

(原书第3版)

成本管理

罗纳德 W. 希尔顿 (Ronald W. Hilton)

康奈尔大学

(美) 迈克尔 W. 马厄 (Michael W. Maher) 著

加利福尼亚大学戴维斯分校

弗兰克 H. 塞尔托 (Frank H. Selto)

科罗拉多大学博尔德分校

罗 飞 温 倩 等译

Cost Management
Strategies for Business Decisions
(3th Edition)

会计与财务教材译丛

(原书第3版)

成本管理

罗纳德 W. 希尔顿 (Ronald W. Hilton)

康奈尔大学

(美) 迈克尔 W. 马厄 (Michael W. Maher) 著

加利福尼亚大学戴维斯分校

弗兰克 H. 塞尔托 (Frank H. Selto)

科罗拉多大学博尔德分校

罗飞 温倩 李秉成 王惠芳 译



机械工业出版社
China Machine Press

成本管理的发展要求相应的教学形式及教学资料都能够将所学的会计方法与服务于企业的基本需要联系起来,本书的目的在于帮助读者更多地了解管理和成本管理在企业 and 组织取得成功的过程中的作用。

本书共 5 篇 20 章,第一篇企业战略基础包括第 1~3 章,主要介绍分析和管理成本的重要性;第二篇作业管理包括第 4~7 章,利用成本管理工具来帮助读者理解生产流程;第三篇分布成本法和成本分配包括第 8~10 章,讨论几种成本会计和成本管理工具;第四篇计划与决策包括第 11~15 章,讨论用于决策的成本信息提供和使用方法;第五篇评估和管理业绩包括第 16~20 章,主要讨论业绩计量的方法。

本书可作为财务管理专业、会计专业、审计专业及工商管理类学科的本科教材,也可作为各类、各级财务会计人员的后续培训教材。

Ronald W. Hilton, Michael W. Maher, Frank H. Selto. Cost Management: Strategies for Business Decisions, 3rd Edition.

ISBN 0-07-283008-5

Copyright ©2006, 2003, 2000 by The McGraw-Hill Companies, Inc.

Original language published by The McGraw-Hill Companies, Inc. No part of this publication may be reproduced or distributed in any means, or stored in a database or retrieval system, without the prior written permission of the publisher.

Simplified Chinese translation edition jointly published by McGraw-Hill Education (Asia) Co. and China Machine Press.

All rights reserved.

本书中文简体字翻译版由机械工业出版社和美国麦格劳-希尔教育(亚洲)出版公司合作出版。未经出版者预先书面许可,不得以任何方式复制或抄袭本书的任何部分。

本书封底贴有 McGraw-Hill 公司防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究

本书法律顾问 北京市展达律师事务所

本书版权登记号:图字:01-2006-6997

图书在版编目(CIP)数据

成本管理(原书第3版)/(美)希尔顿(Hilton, R. W.)等著;罗飞等译. —北京:机械工业出版社, 2009. 12 (会计与财务教材译丛)

书名原文: Cost Management: Strategies for Business Decisions

ISBN 978-7-111-29193-0

I. 成… II. ①希… ②罗… III. 企业管理: 成本管理—教材 IV. F275.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 219661 号

机械工业出版社(北京市西城区百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

责任编辑: 佟欣书 版式设计: 刘永青

北京京北印刷有限公司印刷

2010 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

184mm×260mm·38 印张

标准书号: ISBN 978-7-111-29193-0

定价: 89.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

客服热线:(010) 88379210; 88361066

购书热线:(010) 68326294; 88379649; 68995259

投稿热线:(010) 88379007

读者信箱: hzjg@hzbook.com

译者序

本书系统地阐述了现代成本管理的理论和方法，并侧重企业决策制定和成本管理理论和方法在现实经济环境中的运用，在管理会计、成本会计的同类书籍中处于领先地位，自面世以来受到广大读者、同行和专家的好评。

与同类书相较，本书具有以下特色：

1. 密切结合成本管理实务。本书在每章均结合现实经济生活中相关公司的实际案例来阐明相关的概念和成本管理方法的运用，并且在实例运用上，充分兼顾了制造业、零售业、非营利组织和政府、服务业，以使学生能尽可能地贴近经济生活实际和适应广泛的经济组织的工作。

2. 反映和融合了成本管理方面最新的研究和实践成果。本书将价值链、作业成本计算、作业管理、增加值分析、经济增加值、平衡计分卡和激励制度等与传统的成本管理方法有机地结合在一起，并与当前实务密切结合，构建了一个逻辑的成本管理知识、理论和方法的教材体系。

