

近代会計学 V

原価会計論

青木茂男責任編集

中央経済社



昭和五十五年三月二十五日 第一版発行

原価会計論

総編集 黒澤清

責任編集 青木茂男

発行者 渡辺正一

発行所 株式会社 中央経済社

東京都千代区神田神保町一の三の二

電話 (二九三) 三三七 (編集部)

振替口座・東京 〇一八四三二

印刷・厚徳製本社

落丁・乱丁本はお取替え致します

3334-101503-4621

総編集のことば

本年は、戦後わが国の会計学界に一大転機をもたらした「企業会計原則」公表三十周年に当たるが、それは奇しくも、中央経済社創立三十周年の時期に合致する。ここに公刊する「体系近代会計学」全十四巻は、中央経済社の創立三十周年を記念する出版企画であるとともに、この三十年の歳月の流れの間における、わが国会計学のすべての分野にわたる系統的発展を刻み、かつ、将来の進歩のための道しるべをうち建てようとする試みでもある。

このような会計学のランドマークを建立しようという試みは、これまですでに十年毎に行われてきた。第一回目は、社業創立十周年を記念した「体系近代会計学」全九巻であり、第二回目は、社業創立二十周年を記念した「近代会計学大系」全十巻である。

第三回目が、今回の「体系近代会計学」全十四巻である。こうして十年毎に建ててきたランドマークは、わが国会計学の前進への指南車の役割を担うものといっても過言ではあるまいと思う。今やまさにランドマークというよりは、新しいビーコンと言うべきではあるまいか。

最近における会計学の発展は、その幅においても、その深みにおいても、大いに目をみはるに足るものがあ

る。その幅は、法会計学と経済会計学という二つの境界領域にまたがり、その境界のなかの広い場において、会計学の固有の領域はますます深みを加えつつある。その学問的基礎をなすものは、「会計学基礎理論」と「会計測定理論」である。近年における測定理論の発達は、現代会計学に科学的基礎を与えたものといえることができる。

このような土台の上に、「財務会計論」、「業績評価会計論」、「資金会計論」、「監査論」等すなわち「測定および伝達の体系」としての固有の会計学の領域が開発されてきたのである。しかもこの測定および伝達の体系としての会計学の範囲は、さらにこの十年来、「会計史及び会計学史」、「物価変動会計」等新しい研究開発によって拡大され、その深みを増すとともに、多彩な展望を与えるにいたった。とくに、近年注目すべきものは、国際会計基準の発展である。会計諸基準の国際的改善統一運動は、創始されてから、まだ日は浅いけれども、日本をふくむ創立委員国九カ国に加えて、数十数カ国がすでに準会員国として参加するにいたり、将来の力強い発展が期待されている。

前述の二つの境界領域、法会計学と経済会計学を代表する研究業績についてもふれておかなければならない。前者については、「企業会計法」、「税務会計論」等があり、後者については、「社会会計（企業社会会計をふくむ）」、「理論会計学」等がある。

本全集の編集に当たっては、上述のごとき現代の会計学の全領域について、私どもは、体系的知覚をもって、最善の研究業績を集大成するために、あらゆる努力を傾けた。全十四巻の各巻には、私からそれぞれ各編集責任者を委嘱し、その熱心な協力と、総編集者としての私との間の頻繁な意思疎通とを通じて、新しい構想のもとに次のごとき体系的な分類・配列を行ったのである。

- 第一卷 会計学基礎理論
- 第二卷 財務会計論
- 第三卷 会計測定の理論
- 第四卷 業績評価会計
- 第五卷 原価会計論
- 第六卷 会計史および会計学史
- 第七卷 資金会計論
- 第八卷 インフレーション会計
- 第九卷 財務諸表の監査
- 第十卷 国際会計基準
- 第十一卷 企業会計法
- 第十二卷 社会会計
- 第十三卷 税務会計論
- 第十四卷 理論会計学

二十世紀に入ってから、ようやく新しい社会科学の一員として登場した若い学問、近代会計学は、いわゆるパラダイム変革の時期に際会しているのではあるまいかと私は思う。パラダイムというごとき科学思想史上の基本概念は、会計専門家にとっては、まだなじみのうすいことばであるかも知れないが、私のいうところの新しいピコンの役割を担うべき本全集の性格を説明するために、敢えて引用しておきたいのである。

科学上のパラダイムは、すくなくとも四つの要素から成る。第一の要素は、記号一般化 (symbolic generalization) である。自然科学や数学における記号一般化は、世界的に共通であり、確固不動の記号および符号の体系が存在していることは周知のところである。社会科学の領域では、共通の記号体系の確立は不十分であることをまぬがれない。しかし会計学には、ある程度記号一般化が行われている。たとえば最も単純なものだけあげておくならば、勘定的思考様式と勘定記号、バランス・シートの思考様式と貸借対照表的記号、コスト的思考様式とコスト記号等はそれである。

