

会计与财务教材译丛

HZ BOOKS
华章教育

Mc
Graw
Hill
Education

(原书第16版) 管理会计分册

会计学

企业决策的基础

简 R. 威廉姆斯 (Jan R. Williams)

田纳西大学

苏珊 F. 哈卡 (Susan F. Haka)

密歇根州立大学

(美)

著

马克 S. 贝特纳 (Mark S. Bettner)

巴克内尔大学

约瑟夫 V. 卡塞罗 (Joseph V. Carcello)

田纳西大学

张华 等译

Financial & Managerial Accounting
The Basis for Business Decisions
(16th Edition)



机械工业出版社
China Machine Press

会计与财务教材译丛

(原书第16版) 管理会计分册

会计学

企业决策的基础

简 R. 威廉姆斯 (Jan R. Williams)

田纳西大学

苏珊 F. 哈卡 (Susan F. Haka)

密歇根州立大学

(美) 马克 S. 贝特纳 (Mark S. Bettner) 著

约瑟夫 V. 卡塞罗 (Joseph V. Carcello)

巴克内尔大学

田纳西大学

张华 万武 喻燕 赵银德 译

Financial & Managerial Accounting

The Basis for Business Decisions

(16th Edition)



机械工业出版社
China Machine Press

本书为世界知名会计学领域教材，现在已是第16版。第16版秉承了本书一贯的严谨风格，并紧密结合商务实际，各章的章首都附有实际商业案例；同时本书还切合实际，在各专栏中让读者在学习过程中虚拟扮演会计操作中的各具体职能部门领导，设身处地去分析解决会计实务问题；作者还添加了有关会计职业道德方面的板块，全方位地向读者呈现会计职业的全貌。

本书可作为本科生和 MBA 教材，也可作为会计理论与相关从业人员的参考用书。

Jan R. Williams, Susan F. Haka, Mark S. Bettner, Joseph V. Carcello. Financial and Managerial Accounting: The Basis for Business Decisions, 16th Edition.

ISBN 0-07-811104-8

Copyright © 2012 by The McGraw-Hill Companies, Inc.

This authorized Chinese translation edition is jointly published by McGraw-Hill Education (Asia) and China Machine Press. This edition is authorized for sale in the People's Republic of China only, excluding Hong Kong, Macao SAR and Taiwan.

Copyright © 2013 by McGraw-Hill Education (Asia), a division of the Singapore Branch of The McGraw-Hill Companies, Inc. and China Machine Press.

No part of this publication may be reproduced or transmitted in any form or by any means, electronic or mechanical, including without limitation photocopying, recording, taping, or any database, information or retrieval system, without the prior written permission of the publisher.

All rights reserved.

本书中文简体字翻译版由机械工业出版社和麦格劳-希尔教育（亚洲）出版公司合作出版。

版权 © 2013 由麦格劳-希尔教育（亚洲）出版公司与机械工业出版社所有。

此版本经授权仅限在中华人民共和国境内（不包括中国香港、澳门特别行政区及中国台湾地区）销售。未经出版人事先书面许可，对本出版物的任何部分不得以任何方式或途径复制或传播，包括但不限于复印、录制、录音，或通过任何数据库、信息或可检索的系统。

本书封底贴有 McGraw-Hill 公司防伪标签，无标签者不得销售。

封底无防伪标均为盗版

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：01-2011-5510

图书在版编目（CIP）数据

会计学：企业决策的基础（管理会计分册）（原书第16版）/（美）威廉姆斯（Williams, J. R.）等著；张华等译。—北京：机械工业出版社，2012.10

（会计与财务教材译丛）

书名原文：Financial & Managerial Accounting: The Basis for Business Decisions

ISBN 978-7-111-39775-5

I. 会… II. ①威… ②张… III. ①企业-会计学-教材 ②企业-管理会计-教材 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2012）第 220632 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：洪海山 版式设计：刘永青

北京瑞德印刷有限公司印刷

2013 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

185mm × 260mm · 26 印张

标准书号：ISBN 978-7-111-39775-5

定价：69.00 元

凡购本书，如有缺页、倒页、脱页，由本社发行部调换

客服热线：(010) 88379210；88361066

购书热线：(010) 68326294；88379649；68995259

投稿热线：(010) 88379007

读者信箱：hzjg@hzbook.com

译者序

经营管理的根基——精心计划、谨慎实施——永远离不开高质量的会计信息。因此，直接服务于企业内部各级管理决策信息需要的管理会计当属今天及未来管理者所必须掌握的专门技能。

由美国知名会计学教授简 R. 威廉姆斯博士领衔编写的《会计学：企业决策的基础》之管理会计分册就是这方面的权威之作，具有强大的行业影响力。第 16 版不仅承袭了过往各版的长处和传统特点，而且进行了诸多更新与完善，特别增加了美国公认会计准则与国际财务报告准则差异在管理会计中的体现。

