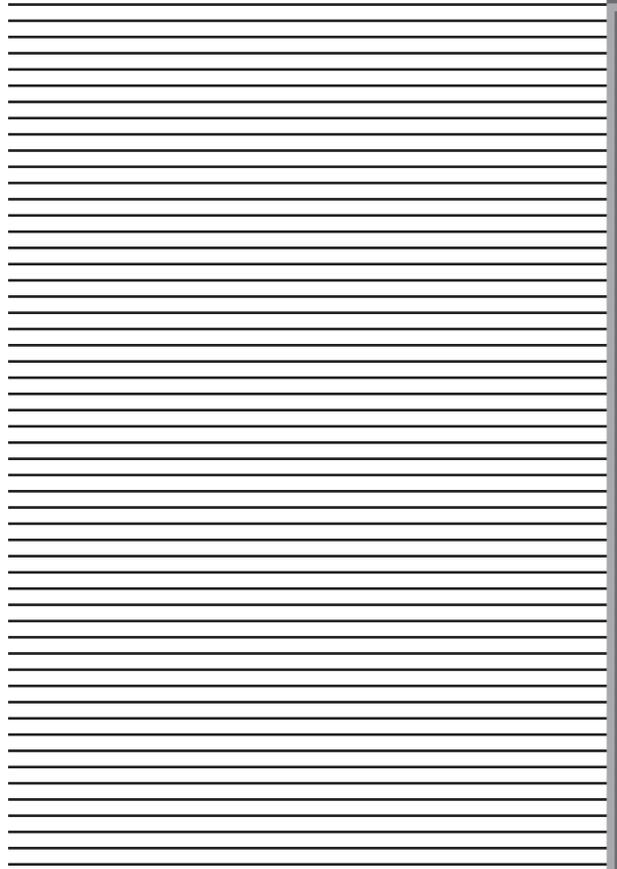


テ キ ス ト  
編



# テーマ 1 原価計算の基礎

## 1 原価計算の意義と目的

### 1. 意義

原価計算とは、企業内外の利害関係者に対して、企業の経営活動によって発生する原価や利益に関する経済的情報を企業の生産物などに結び付けて提供する理論と技術をいう。

### 2. 目的

『原価計算基準』において、原価計算の目的は、次の5つがある。

#### (1) 財務諸表作成目的

企業の出資者、債権者、経営者等のために、過去の一定期間における損益ならびに期末における財政状態を財務諸表に表示するために必要な真実の原価を集計すること。

#### (2) 価格計算目的

価格計算に必要な原価資料を提供すること。

#### (3) 原価管理目的

経営管理者の各階層に対して、原価管理に必要な原価資料を提供すること。

原価管理とは、原価の標準を設定してこれを指示し、原価の実際の発生額を計算記録し、これを標準と比較して、その差異の原因を分析し、これに関する資料を経営管理者に報告し、原価能率を増進する措置を講ずることをいう。

#### (4) 予算管理目的

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こと。

予算とは、予算期間における企業の各業務分野の具体的な計画を貨幣的に表示し、これを総合編成したものをいい、予算期間における企業の利益目標を指示し、各業務分野の諸活動を調整し、企業全般にわたる総合的管理の要具となるものである。

#### (5) 基本計画設定目的

経営の基本計画を設定するに当たり、これに必要な原価情報を提供すること。

基本計画とは、経済の動態的变化に適応して、経営の給付目的たる製品、経営立地、生産設備等経営構造に関する基本的事項について、経営意思を決定し、経営構造を合理的に組成することをいい、随時的に行われる決定である。

わが国における原価計算の実践規範としては、昭和37年11月に大蔵省企業会計審議会が中間報告として公表した『原価計算基準』がある。建設業では、この『原価計算基準』と『建設工業原価計算要綱案』（昭和23年）をもとに会計処理・手続きを行っている。

## 2 原価計算制度と特殊原価調査

### 1. 原価計算制度

原価計算制度とは、複式簿記（財務会計機構）と有機的に結合して、常時継続的に行われる原価計算である。

この原価計算制度は、経常的な目的（財務諸表作成、原価管理、予算統制等）が達成されるための一定の計算秩序である。

建設業における具体例としては、積算用資料として、過去の仮設作業コストの収集や分析をしたり、受注工事の実行予算書を作成し、実際発生原価と対比したりすることなどが挙げられる。

### 2. 特殊原価調査

特殊原価調査とは、財務会計機構のらち外において随時断片的に実施される意思決定原価に関する分析と調査の作業をいう。

この特殊原価調査は、長期的で構造的な問題から、短期的で業務的な問題まで、各種の特定の意思決定問題が生じたときに、その意思決定に役立つ原価情報を提供するとともに、個別に行われる計算と分析である。

なお、特殊原価調査で使われる原価は、意思決定用の原価データであることから、すべて事前原価あるいは未来原価である。また、特別な原価である機会原価、差額原価、増分原価、取替原価、付加原価、回避可能原価などの原価概念が使われる。

