



# 论企业会计政策的实施与终止

南京财经大学 朱海涛

**【摘要】** 企业会计政策是根据国家会计政策制定的,受到国家会计政策的约束和规范。同时,企业会计政策确定之后,就应有效地实施所选择的新会计政策和及时地终止原有的会计政策。企业会计政策的实施与终止是一个复杂的动态过程,受到多方面因素的影响。探讨促进企业会计政策实施与终止的有效途径,可以帮助人们尽量排除干扰、消除不利因素,保证企业会计政策的顺利实施与及时终止。

**【关键词】** 会计政策 选择 实施 终止

美国会计学家亨德理克森教授认为,会计政策有狭义和广义之分。狭义会计政策,也称为企业会计政策,是企业财务报告活动中从全部可选择的报告方法、计量系统和披露技术中,根据企业的具体情况所选择的会计原则、程序和方法。广义会计政策,也称为国家会计政策,包括由有权力制定会计政策的机构所制定的所有会计准则、意见书、解释、法则、规则等。美国会计原则委员会(APB)在其第22号意见书《会计政策的披露》中指出:报告主体的会计政策是由该主体的管理当局依据一般公认会计原则和更有利地描述公允的财务状况、财务状况变动和营业活动结果为准绳而在编制财务报告过程中所采用的特定的会计原则,以及由于采用这些会计原则所涉及的方法。可见,企业会计政策是根据国家会计政策制定的,受到国家会计政策的约束和规范。

同时,企业会计政策确定之后,就应有效地实施新选择的会计政策,及时地终止原有的会计政策。企业会计政策的实施与终止是一个复杂的动态过程,受到多方面因素的影响,探讨促进企业会计政策实施与终止的有效途径,可以帮助人们尽量排除干扰、消除不利因素,保证企业会计政策的顺利实施与及时终止。

## 一、企业会计政策实施与终止的含义

企业会计政策的实施是指将新的企业会计政策付诸执行,把政策内容变为现实以达到政策目标的动态过程。企业会计政策实施具有两个特点:①明确、具体、可行的政策目标是企业会计政策实施的指导方针和评价标准。企业会计政策目标不明确,将使得实施人员无法准确领会制定者的意图,无法针对确定而具体的目标来调整自己的行为,企业会计政策也就无法有效执行。②任何企业会计政策都有自己特定的对象和范围,这是企业会计政策制定时就规定了的,离开对象和范围去实施企业会计政策,不但不能收到预期的效果,往往还会使得企业会计政策失去权威性和严肃性。

企业会计政策的终止是指企业会计政策决策者通过对企业会计政策进行慎重的评估后,采取必要的措施,终止那些多余的、不必要的或无效的企业会计政策的一种行为过程。这一含义又包含以下两层意思:第一,企业会计政策终止

是人们在企业会计政策过程中主动进行的,旨在提高企业会计政策效用的一种政策行为。第二,企业会计政策终止象征着新政策的开始,它不仅隐含了原有期望、规则和惯例的终止以及政策活动的停止,而且还包含了新期望的提出,新规则、新惯例的建立,崭新活动的展开以及会计组织更新与发展。

## 二、企业会计政策实施与终止的原因

**1. 企业会计政策自身原因。** 一项会计政策的实施和终止往往首先取决于会计政策自身是否合理、具体、稳定。会计政策是调节、组织、控制和管理会计活动的工具。会计政策要能正确地指导会计的运行方向,它必须符合客观经济规律和会计活动规律,具有科学的性质。一项会计政策如果不能反映客观经济规律,不符合大多数人的愿望、利益和要求,那么这项会计政策就缺乏合理性。

会计政策的具体性是会计政策能够运用于实际的关键,一项会计政策要能够顺利推行,从操作和技术上来说它必须具体、明确,既包括政策方案目标的明确表达,也包括政策措施和方法的明确规定。

会计政策的稳定性是与连续性联系在一起的。会计政策的稳定性是指会计政策一经制定出来,就要保持相对稳定的一段时期,不能总是变动、更改。会计政策的连续性是指不同的政策之间、现在的政策和过去的政策之间都应该有一定的内在联系。为了保持稳定性和连续性,政策内容可以考虑一定的前瞻性,对将来可能发生的经济业务做出超前规定。

