

# 企业创新管理会计制度研究

杨雄胜

**摘要：**企业创新管理会计制度是指对创新管理会计具体组织、工作内容、流程以及目标的系统设计。结合企业实际，企业创新管理会计制度应从技术、工艺、用料、流程四个层面，通过系统全面地建立信息仓库、制度化进行企业创新动态预测、理性选择企业创新的具体行动方案、对企业创新要素与具体行为的过程与结果进行计量与报告、有效实施企业各种创新方案，最终确保企业创新目标的实现，提升企业创造价值的价值。

**关键词：**管理会计发展；企业创新；管理会计制度创新

**中图分类号：**F276.1 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2019)21-0004-07

## 一、社会与经济发展孕育着“创新管理会计”

企业创新在西方已成为经济发展的主要推动力量。美国哈罗德·埃文斯与盖尔·巴克兰和戴维·列菲于2004年出版了产生重大国际影响力的专著——《他们创造了美国》(中信出版社2013年出版)。此书把铸就美国辉煌的决定性作用力量，归结为各种创新人才以及相应的创新成果。美国靠民众创新精神的高度开发利用，打造辉煌的经济，持续提升着美国的国际竞争力，以至于美国成为当今世界唯一强国提供了根本保障。全书译成中文近109万字，详尽描述了70位核心创新者以及101位当代创新者是如何以自己坚定不移的创新信念、踏实的创新行为以及为

人类社会文明进步做出贡献的道德情怀，对美国赢得经济世界领先地位作出巨大贡献。循着这些创新者的足迹，可以看到每一项创新之所以能对美国乃至全人类物质与精神生活的进步产生直接促进作用，不仅需要具有天才般的创新能力，更要具有百折不挠的精神意志和“想把从前上层社会才能享受的产品和服务提供给所有人”的“救赎品质”。每一项创新的产生并对现实经济产生实质性影响，均离不开：对人类消费需求关注和提高生活水准的关心；对具体产品与服务的创造性设计与规划；对人类消费能力与市场的正确把握；对生产新产品或服务所需资源包括人、财、物等核心资源的筹措；对生产过程的科学组织与管理；对产品与劳务使用过程即售后服务的有效保障。

细品此书，都会被一个个创新人才的卓尔不凡深深感染。无可讳言，一个个创新人才成功的背后普遍存在着一种“有力服务于创新各环节活动并确保其有效进行取得成功的有形或无形的信息活动”。这种事后看来是无意为之的嵌入创新行为各环节的信息活动，为创新者拿定创新主意、设计创新方案、付诸创新实践、实现创新目标、持续拥有创新激情，提供了知识支持与具体指导，恰恰是每一个创新行为发生并从企业甚至社会整体层面取得成功的基本保证。这样的一系列信息活动贯穿于创新行动始终，并对创新活动的成功提供了系统保障。笔者全面总结这些伟大的创新实践，并希望为所有企业的创新活动提供理论与具体方法上的参考，必须对这样一种对创新活动有效进行并确保

作者简介：杨雄胜，南京大学教授，博士生导师。

成功具有基础性保障作用的信息活动,在理论上建立一个专门范畴予以概括,从而产生了“企业创新管理会计”这个概念。

## 二、对创新领域未予应有重视是现代会计的一大缺陷

管理会计是现代会计重要组成部分,在西方经济发展中发挥了重要作用。钱德勒在《看得见的手——美国企业的管理革命》(商务印书馆1987年出版)一书中,把现代管理会计的有效作用看作是“企业健康发展的重要基础。以铁路公司与汽车、化工制造业为先河的会计服务于内部管理实践,逐步使管理会计成为现代会计专门领域的开路先锋,彰显着管理会计是如何在与企业经营组织管理融为一体的过程中,既生动反映着现实生产经营过程,又能动指导着企业优化经营管理实践。但管理会计自产生伊始就存在着先天不足,其作用的前提是两权分离模式下解决经营者如何充分施展个人才能问题,与企业创新几乎是企业所有者与经营者以及全体员工的共同行为的内在特征并不完全相适应。从而管理会计发展在西方不仅存在相关性消失问题,而且存在创新性缺失问题。至今会计界对相关性的不足予以了越来越多的关注(托马斯·约翰逊、罗伯特·卡普兰《管理会计兴衰史——相关性的遗失》,清华大学出版社2004年出版),从作业成本至平衡计分卡以至战略管理会计,管理会计界对相关性不足改进的努力可以说已是不遗余力。但对创新管理会计问题的重视并系统研究,迄今为止尚未做出应有的重视,相关研究尚处于零散状态,学术成果乏善可陈。令人不可忽视的是,在国际学术界堪称经典和权威的《牛津创新手册》(美国理查德·纳尔逊等主编,2004年出版,各章作者都是世界范围该研究领域的学术带头人,中国知识