第二の要素は、仮説 (hypothesis) やモデル形成に対する専門家集団の間における共通の信念である。成熟した学問における偉大な仮説や、卓越したモデル形成の例を、私どもはすでに知っている。幸いにして、会計学の領域でも、「企業会計原則」の設定や、「国際会計基準」の発表の試みによって、かかる共通の信念が生まれつつあるのを見ることができよう。

第三の要素は、共通の価値観ないし目的観である。価値観の多様化が問題となっている現代社会において、共通の価値観を確立することは至難の業であるかも知れない。価値観の変化は、パラダイム変革に導く出発点となるからでもある。しかし会計学の領域では、共通の価値観がめばえつつある。すなわち会計情報の測定および伝達における適正性の探求の理念、ならびに真実性の追求の理念はまさにこれである。

第四の要素は、研究業績の範例である。パラダイムという言葉は、この範例という觀念から導き出されたものであるが、成熟した学問における定理、法則、学説等の体系はそれを代表する。社会科学の領域においても、その例を見い出すことはかならずしも困難ではない。本全集におさめられた全研究業績は、現代の会計学の成果を代表する範例の名に値するものにしたというところが、私どもの念願である。

さて、本全集の執筆者総数百二十一名、最も斬新な最高の業績を集成し、ここにいわゆる会計学の新しいパラダイムの範例をつくりあげようと私どもは、努力をつくしてきた。終りに、各巻の責任編集者のご協力に感謝の意を表するとともに、総編集代表として、ご挨拶申し上げるしだいである。

昭和五十四年九月

黒 澤 清

序 文

体系近代会計学の第五巻として、原価会計論がとりあげられ、ここに発刊の運びとなった。本書においては、三つの部分に大別して原価会計論の内容を論じている。

すなわち総説、原価会計制度、意思決定の計算に区分したのであるが、総説においては、原価会計の生成と発達のべられている。本書では専ら現代原価会計論の立場からの論題をとりあげたのであるが、それに至る原価会計の生成以来の足跡を辿ってみるということで、原価会計の生成と、今日までに至る発達の過程を論じた。現代原価会計の現状や課題の特質を明らかにするのには、原価会計の歴史を振り返ってみることの意義を見出しうると考えたからである。

次に原価会計制度として第二章から第五章が配置されている。すなわち原価会計の諸目的のうち原価会計制度によって行われるものとして、先ず財務諸表への原価の集計について、第二章原価会計と財務諸表が設けられたのである。原価会計と財務諸表との結合をめぐる両者の関係および関連問題が論ぜられている。また第三章では標準原価計算をとりあげ、その計算構造を論ずるとともに、その財務諸表との結びつきや原価管理への活用がのべられている。次に今日の原価計算では、原価の操業度関連分析から求められる固定費と変動費への分解は広く行われているところであって、第四章ではこの原価態様分析をとりあげるとともに、それを取り入れた直接原価計算につき論じ、それによる利益計算の様式的特質や利益計画目的などへの活用についてのべられている。第五

章は原価会計と原価配賦計算を論じている。原価の配賦計算は原価会計において特に注目されるところであり、重要な意味をもつものでもあるということで、原価会計制度における注目すべき課題であるといえよう。

次に本書では、意思決定の計算の分類のもとに、第六章から第十章までの各章が設けられている。このうち基本計画ないしは長期的意思決定の項目の代表的なものとして、第六章で設備投資の経済計算をとりあげており、次に第七章は差額原価計算と個別計画として、主として短期的な個別計画の意思決定における特殊原価調査を中心にのべられている。第八章は原価会計と価格設定であるが、価格設定に役立てられる原価計算を、原価会計制度の方で論ずべきか、あるいは意思決定計算の方でとりあげるべきかにつき議論の余地もあるように思うが、ここでは価格設定の意思決定を中心にとりあげた。

第九章および第十章は、また幾分見方を変えたテーマのとりえ方によっているのであって、最近の原価会計にも学際的研究の波が押しよせており、このうち第九章では原価会計と管理科学・行動科学をテーマとし、現代原価会計の特質の一端をとりあげている。また第十章では、原価情報システムについて論じ、コンピュータの活用と、情報理論との結合が、原価情報システムとして、どのような状況にあるかを知ることに関与することを考えたのである。