建設業における具体例としては、新素材の建設資材を採用するか否かの採算計算、新型建設機械への取替え用の検討資料作成などが挙げられる（詳細はテーマ14）。

### 3. 原価計算制度と特殊原価調査の比較

原価計算制度と特殊原価調査との相違を項目別に比較すると、次のとおりである。

	原 価 計 算 制 度	特 殊 原 価 調 査
会計機構との関係	財務会計機構と結合した計算	財務会計機構のらち外で実施される計算および分析
実施期間	常時継続的	随時断片的、個別的
技 法	配賦計算中心、会計的	比較計算中心、調査的、統計的
活用原価概念	過去原価、支出原価中心	未来原価、機会原価中心
目的機能	財務諸表作成目的を基本とし、同時に原価管理、予算管理などの目的を達成する。	長期、短期経営計画の立案、管理に伴う、意思決定に役立つ原価情報を提供する。

## 3

# 原価の一般概念と基本的諸概念

## 1. 原価の一般概念

原価計算制度上の原価として、『原価計算基準』には、次のように規定されている。

「原価とは、経営における一定の給付にかかわらせて、は握された財貨または用役（以下、これを「財貨」という）の消費を、貨幣価値的に表したものである。」

さらに具体的にその本質を、次の4つにまとめている。

### (1) 原価は、経済価値の消費である。

財貨を取得する際に、経済的対価を必要とする価値の犠牲のみを原価計算の対象とし、経済価値を有しないもの（空気や日光など）や、社会的、芸術的などの観点からしかその価値評価をなし得ないようなものは、たとえ消費しても原価とはしない。

### (2) 原価は、経営において作り出された一定の給付に転嫁される価値であり、その給付にかかわらせて、把握されたものである。

給付とは、経営活動により作り出される財貨をいい、最終給付である製品のみでなく、半製品や仕掛品などの中間的給付をも意味する。

### (3) 原価は、経営目的に関連したものである。

経営目的とは、一定の財貨を生産し販売することである。原価は、かかる財貨の生産、販売に関して消費された経済価値であり、経営目的に関連しない価値の消費を含まない。経営目的以外の資金調達・返還等の活動に関する財務費用や、剰余金の処分にもなう価値の減少は、原則として原価を構成しない。

### (4) 原価は、正常的なものである。

異常な状態を原因とする価値の減少は、原価には含めない。

## 2. 非原価項目

非原価項目とは、原価計算制度において、原価性を有しないと判定されるものをいい、『原価計算基準』では次のものを挙げている。

### (1) 経営目的に関連しない価値の減少

- ① 投資資産である建物・設備、未稼働の固定資産、長期休止設備に係る減価償却費
- ② 支払利息などの財務費用
- ③ 有価証券の評価損および売却損

### (2) 異常な状態を原因とする価値の減少

- ① 異常な仕損、減損、たな卸減耗など
- ② 火災、震災、風水害、盗難などの偶発的事故による損失
- ③ 固定資産の売却損および除却損

### (3) 税法上とくに認められている損金算入項目

### (4) その他利益剰余金に課する項目

- ① 法人税、所得税、住民税
- ② 配当金、任意積立金繰入額などの利益処分項目

### 3. 原価の種類

原価は、(1)原価の把握時期により「事前原価」と「事後原価」、(2)原価の集計対象により「プロダクト・コスト」と「ピリオド・コスト」、(3)原価の集計範囲により「全部原価」と「部分原価」にそれぞれ分類できる。

#### (1) 事前原価と事後原価（原価の把握時期による分類）

##### ① 事前原価

事前原価とは、経営における諸行為の開始される前に測定される原価で、予定原価ともよばれる。この事前原価には、次のようなものがある。

- a. 注文獲得や契約価格設定のために算定される**見積原価**
- b. 現実の企業行動を想定して算定される**予算原価**
- c. 原価能率の増進のために、基準値として算定される**標準原価**

このうち、a. は一種の原価調査で、建設業では「積算」業務と関係のある原価測定である。b. と c. は、予算管理制度あるいは原価管理制度としてシステム化されることが有効であり、一般的には、原価計算制度たる原価概念として機能する。

##### ② 事後原価

事後原価とは、経営における諸行為の後に測定される原価で、通常は、「 $\text{実際消費量} \times \text{実際価格}$ 」で計算される原価で、歴史的な原価ともいわれる。

ただし、実際価格の把握には時間がかかることから、「 $\text{実際消費量} \times \text{予定価格}$ 」で算定することもあるが、これも事後原価に含まれる。

