

利益相关者对美国公认会计原则制定的影响及启示

中国地质大学(武汉)管理学院 周远祺

[摘要] 在美国,利益相关者对会计准则制定参与热情很高,究其原因一是由于公司与投资者之间存在以会计准则为依据的会计信息供给的需求链。二是存在一个优胜劣汰的竞争机制。在我国,利益相关者对会计准则制定参与的热情不是很高,主要是因为我国企业的非市场化经营运作所导致。因此,提高利益相关者对我国

仅仅只是理论而应深入商业细胞的深处。其次,随着高新技术对传统工业领域的渗透,将会引发生产的大幅度增长和人工成本的显著降低,要求管理会计与全面控制系统、弹性制造系统、及时适量生产系统等同步发展,当前的管理会计方法已不能适应新技术的要求。如制造费用的分配,一直以来,对其主要是以直接人工工时为分配标准,而随着高新技术的比重越来越大,人工成本在产品成本的结构中所占的比重会越来越少。因此,如果制造费用的分配仍以工时为标准,必然会使产品成本信息失真,企业据此做出的短期经营决策和业绩评价,就可能出现较大失误,另外随着经济的发展开发寿命周期短、小批量生产的高新技术产品的公司的涌现与发展成为不可阻挡的趋势,这些公司的生产特点是着眼创新,不断引进高新技术产品,同时接受顾客的特别订货并及时交货,对产品定价不仅考虑成本,还考虑需求量,适应这些公司的要求,管理会计方法必然要有新的发展。

三、要求改变对现行投资方案的评价。目前的投资方案评价,主要是考虑企业的财务效益。在知识经济时代,企业的投资主要以智力投资为主,投资的评价和选优,应以方案可能产生的全方位效益为出发点。企业的短期经营决策直接同企业一定期间的供产销活动及预期经济效益相关,其目标是使企业利润的最大化。在传统经济条件下,人们只关注物流的通畅与优化,并未涉及知识产品,但在知识经济条件下,产品价值的大小将主要由其具有的知识含量或技术含量决定,传统意义上的物质资产或有形资产所转移的价值则只占较小比重。短期经营决策主要应当关注知识、技术资源的合理配置与有效利用,主要解决的重点应集中在如何最大限度地发挥高知识群体和高智力人才的积极作用,如何通过适当地增加产品的技术含量而使企业产品得到最大限度的增值。

四、要求进一步提高对风险的认识。知识经济的一个特征就是以智力和高高新技术产业为投资对象,而它们具有高收益高风险的特征。为此,要求管理会计从预测、决策、规划、控制和评价的各个过程都要对风险有足够的认识和采取正确方法加以计量,以确定其对项目的影响。要对风险进行有效控制就需引入责任机制,责任会计的直接目的就是最大限度地激发人的责任感,调动人的积极性,这是传统经济模式下的责任会计与知识经济条件下的高知识、高智力人才的激励机制的共同之处。但是传统责任会计仅关注人的物质经济责任和有形工作业绩,只是以单纯的会计指标来衡量每个责任人预算执行、完成的情况,并据此给予奖惩,这种以较单一且相对稳定的标准来考核企业经营业绩的做法,显然已不能满足现代企业管理的需要。首先,以组织机构划分责任中心,不符合企业未来发展趋势。其次,在激烈的竞争环境下,企业必须不断改进和创新才能生存。在知识经济条件下,责任会计在考虑企业内部单位和个人的业绩的同时,还应将目标从企业内部转移到外部,将某一责任预算目标延伸到未来长远的企业目标,把企业内部每一责任单位和个人在某特定期间的责权利,同外部社会经济环境的变化,同整个企业的信誉、形象、服务、竞争和发展紧密联系起来,把产品质量、顾客满意度、市场份额、创新能力等反映企业经济状况和发展前景的指标组合,比单纯财务报表中的收益指标更有用。正确处理好企业内部与外部、局部与全局、微观同宏观、目前与长远的关系。

五、要求管理会计加强对非财务信息的重视。随着经济的发展,大量的非货币信息将充斥于社会经济的每一个角落,要求企业的管理会计人员及其他各个责任中心从中选择对本企业有用的信息,即利用管理会计所提供的非货币性和货币性信息来满足各方面的需求,有时非财务信息的影响甚至超过财务信息。

