

大學用書

成本會計

洪國賜著

三民書局印行

成 本 會 計

基本原理及成本規劃與控制

(下 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。

中興大學、東吳大學、銘傳商專講師。

現職：文化學院、淡水工商講師。

三 民 書 局 印 行

行政院新聞局登記證 版臺業字第〇二〇號

中華民國六十六年十一月初版
中華民國六十八年九月再版

成本會計

基本原理及成本規劃與控制

(下)

基本定價 叁元伍角

必讀書目
列後以供參考

著者 洪 國 賜
發行人 劉 振 强

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六十一號
郵政劃撥九九九八號

成本會計(下)目錄

基本原理及成本之規劃與控制

第十三章 直接成本法

第一節	直接成本法之概念	1
第二節	直接成本法與歸納成本法之比較	3
第三節	直接成本法之功用	12
第四節	調整直接成本法對外之財務報表	15
第五節	對直接成本法之評論	16
	本章摘要	18
	本章討論範圍	19
	問題及練習	20
	習題	22

第十四章 成本習性之分析

第一節	成本習性分析之概念	29
第二節	影響成本習性之有關因素	29
第三節	成本習性之各種型態	32
第四節	成本習性分析與數量單位之選擇	40
第五節	成本習性分析之方法	45
	本章摘要	54
	本章討論範圍	55

一 2 — 成 本 會 計

問題及練習	56
習題	57

第十五章 成本—數量—利潤分析（一）

第一節 傳統損益表之缺點及其改進方法	61
第二節 損益平衡點	63
第三節 成本—數量—利潤分析之應用	70
第四節 成本—數量—利潤分析之基本假定及其缺點	72
第五節 會計人員及經濟學者之不同損益平衡圖	73
本章摘要	75
本章討論範圍	76
問題及練習	77
習題	79

第十六章 成本—數量—利潤分析（二）

第一節 數量與利潤分析之關係	83
第二節 售價及成本之變化	89
第三節 售價及銷貨量	95
第四節 銷貨組合	99
本章摘要	103
本章討論範圍	104
問題及練習	105
習題	106

第十七章 總體預算與利潤規劃

第一節	總體預算之概念	111
第二節	預算之功能	112
第三節	預算之種類	113
第四節	預算編製之原則	115
第五節	預算編製之步驟	116
第六節	總預算編製釋例	118
第七節	現金預算	127
第八節	利潤規劃與預計損益表	132
	本章摘要	135
	本章討論範圍	136
	問題及練習	137
	習題	139

第十八章 預算差異分析與責任會計

第一節	預算差異分析之概念及其範圍	145
第二節	銷貨預算差異分析	145
第三節	銷貨成本差異分析	148
第四節	銷貨毛利預算差異分析	154
第五節	銷售及管理費用預算差異分析	155
第六節	總體預算差異分析	158
第七節	責任會計之實施	161
	本章摘要	165
	本章討論範圍	166
	問題及練習	167
	習題	168

第十九章 銷貨毛利及投資報酬率之分析

第一節	前言	173
第二節	銷貨毛利變動分析	173
第三節	資本報酬率之分析	190
	本章摘要	195
	本章討論範圍	196
	問題及練習	197
	習題	199

第二十章 成本與經營決策

第一節	各種成本之概念	201
第二節	決策成本之運用	206
	本章摘要	220
	本章討論範圍	221
	問題及練習	222
	習題	223

第二十一章 銷售及管理成本之分析

第一節	銷售及管理成本之概念	227
第二節	銷售及管理成本與製造成本之比較	229
第三節	銷售成本分析之方法—全部成本法	230
第四節	貢獻法	239
第五節	銷售成本之控制	243
第六節	管理成本控制之原則與方法	244

本章摘要·····	246
本章討論範圍·····	247
問題及練習·····	248
習題·····	249

第二十二章 資本支出之分析與規劃

第一節 資本支出之概念·····	255
第二節 投資計劃之決定原則·····	256
第三節 投資報酬率·····	257
第四節 評估投資計劃之方法·····	261
第五節 資金成本率·····	270
第六節 不同存續期間投資計劃之選擇·····	271
本章摘要·····	274
本章討論範圍·····	275
問題及練習·····	276
習題·····	277

第二十三章 材料之規劃與控制

第一節 材料規劃與控制之概念·····	281
第二節 材料之規劃·····	282
第三節 材料控制計劃·····	283
第四節 訂購及儲存成本與經濟訂購量·····	288
第五節 經濟訂購量之決定·····	291
第六節 訂購點之決定因素·····	295
第七節 訂購點之計算·····	297

