

PEARSON

21世纪经济管理经典教材译丛

成本会计： 以管理为重点

(第14版)

查尔斯·T. 亨格瑞 (Charles T. Horngren)
[美] 斯利坎特·M. 达塔尔 (Srikant M. Datar) \著
马达夫·V. 拉詹 (Madhav V. Rajan)
王志红 \译

COST ACCOUNTING: A MANAGERIAL EMPHASIS
FOURTEENTH EDITION

清华大学出版社

PEARSON

21世纪经济管理经典教材译丛

成本会计： 以管理为重点

(第14版)

查尔斯·T. 亨格瑞 (Charles T. Horngren)
[美] 斯利坎特·M. 达塔尔 (Srikant M. Datar) \著
马达夫·V. 拉詹 (Madhav V. Rajan)
王志红 \译

COST ACCOUNTING: A MANAGERIAL EMPHASIS
FOURTEENTH EDITION

清华大学出版社
北京

北京市版权局著作权合同登记号 图字: 01-2013-9338

Authorized translation from the English language edition, entitled **COST ACCOUNTING: A MANAGERIAL EMPHASIS**. 14th edition, 9780273753872 by CHARLES T. HORNGREN, SRIKANT M. DATAR, MADHAV V. RAJAN, published by Pearson Education, Inc., publishing as Prentice Hall, copyright© 2011.

All Rights Reserved. No part of this book may be reproduced or transmitted in any form or by any means, electronic or mechanical, including photocopying, recording or by any information storage retrieval system, without permission from Pearson Education, Inc.

This translation of **COST ACCOUNTING: A MANAGERIAL EMPHASIS**, 14th Edition is published by **Pearson Education Asia Limited** and **Tsinghua University Press Limited** by arrangement with **Pearson Education Limited**.

本书中文简体翻译版由培生教育出版集团授权给清华大学出版社出版发行。未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书的任何部分。

本书封面贴有 Pearson Education (培生教育出版集团) 激光防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话: 010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

成本会计:以管理为重点:第14版/(美)亨格瑞(Horngren, C. T.), (美)达塔尔(Datar, S. M.), (美)拉詹(Rajan, M. V.)著;王志红译.—北京:清华大学出版社,2015.

(21世纪经济管理经典教材译丛)

书名原文:Cost Accounting: a Managerial Emphasis

ISBN 978-7-302-39440-2

I. ①成… II. ①亨… ②达… ③拉… ④王… III. ①成本会计—教材
IV. ①F234.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2015)第036599号

责任编辑:朱敏悦

封面设计:汉风唐韵

责任校对:宋玉莲

责任印制:刘海龙

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦A座 邮 编:100084

社总机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质量反馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印刷者:清华大学印刷厂

装订者:三河市新茂装订有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:195mm×260mm 印 张:69.25 字 数:1463千字

版 次:2015年9月第1版 印 次:2015年9月第1次印刷

印 数:1~2500

定 价:149.00元

产品编号:055861-01

前言

学习成本会计是一个学生能够进行的最佳商业投资之一。为什么这么说呢？因为任何组织（从最偏僻的小商店到大型的跨国公司）的成功，都要求会利用成本会计的概念和实务。成本会计向管理者提供编制计划和实施控制的关键数据，同时提供产品、服务和顾客的成本计算资料。由于成本会计师越来越多地成为公司决策团队的成员，所以本书重点关注成本会计怎样帮助管理者制定更好的决策。为了强调决策这一着眼点，全书贯彻运用“不同目的考虑不同成本”的主题。本书不是单纯说明程序，而同时关注基本概念、分析、运用和程序，把成本会计定位于战略和执行层面的一种管理工具。

本书也希望学生能够应对当今和未来职业成本会计的挑战。例如，本书既强调 Excel 之类的信息技术分析能力，也注重实际工作中体现成本会计师作用的价值和行为能力。

本书的标志性特点

1. 格外突出地强调成本信息在管理中的运用。
2. 注重作为教科书的清晰性和可理解性。
3. 非常好地将近几年出现的课题与传统问题进行了整合。
4. 强调人的行为。
5. 大量使用真实的例子。
6. 可以按不同顺序组织各章教学。
7. 作业材料无论从数量、质量还是范围上都做到了极致。

