



企业管理会计实务丛书

GUANLI KUAJI GONGJU SHOUC

管理会计工具手册

(第二册)

李守武 编著



中国财政经济出版社

企业管理会计实务丛书

管理会计工具手册

(第二册)

李守武 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计工具手册. 第二册 / 李守武编著. — 北京: 中国财政经济出版社, 2016. 5
(企业管理会计实务丛书)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 6777 - 7

I. ①管… II. ①李… III. ①管理会计 - 手册 IV. ①F234. 3 - 62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 121711 号

责任编辑: 王芝文

封面设计: 邹海东

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 010 - 88190406

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 17 印张 318 00 字

2016 年 5 月第 1 版 2016 年 9 月北京第 4 次印刷

定价: 33.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 6777 - 7/F · 5452

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报热线: 010 - 88190492、QQ: 634579818

序 言

Preface

于增彪序

管理会计在我国的发展正处于最佳战略机遇期。据专家预测，到 2030 年，我国经济体量将从现在的第二超过美国而跃居世界第一。我国正在实施强国战略，为实现两个百年目标而奋斗。毋庸置疑的是，经济大国不同于经济强国。国外经验表明：经济强国是以世界一流的企业群为依托，而世界一流的企业又以管理会计的创新和应用为特征。因此，中国要成为经济强国，中国管理会计必须有所建树，必须同时成为世界一流。这是千载难逢的良机！我们不仅有机会创新管理会计以维系中国经济强国地位，而且有可能为世界会计发展做出应有的贡献。

就当前我国经济发展所面临的任务观察，一方面在实施“一带一路”、中国制造 2025、互联网+、“大众创业，万众创新”、供给侧结构性改革等国际化、信息化、智能化和市场化的战略，引导经济前行；另一方面又在克服“三期叠加”的负面影响，推出“去产能、去库存、去杠杆、降成本、补短板”等举措，以摆脱经济的历史包袱，为经济顺畅前行“清路搭桥”。无疑，这两方面的任务如果能够圆满地完成，不可能不需要管理会计发挥作用。因为我们信奉管理会计能够提高经济效益或者创造价值，能够为创造价值的主体提供决策支持，而这两方面任务的完成过程必然以经济效益为准则、为目的，其差别仅仅在于这种经济效益是眼前的还是长远的、是局部还是全局的，如此而已。

中国兵器装备集团公司（简称兵器装备集团）副总经理、总会计师李守武主持编写的《管理会计工具手册》（第一册、第二册）、《管理会计案例》等三部著作，全面总结了兵器装备集团创造性引进和开发的管理会计工具及其应用的案例，具有理论性、成体系和可操作的特征，既是兵器装备集团管理会计应用指引，又是其他企业应用管理会计可资参照的蓝本，也为我们上述观点提供了有力支持。

兵器装备集团是我国军民结合的特大型军工集团之一，属于中央直管的国有重要骨干企业。最近几年来，李总带领着兵器装备集团的财务团队，逐步探索出一条在这样一个多元化经营的超大型企业集团中开发和应用管理会计的新路子，特别是在筛选、引进、消化、创新和总结管理会计工具方面，积累了丰富的经验、取得了重大成果。2011年，他们广泛收集国内外有关管理会计工具信息，并经过反复筛选，最终确定了适合兵器装备集团所属企业具体情况的十大管理会计工具，通过详实的工具应用指导手册和完善的培训体系，将这些工具分步骤、分企业类型在集团所属企业推广应用，初步建立起兵器装备集团管理会计工具应用体系。2015年在总结十大管理会计工具应用经验的基础上，辑成《管理会计实战工具》和《管理会计实战案例》两册，并向社会公开发布。此处向读者推介《管理会计工具手册》（第一册、第二册）、《管理会计案例》三部著作则是对2015年版本扩充的结果，包括七个大类15个管理会计工具和31个案例。这些工具经过兵器装备集团多年实践检验而且行之有效，是兵器装备集团的宝典，也对其他同类企业有较高的推广价值。这些案例是从142个案例中精心挑选来的，有些被选入了财政部《管理会计案例索引》，它们是兵器装备集团的经验和智慧，对其他同类企业具有“比照做”之功效。

