

管 理 會 計

李 增 榮 著



五南圖書出版公司 印行

大 專 用 書

計 會 理 管

李 增 榮 著

政治大學教授

輔仁大學教授

五南圖書出版公司 印行

序

在會計學持續演進的過程中，管理會計是一門新興的學問。現代組織的會計人員所遭遇的問題與機會，不祇是尋求記載經濟財務事項機械程序的精通，更要就對外與內部報告的編製以及決策者的需要作徹底的瞭解。

管理會計是討論如何編製與利用內部管理所需的經濟財務情報，其情報的積聚方式，也許與積聚對外報告情報的方式相同，但無「一般公認原則」的約束。會計人員要能認知何者為管理上有用與適切的資料，而不必拘泥於過分結構的實務。

本書重點有四，即：成本取決、成本控制、績

效衡量、及規劃與特殊決策用的財務情報。(一)成本取決（即存貨、銷貨成本等）是財務報告以及管理職能的重要部分。實際成本資料，成為控制過程與規劃決策的基本投入。(二)成本控制是成本取決外的另一步驟。考慮的是，什麼是應有的成本，而在成本超過一定限度時，應採取若何的糾正行動。(三)績效衡量可視為特定場合的控制過程。一個複雜組織的有效管理，必須將管理工作下授於個人；從而亦必須有一綜合的報告制度逐級上達於層峯，以確保績效能符合組織的整體目標。(四)規劃的職能，亦即作成影響未來的決策，在管理措施上尤為重要。由於規劃所需會計資料之種類，通常胥視決策的性質如何而定，故應考慮規劃情況的廣泛範圍。

本書旨在適應大專院校會計學第二或第三課程的教學需要。讀者當已修畢初級會計或財務會計，對一般會計原則與基本會計程序已有適當的瞭解。若無此項背景，亦能明瞭本書內容的大部分；但對應用基本原則部分，可能遭遇一些困難。

教材的安排，係就主修與非主修會計學學生的

不同志趣與需要，認真的考慮。作者認為主修會計學的學生，尚有其他會計課程必須修習，凡應在高等會計課程中作有效研討的專門性教材，均應予避免；在另一方面，為兼顧無意更進一步研究高等會計的學生，關於如何編製、分析，與使用會計資料，及其發生的爭議與問題，也作深入的探討。務期每一位讀者，皆能充分瞭解與應用，成為財務情報的有效使用者。

