



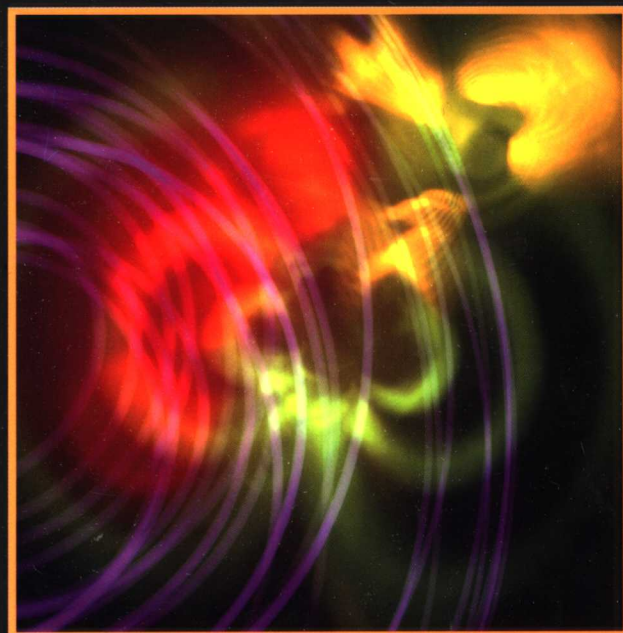
教材精品译丛

Mc
Graw
Hill

Education



Accounting
Text and Cases
(11th Edition)



会计学

教程与案例 (原书第11版)

管理会计分册

罗伯特 N. 安东尼 (Robert N. Anthony) (哈佛商学院)
(美) 大卫 F. 霍金斯 (David F. Hawkins) (哈佛商学院) 著
肯尼斯 A. 麦钱特 (Kenneth A. Merchant) (南加州大学)

王立彦 戴晓娟 等译

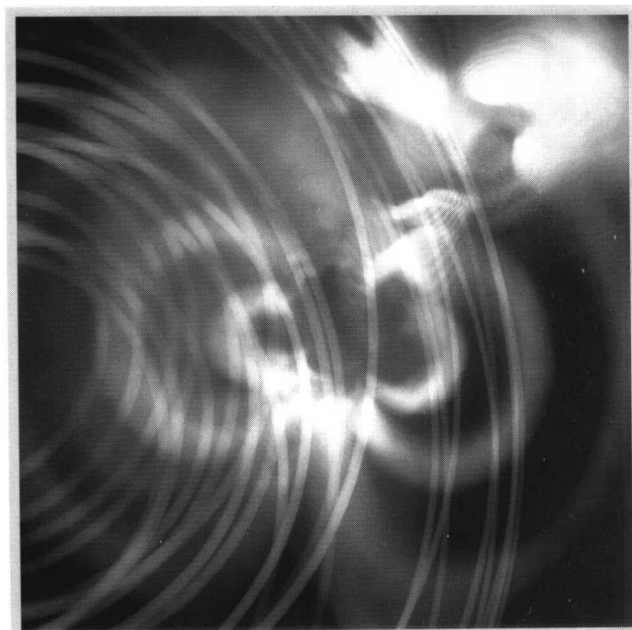


机械工业出版社
China Machine Press



教材精品译丛

Accounting
Text and Cases
(11th Edition)



会计学

教程与案例 (原书第11版)

管理会计分册

罗伯特 N. 安东尼 (Robert N. Anthony) (哈佛商学院)
(美) 大卫 F. 霍金斯 (David F. Hawkins) (哈佛商学院) 著
肯尼斯 A. 麦钱特 (Kenneth A. Merchant) (南加州大学)

王立彦 戴晓娟 等译



机械工业出版社
China Machine Press

本书是从想成为出色的会计应用者的角度来编写的，自出版以来，在各种教育实践中成功地使用了40多年，应用相当广泛。三位作者均为美国知名大学教授，一直位居会计学研究领域的领导地位。本书译自其第11版，即最新版本。本书在结构上分为均等的两大部分，中文版相应地分为两册：财务会计分册与管理会计分册。在内容安排上，没有沿袭一般会计学类教科书那种过分注重程序和规则的做法，而是从管理者的角度，从培养和提高他们在管理实践中使用会计信息的能力的角度来阐述。通过大量案例的分析，使读者能够发现会计这种“商业语言”的潜在价值，从而很好地将其应用于实践，这正是本书的目的所在。

Robert N. Anthony, David F. Hawkins, Kenneth A. Merchant. Accounting: Text and Cases, 11th Edition.

