

成本與管理會計講義

第一回

301155-1



社團法 考友社 出版發行

成本與管理會計講義 第一回



第一講 基本概念.....	1
命題大綱.....	1
重點整理.....	2
一、成本會計、管理會計與財務會計.....	2
二、成本之基本概念及分類.....	3
三、材料之規劃與控制.....	7
四、人工成本之控制.....	12
五、製造費用之分攤.....	16
精選試題.....	23

第一講 基本概念



- 一、成本會計、管理會計與財務會計
 - (一)成本會計之意義及功能
 - (二)管理會計之意義及功能
 - (三)財務會計之意義及功能
- 二、成本之基本概念及分類
 - (一)成本概念
 - (二)成本分類
- 三、材料之規劃與控制
 - (一)材料採購、驗收及儲存流程圖
 - (二)會計處理
 - (三)規劃與控制
 - (四)管理會計相關問題
- 四、人工成本之控制
 - (一)人工記錄
 - (二)人工基本會計處理
 - (三)人工特別會計問題
 - (四)獎工計畫制度
 - (五)生產力與人力資源會計
 - (六)學習曲線
- 五、製造費用之分攤
 - (一)製造費用之內容
 - (二)製造費用之分攤方式
 - (三)製造費用之會計處理
 - (四)多分攤與少分攤製造費用之分析與處理（非標準成本制度）
 - (五)部門別製造費用之分攤
 - (六)服務部門間成本分攤方法
 - (七)生產部門間接成本分攤至個別產品之方法
 - (八)貢獻法之成本分攤



一、成本會計、管理會計與財務會計

(一)成本會計之意義及功能：

1. 意義：成本會計指係以有系統之方法與程序，蒐集特定對象（如產品、顧客或部門等）在某段時間內所發生的支出並加以歸類，用以衡量生產活動、顧客維持等的成本，並協助管理當局衡量績效、控制與抑減成本、提昇作業效率，暨提供管理當局策略規劃、管理決策及工作控制所需的成本資訊。
2. 成本會計之功能：
 - (1)對外功能：用於計算產品之成本，以利於存貨評價及取決損益。
 - (2)對內功能：
 - ①規劃：協助管理當局規劃未來各項營業活動，以達成營利目標。
 - ②控制：協助管理當局評估各部門績效，是否符合既定組織目標。
 - ③決策：協助管理當局從各種替代性選擇方案中，選擇最佳之策略。

(二)管理會計之意義及功能：

1. 意義：管理會計指係應用適當的技術及觀念，處理企業個體的歷史性及預測性資料，以幫助管理當局規劃合理之經濟目標並釐定理性決策，俾達成企業目標。

美國會計學會（AAA）將管理會計定義如下：「管理會計係應用適當的技術與觀念，以處理一個企業個體歷史的與未來的經濟資料，俾協助管理者訂定計畫，做成合理決策以達成組織的經濟性目標。」

2. 管理會計之功能：提供有關資訊給企業各階層管理人員（使用者），作為規劃和控制營運，以及制定決策，以幫助其解決企業經營及管理的各種問題。

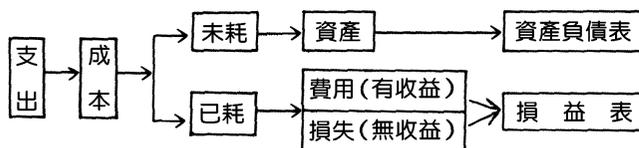
(三)財務會計之意義及功能：

1. 意義：財務會計是對經濟資訊的認定、衡量與溝通的程序，以協助資訊使用者做審慎判斷與決策。
2. 財務會計之功能：提供資訊給股東和企業以外人士（包括投資人、債權人、政府等），作為評估企業營運及財務狀況。

二、成本之基本概念及分類

(一)成本概念：

美國會計學會成本概念與標準委員會（Committee on Cost Concepts and Standards, AAA）對「成本」所下的定義為：「成本是用貨幣單位來衡量，為達成某特定目標所發生或可能發生的各項支出。」



