

## 交易成本经济学、组织失灵与管理会计研究

贺颖奇

(清华大学会计研究所, 北京 100084)

**【摘要】** 本文试图以交易成本经济学及其组织失灵理论为基础, 研究管理会计问题。本文的目的是关注和考察交易成本经济学和组织失灵理论对管理会计理论研究的理论意义和影响; 基本思路是把管理会计视为组织制度的一部分, 通过探讨管理会计与交易成本经济学和组织失灵理论研究之间的联系, 分析管理会计的经济性质, 从而为人们从制度与机制设计的角度认识管理会计系统的性质与功能、研究方法论等重要基础理论问题提供新的视野和机会。本文首先简要回顾了相关理论文献; 其次讨论了交易成本经济学中的制度、层级与企业边界等范畴对管理会计研究的影响; 再次讨论了组织失灵理论的一些重要观点与管理会计研究的关系; 最后对本文的主要观点与局限作了总结与说明。

**【关键词】** 制度; 交易成本经济学; 组织失灵; 管理会计

本文试图以交易成本经济学 (Transaction Cost Economics) 为基础, 研究管理会计问题。我们的目的是“特别”关注和考察交易成本经济学和以此为基础的组织失灵理论 (Organizational Failures Framework) (Ouchi, 1977) 对管理会计理论研究的意义和影响; 基本思路是把管理会计视为组织制度的一部分, 通过探讨管理会计和交易成本经济学及其相关理论研究之间的联系, 分析管理会计的经济性质, 从而为人们从制度与机制设计的角度认识管理会计系统的性质与功能提供新的视野和机会。

### 一、相关文献的简要回顾

交易成本经济学发端于科斯 (Coase) 在 1937 年发表的《企业的性质》一文。在这篇文章中他提出了“企业为什么会存在”的问题, 并用交易成本的概念对这个问题作了解释。后来的许多学者, 例如威廉姆森 (Williamson, 1975、1981、1985、1996)、大内 (Ouchi, 1977、1980) 和青木昌彦 (Aoki, 1990、2000) 等, 沿着交易成本学说的思路对传统的产业经济学、组织行为学、企业理论和跨国公司行为理论等进行了广泛研究, 最终形成了在经济学界具有重要影响的交易成本经济学派。

交易成本经济学以有限理性、交易成本为正和机会主义为基本假设, 以“交易”为分析单位, 提出了以下主要理论观点 (单建伟, 1993): (1) 市场和企业是可以相互替代的交易机制; (2) 企业取代市场实现交易 (配置资源) 有可能减少交易成本; (3) 因此, 市场交易费用的存在界定了企业的存在; (4) 在企业将市场交易“内化” (internalization) 的同时, 会产生额外的管理费用 (组织内部的交易成本)。当这种管理费用的增加等于市场交易成本的减少 (节约额) 时, 企业的边界趋于平衡 (不扩张也不紧缩)<sup>32</sup>; (5) 交易成本的存在与企业追求交易成本的节约 (或说交易成本最小化) 动机和努力, 是组织结构演变的唯一动力。

在交易成本经济学中制度<sup>33</sup>是一个重要范畴。正如科斯及其理论的主要发展者所说的那样, 从

<sup>32</sup> 这里所使用的判别原则依然是新古典经济学的边际原则, 即边际成本 (管理费用的增加额) 等于边际收益 (市场交易成本的节约额), 这也正是企业边界存在的意义。

<sup>33</sup> 交易成本经济学中所分析的“制度”性质涉及两个层面: 一是制度环境层面, 该制度同时决定了博弈规则和该

市场到层级制度的转换使得个人行为发生了巨大变化，制度是极其重要的（Williamson, 1975; North, 1990）。在制度范畴下交易成本经济学阐述了一项基本原则：制度决定交易的性质。也正是在这一原则下，交易成本逐渐成了我们理解产业组织的关键。威廉姆森在其早期的著作（1975）中提出了“市场与层级/组织失灵理论”的理论，并用之对经济制度、组织行为、企业结构、合同商法、技术转让、跨国经营等各个领域的问题，都在其组织框架下进行了重新表述、解释和探讨。

