

立信會計叢書

各業會計制度

第二集

潘序倫編

商務印書館發行

立信會計叢書

各業會計制度

第二集

潘序倫編

商務印書館發行

敘 言

『各業會計制度』第一集，刊行以來，一載於茲，存書早罄，亟待再版，會第二集之編輯，亦適告竣事。統觀兩集之內容，覺其中頗有改革編制之必要。蓋每集之中，各有普通商業會計及成本會計，參雜其間，讀者選讀，頗覺不便。不若將屬於商業會計者，編爲一集，而將屬於成本會計者，另爲一集也。至計劃中所需撰述之其他各業會計制度，正請國內專家繼續撰述，將來再擬分別增入此一二兩集中焉。

民國二十四年八月

潘序倫於上海立信會計師事務所

661.36
754
2: 2

各業會計制度

第二集

目 錄

敘言.....	1
一 捲烟廠成本會計.....	1
婁廷楨.....南洋兄弟烟草公司會計主任	
二 橡膠廠成本會計.....	33
錢迺澂.....本所會計師兼計核科主任	
三 出版業會計.....	76
趙叔誠.....商務印書館總帳股及統計股股長	
梁明銓.....商務印書館稽核科科长	
四 電廠會計.....	103
許敦楷.....本所計核科副主任	
.....現任國民政府建設委員會會計主任	
郭 駒.....本所計核科副主任	
五 煤礦業會計.....	144
韓曼濤.....本所稽核科副主任現任中央信託局稽核科科长	

六	紗廠成本會計.....	180
	吳石城.....	天津南開大學商學士
七	紡織廠成本會計.....	221
	莫啓歐.....	上海章華毛絨廠會計主任
八	牛奶業會計.....	265
	陳述之.....	上海畜植牛奶公司會計主任
九	火柴梗枝廠成本會計.....	291
	朱介人.....	上海光華大學商學士
十	學校成本會計.....	323
	潘序倫.....	本所主任會計師

附 第 一 集 目 錄

一	航業會計.....	李雲良
二	國外匯兌會計.....	章乃器
三	農業倉庫會計.....	王士企
四	證券經紀商會計.....	孫瑞璜 王逢辛
五	進出口業會計.....	張希齡
六	火險業會計.....	施永箴
七	旅館業會計.....	陳啓運
八	電影院會計.....	李鴻壽
九	私立中學會計.....	郭慶林

捲菸廠成本會計

婁廷楨

本文作者婁會計師，担任南洋兄弟烟草公司會計主任職務，故對於捲烟廠成本會計情形，極爲熟悉。茲篇所述，係婁君以個人之心得，設置一種比較簡單之制度，各中小工廠，均可採用也。

編者誌

目 錄

- | | | | |
|---|-----------|---|---------------|
| 一 | 製造捲菸之程序 | 四 | 捲菸廠之組織及各部報告表式 |
| 二 | 製造捲菸之原料物料 | 五 | 成本之計算及成本表之編製 |
| 三 | 製造費用之分類 | 六 | 成本帳之組織及其記錄 |

一 製造捲菸之程序

各種製造業之成本會計，其原理大致相同，所異者，計算方法耳。因各種製造品均有特種製造程序，程序不同，計算成本之方法自異。故欲研究捲菸廠之成本會計，當先自製造捲菸之程序始。

捲菸一物，不知者以爲祇須將煙葉切成細絲，裹之以紙可矣。殊不知一枝紙菸之內，其煙葉有多至數十種者。蓋若一種煙葉捲成之烟枝，其味單純，與昔時國人所吸水煙旱煙何異，是以必合多種煙葉，方得滋

