

立信會計書

陀氏成本會計

上 冊

James L. Dohr等著

施仁夫譯

立信會計圖書用品社發行

序言

陀氏成本會計一書，與勞倫斯 (W. B. Lawrence) 所著成本會計同爲美國會計書籍中之善本，惟按兩書內容，各有特色，勞氏之書，偏重於一種完善之成本會計程序及處理方法，而用簡潔之筆調加以論述，系統分明，條理井然，學者讀之，極易領悟，第缺少討論研究之文，不免稱涉呆板。陀氏之書，簡要清晰，固不弱於勞氏，而其所論各點，多採綜合方法，列舉各種處理程序，比較其優劣，並就各種環境評斷其適用之程度，故非僅屬一種單純之敘述可比，是可知兩書實各有其優點。四五年前，當本所開始編輯立信會計叢書之初，鄙人即將勞氏之書譯出，問世迄今，深得國人之樂用，對於我國會計學界未始不有相當之裨益，然數年以來，常以陀氏之書，亦有介紹於國內之必要，使讀者可以得一比較，而不致爲一家之言所囿，爰請本所施君仁夫擔任譯述，茲當此書譯竟付印之日，特誌數語爲序。施君譯筆渾切，暢達流利，吾知各界採作教本或用爲參考，定能獲得相當之滿意也。

民國二十六年夏潘序倫於上海立信會計師事務所

例 言

- 一、本書係就 1935 年修訂版譯出。按原書初版係陀耳 (James L. Dohr) 氏一人所著，修訂版因殷甫蘭 (Howell A. Inghram) 及勒美 (Andrew L. Love) 兩氏曾參與修訂事宜，故編著人用三人名義，惟譯本爲扼要起見，仍稱爲陀氏成本會計。然其脈絡，則依修訂版較初版增損之要點，詳見著者原序，可請參閱。
- 一、原書內容，頗多涉及美國法律規定及其實際情形，爲求簡明起見，譯述時特將其中極少部分比較不甚重要者略去，又書末所附各種名詞之界說，亦均全部從略。
- 一、原書中之問題習題，修訂版將其改爲單行本，不再附於每章之末，惟譯者以爲此種方法與國情不甚適宜，故仍編入各章以便隨讀隨作。
- 一、本書之成，曾得潘鑑甲、唐文瑞、周信、夏治濬及許翼驊諸兄之助力甚多，書此以示謝忱。

民國二十六年五月 譯者

修訂版原序

著者執教於哥倫比亞大學(Columbia University)，曾將本書初版用作日夜校成本會計一科之教本，根據十年來教授所得之經驗，深覺此書原有之編制，頗能適合一般讀者之研究。蓋本書首先確定成本會計之目標，使讀者明瞭其所研習者究以達到何種目的為要圖，則對於切合是項需要之各種成本記錄，自不致茫無頭緒也。

過去十年以來成本會計實務上已有長足之進步，最初人皆以為成本會計無非為專適用於製造企業製造機能方面之特種會計，然就目前情形而論，不獨一切推銷管理及財務機能方面成本之計算，均一併包括在內，且除製造企業以外，其他各種企業亦無不適用成本會計之原理及程序。由是言之，成本會計實已成為一般企業管理上之有效工具矣。

本修訂版之前二十章，敘論通常之分批及分步成本會計制度，所述各項，力求其簡潔明瞭，務使讀者能費最少之時間，獲得關於成本會計原理及程序之基本智識。

成本會計之基本原理闡明以後，進而討論各項特殊成本問題，其中關於標準成本及預算統制等三章，則係新增而為初版中所付缺如者。此數章之敘述亦以闡明其基本原理為主，比較複雜之困難問題，大多略而不涉，故視之似甚簡單，惟其內容固已完全，無多缺漏，學者讀之，對於下列三端定能有相當之認識：