值得注意的是，在兵器装备集团选用的15种管理会计工具中，有些在管理会计教科书和实务中是可以找到的，在我们看来，它们之所以被选用，原因在于兵器装备集团将这些工具与自身管理实践相结合的过程中进行了再创造，植入了兵器装备集团的基因，使之具有了新的生命力。另外一些诸如客户盈利能力分析、企业风险管理、内部管理会计报告、组织与人才培养等四个工具，对于我们中国的管理会计来说则更是新颖，更具有创新性和开拓性，以至于让我们担心某些学者和专家有可能拒绝承认它们的管理会计身份。

我国管理会计始于20世纪70年代末期的改革开放，在将近40年的时间里，通过引进、吸收、发展和创新，在文献、经验和成果等方面都有相当丰厚的积累。但不能不看到，在学术界为数不少的学者质疑管理会计“是不是一门学问”、“有没有必要发展”的声音不绝于耳；在实务界急于应用管理会计但又“无从下手”的也大有人在。我们相信，李守武总会计师担纲推出的这三部著作在我国管理会计发展过程中势必成为具有里程碑意义的大事件，不仅有助于驱散那些仍然环绕着管理会计发展中的乌烟瘴气，而且将在我国实务界引发一场轰轰烈烈的应用、发展和创新管理会计的运动。

清华大学教授、博士生导师



2016年5月1日

傅元略序

对中国企业来说，如何发挥管理会计应用在企业管理创新的作用，促使我国企业加快转变发展方式和提升企业创造价值的能力是一个重大的研究课题。中国兵器装备集团在管理会计应用及其理论研究具有独特的应用经验和应用研究成果，展现在这次即将出版的三本书中：《管理会计工具手册》（第一册、第二册）以及《管理会计案例》。这三本书具有如下的特色和应用价值：

一、从兵器装备集团的管理实践中遴选出适用的管理会计工具，展现其应用价值。通过兵器装备集团的管理会计工具应用经验的总结，遴选 7 个应用适应性强的工具在集团下属成员企业全面推广，同时也选择了 3 个工具确定为选推工具，作为有条件的企业选择应用。这 7 个全面推广工具已在 2015 年 3 月《管理会计实战工具》中出版。本次出版的《管理会计工具手册》（第一册、第二册）在原 7 个工具基础上增加了 3 个选推工具并增补 5 个即将在兵器装备集团下一步推广的工具，并且将这些工具划分为七类：预算管理类、成本管理类、运营管理类、绩效管理类、投资决策类、信息化和其他类。从这些工具涵盖的类别来看几乎涉及了所有管理领域。另一方面，2015 年出版介绍的 7 个工具在兵器装备集团的应用已经产生相当好的经济效果。因此，这套《管理会计工具手册》（第一册、第二册）的 15 个工具在其他企业和事业单位也能展现其应用的价值。

二、从兵器装备集团的管理会计应用实战出发选取了大量表单、流程图和分析模板，展现这套书的特色。兵器装备集团的管理会计研究团队认为“管理会计工具”是从管理会计实践出发，基于某一核心概念并加以延伸而构建的、能够帮助管理会计人员提升绩效、促进决策、支持战略目标以及增加价值的框架、模型、技术或流程。因此，本套书的特色是从兵器装备集团应用的实例中提取大量的表单、流程图、分析模板来充实工具的内容，可以给读者提供许多实战应用的模式。

三、遵循财政部发布的管理会计体系建设的指导意见，加强管理会计应用成果的总结和提升形成示范案例。兵器装备集团近几年坚持每年组织 1~2 次全集团管理会计交流活动，收集到成员单位 100 多个管理会计案例，提炼出 30 多个典型案例，其中 6 个经典案例选入财政部《管理会计案例索引》。本次出版《管理会计案例》31 个案例，其中 20 个是新案例，

