

原 価 計 算 論

——管理会計としての原価計算——

亞細亞大學教授
商學博士

山 邊 六 郎 著

千 倉 書 房

昭和36年5月20日	初	版
昭和37年10月20日	2	版
昭和38年10月10日	3	版
昭和39年5月10日	4	版
昭和41年1月5日	5	版
昭和42年2月5日	6	版
昭和43年2月1日	7	版
昭和49年5月15日	8	版



『原価計算論』

—管理会計としての原価計算—

東京都目黒区碑文谷町3〜13〜4

著 作 者 © ^{やま}山 ^べ邊 ^{ろく}六 ^{ろう}郎

東京都中央区京橋2〜8番地

発 行 者 千 倉 悦 子

東京都豊島区池袋本町 3〜34〜13

印 刷 者 有限会社 桑 島 印 刷

桑 島 清

東京都中央区京橋 2〜8 番地

京橋第一生命ビル

発 行 所 千 倉 書 房

東京 (273) 3931 (代)〜5

振 替・東 京 9 7 8

3063-0079-4606

序

企業会計の一分岐である原価計算は、企業が外部に報告する財務諸表を作成するに役だつという機能と、当該企業の経営者および経営管理者の計画的活動、すなわち計画設定および管理に役だつという機能とをもっている。前者は財務会計としての機能であり、後者は管理会計としての機能である。本書は管理会計としての原価計算を中心とした理論的ならびに実証的研究である。

ところで、わが国における「管理会計としての原価計算」は二つの段階を画して発展してきた。終戦後からここ数年前までの間、わが国産業界においては原価管理の問題がやかましく論ぜられ、ことにその目的のために標準原価が論議された。しかし最近におけるはげしい市場競争と、技術革新の発展と、製品原価のうちに占める固定費増大の傾向と、わが国経済の底の浅いことなどの原因が相まって、「管理」よりも「計画」へ、原価計算目的の重点移動を生ぜしめている。そのため今日の産業界では「利益計画のための直接原価計算」とか、「プロジェクト・プランニング（個別計画）のための特殊原価調査」というような諸問題が極めて重視されている。もっとも「標準原価による原価管理」の問題が閑却されてしまうわけではない。それは今日のわが国の原価計算の目的たる「原価計画および原価管

2 序

理を通じての利益増進」のなかにふくまれてゆかなければならないと思う。

私は上記のような考えのもとに本書を書いたのであるが、それは次の5編から成っている。

第Ⅰ編 総論

第Ⅱ編 原価計算制度の基礎

第Ⅲ編 原価管理と標準原価計算

第Ⅳ編 利益計画と直接原価計算

第Ⅴ編 プロジェクト・プランニングと特殊原価調査

私はまず第Ⅰ編において、企業会計の一分岐である原価計算が他の会計諸分岐たる簿記(一般会計)、経営分析、予算統制とどのように異なるかを説明した。次に会計をその目的にもとづいて財務会計と管理会計とに区別した。財務会計は出資者・債権者・労務者・国家・一般社会に対し義務として報告する会計(決算報告会計)であり、これに対し、管理会計は経営者の意志決定に役だつ自発的な会計であり、これはさらに計画会計と責任会計とに分けられる。

さて原価計算は種々の目的(機能)をもつものであるが、私はこれを次の四つとした。

- (1) 財務諸表を作成するに必要な原価数値を集計する(損益算定および棚卸資産評価目的)。
- (2) 経営者(経営管理者もふくめて)の各階層に対し原価管理に必要な原価報告を提供する(原価管理目的)。

(3) 予算編成に必要な原価数値を提供する（予算編成目的）。

(4) 個別問題についての計画設定のため必要な原価数値を提供する（個別計画設定目的）。

以上のうち (1), (2) および (3) はいずれも企業にとり経常的な目的であり, (4) は臨時的な目的である。

私見によれば, 新しい原価計算は二つの 姿をもって 現われる。その一つは, 前記の (1), (2) および (3) の目的を有する毎月繰り返して行なわ べき経常的な原価計算である。この種の原価計算のもう一つの特色は, それが一般会計と有機的に結びつき, 複式簿記の機構のもとに組織的な計算として行なわれてゆく点にある。この種の計算を私は原価計算制度と名づける。

他方において, 新しい原価計算はさらにもう一つの姿をもっている。それは前記の (4) の目的を有する臨時的な計算であって, 米国会計学会の1951年度原価委員会はこれを特殊原価調査と名づけた。いわゆる「特殊原価調査」の特色は, 経常的な原価計算制度の枠のなかにふくまれない特殊な原価を臨機に取り扱う点にある。これは従来の製造工業原価計算要綱などが取り扱わなかった事がらに属する。思うに, かかる臨時計算と前述の原価計算制度とは峻別しなければならない。

