

原価計算教科書 工業簿記 [再訂版]

商 学 博 士
沼 田 嘉 穂 著



*Cost Accounting
&
Industry Book-keeping*

同 文 館

著者略歴 東京に生れ、東京に育つ。錦城中学校を経て、昭和5年に東京商科大学（現、一橋大学）本科を卒業す。鹿児島高商教授、横浜専門学校教授、東京商科大学予科講師、海軍経理学校嘱託教授などを歴任し、昭和14年横浜高等商業学校教授となり、戦後同校昇格とともに横浜国立大学教授、46年3月定年退官と同時に駒沢大学経営学部教授。昭和27年より46年まで税理士試験委員として簿記論を担当。

また昭和45年より税理士試験常任委員を委嘱さる。商学博士。

戦後の主なる著述として、同文館の本書の姉妹編としての簿記教科書、会計教科書以外に、つぎのものがある。近代簿記、体系簿記会計問題精説、簿記自習、固定資産会計、簿記論攻、減価償却の知識、やさしい会计学、帳簿組織、簿記入門、完全簿記教程、会社財務諸表論、工業簿記の手ほどき、現代簿記精義、簿記の理論と実習など。なお固定資産会計（ダイヤモンド社）について、昭和36年度に日経経済図書文化賞を授与さる。

昭和53年10月20日 初版発行
昭和59年3月1日 21版発行
昭和59年11月5日 再訂版発行
昭和60年12月20日 再訂4版発行 略称一原価教科書〈再〉

原価計算・工業簿記教科書

〔再訂版〕

定価 2,200 円

著 者 沼 田 嘉 穂

発行者 中 島 朝 彦

発行所 同文館出版株式会社

東京都千代田区神田神保町 1-41 ●101

電話(東京)294-1801-6 振替東京0-42935

© Y. NUMATA

印刷：藤本綜合印刷

製本：トキワ製本所

Printed in Japan 1984

ISBN 4-495-14293-3

序 文

企業の会計には財務会計と経営会計の二つの部面がある。経営会計は管理会計とも呼称され、主として能率測定の資料を作成することが主眼である。経営会計の内容は各方面に亘るが、そのうち最も重要なものは原価計算である。財務会計学をもって狭義の、または固有の会計学という場合、これと併立する学科は原価計算学である。財務会計および原価計算はともに記帳を要し、記帳は簿記、とくに複式簿記によって達成する。ここに記帳部面の学科として簿記学が成立する。

かくて企業の経理に関する学科は簿記、会計および原価計算の三つの柱からなり、これが三位一体となって完全かつ優美な計算制度を形成する。

原価計算は生産物の原価を正しく計算することをその目的とする。企業の生産活動は複雑多岐に亘る場合が多い。すなわち多種・多様の生産物が同時に生産され、また生産量と生産方法によってその原価はいちじるしく変動する。このような実情から、生産物の原価の正確にして妥当な計算はかなり困難である。かくてこれを克服するために原価計算の理論と手続についての学問が発生し、発展した。

このように原価計算は生産物の原価の計算をその目標とするが、その計算は記帳の手段を借りなければ行ないえない。そして記帳を現実に担当するのは簿記である。すなわち、原価計算がその目的を完全に得るためには、これに複式簿記を適用することである。原価計算の複式簿記による処理を工業簿記という。いわば原価計算と工業簿記とは車の両輪のごとく、相互に融合して有効な結果をうる。

原価計算と工業簿記との融合の必然性は実務面のみならず、学習面におい

ても同様である。なんとすれば原価計算の理論と技術は記帳を通してのみ体得しうるものであるから。

以上の見解から、本書は原価計算理論の全体を漏らすことなく平易に解説するとともに、これに簿記法を適用してその計算と記帳を理解することを主眼として全巻を仕組んだ。

本論に先立ち、原価計算および工業簿記の序説を行い、それぞれの本体、内容および領域を入門的に明らかにした。工業簿記については、とくに商業工業簿記の例題を掲げ、入門とともに工業簿記の役割を明らかにした。

原価計算論は原価要素論と原価集計論の2部に分けて説明することが常道である。本書もこの構成に準じた。

原価要素論についてはとくに分課制度を重視し、各原価要素についての担当者の役割と連絡を明確にし、これとともに各分課の記帳の分担と帳簿間の連絡すなわち帳簿組織を重視した。このことが各原価要素の内容、本質および価額構成を明確にする上で重要であるからである。

原価集計論は製品単位の原価要素の集計方法を取扱う部面であるが、とくに製造間接費の配分・賦課がその焦点である。総合・個別の両原価集計方法について細目的に説明し、すべて記帳方法を顧み、集計の正確、妥当を考慮した。

