

第4章
作業基礎成本制
（ABC）
（Activity-Based Costing）

重點一　作業基礎成本制的基本概念

蓋企業若以「均勻分配」的方式將成本分攤至產品（例如：就間接成本僅建立單一成本庫，以單一分攤率分攤間接成本至產品），易使產品成本發生扭曲[1]，產生錯誤的成本資訊，進而影響管理階層訂價或其他重大決策的判斷，對企業競爭力影響甚鉅。

作業基礎成本制（ABC）透過將間接成本[2]依「作業活動」區分為多項較小的成本庫，**替各項作業成本庫尋覓（因果）關係最切的成本動因作為分攤基礎**，解決前述傳統成本制的缺失。

（續接次頁）

1 詳參前章附錄。

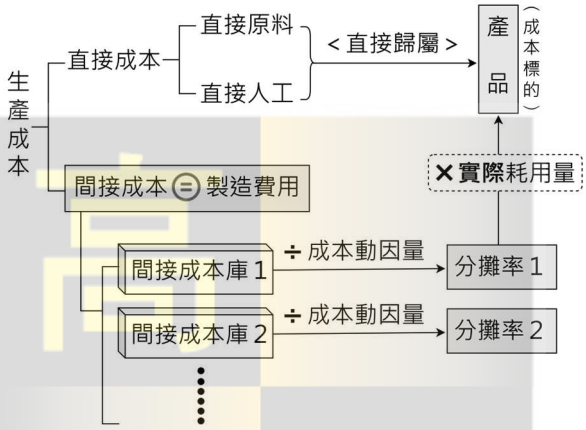
2 傳統成本制與作業基礎成本制對於「直接成本」在成本歸屬方式上並無差異，皆以「直接追溯」的方式將直接成本歸屬至產品。

高點文化publish.get.com.tw
版權所有・翻印必究

一、作業基礎成本制的基本概念

（一）定義

將**間接成本**以「作業活動」為中心，區分多項「間接成本庫」並累積「間接成本」，再依「各作業活動的成本動因」將間接成本分攤至產品的成本制度（**屬二階段分攤**）。

