

立信會計叢書

# 成本會計

陳文麟譯

立信會計圖書用品社出版

立信會計叢書

# 成 本 會 計

陳 文 麟 譯

立信會計圖書用品社出版

立信會計叢書

# 成本會計

全一冊

版權所有  
不准翻印

每冊人民幣一萬一千元

原著者 Cecil Merle Gillespie.

原著版次 1932年

原著出版者 The Ronald Press Co.

譯者 陳文麟

出版者 立信會計圖書用品社

上海河南中路三三九號  
重慶小什字立信大樓  
天津建設路一號

總發行所 中國科技圖書聯合發行所

上海中央路二四號三〇四室

一九四一年三月初版

一九五二年一月二十六版 (滬)

31001—36000 (南)

## 凡 例

一、本書係根據美國 David Himmelblau 氏主編會計叢書中 Cecil Merle Gillespie 所著 Introductory Cost Accounting 一書而迻譯。原書為美國西北大學(Northwestern University) 成本會計科歷年所採用之教本，幾經增訂修改，已臻完善實用之境。

二、本書共分十五章，舉凡成本會計之基本原理及方法，均已擇要包羅無遺。即若估計成本及標準成本等，亦各設專章，加以敘述。

三、本書足供一學期三學分之用，在專科以上之學校採用時，教師可酌量指定相當之參考書籍，令學生同時參讀。若在中高商科學校，則不必另加補充資料。

四、本書每章之末，均附有極為豐富之問題習題，以備教師擇令學生習作之用。

五、本書為便於教師批改課卷起見，另有問習題詳解一書同時演譯出版。惟此項詳解之購買，僅限於教授本書之各校教師。

六、本書所用譯名，悉照立信會計叢書中潘序倫顯羣合編會計名辭彙譯一書之規定，以資一律。

七、本書匆促付印，其中誤漏欠妥之處定難倖免，如荷海內專家賜加指正，實深感幸。

八、本書之譯，因筆者業餘之時間有限，故時作時輟，歷

時頗久。後蒙本叢書主編潘序倫先生選為叢書之一，時加督促鼓勵，同時又以筆者決定離滬來渝，乃日夜趕作，並得夏兄治濬之賜助良多，始得迅速完成。脫稿以後，復承黃兄組方代為審閱，夏兄治濬代為校稿並演譯習題詳解，凡此均為筆者所深感，特誌於此，以示不忘。

民國三十年三月陳文麟識於立信會計師重慶分事務所

# 目 錄

## 第一章 總論..... 1

成本會計之意義 單位成本之意義 成本會計之效用 成本之要素計  
算成本之公式 計算單位成本之要點 製造通知單 成本單 計算成  
本之手續——單純裝製成品 計算成本之手續——自製一部份另件，  
隨即裝配而成之產品 計算成本之手續——自製一部份另件，儲備日  
後裝製成品者 實際製造費用之計算 添造自用資產通知單 成本會  
計中之各種分類帳 本章提要

## 第二章 材料之會計處理..... 23

管理材料之組織 購料程序 收貨程序 收入材料之記帳手續 材料  
分類帳中收入材料之記法 付款憑單及付款憑單登記簿之記法 領料  
之手續 發出材料之記帳手續 材料分類帳中發出材料之記法 領用  
材料記入成本單或製造費用單之方法 領料日記簿之記法 統制帳戶  
與補助分類帳之相互牽制 購貨運費之記法 自用資產製造用料之記  
帳手續 材料之管理必須採用永續盤存制度 本章提要

## 第三章 人工之會計處理..... 42

人工會計之功用 工作時間單 工作時間單之整理手續 工資單上填  
寫工作時數之方法 工作時間彙總單之填製法 直接人工成本記入成  
本單之方法 直接人工工作時間記入成本單之方法 間接人工工作時  
間之記法 工資單之結計 繕製工資付款憑單之方法 人工會計之內  
部牽制計算各批產品工作時間之其他二法 上下工記時卡之應用 管  
理部及銷貨部職工薪給之處理 製造自用資產耗用人工成本之處理手  
續 本章提要