1. 理想標準之應用及其於總帳中之記錄方法；

2. 權衡標準之應用及其於總帳中與實際成本同時記載之雙重記帳法；

3. 將標準成本原理應用於一切損益項目之預算統制。

此外復新增一章專論存貨跌價以及工廠設備、人工與資本等項發生閒餘之損失。當討論閒餘生產能力時，曾涉及所謂差異成本 (differential costs)，由此對於單位成本之觀念，自須略加修正。蓋通常吾人咸認產品之單位成本係屬絕對性質，實則無論任何單位成本恆不免受當時製造環境之支配，尤不免所同時製造之其他產品成本所影響。過去一般成本會計師之重視單位成本，大都僅着眼於各該單位成本之本身，今後當多注意於一定情狀下所得之全部結果。

最後一章為統一會計制度，以為本書之結束，惟為求成本會計名詞之確切起見，特再於書末加一附錄，而將各名詞之意義逐一詮釋之。其中不少名詞之選用，頗費一番斟酌。例如關於間接成本向有「負擔費用」、「固定費用」及「不生產費用」等等名稱，惟凡此種種，均欠確切，且足引起一般人之誤會。如謂負擔費用，則一切間接成本實未必有增重製造企業負擔之性質；如謂固定費用，則一切間接成本又未必盡屬固定性質；如謂不生產費用，則一切間接成本固大半皆與其他成本同樣有生產之能力。因之，吾人特重視其為耗用工廠生產能力一點，而稱之為「製造費用」，以使其包含一種有價值之概念在內，而與原料及人工兩者處於同等地位焉。

其次關於分步成本會計方面，尚有不少新加註釋之名詞，例如「分步期間」(process period)及「約當生產量」(equivalent performance)

兩詞，均曾加以確切之界說，而於分步成本之計算上大有裨益也。

至於問題及習題，已另行裝訂一冊，俾便教學，且其中大部分均經修改及補充，不獨數量增多，且使各種性質均能齊全，定足以敷教師擇令學生習作之用。

再本書之成，得各機關及友人之助殊多，惟以篇幅所限，不克一一列舉其台銜，就中如承美國成本會計師協會及會計師公會慨允將其所刊行之各種資料採入本書，承哥倫比亞大學會計系主任克斯德教授 (Professor Roy B. Kester) 予以不少之建議，承哥倫比亞會計研究院之亞丹姆斯女士 (Miss Amanda Adams) 代為謄抄及校對，又承陀耳夫人 (Mrs. Kathryn S. Dohr) 亦代為謄抄及校對，均為著者所感激。

陀耳 (James L. Dohr)

殷甫蘭 (Howell A. Inghram)

勒美 (Andrew L. Love)

1935 年 4 月 1 日於哥倫比亞大學

目次

第一編 緒論

第一章 成本會計之意義及其範圍..... 1

成本會計之定義——普通會計方法之改進——成本會計之主要目的——成本會計之功用——成本會計之缺乏統一性

第二章 成本之分類..... 4

成本分類之目的——依據會計期間為標準之分類——依據企業業務機能為標準之分類——依據項目性質為標準之分類——依據成本與產品間之關係為標準之分類——聯合分類——實價之要素——依據成本發生之經常與否為分類——依據管理上可統制與否為標準之分類——利息及租費作為成本要素之討論——成本分類之統一——成本之分析

第三章 單位成本及其應用..... 26

單位成本之定義——成本單位之選擇——單位成本之重要——單位成本於推銷政策——製造成本與推銷政策之關係——推銷成本與推銷政策之關係——單位成本與生產數量之關係——單位成本與工廠管理——單位成本與統一會計——單位成本與公平價格——單位成本與資產負債表——單位製造成本之內容——單位成本之計算——原料之存儲費用——單位成本與市價——市價之計算——單位成本之決定

第四章 實地盤存制度下之決算表..... 47

販賣業之銷貨成本——製造業之銷貨成本——製成品成本——耗用原料成本——損益計算書——製造成本表——銷貨毛利之估計——資產負債表上列示存貨之必要——實地盤存——盤存手續——存貨之估價——不經實地盤點手續所編之決算表

