会计学报／立信会计学校同学会．— V.1, no.1(民国25年[1936]8月)～[?]．—上海:编者[发行者],民国25年[1936]～[?].

:附表;21cm.

季刊.

*　　*　　*　　*　　*

本刊共摄制1卷,16毫米,缩率1:16.原件藏北京图书馆,北京图书馆摄制.母片藏全国图书馆文献缩微复制中心(北京),原件有污迹.

本刊片卷摄制目录:

V.1, no.1～no.4　　(1936,8～1937,5)

中華民國九月四日

會計學報

立信會計學校同學會編纂

第一卷　第一期

目　次

秋季號　每冊售價


飛金龍
此白金龍烟中
之雄其工料精
美若真金之在
鎔其銷流全國
若飛龍之行空
NY
GOLDEN DRAGON
CIGARETTES
NANYANG BROTHERS TOBACCO CO.
GOLDEN DRAGON
CIGARETTES
NANYANG BROTHERS TOBACCO CO.
南洋兄弟煙草公司出品

會 計 學 報

Quarterly Journal of Accounting

Published by
The Schoolmate Association of
Li Hsing Accounting School

第一卷 第一期

目 錄

會計學報 廣告索引

第一卷 第一期

會計學報序

潘序倫

夫一種學科之發達，有賴於學術界之倡導者殊多。我立信會計學校之設也，雖不敢謂爲倡導會計學術之先驅，要亦負担其倡導責任之一部份，自成立以來，迄今已逾八載有半，畢業同學之散處海內外各地者，爲數達六千五百餘人之多。平素向有同學會之組織，除聯絡情誼外，亦爲研究會計從事深造之總樞紐。曩者，各同學曾以研究心得，編行會計季刊，出至四期，改由本所續編，至去年秋季，歸中國會計學社辦理。今各同學積數年研求之結果，復感有重行出版刊物之必要，乃有會計學報之刊行，可見其研究與推廣會計學術之心之切爲何如矣。

雖然，一種刊物之發行，欲求其銷路暢而效力宏，以遂其推廣會計學術之志願，必於編輯方面力求其切合時代之要求。然則，當今時代對於會計學報之要求如何？曰一方新式會計之需要甚切，他方舊式會計之根蒂猶固，應如何加以改良革新是也。鄙意會計學報欲達到此項目的，可注重於各種會計制度之調查。蓋我校同學，爲數甚衆，凡農工商學政各界，所在均有，且都從事會計工作者，則不獨各就其本業着手調查，既爲便易，復以各人對於該業之營業情形，熟悉異常，當能自由運用其既

有會計智識與經驗，以圖改良。學報所載制度，除業已獲得各該企業當局之許可者外，可不標明其商號或公司名稱，如能參合同業而彙集記述，然後再加以改良方案或整個完善會計制度之設計，更由各同學以及其他讀者提出討論研究，則其價值尤大。附錄方面，亦可多刊各種會計規程或章則。如是，則不數年間，百業會計或能逐一改良，煥然一新，亦未可知。前余編輯立信會計季刊，首重各業會計制度之擬訂，然對於固有會計制度之調查，則未能多所盡力，此則亦望諸同學之努力者矣。

其次，除會計制度之調查而外，會計理論之探討與介紹，當甚重要，惟所載論文亦以淺近爲主，尤以文字方面宜明顯暢達，條理井然，即上述會計制度之調查，亦應以有系統有組織之方法敍述，否則若將各種資料龐然雜陳，徒使人閱之不得要領，則其內容縱有價值，亦殊難引起人之注意也。

以上兩端，僅爲鄙人偶感所及，錄之於此，以貢獻於諸同學之前。是爲序。

民國二十五年六月於上海立信會計師事務所

政府會計與商業會計之關係

林 襟 宇

會計在事實上本來沒有什麼「政府」和「商業」的分別，就是工業會計亦可包括在政府會計中，所以今天的講題，未免有牽强的地方。廣義的講，政府會計的範圍很大，在以前僅爲普通行政機關對於財務上的管理記載罷了，然而到了現在，政府和人民的關係愈密切，範圍也愈擴大，當重大企業私人沒有力量興辦的時候，政府爲謀人民幸福保障的安全起見，必須國家資本及勢力來發展它，完成它，所以會計除家計會計一門外，其餘都可稱爲政府會計之一種，例如交通，航政，電政，郵政，鐵路，公路，以及工廠等等，本來是商業會計的一種，現在一變爲政府會計了。卽拿新近中法萬國儲蓄會改組的實例來說，就可知道營業性質的會計組織，都可變爲政府會計的可能了。

就狹義的講，政府會計係專指歲出歲入的行政機關而言，就是以前所謂的「官廳會計」。狹義的政府會計與商業會計之間，是有很大差別的。我今天所要說的政府會計與商業會計之關係，是指狹義的政府會計而言。那麼政府會計與商業會計之關係，也就是政府會計之若干特質，與商業會計有共通點的究竟是些什麼呢？據我的意見，有下列幾項：

(一)預算制度——政府會計最重要之點，是有預算的設立，並經過立法的順序公布之爲一定期內工作進行的根據，一切計劃都以預算爲準繩，來取決國家財政大計。在目前凡規模較大的企業，支店分廠衆多，主管者爲取得財務統制及費用限制起見，事業之進行，須在「有增加營業額爲目的，方可支出」的原則下訂定預算，爲工作進行的標的，那末工作人員不敢懈怠，不敢任意擅爲，一切計劃，都得依據預算而完成其統制的功能。譬如從前鐵道的有預算設置，爲政府指令所規定，然自民國四五年以後，其本身在營業和管理各方面，都覺得預算的重要，就嚴格的施行一直到現在，甚至材料的收發，也有適當的限度，以防走漏或濫用的弊端。最近據我所知道的，如湘鄂鐵路和中央銀行有預算的設立，便可知道預算統制 (Budget Control) 事業上所佔在地位的重要了。

(二)基金制度——預算一期內的行政，軍事，教育，建設等各項支出，都經精密的考慮規定以後，然後量出爲入，來計劃收入的途徑，以就歲入歲出的平衡。基金的意義，是政府爲特殊目標所提的款項，以作爲特殊標的的用途，譬如今年須用在航空方面十萬萬元，則必須規定有十萬萬元的收入，然後才有此十萬萬元的去處；再譬如今年公債還本須二萬萬元，那末必須有二萬萬元的收入，然後才有二萬萬元的支出，那種基金來源決定以後，從指定來源收入的款項，絕不能移作他用。偶或動用，亦僅可作爲暫借性質，在短時期內必須歸還，以免動搖基金制度。因爲基

金制度的獨立，所以形成有基金會計的設立了。這種基金制度在普通公共或慈善事業已經是司空見慣不作爲奇，就是現在的商業機關也有像償債基金，建築基金的設置了。

(三)法令規定——政府會計，在在須由法律限制。這從預算的必須經過立法機關嚴密考核，已可想見。而政府機關日常業務尤必須根據預先規定的預算進行，其限制尤爲嚴格。例如政府機關的開支，除在預算的「目」以下可以流用以外，「項」以上就不准流用。其餘行政機關的報銷帳冊等，都應該以經濟合法爲原則，要不然的話，必定被審計機關駁斥。好像以前交際所用的香煙，可以報銷作爲應酬方面的開支，然而在近來新生活運動的推行之下就有所抵觸，便認爲這種開支爲不合法度，假使有將香煙報銷的，必定無疑地遭到駁斥；再好像政府機關的薦任或委任人員，法律上有「兼職不兼薪」的明文規定，倘使有違反的話，就不准報銷，甚至於依法沒收其薪金，所以審計機關直轄於立法機關的下面，便可想見法令對於政府會計監督的嚴密了。這一特質，在商業機關方面也逐漸採用了。例如近來有許多商業機關有見到這一點，所以董事會有明文，以節制職員不經濟不合理的靡濫開支，雖然就嚴重性講，沒有政府機關那麼的大，然而牠的趨勢是與政府並行的。

(四)憑證單據——審計機關的查核帳目，對於原始單據的注意，比較任何都愼重，凡是發票上抬頭人名稱，購買年月日，購買物件是否切合情理，依據法令規定，金額是否無誤，發票上註有「現金收付另有收據

爲憑」的，有否另外執有收據，或在發票上加着「付訖」圖樣和其他如發出憑證人的商號地址等，有否一一符合，以防止假冒，虛報，以公作私的舞弊，因爲政府機關各個辦事地方相去很遠，不是這樣，實在沒有法子調查和防止這種開支是否確實的可能，商業機關對於這點，好像還少注意到，將來政府所得稅嚴格施行以後，假使檢查商店的支出，是不是眞實，這種單據實在很佔重要，不然便要蒙到假冒的嫌疑，所以嚴格的講，Evidence 在會計上效能和趨勢，是很重要的了。

以上四點，是就政府會計的性質，和在商業會計的趨勢，因爲切身有關，漸有採用的必要，諸位服務商界，實地經歷，或者有極需要的地方，所以略爲供獻如上的一點意見。

（七月十二日滬市審計處林處長在本會講，張根生。丁蘇民同記。）

單位成本之意義及其重要

潘 序 倫

一 單位成本之義意

單位成本者卽其成本之計算，以產品或工事之每單位爲其基礎者也。製造業在採用普通會計制度之下，固亦未始不能求得產品之成本，惟其所求得者，僅爲製造或推銷各種產品之成本總額。如其所製造者，僅有一種均勻劃一之產品，則以一期內之總產量除總成本，卽爲該期間內產品之平均成本，惟此亦不過爲一種平均數而已。吾人苟欲求得產品之實際單位成本，誠非採用成本會計莫辦。於此有須注意者，在成本會計制度之下，當計算產品之實際單位成本時，仍不免運用平均之方法，惟其範圍較爲縮小耳。例如設吾人對於產品成本之計算，採用分批成本制度時，仍須將每批產品之原料人工及製造費用等成本總數，滙集於該批產品之成本單上，然後以所製產量除之，卽爲其單位成本。故除每批產品僅爲一件外，仍須經過平均之手續。然則所謂實際成本與平均成本亦僅爲程度上之差異耳。惟一批中之各件產品，係於同一時期同一情況下所製成，故假定其成本均屬一致，而其平均成本卽近似於實際成本

矣。

在無論任何工業之中，欲計算其產品之單位成本，則必有一問題發生，即應選擇何項單位較爲適當是也。通常一種單位之選定，須受兩重限制，其一爲產品之性質，其二爲日常慣稱之數量。其由產品性質所決定者，則有件，打，磅，斤，噸，羅，加倫，卷，碼或其他各種度量上之計算標準。惟若其產品於日常應用上，恆以五磅或五碼等爲標準者，則其單位即應爲五磅而非一磅，或爲五碼而非一碼矣。無論何種工業，其計算產品成本之單位，均應照上法選定，使於日常應用上最感便利爲佳。

其次尙有一點可注意者，即單位成本之變化是也。一種製成品之單位，常爲多項製造工作上各種單位之結合，故製成品之單位成本，亦即各項工作上各種單位成本之總和也。試舉印刷工業爲例以明之。按排字機上所用之單位，例以每千字計算之，排版部之成本單位，普通概用頁數或生產時間計算之。在印刷房中，其置放字版於印機上之工作，以版數計算之，其印刷成本，則以每千份計算之。在裝釘部中，則以每千頁或每千釘眼計算之。至印刷完成之書，則以千部爲單位矣。故所謂一千部書之單位成本者，實以一千字爲計算排字成本，以一千頁爲計算之排版成本，以每版爲計算之置版成本，以一千份爲計算之印刷成本，及以一頁或一千釘眼爲計算之裝釘成本之總和也。

至單位製造成本之內容，則根據美國財政部之規定，應如下示；

1.凡購入之原料商品等項，則爲其發票上之價格，減去貿易或其他

折扣，再加上運費及其他爲獲得貨物所必要之費用。惟嚴格如現金折扣，僅合公平之利率者，其減除與否，得隨納稅人之自由意志而定。

2.若係製造之產品，則包括(甲)所耗用之原料物料成本，(乙)直接人工成本，(丙)必要之各項間接費用，包含相當數額之管理費用在內，但推銷及資本報酬則不在此列。

上列成本之規定，不失爲一種良好之會計方法，惟亦有例外，蓋有時(1)存儲費用及棧務部費用可加入原料成本內，(2)投資利息及租費可加入在製品及製成品成本內，(3)實際銷售之貨物，其成本可以包括推銷費用也。

根據上舉規定下之單位成本，可示之如下：

原料之單位成本：	
發票價格	$ 100.00
減：貿易折扣	40.00
餘額	$ 60.00
減：現金折扣(任意)	1.20
餘額	$ 58.80
加：運費及卸貨費用	3.00
加：車力	1.00
總成本	$ 62.80
在製品與製成品之單位成本：	
原料成本(見上表)	$ 62.80
直接人工	51.60
主要成本	$ 114.40

製造費用(不包括利息利益及推銷費用)	35.40
管理費用	18.20
總成本	$ 168.00

就理論上而言，原料成本須包括在應用原料前所必需之一切費用在內，故原料之存儲費用，當亦爲其成本之一項，惟因各種原料之存儲地位有大小，存儲時間有長短，存儲工作有難易，欲將所有存儲費用作適當之分配，殊非易易，因之習慣上常不將其加入原料成本內計算，而另行作爲製造費用之一項目以處理之。

二 單位成本之重要

單位成本對於製造業之重要，可分下列三方面言之。(甲)單位成本對於推銷政策方面之重要，(乙) 單位成本對於工廠管理方面之重要，(丙)單位成本對於存貨估價方面之重要。茲分論之於下：

(甲)單位成本對於推銷政策方面之重要

製造商欲求其推銷政策之成功，則必對於產品之單位成本爲相當之注意。良以產品賣價之釐訂，固非僅將其單位成本加上預計應得利益所可奏事，此外尚有各種因素頗多，如銷售地域之性質及地位，產品獨占與競爭之程度，製造商對於整個產品之銷售計劃，市場上新出產品之勢力，以及各種產品之成本等項，均與釐訂某項產品之賣價有直接間接之關係。然該項產品本身之單位成本及其組成部份，當不失爲其決定賣

價之主要力量也。

製造商除須求得各種產品之單位總成本外，復應求悉其所包含之內容。例如某公司製造甲種產品之單位成本，根據過去記錄計算之結果，有如下表所示:

原料4碼@$1,50	$ 6.00
人工10小時@$0,75	7.50
製造費用	8.00
單位總成本	$ 21.50

假定將來原料價格降至每碼$1.25，而工資率則增至每小時$0.80，更假定將來銷貨額能擴大一倍，則每單位之製造費用可以減少25%，在此種情形之下，其製造成本將如下示:

	已往成本	將來成本
原料4碼	$ 6.00	$ 5.00
人工10小時	7.50	8.00
製造費用	8.00	6.00
	$ 21.50	$19.00

製造商制定推銷政策時，不獨須計算不同時期之單位製造成本以爲根據，同時對於各種不同製造方法下之單位成本，尤須分別計算之例如機器製造與手工製造之單位成本，應用舊機器製造與應用新機器製造之單位成本，每天九小時工作與每天八小時工作之單位成本，一種工資制度與他種工資制度之單位成本，一種原料與他種原料之單位成

本等。每種計算之中，均應同時求知其單位製造總成本及其組織之要素焉。

推銷政策之規定，除單位製造成本外，每件產品之發行成本，亦有求知之必要。蓋最後設定之賣價，須能包括一切製造與推銷成本以及一部份財務及管理費用，並須加以投資應得之相當利益也。是以在上述之單位製造成本上，應再加以下列各項：

單位製造成本	$ 19.00
單位推銷成本	2.00
單位財務及管理成本	3.00
利益——投資額之10%	2.00
賣價	$ 26.00

此項單位成本之計算，頗屬重要，雖有時賣價之決定，不能完全以成本爲根據，但無論如何，成本之計算實爲決定賣價時必要條件之一。例如賣價因同業競爭而有抑低時，吾人將各種產品之成本與賣價互爲比較，而得下列之資料：

	甲種產品	乙種產品	丙種產品	總額
賣價	$ 10.00	$ 14.00	$ 16.00	$ 40.00
單位總成本	7.00	15.00	14.00	36.00
利益(或損失)	$ 3.00	$ 1.00	$ 2.00	$ 4.00

觀於上表，可知製造並銷售三種產品之結果，僅獲利$4，但若將乙種產品停止製造，則可獲利$5，故此種比較，足使製造商避免無利可圖之產品，其有助於推銷政策者，良非淺鮮。惟有必須注意者，有時爲保持產品之全備計，對於不利之乙種產品，仍須繼續製造與推銷也。

吾人若進一步探究在不同產量下之單位成本，則可知其與推銷政策更有重大之關係。夫減低賣價，其結果往往足以增加銷貨及生產之數量，而產量之增加，亦足以使單位成本減低，間接足以增加利益。茲假定各種產量下之單位成本及其賣價如下:

產量	單位成本	賣價	利益
20,000	$ 1.62	$ 2.00	$ 7,600.00
30,000	1.62	2.00	11,400.00
40,000	1.60	1.95	14,000.00
50,000	1.60	1.95	17,500.00
60,000	1.58	1.90	19,200.00
70,000	1.56	1.85	20,300 00
80,000	1.56	1.80	19,200.00
100,000	1.55	1.75	20,000.00
150,000	1.35	1.60	37,500.00
200,000	1.25	1.50	50,000.00

經如是研究以後，製造商即可設法調節其推銷政策與工廠管理矣。

工廠中對於生產某種商品，往往須有相當之預備工作成本(Setting-up Cost)。除此種成本以外，則產品每件之單位成本，即隨生產數量而有比例之增加。例如預備工作成本假定爲 $100，變動成本(Running Csot)爲每單位$0.02，列表如下:

產 量	預備工作成本 每單位	變動成本 每單位	單 位 總成本
1,000	$ 0.100	$ 0.02	$ 0.120
2,000	0.050	0.02	0.070
3,000	0.033	0.02	0.053
4,000	0.025	0.02	0.045
5,000	0.020	0.02	0.040
10,000	0.010	0.02	0.030
20,000	0.005	0.02	0.025
50,000	0.002	0.02	0.022
100,000	0.001	0.02	0.021

此種單位成本之求得，對於推銷政策及數量扣折（Quantity Discounts）之決定，頗有價值，蓋賣價中可以包含相當之折扣數額，以備將來實際售出時給予顧客以若干之便宜也。

（乙）單位成本對於工廠管理方面之重要

就工廠管理方面而論，單位成本之計算，亦屬重要。吾人爲謀工廠中各項製造工作能充分發揮其効力起見，必須將不同時期不同情形以及不同方法下之產品單位成本，互爲比較也。

製造工作效力高低之衡量，最好以其實際情形與其應有之理想情形比較而得之。以言單位成本，即將其實際單位成本與標準單位成本相較是也。此項比較手續，爲近年來成本會計之新發展，其簡單程序可列舉如下：

(1)對於每種產品，可先制定一標準單位成本，以表示在生產效力高强之情形下，其實際單位成本所應達到之程度。

(2) 然後將產品之實際單位成本，與所制定之標準單位成本相比較，以視其工作效力是否高强或低劣。

(3)將實際單位成本與標準單位成本間相差之數，分析爲下列六種基本差異(Variances):

1. 原料價格之差異——卽實際所付之原料價格，超過或不及標準所定價格之數。
2. 原料數量之差異——卽實際所用原料之數量，超過或不及標準所定數量之數。
3. 工資率之差異——卽實際工資率超過或不及標準工資率之數。
4. 人工效力之差異——卽實際所費人工時間超過或不及標準人工時間之數。
5. 製造費用價格上之差異——卽實際所付各項製造費用之價格，超過或不及標準價格之數。
6. 製造費用效力上之差異——卽工廠製造上實際所需之時間，超過或不及標準時間之數。

(4)最後推求其所以發生上列六種差異之原因，從而斷定工作效力低下之所在，惟有時如可證明標準成本不適宜，則當加以改正。

爲例證上列各項起見，假定某種產品之標準成本規定爲 $11.75，而

其實際之單位製造成本則爲 $12.20，其間相差 $0.45，則爲六種基本差異併合或抵銷之結果，試表示如下：

原料	標準單位成本		實際單位成本		差異
	5碼@$1.00	$5.00	$5\frac{1}{4}$碼@$1.12	$5.88	原料價格，5碼@$0.12 +$0.60
					原料數量，$\frac{1}{4}$碼@$1.12 +0.28
人工	5小時@$0.60	3.00	$5\frac{1}{4}$小時@$0.64	3.52	工資率，5小時@$0.04 +0.20
					人工效力，$\frac{1}{2}$小時@$0.64 +0.32
製造費用	5小時@0.75	3.75	4小時@$0.70	2.80	製造費用價格5小時@$0.50 —0.25
					製造費用效力，1小時@$0.70 —0.70
	總額	$ 11.75	總額	$ 12.20	淨額 +$0.45

由上表分析之結果，即可知實際成本與標準成本相差者究在何處，然後再推求其所以發生此六種基本差異之原因，即可從而確定各部應負之責任，並設法減少浪費及停工等損失，以達到減輕成本之目的也。

（丙）單位成本對於存貨估價方面之重要

欲使資產負債表上所列之原料在製品及製成品等存貨有正確之價值，則單位成本之計算，亦頗重要。在普通會計制度之下，各項存貨價值之計算多屬估計性質，其正確程度，甚難可靠。將此種決算表呈與銀行向之借款，銀行方面常易起懷疑。設採用成本會計之方法，而能使單位

成本隨時確定者，則其決算表必更爲正確，而於製造商亦較有價值。不僅向人告貸時如此，卽以之是示於股東顧客及信託機關等，亦莫不皆然也。

我國今日政府已通過所得稅條例，想不久將來卽可見諸實行。但所得稅之徵收，每須以決算表爲參考，則單位成本之求得，更屬必要。蓋欲期收益之可稅額有正確之表示，並能爲財政部迅速核准起見，首須對於各項存貨正確計算其單位成本也。

三 結 論

由上所述，可知單位成本之計算，非常重要。製造業欲使其推銷政策之決定較爲合理，欲使工廠管理較易推行以及欲使其存貨估價較爲正確均必須對於產品之單位成本爲相當之注意。然我國各工廠現仍大都採用普通會計制度，鮮有改用成本會計者，故其單位成本之決定，除隨意估計外，實無他法，當此商戰劇烈之現代，欲求我國極形脆弱之幼稚工業，能不爲世界經濟恐慌之巨浪所摧毀，誠非加以改弦更輒不可，是則惟有望我會計界同仁之努力於推廣成本會計耳。

李鴻壽會計師編

會計學

(再版)實價一元六角

本書共分二十章都二十餘萬言計四百餘頁自會計學之基本觀念以至帳戶帳簿之設置決算報告表及比較資產負債表損益計算書之編製與分析資產之估價負債及資本等問題均有詳細之討論而成本會計政府會計審計學大意三章取材極爲新穎以簡賅之文筆扼要敍述各問題之大意尤爲