3. 着眼于企业的决策制定。本书不仅从理论和方法上系统阐述了作为企业决策基础和工具之一的成本管理内容，并从相关的概念阐述到方法的应用和实例的列举等方面，均有意识地引导和训练学生从决策制定的角度思考和分析解决问题，积极参与决策制定。

本书是传统和创新融合的范例。每一章均通过“成本管理挑战”、“你是决策者”、“成本管理实践”和“研究视野”等四个专栏来强化学习目标，将相关概念融入决策环境，鼓励并引导学生利用成本信息进行企业决策，培养分析和解决问题的能力，使学生真正理解和掌握成本管理理论和方法。书中还广泛采用 Excel 电子表格列示资料，并设计了大量练习，从而帮助学生适应这个商业环境中普遍使用的分析工具。

本书可以作为高等院校会计学专业、财务管理专业，以及其他管理类和经济类专业相关课程的教材或参考书，也可作为广大会计人员、财务管理人员，以及企业管理者的业务学习读本和培训用书。

本书由罗飞、温倩、李秉成、王惠芳翻译。其中，第 1~3 章由温倩翻译，第 4~7 章和第 11~15 章由李秉成翻译，第 8~10 章由罗飞翻译，第 16~20 章由王惠芳翻译。全书由罗飞和温倩审校。

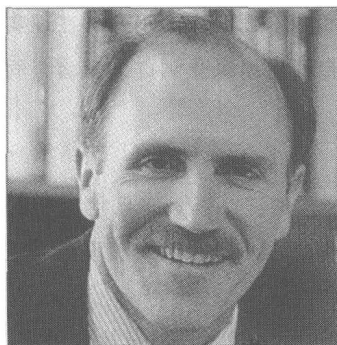
本书的译者都是会计学 and 财务管理专业的教师，在翻译和审校过程中，我们尽量做到表述准确和忠实于原著，并注意中文的表达习惯，力求“信、达、雅”，但也难免有不当和疏漏之处，敬请广大读者批评指正。

感谢北京华章图文信息有限公司和公司的策划、编辑人员的支持、帮助，才使本书得以顺利出版。

译者

于中南财经政法大学

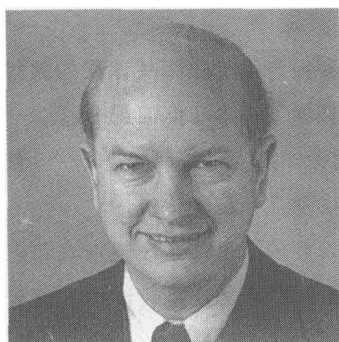
作者简介



罗纳德 W. 希尔顿 (Ronald W. Hilton) 是康奈尔大学会计学教授，宾夕法尼亚州立大学会计学学士和硕士，俄亥俄州立大学博士。

自 1977 年成为康奈尔大学的一名教员，希尔顿教授作为 Walter J. Matherly 会计学教授在俄亥俄州立大学和佛罗里达大学讲授会计学。攻读博士学位之前，希尔顿为毕马威会计师事务所工作并担任美国空军的官员。

希尔顿教授是管理会计人员协会 (Institute of Management Accountants) 会员和美国会计学会 (American Accounting Association) 的会员，还担任《会计评论》(The Accounting Review) 的副主编，是编委会成员之一，同时任职于《管理会计研究》(Journal of Management Accounting Research) 编委会。他是美国会计学会主持的博士团和新教员团的一名常驻教员。在《会计研究》(Journal of Accounting Research)、《会计评论》、《管理科学》(Management Science)、《决策科学》(Decision Sciences)、《经济行为与组织》(Journal of Economic Behavior and Organization) 和《当代会计研究》(Contemporary Accounting Research) 等许多杂志上发表了文章。他也是《管理会计》(Managerial Accounting) 第 6 版的作者，与他人合著出版了《预算：利润规划与控制》(Budgeting: Profit Planning and Control) 一书，并在美国会计学会的《会计研究学习》(Studies in Accounting Research) 丛刊上发表专题论文。目前，研究兴趣主要集中在现代成本管理系统和管理会计的国际问题。



迈克尔 W. 马厄 (Michael W. Maher) 是加利福尼亚大学戴维斯分校的管理学教授，马厄教授曾在密歇根大学、芝加哥大学和华盛顿大学执教。他还在安达信会计师事务所从事审计并担任小企业的自由财务顾问。他获得贡萨格大学的工商管理学士学位 (1989 年该校授予其“杰出毕业生”称号)，华盛顿大学的工商管理硕士学位和博士学位，还拥有华盛顿州的注册会计师执业资格。

