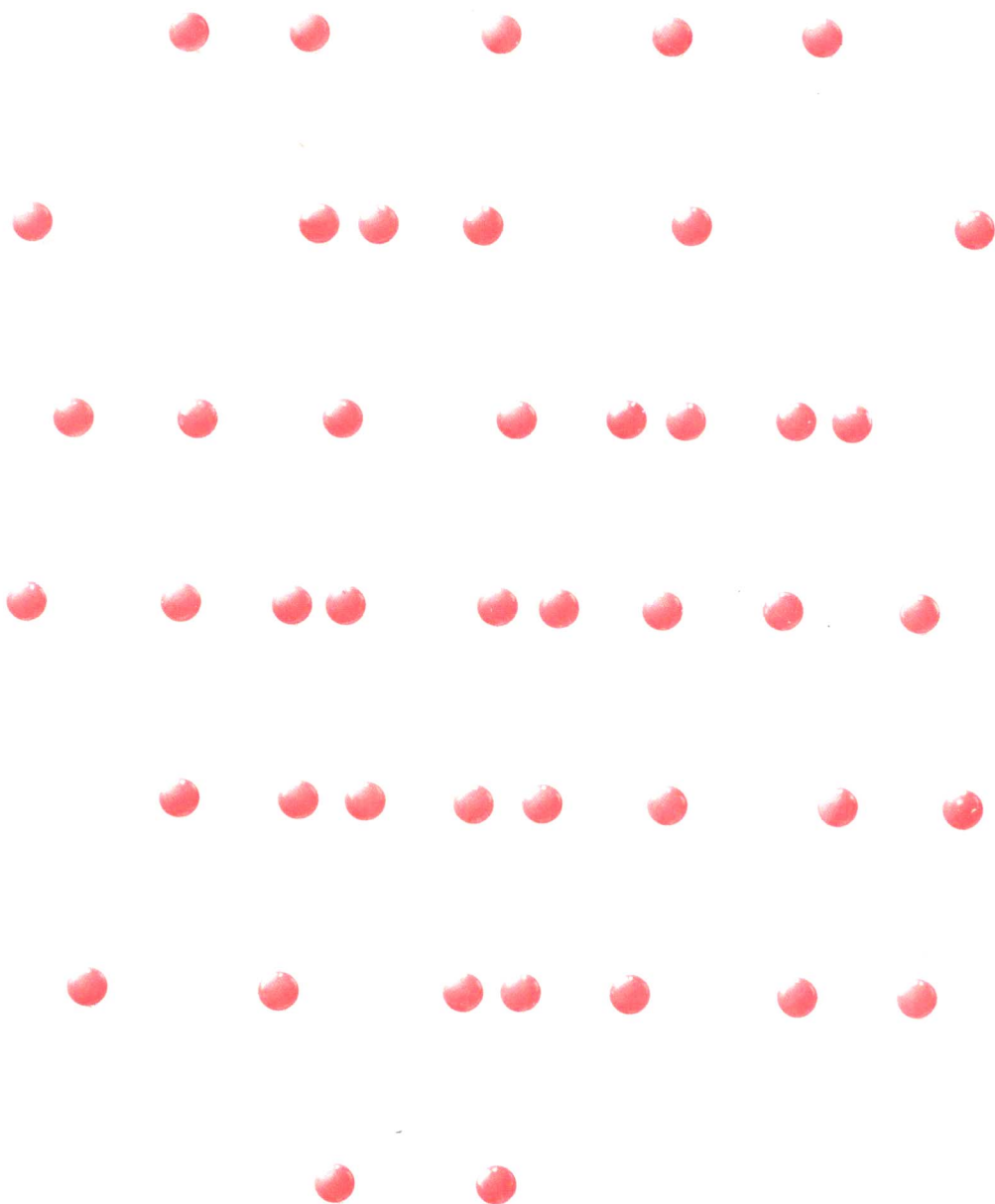


工業簿記

—基礎と実践—

神戸大学教授 経営学博士 溝口一雄 著

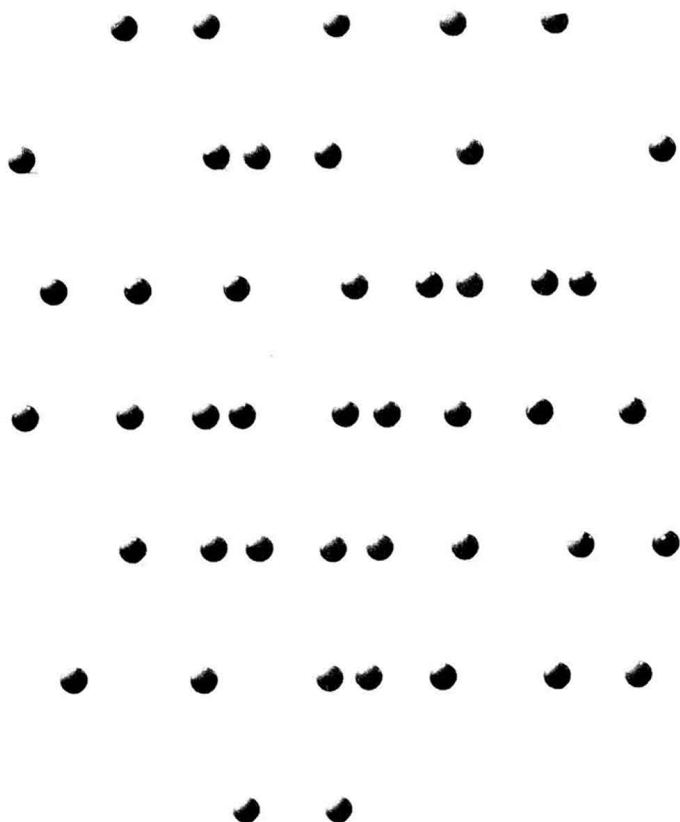


実教出版株式会社

工業簿記

—基礎と実践—

神戸大学教授 経営学博士 溝口一雄



実教出版株式会社

著者略歴

みぞぐち かずお
溝 口 一 雄

昭和18年 明治大学商学部卒業
昭和21年 明治大学講師
昭和24年 明治大学商学部助教授
昭和26年 神戸大学経営学部助教授
昭和32年 神戸大学経営学部教授
管理会計論講座担当
経営学博士

主要著書

「費用管理論」「管理会計」「最新例解原価
計算」「原価計算演習」「責任会計(共著)」
「経営統制(編著)」「管理会計講義(編著)」
「ゲーテンベルクー経営経済学原理(共訳)」

工業簿記—基礎と実践—

NDC 336.96

1977年4月20日 第1刷発行
1982年8月31日 第5刷発行

定価 2000円

著 者 溝 口 一 雄

発 行 者 宇 野 豊 蔵

印 刷 株式会社 廣 済 堂

製 本 株式会社 廣 済 堂

発 行 所 実教出版株式会社

東京都千代田区五番町5番地 千102

電話 東京(263)0111 (大代表) 振替 東京 4-183260

© K. MIZOGUCHI 1977

3063-2721-3205

まえがき

わが国の経済は、技術の革新によって、近年著しい発展を遂げた。それはまた企業の高度成長でもある。しかし、石油危機以来、経済の様相は一変し、企業の社会的、経済的環境はきびしいものとなった。これに伴って、国内における企業間の競争ばかりでなく、外国企業との競争も今後はますます激しくなることが予想される。そこで、工企業においては、他の企業との競争に耐えうる実力を養うためには、経営方針を明確にし、経営活動の計画と統制に努力しなければならない。それには、まず工企業の経営活動の記録・計算をできるだけ正確に、しかも迅速に行うことが必要である。この要求にこたえるのが、工企業の簿記としての「工業簿記」なのである。

本書は、現代的工業簿記の基礎的問題について統一的解説を行うことを目的としているが、とくに企業の実務との関係をできるだけ配慮して編修したものである。その意味では従来の教科書的解釈とは異なった積極的な論述を行った部分も少なくない。

