



Association of
Accountants and
Financial Professionals
in Business

汉英双语版



管理会计师协会 教学案例

第1辑

IMA Educational Cases

Volume 1

瑞夫·劳森(Raef Lawson) 编

杨继良 译

周学园 校



经济科学出版社
Economic Science Press

第 1 辑

Volume 1

管理会计师协会教学案例

IMA Educational Cases

(汉英双语版)

瑞夫·劳森 (Raef Lawson) 编

杨继良 译

周学园 校

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计师协会教学案例. 第1辑 / 劳森 (Lawson, R)
编; 杨继良译. —北京: 经济科学出版社, 2012. 4
ISBN 978 - 7 - 5141 - 1574 - 1

I. ①管… II. ①劳… ②杨… III. ①管理会计 -
案例 IV. ①F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 025725 号

图字: 01 - 2012 - 0993

管理会计师协会教学案例 (第1辑)
IMA Educational Cases-Volume 1

© 2012 Institute of Management Accountants, All rights reserved.

© 2012 中英文双语版专有出版权属经济科学出版社

No part of this book may be reproduced in any form without the written permission of Institute of Management Accountants and Economic Science Press.

未经管理会计师协会 (IMA) 和经济科学出版社的书面许可, 本书的任何部分均不可以任何形式翻印。

责任编辑: 周国强

责任校对: 刘 昕

技术编辑: 邱 天

管理会计师协会教学案例 (第1辑)

瑞夫·劳森 (Raef Lawson) 编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

编辑部电话: 88191350 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 24 印张 530000 字

2012 年 4 月第 1 版 2012 年 4 月第 1 次印刷

印数: 0001—3000 册

ISBN 978 - 7 - 5141 - 1574 - 1 定价: 58.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

译者的话

管理会计师协会 (IMA)^① 编辑出版的《管理会计师协会教学案例杂志》是一个丰富的资源。管理会计在中国传播已经 30 年了, 以案例教学, 已经逐渐普及, 各大学都开始积累自己的文库。现在出版的这一套案例, 是美国这方面杰作的集锦, 其内容的丰富, 披阅一下就明白了。这些案例最突出、为中国已出版的案例所不具备的特点是, 对每一篇案例都为教师准备了十分详尽的教案。教案也编辑成集, 教师们可向管理会计师协会驻中国办事处申请取得。

2003 年我“二度退休”后, 总还想发挥些余热之余的余热, 于是向 IMA 请缨, 开始逐篇翻译这本期刊。改革开放之后, 当我们开始有机会接触到西方 (主要是美国) 的管理会计资料时, 我就开始从事译述。那是“编译”, 也就是读了之后, 按自己的理解写出来。在文字上比全译原著简练, 容易被杂志的编者接受。同时, 老实说, 也是个偷懒、取巧的做法——可以不求甚解; 难解之处, 略去就是了。等到自己“真刀真枪”逐句翻译, 才真正体会到翻译之难。复旦外语学院前院长陆谷孙同志有一次对我说, 没有译过 100 万字, 不可以议论翻译。诚哉斯言! 现在逐字逐句译完了这本期刊三年的文章, 够这个字数, 勉强可以谈感想了; 一字以概之, 难。

幸亏我有老师可以请教。最初, 有了疑难, 就找该刊编辑瑞夫·劳森 (Raef Lawson) 请教; 后来和一位退休的飞行员麦迈克 (Mike Meiser) 交了朋友, 他热情帮助, 对我每一个问题, 必详细回答。我遇到的问题是多方面的。有的作者用词遣句不“传统”, 还夹杂了不少新的成语, 加以涉及许多行业、领域, 他都不厌其烦地一一找到妥当的解释。没有他的帮助, 我就做不下去。