本書の全巻にわたり著者が採った立場は、原価計算理論を単なる説明に甘んずることなく、すべて例題を挿入し、具体的にその内容を明らかにすることに努めた。この点は各章末の記帳練習問題にも端的に現われている。すなわち、説明問題を排除し、すべて記帳問題のみによった。学習者諸賢は労を惜まず、この問題を記帳してもらいたい。それが原価計算の理論を理解し、その記帳技術を体得する早や途であり、また唯一の手段でもある。

本書の記帳練習問題は、その構造から2種類に分かちうる。一つは各章で取扱った課題を対象とするもので、いわば部分問題である。他は事業年度（事実上は原価計算期間によった）の開始記入に始まり、決算の終了までの一巡の

経営活動を対象とするもので、全体的な一環問題である。本書では部分問題も掲げたが、一環問題を多数挿入した。その理由は、これについては記帳に手数を要するが、学習効果をいちじるしく向上しうるからである。ただし原価計算についての記帳の組込みによって、その内容は若干複雑であり、記帳量も少なくない。このためこれを克服するには相当の努力を要する。しかしその代償は十分に得られるものと確信する。

このように記帳練習問題の記入量が多いため、帳簿を自製することは手数であるから、別冊として記帳練習帳を付随した。これを利用することによって学習効果を一層高めうるものと思う。

工業簿記は応用簿記の一種である。このためその記帳技術は簿記原理（商業簿記）の前提に立つ。本書の例題・問題は簿記の知識を前提としている。よって本書を学習される方で、いまだ簿記を学習されていない方は、まず本書の姉妹書である拙著『簿記教科書』（同文館）を学習されることを望む。

本書は昭和53年10月に初版を公刊した。爾来、各年に増刷して今日に至った。この間、常に繰返し精読し、増刷のつどミスプリントはもとより、不足部分を補足し、用語等の不適切は訂正に努めてきた。しかしそれらの補足・訂正は概ね部分的であったため、とくに改訂版とはしなかった。しかし学問は常に進歩し、私自身の研究もかなり進展し、自信を得たので、今般、全巻にわたり書きかえを行なった。この結果、大部分の活字の組みかえも伴った。かくて面目を一新しえたと信ずる。よって再訂版とした。

本書が学習者諸賢に広く愛読され、実習され、かくて原価計算の本質が理解され、併せて記帳処理の技能を体得されることを念願して止まない。

昭和59年10月

著者 沼 田 嘉 穂

目 次

第1章 原価計算序説	3
§ 1 企業の経営活動の種類と計算	3
§ 2 企業の二つの計算部面——財務計算と経営計算	4
§ 3 原価の概念と原価計算の範囲	5
§ 4 原価計算の目的	9
§ 5 実際原価および標準原価	9
§ 6 原価要素とその分類	11
§ 7 製品単位原価の変動——変動費と固定費	11
§ 8 原価の生産物への集計——直接費と間接費	13
§ 9 原価の集計と原価計算の諸形態	15
§ 10 原価計算期間	16
第2章 工業簿記序説	17
§ 11 応用簿記としての工業簿記の特徴	17
§ 12 原価計算と工業簿記との関係	18
§ 13 商業簿記と原価計算を前提とする工業簿記との相違	19
§ 14 工業簿記の勘定組織とその図解	21
§ 15 例題表示	24
記帳練習問題(1)	31
第3章 商的工業簿記	33
§ 16 商的工業簿記の意味と地位	33
§ 17 商的工業簿記の内容	34
§ 18 製品および仕掛品の原価決定方法	37
§ 19 製品勘定の記帳	42

§ 20 売上原価勘定など	43
§ 21 例題表示	45
§ 22 工業の財務諸表など	62
記帳練習問題(2)	68
第4章 材 料 費	75
§ 23 材料の定義と種類	75
§ 24 材料の購入手続——材料の購買係の任務	77
§ 25 材料の受入・保管・払出——倉庫係の任務	80
§ 26 材料の棚卸	85
§ 27 材料の取得原価——材料副費の加算	90
§ 28 材料消費価額の算定——計算係の任務	92
§ 29 予定（計算）価格法	97
記帳練習問題(3)	101
記帳練習問題(4)	102
記帳練習問題(5)	103
第5章 労 務 費	105
§ 30 労務費の意義と内容	105
§ 31 賃金の計算その他	108
§ 32 労務費の記帳と帳簿組織	112
§ 33 労務費の総括とその勘定処理	114
§ 34 労務費の原価計算上の処理	118
記帳練習問題(6)	126
第6章 経 費	129
§ 35 経費の意義と内容	129
§ 36 経費の職能別把握——複合経費	131
§ 37 経費の捕捉方法	132

