

會計讀物

第一卷
目



第六期
錄

專 論

- 今後會計界之努力方向.....王逢平
 對於加強會計統制之我見.....何連玉
 資產重估價問題的各面觀.....李漢超
 資本支出與收益支出.....李德宣
 一九三五年前的美國會計學.....余 宣

講 座

- 成本會計講義.....徐自昌
 現代簿記與會計.....王遇春

制度研究

- 汽車修理工廠會計之研究.....沈 奇

資 料

- 主計處頒訂各業統一會計科目.....本社資料室

編輯後記

南京圖書館藏

中華民國三十三年三月出版

本刊第一卷第四期目錄

我國政府審計制度.....	雍家源
簿記學上二個基本方程式之原理的研究.....	李 關
一九三五年前的美國會計學.....	余 宜
論轉帳加入下年度歲出預算之經費.....	趙允中
普通公務機關經費類預算科目之商榷.....	應立本
成本會計講義.....	徐自昌
現代簿記與會計.....	王遇春
設計木材乾鑄業會計制度之旨趣.....	何連玉
關於公有營業機關歲計事務處理之辦法.....	本社資料室
編輯後記	

本刊第一卷第五期目錄

經濟建設與會計師事業.....	仲 翁
會計制度演進述略.....	潘葆捍
經費轉帳問題之商榷.....	李漢超
一九三五年前的美國會計學.....	余 宜
成本會計講義.....	徐自昌
現代簿記與會計.....	王遇春
合作金庫會計制度改訂芻議.....	孫炎初
關於公有營業機關歲計事務處理之辦法.....	本社資料室

專 論

今後會計界之努力方向

王 達 辛

吾國抗戰建國，同時並進，時至今茲，勝利在望，建業彌殷，會計界同仁，于茲時會，亟應守住崗位，貢獻綿力，參與並進宏遠建國工作，齊向必勝必成之大道邁進。願今後會計界之努力方向何在，時賢尚鮮論及，筆者無似，略抒所見，願與會計界同道共商榷之。

(一)培植會計人才 會計為財務管理之必要工具，凡百事業，非財莫舉，管理財務，首尚會計。觀近吾國公私事業，有長足之進展，隨事業之發達，財務管理益形重要，會計人才，需求彌切，形致會計界「才荒」之現象。雖近年來隨時勢之推移與環境之需要，會計教育，大量開展，如會計專科學校，會計專修科，會計職業學校，會計訓練班，會計補習夜校，暨會計函授學校等，風行一時，人才輩出，但為數有限，不敷需求。長是以往，供不應求，公私事業之擴展，均將蒙不利之影響。總裁手著「中國之命運」一書，重視培養人才，歷舉戰後十年內所需經濟建設幹部人才之數量，總計二萬四千餘人，會計人才，雖未明示，但其包括在商業經濟一般學科內，當佔相當數額之比例，毋待辨析。吾會計界同仁，居今之日，宜其避夫之暇光，以訓練會計人才為根本要圖。語云：十年樹木，百年樹人。培植人才，儲備國用，原非一蹴可就，但及舉步訓練，則百後將無可用之才，其理至明。惟是培植人才，至事艱難，且需經費甚多，且求質之佳，必須提高水準；然後學能致用，否則粗製濫造，莫裨實際。

南京國書館藏

是期吾會計界人士不可不手注意者也。

(二)弘揚會計學術 會計為經濟之產物，吾國經濟，素稱落後，故會計學術之進步，亦為近十餘年之事。今後建國工作開展，吾會計界同志，亟宜把握時機，力謀會計學術之傳播，為吾國會計文化奠定深厚之基業。所謂會計學術，範圍廣汎，舉凡會計書報之刊行，會計講座之設立，學術研究之倡導，會計團體之活動，以及會計學術與職業之諮詢等，均宜分頭並進，確切實施。近今國內原有之會計學術團體，頗少活動；各地印行會計刊物，或囿於財力，或絀於人力，未能達其預期之任務；他如會計學術之諮詢與會計職業之介紹，僅視端倪，尚未引起社會人士之興趣。總之，今後會計學術之發揚光大，亟待吾會計界戰士之協力健鬥，務期於今後五年或十年以內，使中國本位會計之學術，樹立宏模，蔚成吾國學術文化之一股主流也。

(三)倡導會計道德 筆者屢嘗言之：會計必當以道德為基礎，唯會計道德化，而後會計記錄，始足表示翔確之財務狀況。會計記錄之要件，曰「詳」，曰「確」，曰「實」，曰「確」者尤為會計之基本條件，而欲達斯標的，則以倡導會計道德為第一義。筆者深感今日會計界之最大危機，厥為所謂「假帳」與「不實記載」之潛在，此種違反會計之行為，設不遏止，則今後會計學術愈發展，會計人才愈衆多，所謂「假帳」與「不實記載」，勢必愈熾愈烈，一時無從根除，終致會計價值，完全喪失，會計文化，瀕於崩潰。為今之計，吾會計界志士，亟宜透視要害，提高警覺，致力會計道德之倡導，務使共為真實正確之記錄，防微杜漸，為時未晚，澄本清源，計惟在斯。前重慶市會計師公會曾發起「掃除假帳運動」，用意深遠，願吾會計界人士，亟起而響應之。

(四)改革舊式會計 余見吾國會計界，主流所趨，新式會計，殆必取舊式會計而代之。惟是後方內地，舊式會計，尚具深厚之力量，當其事者，縱知缺憾，亦以指導乏人，無從改革。筆者年來執行會計師業務，常往內地服務，觀感良多。因念吾會計同業，允宜以建立現代會計文化為抱負，深入內地，茹苦含辛，為會計之「墾荒者」，出其學驗，改革內地舊式會計，或從改良中式簿記入手，或建立新式會計制度，規模既立，乃從而就地調訓原有之會計人員，或另為介紹適當之會計人才，實事求是，鑿而不捨，假以時日，現代會計文化，必能滲入廣大之內地。影響所及，就事業言，獲致強有力之財務管理

工具，從可諷知詳確之財務狀況，以爲確立業務政策之根據；就政府言，稅捐之稽征與管制之實施，俱有莫大之神益，公私蒙利，貢獻匪渺。

(五)促進財政清明 財政爲庶政之母，健全庶政，其道多端，清明財政，當爲要着，而促進財政之清明，則吾會計界負有重大之職責。吾國計政現制，厲行超然主計與就地審計。各級會計人員，俱在主計系統之下，直接對最高主計機關負責；依法獨立行使職權，不受所在機關長官之非法牽涉，地位甚高，職責甚重。至各級審計人員，則納於監察系統之下，就地行使事前事後及稽察職務，國父手創五權憲法，將監察權與行政立法司法考試四權並立，可見監察系統下審計權職位之高與任務之鉅。筆者嘗思超然主計與就地審計之真諦，前者在建議財務上增進效能與減少不經濟之支出，後者爲檢舉財務上不法或不忠於職務之行爲，是與清明財政，均有莫大之關係。方今抗戰建國，進入第七年頭，國民陸續貢獻其人力物力，爭取國家民族之獨立自由，政府支出之軍事及建設經費，爲數膨大，空前未有。於此情況之下，凡吾服務政府之會計審計志士，胡可不激發愛國愛民之熱忱，矢忠矢勇，依法行使職權，以促進財政之清明？猶憶本年六月三十日國府公佈施行之懲治貪污條例，其第九條有「辦理審計會計及其他人員，因執行職務，明知他人貪污有據，不爲告發者，處三年有期徒刑或拘役」之規定，法意所在，無非諒服務政府之會計審計人員，公忠爲國，毋忝職守，願吾會計界同志，有以達成此歷史使命也。

(六)協助經濟建設 肝衡今後建國工作，必以推進經濟建設完成工業化爲重心，而經濟政策之實施，尤必以國父之民生主義爲最高指導原則，一面發達國家資本，謀國營事業之擴展，一面扶植私人資本，並從而節制之，以協助國家經濟之建設。吾會計界同志，必須展開視綫，就遠處大處，瞻望我新中國之前途，躬身於公私經濟事業，就會計崗位，協助經濟建設之推進。據筆者觀察，吾國經濟建設，既以工業化爲懸鵠，則大勢所趨，大規模之新式工業，必將次第建立。在會計方面，所謂成本會計或工業會計，必將適應此種場合之需要，凡有志於工業會計者，尤宜及時努力，以期學成致用。其次，工業化之完成，以交通建設爲先決條件，在今後建國過程中，鐵路公路航空各種運輸網，必將分別建設，會計部門之鐵路會計公路會計及水道

純在運輸會計，俱將發揮其效，是亦為吾會計所應致力之途徑。後天，吾國經濟建設，以民生主義為理想，將後必趨向於合作經濟制度之建立，今日初基甫立之各級合作社，即為此種新經濟組織之典型。凡吾會計同仁，於合作事業富有興趣者，宜致力合作會計之研究，協助合作經濟之擴展。以上所陳，僅舉數例，經濟建設，部門廣泛，隨在為吾會計界獻身立業之場所，端在吾同志凝重堅毅，努力赴之耳！

三十二年十一月重慶立信會計師事務所

編 輯 後 記

本期計有下列數點，可向讀者介紹

1. 王逢辛先生的文章提出今後會計界的努力方向六項，凡從事會計工作的同志，都應加以注意。
2. 何連玉先生係憑多年從事會計工作的經驗，說明加強會計統制的方法，以憑作為管理事業的工具，頗可一讀。
3. 值此物價上漲的時候，對於資產重估價問題，各方意見甚多，中國會計學社曾發行會計叢刊專號，加以討論，李漢超先生一文係又對于一部份贊成資產重估價的意見，加以批評，自有其獨到的見解。
4. 李德宜先生的「資本支出與收益支出」一文，確說明兩者劃分的標準，為會計學上值得研究的問題。
5. 余宜先生的「一九三五年前的美國會計學」，已於本期續完。
9. 沈奇先生的文章係對汽車修理工廠的會計事務，加以檢討，凡各機械工廠的會計人員，都可加以參考。
10. 本刊第三卷第一期將於五月與讀者見面。

對於加強會計統制之我見

何連玉

會計係應用技術，其功用為紀錄財務及事務變化，按時產生會計報告，供政府機關及企業組織主管人員之參考，故會計不能游離行政與業務而獨存，必須與行政及業務相配合，而互為表裏，相得益彰。考任何機關或組織，莫不有其集中權力之核心，負設計及指揮執行之責。行政首長，即賦有此種權力，應能管理其組織內每一員司之工作，使勿逾越事業計劃或方策之外，而達成其行政管理之目的，然不能無管理之方法及工具以濟其用。此會計統制所以應運而生，而構成行政管理之實體也。

夫會計既為行政與事業之管理工具，則其所發揮之作用，非對全部業務，嚴加檢查，務必求其合理合法，精微透澈不為功。舉凡敷衍腐敗，因循苟且，紛亂散漫，貪污卑鄙，乃至人員才力之高下，服務之勤惰，無一不可憑會計事務之處理，以發現之。此所以有人誤以建立超然主計制度，實行會計獨立，為束縛事務及管人之工具，殊屬迂闊之見。倘行政與業務之進行，果能遵循正軌，而人員又均安分守己，克盡厥職，藉會計部份，為神經中樞，或充參謀本部，指揮靈活，如臂使掌，行兒輩策羣，運籌煥發，事業繁興，蒸蒸日上，同沾經營之利，共享成功之榮，束縛云乎哉？管制云乎哉？吾誠未見其然也！唯會計管理，以視工程師之操縱機器，究又不同。蓋後者不難使全部工作，整齊劃一，時間空間，配合適度，工作無虛靡，物料無濫費，製品極優良，生產極強化。而前者所管理之會計事務，則因其變化為資產負債或資本，及其變化之實質，為金銀財物或勞務，一切操之在人，非假其手，即出其胸，而人之行為或所表示之意思，則每不如機器之易於就範。此所以會計師之任務，較諸工程師殆尤難完成。再處理會計事務，非依法令，即憑事理。查我國會計法，已於民國二十四年八月間公佈，隨定於二十五年七月廿日起施行，各級政府其所屬機關會計制度之設計及會計事務之處理，應依該法之規定。舉凡政府會計事務之分類及其組織與應行會計之事項暨設計會計制度所應具備之內容，均予列舉訂明，並將會計報告，會計科目，會計簿籍，及會

計憑證諸端，各立專章，其規定尤為詳備。唯所擬之會計制度，不得與預算，決算，審計，統計，及公庫等法相抵觸。以上係指政府會計而言，若論工商業會計，亦須以商業法規，經濟法規，及財務法規為處理之根據。其最基本者，自更為會計學術及原理原則之運用。故捨學理及法令，即不足以言會計也。綜上所論：謂會計對於一機關或一政府之業務活動，須全部管到；又須使之機械化，俾符科學管理之精神；再一切會計事務之處理，非依法令，即憑學理。凡此皆為會計主觀之要求，而今日客觀之環境，則尚不易如此就範，此所以徒增會計統制上之極度困難，而亟得改進。至若迅速確實，又因會計可為事業之參謀本部或為神經中樞，而益顯見其重要。然迅速不在最後之一瞬，而必有賴於行政與業務之本身，能嚴加整飭，分工適當，責任分明，臨事而不泄沓，遇責而不推諉也。

然則處今日而欲加強會計統制，其道何由？則業務與行政之應改良，一也；機構之不容龐雜，二也；法理觀念之應加強，三也；業務人員能力之應養成，四也；主管人員之應具指揮能力，五也。今日一般業務與行政之莽亂，不無出人想像之外，尤以在營業及事業機關為最。語其原因，第一為無科學頭腦，第二為無從業習慣，第三為無社會標準，第四為無協作精神。大凡國人積數千年之舊習，尚清談之風，避實踐之煩，其厭惡數字之心理，形成敷衍腐敗之禍根。數理之學，不知講求，計數之政，不知提倡。其對於事務須加分析綜合者，每問知所措，道論條理分明，步趨井然，此無科學頭腦之現象也。不論何種機關，類皆趨於衙門化，絕少使之事業化，此無從業習慣之現象也。人各任其所為而輒為其所欲為，坐令是非不分，善惡莫辨，此無社會標準之現象也。辦法不一致，行動不劃一，業務不緊張，工作不聯絡，此無協作精神之現象也。凡此現象，必先有所改良，而後始可以言會計統制，此其一也。夫辦理行政，不可不爭取效率，然效率如何能予提高，則又有賴於指揮之統一與辦法之貫徹，並須使各部門之業務接觸，絕對克保直接聯絡。倘在機構方面，亦疊床架屋，將一組織之本身業務，強使割裂，劃出一部份或數部份，由另行獨立之機關或人員辦理，致令指揮不統一，辦法不貫徹，業務之接觸，由直接而演為間接，復由間接而演為直接，變化條忽，驚心駭目，捉摸無定，治絲愈莽，而濫費時間金錢，虛耗人力物力，猶其餘事。故欲加強會計

統制，首宜調整機構，勿使龐雜，此其二。今人談政府機關公共理財之體制者，莫不主張聯綜組織及超然計政之理論，且已建立制度，付諸實施。其根本精神，即在使財政與財政監督，相互對立。前者屬行政系統，後者則又分主計系統，審計系統，及出納系統。各機關之計政人員，另有集中管理之機關，不與行政人員，朋比為奸，沆瀣一氣，獨立辦理事務，執行法令。在組織上，既屬聯立，而又綜合，在地位上，既予保障，自可超然。無論歲入歲出，無論預算，現計，或決算，均有計政人員，負責辦理事前監督，臨事監督，及事後監督。然此有一根本關鍵，即法理觀念如不具備，則財務監督，仍難生效，而會計統制，自更成為有名無實，此其三。至若業務人員學識能力之應養成，與主管人員之應具指揮能力，驟視之似與加強會計統制無涉，實則最關切要。蓋「為政在人」，「人存政舉，人亡政息」，古今中外，所見不鮮。矧在今日，百廢待興，無論政事，無論業務，莫不日趨繁複。主管人員，缺乏指揮能力，而各從業人員，又無基本學識，則唯有任其淆亂黑白，逃避責任，視工作為兒戲，等職務為烏有。彼會計人員，雖欲考查事務，分析帳目，已屬匪易，而猶冀其實施會計統制，豈可得哉？此所以須在人事方面，求其健全，俾直接增進行政效率，間接加強會計統制也。

