CHAPTER 1

在多變的企業環境中不斷更迭的管理會計角色

焦點公司

本章的焦點公司是華特・迪士尼 (Walt Disney)。華特・迪士尼公司是娛樂服務業界的巨擘，營業範圍包含主題樂園、電影、動畫、電視廣播、旅館、度假村及零售商店等。本書將以華特・迪士尼公司為例，帶你進入管理會計的領域。有部分讀者對於學習會計是相當興奮的，但有些人則會問「為什麼我需要學習管理會計？我並沒有要成為會計師！」這是一個好問題。本書將探討在合夥關係中，管理會計如何使經理人提升組織價值，以及經理人如何使用管理會計做為他們的決策工具。



©Parinya Suwanitch/123RF

侵害必究
著作權所有

©Justin Sullivan/Getty Images



對比公司

為了與華特・迪士尼公司的背景進行對比，本書將注意力轉移到亞馬遜 (Amazon.com) 的一個部門：全食超市 (Whole Foods Market)。這家快速成長的食品零售商在北美與歐洲已經有超過 400 多間分店。在企業社會責任的領導下，全食超市正面臨決策性的挑戰，它必須在獲利並創造能滿足亞馬遜的報酬，以及有機食品和永續生產成本之間做取捨。我們將探索管理會計如何在全食超市面對競爭激烈市場中昂貴的生產成本，同時為投資者帶來適當報酬的過程中提供貢獻。

華泰文化
HWA TAI PUBLISHING

讀完本章後，你應該能夠

1. 定義管理會計並描述其在管理過程中的角色。
2. 解釋四個可以幫助組織達成目標的基本管理流程。
3. 列出並描述五個管理會計活動的目標。
4. 解釋管理會計與財務會計的主要差異。
5. 描述組織中的會計與財務結構。
6. 描述組織中最高財務長 (CFO) 或會計長、財務經理及內部稽核人員的角色。
7. 瞭解並解釋價值鏈的觀念。
8. 解釋投資的產能如何影響管理決策。
9. 瞭解並解釋大數據和數據分析以及它們如何與管理會計相互作用。
10. 討論管理會計領域之專業機構與認證。
11. 描述管理會計所適用之道德責任與標準。

許多不同的組織影響著我們的日常生活，如製造商、零售商、服務業公司、農業公司、非營利組織及政府單位，提供我們各類商品與服務。所有組織都有兩個共同點。第一，每一個組織都有其宗旨或目標。例如，澳洲航空 (Qantas) 或西南航空 (Southwest Airlines) 的目標可能是獲利能力及顧客服務。紐約市警局的目標會包含使用最低成本達到公共安全及治安的目的。第二，在追求組織目標時管理者需要資訊，這些資訊涵蓋了財務、生產、行銷、法律及環境等方面。通常組織愈大，管理階層所需的資訊就愈多。

在本章中，我們將探討管理會計在整體管理過程中的角色。接下來的幾章則會繼續研究管理會計所使用的許多觀念與工具。

著作權所有 盜用必究

1.1 管理會計：管理階層的事業夥伴

LO1 管理會計 (managerial accounting) 是一個組織在追求目標過程中確認、衡量、分析、解釋與溝通資訊的過程。管理會計是管理過程的整合部分，而管理會計人員在組織的管理團隊中扮演策略性夥伴的重要角色。請注意上面所提到的行動不光是會計人員所使用；所有經理人也都使用管理會計做為工具。這就是為何你要閱讀本書 —— 即使你不打算成為一名會計人員！

一個組織的管理團隊致力於資源、活動及人力之管理，以有效地實現組織的目標，進而為組織創造價值。管理會計提供的工具和視角可以幫助管理者實現這一點，基於這個理由，管理會計是每一個商學院學生應該學習的重點。

管理會計師 (managerial accountants) 是使用管理會計工具的專家，管理會計師可以幫助該組織及其管理人員有效地運作。他們的知識建立在這本包含進階管理工具以及將知識與技術具體化於公司、產業之中的教材裡。

華泰文化
HWA TAI PUBLISHING

現今管理會計的角色已與數年前大不相同。過去，管理會計人員歸屬於非使用報表或資訊的管理部門。現在管理會計人員就像是內部的企業顧問，在多重功能團隊中和來自各方的管理者一起工作。與其將管理會計人員孤立在個別的會計部門，現今的公司傾向於將他們置於營運部門，以便與其他管理者共同做決策，並解決營運問題。在許多領先的公司中，會計人員的角色「已經從數字的關鍵者和金融歷史學家，轉換成為商業夥伴和值得信賴的顧問。」[1] 而所有的管理者也會使用管理會計的工具。

