

Research on the Role of Management Accounting in Modern Enterprise Decision-Making

Yi Yuan¹ Jingjing Tan²

1. Liaoning University of Petroleum and Chemical Engineering, Shenyang, Liaoning, 110013, China

2. Beijing University of Chinese Medicine DongFang College, Beijing, 065000, China

Abstract

Management accounting is of great significance to the development of modern enterprises, it plays an inestimable role in promoting enterprise value, enhancing enterprise competitiveness, creating and integrating common ideas, promoting effective decision-making, formulating enterprise strategy, implementing risk management, evaluating performance and achieving strategic objectives. However, there are still problems in the application of management accounting in modern enterprises, through various means and measures to improve the problems in the application of enterprise management decisions, this paper analyzes the main reasons for the problems of management accounting in modern enterprise management, and puts forward suggestions and suggestions for improvement. As an important part of management decision-making, management accounting should not to expand the depth and breadth of application, to adapt to the continuous change of management mode, to identify and avoid uncertain risk factors, and to use big data information system, China's management accounting can gradually reach the advanced level of standardization, professionalism, systematization, modernization and internationalization.

Keywords

management accounting; modern enterprise; management decision-making; role research

管理会计在现代企业经营决策中发挥作用的研究

苑艺¹ 谭晶晶²

1. 辽宁石油化工大学经管学院, 中国·辽宁 沈阳 110013

2. 北京中医药大学东方学院, 中国·北京 065000

摘要

管理会计对于现代企业发展具有非常重要的意义, 其对于提升企业价值, 增强企业竞争力, 为企业打造并融合共同理念、促进有效决策、制定企业战略、实施风险管理、评价业绩和实现战略目标起着不可估量的作用。但管理会计在现代企业的应用还存在问题, 通过多种手段措施改进企业经营决策运用中出现的问题, 论文分析管理会计在现代企业经营管理中问题的主要原因, 并提出改进意见和建议。管理会计作为管理决策的重要组成部分, 要不断拓展应用的深度与广度, 适应管理模式不断变革, 识别和规避不确定风险因素, 运用大数据信息系统, 使中国的管理会计逐步达到规范化、职业化、系统化、现代化和国际化先进水平。

关键词

管理会计; 现代企业; 经营决策; 作用研究

1 管理会计概述

1.1 管理会计产生的历史背景

美国管理会计师学会于1981年发布了首个管理公告(SMA), 即《管理会计定义》。它将管理会计定义为: “确认、计量、汇总、分析、解释、传递的过程, 管理者在规划、考核与控制组织以及确保资源的合理利用与责任中所使用的财务信息^①”。建立管理会计新定义的目标是于2007年8月在美国管理会计师协会应用研究基金会每两年召开一

次的例行会上提出的。分委会在2007年8月例会期间召开了第一次会议并决定, 新定义必须言简意赅、通用、不受时间限制、内涵丰富且具有前瞻性。作为建立新定义的第一步, 分委会从教材、管理会计专业协会、其他专业协会以及学术文献等多种渠道查找了现有定义。2008年1月12日, 在加利福尼亚州的长滩市, 分委会在美国会计学会管理会计分会的年会开展一次技术讨论会。这次技术讨论会为修订定义吸

【作者简介】苑艺(1989-), 男, 中国辽宁沈阳人, 硕士研究生学历, 经济师, 从事工商管理、公共管理等领域研究。

① 美国管理会计师协会. 管理会计公告[M]. 北京: 人民邮电出版社, 2012.

收了有益意见。2008年3月8日,在达拉斯市,修订后的定义草案被提交给应用研究基金会全体委员,并获得一致通过。美国管理会计师协会(IMA)2008年公告的定义是:管理会计是一种参与企业决策、计划和业绩管理系统的职业,以财务报告形式提供专业知识帮助企业管理层制定实施组织的战略。