雖然，會計者，為服務於各工作部門及行政長官，即所以服務於事業也。政府機關，賴會計人員之服務，可以隨時明瞭預算之執行情形；企業機關，賴會計人員之服務，亦可隨時察知企業之財政狀況。然則支配會計者，為事業與行政，而非會計之自身；遷就事業與行政者，亦為會計，而非事業與行政之自身也。明乎此，則會計人員，應能體察所處之環境，使會計成為極平凡之應用技術，並使會計之條件及要素，深入素人之心，獲得廣泛之同情。「不入虎穴，焉得虎子」。初不宜稍存超脫之念，而自鳴孤高，拒人千里之外。因此無論設計會計制度或擬訂會計章則，均須簡單明了，以免窒礙難行，至會計人員之修養，首在服務道德之提高，律己以嚴，治事以勤，言忠信，行篤敬，堅毅不拔，勇往直前，持之以恆久，樹之風聲，無忝職守，自招信仰。「辦帳決不欠帳」，此語某嘗為衆人道之。孫總理有云：「夫天下之事，其不如人意者，固十常八九，總在能堅忍耐煩，勞怨不避，乃能期於有成」。願與吾會計同仁共勉之。

資產重估價問題的各面觀

李漢超

一、值得研究的問題

抗戰於今七載，到處物價飛騰，一般關懷生產事業者，皆致念於：維持企業資本的完整，計算產品成本的正確，和表示財務狀況的真實，於是資產重估價，遂成爲今日會計界上時髦問題之一。且邇來多數學者，紛紛致力於此項問題之研究，反對者雖不乏人，而資產重估價之重要性，在理論上殆已無可否認，關於這些討論的文字，時賢著述頗多，固無庸筆者再來介紹。

在今日中國之生產事業中，資產應否重估價，畢竟不是一個純粹的理論問題，我們固然不必完全顧及事實而抹煞理論，也不應以專門着重理論而忽視事實，大凡對於一樁事，研究的結果，的確有利於民而兼有益於國者，我們當然是採取何樂而不爲的態度，若是權衡輕重，計較得失，并無多大裨益者，則寧可多一事不如少一事，筆者對於資產重估價一問題，原也談不到有甚麼成見，但以目前企業中所可瞥見之現象，及將來可能隱蘊之事實，則有慮及於矯枉過正之嫌，資產應否重估價，似乎還值價我們仔細研究。

對於主張資產重估價論者，以爲資產若不重估價，則：(一)折舊費用仍按原始成本攤提，自屬少計，折舊少計的結果：(1)產品之成本過低，企業之純益加大，可使股東多分紅利，勢將浸蝕資本。(2)產品成本少計，不能決定合理的銷售價格，而爲消費者少付代價。(3)產品成本不一致，影響純益數額，使先後成立之企業對於租稅的負擔，不能公平。(4)所提的折舊準備太寬，不敷資產重置，企業有崩潰之虞。(二)資產原值與時價相差太遠：(1)不夠作向銀行借款或發行公司債的担保或抵押，便會減少借款或債券發行的數額，甚至無法舉債；(2)在企業增資或合併時，新舊股東之權益不能均衡，勢必發生爭

執，於是增資合併亦隨之擱淺，却是以妨礙事業之發展。(三)不足以表示真實的財務狀況，容易使人發生錯誤的判斷，影響企業的前途，其一片婆心，足令衆生同感，而在理論上，固亦天經地義，游夏不能贊一辭者，然以實際情形推斷，筆者的看法，却并不如此請試論之。

二、祕密盈餘與企業用心

一般企業當局，對於其資產之估價及損益之計算，多採穩健政策，其渾厚而篤實者，亦不過冀其信用不致流於膨脹，盈餘不致涉及誇張而已，原屬足加稱道之舉，乃常有別具用心者，欲隱藏其一部份之盈餘，不惜採用種種手段以達其目的，而在戰時，更欲求避免各種意外之風險，以保全其繼續經營之能力，此種情形，尤為特多，他們所習用的方法，大概有：(一)提存高額之壞帳準備，以低降其應收帳款之價值；(二)提高折舊率，使鉅額之固定資產，於短期內全數折盡；(三)以資本支出列作收益支出，以抑低其純益之數額；(四)以低額匯價購入或受政府分配之原料，依原值登帳，而按時價計算產品成本；(五)任意提高製造費用之分攤率，使生產成本過分虛抬；(六)設置高額之損失準備，以或有事件視作經常虧損，其他可能發生而難於枚舉之現象，固不一而足者也。

上面所列的幾種及其他類似的情形，會計學家給他一個專有的名稱，叫做祕密盈餘 (Sec^{ret} of Surplus)。祕密盈餘之設置，大可以使其每期的純益，儘量減低到可能的程度，揣其用意，除為避免紅利之過分分派外，常含有若干不正常之目的，其最顯著者：(一)所得稅之計算，係以所得額與資本實額之比率為標準，非常時期過分利得稅，亦取決於其利得額超過資本額之百分比，純益既低，此率自小，可以達到逃稅之目的；(二)受政府扶植之工廠，多以此掩蔽其真實之財務狀況，而作向政府請求借款或補助之口實，則企業家之以切身利害關係，其朝乾夕惕所自為謀者，較之一般學者之為人謀者，殆有過之而無不及也，聰明的企業家，對於此項祕密盈餘之設置，既已無所不用其極，以言維持企業資本之完整，則資本固不待重估資產價值之維持，而自然完整也；以言計算產品成本之正確，則所以使成本不能正確之因素，固不僅固定資產之折舊，以言表示財務狀況之真實，則不真實

財務狀況之表示，莫甚於秘密盈餘之存在。夫明定以察快毫之末而不見與薪，我們畢竟以為秋毫事小，與薪事大，所以在企業之秘密盈餘未經嚴格取締以前，提倡資產重估價，似尚言之過早。

三、生產成本與不勞而獲

折舊少計，足以使產品的成本亦隨而少計，反對者以為折舊不過是成本的一小部份，不致影響過鉅，固亦不無理由；然因現在的物價，較之戰前高漲，總不下十倍乃至數百倍，而尤以不能自製之機器為更烈，當然也不能說資產折舊不是生產成本的一個重要因素，但是仍依資產原值計算折舊所決定的生產成本，究竟是不甚少，也不無可以研究之處。我們以為企業在取得資產時，所實實在在付與牠的代價，便是這種資產的真正的成本，只要當時決定牠的折舊率的因素，即可供使用的壽命的估計，沒有錯誤，及陸續所以增加牠的使用價值或延長牠的生存期限的處理，即資本支出與收益支出的劃分，完全正確，則依這種真正的成本所計算的折舊，也就是牠的產品的真正的成本之一部。當然我們也知道貨幣是在貶值，但是已有的資產的價值，與目前市場的貨幣價值，并無關聯，我們所要知道的，畢竟還是產品的「成本」，「真正的」和「原始的」成本。若是說不應當依照實際的付與的代價為標準，一定要跟着市場的貨幣價值走，產品成本不算少計。那末，成本要素，還有材料人工，而製造費用之中，也不僅折舊一種，貨幣價值天天都在變動，則欲求得理想的適應貨幣貶值的產品成本，也就大費推敲了，然而事實上，這種成本，並沒有甚麼意義的。

若又如主張資產重估價者所說的：產品成本少計，不能決定合理的銷售價格，而為消費者少付代價，則不幸而現在物品的售價，并不依撫牠們的成本來決定，而大多取決於市場籌碼與佔有力，於是生產者的賺得，也就大有可觀，若幸而銷售價格的決定，係以生產成本為標準，則依資產重置價值計算折舊，他們欲保持原有的利益，自然更加促成物價的上漲，平心而論，現在一般消費者所遭受物價高漲的威脅，不可謂不大，我們不相信提高生產成本，還會有更合理的售價；更不相信，直到現在此，消費者所付與生產者的代價，還嫌太少，若是完全着眼於生產者的利益，則將置消費者於何地？消費者固然要

消費，而生產者也一樣的要消費一部份的羊毛，仍然出之羊身上，則於生產者究有何補？這種看法，我們也是不敢同意的。

因貨幣貶值而致物價高漲，因資產按原值計算折舊而使純益加多，當然都是事實，但是此項較之正常經濟狀態中所多出的一部份之純益，在企業之立場言，畢竟是一種坐享其成不勞而獲的利益，因為牠們對於此項多出的一部份，并不曾花上一點代價，而此項利益額的多少，恰與企業成立時期的遠近成正比，國家對於這種不勞而獲的利益，原是應當課稅的，而課稅的標準，也就無形的奠基於其成本之大小，若是說資產按原值計算折舊，致純益加多，而使租稅的負擔不能公平，恐怕天下沒有再公平的事了，而嚴格言之，對於股東所分紅利，較之正常經濟狀態中所多出的一部份，也應當認為是一種過分利得，而課以較重的稅額，才不失為天下之至公。

四、折舊準備與資產重置

至於折舊準備，(準備二字，一部份學者譯作備抵，似較合理)。不過是固定資產的一個評價帳戶，牠的作用，是在於表示截至某一時期止固定資產的淨值，並不是說，牠是提出作資產重置之用的，因為牠畢竟是準備，而不是現金，在舊的固定資產廢棄的時候，假令企業的囊空如洗，則縱然牠有數百萬乃至數千萬的折舊準備，也不能便憑着這幾個亞拉伯數字去換取新的資產，所以資產的能否重置，還是要看企業當時的資金是否充裕而定，與折舊準備額的大小，并無關係。依同樣的解釋，所謂因資產重估價而發生的資本盈餘(或資產增值準備)，也不過徒具形式而已。

因為折舊準備之無補於資產重置也，於是又有人主張：以資產增值準備中已實現之利益，提出一部份作為資產替置準備，并撥存同額之現金，專戶存儲，為資產替置基金，以免將來資力不足之困難，固亦不無獨到之處，但是物價不斷上漲，朝夕懸殊，去歲之於今歲，與今歲之於來歲者，大有望塵莫及之慨，則以逐年所撥之基金，而俟將來重置之用，實不啻九牛之一毛耳，何益？不寧惟是，一般人之心理，極著重於貨幣之現值(Present Value)，故每有規儲蓄為一種痛苦者，則企業經營之政策，亦最重視於其資金之週轉，若為顧慮到將來之

或然遭遇——資力不足，遂使其一部份之資金陷於呆滯，則聰明之企業家，亦決不願出此下策，所以說：所謂準備，所謂基金，畢竟還是理論。

五、資產價值與對外舉債

關於對外舉債的問題，我們首先應當這樣說：企業之靠借債度日者，並不是一種良好的現象。因為自己沒有充分的資金可供週轉，而常仰給於人，總難免於尾大不掉的毛病，若是借債過多，則一方面既不免受人家的監督，一方面還要負擔鉅額的利息，對於企業，都是害多利少的，縱令為理財上之必要，而有利用外資的時候，則債權人或投資者對於企業的財政情形，當然需要經過一番詳細的攷察，然而不幸他們的態度，並不注意於資產的價值不值錢，而大多着重於企業的償債能力與獲利能力，所以對於其一定時期止之決算表，都先一一詳加分析，以考查各種項目之相互間的比率；但有時還感覺不夠，又要將各時期之決算表，分別比較，以觀察其營業狀況的趨勢，凡人固莫不為其本身之利益着想，投資者及債權人之用心，可謂至且盡矣，則資產價值，抬得再高，又有何用？誠然，我們不能說固定資產不是決定償債能力的一個因素，但是我們應當這樣看，牠的決定償債能力的限度，僅是在企業清算的時候可以變現的價值，然而非到最後關頭，誰也不能斷定牠究竟可以值多少。我們又知道，固定資產常常會因時間與空間的變遷，而發生陳舊與廢棄，設不幸而企業清算的時期，也正是牠的固定資產完全廢棄的時候，則劉備哭靈，也不過是抱着兩塊無用的木頭而已，大家都是聰明人，投資者類皆不願以固定資產來測定企業的償債能力，則主張提高固定資產價值以作舉債之用者，恐怕也未必接近事實。

話又說回來，企業對外舉債，以其資產作抵押，當然也是常有的事實，但以目前情形而論，債權人對於不動產的抵押，大多不很歡迎，而以存貨物料作抵押者，法律人情都有不許之處，我們不相信，這種辦法對於借款，還會有甚麼裨益的，即令土地房屋和存貨物料，都仍然可供抵押，則重估價值以後，雖可向外大量舉債，得到一時的舒服，但對於債務者和債權者的將來，也不能說沒有相當的危險。我們

固然看到了，現在的物價，是在上漲，同時我們也可以想得到，將來的物價，也許還會下跌，因為物價暴漲，畢竟是戰時的一種特殊現象，以往的事實，足供我們參證的，設不幸物價果然下跌，那時商場上，很可能的還會有另外一種連帶的姿態出現，便是資金緊縮，於是向外舉債的企業，其先天的條件既感不足，而後天的培養又不得法，則對於牠以前所舉的大量債款，勢必無力償還，弄到不可收拾的時候，只有破產之一途，是謂愛之者適足以害之也，債務者既因無力償債而破產，債權者固可取償於其抵押品之處分，但因物價之不堪回首憶當年也，則亦仍不免於前段所述劉備哭喪之禍。故為企業本身之前途着想，對外舉債，愈少愈好；而為債權者計，似乎也不能不對於這種可能的風險，略加留意。

六、資產價值與增資合併

公司因事業發達，原有資金不敷週轉，因而增募股本，充實資金，固然未始不可，在公司成立時之物價，與其增股時之物價相差過遠的時候，其新舊股東之權益不能均衡，當然也是事實，但是這種困難，並不是資產重估價所能解決的。我們以為股東的權益，并不完全決定於其資產的價值，而應當取決於其資本之收益力，因為在公司開辦的時候，其資本之投入於資產者，不過一部份，在經營之過程中，其增置資產之財源，有時也不一定便是牠的資本，而置備資產之目的，仍殊途同歸於獲取收益；同時新股東之投資，其目的也是在求利，而不是要來瓜分牠的資產，故依其資產價值以衡權益，恐怕新舊股東都有不願之處，若根據歷年動向，計算當時資本的收益力，以決定其股票發行的價格，則在理論上既很公平，而在事實上，也應當不會有甚麼問題了。

再說回來，即令資產價值可以決定新舊股東的權益，但是資產重估以後，若不將其增值盈餘加入原有股本，（即所謂資本伸值），其新舊股東的權益，勢將仍然無法劃分，因為舊股東的股分，還是原有的數目，其所代表的股權，與新股東仍無二致，而在帳面上所表示的，一方面重估價的盈餘，以資產增值準備或資本盈餘科目記載，一方面新舊股本的金額，仍然記入原料的股東科目之內，則得怎樣看出其

這種盈餘究竟是誰的？倘若將重估價的盈餘，分配於舊有股東，補給股份，以增加其權益，又有二種不利：（一）資產增值盈餘為未實現的利益，以之分配於股東，無異變相的分紅，也就是瓜分資產，對於企業是很危險的；（二）資產增值盈餘分配於股東作為股本，則資本額加大，同時因折舊的增加，純益已經減少，對於國家的稅收是很有影響的，主張者也是同樣的看法。如是，資產重估價既不容許其資產同時增值，則對於新舊股東權益的均衡，究竟還有甚麼幫助？這是我們不能不引以置疑的。

公司合併的方式，大都不外創立合併（Consolidation）與吸收合併（Amalgamation）兩種，前者為二個以上之公司同時解散，而合併創立一個新的公司，後者為將一個或二個以上之公司解散，以其權利義務移轉於繼續存在之他一公司。無論採取那一種方式，其資產的價值，都需要一番鑑定。當然也是事實，此在正常的經濟狀態中，為求避免同業競爭的浪費，而使生產之趨於合理化，實行合併，原為無可非議之舉。但以目前情形而論，我們似乎不應當對於這種合併過分提倡，而應當多少加以限制才是。因為：（一）現在物價高漲，日甚一日，一部份雖係因供求之失調，而生產當局者之上下其手，亦未始不是這裏面一個重要因素，如各個生產者在相互對峙之局勢中，則消費者還有機會可以比較選擇，若使牠們一旦合併起來，造成生產者的獨佔，則物價上漲的程度，恐怕更加不堪聞問了，就整個社會的利益方面來說，只是害多利少的；（二）目前資產溢價是一種事實，在公司繼續經營的時候，縱然資產要重估價，我們還可以限制牠的增值盈餘不致轉作股本，但若提倡合併，則做於利而行，各企業家都可利用這種機會，把牠們歷年所有的積盈，和資產增值的盈餘，一概變作資本，而實行牠們所朝夕不能忘懷的逃稅手段，這實在是要不得的。所以說：合併成功，未必是好，合併不成，也未必不好。縱令有時需要合併，則在法律許可範圍以內，資產重估價，也不過是實行合併的時候的一樁事而已。

