

立信會計叢書

# 成本會計

上冊

勞倫斯著

潘序倫譯

商務印書館發行

立信會計叢書

# 成本會計

上册

LAWRENCE 著

潘序倫 譯

商務印書館發行

## 叙 言

我國在世界各國之中，工業落後，成本會計一科，不僅少研究之人，更乏實施之地。近年以來，各工廠稍稍講求科學管理方法，因漸注重於產品之成本計算。而各大學及專科學校，亦大都將成本會計一科列入課程。鄙人執業會計，十載於茲，常受各工廠之委託，爲之創設成本會計制度，但第一步所遭受之困難，卽爲各廠現任之會計員，對於成本會計之知識，太感缺乏，久擬編一詳備之成本會計教本，以供各廠參考之需。惟以我國對於成本會計，並無特別資料，可資編輯之用，轉不若譯一西文善本，反可事半功倍。因念勞倫斯 Lawrence 氏所編成本會計一書，說理透澈，舉例詳明，爰爲逐譯，以供吾國人士之修習。至於是書之編輯方法，均詳於勞氏原序之中，茲不贅述。惟有一點，不能不稍加伸說者，卽關於成本會計中各項專門術語，我國本無相當譯名，此次勉爲一一譯出，實覺難期完善，茲將各項譯名，刊作附錄，以便參閱，深望讀者加以指教，俾於再版時量爲更正，以期完善，則幸甚矣。至於此書之成，得友輩之助力，殊屬不少，其中如施君仁夫，莫君啓歐，王君逢辛，唐君文瑞，吳君菊初，程君文鸞，或分擬譯稿，或分任校讐，盛暑嚴寒，迄無間斷，附誌於此，以示不忘。至於本書習題詳解之逐譯，全由施唐兩君分任其勞，則尤爲可感也。

民國二十二年十二月

潘序倫序於上海立信會計師事務所

## 原 序

本書之作，目的有二：一供各大學及專科學校採作教本之用，一供一般成本會計家及工廠管理員之參考。書中所述，理論與實務並重，易言之，即除研究成本會計中各項步驟之原理原則外，對於此項理論之如何應用於近代製造工業，闡述尤詳。至論編制，則可分為三步，初述成本會計之性質重要及其功用，繼之以成本會計原理之概要，最後則詳論成本會計之各步實施方法焉。

著者之意，成本會計，雖與製造業之管理及工程方面，不無關係，然究以會計之職務為要，故本書特注重於會計之原理及實務，而對於工務及管理方面，則置於次要地位。由是言之，則謂本書之目的，在造就一般良好之成本會計員，亦無不可也。

為使讀者易於明瞭起見，書中隨時插入實例，或用分錄，或為算式，務求其清晰詳明。此外，復附有各種圖解及表解，讀者按圖索驥，對於成本會計之整個機構，當不難融會而貫通之也。至各種表格中所用數字，大多互相關連，由此推彼，考查極便，是亦無非欲使讀者更易諳習耳。

原夫會計一科，學問經驗，兩者不可偏廢，吾人研究成本會計，尤非徒憑書本智識，可以濟事。本書為適應是項需要起見，特於篇末，附有問題習題多則，再附有實習題一則。問題依章排列，使讀者重溫書中每章所述之會計原理及實務，俾得更深切之了解。至於習題，則可分為二類：一則使讀者對於各種原理，得一實際應用之機會；一則在發展其成本會計上所必需之分析能力。實習題中，包括全月各項交易之會計處理方法，及月終決算表之編製方法，其關於書寫工作方面，力求簡易，而於

成本會計制度之整個運用，則已包含彌遺，讀者得此通盤之實際訓練，裨益諒非淺鮮也。

再本書之成，得力於朋輩之幫助者良多：如書中習題，大多採自美國會計師公會 (American Institute of Accountants) 之歷屆試題，該會同仁，不吝割愛，慨允採用，至可感佩，而特保爾大學 (De Paul University) 中諸同事，時予著者以贊助及鼓勵，西北大學 (North-western University) 教授斐內氏 (H. A. Finney)，更為著者苦心設計，其德尤不可忘。此外著者之子梅維爾勞倫斯 (Melville Lawrence)，為繪各種圖表格式，朋納狄脫氏 (George H. Benedict) 為之搜求關於相關價值一章之資料，斐爾摩氏 (F. W. Fillmore) 激發著者研究統一成本會計之興趣，因而增添統一成本會計制度一章。凡此均為著者有力之幫助，書成之日，於此敬誌謝忱。