马厄教授是美国会计学会管理会计分会的会长并在《会计评论》、《会计地平线》(Accounting Horizons)、《管理会计研究》和《管理会计》(Management Accounting) 等刊物的编委会任职。作为两本领先教科书《会计原理》(Principles of Accounting) 和《管理会计》(Managerial Accounting) 的合著者，马厄还与他人合著了几本书和论文，有《美国公司的内部控制》(Internal Control in U. S. Corporations) 和《管理激励薪酬计划》(Management Incentive Compensation Plans) 等并在许多杂志包括《管理会计》、《会计学期刊》(Journal of Accountancy)、《会计评论》、《会计研究》、《财务经理》(Financial Executive) 和《华尔街日报》(The Wall Street Journal) 上发表文章。

马厄教授因为内部控制领域的研究被授予美国会计学会的“最佳稿件奖”和美国注册会计师协会的“文献卓越贡献奖”。他还获得“优秀税收稿件奖”，并且被加州大学管理研究院的学生三度评为“年度杰出教师奖”和两次杰出服务特别奖。马厄目前的研究范围包括在线教育的功效研究、医疗保健成本研究和公司腐败研究。



弗兰克 H. 塞尔托 (Frank H. Selto) 教授自 1985 年起一直在科罗拉多大学博尔德分校任教，他负责本科生和研究生的会计教学并担任会计和信息系统系主任。他在墨尔本大学做了 6 年研究员，并在丹佛大学、科罗拉多大学丹佛分校和华盛顿大学任教。他拥有华盛顿大学的工商管理硕士学位和会计学博士学位，并分别从贡萨格大学和犹他大学获得机械工程的理学学士和理学硕士学位。在攻读工商管理硕士和博士学位前，他做过机械工程师并担任美国陆军工程兵团的官员。

塞尔托教授积极参与美国会计学会及其管理会计分会，他是《会计评论》教育研究部的主编并在《会计评论》、《管理会计研究》(Management Accounting Research) 和《会计地平线》等刊物的编委会任职。作为管理会计和管理控制的研究人员，塞尔托已在《会计研究》、《会计、组织与社会》(Accounting, Organizations & Society)、《成本管理》(Journal of Cost Management) 和《管理会计研究》上发表文章，其中之一被认为是“对管理会计文献的卓越贡献”。

目 录

译者序
作者简介

第一篇 企业战略基础

第1章 成本管理和战略决策

制定	2
1.1 评估致力数据公司的机会	3
1.2 成本管理的战略职能	4
1.3 成本管理分析人员的特性	4
1.4 战略决策	6
1.5 制定战略行动计划	10
1.6 计划和结果评价	12
本章小结	14
附录 1A 管理会计人员协会：管理 会计人员的道德执行准则	14
附录 1B 《成本管理》其余各章 简介	15
关键术语	17
复习题	19
评析题	19
练习题	20
分析题	21
案例题	22

第2章 产品成本会计制度：概念

和设计问题	25
2.1 成本管理和产品成本会计制度	26
2.2 各种产品成本会计制度的收益 报告影响	41
本章小结	48
关键术语	48

复习题	50
评析题	50
练习题	51
分析题	53
案例题	57

第3章 分批生产经营的成本归集

3.1 选择产品成本会计制度	61
3.2 基本成本流转模型	63
3.3 追溯订单成本的过程	65
3.4 使用预计制造费用分配率	70
3.5 订单成本流转小结	75
3.6 实际成本法、正常成本法和标准 成本法之间的区别	76
3.7 分批成本法在价值链中的应用	78
3.8 订单和项目管理	79
3.9 分批成本法信息用于计划和 决策	81
本章小结	82
关键术语	83
复习题	84
评析题	84
练习题	84
分析题	87
案例题	89

