書評
考古人類學刊・第 88 期・頁 157-158・2018
DOI:10.6152/jaa.2018.6.0008

IFRS：回覆徐進鈺教授

夏 傳 位

國立屏東大學社會發展學系

IFRS 在 2015 年以前是以公開發行公司為主要規範對象。這又可以分兩階段，第一波從 2013 年開始適用的對象是上市、上櫃、興櫃公司以及金管會主管的金融業；第二波從 2015 年開始適用的對象是非上市、上櫃及興櫃的公開發行公司、信用合作社及信用卡公司。所以在我寫這篇文章的時候（2014 年），中小企業還不是新會計準則的規範對象。我當時訪談得到的訊息是，中小企業普遍抗拒採用新制，因為會帶來相當高的轉換成本。但自 2016 年開始，政府還是頒布了為中小企業量身訂做的「企業會計準則」（Enterprise Accounting Standards, EAS），漸進地朝向 IFRS 接軌。

在此背景說明下，IFRS 對中小企業帶來什麼樣的衝擊？內、外帳區分的慣習是否架空新會計制度，形成所謂上有政策、下有對策的操作方式？由於中小企業會計準則朝向 IFRS 接軌才剛開始，這是一個正在進行中的狀態，這個問題雖然相當重要，但本文無法回答。

此外，國家為何要推進這樣的制度變革？台灣所謂的國家轉化（state transformation）與此會計制度的變革之間，到底何者為因，何者是果？是國際化壓力與政策的學習迫使國家進行如此的制度變革？抑或是國家已經因為國內政治經濟因素改變本來發展型國家的性格，從而透過會計制度的改變進一步支持「金融化」的進行？

歷史來看，台灣會計菁英是推動會計改革的首要推手。作為中介者，引入國際規範對於他們而言具有專業上（作為學者或會計師）的重大利益，因此他們對於學習歐、美「理性而客觀」的會計制度，具有相當高的熱情，進而說服國家官僚接納改革藍圖，這是台灣在 1980 年代成立會計研究發展基金會以及以美國為師、建構自己的「一般公認會計原則」的背景。但是光是制度模仿與學習的動力不足以說明國家行動。台灣政府在 1980 年代初期已經因為一連串的政治經濟劇變陷入了危機，在政治上有退出聯合國、反對黨的政治挑戰、自力救濟事件增加；在經濟上有兩次石油危機、通貨膨脹、逐漸擴大的出口盈餘與超額儲蓄，以及伴隨而來的美國貿易制裁威脅與貨幣升值壓力。內外失序

臺灣大學學術期刊資料庫

導致國民黨政府不得不加速經濟改革以彌補政治改革的侷限並挽救統治正當性。值此契機下，會計改革與國家官僚的危機因應策略合流，前者的技術理性光環賦予後者亟需的改革正當性，於是「消除假帳」在 1985 年行政院「經濟革新委員會」中被認為是經濟革新之本，會計改革才被納入重要政治議程。在這個故事中，會計改革與國家轉化各自有其發生的脈絡與動力，不過在特殊時刻兩者因相互需要而結合。

IFRS 的引入亦同。如我的文章所述，全球會計標準向外擴張的推動力道在 1997 年亞洲金融危機之後逐漸強化，但相較於南韓因金融危機不得不屈服於 IMF 以會計改革作為交換紓困的要求，台灣的 IFRS 改宗過程更多是出於內在因素的主動適應，而非外在壓力。

這個內在因素就是徐教授所說「國家已經因為國內政治經濟因素改變本來發展型國家的性格，從而透過會計制度的改變進一步支持『金融化』的進行」。台灣的國家轉化朝向新自由主義在 1980 年代末已開始。1990 年的金融自由化措施開放了十餘家新銀行設立，但是去除金融壓抑後「回歸市場機制」創造的新需求沒有原先想像中大，1990 年代末期台灣銀行業因為本土型金融風暴與供給過剩而委靡不振。在新自由主義的意識形態影響下，出現了陳水扁的二次金改政策以及將金融業當作一項重要產業來發展的想法；這是後來發生卡債風暴的重要背景，而金融產業也大幅自由化，對於資金流動與各項新金融業務的限制大幅降低。在一個愈來愈開放、國際化的商業環境中，一方面逐漸茁壯成跨國公司的台灣本土企業要求會計制度「跟國際接軌」，以方便它們在全球籌資；二來，國際會計師事務所也從中大力遊說，將新會計準則當作更有效率、更透明的技術理性來推銷；第三，台灣政府（尤其是央行）也思考著怎樣在新環境中規範愈來愈層出不窮的衍生性金融商品。IFRS 正是在此情況下於 2000 年後在台灣被推動。不過，在這過程中，國家機器本身的新自由主義化卻呈現「不均衡發展」（uneven development）：對於 IFRS 帶來的金融化，金管會是主要的倡導推動者、財政部基於稅收考量時而配合、時而抗拒；中央銀行在涉及外匯的衍生性金融商品開放上經常扮演踩剎車的角色。

其中央行的態度最值得玩味：由於過去的歷史成本會計在衍生性金融商品大行其道的環境中，愈來愈捉襟見肘，形成許多有心企業可以鑽的漏洞；而央行贊成 IFRS 的本意確實是在堵住漏洞，強化監理。但這裡出現弔詭：原本引入新規範的目的是要強化對衍生性金融商品的管理，卻造成「將所有事物都化為金融性的認列、衡量與紀錄」的後果，此即本文的核心論證。

臺灣大學學術期刊資料庫