

开掘注册会计师行业自主创新源泉

安徽财经大学 安广实 安徽省财政厅 戴儒鸣

[摘要] 我国注册会计师行业从恢复重建到“脱钩改制”是由国家扮演“上帝之手”角色,给了它“第一次推动”,在市场经济发展到一定阶段,开掘注册会计师行业自主创新源泉,是促使注册会计师行业再次腾飞的惟一有效途径。本文在分析了注册会计师行业必须树立自主创新意识基础上,阐述了注册会计师行业自主创新领域和自主创新能力。

[关键词] 注册会计师行业 自主创新 意识 领域 能力

一、注册会计师行业必须树立自主创新意识

注册会计师行业是市场经济的产物,它的成长和发展离不开业界的自主创新,在市场经济发达国家,这种自主创新活动是注册会计师行业发展的基本动力。我国在计划经济向市场经济转轨中,注册会计师行业从恢复重建到“脱钩改制”是由国家扮演“上帝之手”角色,给了它“第一次推动”。1980年财政部采取行政命令方式要求各地成立会计师事务所,从此在计划经济时代一度中断的注册会计师行业重新登上了新中国的历史舞台。1998年财政部再次采取行政命令方式要求事务所与原挂靠单位脱钩,改制成为自主执业、自担风险、自我约束、自我发展的合伙或有限责任事务所,解除了束缚事务所发展的“体制瓶颈”。脱钩改制以来,我国注册会计师行业发展中面临着诸多问题,例如:审计技术方法陈旧、管理体制不顺畅、业务范围狭窄、内部组织结构不科学、分配机制不合理、现代经营理念和审计营销意识远远没有树立起来。这些问题如果继续期望国家扮演“上帝之手”的角色来解决,无疑是缘木求鱼,开掘注册会计师行业自主创新源泉,是促使注册会计师行业再次腾飞的惟一有效途径。

在市场经济条件下,注册会计师行业创新体系包含三个层面:一是国家推动力层面;二是行业组织力层面;三是业界自主创新能力层面。这三个层面缺一不可。但是,推动需要有被推动的对象,组织需要有被组织的要素。因此,业界自主创新能力是注册会计师行业创新体系中基础层面,是创新的源头。国家推动力和行业组织力不应该也不可能取代业界自主创新力的地位和作用。这既是由于业界机构和专业人士对市场复杂的运行机制、磨合缺陷、创新需求、现行法律边界等等有着直接的敏锐的感知能力,更是由于业界自主创新能力源自于业界机构和专业人士自身的切身利益。在注册会计师行业所有的相关主体中,只有业界机构和专业人士是唯一靠注册会计师行业获取生存和可能的发展空间的社会群落,其他主体虽然与注册会计师行业同样具有密切的关系,但并不密切到生死相关的程度。例如,上市公司虽然以注册会计师行业为其发展的杠杆,但其生死存亡却主要是在自己产品的市场竞争中去较量。国家和行业组织当然是希望注册会计师行业发展的,但是它们一方面对市场的感知是间接和滞后的,同时,就利益驱动而言,他们对创新活动的热情和冲动,也并未如同业界机构和专业人士一样,具有切身的人格化的直接利益关心。因此,从经济学意义上说,注册会计师行业的自主创新能力,有着直接、持久、强大、不竭的源泉。

二、全面发掘注册会计师行业自主创新领域

(一) 审计方法自主创新。审计方法是注册会计师为履行审计职能,完成审计任务,实现审计目标所采取的各种方法、手段和技术的总称。在审计过程中,正确选择审计方法,能够提高工作效率,收到事半功倍的效果。但伴随着被审计单位规模越来越大,经济业务日益复杂,如果继续采用固有的审计方法,不加以改进和完善,不仅难以提高审计效率,而且也无法实现审计目标,因而这需要注册会计师行业对审计方法创新。从审计方法发展的历史看,审计模式从账项基础审计演变到制度基础审计、风险基础审计;审计技术从听审报告演变到会计检查;审计手段从手工审计演变到电子计算机审计,每一次审计方法的变革,都标志着注册会计师行业自主创新驱动力的升华。审计方法创新不仅表现在注册会计师整体自主创新能力层面,同时还渗透于注册会计师行业行为主体——会计师事务所和注册会计师。每一个会计师事务所人员素质、规模大小、业务范围不同,必须根据本所实际吸纳最新审计方法优异成份,形成最适合本所工作需要的审计方法,这需要会计师事务所对审计方法创新。每一个注册会计师面对具体被审计单位,其生产经营特点、业务范围宽窄、组织管理要求各异,也必须根据被审计单位实际情况灵活运用审计方法,这就需要注册会计师对审计方法创新。