自威廉姆森提出了“市场与层级/组织失灵理论”的核心内容之后，后继的研究者们做了很多努力，从减少假设数量、准确定义资产专用性概念等方面发展了这一理论。在这些研究成果中，威廉·大卫（W. Ouchi, 1977、1980）提出的组织失灵理论框架最引人关注。该理论通过“市场、层级、宗族（clan）”等范畴明确地将组织控制问题引入到制度选择范式当中，对我们认识管理会计的经济特性，并做出相应的经济学解释提供了更好的依据。正因如此，大卫的理论成果对本文的研究同样具有奠基作用<sup>34</sup>。

本文之所以选择交易成本经济学为理论基础，主要是因为交易成本经济学从更微观的层面研究企业，将企业视为一种治理结构（Williamson, 1996），关注组织的内部结构与控制机制。其基本思路则是通过把市场和层级建立在相同的行为假设基础上，建立一种比较制度理论，并强调不同的治理结构对应着不同的资源配置机制。从方法论方面看，作为一个解释性框架，交易成本经济学认为管理会计和其他控制工具一样，是组织控制的一部分，应被纳入管理控制范式的研究议题之中。这就肯定了管理会计作为会计学的一个独立分支的存在依然具有理论和实践意义。因此，交易成本经济与管理会计之间具有较好的内在一致性，能为管理会计研究中的建模提供更好分析框架。

## 二、交易成本经济学对管理会计研究的影响

本文并不是要建立一个完整的管理会计的交易成本经济学的分析框架（尽管这很重要），而是用交易成本经济学的“思维方式”，对管理会计与交易成本经济学在概念和内容上的若干重要联系进行讨论，借以说明交易成本经济学对管理会计研究的影响。

### 2.1 管理会计是一种制度

在使用交易成本经济学研究管理会计问题时，我们首先应思考和回答管理会计的性质及其存在的意义是什么。我们知道，新古典经济学最杰出的贡献是一般均衡理论。该理论本质上是建立在物理学中“牛顿时间”维度下的，不考虑时间的连续性与不可逆性，换言之，时间是可逆的。从这个角度来说，对于诸如经济体制、会计（包括财务会计和管理会计）制度、组织制度的应用和解释就没有任何意义了。但在交易成本经济学中，会计和组织是一种普遍存在的制度现象，而且只能通过“制度安排”来解决经济与管理问题。这种制度安排就是企业层级及其对应的行政权威的建立、使用和运行（Miller, 1992）。因此，管理会计在交易成本经济学范式下就是一种制度，并内生于企业层级体系，是企业通过层级命令而非价格机制实现沟通、协调与控制的工具。它表现为一系列管理会计规则（rules）、惯例（routines）及其遵循程序。规则是说人们应该怎么做的规定，如标准成本制度、预算的设定、投资项目的评估准则、业绩评价指标的设定等；惯例则是说人们实际怎么做的程序，如成本的分配、预算的分解、差异分析、持续改善、存货管理、业绩评价与奖惩等都是遵循和使用规则的过程；当这个过程日复一日地发生，最终成为企业成员普遍接受的实务（practices）或行为方式后，管理会计就被制度化为管理控制的工具（Burns, J. and Scapens

---

规则下个人的选择条件（North, 1990）；二是更加微观的治理结构制度（市场、层级、宗族、官僚、组织机构、管制部门等），（Williamson, 1975、1996）；本文所说的制度主要是指后者。

<sup>34</sup> Ouchi的理论影响不仅反映在经济学领域，实际上他的很多观点在整个管理控制理论领域的有关文献中都可以见到。虽然学术界对其关于管理控制研究的批评持有争议，但他确实从经济学角度揭示了组织控制的关键问题，而且他的研究方法也更容易与管理控制和组织变革的研究框架相结合（Whitley, R., 1999）。

