

COST ACCOUNTING
A Managerial Emphasis, 5/E

原著第五版

CHARLES T. HORNGREN

成本會計

——經營管理之突破

林
莊
蔡

豐
傳
金

欽
成
拋

教 授
會 計 師
會 計 師

合譯

上 冊



成 本 會 計

——經營管理之突破

COST ACCOUNTING

—— A Managerial Emphasis

Charles T. Horngren 原著

林	豐	欽	教	授，會計師	
莊	傳	成	會	計	師 合譯
蔡	金	拋	會	計	師

上 冊

天一圖書有限公司

成 本 會 計

—經營管理之突破

上 冊

著作權所有
不准翻摘印

譯 者：林豐欽 莊傳成 蔡金拋

發行者：康 文 達

發行所：順 達 出 版 社

總經銷：天 一 圖 書 公 司

地 址：臺 北 市 金 華 街 1 2 8 號

電 話：3 5 1 3 9 2 0

登記證：局版臺業字第0307號

印製者：順 達 出 版 社

民國七十一年十月初版

七十五年六月三版

定價：新臺幣320元正

原著者與編譯者簡介

原著者：Charles T. Horngren

美國史丹佛大學會計學教授；會計博士；會計師

譯著者：

林 豐 欽

籍貫：臺灣省嘉義縣

學歷：國立政治大學會計學系高學士

國立政治大學會計研究所碩士

會計師考試及格

現職：國立工技學院工管研究所會計學副教授，私立輔仁大學企管學系會計學副教授，華視空中商專會計報表分析主講教授，財政部財政訓練所成本會計與電腦化會計資訊系統主講教授，執業會計師

榮獲：七十年度教育部青年研究著作獎

莊 傳 成

籍貫：臺灣省新竹縣

學歷：國立政治大學會計學系商學士

國立政治大學會計研究所研究

七十年度高考會計師及格

現職：執業會計師，私立明志工專工管科會計學兼任講師

蔡 金 拋

籍貫：臺灣省臺北縣

學歷：國立政治大學會計學系商學士

國立政治大學會計研究所碩士

六十七年高考會計審計人員及格

六十九年高考會計師及格

現職：財政部證券管理委員會

陳 序

面對現時動盪的經濟環境中，各種企業莫不講求經營管理之合理化，以求其自身之存續與發展。而早期以成本計算為依歸之成本會計，如今已進而與企業整體經營相互結合，成為重要的管理工具，以有效之成本控制、成本分析、利潤規劃與決策分析等技術，俾達成企業之目標。

茲國立政治大學會計研究所畢業碩士林豐欽，以其多年從事成本會計之教學與實務經驗，將名聞中外，由Charles T. Horngren教授所撰之最新成本會計名著“成本會計—經營管理之突破”，偕同其至友同好莊傳成會計師與蔡金拋會計師，編譯成書，以其手稿見示，並囑本人提序；經詳閱之後，深覺其行文流暢，系統井然，敬業精神，殊堪嘉許。

林君畢業於政大會計學系，以成績卓越，留校擔任助教，並以第一名成績，考取政大會研所，其時本人擔任該系系主任，師生對其治學態度，莫不感佩。故林君自研究所畢業之後，歷任中外民營企業之會計與管理主管多年。並於三年前，專心致力教學，現任國立工業技術學院工管研究所與私立輔仁大學企管學系之會計學副教授。故對於成本會計之理論與實務，頗能融會貫通。加以莊、蔡二君具有多年從事會計師業務之實際經驗，原著經渠等編譯之後，不僅得其精髓，更能適應國內管理實務之所需。付梓之際，聊以序文，共襄盛學，實感幸焉！

陳 楚 菊 謹識

民國七十一年雙十節

原 序

PREFACE

成本會計所提供之資料，其主要目的有三：(1)例行作業之規劃與控制；(2)非例行決策與政策之釐訂，以及長期規劃；(3)存貨評價與損益決定。本書對此三目的均有充分的論述，惟重點則偏向前面兩者。簡言之，其主要課題是“以不同成本供不同目的之使用”。

本書一開始，其論題即著重向學生挑戰，並激發他們的好奇心。由於重點係在成本之規劃與控制，因此，下列各項具有主要管理意義之論題，將提早介紹，諸如：會計人員在企業組織中之職責、成本 - 數量 - 利潤關係分析、責任會計、標準成本、彈性預算、控制與激勵之成本結

構、非例行性決策之攸關成本。鑑於本書前一版所採方式反應良好，足證成本會計課程可更加充實，去除單調乏味，並擴增版面，從個別程序範圍的介紹到各種概念、分析及方法的全盤處理，基本上並非渺不可及，言不及意的會計，而是管理的工具。