勞倫斯 (W. B. Lawrence)

# 成本會計

## 目錄

|                                                                                                                                                          |       |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| 敘言.....                                                                                                                                                  | 1     |
| 原序.....                                                                                                                                                  | 1     |
| 第一章 成本會計之概念.....                                                                                                                                         | 1—20  |
| 成本之釋義(1)——成本會計之重要(2)——成本會計之性質(2)——成本會計之紀錄(4)——成本會計中之決算報告表(5)——成本會計中之詳細統制(11)——成本會計統制推銷之實例(11)——成本會計統制成本之實例(13)——成本會計之功用(17)                              |       |
| 第二章 成本之分類.....                                                                                                                                           | 21—32 |
| 製造成本,推銷成本及管理成本(21)——原料成本,人工成本及費用成本(22)——直接成本與間接成本(23)——生產部成本與廠務部成本(26)——成本公式及成本公類表(28)——實際成本,經常成本及標準成本(28)——單位成本之必要(31)                                  |       |
| 第三章 分步成本會計制度.....                                                                                                                                        | 33—48 |
| 分步成本之釋義(33)——分步成本制度之特質(33)——分步成本制度之方法(34)——分步成本制度之舉例(37)——存貨之計價(43)——損壞產品之處理(46)——產品不止一種時之成本計算法(46)——分步成本制度之缺點(48)                                       |       |
| 第四章 分批成本會計制度.....                                                                                                                                        | 49—64 |
| 分批成本會計制度之意義(49)——分批成本制度之應用(49)——分批成本制度之記錄(51)——記帳方法之舉例(53)——直接原料成本記帳方法之圖示(55)——人工成本之補助記錄(56)——製造費用之會計原理(56)——製造費用之記帳方法(59)——推銷及管理費用(62)——分批成本制度之會計組織(62) |       |

## 第五章 成本記錄之應用.....65—78

付款憑單簿(65)——必須設置之成本記錄(68)——材料分清帳(70)——零件分清帳與製成品分清帳(70)——在製品分清帳(在製品成本單)(70)——製造費用分清帳(製造費用單)(74)——成本通知單(75)——成本分錄簿(76)——推銷與管理費用分析表(77)

## 第六章 統馭帳戶之應用.....79—90

總清帳之作用(79)——成本記錄之統馭(79)——成本記錄之對證(80)——成本統馭與成本對證之重要(80)——統馭帳戶之意義及功用(81)——非實物帳戶之統馭(83)——實物帳戶之統馭(84)——材料之統馭(85)——製成品之統馭(86)——在製品之統馭(86)——銷貨成本(89)——工廠分清帳之設置(89)

## 第七章 帳戶之分類與編號.....91—104

帳戶間之關係(91)——帳戶之分類(91)——帳戶之編號(91)——文字記號之用法(92)——數碼記號之用法(93)——帳戶分類之舉例(93)——在製品成本單之編號(102)——推銷費用以產品編號法(102)——推銷費用以推銷地或推銷員編號法(102)——成本會計分錄式表解(103)

## 第八章 材料之管理與會計.....105—124

材料管理與會計之基本原理(105)——材料會計之基本原理(106)——處理材料之各項步驟(107)——正式單據之應用(107)

材料之購進及收入

進貨部之組織(107)——購貨手續之圖解及其應用之單據(108)——帳號之應用(108)——購貨請求單(109)——購貨定單(111)——收貨部之組織(112)——收貨報告單(114)——發票之核准(116)——核准發票之圖記(117)——材料分清帳上之記載(117)——應加更正之發票(117)——毋須存棧之進貨(120)——供給勞務之發票(122)——核准之發票在會計上之處理(123)

