

現代管理會計

李宏健 著

現代管理會計

李宏健 著

國立政治大學企業管理研究所碩士

美國威斯康新大學及美利堅大學研究所研究

美國文官委員會及會計總局（GAO）結業

東吳大學會計系副教授

會計師

現代管理會計

版權所有
翻印必究

著作人：李 宏 健

發行人：李 宏 健

地 址：台北市長安東路1段16號11樓之4

電 話：511-9651

定 價：精裝每冊400元

訂 購：郵政劃撥01666482李宏健

總經銷：三民書局

經 銷：全省各大書局

印刷者：甫仁印製實業有限公司（台北市民和街58號2樓）

民國七十四年八月印行

著作權執照：台內著字第14681號

再版弁言

本「現代管理會計」一書，自付梓以來，承讀者隆情高誼，來函鼓勵並惠予指正，殊深感激，永銘心版。

本版書已將前版書之內容略加修正，茲將其修正要點概述如下：

一、將原版書第十三章「部門績效評估與移轉計價」擴充為第十三及第十四兩章，俾使分權化組織目前所遭遇之問題，能作更廣泛與深入之討論。

二、增加第十五章「毛利分析」一章，俾讀者能了解毛利變動之影響因素。

三、因篇幅所囿，將原書第廿三章「財務報告分析」一章予以刪除，蓋財務報告分析坊間已有專書論述，毋須本書贅言。

四、將原書若干不當之處予以修正，俾使文意更加明確。

本書附有習題解答一冊，以供讀者研參，惟請讀者切記應先自己作答一遍後，再行參考，千萬不宜先看解答再次作答。

作者年來廁身學界，一心以出版一套可讀性之管理會計書籍為願望，今後唯有益加勤奮，勉求進步，以副讀者殷望，並祈鴻儒先進勿惜如金之墨，續予鞭策，不勝銘感。

李宏健 謹識

民國七十四年蒲月於琴經閣

序

作者十年來承乏大專院校管理會計教席，教學相長，獲益良多，深感管理會計之發展，日新月異，學者如不早日求習新知，迎頭趕上，將有落伍之虞，故於進德修業一途，朝乾夕惕，不敢一日忘懷。

目前我國管理會計尚在發展初期，中文書籍實極缺乏，而內容完備，體系完整者，更屬少見，學者每仰賴英文書籍，惟以閱讀能力有限，難免力不從心，難窺堂奧，故良好之中文書籍，實為讀者所殷望，復以我國工商業正值轉型之期，管理人員之一切決策，咸以攸關資料是賴，故企業界對管理會計之知識，亦極迫切，作者有鑒於此，乃不揣淺陋，撰成本書，以盡棉薄之力。

本書共廿三章，凡七十萬言，費時三年而成，謹將本書之特色，略述如下，以供讀者卓酌：

一、本書內容力求完備，目前管理會計書籍所論列者，本書均不憚其詳，予以敘述，故內容極為完整。

二、本書內容力求新穎，凡最新之管理會計理論，諸如機率與不確定性之決策、存貨規則與控制、計劃評核術與要徑法、線型規劃、學習曲線及差異調查等，均有週詳之敘述，頗合管理會計之學術潮流。

三、本書脈絡分明，行文力求流暢，每一章節悉以最簡潔有力之文字及圖表敘述及表達，使內容簡要而清晰。

四、本書附有新近高等考試、研究所入學考試、美國管理會計師(CMA)考試、美國會計師公會(AICPA)考試、加拿大工業會計師協會(SIA)考試及加拿大管理會計人員協會考試(SMA)等之試題，以供讀者研習，並增進瞭解。

總之，本書可供大專院校會計系及企業管理系教材及參考書之用，而供一般社會有志青年研讀，亦極適合。

本書書成承旅美會計學人李祥甫(David H. Li) 及林文雄(W. Thomas Lin) 兩位博士之鼓勵甚多，並承國內友人洪國賜、盧聯生、蘇培松及易美蓮等教授之敦促甚大，謹致崇高之謝忱，而稿成之後，復承方麗清小姐繕打，備極辛勞，亦一併表達至高之謝忱。

