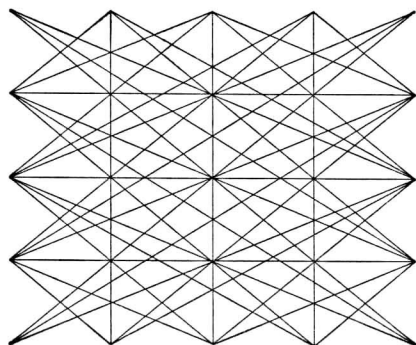


表解原価計算

《改訂版》

法政大学教授 兼子春三著



中央経済社

著者紹介

昭和16年 東京商科大学（現一橋大学）卒
同 年 日本商工会議所書記
昭和25年 高千穂商科大学講師
昭和29年 埼玉大学助教授
昭和39年 国学院大学教授
昭和44年 法政大学教授，現在に至る。
専 攻 計算制度論

主なる著書「企業集団会計」（稲垣教授と共著）（昭37年）
「諸法参照財務会計論」（昭40年）
「利益配分政策」（昭43年）
「証取法連結財務諸表制度論」（昭52年）等

表解 原価計算〈改訂版〉

昭和38年 5月15日 初版発行
昭和50年 2月20日 13版発行
昭和53年 5月20日 改訂版発行

著 者 ^{かね} 兼 ^こ 子 ^{はる} 春 ^{ぞう} 三
発行者 渡 辺 正 一

発行所 株式 会社 中央経済社

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

印刷・糊 文 唱 堂

製本・関 川 製 本 糊

落丁・乱丁本はお取替えいたします。

3034-244758-4621

序

わたくしは、新制大学発足以来、原価計算の講座を担当してきたが、教材の整備にはいろいろ不便を感じていた。

このたび、「原価計算基準」が発表された機会に、かつは溜つた教案を整理する意味で、かつはまた、学生の学習・受験の便益に供するため、急ぎよ本書を上梓した。

従つて、本書はつぎのような点を留意して書いたものである。

- (1) 体系やその取扱の領域は、すべて「原価計算基準」に準拠した。
- (2) 概念構成や論拠を「原価計算基準」に依存し、専らその解説と適用に重点を置いた。
- (3) 項目別分類、図解、方程式を沢山利用し、学習に際し内容を印象づけることに役立たしめた。
- (4) 例題、計算問題を豊富に揃え、読者が自ら紙と鉛筆を用いながら数字を理解するよう目論んだ。

しかし、このような企図がどこまで果されたか、また説明不足をおそれるものであるが、学習の伴侶としてその役割を果されれば幸いである。

戦後の原価計算の普及は目覚しく、学者また妍を競つている。わたくしは、特にドイツの動向に注目し研究してきたのであるが、生来愚鈍にして斯界に一臂の力をも貸し得なかつたことを遺憾におもつている。本書としても、中山、今井、山邊、松本、番場等の先輩の学問的成果を単に利用させて頂いたに過ぎない。紙上をかりて、黒沢先生初めこれ等諸先生に厚くお礼を申しあげる次第である。

昭和 38 年 4 月 16 日

著 者 し る す

改訂に際して

本書を出版してから15年になったが、企業の経済環境に変遷があり、原価計算の研究もそれなりに進歩があつた。最近、原価計算基準の見直し論が起つている。しかし、原価計算の大筋は変わらないといえよう。

わたくしは、本書において、原価計算基準にかかわらしめ、具体的計算方法をわたくし流に展開したが、これまで講義のたびに補修加算するところをメモしておいた。新版を加える今日、改訂することにした。本書の特色である、表や公式を覚えることによつて、問題解決の方法を会得できるよう配慮し、しかも説明不足の点を補うよう留意した。