本书由张华、万武、喻雁、赵银德、吴宁、赵叶灵翻译完成。最后，由张华、赵银德对全书进行了审核与统稿。由于译者水平有限，难免有不当之处，敬请读者批评指正。

译者

教学建议

教学目的

本课程教学目的在于让学生掌握管理会计的基本原理和基本技术，从多个方面掌握管理会计的理论和业务知识。本教材主要包括分批成本制与制造费用的分配、分步成本核算、成本核算和价值链、本一量一利分析、增量分析、责任会计与转移定价、经营预算、标准成本系统、经营业绩的激励和资本预算等部分。本书不仅介绍管理会计理论的最新发展，而且介绍开展管理会计业务的实用方法，使学生能够理论联系实际，为今后从事管理会计工作打下坚实的基础，提高学生综合分析问题和解决问题的能力。

前期需要掌握的知识

基础会计、财务会计、成本会计、经济学和管理学等课程相关知识。

课时分布建议

教学内容	学习要点	课程安排	
		本科	研究生
第 16 章 管理会计：经营的助手	(1) 理解管理会计的基本框架 (2) 理解生产经营的会计处理	6	4
第 17 章 分批成本制与 制造费用的分配	(1) 理解成本核算系统 (2) 掌握分批成本核算 (3) 掌握作业成本核算 (4) 了解成本核算系统的发展趋势：提供更多更高质量的信息	8	6
第 18 章 分步成本核算	(1) 理解产品与服务的生产以及成本核算系统 (2) 掌握分步成本核算	8	6

(续)

教学内容	学习要点	课程安排	
		本科	研究生
第 19 章 成本核算和价值链	(1) 理解价值链 (2) 理解增值作业和非增值作业 (3) 理解作业管理 (4) 掌握目标成本核算过程 (5) 掌握精益制造系统 (6) 理解全面质量管理和价值链	10	6
第 20 章 本—量—利分析	(1) 掌握成本—产量关系 (2) 掌握成本性态与经营利润	8	5
第 21 章 增量分析	(1) 了解变化市场的挑战 (2) 理解相关成本信息的概念 (3) 掌握一般经营决策中的增量分析	8	5
第 22 章 责任会计与转移定价	(1) 理解责任中心 (2) 掌握责任会计制度 (3) 理解财务报表中的责任中心报告	8	5
第 23 章 经营预算	(1) 了解“利润丰厚，现金短缺” (2) 掌握编制预算：计划和控制的基础	8	5
第 24 章 标准成本系统	(1) 掌握标准成本的建立与修改 (2) 掌握标准成本差异的分析	8	6
第 25 章 经营业绩的激励	(1) 理解激励与实现目标一致 (2) 掌握杜邦系统 (3) 掌握对投资报酬率的批评 (4) 掌握剩余收益和经济增加值 (5) 掌握平衡计分卡 (6) 理解管理层薪酬	10	6
第 26 章 资本预算	(1) 理解财务与非财务因素 (2) 掌握资本投资方案评估的示例 (3) 掌握回收期、平均投资报酬率和未来现金流量的贴现 (4) 理解资产重组、资本预算中的行为因素	8	6
课时总计		90	60

目 录

译者序	关键术语	49
教学建议	习题	50
第 16 章 管理会计：经营的助手	第 18 章 分步成本核算	68
助手	学习目标	68
学习目标	引导案例：凯洛格公司	68
引导案例：可口可乐公司	18.1 产品与服务的生产以及	
16.1 管理会计：基本框架	成本核算系统	68
16.2 生产经营的会计处理	18.2 分步成本核算	70
16.3 总结	18.3 总结	80
学习目标小结	学习目标小结	80
关键术语	关键术语	81
习题	习题	81
第 17 章 分批成本制与制造费用的分配	第 19 章 成本核算和价值链	98
学习目标	学习目标	98
引导案例：通用 Goodwrench 汽车	引导案例：金佰利公司	98
维修公司	19.1 价值链	98
17.1 成本核算系统	19.2 作业管理	100
17.2 分批成本核算	19.3 目标成本核算过程	104
17.3 作业成本核算	19.4 精益制造系统	108
17.4 成本核算系统的发展趋势： 提供更多更高质量的信息	19.5 全面质量管理和价值链	110
17.5 总结	19.6 总结	113
学习目标小结	学习目标小结	113
	关键术语	114
	习题	114

