



# 管理会计

## GUANLI KUAIJI

李 锐 吕 琳 主编

河南科学技术出版社  
· 郑州 ·

## 图书在版编目 ( CIP ) 数据

管理会计/李锐，吕琳主编. —郑州：河南科学技术出版社，2019.12 (2025.12重印)

ISBN 978-7-5349-9834-8

I . ①管… II . ①李… ②吕… III . ①管理会计—高等职业教育—教材 IV . ①F234.3

中国版本图书馆CIP数据核字 (2020) 第016159号

---

出版发行：河南科学技术出版社

地址：郑州市郑东新区祥盛街27号 邮编：450016

电话：(0371) 65788641 65788859

网址：[www.hnstp.cn](http://www.hnstp.cn)

总 编 辑：李喜婷 马国宝

策 划 编辑：马国宝 王莉香

责 任 编辑：王莉香

责 任 校 对：丁秀荣

封 面 设计：张 伟

版 式 设计：张 辉

责 任 印 制：张艳芳

印 刷：郑州豫兴印刷有限公司

经 销：全国新华书店

开 本：787 mm × 1 092 mm 1/16 印张：25.5 字数：626千字

版 次：2019年12月第1版 2025年12月第3次印刷

定 价：63.00元

---

如发现印、装质量问题，影响阅读，请与出版社联系并调换。

## 《管理会计》编写人员名单

---

主编 李 锐 吕 琳

副主编 王 铠 程金凤 郑俊梅 王 婧

编 者 (按姓氏笔画排序)

王 铠 王 婧 吕 琳 李 锐

张明敏 郑俊梅 郭丽洁 崔 靖

韩琦霏 程金凤



管理会计是我国会计改革发展的重点方向，国家一直在采取有效措施，加强管理会计制度建设，加快管理会计人才培养。作为一门从企业战略角度出发，运用预算工具、成本管控手段及资金运作方法，为企业业财融合、降本增效提供管理决策依据的学科，管理会计有着极强的实践性和应用性，对学生掌握专业系统知识和培养职业能力均具有十分重要的意义。

教材建设团队深入学习贯彻党的二十大精神，落实立德树人根本任务，把握课程思政教育主阵地，将二十大精神有机融入教材，精心设计课程思政元素。教材吸收管理会计改革和教学实践的最新成果，充分体现高等职业教育的特点，内容紧扣财政部管理会计基本指引和应用指引框架，按照“项目导向、任务驱动”教学模式要求，体现“边学边练、学做合一”的特色，创新建设“工作手册式”构建、“新型活页式”设计的新形态商科教材，丰富指导性信息，方便即时性动态修订，便于混合式教学实施。

本教材对管理会计基础知识和方法进行了全面系统的介绍，引导学生正确认识管理会计基本理论和方法，学习掌握如何进行战略管理、投融资管理、预算管理、成本管理、营运管理、绩效管理等。本书打破以知识灌输为主要特征的传统学科课程模式，体现基于岗位分析和企业管理会计具体工作过程的课程设计理念，并建立了丰富的数字化信息资源，以微课、视频和动画等多种形式展现原理、公式和抽象模型，增强学习者对管理会计原理的理解，提高学习者的兴趣。

本教材配套有各类微课资源 57 个，配套 Excel 及 Power BI 可视化模型 37 个，Excel 高级模型拓展资源 19 个，另有网页版 Excel Power BI 本量利模型，充分利用移动终端设备为教材使用者提供优质的学习内容，以实现通过教材建设促进教学方法、学习方法的改革和创新。本书配套的多媒体资源面向社会公众开放，能够满足不同层次学习人员的需求，强化知识的应用性，注重对决策能力、创新能力的培养。

本教材由多年从事高职院校教育教学工作，具有丰富管理会计教学经验的教师编写，由李锐、吕琳任主编，王铬、程金凤、郑俊梅、王婧任副主编，具体编写分工如下：程金凤负责项目 1 的编写及配套资源的制作，张明敏负责项目 2、任务 5.7、项目 7 的编写及配套资源的制作，崔靖负责项目 3、任务 6.6 的编写及配套资源的制作，郑俊梅负责任务 4.1 ~ 任务 4.3 的编写及配套资源的制作，李锐负责任务 4.4、

# | 前言 |

## PREFACE

任务 5.4、任务 5.8、任务 6.1、任务 6.5 的编写及配套资源的制作，韩琦霏负责任务 5.1~任务 5.3、任务 6.2~任务 6.4 的编写及配套资源的制作，郭丽洁负责任务 5.5、任务 5.6 的编写及配套资源的制作。李锐负责全书系统架构，王铭参与总体策划设计，李锐、王铭、吕琳、王婧负责书稿的后期编纂和定稿。管理会计 Excel 高级模型拓展资源及网页版 Excel Power BI 本量利模型由温素彬、李爱红教授制作提供。本书在编写过程中得到了郑州大学副教授程晨博士，河南大学博士生导师武龙教授，河南财政金融学院李爱红教授，中国水利水电第十一工程局非洲分局总会计师、高级会计师、美国注册管理会计师董文举，河南中天高新智能科技股份有限公司关铁铮工程师等的精心指导，以及河南睿后会计师事务所、河南汇丰税务师事务所、河南省交通厅交投集团等的大力支持与帮助，在此一并表示感谢。

本教材在编写过程中参考了大量优秀管理会计教材和其他有关著作，在此谨向所有相关作者表示诚挚的感谢！限于编者水平和教材篇幅，书中疏漏和不足之处，恳请各位读者和同行专家不吝赐教，批评指正。

编者

2022 年 12 月

# 目录

项目 1 管理会计认知 .....	1
任务 1.1 管理会计的形成与发展 .....	2
任务 1.2 管理会计的定义、职能和内容 .....	11
任务 1.3 管理会计与财务会计的联系与区别 .....	15
项目 2 战略管理 .....	18
任务 2.1 战略管理认知 .....	20
任务 2.2 绘制战略地图 .....	27
项目 3 投融资管理 .....	47
任务 3.1 投融资管理认知 .....	49
任务 3.2 贴现现金流法 .....	56
任务 3.3 项目管理 .....	68
任务 3.4 筹资决策 .....	78
项目 4 预算管理 .....	86
任务 4.1 全面预算认知 .....	88
任务 4.2 预算编制 .....	93
任务 4.3 预算编制的其他方法 .....	123
任务 4.4 预算执行与预算考核 .....	134
项目 5 成本管理 .....	139
任务 5.1 成本管理认知 .....	141
任务 5.2 成本的分类 .....	146
任务 5.3 成本性态分析 .....	161
任务 5.4 目标成本法 .....	174
任务 5.5 标准成本法 .....	184
任务 5.6 变动成本法 .....	209
任务 5.7 作业成本法 .....	233
任务 5.8 成本控制 .....	247
项目 6 营运管理 .....	251
任务 6.1 营运管理认知 .....	253

任务 6.2 本量利分析	258
任务 6.3 敏感性分析	286
任务 6.4 边际分析	292
任务 6.5 经营预测	303
任务 6.6 经营决策分析	337
<b>项目 7 绩效管理</b>	<b>364</b>
任务 7.1 绩效管理认知	366
任务 7.2 经济增加值	369
任务 7.3 绩效评价与激励	378
<b>书证融通</b>	
1+X 数字化管理会计职业技能等级证书（中级）标准	383
<b>附表</b>	<b>387</b>
附表一 复利终值系数表	387
附表二 复利现值系数表	390
附表三 年金终值系数表	393
附表四 年金现值系数表	396



《管理会计》  
工作手册目录



《管理会计》  
学生学习活动页

# 项目1 管理会计认知

## 知识目标

1. 了解管理会计的形成与发展历史。
2. 掌握管理会计的定义、职能和内容。

## 技能目标

1. 能够描述管理会计形成与发展的历史。
2. 能够表述管理会计和财务会计的区别与联系。

## 素质目标

1. 通过了解相关法律法规和政策，树立遵纪守法意识。
2. 养成精益求精、严谨认真的职业精神。
3. 养成爱岗敬业、诚实守信的职业素养。

## 案例导入

### 管理会计人才紧缺，财务会计面临转型

近年来，中国企业面对的经济环境发生了很大变化。全球性竞争日益激烈，这不可避免地令市场环境趋向产品同质化、技术公开化和渠道透明化。在这种情况下，企业必须依靠提升内部管理的精益化程度来谋求生存和发展。由此，作为企业精益化管理的核心内容，管理会计在中国呈现出巨大的发展空间。而市场对管理会计人才的需求也呈现持续性的快速增长。

企业自身对外部环境是无法控制的，因此企业管理只能从内部入手。纵观世界各国企业，对如何提高利润、降低成本的追求都在大力应用管理会计。管理会计在加强成本管理与控制方面，比单纯的成本管理前进了许多。管理会计既包括成本管理，也包括现代质量管理。管理会计还计算质量成本，用于质量管理。管理会计是管理与会计相结合的企业内部会计，它与财务会计、税务会计等外部会计有所区别，主要为企业管理者们提供战略、战术、日常业务运营决策支持服务与绩效管理等。管理会计可以解决下列问题：对产品生产线（或产品）进行盈利分析，考察是继续增加产量还是减少产量甚至停产；零部件、服务等是自产更好还是外包更好；生产单位产品的边际利润是高还是低；对客户、销售渠道、市场区域等进行盈利分析，来确定营销策略；新产品开发，在保证

公司预期利润前提下，如何设计新产品，控制新产品目标成本；在现有产品生产中如何逐步降低材料、人工等资源消耗成本，逐步改进生产，降低制造成本；如何设计一个良好的企业成本控制系统，逐步达到行业业绩最佳水平。如何消除非增值的作业活动，改进营销、生产、服务等业务流程等。

管理会计人才一直处于紧缺状态。随着大数据、人工智能等信息技术的快速发展，未来管理会计将会有更大的发展空间。

本项目主要解决管理会计的形成与发展，管理会计的定义、职能和内容，管理会计与财务会计的联系与区别等问题，为后续内容的学习打下基础。

## 任务 1.1 管理会计的形成与发展

### ○ 任务目标

1. 了解管理会计形成的过程。
2. 掌握管理会计的发展阶段。
3. 了解我国管理会计的发展历程。

### ○ 任务背景

在我国全面建设社会主义现代化国家的新征程中，高质量发展已成为首要任务。在新时代，企业如何应对各种风险，做出科学的决策，实现高质量、可持续发展？管理会计在企业决策中发挥什么样的作用？管理会计经历了什么样的发展历程？我国管理会计有什么样的发展历程和趋势？

本次任务是了解管理会计的形成和发展，为学习管理会计理论和方法奠定基础。

### ○ 任务分析

国家高质量发展离不开企业的高质量发展，企业高质量发展离不开科学的决策。管理会计经过多年的发展，目前已经成为一门综合性的学科。在我国，管理会计不仅是国有企业精细化管理的有效工具，更是经济“新常态”背景下科学决策的重要工具。

## 问题导入



图 1-1 中国管理会计学科  
奠基者——余绪缨

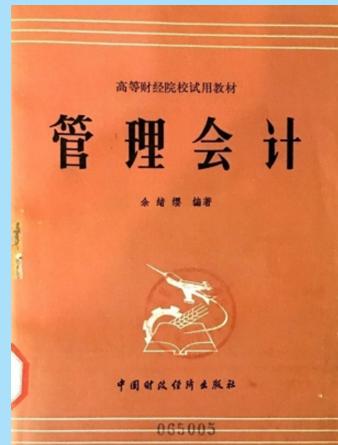


图 1-2 余绪缨编写  
的《管理会计》教材

- 1.余绪缨教授对我国管理会计学科的发展做出了哪些贡献?
- 2.管理会计的发展经历了几个阶段,每个阶段的特征是什么?

本节课的任务是追溯历史、梳理管理会计的形成和发展。

图片来源:师者|余绪缨:前沿求索几度秋由技入道勇探求

<https://weibo.com/ttarticle/p/show?id=2309404715054518894879>



## 知识链接：管理会计的形成和发展

### 一、管理会计的形成



#### 微课 1-1 管理会计的形成

管理会计是适应资本主义经济的发展而逐渐形成的。20世纪初,随着社会化大生产程度的提高,生产规模的日益扩大,竞争开始加剧,很多企业经营粗放,多头管理,生产效率低下,浪费严重,管理效率较差。因此,如何用先进的科学管理代替落后的传统管理,以适应资本主义经济发展的需要就成为迫切的现实问题。在这种情况下,集中体现科学管理理论和方法的泰勒制应运而生。

1911年,泰勒在《会计月刊》上发表了著名的《科学管理原理》一文,开创了企业管理上的一个新纪元,他也因此被西方誉为“科学管理之父”。泰勒认为,在当时的生产力水平下,工人工资和企业利润的提高取决于生产效率的提高,而用科学的方法代替传统经验,可以节省企业的人力、物力和财力,进而带来生产效率的提升。泰勒经过大量研究,在诸如时间研究、动作研究等科学实验的基础上,制定出在一定客观条件下认为

可以实现并且最有效率的标准操作方法，并以此作为标准训练全体工人，从而制定出较高的标准。标准制定后，泰勒要求工人严格遵照执行，不允许浪费的存在。1929—1933年的经济危机让很多企业因内部管理混乱濒临破产，泰勒的科学管理在美国使企业的管理效率得到空前加强，生产效率得到显著提高，在资本主义国家尤其美国得到了广泛应用。

泰勒的科学管理，核心是要实现高工资、低人工成本的目标，即提高劳动效率。它要求对产品的制造过程进行缜密的观察、计量、分析和评价，同时要求为生产劳动制定各种标准，要求每个工人使用标准的工具，通过标准的动作，耗用不超过标准的时间和原材料，制造符合质量的标准产品。为了配合泰勒的科学管理的需要，在美国的会计实务中开始出现了以差异分析为主要内容的标准成本计算制度和预算控制，标志着管理会计的雏形已经形成。当时有学者将这些理论综合起来出版了著作，如1922年美国会计学者奎因坦斯著的《管理会计：财务管理入门》中就提出了“管理会计”这一术语，当时称为“管理的会计”。但是，当时的管理会计还是在原有会计体系之中，未得到充分认可。

