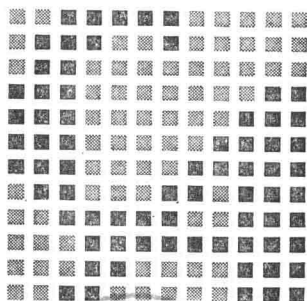


最新 例解原価計算

神戸大学教授

溝口一雄 著



中央経済社

著者略歴

昭和18年 明治大学商学部卒業
昭和24年 明治大学商学部助教授
昭和26年 神戸大学経営学部助教授
昭和32年 神戸大学経営学部教授
管理会計論講座担当
経営学博士
日本学術会議会員
大蔵省企業会計審議会委員。
昭和36—37年 西ドイツ、ケルン大学に留学。
昭和42年・44—47年 公認会計士第2次試験委員
昭和43—44年 西ドイツ、ゲッティンゲン大学・ミュン
スター大学、同46年ミュンヘン大学において
公式客員教授として講義担当。

著 書

費用管理論、管理会計、例解工業簿記、新数原価計算演
習、初等原価計算、グーテンベルク・経営経済学原理・I
II(共訳)、アルパッハ・設備投資と資金計画(共訳)、コス
ト・レポート(編著)、責任会計(共著)、経営統制(編著)
など。

現 住 所

神戸市灘区国玉通 3-5-16 TEL (078) 861-0765

最新 例解原価計算

昭和46年3月20日 初版発行
昭和59年2月10日 116版発行

著 者	みづ	さち	かず	お
	溝	口	一	雄
発行者	渡	辺	正	一
印刷所	株	真	珠	社

* * *

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) 3 3 7 1 (編集部)
(293) 3 3 8 1 (営業部)
〒101 板橋口座・東京 0-8 4 3 2

落丁・乱丁本はお取替え致します

誠製本

ISBN4-481-24122-5 C3034

まえがき

現代の「原価計算」をできるだけ多くのひとびとに理解してもらうことを願って全編を「例解式」とするテキストを作ったのはすでに15年前のことである。それ以来いくたびか内容を改めながら版を重ねてきたことは、著者として大きなよろこびであるが、他方これを時代の要求に応じて根本的に書き改めるということも私の強い希望であった。今回ようやく機会を得てまったく新しい書物として本書を公刊し、この念願を達成することができたわけである。

私が本書の執筆にあたって基本的な方針としたところは、理論的水準を下げないで、しかも表現は判りやすくするということであるが、そのほか具体的にとくに留意した点をあげるならばつぎのようになる。

- (1) 大蔵省企業会計審議会『原価計算基準』の体系を尊重し、また細部についてもできるだけこれとの連絡をはかるように努めた。
- (2) 個別原価計算を基本的な原価計算形態として扱うような従来の説明方法を改め、実務上より多く用いられている総合原価計算を重視するとともに、全体としてバランスのとれた説明を行なうこととした。
- (3) 部門別原価計算の解釈を明らかにし、一貫した説明を行なった。
- (4) 標準原価計算および直接原価計算の経営管理機能の説明をより一層具体的にした。
- (5) 全編を「例解式」としたほか、本文中に多くの「例題」をとり入れ、さらに章末の「練習問題」あるいは「研究問題」も大幅に増加した。

なお、原価計算は工業簿記と密接な関係のもとにあるが、スペースの関係もあるので、本書では純粹の工業簿記の領域に属すと思われる記帳処理の部分は思いきって省略した。これについては、拙著『例解工業簿記』（中央経済社刊）を参照願えば幸いである。

2 ま え が き

本書の完成にいたるまで、いつもながらいろいろな方々のご援助をいただいた。とくに、面倒な校正の仕事について助力を惜しまれなかった神戸大学助手 谷 武幸氏には感謝のほかない。また、中央経済社の出版部次長 栗山雄次氏ならびに担当の長田光雄、関 博之両氏に対してもそのご尽力に心からお礼を申し上げたい。