ISBN 0-07-281950-2

Copyright © 2004 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。

版权所有，侵权必究。

本书封底贴有McGraw-Hill公司防伪标签，无标签者不得销售。

本书版权登记号：图字：01-2004-3142

图书在版编目(CIP)数据

会计学：教程与案例(原书第11版)/(美)安东尼(Anthony, R. N.)等著；王立彦等译. —北京：机械工业出版社，2004.8

(MBA教材精品译丛)

书名原文：Accounting: Text and Cases

ISBN 7-111-14615-8

I. 会… II. ①安… ②王… III. 管理会计—研究生—教学参考资料 IV. F234

中国版本图书馆CIP数据核字(2004)第054703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：王莹舟 版式设计：刘永青

北京昌平奔腾印刷厂印刷·新华书店北京发行所发行

2005年11月第1版第3次印刷

889mm × 1194mm 1/16 · 23印张

定价：54.00元

凡购本书，如有缺页、倒页、脱页，由本社发行部调换

本社购书热线：(010) 68326294

投稿热线：(010) 88379007

目 录

管理会计分册

第15章 管理会计的性质	2	17.4 完全成本的运用	50
15.1 管理会计	3	17.5 小结	52
15.2 管理会计报告和财务会计报告 的比较	4	习题	53
15.3 管理会计信息的分类及其用途	6	案例	54
15.4 数据库	8	案例17-1 德莱尼汽车公司	54
15.5 管理会计概述	10	案例17-2 李普曼瓶子公司	56
15.6 小结	11	案例17-3 庇护所合伙公司	60
习题	11	第18章 其他产品成本计算法	64
案例	13	18.1 分批成本计算法和分步成本 计算法	65
案例15-1 贝茨船厂	13	18.2 直接成本的计量	68
第16章 成本习性	15	18.3 间接成本的分配	70
16.1 成本-业务量关系	16	18.4 小结	84
16.2 利润图	24	习题	84
16.3 小结	30	案例	86
附录16A 学习曲线	30	案例18-1 休伦驱动系统公司	86
习题	31	案例18-2 威尔金森公司	89
案例	33	案例18-3 西门子发动机工厂(A)	91
案例16-1 医院设备供应公司	33	案例18-4 德克他办公用品公司	95
案例16-2 卓越电话公司	34	第19章 标准成本制、变动成本制、 质量成本和联合成本	99
案例16-3 比尔·弗伦奇	36	19.1 标准成本	100
第17章 完全成本及其运用	40	19.2 变动成本制	105
17.1 成本的概念	41	19.3 质量成本	108
17.2 产品成本核算系统	44	19.4 联合产品和副产品	109
17.3 非制造成本	48	19.5 成本的准确性	110
		19.6 成本制度设计选择	111
		19.7 小结	111

附录19A 标准成本法说明	112	第22章 控制：实施管理控制的环境 ...	161
附录19B 吸收成本法和变动成本法对 收益影响的对比	116	22.1 管理控制	162
习题	117	22.2 环境	162
案例	118	22.3 责任中心和责任账户	164
案例19-1 班尼特车身公司	118	22.4 责任中心的种类	167
案例19-2 布莱克仪表公司	119	22.5 小结	171
案例19-3 布瑞松公司	119	习题	171
案例19-4 兰道公司	121	案例	173
案例19-5 克拉约瓦胶合板公司	122	案例22-1 航空业选择折旧的会计 政策的行为含义	173
第20章 生产成本差异分析	126	案例22-2 Shuman汽车股份有限公司 ...	174
20.1 差异	127	案例22-3 Zumwald AG公司	177
20.2 直接材料成本差异和直接人工 成本差异	127	案例22-4 Enager Industries公司	179
20.3 制造费用差异	131	案例22-5 Piedmont大学	182
20.4 小结	135	第23章 控制：管理控制过程	186
习题	135	23.1 管理控制的阶段	187
案例	137	23.2 管理控制中运用的会计信息	188
案例20-1 SunAir轮船制造公司	137	23.3 管理控制的行为特征	192
案例20-2 健康检查中介服务公司	138	23.4 小结	195
案例20-3 考特公司	139	习题	195
案例20-4 Lupton公司	140	案例	197
第21章 其他差异分析	142	案例23-1 Tru-Fit零件有限公司	197
21.1 分析过程概览	143	案例23-2 工业电子有限公司 (IE)	199
21.2 销售差异	144	案例23-3 Las Ferreter'as公司	200
21.3 生产成本差异	149	案例23-4 Boise Cascade公司	203
21.4 其他差异	150	案例23-5 伯克郡工业股票上市公司	209
21.5 完整分析	150	第24章 战略计划和预算	214
21.6 小结	153	24.1 战略规划	215
习题	153	24.2 预算	217
案例	155	24.3 经营预算	218
案例21-1 Campar股份有限公司	155	24.4 编制经营预算	221
案例21-2 Darius公司	156	24.5 现金预算	226
案例21-3 Olympic洗车公司	157	24.6 资本支出预算	227
案例21-4 Dallas咨询集团	158	24.7 走出预算	228
案例21-5 Woodside Products股份 有限公司	159	24.8 小结	228
		习题	228
		案例	229

案例24-1	Body Glove公司	229
案例24-2	Waikerie合伙生产有限公司	235
案例24-3	Empire Glass公司	242
案例24-4	Borealis公司	248
案例24-5	Midwest冰淇淋公司 (A)	256
第25章	报告与评价	262
25.1	控制报告	263
25.2	控制报告的运用	268
25.3	激励报酬	269
25.4	小结	270
	习题	270
	案例	271
案例25-1	Midwest 冰淇淋公司 (B)	271
案例25-2	Armco公司: 中西部钢铁 部门	275
案例25-3	Formosa 塑料集团	284
第26章	短期备选方案决策	290
26.1	差异的概念	291
26.2	贡献分析	292
26.3	备选方案问题	294
26.4	差异成本	296
26.5	备选方案问题的类型	301
26.6	对处理实际问题的几点建议	306
26.7	小结	306
	习题	307
	案例	308
案例26-1	进口分销注册有限公司	308
案例26-2	Forner地毯公司	309
案例26-3	Hanson制造公司	310
案例26-4	液体化学公司	313
案例26-5	Baldwin自行车公司	315
第27章	长期决策: 资本预算	318
27.1	问题的性质	319
27.2	一般方法	319
27.3	估计变量	321
27.4	其他分析方法	327
27.5	优先性问题	330