本书的前 13 章可以作为一个学期课程的主要内容。对于两个学期的课程，可以涉及本书 23 章的大量内容及书后的作业材料。学生在学完财务会计基础课程之后，就可以接着进行本书的学习。学生也可以在学完管理会计的基本知识之后开展本书的学习。

决定教科书的章节顺序是一种挑战。每位教师都会以一种独特的方式组织其课程教学，因此本书使用模块式的、灵活的结构，允许教师根据课程需要进行取舍，以适应完全不同的教学和学习方法。

以分步成本计算为例，可以说明本书结构上的灵活性。第 17 章和第 18 章涉及分步成本计算的内容。教师如果希望学生系统而连贯地掌握成本计算系统，那么可以在第 4 章学习完分批成本计算的内容之后直接转到第 17 章。而有的教师则希望学生早点儿接触作业成本计算、预算及决策导向的相关问题，这些教师可能会退后安排分步成本计算的内容。

本版新增内容

对战略的更多关注

本版强化了战略开发和战略执行的重点。有关战略的章节在第1章进行了说明。第13章更多地讨论了战略地图，说明它是实施平衡计分卡的有用工具，同时清晰地呈现了从产品差异化或成本领先的战略角度分析公司利润表的方法。涉及战略考虑的章节还包括第5章作业成本计算系统的设计、第6章预算的编制、第11章和第12章决策的制定。

对国际问题的更深刻思考

企业正在日益向国际化方向发展，甚至连制造业、商业以及服务业的中小企业都不得不面对国际化带来的影响。本书许多章节提到了国际范围的考虑问题。例如，第11章讨论了产品或服务的海外外包产生的好处及带来的挑战；第22章分析了跨国公司利用转移定价最小化税收负担的重要性。本书还列举了公司从国际角度运用管理会计的几个例子。

增加了对服务企业的关注

适应美国和世界经济变化的需求，本版大量列举了服务业企业的例子。例如，第2章讨论管理活动中成本的概念时，没有分析制造业企业，而是以软件开发企业为例进行了讨论。第6章列举了服务业企业运用预算和目标的例子。有几个观念实施关注服务业企业，如第19章说明了无线数据瓶颈的管理问题。

某些前沿性话题

组织变革的步伐在加快，成本会计第14版反映了发生在组织成本会计领域的以下变革：

1. 在外包决策分析中，分析了外币问题和远期合同问题。
2. 在讨论质量问题时，加入了基于六西格玛（6σ）的管理思想。
3. 重写了战略和平衡计分卡方面的某些章节，清晰地呈现了战略开发、战略地图、平衡计分卡及营业利润分析之间的联系。
4. 讨论了超越预算的趋势及滚动预算的运用。
5. 分析了传统成本分摊与开始出现于欧洲的资源消耗会计动向之间的联系。
6. 更为密切地关注公司怎样通过分析价值链和精益会计来明确其成本计算系统。

每章开头的引子

每章都以一个引子开头，让读者感受企业经营的情形，或者所处的困境，目的在于说明章节内容为什么与企业相关，以及如何相关。例如，第1章描述苹果公司如何利用成本会计信息为最流行的 iTunes 歌曲进行定价决策。第3章解释摇滚乐团 U2 如何通过降低票价获得了大量演出的机会。第11章说明捷蓝航空如何利用 Twitter 和电子邮件帮助其顾客更好地制定价格决策。第12章讨论塔塔汽车公司如何为印度大众设计定价只有 2 500 美元的汽车。第18章分析波音公司如何因梦幻客机的返工发生了大量损失。

观念实施

读者可以在每章中发现“观念实施”栏目，该栏目涵盖真实世界的各种行业（包括赛车、国防部合同签订、娱乐业、制造业、零售业等）中发生的各种成本会计问题。其中新增的例子有以下四个：