周学园、林峰、胡金凤、赵澄、唐洋、周曙光、易颜新、慕勇、费峰和程秋芬都在校订文稿上, 出了不可替代的大力。前后三次校订, 每一次都使我惭愧不已。现在虽已出版, 但真正的校订, 还没有开始——更重要的校订意见, 还等待读者来完成。读者在阅读、应用这些案例的过程中, 必能找出更多被疏忽、遗漏的问题。写这篇“译者的话”, 就是为了表达恳请读者不吝来函指正之意。我的电邮地址是 jiliang_y@163.com。我必逐一回答。

杨继良

2011 年 10 月 25 日

^① IMA, 原文中没有“美国”两字, 在本案各辑中也就没有译成“美国管理会计师协会”, 但实际上这是一个美国组织, 犹“美国注册会计师协会 (AICPA)”。——译者

序 言

本书是《管理会计师协会教学案例杂志》(IMA Educational Case Journal)的案例分析合辑。管理会计师协会(IMA)出版这些案例研究的翻译版本,其目的是在全球范围内提升管理会计课程的教学质量,从而促进管理会计职业的发展进程。

采用案例研究教学方法,学员需要分析和讨论现实生活中的实例,这些实例涉及有关组织所面临的决策、症结及问题等事项。案例研究教学方法与传统的教学方法完全不同,在传统课堂上,学员参与分析和讨论的机会少之又少,而案例研究教学方法则要求学员积极参与课堂讨论。

如果学员过去接受的是传统教学方法,现在就会认识到这种学习方法必须加以改变。一则案例研究不仅仅是一道问题。一道问题只有一个正确答案,而一则案例研究往往没有独一无二的正确答案。决策者在面临案例研究所描述的情形下,通常可以在多种备选做法中选取一种,而这些备选做法都有理有据。

案例研究会提供详细而有趣的信息,来对企业的实际情况展开说明,这会大大增加学员学习案例所涉及概念的兴趣。案例所述的实例都涵盖了某些管理上的理论概念,因而也能加深学员对管理理论的理解。

采用案例教学的好处还不止这些。通过学习案例的分析方法和在课堂上的演示方法,学员所掌握的技能就会得以提升,这些技能对于学员未来作为商界专业人士的生涯是极为重要的。案例研究方法能提高学员针对具体症结而提出恰当问题的能力,也能提升学员针对具体情形而识别和把握症结所在的能力(而不只是提出一些抽象的问题)。案例研究反映了现实生活中管理决策的实际情况,在现实生活中管理决策往往是建立在不充分的信息基础之上。案例研究将要告诉学员管理决策伴有模糊性和复杂性。案例研究还能使学员获得管理工作的整体视野,因为作出管理决策往往需要把各种理论和概念综合起来,而这些理论和概念又来源于营销和制造等不同的职能领域。

祝君成功。望大家喜欢这些案例。

瑞夫·劳森, PhD, CFA, CMA, CPA

IMA 常驻教授、研究副主席

IMA 教学案例期刊编辑

· 管理会计师协会

Preface

This book contains a selection of case studies published in the *IMA Educational Case Journal*. Through publication of the translations of these case studies, the Institute of Management Accountants (IMA) is pursuing its goal of enhancing the teaching of management accounting world-wide, thereby furthering the development of the global management accounting profession.

The case study method entails learning by analyzing and discussing a real-life situation involving a decision, problem, or issue faced by an organization. Unlike traditional lecture-based teaching where student participation in the classroom is minimal, the case study method requires students to be actively involved and to participate in the classroom discussion.

If you have been exposed only to traditional teaching methods, you will find that you need to change your approach to learning. A case study is not a problem. A problem has a unique, correct solution. On the other hand, there typically no unique, correct answer to a case study. A decision-maker faced with a situation described in a case study can usually choose between several alternative courses of action, each of which can be supported by logical argument.

By providing detailed, interesting information about real business situations, case studies can make learning about the concepts covered in a case more interesting. Cases will also enhance your grasp of management theory by providing real-life examples of the underlying theoretical concepts.