27.6	非营利组织	331
27.7	小结	331
	习题	331
	案例	332
案例27-1	Sinclair 公司	332
案例27-2	Rock Creek 高尔夫俱乐部	333
案例27-3	Phuket 海滨酒店: 互斥资 本方案的估价	334
案例27-4	Climax 货运公司	336
第28章	管理会计体系设计	340
28.1	会计信息的种类	341
28.2	成本种类	342
28.3	设计管理会计体系	343
	案例	345
案例28-1	冒险电脑游戏公司	345
案例28-2	Axeon N. V.	349
附录A		356

财务会计分册

译者序	
作者简介	
前言	
第1章 会计的性质与目的	1
1.1 信息的需求	3
1.2 会计职业人员	6
1.3 学习会计的方法	6
1.4 财务会计的框架结构	7
1.5 财务报表	10
1.6 小结	14
习题	14
案例	16
案例1-1 Maria Hernandez & Associates	16
案例1-2 Kim Fuller	17
案例1-3 Coburg 男爵	18

第2章 基本会计概念：资产负债表	20	附录4A 会计循环步骤补充	81
2.1 基本概念	21	习题	82
2.2 资产负债表	25	案例	84
2.3 比率	31	案例4-1 PC Depot	84
2.4 资产负债表的变化	31	案例4-2 Save-Mart	85
2.5 结束语	33	案例4-3 Copies Express	86
2.6 小结	33	案例4-4 Octane加油站	87
习题	33	第5章 收入与货币性资产	89
案例	35	5.1 收入确认的时间	90
案例2-1 Maynard公司 (A)	35	5.2 收入确认的金额	93
案例2-2 Music Mart公司	36	5.3 货币性资产	100
案例2-3 Lone Pine餐馆 (A)	36	5.4 货币性资产分析	101
第3章 基本会计概念：损益表	38	5.5 小结	103
3.1 收益的性质	39	习题	103
3.2 基本概念	39	案例	104
3.3 费用的确认	44	案例5-1 Stern公司 (A)	104
3.4 利得与损失	47	案例5-2 Grennell农场	106
3.5 损益表	49	案例5-3 Joan Holtz (A)	107
3.6 有关收益的其他原则	51	案例5-4 Bausch & Lomb公司 (A)	108
3.7 会计与价格变动	53	案例5-5 Boston自动化系统公司	113
3.8 小结	54	案例5-6 Blaine and Mason, LLP; 总值还是净值 (A)	117
习题	54	第6章 销售成本与存货	121
案例	56	6.1 公司的类型	122
案例3-1 Maynard公司 (B)	56	6.2 商业企业	122
案例3-2 Lone Pine餐馆 (B)	56	6.3 制造业企业	127
案例3-3 Data Saver公司	57	6.4 服务业企业	130
案例3-4 Pinetree汽车旅馆	58	6.5 存货计价方法	131
案例3-5 国家会计协会	60	6.6 成本与市价孰低法	135
案例3-6 Cape Cod工艺品店	61	6.7 存货分析	136
第4章 会计记录与会计系统	65	6.8 小结	137
4.1 簿记基础	66	习题	137
4.2 会计流程	68	案例	139
4.3 交易事项分析	68	案例6-1 Browning制造公司	139
4.4 调整与结账程序	73	案例6-2 Lewis公司	141
4.5 会计系统	78	案例6-3 Morgan制造公司	142
4.6 会计电算化系统	79	案例6-4 Joan Holtz (B)	144
4.7 小结	80		

案例6-5 Summit分销公司	144	9.3 公司的所有权	200
第7章 长期非货币性资产及其摊销	150	9.4 每股收益	205
7.1 长期资产的性质	151	9.5 负债与权益的区别	206
7.2 厂房和设备：购置	152	9.6 非营利组织的权益	208
7.3 厂房和设备：折旧	154	9.7 小结	208
7.4 折旧的会计处理	157	习题	208
7.5 厂房和设备：处置	158	案例	210
7.6 折旧的重要性	160	案例9-1 Xytech公司	210
7.7 基于所得税的考虑	161	案例9-2 Innovative Engineering	
7.8 自然资源	163	公司	211
7.9 无形资产	164	案例9-3 Scanlon科技公司	211
7.10 小结	166	案例9-4 UPC公司	212
习题	167	案例9-5 eBay公司：股票期权	
案例	168	计划 (A)	215
案例7-1 Stern公司 (B)	168	第10章 其他影响净收益和所有者权益	
案例7-2 Joan Holtz (C)	168	的项目	224
案例7-3 Stafford Press公司	170	10.1 所有者权益中非所有者的变动	225
案例7-4 SKA (瑞典) 公司	171	10.2 非经营项目	226
第8章 资本来源：负债	176	10.3 员工成本	228
8.1 负债的性质	177	10.4 所得税	230
8.2 债务资本	178	10.5 外币会计	236
8.3 债券会计	179	10.6 衍生产品	238
8.4 资产租赁	183	10.7 净收益	238
8.5 其他负债	184	10.8 假设盈余	239
8.6 资本结构分析	185	10.9 小结	239
8.7 小结	186	习题	239
附录8A 现值	186	案例	240
习题	191	案例10-1 Norman公司 (B)	240
案例	192	案例10-2 Silver器具公司	241
案例8-1 Norman公司 (A)	192	案例10-3 堪萨斯州的Zephyrs棒球	
案例8-2 Stone公司	194	俱乐部	242
案例8-3 Paul Murray	195	案例10-4 Freedom科技公司	249
案例8-4 Joan Holtz (D)	196	案例10-5 盈余披露管理与假定报告	249
第9章 资产的来源：所有者权益	198	第11章 现金流量表	256
9.1 公司组织形式	199	11.1 编制现金流量表的目的	257
9.2 独资企业和合伙企业的所有者权益		11.2 现金流量表	258
会计	200	11.3 对折旧的错误认识	265

