

第一章 总 论

学习提要 with 目标

企业会计制度既包括国家以正式法律法规形式颁布的要求企业必须执行的统一会计制度，又包括企业根据自身需要而设计的内部会计制度，因此应从企业所处的内外环境来考虑企业会计制度设计。本章在要求了解会计环境与会计目标关系的基础上，掌握会计制度设计的原则、会计制度设计的范围与内容、会计制度设计的程序以及会计机构和会计人员的设置。

第一节 会计环境与会计目标

会计具有提供经济信息，反映和监督经济业务的职能，因而在经济管理中有着重重要的作用。会计是随着客观环境的变化而发展变化的。具体到一个企业而言，就是要从以下两个层次来研究会计环境与会计的关系：会计环境性假设；企业面临的具体环境。

一、会计环境

会计环境包括两个层次：一是会计环境性假设；二是设计会计制度时应考虑企业面临的具体环境。

（一）会计环境性假设

（1）会计主体。会计主体指会计为之服务的对象，它规定会计工作的空间范围。会计主体可以是一个独立核算的企业、可以是企业内部的某一部门，也可以是由母公司与其下属的子公司共同构成的企业集团。也就是说，广义的会计制度设计既可以是企业整体为服务对象的会计制度设计、也可以是企业内部某一部门的会计制度设计，还可以是企业集团的会计制度设计。当然，某一部门会计制度设计是企业整体会计制度设计工作的一部分，企业集团会计制度设计是在企业会计制度设计的基础上，对集团会计管理体制、集团内部企业之间的结算业务、集团合并报表编制等问题做出规范。本教材将会计制度设计的中心定位于企业会计制度设计，同时对企业内部部门会计制度设计以及集团会计制度设计的有关问题进行阐述。

（2）持续经营。持续经营指企业的经营活动会连续不断地进行下去，在可预见的将来不会因破产等原因而终止其经营活动。企业的经营活动只有持续不断地进行下去，才有可能在业务、人才、财务等方面建立企业可持续发展的机制，企业才有设计会计制度的必要性。尽管在错综复杂的市场环境中，企业无论规模大小，都可能会变得无力偿债，要被宣告破产或进行法律上的改组。处于这种状态的企业，不存在设计会计制度的必要性。因此，会计制度的设计是以企业能持续进行其经营活动为基本前提的。

（二）会计制度设计应考虑的企业具体环境

（1）企业规模。企业规模的大小直接决定着企业的管理层次、部门设置和经济业务的多少。上述因素直接制约着会计机构建立、会计核算组织和内部控制方式。以商业零售企业为例，实行商场、商品部、柜组三级管理的大型企业，一般建立商场、商品部两级会计核算机构，采取三级核算（商场一级全面核算、商品部半独立核算、柜组简易核算）的组织形式，而只有若干个柜

组成的小型零售企业则只由商店一级设财会部门进行统一核算、统负盈亏。在强化企业内部管理过程中，中小型企业可以通过建立责任中心、进行内部核算来区分各部门经济利益，实施业绩评价和考核，但对于大型企业，则有必要建立内部银行、建立内部转账来进行业绩评价和考核。

(2) 企业组织形式。企业组织形式可分为合伙企业、股份合作企业和公司制企业（包括股份有限公司、有限责任公司和国家独资公司）。公司制企业的显著特征是企业规模相对较大，所有者与经营者分离以及由此引起的所有权与经营权分离。合伙企业的投资者通常也是企业的经营者、股份合作企业以劳动者的劳动联合与劳动者的资本联合相结合为特征，这就演绎出这两种组织形式的企业普遍采取两权合一的治理机构，另外，从我国当前情况看，合伙企业和股份合作企业的规模通常较小，企业的生产经营活动都在所有者的视野之内，会计制度设计应采用财务会计系统和管理会计系统合二为一的思路。对于两权分离、企业规模较大的公司制企业，不仅要建立完善的财务会计系统以提供投资者、债权人等企业外部与企业有利益关系的各方报表使用者所需的财务会计信息，还要建立管理会计系统满足企业内部经营决策、投资决策、预测分析、预算管理、责任控制、业绩考评的需要。会计制度设计要对财务会计系统和管理会计系统分别设计。当然，所有者集中且企业规模较小的有限责任公司也可采用财务会计系统和管理会计系统合一的思路设计会计制度。