这些案例都是兵器装备集团下属企业典型应用经验，为读者提供丰富的管理会计应用实战模拟的范例，为管理会计应用推广提供许多可借鉴的成功经验。

总而言之，本套书关于管理会计工具和案例的出版，对于企业和事业单位开展管理会计应用和管理会计体系建设可发挥一定的推动作用。同时，本套书为高校的管理会计教学提供了实战型的丰富案例，而且为会计学术界开展管理会计理论研究提供了中国案例素材。因此，本套书不仅对于实务界具有应用的价值，而且对于学术界和高校教学的理论研究也是具有丰富的论据题材价值。

厦门大学教授、博士生导师



2016年4月24日

孟焰序

中国兵器装备集团公司李守武总会计师带领的财务团队，在 2011 年开始，通过广泛收集梳理国内外管理会计工具，确定了适合兵器装备集团企业使用的十大管理会计工具，通过制定工具指导手册，完善的培训体系等措施，将这些工具分步骤、分企业类型在集团下属成员企业应用。在该集团开始启动这项工作的初期，我本人与其他几位教授应李守武总会计师的邀请，曾参加了兵器装备集团公司启动管理会计体系建设实施方案的论证工作。通过四年的努力，我欣喜地看到，在李守武总会计师的带领下，目前兵器装备集团已初步建立了管理会计体系，管理会计体系建设助推了该集团发展战略目标的实现。

管理会计在企业中的具体应用体现在规划、控制、决策和业绩评价四大领域。管理会计利用财务会计提供的信息，运用管理会计的技术与方法，来提高企业的经济效益与经营管理水平。管理会计最重要的意义是把财务会计信息用活了，在历史会计信息基础之上，为公司未来发展，特别是围绕公司战略做出决策。兵器装备集团公司编写的《管理会计工具手册》（第一册、第二册）、《管理会计案例》三本书，以兵器装备集团内使用的《管理会计应用指导手册》为原型，通过大量的实务中经过检验的表单、流程图，向我们展现了鲜活的管理会计应用案例，为我国管理会计在实务界的推进提供了宝贵的经验。这三本书是在 2015 年 5 月兵器装备集团公开发布的《管理会计实战工具》和《管理会计实战案例》两本书的基础上，新增加了 8 个管理会计工具和 20 个管理会计案例。目前《管理会计工具手册》（第一册、第二册），按照管理会计的预算管理、运营管理、成本管理、投资决策、绩效管理、管理会计信息化、其他七个大类编排 15 个管理会计工具手册，这 15 个工具是兵器装备集团经过实践检验的、行之有效的管理会计工具方法，对制造业企业有较高的推广价值。《管理会计案例》是在兵器装备集团成员企业四年来推进管理会计工作总结的 142 个案例中精挑细选出来的，部分案例选入了财政部《管理会计案例索引》。我相信这三本书的出版，对推动管理会计在我国企业的应用具有重要的现实意义。

中央财经大学教授、博士生导师



2016 年 4 月 29 日

潘飞序

自 2014 年财政部发布《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》以来，中国企业管理会计应用的研究和探索层出不穷。财政部楼继伟部长所言：我国单位运用管理会计大致有四种状态，即：“不知未做”、“不知在做”、“已知未做”、“已知在做”。结合我国管理会计理论与实践经验，大力推广运用管理会计并取得实效，是企业管理者、相关政府部门、学术界、行业协会、学会等各方面的共同使命。而中国兵器装备集团在李守武总会计师的带领下，历经多年的实践，将前期管理会计工作悉数总结，编辑成册。是“已知在做”的典型代表之一。

《管理会计工具手册》（第一册、第二册）、《管理会计案例》三本书，凝结了兵器装备集团财务团队四年管理会计实践的精华，是兵器装备集团成功的推进方法和经验的深刻总结。其中《管理会计工具手册》（第一册、第二册），按照管理会计的预算管理、运营管理、成本管理、投资决策、绩效管理、管理会计信息化、其他七个大类编排 15 个管理会计工具，这种将管理会计工具进行分类的方式尤其新颖，能基本覆盖到企业管理会计应用的不同方面，读者可以依据分类“照单抓药”，找到合适自己企业的管理会计工具，而且 15 个工具是兵器装备集团经过实践检验的、行之有效的管理会计工具方法，对制造业企业有较高的推广价值。《管理会计案例》共 31 个案例，在 2015 年 5 月兵器装备集团发行的《管理会计实战案例》的基础上，增加了近一年来兵器装备集团成员企业应用管理会计的最新案例，是在兵器装备集团成员企业四年来推进管理会计工作总结的 142 个案例中精挑细选出来的，部分案例选入了财政部《管理会计案例索引》，对企业应用管理会计具有较高的推广价值。我坚信这三本书对我国管理会计实务发展将会起到非常积极的作用。

