

(原书第11版)

管理会计

雷 H. 加里森 (Ray H. Garrison)

杨百翰大学

(美) 埃里克 W. 诺琳 (Eric W. Noreen)

华盛顿大学

著

彼得 C. 布鲁尔 (Peter C. Brewer)

迈阿密大学牛津分校

罗飞 陈辉 等译

Managerial Accounting
(11th Edition)

(原书第11版)

管理会计

雷 H. 加里森 (Ray H. Garrison)

杨百翰大学

(美) 埃里克 W. 诺琳 (Eric W. Noreen)

华盛顿大学

著

彼得 C. 布鲁尔 (Peter C. Brewer)

迈阿密大学牛津分校

罗飞 陈辉 郑军 季小琴 温倩 译



机械工业出版社
China Machine Press

本书共17章。巧妙地通过管理人员在组织中必备的3项基本技巧：计划运营，控制行动，制定决策，引导出管理会计的重要性，并具体诠释如何收集会计信息及会计信息的有效应用。本书的每一分努力都是为了帮助学生理解管理者在实际工作中所涉及的管理会计的专业概念。

本书内容全面，每章后都附有难度不同、形式各异的习题，囊括了各种类型的企业案例进行分析联系。各章中会涉及大量实例，在“企业聚焦”、“实务广角”栏目中体现，这有助于读者深入体会管理会计的实际应用。

本书可作为本科生和MBA的教材，也可作为管理会计理论研究者、企业管理者以及从事企业实务的会计师的参考书。

Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, Peter C. Brewer. *Managerial Accounting*. 11th Edition.
ISBN 0-07-283494-3

Copyright © 2006, 2003, 2000, 1997, 1994, 1991, 1988, 1985, 1982, 1979, 1976 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：01-2006-6998

图书在版编目（CIP）数据

管理会计（原书第11版） / （美）加里森（Garrison, R. H.）等著，罗飞等译. —北京：机械工业出版社，2009.6

（会计教材译丛）

书名原文：Managerial Accounting

ISBN 978-7-111-27458-2

I. 管… II. ①加… ②罗… III. 管理会计—教材 IV. F234.3

中国版本图书馆CIP数据核字（2009）第103826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

北京慧美印刷有限公司印刷

2009年6月第1版第1次印刷

184mm × 260mm · 30.75印张

标准书号：ISBN 978-7-111-27458-2

定价：79.00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

译者前言

《管理会计》一书，是美国一本十分流行的管理会计教材，多次再版，并有多版本，如北美版、国际版、欧洲版等，据说有200万以上学生用过此书。本书是其国际版。

本书作者雷 H. 加里森 (Ray H. Garrison) 是犹他州杨百翰大学 (Brigham Young University, Provo, Utah)^① 的会计学荣誉教授。他曾就读于杨百翰大学并在那里取得了学士和硕士学位，之后又在印第安纳大学获得工商管理学博士学位。作为一名注册会计师，加里森教授曾在全国和区域性的会计师事务所中从事管理咨询工作。他在《会计评论》、《管理会计》以及其他专业学术期刊发表多篇论文。加里森教授在课堂教学中的创新活动为他赢得了杨百翰大学授予的 Karl G. Maeser 杰出教学奖。

作者埃里克 W. 诺琳 (Eric W. Noreen)，是世界知名学者，曾在美国、欧洲和亚洲的多所高校任职。现在是美国华盛顿大学会计学荣誉教授，并且是位于法国的欧洲工商管理学院 (INSEAD) 的访问教授。诺琳教授曾就读于华盛顿大学并取得了学士学位，之后又在斯坦福大学获得了工商管理学硕士和博士学位。作为一名注册管理会计师，他曾被美国会计师协会授予杰出执业成就奖。

作者彼得 C. 布鲁尔 (Peter C. Brewer)，是美国俄亥俄州迈阿密大学牛津分校会计学教授。布鲁尔教授曾就读于宾州州立大学并取得了会计学学士学位，之后又在弗吉尼亚大学获得了会计学硕士学位，在田纳西大学获得了博士学位。他在《管理会计研究》、《信息系统》、《成本管理》、《战略财务》等各类期刊发表了30篇论文。布鲁尔教授是《会计教育问题》和《会计教育》杂志的编委之一。他的论文“将战略纳入到平衡计分卡”获得了2003年国际会计师联合会最有价值文章奖。而他的论文“运用六西格玛以提高财务职能”和“薄利会计学：它是关于什么的？”在2005年和2006年分别被授予美国注册管理会计师协会的金奖和银奖。他是本科生管理会计学教育教学活动中拥有创新思维的领军人物之一。在进入迈阿密大学就职之前，布鲁尔教授是 Touche Ross 会计师事务所^② 费城支所的一名注册会计师。他也曾在美国长老会教堂的养老金委员会作为内部审计经理工作过。

