

企业管理会计体系建设的四大模块

张蓉

管理会计以满足企业内部管理需要为原则,通过一系列专门方法,实现财务会计数据和各项业务数据的有效整合、对比、分析和预测,为企业管理层提供决策支持。我国管理会计发展相对滞后,还没有形成一个完整的管理会计体系。从企业整个会计体系看,财务会计反映企业“是什么状况”,管理会计则反映企业“应该是什么状况”。基于管理会计的这一特点,笔者认为现代管理会计体系应基本具备计划(预算)、控制、评价和修正四大模块,并通过必要的格式化报表反映管理会计的工作成果,以利于企业管理层使用和参考。

一、计划(预算)模块

管理会计的计划(预算)模块是以过去和现在的状况预测和推断将来可能出现的各种情况,充分考虑经济运行规律和企业现有的条件,选择合理的方法和模型,对企业今后的销售、成本、利润和现金流量水平和趋势做出判断和预计,在此基础上形成各种经营计划和财务计划,规划设定各层面的目标,并细化分解到有关计划(预算)当中。

(一) 计划(预算)的数据来源

管理会计的数据来源主要为财务会计核算的资料,不仅要保证会计报表、明细账册和记账凭证等所载数据的准确可靠,还要对其进行筛选和深加工。此外,管理会计所需部分数据还可能来源于各业务部门的经营报表和分析报告以及对于未来的预测信息,要将这些信息与财务数据进行对比分析,综合考量加以利用,作为编制计划(预算)报表的依据。

(二) 充分考虑相关宏观经济因素

在进行计划(预算)管理时,要充分考虑社会和生态环境、经济政策等因素,了解和把握宏观调控的背景和内涵,因为这些都会影响企业今后的决策和发展。如为响应中央提出的加强生态文明建设的需求,有些企业需要在环保上发生必要的支出,而有些环保设施的生产企业则会迎来新的增长点,再如全国推行的“营改增”税收政策,企业应在该

政策的指导下结合自身情况采取措施合理降低税负,这有可能导致企业在经营方式和票据处理方面发生调整。

(三) 选择合理的估计方法和模型

应结合企业的规模、类型和人力物力等方面的情况,逐步建立起一套适合本企业的估计方法和模型,并不断加以完善,保证计划(预算)结果在工作中更具指导意义。

(四) 计划(预算)反映的载体

计划(预算)管理的工作结果最后需要一定的载体予以反映,建议以财务会计报表的体系和格式作为反映的主要载体,辅之以各企业根据自身需要设定的相关统计表,并配以必要的文字性报告和说明,使管理层和执行者能够直观了解、掌握和使用。因为财务会计报表反映的数据就是管理会计成果的重要体现,统一反映有利于对比分析管理会计的成效,评价各部门的工作,有助于管理层对整个企业的计划执行效果进行评估和判断。

二、控制模块

控制模块具体来说包括两项功能——经营控制和决策控制。经营控制就是对经营活动在事前和事中进行控制,按照预先制定的计划(预算)和标准,保证实际执行和计划标准的同步性和统一性,在发生偏差时及时分析原因,采取措施予以调整,确保经营活动实现预期目标。决策控制就是在企业重大生产、经营、投资等决策中,对有关部门提出的方案按照一定的方法进行分析论证,以经济利益最大化为目标,判断其是否切实可行,当有多种方案备选时,确定最优方案。

(一) 经营控制重点要抓好两方面的控制

一是成本费用控制。企业生产经营各方面、各环节都会产生成本费用。在成本控制中,可以引入目前应用比较普遍的标准成本制度,同时重点关注付现成本和非付现成本,研究两者的合理比例,盘活企业资金存量,获取更大的经济利益。对于费用的控制,企业一般采用以上期数据为基数,增量或滚动式地编制预算进行控制,这种方式虽然简便易行,

但作用有限。笔者认为,费用控制首先要在测算的基础上下达指标计划,并加强事中监督,对于一些由于政策环境和企业内部情况变化而发生的非必要开支,要及时向管理层反映,并进行调整。二是资金控制。要对筹资、投资、生产经营周转等各方面所需资金进行控制,通过项目概算、生产投入和销售资金回笼分析,合理预测各领域所需的资金量,加强对资金使用过程的控制,建立资金事前申请使用财务部门审核复核、事中进展报告以及事后由管理会计人员参加的验收调节制度,随时调整资金的筹集规模和使用方向。

