

管理会计知识与方法运用状况调研

杨美丽

(山东农业大学经济管理学院 山东泰安 271018)

【摘要】 为了了解管理会计方法在现代企业中运用状况,本人和学生利用暑假时间对山东省内外的部分企业进行了调查,结果显示管理会计在样本企业中重要性不高,管理会计概念和方法在被调查的财务人员运用上不够普及和积极,在企业价值提升方面不能发挥重要作用,对此笔者提出了相应的建议。

【关键词】 管理会计 问卷调查 运用状况

管理会计的基本内容包括规划与决策会计、控制与业绩评价会计两大方面,涉及的常用方法有:变动成本法、本量利分析法、敏感性分析、存货管理方法、生产与定价决策方法、业绩报评价方法等。由于商业环境和技术发展变化,又产生了诸如人力资源与智力资本管理会计等现代管理会计内容。但管理会计的知识和方法在我国企业具体应用状况如何?还存在什么问题?本文通过问卷调查来对这些问题进行分析。

一、调查基本情况

调查于2012年7月中旬开始,9月初结束。调查者为会计专业刚学完管理会计课程的大三学生,调查前接受统一的培训。调查方式主要采取问卷调查和访谈形式。共发放调查问卷200份,收回有效问卷156份。得出的数据资料基本可信。本研究得到管理会计知识在山东省企业中真实的运用状况,为该课程教学和进一步研究提供一些有用的信息。

二、调查内容与调查结果分析

问卷涉及20个问题,调查信息如下所述:

1. 被调查人的基本情况。调查前培训时强调主要调查会计或财务部门主管人员的基本情况,因为主管人员主要负责企业管理会计方法开展、运用及实施,对本企业情况可以全面把握。被调查者基本状况如表1:

表1 被调查人基本情况

被调查人年龄	性别	学历学位	从事会计工作年限	主要工作职责
30以下9%	男 52%	初中4%	5年以下8%	会计或财务主管57%
31~45 78%	女 48%	高中24%	5~20年 79%	会计人员 37%
46~58 12%		中专20%	20年以上13%	销售经理2%
		大专33%		车间主任4%
		本科9%		

2. 被调查单位的基本分布区域情况。由于实施调查者分布于不同的地方,所以被调查的单位一般位于其家庭所在地。要求其尽量调查制造业。注册地以山东省省内居多,其中济南(8%)、泰安(11%)、临沂(12%)、淄博(13%)、枣庄(9%)、东营

(7%)、潍坊(9%)、菏泽(14%)、聊城(13%),河南(2%),浙江(2%);单位性质分布于:制造业(96%)、服务业(2%)、金融业(2%);单位员工规模:10人以下占26%,100~1000人占59%,1000人以上占13%;资产规模:100万元以内约占3%,100万~1000万元约占69%,1000万~1亿元约占24%,1亿元以上约占4%;总体上看,被调查的单位涵盖了山东部分地区制造业为主的企业。

3. 关于管理会计在企业中的地位。从调查统计数据来看,样本企业中近9成没有专设专门的管理会计岗位或人员;84%的会计主管不参与企业重要的决策会议,即使参与决策会议会计主管的意见影响决策的程度非常微弱,只占5.5%;被调查者对会计主管职责的认识比较模糊和分散。

表2 管理会计在企业中的地位

调查问题	选项及比例	选项及比例
会计部门是否有专门的管理会计	①是 11.4%	②否88.6%
会计主管是否参与企业重要的决策会议	①是 16%	②否84%
您认为会计主管的意见影响决策的程度	①大 94.5%	②小5.5%
您认为会计主管职责有:①解释分析报告数据;②提供决策建议;③控制内部成本;④关注竞争对手价格成本信息;⑤企业长远发展	只选其中一项9%	选其中两项18%
	选其中三项32%	选其中四项18%
	全选23%	

