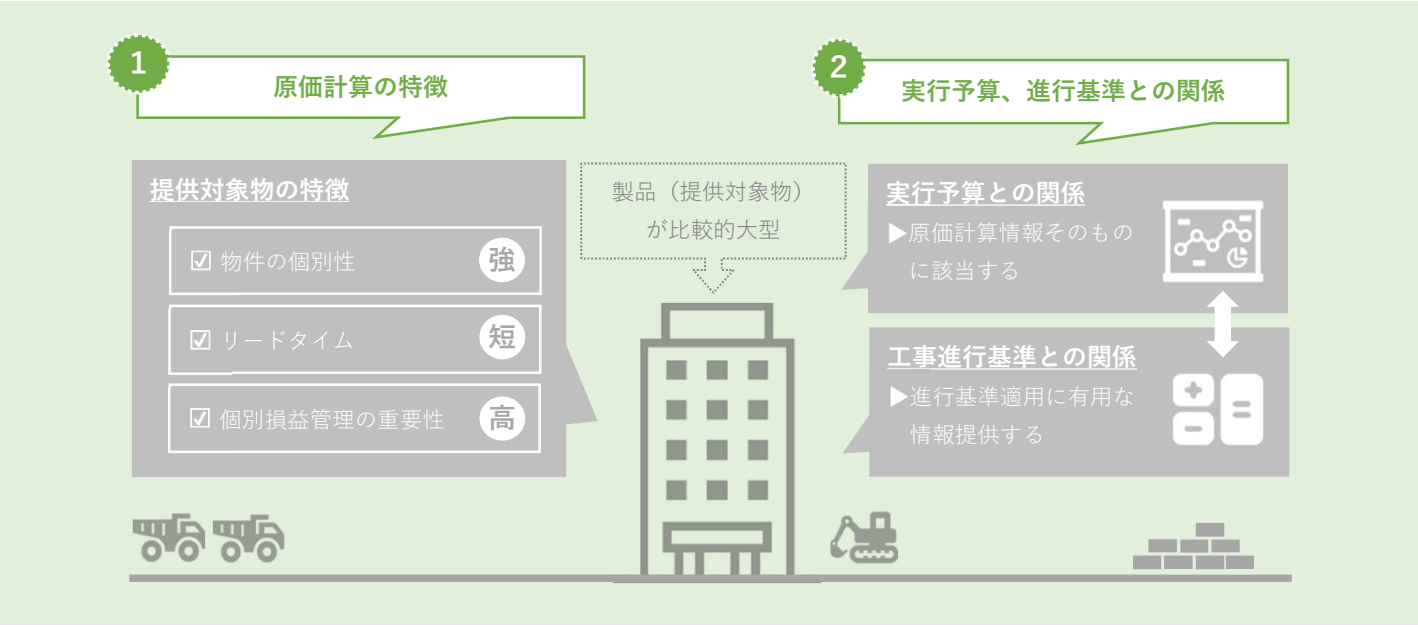


【全体概要図】

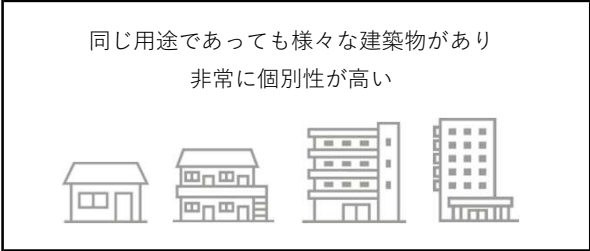


1 建設業における原価計算の特徴

⇒ 建設業という括りは非常に広く、その中にも様々な業種が存在するが、本稿では主に建築物を建造するケースを想定し解説している。

（１）個別原価計算と総合原価計算について

建設業における成果物（建築物）は比較的大型であり、且つリードタイム（製造完了までの期間）も長期に渡る。個々の建築物も非常に個性が高く、基本的には全く同一の建築物を何度も製作するものではない。そのため個別の物件ごとの損益管理が非常に重要である。このような場合、「総合原価計算」は適さず、基本的に建設会社では、「個別原価計算」が採用される傾向にある。



個別原価計算とは、個々の受注ごとに原価を計算する方法をいう。個別原価計算では、個別の注文や契約、建築物の単位で原価を把握することができるため、個別の物件等のに関わる原価を把握することが可能である。反面、個別原価計算は個々単位ごとの原価を集計する必要のある方法であり、生産量の多い業種では採用が難しい。その点、建設業において、通常、契約や物件ごとの単位は個別原価計算が適用可能な水準にあり、且つ物件ごとの損益管理にも重要であることから、個別原価計算との親和性が高いといえる。

