

财经大数据专业融合创新系列教材

# 管理会计

主 编 李文松 郑雅瑜 张 妮

 中国传媒大学出版社  
· 北京 ·

图书在版编目( CIP )数据

管理会计 / 李文松, 郑雅瑜, 张妮主编. -- 北京 : 中国传媒大学出版社, 2025.1.

ISBN 978-7-5657-3892-0

I. F234.3

中国国家版本馆 CIP 数据核字第 2025 YG0705 号

管理会计

GUANLI KUAIJI

---

主 编 李文松 郑雅瑜 张 妮

策划编辑 温晓芳

责任编辑 温晓芳

封面设计 杨 楠

责任印刷 李志鹏

---

出版发行 中国传媒大学出版社

社 址 北京市朝阳区定福庄东街 1 号 邮 编 100024

电 话 86-10-65450528 65450532 传 真 65779405

网 址 <http://cucp.cuc.edu.cn>

经 销 全国新华书店

---

印 刷 廊坊市广阳区九洲印刷厂

开 本 787mm × 1092mm 1/16

印 张 16.25

字 数 346 千字

版 次 2025 年 1 月第 1 版

印 次 2025 年 1 月第 1 次印刷

---

书 号 ISBN 978-7-5657-3892-0 定 价 49.80 元

---

本社法律顾问：北京嘉润律师事务所 郭建平

## 编委会成员

### 主 审

刘玉杰

### 主 编

李文松 郑雅瑜 张 妮

### 副主编

余小珍 马晓钰 党娟娟

贾一瑾 陈德林 赖晚露

任雪梅



# 前 言

当前，为加快推进中国式现代化建设，加强企业现代化管理是非常必要的。为了适应企业内部管理的需要，管理会计这个学科诞生了。管理会计是从传统会计中分离出来的、与财务会计并列的一门独立学科，它巧妙地把“管理”与“会计”结合起来，现已成为现代管理科学的一个组成部分，同时也是实现企业现代化管理的手段。管理会计利用财务会计、统计及其他有关资料进行整理、计算、对比和分析，从而产生一系列信息，以满足企业加强内部经营管理、加强决策控制、提高经济效益的需要，目前在企业价值管理中处于核心地位，是企业决策支持系统的重要组成部分。

管理会计的产生和发展，扩充了会计的职能，使会计的作用不仅仅局限于对生产过程进行如实反映，只提供初始信息，而是进一步利用这些信息，来强化企业内部经营管理，实现最佳经济效益。它以现代企业经营活动为对象，通过对财务等信息的深加工和再利用，预测经济前景，参与经济决策，规划经营目标，控制经济过程，考核评价经营业绩。可以说，现代管理会计的出现，标志着企业内部管理进入了一个崭新的阶段。

全书共分十章，主要内容包括战略管理、本量利分析、预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计等，采用案例导入式，每章开头提出各项目学习内容的知识目标、素质目标、技能目标与内容提要，结尾有复习与思考题。本书的特点是理论简洁、透彻、明了，注重实务操作，以培养学生的应用能力为主，在基本理论适度、够用的基础上着重提高学生运用理论知识、基本工具和基本方法解决实际问题的能力和水平。本书可作为职业学校、高等专科学校、成人高校、本科院校及其举办的二级职业学院和民办高校财经管理类学科各专业管理会计课程教材，也可作为企事业单位人员学习管理会计学知识用书。

本书由安徽职业技术学院李文松、福建水利电力职业技术学院郑雅瑜、陕西建工集团股份有限公司张妮担任主编，安徽职业技术学院余小珍和马晓钰、陕西航空职业技术学院党娟娟、中国邮政集团西安分公司贾一瑾、广州民航职业技术学院赖晚露、咸宁职业技术学院陈德林和任雪梅担任副主编。具体分工如下：李文松编写第三章至第五章，约 11 万字；郑雅瑜编写第一章，约 3 万字；张妮编写第六章和第十章，约 8 万字；

余小珍编写第八章，约3万字；马晓钰编写第九章，约3万字；党娟娟编写第二章，约2万字；贾一瑾、陈德林和任雪梅共同编写第七章的第一节和第二节，约2万字；赖晚露编写第七章的第三节和第四节，约2万字。

在编写过程中，编者参考和借鉴了国内外同行的有关论据和研究成果，在此表示感谢。由于作者水平有限，加之编写时间比较仓促，本书错误之处在所难免，欢迎广大读者批评指正。

编者

2024年6月

# 目 录

<b>第一章</b>	<b>总 论</b>	1
第一节	现代企业的会计信息系统	2
第二节	管理会计的产生与发展	4
第三节	管理会计的基本假设和原则	10
第四节	现代管理会计的对象、方法、职能和作用	13
<b>第二章</b>	<b>战略管理</b>	19
第一节	战略管理认知	21
第二节	绘制战略地图	29
<b>第三章</b>	<b>成本性态分析与变动成本法</b>	37
第一节	成本定义及其主要分类	38
第二节	变动成本法	52
<b>第四章</b>	<b>本量利分析</b>	62
第一节	本量利分析概述	63
第二节	保本分析	67
第三节	保利分析	73
第四节	盈亏平衡的敏感性分析	77
<b>第五章</b>	<b>预测分析</b>	87
第一节	预测分析概述	88
第二节	销售预测	92

第三节	利润预测	98
第四节	成本与资金需用量预测	105
<b>第六章</b>	<b>短期经营决策分析</b>	<b>117</b>
第一节	决策分析概述	119
第二节	生产决策	131
第三节	定价决策	145
第四节	存货决策	147
<b>第七章</b>	<b>长期投资决策分析</b>	<b>157</b>
第一节	长期投资决策概述	158
第二节	货币时间价值	160
第三节	现金流量	167
第四节	长期投资决策项目分析的基本方法	171
<b>第八章</b>	<b>全面预算体系与方法</b>	<b>187</b>
第一节	全面预算的概述	189
第二节	全面预算的编制方法	193
第三节	预算控制的方法	204
<b>第九章</b>	<b>成本控制</b>	<b>212</b>
第一节	成本控制概述	214
第二节	标准成本控制	217
第三节	成本差异的计算与分析	221
<b>第十章</b>	<b>责任会计</b>	<b>232</b>
第一节	责任会计概述	233
第二节	责任中心及其考核评价指标	237
第三节	内部转移价格的含义与应用	245
<b>参考文献</b>		<b>252</b>

# 第一章 总论



## 内容提要

本章主要阐述管理会计的概念，管理会计的产生与发展，管理会计的假设与原则，并系统地介绍了管理会计与财务会计的关系。通过本章的学习，旨在掌握管理会计的基本概念，了解管理会计的产生与发展，熟悉管理会计的对象、方法、职能、作用，重点掌握管理会计与财务会计的关系。



## 学习目标

### 【知识目标】

1. 了解管理会计的产生与发展历史。
2. 掌握管理会计的定义、职能和内容。

### 【技能目标】

1. 能够描述管理会计产生与发展的历史。
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. 培养精益求精、严谨认真的职业精神。
3. 树立管理会计职业荣誉感，养成爱岗敬业、诚实守信的职业素养。



## 案例导入

### 善抓管理 把控未来

云南白药集团历经百年传承，在管理上具有一定的特色，主要表现在流程管理、成本控制管理、风险防范管理、产品质量管理等方面。其恒久弥新的关键在于对市场的正确把控，不断改进的管理模式，以及对质量的高度重视。百年来，云南白药

集团一直秉承“质量第一，顾客至上”的方针，一直坚持“质量在路上”的质量理念，传承优秀文化，聚焦创新谋变，以质量为先，紧密结合不同时期的发展战略，不断变革创新管理模式，从单一的“以GMP《药品生产质量管理规范》为核心的质量管理模式”到“致力于以医药科技提升健康品质的内部创业平台管理模式”。最终，公司提出并以“新白药·大健康”发展战略为基础，不断自我剖析及总结提炼，形成“新白药·大健康”战略下的四全管理模式，也就是全产业链的市场培育、全方位的品牌重塑、全员参与的价值创新、全过程的安全管控。

云南白药集团作为我国中药行业重点企业，受行业政策影响较大。近年来，我国陆续出台中医药行业系列鼓励政策。《中医药发展战略规划纲要（2016—2030年）》《“健康中国2030”规划纲要》等政策明确了中医药的重要战略地位和发展方针，为中药行业的发展提供了长期驱动力。综合分析我国中药行业发展现状，从产量来看，近年来全国中成药产量持续下降；从市场规模来看，中国是仅次于美国的全球第二大制药市场，中医药制造市场增长迅速。随着国民经济发展，我国居民可支配收入和卫生费用支出也将进一步提高，叠加人口结构老龄化、慢性疾病发病率提高、公众医疗保障意识增强等因素，中药将凭借其良好疗效及滋补调养功效受到越来越多消费者青睐，消费需求持续增加，带动行业的进一步发展。我国丰富的中药材资源也为中药行业可持续发展提供了有力支撑。

学习管理会计，运用管理会计知识解答经济现象，运用管理会计知识进行分析，可以帮助企业加强内部管理，结合外部环境进行预测，防范企业风险，提升企业盈利水平，助力企业实现可持续发展。

（资料来源：张一贞，袁水林，胡静波. 管理会计[M]. 上海：上海财经大学出版社，2008.）

## 第一节 现代企业的会计信息系统

### 一、会计信息在组织决策中的作用和重要性

社会是由各种组织机构共同构成的。组织可以大致分为营利组织与非营利组织两类。无论是营利组织还是非营利组织，也不管它们从事何种业务活动，所有的组织结构都需要会计信息，会计信息系统能够辅助各类组织机构的决策者，更好地解决那些事关成败的重大问题。例如，吉利汽车集团要筹建自己的学院，有三种方案可选，要想确定哪种方案最能满足企业愿望及具有最佳的经济效益，就必须借助相关的会计信息。



