

百 科 小 叢 書 第 四 十 七 種

成 本 會 計 概 要

楊 肇 遇 編 譯



商 務 印 書 館 發 行

# 成本會計概要

## 第一章 緒論

一、成本會計之意義及其重要 販賣商品，一期之中，盈虧幾何，普通會計，即已論之；製造一物，需料若干，用工幾時，所費幾何，欲得其詳，非有成本會計莫辦。蓋成本會計，乃會計制度之一，而用以表示製品每單位之損益者也。今日之營業，多屬製造與發售相啣接，如僅備普通會計，損益固能計算，然損益之原因何在，則非所知；換言之，損益之發生，抑在發售上歟，抑在製造上歟，欲明辨之，是有賴於成本會計也。曩者，美國有某製帽廠，製造各式便帽，售價三元，歷有年矣，均能獲利。至一九一六年，該廠專製一種新式便帽，其他各式，均不之製，而仍售價三元，是年營業之盛，迥異於前，計其售出之數，幾倍於昔，然稽其損益，則實損一萬元，此非大可驚異者歟？後經詳細調查，

始知一帽之成本，須三元二角五分，他廠均停製此種便帽，而在該廠定購。觀此益知成本會計之不可忽矣。

二、成本會計之目的及其功用 近代企業發達，競爭日烈，利益限度，因之縮小，非錙銖悉較，不足以獲利，故僅知製造上全體之費用，不為滿足，當進而詳知某物之製成，每部分需費若干，此所以有成本會計之設也。是則成本會計之目的，在將製造物品之所費，條分縷析，絲毫靡遺，而與製造者以精確能負責之報告，藉以決定製品之價格，論其功用，約舉之，有下列四項：

(1) 有成本會計，製造者得詳知製品之實在成本，藉以定相當之售價，無虧本之虞，此點在承製業尤為重要。因承製物品，須先估價，不有精密之成本會計，以為根據，僅以臆測，不失之昂，即失之賤，昂則無人過問，賤則有虧損之憂。

(2) 有成本會計，製造者得以審知其製成物品，與市場上公定之市價相較，究屬損益幾

何，藉以定其事業之進行與否，此點不特於製造者個人有益，即於社會大眾亦有利焉；蓋足以防資金之誤投也。

(3) 製造上用成本會計，以決定採用某種新法製造，或以機器代手工等問題，頗為便利。

(4) 工廠管理上，藉成本會計，可以考察勞動分配適當與否，原料有無耗費偷漏等弊。

三、成本構成之要素 成本構成之要素，可分為三：一曰，原料代價；二曰，工資；三曰，工廠費。但原料代價與工資二者，可統稱為直接費用，而工廠費亦可稱為間接費用；至製品之售價，必為以上兩種費用合計，並加以發賣費、事務費，及相當利益，即得。如以數學之公式表示之，則當如次：

