

# 新訂 中小企業のための 原価計算

日本生産性本部原価計算委員会編

日本生産性本部

# 新訂 中小企業のための 原価計算

日本生産性本部原価計算委員会編

日本生産性本部

新訂 中小企業のための原価計算

昭和54年 3 月20日 1 刷発行 ©

日本生産性本部原価計算委員会編

発行所 (財) 日本生産性本部 東京都渋谷区渋谷 3 丁目 1-1  
郵便番号 150

発行人 中村 昇 太 郎 電 話 (409) 1 1 1 1  
振 替 口 座 6 5 7 3 3

2034—15265—5934 印刷・株式会社 文祥堂／製本・イマキ製本所 (検印廃止)

## は し が き

本書は、昭和33年9月日本生産性本部から刊行された『中小企業のための原価計算』（A5版74頁）の新訂版である。それゆえ本書の読者のために、当時この旧版が刊行された背景とその役割りについて、簡単に述べておきたい。

敗戦からようやく立ち直り、自立経済達成への途を踏みだした昭和20年代後半ないし30年代前半の日本経済において、中小企業の生産性向上は、経済成長の使命達成のために、最も重要な課題の一つであった。このような情勢に対処して、日本生産性本部は、「中小企業の統一的原価計算制度を確立し、これによって得られる数値を基礎として、経営管理の近代化を計り、また原価その他の経営数値の業種別標準を作成して、過当競争の防止、経営相互の組織化に役立たしめること」が中小企業の生産性向上にとって中心課題であるとの見地を確立し、これを実施するために、32年9月「中小企業原価計算委員会」（委員長 日本生産性本部常務理事、故中西寅雄博士・大阪大学名誉教授）を設置した。同委員会の審議研究の成果が、冒頭に掲げた33年版の『中小企業のための原価計算』であり、それは、「中小企業の業種別統一原価計算の基礎となるべき一般的指針を示す」という特性に基づいて、じらい今日まで関係者の間で「一般指針」の愛称で呼ばれてきた。そして同委員会は、その後数年を費して約50業種に近い中小企業の業種別原価計算準則を、この一般指針に基づいて作成し公刊した。またこれと並んで同委員会は、全国的規模で各地に開催された講習会など、業者各位との接触・指導の経験か

ら、この一般指針を、さらに例題や図表を挿入することによって、わかり易く解説する解説書の必要を痛感した結果、35年2月に『原価計算のてびき』（A5版184頁）を作成公刊した。

こうして日本生産性本部は、過去20年間に亘って、中小企業原価計算の全国的普及運動を展開したが、この運動が、わが国の中小企業における原価計算の整備改善とこれに基づく生産性向上、経営体力の強化に少からぬ貢献をしたことは、特筆に値するものであった。

ところでこの間、歴史の歯車はさらに大きく回転し、とりわけ、48年の石油危機を契機として、国際経済関係はかつてない激動の様相を呈し、これに照応して日本経済も構造的変革を迫られ、新たな軌道修正を必要とするにいたっている。中小企業界にあっても、とくにこの間の市場（貿易）構造の変化、消費構造の変化ならびに技術革新の進展は、その製品、設備、工程、生産方式等の生産構造を著しく改変させている。

今やわが国経済が、構造不況を克服しつつ安定的成長を指向しているとき、中小企業が日本経済の広範囲に亘って、依然その中核を担っている重要な企業規模であること、しかもこの中小企業の実業性向上の鍵が、原価意識の明確化とこれを裏づける原価計算システムの整備改善にあることは、20年前と異らないどころか、むしろその重要性はいっそう増大しているといえてよい。

日本生産性本部は、このような見地から、昭和52年6月新たに下記のメンバーからなる原価計算委員会を発足させ、中小企業の原価計算方式をこんにちの中小企業の実業態に即するように、33年版『中小企業のための原価計算』を改訂するための調査研究を開始した。