本書の第Ⅱ, Ⅲ, およびⅣ編は原価計算制度論であり, 第Ⅴ編は特殊原価調査論である。

すなわち, 第Ⅱ編は原価計算制度（あるいは原価会計）にかんする一般理論, 原価計算課の地位と職分, 原価計算の前提,

4 序

原価計算の形態，原価報告制度など原価計算制度にかんする基礎的諸問題を取りあげて論じた。

第Ⅲ編ではまず原価管理について詳論した。私見によれば原価管理には「技術的側面」と「心理的側面」とがある。つづいて標準原価計算——これを当座標準原価計算と基準標準原価計算とに分ける——を説明した。

第Ⅳ編では，はじめに短期の利益計画について説明し，つづいて直接原価計算について詳説した。すなわち，まず米国における直接原価計算にかんする最初の文献たるジョナサン N. ハリスの有名な論文（1936年）と米国およびわが国に大きな影響を及ぼした N. A. C. A. の調査報告 No. 23（1953年）とを中心としてこの計算の実態を明らかにした。次にこの計算に対する有力なる反対論（グリーア）と支持論（マーブル，ホーングレンおよびソーター）とを対照して批判検討し，最後に，最近におけるこの計算の展望を試みた。

本編は前記の管理会計にかんする論攻（第Ⅰ編第3章）および原価管理にかんする論攻（第Ⅲ編第11章）とともに私が最も力を入れた部分である。

最後に，第Ⅴ編においてはプロジェクト・プランニング（個別計画設定）とピリオド・プランニング（予算編成）の区別を明らかにし，ついで短期プロジェクト・プランニングと特殊原価調査，ならびに長期プロジェクト・プランニングと特殊原価調査についてそれぞれ論じた。

顧みれば，著者が東京商科大学（現在の一橋大学）を卒業し

て以来、すでに30年の年月がたった。この長い期間において、私は終始、学究徒として牛の歩みをつづけてきたが、原価計算論、ことに管理会計としての原価計算論は、私にとって、母校卒業以来の主要な研究課題であった。いまそれを、ここに不満足ながらも一応まとめ上げることができたのは、感慨無量である。本書がわが国の会計学界・実務界に対し幾分でも貢献できるならば、著者にとって望外の仕合せであると思う。

昭和36年3月9日

山 邊 六 郎

目 次

第Ⅰ編 総 論

第1章 企業会計の区分と体系…………… (3—10)

- 1 企 業 の 会 計…………… 3
- 2 企業活動過程にもとづく区分…………… 5
- 3 会 計 の 諸 分 岐…………… 6

第2章 企業会計の4分岐…………… (11—52)

- 1 簿記あるいは一般会計……………11
- 2 原 価 計 算……………14
- 3 経営分析および比較……………34
- 4 予 算 統 制……………41

第3章 財務会計と管理会計

——および管理会計の性格——…………… (53—76)

- 1 目的による企業会計の区分……………53
- 2 レーマンの企業会計目的論……………53
- 3 A. A. A. 管理会計委員会の報告書について……………59
- 4 管理会計の性格……………66
- 5 管理会計のバックボーンとしての経営組織……………70

第4章 原価計算の目的…………… (77—93)

2 目 次

1 序説——原価の目的依存性について	77
2 製造工業原価計算綱要の吟味	78
3 英国勅許会計士協会の原価計算委員会の意見	79
4 米国会計学会の1947年度原価委員会の意見	81
5 1951年度原価委員会の意見	82
6 1955年度原価委員会の意見	86
7 結 語	89

第5章 原 価..... (95—133)

1 原価の一般概念	95
2 原価計算制度の原価と特殊原価	100
3 原価計算制度の原価	101
4 特殊原価の諸概念	129

第Ⅱ編 原価計算制度の基礎

第6章 原価計算制度(原価会計)の理論.....(137—157)

1 序 説	137
2 原価会計の基礎的諸慣習	141
3 原価会計の基礎的諸概念	142

第7章 原価計算課の地位と職務..... (159—164)

1 序 説	159
2 経営組織における原価計算課の地位	159
3 原価計算課の職務	161

第8章 原価計算の前提..... (165—186)

1 序 説	165
2 原 価 部 門	165
3 仕 様 書	170
4 指 図 書	175

第9章 原価計算の形態 (187—209)

