



对否认会计控制职能观点的异议

重庆工学院 李孝林(教授) 霍文波

会计包括财务会计和管理会计。管理会计具有预测经济前景、参与经济决策、参与规划经营方针、监督经济过程和考核责任业绩等职能,因此,一般认为管理会计具有控制经济过程的职能,而问题的焦点在于财务会计是否具有控制职能。否认会计具有控制职能的人主要持以下观点。

第一种观点:会计表现为信息的接受、输入、整理、输出、反馈,是反映经济活动的信息系统。会计的各项活动都体现了反映职能。

他们只看到会计反映的职能,却忽视了财务会计控制的职能。财务会计是否具有控制职能,应从会计实务工作中找答案。材料账、商品账都属于财务会计基础工作,记账要先对凭证及其反映的经济业务进行审核,要注意商品和材料的数量是否足、质量是否好,是否适销或适用,要经常分析库存结构,协同业务部门制定采购计划,这些显然都是控制活动。要想很好地提供信息,也要进行大量的控制活动,优秀的会计人员更要运用信息进行经济管理,给企业领导当好参谋和助手。因而从财务会计角度看,会计控制不仅体现为控制会计信息质量,保证会计信息的真实、完整、有用,还体现为参与经营决策,调节经济活动,监督经济过程,参与处理分配关系等。众所周知,马克思关于簿籍的经典论断——对过程的控制和对观念的总结就是指财务会计。如果认为会计只有反映职能,只是进行单纯的记账、算账和报账工作,不仅会造成会计人员的误解,而且会对会计职能的充分发挥产生不良的影响,妨碍会计工作从核算型向管理型转变。

第二种观点:会计是具有内在的自觉控制的信息系统,控制是为提供信息服务的,所以会计只有反映职能。还有人认为会计作为一个信息系统,进行控制是为了最终保证信息的高质量输出,而不是为了控制经济生产过程。

其实,会计系统不仅仅控制信息质量,也控制着经济生产过程,上述材料账、商品账就是例证。现代化管理的重要特点是管理过程控制化,任何信息的传递和处理都是为了控制,任何控制都要依靠信息。管理就是控制,管理活动实际是过程控制和信息管理的统一,因而反映和控制是相互渗透的。不从控制出发,不为控制服务的反映是没有意义的,没有“观念总结”就不可能有“过程控制”,反映为控制服务,是控制的基础和前提,控制是反映的出发点和落脚点,没有孰重孰轻之分。如果单纯地把会计看做是一个信息系统,会给会计人员造成错觉:只重视反映职能而忽视控制职能,最终会导致会计信息反映的无用性。

第三种观点:从经济管理角度看,会计为管理提供信息,

控制信息质量和控制经济生产过程是企业管理制度发挥的作用,而不是会计控制发挥的作用。还有人认为会计系统是企业管理当局行使“控制”职能的授权代理机构。

他们混淆了会计与企业管理的关系。古典管理学派代表人物——法国的H·法约尔在论及管理职能时指出:“管理,就是实行计划、组织、指挥、协调和控制……。控制,就是注意是否一切都按已制定的规章和下达的命令进行。”他还进一步解释:“对账册和现金、收入与需求和基金使用情况都要进行控制。从会计方面看,应确保必要报表的及时上交,而且能清楚反映企业的情况。控制应从账册、统计和图表中找到检查用的合适的资料,应去掉所有无用的资料 and 统计。”由此可知,企业管理包括会计管理、生产经营管理和财务管理等。会计管理是企业管理的重要组成部分,会计控制经济生产过程也是企业管理的一部分。因此,强调企业管理,忽略会计控制的观点不够妥当。

会计控制在外国也是非常流行的概念。美国审计准则委员会将其定义为:“会计控制包括组织机构的设计以及与财产保护和财务记录的可靠性直接有关的各种措施。”他们处于审计角度着重从信息质量和财产保护方面认识会计控制。日本《新版会计学大词典》对会计控制做出了广义上的解释:“会计控制是指通过会计进行的经营管理。……大体采用两种方式。第一种方式是提供会计资料,根据会计资料对计划和控制做出决断。第二种方式是把会计同企业经营组织上的其他系统适当地结合起来,使会计能自动地发挥管理机能。……随着企业经营规模的扩大,第二种方式的重要性可以说相对提高了。”“现代企业的会计管理,不仅要发挥所谓保全财产的消极作用,而且要进一步使用企业资本计算的组方法,发挥会计控制的积极作用,从企业全局观点出发,集中地、有效地进行一系列活动,如对各种经济活动制定计划,协调其实施过程和评价其实绩等等。”这种解释较美国的提法深刻得多。

会计的最终目的是提高经济效益和社会效益,维护市场经济秩序。人类需要对社会生产资料进行管理,因而在客观上就需要人们节约使用劳动,合理分配劳动,实现最佳经济效益,这就要求会计对经济活动进行反映和记录,并利用控制职能实现其目的;会计对象及具体要素是会计控制职能所体现的范围和内容,是会计对经济活动过程中的物质运动、价值运动进行的反映和控制;会计方法是实现会计反映和控制职能的技术手段的综合;会计目的以经济效益为中心,会计反映和控制要以会计目的为出发点和落脚点。由此可知,会计围绕经济效益展开工作,反映和控制着经济生产过程。□