**2. 企业会计政策资源原因。** 一般来说,会计政策的实施和终止所需要的资源主要包括财物资源、人力资源、信息资源和权威资源四个方面。财物资源和人力资源是两种最基本的政策资源,是政策执行的物质基础。每一项会计政策的执行,都需要投入人力、物力和财力。不过,这个投入应本着以最小的投入获取最大的产出为原则,既要保证会计政策执行活动的正常开展,又要避免不必要的消耗。

权威资源是会计政策实施和终止活动的一种特殊资源。负责实施和终止会计政策的人员要使其实施和终止活动得以顺利进行,必须具备相应的权威。因为会计政策的实施和终止是需要很多人相互协作的共同活动,而共同活动的首要条件

是要有一个在处理问题时能起支配作用的意志,即权威。可见,权威是采取行动、进行指挥、获取资源和执行工作任务的权力来源。会计政策实施者和终止者不仅应该获得足够的信息资源,而且还应该确保信息渠道的畅通无阻,以保证会计政策达到预期效果,保证会计政策目标的顺利实现。

**3.企业会计政策对象原因。**会计政策能否达到目标,不是会计政策制定者一厢情愿的事情,也不是会计政策实施和终止者能够完全决定的事情,而是在很大程度上取决于会计政策对象的态度。这里所说的会计政策对象,是指那些受会计政策实施和终止影响而需要重新调整行为的群体。一般来说,会计政策对象在政策的实施和终止过程中有两种选择:一是接受政策,二是不接受政策。接受或不接受有程度不同之分,其程度是影响会计政策能否有效执行的关键因素之一。人们接受或不接受某项政策,其原因是多方面的,但主要取决于以下两个因素:一是政策与人们实际利益的关系;二是政策与人们行为方式的关系。

从政策与人们实际利益的关系而言,由于政策表现为对人们利益的调整,那么在这种调整过程中,一部分人获得更多的利益,这就意味着另一部分人相对地减少了利益。在利益分配过程中,得到不同利益的人们对政策往往采取不同的态度。在一般情况下,政策的受益者总是政策实施的动力,而政策的受损者往往成为政策实施的障碍。这就要求在实施和终止政策过程中,一方面要做广泛的宣传解释工作,尽可能地扩大政策的社会支持度;另一方面也要保障政策的权威性,以保证政策得到有效的实施。

从政策与人们行为方式的关系看,人们的行为方式是受人们的价值观念影响的。一项本质能给公众带来根本性利益的政策,在执行之初由于与人们的价值观念不相符,往往使人们对政策产生抵触情绪。如果政策对象行为的调整与其原来习惯的思想和行为差距较大,那么他们就不容易接受政策,政策执行也就很难迅速达到预期的目标。因此,政策的有效执行往往需要缩小实施对象行为的调整力度,此时宜采取渐进的方式,以利于人们对政策的顺从和接受。

**4.企业会计政策环境原因。**任何一项会计政策的实施与终止都要受到所处社会环境的影响和制约。影响会计政策执行的环境因素主要有经济、政治和法律、社会心理等方面。关于经济因素,比如企业经济结构特点和经济发展水平的不同,必然会对会计政策执行的内容和要求产生影响;企业经济活动的国际联系程度,同样会影响到会计政策执行的深度和广度;不同资金来源的企业,会计政策执行的透明度必然不同,以贷款为主的企业,侧重于稳健会计政策的执行,以接受投资为主的企业,必然强调会计政策执行的公允性和客观性。尤其要注意的是,执行会计政策时,必须重视政治和法律因素的影响,因为经济人为了实现自利的目的,往往会利用政治手段。因此,政策的政治行为相当程度上是经济后果的直接延伸。也就是说,会计政策的经济后果是一种经济利益的协调,追求公平、合理是其最终目标。而会计政策的政治化程序,更多地强调政策的宏观效应,政府及其他权力机构将政策视为一种能实现其既定目标的手段,通过权力强制某一项政策的通过与执行。

