

我国会计师事务所做大做强路径选择

王春萍

(山东经贸职业学院 山东潍坊 261011)

【摘要】为了推进注册会计师行业健康发展,中国注册会计师协会提出了将我国会计师事务所做大做强的要求,由此业内人士都十分关注这个问题。但目前我国注册会计师行业还存在不少问题,很不利于会计师事务所做大做强。本文在分析存在问题的基础上,探讨了会计师事务所做大做强的路径选择。

【关键词】会计师事务所 做大做强 内部治理

在我国会计审计市场逐步对外开放、国际知名的“四大所”(普华永道会计师事务所、毕马威华振会计师事务所、德勤华永会计师事务所和安永华明会计师事务所)纷纷进驻我国会计审计市场的新形势下,为了促进本土会计师事务所健康发展、振兴我国注册会计师行业,中国注册会计师协会发出了将本土会计师事务所做大做强的号召。为此,本文就我国会计师事务所做大做强的路径选择谈些看法。

一、我国会计师事务所在做大方面遇到的问题

1. 执业规模小,盈利能力差。根据2006~2009年的相关数据统计,国际“四大所”总收入连续四年始终牢牢占据前四位,国内“六强”会计师事务所总收入最高的2009年全部加起来还不到排名第一的普华永道的27.55亿元。国内会计师事务所和“四大所”的差距显然是巨大的。国内“六强”所的注册会计师人数,除了中瑞岳华有1000名外,其他5家分别只有300~600人。与“四大所”各自数万的专业人员相比,国内所规模明显偏小。国内“六强”所与“四大所”在中国的分所规模相差无几的情况下,各自的收入却远远低于“四大所”。可见,国内大所的规模和实力与国际“四大所”的差距很大。

2. 业务范围狭窄。从业务范围来看,传统的审计和会计业务在国际“四大所”业务中的比重越来越小。传统业务收入比例在下降,管理咨询业务在不断发展,并且法律、保险精算、网络信托鉴证等新型服务还在不断兴起。我国注册会计师行业目前仍以传统审计和会计业务为主,其他类型业务发展缓慢。随着我国注册会计师行业的发展,非审计服务需求其实有了大量的增加,而我国会计师事务所在非审计业务领域拓展少,市场占有率低,大多数会计师事务所盲目地争夺有限的审计资源,严重阻碍了我国会计师事务所做大。

3. 大客户少,大客户被“四大所”挤占。西方学者研究表明,大客户几乎都是聘请“四大所”来做业务,其中很重要的原因就在于,大客户审计业务具有资产规模大、地理位置分散、业务复杂等特点,非大型的会计师事务所难有足够的能力为其提供专业服务。由于我国会计师事务所没有达到那样的规模和服务能力,使得国内很多大客户流向了“四大所”,因此我

国的会计师事务所必须将自己做大做强才能争取到这部分客户,同时在这个过程中我们还可以得到大客户的支持,通过为大客户服务得到锻炼、积累经验,这是一个相辅相成的过程。大客户是我国会计师事务所发展的一个瓶颈,而吸纳大客户又成为我国会计师事务所做大一个动力。

二、我国会计师事务所在做强方面遇到的问题

1. 注册会计师人数少,从业人员素质不高。高素质的管理人才是构建和确保会计师事务所管理系统正常运行的重要资源,高素质的专业人员则是会计师事务所的生命之源、立足之本。从2009年会计师事务所综合评价前百家信息来看,“四大所”的注册会计师学历本科及以上,普华永道为99.15%,安永华明为98.13%,德勤为96.41%,毕马威为98.18%,而在我国排名靠前且在我国较具实力的会计师事务所,其同等资历的注册会计师比例是:中瑞岳华为70%,立信为58.76%,万隆为65.83%。可见,在我国排名靠前的会计师事务所人员素质与“四大所”的差距都是如此之大,而排在后面的会计师事务所的差距则就更大。在缺少高素质团队的情况下,我国很难在智力支持方面将会计师事务所做强。

而在注册会计师年龄结构上,我国会计师事务所的注册会计师年轻的比例不占优,其中40岁以上的还较多,甚至还有一些在60岁以上。年龄大的审计人员虽然经验丰富,在业务方面能够独当一面,但自身还存在很多不足,主要是他们不够精通电算化,使用审计方法较单一。这些审计人员多数仍然习惯于手工做账,手工审计。虽然凭借着广泛的社会关系为会计师事务所带来了不少客户,但遇上不少普及会计电算化的企业时便只有把机会拱手让给他人。而年轻的注册会计师虽然擅长使用计算机而且学习能力也较强,但是缺乏经验,大多不懂业务,再加上会计师事务所没有给他们提供一个很好的学习实践操作平台,没有建立完善的培训机制,因而他们在工作上往往不能很快上手,从而制约了其工作效率,影响了其执业水平,也制约了会计师事务所的发展。