本書之特色

全書材料新穎配備適當說理明晰舉例周詳習題完備適合於高中或大學商科課程一學年六學分之用採爲教本極爲適宜即自修會計學者用作參考亦無晦澀不明之憾允爲一九三六年新穎完備之會計學教本也

總代售處

生活書店 上海四馬路中市

代售處

立信會計師事務所 上海江西路四〇六號

黎明書局 上海四馬路中市

南京書局 南京太平路

各埠書局均有代售

所得稅與職員花紅之相互計算法

李 鴻 壽

所得稅係直接稅之一，各國以其爲良稅，故多施行。我國近亦擬訂條例，施行在卽，惟所得稅實行後，對於計算上又多許多問題。茲就計算中之一種，述之於後。

計算所得稅，應由純益中將職員花紅減除計算。計算職員花紅，亦應由純益中將所得稅減除計算。甚有計算職員花紅由純益中減除職員花紅，再減除所得稅計算者。因此發生相互之計算。其計算方法，須用代數學上之聯立方程式，因企業之規定，常有二種方式，茲分別說明於後：

(甲)職員花紅在純益減除所得稅之後。

(乙)職員花紅在純益減除職員花紅及所得稅之後。

以上二法，計算所得稅，均在純益減除職員花紅之後。

茲舉例以明之。設某公司某年度未減職員花紅及所得稅之先，純益五萬元。所得稅率爲百分之十三(13%)，職員花紅爲純益減所得稅後餘額之百分之十(10%)。

甲法： 純益減所得稅後提百分之十爲職員花紅。

設以B代表花紅

T代表所得稅

(1) $B = .10(\$50,000.00 - T)$

(2) $T = .13(\$50,000.00 - B)$

以第2式T之方程式代入第1式爲

(3) $B = .10[\$50,000.00 - .13(\$50,000.00 - B)]$

(4) $B = .10(\$50,000.00 - \$650.00 + .13B)$

(5) $B = \$\ 5,000.00 - \$650.00 + .013B$

(6) $B - .013\ B = \$\ 5,000.00 - \$650.00$

(7) $.987\ B = \$\ 4,350.00$

(8) $B = \$\ 4,407.29$

(2) $T = .13(\$50,000.00 - B)$

(9) $T = .13(\$50,000.00 - \$4,407.29)$

(10) $T = .13 \times \$45,592.71$

(11) $T = \$\ 5,927.05$

茲證明如下：

(1) $B = .10(\$50,000.00 - T)$

(12) $B = .10(\$50,000.00 - \$5,927.05)$

(13) $B = .10 \times \$44,072.95$

(14) $B = \$4,407.29$ (與上列算法結果相同)

乙法： 純益減職員花紅及所得稅後提百分之十是職員花紅

(1) $B = .10(\$50,000.00 - B - T)$

(2) $T = .13(\$50,000.00 - B)$

以第2式T之方程式代入第1式爲

(3) $B = .10[\$50,000.00 - B - .13(\$50,000.00 - B)]$

(4) $B = .10(\$50,000.00 - B - \$6,500.00.00 - .13B)$

(5) $B = \$\ 5,000.00 - .10B - \$650.00 + .013B$

(6) $B + .10B - .013B = \$5,000.00 - \$650.00$

(7) $1.087B = \$\ 4,350.00$

(8) $B = \$\ 4,001.84$

(2) T = .13($50,000.00—B

(9) T = .13($50,000.00—$4,001.84)

(10) T = .13×$45,998.16

(11) T = $ 5,979.76

茲證明如下：

(1) B = .10($50,000.00—B—T)

(12) B = .10($50,000.00—$4,001.84—$5,979.76)

(13) B = .10×$40,018.40

(14) B = $ 4,001.84(與上列算法結果相同)

(計算方法以 Finney: Principle of accounting vol. I 第廿一章爲根據)

長期契約銷貨之會計方法

施 仁 夫

長期契約銷貨者，係指各種巨大工程之訂約製造或建築而言。例如船艦房屋及橋樑之建築，河道之開浚，鐵道之敷設等等，大多須經年累月，而非短期內所能辦，故通常均由承造與委造雙方預先訂立契約，然後着手造建。然則，此種工程上之利益，是否必須待完成時方得計算，抑可預先分期計算之。按此種工程既大多須經極長之時間方得完成，若必欲俟完成後方能計算利益，則公司股東必難忍待。卽就普通情理而言，數年經營所得之利益，給於一期，對於前後各期之利害關係人，亦失公平。故最適當之處理方法，應將此種長期契約工程之全部利益，攤算於各從事建造之會計期間，惟因將來所需成本之估計，極難正確，故爲預防有意外之費用如工料價格之陡漲等起見，應同時爲之設置適當之準備。至於攤算利益之方法，則不外下列三種：

(1) 以實際完成之百分率爲標準——如承造房屋一所，第一年完成三分之一，則其利益之三分之一，應歸該年所有卽是。

(2) 依費用之百分率爲標準——如承造房屋一所，估計須費成本三萬元，第一年建造實際所需費用爲一萬元，則應計算利益三

分之一。

(3) 以完成時期之百分率爲標準 —如承造房屋一所，估計須經二年之長時間方得完成，則第一年末應計利益二分之一。

至於長期契約銷貨之記帳方法，則通常於訂約時，將其或有資產及或有負債一備忘記錄，俟將來逐漸完成而對轉之。建造時所付之成本，借入資產帳戶，或用承造某種工程，或用建造中某種工程等科目均可。茲試設一例以明之於下：

假定某建築公司承造房屋一所，其契約中規定造價爲$ 40,000。預計此項建築工程，須經過兩年之長時期方得完成，故其造價規定分期計算如下：

第一年：	第一期	$ 12,000	
	第二期	8,000	$ 20,000
第二年：	第三期	$ 14,000	
	第四期	6,000	20,000
	總造價		$ 40,000

契約中又規定，造價之10%，須俟房屋完成而經訂造者認爲滿意後，方始付清。至上項建築工程之成本，估計約須$30,000。則某建築公司，應爲分錄如下：

第一年：承造房屋契約(第幾號)	$ 40,000.00	
未完成建築契約(第幾號)		$ 40,000.00
簽訂契約時之備忘記錄		
建築中房屋(第幾號)	15,000.00	
應付帳款		15,000.00
記錄建築成本之半數		

應收契約帳款	20,000.00	
預計契約收益		20,000.00
未完成建築契約(第幾號)	20,000.00	
承造房屋契約(第幾號)		20,000.00
記錄應收帳款之預計額並轉回備忘記錄		
現金	18,000.00	
應收契約帳款		18,000.00
記錄收到之帳款		
預計契約收益	20.000.00	
損益(第幾號)		3,000.00
工程不完善準備		2,000.00
未完成建築工程(第幾號)		15,000.00
結算損益並設置工程不完善準備		
第二年：建築中房屋(第幾號)	15,000.00	
應付帳款		15,000.00
記錄建築成本之半數		
應收契約帳款	20,000.00	
預計契約收益		20,000.00
未完成建築契約(第幾號)	20,000.00	
承造房屋契約(第幾號)		20,000.00
記錄應收帳款之預計額，並轉回備忘記錄		
現金		
應收契約帳款	18,000.00	
記錄收到之帳款		18,000.00
預計契約收益	20,000.00	
損益(第幾號)		3,000.00
工程不完善準備		2,0000.0
建築中房屋(第幾號)		15.000.00
結算損益並設置工程不完善準備		

現金	4,000.00	
應收契約帳款		4,000.00
工程不完善準備(第幾號)	4,000.00	
損益		2,000.00
公積		2,000.00
記錄收到訂造者保留之帳款		
餘額並轉消工程不完善準備		

在訂造者方面之記錄,則殊爲簡單,即當訂約時可將其造價借入訂造房屋帳戶,貸入應付契約帳款帳戶可也。

我國公司會計中之合併問題

顧　　準

我國工商企業不發達，公司爲謀業務上發展而實行合併者爲數不多。是以在一般會計學中頗爲重要之合併會計，會計學實務家對之頗爲漠視，會計學者亦殊少爲詳盡之研究。一般關於此項問題之文獻，亦鮮爲適合我國國情之研究。本文之作，卽擬根據我國公司合併之實例，及我國法律之規定，就合併中若干重要問題加以討論者也。

一　我國公司合併之方式及其實際情形

本文有擬討論者，卽我國公司合併，常採用何種方式，及合併之實際情形如何是也。按公司合併之發生法律上效力者，計有創立合併及吸收合併兩種方式。法律上雖不使二個以上公司合併爲一個公司，而事實上發生合併之結果者，計有租借及股權公司二種形式。其他亦非正式合併而爲營業上採取同一步調以避免競爭者，則有卡推爾，辛狄開脫等方式，在我國卽爲聯合營業處，銀行團等等。惟卡推爾及辛狄開脫常不影響參加單位本身之會計，故合併問題所研究者通常爲吸收合併，創立合併，租借，股權公司等四種。

我國公司之合併，以吸收合併之方式應用最多，而尤以吸收合併中

之財產合併爲然。申新紡織公司之九個紡織工場，幾有半數以上爲申新公司收買他紡織公司之財產而來。他如民生實業公司等亦然。創立合併之方式應用較少，依此方式合併之公司以美亞織綢股份有限公司爲最著，然被合併之九個公司，未合併前其股權本操於同一股東之手。由此而觀，我國公司合併中，兩個以上規模之大小相近，營業均相當發達，而股權又操於不同股東手中之同業公司，在平等地位上謀組織之合併者較少，此我國公司合併中一特殊之點也。

此一特點，又表示於其他事實上。按一般情形而論，卡推爾，辛狄開脫之組織，常爲公司組織上合併之先聲。而我國實情，則同業卽有組織卡推爾，辛狄開脫等之嘗試，常因種種原因而結果終不免於解散。搪瓷產品聯營，鋼精（鋁）產品聯營，甚至輪船公司運費協定，莫不如是。推原其故，蓋由於外資侵入，外貨傾銷，常使同業聯營不能得到獨佔價格之利益故也。

股權公司之方式，在我國亦有應用。按我國公司法雖規定公司股東一人而持有股份十股以上者，應以章程限制其議決權數，同時每股東出席股東會時，其所有表決權及其代理他股東行使之表決權，合計不得超過全體股東表決權五分之一（公司法第一二九條），但我國公司股權，仍不免操於大股東之手，蓋少數大股東，固可以其所有股份，分別由其家人親信出名爲股東并出席於股東會而避免限制也。應用此法時，少數大股東，往往可以同時擁有多數公司之股權，因此，一集團之股東，卽可操

想多數公司之管理權。例如劉鴻生氏等之於大中華火柴公司，華商水泥公司，章華毛絨紡織公司，華豐搪瓷公司，企業銀行等；郭樂，郭順氏之於永安百貨公司，永安紡織公司，永安保險公司，及其他若干針織公司等，方液仙氏等之中國化學工業社公司，及其他從事於製造此工業社所用原料之公司，榮宗敬氏之於申新紡織公司，茂新福新麵粉公司，他如美亞等九個絲織公司，又大中華橡膠公司及大中華炭酸鈣公司等，在未合併前，股權亦在同一集團股東手中。此等少數股東，或專設管理各公司之事務所，或以管理事務，附屬於最大之一個公司，總之股權公司實際上確已存在於我國，此無可置辯者也。

然而我國公司法有對於一公司持有他公司股份最高額之限制規定。（公司法第十一條，一公司不得持有他公司股份四分之一以上）因之，同一集團之股東，操縱一系列公司之股權者，殊難以此項股權交予其所營之最大的一個公司，而使此公司成爲營業股權公司，亦不能單獨由此等股東組織一金融公司，使其成爲純粹股權公司。就法律所許可之範圍而言，此等股東祇能組織一合夥，行使金融公司之職權。此金融公司性質之合夥，又祇能成爲純粹股權公司，而不能成爲一營業股權公司。蓋設某一實際營業之機關爲合夥而負担無限責任，股東必感覺危險及責任太鉅而力圖避免之也。

或以爲同一集團之股東，擁有多數公司之股權者，祇能相約於股東會中，一致行動以影響此等公司，而不能組織一合夥以操縱此等公司。

實則合夥係依「二人以上互約出資以經營共同事業之契約」。(民法第六六七條)組織而成，各夥契約係夥員內部之約定，合夥員有各自代表合夥對外之權。由是而言，合夥所有各公司之股份係各股東共有之財產，而各夥員則固能以其自己名義爲公司之股東而行使議決權。我人固不能以各夥員之以自己名義對外行動，而斷定其行動非代表整個合夥。是則合夥之操縱若干公司，亦爲法律上所許可者也。

以上爲我國股權公司組織形式之討論。實際上若干「財閥」，確係以此種方式，實施其對各公司之管理。惟於此尙有一問題可以研究者，卽股權公司以何種方式取得附屬公司之股份是也。按歐美各國，股權公司常於附屬公司已經成立若干年之後在市場上大量收買附屬公司之股份而獲得附屬公司之控制權。因之，股權公司多爲有關係各企業之合縱連橫組織。然而我國公司股份，名義上雖可自由買賣轉讓，實際上流通之範圍極爲狹隘，與公司無關之外人，而欲收買足以控制公司之多數股份，極爲困難。因之，股權公司所得控制之附屬公司，大致由股權公司發起設立，而非由股權公司收買已經成立之公司股份而成。因之，除非同一股東，創設若干營業上有縱的或橫的關係之企業，欲以收買股份之方法，合併各公司而成爲合縱連橫之獨占營業，事實上極爲困難，因此我國已有若干「財閥」，其所管理之各附屬公司多各不相關之企業，而少有一種營業之獨占組織，此我國公司合併問題中之又一特點也。

以租借他公司之工場，礦山等方式完成公司之合併者，在我國較爲

少見，蓋我國公司租借他公司之工場礦山，多由於他公司營業衰落，不能維持所致，如前遠記公司租借賈汪煤礦公司之礦山設備卽是，此等租借，期限旣短，且承租人本身亦常非本來經營同類營業之企業家，如斯實例，比歐美公司之長期租借他公司設備而實際上爲之變相的吸收合併者，本質上實絕不相同也，

二 創立合併及吸收合併中舊公司之估價問題

按創立合併及吸收合併中舊公司之估價，通常有三種標準：(一)按舊公司資產購入成本計算，(二)按各種資產之再置價值計算，(三)按收益力計算，按之我國實際情形，究以何種方法最爲通用，此頗值我人研究者也。

前述第一法，舊公司之估價依據各公司過去情形爲標準，計算結果最不公平，但在各舊公司之股權，操於同一股東之手者，應用此法當無困難，美亞織綢公司合併成立時，未將各舊公司之資產重行鑑定，此其顯著之例也，但在一公司收買他公司，或在二三公司共同合併之際，則少有應用此法者，良以購入成本，爲各公司主觀上的計價標準，絕不適用於出售或改組之際也。

依據各舊公司資產之再置價值爲標準，雖較第二法爲合理。然此種算法，無異於視各公司爲幷不繼續營業之主體，使購入「營業」按購入

「資產」之標準計算。比較公平之方法，應按各舊公司之收益力計算。理想上舊公司價值之決定，應一律以若干年平均收益之資本價值爲準，實際上則當視合併公司與被合併公司間是否迫切需要購買或出售營業而定。故當某一公司對某種營業之獨占形勢已經存在之時，而欲合併一力量薄弱之同業，縱其過去營業獲利極鉅，亦可以居高臨下之勢，低價買入該公司，又設某一公司因營業虧損而欲併入他公司，而準備併入該公司之公司，在同業間又不居於重要之領導地位者，合併公司仍須以較高之價值付予被合併公司，我國民生實業公司收買若干川江小航業公司時，均支出較高之代價，即其例也。

當一公司以財產合併之方式收買他公司時，無論其支付之代價爲若干，法律上均無干涉之理。惟在吸收合併之股東合併，及創立合併等方式下，新公司所支付之代價而高於舊公司資產之再置價值，是否爲法律所允許，則爲一尙待解決之問題。按此時新公司之各種資產中，必有無形資產之商譽一項。帳上列入商譽一項，即不能不使新公司之淨值，有不盡不實之嫌。按之我國公司法第一〇四條第二項：「抵作股銀之財產，如估價過高者，創立會得減少其所給股數或責令補足」之規定，（公司法第九十二條，第一九四條有類似之規定）似乎商譽之列爲新公司資產，不爲公司法所許可，亦不易爲新公司之創立會或股東會所通過。潘序倫先生於舊作公司會計中，即曾爲此項主張焉。

惟作者私見，則以爲此種主張尙有商榷之餘地。蓋商譽之性質，雖

不確定，然欲使舊公司價值按收益力計算，即不能不有商譽一項。設不計算商譽，不僅新公司不能以收益力爲基礎支付代價予舊公司，照舊公司股東，亦必將不能公平的取得新公司利益中之一部份。此可以實例證之。

設甲乙二公司之資產負債表如下，表內資產悉按再置價值估計。

甲公司資產負債表

各項資產	$ 600,000	各項負債	$ 200,000
		股本及公積	400,000
	$ 600,000		$ 600,000

乙公司資產負債表

各項資產	$ 400,000	各項負債	$ 150,000
		股本及公積	250,000
	$ 400,000		$ 400,000

今設甲公司歷年平均利潤爲七萬元，乙公司歷年平均利潤爲四萬元，甲乙兩公司現謀合併營業，新公司之資本，依兩公司之平均利潤按週息10%計算，故甲公司價值計七十萬元，商譽計三十萬元，乙公司價值計四十萬元，商譽計十五萬元，新公司之資產負債表如下：

各項資產	$ 1,000,000	各項負債	$ 350,000
商　譽	450,000	股　本	1,100,000
	$ 1,450,000		$ 1,450,000

設新公司第一年度純益計十一萬元，甲公司舊股東仍可分得七萬元，乙公司股東仍可分得四萬元。

但如兩公司之商譽均不予計算，則甲公司舊股東所得新公司之股票爲四十萬元，乙公司爲二十五萬元。同數純益（十一萬元）分配之際，甲公司股東得 $67,690 ($110,000×$\frac{400,000}{650,000}$)，乙公司股東得$42,310 ($110,000×$\frac{250,000}{650,000}$)，比之甲乙兩公司應有之分配，（即$\frac{7}{11}$與$\frac{4}{11}$）即有相差也。

由是而言，公司合併時計算商譽數額入帳似不可缺，而因此項計算，事前已經舊公司之股東會通過，新公司之創立會或股東會，亦不致有人提出反對。我人所需攷慮者，僅爲公司法是否許可新公司以價值不確定之商譽入帳而已。

按我國公司法爲使公司債權人得有確定之保障起見，限定公司創立時之實際財產，不得少於股本數額。凡公司法中關於股本折價，設立費用，及抵作股款之財產估價之限制規定，莫不基於此共通原則。今合併公司而計算商譽入帳，固無損於公司對於各舊公司債權之償還能力，（因計算商譽入帳，不使舊公司財產減少）然新公司成立後之債權人，僅知新公司虛計之股本額，終不免有違反公司法之嫌疑，而須受公司法第二三三條第一款所規定之懲罰（科一年以下之徒刑，或二千元以下之罰金）。如此說來，公司合併時計算商譽入帳，又似爲法律所不許。事實上之要求與法律上之限制，竟致互相抵觸，公司當局，究當依從何者，實難解

決也。

作者以爲解決此項問題之關鍵，在於商譽性質之確定。理論上言，商譽確實代表可以獲得超過利潤之無形資產，實際上因計算商譽之種種條件難於爲絕對之確定，故計價不免於誇大。是以公司合併時而以穩健之標準，決定商譽價值之最少額，使新公司利益，無論是否作爲股利分派，但終能按照舊有比例爲各舊公司股東所公平享受，似亦不能謂爲違反公司法之規定，若必謂商譽不能計價入帳，則爲各舊公司股東公平享受新公司利益計，不能不低估或高估舊公司之固定資產及存貨等項，反使新公司損益計算陷於不確實，當非策之善者也。

我國大中華火柴公司，合併燮昌，鴻生等火柴公司而依創立合併方式，設立新公司之際，所付于舊公司之代價中，即有三十餘萬元之商譽。其後依吸收合併方式合併他火柴公司時，亦有鉅數商譽，此實爲上述論斷之最好證據也。

三、創立合併及吸收合併中新公司資本之問題

因合併而存續或創立之公司，其所得發行之股票或債券受有何種限制，亦爲我國公司合併中一難於解決之問題。按我國公司過去發行公司債券者本極少見，益以大規模之創立合併及吸收合併亦鮮發生，故此項實際問題尚未爲人所提出。然其急待解決，則無疑也。

歐美公司合併時，新創或存續公司之資本，有發行普通股一種者，有發行普通股及優先股二種者，有發行普通股優先股，及公司債等三種者。至其所以須發行幾種股票及債券，係爲新公司利益及剩餘資產分配之公平計(關於此點，Kester: Advanced Accounting; Finney: Principle of Accounting 二書。闡述頗詳，讀者可以參攷)，而其事實根據，則爲鉅額商譽之計算及入帳。此在歐美以其經濟發達，及法律之限制不嚴，照此實施，迨爲事理所必然。但在我國，商譽之計算入帳，受有法律上之限制，新公司既無鉅數商譽，自不必按上法設立資本也。

但我國公司合併中之困難問題，迨在於舊公司之發行公司債及優先股者，新公司是否可以發行新債新股以代替舊債舊股？按公司法第一八八條有：「公司增加資本或整理債務時，得發行優先股」之規定似乎優先股之發行，必在公司成立後，議決增資改組時始得發行優先股，公司新創立時，不得援用此條規定而發行優先股。又公司法第一七六條，關於公司之發行公司債，規定，必須經過股東會決議。該條條文，雖未明定公司必須於成立後始得發行公司債，然揆之通常公司創立之時之股東會議爲「創立會」而非「股東會」，似乎新創公司亦得於創立時立即發行公司債也。

上述公司法之規定，應用於並非合併之平時，並不發生困難，然公司合併之際，舊公司之發行優先股及公司債者，照理新公司當發行新優先股及新公司債以轉換舊股與舊債。此時而採用吸收合併之方法，因合併而存續之公司，當可援引公司法第一八八條及一七六條之規定以

發行優先股與公司債,然設採用創立合併之方法,因合併而新創之公司,在本質上與因合併而存續之公司毫無二致,然公司法則固明白規定,新創公司不能發行優先股者也。至於公司債一項,因公司法並未明定因合併而創立之公司,第一次股東會議究名爲股東會抑創立會,抑發起人會,故設名第一次會議爲股東會而通過發行新債,尙不致違反公司法之規定。