第 20 章 本—量—利分析	130	第 23 章 经营预算	225
学习目标	130	学习目标	225
引导案例：彪马公司	130	引导案例：Hillerich & Bradsby 公司	225
20.1 成本—产量关系	131	23.1 利润丰厚，现金短缺	226
20.2 成本性态与经营利润	137	23.2 编制预算：计划和控制的 基础	227
20.3 总结	146	23.3 总结	244
学习目标小结	146	学习目标小结	244
关键术语	147	关键术语	245
习题	148	习题	245
第 21 章 增量分析	163	第 24 章 标准成本系统	261
学习目标	163	学习目标	261
引导案例：玛氏公司	163	引导案例：美国海军	261
21.1 变化市场的挑战	163	24.1 标准成本系统介绍	262
21.2 相关成本信息的概念	164	24.2 总结	274
21.3 一般经营决策中的增量 分析	167	学习目标小结	276
21.4 总结	174	关键术语	276
学习目标小结	175	习题	277
关键术语	176	第 25 章 经营业绩的激励	293
习题	176	学习目标	293
第 22 章 责任会计与转移 定价	192	引导案例：谷歌公司	293
学习目标	192	25.1 激励与实现目标一致	293
引导案例：哥伦比亚运动服装 公司	192	25.2 杜邦系统	295
22.1 责任中心	193	25.3 对投资报酬率的批评	298
22.2 责任会计制度	196	25.4 剩余收益和经济增加值	300
22.3 财务报表中的责任中心 报告	207	25.5 平衡计分卡	301
22.4 总结	208	25.6 管理层薪酬	304
学习目标小结	208	25.7 总结	308
关键术语	208	学习目标小结	308
习题	209	关键术语	309
		习题	309

第 26 章 资本预算	326	A. 8 合并财务报表附注之重大 会计政策概述	359
学习目标	326	A. 9 最近十年财务与经营成果 汇总	364
引导案例：通用电气公司	326		
26.1 资本投资决策	326	附录 B 货币的时间价值：	
26.2 总结	335	现值和终值	366
26.3 全书总结	336	学习目标	366
学习目标小结	337	B. 1 概念介绍	366
关键术语	337	B. 2 终值	368
习题	338	B. 3 现值	371
附录 A 家得宝公司 2009 年度 财务报告	353	B. 4 财务工具的评估	375
A. 1 管理层对财务报表所负的 责任	353	习题	379
A. 2 管理层关于财务报告内部 控制的报告	353	附录 C 企业组织形式	382
A. 3 独立注册会计师事务所的 报告	354	学习目标	382
A. 4 合并利润表	354	C. 1 独资企业	382
A. 5 合并资产负债表	355	C. 2 合伙企业	385
A. 6 合并股东权益及综合 收入表	356	C. 3 公司	388
A. 7 合并现金流量表	358	C. 4 合适企业组织形式的选择： 将现有企业改组为公司	395
		C. 5 对合伙企业会计的深入 探讨	396
		习题	403

第 16 章

管理会计：经营的助手

学习目标

1. 说明关于管理会计系统设计的三项指导原则。
2. 描述制造成本的三种基本类型。
3. 区分产品成本和期间费用。
4. 说明制造成本如何在永续盘存账户间流转。
5. 区分直接成本和间接成本。
6. 编制产成品制造成本一览表。

引导案例：可口可乐公司

可口可乐公司的神秘配方是药剂师约翰 S. 彭伯顿博士于 1886 年在佐治亚州的亚特兰大发明的。^①弗兰克·罗宾逊是一名管理会计师，也是彭伯顿博士的合作伙伴，他写下了可口可乐公司那著名的商标——Coca-Cola[®]。当阿萨·坎德勒在 1891 年以 2 300 美元的价格从彭伯顿手中购买可口可乐公司时，他同时意识到弗兰克·罗宾逊这种管理会计能力的价

值。1892 年，坎德勒、罗宾逊以及另外三位伙伴共同组建了可口可乐的前身佐治亚公司。

如今，可口可乐公司在全球 200 多个国家或地区生产 3 300 种品牌的产品。可口可乐公司 74% 的销售收入来自美国之外的国家或地区。为了帮助管理其全球业务，可口可乐公司在上百个国家或地区雇用了数以千计的管理会计师。

16.1 管理会计：基本框架

因为会计信息对于评判一家机构的产出十分关键，所以常常要通过会计来协调业绩的计量和报告等重要活动。通过本章学习，你将了解管理会计是如何成为企业的重要经营助手的。管理会计信息一方面给决策当局提供决策所需的信息，另一方面也可作为评价决策绩效的方法。本章将介绍管理会计的一些基本概念。

本章开篇故事所描写的是可口可乐公司的一位管理会计师。**管理会计**（management accounting）

① 见 www.thecoca-colacompany.com/heritage/chronicle_birth_refreshing_idea.html

是指在公司内部设计并运用会计信息系统以实现公司的目标。管理会计系统的设计应遵循三个原则：第一，管理会计系统帮助决定谁拥有对公司资产的决策权；第二，管理会计系统所提供的会计信息应支持公司的计划和决策；第三，管理会计报告可作为对公司业绩进行监督、评价和奖励的方法。