七、財務狀況的相對意義

所謂真實的財務狀況，我們以為不過是一個相對的名詞，而并無

~~絕對的意義，是以瞬息間的變遷，都足以影響其財務之狀況。甲時期之所認為真實者，乙時期不一定仍為真實，而乙時期之所引以自豪者，又非丙時期之所肯許矣。何況戰時經濟狀態，全屬反常，資產不重估價，固不足以表示真實的財務狀況，但資產即使重估價，也一樣的不足以表示其真實，則以仍然不能期其與時俱增的正確數字以示資產之價值，又何如仍以原始成本計值之不失其為虛山真面目也！~~

大凡常常注意到企業的財務狀況的，不外兩種人：一是企業的債權人，一是企業的業主。因為他們的需要和目的的不同，於是對於企業的資產的估價，亦各有其懸殊之態度：前者常注意於資產之清算變現價值 (Liquidation and Realization Value)，而後者則着重於其資產之繼續營業價值 (Going Concern Value)，而這兩種價值，在事實上常有很大之出入。那末，資產重估價所關係於財務狀況之表示者，還是要適應那一種人的需要？若為便於前一種人的考察，則除非以資產實地變賣，終不免是一種不正確的估計；若為便於後一種人的考察，則其使用價值的遞減，用原始成本與用重估成本所表示的比率，是一樣的，又何如仍以原始成本計值之為省事！

凡變現力量最強者，莫如流動性之資產。故債權者於分析企業之償債能力時，莫不注視於其流動比率；而流動資產中之存貨，其數量與價值是否可靠，及其能否立即變現與能否完全照賬面價值賣得現金，均屬問題，故流動比率又不如速動比率之穩妥。然一般分析企業之財務狀況者，欲觀察其資產與資本之結構是否適當，亦每着眼於其各固定部份間之比率：曰淨值與負債之比率者，所以測定企業依賴借入資本之程度，而視其基礎之是否穩固也；曰淨值與固定資產之比率者，所以測驗固定資產之有無過多之病，且視其自有資本供給運用資本之比例也；曰固定負債與固定資產之比率者，所以測驗固定負債之安全保障，并視其借債能力之是否尚有剩餘也。若固定資產重新估價，其增值部份，一方面表示於資產帳戶之借方，另一方面表示於資本盈餘（或資產增值準備）之貸方，使資產與淨值兩方同時加大，於是淨值與負債，淨值與固定資產，及固定負債與固定資產，均不能保持原有之比例，則財務狀況壞者，雖有時可以變好，而推極究極，此項不切實際的估計數字，終不免是一種虛飾 (Window Dressing) 而已。倘使企業之管理者，對於此種龐大之數字，不深察其究竟，反引以恬

然自得，從而於組織盡量擴充，於信用任意膨脹者，則季氏之憂，不在顯與，而在蕭牆之內也；豈不可怕？

六、穩健態度并非守舊

綜括上述，根據主張資產重估價者所持的理由，一一加以分析，則對於：資產若不重估價，企業之憂損幾何？資產若使重估價，企業之受惠安在？兩個問題，似乎都覺得有些難於作答；而依筆者的看法，在多數場合中，資產經重估價以後，對於國計民生，也覺得都還有些不便之處；而且到那時，主程家是一種眼光，經濟家又是一種眼光；至商界是一種態度，財政界又是一種態度，則對於資產所應重估的價值，仍然還是沒有一致的和理想的標準；至於增加會計人員的無謂的負擔，還不過是一個小問題而已。所以說，多一事畢竟不如少一事。

資產可以重估價的場合，僅限於物價有確定而長期之變動的時候。所謂確定而長期者，在正常經濟狀態之下，物價進程，均有定軌，到此為止，不致再有劇烈之漲價，亦無意外之跌價也，但是戰時經濟狀態，極不安定，物價趨漲之速度，隨戰事進展之時日而加強，而戰後物價下跌，乃或至於狂跌者，亦為未可逆料之事，則與確定而長期之條件，相去甚遠。所以說，在會計實務中，雖有資產重估價處理辦法之一則，我們這時并不適用。

持穩健態度者，對於資產的估價，於存貨，則以「成本與時價孰低」為原則，於固定資產，則以「原始成本減折舊」為標準，這種一般人所命為傳統的估價方法，的確也是顧慮到企業的安全，我們以為并非守舊。

歡 歡
迎 迎
訂 批
閱 評

資本支出與收益支出

李德宣

一、小引

資本支出者，一企業獲得資產之支出也，收益支出者，一企業獲得收益所需之費用也。所謂資本支出，係以一資產易他一資產，因此資本支出對於整個資產之總值，在實際上當無所謂增減，故資本支出所獲得相當之資產或勞務，係用於嗣後各期，對於當時之財產狀況不受損失，此項支出，應記入相當之資產賬戶，因此在會計上視為資產科目，可以結轉。至於收益支出，係為營業上支付之費用，以企求藉此支出而獲得更多之收益，方足以副營業上之目的，是以收益支出所獲得之貨品或勞務，多為當時即行耗用，因而此種支出，應為當期負擔，視為當期之損失，在會計上視為損益賬戶，不能結轉下期。

一般企業其資金之支出，非盡為資產之獲得，而有費用損失，雜入其間，故不可不將支出之結果，詳為考量，慎為劃分，而記入於相當之賬戶，如將資本支出誤為收益支出，記入損益賬戶，則賬上所記資產之價值，實有如許之缺少，而營業淨益之數額，亦將有同樣之減低；倘將收益支出，誤為資本支出，而記入於資產賬戶之借方，則賬上所記資產之價值，將有如許之虛增，而營業利益亦將有同額之虛示，是以資本支出與收益支出之一問題，不僅為資產估價之重要問題，且對於企業之財產狀況與營業成績攸關至鉅，倘使不能正確劃分，所有資產負債及損益表所表示之各項數額，均將不能正確顯示矣。

二、劃分資本支出與收益支出之原則

劃分資本支出與收益支出，在交易情形簡單時，區別固屬容易；但在情形複雜時，則難免疑難叢生，無所適從。爰將劃分資本支出與

收益支出之原則，歸納爲下列諸條，茲依次詳細討論於后：

(一) 依據會計期間爲標準之分類

1. 成本支出所獲得之貨品或勞務，當期即行耗用，因而其支出成本即歸該期負擔者，稱之謂收益支出——費用。

2. 成本支出所獲得之貨品，用於嗣後各期或其勞務之效益及於嗣後各期，因而其成本支出，應分攤由嗣後各期負擔者，稱之謂資本支出，但又可分爲下列二類：

(甲) 預付費用，或遞延費用(包括存貨在內)

(乙) 固定資產或資本資產

惟所有資本支出，通常以折舊及攤提等項目仍可逐期變作收益支出之一部份。

(二) 依獲得資產與否爲標準之分類

1. 支出之結果，如爲獲得其他之資產者，不論其爲有形之資產，如房地產機器等，或無形之資產，如商標權特許權以及專利權等等，蓋因獲得資產之附帶用費，如運費，稅款，裝置費，介紹人佣金，所有權遷戶費，以及因購置而支出之利息，均得爲之資本支出，否則，屬於收益支出。

2. 支出之結果，如實際增加原有資產之價值，則其增值之部份爲資本支出，否則爲收益支出。

查我國所得稅法，關於固定資產之支出，究應作爲收益支出，抑爲資本支出之問題，有下列之規定：「凡營業上擴充或改革設備之費用，足以增加其原有價值者」，及「房屋工廠倉庫機械工具器具及船舶等之修理費用，足以增加其原有價值者」，不得列作費用，即應列作資本支出，不得列作收益支出，以圖減少純益所得而避免課稅也。

3. 支出之結果，有時雖能獲得相當之資產，然以其獲得資產之數額較微，無甚關係，爲賬務處理之便利，不妨作爲收益支出，以節省簿記之煩，如買一釘錘，及刀尺字籠等類，以性質言之！雖屬資產之增加，以效用期間言之，雖可及於以後各期，但其價值甚微，數額有限，不妨列作收益支出，以免簿記上處理之煩，故若干企業，爲免除此種膠柱鼓瑟之弊，往往於會計規程中訂明，雖屬資本支出而其金額在十元或二十元以下之支出，不論其性質如何，一律作爲收益支出，而不借入資產賬戶，以省會計之繁，但其數額之訂定，不可不參照各

該企業之情形，細加考慮，審慎訂定，而使各項支出，得為適當之處理。

(三)以支出費用是否有遞延性為標準之分類

1. 支出之性質，雖屬於費用一類，而其效用，可及於以後數年之長期，抑或可以節省本期以後之收益支出者，則在支出之期言之，亦當作為資本支出，如開辦費廣告費以及公司債折價等項是，否則屬於收益支出。

2. 支出之性質雖屬費用或損失，但為該期營業收益不堪負擔者，亦可作為資本支出，以便分期攤提，如平時水火險戰時兵險等是。此類鉅額損失，每每不將其列入損益計算書中，而不得不由資本中減除之，或另立特別損失科目，列入資產負債表資產項下逐年分攤負擔之。

三、結 論

以上所述劃分資本支出與收益支出種種原則，亦無非就其大體上之通則而言，應用之際，自需斟酌事實，參以企業所持之政策，然後決定去取，當不能拘泥於上述數項原則而滯板也。

資本支出之數額，既經劃分而記入於相當之資產賬戶，則各項資產之價值，即可確定，對於資產之估價，始有根據，偶一誤列，則不但賬務紊亂，即對於國家課稅，亦影響不淺。

歡 歡
迎 迎
投 指
稿 導

一九三五年前的美國會計學

余 宣

三、成本會計學及會計學的特殊研究範圍

上面已將美國會計學的歷史發展，加以說明，現在預備再將成本會計學，加以檢討；不過作者的學識有限，同時因為篇幅的關係，所以只能僅將有關成本會計的著作，約略加以歷史的敘述，而不能再作詳細的討論。

世界上最早的成本會計著作，一般人都認為就是 Emil Garcke 與 M. Fells 合著的“*Factory Accounts, Their Principles And Practice*,” (London, 1887) 一書，不過這是英國人的書籍，而美國有關成本會計的著作，則在二十世紀初頁，方有出版，當時美國的成本會計，亦與普通會計一樣，完全模仿英國，美國最早的成本會計書籍，究係何時何人所著，無法確實查悉；但是討論關於製造業中所用的複式簿記或工業會計的書籍，時代比較古遠的則有 H. L. Arnold 所著的“*The Complete Cost-Keeper*,” (N. Y. 1900.) 及“*The Factory Manager And Accountant*,” (N. Y. 1903.) 二書，至於具備間接費用及間接費用分配等成本計算內容的會計書籍，當以 A. H. Church 的“*The Proper Distribution of Expense Burden*,” (N. Y. 1908.) J. L. Nicholson 的“*Cost Accounting Theory And Practice*,” (N. Y. 1907.) 及“*Factory Organization And Costs*,” (N. Y. 1907.) 等為嚆矢。

一九〇八年後直至歐戰以前，關於成本會計的著作，出版很少；所能列舉的，不過是 J. R. Wildman 的“*Principles of Cost Accounting*,” (N. Y. 1911.) E. E. Webnes 的“*Factory Costs*,” (N. Y. 1911.) 及 H. A. Euans 的“*Cost-Keeping And Scientific Management*,” (N. Y. 1911.) 等數種。

歐戰時期當中關於新的成本會計書籍，並無出版，直至歐戰以後

隨着普通會計的發展，美國成本會計的研究，遂亦勃然興起，F. W. Taylor 所提倡的科學管理運轉，在戰前業已與成本會計，發生聯繫，在歐戰以後則此等現象更形顯著；又加以受了戰後經濟恐慌的影響，於是成本會計的內容，便煥然一新。

在戰爭時期中間，Church, Nicholson 及 Wildman 等的名著，均曾分別重版；而戰爭終了以後，則有更多有名的著作，先後出版，例如一九一七年間 Chuub 所著的“Manufacturing Cost And Accounts,” (N. Y. 1917.) 一書，即係成本會計的名著之一；一九一九年間，Nicholson 與 Rohrbach 合著的“Cost Accounting” (N. Y. 1919.) 一書出版，一九二〇年間 J. P. Jordan 與 G. L. Harris 合著的“Cost Accounting Principles and Practice” (N. Y. 1920.) 一書出版。

一九二一及一九二二年間所出版的成本會計書籍有 D. C. Eggleston 的“Problem In Cost Accounting,” (N. Y. 1921.) 及 G. S. Armstrong 的“Essentials of Industrial Costing,” (N. Y. 1922.) 等三種。

一九二三年間，成本會計的著作，增加甚多；有名的有 J. M. Clark 的“Studies In The Economics of Overhead Costs,” (Chicago, 1923.), T. H. Sanders 的“Problems In Industrial Accounting,” (N. Y. 1923.) W. B. Castenholz 的“Cost Accounting Procedure” (Chicago, 1923.) Eggleston 與 Robinson 的“Business Costs,” (N. Y. 1923.) P. M. Atkins 的“Industrial Cost Accounting for Executive,” (N. Y. 1923.) 其中 J. M. Clark 乃是經濟學家 J. B. Clark 的兒子，他的著作完全係以國民經濟的立場討論會計學，成爲一本劃時代的傑作。

一九二四年間出版的成本會計著作有 K. L. T. Košopak 的“Cost Accounting Fundamentals” (N. Y. 1924.) H. L. Dohr 的“Cost Accounting,” (N. Y. 1924.) G. C. Harrison 的“Cost Accounting to Aid Production,” (N. Y. 1924.) 其中 Harrison 的著作係以科學管理的立場，批評以往的成本會計，爲後來標準成本的倡導文獻之一，頗可加以注意。

一九二五年間出版的有 W. B. Lawrence 的“Cost Accounting” (N. Y. 1925.) G. L. Harris 的“Cost Accounting, Principles And Practice,” (1925) 等二書。

一九二六年後出版的成會計著作，依其時間的先後及顯列如下

1. R. Hilgert: Cost Accounting for Sales, N. Y., 1926.
2. T. Jr. Downie: Cost Accounting and Efficiency Records, N. Y., 1927.
3. C. F. Schluffer: Elementary Cost Accounting, N. Y., 1927.
4. G. C. Harrison: Standard Costs, N. Y., 1928.
5. F. H. Sanders: Cost Accounting for Control, N. Y., 1929.
6. C. Reitel and C. V. Sickle: Cost Finding for Engineers, N. Y., 1930.
7. A. H. Church: Overhead Expense, N. Y., 1930.
8. E. A. Camman: Basic Standard Costs, N. Y., 1932.
9. C. Reitel: Cost Accounting Principles and Methods, Scranton, Pa., 1933.

