

财经博士文库

CAIJING BOSHI WENKU · XINAN CAIJING DAXUE CHUBANSHE



博
士
文
库

战略管理 会计论

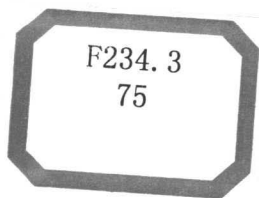
ZHANLUE GUANLI KUAIJI LUN

余海宗 著

西南财经大学出版社

本书获西南财经大学学术专著出版补贴基金资助

财经博士文库



博士文库

战略管理 会计论

ZHANLUE GUANLI KUAJI LUN

余海宗 著

西南财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

战略管理会计论/余海宗著. —成都:西南财经大学出版社, 2004. 7

ISBN 7-81088-187-6

I. 战... II. 余... III. 企业管理—会计
IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 002851 号

战略管理会计论

余海宗 著

责任编辑:李才

封面设计:穆志坚

出版发行:	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址:	http://www.xcpress.com/
电子邮件:	xcpress@mail.sc.cninfo.net
邮政编码:	610074
电 话:	028-87353785 87352368
印 刷:	郫县科技书刊印刷厂
开 本:	890mm×1240mm 1/32
印 张:	7.875
字 数:	190 千字
版 次:	2004 年 7 月第 1 版
印 次:	2004 年 7 月第 1 次印刷
印 数:	1—2000 册
书 号:	ISBN 7-81088-187-6/F·164
定 价:	18.00 元

1. 如有印刷、装订等差错,可向本社发行部调换。
2. 版权所有,翻印必究。

序

管理会计是将现代管理与会计融为一体、为企业的领导者和管理人员提供管理支持的会计，它是企业管理信息系统的一个子系统，是决策支持系统的重要组成部分。管理会计从产生到现在，历经了半个多世纪，其在为实现企业目标、加强内部管理方面发挥了重要的作用。战略管理会计是适应顾客需求个性化、多变化和国际经济竞争日趋激烈的新形势而形成的，它是管理会计向战略管理领域的延伸和渗透，是当代管理会计发展中形成的一个新兴领域，国外对这一领域的研究时间不长，成果不多，国内研究亦刚起步。本书作者知难而上，站在学科发展的前沿，勇于挑战这一课题，对战略管理会计展开系统研究。此种研究，对管理会计学科建设和实际工作有着重要的理论意义和实践意义。

战略管理会计是现代管理会计的发展方向，是21世纪管理会计的发展主题。构建战略管理会计新体系涉及管理会计若干理论、方法和会计实践。《战略管理会计论》在占有大量文献资料的基础上，采用规范与案例的实证研究相结合的方法，吸纳经济学、哲学、管理学、行为科学和会计学的学科思想，对战略管理会计的理论和方法等进行跨学科的系统研究，具有较强的科学性和学术

2 战略管理会计论

价值。本书以战略管理为主线,对战略管理会计的构成内容,包括理论基础、战略成本分析、战略业绩评价、会计信息系统和理论框架等进行了深入探讨,构建了完整的理论体系和方法体系,其结构严谨,层次清晰,资料翔实,充分体现了作者扎实的理论功底和严谨的研究风格,是一部不多见且有较高学术价值和实践意义的著作。本著作的独到之处在于:

(1) 构建了战略管理会计较为完整的理论体系和方法体系,对管理会计学科体系的建设和发展具有重要意义。

(2) 紧密联系我国实际,首次将作业成本计算、作业成本管理和成本企画运用到民航、冶金企业,增强了战略管理会计的实用性并取得了较为突出的实际应用效果。

(3) 将规范与案例的实证研究相结合,通过典型案例的创新与总结,提升了战略管理会计研究的可靠性和科学性。

(4) 对战略管理会计的假设、目标、原则、对象以及供应链业绩评价指标提出了自己的新见解。

展现在您面前的这部专著是作者在其博士论文的基础上修改而成的,也是作者四年攻读博士学位期间取得的研究成果。尽管书中难免有不够成熟之处,有的观点和内容也不无商榷之余地,但专著的出版毕竟是一个好的开端,它为深入研究战略管理会计这一全新的领域提供了重要基础。作为余海宗博士的导师,对他取得的成果,我深感欣慰,高兴之余,欣然提笔为之作序。