昭和53年5月1日

著 者

目 次

第 1 章	原価計算制度の発展	3
第 1	原価計算制度の沿革	4
1	欧米における歴史的発達	4
2	わが国の原価計算制度の沿革	7
第 2	原価計算基準の設定	8
1	基準と関係諸法令	10
2	原価計算基準の類型	12
第 3	原価計算の最近の発展	13
第 2 章	原価計算の目的と原価計算制度	15
第 1	原価計算の目的	16
1	財務会計に表示する真実の原価を集計するため	18
2	原価計算は価格計算に必要な原価資料を提供する	19
3	原価管理に必要な原価資料を提供する	20
4	予算の編成ならびに予算統制のために必要な 原価資料を提供する	20
5	経営計画を設定するための原価情報の提供	21
第 2	原価計算制度の意義と区分	22
1	原価計算制度	22
2	原価計算制度の分類	23
第 3	原価計算制度の企業内組織化	24
1	勘定組織	25
2	帳簿組織	26
3	原価計算担当人事組織	27

第3章 原価の本質と諸概念.....31

第1 原価の本質34

第2 原価の諸概念37

1 実際原価と標準原価.....38

2 製品原価と期間原価.....40

3 その他各種の原価概念.....40

4 全部原価と部分原価.....43

第3 非原価項目44

第4章 原価計算の一般的基準46

第1 財務諸表目的の原価計算の一般的基準48

第2 原価管理に役立つ原価計算の一般的基準50

1 原価責任の設定の原則.....51

2 原価情報の伝達管理の原則.....53

3 業績評価の原則.....54

第3 予算統制に役立つ原価計算の一般的基準55

第4 原価期間のコンベンション57

第5章 製造原価要素の分類.....61

第1 実際原価の計算手続63

第2 原価要素の分類.....64

1 形態分類.....64

2 機能別分類.....65

3 製品との関連における分類.....66

4 操業度との関連による分類.....68

5 管理可能原価と管理不能原価.....74

第6章 材料費の計算75

第1 原価の費目別計算と分類77

第 2 材料費計算	78
1 材料の購入数量.....	79
2 購入原価.....	79
3 払出数量の計算.....	81
4 材料の消費価格の算定.....	82
5 原材料の期末棚卸計算.....	87

第 7 章 労務費・経費の計算.....91

第 1 労務費計算	91
1 賃金・給与の支払形態.....	92
2 労務費計算のための時間測定.....	94
3 賃率の確定.....	94
4 平均賃率.....	98
5 予定賃率.....	98
6 間接労務費.....	99
第 2 経費計算	99
1 支払経費.....	99
2 測定経費.....	100
3 発生経費.....	100
4 月割経費.....	100
第 3 費目別計算における予定価格等の適用	100
第 4 費目別計算特記事項	101
1 段取時間の賃金.....	101
2 不働時間に支払った賃金.....	101
3 外注加工費.....	102

第 8 章 原価の部門別計算

第 1 部門別計算の性格.....	105
第 2 原価部門の設定	106

1	製造部門	106
2	補助部門	107
3	コスト・センター	107
第3	部門個別費と部門共通費	108
1	部門個別費	108
2	部門共通費	109
第4	部門別計算の手続	110
1	原価要素の部門別配賦	110
2	配賦基準	111
3	補助部門費の配賦	114
4	補助部門費配賦基準	120
第9章	製品別計算の単位と形態	123
第1	生産様式と原価計算形態	123
第2	原価単位	126
1	単位の選定	126
2	製造指図書	127
3	原価計算表への展開	128
第10章	単純総合原価計算	130
第1	概説	131
第2	製品単価の計算方法	133
1	完成品総合原価と期末仕掛品原価の計算	133
2	加工費の完成品換算が困難なる場合	137
3	仕掛品無評価の場合	137
4	仕掛品を予定原価で評価する場合	138
5	例題による説明	138
第3	単純総合原価計算の記帳方法	142
第4	仕損および減損の処理	148

1	仕損の意義および処理	148
2	減損の意義および処理	155
第11章 等級別ならびに組別総合原価計算		157
第1	等級別総合原価計算	158
1	意義	158
2	等価係数	158
3	等価係数による計算方法	161
第2	組別総合原価計算	167
1	意義および計算構造	167
2	組別総合原価計算の類型	168
3	加工費組別工程別総合原価計算	171
4	全原価要素組別工程別総合原価計算	173
第12章 工程別総合原価計算		178
第1	工程別総合原価計算	178
第2	工程別原価計算の製品原価計算方法(累加法と非累加法)	181
1	累加法	181
2	非累加法	190
第3	減損および増量の処理	196
第13章 連産品と副産物等の計算ならびに		
	直接原価計算	207
第1	副産物等の処理と評価	208
第2	連産品の計算	210
第3	直接原価計算	219
1	意義	219
2	直接原価計算の計算体系	221
3	直接原価計算および全部原価計算	223
4	直接原価計算の調整手続	228

