

管理会计文献研究主题与研究方法的数据分析 ——基于国内外若干重要期刊管理会计文献的整理分析*

张金若¹ 粟静²

(1. 重庆大学经济与工商管理学院, 重庆 400044; 2. 香港中文大学, 香港 999077)

【摘要】 虽然国家非常重视管理会计的框架构建, 但现今罕有对管理会计研究主题和研究方法的系统性整理分析, 相关的综述文献存在一定的缺陷。要想大力发展管理会计的研究, 就必须对中外管理会计研究文献已经取得的成果进行梳理。本文旨在通过对国内外若干重要期刊文献的整理分析, 了解管理会计研究的现状, 并总结出管理会计未来的挑战与机遇。本文内容共分为三大部分: 第一部分是对中外重要期刊研究主题的整理和对比; 第二部分是对中外重要期刊研究方法的整理和对比分析; 第三部分是对管理会计研究未来的展望, 识别出管理会计未来的研究机遇。

【关键词】 管理会计 研究主题 研究方法

一、引言

近年来, 我国财政部大力推广管理会计研究与应用。为加强管理会计工作, 提升内部管理水平, 促进经济转型升级, 财政部发布了《管理会计基本指引》(以下简称《基本指引》), 自2016年6月22日起施行。《基本指引》明确了管理会计应用应遵循的四大原则, 即战略导向原则、融合性原则、适应性原则和成本效益原则; 提出了应用管理会计的四条要素, 即应用环境、管理会计活动、工具方法、信息与报告。《基本指引》的发布标志着我国管理会计体系建设取得了新的重大突破。虽然国家非常重视管理会计的框架构建,

* 张金若, 教授, E-mail: zjinruo@126.com; 粟静, 硕士研究生, E-mail: sukzing1994@163.com。本文得到中央高校基本科研业务费“我国新修订审计报告信息含量与经济后果研究”(106112017CDJXY020017)和“我国会计准则原则或规则导向优劣的实证检验”(106112016CDJXY020005)的资助。

但现今罕有对管理会计研究主题和研究方法的系统性整理分析,相关的综述文献存在如下的缺陷:①单纯罗列整理结果,分析浮于表面,没有结合时代大环境分析未来管理会计的挑战与机遇;②收集整理的文献未能包括近年来发表的文章,使得最终得出的结论与现实脱节;③只考虑国内管理会计研究的发展,忽视了梳理国外管理会计研究的相关文献,以致无法获知前沿研究热点和研究方法,难以为国内学者提供参考。要想大力发展管理会计的研究,就必须对中外管理会计研究文献已经取得的成果进行梳理。本文旨在通过对国内外若干重要期刊文献的整理分析,了解管理会计研究的现状,并总结出管理会计未来的挑战与机遇。

在样本选择方面,由于国内没有影响力较大的专门出版管理会计文献的期刊,所以,中文文献主要以中国知网(CNKI)收录的文献为主,并依据CNKI核心期刊的复合影响因子和综合影响因子,通过筛选后决定选取以下中文重要期刊进行整理,分别为《会计研究》《审计研究》《经济研究》《管理世界》《南开管理评论》《金融研究》。同时,考虑到中国会计学会的英文期刊*China Journal of Accounting Research*的重要影响力,我们也将将其纳入分析范围,与中文期刊共同作为国内管理会计研究回顾的文献来源。而在国外发表管理会计文章的专门期刊中,*Journal of Management Accounting Research*(以下简称JMAR)和*Management Accounting Research*(以下简称MAR)具有较大影响力,因此,通过整理这两本期刊可以帮助我们了解国外管理会计研究主题和研究方法的演变,并发现未来的热点研究方向。同时,本文也考虑将重要的会计前沿期刊,如*Accounting, Organization and Society*、*The Accounting Review*、*Contemporary Accounting Research*、*Journal of Accounting Research*和*Qualitative Research in Accounting & Management*等期刊中与管理会计相关的文献,以及对管理会计研究有重大指导意义的*Handbook of Management Accounting Research*纳入考虑范围。英文文献主要通过Elsevier和EBSCO数据库进行收集整理。

基于上述期刊,本文通过整理分析和对比研究,识别出国内外管理会计研究主题和研究方法的变化趋势,并进行对比分析。下文将按照管理会计研究主题和研究方法进行分类,通过将收集到的中外文献进行归类分析,得出管理会计研究主题和研究方法的发展趋势,然后根据这些趋势,评论并预测未来的挑战与机遇。文章的最后进行了总结,并提出了未来管理会计研究存在的挑战与机遇。

二、管理会计研究主题变迁

(一) 国内管理会计研究主题变迁

对于我国管理会计研究主题的整理,目前国内管理会计研究的述评中对管理会计研究主题的划分基本上是从Shields(1997)的分类方法演化而来。孟焰等(2014)对我国学术性杂志上2006~2013年发表的管理会计文献进行了比较系统的梳理,并与杜荣瑞等

(2009)以及Hesford等(2006)的总结进行对比。虽然该文章在一定程度上对国内外管理会计研究做了对比分析,但是Hesford等(2006)整理的文献未能包括最新的研究动态,使得文章有一定的局限性,当然,Hesford等(2006)对国内文献的梳理具有一定的参考意义。虽然Shields(2015)将管理会计研究主题定义为管理会计信息(如预算、绩效评估、产品成本或管理会计信息特征等)和管理会计实践(如预算编制、衡量绩效、评估绩效等),但为了实现与前人研究成果的纵向可比性,本文以孟焰等(2014)管理会计研究主题的分类为基础,对所收集的2014~2016年的197篇管理会计文献进行整理,并按如下类别进行归类,即管理控制系统、成本会计与管理、决策方法、管理会计一般问题、外部导向型管理会计、管理会计信息系统和其他(表1)。

表1 国内期刊管理会计研究主题随时间分布

研究主题	2014~2016年	2009~2013年 [孟焰等(2014)]	2006~2008年 [孟焰等(2014)]	1997~2005年 [杜荣瑞等(2009)]
管理控制系统	125篇(63.45%)	113篇(62.43%)	90篇(61.64%)	133篇(47.00%)
标准成本法	0	1篇	0	5篇
经营预算	4篇	10篇	9篇	44篇
业绩计量	1篇	0	9篇	47篇
转移定价	0	0	2篇	3篇
责任会计	0	0	0	13篇
绩效评价系统	70篇	27篇	25篇	11篇
业绩导向型薪酬体系	47篇	68篇	42篇	10篇
一般问题	3篇	7篇	3篇	0
成本会计与管理	22篇(11.17%)	15篇(8.29%)	8篇(5.48%)	69篇(24.38%)
ABC/ABM	1篇	4篇	3篇	31篇
目标成本	0	0	0	10篇
环境成本会计	7篇	4篇	0	9篇
成本黏性	8篇	0	0	0
一般问题	6篇	7篇	5篇	19篇
决策方法	0	1篇(0.55%)	1篇(0.68%)	7篇(2.47%)
资本预算	0	1篇	1篇	4篇
本量利分析	0	0	0	3篇
管理会计的一般问题	10篇(5.08%)	6篇(3.31%)	10篇(6.85%)	34篇(12.01%)
一般问题	6篇	5篇	6篇	25篇
实务调查	4篇	1篇	4篇	9篇
外部导向型管理会计	33篇(16.75%)	30篇(16.57%)	30篇(20.55%)	22篇(7.77%)
价值链分析	4篇	8篇	12篇	10篇
战略管理会计	10篇	5篇	3篇	9篇
供应链管理	11篇	13篇	15篇	3篇
环境管理会计	8篇	4篇	0	0
管理会计信息系统	3篇(1.52%)	10篇(5.52%)	3篇(2.05%)	2篇(0.71%)
其他	4篇(2.03%)	6篇(3.31%)	4篇(2.74%)	16篇(5.65%)
基于价值的管理	4篇	2篇	1篇	8篇
其他	0	4篇	3篇	8篇
合计	197篇	181篇	146篇	283篇