第二編 製造企業成本會計

第五章 成本會計之功用及其關係.....67

製造企業之成本會計——成本會計對於管理上之幫助——成本會計之優點——

成本會計之缺點——成本會計與普通會計之區別——成本會計期間——成本會

計對於企業組織之關係——成本會計對於經營之重要——成本之基礎——分批

及分步成本之計算——成本會計與工廠管理之關係——設計部——設計部之工

作——工廠之佈置——部分之劃分——生產部及服務部——結轉帳戶——成本

會計與統計之關係——成本會計與其他部分之關係——成本會計與

第六章 成本會計之目標.....90

成本報告表及其應用——資產負債表——成本會計與資產負債表——損益計算

書——損益比率——製造成本表——各部成本表——服務部分成本表之格式

——生產部分成本表——單位成本表——推銷成本表——推銷成本之分析——

產量表——製造進行報告表——材料及製成品存貨表——人工報告表——時間

及動作研究報告表——其他報告表——報告表之應用——圖表之應用

第七章 總帳上之成本帳戶.....123

成本資料之來源——總帳——成本統取帳戶——統取帳戶之應用——統取帳戶

之優點——統取帳戶之應用——總帳之格式——總帳之設置及其統取——總帳

上之成本帳戶——初步成本帳戶——在製品領用原料——材料或存貨紀錄之價

值——在製品——人工及製造費用——產品之完成——製成品成本——產品之

銷售——銷貨成本——總帳之結算——存貨之整理——人工之整理——製造費

用之整理

第八章 總帳之演進.....143

總帳記錄之歸納——與普通會計之比較——處理成本帳戶之變更——處理原料

帳戶之變更——處理人工帳戶之變更——處理製造費用帳戶之變更——已分配

製造費用帳戶之應用——各部製造費用帳戶之應用——各部製造費用帳

戶——各部製造費用帳戶之分割——處理在製品帳戶之變更——全部存製成品

戶——在製品帳戶之貸方記錄——處理製成品帳戶之變更——決算表之編製

第九章 總帳上之製造費用帳戶..... 174

各部製造費用之分配——製造費用之分析——分配之程序——分配之標準——

廠務部及結轉帳戶費用之分配——結轉帳戶實例——分配製造費用之綱要——

分配之實例——房屋費用帳戶——動力部及工具部費用帳戶——材料棧及模型

部費用帳戶——各生產部之製造費用——機器製造費用之分列——分錄實例

連鎖部分費用——生產部與廠務部——結轉帳戶——製造費用分配表——製造

推銷及財務之間之分配

第十章 補助總帳——原料及人工..... 209

統馭總帳資料之來源——材料之統馭——材料會計之目的——材料補助總帳

——首端——餘額欄(期初)——定購欄——保留欄——收入欄——發出欄——

可用欄——餘額欄(期末)——整理欄——材料簿記員之職責——存貨之抽點

——設置材料單之優點——材料單之缺點——人工會計之目的——補助總帳

十人工

第十一章 補助總帳——在製品..... 238

製造定單——在製品之統馭——在製品會計之目的——補助總帳——在製品

——成本單上原料之紀錄——成本單上人工之紀錄——成本單上製造費用之紀

錄——已完工之製造定單——成本會計員之職務——製成品之成本——成本單

——分批制——成本單——分類制——成本單——配制——成本單——分步制——分

步成本制度下之成本計算法——標準成本——比較成本單——製造進行表——

在製品補助總帳之優點——在製品補助總帳之缺點——

第十二章 成本單上製造費用之分配..... 266

計算成本時製造費用之處理——製造費用之統馭——製造費用之分配——分配

製造費用之方法——固定百分法——主要成本法——直接人工成本法——原料

成本法——主要成本法人工成本法及原料成本法之優點——主要成本法人工成

本法及原料成本法之缺點——直接人工時間法——直接人工時間法之優點——

直接人工時間法之缺點——機器工作時間法——機器工作時間法之應用——機

