

原価計算・工業簿記教科書

原価計算教科書 工業簿記

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月停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れ、今日に至る。商学博士。

戦後の主たる著述として、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、やさしい会計学、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、簿記の理論と学習など。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53年11月25日 6版発行 略称—原価教科書

原価計算・工業簿記教科書

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：藤本総合印刷
製本：トキワ製本所

Printed in Japan 1978

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ため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、記帳を担当するものは簿記、とくに複式簿記である。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企業の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。計算・記帳の理論および技術について複式簿記は人知の及ぶ限りの最高の所産である。このため原価計算もまた完全な結果を得るためには、これに複式簿記を適用することが不可欠の条件である。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理解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。

本書の内容と構造を要約すると、つぎのとおりである。

- (1) まず原価計算を序論的・総括的に説明し、その本質と内容を明らかにし、
- (2) 続いて工業簿記の特徴を明らかにし、その導入として原価計算を前提としない商的工業簿記の例解を行ない、
- (3) 原価要素の取得価額、評価額並びにその消費価額の決定に関する理論と記帳方法を述べ、
- (4) 原価の生産物への集計についての理論並びに技術とその記帳方法を述べ、
- (5) 原価計算の諸特殊問題（例えば直接原価計算、標準原価計算など）を説明構成のうちに組入れ、原価計算理論の全部を解明した。

このように原価計算理論と工業簿記とを有機的に結合し、できうる限り具体的・例示的に説明を進展することに努めた。これとともに本書のいま一つの特徴は記帳練習問題の構成にある。私の簿記・会計教育の基本態度は記帳訓練主義である。原価計算についても例外ではない。原価計算の理解と修得は工業簿記によって記帳練習することにある。この目的から本書は多数の記帳練習問題を設けた。学習者諸賢は労を惜しまず、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の手数を要するが、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一層学習効果を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。

本書はその前身書を『工業簿記教科書』の書名によって公刊した。その内容は記帳技術を省みながら原価計算全般の説明からなる。このため原価計算の書名を付してもなんら不都合はなく、むしろその方が内容をよりよく示したとも思う。今般、さらに原価計算理論の部面についてかなりの説明を補充し、また章の組替えを行ない、原価計算書として完璧を期した。

上述のごとく原価計算と工業簿記とは、元来、一体となって実施され、学習すべき学科である。よってそのいずれか一方のみを書名とすることは片手落の感がある。このため今回、内容の改訂を行ない、版を改めるに至った機会に、その書名も『原価計算・工業簿記教科書』と内容どおりに改めた。

本書の公刊に当り、東北大学経済学部助教授 杉本典之氏に多大の援助を受けた。同氏は管理会計の専門家であるから、体系の仕組み方を初め用語に至るまで、その助言によるところが大である。ここに深甚の謝意を表する。

本書が学習者諸賢によって広く愛読され、実習され、かくて原価計算の本質を理解され、併せてその記帳処理の技術を体得されることを念願して止まない。

昭和53年10月

著者 沼 田 嘉 穂

目 次

第 1 章 原価計算の地位と内容	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 予定原価および標準原価	8
§ 5 原価要素とその分類	9
§ 6 操業度と製品単位原価の変動——変動費と固定費	10
§ 7 原価の生産物への集計——直接費と間接費	12
§ 8 原価の集計と原価計算の諸形態	13
§ 9 原価計算期間	14
第 2 章 工業簿記の地位と内容	17
§ 10 応用簿記としての工業簿記の特徴	17
§ 11 原価計算と工業簿記との関係	18
§ 12 商業簿記と原価計算を前提とする工業簿記との相違	19
§ 13 工業簿記の勘定組織とその図解	21
§ 14 例題表示	24
記帳練習問題(1)	31
第 3 章 商的工業簿記	33
§ 15 商的工業簿記の意味と地位	33
§ 16 商的工業簿記の内容	34
§ 17 製品および仕掛品の原価決定方法	37
§ 18 製品勘定の記帳	42
§ 19 売上原価勘定など	43

§ 20 例題表示	45
§ 21 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
§ 22 材料の定義と種類	75
§ 23 材料の購入手続	76
§ 24 材料の購入原価	81
§ 25 材料の保管と引渡	83
§ 26 材料の出庫価額の決定	87
§ 27 材料の棚卸	95
§ 28 材料に関する記帳関係と勘定組織	99
記帳練習問題(3)	102
記帳練習問題(4)	104
記帳練習問題(5)	104
第5章 労 務 費	107
§ 29 労務費の意義と内容	107
§ 30 賃金の計算その他	110
§ 31 労務費の記帳と帳簿組織	114
§ 32 労務費の総括とその勘定処理	116
§ 33 労務費の原価計算上の処理	120
記帳練習問題(6)	127
第6章 経 費	131
§ 34 経費の意義と内容	131
§ 35 経費の職能別把握——複合経費	133
§ 36 経費の捕捉方法	134
§ 37 経費の記帳手続	137