从本质上讲，所有会计信息都是为了帮助有关人员作出决策而收集整理的。不同的人员对会计信息的要求不同，各类人员只有掌握了恰当的会计信息，才能更好地履行其职责。总之，使用会计信息的“有关人员”很多，大致可分为企业内部管理人员和企业外部相关人员（主要包括投资者、政府管理人员等）两大类。企业内部管理人员利用会计信息制订日常经营决策的短期计划和非日常经营决策（如新产品开发、购置重要设备等长期投资决策）的长期计划；企业外部的相关人员利用会计信息进行投资决策、评价受托责任、监控行为和衡量规章的遵守程度。

显然，这两类人员虽都使用会计信息，但其目的各异。两者对信息需求的重点、详细程度、提供方式和依据都存在差异。为了加强会计信息的可理解和可比性，要求对外报告信息必须遵循严格的法律规范。许多会计系统为了符合法律要求，往往会忽略企业内部管理决策的信息需求。例如，会计准则要求公司利用历史成本反映公司的资产价值，而实际上，公司的内部管理者需要依据现行价值对经济资源进行评估。再如，当企业的材料进货价格低于目前市场价格时，在产品的定价中继续使用历史成本计价的企业将无法收回生产成本，此时企业应采用市场价格来定价。因此，为了更好地满足内部管理决策的需要，企业必须建立一种新的会计系统——管理会计系统。

## 二、管理与会计

从管理学的角度来看，管理由计划、控制和制定决策等一系列职能组成。其中，制定决策，即在若干个可能或可行的方案中选择一个最佳方案，是管理过程的核心，而事实上，这些内容也正是管理会计所要研究的核心内容。

### 1. 计划

计划是指要达到的具体目标及何时和怎样达到目标，同时对达到特定目标的行动加以详细描述。现如今，一家公司的目标是通过提高产品的总体质量来提高其短期和长期的盈利能力。通过提高产品质量，公司应能减少废品和返工，减少顾客投诉次数和产品保修工作量，减少目前用于产品检验的资源等，这样便可提高盈利能力。但如何才能做到呢？管理当局必须制定一些能达到预定目标的特定的方法。例如，企业的经理想启动一项供应商评价计划，该计划的目标是选择并确定那些愿意并能够提供无缺陷零件的供应商。管理会计中全面预算的内容就是对企业经营管理中涉及的有关计划决策内容进行系统的整合。

### 2. 控制

计划仅仅是开始，一旦制订出一项计划就必须加以实施。管理者必须监控其实施的过程，以确保计划目标的实现。监控计划的实施并在必要时采取纠正措施，这样一种管理活动称为控制。控制常常通过反馈来实现，反馈是控制过程不可或缺的一部分，它提供了评价或纠正实施计划所需步骤的信息。管理者根据反馈可决定让计划继续实施或采取措施使行动和计划保持一致，或者中途修改计划。计划决定行动，行动产生

反馈，反馈影响下一步计划。反馈的信息既可以是财务的，也可以是非财务的。例如，某机械冲压公司通过滑道的重新设计，每年节约成本 14 万元——这是财务性信息；同时重新设计还消除了机器停工时间，增加了每小时生产的产品数——这是非财务性的营运信息，这两类指标都可以提供重要信息。这两类反馈信息是通过将实际数据和计划数据相比较而反映在正式的报告——业绩报告中，而有效的反馈主要来源于内部会计系统，即管理会计系统提供的及时、系统的报告。

### 3. 制定决策

如果没有决策，管理者就无法制订计划。管理者必须在各个相互竞争的目标中加以选择，而一旦选择了目标，就需要选择实现该目标的方法。众多相互竞争的备选方案中，只有一个能脱颖而出，这就是管理者所要选择的目标。

如果管理者能得到有关备选方案的信息，决策就可得到改善。管理会计系统的一个主要作用就是提供便于决策的各项信息。例如，某航空公司面临激烈的竞争，利润呈下滑趋势，营销副总裁建议通过降低飞机票价来改善财务状况。他声称，如果能降低票价的 20%，同时增加广告支出 50 万元，则乘客人数就会增加 20%。作为公司的总裁则需要通过相关信息进行分析，明确由于降价和广告支出所增加的收入是否大于所增加的成本，并在此基础上作出决策。为此，管理会计系统就需要为其提供相关的信息。

## 第二节 管理会计的产生与发展

### 一、管理会计的定义

迄今为止，人们对管理会计的定义尚未达成共识。但多数人赞同以下观点，即管理会计是相对于传统的财务会计而存在的概念，它侧重于为企业内部管理提供服务。财务会计与管理会计是现代会计的两个重要领域。

管理会计是指在当代市场经济条件下，以强化企业内部经营管理，实现最佳经济效益为最终目的，以现代企业经营活动及其价值表现为对象，通过对财务等信息的深加工和再利用，实现对经济过程的预测、决策、规划、控制、责任考核评价等职能的一个会计分支。

应当从以下几个方面来理解管理会计的定义。

(1) 管理会计的工作主体是现代企业，而现代企业又处在现代市场经济的环境下。从现代系统论的角度来看，现代市场经济的变化不仅对管理会计的产生起到了积极的



作用，而且不断地提出新的要求，推动了管理会计的发展。

- (2) 管理会计的目标是使企业能够实现最佳的经济效益。
  - (3) 管理会计的对象是企业的经营活动及其价值表现。
  - (4) 管理会计的手段是对财务等信息进行深加工和再利用。
  - (5) 管理会计的职能是对经济过程进行预测、决策、规划、控制、评价。
  - (6) 管理会计与企业管理的关系是部分与整体之间的从属关系。
  - (7) 管理会计的本质既是一种侧重于在现代企业内部经营管理中直接发挥作用的会计，也是企业管理的重要组成部分，因而也有人称其为“内部经营管理会计”，简称“内部会计”。
  - (8) 管理会计是现代企业会计系统中与传统的财务会计相对立的概念。
- 总之，被西方称为“管理会计”的那个客体，就其客观内容而言，不过是现代会计系统中区别于传统会计，能够更明显、更集中地体现会计预测经营前景、参与经营决策、规划经营方针、控制经营过程、考核评价责任业绩等内在功能的那部分工作内容。显然，将管理会计作为现代会计的范畴去考察，将其同现代经济环境、现代经济管理实践的特点联系起来，有助于一系列管理会计基本问题的解决。

## 二、管理会计的产生与发展

会计产生于人们对经济活动进行管理的客观需要。它随经济管理的要求而发展，与经济的发展密切相关，管理会计的产生与发展是经济管理发展的必然结果。

### (一) 管理会计的产生

管理会计作为会计的一个分支，它不是突然自发形成的，而是从传统会计中逐渐派生出来的。它是管理科学化的产物，也是会计实践发展的必然结果。要深入理解管理会计的产生和发展，首先需要了解会计科学发展的历史。

会计作为一门学科，与其他管理科学一样，远远落后于其实践。15世纪末，随着地中海城市贸易及金融的发展，意大利数学家卢卡·帕乔利所著的《算术、几何、比及比例概要》一书将会计从单式簿记账发展到了复式记账。19世纪末至20世纪初，英国在产业革命的推动下，适应大生产需要的公司组织风起云涌，企业的所有权与经营管理权明显分离，这对簿记提出更高的要求，要求其不仅能记账、算账，提供经济信息，而且要能审核账目，查错防弊。

20世纪20年代末至30年代初，为应对第一次世界大战后出现的经济大危机，泰罗科学管理思想得到广泛应用。为了配合科学管理的需要，会计学在成本会计中引入了标准成本制度、预算控制和差异分析等专门方法，以完善会计体系。此时，还有学者发表专著，主张把会计服务的重心从对外提供信息转移到对内强化经营管理方面，但是这一观点在当时并没有得到会计界的广泛重视。

20世纪40年代，特别是第二次世界大战后，由于企业规模日益扩大，国际、国内市场竟争激烈，企业为增强其竞争力，开始重视提高内部工作效率，推行职能管理、行为科学管理。因此，责任会计和本量利分析等专门方法应运而生，这些方法使现代会计学的深度和广度都有了较大的突破。这些专门方法，再加上20世纪20年代末引进的标准成本制度、预算控制、差异分析等，其目的是把会计工作的重点从对外服务转向对内服务，以改善经营管理、提高经济效益，它们实质上是现代管理会计的萌芽。

20世纪50年代，随着科学技术的日新月异，生产力迅猛发展，跨国公司不断涌现，市场竞争愈演愈烈，致使资本利润率下降，这就要求企业重视对市场的调查研究，加强科学的预测和决策工作，进一步吸收量化管理中的一些专门方法和技术，加强企业生产经营一切活动的事前规划以及日常控制。至此，以强化企业内部经营管理、提高经济效益为目的的“管理会计”体系终于形成。1952年，国际会计师联合会正式通过“管理会计”这个专门词汇。随着管理会计的形成，传统会计工作逐渐被区分开来，并被称为“财务会计”。

综上所述，管理会计是从传统会计中逐渐派生出来的一门独立的新兴学科，是社会生产力进步和管理水平不断提高的必然结果。管理会计在充分吸收现代管理科学的各种专门方法和技术的基础上不断发展，具有更加广泛的实际应用价值和更加灵活的适应能力。

## （二）管理会计的发展

管理会计正式形成以后，不断吸收现代管理科学，特别是系统论、控制论、信息论、决策论等领域的研究成果。同时，管理会计还引进了现代数学方法（主要是运筹学）、预测技术、网络技术、电脑技术等，这些进步使得管理会计能够更有效地发挥其现代会计的各项管理职能，在改进企业内部经营管理、提高经济效益和社会效益方面作出了显著贡献。到了20世纪70年代，管理会计在世界各国均有不同程度的应用和发展，它的各种专门方法和技术，不仅被制造业采用，而且被推广到所有类型的经济组织中，包括服务性及非营利性单位。