16.1.1 管理会计在决策权分配中的作用

为实现组织目标，管理者享有对公司某些资产的决策权。例如，工厂经理通常负责工厂设备、生产工人、生产布局及原材料来源等方面的决策。在工厂内部，原材料存货经理可能被授权进行材料的再订购，而生产监管人员则可能被授权负责生产线上的工作分配。这里的关键就是公司的所有成员都拥有一定的决策权。

公司内部的员工要了解决策责任，因为在诸如工作说明书、上级的口头说明和管理会计制度文件和报告等上面，这些决策责任都以各种形式进行了简要说明。就像你得到的一份课程大纲，说明了你必须遵守的指导老师制定的标准，才能在本门课程得到“A”或“B”一样，管理者获得的管理会计报告勾画了预期成果，以帮助实现企业的目标。如同你对为得到“A”或“B”而必须分配“资产”（你用于学习的时间）负有决策责任一样，管理者对于运用管理会计报告中的资产也负有决策责任。

16.1.2 管理会计在制定决策中的作用

管理者需要可靠而及时的信息来做出决策。例如，工厂经理需要信息来评估设备的效率是低还是高，或某种工作安排与工厂布局是否更有效率。因此，管理者既需要历史信息（如现有设备的成本和生产效率），也需要预计的信息（如其他可得设备的生产效率和成本）。他们既需要关于特定经营业务的信息，也需要关于公司价值链上其他部分的信息。价值链（value chain）是指生产产品或服务并将它们提供给顾客所必需的相互联结的一连串作业活动或资源。因此，工厂经理也需要价值链上其他活动的信息，如工程或销售。他们既需要来自内部的业务信息，也需要来自外部的标杆信息。

越来越多的组织关注信息共享，普遍开始参与并开展标杆研究（benchmark study）。独立咨询公司经常通过收集本行业其他公司的信息来撰写标杆研究报告。标杆研究指出了与本行业其他公司相比，公司的成本和生产过程究竟如何。公司也会与其价值链上的客户和供应商分享信息。例如，为了使供应商发出的货物正好在生产所需时到达，买卖双方需要分享生产信息。客户常常要求生产者提供可靠的信息，而生产者也常常自愿提供这些信息。如图 16-1 所示，管理会计系统为公司内部和外部用户提供各种过去、现在和未来的信息。

16.1.3 管理会计在绩效评估和奖励中的作用

管理者虽对资产拥有决策权，但并不拥有这些资产的所有权。公司拥有这些资产，而且这些资产的收益也归属于公司。为确保资产获得良好的收益，公司要对管理者决策的结果进行监督。当公司为股东所有时，外部财务报表就起到监督整个公司的作用。公司也会设计并行的检测系统，以在公司内部发挥类似的作用。例如，许多公司会编制工厂层面的利润表。这样，公司总部的经理人员通过比较工厂层面的财务报表与预算就可以检测工厂经理人员所做的决策。通常，管理者所取得的报酬和奖金与这些内部财务报表的结果相关。

