



现代

严格依据自2007年1月1日起
执行的会计准则编写

管理会计

宋效中 等 / 编著



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS

Modern
Management
Accounting





现代管理会计

严格依据自2007年1月1日起
执行的会计准则编写

宋效中 等 / 编著



机械工业出版社
China Machine Press

M Modern
Management
Accounting

本书全面、系统地介绍了现代管理会计的基本理论和基本方法，共分三部分：在基础部分既保留了传统管理会计的精华，又吸收了近几年来管理会计的研究成果，融汇而成一个现代管理会计的内容体系；在决策部分增加了战略决策会计、适时生产系统与质量成本决策会计、环境成本决策会计、人力资源投资决策会计等内容，从而改变了传统管理会计只讲资本投资决策和短期经营决策的习惯，扩大了决策的内容；在控制与评价部分运用作业成本法、平衡计分卡、经济增加值等现代管理会计方法更新了传统的控制与评价方法。

本书语言简练、通俗易懂，是为大学本科生编写的，也可供广大财会工作者、财经院校教师和其他财经类专业学生阅读参考。

图书在版编目(CIP)数据

现代管理会计 / 宋效中等编著. —北京：机械工业出版社，2007.4

ISBN 978-7-111-21254-6

I. 现… II. 宋… III. 管理会计 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 045873 号

机械工业出版社 (北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

责任编辑：任淑杰 责任校对：侯 灵

封面设计：任燕飞 责任印制：洪汉军

三河市宏达印刷有限公司印刷

2007 年 4 月第 1 版第 1 次印刷

169mm × 239mm · 14 印张 · 523 千字

0001—4000 册

标准书号：ISBN 978-7-111-21254-6

定价：32.00 元

凡购本书，如有缺页、倒页、脱页，由本社发行部调换

销售服务热线电话：(010) 68326294

购书热线电话：(010) 88379639 88379641 88379643

编辑热线电话：(010) 88379001

封面无防伪标均为盗版

前言

从 20 世纪 90 年代以来, 知识经济初见端倪。企业的生产要素从土地、劳动、资产等硬约束资源向信息、知识等软约束资源转变; 企业生产工具从自然力、人力、手工工具或机器等传统工具向现代信息技术的网络生产工具体系转变。在这样背景下, 企业性质以及企业经营管理方法都出现了新的变化; 企业的经营目标从企业利润最大化发展为企业价值最大化; 企业的经营方式向国际化、集团化的方向发展; 企业管理走向战略管理与战术管理、实物资源管理和信息知识管理相结合的方向。

随着企业管理的变化, 作为侧重于为企业内部经营管理决策提供信息支援的管理会计也必然随之改变。在管理会计领域出现了众多的新成果, 在对新成果进行了众多的创新尝试之后, 管理会计的思维方式也相应发生变化。工业经济下的管理会计仅提供物质资源及其配置、利用的信息; 知识经济下的管理会计也提供物质资源及其配置、利用的信息, 但主要是提供知识资源及其配置、利用的信息。为适应企业战略管理的需要, 现代管理会计强调管理会计信息在协助企业战略的描述、定位、实施及评价中发挥关键作用。

随着管理会计内容的变化, 管理会计教材的内容与结构也应该随之更新。现在社会上流行的管理会计教材虽然版本很多, 但大多数是从 20 世纪 80 年代以来形成的基本框架。其理论和方法的核心是成本性态分析和变动成本法以及在此基础上的本—量—利分析; 决策分析的内容主要是以财务指标为主的短期投资决策和长期投资决策; 在控制部分主要是 20 世纪初期就广泛使用的全面预算、标准成本和责任会计; 业绩评价也仅限于以财务指标为主的传统评价方式。为了适应现代管理的需要, 本书在保留传统管理会计精华的基础上, 吸收了中外管理会计理论和实践发展的新内容, 力图为大专院校财会类专业的学生和企业管理人员提供一部体系严谨、内容新颖、结构合理的新教材。

本教材具有以下几个特色:

1. 增加了管理会计理论与方法的支撑点

传统管理会计理论与方法的支撑点只是成本性态分析和变动成本法以及在此基础上的本—量—利分析, 由于它们的知识含量较少, 只能在其后的预测分析和短期经营决策等处有所运用, 不能贯穿于决策与控制的诸多方面。本书以变动成本法、作业成本法、战略成本核算法三根支柱为其理论与方法的支撑点, 能应对诸多