第一，对其他企业管理会计推进的示范作用。兵器装备集团从系统梳理适合自身企业应用的管理会计工具开始，建立与企业组织架构、业务流程、发展阶段相适应的管理会计工具体系。集团选择十大管理会计工具，并分为必推工具和选推工具，即兼顾了集团层面的推动力，又考虑到成员企业管理水平和管理会计需求的差异化。另外，管理会计案例库建设是管理会计体系建设的关键环节之一。管理会计案例库是对国内外管理会计经验的总结提炼，是对如何运用管理会计工具的实例示范。案例库建设是财政部推进管理会计应用的有效方式之

一。兵器装备集团管理会计体系建设把握住了案例库建设这个关键环节，通过每年的管理会计交流活动，总结、提炼出成员企业的优秀案例，即起到标杆示范作用，又有利于其他成员企业的学习和推广。

第二，对我国企业管理会计实践推进具有重要意义。兵器装备集团用四年左右时间，初步建成了管理会计体系，三本书是兵器装备集团管理会计体系的经验沉淀。书中大量使用了企业推进管理会计时的表单和流程图，工具手册主要按照企业实际推进管理会计工具时的制度文件操作步骤编排。兵器装备集团以及其他企业的这种推进管理会计实践应用的务实做法，是值得借鉴和推广的。特别是目前国内很少有研究对中国的管理会计实务作系统的总结，这三本书为我们研究中国企业管理会计实务提供了丰富的素材。

盛情邀请，乐为序！

上海财经大学教授、博士生导师



2016年4月28日

谢志华序

当兵器装备集团将他们的《管理会计工具手册》（第一册、第二册）以及《管理会计案例》等即将出版的三本书送至我办公室时，我首先急切地翻看了它的目录，然后又一页一页地进行了仔细地阅读，在我的脑海中萌生了一种模糊的感觉。在夜深人静的时候细细地回味三本书的内容，这种模糊的感觉潜移默化成为一种清晰的思考，就是我对兵器装备集团以及这三本书的内涵所产生的一种刻骨铭心的认识，这种认识就是“变革”、“创新”和“整合”。

“变革”不仅在于我们都处在一个变革的时代，更在于我们每一个个体都能积极地投身到伟大的变革之中。就会计而言，确实经历了从报告受托责任到决策有用，再从决策有用到投资者保护的历史变迁，在这个变迁的过程中，作为决策有用的管理会计发挥了承前启后的作用。适应这种变革的大趋势，在宏观上，政府运用自身的权威也对会计变革进行了卓有成效的引导，从制定会计准则到建立内部控制体系，再从建立内部控制体系到全面推进管理会计建设，在会计大变革的时代，政府的作用真正得以彰显。在微观上，各个会计主体都身体力行、亲力亲为地实施了这种变革。很难想象，没有各会计主体进行的会计变革的真正实践，会计变革也可能还处在纸上谈兵的状态。兵器装备集团在这种大变革的趋势中顺历史潮流而上，以领头羊的姿态推动和实现了这种变革。大概二十多年前，我就在兵器装备集团讲授过全面预算管理的课程，而今，全面预算管理已成为兵器装备集团管理会计变革的特色之一。我们只能相信，在变革的大潮中，任何因循守旧都必将被历史所淘汰，而不断进取实施变革终将形成和改写历史。