管理会计从传统的、单一的会计系统中分离出来，成为与财务会计并列的独立领域，其形成和发展大致经历了三个阶段。

### 1. 管理会计初级阶段（20世纪初至20世纪50年代）

管理会计的初级阶段是以泰罗科学管理思想为基础形成的会计信息系统。众所周知，泰罗科学管理思想的核心，是强调提高劳动生产率和工作效率，要求企业把生产经营中的一切可以避免的损失和浪费尽可能缩减到最低限度。为了实现这个目标，它在管理上要求实行“最完善的计算和监督制度”，而“最完善的计算和监督制度”当时在会计上主要是通过科学地制定“标准成本”，严格地进行“预算控制”和“差异分析”来体现的，这是会计为配合泰罗科学管理思想的广泛实施，在计算和监督方面所取得



的重大进展。它把标准成本和差异分析纳入会计体系中，通过严密的事先计算与事后分析，促进企业用较少的材料生产出较多的产品，表现为材料利用率的提高；用较少的工时生产出较多的产品，表现为劳动生产率的提高；用一定的生产设备生产出较多的产品，表现为设备利用率的提高。可见，以泰罗的科学管理思想为基础形成的管理会计，对促进企业提高生产效率和生产经济效益有着极其重要的作用。但此阶段的企业竞争并不激烈，从市场看，总的来说，社会物资缺乏，产品供不应求，企业的产品生产出来以后不愁没有销路，以卖方市场居主导地位，企业对客观外界经济环境的分析并不十分重视。在管理会计发展历程中，此时的管理会计仅属于初级阶段。

### 2. 管理会计发展阶段（20世纪50年代至80年代）

从20世纪50年代起，经济发展具有以下两方面特征：一方面，现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产，使生产力获得十分迅速的发展；另一方面，企业进一步集中，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，对企业管理相应地提出了新的要求，即迫切要求企业实现管理现代化，使企业的内部管理更加合理化、科学化，还要求企业具有灵活的反应能力和高度的适应能力；否则，就会在激烈的竞争中被淘汰。上述这些要求是泰罗科学管理思想所不能实现的，主要有以下两个原因。

（1）泰罗的科学管理思想着眼于对生产过程进行科学管理，把重点放在通过对生产过程的个别环节、个别方面的高度标准化，尽可能为提高劳动生产率和工作效率创造条件。但对企业管理的全局、企业与外部的关系则很少考虑。

（2）泰罗的科学管理思想并没有把人当作具有主动性、创造性的生产资源，而是把人当作机器的奴隶，强调管得严，才能提高效率，使广大工人处于消极被动和极度紧张的状态，不利于提高人的主观能动性，因而不可能取得应有的效果。

泰罗科学管理思想的根本性缺陷必将导致其被现代管理科学所替代。因此，管理会计为适应管理的需要进行了改进，进入了发展阶段。管理会计的发展阶段以现代管理科学为基础，一方面，丰富和发展了早期形成的管理会计的技术和方法；另一方面，又大量吸收了现代管理科学中运筹学、行为科学等方面的研究成果，把它们引进、应用到管理会计中来，形成一个新的与管理现代化相适应的现代管理会计体系。

### 3. 管理会计突破阶段（20世纪80年代后期至今）

20世纪50年代至60年代，管理会计基本形成学科体系后，到20世纪80年代末至90年代面临着高新技术发展所带来的新的挑战，许多企业对其经营方式作出了重大变革。这些变革为管理会计创造了一种新的环境。此时，传统的管理会计系统可能不再适用，管理会计师需要更准确的产品成本计算法和更详细有效的数据，以帮助经理们提高产品质量和生产效率，并降低成本。此时管理会计出现了许多新的领域和研究热点，主要有：①关于代理人理论的研究及其在内部控制和考评系统中的应用；②应用行为科学所进行的关于组织行为、个人行为等方面的研究；③关于作业成本会计的实地研究；④关于包括战略成本分析、目标成本、产品寿命周期成本法、平衡财务与非财务

绩效表的战备管理会计研究；⑤关于不同国家文化因素影响的研究；等等。因此，20世纪90年代，管理会计有了更进一步的突破。

### 三、管理会计与财务会计的关系

管理会计形成后，与财务会计并列，成为会计的两大分支。两者相互配合和补充，在企业的经营管理系统中发挥着重要作用。

#### （一）管理会计与财务会计的联系

##### 1. 管理会计与财务会计同属于现代会计

从逻辑上看，在管理会计产生之前，财务会计无从谈起，甚至连这个概念都没有。从结构上看，管理会计与财务会计两者都源于现代企业会计，共同构成了现代企业会计系统的有机整体。两者相互依存、相互制约、相互补充。

##### 2. 管理会计与财务会计的最终目标相同

总体来看，管理会计和财务会计所处的工作环境相同，都是现代经济条件下的现代企业；两者都以企业经营活动及其价值表现为对象；它们都必须服从现代企业会计的总体要求，共同为实现企业和企业管理目标服务。因此，管理会计与财务会计的最终奋斗目标是一致的。

##### 3. 管理会计与财务会计相互分享部分信息

在实践中，管理会计所需要的许多资料来源于财务会计，它的主要工作内容是对财务会计信息进行深加工和再利用，因而受到财务会计工作质量的制约；同时，部分管理会计信息有时也被列入对外公开发表的范围，如现金流量表，其最初只是管理会计长期投资决策使用的一种内部报表，后来陆续被一些国家（包括我国）列作财务会计对外报告的内容。

##### 4. 财务会计的改革有助于管理会计的发展

目前我国开展的会计改革，其意义不仅在于在财务会计领域实现与国际惯例接轨，而且在于这一改革能够将广大财会人员从过去那种单纯反映过去、算“死账”的会计模式下解放出来，开阔他们的眼界，使之能腾出更多的时间和精力去考虑如何适应市场经济条件下企业经营管理的新环境，解决面临的新问题，从而建立面向未来决策的算“活账”的会计模式，开创管理会计工作的新局面。

#### （二）管理会计与财务会计的区别

##### 1. 服务对象不同

管理会计主要为企业内部各级管理人员提供有效经营和最优化决策的管理信息，是为强化内部管理、提高经济效益服务的，它是“对内报告会计”；财务会计虽然对内、对外都能提供有关企业最基本的财务成本信息，但侧重于为企业外界有经济利害关系



的团体或个人服务，它是“对外报告会计”。

### 2. 服务重点不同

管理会计的服务重点在于为企业内部各级管理人员提供所需要的会计信息资料，它不仅要反映过去，而且要利用历史资料来预测前景、参与决策、规划未来、控制和评价企业的一切经济活动；财务会计的服务重点在于向企业外界的投资者和债权人全面、公允地报告企业财务状况和经营成果，并根据日常的记录，定期编制财务会计报告。

### 3. 核算程序不同

管理会计的具体业务处理程序一般不固定，有较大的选择自由，通常不涉及填制凭证和复式记账的问题。此外，管理会计的报表是不定期编制的，也没有一定格式，管理者可根据需要自行设计。财务会计的核算从凭证的转换，到报表的编制，都有着固定的业务处理程序，凭证、账簿和报表有规定的格式，在编报时间上也有固定的要求。

### 4. 会计主体不同

管理会计主要以企业内部各个责任单位为会计主体，并对它们的日常经济活动的实绩和成果进行控制、评价与考核，同时也从整个企业的全局出发，考虑目标、决策与预算之间的综合平衡；财务会计主要以整个企业为会计主体，提供集中、概括的财务成本信息，对企业的财务状况和经营成果作出综合的评价与考核。

### 5. 会计方法不同

管理会计可大量应用现代数学、统计方法以及现代信息技术，在一定时期内采用的专门方法可灵活多样，以便提供不同的备选方案进行决策；财务会计在一定时期内只能采用同一种专门方法，在会计核算上保证一贯性和可比性。

### 6. 核算结果不同

管理会计不受统一的会计制度约束，只服务于管理者的需要，由于其工作重点着眼于未来，不确定性因素较多，故对其所提供的数据不要求绝对精确，一般能算出近似值即可；财务会计则必须严格遵守有关法规制度，由于其工作重点是反映过去确定的经济业务，故对其所提供的数据力求准确，一般要计算到小数点后两位。

### 7. 信息披露法律责任程度不同

管理会计一般通过编制内部报告来披露有选择的、部分的和特定的信息，由于内部报告不对外公开发表，故一般不负法律责任；财务会计通过编制基本财务报表来提供系统的、连续的、综合的财务信息，由于其对外披露信息，特别是上市公司财务会计报告需要对外公开发表，故要负法律责任。

### 8. 基本职能不同

管理会计主要履行预测、决策、规划、控制和考核的职能，属于算“活账”的“经营型会计”；财务会计履行的是反映、报告企业经营成果和财务状况的职能，实质上属于算“呆账”的“报账型会计”。

### 9. 工作依据不同

目前人们提出的“管理会计假设和原则”，并不具备权威性，只有指导作用，管理

会计工作可以不受它们的限制和约束，灵活应用其他现代管理科学理论作为其指导原则，至于财务会计的“公认会计原则”，对管理会计工作几乎不起作用；“公认会计原则”对财务会计来说具有很大的严肃性和权威性，必须严格遵守，其信息质量必须符合会计原则的要求。

## 第三节 管理会计的基本假设和原则

管理会计的假设与原则是美国会计学会沿用构建财务会计假设与原则的框架，从会计信息论的角度，围绕“为什么提供信息”“为谁提供信息”“提供什么样的信息”和“怎样提供信息”等问题，设计的一系列管理会计基本假设和基本原则。

### 一、管理会计的基本假设

#### （一）管理会计基本假设的定义

管理会计应当围绕管理会计工作系统的构成要素和工作质量标准来设计其基本假设和基本原则。所谓管理会计的基本假设，是指为实现管理会计目标，合理界定管理会计工作的时空范围，统一管理会计操作方法和程序，满足信息收集与处理的要求，从纷繁复杂的现代企业环境中抽象概括出来的，组织管理会计工作不可缺少的一系列前提条件的统称。