4. 相关人员对管理会计基本知识掌握情况。笔者汇总了管理会计知识中常见的一些术语共计30项,想通过调查了解企业中会计人员对管理会计知识的掌握和熟悉程度如表3。

根据被调查者勾选情况,调查显示相关30术语中,了解管理会计术语项目的范围处于5~29项之间,了解10项以下的占27%不到3成,11项~20项的占58%,20项以上的占8%;这些数据说明会计从业人员对管理会计的知识了解和掌握程度不够,更谈不上在实际工作中进行应用。

表 3 请勾选您所了解的术语和方法

变动、固定成本	质量成本	责任成本	利润中心	责任中心
目标利润	产品寿命周期	成本预测规划	成本性态分析	本量利分析
作业分析	价值功能分析	变动成本法	作业成本法	目标成本法
成本加成定价法	边际贡献(创利额)	标准成本法	实际成本法	成本控制报告
战略成本	人力资本	JIT适时制	计算机一体化制造	柔性制造
全面预算	生产预算	净现值法	内涵报酬率法	平衡记分卡

5. 企业采用的成本核算方法。问卷中设计了“请选择您经常使用的成本核算方法”,结果如表 4 所示:

表 4 成本核算方法统计

选项	①品种法	②分步法	③分批法	④作业成本法	①③都用
比例%	40	30	15	10	2.5

对于成本核算方法的使用,传统方法如品种法、分步法、分批法得到了较为广泛的运用为 87.5%,少数企业采用了较为先进的作业成本法。

6. 现有成本计算方法状况评价。设计此问题欲了解当前企业成本核算方法的状况。您觉得现有成本计算方法:①麻烦;②不麻烦;③准确;④不准确;⑤需要改变;⑥不需要改变。

表 5 现有成本计算方法状况评价

选项	②	③	①⑤	②⑥	③⑥	①③⑤	①③⑥	①④⑤	②③⑤	②③⑥	②④⑥
比例%	2.4	2.4	2.4	2.4	12.2	12.2	7.32	7.32	4.9	26.8	19.5

从表 5 汇总的调查选项可以看出:选择②③⑥的比例最高为 26.8%,但次高比例 19.5%分布在不麻烦、不准确、不需要改变的组合中。从中可以看出不少的核算人员已经在用不麻烦的核算方法、不管准确不准确的方法、也不愿意改变当前核算方法的状况。当然有的被调查人不熟悉可能只选择了部分选项在此没有进一步分析的必要。

7. 企业预测状况。企业对下一期间的资金占用、成本水平、利润状况是否作预测,预测所采用的方法是哪种,见表 6:

表 6 预测基本情况

问题	是否作预测	是否作预测	预测所采用的方法
选项	①是		①主观估计 ②精确推算
比例%	100		79.6 20.4

从调查数据可以看出每个企业都会对资金占用、成本水平、利润状况进行预测,说明现在企业充分重视未来会计信息,但是企业预测采用的方法约 80%以主观估计。利用历史数据以相关模型预测需要满足具体假设,其运用性受到限制,运用比例大约在 20%,可以发现企业也有运用科学方法进行预测未来相关财务信息的需求和动力。

8. 计划和预算制定方面。问卷中设计了以下问题:企业是否制定来年的目标利润计划;目标利润计划制定;企业通常编制下列预算的:①销售预算;②生产预算;③料工费预算;④现金预算;⑤预计报表。

从表 7 数据可以看出,100%企业都制定目标利润计划,约 73%的企业计划粗略,不到 30%的企业制定详细的计划;几乎所有的被调查企业都编制销售预算和生产预算,30%的企

业编制销售预算、生产预算、编制料工费预算和现金预算,只有 12.5%的企业编制所有的业务预算和预计报表。

表 7 计划和预算制定情况

问题	制定目标利润计划	计划制定		通常编制下列预算			
选项	①是	①详细	②粗略	①②③	①②④	①②③④	①②③④⑤
比例%	100	27.3	72.7	15	20	30	12.5

9. 本量利分析状况。调查表明,88%的企业进行了成本-产(销)量-利润的具体分析。可见企业在管理方面比较注重量化分析,改善了以往语文式管理思路。

10. 短期经营决策考虑的成本。企业在短期经营决策时考虑的成本有:①机会成本;②差量成本;③边际成本;④沉没成本;⑤付现成本;⑥专属成本;⑦联合成本;⑧约束性成本。