(二) 行业监管体制自主创新。纵观世界各国注册会计师行业监管体制,基本上可分为行业自律型和政府干预型两类。所谓行业自律型,是指政府在注册会计师行业管理中较少发挥作用,主要依靠民间职业团体对注册会计师行业进行管理。实行这种体制的主要是英美法系的国家,包括美国、英国、加拿大等。所谓政府干预型,是指在充分发挥注册会计师行业自我管理的基础上,由政府进行较大范围和程度的干预。实现这种体制的主要是大陆法系的国家,包括法国、德国、日本等。上述两种模式孰优孰劣,采用哪种模式对我国注册会计师行业发展要更为有利呢?这既不能照搬英美国家的行业自律模式,也不能模仿大陆国家的政府干预模式,而应根据我国国情自主创新。除上述管理体制本身存在的问题亟待自主创新解决外,在我国加入WTO以后,根据WTO的有关规定,我国现行的注册会计师行业管理中有很多管理方法,特别是一些旨在保护国内事务所的规定属于非法条款,将被废止。随着国外事务所的闯入和国内事务所走向国门,有关跨国执业以

及如何管理外来事务所等也会给行业监管提出新课题。在知识经济和信息时代下,现代审计发展迅猛,一些新兴项目,如注册会计师网上鉴证业务、IT信息系统可靠性审计等都将在我国展开,如何对这些新业务进行监督、管理?需要注册会计师行业自主创新。

〔三〕组织形式自主创新。会计师事务所组织形式主要有独资、普通合伙制、有限责任制、有限合伙制四种类型。独资会计师事务所,是由具有注册会计师执业资格的个人独立开设的,承担无限责任。普通合伙制会计师事务所,是由两个或两个以上注册会计师合伙组成,承担无限连带责任。有限责任制会计师事务所,是由注册会计师认购会计师事务所股份,并以其认购的股份对会计师事务所承担有限责任,会计师事务所以其全部资产对其债务承担有限责任。有限合伙制会计师事务所,是以其全部资产对债务承担有限责任,各合伙人对其个人执业行为承担无限责任。上述四种形式的会计师事务所各有长短,各国结合本国实际,在法律上的规定也不一致,有的给予注册会计师较大的选择自由度,有的则在法律上限制某种会计师事务所组织形式,但总的来说,会计师事务所的组织形式是丰富多彩的。目前,我国只准许注册会计师设立有限责任会计师事务所和合伙会计师事务所,是否允许设立独资、有限合伙制会计师事务所,如何设立独资、有限合伙制会计师事务所,这需要结合我国实际自主创新。

〔四〕业务范围自主创新。从当前注册会计师行业在各国的发展来看,它所从事的业务范围是相当广泛的。在西方国家,一般将注册会计师提供的服务分为鉴证业务和咨询、服务业务。鉴证业务是指注册会计师对某一主体编制的书面认定资料的可靠性进行查证,出具报告,反映鉴证结果。鉴证业务一般包括审计业务、审查业务、复核业务、商定程序业务四种。咨询、服务业务主要有管理咨询、会计服务和税务服务等。我国注册会计师及事务所业务范围只包括审计业务和会计咨询、会计服务业务,与国外注册会计师所及事务所从事的业务范围相比,是相当有限的,既不利于我国注册会计师行业的发展,也不利于中国注册会计师走向世界,亟需开拓创新。