管理会计的理论与实际问题。

2. 融合了管理会计的新成果

本教材把管理会计领域从 20 世纪 80 年代中期以来的新研究成果进行了精选, 将其中理论价值和实用价值强、内容较稳定, 并得到社会公认的成果有机地融合到教材之中, 如作业成本法、平衡计分卡、适时生产系统、经济增加值计算法、质量成本会计、环境会计、人力资源成本会计等。所说有机地融合, 并不是在教材之后作为附录进行简单介绍, 而是根据具体内容放置在教材最合适的位置, 作为教材的主体内容加以讲解, 这样才能使管理会计的内容有较强的时代感。本教材可以作为大专院校财会专业本科生、研究生教材使用, 也可以作为企业管理者的参考用书。

3. 重构了管理会计结构体系

本教材的基本框架分为基础篇(1~5 章)、决策篇(6~11 章)和控制篇(12~15 章)。在基础篇以变动成本法、作业成本法、战略成本核算构成管理会计综合成本系统, 也是管理会计的理论和方法的基础。决策篇除了长期投资决策和短期经营决策外, 还根据知识经济时代的要求增加了战略决策会计、适时生产系统与质量成本决策会计、环境决策会计以及人力资源决策会计等, 合理地拓展了决策的范围。在控制篇除了保留传统的全面预算、标准成本、责任会计以及财务指标为主的绩效评价以外, 还增加了如何运用作业成本法改造标准成本、如何运用经济增加值和平衡计分卡等新方法进行企业绩效评价, 从而使企业决策与控制的着眼点从企业内部扩展到企业外部; 从只重视短期效益变为短、中、长期效益并重; 从只重视战术决策变为战略与战术决策并重, 从而形成更为科学、更为合理的结构体系。

本教材由博士研究生导师宋效中教授组织, 由多年讲授管理会计的教师共同编写。全书分为 15 章, 第 1 章, 宋效中、张春光; 第 2 章, 宋效中、高丽霞; 第 3 章、第 5 章, 宋效中、张力夫; 第 4 章, 许楠、孙凯; 第 6 章, 宋效中、刘娜; 第 7 章, 宋效中、寇朝阳、李玉兰; 第 8 章, 陈晶璞; 第 9 章, 林春雷、高丽霞; 第 10 章, 姜铭; 第 11 章, 宫兴国; 第 12 章、第 14 章, 冯增强; 第 13 章, 高淑芳; 第 15 章, 李玉兰、王哲。书中大部分插图由尚云英绘制。宋效中教授负责全书的总体结构设计、修改初稿和整理定稿。李金玲根据其长期企业管理的经验, 评价了这本教材的可应用性。

由于编者水平有限, 本书内容难免有不妥、疏漏, 甚至错误的地方, 恳请广大读者批评指正, 以便修改、补充和提高。

编者

2007 年 2 月

目 录

前言

第1篇 现代管理会计基础

第1章 总论	3
1.1 管理会计的形成与发展	3
1.2 管理会计的概念及其特点	10
1.3 管理会计的内容与体系	14
1.4 管理会计的对象、方法和职能	19
第2章 成本核算系统与传统成本计算法	25
2.1 成本核算系统的基本内容	25
2.2 成本计算的传统方法	33
第3章 作业成本法	47
3.1 作业成本法的含义及其特征	47
3.2 作业成本法产生的时代背景	49
3.3 作业成本法的基本原理	50
3.4 作业成本法的概念体系	51
3.5 作业成本核算方法的计算过程	53
3.6 作业成本法与传统成本计算的比较	59
3.7 作业成本管理	63
第4章 变动成本法与本量利分析	70
4.1 成本性态分析	70
4.2 变动成本计算法	81
4.3 本量利分析	93
第5章 战略成本核算	112
5.1 战略成本核算概述	112
5.2 战略价值链分析	114
5.3 战略定位分析	132
5.4 战略成本动因分析	136