“创新”不仅在于它是变革的目的，更在于只有创新的变革才能使历史不断地进步、不断地超越，创新是发展的动力，创新是进步的源泉。在改革开放的几十年里，中国的创新能力以历史从未有过的速度而迅速提升，我们已经成为世界上最大的专利授权国。在管理会计领域，创新也从未停止，不仅西方发达国家的企业不断地进行着管理会计创新的实践，即使我国政府和企业引进西方管理会计时，也并不全照搬照抄。应在学习别国、他企经验的基础上引进消化、取长补短、塑造特色。在这种创新的时代背景下，兵器装备集团不畏艰险、敢于探索、善于实践、推陈出新，实现了从单纯引进模仿到结合自身特点进行再创新的转

变、从单纯的方法运用到理论体系重构的转变、从单一工具的采用向系统设计和运转转变、从只是管理会计的使用到运用管理会计推动组织变革的转变，如此等等，创新已成为兵装人的价值取向和行为范式。我们只能相信，变革只有以创新作为原动力才能达到应有的高度，没有创新的变革无异于“浪费时间”、“谋财害命”。

“整合”不仅在于它是现代创新的实现形式，更在于在管理领域整合一直是管理发展变迁的路径选择。世界从来都没有像今天这样由于互联网的出现而更加范围广大和更加有效地整合在一起，如果说 20 世纪是以分工为特征，那么 21 世纪就是以整合为特征了。不仅互联网为这种整合提供了技术手段，更为重要的是整个社会和每个人都有整合的内在需要。仅仅从全球市场的视角看，跨业经营、跨界经营、跨境经营和共享经济都已经成为了最为基本的经营范式。在管理会计领域，从西方引进的管理会计更多的是各种各样的管理会计的工具和方法，显得支离破碎，没有一种整合的内在逻辑，也没有内在逻辑实现整合。政府在引导管理会计建设的过程中，力图实现管理会计理论的逻辑性、方法的体系性，特别是管理会计报告的系统性，只有实现管理会计报告所提供信息的高度整合，才能够有效地支撑管理会计的预测与决策、规划与控制、业绩评价与考核的所有管理职能。兵器装备集团在这种整合创新的过程中，以历史的担当感和专业责任感界定了管理会计运用的理论边界，实现了管理会计与其他管理活动的协同关系；形成了管理会计方法的内在逻辑架构，实现了基于企业战略流程和价值链流程的管理会计工具体系的排布方式；形成了管理会计报告体系的内在脉络，实现了基于决策的管理会计信息的体系重构；形成了管理会计的案例库，实现了理论与实务的有机整合。我们必须相信，现代管理创新无不与整合密切相关，一个企业管理水平的高低是由其管理的整合能力高低所决定的。

在兵器装备集团即将出版《管理会计工具手册》（第一册、第二册）以及《管理会计案例》等三本书之际，为此作序，引以为傲，深感言不达意、言不尽意，只能敬请海涵。

北京工商大学教授、博士生导师



2016 年 4 月 27 日

汤谷良序

中国管理会计创新发展的里程碑

这些年，我一直关注中国兵器装备集团在管理会计方面的创新实践，多次应邀参加守武总会计师组织的专题研讨会，还多次到兵器装备集团下属企业进行实地调研，我的电脑里还有一个收集了兵器装备集团管理会计案例的“文件夹”。当然这些对兵器装备集团管理会计创新的认知还是比较零星的，很期待他们有个系统性的成果能出版面世。今天，我特别欣慰地看到守武总会计师主编的《管理会计工具手册》（第一册、第二册）和《管理会计案例》这三本书稿付梓出版发行，特别可喜可贺！

我觉得这三本著作的同时出版，一定是中国企业管理会计创新发展中一个里程碑的事情，为什么呢？理由至少有三：

一是，“概念”引领了管理会计内涵的创新。

我认为，管理会计发展到今天，应该紧扣三个关键词：企业价值、管理控制系统、战略资源配置。本书明确了“管理会计是从传统会计中分离出来与财务会计并列、以管理控制系统为理论基础之一、以会计核算信息为基础、对财务和非财务信息进行深加工、服务战略管理、在单位管理流程各环节发挥价值管理作用的一门会计学科”。这一定位扬弃传统管理会计的聚焦企业增收节支或者是如何达成企业短期经营利润目标等，这一概念提炼了管理会计的“价值目标”、“组织系统”与“战略牵引”内涵。我期待这一概念的鲜明提出能让中国管理会计彻底走出“定义与术语的纷争”、“计算公式与取值系数的纠结”或者“只见树木不见森林”的教学与研发困境。