注:本表格分类方法主要参考了孟焰等(2014),同时,根据近年来文献变化略有调整;第2列数据为本文整理,第3~5列数据则引用了孟焰等(2014)和杜荣瑞等(2009);ABC(activities-based cost method,即作业成本法),ABM(activities-based management,即作业成本管理);由于舍入修约,数据有偏差

在整理的2014~2016年的197篇文章中,有关管理控制系统的论文占比63.45%(共计125篇),在所有分类中是占比最多的;占比16.75%(共计33篇)的外部导向型管理会计相关的文章次之;成本会计与管理相关的文章占比11.17%(共计22篇);其余的分类整理结果分别为:管理会计一般问题占比5.08%(共计10篇)、基于价值的管理占比2.03%(共计4篇)、管理会计信息系统占比1.52%(共计3篇)、决策方法的管理会计文章为0篇。

管理控制系统的研究随着时间的变化比重越来越大。管理控制系统研究由经营预算和业绩计量研究转变成以绩效评价和业绩导向型薪酬体系为主。其中研究绩效评价占绝大部分比例。

绩效评价系统的研究主要分为两类,一类是组织层面的绩效评价,另一类是个人层面的绩效评价。前期的绩效评价研究主要是基于平衡计分卡(balance score card, BSC)或BSC和EVA(economic value added,即经济增加值)相结合的绩效评价体系。例如,刘运国和陈国菲(2007)以国有GP(general partner,即普通合伙人)企业集团为案例,说明了BSC和EVA相结合的绩效评价系统的优点是不仅能提供更准确的财务评价指标,还能考虑到非财务指标的影响。近年来对绩效评价系统的研究较少涉及BSC,而对企业业绩影响因素的实证研究增多,主要研究企业间关系、股权结构和外部环境等因素对企业业绩的影响,如郑国坚等(2016)对企业间系族关系进行了研究,得出系族关系与企业业绩呈负相关关系的结论;陈信元和黄俊(2016)通过实证研究证实了股权分置改革的有效性,股权层级的减少有助于业绩的提升。还有一部分是关于“人”对企业绩效的影响,包括企业的管理层和人际关系。杨玉龙等(2014)的研究得出差序格局在企业不同生命周期会对运营业绩产生不同效果的结论;张祥建等(2015)通过实证研究发现,公司高管对公司掌控力的提升存在门槛效应,导致高管难以通过掌控力更好地调配外部资源,为此,社会连带对高管掌控力和企业绩效的关系具有倒U形调节作用。

业绩导向型薪酬体系的研究在2006年以后占管理控制系统研究的比重都很大。近年来,该研究主题的主要研究热点与孟焰等(2014)梳理的研究热点差别不大,主要集中在基于委托代理理论的高管薪酬和股权激励两大类。高管薪酬的研究基本上是关于影响高管薪酬的内外因素,以及薪酬产生的代理成本对企业的影响。股权激励研究中,除了股权激励方案的制订研究外,还出现了关于企业实行股权激励后对企业产生影响的实证研究。以企业风险承受能力为例,李小荣和张瑞君(2014)提出在竞争激烈的市场中,企业所能承受的风险与股权激励之间具有倒U形特点;王栋和吴德胜(2016)的实证研究表明通过显著的风险承受效应,民营企业的股权激励机制的实施能改善资本配置效率。

成本会计与管理研究随着时间变化呈现递减趋势。其中关于ABC/ABM的文章比重下降最为明显,只收集到一篇与ABC相关的文章。胡春晖和张金昌(2015)在认可ABC的演进方向下,提出了新的成本核算方法,突出了“人及其行为”在成本核算中的重要性。同时,环境成本会计相关话题的热度递增。为探讨环境管理会计中的环境成本相关理论和计量框架,冯巧根(2011)基于一家企业的案例研究,在EMA(environmental management accounting,即环境管理会计)框架体系下,总结出在国内适用的环境成本计量方法。并且随着2014年《中华人民共和国环境保护法》的通过,越来越多的学者开始关注环境管

理会计领域,将可持续发展的概念引入成本管理中。其中,环境成本内部化问题引起了学术界的注意。贺立龙等(2014)提出了评价环境责任的理论体系,根据成本管理是为了优化资源配置的观点,将环境视为待优化资源,并基于KPI(key performance indicators,即关键绩效指标)提出其评价体系;吉利和苏滕(2016)以实证研究说明了企业为环境治理付出的成本是迫于环境监管体制的存在,而不是因为付出的环境治理成本能够为企业带来盈利。

在成本相关的分类上,孟焰等(2014)将成本黏性归类到成本相关的“一般问题中”。由于这类研究在2014~2016年迅速增加,本文将成本黏性单列为成本会计与管理研究的子类。成本黏性相关研究主要考察了成本黏性的影响因素,对相关文章进行整理后发现,影响因素主要分为以下几类:一是《最低工资规定》和《中华人民共和国劳动法》等法律法规的出台,如刘媛媛和刘斌(2014)、江伟等(2016);二是盈余管理或盈余稳健性,如步丹璐等(2016)、江伟等(2015);三是管理者决策偏好,如周兵等(2016)、梁上坤(2015)。其余影响因素还有货币政策和社会成本等,如卢锐和陈胜蓝(2015)、毛洪涛等(2015)。

外部导向型管理会计所占比重逐年增加,其中供应链管理的研究占比最多。早期供应链管理研究主要是针对供应链管理的概念界定和体系构建,而李维安等(2016)应用治理理论提出一种以供应链为治理对象的规范性框架,为供应链新领域——供应链治理提供了新的理论依据。近年来供应链管理研究基于供应链上各个角色维度,王丽杰和郑艳丽(2014)提出通过对二阶上游供应商的多角度激励,以促进环境问题的改善,营造绿色市场;王迪等(2016)进行了实证分析,研究了企业对其上下游的议价能力强弱与其借款能力的关系。另外,供应链管理的议题还包括对供应链中成本的把控研究,殷俊明等(2014)提出了成本四维度测量模型,用调查研究所收集到的数据对其提出的模型进行有效性验证,该模型的提出对今后供应链成本管理研究具有一定的指导作用。本文在梳理外部导向型管理会计相关的文章时,发现对环境管理会计的关注较多,因此将其单列为一项分类。肖序和熊菲(2015)提出,国内的环境管理会计发展尚处于探索阶段,还没有形成环境管理会计相关的统一规范化理论和方法框架,因此,他们以单个案例研究的方法,基于PDCA(plan, design, check, action,即计划、设计、检查、处理),构建了二维计量分析视角的业务流程框架。

(二) 国外管理会计研究主题变迁

1. JMAR管理会计研究主题变迁

JMAR是AAA(American Accounting Association,即美国会计学会)发行的专门刊登以管理会计相关议题为主的研究期刊,整理分析该期刊发表的文章对了解国外管理会计研究的变迁有着重要的参考意义。本文以JMAR发表的Lindquist和Smith(2009)的研究主题分类为参考,将文章分为管理控制、成本会计和其他三大类,梳理了2009~2016年JMAR发表的文章,并将其与Lindquist和Smith(2009)整理的结果进行对比分析(表2)。

表2 JMAR管理会计研究主题随时间分布

研究主题	2009~2016年	1999~2008年	1989~1998年
管理控制	65篇 (58.04%)	55篇 (68.75%)	43篇 (41.35%)
绩效计量与评估	27篇	26篇	16篇
组织控制	33篇	13篇	11篇
预算	3篇	13篇	7篇
资本预算	2篇	2篇	7篇
国际控制	0	1篇	2篇
成本会计	9篇 (8.04%)	13篇 (16.25%)	29篇 (27.88%)
成本分配	2篇	10篇	22篇
其他成本	0	3篇	5篇
成本实践	7篇	0	1篇
多种成本	0	0	1篇
其他	38篇 (33.93%)	12篇 (15.00%)	32篇 (30.77%)
会计信息系统	2篇	0	3篇
标杆管理	1篇	1篇	1篇
JIT (just in time, 适时生产系统)	0	2篇	3篇
定价 (包括转移定价)	5篇	1篇	4篇
战略管理	16篇	4篇	4篇
价值链	1篇	0	0
研究方法	1篇	1篇	7篇
多种主题	12篇	3篇	10篇
合计	112篇	80篇	104篇