一定的社会心理态势是政策能否有效得以执行的重要条件,因为社会心理态势直接影响到人们的经济政治行为。从社会心理环境来看,对政策的有效执行是具有决定作用的社会心理因素,它主要表现为审慎性和保密态度、投资和经营的时间倾向性、会计职业和会计地位的高低等。政策执行人员应该努力提高和增强目标群体的心理承受能力,为政策的有效执行创造一种融洽、和谐的社会心理环境。

### 三、企业会计政策实施与终止的障碍

分析企业会计政策实施和终止的障碍,可以得出促进企业会计政策实施和终止的途径。一般而言,企业会计政策终止的障碍主要有以下几个方面:

**1.心理因素。**对会计政策实施和终止的抵触心理主要表现在:第一,旧会计政策受益者往往囿于既得利益,担心因旧政策的终结和新政策的实施会使其丧失已有的实际利益,从而就会对政策的终止和实施产生逆反心理。第二,会计政策制定者如果对会计政策问题缺乏高度的自觉性、责任感和科学态度,一般不愿意承认旧会计政策的缺陷或失败,因而产生逆反心理。第三,会计政策执行者如果对会计政策问题缺乏高度的责任感和科学态度,往往也同样不愿意承认旧政策的失败,从而产生抵触心理。

**2.组织惯性。**当不同的组织机构相互配合并且开始执行某项会计政策时,一种惯性就形成了。组织的惯性使会计政策从一开始执行就起作用,且很难停止。如果要想修正其方向或让其停止下来,必须从外部对其施加较大的力量。

**3.反对者的联合影响。**当原有的会计政策需要终止时,那些在会计政策终止前获得利益的人,往往会自觉或不自觉地联合起来形成一个集团(群体),不断施加压力,强烈要求阻止原有会计政策的终止和新会计政策的实施,使会计政策的终止和实施难以进行。

**4.代价。**会计政策终止的代价包括两方面的内容:一是现有会计政策的沉没成本。因为,现行会计政策已经投入了巨额成本,但由于政策已被证明是无效或失败的,继续追加投入只会造成更大的损失,同时,如果不继续投入则已投入的巨额资金将会由于会计政策的终止而彻底落空。二是终止行为本身要付出的代价。因为,不仅要筹措政策终止所需的各项费用,以制定和执行新的政策,而且为了照顾各方面的利益与关系,有时还要进行额外补偿。会计政策决策者很有可能在这些高昂代价的重压下,改变初衷,放弃终止。

### 四、企业会计政策实施与终止的途径

**1.推行。**就是执行某项新会计政策。具体地说,推行是采取行动将新会计政策观念形态的内容转化为现实效果,从而使既定的会计政策目标得以实现的过程。一般地说,推行所采取的行动主要包括政策宣传、组织实施、监督检查等。

**2.废止。**就是停止执行某项会计政策。在两种情况下应废止某项会计政策:一是某项会计政策实施后,其目标已经实现,已没有必要继续存在;二是通过评估发现,会计政策是无效或失败的,根本不能解决所面临的财务会计问题。

**3.替代。**就是由新的会计政策来替代旧的会计政策,但所面对的会计问题、所要满足的各种需求基本上没有变。新会计政策是对原有政策的补充和修订,其目的是为了更好地解决



# 我国上市公司 会计政策选择与公司治理

西南财经大学 邓倩 李玉波

**【摘要】** 会计系统是在一定的治理结构下运行的,必然要受到所在公司治理结构的影响,即公司治理结构在很大程度上会影响企业会计政策的选择。本文从公司治理、会计政策选择的内涵出发,分析了不同利益主体之间在会计政策选择上的博弈,并提出了改善公司治理的几条建议,以期有利于提高会计政策选择的公允性。

