

成本控制的 原理和方法

陳 奮 編著



中華企業管理發展中心

中華企業管理叢書之十七

成本控制的 原理和方法

陳 奮 編 著



中華企業管理發展中心
發 行

成本控制的原理和方法

版權所有・翻印必究

中華民國五十九年二月初版・七十二年二月十版

編著者	陳 奮
發行者	中華企業管理發展中心 董事長 李 裕 昆 臺北市武昌街二段卅七號 三愛大樓 電話總機：3311650・3312862 郵政劃撥儲金戶第14232號 本中心登記證字號： 行政院新聞局局版台業字第0607號
印製者	新 格 裝 訂 有 限 公 司

每冊新臺幣250元

陳 序

成本會計乃企業管理之工具，而以控制成本爲其主要功能。企業實施成本控制後，對事對人均可加強管理。對事得以事先了解得失，確立目標；對人則能預爲劃分權責，設定績效。而後，藉成本紀錄，考核預期之目標與績效有無達成。是以，企業經營者，必須對成本會計，尤其成本控制，有深切之了解。我國企業管理，近年來在朝野力圖改善之下，進步良多，但距現代化之目標尚遠。就成本控制而言，雖企業界領導及從業人士，對其重要性已有普遍認識，惟能將其實施，或實施後確收宏效者，猶如鳳毛麟角。考其所以致此，成本控制技術之未普遍引進，及國內欠缺較完備之參考讀物，殆屬主要原因。

本大學教授陳 奮君，從事公民營企業會計工作，幾二十載。近積其多年講授成本會計及成本控制課程之經驗，寫成「成本控制的原理和方法」一書，並將原稿見示。余瀏覽既竟，深覺其內容新穎、資料豐富，凡屬成本控制之理論與實務，均已網羅殆盡。自基本原理，而成本性質，而諸項方法，無不條分縷析、系統分明，且深入淺出，引人入勝。他如成本控制之考核與激勵、服務部門成本之控制、以及直接成本法之運用等，更蒐集最新資料，分別專章闡述。至與成本控制密不可分之科學管理，除以其原則貫注全書外，並就近代工廠管理與工業工程技術作啓發性之介紹，以引起企業界之興趣與注意。洵屬不可多得之佳作。工商從業人員固屬必讀，大專研習會計與企業管理學科者用作參考，尤爲適宜。

陳君好學不倦，譯著甚豐，平日爲報章雜誌撰述亦多。其文筆洗鍊流暢，早已飲譽計界。茲以新作囑序，余喜見其有成，並嘉其志，特綴數言，樂爲之介。

陳 勉

民國五十九年二月
於東吳大學

自序

近年以來，國內工商企業，在政府加速經濟發展號召下，對於如何加強管理、增進效率，不但已漸深切注意，進而採取行動，擇要實施者，更不在少數。基於客觀環境之需要，企業管理服務機構，亦相繼設立，雖歷史尚短，而成績斐然。良以企業資源有限，而競爭激烈，非講求效率，減低成本，從而提高生產力，終必遭受淘汰。

現代企業管理，經緯萬端。惟不論對人、對事、對財、對物之管理，先進國家流行之理論與實務，邇來正次第經由學術教育及企業管理服務機構引介國內，工商企業乃得倣效施行。其中獨成本控制一項，其重要性雖已盡人皆知，但以有系統方式，通盤介紹其原理與方法之參考書籍，迄今猶付闕如。企業實施成本控制，亦不免頭痛醫頭，偏此廢彼。有組織、有計劃、有制度之全面施行，尚未之見。斯誠我企業界之一大憾事。

筆者於講授大專院校成本會計課程之外，應中國生產力及貿易中心、中華企業管理發展中心、暨公民營企業之命，擔任成本控制教席，年有數起。講習性質不一，時間長短各異。惟歷次均以俗務羈身，未克編撰完整講義，以供參加人士之參考。歉愧之餘，每思有以彌補。去（五八）年夏間，中國生產力及貿易中心，復連續舉辦「成本控制研討會」兩期，每期授課二十四小時，歷時兩閱月，筆者仍受命主講。以其時間最長，研討內容亦最廣泛。筆者為充實教材，蒐集並參考中外有關讀物及文獻，頗費一番心機。惜以時間匆促，仍僅列舉大綱，權作教學之依據。與會諸君，多屬企業界高層管理人士，對斯項管理技術，莫不寄予厚望，紛紛要求印發講義，以供實務上之參考。結業之後，以函電催促者，更大有人在。筆者深為所動，乃立下決心，編撰本書，以原教材為基礎，並酌予擴增，歷五閱月而稿成。