第2篇 决策与规划会计

第6章 企业战略决策会计	143
6.1 传统的会计模式对企业战略目标的描述存在的缺陷	143
6.2 价值评估的现金流折算法	145
6.3 价值评估的经济增加值法	152
6.4 战略地图：描述企业战略的平衡计分卡	156
第7章 资本投资决策	177
7.1 现金流量的预测	177
7.2 资本投资的基本评价方法	180
7.3 资本投资方法的比较	185
7.4 资本投资的风险处理	190
第8章 短期经营决策	196
8.1 短期经营决策的主要内容及考虑因素	196
8.2 经营决策分析方法	201
8.3 是否生产决策	207
8.4 生产品种决策	217
8.5 如何生产决策	222
8.6 定价决策	225
第9章 适时生产系统与质量成本管理会计	239
9.1 适时生产系统	239
9.2 质量成本管理会计	251
第10章 环境管理会计	267
10.1 环境管理会计的基本框架	267
10.2 环境成本的归集与确认	269
10.3 环境成本的分配	275
10.4 环境投资评估	279
10.5 环境管理会计报告	283
第11章 人力资源管理会计	290
11.1 人力资源管理会计的产生和发展	290
11.2 人力资源管理会计的基本原理	295
11.3 人力资源管理会计的核算	301

11.4 人力资源管理会计的应用	314
------------------------	-----

第3篇 控制与评价会计

第12章 全面预算	323
12.1 全面预算概述	323
12.2 全面预算的编制方法	327
12.3 全面预算内容与编制程序案例	335
12.4 基于作业基础的全面预算的编制	344
第13章 标准成本控制	353
13.1 标准成本控制概述	353
13.2 标准成本的制定	355
13.3 成本差异的计算与分析	360
13.4 标准成本法与作业成本法的结合	368
第14章 责任会计	375
14.1 责任会计概述	375
14.2 责任中心	379
14.3 内部转移价格	382
14.4 责任预算的编制与考核	385
第15章 企业绩效评价	402
15.1 企业绩效评价概述	402
15.2 企业绩效评价的理论依据	404
15.3 企业绩效评价的历史演进	407
15.4 企业绩效评价的方法及评价	409
15.5 如何构建我国的企业绩效评价新体系	425
15.6 企业激励机制	428
参考文献	437

第 1 篇

现代管理会计基础

第 1 章

总 论

学习管理会计首先要掌握它的一些基本知识。本章介绍管理会计的概念及其特点、管理会计产生与发展的历史沿革、管理会计内容与体系、管理会计的对象与职能等基础知识,为以后各章学习奠定基础。

1.1 管理会计的形成与发展

管理会计作为一门独立而又比较完整的理论和方法体系,是随着科技进步和社会经济的发展而逐步形成和发展起来的。

会计在其产生之初,虽然只是一项极其粗略的计算与记录,但从其目的与作用来看,它已经是生产者反映和控制生产与耗费的一种管理工作了。因此,会计从它的产生起,就是作为一种管理活动而存在的。

随着社会生产力的发展,生产规模不断扩大,社会产品逐渐增多,经济活动日趋复杂,作为经济管理活动的会计,已经不是生产者所能胜任的一项附带工作了,于是会计便开始从生产者职能中分离出来,成为特殊的委托专门人才来实现的独立的职能。会计与生产活动的分离是会计的一种重要发展。会计与生产活动分离后,除了要对生产活动进行记录、计算外,还要为经济管理提供更多的资料与情况,从而监督与控制生产与耗费。会计的发展,意味着会计进一步负担起更多的管理经济的任务。管理会计的产生与发展可以分为 4 个阶段。

1.1.1 管理会计的萌芽期(20 世纪 30 年代以前)

管理会计的起源可以追溯到受产业革命影响而产生的层级式组织,如创立于 19 世纪初期的美国纺织工厂和钢铁公司。在此之前,美国传统公司是单一的企业。在此种公司内一个或少数所有者在一个办事处经营其商店、工厂、银行或运输公司。通常此种类型的公司只具有一种经济职能,经营单一的产品系列,且仅在一个地区内经营,其各项经营活动由市场和价格机制来协调和控制。因而,客观上并不需要管理会计信息。层级式组织使经营和交易活动内部

化,从而使内部产品缺乏相应的“市场价格”,由此提出了既能满足衡量劳动效率、又能激励和评价管理者业绩的管理会计信息需求。当时的管理会计重视加工成本,提供诸如每种加工工序及每名劳工的每小时成本,以及衡量加工工序效率的标准。同时,利用管理会计信息,激励员工实现生产力目标。