味芬芳，色澤嫩黃，初不特易分等級已也。自烟葉製成市上所售之包烟及罐烟，係分多步工作，製造之初步，厥爲配葉，將各種煙葉，按照預定比例配合，使成各種混合煙葉，以備製造各種捲菸之用。是以出品愈多，則其混合烟葉之種類亦愈多。此項混合比例，各廠均不相同，則以各廠所用煙葉，既不一律，而配合技術，亦有優劣之故。然其欲求煙味香醇，價格低廉，則一也。葉既配合矣，然其中尙有不宜製煙之煙骨，即煙葉之葉脈及葉柄，必須除去，此即製葉之損耗。其損耗率之大小，視煙葉之種類而不同。煙骨除去後，即可按照煙之等級，比例加以香料，以上可稱之謂製葉工作。次爲切絲，將製成之葉切成細絲。煙絲既成，即可納入捲枝機中，機輪一轉，即成煙枝。蓋捲煙機上，不特捲紙印刷糊口等工作，配製齊全，即煙枝之大小長短鬆緊，亦均有相當之調整器也。以上可稱之謂切絲及捲枝工作。最後爲包裝，包裝之手續，在吾國多用人工，故最爲煩瑣。例如盒包，其人工則爲點煙枝，包錫紙，裝小盒，置畫片，包臘紙。例如罐裝，其人工則爲點煙枝，襯紙片，加畫片，置灰盤，封罐口，再於罐外裹以招紙及玻璃紙。此即成市上所售之包烟及罐烟。然爲零售便利計，尙須裝以大盒，裹以臘紙。又爲便利運輸保藏起見，更須裝以鉛皮爲裏之木箱。包裝完竣，即可入棧存儲，而捲菸之製造程序，於此始告完成。

此外尙有一點，必須說明者，即包裝品之製造是。大規模捲烟廠對於包裝品，大致均自行製造，惟以製造此項包裝品，非捲菸廠之必不可少者，且其成本會計，與印刷製罐製箱等業相同，故本文略而不述焉。

二 製造捲菸之原料物料

製造捲菸之原料，厥爲烟葉，盡人而知之矣。惟製烟除烟葉外，尙須加以香料，裹以捲紙，此外復需各種包裝品，是以捲菸廠所用之原料物料，有多至千餘種者，茲僅就必不可少者，將其種類，摘要列述如下：

1. 烟葉 製烟之葉，有產自國內者，有產自國外者。而國內所產或國外所產，其等級又各不相同。例如吾國產烟葉之地，除河南山東安徽等省，出產之烟葉較爲名貴外，而浙江福建等省，所產烟葉則較次。即同一地域所產之烟葉，其等級亦可分爲數種或數十種。國內如斯，國外亦然。是以吾人將烟葉分類時，不特須注意烟葉之產地，且須兼顧各地各葉之等級也。
2. 捲紙 捲紙者，即包於烟絲外之紙，其價值亦因產地之不同，而生差異。且烟枝有大中小之分，因而捲紙之寬度亦各不同。故捲紙分類時，一方固宜根據捲紙之產地，他方復須顧及紙之寬度也。
3. 香料 凡加於製葉之香料，如蜜糖、香水、甘油、等均屬之。一般均以各別香料品之種類，爲分類之標準。
4. 金粉油墨 即印烟枝上商標牌號所用之物料，一般均以金粉墨膠等分類。
5. 蜡紙 凡包於小盒或大盒外所用之蜡紙均屬之。蜡紙有數種，應各別分類。
6. 錫紙 即包烟內所用之錫紙，種類亦多，應各別分類。

7. 玻璃紙 即包於罐外之透明紙，其種類則較少，應各別分類。
8. 小盒 小盒不特有軟硬之分，十枝裝與二十枝裝之別，且各牌捲烟均有各別特種牌子，是以分類時均應注意及之。
9. 畫片 畫片有大小之別，如罐裝與二十枝裝之畫片大，十枝裝之畫片小，且各烟均有特種畫片，分類時均應注意及之。
10. 圓罐及扁盒 圓罐有大小之分，且有特製與普通之別。特製者，即罐上印有某牌捲烟之標記，不能移裝他烟，普通則否。扁盒則均係特製。故分類時應分別特製與普通二類，再兼顧大小之別。
11. 大盒 大盒大概為各牌特製品，應各別分類。
12. 木箱 木箱普通分為大中小三種：即五萬枝裝，二萬五千枝裝，及一萬枝裝是。且因運輸關係，採用木料，有優劣之分，而分為數十種者。故分類時，除大中小三種外，並應顧及所用木料之種類也。

