

# 我国价值链会计研究:综述及展望

李燕 黄智敏

(广东技术师范学院 广州 510665)

**【摘要】** 本文对我国目前关于价值链会计的研究成果进行了综述,旨在说明我国目前价值链会计研究的现状,分析了价值链会计研究存在的瓶颈,在此基础上对价值链会计的研究趋势进行了展望。

**【关键词】** 价值链会计 成果 瓶颈 展望

1985年,迈克尔·波特在其所著的《竞争优势》一书中提出了价值链的概念,他将价值链描述为公司用以设计、生产、推销、交付以及维护其产品的内部流程和作业。2003年,阎达五教授首次提出价值链会计的概念,探讨了价值链会计存在的必要性与可行性,指明了构建价值链会计框架的基本思路。此后,学者们对价值链会计的本质特征、理论框架构建、对象和目的等理论问题进行了阐述,使价值链会计理论得到了丰富与完善。本文在综述我国价值链会计研究成果的基础上,对价值链会计研究的瓶颈问题进行了分析,并展望了未来研究的发展方向。

## 一、价值链会计研究的代表性成果

价值链会计的概念首先由阎达五教授提出,此后戴德明、李百兴等对价值链会计的一系列问题进行了探讨。

**1. 阎达五的研究成果。**阎达五教授(2003)首次提出了价值链会计的概念。他将价值链会计定义为:价值链会计是对企业价值信息及其背后深层次关系的研究,即收集、加工、存储、提供并利用价值信息,实施对企业价值链的控制和管理,保证企业价值链能够合规、高效、有序地运转,从而为企业创造最大化的价值增值和最有效的价值分配的一种管理活动。他论证了价值链会计作为会计学的一个分支的必要性与可行性。他认为在变化的经济环境中,人们会将管理的视线转向价值活动,将管理目标锁定在业务链和价值链每个环节的价值增值上,而传统的财务会计却不能反映企业价值的相关信息。管理会计领域所涌现的新理念和新方法,诸如供应链管理、经济增加值(EVA)、作业成本计算以及作业管理,无法与现行管理会计理论体系相适应,会计模式的变革势在必行,而价值链会计的产生,必然弥补这方面的不足。他还指出,IT技术的飞速发展和计算机的逐渐普及,为价值链会计提供了技术支持;在理论支持方面,有数字价值链、虚拟价值链、价值中枢等理论的提出;而财务会计对人力资本、衍生金融工具、自创商誉的确认与计量以及多层次财务报告模式的讨论,为价值链会计提供了研究示范。另外,阎达五教授提出了构建价值链会计理论框架的基本思路,强调要沿空间和时间两个维度构建框架。

随后,阎达五与张瑞君(2003)从IT视角来诠释会计实时

控制的概念,探讨会计实时控制的框架体系,指出会计实时控制观是企业由传统管理向信息化管理变革过程中出现的一种新的会计控制观,会计实时控制与IT环境、会计流程再造、会计实时控制方法、会计实时控制模式等要素密切相关。随着IT技术在我国企业管理中的广泛应用,会计实时控制将成为企业管理的利器。

**2. 戴德明的研究成果。**2003年12月22日至24日在海南省海口市举行了“中国会计学会会计新领域专业委员会‘价值链管理与价值链会计’专题研讨会”,戴德明教授以“价值链会计:回顾与展望”为题,在会上作了主题发言。首先,戴教授在整理了阎达五教授研究成果的基础上,从价值链会计的研究起点、研究动因、研究过程、研究框架及研究方向展望等几个方面,较系统地阐述了阎教授的基本思想,初步构建了价值链会计研究的理论框架,并对研究内容提出了基本方向。其次,戴教授分析了价值链会计的本质。他认为,价值链会计的研究起点是会计管理活动,会计部门属于经营管理范畴,会计管理的内容被抽象为价值管理。再次,戴教授首次阐述了价值链会计的对象及目的。他认为价值链会计的对象是价值信息及其体现的经济关系,价值链会计的目的则可以归纳为:疏通信息传递渠道、调整企业价值链,从而协调各部门、各环节间的协作关系,为企业创造最大化的价值增值。

**3. 蔡好东、杨志强的研究成果。**蔡好东与杨志强(2004)在《价值链会计目标确定与职能定位》一文中指出,价值链会计的目标是:为信息使用者提供动态的价值信息,借以优化价值链流程和价值链联盟,并同时以实时控制为核心协调和优化价值链,最终实现价值链联盟和核心企业价值最大化。动态地看,价值链管理实际上是一个围绕价值增值、不断协调和优化价值链的过程。

蔡好东与杨志强(2005)在《价值链会计的学科定位及问题域》一文中指出,价值链会计是价值链管理的重要组成部分和重要工具,是一种以实时控制为特征的管理活动,服务于企业的内部管理,为企业当局提供决策依据,因此价值链会计应归入管理会计的研究领域。

**4. 李百兴的研究成果。**李百兴(2004)在《价值链会计研

研究的几个理论问题》一文中,分析了价值链会计的实质。他认为价值链会计是以市场和客户需求为导向,以核心企业为龙头,以价值链的整体价值增值为根本目标,以提高价值链竞争力、市场占有率、客户满意度和获取最大利润为具体目标,以协同商务、协同竞争和多赢为运作原则,通过运用现代信息技术和网络技术,从而实现价值链上的物流、信息流和资金流有效规划和控制的一种管理活动(即虚拟联盟),强调的是协同作用。价值链会计管理的目的是要将核心企业与供应商、分销商、服务商、客户连成一个完整的网链结构,形成一个极具竞争力的战略联盟,通过价值链的创建,实现整个价值链的低成本或差异化的竞争优势,真正实现多赢。