此外 Clark, Sanders, Gistenholz, Dohr, Lawrence, 等的著作，亦均再版或三版。

上列各書之中，Downie 的 "Cost Accounting and Efficiency Records," Harrison 的 "Standard Costs," Sanders 的 "Cost Accounting for Control," Camman 的 "Basic Standard Costs," 等，為現代成會計學中研究的中心問題，不過關於標準成本的研究，在雜誌上發表的論文，已是不少；而單獨發行的著作，却還不多。

最後似乎還要再將成會計當中幾個爭辯不決的問題，約略加以檢討，一個是資本利息應否計入成本問題，一個是折舊基價究應採用原價抑重置價格問題，一個是管理費用應否計入成本問題。

關於資本利息應否計入成本問題，計有正反兩種主張；贊成資本利息應該加入成本的人，大多係站經濟學的觀點及管理經營的立場，如 Scovell, Cole, McKinsey 等是；其重要理由如下：

1. 資本之利息，乃係真實之成本；如不加入計算，即將無法求得合理而且重要的純益。
2. 成本為生產經濟財貨而生的全部犧牲，資本可有永久繼續使用

的價值，若貸於他人，即可取得利息形態的收益，今如使用於自己的企業當中，利息收入即為之喪失，亦為企業發生之犧牲，故應計入於成本。

3. 通常借入款項的利息，均計入成本，如資本利息不計入成本，似乎太不合理。

4. 資本利息計入成本以後，即可便於作公正之比較。

關於第4點理由，Cole曾舉一例，加以說明；(註二十一)「設有某公司採用兩種不同的方法生產同一種產品，每一產品的單位成本如下：

	A 法	B 法
原 料	1.00	1.00
人 工	.75	.65
生產費用	.50	.55
	<u>\$2.25</u>	<u>\$2.20</u>

依據上列的數字來看，該公司採用B法，似乎較用A法，略形經濟；但是假如每一單位應負的資本利息在A法為\$0.10，在B法為\$0.20，加上計算，那末採用A法便比較採用B法要稍形經濟了，所以Cole認為不同種類的各項產品，或不同時期生產的同類產品，或不同方法生產的同類產品，假如不將投資利息，加入計算，便將無法比較。至資本利息計入成本的會計處理方法，亦有兩種；一種係在貸方設一「資本利息計入成本」科目 (Interest-charged-to-cost method)，期末轉入損益科目，此法 Scovell 主張甚烈；惟因「資本利息計入成本」科目，易使營業收入，發生混亂，故為大多數的會計學者所反對，另一種係於貸方設一「資本利息準備」科目 (Interest-reserve method)，以與存貨價值相沖減，此法不致使營業收入，發生混亂，故為較多學者所主張。

不過美國會計學者對於資本利息應行計入成本，大多均表反對；據美國成本會計師協會 (National Association of Cost Accountants) 公佈，美國大部分設有完善會計組織的公司，均未將資本利息，計入成本；在 550 個公司當中，贊成資本利息計入成本者，僅百分之二十。

(註二十二) 反對資本利息計入成本的理由，大致如下：

1. 資本利息並非真實成本，如果加入計算，則在反對方向必須記入收益科目，結果預計盈餘於產品銷售之前，並使存貨價值，無形膨脹。

2. 會計學之成本概念，不必定與經濟學之成本概念相一致；在會計學上，利益即企業利潤，而資本利息亦包含其中；如以企業利益強分為資本利息與企業家利潤，不僅與公認之利益概念不合，且亦有背會計學的目的。
3. 資本之利息如應當作獲得資本之費用而加入成本，則一切可影響售價之各項費用，均應加入成本，即企業家之正常利潤，亦應包含在內，結果企業之利益，將難有產生之一日。
4. 除資本利息以外，其他的固定費用，如稅捐、保險、折舊，等費之相差，亦足以比較各種物件的相對經濟性，故在比較之場合，亦不得以之作爲資本利息應該計入成本之理由。
5. 計算資本利息究應採用何種利率，意見殊不一致；且在實際上面欲手確實決定，亦非易事。

以上正反兩種主張，曾在美國會計界中發生熱烈的爭執；贊成方面係以經濟學上的成本觀念及管理經營的立場爲根據，而反對方面則以普通企業上的見解爲憑藉，兩者的立足點既然不同，其主張自然不能一致，不過美國會計學者反對資本利息計入成本的，則仍屬多數。

關於折舊基價究應採用原價抑重置價格，在美國會計學者之間，意見亦不一致；這一個問題係發生於一九一六年後；當時原爲受了歐戰的影響，各種固定資產的成本，繼續增高，而在歐戰以前購置的資產，如仍用原價表示，計算折舊，太不合理；所以有許多學者主張用重置價格，重加估計，並依據市價隨時加以糾正，以便計算折舊，如 Paton, Bauer, Baldwin, Daines, Rosom, 等是；其理由如下：

1. 折舊之目的，並非在於收回對於固定資產投下資本，而在維持固定資產之能力，故必須依據重置價格，計算折舊。
2. 競爭激烈的工業，其出售價格常受固定資產重置價格的影響，故折舊政策，亦應與此事實相適合。
3. 爲財政、保險等目的，重置價格亦優於原價；故折舊亦應依照重置價格，加以計算。

在重置價格之中，又有換新價格 (Replacement value) 與購取時價 (Market value) 之別，換新價格學說係 J. Bauer 所首創，主張以將來更換舊資產時所需的預估金額作爲折舊的基價，不過帳面上面的資產價值，仍永久保持最初的原價，而以換新價格向各期均等分攤，作爲折

舊。購取時價學說係W. A. Paton所首倡，主張以各會計年度決算日之購取時價作為折舊的基價，並將帳面上面的資產價值，依據時價的變動，加以修正。在採取此法之時，貸方應設一「固定資產增值準備」科目 (Reserve for Appreciation) 加以處理，並按期將存貨價值，設法糾正。

反對重置價格，並極力主張以原價作為折舊基價的，有Cole, Hatfield, Kester, Krebs, Wildman, Montgomery, Sanders, 等，他們的理由如下：

1. 折舊係表示資產服務能力的消耗，而並非表示市場價格的變動。且折舊的目的係在收回投入固定資產之資本，故應以最初原價作為基價。
2. 原價係真實之投資，並非假定之成本，故必須以之為基礎。
3. 以重置價格計算折舊，與所得稅的目的不合。
4. 以重置價格為折舊基礎，必須時時調整，既無標準，又不確定，為最不正確之簿記技術。

以上兩種主張，相互爭論，迄今似尚無圓滿的解答；不過由純粹理論的立場而言，以重置價格折舊，自較以原價折舊，似為妥適；因為構成成本的原料人工均係依據市場價格，計入成本，為何對於固定資產的折舊費用，獨持異議，不過在實施之時，技術上面亦確有不少困難。

關於管理費用的應否計入成本，亦有兩種意見：一種認為管理費用與業務部份無關，故僅能減低純益，而不可計入成本。一種認為管理係管理生產與銷售兩個部份，故其費用亦應依據比例分別攤入生產部份及銷售部份，這兩種理論，雖互有爭執，但習慣上面太多仍採用前法。

美國會計學的另一特色，就是經營分析及預算統制的研究；關於預算統制，已另文加以檢討（註二、三），現在僅將有關經營分析的各種著作歷史，約略加以介紹。

研究經營分析當以A. Wall為最早；他在一九一九年五月號的Federal Reserve Bulletin上即發表「信用比例分析」(Credit Ratio Analysis)一文，後來又在「一九二一年間出版Analytical Credits」(Indianapolis, 1921)一書；自從Wall的著作發表以後，美國研究經營分析的

學者如 Bliss, Gilman, Strain, Lincoln, Stockwell 等，先後輩出，他們的著作僅次於 Wall 問世的。有 Bliss 及 Lincoln 二人 Bliss 的 "Financial and Operating Ratios in Management" (N. Y., 1928.) 一書，頗為 Schmalz 所讚賞，認為在世界經營科學的著作當中，占有特殊的地位。Wall, Bliss, 及以後所說的 Gilman 三人乃是經營分析家中最為傑出的人材。Wall 是經營分析的創導者，並且是指數分析法的倡始人，Bliss 乃是最早將經營分析建築於科學基礎之上的一人 Gilman 則是趨勢法的倡導者。至於 Lincoln 曾著有 "Applied Business Finance" (Chicago, 1923.) 一書，將 Wall 的比例分析觀念，應用於企業財政之上，在一九二四年間，Bliss 又出版 "Management Through Accounts" (N. Y., 1924.) 一書。

關於經營分析的書籍，以一九二五年間，出版最多，其中 Gilman 的 "Analyzing Financial Statements" (N. Y., 1925.) 一書，係對以往的經營分析，加以批判，為最好獨創的著作。此外如 H. G. Guthman 的 "The Analysis of Financial Statements" (N. Y., 1925.) "H. G. Stockwell 的 "How to Read a Financial Statement" (N. Y., 1925.) W. C. Schluter 的 "Credit Analysis" (N. Y., 1925.) 等，亦均各有特色，流行甚廣。

一九二七至一九二九年間出版有關經營分析的書籍，計有下列數種：

1. H. G. Stockwell: How to Read a Profit and Loss Statement, N. Y., 1927.
2. Wall and Duning: Ratio Analysis of Financial Statements, N. Y., 1928.
3. H. E. Gregory: Accounting Reports in Business Management, N. Y., 1928.
4. M. M. Strain: Industrial Balance Sheets; A study in Business Analysis, N. Y., 1929.

一九二九年以後，經營分析方面漸漸傾向於專門化的研究，而一般的研究，則漸形減少，茲將有關書籍，列舉如後：

- I. By H. Gantt: Monthly Standards of Performance for Department Stores, 1928-1929.

An Arbor, Bureau of Business Research, University
~~Michigan, 1930.~~

2. Ditto : Yearly Standards of Performance for Department Stores : 1928-1929 ; 1930.
3. Ditto : Monthly and Yearly Standards of Performance for Department Stores ; 1930 ; 1931.
4. Ditto : Performance of Department Stores ; 1933.
5. C. N. Schmalz : Operating Results of Department and Speciality Stores in 1933.
6. S. Gilman : Analyzing Financial Statements, Revised Edition, N. Y. 1934.
7. W. A. Paton : Corporate Profits As Shown by Audit Reports, N. Y. 1935.

(註二十一) Cole : Interest on Investment in Equipment, Journal of Accountancy, April, 1913.

(註二十二) Sanders : Industrial Accounting.

(註二十三) 參看財政評論第九卷第二期抽譯「美國的預算統制」一文
本文內容大半係譯自日本經營學研究會所編之「美國經營學」一書，
並此註明。

本刊第一卷第三期目錄

對於會計師的期望.....	關亦有
國富預算與國富會計.....	楊澤章
由管理監督立場試論我國公有營業預算.....	胡小米
推行政府財物會計的幾個原則.....	潘 稚
成本會計講義.....	徐自昌
現代簿記與會計.....	王遇春
設計木材乾鑄業會計制度之旨趣.....	何連玉
萬西克氏成本會計述評.....	徐樹人
編者後記.....	

講 座

成 本 會 計 講 義 (續)

徐 自 昌

第 四 節 材 料 領 發 程 序

第 一 目 領 料 手 續 及 表 單

製造企業購進材料之目的，在於為生產而消費，其與在販賣企業上為推銷而購進迥然不同，故材料在製造企業上，非為直接製造消費即為間接製造消費，雖其消費之對象不同，但其領用手續則一，概須根據製造單填具領料單(Stores or Material Requisition)向材料棧領用之，故領料單實即製造部份向材料棧領取材料之憑證，申言之，亦即材料棧發料之根據也，此單效用至大，非經主管人員核准，不生效力，其內容包括(一)材料編號(二)材料種類，(三)規格，(四)單位，(五)請購數量，(六)實發數量，(七)單價，(八)總價，(九)用途等項，茲示其簡明格式如次：

... 企 業 名 稱 ... 領 料 單 字 第 號

借：在製品成本分類帳號數 貨：材料分類帳號數

 製造費用分類帳號數

材料編號	材料種類	規格	數 量		單位	單價	總價	用途	附 註
			請發	實發					

製單員 領料部主任 填價員 記帳員 發料員 材料棧主任 核對人

領料單須複寫三份，除一份留存領料部份備查外，以兩份送材料棧并由領料人於實發數欄內加蓋私章，除一份轉送成本部份，以憑核算成本外，另一份留存材料棧，作為發料及記帳之憑證。

第二目 發料計價方法

材料購進價格，各批不同，故發料時究應依何種價格計算？此乃成本會計上一大重要問題，良以發料價格為產品成本之一主要因素，其價格正確與否？影響產品成本鉅細，欲求產品之正確成本，首須始於發料計價，一般發料計價方法有七，茲分別述之如次：

一、直線平均法(Straight average method)——所謂直線平均法者，係將新進材料之單位價格與舊存材料之單位價格相加求出總和，再以批數除之，所得之高數，即為平均價格，作為發料時之計價標準，茲示例如次：

八 角 鋼														
收 入		發 出		發 出		發 出		餘 存		餘 存				
日期	批數	數量	價格	金額	日期	批數	數量	價格	金額	日期	批數	數量	價格	金額
1/1	1	200	\$15.00	\$3,000.00	1/3	1	100	\$15.00	\$1,500.00	1/10	1	100	\$15.00	\$1,500.00
1/4	2	150	16.00	2,400.00	1/6	1	200	\$15.50	\$3,100.00	1/10	2	300	16.00	4,800.00
1/8	3	100	17.00	1,700.00	1/10	2	100	16.50	1,650.00	1/10	3	80	17.00	1,360.00

上項材料分類帳收方之內容，係購進八角鋼材料之各批成本，凡在一月四日以前發放時應依原價 \$15.00 計算；八日以前發放時，應以 \$15.50 平均價格計算 $\left(\frac{15.00 + 16.00}{2} \right)$ ；八日以後發放時，如第一批材料業已發罄，應按照二、三批材料平均單價 $\$16.50 \left(\frac{16.00 + 17.00}{2} \right)$ 計算；如第一批材料尚未發罄，應按照三批材料平均單價 $\$16.00 \left(\frac{15.00 + 16.00 + 17.00}{3} \right)$ 計算，餘此類推。

此法之優點在於計算簡單，稍具算學常識者，即可勝任，惟其缺點在於期末對各種材料價值，常須加以整理，使材料之帳面價值與本

均成本相符，徒費手續，且帳面價值與平均成本之差額常須轉入製造成本內負擔之，對於產品單位成本，影響頗鉅，洵不足取。

二、加權平均法(Weighted average method)——所謂加權平均法者，係將某一月內收進材料之數量與總值之乘積與期初材料數量與總價乘積相加除以兩批材料總量，所得之商數，即為加權平均數，凡該期間發出之材料，悉以最後加權平均數計算之，茲示例以說明之。

八角鋼

收入				發出				餘存			
日期	數量	單價	總價	日期	數量	單價	總價	日期	數量	單價	總價
1/1	200	\$15.00	\$3,000.00						200	\$15.00	\$3,000.00
1/31	600	16.00	9,600.00						800	15.75	12,600.00
				1/31	700	\$15.75	\$11,205.00		100	15.75	1,575.00

上式加權平均數\$15.75之求法如下：

$$\frac{(200 \times 15.00) + (600 \times 16.00)}{200 + 600} = \frac{12,600}{800} = 15.75$$

此法之長處，在於計算工作簡便，每月祇須計算一次即可，普通採用分步成本會計制度之企業，每月結算成本一次，平時且屬大量生產，得適用此法，其短處在於缺乏彈性，而且以加權法計算單位成本，及至三位小數時，即失却正確性矣。

三、移動平均法(Moving average method)——所謂移動平均法者，係將新進材料之數量與單價之乘積再與舊存材料數量與單價之乘積相加求出總和以二者總數量除之，所求之商數，即為移動平均數，此為發料計價之標準，茲示例如次：

八角鋼

收入				發出				餘存			
日期	數量	價格	總價	日期	數量	價格	總價	日期	數量	價格	總價
1/1	200	\$15.00	\$3,000.00	1/3	100	\$15.00	\$1,500.00		100	\$15.00	\$1,500.00
1/4	150	16.00	2,400.00	1/6	200	15.60	3,120.00		50	15.60	780.00
1/8	100	16.00	1,700.00	1/10	100	16.533	1,653.30		50	16.533	826.65
1/12	50	18.00	900.00						100	17.2665	1,726.65

上項材料之領發計價，如於一月四日以前領發者，應以 \$ 15.00 原價計算；八日以前領發者，應以加權核新得之平均數 \$ 15.60 填價，其計算方式如後：

$$\frac{100 \times 15.00 + 150 \times 16.00}{100 + 150} = \frac{390}{250} = 15.60$$

十二日以前領發者，應以 \$ 16.533 填價，其計算方式如次：

$$\frac{50 \times 15.660 + 100 \times 17.00}{50 + 100} = \frac{248}{150} = 16.533$$

十二日以後領發時，應以 \$ 17.2665 填價，其計算方式如次：

$$\frac{50 \times 16.533 + 50 \times 18.00}{50 + 50} = \frac{1726.65}{100} = 17.2665$$

此法之優點，在於彈性較大，得依時依料制宜，而變更發料價格，惟其如此，始足以適應市場實況及正確成本之目的，但移動平均法之缺點亦即應此而生，當每種新料購進，均須調整價格，作為下次發料之標準，如此，則計算工作不勝其煩，即小規模企業，其材料種類大都亦千數種以上，絕非少數人員堪以勝任者。

四、先進先出法 (First-in first-out method)——所謂先進先出法者，顧名思義，即先收進一定數量單位之材料依一定價格借入材料分類帳內，遇領用時，以首批進料發出為原則，再依收進時同一價格，由材料分類帳內貸出，實際上，縱發出之料不盡為第一批，甚或為末批時，在理論上，則應仍以首批價格計算，待首批發罄時，次批升為首批，依序類推，倘發出之材料，兼有兩批時，則應按照每批所有數量各依其原價計算之，茲示例如次：

八角鋼

收入				發出				存餘			
日期	數量	價格	總價	日期	數量	價格	總價	數量	價格	總價	
1/1	200	\$15.00	\$3,000.00	1/3	100	\$15.00	\$1,500.00	100	\$15.00	\$1,500.00	
1/4	150	16.00	2,400.00	1/6	100	15.00	1,500.00	50	16.00	800.00	
					100	16.00	1,600.00				
1/8	100	17.00	1,700.00	1/10	50	16.00	800.00	50	17.00	850.00	
					50	17.00	850.00				