1. Zipcar 如何帮助 Twitter 降低运输成本（第2章）。
2. 公牛体育场的分批成本计算（第4章）。
3. “死亡螺旋”与固定电话服务的终结（第9章）。
4. 转移定价纠纷阻止了斐泉的流动（第22章）。

条理化陈述

本版继续对某些话题进行清晰化和条理化梳理，以便使学生尽可能容易地学习不同章节中介绍的概念、方法和框架。例如，读者可以发现以下各章进行了条理化陈述：

1. 第3章中有关目标净利润的讨论。
2. 第5章中有关作业成本计算核心问题的说明。
3. 第8章使用了一个简单而综合的例子，说明了 ABC 系统下差异分析的运用。
4. 第13章中以更为简单的方式对营业利润进行了战略分析。
5. 第15章使用简单而统一的框架讨论了成本分摊的各种方法。
6. 第17章和第18章中，将标准成本计算的内容挪至附录中，使章节各部分的衔接更为顺畅。

相关章节内容的变化

非常感谢读者对本书一如既往的支持。每次新版，本书都会尽最大努力进行彻底更新。为了使读者在第13版的基础上学习本版内容，下面将着重说明各章发生变化的部分。

第1章对强调战略、决策和学习的内容进行了重写，突出驱动现代管理会计的管理问

题。用决策取代了解决问题，用业绩评价取代了评分记录，用学习取代了引导视点。

第2章重写了强调服务业的内容。例如，在讨论成本计量时，第2章没有用制造业企业的例子，而使用了诸如苹果公司的软件开发进行举例。第2章还联系风险的概念对固定成本和变动成本进行了讨论。

第3章围绕目标净利润的条理化问题进行了修订，描述了目标净利润转化为目标营业利润的过程，学生可以利用已经建立的目标营业利润的公式进一步对目标净利润展开讨论。第3章删除了多个成本动因选择的问题，因为它与多品种的举例相关联；还强化了管理和决策角度的分析。

第4章的内容进行了结构性调整，先说明正常成本计算，然后再讨论实际成本计算，因为企业实务中正常成本计算的运用更为广泛。这一调整的结果是，第4章前面给出的表格与后面给出的更为细致地反映制造业正常成本计算系统的表格联系更加紧密。实际成本计算的说明仍可帮助学生理解实际成本计算的好处及面临的挑战。为了着重说明分批成本计算，将责任中心和责任部门的讨论挪至了第6章。

第5章围绕ABC系统的设计选择、实施挑战及管理运用的条理化进行了修订，目的在于使关键问题能够以清晰化和条理化的方式进行陈述。

第6章包括了相关应用研究的一些观念，主要反映在预算有用性、有助于企业价值增值的预算环境，以及预算管理的挑战方面。第6章还加入了关于超越预算的新内容，并特别说明了使用滚动预算的趋势。

第7章和第8章分别讨论了直接成本和间接费用的差异分析。对原有的在第7章和第8章单独反映ABC和差异分析的内容，本次修订通过在第8章最后列举一个综合性例子的方法进行了整合。第7章的附录利用Webb公司的例子对收入的差异分析进行了详细说明。删除了两种差异分析和一种差异分析的容易引起混淆的表述。

第9章进行了重写。通过一个综合性例子，将存货成本计算和生产能力分析这两个话题整合在了一起。生产能力不同概念对税收和财务报告影响的内容也进行了彻底调整。

第10章的修订提供了成本估计概念和成本动因选择的线性回归方法，最大限度地发挥了数量分析方法（尤其是回归分析）在管理决策中的作用。

第11章中包含了较多国际化问题的讨论，如国际范围外包决策的汇率考虑；还更多地强调战略和决策。

第12章的修订更多地区分短期与长期视角的成本计算和定价问题，同时考虑影响定价决策的各种非成本因素。这种调整有助于使第12章各部分内容显得更为条理。

第13章进行了重大调整，说明了战略地图是连接各种战略目标的工具，同时也是建立平衡计分卡指标最为有用的起始步骤。从战略角度对营业利润进行了分析，仅关注一类间接成本，并删除了大部分技术性的细节。最后，大量缩减了关于工程成本和酌量性成本的内容，仅强调关键概念。

