

289411

大學用書

成本會計

洪國賜著

三民書局印行

T23
1
8030

289411

成 本 會 計

基本原理及成本規劃與控制

(上 冊)

洪 國 賜 著

學歷：國立政治大學會計統計系畢業、

美國伊利諾州羅斯福大學會計學碩士。

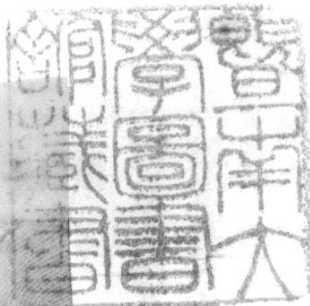
經歷：美國芝加哥 DLM 公司成本分析人員、
存貨部會計主任。

曾任：中興大學、東吳大學、銘傳商專及文化
學院講師。

現任：淡水工商副教授。



90094669



三 民 書 局 印 行

行政院新聞局登記證版業字第〇二〇〇號

中華民國六十五年九月初版
中華民國六十六年七月修訂初版

◎成本會計

基本原理及成本規劃與控制

(上)

基本定價叁元陸角叁分

著者 洪

國

賜

發行人 劉

振

強

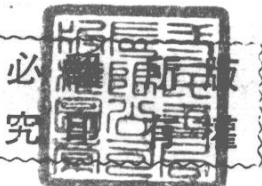
出版者

三民書局股份有限公司

印刷所

三民書局股份有限公司

臺北市重慶南路一段六十二號
郵政劃撥九九九八號



增訂版序言

本書上冊於民國六十五年九月問世以來，因資料之選擇、內容之編排、及詞意之表達，尚能配合讀者及工商界人士的需要，故出版後不及數月，即告售罄，此乃承蒙各方之支持與鼓勵，有以致之，謹致衷心的感謝，同時益增添編者達成精益求精之決心與宏願。

編者於再版時，試圖用最簡潔的詞句加以增訂，並盡量利用圖表，配合實例說明，期使讀者於學習之際，倍感輕鬆愉快。

本書於每章之後，均附有廣泛的問題、簡短練習、及實用習題，以供研習，藉能培養讀者精密的機智，發揮學習的功能。編者於增訂時，曾精選有關資料，並附列歷屆高普考試題，以增進學者應付考試的能力。至於所有練習、習題、及歷屆考試試題解答，均另編印成冊，備供讀者研習參考之用。

本書下冊已編著完成，編者期於講授此課時，能博採衆議，多方面補充與校正，並匡補缺遺，期更臻理想，可望於今年七月間問世，以昭慎重。

最後對於三民書局劉總經理振強先生的鼎力協助，使本書於甫出版後不及數月，即有機會增訂再版，謹致最大的謝意。此外，關於本書再版事宜，承蒙李汝苓老師不辭勞累，慨然相助，方使本書之增訂工作，得以順利完成。最後復承內子陳素玉女士惠予校對，備極辛勞，特此一併表示衷心之謝忱。

洪國賜 謹識

民國六十六年五月於臺北

自序

成本會計之目的，在於：(1)確定成本以便計算損益，(2)成本規劃與控制，(3)提供成本資料以供管理當局作為營業決策之依據。

現代之成本會計，已脫離過去單純歷史成本資料之記錄範疇，而進一步地着重未來之成本規劃、成本控制及管理決策之運用，使成本會計之領域，向前邁進一大步，成為企業管理上之重要利器！蓋成本規劃，將有助於管理決策之選擇與運用，而成本控制，則能預期管理決策之成功！故研究企業管理者，莫不重視成本會計在管理上之地位。

本書針對成本會計之時代使命，將全書分成二篇。第一篇（上册）介紹成本會計之基本理論與原則。第二篇（下册）則討論成本之規劃與成本控制。

第一篇首先說明成本會計之基本概念及一般會計上之處理原則，其次討論材料、人工及製造費用三種成本因素之處理程序與方法；然後闡述分批成本會計制度，分步成本會計制度及標準成本會計制度之運用；最後介紹多項產品之會計處理方法。

第二篇說明成本會計對於成本規劃與成本控制之貢獻，包括直接成本法之應用、成本習性之分析、利量關係與利潤績效之衡量、總體預算之觀念、銷售及管理成本之分析、成本與決策之應用、資本支出之規劃、責任會計報告、材料成本之規劃與控制、及線型規劃在會計上之應用等。

