

# 基于组织间关系视角的 OBA、IOCM实践对企业绩效的影响

狄为 苏蒙娅

(江苏科技大学经济管理学院 江苏镇江 212003)

**【摘要】** 本文以组织间关系为出发点,阐释了开放会计和组织间成本管理理论,并基于已有研究展开了实证分析,采用结构方程模型对假设进行了检验。研究结果表明:承诺对信任、组织间成本管理有积极影响;信任能促进开放会计和组织间成本管理;开放会计能促进组织间成本管理,开放会计和组织间成本管理同时在经济上和战略上促进企业的业绩成长。本文还从理论上扩展了对开放会计和组织间成本管理关系的研究,揭示了两者的互补作用。

**【关键词】** 开放会计 组织间成本管理 绩效

## 一、引言

在当今瞬息万变的经济环境中,竞争不再是单个企业间的竞争而是供应链之间的竞争,企业传统独立的成本管理不足以保持竞争力。成本管理必须突破单个企业单个组织这一界限,企业必须重视与外部组织的成本协同,联合进行组织间成本管理,但这需要了解产品各个环节的成本构成因素,包括供应商成本。由于组织间信息缺乏透明度,企业往往只能了解

内部成本及采购价格,开放会计(OBA)要求组织间披露成本等相关信息,这有助于组织间成本管理(IOCM)的实施,从而发现更有效的成本降低方法。

本文基于组织间关系理论,认为承诺、信任对开放会计和组织间成本管理具有正向影响,并进而提高企业业绩。研究结果表明:组织间相互关系影响成本数据披露和联合成本管理,能提高相互联系的组织整体绩效。

更高;②R&D投入与公司价值显著正相关。上市中小高新技术企业增加R&D投入能够增加公司价值,并且能够被投资者认可;③上市中小高新技术企业的R&D活动对公司价值的影响不具有长期性,主要是由于目前企业的R&D活动偏重于短期效益。

笔者针对上述研究结论,提出以下建议:①上市中小高新技术企业应积极有效披露其R&D投入情况。当今社会,技术创新日益成为企业价值的驱动器,R&D信息必然成为利益相关者关注的焦点。因此,在我国R&D信息强制性披露不完善的制度环境下,上市中小高新技术企业应主动、有效披露R&D信息,改变R&D活动信息不对称的状况,使得投资者更加客观地评估公司价值。②加大R&D投入并保持投入的持续性。针对上市中小高新技术企业R&D活动偏重于短期效益、后续投入不足的现状,应加大R&D投入并保持投入的连续性,为新技术、新产品以及R&D成果转化为现实生产力提供稳定平台和投资保证,从而获取技术上的长期优势,实现公司价值持续不断地提升。

**【注】** 本文系武汉市软科学研究计划项目(项目编号:201141333462-2)的阶段性研究成果。

## 主要参考文献

1. Henry G. Grabowski, Dennis C. Mueller. Industrial research and development, intangible capital stocks, and firm profit rates. *The Bell Journal of Economics*, 1978; 7

2. Ariel Pakes. On patents, R&D, and the stock market rate of return. *Journal of Political Economy*, 1985; 8

3. Louis K. C. Chan, Josef Lakonishok, Theodore Sougannis. The stock market valuation of research and development expenditures. *Journal of Finance*, 2001; 7

4. Chambers, Dennis, Ross Jennings, Robert Thompson. Excess returns to R&D-intensive firms. *Review of Accounting Studies*, 2002; 4

5. Iain Cockburn, Zvi Griliches. Industry effects and appropriability measures in the stock market's valuation of R&D and patents. *American Economic Review*, 1988; 3

6. 杨丹,魏温新,叶建明.股权分置对中国资本市场实证研究的影响及模型修正. *经济研究*, 2009; 3

7. 何玮.我国大中型工业企业研究与开发费用支出对产出的影响——1990、2000年大中型工业企业数据的实证分析. *经济科学*, 2003; 3

8. Fisher, F., McGowan, J.. On the Misuse of Accounting Rates of Return to Infer Monopoly Profits. *American Economic Review*, 1983; 1

