
工業會計精説

日本大学教授 原田行男 著
上武大学助教授 兎島康雄



中央經濟社

〈著者略歴〉

原田行男(はらだ ゆきお)

東京都生れ

早稲田大学大学院修了

国際基督教大学大学院修了

現職 日本大学経済学部教授

著書 コスト・ダウン入門(日本コンサルタント・グループ)

簿記学通論(税務経理協会), その他共著, 論文多数

児島康雄(こじま やすお)

群馬県生れ

中央大学大学院博士課程修了

現職 上武大学商学部助教授



工業会計精説

昭和54年9月20日 第1版発行

昭和56年3月10日 第2版発行

著者 原田行男
児島康雄

発行者 渡辺正一

発行所 株式会社 中央経済社

〒101 東京都千代田区神田神保町1-31-2

電話 (293) 3371(編集部)

(293) 3381(営業部)

振替口座・東京0-8432

落丁・乱丁本はお取替え致します。

(株)昭和工業写真/美行製本

1034-040918-4621

まえがき

簿記は広く社会生活にまで利用されるにいたっているが、それは商業簿記であり、工業簿記はそれに比較して身近かなものとなっていない。しかし、国民経済生活のうえで重要な役割を担っている生産活動は工企業においてなされているのであり、その工企業の経営活動なくして生産機能は十分発揮されることがないのである。

工企業の経営活動をより向上させ有効な成果を達成するためには科学的分析が必要である。この科学的分析の一助として工業簿記と原価計算という科学を適用することには十分な意義が存するのである。すなわち、工業簿記によって工企業の取引を記録、分類、整理し、その取引の経過とその結果とを明瞭に把握し、取引内容の正確性と信頼性とを確保するのである。また、原価計算によって製品の製造原価とその棚卸資産の価値を客観的に測定し、製品の真実の価値額を明示するのである。

工業簿記という記帳と原価計算という計算とを有機的に結合させることによって、真実な原価情報を提供することが可能となる。この有機的関連性と結合化を図るのが本書の目的とするところであり、記帳手続と取引事実の確認とに十分配慮している。また、製品原価の算定を、第1に製品の生産形態との関係から検討して製品価値の構成と内容とを明らかにし、第2に生産方法と計算方法との関係から検討を試みた。

原価計算は単に製品の製造原価を算定することに限定されるのではなく、さらに積極的に原価管理とか経営管理に必要な資料を提供する役割を担っている。このことから第14章と第15章ではこの役割を念頭に入れて考察を試みたのであるが、紙幅の関係から十分に検討しえなかった。この点に関しては後日の機会

2 ま え が き

を生かして満足のゆくよう図ってゆきたい所存である。

本書の特色としては第1に工業簿記の内容を明確にするため、記帳方法に重点をおくと同時にできるかぎり図解をもって例示することとした。第2には原価計算の計算方法を明確にするため図解と算式の導入を図った。したがって理論的に理解しえても具体性に欠けることのないように努めた。ただ理論的には細分にわたって吟味すべき点があることをご容赦願いたい。第3には工業簿記と原価計算とを有機的に結合させることを前提にしつつ、システムの理解が得られるように配慮した。その関係上、細分項目についての全体とのつながりがやや浅薄な点はあるが賢明なる読者の見識に甘えさせていただくこととした。

なお、本書は原田行男と児島康雄の共著の形をとるにいたったが、中央大学の根本光明教授との協同作業による成果であり、同教授とは常日頃から親しくしており、各項目にわたって貴重なる示唆と助言を賜り、かくのごとき成果をあげることが可能となった次第である。

執筆分担は第1章から第4章までと第8章以下第16章までを原田が担当し、第5章、第6章、第7章、第17章を児島が担当した。

最後に本書の刊行にあたっては中央経済社の山本時男氏と長田光雄両氏から温かい励ましと、遅々として進行しない状況に忍耐強く処せられたことに対して、ここに記して感謝する次第である。