本書の各章の分担執筆に当たられた方々は、それぞれが原価会計論関係の研究においてすぐれた業績をもつ人達であって、本書の執筆に御協力いただいたことを感謝したい。

昭和五十五年二月

青 木 茂 男

総 説

第一章 原価会計の生成・発展……………早稲田大学教授 青木茂男

原価会計制度

第二章 原価会計と財務諸表……………一橋大学教授 岡本清

第三章 標準原価の計算と機能……………山口大学教授 肱黒和俊

第四章 直接原価計算……………慶応義塾大学教授 安達和夫

第五章 原価会計と原価配賦計算……………早稲田大学教授 小川 洌

意思決定の計算

第六章 設備投資の経済計算……………東京大学教授 諸井勝之助

第七章 差額原価計算と個別計画……………横浜国立大学教授 佐藤精一

第八章 原価会計と価格設定……………関西学院大学教授 末尾 一秋

第九章 原価会計と行動科学……………早稲田大学教授 石塚博司

第十章 原価情報システム……………中央大学教授 亀山三郎

第一章 原価会計の生成・発展

一 原価会計の生成

- ## 1 原価計算の生成時期に関する二つの見方

- ## 2 産業革命の時期にかけての原価計算

- 3
一世紀後期の原価計算

二 製造間接費の製品への配賦計算の進展

- ## 1 製造間接費会計の二つの課題

- ## 2 チャーチの間接費の配賦計算方法

三 経済・経営環境の変動と原価会計の発展

- # 1 一九二〇年以後の原価計算の発展

- ## 2 原価会計の管理会計的發展

- 3 設備投資の意思決定など個別計画と原価計算

- #### 4 原価会計の外部報告機能と原価会計の基準

原価会計制度

第二章 原価会計と財務諸表

一 本章の課題	三五
二 原価会計と一般会計	三六
1 原価会計と一般会計との区別	三六
2 原価の凝着性	三七
3 財務諸表作成上、原価会計の提供する原価データ	三八
三 全部原価計算制度と財務諸表	四〇
1 伝統的接近方法	四〇
2 全部原価計算制度におけるコスト・フロー	四六
四 直接原価計算制度と財務諸表	四七
1 直接原価計算制度の外部報告機能	四七
2 貢献利益的接近方法	四八
五 原価会計における原価記録と財務記録の結合方法	五三
六 責任会計と勘定科目分類表	五五
1 責任センターと責任会計	五五

第三章

2 勘定科目分類表と会計データの多元的分類	六六
標準原価の計算と機能	六二

一 標準原価計算の意義および機能	六二
二 標準原価の種類	六四

1 当座標準原価と基準標準原価	六四
2 標準の水準	六五
3 理想標準原価、正常標準原価、現実的標準原価	六八
三 標準原価の算定	七〇

1 標準直接材料費の設定	七一
2 標準直接労務費の設定	七二
3 標準製造間接費の設定	七三
四 標準原価計算の勘定記入	七三

1 パーシャル・プランの場合	七四
2 シングル・プランの場合	七五
標準原価計算とコスト・コントロール	七九
1 標準原価計算とコスト・コントロール	七九
2 標準原価差異分析	八一
3 変動予算	八七
4 責任会計および責任報告	八八

六	標準原価差異の会計処理	九〇
---	-------------	----

七	標準原価計算と予算管理	九二
---	-------------	----

第四章	直接原価計算	九五
-----	--------	----

一	直接原価計算の概念・特質	九五
---	--------------	----

二	直接原価計算の形態	九七
---	-----------	----

1	直接原価計算の多様性	九七
---	------------	----

2	直接原価計算の規定要素	九七
---	-------------	----

3	ディレクト・コストの性格	九八
---	--------------	----

4	事前直接原価計算の必要性	九九
---	--------------	----

5	直接原価計算制度	九九
---	----------	----

〔補節〕	直接原価計算と諸意思決定関連原価概念	一〇一
------	--------------------	-----

三	直接原価計算の意義	一〇三
---	-----------	-----

1	直接原価計算の消極的意義	一〇三
---	--------------	-----

2	直接原価計算の簡明性	一〇八
---	------------	-----

3	直接原価計算と損益分岐点分析	一一
---	----------------	----

4	直接原価計算の利益計画設定での役割	二三
---	-------------------	----

5	モチベーション効果	二四
---	-----------	----

6	景気変動への適応効果	二七
---	------------	----

7	固定費回収の迅速化	二七
---	-----------	----

8	価値管理意識の向上効果	112
四	直接労務費の処理	110
1	直接労務費のプロダクト・コスト性	110
2	固定直接労務費の処理法	111
3	固定直接労務のピリオド・コスト性	111
4	固定直接労務費のプロダクト・コスト性	111
5	固定直接労務費処理のあり方	114
五	標準直接原価計算	115
1	標準直接原価計算の意義	115
2	修正標準直接原価計算	117
六	直接原価計算の限界	118
1	変動費・固定費分解	118
2	限界利益(率)	119
3	固有固定費	119
4	製品価格設定	120
5	増分(原価)分析	127
第五章	原価会計と原価配賦計算	128
一	原価配賦計算の意義	128
二	原価配賦計算の内容	129

意思決定の計算

第六章 設備投資の経済計算

三 部門共通費の原価部門への配賦	一四九
四 補助部門費の製造部門への配賦	一五三
1 直接配賦法	一五三
2 相互配賦法	一五四
3 階梯式配賦法	一五八
五 製造間接費の配賦計算	一六〇
1 価値的基準	一六一
2 時間的基準	一六二
3 数量基準	一六三
設備投資の経済計算	一七一
一 設備投資の経済的効果と経済計算	一七一
二 現在価値法と内部利益率法	一七三
1 現在価値法	一七三
2 収益性指数法	一七四
3 内部利益率法	一七五
4 現在価値法と内部利益率法との対比	一八二