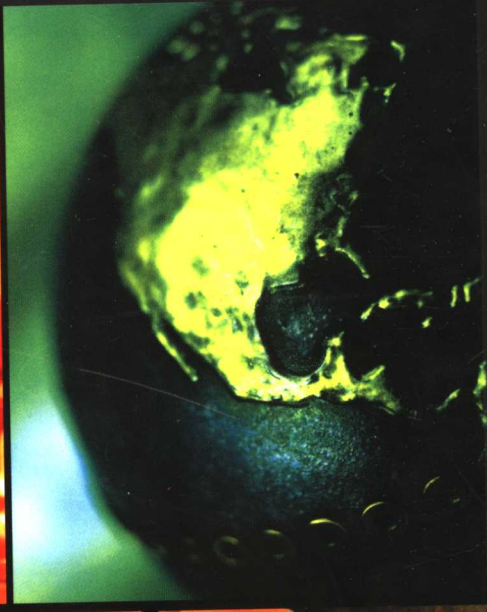


第2版

战略成本管理

[美] 爱德华·布洛克 孔·陈 托马斯·林 著 王斌 等译



Cost Management 2e
BLOCHER · CHEN · LIN



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

SECOND EDITION

Cost Management

A Strategic Emphasis

Edward J. Blocher

*University of North Carolina at Chapel Hill
Kenan-Flagler Business School*

Kung H. Chen

*University of Nebraska
School of Accountancy*

Thomas W. Lin

*University of Southern California
Leventhal School of Accounting*

Translator

Wang Bin

*Beijing Technology and Business University
Accounting School*



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

译者序

有人说,20世纪的管理是成长管理,21世纪的管理是成本管理。我认为,作为对企业管理内容演变的一种高度概括,这句话是对的;但是,它又是不全面的。如果说成长管理关注如何做大,关注规模意义上的增长,那么成本管理在很大程度上关注如何做强,关注企业“机体健康状况”的改善;但这两个管理主题在逻辑上是互补的,不存在区分彼此的时间界限和管理边界,任何一个追求可持续发展的企业都不会对这两者之一有所偏废。同时我们看到,自20世纪中叶人们引入战略观念以来,成长管理与成本管理的高度融合一直在进行。

我们的问题是:是什么因素驱动这两个管理主题的高度融合?战略观念的引入对传统成本管理及管理会计的目标导向、管理内容产生了哪些重大影响,并引发了哪些管理挑战?如何构建一个全新的成本管理体系以适应这种挑战?对这些问题的回答,直接构成了《战略成本管理》这本书的核心内容。应该说,战略管理理念的引入,尤其是迈克尔·波特教授的《竞争优势》一书所提供的战略框架,为理论界和实务界重新审视传统管理会计体系提供了一个全新的视角(如成本领先和差异化等概念,为战略成本管理体系的建立提供了坚实的基础);与此同时,一些有远见的管理会计学家敏锐地感知这一发展趋势,各自提出了各具独创性的研究成果,并成为战略成本管理领域的理论开拓者和实践者(如 John Shank & Vijay Govindarajan, Robert S. Kaplan & David Norton)。但是,随着时机的逐渐成熟,人们更期待着战略成本管理框架的系统化和完整化——可以说,本书英文版的出版正是对这一要求的积极回应。

我们看到,贯穿全书的主题是,随着产品多元化、组织柔性化、服务理念顾客化、信息系统网络化、市场竞争全球化等各种内外环境的变化,人们必须重新审视传统的成本管理系统,理解并掌握各种成本方法的应用前提,使之与组织的战略重点紧密相连。具体而言:(1)成本管理的核心目标是关注企业的长期竞争成功,而不仅关注短期财务结果与管理信息报告;(2)成本管理要立足于对关键成功因素的相关信息的及时、准确的确认、计量、收集、分析与报告,从而为战略决策与管理控制提供全方位支持;(3)在战略管理、计划与决策、管理报告的编制、管理控制与经营控制等层面,成本管理技术不再单纯着眼于对各种方法的简单介绍——成本管理不应被看成是各种方法的分析与堆砌,而应被看做一种实实在在的管理行为,而且是在竞争战略指导下的一体化管理行为,具体逻辑为:通过环境分析,选择适合企业的竞争战略,在竞争战略的指引下把握成本管理的各环节(从价值链与生命周期角度来讨论产品上游的成本管理——改进产品设计结构,从制造过程的中游来讨论成本管理——成本改进与成本控制,从产品营销环节来讨论成本管理——质量成本控制及重视产品、客户的盈利性分析等),从组织角度关注管理控制与经营控制,以实现组织管理目标等;(4)环境的变化要求管理会计师们不再只做传统意义上会计方法与程序方面的技能专家,而应成为组

织内部跨职能管理团队的直接参与者，等等。

作为本书的译者，我认为摆在读者面前的这本书有两个优点：第一，这是一本很好的教科书。这一判断来自两点：首先，本书的重点突出，主题明确，文字简洁，逻辑严密；其次，本书符合教师与学生的教学需要，既有概念解释、理论阐述，又有方法应用和案例讲解，同时每章后面的各种习题富有创意，内容丰富。第二，这是一本很好的管理实战指南，之所以这样说，是因为本书对成本管理与战略管理间关系的阐述不再是纯粹概念化的说教，而是将它活生生地还原于我们的日常管理实践，各种成本管理方法的应用，也不再单纯表现为各种学理的重复，而是强调“战略—成本管理”间的逻辑关联。所有这些，都使我产生了翻译这本书的冲动。

