

国内外会计师事务所之比较

中国矿业大学(北京) 徐向真 谭章禄(教授)

加入WTO后,我国会计市场进一步开放,竞争越来越激烈。会计师事务所如何进一步建立健全内部法人治理结构、加强内部管理、提高服务质量及控制执业风险,以更好地为社会经济发展服务,将是一项十分迫切的任务。会计师事务所应从粗放经营转向科学管理,学习国际先进经验,树品牌,育人才,培育和形成核心竞争能力。总的来说,国内会计师事务所与国际会计公司存在很大的差距。

一、差距表现

1.管理平台的差距。国际会计公司经过近百年的发展,已建立起比较先进、成熟的内部管理系统,即会计师事务所管理平台。这个平台包括会计师事务所治理结构、风险管理系统、质量控制系统、人力资源管理、业绩考核及分配体制、业务管理体制等,具有很强的系统性、科学性、可扩充性,为会计师事务所的全球性扩张提供了强有力的保障。

国内会计师事务所,由于所处的客观环境与国外不同,并且发展历史不长,加上目前也很难系统了解国际会计公司的内部管理模式,只能通过一些局部的、浅层的、短期的交流了解一些国际会计公司的情况,大部分国内会计师事务所对如何建立健全内部管理体制还处于探索阶段。在实践中,管理平台主要体现会计师事务所管理者(合伙人)的理念、思

想,体现管理层对管理会计师事务所的感性认识。因此,国内会计师事务所在管理体制和制度上存在很大差别,尽管各有各的特色,但尚未形成比较系统、合理、成熟的管理平台,远不能适应会计师事务所发展的需要。

2.文化建设的差距。国际会计公司经过上百年的积累沉淀,都建立了独特且内涵丰富的企业文化,将分布在世界各地的机构和成千上万的合伙人以及多达几十万的员工团结在一起,提供全球性服务,确保公司的竞争优势。企业文化是在提供服务过程中持有的理想信念、价值取向、道德规范和行为准则,规定了公司的发展战略和经营目标,代表着公司的核心竞争力。没有强大的企业文化和卓越的企业精神,就不可能为客户提供优质的服务,不可能为员工提供实现价值的机会,不可能处理好公司与社会的关系,会计师事务所也不可能拥有强大的竞争优势和竞争力,不可能持续发展。从国内来看,大部分会计师事务所还处于发展初期,建设企业文化的意识淡薄。在实践中,会计师事务所的管理层对企业文化作用的认识也需要一个过程,文化建设还没有被摆到日程表的重要位置。有些会计师事务所虽已认识到企业文化的作用,并进行了许多有益的尝试,但文化建设并非一日之功。

3.服务网络的差距。有人认为,国内会计师事务所与国际

资产评估行业的立法相对滞后,没有一套适用于实务操作的指导准则,且我国的资产评估机构目前受多个行业部门的监管,采用的行业标准也有所不同。所以,评估机构所选择的操作标准就不可能一致,从而造成评估结果存在差异。

5.资产评估的独立性容易受外界因素和委托者意愿的影响。例如,资料的收集存在困难、委托者意欲干扰等。

通过以上分析可以看出,评估结果的差异可以分为两类,即可控差异和不可控差异。如上所述,由第一种原因引起的差异一般为不可控差异,是正常且合理的;由第二种原因引起的差异也是客观存在的,不可能完全消灭,只能尽可能减少;由后三种原因引起的差异为可控差异,可以通过提高评估人员的素质、制定统一的操作标准、重视原始资料的收集工作、强化资产评估的风险意识等方面来进行评估结果差异控制。

在资产评估实务中,应充分考虑资产评估市场性这一本质内涵,以实现评估的基本目的为出发点,尽量选用市场法这一最直接、最有效、最符合评估目的的评估方法。在市场法适用条件不具备时,可依次考虑选用收益法和成本法。在运用收益法和成本法时,其各项参数的确定也应尽量从市场出发,自始至终贯彻资产评估的市场性。□