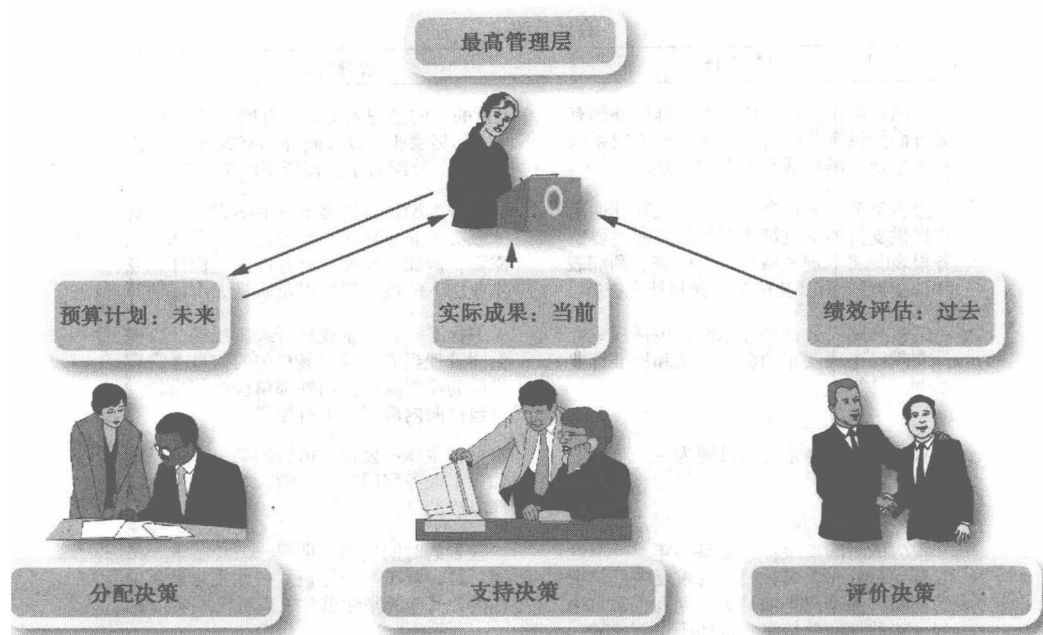


图 16-1 管理会计系统的框架

图 16-1 表明公司会计系统必须得到精心设计，并且能够实现前面所述的全部三个功能。该系统必须清晰地分配决策权，能为决策提供信息，同时能为绩效评估和奖励提供信息。此外，必须经常性地对会计系统进行监督和调整，确保全部三个功能得到执行。

16.1.4 会计系统：经营的助手

要建立能同时满足外部用户（股东、债权人、美国国家税务局和美国证券交易委员会）和内部用户（工厂经理、营销经理、人事官员、首席财务官和首席执行官）需要的会计信息系统非常具有挑战性。图 16-2 简要说明了对于会计信息系统的要求。用户对会计信息的需要源自不同的（有时甚至是互相冲突的）目的。计划和决策所需的信息可能是未来导向的，而用于监督的信息可能是历史导向的。股东、债权人和美国国家税务局对信息的及时性和详细程度的要求往往不同于工厂经理的要求。当然，同一会计信息常常服务于众多用户。许多处于公司不同组织层面、承担不同职责的员工都要使用会计信息系统，而且会扩展到具有不同文化、语言、货币和经济环境的广大地区。对于可口可乐公司之类的企业而言，在设计富有成本效率的会计信息系统以服务广大用户方面，比 15 年前做得更出色了。会计信息系统能够得到改进的主要原因之一在于这些系统在技术能力方面取得了进步。

由于对技术和信息的需求发展变化十分迅速，企业人员在整个职业生涯中都要研究管理会计。事实上，许多公司都要求其雇员完成各种会计技能的培训。那些打算以管理会计为职业的个人可以获得职业资格证书。注册会计师协会负责两种资格证书考试，它们是注册管理会计师（CMA）考试和注册财务分析师（CFM）考试。一个人要成为 CMA 或 CFM，除了要通过严格的考试，还必须满足学历和经验方面的要求。

