

# 基于价值创造的管理会计报告体系构建——以JM集团为例

许梦华

福建天马科技集团股份有限公司

DOI:10.32629/ej.v2i6.262

**[摘要]** 随着我国经济的快速发展,各个行业内的市场竞争愈发激烈。企业内部应充分认识到管理会计的价值,通过改变传统会计运营模式,将单纯的数据处理功能向价值创造功能进行转变。构建起基于价值创造的管理会计报告体系,并将此体系建设成为具备风险管理能力及现金流动管理战略的先进系统,促进企业的可持续发展及效益最大化。本文通过分析具体案例,论述了构建管理会计报告体系的方法。

**[关键词]** 价值创造; 管理会计; 报告体系

## 1 价值创造与管理会计报告相关概念与理论基础

### 1.1 企业价值创造的定义和理论基础

企业价值创造是企业运用金融、制造、智力、人力、社会关系以及自然资源等资本存量通过商业活动和产出而发生的企业价值的增加、减少或转化。

美国西北大学拉巴波特Rappaport(1986)提出的现金流贴现模型,被广泛运用于当前对企业价值的评估。一个行为或活动、一个投入或支出、一个标的或企业,他们所带来的未来现金流量经过折现后的价值可以用于计量价值创造活动。将价值与业务关联起来,企业价值管理就是对企业现金流量、风险和时间三大因素的管理,因此,如若从这个角度考虑管理会计报告的内涵,报告应当为企业提供与现金流、风险和时间这三个因素相关的内容,使企业在考量风险和报酬因素的前提下,如何实现企业自由现金流,以此提高企业价值创造的能力(郭永清, 2015)。

### 1.2 企业管理会计报告的定义

根据财政部的企业管理会计报告应用指引(管理会计应用指引第801号, 2017),企业管理会计报告是指企业运用管理会计的方法,以企业相关财务信息与业务内容为基础,进行进一步归纳于深入分析,编制能够符合企业管理层需求,达到企业价值创造目的的内部报告。

## 2 JM集团现有管理会计报告现状与存在的问题

### 2.1 JM集团基本情况

JM集团(以下简称“公司”)是一家专业从事特种水产配合饲料研发、生产和销售的国家级高新技术企业和农业产业化国家级重点龙头企业,同时公司积极向饲料产业链纵向、横向延伸,进军水产养殖动保产业和水产食品产业领域,因此公司的主营业务为水产饲料及其配套业务延伸。根据特种水产配合饲料行业和公司自身特点,公司采取了“中心+子公司”的经营模式,设立了采购中心、生产管理中心、研发中心、财务中心、营销管理中心和人力资源中心,建立了独立、完整、有效衔接的采购、生产、技术、财务、销售等核心业务环节,为公司业务健康快速发展提供了有力支撑。

### 2.2 公司现有管理会计报告实施情况

#### 2.2.1 预算管理

JM集团的经营活动中的销售管理活动、采购活动、生产活动都是基于公司的预算报告来展开的。各级责任中心通过对预期经营周期内公司产量、销量、其他日常经营活动相关的经营行为进行预测,根据预算表填制各责任中心相关的预算,编制包括生产预算、销售方面的预算、采购预算和资金预算,通过预算数据形成管理会计报告,对各责任中心的未来经营成果进行规划和控制。

#### 2.2.2 销售与收入管理

管理层立足于企业发展战略和上一年销售情况,确定总销售目标,将总目标进行分解,经过各方协调汇总后确定本年度各月的销售预算,并将销售预算细分至各个事业部。集团总部对各事业部销售情况分为事业部销售情况、鱼种销售情况与上一月份、上一年度数据进行汇总对比,掌握销售变动情况,结合预计还款计划表,对实际还款情况进行对比。同时与预算数据进行对比,掌握预算完成情况。在收入方面,管理会计报告中分鱼种、分区域、分销售模式对收入的金额、变动幅度进行分析,以及及时反映财务成果及挖掘潜在风险。