(3) 企业所处行业及生产经营特点。企业所处的行业及生产经营特点不同决定着管理所涉及的面以及管理的侧重点不同，这种不同必然要体现于会计制度的设计。例如，流通行业和服务行业的企业由于成本核算与管理相对于工业企业较简单，会计制度设计过程中可将成本会计制度和管理会计制度作为一套制度设计。成本规划与控制及核算过程复杂的工业企业必须将成本会计作为一个独立的会计系统进行制度设计。

二、具体准则与企业会计制度的关系

从 1997 年开始，部分企业将实施具体会计准则。具体准则的实施标志着我国在完善会计规范体系方面又迈开了关键的一步。但以规范会计要素的确认、计量和会计报告为中心的具体准则代替以会计科目及其使用为中心的行业会计制度后，企业如果不建立一套与会计准则相应的内部会计制度来具体规范会计核算工作，势必造成会计工作的混乱局面，使准则实施后应产生的良好效果化为泡影。具体准则实施后企业面临的首要问题是企业会计制度设计。

(1) 具体准则与企业会计制度是一般与具体的关系。具体会计准则属于宏观会计政策，企业会计制度属于微观会计政策。无论是会计准则，还是企业内部会计制度，目的都是为了提高会计信息质量和会计信息的决策相关性，但准则着眼于从宏观上提高所有企业会计信息质量，而制度则立足于某一具体企业。

(2) 企业会计制度是贯彻会计准则的保证。我国会计规范体系的目标模式是会计法——基本会计准则——具体会计准则。尽管具体准则对企业会计事项的确认、计量和报告所作的规范要比基本准则具体得多，但这种规范仍然是指导性的，可操作性较差。具体准则只规定各会计要素确认、计量的原则和可供选择的方法及其揭示，而不能解决会计科目设置、账务处理流程、会计方法确定等问题。例如，存货准则虽然规定了存货的确认、存货采购成本的计量以及发出存货时可供选择的计价方法，但存货核算中的存货分类、科目设置、总账和明细账的建立、发出存货计价方法确定以及会计账、业务账和保管账的协调等问题是存货准则无法包容的。准则颁布的同时将会发布准则讲解和准则指南，但准则讲解只是对准则中涉及的概念、主要政策变化、与现行会计处理方法的关系、与国际会计准则以及其他国家会计准则的协调情况等问题作出说明，使之更便于理解；准则指南是将准则中

规定的程序、方法问题通过举例的方式进行说明，并对程序、方法的适用条件进行具体指导。但无论是准则、准则讲解或准则指南，都不会明确指出某一企业对某一会计事项应采用的具体处理方法，更未从总体上规范企业的账务组织，所以，需要通过设计企业内部会计制度将准则的要求具体化。企业会计制度的合理与否，直接关系到具体准则正确贯彻实施和效果的大小。

(3) 会计准则是制定企业会计制度的依据。准则是对所有企业会计核算和会计报表编制的原则、程序和方法所作的规范；企业会计制度是在会计准则的指导和约束下，依据本单位的实际情况选择的最能恰当反映其财务状况和经营成果的会计原则、程序、方法。实施会计准则是为了适应社会主义市场经济运行机制对会计核算模式和会计信息质量提出的要求，提高各企业会计信息的真实性和可比性。会计准则是通过各企业按准则的要求建立和执行会计制度来得到切实贯彻实施的，各企业在会计制度设计中，只有在准则允许的范围内发挥自身的判断力，才能使企业内部会计制度充分体现准则的意志，达到会计准则应达到的目的。如果企业会计制度游离于会计准则，企业会计系统生成的会计信息既不能满足国家宏观调控及投资者和债权人的需要，也无法满足企业内部管理的需要。

三、企业内部会计制度设计的范围

企业内部会计制度是企业以会计准则为依据，按照企业管理特点和要求设计的内部会计管理制度。尽管在一定程度上会计准则和企业内部会计制度都是为了满足企业外部报表使用者的需要和企业管理的需要。但是，会计准则规范的是财务会计信息，企业内部管理除需要财务会计信息外，还需要与企业内部管理相关的会计信息，用于规划和控制企业经营活动。