9. 陈收,陈立波.中国上市公司“规模效应”的实证研究. *中国管理科学*, 2002; 6

10. 张铁铸,周红.R&D支出会计处理的国际比较与借鉴. *证券市场导报*, 2007; 4

## 二、开放会计、组织间成本管理及其相互关系

开放会计又称为成本透明化,其目的是使买方能够更好地帮助供应商通过确定关键领域尤其是改善研发条件来降低成本,买卖双方为了获得利益而共享成本信息。开放会计披露的成本数据包括与产品有关的所有详细信息,目的是通过组织间信息共享识别降低成本的潜能。因此,开放会计以组织间信息共享的数量、频率和质量为特征。OBA不仅包括共享内部会计信息,还包括如销售预测等与成本有关的不特定信息(Ellram,1996),增加了组织间的透明度,促进了合作,使组织间能更有针对性地进行成本优化,为组织成本降低奠定基础。

组织间成本管理是在一个以上的组织之间进行的成本管理,它是一种结构化的、协调供应链企业的活动,以使供应链上的总成本降低。组织间的成本管理是为了降低共同成本,属于买方与供应商之间的协调行为( Cooper和Slagmulder,1999)。IOCM的目的是寻找比单个组织更有效的成本管理途径和方法。这样企业就必须了解合作伙伴的成本结构以及及产品相关的各项信息,但在现实活动中,组织间信息是高度不对称的。因此,许多学者认为信息的有效共享是决定组织间成本管理成败的关键( Amabile,2001)。组织间成本管理中,开放会计对识别成本降低潜能发挥了重要作用。

开放会计并不意味着组织间必然实行联合成本管理。组织间采用开放会计,即组织间只进行信息共享而不进行成本联合管理,这能帮助组织更加了解产品各项成本费用,进而促进成本费用分配。同时,一些组织间成本管理方法如组织间目标成本法等并不必然需要组织间披露成本数据。开放会计的目的是信息共享,信息互动是双向的,但实践中由于各种条件制约,更多的是供应商单向进行数据共享或是供应商披露信息相对较多,这种不平衡性给另一方滥用共享数据提供空间,从而增加组织间信息风险。基于实际考虑,OBA不仅是识别成本降低方法的先决条件,也代表组织间存在信息风险。综上所述,本文认为OBA对IOCM具有补充促进作用,组织间提高整体绩效的方法是将开放会计和组织间成本管理有效结合。因此提出以下假设:

H1:开放会计对于组织间成本管理有积极影响

### 三、研究模型与假设

作为个体的各组织在实施OBA和IOCM过程中会面临各种阻碍,本文仅从组织间关系角度进行分析。以往研究认为信任是OBA和IOCM实施的先决条件,信任促进关系改进( Cooper和Slagmulder,1999)。从关系学角度来看,不管是人际关系还是组织间关系,信任都是以一方的承诺为起点的。因此,从双方关系可以确立两大影响OBA和IOCM的因素为:承诺和信任。同时验证了OBA和IOCM对绩效的促进作用。研究模型如图1所示。

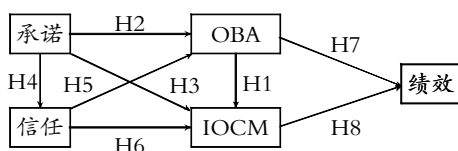


图1 研究模型

1. 承诺。承诺是指长时间内维持业务关系的意愿(Morgan和Hunt,1994),是交易伙伴关系持续性的显性或隐性保证(Dwyer,1987)。承诺代表着假设组织间关系可以持续足够长的时间来实现基于长期目标的预期收益。组织间承诺的表现形式(如组织间合作中的大型专项投资、建立独家采购合同等),通过买方对供应商的依赖维持关系持久性。承诺是组织间信任的基础,以关系的持续性为目标。以实践中信息地位不对称的买方供应商为例,买方的承诺代表组织间关系的质量,它能降低买方行为的不确定性和预期风险。买方承诺是对供应商的一种激励措施,可加强组织间紧密联系,有助于组织间实施开放会计,使信息共享成为可能。从短期来看,IOCM需要组织间整合,涉及面广、流程复杂,短期内对组织不利,这也会引发短期机会主义行为,IOCM利益是基于长期合作产生的,这就需要以组织间承诺为后盾。因此提出以下假设:

H2:承诺对于开放会计有积极影响。

H3:承诺对于组织间成本管理有积极影响。

2. 信任。20世纪90年代初以来,组织间关系的研究人员一直认为,相互信任是关系性能质量的一个基本因素。Blomqvist(2002)认为信任可促进更开放的沟通,强化信息分享和冲突管理,他同时建议一定程度的信任应作为组织间合作发展的门槛。信任是基于组织间的可靠性产生的,组织间不仅不产生机会主义行为,而且愿意互相合作帮助(Sako,1992)。组织间关系中信任被认为是关键性因素,主要是因为它可增加可预测性(Sako,1994)、适应性(Lorenz,1988)和战略的灵活性(Young-Ybarra和Wiersema,1998)。一般认为,信任降低交易成本和社会的复杂性(Arrow,1974)。Barney和Hansen(1994)认为信任可能是提高经营业绩的一个关键因素,以及维持可持续竞争优势的源泉。信任减少了组织间由于不信任产生的互相监控成本,能集中开展业务活动而降低交易成本。组织间承诺如大型专项投资是产生信任的基础,同时组织间信任是促进组织间信息共享合作的决定性因素,是组织间防范机会主义行为、控制风险的有效措施。组织间信任不仅包括对合作伙伴商业信誉的依赖与肯定,而且包括对合作伙伴相关业务能力的依赖与肯定。因此提出以下假设:

H4:承诺对信任有积极影响。

H5:信任对开放会计有积极影响。

H6:信任对组织间成本管理有积极影响。

3. 绩效。绩效,目前学者对它的定义主要归为两类。一类认为它是结果,如Bernardin(1984)认为绩效是特定时间范围特定活动中产生的结果。另一种则认为绩效是一种行为,Murphy(1980)提出绩效是一系列与组织目标相关联的行为,也就是说绩效是个人或组织的所作所为。从管理学角度看,绩效是组织为实现其目标而展开在不同层面上的有效输出。评估绩效的方法有多种,最初企业单纯采用财务指标如销售额、利润率等计量企业绩效。到上世纪末非财务指标开始逐渐受到管理者的关注,出现“卓越绩效”的概念。它是指通过综合的组织绩效管理方法,使组织和个人都能得到进步和发展,以提高组织的整体绩效能力,为客户和其他利益相关者创造价值,

并使组织持续获得成功。因此,为了应对快速变化的商业环境,企业绩效不仅关注财务指标,更应注重企业可持续发展等非财务信息。综观国内外研究,笔者认为通过OBA和IOCM可以提高组织整体的绩效利益,这主要从财务和非财务两方面进行测量;财务层次如促进组织业绩上升,提高市场占有率和产品质量;非财务层次如促进组织间整体可持续发展。这些绩效利益具体可以概括为:经济利益,通过组织间信息共享和成本流程再造降低与日常业务有关的交易成本;战略利益,适应市场快速发展,及时应对市场变更,准确抓住新商机投入生产。因此提出以下假设:

- H7:开放会计对于组织绩效有积极影响。
- H8:组织间成本管理对于组织绩效有积极影响。

#### 四、研究方法

1. 样本来源。本研究为开放会计和组织间成本管理系列研究分支之一,目标对象主要为江浙沪地区企业,由于研究涉及企业具体合作运营,企业的中高层管理者为主要信息采集对象。2010年5月到2010年12月期间为全面调查阶段。调查受访者主要分为三部分:第一部分为经济管理学院企业管理干部培训班成员;第二部分为镇江地区及苏州地区企业实地发放问卷及网络调查;第三部分通过同学朋友,在他们的帮助下完成调查问卷。总共发放问卷400份,回收问卷246份,剔除答案完全一样及回答不完整的问卷,实际有效问卷为196份。问卷回收率为61.5%,有效率为79.77%。

2. 变量测量。测量量表采用已有文献中的测量量表,进行相应的改进处理。经过多次与相关学者和企业高管进行讨论,设计初始调查问卷,采用测量尺度为Likert五点尺度。初始问卷试填后进行测量工具的信度和效度检测,进一步对问卷内容表达不准确的问题进行重新设计和修正,形成最终调查问卷内容。

(1)承诺(C)的测量量表主要将Morgan和Hunt(1994)的买方承诺量表和Jap和Ganesan(2006)的供应商承诺量表相结合,根据实际情况进行相应处理后形成。

