

Discussion on the Internal Governance of China's Accountant Office

Yiqing Chen

Foshan Youxin Enterprise Service Co., Ltd., Foshan, Guangdong, 528100, China

Abstract

This paper briefly describes the current situation of internal governance of accounting firms in China, compares and analyzes the internal governance methods between Chinese and other countries accounting firms, discusses the internal governance strategies of accounting firms in other countries, and finally puts forward practical suggestions and countermeasures for internal governance of accounting firms in China.

Keywords

accountant office; professional quality; practice environment

中国会计师事务所内部治理问题探讨

陈伊晴

佛山市友信企业服务有限公司, 中国·广东 佛山 528100

摘要

论文简述了中国会计师事务所内部治理的现状, 对中国和其他国家会计师事务所之间的内部治理方法进行了比较分析, 探讨了其他国家会计师事务所内部治理的策略, 最后提出了中国会计师事务所切实可行的内部治理建议和对策。

关键词

会计师事务所; 执业质量; 执业环境

1 引言

会计师事务所是中国市场规范、评定的重要组成部分, 中国注册会计师行业虽然已发展了 20 多年, 在中国经济不断发展的同时, 会计事务所企业也在高速发展, 会计行业正面临着史无前例的挑战。目前中国的会计师事务所主要问题是业务素质不强而且执业质量水平低下及执业环境不健康, 在团队素质、运行机制和整体实力上都难以与其他国家机构竞争, 究其原因是会计事务所在内部治理方面存在严重不足。国际型的会计师事务所几乎垄断了中国上市公司的审计咨询业务, 与它们相比较, 中国和其他国家的差异非常明显。论文将深入讨论如何提高中国会计师事务所的内部管理水平, 积极探索如何走入国际市场的方式和途径, 大力拓展和服务国际市场^[1]。

【作者简介】陈伊晴(1986-), 女, 中级会计师, 从事会计师事务所内部管理研究。

2 概念的界定

2.1 会计师事务所内部治理的涵义

会计师事务所是指依法设立, 受当事人委托承办与审计、会计、咨询业务、税务等有关业务, 由具有一定会计专业水平并经考核取得证书的会计师组成的组织^[2]。会计师事务所的内部治理最主要是解决会计师事务所相关利益主体的权利与利益分配问题, 使得各个利益主体所得利益合理均衡。

2.2 会计师事务所内部治理的特点

会计师事务所的内部治理理论在原则、目标和内涵上与企业内部治理理论相一致, 但其有着明显特异性^[1], 主要特点如下:

①会计师事务所业是智力密集型企业, 具有典型的高劳动附加值特点;

②会计师事务所更注重公众利益, 这与其他企业以增加企业利润和价值为主不同;

③在会计师事务所的实际控制人必须具有专业会计师或

其他相关执业资质的认证,其激励与约束机制也非常复杂;

④会计师事务所的资本转移限制很大,不能随意出售股票来表达诉求。

3 会计师事务所内部治理的问题

3.1 组织形式不完善和股权结构不合理

第一,中国相关法律关于会计师事务所的组织形式的规定,是不允许设立独资会计师事务所^[1]。目前多数会计师事务所的实际控制人依旧独权,合伙人与股东之间的矛盾很难缓解,此外会计师事务所合伙人或股东的职业素质和能力参差不齐,在经营理念和策略上并不能同步,这样既遏制了会计师事务所的内部活力,又不利于形成内部治理机制。

第二,会计师事务所的股权结构是不合理的,其权力集中度都非常高,对重大事项的决策具有绝对控制权,这种股权结构令其难以在股东竞争力、灵活性和责任感等方面与国际会计师事务所竞争。除此之外,另一种变相组织形式——股权分散均衡,但这样也会导致股东之间各行其事、各自为政、相互推责,最终业务质量会越来越差从而丢失业务。

3.2 人力资源配置不当以及对员工激励约束机制不足

中国会计师事务所的人力资源普遍存在着结构不合理的特点,无法根据执业实际需求设置工作岗位和合理配备人员。事务所执业的主体是高龄的注册会计师和缺乏经验的注册会计师或助理,这种情况导致人员老化和知识陈旧,迫使年轻和经验不足的注册会计师挑大梁,最终难以确保审计质量。此外,会计师事务所合伙人与员工之间的收入两极分化严重,优秀的注册会计师若非合伙人则没有股权和红利分配,也不能参与会计师事务所内部事务的管理^[4]。这种人力资源模式最终导致很多优秀的人才流入外资事务所或企业,而不愿留在中国事务所。

3.3 缺乏内部管理及缺乏抗风险力

目前中国会计师事务所的运行机制是不利于培养其风险规避能力,具体内容如下:

①低注册资本无法抵御高风险收益的诱惑;

②采取有限责任组织形式的会计师事务所其规定的最高赔偿金额是以公司净资产为限,大大降低了其执业行为的风险责任约束力;