觀上圖，對於先進先出法益為明瞭矣，一月三日發料，係按一日進料價格 \$ 15.00 計價，一月六日發料，其數量兼越一二兩批，以首批先發罄為原則，故 100 件依 \$ 15.00 計價，餘 100 件依第二批 \$ 16.00 計價；一月十日發出之料，包括二三兩批，故 50 件按第二批升為第一

物 價 計 算 法

批價格 \$16.00 計價，餘 50 件按第三批升為第二批之材料價格 \$17.00 計算，餘可依此類推。

此法之優點，在於製成品成本與銷貨成本可表現正確價格，故於物價穩定時期，可採用之，惟在物價波動過速或過緩時，不甚適用，在此情形下，採行此法計價，易生兩種現象，第一種情形，若材料先進價格低，後進價格高，則產品成本必低，有利可獲；第二種情形，若材料先進價格高，後進價格低，則產品成本高，難於脫銷，易蒙損失，斯未免美中不足。

五、後進先出法 (Last-in First-out method) — 所謂後進先出法，與先進先出法適當其反，即對最後收進一定單位數量之材料，依一定價格，借入資料分類帳內，遇領用時，以先發出末批進料為原則，再依最末一批進料價格，由材料分類帳內發出，此法之理論根據，認定發出之材料常為最後收到存棧之材料，縱實際上有例外，而理論上仍堅定以末批進料價格，作為發料之標準，待末批材料發盡時，如無新料購進，則以末二批遞升末一批，餘此類推，若領發之材料涉及兩批時，則按照先進先出法之例，各依原價計算，此法最初為美國石油公司試行，迄今殆為一般企業所採用也，茲示例以說明之：

八角鋼

收 入			發 出			餘 存		
日期	數量	價格 總價	日期	數量	價格 總價	數量	價格	總價
1/1	200	\$15.00 \$3,000.00	1/3	150	\$15.00 \$2,250.00	50	\$15.00	750.00
1/4	150	16.00 \$2,400.00	1/6	100	16.00 1,600.00	50	15.00	1,550.00
1/8	100	17.00 1,700.00	1/10	100	17.00 1,700.00	50	16.00	1,550.00

觀上表可以窺悉後進先出法之型勢，一月三日發料之單價，依最末一批價格 \$15.00 計之，一月六日發出材料之單價，應按照最末一批 \$16.00 計之；一月十日發料單價應按一月八日最末一批計之，經此法發放後，庫存材料之單價一律為先進材料之價格。

此法之優點，在於使產品成本與市場價格相吻接，蓋各批產品所耗用之材料，概以後進價格計算，產品出售與材料購進之時期接近，物價波動較微，故不論企業當局採取成本主義，抑採取市價主義，均可減免差異之整理手續。

六、標準成本法(Standard Cost Method)——所謂標準成本法者，係指發料價格為預先訂定者而言，故亦稱預定價格法。(Predetermined Price Method) 應用此法企業主管人員應于每期開始前，估定一種最近之平均價格，作為發料之標準，普通標準成本會計制度，多採用此法，上例八角鋼針材料，若依標準成本法計價，應如下示：

八角鋼

收 入				發 出				餘 存			
日期	數量	價格	總 價	日期	數量	價格	總 價	日期	數量	價格	總 價
1/1	200	\$15.00	\$3,000.00	1/3	100	\$16.00	1,600.00	1/1	100	\$16.00	1,600.00
1/4	150	16.00	2,400.00	1/6	200	16.00	3,200.00	1/4	50	16.00	800.00
1/8	100	17.00	1,700.00	1/10	100	16.00	1,600.00	1/8	50	16.00	800.00

應用此法，無疑的，實際成本與標準成本必發生差異，迨期末或年度終了時，應加相當整理，耗費時工且足以影響期末之損益，據損益計算書觀點立論，此法實無足稱道，惟其計算工作簡便，無須時常變更，而且平時可減免計算之勞，于經常狀態，物價穩定時期，亦可採用之。

七、最高成本法(Original Cost of Highest Price stock Method) 所謂最高成本法者，乃發料價格選用其一定期間內庫存材料最大價格者作計算標準之謂也，無疑的，此法較其他方法穩健標準方法以估計方式確定標準，有時估計過高，有時估計過低，實難絕對正確，估計過高，足以滯呆銷路顧客裹足不前，估計過低，亦將虛張損失，均非允宜之道，上例八角鋼材料，若依此法計價，將如下示：

八角鋼

收 入				發 出				餘 存			
日期	數量	價格	總 價	日期	數量	價格	總 價	日期	數量	價格	總 價
1/1	200	\$15.00	\$3,000.00	1/3	100	\$15.00	\$1,500.00	1/1	100	\$15.00	\$3,000.00
1/4	150	16.00	2,400.00	1/4	200	16.00	3,200.00	1/4	50	15.00	750.00
1/8	100	17.00	1,700.00	1/10	100	17.00	1,700.00	1/8	50	15.00	750.00

觀上表可知，最高成本法採用結果，發料價格將超越，進貨價格，發生額外利益現象，一月三日發出材料係依進料原價 \$15.00 計算，一

月六日發料，則按 \$ 16.00 最高價計算，一月十日發料應按最高價格 \$ 17.00 計算，餘此類推。

此法之優點，在於減少企業家估計成本過低之風險，惟就缺點而言，又有過于穩健之嫌，以致大量生產目的不能達到。

除上述七種計價方法外，尚有所謂，原始成本法(Original cost method)重置成本法(Replacement cost method)分批法(Lot method)等法，惟原始成本法分批法寓義于先進先出法內，重置成本法寓義于後進先出法，故無再加敘述之必要。

第三目 繳庫手續及表單

(一) 餘料繳庫

材料領用後，在材料保管立場，視為消耗，實質上製造程序終了時，容或尚有未用罄之材料，此項餘料留存製造部內待下次使用，在普通見地，固無不可，但成本會計目的端在求得正確成本，上項事實足以縱高本期產品成本，抑低下期產品成本，故為成本會計上所不取，惟欲收正確成本效果，對於餘料應補行繳庫手續，填具材料貸項通知單(Material credit Slip)亦稱餘料繳庫單，或連同材料一併送回本料棧，或不動材料，僅將餘料繳庫單分送有關各部份，作為轉帳之憑藉，在後一情形下，應於下次用料時開具領料單補辦領料手續，茲示材料貸項通知單之基本格式如次：

企業名稱 _____ 材料貸項通知單 _____ 字第 _____ 號
 貸：在製品分類帳號數： _____ 借：材料分類帳號數： _____
 製造費用分類帳號數： _____
 年 月 日

材料號碼	材料種類	規格	數量	單位	單價	總價	附註

製表員 _____ 繳料部份主任 _____ 收料員 _____ 記帳員 _____ 材料棧主任 _____

材料貸項通知單應複寫三份，除一份製造部份留存備查外，另以一聯送會計部份轉帳，餘一份送材料棧登記，會計部份收到此項通知單，一方面須記入材料分類帳內，另一方面應以紅字記入該批在製品分類帳及製造費用分類帳內表示直接材料與間接材料耗用之減少。

(二) 壞料繳庫手續

壞料問題在任何製造工廠內，皆難免不發生，其會計處理上，實有詳加研究之必要，良以壞料本身，亦有價值，故會計上須為適當之記錄，在製造程序中，遇某項材料損壞不能使用時，應即開具廢料報單(Spoiled Material Report)連同壞料一併繳回材料棧，茲示壞料報單之簡單格式如次：

企業名稱 壞料報單 字第 號
 借：材料分類帳號 貨： 在製品分類帳號
 壞料帳號
 借：製造費用分類帳號 製造費用分類帳號 年 月 日

材料號數	材料種類	單位	原領數量	損壞數量	原領價值	損壞價值	損壞原因

填單員 製造部主任 收料員 記帳員 材料棧主任

上項壞料報單須複寫三份，除一份留存製造部備查外，另以一份送會計部份，餘一份存材料棧內。

遇上述事項發生時，在會計上，一方面應將壞料價值借材料分類帳，貸材料耗用帳，另一方面須將損壞之材料以領用時之原價貸在製品分類帳或製造費用帳，材料損壞前，原價與材料損壞後，殘價之差異視為製造費用項目，記入該帳內。

(三) 廢料繳庫手續

每一製造工作，由于工作結果，必有相當數量之廢料產生，所謂廢料 (Scrap material) 者，祇不過製造功用上失却效用，而本身仍有少許價值，此項廢料常由直接材料變質過程中產生之，如翻砂廠之鉄屑，製銅廠之銅屑是也，以其數量低微，故少有將其價值貸入在製品，分類帳者，一般多將其貸入製造費用帳，以減少製造費用，工廠應于一定期間內將廢料蒐集開具廢料報單 (Scrap Material Report) 一併繳回材料棧，茲示其格式如下： (二)

企業名稱		廢料報單					
貨：在製品分類帳號		製造費用分類帳號		字第 號		年 月 日	
材料號數	材料種類	單位	數量	單價	總價	廢料帳號	備註

填單員： 製造部主任 收料員 記帳員 材料棧主任
 上示廢料報單亦須複寫三份，其處理方式同前，不再重贅。

第五節 材料記錄程序

第一目 材料記錄之分工與聯繫

一般人對貨幣價值特別重視，即一分一厘之出入亦有確當之記載，惟對於材料之變動，鮮少注意，此種觀念，殊屬錯誤，實則材料與貨幣係屬同等價值之財物，前者為交易之主體，後者為交易之媒介，二者在功用上完全相同，故材料記錄實不容忽視，舉凡材料之定購，收進發出餘存等事項，均應有翔切之記載，否則，必南轅北轍，查對莫由，故材料統制之樞紐，端在于記錄工作。

揆諸現代立法精神，對於財物會計與金錢，出納採取內部牽掣原

~~冊，即管帳者，不管料，管料者，不管帳，以重職守，而防弊端。材料與貨幣既屬同等財物，其統制原理殊少差異。其記錄與保管工作亦應採行分工合作原則，即管帳者不管料，管料者不管帳，惟其如此，始足以劃內部牽掣 (internal check system) 之基本精神。在此原則下，材料記錄之分工方式得以樹立。凡數量記錄由材料棧職掌，凡數量價值之記錄由會計部份職掌。再言之，材料分類帳由成本會計部份負責記載，材料收發片 (Bin-Tin) 由材料棧記載，以資核對而便稽考。~~

對材料記錄之分工理由，有以不諱焉：

一、材料分類帳之內容複雜，技術工作較多，非有專門成本會計人員不足以勝任，為達成任務計，宜由成本會計部份職掌。

二、材料棧之主要任務，端在對材料數量負責，至於其他材料攤派運費及發料計價等工作均可置之不問。

三、材料分類帳由成本會計部份職掌，可使於成本計算，並可加強工作效率，材料記錄分工後，則責任分明。管料者，須對管帳者負責，管帳者，須對管料者負責，彼此互助，庶幾職守嚴明，實弊杜絕矣。

第二目 材料分錄步驟

材料收發餘存之數量既應有翔實之記載，則其收發餘存之價值亦應有妥切之記載，前項記錄藉材料收發片為之；後者賴材料分類帳行之，材料分類帳係補助記錄之一種，須受總分類帳材料帳戶 (Material Account) 統馭之。材料購進價值，根據發票上金額記入分錄簿或現金簿內再分別過入總分類帳上材料帳戶借方及材料分類帳收入欄內，發出材料價值，根據既定計價方法求出發料價格，經分錄簿後過入總分類帳上材料帳戶貸方及材料分類帳發出欄內，其詳盡之分錄步驟，茲分別述之如次：

(一) 材料購進入棧儲存備用時之分錄：

借：材料帳戶
貸：應付帳款

編製分錄轉帳傳票記入分錄日記簿內同時成本會計部份根據收料報單，並加記材料分類帳收入欄內。

(二) 材料購進隨即為特定製造定單領用時之分錄：

借： 在製材料

貸： 應付帳款

編製分錄轉帳傳票，記入分錄日記簿內，同時成本會計部份根據成本通知單(Cost Memo)記入在製品成本單材料欄內。

(三) 材料購進為製造費用領用時之分錄：

借： 製造費用

貸： 應付帳款

編製分錄轉帳傳票，記入分錄日記簿內，同時成本會計部份根據成本通知單記入製造費用分類帳間接材料欄。

(四) 材料購進為管理與推銷業務領用時之分錄：

借： 推銷管理費用

貸： 應付帳款

編製分錄轉帳傳票，記入分錄日記簿內。

(五) 材料棧發放直接材料時之分錄：

借： 在製材料

貸： 材料帳戶

根據每月終材料耗用量總表編製分錄轉帳傳票，記入分錄日記簿內，同時成本會計部份根據領料單，在材料分類帳發出欄內，及在製品分類帳材料欄內各為適當之記錄。

(六) 材料棧發放間接材料時之分錄：

借： 製造費用帳戶

貸： 材料帳戶

根據每月終材料耗用量總表 (Summary of Material Consumed) 編製分錄轉帳傳票，記入分錄日記簿內再過入總分類帳各有關科目項下，同時成本會計部根據領料單分別在材料分類帳發出欄內及製造費用分類帳間接材料欄內記載之。

(七) 餘料繳庫時之分錄：

借： 材料帳戶

貸： 在製材料或製造費用帳戶

根據每月終材料耗用量總表編製分錄傳票記入分錄簿內再過入總分類帳各有關帳戶內，同時成本會計部份根據餘料繳庫單，在材料分

類帳發出欄內以紅字記之，或收入欄內以藍字記之，另外在製造費用分類帳或在製品分類帳材料欄內以紅字記之，表示減少。

(八) 廢料繳庫時之分錄：

借： 材料帳戶

貸： 在製材料或製造費用帳戶

編製分錄轉帳傳票記入分錄日記簿內，同時成本會計部在廢料帳戶，收入欄根據廢料報單登記之，倘廢料由某批定單而發生，則應在該批成本分類帳材料欄內以紅字記之，倘壞料為一般性質者，則應在製造費用分類帳材料欄內，以紅字記之，表示減少。

(九) 壞料繳庫時之分錄：(註一)

借： 材料帳戶 (殘餘價值)

借： 製造費用 (原價與殘餘價值之差額)

貸： 在製材料 (原價)

根據壞料彙總表編製分錄轉帳傳票，記入分錄日記簿內，再分別過入總分類帳各有關帳戶內，同時成本部份根據壞料報單，將壞料之殘餘價值，記入壞料帳收入欄內，並將壞料原價以紅字記入發生該項壞料之在製品分類帳材料欄內，以示減少，再將原價與殘餘價值之差額記入製造費用分類帳內。

(十) 支付材料價款時之分記：

借： 應付帳款

貸： 現金

編製現金轉帳傳票，記入現金出納簿內。

(十一) 期末盤存之整理分錄：(如實存少于帳面存料)

(註二)

借： 製造費用

貸： 材料

編製分錄轉帳傳票，記入分錄日記簿內，同時成本會計部份根據材料盤存報單將短少之數記入該項材料帳發出欄，並加記製造費用分類帳內。

註一：此地所謂壞料僅及壞料本身價值，至於發生壞料時所引及之直接人工與製造費用概未涉及。

註二：如實存多於帳面時，應為相反之分錄。

.....(本章完).....