But the use of case studies does much more than that. By learning how to analyze and present a case study, you will be developing skills that are essential to your future career as a business professional. These include the development of analytic and decision-making skills and learning how to express your views. The case study method will improve your ability to ask the right questions in a given problem situation and to identify and understand the underlying problems in a given situation rather than the superficial issues. Case studies reflect the reality of managerial decision-making in the real world, where often decisions are based on insufficient information. Cases reflect the ambiguity and complexity that

accompany most management decision-making. They can also provide an integrated view of management, as managerial decision-making frequently involves integration of theories and concepts learnt in different functional areas such as marketing and manufacturing.

I wish you success and hope you enjoy these cases!

*Raef Lawson, PhD, CFA, CMA, CPA
Professor-in-Residence and Vice President of Research
Editor, IMA Educational Case Journal
Institute of Management Accountants*

目 录

■ 成本习性与成本管理 ■

Hammond 贺卡公司收购 Creative 公司 / 3

TRIM 公司 / 35

Forest Hill 纸业公司 / 49

Aero Gear 公司：在向精益法过渡中的业绩考核、
成本管理和产品成本计算 / 59

Pelarsen 窗户公司：采用人工还是采用自动机械 / 88

■ 成本计算方法 ■

梅塞德斯 - 奔驰全能车 (AAV) / 135

加蓬壳牌公司的作业成本管理 / 148

■ 平衡记分卡 ■

康胜啤酒公司的平衡记分卡：十年经验 / 171

金融服务公司：在人力资源分部实施平衡记分卡 / 195

■ 业绩考核与报酬 ■

恩德萨公司对价值创造的核算与控制 / 227

实现“欧文许诺” / 260

Northlake 书店：为评估业绩所作的基准分析 / 286

■ 公司治理与职业道德 ■

博达科技股份有限公司：踩上了亚洲的道德地雷 / 309

Kiva / 346

Contents

■ *Cost Behavior & Cost Management* ■

- Hammond Cards, Inc.: The Creative Acquisition / 18
TRIM Inc. / 41
Forest Hill Paper Company / 54
Aero Gear, Inc. : Performance Measurement, Cost Management
and Product Costing in a Lean Transition / 73
Pelarsen Windows: Humans v. Robots / 108

■ *Costing Methodologies* ■

- Mercedes-Benz All Activity Vehicle (AAV) / 141
Activity-Based Management in Shell Gabon / 158

■ *Balanced Scorecard* ■

- Coors Balanced Scorecard: A Decade of Experience / 182
Financial Services Corporation: Implementing an HR Balanced Scorecard / 210

■ *Performance Measurement & Compensation* ■

- Measuring and Controlling Value Created in ENDESA / 242
Delivering the Irving Promise / 272
Northlake Bookstore: Benchmarking for Performance Evaluation / 295

■ *Corporate Governance & Ethics* ■

- Procomp Informatic: Stepping on Ethical Landmines in Asia / 324
Kiva / 360

成本习性与成本管理

Cost Behavior & Cost Management

Hammond 贺卡公司收购 Creative 公司

Paul Mulligan

Fidelity Faculty Term Chair, Assoc.

Professor Technology & Operations Management

Babson College

Shahid Ansari

Zwerling Term Chair Professor

Behavioral and Managerial Accounting

Babson College

Alfred J. Nanni, Jr.

Professor of Management Accounting

*Vander Wolk Chair in Management Accounting
and Operational Performance*

Babson College

简介

格利高里·哈蒙德 (Gregory Hammond) 于 1951 年创立了 Hammond 贺卡公司。公司坐落于伊州芝加哥郊区，逐渐发展成为传统销售渠道（贺卡连锁店、书店、药房连锁店和超级市场）的一家主要的贺卡供应商。以行业标准而言，Hammond 的规模较小，年销售收入不到该行业的龙头 Hallmark 的 1%，全部产品都在位于公司总部附近的厂内生产。经过多年的努力，Hammond 的年销售量已达到 1 000 万张；但在最近几年中，成长的速度有所减缓。

