

建設業の原価計算に関する調査研究報告書

「建設工事原価計算基準」試案とその解説

平成11年3月

財団法人建設業振興基金
建設業経理研究会 原価計算研究部会

は し が き

わが国における建設業は、民間企業システムを重厚に支えつづけた伝統的な金融システムの崩壊と、発展的経済刺激政策の限界の到来とともに、必然的ともいふべき構造改革期に突入している。ここ数年の行政による一連の果敢な仕組み改革（行政によるリエンジニアリング）は、そういった環境変革の認識と21世紀の国家構造を形成する公共工事の在り方論議を、意識の両輪とした改革断行と推察している。

このような葛藤・苦難の時期と呼応するかのごとく、国際的（主としてアングロサクソンの）な視点からの会計制度調和の嵐は、企業は永続的に存在していくこと（ゴーイング・コンサーン）という前提をもの見事に崩壊させ、動態的業績測定を重視する会計から、いわば静態的な情報重視の会計へと大きく変転していくことになった。当然のことながら、旧来の論理を戒め、新制度の論理を適正とする論調が盛んとなり、国際調和的制度改革へと邁進していくこととなった。

いずれの動向も、建設業全体構造の基盤に激しい揺さぶりをもたらしていることは周知のところであるが、いま少し長期的な視野に立つとすれば、早晩また多かれ少なかれ避けて通ることのできなかつたトンネルであり、陽のさす道筋へ欠くことできない通過点と理解するものである。わが国の経済構造の骨格をなす建設業界の真摯な取組みに期待するところ大なるものがある。

特に、公共工事の発注における様々なコスト縮減への対応は、ますます受注企業での確かな工事原価測定と大胆かつ適切な原価低減への対処に負うものであり、その意味においても、わが国のコスト構造そのものの改造に率先して取り組むべき産業として、建設業界の果たすべき役割は重大である。

さて、平成7年11月、(財)建設業振興基金に設置された建設業経理研究会は、平成9年5月に、原価計算WG（ワーキング・グループ）として『建設業の原価計算に関する調査研究報告書』を取り纏め公刊した。この報告書では、その主たる役割である建設業経理、特に工事原価計算の実態把握と問題点の指摘という観点から、参加委員による個別적인見解を公表することとなった。そこにおいては、外注費の実態の不透明さ、完成工事原価報告書の不適切さ、実行予算管理の活用などといった、まさに的確な実態・問題点の指摘がなされ、最終的には、「建設工事原価計算基準」の必要性が説かれたのである。

このような研究成果を受け、平成9年5月から開催された新たな原価計算に関する調査研究組織（このたびは原価計算研究部会と名付けられた）は、約2年の間、委員名簿に記載ある7人の精力的で絶妙なチームワークによって、懸案の『建

設工事原価計算基準（試案）』を作成し、ここに公表するに至った。

このような成果への結実は、先のWGの議論が堅固な土台となったものであり、当時の参加委員に深甚なる感謝の気持ちを、ここに再び表したい。また、成文化という困難な調整作業にチャレンジされ、想定した期間のうちに見事に目的を達成したこのたびの委員諸氏には、感謝の言葉に加え敬服の念を特に添えさせていただきたい。

建設業経理研究会の他の部会等（会計制度研究部会、関西特別委員会）の委員には、このたびの検討過程の節々において貴重なレビューをいただいた。また、建設省関係部署のご担当官、関係諸団体の方々にも、適確なご意見・ご指摘をいただいた。いずれも、部会で再検討し対応した修正を施してきたつもりである。ここに記して感謝申し上げたい。事務局として、議事メモの整備、日程調整等、まさに縁の下の力持ちを果たしてくれた業務第一部の榊谷勉部長をはじめとする担当者の方々のご協力を多とすることはいうまでもない。

この『建設工事原価計算基準（試案）』は、この作業によって確定したものではない。これはあくまでも行政及び業界へ提示し、その検討方を依頼するためのたたき台である。平成11年4月より、多くの関係諸賢との議論の場を設け、理論と実践の両面からの検証に十分耐え得る基準として精練作業を繰り返していかねばならない。やっとなスターティング・ポイントに立った基準として、まずもって手に取って目を通していただくことを、心より念願するものである。

平成11年3月

建設業経理研究会・原価計算研究部会
主 査 東 海 幹 夫

「建設工事原価計算基準」試案とその解説

目 次

はしがき

I. 「建設工事原価計算基準」の特徴 _____ 5

II. 「建設工事原価計算基準」＜本文＞ _____ 9

建設工事原価計算基準（試案）

第1章 総 則

1. 建設工事原価計算の一般的な目的
2. 建設工事原価計算制度の意義
3. 建設工事原価の概念
4. 建設工事原価計算の一般的基準
5. 建設工事原価計算の種類
6. 建設工事原価の区分