产权出版社2009年出版了中译本),其中第9章讨论了“金融与创新”,但全书22章洋洋洒洒60多万字,就没有讨论“会计与创新”的只言片语,第6章介绍“创新测度”,只是重点说明了“R&D与专利数”,而这些对企业创新来说只是“R&D”如何组织并卓有成效?专利如何通过投资与组织不断增强企业竞争力?但这些内容书中却一概忽略。由此可见,即使在西方,企业创新管理会计也未引起学术界应有的重视,尽管实践中企业创新活动中事实上已存在众多的管理会计行为,而且正是管理会计的有效作用,才保证了企业创新活动如火如荼进行。可以说,对企业创新管理会计,无论中外理论与实务界,均未予以应有的重视。

中国经济发展至今,实现高质量增长已成共识,而通过创新实现经济持续增长,应是高质量增长的基本内涵。在这样的背景下,围绕企业创新系统探讨管理会计理论、技术、工具与方法,从而形成完整的企业创新管理会计制度,是整个时代进步对中国会计的召唤,更是中国会计学界应当重加研究并尽快形成指导实践的理论成果的当务之急。

## 三、企业创新管理会计制度的基本内涵

企业创新管理会计制度是指对具体企业创新管理会计具体组织、工作内容、流程以及目标的系统设计,主要包括企业创新基本范式、企业创新管理会计计量与报告要素、企业创新管理会计工作机制三个方面。其中:企业创新基本范式是企业创新管理会计的基本前提,应回答建立企业创新管理会计的一些必要假设条件;企业创新管理会计计量与报告要素应明确创新管理会计从基本信息核算单元,到确认、计量、预测、评估、报告单元,以及企业信息

仓库基本分类标准等均有统一的基础性依据;企业创新管理会计工作机制应回答创新管理会计制度包括哪几个基本环节,这些环节在企业创新过程中承担着什么样的信息使命,以及这些环节之间的内在联系,从而使创新管理会计具备闭环管理和自我改善功能。

概言之,企业创新管理会计就是试图解决对企业创新活动的全过程与全方位的有效信息支持问题,即创新活动产生的所有计量需求。但创新过程中大量的信息需求能不能通过会计得到满足,理论上并没有提供确定的答案。这种困境不仅在理论上尚未开发出有效正确计量创新各种需求信息包括计量创新活动本身的技术模型,实务中也未总结出具有普适意义的做法,一些所谓成功的案例体现的技巧,其他企业无法直接复制,就是同一个企业也无法重复使用。专家们为此感叹:“如何就‘创新’的定义达成共识,从而开发概念模型、计量技术和管理工具,已成为公司推动创新的最大障碍。历史文献和当前事例也都显示,无论是在学术上还是在实践中,对创新的理解都未能获得重大进展。相反,这一课题的神秘性却在不断增加”(托马斯·克拉克等《企业再思考》,上海交通大学出版社2001年出版)。

当然,以上困惑的形成,与大家对创新概念的认知不清直接相关。学术界一直试图对创新作出精准定义,但一直未能突破早先熊彼特的框架:“创新是一个无序的、随机的、交互式学习过程,需要将全世界的知识源泉连成一个网络,以满足难以预见的消费者最终需求。因此我们必须如实对其加以反映和管理。”在日常生活中,我们一直把“创新”(Innovation)和“创造力”(Creativity)两个概念不加区分混用,从而使企业创新成为无所不包、无处不在的泛化概念而难以把握其具体边界。也有人想建立一个创新模型,把创新过程