§ 38 経費の記帳手続	135
記帳練習問題(7)	137
 第7章 原価の集計と製造間接費	 151
§ 39 原価計算の重点としての原価集計論	151
§ 40 原価集計論と製造間接費	153
§ 41 製造間接費の本質	155
§ 42 製造間接費の配賦方法	158
§ 43 例題表示	163
§ 44 製造間接費の記帳上の処理	167
§ 45 製造間接費の予定配賦と製造間接費差異勘定	170
§ 46 予定率の適用と差異勘定	174
記帳練習問題(8)	176
記帳練習問題(9)	177
 第8章 個別原価計算	 179
§ 47 個別原価計算の意義	179
§ 48 個別原価計算と製造指図書および原価計算表	180
§ 49 個別原価計算における原価集計手続	183
§ 50 原価計算表(製造元帳)の記入関係図解	185
§ 51 製造の完了と製品の記帳処理	187
§ 52 仕損品の取扱	189
記帳練習問題(10)	191
 第9章 製造間接費と部門別計算	 201
§ 53 部門別計算の意義	201
§ 54 部門の設定基準	202
§ 55 部門費とその集計	204
§ 56 製造部門と補助部門——補助部門費の配賦	208

§ 57 部門費の集計および振替関係の図解	212
§ 58 部門費の製品への配賦と予定配賦	215
記帳練習問題(11)	218
第10章 総合原価計算(Ⅰ)	229
§ 59 総 説——総合原価計算の意義	229
§ 60 原価計算表と仕掛品の価額決定	232
§ 61 単純総合原価計算	234
§ 62 組別総合原価計算	236
§ 63 工程別総合原価計算	239
§ 64 副産品および屑の取扱	243
記帳練習問題(12)	244
記帳練習問題(13)	246
第11章 総合原価計算(Ⅱ)	249
§ 65 組別工程別総合原価計算	249
§ 66 加工費工程別総合原価計算	251
§ 67 等級品の原価決定方法——等価係数	254
§ 68 連産品の原価決定方法	257
§ 69 製造の完了と製品の処理	258
§ 70 原価差異の内容と処理	260
記帳練習問題(14)	262
第12章 製品の販売および工業の財務計算	267
——工業簿記と商業簿記との関連——	
§ 71 製品の販売	267
§ 72 工業簿記と商業簿記との関係	269
§ 73 販売費、一般管理費の処理	271
記帳練習問題(15)	273

第13章 原価計算特論	279
——標準原価計算，直接原価計算——	
§ 74 実際原価と標準原価——標準原価の限定	279
§ 75 標準原価の種々の相	280
§ 76 標準原価計算の範囲と手段	281
§ 77 標準原価計算における標準数値の決定と本質	283
§ 78 標準数値決定の具体例	284
§ 79 原価計算の一方法としての直接原価計算法	288
索引	293

図 解 目 次

1 特定の生産設備の下における生産量の変動による生産物単位原価の負担の 図解	13
2 商業簿記と工業簿記との相違の図解	22
3 間接費の振替関係の図解	23
4 製品の売上についての勘定組織の図解	44
5 商的工業簿記の勘定の図解	67
6 材料購買係の記帳関係の図解	80
7 倉庫係の記帳関係の図解	85
8 計算係の材料の記帳に関する図解	100
9 賃金計算と記帳についての組織の図解	114
10 労務費の勘定記入および振替関係の図解	118
11 経費の記帳関係の図解	137
12 製造勘定補助元帳の記入関係の図解	154
13 直接費・間接費等の記帳関係の図解	169
14 製造間接費の予定配賦による振替関係の図解	173
15 原価計算表への記入関係の図解	186
16 製造の完了と製品に関する記帳関係の図解	189
17 部門別計算における部門費の振替関係の図解	214
18 単純総合原価計算の振替関係の図解	236
19 組別総合原価計算の原価の振替関係の図解	238
20 工程別総合原価計算の原価振替の図解	242
21 組別工程別計算の原価の振替の図解	250
22 加工費工程別総合原価計算の原価の振替の図解	253
23 製品の売上についての記帳関係の図解	268
24 商業簿記と工業簿記との区分の図解	270

原 価 計 算 教 科 書
工 業 簿 記

〔再訂版〕

第1章 原価計算序説

§ 1. 企業の経営活動の種類と計算

営利企業は財貨または用役を作出し、それらの経済価値を増殖し、その結果として報酬をうることを目的としてその経営活動を行なう。企業の経営活動は経済社会のあらゆる分野にわたり、その内容は多岐、広範囲である。このためこれを特定の基準に従って分類することは困難である。しかし活動内容の特徴を大体の標準として、およそつぎの6種類とすることができよう。すなわち、(1)サービス業（役務給付業）、(2)売買業、(3)金融業、(4)製造工業、(5)農業および(6)天然資源業である。