將一本中文之管理會計書奉獻於讀者諸君，並期抱磚引玉，共為我國會計界略盡棉薄之力，誠乃作者多年之心願，亦為持之以恆之目標，今後當本一己之愚，隨時修訂，以符讀者殷望。作者學植未固，兼以公私蝟集，掛一漏萬及魯魚亥豕之處，殆所難免，尚祈海內外方家及鴻儒先進不吝指正，不勝銘感。

李宏健 謹識

民國七十三年 歲次甲子年仲秋於景美山居

目 錄

第 一 章 基本觀念.....	1
管理 組織及組織的目標 目標一致 組織系統圖	
會計長 會計長與財務長之區別 規劃與控制 例	
外管理 會計人員之任務 財務會計與管理會計之	
不同 財務會計與管理會計之相同點 管理會計證	
書計劃 與管理會計有關之知識領域 專業機構及	
政府機關 管理會計之展望 本章摘要 問答	
第 二 章 成本觀念及流程.....	27
成本觀念 費用與損失之區別 成本分類 會計及	
經濟方法之比較 財務報表 存貨帳戶 製造業成	
本流程圖 製成品成本表 製造業之損益表 本章	
摘要 問答 習題	
第 三 章 單一產品成本之計算.....	71
分批成本會計 分批成本會計制度之特性 分步成	
本會計 分步成本會計制度之特性 材料及加工成	
本 計算期間之產量 單位成本之計算 將各單位	
成本相加以計算完工之單位成本 各部門間之產品	
移轉 期初在製品存貨 先進先出法 加權平均法	
加權平均法與先進先出法之比較 加工損失 編製	
生產成本報告之步驟 擴大舉例 本章摘要 問答	
習題	
第 四 章 多種產品成本之計算.....	105
多種產品之性質 聯成本及可分離成本 聯產品及	
副產品 副產品之會計處理 副產品存貨 聯成本	
之分配方法 市價法或售價法 數量或實體單位法	

平均單位成本法 加權平均法 成本分配與決策

本章摘要 問答 習題

第五章 標準成本會計制度..... 131

標準成本會計制度之優點 標準成本之意義 標準之選擇 標準成本之訂定 標準成本卡 直接材料之標準成本 人工標準成本 學習曲線與人工成本 製造費用之成本標準 標準之修訂 差異分析 材料組合差異及產出差異 差異帳戶之處理 差異報告 差異責任 差異分析與例外管理 差異及統計品質管制 標準成本會計之廣泛應用 本章摘要 問答 習題

第六章 成本習性與成本估計..... 195

選擇數量之衡量單位 固定成本之分類 變動成本之分類 研究成本習性之方法 帳戶分析法 工業工程法 高低點法 散佈圖法 迴歸分析 統計相關分析 複迴歸分析 本章摘要 問答 習題

第七章 成本數量利潤分析..... 229

損益平衡分析 安全邊際 現金流量之平衡點 利潤目標之銷貨水準 稅後淨利 損益平衡圖 利量分析 營業槓桿 數量變化之敏感性 售價與成本之變動 銷貨組合之變動 成本數量利潤分析之基本假定 成本數量利潤分析之用途與缺點 邊際成本 曲線之損益平衡點與最大利潤 本章摘要 問答 習題

第八章 直接成本法..... 271

歸納成本法與直接成本法之比較 固定製造費用之爭論 損益表釋例 歸納成本法與直接成本法對損益表之影響 邊際貢獻 直接成本法之考慮 直接成本法對外報告 本章摘要 問答 習題

第九章 成本分配..... 303

直接部門成本與間接部門成本 預計製造費用率 公平分配 成本分配之原則 選擇分配基礎 相互服務 梯級分配法 直接分配法 線型代數法 按成本習性分配 分配固定成本之陷阱 應以預計成本分配 服務部門成本分配之原則 分配原則之實施 基本分配技術 擴大舉例 全部分配或部份分配 以銷貨金額為分配基礎 本章摘要 問答 習題

第十章 預算編製..... 335

預算編製及整體預算 預算編製之優點 預算期間 預算委員會 銷售預測 銷貨預測之基本方法 整體預算 預算過程舉例 營業預算及明細表 財務預算及明細表 固定預算與彈性預算 彈性預算之編製 彈性預算之應用 預算之人性面 零基預算 本章摘要 問答 習題