本書對成本會計與管理會計採彈性處理，前提上，只有一學期基本會計之介紹。本書具有豐富之內容，精闢之作業，適用於兩學期或兩學期之課程，尤其是需要補充課外讀物者，使用本版作教材後，補充課外讀物之需要即可減小，蓋本版較前版擁有更多實例（尤以本書後半部為最）。前面十一章之範疇，係供一學期課程所必需。由於有些教師不同意所謂構成一適當順序，故而本書之設計，力求變中求全，允許最大程度之彈性，並使不連續之現象，減至最低限度。

現行成本會計課程，其研討範圍廣濶，遠勝昔日，許多教師喜歡專注於確實瞭解正式成本會計制度所存在之使用與限制的發展。另外，有些教師則偏好標準方法，注重成本制度應如何設計——或成本資料應如何提供給不同種類決策所需。本書則企圖滿足兩者需求；惟章節次序上，只能在許多可能順序中，選擇一種兩全其美的編纂順序。

本版修正之主要目的，乃在運用比率基準的方法，增加本書的彈性。其教材業經重行編排，俾適合那些教導學生具有不同背景且課程中有各種重複之教師，在章節選擇上，有最大之彈性。舉例而言，對原來主修財務課程，且重點在資本預算者，第12章與13章便可以省略。再者，如果教師希望對產品成本計算制度深入介紹，則緊接著第四章後，第十七章與十八章有關分步成本法（標準成本法部分除外）深論，及第廿六章有關薪工會計專論，便可立即指定。而第17章與18章之標準成本部分，則可在第8章後，即時研覽。

本版變動部分說明

本書第四版之讀者列舉其優點如下：包涵重要主題；數量、品質以

及作業範圍精良；範題解析補益；彈性結構之比例基準適宜；表達生動清晰；並有解答手冊足以化難解困。此等特徵本版均予保留並加光揚，甚多改進之點上文業有略加介紹。

本版在課文內容與結構兩方面均有更動，甚且許多章予以完全改寫。此外，許多新的討論題與個案研究並予納入，以光篇幅。

再者，本版對第四版有關分步成本法、標準成本差異分析、以及配合與產出差異表達之主要批評，均有詳盡的回答。本版主要變動部分包括：

1. 分步成本制與分批成本制一併在第4章中介紹。
2. 將分步成本制全部修正，並附以完整的逐項圖表說明。另加入作業成本制（Operation Costing）之介紹。
3. 對彈性預算與標準成本予以全面改寫並嚴謹表達，分別在本版第6章與第7章兩章說明，而非如前版在第7章，第8章及第9章，分三章陳述。其整個主題業已完全重寫，主要特徵在以一個主要釋例由淺而深，循簡入繁地闡明差異分析。
4. 第5章強調營業預算（Operational Budgeting），以區別所熟悉之現金預算（Cash Budgeting）。
5. 增加一項裁決性成本（Discretionary Costs）控制之衍伸說明，包括非製造活動與非營利事業零基預算（Zero-Base Budgeting）的應用。
6. 在資本支出預算該章，主要更新有關通貨膨脹與資金成本之內容。有關通貨膨脹，在部門績效評估之內容中，亦已擴大注意。
7. 本書後半部對有關不確定性與預測錯誤之成本，亦有相當改變並擴充篇幅討論。在第21章到第25章有明確清晰以及嚴謹深入之表達。
8. 對銷售組合與生產產出差異，予以單刀直入、全新清晰的表達。
9. 增加對服務業、非製造業、及非營利組織（事業）之注意。

10. 增加“名詞彙總”一項。

11. 在解答手冊之首，均附有逐章修正之說明。

在本版修正過程中，一項重要的斟酌是應包括多少數量方法。如果較多之數量化教材欲加入，究應插入其適合之主題中或單獨列示？最後的決定是增加較多之數量化教材，但大部分限在第21章到第24章，理由是如此可允許最大的彈性。對那些希望將數量化材料與前面章節貫串之教師，可圓滿達成，其方法可參見解答手冊。至於那些喜愛專注於其他事情而不被困擾的教師，即可省略若干數量部分之章節。

謹請注意，本書可按不同部分整合以應不同重點教學之用。如著重數量化方法之成本會計課程，其章節可參照，第1, 21, 3, 4, 9, 24, 11, 22, 23, 12-13, 6-8, 25 章順序；至於強調行為方面之成本會計課程，其章節則可參照第1至11, 19, 20 章順序研討。解答手冊之前面部分，包括有關不同課程綱要與作業內容選擇之許多建議，特請參考。

