

普华永道、安永和德勤的管理咨询收入也呈现逐年上升的趋势。由此可见,我国会计师事务所要想在竞争激烈的会计市场上有所作为,从发展趋势上看,在提高传统审计业务质量的同时,必须在保证服务质量的前提下开拓新业务,向咨询服务和代理服务领域拓展,实行业务多样化经营战略。这不仅是我国会计师事务所参与国际竞争的需要,也是符合我国国情,完善市场机制,深化企业改革的需要。

三、开发网络资源 适应时代发展

21 世纪的“数字革命”使电子信息及通讯技术迅猛发展。迅速汇集又迅速消解的信息正在制造着瞬息万变的差异,所有的竞争都是速度和时间的竞争。笔者曾设想过 21 世纪会计师事务所的硬件架构:以网络为骨骼,以数码为血肉,集 .com 之灵气,采 E-mail 之精华。目前,国际上一些知名的会计公司为提高审计质量和审计效率,都十分重视开发计算机运用和网络技术。当审计人员做审计时,可直接在电脑上实施无纸化操作,并随时或定时将审计进度和审计执行结果通过网络传递给业务主管或合伙人。合伙人即使在千里之外,也能及时发出追加审计程序的指令。我国会计师事务所在网络化建设方面刚刚起步,目前仅有少数会计师事务所设立网站,大多数会计师事务所仍处于筹备建设阶段。尽快投资互联网,设立互联网网址,塑造中国注册会计师的整体形象,扩大中国注册会计师的国际影响,是当前强化会计师事务所自身建设的当务之急。

四、培养人才 确保质量和信誉

质量和信誉是会计师事务所的生命。良好的信誉需要高

质量服务的保证,而高质量的服务又需要有优秀的人才。未来会计服务市场的竞争实质上就是人才的竞争,这是人所共知,不容置疑的。长久以来,审计思想的主流,基本上不重视“人性”的研究。无论任何事情,都用金钱计量或用固定的模型评估其成本和效益,而在审计思考的过程中,把活生生有心灵活动的人从根本上物化了。新世纪,“以人为本”的方法论应该作为研究审计问题、开展审计工作的基本原理。“以人为本”的意义在纵观世界发展的大趋势,无论何种经济体制,无一例外地都从不同侧面强化了“人”在社会经济发展中的主导地位。当今审计发展的一个普遍趋势,也是审计由纯技术性的“商业语言”过渡到人文性、社会性的行为科学上来。“信息流”只是审计过程的外在表现,“人的行为”亦即“行为流”才是审计本质的起点,同时也是终点。这种研究领域“从物到人”的转变标志着人们对审计的认识进入到一个新的阶段。因此,在培养人才的同时,如何创造出一个既能激活人的聪明才智,又能抑制人的阴暗品质的一整套完善的法律规章制度,是全世界独立审计职业界面临的共同课题。因此,重视人、发展人、挖掘人的内在潜力是历史赋予新世纪的人们不可推卸的重大使命。无论是审计理论界,还是各个会计师事务所,都应从不同角度进行有益探索,努力担负起各自的历史责任。

(《中国注册会计师》2001 年第 6 期)

我国注册会计师行业发展中的五大热点问题

朱锦余

我国注册会计师(CPA)行业恢复重建至今已有 20 年,行业建设取得了令世人瞩目的成就。进入新千年,我国 CPA 行业发展还将呈现哪些重大热点?我们应当怎样迎接这些发展热点?笔者认为,至少有以下五个热点应当积极应对。

一、事务所将出现合并、联合浪潮,并形成若干个颇具影响的大事务所

近几年,特别是迫于“脱钩改制”的压力,我国 CPA 行业已出现了事务所的合并或联合态势,财政部提高了从事证券期货相关业务资格事务所的条件,对事务所的合并或联合又有推波助澜作用。这样,进入新千年之初,我国事务所就将会迎来合并或联合浪潮。进一步分析,这一浪潮也有其主客观动因:(1)会计市场竞争的加剧。一方面随着我国政治、经济体制改革的深化,CPA 执业环境将得到较大的改善,原来的行业封锁和地区封锁将不复存在,所有事务所将在国内会计市场上展开全方位的竞争,另一方面随着我国加