第十一章 責任會計及人力資源會計..... 387

責任會計之意義 成本控制之先決條件 責任會計與傳統會計之比較 組織系統 責任會計之人際關係 績效報告 可控制及不可控制成本 績效報告之基本原則 攸關 適時 準確性 績效報告舉例 責任歸屬 社會會計 人力資源會計 本章摘要 問答 習題

第十二章 決策成本..... 429

會計資料及決策成本 攸關成本及無關成本 機會成本 沉沒成本 付現成本 可免成本及不可免成本 差異成本 重置成本 自製或外購及閒置能量 增加新產品 產品應否放棄 某一特殊訂單應否接受 設備之汰舊更新 繼續營業或歇業 逕行出售或繼續加工

：單一產品 逕行出售或繼續加工：多種產品 場地
自營或出租 本章摘要 問答 習題

第十三章 部門績效衡量.....477

分權化 分權化問題 成本中心、利潤中心與投資中
心 營業績效之衡量 投資報酬率 投資報酬率公式
投資報酬率之控制 增加銷貨 降低費用 降低營
業資產 費用及資產之分配 投資報酬率之優劣點
剩餘收益 剩餘收益之優劣點 利潤與投資基數 投
資中心績效之比較 多種績效衡量 本章摘要 問答
習題

第十四章 移轉計價..... 513

決定移轉計價之方法 按市價訂定移轉價格 機會成
本問題 按成本訂定移轉價格 次適化 議定移轉價
格 仲裁 雙軌制移轉價格 內部移轉之會計記錄
目前之實務 法律規定 本章摘要 問答 習題

第十五章 毛利分析..... 541

毛利之變動 根據上年度之數字分析毛利 計算銷貨
價格差異 計算銷貨數量差異 計算成本價格差異及
成本數量差異 計算銷貨組合差異及最終銷貨數量差
異 差異撮要 根據預算及標準成本分析毛利 差異
撮要 直接成本法下之貢獻分析 差異撮要 本章摘
要 問答 習題

第十六章 資本支出預算..... 569

資本支出預算 計劃分析 投資額 經濟年限 所得
稅 節省或盈餘 淨殘值 著重現金流量 計劃獲利
能力之衡量 近似報酬率法 還本期間法 折現現金
流量法 還本期倒數 淨現值法 資金成本 淨現值
法之擴大 計劃進行期間之控制與考核 本章摘要
問答 習題

第十七章 產品訂價策略.....	629
決定訂價之因素 供給及需要曲線 需要彈性 市場結構 獨佔 獨佔性競爭 寡佔 完全競爭 訂價政策及目標 成本加成訂價法 歸納法 邊際貢獻法 成本加成資料之應用 使用成本訂價之原因 產品試銷 訂價策略 特殊訂價決策 特殊訂單之訂價 變動訂價模式 邊際貢獻法訂價評論 差別價格 本章摘要 問答 習題	
第十八章 不確定之決策.....	673
機率概念 機率之主要特性 客觀機率與主觀機率 聯合機率與條件機率 報酬表與期望值 後果與報酬期望值 決策樹分析 風險性 決策法則 本章摘要 問答 習題	
第十九章 存貨規劃與控制.....	705
決定存貨量之攸關成本 確定情況下之存貨控制 買賣業之存貨模式 何時定購 兩倉存貨制度 ABC法 數量折扣 風險及不確定情況下之存貨控制 充份資訊之期望值 單一期間之存貨模式 安全存量 敏感性分析 運輸路線 本章摘要 問答 習題	
第二十章 計劃評核術及要徑法.....	747
網路圖 要徑法 作業時間及時間差異之估計 路徑之期望時間及時間之差異 計劃評核術 / 成本 計劃之控制 本章摘要 問答 習題	
第廿一章 線型規劃—圖解法.....	789
線型規劃問題之特性 線型規劃之圖解法 線型規劃舉例—利潤最大 頂點原理 限制條件之方向 影價格 甲部門機器之影價格 乙部門機器之影價格 丙部門機器之影價格 線型規劃舉例—成本最小 A產品之影價格 B產品之影價格 C產品之影價格 敏	