		(貸方)							
年	月	日	摘要	千	百	十	元	角	分
			(細則附錄)						

釋例六 分類帳格式之一

二、過帳：各項交易應依次記入分錄日記簿，然後再將日記簿所記載之各事項，按時逐一過入分類帳內各相當帳戶，此種由分錄日記簿過入分類帳之記錄，即謂之過帳。

過帳之目的，乃在將分錄日記簿內所記載資產負債與資本之變化事實，按其性質彙總分別記於分類帳內各相當帳戶，藉以明瞭變化結果每一帳戶所示之情形。俟過帳完畢，所有每一資產負債或本費用收益以及投資均資本等，所必須知曉之數字，皆可由各該帳戶之餘額表示之。

三、過帳之手續：分錄日記簿內所記載之各項分錄，應按其日期先後而過帳，並應先過借項記錄，次及於貸項，每一項記錄之過帳，再按下列次序為之：過(1)金額(2)日期(3)分錄日記簿頁數於分類帳簿之數頁欄(4)分類帳頁數於分錄日記簿之頁數欄。

在分錄日記簿內借項或貸項記錄中，如有帳戶名稱而未見於分類帳時，則應先在分類帳內空白帳頁上書此帳戶名稱，而後過帳，此種在分類帳內書一帳戶名稱之手續，謂之開帳，當一帳戶在分類帳內開立時，按習慣即應依照一定之方法加以排列，其法如下節所述。

四、分類帳中帳戶之排列：第三章釋例三所列舉分類帳之各帳戶，係按其為借方餘額與貸方餘額之不同而分開者，但按通常方法，係將帳戶分為1.資產帳戶2.負債帳戶3.資本帳戶4.收益帳戶5.成本帳戶與6.費用帳戶六類，每一帳戶皆應歸屬於上述六類中之一類，分別管理，初不因分類帳之採取卡片活頁或裝訂成冊之各種形式而有不同，因此分類帳普通皆包括上述六部分帳戶，而每一部分帳戶又可自成一類分類帳也。

購貨帳戶，因其借方餘額包括兩部份：一為資產要素（即存貨）

另一爲減低資本之要素（即銷貨成本），故其在分類帳中，既可開立於資產類中，又可列於成本之一類。惟其中減低資本之要素即銷貨成本一項每爲數較大，因此購貨帳戶通常皆被列入分類帳中之成本類，即從其大數也。

關於購貨帳戶中銷貨成本與存貨兩部份分列之方法，將於下章內詳細討論之。當此兩項金額分開後，存貨部份，應即過入分類帳內資產類之存貨帳戶，而後列於分類帳成本類的購貨帳戶之餘額，即全部表示銷貨成本矣。

五、愛倫君分錄日記簿之過帳，關於由分錄日記簿過帳之方法，試舉例作進一步之解釋。下面所示釋例係表示前章第六節愛倫君分錄日記簿最初兩筆分錄之過帳方法：

下段所舉之一筆分錄與前章第六節愛倫君分錄日記簿第一筆交易分錄，完全相同，在未將借項記錄過帳之前，先要在分類帳資產類中開立現金帳戶，而後依照本章第三節之手續過帳，同樣在過貸項記錄之前，亦應先在分類帳資本類中開立愛倫君資本帳戶，而後再依照第三節手續過帳。分類帳內簿頁欄所填之數字，係分錄日記簿頁數，表示該項金額係由此頁分錄日記簿過來，反之，分錄日記簿內類頁欄所填之數字，係分類帳頁數，表示各項金額係過入各該頁分類帳者。

分錄日記簿		民國30年1月2日		第一頁	
現金		1,500			
21	愛倫君資本			1,500	
	投資經營一麵粉商店				
		現金		第 1 頁	
30年	1月2	1	1,500		
		愛倫君資本		第 21 頁	
		30年	1月 2	1	1,500

下段所引之分錄係前章愛倫君分錄日記簿第一筆交易，在此分錄中，費用帳戶應在分類帳成本與費用類中先行過立，而後借項記錄即依照第三節所述之手續過帳，至貸項記錄，亦依法過入現金帳戶。此時現金帳戶，因應上述第一筆交易之過帳，當已在分類帳資產類中創立矣。其過帳記入分錄日記簿頁數欄之數字，自亦為過入分類帳各該帳戶之頁數無待言也。

42	2 日		
1	費用	60	60
	現金		
	付本店一月份房租		

現 金 第 1 頁

30年	1月	2	1	1,500	30年	1月	2	1	60
-----	----	---	---	-------	-----	----	---	---	----

愛倫君資本 第 2 頁

			30年	1月	2	1	1,500
--	--	--	-----	----	---	---	-------

費 用 第 42 頁

30年	1月	2	1	60
-----	----	---	---	----

六、愛倫君之分類帳：本節所示各分類帳，乃表示前章第六節愛倫君分錄日記簿各項分錄之過帳。而分錄日記簿，即係前章愛倫君之日記簿，所不同者，此簿之頁數欄，已較前者填入分類帳之頁數矣。下列每一分類帳帳戶之頁數，即係當借項與貸項記錄過訖而用以填入分錄日記簿頁數欄之根據也。

分錄日記簿
中華民國30年1月2日

第1頁

1	現金		150000		150000
21	愛倫君資本				
	投資經營麵粉商店	2日			
42	費用		6000		6000
1	現金				
	付本店一月份房租	3日			
41	購貨		89250		89250
1	現金				
	現金購進麵粉	5日			
1	現金		59625		59625
31	銷貨				
	現金銷售麵粉	10日			
41	購貨		89200		89200
11	四明麵粉公司				
	城內米珥街13號				
	賒帳購進麵粉	14日			
2	安德信		27825		27825
31	銷貨				
	賒帳銷售麵粉	20日			
2	安德信		65985		65985
31	銷貨				
	賒帳銷售麵粉	25日			
1	現金		27825		27825
2	安德信				
	收到1月14日銷貨款	30日			
11	四明麵粉公司		50000		50000
1	現金				
	償還一部份欠款	31日			
42	費用		10010		10010
1	現金				
	支付一月份電燈費用				
	\$4.10與一月份薪				
	資\$96.00				

釋例七 愛倫君分錄日記簿

現 金

第 1 頁

30年				30年			
1月	2	1	1500.00	1月	2	1	6000
	5	1	596.25		3	1	89250
	25	1	278.25		30	1	50000
			2374.50		31	1	10010
							155260

安 德 信

本城盤音街221號 第2頁

30年				30年			
1月	14	1	278.25	1月	25	1	278.25
	20	1	659.85				

四 明 麵 粉 公 司

城內米珥街13號 第11頁

30年				30年			
1月	30	1	50000	1月	10	1	89200

總 會 計 簿 籍

愛倫君資本

第21頁

30年	1月	2	1	150000
-----	----	---	---	--------

銷 貨

第31頁

30年	1月	5	1	59625
		14	1	27825
		20	1	65985
				153435

購 貨

第42頁

30年	1月	3	1	89250
		10	1	89200
				178450

費 用

第42頁

30年	1月	2	1	60
		31	1	10010
				16010

當一往來帳戶，經過帳而借貸兩方達於平衡時，應就單方帳項之下，貫金額劃一單線，以示平衡，此種劃線方法可於上列安德信帳戶中見之。

七、愛倫君分類帳中各帳戶之排列：上節愛倫君分類帳中之各帳戶，即係按照第四節分類方法分類排列，現金與安德信兩帳戶為資產，故放在一起，列入資產類；四明麵粉公司帳戶，係負債性質，故列為負債類；愛倫君資本帳戶為資本類；銷貨購貨與費用等，係據以計算損益之帳戶，故各按其性質，分別列為收益，成本與費用各類。

上節分類帳各帳戶之編號，所以不完全連續而間隔相當數目者，蓋各類帳戶中，每多新帳戶之發生，必須臨時加入，故不得不為之預留地步也。因此資產類乃編為第 1 至 10 頁；負債類，第 11—20 頁；資本類，第 21—30 頁，收益類，第 31—40 頁，成本與費用類，第 41—50 頁，以後所討論之編號方法，即與此意相同。

八、現金之檢證：當過帳手續完畢後，現金帳戶借方金額之和，即為現金收入之總數，其貸方金額之和，即為現金支出之總數，因此現金帳戶借貸相抵之餘額，應與手存現金之數相符，始屬無誤，此種決定手存現金與現金帳戶之餘額是否相符，即稱為現金之檢證。

第六節所示現金帳戶借方金額之和為 \$ 2,374.50 貸方金額之和為 \$ 1,552.60 其餘額為 \$ 821.90，因此檢查手存現金亦應為 \$ 821.90，始兩相無誤，如手存現金只有 \$ 100，其餘已存入銀行時，則銀行存款之餘額，即應為 \$ 721.90 矣。

九、試算表，將分類帳各帳戶之名稱與各該帳戶之餘額，抄列一表，而驗其是否平衡者，謂之試算，所列之表，名曰試算表。如有必要亦可將每一帳戶兩方之總額，分列表上，加以試算，惟列表上之各帳戶，皆以未清帳為限，即帳戶之必須有借方或貸方餘額者，始行抄列。編製試算表之目的在求證分類各帳戶借方金額之總數與其貸方金額之總數是否相等，以決定記帳與過帳之有無錯誤也。

試算表在每次過帳之後，或結帳之前，均可編製；惟其通常編製時期，多在月終，如試算表係根據各帳戶借貸兩方金額總數編製者，名曰總額試算表，根據各帳戶借方或貸方餘額編製者，則謂之差額試算表；兩者功用，並無二致，此處所討論之驗算各帳戶總額或餘額是否相等，與第二章所述對證帳戶總額或餘額之方法，適具有同等作用。

。如經試算結果，試算表之借方金額總數與貸方金額總數相等時，則此試算表即稱為平衡，同時每一帳戶之餘額，亦可大致認為正確矣。

十、試算表之不平衡：如試算表經試算結果，借貸兩方總額不等時，則此表即稱為不平衡，其所以不平衡者，是必由於下列一種或多種錯誤有以致之：1. 分錄之錯誤，2. 過帳之錯誤，3. 結總及計算餘額時加減之錯誤，4. 抄列各帳戶總額或餘額于試算表時抄寫之錯誤，或5. 試算表兩方結總之錯誤，若欲追究錯誤之所由來，則非對於編製試算表之手續，加以檢查不可，檢查之道，為就編製試算表之程序，作相反之推尋，即自試算表兩方之結總，追溯至會計事項之分錄，非至發現錯誤，而不終至。如試算表不平衡，而尙未能檢出其錯誤所在時，則該表即無一數可以認為正確矣。

十一、由愛倫君分類帳所編製之試算表：下列釋例九，為愛倫君總額試算表，乃根據第六節愛倫君分類帳編製而成，至釋例十則為根據相同之分類帳所編製而成之差額試算表。而表內每一帳戶名稱左方之數字，皆為各帳戶之分類帳頁數，表示借貸方餘額或總額，係由各該頁分類帳抄列而來，以便於檢查錯誤時覆核之用也。

第六節分類帳各帳戶中所作之小寫數字，皆係供本節編製釋例九與十試算表之用，此類數字，為每一帳戶兩方金額之和數，應用尖鉛筆記小字於兩方末一欄項之下，位於兩項之間，所以如此者，蓋用以別於由過帳而來之數字也。此種小寫數字，即在試算表編製之後，亦可無庸擦去。

愛 倫 君		民國30年1月31日	
試算表			
1 現金		237 450	55 260
2 安德信		65 985	
11 四明麵粉公司		50 000	89 200
21 愛倫君資本			150 000
31 銷貨			15 435
41 購貨		178 450	
42 費用		160 10	
		547 895	547 895

釋例九 總額試算表

愛倫君

試算表 民國30年1月31日

1 現金	82190	
2 安德信	65935	
11 國明麵粉公司		392
21 愛倫君資本		1500
31 銷場		153435
41 儲蓄	128450	
42 費用	15010	
	342635	342635

釋例十 差額試算表

要 點

分類帳，又名終結記錄簿，普通所謂帳簿，多係指此種分類帳而言，每一分類帳戶之記載，不外為一項資產負債或資本之增加與減少。各帳戶內橫欄等錢所分成之各欄，即係供記載此項增加與減少變化之用，每一分類帳戶之形式，可以為卡片，可以為打孔而便於裝冊之活頁，也可以為裝訂成冊帳簿內之各頁，視需要情形而定。

分錄日記簿內所記載之各事項，應隨時轉記於分類帳內各相當帳戶，此種由日記簿轉記於分類帳之手續，謂之過帳。過帳時，依照習慣，皆先過借項記錄，而後及於貸項，同時過每一項記錄時，又須按照一定次序過入各相當分類帳戶之內，即先過借項或貸項金額，其次日期，再其次為由該頁日記簿過來之日記簿頁數，最後尚須將過入各分類帳戶頁數，填入日記簿內頁數欄，以資核對。

分類帳內各帳戶通常分為六類，即1.資產，2.負債，3.資本，4.收益，5.成本，與6.費用是。分類帳中每一新帳戶之開立，皆應歸入此六類中之適當一類，如分類帳係裝訂成冊者，則此六類帳戶相互之間，應預留相當數目之空白帳頁，以便新帳戶之開立。

在交易分錄時，如每筆交易分錄借貸兩項之金額，始終相等，而又依法過帳無何錯誤者，則分類帳內各帳戶之借貸兩方金額總數亦必相等，編製試算表之目的，即在驗算分類帳各帳戶借貸總額之是否相等也。如驗算結果，試算表內借貸兩方總額相等時，則此分類帳即謂之平衡，否則稱為不平衡，在試算表未能達到平衡之前，表內各帳戶之金額，無論總額或餘額，無一數可認為正確矣。

註記 日期		工單總數		間接工		直接工		總計		總用款項		工別或工號		僱用日期		解僱日期		
												借	支	金	金	年	月	日	年	月	日

工 年 費 月 份 簿

制度研究

汽車修理工廠會計之研究

沈 奇

→ 引言

汽車修理工廠之設立，其目的在執行車輛之保養與修理工作保養得法。修理得宜不特可延長車輛之壽命抑且增加其效能，否則壽命促短，馴至廢棄，故汽車修理工廠似若車輛之醫院，其對車輛之整修與保養之機務工作，猶稱繁重，所需材料人工以及其他廠務費用量值更鉅，據統計，平時一輛汽車之修理費用，經五年後，要超過車輛購入時之原價，實不足驚人。設欲具備確實之成本計算，胥賴完密之會計制度，表示實況而求機務上之統制與管理。考我國交通事業，僅國營鐵路對於工廠早有工廠帳亦即機車修理工廠之設立，計算成本鉤稽盈虧不無桀筭可繩。抗戰以前，公路事業方興未艾，公營運輸機關所設汽車修理工廠，其對會計事務之處理，均採收支會計，推行成本會計者，尙不多觀，舉凡材料人工之記錄、核算，費用之攤配，修車成本之分析統計以及損益之匡計事宜，欲求精確之方法及劃一之規定辦理者，實不可得。矧以運輸業在戰時今日負荷軍火物資運輸之重大使命，軍火商營運輸機構林立，運務繁瑣責重，而汽車材料配件進口來源告缺，運輸業營業支出中燃料成本膨脹，鋼板輪胎昂貴，而運價則受政府之限制，運輸成本幾有入不敷出之感，就整個社會國家立場言，運輸固以服務為職旨，似亦應求其有本身收支之平衡、或予合法之利潤，則有求於修理成本 (maintenance Cost or Repairing Cost) 之減低是，故公平之運價，合理之運輸成本與最低之修理成本三者之間，實相關聯

而互爲因素也。爰本劃議之旨趣，試作修車廠會計之設計，自知道艱難免，謹期會計界賢達之教正是幸耳。

二 修理會計之特性

汽車修理廠，除專業經營者外，有爲公營運輸機關之附帶業務機構。其主旨固在便利運輸，而不在謀利；然在經營上，仍不失採取合乎經濟爲原則，不若民營修車廠之專以牟利爲目的者可比；但不論其爲公營或民營，所有運輸事業之成本會計應以運輸成本爲主體，而修理及配製成本則又爲運輸成本之一部，前節業已贅述。按修車業務形式上與一般製造相似，故其成本會計自亦類同，惟各具其特點耳。

(甲)車輛修理屬於裝配製造式 (assembly type) 之一種，其工作不若大批製造出品工業，而極零碎，忙閑亦不易預定。汽車之零件達數千種以上，可分爲一萬五千餘單位有謂汽車與飛機製造工業爲高度的精確零件綜合工業，(Synthetic Industry) 故其成本會計滿度與分批成本制度 (Job-order or special order Cost Accounting System) 原理相同。

(乙)修車成本僅能根據每一修車工作單 (Repair order) 核算實際成本 (Actual cost) 故不適用製造成本中之經常成本 (Normal cost) 及標準成本 (Standard cost) 蓋車輛損壞情形多達千餘種，最普通者，爲引擎葉子板電瓶發電機等；而一輛汽車之報修部分常有三四處之多或須配換零件或加校正與調整，既知損壞程度之參差不一，故其修理情形當亦互異也。

(丙)規模較大設備完善之修理廠，除以修車爲主要業務外，可以利用機器及人工之餘力，將廢棄材料加工仿造或改製爲有用之配件或零件供給修理車輛時打點配換之用，故修理工作允亦不能視爲純粹之裝配式業務。

三 成本之計算

修理成本之意義；質言之，卽爲修配之總價，(Cost to Repair) 按製造工業成本之要素，分爲原料人工費用三項。前二者之和，稱主要成本，主要成本加入費用，則爲製造成本，而原料與人工兩項中又可計爲直接與間接兩種，所謂主要成本，卽指直接原料與直接人工而

言，至費用一項，可分爲廠務與製造兩類。修理成本之計算方法，亦然。爲求敘述簡明起見，擬分直接成本間接成本，與廠務成本 (Shop or factory cost) 三項。其計算式列下：