在整理的2009~2016年的112篇文章中，管理控制类别的文章占比重最大，为58.04%（共计65篇）；其他类占33.93%，其中战略管理相关的文章最多，共计16篇；成本会计相关的文章仅占8.04%（共计9篇）。纵观年代变迁，JMAR的研究主题也发生了显著变化：①管理控制相关的主题随着时间变化，越来越多学者关注组织控制和绩效计量与评估相关的议题；而与预算相关的关注度大不如前，近年来的文章数量骤减。②成本会计分类呈现与管理控制分类相反的趋势，在JMAR早期是热门关注点，但近年来受到忽视，体现为关于成本分配的研究数量急剧减少。③其他分类中，变化比较显著的是战略管理研究，早期较少学者关注这个议题，但是随着市场竞争的日益激烈，经济环境的变幻莫测，管理会计在企业战略层面的应用越来越重要，所以近年来这方面的研究也越来越多。

2. MAR管理会计研究主题变迁

MAR是Elsevier出版集团旗下的学术期刊，主要专注于管理会计学领域的学术研究，收录了众多管理会计学的相关理论研究、管理会计学实践及应用研究等方面的文章。本文参考了MAR发表的Hopper和Bui（2016）的论文，将文章归类为成本管理、绩效评价与

奖励机制、管理控制系统、实施与变革、组织间控制、预算控制、资本预算、战略管理会计等八类，梳理了2015~2016年MAR发表的文章（表3），并将整理的结果与Hopper和Bui（2016）中的结果进行时间上的纵向对比，从而分析得到MAR发表的管理会计研究主题的变化趋势。其中在Hopper和Bui（2016）的研究中，不能归类到这八类的文章没有按时间分析，为了与其保持可比性，同时因篇数占比较少，所以在整理2015~2016年的文章时，将不能归类到这八类的文章忽略。

表3 MAR管理会计研究主题随时间分布

研究主题	2015~2016年	2010~2014年	2005~2009年	2000~2004年	1995~1999年	1990~1994年
成本管理	1篇 (2.63%)	8篇 (9.88%)	18篇 (18.75%)	24篇 (24.74%)	27篇 (31.40%)	14篇 (33.33%)
绩效评价与奖励机制	11篇 (28.95%)	22篇 (27.16%)	26篇 (27.08%)	22篇 (22.68%)	18篇 (20.93%)	5篇 (11.90%)
管理控制系统	10篇 (26.32%)	16篇 (19.75%)	13篇 (13.54%)	17篇 (17.53%)	9篇 (10.47%)	3篇 (7.14%)
实施与变革	8篇 (21.05%)	10篇 (12.35%)	13篇 (13.54%)	21篇 (21.65%)	10篇 (11.63%)	6篇 (14.29%)
组织间控制	2篇 (5.26%)	12篇 (14.81%)	16篇 (16.67%)	4篇 (4.12%)	2篇 (2.33%)	2篇 (4.76%)
预算控制	4篇 (10.53%)	10篇 (12.35%)	2篇 (2.08%)	6篇 (6.19%)	6篇 (6.98%)	6篇 (14.29%)
资本预算	1篇 (2.63%)	1篇 (1.23%)	4篇 (4.17%)	1篇 (1.03%)	8篇 (9.30%)	4篇 (9.52%)
战略管理会计	1篇 (2.63%)	2篇 (2.47%)	4篇 (4.17%)	2篇 (2.06%)	6篇 (6.98%)	2篇 (4.76%)
合计	38篇	81篇	96篇	97篇	86篇	42篇

注：由于舍入修约，数据有偏差

纳入整理的2015~2016年的38篇文章中，占比最大的是关于绩效评价与奖励机制的文章，占比29.85%（共计11篇）；占比26.32%管理控制系统类别的文章（共计10篇）次之；实施与变革相关的文章占比21.05%（共计8篇）；其余的分类整理结果分别为预算控制占比10.53%（共计4篇）、组织间控制占比5.26%（共计2篇），成本管理、资本预算、战略管理会计都仅有1篇，分别占比2.63%。纵观年代变迁，MAR成本管理研究的文章在20世纪90年代占比最高，但进入21世纪以来，管理会计的研究学者们对成本管理的研究逐渐减少。而绩效评价与奖励机制研究趋势与其相反，成为21世纪管理会计研究的热门议题。同时，关注管理控制系统本身的研究也越来越多。研究组织间控制也成为一个新兴起的研究热点。

3. JMAR和MAR的研究主题小结

综合JMAR和MAR历年研究主题来看，首先，研究的热门主题从成本会计与管理转向管理控制。在管理控制研究中，研究预算的文章数量有下降的趋势，而研究绩效计量与评估和组织控制的文章数量有所增加。其次，战略管理会计研究得到越来越多学者的关注。最后，在特定时期，研究主题有明显的集中趋势。在20世纪80年代末有大量文献研究日本的管理会计；而在20世纪90年代后期，BSC和相关的（非）财务绩效测量系统则得到相当的重视；近年来，绩效评估已被列为重点研究主题；在更近的一段时间里，JMAR和MAR已经开始刊登风险管理和公司治理领域的一些研究文章。

Chenhall (2003, 2006) 提出, 管理控制系统的个人管理会计研究不会对管理会计系统进行全面调查, 而是检查其中一项或几项管理控制——管理会计信息或实践, 或其他类型的控制。这些研究调查了管理控制系统的设计和重要性, 以及管理会计系统的使用如何受环境和任务不确定性、技术、组织结构和竞争策略等情境因素的影响, 也调查了情境因素与管理控制之间缺乏契合性如何影响管理控制的绩效。管理控制系统的研究主要是以下三类主题: 一是预算和预算管理, 如预算的薪酬、预算目标难度、参与式预算等; 二是依存于绩效的激励机制, 如基于绩效评估的奖金或预算目标与衡量绩效之间的差额; 三是绩效衡量和衡量指标, 如财务、非财务和调整不可控制效应的绩效指标。

在管理控制研究中, 许多MAR早期的论文希望在成本核算之外进行管理会计研究, 并开发出一套整体的、多学科的管理控制理论。研究者通过案例研究, 分析管理者实际行使控制的方式和原因, 希望将管理会计在更广泛的背景下定位。这些研究包括: Archer和Otley (1991) 研究了战略和结构的管理选择和看法如何调节管理控制的使用; Euske等 (1993) 提出解除财务和业务控制, 并授予管理者足够的酌处权来根据情况使用缓冲措施。因为这些研究缺乏系统的理解架构, 所以没有得出显著的一般化模型, 但是这些工作为日后的研究提供了更广阔的概念。宏观层面的研究已经确定了影响控制系统设计的各种因素。这些因素包括组织的目标, 如创新需求和风险承受能力; 组织战略, 如产品策略; 组织特征, 如劳动强度、结构、规模、部门相互依存关系、财务健康程度、领导风格和组织文化等; 外部因素, 如环境或技术的不确定性和市场竞争。这些因素与奖励机制、营销手段和竞争对手分析等问题息息相关。

