

价值链视角下管理会计报告的改进

闫华红(教授), 吕 牧

(首都经济贸易大学会计学院, 北京 100070)

【摘要】 本文首先分析了价值链视角下管理会计报告应具备的基本特征,然后提出了管理会计报告的主要内容及功能,最后构建了包括研发管理会计报告体系、采购管理会计报告体系、生产管理会计报告体系、销售管理会计报告体系及售后服务管理会计报告体系等基于价值链的管理会计报告体系。

【关键词】 价值链; 管理会计报告; 体系构建

一、引言

在现代企业管理中,任何企业决策都离不开会计信息的支持,相较于对外提供信息的财务报告来说,企业的管理层更需要一个能够为其决策提供细节支持的内部报告系统,这时针对企业内部决策需求的管理会计报告就显得十分有必要。

传统的管理会计报告主要包含三个组成部分,预算报告、决策控制报告和责任考评报告,这三个报告体系分别独立运作,动态相关性明显不足。长久以来,无论是理论界还是实务界都没有对管理会计报告投入足够的重视,已有的一些研究或是从业绩评价的角度或是从监管的角度对管理会计报告进行研究,完整的管理会计报告体系仍有待健全。本文在已有研究的基础上,将价值链的思想引入了企业管理会计报告体系中,试图将会计信息的传播贯穿价值链始终,加强企业各部门的相互合作与沟通,最终使得管理层得到更加及时、有效、完整的决策信息。

二、价值链视角下管理会计报告的基本特征

管理会计报告作为会计信息传递的载体,应向管理者传递决策相关的财务信息和非财务信息,为管理者决策提供支持,以求改善经营效果。价值链视角下的管理会计报告体系也是为内部管理者服务的,相比传统管理会计报告,它应具有以下几个特点:

首先,从管理理念上来看,传统的管理会计报告更加专注于对企业日常经营方面的管理,传统管理会计报告体系将更多的关注放在企业内部的管理上面;而价值链视角下的管理会计报告体系则从宏观上强调对整个企业的战略管理进行把控,不仅要对企业内部的运营进行详细的记录,同时还应详细考察企业内外部环境,从多个角度对企业未来的发展进行合理规划,其目标应锁定在客户的需求与价值链的整合与优化上。

其次,从关注环节与控制活动两个方面来看,价值链视角下的管理会计报告体系应从原本的只专注生产环节转变为现在的在整个价值链各个关键环节上都进行全面有效的控制活动,使管理者能够从容地对以往的企业价值创造过程作出正确的评价。

最后,从信息与沟通的角度来看,基于价值链视角下的管理会计报告体系不仅要根据管理者的需求提供包括企业内外部的全面及时的会计信息,同时需要将这些信息沿着价值链的走向从横纵两个方向对内部人员进行传递。这种高效的传播方式使得信息的传递既不会出现遗漏,又不会使管理者在丰富的信息中不知从何下手。

三、价值链视角下管理会计报告的内容与功能

管理会计报告定位于向管理层提供及时有效的会计信息来满足企业的决策需要,进而提高企业运作效率和综合竞争力。价值链思想的引入解决了传统管理会计报告主要着眼于生产环节,而对企业战略管理层面的支持不够的问题。基于波特的价值链模型,我们可以将管理会计报告体系按照价值链分为研发管理会计报告体系、采购管理会计报告体系、生产管理会计报告体系、销售管理会计报告体系和售后管理会计报告体系五个部分。

价值链视角下的管理会计报告体系的功能与其战略目标相辅相成的,结合其辅助管理者作出决策的目标来看,其功能主要体现在提供整合价值链各个环节所需的信息和数据,进而为管理者决策提供支持,具体功能体现在各个价值链环节的事前预测、事中控制和事后评价。

(一)事前预测功能

为了从全局对企业的整体战略进行把控,价值链视角下的管理会计报告体系在其设计之初就将企业的整体战略作为目标。在该目标的指导下,企业不仅对企业内部产生的信息做出反应,同时也随着企业外部环境的变化逐步调整其战略轨迹。通过对财务信息和非财务信息有

效地收集和整理,企业可以对未来的生产经营以及销售进行合理的规划,实现资源的高效配置。

(二)事中控制功能

事前预测功能保证了企业可以为其价值链上的各个环节的生产经营活动树立一个合理的标准。此后的各项活动能否都按照事前制定的标准进行,则依赖于事中控制功能。价值链思想的介入进一步加强了企业各个部门的联动与相互配合的意识,并在进行当中不断将现实成本费用与事前预算相对比,找出差异并分析原因。