本書を執筆するにあたって、とくに工夫をこらしたのは次の点である。

- (1) 基本的なものから応用的なものへという配慮から全体を6つの編に分けて編成し、編ごとに段階を追って学ぶことができるようにした。
- (2) 各種の計算や記帳の方法をいたずらに羅列的に説明することを避け、なるべく実務的に有用な記帳・計算の方法に限定して、できるだけ整理した形で説明した。とくに、一般に広く用いられている伝票・集計表による方法を大幅に取り入れるとともに、これと記帳式会計との接合をはかった。
- (3) 近代的工業簿記の中核をなしている原価計算の手続についても、要約的な説明を行い、これと簿記との有機的な関係を明らかにした。
- (4) 読者の理解を助けるために、図解や例題・問題を豊富に掲げることにした。

2 まえがき

工業簿記は、商業簿記に比べて複雑であるといわれることが多いが、おもに企業と外部との取引を記録・計算する商業簿記に、企業内部の製造活動の記録・計算が加わったものが工業簿記であると考えられるので、必ずしもむずかしいものではない。商業簿記の知識が工業簿記を研究する場合の基礎をなしていることが理解せられるべきである。

本書が会計学を学ぶ人々に広く読まれることを念じるとともに、これについての忌憚ない意見を寄せられんことを望むものである。なお、本書の刊行にあたっては実教出版株式会社の丹直清氏ほかのスタッフの方々には格別の援助をいただいた。心からお礼を申し上げる次第である。

1977年 3月20日

溝 口 一 雄

目 次

1. 工業簿記の基礎

第1章 工業簿記	1
1. 工業簿記の意義 (1)	
2. 工業簿記の性格 (2)	
3. 工業簿記の特色 (7)	
第2章 原価と原価計算	10
1. 原価の意義 (10)	
2. 原価計算の特質 (14)	
3. 原価計算の目的 (14)	
4. 原価要素の分類 (15)	
5. 原価の集計手続 (17)	
6. 原価計算期間 (17)	
7. 原価計算の種類 (17)	
第3章 工業簿記の構造	21
1. 勘定科目 (21)	
2. 勘定分類表 (29)	
3. 帳簿組織 (31)	

2. 原価の費目別計算

第4章 材料費の計算と記帳	37
1. 材料費の内容 (37)	
2. 材料の仕入れおよび入庫の手続と記帳 (38)	
3. 材料出庫の手続と記帳 (46)	
4. 材料消費数量の計算 (48)	
5. 材料消費価額の計算 (50)	
第5章 労務費の計算と記帳	58
1. 労務費の内容 (58)	
2. 賃金支払高の計算と記帳 (58)	
3. 消費賃金高の計算と記帳 (64)	
4. 賃金消費高の予定計算 (66)	
5. その他の労務費の計算と記帳 (68)	
第6章 経費の計算と記帳	70
1. 経費の内容 (70)	
2. 経費の支払と記帳 (70)	
3. 経費の消費高の計算 (72)	
4. 経費の集計と記帳 (74)	

2 目 次

3. 原価の製品別計算 (1)

第7章 総合原価計算77

- | | |
|-------------------|------------------------|
| 1. 総合原価計算の種類 (77) | 2. 仕掛品の評価 (77) |
| 3. 単純総合原価計算 (81) | 4. 等級別総合原価計算 (82) |
| 5. 組別総合原価計算 (85) | 6. 作業屑・副産物・仕損品の処理 (97) |

第8章 個別原価計算 103

- | | |
|---------------------|---------------------|
| 1. 個別原価計算 (103) | 2. 原価計算表 (104) |
| 3. 製造間接費の予定配賦 (106) | 4. 作業屑・仕損品の処理 (109) |

4. 原価の製品別計算 (2)

一部門別計算を行う場合一

第9章 原価の部門別計算 113

- | | |
|---------------------|-----------------------|
| 1. 部門別計算の意義 (113) | 2. 原価部門の設定 (114) |
| 3. 部門費の集計 (114) | 4. 部門共通費の配賦 (116) |
| 5. 補助部門費の配賦 (117) | 6. 製造部門費の製品への配賦 (120) |
| 7. 部門別計算の勘定記入 (121) | |

第10章 工程別総合原価計算 127

- | | |
|-----------------------|--------------------------|
| 1. 工程別総合原価計算の意義 (127) | 2. 工程別総合原価計算の手続と記帳 (128) |
| 3. 加工費工程別総合原価計算 (133) | 4. 組別工程別総合原価計算 (136) |