入 WTO,我国的会计市场将会按照“国际惯例,国民待遇”的原则对外开放,“五大”国际会计公司和其他国外事务所将纷纷进入我国大中城市布点设网,与我国事务所竞争,抢占我国会计市场。面对来自国内外的竞争压力,为了在竞争中求得生存与发展,事务所必须联合起来闯市场,以便“船大抗风浪”。(2)事务所从事相关业务资格要求的提高。随着我国经济规模和 CPA 行业的发展,对事务所从事相关业务的资格将会提高。资格的提高,就会推动事务所之间的联合或合并,以力求保住相关业务资格;(3)事务所合并、联合成功的示范效应。一方面是事务所合并、联合的国际浪潮,另一方面是国内事务所合并、联合成功的例子,为其他事务所树立了榜样,将会带动有联合或合并意向的事务所付诸行动。在事务所的合并、联合过程中,初尝甜头的事务所也会有与其他事务所再整合各自资源优势、组建“航空母舰”型事务所的愿望。这种愿望实施的结果是在国内出现若干颇具影响的大事务所。此外,为一些大型、特大型企业提供审计和咨询服务,也是促进我国出现若干大事务所的因

素。

面对即将来临的事务所合并、联合浪潮,中注协及各级地方注协要制定相应的制度和政策,铺路架桥、穿针引线,引导和推动事务所的合并、联合,事务所更要转变“宁为鸡头,不为凤尾”的观念,舍弃一些既得利益,积极主动与其他事务所合并或联合,组建上规模、上水平、上档次的事务所,为事务所赢得更广阔的生存空间。

二、合伙制事务所将会迅速发展

合伙制事务所是国际 CPA 行业通用的组织形式,但在我国的发展一直非常慢,进入新千年后,由于以下因素共同作用,我国合伙制事务所将会迅速发展:(1)作为 CPA 行业体制与国际接轨的主要内容和标志,国家将会从立法和管理上加大对设立合伙制事务所的支持。希望自立门户从事审计业务的 CPA,又不能达到成立有限责任事务所之条件,也会主动设立合伙的。(2)事务所脱钩改制完成后,CPA 执业环境大大改善,会计市场的竞争将会更加公平和有序,合伙人不再势单力薄。(3)由 CPA 进行法定审计的范围将会进一步扩大,大量中小企业,甚至私营企业年度会计报表也将要求经 CPA 审计,审计市场因此而扩大。(4)独立审计准则体系的完善为 CPA 提供了执业指南和职业保护。(5)整个 CPA 行业经验的积累和单个 CPA 执业经验的丰富,有较好的质量控制体系和风险防范措施。(6)合伙制事务所成功经验的示范作用。(7)CPA 审计结果的利用存在广泛的社会性和潜在性的特征,也要求其对社会承担最大限度的责任,以取信于社会等。

不过,目前对合伙所还缺乏相关的配套措施,应当制定鼓励成立合伙事务所的税收、工商管理,乃至从事特殊业务等方面的优惠措施。就准备成立合伙事务所的 CPA 来说,在思想上也要有承担连带责任和无限责任的准备,要建立和健全严密的内部管理制度,特别是质量控制制度,并严格遵照执行,时刻要有风险评估和防范的意识。

三、咨询服务将成为许多事务所新的增长点

当前事务所收入绝大部分来源于审计业务。反观“五大”国际会计公司,其审计和会计业务收入比重逐年下降,而税务、管理咨询业务收入比重逐年上升。我国事务所在咨询服务中的作为尚小,其原因有二:一是咨询服务的潜在市场虽然很大,但有效需求不足;二是事务所业务开拓不够。但加入 WTO 后,市场竞争将会更加激烈,企业为求得生存与发展,必会将外部专家咨询系统引入中长期战略管理、成本业绩管理、价值管理以及企业重组、大型固定资产投资、对外投资、跨国投资与经营等重大决策,乃至企业日常经营管理活动,这样就会启动对咨询服务的需求。就事务所来说,随着规模扩大,人力资源日益丰富、经验积累更多,也将具备为企业提供咨询服务的资源。同时,事务所要寻找新的增长点,必须从开展咨询服务入手,要稳住提供审计服务的客户,也必须在审计过程中提供超出客户预期的增值服务。而且,事务所的业务有“以点带面”的效应。获得客户的一项业务委托后,就容易获得客户的其他业务委托;失去一项业务委托后,其他业务也可能随之而丧失。可以说,会