R.W., 2000)<sup>35</sup>。

按照交易成本经济学的观点,任何制度都具有信息支持的功能。对管理会计这种明确地提供和交流管理信息的制度来说,信息的支持功能就更加突出了。如果我们接受决策有用性的前提,那么管理会计制度存在的价值就在于降低有效率的管理决策与控制所必需的信息支持成本(完成信息搜寻、传递、使用等的成本)。在战略边界约束下的资源配置与全面预算的内在联系、分权管理与责任会计的一致性、特定信息、特定信息拥有者与特定决策权之间的匹配性等的研究(贺颖奇,2004),都体现了管理会计存在的上述意义。总之,我们是将管理会计从其在管理科学中的原有位置移至一个更广泛的制度经济理论框架下进行研究,其性质和存在是组织制度内生决定的。

## 2.2 层级分解与管理会计

采用交易成本经济学框架可以对分权管理问题进行分析。威廉姆森(Williamson,1975)率先提出的“层级制度的分权模型”,强调了企业的组织结构和分部制度。层级分解包括分权的管理控制以及分部制度的应用等。

用层级分解理论可以解释为什么专用性资产的交易是由管理而不是由市场来组织的(McGuinness,1987):按照节约资源(降低交易成本)的思想,在管理资源一定的条件下,层级制度能使人们依据自身的比较优势从事专门性的工作。特别是,那些在协调企业内部各种资源、并对无法预料的变化进行适应性调整等方面具有比较优势的人,将充当专家管理的角色。最后,管理层级的分解使一些管理者能专门负责战略决策的制定,而另外那些既有相关的比较优势又对公司忠诚的人则负责决策的执行。

一些经典的管理会计研究文献支持了以上理论。例如,卡普兰(Kaplan,1983)的研究发现经理人市场与企业分权的有效性之间存在着不一致的现象。他指出:美国经理人市场的专业化(特别是MBA的发展)增加了企业间管理者的流动性。因此,对于有机会主义倾向的部门经理来说,通过短期财务运作的方式比长期产品生产或过程持续改善更容易获得荣誉和机会。从交易成本的角度而言,管理者的人力资本更具有通用性。这一理论的发展提出了如何解决企业控制系统长期效率的问题,因为在企业的控制系统中,管理者的资本专用性越强,企业控制系统的效率越高。

层级分解、分权管理同样是管理会计研究与实务中非常重要的问题。全面预算管理、责任会计与分部业绩评价等都是管理会计支持提高决策与控制效率的具体内容和技术。层级分解、组织分权化等又是制度变迁过程的一部分,这对管理会计规则、惯例和方法研究与创新产生了重大影响。在先进的制造环境下,随着企业组织中层级的减少,组织制度模式比会计计量模式显得更为重要。例如,在适时制生产方式下,业绩的不确定性大大降低了,因而管理会计所采用的计量方法与财务会计报告所使用的计量方法之间的差异也大为减少,从而支持信息成本大大降低。

因此,从管理会计是个信息系统的角度看,我们应该强调其在支持决策与控制过程中的动态性。实际上,管理会计所提供的关于各分部的信息,是企业组织重构的重要条件,并能改变组织权力的中心位置。在这过程中,管理会计对效率计量的合理性与准确性是关键问题,也是保障管理会计相关性存在的关键所在。

## 2.3 企业边界与管理会计

交易成本经济学的一个重要贡献就是引发了有关企业边界问题的进一步研究。在本文中,我们主要讨论了两个方面的问题:一是交易成本经济学认为企业内部的资源配置与市场中的资源配置不同;二是与大多数会计理论和组织理论不同,交易成本经济学认为组织边界不是外生给定的。

<sup>35</sup> 这是管理会计制度的变迁或演化问题。在交易成本经济学中,这类问题的研究是借助于生物学类比的演化理论展开的,组织惯例和制度的变迁被看作是一个适应性的、拉马克式的进化(Lamarckian)过程。尽管管理会计的演化与变迁也是交易成本经济学框架下需要讨论的重要内容,但限于本文的篇幅和重点,对此问题不再赘述。

这显然与人们通常所熟悉的企业是“开放性”系统而不是“封闭性”系统的观点不同。

在交易成本经济学中，企业不但可以利用外部资源，而且还可以通过改变企业边界解决战略与经营决策中的问题。例如，我们所熟悉的自制抑或外购、分离点产品继续加工与否的决策等都是可以用交易成本的企业边界概念来解释的。在战略性决策层面，战略成本与战略管理会计研究的一些典型问题，如价值量分析、竞争对手与竞争优势分析、客户盈利性分析、流程的再造与优化等都可以借助交易成本经济学中的企业内一体化理论进行更好的解释。