**【关键词】** 会计政策 政策选择 公司治理

公司治理问题一直是企业制度与组织架构的核心问题。近年来,我国上市公司频频曝出黑幕,其焦点就是公司治理问题。上市公司为了达到配股的目的,或为了避免被ST,便使尽浑身解数,在会计政策上大做文章。从美国的安然、世通、施乐等粉饰业绩导致企业破产的案件,到日本雪印食品公司舞弊案件,以及我国的红光实业、郑百文、生态农业和银广夏等造假案件,都是通过玩弄会计政策来欺骗投资者的。这些弄虚作假行为极大地影响了资本市场的效率。公司治理已成为人们极为关注的热点问题。

原有会计政策所没有解决的问题,实现原定的政策目标。

**4.合并。**就是旧的会计政策虽被终止,但原有的会计政策功能并不取消,而是将其合并到其他会计政策之中。合并有两种情况:一种是将被终止的会计政策内容合并到其他已有的政策当中;另一种是将两项或多项被终止的会计政策合并起来,组成一个新的会计政策。

**5.分解。**就是将原有的会计政策分成几个部分,每一部分各自形成一项新的政策。采用分解的方式进行会计政策终结,虽然从形式上来看原来的会计政策已不复存在,但会计政策的内容还是保留了下来。

**6.缩减。**就是采用渐进方式实现会计政策的终止。其目的是为了缓冲会计政策终止时各项工作所带来的震荡,协调好各方面的关系,尽可能地减少损失。一般地说,缩减的办法主要是逐步减少对某项会计政策的投入、缩小某项会计政策的实施范围等。

## 五、几点启示

**1.企业会计政策在实施过程中必须根据已变化后的新情况和执行过程中的反馈信息,不断地改变、修正和调整。**因为,一方面,一项会计政策无论设计得怎样科学和正确,它都不可能与纷繁复杂的客观实际情况完全一致;另一方面,随着时间的推移、执行活动的进展和外界环境的变化,会计政策执行还会遇到一些新情况和新问题。

**2.企业会计政策的实施会对利益关系、社会经济秩序产生广泛的影响。**企业会计政策是调节、组织、控制和管理会计系统的重要工具,会计政策内外各因素之间都是相互联系、相互

## 一、对公司治理内涵的理解

何为公司治理?早在两个多世纪以前,亚当·斯密就已经谈到管理者与所有者的利益追求不一致的问题,这其实就是公司治理的本质问题。按照美国经济学家威廉姆森的定义,公司治理就是限制针对事后产生的准租金分配的种种约束方式的总和,包括所有权的配置、企业的资本结构、激励机制、公司接管、董事会制度和来自机构投资者的压力、产品市场的竞争、劳动力市场的竞争、组织结构等。1997年,哈佛大学的经济学家石雷佛和魏施尼进一步定义公司治理,是要研究如何保

制约、相互作用的。对某一因素进行调节和控制的会计政策的实施,就意味着其他因素也要相应地改变或调整。

**3.公开企业会计政策的评估结果。**通过公开某项会计政策评估的结果,揭示某项会计政策的低效或无效,让人们了解继续这种会计政策将对企业、利益相关集团等造成的危害和损失,并真正认识到及时终止那些绩效不佳、陈旧过时的会计政策有利于企业的发展和社会的进步。

**4.处理好会计政策的实施和终结与会计政策稳定、会计政策发展的关系。**会计政策是一种动态过程,随着客观环境的变化,会计政策必然会发生变化,必须向前发展。会计政策的终止,也是会计政策的发展。政策终止是政策发展的必然,正确认识会计政策终止与会计政策稳定、会计政策发展的相互关系,就能有效地促进会计政策的终止和实施,推动社会和企业各方面工作的发展。

## 主要参考文献

- ①吴水澎.中国会计理论研究.北京:中国财政经济出版社,2000
- ②王开田.会计行为论.上海:上海财经大学出版社,1999
- ③埃尔登·S.亨德理克森.王澹如,陈今池译.会计理论.上海:立信会计图书用品社,1987
- ④孟宪伟,刘波.试论我国宏观会计政策的选择.商业研究,2004;1
- ⑤黄菊波,杨小舟.试论会计政策.会计研究,1995;11
- ⑥李端生,朱力.论现代企业会计政策的选择.会计研究,1996;8