「圖表為無言之教師」，故本書儘量採用圖表之方法，剖析各項會計之處理程序。又於每章之後，附列摘要，並以表解之方式，對於所討論之重要內容，作一清晰之提示，使讀者系統分明，增加深刻之印象，

此為本書之一大特徵！

筆者留美期間，曾任職於美國伊利諾州芝加哥城 DLM 公司，擔任成本分析、成本控制及存貨管理之工作有年。本書之若干資料，係取自該公司現行之最新方法。

本書之內容，受惠於伊州羅斯福大學 Samuel Waldo Specthrie 教授之教誨。筆者返台不久，遽聞恩師已去世；逝者如斯，緬懷師恩，不勝思念之至！

本書之成，承政大恩師李先庚教授之鼓勵，助教林玉卿小姐提供部份習題，復煩張文彬先生協助校對，使本書得以順利完成，感激之餘，特此誌謝。

筆者才疏學淺，恐有不當之處，尚祈讀者諸君、學者專家惠予指教，謝謝！

洪 國 賜 謹識

民國六十五年九月於台北

成本會計(上)目錄

(基本原理及成本規劃與控制)

第一章 成本會計之範疇及有關成本之基本概念

第一節	成本會計之範疇	1
第二節	成本之基本概念	2
第三節	成本之分類	6
	本章摘要	12
	討論範圍	13
	問題及練習	14
	習題	15

第二章 成本會計循環及成本報表

第一節	生產成本	19
第二節	預計成本與預計分攤率	20
第三節	合一與聯立成本會計制度及其成本賬戶	22
第四節	成本計算之基本公式及成本報表	26
第五節	製造業者製造成本之流轉	28
第六節	製造業者存貨賬戶及其流程	30
	本章摘要	31

— 2 — 成 本 會 計

討論範圍·····	32
問題及練習·····	32
習題·····	34

第三章 材料成本 (一)

第一節 材料之概念及其處理原則·····	41
第二節 處理材料之有關組織、憑證及程序·····	42
第三節 材料取得成本之決定·····	47
討論範圍·····	52
問題及練習·····	53
習題·····	54
附錄·····	58

第四章 材料成本 (二)

第一節 材料領用單價之決定·····	65
第二節 存料盤存制度及存料盤盈或存料盤虧·····	71
第三節 成本或市價孰低法與期末存料價值之決定·····	74
第四節 廢料、壞料、瑕疵品及材料耗用彙總表·····	77
第五節 材料成本之會計記錄·····	81
第三章及本章摘要·····	83
討論範圍·····	84
問題及練習·····	84
習題·····	86
附錄·····	91

第五章 人工成本

第一節 人工成本之概念及其處理原則·····	93
第二節 處理人工之有關部門及表單·····	94

第三節	人工成本之控制	97
第四節	人工成本之處理程序與各種表單之應用	100
第五節	人工之相關成本	103
第六節	人工成本之會計實例	109
	本章摘要	113
	討論範圍	114
	問題及練習	115
	習題	116
	附錄	119

第六章 製造費用 (一)

第一節	製造費用之概念	123
第二節	成本變化之習性及其型態	124
第三節	預算及能量之概念	127
第四節	靜態預算與彈性預算	132
第五節	預計製造費用	135
第六節	製造費用預算之分配	138
第七節	製造費用預算分配及預計分攤率計算實例	143
	本章摘要	146
	討論範圍	147
	問題及練習	148
	習題	149

第七章 製造費用 (二)

第一節	實際製造費用之分攤	155
第二節	製造費用之會計記錄	160
第三節	多或少分攤製造費用之分析	162

— 4 — 成 本 會 計

第四節	差異之會計處理.....	172
	本章摘要.....	173
	討論範圍.....	174
	問題及練習.....	174
	習題.....	175

第八章 分批成本會計制度

第一節	分批成本會計制度之性質.....	183
第二節	分批成本會計制度表單之流程與製造成本單.....	185
第三節	成本單與成本之計算.....	187
第四節	分批成本會計制度之會計循環.....	190
第五節	分批成本會計制度實例.....	191
第六節	製造費用預計分攤率.....	195
第七節	多或少分攤製造費用.....	197
	本章摘要.....	202
	討論範圍.....	203
	問題及練習.....	203
	習題.....	206

第九章 分步成本會計制度

第一節	分步成本會計制度之性質.....	213
第二節	成本之蒐集及記錄.....	215
第三節	生產記錄單與約當產量.....	221
第四節	分步成本之計算與生產報告表.....	225
	本章摘要.....	241
	討論範圍.....	242
	問題及練習.....	242