— 6 — 成 本 會 計

本章摘要	301
本章討論範圍	303
問題及練習	304
習題	305

第二十四章 線型規劃在會計上之應用

第一節 線型規劃之概念	307
第二節 最大利潤化	307
第三節 圖解法	308
第四節 簡捷法	311
第五節 最小成本化	315
第六節 影價格	320
第七節 影價格之敏感性分析	325
本章摘要	329
本章討論範圍	330
問題及練習	332
習題	332

附 錄

每元終值表	335
每元現值表	338
每元年金終值表	341
每元年金現值表	344

第十三章 直接成本法

第八、第九兩章討論單位成本的計算，是以歸納成本法為基礎。近年來，若干公司已改變傳統計算成本的方法，而紛紛採用直接成本法。本章將討論直接成本法的基本概念、優點、功用、與歸納成本法的比較、及可能引起的有關問題。

第一節 直接成本法之概念

一、直接成本法隨成本會計之發展而產生

按成本會計的起源甚早，而其發展為管理上的重要工具，則為近幾十年來的事。過去，成本會計一直附屬於財務會計範圍之內，僅以「估計存貨」及「計算損益」為限。晚近以來，由於工商業發達，市場競爭劇烈，無不以提高效率，降低成本，藉以擴大市場範圍，追求最大利潤為目標。成本會計，乃在此一股切要求之下，迅速發展，成為利潤規劃、成本分析、成本控制、及營業決策的重要工具。

成本會計的方法，隨此一發展趨勢而不斷改變。在發展初期，對於產品成本的計算，僅限於直接材料及直接人工兩項主要成本，至於製造費用，均作為當期成本處理，與銷管費用一樣，於期末時直接轉入損益帳戶。

由於「產品成本，包括全部成本，應無例外」的傳統會計理論，迄今仍為一般人所接受，故將實際製造費用，以分攤方式，計入產品成本，乃成為普遍的處理方法。但因實際製造費用的分攤，缺點很多，遂有預計分攤率的採用，將實際與預計製造費用的差額，於期末時調整之。

成本會計在「提高效率，減低成本」的要求之下，不能僅以「實際成本」為已足，而代之以「應有成本」為目標，遂產生經常能量及休閒能量的觀念，及標準成

本法的應用。隨之而起者，有預算制度及差異分析的應用，並在「擴大市場，追求最大利潤」的要求之下，開始研究「利量關係」及「邊際成本」（在英國稱為邊際成本，在美國則稱為直接成本，兩者異名實同）。時勢所趨，直接成本法已經成為利潤規劃、產品售價、成本控制、及營運決策的主要管理工具。

二、直接成本法之意義

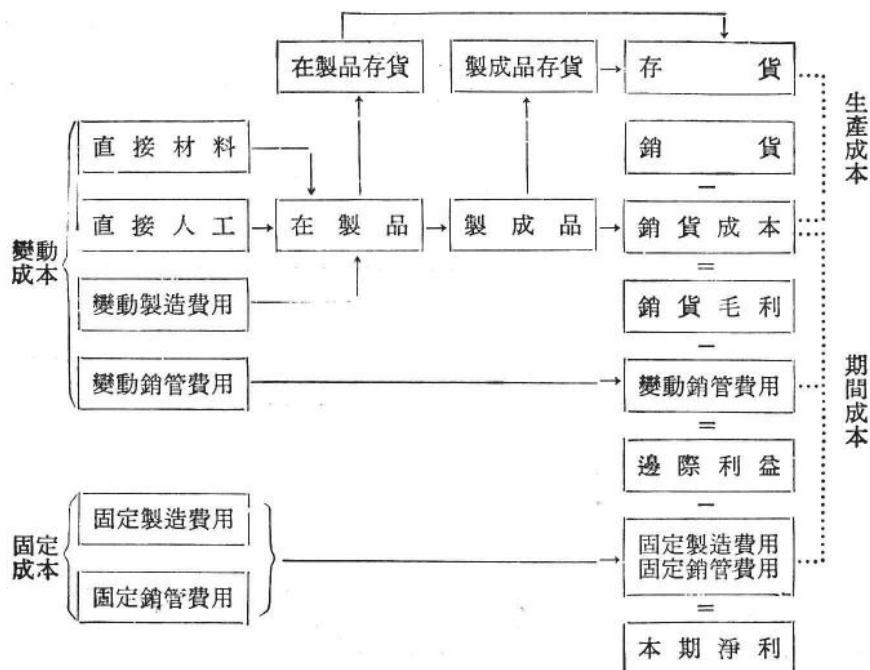
直接成本法（Direct Costing），又稱變動成本法（Variable Costing）或邊際成本法（Marginal Costing）。此法係將製造成本分為固定與變動兩種，而僅以與產量有直接關係的變動成本，包括直接材料、直接人工、及變動製造費用，計入產品存貨及銷貨成本。至於固定製造費用，則與銷管費用一樣，當為期間成本，列入當期損益。