③会计师事务所的改制,注册会计师的执业选择更自由,这样在助长了注册会计师的短期行为同时削弱了他们的风险

意识。

3.4 竞争力欠缺及业务单一

目前中国会计师事务所众多,但多数为中小型会计师事务所,而且受本身规模和实力制约,往往很难获取大公司的信任,后者更倾向于聘请规模较大的会计师事务所对其进行审计。此外,中国会计师事务所多数依靠人际关系赢得业务,采取“谁拉谁负责”的方式分配业务,这样会形成不良竞争的执业环境,事务所以违规收款和宣传、向被审计单位财务人员返还佣金、降低审计质量标准为代价争取客户资源。

4 中国会计师事务所内部治理存在的问题分析

4.1 会计师事务所的定位导向不准确

中国会计师事务所的实际控制人往往默认以业务收入来衡量一切而非执业质量,同时以业务收入为主要依据考核注册会计师。注册会计师若没有业务收入,无论业务质量优劣,其工资也不会高,这样会极大地削弱会计师的工作积极性和执业责任感。公司若以业务最大化为首要或唯一目标,合伙人就会以业务收入为设置股权结构的导向。

4.2 注册会计师缺失“独立性”

首先,多数注册会计师在出具审计报告时很难保证在形式和实质上保持“独立性”,甚至长时间服务同一个企业都未采取回避制度。

其次,即使注册会计师在工作中保持形式和实质上的独立性,但在出具审计报告时注册会计师很可能被要求修改意见类型,以便客户接受审计报告并支付审计费用。

最后,注册会计师在接受委托时,注册会计师也会就听从不同领导意见而产生冲突,随时可能承担审计风险。归根结底,注册会计师难以保持独立性,都是事务所只讲经济效益不讲质量造成的。

4.3 行业环境不健康及人才流失严重

从中国会计师事务所违反执业行为的处理结果来看,行政处罚多于刑事责任案件。面对可观的利润率,事务所极可能不严格执行审计准则或任何审计程序就直接出具审计报告。事务所本应建立以社会责任作为首要目标,其次才考虑盈利能力以及客户服务等等,这样才能保证会计师事务所长期健康发展。但多数事务所只注重短期利益,低价竞争业务,加剧了同行之间的恶性竞争,同时造成业务质量下滑和人才流失。在面对复杂的、专业性强的审计业务时,会计事务所整

体工作质量和核心竞争力就会相对下降。

4.4 会计师事务所缺乏文化建设意识

目前大多数会计师事务所对文化建设不认可并持怀疑态度,因为文化建设需要大量的人力、物力和资金但不一定有相应的回报,所以多数事务所并不愿意进行文化建设。此外中国审计环境和同行对手之间竞争激烈,合伙人更不愿意花时间在加强文化建设。当前会计师事务所把经济利益作为首要目标,以业务收入作为员工的考核目标,这也是合伙人缺乏文化建设意识的主要原因。

5 其他国家会计师事务所内部治理的借鉴与启示

5.1 其他国家会计师事务所内部治理特点

5.1.1 会计师事务所组织形式多样化

目前国际多数会计师事务所采用有限合伙制度,普通合伙人对公司的债务承担全部责任,有限合伙人在其出资额为限内对公司的债务承担有限责任,这种体系克服了纯合伙制或有限制的某些缺点,这样的组织形式已适应了当前的审计环境,能有效保障注册会计师的合法利益。

5.1.2 可持续发展的合作伙伴模式

采用合伙人可持续发展的模式,主要原因是为了确保其他国家会计师事务所资本股权结构的分散,以避免注册会计师审计后出具存在重大错误或遗漏的会计报表以及不恰当的审计报表所带来的审计风险。合作伙伴的可持续发展除了能提高其抵御风险的能力,还可以为会计师事务所提供强大的资金支持。

5.1.3 合理透明的利润分配制度

其他国家会计师事务所通常采用基于绩效的利润分配制度。绩效考核指标以不同因素权重确定一个调整系数,综合考核客观指标和主观评价以确定最终结果来参与利润分配^[5]。另外,其他国家会计师事务所员工的薪酬和奖金分配透明度很高,合理分配制度会让员工更满意和更忠诚,提高会计师事务所的工作积极性和业务质量,促进会计师事务所健康良性的长远发展。

5.1.4 重视文化建设

四大国际会计师事务所因不同的合伙理念产生不同的事务所文化,普华永道的文化理念是“质量第一”,并为公司赢得了信誉^[6];安永会计师事务所以“做一个正直的、有团队精神的人”为企业价值观;毕马威的文化充满了高度的人

文关怀和民主自由;德勒文化的特点是诚信、最大限度地为市场和客户创造价值以及相互扶持^[7]。这些大型国际会计师事务所都根据自身的理念建立的强而有力的文化价值,成为未来挑战力量源泉和坚实的基础。