11.4 现金流量表的编制	266	13.5 财务状况比率	321
11.5 现金流量表的分析	272	13.6 股利政策	322
11.6 小结	273	13.7 增长指标	323
习题	274	13.8 比较	324
案例	276	13.9 小结	326
案例11-1 Medieval Adventures		习题	327
公司	276	案例	328
案例11-2 Amerbran公司 (A)	276	案例13-1 Genmo公司	328
案例11-3 Big Valu Variety商店	278	案例13-2 Amerbran公司 (B)	329
第12章 收购与合并报表	282	案例13-3 识别行业 (1996)	330
12.1 投资会计	283	案例13-4 对识别行业的补充	330
12.2 企业合并	284	案例13-5 Springfield国民银行	332
12.3 合并报表	287	案例13-6 高品质家具公司	335
12.4 小结	291	案例13-7 西尔斯和沃尔玛	338
习题	291	第14章 理解财务报表	350
案例	293	14.1 年报中的其他信息	351
案例12-1 Hardin Tool公司	293	14.2 标准和概念的回顾	354
案例12-2 Carter公司	293	14.3 会计方法选择	358
案例12-3 Keane公司收购Metro		14.4 财务报表的含义	361
信息服务公司	294	14.5 小结	363
案例12-4 Healthcare Brands公司	300	习题	363
案例12-5 可口可乐公司 (A)	304	案例	365
第13章 财务报表分析	312	案例14-1 Quick Lunch	365
13.1 企业目标	313	案例14-2 Porter Lumber公司	366
13.2 总体分析	316	案例14-3 Scientific Instrument公司	368
13.3 获利能力比率	319	案例14-4 Limited Edition公司	370
13.4 投资运用能力比率	320	附录A	372

管理会计分册



第15章 管理会计的性质



本书的第一部分集中于论述财务会计——其财务报表主要为公司的外部有关团体，特别是股东、潜在的投资者和债权人提供信息。尽管3张标准财务报表——资产负债表、损益表和现金流量表——主要是为外部使用者提供的，但显然，它们也有助于企业内部管理。它们提供了企业财务状况的全景及其经营活动成果。这类信息对于管理的作用，在本书第一部分已有论述。但是，除了在财务报表中所包含的信息之外，企业管理还需要更多、更详细的财务信息。本书第二部分集中论述管理会计信息。

本章把管理会计信息从其他类型的信息中区别出来，把管理会计信息和用于财务报告的信息进行比较，阐述3种管理会计信息的主要用途，描述棋盘式分析表和数据库系统在使会计信息变得更易获得和更为可用方面所发挥的作用；结论部分说明了会计信息在企业管理方面的应用。

15.1 管理会计

正如第1章所述，管理会计 (management accounting) 是组织内部为其管理者在计划、实施和控制组织活动方面提供信息的一个过程，这个过程包括为完成管理的功能所需要的信息的确认、计量、归集、分析和解释。¹ 管理会计被运用于所有的组织：营利性制造业、零售业、金融业、服务业，还有政府及其他非营利组织。管理会计的大部分原则与组织的类型无关。

管理会计提供有助于管理者完成其工作的一些信息，这些要么促进决策要么影响决策的信息包含在事实、数据、观察或者感知中。² 促进决策的信息可以提高特定决策的质量，比如，它能使管理者制定更合理的价格，更有效地削减成本，或者更好地分配资源。影响决策的信息能够影响雇员的行为向好的方面转化，比如，它能激发雇员作出使组织利益最大化的决策。数字1 000本身并不是信息，但如果说1 000家公司使用一种特殊型号的机器设备，只要这能用来促进决策或影响决策，该资料就可能成为信息。

总的来说，管理者用到的信息可能各式各样。既有会计信息又有非会计信息；既有数量化信息又有非数量化信息。关于一个重要客户对公司的产品不满意并打算更换供应商的流言既不是会计信息也不是数量化信息，但如果是真的，无疑就是非常重要的信息。³

