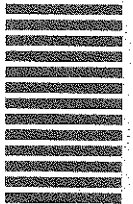


# 建設業会計編



# テーマ 1 建設業会計の基礎知識

ここでは、建設業会計の特徴やその原価の分類方法、さらに記帳方法について学習する。

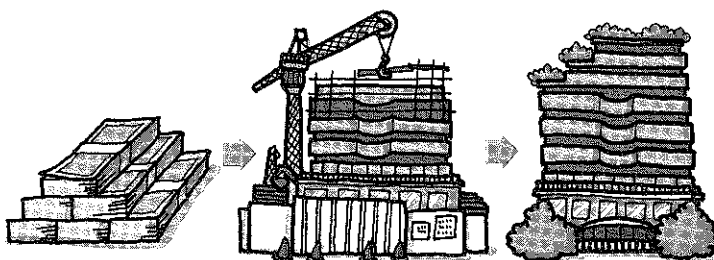
## 1

## 建設業会計とは

### 1. 建設業会計とは

建設業とは、個人住宅やマンション・アパート、ビルディングなどの建築工事、さらにダムや港湾などの土木工事を行う企業をいう。

建設業では、調達した資金で事務所建物・建設用機械設備などを購入し、さらに建築資材を仕入れ、現場作業員および従業員を雇い入れて工事を行う。そして土木建築工事を完成させて、完成した建物などを発注者に引き渡して利益をあげる。



建設業会計とは、土木建築工事を行う企業における会計処理、記帳、財務諸表の作成など一連の手続きをいう。

### 2. 建設業会計の特徴

建設業会計は、一般の製造業会計（工業簿記）とは異なり、次のような特徴がある。

- (1) 受注請負生産（オーダー・メイド）である。
- (2) 請負代金の前受制の慣習がある。
- (3) 工事期間が比較的長期である。
- (4) 工事現場（製造場所）が数カ所に点在（移動）する。
- (5) 下請業者に対する外注工事（電気の配線、ガス・水道の配管など）が多い。
- (6) 工事を完成させるために多数の作業（基礎工事・鉄筋工事・外壁工事など）が必要である。
- (7) 請負金額および工事支出金（工事原価）が高額である。
- (8) 土木工事など大規模な公共工事では、共同企業体（ジョイント・ベンチャー；J V）による受注がある。

## 2 工事原価とは

### 1. 原価とは

#### (1) 原価とは

一般に「原価とは、経営における一定の給付にかかわらせて、把握された財貨または用役の消費を貨幣価値的に表したものである」と定義されている。

さらに、原価は次の4つの本質を有するものとしている。

- ①原価は、経済価値の消費<sup>\*1</sup>である。
- ②原価は、経営において作り出された一定の給付<sup>\*2</sup>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。
- ③原価は、経営目的に関連したもの<sup>\*3</sup>である。
- ④原価は、正常的なもの<sup>\*4</sup>である。

\*1 経済価値の消費とは、財貨（例：材料）または用役（例：労働力）の消費である。

\*2 建設業でいう給付とは「建設物」のことである。

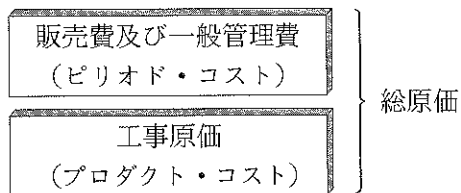
\*3 経営活動（一定の財貨を生産し、販売する）以外の財務活動（資本調達、支払利息など）による費用（＝非原価項目）は、原価に含まない。

\*4 偶発的、臨時的な価値の喪失（＝非原価項目）は、原価に含まない。

#### (2) 工事原価と総原価

工企業における原価とは、製品の製造に要した費用をいい、これを製造原価という。さらに、製品の販売に要した費用を販売費、企業全体の維持・管理のために要した費用を一般管理費といい、製造原価に販売費及び一般管理費を加えて総原価という。

建設業においては、上記製造原価のことを工事原価（プロダクト・コスト）といい、販売費及び一般管理費はペリオド・コストという。



## 3 工事原価の分類

工事原価とは、工事を完成させるためにかかる原価であるが、具体的には、材料購入費用、作業員の給料、下請業者に支払う外注費用、電気・ガス・水道代等の費用をいう。

工事原価は、いろいろな観点から分類されるが、このテキストでは、基本的な工事原価の分類方法として以下の4つについて説明しておく。

### 1. 形態別による分類（発生形態別分類）

工事原価をその発生の形態によって分類すると、(1)材料費、(2)労務費、(3)外注費、

(4)経費という4つの最も基礎的な工事原価に分類することができる。

- (1) 材料費：物品を消費することによって発生する原価
- (2) 労務費：労働力を消費することによって発生する原価
- (3) 外注費：電気・水道の配管工事等の外注契約によって外注業者に支払われる原価
- (4) 経 費：材料費，労務費，外注費以外を消費することによって発生する原価