微观层面的研究往往侧重于绩效管理系统。Franco-Santos等 (2012) 对这些研究进行回顾, 结果显示: 绩效管理系统影响组织和员工的行为、组织能力和绩效表现; 绩效管理系统在战略、沟通和管理过程中都能发挥作用; 绩效管理系统能促进产生组织能力和对正确行为的认识; 绩效管理系统还会影响组织惯例和管理层领导力。有效的绩效指标必须与战略保持一致, 并且公平、透明、可协商、可控, 具有时间和技术上的效用, 特别是当绩效评价指标应用于薪酬目的时。绩效管理系统揭示了明确的因果关系, 基于不断的改进迭代地渐进地发展。但是绩效管理系统的有效性可能会被内部突发事件, 如员工经历影响而下降, 同时组织的战略、结构、信息系统、文化和管理层领导风格, 以及外部突发事件, 如市场竞争或环境不确定性都会影响绩效管理系统的效率。而且绩效管理系统存在局限性, 绩效的评估可能会耗费时间, 从而增加成本和工作量; 组织内部营造紧张氛围会使得员工对绩效管理系统的公平性或主观性产生判断偏见和看法。Franco-Santos等 (2012) 还注意到对绩效管理系统的实施成本研究不足, 尤其是关于员工的工作量及与工作有关的紧张氛围和主观性。

管理会计研究中, 以前的成本会计研究追求两种不同的研究主题。一种注重于不同成本计算方法提供的成本估算的准确性, 如Banker和Johnston (2007) 研究如何应用ABC提供准确的成本估算。另一种是关于影响组织采用或实施ABC/ABM, 以及影响组织对这些工具的采用或实施的成功或满意度的环境和组织因素的调查研究, 如Gosselin (2006)、Luft和Shields (2003, 2006)。常见的研究结论得出, 影响因素包括关键组织机构的支持、绩效衡量和薪酬制度的支持以及与竞争战略的一致性。JMAR在2009~2016年关于成本会

计方面的主要关注议题是成本黏性和不对称成本的研究, Banker和Byzlov (2014) 制定了不对称成本习性的综合框架, 认识到成本习性的起始, 即资源调整成本和管理决策。在此期间仍有基于ABC的探讨研究, Anderson和Sedatole (2013) 研究了间接制造成本与生产批次和产品品种相关的活动之间的关联, 成本层次是对资源消耗与生产活动之间关联的恰当描述, 测量和成本模型规范的改进是揭示这种关联所必需的。

4. 国外管理会计的研究主题小结

总的来说, 近年来, 国外管理会计研究出现以下几类研究趋势。

(1) 关于研究管理会计对决策的影响作用仍然会持续。Sprinkle和Williamson (2008) 调查了员工的行为与表现被监控、测量、评估和奖励的方式如何影响他们的行为。这项研究的主要重点是预算、基于绩效的激励措施、绩效考核和责任会计如何能够减轻因逆向选择和道德风险而产生的问题。Bol (2008) 在分析管理会计对决策的影响作用时, 提出新的研究主题——主观绩效评估的偏好, 以及这种偏好对员工努力程度的影响。这种绩效评估是由偏好、宽恕、绩效评估压力、风险的不对称调整引起的, 并且锚定客观指标或先前绩效。Chen等 (2016) 研究结果表明, 当管理者意识到与战略相关的绩效指标, 而不仅仅是这些指标单纯地被呈现在管理者面前时, 这些绩效指标对做出更好的决策有着重要的作用。

(2) 管理会计当代研究主题之一是在其组织间, 如战略联盟、合资企业、供应链, 与其组织内部背景相比较的管理会计研究, 这是管理会计知识体系建立的基础。这种研究调查了管理会计, 如ABC、开放会计、目标成本核算、价值链分析等如何用于选择合作伙伴, 设计合同, 控制行为、成本活动和产品, 并支持购买决策。这类主题的增长可能是由于组织外包越来越多、采购方式不断变化, 以及组织之间在产品开发和成本降低等方面有着更多的合作。Schloetzer (2012) 研究了供应链中的套牢潜力 (potential for hold-up in supply chains) 是否影响合作伙伴之间的流程整合和信息共享的程度, 结果表明, 如果合作伙伴想要开展更广泛的供应链整合实践, 套牢的潜力可能会限制其从中获得性能优势。

(3) 使用行为经济学的管理会计研究已经成为一个研究主题。这个主题通过整合经典经济学和心理学理论, 而不是仅依赖于这两个理论中的一个, 为管理会计的原因和影响提供了更完整的解释。Luft和Shields (2009) 的研究提供了理论一致的证据, 证明管理会计如何影响个人在货币收益的效用与非货币收益的效用之间的权衡。Evans等 (2016) 通过实验研究, 测试了公开性的内部报告环境是否会导致经理人串通行为的发生——基于传统经济学理论预测, 无论报告公开性如何, 两位面临同样的理性诱惑合约的经理人不会串通谎报成本, 然而, 使用涉及信任和互惠的行为理论, 研究发现管理者在开放性的报告环境中更频繁地勾结, 从而导致开放性报告环境中的企业福利降低。

(4) 管理会计研究中的一个较新主题是调查管理会计与创造力和风险的关系。Tekathen和Dechow (2013) 反驳了COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 即美国反虚假财务报告委员会下属的发起人委员会) 对企业风险管理的定义, 通过案例观察到企业风险管理不是对公司事务产生共同的理解, 而是将风

险和机会的识别过程分开，并促进对问责制的追求。Anderson等（2014）提供了如何使用管理控制来降低战略联盟风险的证据，发现绩效风险主要与谨慎选择合作伙伴和合约结果协议相关；关系风险主要与明确的退出协议相关；合规和监管风险主要与非正式控制相关。此外，与合约联盟相比，具有共同所有权（即合资企业）的联盟更多地利用财务控制和非正式管制。

（三）中外管理会计研究主题变迁对比

将上述国内外管理会计研究主题变迁进行对比可见，在管理会计研究主题的变化上，国内外存在相似的趋势。最明显的表现是，随着时间变化，国内外的管理控制类研究逐渐增加，成本会计和管理类研究逐渐减少。在管理控制研究中，现阶段国内外都是在绩效评估与激励机制方面的研究最多，“人”在企业中的作用日益突出。此外，在成本研究中，近年来成本黏性相关议题在国内外都受到较多的重视，而以前年度研究中的热点议题，如ABC在企业的应用等较少被学者关注。管理会计与企业战略相结合的问题也是近年来的研究热点，无论是学术界还是业界，都对可持续发展问题十分关注。

相较于国外，近年来我国的管理会计研究主题也具有自己鲜明的特点。其一，我国更加重视绩效评价系统和业绩导向型薪酬体系的研究；其二，我国更加注重环境成本会计和环境管理会计的研究。我国管理会计研究主题出现的这两个鲜明特点，是与我国近年来经济社会发展的热点问题相呼应的，体现了管理会计研究必须植根于经济社会发展的要求。但是，相对于国外管理会计研究，我国管理会计研究也有明显的短板，尤其是管理控制系统理论框架的构建和管理会计研究方法的探索。在理论框架的构建方面，如JMAR和MAR都发表了一些关于管理控制系统本身框架的探讨分析，而在国内期刊中很少能看到相对应的内容；JMAR在2016年专门出版了一期关于可持续性战略相关的研究，国内较少探讨可持续性管理会计的规范框架，对其研究仍停留在规范性研究阶段，更多的研究还是通过数据库分析可持续性战略的实施对企业各方面的影响。在管理会计研究方法方面，JMAR一直有一些以“管理会计研究方法”为主题的文章，但我国一直缺乏这方面的研究。理论框架的构建和研究方法等研究的缺乏，对构建具有我国特色的管理会计研究理论显然是很不利的。

三、管理会计研究方法变迁

（一）国内管理会计研究方法变迁

在整理国内管理会计研究方法时，我们仍然以孟焰等（2014）管理会计研究方法分类为基础来保证比较的可比性，将管理会计研究方法分为以数据库为基础的实证研究、规范分析/概念性研究、调查研究、案例研究、分析性模型研究、实验研究等六类（表4）。