为提高成长速度，Hammond 的管理层正在探讨收购其他贺卡公司的可能性。Hammond 贺卡公司的总裁温蒂·哈蒙德 (Wendy Hammond) 开始与 Creative Designs 公司的所有者商讨收购的问题。这位所有者表示有意出售他的公司，并在尽职调查^①的开始阶段，就向 Hammond 提供了相当数量的有关他们企业和企业运行的信息资料。

Creative Designs 公司是一家私营的贺卡公司，同时供应与贺卡有关的

^① Due diligence 指的是一种法律规定或自愿进行的、对企业或个人所做的调查。例如，在作一项投资前，需要对投资对象做必要的调查。中国国内已有把此词译作“尽职调查”的，此处依约定俗成的译法。——译者

其他商品；但它的目标市场与 Hammond 不同。它也是一家较小的公司，1986 年创立于新泽西州，专门针对有特别需要的顾客，提供高档贺卡。该公司的总部和生产业务都在新泽西州纽瓦克市（Newark）近郊的一座楼内。温蒂·哈蒙德相信，并购 Creative Designs 这一方案将给她的公司带来很多机会。当然，把两个公司的业务合并起来，会立即产生规模经济的效益。合并后，生产业务就可以分配给成本效应较高的设施来做。这两家公司生产的贺卡完全不同，分别针对不同的顾客群体；合并后，两类不同的贺卡，可能都能销售给这两类顾客，有的新顾客还会购买由更多种类的贺卡组成的贺卡套装。

在温蒂与对方进一步讨论收购一事之前，她觉得需要进一步探究机构合并除了能在销售和行政管理方面带来的通常的规模经济效应之外，还能有什么好处。她曾要求 Hammond 公司的营运副总裁鲍勃·马丁（Bob Martin）对两个公司的业务情况作一次评审，看收购 Creative Designs 后能否提高生产能力和生产的机动性，从而使两家公司合并后的生产能力得以藉协同效应而提高，更好地解决 Hammond 面临的运营和盈利难题。

马丁认为，收购不仅能解决市场需求方面的负担，而且由于 Creative Designs 的业务规模较小，他想用 Creative Designs 的设施作为一个测试新生产方法的实验室。他的目的是要在 Creative Designs 推行新的生产方法，然后把那些方法应用到规模较大的 Hammond 的营运中来。

贺卡行业^②

按胡佛在线（Hoovers）的资料，2005 年贺卡行业的销售额为 75 亿美元。将近 85% 的市场份额归属两家大公司（Hallmark, 50%；American Greetings, 35%）。市场份额的其余部分，分归 3 000 家贺卡制造商。在 2005 年，所有主要的贺卡公司（包括两家大公司）的销售都有所减退。预期到 2007 年市场都将保持稳定不变。从好的方面来看，过去曾一度被认为是一种主要威胁的网上电子贺卡，看来并未对印刷贺卡的销售有重大影响。原因之一可能是因为电子贺卡是免费的。另外一个原因，可能是人们不愿意接受电子贺卡作为印刷贺卡的一种可行替代物，因为得到一张电子贺卡并不像得到一张印刷贺卡那样费力。最后，各贺卡公司扩展了它们的业务，以适应特种市场需求，例如为男女同性恋者、有婚外恋情者和越来越多的西班牙语族群提供新的产品。

每户家庭每年平均购买 30 张贺卡，零售价在每张 2~3 美元之间。大部分贺卡是“通过沃尔玛（Wal-Mart）和塔吉特（Target）这类大众零售商，或廉价商店和杂货店销售的”。大的贺卡出版商如 Hallmark 有它们自己的商店，印制特殊用途贺卡的公司通常通过精品店或互联网出售其产品。