19世纪中期,铁路和电报的发明,为大批量生产和分销提供了快速、正常而可靠的运输与通讯服务。同时,铁路和电讯行业的内在要求又首先在这些行业引发了组织创新,使这两个行业成为最早出现现代大型企业的领域。现代企业的特点是将许多单位置于其控制之下。这些单位经营于不同地点,进行不同类型的经济活动,处理不同类型的产品和服务。由此也对管理会计信息提出了新的要求:只有有效的管理会计系统,才能有效率地协调运输、加工及配销等活动,并且评价各地区分部经理人员的业绩。当时各产业中都有相应的管理会计创新。例如,铁路业为监督多样且分散的营业,创造了控制现金收支的新程序,以及汇总其内部营运与业绩的考核指标。如,每吨公里成本、每位顾客公里成本、经营比率等,用以帮助管理当局评价各业务单位的获利能力和经营业绩。钢铁企业则在铁路业所创造的管理会计方法的基础上加以应用和扩展。典型的例子有重视成本管理的钢铁家安德鲁·卡内基。他不仅利用应付凭证编制成本报告,而且将成本报告作为主要控制工具。卡内基十分重视成本,他认为,管好成本,便不需要担心利润;只需不断要求部门主管说明单位成本变动的理由。他把全部精力放在营业比率的成本上,不仅将每年营业个体当期成本与前几个月的成本比较,而且与其他企业的成本比较。除了利用成本计算资料评价部门管理者经营业绩外,还依靠成本计算检查原材料质量及组合。同时,作为定价的依据,在大型商业企业,也自行发展了一套衡量内部业绩的方法,如销货毛利、存货周转率等指标。

19世纪最后20年和20世纪初,管理会计技术进一步发展,且与科学管理运动相联系。以泰罗为代表的工程师研究表明:企业内部如何通过实现各项生产和工作的标准化,来提高生产和工作效率,尽可能减少一切可能避免的浪费,从而以达到提高企业利润的目的。

20世纪初期,集权功能模式企业体制(U型组织结构)开始出现,为管理会计系统的创新提供了机会。其中,影响最深远的管理会计创新的是投资报酬率(ROI)指标。投资报酬率为企业整体及各部门业绩评价提供了依据,同时也为管理当局进行资产分配提供了依据。

20世纪20年代,被O·威廉姆森(O. Williamson)称为“美国资本主义在20世纪最重要的一项创新”的分权式企业组织结构——事业部制(M型组织结构)开始出现。事业部制的目的,在于克服以杜邦公司为代表的集权功能式企业体制存在的两大弱点。以通用公司为代表的事业部制公司,进一步发展管理会计的技术与方法,使之更好地适应事业部制公司管理的需求。

1.1.2 执行性管理会计阶段（20 世纪初到 20 世纪 50 年代）

20 世纪 20 年代，资本主义已经有了相当的发展。但在企业管理工作中，经验和直觉仍占统治地位，许多企业管理混乱、经营粗放，资源浪费现象十分严重。如何改变这种状况，用较先进的科学技术手段、科学管理方法代替落后的、过时的手段和方法成为企业管理中需要解决的重大问题。正是在此情况下，“泰罗制”产生了。泰罗于 1911 年发表了《科学管理原理》一书，该书着重从时间、动作的合理配合上，研究生产工人的实际操作，目的在于通过科学地分析工人在劳动中的机械动作，省去多余的动作，并且完善计算、监督制度，使工人的操作规程更加科学、合理，从而最大限度地提高劳动生产率。

随着“泰罗制”的运用，会计科学为了配合科学管理，也相应发生了变化，这些变化主要表现在：标准成本、预算控制、差异分析的相继出现。标准成本是指产品投产前，严格按照科学的方法制定其工资、材料等消耗标准并以此为基础，形成产品标准成本中的材料标准成本和人工标准成本。预算控制就是事先按期间编制制造费用预算，并计算出制造费用的标准分配率，再据以确定产品标准成本中的制造费用标准成本。差异分析就是于一定期间终了，对人工、材料消耗脱离标准、费用开支脱离预算所形成的差异进行具体分析，查明差异形成的原因和责任，借以对有关方面的工作成果进行全面地评价和考核，并促使他们采取有效措施，针对存在的问题进行改进。以上这些变化，表明原有会计体系主体内容与基本结构发生了某种变化，意味着成本会计已经开始向管理会计过渡。

