



小企业会计导向与政策选择

河南南阳 徐黎

一、小企业会计的基本导向

小企业会计导向问题一直是人们讨论的焦点,归纳起来主要有三种观点:第一,以税收为导向,认为小企业会计主要是提供纳税信息,在会计政策选择上应尽可能与税收制度保持一致,减少纳税调整成本;第二,以债权人为导向,旨在建立与债权人之间的信任关系,解决小企业的融资问题;第三,以所有者(或出资人)为导向,保护小企业所有者权益,确保小企业健康、稳定发展。笔者认为,小企业会计是以所有者为导向的,这一判断基于以下原因:

1.从我国当前的会计环境看,小企业会计以税收为导向是不成立的。随着我国国有企业中国有资产比重的逐步下降,以税收为导向的财务会计规范逐渐失去了存在的基础,财务会计与税收会计分离是大势所趋。从我国会计准则、会计制度以及证监会相关治理规则和信息披露准则中可以看出,我国会计规范是以服务所有者为目标导向的,其特征是会计准则复杂而灵活,会计人员判断的余地比较大,信息披露量很大,与税务会计的硬约束形成了鲜明的对比,财务会计与税务会计的差异将越来越明显。

2.小企业会计以债权人为导向会降低会计信息的相关性。首先,债权人(主要指银行)的风险防范是第一位的,盈利是第二位的。其次,债权人对企业剩余财产没有索取权,决定了债权人非常关注企业资产的流动性,而对其成长性和盈利性不太感兴趣。如果小企业会计以债权人为导向,势必会降低对会计信息相关性的要求,因为相关性会计信息虽然对决策很有用,但往往缺乏客观证据的支持,需要强化对其的监管。而监管的结果直接表现为交易费用和债务成本的上升,这是债权人和债务人都愿意看到的。

3.小企业会计是以所有者为导向的。以所有者为导向,是对所有者权利的尊重。只有充分尊重所有者权利,才能够维护社会基本秩序。同时,只有在充分尊重所有者信息需求的前提下,通过利益各方的博弈和制度安排,其他利益相关者的利益才能够得到尊重。《小企业会计制度》是《企业会计制度》的简化形式,之所以如此,源于大小企业在规模上的开放性、互换性和在会计导向上的内在一致性。企业的规模不可能是一成不变的,当企业规模的变化突破了一定的“度”之后,应当允许企业从一种会计形式低成本、平稳地向另一种会计形式过渡。因此,简化形式的会计规范在导向上与《企业会计制度》应该没有什么实质性的差异。

由于小企业的所有权与经营权没有分离或者分离不彻底,所有者在直接或者间接地参与企业的日常经营活动时,

始终主导着会计信息的生产过程,因此有观点认为没有必要再向其提供额外的会计信息,甚至应当减少其对会计信息的需求量,而转向服务于外部信息需求者。的确,小企业所有者在经营过程中所掌握的会计信息的充分性和可靠性都是不容置疑的,但由于受会计自身局限性的影响,其相关性未必能够满足决策要求。因此,如果不注意从相关性上提高会计信息的质量,制定和实施《小企业会计制度》将会失去意义。

二、会计政策选择的具体考虑

以会计准则为主体的会计规范,允许同一经济事项有若干种备选的会计处理方法,这也为会计政策选择留下了较大的空间。不同的会计政策选择会产生不同的经济后果,进而影响社会资源的配置效率。小企业会计政策选择应具体考虑以下几点:

1.利润平滑政策。利润平滑能够使企业各期收益保持相对均衡,对大企业而言,它可以分散政府监管和市场管理部门的注意力;对小企业而言,它可以披露企业经营稳定的信息,巩固市场地位。利润平滑的方法很多,如将加速折旧法改为平均年限法。当然,企业也可以通过盈余管理(如巧妙地安排交易时间)达到将利润前推或后移的目的,但盈余管理容易招致监管部门调查,因而不宜提倡。

2.稳健会计政策。小企业资金有限,抗风险能力比较弱,因此具有采取稳健会计政策以规避风险的内在要求。为此,小企业应当考虑风险因素,防止高估收入、低估费用;应当合理预计资产的可收回金额并足额提取各项减值准备,从而消除由于高估收入、低估费用所造成的超额分配和潜在亏损的现象。

3.信息披露政策。小企业资金有限,在市场竞争中处于弱势地位,如不加选择地披露会计信息,不仅会加大信息披露成本,提高信息冗余度,而且会将自己置于十分危险的境地。因而,小企业的会计信息应适当披露、适度公开。另外,小企业还应当主动披露一些会计信息生成环境方面的非财务信息(如内部控制制度),以取得债权人、供应商等外部关系人对会计信息的理解和认同。

三、对会计政策选择后果的考虑

依据有效资本市场和理性经济人假设,市场参与者都是趋利避害的。潜质良好的企业希望借助高透明度的会计信息使市场及时发现并认可其价值,倾向于充分披露会计信息;而对于经营失败或陷入财务危机的企业,充分披露会计信息只能加速企业的衰败,因此其倾向于降低会计信息透明度。会计制度安排并不能够自动实现会计信息的透明化,即会计信



