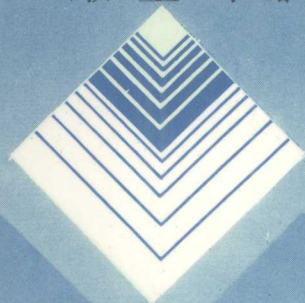


學術著作 大專用書

成本會計 (上)

嚴玉珠 著



五南圖書出版公司 印行

大 專 用 書

成 本 會 計 (上)

嚴 玉 珠 著

政大財稅研究所碩士

70年會計師考試及格

輔仁大學企管系講師

五南圖書出版公司 印行

成 本 會 計 (上)

中華民國 73 年 8 月初版
中華民國 75 年 10 月修訂再版



著作者 嚴 玉 珠
發行人 楊 榮 川
發行所 五南圖書出版公司

局版臺業字第 0598 號
臺北市銅山街 1 號
電話：3 9 1 6 5 4 2
郵政劃撥：0 1 0 6 8 9 5-3

印刷所 茂榮印刷事業有限公司
臺北縣三重市重新路五段 632 號
電話：9951628 • 9953227

基本定價：5.34 元

(本書如有缺頁或倒裝，本公司負責換新)

自序

會計為管理的利器，而成本會計更能提供管理決策者所需用之資料，因此研讀會計者須具備成本會計知識，尤其在今日工商經濟發達之社會，更須有會計之專業知識，才能解決企業所面臨的種種問題。唯成本會計之教科書目前翻譯版居多，許多讀者無法完全接受，因此不易把握書中之重點，亦因而喪失研讀之興趣，本書乃筆者多年來在成本會計學之講授中，將成本會計學之觀念加以整理，以有系統之方式介紹其理論與實務，有利於讀者研習成本會計或參加任何考試之用。本書每章後面皆附有示範性題目及解答，而且作業中係擷取最近數年來高、普考或特考之成本會計及管理會計試題，以供讀者練習之用，以加深對成本會計之了解。

本書分成三個部分，第一部分介紹成本會計之基本觀念及產品成本之計算，第二部分介紹成本之規劃、控制及評估，第三部分乃介紹決策厘訂之分析。在寫作期間承蒙李秀枝、吳美蘭、林文雯、郭盈君及許瑞珠等同學幫忙校稿，使本書得以順利完成，謹此致謝。