概括为几个阶段，并且列出每一个阶段的计量方法与培训需求。但这样做的代价是把创新游离于企业业务管理活动之外而被人架空。事实上，创新寓于企业既有组织与活动的自然框架内，不是也不应该是独立于企业目前组织框架中职能部门与业务以及管理活动之外的存在。如何使企业现有组织与各项业务、管理活动树立创新意识，践行创新观念，作出创新行动？不是要在企业现有部门与活动之外专门建立创新管理机构，而是要怎么赋能现有组织、管理与业务，让其具有创新的能力。而解决这一问题的关键，就是要完善既有组织、管理与业务的计量系统，使之具备引导创新的功能，而建立健全企业创新管理会计制度，为的就是解决这一问题。

事实上，创新已为越来越多的企业家、学者认定为一门管理科学。他们希望“创新管理”是可以界定和衡量的，并能传授给迫切需要各种工具建立和保持自己竞争优势的企业领导人。而现有的企业会计在短期财务业绩计量上具有不可替代的优势，但无力揭示企业长期成功的潜力。而创新管理会计制度对企业现有会计制度是一种发展，对解决企业创新有效管理问题是一种有益的补充。

解决创新管理计量问题，最大的挑战就是要能提供满足计量基本目的的数据。而创新管理会计数据具有什么样的功能与结构，取决于我们能否了解不同利益相关者的想法与具体需求：是谁需要计量“创新”？计量方法如何使用？需要的是哪些数据？这些信息需求必定随着时间的推移而改变，因此，基本数据收集的模型要随需而变。图1描述的框架体现出业绩计量只有与目标联系起来才有意义；将激励员工、追求卓越作为企业文化的管理工具将会形成真正满足创新管理要求的业绩计

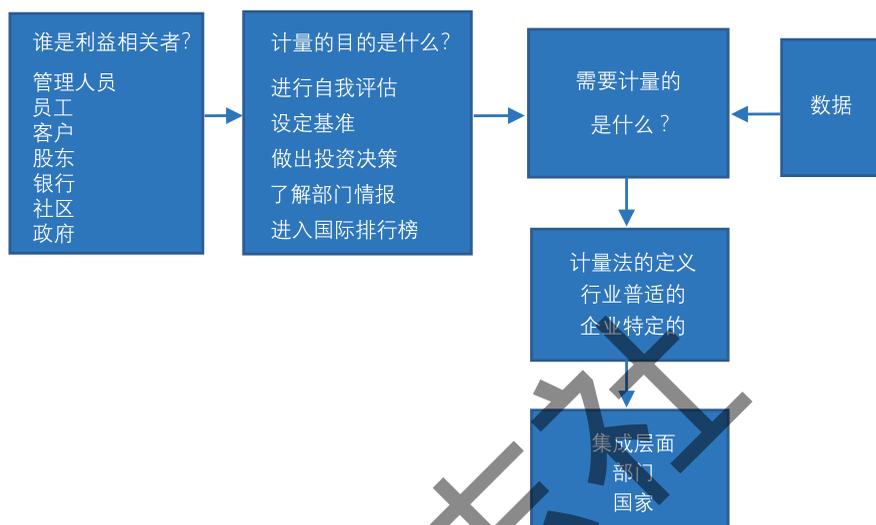


图1 创新计量概念框架

量方法。

笔者认为，创新管理会计计量体系建设，必须体现企业绩效计量发展的两大趋势：自我评估与竞争性基准比较。

所谓自我评估，是一种内部计量的方法。它通过与前一阶段取得的成绩、当前的预算或公司内部其他部门进行比较来衡量企业当前的业绩。这虽然无法取得令人满意的效果，但能动态提醒行为主体自己在进步还是在倒退。在实务中，这种内部比较容易使人滋生自满情绪，将更多的精力投入内耗而不是市场竞争中。为此，在自我评估基础上，引进竞争性基准比较制度尤为重要——自我评估看进步，基准比较看水平，两者结合，可有效解决自我提升与增强企业竞争力融为一体的问题。在这一方面，欧洲质量奖综合了自我评估和竞争性基准两种计量方法，明显的效果表现在，它力求非财务业绩和财务业绩之间的平衡（或者说客户满意与员工满意之间的平衡），而且让每个企业看到自己在市场竞争格局中的位置，从而有效激发企业创新的能力。

