

附件 9：

## 《管理会计应用指引第 100 号——战略管理》等 22 项管理会计应用指引征求意见稿起草说明

为推进管理会计指引体系建设，提升单位管理会计工作水平，增强价值创造力，实现单位可持续发展，在利用课题研究成果、广泛调查研究、多次修改完善的基础上，我们起草了《管理会计应用指引第 XX00 号——战略管理》等 22 项管理会计应用指引征求意见稿，现将有关情况说明如下：

### 一、关于文件的起草背景

**（一）制定管理会计应用指引是贯彻落实财政部《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》和《管理会计基本指引》的需要。**

根据《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》（财会〔2014〕27 号，以下简称“指导意见”）有关建立管理会计指引体系的要求，财政部于 2016 年 6 月 22 日，发布了《管理会计基本指引》（财会〔2016〕10 号，以下简称“基本指引”），为单位（包括企业和行政事业单位）加强管理会计工作，提升内部管理水平，促进经济转型升级提供指导。该基本指引作为管理会计应用指引的统领，为管理会计应用指引的制定规定了原则和框架。管理会计应用指引作为管理会计指引体系的一个重要组成部分，是贯彻落实指导意见和基本指引的具体体现，其制定将为单位如何正确、有效地选择和应用管理会计工具方法提供借鉴或参考与指导。

## **(二)制定管理会计应用指引是推动我国管理会计理论与实践的需要。**

虽然管理会计系统理论引入我国较晚,但有关管理会计理念在我国单位的实践却早已有之,也不乏成功探索和有益尝试。如,新中国成立之初,以成本为核心的内部责任会计等;进入90年代后,河北邯郸钢铁公司实行的“模拟市场,成本否决”可谓成本管理在我国企业应用的典范;如今,战略地图、作业成本法、平衡记分卡等先进的管理工具方法陆续在我国单位中运用,应用水平不断提高。在市场竞争不断加剧、人力资源和环境成本双重挤压的今天,通过制定管理会计应用指引,以系统地提炼总结我国管理会计理论和实践的宝贵经验,对拓展我国管理会计研究领域、提升管理会计应用水平,并进而增强我国企业综合实力和竞争优势都具有极其重要的现实意义。

## **(三)制定管理会计应用指引是推动我国管理会计走向世界的需要。**

纵览国际管理会计应用发展历程,国际会计师联合会和美、英等西方国家做了大量探索,比如:国际会计师联合会下属国际工商业界职业会计师委员会陆续发布了8项管理会计国际最佳实践指南;美国管理会计师协会先后出版了领导力与道德、技术应用等4辑管理会计公告;英国皇家特许管理会计师公会发布了管理会计系列研究资料。上述成果虽然为单位应用管理会计工具方法提供了一定的参考,但并未能在管理会计应用领域形成系统、完整的体系架构。我国的管理会计应用指引体系是一套立足于管理会计实践、服务单位管理会计应用

的指导性体系，这在全球管理会计领域具有开创性。该体系通过分领域、分工具构建，注重开放性；通过步骤与方法相结合，注重可操作性；通过整体与领域相结合，注重适应性。管理会计应用指引的制定，将提升我国管理会计在全球管理会计领域的话语权和影响力。

## 二、关于文件的起草过程

为提高征求意见稿起草工作的科学性、民主性，我们严格遵照内控操作规程，遵循了科学严密的起草流程，起草了相关应用指引。

**（一）建立专家组成的应用指引起草小组，为本指引起草提供保障。**

在各项管理会计应用指引的制定过程中，我们以相关财政部管理会计专项课题成果为基础，成立了由会计司相关人员、理论界和实务界专家共同组成的起草小组，系统梳理并总结国内外大量研究资料和实务经验，在多次调研和讨论的基础上，确定了相关管理会计应用指引的主要范围和主要内容，并不断修改、完善，形成了应用指引草稿。

**（二）深入开展实地调研，为指引起草提供实践基础。**

为保证各项管理会计应用指引切合实际，各起草小组深入地开展调研，多次前往相关企事业单位，以有关管理会计工具方法实践为核心，通过向相关员工进行问卷调查、访谈和座谈等方式，对每种工具方法的概念、适用范围、应用的基本条件、应用的一般程序进行了概括和总结，对每种工具方法的优缺点进行了客观评价，不断修改完善草稿，并征求了部分国有企业、高等院校和咨询公司的意见，前后组织来自社会各界的专家进行了多次座谈，逐条进行讨论和修改，形

成了应用指引讨论稿。

### **（三）召开由各方专家共同参与的研讨会，广泛征求各方意见。**

为保证各项管理会计应用指引框架结构与内容安排的科学性和合理性，提高其可操作性，我们在2016年8月先后集中两次，对各项管理会计应用指引进行了系统讨论，就其体例格式、具体内容等广泛听取企业、咨询公司和高校等各方专家的意见。会后，根据与会专家的意见和建议对指引讨论稿进行了修改和完善，并根据会计标准建设内控流程征求司内各处意见后报经司务会讨论，形成本征求意见稿。