第二次世界大战后，世界经济发展进入了新格局，以原子能、电子计算机、空间技术和生物工程的发明和应用为主要标志，涉及信息技术、新能源技术等诸多领域的一场信息控制技术革命浪潮推动社会生产力迅猛向前发展，企业规模迅猛扩张，集团公司、跨国公司大批涌现，竞争越来越激烈。一些企业在竞争中取得优势，规模迅速扩大；另一些企业则在竞争中失败，亏损甚至破产。企业生存与否的关键取决于决策的正确与否，于是现代管理科学得以迅速发展，现代企业会计就分成了财务会计和管理会计两大领域。

总之，管理会计是随着资本主义的发展，从传统会计中逐步派生出来的一门独立的新兴学科，是适应社会生产力进步和社会竞争的必然结果。现代管理科学的形成和发展，对管理会计在理论上起着奠基和指导作用。管理会计的萌芽、成长，经历了一个漫长的时期，它的形成是会计发展史上一个新的里程碑。

## 二、管理会计的发展



微课 1-2 管理会计的发展

### (一) 传统管理会计阶段——追求效率的管理会计时代

传统管理会计阶段是指20世纪初至50年代之间的管理会计阶段。在此阶段，管理会计以标准成本和差异分析为主要内容，以标准成本制度和预算管理制度为两大支柱。该阶段的管理会计是在企业的战略、方向等重大问题确定的前提下，为企业解决在执行过程中如何提高生产和管理效率的问题，它强调的是利用现有资源把事情做好，着眼点仅限于既定决策方案的落实和经营计划的执行。管理会计的工作重点由过去的单纯记账、算账和报账转向企业内部的经营管理，与之相适应的标准成本制度、变动成本计算、预算控制、差异分析等专门的管理会计方法也被引入管理会计方法体系。**以控制会计为核心是传统管理会计的特征。**

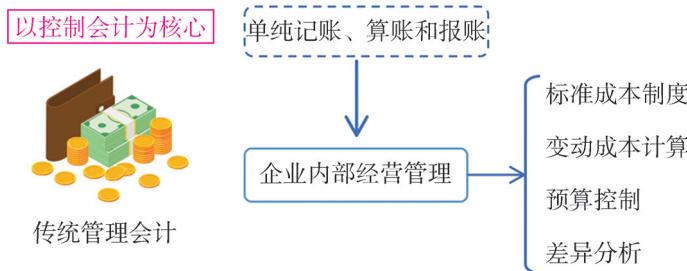


图 1-3 传统管理会计阶段的特征及成果

## (二) 现代管理会计阶段——追求效益的管理会计时代

现代管理会计阶段是指 20 世纪 50 年代至 80 年代的管理会计阶段。从 20 世纪 50 年代起，资本主义经济呈现出新的特点，主要表现在两个方面：一方面，现代科学技术突飞猛进和大规模应用于生产，使生产力获得迅速的发展；另一方面，资本进一步集中，跨国公司大量涌现，企业外部的市场情况瞬息万变，竞争更加激烈。这些变化对企业管理提出了新的要求，即迫切要求企业实现管理现代化。

在这种新形势下，泰勒的科学管理学说的重局部轻全局，重视企业内部生产工作效率的提高而轻视与外界联系的局限性就充分暴露出来。于是，以“管理的重心在经营，经营的重心在决策”为指导思想的现代管理科学诞生了。

现代管理科学的发展催生了一大批新的管理理论，如 20 世纪 40 年代的行为科学管理、50 年代的数量管理、60 年代的系统管理、70 年代的柔性管理等。运筹学和行为科学的管理理论和方法，对管理会计的发展也起着十分重要的作用。现代管理科学的发展，要求管理会计不仅反映并分析过去、控制现在，更要预测前景、参与决策、规划未来，还要对经济活动结果做出科学的评价。于是，各种预测分析、决策分析、责任会计的理论和方法相继产生并逐步充实到原有管理会计之中，在实际工作中也被大量采用，从而使管理会计获得广泛重视。**1952 年，在伦敦举行的会计师国际代表大会上正式通过“管理会计”这一专业术语，标志着管理会计的正式形成，会计正式分为财务会计和管理会计两大领域。**这个阶段的管理会计可以被看作现代管理会计。现代管理会计的特征是以预测决策会计为主，以规划控制会计和责任会计为辅。

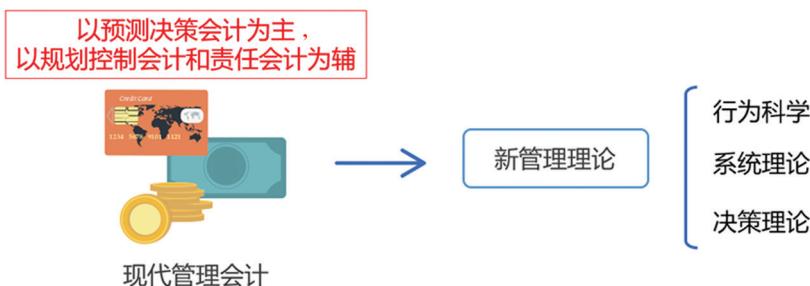


图 1-4 现代管理会计阶段的特征及成果

1972年，美国会计师联合会下面单独设立了**管理会计师协会**，并举行注册管理会计师资格考试。从此以后，美国除了有注册公共会计师以外，还有专门从事管理会计职业的注册管理会计师。美国的**管理会计师协会**自1985年起改名为执业管理会计师协会，其机关刊物为《管理会计》月刊。同年，英国也成立了成本和管理会计师协会，其专业性刊物也称为《管理会计》月刊。这几个月刊均向全世界发行。之后陆续有许多国家出版发行管理会计专业杂志。

## 知识拓展

管理会计师资格证书自1972年设立以来，已取得了巨大的成就，执业管理会计师已和注册会计师一样得到社会的公认。近年来，报考CMA（注册管理会计师）的人数已有超过报考CPA（注册会计师）人数之势，许多人首先取得的是CPA资格，然后成为管理会计师。在美国，已有越来越多的人同时具有CMA和CPA证书。取得管理会计师证书，即被承认已具有较高的专业能力和水平，即可收到许多大公司的青睐，并为社会所尊重。我国2003年已经首次开考CMA。

### （三）管理会计新阶段——管理会计转型期

20世纪80年代后，随着全球经济一体化进程的加快，高新科技蓬勃发展，生产进入计算机化、自动化，越来越多的国家和企业通过多边协议、经济联合体等方式加强彼此之间的经济联系，在全球范围内寻找生产资料、人力资源和技术等方面的优势资源，使世界成为一个紧密联系的大市场。为了取得竞争优势，实现企业的长期生存和发展，企业管理者更加重视对企业内外环境变化的预测和把握，认识到必须进行战略管理，为此战略管理会计逐渐形成。**战略管理会计是战略管理与会计结合的产物**，把外部市场和竞争对手的信息纳入核算体系，将财务信息转化为决策者容易把握的经营信息，从而使管理者科学合理地进行决策，取得企业整体最优的战略效果。强调对外部因素的重视和强调长期性是战略管理会计的两个最重要的特征。

1980年4月，国际会计师联合会在巴黎召开第一次欧洲会计专家会议。会议主题就是探讨如何应用和推广管理会计。与会者发出呼吁：“为了在当今复杂多变的世界上能够使企业生存下去并繁荣起来，一个战略性的问题就是应用和推广管理会计。”30多年来，除各国继续深入开展有关管理会计应用和推广的研究之外，国际会计准则委员会和国际会计师联合会等国际性会计组织还成立了专门机构，从事制定国际化的管理会计准则工作，颁布有关管理会计师的职业道德规范等文件，这表明**管理会计具有国际化的发展趋势，将会有一个广阔的发展前景**。

20世纪90年代之后，管理会计领域进行一系列创新与变革，不仅对原有知识体系进行了升级，还产生了一些分支学科和研究领域，如作业成本计算法、平衡积分卡业绩评价系统、战略地图、战略管理会计、适时生产系统、制造资源计划、质量成本管理会计、代理理论、组织行为学等相关学科在管理会计中加以应用，还有智力资本管理会计、

环境管理会计、国际管理会计等新的研究领域不断扩大和丰富。

总体看来，进入20世纪90年代之后，管理会计作为一门独立的学科，其新的研究与应用领域得到不断拓展。随着社会经济的发展和新技术的进步，管理会计在加强企业内部经营管理和提高企业经济效益方面的作用将日益加大。



图1-5 管理会计新阶段的特征及趋势

## 政策指引

### 加快构建新发展格局，着力推动高质量发展

党的二十大报告明确指出，高质量发展是全面建设社会主义现代化国家的首要任务。发展是党执政兴国的第一要务。没有坚实的物质技术基础，就不可能全面建成社会主义现代化强国。必须完整、准确、全面贯彻新发展理念，坚持社会主义市场经济改革方向，坚持高水平对外开放，加快构建以国内大循环为主体、国内国际双循环相互促进的新发展格局。

我们要坚持以推动高质量发展为主题，把实施扩大内需战略同深化供给侧结构性改革有机结合起来，增强国内大循环内生动力和可靠性，提升国际循环质量和水平，加快建设现代化经济体系，着力提高全要素生产率，着力提升产业链供应链韧性和安全水平，着力推进城乡融合和区域协调发展，推动经济实现质的有效提升和量的合理增长。

企业是国民经济的细胞，中国经济的高质量发展离不开企业的高质量发展。企业的高质量发展离不开管理层高质量的决策。管理会计可以在成本预测、决策与控制、经营绩效考核与风险评价等管理活动中为决策者提供极具价值含量的信息，在推进供给侧结构性改革和企业高质量发展进程中发挥着越来越重要的作用。因此，高质量管理会计工具的应用与信息供给是中国企业实现高质量发展的基础和前提。

### 《管理会计基本指引》

第三条 管理会计的目标是通过运用管理会计工具方法，参与单位规划、决策、

控制、评价活动并为之提供有用信息，推动单位实现战略规划。

第四条 单位应用管理会计，应遵循下列原则：

(一) 战略导向原则。管理会计的应用应以战略规划为导向，以持续创造价值为核心，促进单位可持续发展。

(二) 融合性原则。管理会计应嵌入单位相关领域、层次、环节，以业务流程为基础，利用管理会计工具方法，将财务和业务等有机融合。

(三) 适应性原则。管理会计的应用应与单位应用环境和自身特征相适应。单位自身特征包括单位性质、规模、发展阶段、管理模式、治理水平等。

(四) 成本效益原则。管理会计的应用应权衡实施成本和预期效益，合理、有效地推进管理会计应用。

### 三、我国管理会计的发展和应用——前途光明，任重道远



#### 微课 1-3 我国管理会计的发展和应用

我国管理会计的发展始于改革开放之后。随着社会主义市场经济的不断深入发展，企业之间的竞争愈发激烈，企业面临机遇和挑战，只有自身应变能力强，企业才能生存和发展，这就客观要求企业重视内部决策，加强内部管理以适应市场的变化。

近年来，全面预算、短期经营决策、长期投资决策、责任会计、目标成本等已经广泛应用于企业生产经营管理中，如图 1-6 所示，比较典型的管理会计应用案例有：兵装集团、上汽集团、中行工业等引入十大管理会计工具推进管理会计体系建设；京东集团基于价值链的全方位成本管理；长安汽车的作业成本法，宝钢集团建立的“四位一体”管理会计框架；等等。这些管理会计方法的采用为企业价值的创造做出了较大贡献。



图 1-6 我国企业管理会计应用典型案例

随着我国经济发展进入新常态，企业面临更严峻的挑战，核算会计向管理会计转型成为必然，国家相继出台系列文件和政策，为管理会计的发展和应用指明了方向。目前，我国的政策法规主要有：

### (一) 关于全面推进管理会计体系建设的指导意见

2014年10月27日，财政部印发《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》(财会〔2014〕27号)。其中提到将用5至10年的时间使中国管理会计发展接近或达到世界先进水平，要建立包括基本指引、应用指引和案例库的管理会计体系，用以指导单位管理会计实践。

### (二) 会计改革与发展“十四五”规划纲要

2021年11月24日，财政部印发《会计改革与发展“十四五”规划纲要》(财会〔2021〕27号)。该文件提出：“十四五”时期，要加强对企业管理会计应用的政策指导、经验总结和应用推广，推进管理会计在加速完善中国特色现代企业制度、促进企业有效实施经营战略、提高管理水平和经济效益等方面发挥积极作用。

### (三) 管理会计基本指引

2016年6月22日，为促进单位加强管理会计工作，提升内部管理水平，促进经济转型升级，财政部印发了《管理会计基本指引》(财会〔2016〕10号)。《管理会计基本指引》总结提炼了应用环境、管理会计活动、工具方法、信息与报告等四项管理会计要素。基本指引在管理会计指引体系中起统领作用，是制定应用指引和建设案例库的基础。

### (四) 管理会计应用指引

2017年10月18日，财政部制定并发布了《管理会计应用指引第100号——战略管理》等首批22项管理会计应用指引，该指引对指导单位管理会计实践有着重要作用。应用指引作为管理会计指引体系的一个重要组成部分，是贯彻落实指导意见和基本指引的具体体现，其制定将为单位如何正确、有效地选择和应用管理会计工具方法提供借鉴或参考。



图1-7 我国当前的管理会计政策法规体系

## 思政小课堂

2022年10月16日，“中国共产党第二十次全国代表大会”在北京胜利召开。大会的主题是：高举中国特色社会主义伟大旗帜，全面贯彻新时代中国特色社会主义思想，弘扬伟大建党精神，自信自强、守正创新，踔厉奋发、勇毅前行，为全面建设社会主义现代化国家、全面推进中华民族伟大复兴而团结奋斗。

党的二十大报告明确提出，全面建成社会主义现代化强国，总的战略安排是分两步走：从二〇二〇年到二〇三五年基本实现社会主义现代化；从二〇三五年到本世纪中叶把我国建成富强民主文明和谐美丽的社会主义现代化强国。请大家思考：作为新时代大学生，学习管理会计有什么意义？

### 点评

作为新时期大学生，要全面学习贯彻党的二十大精神，要了解党和国家的百年发展壮历史，要树立爱党爱国的真挚感情和为国家富强、民族复兴而努力奋斗的决心；要积极了解国情世情，关注国家战略，德业融合，增强财务人员的专业自信，要学习用管理会计工具和方法为决策者提供有价值的信息，为企业高质量发展赋能，为我国经济高质量发展提供支撑，做有理想敢担当能吃苦肯奋斗的新时代好青年。