鍋 嶋 達 東北大学名誉教授

松 本 雅 男 一橋大学名誉教授

山 口 達 良 埼玉大学教授

岡 本 清 一橋大学教授

石 塚 博 司 早稲田大学教授

夷 谷 廣 政 専修大学助教授

当委員会は、じらい17か月に亘って濃密な調査研究を続け、各委員の執筆に成る調査研究報告書が、53年3月および53年12月、日本生産性本部に提出された。

本書は、この調査研究報告書に基づいて編集されたものである。このたび本書を公刊するに当たり、報告書執筆諸氏の了解を得て、委員長責任において報告書の文章、構成、例解数値等について再検討し、これらの調整を計ったほか、内容に亘ってもかなりの加筆、削除を行なったことをお断りしておかなければならない。

本書は、前掲の33年版と同じく、生産性本部における中小企業原価計算実務の普及運動のための指導の骨子となり、また中小企業の業種別原価計算準則および企業の原価計算手続きの作成のための一般的な枠組みを示すものである。本書は、この意味で中小企業原価計算の一般的指針であり、本書の文中各所に見られる「指針」という語は、このように理解されたい。

本書のこのような特性に基づく、その主要な特徴を挙げると、次のとおりである。

(1) 33年版「一般指針」のもつ特質を尊重し継承しつつ、それと35年刊行の『原価計算のてびき』とを1冊に統合して、利用の便と理解の容易さを計ったこと。

(2) 37年に制定公示された大蔵省企業会計審議会「原価計算基

準」の中から必要な部分を採用入れるほか、33年以降の商法、税法、法人税取扱通達等の改正を考慮に入れて改訂したこと。

(3) 原価計算と一般会計ならびに企業予算制度との有機的結合を配慮したこと。

(4) 原価計算手続の簡素化と迅速化とを考慮し、このために伝票会計の方式、いわゆる集計表方式を採用していること。

(5) 計算の経済性を考慮し、計算目的とくに経営管理的目的上重要な点は詳細に計算するが、そうでない点については計算を簡略化したこと。

(6) 本書で述べる原価計算制度は、2章および3章ともにいわゆる全部原価計算であり、部分原価計算たるいわゆる「直接原価計算方式」はこれを採用しないが、経営管理目的にとって直接原価計算方式による場合に匹敵する有効な原価情報を提供できる計算手法を、全部原価の計算過程の中に組み込んであること。

(7) 標準原価計算制度について3章を新たに設けて詳述したこと。33年版では、予定原価計算制度について1頁弱の簡略な説明しかなかったが、その後の中小企業界における原価計算実務の進歩と標準原価計算の重要化とを考慮し、本書では予定原価計算制度を含む3章を新たに設けて詳しくこれを述べたわけである。

(8) 計算と記帳との手続きについて利用者の理解と応用に便するため、印刷ページの増加をいとわず帳表様式、図版および例題をできるだけ豊富に掲載したこと。そして第2章以下全巻を通じてなるべく統一した仮設数値を用い、かつ帳表相互のつながりを細かく示したこと。

なお、2章の実際原価の仮設数値は、中小企業庁編「昭和50年・中小企業の原価指標」の全国製造業（健全企業2,479社）総平均の実績数値（製造原価および販売・管理費）に基づいて作表

したものである。

つぎに、本書の構成について一言しておきたい。すなわち本書の1章から4章までは、実際原価計算制度および標準原価計算制度を説明する。この場合の原価計算とは、製造原価の計算だけでなく、販売費および一般管理費の計算をも含み、かつ製造原価を製品別に計算するだけでなく、月別の売上品の製造原価と月間の販売費および一般管理費とを、販売区分別に計算し、これを当該販売区分別の当月売上高に対応させて、販売区分別の月次営業損益を算出するまでの計算を、原価計算といっていることが特質である。そして各月の月次損益と原価差異は、中間および年次決算損益に集計され、一般会計と結合する。こうして1章から4章までに説明する原価計算制度は、原価の流れの完結した会計システムを表すものである。