5. 杨周南的研究成果。杨周南(2005)在《价值链会计管理信息化的变革》一文中提出价值链有广义和狭义之分,并首次提出了有限闭环价值链的基本概念。其认为以多个核心企业为主体的有限闭环价值链是指:加入该价值链的核心企业间应存在较强的关联性。其同时指出价值链会计管理信息化是实现价值链管理的重要环境与技术基础,并研究和分析了价值链会计管理信息化的十大变革:①价值链会计管理信息化目标定位的提升。一方面,要提升各联盟企业内部会计管理、控制和决策能力;另一方面,要从价值链企业联盟的整体价值管理活动出发,提升整个价值链管理工作的监督、分析及决策能力。②信息技术平台的变革与提升,包括AIS的分布能力提升、管理信息系统支持异构环境能力提升以及实时性、共享性等能力的提升。③信息系统模式的变革,即业务事件驱动模式的变革。④信息化业务流程的变革,即由职能导向转变为流程导向。⑤内涵的提升:由AIS到ISCA。⑥信息化标准体系的扩展。⑦管理重点的提升,即由财务会计提升到会计与财务管理。⑧管理计划与控制作用的提升。⑨审计体系的变革。⑩财会人员职责的提升。

6. 其他学者的研究成果。肖淑芳、王蓉(2004)主要对战略管理会计与价值链会计的内涵、目标、对象等问题进行了比较。王建新(2005)认为,价值链会计范围可以延伸为三种形式的价值链整合,即纵向、横向价值链以及与外部经营环境相关的价值链。在会计要素上,其认为价值链会计要素已突破传统的六要素,融入了消费者服务、生产效率、资源配置、产品质量等会计管理要素。张晓艳(2006)分别从会计目标、会计对象、会计假设、会计原则、会计计量及报告模式等方面进行探讨,构建了价值链会计理论框架。何芳芳(2007)指出,我国实施价值链会计管理应遵循以下原则:①事前、事中和事后全方位管理;②战略管理和作业管理相结合;③内部和外部价值链管理相结合。

## 二、价值链会计研究的瓶颈

综上所述,自2003年阎达五教授首次提出价值链会计的概念后,我国众多学者对价值链会计进行了广泛的研究,但这些研究主要还是集中于某一理论(如定义、目的、实质、对象等),也有学者对价值链会计的计量及核算问题进行了初步的探讨,但总的来看都未对学科构建问题进行深入研究和论述,还没有形成系统的理论框架,更没有实务操作上的研究成果。

笔者认为,价值链会计研究还不够深入主要是由以下原因造成的:价值链会计作为一门应用性很强的会计分支学科,学科构建与实务应用是相辅相成的,但是现实环境未能提供实务应用研究的案例和条件。同理,理论研究成果需要实践的验证,尽管在短短的几年里学者们进行了广泛的理论研究,但这些研究还都未进入实践领域。

## 三、价值链会计研究趋势展望

尽管存在理论研究和实务应用的脱节,但价值链会计在我国已经取得一定的研究成果,尤其在理论研究方面已有所建树,如果在未来的研究中能进行试点应用及研究分析,理论研究与试点实践应用能相辅相成地发展,必定会取得更多的研究成果。

首先,从发展方向来看,价值链会计的发展方向是形成独立的企业价值链会计体系,其介于财务会计与管理会计之间,并独立提供企业价值链会计信息。

其次,从思想理念上看,需要通过对价值链会计的研究来丰富财务会计与管理会计的内容,同时价值链会计与财务会计、管理会计在不同研究领域的结合,是价值链会计研究的重点所在。

再次,在试点实践应用方面,应通过实务的检验来促进价值链会计理论和实践的进一步发展。跟踪企业,收集价值链管理和价值链会计的相关资料和数据,将相关研究结论应用于企业的实际运营中:采取措施,通过业务流程重组和控制成本动因来消除非增值作业;将作业成本法应用于价值链会计的核算;采用平衡计分卡进行全面业绩评价,平衡计分卡能够把企业战略和价值驱动因素联系起来,从财务、客户、内部经营流程及学习与成长这四个方面出发确立企业的战略目标,弥补传统财务指标业绩评价体系只能反映企业业绩、不能揭示业绩驱动因素的不足。

## 主要参考文献

1. 迈克尔·波特著.陈小悦译.竞争优势.北京:华夏出版社,1997
2. 阎达五.价值链会计研究:回顾与展望.会计研究,2004;2
3. 阎达五,张瑞君.会计控制新论——会计实时控制研究.会计研究,2003;4
4. 杨周南.价值链会计管理信息化的变革.会计研究,2005;11
5. 慕好东,杨志强.价值链会计目标确定与职能定位.会计研究,2004;2
6. 慕好东,杨志强.价值链会计的学科定位及问题域.会计研究,2005;11
7. 王建新.现代会计新视角:价值链会计的运用和实践.边疆经济与文化,2005;9
8. 张晓艳.基于科学发展观的价值链会计理论框架构建.商业时代,2006;18
9. 何芳芳.我国企业实施价值链会计管理的路径刍议.科技信息(学术版),2007;4