本书英文第1版的中译本已在两年前出版，反映良好。由于原书作者对第1版进行了大幅修订（修订内容详见本书前言）并出版了第2版，为满足读者需要，本人应邀翻译了第2版，并对全书进行了审校。参与本书第1版翻译工作的有我的同事李苹莉、潘爱香、高晨及研究生史向东、陈燧、王娟、刘全雷、张雪、李楠；本次翻译仍由本人组织，我的研究生刘峥、吴旭虹、张华、韩慧颖协助我做了大量的工作，全书的校译仍由本人承担。

在翻译过程中我们力图忠实于原文，并力求语言简洁；但由于译者水平有限，译稿中难免存在一些纰漏，敬希读者批评指正。

最后，要感谢中译本的出版方，他们的策划与激励重新激发我对此项工作的使命感，点燃了我的工作热情；另外，编辑人员的敬业和执着也使我不得不努力工作——是他们的出色工作促成了本书中译本的最终问世。

· 王 斌

2004年11月1日于北京

作者简介



Edward J. Blocher

爱德华·布洛克，北卡罗来纳大学 Kenan - Flagler 商学院会计学教授，从 Rice 大学取得经济学学士学位，在 Tulane 大学取得 MBA 学位，在奥斯汀 - 得克萨斯大学取得博士学位，从 1976 年开始在北卡罗来纳大学任教，现在还是西北大学的教授。

布洛克教授活跃于美国会计师协会，在此组建了成本管理专题小组，是人工智能和专家系统的创建者；他积极活动于美国注册会计师协会，曾在两个项目组任职。

尽管涉足各种会计机构，布洛克教授最热衷的却一直是美国注册管理会计师 (CMA) 协会的事务。作为 CMA 协会会员，他从事过 CMA 考试的考前辅导工作，并任职于协会的全国教育委员会。另外，布洛克教授现在仍在 Raleigh - Durham 俱乐部担任一些职务。

其著作有关于分析程序的 (Prentice Hall 出版)，有关于管理者欺诈研究的 (注册会计师协会出版)，他还与他人合作撰写诸多专著并由美国会计师协会、注册会计师协会出版。除此之外，布洛克教授的论文 (含与人合作) 还发表在各种杂志上，如《会计评论》、《管理会计》、《成本会计杂志》、《会计学杂志》、《会计和商业研究》、《会计、组织与社会》及《审计：实践与理论杂志》。

布洛克教授笃信将研究和教学工作与实践结合的重要性，并在开发产品、著书立说上与其他企业、机构密切合作——他本人是 Prentice Hall 软件公司会计系统的主要设计者，与他合作过的机构有 Blue Cross、北卡蓝盾、美国注册会计师协会、毕马威、Grant Thornton 和北卡罗来纳大学教堂山分校校长办公室等。



Kung H. Chen

孔·陈，Steinhardt 基金会的会计学教授、内布拉斯加 - 林肯大学会计学院的研究生主任。在台湾大学获学士学位，于西维吉尼亚大学获得 MBA 学位，并于奥斯汀 - 得克萨斯大学获得博士学位。

陈教授的论文见诸各类杂志，包括《会计评论》、《会计大百科》、《内部审计》、《商业财务与会计杂志》、《会计学的行为研究》、《会计文献杂志》、《会计前沿》、《财务管理》和《国际会计杂志》，其论文流传于美国、新西兰、日本、台湾省、朝鲜和中国内地等多个国家和地区。



Thomas W. Lin

托马斯·林，南加州大学 Leventhal 会计学院会计循环教授。本科毕业于台湾大学，获工商管理学士学位，从台湾政治大学取得 MBA 学位，在加州大学洛杉矶分校取得会计和信息系统硕士学位，从俄亥俄州立大学取得会计学博士学位。林教授具有管理会计和系统分析的工作经验，并担任过某跨国塑料公司的董事长助理及一家国际性会计公司的电脑审计工作。

林教授已发表的著作包括 5 本书和 70 多篇论文，其论文见于诸多杂志，如《会计评论》、《管理会计杂志》、《会计研究》、《会计学杂志》、《商业财务与会计杂志》、《会计前沿》、《会计信息系统杂志》、《信息系统审计与控制杂志》和《审计实践与理论杂志》，他还在北美与亚洲地区召开了关于成本管理控制新动态的研讨会。

很多企业及机构与林教授有过合作，如毕马威、普华永道、时代镜报、Carnation、Western Refuse and Hauling、奇诺市、福尔摩沙塑料、Intex 塑料、Zee 玩具公司、加州第一银行、万通银行。林教授是美国会计师和管理会计师协会的会员。作为一名注册管理会计师，他曾被该协会授予卓越成就奖。

三位作者都有多年管理会计教育经验，在过去 5 年里，他们在美国会计学会的研习会教授战略成本管理课程。

译者简介



王斌，1965 年出生于安徽歙县，管理学博士，北京工商大学财务学教授，北京市海淀区政协委员；主要从事财务理论与管理会计的教学工作，同时进行企业集团财务控制、预算制度与管理控制系统、股权结构理论等领域的研发。先后在《会计研究》、《财政研究》、《经济科学》、《经济与管理研究》等杂志发表多篇有影响力的论文。现任中国中青年财务成本研究会副秘书长、中国商业会计学会常务理事、首都企业改革与发展研究会常务理事等职。