实际上，20世纪80年代以来，在世界范围内出现了一种战略性趋势：企业增强了对外包契约的依赖，这正是企业调整边界（缩小纵向边界，或扩大横向边界）的体现。值得注意的是，我们用交易成本理论既可以解释“外包”存在的战略意义，也可以解释它可能存在的无效率的问题。从交易成本来看，在外包方式下，企业对生产质量的控制能力和新产品的开发能力等都会下降，而且外包契约的安全性或说完全履约保障也非常难以控制。因此，这种外包过程至少潜存着无效率的情况。当我们充分考虑这些情况时，才能更好地理解诸如“适时制生产”和“全面质量管理”等现代生产方式所带来的管理会计创新和影响（Anderson, S. W. Glenn, D. and Sedatole, K. L., 2000）。

### 三、组织失灵理论框架与管理会计研究<sup>36</sup>

组织失灵理论作为一个解释性框架，明确地将管理会计作为一个学科分支，并将管理会计视为组织控制系统的一部分加以研究<sup>37</sup>。因此，组织失灵理论为我们讨论管理会计研究问题提供了基础性概念，下面对相关内容进行论述。

#### 3.1 行为控制和结果控制

行为控制和结果控制（Behavior-oriented Control Versus Outcome-oriented Control）是组织管理中的重要概念，也是组织失灵理论中的重要管理控制思想，在此需要首先予以解释。

在对人和技术的控制过程中，只有两种现象可能需要被观察、监控和计算，即行为及由行为产生的结果。因此，控制系统就是建立在行为及行为结果之上的监控与评估系统。相应地，我们可以将控制分为行为控制和结果控制。前者是通过改变人的行为方式进行的控制，而后者则是通过有选择地对行为结果进行奖惩的手段来实现的控制（Ouchi, 1977）。应用这两种控制形式的条件不同：行为控制需要具备有关“手段—目的”的知识与信息；而结果控制虽然不需要从手段到目的“转化过程”的知识与信息，但需要对预期结果能进行可靠、有效地计量；控制的实施有赖于行为监督或结果监督。至于何者是控制的依据或基础，则取决于何者能被准确的计量。因此，在决定过程中技术特征和任务特征是主要的决定因素。因为这些因素可以反映被监督或控制对象业绩目标的完成程度和业绩的明确程度。

#### 3.2 控制制度的选择：市场、官僚与宗族

在提出行为控制与结果控制的理论后，1980年大卫发表了题为《市场、官僚与宗族制度》（Markets, Bureaucracies and Clans）一文，在交易成本和市场和层级范式下，提出市场、层级和宗族制度都是可供选择的组织控制制度或模式的理论。该理论的核心是：组织的每一种控制形式都与特定的条件相对应（状态依赖）；控制制度的选择实际上是根据目标的不一致性和业绩的不明确性（ambiguous）对市场、层级和宗族制度的权衡。他认为：“目标不一致性和绩效不明确性这两者的不同组合产生了三种基本协调或控制机制：当绩效不明确性较低而目标不一致性较高时，市

<sup>36</sup>严格来说，本文所涉及的组织失灵理论也是交易成本经济学的重要理论内容。但是为了便于阐述问题，本文将其对管理会计的影响单独进行讨论。

<sup>37</sup>一些以交易成本经济学为基础对会计与管理控制进行研究的学者，在研究中都涉及到市场、层级与组织失灵理论。详见Ouchi（1977, 1980）、Tiessen and Waterhouse（1983）、Spicer and Ballew（1983）、Spicer（1988）、Johnson（1983）、Flamholtz（1983）、Flamholtz, et al（1985）、Luft J. L（1997）等研究文献。

场机制是高效的；当绩效不明确性和目标不一致性都很高时，官僚机构机制是高效的；当绩效不明确性较高，而目标不一致性较低时，宗族机制是高效的”。这就是说，当在组织内实施监督（行为监督和结果监督）遇到困难时，宗族制这种组织类型就更有效率。下表给出了不同管理控制制度或模式所需要的不同条件。从中可见，尽管宗族制相对来说对传统的管理控制模式的信息需要较少，但对“规范条件”的要求却更多。

**组织失灵理论框架**

控制制度或模式	规范条件	信息条件
市场	互惠	价格
官僚	互惠	规则
	合法权威	
宗族	互惠	传统
	合法权威	
	共同的价值观和信仰	

资料来源：Ouchi, 1980, P137.