财务会计信息尽管能满足企业外部报表使用者和一定程度上内部管理的需要，但由于它所提供的信息属于一般通用性信息，

而企业内部管理所需信息则具有较大的特殊性和较高详细程度的要求。一般财务会计信息只能满足企业管理所需信息的一部分。企业只有建立系统完整的内部会计管理制度，才能满足企业管理对会计所提供信息的要求：

(1) 企业要建立财务会计与管理会计密切结合的会计核算体系。财务会计信息与管理会计信息在加工环节上不是相互排斥的，它们之间存在兼容性。事实上，管理会计信息源相当一部分来自财务会计系统，企业在制定会计制度时，要考虑财务会计系统设计与管理会计系统设计的相互联系。

(2) 成本会计是现代企业财务会计的一个分支，是现代企业管理的另一个重要信息源。因此，设计一套能充分满足企业管理需要的成本信息的内部成本会计工作规范，成为企业会计制度设计的一个重要内容。

(3) 随着计算机技术的发展和计算机在会计领域应用的深入，能够提供系统性管理信息功能的管理型会计软件大量出现，在企业中如何管理和使用好计算机为会计服务也就成为企业会计制度的一个组成部分，而且，所占位置愈加重要。

(4) 内部控制是企业经营管理的重要组成部分，包括会计控制和管理控制。事实上，内部控制在很大程度上体现为会计控制，在企业经营管理的方方面面发挥作用。企业制度设计可以说是企业内部控制制度设计，企业会计制度设计也要完整体现内部控制思想。

不难看出，系统完整的企业内部会计制度应该由五部分组成：财务会计制度设计；成本会计制度设计；内部控制制度设计；管理会计制度设计；计算机会计制度设计。

第二节 会计制度及其设计原

会计制度是会计管理的重要组成部分，它对做好会计工作和

加强企业内部控制具有重要作用。会计是会计理论和会计实践的统一。会计制度是在会计理论的指导下使会计工作规范化、程序化的基本形式。会计制度要在会计理论中所提出的会计目标、会计假设、会计准则的指导下以具体的规范化文件组织会计工作的运作。所以会计制度是会计理论指导会计工作的必不可少的媒介，是整个会计的重要组成部分；如果没有会计制度，就不可能使会计理论与会计实践相结合，也就不可能实现会计的目的和任务。

一、会计制度改革与会计制度设计的产生与发展

现阶段会计制度改革的目标是把为计划经济服务的会计模式转换成社会主义市场经济服务的新的会计模式。回顾一下我国近代史，已经发生三次会计改革。

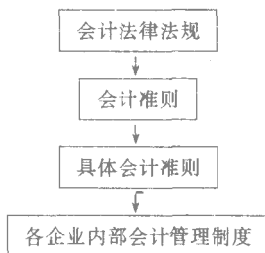
第一次是在上世纪 40 年代，我国开始引进西方科学技术，引进西方社会科学包括管理科学和会计。当时，我国有一大批赴日本的留学生，其中一部分是学习会计的，他们把日本的会计理论与方法带回国。到本世纪 20 年代在美国留学学习会计的，又引进了美国会计理论。那时会计制度设计引用了美国的会计模式。

第二次是在新中国成立初期，新中国建立了社会主义制度，实行以生产资料公有制为基础的计划经济。与之相适应的会计模式不再沿用以资本主义市场经济为基础的西方会计模式，而基本上沿用了苏联高度计划经济的会计模式。

第三次是近几年的会计改革，是社会主义市场经济的建立与发展，经济体制改革所需要的，与社会主义市场经济体制相适应的会计模式。现在，最明显的表现就是《企业会计准则》与《企业财务通则》的发布及配套行业会计制度的制定。