## 任务检测——综合能力

### 一、单项选择题

1. 传统管理会计是以（ ）为核心。  
A. 控制会计      B. 预测决策      C. 规划      D. 战略
2. （ ）在管理会计指引体系中起统领作用。  
A. 管理会计基本指引      B. 管理会计应用指引  
C. 管理会计案例库      D. 企业会计准则
3. 我国管理会计的发展始于（ ）之后。  
A. 改革开放      B. 新中国成立      C. 鸦片战争      D. 加入 WTO

### 二、多项选择题

1. 下列属于管理会计基本指引内容的有（ ）。  
A. 管理会计的应用环境      B. 管理会计活动  
C. 管理会计的工具方法      D. 管理会计的信息与报告
2. 下列属于管理会计方法的有（ ）。  
A. 作业成本法      B. 借贷记账法      C. 标准成本法      D. 本量利分析法

### 三、判断题

1. 现代管理会计的特征是以规划控制会计和责任会计为主，以预测决策会计为辅。（ ）
2. 管理会计基本指引和应用指引是教育部发布的。（ ）

## 任务1.2 管理会计的定义、职能和内容

### ○ 任务目标

1. 理解管理会计的定义。
2. 了解管理会计的对象和职能。
3. 熟悉管理会计的内容。

### ○ 任务背景

企业在生产经营中遇到以下问题时，该如何解决呢？

1. 如何预测企业未来的销售量和销售额，并根据销售额编制预算？如何对客户、销售渠道、市场区域等进行盈利分析，来确定营销策略？
2. 如何在备选方案中选择最佳投资或筹资决策？
3. 如何设计新产品，控制新产品目标成本；如何进行产品线（或产品）的盈利分析？考察是继续增加产量还是减少产量甚至停掉某产品？零部件、服务等是自产更好还是外包更好？
4. 在现有产品生产中如何逐步降低材料、人工等资源消耗成本，逐步改进生产，降低制造成本？
5. 如何设计一个良好的企业成本控制系统，逐步达到行业业绩最佳水平。如何消除非增值的作业（活动），改进营销、生产、服务等业务流程；
6. 产品、客户、销售渠道等的总成本（包括从研发、设计到生产制造、销售、配送、售后服务等价值链、供应链的全过程的成本总和）是多少？产品从全生命周期与价值链流程考虑如何精确地报价与定价？
7. 如何运用数据客观分析公司哪一部门的业绩最好，哪一部门最差？如何改进部门业绩？

### ○ 任务分析

通过预测、决策、计划、控制、评价职能的发挥，管理会计可以为上述问题提供解决办法，为企业带来更多的价值增值。

本次任务是如何发挥管理会计的职能解决上述问题。



### 知识链接：管理会计定义

#### 一、管理会计的定义

对于什么是管理会计，目前中外学术界尚无统一的认识。人们基于不同的会计观念，提出了不同的管理会计概念。有人认为管理会计就是预测、决策会计，有人则认为管理会计是一个服务于企业内部经营管理的信息系统。正如美国约瑟夫·G·路德巴克等人所

说：“管理会计可以从很多方面来下定义，但是没有一个合理简明的表述可以包括它所有的方面。”

国内外关于管理会计的定义主要有以下观点：

### (一) 美国会计学会关于管理会计的观点

美国会计学会 1966 年对管理会计的定义为：管理会计是运用适当的技术和概念来处理某一主体的历史的和预期的经济数据，帮助管理者当局制订具有适当经济目标的计划，并以实现这些目标、做出合理的决策为目的。

### (二) 国际会计师联合会关于管理会计的观点

国际会计师联合会对管理会计的定义为：管理会计是运用会计和财务管理的相关原则，用以创造、保护、增加公共部门和私营部门中营利和非营利企业利益相关者的价值。管理会计是管理的重要组成部分。它需要识别、生成、展示、解释和使用相关信息来提供战略决策信息以制定商业战略；计划长期、中期、短期的运营；制定资本结构决策并有效融资；决定股东和管理层的激励策略；为经营者决策提供信息；控制运营，并确保资源的有效利用；计量财务和非财务绩效并报告给管理层和其他利益相关者；保全有形和无形资产；实施公司治理程序、风险管理、内部控制。

### (三) 美国管理会计师协会关于管理会计的观点

美国管理会计师协会对管理会计的定义为：管理会计是一门专业学科，在制定和执行组织战略中发挥综合作用。管理会计师是管理团队的成员，工作在组织中的各个层级，是从高层管理者到支持层面会计与财务专家。管理会计师应该具备会计和财务报告、预算编制、决策支持、风险和业绩管理、内部控制和成本管理等方面的知识和经验。

### (四) 我国学者关于管理会计的观点

我国著名管理会计学者李天民对管理会计的定义为：管理会计是指通过一系列的专门方法，利用财务会计、统计及其他有关资料与信息进行归纳、整理、计算、对比和分析，使企业内部各级管理人员能据以对各责任单位和整个企业的日常和未来的经济活动进行规划、控制、评价和考核，并帮助企业管理部门做出最优决策的一整套信息系统。

我国著名管理会计学者温坤教授 1989 年对管理会计的定义为：管理会计是企业会计的一个分支。它运用一系列专门的方式方法，收集、分类、汇总、分析和报告各种经济信息，借以进行预测和决策，制订计划，对经济业务进行控制，并对业绩进行评价，以保证企业改善经营管理，提高经济效益。

财政部在《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》(2014 年) 中指出：管理会计是会计的重要分支，主要服务于单位（包括企业和行政事业单位，下同）内部管理需要，是通过利用相关信息，有机融合财务与业务活动，在单位规划、决策、控制和评价等方面发挥重要作用的管理活动。

本书结合管理会计的形成过程，给管理会计下一个定义，使管理会计的概念尽量合理、简明，并能概括出其基本特征：**管理会计是以现代管理科学和会计学为基础，以提高经济效益为最终目的，利用财务会计及其他信息资料，采用一系列现代化管理的专门方法，通过对企业经济活动过程进行规划、决策、控制和考核评价，为管理和决策提供有用信息的会计信息系统。**

## 二、管理会计的对象和职能



微课 1-4 管理会计的职能

### (一) 管理会计的对象

管理会计以企业内部经营管理为中心，以实现最佳经济效益为最终目的。其对象是现代企业经营活动及其价值表现。具体分析，管理会计的对象是管理会计研究或分析的客体，即企业的经济活动或者过去、现在及未来的资金总运动。

### (二) 管理会计的职能

#### 1. 预测经济前景

管理会计主要利用财务会计提供的历史资料及其他相关信息，采用专门的方法，对生产经营的各项指标进行科学预测，以把握未来经济活动的发展变化，减少企业经济管理决策中的盲目性。

#### 2. 参与经济决策

决策是管理会计的一项重要职能。决策的正确与否关系到一个企业的成败。管理会计就是通过采用各种科学决策方法来选择最优方案的。管理会计发挥参与经济决策的职能，主要体现在根据企业的决策目标收集、整理有关经济信息资料，选择科学的方法预算决策方案的评价指标，并做出正确的财务评价，最终筛选出最佳的方案。

#### 3. 规划经营目标

管理会计是通过编制各种计划和预算来实现其规划职能的。企业如果没有经营管理计划，势必会出现盲目生产、盲目经营的情况，从而导致资金、成本失控，达不到预期的目的。管理会计在对企业有关项目进行预测与决策后，主要的工作就是正确编制各项计划，即实行全面预算。全面预算是经营管理决策的具体化。为了实现各项指标，管理会计工作要做到长计划短安排，并把计划指标层层分解，落实到各部门，形成责任预算体系，这样才便于进行有效的控制与考核。

#### 4. 控制经济过程

控制的目的是使实际经营活动按预期计划进行，以求最终达到或超过预期目标。管理会计控制职能的发挥，可以有效地将经济过程的事前控制和事中控制有机地结合起来，正确计量计划的执行情况，并对执行过程中实际与计划的偏差进行分析，促使有关方面及时采取相应的措施改进工作，最终确保预算目标的实现。

#### 5. 考核评价经营业绩

管理会计履行考核评价经营业绩的职能，是通过建立责任会计制度来实现的，即在各部门均明确各自责任的前提下，逐级考核责任指标的执行情况，找出成绩与不足，从而为奖罚制度的实施和未来工作改进措施的形成提供必要的依据。



图 1-8 管理会计职能总结

### 三、管理会计的基本内容

管理会计是专门为管理者规划、控制企业未来生产经营活动提供服务的，内容涉及到企业经营管理的多个领域。其基本内容，理论界的认识是基本一致的。一般来说，管理会计的基本内容包括预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计等方面，可归纳为规划与决策会计和控制与责任会计。

#### (一) 规划与决策会计

规划与决策会计是提供有用信息，协助企业管理层确定生产经营规划的会计。其内容主要包括预测分析、短期和长期决策、全面预算。它首先是利用财务会计信息，对利润、成本、销售及资金等进行科学分析和预测，然后协助管理层做出短期或长期决策，并在此基础上将确定的目标任务以数量形式加以汇总、平衡，编制企业的全面预算，再按照责任会计的要求加以分解，明确各个责任中心的责任。规划与决策会计可以保证企业的各项资源得到最合理、最优化的配置和使用，从而取得最佳的经济效益和社会效益。规划与决策会计是管理会计的重点内容，有学者把管理会计称为决策会计。

#### (二) 控制与责任会计

控制与责任会计是为企业管理中反映和分析过去，以及控制现在服务的。它首先是利用标准成本制度对日常发生的经济活动进行追踪、收集和计算，确定不同情况下存货订购的合同数量。然后，根据责任会计的要求把实际发生数与预算数进行对比和分析，并编制日常绩效报告，以评价和考核各个责任中心的业绩和成果。同时，把经营过程中发现的重要问题反馈给有关部门，以便及时调整经济活动，改进经营管理工作。控制与责任会计可以保证企业各项经济活动按预定的目标进行，以充分调动全体职工的积极性和创造性，使他们为实现企业的总目标而奋斗。因此，控制与责任会计主要包括存货控制、成本控制和责任会计等内容。



### 任务检测——综合能力

#### 一、单项选择题

管理会计的职能不包括（ ）。

- A. 预测      B. 决策      C. 控制      D. 核算

#### 二、多项选择题

管理会计的基本内容包括（ ）。

- A. 预测分析      B. 决策分析      C. 全面预算      D. 纳税筹划

#### 三、判断题

1. 当前阶段，管理会计的重点是成本控制。 ( )

2. 控制与责任会计是为企业管理中反映和分析过去、控制现在和规划未来服务的。 ( )

## 任务1.3 管理会计与财务会计的联系与区别

### 任务目标

1. 理解管理会计与财务会计的联系。
2. 掌握管理会计与财务会计的区别。

### 任务背景

GMKJ公司人事经理在面试一位叫王强的会计人员，王强对管理会计知识不是太了解，但是提出了以下个人观点：

1. 管理会计与财务会计的工作方法基本是一样的，都是记账、算账和报账。
2. 管理会计和财务会计是没有交集的两个独立部门。
3. 管理会计报告要在每个期末，以固定报表格式上报，且必须对外公开。
4. 随着信息技术的发展，管理会计会越来越重要。
5. 评价一个投资方案的优劣、制订新产品研发方案、进行利润预测等都要用到管理会计方法。
6. 管理会计师可以将掌握的公司信息提供给他人，以实现信息共享。

### 任务分析

本次的任务是掌握管理会计和财务会计的联系与区别，并能结合上述问题，帮助人事经理辨别哪些观点是正确的，哪些观点是不严谨的。



### 知识链接：管理会计和财务会计的联系与区别

#### 一、管理会计与财务会计的联系



动画 管理会计和财务会计的区别与联系

管理会计与财务会计同属于企业会计的范畴，两者之间具有不可分割的联系。

##### (一) 管理会计与财务会计研究对象相似

管理会计与财务会计都是在传统会计中孕育、发展和分离出来的。它们的工作对象从总的方面来看基本相同，都是企业的经济活动及产生的相关信息，只是两者分工不同，在时间和空间两方面各有所侧重。

##### (二) 管理会计与财务会计最终目标相同

管理会计与财务会计的最终目标是一致的。尽管管理会计、财务会计分别对企业内

部和外部提供信息，但最终目标都是使企业提高经济效益，获得最大利润。

### (三) 管理会计与财务会计资料来源相同

管理会计所使用的信息尽管广泛多样，但基本信息来源于财务会计，有的是财务会计资料的直接使用；有的是把财务会计提供的资料加工、改制和延伸，满足经营管理的需要。

## 二、管理会计与财务会计的区别

管理会计是为适应现代企业管理的需要，在原有会计领域的基础上建立起来的一门相对独立的会计学科。因此，它同财务会计有许多区别，如表 1-1 所示。

表 1-1 管理会计与财务会计的区别

区别项目	财务会计	管理会计
服务对象	侧重对外与企业有利益关系的部门和个人	侧重对内满足企业内部管理的要求
工作重点	事后记账、算账、报账	事先规划未来和控制现在
职能	核算、监督	预测、决策、计划、控制、评价
指导原则	企业会计准则、会计制度及其他法规的制约	不受会计原则、会计制度的约束，服从管理需要
方法	主要采用设置账户、复式记账等会计方法	比较灵活，可以用会计、统计、数学等方法
会计主体	整个企业	可以是整个企业，也可以是企业内部各责任单位，如车间、小组或个人
时间跨度	按年、季、月编制报告	有较大弹性、不固定
程序	比较固定，并具有强制性	一般不固定，有较大的选择自由
数据要求	对其提供的数据力求精确，数字必须平衡	对其提供的数据不要求绝对精确，只算近似值即可
行为影响	关心如何计量和传输财务信息，不重视对员工行为的影响	关心业绩报告时对员工行为的影响，贯彻以人为本的思想，想方设法地调动职工的积极性
信息特征	信息报告具有法律效力，负有法律责任	提供的信息不具有法律效力，不负法律责任
实施程度	每个企业都必须实施，理论方法比较成熟稳定	各企业根据需要和可能而实施，理论方法正在发展尚未定型