1.2 管理資源、活動及人員

組織的所有者、經理或董事通常借助於管理階層來制定組織目標。例如，華特・迪士尼公司的目標是由董事會所制定，而董事是由公司股東選出。根據最新的年報記載，華特・迪士尼公司的整體目標是致力於創造優勢及顧客服務方面的卓越表現，同時兼顧嚴謹的財務控管，以最大化股東的價值。[2]

LO2 在追求目標時，組織要獲取資源（如資金、專利、建物）、僱用人員，然後從事一套有計畫的活動。管理團隊必須有效地運用組織的資源、活動及人員，以達成組織目標。一般而言，管理團隊的日常工作包含下列四項活動：

- 制定決策
- 規劃
- 指導營運活動
- 控管

制定決策

迪士尼的管理高層近期決定，以提高佛羅里達的迪士尼世界度假村的顧客及飯店房間來達到營運目標成長。但是目前還不確定如何做是最好的。他們應該在佛羅里達現有的四個主題樂園 —— 奇幻王國 (Magic Kingdom)、未來世界 (Epcot)、迪士尼好萊塢影城 (Disney's Hollywood Studios) 和迪士尼動物王國 (Disney's Animal Kingdom) 附近建立新的飯店嗎？或是建造一個擁有飯店的新園區（這是一筆巨額投資）？是否應該在現有的園區中建造新景點並翻新或擴建現有的飯店？還是從全新的方向發展一個新的主題樂園？而這些可供選擇的方案是否能與引進最具創造力的娛樂，並兼顧良好財務控管的公司使命相契合呢？迪士尼的管理

1 Gary Siegel, "The Image of Corporate Accountants," *Strategic Finance* 82, no. 2 (August 2000), p. 71.

2 本章所討論的華特・迪士尼確確實實是真實的公司。然而，接下來章節的主題公司則非真實的公司，但所討論的商業與管理會計則為真實案例。在大多數的例子中也都是真實的事件，同樣地，每個章節都包含了對照公司的議題。有些對照公司如本章的食品零售商「全食超市」就是一個真實的公司，其他則是比照真實組織的虛擬公司。然而這些擬真的插圖和案例，都是為了幫助學生能夠將商業和管理會計與日常生活例子做連結。

著作權所有 侵害必究
華泰文化 HWA TAI PUBLISHING

高層必須決定一個最好的方式，以擴展公司於佛羅里達的營運，也就是在可行的方案內做出選擇。

規劃

迪士尼的管理高層決定以公司擁有的星際大戰 (Star Wars) 品牌特許經營權來擴大它在佛羅里達的業務和獲利能力。他們計劃在好萊塢影城主題樂園大規模擴建名為「星際大戰：銀河邊緣」(Star Wars: Galaxy's Edge) 的新設施景點，並且與身歷其境的星際大戰主題飯店相連。這個占地 14 英畝並由華特・迪士尼創意工程部門所創造和設計的設施，遊客將有機會居住在星際大戰星系中的一個星球上，既可參觀它，也可以在那裡的飯店住宿。接下來是細部的規劃階段。創意工程部門設計的遊樂設施和模擬裝置如何佈置和組織？適合提供何種食物及飲料？景點中需要展示哪些角色？每天營運需要多少員工？電力及其他公用設施的成本是多少？主題飯店的房間應如何訂價？最後，可以創造哪些其他增加銷售的機會以幫助支付這項昂貴的設施？迪士尼的管理團隊必須規劃如何經營「星際大戰：銀河邊緣」和星際大戰主題飯店，並發展一套詳細的財務及營運說明。

指導營運活動

規劃新設施和飯店需要大量的預測，當建設完工、設備完成且配置員工之後便開始實際營運。請問週六上午需要多少位收銀員輪值？每天需訂購多少食物？有多少現金才足以支付薪資、公用設施帳單，並購買維護品？這些問題都在指導營運活動項下，是經營組織的日常活動。

控管

新設施和飯店開始營運，達到公司的目標了嗎？更精確地說，主題樂園的營運是否依照管理階層所定的計畫執行？這些問題其實都在管理階層的掌握之中，他們會確保組織依照既定時程運作來達成目標。

1.3 管理會計如何為組織增值

管理者需要資訊以進行如前段所述的所有管理活動。資訊有各種來源，包含經濟學家、財務專家、行銷及生產人員，還有組織的管理會計系統。

管理會計活動的目標

LO3 管理會計活動包括一套工具、系統與觀點，透過追求以下五項目標，為組織提升價值：

著作權所有 侵害必究
華泰文化 HWA TAI PUBLISHING

1. 提供決策及規劃所需資訊。
2. **在指導及控管營運活動時協助管理者**。
3. 激勵管理者及其他員工朝目標努力邁進。
4. 衡量組織內各項活動、次級單位、管理者及其他員工的績效。
5. 評估組織的競爭力，並且和其他管理者合作以確保組織在產業中的長期競爭力。