本书全面阐述了管理会计的理论和方法，也反映了当前管理会计的最新进展和成果。本书密切结合实务，从管理者必须执行的三项职能——计划经营、控制活动，以及制定决策出发，解释了哪些会计信息对于这些职能是必要的，如何解释和使用这些会计信息。本书还从读者的角度考虑，十分注重教材内容与实际工作的相关性，融合有大量的管理会计实务的内容，并且还包括了多种行业企业，从制造业、服务业、零售批发业到非营利组织。本书可以作为高等院校管理类和经济类专业相关课程的教材或参考书，也可以作为广大管理人员业务学习和培训用书或扩宽知识的读本。

① 该校简称BYU，是一所私立4年制大学，成立于1875年，隶属摩门教，是全美最大的教会大学。

② 世界四大会计事务所之一的德勤会计师事务所 (Deloitte & Touche) 是由 Deloitte Haskins & Sells 和 Touche Ross 合并的。

本书由罗飞、陈辉、郑军、季小琴、温倩翻译。其中，第1、3章由罗飞翻译；第2、4章由温倩翻译；第5~9章以及第11章由郑军翻译；第10章、第12~16章由季小琴翻译；第17章和附录部分由陈辉翻译。全书由罗飞和陈辉审校。

本书的译者均是会计学博士，翻译和审校中，我们也尽量做到准确和忠实于原著，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。

感谢机械工业出版社华章分社的策划，感谢编辑人员的支持和帮助，使本书得以出版。

译者

于中南财经政法大学

致 谢

那些来自使用过《管理会计》以前版本的世界各地同仁为我们提出的建议，是历次版本都需要仰赖的重要反馈。我们感谢对本书提出评论和建议的每一个人。

改进和完善一本教材需要众人的努力。这些人中的评论家和顾问们为我们指出了需要关注的领域，列举了重要的内容，并提出了改进的建议。就此而言，很多教授提供的反馈对第11版《管理会计》尤为重要，在此我们不一一列举。

感谢麦格劳－希尔出版公司的大力支持。

最后，感谢为本书第11版免于出错而付出辛勤工作的人们。

感谢注册管理会计师协会允许我们使用注册管理会计师（CMA）的以往考题和非官方答案。同时，感谢美国注册会计师协会、加拿大管理会计师协会、英国特许管理会计师协会允许我们使用（或改编）所选出的考题。这些题目将分别标示CPA、SMA和CIMA。