#### （二）管理会计基本假设的内容

管理会计基本假设的具体内容包括多层主体假设、理性行为假设、合理预期假设、充分占有信息假设等。

##### 1. 多层主体假设

多层主体假设又称多重主体假设，该假设规定了管理会计工作对象的基本活动空间。由于管理会计主要面向企业内部管理，而企业内部可划分为许多层次，因此，管理会计假定其会计主体不仅包括企业整体，而且包括企业内部各个层次的所有责任单位。

##### 2. 理性行为假设

理性行为假设包含以下两重意义。

（1）由于管理会计在履行其职能时，往往需要在不同的程序或方法中进行选择，就



会使其工作结果在一定程度上受到人的主观意志影响，因此，管理会计假定，管理会计师总是出于设法实现管理会计工作总体目标的动机，能够采取理性行为，自觉地按照科学的程序与方法办事。

(2)假定每一项管理会计具体目标的提出，完全出于理性或可操作性的考虑，能够从客观实际出发，既不将目标定得过高，也不至于含糊不清，无法操作。

### 3. 合理预期假设

合理预期假设也称灵活分期假设，该假设规定，为了满足管理会计面向未来决策的要求，可以根据需要和可能，灵活地确定其工作时间范围或进行会计分期，不必严格地受财务会计上的会计年度、季度或月份的约束；在时态上可以跨越过去和现在，一直延伸到未来。

### 4. 充分占有信息假设

充分占有信息假设从信息收集及其处理的角度提出，一方面，管理会计采用多种计量单位，不仅充分占有和处理相关企业内部、外部的价值量信息，而且占有和处理其他非价值量信息；另一方面，管理会计所占有的各种信息在总量上能够充分满足现代信息处理技术的要求。

## 二、管理会计的基本原则

### (一)管理会计基本原则的定义

管理会计基本原则是指在明确管理会计基本假设的基础上，为保证管理会计信息符合一定质量标准而确定的一系列主要工作规范的统称。

### (二)管理会计基本原则的内容

管理会计基本原则的内容包括最优化原则、效益性原则、决策有用性原则、及时性原则、重要性原则和灵活性原则等。

#### 1. 最优化原则

最优化原则是指管理会计必须根据企业不同管理目标的特殊性，按照优化设计的要求，认真组织数据的收集、筛选、加工和处理，以提供能满足科学决策需要的最优信息。

#### 2. 效益性原则

效益性原则包括以下两层含义。

(1)信息质量应有助于管理会计总体目标的实现，即管理会计提供的信息必须能够体现其旨在提高企业总体经济效益服务的要求。

(2)坚持成本—效益原则，即管理会计提供信息所获得的收益必须大于为取得或处理该信息所花费的信息成本。

### 3. 决策有用性原则

决策有用性是指管理会计信息在质量上必须符合相关性和可信性的要求。现代管理会计的重要特征之一是面向未来决策，因此，是否有助于管理者正确决策，是衡量管理会计信息质量高低的重要标志。

信息的相关性是指所提供的信息必须紧密围绕特定决策目标，与决策内容或决策方案有直接联系，符合决策要求。对决策者来说，不具备相关性的信息不仅毫无使用价值，而且会干扰决策过程，并加大信息成本，必须予以剔除。由于不同决策方案的相关信息是不同的，这就要求具体问题具体分析，不能盲目追求所谓的全面完整。

信息的可信性又包括可靠性和可理解性两个方面，前者是指所提供的未来信息估计误差不宜过大，必须控制在决策者可以接受的一定可信区间内；后者是指信息的透明度必须达到一定标准，不至于导致决策者产生误解。前者规范的是管理会计信息内在质量上的可信性，后者规范的是管理会计信息外在形式上的可信性。只有同时具备可靠性和可理解性的信息，才可以信赖并加以利用。

必须注意的是，不能将管理会计提供的未来信息应具备的可靠性与财务会计提供的历史信息应具备的准确性、精确性或真实性混为一谈。

### 4. 及时性原则

及时性原则要求规范管理会计信息的提供时间，讲求时效。在尽可能短的时间内，迅速完成数据收集、处理和信息传递，确保有用的信息得以及时利用。不能及时发挥作用的、过时的管理会计信息，从本质上讲也是没有用处的。管理会计强调的及时性，其重要程度不亚于财务会计所看重的真实性、准确性。

### 5. 重要性原则

虽然管理会计并不需要像财务会计那样，利用重要性原则来修订全面性原则，但也强调在进行信息处理时，应当突出重点，抓住主要矛盾。对关键的会计事项，认真对待，采取重点处理的方法，分项单独说明；对次要事项，可以简化处理，合并反映；对于无足轻重或不具有相关性的事项，甚至可以忽略不计。贯彻重要性原则，必须考虑到成本—效益原则和决策有用性原则的要求，同时它也是实现及时性的重要保证。

### 6. 灵活性原则

尽管管理会计也强调其工作的程序化和方法的规范化，但它必须具备强大的适应能力，能够根据不同任务的特点，主动采取灵活多变的方法，提供不同信息，以满足企业内部各方面管理的需要，从而体现灵活性原则的要求。

## 三、管理会计基本原则与基本假设的关系

如果说管理会计的基本假设是组织管理会计工作的必备前提和实现管理会计基本原则的根本出发点，那么，管理会计的基本原则就是在其基本假设的基础上对管理会



计工作质量(尤其是对其信息质量)所提出的具体要求。

当然,无论是管理会计的基本假设,还是管理会计的基本原则,都必须共同服务于管理会计的总体目标。

## 第四节 现代管理会计的对象、方法、职能和作用

### 一、管理会计的对象

管理会计的对象指管理会计观察或思考的客体或行为的目标,或者说是作为价值运动表现形式的资金运动。

国内对此有三种不同的观点。有的学者认为管理会计的对象是企业的现金流动,因为现金流动的存在贯穿于管理会计学各部分内容。通过现金流动可以把生产经营中的资金、成本和利润等几个方面联系起来,进行统一评价,为改善生产经营、提高经济效益提供重要的、综合的信息。现金流动具有最大的综合性和敏感性,可以在预测、决策、预算、控制、考核和评价等各个方面发挥能动性作用。有的学者认为管理会计的对象是价值差量,其主要理由是价值差量是对现代管理会计的基本内容(包括成本性态、本量利、责任会计等)进行研究的基本方法,并能贯彻始终。价值差量具有很大的综合性(管理会计差量包括了价值量、实物量和劳动量)。现金流动不能作为管理会计的对象,因为现金流动仅在经营决策和资本支出决策的分析和评价中涉及,其他内容并不直接涉及现金流动。还有的学者认为管理会计的对象是企业及所属各级机构过去、现在和将来总的资金运动,他们认为管理会计的对象涵盖了所有时空的资金运动,把资金运动作为管理会计的对象与管理会计的实践及历史发展相吻合。本书把企业的现金流动作为管理会计的对象。

### 二、管理会计的方法

#### (一)现代管理会计基本方法的主要特点

现代管理会计基本方法的主要特点,可从它与财务会计所用的方法的对比来说明。财务会计所用的方法,是属于描述性的方法,重点在于如何全面、系统地反映企业的生产经营活动。大家所熟悉的财务会计的专门方法,如货币计价、账户设置、复式记账、成本计算、报表编制等,都是用来系统地反映企业经济活动的,使其所提供的信息越

来越趋于综合，最终形成综合性的财务、经营指标体系。财务会计的这些专门方法有一个总的特点，一般只涉及常数，所作的计算通常没有超出“常数的数学——初等数学”的范围。

现代管理会计所用的方法，属于分析性的方法，借以从动态上来掌握它的对象——企业生产经营中形成的现金流动。它同财务会计所用的描述性方法有一个很大的不同，它不仅涉及常数，而且涉及变数。现代管理会计所用的分析性方法尽管在不同条件下具有许多不同的具体表现形式，但是我们如果对它们进行集中和概括，可以看到，“差量分析”是作为一种基本的分析方法贯穿始终的，它在不同情况下的应用有多种不同的具体表现形式，如成本性态分析法、本量利分析法、边际分析法、成本—效益分析法和折现的现金流量法等。

### 1. 成本性态分析法

成本性态分析法是指将成本表述为产量的函数，分析它们之间的依存关系：产量增加了，成本增加不增加？如果增加，会增加到什么程度？产量减少了，成本减少不减少？如果减少，减少到什么程度？然后按照成本对产量的依存性，最终把全部成本区分为固定成本与变动成本两大类。它联系成本与产量的增减动态进行差量分析，构成现代管理会计中一项基础性的内容。

### 2. 本量利分析法

本量利分析法是指将成本、产量、利润这几个方面的变动所形成的差量相互联系起来进行分析。其核心部分是确定“盈亏临界点”，并围绕它从动态上掌握有关因素变动对企业盈亏消长的规律性的联系，这对帮助企业在经营决策中根据主、客观条件有预见地采取相应措施实现扭亏增盈有重要意义。

### 3. 边际分析法

边际分析法是增量分析的一种形式。它涉及的增量是指自变量的微量变化。由自变量的微量变化所形成的函数的精确变化率，就是边际的概念，在数学上是用导数来表现的。边际分析的最大特点是可用来作为确定生产经营最优化目标的重要工具。企业生产经营的最优化目标，如成本最低、利润最多等，都可运用边际分析的方法来确定其最优的边际点（如能使企业成本达到最低的产量、实现利润最多的销售量是多少等），使企业管理部门具体掌握生产经营中有关变量的联系和变化的基本规律性，从而有预见地采取有效措施，最经济有效地运用企业的人力、物力和财力，实现各有关因素的最优组合，争取最大限度地提高企业生产经营的经济效益。边际分析法的这些特点和优点使它在企业经营决策中得到广泛应用。

### 4. 成本—效益分析法

成本—效益分析法是企业用来进行短期经营决策分析评价的基本方法。在经营决策中，根据不同的情况形成了若干独特的“成本”概念（如差别成本、边际成本、机会成本、沉没成本等）和相应的计量方法，可运用这些方法对各种可供选择方案的净效益（总效益与总成本之差）进行对比分析，以判别各有关方案的经济性。



