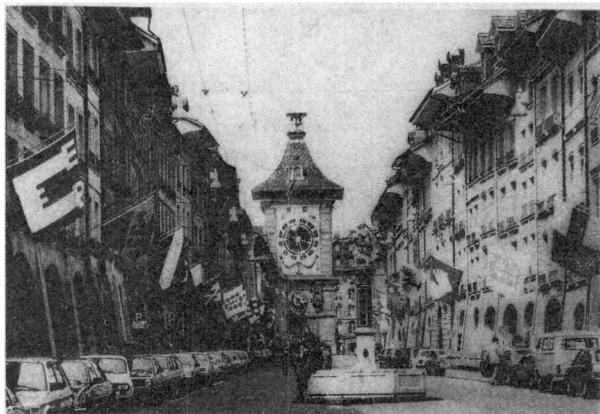


浅谈西方管理会计 新概念及其特征

王仲兵



西方国家一般都把管理会计理解为各种专门技术的应用,而对管理会计的基本理论问题很少研究。但在管理技术、生产技术和信息技术飞速发展的情况下,西方管理会计学者在继续对管理会计技术深入研究的同时,也加强了对管理会计基本理论的研究,并且都有新的创新和发展。这些管理会计新概念的主要特征,可以概括表达如下:

一、管理会计主要为企业内部管理服务,为企业决策者提供有用的决策信息,但由于现代管理会计面对着实际生活中的经济循环与经济变动条件下更多的可变因素和不确定性以及风险、预期收益、市场等经济因素与诸多非经济因素的影响,使现代管理会计的主要内涵和外延具有动态性、开拓性和前瞻性。这也体现了现代管理会计要摆脱财务会计的束缚,突出自己的分工重点和功能,建立现代管理会计规范准则。

二、西方管理会计学者认为管理会计能够也应该用来支持企业组织的经营活动和完成企业组织的战略

目标。这样,就要求管理会计具有资料典型性,使用广泛性,有效管理性,发展变化性,经济动态预测性,检验经常性,分析中肯性等特性。根据以上特性,决定了管理会计方法的运用。管理会计方法是为有效地完成管理会计任务,提高管理会计水平而服务的。针对这点,设计出许多管理会计需要而且必需的方法,诸如资本预算法、成本预算、利润规划、贡献报告、标准成本、责任会计、定量技术、库存模型、决策分析、通货膨胀分析、网络分析、开展价值工程等等。这些方法已被西方大部分制造业所采用。

三、西方管理会计新概念注重以内部审计资料为主,通过对预算实际执行情况的会计资料的审核来分析企业内部管理活动。西方管理会计学者认为现代管理会计应有一个能为控制组织的经济过程提供相关信息的系统,即应提供过程控制信息,以便引导企业控制方向,并为制定日常决策提供数据。

四、西方管理会计新概念要求对企业的经济实行

分适应市场信息灵活多变、风险大的特点。开展或有会计研究能使企业估计的未来损失和预计收益更精确,更接近客观事实,保证会计信息的客观性、有效性。

2. 开展或有会计研究工作是会计界对稳健性原则的补充和完善。稳健性原则一直是对许多国家影响极大的会计原则,也是我国会计界争论较大的一个问题。经过长期探讨和随着我国社会主义市场经济体系的建立,对这一原则已形成共识。开展或有会计研究,就是研究如何处理或者解决经营环境所含有的不确定性和风险。

3. 或有会计是会计模糊研究的重要内容。由于会计信息带有不确定性,信息的绝对准确是不可能的,即

具有一定程度的模糊性。如何通过会计的有效处理,尽量减少会计信息的模糊度,提高会计信息资料的客观可靠程度,正是或有会计的主要内容和根本目的所在。

4. 开展或有会计研究能进一步完善会计理论体系,加强会计同其他相关学科的联系。或有会计需要使用大量的数理方法才能进行处理,还必须借助电子计算机,这比一般的会计核算要复杂得多,必然会加速会计电算化的研究,从而拓宽会计的控制领域,变不确定为确定,变不可控为可控,进一步提高会计在经济管理中的预测、决策作用,使会计充分适应社会主义市场经济建设的需要。