1.2 管理会计产生与发展基础

1.2.1 科学管理理论为管理会计基本分析方法的形成奠定理论基础

泰勒的科学管理研究的重心是如何通过对于动作和作业的研究确定完成作业的标准时间以及标准的计件工资,实现事前计算、事中控制和事后考核评价,把会计与管理有机结合起来,起到提高促进劳动生产率的作用。这一理论原理一直沿用至今作为管理会计的重要控制方式—标准成本会计系统,包括标准成本、预算控制和差异分析。他奠定了管理会计系统的控制方法的基础。泰勒的科学管理首次注意到了产品生产成本和产量之间的依存关系。“从生产成本考虑,当产量单比例增加时付给工人较高工资永远是节约的,单件产品间接费用降低的比率大于工资的增加^①”。泰勒的这一论述,揭开了成本形态分析研究的序幕,为管理会计中最为重要和基本的成本分类—成本性态分析奠定了基础。^[1]

1.2.2 组织行为科学为管理会计体系完善发展提供了理论基础

组织行为科学使管理会计开始从重视人的需求、激发人的动机、引导人的行为方面考虑管理会计信息系统的设计,增强管理会计信息在企业管理中的能动作用。以组织行为学为基础的“集中政策和分散权利”的分权体制研究,促进管理民主化和职能分散化,许多大公司将以生产为中心的生产型管理模式转变为以经济效益为中心经营决策型管理模式。决策层要将一定程度权利下放到下级部门,还要将企业的经营总目标分解到职能部门,部门将分指标落实到职工个人,使单位和职工都承担起经济责任。这一原理使管理会计的预算控制和绩效评价系统不断发展和完善,管理的重心在经营,经营的重心在决策,形成系统的责任会计理论和决策方法体系^②。^[2]

① 刘海生,吴大红,陈莹莹.管理会计[M].北京:科学出版社,2011.

② 刘海生,吴大红,陈莹莹.管理会计[M].北京:科学出版社,2011.

1.2.3 权变理论和信息经济学运用影响管理会计系统实用性

20世纪60年代初信息经济学应用,信息成为现代社会重要资源,具有效益和成本,有效信息能减少决策不确定性。因此,管理会计信息价值取决于信息效益与信息成本比较,只有信息效益大于信息成本时才是经济可行的。这种认识缩短了管理会计理论和实践距离。20世纪70年代所出现的权变理论强调会计系统设计者必须充分考虑系统设计特定因素,依据特定时期、环境条件变化,灵活掌握、权宜应变。企业规模、分权程度源于经营环境需要,市场越完善、竞争越激烈,大数据出现,对会计系统设计和数据内容使用方法产生深刻影响。

1.2.4 委托代理人理论推动了当代管理会计的发展

代理人理论最早起源于20世纪30年代美国经济学家科斯提出的产权理论认为,企业的显著特征在于把企业合同看作是企业内部企业家与企业雇佣的生产要素之间的合同,所有的交易都是通过要素之间签订合同来完成。实际上企业是一系列契约的组合,不同利益关系人为了共同目标聚集而成。企业欲想生存,必须得到利益关系人(股东、政府、顾客、社区、合作单位)认可。当企业向外部展现的需求与外部环境期望保持一致时,企业才能获得成功。该理论一直到70年代才真正得到西方经济学界的重视,成为现代管理会计的重要理论基础。^[3]

1.2.5 现代管理科学理论发展促进管理会计变革

现代管理科学理论带来的新管理模式使管理会计范畴得以扩展:首先,现代管理科学理论需要对现代企业具有隐性特征的知识资源进行有效整合,以实现新目标。其次,以激励员工为目的的愿景管理是“以人为本”的管理会计的主题内容。再次,人力资本管理会计、智力资本管理会计、自然环境管理会计逐渐纳入管理会计学者、财务总监和企业家的视野。最后,现代管理科学理论强调管理会计工作是一项实践活动,并非纯粹理论抽象。核心竞争力成为企业管理会计的工作重心。合作竞争和客户忠诚是现代企业稳定竞争优势的动力。运用管理会计理念、技术方法、提高管理效能,更好发挥价值创造作用已势在必行。^[4]

2 管理会计在现代企业经营决策中的必要性

管理会计对于现代企业的经营管理非常重要。美国著名经济学家诺贝尔经济学奖获得者西蒙(Herbert A·Simon)认为:

“管理就是决策,决策贯穿于管理全过程^①”。管理学家亨利·法约尔(Henri·Fayol)认为:“管理的重心在经营,经营的重心在决策^②”。说明决策是经营管理活动的关键。在企业经营决策过程中,管理会计发挥的是决策分析或咨询服务功能,它的重要作用已经越来越被人们所重视,它是一种分析性方法,是一种动态化工作状态。^[5]

