

学术专著系列丛书



刘爱东 / 著

GUANLIKUAIJI  
LILUNQIANYAN

GLKJLLOY  
GUANLIKUAIJILILUNQIANYAN

# 管理会计理论前沿

中南大学出版社

# 管理会计理论前沿

刘爱东 著

中南大学出版社

---

**图书在版编目(CIP)数据**

管理会计理论前沿/刘爱东著. —长沙:中南大学出版社,  
2006. 7

ISBN 7-81105-421-3

I. 管... II. 刘... III. 管理会计 IV. F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 079321 号

---

**管理会计理论前沿**

刘爱东 著

---

责任编辑 陈应征

责任印制 文桂武

出版发行 中南大学出版社

社址:长沙市麓山南路

邮编:410083

发行科电话:0731-8876770

传真:0731-8710482

印 装 中南大学印刷厂

---

开 本 730 × 960 1/16  印张 26.75  字数 474 千字

版 次 2006 年 7 月第 1 版  2006 年 7 月第 1 次印刷

书 号 ISBN 7-81105-421-3/F · 026

定 价 38.00 元

---

图书出现印装问题,请与出版社调换

## 前 言

基于“价值管理”的管理会计、激励机制与业绩评价会计、智力资产与智力资本管理会计、战略与环境管理会计以及预算管理创新等内容被誉为当代管理会计十大前沿理论与实践问题。管理会计理论与实践发展学说展示着该学科的未来发展趋势。基于上述考虑,《管理会计理论前沿》这部著作拟主要研究现代管理会计为适应社会经济环境变化、组织变迁和企业战略管理等客观要求而形成的一些新领域,在理论与实践上具有较大的探索性和开拓性,旨在使读者了解管理会计所面临的挑战与创新,新兴学科在现代管理会计中的应用,特别是世界领先大公司所运用的创新管理会计理论与方法;懂得管理会计的发展应为企业在生产创新、技术创新、市场创新及组织设计创新等方面提供信息支持;学会运用管理会计的先进理论与方法为企业在动态竞争环境中优化管理、科学决策、创造价值,以实现企业的战略经营目标。为此,著者将近年来在教学与科研中对管理会计理论研究的相关成果进行梳理、汇集,以专题形式展开,各内容的选题既涉及管理会计的基本理论,又涉及该学科中某些特定的国内外研究前沿,由九个专题组成:即专题一管理会计理论研究的发展(管理会计应用环境优化、资本经营国际化与管理会计体系创新、试论我国环境会计理论框架的构建、对养老金会计中几个问题的思考、中国会计教育的发展、课程体系改革与创新型会计人才培养、我国企业应对反倾销的会计防护机制研究框架等);专题二管理会计模式创新(企业动态竞争战略适应:管理会计互动模式、组织创新:发掘企业利润生长点的盈利模式等);专题三会计监管与公司治理(财务报告质量控制理论、对资本市场实施宏观会计监督、我国会计信息管制策略研究、上市公司信息披露的雇员监管机制、会计信息披露中非合作博弈分析、推行财务总监制度强化公司治理、我国上市公司治理结构完善的研究及独立董事制度设计等);专题四无形资产管理会计(对无形资产评估的几点思考、企业技术创新模式的理论演变及其在我国企业的应用、我国上市公司无形资产配置与披露的统计分析、无形资产价值创造的实证分析等);专题五企业核心竞争力会计(企业核心竞

争力与企业内部控制、企业核心竞争力会计问题思考等)专题六预算管理创新(企业集团全面预算管理、零基预算演进的动力机制、企业战略作业预算的实施等)专题七新风险投、融资管理会计(国际新风险投资:绿色企业与投资者的桥梁、创业投资的风险分析及风险应对、国有企业运用国际商品贸易融资、我国创业投资退出通道研究及我国债转股的几点思考等);专题八成本控制理论与方法创新(关于成本管理理论与方法创新、拿起度过冬天的秘密武器——论“成本设计”的原理及启示及存货成本的确认——存货准则与国际对应准则的差异比较等)和专题九激励补偿机制与企业业绩评价会计(论管理会计发展的新方向——智力资本、新经济环境下人力资源会计确认与计量、国有企业实行经理股票期权的问题与对策、美国实行经理股票期权制的实践经验、技术引进项目实施效果的模糊综合评价及用时间序列回归分析法测定技术进步经济参数的实证分析)。这九个专题基本展示了目前管理会计理论与实务的研究现状,较清晰地把握了其发展规律与趋势,具有系统性、创新性、可读性和现实适用性,可满足财务、会计、管理等专业研究生教学之急需,以及高年级本科生、MBA及在职经济管理人员学习、研究之参考。