通过表 1-1 对管理会计与财务会计区别的简明对比分析，我们可以看出管理会计有如下几个主要特点：

- (1) 侧重于为企业内部经营管理服务，提供有效经营和最优决策的信息。
- (2) 管理会计工作的重点面向未来，横跨过去、现在和未来，把预测、决策、规划未来放在第一位，分析过去也是为了更好地指导未来。

(3) 把预测、决策、计划、控制、评价作为其职能。

(4) 不受公认会计原则约束，服从管理部门的需要。

从管理会计的特点可以看出，管理会计提供的信息与财务会计提供的信息是不同的，但它们都是企业会计的分支，因此，一个有效的管理会计系统通常应为以下三个方面提供信息：

一是对内向各级管理人员报告，用来规划和控制企业的日常经济活动。

二是对内向各级管理人员报告，用来进行战略规划，即做出各种专门决策，并系统制定总的经营方针和长期计划。

三是对外向股东、潜在的投资者、银行、债权人、财政税务机关和其他有经济利害关系的团体或个人报告，用来反映企业一定日期的财务状况和一定时期的经营成果。



## 任务检测——综合能力

### 一、单项选择题

下列关于管理会计和财务会计的联系与区别的说法，正确的是（ ）。

- |           |               |
|-----------|---------------|
| A. 最终目标相同 | B. 服务对象相同     |
| C. 报表格式相同 | D. 对数据程度的要求相同 |

### 二、多项选择题

下列属于管理会计工作内容的是（ ）。

- |                    |             |
|--------------------|-------------|
| A. 预测新产品销售额        | B. 进行绩效评价   |
| C. 根据会计准则的要求出具财务报表 | D. 进行成本差异分析 |

### 三、判断题

1. 随着信息技术的发展，核算会计越来越重要。 （ ）

2. 虽然管理会计提供的信息与财务会计提供的信息不同，但二者的最终目标是一致的。 （ ）



## 项目小结

管理会计是以现代管理科学和会计学为基础，以提高经济效益为最终目的，利用财务会计及其他信息资料，采用一系列现代化管理的专门方法，通过对企业经济活动过程进行规划、决策、控制和考核评价，为企业内部管理人员提供有用信息的会计信息系统。

管理会计的基本职能是预测、决策、计划、控制、评价。规划与决策会计、控制与责任会计是管理会计的两大基本内容。

管理会计与财务会计是现代企业会计的两大分支。传统的财务会计与新兴的管理会计相互配合、相互补充，在企业管理中共同发挥着应有的作用。它们既有联系，又有区别。

## 项目2 战略管理

### ① 项目导读

当下企业经营环境发生巨变，互联网和IT技术的发展使行业跨界竞争越来越激烈，行业边界越来越模糊，创新驱动成为新常态下我国经济发展的关键因素。这些变化也使企业面临新的调整。在复杂的形势下，为避免观念和行为冲突，企业需要科学的战略决策，以有效地解决企业的长远发展问题。

### ② 知识目标

1. 熟悉战略的概念，能够理解企业战略管理的意义。
2. 能够分析企业的战略管理过程。
3. 能够绘制企业战略地图。

### ③ 技能目标

1. 正确使用战略管理工具。
2. 会结合企业战略绘制战略地图。

### ④ 素质目标

1. 树立大局意识，紧跟国家战略，布局企业未来战略规划。
2. 通过分析民族企业相关案例，激发民族自豪感、自信心。

### ⑤ 企业案例

#### · 企业概况

华润的前身是于1938年在香港成立的“联和行”。1948年联和进出口公司改组更名为华润公司。1952年隶属关系由中共中央办公厅转为中央人民政府贸易部（现为商务部）。1983年改组成立华润（集团）有限公司，为适应外贸体制改革的形势，企业逐渐从综合性贸易公司转型为以实业为核心的多元化控股企业集团。1999年12月，与外经贸部脱钩，列为中央管理。2003年归属国务院国资委直接监管，被列为国有重点骨干企业。

#### · 经营范围

2000年以来，经过两次“再造华润”，华润奠定了目前的业务格局和经营规模，现已发展成为业务涵盖大消费、综合能源、城市建设运营、大健康、产业金融、科技及新

兴产业 6 大领域，下设 26 个业务单元。

#### · 行业情况

实体企业 3 077 家，在职员工约 37.5 万人，位列 2022 年《财富》世界五百强第 70 位。所属企业中有 8 家在香港上市，8 家在内地上市，其中华润置地、华润啤酒和华润万象生活位列香港恒生指数成份股。

#### · 企业规模及行业地位

华润以“引领商业进步，共创美好生活”为使命，通过不断创新生意模式，打造产品和服务品牌，有效地促进了产业发展，为提高大众的生活品质做出了应有的贡献。目前，华润零售、啤酒、燃气、商业地产、制药和医疗等经营规模在全国位居前列。电力、水泥业务的经营业绩、经营效率在行业中表现突出。华润置地是中国实力雄厚的综合地产开发商之一。雪花、怡宝、华润万家、万象城、999、双鹤、东阿阿胶、江中等是享誉全国的知名品牌。

#### · 销售情况

2022 年，华润集团总资产规模突破 2.3 万亿元人民币，较年初增长 16.6%；实现营业收入 8 187 亿元，同比增长 6.1%；净利润 642 亿元，同比增长 6.8%。

#### · 管理水平

华润 6S 管理体系 + 华润 5C 价值型财务管理体系。

#### · 企业文化

##### 一、企业基因

为中华民族伟大复兴而立心；为创造人民幸福生活而立命；为实现国家经济繁荣而立身

##### 二、使命

引领商业进步 共创美好生活

##### 三、愿景

成为大众信赖和喜爱的世界一流企业

##### 四、价值观

诚实守信 业绩导向 以人为本 合作共赢

##### 五、企业精神

以身许国的奉献精神 敢为人先的创新精神

笃定前行的坚守精神 自强不息的奋斗精神

##### 六、组织氛围

真诚 团结 开放 进取

资料来源：华润集团官网 <http://www.crc.com.cn/>

## 任务 2.1 战略管理认知

### ① 任务目标

1. 能够掌握战略的含义。
2. 能够分析企业战略管理的流程。

### ② 任务背景

为更好地适应多元化企业的发展，华润集团围绕发展模式、组织架构、公司治理等方面进行了一系列重大改革，建立特色管理模式。

- 1998 年引入 6S 管理体系。
- 2003 年淡化预算管理、强化战略评价，以“图卡表”（战略地图、平衡计分卡、管理报表）补充 6S 管理体系，结合审计、评价与战略，从财务管控模式转变为战略管控模式，在关注财务结果的基础上兼顾综合竞争优势。新版 6S 管理体系包括战略规划体系、业绩评价体系、内部审计体系、经理人考评体系、管理报告体系和商业计划体系。
- 2008 年，在全球经济衰退背景下，管理层意识到以往投资决策过于关注业务战略，没有充分考虑财务资源约束，因此引入 5C 价值型财务管理。华润集团 6S+5C 管理体系沿用至今。

资料来源：华润集团官网 <https://www.crc.com.cn/>

### ③ 任务分析

企业战略管理是一个企业实现可持续增长卓越业绩的重要手段。传统的战略管理已经无法应对当今社会的变化，战略管理创新已经刻不容缓。

本任务主要介绍企业战略的基本理论，为创新战略管理打下基础，企业管理者必须要清晰地看到企业经营环境发生的全新变化，才有可能制定和调整好适应企业经营环境、适应企业自身优势变化的全新战略。



### 知识链接：战略管理

## 一、战略

### (一) 战略的定义

“战略”一词源于军事，指军事家们对战争全局的规划和指挥，或重大军事活动的方针、政策与方法。后随着生产力水平的提高和实践的不断丰富，“战略”一词逐渐被广泛用于政治、外交等领域。1962 年，美国学者钱德勒 (Chandler) 在其《战略与结构》一书中将战略定义为“确定企业基本长期目标、选择行动途径和为实现这些目标进行资源

分配”。这标志着“战略”一词被正式引入企业经营管理领域，由此形成了企业战略的概念。

本教材采用我国管理会计应用指引中对战略的定义：战略，是指企业从全局考虑做出的长远性的谋划。

### 思政小课堂

宋朝名臣范仲淹曾讲过：“将不知古今，匹夫勇耳。”通古才能知今，通古才能察来。通晓和借鉴古代战略理论是非常重要的。清朝大学士陈澹然也有句名言，“不谋万世者，不足谋一时；不谋全局者，不足谋一域。”这说明干大事的人，没有战略头脑和战略眼光是不行的。战略领域，是统帅的世界，是伟人的天地，更是学者的舞台。

#### 点评

要想成就一番大业，就必须学习和研究战略问题包括研究和继承中国古代战略理论的精髓。所谓中国古代战略，顾名思义，就是中国古代历史上对战争实践的理论反映和理论实践以及理论完善。

资料来源：徐大勇.企业战略管理 [M].2版.北京：清华大学出版社，2019.

## (二) 公司战略层次

企业战略一般分为三个层次，包括总体战略、业务单位战略（也称竞争战略）和职能战略，如图 2-1 所示。

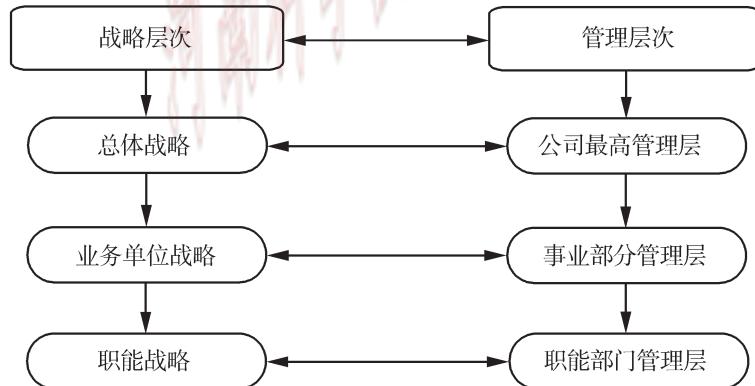


图 2-1 公司战略层次结构

### 1. 总体战略

总体战略又称公司层战略，是企业最高层次的战略。公司层战略常常涉及整个企业的财务结构和组织结构方面的问题。

### 2. 业务单位战略

公司的二级战略常常被称作业务单位战略或竞争战略。业务单位战略涉及各业务单位的主管以及辅助人员。这些经理人员的主要任务是将公司战略所包括的企业目标、发展方向和措施具体化，形成本业务单位具体的竞争与经营战略。

### 3. 职能战略

职能战略，又称职能层战略，主要涉及企业内各职能部门，如营销、财务、生产研发（R&D）、人力资源、信息技术等，如何更好地配置企业内部资源，为各级战略服务，并提高组织效率。

## 二、战略管理

我国管理会计应用指引中对战略管理的定义为：战略管理，是指对企业全局的、长远的发展方向、目标、任务和政策，以及资源配置做出决策和管理的过程。

### (一) 战略管理的工具

战略管理领域应用的管理会计工具方法，一般包括战略地图、价值链管理等。

价值链就是从原材料加工到产成品到达最终用户手中的过程，是所有增加价值的步骤所组成的全部有组织的一系列活动。价值链管理的概念就是改变作业管理策略和将组织调整到具有有效性和高效率的战略位置，以利用产生的每一个竞争机会。

在价值链管理中，客户最终掌握着权力，他们定义什么是价值以及怎样制造和提供价值。

价值链管理的目标是创造一个价值链战略，这个战略为了满足和超越客户的需要，达成链中成员之间充分的无缝整合。一个好的价值链可以使链中的各成员像团队般工作，每个成员都为了全部过程增加相应的价值。价值链中的各成员合作得越好，就会更好地为客户解决问题，使整个链条上的企业都能提升客户服务水平、节约成本、提高交货速度、提高后勤管理效率、提高销售量、增加市场份额。

### (二) 战略管理的原则

战略管理原则如图 2-2 所示。



图 2-2 战略管理原则

### (三) 战略管理的过程

企业应用战略管理工具方法，一般按照战略分析、战略制定、战略实施、战略评价和控制、战略调整等程序进行，如图 2-3 所示。

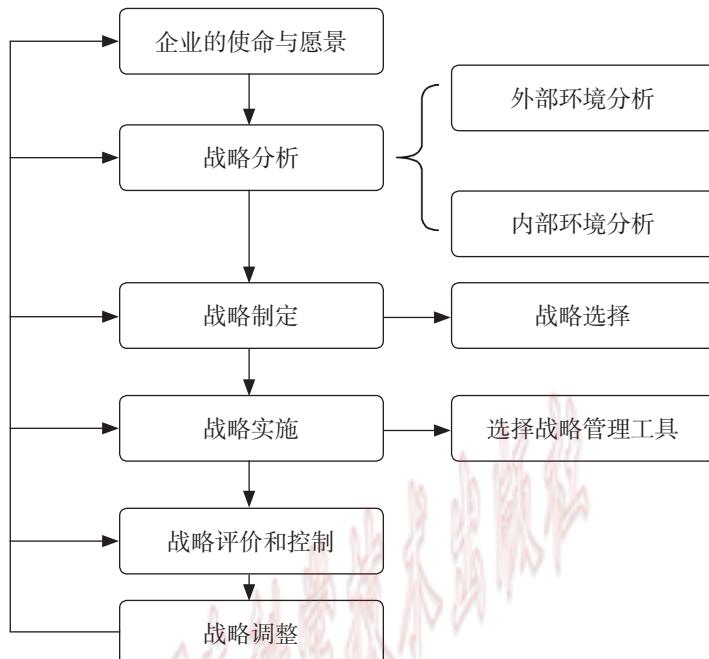


图 2-3 公司战略管理过程

#### 1. 战略分析

战略分析包括外部环境分析和内部环境分析。战略分析阶段明确了“企业目前处于什么位置”。企业进行环境分析时，可应用态势分析法（SWOT 分析）、波特五力分析和波士顿矩阵分析等方法，分析企业的发展机会和竞争力，以及各业务流程在价值创造中的优势和劣势，并对每一业务流程按照其优势强弱划分等级，为制定战略目标奠定基础。

（1）外部环境分析。外部环境分析可以从企业所面对的宏观环境、产业环境和竞争环境几个方面展开。外部环境分析要了解企业所处的环境正在发生哪些变化，这些变化给企业将带来哪些机会和威胁。