甲、直接材料 + 直接人工 = 直接成本。

間接材料 + 間接人工 = 間接成本。

設備成本 + 其他機務費用 = 廠務成本。

直接成本 + 間接成本 + 廠務成本 = 修理總成本。

乙、直接材料 + 間接材料 = 材料成本。

直接人工 + 間接人工 = 人工成本。

設備成本 (各項折舊) + 其他機務費用 = 廠務成本。

丙、直接工資總數 ÷ 直接人工工作總時數 = 單位工資成本。

直接材料 + 材料運什費 = 直接材料單位成本。

設備新舊總數 ÷ 直接人工工作總時數 = 單位設備成本。

(或設備成本原值 ÷ 工作生產量 = 單位設備成本)

(間接人工總數 + 間接材料總數 + 其他機務費用總數) ÷ 直接人工工作總時數 = 單位廠務成本

成本計算式既已決定，進而將構成成本諸要素略加列論，供作抉擇計算標準：

(一) 材料 (Material) 汽車材料種類繁多，各廠出具牌號各異材料收發計價之處置允宜採用平均成本法，(Average cost method) 同時每種配件之購價加入運什費後，卽爲材料成本，又凡專用於裝配或拆換於車輛本身各部分所用配件及材料，如新換利軍來令鋼板汽油邦浦內漆布墊等均屬於直接材料，而普通用於車輛修理之一切材料，如修車時所用之擦手棉紗洗配件用之汽油，因折輪殼所加之黃油及紗布等則爲間接材料，以示區別。其分錄如下：

借：在修理車輛——直接材料

廠務費用——間接材料

貸：材料

(二) 工資 (Wage) 技工之工作專屬於固定工作部門者爲直接人工。(Direct Labor) 若更換一輛汽車已拆斷之後鋼板或校準發動機汽門和化汽機需之時值。反之，具有流動性或普通性，而不能專於固定部門工作者，爲間接人工。(Indirect labor) 若技工之工頭清

深工場技師，工帳計算員，機務員，材料員以及工程司廠長等之工資薪給，有時亦須按照實際性質或就處理上之簡便而定，各車輛檢驗之技工及試車之技工，雖與車輛本身無直接關係，視同間接人工，但公營修理廠之技工，大多屬於長期雇用，可無計時及計件之例外。技工分為機匠藝徒助手鉗工木工電工胎工等，各個工資亦各不同。輛汽車，按照損壞情形，少則五六多至十餘工資不同之工人修理，直接人工之計算，可將全體工人每天工資，除以全體工人每天工作時數，（通常情形年以300天計日以八小時計）得每小時之平均工資，此項計算方法，較為簡捷，至於間接工資則併入廠務費用內計算。

借：在修車輛——直接人工 借：應付工資
 廠務費用——間接人工
 貸：應付工資 貸：現金

（三）設備（Repair shop equipment）修理廠之設備包括工具與機械。設備愈完善，則設備成本越大；但修理所需之時間愈短，修理工作亦愈精確。故此項購置設備成本，須在修理工作內收回。其計算方法有二：

（甲）將所有設備，按各部分不同之新舊年限，按日折舊合加總數，再將全廠工人每日工作總時數，除此項折舊總數，即得每小時所需之單位設備成本。

（乙）分部計算設備，單獨由某部分之工作時間或工作產量平均分攤；惟此法有失公平之弊與工作過於繁複之嫌。上述兩法，前者較易應用，惟對於特殊部分之工作，仍以斟酌實情參用第二法。

借：廠務費用——設備折舊
 貸：應付廠務費用
 借：應付廠務費用
 貸：設備折舊準備

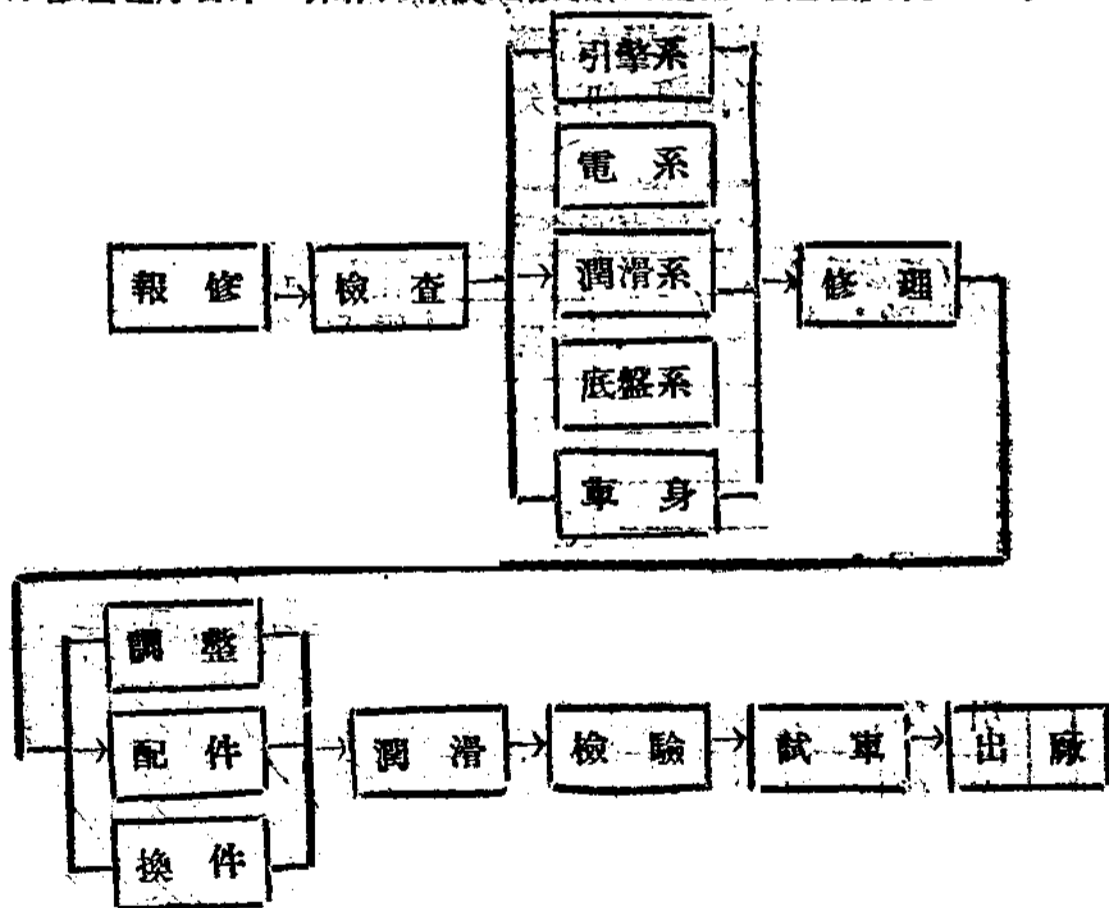
（四）廠務費用（Shop or factory cost）凡廠中各項間接人工間接材料廠屋停車場以及什項設備與一切事務上之費用支出而不能包括在（一）（二）（三）項之內者，均可歸併入廠務費用之內。每月此項支出若以每月二十五工作天核算，將得每日開支，再以每日全體之匠工作總時數攤除，則得每小時之單位費用成本。

借：在修車輛——攤費

貸：車庫廠務費用

四、修車程序概述

車輛修理分大修小修及保養三類：大修專為車輛全部之徹底整理修舊如新；小修為車輛局部之修裝校正；其臨時檢修添注機油淨拭車身等則為日常性之保養工作，前兩者須由規模較大設備完善之修車廠，專司其責，工作均屬繁複，亦即本文所研討範圍所屬之工廠。按車輛修理必經一定之步驟；否則易生漏修之弊。車輛進廠，先經報修，查明損壞情形，并根據委託修理書件，填製工作單分發主管機務部分，依照一定程序察看工作實情，同時通知材料庫配齊材料備領，繼再由各承辦部門分別施工，一俟各部門工竣轉送保養施工潤滑，至此全部修理程序告畢，未作出廠前之檢驗，茲將修車過程列表如下：



五、簿記組織

(甲) 原始憑單

(一) 車輛託修單 工廠對外承修車輛，須憑託修單，該項託修

單由車主或委託人填寫，工廠即依據此項委託憑證，填工作單，託修單之格式如下：

×××修理廠車 輛託修單 第 號

日期	牌照號數	廠牌	車別	修理或保養	備註

委託人(簽章)

承修人(簽章)

(二)修車工作總單(Repair Order)：工廠修理工作之執行，概須憑修車工作單為之；此項工作單，須經廠長之核准，始能生效，正如製造業之製造命令初無二致；工作單之正面記載為對車輛損壞之檢查結果及進行修理之方法，不啻為修理前已診斷與治療方案；反面列載用料及工資之彙總記錄，乃將各承修部門之工作分單所列，材料人工分別與技工領料單及工作記錄片應付工資簿核對後計算各該兩項之總數轉載而來，另列應攤之廠務費用。修理成本之計算，乃就成本總數與實際修車收入比較，即可知某次營業之盈虧，工作單之格式附后：

項目		損壞情形	處置辦法	修理技工	開日	完日
部份					工	工
引擎					/	/
底盤					/	/
車身					/	/
電氣					/	/
其他					/	/

(正面)

(四) 技工工作記錄片 (Time Card) 凡全廠技工匠徒什工等均編就工牌號碼，另行設置工作記錄片，人各一紙，每週作一彙計卡片，載明技工姓名，工作部門，每月工資額以及其他固定性之津貼，除規定工作時間外之伸工，另欄填入每日應填該工所工作之車號或工作總分單號數及技工之工作情形或種種記號待件標誌等說明之，此項記錄卡，即係核算及登錄應付工資之原始憑證。

×××修理廠

技工工作記錄片 (正面)

姓名：_____ 工場別：_____ 工牌號：_____ 工別：_____ 工資額：_____

自 年 月 日 起 至 年 月 日 止

星 期	上 午	下 午	額 外

工作摘要：_____

工場主管 _____ 填 製 _____

一週工作彙總 (反面)

實 到 _____	曠 工 _____
病 假 _____	例 假 _____
傷 假 _____	伸工時數 _____
事 假 _____	

記 帳 _____ 核 算 _____

（五）領料單及領油單 材料之領發，均憑領單辦理。前者由領用技工填寫蓋章，並經材料管理人員核明所載各欄需要發給應用；後者，由經修技工或駕駛試車人蓋章，并由所屬主管核准，單上載明領用數量及用途價值及繳還舊料數量。其格式分示如下：

×××修理廠領料單 字第 號

年 月 日

材料編號	名稱	尺寸	牌號	單位	領發		用途		退回		淨用材料	料數量
					數量	價值	領用車號	修車工作總分單號	數量	價值		
					請領	實發						

×××修理廠領油單 字第 號

年 月 日

油料編號	油名	單位	數量	價值		用途	修車工作總分單號
				單價	總價		

（乙）補助帳簿

（一）材料分類簿 工廠所有各種材料之購入或領進及自製配件與耗用材料，均每月登錄材料分類簿，其為序時帳簿之一種，每種材料之收入與發出相減，即為實存，材料分類簿之各種材料逐日之餘額相加，應與材料總帳之餘額相符，總帳即為材料分類帳之統取帳。其

格式如下：

類別 _____ 料碼 _____
 名稱 _____ 材料分類簿 _____ 尺寸(體量) _____

最高存量		最低存量		標誌		單位				
收 入				發 出				實 存		備 註
日期	收單號	數量	價 值		日期	領單號	數量	價 值		
			單價	總價				單價	總價		數量	單價	總價

(二) 應付工資簿 (Payroll Payable Book) 工廠人工之登錄，係憑工場所設置之技工工作記錄卡辦理；由工場管理人員，按週彙總送由成本計算人員核算工資，逐日記入應付工資簿。其中直接人工部份，又須分填入修車直接成本登記簿之人工欄；其屬於間接人工者，則於月終彙總，填入廠務成本分析表之間接人工欄，於發放工資時，將應付工資結總，轉記人工帳，兩者餘額亦須符合，而結取之應付工資簿之格式。示之手五〇頁

(見50頁)

(五) 修理成本表 本表仍以每一車輛為單位編造，修竣車輛之成本表，每表只登一車號，按車號大小為排列次序，編登日期即以修竣出廠之日期為準，該項成本表可謂每一車輛修理之總清帳，對於車輛歷次修理記錄，可一覽無遺，與醫院之病史記錄異趣同功，每車之修理總成本，於修竣後結總，月終轉帳，表列修理情形，係照修理工作總單所載摘要登錄，工作日期，即為自拆卸日，始至檢驗日止，直接材料與直接人工之總額，(即主要成本)係自修理直接成本單，分別轉載而來；間接材料與間接人工之總額，(即間接成本)係分別由間接材料及人工之單位成本相乘而得。(直接材料×間接材料單位成本=間接材料，直接人工×間接人工單位成本=間接人工)；廠務費本係由主要成本乘其單位成本得之，以上三者之總和，即為總成本。結帳時，報送主管機關轉帳，或運轉工廠帳。

×××修理廠

修理成本表

車號：_____ 牌號：_____ 噸位：_____ 年份：_____

出廠 日期	修理 次數	修理 分 工 單 號	修 理		成 本							總 成 本			
			起 修 日 期	修 訖 日 期	直接材料			直 接 工 人		廠 務 費 用			間 接 工 人		其 他 用 金 額
					名 稱	領 料 號	金 額	時 間	金 額	名 稱	金 額		時 間	金 額	

(六) 自製材料成本表 修理廠因利用舊廢材料及空閒人工而做造各種配件時，須另編製自製材料成本表，使一部份製配成本劃分計算。其功用，實與修理成本表相同，係由承製部門，按實際領用舊料與所耗人工覈實計算填載，每表以製造一種配件或材料名稱為限，材料之領用及技工工作之計算，均適用領料單及工作記錄卡。舊料金額可依其原價折扣或估價計算，材料與人工某種某批物品製配完竣後，分別轉入材料帳內。

×××修理廠
自製材料成本表

材料名稱： 件數 單位 尺寸

日期	材料名稱	材料或舊料		人工	其他費用		製成品	備註
		數量	金額		名稱	金額		

(七)材料月報表

修理廠
材料月報表
年 月 份

類別	名稱	單重	上月結存		本月總計				本月結存	
			數量	總價	收入	發出	數量	總價	數量	總價

折舊計算表
凡廠一切設備，包括工具及機件房屋傢具等，均分別按照規定之折舊率核算折舊金額，列入折舊計算表。某月份折舊及自製者列收增加數中，某月份報廢者列付減損數。其計算方法為： $(\text{上月結存總數} + \text{增加總數}) - (\text{減損總數} + \text{折舊額}) = \text{本月結存總數}$ ，該數以數量平均所得之數即為單價。

×××修理廠

折 舊 計 算 表

年 月 份

類 別	名 稱	單 位	上月結存數			增加數			減損數			折舊數		本月結存數		
			數 量	單 價	總 價	數 量	單 價	總 價	數 量	單 價	總 價	折 舊 率	金 額	數 量	單 價	總 價

丙、其他簿冊

(一) 進出車輛登記簿 車輛進出動態登記，係根據報修進廠後檢驗報告及參照車輛托修單為之。如屬主管機關送修，雖係內部委修，亦應視同外界托修者同樣辦理，將其車號及送修部份或領取部份詳細填列，并與各項報告相核對，以便統計，車輛進出廠之總數（本日進廠車輛數+昨日存廠車輛數-本日出廠車輛數=該日存廠車輛數，并逐日計算每日存廠車輛總數。）

×××修理廠

進出廠車輛登記簿

日 期			進 廠		出 廠		每日存廠車輛總數
年	月	日	車號	交修機關	車號	領車機關	

(二) 存廠車號登記簿 存廠車輛之靜態登記，亦根據進出廠車輛檢驗後之報告辦理，車號之次序，以號碼大小為先後，為便利查考計，於每頁上端載明是頁登記車號之起訖號碼，并填入各車修理程度，大修小修或保養，如某車號之車輛，祇填有進廠日期，而未填出廠日期者，某車輛即為存廠車輛；反之，如已填出廠日期者，即非存廠車輛。

×××修理廠
車輛修護登記簿

車輛				車輛				車輛									
號	修理程度	進廠		出廠		號	修理程度	進廠		出廠		號	修理程度	進廠		出廠	
		年	月	日	年			月	日	年	月			日	年	月	日
1	2	...	...	...	...	...	3	...	...	...	...	...