## 2. 工事との関連による分類（計算対象との関連性による分類）

工事原価は，生産された複数の工事との関連で，その発生がどの工事現場によるのかが直接的に把握されるか否かにより，**工事直接費**と**工事間接費**に分類することができる。

### (1)工事直接費（現場個別費）

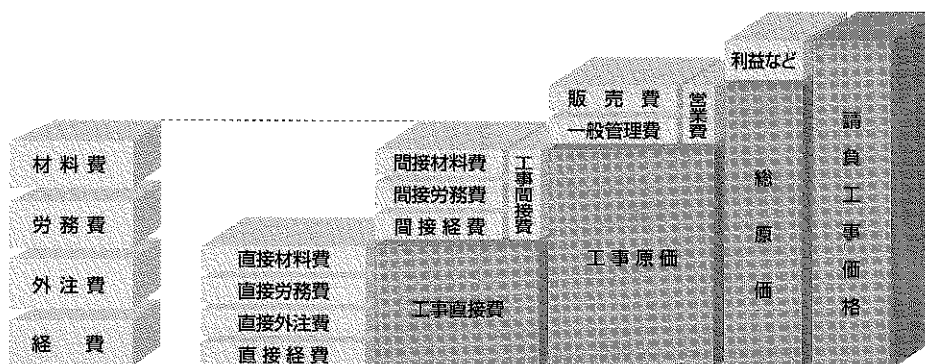
各工事現場で個別的に発生し，工事原価として直接集計することのできるものをいう。つまり，工事現場ごとに消費量（消費額）を計算することのできる工事原価をいう。

### (2)工事間接費（現場共通費）

各工事現場について共通的に発生し，特定の工事現場に集計できない原価をいう。つまり，工事現場ごとに消費量（消費額）を計算できない原価をいう。なお，直接的に集計できる原価であっても，重要性の乏しいものもこれに含める。

形態別による分類と工事との関連による分類を組み合わせると，工事原価は次のようになる。

〈原価構成〉



（注）外注費は，厳密には間接費となるものもあるが，ごくまれであるので，このテキストではすべて直接費とする。

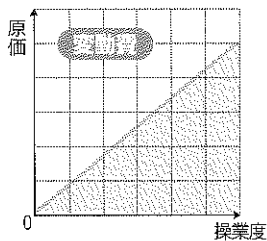
### 3. 営業量との関連による分類（操業度との関連性分類）

工事原価は、原価計算の必要に応じて、操業度との関連で変動費と固定費などに分類することができる。

なお、操業度とは生産能力または販売能力をいう。たとえば、建設機械であれば、年間又は月間最大〇〇馬力など。

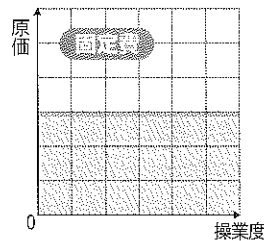
#### (1) 変動費

操業度の増減に応じて比例的に増減する原価を変動費という。



#### (2) 固定費

操業度の増減に関係なく一定額発生する原価を固定費という。



### 4. 工事種類（工種）別による分類（作業機能別分類）

工事原価がどのような種類の工事のために発生したかによる分類である。例えば、材料費は、主要材料費、修繕材料費、仮設材料費等に分類する。

上記のほか、原価を計算目的別に取得原価、工事原価、販売費及び一般管理費に区分する計算目的別分類、原価を業務活動費（アクティビティ・コスト）と経営能力費（キャパシティ・コスト）に区分する発生源別分類、さらに原価を管理可能費と管理不能費に区分する管理可能性分類がある。

## 非原価項目

一般に、工事原価および総原価に含めない費用または損失を非原価項目といい、次のようなものがある。

### (1) 経営目的に関連しないもの

- ① 投資資産である不動産・有価証券、未稼働の固定資産、長期にわたって休止している設備、その他経営目的に関連しない資産などに関する減価償却費、管理費、租税などの費用
- ② 寄付金など経営目的に関連しない支出項目
- ③ 支払利息などの財務費用
- ④ 有価証券評価損および売却損