计市场的竞争,将会演变成咨询服务质量的竞争。

如何规范咨询服务,提高服务质量,是全行业必须认真考虑的大事。从宏观方面来看,应当建立咨询服务的法律法规规范。主要包括:①规定并严格审核咨询服务组织的资格,避免“鱼龙混杂”,②建立咨询服务人员资格认证制度,选拔咨询服务人才的后备队伍,③研究咨询服务的业务规范,制订咨询服务的业务指南,④探索并建立咨询服务的自律管理机制,协调和维护咨询服务业的合法权益,⑤有目标地开展国际交流与合作,推动我国咨询服务业的国际化进程。就事务所来说,应当做好充分的准备:一是要有开展咨询服务的战略,积极主动进军咨询服务领域。二是重视并加大在人力资源方面的投资,吸引并留住优秀人才。具体来讲,事务所可以:(1)根据事务所的战略规划,招聘相关方面的优秀人才,培训现有人才;(2)在培训人才方式上,除所内在职培训外,应选拔优秀人才到国内外先进事务所进行在岗培训或离岗到著名高校进修;(3)改革和改进福利待遇分配制度,以报酬激励优秀人才脱颖而出。第三,平时要重视收集整理与咨询服务相关资料,还要重视咨询服务案例的整理,形成自己的咨询服务数据库。

四、将会有一些大事务所跨国执业,带动我国 CPA 进军国外会计市场

在我国加入 WTO 后,大事务所将可能迈出跨国执业的步伐,并带动我国 CPA 进军国外会计市场。主要原因是:(1)随着我国会计市场对外开放,根据“对等原则”,国外会计市场也将向我国开放,这样为我国少数经过合并、联合并积累了丰富审计经验、建立了健全有效的质量控制体系、拥有可以提供国际会计服务的人力资源的大型事务所跨国执业,到国外会计市场一展身手,为当地企业提供会计服务创造了可能性。(2)我国将会有更多的企业进行跨国投资与经营,当他们的国外子公司,分公司需要接受会计服务时,也完全有可能要求由为母公司提供会计服务的国内事务所提供会计服务,从而可以统一会计服务的质量与标准。(3)我国会有更多企业到国外资本市场筹集资金,他们向国外提供的会计报表也可能由我国事务所审计并提供审计报告。

对此,有关部门应当为我国事务所跨国执业创造各种有利条件,如在专业资格确认、职业许可证批准、人员出入境要求等方面实行对等待遇;与国外相关政府部门和行业管理机构加强沟通和合作,向国外介绍我国优秀的大型事务所,向我国事务所介绍国外会计市场情况和准入要求。对于事务所来说,首先,要有跨国执业的勇气和意识,要有敢于到国际会计市场遨游和拼搏的精神和能力;其次,要培养既精通国际审计、会计准则和国际惯例,又能熟练应用外语(特别是英语)和掌握计算机技术、网络技术的国际型、复合型人才;第三,要积极加强与国外事务所的合作和联系,如成为国外事务所的成员所,以积累跨国执业的经验,并达到“借船出海”的目的;最后,还要积极收集国外相关资料,如政治、经济、法律、文化等,甚至包括风土人情、气候等方面的资料,为出国执业做好准备。

五、CPA 行业标准化和国际化步伐将进一步加快

借鉴国外和国际审计组织在审计准则建设方面的成功经验,我国在九十年代初期就开始了独立审计准则建设方面的研究工作,为制订审计准则进行理论准备,并发布了多个执业规则(试行)和审计准则征求意见稿。自1995年发布第一批独立审计准则起,至2001年1月已发布了四批独立审计准则,形成了以独立审计基本准则为总纲、25个独立审计具体准则和8个独立审计实务公告为具体规范、3个执业规范指南为指导意见的初具规模的审计准则体系。在制订独立审计准则中,我国在考虑具体国情的同时,已尽量采用与国际审计准则相一致的做法,并吸收了其基本原则、必要程序、习惯做法、专业术语等,因此,我国独立审计准则与国际审计准则基本协调。随着我国市场经济的进一步发展和加