二、不同资产评估方法评估结果的差异性

虽然从理论上讲,在评估时点和评估目的相同的前提下,对同一资产使用不同评估方法所得到的评估结果是趋同的,但在资产评估实务中,对同一资产使用不同评估方法所得到的评估结果往往存在着差异。具体来说,造成差异的原因有以下几个方面:

1.评估目的、评估时点不同造成评估结果的差异。首先,基于不同的评估目的,相同资产的评估值会有所不同,如破产清算价格一般低于现行市价;其次,若评估时点不同,受市场因素和国家经济政策的影响,评估结果也会有所不同。

2.评估结果能否客观反映被评估资产的价值,受评估人员所掌握的资料及对资料的处理方法的制约。即使评估目的、评估时点和评估方法相同,若不同评估人员所掌握的资料不一致,或对资料的处理方法不同,其评估结果也不可能一致。

3.评估人员素质的高低也是影响评估结果的因素。评估人员学识水平、专业能力、经验方面的差异,使得不同的评估人员对同一评估对象的理解有所差异。

4.目前,我国的资产评估行为缺乏统一的操作标准。我国

会计公司相比,提供的服务质量并不差,而收费却低得多,感到不平衡。若站在全球角度看,就会觉得正常了。国际会计公司的服务范围覆盖了世界上大部分国家和地区,能为跨国公司提供全球性的快速且有效的服务,而国内会计师事务所甚至连国内服务网络都尚未真正建立。一些会计师事务所虽已建立了国内成员所、合作所、分所等,但与国际会计公司相比,在文化理念、经营目标、管理体系、执业标准、业务协调、人员培训和调配等方面都存在很大的差距。国际会计公司由于设立了跨国跨地区机构,各地机构了解和掌握当地的法律法规和制度,能较好地满足本地需求,既能按照母公司所在国的相关要求提供服务,也能按照当地有关法律法规和制度等提供服务,还能从全球角度提供税务服务和投融资服务等。国内外会计师事务所收费的差别在很大程度上也是这种服务水平差距的体现。

4. 员工培训的差距。员工是会计师事务所最宝贵的财富。员工素质的高低,体现了会计师事务所核心竞争力的强弱。因此,终生培训成为注册会计师行业的一个显著特点。专业知识水平和技术(如计算机、网络技术等)水平的提高,会计和税收制度、行业审计准则的变化,会计师事务所内部管理系统规范的建立和推广,分支机构的设立等,都提出了培训的要求。现行的行业协会强制性后续教育只是其中一个方面的内容,仅靠此是不够的。国际化会计公司都要投入相当多的时间和财力,组织全员的、分层的、各种类型和形式的培训,有些会计师事务所还设有专门的培训设施,或设有专门的培训机构开发培训教材。一些会计师事务所的培训费用预算要占其业务收入的5%甚至更高。它们把培训当作建设企业文化、帮助员工发展、提高员工素质和服务水平的重要手段,并把培训作为增强会计师事务所核心竞争力的一件重大事情来抓。从国内会计师事务所的培训情况来看,目前主要依靠各级注册会计师协会组织的后续教育。国家投资建设的三大培训基地,对行业培训工作也起到了积极的推动作用。一些规模较大的会计师事务所也开始重视内部培训。但从总体上分析,与国际会计公司相比还存在很大的差距:一是对培训重要性的认识还有待提高;二是目前还没有形成以内部培训为主的注册会计师培训体系;三是内部培训的资金投入不够,造成培训设施、培训教材、培训师等不能满足需要。

