



當前企業問題專輯

第五輯

第七冊

如何做成本計算 及控制工作



民國七十年十二月

中華徵信所 企業股份有限公司出版部

當前企業問題專輯

第一輯

- 第一冊 談幹部的激勵
- 第二冊 員工的甄用
- 第三冊 談員工流動與穩定措施
- 第四冊 外務員的薪酬管理
- 第五冊 經銷商的選擇、激勵與評估
- 第六冊 外務員的考核
- 第七冊 企業家如何革新經營能力
- 第八冊 談女秘書
- 第九冊 談數字表達
- 第十冊 企業經營分析

第二輯

- 第一冊 如何辦理員工考績
- 第二冊 如何有效訂立「年度營業目標制度」
- 第三冊 如何防止呆帳之發生

第三輯

- 第一冊 如何建立員工薪津制度
- 第二冊 如何建立員工升遷任免制度

第四輯

- 第一冊 內部控制與稽核制度
- 第二冊 如何做目標管理
- 第三冊 產品開發及改革
- 第四冊 如何做企劃工作
- 第五冊 幹部的訓練及培植
- 第六冊 企業家如何有效利用時間

第五輯

- 第一冊 年終獎金發放辦法
- 第二冊 消費意識型態的變遷與行銷策略之選擇
- 第三冊 如何做廣告企劃工作
- 第四冊 企業經營如何電腦化
- 第五冊 人才挖角及跳槽問題研究
- 第六冊 如何建立員工福利制度
- 第七冊 如何做成本計算及控制工作

電話訂購或洽詢請撥3810720～9(十線)轉服務部

版權所有・翻印必究

當前企業問題專輯 第五輯

第七冊

如何做成本計算及控制工作

發行人：張 秘

發行所：中華信託企業股份有限公司出版部

台北市公園路30號國揚大樓9樓

電話總機：3810720-9

中華民國七十年十二月

新聞局版臺業字第0193號

定價：全一冊 500 元

如何做成本計算及控制工作

目 錄

壹、前言

一、研究動機與目的	1
二、研究方法	1
三、內容提要	2

貳、結論建議

一、成本會計制度	5
二、成本控制	5
三、以會計為中心的電子資料處理系統	6

叁、如何建立會計制度

一、概論	9
(一)會計制度的意義	9
(二)會計制度的內容	9
(三)會計制度的功能	10
(四)統一會計制度	11
二、會計制度的設計	13
(一)會計制度設計準則	13
(二)會計制度設計的人選	13
(三)會計制度設計的步驟	14
三、會計制度的實施與維持	17
(一)制度的實施	17
(二)制度的維持	18
四、附錄：木材加工業簡易會計制度釋例	20

肆、如何建立分批成本會計制度

一、概論	43
二、如何設立會計科目及帳簿組織	44
三、成本單	48
四、分批成本的計算	48
(一)直接原料的計算	48
(二)直接人工的計算	48
(三)製造費用的計算	50

五、附錄：分批成本制度釋例·····	53
伍、如何建立分步成本會計制度	
一、分步成本制度的特徵·····	63
二、如何設立會計科目及帳簿組織·····	64
(一)會計科目之設立·····	64
(二)帳簿組織·····	67
三、如何處理分步成本制度的會計程序？·····	68
(一)材料·····	68
(二)人工·····	68
(三)製造費用·····	68
(四)生產數量之記錄·····	69
(五)產品完成之會計處理·····	69
(六)產品銷售之會計處理·····	70
四、財務報告·····	71
五、附錄：分步成本制度釋例·····	74
陸、成本控制與成本抑減	
一、成本控制的觀念·····	85
(一)成本控制的意義·····	85
(二)成本控制與成本抑減的關係·····	85
(三)成本控制的程序·····	85
(四)成本控制的工具·····	86
(五)成本控制的制度·····	87
二、對我因企業成本控制工作的檢討和建議·····	87
(一)舊系統的探討·····	88
(二)新系統的建立·····	93
(三)結論與建議·····	97
柒、如何做好標準成本工作	
一、何謂標準成本及其功能·····	99
二、為何要實施標準成本及實施要件·····	100
三、標準成本之制定·····	101
四、標準成本差異發生之原因及分析·····	110
五、附錄：標準成本實施準則·····	119
捌、如何做好預算工作	