(三)事后评价功能

对于价值链视角下管理会计报告的事后评价功能,我们可以参考平衡计分卡和战略地图的思想,通过财务指标和非财务指标的衡量对企业价值链上各个层面的运营情况进行打分。用定量的分数来衡量企业经营的现状和既定目标之间的差距,有助于企业发现自身薄弱环节和问题所在。另外,价值链思想还使得平衡计分卡的评价功能细分到企业采购、生产、销售的各个环节,能够细致地对企业的各个部门和个人进行客观的评价。评价之余,根据评价结果对部门与个人施行激励政策,有助于员工长期保持积极高效的工作状态。

四、价值链视角下企业管理会计报告体系的构建

企业的内部联系与外部联系共同组成了企业的价值链,其中外部的价值链指的是供应商价值链与客户价值链两个方面。企业的内部价值链与供应商价值链是通过企业的采购活动相联系的,而企业与顾客之间的联系是通过销售活动实现的。在建立价值链视角下的企业管理会计报告体系时,一个包含企业内部价值链和外部价值链的完整的链条关系应当被建立起来,从而形成一个闭环似的管理会计报告体系。除此之外,根据上述分析的价值链基础上管理会计报告的目标与功能可知,每个环节的管理会计报告都应当包含事前预测、事中控制以及事后评价三个部分。因此,本文将每个环节的报告体系划分为事前预算管理报告、事中成本管理报告、事后绩效评价报告三个部分,整体框架体系如右上图1所示。

(一)研发管理会计报告体系

企业产品的研发活动指的是企业在进行市场调研之后,根据市场的需求反向进行产品设计、生产、质检等一系列程序和工作。一般情况下,产品的研发会经历产品规划、产品研究、技术开发和设计施工四个阶段。研发活动的四个阶段与价值链上的各个环节息息相关。在产品规划阶段,企业需要从销售及售后管理体系中得到准确的市场需求信息,然后基于需求对可能的产品设计进行可行性分析、产品参数设定等。因此关于研发部分的事前预算体系既包含了销售管理预算支出,做到资源的合理分配,又能良好地表现研发管理报告下的事前预算功能;研发的事中控制职能则应由研发成本报告体现,成

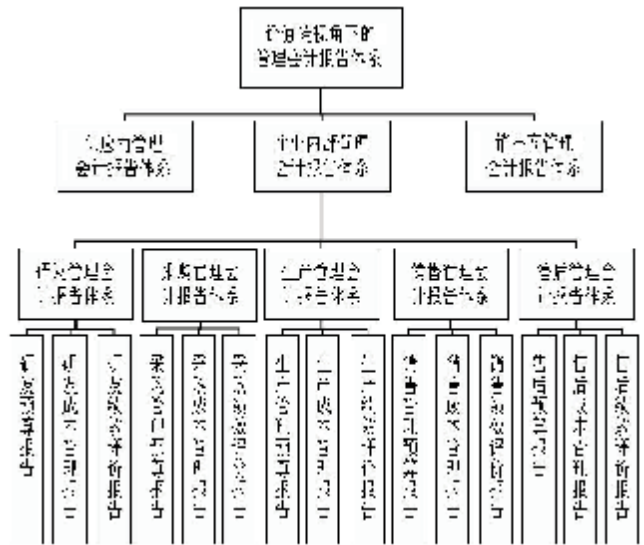


图1 价值链视角下企业管理会计报告体系框架

本报告应详细记述预算报告中目标成本预算情况以及现实中实际成本的发生情况;研发的事后控制功能体现在研发绩效评估体系当中,可以利用平衡计分卡体系来对研发阶段的成果进行评价,财务层面、客户层面、内部运营层面、学习与成长层面都是评价体系所要考核的维度。研发管理会计报告体系如图2所示。



图2 研发管理会计报告体系

(二)采购管理会计报告体系

企业价值链上的采购环节与研发活动和生产经营过程密切相关。采购的事前预算职能体现在企业编制采购预算报告时应当同时考虑到这两个方面的预算信息,更加准确地获得价值链上各个环节关于材料采购有关的数量、质量、规格等方面的相关信息,以便更加合理地安排企业的采购活动,节约采购成本;采购的事中控制环节应及时将采购预算报告的预测采购成本与实际采购成本相对比,并分析差额产生的原因,在采购过程中不断修正成本误差,尽量减少不必要的支出;事后控制表现在采购活动完成时,根据平衡计分卡思想建立的采购评价体系重新对采购环节的四个维度进行客观的评价打分,就此完成了采购管理会计报告体系的全部环节。采购环节的管理会计报告体系如下页图3所示。