(1) 原料代價 + 工資 = 最初成本

(2) 最初成本 + 工廠費 = 工廠成本

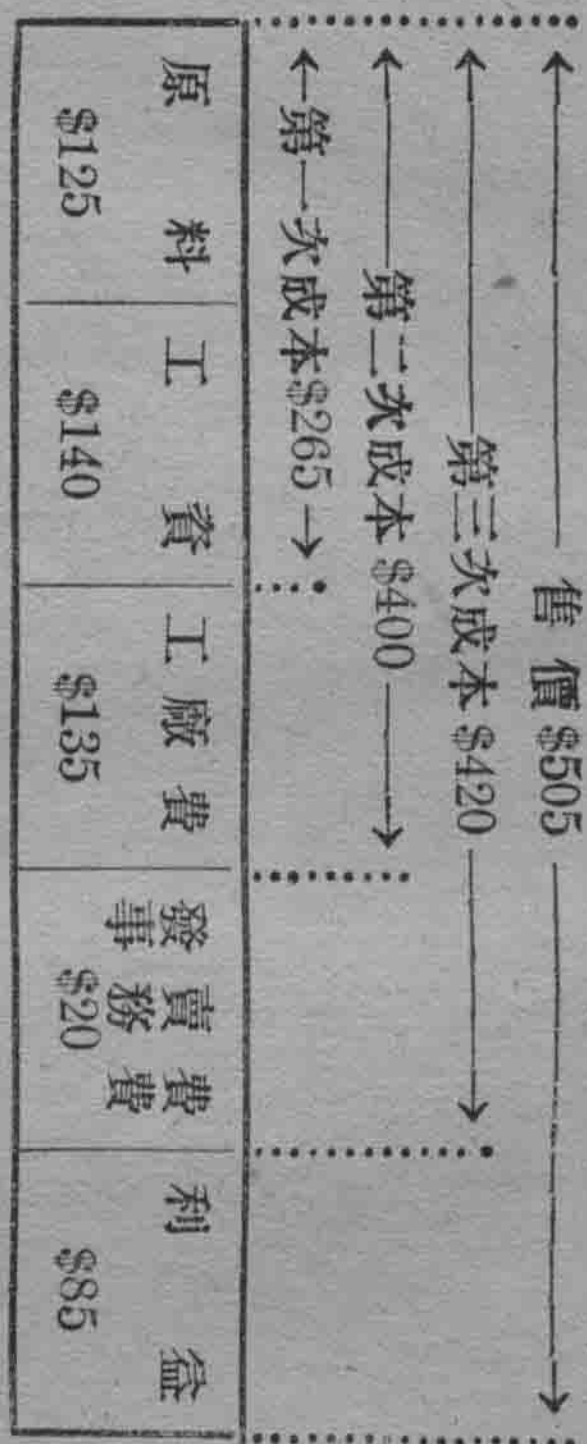
(3) 工廠成本 + 發賣費、事務費 = 總成本

(4) 總成本 + 利益 = 售價

如用圖表明之，可畫作階狀如下：

|           |        |        |  |
|-----------|--------|--------|--|
| 利益 25¢    |        | 售      |  |
| 總成本       |        | 價      |  |
| \$1.50    |        | \$1.75 |  |
| 發賣事務費 25¢ | 工廠成本   |        |  |
|           | \$1.25 |        |  |
| 間接費用 50¢  |        |        |  |
| 最初成本 75¢  |        |        |  |
| 工資 50¢    |        |        |  |
| 原料 25¢    |        |        |  |

或以他式之圖表明售價之分析，惟所用名詞稍有出入，下列之圖，即其一也。



茲將總成本所包含各種項目，製成一表，以便瀏覽。其表如下：

總成本

工廠成本

最初成本

直接所需原料

直接所用人工

間接所需物料：即非直接用以製造物品之料

間接費用

間接所用人工：即工頭稽查一類人工

間接所費開支：即房租課稅折舊等費

發賣費：即廣告費佣金售貨處一切費用并運費棧租等

事務費：即辦事人員薪俸及查賬費法律事務費并辦事處一切費用

四、處理成本之順序 製造物品，其事甚繁，自購入原料，以至製成貨物，其間經過手續，不

知凡幾，但序以先後，約可分為三步，示之於后：

(一)原料及應用品之購置與貯藏，至製造部需要時，發給該部。

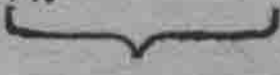
(二)製品須經過製造手續，故製造時所需一切人工費用，及因製造上而用之人工費用，應統歸入製品每單位中計算。

(三)製成貨物之儲藏，及交給發售部。

五. 成本賬與營業賬之關係 觀上處理成本之順序，凡分三步，故工廠成本賬，亦分置料賬，(Stores ledger)製貨賬，(Cost ledger)儲物賬，(Stock ledger)三種。此三種分類賬，與營業賬之關係，可以下圖表示之。



對於上表之解釋，可假設某廠支付現款一筆，用以購買原料，開付工資，及其他關於生產貨物一切費用，照平常分錄賬形式，應作下列之賬。

|                                                                                    |        |
|------------------------------------------------------------------------------------|--------|
| 原料                                                                                 |        |
| 工資                                                                                 |        |
| 間接費用                                                                               |        |
|  |        |
| (借)                                                                                | 現金 (貸) |