雷 H. 加里森
埃里克 W. 诺琳
彼得 C. 布鲁尔

目 录

译者前言

致谢

第1章 管理会计和企业环境.....1

1.1 管理工作和管理会计信息需求...1

1.2 财务会计与管理会计之比较...3

1.3 组织结构.....5

1.4 正在变化的企业环境.....7

1.5 职业道德.....13

1.6 管理会计师 (CMA).....16

本章小结.....17

关键术语.....17

思考题.....18

练习题.....18

分析题.....19

小组讨论题.....20

第2章 成本术语、概念和分类.....21

2.1 一般成本分类.....22

2.2 产品成本与期间成本之比较...23

2.3 财务报表上的成本分类.....24

2.4 产品成本流转.....28

2.5 用于成本习性预测的成本分类...30

2.6 向成本对象分配成本而

采用的成本分类.....32

2.7 用于决策的成本分类.....32

本章小结.....34

复习题.....34

关键术语.....36

附录2A 人工成本的进一步分类...37

附录2B 质量成本.....38

关键术语.....44

思考题.....44

练习题.....45

分析题.....46

案例题.....50

小组讨论题.....51

第3章 制度设计：分批成本法.....52

3.1 分步成本法和分批成本法.....53

3.2 分批成本法——综述.....54

3.3 分批成本法——成本流转.....60

3.4 间接费用分配问题.....67

3.5 服务公司中的分批成本法.....70

3.6 信息技术的使用.....71

本章小结.....72

复习题：分批成本法.....72

关键术语.....74

附录3A 预定间接费用分配率和

预定生产能力.....75

思考题.....76

练习题.....77

分析题.....79

案例题.....84

小组讨论题.....85

第4章 制度设计：分步成本法.....86

4.1 分批成本法和分步

成本法的比较.....86

4.2 关注分步成本流转.....87

4.3 约当产量.....90

4.4 生产报告——加权平均法.....92

4.5 操作成本法.....95

本章小结	96	案例题	158
复习题: 分步成本法	96	小组讨论题	160
关键术语	98		
附录4A 先进先出法	99	第7章 变动成本法: 一种	
思考题	103	管理工具	161
练习题	103	7.1 吸收成本法与变动成本法概述	161
分析题	104	7.2 吸收成本法与变动成本法	
案例题	107	的收益比较	163
小组讨论题	108	7.3 收益数据的进一步比较	165
		7.4 产量的变化对营业净收益的	
		影响	168
第5章 成本性态: 分析与应用	109	7.5 成本计算方法的选择	171
5.1 成本性态模式的类型	110	本章小结	174
5.2 混合成本的分析	118	复习题: 变动成本法与吸收	
5.3 贡献毛益式利润表	125	成本法的比较	174
本章小结	125	关键术语	176
复习题	126	思考题	176
关键术语	127	练习题	176
附录5A 利用微软Excel进行		分析题	178
最小平方回归分析	128	案例题	180
思考题	129	小组讨论题	182
练习题	130		
分析题	131	第8章 作业成本法——帮助	
案例题	134	决策的工具	183
小组讨论题	135	8.1 在作业成本法下如何处理成本	184
		8.2 设计作业成本 (ABC) 制度	186
第6章 本—量—利关系	136	8.3 作业成本法的运行	190
6.1 本量利 (CVP) 分析的基础	137	8.4 传统成本与作业成本产品	
6.2 保本分析	143	成本的比较	196
6.3 在选择成本结构方面		8.5 瞄准程序改进	199
的CVP考虑	145	8.6 作业成本法与外部报告	200
6.4 设计销售佣金	148	8.7 作业成本法的局限	200
6.5 销售品种结构的概念	149	本章小结	201
6.6 CVP分析的假设	151	复习题: 作业成本法	201
本章小结	152	关键术语	203
复习题: CVP关系	152	附录8A 作业成本行动分析	203
关键术语	154	复习题: 行动分析报告	209
思考题	155	关键术语	210
练习题	155	思考题	211
分析题	156	练习题	211

分析题	215	练习题	280
案例题	217	分析题	281
小组讨论题	220	案例题	284
第9章 利润规划	221	小组讨论题	285
9.1 预算的基本结构	222	第11章 弹性预算和间接费用分析	286
9.2 编制总预算	228	11.1 弹性预算	286
9.3 预计利润表	238	11.2 变动性间接费用的差异—— 进一步研究	291
9.4 编制预算的国际问题	240	11.3 间接费用分配率和固定性 间接费用分析	293
本章小结	240	本章小结	299
复习题：预算表	241	复习题：间接费用分析	299
关键术语	242	关键术语	301
思考题	243	思考题	301
练习题	243	练习题	302
分析题	245	分析题	303
案例题	250	案例题	305
小组讨论题	252	小组讨论题	307
第10章 标准成本和平衡计分卡	253	第12章 分部报告和分权制	308
10.1 标准成本——例外管理	254	12.1 组织中的分权	308
10.2 制定标准成本	255	12.2 责任会计	309
10.3 差异分析的一个通用模型	258	12.3 分权制和分部报告	310
10.4 运用标准成本——直接 材料差异	259	12.4 恰当分配成本的障碍	317
10.5 运用标准成本——直接 人工差异	263	12.5 衡量投资中心业绩—— 投资报酬率	319
10.6 运用标准成本——变动性 制造费用差异	264	12.6 剩余收益	323
10.7 差异分析和例外管理	266	本章小结	325
10.8 标准成本在国际范围的使用	267	复习题	326
10.9 对基于标准成本的控制 的评价	268	关键术语	327
10.10 平衡计分卡	269	附录12A 转移价格	328
本章小结	275	复习题	333
复习题：标准成本	276	关键术语	334
关键术语	277	思考题	334
附录10A 记录差异的总分类账 分录	278	练习题	334
思考题	279	分析题	336
		案例题	339

小组讨论题	340	附录14B 通货膨胀和资本预算	389
第13章 决策相关成本	341	附录14C 终值和现值系数表	391
13.1 用于决策的成本概念	342	附录14D 资本预算决策中的 所得税问题	395
13.2 增加或撤销生产线和 其他分部	347	关键术语	398
13.3 自制还是外购决策	350	思考题	398
13.4 机会成本	352	练习题	399
13.5 特殊订单	353	分析题	400
13.6 约束性资源的利用	354	案例题	401
13.7 联产品成本和贡献毛益法	356	小组讨论题	403
13.8 作业成本法和相关成本	358	第15章 服务部门成本计算： 作业成本法	404
本章小结	359	15.1 用直接法和分步法分配成本	405
复习题：相关成本	359	15.2 根据成本性态分配成本	408
关键术语	360	15.3 成本分配对经营部门的影响	411
思考题	361	15.4 一个扩展的例子	412
练习题	361	15.5 服务部门成本分配中应 注意的几个问题	413
分析题	362	本章小结	415
案例题	365	复习题：直接法和分步法	415
小组讨论题	367	关键术语	416
第14章 资本预算决策	368	思考题	417
14.1 资本预算——计划投资	368	练习题	417
14.2 贴现现金流量——净现值法	369	分析题	418
14.3 贴现现金流量——内含 报酬率法	373	案例题	420
14.4 净现值法的扩展	375	小组讨论题	421
14.5 不确定的现金流量	378	第16章 “我干得怎么样” —— 现金流量表	422
14.6 优先决策——投资项目的 优先次序	379	16.1 编制现金流量表的基本步骤	422
14.7 资本预算决策的其他方法	380	16.2 一个简化的现金流量表实例	424
14.8 投资项目的事后审计	384	16.3 完备的现金流量表的组织 结构	427
本章小结	384	16.4 现金流量表编制的其他问题	428
复习题	385	16.5 完备的现金流量表举例	429
关键术语	386	本章小结	435
附录14A 现值概念	387		
关键术语	389		