分门别类的控制,而且在前期认为行为科学是责任会计建立的基础之上,更深入地研究了行为、控制与激励之间的关系,并且指出,管理会计体系的设计是企业组织设计的有机组成部分。激励的抉择理论论证了会计控制与业绩评价和奖罚间的联系。在预算模式方面,西方管理会计学者认为没有必要为所有的企业建立通用的预算规则。预算体系的设计必须因事、因企业而异,而且必须为企业管理人员能在执行预算过程中,随机应变地作出有利决策而留有余地。预算的抉择形式应具有凝聚力、促进力和富有实践性。

五、新概念提出了“战略管理会计”的论点,认为企业管理会计师在企业发展战略中应发挥作用,帮助企业进行长期规划,采取正确的方法来评估长期性质的投资。

1. 系统阐述共同战略,并预测和评估竞争者的各方面经营状况。在这点上,西方管理会计学者认为管理会计应为“外向型”的必要性始终是至关重要的。管理会计应依靠自身的优势,收集其主要竞争者过去和将来的战略经营方针,其市场占有率如何,最近的变化情况;竞争者产品如何定价,趋向如何;他们采用什么销售方式,投入费用水平怎样等信息并加以分析,从而帮助企业管理部门制定长期发展战略规划。

2. 评价企业外部环境,确定形成时机和造成恶兆的战略因素,评价企业内部环境,确定战略优势与薄弱环节,以提供关于本企业实力方面的资料。

3. 现代管理会计系统应能提供战略性盈利能力信息。这一系统应该特别能辨别各种产品或服务对组织的盈利能力所作的长期贡献。它首先是从消费者观点和公司远景出发来评估企业产品收益的。消费者利益包括改进产品质量、降低成本和价格,产品要减少维修和有权索赔,对消费者要求有较灵活方式来满足等;公司利益包括生产方式更灵活,减少售后服务和建立进口壁垒,进行外汇风险管理。

4. 管理会计新概念注重企业长期战略中的成本战略研究,西方管理会计学专家认为产品成本的计算应被视为不限于制造成本。对许多公司来说,现在的工程设计、市场开拓、产品推销和开发等等,都是重要的成本。而且,如果可能和适合的话,它们都有必要纳入产品成本计算,这说明了企业不能只根据经济的概念对成本进行分类、归集与分配,还须针对企业的实际状况和战略目标来进行成本分配。在西方国家,制造业在生产活动和技术方面正发生着巨大变革,例如“零瑕疵”全面质量管理体系,即时存货系统以及生产的完全计算机化等。如即时生产(JIT)的生产过程和环境不是

以企业为整体的生产流水作业,而改为能独立完成产品生产全过程的一个个生产小组。这种改革,改变了传统的管理方法和体制。这种生产不需要或者需要很少的存货,改变了以经济批量、材料费用计算为中心的存货控制模式,转而追求零存货目标。它不存在全部成本法与变动成本法计算的差异。又如在英国,有63%的管理会计师在新产品基础设计阶段,根据竞争对手的产品来预估产品的每一部分,在现有工艺基础上将这些累加起来,以便建立有利于竞争的成本战略。可以看出,西方的成本战略有着强烈的市场导向性。

5. 战略管理会计应注意企业产品质量、价格和资金来源及合理运用,要计算企业与企业各部门、车间的现值,并坚决实行各项改革。

6. 西方管理会计新概念提倡管理会计师应增强其对公司内部各职能部门活动的了解,增进他们与各职能部门经理之间的信息交流,特别是应加强对质量、新产品的设计与开发、交送货率、机器完好率、设备利用率等非财务信息的交流,并同他们一起设计有效的内部计量系统。

新概念关于“战略管理会计”的提出,说明了在战略设计过程中,管理会计扮演了战略家的角色。西方管理会计专家提出了有关企业的经营数据必须与战略的增值所发生的费用相联系。在企业经营中,必须准确地反映有关的价值链条。管理会计系统要创造一个供主管人员利用的信息系统,以反映内部业务活动的战略真实性,连同从竞争对手处获得的信息,推进战略设计过程的发展。

通过对西方管理会计新概念及特征的阐述,可以得出这样一个结论,今后西方管理会计的研究重点必然是对管理会计实践的研究,而这一研究的最终目的就是要找到一个能够解释、指导并可以应用于实践的管理会计理论结构体系。