第14章讨论了鲸鱼曲线在顾客营利性分析中的运用。第14章最后一节强调将销售量差异分解为销售数量差异和销售组合差异。

第15章进行了彻底修订，利用一个简单而统一的概念框架讨论了成本分摊的各种方法（单一分配率与双重分配率，实际分配率与预算分配率，等等）。

第16章较为深入地讨论了联产品成本分配的原理，以及某些企业不进行联产品成本分配的原因（结合真实的例子）。

第17章和第18章中与标准成本计算相关的内容挪至了附录中。这种调整使内容变得容易理解，同时也做到了前后一致（因为各部分内容都基于实际成本计算）。将有关多个质检点的内容从第18章的附录调整到有关章节中，不过继续使用 Anzio 公司各种不同情况的举例。

第19章介绍六西格玛（6 σ ）质量管理的概念。同时将设计质量、一致性质量与衡量质量的财务和非财务指标进行了整合；另外条理化了关于排队、延迟交货、时间成本的讨论。

第20章对关于EOQ的讨论进行了大量修订，进一步提出了精益会计的理念；彻底重写了倒推成本法的内容。

第21章修订了贴现回收期的内容，还包括了资本预算不同方法使用情况的调查数据；条理化了国际协同和业绩评价的讨论，并将二者结合起来加以考虑，使第21章后半部分理解起来更加容易。

第22章完全进行了重写，新增了使用混合定价方法的内容；还包括了使用转移定价实现纳税最小化目的的较为完整的分析（以及大量的举例），结合考虑了近年来奥巴马政府税收政策的变化。

第23章包括对剩余收益和EVA的较为透彻的分析；另外比较系统地讨论了以会计为基础的各种业绩评价指标。

资源

除教材以外，学生可以获得以下资源：学生学习指南——自学有助于复习特点；参考答案——解决方案和解答甚至被编号的问题；Excel手册——为Excel练习设计工作手册。

教师可以通过 www.pearsonglobaleditions.com/horngren/ 获得以下资源：参考答案；题库；教师手册；各章PPT；模拟实验室。

译者序

呈现在读者面前的,是由美国斯坦福大学查尔斯·T. 亨格瑞教授主编的《成本会计(第14版)》。本书从1962年第1版问世以来,历经半个多世纪,在内容上不断吸收管理理论和实务的新发展,在美国乃至全球都拥有众多的读者群,堪称成本会计的经典教材。

在中国市场经济不断发展的过程中,会计信息发挥着越来越大的作用。但从企业内部管理者的角度来看,如何有效地利用会计信息特别是成本信息,仍是众多企业面临的难题。而强调以管理为重点,正是本书最大的特点。因此,这是一本值得向中国读者推荐的教材。

本书从管理的角度说明成本计算的概念和原理。其中既包括日常经营活动中遇到的决策问题、预算问题及业绩评价问题,同时也包括从长远角度和战略角度考虑的管理问题,如质量问题、顾客响应、生产能力水平的选择等。分析对象方面,既有跨国公司一类的大企业,也有规模较小的小企业;既涉及传统的制造业成本,又涉及新兴的服务业成本。分析方法方面,既包括系统的成本计算过程,也包括各种成本计算方法的选择,以及成本计算制度的设计。本书是一部内容丰富、理论与实际紧密结合的教科书。

从本书中还可以学到一种全方位思考问题的科学方法。在运用成本信息分析管理活动时,货币化数量信息以外的信息同样重要。例如,分析外包决策时,除了相关成本的因素外,外包带来的质量问题、外包导致的生产能力闲置问题、外包对供应商的影响、国际外包中需要考虑的汇率因素、外包与战略实施等,这些因素都在本书的分析中充分地予以了关注。所以,本书给出了成本信息与其他信息综合利用的一种框架,有利于读者正确把握成本会计信息运用于管理活动的方式和途径。