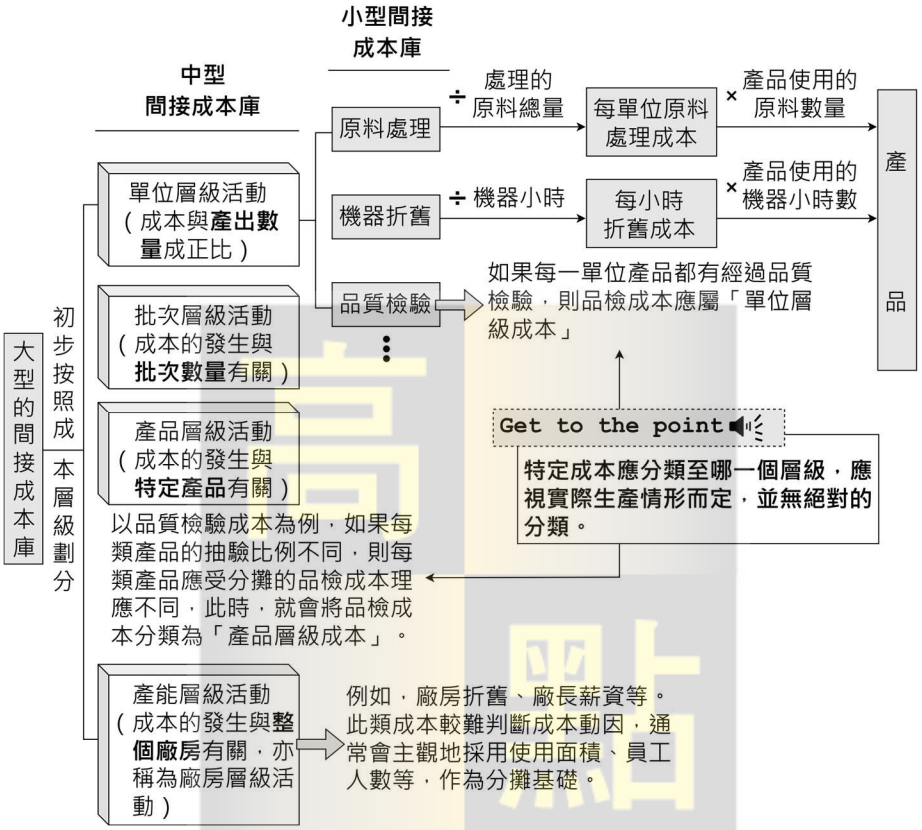


（二）建立間接成本庫（依作業活動別）

1. 作業基礎成本制的精神在於透過成本動因的分析，將間接成本劃分為多項作業別成本庫，並**分別適以不同之具因果關係的分攤基礎**，以計算出更為正確的產品成本。步驟如下：
   (1) 先建立一個彙集所有間接成本的間接成本庫（下稱大型間接成本庫）；
   (2) 再將「大型間接成本庫」依照作業活動劃分為**四個不同層級**的間接成本庫（下稱中型間接成本庫）；
   (3) 最後將前述四個不同層級的中型間接成本庫成本，依其成本發生的性質再次細分為若干成本庫（下稱小型間接成本庫）。
2. 將間接成本庫劃分為多個間接成本庫之目的，主要是為了能夠針對不同的間接成本庫，選擇最適切的成本動因作為分攤基礎（**作業基礎成本制特別強調應採用具高度因果關係的分攤基礎★★★**），以避免使用不適當的成本動因作為分攤基礎而導致產品成本發生扭曲。

高點文化publish.get.com.tw
版權所有・翻印必究

3. 圖示－



（三） 作業基礎成本制的功能

1. 就成本計算而論：

作業基礎成本制以各作業成本動因作為作業成本的分攤基礎，較能**讓各產品適當反映生產所耗用的資源，而使成本計算更臻精確，可避免使用不具因果關係之分攤基礎所造成的成本扭曲**（可消除各產品間成本交互補貼的問題）。

高點文化publish.get.com.tw
版權所有・翻印必究

2. 就成本規劃與控制而論：

成本動因應為真正引發作業活動成本發生的原因，作業基礎成本制下，明確辨認作業活動成本及其成本動因，因此管理人員可透過對成本動因的管理有效控制成本（找出無附加價值的活動，並盡可能減少或消除此類活動[3]）。

釋例1 【作業基礎成本制的特性】

作業基礎成本制度能提供較佳之產品成本資訊的主要原因為何？
(A)使用較多的分攤基礎 (B)使用較多的作業成本動因
(C)使用較多的作業成本庫 (D)強調因果關係的成本分攤基礎
（D）【102地特三】

解析：

選項（A）至（D）均為作業基礎成本制的特性，惟其能夠提供較為精確的產品成本資訊之主因在於其**特別強調成本與分攤基礎間應具高度因果關係（即作業基礎成本制希冀能夠找尋「真正引發成本發生的成本動因」作為分攤基礎）**，故答案為（D）。

釋例2 【作業基礎成本制的特性】

下列何種特徵最能區別是否為作業基礎成本制？
(A)是否使用預計製造費用分攤率 (B)是否使用多個成本庫
(C)是否使用標準成本分攤 (D)是否強調成本分攤之因果關係
（D）【101會計師】

解析：

作業基礎成本制**特別強調成本與分攤基礎間應具高度因果關係，亦為其主要特徵**。

3 例如：工廠中因設備配置不當而影響生產動線，造成零件、原料等在各步序間搬移的動作，將使成本增加卻無益於產品價值，此類無效用的作業活動應藉由改善廠房配置及生產動線予以消除。

高點文化publish.get.com.tw
版權所有・翻印必究

釋例3 【作業基礎成本制與傳統成本制】

1. 東門公司生產A、B及C三種產品，過去東門公司以人工小時數作為分攤製造費用之基礎。然而自本年起，東門公司開始採用作業基礎成本（activity-based costing）制度，經初步的分析，得到下列資料：