昭和54年8月

著 者

目 次

第1章 工業簿記の内容

〔Ⅰ〕 工業簿記と工企業経営	1
〔Ⅱ〕 工業簿記の特色	3
〔Ⅲ〕 工業簿記の記帳	5

第2章 原 価 計 算

〔Ⅰ〕 原価計算の定義	7
〔Ⅱ〕 原価計算の目的	7
〔Ⅲ〕 原価計算の一般基準	9
〔Ⅳ〕 原価計算期間	10
〔Ⅴ〕 原価計算の種類	10
(1) 実際原価計算と標準原価計算	11
(2) 個別原価計算と総合原価計算	12
(3) 全部原価計算と部分原価計算	13
〔Ⅵ〕 原価計算の手続	13
(1) 費目別(要素別)計算	14
(2) 部門別計算	14
(3) 製品別計算	14
〔Ⅶ〕 工業簿記と勘定	15
〔Ⅷ〕 原価単位と原単位	16

第3章 原 価

〔Ⅰ〕 原価の一般概念	19
-------------------	----

4 目 次

〔Ⅱ〕 非原価項目	20
〔Ⅲ〕 原価の諸概念	22
(1) 実際原価と標準原価	22
(2) 製品原価（プロダクト・コスト）と 期間原価（ペリオド・コスト）	23
(3) 全部原価と部分原価	23
〔Ⅳ〕 原価の分類	24
(1) 形態別分類	24
(2) 機能別分類	25
(3) 製品との関連による分類	25
(4) 操業度との関連による分類	26
(5) 経営管理階層との関連による分類	26
〔Ⅴ〕 原価の構成	27

第4章 工業簿記の体系

〔Ⅰ〕 商的工業簿記	31
(1) 商的工業簿記の特質	31
(2) 商的工業簿記にもとづく売上原価と売上総利益の計算	32
(3) 商的工業簿記の計算構造	33
(4) 仕掛品と製品の期末棚卸高評価法	35
〔Ⅱ〕 工業簿記の勘定体系	36
(1) 勘定体系の特質	36
(2) 工業簿記固有の勘定とその記帳	39
〔Ⅲ〕 工業簿記の帳簿組織	43
〔Ⅳ〕 決算の記帳	46

第5章 材料費の計算と記帳

〔Ⅰ〕 材料費の内容	49
〔Ⅱ〕 材料購入の計算と記帳	50

(1) 材料購入の手続	50
(2) 材料の購入原価	53
(3) 材料副費の配賦計算	54
(4) 材料の予定受入価格	56
(5) 材料購入の記帳	56
〔Ⅲ〕 材料費の計算と記帳	58
(1) 材料の払出手続	58
(2) 材料費の計算	58
(3) 材料費の記帳	63

第6章 労務費の計算と記帳

〔Ⅰ〕 労務費の内容	67
〔Ⅱ〕 支払賃金の計算と記帳	69
(1) 支払賃金の算定手続	69
(2) 賃金支払の記帳	71
〔Ⅲ〕 労務費の計算と記帳	74
(1) 直接労務費の計算	75
(2) 間接労務費の計算	77
(3) 労務費の記帳	78

第7章 経費の計算と記帳

〔Ⅰ〕 経費の内容	85
〔Ⅱ〕 経費の計算	86
(1) 測定経費	86
(2) 月割経費	87
(3) 支払経費	87
(4) 発生経費	88
〔Ⅲ〕 経費の記帳	88

第8章 単純個別原価計算

〔Ⅰ〕 個別原価計算の意義と種類	93
〔Ⅱ〕 個別原価計算の手続	94
〔Ⅲ〕 製造間接費の分類と記帳	95
(1) 製造間接費の分類	95
(2) 製造間接費の記帳	99
〔Ⅳ〕 製造間接費の配賦方法	99
(1) 間接費計算方法別配賦	99
(2) 間接費配賦の内訳別配賦	100
(3) 配賦基準性質別配賦	100
〔Ⅴ〕 製造間接費の予定配賦と配賦差異	102
〔Ⅵ〕 製造指図書の意味と種類	105
(1) 生産形態別指図書	106
(2) 主・副区分別指図書	107
(3) 発行ケース別指図書	107
(4) 職能別指図書	107
〔Ⅶ〕 仕 様 書	108

第9章 部門別個別原価計算

〔Ⅰ〕 製品原価の計算形態	113
〔Ⅱ〕 原価部門の設定	115
(1) 意義と目的	115
(2) 原価部門の種類	116
〔Ⅲ〕 部門別計算の手続と記帳	117
(1) 製造間接費の各部門への配分(第1次集計)	118
(2) 補助部門費の製造部門への配分(第2次集計)	118
〔Ⅳ〕 部門別個別原価計算の記帳	121
(1) 要素別(費目別)計算の段階	122