二是，“工具”承载了管理会计的理论发展。

《管理会计工具手册》（第一册、第二册）创新性地提出了基于企业战略流程和价值链流程的管理会计工具体系的排布方式。兵器装备集团已经研究收集了102个管理会计工具，今天呈现在我们读者面前的是其中15个管理会计工具。

作为管理会计学者，我本人的确是首次从兵器装备集团才获知当今管理会计理论发展积淀了102个管理会计工具。在管理会计创新发展历程中“工具”真的特别重要，因为只有“工

具”才能承载管理会计理论的内容要义与逻辑框架，也只有“工具”才能阐明管理会计实操的路线图与行动方案。“工具”达成了管理会计理论创新与实操路径的无缝连接。我还要特别“点赞”兵器装备集团这些年高质量的完成了管理会计学术文献的梳理、总结提炼的工作。

《管理会计工具手册》最重要的贡献在于通过 15 个工具的详细阐述，概括了管理会计理论创新的范式，那就是“既顶天又立地”与“既渗透又延伸”。“顶天”是指管理会计理论发展直指企业愿景、战略与企业文化的顶层；“立地”是管理会计理论已经涉足企业最基础的作业与行为，管理会计的更多内容应该是企业业务基础的非财务的、主观性的、甚至难以计量难以准确披露的层面；“渗透”是管理会计的理论已经融入到组织与流程的各个层面与环节，尤其是公司治理、组织结构、供应链、商业模式、企业转型等；“延伸”是指管理会计理论越来越游历传统的“会计主体”与“股东利益”，强调跨组织管理、客户关系、供应商联盟、利益相关者、合作共赢、互联网与大数据、社会责任感 CSR 等。

故此，我认为这套《管理会计工具手册》（第一册、第二册）一定是当今管理会计理论创新发展的“大百科”。

三是：“案例”彰显了中国企业管理会计的创新追逐。

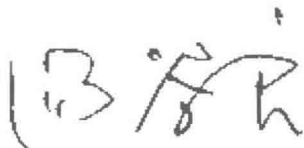
我一直情系案例研究，也特别感恩案例研究诱发了我个人的种种乐趣、路径依赖与职业愿景：“乐趣”是案例研究维系了我持续不断的职业兴奋与研究激情；“路径依赖”就是离开了针对性的案例，在教室里我已无法给学生或学员清晰表达我的学术主张；“职业愿景”就是我怀揣梦想，要借助于案例的研发与教学，把自己打造成为最接地气的会计学者之一。

今天，我特别感谢这本《管理会计案例》，记录了兵器装备集团一直追逐管理会计创新应用的 31 个案例。使我在案例研究方面又有新的情愫，即增添了我管理会计创新发展中的“中国自信”和基于本土创新研发的新证据。对比中西方发展，我很不认同现在仍有人持有的管理会计“国外的月亮比中国的圆”、“中国企业管理会计实践创新落后于理论发展”的观点。这本案例的总结出版证明上述主张绝对是误判！基于中国本土的管理会计案例，我盼望有更多高瞻远瞩的建设者，少一些居高临下的批评家。

这本案例集的出版还给我们另一个提示，中国有一批优秀的 CFO，不仅能高效地组织领导中国企业管理会计创新实践，还能对这些追逐创新进行高水平的理论概括与系统提炼。

我坚信这三本著作的出版，既能成为基于转型经济的中国管理会计理论与实践的一份总结提炼与升华，也能引领日益全球化的中国企业持续创新与管理提升。

对外经济贸易大学教授、博士生导师



2016 年 4 月 25 日

前言

Foreword

管理会计是会计的重要分支，主要服务于单位内部管理需要，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。世界各国的经济发展历程表明，市场化经济越发展，管理会计作用越明显。“十三五”时期，中国经济发展进入新常态，经济从高速增长转为中高速增长，面临诸多矛盾叠加、风险隐患增多的严峻挑战。转变经济发展方式，实现经济转型升级成为这一时期经济发展的主旋律。同时，企业发展从追求规模、追求速度转为追求质量、追求效益，更加注重创新能力的培育和核心竞争力的提升。在宏观经济和微观企业转型升级的重要战略机遇期，企业对管理会计的需求日趋强烈。