本著作的出版得到了中南大学商学院和出版社领导及同仁们的大力支持,中南大学出版社编辑谭晓萍为此著作所付出的艰辛劳动、认真负责的敬业精神及由“书缘”所建立的深厚友谊,都是我们今后创作的动力来源。王慧、龚谊、刘悦、沈银辉、桂燕军、蔡建平、许文静、陆俊好、邓诚、袁飞、刘祝阳、曾蔚、王瑛等对本著作的出版有一定贡献;著作中我们还参考、引用了国内外大量文献资料,在此,一并表示诚挚的谢意!另外,在此著作完稿即将付梓出版之际,一闪的轻松感即又上紧了弦!国内外管理会计理论与实务发展之快,这部著作几乎把我们多年在管理会计理论与实务研究中的一点点积累掏空了,加之时间仓促、水平有限,不妥之处在所难免,敬请同仁、读者批评赐教。新起点的终生学习与研究,是吾做学问的选择!

本著作得到中南大学商学院出版基金资助。

刘爱东

2006年6月于长沙岳麓山中南大学

## 目 录

|  |       |
|--|-------|
| 专题一 管理会计理论研究的发展 .....                          | (1)   |
| 管理会计应用环境优化 .....                               | (3)   |
| 资本经营国际化与管理会计体系创新 .....                         | (22)  |
| 试论我国环境会计理论框架的构建 .....                          | (26)  |
| 对养老金会计中几个问题的思考 .....                           | (34)  |
| 中国会计教育的发展,课程体系改革与创新型会计人才培养 .....               | (41)  |
| 我国企业应对反倾销的会计防护机制研究框架 .....                     | (55)  |
| 专题二 管理会计模式创新 .....                             | (61)  |
| 企业动态竞争战略适应:管理会计互动模式 .....                      | (63)  |
| 组织创新:发掘企业利润生长点的内生盈利模式<br>——组织创新与企业盈利模式研究 ..... | (77)  |
| 专题三 会计监管与公司治理 .....                            | (107) |
| 财务报告质量控制理论 .....                               | (109) |
| 对资本市场实施宏观会计监督 .....                            | (126) |
| 我国会计信息管制策略研究 .....                             | (132) |
| 上市公司信息披露的雇员监管机制 .....                          | (137) |
| 会计信息披露中非合作博弈分析 .....                           | (141) |
| 推行财务总监制度 强化公司治理 .....                          | (147) |
| 我国上市公司治理结构完善的研究 .....                          | (151) |
| 独立董事制度设计 .....                                 | (158) |
| 专题四 无形资产管理会计 .....                             | (163) |
| 对无形资产评估的几点思考 .....                             | (165) |
| 企业技术创新模式的理论演变及其在我国企业中的应用 .....                 | (171) |
| 无形资产会计管理方法 .....                               | (176) |

|                                  |              |
|----------------------------------|--------------|
| 我国上市公司无形资产配置与披露的统计分析 .....       | (180)        |
| 无形资产价值创造的实证分析 .....              | (201)        |
| <b>专题五 企业核心竞争力会计 .....</b>       | <b>(221)</b> |
| 企业核心竞争力与企业内部控制 .....             | (223)        |
| 企业核心竞争力的会计问题思考 .....             | (257)        |
| <b>专题六 预算管理创新 .....</b>          | <b>(263)</b> |
| 企业集团全面预算管理 .....                 | (265)        |
| 零基预算演进的动力机制 .....                | (301)        |
| 企业战略作业预算的实施 .....                | (306)        |
| <b>专题七 新风险投、融资管理会计 .....</b>     | <b>(311)</b> |
| 国际新风险投资:绿色企业与投资者的桥梁 .....        | (313)        |
| 创业投资的风险成因分析及管理对策 .....           | (331)        |
| 国有企业如何运用国际商品贸易融资 .....           | (339)        |
| 我国创业投资退出通道研究 .....               | (347)        |
| 关于我国债转股的几点思考 .....               | (356)        |
| <b>专题八 成本控制理论与方法创新 .....</b>     | <b>(365)</b> |
| 成本管理理论与方法创新 .....                | (367)        |
| 拿起度过冬天的秘密武器——试论“成本设计”的原理及启示 ..   | (375)        |
| 存货成本的确认——存货准则与国际对应准则的差异比较 .....  | (378)        |
| <b>专题九 激励补偿机制与企业绩效评价会计 .....</b> | <b>(383)</b> |
| 论管理会计发展的新方向——智力资本 .....          | (385)        |
| 新经济环境下人力资源会计确认与计量 .....          | (389)        |
| 国有企业实行经理股票期权的问题与对策 .....         | (396)        |
| 美国实行经理股票期权制的实践经验 .....           | (404)        |
| 技术引进项目实施效果的模糊综合评价 .....          | (407)        |
| 用时间序列回归分析法测定技术进步经济参数的实证分析 .....  | (413)        |

