

# 从“商业语言”的特性 看管理会计的人文性

□ 余绪缨

## 一、科学语言与人文语言

众所周知,会计界有一个广为流行的说法,认为“会计是商业活动的语言”,可简称为“商业语言”。“商业语言”不是“自然语言”,而是“人造语言”。“人造语言”是由“自然语言”演化而来。原始意义上的“自然语言”是一种有声语言——是一种只能由听觉掌握、稍纵即逝、无法保留的语言。人类把原始意义的“自然语言”进一步符号化,形成了可以用视觉掌握的文字,这是人类不同于其它动物而成为“万物之灵”的根本之处。因为只有语言符号化了,形成了文字,人类才能突破时空的限制,来保存、传递、交流思想,形成人类特有的文化模式,并通过文化的积累,在认识和改造客观世界和主观世界中得以不断地发展和进步。由此可见,语言,从它的本性看,既是思维的外壳,又是文化的载体。

从总体上看,世界是由“人的世界”和“物的世界”组成。“人造语言”的两大分支——“人文语言”(“商业语言”是“人文语言”的一个子系统)和“科学语言”就是为了要实现“人的世界”和“物的世界”的认识而形成、发展起来的。“精确的定量”是“科学语言”的基本特征;“思辨的定性”是“人文语言”的基本特征。深化对“人的世界”的认识,便发展出人文精神,深化对“物的世界”的认识,便发展出科学精神。与此相联系,可以看出,人文、社会科学和自然科学的最大不同在于:自然科学的研究对象是物,研究的目的在于最大

限度地挖掘物的有用性;人文、社会科学的研究对象是人,研究的目的在于最大限度地调动人的积极性、创造性。为此,就要加强社会整合,在人与人之间形成最佳组合,力求在不同层次的社会系统中实现最佳的“综合效应”,即“整体大于各个部分之总和”的系统效应。

## 二、物本管理与人本管理

具体到管理上,管理者的视角如把现实世界当作“物的世界”来把握,所形成的管理属于“物本管理”;如把现实世界当作“人的世界”来把握,所形成的管理属于“人本管理”。

### (一)物本管理

管理者的视角把现实世界看作是“物的世界”,所形成的管理属于“物本管理”。从管理发展史看,20世纪初期泰罗创立的科学管理就是最典型的物本管理。因为泰罗基于“经济人”假设,把工人看作是机器设备的附属品,泰罗倡导的时间研究、动作研究就是把人依附于机器,把人性物化,把人也当作物来管理。因而泰罗创立的科学管理,实质上是一种非人性化的物本管理。“物本管理”遵循的是物质运动的客观规律,因此以物为本的管理系统,运用以“精确的定量”为基本特征的“科学语言”进行管理,使物本管理具有规范化(标准化)、量化、可优化的特点。精确方法的核心是建立数学模型,并通过求解数学模型引出基本结论。由此可以看到,物本管理带有明显的精确、清晰、确定性的特点,因而

管决策奠定坚实的基础,委托社会中介机构开展企业绩效评价业务必须坚持谁委托谁付费的原则。具体的费用标准由评价委托单位参照有关经济鉴证类业务的收费标准,结合评价工作量,按照一定的比例进行支付。

虽然今年财政部会同有关部门对企业绩效评价体系进行了修订,企业绩效评价工作制度也逐步趋于完善,但随着评价实践的不断深入和监管要求的变化,评价方法技术和

评价工作制度也需要进一步改进和发展。特别是对一些特殊性质的国有企业,如金融机构、国有控股公司(资产经营公司)等,还需要制定新的企业绩效评价体系,以满足各级政府对于各类性质的重点监管企业进行考核评价的需要。

(本文作者系财政部统计评价局副局长)

