

鹰击天风壮 鹏飞海浪春

——九论加快发展我国注册会计师行业

财政部会计司 ■

历

史常常以重大事件留下深刻印记，也常常以关键抉择书写澎湃乐章。

《若干意见》的发布施行，徐徐展开了一幅盛世行业大有作为的星光画卷——胸怀崇高信念、肩负历史使命的中国注册会计师有信心沿着《若干意见》谋划的路线奋然前行，有能力实现这一规划蓝图所描绘的远大目标。在中国注册会计师的心目中，没有任何东西比信念更为珍贵，也没有任何东西比使命更为神圣！

迎着朝阳，乘着行业党建和《若干意见》的东风，注册会计师行业按照党和国家领导人“会计师行业要结合开展学习实践活动，牢固树立以人为本的理念，内强素质、外树形象，加强诚信建设和行业自律，落实诚信承诺，恪守职业道德，充分发挥服务大局、服务社会、服务群众的作用”的要求和重托，开始了一次旨在全面振兴的跋涉。这个振兴之旅中，应把握哪些重点环节，绘就何种光明图景？世界在听，中国在看。

一、以人为本与统筹兼顾

人是会计师事务所最大的资产。以人为本，就是要牢固树立“发展依靠注册会计师，发展为了注册会计师，发展的成果由注册会计师共享”的发展理念，构建和谐劳动关系，尊重人才、善待人才。在思想观念、价值取向、行为方式上，信守社会主义核心价值观体系，处理

好效率与公平的关系，义利兼顾，义在先，倡导普遍幸福，促进社会公平。

以人为本，就是要着力提高全体从业人员的职业自尊心和自豪感，着力提高社会公众对注册会计师的认知度和认同感，着力提高注册会计师在政府有关部门中的地位 and 作用，着力提高注册会计师对青年择业就业的吸引力和凝聚力，最终使注册会计师行业成为受人尊敬、令人信赖的职业热土。

与此同时，要在“四个结合”上统筹兼顾：

（一）做大做强与做专做精相结合
选准自身的发展路径和市场定位是会计师事务所的首要任务。事务所应根据自身的资源条件，明确业务拓展方向，准确回答“应当是什么、现在是什么、将来是什么”的重大战略问题。按照不同的发展阶段，量身定做适宜的做专做精战略或者做大做强战略。在实现自身科学发展的同时，促进执业领域各有侧重、市场定位各有特色、服务对象各有区分、地域分布较为合理的良性结构布局的形成。让多样化的执业机构凭借核心竞争力和贴身服务开展有序竞争，而不是靠低价竞争“散打”在一起。

应该看到，制约做大做强和做专做精的内外症结依然严峻。行业外部，多头监管、行业壁垒、资格林立、隐型干预、逆向选择等弊端仍旧存在。行业内部，低价竞争、人才匮乏、价值冲突、信号扭曲、文化荒漠等困境不容忽视。一

些事务所只瞄准业务收入的“大”，却认不清可持续发展的“伟大”。有的事务所表面看来像是一片“新大陆”，内部却是漂浮的“孤岛”。缺少了向心力、内驱力、综合力的事务所治理结构，无异于“坚硬的稀粥”。

无论是做大做强，还是做专做精，都离不开良好的内部治理结构的支撑，离不开成长战略、整合战略、品牌战略等发展战略的交互作用，离不开所有行业成员志在改变执业环境的不懈努力。

（二）传统业务与新型业务相结合

注册会计师行业作为高知识含量、高服务技能、高附加值的新社会组织，是现代服务业的重要组成部分。会计师事务所在进一步强化法定审计业务的同时，要向非营利组织的财务报表审计延伸，向企事业单位的内部控制、管理咨询、并购重组、涉税业务、司法会计、信息技术、政府购买服务等相关领域辐射。