1 ドイツおよび日米の原価計算形態 はいかなる点で異なっているか	187
2 個別原価計算の種類	194
3 総合原価計算の種類	195
4 個別・総合原価計算の特徴	206

第10章 原 価 報 告 (211—220)

1 原価報告の意義	211
2 報告担当者と執行部門との協力	215
3 原価報告の原則	216

第Ⅲ編 原価管理と標準原価計算

第11章 原 価 管 理

——およびコスト・マネジメント—— (223—270)

1 事前管理と事後管理	223
2 パフォーマンス・コントロール としての原価管理 ——原価管理の技術的側面——	224
3 モーティベーション・コントロール としての原価管理	

4 目 次

——原価管理の心理的側面——	241
4 コスト・マネジメント	255

第12章 標準原価計算総論 (271—349)

1 標準原価計算の発展	271
2 標準原価および標準原価計算	281
3 標準原価の類別	285
4 標準原価設定の目的と標準原価計算の特徴	288
5 標準原価の設定者	291
6 標準原価の設定	292
7 特に変動予算の編成について	299
8 標準原価差異の分析	306
9 標準原価計算の例示	320
10 原価差額の調整問題	337
11 標準原価の改訂と棚卸資産価額の修正	347

第13章 当座標準原価計算と基準標準

原価計算 (351—387)

1 序 説	351
2 当座標準原価の特色	351
3 当座標準原価計算の例示	352
4 基準標準原価の特色	367
5 両制度の比較	368
6 基準標準原価計算の例示	372
7 原価比率と原価差異	381

第Ⅳ編 利益計画と直接原価計算

第14章 利益計画序説	(391—408)
1 は し が き	391
2 プロジェクト・プランニングに対する 直接原価計算の役だち	395
3 ピリオド・プランニングに対する直接 原価計算の役だち	403
第15章 ハリスの直接原価計算	(409—436)
1 直接原価計算の発展	409
2 社長への書簡と覚え書き	410
3 直接原価計算詳論	418
4 月次計算諸表	428
第16章 N. A. C. A. の調査報告No. 23	(437—458)
1 序 説	437
2 直接原価計算の特色	438
3 直接原価計算の会計手続	446
4 結 論	456
第17章 グリーアの直接原価計算反対論	
——その紹介と批判——	(459—471)
1 直接原価計算の利点とその批判	459
2 原価分析にかんするグリーアの所説	463
3 原価割当にかんするグリーアの所説	468

第18章 マーブルの直接原価計算支持論…… (473—495)

- 1 マーブルによる直接原価計算概念の修正 …………… 473
- 2 マーブルとブラメットの論争
——特に未来原価回避説を中心として——…………… 485
- 3 結 語…………… 495

第19章 ホーングレンおよびソーターの
直接原価計算支持論…………… (497—511)

- 1 序 説…………… 497
- 2 資 産 と 損 費…………… 497
- 3 固定製造間接費と資産…………… 505
- 4 報告の有益性 …………… 508
- 5 結 語…………… 511

第20章 外部報告のための直接原価計算
——これにかんする米国各界の見解——………… (513—528)

- 1 序 説…………… 513
- 2 米国会計学会 …………… 513
- 3 米国公認会計士協会 …………… 516
- 4 証券取引委員会…………… 518
- 5 米国公認会計士の態度…………… 519
- 6 米 国 国 税 庁…………… 520
- 7 米国原価会計士協会 …………… 526

第Ⅴ編 プロジェクト・プランニングと特殊原価調査

第21章 プロジェクト・プランニング

とピリオド・プランニング (531—548)

- 1 序 説 531
- 2 プロジェクト・プランニングとピリオド・
プランニング 534
- 3 プロジェクト・プランニングのための原価と
ピリオド・プランニングのための原価 541
- 4 プロジェクト・プランニングとピリオド・
プランニングの関連 546

第22章 短期プロジェクト・プランニングと

特殊原価調査 (549—562)

- 1 特殊原価調査にかんする初期の文献 549
- 2 新製品追加製造の可否を決定するための
特殊原価調査（例示1） 550
- 3 部品を自製するか購入するかを決定
するための特殊原価調査（例示2） 558
- 4 中間製品をそのまま販売するか、あるいは
さらに加工して販売するかを決定するための
特殊原価調査（例示3） 559
- 5 特定の得意先に対する特別売価を決定
するための特殊原価調査（例示4） 560

第23章 長期プロジェクト・プランニング

と特殊原価調査 (563—571)

8 目 次

1 序 説	563
2 設備投資のための個別計画設定	564
事項索引	1—11
人名索引	12—14

第 I 編

総

論