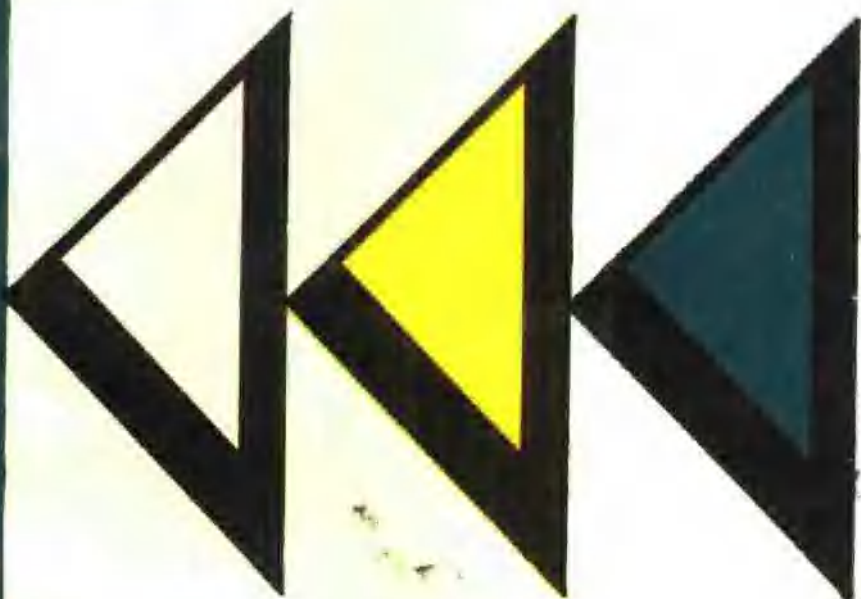


会计组织学

KUAIJIZUZHIXUE

杨宗昌 主编



会计理论探索丛书

科学技术文献出版社

会 计 理 论 探 索 丛 书
KUALJILILUN
TANSUO CONGSHU

会 计 组 织 学

主编 杨宗昌
编著 杨宗昌 冯均科
刘开瑞

科学技术文献出版社

(京)新登字 130 号

图书在版编目(CIP)数据

会计组织学/杨宗昌主编. —北京:科学技术文献出版社,
1998.10

(会计理论探索丛书)

ISBN 7-5023-3186-7

I. 会… II. 杨… III. 会计学:组织学 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(98)第 22586 号

科学技术文献出版社出版

(北京复兴路 35 号, 邮编 100038)

中国人民解放军后勤工程学院印刷(重庆)新华书店重庆发行所发行

1998 年 9 月第 1 版 • 1998 年 9 月第 1 次印刷

850 × 1168 毫米 32 开本 7 375 印张 155 千字

印数:1 - 2000 册

定价 12.80 元

《会计理论探索丛书》编委会

主	编：杨纪琬	娄尔行	葛家澍	阎达五
常务副主编：	毛伯林	孙芳城		
副主	编：丁平准	王俊生	石成岳	吴水澎
	李学柔	杨宗昌		

DAE 17/07

《会计理论探索丛书》序

会计与经济总是紧密地联系在一起。经济离不了会计,会计离不开经济。经济越发展,管理越重要,会计越重要。

“发展——改革——发展”是会计实践、会计理论不断前进、不断深化、不断完善的客观规律。没有发展的客观要求,就不会产生发展的愿望,也就不会形成发展的意识;改革既受发展要求、发展愿望、发展意识的驱使,又是实现发展目标的永恒动力,没有会计的改革,就根本不会有会计的发展。

党的十一届三中全会以来的10年,是充满生机、活力的10年,10年的改革,会计事业取得了丰硕成果。这些成就,有待于我们去总结、去反映。随着改革开放的迅猛发展,新情况、新事物、新问题层出不穷,也急待我们去探索、研究,去作出科学回答,这也是摆在我们面前的光荣而艰巨的任务。