由于制定的《企业会计准则》与《企业财务通则》是粗线条的、不具体的，并且未考虑到行业会计特点，我国正在按国际会

计惯例着手制定一批具体会计准则，以形成一套完整的体系。完全定型的与建立社会主义市场经济相适应的会计体制应是：



因此，可以说会计改革的历史就是企业会计内部管理制度建立与完善的历史。事实上，会计理论的发展过程也是强化企业内部会计管理制度的过程。比如在原始社会末期的会计萌芽阶段，无所谓的会计制度设计；而到了奴隶社会，会计有了一定的发展，账簿的设置和会计机构的出现成为了会计制度设计的开端；而随着借贷复式记账法的应运而生，会计账户由人名账户逐步扩展到非人名账户，后来演变成现代会计中的会计科目，这些会计科目在不同的使用者那里又各不相同；大约到 20 世纪三四十年代，成本会计制度的设计已日趋完善。此后，西方出现了以加强企业内部经营管理，提高经济效益为目的的管理会计，它可以不以凭证为依据，也没有规定格式的账簿和报表，而根据管理的需要，以会计人员收集的各种资料为依据，用灵活多样的内部报表作为成本控制的主要工具和对企业管理当局提供会计信息的重要手段，因而内部报表的设计成为会计制度设计的重要课题；从 50 年代开始，会计领域开始应用电子计算机。在国外，电算化会计信息系统是企业管理信息系统中发展最早，使用最广泛的系统。而会计电算化发展趋势之一就是商品化会计软件与专用软件的结合以及软件技术与管理组织措施日趋结合等，这些无疑也是企业会计制度设计的内容。

总之，会计制度设计学科与其他事物一样，经历了从简单到

复杂，从不完善到逐步完善的过程，它的每一步发展都是与社会经济的发展和会计方法的进步以及生产关系的变革密切相关。它的实践早已有之，只是到了本世纪四五十年代才逐步被总结而上升为理论，成为会计学科体系中一门独立的新兴学科。

二、会计制度设计原则

会计制度设计是会计管理的一项基本环节，其质量的高低直接影响到会计功能的发挥，因此在设计会计制度时，必须遵循一定的原则以保证设计的质量。

（一）符合《会计法》、《企业会计准则》等会计法规的要求，并与国家其他有关法规相协调，以满足信息使用者的需要

满足信息使用者的需求是会计工作的基本出发点，也是验证会计目的的实现的尺度。因此，在会计制度设计时，应首先满足信息使用者对会计信息的需求。从企业的会计信息使用者来说，有外部会计信息使用者和内部会计信息使用者。

外部信息使用者主要包括政府主管部门、银行金融机构、债权人、股东、证券市场潜在投资者以及其他使用者（如信用评级公司、资产评估公司、证券投资顾问等）。企业的管理者是企业财产的经营者，他们受财产所有者的委托，履行经营责任。企业管理者要依靠会计信息进行经营决策。但由于外部信息使用者和内部信息使用者与企业不同的关系和对企业不同的要求，因此在设计会计制度时，必须使企业会计制度本身，执行会计制度的过程与实行会计制度后产生的后果，既要符合现代会计管理的一般规律、企业自身的特点，又要符合国家经济、法律、行政的有关部门法规、规定。

（二）符合企业特点与管理要求，具有针对性

设计会计制度时，在考虑企业共性的基础上必须充分考虑企业自身的实际情况，如产业类型、规模、组织形式、内部管理体制和管理要求等，从而设计出切合本企业实际的会计制度。也就

是说，企业会计制度必须具有可操作性。企业会计信息产生过程中的每一个环节、企业会计管理程序中的每一个步骤，都应在企业会计制度中予以明确规定。从这一点说，有什么样的企业就有什么样的会计制度。

（三）成本效益原则

该原则要求对任何一个方案或项目均应比较其成本和收益，从中选择效益最好的方案。对设计企业会计制度来说，就是在现有条件下，进行会计制度设计时，通过制度收益与制度成本的比较来选择制度效益最大的设计方案。这里的制度成本，是设计成本与运行成本之和，既包括制度设计机构在设计时，企业会计机构在实施过程中所发生的成本，也包括企业其他部门、职工为保证制度设计、修订和正常运行等而发生的成本。制度收益指某种制度实施、运行后产生的收益。制度效益指制度收益与制度成本相比较后形成的差额。特别注意的是，这里的成本和收益都不仅仅是能够直接用货币进行计量的成本和收益。