^② 本节对这个行业的描述，所根据的是 L. 安德森（Lnnea Anderson）为胡佛在线所写的一份报告——Dun and Bradstreet Company，见 Greeting Cards Industry Overview, Hoovers On-Line Subscription Service, 2006。——原注

主要的贺卡制造商如 Hallmark 和 American Greetings 已经开设递送花束或电子贺卡的网上商店,使其业务多样化。它们也已经开始销售其他种类的贺卡,比如音乐贺卡。比较小的贺卡制造商不得不在价格/成本上,或开拓不同的生产线、经营多种产品上,和其他大的制造商进行竞争。

产品类型与市场

Hammond 公司生产和销售各类贺卡,但大部分(近 80%)主要是简单、标准型的贺卡,只有少数(20%)是比较复杂的高档贺卡。Hammond 销售的贺卡都是每盒内装 20 张卡,按盒出售。这就使零售商可以选择按盒出售(例如一套圣诞贺卡)或者拆散包装按张零售。这种销售方式,使 Hammond 与贺卡行业的大户的经营方式有所区别。

价格是 Hammond 竞争策略的另一方面。Hammond 的贺卡以对价格比较敏感的消费者为销售对象,其简易的贺卡(对商店或商场出售的)^③ 平均单价为 32 美分,高档的贺卡则为 42 美分。Hammond 贺卡的销售与配送采取尽量减少中间环节的方式,因而销售费用占总成本的比例相对较低。公司直接把贺卡销售给大众连锁店[例如凯马特(K-Mart)、沃尔玛、沃尔格林(Walgreens)],或大型的批发/分销机构。

Creative Designs 的业务与 Hammond 大不相同。Creative Designs 专门经营所谓艺术型的贺卡。这些高档的贺卡在零售店里以单张出售。Creative Designs 将近 90% 的产品都是高档贺卡,平均售价为每张 80 美分;其余 10% 为简易贺卡,平均售价为 32 美分。Creative Designs 不参与大型商店的供应链,大部分的贺卡都通过专为满足人们的特种需要的小型特色(文具、贺卡、礼品)^④ 商店和连锁店销售。

温蒂认为,这两个公司的差异,正是“协同优势”所在。她期望收购了 Creative Designs 后,成本效益增大使她既能在成本上获得好处,同时又能生产各种低价产品以充分利用原由 Creative 占据的市场。

营运分析

鲍勃·马丁知道,这两家公司的贺卡生产业务极为相似(见图表 1)。Hammond 和 Creative Designs 都是一班制生产,每周工作 5 天。两家公司的员工同属一个工会,必须按工会的规定——工作时间 7:30~4:30,中间有 1 小时(不计酬的)午休,和两次(计酬的)各 15 分钟的工间休息。工

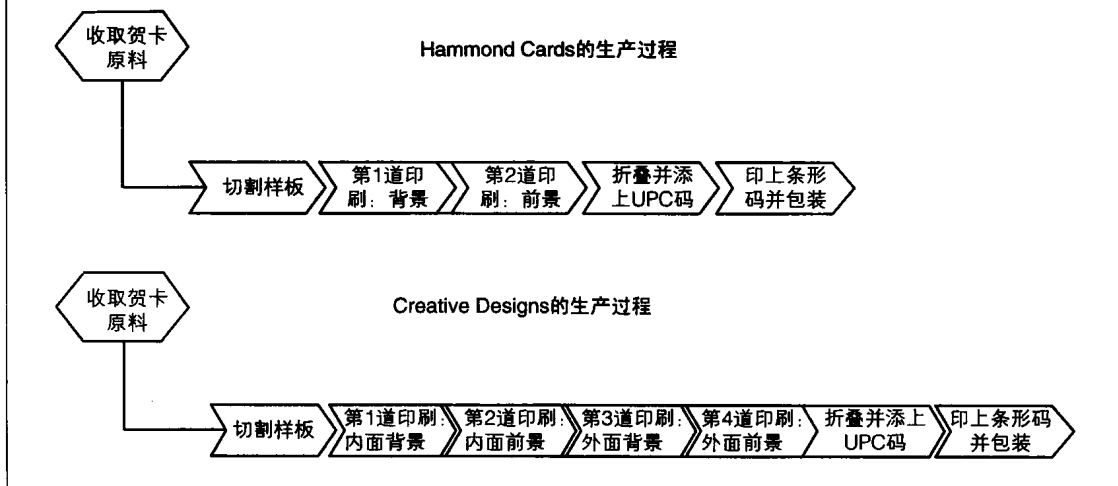
^③ 在第 16 页上提到每张贺卡的零售价为 0.65 美元,由此推测这里的价格是给商店的批发价。故翻译时加上此括弧进行说明。——译者