1. 成本：為取得財貨或勞務而發生或即將支付的支出，能夠按貨幣加以衡量者。
2. 費用：在盈利過程中所消耗之成本，亦即已消耗的成本而有相對之收益產生者。亦稱為效用成本（utility cost）。
3. 損失：已消耗的成本，而無相對之收益產生者。亦稱為無效用成本（lost cost）。

(二)成本分類：

1. 按與產品之關係區分：

(1)成本三大要素：

- ①直接材料：易於及可能追溯至產品之材料。
- ②直接人工：直接耗用於製造之人工。
- ③製造費用（間接製造成本）：間接材料、間接人工及其他製造費用屬之。

(2)依製造成本內容區分：

- ①主要成本＝直接材料＋直接人工
- ②加工成本＝直接人工＋製造費用

2. 按自然分類：

$$\begin{array}{l}
 \text{營業成本（產銷總成本）} \left\{ \begin{array}{l}
 \text{製造成本} = \text{直接材料} + \text{直接人工} + \text{製造費用} \\
 \text{非製造成本（商務費用）} = \text{銷管費用} + \text{財務費用}
 \end{array} \right.
 \end{array}$$

3. 按與收入配合之期間區分：

- (1)產品成本：與產品製造有關之成本，須計入產品的成本。此成本在產品未出售前仍為遞延成本之存貨，俟出售時始轉變為已耗成本費

用。例如：工廠廠房之折舊。

(2)期間成本：不計入產品之成本，於發生當期列為費用。如銷售部辦公室折舊費用。

4.按時間區分：

(1)歷史成本 (Historical Cost)：成本發生於過去時間者。

(2)現時成本 (Present Cost)：成本於目前發生者。

(3)未來成本 (Future Cost)：成本預期於未來發生者。

5.與製造程序具直接關係與否區分：

(1)生產部門成本。

(2)服務部門成本。

6.按可否控制區分：

(1)可控制成本 (Controllable Cost)：管理人員在某特定期間對某成本之發生或金額大小，有重大影響力者。

(2)不可控制成本 (Noncontrollable Cost)：管理人員在某特定期間對某成本之發生或金額大小，無影響力者。

7.按可否直接歸屬區分：

(1)直接成本 (Direct Cost)：可直接歸屬至特定標的 (如：部門、產品) 之成本。例如：直接材料

(2)間接成本 (Indirect Cost)：無法直接歸屬至特定標的之成本。例如：維修費用。



註：成本目的 (Cost Objectives) 與成本標的 (Cost Objects)：

①成本目的：一項成本被衡量、分配、分類之目的，如：產品定價、存貨評價等。

②成本標的：作為衡量成本之對象或單位，如：產品、部門、房屋等。

實際成本分攤至部門，計算部門成本，其成本目的是為了評估部門效率與管理的績效。

實際成本再分攤至各種產品，其成本目的是為了計算各種產品的成本與選擇那一種產品值得繼續製造。

8. 按成本習性區分：

- (1) 攸關範圍：在某一特定之作業量（或能量）之區間內，預計銷貨收入與成本（費用）均保持一特定關係。
- (2) 變動成本：總數隨作業水準的變動而呈直接比例變動的成本。每單位的變動成本固定。
- (3) 固定成本：不管作業水準如何變動，其總數仍維持固定的成本。其每單位成本將隨作業水準的變動而作反方向的變動。
- (4) 半變動成本（混合成本）：
 - ① 在攸關範圍內，總數雖然隨作業水準（產量）增減而變動，但不成等比例變動者。
 - ② 在攸關範圍內其總數固定不變，但超過該範圍後，總數隨作業水準（產量）增減而呈固定比例變動。也就是同時含有變動及固定習性的成本。

其區別如下：

項 目	總成本	單位平均成本
變動成本	變 動	不 變
固定成本	不 變	變 動

9. 共同成本與聯合成本（Common Cost and Joint Cost）：

- (1) 共同成本係指兩個以上的單位，所共同使用之設備或服務之成本，例如，三個部門共同使用一個電錶，則該電費為此三個部門的共同成本。
- (2) 聯合成本係指經過一個共同之製造程序，產生數種產品時，在分離點以前所發生之成本，例如：煉油業，在提煉汽油時，同時產生天然氣、燃料油及硫磺等，則提煉時之成本，即為此三種產品之聯合成本。