表4 国内管理会计研究方法随时间分布

研究方法	2014~2016年	2009~2013年 [孟焰等(2014)]	2006~2008年 [孟焰等(2014)]	1997~2005年 [杜荣瑞等(2009)]
以数据库为基础的实证研究	114篇(57.87%)	66篇(36.46%)	41篇(28.08%)	12篇(4.24%)
规范分析/概念性研究	29篇(14.72%)	48篇(26.52%)	59篇(40.41%)	202篇(71.38%)
调查研究	28篇(14.21%)	32篇(17.68%)	13篇(8.90%)	20篇(7.07%)
案例研究	13篇(6.60%)	19篇(10.50%)	16篇(10.96%)	47篇(16.61%)
分析性模型研究	10篇(5.08%)	10篇(5.52%)	13篇(8.90%)	2篇(0.71%)
实验研究	3篇(1.52%)	6篇(3.31%)	4篇(2.74%)	0
合计	197篇	181篇	146篇	283篇

从表4可以看到,在整理的2014~2016年的197篇文章中,大多数的文章是以数据库为基础的实证研究,占比57.87%(共计114篇);规范分析/概念性研究和调查研究的占比相当,分别为14.72%(共计29篇)和14.21%(共计28篇);案例研究占比6.60%(共计13篇),分析性模型研究占比5.08%(共计10篇);被采用最少的研究方法是实验研究,占比仅为1.52%(共计3篇)。

纵观自1997年以来国内管理会计研究采用方法的变化趋势,从1997~2005年以规范分析/概念性研究为主逐渐变成了以数据库为基础的实证研究,也可以说是由定性研究为主转变成以定量研究为主。这种变化得益于信息技术的发展和数据库技术的成熟,国内有越来越多的数据库向研究者开放,为管理会计研究提供了实证支持。调查研究自2009年以来被越来越多的研究者运用,案例研究的占比随着时间变化越来越少,分析性模型研究和实验研究依然冷门。

表5是国内管理会计研究方法随研究主题的分布,可以看出,研究管理控制系统采用的研究方法有明显的聚集。首先,大多数此类研究采用以数据库为基础的实证研究,如业绩导向型薪酬系统中的高管薪酬的影响因素研究以及绩效评价中的公司绩效研究等议题,都是基于我国上市公司披露的高管薪酬、财务指标等数据,运用计量软件进行实证分析;其次,以调查方法来收集数据进行实证研究,这类研究方法主要用在绩效评价的研究中,通过采访、问卷调查等方式获取一些未披露或无法量化的数据,进而进行实证研究或分析。总体来说,管理控制系统类的研究大多以定量的研究方法进行。同时,成本会计与管理研究和外部导向型管理会计研究中,大多数的研究也是基于数据库来进行实证研究。规范分析/概念性研究在大多研究主题内得到应用,这种研究方法一般在研究框架体系建设时得到较为广泛的运用。

表5 国内研究方法随研究主题的分布(2014~2016年)

研究主题	以数据库为基础的实证研究	规范分析/概念性研究	调查 研究	案例 研究	分析性模型研究	实验 研究	合计
管理控制系统	84篇	7篇	20篇	6篇	6篇	2篇	125篇
成本会计与管理	15篇	5篇	0	1篇	1篇	0	22篇

续表

研究主题	以数据库为基础的实证研究	规范分析/概念性研究	调查研究	案例研究	分析性模型研究	实验研究	合计
决策方法	0	0	0	0	0	0	0
管理会计的一般问题	0	6篇	3篇	1篇	0	0	10篇
外部导向型管理会计	13篇	7篇	5篇	4篇	3篇	1篇	33篇
管理会计信息系统	1篇	2篇	0	0	0	0	3篇
其他	1篇	2篇	0	1篇	0	0	4篇
合计	114篇	29篇	28篇	13篇	10篇	3篇	197篇

(二) 国外管理会计研究方法变迁

1. JMAR管理会计研究方法变迁

参考Lindquist和Smith (2009), 本文将发表于JMAR的文章所采用的研究方法, 划分为分析性研究、档案/实证研究、案例/实地研究、概念性/评论性研究、实验研究、综述、调查研究和其他(表6)。

表6 JMAR研究方法随时间分布

研究方法	2009~2016年	1999~2008年	1989~1998年
分析性研究	24篇 (21.43%)	18篇 (22.50%)	12篇 (12.50%)
档案/实证研究	28篇 (25.00%)	17篇 (21.25%)	10篇 (10.42%)
案例/实地研究	7篇 (6.25%)	6篇 (7.50%)	10篇 (10.42%)
概念性/评论性研究	12篇 (10.71%)	4篇 (5.00%)	23篇 (23.96%)
实验研究	17篇 (15.18%)	12篇 (15.00%)	15篇 (15.63%)
综述	6篇 (5.36%)	7篇 (8.75%)	3篇 (3.13%)
调查研究	15篇 (13.39%)	11篇 (13.75%)	18篇 (18.75%)
其他	3篇 (2.68%)	5篇 (6.25%)	5篇 (5.21%)
合计	112篇	80篇	96篇

2009~2016年JMAR刊登的研究中, 使用档案/实证研究方法的研究最多, 占比25.00% (共计28篇); 分析性研究次之, 占比21.43% (共计24篇), 梳理差距不大; 实验研究占比15.18% (共计17篇), 调查研究占比13.39% (共计15篇); 概念性/评论性研究、案例/实地研究、综述和其他研究方法分别有12篇、7篇、6篇和3篇。

与Lindquist和Smith (2009) 整理的结果相比, 2009~2016年出现了很多采用档案/实证研究以及分析性研究的文章。除了概念性/评论性研究的比例略有增加, 2009~2016年整体研究方法的比例分布与1999~2008年相差不大。与20世纪90年代相比, 21世纪的管理会计研究具有更强的实证性, 更多地结合实际。使用调查研究和实验研究的方法进行研究的文章在各个时段的比例都相当, 说明这些研究方法有其特有的特点, 或者在特定情境

下应用, 不容易被其他方法取代。

表7显示了2009~2016年JMAR研究方法与研究主题的分布关系, 从表7中数据看出, 档案/实证研究在各个主题的研究中都有广泛的应用, 在管理控制类的研究中分析性研究方法和实验研究被采用得最多。实验研究仅在管理控制研究中得到应用, 最主要是用于绩效计量与评估相关问题的研究。

表7 JMAR研究方法随研究主题分布 (2009~2016年)

研究主题	分析性研究	档案/实证研究	案例/实地研究	概念性/评论性研究	实验研究	综述	调查研究	其他	合计
管理控制	19篇	12篇	5篇	3篇	17篇	0	7篇	2篇	65篇
成本会计	2篇	6篇	1篇	0	0	0	0	0	9篇
战略管理	1篇	7篇	0	2篇	0	0	5篇	1篇	16篇
合计	22篇	25篇	6篇	5篇	17篇	0	12篇	3篇	90篇

2. MAR管理会计研究方法变迁

同样的, 在梳理2015~2016年MAR的文章时参照Hopper和Bui (2016) 的分类方法, 将所纳入整理范围的文章分为定性和案例/实地研究、基于文献的研究、调查研究、分析性/模型研究、实验研究、市场研究、历史档案研究、三角互证研究。

由表8可知, 2015~2016年调查研究占比36.84% (共计14篇), 定性和案例/实地研究占比34.21% (共计13篇), 这两类研究方法在近两年被使用得最多。值得注意的是, 近两年实验研究的比重大大增加, 越来越多的研究学者通过实验研究的方法来研究管理会计相关问题。