器工作時間法之優點——機器工作時間法之缺點——增補分配率及其應用——

聯合法——各部聯合法——製造費用之固定與變動分配率——標準分配率——

多分配或少分配製造費用之處理——成本會計員之責任——製造統計之重要

第十三章 補助總帳——製成品..... 295

製成品之統制——製成品會計之目的——製成品總帳——製成品單之分欄——收入——製成品單之分欄——發出——製成品單記錄員之職責——存貨之整理——製成品補助記錄之優點——製成品補助記錄之缺點——進貨製造及銷貨之協調——實價之計算

第十四章 成本會計下之原始記錄——各項支出..... 323

總帳記錄之根據——總帳帳戶之排列——帳戶之編號——帳戶分類表——帳戶分類法之變更——帳戶分類便覽——原始記錄——付款憑單簿——應付憑單之入帳——借方各欄之記載——分析單——付款憑單簿記錄員之職務——付款憑單簿之重要——進貨簿及費用記錄——收料區總表——現金付出簿——普通分錄簿

第十五章 成本會計中之原始記錄——製造發運及銷售..... 342

增設原始記錄之必要——發料簿——非統馭材料——人工記錄——製造費用記錄——製成品簿——銷貨成本簿——銷貨簿及銷貨退回簿——現金收入簿——盤存彙總表——普通總帳記錄員之職務——其他分錄簿——總帳記錄之來源

第十六章 進貨所用之原始單據..... 371

商業單據——材料之購辦——用品及勞務之購進——單據之格式——用料預知單——購貨請求單——進貨部之設備——進貨定單——處理進貨定單之手續

購貨定單之重要——收貨報告單——處理收貨報告單之手續——檢驗報告單

保留材料之通知——運送單——借項通知單——付款憑單——本付款憑單之入帳——憑單支票——進貨成本之決定——運費之處理——材料貯存儲費用

第十七章 存儲及領用材料所用之原始單據..... 396

材料棧之組織——材料處理上所習用之名詞——材料之識別——材料之分類及編號——良好編號制度之要件——各種分類編號法——助憶記號法——材料記號之應用——材料分類編號一覽表之應用——保管材料之責任——材料之發出

——領料單——退料單——領用材料之計價——原始成本法——原價法之實例
——原價法之缺點——直線平均法——加權平均法——標準成本法——換新成
本法——領料之計價與所得稅之關係——領用材料之記帳——材料處理之總結

第十八章 處理人工所用之原始單據…………… 430

人事部之職責——雇工單之應用——工人之雇用——工資制度——計時制——
決定工資制度之兩大要點——計件制——應用計件工資制度後對於產品成本之
影響——哈爾賽氏之獎金制——羅橫制——泰勒制——甘德制——伊姆生制
——科學工資制之結論——其他工資制度——工資制度與人工成本及成本總額
之關係——直接人工工作單——間接人工工作單——其他人工成本單——計時
員之職責——人工記錄之過帳——工資之支付——出品之檢驗——人工處理之
總結

第十九章 製造裝運銷售及其他單據…………… 462

製造定單——製造定單之種類——製造費用單——製造費用單之種類——製造
之設計——移轉單——損壞產品及廢料——製成品——銷貨定單——裝運單
——發貨之計價——開具發票——推銷及管理成本——推銷員之費用報告單
——送貨費用——放帳報告單——實價之確定——現金之收據及存單——分錄
憑單

第二十章 分立工廠總帳…………… 487

分立工廠總帳之必要——工廠記錄與普通記錄之關係——工廠記錄與普通記錄
劃分之實例——劃分工廠總帳與普通總帳方法之變革——工廠總帳與普通總帳
帳戶之合併——統計成本——獨立之成本帳戶

第三編 製造企業之特殊成本問題

第二十一章 工廠生產能力之獲得…………… 511

工廠生產能力之觀念——各項支出之記帳——各項支出與成本期間之關係——
資本支出與收益支出之劃分——資本支出之分類——增加與改良之區別——固
定資產之成本——總帳中之固定資產帳戶——地產——遞耗資產——房屋及其

