

# 基于中间组织协调视角的母子公司财务控制研究

刘剑民

(江西财经大学 会计学院,江西 南昌 330013)

**[摘要]**中间组织内部的管理协调机制是单一企业“权威”与市场个体间“非权威”因素的混合。作为一种中间组织,母子公司内部财务控制关系的基础形式是权威性财务控制,具体表现为一系列高度规则化与运行层级化的财务制度、财务业务程序和财务技术规范。但科层权威性财务控制不能满足母子公司作为中间组织内部财务关系协调的要求,为达到合理的财务控制效果,需要母子公司间的信任机制、财务文化以及社会控制机制等非权威性财务控制来改进权威性财务控制。我国大量母子公司逆向成长的特殊性也决定了将发展非权威性财务控制方法作为财务工作的重心。

**[关键词]**中间组织;母子公司;权威性财务控制;非权威性财务控制;财务控制效果

**[中图分类号]**F235.99 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2010)02-0070-05

## 一、引言

近年来,随着我国母子公司的迅速成长,母子公司财务控制过度与不足的问题受到越来越多的理论与实务工作者的关注。在实践中,经常是母公司对子公司财务失控或控制得过多、过死交替出现,使得实务工作者不断尝试财务控制具体方法的创新来解决这些问题。在财务理论界,大量财务理论研究成果涌现出来,但是以往对母子公司财务控制适度性的研究主要集中在以母子公司为主体的企业集团财务控制模式方面。一般认为,以母子公司为主体的企业集团财务控制存在三种模式:集权式的财务控制模式,分权式的财务控制模式和介于集权与分权之间的混合财务控制模式。笔者认为以往对母子公司财务控制的研究只是从权力角度考虑的,很少考虑母子公司作为一种特殊中间组织的管理控制职能。因此,对母子公司财务控制作为一种管理职能的研究是不完整的,对于集权与分权的选择也就往往缺乏一定的理论依据,这对财务控制方法的调整与创新带来困惑。笔者试图从中间组织管理控制的

视角,沿着母子公司这一特殊中间组织结构协调机制的变化来划分子公司之间的财务控制的形式,以提供分析我国母子公司财务控制问题的新视角。

## 二、中间组织协调:权威性与非权威性的结合

从科斯的理论来看,企业作为市场失灵的替代物意味着市场上的交易逐渐被企业内部的管理协调所取代,同样,由于企业科层管理困境的存在,市场在企业管理的失灵领域也替代着企业。但是这种传统的“企业—市场”二分法越来越不适当今企业的管理活动。正如理查德森所说:在企业与市场两种基本的制度形式之间,存在着一直被人们忽视的第三种组织活动的基本制度形式,即组织间协调<sup>[1]</sup>。这种“组织间协调”也即威廉姆森所谓的“中间性体”的内部协调,他认为纯市场组织和纯科层组织之间必然存在着大量的不同类型的中间组织模式。

按照理查德森与威廉姆森的关于组织间协调的观点,企业内的一些活动既不应该保留在企业内部,也不能完全依靠市场,应该依靠“组织间协调”。组织间协调是介于科层结构和市场的混合体,典型特

[收稿日期]2009-10-22

[作者简介]刘剑民(1971—),男,河南洛阳人,江西财经大学会计学院副教授,博士,从事公司财务理论与实务研究。

征是组织之间没有正式的科层结构和正式的权力,组织之间由于某种经济或非经济的相互依存关系具有共同的利益,从而促进了企业之间的合作行为。组织间通过某些经济契约和组织间关系所“蕴涵”的某些行为规则来协调和约束组织的行为,社会化协调是主要的协调手段之一<sup>[2]</sup>。可见,组织间协调具有比科层结构更强的适应能力和动机,却比市场有更有力的组织内部监管,比市场有更高的合作水平。