译者于20世纪80年代中后期初次接触成本会计时,就有幸拜读了本书的第6版,并深受其启迪和影响,从此作为大学教师,教学与研究都结缘于成本会计。承蒙清华大学出版社的信任,能够获得翻译本书第14版的机会,对译者来说是最大的荣幸,也是对成本会计知识的又一次彻底的学习和领悟。真诚地希望读者也能够从本书中汲取成本会计领域的精华,领略到成本会计信息服务于管理的真谛。

除译者本人外,南开大学会计系2010级国际会计专业的部分同学也参与了本书的翻译工作,他们是(按姓氏首字母顺序排列):白帮勇、程即正、冯瑶、葛旭、郭奕鸥、李晓晨、李鑫、刘菁、芦晓琪、马凯悦、裴野菲、孙绪、孙旭婷、田杨、王超凡、汪晨辉、王皓琳、王坦、王文旭、徐福涛、游子远、张娅英、郑德荣、周千慧、朱梦竹以及庄严。

本书的出版得到了清华大学出版社的大力支持,特别得到了邵宴昌编辑的耐心指导和协助,在此谨表诚挚的谢意。

由于译者水平有限,书中一定存在不少表述不准或不严谨的地方,个别之处甚至可能

会有错误，值得进一步斟酌和推敲，在此恳请广大读者批评指正，译者对本书负有全责。

译 者

2014年9月

目 录

前 言	III
译者序	IX
第1章 管理者与管理会计	001
第2章 成本术语及其用途	031
第3章 本量利分析	081
第4章 分批成本计算	129
第5章 作业成本计算和作业管理	181
第6章 全面预算和责任会计	239
第7章 弹性预算、直接成本差异与管理控制	299
第8章 弹性预算、制造费用差异与管理控制	345
第9章 存货成本计算与生产能力分析	393
第10章 成本性态的确定	447
第11章 决策制定与相关信息	509
第12章 价格决策与成本管理	567
第13章 战略、平衡计分卡与战略盈利能力分析	611
第14章 成本分配、顾客盈利性分析和销售差异分析	655
第15章 服务部门成本、共同成本与收入的分配	707

II ◎ 成本会计：以管理为重点（第14版）

第16章 成本分配：联产品和副产品	753
第17章 分步成本计算	791
第18章 废品、返工品及残料	839
第19章 平衡计分卡：质量、时间和约束理论	873
第20章 存货管理、适时生产和简化成本计算方法	915
第21章 资本预算与成本分析	961
第22章 管理控制系统、转移定价与跨国经营	1007
第23章 业绩评价、报酬与跨国经营	1049
附录	1092

► 学习目标

1. 区分财务会计与管理会计。
2. 理解管理会计师如何影响战略决策。
3. 描述价值链中企业发挥的各种职能，确定符合顾客期望的企业绩效指标。
4. 解释五步骤决策程序及其在管理会计中的作用。
5. 阐述管理会计师向管理人员提供支持时应遵循的三个原则。
6. 理解管理会计师如何适应组织结构。
7. 理解职业道德对管理会计师的重要性。

所有企业都关心收入和成本。

不管企业的产品是汽车、快餐食品，还是最新的时装，其管理人员都必须懂得收入和成本的性态或风险损失控制。管理人员利用成本会计信息进行决策，包括与战略制定、研究与开发、预算、生产计划和定价相关的决策，这些决策有时涉及权衡。下面的文章就介绍了苹果公司如何权衡成本收益以增加其利润。

iTunes 变动定价：下载量减少，但利润却增加^①

产品销售量少会比产品销售量多更能盈利吗？2009年，苹果公司通过 iTunes 改变了歌曲的收费定价模式，从 0.99 美元的固定额度收费调整为由 0.69 美

元、0.99 美元和 1.29 美元组成的三层级收费体系。任何一个指定星期内排名前 200 名歌曲的销售额都会超过全周所有数字音乐销售总额的 1/6，苹果公司对这些热门金曲（如泰勒·斯威夫特和黑眼豆豆乐队的作品）实行 1.29 美元的高额收费。

iTunes store 实施新的定价模式 6 个月后，排名前 200 名的歌曲下载量减少了约 6%。虽然下载量减少了，但是高额定价却使销售利润比之前固定定价时增长了许多。因为苹果公司 iTunes 的成本（如批发歌曲的成本、网络与交易成本，以及其他的经营成本）不随每次下载价格的变化而改变，所以，通过定价提高 30% 而产生的利润要高于由于销售量减少 6% 而产生的损失。