拙著「成本會計」一書，係利用課餘之暇，予以完成，惟

倉促付梓疏誤難免，敬請各方賢達不吝賜教。

嚴 玉 珠

七十三年六月於輔大企管系

大專用書目錄

書名	作者	書名	作者	書名	作者
大專國文選	盧元駿	戲劇編寫概要	婁龍昭	民法親屬與繼承實例研究	劉得寬
文學概論	張健健	新編六法參照法令判解全書	林紀東等	刑法總則實例研究	戴東樓
中國現代詩	沈兼士	新編基本六法	林紀東等	刑事訴訟法實例研究	陳洪福
應用文舉隅	陳振貴	法學論文選輯	鄭玉波編	少年犯罪	洪福增
英文履歷大全	徐立光譯	刑事判解叢書	蔡墩銘	民事訴訟法實例研究	蔡德明
工業英語便覽	莊隆福	憲法新論	管歐	刑事訴訟法實例研究	吳明敏
日文成語、諺語、慣用語大全	莊隆福	比較憲法	林紀東	公司法實例研究	蔡榮宇
商用英語會話	陳炳崑	大法官會議憲法解釋	林紀東	房地產登記實務	陳銘福
現代日語語法概要	于君卓	析論	林紀東	土地登記法判解彙編	陳銘福
實用日語	陳炳崑	行政法原理	涂懷瑩	土地稅	陳銘福
中國通史(上下)	黃大受	中國行政法總論	管歐	房地產稅法實務	陳銘福
中國現代史綱	黃大受	行政法概要	張家洋	祭祀公業法令與實務	陳銘福
中國近代史綱	黃大受	法學緒論	管紀東	社會科學概論	林白秀
國父遺教要義	周世輔	法學緒論	管紀東	現代社會學	徐雄
國父遺教概要	楊希震	民法概要	黃越欽	當代社會工作	徐雄
國父思想	吳奇昇	民法總則	劉得寬	社會工作概論	丁碧雲
三民主義要義	周世輔	民法總則大意	楊與齡	人類行為與社會環境	沙仁建
教育概論	賈復茗	刑法概要	高仰榮	社會團體工作	李揚孝
教育與文化(上下)	田培輝	民事訴訟實務	林昇格	中國社會思想史	楊孝慈
教育行政與教育問題	黃昆輝	強制執行法理論與實務	林昇格	人文區位學	呂亞力
當代教育理論與實際	林清江等	民事訴訟法釋論	黃棟培	政治學	呂亞力
文化發展與教育革新	林清江	刑事訴訟法論	蔡健才	政治學概要	曹興仁
教育社會學新論	林清江	刑事訴訟法概要	鄭健才	公共政策	林波
社會教育學	詹棟樑	刑事訴訟實務	林榮耀	政治發展與民主	張世賢
人文主義與教育	王文俊	刑事訴訟法要義(表解)	鄭李穎	市政學	呂亞力
比較教育	林江清等	訴訟書狀範例	李永然	行政學	唐占魁
特殊教育	何華國	商事法論(上下)	劉甲一	行政學概要	姜占魁
幼兒教育	朱敬先	商事法概要	范衡生	行政管理論叢	姜占魁
認知發展理論與教育	吳吳鼎	實用商事法精義	賴源河	人羣關係新論	姜占魁
輔導原理	吳吳鼎	實用法理論與實用(上下)	梁宇賢	人羣關係與管理	陳庚文
輔導活動理論與實施	盧棟樑	票據法論	梁宇賢	中國考銓制度	李其華
瑞士教育制度	梁尚勇等	公司法要論	劉甲一	考銓法規概要	李飛鵬
世界各國大學入學制度之改革動向	李緒武	保險法判決之研究(上下)	施文森	各國人事制度	楊文訓
社會科教材教法	孫乾青	海商法新論	張東亮	地方自治新論	李管
圖書館行政	李約瑟	民法物權實例研究	楊與齡	地方自治與政府	董翔
知識論	武長德			郵政法規概要	廖國慶

大專用書目錄

書名	作者	書名	作者	書名	作者
兵役行政及法規	江新元	TELEX 及電報價格	王伯給	經濟統計實務	洪澄洋
工業法規概要	管歐杉	操作實務	王伯給	生物統計學導論	蕭英如譯
電信營業規章要義	吳欽英	TELEX 及電報制作範例	謝安田	統計方法與數據分析	劉陸雄譯
經濟學原理	劉泰英	企業管理	楊超然	初等機率論	許乃紅譯
經濟學	詹達星	企業管理概要	雷助天	機率導論及其應用	趙良五譯
經濟學要義	趙捷謙	現代企業概論	林彩梅	大一化學	劉東昇譯
經濟學 (上下)	高凱雄譯	多國籍企業	陳定國	基礎生物化學	黃蔭屏譯
經濟學 (Spencer)	洪明洲譯	行銷管理導論	廖光昭	麻省理工生物學	孫克勤譯
新經濟學	周弘道	生產管理	葉瑞昌	微生物學	戴佛香
儲蓄經濟理論	張溫波譯	時間與動作研究	許成茂	近代工業電子學	沈立勝譯
農業經濟學	黃建森	採購與物料管理	陳茂平	普通流體力學	毛奇彭
管理經濟學	陸民仁	品質保證理論與實務	林欽榮	工程熱力學及其應用	萬迪錄譯
價格理論的基礎	趙捷謙	財務管理	殷乃榮	普通地質學	何春霖
財政學	李金樹	管理心理學	林欽榮	地形學	丁輔
財政學概要	張金蘭	管理策略	林泉源	礦物學	梁繼文
財政學概要	李超英	領導學	余朝權	基礎分析與設計	唐山譯
財政學概要	周玉津	土地行政	馮小彭	污染防治之策略	曾四恭譯
租稅各論	李金樹	保險學	陳雲哲	電機工程設計實務	許滋添譯
財務法規	陳慶榮	保險實務	宋明哲	精密小型電動機	程玉應
稅務法規概要	周玉津	會計學名詞辭典	鄧丁旺	臨床神經病學	程玉應
營業稅理論及稽徵實務	鄧海波	會計學 (上下)	沈樹雄	病理學精義	賴義雄
貨幣銀行學	楊志希	會計學 (上下)	王義雲	計算機分析電路法	任建說譯
貨幣銀行學概要	范廷健	初級會計學 (上下)	李安輝譯	計算機語言	施亮光譯
貨幣銀行學概要	陳明健	(Meigs)	巫永森	Pascal 程式設計	李汝雄譯
新銀行法論	楊夢龍	中級會計學 (上下)	陳華榮譯	BASIC 程式語言	葉民松
國際貿易政策	林炳文	成本會計學 (上下)	葉世間	微處理機原理	張福彰譯
國際貿易與國際收支	許和榮	成本會計概要	李豐欽	管理資訊學	詹家和譯
國際貿易實務操作	于政長	成本會計規劃與控制	李增榮		
國際貿易實務與實習	葉裕祺	政府會計概要	李俊英		
國際金融市場及其操作技術	于政長	管理會計	張輔一		
外匯實務	李孟茂	稅務會計	陳樹雄		
金融業務理論	李雄忠	銀行會計實務	王義雲		
最新英美商業書信	許和榮	現代會計與實務	王義雲		
貿易英文書信		財務報表分析	王義雲		
貿易文件製作範例及其操作		會計制度	王義雲		
		統計學	王義雲		
		商用統計學	王義雲		
		數理統計學	王義雲		