## 第四章 製造費用之會計處理..... 64

## (一) 實際製造費用之彙計

製造費用之分類 實際製造費用之處理程序 製造費用統制帳戶之舉例 共同費用之處理

## (二) 製造費用之分配

製造費用之分配方法 直接工作時數法(以實際額為基礎) 直接工作時數法(以經常額為基礎) 直接工資法(以實際額為基礎) 直接工資法(以經常額為基礎) 主要成本法 應用經常額分配之必要 分配製造費用之記帳方法 製造費用實際額與經常額差異之處理 本章提要

## 第五章 機器工作時數率.....30

機器工作時數率之意義, 機器工作時數率之計算 計時制度與機器工作時數率之關係 應用機器工作時數率分配製造費用之方法 調整分配率之意義 調整分配率之計算 應用調整分配率以校正製造費用之方法 製造費用轉入在製成本之手續 本章提要

## 第六章 製成品成本及銷貨成本.....34

製造成本計算手續之彙述 製成品成本之記錄方法 銷貨成本之記錄方法 定製品製造成本之記錄方法 製造費用分配率對於銷貨成本之影響 少分配製造費用於損益表上之表現方法 統制帳戶與補助分類帳之關係 本章提要

## 第七章 統制帳戶 .....109

成本統制帳戶之種類 統制帳戶與補助分類帳之關係 成本統制帳戶之記錄方法 製造分類帳之設置 製造分類帳之統制方法 複統制法下所用統制帳戶之圖示 複統制法之記錄方法 複統制法之優點 本章提要

## 第八章 結帳及編表 .....129

製造帳戶之結算 結帳之程序 決算表之種類 決算表之編製 資產負債表 存貨明細表 損益表 銷貨成本明細表 製成品成本明細表 製造費用及已分配製造費用明細表 銷售費用明細表及管理費用明細

表 比較表 成本比較表 統計表 本章提要

第九章 製造費用之分部 .....151

直接與間接成本之統制 何謂部份 部份之劃分 部別費用分類帳  
部別費用分類帳之用法 各種日常製造費用記入部別製造費用分類帳  
之方法 廠務部製造費用之分攤 廠務部費用之分攤法 部別費用分  
類帳釋例 已分配製造費用之分部記錄 多及少分配製造費用淨額之  
處理 部別製造費用表之編製 本章提要

第十章 估計成本制度 .....176

估計成本之需要 估計成本制度之概要 帳表之格式及說明 實際製  
造成本之記法 估計製成品成本及估計銷貨成本之記法 期末估計在  
製品盤存之記法 實際製造成本與估計製造成本之差異 估計成本差  
異數之處理 轉入銷貨成本帳戶 轉入損益帳戶 轉作存貨及銷貨成  
本之校正額 實際成本與估計成本之其他比較方法 自建工程成本之  
估計 本章提要

第十一章 分步成本 .....197

成本制度之種類 分步成本制度所需設置之帳戶 分步成本制度之效  
用 水泥廠應用之成本帳戶 分步成本制度之會計程序 原料之購進  
產品數量之記錄 人工物料及製造費用之記錄 月終結算及分步成本  
單之編製 廠務部費用之分配 各部單位生產成本之計算 各部轉入  
成本之處理 成本帳戶之結算方法 銷貨成本之記錄 各生產部有存  
貨時計算轉入成本之方法 期末在製品盤存之計算 成本報告表 本  
章提要

第十二章 標準成本 .....222

標準成本之作用 標準成本之制訂 標準成本之會計處理 以實際成  
本借入在製成本帳戶之方法 以標準成本貸入在製成本帳戶之方法  
原料成本差異數之分析及其記錄 人工成本差異數之分析及其記錄  
製造費用差異數之分析及其記錄 成本帳戶之例示 標準成本差異數  
帳戶之結清 標準成本差異數在損益表上之列示法 本章提要



### 第十三章 廢料聯產品副產品及損壞工作之處理 .....242

廢料之會計處理 共源產品之會計處理方法 聯產品法 分配分離點前成本之方法——以價值為分配標準 分配分離點前成本之方法——以重量為分配標準 聯產品法下之會計記錄 副產品法 採用聯產品法及副產品法之條件 損壞工作之會計處理 本章提要