林万祥
2003年12月

内容摘要

随着社会经济的迅猛发展和科学技术的飞跃进步,世界经济一体化进程加快,国际竞争日趋激烈,顾客需求不断变化,消费水平不断提高。企业运营环境的巨大变化和战略管理理论与实践的蓬勃发展为我们重新审视管理会计提供了一个崭新的视角。作为企业管理信息系统的管理会计理应吸收、借鉴战略管理的原理与方法,从适应环境、利用环境的角度,拓展管理会计的研究领域成为一种必然的选择。另一方面,管理会计理论与实践脱节的问题一直没有得到根本性解决,这种脱节主要表现在理论落后于实践。正因为管理会计理论落后于实践,所以有必要进一步加强管理会计理论与方法的研究,建立符合管理会计发展规律的理论方法体系,以便更好地指导实践。同时,研究和探索战略管理会计,可以促进管理会计学科体系的建设和发展,丰富管理会计的内容和方法。战略管理会计的形成与发展并不是对传统管理会计的否定和取代,而是为了适应社会经济环境的变化而对传统会计理论的丰富和发展,它体现了现代管理会计在新世纪的发展方向。再者,研究战略管理会计,总结我国管理会计实践中的成功案例并上升到理论高度,对指导和推动我国会计实践也具有十分重要

的现实意义和理论意义。

本书共分8章。

第1章——导论。阐明了研究战略管理会计的理论意义和现实意义，尤其是研究战略管理会计对管理会计学科的发展与完善的重要作用，同时阐述了研究战略管理会计的目的、研究方法、研究思路和本书的基本结构。

第2章——战略管理会计的产生和发展。从分析企业内外环境的变化入手，从战略的角度研究和探讨了现行管理会计理论与方法的局限性，在此基础上从理论与现实需求角度阐明了战略管理会计产生的逻辑必然性。

第3章——战略管理会计及其理论基础。首先对战略和战略管理这两个概念进行了分析总结，在此基础上提出了战略管理会计是为战略管理提供决策信息支持的信息系统，论述了战略管理会计的地位和意义，说明了战略管理会计的长期性、全局性、外向性以及可提供更多的非财务信息、方法更加灵活等特点，分析了战略管理会计的理论基础——马克思主义哲学、管理学、经济学、行为学等对战略管理会计的指导作用。

第4章——战略成本分析。主要研究了战略定位分析的方法，价值链分析的内容、特点、方法及其与传统的成本分析的区别，战略成本动因的内容及其战略应用，并分析和评价了峨铁重组案例的价值链以及美国西南航空公司的低成本战略给企业带来的竞争优势。

第5章——战略业绩评价。在比较详细地分析和评价我国现行业绩评价方法和指标的基础上，阐明了实施战略业绩评价的前提、目标、步骤、评价方法及评价指标的设置等问题，并着重探讨了标杆法、平衡计分卡等两种方法的基本原理及其应用，对供应链的绩效评价进行了较为详细的研究阐述。

第6章——战略管理会计信息系统。首先分析了信息系统技

术与企业的一般竞争战略、可持续的竞争优势的关系，然后探讨了影响战略管理会计信息系统的因素及战略管理会计信息系统的特点，最后探讨了如何构建战略管理会计信息系统。

第7章——战略管理会计方法。主要研究了预警分析法、目标成本法、作业成本法、生命周期成本法四种方法的基本原理和应用问题，并重点探讨了两大问题：一是目标成本法在竞争环境下的创新——竞争性目标成本法、成本规划及其应用，以飞机航线成本为例研究了成本规划的实际应用，指出了邯钢（邯郸钢铁）经验与成本企画的关系；二是作业成本法及作业管理在新产品开发和航班经营成本中的应用问题。

第8章——战略管理会计理论体系的构建。探讨了战略管理会计理论体系的含义、构建应遵循的原则、构建的方法、逻辑起点、框架设想等。

关键词：战略管理 竞争优势 战略管理会计 战略成本分析 信息系统 理论框架

ABSTRACT

With the development of social economy and the progress of science and technology, the world economy is in the progress of integration. At the same time, with the fierce global competitions, the requirements of customers are constantly changing and their consumption level is improving. Thus, the change of enterprises' operating environment and the prosperous development of the strategic management theories and practices provide us a new visual angle, so that we can reexamine management accounting. As a firm's management information system, management accounting should absorb and learn from principles and methods of strategic management. From the point of utilizing environment, it is inevitable to expand the research field of management accounting. Furthermore, the issue of disconnection between theories and practices of management accounting hasn't been fundamentally solved. The disconnection is characterized by the lag of theories behind practices, which requires us to further strengthen the research of management accounting theories and practices and establish a theoretical method system in line with the development law of

management accounting, guiding the development of practice. What's more, the research and exploration of strategic management accounting have enriched the contents and methods of management accounting.