2.1 管理会计的强化有利于企业的经营活动

2.1.1 变动成本计算可以防止企业盲目生产

变动成本计算能够使管理部门重视销售,避免盲目生产。它可以排出生产数量对利润的影响,利润的增长同销售量的呈同向变动。这样就会促使管理当局努力开拓销售渠道,重视市场调查,分析市场动态,充分考虑市场的需要,以销定产,并提高产品的质量,大力做好售后服务工作,以此来提高产品的信誉和企业的声誉,从而促使企业持续稳定健康发展。

2.1.2 适时生产可以减少企业库存从而降低生产成本

适时生产系统要求企业供、产、销各个环节相互协调,建立稳定性存货网络,尽可能实现“零库存”“零缺陷”。也就是原材料与外购零部件的供应能适时到达生产现场,并直接交付使用,而无需建立原材料、外购零部件存货储备;在生产各个环节协调配合,生产的前阶段按生产后阶段提出的加工要求保质保量地生产在产品,并适时送达后一加工阶段,直接投入生产而不用建立产品库存储备;在销售阶段,则将生产出来的产成品保质保量地适应顾客的需要,适时送到顾客手中,而无需建立产成品库存储备。

2.2 管理会计能够协助企业管理者制定经营战略方案

2.2.1 作业成本计算法可以更灵活调节企业的经营战略

作业成本计算法的实施能更好地为企业实现以顾客为中心,进行快速反应,并实行灵活性生产服务。它可以按照顾客的要求,更加灵活的转变企业的经营战略方针,并迅速制定出经营战略方案,从而缩短产品的生产周期,在短时间内把产品投入到市场中去。

2.2.2 盈亏临界点可以为制定经营战略方案提供依据

盈亏临界点是企业处于不盈不亏时的状态,而盈亏临界

图可以清楚标明企业的销售量在什么范围内为亏损状态,在什么范围内为盈利状态。但是,盈亏临界点受有关因素的影响,所以应该根据相关因素的变动而调节盈亏临界点,这样可以为企业调节经营战略方案提供有效依据。^[6]

2.3 管理会计为企业管理者提供经营信息服务

变动成本的计算可以为企业经营决策提供必要资料:首先,管理会计中的变动成本法可以为每种产品提供它的盈利能力资料。每一种产品的盈利能力资料,就是管理会计所能提供的主要管理信息之一。因为利润的规划与经营管理中的许多重要决策,都要以每一种产品的盈利能力作为参考的重要依据,而通过贡献毛益可以综合表现出每一种产品的盈利能力。其次,它同时可以为企业提供许多关于制定经营决策以及进行成本计划和控制的有价值的资料。最后,变动成本计算与弹性成本和责任会计的结合更加方便,从而在计划和日常控制等方面发挥着重要作用。

2.4 管理会计有助于改善企业经营管理

2.4.1 变动成本计算法有利于企业的业绩评价

变动成本计算有利于企业进行不同期间业绩评价。它可以避免由于完全成本计算法下本期生产能力得不到充分利用,单位成本就将随着产量的下降而上升。当其中一部分产品转入下期销售时,这种成本增加额还会部分地转嫁到下期,并减少下期利润,最后不能正确反映当期业绩情况。

2.4.2 作业成本计算有利于改善企业经营管理

成本是由作业引起的,要分析生产过程作业组成的合理性与有效性、每一作业预期资源消耗水平,预期作业的集成最终对顾客提供价值大小。作业的执行到完成实际消耗多少资源,与同行业的同类企业先进水平差距如何?资源消耗对产品最终提供给顾客的价值能做多贡献?对问题进行动态分析,为作业管理提供有效信息,改进作业组成,提高作业完成效率和质量,减少浪费并降低资源消耗,以促进企业生产经营整个价值链水平提高。^[7]

3 管理会计在企业经营决策运用中存在的主要问题

3.1 变动固定成本法运用不当

一些企业采用变动成本法核算出的数据编制财务报表。并且在经营决策分析时习惯采用变动成本法。现行会计准则

① 王燕. 管理会计在中国企业中应用问题研究[J]. 现代商贸工业, 2011(01):167.