## 第九章 材料之存儲及領用.....125—141

材料棧之組織(125)——材料棧之佈置及設備(125)——材料棧之日常工作及材料

之記帳(126)——需用之單據(127)——材料之收入及存儲(128)——材料之發出(128)——領料單(129)——退料報告單(130)——廢料報告單(131)——壞料報告單(132)——存料之記載及統取(134)——材料分清帳之說明(134)——材料分清帳中關於收到退料之記載(137)——材料分清帳中關於收到廢料及壞料之記載(137)——整理存貨之手續(138)——材料盤存報告單(139)——耗用材料彙總表(140)——耗用材料彙總表之格式(141)——耗用材料彙總表之編製(142)——耗用材料之記帳(143)

## 第十章 材料之計價……………147—168

購進材料之成本(147)——領用材料之成本(148)——先購先用計價法(148)——平均成本計價法(150)——其他計價法(152)

### 材料會計之特殊問題

進貨運費(155)——不便分配之運費(156)——代付應扣之運費(156)——用料預知單之使用(157)——微數或未定量材料之領取(158)——耗費材料之領取(159)——材料之聯合成本(160)——製成零件之成本(162)——點收材料與貯藏材料之費用(163)——材料分清帳上保留材料之處理法(164)——存料之最高數量與最低數量(167)

## 第十一章 人工成本……………169—186

處理人工成本之基本原理(169)——人工成本會計與原料物料成本會計上之異點(169)——處理人工成本之機關及其職能(170)——職工號數(171)——記錄人工成本之格式(172)——上下工記時片(172)——每日工作報告單之內容(174)——每日工作報告單之應用(176)——每日工作報告單之編號分類法(177)——工資單之應用(179)——工資單之內容(180)——工資單之填製(180)——工資之支付(182)——工資帳戶之結算(182)——應付工資額(183)——漏記應付未付工資額之影響(184)——事務員及高級職員之薪金(185)——

## 第十二章 人工成本之特殊問題……………187—196

分部工資帳戶之必要(187)分部工資帳戶對於工廠帳目之影響(187)——處理工資方法之實例(180)——各部份間人工之移借(190)——永久移轉之人工(193)——

一部代他部工作時之處理方法(193)——計件工資制度(194)——加工時間 (194)  
——報告工作時間之單位(195)——時間小數法(195)——工資備用金(195)

### 第十三章 製造費用……………197—214

名詞之討論(197)——製造費用之要素 (198)——會計上之處理方法 (199)——記帳方法(201)——間接材料之會計 (203)——間接工資之會計 (203)——間接費用之會計(203)——固定費用(204)——稅捐(204)——保險費 (206)——折舊 (207)——各製造部分配應用之轉帳(209)——廠務部費用之分配(210)——分配廠務部費用時應爲之分錄(211)

### 第十四章 廠務部費用之分配……………215—234

分配之先決條件 (210)——勞務之種類 (215)——組成廠務部費用之各項要素 (216)——計算勞務之標準(216)——工場事務部 (217)——成本會計部,統計部,工帳部,人事部,及工務設計部等(218)——進貨部 (218)——工程部 (218)——材料棧,收貨部及運送部(219)——動力部(220)——工具部樣子部等(223)——修理部 (224)——膳食部(224)——職工俱樂部(225)——醫藥部 (225)——房屋部 (225)——雜費(226)——分配之順序 (226)——廠務部費用分配計算表 (228)——轉帳分錄 (230)——直接分配廠務費用於生產部之方法 (232)——統一分配法之需要 (233)

### 第十五章 製造費用之分配……………235—252

分配製造費用之必要(235)——經常分配率之採用(235)——規定經常分配率之標準(236)——經常分配率與每月製造費用之關係(237)——經常分配率之規定(238)——製造費用之分配方法 (238)——分配製造費用之二種標準直接工資及工作時間(239)——直接工資法 (240)——直接人工時間法 (241)——直接工資法與直接人工時間法之比較 (241)——機器工作時間法 (242)——計件工資制度與分配費用之關係(243)——分部工作時間法(244)——其他分配方法 (245)——各部分配率之必要(245)——各部分配率之計算(246)——平均數之平均數 (248)——分配各部費用之記帳方法 (249)——多分配與少分配之製造費用及其會計處理方法 (250)

## 第十六章 製造及推銷成本.....253—266

銷貨總成本(253)——求得銷貨總成本之必要(253)——推銷費用(255)——推銷費用之分析(255)管理費用(257)——費用之分析與分配(259)——分配之標準(260)——以實價為分配之標準(260)——以製造成本為分配之標準(261)——以銷貨毛利為分配之標準(261)——以銷貨次數或銷貨數量為分配之標準(261)——經常分配率(262)——會計上之處理方法(262)