記帳練習問題(7).....	139
第 7 章 原価の集計と製造間接費	153
§ 38 原価計算の重点としての原価集計論.....	153
§ 39 原価集計論と製造間接費.....	155
§ 40 製造間接費の本質.....	157
§ 41 製造間接費の配賦方法.....	160
§ 42 例題表示.....	165
§ 43 製造間接費の記帳上の処理.....	169
§ 44 製造間接費の予定配賦と製造間接費差異勘定.....	172
§ 45 予定率の適用と差異勘定.....	176
§ 46 原価計算の一方法としての直接原価計算法.....	178
記帳練習問題(8).....	182
記帳練習問題(9).....	184
第 8 章 個別原価計算.....	185
§ 47 個別原価計算の意義.....	185
§ 48 個別原価計算と製造指図書および原価計算表.....	186
§ 49 個別原価計算における原価集計手続.....	189
§ 50 原価計算表(製造元帳)の記入関係図解.....	191
§ 51 製造の完了と製品の記帳処理.....	193
§ 52 仕損品の取扱.....	195
記帳練習問題(10).....	197
第 9 章 製造間接費と部門別計算	207
§ 53 部門別計算の意義.....	207
§ 54 部門の設定基準.....	208
§ 55 部門費とその集計.....	210
§ 56 製造部門と補助部門——補助部門費の配賦.....	214

§ 57 部門費の集計および振替関係の図解	218
§ 58 部門費の製品への配賦と予定配賦	221
記帳練習問題(11)	224
第10章 総合原価計算(Ⅰ)	235
§ 59 総 説——総合原価計算の意義	235
§ 60 原価計算表と仕掛品の価額決定	238
§ 61 単純総合原価計算	240
§ 62 組別総合原価計算	242
§ 63 工程別総合原価計算	245
§ 64 副産品および屑の取扱	249
記帳練習問題(12)	250
記帳練習問題(13)	252
第11章 総合原価計算(Ⅱ)	255
§ 65 組別工程別総合原価計算	255
§ 66 加工費工程別総合原価計算	257
§ 67 等級品の原価決定方法——等価係数	260
§ 68 連産品の原価決定方法	263
§ 69 製造の完了と製品の処理	264
記帳練習問題(14)	267
第12章 製品の販売および工業の財務計算	271
——工業簿記と商業簿記との関連——	
§ 70 製品の販売	271
§ 71 工業簿記と商業簿記との関係	273
§ 72 売上原価勘定の性質と職能	274
§ 73 販売費、一般管理費の処理	275
記帳練習問題(15)	277

第13章 標準原価計算	283
§ 74 実際原価と標準原価——標準原価の限定	283
§ 75 標準原価の種々の相	284
§ 76 標準原価計算の範囲と手段	285
§ 77 標準原価計算における標準数値の決定と本質	287
§ 78 標準数値決定の具体例	288
索引	293

図 解 目 次

1	費用の発生態様と生産物単位原価の負担の図解	11
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	材料の仕入手続の図解	80
7	材料の出庫手続の図解	86
8	材料購買係の記帳関係の図解	100
9	倉庫係の記帳関係の図解	100
10	会計係の材料の記帳に関する図解	102
11	賃金計算と記帳についての組織の図解	116
12	労務費の勘定記入および振替関係の図解	120
13	経費の記帳関係の図解	139
14	製造勘定補助元帳の記入関係の図解	156
15	直接費・間接費等の記帳関係の図解	171
16	製造間接費の予定配賦による振替関係の図解	175
17	原価計算表への記入関係の図解	192
18	製造の完了と製品に関する記帳関係の図解	195
19	部門別計算における部門費の振替関係の図解	220
20	単純総合原価計算の振替関係の図解	242
21	組別総合原価計算の原価の振替関係の図解	244
22	工程別総合原価計算の原価振替の図解	248
23	組別工程別計算の原価の振替の図解	256
24	加工費工程別総合原価計算の原価の振替の図解	259
25	製品の売上についての記帳関係の図解	272
26	商業簿記と工業簿記との区分の図解	274

原 価 計 算 教 科 書
工 業 簿 記

第1章 原価計算の地位と内容

§ 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則的には原価計算を行なわない。

§ 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正しく計算することが税法で強制され、この面から財務計算が必要である。なお現実には企業は債務を負担し、また個人