↓  
管理会计理论研究的发展  
↓

专题一





## 管理会计应用环境优化

### 一、研究意义与文献述评

#### (一) 研究意义

会计环境是导致会计发展变革的根本动因<sup>[1]</sup>,也是会计应用是否具有实效的前提条件。“会计的发展是反映性的,会计主要是应一定时期的商业需要而发展的,并与经济的发展密切相关”<sup>[2]</sup>。21世纪管理会计主题从企业价值增值到企业核心能力培植的转变<sup>[3,4,5,6]</sup>,服务目标是以公司管理层面为主的传统管理会计理念向为实现公司治理与公司管理多重目标的拓展和提升<sup>[7,8]</sup>,特别是20世纪80年代以来管理会计随环境变迁而形成的众多新领域<sup>[9]</sup>,不仅验证了会计与环境的密切关系,也告诉人们对管理会计地位、作用重新审视的必要性。据有关学者的最新研究表明<sup>[7]</sup>,要全面发挥会计信息在公司(企业)管理和公司治理中的应有作用,单靠财务会计系统是不够的,管理会计在完善公司治理结构和维持治理结构的高效运转,以及企业内部经营管理水平上将扮演越来越重要的角色,其作用具体表现在:

1. 向公司利益相关者提供非强制性相关信息,包括未来预测信息、非财务信息和社会责任信息;
2. 辅助和审核管理决策;
3. 服务于内部控制,形成快捷准确的信息传递和反馈机制;
4. 建立激励与补偿系统,为业绩考核和确定报酬方案提供依据;
5. 为企业经营创新和组织制度创新提供信息支持。

我国对管理会计的应用,是伴随我国改革开放基本国策的实施,始于20世纪70年代末80年代初管理会计理论从西方的引入。虽历经20多年,但目前管理会计在我国企业的应用状况仍不理想。著名的管理会计学家、美国圣地亚哥州立大学的Chee Chow教授在1999年上海中国会计学博士生联谊会上曾说过,中国目前最需要的其实是管理会计。实证会计鼻祖、罗彻斯特

大学的 Ray Ball 教授也指出,建立旨在向国际会计惯例靠拢的财务会计准则其实只是中国国内会计问题的一个小部分,中国国内会计问题的大部分应是解决国内企业的管理问题<sup>[10]</sup>。罗伯特·S·卡普兰(Robert S. Kaplan),安东尼·A·阿特金森(Anthony A. Atkinson)1999年6月在其合著的《高级管理会计》中文版序中曾写道:“利用管理会计信息改善企业经营并制定战略决策,这对中国企业今后的发展至关重要”<sup>[11]</sup>,“市场经济越发展,管理会计越重要”<sup>[12]</sup>,这都说明系统研究影响我国管理会计应用与发展环境因素及其优化问题的紧迫性和重要性。为此,本论题将围绕我国管理会计应用不佳的环境因素展开研究,研究重点放在管理会计应用环境优化模式上。通过本论题的研究,将要分别建立管理会计应用“环境因素包”和管理会计应用环境优化模型,以此引导企业在提升管理水平和治理效率中更有效地发挥管理会计的作用,促进理论与实务工作者关注从变革的环境中寻求管理会计创新问题的研究,完善具有中国特色的管理会计理论体系。