これにたいして補章で説明する予算制度は、原価計算制度と相互に密接に関わり合い、原価計算制度と相まって、近代的な経営計算の重要な一環を形づくるものではあるが、その計算形式および計算目的からいって、原価計算制度とはいちおう別個の経営計算制度と解すべきものである。この点を明らかにするため、予算制度の章は、本書の構成上5章でなくとくに「補章」としたわけである。企業では、原価計算制度と共に、これと相まって予算制度をも整備改善することが、その経営管理目的上緊要であると思われる。

本書の成立については、日本生産性本部の多くの方がたのご協力をいただいた。すなわち当委員会の調査研究にさいしては、当委員会が置かれた生産性研究所の青木幹夫所長をはじめとする同所員各位から、また本書の刊行にさいしては、出版・視聴覚部の中村昇太郎部長をはじめとする同部員各位から多大のご協力をいただいたこ

とに、深く感謝しなければならない。とりわけ原稿の整理，校正その他について，上記研究所の井村修文氏ならびに出版・視聴覚部の高橋弘夫氏の労に負うところが多かった。その努力にたいして，厚く感謝の意を表したい。

本書は，繰返し述べたように，有効な原価計算を各企業で実施するための一般的な指針であるから，これを業種別および各企業で具体的に実務化する場合には，業種，企業の特徴に適合するように，弾力性をもって適用されなければならない。そして有効な原価計算の実務を，業種別にまた各企業に定着させることは，中小企業の生産性向上のために基本的に重要なことであるが，それはまた同時に，長期に亘ってたゆまぬ努力を必要とする仕事であることも事実である。このためには業界の熱意と自主的な努力を必要とすることはいうまでもないが，同時に関係官庁，学界，各種経営指導機関の方がたの理解と協力とを熱望してやまない。

昭和54年 2 月

日本生産性本部  
原価計算委員会 委員長 鍋 嶋 達

### 凡 例

1. 帳表（票）の縦の区分を「行」、横の区分を「欄」という。
2. 帳表（票）の数値の単位は、原則としてこれをその右肩部に示した。
3. 材料と製品の単位を区別し、前者を「単位」、後者を「製品単位」とした。
4. 各帳表（票）間のつながりは、原則としてこれを備考欄に示した。