二個以上發行優先股之公司實行合併,在我國尙無其例,然設將來發生此種實例時,因合併而新創公司,發行優先股以代替舊股,實爲事實上所必要。然則此種行爲,是否當視爲違法?鄙意以爲法律規定,既未顧到事實上之需要,當無實際上之拘束力。且公司法第六章,亦未規定違反公司法第一八八條時公司董事當受何種處罰,則公司董事在取得股東同意後,儘可發行優先股以替換舊股也。

四、我國股權公司之會計問題

我國股權公司僅在事實上業已存在,而非採取公司組織之形式,已如本文前節所述。然事實上業已存在之股權公司,亦少有以法律上的形式組成合夥機關,股權公司之職務,大致由此少數股東親自或委托一二親信管理,此不僅因股權公司無切實之法律規定,亦以我國經濟落後,一個康朱恩 Konzern 所得管理之企業爲數不多,故無需應用科學管理之方法以管理附屬公司也。

由是而言，我國股權公司之經濟尙未脫離私人經濟或家庭經濟之形態，股權公司會計亦未脫離個人會計或家庭會計之形態。益以相關企業之合縱連橫組織極端缺乏，法律上亦復根本無關於股權公司會計之規定，故歐美公司會計中極爲重要之股權公司會計問題，亦卽合併決算表 Consolidated Statements 問題，幾不爲我國會計實務家及會計學者所注意，此又我國公司會計中一特殊之點也。

然而我人設假定此後我國股權公司組織而能日趨發達，股權公司會計必須爲我人研究之對象時，下列各問題，實爲研究此問題之前提：

一、股權公司於附屬公司成立後若干年，購入其股份之全部或大部，而成取得對於附屬公司之控制權者，爲例極少。附屬公司常由股權公司直接出資創立。按此種情形，與美國恰相反背，與日本企業界則頗相類似。

二、因法律之限制，營業股權公司無從發生，股權公司幾全爲純粹的金融公司。同時，同一系統之各附屬公司，營業種類互不相同。卽有營業相同或有密切關係者，爲例亦少。

以上二種情形，使我國股權公司會計與歐美大不相同。蓋營業種類不相關聯之各附屬公司，決算表之內容亦各不相同，股權公司當無從編製各公司之合併決算表。股權公司自身，祇能精密計算所應負担之各附屬公司損益記入帳內而已。此與美國股權公司之不必於自己帳內記載附屬公司損益，而以合併決算表表示之者完全不同。又因股權公司所有

之附屬公司股份，係於附屬公司創立時取得，故取得時股票價額，與附屬公司帳面淨值完全一致，不致發生所謂「正的商譽」或「負的商譽」。而歐美股權公司，因取得股份時之價值與當時附屬公司帳面淨值常不能相同，因此編製合併資產負債表必須計算商譽入帳。是以我國股權公司而卽欲編製併合決算表，其手續亦遠較歐美爲簡單。

編製合併決算表時之計算商譽，特別以股權公司增購，認募或出售附屬公司股份時，手續尤爲複雜。在我國，如果股權公司設立附屬公司後，並未向擁有少數股權之股東增購股票，則認募附屬公司增發股票，或出售附屬公司股票時，僅須計算應行增加或減少之公積數入帳，而無須乎計算商譽之變動。蓋商譽一項，根本未曾發生於附屬公司帳上也。惟購入非本公司持有之少數股權時購入價額與附屬公司帳面淨值未必相同。其相差之數，亦常非商譽而爲本公司之資本公積。此則以我國市場利率高，工商業股票信用不著，股票之市價，常低於公司之淨值故也。

名詞淺釋

張 明 榮

卡推爾 (Cartel) 是同種的企業之聯合。同種的企業，爲欲免除去自由競爭所引起的種種弊害，故訂立盟約，或協定工人的工資底最高限度，或協定不僱用罷工的工人，或協定購入的原料底最高的價格，或協定分割販路。其目的，完全是在挽回利潤率的低落。

辛狄開脫 (Sindicat)有種種意義；其主要的爲下面二種：

第一，是指企業聯合的一種，即指加盟各企業喪失其商業的獨立成爲商業上一單位的卡推爾而言。

第二，金融界有一種爲承攬國債，地方債，公司債等之發行而組織的組合；這種組合，也稱爲辛狄開脫。

（註：上面是爲了補白，名詞見我國公司會計中之合併問題）

決算表之分析

王 季 昌

分 折 之 目 的

一企業根據簿記記錄所編製之決算表，蓋欲表明其財產之實況及及營之經過，以供給對內營業方針之參考，對外謀信用之鞏固。然決算表上所示各項目數字，僅能爲一企業之營業過程及財政狀況作一概括的表示，因之欲明瞭其增減變化是否善良，仍爲模糊，是故非加以分析和比較，難以判定企業之營業及財政狀況之優劣。因此吾人不得不研究分析觀察之方法，以求得決算表上所列數字間相互之關係，一一加以分析及比較，以助數字表示之不足，藉以判定一企業營業及財政狀況之優劣也。

然因往有許多企業之決算表，其所示之財產，淨值及純益數額，雖甚鉅大，而其內部却潛伏岌岌乎可畏之病態，因此吾人若不將其決算表細加分析觀察，此種病態，實難洞悉，所謂企業之病態據Gilman 氏分爲下列五種：

(1)純利益過少

(2)商品，原料及製品等存貨之過多

(3)應收帳款之過多

(4)固定資產上之投資過多

(5)資本之不足

此種病態，無一不會使企業趨於擱淺，因之一債權者欲得其投資之堅實保障，管理者欲定其營業之方針，皆亟須明瞭其企業之趨勢及其病態癥結之何在，欲明瞭企業病態之何在，亦即分析之目的也。惟分析時與結果必須以各別企業之事實經驗爲其參考，未能固執不變也。

分 析 目 方 的

(一)資產負債表概括的觀察

一企業之資產負債表，其所列之數字，是具體表示該企業之財政狀況，吾人苟欲知其財政狀況是否穩固，可就借貸兩方所列之各項目數字比較觀察，以下一常識之判定，此法爲觀察一企業之財政狀況之最簡單方法，亦謂稱之原始觀察法。

資產負債表借方所列項目大別爲流動資產，遞延資產及固定資產三類，流動資產可分成庫存及速動資產(Inveutory & Quickassets)速動資產包含：現金，銀行往來存款，應收帳款，應收票據等項，若此項數額之保有量過多時，雖表示支付能力之充實，但並非進取之經營者所取，至若應收帳款及應收票據，超過相當數額時，恐含有濫放壞帳及宕款之嫌，此點不可不爲注意，庫存資產之商品名存貨，其數過多時，雖不一定是不良之徵，然亦暗示死藏商品之過多，且有時亦爲指示經營投機之

結果。至遞延資產項下，其所列科目大半爲損失之支出作爲資產之記載若斯項數字過多時，皆須尋究其事緣，苟無足證之說明，皆是表示該企業之不健全。再固定資產之數額，雖視各事業之不同，而有不同，不過須不超過事實所需要的原則，而免資金過多滯呆於固定資產，蓋際此經濟恐慌時期，有許多企業往因資金過多滯呆於固定資產，以致週轉不靈而停閉擱淺。嘗概括流覽時，若發現與該企業不符之科目時，須撤查其根由，免有弊端之潛藏。

貸方項目，可分成負債與淨值兩部分。借入資金之利用，有時可增加事業之收益力，但借入資金愈多則企業之危險性愈大，蓋借入資金有一定償還之期限當到期時，金融市場能否容其再事週轉，事業之收益力能否持續不變，亦屬疑問。因此一企業之倒閉往往爲金融之杜絕，而非營業之虧損。Gerstner氏之主張謂借入資金最大限度不得超過自己資本。但銀行界因營業性質之關係借入資金常超過自己資本至數十倍此又當別論也。

當攷察自己資本之內容時，其公積金愈多則基礎愈爲穩固，若創立已久之企業而其公積金之數額尙屬微少，可知其非爲收益力之薄弱，則定有意外之波折，或分派股息時有所失當。

借貸方項目之對照比較，猶爲重要，按一企業之資金之運用，須以其來源爲標準則，如固定資產之購置，以使用自己資本或長期負債爲原則，若利用短期負債爲之，則於短時間又須轉借，苟値金融緊迫之時勢

將受重大之損失，故短時期負債宜使用於流動資產上，始爲適宜妥當。又支付能力之維持，爲發展營業之祕訣，因此對於短期負債須保有相當之流動資產。然企業家往因速動資產之利殖力薄弱，故僅維持其最小限度，以削弱其企業之彈性，是以當攷察時，不得不以事實經驗之參酌和愼密之考慮。

線合比率 (Component Ratio)

上述之原始分析法祇能得一常識之判定，若同時展觀數個決算表，而欲撤底正確明瞭其財政狀況或營業狀況，何者優越或惡劣，實非其所能。總合比率法以決算表所列項目與全部項目之和之百分比率表示之，如此可與同錄項目相互比較，不因數字之大小而有所混惑，茲示兩同業之資產負債表于后，以便解釋。

	甲商店	百分率比數	乙商店	百分率比數
現金	3,445.00	3.51%	301.00	1.56%
應收帳款	9,269.00	9.45%	3,583.00	18.59%
商品存貨	4,871.00	4.97%	2,358.00	12.23%
有價證券	5,700.00	5.81%	——	——
流動資產總額	23,285.00	23.74%	6,242.00	32.38%
固定 ,,	74,782.00	76.26%	13,033.00	67.62%
總計	98,067.00	100.00%	19,275.00	100.00%
應付帳款	12,550.00	12·80%	2,900.00	15.05%
應付未付稅捐	1,690.00	1.72%	——	——
流動負債總額	14,240.00	14.52%	2,900.00	15.05%
固定負債	30,000.00	30.59%	6,000.00	31.13%
負債總額	44,240.00	45.11%	8,900.00	46.18%

各項準備	16,075.00	10.89%	2,050.00	10.63%
資本	43,152.00	44.00%	8,325.00	43.19%
總計	98,067.00	100.00%	19,275.00	100.00%
銷貨總數	109,250.00	111.40%	30,770.00	159.64%

吾人苟僅觀上列資產負債表所列數字而不觀其百分比率，雖甲商店之資產額銷貨額等均較乙商店爲多，但吾人絕不能有所斷定，何者爲優或劣，因是需利用總合比率法，將所得之百分率相互比較以定優劣。

試就百分率觀之，吾人可得知者，卽：甲商店之現金雖較乙商店爲多，但流動資產之總額則較遜於乙商店，也足表示乙商店之支付能力實較甲商店爲優越，固定資產之投資，甲商店較之乙商店大 8.64% 亦卽表示甲商店資金之滯呆於固定資產者較乙商店爲多。又甲商店之銷貨比率較乙商店少約半倍，苟若所定之毛利率相仿，則乙商店之獲利，定較甲商店爲多矣。

上述之例吾人一經分析後，其財政狀況誰優誰劣，已能瞭然，但其作用，不僅如是，亦能表示損益計算書上之營業狀況之優劣。其計算方法，以銷貨總額爲基數，對各項目之比率以百分率表示之，再如上表之方式，相互比較觀察。

個別比率 (Salient) (Ratio)

個別比率法者卽就決算表內所列之各項目，擇其重要者，求其相互之關係之比率，此類比率可分靜態比率及動態比率 (Sfatie & Dynamic Ratios) 二種。前者爲資產負債表所列各項目間相互關係之比率，以

表示財政狀態；後者則爲資產負債表內所列各項目，對銷貨總額相互關係之比率，以表示經營狀態。

(A) 靜態比率可分成四種

(1)流動比率(Current Ratio)爲流動負債與資產之比率，茲以據上示甲商店之例，列之如后表

$$\frac{\text{速動資產}}{\text{流動負債}}\times 100; \qquad \frac{23,285.00}{14,240.00}\times 100=164\%$$

此項比率愈高，則表示支付能力愈大，普通以二對一爲原則或銀行家之原則，(Two to one Rule or Bankers Rule)卽爲 200% 。但因流動資產中之商品存貨，其數額往估頗大，其償付之能力是否能如估價時之規定，頗成疑問，是以爲精密了解其支付能力起見，特將流動資產中之商品存貨，和有價值証券等除去求得速動資產(Quickassets) 再被流動負債除之，乘以一百。此法謂之酸性測驗 (Acid Test)。

$$\frac{\text{速動產資}}{\text{流動負債}}\times 100; \qquad \frac{12,714.00}{14,240.00}\times 100=89\%$$

此項比率，常以一對一爲合格，卽100%；卽有一元之流動負債有一元之速動資產爲之保障，所以上例所示，甲商店之狀況不論流動比率抑酸性測驗，其所得結果，都難使人滿意，蓋距離水準尙遠也。

此法殆至現在，已成金融業者檢示一企業之財政狀況之絕對標準。但此種過信，已爲法美會計學者所反對。

(2)淨值固定比率 (Worlh Fixed Ratio) 爲資本金加公積金之和與固定資產之比率。

此比率普通須在100%以上，意卽全部固定資產能以自己資本購置，因此在營業上始爲安全，若此比率低時則表示資金投資於固定資產太大，有時足影響企業經濟之運轉。

$$\frac{\text{淨值}}{\text{固定資產}}\times 100 \qquad \frac{43,152.00}{74,782.00}\times 100=58\%$$

上例所示之結果，顯然自己資本非但完全投資於固定資產，且尙將借入資金投入，上示之意，卽每購置一元之固定資產，自己資本僅爲五角八分，尙缺之四角二分，皆求諸于借入資金也。

(3)淨值負債比率(Worth Debts Ratio)爲淨值與負債總額之比率。以一般會計學者之意見，普通企業之借入資金，以自己資本之數額爲限，因此項比率亦須在100%以上，否則則表示負債過多，卽資本不足之病態。

$$\frac{\text{淨值}}{\text{負債總額}}\times 100 \qquad \frac{43,152.00}{44,240.00}\times 100=97\%$$

(4)商品應收款項比率(Merchandise Receivable Ratio) 此爲商品存貨與應收帳款，加應收票據之和之比率此足表示流動資產之投資方向。其比率高則爲投資於商品額大，低則爲應收款項之餘額過大，此項比率對財政狀態之表示，無甚關係，惟施用此法時應注意者，數年間之比率差數應相近似爲原則；應收款項應爲已去壞帳準備之淨額。

$$\frac{\text{商品存貨}}{\text{應收款項}}\times 100 \qquad \frac{4,871.00}{9,269.00}\times 100=53\%$$

(B) 動態比率亦可分成四種

(1)商品週轉率(merehandise Turnover)爲銷貨總額與商品存貨之比率,以檢示其推銷之能力。但其計算法,學者間之主張,可分成二種,其一,卽銷貨總額與商品存貨之比率;其二,用銷貨成本以代銷貨總額,商品存貨亦應求得該一期間之平均額,或貯藏二個月之平均額,或期初存貨和期末存貨之平均額。惟爲計算上之簡便起見,大多採用下列方法:

$$\frac{\text{銷貨總額}}{\text{商品存貨}}\times 100 \qquad \frac{109,250.00}{4,871.00}\times 100=2,243\%$$

上項比率表示商品週轉率每一年可週轉二十二次强。

(2)應收款項週轉率(Receivable Turnover) 爲應收帳款與應收票據之和對於銷貨總額之比率。此項比率可藉示資金之收回能力若何,因此其比率愈高,則其收還之能力愈强,苟低則非表示收帳之不力,定有濫放之弊。

$$\frac{\text{銷貨總額}}{\text{應收款項}}\times 100 \qquad \frac{109,250.00}{9,269.00}\times 200=1,178\%$$

若再加算每期商品之貯藏期間,則自買入至收回照資金平均時間,亦能算出。

(3)固定資產週轉率(FixedAssetsTurnover)爲固定資產對銷貨總額之比率。此項比率,其高低至若何程度始爲優越或惡劣,並無標準,皆須視事實之經驗爲斷,不過,過於低微時,則表示

投資於固定資產之數額過大，或盲目擴張之結果。

$$\frac{\text{銷貨總額}}{\text{固定資產}}\times 100 \qquad \frac{109,250.00}{74,782.00}\times 100=1,46\%$$

（4）淨值週轉率（Worth Turnover）爲淨值與銷貨總額之比率，以表示自己資本之運轉是否活潑。

$$\frac{\text{銷貨總額}}{\text{淨　　值}}\times 100 \qquad \frac{109,250.00}{43,152.00}\times 100=253\%$$

若以總資本額即資產負債表貸方合計額除銷貨總額，則能知總資本之週轉率。

$$\frac{\text{銷貨總額}}{\text{總資本額}}\times 100 \qquad \frac{19,250.00}{28,067.00}\times 100=111\%$$

此種比率法僅用於一資產負債表上，已能有相當之效果，若將數期之資產負債表應用此法得其比率，加以比較，則對於企業之趨勢，亦能有一總括之瞭解。但此法對損益計算書上各種比率，尚少列示，茲此法對損益計算書之分析。列示于後

損益計算書之比率分析

分析損益計算書，可更明瞭企業之病態，以補上法之不足，爰列一損益計算書，以便分析。

某某公司損益計算書

民國二十三年二月一日起至十二月三十一日止

銷貨總額	$166,400.00	
減銷貨成本	116,480.00	
銷貨毛利		$49,920.00
銷售費用	$25,622.00	
管理費用	24,946.00	
		40,568.00
營業利益		$ 9,352.00
財務費用		731.00
純益		$ 8,621.00

假定淨值(期初)43,152.00

(1)純益與淨值之比率　此項比率乃表示所投資本，其獲利之豐厚若何，是以其比率高則獲利厚，低則獲利微，故此項比率亦爲指示對社會之投資之方針。

$$\frac{\text{純益}}{\text{淨值}}\times 100 \qquad \frac{8,621.00}{43,152.00}\times 100=19.99\%$$

上示比率卽表示以期初淨值經營一年可獲百分之二十之利，頗爲良佳。

(2)毛利與銷貨之比率　欲知每銷貨一元可獲利益多少，可以銷貨除毛利。

$$\frac{\text{毛利}}{\text{銷貨}}\times 100 \qquad \frac{49,920.00}{166,400.00}\times 100=30.00\%$$

卽每銷貨一元可獲毛利三角。

(3)銷售費用與銷貨之比率　乃表示每銷貨一元需銷售費用多少。

$$\frac{\text{銷貨費用}}{\text{銷貨}}\times 100 \qquad \frac{25,622.00}{166,400.00}\times 100=15.39\ \%$$

即每銷貨一元需銷售費用一角五分三厘九毫

(4)管理費用與銷貨之比率　乃表示每銷貨一元，需管理費用多少。

$$\frac{\text{管理費用}}{\text{銷貨}}\times 100 \qquad \frac{14,946.00}{166,400.00}\times 100=8.99\%$$

即每銷貨一元需管理用八分九厘九毫

(5)營業利益與銷貨之比率　乃表示每銷貨一元可獲營業利益多少。所謂營業利益即等於銷貨毛利減去銷售費用和管理費用之和之較。

$$\frac{\text{營業利益}}{\text{銷貨}}\times 100 \qquad \frac{9,352.00}{166,400.00}\times 100=5.62\%$$

即每銷貨一元可得營業利益五分六厘二毫

此項比率亦可由下法求得：

毛利與銷貨比率－（銷售費用與銷貨之比率十管理費用與銷貨之比率）＝30.00%－(15.39%＋8.99%)＝5.62%

(6)財務費用與銷貨之比率　乃表示每銷貨一元需財務費用多少。

$$\frac{\text{財務費用}}{\text{銷貨}}\times 100 \qquad \frac{731.00}{166,400.00}\times 100=.44\%$$

即每銷貨一元祇需四厘四毫之財務費用也。

(7)純益與銷貨之比率　乃表示每銷貨一元可獲純益多少。

$$\frac{\text{純益}}{\text{銷貨}}\times 100 \qquad \frac{8621.00}{166400.00}\times 100=5.18\%$$

即每銷貨一元可得五分一厘八毫之純益。

毛利與銷貨之比率	30.00%
銷貨費用與銷貨之比率	15.39%
管理費用與銷貨之比率	8.99%
營業利益與銷貨之比率	5.62%
財務費用與銷貨之比率	44%
利益與銷貨之比率	5.18%

綜觀上列各比率，吾人可知其中以銷售費用之比率較大，其餘頗爲平平。苟若該企業之主管人員所預定之純益，不止上數，于是當就銷售費用之節省爲主，且各項費用亦僅佔銷貨額百分之二十四强，並不爲多，故其利益尙稱優越。

標　準　比　率

任何比率，于單獨觀察時，實無意義。如上列之純益與銷貨之比率爲5.18%果在日趨良好抑惡劣，吾人實無從知之。因此其增加或跌減至若何程度，非設一標準比率（Standard Ratio）以尺度，實難爲之判定。所謂標準比率並非理想中所假定之比率，須根據以往數年度或同業之比率用算術平均法；中數法或衆數法算出適當之標準比率。玆約略分述如下。

(1)算術平均法　即以比率個數除比率之和之法。茲示七個純益與銷貨之比率如下。

4.25%
5.18%
5.20%
5.24%
5.29%
5.34%
5.41%
35.91%

$$\frac{35.91\%}{7}=5.13\%$$

其標準比率即爲5.13%。計算之法極爲簡單，惜其得數難能正確。

(2)中數法 (Median)　將比率數值依次排列，擇其中間之數即爲標準比率，故其蒐集之比率個數，當以奇數爲適當。如上例以5.24%爲標率比率。

(3)衆法數(mode)　乃將比率數值每10%分爲一段，而以聚集最多之一段之算術平均數，爲標準比率，其計算式如下。

比率數	10%分段
1	420—429
1	510—519
3	520—529
1	530—539
1	540—549

$$\frac{5.20+5.24+5.29}{3}=5.243\%$$

如再將上述之種標準比率，以算術平均而求得之標準比率，當更近

於正確。其法：（5.13+5.24+5.243）÷3=5.204%

此項標準比率，惟因社會經濟等之變遷而有差別，因之須隨時視事實情形而爲酌定，未可固執不變也。

比較決算表（Comparative Statements）

由比率以觀察一企業之財政及營業狀況，雖甚有效，然因比率乃爲二數之價值關係，其比率之變化，係起因于二數中何者之變化，則無從確定，除非同時檢查二數之實在數字；比率亦僅爲一種抽象之數，因此觀察者欲明瞭其實際之數字，實爲困難，且各比率間之信賴之程度，亦有差異，是以不能遽下論斷；更因不易觀察全部項目間相互之關係。