注册会计师行业着力扩大服务范围、拓展服务领域的努力，本身就是对中国经济发展方式转变的重大贡献。进一步发挥注册会计师在节能降耗、流程再造、提高效益、增进福祉等方面的作用，有助于提高实施积极的财政政策和适度宽松的货币政策的政策效果，保持经济平稳较快发展；进一步发挥注册会计师在信息鉴证、经济预警和经济安全监测方面的作用，有助于增强国民经济的危机反应和应对能力，增强金融业的抗风险能力，保障国家经济安全。

新业务的需求萌生在哪里,注册会计师的服务就应出现在哪里。

(三) 人才战略与长效机制相结合

专业是品质的保证。在注册会计师眼中,“专业”不仅仅代表业务技能的高水准,同时也意味着可靠的行业信誉、系统高效的管理体制和可持续发展的职业平台。

在利益不断分化的今天,人们的利益增进不可能是均等的。当前,会计师事务所应从利益调整转向利益调整和利益增进并重,从“利益倾斜”转向“利益兼顾”,让所有员工都能分享发展成果。这样,事务所难题破解才有思想基础。

会计师事务所需要提交一份“关于人才”的答卷。进一步优化激励约束机制、考核分配机制、培训晋升机制,理顺合伙人进入、决策、分配、退出等整个管理链,使适当的合伙人胜任适当的位置。改革完善人力资源体系,加大人才培养投入力度,着力培养专业与道德俱佳的领军人才,丰富人才储备,优化人才结构。

人才是会计师事务所长效机制的内生动力。只有让更多富有创新进取意识、富有牺牲精神的旗帜性人物引领事务所的进步,不让极端利己主义迷惑更多的双眼,注册会计师行业才能走得更稳,走得更远。

(四) 专业责任与社会责任相结合

注册会计师担负着维护市场经济秩序、维护社会公众利益的职能,具有不可推卸的社会责任。会计师事务所必须体认到自己的顾客包括所有的鉴证报告使用者,而不仅是直接支付服务费用者。为了短期经济利益而迎合被审计单位的舞弊行为,最终得不到事业的“未来现金流量折现”,往往造成从行业出局的后果。

注册会计师行业需要提交一份“关于责任”的答卷。作为一个有着30万专业人员的社会组织,把自己的事办好,就是对责任的有力注脚。注册会计师行业厚德载物是根本,所以行业把眼睛盯着自

己,力求达到“含章可贞”的效果,无疑是正确的。但要创造机会“或从王事”,就必须把眼睛也盯着外面,做党和政府认为最重要的事情,在“三个服务”上谋划新思路,实施新举措,履行新责任,以专业报国、投身公益、扩大就业等多层面的新成绩,展现更多的责任担当,开启注册会计师行业内外兼修的新境界。

二、实力连接与组织再造

近年来,以约瑟夫·奈、苏珊妮·诺瑟为代表的一些学者提出了“巧实力”的观点。所谓“巧实力”,就是借助智慧和技巧,运用各种手段,有效地展示和扩大自身力量(硬实力)及影响(软实力)的能力。也就是在“软实力”和“硬实力”之间寻找结合点,加以灵活使用。“巧实力”注重的首先是整合。这不仅仅是一种叠加,更是“1+1>2”的效应。其次是协同,在不同的领域里协调运用自己的力量,而不仅仅把实力局限在一个领域中。三是灵活,在运用自己的实力方面具有高度的灵活性,能够让人在潜移默化中接受自己,减轻发展中的阻力和障碍。

当下,注册会计师行业需要在“巧实力”的整合性、协同性和灵活性方面多下功夫,把捍卫基本价值的坚定性和适应时代潮流的灵活性结合起来,把对国文化的自信和自省结合起来,把高端的精神价值和事务所的活力结合起来,更好地展示注册会计师行业的凝聚力和影响力。