#### 2.2.3 采购与成本管理

在采购方面,公司为了更好地适应市场需求,保障原料的供应,建立了两种采购平台,分别为“集团采购”与“子公司采购”。同时,依据产品的特性与采购量,在平台下又分为“集中采购”与“授权采购”。在这种采购管理模式,对主要原料及动力进行变动分析。公司生产所需能源主要为电力及煤炭,该方面供给相对稳定,而在原料方面,原材料成本占公司主营业务成本的比重较大,因此管理报告中采购的重点在于采购单价变动与采购数量变动方面。

#### 2.2.4 生产管理

企业配合饲料的生产主要依靠信息系统进行信息传导。营销事业部将客户的预订单相关信息及需求、客户档案按照信息系统上的模板填写完整,按照流程提交审批,订单信息经由相应流程之后会传达至生产管理部门。生产管理部门的相关人员根据成品、原材料库存信息等情况安排生产计划。目前对订单相关信息及生产计划在管理会计报告中列示,对生产管理报告的分析深度和广度不足。

#### 2.2.5 绩效考核

在公司整体目标指引下,根据自身经营与管理的实际情况,确定年度及阶段性工作重点目标,制订出符合自身发展的组织绩效考核指标。JM集团高层管理者对公司整体经营目标的达成负责,各部门负责人对本部门指标的达成负责;高层管理者负责组织本部门经营管理目标的各指标制订和考核。绩效评价方面的管理会计报告目前基本是空白的。

## 3 JM集团现有管理会计报告存在的问题分析

### 3.1 报告缺乏系统性,模块间缺乏关联性

水产配合饲料上游主要是鱼粉、豆粕、面粉、其它添加剂等原材料加工行业,水产配合饲料的下游行业是水产养殖业。JM集团现有的管理会计报告能够基础反映采购、销售、生产及绩效考核方面的情况,但是各模块内容较为简单基础且各自独立成表,因此管理会计报告应当更具有系统性,应当建立起一套包含销售、生产、采购等模块且各模块间具有逻辑性的综合体系。

### 3.2 报告缺乏宏观与微观的统一

在微观方面,目前的管理会计报告能够尽可能涉及多面,但各方面的指标不够细致,在宏观方面,对于企业价值链上下游即供应商与客户的相关信息、竞争对手情况、国家政策方针的变动,管理报告中有所涉及,但是提及部分比较少。企业的管理会计报告应当从宏观层面出发,从国家政策方针对行业市场的影响,竞争对手对客户及市场的竞争力延伸分析企业战略及发展策略的变动,基于此分析企业经营过程中的各项指标,做到宏观与微观相结合。

#### 4 管理会计报告体系构建的思路和原则

##### 4.1 管理会计报告体系构建的目标设立

构建企业管理会计报告体系首先要明确企业目标,包括企业总体目标,各责任中心目标。管理会计报告体系的构建是为了为公司管理层或者决策者提供企业内部管理方面的相关信息,以此来提高公司运行效率,优化企业资源配置,其最终目标是实现企业的战略总目标。因此管理会计报告体系的构建是围绕企业战略总目标并以价值创造为基础开展的。

##### 4.2 管理会计报告内容的设计

管理会计报告以价值创造为切入点,内容应体现企业研发、采购、生产、销售及后勤职能管理等为客户提供产品或服务的一系列业务活动及其成本结构,以达到管理会计报告能够支持短期、中期和长期的价值创造,帮助企业管理者整合思维、决策和行动的效果。

#### 5 管理会计报告体系设计遵循的原则

##### 5.1 可靠性与一致性

在编制管理会计报告的过程中,内容及数据的可靠性或者表述为真实性的编制报告的基石,管理层依据管理会计报告对企业经营情况做出判断及决策依据的基础就是报告的可靠性与真实性。

由于管理会计报告编制的时间比较灵活,依据企业实际情况进行编制,存在企业依据不同时期企业不同的需求变更绩效考核标准的情况。因此一致性指的是在报告编制期间,企业编制基础应当前后一致。

##### 5.2 重要性

管理会计报告在编制过程中应当全面呈现企业经营情况,但是全面并不意味着报告应当将信息不加以筛选全部呈现。企业经营过程中产生的数据与信息量过于庞大,报告应当尽可能以简明扼要的措辞、客观的数据对管理层所需要的信息加以阐述,因此报告要避免冗余信息,将经营过程中的信息重要性进行排序,依据对企业价值创造产生已知或潜在影响的重要程度,呈现较为重要、核心的内容。