## 第十七章 月終之結帳記錄.....267—274

每月結帳之重要(267)——結帳之要義(267)——耗用材料之成本(268)——直接人工成本與間接人工成本(269)——製造費用(269)——廠務費用之分配(270)——製造費用之分配(270)——推銷及管理費用之分配(270)——製成品成本(271)——製成零件之成本(271)——在製品成本(272)——銷貨成本(272)——退回銷貨之成本(272)——月終結帳分錄表之參考(273)

## 第十八章 分析報告表編製.....275—291

分析總清帳各戶之必要(275)——編製報告表之原則(275)——報告表之種類(276)——編製報告表之方法(277)——簡明損益計算書(278)——製造成本及銷貨成本明細表(279)——推銷及管理費用明細表(281)——財務收益及財務費用明細表(282)——製造費用明細表(282)——資產負債表及其附表(282)

## 第十九章 比較報告表之編製.....295—316

比較之價值(295)——比較之種類(295)——比較之方法(295)——決算報告表之比較(296)——各項成本之比較(297)——產品成本之比較(297)——在製品成本單上成本之比較(299)——生產作工時間成本之比較(300)——單位成本之變化(304)——各項工作成本之比較(305)——各工廠間成本之比較(307)——比較成本時應具之判斷之能力(310)

## 第二十章 特殊成本問題.....317—332

次等工作(317)——損壞工作(318)——副產品(322)——包皮及裝箱成本(327)——工人及機器之停工時間(327)——各部應負責任之限度(329)

## 第二十一章 爭辯未決之問題……………333—346

意見之分歧(333)——經常分配率(333)——未分配製造費用之遞延問題(335)  
——進貨折扣(336)——銷貨折扣(337)——其他財務收益及費用(338)——營業  
以外之收益及費用(340)——盤存價值內是否應包括推銷及管理費用(340)——  
估價之應用(342)——換新價值折舊法(343)——估價之記帳(345)

## 第二十二章 投資利息應否記作成本問題……………347—360

本問題之爭辯情形(347)——何謂投資利息(347)——討論之根據(348)——主張  
投資利息應記作成本之理由(349)——主張投資利息不應記作成本之理由(350)  
——概評(350)——會計學上與經濟學上所謂成本，應否使其符合(351)——投資  
利息是否係比較成本時之要件(352)——預計成本之對證(353)——各種理財方法之  
比較(353)——成本制度之統一(354)——鼓勵生產之增加(354)——投資利息並  
非支出(354)——存貨買值之抬高與利益之預期(354)——利息作為統計之計算(355)  
——利率之決定與計算之標準(355)——未經銷貨先獲利益(355)——提高產品賣價  
之趨勢(356)——時間關係(356)——著者之意見(357)——會計處理方法(357)——投  
資利息記作成本之方法(357)——投資利息記作統計資料或比較資料之方法(358)

## 第二十三章 圖表之應用……………361—380

圖表之功用(361)——各種圖表之選擇(362)——各種圖表之應用(364)——直接  
比較(365)——累積比較(368)——次數比較(368)——百分率比較(371)——實際  
數與相關數之比較(371)——實際數與平均數之比較(373)——加點圖表(374)  
——成本變動之對證(377)——生產之統制(378)

## 第二十四章 成本之相關價值……………381—398

成本間之相互關係(381)——同種產品間之相關價值(382)——不同產品間之相關  
價值(385)——不同方法下所製產品間之相關價值(386)——成本漲落對於相關價  
值之影響(386)——各個工廠所製產品間之相關價值(387)——相關價值之應用  
(389)——影響實價之各種情形(391)——相關價值表(392)——相關價值表之編  
製(392)——已知產品預備工作成本時之計算公式(394)——未知產品預備工作成

本時之計算公式(395)——本章之結論(397)

## 第二十五章 估計成本制度……………399—422

何謂估計成本制度(399)——估計成本之設立(401)——生產記錄(402)——會計處理方法(404)——會計處理方法之舉例(405)——詳細對證之價值(408)——分部對證之舉例(409)——數種產品估計成本之對證(412)——估計成本制度之實例(412)