5. 研究开发的差距。研究开发能力是指会计师事务所为实现战略目标、增强竞争能力、确保持续发展所拥有的自主研究开发能力。研究开发能力主要体现在:①对与会计师事务所相关的会计、审计、税收等政策和问题的研究能力,如对国内外会计准则、审计准则和税务政策的研究;②客户分析研究,包括对客户及其所在行业甚至社会经济进行分析研究,建立各种客户资料库;③会计师事务所管理体制研究和选择;④市场发展分析研究;⑤审计标准及方法研究和开发,如会计师事务所风险控制程序、质量控制程序、EDP(电子数据处理)审计方法;⑥审计案例的收集、整理;⑦职业道德建设研究等。国际会计公司对这些方面都十分重视,投入了大量的人力、财力。国际会计公司一般都制定了自己的审计标准(程序)、质量控制程序、风险评估系统,并且不断修订完

善。一些会计师事务所内部专门设有会计准则组,就各国会计准则及制度进行研究,并就执业过程中的重大会计问题提供咨询意见。如“普华永道”推出了旨在规范全球执业行为的《执业行为道德准则》。各个会计师事务所通过研究开发工作形成了各具特色的管理控制系统,也形成了其他会计师事务所不能模仿的核心竞争力,确保了会计师事务所的持续发展。相比之下,国内相当一部分会计师事务所的审计活动还是完全遵循中国注册会计师协会制定的审计程序、指南等,没有结合行业准则和标准开发出适合自己内部系统的审计程序和方法等,对审计方法的研究也很少,对客户、行业等方面的研究则更少,因此也谈不上形成具有各自特色的审计系统和方法,并且影响了会计师事务所核心竞争力的形成。

二、改进办法

对于管理平台差距,我们可以与国外的会计师事务所建立长期友好的互助合作关系,在管理理念上进行广泛的交流,并且要切实贯彻我们“引进来”的战略。一方面可以在交流或者座谈会上认真听取和借鉴国外的先进管理方式,另一方面可以将我们国内的人才送到国外的会计师事务所去学习。

对于文化建设的差距,国内的会计师事务所不必过分担心。因为各个国家的具体情况不同,文化理念也是有差别的,我们所要关注的是怎样将具有中国特色的文化融入到会计师事务所当中,形成自己的文化理念。但不论是国内还是国外的会计师事务所,有一点是必须要做到的,那就是要形成共同的理想信念、价值取向和道德规范,为共同的目标而努力。

对于服务网络差距,国内的会计师事务所不应该一拥而上,盲目地建设自己的服务网络。因为服务网络的建立不仅要消耗大量的资金,而且人员配备和管理上的控制问题也是值得研究的。所以会计师事务所首先要权衡自己的综合实力:业务是否满足需要、管理是否完善、资金是否充足、人员安排是否到位等等。另外,在建立服务网络的问题上我们还必须关注另一个重要的因素,即政府的作用。我国政府对于会计师事务所建立服务网络应该慎重选择和全力支持。慎重选择是指在审批过程中应该做到全面、仔细,建立严格的审核制度。全力支持是指在审批通过之后政府应该全力支持其发展,特别是会计师事务所要在国外建立自己的分支机构时,政府应该在慎重考虑的基础上做到大力支持。

对于员工培训差距,我们必须要靠自身的努力。因为,一个注册会计师的个人道德素质和文化水平不仅关系到一家会计师事务所的发展,而且也关系到整个注册会计师行业在社会公众面前的形象,同时也会影响到整个国家的注册会计师行业在国际上的形象。所以会计师事务所对员工的培训是十分重要的。会计师事务所应该加大对员工培训的投入,不仅在知识的更新和业务的熟练程度上对员工进行培训,还要对员工的思想道德和法制观念进行引导和教育。会计师事务所的管理者必须明确:培训不是形式,要切实落到实处。多方面、多层次培训的最终受益者肯定是我们的会计师事务所和我们的社会。

对于研究开发差距,这可能只是一个时间问题。我国的会计师事务所发展还不太健全,所以其研究开发尚处在初级阶段,但随着不断的探索和发展,其也将不断深入。□