前言

在过去的 12 年里，教育者和实践者都看到了成本会计领域发生的巨大变化，这些变化是新的生产及信息技术的出现、以客户为本的理念的形成及全球市场增长这些因素共同创造的日益激烈的竞争环境带来的结果。会计信息在确定组织适当的战略方向方面起到重要作用；特别地，成本信息是高效管理所需信息中至关重要的一类。基于此，成本会计人员的作用得到进一步拓展。会计人员曾经被认为只是会计方法与程序方面的技能专家，现在他们已成为多职能管理团队的参与者。程序化的成本会计方法是重要的，但同样重要的是，要知道怎样和何时应用它们以实现更高效的决策。今天的雇主们都在寻找既能理解商业环境，又能以促成企业成功的方式解释成本信息的会计专业人员。

我们这本教材《战略成本管理》阐释了这些变化的需要。我们编写此书的目的在于：让读者更好地理解成本管理信息在组织整体成功方面所起的重要作用。为了做到这一点，我们按全新的方式呈现了成本与管理会计：首先，根据管理的职能组织主题；其次，将各主题与基本的战略概念相结合。贯穿全书的是一个始终不变的主题：我们所讨论的主题如何帮助企业在其所在行业中更高效地进行竞争？这样的编写结构能使读者理解：学习成本会计有助于更好地服务于企业整体。

为什么强调战略

在强调战略重点时，本书关注企业的长期竞争成功。仅关注短期财务结果的管理报告是不全面的。每一个成功的企业都拥有并维持一个基于特有战略的竞争优势，这一战略明确了企业必须获得的各种关键成功因素，这些关键成功因素包括财务指标（如利润和销售增长率）及一些非财务指标（如新产品开发、产品质量和客户满意度），只有在这些关键因素上取得了成功，企业才可能取得并维持其战略竞争优势。成本管理的作用就是及时、准确地识别、计量、收集、分析和报告有关这些关键因素的信息。成本管理信息为管理者制定和实施成功战略提供至关重要的信息。

十多年来，教育工作者和成本管理实践者一直在呼吁：在成本管理和会计教育中加强对战略的关注。另外，会计教育变革委员会、美国注册会计师协会（AICPA）、美国会计协会（AAA）及许多大型会计师事务所也在呼唤会计教育的变革——一种反映会计实践工作者更广泛责任的变革。这种期望现在日益清晰，它要求会计人员必须谙熟企业，并能作为管理队伍的一员，高效率地为企业或组织的成功而工作。

这一变革背后的推动力的一个例证，便是由美国管理会计师协会（IMA）于 1996 年及 1999 年两度发起的、对其登记注册的 800 名管理会计师的调查。《管理会计实践分析》一文反映了高层管理者对管理会计师期望的变化：现在，管理者们希望管理会计师不仅是个财务报告专家，而且能够整理并解释有助于企业成功的信息。比如，一份来自 ITT 汽车公司的问卷调查回复显示，管理会计师需要大大地强化对企业运作过程的了解。

为了加深对战略重要性的认识，管理会计师协会也采取了其他措施：它将该协会会刊

的名称由原来的《管理会计》(Management Accounting)改为《战略理财》(Strategic Finance),并在财务管理方面增加了一套新的证书认证计划。这些措施都清楚地表明,对于管理会计师的期望已经不仅是提供技术性会计资料,还包括财务和战略分析。

另一个例证是最近由美国会计协会、美国注册会计师协会、美国管理会计师协会和五大会计师事务所发起、由 W. Steve Albrecht 和 Robert J. Sack 进行的一项调查:“会计教育:制定计划以度过危险未来”。这项调查发现,会计教育者和实践者都期望会计学习者做好更充分的准备,帮助企业和组织进行战略规划、财务分析和商业咨询。

成本管理的目标:一个战略重点

成本会计的演进要求当代教学资料能帮助读者将所学到的基本会计方法和服务于企业的整体需求联系起来。我们编写这本书的特别目的,是帮助读者做到:

1. 理解一个企业或组织如何选择它的竞争战略,包括对关键成功因素的识别和计量;
2. 学习成本管理方法和实践如何帮助企业取得成功;
3. 在以下四项管理职能中理解和恰当应用成本管理方法:
 - a. 战略管理
 - b. 计划和决策
 - c. 编制财务报告
 - d. 管理与经营控制
4. 看到当今商业环境对成本管理方法和实践的影响,这些环境包括:全球化商业环境、新的生产和信息技术、更加以客户为导向、新的管理组织模式及其他社会、道德、政治和文化等因素。
5. 理解成本管理在企业应用当今各种管理方法的过程中的作用。这些管理方法有:全面质量管理、标杆竞争、持续改进、作业基础管理、流程再造、约束理论、大规模个性化生产、目标成本法、生命周期成本法和平衡计分卡。

给读者的话

本书的目的在于帮助你们更多地了解管理和成本管理在企业和组织取得成功的过程中的作用。不像其他书那样试图教你们会计知识,我们希望能教给你们一些管理知识,教会你们如何应用会计和成本管理知识做出更好的决策,改善公司业绩。

成本管理的一个重要方面是以战略为中心。我们所指的战略,是公司为了在竞争中取胜而制定的长期计划。每个公司或组织都必须拥有某种竞争优势。某些公司的竞争优势可能是低成本,另一些公司可能是高质量或者有特色的产品。我们都已意识到,在这样一个竞争的时代,平庸无奇的公司难以取胜;相反,每个公司必须制定能够使本公司与众不同、并能吸引顾客的战略。为什么战略在成本管理中如此重要?因为在会计领域和管理的其他领域,公司更加注重为顾客或者股东增加价值——成本管理可以帮助组织增加价值。