一、对管理会计本质属性和应用边界的认识

西方国家研究和应用管理会计有近百年的历史，我国虽然起步较晚，但越来越多理论界与实务界的有识之士开始加强了对源于西方的现代管理会计思想和方法的研究与应用。中外不同学者或权威机构对管理会计的定义不尽相同，但又无法摆脱一些特定的内容，在充分吸收借鉴的基础上，我们认为管理会计的本质属性和应用边界应该包括以下内容：

管理会计的本质属性至少应包括：第一，战略属性。管理会计作为企业战略管理的重要手段和工具，其宗旨和核心目标是实现企业战略服务的。第二，会计属性。管理会计作为会计的一个分支，其源头和本质上属于会计。管理会计是对决策相关的财务和非财务信息进行搜集、整理、形成报告、支持决策的管理活动。第三，财务与非财务信息结合属性。管理会计突破了传统会计学中以货币计量，即仅提供财务数据的限制，将涉及企业战略和经营的非财务信息纳入，拓展了信息渠道、信息内容和获取信息的途径，使单位依据管理会计信息作出的决策更加全面、适应、有效。

管理会计的应用边界至少应体现出以下三方面的拓展：第一，管理会计工作范围拓展到企业管理流程的各个环节；第二，管理会计信息客体拓展到与决策相关的财务和非财务信息；第三，管理会计信息收集主体拓展到管理会计人员和其他专业管理人员。

管理会计在促进组织目标实现过程中，其职能和作用范围并非无所不能、无所不包、毫无边界。只有认清管理会计在企业价值创造中的功能，明确界定其定位，才能从理论上明晰其与企业管理、财务管理等相近学科间的内在区分，在实务上确定其应有的边界，从而更加聚焦性地发挥其应有的作用。管理会计与主要相近学科的关系可以概括为：第一，管理会计在企业管理中发挥独特作用。管理会计属于“价值管理”，它区别于企业其他的专业管理，价值管理不再是企业的某种职能管理，而是企业经营管理的全部，是一种以价值视角看待企业的管理，是一种战略意义的管理理念；第二，管理会计服务于企业的战略管理。管理会计是支持企业战略规划和战略实施的信息系统，其通过提供战略决策规划、战略实施、绩效计量及评价等管理信息，满足企业战略实施与经营管理的需要。第三，管理会计与财务会计表现出分化与融合的辩证统一。管理会计与财务会计是会计的两大分支，无论从逻辑层次还是从内容来看，二者都是会计管理系统的一个重要组成部分。从本质上说，财务会计与管理会计自始至终“你中有我，我中有你，相辅相成”，但二者在服务对象、内容范围、工作重点、方法步骤、信息质量要求以及对人员素质要求等方面存在较为明显的区别。第四，管理会计是成本会计的发展方向。管理会计自产生之日起就与成本会计存在天然的“血缘”关系，其发展的过程也标志着成本会计的发展。管理会计需利用成本会计所提供的信息进行分析、决策和规划，如果缺乏成本会计做基础，管理会计将成为无源之水，无本之木，变为空中楼阁而无法存在。第五，管理会计和财务管理研究视角不同。管理会计着眼于企业的日常经营管理活动，而财务管理为企业提供保持良好财务状况的手段和措施，着眼于资本经营和资金活动本身，侧重于融资和投资活动。第六，管理会计以管理控制系统为理论基础。管理控制系统包括：战略计划、预算编制、资源配置、业绩计量、评价和奖励、责任中心、以及转移定价等内容，它从系统角度和理论高度对管理会计知识体系的建立提供重要支撑。