成本會計(上)

目 錄

第 1 章 緒 論	1
第一節 成本會計之意義	4
第二節 成本之意義及有關的各項名詞	5
第三節 成本之習性	12
第四節 成本——數量——利益分析	15
第五節 結 語	20
示範性題目	20
作業	23
第 2 章 製造帳戶與財務報表	27
第一節 製造業之成本流程以及存貨	27
第二節 實地盤點存貨制度	31
第三節 與製造有關之帳戶	38
第四節 成本會計制度下帳務之處理	42
第五節 製造業財務報表之使用	50
第六節 成本會計制度	53

2 成本會計

第七節 結語	55
示範性題目	56
作業	59
第 3 章 分批成本會計制度	73
第一節 分批成本會計制度之特點	73
第二節 分批成本會計制度之主要表單	75
第三節 分批成本會計制度之會計處理	78
第四節 分批成本會計制度——例釋	86
第五節 結語	97
示範性題目	98
作業	100
第 4 章 分步成本會計制度(一)	111
第一節 分步成本會計制度之特性	112
第二節 分步成本會計制度各項成本之帳務處理	114
第三節 約當產量之計算	122
第四節 產品成本之計算與生產成本報告單	124
第五節 損壞品之處理	132
第六節 瑕疵品、殘料及廢料之處理	142
第七節 結語	144
示範性題目	146
作業	148
第 5 章 分步成本會計制度(二)	163

第一節	第一生產部門以後之各部門增加投入材料	163
第二節	有期初在製品時分步成本會計制度	168
第三節	加權平均成本法	171
第四節	先進先出法	179
第五節	加權平均法與先進先出法之比較	188
第六節	結 語	190
	示範性題目	191
	作 業	199
第 6 章	多種產品成本之計算	213
第一節	聯產品及副產品之區分	214
第二節	聯合成本與分離成本	216
第三節	副產品成本之計算及會計處理	218
第四節	聯產品成本之計算及會計處理	230
第五節	聯合成本之分配對決策厘訂之影響	237
第六節	例 釋	240
第七節	結 語	246
	示範性題目	248
	作 業	251
第 7 章	材料處理之程序及成本之計算	267
第一節	材料之處理程序	268
第二節	材料取得成本之計算	276
第三節	領料與退料之會計處理	285
第四節	材料之期末評價	295

4 成本會計

第五節 殘料、廢料、損壞品及瑕疵品之處理	298
第六節 結 語	309
示範性題目	311
作 業	313

第 8 章 材料之規劃與控制..... 321

第一節 材料之控制方法	321
第二節 經濟購買量之決定	326
第三節 材料之訂購點	333
第四節 結 語	338
示範性題目	340
作 業	342

第 9 章 人工成本之會計處理與控制..... 355

第一節 人工成本之控制	356
第二節 人工成本之計算及會計處理	358
第三節 與製造費用有關之薪工成本之處理	368
第四節 員工獎勵計劃	379
第五節 學習曲線理論	385
第六節 結 語	388
示範性題目	390
作 業	392

