

管理会计需要重大变革

■ 南京大学会计与财务研究院副院长 李心合

现代会计有两个主要分支——财务会计与管理会计。“决策有用性”是现代会计的核心功能，而管理会计对“决策有用性”的贡献度其实并不低于财务会计。主要体现在：一是对“两类市场”（资本市场和商品市场）的决策作用方面。财务会计对于资本市场中的投资者和债权人识别和判断企业整体财务及运营状态，并据此进行投资或信贷决策具有重要意义，但对企业经营者参与商品市场的业务决策而言，更有价值的也许就是管理会计。二是对“两类决策”（偶发性事项决策和经常性事项决策）的支持作用方面。定期性编制和提供的财务会计报告是对企业整体的综合反映，这决定了财务会计报告难以用于支持某些具体的业务经营决策，财务会计报告所支持的投资和信贷决策对绝大多数企业来说都是“偶发事项”；而对具体的和具有持续性的“经常性业务事项”的决策而言，更具支持作用的无疑正是管理会计。当前宏观经济形势下，管理会计对于改善微观运营、化解产能过剩、提高企业可持续发展能力具有更加重要的现实意义。

但是，管理会计的作用在我国却长期被严重低估。主要原因至少有两个方面：一是资源配置失衡。现实情况是，会计学术资源配置和会计制度资源配置一直是向财务会计倾斜的，管理会计始终处于“弱势地位”。二是管理会计自身“不争气”。对此学界早有批评，并且意见集中于三点：①管理会计体系一直停留在“拿来主义”状态，尚未结合实际进行“本土化”改造；②管理会计理论与实际一直处于“两张皮”状态，许多被教科书当作必备常识的方法尚未付诸行动；③管理会计一直处于“无政府”状态，尚未标准化和规范化。这些恰如其分的批评说明管理会计在我国的发展还处于很不成熟状态。迄今为止，鲜有学者从现有管理会计的体系结构和框架内容上反思其与企业经营管理的相关性以及由此引起的管理会计功能弱化问题。

管理会计在我国教科书层面的基本框架内容主要涵盖三大块：成本会计、决策会计与执行会计（或责任会计）。其中决策会计所能涉及的决策支持事项主要包括两大类：一是短期经营决策，如销售决策（销售目标的确定、销售结构的设计和销售价格的确等）、生产决策（制造决策等）、研发决策（新产品开发决策）等；二是长期投资决策（实体项目投资决策）。这些决策事项显然都需要会计支持，因为这些事项决策前都需要“算账”，而会计的天职就是“算账”。问题是，需要会计提供支持的决策事项难道只有这些？

笔者在多年承接企业管理咨询项目的过程中深切地感受到，管理会计中至少是决策会计部分被严重“瘦身”了。有必要澄清的是，管理会计不是“管理”，决策会计也不是“决策”，会计只是信息系统，决策会计只是通过“算决策账”为决策提供支持，实际的决策是由管理者进行的。从普遍意义上说，“算决策账”既与所有商品经营业务相关联，又与全部资本经营业务相联系。就商品经营而言，又覆盖研发、设计、采供、招投标、制造、质量、销售、客户选择、定价、信用、设备采购或更新、外包、供应链、业务金融化等具体业务类型。所有这些业务的决策，都需要会计支持。换句话说，决策会计应该是针对所有业务和经营的决策支持会计。按照这个观点，现有的管理会计教科书被过度“瘦身”了，使得管理会计难以在很多业务决策中扮演角色、会计与业务脱节，而这正是管理会计作用被严重低估的又一重要原因。

以上的分析表明，管理会计需要经过重大变革才能充分发挥其作用，而变革的重要方向不仅仅是本土化、一体化和标准化，还需要对管理会计实施“增肥”手术，丰富决策会计的内容，使管理会计真正成为“为内部业务管理用的会计”。“增肥”的管理会计，相信更能引起企业经营管理者的高度重视。■