复习题·····	435	17.3 比率分析——普通股股东·····	448
关键术语·····	437	17.4 比率分析——短期债权人·····	451
附录16A 计算经营活动提供现金		17.5 比率分析——长期债权人·····	454
净流量的直接法·····	437	17.6 对比率和比较比率数据	
思考题·····	439	来源的概述·····	455
练习题·····	439	本章小结·····	456
分析题·····	440	复习题：比率和财务杠杆摘要·····	456
小组讨论题·····	442	关键术语·····	458
第17章 “我做得有多好？”——		思考题·····	459
财务报表分析·····	443	分析题·····	459
17.1 财务报表分析的局限·····	443	附录A 产品与劳务的定价·····	462
17.2 按比较及百分率格式编制		附录B 盈利能力分析·····	471
的报表·····	444		

第 1 章

管理会计和企业环境

学习目标

- 辨别财务会计和管理会计之间的主要差别和相似之处。
- 明白管理会计人员在组织中的职责作用。
- 理解适时制 (JIT)、全面质量管理 (TQM)、流程再造和约束理论 (TOC) 所依托的基本概念。
- 理解坚持道德准则的重要性。

【企业聚焦】 基于事实的实时决策

思科系统公司和阿尔科公司处于所在行业的领导前沿，而实时管理会计就是它们成功的关键之一。这些公司的经理可以进入本公司管理会计系统，获取关于收入、毛利、积压订货、费用等最新数据和其他数据，这些数据可以是地区、经营单位、分销渠道、销售人员等分类数据。思科的首席财务官，拉瑞·卡特称，有了这种实时信息，“管理团队就能改进决策”。理查德·凯森，阿尔科公司的首席财务官说：“越早得到信息，越容易解决问题。”例如，通过使用最新数据，阿尔科公司的经理极早发现飞行市场的低迷，将生产从用于飞机的硬合金转到其他产品。思科首席执行官约翰·钱伯斯说：“在季度的任何时候，一线经理们都能看到毛利和产品并确切地知道他们决策的效果。”

资料来源：Thomas A. Stewart, “Making Decisions in Real Time”, *Fortune*, June 26, 2000 pp. 332-333.

管理会计 (managerial accounting) 向管理人员提供信息，而管理人员是指导并控制组织经营的内部人士。相反，**财务会计** (financial accounting) 向股东、债权人和其他组织之外的人提供信息。管理会计提供实际运作组织所用的基本数据。财务会计提供外部人士判断公司过去的总体业绩所依据的基本数据。

管理会计人员编制许多报告。一些报告反映管理人员或经营单位业绩如何——将实际结果与计划和标准相比较。一些报告提供有关关键指标如收到的订单、积压未发订货、生产能力利用程度和销售等的及时、经常的更新信息。其他分析报告则为调查特定问题而编写，比如某产品线盈利下滑等。还有一些报告分析企业正在发展的状况或机会。与此相比，财务会计根据公认会计原则提供特定信息，生成符合特别规定的年度和季度财务报表。

因为管理会计以管理人员为导向，故对管理会计的研究必须先具备对管理人员的工作内容、信息需求和一般企业环境的了解。本章的目的就是简要讨论这些话题。

1.1 管理工作和管理会计信息需求

每个组织——无论大或小——都有管理人员，有专人负责制订计划、组织资源、指导人事和控制经营。美洲银行、和平公司、伊利诺伊大学、红十字会和可口可乐公司以及当地的7-11便利店都是如此。在本章，我们通过一个特别组织——优良振动公司 (Good Vibrations) 来说明管理工作。该公司的管理工作具有普遍性，实际上适用于任何组织。