〔五〕内部治理自主创新。一是创新内部组织结构。脱钩改制后会计师事务所内部组织结构存在的诸多问题,必须深入分析其产生原因,提出建立科学合理、高效运转的组织结构对策,理顺内部关系,搞好权力分配,尤其是所长选举与职责定位,促使事务所日常管理正常化并富有成效。二是创新内部组织文化。我国会计师事务所历史不长,脱钩改制时间更短,先天缺少文化基础与底蕴。因此,必须在继承和完善传统文化的同时,积极吸收外来文化,尤其是“四大国际会计师事务所”先进文化理念的基础上,建设自己文化理念,优化事务所内部环境。三是创新内部分配关系。当前事务所内部管理中的一个突出问题就是利益分配,在出资人与高级管理人员、注册会计师之间,合伙人与非合伙出资人之间利益分配矛盾最为激烈。这就需要针对事务所属性和人员劳动特点,提出资本收益和劳动报酬分配的依据建议。四是创新内部人事管理。事务所是以人力资源为主的知识密集型企业,无论是有限责任制或合伙制事务所在人事管理上都忽略了这一特性,造成出资与退资、入伙与退伙、转所与转业中存在诸多问题。这些都必须加以研究解决,使事务所走上可持续发展之路。五是创新内部质量控制。注册会计师行业是高风险行业,提高审计质量,降低审计风险是加强事务所内部治理的主要目标之一。这就需要深入分析质量控制与内部治理关系,提出“质量、责任、管理”新观点。六是创新内部规章制度。当前我国会计师事务所存在诸多问题的一个主要原因就是缺乏一套科学周密、便于操作的规章制度体系。因此,必须完善事务所内部规章制度。

〔六〕营销意识和管理理念自主创新。长期以来,我国会计师事务所将独立审计视为一项纯粹的鉴证活动,缺乏营销意识,管理理念陈旧,不注重研究注册会计师行业生存与市场经济发展的环境,在承揽业务中送佣金、给回扣,在行业竞争中不切实际地降低价格等现象较普遍。这不仅败坏了行业形象,更造成事务所内部各自为阵,相互拆台等不团结状况。因此,要想搞好内部治理,就必须创新审计营销意识和管理理念。

三、努力提高注册会计师行业自主创新能力

〔一〕注重创新资源的社会性。我国注册会计师行业起步晚,事务所规模小,注册会计师整体素质不高,在努力发掘行业内部创新资源的同时,更需要把全社会各方面的创新资源充分利用起来。首先,要动员社会力量参与注册会计师行业创新活动,通过新的参与者进入,把许多原先游离于行业创新过程之外的资源纳入注册会计师行业创新体系,从而新增一块创新资源,扩大创新资源的总量。其次,通过调动注册会计师行业各行为主体的积极性,进行内外部创新资源的最大化动员,使许多潜在创新资源转化为现实创新资源,最大限度地促进创新资源投入注册会计师行业创新过程之中。再次,努力促进创新资源要素合理流动,使原来处于分散、分离、分割状态下的创新资源联系和集成起来,并对注册会计师行业创新资源存量加以重新组合与配置,增大实际的创新资源规模。

〔二〕强化创新过程的系统集成性。如果创新活动只发生在个别事务所或注册会计师时,其连接性差,响应者少,不能引起行业内连锁性创新,也不能形成全行业的共同创新或整体性创新,因此必须强化创新过程的系统集成性。首先,要强化创新过程的系统性整合与协同,通过创新过程的网络化,在所有事务所及注册会计师积极参与创新过程的基础上发挥相互联系与相互作用的功能,打破创新活动各自为政的局面,使所有事务所及注册会计师联合创新或协同创新成为可能。其次,要激发会计师事务所、注册会计师从事创新活动的主动性与积极性,使整个行业的创新活动保持一定的密集度,从而为系统性整合创造条件。再次,要构建创

知识经济对管理会计的冲击

安徽财经大学会计学院会计系 丁和平

[摘要] 文章通过对知识经济的阐述,详细分析了知识经济对管理会计的巨大冲击,管理会计要适应知识经济时代的发展要求,必须紧跟时代发展的步伐,进行相应的改革,在管理会计的方法上、决策支持模式上、知识创新上有所突破。

[关键词] 知识经济 管理会计 技术创新 决策

所谓知识经济,简单地说就是以知识为基础的经济。实际上是以知识为发展动力的一种全新的社会经济形态,其所具有的知识资本化、资产投入无形化、经济发展一体化和可持续化等重要特点,对传统经济下产生和发展起来的管理会计带来了巨大的冲击。它一方面表现为对传统产业的高度渗透,另一方面表现为高新技术产业的迅速发展,知识经济在对传统经济模式提出挑战的同时,也对传统经济模式下的管理会计提出了挑战,其对管理会计的影响是深远的,现有的管理会计理论与方法体系必须做出相应变革以适应经济的发展。