### (2) 異常な状態を原因とするもの

- ① 異常な原因による仕損・減損・棚卸減耗や貸倒損失など
- ② 火災・風水害などの偶発的事故による損失
- ③ その他訴訟費用、偶発債務損失、予期することができなかった陳腐化（機能的に使用に耐えられるが、時代遅れとなること）などによって固定資産に著しい減価が生じた場合の臨時償却など

### (3) 税法上特に認められている損金算入項目

特別償却（租税特別措置法による償却額のうち通常の償却範囲額を超える額）など、課税所得算定上、いわゆる経費として認められるもの

### (4) 企業の利益から支払われる項目（剰余金の処分と配当項目）

- ① 法人税、所得税、住民税など
- ② 配当金など

4

## 原価計算とは

### 1. 原価計算の目的

原価計算は主として、経営者に対して経営管理に不可欠ないろいろな経済的情報を提供するシステムであるといわれており、その目的はおおむね次のとおりである。

- (1) 財務諸表作成目的
- (2) 価格決定目的
- (3) 原価管理目的
- (4) 予算編成、予算統制目的
- (5) 経営基本計画設定目的

## SUPPLEMENT

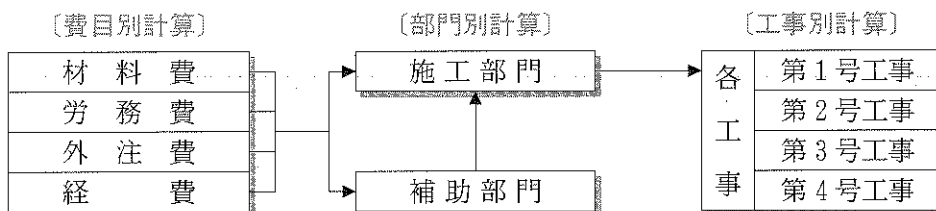
### 建設業における原価計算の目的

建設工事の原価を計算する目的は、建設業に携わる企業における諸種の経営問題に的確な原価情報を提供することであるが、より具体的には、次のような目的を達成することに役立つ。

- (1) 受注した建設工事の原価管理に役立つ原価情報を提供する。ここにいる原価管理とは、主に受注した個別工事の原価を望ましい水準に維持することにある。
- (2) 財務諸表の作成を目的とする会計に対して、実績工事原価に関するデータを提供する。具体的には、適正な完成工事原価を確定することである。
- (3) 積極的な原価低減活動に効果的な原価情報を提供する。げんかていげんかつどう
- (4) 利益管理、業績管理、予算管理等に役立つ原価情報を提供する。
- (5) 経営意思決定に対して、建設工事に関連する情報を提供する。

## 2. 原価計算の手続き

原価計算の手続きは原則として、次の3段階を経て行われる。



### (1) 費目別計算

費目別計算とは、完成および引き渡しのために消費した財貨（材料など）および用役（労働力など）の種類による分類、集計の手続きをいう。

### (2) 部門別計算

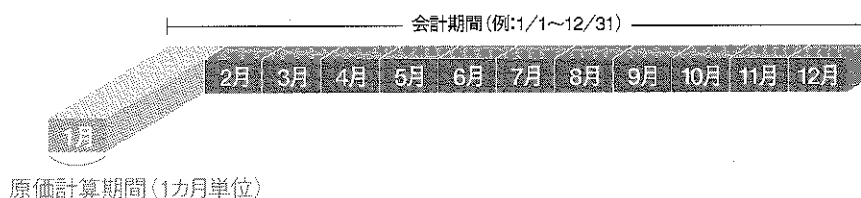
部門別計算とは、費目別計算で把握された原価要素を、原価の発生場所別に分類、集計する手続きをいう。なお、中小企業では部門別計算をしない場合もある。

### (3) 工事別計算

工事別計算とは、原価を各工事現場ごとに原価要素別に集計し、完成工事原価を計算する手続きをいう。

## 3. 原価計算期間

原価計算期間とは、原価計算制度において正規の原価報告を行うための一定の計算期間であって、経営管理に役立つ原価情報を経営者に提供しなければならないので、普通は1カ月である。



この場合の1カ月というのは、暦月の1カ月（毎月1日から末日まで）である。

## 4. 原価計算の種類

### (1) 個別原価計算と総合原価計算

#### ① 個別原価計算

個別生産、注文生産など少量多品種の製品を生産する工企業に用いられる原価計算の方法をいい、建設業においてはこの計算方法を用いる。建設業における個別原価計算では工事ごとに生産命令書が発行され、工事原価をその生産命令書で