感性分析 線型規劃之限制 本章摘要 問答 習題	
第廿二章 線型規劃—單形法.....	827
單形法之意義 單形法舉例一邊際貢獻最大 單形法 舉例—成本最小 影價格及其有效範圍 本章摘要 問答 習題	
第廿三章 學習曲線.....	859
學習曲線模式分析 學習曲線 圖解法 繪製學習曲 線 利用學習曲線估計人工小時 利用學習曲線估計 成本 數學法 80 %學習曲線之指數方程式 80 % 學習曲線之對數式 例釋 其他學習水準之對數式 利 用現成圖表 學習曲線之適用原則 學習曲線之用途 敏感性分析 本章摘要 問答 習題	
第廿四章 差異之調查.....	887
隨機變動 統計品質管制法 差異發生之原因 管制 圖 平均數與全距管制圖 管制圖之判定 管制圖 繪製之步驟 繪製管制圖例釋 期望值法 期望值之 計算 期望值法例釋 使用決策樹 管理判斷法 本 章摘要 問答 習題	
附 錄.....	913
表一：\$ 1 現值表	
表二：\$ 1 年金現值表	
表三：常態曲線下面積表	

第一章 基本觀念

管理會計（management accounting或managerial accounting）與傳統的財務會計（financial accounting）截然不同，前者係以組織內部的管理人員為對象，而後者則以組織以外的人士，如股東、債權人、投資人及政府機關為對象。

由於管理會計係提供管理當局各種會計上的資訊，故研究管理會計之前，須先對管理有所認識，因此本章的目的，係以管理的主要任務（組織、規劃、執行與控制）作一扼要的敘述，然後循序漸進，探討會計人員所擔任的角色、管理會計的性質、其與財務會計的異同、管理會計證書計劃及未來的展望，俾為下列各章奠定基礎。

管理

管理（management）一詞，最基本的定義為「羣策羣力以竟事功」（getting things done with and through people），由此一定義來看，管理至少需要一項主要使命，將一羣人予以組織，並激勵一羣人的能力與智慧，使其朝共同的方向努力，以達成既定的目標。

組織及組織的目標

凡依照共同的目標或理想而結合的人士，稱為組織（organization），例如大學以提供教育為目的，故大學為一個組織，又如台灣塑膠工業股份有限公司以生產及銷售塑膠品為業，故台塑公司為一個組織。

一個組織奮鬥的目的或理想稱為目標（objectives 或 goals），惟並非所有組織的目標均相同，或僅以一個目標為限，例如同機械股份有限公司以「創造利潤，分享顧客」為目標，紅十字會以提供人道服務為目標，而美國奇異電氣公司（General Electric Company）曾列舉該公司的八大目標如下：

1. 獲利能力（profitability）
2. 市場佔有地位（market position）
3. 生產力（productivity）
4. 產品領導地位（product leadership）
5. 人員發展（personnel development）
6. 員工態度（employee attitudes）
7. 公共責任（public responsibility）
8. 長期目標與短期目標的均衡（balance between short-range and long-range goals）

由奇異電氣公司的目標來看，可獲得三項結論：一、該公司包括財務與非財務的目標，前者如獲利能力，後者如人員發展是；二、有些目標彼此之間係相互衝突的，例如透過提高生產力固可增進獲利能力，惟可能會導致員工工作情緒的低落，又維持產品的領導地位，可能需要研究發展成本的支出，因而使短期獲利能力減低，過份重視企業利

潤的目標，可能會違背公共責任或社會責任（social responsibility）的目標，例如公司為減低生產成本，可能會造成廢水廢氣及環境污染的問題，若一個公司的目標太多，將增加管理人員的壓力，故經理人員必須權衡輕重以定取捨。