2. 内部治理机制不够完善。我国会计师事务所内部缺乏合理的人事管理制度,会计师行业是知识密集型行业,对人才

的要求相当高,如果在会计师事务所内部没有形成合理的人事管理制度,就很有可能留不住人才。我国会计师事务所就存在人事管理制度不合适、不合理的问题,内部各部门的职责、员工的录用考核、员工的培训、员工的薪酬、员工的晋升等缺乏明确的规定。在人事管理方面,多数会计师事务所没有一个全面、合理的考核办法,内部形成不了工作努力竞争的氛围。在会计师对员工的培训方面,我国大多数会计师事务所奉行节衣缩食的政策,能省则省,导致在事务所内部几乎没有可用于支持员工培训的经费,长此以往,所内人员的素质得不到提高,不能及时掌握国家行业的最新动态,也使得会计师事务所停滞不前。员工的薪酬和晋升机会也是作为员工不断积极努力工作的一个重要动因,我国会计师事务所员工的薪酬往往实行与业务量挂钩、底薪加提成的办法,久而久之,本来人数就不多的会计师事务所内,业务慢慢固定分配到那几个资格较老的人员身上,只有他们才有签字盖章权,这使得虽参与了业务但没有签字盖章权的人员提不到成或只能提一点成的局面,从而打击了员工的积极性。

3. 核心竞争力不强。衡量会计师事务所做大做强的一个重要标准便是具有足够的核心竞争力,在这方面,我国会计师事务所普遍都比较薄弱,核心竞争力不强已是一个不争的事实。核心竞争力是企业独具的、长期形成并融于企业内部支撑企业竞争优势的、使企业能在竞争中取得可持续生存和发展的能力。它是企业取得竞争胜利的关键。随着加入WTO带来的我国会计市场的逐步开放,国际“四大所”和世界其他知名会计公司正对我国的会计师事务所提出新的挑战,面对日益严峻的国际竞争压力,要想取得可持续的竞争优势并在竞争中保持长期的主动权,必须提升会计师事务所的核心竞争力,会计师事务所之间的竞争实质就是其核心竞争力之间的竞争。而我国的会计师事务所目前还谈不上有核心竞争力,还没有一家会计师事务所在某类大业务上有特别的服务力量,“四大所”以它们各自的服务领域优势提高竞争力,我国会计师事务所却始终不能独当一面打开市场,除了提供会计、审计的服务,在非审计业务方面毫无见长。打开市场、提高核心竞争力已成了我国会计师事务所做强的关键所在。

三、我国会计师事务所做大做强的路径选择

1. 我国会计师事务所做大的解决之道。

(1) 扩大会计师事务所的规模,扩宽辐射区域,提高市场占有率。一方面,从控制会计师事务所的准入制度来限制会计师事务所的数量,扩大会计师事务所的规模。我们可以从提高会计师事务所成立的门槛着手,要求必须根据我国目前的发展水平和会计师事务所的规模以及分布情况,合理地确定会计师事务所的成立条件,不仅要考虑注册会计师人数标准,而且要结合当地经济发展情况,对现有规模过小的会计师事务所限期达到标准,否则不予年检。这样表面上看是减少了会计师事务所的数量,实际上促成了现已达标的会计师事务所扩大市场占有率、扩宽辐射区域,从而扩大会计师事务所的规模,为构建一批大而强的会计师事务所打下良好基础。另一方面,走合并之路,以大所为龙头,实行多所合并,或由大所直

接兼并不达标的小所。通过专业资源的整合,改进技术、方法和流程,共享品牌、声誉和质量控制系统,这不但是让会计师事务所发展做大最快、效果最显著的措施,而且会使合并后的会计师事务所在保证服务质量的基础上提高业务效率、降低服务成本。2008年1月16日,由中瑞华恒信、岳华合并而成的中瑞岳华会计师事务所在人民大会堂宣告成立,当年中瑞岳华便摘得我国前百家会计师事务所的桂冠。可见走合并之路能大大提高会计师事务所的收入和规模。后来天健光华会计师事务所与重庆天健会计师事务所宣告合并,北京京都会计师事务所与天华会计师事务所宣布合并,浙江天健与浙江东方会计师事务所完成合并。在探索做大做强的问题上,我国会计师事务所开辟了一条规模化发展的道路。