とに集計する。この生産命令書を<sup>こうじさしずしょ</sup>工事指図書といい、工事原価を集計するために工事台帳が作成される。

工事直接費を各工事別に集計する手続きを<sup>ふか</sup>賦課（または<sup>ちょっか</sup>直課）といい、工事間接費を各工事に割り当てる手続きを<sup>はいふ</sup>配賦という（後述）。

また、工事台帳を集計する表として原価計算表が用意され、総勘定元帳の<sup>みせいこう</sup>未成工事支出金勘定の明細として対応する（後述）。

## 設 例 1 - 1

次の資料により、工事台帳No.1, No.2を完成しなさい。

（資 料）

(1) 材料費

工事直接費 2,200円 (No.1-1,200円, No.2-1,000円)

工事間接費 150円

(2) 労務費

工事直接費 1,700円 (No.1-900円, No.2-800円)

工事間接費 200円

(3) 外注費

工事直接費 1,000円 (No.1-600円, No.2-400円)

(4) 経 費

工事直接費 400円 (No.1-300円, No.2-100円)

工事間接費 900円

(5) 工事間接費 1,250円 ((1)~(4)の合計)の配賦割合は3 (No.1) : 2 (No.2) である。

(6) 工事台帳No.1の工事が当月中に完成し、引き渡された。なお請負価額は5,000円である。

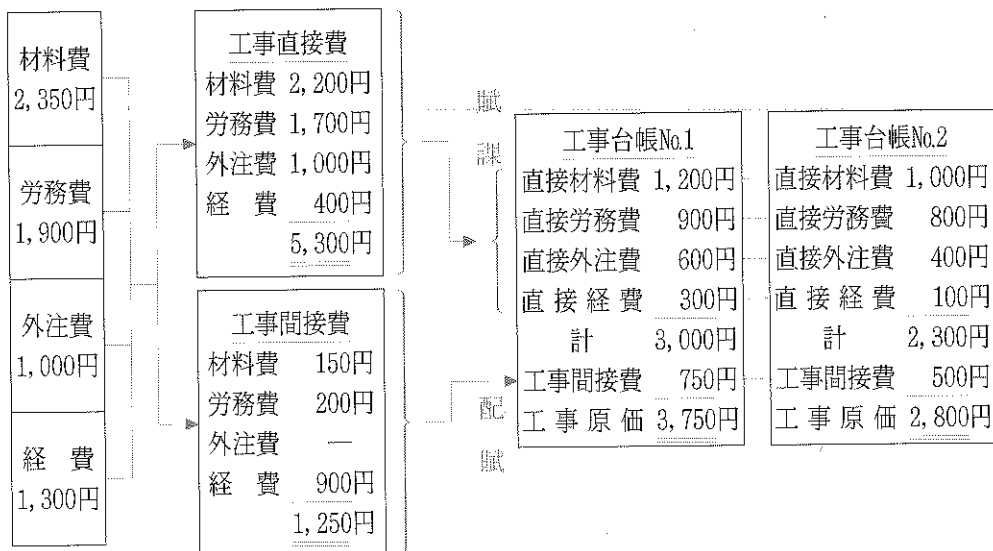
【解答】

| 工事台帳 No.1 |         |
|-----------|---------|
| 直接材料費     | 1,200円  |
| 直接労務費     | 900     |
| 直接外注費     | 600     |
| 直接経費      | 300     |
| 計         | 3,000円  |
| 工事間接費     | 750     |
| 工事原価      | 3,750円  |
| 備考        | 完成・引渡済み |

| 工事台帳 No.2 |        |
|-----------|--------|
| 直接材料費     | 1,000円 |
| 直接労務費     | 800    |
| 直接外注費     | 400    |
| 直接経費      | 100    |
| 計         | 2,300円 |
| 工事間接費     | 500    |
| 工事原価      | 2,800円 |
| 備考        | 仕掛中    |

### 【解答への道】

工事原価の流れを示すと次のとおりである。



#### 工事間接費の配賦

$$1,250円 \times \frac{3}{3+2} = 750円 \text{ (No.1)}$$

$$1,250円 \times \frac{2}{3+2} = 500円 \text{ (No.2)}$$

ここが

### POINT

建設業では、個別原価計算により工事原価を計算するが、基本となる手順は次のとおりである。

- ① 工事直接費（直接材料費、直接労務費、直接外注費、直接経費）を工事指図書（工事台帳）ごとに分類・集計する。
- ② 工事間接費（間接材料費、間接労務費、間接経費）を集計する。
- ③ 工事間接費を一定の基準にしたがって各工事指図書（工事台帳）に配賦する。