承莊枝鳳女士協助編製習題，附誌於此，用表謝忱。

李 增 榮

目 次

序

第一章 基本概念	1
----------------	---

第一節 成本的分類與記錄	2
--------------------	---

 用於記錄的成本分類——不常用於記錄的分類——
 成本與費用之區別

第二節 成本資料在決策時之任務	11
-----------------------	----

 邊際分析：經濟學方法——增量分析：會計學方法
 ——會計資料與決策

第三節 會計情報的記錄	17
-------------------	----

問題	19
----------	----

習題	21
----------	----

第二章 成本取決：成本積聚制度	25
-----------------------	----

第一節 製造業的成本流程	25
--------------------	----

 成本的記錄與在製品的轉帳——製成品的轉帳——

2 管 理 會 計

銷貨製造成本的轉帳——製造成本之流程——其他
費用——例題複習

第二節 成本記錄制度.....37

分批成本制——分步成本制

第三節 工廠總分類帳.....48

問題.....50

習題.....51

第三章 製造間接費.....61

第一節 間接費控制——彈性預算.....62

彈性預算舉例

第二節 成本的歸屬、分攤，與吸收.....65

總分類帳帳戶——製造間接費的餘額——製造間接
費的明細記錄——分部間接費率——操作部間接費
之分攤——能量考慮——間接費的吸收——固定與
變動間接費率

第三節 結論.....78

問題.....80

習題.....81

第四章 綜合預算87

第一節 預算計畫的管理.....88

預算委員會——預算手冊——預算應用於成本控制
——預算期間

第二節 預算在規劃時的應用.....90

銷售預算——推銷與發行成本預算——生產預算

第三節 成本控制.....93

生產成本預算——資本支出預算與研究預算——預計財務報表

第四節 現金預算.....97

現金帳戶法——非現金帳目法——各種預算間的內部關係——預算、實際成本，與成本控制報告的內部關係

問題105

習題105

第五章 標準成本制度與成本差異分析.....113

第一節 標準之設定114

第二節 成本差異之分析116

人工差異——材料差異——間接費差異——總差異

第三節 圖解128

第四節 有利與不利差異131

差異的重要性——差異的會計處理——標準成本制度下記錄流程彙總圖

問題134

習題134

第六章 變動成本法147

第一節 變動成本法的定義147

難解的問題——兩種解答——財務報告

第二節 結論	159
問題	160
習題	161
第七章 利量分析	169
第一節 固定與變動成本分析	170
邊際利益——損益兩平點	
第二節 圖示分析	174
所入與費用圖——損益兩平點	
第三節 特殊分析	178
放寬假定——產品損益兩平圖——損益兩平圖用於	
利潤控制——利量分析的限制	
問題	188
習題	189
第八章 存貨控制	195
第一節 傳統的檢討程序	196
控制庫存：存貨週轉——控制庫存：存貨限度	
第二節 存貨決策	200
保持存貨的成本——取決定購量：圖解法——取決	
定購量：公式法——不確定需求與不再定購	
第三節 會計報告	212
第四節 結論	214
第五節 本章附錄	215
問題	216

習題	217
第九章 資本預算	223
第一節 會計收益與現金流程	224
現金流程的衡量——確定性假定——現金流程的時 間模型	
第二節 現值法	228
利率	
第三節 報酬率法	232
永續年金	
第四節 投資報酬法	235
第五節 現金收回法	236
折舊與投資決策	
第六節 固定資產之重置	238
所得稅與資本預算	
第七節 資本預算支出的控制	243
決策效果之評估	
第八節 結論	244
問題	245
習題	247
第十章 績效的衡量與報告	255
第一節 任務的分散	255
控制的組織	
第二節 績效標準	257

6 管 理 會 計

投資週轉——獲利比率——投資報酬

第三節 績效衡量260

收益——投資衡量——獲利比率——投資報酬

第四節 目標的衝突267

第五節 管理會計報告269

報告的控制——報告的實地編製——報告編製的重複——報告的實例

第六節 責任報告276

圖解報告——歷史報告用於控制的價值——報告的時間性——特殊報告

第七節 結論283

問題284

習題

第十一章 折舊與投資報酬299

第一節 折舊的修正定義299

收益與投資的衡量——投資報酬——財務成本——假定的變更——不變的效益

第二節 折舊的複利法305

複利法折舊會計的理論基礎

第三節 結論314

問題314

習題315

第十二章 情報經濟學317

第一節 在溝通制度中會計人員的任務317

情報理論——可靠性——情報的價值

第二節 完整情報的價值321

無價值的情報——不完整情報的價值——情報價值
與成本控制

第三節 結論332

問題332

習題333

第十三章 所得稅與決策335

第一節 會計收益與課稅所得336

會計原則與稅課

第二節 公司所得稅338

公司稅的計算——資本利得——資本利得與決策
——所得稅與投資——資本利得選擇權——百分率
耗竭

第三節 我國的營利事業所得稅351

第四節 股利政策356

利息與股利——職工報酬

第五節 結論360

問題361

習題362

第十四章 設計計畫預算制度367

第一節 PPBS 的要素368

計畫預算——多年財務方案——計畫評估——分析

研究

第二節	成本效益分析	373
	效益的衡量——規模問題——成本的估計——整體 系統成本	
第三節	非營利組織	379
	基金會計結構——基金會計——年終程序與報表	
第四節	應計制會計	385
	現金收入與支出制——應計所入與支出制——應計 所入與費用制——折舊會計	
第五節	結論	388
	問題	389
	習題	391
第十五章	物價變動影響下報告的編製	395
第一節	管理決策用的成本與價值	396
第二節	存貨價格變動	397
	標準成本制度——成本或市價——後進先出	
第三節	市價損益	400
第四節	長期資產	404
	分錄說明	
第五節	結論	407
	問題	408
	習題	411
第十六章	等值貨幣會計	415
第一節	一般物價水準變動的調整	415

第二節	物價水準的衡量	416
	貨幣資產——負債帳目——實質資產——損益表的 調整——綜合舉例	
第三節	管理策略與通貨膨脹	440
第四節	技術的評估	441
	問題	442
	習題	445
附錄一	複利計算	451
第一節	複利終值	452
第二節	複利現值	455
第三節	年金	458
	年金終值——年金現值	
附錄二	資金流程分析	465
第一節	營業收益與來自營業的資金	467
	其他來源與用途——不影響資金的事項——資金事 項之總述	
第二節	資金表的格式	470
第三節	資金表的編製方法	471
第四節	資金表在管理上的用途	479
附錄三	現值表	481
表 甲	\$1 現值	482
表 乙	每期 \$1 年金現值	484