而企业要想在充满不确定性的环境中生存并取得成功，需要为管理能力制定严格的标准。而这些管理能力中最

为重要和关键的是创新能力。一个企业是否具有真正的创新能力，一要看企业有无建立了合理的创新管理会计制度，否则企业创新就等于盲人摸象；二要看企业创新管理会计功能的充分作用，否则企业创新就成为企业领导人的随心所欲而偏离企业目标。因此，单靠企业规模、财务资源和产品质量无法保证成功。只有具备了创新思维能力并努力追求创新，从而把创新当作获得竞争优势的重要甚至唯一来源，企业规模追求、财务资源配置、产品质量定位，才能取得增强企业创值能力的客观效果。正是从这个意义上，创新管理会计制度的建设并发挥有效作用，已成为我国企业是否具备经营成功的基本条件。

#### 四、企业创新基本范式与管理会计

所谓创新基本范式是指企业创新过程中所奉行的世界观与方法论。也就是从什么角度、抱着何种态度、以什么理念来实施企业创新？概括起来，企业创新基本范式主要回答三方面问题：创新立足点是封闭式还是开放型（即创新的开放性）；创新定位是基于企业现有基础还是基于行业最先进标杆（即创

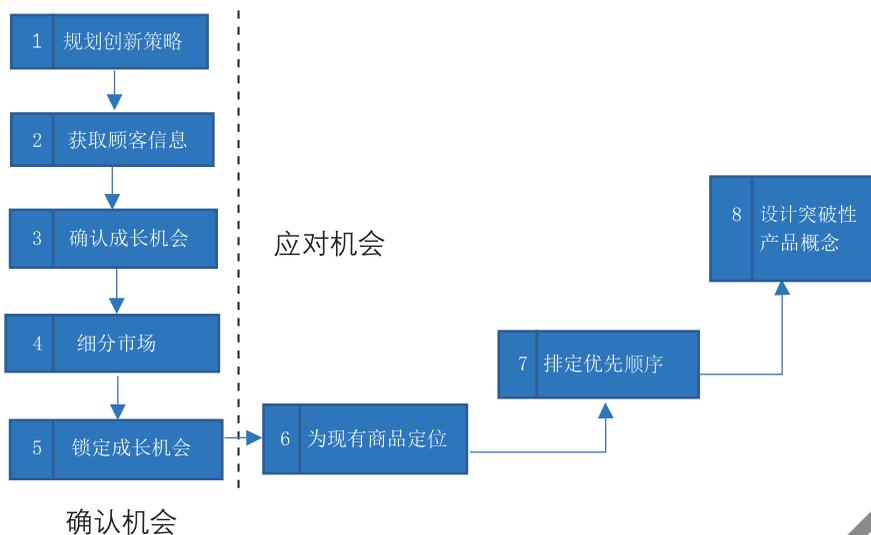


图2 成果导向法下企业行为优化的八个阶段

新的渐进性)；创新行为决策是基于公司战略目标实现还是财务绩效最大化(即创新的适应性)。

### (一) 创新的开放性

国际经验证明，企业创新活动往往依赖外部资源，从而赋予企业创新以开放性特征。企业创新的基本思维方法历来有立足企业自力更生还是整合企业内外所有资源实现超常规发展两种选择。前者为封闭式创新，后者为开放型创新。从企业发展的基本趋势看，不管所处什么层次，要想创新活动行之有效，必须树立开放创新的观点。某种意义上，这也是会计传统资产定义的应有之义。企业拥有或控制的涵义，就表明企业应从整个社会至少说不能局限企业内部来考虑创新问题。开放型创新的通常做法是广泛搜集企业外部相关信息，并作出对企业行为改进有直接指导意义的分析，从而形成各种对企业生产经营具有明显提升效果的行动方案，然后通过资源整合有序实施这些改进方案，最终生产出本来凭一己之力无法生产的高附加值产品。

### (二) 创新的渐进性

如果企业想做市场的领头羊，则

需要颠覆性创新，即实现既有产业与技术质的提升。但对于大多数企业而言，必须立足自身市场需求和内外条件而不是基于行业最先进标杆，因地制宜开展各项创新活动，这也就是创新的渐进性。

渐进有市场顾客需求与企业组织技术两个基础，当二者不一致时，创新管理会计首先要正确体现两者量化的需求与基础，其次要寻求协调两者的方案，为此需要运用到“成果导向法下企业行为优化模式”(见图2)。