### ②総合原価計算

種類、規格などが同一の製品を継続的に大量生産する工企業に用いられる原価計算の方法であり、製品の種類、工程の有無などによりその種類はいくつかに分類することができる。建設業においては、個別受注生産による場合がほとんどなので、総合原価計算については、このテキストでは省略する。

### (2)事前原価計算と事後原価計算

原価を工事の受注前（事前原価）と受注後（事後原価）に区分して原価計算を行う。

### ①事前原価計算

事前原価の計算は、次の3つに区分することができる。

#### イ. 見積原価計算（積算）

公共工事等の入札による指名獲得、または受注活動のための対外的資料作成のための原価計算である。

#### ロ. 予算原価計算

受注工事を確実に採算化するための企業内部における原価計算。

#### ハ. 標準原価計算

科学的、統計的な分析調査に基づいて決定された標準（目標）原価を能率水準として、原価管理を行う原価計算。

### ②事後原価計算

工事受注後、その進行中及び工事終了後に確定する原価計算である。①ロ、ハによる原価管理を通じて、財務諸表作成を目的とする。

### (3)総原価計算と工事原価計算

材料費、労務費、外注費および経費から計算される工事原価のみで原価計算を行うものを**工事原価計算**といい、販売費及び一般管理費までを含めて原価計算を行うものを**総原価計算**という。

### (4)形態別原価計算と工種別原価計算

原価を発生形態別（材料費、労務費、外注費、経費）に区分して原価計算を行うものを**形態別原価計算**といい、原価を作業機能別（どのような種類の工事のために発生した原価か）に区分して原価計算を行うものを**工種別原価計算**という。受注活動において、事前に原価を見積もり（積算し）、受注工事について、予算原価や標準原価を用いて原価管理を行う事前原価計算では、原価を工種別に把握することになる。

## SUPPLEMENT

### 原価計算制度と特殊原価調査

原価計算は、その目的の相違によって、**原価計算制度**と**特殊原価調査**に大別される。

#### (1) 原価計算制度

財務諸表作成のための諸原価データを常時継続的に提供することを目的とする。財務諸表は、過去原価や支出原価から作成されるが、これらは事前の予定数値の算定、事後の実際数値の把握による差異分析という日常の継続的な過程を通じて把握されるため、原価管理や予算管理にも同時に役立っている。

#### (2) 特殊原価調査

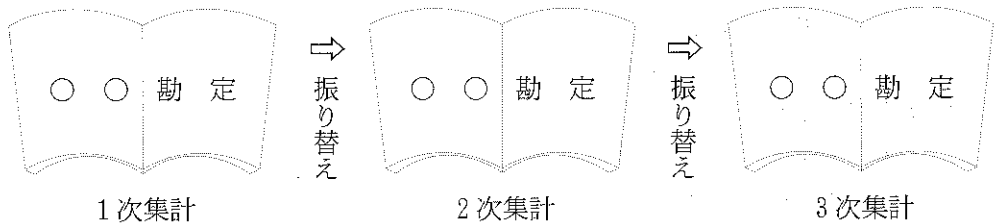
短期（次期）、長期（次々期以降）の経営計画に役立つ原価情報（未来原価、機会原価など）を必要なタイミングで断片的、臨時的に提供することを目的とする。

例えば、既存の自社作業分を外注に切り換えるか否かの検討などがある。

SUPPLEMENT

## 1. 建設業における帳簿組織

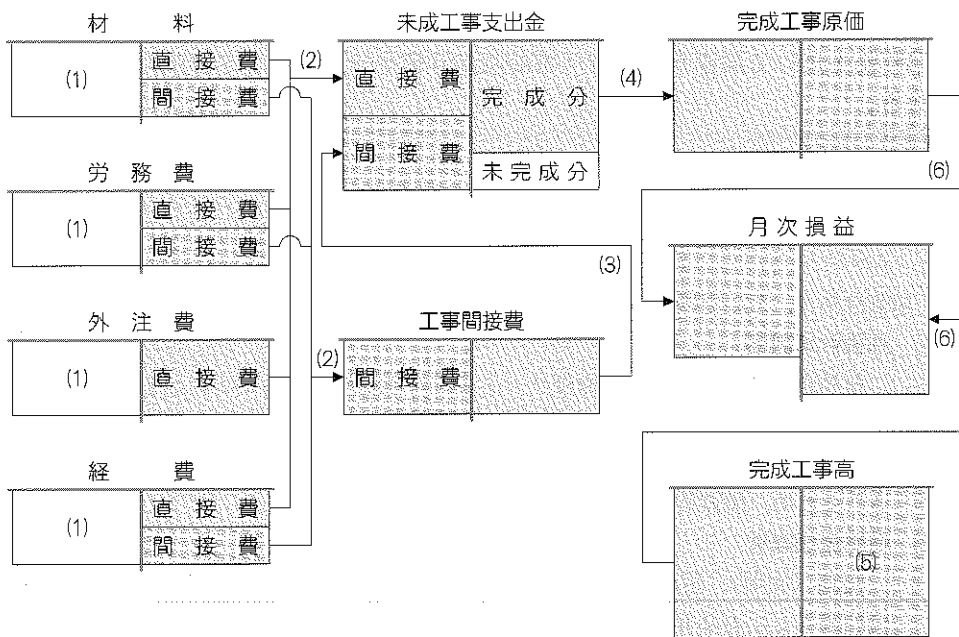
建設業会計においては、工事原価の分類・集計を行うための多くの勘定が設けられる。工事原価の記録・計算は工事の進行にともなって行われるため、この原価を集計するための勘定が多く設けられ、その勘定間の振替記入が頻繁に行われる。