## (二)文献述评

在国外对管理会计的创新和应用研究中,无一不是把管理会计的应用环境作为研究的先导。要么从变革的环境中寻求管理会计创新、发展的机遇,要么通过对企业环境的优化提高管理会计的应用实效<sup>[13,14,15,16,17,18]</sup>。著名的管理会计学家、美国哈佛大学教授 Robert S·Kaplan 在研究管理会计产生与发展时<sup>[13]</sup>,把现代管理会计的起源追溯到19世纪初(1825年)出现的多层次企业管理;从19世纪中叶的铁路业、金属制造业的产生与发展,19世纪末大商业企业的规模经营,20世纪初以弗雷德里克·泰勒(Frederick Taylor)和甘特(H. L. Gantt)为代表的科学管理,以及管理控制在杜邦公司、通用汽车公司、美国钢铁公司这类综合性企业的成功应用,研究了1825~1925年百年间管理会计应用环境的变迁。继1925~1985年60年间管理会计系统没有多大发展的环境分析,欧美管理会计面对20世纪80年代以来全球化市场竞争的加剧,经营技术的变革,信息技术的飞跃,组织设计战略的创新,使管理会计的内容和指导思想发生了最具突破性的变革。在西方管理会计发展历程中对管理会计研究持不同观点的两大学派,即以美国斯坦福大学查尔斯·T·霍恩格伦(Charles T. Horngren)教授,哈佛大学 R. N. 安东尼(R. N. Anthony)教授,德克萨斯大学教授韦尔思(Wells),英国曼彻斯特大学教授罗伯特·W·斯卡彭思(Robert. W. Scapens),日本早稻田大学教授青木茂男等为代表的传统管理会计学派,和以美国哈佛大学商学院教授罗伯特·S·卡普兰(Rob-

ert S. Kaplan), 大平派路德大学教授 H·托马斯·约翰逊(H. Thomas Johnson)等为代表的创新管理会计学派, 在研究观点相异的争论中共同意识到“理论与实际脱节”是当时管理会计研究共同关注的问题<sup>[19,20]</sup>。R·S·卡普兰教授一改过去主张管理会计研究必须大量引进数学分析方法, 使之朝着精密化方向发展的观念, 倡导和实行了以“现场为基础的研究”(field-based research)——“经验性研究”(empirical research), 使管理会计在变革的环境中不断创新和发展<sup>[9,19,20,21]</sup>。日本九州大学经济系西村明教授关于“亚洲的经济成长与管理会计”<sup>[22]</sup>的研究文章, 探讨了亚洲管理会计的定位及把日本管理会计移植到亚洲所存在的问题。对于后者, 特别强调要认清亚洲经济的现实和日本管理会计的特征。以上虽都从不同侧面反映了国外对管理会计应用环境研究的重视, 但对于管理会计应用环境如何优化, 以及实施优化方案的相应对策等难点问题研究, 往往只是擦肩而过, 由于种种因素的制约尚未进行深入系统地研究。

从国内的研究现状看, 有学者根据对管理会计研究的方向, 将我国管理会计的理论研究分为两类, “一类是关注欧美管理会计的发展, 追踪欧美学者的足迹, 总结好的做法, 形成系统评价, 进而解释我国的实践活动, 解决我国企业管理中出现的问题; 另一类则推崇深入实践, 总结成功的企业的成功经验, 尤其是那些成功的民营企业 and 合资企业的经验, 从理论上挖掘共性, 总结可推广的东西。”<sup>[23]</sup>从研究起步的时间看, 我国对管理会计的系统研究可追溯到 1982 年<sup>[24]</sup>。”继李天民教授所编的《管理会计学参考资料》(电大版)辑入我国企业应用管理会计的文章之后, 《会计研究》、《财务与会计》等国内权威性会计刊物, 亦常有我国企业应用管理会计的案例和经验介绍。从暨南大学会计系管理会计课题组 1995 年的一项调查看, 企业对管理会计的推广应用情况回答“很好”的或“好”的几乎没有, 回答“不太理想”的占 90%, 回答“很不理想”的占 10%。对高校毕业生在实际工作中运用管理会计的情况, 14 所院校中回答“用得多”的没有一个, “用得少”的 12 个, 回答“不清楚”的 2 个。大部分企业对全面预算、风险分析、差量分析、长期投资决策方法、企业员工业绩评价等知之甚少, 企业会计人员仍缺乏管理会计的基本观念, 更谈不上应用这些方法去参与经营管理。他们的结论是, 管理会计在中国并没有引起多数企业的重视, 仍然处于一种漂浮状态。南京大学国际会计系课题组针对其 1997 年的问卷调查得出“我国管理会计的应用状况比两年前已有了长足的进步”。资料显示, 实际管理工作中较多使用的方法主要有: 从财务会计日常核算中取得资料, 制定费用限额与费用分类归口管理

