



■ 张新芳

财政部于2014年发布了《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》，此举有助于建立现代财政制度、提升单位治理水平、树立现代治理理念，进而推进国家治理体系和治理能力的现代化。

管理会计 助力国家治理现代化

我国在经历了三十多年的改革开放和经济建设高速发展后，进入了经济社会转型的历史新时期。为了实现可持续的稳定发展，需要国家治理体系和国家治理能力的现代化。2013年《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》提出，全面深化改革的总目标是“完善和发展中国特色社会主义制度，推进国家治理体系和治理能力的现代化”。在此背景下，财政部于2014年发布了《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》，此举有助于建立现代财政制度、提升单位治理水平、树立现代治理理念，进而推进国家治理体系和治理能力的现代化。

一、管理会计助力财政制度现代化

党的十八届三中全会明确提出“财政是国家治理的基础和重要支柱”，赋予了财政全新的内涵。财政不仅是政府收支的经济活动，还是支持政府各项职能的基础性职能和涉及经济社会事务和国家治理各个领域的基本要素，是政府履行职能、实现国家治理的重要支柱。

现代政府预算制度是现代财政制度的基础，也是现代国家治理体系框架的一个重要载体。政府预算反映和规定了政府在预算年度内的工作或活动范围、方向和重点，从中可以透视国家治理的活动。管理会计注重全面预算管理，其理念、技术和方法对于政府预算制度的现代化具有

很强的现实借鉴意义：其一，全面预算。政府预算首先要具备完整性，要将政府财政性资源全部纳入预算管理与监督的制度范畴，加强预算过程的监督，从而促进预算管理的规范性。其二，关注绩效。全面预算管理就是通过对资源进行分配、考核、控制，有效地组织和协调各项业务活动，促进各个政府部门和单位加强财政资源管理的科学性，完成既定的单位目标。其三，全员参与。全面预算管理涉及政府部门和单位内部的各种财务及非财务资源，需要关注不同岗位的衔接沟通，加强规则制定、业务流程控制，每位员工都应具备全面控制理念，为单位的发展提供科学化的方法。因此，管理会计有助于树立政府绩效等现代财政思想，提升政府财政管理水平。

当前，围绕我国建立现代财政制度、推进国家治理体系和治理能力现代化的目标，管理会计在公共管理中的应用有其现实意义和实现路径。一是通过实现政府会计和预算由收付实现制向权责发生制基础转变，逐步将计量绩效的信息纳入政府财务报告体系。二是通过编制内部报告帮助公共部门提高治理效率，优化治理决策，进一步改革完善公共部门的成本控制与预算管理体系。三是通过管理会计工具的绩效评价功能，提高国家资源的使用效率，推动政府实体决策从注重投入向注重产出和效益转变。



图 / 祖晶

二、管理会计促进单位治理水平的提升

美国管理会计师协会把管理会计定义为：一种深度参与管理决策、制订计划与绩效管理系统、提供财务报告与控制方面的专业知识以及帮助管理者制定并实施组织战略的职业。根据这一定义，管理会计师在单位治理中的角色包括：单位绩效管理、规划和预算的总管；单位治理过程的倡导者，在重大变革时提供风险管理、内部控制和财务报告；成本管理方法方面的专家，帮助单位更具竞争力，实现更大的成功。

对于企业而言，管理会计有利于推动建立完善的现代企业制度，增强企业价值创造力，提升企业效益。对于行政事业单位而言，管理会计也同样有助于转变管理模式，促进单位治理水平的提升。管理会计在行政事业单位的应用，除了实践中较为常见的绩效预算管理外，还体现在战略目标的制定、战略成本管理、投资管理、人力资源管理、风险管理、战略性绩效评价等方面。管理会计能够通过系统地利用各种信息，帮助单位进行分析预测、决策规划，帮助单位实现财务

转型。例如，通过战略地图，将财务指标与非财务指标更紧密结合起来；通过平衡计分卡，将战略与包括财务和非财务在内的短期业绩指标更紧密结合起来；通过作业成本法、标杆法等，使战略思想嵌入到单位管理的方法和技巧中。随着流程管理和行为科学的理念和方法不断导入单位财务管理领域，管理会计在提升单位治理水平方面必将大有可为。

三、管理会计有助于现代治理理念的树立

与过去所说的管理相比，现代治理在理念和思维上有着非常重要的转变和提升，这里枚举几点。其一，治理体现了系统思维。治理是一种多元化的系统思维，要求识别治理系统中各主体的关联性，强调治理的民主性以及妥善处理多元利益主体的利益关系。其二，治理体现了参与共治的理念。治理的内容是通过多元利益主体的参与，建立规范的治理结构、相互协调的治理机制，并实现治理机制之间的良性互动。其三，治理体现了透明、问责等理念。治理是一种过程化思维，是围绕“合规、规则和问责”不断演进的建设过程。

要实现国家治理的现代化，首先需要树立现代治理理念。管理会计在多个方面体现了现代治理思维，有助于治理理念的树立。作为管理科学的重要组成部分，管理会计与现代经济学和管理科学的发展密不可分。系统的思想和观点是现代管理思想中的主导，因而管理会计也体现了系统思维这一现代管理思想和治理理念，注重全局性和整体性地解决问题。管理会计的方法也体现了经济组织理论、价值管理理论等现代经济学和管理学的理念。例如，现代经济组织理论为管理会计中的激励机制设计以及控制系统的构建、供应链管理会计、企业群管理会计以及混合经济型组织管理会计等的形成与发展提供了理论参考。价值管理理论则赋予管理会计战略视野，精益管理会计以价值管理为视角，以客户需求为导向，强调企业的内在价值是实现“顾客价值创造经营”。因此，在积极推进管理会计的过程中，无疑会推进单位领导、组织观念更新和治理理念的树立，从而为治理的现代化创造良好的环境。

（本文作者系财政部管理会计咨询专家）

（作者单位：审计署农业审计司）

责任编辑 张璐怡