优良振动公司经营的零售连锁店销售全套音乐CD。连锁店集中在环太平洋城市，如悉尼、新加坡、中国香港、中国北京、东京和温哥华。该公司发现产生销售额和利润的最佳办法是创造一个令人兴奋的购物环境，因此，投入了大量精力规划商店的布置和装饰——商店位于主商业区，非常大而且有好几层。管理当局知道不同类型的音乐吸引不同的顾客。国际摇滚乐区通常用亮色调的显眼图案装饰，走廊故意设计得很狭窄以制造一种拥挤的感觉，非常像星期五晚上夜总会里的氛围。相反，古典音乐区嵌上木格，声音完全隔绝，有种乡村俱乐部会客室的富足、宽广的感觉。

优良振动公司的管理人员同任何地方的管理人员一样，从事3种主要活动——计划、指导和激励以及控制。计划（planning）包括选择一种行动方案并指出如何予以实施。指导和激励（directing and motivating）涉及发动员工执行计划和进行常规经营。控制（controlling）是确保计划真实地被执行且随着形势的改变，能适当予以修正。管理会计信息在上述三项基本管理活动中起到重要作用——尤其是在计划和控制职能上。

1.1.1 计划

计划的第一步是确定备选方案，然后从中选取最能促成组织目标的方案。优良振动公司的基本目的是在尽可能多的市场上以富有竞争力的价格提供优质服务，为公司的所有者赚取利润。为推进此目的，每年高层管理当局都仔细考虑一系列向新地区市场扩张的方案。这一年管理当局正打算在上海、洛杉矶和奥克兰开设新店。

当做此和其他选择时，管理当局须权衡机会和对本公司资源的需求。历史教训使管理当局知道在一个重要的新市场开店是不能草率行事的，它需要公司经验最丰富、最具才能和勤快的专业人士付出大量时间和精力。当公司试图同一年在北京和温哥华开店时，资源在两处分配后变得极其稀少。结果是两家店都未能准时开业，而且公司其余部分的经营也受到影响。因此，进入新市场要非常仔细地计划。

高层管理当局选取本公司类似市场上的已有店铺，观察其销量、利润率和成本。管理会计人员提供的这些数据连同新店预计的销售量一起被用来估计新店可能产生的利润。一般而言，实际上，计划过程中被考虑的所有重要备选方案，对收入或成本都有影响，而管理会计数据在估计这些影响时是不可缺少的。

考虑完所有备选方案后，优良振动公司高层管理者决定第三季度在繁荣的上海市场开设分店，别的新店开张计划推迟到其他年度。决定一旦做出，就对公司参与上海开业的各部门制定详细计划。例如，人事部会增加差旅预算，因为该部门将对上海聘用的新员工进行全面的现场培训。

正如人事部的例子，管理当局计划经常正式表示为**预算（budget）**，而术语编制预算（budgeting）则用来描述计划过程的此部分。预算的编制通常在**会计主管（controller）**的指导下完成，后者是负责会计部的管理人员。通常，预算每年编制，以确定的量化形式表示管理当局的计划。差旅预算之外，公司还会对新聘用人数、培训课程和预期费用的详细分解等向人事部下达目标。类似地，公司会向每家商店的管理人员下达关于销售量、利润、费用、失窃损失和员工培训等方面的目标。管理会计人员以预算的形式收集、分析和汇总上述数据供管理当局使用。

1.1.2 指导和激励

除了计划将来，管理人员还必须监督日常活动并保持组织顺利运作。这要求他们具备激励和有效指导员工的能力。管理人员要给员工分配任务、裁定争端、回答问题、当场解决问题以及做出许多影响顾客和员工的小决定。实际上，“指导”就是经理们日常和当前工作的组成部分。管理会计数据，如每日销售报告，经常用于此类日常决策。

1.1.3 控制

管理人员行使控制（control）职能以确保计划被遵循。**反馈（feedback）**是有效控制的关键，

它显示经营是否处于正轨。在复杂的组织中，反馈由各种详细报告提供。报告之一为业绩报告(performance report)，它将实际结果与预算相比较。业绩报告指出经营未遵循计划之处以及组织中哪些地方需进一步关注。例如，第三季度上海新店开张之前，要向商店管理人员下达关于第四季度销售量、利润和费用等的目标。随着第四季度的推进会生成定期报告，将实际销售量、利润和费用与目标比较。如果实际结果未达到目标，则向高层管理当局发出警告，提示应更多地关注上海分店。经验丰富的员工可以加入以帮助新经理或者高层管理者最终决定修正计划。我们将在后续章节中看到，向管理人员提供此类反馈是管理会计的主要宗旨之一。

1.1.4 管理人员活动的最终结果

当顾客走进优良振动公司的一家商店，管理当局的计划、指导和激励以及控制活动的结果就体现在许多细节里，使得购物经历有愉快和厌烦之别。商店窗明几净，装饰时尚而且布置合理。宣传艺术家的电视录像在整个商店的电视监控器上播放，背景摇滚音乐音量大得足以使年纪较大的顾客快步进入古典音乐区。流行的CD都有现货，而且最近的热门音乐都可用耳机个别试听。特定曲名容易查找。地区音乐，比如香港的粤语流行歌曲，会突出宣传。收银员机警、友好而且效率高。简而言之，顾客所经历的这些并不会自然发生，这是需要以设想为前提并将完成该工作所需流程组织起来的管理人员们努力的结果。