### 3.3 组织失灵理论框架与管理会计研究

以上所讨论的组织失灵理论框架的基本概念，对管理会计研究的影响是基础性的，主要表现在以下几方面：

#### 3.3.1 管理会计信息的质量特征与业绩评价

管理会计对管理决策与控制支持的有效性，取决于其提供的信息质量；相关性、可靠性和可比性是信息决策有用性的要求，而信息质量能否达到取决于信息可计量性。从业绩评价的角度看，在企业层级制度下，管理会计对行为控制、结果控制支持特性与不同层级的信息特性相关。越是往高层，信息的柔性越大，可观察性和可计量性就越低，行为监督就越困难，结果控制就越重要。相反，越是往低层，信息刚性就越强，可观察性和可计量性就越高，实施过程控制的可能性就越大。以上观点可以帮助我们更好理解或在一定程度上解释为什么高管人员（如 CEO）的激励补偿水平与方式总是与企业的经营成果相关，而工人的工资水平与付酬方式主要和其个人技能（如技术等级等）相关。因此，一个有效的业绩评价系统的设计，重点应是找到一种正确或相对正确的方法，将不同层级人员的劳动、决策后果以及对其工作状态的观察与奖励或激励计划有机联系起来。

#### 3.3.2.目标不一致性、业绩的不明确性与责任会计

为了适应环境的动态性和提高决策效率，大多数企业都实行一定程度的分权管理，而由此所产生的目标不一致性和业绩的不明确性问题就成了责任会计中的永恒主题，预算松弛则是以资源配置的低效率后果将这一问题反映出来。产生问题的原因主要是：（1）管理会计本身作为社会科学，计量标准很难达到既中性又客观；（2）评价标准的相对性考虑不足；（3）评价方法与标准对长期和未来方面关注不够；（4）各个分权单位之间的摩擦与竞争（如转移定价的影响）；（5）下级管理人员为避免风险而有意歪曲信息等。为了解决问题，提高控制效率，根据大卫所提出的控制模式与目标不一致性和业绩不明确性的关系，我们可以考虑：在一个正统的分权管理（分权的边界和层级很清晰）的组织中，选择官僚控制制度，即强调个体激励和权力权威，固化规则，设定严格的执行程序。而在一个扁平化的、团队工作特征比较明显的组织中，则需要强调宗族制度模式，即强调共同的价值观、信仰和文化的作用，将团队中的个体看作是“合伙人”，而非利益瓜分

者<sup>38</sup>。因为在团队工作的方式下，目标的不一致性很低，但是业绩的不明确性很高。

### 3.3.3. 易成本经济学、组织失灵理论与权变管理会计研究

交易成本经济学、组织失灵理论对管理会计研究的影响还表现在与权变理论有关的方面。而权变理论无论是在组织理论中还是在管理会计理论中都是一个占据重要地位的分析框架 (Hyse, 1977; Otley, 1980)。一些会计学家很明确地在权变理论的框架中加入了交易成本经济学和组织失灵理论。例如, 迪森和沃特豪斯 (Tiessen and Waterhouse, 1983)、科瓦勒斯克 (Covaleski, 1996)、陈佳俊 (2003) 等。他们认为交易成本经济学更容易和权变理论联系起, 威廉姆森的层级组织理论更适用于技术创新和多变的市场环境。而大内则是更明确地建立一个将交易成本、组织失灵与权变理论相结合的模式。在此模型中, 资产专用性、目标不一致性和绩效不明确性等都是权变因子; 通过这些权变因子可以将市场、层级和宗族组织控制形式有机地联系起来。具体表述为: 在有限理性和机会主义假设下, 环境状态, 即权变因子决定控制制度或模式的选择。

