

管理会计推广应用的战略思维

东北财经大学内部控制与风险管理研究中心 王棣华(教授) 陈艳红

【摘要】 本文认为目前我国管理会计的应用应当有正确的战略思维,应当辩证地对待定量分析方法,要理论联系实际,更新观念,重视环境因素,重视制度创新与规范的结合,要改进教学与研究方法,科学地衡量应用效果。

【关键词】 管理会计 应用 战略思维

管理会计以其精确的定量分析和独特的视角,受到管理学界的青睐。但目前我国管理会计的发展和实践却不尽如人意,以至于出现了这样的现象:一方面,在会计高等教育体系里,管理会计占据着一定地位,而且吸引了学习和研究者的兴趣;另一方面,在企业会计实践中,管理会计的方法被采用和见成效的情况却并不多见。对此,管理会计的应用需要有正确的战略思维。

一、辩证地对待定量分析方法

管理会计因其是依赖于现代数学技术而区别于传统财务会计方法的定量分析工具,受到了普遍的好评。然而,在将这些理论和定量工具应用于实践时,管理会计暴露出了它的局限性。根据不同国家学者的调查,即使在管理会计起步较早的美国、英国、日本等国家,有关的定量分析工具用于实践的比例仍然很低,而且被采用的多是计算较简单的部分。也就是说,管理会计优于财务会计的定量分析工具并没有很好地发挥作用。例如,在投资评价过程中,尽管有净现值法、内含报酬率法及回收期法等多种工具可供选择,但使用最多的仍是计算较简单的回收期法。又如,回归分析法、线性规划法及统计变量调查模式等方法的科学性、精确性早已不容置疑,但是在实践中这些技术却绝少用到。理论上、教科书中研究定量分析方法无可厚非,但要求企业全部应用则不切实际,也不符合管理会计的本质。

二、要理论联系实际

管理会计的发展与企业经营管理的发展紧密相连,每一次变革都是以企业实际经营管理需求作为动因的。标准成本制度的出现是基于制造企业对科学管理的渴求;财务会计“事后核算”带来的被动局面促使管理层采用预算控制以争取主动;现代企业的代理关系导致企业所有者与经营者之间永远存在着利益冲突,责任会计可以提供相对满意的协调和解决途径;现代市场竞争的日趋激烈,迫使企业以更长远的战略眼光谋求发展,战略管理会计应运而生。这些都强有力地证明了管理会计不是空中楼阁,而是顺应历史潮流产生的。既然企业经营管理工作有需要,管理会计就有理由存在和发展下去。我们现在许多企业没有很好地应用管理会计,关键在于没有找到理论联系实际的切入点。

三、观念需要更新

管理会计在我国没有受到足够重视的原因之一是观念陈旧,具体表现在:①一些会计人员认为,会计就是算账、报账,至于管理、经营决策那是企业领导的事。财务会计工作一直是会计人员工作的最重要的组成部分,而管理会计则成了副业,不被重视。这就减弱了管理会计职能的发挥,使之成为不稳定的弹性工具,可用可不用,可多用可少用。②一些消极文化思想使得管理会计在实施中难以进行预测、决策,难以执行赏罚分明制度,从而影响它的推广运用。我们应当大力更新观念:管理会计不是副业,是会计工作的重要组成部分,是企业领导改善经营管理的重要工具。用于内部管理的财务、会计、成本等信息系统都是管理会计的组成部分。管理会计也不仅仅只对内部管理有用,对外部管理同样有用。

四、重视管理会计系统的环境因素

环境和组织的改变意味着应用于决策制定的信息类型和信息用途的改变。一方面,公司治理理论对认识管理会计的对象、任务和特征提供了一个新的思路;另一方面,也正因为管理会计系统必须直接为公司治理服务,因此,公司治理自身的特征和状况也会直接影响管理会计系统的质量和效率。一旦决策层与管理层真正分离,董事会和监事会的构成和功能更加完善,管理会计势必会更有效地发挥作用。此外,还要深入研究目前社会经济环境下管理会计的定位问题,既要创造良好的企业环境以进一步发展管理会计,又要使管理会计的技术、方法更加适应企业环境的要求。

五、重视创新与规范的结合问题

在管理会计活动中,创新与规范相辅相成,然而现在这两个方面都存在严重不足。现在许多公司管理会计制度的有效性取决于 CEO 的态度,从规范治理结构的角度看,管理会计更应直接对 CEO 负责。较大规模的企业尤其是上市公司,管理会计的权限如何清晰地界定,使其保持相当权威性;管理会计系统如何与企业管理系统相互配合,以降低成本、提高效率,这些都需要探讨和实践。只有对管理会计所依赖的信息系统进行有效的制度创新,从纵深方向对以内部控制为目标的会计信息系统进行规划设计,才能从根本上解决管理会计的发展、应用问题。