(2) 部門別計算の段階	123
(3) 製品別計算の段階	123
〔V〕 仕損費・作業くずの処理	125
(1) 仕損費の計算と処理	125
(2) 作業くずの処理	127

第10章 単一工程単純総合原価計算

〔Ⅰ〕 単一工程単純総合原価計算と記帳	133
(1) 総合原価計算の意義	133
(2) 総合原価計算の種類	133
(3) 総合原価計算の特徴	134
(4) 単一工程単純総合原価計算の意義	135
(5) 単一工程単純総合原価計算の記帳	136
〔Ⅱ〕 期末仕掛品原価の計算	137
(1) 期末仕掛品原価の計算	137
(2) 期末仕掛品の評価方法	139
(3) 完成品換算量——進捗率の配慮	140
(4) 仕掛品原価の計算方法	141
(5) 直接材料が工程の始点においてすべて投入される場合の計算	145
(6) 単一工程単純総合原価計算表とその勘定記入	146
〔Ⅲ〕 仕損および減損の計算と処理	152
(1) 仕損の意味	152
(2) 減損の意味	153
(3) 仕損品原価の計算方法	154
(4) 度外視法（仕損品原価を別個に計算しない）によって 完成品のみに負担させる方法	155
(5) 度外視法によって完成品と期末仕掛品の 両者に負担させる方法	157
(6) 非度外視法（仕掛品原価を別個に算定する）によって 完成品のみに負担させる方法	159

8 目 次

(7) 非度外視法によって完成品と期末仕掛品の 両者に負担させる方法	161
(8) 異常な仕損品原価の計算と処理	164
〔Ⅳ〕 副産物等の処理と評価	168

第11章 工程別単純総合原価計算

〔Ⅰ〕 工程別総合原価計算の意義	175
〔Ⅱ〕 工程別単純総合原価計算の手続——累加法——	176
(1) 工程費の集計	176
(2) 製品単位原価の計算	177
〔Ⅲ〕 累加法による工程別単純総合原価計算の記帳	177
〔Ⅳ〕 非累加法による工程別単純総合原価計算の手続と記帳	182
〔Ⅴ〕 加工費工程別総合原価計算	184

第12章 組別総合原価計算

〔Ⅰ〕 組別総合原価計算の意義と種類	187
〔Ⅱ〕 組別総合原価計算の計算手続	188
(1) 製造費用の各組別集計	188
(2) 組別の期末仕掛品原価、製品原価、製品単位原価の計算	188
〔Ⅲ〕 組別総合原価計算の記帳	189

第13章 等級別総合原価計算と連産品計算

〔Ⅰ〕 等級別原価計算の意義	195
〔Ⅱ〕 等級別原価計算の方法	195
(1) 製品単位別等価係数による計算方法	196
(2) 原価要素別等価係数による計算	200
(3) 総括的等価係数による計算	200
〔Ⅲ〕 等級別総合原価計算の記帳	202
〔Ⅳ〕 連産品の計算	204
(1) 連産品の計算の意義	204

(2) 連産品の計算	204
------------	-----

第14章 直接原価計算

〔Ⅰ〕 直接原価計算の意義	209
〔Ⅱ〕 直接原価計算の手続と記帳	214
(1) 直接原価計算の手続	214
(2) 原価分解	215
(3) 直接原価計算の記帳	217
〔Ⅲ〕 直接原価計算と利益管理	219

第15章 標準原価計算

〔Ⅰ〕 標準原価計算の意義と目的	225
(1) 原価管理と標準原価計算	226
(2) たな卸資産価額および売上原価算定のための 基礎資料提供と標準原価計算	226
(3) 予算とくに見積財務諸表作成と標準原価計算	227
(4) 記帳の簡略化および迅速化と標準原価計算	228
〔Ⅱ〕 標準原価と標準原価計算制度の種類	228
〔Ⅲ〕 標準原価の設定	231
(1) 標準材料費	231
(2) 標準労務費	231
(3) 標準製造間接費	232
(4) 標準製品原価の算定と標準原価の指示	236
〔Ⅳ〕 標準原価計算の手続と記帳	237
〔Ⅴ〕 原価差異の計算と処理	242
(1) 直接材料費差異の分析	244
(2) 直接労務費差異の分析	245
(3) 製造間接費差異の分析	246
(4) 原価差異の会計処理	250