1.1.5 计划和控制循环

管理当局的工作可用如图1-1所示的模型概括，该模型描绘了计划和控制循环(planning and control cycle)，说明了管理当局从计划，经指导和激励，控制，然后再回到计划的全部活动的顺利进行。上述所有活动都包括决策，所以，它被描绘成一个被其他活动环绕的中心。

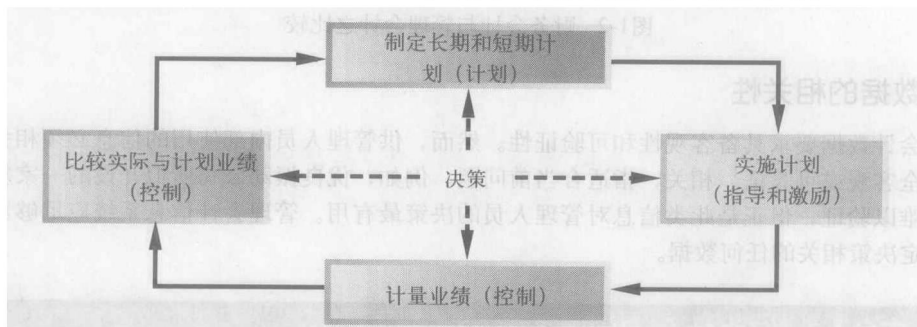


图1-1 计划和控制循环

1.2 财务会计与管理会计之比较

财务会计报告供外部团体如股东和债权人使用，而管理会计报告是为组织内部的管理人员编制的。这个基本导向的对立造成财务会计与管理会计之间的许多主要差别，即使两者通常依靠相同的基础财务数据。图1-2概括了这些差别。

如图1-2所示，财务会计和管理会计不仅在使用者导向方面不同，而且还在对过去和将来的强调上、提供给使用者的数据类型以及其他几个方面上互不相同。这些差别在下面段落中讨论。

1.2.1 强调将来

由于计划是管理工作非常重要的一个部分，管理会计因此带有极强的未来导向性。相反，财务会计主要提供过去财务交易的汇总。汇总固然在计划时有用，但仅是一方面。将来并不是过去发生内容的简单重现。经济状况、顾客需求和喜好、竞争状况等正不断发生变化。上述变化要求管理人

员的计划大部分建立在对将来估计的基础之上，而不是已经发生情况的汇总。

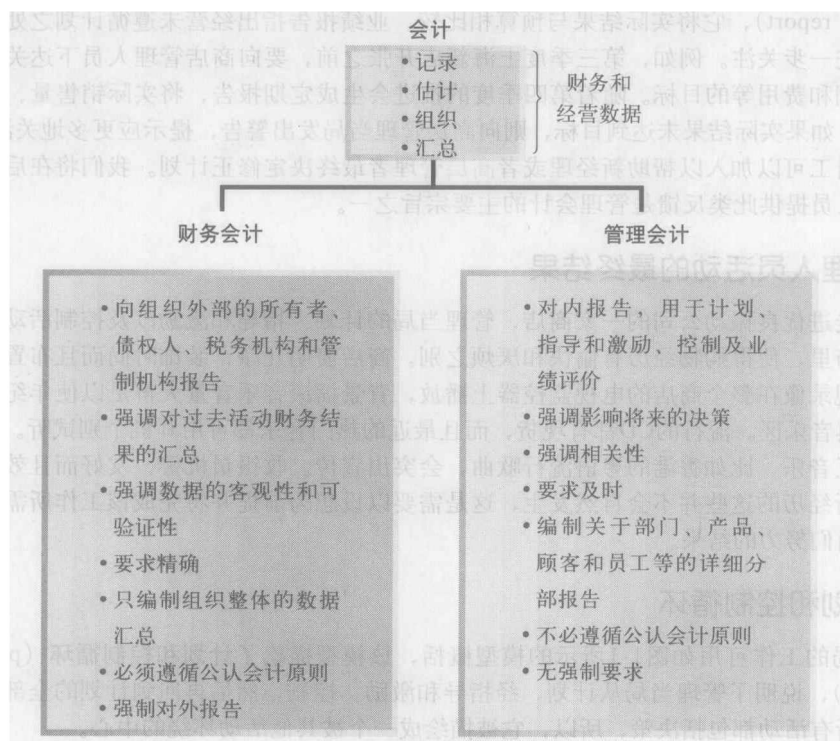


图1-2 财务会计与管理会计之比较

1.2.2 数据的相关性

财务会计数据要求具备客观性和可验证性。然而，供管理人员内部使用的信息必须相关，即使信息不完全客观或可验证。相关，指适合当前问题。例如，优良振动公司所拟开设的一家新店的估计销售量难以验证，但正是此类信息对管理人员的决策最有用。管理会计信息系统应足够灵活，能提供与特定决策相关的任何数据。