表 8 短期经营决策时考虑的成本

问题	某一项成本			考虑两项成本			考虑三项成本		考虑五项以上成本	
选项	①	③	⑤	①②	①③	①④	①⑤	①③⑤	②③⑤	①②③⑤⑧
比例%	5.1	2.6	5.1	5.1	2.6	5.1	20.5	12.8	20	10.2

根据统计,大约 5%的样本企业在短期决策中只考虑常用管理会计成本观念中“机会成本、付现成本”的某一项成本;20.5%的企业同时考虑“机会成本、付现成本”两项成本;20%的企业考虑“差量成本、边际成本、付现成本”;10%左右的企业考虑 5 项成本以上。这表明,在具体短期决策过程中,企业考虑的成本因素多少不一,但是可以看出,考虑的成本项目越多,说明决策者具备相应的管理会计知识素养越高。

11. 经营决策常使用的方法。经营决策常使用的方法有:①边际贡献分析法;②差量分析法;③成本无差异分析;④概率分析法。

表 9 经营决策常使用的方法

选项	①	②	③	④
比例	34%	16%	11%	3%

调查表明,只有六成企业作答,三成企业偏爱边际贡献分析法,该方法是最基本、最容易掌握的一种方法。由于概率分析法涉及事件发生的可能性估计,在实际操作中难度偏大,不易被相关人员理解和使用,因而为 3%的低比率。

12. 财务人员与经营决策中沟通状况。问题设计为:您与生产负责人经常就产品品种选择、材料或零件自制或外购进行协商沟通吗?据统计得到肯定回答的占 88%,否定回答的占 12%。据笔者分析,由于被调查人中近九成为财务人员,约六成为财务或会计主管,从 88%肯定选择来看,财务部门与生产负责人交流与沟通比较顺畅,至于 12%的否定回答可能存在岗位限制或非责任人情况不需要与生产部门打交道,因而无需经常沟通。

13. 财务人员与销售决策沟通状况。您与销售负责人经常就产品价格进行协商沟通吗?①是(85.5%);②否(14.5%)。该问题的设计是为了了解财务人员参与产品定价的程度。85.5%

的被调查者能够经常与销售负责人进行协商和沟通,14.5%的否定回答显示可能存在岗位限制或非责任人情况不需要与销售经理打交道,因而无需经常沟通。

14. 投资项目决策指标运用情况。长期投资决策方法有两类,一类为静态,不考虑时间价值和风险价值的静态回收期 and 会计收益率指标,另一类为贴现的指标如净现值、现值指数和内涵报酬率指标。问题为“企业投资项目决策通常计算下列哪些指标?”选项有:①静态回收期;②会计收益率;③净现值;④现值指数;⑤内涵报酬率;⑥其他。统计结果如表 10:

表 10 经营决策常使用的方法

选项	①②③	②③	①②	①②③⑤	①②③④⑤
比例	36%	13%	10%	10%	5%

结果显示,总共有 74%的企业回答了此项问题。回收期法和收益率法在投资决策中最容易被理解和使用,占 5%的少数企业同时运用这两类方法进行决策。

15. 标准成本法运用状况。企业是否制定了标准成本?①是(82.6%);②否(17.4%)。标准成本能否作为控制成本的工具发挥作用?①能(99%);②不能(1%)。约 83%的企业制定了标准成本,并且标准成本在这些企业中绝大多数都能作为控制成本的工具发挥作用。

16. 责任制度执行情况。企业内部设有责任制度吗?①有(94%);②没有(6%)。企业的奖励处罚措施执行:①公正;②公开;③前后一致;④需要改善。

表 11 经营决策常使用的方法

选项	①	②	③	④	①②	①②③
比例	54%	7%	1%	16%	16%	7%

从统计结果来看,94%被调查单位设有责任制度,超过半数的企业执行奖励处罚比较公正,公正且公开的比例只有 16%,公正、公开且前后一致的比例并不高只有 7%,16%的企业责任奖惩措施需要改善。