每个阶段创新管理会计需要回答的问题清单如下：

1. 规划创新策略阶段：什么样的创新才具有可行性；应选择什么样的成长方式；应把重心放在价值链上的哪个环节，以使价值创造最大化；如何应对可能产生冲突的各方需求。

2. 获取顾客信息阶段：为什么企业要搜集顾客信息；企业通常会从顾客那里搜集到什么样的信息；掌握创新流程需要哪些顾客信息；企业应使用什么方法来获取必要的顾客信息等。

3. 确认成长机会阶段：企业成长机会是什么；在排定机会的优先顺序

时会犯哪些常见的错误；企业应如何排定机会的优先顺序；如何确认未被充分满足及已被过度满足的市场；价值是如何随着时间转变的；成果导向模式在竞争者分析方面有何意义。

4. 细分市场阶段：市场细分的目的是什么；随着时间的推移，市场细分方法会有怎样的变化；传统的市场细分方法为何不利于创新；以成果为基础的市场细分有什么不同；以成果为基础的市场细分效果如何；以成果为基础的市场细分如何应对开发与营销的挑战；以任务为基础的市场细分有什么不同，何时可以使用它。

5. 锁定成长机会阶段：采用成果导向式的企业发展如何；企业锁定创新目标会有什么不同；什么样的广义市场机会对企业有吸引力；什么样的特定市场机会锁定策略会产生效果；目标锁定策略如何为企业提升独特而具有价值的竞争位置；为什么有的企业无法锁定重大机会。

6. 为现有商品定位阶段：为什么信息传播往往无法传递产品的真正价值；有效营销策略的前提是什么；什么样的信息传播最为有效；企业应传播情感性还是功能性信息；销售团队如何对收入产生即时影响；以成果为基础的品牌有什么优点。

7. 排定优先顺序阶段：在为项目排定优先顺序时，企业会面临什么问题；用什么方法来界定赢家与输家；哪些资源应摆在第一优先顺序；影响排定项目优先顺序的因素有哪些。

8. 设计突破性产品概念阶段：为什么传统的头脑风暴法往往无法产生突破性构想；如何成功产生突破性构想；焦点头脑风暴背后的机制是什么；传统的概念评估方法为什么会失败；如何用顾客计分卡来评估产品及服务的成功几率；在创新过程中，研发的角色是什么。

表 1

顾客导向法与成果导向法的比较分析

创新阶段	顾客导向法	成果导向法	成果导向法带来的好处
第一阶段：规划创新策略	企业将重心放在核心市场；其他成长策略都被认为风险过高	企业会考量产品、市场、营运、破坏性创新等多重路径	企业会制定具有高度成长潜力、成功几率且具有吸引力的成长策略
第二阶段：获取顾客信息	企业倾向于倾听“顾客的声音”，以提供顾客所要求的解决方案	企业判断顾客想获得什么成果，然后让可以胜任的专家而不是顾客设计出最佳解决方案	营销和研发经理人拥有他们所需要的顾客信息，可以设计出具有重大价值的解决方案
第三阶段：确认成长机会	企业认定“机会”就是顾客想要的解决方案；以现有的资源及现有核心竞争力为基础，排定创新活动的优先顺序	企业认定“机会”就是顾客认为重要且未被充分满足的成果；找出资源，提升应对“机会”的竞争力	经理人要了解员工的创造力重心在哪里；企业不会浪费时间与精力在已被过度满足的市场方面
第四阶段：细分市场	为方便起见，依照产品类型、价格点、顾客年龄、风险规避及人口统计学或性格分析的特点来归类顾客	以顾客要获取的成果为基础来细分市场；顾客并没有被放进人为地、由企业强行分类的类别里	经理人在看似看不到什么机会的市场上发现机会，并寻找到新的成长途径
第五阶段：锁定成长机会	企业会寻求视觉上具有吸引力、容易开发或符合公司核心竞争力的策略	企业会寻求未被充分满足和被过度满足的市场机会，并且分别加以改善或削减成本	企业可以主动界定独特且具有价值的竞争位置，然后设计适合这个位置的解决方案
第六阶段：为现有商品定位	企业不确定他们的商品定位及信息传播是否与顾客未被充分满足的渴望成果有关	产品及品牌定位直接与顾客想获得的情感性信息或功能性信息相关	信息传播与顾客有紧密的连接，同时可以增加现有产品及新产品的销量
第七阶段：排定优先顺序	经理人将所有的项目都纳入进来，他们会启动一大堆开发计划，项目资源分配太多稀少，并且不愿意放弃已进行中的项目	企业评估开发线中的产品是否能满足顾客的需求	企业知道哪些计划可以带来最高的价值，且能以较少的时间及成本打造更能获得成功的产品
第八阶段：设计突破性产品概念	员工的头脑风暴没有焦点，因此产生出一大堆价值不明的构想	员工利用焦点头脑风暴将精力对准特定未被充分满足的成果，然后产生一些具有重大价值的构想	员工不会浪费时间去构思没有附加价值的创意，他们只会想出值得采用的构想