第二篇 作业管理

第4章 作业成本法

4.1 精密模具公司背景	93
4.2 精密模具公司的竞争现状	93
4.3 传统成本会计制度	95

4.4 作业成本会计制度	96	复习题	137
4.5 步骤 1: 识别并归纳与产品生产有关的作业	97	评析题	137
4.6 步骤 2: 估计作业的成本	100	练习题	138
4.7 步骤 3: 为每项作业计算成本动因率	101	分析题	139
4.8 步骤 4: 分配作业成本至产品	104	案例题	142
4.9 产品和顾客的盈利能力	106	第 6 章 管理客户盈利能力	144
4.10 使用 ABC 估计新产品的成本	107	6.1 健康波公司	145
4.11 麦戈伯格的小玩具决策	107	6.2 客户盈利能力的重要性	146
4.12 作业成本法在服务和商品流通公司	109	6.3 健康波公司传统的产品线盈利能力分析	147
4.13 使用作业成本法的成本和收益	110	6.4 客户销售分析	149
本章小结	110	6.5 销售和管理费用分析	150
附录 4A	111	6.6 客户盈利能力分析	155
关键术语	111	6.7 识别备选行动方案并选其一	156
复习题	113	本章小结	160
评析题	113	关键术语	161
练习题	114	复习题	162
分析题	116	评析题	163
案例题	119	练习题	163
第 5 章 作业管理	121	分析题	164
5.1 作业信息对精密模具公司成功的重要性	122	案例题	165
5.2 作业成本法: 流程改进的基础	122	第 7 章 创造价值的质量和时间	167
5.3 作业成本法和目标成本法的结合	123	管理	167
5.4 客户感知价值的重要性	125	7.1 质量的重要性	168
5.5 作业管理的必需任务	127	7.2 改进质量的成本	168
5.6 流程改进机会的识别	128	7.3 质量维度	170
5.7 产能利用	130	7.4 组织如何衡量质量	171
5.8 作业成本法和作业管理的实施	131	7.5 质量和价格的权衡	176
5.9 精密模具公司关于将麦戈伯格公司继续作为客户的决定	134	7.6 公司诚信与质量	179
本章小结	135	7.7 在竞争环境中管理时间的重 要性	179
关键术语	135	7.8 流程生产率和效率的管理	181
		本章小结	186
		附录 7A	187
		关键术语	189
		复习题	191
		评析题	191

练习题	192
分析题	194
案例题	196

第三篇 分步成本法和成本分配

第 8 章 分步成本法	200
8.1 分步成本法导论	201
8.2 分步成本信息的重要性	202
8.3 产品成本分配	202
8.4 例 1: 无期初和期末在产品存货 的部门	202
8.5 例 2: 有期末在产品存货的 部门	202
8.6 例 3: 有期初和期末在产品存货 的部门	204
8.7 生产成本报告的管理作用	207
8.8 例 4: 部门有来自前面部门的 转入成本	208
8.9 例 5: 有废品成本的部门	210
8.10 雪碧饮料公司的成本管理	212
8.11 在分批成本法和分步成本法 之间选择	213
本章小结	213
附录 8A	214
附录 8B	218
关键术语	220
复习题	221
评析题	222
练习题	222
分析题	224
案例题	225
第 9 章 联副产品成本计算	227
9.1 联产品生产过程	227
9.2 决策挑战: 生产哪些联产品	229
9.3 分配联合成本的原因	231
9.4 联合成本分配法	234

9.5 核算副产品的基本原则	237
9.6 废品的处置	238
本章小结	238
附录 9A	238
关键术语	239
复习题	241
评析题	241
练习题	242
分析题	243
案例题	245

第 10 章 管理及分配辅助服务

成本	247
10.1 服务成本挑战	248
10.2 内部辅助服务成本的管理	248
10.3 分配服务成本的原因	250
10.4 辅助服务部门对内部顾客的 成本分配	252
本章小结	263
附录 10A	264
关键术语	267
复习题	269
评析题	269
练习题	270
分析题	271
案例题	274

第四篇 计划与决策

第 11 章 成本估算	278
11.1 成本估算	279
11.2 估算成本的原因	279
11.3 简单模型: 一个成本动因和 固定/变动成本性态	280
11.4 一个更复杂的模型: 多个成本 动因和复杂成本性态	281
11.5 成本估算方法	282
11.6 使用简单回归分析的统计成本 估算	283

