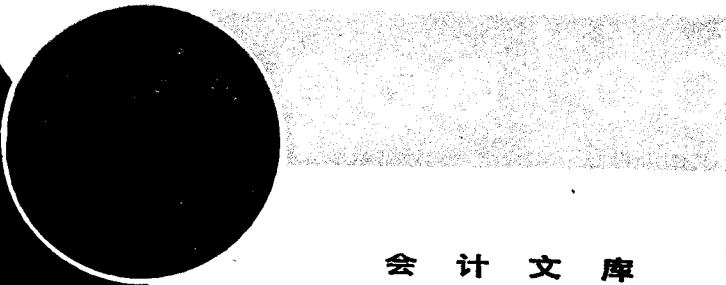


● 孙宝厚

会计系统论



会 计 文 库

些决策性工作的观点；在“会计理论方法系统论”中，提出的具有中国特色的以讲求经济效益为中心的会计理论方法体系，就是适合中国国情的以讲求资金占用、耗费与所得之间优化为中心、熔古今中外于一炉的会计理论与方法体系的观点，均有其精辟、独创之处，是作者经过长期钻研取得的丰硕成果的结晶。而将所有这些方面进行综合概括，上升到“会计系统论”的整体认识，则尤为难能可贵，甚见功力。

作者具有广博、深厚的理论基础，勤于探索，有可贵的理论勇气，已发表过不少具有独创性的学术论文；本书之作，是其理论上益趋成熟的一个重要标志。作者正值年富力强，其未来学术上的建树，诚未可限量也！“青出于蓝而胜于蓝”，喜见新秀茁壮成长，感到由衷的欣慰，故乐为之序。

余绪纁

1988. 12. 14.

《会计文库》序

经济体制的改革和社会主义现代化建设的发展，迫切需要广大会计理论工作者和实际工作者不断更新知识，努力提高专业水平。适应这一要求，我们组织出版一套具有中国特色的、力求反映会计科学和会计工作新水平的《会计文库》。

《会计文库》是一套小型化的会计知识丛书。它的内容要求集中精练，具有科学性、知识性和通俗性，兼顾普及与提高。不论对理论工作或实际工作，不论对国民经济哪一部门，均有参考价值。

《会计文库》是一套长期出版下去的会计知识丛书。它将向我国会计界的所有同志提供出版的园地。

《会计文库》是一套体现党的“百家争鸣、百花齐放”方针的会计知识丛书。这套丛书将汇集各家所长。凡会计界的各种流派，不同观点，只要有见地，言之成理，经编委会审定后，均可纳入《会计文库》。

《会计文库》目前还是一株幼苗，但它是属于我们大家的。我们殷切希望我国会计界的同志共同爱护它，关心它，支持它，使它茁壮成长，有可能逐步地成为名符其实的一个会计知识的宝库。

《会计文库》编委会

会 计 文 库

主 编	葛家澍	杨纪琬
	娄尔行	阎达五
副主编	杨时展	余绪缨
	黄寿宸	阎金锴

序

系统论、控制论、信息论，属于新兴的横断科学，是当代科学上的重大成就。一般文献，通常把“三论”并列，其实，严格说来，尽管它们之间有着密切的联系，但这三者并不是属于同一个层次的事物，应如实地将其中的系统论看作是构成这三者共同组成的科学方法论的基础。所以，系统论、控制论和信息论也可总称为“系统理论”。运用“系统理论”提供新的原理和方法，来描述、分析事物的辩证联系，力求从整体上最优解决复杂系统中的各种问题，在现代科学的研究中，已越来越居于重要地位，并成为在任何科学研究中突破旧框框、取得创造性成果的一个必不可少的重要条件。会计科学的研究自然也不例外。

本书作者运用“系统理论”的观点和方法，提出“会计系统论”，作为“会计对象系统论”、“会计职能系统论”、“会计组织系统论”和“会计理论方法系统论”的集中概括，力图对诸多错综复杂的问题，理出一个清晰的脉络，探求它们之间内在的逻辑联系，达到既区分层次，又上升到整体的系统认识，在我国会计学界是一个创举，具有较大的开拓性。