本書分兩篇，都二十六萬言。第一篇共四章，述成本控制之原理，着重成本性質、成本控制一般問題、暨成本控制與其他管理制度及技術間關係之闡述。第二篇共十章，則研討各種成本控制方法。其中第五章至第九章討論製造成本與非

製造成本之控制，及預算、彈性預算、暨標準成本控制法；第十一章專述成本控制之報告、考核、與激勵制度；第十二章就工廠服務部門成本控制作深入之討論，並介紹直接成本法在成本控制上之運用；第十三章特為成本抑減之理論與實務以及近代工廠管理暨工業工程之各項技術，作廣泛介紹；（成本控制與成本抑減，相輔相成，同為企業減低成本之利器。）第十四章就相對成本控制，亦即成本與數量暨收入間關係，從事初步討論，以作讀者研習成本分析之基礎。

本書之作，承中國生產力及貿易中心特別助理徐克仁學長及中華企業管理發展中心董事長李裕昆兄之鼓勵至多。撰寫期中，承助教蔣慧生小姐在美協助蒐集資料。全稿既成，蒙企業管理先進陳師振銑寵頒序文。封面書名，由內子陳筱瀾題字。謹此一併誌謝。

本書編述主旨，在為我企業經營人士及大專研習會計與管理同學略盡棉薄。尤盼拋磚引玉，喚起專家學者對斯項管理技術之重視。惟筆者學淺識陋，加以付梓匆促，漏誤之處，恐所難免。幸海內方家有以教之。

陳 奮 謹 識

五十九年二月於東吳大學

修訂三版序

本書於五十九年二月初版問世以來，筆者輒用作有關訓練、講習之教材，及大專學校成本會計課程參考書，企業界人士購置以供實務上參考者，亦不乏人，故不一年即告售罄，乃於五十九年十二月有再版之印行。

茲再版發行未及年半，而坊間缺書已近三月。需求之殷，頗出所料。此亦足以證明我企業界人士求治之切，與夫從業人員之勤於自我修習，實乃極令人欣慰之現象。三月以來，筆者之未及時籌印三版，實因用於教學之際，覺有若干章節須予修訂補充，而平素公務羈身，難以提筆之故。

月來授課各校，相繼放假，乃利用公餘，將其中重要應增之處，先行補寫插入，俾重印以應急需。至尚有應行增刪改進之細節，因限於時間，姑暫擱以待來茲。

憶本書初版問世之際，筆者曾私自立願，續撰有關成本分析或如何運用成本資料以協管理之參考書，亦以公私事繁，迄難如願。間曾零星爲會計或企管雜誌撰寫有關成本分析之短篇稿件，每有刊載，必有讀者垂賜函電，或提疑問，或示策勵，心感之餘，益增遂我宿願之決心。茲正加緊整理舊稿，蒐集資料，盼能於明（六二）年付梓，以報讀者之厚愛。

筆者秉性魯鈍，生平如有長處，唯愛惜光陰以勤補拙已耳。蓋生也有涯，而學無止境，凡欲有所成就，焚膏繼晷之不暇，豈有餘閒以供「消遣」？抑且，筆者身受政府俸祿，公務爲上，而四處授課，幾已耗盡公餘，欲鑽研撰述，倍感時不我與。今年屆半百，感歲月之蹉跎，嘆一事之無成，此殆亦我中年人尤其同道者所共感之悲哀也。

際茲三版付梓前夕，感慨良多。惟憂傷無補於實際，如何把握現在，策劃未來，盡有生之年，爲學術爲社會獻一已之棉薄，方有積極之意義。願與我同行友好及青年同學共勉之。

陳 奮 謹誌

六十一年八月廿五日

於東吳大學會計系

第一篇 成本控制的原理

成本控制的原理和方法

目 錄

陳 序
自 序

第一篇 成本控制的原理

第一章 緒論.....	1
成本控制對企業經營的重要性 從成本會計看成本控制	
第二章 成本控制的基本認識.....	5
成本的意義 製造業的成本 製造成本計算的基本方法 成本的流轉 成本控制的意義 絕對和相對的成本控制 成本控制和 管理循環 成本控制的基本原則 成本控制的必要條件 成本控制的兩種工具 成本控制和目標管理 成本控制和人羣關係 成本 控制和例外管理 成本控制和 管理情報 成本控制和意見交流 成本控制和電腦運用 成本控制和責任會計 成本控制和彈性預 算 成本控制和成本分析 成本控制和成本抑減 成本控制和整 體績效 預算和標準成本控制 會計人員和成本控制	
第三章 成本的性質.....	27
控制成本應先了解成本性質 直接和間接成本 固定、變動、和 半變動（半固定）成本 成本的方程式和圖解 固定成本的再分 類 規劃的成本習性圖解 半變動成本的分析方法 可控制和不可控 制成本 自己控制和他人控制成本 劃分固定和變動成本的重要性	
第四章 成本控制的一般問題.....	51
固定和變動成本的控制 成本責任的劃分 成本控制和損益衡量 用報告的不同 服務部門成本控制的特殊性 成本控制的依據 成本控制的個別適應	