但是我们也要清楚地认识到,走合并之路有利也有弊,我们只有趋利避弊才能最终实现会计师事务所规模化发展。回顾过去,并不是所有的企业走了合并之路就能化险为夷或是越做越好,会计师事务所也不例外。要想在合并之后发展壮大,首先必须关注合并的会计师事务所之间是否具有相同的经营理念,是否具有相同的价值观,切不可盲目合并,一旦忽视了文化差异和理念差异,合伙人之间就很可能产生矛盾,甚至分道扬镳。所以在合并时一定要审慎选择合并对象。其次,合并后会计师事务所的机构、人数难免都会突然增加,应对这样的增加就要求合并后的会计师事务所尽快提高自身的经营管理水平,采取有效措施解决存在的问题。

(2) 扩大客户范围,提高业务收入。任何一家企业的收入都是从客户那里赚得的,要想从客户那里获得较高的收入,企业首先的一条就是要做到为客户提供高质量的产品和服务,其次才是扩大服务数量。对注册会计师行业来说,会计师事务所应该为客户提供高质量的专业性服务,做到既提高服务的质量,又扩大服务的数量。从提高服务质量来说,“四大所”之所以能从客户那里获得高收入,首先是它们提供了高质量的专业服务,这是有目共睹的。当然不但要提高自身的素质,而且要在客户心目中树立自身的品牌形象,获得客户的认可:一是会计师事务所应该对每项业务派出足够且具有充分胜任能力的人员,并在业务过程中进行定时的反馈;二是任何一个会计师事务所都要建立与自己规模相适应的合理的内部控制制度,定期对注册会计师的工作进行抽样检查。

从扩大提供服务的数量来说,扩大数量不是盲目的扩大,当前我国会计师事务所业务主要以会计、审计为主,获得的收入也大部分来自这方面,从非审计业务中获得的收入还很少,扩大服务的数量要求会计师事务所把目光放远一些,把路子拓宽一些,努力扩大客户范围。多开展鉴证服务、财务咨询、公司理财、税务代理、人力资源咨询、软件设计等形式多样的非审计服务,这些业务具有风险小、边际利润率高的特点。这就要求我国会计师事务所在吸引具有会计、审计专业知识人才的同时,积极引进如造价工程师、税务师、理财师等优秀人才,打开工作局面。如果会计师事务所能把潜在的客户开发出来,业务收入增加当然不在话下。会计师事务所想要做大,就必须从这些方面下手,充分扩展市场,挖掘潜在客户。

2. 我国会计师事务所做强的解决之道。

(1)完善对员工的培训机制,提高注册会计师的素质。一方面,要积极引进优秀的大学毕业生,“四大所”每年都会选拔一批优秀学生加入,为其注入新鲜血液,优秀的大学生刚从学校出来怀着满腔的抱负,同时又掌握着牢固的专业基础知识,学习能力强,吸收新事物的速度快,能为会计师事务所的发展提供强劲的后备军力量。吸引这些优秀的大学生,会计师事务所要营造尊重人才的文化氛围,在会计师事务所内部营造团结学习的气氛,经验丰富的注册会计师在业务方面应经常帮助年轻员工,从思想政策水平和业务能力上悉心指导他们,以提高会计师事务所的整体素质,同时也为大学生提供进步的平台以及一定的发展空间。另一方面,不断提高会计师事务所的智力支持,紧跟国家相关法律法规要求。会计师事务所应每年为所内的员工定期安排培训课程,所内应建立专门的培训学习基金,利用当地知名大学的师资力量,开展定期培训,鼓励年轻员工积极参加全国注册会计师统一考试,使之成为执业注册会计师。同时对于成绩合格者,要利用已经建立的学习、进修基金给予一定奖励,鼓励员工学习专业的积极性。

(2)完善内部治理机制。完善会计师事务所的内部治理机制,包括:①完善内部考核机制,会计师事务所内应有自己一整套的考核机制,对员工工作考核内容制定定量和定性的考核指标,使得在考核时有据可依,及时对员工的工作给予肯定和建议,促使整个团队工作效率的提高。②完善财务分配制度,对会计师事务所内部员工工资薪金的发放制定相应的发放标准,对不同的员工制定不同的标准,比如对于高级经理发放标准就应考虑到他工作的组织能力、任务的完成情况、工作量及收入的完成情况。对业务承接人员的报酬标准就要考虑其承接业务量的大小。审计经理的报酬标准除考虑他的组织能力、工作完成情况和项目回收率之外,还应特别强调与客户的关系、工作底稿和报告书的审阅等。而对审计员来说,其报酬标准主要看其工作任务的完成情况,是否按时按量地完成布置的工作。对助理人员则可以考虑发放固定工资。③建立科学的晋升机制,会计师事务所要对有能力、工作突出、有工作业绩的人员提供良好的竞争晋升机会,彻底打破“官本位”的束缚,树立能上能下的理念,每年都要定期对晋升的人员进行考核,不达标的一要让位给当年干得好的有资格的员工,实行这样一种轮换制度,可以起到奖勤罚庸的作用。