表8 MAR研究主题随时间分布

研究方法	2015~2016年	2010~2014年	2005~2009年	2000~2004年	1995~1999年	1990~1994年
定性和案例/实地研究	13篇 (34.21%)	51篇 (51.52%)	66篇 (55.93%)	48篇 (51.61%)	43篇 (39.09%)	20篇 (36.36%)
基于文献的研究	4篇 (10.53%)	14篇 (14.14%)	17篇 (14.41%)	14篇 (15.05%)	27篇 (24.55%)	17篇 (30.91%)
调查研究	14篇 (36.84%)	22篇 (22.22%)	23篇 (19.49%)	20篇 (21.51%)	20篇 (18.18%)	7篇 (12.73%)
分析性/模型研究	1篇 (2.63%)	4篇 (4.04%)	7篇 (5.93%)	7篇 (7.53%)	12篇 (10.91%)	7篇 (12.73%)
实验研究	4篇 (10.53%)	3篇 (3.03%)	1篇 (0.85%)	2篇 (2.15%)	3篇 (2.73%)	3篇 (5.45%)
市场研究	0	1篇 (1.01%)	2篇 (1.69%)	2篇 (2.15%)	2篇 (1.82%)	0
历史档案研究	2篇 (5.26%)	3篇 (3.03%)	0	0	3篇 (2.73%)	1篇 (1.82%)
三角互证研究	0	1篇 (1.01%)	2篇 (1.69%)	0	0	0
合计	38篇	99篇	118篇	93篇	110篇	55篇

表9展示了2015~2016年MAR研究方法随研究主题的分布。定性和案例/实地研究方法

在各个研究主题中几乎都有应用, 调查研究也在各个主题上有一定程度的适用性。管理控制系统的研究大多采用定性和案例/实地研究和调查研究, 绩效评价与奖励机制的研究大多采用调查研究, 特别是采用调查研究中的问卷法和采访法来收集实证数据。同时由于实验研究可以控制特定的情境因素, 所以实验研究方法在绩效评价与奖励机制的研究, 特别是在员工行为的研究中也得到广泛的应用。

表9 MAR研究方法随研究主题分布 (2015~2016年)

研究主题	定性和案例/ 实地研究	基于文献 的研究	调查 研究	分析性/模 型研究	实验 研究	市场 研究	历史档 案研究	三角互 证研究	合计
成本管理	0	0	0	0	0	0	1篇	0	1篇
绩效评价与奖励机制	1篇	0	6篇	1篇	2篇	0	1篇	0	11篇
管理控制系统	5篇	0	4篇	0	1篇	0	0	0	10篇
实施与变革	3篇	3篇	2篇	0	0	0	0	0	8篇
组织间控制	1篇	1篇	0	0	0	0	0	0	2篇
预算控制	2篇	0	2篇	0	0	0	0	0	4篇
资本预算	1篇	0	0	0	0	0	0	0	1篇
战略管理会计	0	0	0	0	1篇	0	0	0	1篇
合计	13篇	4篇	14篇	1篇	4篇	0	2篇	0	38篇

3. JMAR和MAR的研究方法小结

综合JMAR和MAR的研究方法, 规范性论文在20世纪90年代一段很短的时期内大量发表, 自此之后逐渐失去关注度。因为没有实证的证明, 这类型的研究很难判断其价值, 所以在前沿期刊中很少发表有关文章。在20世纪90年代, 研究人员大量描述了当代实践的研究, 一些更近期的论文寻求建立一个规范的框架, 以及说明在描述性案例分析中框架的使用。定性和案例/实地研究方法在所有话题中占优势, 在JMAR和MAR中占比重都很高, 实验研究在绩效和激励机制相关的研究中得到广泛运用。Fisher等 (2015) 通过设置参与者从表示目标和努力水平的收益矩阵进行选择的实验, 研究了互惠如何影响单一和重复交互设置的绩效目标水平与努力之间的关系。此外, 实验研究还在预算研究上有所应用, Schwartz等 (2012) 通过两个实验, 发现聚合增加了互惠预算审批的频率, 以及虽然预算批准的增加是由于决策单位较大的原因, 但主要动因是上级对聚合统计效应的不完全了解。

(三) 中外管理会计研究方法变迁对比

我们可以从国内管理会计研究方法的整理中发现, 在大多数研究主题中, 国内学者偏好以数据库为基础进行实证研究, 并且该类型研究大大超过了其他类型研究。虽然这种研究方法有实证证据支持研究结论, 但很多文章是基于计量而进行的实证研究, 这种方法存在缺陷, 即研究中只能考虑到可以量化的因素, 而无法量化的因素需要进行定性研究加以考虑, 但大多数文章直接剔除了这些因素, 使得研究的准确性降低许多。同时,

采用数据库为基础进行研究比实地考察和调查研究省去很多工作量,研究人员只需要依靠一台计算机就可以完成实证研究,但难免有“偷懒”的嫌疑。

反观JMAR和MAR的研究,虽然有部分研究也选择从数据库中搜集数据进行计量研究,但是其他研究方法的使用也很频繁,如调查研究、案例/实地研究和实验研究,而且很多方法在各类主题中应用也很广泛。在绩效和激励机制的相关研究中,因为有“人”的参与,单纯从数据库搜集样本根本不可能考虑到许多只能定性的因素。而调查研究或实验研究能考虑这些因素,如情境因素的影响,在一定程度上增加此类研究结论的准确度。

我们注意到,调查研究和案例研究也一直得到一些学者的重视,且我国已经有部分学者开始尝试实验研究,但是这些研究方法取得的研究成果仍然相对较少,特别是案例研究的比重呈明显的下降趋势。我们猜测,其中原因可能与近年来我国会计专业硕士、金融专业硕士、工商管理硕士等专业学位分别在全国范围内独立开展案例论文选拔有关,这些选拔比赛在扩大案例研究影响力的同时,也将分散一些学术期刊发表案例研究论文的数量。但是,这些选拔的案例,通常是教学型案例,与研究型案例毕竟有差别。管理会计是一门应用性很强的学科,相同的知识框架在不同企业应用过程中,除了会遇到一些共性且可以量化的问题,也将存在一些个性问题或难以量化的共性问题。因此,研究方法不能过分倚重数据库为基础的研究,也必须依赖调查研究和案例实地/研究和实验研究等研究方法。因此,我们希望未来能有越来越多高质量的案例研究在国内高水平的学术期刊上发表,这也是学术界响应我国财政部2016年《会计改革与发展“十三五”规划纲要》提出的建立“2018年底前基本形成以管理会计基本指引为统领、以管理会计应用指引为具体指导、以管理会计案例示范为补充的管理会计指引体系”的必然要求。

四、总结与展望

(一) 总结

总体来说,在管理会计研究主题的变化上,国内外存在相似的趋势。主要体现在随着时间变化,国内外的管理控制类研究逐渐增加,成本会计和管理类研究逐渐减少。在管理控制研究中,现阶段国内外都是在绩效评估与激励机制方面的研究最多。在成本会计与管理研究中,成本黏性成为研究热点。很多学者也开始考虑管理会计如何能与企业战略相结合,实现可持续性。但比起JMAR和MAR等国外期刊中发表的研究,国内关于环境管理会计研究框架的探讨未形成规范性的理论和分析框架,难以为环境管理会计的实践应用提供依据。在管理会计研究方法的变化上,以数据库为基础的实证研究方法在国内管理会计研究中占据了数量上的压倒性优势,而在JMAR和MAR发表的各种研究方法发展的比较均衡,能根据研究主题选择与其最适合的研究方法。这些方面的差距都值得国内研究学者思考并改进。

（二）未来的挑战

综合国内外各类文献来看，未来管理会计研究可能存在以下几方面的挑战。

首先，当我们谈论多学科研究时，通常意味着借鉴会计以外的学科，但也可以在会计的子学科中考虑多学科研究。由于这些管理会计内的学科往往会创造自己独立的领域，通过这些管理会计内学科的“对话”，建立一个更加全面和一致的管理会计知识体系，这也许是未来的挑战之一。此外，我们也可以依靠管理会计以外的学科，来开发管理会计领域的研究多样性。

其次，探索利用多种研究方法来研究具体问题可以加深我们对研究问题的理解。近年来的一些论文试图对定量和定性研究进行整合，但事实证明整合并不容易。未来的挑战之一将会是各种研究方法的整合运用。例如，定性和定量工作如何相互支持；实验工作如何能够为调查和现场研究提供信息；在个人层面上的研究结果如何为组织层面的研究设计提供见解；组织内研究如何可以为组织间研究提供信息；等等。