^④ Niche market specialty shops。以下把 niche market 译作“特种市场”;specialty shop 是“特色商店”,专供某种单一商品(如文具、礼品),但品种齐全。——译者

会禁止加班或实施两班制的生产制度。Hammond 的管理层出于成本管理的考虑，对这些规定持同意态度。马丁意欲在两个工厂实施同样的工作日和工作时间，以避免在工作条件、计酬标准等方面引起劳工问题。

图表 1

Hammond Cards 和 Creative Designs 的生产过程



Hammond 和 Creative Designs 在生产中实际上已经充分利用各自现有的场地面积。因此，马丁不可能在现有设备和人力资源的限制条件下，增添机器设备。所以，Creative Designs 现有的资源，既要满足对其贺卡的需求，又要应对从 Hammond 移转过来的生产需求。

贺卡的设计工序，在生产过程的范围之外。无论在 Hammond 还是在 Creative Designs，设计能力都不是重要的生产约束。

生产过程

马丁对 Hammond 和 Creative Designs 的工序步骤、生产时间、机器和人力资源的分配，都按各道工序编制了一份详细的说明书。下面列示的各道生产步骤的处理时间，都是在正常运行情况下的标准耗时。两家公司采用同一种方法使用同样的机器，只是在印刷方面有明显的区别。Hammond 用的印刷机能够通过一道工序，就印出一张贺卡卡面上整个的前景（foreground）或背景（background）。这种印刷机耗用的油墨价格较低；每台印刷机需要的操作工人数较少，需要的人工技术等级较低，因而工资成本也低。

Hammond 的生产步骤有五道。第一道是样板切割，最后一道是条形码扫描和包装工序。在上述两道工序中间，贺卡要经过两道印刷工序和一道折叠并印上 UPC（通用产品编码）定价码的工序。

1. **样板切割**：样板切割^⑤工序是把卡纸原料切成贺卡生产需要的正确尺寸。每一批的处理过程需要花费 1 分钟把原料在切割机器上对齐。放置在切割机上的原料够切成 100 张贺卡之需。对齐以后，每批 100 张贺卡需要的切割时间为 48 秒。这一道工序上有样板切割机 2 台，工人 2 名。

2. **第 1 道印刷**：第 1 道印刷，是印制贺卡的背景（background）色彩。这一道工序上有机器 4 台、工人 4 名。每张贺卡在 1 台机器上的加工时间为 2.5 秒。

3. **第 2 道印刷**：第 2 道印刷，是印制贺卡的前景（foreground）色彩。这一道工序的机器有 5 台、工人有 5 名。每台机器加工一张贺卡的时间为 3.15 秒。

4. **折叠并添上 UPC 码**：第 4 道工序包括折叠并把定价码（UPC）添印在贺卡上。这道工序高度自动化，折叠和印上 UPC 码都使用机器。从事这一道生产工序的机器有 2 台、工人 2 名。每张贺卡在 1 台机器上的加工时间为 1.2 秒。

5. **条形码扫描和包装，准备发运**：这最后一道工序包括扫描条形码和包装贺卡，准备发运。扫描贺卡并把贺卡包装起来准备发运，是在同一台机器上进行的。从事这道生产工序的机器有 2 台、工人 2 名。每张贺卡在 1 台机器上的加工时间为 1.1 秒。