二、中国兵器装备集团公司管理会计应用实践

中国兵器装备集团公司（以下简称“兵器装备集团”或“集团公司”）是国有大型企业集团，成立于1999年7月，是国防科技工业的核心力量，肩负着“保军报国、强企富民”的神圣使命，其前身可以追溯到第五机械工业部、兵器工业部、国家机械工业委员会。从1999年成立之初到2015年，兵器装备集团经历了扭亏为盈阶段（1999—2003年）、以提升发展规模速度为主要特征的“622”战略阶段（2004—2009年，简要讲，“622”战略就是在2004—2009年，实现“六年两步走翻两番”的战略目标，即通过六年的努力，实现集团公司工业销售收入翻两番，公司实力大幅提升，在兵器装备集团成立10周年的时候进入世界500强）、以提升发展的质量效益为核心的“211战略”阶段（2010—2015年，简要讲，“211战略”就是在2009年的基础上实现“利润翻两番、职工收入翻一番、营业收入翻一

番”，即通过新的六年的努力，到 2015 年实现利润翻两番，达到 200 亿元，职工年人均收入翻一番，营业收入翻一番，着力构建先进军工和现代产业体系，全力打造具有国际竞争力军民结合的创新型企业集团）三个阶段。兵器装备集团财务工作仅仅围绕不同时期集团发展的战略，先后经历了以积极寻求和分配资金为主题的建章建制阶段，以“服务战略、配置资源、管控风险、创造价值”为主要内容的“SRRV”集团化财务管控阶段，以全面深化财务会计体系、全面建设内部控制体系、全面导入管理会计体系为重点的价值创造型财务管理体系阶段。

建设面向经营层、支持决策的管理会计体系是兵器装备集团价值创造型财务管理体系建设的核心任务，也是“SRRV”集团化财务管控模式的升华和深化，是兵器装备集团构建先进军工和现代产业体系，实施转型升级在财务管理方面的具体要求。经过四年的探索和实践，兵器装备集团管理会计体系初步建立。回顾总结这一时期我们应用和推广管理会计取得的主要收获可以概括为以下三点：第一，服务战略、配置资源、管控风险、创造价值，取得显著成效。通过发现浪费、消灭浪费、发现价值、创造价值，集团公司发展的质量和效益显著提升，管理会计对价值创造的作用显著增强。2015 年集团公司实现营业收入 4343 亿元，利润总额达到 282 亿元，EVA 达到 234 亿元，顺利完成“211 战略”目标，2015 年利润总额和增量排名分别位列央企第 13 位和第 2 位，连续 9 年获得中央企业负责人经营业绩考核 A 级。第二，初步建立体系完善、内容丰富的价值创造型财务管理体系，探索出一条理论实践相结合、成功实现财务转型的新路子。一是，从集团发展战略出发，在“SRRV”集团化财务管控体系的框架内，将财务管理工作的不同内容，比如财务会计、内部控制、管理会计，进行整合，构建了“三位一体”的价值创造型财务管理体系，实现了财务转型。二是，本着有特色、重实效、融入业务的原则，采用选工具、定方案、编手册、树典型、渐推广的一套思路，逐步推进、分类实施，这是我们推进财务转型的具体做法。将财务转型过程中的不同体系相融合、将理论体系与实践方案相结合，这就是我们的新路子，这条新路子也为大型企业集团提供了实现财务转型的新思路。第三，形成一批理论探索和实践应用成果，财会队伍素质大幅提升。兵器装备集团财务工作转型的同时，财会人员也成功实现转型。在价值创造型财务管理体系建设过程中，已承担财政部“中国企业管理会计指引体系研究”课题 1 项，核心期刊发表各类论文 80 余篇，编辑出版专著 2 册。截至目前，集团公司拥有 7 名全国会计税务领军人才，通过 CMA（美国注册管理会计师）考试的人数达到 134 人，企业财务人员中从事管理会计工作的比重达到 68%。

三、国内外管理会计发展的最新趋势

近年来，国内外管理会计呈现出以下发展趋势。从国际上看，第一，管理会计处于创造