註：價值鏈（value chain）與供應鏈（supply chain）：

- ① 價值鏈：係指組織內會增加產品或勞務效用（有用性）之企業職能順序。所謂價值係指當產品或勞務之有用性增加時，顧客感受的效用也隨之提升。常見的企業職能為：研究發展、設計、製造、行銷、運送及顧客服務。而價值鏈分析（Value chain analysis）即是在強調透過公司內部各職能的整合與協調，增加對顧客之價值與降低產品或勞務成本。

②供應鏈：係指最終產品自材料的產製開始至運送給顧客之循環中所歷經的材料、中間產品、勞務之流程，這些作業可以是發生於同一組織內或不同組織間。簡單地說，供應鏈就是最終產品自原料供應商出發，經過製造商、批發商、運送公司、零售商，最後到達消費者的完整流程。強調上下游廠商的整合與協調。

10.按與決策之關係區分：

- (1)攸關成本 (Relevant Cost)：會隨決策之選擇而改變之成本，其具有二個特性：
 - ①未來性：係未來成本。
 - ②差異性：各方案不同。
- (2)無關成本 (Irrelevant Cost)：不會隨著決策選擇而改變之成本。
- (3)差異成本 (Differential Cost)：不同方案間所發生成本之差額，又稱為增額成本。
- (4)沈沒成本 (Sunk Cost)：因過去決策而發生，在目前或未來無論採任何行動或方案，均無法收回之成本。其為一種歷史成本，且為無關成本。
- (5)付現成本 (Out-of-pocket Cost)：因採行某項方案，在目前或在短期內應支付現金之成本。
- (6)機會成本 (Opportunity Cost)：因使用經濟資源於 A 方案，而放棄採 B 方案之機會，則採 B 方案所能獲得利益亦告犧牲，此即為採行 A 方案之機會成本。機會成本乃為最佳方案使用有限資源，致放棄 (拒絕) 其他方案之利益貢獻，必為攸關成本。
- (7)應負成本 (隱含成本或設算成本) (Implicit Cost or Imputed Cost)：係使用自有資源之成本，如自有設備、自有資金，因無須實際支付租金或利息，故帳面上無此項成本，但在作決策時應予計算而加以考慮。
- (8)可免成本 (Avoidable Cost)：可因方案之選擇而免除之成本，為攸關成本。
- (9)不可免成本 (Unavoidable Cost)：不能因方案之選擇而免除之成本，為無關成本。
- (10)可緩成本 (Postponable Cost)：可延至以後期間支出，而對當期營業效率無影響之成本。

三、材料之規劃與控制

(一)材料採購、驗收及儲存流程圖：

	應編製之憑證	收到各種憑證之處理
倉庫	請購單 1.送採購部 2.送會計部 3.存查 三份	訂購單 2 → 登記材料明細帳訂購欄 驗收單 1 → 點收材料
採購部	訂購單 1.送供應商 2.送倉庫 3.送收料部 4.送會計部 5.存查 五份	請購單 1 → 據以採購 驗收單 2 → 填寫價格後送倉庫記帳 發票 → 核對後送會計部
收料部	驗收報告單 1.連同材料送倉庫 2.送採購部 3.送會計部 4.存查 四份	訂購單 3 → 據以收料
會計部	應付憑單 送財務部付款 登記應付憑單登記簿	請購單 2 訂購單 4 驗收單 3 發票 核對後編製應付憑單

(二)會計處理：

1. 除購材料時：

材 料	\$ × × ×
應付帳款	\$ × × ×

2. 購料運什費：

材 料	\$ × × ×
現 金	\$ × × ×

說明：(1)實務上列製造費用。

(2)分攤方法攤入材料。

3. 購料折扣：

應付帳款	\$ × × ×
現 金	\$ × × ×
材 料	\$ × × ×

♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥
♥
♥ **精選試題** ♥
♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥♥

壹、申論題

一、試就(1) GAAP 的適用；(2)會計的本質；(3)基本共同點；(4)目的；(5)基礎；(6)資料；(7)要求；(8)強調；(9)範圍；(10)內涵；(11)概念；(12)性質；(13)方法；(14)期間等面向，簡潔比較管理會計與財務會計的異同。

答：(一)相異處：

	管理會計	財務會計
(1) GAAP 的適用	不受規範的限制	不重要事項外均適用規範
(2)會計的本質	企業管理工具	財務資訊編制準則
(3)基本共同點	有賴成本會計提供資訊	有賴成本會計提供資訊
(4)目的	協助經理人員決策	資訊公開予利害關係人
(5)基礎	管理需要	解決資訊不對稱
(6)資料	決策攸關，不限歷史的財務資料	歷史的財務資料
(7)要求	無強制提供資訊的類型	GAAP 強制要求提供資訊
(8)強調	攸關、及時	攸關、可靠
(9)範圍	企業整體、各部門或跨組織	報告（企業）個體
(10)內涵	企業五管、科際整合	會計學
(11)概念	成本效益觀念	GAAP 觀念架構
(12)性質	企業管理的輔助工具	財務資訊公開的形式
(13)方法	分析並提供決策資訊	記錄並報導財務資訊
(14)期間	視需要隨時提供資訊	定期提供資訊

(二)相同處：

1. 均使用歷史性及貨幣性數字。
2. 同樣強調職權及責任關係。
3. 範圍均包括企業整體。
4. 兩者所需的基本會計資料都來自同一成本會計資訊系統。

二、高級公司的平均毛利率為 25%，今年之銷貨總額為\$100,000。若本期之銷貨成本為進貨淨額的 75%，期末存貨為期初存貨的 120%，則該公司今年的期初存貨為多少？

答：銷貨成本 = $\$100,000 \times (1 - 25\%) = \$75,000$
進貨 = $\$75,000 \div 75\% = \$100,000$
期初存貨 + 進貨 - 期末存貨 = $\$75,000$
→ 期初存貨 + $\$100,000 - 1.2 \times$ 期初存貨 = $\$75,000$
→ 期初存貨 = $\$125,000$

三、甲公司經理說：「直接成本皆為變動成本，而間接成本皆為固定成本。」請簡評之。

答：(一)直接成本：與成本標的有關，且在經濟可行性的條件下，可採直接追溯方式分配至成本標的之成本。
(二)間接成本：與成本標的有關，但在經濟可行性的條件下，無法做到直接追溯，而改以合理之成本分攤方法分配至成本標的之成本。
(三)變動成本：在攸關範圍內，總數隨作業水準（產量）變動而呈固定比例變動的コスト，而每單位成本則是常數。
(四)固定成本：在攸關範圍內，雖然作業水準（產量）變動但其總數維持不變的コスト，而每單位成本則是隨著作業水準（產量）的變動呈現反向變動。

依照上揭成本的定義，並無「直接成本皆為變動成本，而間接成本皆為固定成本。」的絕對關係存在，亦即一項成本可能為直接和變動、直接和固定、間接和變動、間接和固定等四種類型之一。

四、簡答下列問題：

(一)何謂價值鏈（value chain）？在價值鏈中，包括那活動？
(二)製造活動（manufacturing activities）在價值鏈中出現，其成本要素分為那三大項？
※提示：這三項成本要素併稱製造成本（manufacturing costs）。

答：(一)價值鏈（value chain）：係指組織內會增加產品或勞務效用（有用性）之企業職能順序。所謂價值係指當產品或勞務之有用性增加時，顧客感受的效用也隨之提升。常見的企業職能為：研究發展、設計、製造、行銷、運送及顧客服務。而價值鏈分析（Value chain analysis）即是在強調透過公司內部各職能的整合與協調，增加對顧客之價值與降低產品或勞務成本。