### 第十四章 費用帳戶之統一分類 .....257

統一分類之意義 費用分類之舉例 統一分類費用下之各種報表 百貨公司彙計費用項目之舉例 費用分類帳 部別費用分析 日常費用之彙計方法 服務部成本之分配 費用報表之編製 部別損益表 服務部成本之分配標準

### 第十五章 覆習題及譯名釋義 .....274

第一章至第九章覆習題 第九章至第十四章覆習題 譯名釋義

## 第一章 總論

成本會計之意義。——製造業所用之成本會計 ( Cost Accounting )，爲一種有系統之方法，而以確計每一單位產品之成本爲目的者也。例如機器製造廠所用之成本會計，其主要目的，卽在於計算製造每具機器所費之確實成本，若在水泥廠，則其目的，亦無非爲確定每桶水泥出品之製造成本也。

成本會計與普通會計不同之點，乃以何時可以確定售出貨物之成本，最爲顯著。在普通會計方面，製造上所費之原料，人工，及費用等成本，乃須至每期之末，先將期末剩餘之原料，及正在製造中之在製品等兩項，經實地盤點之手續，確定其價值後，再自該期內所支出之原料，人工，及費用等總額內減除，始得該期內全部產品之總成本額。但在採用成本會計之情形，則每一單位產品所費之每項成本，均可隨時查悉。良以在成本會計之下，當每一產品經過各種製造程序時，其所費之各項成本，均隨時逐一計算而立即予以分配記錄者，故在製造完竣準備出售之際，其每一產品所費之各項製造成本，早已經精密之計算而確定矣。

成本會計在應用方面，頗爲廣泛，除普通製造企業而外，他如電力公司對於其發電每單位（通用基羅瓦特計）所需之成本，以及公用汽車公司對於其行駛每一里程所費之成本，無一不須採用成本會計加以確計者也。

**單位成本之意義。**——計算各種產品之單位成本 (Unit Cost), 為成本會計中最主要之目的, 已如上述。但通常所謂之單位成本, 則可分為下列三種:

- (1) 成品 (Completed Product),
- (2) 配件 (Sub-Assemblies),
- (3) 另件 (Parts)。

上列三種單位成本, 並非在各種製造企業中, 均須分別計算者。通常有視各該企業之製造情形, 而始能定奪。設以自來墨水筆廠為例, 假如該廠專以採購他廠現成之另件, 加以裝配而成可售之出品者, 則其所需計算之單位成本, 固祇有製成品 (墨水筆) 一種而已。惟若該廠同時應用各種模型, 自製筆桿及筆套, 並置備各項機器, 自造筆尖及筆夾等另件時, 則此項筆桿, 筆套, 筆尖, 及筆夾等另件, 均須各別計算其單位成本, 故為計算成本時之單位也。

復設以抽水機製造廠為喻, 其所需計算之單位成本, 主要者當係一具完成之抽水機。惟如抽水機之馬力有不同, 式樣亦有異者, 則每種馬力不同式樣各異之出品, 自應為之分別計算單位成本。再每一抽水機之完成, 乃配集許多配件而成者, 則此種配件, 或由本廠自造, 或向外界購來, 其屬自造者, 則各該配件之單位成本, 亦應加以計算焉。更進言之, 每一配件, 又為各種另件裝配而成, 而此種另件, 亦有本廠自製與向外採購之不同, 若由本廠自造時, 其每一另件之單位成本, 又應同時為之分別計算矣。

觀於上述, 可知單位成本恆有各種不同之計算標準, 在上述抽水機製造廠之例, 其每一模型所製成之另件, 由各種另件裝配所成之配件, 以及由各種配件裝配而成之成品, 均為計算

成本之單位。就鋸木廠言之，則其成本之計算，可以每千方尺之木板為單位，在電力廠，則可以每一千基羅瓦特為其適當之成本單位。總之，不論在何種情形之下，選擇成本單位之標準，首應求其適合於買賣上通用之計量標準，同時亦須顧及計算上之便易。