これらを総称しながら、事後原価を実際原価とよぶことも多い。

#### (2) プロダクト・コストとピリオド・コスト（原価の集計対象による分類）

##### ① プロダクト・コスト

プロダクト・コストとは、一定の生産物（給付）単位に集計される原価をいい、製造業でいう製品原価であり、建設業でいう工事原価である。

プロダクト・コストは、一定の生産物に集計され、期末に損益計算書（売上原価）と貸借対照表（棚卸資産）に配分される。

##### ② ピリオド・コスト

ピリオド・コストとは、一定期間の収益に直接対応させて、その一定期間に負担する費用として集計される原価をいい、具体的には、販売費及び一般管理費がある。

#### (3) 全部原価と部分原価（原価の集計範囲による分類）

##### ① 全部原価

全部原価とは、すべての製造関係費用を集計し製品単位原価を算定する場合をいう。

##### ② 部分原価

部分原価とは、製造関係費用の一部（例えば変動費のみ）を集計し製品単位原価を算定する場合をいう。

ただし、建設業の場合は、伝統的に工事原価の全部と部分という原価概念は、ほとんど問題にならず、販売費及び一般管理費をも含めた、いわゆる総原価の全部か部分かの議論の方が、その対象となることが多い。なぜなら、事前の契約価格や料金決定において、より包括的な全部原価が重視されるからである。

原価にはこれらの他にも支出原価（貨幣の支出を伴い、その支出する貨幣額で把握される原価）と機会原価（特定の代替案を採択することによって犠牲となる他の代替案の利得をもって、その代替案の原価を把握しようとするもの）、投資に関するイニシャル・コスト（初期投資のコスト）とオペレーティング・コスト（投資行動後の経常活動にともなうコスト）、経営行動を現実を実施するためのキャパシティ・コスト（経営行動に見合う活動の規模を維持していくコスト）とアクティビティ・コスト（適正な活動規模の運用による経営活動の遂行にともなって発生するコスト）がある。

#### 4. 原価の基礎的分類

##### (1) 計算目的別分類

計算目的別分類は、計算領域別分類といってもよく、原価計算がどのような目的のためにいずれの計算領域を包括すべきかに必要な分類基準であり、次のように分類される。

- ① 取得原価
- ② 製造原価（建設業でいう工事原価）
- ③ 販売費及び一般管理費

##### (2) 発生形態別分類

発生形態別分類は、原価を構成する経済財の消費がどのような形態または特性で生ずるかによる分類基準であり、一般的な3分類法と建設業での4分類法がある。

〈一般的〉		〈建設業〉		
材 料 費		材 料 費	…	物品の消費により発生する原価
労 務 費		労 務 費	…	労働用役の消費により発生する原価
経 費		外 注 費	…	外部供給用役の消費により発生する原価
		経 費	…	上記以外のものの消費により発生する原価

建設業では、外注依存度が高いことから、外注費が工事原価の大半を占めることが多い。そこで、経費から外注費を抜き出して、4つに分類することが一般的である。

##### (3) 作業機能別分類

作業機能別分類とは、企業経営を遂行したうえで、原価がどのような機能のために発生したかによる分類基準である。この分類基準は、(1)計算目的別分類と(2)発生形態別分類により区別された原価の二次的な細分類のために利用される。

- ① 材料費 …………… 主要材料費，修繕材料費，試験研究材料費など
- ② 労務費 …………… 直接作業工賃金，監督者給料，事務員給料など
- ③ 経 費（例：電力料） … 動力用電力料，照明用電力料など
- ④ 販売費及び一般管理費 … 広告宣伝費，出荷運送費，倉庫費など

なお、建設業独特の分類として、原価を工事種類（工種）別に区分することなどはこの分類基準に属する。

##### (4) 計算対象との関連性分類

計算対象との関連性分類とは、最終生産物の生成に関して、直接的に認識されるか否かによる分類基準であり、次のように分類される。

〈一般の製造業での分類〉

- ① **製造直接費** … 特定の製品の製造に関して直接的に認識される原価
- ② **製造間接費** … 特定の製品の製造に関して直接的に認識されない原価（各製品に共通して発生する原価）