### 5. 折现的现金流量法

折现的现金流量法是企业用来进行长期投资决策经济评价的基本方法。这种方法将长期投资方案的现金流出(投资额)及其建成投产后各年能实现的现金流入,按复利法统一换算为用同一时点的数值(现值、终值或年值)来表现,然后进行分析对比,以判别有关方案的经济性,使各方案投资效益的分析和评价建立在客观而可比的基础上。

## (二)现代管理会计方法的精密化与科学化趋势

现代管理会计适应现代化管理的需要,用高等数学和其他现代数学方法来“武装”自己,使之朝着精密化的方向发展,这是保证它能卓有成效地为企业全面提高生产经营经济效益服务的一个必要条件。否则,其所作数量分析的广度和深度必将受到很大的限制,使它难以具体掌握现代化企业极其复杂、多变的生产经营情况。

现代管理会计所用的数量分析方法日趋精密化,这是它进入一个新的发展阶段的重要标志,标志着管理会计从描述科学向精密科学转变,而这种转变,实质上是现代科学发展的一个共同趋势。管理科学乃至社会科学的各个领域,也只有由单纯的定性分析发展到定性分析与定量分析相结合,实现从描述科学向精密科学转变,才能在理论和实践上大大前进。

## 三、管理会计的职能

财务会计的职能是反映和监督,管理会计的职能在传统会计职能的基础上扩展为以下几方面。

### (一)预测职能

管理会计的预测职能是指按照企业未来的总目标和经营方针以及经济规律的客观要求,借助于历史数据,并对其进行加工和整理,正确选择数学模型,预计和推测企业计划期间的各项主要经济指标的变化趋势和水平,帮助管理者在经营管理决策中作出正确的判断和选择。

### (二)决策职能

决策是管理会计的一项重要职能,它要求根据企业的决策目标以及经营管理决策的特定要求,收集和整理有关财务会计资料,选择科学的方法计算企业未来的生产经营和长期投资项目的评价指标,帮助企业管理者筛选出最优的决策方案。

### (三)规划职能

企业的规划通常包括两个部分:一部分是用文字加以说明的,叫作计划;另一部分是用数字和表格加以反映的,叫作预算。管理会计在对有关指标进行预测和决策后,

将最优方案以计划的形式正式确定下来，然后在此基础上编制整个企业的预算，并把预算指标层层分解，落实到各个责任中心，形成责任预算体系，用来指导和监督企业未来的经济活动，对各部门进行有效的控制和考核。

#### （四）控制职能

控制是对企业经济活动按计划要求进行的监督和调整，一方面，管理会计要监督计划执行过程，确保企业目标的实现；另一方面，管理会计应对企业内部各部门的活动以及计划本身的质量进行反馈，对不利于目标实现的活动或计划进行调整。可见，管理会计的控制职能就是按照预算的完成情况纠正预算执行过程中的偏差，最终保证预算目标的实现，也就是将经济活动的实际执行结果与企业事先确定的各项目标进行比较，揭示存在的差异，及时发现经济活动过程中存在的问题，在此基础上对产生的差异进行分析，针对产生问题的原因，提出改进措施，保证企业既定目标的实现。

#### （五）评价职能

定期对各部门经营活动进行考核评价是管理会计的又一基本职能。评价职能主要是在事后根据各级责任中心所编制的业绩报告，通过揭示预算执行差异，恰当地评价和考核各个责任中心履行经营责任的情况，根据业绩的大小实施相应的激励和约束机制。评价职能的执行有赖于员工的支持，要顺利完成各项责任预算，必须充分发挥员工的自觉性和主动性。

### 四、管理会计的作用

管理会计是为适应企业加强内部生产经营管理，提高企业核心竞争力的需要而产生和发展起来的，故管理会计的最终目标是提高企业的经济效益。为实现提高经济效益的最终目标，管理会计的作用主要体现在以下五个方面：①为管理者决策和计划提供有用信息；②协助管理者指挥和控制运营活动；③激励管理者和其他员工向企业目标前进；④计算企业内部责任单位、管理者和其他员工的业绩；⑤客观认识自身所处的竞争地位并确保企业在行业中的长期竞争力。

### 复习与思考题

#### 一、单项选择题

- 管理会计的服务侧重于（ ）。
  - A. 股东
  - B. 企业外部信息使用者
  - C. 债权人
  - D. 企业内部经营管理者



2. 20世纪50年代以来,管理会计进入了“以预测决策会计为主,以规划控制会计和责任会计为辅”的发展阶段,该阶段被称为( )。

- A. 管理会计萌芽阶段
- B. 管理会计的过渡阶段
- C. 传统管理会计阶段
- D. 现代管理会计阶段

3. 下列会计子系统中,能履行管理会计“考核评价经营业绩”职能的是( )。

- A. 预测决策会计
- B. 规划控制会计
- C. 对外报告会计
- D. 责任会计

4. 下列各项中,与传统的财务会计相对应而存在的是( )。

- A. 现代会计
- B. 企业会计
- C. 管理会计
- D. 管理会计学

5. 划分传统管理会计和现代管理会计两个阶段的时间标志是( )。

- A. 19世纪90年代
- B. 20世纪20年代
- C. 20世纪50年代
- D. 20世纪70年代

6. 下列项目中,能够规定管理会计工作对象基本活动空间的假设是( )。

- A. 多层主体假设
- B. 理性行为假设
- C. 合理预期假设
- D. 充分占有信息假设

7. 下列表述中,不能揭示管理会计与财务会计之间共性特征的表述是( )。

- A. 两者都为现代会计的组成部分
- B. 两者的具体目标相同
- C. 两者共享部分信息
- D. 两者相互补充、相互制约

## 二、多项选择题

1. 管理会计职能包括( )。

- A. 参与经济决策
- B. 控制经济过程
- C. 规划经营目标
- D. 预测经济前景
- E. 考核和评价经营业绩

2. 下列项目中可以作为管理会计主体的是( )。

- A. 整个企业
- B. 分厂
- C. 车间
- D. 班组
- E. 个人

3. 下列关于管理会计的叙述,正确的有( )。

- A. 按照规定的会计工作程序
- B. 方式方法灵活多样
- C. 严格遵循公认会计原则
- D. 侧重于为企业内部经营管理服务
- E. 更多地注重定量分析

4. 管理会计的基本假设所包括的内容有( )。

- A. 多层主体假设
- B. 理性行为假设
- C. 合理预期假设
- D. 充分占有信息假设
- E. 货币计量假设

### 三、思考题

1. 管理会计形成和发展的原因有哪些?
2. 管理会计与财务会计的联系与区别表现在哪些方面?

## 第二章 战略管理



### 内容提要

本章主要阐述战略及战略管理的概念，公司战略层次，战略地图的概念，战略地图的设计，战略地图的实施，分析战略地图的优缺点。通过本章的学习，旨在熟悉战略的概念，理解企业战略管理的意义，掌握企业的战略管理过程，能够绘制企业战略地图。



### 学习目标

#### 【知识目标】

1. 熟悉战略的概念，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。

#### 【技能目标】

1. 正确使用战略管理工具。
2. 能够结合企业战略绘制战略地图。

#### 【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，激发爱国情怀，树立民族自豪感，建立文化自信。



### 案例导入

#### 海尔公司创业发展经历

海尔创立于1984年，是全球领先的美好生活和数字化转型解决方案服务商。在持续创业创新过程中，海尔集团始终坚持“人的价值最大化”的发展主线。海尔集团创始人、名誉主席张瑞敏提出“人单合一”模式。

海尔始终以用户体验为中心，踏准时代节拍，从资不抵债、濒临倒闭的集体小厂发展成引领物联网时代的生态型企业，连续5年作为全球唯一物联网生态品牌，蝉联BrandZ最具价值全球品牌100强。海尔拥有4家上市公司，在全球设立了10个研发中心、71个研究院、35个工业园、143个制造中心和23万条销售网络，拥有海尔、卡萨帝、Leader、GE Appliances、Fisher&Paykel、AQUA、Candy等全球化高端品牌和全球首个场景品牌“三翼鸟”，构建了全球引领的工业互联网络平台卡奥斯COSMOPlat和大健康生态品牌盈康一生。海尔旗下的创业加速平台海创汇已孵化7家独角兽企业、107家瞪羚企业、175家专精特新“小巨人”。

海尔连续15年稳居欧睿国际世界家电第一品牌，子公司海尔智家位列《财富》世界500强和《财富》最受赞赏公司。海尔旗下新物种卡奥斯COSMOPlat，连续5年在工信部双跨工业互联网平台中排名榜首，被ISO、IEEE、IEC三大国际标准组织指定牵头制定大规模定制模式的国际标准。物联网时代，海尔生态品牌和海尔人单合一模式正在实现全球引领。海尔作为实体经济的代表，布局智慧住居和产业互联网两大主赛道，以科技创新为全球用户定制智慧生活，助推企业实现数字化转型，助力经济社会高质量发展、可持续发展。

### 战略阶段

#### 1. 品牌战略发展阶段

(1984—1991年): 要么不干，要干就干第一。

时代机遇：国家实行改革开放。

一般企业做法：只注重产量，而忽视了质量。

海尔创新做法：没有盲目抓产量，而是严抓质量。

海尔管理创新：实施全面质量管理，要么不干，要干就干第一。

#### 2. 多元化战略发展阶段

(1991—1998年): 海尔文化激活“休克鱼”。

时代机遇：国家鼓励兼并重组。

一般企业做法：兼并后发展不下去；反对多元化发展。

海尔创新做法：兼并国内多家家电企业。

海尔管理创新：实施OEC管理模式，海尔文化激活“休克鱼”。

#### 3. 国际化战略发展阶段

(1998—2005年): 走出国门，出口创牌。

时代机遇：中国加入WTO。

一般企业做法：出口创汇，走出去又退回来做定牌。

海尔创新做法：出口创牌，海外建立“三位一体”本土化模式。

海尔管理创新：实施“市场链”流程再造走出国门，出口创牌。

#### 4. 全球化品牌战略发展阶段

(2005—2012年): 创造互联网时代的全球化品牌。



时代机遇：互联网的发展。

一般企业做法：以企业为中心卖产品。

海尔创新做法：以用户为中心卖服务。

海尔管理创新：探索“人单合一双赢”商业模式。

#### 5. 网络化战略发展阶段

(2012—2019年)：网络化的市场，网络化的企业。

时代机遇：互联网的发展。

一般企业做法：以自身为中心的传统型企业。

海尔创新做法：互联网时代的平台型企业。

海尔管理创新：继续探索“人单合一双赢”商业模式。

#### 6. 生态品牌战略阶段

(2019年至今)：人是目的，有生于无。

时代机遇：物联网的发展。

一般企业做法：以自身为中心的传统型企业。

海尔创新做法：物联网时代平台开放。

海尔管理创新：深入践行“人单合一、链群合约”商业模式。

(资料来源：中国注册会计师协会. 公司战略与风险管理 [M]. 北京：中国财政经济出版社，2023.)