最后，管理会计的研究领域不能满足社会发展的需求，研究对实践的贡献价值不足。到目前为止，管理会计研究已经取得的理论主要是基于工业时代的背景，但进入21世纪以来，经济社会发展已经发生了翻天覆地的变化，如人工智能、“互联网+”、大数据等，都必将对管理会计研究带来巨大挑战。傅元略和杨理强（2017）指出：AlphaGo和AlphaGo Zero的出现，意味着AI（artificial intelligence，即人工智能）应用正在引发一场翻天覆地的变革，这种变革将彻底地改变和颠覆会计行业，管理会计更是毫无例外；在AI和大数据应用环境下，需要构建一个以智能化管控机制为核心的管理会计智能化理论框架。

（三）管理会计研究的机遇

应该说，管理会计研究者正处于前所未有的机遇风口。总体而言，一方面，在财政部会计司的主导下，各界对管理会计研究的重视程度前所未有的。2014年，财政部发布《财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》提出，力争通过5~10年左右的努力，中国特色的管理会计理论体系基本形成，管理会计指引体系基本建成，管理会计人才队伍显著加强，管理会计信息化水平显著提高，管理会计咨询服务市场显著繁荣，使我国管理会计接近或达到世界先进水平。另一方面，经济社会的飞速发展，也给管理会计研究工作者带来很多新的议题，人工智能、“互联网+”、大数据、云会计等对管理会计研究带来巨大挑战，但也提供了巨大的机遇。持续的数字革命为管理会计研究带来了机遇。大数据应被视为建立组织行动者之间的持续对话的基础，而不是被视为提供更好的绩效测量措施的方式。虽然越来越多数据的可用性会支持管理者做出更合理的决策，但也有可能增加不确定性和复杂性。这种不确定性和复杂性无法通过自动搜索或筛选来解决，因此，会计数字化需要管理会计师能够根据数据对信息进行判断，而不仅仅是拥有数据处理的能力。

除此之外，以下两个方面也为管理会计研究者提供了机遇。

首先,长期以来,人们已经认识到,运用各种理论对不同行业各种实际问题进行分析,能够帮助管理会计研究者加强对各种实际问题的理解。然而,除了公共部门的一些具体领域,特别是医疗保健领域,人们很少注意与行业有关的问题。研究不同行业特性及其对管理会计的影响是未来的一个研究方向。研究过程中,考虑行业特性,不仅能够加强研究者对不同行业如何运作的理解,也能够加深对会计实践之所以然的认识。

其次,2008年金融危机爆发以来,政府管制的增加也为管理会计研究提供了各种机会。特别是政府对公司治理管制的加强,包括要求公司提高透明度和信息披露质量等,将有助于研究者更方便地从公开渠道获取相关信息,能够采用经验研究和分析性研究等方法开展很多管理会计相关领域的研究。

(四) 国内管理会计展望

国内管理会计研究虽然取得了长足的进步,但与国外的管理会计研究相比较还存在差距。经过本文对管理会计文献的梳理,得出以下值得参考之处。

首先,在管理会计研究主题上,如上所述,经济社会发展出现的新问题、新现象,也应该是管理会计研究者未来需要关注的领域。近年来,相对于国外来说,我国管理会计研究者比较重视环境会计问题,这是与我国环境问题日益严峻相呼应的。但是,上文提到,国内的环境管理会计发展尚处于探索阶段,还没有形成与环境管理会计相关的统一规范化理论和方法框架。国内研究已经试图探索环境成本内部化的相关问题,除了从企业自身的角度考虑,还应该把环境管理会计拓展到宏观环境中,因为环境问题的影响不可能只局限于微观企业个体,必将对整个社会产生影响。此外,除了考虑环境成本这类可以量化的指标,环境管理会计还可以考虑“人”对环境的定性研究,通过行为实验等方法,研究“人”的决策对环境的影响,从而对控制管理者或员工的环境相关行为形成理论框架,以此丰富国内对环境管理会计统一规范性框架的建设。

其次,我国管理会计研究者在研究环境管理会计时,可以借鉴西方国家以往的相关研究,但是,人工智能、“互联网+”、大数据、云会计等这些经济社会发展的新生事物,是全球管理会计研究者所共同面临的新问题,国外相关领域的研究也比较缺乏,因此,未来我国管理会计研究者必将更加重视这些领域的研究。比起传统的管理会计研究领域,这些领域的研究更需要学术界与实务界互相取长补短,各个学科交叉合作。我们需要在观念、内容、核算工作、研究方法等方面落实管理会计研究面临的这些新问题。

再次,上文通过对国外管理会计研究的整理分析,得出国外比较新颖的一个研究主题是研究管理会计与风险之间的关系。市场环境的日益多变,使得管理会计从业者不得不面对风险管理这个议题,从业人员应该将风险管理视为公司治理过程的一个组成部分,并帮助实现企业的战略目标。管理会计中风险管理相关的议题可以包括研究供应链关系、合作伙伴的选择或合同层面等组织间的风险;税务策略管理中转移定价的风险;企业重组风险;等等。

最后,国内的研究方法使用集中于基于数据库的实证分析,偏向于考虑可以量化的因素,这在一定程度上就会造成对定性指标的忽视;或是只研究可以从数据库中获取样

本的企业群体,而将其他不披露财务信息的非上市企业或中小型企业排除,这导致相关的研究结论会有所局限。例如,在对高管薪酬的研究中,研究者普遍选择以上市公司披露的薪酬数据结合可以量化的指标进行分析,而不考虑“人”的行为对研究结果的影响,因为“人”不可能全部可以进行定量研究,这就无法排除不同情境下“人”的行为是否相同这一疑问。因此,这类研究应该在一定程度上结合定性研究方法,如进行行为实验或实地观察研究。

参 考 文 献

- 步丹璐,文彩虹, Banker R. 2016. 成本粘性和盈余稳健性的衡量. 会计研究, (1): 31-37.
- 财政部. 2014. 财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见. http://www.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/caizhengxinwen/201411/t20141114_1158265.html, 2014-10-27.
- 财政部. 2016-06-22. 关于印发《管理会计基本指引》的通知. http://kjs.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/zhengcefabu/201606/t20160624_2336654.html.
- 财政部. 2016-10-21. 财政部关于印发《会计改革与发展“十三五”规划纲要》的通知. http://www.cicpa.org.cn/news/201610/t20161021_49237.html.
- 陈信元,黄俊. 2016. 股权分置改革、股权层级与企业绩效. 会计研究, (1): 56-62.
- 杜荣瑞,肖泽忠,周齐武. 2009. 中国管理会计研究述评. 会计研究, (9) 72-80.
- 冯巧根. 2011. 从KD纸业公司看企业环境成本管理. 会计研究, (10): 88-95.
- 傅元略,杨理强. 2017. 管理会计发展的新动能: 创新、协同和效益——中国会计学会管理会计专业委员会2017年会暨纪念余绪缨教授诞辰95周年学术研讨会会议综述. 当代会计评论, 10(2): 176-185.
- 贺立龙,朱方明,陈中伟. 2014. 企业环境责任界定与测评: 环境资源配置的视角. 管理世界, (3): 180-181.
- 胡春晖,张金昌. 2015. 基于“人”、“物”耦合度的人本成本核算法. 会计研究, (11): 20-26.
- 吉利,苏滕. 2016. 企业环境成本内部化动因: 合规还是利益? ——来自重污染行业上市公司的经验证据. 会计研究, (11): 69-75.
- 江伟,胡玉明,吕喆. 2015. 应计盈余管理影响企业的成本粘性吗. 南开管理评论, (2): 83-91.
- 江伟,姚文韬,胡玉明. 2016. 《最低工资规定》的实施与企业成本粘性. 会计研究, (10): 56-62.
- 李维安,李勇建,石丹. 2016. 供应链治理理论研究: 概念、内涵与规范性分析框架. 南开管理评论, (1): 4-15, 42.
- 李小荣,张瑞君. 2014. 股权激励影响风险承担: 代理成本还是风险规避? 会计研究, (1): 57-63.
- 梁上坤. 2015. 管理者过度自信、债务约束与成本粘性. 南开管理评论, 18(3): 122-131.
- 刘媛媛,刘斌. 2014. 劳动保护、成本粘性与企业应对. 经济研究, (5): 63-76.
- 刘运国,陈国菲. 2007. BSC与EVA相结合的企业绩效评价研究——基于GP企业集团的案例分析. 会计研究, (9): 50-59.
- 卢锐,陈胜蓝. 2015. 货币政策波动与公司劳动力成本黏性. 会计研究, (12): 53-58.