目次

1 章 総 説

1. 原価計算の目的 ..... 1

2. 原価計算制度 ..... 2

3. 原価計算制度における原価の意味 ..... 2

4. 原価要素の分類 ..... 4

    (1) 形態別分類..... 4

    (2) 機能別分類..... 4

    (3) 給付との関連における分類..... 5

    (4) 操業度との関連における分類..... 5

    (5) 原価の管理可能性に基づく分類..... 5

5. コスト・フローと原価計算の手続 ..... 6

    (1) 費目別計算..... 8

    (2) 部門別計算..... 9

    (3) 製品別計算..... 9

6. 原価計算期間 .....10

7. 原価計算制度の分類 .....10

8. 原価計算における留意点 .....11

2 章 実際原価計算制度

1. 実際原価計算制度の計算手続 .....14

2. 製造原価の費目別計算.....14

    (1) 費目別計算における製造原価要素の分類.....14

    (2) 材料費の計算と記帳.....17

材料費の意義／実際消費量の計算／消費価格の計算と記帳

|     |                                                                                |    |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------|----|
|     | 材料費の集計と記帳／材料購入原価の計算と記帳                                                         |    |
| (3) | 労務費の計算と記帳                                                                      | 30 |
|     | 労務費の意義／支払賃金と消費賃金／作業時間または作業量の測定と記帳／消費賃率の計算と記帳／労務費の集計と記帳                         |    |
| (4) | 経費の計算と記帳                                                                       | 35 |
|     | 経費の意義／経費の集計と記帳                                                                 |    |
| (5) | 費目別原価計算表                                                                       | 43 |
| 3.  | 製造原価の部門別計算                                                                     | 46 |
| (1) | 原価部門の設定                                                                        | 46 |
| (2) | 部門別計算における製造原価要素の分類                                                             | 46 |
|     | 部門個別費と部門共通費／変動費と固定費／管理可能費と管理不能費                                                |    |
| (3) | 部門別計算の手続                                                                       | 47 |
|     | 部門に集計する製造原価要素の範囲／原価要素の各部門への賦課または配賦／補助部門費の製造部門への配賦                              |    |
| 4.  | 製造原価の製品別計算                                                                     | 61 |
| (1) | 製品別計算における原価集計単位                                                                | 61 |
| (2) | 製品別計算の類型と適用                                                                    | 61 |
| (3) | 総合原価計算の特徴                                                                      | 62 |
|     | 総合原価計算法の計算原理／総合原価計算における当月製品総合原価と月末仕掛品原価の算定手続／総合原価計算における当月製品総合原価と月末仕掛品原価の簡便な計算法 |    |
| (4) | 単純総合原価計算                                                                       | 68 |
|     | 単純総合原価計算の特質／単純総合原価計算の記帳                                                        |    |
| (5) | 等級別総合原価計算                                                                      | 71 |
|     | 等級別総合原価計算の特質／等価係数の算定／各等級製品原価の計算法／等級別総合原価計算の記帳                                  |    |
| (6) | 連産品の計算                                                                         | 80 |
| (7) | 組別総合原価計算                                                                       | 83 |
|     | 組別総合原価計算の特質／組別総合原価計算の記帳                                                        |    |
| (8) | 総合原価計算における副産物等の処理と評価                                                           | 86 |

|      |                                                                                                            |     |
|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| (9)  | 総合原価計算における仕損および減損の処理                                                                                       | 87  |
| (10) | 総合原価の工程別計算                                                                                                 | 87  |
|      | 総合原価の工程別計算の特質／総合原価の工程別計算の記帳                                                                                |     |
| (11) | 個別原価計算                                                                                                     | 92  |
|      | 個別原価計算の特質／直接費の賦課／間接費の配賦原則／部門間接費予定額の算定／予定配賦基準事項数（予定操業度）／部門間接費（または部門加工費）の指図書別配賦／仕損費の計算および処理／作業屑の処理／個別原価計算の記帳 |     |
| 5.   | 製品の受払                                                                                                      | 109 |
| (1)  | 製品の受入                                                                                                      | 109 |
|      | 製品別原価計算表において変動製品製造原価と固定製品製造原価とを区分表示しない場合／製品別原価計算表において変動製品製造原価と固定製品製造原価とを区分表示する場合                           |     |
| (2)  | 製品の払出                                                                                                      | 111 |
|      | 製品別原価計算表において変動製品製造原価と固定製品製造原価とを区分表示しない場合／製品別原価計算表において変動製品製造原価と固定製品製造原価とを区分表示する場合                           |     |
| (3)  | 製品受払の記帳連絡図                                                                                                 | 113 |
| 6.   | 販売費および一般管理費の計算                                                                                             | 113 |
| (1)  | 販売費および一般管理費の費目別計算                                                                                          | 113 |
|      | 費目別計算における販売費および一般管理費要素の分類／費目別計算における販売費および一般管理費の計算と記帳／販売費および一般管理費の費目別原価計算表                                  |     |
| (2)  | 販売費および一般管理費の部門別計算                                                                                          | 121 |
|      | 原価部門の設定／部門別計算における販売費および一般管理費要素の分類／販売費および一般管理費の部門別計算の手続                                                     |     |
| (3)  | 販売費および一般管理費の販売区分別計算                                                                                        | 124 |

|                                          |     |
|------------------------------------------|-----|
| 販売区分の意義／販売費および一般管理費の販売区分別計算の手続           |     |
| 7. 月次損益計算                                | 126 |
| (1) 売上原価と販売費および一般管理費とを変動費と固定費とに区分集計しない場合 | 126 |
| (2) 売上原価と販売費および一般管理費とを変動費と固定費とに区分集計する場合  | 127 |
| (3) いわゆる変動原価計算（直接原価計算）方式による月次損益計算表       | 130 |
| 8. 原価計算関係記帳連絡図                           | 131 |
| 9. 原価計算関係諸勘定記入連絡図                        | 131 |
| 10. 原価計算関係諸勘定総括表                         | 131 |