## 第一节 战略管理认知

### 一、战略

#### (一) 战略的定义

“战略”一词具有悠久的历史，它来源于希腊的军事用语，是指战争全局的筹划和指挥，或重大军事活动的方针、政策与方法。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、外交等其他领域，泛指重大的、带全局性或决定全局的谋划。1962年，美国企业史学家艾尔弗雷德·D·钱德勒在其《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。

在近代的企业管理领域中，战略仍能明显地体现其最初的含义。在商业背景下，战略是实现和引导企业潜力、实现企业目标、应对日益复杂和不断变化的外部环境的核心性概念。企业管理者要对企业的经营业绩负责，同时，他们还需要向企业所有者

及其他相关利益者提供财务报告。在此背景下，战略提供了一套合理而科学的方法和工具，用于分析和管理企业与其所处环境之间的关系。

关于战略的定义，最具有代表性的是加拿大管理学家亨利·明茨伯格提出的战略5P模型。

## （二）明茨伯格的战略5P模型

20世纪80年代以后，明茨伯格以其独特的认识，提出战略是由五种规范的定义阐述的，即计划（plan）、计谋（ploy）、模式（pattern）、定位（position）和观念（perspective）。

### 1. 战略是一种计划

大多数人认为战略是一种计划，它代表了用各种各样精心构建的行动或一套准则来处理各种情况。战略的这个定义具有以下两个特点。

（1）战略是在企业经营活动之前制定的，战略先于行动。

（2）战略是有意识地、有目的地制订的计划。

在企业的管理领域中，战略计划与其他计划不同，它是关于企业长远发展方向和范围的计划，其适用时限长，通常在一年以上。战略确定了企业的发展方向（如巩固目前的地位、开发新产品、拓展新市场或者实施多元化经营等）和范围（如行业、产品或地域等）。战略涉及企业的全局，是一种统一的、综合的、一体化的计划，其目的是实现企业的基本目标。例如，政府提出将在某市的经济崛起地区兴建房屋，一家超市预见到这一发展带来的商机，因此购买了此地区附近的一块土地用于开发新店。此战略就是一种计划。

### 2. 战略是一种计谋

战略也是一种计谋，是指在竞争中赢得竞争对手，或令竞争对手处于不利地位及受到威胁的智谋。这种计谋是有准备和意图的。例如，当某企业知道竞争对手正在制订一项计划来提高市场份额时，该企业就应准备增加投资去研发更新、更高端的产品，从而增强自身的竞争力。因此，战略是一种计谋，能对竞争对手构成威胁。

### 3. 战略是一种模式

有学者认为，将战略定义为计划是不充分的，还需要一个定义，它应包括由计划导致的行为，即战略是一种模式，是一系列行动的模式或行为模式，或者是与企业的行为相一致的模式。“一系列行动”是指企业为实现基本目的而进行竞争、分配资源、建立优势等决策与执行活动，它是独立于计划的。计划是有意图的战略，而模式则是已经实现的战略。从这个角度来看，战略可以分为经过深思熟虑的战略和应急战略。在经过深思熟虑的战略中，先前的意图得以实现；在应急战略中，模式的发展与意图无关。例如，某公司自成立以来的经营方式都是进行集团化经营，通过购买成熟的企业并转手将它们出售来获利。此战略就是一种模式。

### 4. 战略是一种定位

将战略作为一种定位，涉及企业如何适应所处环境的问题。定位包括相对于其他企业的市场定位，如生产或销售什么类型的产品或服务给特定的部门，或以什么样的



方式满足客户和市场的需求，如何分配内部资源以保持企业的竞争优势。战略的定位观认为，一个事物是否属于战略，取决于它所处的时间和情况。在细节可以决定成败的时候，细节就成为战略问题。战略问题是确定自己在市场中的位置，并据此正确配置资源，从而形成可以持续的竞争优势。因此，战略是协调企业内部资源与外部环境的力量。例如，某公司通过绕过传统的零售渠道，采用电子商贸的方式来进行销售，成为一家网上购物商城。此战略就是一种定位。

### 5. 战略是一种观念

从这个角度来看，战略不仅仅包括既定的定位，还包括感知世界的一种根深蒂固的认识方式。这个角度指出了战略观念通过个人的期望和行为而形成共享，变成企业共同的期望和行为。这是一种集体主义的概念：个体通过共同的思考方式或行动团结起来。例如，一家以魔法世界为主题的乐园公司认为，魔法世界对孩子们安全无害，这种正面形象能够促使其父母相信公司出售的产品同样注重孩子们的健康和安全，进而增加产品的吸引力。此战略就是一种观念。

上述五种定义反映了人们从不同的角度对战略特征的解释和认识，它们的重要性程度并没有差异。了解这些不同的定义，有助于对战略的全面理解。

## 二、企业战略层次

战略决策不仅仅是企业领导者的任务，不同区域、不同职能和较低级别的管理人员都应该参与到战略的制定过程中。企业战略一般分为三个层次，即总体战略、业务单位战略和职能战略。

总体战略覆盖企业整体；业务单位战略是为企业每个业务部门制定的战略；职能战略则是针对企业内部的每项职能制定的战略，且必须符合企业总体战略。

### (一) 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，通常涉及整个企业的财务结构和组织结构方面的问题。一般由公司最高管理层制定。

总体战略是针对企业整体，用于明确企业目标以及实现目标的计划和行动，它规定了企业使命和目标、企业宗旨以及发展计划、整体的产品或市场决策。例如，是否需要开发新产品、扩张生产线、进入新市场、实施兼并收购，或如何获取足够的资金以最低的成本来满足业务需要。总体战略还包含其他重大决策，如设计组织结构、搭建信息技术基础设施、促进业务发展、处理与外部利益相关者（如股东、政府和其他监管机构）之间的关系。

### (二) 业务单位战略

业务单位战略又称竞争战略，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。

战略业务单位是公司整体中的一个业务单位，由于其服务于特定的外部市场而与其他业务单位相区别。这是因为战略业务单位的管理层会根据外部市场的状况对产品和市场进行战略规划。例如，一家食品公司划分为生鲜食品部和熟食部，每个业务单位面向不同的市场，这就要求不同的战略业务单位拥有不同的市场战略。战略业务单位是实行自我计划和管理的单位，可以拥有自身具体的经营战略。

战略业务单位的优势是能够在不同的类似业务中找到适合自己的战略，使其更加理性、易于实现。如果企业只是经营某一特定产品，或只在某一特定市场中开展业务，那么面对特定客户，在特定区域内，其公司战略和业务单位战略就属于同一层面，没有必要对其加以区别。

在组织的公司层面上，最高管理人员负责制定总体战略，以平衡公司的业务组合；业务单位领导负责制定本业务单位的经营战略，以支持总体战略的实现。总体战略涵盖了公司的整体范围，侧重在每个战略业务单位中创造竞争优势。制定一个具有可持续竞争优势的业务单位战略，需要明确在什么市场能够取得竞争优势，什么产品或服务能够区别于竞争对手以及竞争对手可能采取的行动。业务单位战略是在战略业务单位层次制定的，如如何实现竞争优势，以便最大限度地提高企业盈利能力和扩大市场份额，确定相关产品的范围、价格、促销手段和市场营销渠道等。

### （三）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、人力资源、信息技术等部门，以及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。

职能战略在更细节的层面上运行，它侧重于企业内部特定职能部门的运营效率。例如，研究与开发、生产、采购、人力资源管理、财务、市场营销及销售等部门，各部门领导必须制定目标和规划，协调各自的职能战略，以使这些战略能够协同起来，实现公司和业务单位的战略目标。

职能战略在促进公司战略成功方面具有关键性作用。这种作用表现在如下两个方面：一方面，职能管理要开发或者调整企业的资源和能力，以适应不断变化的公司战略和业务单位战略，这是战略成功的基础；另一方面，各项职能在其各自的领域中发展独特的资源或核心能力，为企业制定战略提供条件。

由于各部门可能只关注自己的目标和行为，因此，可能会导致各部门之间产生利益冲突，从而降低公司业绩。例如，市场部门偏好于产品创新和差异化并以此来开拓细分市场，而生产和运营部门则更希望产品生产线能够长期稳定运行。公司战略的作用是确保各部门或职能之间协调运转、减少冲突，以整合各部门的工作，使它们能为公司战略作出最大贡献。企业战略层次结构，如图 2-1 所示。

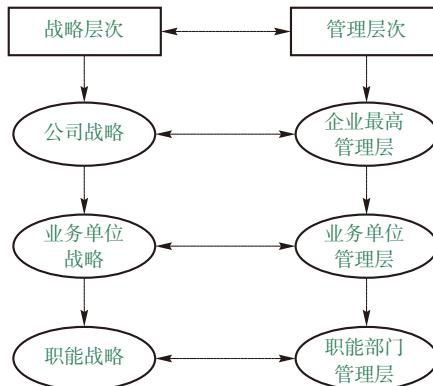


图 2-1 企业战略层次结构

### 三、战略管理

#### (一) 战略管理定义

战略管理是一种崭新的管理思想和管理模式，这种管理模式针对企业如何应对环境的恶化和动荡、如何应对竞争以及如何满足利益相关者的基本问题作出回应。与运营管理相比，战略管理具有以下四个主要特点。