他建築——機器及設備——單位機器記錄之採用——工具——退還工具之處理——鞋楦鑄模模型等——可退回之包裝用具——試驗及發展費用——專利權及版權——開辦費——建造時期之間接成本——資產之廢棄——遞延費用及暫記——預備費用——估價之其他標準

第二十二章 工廠生產能力之耗用..... 539

工廠生產能力之耗用——工廠生產能力之分配——計算折舊之必要——折舊之原因——折舊之基礎——計算折舊之方法——影響工廠生產能力耗用程度之諸方面——折舊率之範例——鞋廠之折舊率——折舊帳戶——單位機器記錄之折舊——折舊之整理——聯邦所得稅條例中關於折舊之規定——陳舊之計算——模型靴楦鑄模專利權等之折舊——計算折耗之重要——折耗之計算以成本為標準——折耗率之決定——總帳中之折耗帳戶——折耗帳戶之實例——改良物之折舊

第二十三章 製造危機問題..... 565

製造企業遭受損失之可能性——普通之材料損失——由於外界原因而發生之損失——成本與市價孰低之原則——成本與市價孰低原則之影響——材料之跌價損失——在製品之跌價損失——製成品之跌價損失——材料自購入以至耗用期間之跌價損失——製造期間之跌價損失——產品自完成以至售出期間之跌價損失——未用生產能力損失——製造費用之分配——製造費用發生差額之原因——製造費用差額之處理——由於產量不足或超過經常情形而發生之差額——固定成本與變動成本——固定成本與變動成本之劃分——閒餘生產能力成本——產量超過或不足經常情形對於成本及銷貨政策之影響——成本與產量之關係——推銷及管理成本——採用標準分配率以平均各期之利益——閒餘人工——閒餘資本——差異成本之意義

第二十四章 副產品及聯產品..... 599

副產品及聯產品之意義——製造方式之分類——副產品之會計處理——聯產品之會計處理——副產品會計之第一法——副產品會計之第二法——副產品會計之第三法——聯產品會計之第一法——聯產品會計第一法之應用——聯產品會計之第二法——聯產品會計之第三法——聯產品會計之第四法——聯合成本之

其他問題——麵粉工業中之副產品——麵粉帳目及統計——麵粉單位成本之計算

第二十五章 成本會計下之預算統制..... 621

成本會計為管理統制之工具——預算統制之意義——製造企業之預算統制——
預算之方式——預算之編製——銷貨預算——生產預算——進貨預算——推銷
預算——管理預算——購置及改良預算——財務預算——估計財政狀況表——
預算之實例——預算之統制——預算與實際數額之比較——預算之記帳——預
算之圖表統制——預算之優點——預算與成本會計制度之聯合

第二十六章 生產效率之尺度——標準成本..... 640

生產效率之衡量——成本會計程序之簡單化——標準成本會計之目的——標準
之應用——標準之種類——實際成本與標準成本之比較——標準成本之記帳
——標準成本會計程序——材料——人工——製造費用——在製品——製成品
——貨物之發運——分錄之舉例——試算表及報告表——差異之整理——標準
成本會計下之標準成本——標準成本制度下之閒餘生產能力——生產效率與價
格比率——推銷管理方面之標準成本——標準成本會計之目的

第二十七章 標準成本(續)..... 661

上章覆述——雙重記帳法——材料——人工——製造費用——在製品原料——
在製品人工——在製品製造費用——製成品——銷貨成本——分錄之舉例——
閒餘生產能力——雙重記帳制度之目的

第二十八章 標準成本與預算統制..... 678

標準成本與預算之關係——預算之編製——理想標準——預算之編製——權衡標
準——預算與實際數字之比較——銷貨價格數量及數額差異——製造數量成本
及閒餘生產能力差異——製造成本差異之分析——推銷成本差異——管理成本
差異——財務及其他成本差異——差異之詳細分析——差異分析之例示——結