一、概論	129
(一)何謂預算控制	129
(二)實施預算控制之目的、效益及要件	129
(三)預算的種類	132
(四)如何編製預算	133
二、預算控制的人性面	135
(一)預算對人群關係的影響	135
1. 預算是一種施壓工具	135
2. 財務人員和前淺人員的衝突	138
3. 部門中心導向的部門主管	140
4. 領導型態	140
(二)管理上的對策	141
三、預算的角色衝突	143
(一)營運預算的角色	143
(二)主要角色衝突	144
1. 計劃與激勵的角色衝突	144
2. 評估與激勵的角色衝突	146
3. 評估與計畫的角色衝突	146
(三)角色衝突的消弭	146
(四)結論與建議	148
四、實施預算控制的建議	148
五、附錄：彈性預算實施準則	150
玖、如何運用電腦處理會計資料：	
一、電腦在我國應用的概況	173
二、運用電腦會理會計資料的程序	173
三、會計資料以人工處理和以電腦處理之差異	182
四、如何發展之會計為核心的電子資料處理系統	187
五、電子資料處理中心的費用標準	195
六、附錄：(一)電子資料處理中心組織條例	201
(二)某公司電子資料處理管理辦法	203
(三)機器會計業務處理程序	209

壹、前言

一、研究動機與目的

自七〇年代的能源危機以降，節節上昇的生產成本，給世界經濟帶來莫大的衝擊。由於產品售價的提高，無法追趕得上生產成本的增加；而企業本身亦無法左右產品市場上的售價。相形之下，企業對於成本，較能控制。因之，各國的企業界，紛紛致力於成本的控制與抑減，冀求維持合理的利潤。

臺灣地區爲一海島，屬開放型經濟，對外的貿易依存度亦高。因之，外部的不景氣，自易波及國內。我國自能源危機之後，原料成本上漲，廉價勞力的優勢也逐漸消失，貿易的競爭對手，亦次第增多。面對這些逆境，除了致力於將勞力密集的工業，提昇爲資本密集，技術密集的工業外，企業應加強成本的控制與抑減，做好節流的工作，以因應停滯膨脹所帶來的挑戰。

本書主旨，在於對台灣企業界的成本計算及控制的工作，加以研究，佐予理論基礎，期能對企業的成本計算與控制的工作，有所裨益。本書對成本制度及成本控制的重要觀念，均加以闡述。此外，會計爲管理利器，在使用時，須注意管理上可能引起的衝擊。例如，企業在實施預算制度時，必然給各部門帶來衝擊。本書引用現代行爲科學的研究成果，對這些衝擊，及其引起之反應，加以分析。

二、研究方法

本報告之研究方法在以調查當前台灣企業界實施成本制度及成本控制工作的現況。包括其範圍、內容、執行上的缺失及改進之道，以提供業界參考。

本報告進行調查的方法可分為郵寄問卷，人員訪問和電話訪問等三部分：

- 1 郵寄問卷：以本公司出版之「中華民國最大民營企業排名」為母體，依行業別選取 450 家公司，寄出問卷，收回 123 份，回收率 27 %。
- 2 人員訪問：本公司就收回之問卷加以分析，選定具有代表性的樣本 30 家，進行訪問，以補問卷訪問之不足。由於一般大型企業的制度較為健全，因之，所抽取之樣本，以大型企業為主。接受訪問的廠商包括化工業，機械業、紡織業、資訊工業、電子業及食品業等。
- 3 電話訪問：電話訪問是為補充資料之不足而進行的，對象是已寄回問卷和接受訪問的廠商，以及未寄回問卷的廠商。