六、要求管理会计人员专业化,从人才需求单一型向人才复合型转变。知识经济是一种高度智力化的以知识为基础发展起来的经济形态,要使企业在激烈的市场竞争中立于不败之地,就要求管理会计人员开拓创新,充分发挥知识、智力资源的作用,不断提高企业的经济效益,为此,对管理会计人员的素质要求在不断的提高。虽然我们取得了一定的成绩,但要想使管理会计得到推广应用,仍需加大对管理会计人员素质教育的力度。只有建立一支高素质的管理会计人员队伍才能架起一座管理会计理论到实践的桥梁,才能促进管理会计的运用。同时我们应借鉴国外的先进经验建立中国管理会计师组织,推动管理会计的前进。西方发达国家一般均有管理会计师协会,作为管理会计师的专业组织。这些专业组织的成立不仅推动了管理会计在企业中的应用,而且加强了管理会计师的社会地位。

参考文献

- [1]余绪缨:现代管理会计研究的新思维,财务与会计,2004年第二期。
- [2]凌雁北:管理会计发展的新趋势,中国审计,2004年第九期。
- [3]潘飞:九十年代管理会计研究成果及未来展望,会计研究,1998年第九期。
- [4]张煜显:知识经济对管理会计影响的分析,经济问题,2003年第七期。

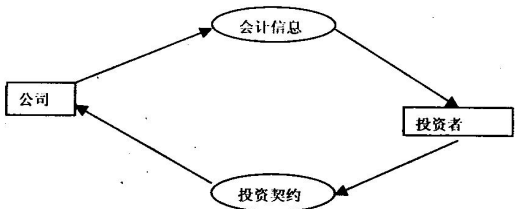
会计准则制定的参与度,必须改变我国现有的企业非市场化经营运作机制。以提高我国会计准则的质量。
[关键词] 利益相关者 公认会计原则 会计准则 参与

会计准则有助于优化资源配置,因此,会计准则的制定具有经济后果。在企业会计准则的制定过程中,利益相关者的参与对提高会计准则的质量有极为重要的影响。在美国,企业利益相关者对公认会计原则的参与度很高,而在我国,企业利益相关者对会计准则制定的参与缺乏兴趣。本文借鉴美国的相关经验对我国会计准则制定过程中利益相关者参与度不高的原因进行了分析,试图为我国会计准则的制定提出一些有益的建议。

一、在美国,利益相关者对公认会计原则制定的参与状况及原因分析

在美国,利益相关者是非常关注会计准则的制定的。这在美国公认会计原则产生和发展的过程中得到充分体现。在初期,企业利益相关者对会计准则制定的关注主要体现在对制定机构的不满所造成的压力上,他们的不满导致了美国公认会计原则制定机构进行了 3 次重大改组。即会计程序委员会、会计原则委员会和财务会计准则委员会。他们的不满主要有以下几方面的原因:一是不能通过像现在的听证会那样有权利评论制定机构颁布的意见草案,二是制定机构无法制定出统一公认的会计准则。从而强烈要求成立一个独立的,全职的,运作程序公开的,能听取各方面意见的会计准则制定机构。美国注册会计师协会在经历了会计程序委员会和会计原则委员会以后,在利益相关者的压力影响下,重新组建了新的会计准则的制定机构——财务会计准则委员会。财务会计准则委员会对以往会计准则制定机制进行了检讨,并对其进行了重大改革,这次改革的重大突破之一就是建立了能让利益相关者参与,能较为广泛的听取利益相关者意见的较为科学和开明的“充分程序”。在此之后,财务会计准则委员会几乎对每一份会计准则的制定都要举行公开听证会,邀请各界人士进行质询和争论。而这时利益相关者对会计准则的关注和参与就通过举行的公开听证会进行游说实现。这都充分显示了利益相关者参与的积极性。具体原因如下:

(一) 公司与投资者之间存在以会计准则为依据的会计信息供给需求链。会计准则是一种产权制度,它不仅能够减少交易成本,同时还能带来社会福利。它的运用及以此为依据生成的财务信息使公司能够在资本市场上筹集社会资本;它是公司与投资者之间达成投资契约的判断依据,即公司依据会计准则,形成财务信息,反映公司产权价值转移变动,以及产权价值运营收益的情况给投资者,而投资者则据此判断公司产权价值运营收益率,最终做出投资决策。由此形成一个供给需求链。如图



(二) 优胜劣汰的竞争机制是利益相关者关注会计准则制定的基本动机。而投资者的投资取向在整个资本市场上,就表现为资源的优化配置。即社会资本流向产权价值运营收益率高的企业。由此,形成一个优胜劣汰的竞争机制链。供给需求链的前提条件是公司是讲诚信的,提供的财务信息是依据公认的会计准则。如果公司不讲诚信,甚至采取欺诈行为;不依据公认会计准则,提供虚假财务信息,公司就会在资源竞争机制链中受到惩罚而被淘汰出局。即投资者一经发现就会用脚投票。欺诈公司的股票就会急降,最终就可能被其他公司收购。公司的所有者或控制者就发生了变更。因此,在资本市场的资源竞争的优胜劣汰的机制链中,形成了对以会计准则为依据提供财务信息的会计公司与投资者的供给需求链。而由此,利益相关者就希望通过听证会进行游说,使制定的会计准则偏向符合自己利益的一方,在资本市场的资源竞争中取胜。从而,利益相关者就倍加关注会计准则的制定。

二、利益相关者的关注与会计准则质量的影响

会计准则质量的高低,以及是否实现其应有的功能,就在于会计准则是否被利益相关者公认及有效的执行。这是与会计的不确定性有关。

(一) 利益相关者关注会计准则制定的可能。由于经济事项的不确定性导致会计处理方法的多样性,进而导致会计确定的结果也具有不确定性。然而,在资本市场上,是需要公认统一可比的会计信息。因此,就需要一个权威机构依据一定科学原理制定出制定统一可比公认的会计信息。而在会计处理方法的多样性当中有些有益于某一利益集团,却不一定有利于另一集团。因此,在供给需求链和资源竞争机制链中,即在资本市场筹资,以及保持不被收购、继续发展的情况下,利益集团就会游说制定机构采用有利于自己的会计处理方法。因此,利益集团就有参与制定会计准则的可能。

(二) 提高会计准则的质量需要利益相关者的关注。会计准则制定机构不可能面面俱到的规范每一方面,受制定机构人员知识存量,以及实践经验的制约。因此,制定机构制定的某些规则,可能会出现如下情况:一是利益相关者可能不认可,并可能通过漏洞规避会计准则;二是或者会计准则在处理方法上欠缺实际可操作性。而这些情况则可能导致会计准则的执行受损。然而会计准则质量的高低就在于它的实际规范企业会计行为的有效性。因此,如果让利益相关者通过听证会的形式参与准则的制定,有些利益相关者出于自

基于模仿创新的我国企业组织战略选择

卢晓勇¹ 胡平波² 李红³

(2、南昌工程学院; 1、3、南昌大学、天津大学博士生)

[摘要] 在分析模仿创新效应极其能力的基础上,得出我国企业要积累世界级企业核心能力,就要通过培养并提升模仿创新能力来缩短积累的时间。提出了“全球模仿学习型组织”的概念,指出建立“全球模仿学习型组织”是我国企业提升模仿创新能力的组织战略选择。并结合我国现实论述了如何建立这一组织的问题。
[关键词] 模仿创新 模仿创新能力 全球模仿学习型组织

在经济全球化的推动下,我国企业生存空间变大,但企业生存、发展压力更大,市场竞争更为激烈。因此,我国企业关键是要更快的积累企业的核心能力,才能在世界经济竞争大潮流下生存、发展。通过全球模

身执行的顺利会提出自己的见解,指出制定准则的缺陷,从而,提高会计准则的质量。而对于一些不利于自身利益,通过利益相关者之间的相互博弈,最终采取一个大家基本上都公认的一个处理方法,都按照去执行。从而会计准则制定机构在满足资本市场信息的可比性方面达到了要求,也就完成了会计准则制定机构责任。因此,为了提高会计准则的质量,会计准则制定机构也需要利益相关者对会计准则制定的关注。