雖然許多由管理會計系統提供的是財務面的資訊，但最近的趨勢則是同時提供非財務面的資料。管理會計人員提供多元的資訊給管理階層，就像是策略性夥伴般支持管理階層的決策與管理組織的活動。衡量、管理及持續地改進營運活動對一個組織的成功與否非常重要。我們將在接下來的幾章，論及現代的管理會計系統愈來愈注重於組織中各階層所產生的活動。

為了描述管理會計活動的目標，我們以「星際大戰：銀河邊緣」和星際大戰主題飯店的例子，繼續分析如下。

提供決策及規劃所需資訊　事實上，對於所有重大的決策，迪士尼的管理團隊都大量依賴管理會計資訊。例如，建造新遊樂設施和飯店的決定會受到設計遊樂設施和模擬裝置在其使用年限間維護成本的影響。主題樂園的管理者在制定營運計畫時，也必須依據管理會計所提供的資料。這些計畫的重點是一份詳列公司提供娛樂將產生之收入與成本的預算。

因為決策的複雜度與重要性，所以迪士尼的管理會計人員是管理團隊在決策及規劃時的主要參與者，以協助主題樂園營運規劃之形成。

協助管理者指導並控管營運活動　指導與控管每天的營運需要提供各式不同娛樂服務過程的資訊。例如，在指導營運活動方面，樂園的管理團隊需要顧客對食物服務需求的資訊，以確保主題樂園內各個餐廳都有適合而稱職的員工。在控管營運方面，管理階層會比較實際發生的成本與編列的預算，並分析造成差異的原因。

管理會計資訊通常以提醒注意的功能 (attention-directing function) 協助管理階層。管理會計報表鮮少能解決決策的問題，但管理會計資訊經常可以提醒管理者將注意力放到一個需要他們技巧的問題上。為了解釋這一點，我們假設星際大戰：銀河邊緣的電費大幅超出預算。這個事實並沒有解釋為什麼超過預算，也沒有告訴管理階層需要採取什麼行動，但它確實提醒管理階層注意這個情形。假設在經過深入的調查之後，會計資料顯示當地的電力費率大幅提升，這就有助於管理階層研擬解決之道。究竟應該節省電力？還是該尋找其他電力供應商？或許管理階層應該考慮投資購買更先進的空調系統來應付佛羅里達州的高溫。

激勵管理者及其他員工朝目標邁進　組織皆有其目標。然而，組織是由有各自目標的人員所組成。個人的目標不同，而且也並非都能完全配合組織的目標。管理會計的一項重要目的就是要激勵管理者及其他員工，將他們的努力導向達成組織的目標。達成這個目標的方法之一是編列預算。在編列「星際大戰：銀河邊緣」的預算時，管理高層會指示資源該如何分配以

著作權所有 侵害必究
華泰文化 HWA TAI PUBLISHING

及該強調哪些活動。當實際營運不符預算，主題樂園的管理者會被要求解釋差異產生的原因，並謀求解決之道。

衡量組織內各項作業活動、次級單位、管理者及其他員工的績效　一項激勵員工朝向組織目標邁進的方式是衡量他們在達成這項目標時的績效。這些衡量可以做為如正面的肯定、升遷及加薪等獎勵績效的依據。舉例來說，許多大型公司給付管理者的薪資，部分是基於他們所管理之次級單位所達成的目標利潤。在其他的公司，主管人員酬庸的基礎可能是作業面的衡量，如產品的品質、銷售數量或準時交貨等。例如在「星際大戰：銀河邊緣」，管理階層部分的獎勵依據就是來客數的提升。

除了衡量個人的績效外，管理會計系統也可衡量一個組織次級單位的表現，如事業體、產品線、區域中心及部門。這些衡量幫助次級單位的管理者獲取該單位的最佳表現。這些衡量也同時幫助管理高層決定對一個特定次級單位的投資是否具有經濟效益。例如在「星際大戰：銀河邊緣」的某個模擬設施，雖然管理團隊經驗豐富並投入不少人力，但因成本太高以致於無法繼續經營。