11.7 高低点法	287	分析题	340
11.8 使用多元回归分析估算成本动 因率	287	案例题	342
11.9 账户分析法	291	第 13 章 成本管理和决策制定	344
11.10 工程法	293	13.1 决策过程	345
11.11 各种方法和估算的比较	294	13.2 阶段一：确定目标	345
11.12 结果的运用	296	13.3 阶段二：收集信息	348
11.13 外包决策	297	13.4 阶段三：评估备选方案	351
11.14 产品多样化的成本和收益	297	13.5 常见决策举例：外包、产品、服 务或业务单元的增产或停产	354
11.15 道德问题	298	13.6 定价决策	358
本章小结	299	本章小结	365
附录 11A	299	关键术语	365
附录 11B	301	复习题	367
关键术语	303	评析题	367
复习题	304	练习题	368
评析题	304	分析题	370
练习题	305	案例题	374
分析题	307	第 14 章 投资决策的战略问题	376
案例题	310	14.1 投资决策	377
第 12 章 财务模型和本—量—利 模型	312	14.2 战略投资	377
12.1 财务模型简介	313	14.3 竞争者的未来行为	384
12.2 使用本—量—利（CVP）规划 模型	315	14.4 实物期权价值分析	386
12.3 识别财务模型要素	318	14.5 战略投资分析中的法律和道德 问题	390
12.4 建立税务模型	320	本章小结	392
12.5 建立多种产品的模型	321	附录 14A	392
12.6 建立多个成本动因的模型	323	附录 14B	397
12.7 运用敏感性分析和情景分析	326	关键术语	398
12.8 建立稀缺资源模型	329	复习题	401
本章小结	329	评析题	402
附录 12A	330	练习题	403
附录 12B	332	分析题	405
关键术语	335	案例题	407
复习题	337	第 15 章 预算和财务规划	409
评析题	337	15.1 战略规划：获得并保持竞争 优势	410
练习题	338	15.2 预算系统的主要目的是什么	411

15.3	组织运用多种类型的预算	411
15.4	作为计划工具的总预算	412
15.5	预算的国际层面	414
15.6	作业基础预算	415
15.7	举例说明总预算的编制	416
15.8	预算管理责任	427
15.9	预算的行为意义	427
15.10	酌量成本的零基预算	429
15.11	预算编制和财务规划的当代趋势	429
	本章小结	430
	附录 15A	430
	关键术语	433
	复习题	434
	评析题	434
	练习题	435
	分析题	436
	案例题	439

第五篇 评估和管理业绩：创建和管理增值努力

第 16 章 标准成本法、差异分析及持续改善成本法

16.1	使用标准成本制度来进行控制	445
16.2	成本差异分析	448
16.3	成本差异的重要性：何时追踪调查	452
16.4	标准成本法的行为后果	455
16.5	差异的可控性	455
16.6	在产品成本计算中使用标准成本	457
16.7	信息技术对标准成本法的影响	458
16.8	标准成本法：传统优势	459
16.9	现代制造环境下标准成本制度的角色转变	460

16.10	持续改善成本法	461
	本章小结	462
	附录 16A	463
	关键术语	465
	复习题	467
	评析题	467
	练习题	467
	分析题	469
	案例题	472

第 17 章 弹性预算、制造费用管理和作业基础预算

	和作业基础预算	474
17.1	制造费用弹性预算的定义	475
17.2	制造费用差异	479
17.3	在成本管理中使用制造费用业绩报告	485
17.4	产品成本计算中使用标准成本	486
17.5	作业基础的弹性预算	487
17.6	差异分析中的其他问题	489
	本章小结	489
	附录 17A	489
	附录 17B	492
	附录 17C	493
	关键术语	497
	复习题	500
	评析题	500
	练习题	500
	分析题	502
	案例题	505

第 18 章 组织设计、责任会计和分部业绩评价

	分部业绩评价	507
18.1	分权组织和责任会计	508
18.2	责任会计	509
18.3	责任会计举例	510
18.4	业绩报告	512
18.5	责任会计如何影响行为	514
18.6	投资中心的业绩计量	515

18.7 计量投入资本和收益	520	第 20 章 战略、平衡计分卡和激励制度	557
18.8 使用投资中心业绩指标提供 管理激励	524	20.1 峡谷商业银行：竞争领先者 ...	558
本章小结	527	20.2 在平衡计分卡中运用先导和 滞后指标进行沟通、激励和 评价	558
关键术语	527	20.3 平衡计分卡的实施	561
复习题	529	20.4 平衡计分卡的收益和成本 ...	567
评析题	529	20.5 平衡计分卡在峡谷商业银行 的实施	568
练习题	530	20.6 激励制度的基本原则	569
分析题	532	20.7 以业绩为基础的激励制度的 特点	572
案例题	535	20.8 激励和报酬的道德方面	578
第 19 章 转移定价	538	本章小结	581
19.1 转移定价对组织的影响	539	附录 20A	581
19.2 全球转移定价实务	546	关键术语	585
19.3 分部报告和转移定价	547	复习题	586
19.4 服务行业的转移定价	548	评析题	587
本章小结	548	练习题	587
关键术语	548	分析题	589
复习题	549	案例题	591
评析题	550		
练习题	550		
分析题	552		
案例题	554		