製造費用	總成本	成本動因	數量
檢驗成本	$300,000	檢驗次數	6,000
機器整備	$35,000	整備次數	5,000
機器維修	$50,000	維修時數	2,000

	A產品	B產品	C產品
檢驗次數	2,000	1,500	2,500
整備次數	1,300	700	3,000
維修時數	1,200	500	300
人工小時	850	2,000	1,000

試問在作業基礎成本制度下，A產品的總製造費用為多少？

(A)$92,400 (B)$139,100 (C)$153,500 (D)$192,400

（B）【104會計師】

2. 承上題，在過去的會計制度下，那一種產品的成本被扭曲的最嚴重？高估或低估多少金額？

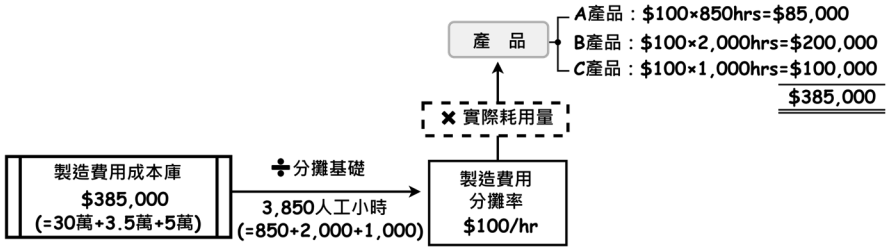
(A)A產品，低估$107,600 (B)B產品，高估$107,600

(C)C產品，低估$153,500 (D)A產品，高估$153,500

（B）【104會計師】

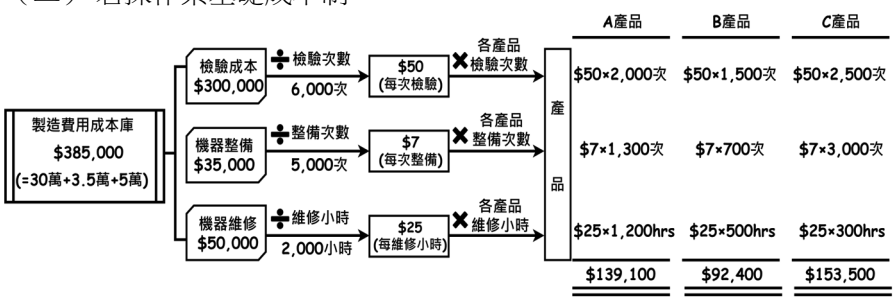
解析：

（一）若採傳統成本制（以人工小時作為製造費用分攤基礎）：



高點文化publish.get.com.tw
版權所有・翻印必究

（二）若採作業基礎成本制：



（三）傳統成本制與作業基礎成本制的差異：

	製造費用		
	A	B	C
傳統成本制	$85,000	$200,000	$100,000
作業基礎成本制	139,100	92,400	153,500
傳統成本制導致的產品成本高低估	低估 $54,100	高估 $107,600	低估 $53,500

（四）解答－

第一小題－

作業基礎成本制下，A產品的製造費用為$139,100，故答案為（B）。

第二小題－

傳統成本制導致的B產品成本高估數額為$107,600，故答案為（B）；其餘均為錯誤選項，正確高低估數額詳參前述計算。

釋例4　【作業基礎成本制與傳統成本制】

大正製藥公司的高階主管發現公司各部門常為成本分攤有不同的意見，該主管參加一場成本分攤的研討會後，正考慮執行作業基礎成本制度。該公司透過各營運部門，收集關於下年度製造費用成本庫與成本動因水準的估計資料如下：

高點文化publish.get.com.tw
版權所有・翻印必究

成本庫	製造費用	成本動因水準
藥材處理	$50,000	20,000處理小時
機器設備	$250,000	1,000整備次數
品質檢驗	$120,000	40,000檢驗次數
運送	$280,000	20,000運送次數
合計	$700,000	