除了更高定价之外，苹果公司也开始通过管理其成本而寻求增加利润的途径。交易成

^① 资料来源：Burno, Anthony and Glenn Peoples. 2009. Variable iTunes pricing a moneymaker for artists. *Reuters*, June 21. <http://www.reuters.com/article/idUSTRE55K0DJ20090621>; Peoples, Glenn. 2009. The long tale? *Billboard*, November 14. [http://blogs.barrons.com/techtraderdaily/2007/04/23/apple - turns - out - itunes - makes - money - pacific - crest - says - subscription - service - seems - inevitable/](http://www.billboard.biz/bbbiz/content-display/magazine/features/e3i35ed869fbd929ccdeca52ed7fd9262d3?imw=Y;Savitz,Eric.2007.Apple:Turnsout,iTunesmakesmoneyPacificCrestsays;subscriptionseemsinevitable.Barron's'TechTraderDaily'blog, April23. http://blogs.barrons.com/techtraderdaily/2007/04/23/apple-turns-out-itunes-makes-money-pacific-crest-says-subscription-service-seems-inevitable/)

本（苹果公司支付的维萨卡与万事达卡等信用卡处理器的费用）已经实现了降低，同时苹果公司还减少了 iTunes store 的员工数量。

通过学习现代成本会计，管理人员和会计师可以了解如何对企业的成功经营作出贡献。学习成本会计还有助于他们日后担任领导角色。许多大公司（如美国联合能源公司、琼斯苏打水、耐克和匹兹堡钢铁公司等）的高级经理人员都有会计背景。

财务会计、管理会计和成本会计

许多人已经从财务会计课上学过，会计系统记录已经发生的经济事项和交易（如销售与材料采购），并对这些数据进行处理，生成对经营管理人员、销售代表、生产管理人员和其他利用者有用的信息。对一项经济交易的处理具体包括收集、分类、汇总和分析。比如，成本按材料、人工和运输等类别进行归集，按月份、季度或年度汇总以决定总成本，然后对其加以分析，从而评价各期成本相对于收入而言的变化情况。会计系统提供的信息反映在利润表、资产负债表、现金流量表和业绩报表（如顾客服务成本、广告促销活动的运作成本）中。管理人员利用会计信息来管理他们所负责的每一项活动、业务或职能领域，并在组织的整体框架下协调这些活动、业务或职能。理解会计信息对管理者履行其职责至关重要。

不同管理人员往往要求按不同的方式提交或者报告会计信息。以销售订单信息为例，销售经理可能对其销售总额感兴趣，据以确定佣金的支付额；分销经理可能对按地域划分的销售订单数量和顾客要求的送货时间感兴趣，以保证及时送货；生产经理会关注不同产品的数量和要求的交货日期，以便安排生产计划。为了同时满足以上三类管理人员的信息需求，企业会建立一个数据库，该数据库由琐碎、详细、可用于多种目的的信息构成。例如，销售订单数据库就提供每份订单的详尽信息，包括产品名称、订购数量、销售价格和交货明细（地点和日期）等。数据库按照便于管理人员获取各自所需信息的方式来存储信息。许多公司正在建立自己的企业资源计划（ERP）系统，收集可供应用的数据，支持企业的采购、生产、物流、销售等经营活动。

财务会计与管理会计的目标不同。财务会计（financial accounting）的重点在于向外部各方（如投资者、政府机构、银行和供应商）提供报告，计量和记录各项交易，提供基于公认会计准则（GAAP）的财务报表。财务会计信息对管理者决策和行动的最大影响表现在报酬方面，管理者报酬的制定通常会部分地考虑财务报表中的某些指标。