固定製造費用，包括依平均法計算之折舊、保險費、財產稅、監工工資、管理人員薪金、辦公室人員薪金等以時間為計算標準之期間成本。期間成本，因與產量無關，故主張直接成本法者認為，此等固定成本，不問產量多少，均須負擔的成本，不應計入產品成本之內，應作為當期成本，由當期收入負擔之。

為易於了解起見，茲將直接成本法的真義，以圖列示於圖表13-1，學者可對照第一章圖表1-2，當可收事半功倍之效。

三、直接成本與直接成本法（Direct Cost vs. Direct Costing）

直接成本與直接成本法，意義相似而實不相同；蓋兩者着重點並不一樣，不可混亂。在傳統歸納成本法之下，討論直接成本時，集中注意力於一項成本是否直接可辨認（Identifiable）或可追溯（Traceable）至產品之問題上；換言之，凡可直接辨認或追溯者，即為直接成本，包括直接材料及直接人工。至於直接成本法則着重於成本與生產結果的關係上；凡成本隨產量而變化者，均應計入產品成本。故在產品成本之內，不但包括直接材料及直接人工，而且也包括變動製造費用在內。



圖表 13-1 直接成本法

第二節 直接成本法與歸納成本法之比較

一、歸納成本法之缺點

直接成本法，與傳統的歸納成本法 (Absorption costing) 是相對立的。歸納成本法，是將全部製造成本，歸入產品成本，故又稱為全部成本法 (Full cost-

— 4 — 成 本 會 計

ing)。主張直接成本法者，認為歸納成本法有以下缺點：

1. 固定製造費用，係因提供生產設備而發生的成本，不問有無生產，或生產多寡，均須負擔相同的數額，非為製造部門所能控制者，故不應列入產品成本之內。
2. 將固定製造費用，分攤於銷貨成本及存貨之內，使淨利受銷貨量及存貨量的雙重影響，對於利潤分析，倍感困難。
3. 有關各項成本科目，不相聯繫，對於利益計劃、銷售價格之釐定、及成本控制等，均感不便。
4. 由於固定製造費用計入產品成本之內，常使管理者發生錯覺，於接受定單時，猶疑不前，致不敢輕易接受有利可圖的定貨。

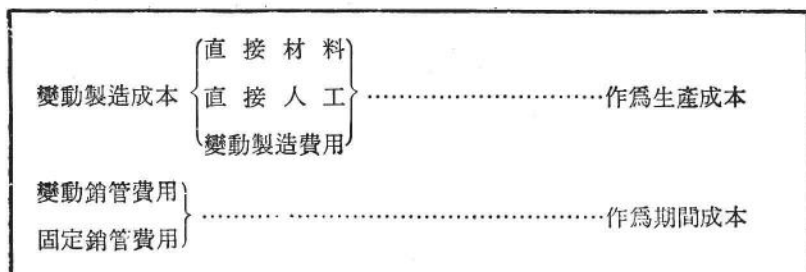
二、直接成本法與歸納成本法之比較

直接成本法與歸納成本法的異同，主要表現於下列兩點：

1. 損益表上成本的分類及編排的先後秩序。
2. 存貨成本中所包含製造費用的不同範圍。

茲列示兩者處理的異同於後：

相 同 處 理 方 法

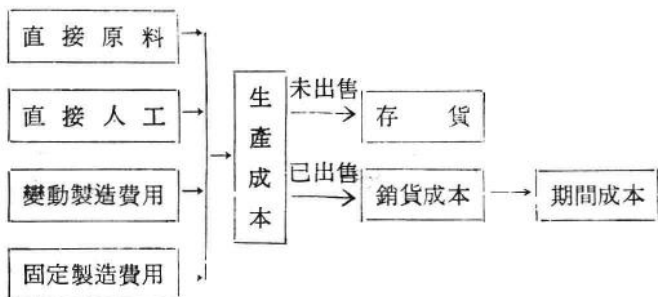


不同處理方法

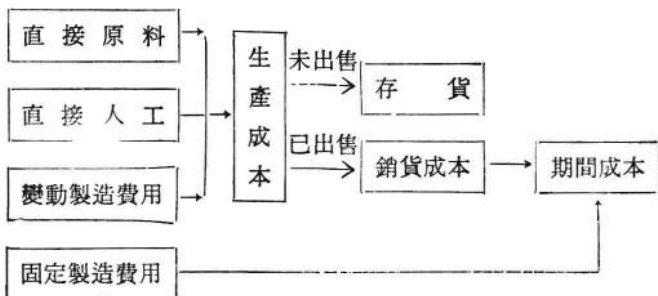
	歸納成本法	直接成本法
固定製造費用	作為生產成本。 包括於銷貨成本 及存貨之內。	作為期間成本。 不包括於銷貨成本及存貨之內。
變動銷管費用 固定銷管費用	合併列示。	分開 列示 { 變動銷管費用—列於邊際利益之前 固定銷管費用—列於邊際利益之後