第2章 実際工事原価の計算（1）－純工事費の計算－

1. 材料費の計算
2. 労務費の計算
3. 機械費の計算
4. 経費の計算
5. 外注費の計算

第3章 実際工事原価の計算（2）－工事管理費、工事関係諸費の計算－

1. 工事管理費の意義
2. 工事関係諸費の意義

- 第4章 実行予算による原価管理
1. 実行予算による原価管理の意義
 2. 実行予算による原価管理の基本原則
 3. 予算設定上の細則
 4. 工事管理原価報告書の作成

- 第5章 完成工事原価報告書
1. 完成工事原価報告書の意義
 2. 完成工事原価報告書の様式

Ⅲ. 「建設工事原価計算基準」の解説 24

Ⅳ. 「建設工事原価計算基準」の公表に寄せて 94

- ・「建設工事原価計算基準」に対する期待 (廣本敏郎)
- ・工事原価計算基準の経緯と必要性 (東海幹夫)
- ・建設業経営のさらなる透明化に向けて (中村義人)
- ・「建設工事原価計算基準」の必要性 (油谷成恒)
- ・今、建設業にもとめるもの (佐々木順)
- ・建設現場の経理と企業経理の間で (永田邦光)
- ・専門工事業者の実態と考察 (大泉一雄)

【データ資料】 117

1. 建設会社 工事原価構成割合
2. 建設業経理に関する実態調査結果

【参考資料】 122

1. 企業会計原則（大蔵省企業会計審議会）（抄）
2. 原価計算基準（大蔵省企業会計審議会）（抄）
3. 建設工業原価計算要綱案（物価庁）
4. 完成工事原価報告書（建設省令）

委員名簿 136

「建設工事原価計算基準」

I. 「建設工事原価計算基準」（試案）の特徴

(財)建設業振興基金に設置されている建設業経理研究会・原価計算研究部会において、平成9年5月から約2年間に亘り調査研究・検討を重ねてきた「建設工事原価計算基準」は、別紙のごとくこれを試案として成文化するに至った。関係者各位における議論を深め、より精練したものへと調整していかねばならないが、その理解に資するため、ここに基準の骨格となっている特徴を、簡潔にまとめておくことにする。

1. 建設工事原価計算制度の定義

建設工事原価計算制度とは、個別工事における工事原価管理と実績工事原価計算を有機的に結合した会計・原価計算システムである。具体的には、工事受注後に設定される実行予算から竣工による完成工事原価（実績）の確定・報告までの一連の原価計算・原価管理の業務を統合するシステムをいう。

2. 建設工事原価の定義

建設工事原価とは、建設業法に規定する建設工事において、その完遂に伴い目的的に発生する経済的な価値犠牲であり、当該工事の収益によって直接的に負担することが妥当と判断されるものである。

3. 建設工事原価の基本的な区分

事前、事後のいずれの建設工事原価計算においても、純工事費と工事管理費の区分を基本とする。純工事費と工事管理費以外で、当該工事収益からの回収を目的として特に建設工事原価に算入するその他の費用は、これを工事関係諸費と呼び区別する。

4. 純工事費の4要素プラス外注費の区分

建設工事原価計算の過程において、原価を工種別、形態別のいずれによって集計するかは工事の種類や性質によるものであるが、原価報告の統合のために、原価要素は少なくとも形態別に把握されなければならない。

純工事費の形態別分類とは、原価を企業内において発生する4つの原価要素（材料費、労務費、機械費、経費）と企業外にその業務をアウトソースしたことによって発生する外注費とに区分することである。

5. 純工事費・4要素の基本的な処理

(1) 材料費

材料費は、主体材料費と付随部品費とから成る。

仮設材料費は材料費とせず、機械費（用具、道具を含む概念）とする。

材料費は、原則として、材料台帳や材料元帳のような帳簿によって計算・管理する。

購入付帯費用は、企業外部に支払いの発生する手数料、引取運賃、保険料等とし、これを材料費に含める。

(2) 労務費

労務費は、主体工事労務費と仮設工事労務費とから成る。

法定福利費のうち労務費に含めるものは、労働の対価に付帯する健康保険料、年金保険料等とし、労災保険料は含まない。

賞与は、適切な配賦計算により各工事の労務費とする。

退職給付に関する費用計上額は労務費とせず、純工事費の経費とする。

(3) 機械費

純工事費の1要素として機械費を独立の項目として設定する。

機械費には、いわゆる建設機械ばかりでなく、工具、器具、用具、仮設資材等の損耗等に関する費用を含む。

現場への機械等の搬入に係る費用は、機械費とするが、労務人員の現場への移動に係る車両関係費用は経費とする。

(4) 経費

経費の概念は、純工事費の1要素として使用するもので、現場管理経費等を含めてはならない。

6. 外注費に関する処理

主体材料を含む外注工事に係る費用は、原則として、材料費と外注費を区分処理する。

材料そのものの加工に係る作業費は、材料費とする。

労務作業の提供を受けることを主たる目的とする他者への業務発注の費用は、これを他の外注費と区別して処理する。

7. 工事管理費の定義と処理

従来の現場管理費、現場経費の概念を工事管理費とし、これを建設工事を適切な技術水準に保持しながら、円滑かつ効率的にまた安全な環境のなかで遂行するための工事全般をマネジメントするための諸費用と定義する。