以上各項原料物料，每大類立一科目，每小類立一子目，而在總清帳上，則設立原料物料統馭帳戶，以統制原料物料分清帳焉。

三 製造費用之分類

捲菸廠之費用，可分為營業管理費及製造費二大類。營業管理費，包括營業管理上之一切費用，與普通營業機關大體相同，茲不贅述。至製造費用，則可按製造之程序，分為下列八類：

1. 製葉費 凡製葉之工資，及其他可以直接歸屬於製葉之費用均屬之。
2. 製絲費 凡製絲之工資，及其他可以直接歸屬於製絲之費用均

屬之。

3. 捲枝費 凡捲枝之工資，及其他可以直接歸屬於捲枝之費用均屬之。

4. 小盒包裝費 凡包裝小盒之工資，及其他可以直接歸屬於小盒包裝之費用均屬之。

5. 大盒包裝費 凡包裝大盒之工資，及其他可以直接歸屬於大盒包裝之費用均屬之。

6. 裝罐費 凡裝罐之工資，及其他可以直接歸屬於裝罐之費用均屬之。

7. 裝箱費 凡裝箱之工資，及其他可以直接歸屬於裝箱之費用均屬之。

8. 間接製造費 凡不能分別歸入上述各費，而其性質確係製造費用，如煤炭，電力，棧租，保險，自來水，電燈，電話，稅捐（特稅在外）等均屬之。

上述費用之分類，或以爲同屬一廠之費用，爲辦理會計簡捷計，似可不必分門別類。即分類矣，則分營業管理費及製造費，已足應用，若再將製造費分爲製葉製絲等費，似等畫蛇添足，大可不必。此說在普通製造業，或尚可應用，以其側重在製造也。至捲菸廠，則營業與製造並重，有時甚或營業重於製造。譬如新出某種香煙，其製造與普通別種香煙，原無十分特殊。惟其新出，必須用特種營業方式，方能推銷順利，斯時其營業費必大。經過某一時期後，此煙信譽已立，營業費勢必銳減。在市面劇變時亦然。故營業管理費與製造費若不分立，則新出香煙時之各煙成

本，勢必因新出煙而加大，反之則可減輕。此種情形，非特於計算成本之精義相違，即於營業上亦大受影響，故以分立爲宜。至製造費，原可不分製葉製絲等費，惟爲計算成本之精確起見，亦應各別獨立。因一時期發生之製造費用，並非完全爲該時期製成品之費用，該時期在製品之費用，亦包括在內。故若不分製葉製絲等費，則於分配時，殊感困難。如完全以分配於製成品，則製成品之成本殊嫌太大，在製品之成本殊嫌太輕。如欲比例分配於在製品與製成品，則分配之比例，殊難確定。此作者所以將製造費，再分爲製葉製絲等費，俾便於分配也。

於此有一點，須加以說明者。一般成本會計學者所稱之製造費，係指一製造廠內，除原料及工資二項外，發生之一切製造費用。而本文所稱之製造費用。則分直接間接兩種，而工資一項，亦包括在直接費內。蓋以捲煙廠之製造紙煙，係施行分步工作，已於首章製造程序中，詳盡言之。故捲煙廠類皆採用『分步成本會計制度』，逐步精確計算成本。茲爲欲易於說明分步計算成本之方法起見，特將各製造部如製葉部製絲部等之工資。與直接可以歸屬於各該部之一切費用，混合而稱之曰製葉費製絲費等。其不能直接歸屬於各製造部之一切費用，則統稱之曰間接製造費也。

四 捲菸廠之組織及各部報告表式

捲菸廠之組織，除營業會計總務等部，與一般公司相同外。其製造部份，依製造之程序，可分爲製葉，製絲，捲枝，裝罐，裝小盒，裝大盒，裝箱，等七部。茲將各該部通常所用之報告表，分條列述如下，以爲計算成