入WTO后的进一步对外开放,独立审计准则建设步伐将进一步加大并会更加注重与国际审计准则的协调。

笔者建议:各级注协要大力加强独立审计准则执行情况经常性检查,一方面总结独立审计准则执行的经验,以便全行业更好地遵照执行,另一方面,督促事务所全面遵照执行独立审计准则,全面提高全行业的执业质量,更好地服务于全社会,提高CPA行业的社会地位和形象。就事务所来说,一是要重视学习和研究发布的独立审计准则,制定在审计工作中如何贯彻执行审计准则的具体办法,提高执业规范化的意识;二是本事务所内定期进行审计准则和本所质量控制制度执行情况的自查。通过行业监管和自我检查,审计准则执行情况和审计质量情况将会大大改善,并提高整个CPA行业的社会地位和形象。

(《中国注册会计师》2001年第8期)

正确处理八大关系 促进事业协调发展

胡少先

在十多年的注册会计师执业生涯中,通过不断总结,我深深体会到,妥善处理好以下八大关系,对会计师事务所的持续稳定规范发展是极其重要的。

一、执业数量与执业质量的关系

执业数量,是事务所业务收入和市场份额增长的基础;执业质量是提高事务所的社会声誉的途径和规避风险的屏障。发展注册会计师事业,客观上要求扩大执业数量。但由于社会经济日趋复杂,执业风险日渐增加,因此,执业质量和执业数量必须并举,不可偏废。所有执业人员都要注意在保证质量的前提下,稳步扩大项目数量,在增加项目数量的同时,不懈怠地抓好执业质量,将数量与质量有机地统一起来。我国现有的操作规范对质量问题都有明确的规定。例如,对审计质量总的要求可概括为:“底稿记录详实,取证充分适当,审计结论可信,报告形式合规”。对股份制改组前三年经营业绩审计总的要求和做法可总结为:“分年审计,先近后远;实事求是,严守制度;统一调整,前后可比;工作底稿,翔实可信;审计结论,依据严密;对外报告,无懈可击”。验资工作的基本要求可归纳为:“现场查验,记录翔实;取证齐全,慎辨真伪”。对盈利预测审核的质量要求可明确为:“规范审核,合理取证;数据完整,表达适当”。要坚持“以质量求生存,以信誉求发展”的执业方针,要建立严密的质量控制体系,推行三级复核制度,完善审核办法,实行督导制度,确保工作质量。业务数量是事务所的生存线,执业质量则是事务所的生命线,两条主线缺一不可。

二、执业成本与业务收益的关系

事务所脱钩改制后,其组织形式只有两种:合伙制和有限责任公司。我认为,事务所性质属企业。既然是企业,就有

一个投入产出问题,就要重视增收节支、开源节流。在增收(收益)与节支(成本)的关系上,我以为开源增收是基础。因为它是事务所生存、发展和获利的物质条件;节支应该是在不影响收入增长和效率提高的情况下的成本节约。偏离增收前提,片面强调减少支出绝对额,是一种本末倒置的行为,轻则使事务所发展壮大缺乏后劲,常年处于低水平、低效益运营状态,重则导致事务所衰退,路越走越窄,业务越来越萎缩。同时,增收与节支又相互依存,是提高经济效益不可缺少的两个方面。诚然,为了开拓业务,在一个新的业务领域占有一席之地,有时不惜代价,不计成本地付之实施,但这种策略归根结蒂是为了长远的经济利益。

开源关键是巩固现有客户,拓展相关业务领域。例如财会培训、基建审计、税务代理和管理咨询工作,必须积极创造条件逐渐发展。节流主要是节约成本,减少不必要的开支。事务所的成本,主要是人力资源及办公费用等的投入。增收和节支都要求提高执业人员的专业素质,提升作业效率,避免重复劳动,防止过量审计。对事务所来说,提高工作效率的直接结果就是增加收益,实现成本的相对节约。因此,要处理好成本与收益的关系,必须培养具有扎实的专业功底的业务人员,必须合理调配人员,以达到最大的投入产出结果。注册会计师作为会计界的精英亦以此为准则,治所提倡节约、杜绝浪费,以勤为本、以俭为德。

三、稳定与发展的关系

在处理稳定与发展的关系上,要把稳定放在首位,其次是追求发展。

事务所发展的过程中,有两大资源:一是人才,二是客户。所谓稳定,就是指队伍稳定和 client 稳定,这是发展事业的前提和条件。尤其是作为发起人的注册会计师,务必高度