## **三、关于文件的起草原则和基本框架**

### **（一）起草的原则。**

在起草过程中，我们着力把握以下原则。

一是遵循《管理会计基本指引》的原则。《管理会计基本指引》是在管理会计应用实践基础上，总结、提炼形成普遍适用的指导性标准，统驭管理会计应用指引和案例库的制定和构建。因此，在制定管理会计应用指引过程中，遵循了《管理会计基本指引》基本原则和要求，确保管理会计应用指引与《管理会计基本指引》以及各项管理会计应用指引之间的一致性和协调性。

二是坚持融合与发展的原则。国际上，管理会计理论和实践发展多年，不乏好的成果、经验和做法值得借鉴；在我国，管理会计理论和实践也取得了一定的发展，一些单位在管理会计理论研究和应用方面取得了显著成效。在制定管理会计应用指引过程中，我们坚持以管理会计开放式发展理念为基础，以满足我国单位管理会计应用需要为

目标，立足国情，积极融合国际、国内管理会计理论和实务发展先进经验，确保制定出高质量应用指引。

三是兼顾系统性与可操作性的原则。《管理会计基本指引》明确规定了管理会计工具方法的主要领域和具体内容，形成了管理会计应用指引体系；同时，管理会计源于实践，重在应用，这就决定了应用指引的可操作性是指引制定工作的重中之重。在制定管理会计应用指引过程中，我们通过科学的整体规划，确保了应用指引形成体系；同时，通过工具方法的程序化描述方式，增强了应用指引的可操作性。

## （二）基本框架。

本次征求意见稿中的22项管理会计应用指引由6项概括性指引和16项工具方法指引组成，内容涉及战略管理、预算管理、成本管理、营运管理、投融资管理、绩效管理和其他领域。其中，战略管理领域包括1项概括性指引和1项工具方法指引；预算管理领域包括1项概括性指引和1项工具方法指引；成本管理领域包括1项概括性指引和4项工具方法指引；营运管理领域包括1项概括性指引和3项具体工具方法指引；投融资管理领域包括1项概括性指引和2项工具方法指引；绩效管理领域包括1项概括性指引和3项工具方法指引；其他领域包括2项工具方法指引。各管理会计领域的其他管理会计工具方法将根据我们的工作计划和实务需要不断制定完善。

概括性指引一般由总则、应用程序和附则等组成，点明了相关管理会计领域的主要工具方法，概括总结了本领域内相关管理会计工具方法的共性内容；工具方法指引一般由总则、应用环境、应用程序、

应用评价和附则等组成，内容围绕管理会计应用展开，明确地告诉单位这些工具方法是什么、怎么用、如何选择、有哪些优缺点等内容，以便于单位结合自身情况选择运用适合的管理会计工具方法。

#### 四、需要征求意见的主要问题

##### （一）有关总体性问题。

问题 1：征求意见稿规定了各项应用指引的相关核心概念，以及工具方法的具体含义。您是否同意？请说明理由。

问题 2：征求意见稿规定了相关工具方法的适用范围。您是否同意？请说明理由。

问题 3：征求意见稿中，各项概括性指引阐述了相关管理会计工具方法应用的基本条件，各项具体工具方法指引界定了该工具方法的具体应用条件。您是否同意？有何意见与建议？请说明理由。

问题 4：征求意见稿中，各项概括性指引描述的一般程序和具体工具方法指引描述的具体应用程序是否恰当、完整？您有何改进建议？请说明理由。

问题 5：征求意见稿中，各项具体工具方法指引对相关工具方法的优缺点进行了评价。您是否同意，有何意见与建议？

##### （二）有关具体问题。

###### 1. 关于战略管理。

问题 6：您对附录中列示的企业战略地图范例有何改进建议？请说明理由。

###### 2. 关于预算管理。

问题 7：您对预算管理与其他管理会计工具方法的整合应用有何意见建议？请说明理由。

3．关于成本管理。

问题 8：您认为在标准成本法中第九条和第十一条关于固定制造费用标准成本制定及其差异分析的方法是否适当？为什么？

4．关于绩效管理。

问题 9：征求意见稿中，指出单位应定期编制业绩评价与激励管理报告，并分别给出了业绩评价与激励管理报告的主要内容。您是否同意，有何意见与建议？

5．关于管理会计信息模块。

问题 10：征求意见稿中，阐述了成本管理模块、预算管理模块、绩效管理模块、投资管理模块和管理会计报告模块等典型的管理会计信息模块，您认为这些模块的划分是否充分、合理？请说明理由。

6．关于企业管理会计报告。

问题 11：本指引中，企业管理会计报告是按照企业管理会计报告使用者所处的管理层级，即战略层、经营层和业务层三个层级分类构建的。您是否同意该做法？如果否，请提出您的具体建议。

### **（三）其他相关意见与建议。**

问题 12：你认为征求意见稿在操作性上还存在哪些需要改进和完善的地方？若存在，请指出并提出相关的意见和建议。