本书的每一章和每个问题都蕴含更深刻的问题:公司如何竞争?公司因此需要哪种类型的成本管理信息?我们希望你们不仅能够熟练应用每种成本管理方法,而且能够明白为何使用、何时使用及如何使用这些方法。我们相信,对每一位优秀管理者来说,正确理解成本管理实践问题和方法都是必要的——相信你们也同意这一点。

结构与内容的不同

本书不仅涵盖一些重要的、传统的成本管理方法和程序，还包括对于战略的相关讨论；战略重点以如下三种方式融合在本书中：

1. **战略框架** 本书的组织方式反映了对成本管理信息在每种管理职能中作用的强调。这样，每种成本管理方法不仅清晰地和公司整体战略连在一起，而且与采用该方法的管理职能联系在一起。本书的每一编都阐述了成本管理信息在每种管理职能中的作用：
 - a. 战略管理 第一编和第二编
 - b. 计划和决策 第三编
 - c. 产品成本核算和财务报告 第四编
 - d. 经营控制和管理控制 分别在第五编和第六编
2. **基本战略概念的先期介绍** 引言章节介绍了贯穿全书的一些重要战略概念。这些章节阐述了公司如何竞争及管理者为了取得并保持竞争优势而必须使用的关键指标的性质。
3. **贯穿全书的主题**：该主题如何促使公司成功？本书的关键特点在于：应用战略主题把各章节连接为整体，使每一部分都围绕整体战略重点。例如，大多数章节开头会介绍本章内容在成本管理方面的战略作用。

下图表明了本书的三个不同的方面如何应用到三类不同的章节中：(1) 一章阐述一个通常用程序化方式来表述的传统问题；(2) 一章阐述一个涉及许多传统成本管理方法重大发展的当代主题；(3) 一章阐述一些用当代管理方法增强企业竞争力的战略问题。

战略框架：按照管理职能组织		战略概念：前面章节引入	战略主题：贯穿全书
传统主题			
分批成本法 (第12章)	分批成本法等成本管理系统在管理职能中有重要作用：编制内部和外部使用的财务报告。管理职能在第四编中阐述，第12章作为引子。	第2章对于战略的阐述为解释分批成本法增加公司价值和增强竞争力提供了很好的基础。本章解释了分批成本法的商业用途，与第2章的公司战略相联系。	第12章开始介绍了分批成本法等不同的成本核算系统，目的在于表明不同系统的商业用途。
当代主题			
作业成本法和作业基础管理 (第4章)	因为作业法在成本管理领域的应用是许多管理方法和实践的重要特点，因此作业成本法在第二编当代成本管理概念中较早地做了介绍。例如，前面介绍作业成本法意味着我们可以将其与后面章节的成本估计、本量利分析、决策和客户盈利能力分析更好地联系在一起。	较早引入战略概念，使我们可以在关键成功因素的基础上很好地解释作业成本法等当代主题的重要性。例如，作业成本法对于低价格低成本、而且销售和生产过程比较复杂的公司非常重要。	对采用成本领先战略和有复杂的生产过程的公司而言，作业成本法是一种重要的成本管理方法。本章首先介绍了当代生产环境，阐明作业成本法如何用于改进管理决策。
战略主题			
目标成本法、约束理论和生命周期成本法 (第5章)	目标成本法、约束理论和生命周期成本法是三种可以增强企业竞争力的当代管理方法，它们与战略管理的第一个管理职能紧密相关，并在第二编当代成本管理概念中有所介绍。	因为包括第5章内容的战略管理是所有管理职能中最重要，所以我们在第一编和第二编首先介绍。	第5章的每个问题都从其如何帮助企业更成功的角度阐述，即怎样才能最好地实现战略。

各章关键差别

第1章 成本管理概述

本章介绍本书的中心问题——成本管理的战略作用。第1章描述了当代商业环境，并说明了它对成本管理作用的影响。成本管理的战略作用与十种新的管理方法的发展相联系，这些管理方法包括全面质量管理、目标成本法和平衡计分卡。

第2章 战略分析与战略成本管理

本章阐述了公司如何制定制胜战略。对战略的概念和公司如何制定竞争战略的阐述采用了迈克尔·波特的框架——成本领先和差异化；同时，本章介绍了关键成功因素的概念、平衡计分卡的战略作用及价值链分析。

第3章 基本成本概念

这一主题通常似乎是一些相关概念的集合。为了强调基本成本名词和概念在实际成本管理方法和实践中的应用，书中将所有名词和概念按照其与四种管理职能的关系来组织。这种结构强调成本管理在每种管理职能中的作用；因为这些概念的用途在书中自始至终都很清楚，所以也使读者更有动力学习。

第4章 作业成本法与作业基础管理

本章全面阐述了作业成本法（包括增值作业和非增值作业）、作业基础管理、作业成本法在生产、市场营销和管理方面的应用，以及作业成本法在服务企业和非营利组织中的应用。作业成本法的产生是由于当代生产环境（即时制、机器人和柔性制造系统）的出现及以数量为基础的成本核算方法存在缺陷。

第5章 目标成本法、约束理论和生命周期成本法

本章阐述了几个新成本管理概念：目标成本法、约束理论、生命周期成本法和战略定价。整体脉络是成本和销售两个角度的产品生命周期。从成本的角度，产品的成本生命周期始于研究、开发和测试的上游活动，而后进入生产过程，并终于交货、支持和售后服务等下游活动。目标成本法针对上游作业而产生，而约束理论针对生产过程而发展起来，生命周期成本法则着眼于整个成本生命周期。另外，战略定价被认为是管理产品成本的一种方法，它始于产品导入，经历市场增长，最终退出市场。