以上の各種企業の経営活動の相違によってその計算の形態もかなり相違する。日常の営業取引の計算についてみると(1)～(3)の業種では収支・売買・貸借計算が主体となる。しかるに(4)～(6)の業種では、これに加えて財貨の生産に関する計算が行なわれ、これが重要な計算の内容をなす。同じく財貨の生産といっても、生産の実体・内容について三つの業種ではいちじるしい相違がある。製造工業は原則としてすでに存在する財貨に労働を加えて製品を製造する。農業は土地を主体とし、これに労働を施して生産物をうる。このため天候等の自然現象に支配される程度が大きい。さらに天然資源業にあっては主として天然の存在物を採取することによって生産物をうる。このため、生産物は資源の存在量並びに状態によって強力に支配され、自然の影響が強い。このように見てくると、同じく財貨の生産とはいえ、製造工業についてはその生産が最も人為的、作為的であり、このため生産過程における価値の移動は農業等に比べて概ね複雑である。とはいえ、これを計算的に正確に把

握することは可能であり、また計算の結果としての資料を基礎として生産活動を行なわなければならない。このことは生産活動に関する計算が農業、天然資源業に比して重要であることを意味する。財貨の生産に関する計算を原価計算という。原価計算が原則として製造工業を対象として論ぜられる理由は、以上から明らかである。

もとより農業、天然資源業についても原価計算は重要である。しかしそれらについては製造工業における原価計算とは異なり、普遍原則の樹立が困難である。よって今日のところ特殊会計の範囲を出ない。

なお上記(1)～(3)の業種についても、その経営活動にはすべて労働力と財貨を要し、このため原価の計算は不要とはいえない。しかし売上高または給付高に対して、その生産活動の原価が占める割合は、製造工業の比ではない。このため、これらの業種では原価計算は製造工業ほどは重視されない。

§ 2. 企業の二つの計算部面——財務計算と経営計算

企業は資本主が資本を拠出し、また資本主以外のものから資金の借入を行なって経営活動に必要な手段すなわち資産を取得して成立する。企業のこのような成立についての計算を財務計算または財務会計 (Financial Accounting) という。財務計算は企業の財務的成立についての計算であり、それは公式の計算であり、また強制的な計算である。このため財務計算は制度会計ともいわれる。ある企業が1人の出資者のみによって出資され、それ以外に借入金が全くない場合、その企業の利害関係者は企業主のみであるから、企業主はその財務計算を彼以外の者に示す必要はなく、よって財務計算を行なう必要がないようにみえる。しかしこのような場合でも、企業は国民経済の1分子として活動し、このため社会と無関係にはありえない。すなわち最も具体的な例として、企業の利益は企業主の所得であり、それは所得税の課税対象となる。このため企業の純利益を普遍的な基準によって計算することが税法で強制され、この面から財務計算を要する。なお現実には企業は債務を負担

し、また個人企業以外の企業は多数の人から出資をえている。なお取引先をも含めて多くの利害関係者を持つ。よって財務計算の実施は必然的である。

財務計算はこのように企業の財務的成立についての公式の計算であるから、それは当然のこととして既定の形によって行なわれ、またその範囲も企業と外部者との間に行なわれる経営活動の全体に及ぶ。簿記学、会計学は原則的には財務計算を対象として論ぜられる。

以上の財務計算の外にいま一つの計算がある。これを経営計算、経営会計または管理会計 (Management Accounting) という。経営の能率的な運行の指針となる資料をうることがその主たる目的であり、ときに資料会計 (Data Accounting) の用語をもって呼ばれることもある。この計算はもっぱら経営活動の内部的な資料の作成であり、外部者との関係はない。この結果、強制された計算ではなく、自由意思による計算であり、いわば任意計算である。このため既定の形によるものではなく、また経営活動の全般に及ぶ必要もない。すなわち必要とする部面、範囲に限って計算をすればよい。この種の計算を具体的に挙げれば原価計算、予算統制、経営比較・分析などの多方面にわたる。このうち最も重要なものは原価計算である。

上述のように経営計算は既定の形に支配されるものではない。しかし例えば原価計算についてみるに、今日では原価計算の理論並びに手続は原則的な形に形成されており、これに基づいて行なわれている。しかしこのことは原価計算の理論並びに原則的な手続によることが、原価計算の上で最も正しい結果が得られるからであって、制度的にこれによっているわけではない。すなわち財務計算は制度会計に支配されるが、経営計算はこれに支配されるものではない。

§ 3. 原価の概念と原価計算の範囲

原価計算を理解するに当たってまず原価の概念を明らかにしなければならない。