等成本管理方法的使用率分别达到 68% 与 59%，本量利分析中的盈亏平衡分析法的使用率为 67%，预测分析中的成本费用预测与市场需求预测的使用率分别达到 68% 与 58%，以目标利润为预算出发点和以销售量为预算出发点的预算方法的使用率分别为 47% 和 46%；而在实际工作中应用很少的方法集中于：使用现金流量表的企业只占总数的 11%，成本管理中选用成本否决法的企业只有 17%，选用活动量成本计算法的仅有 7%，几种比较先进的预算方法使用率都比较低（滚动预算 9%、弹性预算 7%、零基预算 3%），用于投资中心评价的“投资报酬率”使用率为 10%、“剩余收益”使用率 7%，本量利分析中的“经营杠杆计算”与“利润敏感分析”的使用率分别为 9% 与 19%，“线性规划法”使用率 7%，“网络图”使用率 14%，“决策树”使用率 17%。对此稍作分析便会看到，管理会计中决策会计的主要内容和方法的实际应用仍然很不理想，这反映出管理会计在应用上并没有根本性改观，管理会计的应用和普及任务还十分艰巨。上述两项调查表明，驱使企业应用管理会计的动力明显不足，管理会计应用环境亟待优化。

中国企业家调查系统 1997 年的调查结果显示，企业经营者认为健全的信息渠道是科学决策最重要的基本条件；其次，需要个人有良好的科学决策素质去进行分析决策，经济政策居于第三位，“内部智囊”和“决策规范”分居第四、五位，“咨询机构”列在最后。国有企业和股份制企业的回答数据如表 1 所示。

表 1 对决策科学化最有影响的因素(%) (选择 3 项)

| 项目 | 信息渠道 | 个人素质 | 经济政策 | 内部智囊 | 决策规范 | 职工建议 | 上级指示 | 咨询机构 |
|----|------|------|------|------|------|------|------|------|
| 总体 | 70.4 | 65.5 | 57.3 | 47.0 | 33.7 | 15.6 | 8.2  | 2.3  |
| 国企 | 68.8 | 64.3 | 58.7 | 48.0 | 34.2 | 15.2 | 9.0  | 1.8  |
| 股企 | 73.8 | 69.0 | 53.5 | 42.4 | 36.9 | 14.9 | 5.1  | 4.4  |

资料来源：《管理世界》1997 年第 4 期第 130 页。

企业经营管理者将健全的信息渠道作为决策科学化的最重要基础，既是对世界经济一体化、信息化趋势客观要求的积极反映，也是对我国企业经济信息化建设提出的更高要求。“信息渠道”、“个人素质”、“内部智囊”和“决策规范”等内容都与企业管理会计系统的建立和运用相关。因此，企业经营管理者们的这种呼声，一方面反映出他们对于信息、人才和智囊等在加强企业

科学管理中重要作用的认识的不断提高；另一方面也表明企业在管理会计信息系统的建立、管理会计的人才队伍和对管理会计技术及方法的运用等方面存在的差距，这与管理会计在企业中运用实际状况基本一致。