(二) 决策控制要充分发挥财务部门的作用

企业的重大决策要有管理会计人员参与事前调研论证和可行性研究(包括生产决策、定价决策、销售决策、投资决策等),相关部门在提出方案时应提交财务部门审核,管理会计人员应在充分考虑货币时间价值、利率等因素的基础上,结合当前CPI(居民消费价格指数)和PPI(生产者物价指数)和对未来趋势的预判,采用差异分析法、净现值法等一系列计算方法判断决策的可行性并选取最优方案。值得注意的是,现有的一些决策方法并不一定适用全部企业,应立足于企业的实际情况对这些方法加以改进,如在现有数据和技术条件下创新设计符合企业特点的决策方法和模型。

(三) 推进控制信息系统的开发和建立

面对一些大中型企业的海量数据,控制管理要依托现代化手段,推进管理会计信息系统建设,通过研究、开发或整合、改造现有系统等方式,创建管理会计信息平台,从而及时控制有关经营活动和决策执行。管理会计信息系统应该有别于财务会计信息系统,必须具有共享功能,可以接入各业务部门的非涉密端口,实现数据的查询、分析、监测功能,进行实时动态监控。已具有大型管理信息系统的企业可以在已有软件基础上进行改造,增加管理会计模块并授予财务部门相关权限,从而有效发挥会计管理功能。

三、评价模块

管理会计的评价模块其实就是对企业经营管理成果的考核,在各部门目标、预算和责任确定的条件下,通过一定的考核工作程序,衡量企业整体和各部门的工作业绩并向企业管理层报告,在管理层授权下对有关部门和人员进行奖励或惩戒。

(一) 评价的组织机构

评价考核不能由财务部门独立完成,而应该由企业管理层确定财务部门牵头并抽调有关部门人员组成评价考核组,在各相关部门人员的协助下,评价考核组将更容易得到企业内部各部门的认可和信任,推动评价考核的顺利开展,也利于各部门充分发表意见,保证考核的客观性。

(二) 评价标准的确定

评价标准就是企业预期要达到的目标,可以分为两个层面:一个是整体层面,即制定的计划(预算)目标,从总体评价各个项目是否达标,并对差异率进行分析,找到相应的部门或责任中心,合理确定整体执行情况;二是个体层面,即细化到各个部门或责任中心的计划(预算)目标和按照行业正常值应该达到的成本目标、利润目标和投资目标,如果有关部门未达标,要进行原因分析,分清楚主观原因和客观原因,便于区分责任,保证考核的客观公平公正。

(三) 评价的工作程序

首先,要确定评价的时间,可以定期进行评价(如结合年度财务会计报告时间进行),也可以根据企业管理层需要和内部情况不定期进行抽查评价。其次,要合理选择评价方法,定量评价和定性评价相结合,运用指标分析方法了解各部门运转特点,考虑特殊情况和因素进行综合评价考核。最后,要建立规范统一的评价报告体系,设计评价报表,充分揭示企业整体情况和各部门具体状况,分析问题并提出建议,报企业管理层确认。

(四) 建立评价的奖惩机制

评价最终目的是鼓励先进、鞭策落后,因此要结合评价考核的内容建立奖惩机制,最大限度调动各个部门(或责任中心)工作人员的积极性,为企业谋求最大的经济利益。

四、修正模块

由于管理会计运用的预测、分析和计算模型都是在对当前和今后时局、政策、经营环境等因素的综合考量下,经过测算和估计得出的结果,如果采用的数据不足、不准确或无法定量则可能会影响结果的精准度,一旦内外部环境由于突发事件影响发生改变,由此得出的结果和实施的效果也会打折扣。因此,有必要在过程中和周期结束后,对管理会计的计划(预算)、控制管理和评价模式进行修正和完善,以使结果更贴近实际。一是过程中的修正,主要是针对计划(预算)所要达到的目标和控制方法,对运行中发现的问题和内外环境的变化,作出及时的反应和处理,在遵循企业内部规定的程序和取得管理层授权的前提下,可以适当调整目标期望值和控制方式并下达通知到各部门或责任中心。二是周期结束后的修正,即一个年度或一个季度计划(预算)执行、控制和评价结束后,对企业整体的管理会计实施情况进行分析和评估,充分听取各部门或责任中心的意见,不断改进管理方式、调整计算方法、完善控制机制、落实评价考核制度,向管理层提交修正报告,经批准后在下年度执行。■

(作者单位:中国人民银行银川中心支行)

责任编辑 张璐怡