一、拓展了管理会计研究的重点。传统经济模式下的管理会计的主要研究内容可归纳为对经营活动的预测、决策和控制,即对某一责任中心的经营活动的全程的指导和监控,而知识经济时代企业管理的对象由主要对实物资产的管理转为主要对信息技术资产和信息技术活动的管理,表现为投资趋向以智力投资为主体,人员组成以高智力员工为主体,资产组成以人才和知识物化的无形资产为主体,往往是拥有了人才,拥有了高科技知识和信息技术,便拥有了制胜的武器,从这一点来说,传统的管理会计研究的重点便有了新的延伸——对知识资源的计量的复杂性与风险性,要求管理会计的方法也应相应的发展即要力求充分做到数量因素与质量因素并重,货币计量与非货币计量并重,数量计算与综合判断相结合,讲究方法的科学性与艺术性。在成本性态分析及本量利分析方面。现行管理会计的基本理论与方法在相当程度上依赖于成本性态分析,依赖于按照成本同业务量的相互关系划分为变动成本和固定成本。在知识经济条件下,成本性态分析和本量利分析都应正视知识、智力相联系的各种形式的无形成本,把握知识、智力、人才因素同产品成本、利润之间的规律性联系,重视知识、智力、人才因素对有关产品成本结构和利润变动的影响。

二、要求现有管理会计技术方法的革新。首先,随着知识经济的发展,原有的经济活动空间被拓宽,经济活动的方式也随之改变。网络化技术构成了知识经济的重要组成部分,企业间的竞争也将在网络上进行,许多传统的商业运作方式将随之消失,而代之以电子支付、电子采购,商业活动可在全球网上进行,使企业的购销活动更便捷,费用更低廉,对存货的控制就更精确。因此传统的存货模式受到挑战,“零存货”的概念将不

新过程的互动化模式,增大不同创新活动之间的连接性,促使其产生连锁性创新,并相互补充与提升能级。

③增强创新的灵活性。注册会计师行业创新来自于“内部”和“外部”两种驱动力。当创新来自于“内部”的驱动力时,其目的是征服技术上的难题,通常倾向于强调以结构优化过程为基础,先是确立一个清晰创新概念,然后再是创新实现。当创新来自“外部”驱动力时,主要是为适应多变的市场需求、经济社会等应用环境,其关键是持续收集与迅速响应关于新知识及其应用环境的能力。这就要求创新活动具有更多的灵活性,能迅速响应技术和市场状况的不可预测的变化需要,并且具有将各种技术可能性与发展中的应用环境迅速综合起来的能力。这种创新的灵活性植根于技术及其应用环境的共同演化之中,其创新概念与创新实现是紧密联系在一起,两者之间存在着持续的交互反馈,最后达到一个稳定性的阶段。

④保持创新的连续性。注册会计师行业创新需要有一个更广泛的延伸发展,即在创新后,要有大规模的创新扩散,以及创新后改进的一系列组合。创新扩散和创新后改进的功效,与创新本身是同样重要的,它是创新与采用者环境的相互作用使创新成果不断趋于成熟的变化过程。这种创新后改进所创造的收入、派生需求和对其他经济活动的刺激,能使整个行业充满活力和收入持续增长,并且能吸引更多的事务所和注册会计师参与创新,从而使创新活动具有更加广泛的群众基础。

⑤提高创新能力的综合性。注册会计师行业创新会受到事务所规模程度、管理水平,以及行业技术基础和注册会计师个人素质等因素的影响。从这一意义上讲,创新体系的运作最终依赖于行业行为主体的知识与能力,知识与能力水平越高,行为主体间的相互作用和相互影响就越大。另外,在创新活动中,这种行为主体的知识与能力越来越呈现综合化趋势。它不仅要求包括研究与开发的能力,而且也包括创新活动组织方面的能力,以及两者的互相协调及对环境变化的应变能力。具体表现在,对技术与知识的获取、融合和利用,以及创新与再创新等方面。因此,要提高注册会计师行业创新能力的综合化水平。

参考文献

- [1]周三多:管理学,高等教育出版社,2000年第一版。
- [2]李凤鸣:新世纪社会审计发展前瞻,《审计理论与实践》,2001(9)。
- [3]张立国、刘英来:中国审计改革与发展,中国财政经济出版社,2003年第一版。
- [4]李国华、邵求明:从企业信息化的进程看信息系统审计的发展,《上海立信会计学院学报》2005(2)。