##### 1. 战略管理是关于企业整体的管理

战略管理涉及企业的全局和整体，管理者需要跨越职能领域解决问题，仅有某一方面的知识和能力是不够的，还需要有关于它们相互关系以及共同发挥作用的知识。战略管理者需要与不同利益团体、不同工作职责的人进行协调，设法达成共识。而运营管理主要是职能性管理，仅凭某一领域的专长就可以发现并解决问题。

##### 2. 战略管理需要管理和改变企业与外部的关系

战略管理强调与外部的竞争与合作，以及满足利益相关者的期望。企业的外部关系不同于内部关系，它们不在企业的控制范围之内，而且获取有关信息比企业内部困难。而运营管理主要是管理企业内部的关系，相对比较简单。

##### 3. 战略管理具有很大的不确定性和模糊性

战略管理强调适应环境、长远发展和资源整合，影响因素复杂、多变，难以预见和量化，管理者在决策时，不可能做到完全有把握。而运营管理主要是处理比较确定的常规事务，比较容易预见和量化。

##### 4. 战略管理涉及企业的变革

战略管理不是维持现有局面，而是不断改变现存状态，以适应不断变化的环境。战略管理可以说是对变革的管理。由于企业资源和文化具有连贯性，因此改革经常难以进行。而运营管理主要是在现有状态下把事情做好，不是改变现有状态。

战略管理的上述特点决定了战略管理的复杂性，对于经营多种产品、地域分布广泛的企业更是如此。

由中华人民共和国财政部制定，2018年立信会计出版社出版的《管理会计应用指引》一书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作出决策和管理的过程。

## （二）战略管理的工具

战略管理领域应用的管理会计工具方法主要是价值链管理等。

价值链是指从原材料加工到产成品最终到达用户手中的过程，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。价值链管理是指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，客户掌握着最终权力，他们有权定义什么是价值以及怎样制造和提高价值。

价值链管理的目标是创造一个价值链战略，这个战略是为了满足和超越客户的需求，达成链中成员之间无缝整合。一个好的价值链可以使链中的各成员像团队般工作，每个成员都为全部过程增加相应的价值。价值链中的各成员合作得好，就可以更好地为客户解决问题，使整个链条上的环节都能提升客户服务、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。

## （三）战略管理的原则

### 1. 目标可行原则

战略目标的设定应具有一定的前瞻性和适当的挑战性，确保战略目标通过一定的努力可以实现，并能够有效衔接长期目标与短期目标。

### 2. 资源匹配原则

企业应根据各业务部门与战略目标的匹配程度进行资源配置。

### 3. 责任落实原则

企业应将战略目标落实到具体的责任中心和责任人，构成不同层级、彼此相连的战略目标责任圈。

### 4. 协同管理原则

企业应以实现战略目标为核心，考虑不同责任中心业务目标之间的有效协同；加强各部门之间的协同管理，有效提高资源使用的效率和效果。

## （四）战略管理的过程

企业运用战略管理时，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。

### 1. 战略分析

战略分析是整个战略管理流程的起点，对于企业制定何种战略具有至关重要的作用。



战略分析阶段明确了企业目前处于的位置。企业进行环境分析时，可应用态势分析（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。战略分析包括外部环境分析和内部环境分析，如图 2-2 所示。

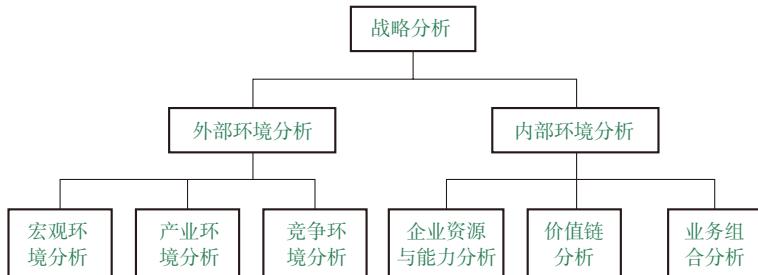


图 2-2 战略分析的内容

（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。外部环境分析主要是为了了解企业所处的环境正在发生哪些变化，这些变化将给企业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。内部环境分析主要是为了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。

## 2. 战略制定

战略制定阶段明确了企业向何处发展。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。

（1）战略制定中的选择。企业可根据对整体目标的保障、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，制定战略目标。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的战略目标，并具体化为一套关键财务及非财务指标的预测值。各关键指标设定的目标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。战略制定中的选择如图 2-3 所示。

① 总体战略。总体战略的选择包括成长型战略、稳定型战略和收缩型战略。成长型战略是以扩张经营范围或规模为导向的战略，包括一体化战略、多元化战略和密集型成长战略；稳定型战略是以巩固经营范围或规模为导向的战略，包括暂停战略、无变化战略和维持利润战略；收缩型战略是以缩小经营范围或规模为导向的战略，包括扭转战略、剥离战略和清算战略。

② 业务单位战略。业务单位战略的选择包括基本竞争战略、中小企业的竞争战略、蓝海战略。

③ 职能战略。职能战略的选择主要包括市场营销战略、生产运营战略、研究与开发战略、采购战略、人力资源战略、财务战略等。

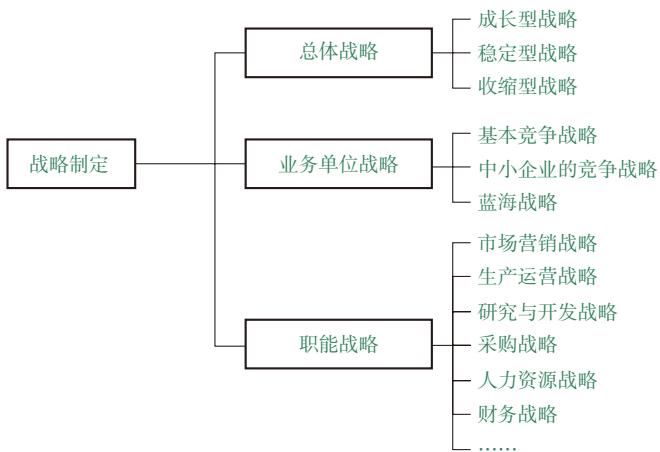


图 2-3 战略制定中的选择

在上述战略中进行选择的标准包括战略是否适宜企业环境，是否符合利益相关者的预期，以及从企业的资源和能力来看是否实际可行。

(2) 战略形成的方法。在制定战略的过程中，可供选择的方案越多越好。根据不同层次管理人员介入战略分析和战略选择工作的程度，可以将战略形成的方法分为三种。

①自上而下的方法，即先由企业最高管理层制定企业的总体战略，然后由下属各部门根据自身的实际情况将企业的总体战略具体化，形成系统的战略方案。

②自下而上的方法，即在制定战略时，企业最高管理层要求下属各部门提交战略方案，但不做具体规定，企业最高管理层将各部门提交的战略方案作为基础，加以协调和平衡，对各部门的战略方案进行必要的修改后加以确认。

③上下结合的方法，即企业最高管理层和下属各部门的管理人员共同参与，通过上下级管理人员的沟通和磋商，制定出适宜的战略。

以上三种方法的主要区别在于在战略制定中集权与分权程度不同。企业可以从对企业整体目标的保障、对中下层管理人员积极性的发挥以及企业各部门战略方案的协调性等多个角度考虑，选择适宜的战略制定方法。

### 3. 战略实施

战略实施是指将企业的战略目标变成现实管理的过程。企业应加强战略管控，使用价值链管理等管理会计工具方法，将战略实施的关键业务流程落实到企业现有的业务流程中，以确保企业高效率地实现战略目标。

### 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，通过监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被接受；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，以保证战略能够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、战略目标及战略举措等。

## 第二节 绘制战略地图

### 一、战略地图的定义

战略地图 (strategy map) 是一种视觉工具，用于描绘组织或企业的战略规划和实施过程。它通过图形化的方式，将组织的目标、KPI (关键绩效指标)、战略举措和业务流程连接在一起，为组织或企业提供一个全面而清晰的战略视角。

《管理会计应用指引》中对战略地图的定义为：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。

战略地图是在平衡计分卡的基础上发展而来的，通常以财务、客户、内部业务流程、学习与成长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。

- (1) 财务层面：展示组织的财务目标和关键绩效指标，如收入、利润、成本等。
- (2) 客户层面：描述组织如何满足客户需求和期望，包括市场定位、品牌形象、客户满意度等。
- (3) 内部业务流程层面：展示组织如何改进和优化内部业务流程，以提高效率和质量，满足客户需求。
- (4) 学习和成长层面：关注组织在人力资源、技术和知识管理方面的投入和发展，为持续创新提供动力。

### 二、战略地图的设计

企业设计战略地图时，一般按照设定战略目标、确定业务改善路径、定位客户价值、确定内部业务流程优化主题、确定学习与成长主题、进行资源配置、绘制战略地图七个程序进行。

## （一）设定战略目标

设定战略目标是组织战略规划过程中的核心步骤之一。企业战略目标的设定是企业宗旨的展开和具体化，它进一步阐明和界定了企业宗旨中确认的企业经营目标、社会使命，同时也为企业在既定的战略经营领域展开战略经营活动所要达到的水平提供了具体规定。

战略目标实际上表现为战略期内的总任务，决定着战略重点的选择、战略阶段的划分和战略对策的制定。

## （二）确定业务改善路径

企业应根据已设定的战略目标，对现有客户（服务对象）和潜在客户以及新产品（服务）进行深入分析，寻求业务改善和增长的最佳路径，提出财务和业务融合发展的战略主题。在财务维度，战略主题一般可划分为两个层次：第一层次一般包括生产率提升和营业收入增长等；第二层次一般包括创造成本优势、提高资产利用率、增加客户机会和提高客户价值等。在业务维度，战略主题主要表现为增加客户体验、改善营销关系、提升品牌形象等。