因有上述之缺點，比率法亦不免美中不足，于是須用比較決算表以補比率法之不足，至比較決算表亦謂之趨勢法。（Trend method）

使用比較決算表時，須彙集連續至少二期至多三期之決算表，取其同相之科目，比較其增減之數額，藉以觀察其財政及營業狀況之趨勢。其式如下：

某某公司比較資產負債表

借方	第一年度	第二年度	增減金額	百分率	貸方	第一年度	第二年度	增減金額	百分率
現金	8,421.00	5,398,00	(—) 3,023.00	(—)35.89%	應付帳款	50,390.00	54,826.00	(+) 4,436.00	(十) 8.80%
應收帳款	49,832.00	54,135.00	(十) 4,303.00	(十) 8.63%	短期借款	23,471.00	20,098.00	(—) 3,373.00	(—)14.30%
商品存貨	93,400.00	89,857.00	(—)3,543.00	(—)37.93%	流動負債	73,861.00	74,924.00	(十) 1,063.00	(十) 1.44%
有價證券	1,300.00	1,300.00			固定負債	13,400.00	20,230.00	(十) 6,830.00	(十)50.97%
流動資產	152,953.00	150,690.00	(—)2,263.00	(—) 1.48%	準備金	8,846.00	10,097.00	(十) 1,251.00	(十)14.14%
固定資產	32,130.00	46,950.00	(十)14,820.00	(十)46.12%	資本金	88,976.00	92,389.00	(十)3,413.00	(十) 3.83%
總計	185,083.00	19,660.00	(十)12,557.00		總計	185,083.00	197,640.00	(十)12,557.00	

某某公司比較損益計算書

摘 要	第一年度	第二年度	增減金額	
銷貨總額	166,400.00	192,464.00	(+) 26,064.00	(+) 15.66 %
減銷貨成本	116,480.00	138,574.00	(+) 22,094.00	(+) 18.97 %
銷貨毛利	49,920.00	53,890.00	(+) 3,970.00	(+) 7.95 %
減：銷售費用	25,622.00	25,948.00	(+) 326.00	(+) 1.27 %
管理費用	14,946.00	11,271.00	(−) 3,675.00	(+) 24.59 %
營業利益	9,352.00	16,671.00	(+) 7,319.00	(+) 75.26 %
減財務費用	731.00	1,582.00	(+) 851.00	(+) 116.42 %
純益	8,621.00	15,089.00	(+) 6,468.00	75.03 %

綜觀上列之決算表，吾人可知某某公司之第二年度之營業狀況頗爲優越，因將費用節省之故，獲得純益較第一年度多 $6.468.00.佔75.03 但該公司第二年度之財政狀況，實爲不佳，就短期借款之實際減少額爲 $3,373.00，但固定負債反增加$6.830.00達50.97%，而流動資產之現金及商品存貨均見減跌，其固定資產則增加46.12%，因此，可斷定其新舉之固定負債，大部作爲固定資產之擴充，因之使流動資金固定化，故若一旦固定負債到期時，而財政狀況未見好轉時，或金融狀況緊迫時，頗易陷于擱淺之危險也。

使用此法時，再可將第三年度之決算併入，和第二年度之決算表比

較，如是可觀察其趨勢是否爲優良或惡劣。

然僅以上法觀察，在一般無會計學識修養者，祇能知其趨勢之大概，但仍不能徹底明瞭其增減變化之原因，故尙須編製一資金來源運用表。(Statement of Funds & Their application)藉以彙總其資產負債之增減變化于一處，以便觀察其變化之原因之參考。

按一企業之資金之來源及運用大致如下列所示。

資金之來源

(1)資產減少，(2)負債增加(3)資本增加(4)純益增加

資金之運用

(1)資產增加(2)負債減少(3)資本減少(4)純益分配

茲示其格式如下：

資 金 來 源 運 用 表

資金之來源			資金之運用		
資產之減少：			資產之增加:		
現金	$3,023.00		應收帳款	$ 4,303.00	
商品存貨	3,543.00		固定資產	14,820.00	
總數		$6,566.00	總數		$19.123.00
負債之增加：			負債之減少:		
應付帳款	$4,436.00		短期借款	$ 3,373.00	
固定負債	6,830.00		總數		3,373.00
總數		11,266.00			
資本之增加:					
準備金	$1,251.00				
資本金	3,413.00				
總數		4,664.00			
來源總數		$22,496.00	運用總數		$22,496.00

指數之應用

利用比較決算表之結果，僅能比較前後二星期之變化趨勢，而不能明瞭歷年之財政及營業狀況之趨勢，苟欲明瞭其歷年財政及營業狀況之增減變化，則須應用指數（Index）以表示其趨勢。其法以比較決算表中之任何一期之各項目之金額爲基礎，以除各期各該同項目之金額，以百分率示之，使各項目之增減變化，更爲顯著也。茲舉一例如下：

某某公司比較資產負債表

會計科目	第一年度	指數	第二年度	指數	第三年度	指數	第四年度	指數
資產								
現金	8,421.00	100.00%	5,398.00	64.10%	6,735.00	70.00%	7,539.00	89.52%
應收帳款	49,832.00	100.00	54,135.00	108.63	52,680.00	105.72	53,070.00	106.49
商品存貨	93,400.00	100.00	89,857.00	96.20	90,325.00	96.70	87,634.00	93.82
有價證券	1,300.00	100.00	1,300.00	100.00	1,500.00	115.38	1,200.00	92.30
流動資產	152,953.00	100.00	150,690.00	98.52	151,240.00	98.88	14[illegible],443.00	97.70
固定資產	32,130.00	100.00	46,950.00	146.12	42,510.00	132.30	38,190.00	118.86
總計	185,083.00	100.00	197,640.00	106.78	193,750.00	104.68	187,633.00	101.37
負債及資本								
應付帳款	50,390.00	100.00%	548,26.00	108.07	55,334.00	109.81	49,8[illegible]0.00	98.92
短期借款	23,471.00	100.00	20,098.00	85.62	19,820.00	84.44	15,080.00	64.25
流動負債	73,861.00	100.00	74,924.00	101.43	75,154.00	101.75	64,930.00	87.90
固定負債	13,400.00	100.00	20,230.00	151.57	14,517.00	108.33	13,851.00	103.36
負債總額	87,261.00	100.00	95,154.00	109.04	89,671.00	102.87	78,781.00	90.28
淨值	97,822.00	100.00	102,486.00	104.76	104,079.00	106.39	108,852.00	111.27
總計	185,083.00	100.00	197,640.00	106.78	193,750.00	104.68	187,633.00	101.37

就上表觀察，該公司第二年度之財政狀況，實較第一年度爲惡劣，其流動資產減至98.52%而固定資產却增加幾達一倍，同時固定負債亦增加一倍餘，其支付能力，極爲薄弱，但至第三年度，流動資產雖僅加至98.88%，然固定資產及固定負債均見減少，至第四年度時，資金亦漸見流動，雖在單獨觀察時尚難能使人滿意，然若比較時，其財政狀況實較第一度爲優良矣。由斯觀之，該公司之財政狀況，雖於第二度年時趨於惡化，但其後二年中已在逐漸改善，可無疑也。

應用指數之結果，吾人可洞悉一企業之財政狀況之趨勢，但此種指數，亦可應用於損益計算書，以觀察其營業狀況之趨勢。

分析法之比較

以上所述之分析法，歸納之可分成：綜合觀察法，比率分析法和趨勢分析法。

按綜合觀察法，爲最簡單之觀察法，若與後者二法同時提論，實無甚價值可言。然後二者，雖皆爲分析決算表之工具，但各有其長。就比率法而言，其最大之功用，在于能橫剖面顯明表示一企業之財政及營業狀況，而不能指示其縱剖面之財政及營業狀況之趨勢，且又因比率數字之抽象，未便明瞭其實際金額，更因計算等之麻煩，但此種缺點，在趨勢法雖能爲之補足，然其不能具比率法之優點，作橫剖面之分析，因此吾人

於決算表時，對此二法，實未可偏視，因其各具其優點也。苟吾人能兼用二法，從縱剖面之分析觀察，以明悉企業之財政及營狀況之趨勢若何，另一從橫剖面判斷企業之財政及營業狀況，相互輔助，以補各之不足，若如是，則其所得結果，定能更爲確切可靠矣。

電木玉業成本會計述要

龐 其 康

目 錄

一、電木玉製造業在吾國之近狀

電木，亦稱膠木，原名爲 Bakelite 係美人胖克來 Bakeland 所發明，距今祇二三十年，爲年來新興之工業，其性質柔韌而經久耐用，光澤且攜帶輕便，不着火，不溶化，尤以對於電氣絕不傳導爲其特長，故爲電氣工業最適當之材料，如開關，絕緣器等物件均可製造代替昔日橡皮及磁製，絕無觸電危險，皆電木之功用也。

電木之原料，係爲一種縮合物，未成固體之前，混以顏料及木屑或石綿。使其凝縮後，搗成粉末，卽稱爲普通電木粉 Bakelite moulding Powder。

電木而外，復有電玉繼起發明，其效用與製造與電木均屬相仿，並無二殊，要不過色彩及觀瞻較優於電木而已。

電木粉產額以美國爲最多，年產八千萬元，德英次之，我國創辦此業，則不過近四五年，然於新進工業中模倣此爲最早，不可非國人之努力，其原料大都仰給予國外，近則如首先創製之亞光製造公司，後起之勝德織造廠，已能一部份自行製造，惟以設備未週，產量極少，尙不能作全國之普遍供給也。

電木玉出品之種類，當以電氣工程之用途爲最廣，吾國則適得其反，大都重視於日常用品，如碗，杯，盆，碟，等，蓋以國人心理，好奇喜新，樂於購用，故有此畸形發展，近以同業競爭，知僅賴日用品營業之不足恃，始從事於電氣材料製造矣，吾國新興事業，每因稍有利潤可圖，倣製者遂接踵而起，結果市價紊亂，品質參差不齊，互相摧殘，同歸於盡，挽救之道，固須賴各方之整理，始有成效，如採取同業合作，謀生產統制，訂定出品標準，使市價劃一，關於內部成本會計之厲行，當亦爲重要之一端，本文之作，僅就服務經驗，聊供愚見，如荷讀者加以指正，則幸甚焉。

二、電木玉製造程序

電木玉用品製造之工作，較之橡膠或其他分步製造之工業爲簡單除一二需要繁複之裝配手續者外，其一般之程序，先由製粉部根據化學成份配合成顏色不一大宗原料，以待應用，經模型部製造所決定出品之模型，然後於電木玉製造部以電木玉粉由高熱置於模型中，加以適當之熱度及壓力製成出品，復經配件部之手工裝配各項另件，至此已完成出品之工程，最後之工作卽爲整理該項出品，粗糙而殘缺者，加以修括，晦暗無光澤者加以拋光。

依據上述之程序，故電木玉業之工作部份，大概可以如下：（假定以自行製造原料而言）

一，製粉部　原料之製造，化驗各項成分，化學藥品配合方法，及色澤性質等均屬此部，出品上之優劣，大半賴原料之適合與否。

二，模型部　經工務設計部之支配，依一定之圖表尺寸，每一工匠單獨製一模型其模坯多以純鋼製造，蓋可以經高度之壓力，不致損壞。

三，電木玉製造部　每日依存貨部工作支配單之成錄，由工具模型保管部材料部領取所需要出品之模型及原料（電木玉粉）製成各種不同之出品，其工作大概依機器（壓力機）爲一單位，但亦有一機數易模型製造各種出品者。

四，配件部　向存貨部領取製品之各項電木玉另件，復向材料科領

取五金另件經各種裝配手續,完成出品,

五,括拋部　該部可分二部,一爲括貨工作,卽以由製造部所產出之貨品,加以修括整理,使出品光潔無瑕,一爲拋光工作,因旣經修括整理之貨品,不免有刀痕晦暗不能表顯固有之光彩,必須加以拋光,所謂拋光者,卽以一種發光之油質,塗於布製之旋輪上轉動磨擦,使出品發揮光彩之謂也。

六,包裝部　此爲最後之工作,大都由存貨部支配爲之,先將出品揩刷潔淨,然後包紮紙張,盛放紙匣,按種類顏色分類按置貨架,以備應市,若爲經銷外埠,更須裝置木箱,以周密保護方法,使不致中途因震動而受碎裂。

至於其他工場管理,成本會計,工務設計,進貨,材料,收發,原動,修理等部,概可與普通工廠加以適當分設,自成一完全之廠務部焉。

三、制度上之特點

電木玉業因產品種類殊多,彼此之質量式樣及製造方式亦各互有參異,如欲分別計算每種產品之單位成本,必須求得各批產品之直接與間接之成本,而間接之成本必須由各部之製造費用單分配於產品成本之上,然後可以悉全部之成本與連續製造式性質與單位相等而又種類極少之工業情形迥然不同,故非採用分批成本會計制度不可。分批制度云者,卽以每一產品設置一成本賬,分別記其直接人工,材料,而以極適

當公平之標準分配其製造費用，使每一產品可以單獨能悉其製造成本，而全部之人工，材料，製造費用復以統馭賬戶控制其分清賬戶，至於存貨，存料，及半製品，亦均以同樣方法採用永久盤存制度者。

四、原始單據之應用

一工業之採用成本會計，爲手續上簡單計，其成本紀錄之作成，大都取給於各製造部之各項報告單據，以下各項單據之種類名稱，俱係根據實際效用及性質而爲設置，或可加以增删，是在工廠情形不同耳。

爲便於說明清楚計，原始紀錄可以分爲(一)人工紀錄(二)材料紀錄(三)製造費用紀錄 分述之如下：

(一)人工紀錄 關於人工之原始紀錄，其主要賬單有四種如下：

1.工時卡

2.工時報告單

3.工資單

4.工資彙總表

此四種單據可爲簡單說明如下：

(一)工時卡 此單爲記載工人工時之最初記錄，爲工作時間總計，以便每期核算工資，凡額外工作時間，工資單位均須一一記入，其格式如下：

工 時 卡

No.……姓名……月份

日 期		日 工	特 工
1	16		
2	17		
3	18		
4	19		
5	20		
6	21		
7	22		
8	23		
9	24		
10	25		
11	26		
12	27		
13	28		
14	29		
15	30		
	31		
合 計			

(二)工時報告單　此單爲每一製造部每日報告之單據，其內容紀錄各工人工作之時間及工作種類，以便成本會計部紀錄工時及工資值，入每一出品之成本賬，爲人工成本重要之材料其格式如下：

第……號

……部　**工時報告單**……年……月……日星期

工匠號數	工作號數			工作時間			工資			備註
	上午	下午		上午	下午		上午	下午		
							$	$	$	

製單者……

(三)工資單及工資彙總表　此單以工人爲單位，由成本會計部從工時報告單所報告之工時每日塡製，詳爲分列常工與特工之時間，於屆支付工資之期，卽以工資單加以結算，復以工時卡爲之該對，有否錯誤，然後再根據工資單編製工資彙總表，以過會計部過入總賬及製作付款單之用，玆示兩表之格式如次：

工 資 單

年　月　期

工匠號數 .....

工匠姓名 .....

日期		日工		特工	
		工數	鐘點	工數	點點
1	16				
2	17				
3	18				
4	19				
5	20				
6	21				
7	22				
8	23				
9	24				
10	25				
11	26				
12	27				
13	28				
14	29				
15	30				
	31				
工數					
每日工資		$		$	
工資		$		$	

本期工資	$
應加工資	$
應扣工資	$
結數	$

審核者 .....　　製單者 .....

第……頁

……部 工資彙總表 ……年……月……期

工匠號數	工匠姓名	應得工資	領款簽名	備註
		$		
	合計	$		接後頁

審核者…… 製表者……

(二)材料紀錄 關於材料紀錄之原始單據其主要單據約有三種。

1.領料單

2.領料彙總單

3.領用粉料單

(一)領料單 此單爲成本賬記錄物料原料價值之原始單據，同時物料賬之付出亦以領料單爲根據，惟電木玉製造部關於領用粉料，

類多每日一批收發，爲免手續繁複計，另行用領用粉料單計算以資簡捷領料單之格式如次：

號數……

領 料 單

年 月 日

數量	名種	單價	總值	工作號數	備註

簽字……

(二)領用粉料單　其性質實與領料單相同，此不過專用於領用粉料，事實上該單之編製雖由材料部行之，但不過爲一日終了根據工場報告之工作報告單用粉一欄抄繕而已，茲示格式如次：(工作報告單之應用及內容，當於後節述之)

第……號

領用粉料單

……年……月……日

粉號	顏色	淨用	工作號數	粉號	顏色	淨用	工作號數	用粉總計	
								色號	數量
				合計				合計	

電木玉製造部領料者……　　材料室發料者……

(三)領料彙總單　領料彙總單係以材料種類爲主體之一種彙總表式,蓋以電木玉業之五金材料多至數百種,而每日經常領用材料之發生亦日有數起,爲材料分清賬紀錄上便利起見,先記入此單每一星期或十日舉行結算一次過入之,每屆月終將表上各欄價值結算,送交成本會計部以便核對成本賬之收入材料數額,是否與彙總表所示相符,其格式如次:

No.

_____部 領料彙總單 年 月份

單價 $	單位		單價 $	單位		單價 $	單位		單價 $	單位	
日期	No.	數量	日期	No.	數量	日期	No.	數量	日期	No.	數量

製單者..... 核對者.....

以上三種單據除第三種爲材料部逕自編製外，(一)(二)兩種均由製造部主管人員開具作爲工人領料之憑證，材料部卽據以發料及記入材料彙總表塡入成本價格交由成本會計部記入各部之成本賬、(卽工作號數)

(三)製造費用記錄　關於製造費用之單據，其格式性質大部與材料記錄不相上下，所不同者，爲間接人工與間接材料耳，于此有一點須

說明者，電木玉業之括拋及包裝部份所耗用之材料費用，可以分攤於電木玉製造部，蓋以括拋及包裝之工作殊屬瑣屑而有不能精密劃分其工作屬於任何出品之上。但可以斷定爲每一出品所應分配之費用，則無疑義也。

製造費用之記載方法，當費用發生時可依性質記入費用分清賬，而由消費總賬統馭之，每屆結算之時，先以各項製造費用依發生於各部之情形作一分類，復以廠務部服務工作之多寡標準分配於生產部，使製造費用全部，爲生產部所負擔，

其次可以一爲敍述者，電木玉業製造部費用之分類其科目約爲如次：

直接成本方面：

製粉工資　（凡造粉部工人工資屬之）

模型工資　（凡模型部工人工資屬之）

電木玉工資　（凡電木玉製造部工人工資屬之）

配件工資　（凡配件部工人工資屬之）

括拋工資　（凡括拋及整理工人工資屬之）

製粉用料　（凡造粉所用各項化學原料屬之）

電木用料　（凡向外家購進電木原料屬之）

電玉用料　（凡向外家購進電玉原料屬之）

雜項用料　（凡模型，配件，括拋三部所用之五金另件什料屬之）

間接成本方面：

雜工工資　（凡不屬上列各部之工人工資屬之）

職員薪津　（凡製造部各職員應得之薪水津貼屬之）

房地租費　（凡租借房地所繳之租費屬之）

煤氣水電　（凡製造上應用之原動力如電力煤氣及自來水等屬之）

捐稅會費　（凡繳納中央或地方政府等之各項捐稅及加入任何團體之會費屬之）

車力旅費　（凡因公出勤所支之車力旅費屬之）

包裝用費　（凡貨物之包裝等費屬之）

文具印刷　（凡應用各項文具及單據簿冊印刷等費屬之）

郵電書報　（凡用郵票電報電話及各項圖書雜誌報紙等屬之）

雜　費　（凡另星支出不屬上列各科目之費用屬之）

醫藥費　（凡各職工所用醫藥等屬之）

酬勞費　（凡各職工服務勤勞應得之酬勞獎金屬之）

化驗費　（凡研究出品之改進等費屬之）

保險費　（凡機器工具房屋什器模型貨料等之保險費屬之）

修理費　（凡機器工具房屋什器模型等之修理費屬之）

折舊費　（凡機器工具房屋什器模型等之折舊費屬之）

工作報告單

工作報告單爲紀錄成本賬極重要之憑證，此單之作用有四點，可分述如次：

(一)依製造部份每工人工作之號數及時間可與工時報告單相對證其是否相符合。

(二)關於屬於一般性之材料，可於用料一項抄繕一張領料單以節省手續(如電木玉製造部用粉數量等)

(三)工人成貨數量之多少，用料情形，可以互相比較。

(四)根據工作報告單紀錄可以攷核工人歷屆工作成績，作調遷升降之參考，茲示其格式如下頁：

第……號

工作報告單

……年……月……日

匠工號數	作工號數	工作說明	粉料		用粉	價值		帳頁	貨重	皮重	損失	成貨數量			工作時間	用品價值	備註
			粉色	粉號								正貨	次貨	壞貨			
						$											

製單……　發料……　收料……　收貨……　會計……

五、工作編號及分類法之應用

電木玉業之出品甚夥，而工作之瑣碎，爲任何工業所不及，卽以極小之電木開關之配件，多至有數十種，其他檯燈及需裝配之出品等無不由多種另件配製而成，故每一工作如以其名稱記載不特事實上困難且時間上太不經濟，今以編號法爲之分類，用號數代替工作名稱，則紀錄與處理上極爲便利，不僅此也，其他職工姓名，製造部份，均可以同樣應用原理爲之分類設置，茲爲舉例如次：

今假定以 A. B. C. D. E. F. 代表製份等六部之號數，冠於每一工作號數之首端，卽可知其所屬之部份，電木玉製造部之工作號數，可據出品之種，而爲分類如下：

101—200 碗類

201—300 杯類

301—400 碟盆類

401－500 雜類

501—600 電料品類

惟上述之分類尙嫌廣泛，譬如碗類，復因花式不一而有普通翻口之別，碟盆類有中式西式，湯盆等不同形式，故復從 101—200號中分爲幾組，以101 至110 爲普通碗，111—120 爲翻口碗，以每組最小號爲該類碗式最小之代表(卽工作號數)其他數類，亦可依此方法爲之編號。現

爲設例如下：

101

113

304

312

由上列各號中可以知 101 爲小號普通碗之工作號數，113 爲大號翻口碗之工作號數，304 爲六寸中式盆之工作號數，(因市上最小盆類大都爲三寸)而312卽爲西式四寸盆之工作號數矣。

一工場之普通消耗工作，不能歸入單獨一部負担，日有發生譬如修理某項機件之人工，供給全部使用之工具，按月有固定性之消耗等，亦可以爲之各立工作號數謀記載上之便利，現亦爲擬定如下：

1. 雜作

2. 修理

3. 消耗

4. 工具

至於其他製粉，模型各部，不難以同樣方法視工作情形酌爲分類編號也。

六、製造費用之分攤

電木玉業製造費用之分類及記賬方法已爲略述梗概于前，現所欲

加以討論者，乃在分攤之方法及所應採取之標準。

作者曾以潘譯成本會計詳加研究，覺電木玉業出品既多，分部工作亦不少，各種出品復以製作手續繁簡不一，施工程度不同，尤爲分配製造費用之最大困難，欲選擇一適當可以爲共通採用之標準殊不可能。