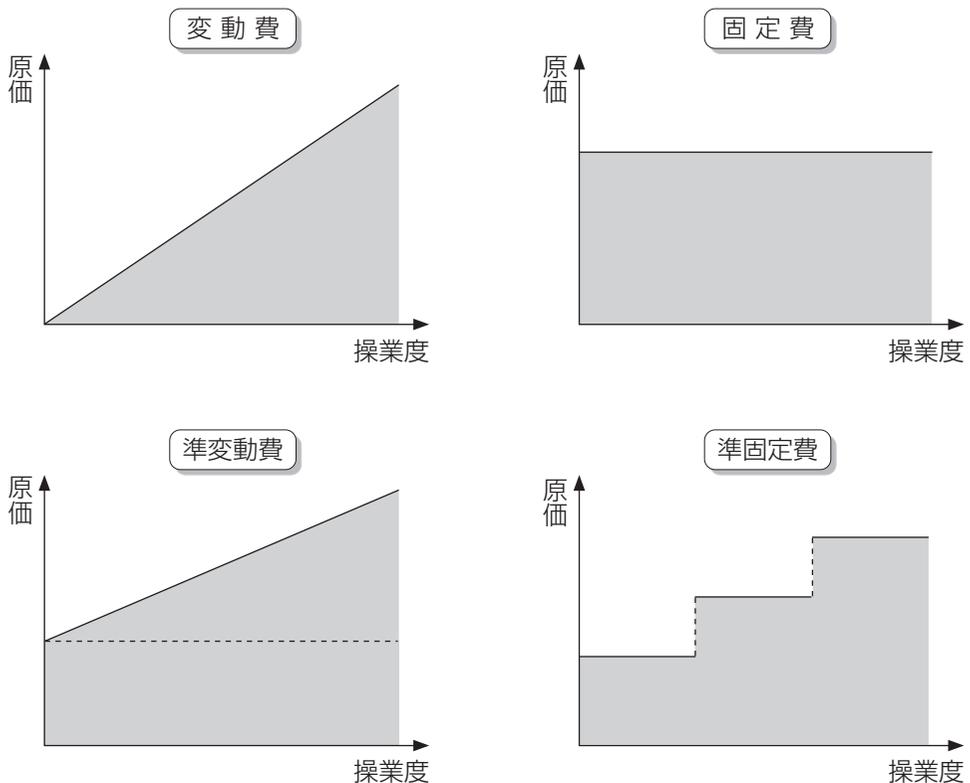
〈建設業での分類〉

- ① **工事直接費** … 特定の工事に関して直接的に認識される原価
- ② **工事間接費** … 特定の工事に関して直接的に認識されない原価（各工事に共通して発生する原価）

(5) 操業度との関連性分類

操業度との関連性分類とは、操業度（生産設備を一定とした場合におけるその利用度合のこと）の変化に応じて、原価がどのように反応するかによる分類基準であり、次のように分類される。

- ① **変動費** … 操業度の増減に応じて、比例的に増減する原価（例：直接材料費）
- ② **固定費** … 操業度の増減とは無関係に、一定期間、総額において同額発生する原価（例：職員の給料、減価償却費など）
- ③ **準変動費** … 固定費部分と変動費部分からなる原価（例：電力料、水道料など）
- ④ **準固定費** … 全体として階段状に増減する原価（例：職長の給料など）



## (6) 発生源泉別分類

発生源泉別分類とは、原価管理（コスト・マネジメント）の要請から、原価をその発生源泉の観点から分類する基準であり、原価は次の2つに区分される。

### ① アクティビティ・コスト（業務活動費）

製造や販売の活動が実行される際に、その活動と付随して発生する原価であり、換言すれば、当該活動が実施されなければ発生しない原価である。よって、操業度との関係からいえば、ほぼ比例的に発生し、直接材料費や外注費がその例である。

### ② キャパシティ・コスト（経営能力費）

現実の企業経営活動を実践するために保持されるキャパシティ（製造販売能力）の準備および維持のために発生する原価であり、未来の活動を予定して、一定規模の人的組織と物的設備を保有するものである。よって、操業度との関係からいえば、ほぼ固定的に発生し、設備の減価償却費がその例である。

なお、キャパシティの継続的維持に関する原価は、短期的には固定費であるが、長期的には経営者の意思決定によって管理可能性をもった準固定費となり得る。

## (7) 管理可能性分類

管理可能性分類とは、原価の発生が一定の管理者層によって、管理しえるか否か（責任の範囲内か否か）による分類基準であり、原価は次の2つに区分される。

① 管理可能費 … 原価の発生が一定の管理者によって管理できる原価

② 管理不能費 … 原価の発生が一定の管理者にとって管理できない原価

なお、下級管理者にとって管理不能費であっても、上級管理者にとっては管理可能費となることがある。

# 4

## 原価計算の種類

### 1. 事前原価計算と事後原価計算

工事原価の測定を請負工事の前に実施するかそれ以降に実施するかの相違によって、事前原価計算と事後原価計算に区別される。

#### (1) 事前原価計算

工事原価の測定を請負工事の前に実施し、実行予算作成を中心とする原価計算である。建設業では、工事を適正な価額で受注できるか否かにかなりの経営努力が必要となるため、事前での原価計算が重視される。事前原価計算は、以下の3つに区分される。

見積原価計算 … 指名獲得または受注活動等の対外的資料のための原価算定

予算原価計算 … 当該工事の確実な採算化のための内部的な原価算定

標準原価計算 … 個々の工事の日常的管理のための能率水準としての原価算定

なお、見積原価計算は、原価調査として実施されるもので、原価計算制度の対象外である。一方、予算原価計算と標準原価計算は、一般的に、原価計算制度の対象となるものである。

(2) 事後原価計算

実際原価または歴史的原価の測定で、工事の進行中に累積され、最終的には工事終了後に確定される原価計算である。つまり、実際工事原価の測定を目的としている。

第一義的には、財務諸表作成のために実施されるものであるが、原価管理を効果的に行うためには、(1)に挙げた予算原価計算や標準原価計算と有機的に結合してシステム化しなければならない。