第6章 全面质量管理

本章阐述全面质量管理。深入探讨了质量符合的类型、质量的各种成本及发现废品的方法。本章的特点是对质量成本报告的深入阐述，包括质量成本矩阵。

第7章 成本估计

本章的正文和问题部分与战略主题紧密联系。本章重点在于成本估计的作用和估计方法的选择。为了准确理解每一种成本估计方法在管理会计实践中的应用，对每一种成本估计方法的阐述都包括方法的预期可靠度和准确度。本章特别强调了回归分析，目前它被视为最可靠和最精确的估计方法。

第8章 本量利分析

本章开始介绍了本量利分析的战略作用，而后阐述了两种不同的方法——等式法和比率法，每一种都能够按数量单位或货币价值计算保本点。战略主题突出体现在敏感性分析部分，包括对经营杠杆的分析及其在公司战略分析时的应用。我们安排了采用作业成本法

时如何进行本量利分析这一独具特色的一节。

第9章 战略与总预算

本章的特点是全面阐述了总预算编制的全过程：从预算委员会的构成，到最终预算的审核和批准，并阐述了预算编制和执行过程中的道德问题和行为问题。

第10章 考虑相关成本和带有战略分析的决策

本章不仅阐述确定相关成本这一典型重点，还举例讨论从战略视角进行相关成本分析的重要性；特别强调了管理者做决策时的动机、单个产品和多个产品在有限资源条件下盈利能力分析的战略作用。

第11章 资本预算

战略重点是本章重要组成部分。本章的分析全面深入，包括资本预算目前使用的所有方法、税收效应、各种项目评价方法和审核方法。本章特点是仔细阐述了怎样使用各种资本预算方法来计算现金流量。

第12章 分批成本法

本章不仅阐述了分批成本法的程序，还解释了公司为何使用分批成本法。本章阐述了如何根据公司战略目标的要求设计及选择分批成本法等成本核算系统，同时也分析了不同的成本核算方法，讨论了何时及为何使用这些方法。

第13章 分步成本法

本章继续了第12章对成本系统的讨论，解释了分步成本法适用的企业，同时详尽地分析了该方法的程序，也有一些例子表明该方法如何适用于不同的经营环境。

第14章 成本分配：服务部门和联产品成本

本章讨论联合生产过程中在生产和服务部门之间分配成本这个传统问题，它是根据目标而展开的：首先介绍成本分配过程的战略、执行和道德问题，接着全面阐述了整个过程，并举例说明整个成本分配过程，即如何把成本分配到每个部门，把服务部门的成本重新分配到生产部门，而后分摊到每个产品。

第15章 弹性预算与标准成本法：直接材料与直接人工及第16章：标准成本法：工厂间接费用

这两章首先介绍了经营控制的管理职能下标准成本法的应用，特别强调了标准成本法的战略作用、公司使用标准成本法的基础和原因。本章的特点是：考虑到新的生产环境、使用标杆管理和作业基础分析，实践中确定成本标准应谨慎。

第17章 对营销有效性、生产率和客户盈利性的管理

大多数公司的关键成功因素包括经营活动的生产率、销售和营销的有效性。对于生产率的阐述，是第15章和第16章标准成本法的自然延续，特点在于综合分析，并清晰地阐述了各种不同类型的分析格式及其相互关联性。同样，对于营销能力和销售的分析也采用综合分析的方法。分析出的所有差异都以整体为基础进行论述。

第18章 管理控制与战略业绩评价

本章重点在于战略业务单位及如何最有效地激励、评价和奖励战略业务单位中对整个公司成功做出贡献的管理者。本章分析了两类战略业务单位：一类只根据成本进行业绩评价，一类则根据盈利能力评价。本章的特点在于以下几个方面：平衡计分卡的应用、对成本中心

进行的业务外包的作用分析、委托—代理模式的发展、在管理控制中对销售生命周期作用的解释，并增加了一节，即企业如何根据其竞争战略确定应采用的战略业务单位类型。

第19章 战略投资中心和转移定价

人们经常指责以投资回报率来评价投资中心的做法，认为该做法使管理者缺乏战略眼光和动力。为了解决这个问题，我们分析了使用投资回报率评价战略业务单位的缺点和优点，并分析了一些新的评价方法，如经济增加值及平衡计分卡。本章阐述的第二个主题是转移定价的最新发展，包括在跨国公司中日益重要的国际税收问题。

第20章 管理人员薪酬与企业价值评估

本章讨论了成本管理领域的两个新问题。因为对于高层管理者的争夺日益激烈，大多数公司都将管理层薪酬作为战略的重要组成部分。我们阐述了战略目标以及实施薪酬计划的许多问题，如不同的奖金计划、税收问题和财务报告问题。对于公司价值的评估越来越重要，它不仅可以用来评价公司管理层业绩，也是投资者评价公司价值的基础。本书介绍了几种常见的价值评估方法。