本《丛书》的编著出版,正是通过对现实问题的研究,通过对会计基本理论、业务理论的探索,通过“双百”方针的着力贯彻、会计学术的活跃与繁荣,为贯彻、实现中国会计学会的科研规划,为建立具有中国特色的、以提高经济效益为中心的会计理论、方法体系,起到一点添砖加瓦的作用。

《会计理论探索丛书》是融合会计学术、会计知识、会计经验为一体,汇集不同学派、不同观点、不同主张的会计理论系列专著。只要是确有见地、言之成理,有助于繁荣社会主义会

计学术、强化社会主义会计管理并符合《丛书》宗旨和条件的,经过编委会审查认可均可编入《会计理论探索丛书》。

这块会计学术园地,是属于我们会计界的广大作者和读者的,是属于我国会计实际工作者、会计理论工作者、会计教育工作者和不同层次的会计后备军的。我们殷切地希望我国会计界的同志、朋友们,都来认真地关心她!用我们集体的智慧和力量,通过辛勤耕耘和科学管理,让她孕育出许许多多群众喜爱、社会欢迎、经得起实践检验的优秀成果。

祝愿这套《会计理论探索丛书》能够为我国的社会主义建设服务!能够给会计学术宝库不断地增添佳品!祝这套丛书经久不衰,与世长存,永葆青春!

《会计理论探索丛书》编委会

前 言

传统的会计工作主要是靠经验支撑的,会计人员特别是会计组织对会计理论的重视远远不够,对会计组织理论更少关注。在现代会计研究中,充斥着方法论与规范论的大量论文,却不同程度地忽略了会计组织这一重要领域。在社会主义市场经济条件下,尤其是在现代化管理中,当我们发现会计工作的低效能已成为一种困扰会计职业发展的主要障碍时,不得不认真研究有效提高会计工作质量与效率的会计组织问题。这是我们研究会计组织理论与实践,并将其视为一个会计学分支的基本动因。

会计组织本质上是利用组织手段对会计工作实施的管理。会计组织是一种重要的会计资源,不可视性导致人们将其漠然置之。会计实务中不乏会计组织技巧的运用,然而,人们凭着直观的本能的偏好,对会计信息产生过程的各个工作要素的组织颇为重视,而对各部分的整体协调性却存在着不同程度的忽视。会计组织理论在试图提供优化会计工作要素的规则的同时,为寻求局部之间的协调提供了可行的思路。

会计学是一门复杂的致用之学,在漫长的会计发展史中,可以看到会计学内容的不断裂变——新的会计学分支一个接一个的诞生。基于对会计组织理论与实务的分析,我们虽然不敢宣称会计组织理论已十分成熟,但仍然认为有必要建立一门以研究会计组织问题为基本内容的会计分支学科,以填补会计研究中的空白,有效地推动我国会计组织实务,完善会计理论结构。

本书旨在比较全面、系统地探讨会计组织基本理论与实

务;考虑到会计界对会计组织问题研究比较薄弱,本书以概括阐述有关理论为主。书中包括七章内容,先对会计组织的基本概念、主要目标、理论体系、工作程式、工作基础等基本理论问题进行了简要论述,接着归纳说明了会计组织过程所应采用的设计方法、分工方法、牵制方法、协调方法、沟通方法和考核方法等主要技术方法,然后,再分别会计组织对象的五个层面,比较详尽地研究了会计工作要素的组织、会计管理的组织、会计行为的组织、会计程序的组织和会计信息的组织等方面问题。由于本书定位在建立会计组织学这一基点上,因而,很少涉及到某些实例,这是我们的遗憾。

本书由杨宗昌、冯均科和刘开瑞合著。娄尔行教授曾审阅书稿大纲,提出了许多有重要参考价值的意见,我们表示衷心感谢。同时,对西南财经大学毛伯林教授给予的大力支持,深表谢意。