（2）内部环境分析。内部环境分析可以从资源与能力、价值链和业务组合等几个方面展开。内部环境分析要了解企业自身所处的相对地位，企业具有哪些资源以及战略能力。波士顿矩阵、通用矩阵、SWOT 分析等都是常用的战略分析工具。

#### 2. 战略制定

战略制定选择阶段所要回答的问题是“企业向何处发展”。战略制定是指企业根据确定的愿景、使命和环境分析情况，选择和设定战略目标的过程。企业可根据对整体目标的保障、对员工积极性的发挥以及企业各部门战略方案的协调等实际需要，选择自上而下、自下而上或上下结合的方法，制定战略目标。战略有以下选择，如图 2-4 所示。

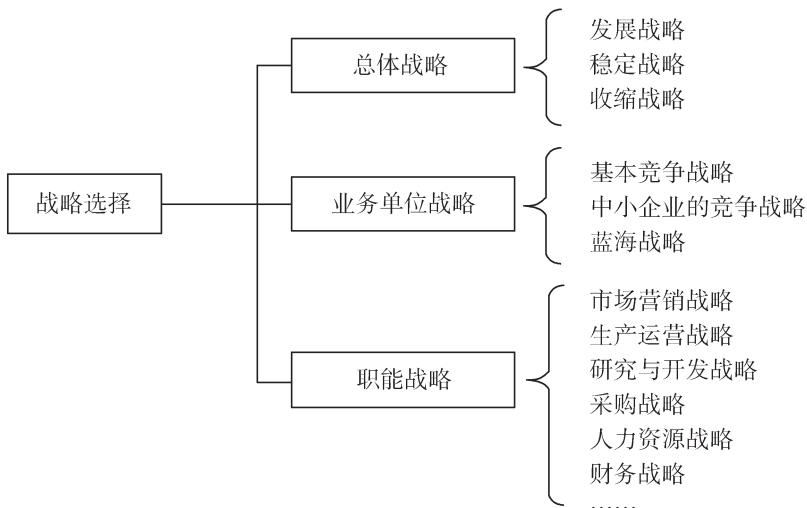


图 2-4 战略选择

企业设定战略目标后，各部门需要结合企业战略目标设定本部门战略目标，并将其具体化为一套关键财务及非财务指标的预测值。为各关键指标设定的目标（预测）值，应与本企业的可利用资源相匹配，并有利于执行人积极有效地实现既定目标。

### 3. 战略实施

战略实施是指将企业的战略目标变成现实的管理过程。企业应加强战略管控，[结合使用战略地图、价值链管理等多种管理会计工具方法](#)，将战略实施的关键业务流程化，并落实到企业现有的业务流程中，确保企业高效率和高效益地实现战略目标。

### 4. 战略评价和控制

战略评价和控制是指企业在战略实施过程中，通过检测战略实施进展情况，评价战略执行效果，审视战略的科学性和有效性，不断调整战略举措，以达到预期目标。

企业主要应从以下几个方面进行战略评价：战略是否适应企业的内外部环境；战略是否达到有效的资源配置；战略涉及的风险程度是否可以接受；战略实施的时间和进度是否恰当。

### 5. 战略调整

战略调整，是指根据企业情况的发展变化和战略评价结果，对所制定的战略及时进行调整，以保证战略有效指导企业经营管理活动。战略调整一般包括调整企业的愿景、长期发展方向、战略目标及其战略举措等。

## 思政小课堂

魏斌先生长期就职于华润集团——中国知名的多元化经营企业集团，在深谙西方管理思想的基础上，融入自身思考，在发展变革中不断求索，丰富和创新着属于中国的管理实践。管理在中国并不陌生，在西方管理哲学不再“包治百病”的今天，越来

越多的中国管理实践者提供东方智慧，推动管理思想方法论的再次飞跃。

资料来源：魏斌.价值之道：公司价值管理的最佳实践 [M].北京：中信出版社，2018.

### 点评

全面建设社会主义现代化国家，必须坚持中国特色社会主义文化发展道路，增强文化自信，围绕举旗帜、聚民心、育新人、兴文化、展形象建设社会主义文化强国，发展面向现代化、面向世界、面向未来的，民族的科学的大众的社会主义文化，激发全民族文化创新创造活力，增强实现中华民族伟大复兴的精神力量。



## 任务检测——综合能力

### 一、单项选择题

1. 近日，X 手机制造公司的创始人在微博上宣布，公司在未来 10 年内将投资 100 亿美元，进入智能电动汽车领域。X 公司在进行相关战略分析时，对影响其战略的外部环境分析不包括（ ）。

- A. 产业环境分析    B. 竞争环境分析    C. 宏观环境分析    D. 价值链分析

2. 兴达公司是一家经营高科技电池板的企业。在制定战略时，企业高层会要求各部门提交战略方案，并在此基础上加以协调和平衡，进行必要的修改后加以确认。从战略形成的方法来看，该方法属于（ ）。

- A. 自上而下的方法    B. 自下而上的方法

- C. 上下结合的方法    D. 先下后上的方法

3. 战略是指企业从（ ）考虑做出的长远性谋划。

- A. 全局    B. 长远的发展方向    C. 目标    D. 任务和政策

4. 企业战略一般分为三个层次，错误的一项是（ ）。

- A. 总体战略    B. 竞争战略    C. 职能战略    D. 成本战略

5. 下列各项中，与其他项没有共性的是（ ）。

- A. 总体战略    B. 竞争战略    C. 职能战略    D. 成本战略

### 二、多项选择题

1. 战略管理是指对（ ）做出决策和管理的过程。

- A. 企业全局    B. 长远的发展方向    C. 目标

- D. 任务和政策    E. 资源配置

2. 关于战略，下列说法错误的是（ ）。

- A. 关于企业全局的谋划    B. 关于企业长远的发展方向的谋划

- C. 关于企业目标的谋划    D. 关于企业任务和政策的谋划

E. 关于企业资源配置的谋划

3. 企业战略一般分为三个层次，包括（ ）。

- A. 选择可竞争的经营领域的总体战略
  - B. 某经营领域具体竞争策略的业务单位战略
  - C. 涉及各职能部门的职能战略
  - D. 人才竞争战略
  - E. 发展战略
4. 企业进行战略管理，一般应遵循的原则有（ ）。

- A. 目标可行原则
- B. 资源匹配原则
- C. 责任落实原则
- D. 协同管理原则
- E. 成本收益相匹配原则

5. 穿越航空公司在激烈的竞争环境下，于2009年进入飞机维修行业，在提供航空服务的同时为其他航空公司提供飞机维修业务，同时为了在小范围的地理区域内实行低成本战略，公司采购部会长期从同一家供应商处采购物资，以产生规模经济。根据上述材料判断，穿越航空公司涉及的战略层次有（ ）。

- A. 总体战略
- B. 业务单位战略
- C. 职能战略
- D. 市场营销战略
- E. 收缩战略

### 三、判断题

- 1. 总体战略是企业最高层次的战略，是指为实现企业总体目标，对企业未来基本发展方向所做出的长期性、总体性的谋划。 ( )
- 2. 战略分析包括内部环境分析和外部环境分析。 ( )
- 3. 战略落地，也称战略实施，是将企业的战略规划蓝图变成现实的管理过程。 ( )
- 4. 战略调整是指企业通过检测战略实施进展，评价战略执行效果，审视战略的科学性和有效性。不断修正战略举措，以期达到预期目标。 ( )

### 四、案例分析

查询华润集团相关资料，分析华润集团战略管理体系的变革历程。

## 》 任务总结

战略管理是为企业长期生存和发展，在充分分析企业外部环境和内部条件的基础上，确定和选择达到目标的有效战略，并将战略付诸实施和对战略实施过程进行控制和评价的一个动态管理过程。

## 》 知识拓展

数字化逐渐成为全球技术变革的核心战略方向。随着数字化时代的发展，战略管理也产生了诸多新兴话题，新兴战略流派主要包括基于商业模式的研究(Teece, 2010)、基于生态系统的研究(Adner & Kapoor, 2010)、基于互联网和物联网的研究(Porter & Heppelmann, 2014)以及基于蓝海战略的研究(Kim & Mauborgne, 2004)。

资料来源：陈冬梅，王俐珍，陈安霓.数字化与战略管理理论：回顾、挑战与展望[J].管理世界，2020(5).

## 任务 2.2 绘制战略地图

### ○ 任务目标

- 能够明确战略地图在企业中的作用，以及财务维度、客户维度、内部流程维度和学习与成长维度之间的关系。
- 基于平衡计分卡绘制出企业战略地图。

### ○ 任务背景

战略解决公司发展方向的问题，清晰的业务战略是实现价值创造的前提条件。如何使战略得到很好的落地是困扰很多公司的实践难题。战略落地的前提是战略方向明确。之后，战略能充分细化至执行层面。战略地图构建了一个全面的“四角度战略地图”，提供了通用的战略描述语言，并以战略评价驱动战略执行，发挥将战略细化为行动的作用，从而将战略与执行链接起来。[华润集团引入战略地图和平衡积分卡，补充了原有的 6S 管理体系。](#)

### ○ 任务分析

通过学习本节内容，掌握战略地图的框架，平衡计分卡与战略地图关系，以及 KPI 在战略地图中的应用。了解华润集团在战略管理体系中如何运用战略地图。

#### 任务 2.2.1 战略地图

### ○ 任务描述

战略细化和战略执行可能由于人力资源、信息化、组织能力等因素影响使得战略执行出现偏差或者有效性降低。战略地图工具能够帮助企业以全局眼光谋篇布局，关注财务指标的同时也关注无形资产的转化与利用，能够将战略目标合理细化，进而下达精确而全面的业绩指标，实现整个企业内部战略实施的有效协同。查询相关资料，分析战略地图如何在华润集团 6S 管理体系中运用。

### ○ 知识链接：战略地图

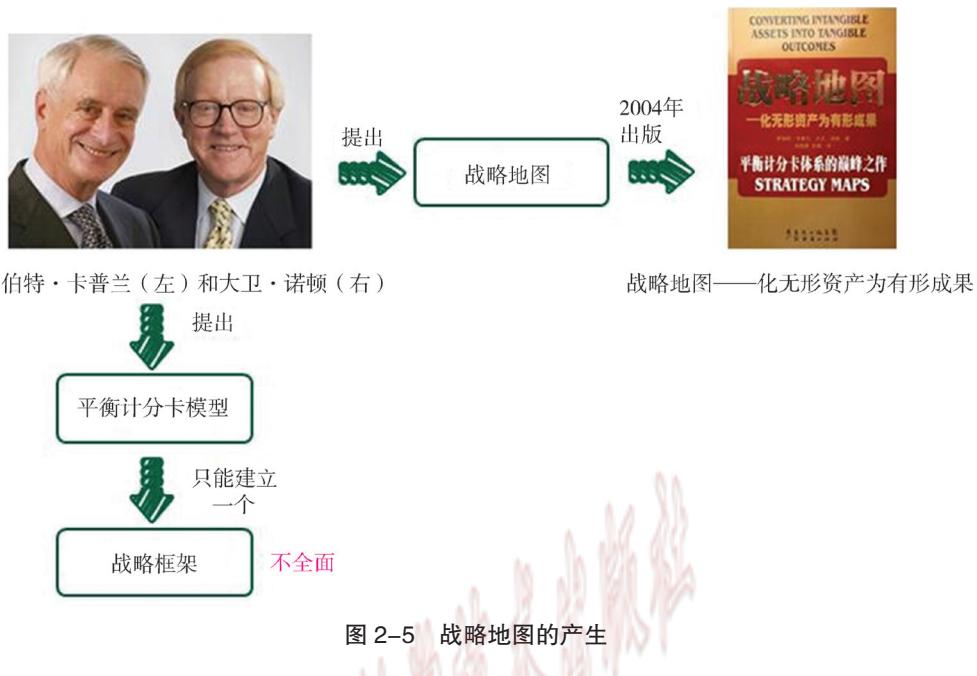
#### 一、战略地图的含义



微课 2-1 战略地图

战略地图是由罗伯特·卡普兰和大卫·诺顿提出的，他们也是平衡计分卡的创始人。

如图 2-5 所示。



### 政策指引

#### 《管理会计应用指引第 101 号——战略地图》

第一条 战略地图，是指为描述企业各维度战略目标之间因果关系而绘制的可视化战略因果关系图。

战略地图通常以财务、客户、内部业务流程、学习与成长等四个维度为主要内容，通过分析各维度的相互关系，绘制战略因果关系图。企业可根据自身情况对各维度的名称、内容等进行修改和调整。

战略地图是以平衡计分卡的四个层次目标为核心，通过分析这四个层次目标的相互关系而绘制的企业战略因果关系图。

战略地图是平衡计分卡的进一步展开，在平衡计分卡的思想上将组织战略在财务、客户、内部运营和学习成长四个层面展开，在不同的层面确定组织战略达成所必备的关键驱动因素，我们称之为战略重点或战略主题。在明确战略重点或战略主题的同时，建立各个重点或主题之间必然的联系，形成相互支撑关系，从而明确达成战略目标的因果关系，将其绘制成战略地图，平衡计分卡与战略地图的关系如图 2-6 所示。