2. 総原価計算と製造原価計算（工事原価計算）

(1) 総原価計算

製造原価の計算に販売費及び一般管理費などの営業費の計算までを含めて行う原価計算である。

(2) 製造原価計算（工事原価計算）

製造原価（製造直接費と製造間接費）だけで行う原価計算（建設業では工事原価計算）である。

建設業においては、事前では総原価計算が、事後では製造原価計算（工事原価計算）が中心となる。

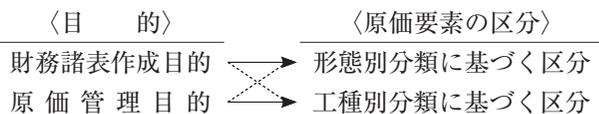
3. 形態別原価計算と機能別原価計算（工種別原価計算）

(1) 形態別原価計算

原価を発生形態別（材料費、労務費、外注費、経費）に把握しようとする原価計算で、事後の財務諸表作成に役立つ。

(2) 機能別原価計算（工種別原価計算）

原価を作業機能別（主要材料費、修繕材料費など）に把握しようとする原価計算で、事前の積算と実行予算の作成によって、工事原価を測定し、原価管理に役立つ。



4. 個別原価計算と総合原価計算

(1) 個別原価計算（job order costing）

個別原価計算とは、1つの生産指図書（建設業では工事指図書）に指示した生産品数量あるいは生産サービス量を原価集計単位として、その生産活動について費消した原価を把握しようとする原価計算方法で、その生産活動が受注個別生産型の企業に適した原価計算方法である。

建設業は請負という受注生産業種であるから、原則として個別原価計算が採用される。

(2) 総合原価計算（process costing）

総合原価計算とは、一定期間における同一生産物あるいは同一サービス量の生産量を原価集計単位として、その生産活動について費消した原価を把握しようとする原価計算方法で、その生産活動が見込大量生産型の企業に適した原価計算方法である。

個別原価計算と総合原価計算の特徴を対比しておくとな次のようになる。

	個別原価計算	総合原価計算
計算の範囲	指図書に指示された活動全体	原価計算期間中の対象活動
計算の単位	指図書に指示された特定活動量	原価計算期間中の同一種プロダクトの活動量
計算のタイミング	事前、事後のいずれにおいても活用される	ほとんど事後において利用される
計算の期間	指図書に指示された期間が有効	一定の期間を設定することが必要
指図書の活用	特定製造指図書に原価を集計	指図書は原価計算のために利用しない
仕掛品原価の定義	ある時点において指図書上の指示生産量が未完成状態にある指図書に集計されたプロダクト・コスト	一原価計算期間末において未完成状態の生産量に配分されたプロダクト・コスト
直接費と間接費の定義	各指図書別にその発生額を識別できるコスト（直接費）と共通的に発生するコスト（間接費）	各製品品種別にその発生額を識別できるコスト（直接費）と共通的に発生するコスト（間接費）

## 5. 付加原価計算と分割原価計算

原価計算で適用される計算テクニックにもとづく分類である。

### (1) 付加原価計算

付加原価計算とは、まず直接費を集計し、それに間接費の配賦額を加算（付加）していく計算テクニックである。

個別原価計算は、基本的に製造指図書別の付加原価計算であり、また総合原価計算のなかでも、異種製品の生産に適用する組別原価計算は、組別の付加原価計算が実施される。

### (2) 分割原価計算

分割原価計算とは、原価計算期間（通常1カ月）に発生した生産関連費用を、種々の生産データで分割して生産物の単位原価を求める計算テクニックである。

分割計算には、単純分割計算、等価係数計算、差引計算の3つがある（詳細はテーマ9）。総合原価計算のほとんど（組別計算を除いて）は、分割計算のテクニックを使用する。

## テーマ2 建設業の特質と建設業原価計算

### 1 建設業の特質

建設業は、わが国の産業構造のなかで、独特の存在特性（特殊性）を有している。そのため、建設業原価計算は、一般的な製品製造原価計算と区別して考えなければならない様々な特徴がある。

#### (1) 受注請負生産業であること

建設業は、典型的な受注産業としての請負業である。したがって、個々の工事番号別に原価を集計する個別原価計算が採用される。ただし、総合原価計算を適用する場面もある。

#### (2) 公共事業が多いこと

建設工事は、その発注者が政府や地方公共団体などである公共工事の比率が高い。そのため受注には、いわゆる入札制度があり、積算という手法を発展させ、事前的な原価計算あるいは原価管理を重視する傾向が強い。

#### (3) 生産期間（工事期間）が長いこと

受注生産型産業は、大量生産方式を採用できないため、比較的生产期間の長いものが多い。そのため原価計算的にも、間接費や共通費の配賦が、期間損益の算定に大きな影響を与える結果になっている。

#### (4) 移動性の生産現場であること

建設業の生産現場は常に一定せず、移動的であるとともに、同時にいくつかの生産現場を保有することもある。そのため生産現場の共通費（間接費）をどのように配賦すべきかが最も重要なテーマの1つとなる。そこで、歩掛という特有のデータも重視される。

#### (5) 常置性固定資産が少ないこと

生産現場が移動的であるということは、生産に使用される諸種の機材も同様に移動的である。そこで、諸種の機材の費用化に関して、損料計算なる手法を開発している。

#### (6) 工事種類（工種）および作業単位が多様であること

1つの請負工事を完成させるためには、直接的な工事作業だけでも様々な工種から構成され、各々の作業もまた多様である。したがって、一般的な原価計算では要求されない工種別原価計算が重視される。