組織架構之評述

誠然，一本教科書之組織架構，乃是一項困惑的挑戰。聚積廿餘年的經驗與詳細研析，筆者獲致下列結論：

1. 章節順序方面：許多教師不同意過份明顯劃分成本／管理會計章節順序，有如其他任何方面。雖然自成嚴謹的完整體系，有小部分教師喜歡，但它將使教師之選擇範圍變小。結果，筆者極力讓相當小部分的教師們獲得最大的滿意，而設法使大部分教師們之不滿意減至最少。
2. 教材彈性方面：如果讓所有潛在使用者各方面都永遠滿足是不可能，則合理的方法是以比例基準的彈性方式，讓不方便減至最小。這方面筆者業已付出相當心血，以方便自由選擇。概略地說，筆者的理論是提供最鬆限制的次序，以便利不同教學方法。
3. 內容品質方面：只要偏離既定架構並未導致任何不方便，則教科

書之架構並非問題中心。事實上，每章內容易於瞭解，且作業品質良好，遠較架構重要。教學是高度依賴個人且深受環境、各類學生興趣、以及校園中其他設施所影響。為滿足讀者，一本書應該是柔順的，有適應性，而非束縛的，動彈不得。誠如本書第四版一位覆核者所述：“我從來不瞭解這本書之章節順序何以如此，但它卻不曾限制我們使用”。

感謝人士

對許多人之觀念啓迪與協助，筆者深受其惠，對本書前四版貢獻而應予致謝之人士，可列一張長長的清單。首先感激 William J. Vatter 教授，謹以本書獻給他；對那些認識他的人，無庸費辭；而對那些不認識他的人，則其貢獻又非筆墨所能盡。

其次感謝 Dudley W. Curry 教授，他對本版原稿詳盡研審，有著極大的幫助。抑有進者，他也修改與擴充他對本書的兩個補充：題庫（供教師使用之簡單測驗與考試題目）與學生指引（供學生逐章學習之輔助教材）。

再次，感謝 John K. Harris 教授之鼎力相助。他對第四版加以覆核，並對本版原稿仔細檢查。同時，他也編製一套渴望的新補充資料——專門職業考試問題與解答：自我研習方法，其中將實際考試資料整理列入本書之各章中。

另一項新的補充資料是 Jonathan Schiff 的教師資料來源講述大綱。感謝他的編纂此項指引，裨益每日上課時間與講題之準備。

筆者史丹佛大學同事提供寶貴的意見（機敏的批評）。諸如 Joel Demski, George Foster, James Patell, 以及 Mark Wolfson 等，均極其熱誠地協助覆核及作業內容之撰擬。

又下列教授藉著前版之覆核意見彙集致而影響本版，如：Joanne A. Collins, Lawrence Gordon, John K. Harris, Ronald Hilton,

Bernard K. Loehr, Dee L. Kleespie, Robert Magee, William L. Stephens, Jan Sweeney, Charles J. Weiss, Robert W. Williamson, 以及 Gil Zuckerman.

另外，亦從下列幾位獲得寶貴的意見，十分感謝：David Bell, Robert Bickerton, Edward Blocher, Thomas Bollard, Thomas Dyckman, Maurice Hirsch, Jr., Wallace Leese, Frank Mayne, Harvey Segall, Michael Shields, Roy Skinner, 以及 Mary Strecker. 此外，筆者亦接到許多讀者來函提供有用的建議，由於數量太多，無法一一提及，謹此一併致謝。

許多學生協助閱讀原稿，試解新問題以確保免於錯誤。同時，他們亦對本修訂本貢獻觀念與內容材料，並編寫新問題。其中特別感謝：Leslie Burke, Richard Hemingway, Hal Marshall, 以及 Len Musgrove.

再來，一份特別的感謝要給 Jackie Keane，藉著她嫺熟的打字技術，對本版許多課文之摘要，增色不少。

同時，筆者感謝在 Prentice-Hall 的朋友：有：Ron Ledwith, Elinor Paige, Esther Koehn, Linda Conway, Margaret McAbee, 以及 Marie Lines.

其次，筆者對下列各機構之協助由衷感激：美國會計師協會（AICPA），全美會計人員學會（NAA），（美國）管理會計協會（IMA），加拿大管理會計人員協會（SMAC），加拿大會計師協會（CGAAC），美國財務主管協會（FEIA），以及其他許多出版商與公司，他們都慷慨惠允引用其出版讀物。還有許多作業中的問題，係取材自下類各項考試指定題庫之特殊重點，諸如：（美國）統一會計師考試試題（CPA）；（美國）管理會計師試題（CMA）；加拿大管理會計師協會負責之管理會計師考試試題（SMA）；加拿大會計師協會負責之一般會計師考試試題（CGAA）。

同時，筆者亦要感謝貢獻本版若干作業內容之教授，他們的大名均用括弧標註在其所提供問題之開頭。例如（W. Crum）表示本題係由 William F. Crum教授所提供。