第11章 部門別個別原価計算 141

- | | |
|-----------------------|---------------|
| 1. 部門別個別原価計算の手続 (142) | 2. 記帳例示 (143) |
|-----------------------|---------------|

5. 製品の販売と決算

第12章 製品の完成と販売 151

- | | |
|-------------------|------------------------|
| 1. 製品完成後の処理 (151) | 2. 製品の販売に伴う手続と記帳 (154) |
|-------------------|------------------------|

第13章 販売費および一般管理費の計算 160

- | |
|---------------------------|
| 1. 販売費および一般管理費の意義 (160) |
| 2. 販売費および一般管理費の会計処理 (160) |
| 3. 販売費および一般管理費の管理 (163) |

第14章 工業簿記の決算	165
1. 工業簿記における決算の意義(165)	2. 月次決算の手続 (165)
3. 年次決算の手続 (168)	4. 財務諸表の作成 (169)
第15章 工場会計の独立	180
1. 工場会計と本社会計 (180)	2. 記帳方法 (181)
3. 損益計算書・貸借対照表の合併 (183)	
6. 標準原価計算および直接原価計算の記帳	
第16章 標準原価計算	187
1. 標準原価計算の意義と目的(187)	2. 標準原価の設定 (187)
3. 原価差異の分析と記帳 (192)	4. 原価差異の処理 (201)
5. 記帳例示 (202)	
第17章 直接原価計算	208
1. 直接原価計算の意義 (208)	
2. 直接原価計算による損益計算書 (209)	
3. 直接原価計算の手続と記帳 (211)	
問題解答	215
付 録 原 価 計 算 基 準 (抜粋)	23
索 引	246

1 工業簿記の基礎

工業簿記は商業簿記とは異なった面がある。では、どういうところが商業簿記と異なるのだろうか。また工業簿記はどのようなしくみになっているのだろうか。本編では、このような基本的なことからについて述べる。

第1章 工業簿記

1. 工業簿記の意義

工業簿記 (industry bookkeeping) は、工企業の経営活動を対象とするものであるから、その意義を明らかにするためには、まず工企業の経営活動について知っておかなければならない。

商企業・工企業を問わず、企業はすべて、一定投下資本額をもとにして、新しい経済価値を創造し、資本を増殖していく組織体であるといえる。

商企業は、生産と消費との間の場所的、時間的および数量的調整を行うという機能によって経済価値を創造し、その機能の代償として利益を獲得するのである。

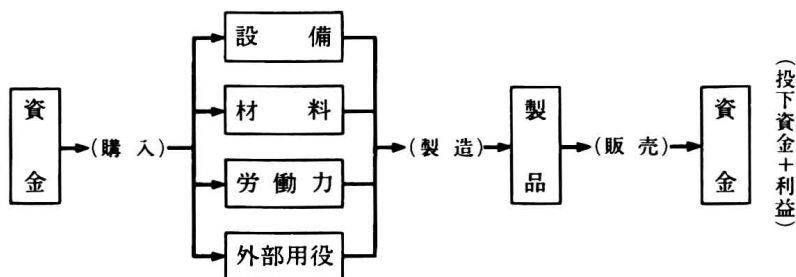
これに対して工企業では、「生産手段」と「労働力」を使用して、市場から購入した材料を加工し、新しい生産物——経済価値——を創造して、これを再び市場に販売する。いいかえれば、工企業の経済活動は、① 生産に必要な諸財貨の購入、労働力・外部用役の調達——購買活動・製造準備活動、② 上記の財貨・労働の結合による給付すなわち生産物の生産——製造活動、③ 生産された給付の販売——販売活動、の3つの過程によって構成される。

これら3つの活動のうち、②のように外部市場から分離した内部活動をもつことに、工企業は重要な特性を有している。しかし、②の活動だけで工企

2 第1章 工業簿記

業が成立するものではなく、①と③の外部活動と②の内部活動とが有機的関連をもってはじめて、有効に機能しうるものである。

このような工企業の経営活動は、次の図によって明らかに示される。



すなわち、工企業では、まず調達された資金で建物・機械その他の設備を買い入れ、材料を仕入れ、従業員を雇ってその労働力に対して賃金・給料などを支払い、電力・ガスなどの外部用役を購入する。次に、これらを用いて製造活動を行って製品を製造する。そして、製品を販売して投下資金を回収するとともに利益をあげるのである。