第10章 製造費用(一)..... 401

第一節 製造費用之意義	402
-------------------	-----

第二節	預計製造費用分攤率之計算	403
第三節	製造費用之帳務處理與差異分析	418
第四節	製造費用差異之處理	423
第五節	結 語	426
示範性題目		428
作 業		432
第11章	製造費用(二)	441
第一節	部門化預計製造費用分攤率之計算	442
第二節	服務部門預計製造費用之分配	444
第三節	部門化實際製造費用之帳務處理	453
第四節	多(少)分配製造費用之分析	458
第五節	結 語	461
示範性題目		462
作 業		465

第 1 章 緒 論

會計部門爲——財務資料集中中心，它可以提供社會上各個不同階層的人員所需之資料，例如業主可藉其所提供之資料了解企業經營的成果（operating result）以及財務狀況（financial position）；投資者可藉以決定是否投資於此企業或投資若干；銀行業者可藉以決定是否貸與款項或貸與若干；稅務機構可藉以核定稅額，經理人員可以藉以檢討過去，策劃未來，因此會計部門所提供之資料是無窮的，故而有人稱會計爲企業之語言（language of business）以及管理人員之耳目（ears & eyes of Manager），因有些企業係利用會計部門所提供之財務資料以了解企業之經營成果與財務狀況；有些人則用來管理企業，由於會計上最終之目標係編製報告（reporting）以供使用者（users）參考之用，但使用財務資料之目的與觀點有所不同，因此會計之報告則可分成下列兩種：

(1)對外報告（external report）。

(2)內部報告（internal report）。

有些階層如業主，潛在之投資者（potential investor）、銀行業

2 成本會計

者、債權人以及稅務機關等等，並不直接參與企業經營之過程，但與企業本身却有利害與共之關係，他們所關心的是最後結果，即企業經營之成果以及財務之結構，至於何以產生如此之經營成果與財務狀況，他們並不關心，因而此類人士稱為外界使用報告者，他們只想知道最後之成果，而會計部門所給予之資料即是企業經營成果之損益報告（Income statement）以及財務結構之資產負債表（Balance sheet）。這些皆屬於對外報告，更因外界人士使用此報告而不參與企業任何決策之執行，因此對企業內部作業全然無知，故此等報告之提出過程皆須符合一般公認會計原則（General Accepted Accounting Principle, GAAP），而且亦須注重此類報告外表之美觀性。至於管理人員所需用之報表即為內部報告，而一般管理人員所注重的事項有下列幾項：

- (1) 產品成本如何加以歸屬及計算，以便決定期末存貨之價值以及決定正確之損益。
- (2) 規劃（Planning）：管理階層時常需要訂定許多可行之方案及目標以便於計劃之進行，例如編製預算（Budgeting）即是一例。
- (3) 控制（Controlling）：用有系統有條理之方式，將所擬定之計劃與實際之成果加以比較，隨時注意其績效（performance）並予以監督，以做責任之歸屬。
- (4) 決策之厘訂（Decision Making）：由於科學之發達，社會進步，新的事物層出不窮，例如是否企業該引入新產品或新技術？是否應刪除有損失產品之生產？是否資產設備應汰舊換新？是否應重置資產？產品之零件應自行生產或向外購置？設備應購置或租用？這些決策方面之釐定皆有賴於管理當局藉會計

部門所提供之資料加以分析決定。

由於管理當局之任務在於規劃、控制以及做決策之厘定，因此光是財務會計所提供之對外報告是沒有用的，尚須經過財務的資料加以分析，以便於管理部門規劃與控制之用，因而會計所提供管理階層之用者係屬於管理會計之範疇。

上述說明已提及對外報告是屬於企業對外界人士提供之資料，為取信於社會大眾，此些資料理應經過合格之會計師（certified public accountant）簽證後，才能生效力。因此這些對外報告應合乎一般公認之會計原則所編製的，至於內部報告只做管理、規劃、控制及決策厘訂之用，並不必要經過合格會計師審查，因此不必符合一般公認之會計原則，此乃對內及對外報告之不同點；但對內報告可以用以檢討過去，策劃未來，以做規劃、控制之用，對外報告却無法達到此點。