本之根據。又貨棧部及機器修理部，與計算成本有關，故該兩部所用之報告表，亦附述於后。

(一) 製葉部 關於配葉製葉等事項，其報告表格式，可分為日報，週報(或半月報)，與月報三種。如配葉成績表，配葉收付報告表，製葉收付報告表，香料收付報告表，均係逐日報告。應發工資報告表，則有每星期一報者，有每半月一報者，故有週報與半月報之分。領用物品報告表，則為月報。本文為設例便利計，一律改為月報，以表之格式，原屬相同也。其他各部亦仿此。茲將各表分列於下。

1. 配葉成績表 此表之作用，為表示配葉之成績，為計算成本之基本表。例如立信紙烟公司，七月份配葉，共計五十七萬一千九百磅，其所用烟葉之種類及磅數，可由第一表表示之(附本章後，下同)。
2. 配葉收付報告表 此表之作用，為表示上月結存配葉磅數，本月結存配葉磅數，以便盤查在製品之用。故為四欄式，如第二表。
3. 製葉損耗表 配葉經抽骨或切頭後，其損耗量頗大，且各種烟葉均不完全相同，故宜另製損耗表，以便逐月比較。而損耗之百分比，更為重要。茲根據第二表所列，作成損耗表，如第三表。
4. 製葉收付報告表 此表之作用，與配葉收付報告表同。茲擬定七月份之收付結存數，如第四表。
5. 香料收付報告表 此表之作用，為表示香料之收付暨結存數，及其用途，式如第五表。
6. 領用物品報告表 此表之作用，在表示領用機器用件，及其他製

造用件之數量，以便計算價值，加入製葉費內。此表普通多不注意，以此項領用另件，均歸入間接製造費之故。惟作者以為各部領用此項物品，種類大都不同，而價值亦各異，為求計算成本精確計，自以歸入直接費為宜。式如第六表。

7. 應發工資報告表 工人工資，有按月計算者，有按日計算者，有按件計算者，有於工資之外，月給獎金者，故均先由各部造表報告，以資核實。茲分日工，——包括月工及日工——及件工二表，式如第七第八兩表。惟第八表，係每日報告會計部登帳，與第七表稍有不同耳。

(二) 製絲部 關於製絲事項，其報告表可分為下列三種：

1. 製絲成績報告表 此表之作用，在表示製葉製絲之收付及結存數。茲根據上述第四表，作成如第九表。
2. 領用物品報告表 式同第六表。
3. 應發工資報告表 式同第七表。

(三) 捲枝部 關於捲枝事項，其報告表可分為下列四種：

1. 捲枝成績報告表 此表之作用，為表示烟絲之收入及剩餘，與烟枝之製成及結存數額。茲根據第九表，作成如第十表。
2. 捲紙收付報告表 此表之作用，為表示捲紙之收付及結存數，暨其他用途。式如第十一表。

3. 領用物品報告表 式同第六表。

4. 應發工資報告表 式同第七表。

(四) 裝罐部 關於裝成罐烟工作，其報告表可分為下列四種：

1. 裝罐成績報告表 此表所示者，為裝成罐烟之數量及烟枝罐烟之收付結存數。式如第十二表。

2. 包裝品收付報告表 此表之作用，為表示包裝品如圓罐玻璃紙畫片等之收付及結存數。式同第十一表。

3. 領用物品報告表 式同第六表。

4. 應發工資報告表 式同第七表。

(五) 小盒包裝部 關於包裝小盒烟之各項工作，其報告表可分下列四種：

1. 裝小盒成績報告表 此表所示者，為烟枝及小盒烟之收付及結存數。式如第十三表。

2. 包裝品收付報告表 式同第十一表。

3. 領用物品報告表 式同第六表。

4. 應發工資報告表 式同第七表。

(六) 裝大盒部 關於包裝大盒烟各項工作，其報告表可分為下列四種：

1. 裝大盒成績報告表 此表所示者，為裝成大盒之數量及其收付結存數。式如第十四表。

2. 包裝品收付報告表 式同第十一表。

3. 領用物品報告表 式同第六表。

4. 應發工資報告表 式同第七表。

(七) 裝箱部 關於裝箱各項工作，其報告表可分為下列四種：

1. 裝箱成績報告表 此表表示裝箱之數量及大盒烟之收付結存

數。式如第十五表。

2. 木箱收付報告表 式同第十一表。

3. 領用物品報告表 式同第六表。

4. 應發工資報告表 式同第七表。

(八) 貨棧部 關於原料物料製成品等收付及保管事項，其報告表，可分為原料收付報告表，物料收付報告表，製成品收付報告表，等三種。茲擬定立信紙烟公司七月份各表，如第十六第十七第十八等三表。