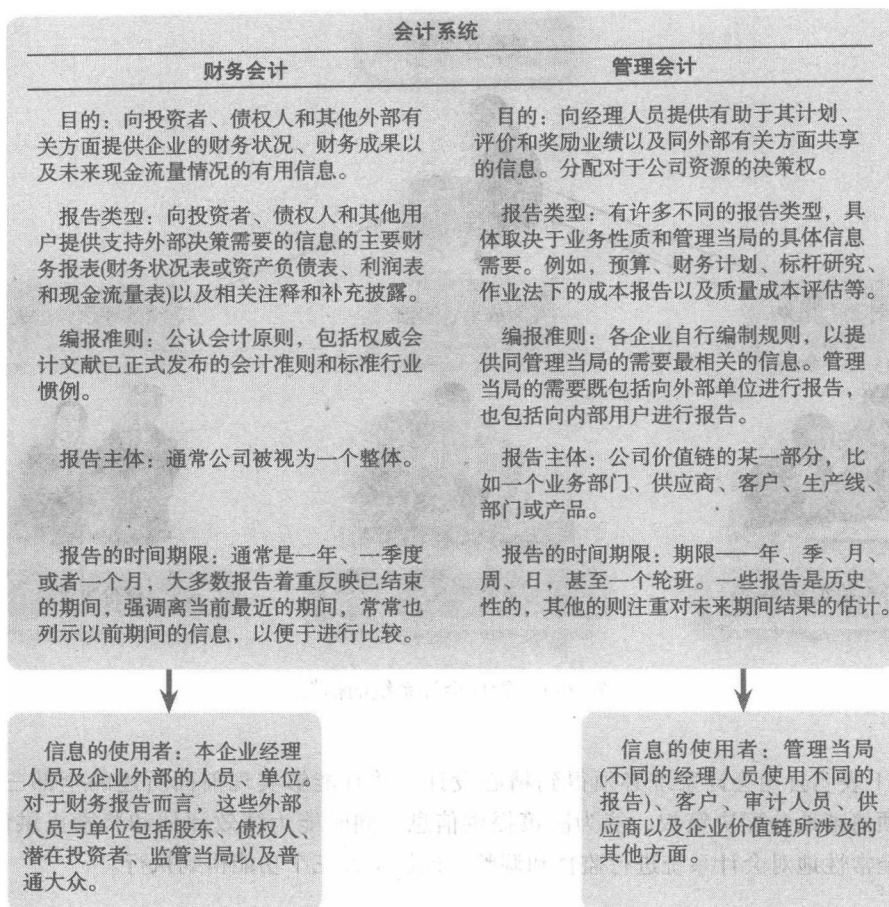


图 16-2 对会计信息的需求

小案例

随着高技术产业由个人电脑向互联网的发展，迈克尔·戴尔创业于大学宿舍的戴尔公司过去靠生产并销售电脑取得不错的业绩，但此时公司经营也变得举步维艰。例如，戴尔公司的价值在2005年为1 000亿美元，但到2009年公司价值下跌到仅为300亿美元。^①显然，戴尔公司死抱过去做得好的个人电脑的时间太长了。

2007年，迈克尔·戴尔重新担任公司CEO，以图重振公司。然而，因为这家巨型公司缺乏组织支持，包括缺乏管理会计方法、工具与文化，所以无法实施新的经营模式。为了鼓励管理者捕捉市场机遇并愿意承担更多风险，迈克尔·戴尔必须调整公司的组织结构与文化。他要求各业务部门的经理对完成财务目标负责并就完成这些目标赋予他们更大的权力。迈克尔·戴尔认为，只要强化外部需求开拓并赋予高层经理人员更多责任与灵活处置权，公司就会有更多的顾客。事实证明他的判断是正确的。到2009年年底，戴尔公司的财务业绩开始转好。

① “Dell's Do-Over,” *BusinessWeek*, Iss. 4152, October 26, 2009, p. 36.

在学习后续各章时，必须牢记管理会计系统的三大原则：决策权分配、决策与决策支持、绩效评估与报酬。后续各章讨论的程序和方法都是围绕这些原则而展开的。另外，由于管理会计和财务会计有一定的重叠，因此难免会碰到许多财务会计方面的术语和概念，毕竟两者的用户都是以同一会计系统为基础的。虽然经理人员在日常决策时多需要收入、费用和资产方面的信息，但也需要定制的会计信息以满足具体决策要求，如按照产品或顾客进行分类的会计信息。

16.2 生产经营的会计处理

商业企业购入的存货处于可供销售状态，因此其商品成本主要由其所销售产品的购买价格构成。不过，生产企业所销售的产品是自己生产的，因此其产品销售成本由各种制造成本（manufacturing cost）构成，包括材料成本、生产工人工资以及各种与生产经营相关的其他费用。^①

由于制造成本对管理会计和财务会计人员都极其重要，所以通过生产经营来说明管理会计和财务会计的交叉性是非常恰当的例子。财务会计人员使用制造成本来确定财务报表所报告的产品销售成本和存货价值。同样，管理会计人员也要依靠及时、可靠的制造成本信息来回答以下问题：

- 为赚取合理的利润，该如何确定产品的销售价格？
- 为了增强竞争力，是否有可能降低某条产品线的生产成本？
- 对于产品所需的某些零部件，外购和自制哪种方法成本更低？
- 是否一定要用机器人装配线来实现生产过程的自动化？

16.2.1 制造成本的分类

普通制造企业需要购买原材料，然后通过生产过程将这些材料转变为产成品。将原材料转化为产成品所发生的成本称为加工成本（conversion cost），具体包括直接人工和制造费用。相反，生产过程中所消耗的直接材料和直接人工被称为主要成本（prime cost）。因此，直接人工既是主要成本，又是加工成本。图 16-3 给出了这些成本的分类情况。制造成本通常被分为以下三大类：

- **直接材料**（direct material）——指生产中使用的原料和零部件，其成本可直接追溯到所生产的产品。
- **直接人工**（direct labor）——指员工工资和其他薪酬费用，其劳动可直接追溯到所生产的产品。
- **制造费用**（manufacturing overhead）——总括性分类，包括除了直接材料和直接人工成本以外的所有制造成本，如工厂公用事业费、管理人员工资、设备修理和机器折旧等。