（２）実際原価計算と標準原価計算について

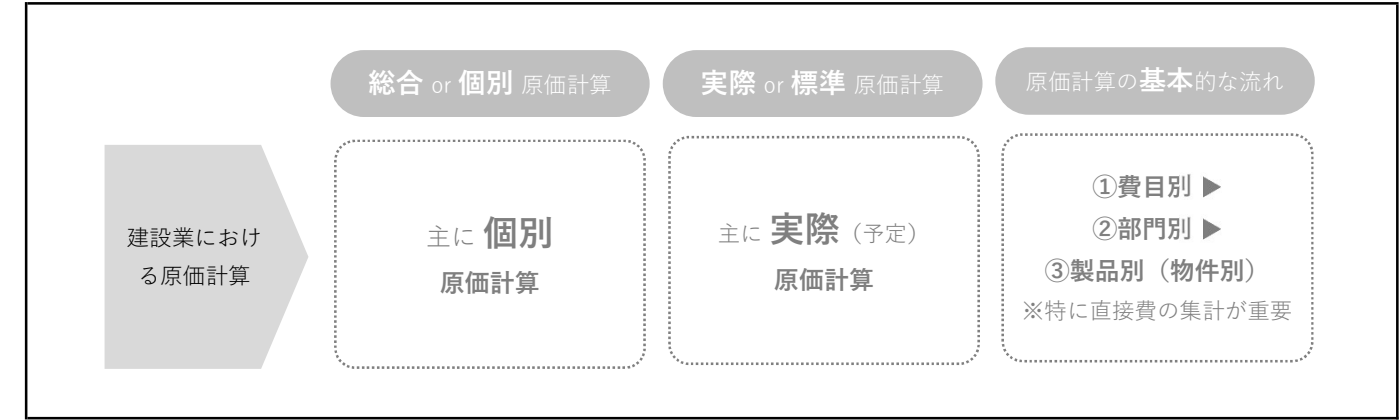
建設業において建築物の個性が高いことは前述の通りだが、通常このような場合、標準原価計算は馴染まず、実際原価計算が採用されるケースが多い。標準原価計算においては個々の製品に標準単価を設定するが、個性の高い物件に対して事前に標準単価を設定することが難しく、原価管理においてもその機能を発揮し辛いことが原因と思われる。

但し、建設業においても予定単価を用いて計算計算を行う予定原価計算が利用されることはある。

例えば、給与計算に時間を要する場合で人件費の確定に時間がかかるようなケースでは、予定賃率を用いた予定原価計算を行う場合や、材料に予定単価を用いる場合がある。予定単価の利用は原価管理にも用いられるが、原価計算の早期化にも寄与する。

（３）原価計算の基本的な流れについて

原価計算は、通常、①費目別原価計算、②部門別原価計算、③製品別原価計算（建設業を前提とする場合、注文別や物件別という方が想像しやすいかもしれない）の順序で行われるが、この点も製造業等と大きく変わることはない。ただし、費目別原価計算の原価構成には特徴があり、外注費の重要性が高いケースは多い。これは建設業がその機能に応じて分業が進んだ業界であり、大型物件になるほど一社で建築を完結させることは困難なため、外注を利用することは一般的である。また、個別原価計算を行う場合には、個別案件に紐づける直接費の範囲が広いことも特徴の一つである。



2 実行予算及び工事進行基準、工事損失引当金との関係

⇒ 建設業には、特有の管理体制である実行予算や、特有の会計処理である工事進行基準が存在する。この二つはそれぞれお互いが密接に関係するものでもあるが、原価計算にも深く関係するものである。

（１）実行予算との関係

実行予算とは、契約（工事）ごとに発生するであろう費用予算（及び収益踏まえた損益管理）をいう。実行予算は損益管理のために作成されるが、予算情報だけでなく既に確定した実際発生額と合わせて管理を行うことが望ましい。この実際発生額が個別原価計算の情報そのものであり、必要に応じてこの情報を加工することで原価計算に利用することが可能である。ただし、実行予算の範囲は会社によって幅があるため、原価計算に必要な全ての項目（材料費、労務費、経費）が含まれているかどうか注意が必要である。実行予算に含まれていない原価（例えば賃金が抜けているケースが多い）がある場合には、別途原価計算を行う必要があるが、実行予算が原価計算に重要な情報を提供することに相違ない。

（２）収益認識基準・工事損失引当金との関係

収益認識基準においては、多くの工事においては進捗率に応じた収益計上が求められる（以前でいうところの工事進行基準）。この進捗部分を図る方法として、原価の発生割合を用いる方法が広く利用されている（いわゆるインプット法）。具体的な計算式は、「④決算日までに発生した原価の累計 ÷ ②工事原価総額」となり、この①に対して原価計算がその情報を提供する。実行予算の枠組み内で情報が揃っている場合には工事進捗率の計算を効率的に行うことができる。また、原価計算の結果が反映された実行予算において、その工事から損失が見込まれる場合には、工事損失引当金計上が必要となる可能性がある（税務上は基本的に否認される）。建設業で行われる原価計算の結果は、これら他の会計基準への対応にも必要な情報も提供するため重要性が高い。