成本會計之效用。——據上所述，我人可知成本會計之效用，乃有四端：

(1) 產品之單位成本，可為決定其售價之根據。

(2) 單位成本，可以指示各種產品所獲利益之厚薄，此於生產方針之決定，如某種產品應加擴充，某種產品應予停止製造等，頗多指助。

(3) 單位成本，可為計算產品在各種不同時期中，或各種不同方法下所費成本之比較標準。

(4) 單位成本，可為考核各負責人員工作效能之標準。

成本之要素。——成本會計中所謂之“成本”(Cost)，乃指某一期間內為製造產品而發生之一切之支出而言。申言之，不論已經支付現金，抑或尚屬應付未付，再或應歸該期間負擔之各項固定費用如折舊等項，均為該期間內所製產品之成本也。按任何產品之成本，其所包括之內容，當不外下列各項：

(1) 直接原料(Direct Material)——所謂直接原料，乃係在特種單位產品製造上所直接耗用之材料，而可以直接計入該種單位產品成本之內者。例如裝配墨水筆所用之膠木零件，筆尖，以及筆夾等是。

(2) 直接人工(Direct Labor)——所謂直接人工，即指

直接從事於改變原料之形式或性質，使成爲某種單位產品時所費之一切人工，而得直接計入各該單位產品之成本中者。例如墨水筆廠中用各種模型製造另件之人工，以及從事裝配各種另件以成墨水筆之人工等是。

(3) 製造費用 (Factory Expense) (註)——此項更可細分爲四目：

(甲) 直接費用 (Direct Expense) ——係專爲製造某批特種產品而支出之費用。例如墨水筆廠，因某一顧客定造某種式樣之墨水筆，於是向外請人另製特種模型時，則製造此項模型之支出，卽爲該項特種產品之直接費用。

(乙) 間接材料 (Indirect Material) ——凡製造各種產品，而耗用之材料，並非專爲某特種產品而耗用者屬之。例如機器滑油及其他零星物料等是。

(丙) 間接人工 (Indirect Labor) ——係從事於整個製造工作所耗之人工，而不能直接分別計入各項特種產品之成本者。例如司閘人，計時員，工頭，以及管理人員等之薪金是。

(丁) 間接費用 (Indirect Expense) ——係製造全體產品所支出之費用，例如電力費，房租，保險費，折舊，以及捐稅等是。

計算成本之公式。——根據上節所述之成本要素，我人可

---

(註) 四種製造費用中，除直接費用一項，有時全部爲某一特種產品之製造而支出，可記入該種產品之成本單外(關於成本單，參閱本章後節)，其餘均記入製造費用帳內。

得計算製造成本及售價之公式如下：

(1) 主要成本(Prime Cost) = 直接原料 + 直接人工

(2) 製造成本(Factory Cost) = 主要成本 + 製造費用

(3) 製銷總成本(Cost to Make & Sell) = 製造成本 + 銷售及管理費用

(4) 售價(Net Selling Price) = 製銷總成本 + 利益(或減虧損)

計算單位成本之要點：——單位成本之計算，以直接成本與間接成本之劃分為必要。因直接原料與直接人工，均可確實計算而分別由各該單位產品直接負擔；但對於各項間接成本，則不能不採取若干假定之約計方法，加以分配。例如製造某批機器所耗用之鋼鐵等原料，固不難分別確計，惟對於其所應負擔之電費或房租，則自非用估計之方法不可。

就實務方面言之，各廠對於製造每批產品所耗用之直接原料及直接人工，均各設獨立之成本單(Cost Sheet)，分別加以彙記。因此，當各批產品製造完竣之時，各該成本單亦已將其所費直接成本之總額，詳示無遺矣。

製造費用分攤之方法，頗為衆多。茲擇其中之一，曰機器工作時數率法(Machine Hour Rate Method)者舉以說明。所謂機器工作時數率者，即指某一機器在一小時之工作中，所應負擔製造費用之平均估計額是也。在採用此種方法時，製造上所用之機器，均須一一分別訂定工作每一小時所應分攤製造費用之定率，同時對於每批產品所使用各機器之工作時間，亦應分別加以記明。然後將其所使用各機器之工作時間數，乘以各該機器之分配率，其所得總額，即為該批產品所應負擔之製