第二篇 成本控制的方法

第五章 製造成本的控制	63
成本的事前控制 材料用量績效標準的建立 人工耗用績效標準的建立 成本控制執行的通則 材料用量控制的執行和實例 人工時間控制的執行和實例 材料用量和人工效率控制提要 材料價格控制的執行和實例 人工工資率控制的執行 製造費用控制的特殊性 製造費用控制的依據 其他有關製造成本的控制	
第六章 非製造成本的控制	81
推銷費用控制的重要性 推銷費用控制的特殊性 一般推銷費用的控制 廣告費和樣品費的控制 單位成本的運用 推銷費用的營運控制和會計控制 推銷費用的相對控制 利益貢獻報表 利益貢獻報表舉例 推銷費用的分攤 產品利益性的衡量 其他比較和衡量 管理費用控制的原則 管理費用控制的方法 管理費用的單位成本控制 管理費用的營運控制和會計控制 管理費用的分攤 研究及發展的意義和範圍 研究及發展成本的性質 研究及發展的計劃 研究及發展的控制 研究及發展成本的預算控制 資本支出的特質 資本支出的事前評量 資本支出的控制 資本支出成本的控制 資本支出的事後跟查	
第七章 預算控制法(-)	111
實施預算控制應有的組織 預算的期間 預算的約束力 預算的控制作用 預算訂立的程序 預算的內容和編製順序 長期和短期的銷貨預算 辦理銷貨預算的責任劃分 銷貨預算的辦理步驟 銷貨預算編製的方法 銷貨預算舉例 生產預算的重要性和它對成本控制的關係 辦理生產預算的責任劃分 有關生產預算的各種決策 材料用量、採購、存貨、和耗用成本預算 材料預算舉例	

第八章 預算控制法(一)	139
人工預算的範圍和編製方法 人工時數預算 平均工資率預算 人工成本預算 人工預算舉例 製造費用預算的基本原則 部門 工作單位或其他表達工作量方法的確定 彈性預算的實施 製造 費用的分攤和預定分攤率的厘訂 標準製造費用 製造費用預算 舉例 推銷費用預算 推銷費用預算舉例 管理費用預算 管理 費用預算舉例	
第九章 彈性預算控制	165
彈性預算的本質和它與成本變動性的關係 業務的計量方法 業 務量限定範圍的決定 彈性預算的表達方式 成本和數量關係的 研討 怎樣運用彈性預算以控制成本	
第十章 標準成本控制法	179
標準成本的性質 各項成本標準的厘訂 標準成本卡 成本差異 的計算 固定製造費用效率差異問題 配合差異 成本差異發生 的原因 綜合舉例	
第十一章 成本控制的報告考核和激勵	213
成本控制報告的性質和必要條件 對各階層人員提供報告的原則 成本控制報告的形式 成本控制報告舉例 成本差異原因的查究 成本差異責任的確定 成本差異功過的歸屬 激勵制度的實施	
第十二章 標準「費率」控制法和直接成本法	233
標準「費率」控制法的意義和處理程序 標準「費率」控制法舉 例 標準「費率」控制法的改進 直接成本法的意義 傳統成本 法的缺點 直接成本法的優點 直接成本法和成本控制	
第十三章 成本抑減的理論和方法	243
成本抑減的基本原則 成本抑減的種類 成本抑減的辦理步驟 成本抑減的實施範圍 成本抑減的工具 改進業務的基本方法 工作研究 價值分析 品質管制 物料管理 生產計劃與管制 預防性保養 計劃評核術和要徑法 業務研究 線型規劃 工廠	

設備和環境的改善 事務工作的改進 自動化的推行 電腦的應用

第十四章 相對成本控制..... 271

辦理相對成本控制須掌握成本變動性 損益平衡分析和差異成本
分析 擴充設備問題 其他決策問題

第一章 緒 論

成本控制對企業經營的重要性 在自由經濟制度下，追求利潤，是企業經營的目的，也是社會經濟發展的動力。事實上，即使是不完全以營利為目的的企業，如果不斷虧損，其生存就已遭受威脅，更談不上發展了。私營企業如果有虧無盈，投資人不勝賠累，終有無法支持的一天；公營企業如果有虧無盈，就不免影響政府財政，加重納稅人負擔，即令另有經營目的，對國計民生，仍有不利，欲求發展，更屬不易。