## 第二十六章 標準成本之設置……………423—432

標準成本之意義(423)——標準成本之應用(424)——設立標準成本之方法(425)——初步之考察(426)——考察所得之資料(428)——分部標準成本(429)——分批標準成本(429)——標準原料成本(430)——標準人工成本(430)——標準製造費用成本(431)——生產狀況對於標準成本之影響(432)——應用相關價值以定標準成本之方法(432)

## 第二十七章 標準成本之應用……………433—446

標準成本之比較(433)——成本發生差異之責任(433)——分析能力之必要(435)——比較分批成本之實例(435)——各部責任明細表(439)——各部責任匯總表(439)——分部費用之比較(440)——銷貨部之責任(440)——反對應用標準成本之意見(441)——存貨估價之標準(443)——記錄標準成本之方法(444)

## 第二十八章 審計上之便利……………447—462

內部牽制組織之功效(447)——憑證單據之審核(448)——普通會計制度下材料盤存之審查(449)——成本會計制度下材料盤存之審查(450)——普通會計制度下製成品盤存之審查(451)——成本會計制度下在製品盤存之審查(452)——普通會計製成品盤存之審查(453)——成本會計制度下製成品盤存之審查(454)——應付帳款之審查(455)——工資之審查(455)——製造費用之審查(456)——銷貨及銷貨成本之審查(457)——成本制度之審查(459)

## 第二十九章 統一成本會計制度……………463—470

統一成本會計制度之意義(463)——統一成本制度之利益(464)——推行統一成本制度之機關及其組織(465)——統一成本制度之推行(466)——新式成本制度之設

---

|                                                                |     |
|----------------------------------------------------------------|-----|
| 計(466)——促進同業各廠對於新設制度之興趣與需要(467)——代爲設置成本制度(468)——各種成本制度之彙編(469) |     |
| 附錄甲 問題及習題.....                                                 | 1   |
| 附錄乙 實習題.....                                                   | 118 |
| 附錄丙 中譯英文會計名辭.....                                              | 155 |

## 立信會計叢書

# 成本會計

### 第一章 成本會計之概念

成本之釋義 所謂產品之成本，即爲一工廠中製造與推銷產品時所發生之一切費用總數。計算此項費用總數，須力求其正確與精密，不可抑之使低，亦不可縱之使高。如將其應行負擔之費用，略而不計，則足以抑低其正確之成本。反之，如將其不應負擔之費用，一併計入，則足以虛張其正確之成本，不問其爲抑低或提高，其有背於計算成本之原理則一也。

至於成本會計上所稱之成本，乃指費用支出（nominal expenditures）而言，換言之，即指一切純開支性質之費用而言，與普通所謂資本支出（capital expenditures），截然不同。例如產品之製造成本，爲其製造時所用原料人工及製造費用等項之一切開支總數，又如產品之推銷成本，爲其推銷時所發生之一切費用總數，是皆爲產品之成本。至若爲製造產品而購入機器，雖爲現金之支出，但不能視爲工廠之開支，因此項支出，乃以現金交換機器。換言之，即以甲種資產交換乙種資產，對

於工廠財政，無所損益，是與成本之性質不符。又如工廠以現金購入原料，存放堆棧，是亦爲甲種資產與乙種資產之交換，並不影響於工廠財政之增減，故亦不能視爲成本。但如從堆棧中，領取原料，製造產品，則此項領用原料，卽由資產一變而爲製造成本矣。

通常製造業每將費用支出及資本支出，一併記入總清帳，惟僅將費用支出，計入產品之製造成本及推銷與管理成本內。以是製造業欲計算產品之製造及推銷與管理成本，均須從總清帳中求之，而總清帳上之紀錄，遂爲計算成本之惟一資料。

成本會計之重要 成本會計之所以重要，實由製造業之發展有以致之。近百年來，製造業有長足之進步，工廠之規模既大，產品之數量又多，而製造方法，益臻複雜。因工廠規模之擴大，於是管理當局，遂不克事必躬親。因社會需要之不同，於是產品之種類數量及式樣互異。又因銷路之推廣，於是不能不從事大規模之生產。在此種生產情形之下，工廠管理當局，理繁治劇，責任綦重，於是爲易於推行工廠管理起見，不能不有賴於各種正確精詳之報告矣。