目標一致

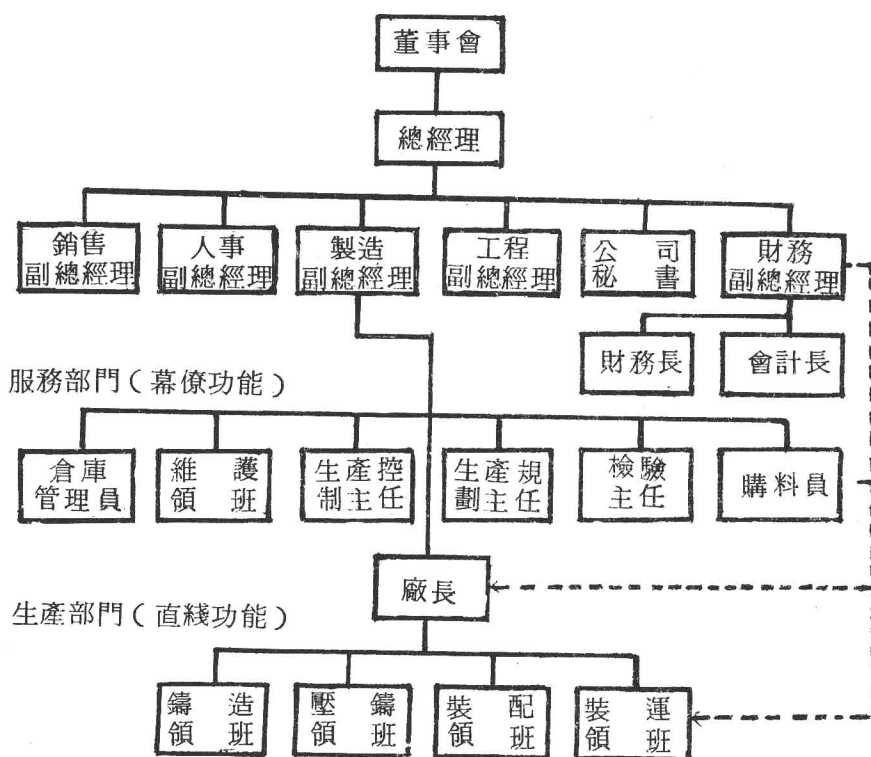
一個組織的會計情報系統應鼓勵各級經理人達成整個組織的目標，為此目的，公司的目標必須按每一經理人分成許多的細部目標（subgoals），此等細部目標必須與整個組織的目標相符合，稱為目標一致（goal congruence）或目標脗合，此一理想不易達到，蓋每一經理人各有其目標，經理人私人的一項重要目標為獲取足夠的所得以滿足家庭及社會上的需要，此一目標與公司的目標可能發生衝突，蓋經理人的薪資愈高，則公司的獲利能力愈低，此外經理人對獲得更多的權限及較多的部屬亦與公司人事精簡的政策背道而馳。雖然目標一致之達成不易，但經理人應向每一員工表達公司的目標，使其瞭解責任及其目標，經理人應設法確定公司的目標，同時並使員工的目標獲得滿足，訂立公司目標的方式應使員工獲得鼓勵，而不與高級主管人員之目標衝突。

組織系統圖

組織的目標不能仰賴於最高主管一人單獨達成，故須聘僱許多人員分擔管理工作，同心協力以期目標之實現，職員聘僱之後即應分權化（decentralization），授權每一部門或人員適當的權力，並課予適當的責任，圖表 1-1 為某一製造公司的組織系統圖（organization chart）。

圖中每一方格代表組織中的一個小單位，各方格相連的直線表示各單位相互之間的關係，組織系統圖亦說明一個組織的「直線」(line)功能與幕僚(staff)功能，凡對組織的主要目標，如產品的製造及銷售，負直接責任者稱為直線部門，例如鑄造、壓鑄、機製、裝配及完工部門是，至於其他單位則稱為幕僚部門，其主要任務係支持或向直線單位提供服務或協助，如收料及儲存部、檢驗部、工具室、採購部、生產控制部及維護部是。

圖表 1-1 某製造公司之組織系統圖



虛線表示幕僚權力

會計長之詳細組織請參閱圖表 1-2

會計長

會計部門的最高主管稱為會計長，會計長一詞，英文通常稱為 controller 或 comptroller，兩者發音及意義完全相同，即 chief accountant 之意，controller 有譯為控制長者，似有商榷餘地，蓋會計長並不執行直線部門之控制工作（controller does not do any controlling in terms of line authority）。會計長為會計部門的最高主管，其權限因組織的規模及性質而定，在小公司可能僅是一名簿記員而已，其主要責任為對外的會計報告（external reporting），而在大規模的公司例如奇異電氣公司則為 160 個以上分支機構的重要主管，其主要的職責為管理規劃與控制的協助。

圖表 1-2 會計長之組織系統圖