笔者对科层协调、中间组织协调、市场协调归纳如下:(1)科层协调。科层协调主要是指单一企业的内部协调机制,科层协调依赖“法定型权威”的力量形成了不同层级的控制与被控制关系。在单一企业内部,管理层通过科层协调来刚性规范单一企业内部各个部门的活动,以达到管理层所制定的目标。(2)中间组织协调。中间组织协调主要是指中间组织的内部协调机制,是科层协调与市场协调的混合。由于中间组织实际上包括了所有单一企业与市场之间的组织形式,每种组织形式往往都具有自己的协调机制,这些协调有的依赖“法定型权威”的力量形成了不同层级的“权威性”的控制与被控制关系,有的依赖其他的力量形成了一个成员企业对另一个成员企业的“非权威性”的控制与被控制关系。(3)市场协调。市场协调主要指规范市场各个主体活动的市场协调机制,不同于前两类协调,市场协调往往借助于第三方协调,不存在一个市场主体对另一个市场主体之间的控制与被控制关系,更加不存在一个市场主体对另一个市场主体的法定型权威。

随着组织形式的创新,在单一企业与市场之间出现了许多中间环节的组织形式,这就要求在这些中间组织形式内部的管理协调机制不能仅仅依靠传统的单一企业科层协调机制或市场协调机制<sup>[3]</sup>。相对于市场,中间组织间协调以牺牲一部分交易动机的代价获得了更高的协调程度和合作性;相对于科层结构,中间组织牺牲了部分合作性以获得更强的交易动机和自主性。因此,以母子公司为主体的企业集团从组织结构上可以说是对单一企业内部组织结构的一种替代,又是对市场的一种替代,这就是母子公司产生和发展的主要原因,也是母子公司的本质所在。

母子公司是一种特殊的、复杂的中间组织形式,同时具有单一企业和市场的某些特点,其最核心的组织特征是:母子公司内部成员之间具有高度复杂的相互依存关系,来自科层结构的行政权力“权威”性有所下降,母子公司内部的协调属于一种混合协

调,具有单一企业传统科层协调和市场协调的优势。母子公司通过一些市场化的组织制度安排来克服单一企业科层式组织结构的弊病,其核心在于母子公司引入了市场协调一定程度的“非权威性”协调机制,部分替代了原本存在的母子公司内部依靠正式的科层力量进行协调为主的“权威性”协调机制。因此,母子公司内部的复杂协调机制是这些不同的协调机制的有机组合,是“权威”与“非权威”因素的混合。这种混合协调机制包括:(1)具有正式科层组织“权威”特征的集中化协调和程序化协调;(2)具有市场个体间“非权威”特征的社会化协调和内部市场协调。

### 三、权威性财务控制:母子公司财务控制的基础形式

母子公司通常是由单一企业发展而来,因此单一企业的科层结构必然是母子公司组织结构的起点,而单一企业的科层权威性协调在母子公司财务关系中表现为具有权威性因素的财务控制与被控制关系。19世纪中期至20世纪初期,几乎所有的大型企业在组织结构上从一开始就选择了科层组织形式<sup>[4]</sup>。这些大公司、大企业从财务控制关系上来看,所采用的自然是沿袭单一企业科层权威性财务控制,非权威性的因素几乎没有或微不足道。我们将母子公司的这种财务控制关系称之为内部的“权威性财务控制”。

母子公司权威性财务控制具体方式表现为一系列财务制度、财务业务程序和财务技术规范,在母子公司财务控制中形成一条连续的纵向命令链,其本质内涵在于具体的支配和服从的权力关系。笔者认为权威性财务控制的具体控制方式具有两个基本特征,即高度规则化与运行层级化:(1)高度规则化。权威性财务控制的具体方式受到规则的高度规范,存在着固定的、文本化的财务制度或规则的有序安排,大致可以分为两类,一类是对财务人员的制度规范,一类是对子公司所从事财务活动的技术性规范。(2)运行层级化。权威性财务控制的具体方式的基础是母子公司层级结构,体现为母公司与子公司之间具有一些科层特征的财务权力关系,因此权威财务控制机制具体控制方式的运行是建立在母公司与子公司之间财务活动职能与职责层层划分的基础之上的,每个层级的财务活动安排特定的财务人员,即财务活动分工的专业化。权威财务控制机制具体控制方式运行的过程,就是在各个层级之间,由上至下

贯穿各个专业化的财务活动分工。

#### 四、非权威性财务控制:母子公司财务控制基础形式的改进

从20世纪初期开始,西方各国企业都经历多次合并浪潮,母子公司得到快速发展,并成为大公司、大企业的主要组织形式,形成现代法律意义上的母子公司。伴随着母子公司层级结构的规范,母子公司介于单一企业与市场之间的特性越来越明显。从母子公司财务控制关系来看,母公司的科层权威性财务控制活动变得愈加困难,母公司需要处理的各个方面的信息量也越来越大,子公司拥有母公司所不具备的财务知识日益增多,此时母公司通过赋予子公司更多的自主权而不是总部集权可以更好地回应日益复杂的外部环境。随着不同子公司的独特地位和自主权的增强,需要采取不同于科层结构权威性财务控制的其他有效的财务控制机制才能确保母子公司的协调发展。