【实务广角】 你为什么询问

Caterpillar公司一直处在管理会计实务的最前列。公司的会计人员在被管理人员询问某成本时，会反问“你打算用此成本做什么”。一名管理会计人员解释说：“我们想确定信息格式是恰当的而且已包括正确要素。你需要的是变动成本、完全成本还是已分配的制造费用？或者你谈论的仅仅是酌量成本？他们真正需要的成本取决于所做的决策。”

资料来源：Gary Siegel, “Practice Analysis: Adding Value”, *Strategic Finance*, November 2000, pp. 89-90.

1.2.3 不太强调精确

确保金额精确到美元或美分会耗费时间和精力。然而，这种精确是对外报告所需要的。相比等到将来有一个更精确的答案，大多数管理人员更愿意即刻有一个好的估计值。因此，管理会计人员通常不如财务会计人员那样强调精确。事实上，一个权威的推荐是，作为一个常规，只需3个重要位数即可。^①例如，涉及上亿美元的决策，近似至百万美元的估计值已经足够好了。除了不如财务

① *Statements on Management Accounting, Statement Number 5B, Fundamentals of Reporting Information to Managers*, Institute of Management Accountants, Montvale, NJ, p. 6.

会计那样强调精确外，管理会计非常重视非货币数据。例如，关于顾客满意度的数据经常在管理会计报告中用到。

1.2.4 组织的分部

财务会计主要报告公司整体状况。相反，管理会计更多地关注组织的各个分部（segment）。这些分部可能是产品线、销售区域、分单位、部门或经理认为有用的公司业务类别。财务会计固然要求在对外报告中也按主要分部分解收入和成本，但这是次要的。在管理会计中，分部报告则是首要的。

1.2.5 公认会计原则（GAAP）

为外部使用者编制的财务会计报告必须依据公认会计原则（GAAP）。外部使用者应一定程度上确信，报告是根据一套普遍使用的基本规则编制的。这些普遍基本规则增强了可比性而且有助于减少欺诈和错报，但据此得到的报告都不一定完全适合内部决策。例如，GAAP要求土地在财务报告上以历史成本计价。然而，若管理当局打算把商店迁到一个新位置，然后出售商店目前所在地的土地，那么要弄清楚的就是土地的现行市场价值——这是在GAAP下被忽视的重要信息。

管理会计不受公认会计原则约束。管理人员可对内部报告的内容和形式设定自己的基本规则，唯一限制在于使用信息的预期收益应超过搜集、分析和汇总数据的成本。然而，如我们在后面章节所看到的，财务报告的要求确实大大影响了管理会计实务。

1.2.6 管理会计——非强制

财务会计是强制性的，即必须这么做。各种外部团体如美国证券交易委员会（SEC）和税务机关都要求企业定期编报财务报表。另一方面，管理会计是非强制的，公司完全自由地做它想做的，没有规范团体或其他外部机构规定要做什么或各方面是否该做的都做了。由于管理会计是完全自由选择的，因此重要问题总是：“此信息有用吗？”而不是：“规定要有此信息吗？”

1.3 组织结构

管理当局必须借助组织里的人才能实现目标。例如，优良振动公司的总裁不可能独自执行公司所有战略，他必须依靠其他人。上述问题可以通过创建组织结构和有效的分散管理来解决。

1.3.1 分权

分权（decentralization）是指通过给予管理人员以其责任范围决策的职权，从而在整个组织内授权。一些组织的分权程度高于其他组织。由于优良振动公司的地理分散性且各地市场的独特性，该公司高度分权。

优良振动公司的总裁（也叫首席执行官或CEO）制定公司战略和决定主要的战略问题，如在新市场开设商店等，而剩下的大部分决策权委托给组织内各层次的管理人员。各层次如下：公司有許多零售店，各有一个商店经理以及各音乐区的经理，如国际摇滚区、古典区或爵士乐区。另外，公司还有辅助部门，如集中采购部和人事部。该公司的组织结构如图1-3所示。

图1-3被称为组织系统图（organization chart）。此图旨在说明责任如何在经理们中间划分以及报告和沟通的正式线路或命令链。每个方框代表一个管理责任范围，方框之间的每条线代表经理之间的正式权力线。例如，图1-3告诉我们，商店经理对营运副总裁负责，依次，后者对公司总裁负责，总裁对董事会负责。沿着组织系统图的权力和沟通线路，我们会看到香港店的经理一般向营运副总裁报告而不是直接向公司总裁报告。