5.2 借鉴其他国家会计师事务所内部治理的意义

其他国家会计师事务所的内部治理是很成功的,中国会计师事务所可以根据自己的发展阶段借鉴他们的优秀之处。

首先,要加强职业道德教育,杜绝纯商业的观念,注重社会责任。

其次,我们应该建立基于业务质量为考核依据的的利润分配机制,这样注册会计师才会关注执业质量,提高服务水平。

最后,我们应该形成有效的以合伙章程为核心的制衡机制,从而对事务所的各项工作进行完整的监督指引。

6 完善中国会计师事务所内部治理的建议和对策

6.1 完善合伙协议或章程及优化股权结构和分配机制

会计师事务所内部治理机制的核心是合伙协议和章程。

第一,会计师事务所应“以人为本”,完善合伙章程,细化股东的权利和义务以及强化股东的加入退出机制^[4],并建立一个长期的相互信任、相互尊重、公正平等的合作关系。

第二,会计师事务所应慎重决定与职工切身利益有关的工资以及相关福利问题,充分尊重专业、知识和能力的价值,合理安排利润分配,这样才能吸引更多优秀的注册会计师成为合伙人,对事务所的长远发展有着更深远的影响。

6.2 强化内部控制和健全激励机制和约束机制

会计师事务所内部治理的重点是业务质量控制,加强会计师事务所的内部控制,我们就必须落实以下几个环节:

第一,建立理念,增强公众意识和重视信誉,坚持原则问题和真正独立、客观、公正。

第二,政策控制,会计师事务所必须根据相关法律法规和自身的实际情况实施政策控制,以确保理念渗透到每个项目及参与项目的业务人员中。

第三,程序控制,应通过相应的方式来确保执业人员开展工作的各个环节符合对应的质量标准,从而提供适当的指导和监督。

第四,建立独立的内部控制部门,专门负责客户管理,审计控制政策和程序的执行情况。

关于激励机制和约束机制,会计师事务所应考虑若干

要点:

①薪酬机制不仅要体现员工的绩效,还要激发员工的工作热情;

②提高分配制度的透明性;

③要强化非物质激励措施;

④设置合理的人才退出机制。

6.3 完善人力资源管理制度和内部管理培训制度

首先,会计师事务所的分配体制是反映将注册会计师个人收入与执业质量挂钩的激励机制,这样可以鼓励注册会计师在执业过程中自觉培养执业素养——“依法执业、依规办事、行业自律、自担风险”^[4]。

其次,事务所应根据自身情况制定合理有效的培训制度,结合最新的经济形势和法律法规深入学习,提高公司的整体业务能力和素质。

最后,事务所应该在人力资源上加大投入力度,整合优质的人员结构比,为会计师事务所做大做强提供坚实的基础。

6.4 加强事务所和谐文化建设

第一,成立学习型会计师事务所(Education Accounting Agency)^[8],这是指一种可持续发展的企业,以个人发展中心,意在提高整体职业素质,形成努力学习和终身学习的观念,具有比竞争对手更快的学习能力和适应性。

第二,建立以人为本的企业文化,这样可以营造稳定的文化氛围和凝聚力,会计师事务所会更重视人才的选拔和使用,从而提高公司的竞争力。

第三,事务所的实际控制人应该有做大做强的意识,做大做强最重要的是核心竞争力,而不是简单的扩大规模,只有优秀的企业文化和科学的内部管理方法才能形成了公司核心竞争力。

6.5 加强会计师事务所的风险管理和业务拓展能力

其一,会计师事务所需要提高会计师的业务素质和应对风险能力。会计师事务所不仅存在着不同程度技术体系的固有缺陷,还会面临着同行业的激烈竞争和社会监督风险,这些最终导致会计师事务所内部治理的不稳定。会计师事务所

应当努力提高注册审计师的专业素质,同时加强其独立审计责任和充分把控审计风险的能力,以确定项目人员是否有足够能力接受委托。

其二,加强事务所的核心竞争力,寻求多元化发展。在保持项目审计独立性的同时,不断提高公司的服务水平,制定差异化战略,寻求多元化发展,这样才能提高自身的核心竞争力。

7 结语

随着国民经济的高速发展,会计师事务所已经是市场经济的重要中介行业,其中审计业务逐渐成为维护和稳定市场经济正常秩序的重要手段。尤其是在中国加入WTO后,中国经济正融入全球经济一体化的进程,为中国注册会计师提供了广阔的发展空间和机遇。在2007年中国CPA协会发布了《会计师事务所内部治理指南》,把如何加强会计师事务所内部治理提上了议程,因此进一步研究中国会计师事务所的内部治理具有更重要的现实意义和必要性。

参考文献

- [1] 白娟.我国会计师事务所内部治理问题研究[D].北京:首都经济贸易大学,2009.
- [2] 王雪芳.会计师事务所执业质量现状及对策初探[J].现代经济信息,2012(11):201-201.
- [3] 宋迎春.会计师事务所内部治理问题思考[J].财会通讯(学术版),2007(6):64-66.
- [4] 仵宗礼.中国会计师事务所内部治理研究[D].重庆:西南大学,2013.
- [5] 邵世凤.会计师事务所合伙制的理性思考[J].财会通讯(学术版),2008(4):17-19.
- [6] Rafael La Porta. Invest on protection and corporate governances[J]. Journal of Financial Economics, 2000(58):3-27.
- [7] C.Wooten. Research about Audit Quality[J]. The CPA January, 2003.
- [8] IFCA. 2002 Code of professional accountants, IFAC websites[Z].