因上之賬式，知營業之成本，均歸於借，現金則屬之貸。在小範圍之營業，有此亦可應用，惟大規模之營業，此類賬目，一日之中，必有多起，若一一分別登記於分錄賬，則所得不償所失；因此得擇其交易行為性質相同者，歸併記入一補助賬中，僅將其總數過入分類賬，如將現金賬，分為現金收入，及現金付出兩賬，而在總賬中之現金科目，僅示其總數，是其一例。在成本會計時，置料賬亦含有多數科目，或用硬紙片記載，或用散頁簿記載，自應就其性質相同者歸入一賬，而在總賬

中置料科目所表示者。不過其總數耳。故如支付現款以購原料，應分錄於次：

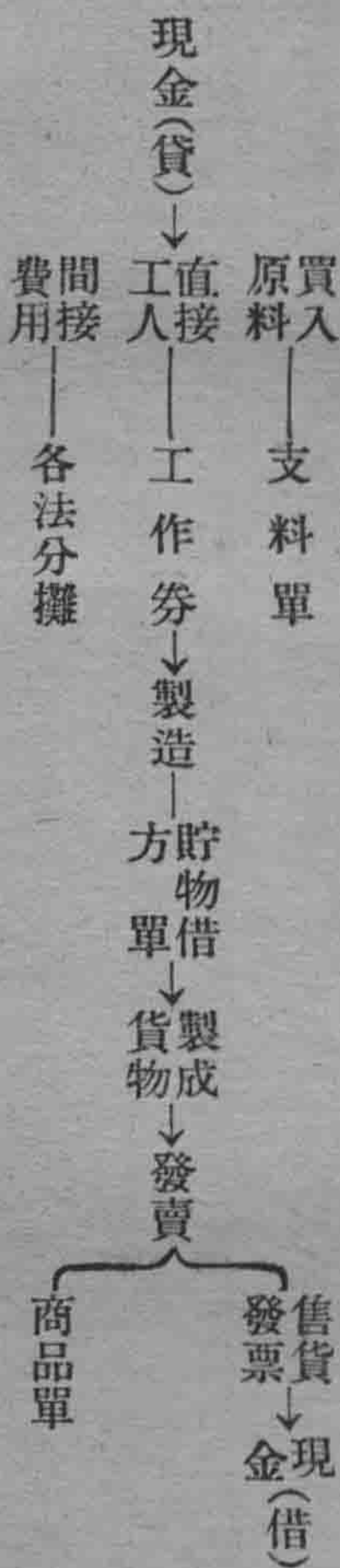
|    |     |    |     |
|----|-----|----|-----|
| 原料 | (借) | 現金 | (貸) |
|----|-----|----|-----|

原料項目與現金項目，在總賬中，均示其總數，已如前述。而在置料賬中，所記原料項目，則應詳細，常照購原料之發票登記。當原料既行購買，亦已收到，而存之貯藏處矣，因生產部之需要，而交予之，則在置料上，自應將所交予物料之價值，貸出一筆，而於控制未成貨物成本之總賬科目內，借入一筆，以與之相消，如表中製貨賬所示者，是也。

一日之中，原料發至生產部者，必有多次多種。所以就工廠方面觀察，須登記每種成本賬，以表示未成物之成本，亦如處置原料成本，同一方法。貨既製成，應運至貯物部，貯物部應行登賬，斯時常用一種貯物借方單 (Stock debit note)，以爲媒介。而製成物之送至貯物部者，日必數起，故應登記於補助賬。在製貨賬，爲貸出製成每物之成本，在貯物賬，爲借入每種所屬之成貨，既