管理会计（management accounting）计量、分析和报告财务和非财务信息，以帮助管理人员进行决策，实现组织目标。通过利用管理会计信息，管理人员不仅可以制定、传达和实施战略，而且还可以协调产品设计、生产和营销决策并评估业绩。无论是管理会计信息还是报告，都不必遵循既定的原则或规则，而往往考虑以下两个关键问题：这些信息如

何帮助管理人员把工作做得更好？提供这些信息的收益是否大于成本？

表 1-1 总结了管理会计与财务会计的主要区别。不过要注意的是，资产负债表、利润表和现金流量表等财务报告，在管理会计和财务会计中都会用到。

表 1-1 管理会计与财务会计的主要区别

	管理会计	财务会计
提供信息的目的	帮助管理人员进行决策以实现组织目标	向投资者、银行、政府机构及其他外部各方传递有关组织财务状况的信息
主要利用者	组织的管理人员	外部利用者，如投资者、银行、政府机构及供应商
关注重点	面向未来（如在 2010 年编制 2011 年的预算）	面向过去（如在 2011 年编制 2010 年的业绩报告）
计量与报告规则	内部计量与报告，不需要遵守 GAAP，但要基于成本效益分析	财务报表必须根据 GAAP 编制，并经外部独立审计师鉴证
时间跨度与报告类型	提供信息的时间范围可能是每小时，也可能是 15 ~ 20 年，内容上可能涉及不同产品、部门、地区和战略，而且可以是财务报告，也可以是非财务报告	以年度报告或季度报告为主，而且报告公司整体的财务信息
行为影响	意在影响管理者和其他职员的行为	主要报告经济事项，但也影响管理者行为，因为管理人员的薪酬通常基于报告的财务成果

成本会计（cost accounting）为管理会计和财务会计提供信息。成本会计计量、分析和报告组织内与获取或使用资源成本相关的财务和非财务信息。例如，计算产品成本是成本会计的一项功能，可满足财务会计存货估价的需要和管理会计决策的需要（如确定产品销售价格，选择促销何种产品）。现代成本会计认为，收集成本信息是管理决策过程的一项功能，因此，管理会计与成本会计之间并不存在很清晰的区别，本书中这些术语会经常交替使用。

“成本管理”是商业人士广泛使用的一个术语，然而遗憾的是，针对成本管理还没有形成统一的定义。本书将成本管理（cost management）定义为管理人员为增加消费者价值、实现组织目标所采取的方法和行动。成本管理决策包括是否进入某个新的市场，是否实施新的组织流程，是否进行产品设计的改变。会计系统中的信息帮助管理人员管理成本，但信息和会计系统本身不是成本管理。

成本管理强调的重点很广，而不应该仅被理解为降低成本。成本管理涉及的决策包括增加某些成本。例如，为了实现增加收入和利润的目的，企业会在提高顾客满意度、提高产品和服务质量、开发新产品等方面增加成本开支。

战略决策与管理会计师

战略是一个组织为达成其目标，而将自身能力与市场机会进行的匹配。换句话说，战略描述了一家公司的竞争方式以及其管理人员要寻求和追逐的机会。公司采用的战略一般分为两大类。有些公司实行成本领先战略，如西南航空公司和先锋集团，这些公司通过精心管理成本，实行以低价方式提供同等质量产品或服务，从而获得了营利性和持续成长。还有一些公司实行产品差异化战略，如 iPod 和 iPhone 的制造商苹果公司和制药巨头强生公司，它们具有提供差异化及独特产品或服务的能力，不仅能够吸引消费者，而且往往在价格上高于竞争者，从而保证其营利性和成长性。

在两种战略间进行选择是管理者的重要任务。在制定公司战略时，管理会计师与管理人员密切合作，提供有关竞争优势来源的信息——例如，与竞争对手相比较，该公司在成本、生产能力或效率上有优势，或在提供独具特色的产品或服务方面，该公司能获得高于成本增加额的价格优势。战略成本管理（strategic cost management）就是以战略问题为重点来研究成本管理的。