また、勘定間の振替記入以外にも、多くの特殊仕訳帳（後述）や補助簿が設けられる。

## 2. 費目別仕訳法

工事原価を各原価要素（材料、労務費など）別に勘定を設けて処理する方法を費目別仕訳法<sup>ひもくべつしわけほう</sup>といい、勘定連絡は次のとおりである。



（注）外注費は、厳密には間接費となるものもあるが、ごくまれであるので、このテキストではすべて直接費とする。なお、番号は仕訳の手順を表す。

### (1)各費目の購入（支払い）

工事を完成させるための材料の購入、人件費、外注費、諸経費などを支払った場合、各要素別の勘定に記録する。

#### 仕訳例 1

当月の購入および支払額は次のとおりである。

|         |               |             |               |
|---------|---------------|-------------|---------------|
| 材 料     | 2,350円（掛け払い）  | 外注費         | 1,000円（現金払い）  |
| 労務費     | 1,900円（小切手払い） | 経 費         | 1,300円（翌月末払い） |
| （材 料）   | 2,350         | （工 事 未 払 金） | 2,350         |
| （労 務 費） | 1,900         | （当 座 預 金）   | 1,900         |
| （外 注 費） | 1,000         | （現 金）       | 1,000         |
| （経 費）   | 1,300         | （工 事 未 払 金） | 1,300         |

なお、材料などを掛け払いで購入したときは、**工事未払金勘定**を用いるので注意すること。

### (2)工事直接費と工事間接費の消費

企業が購入した経済的資源（材料など）は工事現場に使用されたら（＝消費したら）直接費は直ちに**未成工事支出金勘定**へ、間接費は**工事間接費勘定**へ振り替える。

#### 仕訳例 2

当月の工事直接費および工事間接費の消費額は次のとおりである。

- ① 材料費 2,350円  
工事直接費 2,200円（No.1-1,200円，No.2-1,000円） 工事間接費 150円
- ② 労務費 1,900円  
工事直接費 1,700円（No.1-900円，No.2-800円） 工事間接費 200円
- ③ 外注費 1,000円  
工事直接費 1,000円（No.1-600円，No.2-400円）
- ④ 経 費 1,300円  
工事直接費 400円（No.1-300円，No.2-100円） 工事間接費 900円

|               |       |         |       |
|---------------|-------|---------|-------|
| （未成工事支出金）*1   | 5,300 | （材 料）   | 2,350 |
| （工 事 間 接 費）*2 | 1,250 | （労 務 費） | 1,900 |
|               |       | （外 注 費） | 1,000 |
|               |       | （経 費）   | 1,300 |

\* 1 2,200円+1,700円+1,000円+400円=5,300円

\* 2 150円+200円+900円=1,250円

### (3) 工事間接費の配賦

工事間接費を適当な基準により各工事台帳ごとに配賦し、その合計額は未成工事支出金勘定に振り替える。

#### 仕訳例 3

当月の工事間接費1,250円を配賦（工事台帳No.1－750円、No.2－500円）する。

|           |       |         |       |
|-----------|-------|---------|-------|
| （未成工事支出金） | 1,250 | （工事間接費） | 1,250 |
|-----------|-------|---------|-------|

なお、仕訳は合計額で行うが、各工事台帳にはその配賦額が記入される。

| 工事台帳No.1 |        |
|----------|--------|
| 直接材料費    | 1,200円 |
| 直接労務費    | 900    |
| <hr/>    |        |
| 工事間接費    | 750    |
| 工事原価     | 3,750円 |

| 工事台帳No.2 |        |
|----------|--------|
| 直接材料費    | 1,000円 |
| 直接労務費    | 800    |
| <hr/>    |        |
| 工事間接費    | 500    |
| 工事原価     | 2,800円 |