《会计组织学》是我们的一部抛砖引玉之作,愿会计界同仁能一起为建设会计组织学做出努力,这是我们的初衷,也是目的。

作 者

1995年10月20日

目 录

第一章 导论	(1)
一、会计组织的概念	(2)
二、会计组织的基本目标	(10)
三、会计组织理论的体系	(22)
四、会计组织过程	(32)
五、会计组织的基础	(35)
第二章 会计组织的基本方法	(40)
一、会计组织方法的主要特点	(40)
二、会计设计的方法	(42)
三、会计分工与牵制的方法	(48)
四、会计协调与沟通的方法	(55)
五、会计考核方法	(58)
第三章 会计工作要素的组织	(60)
一、会计要素	(60)
二、会计人员的组织	(62)
三、会计对象的组织	(71)
四、会计工具的组织	(76)
五、会计方法的组织	(79)
六、会计规范的组织	(90)
第四章 会计管理组织	(94)
一、会计管理组织的基本内容与原则	(94)
二、微观会计管理的组织	(100)
三、宏观会计管理的组织	(107)

第五章 会计行为组织	(113)
一、会计行为的基本内容	(113)
二、会计工作中个体行为组织	(126)
三、会计工作中群体行为组织	(138)
第六章 会计程序组织	(167)
一、会计程序组织概述	(167)
二、会计核算程序组织	(174)
三、会计分析与会计检查程序组织	(185)
第七章 会计信息组织	(193)
一、从管理要求看会计信息	(193)
二、会计信息组织过程	(199)
三、会计信息沟通中的组织工作	(207)

第一章 导 论

会计学是一门重要的经济应用科学,它以研究会计的理论与方法为基本内容。但这种传统的会计学具有明显的缺陷,即过分注重单个会计方法及会计工作要素的优化,却很少考虑它们的最优组合所能产生的整体效应。在唯经验论的会计实践中,这种缺陷虽然被冲淡了,而总会计师们总不免被多种困惑所纠缠:为什么在会计方法先进、会计人员素质很高、会计制度健全和会计工具优良的情况下,会计工作的质量与效率却难以提高;为什么单个会计工作要素是低效的,也会导致整个会计工作水平下降;为什么会计人员的意向呈多样化,总是难以协调;为什么提高会计工作质量的许多尝试不易凑效,究竟应以什么作为突破口,……如果说会计实务界因为繁杂的事务以及自身业务的局限尚未探讨会计组织的理论问题,那么,会计理论界便应冷静思考,总结会计组织工作经验,有责任去承担会计组织学建设的重任。

在现有的会计著作中,研究会计组织问题的并不多见;会计学原理教材中大多数都包括“会计组织工作”的专章,但从科学的高度来看,又具有相当程度的片面性,只涉及到会计组织理论的表层和枝节。目前,会计组织理论的研究还处于初级阶段,仍然没有引起人们的高度重视。

由于会计组织理论还不成熟,本章以“导论”形式引出几

个问题分别予以讨论。

一、会计组织的概念

会计组织是会计组织理论研究中最重要的学术用语,有必要通过对会计组织问题的形成与发展、会计组织的基本内容的考察,提出关于会计组织的定义和规范性的解释。

1. 会计组织问题的形成与发展

会计组织起源于会计工作产生之时。在生产十分低下,社会上不存在剩余产品时,会计职能只是“生产职能的附带部分”,尚未作为一种工作独立存在;当时,生产者可以在生产过程中利用闲暇时间将有关劳动成果等方面的情况记录下来;简单的生产过程所进行的经济计算往往是粗略的,甚至可能只是通过生产者大脑记忆和盘算来实现的。这时,简单会计活动的次要地位使会计组织问题显得并不重要,生产者也很少去考虑如何组织好会计活动的问题。随着生产力的迅速发展和剩余产品的大量出现,为适应财物管理的需要,会计职能从生产职能中独立出来,成为一种由专人从事的工作;会计人员的概念也被提了出来。大量的经济业务,使会计人员经常面临着如何进行记录、计算、解释等种种事务,这时,他们就需要解决会计组织问题。在复式记帐法尚未得到广泛应用之前,会计工作还处在相当不成熟的阶段,会计方法技术比较简单,选择性较差;会计程序也不完善,随意性较强,因而,虽然人们不自觉地从事一些简单的会计组织工作,但远远没有认识到会计组织工作的重要性。总之,会计组织产生于会计形成之后,即作为一项专门工作存在的时候。