類別名稱	數量	單位	人員		工資		其他	總計
			人數	金額	人數	金額		
燃料								
材料								
五金								
合計								
人工								
技工								
夫役								
合計								
加入其他								
總計								

×××修理廠
廠務費用分帳表
年 月 份

六、會計科目

(甲) 資產類：

一、固定資產

土地 (包括地基及停車場)

房屋及建築物 (包括動力房鉗工場鍛工場冶鑄工場敲打工場木工工場翻砂工場電鍍工場油漆工場宿舍工場辦公室宿舍廚房停車房以及其他建築物等)

(貸) 土地房屋及建築物折舊準備

機務設備 (包括機器及工具)

(貸) 機務設備折舊準備

雜項設備 (包括儀器、傢俱、水電、運輸以及其他各項設備)

(貸) 雜項設備折舊準備

二、流動資產

現金

銀行存款

應收帳款 (應收票據)

材 料 (包括配件、五金、動力油潤滑油電料、木料、燃料油漆化學物品什項材料等十大類)

在修車輛

修竣車輛

用品盤存

預付暫付各款

存出押金

(乙) 負債類：

三、固定負債

資本

公積

各項準備 (包括職工獎卹金、福利金擴充業務以及其他特別準備等)

盈餘

本期損益

四、流動負債

應付工資

應付廠務費用 (攤費)

預收暫收各款

代收所得稅

資負共同類： 總分廠往來，主管機關往來)

(丙) 損益類：

營業收益 (包括修理收益轉讓收益等)

營業外收益 (包括財務利益自製材料，材料盤盈利益技工罰金
利益等)

修理成本

廠務費用 (包括間接材料間接人工廠用材料以及一切文具旅運
水電燈炭捐稅保險費折舊等攤配)

雜項損失 (包括材料盤虧損失等)

七、尾語

汽車修理業會計輪廓已如上概述，可知修理工業與製造工業之成本計算雷同之處甚多，不難舉一反三，關於機務上應具備之各項表單，而為會計處理之依據者，本文未能詳列，因屬機務範圍以內，戰時運輸關係民生國防修理成本之大小，足以影響運輸成本之高下，而物能之管制與運輸之釐訂攸關，為求合理精確運價之確定，實以各項成本為根據。竊為斯文，倡行修理業成本會計之實施，實厚望焉。戰後汽車工業之發達必勝戰前，汽車之改良製造，更必日新月異，則修理工作自屬日趨勢複雜，成本計算似更需要。

資 料

主計處頒訂各業統一會計科目

(一)各業統一會計科目實施應行注意事項

本社廣科室

——摘錄主計處會字第七五號訓令——

查公有營業會計制度之樹立，為推行超然主計，促進經濟建設之要務，本處為使各公有營業機關設計會計制度，有所準繩起見，曾有「暫行公有營業會計制度之統一規定」之頒行，施行以來，尚無不便。唯以歷時較久，法令及事實，已有變遷，難盡適用。茲為適應現實需要，及便於性質相同或類似各公有營業機關會計報告之綜合比較，及政府總會計之彙編，爰復由本處頒訂各業統一會計科目，以為各公有營業機關擬訂個別會計制度之依據。特將其實施應行注意各點，開示如次：

(一)各業統一會計科目，係根據法令原理，就現有各該公有營業機關之一般情形，並顧及其將來業務之需要而規定。凡中央及省市（行政院直轄市下同）政府直接投資經營，或與人民及外商合資經營，而政府資本在百分之五十以上者，均應依其業務性質，參照各該業統一會計科目擬訂實用會計制度，呈核施行。

(二)各營業機關，如有特殊事項，須增設科目，或各該業統一會計科目中有不適用者，得呈經核准，酌量增減。其為事實所無者缺之，但以不影響原定科目之完整性為限。

(三)各營業機關會計科目之分類排列及編號，均應分別依照各該業統一會計科目之規定，如遇特別原因，不能適用時，得呈經核准，

酌加變更。

(四)各業統一會計科目所定之明細分類帳科目，係屬舉例性質，各營業機關，得就其實際需要，量為增減變更，必要時，各明細分類帳科目下，得再分設明細科目，並得將明細分類帳科目，改為總分類帳科目。

(五)各營業機關內部往來科目，除已有規定者外，得視事實需要自行增訂。

(六)各科目之說明及處理，由各該營業機關自行於會計制度中規定，但相同各科目，各業或同業應力求一致，以便綜合比較。

(七)各業統一會計科目所附資產負債平衡表，及損益計算表之格式及內容，各該營業機關，均應遵照編送，其年度中分期統算損益者，編製年終結算報告，其損益計算表內容各項目，應包括全年度數額，以便與年度預算數相比較。

(八)各營業機關營業預算科目，應與會計科目力求一致，以便比較。

(九)凡未規定統一會計科目之各業，設計會計制度時，應就其業務性質，參照類似各業統一會計科目擬訂呈核。

(二)製造業統一會計科目**總分類帳科目****一、資產負債類****1 資產****流動資產**

- 101.現金 102.零用金 104.銀行存款 108.公庫存款 11
- 1.應收票據 124.應收帳款 114-1備抵呆帳(抵銷科目)
- 117.應收收益 119.其他應收款 122.有價證券 125.預付
- 定金 127.短期墊款 130.材料 133.在產品(如有必要本
- 科目可劃分為「在產原料」「在產人工」「在產製造費用」三科
- 目) 136.配件 137.產成品 138.副產品 140.在途材料
- 144.用品盤存 146.預付費用

固定資產

151. 債債基金 152. 折舊準備金 154. 附屬企業投資 158.
 長期墊款 161. 產業及設備 161-1 備抵折舊 (抵銷科目)
 171. 未完工程

其他資產

181. 存出保證金 182. 租賃資產 (凡租用資產期在五年以上者所預付一切費用均用本科目處理期在五年以下者用預付費科目處理) 184. 開辦費 187. 債券折扣 191. 非常損失

2 負債

流動負債

201. 銀行透支 204. 應付票據 207. 應付帳款 211. 短期借款 214. 預收定金 216. 應解政府款 (凡盈餘應解庫部份屬之) 218. 應付股利 (公司組織企業用) 221. 應付員工獎勵金 224. 應付工資 (本科目無必要時可併入「應付費用」科目內處理) 225. 應付費用 231. 預收收益

固定負債

251. 應付債券 254. 長期借款 256. 長期抵押借款

其他負債

261. 存入保證金 263. 代收款項 264. 暫收款項 266. 債券溢價

3 淨值

資本

301. 政府資本 304. 他級政府資本 307. 商股資本

公積及盈虧

311. 資本公積 314. 法定公積 316. 特別公積 318. 債債準備 321. 改良及擴充產業準備 325. 累積盈餘 326. 累積虧損 (借差科目編製平衡表時可列於資產之下端) 327. 前期損益 328. 本期損益

二 損益類

4 營業收入

401. 銷售收入 4011 銷貨退回及折讓 (抵銷科目) 405. 銷售收入——副產品

5 營業支出

~~501. 銷貨成本 505. 銷貨成本——副產品 506. 工資(過渡性質科目如平時用「應付工資」科目記帳本科目可略去) 507. 製造費用 5071. 已分配製造費用(抵銷科目) 508. 推銷費用 509. 管理及總務費用~~

6 營業外收入

601. 財務收入 603. 兌換損益(如為借差時列作營業外支出)
606. 出售資產盈餘 609. 存貨盤盈 610. 逾額分配費用
612. 修理服務收入 614. 租金收入 617. 雜項收入

7 營業外支出

701. 財務費用 706. 出售資產虧損 709. 存貨盤損 710. 低額分配費用 712. 修理服務費用 719. 推銷非常損失 721. 雜項費用

明細分類帳科目(舉例性質)

產業及設備

1 地土 2 房屋 3 機器及設備 4 運輸設備 5 倉庫設備 6 工具
7 模型圖樣 8 傢具設備 9 雜項設備

二、製造費用

1 工廠監理人員薪津 2 生產設計人員薪津 3 成本會計人員薪津
4 工資部人員薪津 5 材料保管人員薪津 6 監工薪津 7 實驗
人工 8 搬運人工 9 雜役工資 10 工廠物料 11 燃料 12 滑油
13 實驗及設計用品 14 文具及印刷品 15 動力費 16 水電費 17
廠房修理費 18 廠房折舊費 19 機器及設備修理費 20 機器及設
備折舊費 21 材料庫修理費 22 材料庫折舊費 23 工具修理費
24 工具耗損 25 模型圖樣耗損 26 保險費 27 損壞工作 28 賦稅
29 其他

三、推銷費用

1 推銷人員薪津 2 推銷旅費 3 廣告費 4 交際費 5 郵電費 6
佣金 7 文具及印刷品 8 銷貨運費 9 貨物儲存費 10 包裝費
11 修理費 12 折舊費 13 保險費 14 租金 15 賦稅 16 其他

四、管理及總務費用

1 管理人員薪津 2 普通會計人員薪津 3 工役工資 4 旅費 5
文具及印刷品 6 郵電費 7 水電費 8 交際費 9 租金 10 修理費

11 折舊費 12 保險費 13 衛生醫藥費 14 員工福利費 15 法律
費 16 賦稅 17 攤銷開辦費 18 其他

五、財務收入

1 利息收入 2 購買折扣 3 附屬企業投資純益 4 有價證券收益
5 債權基金收益 6 過期帳收入 7 其他

六、財務費用

1 利息支出 2 銷售折扣 3 呆帳 4 附屬企業投資純損 5 有價
證券損失 6 債權基金損失 7 其他

(三) 礦業統一會計科目

總分類帳科目

一、資產負債類

1. 資產

101. 現金 102. 零用金 104. 銀行存款 108. 公庫存款 11
1. 應收票據 114. 應收帳款 1141 備抵呆帳 (抵銷科目)
117. 應收收益 119. 其他應收款 122. 有價證券 125. 預付
定金 127. 短期墊款 130. 材料 132. 原礦品 133. 在產品
137. 產成品 138. 副產品 140. 在途材料 144. 用品盤存
146. 預付費用

固定資產

151. 債權基金 152. 折舊準備金 153. 礦源耗竭準備金 15
4. 附屬企業投資 158. 長期墊款 160. 礦源 160—1. 備抵耗
竭 (抵銷科目) 161. 產業及設備 161—1. 備抵折舊 (抵銷科
目) 171. 未完工程

其他資產

181. 存出保證金 182. 租賃資產 (凡租用資產租期在五年以
上者所預付一切費用均用本科目處理期在五年下者用預付費
用科目處理) 183. 特許權 184. 開辦費 186. 研究測勘費
187. 債券折扣 191. 非常損失

2. 負債

流動負債

201. 銀行透支 204. 應付票據 207. 應付帳款 211. 短期借款
214. 預收定金 216. 應解政府款 (凡盈餘應解庫部份屬之)
218. 應付股利 (公司組織企業用) 221. 應付員工獎勵金
224. 應付工資本科目無必要時可併入「應付費用」科目
內處理) 225. 應付費用 231. 預收收益

固定負債

251. 應付債券 254. 長期借款 356. 長期抵押借款

其他負債

261. 存入保證金 263. 代收款項 264. 暫收款項 266. 債券

溢價

3. 淨值

資本

301. 政府資本 384. 他級政府資本 307. 商股資本

公積及盈虧

311. 資本公積 314. 法定公積 316. 特別公積 318. 價債準備
321. 改良及擴充產業準備 325. 累積盈餘 326. 累積虧損
(借差科目編製平衡表可列於資產之下端) 327. 前期損益
328. 本期損益

二、損益類

4. 營業收入

401. 銷售收入——原礦品 401—1. 銷貨退回及折讓——原礦品
(抵銷科目) 402. 銷售收入——產成品 402—2. 銷貨退回
及折讓——產成品抵銷科目 403. 銷售收入——副產品

5. 營業支出

501. 銷貨成本——原礦品 502. 銷貨成本——產成品 503.
銷貨成本——副產品 505. 工資 (過渡性質科目如平時用「
應付工資」科目記帳本科目可略去) 506. 直接生產用 (本
科目得依生產部別分設科目如開採費用吊運費用洗選費用冷
煉費用裝運費用等) 507. 間接生產費用 508. 推銷費用
509. 管理及總務費用

6. 營業外收入

601. 財務收入 603. 兌換損益 (如為借差時列作營業外支出)
607. 出售資產盈餘 609. 存貨盤盈 614. 租金收入 617.

雜項收入

71. 營業外收入

- 711. 粉務費用
- 716. 出售資產虧損
- 718. 存貨盤損
- 719. 攤銷異常損失
- 721. 雜項費用

明細分類帳科目(舉例性質). 1

一、產業及設備

- 1. 土地
- 2. 房屋
- 3. 機器及設備
- 4. 礦井工程及設備
- 5. 運輸設備
- 6. 電信設備
- 7. 水電設備
- 8. 工具
- 9. 傢具設備
- 10. 雜項設備

二、間接生產費用

- 1. 礦場管理人員薪津
- 2. 生產設計人員薪津
- 3. 成本會計人員薪津
- 4. 工資部人員薪津
- 5. 材料保管人員薪津
- 6. 監工薪津
- 7. 實驗人工
- 8. 雜役工資
- 9. 物料
- 10. 燃料
- 11. 滑油
- 12. 實驗及設計用品
- 13. 文具及印刷品
- 14. 動力費
- 15. 水電費
- 16. 礦源耗竭
- 17. 場房修理費
- 18. 場房折舊費
- 19. 機器及設備修理費
- 20. 機器及設備折舊費
- 21. 礦井工程及設備修理費
- 22. 礦井工程及設備折舊費
- 23. 工具修理費
- 24. 工具耗損
- 25. 保險費
- 26. 賦稅
- 27. 攤銷研究測勘費
- 28. 其他

三、推銷費用

- 1. 推銷人員薪津
- 2. 推銷旅費
- 3. 廣告費
- 4. 交際費
- 5. 郵電費
- 6. 佣金
- 7. 文具及印刷品
- 8. 銷貨運費
- 9. 貨物儲存費
- 10. 包裝費
- 11. 修理費
- 12. 折舊費
- 13. 保險費
- 14. 租金
- 16. 賦稅
- 17. 其他

四、管理及總務費用

- 1. 管理人員薪津
- 2. 普通會計人員薪津
- 3. 工役工資
- 4. 旅費
- 5. 文具及印刷品
- 6. 郵電費
- 7. 水電費
- 8. 交際費
- 9. 租金
- 10. 修理費
- 11. 折舊費
- 12. 保險費
- 13. 衛生醫藥費
- 14. 員工福利費
- 15. 法律費
- 16. 賦稅
- 17. 攤銷開辦費
- 18. 其他

五、財務收入

- 1. 利息收入
- 2. 購買折扣
- 3. 附屬企業投資純益
- 4. 有價證券收益
- 5. 債債基金收益
- 6. 過期帳收入
- 7. 其他

六、財務費用

- 1. 利息支出
- 2. 銷售折扣
- 3. 呆帳
- 4. 附屬企業投資純損
- 5. 有價證券損失
- 6. 債債基金損失
- 7. 其他

慶 重

新 華 印 務 局

營 業 要 目

精
製

承
印

蘇	廣	照	中
式	告	相	外
書	仿	銅	橡
札	單	板	皮
帳	圖	鋅	圖
摺	畫	板	章

各	庫	書	各
種	券	籍	式
帳	股	雜	公
簿	票	誌	文
表	支	商	表
單	票	標	冊

重慶陝西路十六號 : 營業部

重慶南岸龍門浩 : 工廠

重慶市圖書雜誌審查處審查證渝忠誌字第一〇三號
經中華郵政登記認爲第一類新聞紙類東州郵政管理局執照第八一七號

本刊徵稿簡章

- (一) 凡關於會計原理之探求，學說之批評，制度之研究，法令之介紹，新書之評論以及其他有關問題等著作，皆所歡迎。
- (二) 來稿不拘文言語體，惟以字體清楚，文詞通順爲原則，如係譯稿，須附原文或註明原書名稱，著者姓名出版地點及日期等。
- (三) 來稿請註真實姓名及通信地點，發表時用何筆名，任著者自擇。
- (四) 來稿登載與否概不退還，但經預先聲明並附足退還郵資者，不在此限。
- (五) 來稿發表後，酌致薄酬。
- (六) 來稿本社有刪改權，不願者請先聲明，稿件一經刊載，版權即歸本社所有。
- (七) 來稿請寄重慶陝西路贛江街特一號本社。

會計讀物

第一卷 第六期

中華民國三十三年三月出版

編輯兼出版者 會計讀物社
重慶陝西路贛江街特一號

發行者 會計讀物社
重慶陝西路贛江街特一號

總經售 文信書局
重慶保安路一七零號

印刷者 軍事委員會政治部印刷所
重慶磁器口斧頭岩五號

定價	零售每冊國幣二十元 外埠另加平郵三角
	活期定戶先付定費國幣一百元發完爲止