(2)信任(T)的测量量表主要是根据Sako和Helper(1998)的信任理论建立而成,主要关注组织间信任建立的途径及表现形式。

(3)开放会计(OBA)由于目前研究较少,仅有Klaus, Melanie和Felix(2011)的测量量表,直接采用这一量表。

(4)组织间成本管理(IOCM)测量量表主要采用Malhotra(2005)的测量量表,主要测量组织间成本管理的合作特征及方法。

(5)绩效(B)测量量表主要采用Marchand、Kettinger和Rollins(2001)的测量量表,主要测量组织间产生的经济利益及战略利益。

3. 统计分析方法。本研究建立的模型通过结构方程模型进行分析,首先运用SPSS15.0对测量模型的信度和效度进行分析,同时应用AMOS7对所建立的研究模型进行各变量间关系验证性因素分析。验证性因素分析的整体模型适配度检验有几种,本研究主要采用绝对适配度指数进行检验。

#### 五、数据分析及结果

1. 效度和信度分析。根据统计方法,本研究首先对量表进行信度和效度分析,测量模型包括5个潜在变量,共16个观察变量,分析结果如表1所示:

表1 测量模型的信度和效度分析

变量及测量项目	Cronbach's $\alpha$	AVE值	组合信度
承诺(C)	0.858	0.598 2	0.856 2
组织间合作中尽可能签订合同契约作保障			
组织间会共同努力解决合作中的一切问题			
组织间有共同的基于长远利益的合作目标			
相对于其他企业对合作企业投入更多的人力物力	0.828	0.547 9	0.828 8
信任(T)			
如有合约,组织间都会遵守合同契约的规定			
合作伙伴很可靠,不会使企业陷入困境			
合作各方自愿进行信息共享并能从中获益	0.707	0.552	0.710 2
对目前合作伙伴满意并有长期合作的意愿			
开放会计(OBA)			
处于买方地位的组织对开放会计的需求更强			
成本等信息能实时共享并能在组织间公开讨论	0.842	0.637 7	0.840 4
组织间成本管理(IOCM)			
组织间共同设计产品,研究生产流程			
组织间有统一的成本管理方法并能及时沟通优化			
能及时应对市场变化,协调配合速度快	0.830	0.625 8	0.832 7
绩效(B)			
企业的市场份额不断扩大			
企业的财务业绩稳步增长			
产品或服务提高,企业信誉不断提高			

上表显示了测量量表的内部信度测量指标Cronbach's $\alpha$ 值在0.707到0.858之间,都大于0.7;AVE值(平均提取方差)都符合标准,大于0.5;组合信度最低的为0.710 2,大于0.7,说明测量模型的信度和收敛效度较好。

本研究计算了承诺、信任、开放会计、组织间管理和绩效之间的相关系数,与平均提取方差平方根比较,得出该测量量表的判别效度。

判别效度通过比较变量平均提取方差平方根与对应变量间相关系数绝对值进行检验,如AVE平方根大于相关系数则通过判别效度检验。计算结果表2所示。结果表明所有变量的AVE平方根都大于所在行与列相关系数绝对值,说明量表通过了判别效度检验。

表2 量表的判别效度检验

变量	C	T	OBA	IOCM	B
C	0.773 4				
T	0.212	0.740 2			
OBA	0.138	0.177	0.743 0		
IOCM	0.549	0.600	0.349	0.798 6	
B	0.237	0.447	0.368	0.479	0.791 1

2. 结构模型分析。本研究使用AMOS7进行结构模型分析。进行整体模型的适配度检验,结果显示卡方自由度比为1.258,小于2;RMSEA为0.036,小于0.08;RMR为0.034;GFI为0.930;AGFI为0.901;PGFI为0.657。所有指标都处于可接受的范围内,因此该模型总体可以接受。表3给出了模型分析结果包括假设、标准化路径系数、P值和假设检验结果。最终回归结果如图2所示。

表3 研究模型的假设检验结果

假设	路 径	路径系数	P值	结论
H1	开放会计→组织间成本管理	0.234	***	成立
H2	承诺→开放会计	0.115	0.214	不成立
H3	承诺→组织间成本管理	0.440	***	成立
H4	承诺→信任	0.248	0.004	成立
H5	信任→开放会计	0.217	0.024	成立
H6	信任→组织间成本管理	0.572	***	成立
H7	开放会计→绩效	0.232	0.019	成立
H8	组织间成本管理→绩效	0.473	***	成立