##### 5.3 信息的连通性

企业的管理会计报告应当呈现对企业价值创造能产生影响的各个模块或者要素之间的组合影响及其相关性信息。企业经营过程中的各个模块与要素并不是孤立存在的,管理会计报告应当依据各模块之间的内在联系,将各模块的内容进行整理,注重相互之间的关系,但是避免交叉重复内容的引用,以从整体上反映企业经营活动的动态和整个运营系统的相互作用。

#### 6 JM 集团管理会计报告体系构建

在对JM集团管理会计报告体系应用情况进行分析之后,依据上述的优化思路,管理会计报告内容的设立从宏观到微观、财务数据与非财务数据相结合逐步设立,因此,基于价值创造的饲料企业管理会计报告将建成以战略管理会计报告为导引、以经营和业务管理会计报告为落脚点、以绩效管理会计报告为检验标准的一套个性化体系。

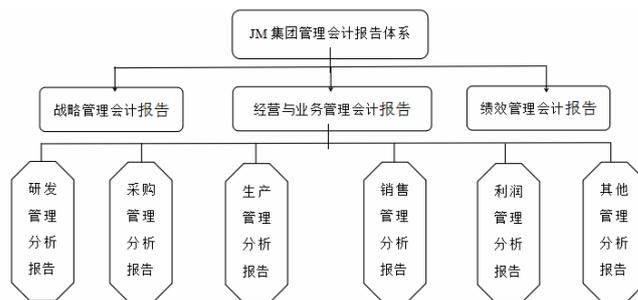


图1 管理会计报告体系框架图

##### 6.1 战略管理会计报告

战略管理会计报告会阐述公司的战略及其外部环境,包括行业市场变动、政策导向、公司组织架构、公司治理及商业模式等,该部分内容是为分析公司的战略是什么,以及公司是在怎样的内外部环境中进行经营活动的,外部环境将如何影响公司的运营,公司对于其所面临的外部环境做出怎样的预期判断,公司内部环境如何影响其日常运营,在公司发展过程中内部环境所产生的影响对于现阶段企业战略目标的实现是正面的还是负面的。

##### 6.2 经营与业务管理会计报告

经营与业务管理会计报告是战略管理会计报告的落地依据,公司的战略目标分解到研发、采购、生产、销售以及职能部门各个经营与业务环节,通过各个经营与业务环节的实际数据经营和管理来实现公司战略。通过对饲料行业以及JM集团的介绍可以知道, JM集团实现战略目标的关键点可以分解为销售预算的实现、研发配销差的管理、采购时点及其价格的控制、生产对加工费的管理以及职能部门对费用开销的控制等。因此,制定符合JM集团行业及公司组织架构特性的经营管理会计报告体系对实现战略目标意义重大。

##### 6.3 绩效管理会计报告

绩效管理会计报告是对战略目标执行的检验。绩效管理会计报告主要针对管理层以及经营责任单位各期应达成的财务指标进行分析和对比、检查差距原因、确定提升方案和措施等。管理层应对公司的整体指标负责,如净资产收益率ROE、净利润、营业收入等。各经营口根据其责任和权限,按照可控性原则,对战略目标进行分解到各个口,如配销差指标归研发中心负责、采购价格指数及材料周转率归采购中心负责、成品周转率归营销中心负责、应收账款周转率归各个销售事业部负责、每万元收入薪酬比例归人力资源中心负责、综合融资成本归财务中心负责等。

#### 【参考文献】

[1] 诸波,李余.基于价值创造的企业管理会计应用体系构建与实施[J].会计研究,2017(06):11-16+96.  
 [2] 李倪.基于价值创造视角的企业管理会计实务研究[J].中国国际财经(中英文),2017(15):45-46.  
 [3] 朱慧婷,孙丽雪.基于企业价值创造的管理会计应用问题与对策研究[J].商业经济,2018(01):137-138.

#### 作者简介:

许梦华(1979—),男,汉,福建厦门,硕士研究生,集团副总兼财务总监,高级会计师,研究方向:管理会计。