1998年，日本九州大学的西村明教授将管理会计发展划分为成型期、传统期、数据信息型和综合型四个阶段，并认为当时中国的管理会计主要处于成型期和传统型阶段。

《会计研究》杂志自1997年以来以“管理会计在我国企业中的应用与发展”为题组织了“安易杯”、“金蝶杯”等形式的管理会计有奖征文。1999年“管理会计应用与发展专业委员会”成立，在当年4月召开的专题座谈会的基础上，为了推动管理会计在我国的研究与应用，中国会计学会管理会计应用与发展专业委员会于1999年10月23~24日在南京大学召开了“管理会计与应用专题研讨会”<sup>[12]</sup>，就充分发挥管理会计的作用，努力提高企业内部管理水平，作为中国企业生存与发展的大事来研究达成了共识，2000年12月9~20日，“中国特色的会计理论与方法体系”专业委员会在北京召开的专题研讨会上<sup>[25]</sup>，就管理会计的中国特色进行研讨时，许多代表认为目前管理会计在我国企业应用情况不甚理想，应用环境不完善是主要原因。从2001年以来发表在有关会计类学术刊物（如《会计研究》）、《财务与会计》、《财会通讯》）等上的研究文献来看，说明学术界与实务界在关注管理会计21世纪发展趋势的同时，对管理会计的应用问题开始进行深层次的思考。但对我国管理会计应用环境的系统研究仍是我国会计理论与实务界刚刚起步的一个研究主题，而对我国管理会计应用环境的优化及其优化模式的设计，尚未见文献报道载述，该问题当是国内外尚未解决而又急需启动的研究课题。

### （三）研究方案设计

研究影响我国管理会计应用成效和制约管理会计发展的环境因素特征、各环境因素之间存在的潜在联系，测算不同性质的环境因素对管理会计应用的影响程度，建立能够有效提升企业管理水平和治理效率的管理会计应用环境优化模型，为建立和完善具有中国特色的管理会计理论体系奠定基础，是管理会计应用环境优化研究的目标。因此，研究方案设计如下：

1. 管理会计应用环境的系统识别及聚类分析研究——管理会计应用“环境因素包”的构建

会计环境一般是指与会计产生、发展、应用密切相关，并决定着会计思想、会计理论、会计组织、会计法制及会计工作等方面的客观历史条件及特

殊情况的总称,它是导致会计应用与发展的根本动因。管理会计作为会计系统的一个子系统,它与会计环境之间同样具有此种内在关系,由于会计环境具有高度的综合性、动态性、和构成要素的复杂性,所以有许多问题需要研究和揭示。由于本项目主要是围绕管理会计应用这一核心对会计环境的优化问题进行研究。因此,我们拟将会计环境作为一个大系统来处理,以系统中各因素与管理会计应用的相关性作为识别标准,鉴别不同会计环境因素的特征,并对特征因素进行归纳、分析、筛选,从而构建起与管理会计应用相关的“环境因素包”。

为使研究构建的管理会计“环境因素包”具有客观性和有用性,研究应吸纳实务界人士参与,有针对性地深入多家相关企业(样本企业)进行实地调研和问卷调查,收集、分析大量实际材料,以体现“环境因素包”的中国特色。同时要与管理会计应用环境差异的国际比较研究,探索可借鉴之处。

### 2. 管理会计应用“环境因素包”的统计分析研究——“环境因素包”的测度

将“环境因素包”的特征因素分成若干类,每一类因素将反映对企业管理会计应用成效的某个方面。以此为基础,研究每类环境因素对管理会计应用的影响程度。

首先,研究各类特征因素的经济学内涵及其对管理会计应用产生影响的方式、范围和影响度的可量化性。然后,对样本企业进行各类特征环境因素影响度的调查,调查项目分定性和定量两部分。第三,对调查结果进行统计分析(主成分分析),以确定每类特征环境因素的影响度(权重)。最后,调查、计算各样本企业在每个特征环境因素上的得分,计入相应的权重后,可得到每类特征因素的加权分值,以此为依据作为评价企业管理会计应用环境优化程度的标准。

### 3. 管理会计应用环境优化模型设计

利用上述两部分的研究结果,建立管理会计应用环境优化模型。

(1)在上述研究的基础上进一步研究各主因子之间的潜在联系,确定优化模型的结构和各因素在模型中的位置及相互关系。

(2)利用多元统计分析方法和不同应用管理会计企业的特点,研究优化模型中各要素取值的有效区间、评价标准和适用范围。

(3)对管理会计应用环境优化模型进行验证。

我国企业在管理会计应用在技术上并不存在难以逾越的障碍,关键在于如何激活由于企业所处内外环境需求的不对称,而缺少主动创立管理会计系

统和运用管理会计信息进行有效内部控制意识。因此,以推进中国企业建立现代企业制度为目标,并考虑企业国际、国内经营环境和会计市场的预期变化,通过对优化模型的实施、检验提出具有一定前瞻性的实施对策。