巴特来特和戈绍尔在跨国模型思想的基础上,把母子公司看成是一种相互作用的网络组织,而不是单一性组织。他们认为,母公司不能简单按照科层制所赋予母公司的绝对权力来控制子公司,指出母子公司嵌入在由不同关系网络组成的复杂环境下,并着重分析了关系网络对母子公司资源结构和权力的影响。Wilkins和Ouchi从交易成本理论的角度解释了社会控制与正式官僚行政控制在应用条件上的区别,他们认为为了实现交易双方的相对公平所采取的任何行动或花费的所有费用都是交易成本;官僚行政控制是通过双方签订一个合同来互相约束,从而降低交易成本,然而这个合同不可能是完美的,当环境变得复杂,出现了合同中没有规定的事项时,官僚行政控制系统便不能发挥作用;而社会控制降低交易费用的机理与官僚行政控制不同,它能使交易双方相信,从长远目标看交易是公平的,双方的目标是一致的,因此,社会控制能够应付非常复杂和不确定环境。<sup>[5]</sup>

笔者认为,当子公司对母公司的资源依赖程度较高时,母公司会以权威性财务控制来要求子公司必须听命于母公司,以期能够达到母公司的战略目标。当子公司较缺乏资源,必须依赖母公司的资源才能生存时,也会接受母公司的权威性财务控制。但是子公司对母公司资源的依赖程度会随着子公司发展的成熟而降低,子公司越成熟,母公司通过资源分配控制子公司的可能性则越低,此时母公司对子

公司的控制形式倾向于非权威性控制。非权威性的财务控制所倚重的管理机制并不仅仅依靠母公司自上而下的权威,而是转向依靠行为者之间的上下互动、彼此合作、相互协商的多元关系,把一部分权威协调关系变为母子公司间的内部契约关系。在这里,子公司拥有一定的财务控制自主权,可以与母公司协商,双方之间从支配和被支配的关系转向相互合作的关系<sup>[6]</sup>。笔者将母子公司的这种财务控制关系称之为内部的“非权威性财务控制”。

非权威性财务控制具体表现为母子公司间的信任机制、财务文化以及社会控制机制等方法,这些方法在规范子公司财务活动时往往存在着明显的回旋余地或弹性空间,带有“软约束”的特征<sup>[7]</sup>。尽管非权威性财务控制机制具体方式的规范性不具有强制性,但是由于非权威性财务控制机制具体方式常常以无形的方式表现出来,在意识形态等文化层面上能使子公司接受这种约束或形成自我约束,这样就大大减少了权威性财务控制机制具体方式的实施成本。这种非权威性财务控制的实质就是母子公司把市场控制机制与社会控制机制等非权威性的协调机制引入母子公司间的财务关系来实现子公司财务运行的一定程度的自我控制和其他控制方式,以减少母公司财务控制能力不足所带来的母公司决策效率低、协调难度大,子公司活力和创新不足的弊端,提高母子公司对环境快速变化的响应能力。在许多母子公司关系问题上,母公司已经不再是唯一的财务控制主体,需要联合各种私人组织和公共组织等利益相关者,在互惠、信任、对话式磋商、合作的价值文化中,形成具有一定自主程度的组织。可以认为,非权威性财务控制对权威性财务控制具有替代作用,是对权威性财务控制的改进。

#### 五、母子公司财务控制合力模型的思考

如前文所述,权威性财务控制与非权威性财务控制并不是各自独立的,而是相互作用相互影响的。不难理解,母子公司权威性财务控制与非权威性财务控制应保持高度的方向一致性,方向一致程度越高,替代效果越好,所发挥的财务控制力度的适度性也越好。在这里,笔者用权威性财务控制与非权威性财务控制的相关性表示两者的方向性,关联程度越高,相关性越强,反之越弱。从直观上可以想象,若把权威性财务控制与非权威性财务控制看作两个矢量,则母子公司两类财务控制的均衡是这两个矢量的矢量合。两个矢量的夹角(范围设为 $0-\pi$ 之