② 郑岚. 浅谈管理会计在企业中的实际运用[J]. 财经界, 2011(09):188.

要求企业在编制财务报告或者提供成本信息时,采用全部成本法而不是变动成本法。管理会计重要特征之一是不必遵守财务会计准则,变动成本法只能用于经营决策,用变动成本法编制会计报告所提供的信息没有说服力。

很多企业决策者因采取变动成本法核算企业的成本时忽略了固定成本的存在。然而,固定成本是真实存在的。变动成本法重视的是变动成本,而认为固定成本是不变的,从而在平时的管理中会忽视固定成本。一旦固定成本中的固定资产报废时,就需要大量的资产对其进行补偿,而变动成本法却不重视其在各个期间的补偿,所以对固定成本的忽略会导致经营决策错误。

3.2 部分企业还在沿用传统成本算法

第一,部分企业由于没有重视管理会计作用或者习惯于思维定式的原因没有采用作业成本算法,还在继续沿用传统成本算法而造成企业出现产量大、成本高、技术含量低的产品,形成不同产品之间成本的严重扭曲,从而导致生产经营决策失误问题的出现。第二,成本控制会出现产生短期行为的现象,出现存货增加,产品质量问题或者材料库存严重积压过剩。^[9]

3.3 本—量—利分析的错误运用

本—量—利分析是把成本全部分为固定成本与变动成本两部分,但在实际操作中企业管理者很难区分固定成本与变动成本。例如,企业的电话费用,进行本—量—利分析时会发现电话费既有固定成本性质,又有变动成本性质,电话费按固定数额计收的月租费用和按通话时间及计价标准计算的通话费用两部分组成。而前者属于固定成本,后者属于变动成本。所以,在企业中,有些固定成本是人为的,实际并不固定。而变动成本与业务量并不保持严格比例关系。给本—量—利分析带来一种缺陷,很容易导致本—量—利分析所带来的数据错误。

本—量—利分析是在物价不变情况下进行的,有时企业在指定经营决策是忽略掉这一前提条件,导致本—量—利分析数据错误。因为本—量—利分析遵循历史成本原则,这样的信息加工程序,对物价变动极为不适应,影响分析目标的实现。如:水电(利)企业资产总额,机器、设备所占比重较小,存货比重较大。在物价—变动,产品售价也受到物价变动影响,导致盈亏平衡分析图上总成本线与销售收入线出

现不规则变化,线性非线性盈亏平衡分析互相转化。并且,每件产品提价额大于产品或者成本增加额,便可以得到较低的保本点,使本—量—利分析失去了真正意义,最终造成本—量—利分析错误。

3.4 忽视了决策信息的质量要求

3.4.1 运用准确性低的成本信息进行经营决策

企业决策者所制定的经营决策方案取决于信息的数质量,信息量越多,制定出的经营决策就越准确。因为决策要以相关信息数据为依据,收集与决策相关的信息贯穿于决策的整个过程。掌握充足、准确的决策信息是进行科学经营决策的前提条件。在信息数质量不高情况下,决策者制定经营决策会影响经营决策的正确性。

3.4.2 运用信息量少或时间滞后成本信息进行经营决策

经营决策者应储备更多信息方案,从备选方案中选择最优决策方案,决策所用信息量及信息时效性是选择方案关键因素,提供决策信息越多,时效性越强,决策者依据相关成本信息选择出的经营决策方案就越优异,反之由于决策者缺少或延期获取决策有关信息,选择不出最佳方案。^[9]

4 管理会计在企业经营决策中存在主要问题原因分析

4.1 管理会计在企业运用中意识不强

“现代市场经济要求企业家不仅要懂经营,更要懂管理,其中包括管理会计和财务管理,而目前,多数企业经营管理者离这一要求相差甚远,管理会计提供的方案,直接影响管理会计在企业中的应用^①”。企业经营管理者与所有者不重视管理会计在企业发展中作用。

很多企业的经营者对管理会计的认知是模糊的。目前中国许多中小企业,经营模式偏重于家族式管理,企业利润只有老板自己清楚,因为考核管理层指标是销售量,他们关心的只是完成销售任务。究其原因,归根到底是管理层对管理会计重视程度不够和传统观念未改,认为管理会计只是简单的日常核算,起不到提高经济效益作用。

许多集团在预测和考核中制定了相对完整的体系。其实预测的方法和数据更多地来自于以往的经验。在预测与考评依据中会出现管理会计与财务会计混杂在一起,或者在

^① 杨公遂,孙喆.管理会计理论研究的现状与前瞻[J].山东社会科学,2010(11):115.