### (4) 完成工事原価の振り替え

工事が完成したら直ちに発注者に引き渡されることになるので、完成した工事の原価は、未成工事支出金勘定から**完成工事原価勘定**に振り替える（このとき、未成工事支出金勘定の借方残高は、未完成工事の原価を意味する）。

#### 仕訳例 4

当月の完成工事の原価3,750円を完成工事原価勘定に振り替える。

|          |       |           |       |
|----------|-------|-----------|-------|
| （完成工事原価） | 3,750 | （未成工事支出金） | 3,750 |
|----------|-------|-----------|-------|

### (5) 完成工事高の計上

工事が完成した後、直ちに発注者に引き渡されるので、請負価額を**完成工事高勘定**の貸方に計上するとともに、工事代金（未収額）を**完成工事未収入金勘定**の借方に記入する。

#### 仕訳例 5

当月の完成工事高は5,000円であり、請負代金はすべて翌月末払いである。

|            |       |         |       |
|------------|-------|---------|-------|
| （完成工事未収入金） | 5,000 | （完成工事高） | 5,000 |
|------------|-------|---------|-------|

### (6)月次損益勘定への振り替え

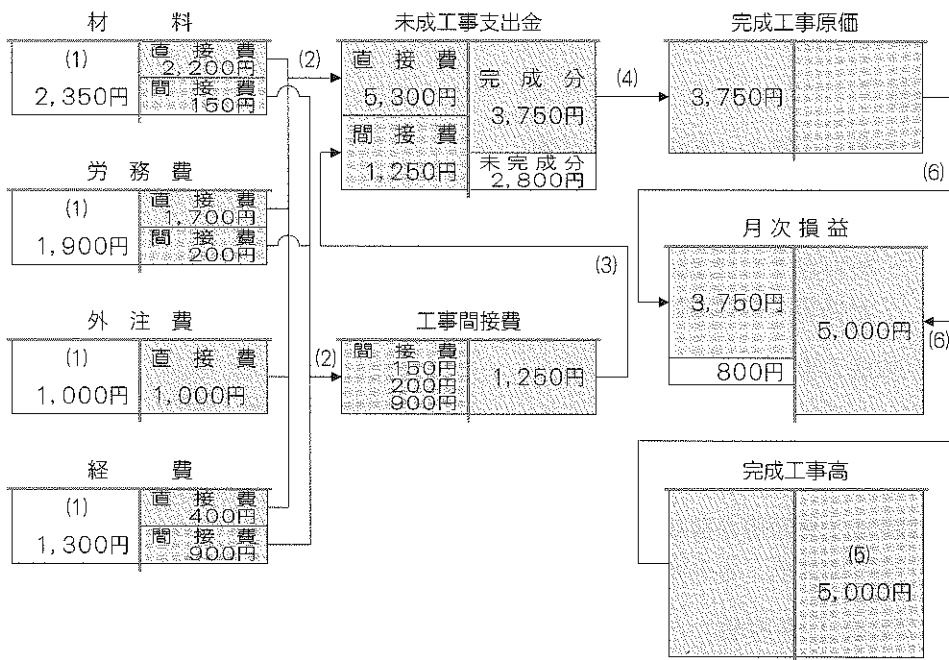
原価計算期間は通常1カ月であるから、月ごとに損益を計算する。したがって、完成工事原価と販売費及び一般管理費を月次損益勘定の借方に、完成工事高を月次損益勘定の貸方に振り替える。