作者遵循理论、历史、现状相结合的原则，在钻研大量有关文献和广泛进行调查研究的基础上，

进行较深入地比较研究，并在阐明问题的实质和各家所持观点的异、同之处后，提出自己新的认识。例如，在“会计对象系统论”中，提出的由于商品及商品生产过程的二重性，会计对象可分为直接对象和间接对象，直接会计对象是资金运动，而间接对象则是会计主体的所有活动，以利于揭示会计与非会计的联系与区别；从时间、空间形式入手，立足于西方财务会计与管理分工的总格局。财务会计的对象是企业一级过去的资金运动，而管理会计的对象则是以企业一级过去资金运动为基础的企业一级及所属各级过去、现在和将来的资金总运动；财务会计的对象既独立于管理会计的对象之外，又包含容于管理会计对象之内；管理会计的对象既是资金运动的具体化，又是资金运动在更高层次上的综合化的观点；在“会计职能系统论”中，提出的根据马克思的簿记论述、列宁的核算监督理论，会计职能可归结为事前规划、事中控制与事后考核，以及事中反映和监督是连接事后、事前反映和监督的中介，事前的反映和监督则是会计的高级职能的观点；在“会计的组织系统”中，提出的立足于生产力的发展、经济管理体制的改革，从性质上而不仅仅是从机构的名称上，财务与会计分开，分别设置相应的机构是必然的趋势；以及在企业各机构的关系上，会计主要是起决策支持系统的作用，会计的本质职能是加工传递信息，会计是一个资金运动的信息系统，而加上一定的授权，会计事实上也从事一

目 录

一、绪论	1
(一) 系统论简介	1
(二) 运用系统论研究会计的必要性	11
(三) 应用系统论的方式及本书的主要内容	18
二、会计对象系统论	26
(一) 问题的提出和应当注意的问题	26
(二) 会计对象通论——资金运动	35
(三) 会计对象系统论——资金总运动	43
三、会计职能系统论	57
(一) 会计职能阶段论	58
(二) 会计的职能首先是反映的职能或者说是 提供信息的职能	65
(三) 会计除提供资金运动的信息或反映资金 过去的运动外, 还具有监督资金运动的 职能	70
(四) 会计的职能可以有多种不同的表述	75
(五) 以时间为划分标准, 会计具有事前规划、 事中控制和事后考核的职能	85
四、会计组织系统论	92
(一) 会计组织与企业组织结构	92
(二) 会计组织与财务组织	95
(三) 会计组织与审计组织	104
(四) 会计组织及其分支组织	117

(五) 会计工作系统论	123
五、会计理论方法系统论	133
(一) 会计理论方法体系的“创立”、“具有 中国特点”和“以讲求经济效益为中心” 的问题	135
(二) 会计理论方法体系与非会计理论方法体系 的关系问题	139
(三) 会计理论方法体系内部门类划分的标准及 层次结构问题	146
六、终论	162
主要参考文献	169

一、绪 论

“会计系统论”，它由“会计”、“系统”与“论”三词（词组）构成。其中，“论”乃论述、论证、研究之意；“会计”是被论述、论证、研究的对象或客体；“系统”则有两方面的用意：一是“会计”与“系统”相连，是要把会计当成一个系统来论述，即“会计系统”论；二是“系统”与“论”相连，是要运用系统论的观点和方法对会计进行全面的研究，即会计“系统论”，或者说是系统论“会计”。总括二者，本书的所谓“会计系统论”，就是要对会计系统进行系统的论述。

什么是系统论，为什么要运用系统论的观点和方法研究会计，怎样运用系统论的观点和方法进行研究，书中将主要涉及哪些主要问题呢？

（一）系统论简介

1. 系统概念及系统分类。

顾名思义，系统论乃研究系统的理论，故应当首先明确究竟什么是系统。

系统论学者奥地利生物学家L·V·贝塔朗菲认

为：系统是“相互作用的诸要素的综合体”。^①

美国系统学者R·J·阿奎拉教授认为：“一个系统实质上是由许多互相影响的分量组成，每个分量可适合或不适合于不同的函数，但皆服从于一个共同的目的”。^②

日本系统学者秋山穰和西川智登认为：“相互间具有有机联系的组成部分结合起来，成为一个能完成特定功能的总体，各种各组成部分的有机的结合体就称为系统”。^③

加拿大系统学者约瑟夫·巴塔特认为：“‘系统’是一些相互关联和相互作用的变量或成分的一个集，它们在概念上形成一个功能整体，这个整体的作用一般地是要达到某些目的”。^④

我国学者钱伟长认为：“‘系统’这个词，是我们经常用到的。我们社会里有财贸系统、文教系统，人体里有消化系统、呼吸系统，等等。……我们要处理一个问题，必须把这个问题有关的部分联系起来考虑，而这个联系考虑的范围就叫做‘系统’。”^⑤