今就各部發生之情形加以敍述，則製粉部之費用可以出粉數量爲分配，模型部之費用可以每一模型所需要之直接人工時間爲分配，電木玉製造部之費用，可以據每一出品所耗用之人工時間爲分配，配件部之費用可以裝配成一件出品之直接時間爲分配，至於其他如事務處，工務科，成本會計科材料收發部，均可依各部工作時間總數爲比例分配。

于此所應注意者，如因營業盛衰之關係而每月之出品有增減，但一期間之製造費用通常不因營業盛衰而有變動，則是採取以實際製造費用爲分配之標準者，出品多之時期，分配製造費用較少，其成本則低，出品少之時期分配製造費用較多，其成本則高，每期間所得之成本非實際之成本，實爲隨季節影響產生之數字，此不僅與成本會計違反原則，而於實際應用上亦殊少效用，無論於產品之售價，工作效率均不能得正確之比較。

故每期間之分配標準，欲得滿意之成本，應採取一經常之平均率，而此種經常平均率之決定，係根據歷來經驗與過去事實加以審察之規定，譬如電木玉業之出品有少數因時期關係產銷情形有不同，則應以一年或數年之製造費用總數加以平均，此平均之單位，即可以用作分配之標

準。

但分配製造費用,既因出產情形,其數額與實際發生之費用不同,尤在銷售上落極差之季節爲習見之事,則應設立一『分配製造費用』科目以整理分配較多於實際費之數記入貸方,較少之數記入借方,年底結算如爲借差,列入損失類內,貸差列入利益類內,所以採用之標準愈近,該科目相差之數愈微,反之則愈大,要皆憑經驗與學識及估計之程度確否爲斷也。

至於分配之次序,大抵與普通之程序相同,即先依所屬部份作一分類,使製造費用全部,分配於各部然後再以廠務部之費用,依服務於生產之工作比例分配於生產部,更以生產部之費用分配於每一產品之在製品及半製品成本之內,而得包括全部之製造成本,茲爲舉例如次頁:

製造費用分攤表

民國二十四年十二月三十一日

部別 / 製造費	事務部	設計部	成本會計部	貨料部	製粉部	模型部	電木製造部	配件部	括拋部	包裝部	合計
房地租費	500	100	150	400	300	800	1,500	300	250	130	4,430
煤氣水電	300	30	50	60	200	300	6,690	250	150	40	7,980
職員薪津	3,680	600	500	700	1,000	720	1,900	400	240	110	9,850
稅捐會費	540		60	80							680
郵電書報	400		50								450
文具印刷	400	100	250	150							900
車力旅費	460	50		100							610
包裝用費										2,700	2,700
化驗用費					100						100
雜費	600		300	150							1,050
醫藥費	50		20	10	15	20	60	35	15	8	233
酬勞費	80	40	30	20							170
保險費	20	10	20	200	50	100	200	80	40	10	730
修理費					20	30	50	10	8		118
折舊	300	50	40	30	400	3,500	3,000	1,000	400	30	8,750
各部攤費合計 / 部別	7,330	980	1,470	1,900	2,085	5,470	13,310	2,075	1,103	13,028	38,751
事務部	7,330	100	150	250	700	2,000	3,080	580	300	250	
設計部		1,080	20	50	110	600	150	120	30		
成本會計部			1,640	140	200	400	700	150	50		
貨料部				2,340	140	500	1,000	400	200	100	
					23,35	8,970	18,160	3325	1,683	3,378	38,751

茲假定上表製造費用爲一年之總數，則每部之平均分配率可得如下：

部別	費用總數		分配方法	平均單位	
製粉部	$3,235	00	以年產二萬四千磅電木粉爲比例	每磅	1348
模型部	8,970	00	工人十人全年做310天每天8小時共24,800小時	每小時	3617
電木玉製造部	18,160	00	工人16人全年做310天每天8小時共39,680小時	每小時	4577
配件部	3,325	00	工人12人全年做310天每天8小時共29,760小時	每小時	1115
括拋部	1,683	00	工人六人全年做310天每天8小時共14,880小時	每小時	1131
包裝部	3,378	00	工人五人全年做310天每天8小時共12,490小時	每小時	2724

七、成本帳戶之計算

電木玉業成本方面應用單據及製造費用分配程序，業已前數節次第梗概說明，現欲加以敍述者，卽成本帳戶之如何組合，成本如何計算，皆爲成本會計所需求之目的；最終之紀錄則爲總清帳上關於成本會計之如何結算，亦擬在下節作一設例，使電木玉業成本會計可以告一段落，略具全部概要也。

但電木玉業成本之計算，單就製造部之出品有數百種，若欲窮其種類逐一爲之說明，不特事實上困難，抑且工作毫無價值，徒占篇幅，蓋電木玉業之成本不外四種，卽製粉，模型，電木玉出品，製造配件是也，如能對每一部之成本，示其方式則舉一反三，均可依此計算成本矣。

計算成本之記錄，爲便於記載計，無論何部，均可採用下列之製造成

本帳以資劃一，雖各部或因一二特殊情形，記載上略有不同，然大體此帳戶可以適用，茲先示其格式如次：

第……號

製造成本帳

……年……月……日

……部

定戶	定貨單號數	工作號貨
工作說明		
定貨數量		

月日	工資		材料		成貨數量			備註
	工時單號數	金額	領料單號數	金額	交貨單	正貨	欠貨	
		$		$				
合計		$		$				

應攤費用	成本總值
每件成本（正貨）	（欠貨）
附誌	

審核者……　記帳員……

製造成本帳者卽與在製品及製成品成本單性質相同之活頁式單據也，其內容各項目之設立，固極易明瞭其用意，不必加以說明，凡每部每月遇一新工作開始時，卽應爲之編一工作號數開列成本帳，平時卽據工時報告單之記錄，記入直接人工于工資一欄內，此外復據領料單中所屬於該工作號數所領用之原料與其他物料已由材料薄記員塡入成本價值，記入材料一欄內，至工作完成之時，加以結算，如月底工作尙未了結，則於下月份一併移轉，直至工作全部告成爲止。

成本帳之組合及計算，爲便于說明淸楚起見，玆爲各部設例如次：

製粉部成本計算表

民國二十四年三月份　　工作號數 A. 201 各色電木粉

原料品名	數量		單價		金額	
石炭酸	400	00		50	200	00
福墨林	600	00		60	360	00
阿摩尼亞	40	00		30	12	00
各色顏料	30	00	6	00	180	00
雜項化學材料					100	00
木粉	7,160	00		05	358	00
原料價值					1,210	00
直接人工					118	80
製造費(每磅0.1348)					1,078	40
成本金額	總數				2,407	20
	單價(8,000磅÷2,407.20)					30

模型部成本計算表

民國二十四年四月份

工作號數 B.40 袖珍彈簧香煙盒模型二套連蓋

料名	金額	
鋼料四塊(大小)	22	00
雜項用料	8	00
商標刻字工費	4	00
消耗材料	4	00
原料價值	38	00
直接人工80天(每天1.50)	120	00
製造費(80天×8小時=640小時×每小時0.3617)	231	49
成本金額	389	49

電木玉製造部成本計算表

民國二十四年五月份

工作號數 C. 101 電木小飯碗

摘要	金額	
各色電木粉 152磅 每磅.3009	45	74
直接人工 4天(每天1.00)	4	00
製造費 括拋部攤派(4天×8小時×每小時0.1131)	3	62
包裝部攤派(4天×8小時×每小時0.2724)	8	72
本部攤派(4天×8小時×每小時0.4577)	14	65
成本金額	76	73
單價(850只÷176.73		09

配件部成本計算表

民國二十四年六月份

工作號數 D. 572 電木小開關

摘要	數量	單價	金額	
電木小開關座	1950	04	78	00
電木小開關蓋	1950	03	58	50
電木小開關鈕	1950	02	39	00
擱脚鋼絲	2041	001	2	04
鉄皮叉形	2000	002	4	00
冒釘	4050	001	4	05
彈簧	2061	003	6	18
銅皮	4122	003	12	37
雜件			2	00
直接人工12天(每天.80×2人)			19	20
製造費(12天×8小時×2人=192小時×0.1115)			21	40
成本金額			246	74
單價(1950只=246.74)				2165

八、成本帳戶之記錄及結算

上列各表已將成本以計算及編製方法，略爲敍述，電木玉業無論何部工作均可以依此計算，至於總帳上結算方法，作者爲免設例繁復計，卽根據上列四種爲之作成分錄如次：

(一)製成品——粉料	2,407.20	
原料——製粉用料		1,210.00
工資——製粉工資		118.80
製造費		1,078.40
(根據製粉部成本表)		
(二)資產——模型(袖珍香烟盒二套)389.49		
原　料——雜項用料		38,00
工　資——模型工資		120.00
製造費		231.49
(根據模型成本表)		
(三)製成品——電木日用品(小飯碗)76.73		
製成品——粉料		45.74
工　資——電木玉工資		4.00
製造費		26.99
(根據電木玉製造部成本表)		
(四)製成品——電木電料品(電木小開關)246.74		
在製品——電料品		175.50
在製品——配件另件		30.64
工　資——配件工資		19.20
製造費		19.20
(根據配件部成本表)		21.40

上列分錄過入總清帳後當如下式所示：

原　　料

	(1)	1,210.00
	(2)	38.00

工 資

(1)	118.80
(2)	120.00
(3)	4.00
(4)	19.20

製 造 費

(1)	1.078.40
(2)	231.49
(3)	26.99
(4)	21.40

在 製 品

(4)	175.50
(4)	30.64

製 成 品

(1)	2.407.20	(3)	45.74
(3)	76.73		
(4)	246.74		

製 產 —— 模 型

(2)	389.49

茲再編製試算如下：

原料		1,248.00
工資		262.00
製造費		1,358.28
在製品		206.14
製成品	2,684.93	
資產—模型	389.49	
	3,074.42	3,074.42

九、結論

此篇之作，均憑記者平時服務職業上實際應用者，加以系統說明，故缺少理論上探討，其中或有一二不適用於一般情形，然在中國電木玉業組織規模不大之營業，已覺可以應付，今夏同學會有學報之創刊，來索余稿，爰不揣簡陋於暑期中匆促寫出遺漏之處，自知甚多，尚望讀者諸君加以指正則幸甚焉。

二五，六，二九

改良收付簿記之檢討

甘 允 壽

自徐永祚會計師等提倡改良收付簿記以來，非難者有之，附和者亦不少。衆說紛紜，莫衷一是。作者才疏學淺，對于收付簿記，既無相當研究，又無深切經驗，自不敢評其優劣。姑搜集二方意見，（卽一方非難收付簿記者，參攷改良中式簿記討論。一方附和收付簿記者，參攷改良中式簿記論集。）作成彙總之比較，最後再根據二方意見，發表一點個人對于收付簿記之感想。但是否有當，尙有待於高明者之指正也。玆先錄非難收付簿記之意見如後：

一、目下一般企業，對于現金收付，已不適用。——現金收付簿記，在昔企業不發達，財產多以現金爲主時代用之，尙無不可。目下一般企業，各項財產，日變繁複，所謂現金一物，事實上多已不復存在，（所謂現金就是銀行存款）是以現金爲主之簿記方法，在他國原已使用者，無不逐漸淘汰，改以科目爲主。（卽借貸簿記）卽在我國，亦顯有此項趨勢。

二、非現金交易，用現金收付記帳，頗難自圓其說。——以現金收付爲記帳基礎，在確定現金交易之收付，固屬容易，然欲分別非現金之

收付，如轉帳之虛收虛付，債權債務之生滅，有價物之授受，損益之發生等，較之複式簿記之借貸分錄法，實更複雜而困難。即在嫻習中式簿記者，區分時，恐亦極難索解也。例如某廠房屋在某年末計折舊一千元，如以現金收付法記帳則應「收房屋銀一千元」：「付折舊銀一千元」如謂所收所付者爲現金乎？則實際上絕無其事。所謂會計應表示事實原則，爲之破壞無餘矣。如謂所收者爲房屋，所付者爲折舊乎？則又恰與事實相反，因房屋業經時日過去，消失其一部份價值，焉得謂之收，房屋之效用，實已取得，焉得謂之付耶？

三、現金價值理論之缺點——現在信用制度發達，現金使用減少，因此主張收付理論者，在確定收付記載時，必須通過種種假定，認爲資產負債資本之增減，均係現金價值之增減。但究其實際，可謂現金價值之增減乎？企業進行時，一切資產負債資本帳面價值，是進行價值，而非現金價值。現金價值，是指即刻變爲現金之價值。但此種價值，可謂清算價值矣。所以一切交易，影響於資產負債資本價值，均非現金價值，已極明顯。由此吾人便可發現收付理論之缺點，從而亦決不能說收付簿記理論，是自然合理之帳法。

四、現金收付適用之範圍——記載企業交易，，是爲記載企業資產負債資本之變化。因此每一記載，均與企業資產負債表相關聯。但收付簿記，以爲記載交易是記載現金來源與去路。不能不說是抹殺客觀事實。實際上對于消費機關（官廳慈善團體等）交易可以適用，至於

工商機關，則並不相同。因此收付理論最多祇能適用於消費機關，簿記理論，而非工商機關理論。

五、收付簿記，不能收付到底。——中式商業簿記，非收付到底，其最後結果，爲分明存該，即分拆資產負債也。亦即分別借貸也。因誤採官式之收付，而不能達商業簿記最後之目的。其結局不得不改用存該表示，即以借貸表示其結果也。是收付簿記法，仍以借貸爲歸宿，已趨向於西式借貸之一途，可謂與西式殊途同歸矣。然由收付法而歸宿於借貸，不如西式借貸歸結於借貸之爲道直而且捷也。

六、收付簿記純粹是主觀的。——收付簿記，從簿記主人營業主方面，爲一貫立論，收付及結收結付，均營業主之收付始完成其所謂主觀的。而改良中式簿記，雖已將舊式文字上，理論上，不通順者改正。例如：不用揭存揭欠，而用結餘，並注明屬於收或付。然尚有帳上科目至置於何地乎？科目完全處被動地位矣！例如收入朱仁記借款洋壹千元，後付還三百元，此處朱仁記即爲此篇帳之主，茲則收非該記之收，付非該記之付，結餘亦非該記之結餘，理論上似尚欠圓滿。

七，提倡收付簿記者，不能以借主貸主說來排斥借貸理論——借貸的人的理論，早已成爲過去陳腐說法。代替牠起來者，是適合於現代經濟組織之物的理論。此種理論，是根據企業者之資產負債表，假定有下列方程式：

資產＝負債＋資本

因爲企業所發生一切交易，無不影響資產負債資本三項變化，或是三項增或是三項減，而每一交易，又必關聯於以上三項增減，二面或一面，但企圖建設收付簿記理論者，對于借貸認識，仍停滯於人的學說，而未曾予借貸物的學說以絲毫動搖。

八、各種日記簿上結出總數，收付相反令人難解——例如日記簿上，本日共收共付數，及其收付過入謄清簿現款戶。不但爲通俗之難曉，卽研究會計者亦曾發問，而收付簿記則已修正爲不過謄清簿。謄清簿中不設現款帳戶，以省過帳手續。且免「反其收付」一語。滋人費解。惟對于票據日記簿，則每日結出總數須加過帳。凡每日總結收入，票據數須反其方向過入謄清來票帳戶之付項，付出票據數須反其方向過入謄清出票帳戶之收項，與收款記收項，付款記付項之原則相反。恐非人人之所能也。

九、研究科學非皆通俗易曉——凡涉及科學之事，如謂由淺入深。則有之，如全體皆理論淺顯，方法簡便，通俗易曉恐未必然且如此。則亦無需乎科學家之孳孳研究矣。中西簿記，均猶是也，所謂通易曉者，亦視通俗所受教育程度如何，在科學上極淺近之事理，而通俗猶未曉者，又往往皆是也。中式簿記，無論舊式或改良式，恐亦如西式，，非不學者之所能貿然從事，西式若善爲傳授俗亦非難事也。

附和收付簿記之意見如下：

一、現金收付，仍可適用於現代。——今日貨幣制度，尙未廢棄以前，無

論信用制度如何發達，最後決算，仍爲現款，而會計學上亦至今仍以現款爲最可寶貴之一物。故以最後決算最可寶貴現金爲收付記帳之標準，仍可適用於今日也。

二、借貸理論亦不能自圓其說——批評收付簿記法者，或以爲收付二字，不能全合理論，不知西式簿記之借貸二字，亦何嘗全合理論。蓋西式簿記，本創自貸金業者之代人轉帳，故用借貸二字，以表示其所轉帳者之立於借主或貸主地位，其帳法固甚合理。後推廣用諸有價物之授受，與損益及資本之記錄，已屬牽强附會，後之學者，雖解釋種種理論，終覺難以自圓其說。中式簿記付雖不知創自何人，但對于現實收付，其帳法極其自然，雖對于非現實收付，亦係比照援用，不免有附會之處，吾人但以收付或借貸二字，作爲記帳之符號可耳，何必較量二者之優劣哉？

三、區分轉帳交易並不困難——論者或曰「欲分別轉帳交易之應收應付，較之複式簿記之貸借分錄法，更複雜而困難。」此種疑問，出於西式簿記家不明收付簿記之金錢中心。在金錢中心之原理上，凡付出金錢以購置房屋時，應記爲付房屋若干元，以表示金錢因購置房屋而付出若干。房屋之項目，爲付款之用途，屬於資產之發生。及房屋因使用後，須爲折舊之計算，而減少其房屋購置項下之帳面結付額銀一千元，並將此同等金額之折舊，列入損失時，應記爲收房屋銀一千元，。折舊銀一千元。收項表示房屋項目下，須消滅金錢價

值一千元之資產。付項表示因資產之折舊，發生金錢價值一千元損失。

四，現金價值，可以通用。——論者，鑒於收付簿記之每以金錢中心，與現金中心並稱，以爲現金價值，係清算價值，須即刻可以變爲現金之價值。而帳面價值，係進行價值，並非即刻變爲現金之價值，遂指爲現金中心說之不當。夫價值誠有進行的，清算的之別。但其金額，要爲當時通用金錢之數量，同一財產，以繼續應用，或清算待售，而異其估價標準者有之，未聞進行價值，爲某一種金錢數量之金額，而清算價值之表示，須爲另一種金錢數量之金額也，且同一帳面記錄之中，有屬於繼續使用者，如房屋，機器等是。有屬於亟待出售者，如製成品，販賣品是。如其所記之金額，須用不同類之金錢，將何以爲全體之統計。西式簿記之資產負債表，及財產目錄，根據帳簿編製之。其中各種資產，負債，與現金，皆以現金之金額，表示其價值，此治簿記會計者，所共知也。

五，對于借貸學說之批評——歷來借貸諸家學說，出發點之採擇，不外有二：即一部份學者，從靜止之貸借對照表出發，（即資產負債表另一部份學者，則從動態之交易出發。前者曰靜態學說，偏重於資本之假定的靜止狀態，而忽視其現實之動態性質。後者曰動態說，偏重於資本之動態性質，而遺忘其靜止狀態，俱不免有顧此失彼，未得其全之憾。其實科學簿記，應前後有二種任務。用有組織之

科學方法，忠實地記錄資本循環之動態過程者，爲前部任務。根據忠實地記錄，用科學方法表示其在某一特定時期中之活動成績，及在某一特定時間之靜止狀態者，爲後部任務。前部任務，未能完成，則後部任務，無從發揮。後部任務，無法完成，則前部任務，未臻完全。故簿記方法，必待進步至可供編製決算表之程度，方得稱爲完全之簿記法。會計學術，必得簿記方法完成之後，方能成立。是以動態記錄，與靜態表示，祇可設法使其溝通，而不能以之混爲一體。溝通方法，有西洋用借貸法則，中國用收付法則，此種法則之用途，在於講通簿記之前後二種任務。故無論借貸與收付，應從動態記錄，與靜態表示之兩方面，分別說明之。因此吾國收付結餘式之簿記法，與借貸平衡式之簿記法，同樣可以表示資本動態過程，並表示資本靜態現象之溝通工具。且在現代資本主義社會制度之下，對于資本現實性之表現，或較借貸平衡法，更覺忠實而自然。然少數學者，爲西洋靜態學說所迷惑。强謂收付簿記理論，非以資產負債表爲出發點，且對于每筆交易記載，亦並非在表示資產負債資本之增減變化，遂斷定收付簿記，爲不合科學理論之簿記法。此種批評態度，殊覺不取。

六、編製決算表時可不必適用收付之原理法則——現金收付法，自日記簿過入謄清簿，以至結算表，均一貫的以現金爲收付之主體。但編成資產負債表及損益計算書時，則爲整理財產及計算損益之手

續，實已不適用收付之原理法則。按諸西洋借貸簿記法亦然。在編製整理試算表以前，必須依照借貸之原理法則，待此表編成後，移入編製資產負債表，及損益計算書之手續，則已無所謂借貸。因此無論採用收付法簿記，或借貸法簿記，其決算表之編製方法，均不妨任意採用左右對照式，前後程序式，或上下分式，而將貸借收付等記帳符號，棄之不用。同時各項目中之原爲貸項或收項者，在該二表內，亦不妨作爲借項或付項之減項。

七、理論淺顯——中式記簿，以收付金錢爲標準。西式簿記之借貸，以科目爲主。故其所表現者，適得其反。此係中西簿記法歷史之不同，實無優劣存乎其間。以中式簿記觀之，中式收付，反較西式之借貸，更覺通俗，易曉，吾人但知其相反可耳，何必爲形式上之改革。

八、方法簡便易曉。——中式簿記之付帳及過帳，凡收均款記入收項，付款均記入付項，方法極其簡便。如書算嫻熟者，略加傳授，卽能記帳。非若西式簿記之記帳，須先決定交易之借貸，過帳須先認明帳戶之性質也。

九、西式簿記中，現金分錄法，與現金收付簿記法相似。——現金分錄法，迄今亦尙盛行，故以自己收付款項爲標準簿記法，並非不合於理論，不適於今日之用。惟收付簿記法之付帳方向，適與借貸簿記法相反耳。然相反亦未嘗有背科學精神也。

十、簿記爲科學，應世界大同，若夫方式，則在不背原理條件下，正不必求其畢世從同。——蓋簿記爲一種社會科學，凡社會科學，應以各國之歷史，風俗，及習慣，背景，並能適應當時當地社會之應用爲原則。故同爲用複式簿記之國家，英美二國，公佈之貸借對照表，所表現之資產，負債，其方向適相反。吾人祇能謂英國之習慣，與美國不同，不能斥英國之簿記法，爲不合理。吾人但知簿記之對象爲交易。簿記之目的，在記錄交易，以求正確明瞭，表現財產之變化，及增減結果。果能用一種方法，而達到上述之目的者，則此種方法，卽爲合理之科學方法。西洋之用貸借簿記法，用諸有價物之授受，與損益及資本之記錄，已屬牽强附會。後之學者，雖能解釋種種理論，終覺難以自圓其說。中式簿記，雖不知創自何人，但對于現實收付，其帳法極其自然。雖對于非現實收付，亦係比照援用，不免有附會之處，但吾人以收付或借貸二字，作爲付帳之符號可耳。何必較量二者之優劣哉？以上係根據二方所發表重要之點列論，其餘細辨之處尙多，不再列舉。由此我人可知收付簿記之爭論不一，欲下一結論頗不易易，無論如何，所記交易結果，則與借貸完全無異，此蓋因收付簿記，多係採取借貸簿記法之原理原則故也。故我人站在客觀立場觀察收付簿記，覺對于現收現付之交易，因人人可易曉，但對于轉帳交易之收付，以及現金簿，來票簿，出票簿等上結出總數，須反其方向之記法，雖經附和者之解釋，然其理之奧，仍亞於借貸，恐