责任编辑 王教育

具有硬管理的属性。

## (二)人本管理

管理者的视角把现实世界看作是“人的世界”，所形成的管理属于“人本管理”。“人本管理”不同于“物本管理”，在于它认为：管理者首先不应把人看作单纯的“经济人”，而应如实地把人看作是“社会人”以至“文化人”，从而在尊重人的人格独立与个人尊严的前提下，确立人在生产经营中的主体地位。而且随着知识经济时代的到来，人们进一步认识到人本的关键在于人的知识和智力，进而在管理中确立知识本位、能力本位制。在这种情况下，对物的管理也要通过对人的管理来实现，因为从根本上说，只有人的智能的充分发挥，物的潜在的价值才能深度开发出来，即人尽其能是物尽其用的基础。由此可见，人本管理与物本管理有质的不同，“以人为本”的管理系统是复杂的社会系统，所涉及的人的心理、社会层面、丰富的感情世界以及复杂的人际关系，具有很大的灵活性和不确定性，是难以用精确的数据来表现的。这就使精确的量化方法在人本管理中的使用受到了极大的限制。人本管理认为，不可能从员工的屈从中得到真正的创造力。因而要求运用以“思辨的定性”为基本特征的“人文语言”进行管理，借以深入到人的心理、社会层面和丰富的感情世界，从员工对自己行为的自主性和人际关系的和谐性出发，来充分调动广大员工个人和各种组织群体的积极性和创造性。人本管理的这种灵活、非规范（非标准化）和不确定的特性，说明它具有“软（柔性）管理”的属性，实质上就是其人文性的体现。

## 三、“人本管理”的人文性在“管理决策”层面的体现

一般认为，管理首先要决策，决策是领导者、管理者的首要职能。由此可见，管理决策在整个管理体系中具有重要地位和起着主导作用。

从管理发展史看，管理体系中的决策模式也随着环境、条件的变化和人的认识水平的提高，经历了一个由低级向高级的发展过程。

### 1.经验型决策模式

在手工或半手工式生产时代，手工业工场生产规模不大，经济活动和经济关系都比较简单，管理上主要是由管理人员深入现场，靠经验、直觉进行决策和管理，主观随意性较大。

### 2.根植于“物本管理”的决策模式

“物本管理”主要运用以“精确的定量”为基本特征的“科学语言”进行管理，反映到“管理决策”层面，表现为：决策目标遵循“最优化”准则，要求决策者从“客观的理性”出发，寻求在一定条件下目标函数唯一的“最优解”。为此，就要求建立复杂的数学模型，进行严密的数量分析，从而把决

策模式的重心放在分析性的技术方法上。

诺贝尔经济学奖的获得者[美]赫伯特·西蒙教授对这一决策模式提出严厉的批评，认为这样做“为的是产生那些非常动人的数学模型，用来表示简化的世界。在这方面，近年来人们已经提出疑问，怀疑那些假说是否与人类行为的事实相距过远，以至根据那些假设所得出的理论同我们所处现实状况已经不再有什么关系了。”也可以这样说：“最优化准则仅仅存在于逻辑推理中，没有实践的价值。”（《中国企业管理百科全书》，袁宝华主编，1984。）

### 3.根植于“人本管理”的决策模式

如前所述，“人本管理”主要是运用以“思辨的定性”为主要特征的“人文语言”进行管理，反映到“管理决策”层面，表现为：决策目标以“满意性准则”取代“最优化准则”，认为决策者是从“主观理性”出发，在决策中寻求的是主观上认为“满意的解”，而不是基于一定客观条件所存在的唯一“最优解”。这是现代决策思想上的一个重大转变，得到理论界与实务界的高度评价。在现实经济生活中，遵循满意性准则进行决策，并不要求进行过多的繁复的数量计算与分析，而更重视人的认知领悟，更重视决策人员和决策支持人员的智能与判断，从而使管理决策推进到一个层次更深、境界更高的人文化阶段。

## 四、“人本管理”的人文性在管理会计上的体现

管理会计是融管理和会计于一体的一个专门领域，其特性自然是依管理的特性为转移，并随着管理特性的发展而发展。

管理会计是企业管理信息系统中的一个子系统，是决策支持系统的重要组成部分。管理会计师，作为决策支持系统中的参谋人员，主要从事决策的研究工作，为决策系统中的决策者正确有效地进行决策提供咨询服务。

适应“管理决策”的要求，决策支持在不同的决策模式下具有不同的特点：

### 1.“物本管理”条件下的决策支持

根植于“物本管理”的管理决策，决策目标遵循“最优化准则”，要求运用以“精确的定量”为基本特征的“科学语言”，寻求目标函数在一定条件下的“最优解”。与此相适应，作为决策支持系统中参谋人员的管理会计师，自然要把工作的重点放在：根据所研究问题的具体特点，对有关资料进行加工、改制，找出存在于有关变量之间的相互依存、相互制约的关系，建立相应的数学模型，即借助于模型，对所研究的对象进行严密的定量描述，以掌握有关变量之间的相关性；进而把数学模型和最优化方法（技术）结合起来，确定有关变量在一定条件下的最优数量关系，为决策者最终寻求决策目标的“最优解”提供依据。在计算机信息处理技术高度发展的今天，这一类型的工作很多是可以机器来做