17. 企业与顾客关系。企业经常征询顾客的意见吗?①经常(83%);②不经常(17%)。可以看出,随着客观环境的变化和竞争加剧,企业在当今社会充分重视与顾客关系的处理,大多数企业能够征询顾客的意见,改善运营状况。

18. 员工创新与学习能力。企业是否注重员工创新与学习能力的培养:①是(87%);②否(13%)。从该问题调查结果来看,大多数企业能够重视员工创新与学习能力的培养。

19. 影响企业价值重要因素。在企业价值提高方面,下列选项中重要性从大到小排序:①人力资源管理;②生产管理;③质量管理;④会计与成本控制;⑤财务管理;⑥信息管理。

表 12 影响企业价值因素重要性排序

选项	②③①	①⑥⑤	①⑥⑤	②③⑤	④⑤①	其他排列
	⑤⑥④	③②④	④③②	④①⑥	②③⑥	
比例	18%	21%	17%	16%	5%	23%

由于结果较分散,本文只就排列一致的情况进行了汇总统计。结果显示,要想提高企业价值,被调查者认为生产管理

最重要的占 34%,人力资源管理最重要的占 38%,会计与成本控制最不重要的为 40%,信息管理最不重要的占 21%,只有 5%的被调查者认为会计与成本控制和财务管理对企业价值提升最重要。可见,会计和财务在企业中的重要性并不算高。

20. 管理会计知识作用。认为管理会计知识对企业管理有帮助吗?①有(100%);②没有。是否想学习管理会计的相关知识:①想(98%);②不想(2%)。所有的被调查人都认为管理会计知识对企业管理有帮助,绝大多数人都有意愿学习,只有极少数表现没有兴趣,也许他并不是会计人员。

三、调查结论与原因分析

通过以上详细数据统计和分析,笔者得出以下结论:管理会计在样本企业中重要性不高,管理会计概念和方法在被调查的财务人员运用上不够普及,在企业价值提升方面不能发挥重要作用。究其原因大致可以归为以下几个方面:

1. 缺乏管理会计人才。有的企业相关会计人员文化水平低,继续学习能力欠缺,不能主动运用管理会计方法。目前国内持证会计人员达 1 500 万之多,但高级会计人才和管理型会计人才不足 40 万,且以过往的财务会计知识体系为主要专业技能,估计真正管理会计师人才缺口达 600 万之巨。

2. 企业对管理会计投入与关注少,会计人员执行动力不足。大部分国内企业中没有设置专业管理会计岗位,而是将各项任务分解到有关职能部门,例如,把预测职能分配给统计部门,把计划职能分配给业务部门,把预算职能分配给财务部门,把控制职能分配给生产或施工部门。

3. 管理会计方法不好运用。管理会计方法在运用中需要满足一些前提条件,而且管理会计观念在建立时与传统观念产生冲突,企业在照搬或套用过程中由于缺乏指导不好解决出现的问题,最终使得企业会放弃使用或望而却步。

四、推广管理会计方法运用的建议

1. 多渠道培养管理会计人才,推行管理会计师职业认证。可以采取在学校设置管理会计专业、在职人员继续教育加大管理会计学、职业机构远程培训等形式多渠道和形式培养管理型的会计人才,并设立相应管理会计师认证机构,结合类似与 CPA 考试的形式推行管理会计师职业化。

2. 改进企业管理制度。企业领导应重视财务部门参与决策与管理的作用,建立改进管理会计新方法运用的激励机制,调动会计人员学习和运用管理会计知识和方法的积极性。

3. 重视管理会计方法运用的研究。会计管理部门和相关协会应该加大对管理会计理论和实务研究的投入,鼓励企业会计从业人员和高校教师联合开展研究,促进理论指导实践和实践为理论提供案例支持的良性研究机制。

【注】 本文研究得到山东省“三农”问题软科学研究基地资助。

主要参考文献

熊焰初,苏文兵.管理会计实践发展现状与展望——先进管理会计方法在中国应用状况调整.会计研究,2008;11