然而，由于企业生产经营过程复杂性的影响和当时科学技术水平的限制，企业管理中的许多问题尚在多种因素的交错与变异中，难以正确地解决。标准成本、预算控制和差异分析在企业管理中的运用表现出较大的局限性，很难满足企业管理的实际需要。这就是说，当时的管理会计只是零星的、分散的会计技术和会计方法，并没有形成一整套独立、科学的理论、方法体系，暂时还处于初期孕育阶段。

因此，执行性管理会计是以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统，主要包括“标准成本”“差异分析”“控制预算”等方面。但它还是管理会计的雏形，其基本特点是在企业的方针、决策等重大问题已经确定的前提下，协助解决在执行中如何提高生产效率和生产经济效果问题。但企业管理的全局、企业与外部关系的问题没有在会计体系中得到应有的反应。因而，这还只是一种局部性、执行性的管理会计，仍处于管理会计发展历程中的初级阶段。

1.1.3 决策战略管理会计阶段（20 世纪 50 年代到 80 年代中期）

20 世纪 50 年代起，现代科学技术突飞猛进并大规模地应用于生产，使生产力获得迅速发展。同时，跨国公司大量涌现，企业的规模越来越大，生产经营日趋复杂，企业外部的市场情况瞬息万变，竞争更加激烈。这些新的条件和环境，一方面强烈要求内部管理更加合理化、科学化；另一方面要求企业具有灵活反应和高度适应能力。否则，就会在激烈的竞争中被淘汰。由于市场环境的重大变迁和信息技术的发展，泰罗的科学管理学说显然无法适应这种新的形式和要求，它必然要被现代管理科学所取代。一般认为，现代管理科学有两大支柱：运筹学和行为科学。正是这两大支柱可以在很大程度上克服泰罗的科学管理学说的缺陷，能较好地适应战后经济发展的新形势，因而在企业管理工作中得到广泛而有效的应用。为了配合职能管理与行为科学管理，“责任会计”和“成本—业务量—利润分析”等专门方法也应运而生，并加入到原有的会计方法体系中，使得会计学科的深度和广度有了较大的突破。“责任会计”和“本—量—利分析”方法，再加上 20 世纪 30 年代形成的“标准成本”“预算控制”“差异分析”等方法，形成了管理会计的雏形。

现代管理科学的创立及其在企业管理中的成功作用，不仅提高了企业的经营管理水平，而且以其现代管理理论武装了企业会计，使许多有效的现代技术方法渗入会计领域，从而充实了成本会计的内容，逐步在原来成本会计的基础上，形成一个新兴的会计分支，从传统会计中分离开来，称为“管理会计”。原传统的会计部分一般称为“财务会计”。在 1952 年国际会计师联合会（IF-AC）上正式通过了“管理会计”（Management accounting）这个专有名词，它标志着管理会计学科的诞生。

由于企业组织的扩大不仅表现为单一经营领域的规模扩大，而且表现为跨领域、跨国界的投资增加。企业组织不仅面临所有权和经营权的分离，而且面临内部组织之间的权力分解，与这种分权管理随同而来的是职能失调所带来的目标不一致。即拥有决策权的管理者可能从自己利益出发选择决策方案，由此产生对于企业利益的损害。于是，产生了如何确定内部组织层次之间的权责范围、如何合理计量和评价管理者业绩、如何确定内部转移价格以及如何衡量分部业绩，以有助于投资决策等。因此要求会计更多地关注企业内部交易，提供有助于正确评价企业业绩和加强内部控制的信息和技术，从而推动管理会计的发展。

1.1.4 综合型管理会计阶段（20 世纪 80 年代中期至今）

综合型管理会计也叫现代管理会计。随着社会经济的发展，企业经营管理的核心任务也随之更替，从重视利润到重视市场份额，达到重视企业竞争优

势。随着 21 世纪的到来,企业经营管理的核心任务也从竞争优势转到重视企业发展的核心能力——企业面向市场变化作出反应的能力上。它是“企业内部一系列互补的机能和知识的结合”,管理会计就是为“企业核心能力的诊断、分析、培植和提升服务”。管理会计进入以服务于企业核心能力培植的综合型管理会计阶段。自 1980 年以来,作业成本管理、成本企划、平衡计分卡、质量成本管理、适时生产系统、战略管理会计等管理会计实务不断出现。