可是，企業在經營過程中，外在的有同業競爭、政府稅課、和經濟環境逆轉等威脅，內在的有員工待遇和股東取息分紅要求等壓力，可以說經常在遭受內外夾攻。企業用以抵抗這些內外壓迫俾達營利目的的武器，主要是減低製銷成本、提高產品品質、創新產品設計、和增加產銷的數量。其中以減低成本為最重要，因為成本減低後，便可削減售價，從而擴增銷路。銷路擴增後，經營基礎穩固了，便有力量去提高品質，創新設計。

那麼，怎樣才能減低成本呢？答案是實施成本控制。

因此，如果說成本控制是爭取盈利的不二法門，也並不為過。

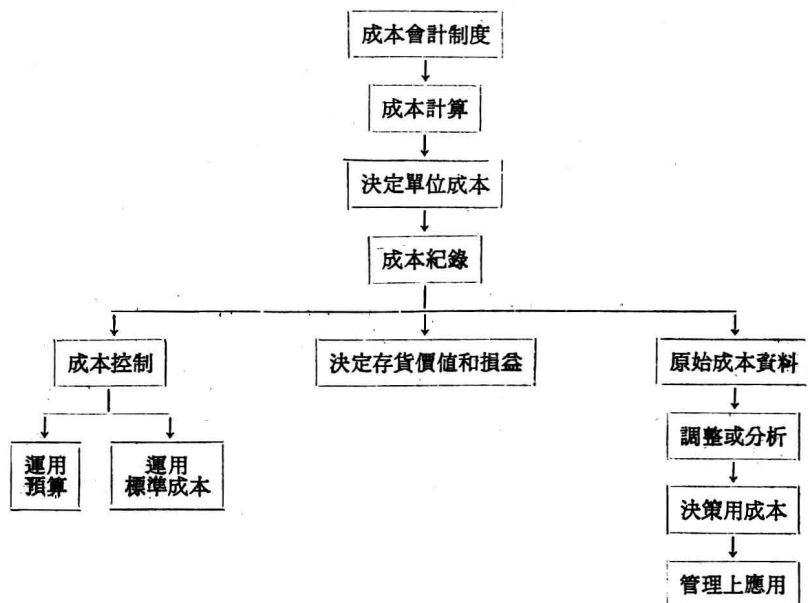
從成本會計看成本控制 成本會計起源甚早，在近半世紀以來，由於企業管理上的需要，其內容和功能，更有急劇的擴展。到今天，成本會計至少有下列三大任務：

一、輔助普通會計 成本會計的早期功能，在計算和決定產品單位成本。產品有了單位成本後，存貨價值、銷貨成本、以及毛利、損益，才能決定，從而，普通會計表達企業財務狀況和經營成果的任務，才能達成。

二、控制產銷成本 上面曾說到，企業要生存和發展，必須控制成本。控制成本的方法，是先計劃成本（預算或標準成本），預定成本限額，再依據限額執行，而後以實際成本和預定成本相比較，藉以改進缺點，將成本控制於限額之內。這一切，無不需要成本會計的方法和它所提供的資料，作為基礎。

三、協助管理決策 企業經營，隨時都會面臨決策上問題，諸如售價怎樣厘

圖 表 1—1



訂、訂單宜否承接、資產應否重置、設備宜否增加、以及產品或部門的存廢、暨零件宜自製抑外購等，無一不需成本資料作為權衡的根據，俾作有利的決定。不過決策上問題，變幻不定，而成本紀錄，則是既定數字，所以運用成本資料的時候，常常須先加以調整或分析，使能適應特殊問題，收對症下藥的效果。

由上可知，就企業管理的立場說來，控制成本和協助決策，是成本會計的兩大任務。成本會計，藉提供資料來達成這些任務。成本會計之所以成為企業管理的工具，原因也就在此。

以下我們且用簡單的表解，來說明成本控制在成本會計中所處的地位。（見第二頁圖表 1—1）

第二章 成本控制的基本認識

成本的意義 成本的意義，往往因立場的不同而異。譬如，某資本主以一百萬元資本經營企業，根據會計紀錄，其一個年度的經營成果如下：

收入淨額	\$1,500,000
各項費用	<u>1,420,000</u>
純益	<u>\$ 80,000</u>

可是，這位資本主却認為他虧損了二萬元。原來他想到，如果以一百萬元資金存入銀行，依通常存款利率年利百分之十計，每年可得利息十萬元。現在，他犧牲十萬元利息，換取八萬元盈餘，所以實際上是虧損二萬元。

像這樣的投資利息，在決策的立場說來，固然可以看作成本，但却不是會計立場上所稱的成本。

會計和成本會計上所指成本，是企業在經營時所發生的支出。由於企業經營的目的，在爭取盈利，要獲得盈利，須先取得收入，因此我們可以說，支出的目