大正公司現今採用之成本會計制度在分攤製造費用至工作批次時，採用以機器小時做為分攤基礎的全廠單一製造費用分攤率。下年度總機器小時預計為70,000小時。公司收到一份養生訂單4,000單位，下列是有關生產該份訂單的預估資料：

直接藥材成本	$60,000
直接人工成本（每小時$10）	$30,000
機器整備次數	100
藥材處理小時	1,500
品質檢驗次數	500
運送次數	100
機器小時	4,000

試作：

（一）說明何謂作業基礎成本制與該制度之功能？

（二）在現行會計制度下，養生訂單之預計單位成本為多少？

（三）若執行作業基礎成本制，養生訂單之預計單位成本為多少？

【102會計師】

解析：

（一）作業基礎成本制的意義及其功能

1. 意義：

作業基礎成本制係指將產品的製造過程，先劃分成一系列的作業，並將製造費用先歸屬至各項作業（即以作業活動作為成本標的），並分析引起各項作業活動成本發生的主要原因（成本動因），再以該等成本動因作為各項作業活動成本的分攤基礎，將作業成本分攤至產品。

高點文化publish.get.com.tw
版權所有・翻印必究

2. 功能：

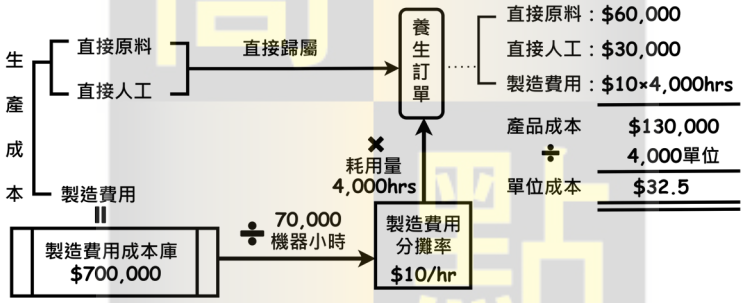
(1) 就成本計算而論：

作業基礎成本制以成本動因作為作業成本的分攤基礎，較能讓各產品適當反映生產所耗用之資源，而使成本計算更臻精確，可避免使用不具因果關係之分攤基礎所造成的成本扭曲（可消除各產品間成本交互補貼的問題）。

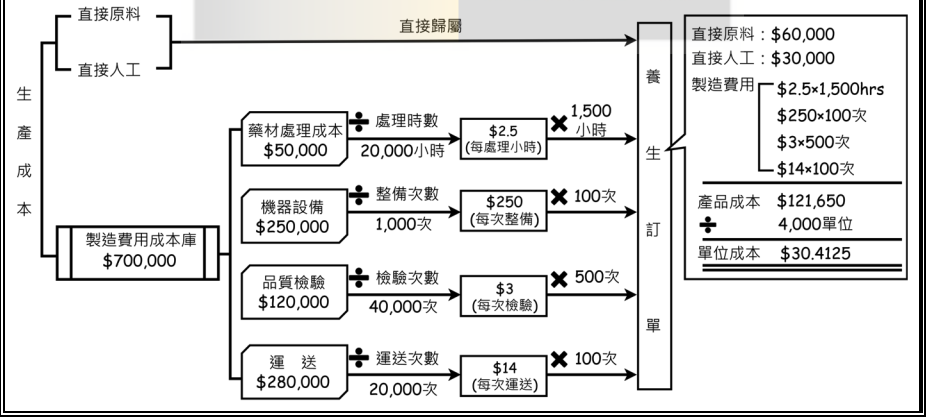
(2) 就成本規劃與控制而論：

成本動因應為真正引發作業活動成本發生的原因，作業基礎成本制下，明確辨認作業活動成本及其成本動因，因此管理人員可透過對成本動因的管理有效控制成本（找出無附加價值的活動，並盡可能減少或消除此類活動）。

（二）現行會計制度下，養生訂單預計單位成本為$32.5：



（三）作業基礎成本制下，養生訂單預計單位成本為$30.4125：



高點文化publish.get.com.tw
版權所有・翻印必究