工業簿記は、こうした工企業の経営活動の過程を簿記固有の原則によって記録・計算・分類・整理・報告する機能を有する。

なお、工企業における購買活動・販売活動の記帳処理の仕方は、その製造活動との関係もあって、商業簿記におけるそれとは異なるところがある。ことに購買活動は製造準備活動としての意味において著しく相違する。

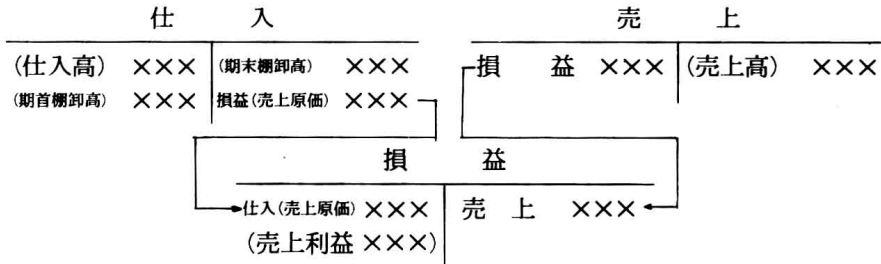
2. 工業簿記の性格

工業簿記も、これが企業の簿記であるかぎりにおいて、商業簿記と同様に、複式簿記の原理に基づいて、企業の資産・負債および資本の増加・減少を記録・計算し、その経営成績と財政状態を損益計算書や貸借対照表などの財務諸表によって明らかにする¹⁾。

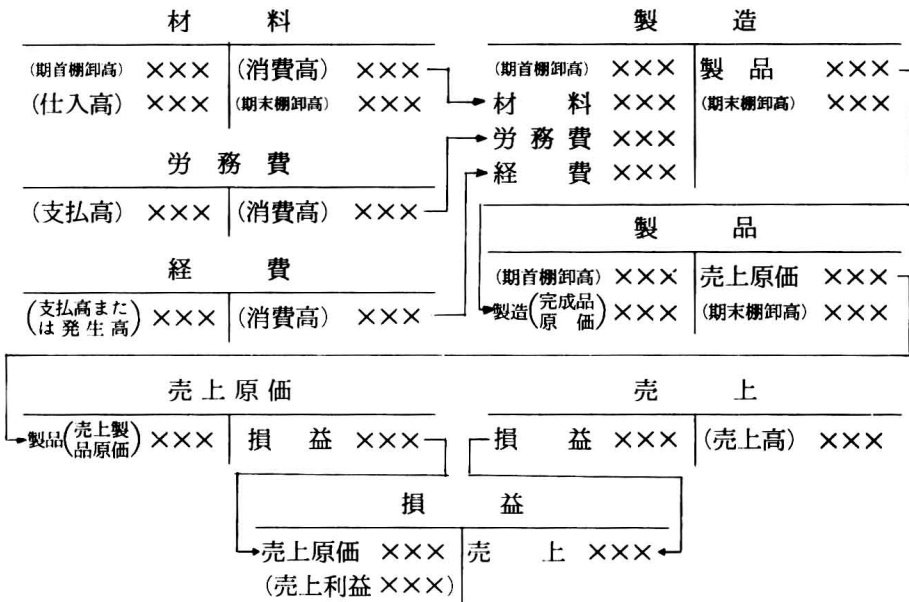
1) 現代の工業簿記の役割はここに示したよりも広く、経営管理に必要な資料を提供したり、経営管理のためのさまざまな新しい会計方法を間接的に援助したりすることを併せ知っておく必要がある。

しかし、工業簿記は、内部活動から生じたさまざまな取引の記録・計算を大幅に含むという点で商業簿記とは異なる。そこで、商業簿記と工業簿記との違いを簡単な勘定記入を用いて図示してみよう。

〔商業簿記の場合〕



〔工業簿記の場合〕



この図から分かるように、売上げについての記録は、商業簿記でも工業簿記でも同じである。ところが、商業簿記の仕入れの記録に当たるものが工業簿記では内容的に異なっている。