三、利益相关者参与对我国会计准则制定的启示

我国的利益相关者对会计准则的参与热情不高的原因主要是利益相关者对会计规则经济后果性的认识不够。通过对美国利益相关者关注会计准则制定的原因剖析可知,我国利益相关者对会计准则参与度不高的具体原因有二:一是我国不存在以会计准则制定为依据的会计信息供给需求链,二是我国企业在资本市场上不存在优胜劣汰资源竞争机制。从而导致我国利益相关者缺乏对会计准则制定参与的动机。而缺乏这两个动机的主要原因是我国企业的非市场化经营运作。根据刘芍佳等人的《终极产权论、股权结构及公司绩效》的研究结论得出中国上市公司股本结构的主要特征是,不论是按照证券市场上政府最终控制的企业数量还是按其所占股份的比例,都是政府或国家占主导地位。在2001年最终由私人控制的上市公司仅占16%。而在韩朝华《明晰产权与规范政府》中指出政府对股市的行政统制,遏制了中国资本市场对上市公司的控管能力,使中国股市成为政府和国有企业的自动提款机。从中国股权结构看,国家控股占主导地位,使政府的行政干预成为可能,当然,这里不是反对国家控股。而是说明国家控股,企业无法抗拒来自行政部门的随意干预。为了使国有企业能够服务于政府的行政管理目标,政府对企业提供了诸多相应的条件和保护,使企业可以不按商业化原则运营。结果,国有企业也无须为企业资产的长期价值最大化负责。而在资本市场上,政府纵容了上市公司虚假操作利润,圈钱,损害中小股东的利益,从而导致资本市场上失去了以会计准则为依据判断投资决策的信息需求链。即投资者并不以公司提供的会计信息作为判断投资决策的依据,而是通过其它渠道进行投资决策。另外,我国的上市公司并不存在资本市场上自由收购的机制。因此,企业不存在被收购的威胁。因而,从供给方面讲,公司不存在提供以会计准则为依据的会计信息,导致优胜劣汰资源竞争机制,以及按照会计准则提供会计信息供给动机。而从需求方面讲,由于公司的虚假操作利润,致使投资者失去了对公司提供会计信息的信任度,因而判断投资决策并不依据公司提供的财务报表。从而资本市场失去以会计准则为依据的会计信息需求。

从制定方面讲,也说明我国的会计准则不完善。利益相关者对准则制定的不关注,以及缺乏广泛代表的参与制定,致使我国初期制定的有些会计准则对其规范力度及其可操作性估计不足。从而使公司利用准则的漏洞,粉饰财务报表成为可能。如关于关联交易及其披露的准则。由于缺乏对该准则规制力度的估计,致使公司利用非货币性交易和债务重组大肆进行关联交易,从而使股市大量充满虚假操纵利润的会计信息,严重的损害了股市的投资诚信环境。因此,我国的上市公司即无提供真实信息的压力;也无投资者判断投资的需求动机。进而导致,利益相关者对我国会计准则的制定参与缺乏热情。然而,随着我国经济的迅速发展,尤其是加入WTO以后,市场化的因素必将对我国经济的发展及国家控股公司的命运产生重大影响,我国的上市公司必将在未来形成一个健全的优胜劣汰的竞争机制。因此,要解决利益相关者关注会计准则的制定,必须减少政府的行政干预,一切按市场化经营运作执行。从而产生使我国利益相关者有更多的关注会计准则制定热情。同时我国的会计准则制定机构也为利益相关者提供一个广泛参与的渠道。形成一个良性循环,最终提高我国会计准则的质量,为我国公司资金的筹集提供良好的环境,从而加速经济的发展。

参考文献

- [1]郭道扬:2004,《论产权会计观与产权会计变革》,《会计研究》,第2期。
- [2]吴联生:2004,《利益相关者对会计规则制定的参与特征》,《经济研究》,第3期。
- [3]刘芍佳、孙需、刘乃全:2003,《终极产权论、股权结构及公司绩效》,《经济研究》,第4期。
- [4]韩朝华:2003,《明晰产权与规范政府》,《经济研究》,第2期。
- [5]汪祥耀:2001,《会计准则的发展:透视、比较与展望》,厦门大学出版社。