需要指出的是: 上述模型是静态的, 没有对组织变迁问题予以足够的重视。因此, 一些理论家将选择理论引入到这一研究过程, 将组织形式与选择和竞争过程联系起来, 从而使这个静态模型发展成为组织变迁理论, 进而引起了许多学者对管理会计制度变迁问题的关注和的研究 (Burns, J. and Scapens R.W., 2000)。

## 四、总结与局限

以上我们讨论了交易成本经济学范式和组织失灵理论的概念范畴, 分析了管理会计的制度经济特性, 讨论了层级制度、企业边界、控制模式 (市场、官僚与宗族) 对管理会计理论研究与发展的影响。本文的主要观点是: 管理会计是一种制度, 其存在的意义在于节约管理决策与控制的信息支持成本; 层级分解、组织分权化等是制度变迁过程的一部分, 这对管理会计规则、惯例和方法研究与创新产生了重大影响; 在先进的制造环境下, 随着企业组织中层级的减少, 组织制度模式比会计计量模式显得更为重要; 战略成本与战略管理会计研究的外包战略问题, 是企业边界的调整问题; 管理会计对行为控制、结果控制支持特性与不同层级的信息特性相关; 管理会计中的目标不一致性和预算松弛问题, 可以通过控制制度的权衡加以限制; 把交易成本、组织失灵理论与权变理论结合起来可以更好的拓展管理会计对控制制度选择问题的研究。然而, 由于本文并非试图建立一个管理会计理论的交易成本经济学分析框架, 故在相关概念的严格性和讨论内容的完整性等方面都会存在一定的问题。但是, 作为一种尝试, 本文对业内同仁并不失抛砖引玉的意义。

### 参考文献:

- [1] 陈佳俊, “企业战略、管理控制与业绩评价的权变分析”, 厦门大学博士论文, 2003年, 未发表。
- [2] 贺颖奇, “企业契约性质、管理会计系统职能及其设计原则”, 《会计研究》, 2004年第7期。
- [3] 米勒 G. J. (1992) 《管理困境: 可曾的政治经济学》(中译本), 上海三联书店、上海人民出版社, 2002年版。
- [4] 单建伟, “交易成本经济学的理论, 应用于偏颇”, 载于汤敏、茅于軾主编, 《现代经济学前沿》(第一辑), 商务印书馆, 1993年版, 第61-89页。
- [5] 托马斯·约翰逊, 若伯特·S. 卡普兰(1987) 《管理会计的兴衰》(中译本), 中国财政经济出版社, 1992年

<sup>38</sup> 从整个社会和组织外部来看, 宗族制对科技进步和高科技创业型公司发展往往起着很关键的作用。例如, 在一些诸如研发的活动中, 绩效不明确性非常高, 传统的结果控制不仅是无效的, 甚至还可能引起功能性的破坏。而宗族制则能避免这些问题的出现, 对研发活动的开展起到促进作用。对创业投资者与创业公司而言, 它们之间的关系更好地选择应是“合伙人”而不是委托代理关系。这或许可以解释中国风险投资的发展为什么不成功的问题。