间)由其相关性决定,即两者相关性越大则夹角越小,反之则夹角越大。因此,非权威性财务控制对权威性财务控制的替代程度或效果不仅与两者作用于子公司财务活动的范围和环节有关,而且还与两者的相关性(方向性)有关。

假设权威性财务控制与非权威性财务控制之间的矢量夹角  $\alpha$  可由两者的相关系数确定。若已知各种权威性财务控制的具体方式与各种非权威性财务控制的具体方式组合比重(对各个具体的母子公司财务控制方式在权威性或非权威性中作用进行评价而定),则两者的相关系数  $r$  可计算得出,相应的矢量夹角  $\alpha$  的数值即可通过此相关系数  $r$  大致来确定。因此,计算权威性财务控制与非权威性财务控制两者之间的相关系数  $r$  是关键。

$r$  的最终取值必定在  $-1$  和  $+1$  之间; $r$  的正负号指明了权威性财务控制与非权威性财务控制的结合方向。如果  $r < 0$ ,表明两者之间的结合是反向的;如果  $r > 0$ ,则表明两者之间的结合是同向的。

矢量和模型主要作为一种不精确定量的分析方法,只要大致估计出矢量的大小和夹角(夹角可由相关系数确定),便可依平行四边形法则得到两个矢量的合力(财务控制效果)。该方法的目的也并不是要精确测量母子公司财务控制合力的大小,而是要直观看出权威性财务控制与非权威性财务控制的相关性以及与财务控制效果的关系。当权威性财务控制和非权威性财务控制保持一定的替代程度(相关系数是正值,即结合方向是同向的,或者说非权威性财务控制对权威性财务控制的替代性好),最终将反映出两者的合力大(财务控制效果好)。笔者根据矢量和法则,提出以下假设:在母子公司财务资源与能力不变的条件下,权威性财务控制与非权威性财务控制的替代性越强,矢量夹角越小,两者的合力(财务控制效果)越大;反之,匹配性越弱,矢量夹角越大,两者的合力越小。如果两者呈负相关,产生相反的作用力,则两边的夹角成为钝角,这时,合力小于各分力,降低财务控制效果。笔者用平行四边形来描述权威性财务控制与非权威性财务控制的合力模型(见图1)。

如图1所示,图中的  $r$ 、 $f$  和  $r'$ 、 $f'$  分别是平行四边形的相邻两条边,分别代表母子公司的非权威性财务控制和权威性财务控制; $t$  和  $t'$  分别代表两者之间的合力(财务控制效果); $\alpha$ 、 $\beta$  代表不同匹配性下两者之间的夹角;其中  $r = r'$ ,  $f = f'$ ,  $\alpha > \beta$ 。由图1我们可以看出,虽然两种情况下母子公司的两类财务

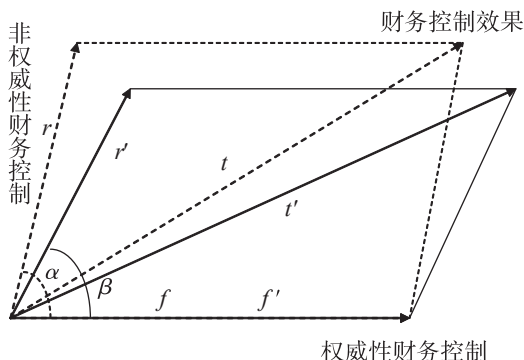


图1 母子公司财务控制合力模型

控制的大小(量程度)相等,但由于两者之间的夹角不同,造成最终的合力不同,从图中不难看出  $t < t'$ ,这是由于  $\alpha > \beta$  的缘故,即两类财务控制替代性越差,其合力越小;反之,则合力越大,财务控制效果越好。