第2版更新内容

第2版修订的重点是在已有的基础上进行完善。我们增加了更多更好的问题材料，并按当前管理会计实践的变化对其进行了更新，特别表现在以下方面：

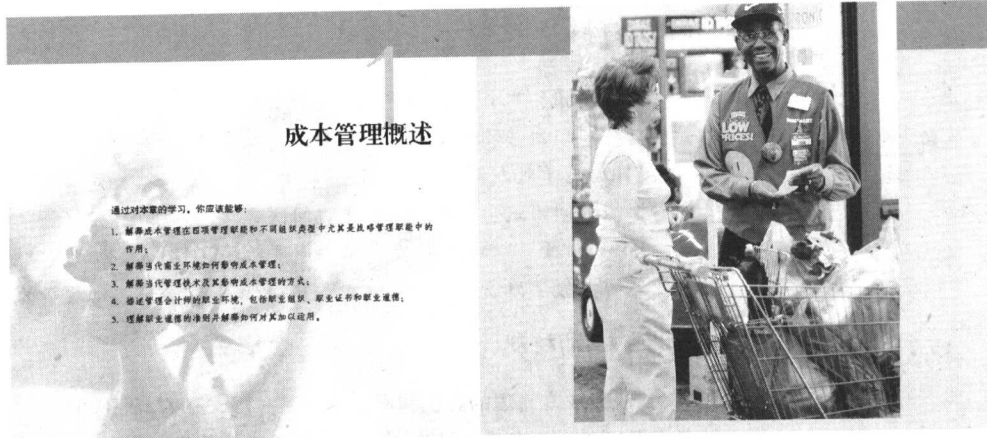
- 大量增加了每章末的问题，特别是改编过的注册管理会计师考试题；
- 大量增加了服务行业（特别是医院）成本管理方面的例子和问题；
- 更新了战略的一些概念和这些概念与成本管理的联系（第2章）；
- 阐明战略定位、价值链和平衡计分卡三者之间的关系及其中两两之间的关系（第2章）；
- 大量增加了与约束理论有关的例子，包括一个阐述更高层次主题的附录（第5章）；
- 作为分析工具，回归分析不仅用于分析成本性态（第7章），而且还用于敏感性分析（第8章）、管理控制（第18章）和管理人员薪酬（第20章）；
- 在第8、9、10和17章通过例子和问题综合分析了作业成本法；
- 第10章增加了进行产品组合决策时使用线性程序的新附录，Excel Solver 用于简化解决方法，而后介绍了 Excel screens；
- 在正文和问题部分深入综合讨论了以电子表格为基础的解决方法，包括以下方面：
 - 应用 Excel Solver 解决线性编程问题（第10章）和交互成本分配问题（第14章），
 - 应用 Excel 回归功能解决线性回归问题，
 - 应用电子表格进行本量利分析中的敏感性分析，
 - 应用电子表格编制过程成本报告，
 - 应用实际的 Excel screens 演示各种方法的使用，可以使读者更容易地按照 Excel 命令模仿书中例子和问题。
- 第12章增加了对经营成本核算的阐述；
- 第12章增加了关于毁损、返工和废品的附录；
- 第13章举例说明了成本对账；
- 第14章使用 Excel Solver 来解决交互型服务分摊问题；

- 平衡计分卡在管理层业绩评价中的作用日益增强（第18章）；
- 每章中新的现实问题反映了商业和管理实践近年来的发展情况和关注点。例如，第20章反映了管理者股票期权方面的最新实践和问题，第19章阐述了无形资产的概念，第2章讨论了欧元的发展。

重要的教学差异

每章的开头

学习目标和小图片将现实的公司（如亚马逊和可口可乐）与每章中的成本管理概念联系起来。



成本管理实践

每章的这一部分使读者有机会思考本章中的问题，检验自己对内容的理解。每章末尾的（对成本管理实践的）评论使读者可以检查自己的答案。

成本管理实践

戴尔公司如何能保持其辉煌

戴尔是20世纪90年代最成功的公司之一：从1995年到2000年，它的股价大大超过主要竞争对手惠普、IBM、康柏、英特尔和思科。首席执行官迈克尔·戴尔是《商业周刊》1999年度最佳管理者。戴尔在公司业绩的各个层面都取得成功：利润增长，股价上涨，经营效率与速度和服务都十分成功。这些胜利为公司带来了巨大收益，在两年内销量翻番。股价在整个90年代都以100%的速度递增——是10年内表现最好的股票！2000年7月底截至的季度中，戴尔的销量增长速度下跌至行

业平均水平，这可能是因为戴尔过于依赖有下滑迹象的个人电脑市场。戴尔应该怎么做——继续维持在个人电脑市场上的优势地位，还是寻求新的战略发展？本书中的哪些管理技巧能够帮助戴尔？

有关戴尔的最新财务信息，请见 <http://yahoo.marketguide.com/>

资料来源：“The Top Executives,” *Business Week*, January 11, 1999, p. 74.

实例

这些栏目关注现实中的公司和业务实践，表明成本会计在实际中如何被应用。

电影业如何竞争

现在假设你是电影制片人，你会选择什么样的竞争战略——成本领先战略还是差异化战略？因为每个地区所有电影的票价都一样，所以价格不能解释观众为什么选择这部电影而不是另外一部。相反，对于娱乐的要求——可以进行差异化的特性——可以吸引观众。

埃德加德·布朗夫曼（Edgard Bronfman）是环球电影公司的老板，又是西格拉姆（Seagram）的首席执行官，他抱怨说，尽管电影的制作成本存在巨大差异，票

价却不能随成本浮动。譬如，电影《泰坦尼克号》耗资2亿美元，而《一脱到底》的成本仅为300万美元。如果票价可以随成本浮动，那么《泰坦尼克号》的票价应为20美元，《一脱到底》票价仅为0.25美元。

资料来源：“If Tickets Reflected the Cost of Movies,” *Business Week*, April 20, 1998.