習題·····	245
---------	-----

第十章 標準成本會計制度 (一)

第一節 實際成本會計制度之缺點與標準成本會計制度之採用·····	253
第二節 標準成本之基本概念·····	254
第三節 標準成本會計制度之意義及其實施之先決條件·····	255
第四節 標準成本之制定·····	257
第五節 差異分析之基本模式·····	260
第六節 材料與人工成本之差異分析·····	261
第七節 製造費用差異分析·····	268
本章摘要·····	278
討論範圍·····	279
問題及練習·····	279
習題·····	281

第十一章 標準成本會計制度 (二)

第一節 標準直接原料成本之會計處理·····	287
第二節 標準直接人工成本之會計處理·····	289
第三節 標準製造費用之會計處理·····	291
第四節 成本差異之運用與功過之歸屬·····	294
第五節 成本差異賬戶之處理·····	296
第六節 成本差異在損益表上之表示方法·····	301
本章摘要·····	304
討論範圍·····	305
問題及練習·····	306
習題·····	308

第十二章 多種產品之成本

第一節 多種產品之概念.....	315
第二節 聯產品及副產品之意義及其區別.....	317
第三節 聯產品之會計處理.....	318
第四節 副產品之會計處理.....	327
本章摘要.....	333
討論範圍.....	334
問題及練習.....	335
習題.....	336
附錄：歷屆高等考試「成本會計」試題.....	340
參考書目.....	351

第一章 成本會計之範疇及有關成本之基本概念

第一節 成本會計之範疇

會計之主要功能，在於提供財務資料給與企業有關係的人，包括公司之股東、預期投資人、債權人、政府稅捐機關、公司之員工、管理人員、及社會大眾等。公司之股東，從會計資料中，得知企業之成敗得失，以確定投資報酬之大小；預期之投資人，從會計報告中，得悉企業獲益能力之高低，以選擇投資之途徑；債權人從會計資料中，了解企業之財務狀況及營業成果，作為推斷債權安全與否之標準；政府稅捐機關藉會計資料，作為企業負擔稅額之依據。以上各點，財務會計所提供之對外報告，即能滿足其需要；惟企業之管理人員却需要更多之會計資料，作為經營規劃、成本確定、及營業決策之指針。蓋企業之管理人員，不但注意過去，而且更重視未來，根據過去之會計資料，詳加研究與分析，並確定無法達成目標之原因及責任之歸屬，以達到預期之目標。是以企業之管理人員，端賴對內報告，方能謀其有成，此即「透過會計加強管理」之謂也。

由上所述，會計具有兩大目標：

- (一)外部報告 (External Reporting)：能滿足與企業有關，但不參與企業經營人士之需要。所稱外部報告，即一般之財務會計。
- (二)內部報告 (Internal Reporting)：提供直接參與企業管理人員所必須之報告，即成本會計或管理會計。

一、財務會計 (Financial Accounting)

是將有關財務之交易事項，加以記錄、分類、彙總，俾產生財務報告，以表示一企業之財務狀況及營業成果者。財務會計之大部份交易事項，係基於企業之對外所發生者，而其報告之目的，亦在於滿足企業外界有關人士之需要。

二、成本會計 (Cost Accounting)

成本會計，可分為內部成本會計與外部成本會計。內部成本會計，係指企業內部，

— 2 — 成 本 會 計

運用財務會計之原理原則，記錄、分類、彙總、分析產品在製造及銷售過程中之有關成本，以確定產品之總成本及單位成本。過去成本會計之目的，僅限於成本之計算爲已足；晚近以來，管理當局對成本會計之要求更爲殷切，咸以成本會計爲管理上之主要工具，因此成本會計兼賦雙重任務：

(1)確定產品之成本，以供財務會計編製財務報告之所須。

(2)蒐集有關數量資料，以供管理部門決策之依據。

成本會計與財務會計之不同，乃在於成本會計之記錄，主要係以對內的交易事項爲對象，諸如原料之領用、人工之分配、製造費用之分攤、副產品成本之分歸等。但是，對於原料之購買，工廠薪工之支付，其他製造費用之發生等，雖經分類、分攤，最後仍迴歸於財務會計下之存貨或銷貨成本科目中，此所以成本會計爲財務會計編製財務報表所不可缺者也。