财务会计核算的基础上略作些加工。这种做法,不是真正的管理会计,充其量也只是财务会计的再加工。因此,管理会计的先进性和独特性并没有真正体现出来。^[10]

4.2 管理会计自身存在的缺陷

管理会计本身的内容与结构具有缺陷,不能有效地发挥管理会计在企业应用过程中的职能作用。例如,把许多数量模型运用于管理会计中,是管理会计的一大特点,也正因为如此,使得管理会计在实际运用当中显得较为机械复杂^①。经济活动是不断变化的,许多具体问题需要具体分析。单纯地套用数量经济模型去解决经济活动中某一问题,是不符合实际的。机械地照搬公式,照套数据,本身就歪曲了数量经济模型的自身意义。数量经济模型本身是把抽象的经济理论加以具体化,把他生搬硬套地运用到管理会计当中,使管理会计具体问题抽象化了,歪曲了数量经济模型本来用意,也使得管理会计失去了它自身的价值。目前,管理会计中的方法对于房地产业、商品流通企业、金融保险业、非盈利机构、建筑施工企业等其相关性决策而被削弱^②。^[11]

4.3 对企业内控要求与获取信息的成本较高

管理会计具有相对较高的科学地位,相应地它对企业的管理水平要求也相对较高。诸多的预测、计划、决策、分析的前提均是要有很高的管理水平及严格的内部控制流程。没有这一前提,管理会计需要的许多数据就无法获取,从而管理会计也就无法在企业加以运用。想要获取这些数据,势必会增加企业的管理成本,而这种成本,不可能给企业带来立竿见影的效益。出于对短期内成本效益的考虑,管理会计往往被企业经营决策者所放弃。

4.4 基础数据资料来源在时间上滞后

管理会计在实践当中,不但重视企业内部信息,还要重视市场信息。但是,在实际运用中的管理会计,很大一部分的基础资料都来自于企业的成本分析资料和财务会计资料,而财务会计的资料均为事后核算资料,且在整理加工后,在时间上变得相对滞后,从而使管理会计的计算基础与财务报告同样变得滞后。使得管理会计的信息在瞬息万变的市场中无法适应。最后的结果就是,在预测方面,管理会计的优势

也就不复存在,不具有前瞻性。

5 强化管理会计在企业经营决策中的措施与建议

5.1 多渠道提升经营决策者的专业水平

由于对管理会计人员要求具备较宽知识面、较深厚的专业造诣和分析问题、解决问题、果断应变能力。首先,定期或者不定期对企业的全体工作人员进行管理会计知识的培训与教育,同时要加大会计职称考核制度的开放程度,充分做好企业全体工作人员的在职继续教育。其次,构建管理会计师协会并实行注册管理会计师的考试制度,通过这两项措施来激发从事管理会计工作人员学习的积极性和工作热情。最后,采取措施在高校教育的过程中,将管理会计相关理论纳入到会计专业、管理类专业以及竞技类专业的教育中去。^[12]

5.2 采用作业成本法代替传统成本法

首先,作业成本法反映的成本信息更加准确,不但提供了产品成本,还提供了作业成本、动因成本信息,为成本控制和相关决策提供了有价值的资料。其次,作业成本法还能对所有作业活动进行追踪动态反映,体现成本管理的范畴。最后,作业成本法可以提高产品竞争力,在激烈的市场竞争中作业成本法能很好适应现代企业的发展需要,从一开始就非常注重商品设计、研究开发与质量成本管理,力求按照技术和经济相统一的原则,使相对有限的企业资源得到科学合理地配置,不断改进商品工艺设计以及企业价值链的构成,从而提高企业商品的市场竞争能力,有利于企业的经营活动展开。