一般製造業須負擔三個重要的職責，即製造、行銷與管理，因而管理會計人員須具備有數學、經濟、會計、行銷、統計、生產、工程等方面之知識才足以應付，若這類知識知道得愈廣泛，則在管理方面之處理愈能得心應手。

以上乃對會計之基本觀念稍加介紹，而成本會計係屬於會計之範圍，而財務會計在一般會計學中皆已有詳細之討論，本書只對成本會計及管理部分加以介紹說明，有些觀念能夠適用於財務會計則不再贅述。

會計部門之資料並非直接由會計部門本身產生，而須由各部門相互協調才得產生，就如同瞎子摸象一般，第一個瞎子摸到象腳，驟然猜測其為一棵樹，第二個瞎子摸到象身，亦驟然猜測其為一座牆，第三個瞎子摸到象鼻，馬上猜測其為一條蛇，結果沒有一個猜對，若三

個瞎子能將其意見彼此溝通，可能達到真正的結果；而會計工作亦同，彼此之間須加以溝通（communication），才能產生正確的資料，提供正確的消息（information），尤其是成本會計工作更為複雜，亦有賴各部門間相互溝通，以期能較精確地計算成本之數字。

在學習成本會計之前，須對與成本有關的幾個基本名詞先加以了解，因此本書即以成本之各項概念先說明起。

第一節 成本會計之意義

成本會計（Cost Accounting）係屬於會計學的一種，以現在及未來成本的分類（classify）、記錄（record）、歸屬、彙總（summary）及報告（report）為其研究的對象。包括在成本會計之範圍內的有成本制度及程序之設計及運用，有成本之確定，即按部門、產品別、職能、責任、作業、地區、期間或其他單位別，以確定其預計之未來成本及標準，或預期欲達成之成本與歷史成本；有成本之比較，即不同時期之比較，實際成本與估計（或標準）成本之比較，及各項抉擇成本之比較；有成本資料之表達及解釋，以為管理之助，以控制當前及未來業務之營運。因而可知成本會計係在做成本制度及程序之設計、成本之確定、成本之比較以及成本資料之表達及解釋。

上述已提及成本會計中所提出之報告包括了對外報告及對內報告，其中有關成本之計算及歸屬，最主要係欲計算產品之成本以決定期末存貨之價值，以期能在資產負債表及損益表上能正確地表達其資料，因而此種例行（routing）之工作應屬於對外報告之範圍，而對於某項特別成本之研究，例如資產是否重置，或設備應自行購置或租用

，零件應自行生產或向外面購買等，均須將有關之成本析出，然後再加以分析研究，以應管理當局之所需；故此部分應屬於內部報告之範圍，應以特別之格式及方法來處理。綜合上述所言，成本會計乃包含了對外報告及內部報告，因而有關財務會計及管理會計皆屬於其範圍內。

第二節 成本之意義及有關的各項名詞

會計學上之成本（cost）係指爲了獲取某項經濟效益（economic revenue）而支付之貨幣金額，無論此項支出係獲得有形之實物或無形之服務的經濟效益，其支出終將收回。故只要當支出發生時係爲了要獲取某項經濟利益而做之犧牲，我們皆稱之爲成本。而成本與費用（expense）間係有區別的，由於成本發生之後，有些於當期即可取得經濟利益，有些係於下期以後再能取得經濟效益，有些甚而無法取得經濟效益，故當支出發生後，於當期經濟利益已取得者，即爲已耗成本（expired cost），此已耗用之成本應與當期之收入相配合，列爲當期之費用；至於支出發生後，須延至下期以後才能取得經濟利益者，視爲遞延成本（deferred cost），此部分爲未耗成本（unexpired cost）爲資產之一種，須轉至下期，等下期經濟效益發生後，再與下期之收益相配合。而當支出發生後，若能確定於現在或未來皆不可能產生經濟效益者，其亦爲已耗成本，但並非費用，而是一筆損失（loss）。

綜合上述所言，可知成本、費用及損失間須劃分清楚，究其應爲成本或費用或損失，完全決定於經濟利益發生與否，例如購買一部機