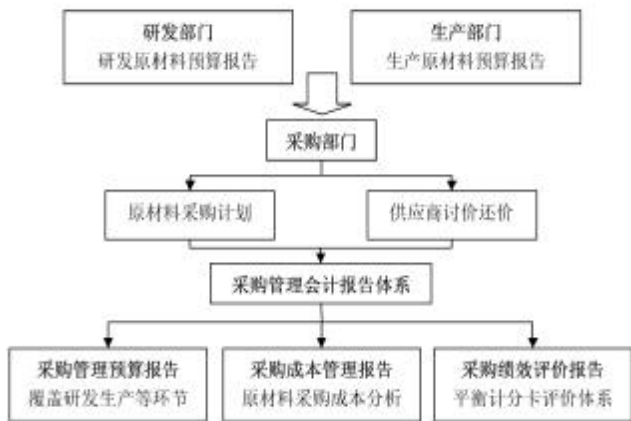


图3 采购管理会计报告体系

(三) 生产管理会计报告体系

企业的生产过程指的是企业将采购而来的原材料加工成为产成品过程。在传统的管理会计报告体系下，企业的生产环节分析以及成本控制都是参考同类商品以往的商品信息展开的。由于信息沟通不畅，企业往往在接受订单之初就注定了亏损的结局。价值链思想的引入可以使得企业信息的传播更加顺畅，价值链上各个部门的横向合作也更加密切。源自研发与采购部门的预算报告和成本分析报告可为企业制定生产环节的预算打好基础，原材料在采购源头价格的变化可以清晰快速地传达给生产部门，最终体现在生产管理会计报告当中。生产管理会计报告体系如图4所示。

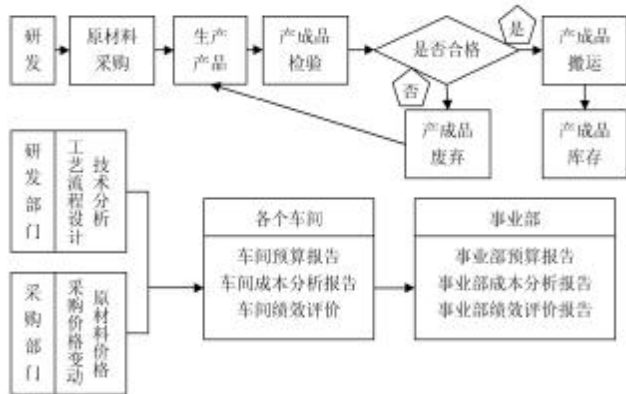


图4 生产管理会计报告体系

(四) 销售管理会计报告体系

企业的销售活动是企业日常经营活动中最为重要的环节之一，同时也是企业最终实现利润产出的环节。销售环节作为价值链中企业与消费者直接交流的环节，可以为价值链上的其他活动提供有关产品、市场以及需求等相关信息，进而为企业制订产品设计规划、产业结构调整等提供了强有力的支持。同前述其他环节相同，销售的管理会计报告体系仍然分为事前预算、事中成本控制和事后评价三个模块，具体报告体系如图5所示。



图5 销售管理会计报告体系

(五) 售后服务管理会计报告体系

售后服务在企业的销售活动中起到至关重要的作用，但是企业选择进行售后服务也需要支付相当可观的成本。由于企业设定的服务标准不同，其对产品质量的保证程度也就不尽相同，售后成本也会产生差异，一般标准越高，成本越高。企业制订售后计划的过程就是平衡客户满意程度与成本支出的过程。企业在提供售后服务的过程当中会清晰地得到用户关于产品的反馈，这对于价值链上的研发、采购、生产等环节都有独特的价值。售后管理会计报告体系如图6所示。

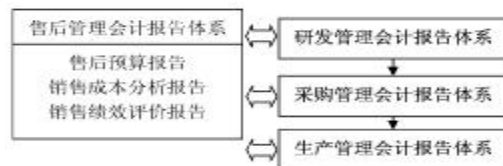


图6 售后管理会计报告体系

五、研究结论

企业价值是通过一系列企业活动产生的，价值链在其产生之初便与企业的战略管理强烈相关，并且随着价值链思想的逐步发展，价值链管理也逐渐兴起。管理会计报告是供企业内部使用的，对企业的决策、控制和评价进行支持的全部会计报告的总称，价值链思想的介入无疑是对管理会计报告体系动态建设注入了新的活力。在价值链的指导思想下，企业首先应当明确自身的战略发展目标，并在此基础上对企业的内外部环境进行分析；其次应将企业价值链上各环节所需的会计信息与企业已有的价值活动进行对比分析，并重新进行评估，这样基于价值链的新的管理会计报告体系便产生了。

基于价值链的管理会计报告体系不仅能有效提升会计信息在价值链上的传播效率，满足管理者的信息需求，还可提高各个部门的协同效率，提高企业综合竞争力。

主要参考文献

王留根, 刘兆晟. 管理会计边界与管理会计报告的理论定位[J]. 财会月刊, 2015(1).

吴正杰. 论管理会计概念框架及方法体系设计[J]. 财会通讯, 2006(9).

【基金项目】国家社科基金项目“研发指数构建与应用评价研究”(项目编号:14BGL023)