管理会计信息通过回答下列问题来帮助管理者制定公司战略：

（1）谁是公司最重要的顾客，公司如何提高其竞争能力，如何向顾客提供价值？例如，亚马逊的在线销售图书获得成功，巴诺书店的管理会计师向其高管层提供了建立信息技术基本设施、加强在线售书能力的若干方案的成本与收益信息。类似的成本效益分析也帮助丰田公司建立起了计算机集成制造（CIM）工厂，使其能够高效地用相同的设备制造出不同的汽车，从而应对不断变化的顾客需求。

（2）市场上存在什么替代产品，其价格和质量与本公司的产品有何不同？例如，惠普公司在比较了其打印机与市场上其他打印机的功能和质量后，设计出了新的打印机，并实行了新的价格策略。

（3）公司最关键的能力是什么？是技术、生产，还是营销？公司如何在新战略中充分利用这些能力？例如，家乐氏公司利用其品牌声誉推出了新的谷物品种。

（4）是否有足够的现金支持公司战略，是否需要筹集额外的资金？例如，保洁公司发行新的债务资金和权益资金，为战略收购吉列公司（剃须刀产品制造商）提供资金支持。

但是，如果离开有效执行的话，再好的设计和再强的能力都没用。本章后面的内容将分析管理会计师如何帮助管理人员为顾客创造价值而采取行动。

价值链、供应链分析与关键成功因素

顾客对公司的要求不仅包括公平的价格，还期望公司能够及时提供高质量的产品或服务。这些因素左右着顾客对公司产品或服务的感知，以及顾客对公司产品或服务价值和有用性的判断。那么公司如何创造这种价值呢？

价值链分析

价值链 (value chain) 是指产品中对顾客有用的一系列业务职能。图 1-1 列示了六项业务职能——研发、设计、生产、营销、分销和顾客服务。下面以索尼公司的电视机分部来说明这些业务职能。

(1) 研发 (R&D) ——生成有关新产品、新服务或新流程的创意，并进行试验。在索尼公司，这一职能包括研究不同电视信号的传输方法 (模拟、数字、高清)，以及研究不同形状、不同厚度显示屏的清晰度。

(2) 产品和流程设计——详细计划、设计和检验产品与流程。索尼公司的设计包括确定一台电视机的零件数，以及分析不同产品设计对质量和生产成本的影响。有些价值链分析也将前两步统称为技术开发^①。

(3) 生产——为制造产品或提供服务而取得、运输与储存 (又称内部物流)、协调、装配 (又称运营) 资源。索尼公司电视机的生产包括取得并组装电子部件、机壳，以及为运输而进行的包装。

(4) 营销——向顾客或潜在顾客推广和销售产品或服务。索尼公司通过商展、报刊广告、网络及销售人员促销来对其电视机进行营销。

(5) 分销——处理顾客订单，向顾客提供产品或服务所需的运输 (又称外部物流)。索尼公司的分销包括向零售商店和在册用户发货，通过互联网直销，以及顾客购买电视的其他渠道。

(6) 顾客服务——向顾客提供售后服务。索尼公司以顾客电话服务、网络支持和保修等形式，向顾客提供针对其电视机的服务。

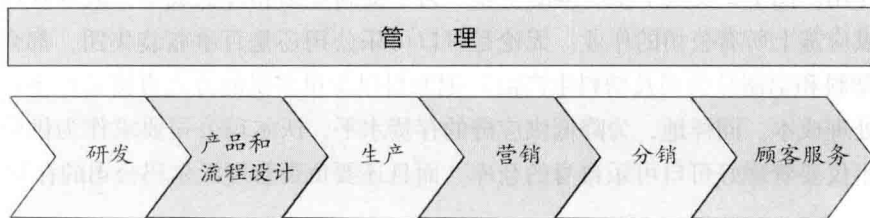


图 1-1 价值链的组成部分

^① M. Porter, *Competitive Advantage* (New York: Free Press, 1985).