区别于传统的顾客导向法，成果导向法有助于在更大程度上生成满足创新管理会计工作要求的信 息（具体见表 1）。

### （三）创新的适应性

企业创新必须根据市场整体性质和自身经营战略作出改善以及改变决策，这就是创新的适应性。就某个具体产品与服务以及产业而言，创新管理会计体现适应性要求，一般要做好以下 4 项信息分析工作。

1. 组合分析。基于企业市场属性的动态分析与关注，对本企业盈利作出务实性分析，从而为企业创新活动提供可靠依据。在这个过程中，管理会计需回答的问题是：企业主要产品位于成熟生命周期的什么位置；在竞争中产品的绩效如何；竞争者为了与我们拉开差距采用了什么样的创新类型；到目前为止，我们使用的差异化创新类型是什么；这些创新类型能否成功。经过以上分析，企业可以选择一个或更多具

体目标作为创新的对象。

2. 各产品的创新能力分析。对主要产品的当前状态以及企业可调整的有关竞争策略有清晰的认识，在这方面，管理会计需回答的问题是：产品的整体绩效如何；产品实行标准化经营与个性化经营的规模与数量结构边界是什么；标准化与个性化哪种风格的产品能在市场上获得更大成功；对产品而言，企业更擅长的经营风格是什么；企业的产品经营风格在与对手竞争中是否可以赢得优势；可能存在的风险在哪里，企业如何应对；企业变革的时机是否已来到。

3. 收集对企业有吸引力的各种创意方案。这是创新管理会计体现适应性的最重要的一点。在这一过程中，可在内部进行充分讨论，集思广益，群策群力，形成可实施的改善方案。也可以寻求外援，取得专家指点，从而拓宽甚至彻底改变企业现行产品与经营方式。对企业而言，要实现新的经营模式，必须

打破传统的科层制组织体系，使项目团队成为组织的基本形式，让每个项目团队成为创新管理会计服务的基本对象，而且每个项目团队的核心任务都是以创新的姿态完成公司特定的任务，并完成以下工作：

一是熟悉需要自己创新的具体内容。若时间与环境允许，可邀请在这个问题上有成功经验的外部专家参与讨论，同时，结合参与者的经历，制定需要创新的明细清单；二是采用头脑风暴法，制定各种创新方案；三是对每个项目按市场与企业战略要求排序实行 5 分制打分，最终得到一张按分数等级排序的战术清单；四是创新项目财务评估方法，估算实现这些项目所需要投入的时间、人力、成本，在财务评估这一环节上，要实现市场绩效目标和现实投资需求之间的平衡，并相应修改最终的具体方案。

4. 创新突击队建设。企业建立了一系列项目团队，有必要从中选择几个

表2

三种创新思维方式的比较

企业(都是生产A产品)	A企业目前市场总容量(250亿元)		企业战略目标	技术创新目标(等级)		技术创新需投资(亿元)				资产报酬率(%)平均50%			创新增加收入(亿元)		
	市场占有率(%)	技术等级(最高9,平均4)		自主创新	整合社会	自主创新	整合社会		目前水平	创新投资部分			自主创新	整合社会	
							1	2		自主创新	整合社会			1	2
											1	2			
甲	4	7	行业老大	8	9	0.6	1.2	0.8	8	12	7	11	4	6	5
乙	5	8	行业老大	8.5	9	?	?	?	8.5	?	?	?	?	?	?
丙	7	8	行业前三	8.5	9	?	?	?	8.3	?	?	?	?	?	?
丁	10	9	行业老大	9	9	0	0.4	0.3	10	10	12	9	0	4	3

对企业价值创造影响重大的项目团队,作为整个企业创新的突击队。创新突击队可在各方面成为所有项目团队开展各种活动的标杆。如此,需要创新管理会计对创新突击队设立更细化精准的计量方式。