商企業では仕入れた商品がそのままの形で販売されるのに対して、工企業

4 第1章 工業簿記

では材料の形で仕入れてそれを製造のために使用し、それと同時に製造活動にたずさわる従業員の労働に対して賃金・給料などを支払い、また必要な経費をかけて製品を製造し、これを販売するわけである。したがって、材料の仕入れから製品が完成するまでの間の記録・計算が必要であって、ここが商業簿記と違う点である。

次に、[工業簿記の場合]の図に基づいて、材料の仕入れから売上利益を求めるまでの勘定記入を、簡単な取引例を用いて順に示してみよう。

(1) A製品を製造するために材料¥80,000を掛買いした。

材料の仕入れと消費を記録するために、材料勘定が設けられる。

買 掛 金			材 料	
	(1) 80,000	←→	(1) 80,000	

この取引は、商業簿記で学んだ商品の仕入れに準じて考えればよい。

(2) 従業員に賃金¥100,000を小切手を振り出して支払った。

賃金・給料など労務費の支払高および消費高を記録するために、労務費勘定が設けられる。

当 座 預 金			労 務 費	
	(2) 100,000	←→	(2) 100,000	

(3) 電力料・水道料などの経費 ¥20,000 を小切手を振り出して支払った。

経費の支払高または発生高および消費高を記録するために、経費勘定が設けられる。

当 座 預 金			経 費	
	(2) 100,000	→	(3) 20,000	
	(3) 20,000	←		

- (4) A 製品を製造するために材料 ¥70,000 を消費した。この材料の消費高を材料勘定から製造勘定に振り替える。

製造に要した材料費・労務費・経費を集計するために、製造勘定が設けられる。

材 料		製 造	
(1) 80,000	(4) 70,000	→(4) 70,000	

- (5) 前記の労務費および経費の消費高を製造勘定に振り替える。

労 務 費		製 造	
(2) 100,000	(5) 100,000	→(4) 70,000	
		→(5) 100,000	
経 費		→(5) 20,000	
(3) 20,000	(5) 20,000		

- (6) 期末に調べたところ、製造途中の未完成品（仕掛品）が ¥10,000 あることがわかった。そこで、製造勘定の借方に集計された製造費用の総額 ¥190,000 からこの金額を差し引いた額 ¥180,000 が製品の製造原価となるので、これを製品勘定に振り替える。

製 造		製 品	
(4) 70,000	(6) 180,000	→(6) 180,000	
(5) 100,000			
(5) 20,000			

- (7) 販売された製品の製造原価は ¥155,000 であった。この売上原価を売上原価勘定に振り替える。

製 品		売 上 原 価	
(6) 180,000	(7) 155,000	→(7) 155,000	

(8) 製品の販売高(掛)は¥200,000であった。

売 上		売 掛 金	
	(8) 200,000	←→	(8) 200,000

(9) 期末に売上原価および売上高を損益勘定に振り替える。

売上原価		売 上	
(7) 155,000	(9) 155,000	(9) 200,000	(8) 200,000
		↓	
		損 益	
		(9) 155,000	(9) 200,000

損益勘定の貸借の金額の差額¥45,000は、当期の営業利益を示すことになる。

以上、購入活動・製造活動および販売活動の記録・計算を総勘定元帳の諸勘定のうえだけで説明したが、これらの諸活動のうちでも、実際には製造活動の内容は非常に複雑であり、これをたんに諸勘定のうえだけで記録・計算することはほとんど不可能である。そして、製品の製造に要した費用を正確に合理的にとらえないかぎり、損益計算も正しく行うことができない。そこで、この製品の製造に要した費用を計算する手続、すなわち**原価計算**(cost accounting)が必要となる。結局、材料・労務費・経費の諸勘定に記入された費用が、製造勘定をとって製品勘定に振り替えられていく過程の背後には、この原価計算が行われているのであって、その結果だけが総勘定元帳のうえに出てくるのである。したがって、工業簿記は複式簿記に原価計算を結びつけることによって、購入・販売という外部活動だけでなく、製造という内部活動の記録・計算を行うものであるということが出来る。このように原価計算と有機的に結合したものは近代的工業簿記であり、それはまた**完全工業簿記**ともよばれる。