第一章

基本概念

在財務會計 *Financial Accounting* 與管理會計 *Managerial Accounting* 之間，尚無明確的界限劃分。但是，財務會計的重點是供給情報 *Information* 於投資公眾，而管理會計的重點是供給情報於內部決策 *Internal Decisionmaking*。會計人員之供給管理情報，較之對外報告更具彈性，因其祇受制於效用與成本的平衡。管理會計並無外界所加「公認會計原則 *Generally Accepted Accounting Principles*」之約束。

管理會計包含四大工作：(一)成本取決 *Cost Determination*，(二)成本控制 *Cost Control*，(三)績效衡量 *Performance Valuation*，及四供給規劃 *Planning* 與特殊決策用的財務情報。成本取決對於財務報告（存貨、銷貨成本等）與管理職能，關係均甚重要。實際的成本資料，構成控制過程與規劃決策的基本投入 *Basic Input*。成本控制是成本取決以外的另一步驟，考慮的是：什麼是應有的成本，而在成本超過一定限度時，應該採取什麼樣的糾正行動。績效衡量可視為特定場合的控制程序。一個複雜組織的有效管理，必須將管理工作

下授於個人，因此亦必須有一套綜合報告制度，逐級上達於層峯，以確保其績效能夠符合組織的整體目標。規劃的職能，可謂為影響未來的決策，在管理措施上尤為重要。由於規劃所需會計資料的種類，通常胥視決策的性質而定，故應考慮規劃情況的廣泛範圍。

由上可知，管理會計工作內容甚廣，在三十年前傳統的會計學的書籍中未曾述及此等專題的材料，故宜有管理會計專著的撰作。管理會計人員職務之廣泛，需要瞭解此等專題之內涵。

由於成本概念是管理會計的基礎，關係重要，故本書以討論成本的基本概念為起點。成本概念的明瞭，乃為瞭解企業決策與管理會計的前提。

第一節 成本的分類與記錄

會計人員深感困擾的問題是，如何積聚一切必須分類的成本，而仍保持合理的員額編制。過去對此一問題的解決，是犧牲若干有用的情報；現在則可用機械的與電子的計算機來解決問題。故會計人員已能應用各種方式來區分成本，並可迅速的取得管理所需的情報。

成本的區分有種種方式，並無一種「最佳」分類設計。成本區分的方式，胥視使用的情報如何而定。故適當的分類，將視決策的性質而有不同。

吾人必須注意各種不同的成本分類。有許多分類是重疊的，但其中亦有重大的區別。有些分類是用於記錄，但有些分類祇是用於特定問題的解決。

用於記錄的成本分類

下列的分類，有裨於記錄成本與決策：

(一)責任（部門、工廠、部、或其他責任範圍）

(二)批次、步序、與產品（通常稱為成本制度，但亦為區分成本的方法）

(三)直接與間接成本

(四)固定、變動、與半變動成本

(五)性質與職能分類

責任範圍 *Area of Responsibility*

依部門或工廠分別記錄部門或工廠成本，實為分部或分廠組織所必需，尤其是由集中會計組織辦理的會計。各項成本必須依其發生之所在，予以分別記錄，提供應用。當一個工廠組織區分為若干部時，其成本亦應依部別劃分。以此種方式區分成本，旨在確定成本責任。而確定成本責任是達成控制成本的第一步，且為任何成本制度控制成本的主要職能。

分批 *Job*，分步 *Process*，與產品 *Product*

製造成本可依批次（按每一特定生產定單分別積聚其成本）、製造步序，與（或）產品種類來積聚。其不同的程序，容於第二章中再作詳細說明；此處吾人祇須認知，此係可供選擇的一種分類。在若干場合，成本是先依分批（例如製造渦輪）再依分步（製造渦輪所需各個步序的成本）予以劃分。

直接與間接成本 *Direct and Indirect Costs*

成本之易於辨認其發生於特定部門、產品、或步序者稱直接成本。成本之不易辨認為某項產品或步序者稱間接成本。會計人員對於直接人工與直接材料並不限於歸入“直接”一類。即使此等成本附着特