注:\*\*\*表示P<0.001。

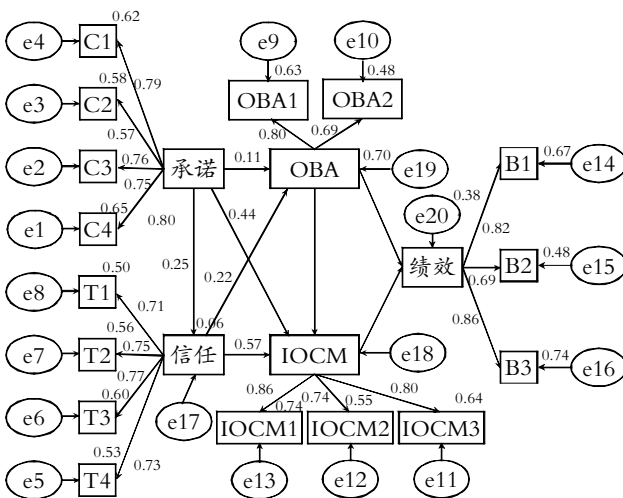


图2 研究模型及回归分析结果

六、结论与启示

实证研究结果表明,承诺与开放会计之间的正相关关系不成立,而承诺与信任及信任与开放会计之间的正相关关系都成立,这在一定程度上说明承诺并不一定能促进组织间信息共享,应在承诺的基础上建立组织间信任机制,促进实时成本等相关信息共享及讨论,防范机会主义风险。从这个角度分析,信任是连接承诺和开放会计的桥梁。而承诺与组织间成本管理的正相关关系直接成立,这是由于组织间成本管理更强调组织间产品设计、生产流程及成本管理方法中的合作,而开放会计中信息共享在实践中存在一定局限性。调查显示供应

商披露的信息较多,这种地位不平等、信息不对称的特征使得开放会计的相对机会主义行为风险较高,因此必须以组织间信任做保障。

本研究验证了开放会计能促进组织间成本管理,并且两者都能提高企业的绩效。组织间信息实时共享及合作成本管理带来的收益不仅体现在经济指标上,而且能促进组织战略管理,及时应对不断变化的市场,发现新商机,促进企业的可持续发展。实证研究表明,组织间成本管理对绩效的影响更为显著,这是由于目前开放会计实践还处于起步阶段,信息共享的广度和宽度还有待进一步拓展,这与Coad和Cullen的观点是一致的。他们认为:开放会计作为组织间信息共享的方法,对合作中的组织特别重要,特别是市场竞争不断加剧,有助于企业学习新技术、发现新机会。

Cooper和Slagmulder(1999)研究也认为开放会计使组织间合作关系更紧密,可提高组织间成本管理的效率与准确度。因此从某种程度上说,开放会计是组织间成本管理的润滑剂和催化剂,共同增强企业竞争力、促进可持续发展。现代企业随着合作宽度和广度的扩大,组织间应不断加强开放会计和组织间成本管理实践,促进企业绩效不断提高。

本研究的样本存在较强的地域性和行业性特点,本文通过规范的理论推理明确了上述变量之间的关系,这些关系也通过数据分析和假设检验得到验证。未来的研究可以进一步扩大调查样本的范围及规模,同时收集纵向数据加以分析,以便对开放会计和组织间成本管理进行充分论证,进一步明确变量间的关系。

【注】本文系教育部人文社会科学研究规划基金项目(项目编号:10YJA630027)、江苏科技大学人文社会科学重点基金资助项目(项目编号:33041005)的阶段性研究成果。

主要参考文献

1. Berry, T., A. Ahmed. The consequences of inter-firm supply chains for management accounting. *Management Accounting: Magazine for chartered management accountants*, 1997; 10
2. Cooper R, Slagmulder R.. Supply chain management for lean enterprises: interorganizational cost management . *Strategic Finance*, 1999; 10
3. Morgan, R. M., Hunt, S. D.. The commitment-trust theory of relationship marketing. *Journal of marketing*, 1994; 3
4. Dutch Fayard, Lorraine Lee, Robert Leitch, William Kettinger. The effect of internal cost management, information systems integration, and absorptive capacity on interorganizational cost management: A pilot study. University of South Carolina Moore School of Business Columbia, 2006; 11