问题材料

每章末的问题材料可以使读者更好地理解本章的成本管理方法和实践的战略作用。我们竭尽全力找到能够有效反映每章战略主题的问题和案例。问题材料包括自学题 (self-study problems, 每章末有答案)、问答题 (questions, 考查对关键概念问题的理解程度)、练习题和思考题 (exercises and problems, 侧重于对一些重要概念和方法的综合应用)。各类习题涵盖最新出现的战略、国际、服务行业 and 道德方面的各种问题。

辅助材料

网络资源 本书动态网站的网址为 www.mhhe.com/business/accounting/blocher2e, 该网站包括一些与本书及作者有关的信息, 还有为读者和教师提供的在线资源。我们建议使用 Peggy Hussey (北方肯塔基大学) 编制的互动电子表格, 同时也有可以下载的实用电子表格和每章末的问题配合使用。请经常访问网站, 及时获得信息, 或给我们反馈意见。

PowerWeb PowerWeb 是一个每周更新的在线成本管理文章的数据库, 它同时为教师提供练习和教学建议。每次复制文章 PowerWeb 都会有自动更新的密码卡。

读者的辅助材料

《战略成本管理的案例和阅读材料》(ISBN 0072498838) 这本辅助教材包括一些增值资源, 包括一套深入讨论许多重要问题的较长案例, 这些案例情景使读者可以从战略角度思考问题, 并应用课程中学到的概念。我们选择了一些重要的阅读材料, 使读者能更多了解战略成本管理问题的发展过程。

《学习指导》(ISBN 0072405066) 这本小册子由 Roger Doost (Clemson 大学) 编写, 它总结了各章重点, 还有许多自学题。每章包括按照学习目标排列的简答题、多选题和综合题, 同时提供了所有问题和练习的参考答案。

《检查数字》 由作者编写, 对照答案读者可以检查其功课, 只需从网站下载答案即可 (www.mhhe.com/blocher2e)。

教师的辅助材料

《教师手册》(ISBN 0072405082) 这本非常有用的手册由作者编写, 包括讲课提纲、教学提示及课堂讨论的要点, 还有教学笔记与《战略成本管理的案例和阅读材料》配合使用。

《答案手册》(ISBN 0072405090) 作者编写了这本小册子, 包括书中所有问题和练习的详尽答案; 一些专家仔细审阅了全书以确保正确; 也可从网站上下载答案手册的电子版。

答案的幻灯片 (ISBN 0072405147) 我们提供了所有答案的幻灯片以供课堂使用。

试题集 (ISBN 0072405163) 作者编写的试题集可以帮助教师编写与本书战略重点一致的试卷; 每章包括判断题、多选题、简答题和需要进行战略思考的综合题。

计算机题库 (ISBN 0072405120) 计算机题库是 Brownstone 研究小组的高级程序生成器, 它使教师能够编写试卷、增加及修改试题、储存和加载多项选择题、插入指导意见及根据目标或问题类型选择问题。计算机题库同时提供在线考试和通用分数报告。该计算机题库可以在 Windows 下运行。

Ready Shows (ISBN 0072408022) 由作者和田纳西科技大学的 Jon A. Booker、

Charles W. Caldwell 共同编写。Ready Shows 使用 PowerPoint 软件解释每章中的概念,使课堂讲述更加有趣。可以订购光盘或简单地从网站 (www.mhhe.com/blocher2e) 上下载。

致 谢

在撰写本书时,我们很幸运地得到了许多会计教育专家的大量反馈意见。谢谢我们的同事仔细完整地阅读了全书。我们得到的意见对于修订手稿非常宝贵。我们相信,共同努力的结果是我们编写出真正满足当今教师和读者需求的书。我们衷心感谢参与本书写作过程的以下人士:

位于洛杉矶加利福尼亚大学的 Adnan Abdeen; 西雅图大学的 Vidya N. Awasthi; Central Florida 大学的 Charles D. Bailey; Howard 大学的 Progyan Basu; 密歇根大学 Dearborn 分校的 Mohamed E. Bayou; 南卡罗来纳大学 Spartanburg 分校的 Jerome V. Bennett; LaSalle 大学的 Susan C. Borkowski; Fairfield 大学的 Bruce Bradford; Widener 大学的 Gregory P. Cermignano; 堪萨斯大学的 Kimberly Charland; University College Dublin 大学的 Peter Clarke; 田纳西大学的 Bob Cluskey; Bradley 大学的 G. R. Cluskey Jr.; 北卡罗来纳大学 Charlotte 分校的 Michael Cornick; Clemson 大学的 Roger K. Doost; 北阿拉巴马大学的 Jerry W. Ferry; Orange County Community College 大学的 Lila H. Greco; 纽约州立大学布法罗分校的 Susan Hamlet; Auburn 大学 Montgomery 分校 Jan Heier; 北亚利桑那大学的 Dick Houser; 康涅狄格大学的 Mohamed E. A. Hussein; Sioux Falls 大学的 Michele E. Johnson; Hawaii Pacific 大学的 Thomas Kam; 北伊利诺斯大学的 David Keys; 东密歇根大学的 Zafar U. Khan; Virginia Polytechnic Institute and State University 的 Larry N. Killough; Wisconsin - Milwaukee 大学的 Leslie Kren; Gonzaga 大学的 Lawrence D. Lewis; Troy 州立大学的 Gregory K. Lowry; 纽约州立大学阿尔巴尼分校的 David Marcinko; 新墨西哥州立大学的 Kevin McNelis; 南卡罗来纳大学的 Theodore J. Mock; 得州大学圣安东尼奥分校的 Fred Nordhauser; Mankato 州立大学的 Marilyn Okleshen; Houston Downtown 大学的 Khursheed Omer; 西弗吉尼亚大学的 David Pariser; 圣地亚哥大学的 Diane D. Pattison; 圣托马斯大学的 Shirley Polejewski; 迈阿密大学的 Anthony H. Presutti Jr.; Mankato 州立大学的 Leo A. Ruggle; 康涅狄格大学的 Sajay Samuel; Loyola College in Maryland 大学的 Ali Sedaghat; Wichita 州立大学的 Douglas Sharp; Ball State University 的 Melkote K. Shivaswamy; Lehigh 大学的 Kenneth P. Sinclair; Missouri - Columbia 大学的 James C. Stallman; 纽约大学的 Louis Stewart; Central Connecticut State 大学的 Jane Stoneback; 印第安那大学的 Nathan Stuart; Truman State University 的 Sandra Weber; 亚利桑那大学的 Stacey Whitecotton; 纽约大学的 Martin G. H. Wu.

