

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 愿章。

第 员章——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 圆章——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 猿章——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 源章——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 缘章——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 远章——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 苑章——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 愿章——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、框架构想等。

关键词：战略管理摇竞争优势摇战略管理会计摇战略成本分析摇信息系统摇理论框架

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 International 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

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：

（贞）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。

（圆）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。

（猿）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。

（源）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

圆园零年 员园月

目 录

导 论	(1)
研究的意义和目的	(1)
研究的方法和思路	(源)
管理会计研究方法的历史回顾	(源)
本书的研究方法与思路	(怨)
本书结构、特点	(员)
战略管理会计的产生和发展	(员)
管理会计的形成与发展	(员)
管理会计的局限性：基于战略角度的考察	(员)
战略管理会计：理论与现实的必然要求	(圆)
从理论上看战略管理会计的逻辑必然性	(圆)
从企业的经营环境看战略管理会计的历史必然性	(圆)
战略管理会计及其理论基础	(圆)
战略与战略管理	(圆)
战略管理会计的概念和特点	(猿)
战略管理会计的内容	(猿)

摇猿源瑶战略管理会计的现实意义	(源)
摇猿缘瑶战略管理会计的理论基础	(源)
猿缘员瑶马克思主义哲学	(源)
猿缘圆瑶管理学	(源)
猿缘猿瑶经济学	(源)
猿缘源瑶行为学	(源)
猿缘缘瑶系统论	(源)
源瑶战略成本分析	(源)
摇源员瑶战略定位分析	(源)
源员员瑶战略定位分析的方法	(源)
源员圆瑶不同的竞争战略对成本管理的影响	(缘)
源员猿瑶战略成本分析与企业竞争优势	(缘)
摇源圆瑶价值链分析	(远)
源圆员瑶价值链的含义及价值链活动	(远)
源圆圆瑶价值链分析与竞争优势	(远)
源圆猿瑶价值链分析的方法和内容	(远)
源圆源瑶价值链分析的特点	(苑)
源圆缘瑶价值链分析与传统成本分析的区别	(苑)
摇源猿瑶战略成本动因分析	(苑)
源猿员瑶结构性成本动因分析	(苑)
源猿圆瑶执行性成本动因分析	(愿)
源猿猿瑶成本动因分析的战略应用	(愿)
第 缘章瑶战略业绩评价	(愿)
摇缘员瑶我国传统业绩评价指标体系的评价	(愿)
摇缘圆瑶战略业绩评价的程序	(愿)
缘圆员瑶实施战略业绩评价的前提	(愿)

缘圆园	决定战略业绩评价的目标	(怨园)
缘圆员	战略业绩评价的步骤	(怨园)
缘圆	战略业绩评价的方法	(怨园)
缘圆员	功效系数法	(怨愿)
缘圆圆	标杆法	(怨怨)
缘圆猿	平衡计分卡	(员园猿)
缘圆	战略业绩评价指标设置	(员园)
缘圆员	战略业绩评价应考虑的因素	(员园)
缘圆圆	战略业绩评价指标设置	(员园)
缘圆猿	供应链绩效评价研究	(员园)
缘	战略管理会计信息系统	(员)
缘	信息系统技术与企业的竞争战略	(员)
缘	信息系统技术与企业的一般竞争战略	(员)
缘	信息系统技术与企业可持续竞争优势	(员)
缘	正确认识信息系统技术对企业竞争力的影响	(员)
缘	战略管理会计信息的系统分析	(员)
缘	战略管理需要的信息分析	(员)
缘	建立战略管理会计信息系统应考虑的因素	(员)
缘	战略管理会计信息系统的特点	(员)
缘	战略管理会计信息系统的构建	(员)
缘	战略管理会计信息系统的规划	(员)
缘	战略管理会计信息系统的构建	(员)
苑	战略管理会计方法	(员)
苑	预警分析法	(员)
苑	预警分析法的基本含义	(员)

预测预警分析的实施步骤·····	(151)
目标成本管理法·····	(151)
目标成本管理的一般原理与特点·····	(151)
目标成本管理的创新与应用·····	(152)
目标成本规划及其应用·····	(152)
作业成本法·····	(153)
作业成本法产生的背景·····	(153)
作业成本法理论的形成和发展·····	(154)
作业成本法的基本原理·····	(155)
作业成本法的基本应用·····	(156)
作业成本法的实际应用——典型案例研究·····	(156)
作业成本管理·····	(158)
作业成本管理与价值链分析的关系·····	(158)
作业成本法与平衡记分卡·····	(159)
作业成本法与战略管理的关系·····	(160)
产品寿命周期成本法·····	(161)
产品寿命周期成本法的涵义·····	(161)
产品寿命周期成本法的特点·····	(162)
产品寿命周期成本法的应用·····	(162)
战略管理会计理论体系的构建·····	(163)
战略管理会计理论体系的涵义·····	(163)
构建战略管理会计理论体系的原则·····	(163)
构建战略管理会计理论体系的方法·····	(164)
构建我国战略管理会计理论体系的逻辑起点·····	(164)
构建我国战略管理会计理论体系的设想·····	(165)
参考文献·····	(165)
后记·····	(166)