## 六、结论与启示

改善母子公司财务控制的效果就要增强非权威性财务控制对权威性财务控制机制的替代程度,不能仅仅靠高度规则化和层级化的权威性财务控制的方法,而是要有意识地鼓励发展母子公司内部适当的非权威性财务控制的方法来替代权威性财务控制方法。如果从代理成本方面考虑,当非权威性财务控制对权威性财务控制的替代性不强时,就会出现对子公司财务活动的控制不合理的现象,此时,母公司无法观察到子公司采取的影响到母公司利益的财务活动,母公司利益处于受损高风险之中。因为不可观察或不可证实的行为的存在提供给子公司行骗的机会,此时交易成本体现为母公司与子公司进行“囚徒困境”型博弈的效用损失。在母公司没有足够的力量防止子公司产生机会主义的情况下,也会像子公司一样时常采取机会主义的做法,如频繁地调整财务管理制度和改动母子公司间的主要财权分配参数,甚至在财权外向子公司“借款”。上有政策,下有对策,届时子公司又会使用新的办法来“回敬”母公司的机会主义。如此往复博弈,导致母子公司整体财力下降,双方都未得到最好的结果。

我国存在的大量母子公司在形成过程中一般都具有特殊性。按照通常规律,正常的母子公司形成是由母公司的资源扩散形成的,即先有母公司再有子公司,子公司的形成是母公司发展壮大结果,这就是所谓的顺向成长型。而国内很多母子公司的形成是另外一种过程:政府将几家企业硬性划拨到一

起或者几家企业为了享受某种优惠政策而集结在一起,由此产生了母子公司关系,即先有子公司再有母公司,这就是所谓的逆向成长型。在我国存在大量的国有控股公司中的母子公司属于逆向型。顺向型的母子公司在内部管理、内部协调性以及母子公司发展的稳定性等方面都优于逆向型,其根本原因是逆向型母子公司中的权利责任关系的反向造成相互间的矛盾与冲突。子公司独立意识较强,在母公司还没有形成一个强有力的资源配置与调整系统的情况下,就不得不依赖一些行政手段来实现母公司的集中统一控制,母子公司发展的稳定性与和谐性在一开始就只能依赖行政的力量。

我国大量母子公司逆向成长的特殊性决定了权威性财务控制具有难以替代的地位。这也决定了我国母子公司财务控制中普遍存在的一些现象,如许多企业由于财务控制力度要么过大要么不足(总是一放就乱、一统就死),把握不好财务控制力度的强弱,其根本在于非权威性财务控制对权威性财务控制替代性差,从而造成母公司整体财务控制效果的降低。因此,我国有必要将发展对权威性财务控制替代性强的非权威性财务控制方法作为财务工作的

重心。

#### [参考文献]

- [1]李雯. 西方规制理论评述[J]. 南开经济研究,2002(3):20-25.
- [2]杨蕙馨,冯文娜. 中间性组织的运行机制、组织结构及有效规模研究[D]. 第五届中国经济学年会,2005:153-165.
- [3]韦伯. 经济与社会(上卷)[M]. 第2版. 林荣远,译. 北京:商务印书馆,1997:321-328.
- [4]王耀忠. 网络组织的结构及协调机制[J]. 系统工程理论方法应用,2002(3):23-29.
- [5]宇红. 论韦伯科层制理论及其在当代管理实践中的运用[J]. 社会科学辑刊,2005(3):13-18.
- [6]Cerrato. The multinational enterprise as an internal market system[J]. International Business Review,2006(15):119-130.
- [7]罗仲伟,罗美娟. 网络组织对层级组织的替代[J]. 中国工业经济,2001(6):35-41.

[责任编辑:高 婷]

## A Research on Parent-Subsidiary Enterprise Financial Control Based on the Perspective of Intermediary Organization

LIU Jian-min

(School of Accounting, Jiangxi University of Finance and Economics, Nanchang 330013, China)

**Abstract:** Mechanism of management and coordination of intermediary organizations is the mixture of factors between unitary enterprise “authority” and market individuals “non-authority”. As an intermediary organization, the financial relations of parent-subsidiary enterprise are based on authoritative form of financial control, which manifests as a series of financial system, financial business processes and financial technical specifications with a high-level rule-based and operation-oriented system. But the bureaucratic authority can not meet the requirements of the financial co-ordination of parent-subsidiary enterprise as an intermediary organization. In order to achieve a good control effect, it needs a trust mechanism between the parent and subsidiary companies, financial and cultural, and social control mechanisms and other non-authoritative financial control to improve the authoritative financial control. A large number of parent-subsidiary enterprises with a reverse growth of specificity in China also decide the development of the non-authoritative financial control methods as a key financial task.

**Key Words:** intermediary organizations; parent-subsidiary enterprise; authoritative financial control; non-authoritative financial control; financial control effect