(四) 三种创新思维方式的比较

为便于理解三种创新思维方式的不同之处,笔者现以举例的方式进行解释。

若企业现生产A产品,该产品生产应用A技术,A技术有9级行业标准(越高越先进),现企业自主创新技术达到6级(行业平均水平为4级),行业平均资产报酬率为5%。那么,管理会计可为企业提供各方面的基础资料(见表2)。

依据表2资料可知,甲企业分别在开放性、渐进性、适应性创新思维下,其创新投资额是不相等的,相应为8000万元(报酬率最高)、6000万元(自主创新)与12000万元(市场占有率为准)。不同投资额表明企业采用了不同的创新方案,其资产报酬率不尽相同,创新增加的收入也不一样。

五、创新管理会计的计量(核算)对象

创新就是改变,比以前更好。但这种变化在管理会计领域里必须是可感知、可计量、可验证的。笔者认为,管理会计出于便于计量与满足创新实务管理的现实需要,可把观察、计量、报

告实际发生的变化(创新活动)细化为技术、工艺、用材、流程四条主线。企业产品与服务的功能与质量,事实上都离不开这四条主线的积极作用,它们既各自独立存在发挥着不可替代的关键作用,又密切配合共同服务于以最经济方式生产出最适合消费者需要的产品这一基本目标。企业创新,不论内容多么复杂,最终都必须落实到这四条主线的具体变化上。

(一) 技术

技术是指生产产品加工过程的基本原理与方法。管理会计关注技术首先是与企业生产产品与服务有关的,其次是国内所有相关的技术,再次是此项技术的国际领先与前沿以及所属国家和具体企业、专利发明者与拥有者,最后是先进技术企业产品成本(售价)和市场占有分布状况。只有获取了这些信息,才能知道企业技术水平以及市场竞争力的强弱,从而为企业实施有效的技术创新,同时也为管理会计对企业内外提出的各种技术创新方案作出基本判断。

企业管理成败往往是基于一定的生产技术、工艺以及对相应市场所作判断的正确与否。现在的成功很可能就是明天的失败,企业只有不断创新,才能避免失败。企业创新管理会计,必须尽早真实地描绘出该企业的技术与工艺周期曲线,从而为企业有效组织技术与工艺创新活动提供时间节点和具体内

容方面的精准指导。

企业自我发展客观上要求企业定期把脉是否存在突变式变革的需要,企业创新管理会计应适应这样的需要,对技术周期和创新活动实行时间配对核算,相应地,企业组织基本模式也应因技术周期变化而作出及时调整,从而实现创新活动的灵活管理。

(二) 工艺

工艺是生产特定产品与提供特定内容服务的专门流程,其不仅与企业员工工作水平与能力以及负责精神有关,也与顾客具体需求和愿意支付的价格有关。一分钱货一分货,说的就是这个道理。由于工艺与企业每个岗位上每位员工的每一个行为有关,因此,企业生产产品的工艺改进或创新,既来自于顾客对企业产品功能与质量的意见与建议,也来自于企业员工自身岗位行为的精益求精。这种来自于每个员工工艺体验而产生对生产工艺与技术的改进,是企业降低成本、提高质量的主要动力,也是企业创新的重要源泉。为此,管理会计必须以业务环节和各环节工作岗位为计量对象,全面及时反映员工所在岗位行为在不同业务环节积极履职的过程与效果,并准确反映员工围绕改进自身行为和整个企业经营管理行为所提具体建议并落实见效的情况。唯有如此,每位员工的岗位行为才能从对企业创值能力这一目标实现的具体贡献角度,得到全面核算与监督,然后结合

传统管理会计的分级分层归口核算,使企业整个创值系统置于管理会计无盲点的动态监督中,企业因此可实现对整个创值系统全员、全过程、全方位的实时监控,从而激发全体员工利用岗位优势,不断为企业提高创值能力的主动性与积极性。

### (三) 用料

对企业产品质量与功能产生直接影响影响的还有用料问题。用料的选择以及用料思路的创新,也是提高企业创值能力的重要途径。材料创新反映在企业生产领域,表现为材料新功能的发现和更经济更合理的材料替代,从而增强产品的功能质量,降低生产成本,让每个普通人都能充分享受工业文明的成果。随着人类对客观世界认知能力的增长,新材料以及现存各种材料新功能的发现频率越来越快,从而对企业生产产品从设计至制造过程的冲击越来越频繁。基于此,企业管理会计在这方面需要记好几本账:企业生产现在用料账;企业生产先进标杆企业用料账;企业生产用料领域新材料出现的状况以及影响账;企业生产材料使用流程与效率效果账。将这几本账的信息综合起来,就能为企业生产用料创新提供充分的信息指导。