Creative Designs 的生产步骤有七道。第一道是样板切割，最后一道是条形码扫描和包装工序。在这两道步骤中间，贺卡要经过四道印刷工序和一道折叠/包装工序。Creative Designs 的生产过程需要经过四道印刷工序，因为它们采用的印刷技术，需要经过多次印刷，才能生产出多种色彩的贺卡。

1. **样板切割**：Creative Designs 采用的样板切割工序和机器，与 Hammond 所采用的完全相同。这种机械把卡纸原料切成贺卡生产所需的正确的尺寸。每一批的生产过程需要花费 1 分钟把原料在切割机器上对齐。放置在切割机上的原料够切成 100 张贺卡之需。对齐以后，每批 100 张贺卡需要的切割时间为 48 秒（0.8 分钟）。从事这一道工序的样板切割机有 1 台，工人 1 名。

2. **第 1 道印刷**：第 1 道印刷，是印制贺卡内面部分的背景（background）色彩。这一道工序的机器有 2 台、工人 2 名。每张贺卡在 1 台机器上的加工时间为 2 秒。

3. **第 2 道印刷**：第 2 道印刷，是印制贺卡内面部分的前景（foreground）色彩。这一道工序的机器有 2 台、工人 2 名。每张贺卡在 1 台机器上的加工时间为 1.5 秒。

4. **第 3 道印刷**：第 3 道印刷，是印制贺卡外面部分的背景（background）色彩。这一道工序的机器有 2 台、工人 2 名。每张贺卡在 1 台机器上的加工时间为 1.6 秒。

5. **第 4 道印刷**：第 4 道印刷，是印制贺卡外面部分的前景

⑤ 样板切割（template cutting）是指按贺卡需要的正确尺寸制成样板，按样板来切割卡纸。——译者

（foreground）色彩。这一道工序的机器有3台、工人6名。每张贺卡在1台机器上的加工时间为2.4秒。

6. **折叠并添上UPC码：**这第4道工序包括折叠并把定价码（UPC）添印在贺卡上。这道工序高度自动化，折叠和印上UPC码都使用机器。这一道生产工序的机器有2台、工人2名。每张贺卡在1台机器上的加工时间为1.4秒。

7. **扫描和包装，准备发运：**这最后一道工序包括扫描条形码和包装贺卡，准备发运（每件包装20张贺卡）。扫描贺卡并把贺卡包装起来（每5件包装20张贺卡）^⑥ 准备发运，是在同一台机器上进行的。Creative Designs在这道工序上使用的技术要比Hammond的陈旧。Creative Designs在这道工序上，每20张贺卡花费0.25分钟（15秒）调整机器，每20张贺卡还需要25秒的加工时间。这最后一道生产工序的机器有2台、工人4名。

编制生产进度计划

Hammond Cards 和 Creative Designs 都是每月生产20天，每年240个生产工作日。马丁告诉咨询人员在进行分析时以此为根据。Hammond Cards 的市场需求是带有季节性的（见图表2）。如图表2所示，Hammond Cards 采取的是保持均衡生产的方针，每天的产出定为42 000单位。

图表2

Hammond 的月度和日均需求量

月份	月度需求量	日均需求量	生产率（每天）
1	1 000 000	50 000	42 000
2	860 000	43 000	42 000
3	640 000	32 000	42 000
4	1 040 000	52 000	42 000
5	720 000	36 000	42 000
6	600 000	30 000	42 000
7	520 000	26 000	42 000
8	540 000	27 000	42 000
9	600 000	30 000	42 000
10	620 000	31 000	42 000
11	1 060 000	53 000	42 000
12	1 080 000	54 000	42 000

⑥ 这个括号中的内容，与前面那个括号的内容似有矛盾，现保留原文的内容。——译者