会计师事务所的内部制度建设当然不只包括这些方面,还需要建立科学合理的股权设置制度;爱岗敬业、遵章守纪的诚信建设制度;公开透明、相互制约的财务管理制度;符合实际、合法合规的业务管理制度等等。

(3)提高核心竞争力。首先就要强化市场准入制度,建立“优胜劣汰”的竞争机制,对那些没有达到标准的会计师事务所坚决予以取缔。我国会计师事务所在执业范围的审定依据方面已有硬性规定,这是会计市场准入制度的一个重要方面,具体操作并不难,难就难在对执业能力、职业道德、执业质量等方面如何去界定和进行考核的问题,因此在这方面制定出一些具体的标准显得尤为重要。只有明确了考核标准,才能在

对会计师事务所的执业能力、职业道德、执业质量等方面进行考核时有据可依,并对没有达到标准的会计师事务所给予撤销或暂停其有关执业资格的处罚,以避免一些会计师事务所一旦取得某种资格,只要未发生严重违法违规行为,就凭着资格许可证而不求进取。采取这种双管齐下的会计市场准入制度,可促使会计师事务所不断提高自身的核心竞争力。

提高我国会计师事务所的核心竞争力还要从提供更为专业化的服务入手。2002年“安然事件”发生后,当时国际会计界“五大所”之一的安达信被迫解散,剩下的“四大所”迅速占领各自的市场,安永在航空运输业市场的份额达到48.7%,毕马威在非金融机构市场的份额扩大到了59.5%,德勤在债券和期货经纪公司中的市场占有率达56.8%。当前,我国会计师事务所尚未形成优势的专业服务领域。立足市场,根据行业特点,形成具有一定规模且有自身服务特点的会计师事务所,这是我国会计师事务所在做强方面必须考虑的问题。

(4)完善内部人文环境。文化是精神的融合,构建会计师事务所优良文化的目的是让会计师事务所员工之间加强沟通和互相监督,树立风险意识。对于会计师事务所而言,如何从宏观上将员工融合到一起,使其为会计师事务所做大做强而共同奋斗,内部文化是很关键的纽带。由于会计师事务所所在行业的特殊性,文化构建必须以能提高会计师事务所的凝聚力、释放员工的工作积极性为目标。要寓文化建设于日常团队协作和每一项具体的业务中,注意合伙人、普通员工之间利益分配的合理性和适当性。上海立信长江会计师事务所的一条重要经验就是积极开展企业文化建设,全力塑造立信长江的品牌文化,搭建承载文化的平台,以文化建设促进品牌建设。除此之外,很多学者还提出了会计师事务所要以“人合”为本。《会计师事务所内部治理指南》提出的“人合、事合、心合、志合”的治理理念以及“诚信、合作、平等、协商”的企业文化是会计师事务所发展的基石。会计师事务所法定的组织形式是资合,但其兼具资合、人合的“两合”特征已是既成事实。这就要求合伙人之间对执业能力和人格相互信任,并且其他员工之间也要建立相互信任、同舟共济的共同理念。还要建立如重大事件的民主协商制度、不仅论出资而且应论贡献的分配制度、管理层和员工多渠道的交流制度等,以构成具有较强凝聚力的会计师事务所文化,使会计师事务所成为一个真正优秀的、具有很强凝聚力的团队,实现会计师事务所“资合”和“人合”的结合,促进会计师事务所做大做强。

主要参考文献

1. 施金平. “国际四大”垄断我国审计市场之思考. 财会月刊, 2010; 2
2. 漆江娜, 陈慧霖, 张阳. 事务所规模·品牌·价格与审计质量——国际“四大”中国审计市场收费与质量研究. 审计研究, 2004; 3
3. 林淑娟. 会计师事务所品牌声誉、产业专精与审计质量之关联研究. 财会月刊, 2009; 33
4. 陈永宏. 对事务所“走出去”人才培养的思考. 中国注册会计师, 2008; 4