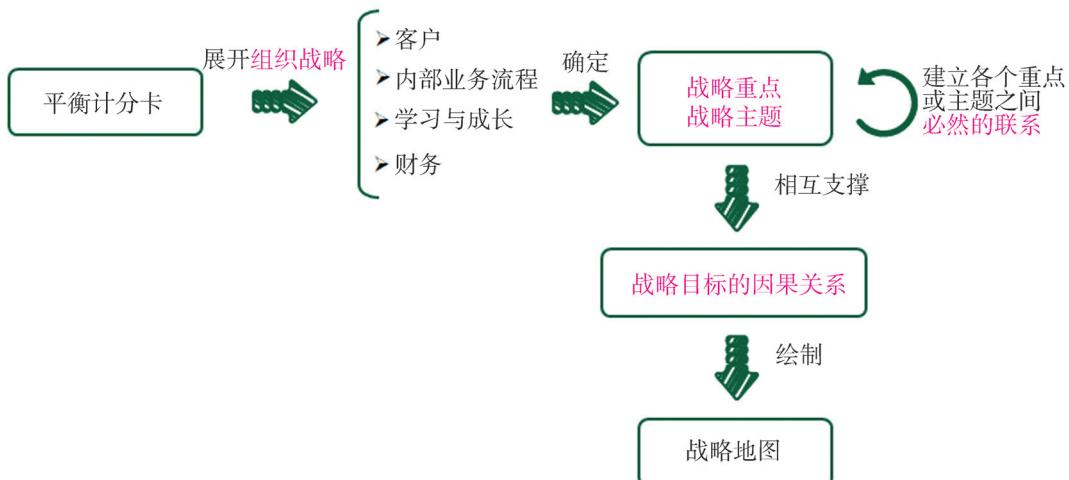


图 2-6 平衡计分卡与战略地图的关系

## 二、战略地图的应用

### (一) 战略地图的设计

企业应用战略地图工具方法，应注重通过战略地图的有关路径设计，有效使用有形资源和无形资源，高效实现价值创造；应通过战略地图实施将战略目标与执行有效绑定，引导各责任中心按照战略目标持续提升业绩，服务企业战略实施。

企业设计战略地图，步骤一般如图 2-7 所示。

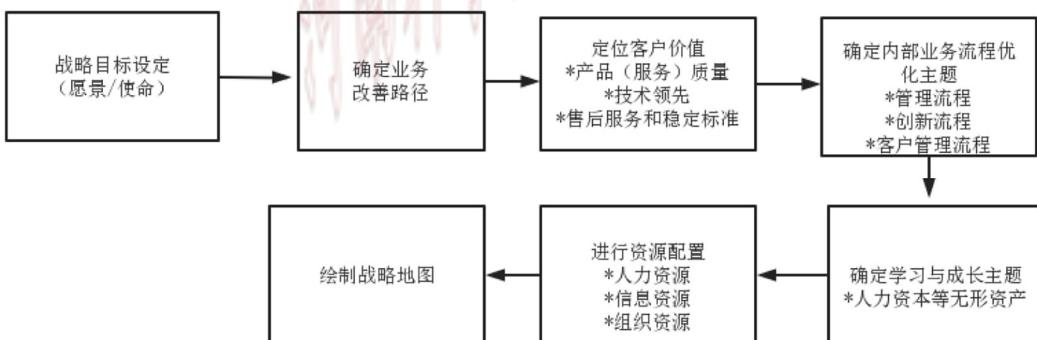


图 2-7 战略地图设计步骤

### (二) 战略地图的绘制

战略地图具体绘制程序如下：

(1) 确立战略地图的总体主题。总体主题是对企业整体战略目标的描述，应清晰表达企业愿景和战略目标，并与财务维度的战略主题和 KPI 对接。

(2) 根据企业的需要，确定四维度的名称。把确定的四维度战略主题对应画入各自战略地图内，每一主题可以通过若干 KPI 进行描述。

(3) 将各个战略主题和 KPI 用路径线连接，形成战略主题和 KPI 相连的战略地图。

在绘制过程中，企业应将战略总目标（财务维度）、客户价值定位（客户维度）、内部业务流程主题（内部流程维度）、学习与成长维度与战略 KPI 链接，形成战略地图。如图 2-8 所示。

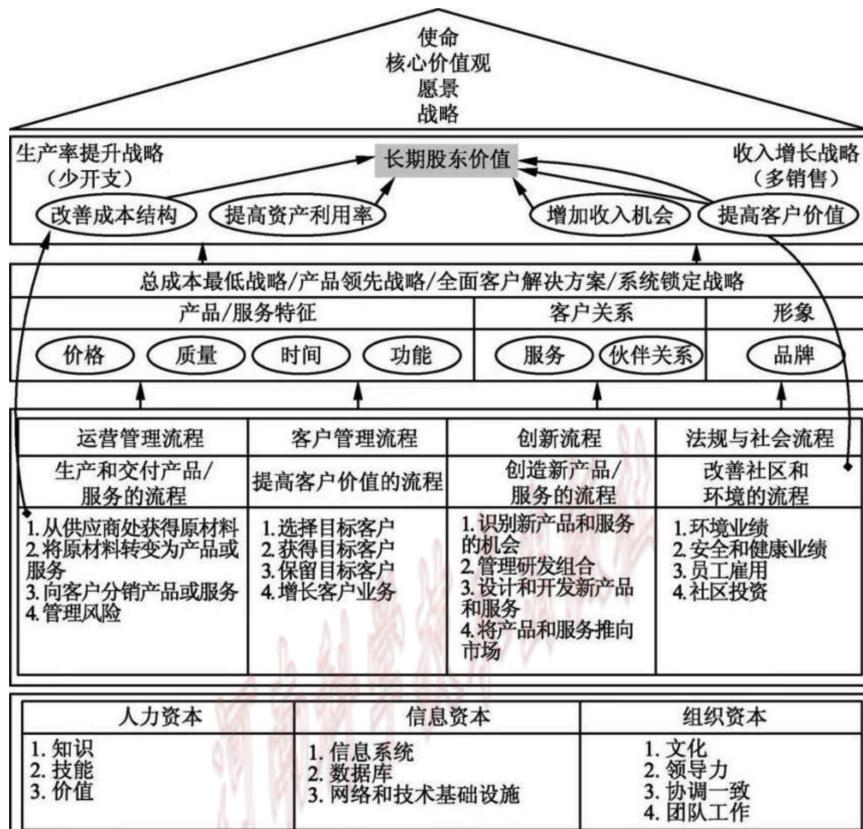


图 2-8 战略地图一般框架

资料来源：方振邦，刘琪.绩效管理：理论、方法与案例[M].北京：人民邮电出版社，2018.

### (三) 战略地图的实施

战略地图实施程序如图 2-9 所示。

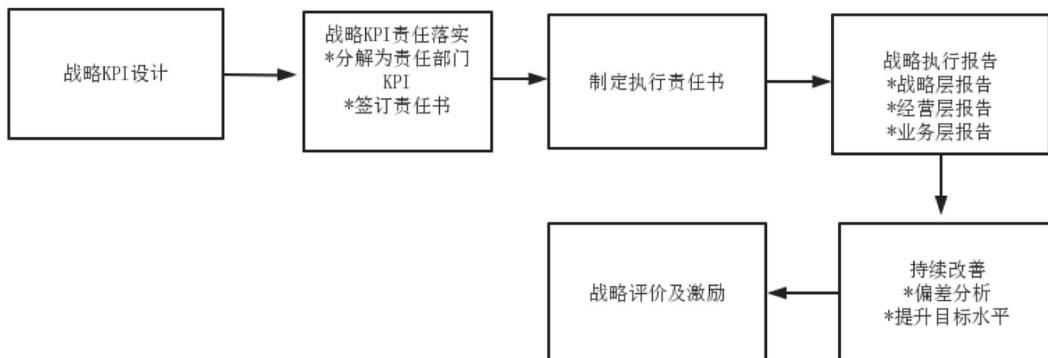


图 2-9 战略地图实施

任务实施

#### 步骤一 认识集团战略实施现状

随着业务的规模化扩张，华润进一步明确了“集团多元化，业务单元专业化，并在主营行业拥有领导地位”的整体战略。

尽管6S管理体系是作为专业化战略定位的管理体系，但是，由于战略要求不够具体，难以进行较为准确的描述和评价，容易造成战略目标与战略执行的脱节。

## 步骤二 引入战略地图

华润将战略地图的理念引入6S管理体系中，细化业务战略体系，从财务、客户、流程和学习与成长四个角度，基于使命和愿景，确定若干个战略目标，再分解为相应的评价指标，并确定战略期（如3~5年）要达到的目标值，四个角度之间建立起因果关系链，形成自下而上的战略驱动路径。战略地图在6S管理体系中的应用如图2-10所示。

**6S 战略管理体系:**

业务战略体系: 中长期 (3~5年) 角度      行动计划体系: 短期 (年度) 角度

四角度 (2-3-4-3) 战略地图:					
战略描述 (strategic map)			评价基准 (balanced scorecard)		行动计划 (actionplan)
使命	愿景	战略 (图)	目标	评价指标	目标值 (战略期)
		财务 			
		客户 			
		内部 			
		学习 			
战略导向			说明战略的目的和成功的关键	如何评价和跟踪战略是否成功	期望的业绩水平或提高幅度
					为达成目标需要的关键举措
					战术管理

图 2-10 战略地图在 6S 管理体系中的应用

### 步骤三 战略地图在 6S 管理体系中的运用效果

通过战略地图与 6S 管理体系的结合，使公司管理战略细化、可描述、可评价，并落实其后的管理报告、内部审计、业绩评价、经理人考核等运营控制环节，提升战略执行力。

资料来源：魏斌. 价值之道：公司价值管理的最佳实践 [M]. 北京：中信出版社，2018.



## 任务检测——单项能力

### 一、单项选择题

下列属于战略地图顶层的是( )。

- A. 财务视角
- B. 客户视角
- C. 业务流程视角
- D. 学习与成长视角

### 二、多项选择题

1. 下列各项中，属于战略地图绘制步骤的有( )。

- A. 确立战略地图的总体主题
- B. 确定业务改善路径
- C. 定位客户价值计划
- D. 进行资源配置
- E. 确定学习和成长主题

2. 战略地图的学习与成长层面，主要说明组织的无形资产及它们在战略中扮演的角色。这里的无形资产包括( )。

- A. 人力资本
- B. 信息资本
- C. 技术资本
- D. 组织资本
- E. 领导力

### 三、判断题

1. 战略地图是对企业战略要素及其之间因果关系的可视化表示方法。( )

2. 战略地图可以只包括财务、客户、内部业务流程三个维度。( )

## 知识拓展

企业在进行战略落地的时候，遇到的最大难题，就是如何把公司长远的战略转化成团队和成员的一套业绩考核指标，然后用这一套业绩考核指标指导每一个人、每天的行动。战略地图和平衡计分卡就是用来解决上述问题的。

通常我们定的战略目标是一个或多个结果指标，一般会用财务指标来衡量。战略地图的逻辑是，通过层层分析，找到驱动这些“果”的“因”，然后再从解决“因”来逐步追求达成预想中的“果”。具体来讲，就是根据财务指标，从客户、内部流程、成长与学习三个层面来分析“因”，每个“因”都对应若干个指标；通过努力达成“因”，“果”便是水到渠成的了。

## 知识巩固与提升

### 会计技能大赛及 X 证书相关训练

#### 单项选择题

1. 下列属于内部流程层面战略主题的是( )。

- A. 提升品牌形象
- B. 生产率提升
- C. 营运管理流程
- D. 激励制度创新

2. 下列属于战略地图设计首要环节的是( )。

- A. 确定业务改进路径
- B. 确定客户价值
- C. 设定战略目标
- D. 确定内部业务流程

## 任务 2.2.2 平衡计分卡

### ○ 任务描述

平衡计分卡不仅是单一的业绩评价工具，而且已经逐步演变成战略规划与管理工具。平衡计分卡体系通过战略地图、平衡计分卡、战略行动计划表来规划描述战略，它将原本需要数百页战略规划文件才能描述清楚的公司战略集成地展现出来，并通过与之关联的平衡计分卡、战略行动计划表将战略很直观地分层展开。通过了解平衡计分卡原理，分析平衡计分卡体系如何在企业运用。

### ◎ 知识链接：平衡计分卡

平衡计分卡以组织战略为目标，围绕战略展开，分别设置了财务、客户、内部业务流程及学习和成长的子目标，通过对子目标的考核并和薪酬管理体系连接，使企业的各个部门从上到下都专注于企业的战略目标。

#### 政策指引

##### 《管理会计应用指引第 603 号——平衡计分卡》

第一条 平衡计分卡，是指基于企业战略，从财务、客户、内部业务流程、学习与成长四个维度，将战略目标逐层分解转化为具体的、相互平衡的绩效指标体系，并据此进行绩效管理的方法。

第二条 平衡计分卡通常与战略地图等其他工具结合使用。

第三条 平衡计分卡适用于战略目标明确、管理制度比较完善、管理水平相对较高的企业。

## 一、平衡计分卡的基本原理



### 微课 2-2 平衡计分卡的基本原理

20世纪90年代，哈佛商学院教授罗伯特·卡普兰和战略复兴集团总裁大卫·诺顿在研究中发现，财务绩效评价只是对过去情况的表述，不能说明未来的发展潜力，也不利于企业的创新和发展，于是提出了基于企业战略角度，对部门进行绩效考核的方法，在1992年首次提出了平衡计分卡。

平衡计分卡是围绕企业的战略目标制定的各部门的综合评价系统，包括财务、客户、内部业务流程和创新与学习四个维度。并确定相应的评价指标，建立每个维度（战略目标）的指标体系。平衡计分卡指标体系构建时，平衡计分卡指标体系的构建应围绕战略地图，企业应以财务维度为核心，其他维度的指标都与核心维度的一个或多个指标相联