经营信息为管理会计提供了绝大部分的原始数据，但对管理者来说这类信息往往并非直接有用。一般情况下，一名管理者并不关心个别客户所欠的款项，个别雇员上个星期赚了多少钱，或者昨天银行存款增加了多少。这些发生的事实都要被记录，但这些记录通常由操作人员而不是管理者使用。管理者往往对这些记录的汇总结果感兴趣而不是个别的细节，所以说管理会计信息是汇总信息。为了理解这一点，一个人需要了解一些原始数据的来源，但只要能够理解汇总结果就够了。

15.1.1 管理会计是一个相对年轻的领域

财务会计的研究已有400多年的历史了，而管理会计学科直到20世纪初还没有正式形成，尽管它的实际运用可能更早一些。据记载，关于管理会计信息需求的一份较早的陈述是由一位英国企业管理者托马斯·萨瑟兰于1875年在一份备忘录中提出来的：

目前的簿记系统……是极适合于……确切知道产生于公司交易活动的一年或更短期的利润；但事实说明，我们还需要知道关于这家公司经营的更为详细的信息，这类信息应当以一种可行的方法收集，这种方法能使管理者及时清楚地了解工作中有利于或不利于公司经营的各种因素。

在北美，早期的管理会计系统是在19世纪下半叶由纺织行业和铁路系统发展起来的。后来，钢铁制造业、洗涤剂行业、电影业、汽车行业、烟草业以及面粉业，都采用了铁路系统的管理会计系统并加以改进，以适应它们自己组织的需要。直到1925年，今天的管理会计系统中的绝大部分才得以形成。⁴ 最先进的制度首先在大型制造企业中发展起来，后来才逐渐被零售业、服务业及政府组织采用。近年来，功能强大的信息技术的采用大大地提高了该系统的作用。

15.1.2 管理会计师

组织内部负责设计和运作管理会计系统的人员就是管理会计师 (management accountant)。很多人在一个组

织的会计部门开始他们的职业生涯而后走上领导岗位,从事会计工作的经验使他们能把企业作为一个整体来看待,并使具备了分析问题的能力以及对可为管理者所利用的信息分类的更深刻的判断能力。

管理会计师有一个职业化方案,那就是获得注册管理会计师(CMA)资格。为了成为一名CMA,应试者必须通过一个由4部分构成的考试。然后,为了保持资格还需要接受继续教育和道德守则的约束。有些组织招聘会计人员时要求有CMA资格,而大多数组织认为CMA资格是一个具备管理会计原则和技术方面的知识的一个有用的标志。⁵

CMA由注册管理会计师协会管理,该协会隶属于管理会计的职业组织——管理会计师协会(IMA)。管理会计师协会定期出版两种刊物——《Management Accounting Quarterly》和《Strategic Finance》(以前叫做《Management Accounting》),并通过刊物中一些章节来对其会员进行继续教育(加拿大的管理会计师协会也起着类似的作用)。管理会计师协会还负责发布管理会计公报。尽管这些公报对组织没有约束力,但它们能对管理会计系统的设计提供指导作用。

很多管理会计人员同时也是其他专业组织的成员,如出版期刊《内部审计》的内部审计师协会;出版《政府会计师杂志》的政府会计师协会;出版《财务经理》的财务经理协会等;还有一些是专门讨论医疗组织、学院及大学、金融机构等所面临的特别的管理和管理会计问题的行业组织的成员。

在很多组织内部,级别最高的管理会计师被称为主计长(controller)。在小规模的组织中,主计长一般直接向总裁报告。在规模较大的组织中,主计长通常向首席财务官(CFO)报告,CFO再向总裁报告。

很多主计长还要对组织的财务报告功能负责。但在规模较大的组织中,主计长的主要责任是直接对内的——他们的工作主要是为组织内部的管理者提供可使用的信息。相反,更多直接对外的任务,比如管理现金及其他货币性资产,从债权人和股东处获得所需要的资金以及购买所需要的保险等,通常都是财务经理的责任,他也常常被称为财务长(treasurer),财务长也要向CFO报告。

近年来,管理会计人员的地位已有很大提高。一旦主计长们被认为是精通成本会计的专业人士,他们就会成为管理高层的核心成员,有些甚至会成为组织的董事会成员。类似的,主计长主管部门中的成员现在已经担负起信息分析的任务,而他们在早些年工作主要是收集和报告用于其他人做分析的信息。

15.2 管理会计报告和财务会计报告的比较

管理会计与本书第一部分所论述的财务会计报告程序在几个方面有所不同。为了顺利地由财务会计研究过渡到管理会计研究,显然,在这里指出它们之间的不同点和相似点是非常有用的。

15.2.1 不同点

管理会计和财务会计之间主要的不同集中于下面所描述的12个方面,表15-1对它们进行了归纳。

表15-1 管理会计与财务报告之间的比较

项 目	管 理 会 计	财 务 报 告
1. 必要性	非强制的	必需的
2. 目的	协助管理的一种手段	为外部使用者提供报表
3. 使用者	相对小的群体;知道身份	相对大的群体;大部分都不了解
4. 基本结构	依信息的使用而定	基本等式: 资产 = 负债 + 所有者权益
5. 遵循的原则	对管理层有用	GAAP
6. 时间范围	历史的及对未来的估计	历史的
7. 信息内容	货币的及非货币的	主要是货币的
8. 信息准确程度	很多近似的	更少近似
9. 报告频率	依目的而定;常常按月或按周	按季度和按年度
10. 报告时限	在会计期间结束后立刻报告	延迟数周甚至数月
11. 报告主体	责任中心	组织整体
12. 潜在责任	一般没有	极少法律诉讼,但危险时刻存在