可以预期,未来5年,表现为“巧实力”的特殊普通合伙(LLP)将成为大中型会计师事务所采取的主流组织形式之一。这种既兼顾会计师事务所“人合”特点和风险控制需要,又注重事务所扩大规模、合理降低股东税负的组织形式,被《若干意见》充分肯定并大力倡导,无疑具有历史的必然性和现实的必要性。总体说来,合伙组织形式适合以个人技能为基础的专业服务活动的需要,但是

会计职业对组织形式的选择,相对于其他职业来说还有其特殊性。医生、律师等职业通常都是“一对一”解决问题,而审计是一种集体作业,需要大量的人力资源,尽管信息技术的发展和审计技术的改进极大地提高了审计效率,但是相对于其他专业服务而言,会计职业依然是一种人力密集性的行业。会计职业活动的这一特点,导致普通合伙与公司之间关系的天平发生倾斜。合伙人数目的剧增使传统的合伙人会议共同决定合伙事务的管理模式难以为继,法律所赋予合伙制“自主管理”的功能由于管理机制的缺失反而变成了一种掣肘。而公司组织形式所具有的明确、清晰、阶层化的管理架构则具有显著的优势。因此,在普通合伙制的基础上融入公司元素,成为特殊普通合伙的显著特征。比如设立各种决策委员会,在合伙人之间、合伙人与经理之间、经理与助理人员之间搭建阶层化的管理架构。专业人士所珍视的一些价值观能够融入公司化运作模式,而合伙制的精髓能够在特殊普通合伙组织中沉淀下来。

培植“硬实力”,塑造“软实力”,用好“巧实力”,会计师事务所之树才能根深叶茂。

三、文化重整与光明前景

合伙文化的目标就是要塑造一种共同价值观,一种在规则管不到的地方调整利益关系的软实力。

会计师事务所发展进程中的一个典型结论格外鲜明:和则兴,耗则败。合伙文化之所以发展迟缓,是因为会计师事务所相当程度地存在着“三不不少”的问题,即“不认为重要、不知怎样推广、不能一以贯之,较少发挥注册会计师的主体意识”。

(一) 不认为重要

生存与发展一直是会计师事务所面临的两大主题。当生存成为事务所的首

要目标时,业务收入必然当作压倒一切的指标,此时,合伙文化要素很难摆上议事日程。正像面包能解决饥饿、胡萝卜能补充营养一样,对于饥饿的人而言首选自然是面包;而对于一个欲强身健体的人而言,胡萝卜却是考量的因素。合伙文化这根“胡萝卜”在会计师事务所发展的早期阶段难以被事务所领导人所认知、所推行、所升华,固然有事务所合伙人视野不宽、境界不高的原因,但也不能忽视职业环境污染指数高、机构实力低水平徘徊、竞争关系失衡等外部原因。由此可见,不认为合伙文化重要表面上看来是认识上的“软问题”,实际上是发展上的“硬问题”。

不认为合伙文化重要的另一个显著的思想误区,是认为合伙文化看不见、摸不着、来无影、去无踪,说到底就是一个“虚”字。其实,一切有生命力的会计师事务所已经证明、必将继续证明合伙文化既看得见摸得着,又用得上拿不去——无论是形态,还是内容。

(二) 不知该怎样推广

合伙文化是天上掉下来的吗?不是!是合伙人头脑中所固有的吗?不是!是从平等合作、思想共融、诚信实践三大领域中来。

尽管许多事务所已经解决了认为合伙文化不重要的问题,但仍在合伙文化发展的方向、力度、营造等方面存在思想障碍。例如,不能有效固化事务所自身的执业宗旨、发展愿景、共同价值观等文化内涵;不了解什么才是富有时代特色、传统精华、职业特质的标志话语;不了解合伙文化的构建需要精心组织、精心提炼、精心传播,采取得过且过的做法。

合伙文化是知与行、道与术、传统与现代、个人与组织的有机统一。有效推行会计师事务所合伙文化,应当把握四个方面:第一,以普遍认同的文化精髓为先导,凝聚共识,使全体合伙人自觉地服从和服务于这些共识;第二,