系。通过梳理核心维度目标的实现过程，确定每个维度的关键驱动因素，结合战略主题，选取关键绩效指标（KPI）。基本框架如图 2-11 所示。

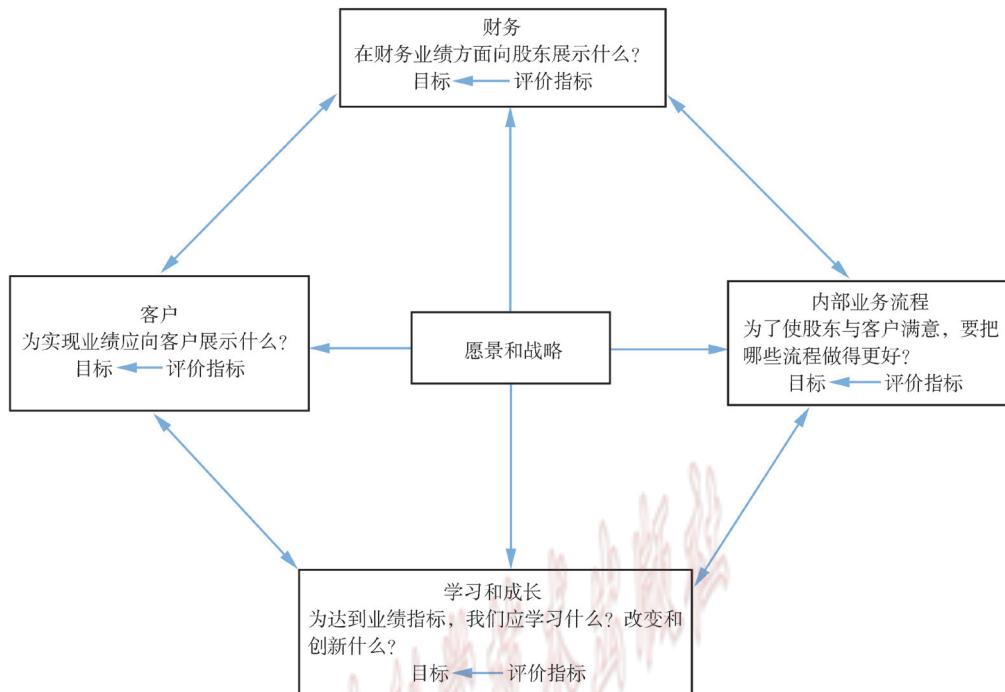


图 2-11 平衡计分卡框架图

## 二、平衡计分卡与关键绩效指标的关系

表 2-1 平衡计分卡与 KPI 的关系

平衡计分卡维度	KPI 指标核定考虑因素
(1) 财务维度	我们应该向股东展示什么？
	企业绩效考核的传统关键指标，股东最关心的指标，反映企业战略目标的最终结果
	常用指标有投资资本回报率、净资产收益率、经济增加值、息税前利润、自由现金流、资产负债率、总资产周转率等
(2) 客户维度	向客户展示什么？
	首先，考虑谁是企业的顾客，确立好目标市场，利用有限资源有针对性地将商品销售给顾客。其次，考虑怎样满足顾客的需求，从质量、成本、性能、服务、反应时间、价格等方面定位企业提供的价值。最后，考虑顾客怎么看待企业，由顾客评价企业的哪些方面满足其需求和偏好
	常用指标有市场份额、客户满意度、客户获得率、客户保持率、客户获利率、战略客户数量等

续表

平衡计分卡维度	KPI 指标核定考虑因素
(3) 内部业务流程维度	为了使股东和客户满意，需要在哪些业务流程方面做得更好？我们的优势是什么？
	企业内部业务流程应该满足客户的偏好。在制造型的企业中，这个流程主要有材料的供应、产品设计与开发、产品生产、产品储运、市场营销和售后服务。如果客户比较在意产品的价格，那么企业就应该致力于降低生产成本
	常用指标有交货及时率、生产负荷率、产品合格率、存货周转率、单位生产成本等
(4) 学习与成长维度	我们是否能继续提高并创造价值？
	学习与成长为其他的三个维度（或目标）的实现提供了基础框架，有助于优化推动业务流程的改革，从而满足客户需求，最终满足股东对财务的要求。学习与成长维度不只落实到个人，而且在各个部门组织间也应该重视整体的创新与学习成长
	常用指标有员工保持率、员工生产率、培训计划完成率、员工满意度等

### 三、平衡计分卡的“平衡”

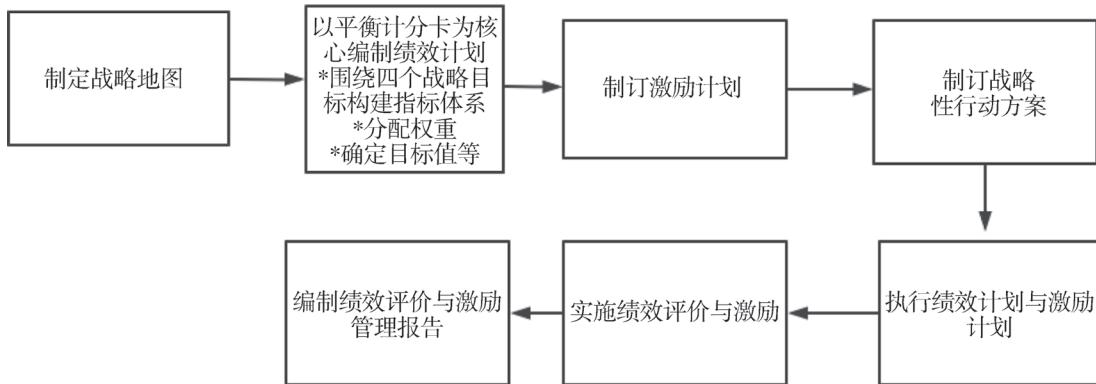
平衡计分卡指标体系构建时应注重短期目标与长期目标的平衡、财务指标与非财务指标的平衡、结果性指标与动因性指标的平衡、企业内部利益与外部利益的平衡。平衡计分卡每个维度的指标通常为 4~7 个，总数量一般不超过 25 个。

表 2-2 4 个平衡

短期目标与长期目标的平衡	平衡计分卡增加了学习与成长、客户、内部业务流程等长期目标，平衡了之前只过度关注的财务目标。
财务指标与非财务指标的平衡	除了传统指标以外，又加入了其他三个维度等非财务指标。
结果性指标与动因性指标的平衡	客户、内部业务流程、学习与成长都是实现财务目标这个结果性指标的动因。学习成长有助于业务优化，业务流程优化促使客户满意度提升，进而实现企业的财务目标。
企业内部利益与外部利益的平衡	在平衡计分卡中，股东与客户是外部群体，员工与业务流程是内部群体，在有效执行战略目标的过程中平衡各方的利益。

### 四、平衡计分卡的应用程序

企业应用平衡计分卡的程序如图 2-12 所示。



## 任务实施

具体案例实施见任务 2.2.1 战略地图。华润集团在补充 6S 管理体系时，把平衡计分卡与战略地图结合使用，从财务、客户、内部业务流程及学习成长四个维度，分析企业的愿景使命。



## 任务检测——单项能力

### 一、单项选择题

1. 平衡计分卡的四个维度是（ ）。
  - A. 财务、客户、内部流程、学习与成长
  - B. 财务、美誉度、内部流程、适应能力
  - C. 战略、客户、内部流程、学习与成长
  - D. 战略、美誉度、内部流程、适应能力
2. 平衡计分卡中为股东和客户设置的指标是（ ）。
  - A. 财务指标
  - B. 非财务指标
  - C. 内部指标
  - D. 外部指标

### 二、多项选择题

- 平衡计分卡指标体系所包含的平衡有（ ）。
- A. 短期目标与长期目标的平衡
  - B. 财务指标与非财务指标的平衡
  - C. 结果性指标与动因性指标之间的平衡
  - D. 内部指标与外部指标的平衡
  - E. 流动性指标与固定性指标相平衡

## 知识拓展

### 第三个发展阶段：平衡计分卡 + 战略地图 + 战略中心组织

战略不仅仅在于规划，更重要的是如何有效地执行战略。而执行战略需要公司建立起以战略为中心的流程、制度、组织架构与文化导向。在实际操作中，第三代平衡计分卡体除了第二代中的图、卡、表以外，还包含了全新的战略管控流程、制度设计、战

略管理部职能的改进等诸多内容。

注：第一个发展阶段：平衡计分卡 第二个发展阶段：平衡计分卡+战略地图

资料来源：秦杨勇.基于平衡计分卡的公司战略规划[M].北京：电子工业出版社，2012.

## » 知识巩固与提升

### X 证书相关训练

#### 项目组成员对平衡计分卡的分析

王磊：企业的目标是获取最大利润。企业的建设要获得持续的收入而不是某一次的“中大奖”。BSC 正是以战略的眼光，合理地调节企业长期行为与短期行为的关系，从而实现企业的可持续性发展。在平衡计分卡的四部分中，有的指标是超前的，而有的指标是滞后的。

李英：尽管利润是企业的最终目标，但财务指标却与客户、内部流程、学习与创新等非财务指标密不可分。只有两方面都得到改善，企业的战略才能得到实施。

邱天：在指标设置的权重上，四个指标应该一视同仁，而没有偏向。在这方面，与我们以前惯用的“短板管理”有很大差异。原因就在于“短板管理”往往是短期的，所以倾向性很强；而 BSC 是长期的战略评估，所以必须要协调发展。四个方面构成一个整体的循环，如果在某方面有所偏废，那么即使其他三方面做得非常好，企业最后必然还是失败的。因为它的循环发生了断裂，到后期必然成为企业的“短板”，限制企业的发展。

陈文：在外部竞争的压力下，运用平衡计分卡可以协调企业战略、对内促进供应链管理、质量管理、研发创新、服务能力的提高等，强化和提高企业的管理效率和效益；对外注重顾客关系的协调管理。内外兼顾，从整体上提高企业经营效率。

#### 题目要求

请根据案例资料，分析项目组成员是从哪种平衡角度出发进行分析的，填写表 2-3。

表 2-3 平衡计分卡的平衡

项目组成员的分析是从哪种平衡角度出发的	项目组成员
指标间的平衡	
财务与非财务的平衡	
长期与短期的平衡	
内部与外部的平衡	

## » 拓展阅读

### 典型课程思政案例：平衡计分卡在 G 社区卫生服务中心的应用

G 社区卫生服务中心主要职责包括社区疾病预防、社区老妇幼保健、社区医疗等。但目前该中心满意度评价较低，为重塑积极进取的文化风气，提升基层医疗服务质量和

中心选择应用平衡计分卡重构绩效考核机制，提高绩效管理水平。

中心依据平衡计分卡框架设置四个维度，建立年度综合指标进行打分。

· **居民维度：**设置居民满意度、居民知晓率指标，以体现社区居民对社区服务的评价，相关数据由办公室调研获得。

· **财务维度：**从预算安排、预算执行及财务管理三个方面设定财务指标，以节约成本、保证收入、提高经营效率。

· **内部业务流程维度：**根据人事科室数据识别社区卫生服务中心关键业务流程并设立指标，包括健康档案管理、健康教育管理、预防接种等。

· **学习与成长维度：**围绕管理体系、管理落实和教育培训三个方面实现对基层医疗人才的培养。

资料来源：温素彬，杜然，李慧. 平衡计分卡的解读与应用案例：平衡计分卡在非营利组织中的应用 [J]. 会计之友 .2023 ( 2 ): 149-153.

### 任务 2.2.3 关键绩效指标

#### ○ 任务描述

关键绩效指标来自于对企业总体战略目标的分解，反映最能有效影响企业价值创造的关键驱动因素。设立关键绩效指标的价值在于，使经营管理者将精力集中在对绩效有最大驱动力的经营行动上，及时诊断生产经营活动中的问题，并采取能够提高绩效水平的改进措施。通过学习 KPI 基本理论，分析如何在企业战略地图中运用 KPI。

#### ◎ 知识链接：关键绩效指标（KPI）\

##### 一、关键绩效指标概念

关键绩效指标，是对企业绩效产生关键影响力 的指标，是通过对企业战略目标、关键成果领域的绩效特征分析，识别和提炼出的最能有效驱动企业价值创造的指标。

战略目标是确定 KPI 体系的基础，KPI 反映战略目标，对战略目标实施效果进行衡量和监控。与此同时企业应清晰识别价值创造模式，按照价值创造路径识别出关键驱动因素，科学地选择和设置 KPI。

#### 政策指引

##### 《管理会计应用指引第 601 号——关键绩效指标法》

第一条 关键绩效指标法，是指基于企业战略目标，通过建立关键绩效指标（Key Performance Indicator，简称KPI）体系，将价值创造活动与战略规划目标有效联系，并据此进行绩效管理的方法。

关键绩效指标，是对企业绩效产生关键影响力的因素，是通过对企业战略目标、关键成果领域的绩效特征分析，识别和提炼出的最能有效驱动企业价值创造的指标。

**第二条** 关键绩效指标法可单独使用，也可与经济增加值法、平衡计分卡等其他方法结合使用。

## 二、构建关键绩效指标

### (一) 体系构成

表 2-4 关键绩效指标层级

构成		指标设定依据
第一层次	企业级 关键绩效指标	根据战略目标，结合价值创造模式，综合考虑企业内外部经营环境等因素设定
第二层次	所属单位（部门） 级关键绩效指	根据企业级关键绩效指标，结合所属单位（部门）关键业务流程，按照上下结合、分级编制、逐级分解的程序，在沟通反馈的基础上设定
第三层次	岗位（员工）级 关键绩效指标	根据所属单位（部门）级关键绩效指标，结合员工岗位职责和关键工作价值贡献来设定

### (二) 关键绩效指标的分类

表 2-5 关键绩效指标分类

类别	内涵	常见指标
结果类	反映企业绩效的价 值指标	投资报酬率、权益净利率、经济增加值、息税前利润、自由现金流量等综合指标
动因类	反映企业价值关键 驱动因素的指标	资本性支出、单位生产成本、产量、销量、客户满意度、员工满意度等

## 任务实施

### 思政小课堂

华润资本作为集团的产业基金管理平台，紧密围绕集团产业及国家宏观政策开展基金运营业务，不断进行战略改革，坚守金融服务实体经济使命，在微电子、新材料、新消费等领域积极投棋布子，着力推动转型升级高质量发展。

#### 点评

党的二十大报告指出，要坚持以推动高质量发展为主题，把实施扩大内需战略同深化供给侧结构性改革有机结合起来，加快建设现代化经济体系。推动国有企业实现高质量发展，是党和国家为国有企业在“新的赶考路上”指明的前进方向。



### 微课 2-3 KPI 指标的运用

#### 步骤一 分析企业战略地图，进行 KPI 设计

企业应用战略地图，应设计一套可以使各部门主管明确自身责任与战略目标相联系的考核指标，即进行战略 KPI 设计。

#### 步骤二 结合战略地图，选择 KPI

根据企业战略地图规划，分析不同维度的战略主题，进行 KPI 的选择。对战略 KPI 进行分解，落实责任并签订责任书。

通过对华润集团某子公司分析，从每个维度确定一个战略主题，来看下 KPI 的运用。图 2-13 至图 2-16 说明了 KPI 与战略地图及平衡计分卡结合使用的过程。