3 章 標準原価計算制度

|                                          |     |
|------------------------------------------|-----|
| 1. 標準原価計算制度の意義                           | 139 |
| 2. 標準原価計算制度の目的                           | 140 |
| (1) 原価管理目的                               | 140 |
| 原価管理の意義／標準原価の規範性／事前原価管理，日常的原価管理および事後原価管理 |     |
| (2) 価格計算目的                               | 141 |
| (3) 予算管理目的                               | 142 |
| (4) 財務諸表作成目的                             | 142 |
| (5) 計算・記帳手続の迅速化と簡略化の目的                   | 142 |
| 3. 標準原価の種類                               | 144 |
| (1) 標準原価設定の基礎                            | 144 |
| 価格の水準／能率の水準／操業度の水準                       |     |
| (2) 理想標準原価，正常標準原価，現実的標準原価および予定原価         | 145 |
| 4. 標準原価の設定と指示                            | 146 |
| (1) 標準原価委員会                              | 146 |
| (2) 標準原価の設定                              | 147 |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                  |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 標準直接材料費／標準直接労務費／標準直接経費／製造間<br>接費の標準／標準製品原価                                                                                                                                                                                                                                       |     |
| (3) 標準原価の指示.....                                                                                                                                                                                                                                                                 | 152 |
| 標準製品原価票／材料明細表／標準作業表／製造間接費予<br>算表                                                                                                                                                                                                                                                 |     |
| 5. 標準原価計算制度の方法 .....                                                                                                                                                                                                                                                             | 155 |
| 6. 標準原価計算第1法の計算原理と例解 .....                                                                                                                                                                                                                                                       | 156 |
| (1) 計算原理.....                                                                                                                                                                                                                                                                    | 156 |
| (2) 第1法の例解.....                                                                                                                                                                                                                                                                  | 156 |
| A. 計算のための諸資料.....                                                                                                                                                                                                                                                                | 156 |
| 標準製品原価票／工程および作業の種類／直接材料／変動<br>予算／当月の生産資料／直接材料および補助材料の購入、<br>消費および在庫／時間記録を要する賃金および間接工賃<br>金／当月実際製造間接費／動力部および修繕部の実際操業<br>度／補助部門費の各工程への配賦計算／当月の販売資料／<br>当月販売費および一般管理費／月初有高                                                                                                          |     |
| B. 第1法の計算と記帳の例解.....                                                                                                                                                                                                                                                             | 165 |
| 第1工程製品の標準製造原価の計算と第2工程への振替の<br>記帳／月末第1工程仕掛品の標準製造原価の計算と記帳／<br>第2工程製品の標準製造原価の計算と記帳／仕損品評価額<br>の計算と記帳／月末第2工程仕掛品の標準製造原価の計算<br>と記帳／月次損益の計算と記帳／当月実際原価の計算と記<br>帳／第1工程標準原価差異の計算と差異分析／第2工程標<br>準原価差異の計算と差異分析／補助部門費の差異の計算と<br>分析／製造原価要素を変動費と固定費とに区分して差異の<br>計算と分析を行う場合／標準原価計算第1法の勘定記入連<br>絡図 |     |
| 7. 標準原価計算第2法 .....                                                                                                                                                                                                                                                               | 190 |
| (1) 計算原理.....                                                                                                                                                                                                                                                                    | 190 |
| (2) 第2法における標準原価差異の計算と記帳.....                                                                                                                                                                                                                                                     | 191 |
| A. 計算のための諸資料.....                                                                                                                                                                                                                                                                | 191 |
| B. 第2法の計算と記帳の例解.....                                                                                                                                                                                                                                                             | 192 |

|     |                        |     |
|-----|------------------------|-----|
| 8.  | 標準原価差異の原因分析と原価報告 ..... | 195 |
| (1) | 会計的分析と技術的分析 .....      | 195 |
| (2) | 特別調査と経常的調査 .....       | 195 |
| (3) | 標準原価差異の発生原因と原価管理 ..... | 196 |
| (4) | 原価会議と原価業績報告書 .....     | 196 |
| 9.  | 標準の改訂 .....            | 199 |
| (1) | 会計期間中における新標準の採用 .....  | 199 |
| (2) | 会計期間末における新標準の採用 .....  | 199 |