第16章 製品の販売と販売費および一般管理費の計算

〔Ⅰ〕 製品完成後の処理	253
(1) 見込生産形態の場合	253
(2) 注文生産形態の場合	254
〔Ⅱ〕 製品販売に伴う手続と記帳	255
(1) 見込生産形態の場合	255
(2) 注文生産形態の場合	257
〔Ⅲ〕 販売費および一般管理費の処理	258
(1) 販売費および一般管理費の意義	258
(2) 販売費および一般管理費の分類	259
(3) 計算手続と記帳	261
(4) 管理のための営業費計算	262

第17章 工場会計の独立

〔Ⅰ〕 工場会計の独立	267
〔Ⅱ〕 取引の記帳	268
〔Ⅲ〕 合併損益計算書・貸借対照表	270
(1) 未達取引の整理	270
(2) 内部利益の除去	271

主要参考文献	275
--------	-----

索引	279
----	-----

第1章 工業簿記の内容

〔Ⅰ〕 工業簿記と工企業経営

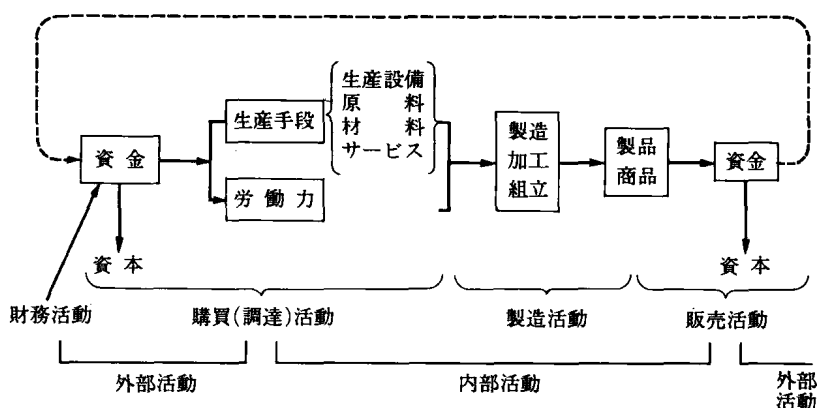
工業簿記は工企業（これに対応するのが商企業）の経営活動を対象とするものであって、その内部活動および外部活動から生ずる取引を記録，計算，分類，整理するものである。

では、工企業の経営活動とはいかなる内容をもつものであろうか。工企業は一定の投下資本額をもとにして製品を製造するに必要な材料と原料を購入し、これに加工を加えてそれを販売し、その代金を回収して、また新しい経営活動を展開してゆく一連の流れをもつものである。その一連の活動を複式簿記という特殊な計算様式で把握し、認識してゆくのが工業簿記ということになる。さらに把握し、認識した結果を分析し、これに改善を加えてゆくといったマネジメント的側面をも併せて有している。当初の投下資本額から、最終的にその投下資本が回収されるまでの一巡過程を、経済価値の視点から把握してゆくのが簿記一般ということになる。資本の一巡、すなわちこの循環過程から価値が増殖され、その増殖を目的としているのが企業活動それ自体である。

工企業は製品という財貨を製造する生産活動を行なう活動体であるのに対して、商企業は工企業が生産した財とそれを利用する消費者との間に介在して、場所的、時間的、ならびに数量的調整を行なう活動体であり、その調整過程において経済価値を創造し、その創造への価値代償として手数料（収益）を獲得するのである。

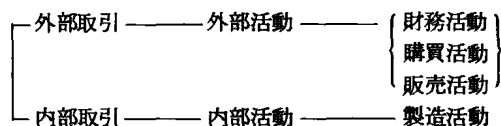
工企業経営の特質と商企業の特質は以上のごとくであるが、工企業の活動を

2 第1章 工業簿記の内容



「企業」の内と外とに区別してみると、投下資本を調達したり、その投下資本をもって生産設備を購入し設置したり、原料とか材料を購入したり、労働力を労働市場より獲得したり、さらには製品を商品市場へ供給し、これを消費者に売渡したり、その代金を回収したり、また、回収した資金を借入金の返済に向けたり、資本提供者に配当を行なったり、新しい設備とか機械を購入したりすることは、企業の「外」との取引であり、企業それ自体の内部における取引とは区別しうるものである。これに対して、調達した生産手段と労働力とをもって製品を製造する、加工する、といったことや部品を組み立てて製品化するといったことは、企業それ自体の「内」における活動である。当然のことながら内なる活動においても頻繁にわたって取引が展開される。この後者の活動を「内部活動」と称し、前者の活動を「外部活動」と称す。