上述兩種對於固定製造費用的不同處理方法，可由圖形 13-2 列示如下：

歸納成本法



直接成本法



圖表 13-2

三、比較損益表

歸 納 成 本 法

銷貨收入.....	\$ × ×	
減：銷貨成本：		
直接材料.....	\$ × ×	
直接人工.....	× ×	
製造費用（包括固定及變動製造費用）...	× ×	
製成品成本.....	\$ × ×	
減：期末存貨.....	× ×	× ×
銷貨毛利.....	\$ × ×	
減：銷管費用（包括固定及變動銷管費用）.....	× ×	
本期淨利.....	\$ × ×	

直 接 成 本 法

銷貨收入.....	\$ × ×	
減：銷貨成本：		
直接材料.....	\$ × ×	
直接人工.....	× ×	
變動製造費用.....	× ×	
製成品成本.....	\$ × ×	
減：期末存貨.....	× ×	× ×
銷貨毛利.....	\$ × ×	

減：變動銷管費用.....	<u>× ×</u>	
邊際利益.....		\$ × ×
減：固定成本：		
固定製造費用.....	\$ × ×	
固定銷管費用.....	<u>× ×</u>	<u>× ×</u>
本期淨利.....		<u>\$ × ×</u>

四、歸納成本法與直接成本法之實例

茲假設下列各項資料：

1. 經常生產能量每月 5,000 單位，其經常生產成本如下：

製造成本：

變動成本；	<u>總成本</u>	<u>單位成本</u>
直接材料.....	—	\$ 3.00
直接人工.....	—	2.00
製造費用.....	—	<u>1.00</u>
		\$ 6.00
固定製造費用.....	\$ 3,600	<u>0.72</u>
		<u>\$ 6.72</u>

2. 每月份銷售及管理費用：
- | | <u>總成本</u> | <u>單位成本</u> |
|---------|------------|-------------|
| 固定..... | \$ 6,400 | \$ 1.28 |

3. 產銷及存貨數量：

月份.....	<u>1</u>	<u>2</u>	<u>3</u>	<u>4</u>	<u>合 計</u>
期初存貨量.....	—	—	2,000	1,000	
當月份產量.....	5,000	6,500	4,000	6,000	21,500
當月份銷貨量.....	5,000	4,500	5,000	7,000	21,500
期末存貨量.....	—	2,000	1,000	—	

一 8 一 成 本 會 計

4. 銷貨價格，每單位 \$ 10.00。

5. 製造費用按經常能量下的預計分離率，預為分離；多或少分離製造費用轉入損益。

根據上列資料，編製歸納成本法及直接成本法之比較損益表如下：

比較損益表

歸納成本法

月份.....	1	2	3	4	合 計
銷貨收入.....	\$ 50,000	\$ 45,000	\$ 50,000	\$ 70,000	\$ 215,000
減：銷貨成本：					
直接材料.....	\$ 15,000	\$ 19,500	\$ 12,000	\$ 18,000	\$ 64,500
直接人工.....	10,000	13,000	8,000	12,000	43,000
製造費用*	8,600	11,180	6,880	10,320	36,980
製成品成本.....	\$ 33,600	\$ 43,680	\$ 26,880	\$ 40,320	\$ 144,480
加：期初存貨.....	—	—	13,440	6,720	20,160
可銷商品總額.....	\$ 33,600	\$ 43,680	\$ 40,320	\$ 47,040	\$ 164,640
減：期末存貨.....	—	13,440	6,720	—	20,160
銷貨成本.....	\$ 33,600	\$ 30,240	\$ 33,600	\$ 47,040	\$ 144,480
銷貨毛利（經常）.....	\$ 16,400	\$ 14,760	\$ 16,400	\$ 22,960	\$ 70,520
減：銷管費用.....	6,400	6,400	6,400	6,400	25,600
本期淨利（經常）.....	\$ 10,000	\$ 8,360	\$ 10,000	\$ 16,560	\$ 44,920
有利（不利）能量差異**...	—	1,080	(720)	720	1,080
本期淨利（實際）.....	\$ 10,000	\$ 9,440	\$ 9,280	\$ 17,280	\$ 46,000

* $(\$ 1.00 + \$ 0.72) \times 5,000 = \$ 8,600$; $(\$ 1.00 + \$ 0.72) \times 6,500 = \$ 11,180$;
餘類推。