(1) **必要性。**财务报告是必需的。不管管理层认为信息是否有用,为了符合FASB、SEC及其他外部组织的要求,在收集资料时必须付出足够的努力,以满足它们所要求的形式和精确程度。相反,管理会计却具有完全的自由:没有外部组织明确要求哪些是必须做的,或者哪些是需要做的。正由于它的非强制性,对于管理层来说,除非一条管理信息的价值超过了它的收集成本,否则就没有任何必要去收集它。

(2) **目的。**财务报告的目的是对外部使用者提供财务报表。在提供财务报表的同时,这个目的也就实现了。而另一方面,管理会计却只是一种实现目的的手段,即作为管理层实现计划、实施及控制功能的手段。

(3) **使用者。**财务会计信息的使用者(除了管理层本身),实际上常常是不知名的群体。大多数公司的管理者对股东、债权人及其他使用财务报表信息的群体了解并不多。此外,这些外部使用者中绝大多数对信息的需求必须被假定;他们并非分别要求他们所喜欢接受的信息。相反,管理会计信息的使用者包括管理者以及帮助他们分析这些信息的人,这些内部使用者的信息需求相对而言是能清楚了解的,因为主计长办公室在设计和修订管理会计系统时要向他们征求这方面的意见。

(4) **基本结构。**财务会计的基础是一个基本恒等式:资产=负债+所有者权益。管理会计中会计信息有3个主要目的,其中每一个都有自己的概念和结构体系。(关于这一点,本章后面将会论述。)

(5) **遵循的原则。**财务会计信息的报告必须符合GAAP的要求。外部使用者需要一种保证,即财务报表是按照普遍理解的基本准则编制的;否则,他们就无法明白其中的数字的含义。而GAAP则提供了这些具有普遍意义的基本准则。

相反,一个组织的管理层可以使用对实现其目的最有用的任何会计准则。因此,一个公司的管理会计信息系统可能包括未完成的销售订单的数据(如订单积压),即使这些订单不属于财务会计计量的交易;它可能以现值而不是历史成本来计量固定资产;它可能从存货成本中忽略某些生产制造费用;它还可能在收入“实现”之前记录它们——即使系统的这些方面与GAAP并不一致。管理会计中的基本问题不是是否与GAAP一致,而是重视它的实际价值:信息是否有用?

(6) **时间范围。**财务会计计量和报告一个组织的财务历史信息。尽管制定未来计划时财务会计信息也是一个基础,但只有在交易发生之后才会有会计分录。财务会计信息本身是历史的,财务会计的目标是“告诉过去是什么样的”而非将来是什么样的。而另一方面,在管理会计的正式结构中,包括对未来的预测、估计及计划,也有关于过去的信息。

(7) **信息内容。**财务会计系统只包含被财务会计人员称为“会计交易”的组织活动的部分基本特征(即日期、科目和美元金额)。财务会计报告主要以货币计量形式来汇总这些活动的结果。而另一方面,管理会计报告却汇总许多对决策者有用的不同种类的信息。它们既包括货币性信息又包括非货币性信息,如原材料的数量及其成本,雇员人数、工时及劳动力成本,产品销售量及销售收入,废品率及其成本等等。其中有些信息是严格意义上的非货币性信息,如新产品的开发期、产品的产量、按时发货率、废品率、客户投诉次数及估计的竞争对手市场份额等。

(8) **信息准确程度。**管理者需要信息及时,所以为了争取报告的速度常常以牺牲信息的准确程度为代价。管理会计中近似的信息同较准确的信息往往同样有用,有时甚至是前者更有用。尽管财务会计也不能保证信息的绝对准确,但管理会计中应用的近似信息显然要比财务会计中的广泛。

(9) **报告频率。**公司要求每年报送一次详细的财务报表,按季报送一次详细的中期报告。相反,在规模较大的组织中,详细的管理会计报告往往要求按月报送,针对某项活动的报告可能按周、按天甚至更短的时间。有些管理会计信息甚至必须在实时基础上不断更新才能对管理者有用。

(10) **报告时限。**由于准确性的要求和外部审计的需要,加上印刷和分发的时间要求,财务会计报告一般在会计期结束后几周报送。较大规模公司的截止于12月31日的财政年度报告,其股东往往要等到三四月份才能收到。相反,因为管理会计报告可能包含管理层为做出眼下的决策所需要的信息,所以这些报告通常需要每月结束后几天内报送(或者第二天早上报送日报)。

(11) **报告主体。**财务报表把特定的组织看做一个整体来描述。尽管一个公司的经营可能会跨不同的行业,而每一个行业都需要报告其收入和盈利,但它们仍然是这个公司的较大的分部。相反,管理会计则主要集中于一个

主体的相对较小的部分——个别产品、个别任务、个别经营过程，或者个别决策、个别部门及其他的责任中心。正如我们将要看到的那样，在管理会计中按这些不同的部分划分一个组织的完全成本会反映出财务会计中看不出来的重要的问题。