且近年來工廠成本之增高，以及工業競爭之劇烈，影響於製造業者亦至鉅。各項製造成本既重，於是一方不能不求製造方法之經濟，以避免浪費；他方不能不求運用資本之充實，以適應環境。又工業界競爭既烈，乃不能不注重減輕成本及推廣銷路二端。欲達到此目的，更非假手於精確之會計方法不可，尤以關於產品製造成本及推銷與管理成本之計算法，最爲重要。

成本會計之性質 論者每謂成本會計，乃會計科學之一分系，與普

通會計，並無密切之關係。但此種見解，殊不盡然。良以成本會計，仍適用普通會計之原理原則，惟其適用之程度，更為精詳。按成本會計適用普通會計之原理原則，所以更為精詳者，不外藉以增進普通會計之機能，以便適用於內部組織，較販賣業更為複雜之製造業耳。就成本會計與普通會計之異同言之，則二者均有財政報告表之編製，並備有各種對人對己之紀錄。惟成本會計特別注重工廠內部之業務，尤以製造部，最為重視，此則與普通會計稍有差異之點也。雖然，欲使成本會計制度推行盡利，則主持成本會計之人員，對於會計之學術，應有三項重要之認識，述之如下：

(一)成本會計制度所應用之帳目，計分兩類，一曰普通帳目 (general accounts)，一曰成本帳目 (或稱成本紀錄 cost records)。前者彙記製造業全體之狀況，而後者則詳記各種產品之成本。普通帳目與成本帳目二者之間，乃由統馭帳戶為之聯絡。惟統馭帳戶在成本會計上之用途，較諸在普通會計上尤廣，故我人欲知成本會計之精義，不可不先知統馭帳戶之原理及應用，此其一。

(二)製造業採用成本會計制度後，每月均可編製資產負債表及損益計算書，俾管理當局可以隨時詳知其企業之財政狀況及營業成績。按成本會計之所以能按月編製決算報告表者，乃以其採用永久盤存制 (perpetual inventory) 之故。在永久盤存制度下，所有材料在製品及製成品，均有精確詳細之記載。以是製造業不經實地盤點之手續，即可知各種盤存之數額。永久盤存制在成本會計中之地位，既若是之重要，故了解永久盤存制之原理及法則，實為成本會計員之要件，此其二。

(三)依成本會計之方法，對於每種產品之成本，均有詳細之記載。除產品成本外，即若其他各要項，如工廠營業之成績及營業利益之來源，亦可按圖索驥，應有盡有。成本會計既有各種詳細之記載，則欲達其充分利用之目的起見，應加以分析比較，以覘其業務之趨向，而定其營業之方針。故欲期施行成本會計制度之成功，須先使主管人員有分析與觀察會計紀錄之素養，此其三。

成本會計之紀錄 製造業欲知其正確而詳明之產品成本，則不能不使其成本紀錄 (cost records) 與普通帳目有所連絡。因成本紀錄苟不與普通會計勾通，使成一貫，則其所記載之資料，雖至詳盡，無從證明其紀錄之正確與否。故吾人不能僅憑成本紀錄，以求產品之成本也。

夫成本紀錄之異於普通帳目（即總清帳中之會計科目）者，即前者詳示產品各項成本之細數，而後者祇記產品各項成本之總數。總數分列即得細數。細數合計，即為總數。故欲證明成本紀錄所載各項細數之正確與否，可以其各項細數之合計，是否與總清帳中所記之總數相符為斷。惟欲達到此目的，一方須使成本紀錄取材於總清帳，他方須使成本紀錄構成為總清帳之一部。如是，總清帳乃有統馭成本紀錄之機能焉。

抑又不可不知者，總清帳雖有統馭成本紀錄之機能，惟其所能統馭者，僅限於成本記錄中所載各項成本細數之總數而已。如成本記錄中所載之各項成本細數間，發生錯誤，而各項細數之和，仍與總清帳中之統馭數相符，則總清帳除證明其成本總和與總清帳所示總數相符外，欲更進一步推求其成本細數間之錯誤，則為不可能之事。由此可知總清帳統