本報告的完成，承蒙本公司主管的熱心指導及企業界的惠賜資料，始能順利完成，在此謹誌最深的謝意。

三、內容提要

由於實施成本控制必須以良好的會計制度為基礎，本書第叁章將討論會計制度的建立，第肆章和第伍章分別介紹兩種主要的成本會計制度——分批成本會計制度和分步成本會計制度。第陸章討論成本控制。第柒章和第捌章討論成本控制的兩個會計工具——標準成本會計制度和預算控制。第玖章討論如何以電腦處理會計資料及發展以會計為中心的電子資理處理系統（**Electric Data Process System**）所須歷經的步驟。

綜言之，本書先討論了會計制度，並介紹兩種成本會計制度——分批及分步制。接著討論成本控制，並介紹兩種成本控制工具——標準成本制度及預算控制。最後，提出將成本制度：分批成本制，分步成本制、標準成本制等電腦化的依據，即如何發展以會計為中心的 EDPS。

本書對於會計理論，著重在重要觀念的建立，其中的細節部份，鑒於研究方向和篇幅的限制，不得不忍痛割愛；且坊間會計書籍多有述及，茲不再重覆。又會計理論部分涉及數字計算者，置於附錄，以增加閱讀方式的彈性。在實務方面，除本公司訪問、調查的結果外，亦引用國內各項大規模的研究成果，穿插於各章節中，以資佐證。此外並附錄某公司的管理規章和辦法，俾實務與理論之間，有所配合。

貳、結論與建議

一、成本會計制度

會計制度可使企業每日發生的交易事項，依照一定的程序及準則，作有系統的處理。使各種交易事項的記錄得以正確，企業財產得以保障，工作績效亦能提高。同時會計制度能提供各種報表、資訊，作為管理當局決策的依據。管理控制系統，如預算控制及標準成本制度，均有賴健全的會計制度作為基礎。所以，Thurston 在 *Internal Auditing for management* 一書中說過：「企管當局若非有完善之會計制度，將無法對業務作全盤性的控制與配合。」

設計會計制度應有依據。凡一般公認會計原則、相關的法令、內都控制之技術等，均為設計制度時應依循的根據。設計會計制度應有一定的步驟，應對企業的背景作充分的調查，將所得資料整理後，研究如何改進簡化作業程序，提出建議，並撰寫設計報告書。

欲有效實施會計制度，除了爭取高階主管的支持，並應將實施目的、利益，向員工說明；制度內容及處理程序，各種表單、報表等應向經辦人員說明之，必要時得舉行在職訓練。

會計制度必須配合時代的需要，因之，在實施之後，應追蹤、考核實施成效，必要時加以修正，使能適乎企業的需要。

會計制度雖有脈絡可尋，惟各業會計制度有相當之差異性，在訂定會計制度時，行業特性，為成敗攸關的關鍵之一，須特別留意。此外，完善的會計制度，必須投入大量的時間和金錢，如台灣省糧食局的會計制度，於41年委託香港的會計顧問公司設計，設計費是當時的一百萬元。故對於會計制度之設計，不可不慎。

二、成本控制

利潤等於銷貨收入減去成本，因之欲增加利潤，可提高售價，或增加產品銷售量，或可降低產品成本。三者之中，企業較能控制者，乃第三者。值此「停滯膨脹」的80年代，成本的控制與抑減，更形重要。

成本控制雖可分為事前與事後的控制，但現在則傾向於事前的控制。成本控制的程序與管理循環：規劃（Plan），執行（Do），考核（See）。而成本控制是以「責任會計」與「例外管理」為基本觀念；成本控制的主要工具有二：會計工具與營運工具。標準成本和預算控制，為主要的會計工具；營運工具常用於決定標準成本或預算數字，其工作常先控制工作而展開。