5 直接原価計算の利用	229
第14章 個別原価計算	234
第1 概 説	236
第2 個別原価の計算	238
1 直接費の賦課	238
2 間接費の配賦	239
3 間接費配賦基準	239
4 加工費の配賦	244
5 補助部門に対する間接費配賦率	244
第3 仕損費の計算および処理	245
1 概 説	245
2 仕損の区分と処理要領	245
第4 作業屑の計算および処理	251
1 意 義	251
2 作業屑の会計処理	251
第15章 販売費および一般管理費の計算	260
第1 販売費および一般管理費要素の分類基準	261
第2 販売費および一般管理費の計算	264
第3 技術研究費	265
第16章 標準原価の計算	270
第1 標準原価の目的	273
1 標準原価の類型	273
2 標準原価の目的	275
第2 標準原価の改訂と責任	276
第3 標準原価の算定	277
1 材料費標準の設定	277
2 直接労務費標準の設定	278

3	製造間接費標準の設定	280
4	販売費標準の設定	285
5	一般管理費の標準設定	287
第4	標準原価の指示と報告書	288
1	標準原価計算の構造	288
2	標準原価指示文書	289
3	原価報告制度	290
第17章	原価差異の算定および分析	294
第1	標準原価計算制度における原価差異分析	296
1	原価差異分析の類型	296
2	材料費の差異分析	299
3	直接労務費差異	305
4	製造間接費差異	309
第2	一般管理費および販売費差異の分析	320
1	販売費の差異分析	320
2	一般管理費の差異	322
第3	標準原価の勘定記入法と原価差異	328
第18章	原価差異の会計処理	338
第1	総論	339
第2	実際原価における原価差額の処理	342
1	原価差額の性質と種類	342
2	差額処理の要領	344
第3	配分された原価差額の記帳について	348
第4	標準原価計算制度における原価差異の処理方法	349
1	標準原価の貸借対照表能力	349
2	差額処理の計算	352

表 解 原 価 計 算

<改 訂 版>

第1章

原価計算制度の発展

《本章に関係ある原価計算基準》

原価計算基準の設定について

わが国における原価計算は、従来、財務諸表を作成するに当たつて真実の原価を正確に算定表示するとともに、価格計算に対して資料を提供することを主たる任務として成立し、発展してきた。

しかしながら、近時、経営管理のため、とくに業務計画および原価管理に役立つための原価計算への要請は、著しく強まつてきており、今日、原価計算に対して与えられる目的は、単一でない。すなわち、企業の原価計算制度は、真実の原価を確定して財務諸表の作成に役立つとともに、原価を分析し、これを経営管理者に提供し、もつて業務計画および原価管理に役立つことが必要とされている。したがつて、原価計算制度は、各企業がそれに対して期待する役立ちの程度において重点の相違はあるが、いずれの計算目的にもともに役立つように形成され、一定の計算秩序として常時継続的に行なわれるものであることを要する。ここに原価計算に対して提起される諸目的を調整し、原価計算を制度化するため、実践規範としての原価計算基準が、設定される必要がある。

原価計算基準は、かかる実践規範として、わが国現在の企業における原価計算の慣行のうちから、一般に公正妥当と認められるところを要約して設定されたものである。しかしながら、この基準は、個々の企業の原価計算手続を画一に規定するものではなく、個々の企業が有効な原価計算手続を規定し実施するための基本的なわくを明らかにしたものである。したがつて、企業が、その原価計算手続を規定するに当たつては、この基準が弾力性をもつものであることの理解のもとに、この基準にのつとり、業種、経営規模その他当該企業の個々の条件に応じて、実情に即するように適用されるべきものである。