总而言之,知识经济下企业管理是物本管理、人本管理、智本管理的综合管理。管理会计是融管理和会计于一体的一个专门领域,其特性自然随管理特性而转移,随管理特性的发展而发展。知识经济下的管理会计性质凸现人文的特征。管理会计不仅像传统管理会计那样,从信息层面为管理提供信息支持,还从知识、智力层面为企业管理提供智力支持。在知识经济下企业管理会计要超越“传统会计思维定式”,即“货币化、精确、平衡”七字经。在知识经济下企业管理会计要开创认识上的新的方法论,即三个“重于”、三个“并重”。三个“并重”是指量化与非量化并重、量化的各种形式并重、量化的各种形式中货币计量与非货币计量并重。现代管理会计的主要特征如下:

1. 以企业价值可持续增长为目标

目标是组织存在的前提条件。作为企业系统的一个重要组成部分的企业管理会计系统,企业目标是其存在和发展的前提条件。

由于物资资源的稀缺性和使用上的排他性,以及传统企业追求利润最大化的目标,导致企业经济利益与环境效益、生态效益、社会效益的冲突。随着工业经济向知识经济的发展,企业管理表现为以追求可持续创造企业价值的价值管理。知识经济下企业是主体制企业,^①企业的目标使企业价值可持续增值最大化。从某个意义上说,管理会计的目标就是对企业管理目标的具体化和数字化。^②现代管理会计的目标就是对企业可持续创造企业价值进行具体化和数字化的过程。因此,知识经济下企业管理会计是以企业价值可持续增值为目标的。

2. 以顾客为导向

随着社会需要向个性化、多样化、复杂化的发展,企业组织生产从“大量

① 企业发展经历三个阶段:业主制、合作制、主体制。业主制企业也是雇佣制企业(资本雇佣劳动),资本家既是企业的所有者也是企业的控制者。合作制企业是指物质资本与人力资本(或知识资本)之间合作的企业。企业所有权和经营权的分离,使资本家和企业家、企业经营者共同参与企业“剩余索取权和剩余控制权”的分配。主体制企业是指知识资本或人力资本成为企业经济的主体,支配和利用物质客体进行经济活动并决定企业“剩余索取权和剩余控制权”的分配的企业。成本控制型的管理会计主要是为业主制企业服务。基于财务数据的决策型管理会计主要是为合作制企业服务,综合型管理会计主要是为主体制企业服务。

② 具体化和数字化并不等于量化,前者范围比后者大。

生产”向“顾客化生产”转变，企业经营必须以“顾客为中心”，将及时满足顾客的特定需要放在首位。因此，现代管理会计系统要以顾客为导向，着眼于提高顾客价值的相关信息。顾客价值（Customer value）是顾客所得到的（顾客实现）和顾客所放弃的（顾客牺牲）之间的差额。顾客所得到的（顾客实现）是指顾客从所购买的产品或劳务中得到的全部有形和无形的利益，包括基本和特殊的产品（或劳务）特性、服务、质量及顾客所认为重要的任何因素；顾客所放弃的（顾客牺牲）是指顾客购买成本、取得并学会使用该产品（或劳务）的时间和努力，以及维护和处理该产品所花费的成本等。以顾客为导向的管理会计为顾客提供两方面的信息：一是提供企业外部顾客价值增值需要的信息，即提供企业外部顾客关于企业产品（或劳务）的价格、质量、时间等信息；二是提供企业内部顾客价值增值需要的信息，即提供企业内部各作业链上员工、部门等内部顾客（一般说来，下一道工序是上一道工序的顾客）所需要的作业信息等。

3. 面向企业战略管理

随着工业社会向知识经济的发展，企业管理从经营管理向战略管理转变。在知识经济环境下，企业战略管理更是超越传统、偏重竞争，忽视合作，转向合作竞争的深度和广度发展。管理会计也要从为企业经营管理服务的管理会计向为企业战略管理服务的战略型管理会计转变。