企业战略基础

分析和管理成本的重要性

本篇概览

第一篇阐述了成本管理是如何支持战略决策的。着重介绍了成本管理、价值链的战略管理、成本会计制度设计和产品成本计算，它们是达到战略目标的成本管理基础。

下篇预览

第二篇探讨成本管理的作业基础方法，这是以低成本实现更大价值的战略目标的有效工具。本篇解释和运用作业成本法、作业管理、顾客盈利能力和内部流程管理。

第 1 章

成本管理和战略决策制定

评估机会和引导变革

学习目的

- 理解成本管理如何支持战略规划和决策制定。
- 理解道德行为和决策的重要性。
- 描述和理解战略决策的步骤。
- 运用效益成本分析和差异分析，以便评价组织的战略计划。

成本管理挑战

1. 当工作要求和个人或职业道德准则冲突时，成本管理分析人员应该怎么做？
2. 成本管理分析人员如何支持战略决策制定？
3. 成本管理分析人员如何编制战略决策所需信息？

引 例

致力数据公司 (Pursuit Data, Inc.)

邮件备忘录

收件人：梅兰尼·德尔瓦尔 (Melanie Delval)，首席财务官

杰基·林 (Jackie Lin)，营销副总裁

发件人：法兰克·巴恩斯 (Frank Barnes)，总裁兼首席执行官

主题：紧急：新产品构想

附件：新产品 (Newproduct.doc) (145KB)

杰基和梅兰尼：我仍在波士顿参加数据通信大会。刚刚与我们最大的欧洲客户见面，得到一个有关网上数据通信新产品的有趣构想。我在附件中根据客户的新兴需求初步设想了新产品的目标、目的、功能和经营要求。请仔细研究该设想，并会同工程和生产部门研究后今晚反馈给我你们的看法和其他方案。目前看起来还不错，但你们一定要多找问题，准备好我与客户明天的午餐会面谈。晚上 10 点之后我在酒店等你们的电话。

法兰克

收件人：法兰克·巴恩斯 (Frank Barnes)，总裁兼首席执行官

抄送：杰基·林 (Jackie Lin)，营销副总裁

发件人：梅兰尼·德尔瓦尔 (Melanie Delval)，首席财务官

主题：回复：新产品构想

附件：新产品-v2 (387KB)

法兰克：早上好！这是昨晚电话中所说的修改后的产品说明。工程和生产部门非常兴奋，与我们一起通宵工作。我们认为我们较好地预测了数据通信市场的发展，最初的分析表明几种产品方案的技术可

行性和盈利性。我们不希望我们的计划泄露给竞争对手。但是，我们认为还不具备在该领域范围测试产品所需的资源。与客户合作开发产品能保护这一构想，而且是极好的营销和开发战略。我们已准备好各种方案的评价，期待你早点回来。祝与客户交谈一切顺利！

杰基和梅兰尼

1.1 评估致力数据公司的机会

致力数据公司是小型的数据通信公司，一直利用成本管理支持其创新和高增长战略。数据通信行业快速变化，灵敏公司之间的竞争异常激烈，诸如，博科通信系统公司（Brocade Communications Systems）、思科系统公司（Cisco Systems）、Inrange 科技公司（Inrange Technologies）和麦克数据公司（McDATA Corp.）。卓越的构想和技术、营销、服务和成本管理是本行业（和其他不断发展的产业）的竞争基础。成本管理分析人员必须清楚本公司的战略、技术、顾客和营销，采用创新手段改进质量和成本。

10年前，作为工程部经理的法兰克·巴恩斯（Frank Barnes）和担任营销总监的杰基·林（Jackie Lin）一起在一家大型跨国科技公司工作。他们发现公司不提供成长迅速的小公司所需的数据通信产品和服务，而是主要满足大公司的数据通信需求。

找到了一个潜在盈利的数据通信市场，他们离开并创立了致力数据公司。该公司的使命是向发展潜力大的小公司提供快捷、灵活和可靠的数据通信设备和服务。致力数据公司的创立者很早就认识到成本管理的重要性。首次聘用职业人士时就有一位经验丰富的成本管理分析师，梅兰尼·德尔瓦尔（Melanie Delval）加盟公司担任首席财务官。

职业透视

组织的首席财务官（CFO）负责管理组织的财务资源和财务人员。首席财务官越来越多地管理人力和信息资源。他们通常接受了会计和财务专业的大学或研究生教育并获得了职业注册资格（如注册会计师、注册管理会计师或注册财务管理师）。提供关于财务管理职业和认证信息的职业组织有财务主管协会（Financial Executives Institute），美国注册会计师协会（American Institute of CPAs），美国管理会计人员协会（Institute of Management Accountants），加拿大管理会计人员协会（Society of Management Accountants），澳大利亚会计师公会（Institute of Chartered Accountants）和英国管理会计师公会（Institute of Chartered Management Accountants）。