（四）体现内部控制的要求

会计制度设计要满足各方信息使用者的要求，关键要保证会计信息输入、处理和输出的安全性和可靠性。而内部控制制度恰好是企业加强岗位责任，保护资本安全，确保会计信息正确可靠，在企业内部组织分工、业务处理、凭证手续和程序等方面所规定的既相互联系又相互制约的一系列管理制度。一般包括会计控制与行政控制两个方面。设计会计制度，就要将内部控制方法、措施和程序恰当地设置在会计组织机构、会计核算报告和会计处理程序中，以体现内部控制的要求。会计制度设计应将有关内部控制制度，贯穿于会计制度的各个部门。

（五）充分借鉴国际会计惯例，符合会计信息质量特征

由于国际政治经济结构中经济发展重要性日益提高，交通运输和通讯技术的发展，人们相互之间的距离正在缩短，整个全球化的经济时代已经来临。我国企业也将越来越成为“国际化”的

企业。因此，要求企业按国际标准和国际惯例来管理。企业会计制度设计，在总结我国会计实践基本经验的基础上，对企业会计政策的规定、会计方法的选择、会计报告体系的设计，也必须充分地借鉴国际会计惯例，注意与国际会计准则相协调，以适应改革开放与企业参与世界大市场的需要。体现在会计信息的质量特征上，按照国际惯例要实现设计的会计制度能产生符合相关性、可靠性，可比性与重要性要求的高质量的会计信息。

第三节 会计制度设计的范围与内容

一、会计制度设计的范围

《会计法》、《企业会计准则》和财政部颁发的行业会计制度以及《会计基础工作规范》是企业会计制度设计的基础，任何会计工作都必须以此为准则，但它们不能简单地被视为会计制度的内容。由于各单位有着自身的会计环境，企业必须根据市场经济体制下企业行为自主化和科学化管理的要求，设计符合会计规范要求，能满足宏观调节需要，适应本单位特点，能指导具体操作的具有内部约束力的规范性文件，以实现企业会计目标。又由于我国企业会计目标具有层次性，因而会计制度应从系统的角度来认识其内涵，来确定企业会计制度设计的范围与内容。

“系统”是由相互作用、相互联系的若干部分结合成的具有特定功能的有机整体。企业会计不仅是企业管理系统的一个子系统，而且会计本身就是一个系统，它体现为三个层次。第一个层次是会计的组织系统，它包括会计组织机构的设置以及在该会计组织机构下所设置的会计岗位和职责划分。这一层次的设计是从企业制度角度入手的，是企业组织体系的一个重要组成部分；第二层次是企业内部控制系统，由于财会部门在企业经济业务所涉

及的各个职能部门中，一般处于中心位置，是财务收支的“关口”，在经济业务所涉及的各个职能部门中，由会计部门安排，组织实施内部控制比较适宜。因此，企业一般是以会计部门为主，会同其他管理部门共同制定内部控制制度；第三层次是会计信息形成与管理系统，它包括会计信息核算和报告的指标要求和会计信息收集、分类、记录、传递的载体要求，而且包括利用会计信息通过一定方法为决策提供资料支持。

上述三个层次构成了企业会计制度设计的范围。不难看出，企业会计制度设计的任务是在充分研究企业的组织形式，诸如是公司制企业、合伙制企业抑或集团母子式公司形式等的基础上，以建立科学的内部控制制度为目标的，提供满足多方面要求的企业内部会计管理体系。

二、会计制度设计的内容

企业会计制度设计的范围决定了设计内容。设计的内容基本上就是上述三个层次的具体化，包括以下几项：

(1) 财务会计制度设计。具体包括：会计科目设计；会计凭证设计；会计账簿设计；会计报表设计和会计核算程序设计；等等。

(2) 成本会计制度设计。具体包括：成本管理制度内容设计；成本开支范围设计；实际成本会计制度设计；计划成本会计制度设计；等等。

(3) 内部控制制度设计。具体包括：内部控制制度设计的原则；企业内部控制环节；各环节内部控制的内容；等等。

(4) 管理会计制度设计。具体包括：管理会计制度设计的原则；管理会计制度设计的内容；企业责任成本制度设计的内容；等等。

(5) 计算机会计制度设计。具体包括：计算机会计系统运行中的管理；人员的配置；计算机内部控制制度设计内容；会计软

件的使用；等等。

会计制度设计的上述内容，将在以后的有关章节详细介绍，在此不详述。但需要提及的是会计制度设计有全面设计和局部设计之分。全面设计是设计一套完整的会计制度，即上面提到的五个方面的内容。局部设计指对会计制度的某些个别部分进行设计，包括修改性会计设计和补充性会计设计。对于局部会计设计，一定要使修改部分或补充部分与原有制度紧密结合，形成一个有机整体，避免相互脱节，或彼此含糊不清，或形成某些重叠。因此，根据实际情况和管理的要求，企业会计制度设计有三种模式：