### (四) 流程

流程表现为企业业务、组织、管理的程序、各项标准以及成果目标。它包括所有技术、工艺与用料过程,覆盖企业组织、管理的所有层次和领域以及业务的所有节点和岗位行为。

企业最小的流程应是各岗位的作业流程,也是创新管理会计核算的基本对象。进行产品生产或提供服务在企业内必须经过哪些部门以及岗位;产品生产和提供服务内部流转各环节上主要责任岗位以及辅助相关支持岗位是怎样的工作关系,等等。明确这些问题,才能正确把握各部门之间及各部门内

部分任务之间的作业流程或相互依存关系。

企业管理会计创新最主要的就是流程创新。从国际企业创新实践来看,技术、工艺、用料这三方面的创新很容易被模仿复制,因而不是具有核心竞争力意义上的创新。只有流程,真实完整地体现着企业的核心理念,并严格接受企业核心理念的动态制约,其他企业只能复制其形,很难复制其神,因此才真正体现出企业核心竞争力的精髓。基于此,对流程进行有效核算,并建立严格全覆盖的信息与具体岗位行为实时互动制度,是决定企业创新管理会计制度能否取得实效的关键。

## 六、企业创新管理会计循环

企业创新管理会计从具体制度组成的基本环节来看,包括创新信息仓库、创新动态预测、创新方案评估、创新要素与行为的计量与报告四个环节。这四个环节前后相连,形成一个完整的创新管理会计工作循环。

### (一) 创新信息仓库

创新信息仓库的保管员对信息的数量与质量负有管理责任,根据企业授权,对企业创新信息负有督促采购、监督生产、入库质量验收、保管数量与质量控制、按企业规定使用各类信息等责任。企业创新信息仓库的基本框架与结构由企业统一规范。

### (二) 创新动态预测

根据企业创新信息仓库拥有的各类信息,对企业技术、工艺、用料、流程分类作出动态预测,并对急需创新的方面,向企业有关责任岗位与部门发出拟定标准化格式,以及具体创新方案的通知函。

### (三) 创新方案评估

对企业有关方面提出各种创新方案,从市场与企业两个层面,立足企业资源与经营战略,作出具体实施方面的

评估,供企业领导层创新决策参考。

### (四) 创新要素与行为计量报告

对企业创新要素与具体行为的过程与结果作出计量与报告,以充分激发企业创新活力,动态引导企业各项创新活动,促进企业实现创新目标,不断提升企业创值能力。□

责任编辑 刘黎静

## 主要参考文献

- [1] 杰克·泰斯默. 公司定位[M]. 李亚译. 北京: 中国劳动社会保障出版社, 2003.
- [2] 宫田矢八郎. 企业卓越的7项法则[M]. 尤文虎译. 北京: 中国铁道出版社, 2006.
- [3] 塞尔布奥. 先革新, 再谈创新[M]. 单敏等译. 北京: 电子工业出版社, 2005.
- [4] 弗雷德·赖克哈尔德等. 终极问题2.0[M]. 杨洋译. 北京: 中信出版社, 2013.
- [5] Michael L. Tushman, Charles A.O' Reilly. 创新制胜[M]. 孙连勇, 李东贤, 夏建甯译. 北京: 清华大学出版社, 1998.
- [6] 吉姆·柯林斯, 杰里·I·波勒斯. 基业长青[M]. 真如译. 北京: 中信出版社, 2005.
- [7] 托马斯·克拉克等. 企业再思考[M]. 上海: 上海交通大学出版社, 2001.
- [8] 杰弗里·摩尔. 公司进化论[M]. 陈劲译. 北京: 机械工业出版社, 2007.
- [9] 安东尼·伍维克. 创新从头开始[M]. 洪懿妍译. 北京: 中国财政经济出版社, 2007.
- [10] 史蒂文·约翰逊. 我们如何走到今天[M]. 秦启越译. 北京: 中信出版社, 2016.