会计组织发展的动因是社会化大生产条件下的会计工作

专业化。受我国传统文化中“述而不作”思想的影响,我国尽管有 2000 余年的会计史,但却没有在本世纪以前留下会计学的专门著作。自然,会计组织问题与其他会计问题一样,主要是靠“口述”的师承效应留传下来。这使得我们无法详细考察会计组织发展演化的整个过程。实际上,在没有社会化大生产的情况下,官厅会计、手工业作坊会计是极为简单的,会计组织是不易被人们重视的;在工业革命带来了产业繁荣、股份公司的出现带来了资本集中的时候,会计工作变得极其芜杂但又必须十分严密,会计组织就成为人们必须自觉关心的问题。因为“事物组织起来后常常表现出组织前所没有的特征,产生了一种组织效应。这就是说,事物按照一定方式组织起来后会产生出组织前所没有的特征和作用,出现了一种力量放大效应。组织效应也称作组织放大效应。”^①在现代会计中,由于会计主体规模庞大,业务繁杂,使得会计人员人数众多,分工越来越细,每一个人都从事某一特定内容的工作,并成为一条锁链中的一个不可或缺的环节。在这时,人们就必须想办法将会计人员之间的关系、他们各自的工作时序等规定下来。正因为这种努力的作用,才促成了会计组织这一事物的迅速发展。

会计组织的产生与发展是一个漫长的过程,它可以说明以下问题:

- (1) 会计组织问题的客观存在,表明了会计系统正在不断完善与充实;
- (2) 会计组织本身是会计系统自身管理的一部分;

① 黄学忠,《经济信息与管理》,第 180 页,北京:人民出版社

(3)会计组织受社会环境因素的影响很大。

2. 会计组织的基本内容

会计组织的通俗解释是“对会计工作的组织”。从组织对象的角度看,以下五个方面是现代会计组织工作所不能忽视的内容:

(1)会计要素

在这里,会计要素是指各种组成会计工作系统的主要元素。具体是指会计人员、会计工具、会计对象、会计方法和会计规范等。就象一个机器系统是由许多零部件组成的一样,会计系统也可以包含若干内容。

会计要素作为会计组织的对象,主要解决以下问题:

①各种会计要素内涵的规定。要求界定各个会计要素的性质、内容和特征;

②各种会计要素最优化的标准以及实现其最优化的最佳途径;

③各种会计要素之间所采取的最佳结合方式,以及联系和沟通的方法;

④会计要素组成一个运行着的会计系统时所采取的时空结构模式等。

从一定意义上讲,现代会计发挥作用的关键因素是会计组织。如果说每一个会计主体中各个应有的会计要素都已具备的话,那么最缺乏的恐怕就是会计部门负责人实现各种会计要素最优组合的组织能力。

会计要素的组织着重解决以下两个方面的问题:第一,选择最佳会计要素,求得最好的单个效应;第二,实现最优要素组合,求得最好的整体效应。

(2)管理形式

会计管理形式作为组织对象,主要是解决会计宏观管理体制与微观管理体制的选择与规定等方面的问题。由于此处所讨论的会计组织并不限于企业等会计主体,涉及到整个国家对会计管理的问题,超越了微观范围,因而也将研究会计宏观管理体制方面的有关问题,列入会计组织的内容中。

会计本质上是属于经济管理工作的的重要组成部分,作为一种社会活动,它常常受到各种外部因素的影响,其中有重大影响的是国家对会计工作的管理体制。选择最优的管理体制,意味着使会计工作得到一个良好的环境基础。