## （三）定位客户价值

企业应对现有客户进行分析，从产品（服务）质量、先进技术、售后服务和稳定标准等方面确定客户价值定位。在客户价值定位维度，企业可设置客户体验、双赢营销关系、品牌形象提升等战略主题。

## （四）确定内部业务流程优化主题

企业应首先根据业务提升路径和服务定位，梳理业务流程及其关键增值（提升服务形象）活动，分析行业关键成功要素和内部营运矩阵，再从内部业务流程、创新流程、客户管理流程、遵循法规流程等角度出发确定战略主题，并对业务战略主题进行分类归纳，制订战略方案。

## （五）确定学习与成长主题

企业应根据业务提升路径和服务定位，分析创新和人力资本等无形资源在价值创造中的作用，识别学习与成长维度的关键要素，并相应地确立激励制度创新、信息系统创新和智力资本利用创新等战略主题，为财务、客户、内部业务流程维度的战略主题和KPI提供有力支撑。

## （六）进行资源配置

根据各维度战略主题，企业应分析其有形资源和无形资源的战略匹配度，对各主



题进行战略资源配置。同时应关注企业人力资源、信息资源、组织资源等在资源配置中的定位和价值创造中的作用。

### (七)绘制战略地图

企业可应用平衡计分卡的四个维度，即财务、客户、内部运营、学习与成长来划分绘制战略地图，以图形方式展示企业的战略目标及实现战略目标的关键路径。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，每一个主题可以通过若干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(内部运营维度)和学习与成长维度与战略KPI连接，形成战略地图。

企业所属的各责任中心的战略主题、KPI相应战略举措、资源配置等信息无法全部绘制到一张图上，一般采用绘制对应关系表或另外绘制下一层级责任中心的战略地图等方式来展现其战略因果关系，如图 2-4 所示。

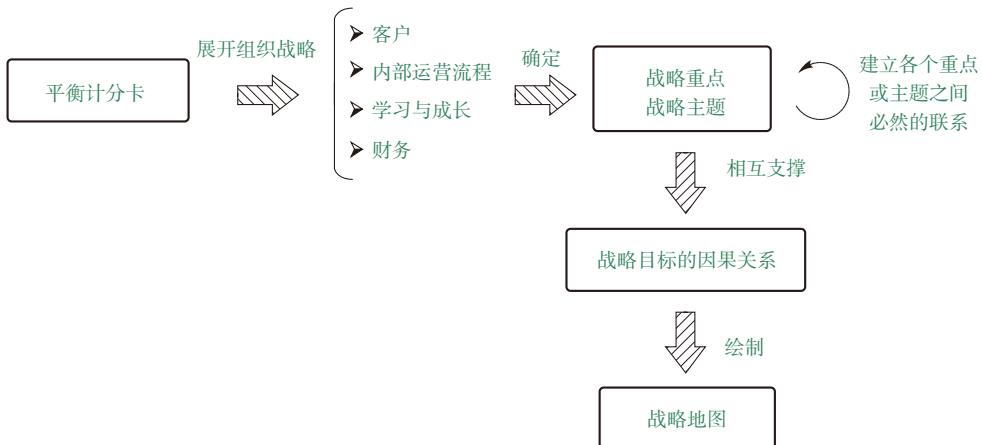


图 2-4 平衡计分卡与战略地图的关系

## 三、战略地图的实施

战略地图的实施是指企业利用管理会计工具方法，确保企业实现既定战略目标的过程。战略地图的实施一般按照战略KPI设计、战略KPI责任落实、战略执行、执行报告、持续改进、评价激励等程序进行，如图 2-5 所示。

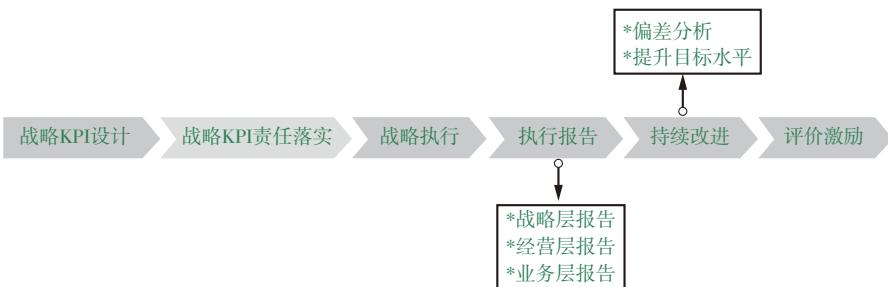


图 2-5 战略地图的实施流程

## (一) 战略KPI设计

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

## (二) 战略KPI责任落实

企业应对战略KPI进行分解，落实责任并签订责任书。具体可按以下程序进行。

### 1. 将战略KPI分解为责任部门的KPI

企业应从最高管理层开始，将战略KPI分解到各责任部门，再分解到部门内各责任团队。每个责任部门、责任团队或责任人都应有对应的KPI，且每一个KPI都能找到对应的具体战略举措。企业可编制责任表，描述KPI中的权、责、利和战略举措的对应关系，以便实施战略管控和形成相应的报告。每一个责任部门的负责人可根据上述责任表，将KPI在本部门进一步分解和落实，层层建立战略实施责任制度。

### 2. 签订责任书

企业在分解明确各责任部门KPI的基础上，签订责任书，以督促各执行部门落实责任。责任书一般由企业领导班子（或董事会）与执行层的各部门签订，且应明确规定一定时期内（一般为一个年度）要实现的KPI任务、相应的战略举措及相应的奖惩机制。

## (三) 战略执行

企业应以责任书中所签任务为基础，根据责任部门的具体人员和团队情况，对任务和KPI进行进一步分解，并制定相应的执行责任书，进行自我管控和自我评价。同时，以各部门责任书和职责分工为基础，确定不同执行过程的负责人及协调人，并按照设定的战略目标实现日期，确定不同的执行指引表，采取有效战略举措，保障KPI的实现。

## (四) 执行报告

企业应编制执行报告以反映各责任部门的战略执行情况，分析偏差原因，并提出具体管控措施。



### 1. 提交

每一层级责任部门应向上一层级责任部门提交战略执行报告，反映战略执行情况，以制定下一步战略实施举措。

### 2. 战略执行报告一般可分为战略层、经营层和业务层

(1) 战略层。战略层(如董事会)报告包括战略总体目标的完成情况和原因分析。

(2) 经营层。经营层报告包括责任人的战略执行方案中相关指标的执行情况和原因分析。

(3) 业务层。业务层报告包括战略执行方案下具体任务的完成情况和原因分析。

### 3. 纠偏

企业应根据战略执行报告分析责任人战略执行情况与既定目标是否存在偏差，并对偏差进行原因分析，形成纠偏建议，作为责任人绩效评价的重要依据。

## (五)持续改进

企业在对战略执行情况进行分析的基础上，进行持续改进，不断提升战略管控水平。

### 1. 与既定目标相比，发现问题并进行改善

企业应根据战略执行报告将战略执行情况与管控目标进行对比，分析偏差，及时发现问题，提出解决问题的具体措施和改善方案，并采取必要措施。

企业在进行偏差分析时，一般应关注以下三个问题。

(1) 所产生的偏差是否为临时性波动。

(2) 战略KPI分解与执行是否有误。

(3) 外部环境是否发生重大变化，从而导致原定战略目标脱离实际情况。

企业在分析这些问题的基础上，找出发生偏差的根源，并及时进行纠正。

### 2. 达成既定目标时，考虑如何提升

当企业达成战略地图上所列的战略目标时，可以考虑适当增加执行难度，提升目标水平，按持续改进的策略与方法进入新的循环。

## (六)评价激励

企业应按照《管理会计应用指引第100号——战略管理》中对战略评价的有关要求，对战略实施情况进行评价，并按照《管理会计应用指引第600号——绩效管理》的有关要求进行激励，引导责任人自觉地、持续地积极工作，有效利用企业资源，提高企业绩效，实现企业战略目标。

## 四、战略地图的优缺点

(1) 战略地图的优点：能够将企业的战略目标清晰化、可视化，并与战略的KPI和

战略举措建立明确联系，为企业战略实施提供有力的可视化工具。

(2) 战略地图的缺点：需要多维度、多部门的协调，实施成本高，并且需要与战略管控相融合，才能真正实现战略实施。

战略地图的设计与实施堪称“业财融合”的典范，需要企业各个责任中心的通力合作。企业在实施战略地图时，务必充分评估战略地图的利弊。



## 复习与思考题

### 一、单项选择题

1. 近日，某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。该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，企业高层要求各部门提交战略方案，但不做具体规定，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( )考虑作出的长远性谋划。

- 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，关于这种说法，以下选项中错误的一项是( )。

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

5. ( )是企业总体的、最高层次的战略。

- A. 公司战略
- B. 职能战略
- C. 市场战略
- D. 经营战略

6. 企业战略和战略管理的基础是( )。

- A. 职能战略和职能战略管理
- B. 总体战略和总体战略管理
- C. 竞争战略和竞争战略管理
- D. 维持战略和维持战略管理

7. 战略管理的主体是( )。

- A. 企业高层管理人员
- B. 企业中层管理人员
- C. 企业基层管理人员
- D. 企业所有的管理者



8. 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
9. （ ）战略适用于处在相对不稳定的环境、占有竞争优势的企业。
- A. 防御型      B. 保守型  
C. 进攻型      D. 竞争型
10. 对企业外部环境和内部条件进行分析，从而找出二者最佳可行战略组合的一种分析工具是（ ）。
- A. SWOT分析矩阵      B. 政策指导矩阵  
C. 优劣势分析      D. 波士顿矩阵分析
- 二、多项选择题**
1. 战略管理是指对（ ）作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服务；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

6. 战略管理的过程包括( )。
- A. 战略分析
  - B. 战略制定
  - C. 战略实施
  - D. 战略评估
  - E. 战略控制

### 三、思考题

1. 总体战略包含哪些类型?
2. 查询华润(集团)有限公司(简称华润或华润集团)相关资料,分析华润集团战略管理体系的变革历程。