(12) 潜在责任。尽管不是很经常，但一个公司仍有可能由于在其年度报告或报送SEC的文件中存在误导的财务信息而被其股东或债权人起诉。相反，由于管理会计报告不需要与GAAP一致，而且没有需要公开的文件，所以没有什么法律责任。尽管一个管理者可能要对一些非法或不道德的行为负责，而管理会计信息在他实施该行为时很可能会起一些作用，但是导致这种责任的直接原因是这个行为本身而不是管理会计报表。

15.2.2 相似点

财务会计和管理会计之间存在一些重要的相似之处。财务会计的大多数要素同样存在于管理会计中。这么说的理由。首先，从财务会计的角度GAAP所需要考虑的因素，与管理会计也同样有关。比如，管理层不能把它的报告系统建立在下级对利润的不可验证的主观估计基础之上；同样的原因，财务会计要坚持成本及现实概念。

其次，经营结果的单据或者电脑记录的汇总，比如订单和货物运输单据、顾客的账单、收付款凭单、顾客的付款、收到的发票、开具的支票、劳务支出、借贷金额及还款期限等，提供了大量用于财务会计和管理会计中的原始资料。⁶因此，就有这样一个假定，即这些基本资料都会按照公认的财务会计准则的要求收集，否则，将需要加倍的活动来收集资料。

也许财务会计信息和管理会计信息之间最重要的相似之处是它们都被用于决策的制定。财务会计信息帮助投资者评估公司的前景，以便做出是否给这些公司提供贷款或者股权资金的决策；管理会计信息被用于管理者决策的更广泛的方面，其中包括（但不仅仅限于）产品定价、原材料供应、人员聘用、长期资产投资及部门和管理者的业绩评估等。

例 12月份，一家公司运送了100 000美元的设备给一个客户。第二年的1月份，给该客户开具了120 000美元的账单。较高的价格是由于安装期间增加的某些特色调整所致。

该公司的财务会计人员认为收入应在正确的年度内被确认，成本应按收入的不同项目（如设备收入、增加的调整的收入、安装收入）进行分配。而公司的管理会计则更关注所提供的信息对管理者的有用性，他们关注的是这些交易对公司和部门利润分配、业绩评估和激励所产生的影响。但眼下更重要的是，生产经理想知道客户所收到的产品的规格和送达时间是否符合要求及顾客是否满意；市场经理想知道为什么顾客喜欢自己公司的产品，为什么他们喜欢某些特色调整以及什么时候产品的销售是由于计算销售人员的佣金的原因；公司的财务长则想知道顾客什么时候支付发票款，相应的问题是什么时候现金可以用于再投资。⁷

15.3 管理会计信息的分类及其用途

如上所述，财务会计实际上是一个单一的过程，严格遵守GAAP的要求，并统一服从于会计的基本等式：资产 = 负债 + 所有者权益。相对来说，管理会计则更为复杂。大多数公司都设置了专门的管理会计系统，该系统提供的信息服务于以下两个截然不同的目标：(1) 收入、成本、资产的计量；(2) 控制。管理会计同时也服务于第三个目标：在几个备选的方案中进行选择（我们称之为决策分析）。不过，在实现第三个目标的过程中，所使用的信息不能直接来源于管理会计系统，因为不同的备选方案所对应的会计信息各有不同，这种多样化的信息处理不可能完全由规范的会计系统提供。

管理会计不像财务会计那样有一个统一的基本等式。此外，针对3个管理会计目标中的每一个，其信息的使用都有各自所适用的固有原则与普遍规律。如果对一个目标有效的规律却用于具有另外目标的问题上，那么就会出现严重的错误。

实现以上3个管理会计目标所需信息的用途将在表15-2中得到说明。其中某些用途与历史信息相关，某些与未来的预测相关。前者是对过去发生的经济活动的记录，后者是对未来将要发生的经济活动的预测。赫伯特·西蒙对此做了形象的描述：历史数据就像评价企业经济活动的成绩单（看看我们做得如何），或是提醒我们注意：企业存在哪些需要关注的问题。另一方面，对未来的预测也用来帮助企业解决下面的问题：选择解决问题的最佳方案。⁸ 我们需要补充说明的是：无论是对过去信息的记录还是对未来预测的报告，都会影响管理者的日常经营活动（就像成绩单影响学生的行为一样）。

表15-2 管理会计信息的目标及用途

目 标	使 用	
	未 来 预 测	历 史 数 据
计 量	对外报告的基础 分析经济效益 成本类合同支付	正常定价决策
控 制	分析管理绩效 激励、嘉奖管理人员	战略规划 预算
方 案 选 择	无	短期经营决策 资本预算

针对不同目标所使用的会计信息包括：收入、成本、费用、资产及负债。为方便说明，下面我们将先作成本方面的介绍，仍以第1章提到的Varsity Motors 汽车经销公司为例说明各类成本的使用情况。

15.3.1 计量

从计量考虑，管理会计系统重点关注完全成本的计量。（除此之外所包含的其他成本概念将在后面的章节中进行描述。）

完全成本会计（full cost accounting）核算完成某项经济活动所耗费的资源价值。生产产品或提供劳务的完全成本是**直接成本**（direct costs）（直接构成产品或用于提供劳务的成本）与**间接成本**（indirect costs）（不易归属于特定产品或劳务而是按比例分摊的那部分成本支出）的总和。而完全成本会计不仅仅计量生产产品或提供劳务的直接成本与间接成本，还计量那些从管理角度而言，能带来潜在利益的企业活动所花费的直接成本与间接成本，例如从事研究项目或举办有助于加强公司凝聚力的员工自助餐聚会。因此，完全成本会计并不像有些人所认为的那样只局限于生产产品的成本，它的含义要广阔得多。