(3)会计行为

会计行为是指会计主体为实现一定目的借助会计手段所发生的行为。会计主体的行为是在国家法律、制度、会计准则的约束下实施的,但在客观上也会有遵循性行为和违规性行为发生。会计行为受到会计主体目的导向的支配。由于会计行为的多样性和复杂性,使得管理会计行为的会计组织成为必要。

会计行为是会计要素组合后发生运动的总称。组织会计行为主要是为了控制会计行为的后果,以使其不偏离会计主体目的的要求。会计活动是由会计人员所实施的一种专业活动;会计行为在很大程度上要受到会计人员行为的影响。因而,会计行为组织十分重视会计人员个体行为的分析、研究和控制。

(4)会计程序

会计程序是指会计工作的先后次序,尤其是指会计核算形式。会计程序既包括各种核算、分析与检查的基本程序,也

包括涉及操作步骤的具体程序。这两类程序中前者比后者在运用上选择性差,但它们都涉及到决定做什么以及怎样做的组织问题。

将会计程序列入会计组织对象,是为了寻求简捷、科学、有效的会计程序,以使会计工作循序有条不紊地进行,使会计工作规范化和制度化。

(5)会计信息

会计信息是指通过会计的各种资料所提供的反映财务、成本状况的经济信息;会计信息的主要表现形式是会计报表所提供的指标。会计是收集、整理、加工和传送经济信息的一种工作,在会计提供信息为管理服务而不是为自身活动服务的条件下,提供什么样的信息必须充分考虑管理的需要,即应当依据管理的需要来设计会计信息的体系、组织会计信息形成的全过程。

管理需要具有动态性,这将导致会计信息的形式和内容发生相应的变化。会计信息组织的主要目的是协调管理者与会计人员在信息的供求上发生的种种关系,并尽力消除会计信息失真现象,矫正人为扭曲的信息,保证会计信息的真实性、正确性、完整性和有用性。

从上述五个方面来看,会计组织涉及到了对会计工作全部过程和所有内容的组织。虽然上述划分未必合理,但无论作怎样的划分,实际上都与这五个方面有关。我们姑且以此为基础在后面各章中展开进一步的研究。

3. 会计组织的含义

要给会计组织下一个确切的定义,必须先明确什么是组织。组织常常被解释为“安排分散的人或事物使具有一定的

系统性或整体性”，^①对组织研究最多最深刻的是管理学家，他们把组织当作管理的具体职能来讨论，而这一种认识与本书所讲的组织的含义是颇为接近的，下面摘录一部分名家言论，以展示人们对组织问题的代表性看法：

亨利·V·普尔认为：“组织，这是所有管理的基础。从总经理到一般工人必须有详细的劳动分工，每人有特定的职责，并向其直接领导负责。”^②在此，他将建立在劳动分工基础之上的人际联系看成了组织。

亨利·法约尔认为管理的五项要素中包括组织，“组织——这也是法约尔十分强调的一个要素，它包含有关组织结构、活动和相互关系的规章制度，以及职工的招募、评价和训练。……对于法约尔来说，组织一个企业，就意味着为它提供它活动所需要的一切东西：原料、工具、资本、人员；而管理当局的责任就在于使人员和物资的组织同公司的目标、资源及要求相一致。”^③亨利·法约尔将组织视作管理的一部分，同时认为组织是对企业各项生产要素、活动、规范等的关系的协调活动。

拉尔夫·戴维斯提出的三种有机职能中就包含着组织。“组织。它包含为了成功地实现企业的目标所需要做的一切。组织以权威即对企业活动进行计划、组织和控制的权力为依据。”^④他的“组织”概念几乎包括了企业的一切，虽然不甚严

① 《现代汉语词典》，北京：商务印书馆。

② 孙耀君，《西方企业管理理论的发展》，第12页，北京：中国财政经济出版社。

③ 孙耀君，《西方企业管理理论的发展》，第38页，北京：中国财政经济出版社。

④ 同上，第54页。