The formation and development of strategic management accounting do not replace the traditional management accounting but enrich the latter according to the changes of social and economic environment, demonstrating the development orientation of modern management accounting in the new century. Finally, the research of strategic management accounting is based on the successful cases of our nation's management accounting practices.

The book consists of eight chapters.

Chapter 1: Introduction

The chapter summarizes the meaning and aim of strategic management accounting research and builds the basic frame of the book.

Chapter 2: The Production and Development of Strategic Management Accounting

The chapter begins with an analysis of enterprises' internal and external environment. Then the author probes the limitations of current management accounting theories and methods from the strategic angle, and then clarifies the logic inevitability of the production of strategic management accounting from the angle of theories and realities.

Chapter 3: Strategic Management Accounting and Its Theoretical Base

First, the author analyzes and summarizes the concept differences of strategy and strategic management and raises the concept of strategic management accounting. Second, the author discusses the

position and meaning of strategic management accounting and clarifies the protracted nature, overall situation nature and export-oriented nature of strategic management accounting. Meanwhile, the author demonstrates that strategic management accounting can provide more non-financial information and its methods are more flexible. Finally, the author discusses the theoretical bases of strategic management accounting, that is, philosophy of Marxism, management, behavior and economics.

Chapter 4: Strategic Cost Analysis

In this chapter, the author mainly discusses the approach of strategic orientation analysis and its contents, characteristics, as well as the methods of value chain analysis. At the same time, the author demonstrates the contents and applications of strategic cost driver, analyzing and evaluating the fact that the reconstruction value chain brought competitive advantage for Sichuan EMei Ferroalloy Company.

Chapter 5: The Evaluation of Strategic Achievements

On the basis of detailed analysis and evaluation of China's current achievements on evaluation methods and indices, the author clarifies such issues as prerequisite, aim, step, evaluation approach and the evaluation indices. In addition, the author mainly discusses the basic principles and applications of benchmarking and balanced scorecard. Finally, the author dedicates to the evaluation indices of supply chain achievement.

Chapter 6: Strategic Management Accounting Information System

First, the author analyzes the relation between information system technology and the firm's normal competitive strategy and sus-

tained competitive advantage. Then, the author introduces the factors that affect the strategic management accounting information system and the latter's characteristics. At the end of this chapter, the author discusses how to construct a strategic management accounting information system.

Chapter 7: Strategic Management Accounting Methods

In this chapter, the author dedicates to the basis principles and application of warning analysis, target-cost method and activity based costing. The author emphasizes two issues: one is the innovation of target-cost method in the competitive environment, the cost design and its application based on the case of airline cost and that of Handan Iron & Steel Co., Ltd's experience; the other is activity costing and activity management in the development of new products and flight operating cost.

Chapter 8: The Construction of Strategic Management Accounting Theory

In this chapter, the author discusses the implication of strategic management accounting theory, the construction principles, the construction methods, logic starting point and frame plan.

Key Words: strategic management competitive advantage
strategic management accounting analysis of strategic cost information system theoretical frame

目 录

1 导论	(1)
1.1 研究的意义和目的	(1)
1.2 研究的方法和思路	(4)
1.2.1 管理会计研究方法的历史回顾	(4)
1.2.2 本书的研究方法与思路	(9)
1.3 本书结构、特点	(10)
2 战略管理会计的产生和发展	(13)
2.1 管理会计的形成与发展	(13)
2.2 管理会计的局限性：基于战略角度的考察	(15)
2.3 战略管理会计：理论与现实的必然要求	(22)
2.3.1 从理论上战略管理会计的逻辑必然性	(23)
2.3.2 从企业的经营环境看战略管理会计的历史必然性	(25)
3 战略管理会计及其理论基础	(28)
3.1 战略与战略管理	(28)
3.2 战略管理会计的概念和特点	(30)
3.3 战略管理会计的内容	(36)