有成貨待沽，當顧客來購之時，則在商品賬為貸出，而所借入者為顧客賬或現金賬，可視其情形而定。其間售出貨物之成本，與收自顧客之貨價之差額，即製造上之毛利也。

六、製造上價值之循環 工廠工作之程序，即自付出現金，開始生產，以迄貨物製成，用以發售。其間所經過之步驟，可作圖於次，以表示之。



(附註)發賣賬貸方所示商品單及售貨發票兩者，總數之差額，即以代表製造上之毛利。

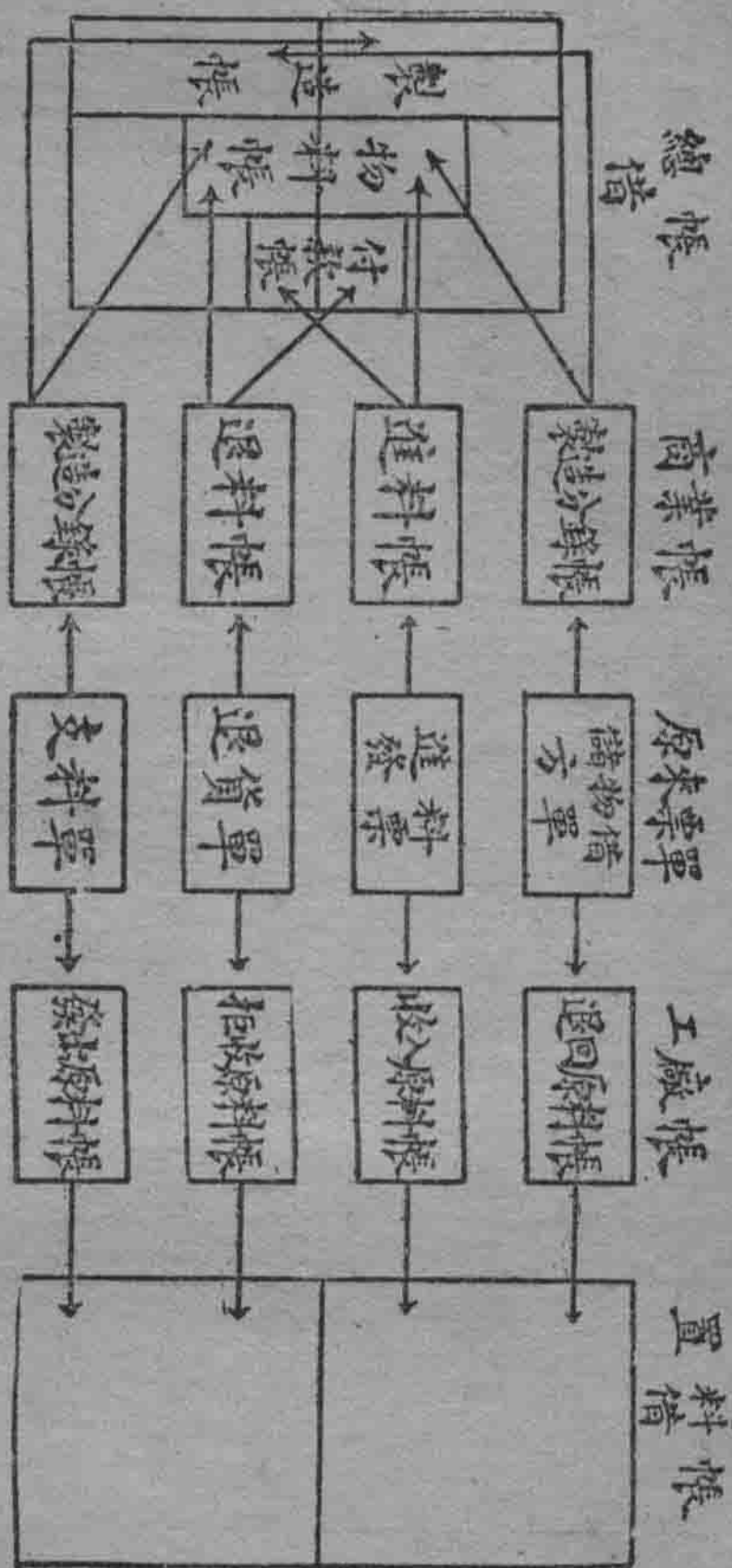
## 第二章 原料計算

### 一、原料賬 成本會計制度之特殊點，在設備補助賬。近世工廠成本計算，與彼不設補助

成本記載者之差異所在，於處理原料所用方法，可以表示明晰。彼不設原料賬之營業機關，每期之初，所有存貨，爲計算一期間所費原料之起點，再加上該期內所購入之原料原價，所得之數，爲該期所進原料總數；由此數中減去該期所餘存原料之價值，即該期所需用原料之價值也。但此需用原料之價值，正確與否，全視所餘存原料之價值如何，及該期間所用原料有無偷漏缺損等弊。蓋此種計算法，正如一人初持百元，於一年間又收入一千二百元，則此人此年，凡有一千三百元之進項。但其支用款項時，並不記賬，及至年終計其餘款，仍存三百元，是其人該年所付出者爲一千元。但此數是否斯人實在開銷，尙未敢武斷。因其中款項或有遺失，或被偷竊，無從知之。是以精確之成本會計制度，不藉揣測之力，以爲計算基礎，一期之初，自以上期所存原料爲起首，次則加上本期所購入原料之原料，而同時對於所消費之原料，當留意登賬，至一期之末，其賬上之差