一方面，现代管理会计的重要历史使命也在于服从企业战略管理的需要，其工作重点也应放在配合企业的战略管理措施的实施方面。正是从以上两方面出发，在会计界不仅提出了战略管理会计的概念，而且也从改革管理会计的理论体系、控制与方法体系等方面着手，来研究与解决战略管理会计方面的问题。尽管目前有关战略管理会计的研究尚处于初期阶段，在理论与实践之间也还存在相当大的差距，然而它却显示着现代管理会计发展对新领域的开辟，体现着现代管理会计在新世纪的发展方向（郭道扬，1999）。

正是由于战略管理会计代表了现代管理会计的发展方向，即使在国外其研究也还处于初期阶段，而在我国的研究则更多是介绍引进，所以笔者将其作为研究的选题，以期能有所创新和突破。

研究战略管理会计，具有重要的现实意义。

（一）研究战略管理会计，可以更好地指导我国会计实践

长期以来，管理会计理论与实践脱节的问题一直没有得到根本性的解决。有关“理论与实践脱节问题”始终是我们试图解决的问题，这种脱节主要表现在管理会计理论落后于会计实践。正因为管理会计理论落后于实践，所以应进一步加强对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与方法体系，以便更好地指导实践。英国曼彻斯特大学著名管理会计学家斯卡彭斯教授（~~砸碎国际糟粕译~~）认为，探讨管理会计理论与实践的差距，应从管理会计的理论本身去找原因^①。我们探讨战略管理会计理论与方法及其应用，也正是基于这样一种动因。同时，通过会计实践对所形成的管理会计理论进行检验，还可以验证所形成的理论的科学性和合理性。

^① 转引自孟焰：《西方管理会计的发展及对我国的启示》，140页，北京，经济科学出版社，1999

摇摇（二）加强战略管理会计研究，可以促进管理会计学科体系的建设和发展

通过对战略管理会计理论与方法的研究，可以丰富、充实传统管理会计的内容，完善管理会计的理论和方法体系，为建立战略管理会计学这一现代管理会计学科的分支体系创造条件。任何学科都是环境的产物，都必须随客观经济环境的变化而变化，管理会计亦不例外。随着战略管理观念的深入发展和运用，学科交叉与融合，将战略管理导入管理会计，实现二者的融合，研究战略管理会计势在必行。

进行战略管理会计理论与方法的研究，是完善现代管理会计理论与方法体系的必然要求。战略管理会计并不是对传统管理会计的全面否定，也不是一个全新的领域，它是传统管理会计在新的历史时期的发展与创新。这是因为，每一个时期的管理会计理论与方法都是一定时期生产力发展水平和管理科学发展水平的反映，管理会计理论与方法向前发展的内在动力是企业所处环境的不断变化。正如余绪缨教授所言：不能认为战略管理会计的兴起是对原有基础性管理会计的否定或取代，而应把前者视为适应社会经济环境条件的变化而对后者的丰富和发展，不应把它们之间的关系看成非此即彼、相互排斥的关系。

（三）研究战略管理会计是管理会计发展的必然趋势

置身于当代知识经济浪潮中，我们无时无刻不感受到时代变革对经济运行和企业管理的深远影响。信息技术突飞猛进，新兴产业层出不穷，顾客需求个性化、多变化和企业国际化趋势的加快，使全球竞争愈演愈烈，企业竞争环境的不确定性加深。为了适应这种变化，管理会计必须跟上时代的变化与发展趋势，研究与企业竞争优势相关的理论与方法，以便更好为企业战略管理服务。正因为如此，研究战略管理会计是一种适应历史发展、推动管理会计发展的必然之路。

管理会计研究的方法和思路

管理会计研究方法的历史回顾

相对于财务会计而言，管理会计是一门新兴的学科。第二次世界大战之前的管理会计是以标准成本和预算控制为核心的传统管理会计。二战之后，特别是 20 世纪 50 年代至 70 年代，是以决策规划和控制为核心的当代管理会计形成和发展时期。在此期间，人们发现，管理会计的一些新技术在实践中并未得到广泛应用，相反在理论研究中或在传统教科书中备受批评的方法，如全部成本法却在实践中得以广泛应用。这种理论与实践的差距，一方面激发并促进人们探索管理会计实践的兴趣，另一方面引起了管理会计研究方法的变化。

管理会计的研究，在很大程度上受到财务会计研究的影响，其研究方法也有相同之处。大约在 20 世纪 50 年代以前，受“不同成本服务于不同目的”（阅读本书时请思考）的指导思想和新古典经济学（如信息经济学、代理理论、交易成本理论）的影响，管理会计的研究主要属于规范研究。这一时期产生了许多重要的概念，如相关成本、机会成本、边际成本等，而边际理论、增量理论、差量分析等也都是规范研究的成果。进入 20 世纪 70 年代以后，信息经济与代理理论对研究方法产生了重大影响，研究者开始采用实证研究方法和实证模型去检验规范研究的成果。由此管理会计研究进入以规范研究到实证研究的转变阶段，实证管理会计研究的目标是追求理论的实用化。

被誉为当代管理会计大师的卡普兰（哈佛商学院教授），在其 1982 年出版的《高级管理会计》第三版中，将该书在第一版