美国管理会计人员协会最近就财务管理当前和将来的工作活动 and 能力做了研究，公布在 www.ima.net/pracana。研究表明在许多公司财务管理职责正转向顾客盈利、流程改进、业绩评价和战略规划。财务管理最重要的品质是强烈的职业道德感、理解企业、解决问题、人际沟通和倾听技巧。现代财务和成本经理不再是老套的成本会计人员，而是一位成功的企业顾问。过去的成本会计人员就是精于算计，在办公室里远远地记录着业务的财务数据而已，这早成为许多公司的历史痕迹。这些公司里现在几乎没有“成本会计人员”的称谓。更常见的头衔是“财务分析师”或“内部企业顾问”，还有些公司使用“成本管理分析人员”，这也是我们所提倡的。这些称谓和所代表的工作证明会计人员从报告编制成为主动管理的管理人员和咨询人员，整个过程出现了飞跃。这些变化还有更多的证据，可参照《成本管理的新兴实务》（*Emerging Practices in Cost Management*）中的文章题目（和作者）以及几位普华永道国际会计公司员工研究的结论。

致力数据公司的产品有光纤数据传递交换器，通过因特网或内部网络将输入和输出的数据导向正确用户。公司还提供其他产品，包括用于数据共享、传递的软件和服务（为数据传递和报告提供的咨询）以优化其交换器和软件的使用。目前共有 300 多位全职员工，在过去 4 年中产品和服务的收入已增加两倍。数据通信需求正迅速增长，致力数据公司认为公司市场前景和盈利能力

也会随之增长。^①

1.2 成本管理的战略职能

致力数据公司在数据通信业保持创新和高增长的战略正受到来自世界每个角落的竞争。为应对竞争，致力数据公司必须时刻了解自己的优势、劣势、机会和威胁。因为公司规模较小，不允许在产品、服务和顾客方面出现重大错误。首席财务官德尔瓦尔和她的分析团队就公司各种机会和资源利用提供了财务和非财务信息，帮助公司制定与长期竞争性盈利一致的决策。

成本管理的特征

成本管理对组织非常重要，因为它不仅仅是计量和报告已发生的成本。成本管理关注现行或可能决策的未来影响。**成本管理**（cost management）是以低成本创造更多价值的一种理念、一种态度和一套技术。

理念。首先，成本管理是改进理念，因为它提倡不断寻找方法帮助组织制定正确决策，以低成本创造更多顾客价值。^②高效率的公司（比如致力数据公司）在不断寻求改进价值和成本的同时通过尽可能少地消耗公司的稀缺资源来提供顾客需要的产品。

态度。其次，成本管理代表一种积极主动态度即产品和经营的所有成本都来自管理决策。换句话说，成本不会就这样（自然而然地）发生。因此，成本管理分析人员不是简单地记录决策及其成本。而是积极参与管理决策以开发和改进产品并提高效率。

技术。最后，成本管理是一系列可靠技术，运用多种业绩指标评估决策的影响。这些技术可单个使用支持特定决策或一起支持组织的整体管理。**成本管理系统**（cost-management system）是共同作用以支持组织目标和活动的一套成本管理技术。

本书的重点是说明成本管理理念、态度和技术如何一起发挥作用。它们结合起来，可以开发价值、成本、质量、时间和利润指标，使管理人员评价和预测他们决策的影响。本书的许多章均关注用以衡量决策对成本影响的特定技术。这反映了组织对控制成本一直以来的强烈且持续的兴趣。然而，本书也关注对成本原因或动因的衡量，如关于产能、技术、质量、学习和顾客等方面的管理决策。上述所有因素都是精心界定的战略不可或缺的，都影响成本和盈利能力。^③

1.3 成本管理分析人员的特性

致力数据公司成本会计人员大量的数据密集的记录工作已由计算机处理。同时公司的信息系统已重新设计以使数据在公司内部广泛共享。因为信息技术的变化和竞争加剧，大多数组织现在对正直诚信，充分了解组织且善于跨职能工作的成本管理分析人员的需求远甚于只计量和报告过去经营成本的成本会计人员。