又成本會計并不以求得產品成本爲已足，並進而作爲控制成本，增加效率之有效工具。蓋管理當局在某些特殊的成本研究中，必須應用成本會計所蒐集之有關數量資料，作爲經營規劃、成本控制及、營業決策之根據。

三、管理會計 (Management Accounting)

管理會計爲晚近以來會計界的一大革新，將會計的領域，擴充至管理部門，使會計學術的研究，向前邁進一大步！管理會計并非成本會計之同義詞，蓋前者包含後者，因爲成本會計注重資料的累積，而管理會計則重視成本會計在廣義上所擔任的角色。

由於商場上競爭之激烈，管理者無不以提高品質，降低成本藉以增加競爭能力爲目標。因此在管理上興起了以數學及統計爲基礎之科學管理方法，促使會計的領域，由過去單純的資產評價及損益取決，而注重數量方法在管理上的應用。時勢所趨，管理會計乃超越成本會計之上，應用成本會計所蒐集的數量資料，作爲規劃、控制及決策之根據。

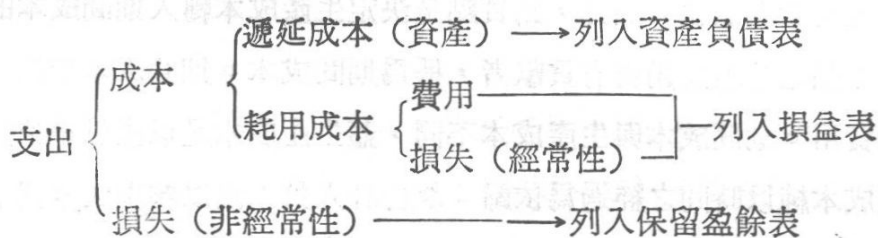
第二節 成本之基本概念

就一般而論，會計上重視的成本與管理上重視的成本各有不同，蓋會計上着重

於成本與收益的相互配合，藉以確定當期的損益；而管理上則着重於決策的改變對於成本的影響。

一、成本之基本概念 (Concepts of Cost)

成本為取得收入而對財物或勞務之支出或耗用。此項支出或耗用，包括對現存資產之減少，或增加現有之負債。惟支出或耗用之目的，則期望其獲得更多之經濟收益。換言之，一項支出或耗用之結果，以能產生經濟效益為前題，才謂之成本。而經濟效益之獲得，在時間上有先後之分，有些在支出之當期即可獲得相對的收入，例如支付工資、租金、動力費等各項費用；有些支出則要等待以後各年度內陸續收回者，例如預付保險費、原料、機器等；前者稱為費用或耗用成本，應轉入當期之損益表內，使其與當期之收益適當配合，以決定正確之損益；至於後者，又稱遞延成本，屬於資產，列入當期之資產負債表中。成本在財務報表上之移動情形，可列示如下：