非人人所能易曉也。觀夫銀行簿記上之現金分錄法，類乎收付簿記法，但研習銀行會計者，在作成轉帳交易之收付時，大多不易瞭解，即可見一斑矣。

抑尤有進者，我國年來上至政府機關，下至大規模工商企業，(銀行公司工廠等)多係採用借貸簿記法，即採用舊式簿記之企業，其頭腦較清新，知識較開通者，亦漸漸有改用西式簿記之趨勢。此何故歟。一言以蔽之，曰敏捷便利而已。借貸簿記，雖曰，如何深奧，如何難懂，但能費數月之光陰，專心研究，深信帳理帳法，當亦不難澈底明瞭。證之一般會計補習學校，招收全無簿記會計之學生，加以一學期之訓練，畢業後，就任西式簿記會計之工作頗能勝任愉快，艱難云何哉？中式簿記，雖曰如何簡易，如何通俗，但欲澈底瞭解帳理帳法，恐亦非數月不辦也。如提倡收付簿記者，欲將業已採用借貸簿記法之企業，或機關，而使强改收付簿記，我以爲事實上所不可能，亦不必需也。蓋收付簿記，第一，辨別轉帳交易收付之困難前已言之。第二，帳簿組織之最繁複者，較之借貸簿記組織，有過之無不及。(因日記簿上，不能設專欄，故採用許多日記簿。)第三，記帳不能迅速。(因數字在日記簿及謄清簿中，都用大寫。)因此已採用借貸簿記法者，仍可繼續維持，而不爲收付簿記，所絲毫搖動也。

然則收付簿記，經徐會計師等煞費苦心之提倡，其結果終成泡影乎？曰非也。改良後之收付簿記，當建築在舊式之收付簿記上去。換言之，舊式收付薄記，既無組織系統，又無嚴密格式。因而不能表示正確之

財政狀況，與營業情形。而改良收付簿記，却能利用借貸簿記上之種種優點，使舊式收付簿記，成爲有系統，有組織，有格式上之科學簿記並能表示正確之財政狀況，及營業情形者也。

況我國一般舊式企業，習用收付簿記之歷史已久，大多守舊成性，積重難返，若欲曉以種種利害，使其改用借貸簿記，不啻食其肉而寢其皮。然此時若以改良收付簿記，爲之解釋，則比較可以迎合彼等之心理，獲得彼等之同情引起彼等之研究達到改良之目的也。

雖然，一國之簿記方式，祇應有其一。而不應有其二，猶一國政府然。證之歐美各國，亦莫不皆然。(採用借貸簿記)奈我國獨豎立一種收付簿記，一種借貸簿記。則同業或各業間，將來欲互相比較分析，以及國內國際間往來之處理，其不便與困難，爲何如乎？故我人以爲改良收付簿記，祇能作爲達到借貸簿記之階梯而不能作爲統一我國簿記之目標。蓋舊式收付簿記。一經改良，則其原理原則。與借貸簿記原理，相差無幾。不過收付與借貸，相反而已。(收爲貸付爲借)此時我人再宣傳一種更便利，更簡捷之借貸簿記法於企業當局，引起其研究借貸簿記法，而達到改用借貸簿記之目的。則統一簿記之目的達，而企業間比較分晰，以及國內國際間往來處理，亦可便利不少矣。

二五，七，二

名詞淺釋（二）

資本主義（Capitalism）是於生產機關底私有，（個人的所有）及生產手段與生產者與離之進行生產之經濟組織。其生產樣式，稱爲資本主義的生產；其經濟組織，稱爲資本主義制度；建立在這種經濟組織之上的社會，稱爲資本主義社會；維持這種經濟組織之國家（有組織的權力），稱爲資本主義國家。

（註：名詞見改良收付簿記檢討）

總分支部份之合併決算

周　成　勛

滬市工商業復興委員會擬訂之,「工商機關辦理決算須知」,已於去冬散刊各報,並分頒各工商團體機關,此項會計上理論實務兼籌並顧之貢獻,不獨足以推進工商企業漸趨穩定之點,抑且予一般人士注意會計之正準意義及地位,而促其善爲運用與合理之實施,行見工商企業在當前萬般艱困掙扎圖存中或能因此展現一線曙光而進繁榮之道。

按「決算須知」中對於存貨估價,折舊攤提,股息之如何確定,呆帳之如何準備,現金票據庫存等等,論列甚詳,良以此數問題,均爲目下部份工商機關會計上普遍具有缺點;以處理之不善,影響股東債權之權益及自身之財政狀態非淺,不得不加以詳盡之啓導與糾正,其關於分支部份決算應行合併一節,亦能抓住要點,對工商業痛下針砭,惟敍述較簡,尙覺未盡其意,且該節結語,亦未示以合併決算之如何步序如何手續,筆者認爲總分支部份決算合併問題,其意義與前舉存貨估價等同樣重要,亟應闡其要義示以法則,力矯一切工商企業分支部份獨立結算之弊,斯篇之作,卽擬簡述上述之任務,至以「決算須知」之補充期許,則非敢望焉。

惟在此應先加以聲明者,本文之所謂「分支部份」係專就工商企業

之自立營業機關或支店而言，查貨物之推銷，除委託寄售及代理經銷以外，往往在本外埠自設發行部份，作躉批零售之機關，此項分支部份並不另撥資金，易言之，分支部份無論多寡遠近，均隸屬於一個企業系統，而此系統下之各支線爲專司營業業務者，一切資產負債損益，莫不與企業本身有密切連帶之關係，而與寄售承銷人或經銷代理人之各自爲政僅計回佣津貼者絕對不同。上述情形，目下以製造工業爲最多。

依據上述，一切分支部份既無獨立之職能，其一期間之營業成績及結帳日之財政，狀況，均係企業自身之材料，一企業欲準確表示其經營結果昭示社會以整個結算起見，自非總合各分支部分之結算材料加以合併及整理不可，否則分支部份無論多寡，各自獨立，損益，陷整個企業財政於支離破碎之局，使營業成績分割成若干單位，則會計功能，不將盡失？而企業當局此後經營方計，又將若何操算？雖然，目下一般企業機關往往不顧及此，對於分支部份決算結果不加適宜之處理，或則任令滾結損益，或制資產負債不加併合，雖從事審計事務者，對此與會計原理悖謬之事亦熟視無睹，以致編造之決算報告，遂發現「分製部份往來」之科目。

「分支部份往來」科目之產生，由於企業之總公司對分支部份發付貨品往來款項等等，分支部份帳上之「總公司往來」科目原應互相對證，在結算終了時，分支部份應將結見損益轉入總公司戶，再造具結算報告送交總公司，總公司方面彙集各分支部份之結算報告後，應將各分支部

份結出之損益，一一轉入損益戶與本身之損益合併，然後編製合併資產負債表與合併損益計算書。

在施行合併決算報告時，應注意兩往來科目之抵消，蓋分支部份將損益結轉入「總公司往來」戶後，該戶所示差額，亦即分支部份資產負債之減餘，總公司方面應彙列分支部份之資產負債而抵消「分支部份往來」科目。其次，損益計算書上總公司之發給分支部份貨品原非銷貨，在分支部份亦非進貨，故合併時亦應抵銷，一切收益開支均應合併；如此，則整個企業之財政及實況，及營業成績得在合併後之決算報告中一覽無遺。

通常在合併決算報告表時，會計員應先草擬合併決算報告表之底稿，將應行併集應行抵消之科目或合併之或抵消之，然後編製資產負債表及損益計算書，此在分支部份衆多科目繁夥之企業尤然，茲爲明晰起見，舉一至簡之實例，以示合併決算之全程，設某製造工廠設有二營業部一門售部，該工廠總公司本身除製造外亦在當地營業，其總公司與三分支部份之結算表如下式：

1. 總公司

某某工廠資產負債表

(總公司)民國廿三年十二月三十一日

資產		負債	
現金	$ 1,000.00	應付客帳	$ 9,500.00
行莊存款	5,000.00	未付利息	500.00
存貨料	5,000.00	資本	
應收客帳	9,500.00	股本	20,000.00
機器	6,000.00	公積	6,000.00
房屋	2,000.00	純益	1,000.00
其他資產	500.00		
分支部往來	8,000.00		
	$ 37,000.00		$ 37,000.00

某某工廠損益計算書

(總公司)民國廿三年七月一日至十二月三十一日

銷貨		$ 30,000 00
製造成本	$ 50,000.00	
發給分支部份	28,000.00	
	$ 22,000.00	
減期末存貨	3,000 00	
銷貨成本		19,000 00
毛利		$ 11,000 00
各項開支		10,000 00
純益		$ 1,000 00

某某工廠甲營業部
資產負債表
民國二十三年十二月三十一日

2. 甲營業部

資產		負債	
現金	$ 100.00	總公司往來	$ 3,200.00
存貨	1,000.00	未付開支	450.00
應收客帳	3,600.00	純益	1,650.00
裝修	500.00		
預付利息	100.00		
	$ 5,300.00		$ 5,300.00

某某工廠甲營業部
損益計算書
民國二十三年七月一日至十二月三十一日

銷貨		$ 11,650 00
總公司來貨	$ 10,000.00	
減期末存貨	$ 1.000.00	
銷貨成本		9,000 00
毛利		$ 2,650 00
各項開支		1,000 00
純益		$ 1,650 00

3. 乙營業部

某某工廠乙營業部
資產負債表
民國二十三年十二月三十一日

資產		負債	
現金	$ 200.00	總公司往來	$ 3,000.00
存貨	2,500.00	未付利息	200.00
應收客帳	4,000.00	未付開支	800.00
裝修	1,200.00	純益	3,900.00
	$ 7,900.00		$ 7,900.00

某某工廠乙營業部
損益計算書
民國二十三年七月一日至十二月三十日

銷貨		$ 16,300	00
總公司來貨	$ 13,800.00		
減期末存貨	2,500.00		
銷貨成本		11,300	00
毛利		$ 5,000	00
各項開支		1,100	00
純益		$ 3,900	00

4. 丙門售部

某某工廠丙門售部
資產負債表
民國二十五年十二月三十一日

資產		負債	
現金	$ 50.00	總公司往來	$ 1,800.00
存貨	600.00	純益	50.00
裝修	1,200.00		
	$ 1,850.00		$ 1,850.00

某某工廠丙門售部
損益計算書
民國二十三年七月一日至十二月三十一日

銷貨		$ 3,800.00
總公司來貨	$ 4,200.00	
減期末存貨	600.00	
銷貨成本		3,600.00
毛利		$ 200.00
各項開支		150.00
純益		$ 50.00

依照上例結算報告，各分支部份均有純益，應分別轉入總公司往來戶而結清損益戶，總公司則根據各分支部份之報告，將分支部分純益，結轉入損益戶並借入分支部份往來戶。其分錄詳列如左：

1. 甲營業部之分錄：

損益 1,650.00 總公司往來 1,650.00

2. 乙營業部之分錄：

損益 3,900.00 總公司往來 3,900.00

3. 丙門售部之分錄：

損益 50.00 總公司往來 50.00

經此分錄後分支部份之「總公司往來」戶均併入純益，計甲營業部變成 4,850.00 乙營業部變成 6,900.00 丙門售部 1,850.00 共計 13,600.00總公司方面作如下之分錄：

4. 總公司之分錄：

分支部份往來 5.6000.00 損益 5.600.00

「分支部份往來」原有8,000.00加上純益5,600.00共 13,600,00與上數相等，而損益戶則變成6,600.00矣。

綜合以上分錄手續及純益結轉，在在表示一企業應集合分支部份之損益而合併之，蓋必如此，則一企業經營之結果能全面的表示，最後總公司方面將各分支部份結算報告彙列而編製合併資產負債表與合併損益計算書，茲仍以前例，編製如下：(至合併時會計員擬具底稿，並無定例，故不列舉)

某某工廠
資產負債表
民國二十三年十二月三十一日

資產		負債	
現金	$ 1,350.00	應付客帳	$ 9,500.00
行莊存款	5,000.00	未付利息	700.00
存貨存料	9,100.00	未付開支	1,250.00
應收客帳	17,100.00		
裝修	2,900.00	資本	
預付利息	100.00		
機器	6,000.00	股本	20,000.00
房屋	2,000.00	公積	6,000.00
其他資產	500.00	本屆純益	6,600.00
	$ 44,050.00		$ 44,050.00

某某工廠
損益計算書
民國二十三年七月一日至十二月三十一日

銷貨		$ 61,750 00
製造成本	$ 50,000.00	
減期末存貨	7,100.00	
銷貨成本		42,900 00
毛利		$ 18,850 00
各項開支		12,250 00
本屆純益		$ 6,600 00

成本會計之重要與其推行之困難

寒　心

晚近工商企業,因市面不景氣之影響,咸感維持爲難之苦。尤其製造業,外而帝國主義者經濟之侵略,無所不用其極,內而農村破產,民生凋敝,人民之購買力普遍衰落,處此環境之下,欲圖振興,確非易事。吾人認爲工業界欲突破目前難關,一方固有賴於政府之設法救濟,及金融界之充分援助,一方則仍有待於自身之努力,蓋惟有自助,而後能博得人助也。自助之道,既有二端,一曰竭力設法,推廣銷路,以擴充營業,二曰銳意改進製造之技術,及管理之方法,以促使推銷之克奏奇功。此二者必須相輔爲用,互成表裏,蓋如製品不良,貨價昂貴,縱使推銷得力,亦難見其有成效可覩,質言之,非價廉物美,實不足以戰勝舶來品而稱雄於市場也。欲使推銷盡利,必先使貨價低廉,欲使貨價低廉,而仍有利可獲,必須竭力設法減輕產品成本,欲減輕產品成本,又以管理嚴密爲其先決條件,而管理如何能嚴密,則必須採用科學管理之方法,實行科學管理後,其表示於產品成本之減低與否,及其究至若何程度,且成本高低之原因何在,及如何隨時監視其趨勢,則非有完備之記錄不爲功,此完備之記錄維何,即成本會計是也。由是言之,成本會計之重要,初不亞於製造

工作、前劉鴻生氏曾謂、「工廠欲圖改進、必須竭力提倡成本會計、蓋在歐美先進諸國、率皆行之業著功效、但反觀我國工業界、採行成本會計者、寥若晨星、求其眞能熱心推行卓著成效者、更不多覯、故希望我國廠商、多多注意及之」可謂知之深而云然矣。

夫成本會計、既若是其重要、則工廠之亟應採行成本會計、在原則上固無疑義、即已實行成本會計之工廠、更宜時時注意改進、俾得確悉精確之成本、以爲營業之南針、惟恆諸事實、往往與理想不相適合。友人王君、服務與製造廠有年、承告以該廠之情形甚詳、據悉、該廠主人、頗有志於改良會計制度、並已於一年前採行成本會計、惟以一向漫散無嚴密組織之工廠、一旦實行成本會計、其困難自爲意料中事、雖廠主既有改革之決心、而仍不足以掃除當前之阻礙、誠令人百思不得其解。該廠工人、對於會計員之編製工作報告、頗致不滿、其至百方阻撓、並時常藉蔽實際情形、會計部因人少事繁、每有應付遲緩之處、雖曾數度條陳當局、促其注意、但該廠主人、以工人擁有特殊勢力、亦無如之何、於是成本會計員之工作、益感困難、不事惟是、該廠製造部人員、未能認識成本會計之重要、對於成本會計員、輒存鄙視心理、意謂祇知製造技術精良、能大量生產完美之產品、即可操奇計贏。而會計員、每日孜孜不休地詢長問短、非惟對於廠方無甚裨益、抑且反有妨礙工作之嫌、因此日成本會計之工作爲多餘、故遇成本會計員詢及製造方面之情形時、輒抱不合作態度、含糊以對。

[illegible]者、氏本會計之用數效果、固非[illegible]之事、必先[illegible]
[illegible]之者、及受[illegible]之說明、[illegible]之運用、[illegible]之方法、[illegible]
[illegible]法[illegible]、一方[illegible]、他方又須[illegible]之代大數字、[illegible]
其只於之[illegible]、[illegible]之狀態下、[illegible]、[illegible]、同
時[illegible]之[illegible]、予以[illegible]之合作、而後始[illegible]可要、[illegible]
之[illegible]、是否[illegible]之條件、固不待言而自明、[illegible]、氏本會計之
效果、更無一貫可恃之理、試驗士人、初始提於氏本會計之效之大、對於
氏本會計之推行、不免[illegible]之心理、及至[illegible]氏本會計員之工
作、未能[illegible]其所想、[illegible]氏本會計之效用、對於會計員之苦心、
[illegible]、是[illegible]之[illegible]、[illegible]、[illegible]
之、[illegible]、吾人[illegible]之結果、可知[illegible]氏本會[illegible]、[illegible]
[illegible]其[illegible]者、

[illegible]、吾人深覺有不能已於言者、蓋[illegible]、[illegible]之結果、
[illegible]工[illegible]之[illegible]、[illegible]、一[illegible]氏本會計之[illegible]
[illegible]之[illegible]、[illegible]之[illegible]、[illegible]氏本會計之[illegible]、
吾人[illegible]、本[illegible]會計[illegible]一[illegible]、有[illegible]之也、

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

試舉能表示資本負債表實現之方式。

2）試將下列各項之利益或損失數額，填入下表之空格內：

	資產	資產值 上月第一日	增資	提取	純益	純損
甲	$ 5,000	$ 6,000	$1,000	$1,500		
乙	5,000	6,000	1,500	1,000		
丙	5,000	8,000	2,000	1,500		
丁	5,000	8,000	1,500	2,000		
戊	6,000	5,000	1,500	1,000		
己	6,000	5,000	1,000	1,500		
庚	8,000	5,000	1,500	2,000		
辛	8,000	5,000	2,000	1,500		

李會計師赴美研究

立信會計學校教務主任李鴻壽會計師定於八月下旬放洋赴美，入密雪根大學研究會計，並考察歐美各國企業之組織與管理，現聞該校同學會暑期會計問題討論會總幹事邵君美等十餘人特聯合署名發起作盛大公宴以資餞行定於八月十五日下午七時在上海福州路中央西菜社舉行，並請校長潘序倫博士作陪，聞報名參加者甚衆，想屆時當有一番熱鬧云。

編後瑣話

國內出版的期刊，完全以會計爲目標的，祇有兩三種，在量的方面，還覺過少。因爲這樣，本會同人認爲我們自己同是致力於會計的人，應該本着我們以往編纂「會計季刊」的旨趣，來重行創刊，略盡貢獻的微意。於是決定出版這「會計學報」。

經本會出版部同人短時期的籌備和努力，總算在酷熱的天時下，忙迫的事務中編印成功而與世相見了。

我們很感謝潘校長代作序文，指導得我們很週詳，足夠作爲編輯的指針，決照這樣做去，編者本來預備在卷頭寫的發刊例言，也就此省略。

我們把林襟宇先生在本會的演講錄「政府會計與商業會計之關係」於本期發表，想來一定可以取得讀者們歡迎的，目的在使一般工商業的會計人員能夠知道商業會計的趨勢。

在這一期里本校教師和同學投稿的，有李鴻壽，施仁夫，顧準，甘允壽，王季昌，龐其康，周成勛，和寒心諸先生，我們很感謝他們的熱忱；而尤其是李教務主任除賜大作外，在發行方面更給了我們一些助成的力量。李先生本月下旬將遠渡重洋，研究計學，攷察工商，承允以後爲本刊

經常撰述，我們更應當表示特殊的感謝。

還有，本刊篇幅因爲受了規定的限制，未能把收到的稿件盡行發表，遲到的只好留在下期披露，這是應該向投稿的先生們致歉的。同時把編輯人的「工廠之繼續盤存制與成本估計」，臨時抽去，以示大公無我。

關於本期的內容，編者不再介紹了，等待着讀者們的批判。

假如把刊物的出版，譬着小孩的產生的話，那末，依着我接生者的眼光來看，牠的先天還足，要使牠不要後天失調方行。當然，這不單是編輯人的責任，而同時最重要的，却是靠着對於會計有興味的人們，給我們以共同的提攜與培養。

值得預告給讀者的，會計作家陳文麟唐文瑞諸先生都已允爲本刊撰述。

最後，希望我們立信的六千多同學，代我們自己編行的「會計學報」介紹定戶，擴張銷售網，厲行出版合作制度，達到銷售管理的科學化，以幫助牠充分的發展、

附　　錄

會　計　法

會計法案，已於二十四年七月五日立法院第二十四次院會原案通過，並經國府命令頒布，定二十五年七月一日起施行茲將原文刊載如下：

第一章　通則

第一條　中華民國各級政府及其所屬機關，會計制度之設計，及會計事務之處理，依本法之規定。

第二條　各下級政府之主計機關，無主計機關者，其最高主計人員，關於會計事務，應受該管上級政府主計機關之直接監督與指導。

第三條　各級政府及其所屬機關，對於左列事項，應按機關別與基金別爲詳確之會計。

一、預算之成立、分配、執行。

二、歲入之征課或收入。

三、債權債務之發生、處理、清償。

四、現金票據證券之出納、保管、移轉。

五、不動產物品，及其他財產之增減、保管、移轉。

六、政府費用、事業成本、及歲計餘絀之計算。

七、營業成本與損益之計算，及歲計盈虧之處理。

八、其他應爲會計之事項。

第四條　前條會計之事務，依其性質，分左列五類。

一、普通公務之會計事務，謂公務機關一般之會計事務。

二、特種公務之會計事務，謂特種公務機關除前款之會計事務外所辦之會計事務。

三、公有事業之會計事務，謂公有事業機關之會計事務。

四、公有營業之會計事務，謂公有營業機關之會計事務。

五、非常事件之會計事務，謂有非常預算之事件及其他不隨會計年度開始與終了之重大事件，其主辦機關或臨時組織，對於處理該事件所辦之會計事務。

凡政府所屬機關專爲供給財物勞務或其他利益而以營利爲目的，或取相當之代價者，爲公有營業機關，其不以營利爲目的，或不取相當之代價者，爲公有事業機關。

第五條　普通公務之會計事務爲下例三種。

一、公務歲計之會計事務，謂公務機關之歲入或經費之預算實施，及其實施時之收支，與因處理收支而發生之債權債務及計算政事費用與歲計餘絀之會計事務。

二、公務出納之會計事務，謂公務機關之現金、票據、證券之出納、保管、移轉之會計事務。

三、公務財物之會計事務，謂公務機關之不動產、物品、及其他財產之增減、保管、移轉之會計事務。

第六條　特種公務之會計事務，爲左列六種。

一、公庫出納之會計事務，謂公庫關於現金、票據、證券之出納、保管、移轉之會計事務。

二、財物經理之會計事務，謂公有財物經理機關，關於所經理不動產、物品、及其他財產之增減、保管、移轉之會計事務。

三、征課之會計事務，謂征收機關、關於稅、賦、捐費等收入之征課、查定及其他依

法處理之程序，與所用之票照等憑證，及其處理征課物之會計事務。

四、公債之會計事務，謂公債主管機關關於公債之發行、處理、清償之會計事務。

五、特種財物之會計事務，謂特種財物之管理機關，關於所管財物處理之會計事務，

六、特種基金之會計事務，謂特種基金之管理機關，關於所管基金處理之會計事務。

前項第一款稱公庫者，在中央爲國庫，在省爲省庫，在縣爲縣庫，在市爲市庫，第六款稱特種基金者，謂除營業基金、公債基金及別爲事業會計之事業基金外，各種信託基金、留本基金、特賦基金、非營業之循環基金等不屬於普通基金之各種基金。