正式的成本控制制度，係以標準成本及預算控制為控制工具，配合責任會計和例外管理的觀念，並於實際執行之後，找出差異的發生原因，採取糾正未來的行動或修正原有之標準及計劃。其程序為一種設計、執行、考核的管理循環。

Robert I. Dickey 曾說過：「標準成本制度、預算制度及其他有關成本控制與成本抑減之各種計劃，其成敗、得失繫乎全體員工之反應。」，職是之故，本書提出兩個系統，以其作法，績效相互對照，以驗證 Dickey 氏的說法。

成本控制工作本身具有管理循環的特性，因之必須制度化，並持之以恆；同時，Dickey 氏所提之原則，須作為施行準則。

三、以會計為中心的電子資料處理系統

運用電腦，可以儲存，處理大量的資料，並轉為有用的資訊。運用電腦，對於成本的計算、記錄、分析及控制等均有提高時效及正確性的功能。因之，發展以會計為中心的 EDPS，已成企業的時代潮流。

在設計電腦化的會計制度時，對於項目及科目編號，輸入資料媒體的設計，資料檔組織，機器的作業，自動檢查，更正錯誤資料

、報表的編印，均應作週詳之考慮。

發展電腦化的制度時，企業必須投入可觀的時間和金錢，而其衝擊，是長久而深遠的。本書提出一套循序漸進的發展程序，將發展以會計為中心的 EDPS 的步驟，各步驟的目標，及各步驟所須配合的組織型態及人員，詳細說明，俾使企業能有系統地發展 EDPS，使之成為管理之利器。

叁、如何建立會計制度

一、概 論

(一)會計制度的意義：

會計制度是管理者的工具，經由這種工具，可以彙集、處理與其業務有關的資料，並將其成果報告出來。會計制度包括各種表單、帳簿、處理程序等內容，以及各項爲了記錄、彙總資料，編製報表而發展的設計。這些設計都是用來控制主管所負責的各項活動所必需的工具。

就一般概念而言，會計制度是企業爲處理其會計事務所訂的一種管理辦法。這種辦法係根據一般公認會計原則，應用內部控制的方法，使會計事項的分類、記錄、計算、分析、報告等制度化，以便即時地，有條理地提供企業管理者，及外界有關人士所需要的報告，使其明瞭企業經營的實際情況，以爲決策的依據。會計制度必須決定會計事項的分類，並制定會計憑證、帳簿、報表的格式，及其編造和使用的方法；並規定各種會計事務的處理程序；而這些方法及程序，必須以一般公認的會計原則爲依據，並符合內部控制的目的。

(二)會計制度的內容：

法令對會計制度的內容，有明確的規定。我國現行會計法第十九條，規定會計制度之設計，應明定下列各事項：

- (1)各會計制度應實施之機關範圍。
- (2)會計報告之種類及其書表格式。
- (3)會計科目之分類及其編號。
- (4)會計簿籍之種類及其格式。

- (5)會計憑證之種類及其格式。
- (6)會計事務之處理程序。
- (7)內都審核之處理程序。
- (8)其他應行規定之事項。

以上係就法令規定而言，而就管理上的需要而言，會計制度尚應包括下列各項：

1 企業宗旨及經營政策：

將企業的經營宗旨，列會計制度中，就如同將立國原則列入憲法之中一樣，具有最高指導原則的功效。例如 I.B.M 公司將：「思考」和「世界和平經由世界貿易而獲致」兩個信條列入會計制度中。政策是實現經營原則及目標的方針，將之列入會計制度，能使會計工作有明確的導向。