1971年3月10日

溝 口 一 雄

目 次

第 1 部 総 説

第 1 章 原価および原価計算の意義	3
I 原価の基礎概念	3
原価概念の構成(3) 原価の本質(5) 原価は消費される価値である(5) 原価は一定の経営給付について計算された価値である(6) 原価は経営目的に関連したものである(6) 原価は正常なものである(8) 製造原価と総原価(9)	
II 原価計算の方法	12
給付単位計算としての原価計算(13) 原価計算期間(14) 原価計算の手続過程(16)	
第 2 章 原価計算の目的	18
原価計算の主要目的(18) 財務諸表作成の目的(19) 原価管理の目的(21) 経営計画の目的(23) 「原価計算基準」における原価計算の目的(27) 原価計算制度と特殊原価調査(30)	
第 3 章 原価の諸概念	33
I 原価計算制度上の原価概念	33
実際原価と標準原価(33) 製品原価と期間原価(37) 全部原価と部分原価(38)	
II 特殊原価概念	39
差額原価(39) 機会原価(40) 取替原価(41) 現金支出原価(42) 付加原価(42) 埋没原価(42) その他の特殊原価概念(43)	
III 非原価項目	44
第 4 章 原価の要素	47
材料費・労務費・経費(47) 機能別分類による原価要素(49)	

2 目 次

直接費と間接費(49) 固定費と変動費(51) 管理可能費と管理不能費(55)

第5章 原価計算の形態…………… 57

原価計算の基本形態(57) 総合原価計算の体系(58) 単純総合原価計算(59) 工程別総合原価計算(61) 加工費工程別総合原価計算(64) 組別総合原価計算の諸形態(65) 個別原価計算の諸形態(67)

第6章 原価計算と工業簿記の関係…………… 73

原価計算と簿記との結合の意義(73) 工業簿記の特徴(74) 統一勘定体系(コンテンラーメン)と原価計算(77)

第2部 実際原価計算

第7章 材 料 費…………… 83

材料費と原料費(84) 材料費の種類(84) 材料受入価格の決定(85) 材料消費量の計算(87) 材料消費価額の計算(90) 先入先出法(91) 後入先出法(92) 移動平均法(93) 総平均法(94) 材料費計算における予定価格の利用(95)

第8章 労務費および経費…………… 98

I 労 務 費 …………… 98

労務費の種類(98) 賃金支払高の計算(99) 賃金消費高の計算(103) 予定賃率による賃金消費高の計算(106) その他の労務費の計算(107)

II 経 費 …………… 108

経費とその区分(108)

第9章 単純総合原価計算の方法…………… 112

単純総合原価計算の手続(112) 総合原価計算と仕掛品評価(115) 期末仕掛品原価の計算(116) 仕損品および仕損費の処理(124) 減損および減損費の処理(131) 副産物の処理(133)

第10章	組別総合原価計算の方法	137
	組別総合原価計算の意義(137) 組直接費と組間接費の区分・集計 (138) 組間接費の製品別配賦(146) 組別製品原価の計算(150) 作業屑・副産物・仕損品の処理(153)	
第11章	個別原価計算の方法	155
	原価要素の製造指図書別区分・集計と原価計算表の作成(155) 個別 原価計算における予定計算の利用(159) 作業屑の処理(164) 仕 損品および仕損費の処理(163)	
第12章	原価の部門別計算	167
	部門別原価計算の意義(167) 原価部門の設定(170) 部門費の集 計(171) 部門共通費の配賦(172) 補助部門費の配賦(174) 製 造部門費の製品への配賦(178)	
第13章	工程別総合原価計算の方法	181
I	単純総合原価計算における工程別計算	181
	原価費目の計算と部門費の配賦(181) 累積法による工程別原価の計 算(182) 半製品と工程別原価(188) 工程別総合原価計算におけ る予定計算(189) 非累積法による工程別原価の計算(191)	
II	加工費工程別総合計算	200
第14章	組別工程別総合原価計算の方法	205
I	間接費組別工程別原価計算	205
II	加工費組別工程別原価計算	208
III	完全組別工程別原価計算	212
第15章	部門別個別原価計算の方法	215
	部門別個別原価計算の手続(215) 作業屑および仕損品の部門別処 理(216)	

4 目 次

第16章 等級別製品および連産品の原価計算……………223

結合生産物と結合原価(223) 等級別製品の原価計算(224) 等級別原価計算と期末仕掛品原価(226) 等級別原価計算におけるその他の問題(227) 連産品の原価計算(231)

第17章 販売費および一般管理費の計算……………235

販売費および一般管理費の意義(235) 販売費および一般管理費の分類基準(236) 販売費および一般管理費の分類の例示(239) 販売直接費の計算(242) 販売間接費および一般管理費の計算(244) 技術研究費(245)

第3部 標準原価計算

第18章 標準原価計算の意義……………247

標準原価計算の意義(247) 標準原価計算の機能(250) 基準標準原価と当座標準原価(258) 理想標準原価, 現実的標準原価, 正常標準原価(260) 「原価計算基準」における標準原価の種類(262) 標準原価計算実施の前提(264)