第七條　公有營業之會計事務，爲左列四種。

一、營業歲計之會計事務，謂營業預算之實施及其實施時之收支與因處理收支而發生之債權、債務及計算歲計盈虧與營業損益之會計事務。

二、營業成本之會計事務，謂計算營業之出品或勞務，每單位所費成本之會計事務。

三、營業出納之會計事務，謂營業上之現金、票據、證券之出納、保管、移轉之會計事務。

四、營業財物之會計事務，謂營業上使用及運用之財物之增減、保管、移轉之會計事務。

公有事業之會計事務，準用前項之規定，但不爲損益之計算。

有作業組織之各機關，其作業部份之會計事務，得按其性質，分別準用前二項之規定。

公務機關附帶爲事業或營業之行爲而別有一部份之組織者，其組織爲作業組織公有事業或公有營業機關於其本業外附帶爲他種事業或營業之行爲，而別有一部份之組織者，其組織亦得視爲作業組織。

第八條　各機關對於所有前三條之會計事務、均應分別綜合之而爲統制之會計。

第九條　各公務機關掌理一種以上之特種公務者，應辦理一種以上之特種公務之會計

事務，其兼辦公有營業或其他公有事業者，並應辦理公有營業或公有事業之會計事務，非政府所屬機關而代理政府事務者，對於所代理之事務，應依本法之規定，辦理會計事務。

第十條 政府會計之組織，爲左列五種：

一、總會計。

二、單位會計。

三、分會計。

四、附屬單位會計。

五、附屬單位會計之分會計。

前項各款會計，均應用複式簿記，但第三款第五款分會計之事務簡單者，不在此限。

第十一條 中央省市縣各政府之會計，各爲一總會計。

第十二條 左列各款會計，爲單位會計。

一、在總預算有法定預算之機關單位之會計。

二、在總預算不依機關劃分而有法定預算之特種基金之會計。

第十三條 單位會計下之會計，除附屬單位會計外，爲分會計。

第十四條 左列各款會計，爲附屬單位會計。

一、各級政府或其所屬機關附屬之營業機關，事業機關或作業組織之會計。

二、各機關附屬之特種基金之會計。

第十五條 附屬單位會計下之會計，爲附屬單位會計之分會計。

第十六條 會計制度之設計，應將所需要之會計報告決定後，據以訂定應設立之會計科目、簿籍、報表及應有之會計憑證。

凡性質相同或類似之機關或基金，其會計制度，應爲一致之規定。

第十七條 總會計之設計，由各該級政府之主計機關爲之，無主計機關者，由其最高主計人員爲之。

單位會計或附屬單位會計及其分會計之設計，由各該機關單位之主辦會計人員擬訂，呈由各該級政府之主計機關核定，無主計機關者，由其最高主計人員核定。

前項設計，應先經核准試辦，再經各關係機關之會計人員及審計人員會商後，始得核定。

第十八條　前二條之設計，應明定左列各事項。

一、各會計制度應實施之機關範圍。

二、會計報告之種類及其書表格式。

三、會計科目之分類及其編號。

四、會計簿籍之種類及其格式。

五、會計憑證之種類及其格式。

六、會計事務之處理程序。

七、其他應行規定之事項。

第十九條　各會計制度，不得與本法及預算、決算、審計、統計等法抵觸；單位會計及分會計之會計制度，不得與其總會計之會計制度抵觸；附屬單位會計及其分會計之會計制度，不得與該管單位會計或分會計之會計制度抵觸。

第二十條　各會計制度之實施機關範圍確定後，關係機關中有因特殊情形，不能適用時，其主辦會計人員，得擬訂變通辦法，呈請該級政府主計機關或其最高主計人員核定之，但其變通辦法，仍受前條所定之限制。

第二十一條　會計年度之開始及終了，依預算法之所定，

會計年度之分季，自國曆七月一日起，每三個月為一季，

會計年度之分月，依國曆之所定。

各月之分旬，以一日至十日為上旬，十一日至二十日為中旬，二十一日至月之末日為下旬，

各月之分爲五日期間者，自一日起每五日爲一期，其最後一期二十六日至月之末日期間不以會計年度或國歷月份之始日起算者，或月份非連續計算者，其計算依民法第一百二十一條至第一百二十三條之所定。

第二十二條　政府會計以國幣記帳本位幣，其以不合本位幣之本國或外國貨幣記帳者，應依收支時當地之市價折合本位幣，記入主要之帳簿。

記帳時除爲乘除計算外，小數至分位爲止，厘位四捨五入。

第二章　會計報告

第二十三條　各種會計報告，應按行政監察立法之需要及人民所須明瞭之會計事實編製之。

第二十四條　會計報告之編製，依會計年度爲之，但得分編各種定期不定期或臨時之報告。

第二十五條　會計報告，分左列二類。

一、靜態之會計報告，表示一定日時之財務狀況，

二、動態之會計報告，表示一定期間內之財務變動，經過情形。

第二十六條　各單位會計或附屬單位會計之靜態報告，依第五條至第七條所列之會計事務，分別編造下列各表，

一、公務歲計之歲入資力負擔平衡表等，經費資力負擔平衡表等。

二、公務出納之現金結存表，票據結存表，證券結存表等。

三、公務財物之財產目錄等。

四、公庫出納之資產負債平衡表，現金結存表，票據結存表，證券結存表等。

五、財物經理之資產負債平衡表及財物目錄等。

六、征課之資力負擔平衡表，票照等憑證結存表及征課物之結存表或目錄等。

七、公債之資力負擔平衡表，公債現額表等，

八、特種財物之特種財物目錄等。

九、特種基金之資力負擔平衡表，資產負債平衡表，或資力負擔資產負債綜合平衡表及現金結存表　票據結存表，證券結存表，財物目錄，固定負債目錄等。

十、公有營業或公有事業之資產負債平衡表，資力負擔平衡表，或資產負債資力負擔綜合平衡表及現金結存表，票據結存表，證券結存表　財物目錄，固定負債目錄等。

第二十七條　各單位會計或附屬單位會計之動態報告，依第五條至第七條所列之會計事務，分別編造下列各表。

一、公務歲計之歲入累計表，經費累計表等。

二、公務出納之現金出納表，票據出納表　證券出納表等。

三、公務財物之財物增減表等。

四、公庫出納之現金出納表，票據出納表，證券出納表等。

五、財物經理之財物增減表等。

六、征課之征課表，票照等憑證之出納表及征課物之出納表，或增減表等。

七、公債之公債發行表，公債還本付息表等。

八、特種財物之特種財物增減表等。

九、特種基金之收支累計表，現金出納表，票據出納表，證券出納表，財物增減表，固定負債增減表等。

十、公有事業之收入累計表，支出累計表，現金出納表，票據出納表，證券出納表，財物增減表，固定負債增減表，成本計算表等。

十一、公有營業之收入累計表，支出累計表，現金出納表，票據出納表，證券出納表，財物增減表，固定負債增減表，成本計算表。損益計算表，盈虧撥補表等。

第二十八條　非常事件所應編造之會計報告各表，由主計機關按事實之需要，參酌前二條之規定分別定之。

第二十九條　前三條之靜態動態報告各表，遇有比較之必要時，得分別編造比較表，

勞三十條　前四條之會計報告各表，各單位會計應按基金別編造之，但爲簡明計，得按基金別分欄綜合編造。

第三十一條　各級政府之總會計，應爲第二十六條至第二十九條綜合之報告。

第三十二條　分會計應編造之報告各表，應就其本身及其所隸屬之單位會計或附屬單位會計所需要之事實，參酌第二十六條至第三十條之規定，分別定之。

第三十三條　第二十五條至第三十條及第三十二條之報告及各表，得由各級政府主計機關，會同其單位會計機關，或附屬單位會計機關之主管長官及其主辦會計人員，按事實之需要，酌量增減，或合併編製之。

第三十四條　政府之財物及固定負債，除列入歲入之財物及彌補預算虧絀之固定負債外，應分別列表或編目錄，不得列入資力負擔平衡表或資產負債平衡表，但營業基金事業基金及其他特種基金之財物及固定負債爲其基金本身之一部分，應列入其資力負擔平衡表及資產負債平衡表。

第三十五條　各種會計報告表，應根據帳簿編造，並便於核對。

第三十六條　非政府機關而代理政府事務者，其報告與會計人員之報告發生差額時，應由會計人員加編差額解釋表。

第三十七條　各單位會計機關及各附屬單位會計機關之報告，呈送上級機關，應依左列期限。

一、日報，於次日內送出。

二、五日報，於期間經過後三日內送出。

三、週報，旬報，於期間經過後三日內送出。

四、月報，季報，於期間經過十五日內送出，但法令另定期限者，依其期限。

五、半年度報告，年度報告，於期間經過後三個月內送出，前項第一款至第四款各報

告之呈送期限，於分會計及附屬單位會計之分會計適用之。

第一項第五款之報告，應由單位會計或附屬單位會計機關，就其分會計機關整理後之報告彙編之，其呈送期限，得按各該分會計機關呈送整理報告之期限及其郵遞實需期間加算之各該分會計機關呈送整理報告之期限，由該管主計機關定之。

第三十八條　前條第一款至第四款之報告，其關係各機關本身之部分，在日報，應以每日辦事完畢時已入帳之會計事項，在五日報、週報、旬報、月報、季報、應以各該期間之末日辦事完畢時已入帳之會計事項，分別列入，其關於彙編所屬機關之部分，在日報應以每日辦事完畢時已收到之所屬機關日報內之會計事項，在五日報、週報、旬報、月報、季報、應以各該期間之末日辦事完畢時已收到之所屬機關之五日報、週報、旬報、月報、季報內之會計事項，分別列入。

第三十九條　第三十七條第一項第一款至第四款之報告，應各編以順序號數，其號數均應每年度重編一次，但在會計年度終了後，整理期間內補編之報告，仍續編該終了年度之順序號數。

第四十條　總會計之年度報告，單位會計及分會計之月報均應公告。

第三章　會計科目

第四十一條　各種會計科目，依各種會計報告所應列入之事項定之，其名稱應顯示其事項之性質，如其科目性質，與預算決算科目相同，其名稱應與預算決算科目之名稱相合

第四十二條　各種會計報告總表之會計科目，與其明細表之會計科目，應顯示其統制與隸屬之關係，總表會計科目爲統制帳目，明細表會計科目爲隸屬帳目。

第四十三條　爲便利綜核彙編及比較計，中央政府各機關對於事項相同或性質相同之會計科目，應使其一致，對於互有關係之會計科目，應使之相合。

他級政府對於與中央政府事項相同或性質相同之會計科目，應依中央政府所定，對於互有關係之會計科目，應使合於中央政府之所定。

第四十四條　各種會計科目之訂定，應兼用收付實現事項及權責發生事項爲編定之對象。

第四十五條　在公有營業之會計事務，爲成本損益之計算，對於其營業上使用之財物，有永久性者，應有折舊科目，無永久性者，應有盤存消耗科目。

公務機關之作業組織及公有事業，其會計事務爲成本之計算者亦同，

第四十六條　各種會計科目，應依所列入之報告，並各按其科目之性質，分類編號。

第四十七條　各級政府及其所屬各機關會計科目之則例，依第十六條第十七條之程序訂定之，

第四十八條　會計科目名稱經規定後，非經各該級政府主計機關或其最高主計人員之核定，不得變更。

第四章　會計簿籍

第四十九條　會計簿籍分左列二類。

一、帳簿，謂簿籍之紀錄，爲供給編造會計報告事實所必需者。

二、備查簿，謂簿籍之紀錄，不爲編造會計報告事實所必需，而僅爲便利會計事項之查考，或會計事務之處理者，如票據期日簿、印鑑簿、住址簿等。

第五十條　帳簿分下列二類。

一、序時帳簿，謂以事項發生之時序爲主而爲記錄者。

二、分類帳簿，謂以事項歸屬之會計科目爲主，而爲記錄者。

第五十一條　序時帳簿，分左列二種。

一、普通序時帳簿，謂對於一切事項爲序時登記或並對於第二款帳項之結數爲序時登記而設者，如分錄日記帳簿。

二、特種序時帳簿，謂對於特種事項爲序時登記而設者，如歲入收支登記簿，經費收支登記簿，現金出納登記簿，及其他關於特種事項之登記簿。

第五十二條　分類帳簿分左列二種。

一、總分類帳簿，謂對於一切事項，爲總括之分類登記，以編造會計報告總表爲主要目的而設者。

二、明細分類帳簿，謂對於特種事項爲明細分類或分戶之登記，以編造會計報告明細表爲主要目的而設者，如歲入明細帳簿，經費明細帳簿，財物明細帳簿及其他關於特種事項之明細帳簿。

設有明細分類帳簿者，總分類帳簿內應設統制帳目，登記各該明細分類帳之總類數，但財物之明細分類帳簿，除依第三十四條應列入資力負擔平衡表及資產負債平衡表者外，應另設統制帳簿。

第五十三條　序時帳簿及分類帳簿，均得就事實上之需要及便利，設立專欄。

第五十四條　各級政府主計機關，對於總會計，單位會計附屬單位會計及分會計之特種序時帳簿及明細分類帳簿，爲求簡便計，得酌量合併編製。

第五十五條　關於各單位會計或附屬單位會計之帳簿，除應設置普通序時帳簿及總分類帳簿外，其特種序時帳簿及明細分類帳簿，應由各級政府主計機關會同單位會計或附屬單位會計機關或基金之主管長官及主辦會計人員，按事實之需要，酌量設置之。

各單位會計或附屬單位會計之備查簿，除主計機關認爲應設置者外，各機關或基金主管長官及主辦會計人員，亦得按其需要情形，自行設置之。

第五十六條　各分會計之會計事務較繁者，其簿籍之種類，準用關於單位會計或附屬單位會計之規定，其會計事務較簡者，得僅設序時帳簿及其所必需之備查簿。

第五十七條　各分會計機關，應就其序時帳簿之內容，按時抄送主管之單位會計機關或附屬單位會計機關列帳，其會計事務較繁者，得由主管之單位會計機關或附屬單位會計機關，商承各該政府主計機關及該管審計機關，使僅就其每期各科目之借方貸方各項總數，抄送主管之單位會計機關或附屬單位會計機關列帳。

第五十八條　總會計之帳簿，應就其彙編會計總報告所需要之記載設置之，其備查簿應就其處理事務上之需要設置之。

第五十九條　管理特種財物機關，關於所管珍貴動產應備索引、照相、圖樣、及其他便於查對之暗記紀錄等備查簿；關於所管不動產，應備地圖、圖樣等備查簿，其程式由各該政府主計機關定之。

第五章　會計憑證

第六十條　會計憑證，分左列二類。

一、記帳憑證，謂證明處理會計事項人員之責任，而爲記帳所根據之憑證。

二、原始憑證，謂證明事項之經過，而爲造具記帳憑證所根據之憑證。

第六十一條　原每憑證，爲左列各種，

一、預算書表及預算準現金依法支用與預算科目間經費依法流用之核准命令。

二、現金、票據、證券之收付、移轉等書據。

三、薪俸、工餉、津貼、旅費、卹養金等支給之表單、收據。

四、財物之購置、修繕、及郵電、運輸、印刷、消耗等各項開支之發票、收據。

五、財物之請領、供給、移轉、處置、保管等單據。

六、買賣、貸借、承攬、等契約，及其相關之單據。

七、存匯、兌換、投資等證明單據。

八、歸公財物、沒收財物、贈與及遺贈之財物目錄及證明書類。

九、稅、賦、捐費、等之征課、查定，及其他依法處理之書據，票照之領發及徵課物處理之書據。

十、罰款、賠款、經過之書據、

十一、公債發行之法令，還本付息之本息票，及處理申溢折扣之計算書表。

十二、成本計算之單據。

十三、盈虧處理之書據。

十四、會計報告書表。

十五、其他可資證明第三條各款事項發生經過之單據，或其他書籍。

前項各種憑證之附屬書類，視爲各該憑證之一部。

第六十二條　原始憑證，有左列情形之一者，不生效力。

一、依照法律或習慣，應有之主要書據缺少或形式不具備者。

二、應經事前審計或稽察始得舉辦之事項，而未經該管人員簽名蓋章者。

三、應經經手人及點收人簽名蓋章，而未經其簽名蓋章者。

四、書據之數字或文字，有塗改痕跡，而塗改處未經負責人員簽名蓋章者。

五、書據上表示金額或數量之文字號碼不符者。

六、其他與法令不合者。

第六十三條　記帳憑證爲左列三種，

一、收入傳票。

二、支出傳票。

三、轉帳傳票。

前項各種傳票，應以顏色或其他方法區別之。

第六十四條　各種傳票，應爲左列各款之記載。

一、年、月、日。

二、會計科目。

三、事由。

四、本位幣數目，不以本位幣計數者，其貨幣之種類數目及折合率。

五、有關之原始憑證種類張數及其號數日期。

六、傳票號數。

七、其他備查要點。

第六十五條　各種傳票，非經左列各款人員簽名蓋章，不生效力，但實際上無某款人員者缺之。

一、機關長官或其授權代簽人。

二、事項之主管或主辦人員

三、主辦事前審計人員

四、主辦會計人員。

五、關係現金、票據、證券、出納、保管、移轉之事項時主辦出納事務人員。

六、關係財物增減保管移轉之事項時主辦經理事務人員。

七、製票員。

八、登記員。

前項第一款第二款人員，已於原始憑證上爲負責之表示者，傳票上得不簽名蓋章。

第六十六條　會計報告書表及其他原始憑證，其格式合於前二條之需要者，得用作記帳憑證，免製傳票。

第六十七條　各分會計機關之事務簡單者，其原始憑證經機關長官及主辦會計人員簽名蓋章後，得用作記帳憑證，免製傳票。

第六十八條　各機關零用金之支出及有收入之公務機關之收入，其對於特種序時帳簿及明細分類帳簿之入帳，得以原始憑證用作記帳憑證，但於特種序時帳簿之結數記入普通序時帳簿時，仍應先製傳票始得記入。

第六十九條　公有營業或事業機關，對於特種序時帳簿及明細分類帳簿之入帳，得以營業或事業收入之單據成本計算之單據，用作記帳憑證，但於特種時序帳簿之結數，記入普通序時帳簿時，仍應先製傳票，始得記入。

第六章　會計人員

第七十條　各級政府所屬各機關之會計事務，由各該管主計機關派駐之主辦會計人員綜理監督指揮之。

第七十一條　各機關辦理第五條至第七條所列各到會計事務之佐理人員，均應由主計機關派充，除直接到於前條主辦會計人員負責外，並依其性質，分別對於各類事務之主管或主辦人員負責而受其指揮。

第八條各種會計之統制會計，應由主辦會計人員爲之。

第一項會計事務與非會計事務之劃分，應由主計機關長官會同關係機關長官核定，但法令另有規定者依其規定。

第七十二條　第五條至第七條所列各種會計事務，在事務簡單之機關，得合併或委託辦理，但會計事務設有專員辦理者，不得兼辦出納或經理財物之事務。

第七十三條　各機關行政長官，得派員隨時核對各種會計記載，與各種會計報告，及第三十六條關於該機關之差額解釋表。

第七十四條　主計機關得隨時派員赴各機關視察會計制度之實施狀況，與會計人員之辦理情形。

會計檔案遇有到遺失損壞等情事時，應即呈報該管上級主辦會計人員，或主辦機關及所在機關長官，與該管主辦審計人員，分別轉呈各該管最上級機關，非經審計機關認爲其對於良善管理人應有之注意，並無怠忽且予解除負責者，應付懲戒。

遇有前項情事，匿不呈報者，從重懲戒。

因第二項或第三項情事，致公庫受損害者，負賠償責任。

第七十五條　各機關之會計憑證、會計報告、及已記載完畢之會計簿籍等檔案，於總決算公布日後，應由主辦會計人員移交所在機關管理檔案人員保管之。

第七十六條　各級政府所屬各機關主辦會計人員，及其佐理人員之任免遷調訓練及考績，由各該政府之主計機關依法爲之。

第七十七條　主辦會計人員與所在機關長官，因會計事務發生爭執時，由該管上級機關之主管長官及其主辦會計人員處理之，會計人員有違法或失職情事時，經所在機關長官函達主計機關長官，應即依法處理之。

第七十八條　各機關主辦會計事務之人員，對於不合法之會計程序或會計文書，應使之更正，不更正者應拒絕之，並報告該機關主管長官。

前項不合法之行爲，由於該機關主管長官之命令者，應以書面聲明異議，如不明白接受時，應報告該管主辦審計人員及該機關之主管上級機關長官，與其主辦會計人員或主計機關，

不爲前二項之異議及報告時，關於不合法行爲之責任，主辦會計人員，應連帶負之。

第七十九條　主辦會計人員之請假或出差，應呈請該管上級機關之主辦會計人員或主計機關指派人員代理，其期間不逾一個月者，得自行委託人員代理，但仍應先期呈報，並連帶負責。