第四編 成本會計制度

第二十九章 成本會計制度之計劃及設置..... 691

成本會計師之職務——成本會計制度之計劃及設置——事前之商洽——成本會計師與工業管理——適應目前環境——事前之考察——考察之範圍——全部組織概況之考察——營業狀況之簡述——產品之考察——工場及其設備之考察——生產情形之考察——原料之收入存貯與發出——勞工之考察——製造費用之考察——製造程序——推銷產品之考察——顧客定貨之發出——事務管理之考察——財務狀況之考察——現行會計制度之考察——現行報告表與決算表之考察——考察報告——成本會計制度之決定——依照成本計算精密程度之分類——依照產品性質之分類——依照製造費用分配法之分類——依照成本帳目性質之分類——科目之分類及會計制度便覽——記錄及單據——決算表及報告表——會計人員——制度之設置——設置制度之兩種方法——材料統制之實施——付款憑單簿之採用——人工之統制——在製品之統制——製成品之統制——制度設置完竣後之監督

第三十章 分類成本會計制度..... 723

分類損益之計算——產品之分類——銷貨及銷貨退回之分析——存貨之分析——進貨及進貨退出之分析——毛利及純利之分析——原料成本之分析——人工成本之分析——製造費用成本之分析——推銷費用之分析——管理費用之分析——製造成本表——損益計算書——產品分類之利益——產品分類之限制

第三十一章 估計成本會計制度..... 745

估計之單位成本——估計成本表——存貨表——期中各項成本之記帳——在製品——總帳記錄之舉例——估計成本之驗證——估計成本之改正——製成品及銷貨成本——損益之彙總——估計成本對證之推廣——帳目之改正——分類之估計成本——估計成本會計制度之優點——估計成本會計制度之限制——分類估計成本法——估計成本會計與標準成本會計之關係

第三十二章 完全成本會計制度..... 765

成本計算之目的——成本基礎之選擇——帳戶之分類——成本期間之選擇——管理之統制——材料之統制——人工之統制——製造費用之統制——在製品之統制——製成品之統制——推銷成本之統制——成本之整理——成本會計部組

織之重要——成本會計部設備之重要——成本資料於管理上之應用——耗廢之免除——次等工作之減少——閒餘設備之免除——增高人工出產量——一般效能之衡量——預算之採用——成本會計制度之發展——製造企業以外各業之成本會計

第三十三章 統一成本會計制度..... 780

統一會計制度運動——統一會計運動之立法觀點——統一會計之各種方式——統一之帳戶分類——統一會計方法——統一會計程序——統一決算報告——統一統計資料——統一外部審計——制度之計劃及設置——制度之改良

雜題..... 789

陀氏成本會計

第一章 成本會計之意義及其範圍

成本會計之定義 成本會計 (cost accounting) 爲會計之一分支

用以記錄及分析一特定企業之各項支出，研究及解釋其所得之資料，並藉以作爲經營及管理企業之指針者也。就狹義而言，所謂成本會計，專指製造企業之會計，且其帳目，尤重於製造或工廠內各事項之記載。但就廣義而言，成本會計乃泛指一切製造推銷以及財務方面之會計，並不限於製造企業，凡販賣、建築、探礦、銀行及公用事業等會計亦屬之。即不以營利爲目的之機關，如政府、醫院、學校、公會等，亦可適用。然爲便利起見，本書討論時，暫以製造企業爲限。

普通會計方法之改進 成本會計，實不過爲普通會計方法之改進而已。論其改進之點，約有三端：其一，成本會計較之普通會計，對於各項費用有更嚴密之分類、分析與研究；其二，成本會計設法求得正確之單位成本；其三，成本會計不依賴實地盤點存貨之方法，而可隨時編製資產負債表及損益計算書。關於此三端，將於第二、第三及第四等章中詳論之。

成本會計之主要目的 成本會計之主要目的，在於供給管理當局