- 毛洪涛, 李子扬, 程军. 2015. 非经济动因可引致企业粘性成本行为吗——基于社会成本理论及中国市场背景的实证分析. 南开管理评论, 18 (6): 136-145.
- 孟焰, 孙健, 卢闯, 等. 2014. 中国管理会计研究述评与展望. 会计研究, (9): 3-12.
- 王迪, 刘祖基, 赵泽朋. 2016. 供应链关系与银行借款——基于供应商/客户集中度的分析. 会计研究, (10): 42-49.
- 王栋, 吴德胜. 2016. 股权激励与风险承担——来自中国上市公司的证据. 南开管理评论, (3): 157-167.
- 王丽杰, 郑艳丽. 2014. 绿色供应链管理中供应商激励机制的构建研究. 管理世界, (8): 184-185.
- 肖序, 熊菲. 2015. 环境管理会计的PDCA循环研究. 会计研究, (4): 62-69.
- 杨玉龙, 潘飞, 张川. 2014. 差序格局视角下的中国企业业绩评价. 会计研究, (10): 66-73.
- 殷俊明, 杨政, 雷丁华. 2014. 供应链成本管理研究: 量表开发与验证. 会计研究, (3): 56-63.
- 张祥建, 徐晋, 徐龙炳. 2015. 高管精英治理模式能够提升企业绩效吗? ——基于社会连带关系调节效应的研究. 经济研究, (3): 100-114.
- 郑国坚, 林东杰, 谭伟强. 2016. 系族控制、集团内部结构与上市公司绩效. 会计研究, (2): 36-43.
- 周兵, 钟廷勇, 徐辉, 等. 2016. 企业战略、管理者预期与成本粘性——基于中国上市公司经验证据. 会计研究, (7): 58-65.
- Anderson S W, Sedatole K L. 2013. Evidence on the cost hierarchy: the association between resource consumption and production activities. *Journal of Management Accounting Research*, 25 (1): 119-141.
- Anderson S W, Christ M H, Dekker H C, et al. 2014. The use of management controls to mitigate risk in strategic alliances: field and survey evidence. *Journal of Management Accounting Research*, 26(1): 1-32.
- Archer S, Otley D. 1991. Strategy, structure, planning and control systems and performance evaluation——Rumenco Ltd. *Management Accounting Research*, 2 (4): 263-303.
- Banker R D, Johnston H H. 2007. Cost and profit driver research//Chapman C S, Hopwood A G, Shields M D. *Handbook of Management Accounting Research*. Amsterdam: Elsevier: 561-556.
- Banker R D, Byzalov D. 2014. Asymmetric Cost Behavior. *Journal of Management Accounting Research*, 26 (2): 43-79.
- Bol J C. 2008. Subjectivity in compensation contracting. *Journal of Accounting Literature*, 27: 1-24.
- Chen Y, Jermias J, Panggabean T. 2016. The role of visual attention in the managerial judgment of balanced-scorecard performance evaluation: insights from using an eye-tracking device. *Journal of Accounting Research*, 54 (1): 113-146.
- Chenhall R H. 2003. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2): 127-168.
- Chenhall R H. 2006. Theorizing contingencies in management control systems research//Chapman C S, Hopwood A G, Shields M D. *Handbook of Management Accounting Research*. Amsterdam: Elsevier: 163-205.
- Euske K J, Lebas M J, McNair C J. 1993. Performance management in an international setting. *Management Accounting Research*, 4 (4): 275-299.
- Evans J H, Moser D V, Newman A H, et al. 2016. Honor among thieves: open Internal reporting and managerial collusion. *Contemporary Accounting Research*, 33 (4): 1375-1402.

- Fisher J G, Peffer S A, Sprinkle G B, et al. 2015. Performance target levels and effort: reciprocity across single- and repeated-interaction settings. *Journal of Management Accounting Research*, 27 (2): 145-164.
- Franco-Santos M, Lucianetti L, Bourne M. 2012. Contemporary performance measurement systems: a review of their consequences and a framework for research. *Management Accounting Research*, 23(2): 79-119.
- Gosselin M. 2006. A review of activity-based costing: techniques, implementation, and consequences// Chapman C S, Hopwood A G, Shields M D. *Handbook of Management Accounting Research*. Oxford: Elsevier: 641-671.
- Hesford, J W , Lee S H, Van der Stede W A, et al. 2006. *Management Accounting: a bibliographic study//* Chapman C S, Hopwood A G, Shields M D. *Handbook of Management Accounting Research*. Amsterdam: Elsevier: 3-26.
- Hopper T, Bui B. 2016. Has management accounting research been critical? *Management Accounting Research*, 31: 10-30.
- Lindquist T M, Smith G. 2009. *Journal of Management Accounting Research: Content and Citation Analysis of the First 20 Years*. *Journal of Management Accounting Research*, 21 (1): 249-292.
- Luft J, Shields M D. 2003. Mapping management accounting: Graphics and guidelines for theory consistent empirical research. *Accounting, Organizations and Society*, 28 (2~3): 169-249.
- Luft J, Shields M D. 2006. Mapping management accounting: Graphics and guidelines for theory consistent empirical research//Chapman C S, Hopwood A G, Shields M D (Eds), *Handbook of Management Accounting Research*. Oxford: Elsevier: 27-95.
- Luft J, Shields M D. 2009. Psychology models of management accounting. *Foundations and Trends in Accounting*, 4 (3): 199-345.
- Schloetzer J D. 2012. Process integration and information sharing in supply chains. *The Accounting Review*, 87 (3): 1005-1032.
- Schwartz S T, Spires E E, Wallin D E, et al. 2012. Aggregation in Budgeting: An Experiment. *Journal of Management Accounting Research*, 24 (1): 177-199.
- Shields M D. 1997. Research in Management Accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research*, (9): 3-61.
- Shields M D. 2015. Established Management Accounting Knowledge. *Journal of Management Accounting Research*, 27 (1): 123-132.
- Sprinkle G B, Williamson M G, Upton D R. 2008. The effort and risk-taking effects of budget-based contracts. *Accounting, Organizations and Society*, 33 (4~5): 436-452.
- Tekathen M, Dechow N. 2013. Enterprise risk management and continuous re-alignment in the pursuit of accountability: a German case. *Management Accounting Research*, 24 (2): 100-121.

Research Topics and Methods in Management Accounting: A Quantitative Analysis Based on Important Domestic and International Academic Journals

Jinruo Zhang¹ and Jing Su²

1. School of Economics and Business Administration, Chongqing University, Chongqing, China 400044
2. The Chinese University of Hong Kong, Hong Kong, China 999077

Abstract: Despite that the government emphasizes on the importance of systematic approach to management accounting research, the existing literature reviews lacks a systematic analysis of research topics and methods in management accounting research. To advance management accounting research, we shall highlight the major contributions in domestic and international management accounting research literatures. This paper aims to understand the past and current trends in management accounting research based on important domestic and international academic journals, and discusses the challenges and opportunities of future management accounting research. This review consists of three parts. First, we categorize and compares the research topics from domestic and international academic journals. Second, we categorize and compares the research methods used in these research topics. Third, we discuss the prospects of management accounting research.

Keywords: management accounting; research topics; research methods.