2 战略管理会计论

3.4 战略管理会计的现实意义	(41)
3.5 战略管理会计的理论基础	(43)
3.5.1 马克思主义哲学	(43)
3.5.2 管理学	(44)
3.5.3 经济学	(44)
3.5.4 行为学	(45)
3.5.5 系统论	(45)
4 战略成本分析	(47)
4.1 战略定位分析	(48)
4.1.1 战略定位分析的方法	(48)
4.1.2 不同的竞争战略对成本管理的影响	(50)
4.1.3 战略成本分析与企业竞争优势	(52)
4.2 价值链分析	(64)
4.2.1 价值链的含义及价值链活动	(65)
4.2.2 价值链分析与竞争优势	(66)
4.2.3 价值链分析的方法和内容	(68)
4.2.4 价值链分析的特点	(76)
4.2.5 价值链分析与传统成本分析的区别	(77)
4.3 战略成本动因分析	(78)
4.3.1 结构性成本动因分析	(79)
4.3.2 执行性成本动因分析	(81)
4.3.3 成本动因分析的战略应用	(82)
第5章 战略业绩评价	(89)
5.1 我国传统业绩评价指标体系的评价	(90)
5.2 战略业绩评价的程序	(95)
5.2.1 实施战略业绩评价的前提	(95)

5.2.2	决定战略业绩评价的目标	(96)
5.2.3	战略业绩评价的步骤	(96)
5.3	战略业绩评价的方法	(97)
5.3.1	功效系数法	(98)
5.3.2	标杆法	(99)
5.3.3	平衡计分卡	(103)
5.4	战略业绩评价指标设置	(130)
5.4.1	战略业绩评价应考虑的因素	(130)
5.4.2	战略业绩评价指标设置	(131)
5.4.3	供应链绩效评价研究	(132)
6	战略管理会计信息系统	(138)
6.1	信息系统技术与企业的竞争战略	(138)
6.1.1	信息系统技术与企业的一般竞争战略	(139)
6.1.2	信息系统技术与企业可持续竞争优势	(139)
6.1.3	正确认识信息系统技术对企业竞争力的影响	(140)
6.2	战略管理会计信息的系统分析	(141)
6.2.1	战略管理需要的信息分析	(141)
6.2.2	建立战略管理会计信息系统应考虑的因素	(143)
6.2.3	战略管理会计信息系统的特点	(145)
6.3	战略管理会计信息系统的构建	(146)
6.3.1	战略管理会计信息系统的规划	(146)
6.3.2	战略管理会计信息系统的构建	(146)
7	战略管理会计方法	(149)
7.1	预警分析法	(149)
7.1.1	预警分析法的基本含义	(149)

4 战略管理会计论

7.1.2 预警分析的实施步骤	(150)
7.2 目标成本管理法	(151)
7.2.1 目标成本管理的一般原理与特点	(151)
7.2.2 目标成本管理的创新与应用	(152)
7.2.3 目标成本规划及其应用	(155)
7.3 作业成本法	(174)
7.3.1 作业成本法产生的背景	(174)
7.3.2 作业成本法理论的形成和发展	(176)
7.3.3 作业成本法的基本原理	(177)
7.3.4 作业成本法的基本应用	(178)
7.3.5 作业成本法的实际应用——典型案例研究	(179)
7.3.6 作业成本管理	(188)
7.3.7 作业成本管理与价值链分析的关系	(198)
7.3.8 作业成本法与平衡记分卡	(201)
7.3.9 作业成本法与战略管理的关系	(202)
7.4 产品生命周期成本法	(203)
7.4.1 产品生命周期成本法的涵义	(203)
7.4.2 产品生命周期成本法的特点	(206)
7.4.3 产品生命周期成本法的应用	(208)
8 战略管理会计理论体系的构建	(210)
8.1 战略管理会计理论体系的涵义	(211)
8.2 构建战略管理会计理论体系的原则	(211)
8.3 构建战略管理会计理论体系的方法	(213)
8.4 构建我国战略管理会计理论体系的逻辑起点	(214)
8.5 构建我国战略管理会计理论体系的设想	(217)
参考文献	(226)
后 记	(233)

1 导 论

1.1 研究的意义和目的

历史进入 20 世纪 90 年代后,随着现代科技的进步和生产力的迅猛发展,顾客消费水平不断提高,世界经济趋于一体化,全球竞争日益激烈,加上政治、经济、社会环境的巨大变化,许多企业对其经营方式做出了重大变革,这就为管理会计创造了一个新的环境,同时随着环境的变化,传统管理会计已显得不再适应,以至于有人对管理会计是否必要产生了怀疑,更有人提出“21 世纪是否还需要会计”(Daniel P. Keegan and Stephen W. Portik, 1995)这个问题。正是由于客观环境的巨大变化,知识经济的挑战 and “职能管理”向战略管理的转化并全面冲击着传统管理会计的理论和方法体系,为适应战略管理的需要,战略管理会计应运而生。事实上,企业的多项决策、多项计划及为实现其战略所采取的一些措施,既与现代管理会计所确定的控制内容和目标密切相关,而且它们的实施也都离不开管理会计功能作用的发挥。另