值得注意的是，制造成本不可立即记入当期费用。相反，制造成本属于生产存货的成本，在存货售出前保留在资产负债表上。因此，制造成本常常被称为产品成本（或存货成本）。

^① 制造成本是生产存货的成本，它是一项资产。因此，这些支出被称为成本而不是费用。未耗用完的成本是资产，已耗用完的成本是费用。

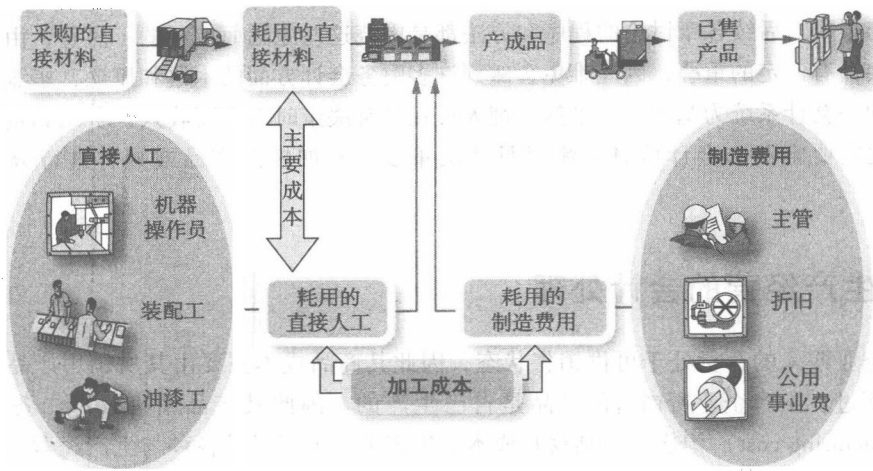


图 16-3 生产过程中实物的流转

16.2.2 产品成本和期间费用

可以用“产品成本”和“期间费用”这两个术语来说明制造成本和经营费用的差别。在制造环境下，产品成本（product cost）指为生产存货而发生的那些费用。这样，在相关产品被售出前，产品成本代表着存货。由此，在资产负债表中产品成本作为资产加以报告。当产品最终售出时，产品成本从资产负债表中转移到利润表中。在利润表中，产品成本作为产品销售成本从收入中扣除。

与某段时间相关，但与存货生产不相关的经营费用就是期间费用（period cost）。期间费用在当期发生时直接记入费用账户，前提是其收益在同期得到确认。期间费用包括全部销售费用、管理费用、利息费用和所得税。总之，期间费用被归类为公司毛利的减项，在利润表中单独列示以区别于产品销售成本。

图 16-4 描述了财务报表中产品成本和期间费用的流转情况。

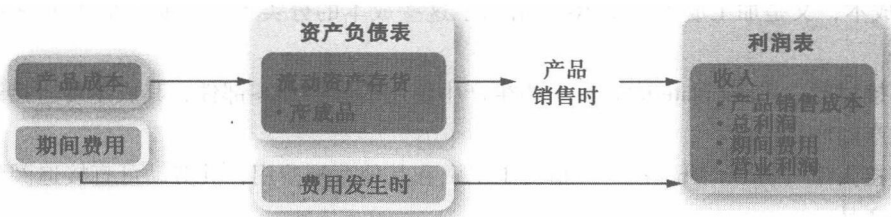


图 16-4 财务报表中的成本流转情况

为进一步说明产品成本和期间费用间的区别，不妨考察一下两种表面上看起来相同的费用，即原料仓库的折旧和产成品仓库的折旧。原料仓库的折旧被视为产品成本（制造费用的组成部分），因为该建筑是生产过程的组成部分。一旦生产过程结束，产成品可供销售，它们的所有储存费用都被视为销售费用，因而产成品仓库的折旧属于期间费用。

伦理、欺诈与公司治理

公司可以人为地将期间费用资本化以抬高报告期的收入。期间费用的资本化违反了公认会计准则。例如，美国证券交易委员会对优胜者互联网络公司及其前任高管和前审计公司采取执法行为，至少有部分原因是他们向证券交易委员会所提交的财务报表具有重大误导性，采用了不当手段将期间费用资本化。

优胜者公司将与雇用公司前任高管有关的工资、工资所得税、租金、差旅、营销和咨询等期间费用进行了资本化。其实，这些费用与优胜者软件资产的开发并无关系。因此，这些花费应该在支出发生时计入当期费用，但优胜者公司不恰当地将期间费用进行了资本化，结果导致公司资产虚增416%。

除了对优胜者公司的前任高管及前任会计师事务所进行制裁外，美国证券交易委员会做出永久禁令，禁止优胜者公司的继任者——美国电视和电影公司——再有任何违反证券法行为的发生。

16.2.3 产品成本和配比原则

在区分产品成本和期间费用时，我们依据一个熟悉的会计概念——配比原则。简言之，只有当产品成本与产品收入相配比时，才应该在利润表中加以报告。为便于说明，我们以一家房地产开发商为例。该开发商在当年5月开始建造10栋房屋，发生了100万美元的材料费、人工费和制造费用（假定每栋房屋价值10万美元）。到12月月末，所有房屋都尚未售出。那么，在这100万美元的建造费用中，有多少应该在开发商当年的利润表中报告呢？

答案为零。这些费用同开发商当年所赚取的任何收入都没有联系。相反，当这些房屋最终出售时，它们才同该开发商的未来收入相联系。因此，在当年年末，100万美元的产品成本应该作为存货在该开发商的资产负债表中加以报告。每售出一栋房屋，就会有10万美元作为产品销售成本从销售收入中扣除。这样，该开发商未来期间的利润表将会适当配比每笔收入及其销售成本。