最後，歡迎來函示教，至感榮幸！！

CHARLES T. HORNGREN 謹識

自從二次世界大戰以來，管理之觀念與技術突飛猛進，成本會計在其衝擊與激盪之下，業已脫離純粹成本計算之範疇，進而與管理會計熔為一體，成為現代企業管理最堅實而有力的工具。其應用範圍至廣，不論營利事業與非營利事業、製造業與非製造業，均須利用成本會計之原理及方法，以進行「成本—效益」之分析，從而達成經濟資源之有效利用。職是之故，成本會計對於當代經濟社會之演進，肩負重大之職責。

目前成本會計人才雲湧，但均奉 Charles T. Horngren 為泰斗，成本會計書籍琳瑯，但一般多以 Horngren 所著「成本會計—經營管理之突破」一書為圭臬。由於該書觀念新穎、立論精闢、見解獨到，且內容豐富詳實，理論與實務兼備，故廣受國內外企業界與學術界所推崇與採用。有鑒於此，譯者不揣譾陋，於第五版問世之際，即時加以逐譯，以就教於讀者。由於該書向以言簡意賅，含意深遠著稱；因此，翻譯期間，格外戰兢，有如臨淵履薄，篤力以赴，未敢怠慢。本書並保持譯者之一向風格：清晰之編整方式、重點之表達方法、嚴謹之文詞貫串，力求譯文之信、達、雅、慧，俾有助於讀者之閱讀。

譯者受教於前國立政治大學會計學系系主任陳楚菊教授（現任交通銀行副總經理）門下多年，受益非淺，本書編譯期間，復蒙恩師指導並賜序言，感激莫名，謹獻本書，用表最高敬意。

另本書得以順利出版，承蒙鍾蕪貞小姐、陳樹先生、林志興先生、楊水土先生、劉江抱先生、葉秀惠小姐、張蘊儀小姐等諸位好友，鼎力相助，倍增文采；稿成之際，審慎校訂，且賜卓見。渠等之辛勤協助，隆情盛誼，永銘心中。

譯者學識閱歷尚淺，雖盡駑鈍之力，疏漏之處，在所難免，至盼讀者、先進不吝賜正，無任感激！！

林豐欽、莊傳成、蔡金拋

謹識於民國七十二年青年節

成本會計——經營管理之突破

上 冊 目 錄

陳 序

原 序

譯 序

第一篇 成本會計之基本要素

第 1 章 會計人員在企業組織內之職責…………… 1

1-1 管理會計與財務會計之目的…………… 4

一、基本之區別…………… 4

二、成本會計之範疇…………… 5

1-2 管理控制之要素…………… 12

一、規劃與控制…………… 5

二、控制系統通論…………… 7

三、回饋報告：關鍵所在…………… 8

1-3 成本——效益分析法…………… 9

一、經營決策之著重…………… 9

二、需要、意願與企業環境…………… 10

1-4 管理會計人員之廣泛職責…………… 12

一、直線與幕僚之關係…………… 12

二、財務長：管理會計主管…………… 14

三、財務長與出納長之區分…………… 14

四、權責之劃分	15
本章摘要	18
本章範題	18
名詞彙總	20
要點提示	21
討論題、問題與個案研究	21
第 2 章 成本名詞與成本目的簡介	30
2-1 成本概述	31
一、成本標的	31
二、成本制度	31
2-2 變動成本與固定成本	33
一、成本與其變動性	33
二、固定成本與關閉成本	34
三、成本習性之型態	35
2-3 平均成本與總成本	36
一、促進瞭解之作用	36
二、平均成本之意義	37
2-4 產品成本與期間成本	38
一、製造與非製造作業	38
二、三種製造成本要素	39
三、存貨計價之成本	42
四、對資產負債表之影響	43
五、永續與定期盤存制	45
2-5 若干成本會計語言之問題	46
一、困擾之術語	46
二、人工成本之再分類	48

三、員工福利成本·····	49
2-6 成本之分類·····	49
一、依列計時間之分類·····	50
二、依作業習性之分類·····	50
三、依平均程度之分類·····	50
四、依管理功能之分類·····	50
五、依歸屬難易之分類·····	50
六、依攤配期間之分類·····	50
本章摘要·····	51
本章範圍·····	51
名詞彙總·····	54
要點提示·····	55
討論題、問題與個案研究·····	56
第3章 成本——數量——利潤分析·····	66
3-1 損益兩平點之研析·····	67
一、方程式法·····	68
二、邊際貢獻法·····	68
三、圖解法·····	69
四、淨利目標·····	72
3-2 成本——數量——利潤之假設·····	73
一、攸關範圍·····	73
二、經濟學家之損益兩平圖·····	74
三、假設之限制·····	75
3-3 成本——數量——利潤之相互關係·····	76
一、不確定性與敏感性分析·····	76
二、變動成本之變化·····	77