4 章 原価計算と一般会計

|     |                                                                      |     |
|-----|----------------------------------------------------------------------|-----|
| 1.  | 原価計算と一般会計との有機的結合 .....                                               | 201 |
| 2.  | 原価計算に関する諸勘定への記入 .....                                                | 201 |
| (1) | 材料費の計算に関する勘定 .....                                                   | 201 |
|     | 材料の購入額の記入／材料元帳に出入記録を行う材料の消<br>費額の記入                                  |     |
| (2) | 労務費の計算に関する勘定 .....                                                   | 202 |
|     | 直接工賃金および間接工賃金の要支払額の記入／労務費の<br>記入                                     |     |
| (3) | 経費の計算に関する勘定 .....                                                    | 203 |
| (4) | 製造原価の部門別計算に関する勘定 .....                                               | 204 |
|     | 製造間接費または加工費だけを部門（または工程）別に集<br>計する場合／すべての製造原価要素を部門（または工程）<br>別に集計する場合 |     |
| (5) | 製造原価の製品別計算に関する勘定 .....                                               | 207 |
|     | 実際原価計算制度の場合／標準原価計算制度の場合                                              |     |
| (6) | 売上原価に関する勘定 .....                                                     | 211 |
| (7) | 原価差異に関する勘定 .....                                                     | 212 |
|     | 実際原価計算制度の場合／標準原価計算制度の場合／原価<br>差異の中間会計期間末または会計年度末までの繰越                |     |
| (8) | 販売費および一般管理費の計算に関する勘定 .....                                           | 216 |
|     | 販売費および一般管理費の記入／販売費および一般管理費<br>要素の部門別集計の記入／販売一般費部門費および一般管             |     |

|                                              |     |
|----------------------------------------------|-----|
| 理部門費の各販売部門への配賦の記入／販売費および一般<br>管理費の販売区分別集計の記入 |     |
| (9) 月次損益勘定                                   | 217 |
| 3. 原価差異の会計処理                                 | 218 |
| (1) 中間会計期間末における処理                            | 218 |
| (2) 会計年度末における処理                              | 222 |
| 4. 財 務 諸 表                                   | 226 |
| (1) 貸借対照表                                    | 226 |
| (2) 損益計算書                                    | 226 |
| (3) 製造原価報告書                                  | 228 |
| (4) 利益金処分計算書                                 | 230 |

補章 原価計算制度と予算制度

|                                          |     |
|------------------------------------------|-----|
| 1. 総 説                                   | 231 |
| (1) 予算制度の存在意義                            | 231 |
| (2) 原価計算制度と予算制度の関係                       | 233 |
| 2. 予算の編成                                 | 234 |
| (1) 予算編成の手順                              | 234 |
| (2) 予算体系                                 | 238 |
| (3) 販売予算の編成                              | 240 |
| 販売予測／販売促進計画／売上高予算／販売費予算                  |     |
| (4) 製造予算の編成                              | 246 |
| 製品の生産量および在庫量予算／製造費用予算／材料の購<br>入量および在庫量予算 |     |
| (5) 一般管理費予算の編成                           | 249 |
| (6) 資金予算の編成                              | 252 |
| 損益予算との関係／債権債務予算／現金収支予算                   |     |
| (7) 資本予算の編成                              | 256 |
| 資本支出計画／資本調達計画／資本予算                       |     |
| (8) 総合予算の編成                              | 258 |
| 3. 予算統制                                  | 264 |
| (1) 予算統制の手順                              | 264 |