# 舞弊行为与舞弊审计

□ 张连起

## 一、引言

美国发生的安然、施乐、世通、莫克等一连串的财务造假丑闻,不仅震惊了华尔街,也震惊了全球的会计与审计职业界。美国向来自诩拥有最为完美的监管制度与最为健全的市场法则,却被“多米诺骨牌”般的假账丑闻冲击得信心崩溃。我国也相继发生了诸如黎明、银广夏、麦科特、蓝田等财务舞弊与审计失败案,给资本市场和注册会计师职业界带来了前所未有的“信誉危机”。因此,全面探讨、分析舞弊的成因、现象,寻求审计对策,遏制此伏彼起的舞弊丑闻,

无疑具有重大的理论与现实意义。

## 二、为什么会发生舞弊?

舞弊是一种故意掩盖事实真相的行为,它以诱使他人丧失有价值的财务或法定权利为目的(韦伯斯特新大学词典)。舞弊是一个广义上的法律概念,注册会计师并不对公司管理层是否发生舞弊行为做出法律判断。然而,众多的审计失败案正是由于财务报表中存在重大错报和舞弊行为所致。区别错误与舞弊的关键是看造成财务报表错报漏报的行为是否故意。与错误不同,舞弊行为通常含有蓄意掩饰事

的。

### 2、“人本管理”条件下的决策支持

根植于“人本管理”的管理决策,决策目标以“满意度准则”取代“最优化准则”。“满意度准则”是一种自由度较大的准则,它不要求“精确度量”,而要求“思辨定性”。因而要求决策支持系统参谋人员的管理会计师,围绕决策目标,拟订多种可供选择的方案,并通过相关人员生动活泼地、独立自主地自由发表意见,对多个备选方案进行分析、论证,权衡利害、比较得失;再以此为基础,进行综合分析,帮助决策系统中的决策者择善而从,做出满意的选择,最终得到决策目标的“满意解”。这一决策程序较好地体现了人本精神。决策支持系统对管理决策的支持,不局限于信息支持,还扩大到层次更深的知识支持和智慧支持,人的创造性思维在其中起着极为重要的作用。思维科学的研究表明:人脑的思维方式有两大类,一是逻辑思维,二是形象思维和灵感思维。逻辑思维具有严密性的特点,而创造性思维则是自由度大的形象思维与灵感思维的结合与升华。遵循逻辑思维的规则进行定量的信息处理,电子计算机信息处理技术可以比人脑做得更快、更好;但在创造性思维方面,今天电子计算机处理技术尚无能无力,还得依靠专家的智能。正如管理大师

彼得·德鲁克所说:“不管后资本主义社会计算机信息处理技术如何先进,它不能取代理管理者的决策行为,只能是一种管理工具。”由此可见,管理决策面临的问题层次越高、情况越复杂,决策支持人员和决策人员的远见卓识和深刻的洞察力就越重要。这是不依任何人的意志为转移的。可见,管理上的人文化趋向体现了当代的历史潮流,也体现了管理会计的发展方向。

### 主要参考文献:

- 1.[美]赫伯特·西蒙著:《现代决策理论的基石》,杨砾、徐立译,北京经济学院出版社,1989年3月第1版。
- 2.[美]彼得·德鲁克著:《现代管理宗师德鲁克文选》(英文版),机械工业出版社,1999年1月第1版。
- 3.余绪缨:“柔性管理的发展及其思想文化渊源”,《经济学家》,1998年第1期。
- 4.余绪缨:“半个世纪以来管理会计形成与发展的历史回顾及其新世纪发展的展望”,《财会通讯》,2001年第1期。
- 5.余绪缨:“管理特性的转变历程与知识经济条件下管理会计的人文化趋向”,《财会通讯》,2001年第10期。

(本文作者系厦门大学会计系博士生导师)

责任编辑 王教育