#### (7) 外注依存度が高いこと

1つの建設工事の完成のためには、多種多様な専門工事や作業を必要とするため、多くの外注業者を必要とする。そこで、建設業原価計算では伝統的に原価を材料費・労務費・外注費・経費の4つに区分する方法が採られる（通常原価計算では、材料費・労務費・経費の3つに分類する）。

#### (8) 建設活動と営業活動との間にジョイント性があること

生産現場の移動性などの理由から、本来の建設活動と受注や工事全般管理に関する営業活動とを明確に区別することが難しいが、原価計算的には、工事原価と営業関係費（販売費及び一般管理費）を区別する努力が必要である。

(9) 請負金額および工事支出金が高額であること

工事の請負金額とそれに伴う工事支出金は、通常の製造業と比べて高額である。したがって、建設業の資金管理は独特のものがあ、一般的に借入金利子は非原価項目として取り扱われるが、原価管理もしくは業績管理的な原価計算では、その取り扱いにおいて弾力的な思考が要求される場合もある。

(10) 自然現象や災害との関連が大きいこと

ほとんどの建設現場は屋外であるため、天候や不測の災害等による影響は大なるものがある。原価計算では、偶発的事象による価値の喪失は、原価と峻別して損失と考えているが、リスク・マネジメント的な意味での事前対策費は、十分に原価性を有するものであり、健全な原価管理上、重要な配慮事項である。

(11) 共同企業体（ジョイント・ベンチャー）による受注があること

建設業では、共同企業体（いわゆるジョイント・ベンチャー）での工事受注方式がある。しかし、原価計算を含む会計業務は個別企業を基礎に遂行されなければならないことから、個別企業での工事原価計算は、完成建設物の部分原価計算という性質をもつ場合がある。

## 2 建設業原価計算の目的

『原価計算基準』に規定する一般的な原価計算の目的は、次のとおりであった。

- (1) 財務諸表作成目的 … 外部報告のための損益計算書と貸借対照表の作成のために必要な真実の原価を集計すること。
- (2) 価格計算目的 … 価格計算に必要な原価資料を提供すること。
- (3) 原価管理目的 … 経営管理者の各階層に対して、原価管理に必要な原価資料を提供すること。
- (4) 予算管理目的 … 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こと。
- (5) 基本計画設定目的 … 経営の基本計画を設定するに当たり、これに必要な原価情報を提供すること。

一方、建設業原価計算の目的は、二本柱として、「適正な工事価額の算定」という対外的な認知の領域と、「経営能率の増進」という個別企業内の経営合理化の領域がある。

(1) 対外的原価計算目的

① 財務諸表作成目的

会社の経営成績や財政状態を報告するための財務諸表の作成において、必要かつ適正な原価（完成工事原価および未成工事原価）を提供することを目的として実施される。

② 受注関係書類作成目的

受注に関係する書類作成のために「積算」という原価の集計作業を行って、見積原価を作成する。積算による見積原価は、一種の事前原価計算によって測定される。

③ 官公庁提出書類作成目的

「公共事業労務費調査」など、建設業特有の調査資料等の書類作成において、単なる財務諸表の組替え作業でない部分的原価の算定が必要となる。

(2) 対内的原価計算目的

① 個別工事原価管理目的

建設業における原価は工事現場で発生し、その現場は移動性を持ち、各現場は単品生産であるから、建設業の原価管理は、基本的に個別工事単位で実施される。

建設業の個別工事原価管理とは、工事別の実行予算原価を作成し、これにもとづいて日常的作業コントロールを実施し、事後的には予算実績差異分析をし、これらの原価資料を経営管理者各層に報告し、原価能率を増進する措置を講ずる一連の過程をいう。この過程は、(1)①の目的と有機的に結合して、制度的に実施されることが望ましい。

② 全社的利益管理目的

企業経営の安定的成長のためには計画的な経営が必要であり、この計画的な経営のためには、数年を対象とした長期利益計画と、次期を対象とした短期利益計画（予算）とがある。

利益計画とは、経済変動、受注動向、企業特質などを勘案して目標利益もしくは利益率を策定し、その実現のために、目標工事高および工事原価を予定計算することであり、全社的、期間的な予定（見積）原価計算が実施される。

**3 建設工事原価計算の基礎概念**

1. 原価計算期間と原価計算単位

(1) 原価計算期間

原価計算期間とは、原価計算により把握された原価の報告を行うための一定の間隔のことをいう。

財務会計上の会計期間が、通常、1年もしくは半年であるのに対して、原価計算では、原価管理に役立つ最新の原価情報を提供するため、計算期間を、通常、暦月の1ヵ月（毎月1日から月末まで）とする。



