

政治成本对会计政策变更的影响分析

文/周轶强

由于经济活动本身的复杂性和不确定性,对于同一经济业务存在不同的会计处理方法,会计准则允许企业可以根据自身情况进行选择。通常企业在变更会计政策时会受到政治、经济、社会等多方面因素的影响,如债权人的要求,对企业管理者的激励,企业可能承担的政治成本,经营管理当局将综合这些因素进行权衡,以选择对自己最有利的会计政策。上述因素对经营管理当局变更会计政策的影响在我国和西方发达国家并不完全一致,存在较大的差异,这是由于我国的具体情况与西方发达国家不同。比如,基于契约成本理论所形成的实证会计三大假设之一的“政治成本”假设认为,企业规模越大,越有动机降低利润。然而在我国企业的规模越大、实现的利润越多,政府就会越加重视,就能获得更多的政策支持,管理当局获得的政治利益就会越大。因此经营管理当局会想方设法利用会计政策做大盈利,而不考虑受到政府管制的风险。

一、企业会计政策变更的影响因素。

变更会计政策会使企业的会计收益会受到不同程度的影响,进而影响到各利益方根据会计收益制定的契约的履行。例如,在经理人员报酬契约中一般是以财务报表中的净利润为基础来制定报酬的,净利润的增长就意味着经理人员能拿到更高酬劳。对企业会计政策变更产生影响的因素很多,归纳起来主要有以下三个方面:

1. 债务契约。债权人为了保证自己的利益,通常要在契约中加入针对企业某些行为的限制性条款。如关于股利和股份收买的限制,保持最低运转资本额度的限制,对企业兼并活动的限制,对企业向其他企业投资的限制,对本企业资产处置的限制,对本企业重新对外举债的限制等。

2. 报酬契约。企业的管理当局与股东之间都签有管理报酬计划、分工计划及业绩计划,作为契约的一个部分,其中分红计划包括奖金及股票奖励。大部分的分红计划都建立在会计收益的基础上,这为研究管理当局有关会计变更的行为及潜在动机提供了可能。

二、政治成本对企业会计政策变更的影响

契约理论认为,政府也是企业契约团体中的一个重要部分,它本身也是一个利益集团,政治家和政府官员将尽力使自己的效用极大化。在这种情况下,政治活动就是一种为财富转移而进行的竞争,税法和管制通过政府提供的服务(如公路、教育、公园)、津贴、保护性关税以及政府垄断把企业财富部分地转移至经营管理者之外的个人手中。这种由于政治活动的存在而对企业造成的种种损害被称之为政治成本,也就是说政治活动导致了政治成本。由于会计数据在政治活动中扮演着非常重要的角色,比如政治家们会利用巨额的报告盈利作为垄断的“证据”,会计数据还被用于判定“自发性”价格变化指数并据以控制通货膨胀,它也用于制定管制行业(如公用事业)的收费标准,同时税收政策也要受到会计数据的影响。因此企业在这场财富转移的竞争中,为了维护自身利益,实现自身价值的最大化,将根据会计信息选择或变更会计政策。

根据实证会计理论中的企业规模假说,大企业的政治敏感性和所承受的财富转移额(即政治成本,如税收支出)均大于小企业,由此可以得出:在其他条件不变的情况下,企业的规模越大,其管理当局就越有可能选择那些能够将当期会计收益递延到下期的会计政策,亦即政治成本的存在会使大企业选择降低收益的会计政策。但是,由于国情的不同,我国政治成本的内涵与西方实证研究中的政治成本概念有较大的差异,它除了包括税收、收费管制外,还包括有管理当局的政治前途,这使得上述结论在我国并不一定成立,可能恰恰相反。在我国经济生活中,占主导地位的是国有经济,特别是国有大中型企业。国有大中型企业的地位也决定了国有大中型企业管理者具有的政治地位。我们国有企业的管理者是由政府任命,属于政府工作人员,和一般的民营企业管理者有所不同,他们的任职、升迁是由政府决定。国有企业规模越大,上交的利税、解决的就业人数越多,他们对政府的影响就越大,在政治上就越有发言权,越有可能获得更高的政治地位。政府对国有企业管理者的评价就是由销售收入、上交利税等财务指标所传递出的信号来做出的。由于在企业和政府间存在信息不对称,企业管理者清楚自己的类型,而作为委托人的政府并不知道代理人—企业管理者的类型,就只有通过企业的财务指标进行衡量。而企业管理当局也知道他们和政府之间存在信息不对称,政府会通过财务指标来对他们进行评价,因此当企业没有实现预期利润目标时,管理当局就会变更会计政策提升利润,提高政府对自己的认可度,获取最大的政治利益。即使是私营企业主,也并不是都会选择降低利润的会计政策,他们和国有企业管理者一样也要追求更高的政治利益,一方面能带来自身的满足感,另一方面也会给企业带来更大的经济利益。所以我国公司经理并不像西方大企业经理那样,担心利润过高招致政府关注,引起税收增加和收费管制,而恰恰相反,他们

在自身是政府工作人员的身份下，将尽量在其任职期间体现出最大的“经营业绩”来谋求政治上的最大利益（作者单位：重庆工商大学会计学院）

相关链接

关于现行财务报告的思考
企业研发费用会计处理探讨
从会计等式看我国分配政策的变化
新会计准则对企业利润的影响分析
政治成本对会计政策变更的影响分析
诚信制度与会计信息披露机制的改进
我国企业财务风险预警机制研究
刍议原材料暂估入账时成本差异的核算
财会管理体制的探讨

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心