经理之间私人联系形成的非正式关系和沟通渠道经常存在于组织系统图的正式报告关系之外。非正式结构不出现在组织系统图上，但它对有效运营也很重要。

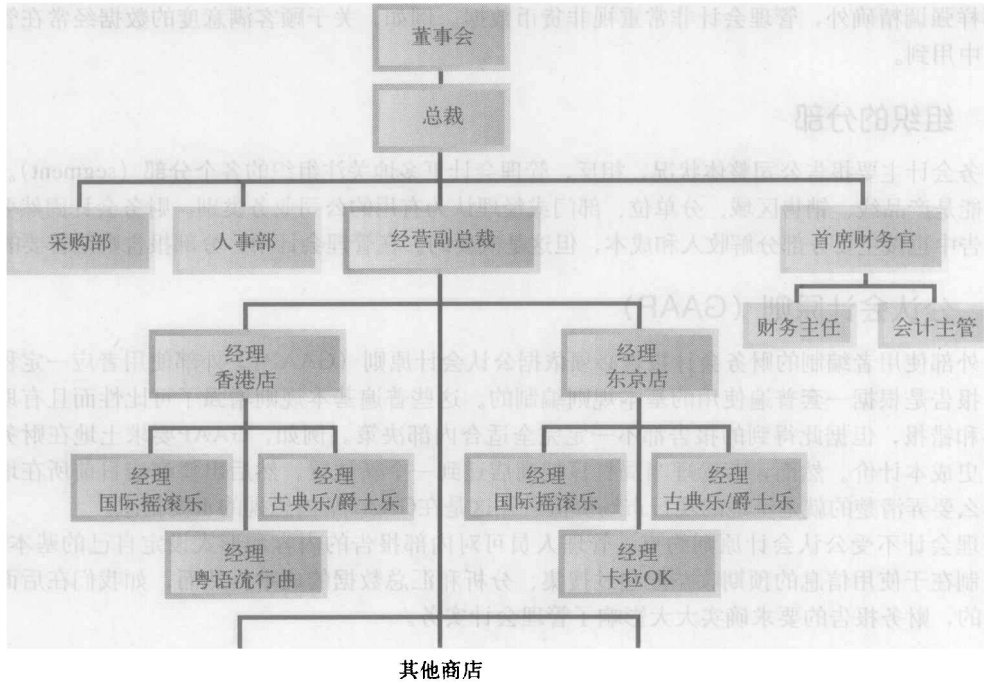


图1-3 优良振动公司的组织系统图

1.3.2 直线和职员关系

组织系统图描绘了组织中的直线和职员位置。处于**直线（line）**位置的人直接参与组织基本目标的实现。相反，处于**职员（staff）**位置的人只是间接地参与基本目标的实现。职员位置支持直线位置或组织的其他部分，但他们没有高于直线位置的直接权力。再次看看图1-3所示的组织系统图，因为优良振动公司的基本目标是销售录制的音乐并获利，责任范围直接与销售有关的经理们就占据了直线位置。这些位置，在图中用带阴影的方框表示，有各商店各音乐区的经理、商店经理、经营副总裁和高层管理当局成员。

相反，集中采购部的经理处于职员位置，因为采购部的唯一职能是通过采购支持和服务直线部门。然而，在各自部门内，直线和职员经理的权力都高于员工。

1.3.3 首席财务官

正如以前提到的，在美国，会计部门的管理人员称做会计主管。会计主管向首席财务官（CFO）报告。首席财务官是高层管理团队的成员，负责提供及时相关的数据以支持计划和控制活动以及为外部使用者编制财务报表。一位卓有成效的CFO是高层管理团队的关键成员，所有重大决策都离不开他的建议。CFO是高薪职业人士，掌握了会计和财务的专业知识，能领导本部门其他专业人员，能分析新的变化的形势，能简单明了地同他人沟通专业数据，能与来自其他领域的高层管理人员通力合作。

应当指出，受训为会计人员并受首席财务官领导而在财务主任或会计主管室工作的人，很少有把自己看做是会计人员的。若被问到，他们多半称自己与财务工作相关。管理会计不是记借与贷或记录分录方面的工作，尽管这方面知识是必须具备的。管理会计是帮助管理人员追求组织的目标的。一份近期报告称：

越来越多的管理会计人员花费大量时间在公司内部咨询或企业分析上。科技进步将他们从会计机械的一面解放出来。编制标准化报告的时间少了，分析和解释信息的时间多了。许多人员从会计部门的孤岛中走出来，实地进入与之有工作关联的营运部门。管理会计人员在跨职能团队中工作，与组织