例 在Varsity Motors 公司，汽车修理所耗费的直接成本包括：零配件成本及技术人员的人工成本。但是，其完全成本不仅包含以上直接成本，还包括所分摊的间接成本，如修理站的暖气、照明、管理人员的工资、财产税、保险，甚至老板的工资。

历史完全成本用于财务报告。我们曾在第6章中讨论了这种应用，并且给出了日记账分录，其中归集了生产过程中发生的材料成本、直接人工成本及产品的其他生产成本。⁹

在许多销售合同中，买方愿意付给卖方的价格为生产产品或提供劳务的成本再加上一个利润率。这里的成本一般指完全成本。类似的，在决定产品或劳务的售价时，卖方经常将完全成本的预测值加上利润作为标准。对于以收费为资金来源维持营业的非营利组织，例如大学和医院，其收费的制定也以提供劳务的完全成本估计值为基础。

最后，完全成本的估计也用于一些计划活动，尤其是在长期规划（又称战略规划）上。从第17~19章将专门阐述完全成本信息的计量与使用。

15.3.2 控制

管理会计系统设置各责任中心，以便通过它来计量成本。责任中心是指由一名管理人员领导，并且该管理

人员对其经营和业绩负责的组织单位。由于这样的组织结构使得控制只通过人就可以实现,所以它有存在的必要性。

未来责任成本的估计用于计划过程中,特别是被称为预算的年度计划过程。责任中心发生的实际成本的历史记录可用来报告和分析其经营业绩。这些报告的用处在于它们与负责经营业绩的管理人员挂钩。由于只能采取有针对性的纠正行为,所以,假如业绩不令人满意,那么在纠正行为采取之前必须明确责任人。

例 Varsity Motors公司服务部6月份的损益表显示,同样的业务量下其维修成本比以前正常情况下的要高。经过调查,李·卡罗尔发现,服务部的报表没有区分用于服务部维修的零配件成本与销售给服务站和自己维修汽车的顾客的零配件成本。经过考虑,李·卡罗尔决定将服务部分成两个责任中心:一个负责维修工作,另一个负责零配件的销售(无论是销售给外部使用者还是内部维修部门)。从这以后,这两个责任中心将编制相互独立的财务报告。

从第20~25章将描述各责任中心提供的成本信息的用途。

15.3.3 备选方案选择决策

很多决策分析都涉及每个备选方案未来可能发生的估计成本(及实现的收入和/或取得的资产)之间的比较。由于不同方案所对应的成本不一样,所以管理会计系统无法直接提供这些信息。

这些成本通常都是指未来成本的预测值。有时它们根据历史成本记录来进行预测。由于预测值揭示了不同备选方案之间的成本差异,所以它们之间的差额被称为差异成本(differential cost)。

例 福特汽车公司向销售其产品的Varsity Motors公司提议,除了继续销售福特汽车外,再销售福特卡车并负责售后服务。考虑到该提议,Varsity Motors公司总裁李·卡罗尔和会计师对该项卡车的销售和售后服务可能带来的额外年度收入、销售费用、卡车销售人员与技工的人工成本、卡车零部件存货成本和修理店扩张的费用做了估计,发现它们与公司目前经营业务的正常金额之间存在差异(即存在差异收入和差异成本)。通过比较差异收入与差异成本,发现该项投资的差异收益并不令人满意,因此卡罗尔决定拒绝该项提议。

很多决策只是涉及企业的一个特定部分的短期经营问题,对此只需预测相关的直接成本。第26章将讨论这个问题。其他决策所需考虑的时间段要长一些,并且牵涉到整个企业或其主要部门,因此必须考虑完全成本。我们将在第27章对此详细论述。

15.4 数据库

直到20世纪80年代,正规的收集和使用管理会计信息的系统还是以第4章讲述的日记账和分类账系统为主,辅以企业经营活动的各种详细记录。不过从那时起,棋盘式计算表(spreadsheet)和数据库系统(database system)开始得到广泛的应用。棋盘式计算表提供了二维数据排列格式,由横栏(通常按字母表的字母顺序标明)和竖栏(通常以数字标明)组成。数据库系统则有多种形式,其大多数具有在 n 维数列表中存储数据的能力,必要时还可为特定的决策出具报告。由于信息技术的飞速发展极大地影响了管理会计系统,对比传统的分类账系统和新系统,你会发现后者更为有用。

每个分类账户都被分为两方:借方和贷方。以表15-3的销售业务为例,销售收入登记在贷方,销售退回记在借方,分别加总,然后从贷方总额中扣除借方总额,即得出10月份的销售收入净额。这就是分类账所需要的简单算术运算——通过加和减得出分类账户余额。

仍以表15-3的销售业务为例,我们将8月份的销售额登记在棋盘表的第一列。棋盘表上行字母和列数字交叉标明的每个单元都填以数值或公式。该例中,第一列从A~E行的单元数值就是8月份的销售额。E1单元的数值以括号标出,说明其为减项。