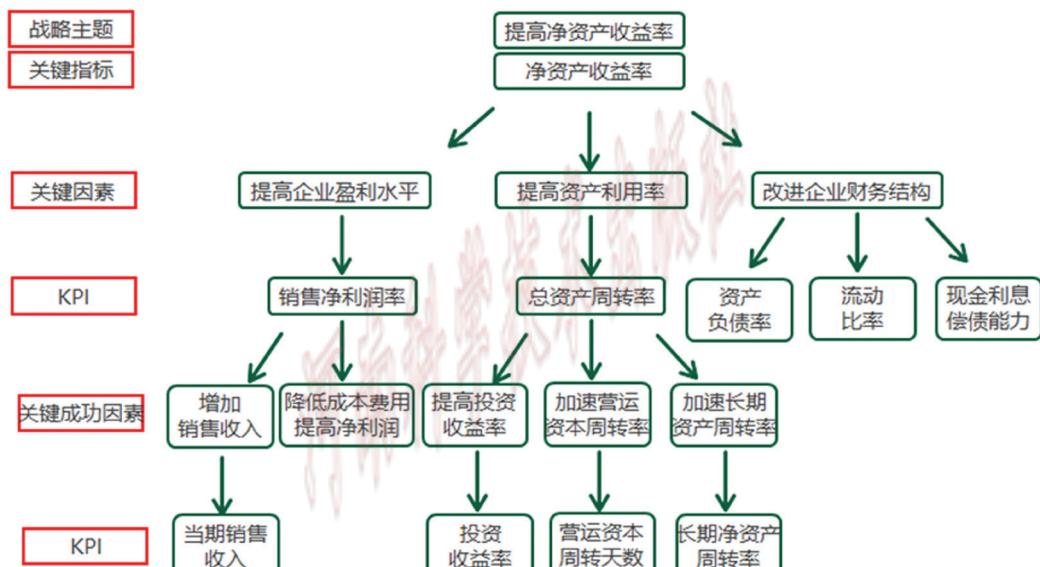


图 2-13 财务维度 KPI 的选择



图 2-14 客户维度 KPI 的选择

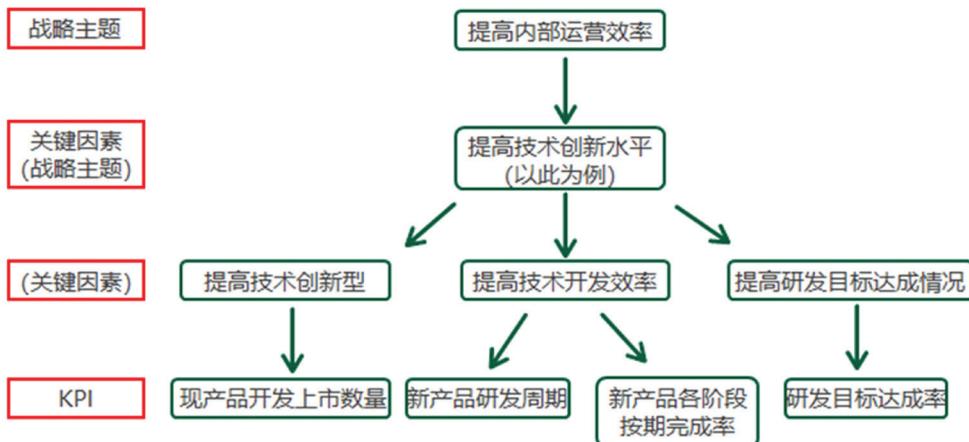


图 2-15 内部业务流程维度 KPI 的选择



图 2-16 学习与成长维度 KPI 的选择



## 任务检测——单项能力

### 一、单项选择题

1. ( ) 是对企业绩效产生关键影响力的指标，是通过对企业战略目标、关键成果领域的绩效特征分析，识别和提炼出的最能有效驱动企业价值创造的指标。
  - A. 关键绩效指标
  - B. 次要绩效指标
  - C. 激励指标
  - D. 目标管理
2. 连锁店在于复制，其中，( ) 是一个至关重要的因素。
  - A. 绩效管理
  - B. 总体目标
  - C. 销售业绩指标
  - D. 人力资源管理
3. 根据所属单位（部门）级关键绩效指标，结合员工岗位职责和关键工作价值贡献，设定( ) 关键绩效指标。
  - A. 岗位（员工）级
  - B. 所属部门级
  - C. 中层级别
  - D. 高层级别
4. 下列不属于关键绩效指标法主要优点的是( )。
  - A. 使企业业绩评价与战略目标密切相关
  - B. 指标体系设计不当将导致错误的价值导向或管理缺失
  - C. 通过识别的价值创造模式把握关键价值驱动因素
  - D. 评价指标数量相对较少，易于理解和使用

## 二、判断题

战略地图实施一般按照战略 KPI 设计、战略 KPI 责任落实、战略执行、执行报告、持续改善、评价激励等程序进行。 ( )

## » 知识拓展

许多企业采纳的关键绩效指标事实上是一个无效的工具。通常，这些关键绩效指标只是将不同的评价指标随意组合在一起，没有什么专业水准，也无法提供有价值的信息。关键绩效指标应该是那些将企业日常活动与关键成功因素（CSF）相关联的评价指标，有助于使企业内部员工协调一致，按照预定的方向努力工作。这种协调力是管理的黄金定律。

资料来源：戴维·帕门特.关键绩效指标：KPI 的开发、实施和应用（原书第 3 版）[M].北京：机械工业出版社，2017.

## » 知识巩固与提升

### 会计技能大赛相关训练

#### 题目说明

起亚公司运用平衡计分卡工具，构建企业财务维度指标体系。

#### 题目要求

请进行财务维度指标体系的构建与分析，填写表 2-6、表 2-7。

表 2-6 财务维度指标

评价项目	战略目标	评价指标
盈利能力指标	提高资本的运营效益	
	提升企业盈利能力	
营运能力指标	提高资产利用效率	
	提高存货运营效率	
偿债能力指标	保持偿付短期负债的能力	
	保持长期偿债能力稳定	
发展能力指标	持续提升销售收入	
	保持资产的稳定增长	

表 2-7 财务维度分析

项目分析	以下哪些属于财务维度
企业应以目标客户和目标市场为导向，专注于满足核心客户，而不是企图满足所有客户的偏好	
显示企业的战略及其实施和执行是否对改善企业盈利做出贡献	
应以对客户满意度和实现财务目标影响最大的业务流程为核心	
确定了对战略最重要的无形资产	

续表

项目分析	以下哪些属于财务维度
确定了对战略目标产生影响的关键流程	
以财务术语描述了战略目标的有形成果	

## 拓展阅读

### 典型课程思政案例：管理工具的创新——5C价值管理体系

华润集团引入了与6S管理体系并立的5C体系，该体系是以资本、资金、资产管理为主线，以资本结构（Capital Structure）、现金创造（Cash Generation）、现金管理（Cash Management）、资金筹集（Capital Raising）和资产配置（Capital Allocation）为核心的价值型财务管理。5C体系内在的逻辑循环：公司在价值创造过程中，首先考虑资本来源、资本成本和结构比例，设定公司资本结构；通过经营活动将资本转化为有竞争力的产品或服务，实现现金创造，获得持续增长所需的内部资金来源；通过付息、派息、现金周转与资金集中等进行现金管理；通过与资产结构相适配的资金筹集安排，获得持续增长所需外部资金来源，并通过资产配置活动动态调整资产组合以实现公司价值持续增长，从而形成价值创造的完整循环。

资料来源：华润集团官网 <https://www.crc.com.cn/>



## 任务检测——综合能力

### 一、单项选择题

- 下列指标中，属于内部业务流程维度的指标的是（ ）。
  - 投资报酬率
  - 交货及时率
  - 员工满意度
  - 客户获利率
- 下列不属于学习和成长维度指标的是（ ）。
  - 新产品开发周期
  - 员工满意度
  - 培训计划完成率
  - 生产负荷率
- 下列各项中属于平衡计分卡优点的是（ ）。
  - 工作量比较小
  - 有利于增强企业可持续发展的动力
  - 非财务指标的量化工作容易落实
  - 不需要长期持续地修正完善
- 下列关于关键绩效指标法的相关表述中，错误的是（ ）。
  - 关键绩效指标是对企业绩效产生关键影响力的因素
  - 关键绩效指标法只能单独使用
  - 关键绩效指标法的应用对象可以是企业，也可以是企业所属的单位（部门）和员工
  - 关键绩效指标法是基于企业战略目标的方法
- 结果类指标是反映企业绩效的价值指标，下列各项中属于结果类指标的是（ ）。
  - 经济增加值
  - 产量
  - 客户满意度
  - 资本性支出
- 下列关于关键绩效指标法的说法中，不正确的是（ ）。
  - 企业的关键绩效指标一般可分为结果类和动因类两类指标

- B. 关键绩效指标法只能应用于企业层，不可以用于员工
- C. 评价指标数量相对较少，易于理解使用，实施成本相对较低，有利于推广实施
- D. 单项关键绩效指标权重一般设定在 5%~30%

7. 下列各项中，属于平衡计分卡内部业务流程维度的业绩评价指标的是（ ）。

- A. 投资报酬率
- B. 客户保持率
- C. 生产负荷率
- D. 培训计划完成率

8. 战略地图中提到的客户层面的五大目标中，最基本的目标是（ ）。

- A. 市场份额
- B. 客户增长
- C. 客户满意
- D. 客户获利

## 二、多项选择题

1. 下列关于平衡计分卡中平衡的说法正确的有（ ）。

- A. 定期评价指标和非定期评价指标的平衡
- B. 外部评价指标和内部评价指标的平衡
- C. 收益评价指标和风险评价指标的平衡
- D. 财务评价指标和非财务评价指标的平衡
- E. 流动性指标和固定性指标的平衡

2. 为了使平衡计分卡同企业战略更好地结合，必须做到（ ）。

- A. 平衡计分卡的四个方面应互为因果，最终结果是实现企业的战略
- B. 平衡计分卡中不能只有具体的业绩衡量指标，还应包括这些具体衡量指标的驱动因素
- C. 平衡计分卡应该最终与财务指标联系起来
- D. 一套出色的平衡计分卡应该把企业的战略结果与驱动因素结合起来
- E. 以财务指标为核心

3. 平衡计分卡是一个有效的战略执行系统，通过引入程序可以使得管理者能够把长期行为与短期行为联系在一起，其具体的程序包括（ ）。

- A. 阐释并诠释愿景与战略
- B. 沟通与联系
- C. 计划与制定目标值
- D. 战略反馈与学习
- E. 评价与修改

4. 下列关于战略地图架构的说法中，正确的有（ ）。

- A. 内部业务流程维度的战略要点是价值是由内部流程创造的
- B. 顾客维度的战略要点是战略本是无形资产的战略性整合
- C. 财务维度的战略要点是长短期对立力量的战略平衡
- D. 学习与成长维度的战略要点是基于差异化的价值主张
- E. 财务维度是核心

5. 关键绩效指标法的应用程序包括（ ）。

- A. 制定并执行以关键绩效指标为核心的绩效计划和激励计划
- B. 编制绩效评价报告与激励管理报告等
- C. 执行绩效计划与激励计划
- D. 实施绩效评价与激励
- E. 修改绩效评价与激励

6. 如果把 BSC 看作一个绩效管理体系，其基本内容通常包括（ ）。

- A. 组织战略或愿景以及实现愿景涉及的四个维度
- B. 落实愿景的具体措施
- C. 考核指标以及考核参考的标准
- D. 战略地图
- E. 绩效考核方法

7. BSC 四个维度的指标设计一定要考虑指标之间的互为因果关系。下列各项中，符合指标之间关系这一属性的有（ ）

- |              |                |
|--------------|----------------|
| A. 订单量与财务利润  | B. 交货周期与生产效率   |
| C. 员工技能与销售收入 | D. 员工协作能力与产品产量 |
| E. 产品合格率与满意度 |                |

### 三、判断题

关键绩效指标法，是指基于企业战略目标，通过建立关键绩效指标体系，将价值创造活动与战略规划目标有效联系，并据此进行绩效管理的方法。（ ）

### 四、案例分析题

甲公司是一家重型设备加工企业，为了提高管理效率，保障公司内部所有员工都盯住战略目标，召开绩效评价专题讨论会，拟选择与战略推进密切相关的关键指标对相关人员进行绩效评价。会议资料摘录如下：

(1) 要求科学地选择和设置关键绩效指标，关键绩效指标应该概念明确、可度量、与战略高度相关、能反映企业绩效结果，每一层的指标数量限定在 5~8 个。

(2) 关键绩效指标权重的设置，必须考虑该指标对企业价值的贡献程度。如果影响企业整体价值指标未完成，即使其他指标完成，也视为未完成绩效。

(3) 公司董事会决定，将净资产收益率和经济增加值回报率作为关键绩效指标，2021 年净利润 326 亿元，经济增加值 115 亿元。平均资产总额 2 560 亿元，平均负债总额 1 325 亿元，平均带息负债和股东权益合计 1 500 亿元。

假设不考虑其他因素。

要求：

(1) 根据资料(1)，指出如何制定企业级的关键绩效指标。

(2) 根据资料(2)，指出关键绩效指标权重的设置是否有不妥之处。若有不妥之处，说明理由。

(3) 根据资料(3)，计算净资产收益率和经济增加值回报率。

$$\text{经济增加值回报率} = \frac{\text{经济增加值}}{\text{平均资本占用}} = \frac{\text{经济增加值}}{\text{平均带息负债} + \text{股东权益}} \times 100\%$$

(4) 根据资料，指出关键绩效指标的分类。

(5) 根据资料，指出关键绩效指标法在运用过程中应注意的问题。

### 》》 任务总结

战略作为指导企业生产经营活动的核心思想，与企业的使命和目标息息相关。战略

地图作为战略规划、战略执行的工具，其应用价值也越来越受到重视。战略地图以可视化方式描述企业各维度战略目标之间因果关系，其核心是自下而上的因果链和各战略目标之间的协调一致。

平衡计分卡从财务指标、客户、业务流程、学习与成长四个维度设计适量的绩效指标有效运作，服务于企业战略目标。平衡计分卡不仅是一种管理手段，更体现了一种管理思想。

关键绩效指标是将组织战略目标经过层层分解而产生的、具有可操作性的、用以衡量组织战略实施效果的指标。关键绩效指标、平衡计分卡及战略地图结合使用，基于平衡计分卡四个维度，围绕企业总体战略，部署每个维度战略主题，每个维度分别抓住关键成功因素，才可以实现企业的战略目标。