成本管理分析人员带来以低成本创造更多价值的理念、态度和技术。

成本管理团队将成本会计及其他数据转化为支持战略，改进产品和服务、资源利用以及系统

① 公司的创立者和员工拥有公司股份的90%。一家专门支持小型高科技公司的投资公司拥有其余10%股份。现有所有者希望在未来几年内公开出售公司股票，从而为公司筹集更多的资金并增强股票的流动性。

② 顾客以愿意支付的价格来证明价值。非营利组织的选民以捐赠金钱、时间和其他资源的方式支持组织来表明价值。政府组织的选民以投票、游说或支持政治候选人的方式表达价值倾向。

③ 读者应知道成本管理适合于更大范围的管理控制系统，即“管理当局所做的任何控制、指导或评价组织人员和活动的事情”。有一些较为优秀的管理控制系统教材，但其中对成本管理未有详细阐述。

地降低成本所需的决策信息。在致力数据公司，成本管理分析人员是有关计划和实际管理决策影响的最可靠的信息来源。对像数据通信这类日新月异、竞争全球化的行业而言，这种可靠信息对有效的战略决策尤其重要。

道德准则。成本管理分析人员必须保持高标准的道德行为，因为他们能控制战略决策赖以制定和评价的信息基础。不道德行为会导致资源浪费、时间虚耗、声誉受损以及涉及上述所有后果的法律惩罚。个人受到压力，谎报战略决策的信息或结果可能是因为：

- 来自个人对决策承诺的偏见。这种成见是经理不愿意尽量朝前看和承认战略失败所导致的。经理将继续被迫谎报信息，不愿意面对失败的战略应予终止的事实。
- 担心因战略失败而失去声誉、地位和报酬。在任何类型的组织中，成功或不承认失败的压力都非常大。一些组织的升职政策是“不进则退”，只奖励财务上不断成功的经理。经理可能在诱惑面前让步，谎报战略信息或迫使分析人员这样做，并解释为在市场或行业出现转机前争取时间而已。这种危险的做法通常导致持续的谎报，直至最终无法维系。
- 贪婪以及有意欺诈组织或其利益相关者。某些人总是找机会欺诈别人。信任在企业里非常重要，但经常被滥用。不可能写下合约预测每一项自然或犯罪事故。防范欺诈的最好办法是与可信任的人士合作，采用有效的控制系统。正如美国前总统罗纳德·里根曾经说的，“信任但要核查 (Trust but Verify)”。当市场不可避免地衰退或预计的事项没有发生，手握权力的经理迫使分析人员谎报信息以维持他们的形象和收益。

不幸的是，上述实务太过普遍以至人们忽略了它们的存在。成本管理分析人员必须对强迫谎报信息的压力保持警惕。

道德守则。致力数据公司和许多其他公司都有道德守则，规定了准许和禁止的行为。这些道德守则教育和支持那些希望行为合乎道德，却又不知道该做什么或迫于压力做出不道德行为的员工。守则也是解雇违反守则的员工理由。致力数据公司从别的公司那里吸取了惨痛的经验教训，宽恕违背道德的行为在长期来看代价非常高。因此，致力数据公司完全支持遵循守则的员工，解雇了包括一名管理人员在内的几名违反守则的员工。

监管机构允许具备高效力的道德和企业实务守则的行业和职业界自律。对犯罪指证的成功法律辩护就是员工遵循了公司或行业的道德守则。近年来的会计丑闻，尽管有会计人员的道德守则，也严重损害了会计职业和企业整体的公众形象。注意，著名的安然公司 (Enron) 财务欺诈被揭发，部分是因为一位坚定的财务高管人员拒绝参与持续谎报。更多监管和法律审查正是这些丑闻顺理成章却不幸的结果。

致力数据公司的道德守则向未来的员工宣传公司的道德政策，有助于吸引合适的员工。希望为合乎道德的公司工作的潜在员工就会被吸引到致力数据公司，即其他人则找其他地方工作。

许多组织有道德守则，成本管理分析人员还可订购管理会计人员协会 (Institute of Management Accountants, IMA) 制定的道德守则。该守则强调了正直、技能和分析完整，以及向管理当局充分披露有利和不利信息等的重要性 (参见本章附录 1A)。

你是决策制定者 1-1

道德考虑

竞争和私人压力有时迫使个人违背道德，获取好处。站在首席财务官德尔瓦尔的位置上，说明你如何应对以下每种独立情形。

- a. 一位熟人在竞争对手那里是技术员工，往你家里打电话说，“你知道我几年来都想到致力数据公司工作，我打电话来看看有没有机会。我一直在做新数据通信产品，你会对这个产品感兴趣的。我刚把一些成本估计放在你家的前廊处。你有机会看的话就给我打电话。”