また、取引なる側面を重視してみるならば、企業と外部との取引か、それとも内部における取引かということで、「外部取引」と「内部取引」といったようにも区別しうる。これは、以下に示すようになる。



このように対応させることが可能であると同時に業務活動との関係をも対応させることができる。

このうち内部取引に関連をもつのが工業簿記であり、外部取引に関連をもつのが商業簿記である。

ところで規模も小さく、製造作業も単純な工企業においては「原価計算」を制度として取り入れることなく、製造活動に関する取引を、そのつど記帳しないで、決算のとき実地棚卸を行なって、まとめて記帳をすましてしまうことがある。この場合には、商業簿記の場合と同じように、もっぱら調達(購買)活動とか販売活動に関する取引について期中の記帳を行なうことになる。こういった工企業の取引の記帳を行なうのを商的工業簿記と称している。この商的工業簿記において活用される勘定としては、商企業の場合とほぼ類似することになるが、ごく一部として製造活動に関連する取引を記帳することから、材料勘定・賃金勘定、経費に関する諸勘定、製造勘定、それに製品勘定が加わることになる。これら諸勘定を取り入れることによって、当該計算期間内における仕入高や消費高を明らかにし、当該期間における製品全体の総製造費用を計算する。

〔Ⅱ〕 工業簿記の特色

製造活動に関する取引、すなわち主に内部取引を記録、計算、分類、整理する簿記と、購売活動とか販売活動に関する取引、すなわち主に外部取引を記録、計算、分類して整理する簿記とを含むのが工業簿記である。しかし一般に前者を原価計算を含むところの工業簿記として取り扱い、後者を商的工業簿記として取り扱っている。また、工業簿記は、原価計算を制度として取り入れ、原価計算によって把握された資料にもとづいて記帳を行なうところの完全工業簿記と原価計算を制度として取り入れないで、記帳を行なうところの不完全工業簿記とに分類しうる。この不完全工業簿記も商的工業簿記であるということになる。

この商的工業簿記は、原価計算を制度として取り入れていないことから製品の製造(加工)活動に関する取引をそのつど記帳しない。したがって製品の製造

4 第1章 工業簿記の内容

に用した価値犠牲（投入）額を正確に計算しえないことになる。そこで製品の総製造費用を計算するために仕掛品の評価を要することになる。仕掛品とは加工途中にある物品であり、会計期間との関連から生ずるもので完成製品とはみなされないのである。原価計算が制度として取り入れられないところの仕掛品の原価は帳簿上不明となってくる。ここに実地棚卸によって評価することが必要となる。同様にして製品勘定に関しても、期末における実地棚卸を行なわざるをえなくなる。こういったことから今日ではある程度の規模になると原価計算を制度として取り入れて、購買（調達）活動、製造活動、販売活動にいたる一連の企業活動を記録、計算、分類、整理する簿記を確立するにいたっている。

工業簿記の特色をより一層明確にするために商業簿記と比較対比してみると次のようなことを指摘できる。

- (1) 内部活動（製造活動）における取引を記録、計算することから多数の勘定科目が設けられる。特に原価計算に関する勘定科目分だけは少なくとも商業簿記における勘定科目より多くなる。
- (2) 内部活動を記録、計算、分類、整理することが、製造活動の進行につれて行なわれることから勘定科目間における振替記入が頻繁に行なわれる。
- (3) 商業簿記では、電力料とか減価償却費などは損費として記録、計算されるが、工業簿記では、これらの費用を製品の製造に要した費用と一般管理活動とか販売活動に要した費用とに区別して、製品の製造に要した費用を製造原価とする。
- (4) 商業簿記では損益勘定や残高勘定といった集合勘定が決算時に設けられるのであるが、工業簿記では決算時以外においても製造の各段階や製品への振替えを行なうといった場合にも設けられる。
- (5) 内部活動の記録、計算、分類、整理が複雑化してくると、多くの補助簿や計算表が利用されることになる、特に特殊仕訳帳や、補助元帳が用いられ、補助元帳を統制する統制勘定が多数用いられる。