第八十條　會計人員不得兼營會計師律師業務，或兼任公務機關公私營業機關之職務

第八十一條　主計機關派駐各機關之辦理會計人員所需一切費用，應列入所在機關之經費預算。

第七章　會計事務程序

第八十二條　會計人員非根據合法之原始憑證，不得造具記帳憑證，非根據合法之記帳憑證不得記帳，但整理結算及結算後，轉入帳目等事項，無原始憑證者，不在此限。

第八十三條　第六十條至第六十七條之會計憑證，關係現金票據證券之出納者，非經主辦會計人員簽名蓋章，不得爲出納之執行，

第八十四條　大宗財物之增減保管移轉，應隨時造具記帳憑證，但零星消費品材料品之付出，得每月分類彙總標具記帳憑證。

第八十五條　公有營業有永久性財物之折舊，與無永久性財物之盤存消耗，應以原價爲標準，其原價無可稽考者，以初次入帳時之估價爲標準。

第八十六條　成本會計事務對於原料人工及其他費用，應爲詳備記錄，及精密之計算，並分列編造明細報告表。

第八十七條　除本條第二項及第三項之轉帳傳票外，各種傳票，於記入序時帳簿時，設有明細分類帳簿者，並應同時記入關係之明細分類帳簿。

特種序時帳簿之按期結算，應過入總分類帳簿者，應先以其結數造具轉帳傳票，記入普通序時帳簿始行過帳，但特種序時帳簿，僅爲現金出納序時帳簿一種者，得直接過入總分類帳簿，公務財物特種財物，應就其明細分類帳簿，按期結算，以其結數造具轉帳傳票，過入另設之統制帳簿。

第八十八條　各種特種序時帳簿，應於左列時期結總。

一、每月終了時，遇事實上有需要者，得每旬每週每五日或每日爲之，均應另爲累計之總數，

二、第七十一條有關係各類事務之主管或主辦人員交代時。

三、機關或基金結帳時。

普通序時帳簿，於每月終了時，機關結帳時，或主辦會計人員交代時亦應結總。

第八十九條　各機關或基金有左列情形之一時，應辦理結帳。

一、會計年度終了時。

二、有每半年結算一次之必要者，其每次結算時。

三、在非常事件除第一款第二款情形外，其事件之終了時、

四、機關裁撤或基金結束時。

第九十條　各種分類帳簿之各帳目所有預收、預付、到期未收、到期未付及其他權責已發生而帳簿尚未登記之事項，均應於結帳前先爲整理記錄。

公有營業之會計事務，除爲前項之整理紀錄外，並應對於第四十五條之帳目，爲整理紀錄。

各單位會計或屬附單位會計有所屬分會計者，應俟其所屬分會計之結帳報告到達後，再爲整理紀錄，但所屬分會計因特殊事故，其結帳報告不能按期到達時，各該單位會計或附屬單位會計，得先行整理結帳，加註說明，其逾期到達者於下期另案補編之。

第九十一條　各帳目整理後，其借方貸方之餘額，應依左列規定處理之。

一、公務之會計事務及公有事業之會計事務，各帳目之餘額，應分別結入歲入預算及經費預算之各種帳目，以計算歲入及經費之餘絀。

二、公有營業之會計事務各帳目之餘額，應結入總損益之各種帳目，以爲損益之計算。

三、前二款會計事務有資產負債性質各帳目之餘額，應轉入下年度或下期各該帳目。

第九十二條　會計報告帳簿及重要備查簿或憑證內之記載，繕寫錯誤，而當時發現者，應由原登記員劃線註銷更正，於更正處簽名蓋章證明，不得挖補擦刮，或用藥水塗滅。

前項錯誤於事後發現，而其錯誤不影響結數者，應由查覺人將情形呈明主辦會計人員，由主辦會計人員依前項辦法更正之，其錯誤影響結數者，應依第六十三條至第六十五條之規定，另製傳票更正之，

因繕寫錯誤而致公庫受損失者，關係會計人員，應負賠償責任。

第九十三條　帳簿及重要備查簿內如有重揭兩頁，致有空白時，應將空白頁劃線註銷，如有誤空一行或兩行一列或二列者，應將誤空之行列劃線註銷，均應由登記員及主辦會計人員簽名蓋章證明。

第九十四條　各傳票入帳後，應依照類別與日期號數之順序彙訂成冊，另加封面，並於封面詳記起訖之年月日、張數、號數，由會計人員保存備核。

第九十五條　原始憑證黏貼整齊，依照傳票編號順序，彙訂成冊，另加封面，並於封

面記起訖之年月日、頁數、號數，由主辦會計人員於兩頁間中縫與每件黏貼邊縫加蓋騎縫印章，由會計人員保存備核，但原始憑證便於分類裝訂成冊者，得免黏貼。

第九十六條　左列各種原始憑證不適用前條之規定，但仍應於前條冊內註明其保管處所及其檔案編號或其他便於查對之事實。

一、各種契約。

二、應另歸檔案之文書及另行訂冊之報告書表。

三、應留待將來使用之存取或保管現金、票據、證券、財物之憑證。

四、應轉送其他機關之文件。

五、其他事實上不能或不應黏貼訂冊之件。

第九十七條　各種帳簿之首頁，應標明機關名稱、帳簿名稱、冊次頁數、啓用日期，並由機關長官及主辦會計人員簽名蓋章。

第九十八條　各種帳簿之末頁，應列經管人員一覽表，塡明主辦會計人員及記帳覆核等關係人員之姓名、職務、經管日期，並由各本人簽名蓋章。

等九十九條　各種帳簿之帳頁，均應順序編號，不得撕毀，總分類帳簿及明細分類帳簿，並應在帳簿前加一目錄。

第一百條　活頁帳簿，每用一頁，應由主辦會計人員，蓋章於該頁之下端；其首頁末頁，適用第九十七條第九十八條之規定，但免塡頁數，另置頁數累計表及臨時目錄於首頁之後，裝訂時應另加封面，並爲第九十九條之手續，隨將總頁數塡入首頁，卡片式之活頁，不能裝訂成冊者，應由經管人員裝匣保管。

除總會計外，序時帳簿與分類帳簿，不得同時並用活頁。

第一百零一條　各種帳簿，除已經用盡者外，在決算期前，不得更換新帳簿，其可長期賡續記載者，在決算期後，亦無需更換。

第一百零二條　更換新帳簿時，應於舊帳簿空白頁上，逐頁註明空白作廢字樣。

第一百零三條　使用完畢之會計報告簿籍及裝訂成冊之會計憑證，均應分年編號收藏，並製目錄備查。

第一百零四條　各項會計報告應由機關長官及主辦會計人員、製表、員覆核員簽名蓋章，其有關於第七十一條各種主管或主辦人員之事務者，並應由各該事務之主管或主辦人員會同簽名蓋章。

第一百零五條　會計報告簿籍及憑證上之簽名蓋章，不得用別字或別號。

第一百零六條　各種會計憑證，均應自總決算公布日起，至少保存五年，其屆滿五年者，應經該管上級機關與該管審計機關之同意，始得消燬之。

第一百零七條　各種會計報告、帳簿、及重要備查簿，自總決算公布日起，在總會計至少保存三十年，在單位會計附屬單位會計至少保存二十年，在分會計附屬單位會計之分會計至少保存十年，其屆滿各該期限者在總會計經行政長官及審計機關之同意，得移交文獻機關，或其他相當機關保管之，在單位會計、附屬單位會計、及分會計，應經該管上級機關與該管審計機關之同意、始得消燬之，但日報、五日報、週報、旬報、月報之保存期限，得縮短爲五年。

第八章　會計報告程序

第一百零八條　各級分會計機關之會計報告，應由主辦會計人員依照規定之期日期間及方式編製之，經該機關長官核閱後，呈送該管上級機關。

第一百零九條　前條報告，經該管上級機關長官核閱後，應交與主辦會計人員查核之，其有統制綜合之需要者，主辦會計人員，應分別爲統制之記錄及綜合之報告。

第一百一十條　各級分會計機關之會計報告，依次遞送至單位會計或附屬單位會計機關，單位會計或附屬單位會計機關長官核閱後，應交其主辦會計人員查核之，其有統制綜合之需要者，主辦會計人員，應分別爲統制之紀錄及綜合之報告，呈送該管上級機關，

前項單位會計機關，如爲第二級預算機關單位時，應按其需要，分別報告該級政府之

主計公庫、財物經理、審計等機關，

第一百一十一條　上級單位會計機關，對於下級單位會計機關之各種會計報告，除法令另有規定外，得不經統制綜合之程序，以其原報告，分別轉送各該政府之主計、公庫、財物經理審計，等機關。有必要時，下級單位會計機關，亦得以其報告分送各該主計公庫、財務經理審計等機關。

第一百一十二條　各級政府主計機關接到各單位會計機關各單位會計 基金之各種會計報告後，其有統制綜合之需要者，應分別爲統制之記錄，以彙編各該政府之會計總報告。

第一百一十三條　各級政府主計機關之會計總報告，與其政府之公庫財物經理征課公債等總管理機關之總報告，或特種財物特種基金總管理機關，或其他之總報告發生差額時，應由各該政府審計機關核對，並製表解釋之。

第一百十四條　各種會計報告，均應由編製之機關存留副本備查。

第九章　會計交代

第一百一十五條　會計人員經解除或變更其職務者，應辦交代，但短期給假或因公出差者，不在此限。

第一百一十六條　主辦會計人員辦理交代，應由所在機關長官或其代表，及上級機關主辦會計人員或其代表監交，無上級機關者，由該管審計人員監交。

前項人員交代時，應將圖記文件及其他公有物及其經管之會計憑證、會計簿籍、會計報告，造表悉數交付後任，其已編有目錄者，依目錄移交，得不另行造表。

第一百一十七條　會計佐理人員辦理交代，應由主辦會計人員，或其代表監交，交代時應將圖記文件簿籍及其他公有物並經辦未了事件，造表悉數交付後任。

第一百一十八條　交代人員，應將經管帳簿及重要備查簿，由前任人員蓋章於其經管最末一筆帳項之後，新任蓋章於其最初一筆帳項之前，均註明年月日，證明責任之終始。

第一百一十九條　主辦會計人員，應自後任接替之日起一星期內交代清楚，非取得交

代證明書後，不得擅離任地，但前任因病卸職或在任病故時，得由其最高級佐理人員代辦交代，均仍由該前任負責。

後任接受移交時，應即會同監交人員，於五日內依據移交表或目錄逐項點收清楚，出具交代證明書，交前任收執，並會同前任呈報所在機關長官及各該管上級機關，但移交簿籍之內容仍由前任負責。

第一百一十條　會計佐理人員自後任接替之日起三日內交代清楚，除因病卸任者，得委託代辦交代外，其在任病故者之交代，應由其該管上級人員爲之。

第一百二十一條　會計人員交代不清者，應依法懲處，因而致公庫受損失者，並負賠償責任。

與交代不清有關係之人員，應連帶負責。

第一百二十二條　因機關被裁或基金結束而交代時，交代人員，視爲前任，接收人員視爲後任，其交代適用本章之規定。

第十章　附　則

第一百二十三條　中央政府之各種會計制度，由國民政府主計處頒行之，省政府及隸屬於行政院之市政府之各種會計制度，由各該政府之主計機關，無主計機關者，由其最高主計人員擬訂，呈經國民政府主計處核定頒行之。

第一百二十四條　各級政府會計制度之釋例。會計事務細節之處理辦法，在中央應由國民政府主計處，在他級政府，應由其主計機關，無主計機關者，由其最高主計人員核定令行之。

第一百二十五條　受政府補助之私人機關，其會計制度及其會計報告程序所應準用本法範圍，由各該政府之主計機關，無主計機關者，由其最高主計人員酌定之，

第一百二十六條　自本法施行日起，凡與本法抵觸之法規其抵觸點分無效。

第一百二十七條　本法施行日期以命令定之。　（完）

公有營業預算暫行標準

二十五年三月十九日國民政府令飭遵照

一　各級政府。爲適應一般人民或國家之需要。而以營業方式經營之事業。爲公有營業。

二　公有營業。應依會計年度編製預算。其編審程序及時期。與普通預算同。

三　公有營業預算。應依主計處規定之營業機關預算科目編造之。

四　公有營業編送預算時。應附本年度營業計劃書。

五　營業支出中關於管理費用業務費用之劃分。由各該主管機關附表說明之。

屬於管理費用者。應以業務上必要之組織爲限。並受核定預算之拘束。

屬於業務費用者。得依營業實際需要。由主管機關核定伸縮之。

其他費用。以與業務有關者爲限。應力求減少。且均應計入盈虧。

六　增置產業之費用。應預定計劃。編入預算。不得以收入增多。自由增支。

立信暑期會計問題討論會章程

第一章　總　則

第一條　宗　旨　本會以利用暑期餘暇交換會計服務經驗，研究會計學術爲宗旨。

第二條　會　員　凡母校第十七屆同學歷屆夜校晨校及函授同學，不論是否爲立信同學會會員，均得免費參加，各同學之同事，親朋，凡對於會計有興趣者，經同學之介紹，亦免得費參加。

第三條　分　組　本會暫設普通會計及銀行會計兩組，會員可隨意參加任何一組。

第四條　期　間　本會於每星期日舉行，期間自七月十二日起至八月三十日止共計七星期。

第五條　報　名　凡願意參加者應自即日起至七月十三日止向后列各處報名領取參加證。(一) 各班班會代表 (二) 母校辦事處 (三) 河南路寗波路口吉祥里十八號立信同學會辦

事處。

第二章 職 員

第六條 幹 事 本會每組設幹事五人至九人，由會員大會推選之。

第七條 幹事職權 各組幹事負責召集開會，推選報告員（辦法見第十一條）聘請顧問及報告大綱之印刷等事宜。

第八條 幹事會 各組幹事應組織幹事會討論會務進行辦法必要時各組得開聯席會。

第九條 總幹事 本會設總幹事一人，由立信同學會執行委員會學術部部長兼任之，總幹事之責任爲籌劃全會事務及與母校同學會聯絡等事項。

第十條 顧 問 本會設顧問若干人，每次出席會議領導討論之進行，母校潘校長爲本會總顧問，各組顧問由本會幹事及總顧問會商聘請之。

第三章 報告及討論

第十一條 報告及討論 本會各組開會時由參加同學就某一問題提出報告，然後由各會員共同討論內容爲各種會計制度各種會計問題及有關會計各種經濟及金融問題等。

第十二條 報告及討論大綱 每次開會時應預先決定下次開會時之報告員及討論題目由報告員於一星期內搜集材料擬定大綱預交幹事會印刷於開會時發給各會員參攷。報告員於搜集材料擬定大綱時得由顧問予以幫助及指導。

第十三條 疑問之討論 凡參加同學對於報告內容或本人服務時所發生之各項疑問得隨時提出討論必要時當請顧問予以解答。

第十四條 會計演講 本會得聘會計專家舉行演講，必要時得由各組聯合舉行之。

第十五條 記錄之發表 各組報告及討論時之紀錄應由報告員整理交由顧問修改後發表於『會計學報』，或其他會計刊物，並得於討論會結束時將各組報告討論記錄及演講稿等刊印單行本分發各會員及單獨出售。

第四章 附 則

第十六條 本章程如有未盡事宜得隨時由幹事會秉承會員意志修正之。

會計學報定單

今訂閱

貴會出版部之會計學報自

第　卷第　期起至第　卷

第　期止依照定閱價目表

奉上國幣計　元　角

分卽請照收按期寄下爲

荷此致

上海江西路四〇六號

立信會計學校同學會

啓　月　日

詳細地址

立信會計學校 夜校 晨校 星期日校 函授學校 招男女生廣告

一 科目——本校分設夜校晨校函授學校及星期日校所設各科如下

(一) 初級商業簿記 (六) 政府會計 (十一) 審計學

(二) 高級商業簿記 (甲 中文組 乙 英文組) (七) 鐵道會計 (十二) 商業算術

(三) 高等會計 (甲 中文組 乙 英文組) (八) 會計數學 (十三) 珠算

(四) 公司會計 (九) 會計問題

(五) 銀行會計 (十) 成本會計

二 招生——夜校及星期日校於每年春秋二季招生一次晨校於每年四月招生一次

函授學校常年招生隨時可以報名入學

三 章程——夜校 晨校 星期日校 函授學校 均有詳章函索即寄

校址 上海江西路四〇六號

校長 潘序倫

夜校

二十五年秋季

九月一日開學

投稿簡約

一、本季刊對於各方投寄關於會計財政及商業各文稿無論撰著譯述長篇短篇均所歡迎
二、投寄譯稿請附原書如原書不便寄來則請詳示原書名稱作者姓名出版年月及地址
三、投稿人請開列詳細姓名住址以便通信
四、投稿之登載與否由本刊酌定
五、投稿無論登載與否概不寄還惟投稿人預先聲明並附足退稿郵費者亦可將未登之稿寄還
六、本刊對於所投各稿有量爲增删修改之權但投稿人不願者請預先聲明
七、投稿經登載後酌贈本刊
八、投稿請寄上海江西路四〇六號興業大樓立信會計學校同學會出版部

廣告價目

等級	地位	全面	半面	四分之一
特等	底封面之二頁及封面之次頁	二十四元	十六元	
甲等	目錄前及版權頁後	二十元	十二元	七元
乙等	在正文前後	十六元	九元	五元

(一)廣告概用白紙黑字如用色彩紙印照表加倍如印彩色價目另議
(二)廣告如需特製銅鋅版由本會代辦者每方寸收費大洋一角
(三)凡刊登廣告期內贈送本刊一份

學報定價

零售每冊二角	每季一冊全年四冊	預定全年	國內及日鮮	七角
			香港澳門	壹元
			國外	壹元五角
		半年不定		

會計學報 第一卷第一期

中華民國二十五年八月十五日出版

編輯人 張明榮 立信同學會出版部長
發行人 甘允壽 立信同學會總務部長
廣告幹事 沈尉萍 立信同學會會計股長
發行所 立信會計學校同學會
上海江西路四〇六號興業大樓
電話 一九五二五

印刷者 竟成印刷所
上海虞洽卿路六四一號
電話九四五三二號
寄售處 生活書店
上海四馬路中市
代售處
本外埠各大書局

立信會計師事務所承辦業務舉要

一　代訂公司各種會計規程會計科目帳簿表冊格式帳簿組織及成本會計制度或爲整理改良

二　派員代管會計及記帳事務並爲編製決算表冊及各種統計或代辦收支及報銷整理事務

三　調查及稽核帳目或常年查帳或臨時查帳出具報告書或證明書

四　鑑定事業狀況及財產之估價並爲讓盤合併改組及商事契約之證明

五　清理帳目並爲清算人破產管理人遺囑執行人及其他信託人

六　充任檢查員公司監察人之常年查帳員或常年會計顧問

七　指導公司商店之設立手續及一切商事上財政上會計上之規劃事項

八　代辦各種商號商標及其他註冊登記事項並代辦納稅免稅減稅及專利事務

九　解答關於會計上及商事上各種問題之諮詢

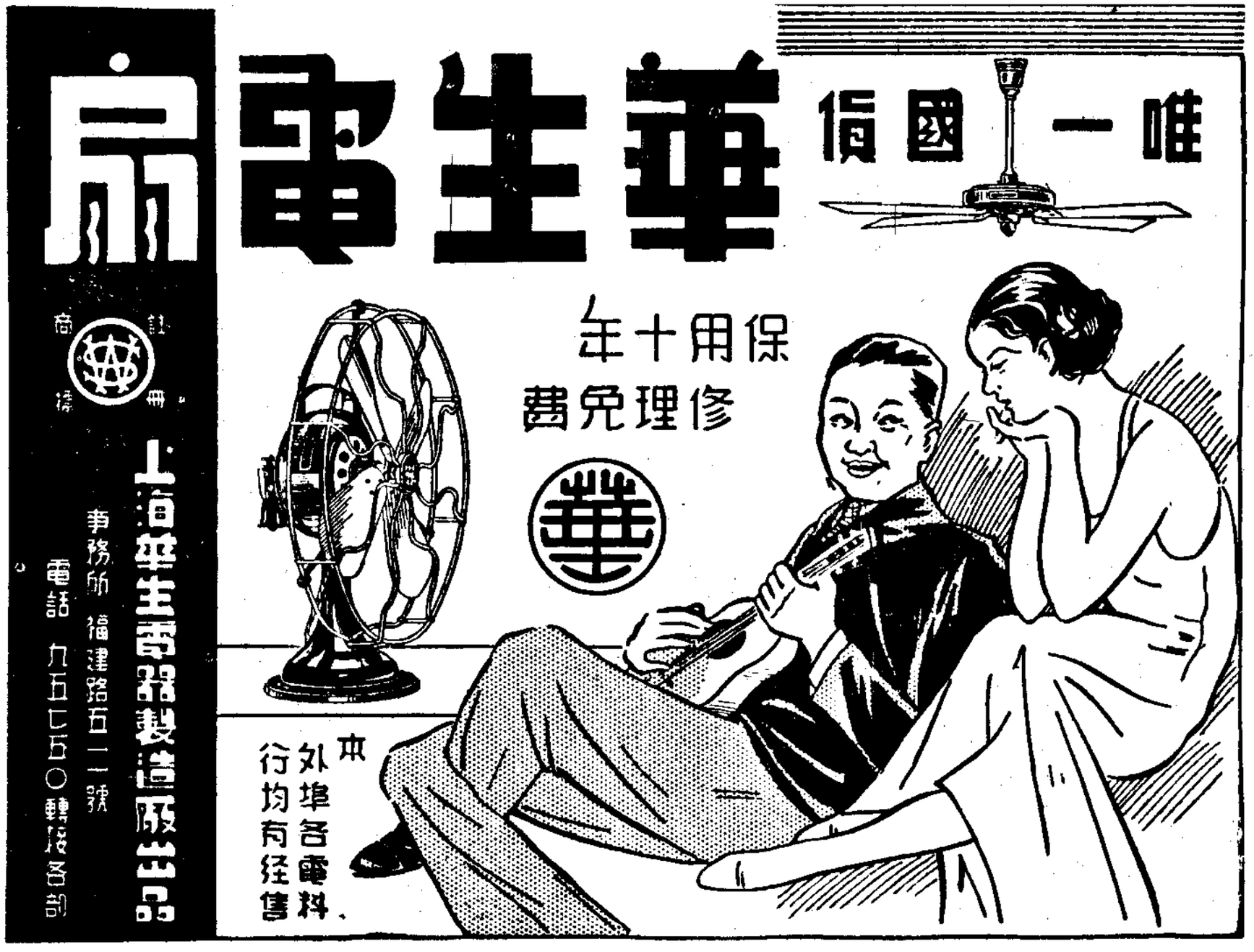
十　代撰關於會計上及商事上之各種文件

上列各項事務臨時或常年委辦所需費用照實開支所收公費悉本上海會計師公會所定公費標準規則辦理如蒙委辦請惠臨敝事務所或賜函接洽爲荷

上海江西路四〇六號

立信會計師事務所謹啓

電話一四五五〇（主任會計師室）
一九五二五（接各科辦事室）


扇
華生電
唯一國貨
註冊商標
年十用保
費免理修
華
上海華生電器製造廠出品
事務所 福建路五二一號
電話 九五七五〇轉接各部
本埠各電料行均有經售

願諸君毋忘此名城名煙

長城香烟

既廉且美

中國南洋兄弟烟草公司出品