#### 仕訳例 6

当月の完成工事高5,000円および完成工事原価3,750円、販売費及び一般管理費800円を月次損益勘定に振り替える。

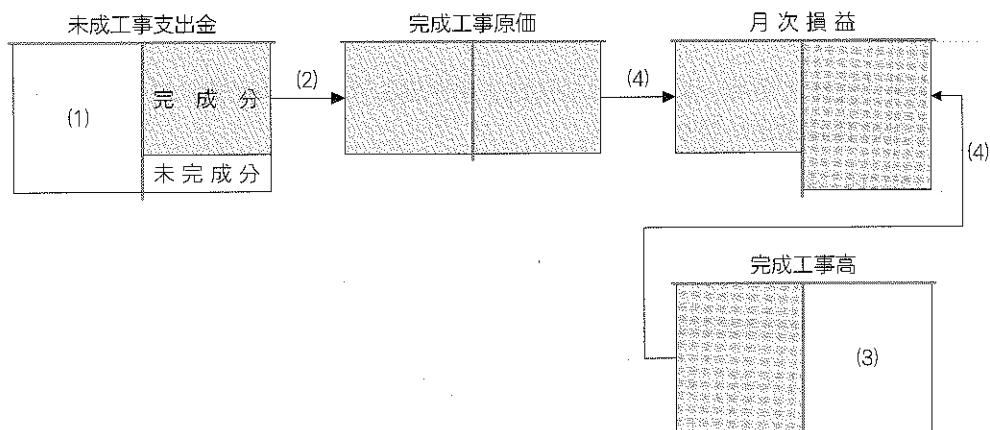
|         |       |              |       |
|---------|-------|--------------|-------|
| (完成工事高) | 5,000 | (月次損益)       | 5,000 |
| (月次損益)  | 4,550 | (完成工事原価)     | 3,750 |
|         |       | (販売費及び一般管理費) | 800   |

[仕訳例1～6]の取引により勘定連絡図を示すと、次のとおりである。



### 3. 代表科目仕訳法

工事原価を、各原価要素に関する勘定は設けずに、これらを購入（消費）したときに直接的に未成工事支出金勘定に記録する方法を代表科目仕訳法という。



#### 仕訳例 7

##### (1)各費目の購入（支払い）と消費

工事台帳No.1およびNo.2の建設工事に係る当月の購入および支払額は、次のとおりである。

|     |               |     |               |
|-----|---------------|-----|---------------|
| 材料費 | 2,350円（掛け払い）  | 外注費 | 1,000円（現金払い）  |
| 労務費 | 1,900円（小切手払い） | 経費  | 1,300円（翌月末払い） |

|           |       |         |       |
|-----------|-------|---------|-------|
| (未成工事支出金) | 6,550 | (工事未払金) | 2,350 |
|           |       | (当座預金)  | 1,900 |
|           |       | (現金)    | 1,000 |
|           |       | (工事未払金) | 1,300 |

##### (2)完成工事原価の振り替え

当月の完成工事の原価3,750円を完成工事原価勘定に振り替える。

|          |       |           |       |
|----------|-------|-----------|-------|
| (完成工事原価) | 3,750 | (未成工事支出金) | 3,750 |
|----------|-------|-----------|-------|

##### (3)完成工事高の計上

当月の完成工事高は5,000円であり、請負代金はすべて翌月末払いである。

|            |       |         |       |
|------------|-------|---------|-------|
| (完成工事未収入金) | 5,000 | (完成工事高) | 5,000 |
|------------|-------|---------|-------|

#### (4)月次損益勘定への振り替え

当月の完成工事高5,000円および完成工事原価3,750円、販売費及び一般管理費800円を月次損益勘定に振り替える。

|         |       |              |       |
|---------|-------|--------------|-------|
| (完成工事高) | 5,000 | (月次損益)       | 5,000 |
| (月次損益)  | 4,550 | (完成工事原価)     | 3,750 |
|         |       | (販売費及び一般管理費) | 800   |

なお、建設業会計における勘定構造は以上の2つであるが、「代表科目仕訳法を使用しながら、材料に関してのみ、費目別仕訳法を使用する場合」があるので注意してほしい。

検定試験においては、第1問の仕訳問題において費目別仕訳法を使用し、第5問の精算表または財務諸表作成問題において代表科目仕訳法を使用する場合が多い。

#### 〈工業簿記と建設業会計における勘定科目の比較〉

| 工業簿記における勘定    |           | 建設業会計における勘定       |           |
|---------------|-----------|-------------------|-----------|
| 材             | 料         | 材                 | 料         |
| 労             | 務 費 (賃 金) | 労                 | 務 費 (賃 金) |
| 経             | 費         | 外 注 費             | 経 費       |
| 製 造 間 接 費     |           | 工 事 間 接 費         |           |
| 仕 掛 品 (製 造)   |           | 未 成 工 事 支 出 金     |           |
| 製 品           |           | なし (完成と同時に引き渡し)   |           |
| 売 上 原 価       |           | 完 成 工 事 原 価       |           |
| 売 掛 金         |           | 完 成 工 事 未 収 入 金   |           |
| 買 掛 金         |           | 工 事 未 払 金         |           |
| 未 払 金         |           | 未 払 金             |           |
| 前 受 金         |           | 未 成 工 事 受 入 金     |           |
| 製 品 保 証 引 当 金 |           | 完 成 工 事 補 償 引 当 金 |           |
| 売 上           |           | 完 成 工 事 高         |           |