① L·V·Bertalanffy, “General System Theory” (1968)。

② R·J·阿奎拉：《规划设计施工中的系统分析与设计》，中国建筑工业出版社1981年版，第1页。

③ 秋山穰、西川智登：《系统工程》，机械工业出版社1983年版，第2页。

④ 约瑟夫·巴塔特：《关于系统工程的一些看法》，《自然杂志》第3卷第2期。

⑤ 萧南杯：《大系统论——预测决策管理方法》，广东人民出版社1986年版，第13-14页。

我国学者钱学森认为：“科学系统论的运用，什么事情都是一个系统，而且有一个结构，这个结构之中存在着相互作用。”^①

在韦伯斯托大词典中，系统被定义为“有组织的或被组织化的整体；结合着整体所形成的各种概念和原理的综合；由有规则的相互作用、相互依存的形式组成的诸要素集合等等”。

在日本的JIS工业规范（Z8121）中，系统被定义为“许多构成要素保持有机的顺序，向同一目的前进的一个整体”。

在我国1979年出版的《辞海》中，系统被定义为“自成体系的组织；相同或相类的事物按一定秩序和内部联系组合而成的整体”。

关于系统的解释和定义，还可以列出很多很多。不过仅就上列中外名家之言和典型、规范中的权威性定义，我们已完全能够归纳出比较恰当的结论：所谓系统，就是相互联系、相互作用的诸要素围绕特定目的所构成的具有特定功能的有机整体。

从钱伟长先生的引言中我们已可以看出，可以有各种各样的系统。为了对系统的性质进行研究，并揭示不同类型系统之间的内在联系，需要对各种具体系统作进一步的分类。由于选择的标准不同，可以有多种不同的分类。常见的分类有：

（1）从系统的自然发展层次来看，可分为无机

^① 《系统论中的科学方法与哲学问题》，清华大学出版社1984年版，第27页。

系统、生物系统和社会系统。无机系统是由自然界的无机物质构成的系统；生物系统是由有生命的物质构成的系统；社会系统则是以人为基本单元的系统。

(2) 从构成系统的根本内容来看,可分为物质系统和概念系统。物质系统是由客观的物质组成的系统,有时也叫实体系统;概念系统则是由主观概念和逻辑关系等非物质组成的系统,有时也叫人造抽象系统。

(3) 从组成系统要素的性质来看,可分为自然系统、人工系统和复合系统。自然系统是由自然力而非人力所形成的系统;人工系统是经过人的劳动而建立起来的系统;复合系统则是自然系统和人工系统相结合的系统。

(4) 从系统的形式上来看,可分为小型系统、中型系统、大型系统和巨大系统。小型系统是内部结构及其构成要素的相互作用具有协同一致性的所有微观、宏观客体系统;中型系统是比较复杂的组织,在其结构和相互作用中,可以准确地分成两组要素,它们之间的联系与互相作用,具有隶属性的系统;大型系统是在本结构中,有效作用于本系统的诸要素的等级数量,有两个以上的各种组织系统;巨大系统是指具有生存、内在调节和自我运动能力的多种结构客体的系统。

(5) 从系统与环境的关系来看,可分为封闭系统、开放系统和介于二者之间的相对孤立系统。封

闭系统是系统与外界环境无联系的系统，因而又称孤立系统（事实上绝对的孤立系统或封闭系统是不存在的）；开放系统是与外界环境有物质、能量和信息交换的系统，有时又叫开环系统（事实上所有的系统都是开放系统）；相对孤立系统是通过特定的输入、输出途径与外界环境发生物质、能量和信息交换的系统。换言之，它是虽不孤立但也不是全方位开放的系统。

（6）从系统的运动状态参数与时间的关系来看，可分为静态系统和动态系统。静态系统是系统的状态参数和功能不随时间而改变的系統；动态系统则是随时间的改变而改变状态参数和功能的系统。

（7）从系统所研究的具体对象来看，可以分为各种各样的对象系统。对象系统也就是具有特殊矛盾性的主体、客体系统。

2. 系统论的基本观点。

系统论，作为研究系统的理论，在研究系统的概念和系统分类时已经贯穿了许多系统论的基本观点（或基本思想）。现有必要将系统论的基本观点进一步条理化：

（1）整体性观点。系统必须是由若干要素至少是两个要素组成的整体。从本质上而不是数量上讲，整体大于各部分之和。也就是说，系统的性质、功能和运动规律不同于它的组成要素的性质、功能和运动规律；作为系统中的组成要素，具有它自身

所没有的整体性，与它们在独立存在时有质的区别。之所以如此，是由系统要素的性质、要素的数量及要素间的结构所决定的。所以，为了提高系统的整体功能，增强系统的整体效应，必须考虑三个问题：人们在认识和改造系统时，必须从整体出发，从全局考虑问题；注意整体的集合性；使各要素的结合保持合理，必须从提高集体功能的角度去提高和协调各要素的功能。总而言之，那就是从总体出发，考虑各个要素，以求总体最佳。