5.3 注意本—量—利分析应用的适用条件

首先,要确定本—量—利分析是在产销平衡这一假设前提下进行的。其次,本—量—利分析是把成本全部分为固定成本与变动成本为基础的,所以要严格按照成本性态分析中的分类要求区分固定成本与变动成本,并使其成本在经营活动中得到明确分类与合理运用从而达到提高经济效益的目的。最后,由于本—量—利分析是在物价不变的情况下进行,在运用时切记留意产品在生产、销售以及核算时的物价是否发生变动。如果在物价发生变动的情况下,就不要考虑这种分析方法。

5.4 注重管理决策信息的质量要求

5.4.1 确定经营决策信息的可靠性

经验丰富的决策者必须要考虑在进行经营决策时所使用

① 刘小琦.论管理会计在我国企业应用中存在的问题及对策[J].现代商业,2012(05):227.

② 陆宇建,李冠众.管理会计学[M].大连:东北财经大学出版社,2013.

的决策信息是否存在潜在的失真。错误的信息能在决策时对决策者进行误导,从而产生错误的经营决策。所以,我们要采用大数据系统分析来确保经营决策信息的准确可靠。内部会计控制系统可以限制和规范财务数据处理活动,避免错误的经营决策信息误导经营决策者制定企业的经营决策。^[13]

5.4.2 确保经营决策信息的及时性

企业决策者需要及时、准确、可靠的成本管理信息,以便有效地进行经营决策。首先,要缩短成本报表的编制时间,为企业提供更有效的成本信息。其次,企业经营决策者要区分有用或无用的信息,排查出真实性与虚假性的成本管理信息,并进行剔除。最后,确保提供的相关成本信息具有较强的时效性。^[14]

5.4.3 确认成本管理信息的相关性

企业经营者在企业经营决策时,会使用大量的经营决策信息,但是这些信息中有些与经营决策的有相关性,有些没有相关性。现在我们充分使用互联网+大数据能够准确快速甄别出来。所以,企业的经营决策人员很快确认出哪些成本信息与经营决策具有相关性,哪些成本信息与企业经营决策无关。

6 结语

管理越进步,管理会计越重要,管理会计是一门科学的管理理论。在企业经营管理活动中的应用有着重要的现实意义,应结合企业特定环境因素及市场变化情况,并把它与传统的财务会计及会计管理活动进行有效区分。管理会计作为现代企业生产经营与管理决策中的重要内容,职能作用的正常发挥直接关系企业发展目标和未来决策实现。在现实生活中,管理会计应用过程中也存在一些问题与矛盾。因此,从

单纯为管理计划、控制、决策提供信息,转向参与资源有效利用管理,为企业增加价值,是当前和今后摆在企业管理者面前的一项重大而又紧迫的任务。

参考文献

- [1] 王静.管理会计在企业中的作用[J].中国管理信息化,2012(15):6.
- [2] 郑岚.浅谈管理会计在企业中的实际运用[J].财经界,2011(09):188.
- [3] 李永丽,刘军巧.国外管理会计准则之借鉴[J].财会月刊,2009(20):78.
- [4] 胡伟.中国管理会计的研究和实务应用的发展[J].财会月刊,2013(04):107.
- [5] 王大江.中小企业管理会计应用探析[J].财会通讯,2012(01):17.
- [6] 杨利红,杜丽丽.中国管理会计研究现状分析[J].财会通讯,2012(03):117.
- [7] 张向历.浅谈管理会计在企业管理中的应用[J].现代商业,2013(12):223.
- [8] 刘晓琦.论管理会计在中国企业应用问题及对策[J].现代商业,2013(15):227.
- [9] 周琳,潘飞.管理会计变革与创新的实地研究[J].会计研究,2012(03):85.
- [10] 胡海波.国际化价值创造:管理会计在中国运用[J].会计研究,2013(01):92.
- [11] 刘淑珍.管理会计在应用中的问题及应对措施[J].经营管理者,2013(16):237.
- [12] 刘海生,吴大红,陈莹莹.管理会计[M].北京:科学出版社,2011.
- [13] 美国管理会计师协会.管理会计公告[M].北京:人民邮电出版社,2012.
- [14] 吴大军,牛彦秀.管理会计[M].大连:东北财经大学出版社,2017.