評估組織的競爭力，並且和其他管理者合作以確保組織在業內的長期競爭力　現今的商業環境變化非常迅速，而這些變化反映在全球化競爭、進展神速的科技及先進的傳播系統上，像是網際網路。在今天能讓一個企業成功的某些活動也許到明年就無效了。管理會計一個關鍵性的角色就是要以不斷改進的眼光，持續評估組織如何面對競爭。評估組織競爭力的問題有以下各項：

- 組織在內部作業及營運程序上的表現如何？
- 從顧客的角度來看，這個組織的表現如何？顧客的需求是否已被盡可能地滿足？
- 在創新學習及持續改進作業面上，這個組織的表現如何？組織是否為採用新產品、新服務及新技術的趨勢領導者？或是落後者？
- 組織在財務上的表現如何？企業是否能繼續經營？

著作權所有 侵者必究



管理會計實務

使用管理會計將網路貨幣化

對於任何線上營運的公司來說，網路貨幣化意味著從使用者身上找出一個方法生產收入，在提供網路服務或內容後，為的就是要賺取利潤。網路公司所面對的最大挑戰就是創造一個成功的收入模式。以下有些例子告訴你這些公司如何利用管理會計將網路貨幣化。

臉書

臉書 (Facebook) 在 2012 年 5 月 18 日股票首次公開發行 (IPO) 之後的四個月，超過 50% 的股份以每股低於 $38 交易。投資者在 IPO 後一直想問：「為什麼臉書可以持續在同樣的基礎上，藉由超過 9 億名

華泰文化
HWA TAI PUBLISHING

用戶上賺錢？」[3] 臉書網站在這幾個月的許多改變後確實做到了這點，管理會計師分析這些不同行動進程的成本與效益。舉例來說，2013 年 5 月所設計的變化意在「藉由改善以使用者按『讚』的方式來提升目標內容精確度的能力，以協助公司增加收益。」[4]

沃爾瑪

沃爾瑪 (Walmart) 較晚接觸網路銷售，因為它們原本投資在實體商店，但是現在將網路商店結合自己的實體商店，提供競爭對手亞馬遜網路商店 (Amazon.com) 所不能給予的服務。「90% 的美國人在 10 英里的範圍內可接觸 Walmart 商店，Walmart 要求第三方賣家將商品運送至倉庫（即商店）。」[5] Walmart 可以利用現有供應鏈將商品送交給消費者，從而提高成本效率。而當消費者到商店取貨時很可能會購買其他產品，這是亞馬遜無法獲得的增加利潤的機會。此外，商店還可以為消費者提供線上訂購的服務。商店正在改寫零售業領域的定義，其為社區提供許多免費服務，它們必須證明這些服務推動了銷售的增長，從而帶來了整體純利潤。管理會計工具有助於提供這種見解。

使新聞業再次有利可圖

出版商仍在嘗試如何最好地接觸、留住讀者，並從中獲利。過去十年裡發生的巨大變化之一，就是廣告客戶從印刷媒體蜂擁至網路媒體。建立在印刷媒廣告收入基礎上的新聞機構經理們正試圖找出，如何在一個線上內容普遍免費的世界裡，且不受廣告客戶過度編輯影響的情況下，將自己的線上表現貨幣化。管理會計技術有助於在不同的管道之間劃分成本，同時在相同的管道之間分配收入，以便更好地瞭解盈餘能力。從福斯新聞在 Facebook 的「Watch」影音平台上試用影片內容，到《紐約時報》的各種訂閱模式，再到《華爾街日報》在 LinkedIn 上贊助的貼文，對於發布新聞，還沒有明確的盈利商業模式。[6]

侵害必究

平衡計分卡

平衡計分卡是管理會計裡的一項管理架構工具，它用以評估競爭地位及確保企業長期的競爭力。[7] 圖表 1-1 以華特・迪士尼為例，平衡計分卡 (balanced scorecard) 就是一個包含財務與非財務績效衡量的企業績效評估工具。

著作權所有

如果一個組織想要在快速變遷及高度競爭的環境中永續經營，管理者就必須不斷地思考平衡計分卡所強調的問題。華特・迪士尼也不例外。

- 華特・迪士尼公司的管理團隊必須思考公司營運程序及娛樂服務的品質。
- 管理者必須持續掌握顧客的需要，並且評估顧客對於公司所提供服務的滿意度。
- 管理階層也必須經常思考整體財務的優勢。
- 隨著娛樂產業之變遷，思考公司提供的娛樂項目是否能跟得上時代。

---

3 Steven Russolillo and Kaitlyn Kiernan, "MarketBeat: Facebook Shares Fall Below $30," The *Wall Street Journal*, May 29, 2012.