第19章 標準原価の設定……………269

標準原価計算の手続と標準原価の設定(269) 標準直接材料費の設定(270) 標準直接労務費の設定(273) 標準製造間接費の設定(278) 標準製品原価(287)

第20章 原価差異の算定と分析……………290

標準原価計算における原価差異(290) アウトプット法とインプット法(291) 会計システムとしての標準原価計算の形態(296) 直接材料費差異の分析(298) 直接労務費差異の分析(307) 製造間接費差異の分析(312)

第4部 直接原価計算

第21章	直接原価計算の意義と機能	331
	直接原価計算の意義(331) 直接原価計算の機能(333) 直接原価 計算の問題点(341)	
第22章	直接原価計算の適用	343
	直接原価計算と期間損益の算定(343) 直接原価計算と短期利益計画 (348) 直接原価計算と個別業務計画(359)	
付録	原価計算基準(企業会計審議会)	365

最新 例 解 原 価 計 算

第1部 総 説

第1章 原価および原価計算の意義

I 原価の基礎概念

問題 ① 原価概念の構成について明らかにせよ。

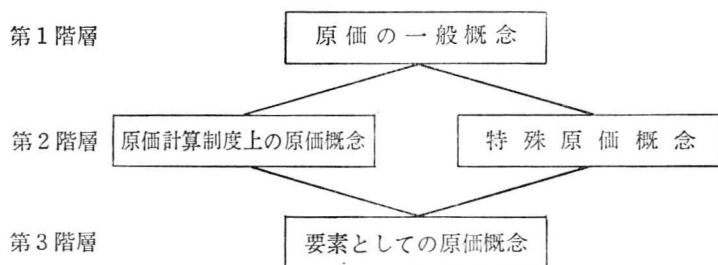
原 価 概 念 の 構 成

「原価計算」(cost accounting)を学ぶにあたって、最初に出てくる問題は、原価計算の対象となる「原価」(cost)とはどのようなものかということである。これは「原価概念」(cost concept)の問題であって、これを論ずることは実は原価計算のすべてを論ずることにもなる。というのは、原価概念の内容を明らかにしなければその計算はできないからである。

しかし、いきなりそのすべてにふれることは、本書の性質からみて適当ではない。そこで、最も広く解釈した場合の原価概念が一体どのような構成をもっているのかということを本書の導入部としてはじめに簡単に述べておきたいと思う。

今日における原価の概念はおおよそつぎのように構成されている。

原価概念は3つの層をなしている。最上層の原価概念は「一般概念としての原価」(general concept of cost)であるが、これは、原価計算がいかなる目的のために行なわれようと、そのための計算方法がどうであろうとかかわりなく、およそ原価計算といわれる限り、いかなる場合にも一般的に妥当すべき基礎的な



原価の概念であって、「原価の本質」として論ぜられることも多い。

一般概念は普遍的な性質をもっているが、それだけに内容が抽象的であって、原価計算を実際に行なうにあたっては十分には役立たない。そこで、原価計算の目的ないし機能に結びつくところの具体的な内容をもった原価概念が必要となる。それが第2階層の原価概念であるが、これはまた「機能的原価概念」ということができる。

機能的原価概念は、さらに「原価計算制度上の原価概念」(制度的原価概念)と「特殊原価概念」とに分かれる。しかし、これらの性質を明らかにするには、先に原価計算の目的について知る必要がある。したがって、それらについては、のちに別の章(第3章)を設けて説明したいと思う。

第3の階層として「要素としての原価概念」をあげたが、これはわが国ではふつうたんに「原価要素」として理解され、とくに原価概念としては扱われていないことが多い(「原価計算基準」でもまたこれを製造原価の要素として説明している)。しかし、原価概念を広義に理解する場合には、これらもまた原価概念であるということができる。

(注) たとえば、アメリカ会計学会1951年度「原価概念および基準委員会」の「中間報告」では、ここにいう機能的原価概念と要素としての原価概念とが区別されずに列挙されて、論じられている。

本章では、原価の基礎概念という意味で、まずその一般概念について明らかにしておく。

問題 ② 原価の本質（一般概念としての原価）について述べよ。

原 価 の 本 質

大蔵省企業会計審議会の中間報告として公表された「原価計算基準」（以下たんに「基準」とよぶ）には、「原価の本質」がつぎのように定義されている（「基準」第1章3）。

「原価計算制度において、原価とは、経営における一定の給付にかかわらせて、は握された財貨又は用役（以下これを「財貨」という。）の消費を、貨幣価値的に表わしたものである。」