16.2.4 制造企业的存货

在上例中，假设全部10栋房屋都在年末完工。这样，开发商的存货只包括产成品。不过，大多数制造企业通常有三种类型的存货：

- **原材料存货**（material inventory）——手头持有的，可用于生产过程的原材料。
- **在产品存货**（work in process inventory）——已开始进行生产，但尚未完成的部分完工产品。
- **产成品存货**（finished good inventory）——可以销售给顾客的尚未售出的产成品。

所有这三种存货在资产负债表中都被分类为流动资产。原材料存货的成本以其购买价为记录基础。在产品 and 产成品存货的成本由直接材料费、直接人工费和所分配的制造费用决定。

小案例

在许多国家，如阿根廷和希腊，存货的计量不像美国那样采用成本和市价孰低原则。此外，许多国家或地区，如巴西、韩国、墨西哥、尼日利亚、波兰和中国台湾地区，允许对财产

和设备从高计价。各国家或地区的会计方法存在差异使得公司间的存货价值比较变得很困难。

制造企业可选择采用永续盘存制或定期盘存制。不过，永续盘存制具有许多优点，可给经理人员提供存货的最新信息，如具体的存货数量和单位产品的生产成本。鉴于这些原因，几乎所有的大型制造企业都采用永续盘存制。此外，采用永续盘存制可以清晰说明制造成本在存货账户间的流转以及转为产品销售成本的情况。因此，在讨论制造活动时，假定采用永续盘存制。

16.2.5 成本流转与实物流转同步

当采用永续盘存制时，制造成本在公司总分类账户间的流转与产品在生产过程中的实物流转高度同步。图 16-5 所描述的就是这一关系，图中带有数字序号的方格代表六个总分类账户，分别记录生产企业的如下生产活动：①原材料存货；②直接人工；③制造费用；④在产品存货；⑤产成品存货；⑥产品销售成本。

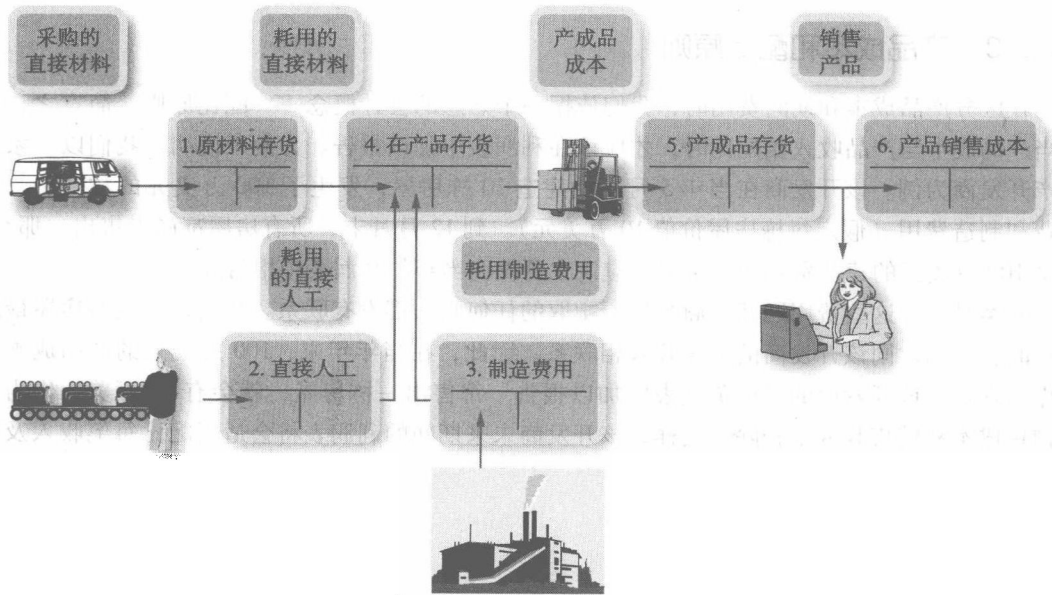


图 16-5 与生产相关的成本流转

16.2.6 制造成本会计：示例

为说明制造成本的核算，假设康关斯德公司生产高档山地自行车。该公司运用成本信息来检测生产效率，确定产品价格，并控制存货水平。

如图 16-6 所示，康关斯德公司仔细跟踪制造成本在总分类账账户间的流转。图中所列的数字表示康关斯德公司 2011 年的全部制造成本。借方和贷方分录汇总了公司记录的整个年度的众多交易。

在本例中，我们采用了不同的标注方式，以方便理解制造成本在这些账户间的流转。接下来，我们要详细分析制造成本究竟是如何在这些总分类账户间流转的。