因此，为适应企业战略管理的需要，企业管理会计必须向企业管理决策者提供如下企业战略管理信息：战略环境信息、战略选择信息、企业内部过程信息、业绩评价信息、激励机制信息等。信息流是企业组织的血液，它带给网络组织营养与能量。企业作为网络组织中的一个节点，必须获取网络组织中其他节点（顾客、供应商、政府、竞争者、战略联盟者等企业利益相关者）与企业战略管理有关的信息。企业管理会计通过信息网络设施（内部网、外部网、互联网）与网络组织中的其他节点（顾客、供应商、政府、竞争者、战略联盟者等企业利益相关者）保持信息交流的适时、双向、平等和高效，从而获取与企业战略管理有关的信息。所以，现代管理会计是战略管理会计。

4. 以基于业务流程基础上的价值链分析为工具

传统企业经营管理是建立在企业生产产品的数量的基础上，主要考虑企业由什么要素来生产、生产什么产品、生产多少，而不是建立在企业生产产品的过程（流程）的基础上。实际上，企业是以业务流程为基础组建起来的生产团队。流程是一组有序作业（Activity）所构成的结构化行为的总体。流程不是作业的简单相加，而是“一组有序作业”的集合，其构成要素有“一组作业”输入、输出等。企业经营管理流程主要有战略流程、经营流程和保障流程。

“流程理念是管理会计的生长点”。^①企业是以业务流程为基础组建起来的生产团队，对企业活动的认识 and 了解必须是对企业业务流程的认识和了解。对企业业务流程中的每个业务活动（有时叫作业）的成本、价值等各个方面的分析就是平常所说的价值链分析。因此，管理会计所获得的信息来源于对业务流程价值链的分析。在不同的社会经济条件下，价值链分析呈现不同的特征。工业经济下，企业外部价值链和企业内部价值链是二维空间内线性的价值链。企业的价值分析是运用价值链分析为工具的。在知识经济下，企业外部价值链和企业内部价值链是三维空间内非线性的价值网络链。因此，企业的价值分析是以价值网络链分析为工具的。

在知识经济下，企业应该通过企业价值的网络链分析去创造企业网络核心竞争力。企业网络核心竞争力是指市场竞争中的若干企业，通过产权纽带、政策联盟、虚拟经营等一系列契约将各自的核心竞争力进行整合所形成的网络组织的核心竞争力。企业间的关系不是市场机制中纯粹的买卖关系，也不是企业内部“层级关系”，而是既竞争又合作的特殊关系。在知识经济下，企业价值网络链分析就是充分借鉴先进企业的现代管理思想，应用电子数据交换、数据库、数据库技术、联机分析技术、数据挖掘技术等现代信息技术，通过收集信息、整理信息、筛选过滤信息、综合信息、传递信息来分析企业每个活动是增加还是减少企业网络的核心竞争力。

5. 管理会计内容的变化

管理会计的主要内容是提供以知识资源的有效配置、充分利用为主，以物质资源的有效配置、充分利用为辅的信息。企业管理会计的内容随着企业管理中心的转变而转变。企业管理就是对企业资源进行有效配置和充分利用。在知识经济下，土地、劳动、资本、知识（信息）都是企业的生产资源，但土地、劳动、资本等物质资源的重要性逐渐被知识（信息）等知识资源所取代。由于知识代替了自然资源、劳动、资本而成为企业最有战略性的资源，企业的管理重点就转变为对知识的有效识别、获取、开发、使用以及企业组织知识的共享、转化、创新等的管理。在知识经济中，科学家和工程师的智力是知识生产最根本的要素。因此，为了向企业的知识生产及其分配提供最佳的资源配置和良好的激励机制，管理会计除了提供企业物质资产的配置及其分配信息外，还要提供智力资产和相应智力资本的配置以及分配信息。这包括智力资产和智力资本的确认、衡量以及综合评价的信息；另外，还要提供拥有智力资产的人才的各方面综合素质的信息，如身体素质、智商高低、想象力与灵活性等；还要提供这些科研人员拥有的科学基础知识，如受教育程度、发表科研文章情况、科研攻关能力等。

① 于增彪：流程理念—管理会计的新增长点 [M]．财会通讯，2004（2）．