(1) 会计制度完全设计。是指为新建单位设计一套完整的会计制度。

(2) 会计制度重新设计。是指在原有会计制度的基础上为单位重新设计一套会计制度。

(3) 会计制度修改设计。是指对单位原有会计制度作适当的修改补充后而设计的会计制度。

前两种会计设计模式一般又称全面设计，第三种称局部设计。

第四节 会计制度设计的程序

企业会计是会计理论的最具体运用，是现代企业管理的重要组成部分之一，是政府审计、社会审计的主要对象，是国家自上而下会计信息报告系统的基础部分，是计算机运用的重要领域。因此，会计制度设计应由一个机构来完成。这个机构必须是具有现代企业管理理论与实务知识、会计理论与实务知识、审计理论与实务知识、计算机理论与实务知识和熟悉国家其他相关法规、规定的人员的结合体。上述对制度设计机构的要求，对中小企业来说，难有如此坚强的知识群体，因此聘请拥有注册会计师、工

程师等各种专业人员集中的事务所为其设计自身的会计制度，是市场经济的必然。企业在确定了制度设计的参加者后，就可以按一定的程序进行设计。

一、准备阶段

(1) 确定会计制度设计的模式，是会计制度的完全设计，还是会计制度重新设计，抑或会计制度修改设计。一般地说，在新建的企业里，需要进行会计制度完全设计。在某些企业里，由于原有会计制度不健全，或企业规模和经营业务发生较大变化，以致原有的会计制度不能适用，需要进行会计制度重新设计。修改设计是对部分经济业务的会计处理所进行的设计，又可分为补充性设计和修订性设计。例如，某企业产品成本计算方法从全部成本法变为制造成本法，则企业对于成本核算中的成本开支范围，产品成本项目、内部成本报表作相应修订。

(2) 安排设计的工作进度，并编制工作日程表。要按照所设计的制度内容编制工作进度，并对制度中各个部门的基本内容和相互关系，作出具体规定或提出要求，并合理安排时间进度。

二、调查研究阶段

根据会计制度设计模式明确设计的制度内容，调查与设计项目有关的业务活动，以便有针对性地提出解决的办法。设计企业会计制度，涉及面广，需要调查研究的情况多而且复杂，如企业会计制度现状、国家现行政治经济环境、企业自身的实际情况，等等。比如制造业对会计制度现状及其实施情况进行调查，可有以下问题：(1) 会计组织机构和岗位分工；(2) 会计账户设置和核算形式；(3) 会计凭证、账簿和报表体系；(4) 未来企业发展对会计的影响；(5) 会计核算技术手段的采用，等等。

三、设计阶段

根据调查研究取得的资料、情况等制定企业会计制度。设计阶段的工作一般分为总体设计和具体设计两个步骤。总体设计就是指企业设计方案的设计，要请企业领导和有关部门一起参加论证，以便取得共识，便于设计工作的顺利进行。设计方案一旦确定，则按设计分工落实人员和时间。具体设计内容以后各章进行专门讲解。

四、试行阶段

会计制度设计不可能一次设计就很完善，因为会计制度涉及面广，难免有考虑不周之处，因此，必须进行阶段性检测。试行阶段中，设计者应深入基层进行现场观察和测定，去发现草案中的缺陷和薄弱环节，并听取群众意见，尤其应特别注意各职能部门和会计人员对制度草案正反两方面的意见。试行中，对某些部分还可以根据反映，另行拟定几种不同方案，对比实验，进行优选。