(4)根据测试结果对优化模型进行必要的修正。

#### 4. 研究方法

管理会计应用环境优化的研究,旨在激活我国企业创立管理会计应用系统,运用管理会计信息进行有效内部控制、提高公司治理效率和提升企业管理水平及核心竞争力。因此,研究必须根植企业实际,以现代管理理论为依据,针对不同的研究内容、研究阶段的特点,确定研究方法,以确保研究结果的科学性和有用性。拟采用的研究方法、技术路线概括如下:

(1)对管理会计应用“环境因素包”的构建,拟采用全面调查与“现场为基础的研究”相结合的方法进行。

管理会计以“现场为基础的研究”(field-based research)方法,是20世纪80年代以来由管理会计创新学派的代表人物 Robert S. Kaplan 教授极力倡导和实行的研究方法,它为管理会计实现大量的创新及其在“非财务计算领域”的扩展,取得了颇为丰硕成果。我们将以合作单位作为研究现场,进行长期深入的跟踪研究,以获得的第一手素材为基础,写出“个体”应用管理会计的“案例”,作为从实践到理论的中介。同时,选择“样本企业”,以所设计的问卷进行全面调查。“样本企业”的选择要有代表性,能涵盖不同行业、不同地区和不同类型。

对上述获得的与管理会计应用有关的数据、资料采用判别分析法、系统分析法及聚类分析等研究方法,对影响管理会计的主要环境因素进行集合,建立管理会计应用“环境因素包”。

(2)运用比较研究法,研究管理会计应用环境的企业主体类型、规模、行业等方面的差异,并进行国际比较研究,找出可借鉴之处。

中国台湾的会计模式、制度体系基本与美国类似,特别是对管理会计的应用和研究处于领先水平。

(3)运用统计分析方法,对“环境因素包”各类影响因素的影响度进行估计。

环境因素的特征不同,对管理会计应用成效的影响度也不同。特征因素影响度的估计,必须以定性量化相结合为基础,运用统计分析法确定每类因素的权重。运用理论—实践—理论循序渐进的研究方法,将调查、计算获得的各特征因素的得分加权化,以此得到评价管理会计应用环境优化程度的



标准。

(4) 管理会计应用环境优化模式设计, 可继承上述研究结果, 运用客观事物的关联性原则, 确定优化模型的结构及序列。

(5) 坚持有用性原则, 运用理论与实践相结合的方法, 对优化模型要进行验证和修改。合作单位及相关企业可协助完成。研究方法和思路如图 1 所示:

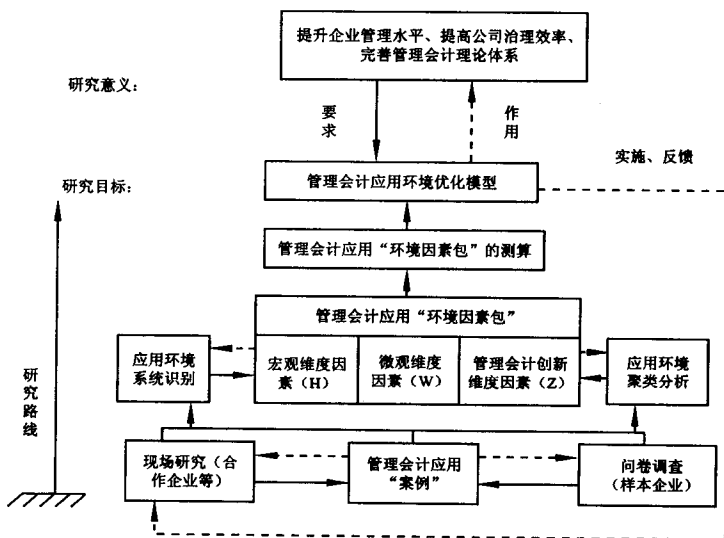


图 1 管理会计应用环境优化研究方案

## 二、我国管理会计应用环境的系统识别

管理会计的发展与应用, 很大程度上取决于国家会计所处的环境, “会计环境对会计目标以及根据逻辑导出的各种会计原则和规则有直接影响”, 所谓会计环境就是会计所处的社会经济环境, 这种社会经济环境造就出适合于该环境的会计, 而会计具体内容和应用就是环境内各种影响因素作用的结果。关于会计环境因素主要观点如下:

1. 诺贝斯和帕克认为, 影响会计的国际差异有: (1) 法律体制; (2) 资本提供者; (3) 税务; (4) 会计职业; (5) 通货膨胀; (6) 会计理论; (7) 历史事