額 (Balance) 卽表示原料所存之數目。至此項數目，是否正確，可以檢查實際存貨 (Physical inventory) 而定。若此項實際存貨，與簿上存貨 (Book inventory) (卽原料賬上之差額) 不相符合，或有錯誤，須詳細檢查。若相符合，可定其間無有遺漏，及其他損失。此兩法相異所在，能用吾人前舉之例，表示明晰。若其人在某年之始，持有百元，其一年間所收入者，爲一千二百元，斯人所有用項，亦一一登賬，年終結算，計實在付出一千元。斯時如其欲計算所餘存款，彼可檢查所存款項數目，是否與其賬上所記者一致。(卽有無三百元) 如屬一致，彼知其間無遺漏，如其否也，彼卽應加以稽核。

二、原料賬與他種賬之關係 原料計算制度，無論如何，應有一種精密方法，不僅用以權衡所購入之原料，並須及所消費之數目，此當留意者。誠能如是，則原料賬與其他各賬之關係，較易瞭然。茲作圖以表之如次：



三、收入物料 收入原料所用之計算法，如上圖所表出者，可說明如下：

請以進料發票為起點，當收入各種原料時，應登記進料帳，斯時執管發票者，應依票上所記

物料之性質，分別上賬。最後則在總賬中物料賬科目內借入一筆，而在所購物料之售主名下貸付一筆（即在圖中付款賬上貸付一筆），然若購入一件物料，既經記入進料賬，而復過至總賬，是手續上已嫌重複，而所用之進料賬，未免太不經濟。故簿記員常於一月之終，始將進料賬上數目過入總賬，此過入之數目，即進料賬上所載一月間，購進各種原料之原價總數也。其過入總賬中，應記入物料賬科目之借方，同時須在付款賬貸方過入一相等數目。此項付款賬，復有債權總賬，以控制債權分戶賬，上圖未及表出。至債權總賬，乃總賬之補助賬，故每日自進料賬，及現金賬過入之。其理由，蓋以簿記員無論在何時，能藉之以斷定各債權賬之真實狀態，無須再過入總賬也。

當置料部收到一進料發票時，先須檢點來料，有無錯誤。無誤時，須記於收入原料賬簿上。再由該簿過入置料賬中適當科目之借方，但遇交來原料，發生錯誤或短少時，須將原料之一部，或全部退還售主。處此情形時，對於交來發票，仍照常處理，而以退貨單為標準。用以登記商業賬，及

工廠賬，其借貸方適與進料時所記者相反。在商業賬上，乃在退料賬中記上一筆，由此而區分借貸。即在債權者賬（即付款賬）上記入借方，而在物料賬上為貸方，至置料部所記賬，乃在拒收原料賬簿上，由此簿過至置料賬貸方，此收入物料時應如何處置之情形。參照上圖，較易明瞭者也。

四。發付物料 原料之收入及退還，上已言之，茲設自置料部發付原料至生產部，以為製造貨物之需，常由生產部發出應用各料之傳票。此項傳票，名稱不一，普通多稱為支料單。此項支料單呈至管料者，管料者乃按單發料，并定其價格，以及其數額，次在發付原料賬上登記之。再由此賬過至置料賬中各適當科目之貸方，常於一月之末，由管料者作一報告，交至總務科。其報告上詳載一月間所支原料之數目；及所發每料之價值，與以前各支料單共計數相符。其報告單上之總數，為作一筆分錄賬之根據，此分錄賬即在總賬中借入製造科目，貸出物料科目，是也。

五。出品定單 出品定單為一種定式單據，或寫就，或印成，則無定也。製造處用之以規定