圖表 1-1 成本及損失轉入財務報表之流程表

二、成本、費用與損失之區別

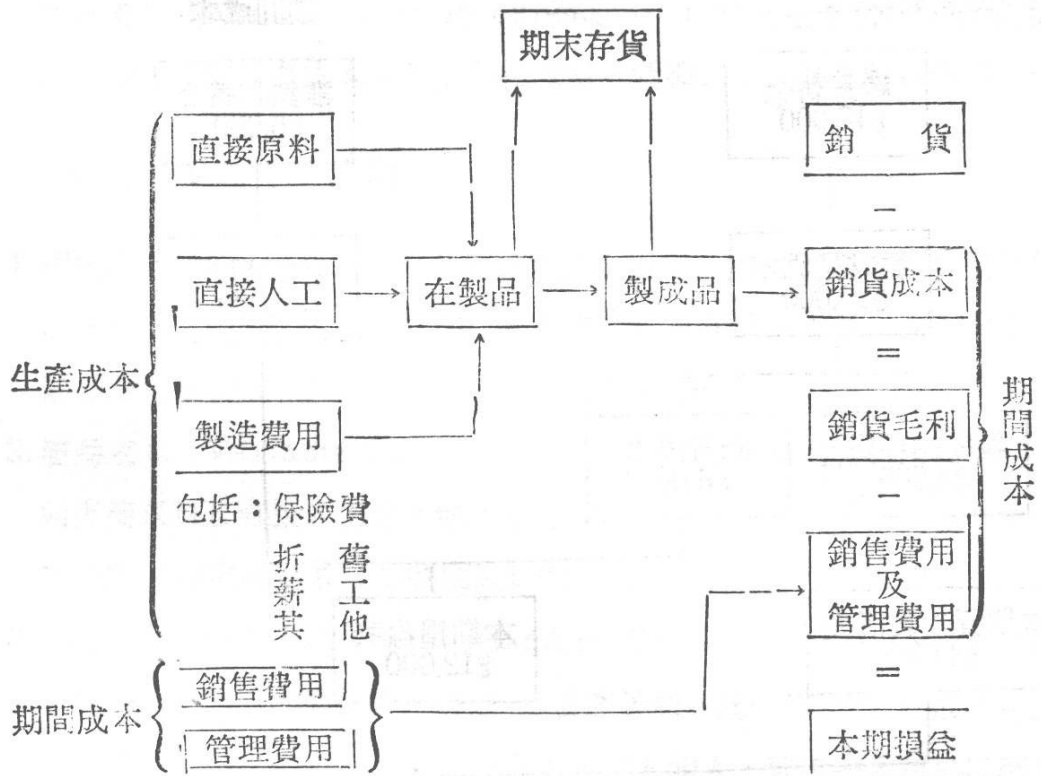
一項支出之結果，能產生經濟效益者，稱為成本。至於費用，則為已耗用之成本，可列為當年度收入之減項，以決定當期之損益者。故成本包括遞延成本（資產）及耗用成本（費用）。凡一項支出之結果，不能產生經濟效益者，如颱風損失，罷工期間所支付之薪工等，則稱為損失。在一般情形之下，三者之區分，有明顯之界限，不成問題。例如上述之颱風損失，罷工損失，均不能產生經濟效益，顯然屬於損失無疑；但在某些情況之下，區分之界限并不明顯，如由於缺乏經驗而致

— 4 — 成 本 會 計

使原料損壞，進貨部門之疏忽而高價買進原料，工作安排之不當或機器故障致發生休閒時間等，究應列為損失或費用？殊成問題。就一般而論，此項支出如係經常性的損失，為經營該項企業所不可避免者，且在該企業所能接受之範圍內，則屬於成本；反之，如此項支出并非經常性的，為經營該項企業所能避免者，且為該項企業所不能接受之範圍，則屬損失。至於如何判斷經常性或非經常性？可否避免？可否接受等等，惟有賴於會計人員基於事實上之判斷以決定之。

三、生產成本與期間成本 (Product Costs & Period Costs)

一項產品，從製造到銷售過程中所發生的成本總和，稱為該項產品的製銷總成本。惟就成本發生的功能來區分，可分為生產成本及期間成本；凡一項成本對產品之生產有貢獻者，不管是直接的或間接的貢獻，統稱為該項產品之生產成本，如直接原料、直接人工、製造費用（包括間接原料、間接人工及其他製造費用）等。此項成本均附着於產品之上，在產品未銷售之前，生產成本包含於存貨價值中，在產品銷售時，生產成本由存貨轉入銷貨成本（屬期間成本），并與當期的收入（銷貨收入）相配合，以確定當期損益。因此，銷貨點是決定生產成本轉入期間成本的標準。凡一項成本對產品之管理及銷售有貢獻者，稱為期間成本。期間成本包括一般之管理費用及推銷費用。期間成本與生產成本不同，蓋生產成本是以產品單位為衡量之標準，而期間成本純以時間之經過為依歸。故會計人員主張以該項成本發生之時間為確定全部成本所屬期間之依據，而不遞延期間成本（參考圖表1—2）。



圖表 1-2 生產成本與期間成本之關係圖

對於生產成本與期間成本之處理，在會計上有極大之差別，特舉例說明如下：

設某工廠廠長薪金每期 \$10,000（生產成本），推銷員薪金每期 \$6,000（期間成本），又假定該廠某期間生產產品 1,000 件，其中 600 件（60%）已於當期售出，餘 400 件（40%），於次期始售出。參閱圖表 1-3，即可得知，同為薪金費用，而其處理方法，却大不相同。蓋廠長之薪金對產品之生產有貢獻，故應屬於生產成本。至於推銷員薪金，對產品之生產過程，并無貢獻可言，僅對產品之推銷有所貢獻，故應屬於期間成本。生產成本附着於全部產品 1,000 件之上，惟本期出售者佔 60%，故製成品成本 \$10,000 中 \$6,000（60%）轉入本期銷貨成本，餘 \$4,000（40%），留存於製成品存貨成本之中。至於推銷員薪金 \$6,000 純屬期間成本，以發生時間之所屬期間為依歸，全部費用列入本期負擔。