2 企業的組織圖及業務：

會計制度的設計，必須與企業的組織型態密切配合。因之，將組織型態列入會計制度中，將能使工作人員能明瞭自身的職務、權力、責任。

同樣的，會計制度的設計，亦需與企業經營的業務密切配合。因之，將之列入制度中，當有利於二者之配合。

3 其他事項：

其他應列入之事項，包括會計基礎，會計年度，往來銀行等。若企業採用機器處理會計資料，除了會計科目的分類及編號、各種表單、憑證、帳簿、報表格式，應配合機器的需要外，下列數點亦應列入制度或作為附篇：

- (1)會計資料輸入機器媒體及媒體上項目之設計。
- (2)會計資料處理程式及資料檔組織及處理程式。
- (3)機器操作說明書。
- (4)資料貯存體的保管、使用、及控制的辦法。

(三)會計制度的功能：

會計制度被公認為現代企業管理的重要工具，對企業的貢獻很大，其主要功能如下：

1 會計制度為處理會計事務的準則：

會計制度對於科目的分類、憑證、帳簿、報表的種類及格式，及各種會計事務的處理程序和方法，均已作規定。故一切會計工作，祇須依制度規定去作，必可正確辦理，故其為處理會計事務的準則。

2 防止弊端及減少錯誤：

會計制度，已將內部控制的方法和技術，融滙到各種處理程序中，祇要照規定做，即可達成內部控制的目的。又由於有核對的程序，錯誤易被發現，所以，資料的正確性亦提高。

3 保障企業經營的安全：

由於企業的資產、負債、淨值、費用及收益等項目，在處理上複雜且困難，如何使流動資金充份運用，呆帳、折舊及攤提作合理之計算，使各種支出不流於浪費，成本之釐訂達到精確，均有賴完善之會計制度，詳加規定，如是必能提高企業的經營績效，使企業在經營上獲得安全之保障。

4 會計制度可提供管理所需的資訊及資料：

會計制度規定要編製的會計報表，有表達企業的經營結果者，如損益表。亦有顯示企業在某一期間的財務狀況變動者，如財務狀況變動表。這些資料，可提供企業內，外的相關人士決策所需的資訊。

(四)統一會計制度：

理論上，每個公司均有其特殊的組織型態及業務，會計制度必須配合組織型態及業務，故會計制度不應統一。唯有不同的會計制度，才能適合不同組織的需要。但是在美國、有統一會計制度的規定，在我國，亦有法令上的依據：

會計法第二章第十七條後段規定「凡性質相同或類似之機關

或基金，其會計制度應為一致之規定……」；第十八條第二項「地方政府之總會計制度及各種會計制度之一致規定，由各該政府之主計機關設計，呈經上級主計機關核定頒行」；第五項「各種會計制度之釋例，與會計事務處理之一致規定，由各該會計制度之頒行機關核定之」；第三十六條「為便利綜合彙編及比較計，中央政府各機關對於事項相同或性質相同之會計科目，應使其一致，對於互有關係之會計科目，應使之相合」。我國各級政府機關，亦先後頒佈過很多統一會計制度或一致規定，現在仍然有效的有：

1 政府所屬事業機關者：

(1)經濟部：生產事業會計制度之統一規定。

(2)財政部：財政部所屬行局會計制度之統一規定。

附註：交通部前曾訂有交通事業統一會計制度，現改為分業會計制度，由郵政、電信、海運各業自行訂定。

2 政府一般公務機關者：

(1)普通公務單位會計制度之一致規定。

(2)省（市）總會計制度之一致規定。

(3)縣總會計制度之一致規定。

(4)縣（市）及所屬各機關普通公務單位會計制度之一致規定。

(5)鄉鎮會計事務處理規程。

3 政府訂頒適用於民間企業者

(1)商業會計處理之一般規定。

(2)證券商統一會計規程。

會計制度統一有其優點，最大好處是可避免同一會計事項有不同的作法，而引起同業間溝通和衡量績效上的困擾。因此，同一行業間的統一會計制度，業者可將之作為共同的準繩，惟企業內部所需的資料及詳細處理程序，仍應視個別需要，自行規定為宜。