原価計算期間

(2) 原価計算単位

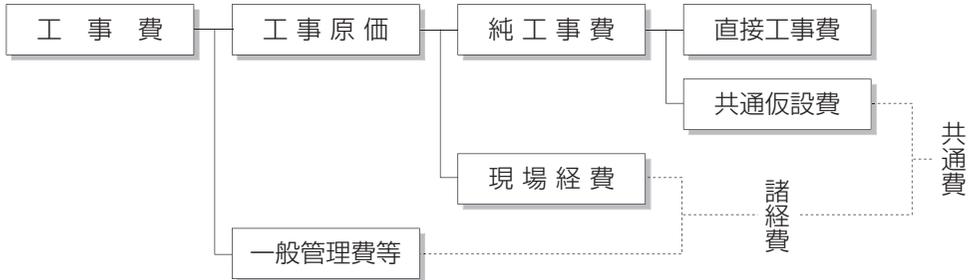
一般的な原価計算単位としては、個数、キログラム、メートル、枚数など、最終給付（製品）の単位を使用したものがあるが、この他にも中間給付である部門作業では、部門の提供するサービスの単位、例えばキロワットや時間などがある。

建設業では、工事番号を付した各々の工事を1つの原価計算単位とする。ただし、中間的な原価管理を重視する場合には、機械や車両の運転時間や、作業日数を原価計算単位として使用することもある。

## 2. 工事費と工事原価

### (1) 工事費

工事費とは、工事の受注、工事の施工および企業全体の管理のために要する費用で、工事原価と一般管理費等からなり、次のような構成になっている。



### (2) 工事原価

工事原価とは、受注した工事単位に集計された原価をいい、通常、完成工事原価と未成工事支出金の金額である全部の施工原価であり、工事直接費と工事間接費（現場共通費）からなる。

			工事利益	
		販売費及び 一般管理費 (ピリオド・コスト)	工事総原価	工事請負高 (工事完成高)
	工事間接費 または 現場共通費	工事原価 (プロダクト・コスト)		
直接材料費	工事直接費			
直接労務費				
外注費				
直接経費				

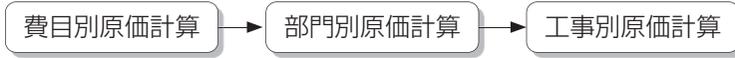
(注) 外注費については、そのほとんどが直接費である。

製品単位当たりの原価計算を製造原価だけで行おうとするものを「製造原価計算」、販売費や一般管理費などの営業費まで含めて行おうとするものを「総原価計算」とよんでいる。

建設業の工事原価計算は、事前原価計算では、当該工事が企業の一般的運営維持に貢献する利益を含む、採算ベースでの「総原価計算」が意識される。一方、事後原価計算では、直接工事費に共通仮設費および現場経費を賦課あるいは配賦していく「製造原価計算（工事原価計算）」が原価計算システムの主体となる。

### 3. 工事原価計算の計算手続

実際工事原価を把握していく手続きは、原則として、次のステップに従って実施される。



(1) 費目別原価計算

費目別原価計算とは、一定期間における原価要素の消費を、原価の種類別に分類・測定する手続きのことをいい、原価計算における第1次の計算段階である。

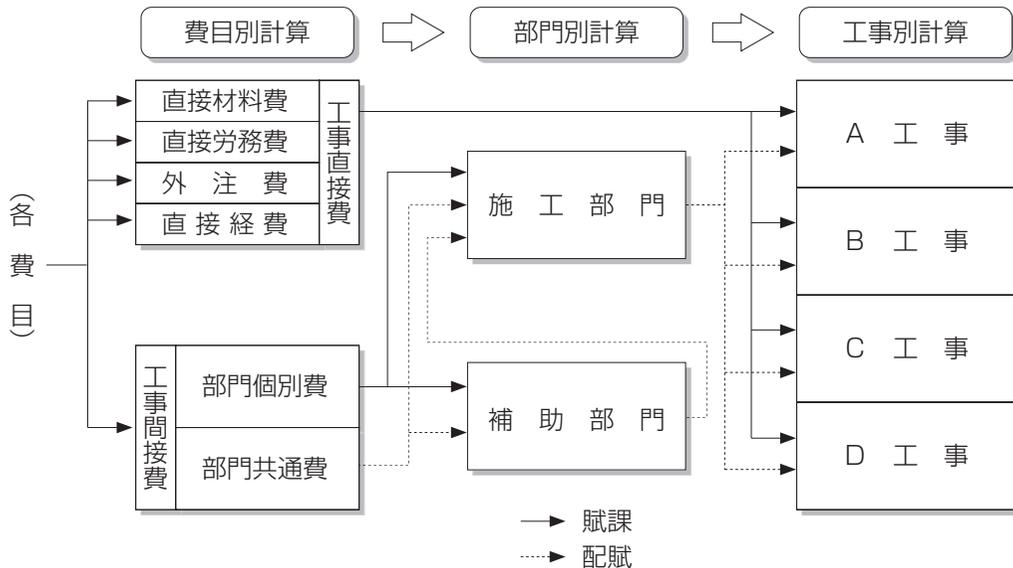
(2) 部門別原価計算

部門別原価計算とは、費目別原価計算において把握された原価要素の消費額を、原価発生 の場所別に分類・集計する手続きのことをいい、原価計算における第2次の計算段階である（詳しくはテーマ5）。