4 Andrew Tonner, "What Does Facebook's Redesign Mean for Investors?" *The Motley Fool*, March 7, 2013, http://www.fool.com/investing/general/2013/03/07/what-does-facebooks-redesign-mean-for-investors.aspx.

5 Alex Moazed, "Walmart is Coming for Amazon–and Winning," *Inc*., October 11, 2017.

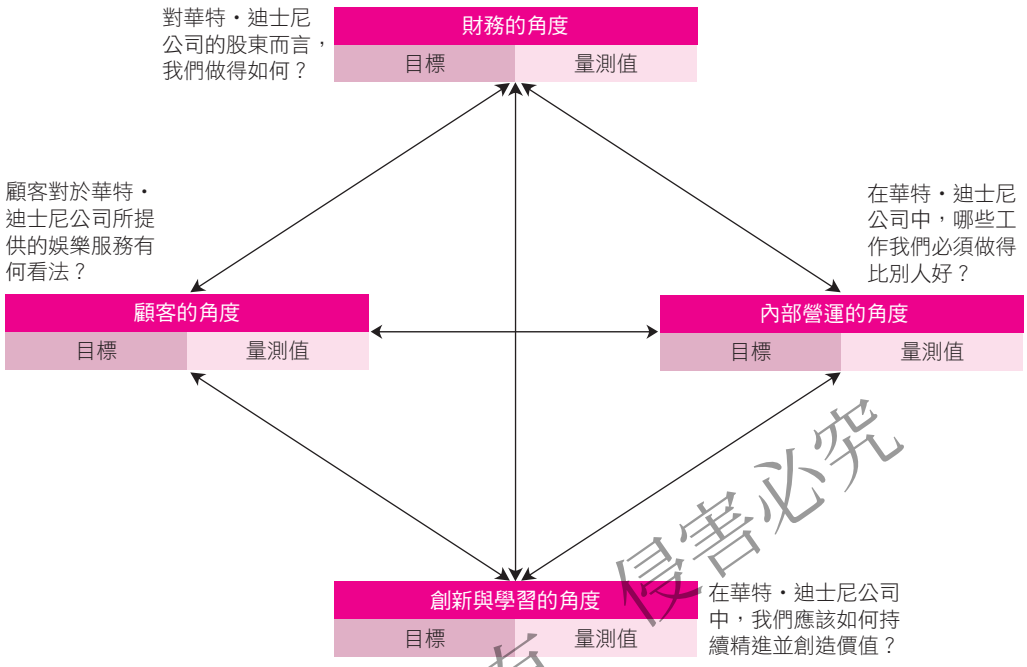
6 Pete Brown, "Platforms and Publishers: No Sign of Retreat," *Columbia Journalism Review*, February 23, 2017; Deepa Seetharaman and Lukas I. Alpert, "Facebook Nears Deals on News Shows for Video Platform 'Watch'," *The Wall Street Journal*, May 31, 2018.

7 平衡計分卡的觀念的創始人是 Robert S. Kaplan and David P. Norton。請見 Robert S. Kaplan and David P. Norton, *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment* (Boston: Harvard Business School Press, 2001)。

華泰文化
HWA TAI PUBLISHING

平衡計分卡 (BSC) 在管理會計上是很重要的觀念，本書將在第 12 章延伸探討。

圖表 1-1　適用於華特・迪士尼公司的平衡計分卡



著作權所有　侵害必究

1.4 不同型態組織的管理會計

組織需要資訊就像人需要食物一般；如果沒有基本的條件，便無法支撐企業或人類執行重要的活動。所有的組織都需要資訊，不論它們是營利事業或非營利事業，也不論它們所從事的是何種活動。所以，管理會計資訊對所有組織來說都非常重要。福特汽車 (Ford)（製造業）、J.Crew（零售商）、GoDaddy.com（網際網路）、美國航空 (American Airlines)（運輸業）、萬豪酒店 (Marriott Hotel)（旅遊業）、高盛 (Goldman Sachs)（金融業）、德州大學 (The University of Texas)（教育）、美國紅十字會 (The American Red Cross)（非營利組織）、MD 安德森癌症中心（醫療業），以及美國國防部門（政府）都有管理會計人員提供管理階層資訊。此外，管理會計活動的五項基本目標與上述的任何一個組織都有關聯，而在那些企業與產業中的所有經理人都會將管理會計做為管理的工具。

1.5 管理會計與財務會計

LO4

現在，從另一個角度來看管理會計活動的主要目標。請注意，管理會計每一個目標的焦點都集中在管理者。因此，管理會計專注於組織內部管理者的需要，而不是外部利益團體的需求。

華泰文化
HWA TAI PUBLISHING