これは大体において、ここにいう一般概念としての原価を定義したものであるといえるが、厳密にみれば、「原価計算制度において」というところで若干の限定がある。

「基準」はこの定義をさらに四つの項目に分けて明らかにしているので、その限定を考慮に入れながら、その主旨を著者の解釈を加えて以下に解説しておく。

原価は消費される価値である

原価は、これを最も広く解釈する場合には、何かある目的を達成するために失われる価値ということになる。

この失われる価値を現金の支出として考えれば、最もわかりやすいのであるが、それはなにも現金には限らない。価値をもっている「物」すなわち「経済的財貨」を消費するような場合も考えられるし、労働の消費についても考えられる。あるいは、外部のものから提供された無形の用役（サービス）を利用する場合にも、やはり価値の消費があったとみななければならない。

ただし、それらの価値の消費が、原価となるためには、いずれも最終的には貨幣単位で、いいかえれば金額であらわされることが必要である。金額であらわすことのできないものは原価計算の対象としての原価とはならない。

なお、ここで「消費された価値」とせずに、「消費される価値」としているのは、過去の実績の数字として計算される原価だけでなく、のちに説明するように、未来の予測数字として計算される原価をも含んでいるためである。

問題 ③ 経営給付と原価との関係について述べよ。

原価は一定の経営給付について計算された価値である

原価の意味を理解するにあたって重要なのは、それが企業活動についての問題であるという点である。ことに現代社会において基本的役割を果たしている工企業を中心として考えなければならない。

工企業においては、社会的要求にしたがってそれぞれの製品が生産されるのであるが、これは「経営給付」とよばれる。原価は、このような経営給付の一定単位について計算的にとらえられた価値の消費なのである。もっとも、ここにいう「経営給付」は最終の完成品である「製品」だけにせまく限定する必要はなく、中間的あるいは部分的な生産物（中間生産物という）をも含むものと理解してよい。

問題 ④ 経営目的と原価の関係について述べよ。

問題 ⑤ 財務費用（とくに支払利子）の原価性について論ぜよ。

原価は経営目的に関連したものである

経営給付を生産することが工企業にとっては第1の目的であるのはいうまでもないことであり、その意味において原価は経営目的に関連して消費される価値であるとすることができる。

だが、経営目的という場合には、それはたんに経営給付すなわち経済的財貨の「生産」だけにとどまらない。企業は社会の要求にこたえて経済的財貨を生産するとともに、これを「配給」しなければならないのである。この配給の活

動は個々の企業については一般に「販売活動」とよばれる。販売活動に伴って消費される価値（販売費とよばれる）も究極的には原価としての性質をもっているとみなければならない。

さらに、生産や販売の活動を支持するところの企業全体にわたる「一般管理活動」のための価値消費分（一般管理費とよばれる）も原価となる性質があると考えられている。

しかし、ここで注意しなければならないのは、これらの価値消費が、基本的には原価たる性質（原価性という）をもっているからといって、ただちにそのすべてがつねに経営給付の一定単位についての原価として計算されるとは限らないということである。とくに、販売活動および一般管理活動のための原価については、そういえる。

この点に関連してもっともむずかしい問題は財務活動の費用をどう考えるかということである。ここで「財務」というのは、経営活動に必要な資金の調達、運用およびその返還などの活動を指すのであるが、この種の活動は生産・販売のような工企業の本来の目的を直接にあらわすものではないという解釈のもとに、「基準」ではそのための価値消費は原価ではないとされている。

財務活動に伴う価値消費すなわち「財務費用」の中心となるのは支払利子（割引料を含む）であるが、この利子を原価とみるかどうかということは古くから議論されてきている。今日ではこれを原価とみないというのが一般的な意見である。しかし、その理論的な根拠は一樣ではなく、見解の岐れるところでもある。

（注）まえにふれたように、「基準」が原価の本質を「原価計算制度において」すなわち「制度としての原価計算において」定義していることが、この問題についての解釈に重大な関係をもっている。だが、財務活動もまた、一般管理活動とは異なった意味ではあるが、生産・販売活動と切りはなすことのできない深い関係をもっており、それらを側面から援助していることはたしかであるから、少なくとも「制度としての原価計算」をはなれた場合には、財務費用を原価として取り扱うことが有効である。したがって、「基準」の立場にとらわれないで、一般概念としての原価概念を規定するものとすれば、「財務費用も原価として扱われる