(3) 工事別原価計算

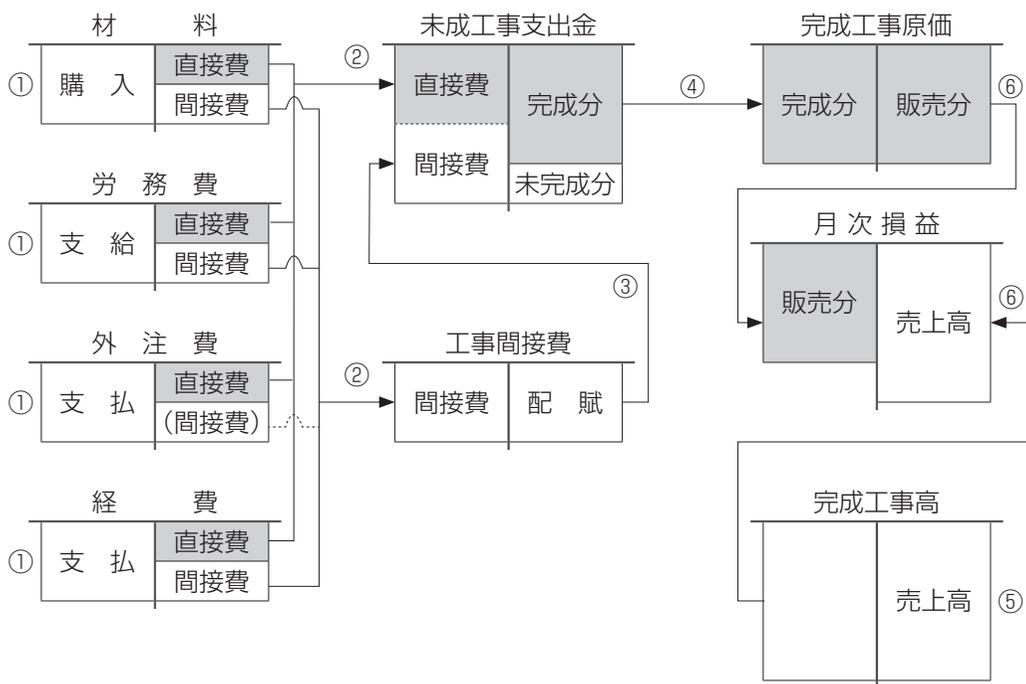
工事別原価計算とは、原価要素の消費額を一定の工事単位に集計し、工事別原価を算定する手続きのことをいい、原価計算における第3次の計算段階である。

この3つの計算ステップの基本を図示すると、次のとおりである。



ただし、実践としての原価計算手続としては、部門別原価計算を省略することがあり、また、補助部門から各工事に配賦がなされたりすることもある。

#### 4. 実際工事原価計算における勘定連絡と仕訳



① 経済的資源の購入（材料の購入，賃金給与の支給，外注費の支払，諸経費の支払）

（材 料）	×××	（現金・工事未払金など）	×××
（労 務 費）	×××	（現金・当座預金など）	×××
（外 注 費）	×××	（現金・工事未払金など）	×××
（経 費）	×××	（現金・工事未払金など）	×××

② 経済的資源の工事現場への使用（消費）

イ. 直接費…未成工事支出金勘定へ振り替える。

（未成工事支出金）	×××	（材 料）	×××
		（労 務 費）	×××
		（外 注 費）	×××
		（経 費）	×××

ロ. 間接費…工事間接費勘定へ振り替える。

（工 事 間 接 費）	×××	（材 料）	×××
		（労 務 費）	×××
		（経 費）	×××

（注）外注費については，そのほとんどが直接費である。

③ 工事間接費の適当な基準による各工事への配賦

(未成工事支出金)	×××	(工事間接費)	×××
-----------	-----	---------	-----

④ 工事の完成と注文主への引き渡し

(完成工事原価)	×××	(未成工事支出金)	×××
----------	-----	-----------	-----

⑤ 売上収益（工事収益）の認識

(完成工事未収入金)	×××	(完成工事高)	×××
------------	-----	---------	-----

⑥ 月次損益の計算（原価計算期間は通常1ヵ月より）

(月次損益)	×××	(完成工事原価)	×××
(完成工事高)	×××	(月次損益)	×××

## 4 工事別原価の集計

建設業は、典型的な受注請負生産業であるため、個々の工事番号別に原価を集計する個別原価計算が採用される。

個別原価計算では、受注工事別に工事番号を定め、工事指図書を発行する。この工事指図書別に原価を集計することになるが、工事直接費は発生のとど、または、定期的に工事台帳に記入し、工事間接費（現場共通費）は定期的に各工事番号に配賦する。そして、各工事台帳に集計された工事原価を未成工事支出金として処理し、その工事の完成引渡時に完成工事原価に振り替える。

なお、工事別の原価データを一覧表にまとめるため、工事台帳の集計表として、工事原価計算表を作成する。