造費用額也。

例設第二批產品成本單中所示某項產品之全部直接成本及機器工作時間數如下：

第 2 批 製造數量：20 件		成 本 單 各機器工作小時數			
原料	人工	第一號機	第二號機	第三號機	合計
\$1,284.49	\$315.60	112	216	198	526

並假定各機器之製造費用分配率為：

機器號數	分配率
1	每小時 \$.537
2	.446
3	.378

則該批產品成本之計算應如下示：

直接原料	\$1,284.49
+直接人工	315.60
=主要成本	\$1,600.09
+製造費用：	

機 器	小時數	分配率	金 額
1	112	\$.537	\$60.14
2	216	.446	96.34
3	198	.378	74.84

	231.32
=製造成本	\$1,831.41

$$\text{單位成本} = \$1,831.41 \div 20 = \$91.57$$

至於計算單位成本之具體手續，則可歸納如下：

- (1) 當每批產品決定製造時，應即簽發製造通知單(Production Order)一份或數份；

(2) 根據製造通知單，分別開立成本單；

(3) 每批產品於製造過程中所費之成本，應逐一分別彙記於各該成本單中；

(4) 待各批產品製造完竣，應根據各該成本單以計算其單位成本。

上列各項手續，將於以次各節中分別詳述之。

**製造通知單。**——製造通知單者，為命令各有關部份負責人員製造某項產品之書面通知也。單中內容，主要者應備：(1) 製造產品之名稱及數量，(2) 負責製造之部份或人員，及(3) 製造完成之期限等。此項通知單之簽發，通常均由設計部或製造管理部為之，蓋該部應注意市場需要等多方面之情形，負責計劃產品中之何者須加添製，何者則可以暫緩進行，以求適合於各該產品之銷路，而免受缺貨或呆儲之損失也。

簽發製造通知單之手續，須視各項產品之製造方式而異，通常約有下列數種：

(1) 若所製之產品，僅屬購置他廠製成之另件，加以裝配而成者，則每批產品祇須簽發一種製造通知單。

(2) 該顧客定製之產品，須臨時自造另件，而後加以裝配製造者，則應簽發二種製造通知單，即：(1) 製造另件之通知單，及(2) 裝配另件之通知單。

(3) 假如另件係於平時預為製就，儲備顧客定貨時，即可將其裝配製造者，則另件製造通知單之簽發，應以隨時維持其適度存量為標準，而成品之製造通知單，應於接獲顧客定貨單後簽發之。



成本單。——每一製造通知單簽發以後，成本會計科應隨即各別爲之開設獨立之成本單(Cost Sheet)，準備加以記錄。茲例示一式於次：

製造通知單號數 <u>2</u>										
品名及數量 <u>X貨 20件</u>										
客戶名稱 <u>大華公司</u>										
開始製造日期 <u>二十九年十月二十五日</u>										
約定交貨日期 <u>二十九年十一月三日</u>										
直接原料				直接人工		機器工作時間				
日期	領料單號數	數量	成本額	日期	成本額	1	2	3		合計
10-29	承前頁 12		\$1,280.49	10-31	\$312.00	112	216	192		520
			400		360				6	
			\$1,284.49		\$315.60	112	216	198		526
製 造 費 用										
成本彙計		金額	估計額	機器	小時數	分配率	金額			
直接原料		\$1,284.49		1	112	.537	\$ 60.14			
直接人工		315.60		2	216	.446	96.34			
製造費用		231.32		3	198	.378	74.84			
製造成本(二十件)		\$1,831.41		製造費用總額			\$231.32			
單位成本		\$ 91.57								

第一式

單中上部計分三欄，分記直接原料，直接人工，及機器工作時間。下端亦分兩欄，右邊記錄應攤製造費用之總額，左邊則示製造成本總額之彙計及其單位成本。上式中爲避免——詳細列示起見，故係假定十月二十九日以前所有各項成本及機器工作時間之詳細數字，均已詳記於本單之前一頁，而本頁