(九) 機器修理部 關於修理機器事項，其報告表應以修理機器之部為主。茲擬定機器修理部成績報告表，式如第十九表。此表之目的，在表示該部之成績及修理費之分配，因各部修理費，均宜直接歸入各部之製造費也。

第 一 表

配 葉 成 績 表												
民國二十二年七月份												
原 配 葉	美葉 甲	美葉 乙	美葉 丙	許州葉 甲	許州葉 乙	魯葉 甲	魯葉 乙	皖葉 甲	皖葉 乙	皖葉 丙	合 計	
第一等	360	270	180	90							900	
第二等		400	300	200	100						1,000	
第三等			4000	3000	2000	1000					10,000	
第四等				5600	4200	2800	1400				14,000	
第五等					1600	1200	800	400			4,000	
第六等						9200	6900	4600	2300		23,000	
第七等							58000	43500	29000	14500	145,000	
第八等							58500	39000	19500	78000	195,000	
第九等							34000	17000	51000	68000	170,000	
第十等							900	1800	2700	3600	9,000	
合 計	360	670	4480	8890	7900	14200	160500	106300	104500	164100	571,900	

第 二 表

配葉收付報告表

民國二十二年七月份

種 類	上月結存 磅 數	本月配成 磅 數	本月送製葉 磅 數	本月結存 磅 數	備 攷
第一等		900	900		
第二等		1,000	1,000		
第三等		10,000	10,000		
第四等		14,000	14,000		
第五等	800	4,000	4,800		
第六等	1,000	23,000	23,000	1,000	
第七等	5,000	145,000	150,000		
第八等	20,000	195,000	215,000		
第九等	60,000	170,000	230,000		
第十等	5,000	9,000	14,000		
合 計	91,800	571,900	662,700	1,000	

第 三 表

製 葉 損 耗 表

民國二十二年七月份

配葉種類	配葉磅數	製葉磅數	損耗磅數	損耗率	備 攷
第一等	900	600	300	33%	
第二等	1,000	800	200	20%	
第三等	10,000	8,000	2,000	20%	
第四等	14,000	11,000	3,000	21%	
第五等	4,800	4,000	800	17%	
第六等	23,000	20,500	2,500	11%	
第七等	150,000	133,000	17,000	12%	
第八等	215,000	192,000	23,000	11%	
第九等	230,000	210,000	20,000	9%	
第十等	14,000	13,000	1,000	7%	
合 計	662,700	592,900	69,800		

第 四 表

製葉收付報告表

民國二十二年七月份

種 類	上月結存 磅數	本月製成 磅數	本月送製絲部 磅數	本月結存 磅數	備 攷
第一等		600	600		
等二等		800	700	100	
第三等		8,000	8,000		
第四等	1,000	11,000	11,000	1,000	
第五等		4,000	4,000		
第六等		20,500	20,500		
第七等		133,000	133,000		
等八等		192,000	192,000		
第九等		210,000	210,000		
第十等		13,000	13,000		
共 計	1,000	592,900	592,800	1,100	

第 五 表

香 料 收 付 報 告 表

民國二十二年七月份

品 名	上月結存		本月收入	本月付出	本月結存		備 攷
	數量	金額					
甘 油 香 水 蜜 糖		60.00	2,500.00	2,445.50		114.50	
		40.00	1,500.00	1,000.00		540.00	
		100.00	2,000.00	2,000.00		100.00	
共 計		200.00	6,000.00	5,445.50		754.50	