版。

- [6] 威廉姆森著,《治理机制》(中译本), 中国社会科学出版社, 1996年版。
- [7] Anderson, S. W. Glenn, D. and Sedatole, K. L. (2000) 'Sourcing parts of complex products: evidence on transactions costs, high-powered incentives and ex-post opportunism', Vol. 25. pp. 723-749.
- [8] Aoki, M. (1986) 'Horizontal vs Vertical Information Structure of the Firm', *American Economic Review, December*, vol. 76, n. 5: 971-983.
- [9] Aoki, M. (1990) 'Towards a Theory a of the Japanese Firm', *Journal of Economic Literature*, vol. X XVII (March), pp. 1-27.
- [10] Burns, J. and Scapens R. W. (2000) 'Conceptualizing management accounting change: an institutional framework', *Management Accounting Research*, Vol., 11, pp. 3-25.
- [11] Coase, R. (1937), 'The Nature of the Firm', *Economica* 4: 386-405
- [12] Covalleski, Mark A. (1996) 'Managerial accounting research: The contributions of Organisational and sociological theories', *Journal of Management Accounting Research*, Sarasota, Vol. 8. pg. 1.
- [13] Flamholtz, E. G. (1983) 'Accounting, Budgeting and Control Systems in their Organisational Context: Theoretical and Empirical Perspectives', *Accounting, Organisations and Society*, vol. 8, no. 2/3, pp. 153-169.
- [14] Flamholtz, E. G., Das, T. K., and Tsui, A. S. (1985), 'Towards an integrative Framework of Organisational Control', *Accounting, Organisations and Society*, Vol. 10, no. 1, pp. 35-50.
- [15] Hayes, D. C. (1977), 'The Contingency Theory of Managerial Accounting', *Accounting Review*, Vol. LII, No. 1, pp. 22-39.
- [16] Jensen, M. (1983) 'Organisation Theory and Methodology', *Accounting Review*, 50 (April): 319-39.
- [17] Jenson, M. and Mecklin, (1976), W. 'Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure', *Journal of Financial Economics*, 3, pp. 305-360.
- [18] Luft, J. L. (1997) 'Fairness, ethics and the effects of management accounting on transaction costs', *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 9, pp. 198.
- [19] McGuinness, T. (1987) 'Markets and Hierarchies: a suitable framework for an evaluation of Organisational change?' in Francis, A., Turk, J. and Wilman, P. (eds), *Power, Efficiency and Institutions: a critical appraisal of the Markets and Hierarchies Paradigm*. London: Heinemann.
- [20] North, D. C. (1990), *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall Inc.
- [21] Otley, D. (1980) 'The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis', *Accounting, Organisations and Society*, vol. 5, no. 4, pp. 413-428.
- [22] Ouchi, W. (1977) 'The Relationship between Organisational Structure and Organisational Control', *Administrative Science Quarterly*, vol. 22, pp. 95-112.
- [23] Ouchi, W. (1980) 'Markets, Bureaucracies and Clans' *Administrative Science Quarterly*, (march)

vol. 25: 129-145.

- [24] Spicer B. (1988) 'Towards an Organisational Theory of the transfer pricing Process', vol *Accounting, Organisations and Society*, .13, no. 3, pp. 303-332.
- [25] Spicer B. and Ballew, V. (1983) 'Management Accounting System and Economics of Internal Organisation', *Accounting, Organisations and Society*, vol.13, no. 3, pp. 303-332.
- [26] Tiessen, P. and Waterhouse, J.H. (1983) 'Towards a descriptive theory of management accounting', *Accounting, Organisation sand Society*, vol. 2/3, pp. 251-267.
- [27] Whitley, R. (1999) 'Firms, institutions and management control: the comparative analysis of coordination and control systems' , *Accounting, Organisations and Society*, Vol. 24. pp. 507-524.
- [28] Williamson, O.E. (1975), *Markets and Hierarchies: Analysis and Antitrust Implications*. N.Y.: Free Press
- [29] Williamson, O.E and Riordan, M.H. (1985) 'Asset Specificity and Economic Organisation', *International Journal of Industrial Organisation*, vol. 3, pp. 365-373.
- [30] Williamson, O.E. (1987) 'Transaction-cost Economics the Comparative Contracting Perspective', *Journal of Economic Behavior and Organisation*, vol. 8, no. 4.

## Transaction Cost Economics, Organizational Failures and Management Accounting Research

**Abstract:** Based on transaction cost economics and organization failures framework, the purpose of this paper is to research the nature of management accounting. We argue that is to integrate management accounting in a theory of the firm, and think that transaction cost economics is general preferable to other contractual approaches. Also in the paper do we introduce the organization failures framework which has already made some impact in the management accounting control literature. There are four sections in this paper. The first section reviews related literatures briefly. The second section and the next section we analysis the relationship between transaction cost economics as well as organization failures framework and management accounting research. Finally, we summarize the main viewpoint of this paper, and brief the limitation.

**Key words:** Institution; Transaction Cost Economics; Organization Failures; Management Accounting

**作者简介:** 贺颖奇, 清华大学会计研究所讲师, 北京市海淀区, 清华大学会计研究所 (100084)

**电 话:** 86-10-62772090 (0) 86-10-62788133 (Fax)

**E-mail:** heyq@mail.tsinghua.edu.cn