3. 工業簿記の特色

工業簿記は、商業簿記と比較して、次のような特色をもっている。

- (1) 材料・労務費・経費・製造・製品などのように、内部活動によって生ずる取引を記録・計算する特有の勘定科目が多く設けられる。
- (2) 商業簿記では決算時だけに損益勘定のような集合勘定が設けられるが、工業簿記では決算時以外にも、たとえば製造勘定のように、製造に要した費用を集計するための集合勘定が設けられる。
- (3) 製造活動の進行に従って内部活動の記録・計算が行われるので、材料勘定・労務費勘定・経費勘定と製造勘定の間、製造勘定と製品勘定の間などで振替記入がひんばんに行われる。
- (4) 内部活動の記録・計算が複雑なために、補助簿や計算表が多く用いられ、とくに補助元帳を統制する統制^注勘定が多数設けられる。

注 統制勘定 統制勘定（統括勘定ともいう）については、すでに商業簿記で学んだところである。たとえば、得意先元帳の個々の得意先別口座を統制する総勘定元帳における売掛金勘定、仕入先元帳の個々の仕入先別口座を統制する総勘定元帳の買掛金勘定などがそれである。そのほか、営業費明細帳（営業費元帳）に記載される保険料・通信費・事務用品費などの諸勘定を総勘定元帳における営業費勘定で統制したり、商品別あるいは地域別売上記載の売上元帳の各勘定口座を総勘定元帳の売上勘定で統制する場合が考えられる。これらは、総勘定元帳に同じ種類の勘定口座を多く設けると会計系の記帳が複雑となり、誤りを犯す危険も多くなるので、分業によってこれらの誤謬を防ぐ意図と、いま1つは、全体的観点から、一目して経営状況を洞察しようとする意図とから生じてきたものである。

工業簿記においては、内部活動の記録・計算が複雑なために、商業簿記以上にこの統制勘定の利用が必要となる。実際に工企業では統制勘定が非常に多く用いられている。本書においてもこの趣旨から統制勘定を中心とした勘定体系を前提として説明を行うこととした。

工業簿記における統制勘定にはどのようなものがあるかは後の説明でおのずから知られるのであるが、一応ここで要約的に例示しておく。

8 第1章 工業簿記

たとえば、材料勘定の材料元帳における各種材料口座に対する統制、経費勘定の経費元帳に記載される各種経費口座に対する統制や、製造勘定の各原価計算表（原価元帳）の製品別口座に対する統制などがみられるほか、販売費・一般管理費勘定と販売費・一般管理費元帳、部門別計算における部門費勘定（または製造間接費勘定）と部門費元帳の関係も同様な意味をもっている。なお、労務費についてはこれを統制勘定で統括することに困難があるが、それは第3章3で述べる。

問 題

1. 次の諸勘定の（ ）の中にそれぞれの相手科目を記入して、振替関係を明らかにしなさい。

材 料	
(a) 80,000	
労 務 費	
(b) 50,000	
経 費	
(c) 30,000	
売上原価	
(j) 140,000	(k) 140,000
損 益	
(m) 140,000	(n) 220,000

製 造	
(d) 80,000	(g) 150,000
(e) 50,000	
(f) 30,000	
製 品	
(h) 150,000	(i) 140,000
売 上	
(l) 220,000	

2. 次の一連の取引を仕訳し、元帳に転記しなさい。

- (1) 甲製品を製造するために、材料¥280,000を掛買いたした。
- (2) 従業員の賃金¥300,000を小切手を振り出して支払った。
- (3) 電力料・水道料などの経費¥170,000を、小切手を振り出して支払った。
- (4) 甲製品を製造するために、材料 ¥250,000を消費した。この材料の消費高を材料勘定から製造勘定に振り替えた。

- (5) 前記の労務費¥300,000 経費¥170,000の消費高を製造勘定に振り替えた。
- (6) 期末に調べたところ、製造中の未完成品が¥50,000あることがわかった。そこで製品の製造原価を製品勘定に振り替えた。
- (7) 製品を¥800,000で掛売りした。
- (8) 販売された製品の製造原価は ¥ 620,000 である。これを売上原価勘定に振り替えた。
- (9) 期末に、当期中の売上原価および売上高を損益勘定に振り替えた。