この基準は、企業会計原則の一環を成し、そのうちとくに原価に関して規定したものである。それゆえ、すべての企業によつて尊重されるべきであるとともに、たな卸資産の評価、原価差額の処理など企業の原価計算に関係ある事項について、法令の制定、改廃等が行なわれる場合にも、この基準が充分にしん酌されることが要望される。

昭和37年11月8日

企業会計審議会

第1 原価計算制度の沿革

原価計算制度は、目的に対する手段として発達したもので、人間の経済的思考・合理的理性の所産である。それは人類の経済生活の進展にともない、これに対応するごとく、レファインされた慣習を生みだし、制度として高められてきた。原価計算制度は企業特に工的企业のなかにおいて必要性が認識され、簿記機構の一環として先ず原理的解決をされるよう迫られた。原価計算は人間の評価意識の展開したものであるから、本来経済生活の一般にわたつてみられる財貨の取引や用役の授受にさいして評価意識を発揮する具体的なあらわれに内在していた。しかし経済生活が高度化するに従つて、企業内部の生産給付活動の中にシステムとして原価計算が組成され、更に社会的・国家的制度として普及利用されるに至つた。以下、沿革の概要を示すであらう。

1. 欧米における歴史的発達

複式簿記は、北部イタリアにおいて14世紀・15世紀にかけて発生・普及され、その方法は歐洲一円に広まつた。(Lucas Pacioli 著, *Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportioni et Proportionalita*, 1494)

当時、製造工業は職人生産 (craftman) であつた。職人が雇用主に対する責任表明という意味で、原価と収益を並び示すことが行なわれていた。その後産業革命の浸透により原価計算の必要性は高まつた。しかし、直接労務費・材料費・経費の区別やその取扱はまだ充分でなかつた。

14世紀より19世紀の4分の3まで、初期の原価計算に関する本として出版された主なるものはつぎのとおりである。

14世紀初頭 Mrs. de Roover (アントワープの印刷屋) によれば Christopher Platin は工業会計の論文をイタリアで書いたということである。

Medici Family in Florence の羊毛工業会社, The Firm of Raffaello di

Francesco de' Medici & Co. (1531~1594) の工業帳簿が8冊あり、現在でも残っているが、その中に原価に近い概念が入っている。

英国の James Dadson は1590年に皮革業者の勘定を明らかにしたが、(借方) leather (貸方) soles and heels というような記録がみられ製品勘定も使うようになってきた。ここでは batch costing と同じようなやり方が行なわれていた。英国における総合原価計算の初期の記録は1777年の Wardhaugh Tompson によつて計算された thread hosiery の製造原価にみられる。例えば、brown thread hose (dress'd) を約 2s, 7d. per pair と記録してある。しかし、産業革命が漸くおさまろうとする1832年に、Charles Babbage が On the Economy of Machinery and Manufactures をあらわし、初めて原価計算の必要を論じ、又1878年には Thomas Battersby が、The Perfect Double Entry Bookkeeper and the Perfect Prime Cost and Profit Demonstor, for Iron and Brass Founders, Mechanists, Engineers, Shipbuilders, Manufacturers, etc. という本を出版したのが英国における最初の原価計算の書物ということができよう。

英国においては、19世紀の初期に製品勘定を月次に締切るようになってきたと考えられる。

仏国は工業会計や農業簿記に大いに貢献した。仏の Godard の Traité Général et Sommaire de la Comptabilité Commerciale, Paris 1827 は近代の個別原価計算の道を拓いた書であり、Louis Mézières, Comptabilité Industrielle et Manufacturière, Paris, 5th ed., 1862 では材料の会計方法や月間完成品の数量原価の計算を教えてあり、原価元帳は職長の書いたノートから写すようになっていた。

18世紀・19世紀の農業簿記は原価に関する初期の思想があらわれている。英国 Person of Honour のロンドン 1714年, The Gentleman Accomptant or an Essay to Unfold the Mystery of Accounts に見積原価の概念が示されている。

1830年代の終りに原価計算に新しい進展がみられた。会社は何かしらの原価計