塑造包括标志语、执业宗旨、发展愿景、共同价值观在内的文化基因图谱,使全体合伙人“镌刻在记忆里、融化在血液”中;第三,合伙文化的潜规则和显规则一旦形成,所有合伙人都能在平等、共享、透明的条件下受其约束、受其支配,在合伙文化面前,没有人可以享受特权,没有人可以通过强制而非沟通的方式解决问题,没有人可以利用信息不对称获取单方利益;第四,合伙文化在执业实践中产生,也在执业实践中发展,以形成合伙人与员工利益共享、员工与合伙人和谐相处的良好局面。那种片面强调合伙人利益最大化的观点不仅是短视的,也终将被优秀的合伙文化所抛弃。

(三) 不能一以贯之

合伙文化的构建不是投机行为,而是一项长期的投资行为。古人云:“掘十坑不如挖一井”,用于合伙文化建设同样恰当。这就是说,合伙文化构建不能率性而为,不能浅尝辄止。有时,韧性的建设比热烈的行动更有持续性。

(四) 较少发挥注册会计师的主体意识

合伙文化的构建离不开每一位注册会计师的主动参与、身体力行,那种把合伙文化狭隘地理解为只属于合伙人的观点,与真正的合伙文化相比南辕北辙。充分发挥注册会计师的主体意识,就是要求事务所合伙人特别是主要合伙人具有选才的慧眼、用才的方略、求才的勇气!

“三不少”的软肋困扰着合伙文化的构建,反过来也激励着想要有所作为的合伙人,瞄准这一症结,一一找寻应对之策。这些应对之策有赖于见微知著的敏锐洞察,审时度势的深刻认识,海纳百川的宽广胸襟。

切实贯彻《若干意见》,深刻领会这一“路线图”的精神实质,有必要回答关于合伙文化的“五问”,实际上也是制约事务所发展瓶颈的“五问”:在合伙人完成了初始物质积累的前提下,是把会计师事务所看作是普通的生意,还是视为

可持续发展的事业?什么是本事务所的核心竞争力,是单纯业务拓展还是特色人才资源?会计师事务所是靠规则管理,还是靠人治管理?是实施集权管理,还是倡导民主管理?是秉持兼容并包、开明睿智的合伙精神,还是固守胸襟狭窄、抱残守缺的小我意识?

对此,一个负责任、有作为的事务所领导人应当做出响亮的回答。

未来5年,中国注册会计师行业在职业生态、服务能力、市场份额等方面将呈现前所未有的大跨越、大调整格局。这一重大变局的背后意味着:

——注册会计师行业不仅需要实力更强的执业机构,更需要支撑行业可持续发展的道德标杆。

——注册会计师行业不仅需要逐步消除体制机制障碍,更需要树立服务经济社会发展的民族品牌。

——注册会计师行业不仅需要领域更大的执业空间,更需要风险管理和质量控制水平的实质跃升。

——注册会计师行业不仅需要开放透明的市场环境,更需要凝聚“义利兼顾、义在利先”的价值共识。

——注册会计师行业不仅需要效率的提高,更需要不断增进所有行业成员的福祉。

鹰击天风壮,鹏飞海浪春。只要坚持以人为本、全面协调可持续发展的理念,标本兼治、远近结合,把《若干意见》的落实作为转变发展方式的重要契机,把统筹兼顾作为谋划和推动工作的根本方法,平衡长期短期两个利益,协调国际国内两个市场,既着力化解“眼前之急”,又通过增强发展的全面性、协调性、可持续性谋得“长远之功”,注册会计师行业就一定能越过一岭又一峰,闯过一关又一坎。注册会计师行业似雄鹰蜕变、如鲲鹏腾飞之日,必将是这个美丽职业奋发有为、河清海晏之时! ■

责任编辑 崔洁