投资性房地产会计准则完善建议

重庆 欧理平

为规范投资性房地产的确认、计量和相关信息的披露,财政部于2006年2月15日颁布了《企业会计准则第3号——投资性房地产》(以下简称“准则”)。在此之前,我国企业没有进行投资性房地产的单独核算,其确认、计量等都与一般的固定资产、无形资产(土地使用权)类似,也没有进行单独的信息披露。准则借鉴了国际会计准则的相关规定,引入了公允价值计量模式,并规定了投资性房地产与自用房地产转换的会计处理方法,填补了我国会计准则的空白,但在一些具体的核算方法上仍有待完善。

一、自用房地产转换为公允价值计量的投资性房地产的差额处理

准则规定,自用房地产或存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时,投资性房地产应当按照转换当日的公允价值计量。转换当日的公允价值小于原账面价值的,其差额计入当期损益(公允价值变动损益);转换当日的公允价值大于原账面价值的,其差额作为资本公积(其他资本公积),计入所有者权益。这与《国际会计准则第40号——投资性房地产》(IAS 40)的规定存在差异。IAS 40规定存货转换为投资性房地产,其转换之日房地产的公允价值与其原先的账面金额之间的任何差额均应在当期损益中确认。准则规定遵循的是谨慎性原则,目的是抑制利润操纵。但是这样一种处理方法

存在以下两个问题:

1. 与准则整体原则相悖。在准则中已经引入公允价值的计价方法,允许企业在期末符合条件的前提下,按照公允价值对投资性房地产进行重新计价,并将公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益。既然在采用公允价值计量模式下,投资性房地产的价值发生变化,无论增值、减值均可计入当期损益,而为何将自用房地产或存货转换为投资性房地产时的增值部分直接计入所有者权益?

2. 转换时增减值不对称处理。按准则要求,当自用房地产转换为采用公允价值计量的投资性房地产时,公允价值小于原账面价值的计入当期损益,而公允价值大于原账面价值的计入资本公积。这与2000年所颁布的《企业会计制度》中大量的不对称处理方法如出一辙。例如,在《企业会计制度》中接受捐赠计入资本公积,而对外捐赠计入营业外支出;无法收回的应收账款通过坏账准备计入当期损益,而确实无法支付的应付账款转入资本公积。由于《企业会计制度》的制定采用收入费用观作为指导思想,更强调谨慎性原则,这种处理方法与整个制度体系相一致,是可以接受的。但现行的企业会计准则体系遵循的是资产负债观,更强调会计信息的相关性,在此背景下仍然按照“减值确认损失,增值直接计入所有者权益”的思想,是一种因循守旧。同时准则规定,当采用公允价值计量

六、改进管理会计教学与研究方法

管理会计在我国能否得到推广应用,关键还是在于应用管理会计的人。目前我国的管理会计教学存在许多问题,理论联系实际较差,学生学完了根本不会用。管理会计研究应当强调经验总结的重要性,崇尚归纳推理。应当广泛介绍管理会计的应用实例,打破管理会计研究“就管理会计论管理会计”的格局,注重学科间的相互渗透,反对华而不实的研究作风。在选择研究方法时,特别是在推崇某一种方法时,要防止走极端,应当具体问题具体分析。

由于管理会计学属于综合性学科,具有鲜明的实践性和显著的灵活性,因此管理会计系统中社会人文因素比较明显。为了适应新经济环境的需要,更好地解决现代管理会计理论与实际脱节的问题,我们应当提倡进一步采用“实地研究”和“案例研究”方法。“实地研究”方法主张到企业实地观察了解实际的管理系统是如何运行的,管理会计技术在实际系统中又是如何应用的,旨在缩小理论和实践之间的差距,从而保证“理论联系实际”。“案例研究”方法则主张研究人员通过对一

些成功应用管理会计的企业的相关资料的搜集、整理,写出详细的研究报告和分析结果,并以此指导管理会计实践和管理会计教学,它充分体现了管理会计学科的特征。

七、科学地衡量应用效果

企业应用管理会计与财务会计明显不同,要求也不一样。应用管理会计不求面面俱到,只要求某一方面或几个方面有效果。事实上,许多成功企业也只不过在一个或几个方面成功地应用了一些科学管理方法,企业应当选择自己最需要解决的问题,看它能不能用管理会计的办法解决:如果解决了,就说明有效果;如果这个问题很重要,则说明管理会计的应用效果很显著;如果不是很重要的问题,偏偏套用一些管理会计方法,花费大量精力,就算有一些应用效果,也不值得提倡。

主要参考文献

1. 袁学英.无形资产若干问题探讨.财会研究,2004;8
2. 李立宏.紫光蜕变.知识经济,2004;6
3. 王隽华.管理会计的过去与未来.中国内部审计,2006;9
4. 王隽华.资金管理巧用网上银行.首席财务官,2006;9