五、定稿颁布阶段

会计制度在经过一段时间试行修订，表明已达到了预期的设计要求，就可以正式定稿，并以文件形式颁布。会计制度要打印成章，装订成册。

第五节 会计机构和会计人员的设置

会计是一项专业性很强的工作，而且负有对整个生产经营活动进行核算与监督之责。为了保证其不受其他业务的干扰，独立行使其监督职权，按照我国（会计法）的规定，所有实行独立核算的单位都必须设计单独的会计机构。而且，《会计基础工作规

范》第二章第一节专门对企业会计机构设置和会计人员配备进行了文件性规定。然而，这些规定只是对企业一般性而言的，我们所设计的企业会计制度却是针对具体企业的，要求有很高的针对性。不同的企业组织形式会形成不同属性的会计主体，提出不同的需求。

一、会计机构的设置

（一）会计机构设置设计原则

（1）系统性原则。企业经营管理组织是一个大系统，而会计机构是这一大系统下的子系统。会计机构设置范围的确定，取决于企业经营管理组织系统的规模、管理方针及战略规划。比如，小型企业会计机构设置与集团企业会计机构设置就很不同。因为对于一个小型企业而言，由于其经营规模小、业务量较少、生产组织亦不复杂，通常按生产运作的程序来设置管理组织机构，对企业整个经营活动实行集中管理，在这一条件下，会计发挥单一的核算作用，其组织机构规模较小。而对于大中型企业，会计作为一个管理系统中的子系统，具有自身的一套管理组织机构，它的机构所具有的职能深入于企业各个部门，它提供的信息反映企业经营的整个过程，它的作用影响着企业的经营决策结果。

（2）内部控制原则。会计的职能之一是对企业的生产经营进行监督控制。因此，会计机构的设置必须根据企业管理上的要求，抓住企业资金运动全过程的关键点，从而形成对企业经营控制全过程和全方位的监控。这就要求会计机构中每个部门和工作人员应有明确的职权、责任和具体的工作内容，做到部门之间职责清，任务明，有利于实行岗位责任制。设计企业会计机构必须充分贯彻内部控制制度，来达到相互稽核的防疫自免功能。比如，当企业具有了一定的规模，则必须建立专门从事检查、审核企业会计业务流程和工作质量的机构。

（3）效率性原则。企业管理目标实现条件之一就是企业各组

织机构相互间具有较强的协同性。会计机构的设置也必须以此为参考，从企业自身的实际情况出发，根据管理上的具体要求以达到管理目标的可能性，来设置适合于本企业的会计机构。该原则的目的是要获得两方面的效益：一是所设置会计机构提供的会计信息，能够在获取成本低于所产生的经济效益前提下实现；二是会计机构设置繁简相宜，在整个会计工作中各司其职，协调一致地履行会计的职责，使企业管理从中受益。比如，在设计会计制度过程中，要充分发挥会计与财务的协同职能。或分别设立财务部门和会计部门，或合二为一设立财务会计部门，以充分体现有效性原则。

（二）会计机构集中设置与分级设置设计

一个合适的、有效的会计机构的设置，必须与企业整个组织体系相协调。企业会计机构在企业中所处的位置要分四种情况进行设计，即小型企业会计机构设计，大中型企业会计机构设计，集团企业会计机构设计与内部核算下会计机构设计。事实上，上述内容是企业组织体系设计的一个重要组成部分。若单独从企业会计工作组织系统来看，就是体现两个方面，即（1）会计机构的集中设置与分级设置设计；（2）会计机构的内部组织设计。

企业必须设置会计机构以发挥会计的核算与监督职能。但企业内部的部门、单位是否设置会计机构，要根据企业规模的大小、生产组织和业务性质而定。一般可分为集中与分级两种设置方式。会计机构集中设置，是指仅在企业一级设置会计机构，企业内部的部门、单位则不设会计机构，不办理会计业务。由于这种情况下，会计业务由企业会计机构集中进行，故通称“集中核算”。会计机构分级设置，是指除了在企业一级设置会计机构外，在企业内部各部门、单位也相应地设置会计机构，办理本级范围内相应的会计业务。由于会计业务有会计机构以及部门、单位会计机构分级进行，故通称“分级核算”。

企业会计机构是集中设置还是分级设置，应根据企业特点和