（2）相关性观点。系统由要素构成，而系统又处于一定的环境之中，系统、要素、环境的这种相互作用、相互依存、相互制约的特性，就是所谓系统的相关性或关联性。系统之所以能够运动并具有整体功能也正是由于系统与要素、要素与要素、系统与环境相互联系、相互作用所致。具体来讲，系统、要素与环境之间的联系是多种多样的，如系统联系、结构联系、起源联系、因果联系等等。系统联系是系统与系统之间在纵横方面所组成的关系；结构联系是系统内部各要素依一定秩序排列组合的关系；功能联系是指系统与外部环境之间的关系，即外部对系统的输入和系统对外部的输出；起源联系是揭示系统以什么方式发展的；因果联系则是事物之间的因果关系。仅就因果联系的方向看，还有单向的因果联系和双向的因果联系。在现实的系统、要素、环境中，这些联系相互交织，形成了纵横交错的网络关系。在分析相关性时，只有从整体出发，

从过去、现在和将来着眼、从内部和外部着手来进行考察，才能得出正确的结论。

(3) 结构性观点。所谓结构，就是系统内部各要素相互联系、相互作用的方式或秩序，即各要素之间的具体联系和作用形式。如果系统内部各要素之间有着稳定的联系，形成有序的结构，则能保持系统的整体性；反之则相反。这种稳定的联系又可以分为两种，一是静态的稳定，一是动态的稳定。不仅如此，系统的结构与系统的功能之间还有着十分密切的关系，二者是互相依存、互相制约、互相转化的。具体来讲，结构与功能之间的关系有这样四种类型：同构异功或一构多功，即一种结构具有多种功能；同功异构或一功多构，即同一功能可由多种结构来实现；同构同功，即相同的结构，表现为相同的功能；异构异功，即结构不同功能也不同。根据这几种结构与功能的关系，人们在研究事物的时候就应当研究事物的结构，从而做到以优良的结构实现优良的功能或者改变结构以满足人们对某种功能的需要。

(4) 层次性观点。从上往下，系统由一定的要素组成，这些要素则又是由更小一层或更下一层的要素组成的子系统；由低到高，系统本身却也不过是更大系统的组成要素或子系统。这就是系统的层次性。系统的层次性有多种具体的表现形式：纵向的母子系统，可构成垂直系统的层次；横向的同一层次中，又可构成各种平行并立的系统；纵横交叉

的网络系统，又可构成各种交叉层次。从系统与系统的结构、功能来看，系统的层次越高，结构和功能也就越多种多样。这就说明，要研究系统，研究系统的功能和结构，就必须坚持层次性的观点，注意整体与层次、层次与层次之间相互制约的关系。

（5）动态性观点。物质系统都有物流、能流、信息流在不断地运动；系统本身所有生命周期，都有一个从孕育、产生、发展到衰退、消失的过程。系统的这种运动，这种过程，就是它的动态性。按照这种观点，人们就不应当用静止的，而应当用发展变化的眼光来看问题，要研究事物或系统的历史、现状、发展趋势和变化规律。

（6）目的性观点。所谓目的性，就是所做行为的一种客观的反映或效应，这种反映或效应受行为结果的信息的控制。也就是说，主体系统在和环境发生作用的时候，通过反馈不断调整自己的行为，使之逐渐趋达这一目标。将目的性与系统的分类及结构性观点相联系，前已述及的开放系统之所以趋向有序方向运动，原因就在于有序方向恰好就是系统所追求目的的方向。当人们在研究、设计、开发系统的时候，要处理好结构、层次及功能之间的关系，目的性是所要考虑的最首先的问题。

（7）环境适应性观点。现实的系统都是开放系统，它总是在一定环境中存在发展的，它总会与环境有着物质、能量和信息的交换。换言之，一个系统的功能表现过程，必然是它与环境之间的相互作

用过程。前已指出，系统的结构决定系统的功能，这是第一位的。但系统表现出哪些功能，却是系统本身与它的环境共同决定的。在一定条件下，外部环境甚至会反过来从根本上影响系统的结构、有序度和功能。因而坚持环境适应性的观点，就是要人们不仅要注意系统内部各要素之间关系的调节，而且要考虑系统与环境的关系，以保证系统整体向最优化方向发展。

3. 系统论的方法及广义系统论。

与系统论的观点紧密相关的是在这些基本观点指导下的系统论的方法。所谓系统论的方法，就是按照客观事物本身的系统性，把人们所要研究的对象放在系统的形式中加以考察的科学方法，即从系统的观点出发，着眼于整体与部分、整体与环境的相互联系，综合地、精确地考察研究的对象，以求得整体的最佳功能或者说是达到最佳地处理问题的科学方法。由于系统论本身的方法论的特性，上述系统论的基本观点一定程度上就是或已经揭示了一些系统论的方法。除此之外，系统论的方法具体还包括功能模拟法、信息方法、反馈方法、模型化方法、符号法、形式化方法、最优化方法等一系列的方法。

放宽眼界，其实系统论的观点和方法还远不只此。这里介绍的实际上只是L·V·贝塔菲所创立的一般系统。就广义而言，系统论还包括信息论、控制论、耗散结构理论、协同论、突变论等等分支系统