最后,我们非常感谢麦格劳-希尔/欧文出版社的专家们的大力支持和帮助,感谢我们的编辑 Stewart Matson 的建议,感谢我们的策划编辑 Erin Cibula 的重要的建议,感谢我们的市场经理 Rich Kolasa 的大量推广活动,感谢项目经理 Kelly Delso 和 Jean Hamilton 精益求精的努力;感谢 Jennifer McQueen 对本书的出色的介绍;感谢辅导教材协调者 Carol Loreth 及时准确地给予辅助材料;感谢多媒体制造者 Tony Sherman 以精湛技术制作网上资源;感谢 Nina McGuffin 的开发工作。

爱德华·布洛克
孔·陈
托马斯·林

目 录

第一编 成本管理导论	2	练习题	18
第1章 成本管理概述	2	思考题	19
成本管理的作用	4	自学题答案	20
管理的四项职能	5	注 释	20
战略管理与战略成本管理	5		
组织的类型	6	第2章 战略分析与战略成本管理	22
当代商业环境	7	企业如何成功：竞争战略	24
全球商业环境	7	成本的战略衡量指标	24
生产技术	7	制定竞争战略：战略定位	24
新经济：信息技术、互联网和电子商务的应用	8	战略竞争分析的框架	24
顾客为本	8	价值链分析	31
管理组织	8	计算机制造中的价值链分析	36
社会、政治和文化因素	9	非营利组织的战略成本管理	37
成本管理的战略关注	9	成本管理战略分析的含义	37
当代管理方法	10	总 结	38
标杆竞争	10	附录 A 有关战略的更多观点	38
全面质量管理	10	关键词	39
持续改进	10	对成本管理实践的评论	39
作业成本法与作业基础管理	11	自学题	39
流程再造	11	问答题	40
约束理论	11	练习题	40
大规模定制	12	思考题	41
目标成本法	12	自学题答案	44
生命周期成本法	12	注 释	45
平衡计分卡	13		
成本管理的职业环境	13	第3章 基本成本概念	48
职业组织	13	成本动因、成本池和成本对象	49
职业证书	13	成本归集与成本分配：直接成本与间接成本	50
职业道德	14	成本动因的类型	52
总 结	16	作业基础的成本动因	53
关键词	16	数量基础的成本动因	53
对成本管理实践的评论	17	结构性和执行性成本动因	56
自学题	17	产品与服务成本核算中的成本概念	58
问答题	18	产品与服务的成本会计	58

产品成本和期间成本	58	ABC 在惠普的实践	88
制造业、商业和服务业的成本核算	59	ABC 在美国先进微电子器件公司的实践	89
计划与决策中的成本概念	61	营销和行政管理中的应用	90
相关成本	61	服务组织和非营利组织中的应用	91
决策中成本信息的属性	63	服务性公司传统成本核算系统和 ABC 的比较举例	91
管理控制和经营控制中的成本概念	63	作业成本法与战略成本管理	92
可控性	64	实施问题	93
风险偏好对激励和决策的影响	64	总 结	94
总 结	64	关键词	95
关键词	65	对成本管理实践的评论	95
对成本管理实践的评论	66	自学题	96
自学题	66	问答题	96
问答题	66	练习题	96
练习题	67	思考题	99
思考题	69	自学题答案	109
自学题答案	72	注 释	109
注 释	73		
		第 5 章 目标成本法、约束理论和生命	
		周期成本法	112
第二编 当代成本管理概念	74	目标成本法	114
第 4 章 作业成本法与作业基础管理	74	价值工程法	116
当前的生产环境	76	目标成本法和持续改进	117
即时制	76	保健品制造业中目标成本法应用举例	118
自动化	77	约束理论	118
集成化	77	保健品行业使用约束理论的例子	119
传统成本核算系统的局限	78	TOC 分析的步骤	120
基于数量的工厂和部门分配率	78	约束理论报告	122
数量、规模与多样化的复杂性	79	ABC 与约束理论	123
作业成本法	80	生命周期成本法	125
作业、资源、成本动因、资源成本动因和		设计的重要性	126
作业成本动因	80	软件企业生命周期成本法应用举例	127
什么是作业成本法	80	销售生命周期各阶段的战略定价	128
两步制分配程序	81	计算机制造业中的销售生命周期	130
何时需要 ABC 系统	81	总 结	130
设计 ABC 系统的步骤	82	附录 A 利用生产流程图确定约束因素	131
作业成本核算系统的优点与局限	83	关键词	132
传统核算系统与 ABC 系统的比较	84	对成本管理实践的评论	132
作业基础管理	86	自学题	132
什么是作业基础管理	86	问答题	133
增值作业和非增值作业	88	练习题	133
制造业中的运用	88	思考题	135
		自学题答案	144