企业环境成本管理探析

西北工业大学管理学院 张杰 李玉萍 景崇毅

环境成本管理是有组织、有计划地对企业的环境成本进行预测、决策、控制、核算、分析和考核等一系列的科学管理工作,其目标是通过成本管理行为的实施来提高环境效益,实现企业经济效益和环境效益的最佳结合。本文借鉴全面质量成本管理的思想,从环境质量成本的角度出发,提出了环境质量成本管理思想,并对企业环境成本管理进行了一些探讨。

一、环境质量成本管理思想的内涵

环境质量成本管理思想是根据全面质量管理中质量零缺陷的目标,将企业对环境的污染视为环境质量的缺陷,通过对环境质量的持续改进,减少甚至消除环境质量缺陷,从而降低企业环境成本。根据全面质量管理的成本分类思想,可以将环境成本作如下分类:①环境保护成本是为了防止对环境有破坏性的废弃物的产生而执行的作业所带来的成本。②环境检测成本是由于检测企业的产品生产流程、废弃物排放或其他作业是否符合相应环境标准而发生的成本。一个企业要遵守的环境标准包括政府的环境监管法规、由国际标准协会制定的非强制性标准和由企业自身制定的环境政策等。③内部失败成本是在废弃物排放前为消除和治理已产生的污染和废弃物而产生的成本。④外部失败成本是由于废弃物已经排放到环境中并对环境及环境中的个体造成了影响,企业为清理或恢复环境原貌以及补偿个体所应支付的费用。外部失败成本包括企业已支付的外部失败成本以及企业尚未支付的环境成本。企业已支付的外部失败成本是企业已经支付的由于排放废弃物而产生的成本。未支付的环境成本又叫社会成本,是指企业排放废弃物,但是由外部机构或人员支付的成本。

从环境成本的性质来看,可以将以上四类环境成本分为两大类:符合性成本和非符合性成本。其中,符合性成本指企业为符合严格的环境标准而支付的成本,非符合性成本指企业因违反环境标准而支付的成本。环境保护成本和环境检测成本属于符合性成本,内、外部失败成本均属于非符

息供给不足。会计监管的目的就在于防止市场失灵,增加会计信息的供给。

从目前情况来看,税务管理仍然是小企业会计信息的第一外部需要。大多数小企业的所有权和经营权并未分离,外部利益诉求不强烈,在会计规范允许和不损害会计信息相关性的前提下,可以适当降低其他外部信息使用者对会计信息全面性的要求,相对提高税务管理对会计信息的要求,在有关事项的会计处理上应尽量与税法规定协调一致。对于某些不可能

合性成本。

在理解环境质量成本内容的基础上,正确归类企业相关作业是核算和控制企业环境成本的关键。根据企业常见的环境相关作业,可对其做如下分类(详见表1)。

表1 不同的环境成本相关作业归集表

环境保护作业	内部失败成本
评价和挑选供应商、评价和挑选环境控制设备、设计流程、设计产品、开展环境研究、审查环境管理系统、开发环境管理系统、回收产品、获得环境质量认证	操作污染治理设备、处置和处理有毒废弃物、维护治理污染的设备
环境检测作业	外部失败成本
审查环境作业、检查产品生产流程、建立环境业绩指标、检测污染、检查供应商的环境业绩、测量环境污染程度	清理被污染的湖泊和河流、清理石油泄漏、清理被污染的土壤、处理因环境污染引起的人身伤害索赔、将土地恢复至原来的自然状态、由于恶劣的环境声誉而减少的销售、无效率地使用原材料和能源、由于空气污染而接受医疗护理、由于处理固体废物而破坏生态系统

二、环境质量成本的核算

由于企业的环境成本具有分散性、隐蔽性等特点,不但使其容易被忽视,而且影响企业的正确决策,因此正确核算企业的环境成本就显得非常重要。在核算企业的环境成本时,企业可以在环境质量成本管理思想的基础上结合作业成本法,采用纵横结合的方法来计算。

作业成本法是一种以作业为核算对象,通过对成本动因的分析来确认和计算作业量,进而以作业量为基础分配间接费用的成本计算方法。通过对作业的确认和计量,可以提供一种动态的成本信息。一般情况下,作业成本法的运用可以分为两步:第一步,确认耗用企业资源的所有作业,然后把资源耗用追溯到对应作业中;第二步,为每一种作业提供一个成

完全一致的问题,可以采取会计与税法适当分离的原则。在日常会计实务中以会计制度为准,在申报纳税时再进行纳税调整。企业可增设一些过渡性的会计科目,如对于不能入账的不确定性收入,可增设“待确认收入”科目,纳税时再将其并入应税所得;超过税法标准计提的坏账准备,可在“管理费用”科目下设置“待调整坏账准备”明细科目,用于调整应税所得等。在企业无力进行纳税调整的情况下,可以委托注册会计师,通过其专业化的服务降低纳税调整成本和纳税风险。□