8. 工事関係諸費の定義

本来の建設工事原価以外の費用で、当該工事の収益によって直接的に負担することが妥当であると判断されるものを工事関係諸費とし、その他の建設工事原価と区別する。

9. 実行予算による原価管理

建設工事原価管理は、基本的に、実行予算の設定と「工事原価管理台帳」による予算・実績の対比分析による。

10. 完成工事原価報告書の様式

<u>完成工事原価報告書</u>			
自	年	月	日
至		年	月
日			
×××(株)		(単位：円)	
I 純工事費			
1	材料費	××××	
2	労務費	××××	
3	機械費	××××	
4	経費	××××	
5	外注費	<u>××××</u>	××××
II 工事管理費			××××
III 工事関係諸費			<u>××××</u>
完成工事原価			<u><u>××××</u></u>

注1. I. 3の機械費のうち、減価償却費の金額

2. I. 5の外注費のうち、労務外注費の金額

3. IIの工事管理費のうち、人件費の金額

4. 完成工事原価のうち、工事進行基準の適用によって計上した金額

Ⅱ．建設工事原価計算基準（試案）〈本文〉

建設工事原価計算基準

第1章 総則

1. 建設工事原価計算の一般的な目的

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適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。ここにいう原価管理とは、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、さらにはより厳しい水準の原価に縮減する努力に貢献することである。
- (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、適正に算定された個々の実績工事原価の集計により、損益計算書の完成工事高（売上高）に対応する完成工事原価を確定することである。
- (3) 建設業に携わる企業の経営全般に対して、積極的な原価低減活動に効果的な原価情報を提供する。
- (4) 建設業に携わる企業の全般的な利益管理、業績管理、予算管理等に役立つ原価情報を提供する。
- (5) 建設業に携わる企業の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。

以上のような目的のうち、「建設工事原価計算基準」は、次に定義する「建設工事原価計算制度」の有効な運営に資するために規定するものであるから、直接的には(1)及び(2)と関係する。また、間接的には、企業がそのような経営管理情報の活用に積極的であれば、(3)、(4)、(5)にも重要な影響をもつものである。

2. 建設工事原価計算制度の意義

本基準における「建設工事原価計算制度」とは、受注した個別工事に適用される予算原価計算と実際原価計算とが、会計組織上、有機的に結びついて常時継続的に

運営される原価計算をいう。この制度の基本的な目的は、次の2つである。

- (1) 受注工事に対する「建設工事コストコントロール」の実施
- (2) 適正なルールに基づいた「実績完成工事原価」の計算

したがって、この制度の適用される対象は、受注した一件一件の建設工事である。その一般的なサイクルは、当該工事について実行予算が作成されるときからその工事の実績完成工事原価を確定し、これを「完成工事原価報告書」として報告するときまでである。

受注営業活動時の積算は、このような制度には含まれないが、データ構築上の関連性が深いので、両者は各々の理念を尊重しながらも、その整合性を十分に配慮することが望まれる。

3. 建設工事原価の概念

本基準の「建設工事原価」は、受注した建設工事の完遂に伴い発生する経済的な価値犠牲と定義し、当該工事の収益によって直接的に負担することが妥当と判断することのできる原価、と定義する。したがって、建設工事原価は、次に示す内容によって構成される。

$$\text{建設工事原価} = \text{純工事費} + \text{工事管理費} + \text{工事関係諸費}$$

純工事費は、建設工事の請負遂行に直接的に必要とされる原価で、直接工事費と共通仮設費（あるいは総合仮設費用）から成る。工事管理費は、工事現場の維持・管理に必要とされる原価である。

一般的には、建設工事原価は、以上の純工事費と工事管理費から構成されるものであるが、この他、設計費・保証料等、当該工事との関係が個別的に発生するその他の費用を、建設工事原価に含めることがある。本基準では、これを工事関係諸費と呼び他の原価と区別することにする。

4. 建設工事原価計算の一般的基準

- (1) 建設工事原価計算は、測定対象として選定された各工事別の個別原価計算によって実施される。

- (2) 原価計算対象として区別する建設工事は、原則として、受注した個々の工事であるが、工事間の関連性や計算の経済性等の合理的な理由から、複数の工事を1件の原価計算対象とすることも許される。しかし、少なくとも、公共工事と民間工事の別、元請工事と下請工事の別は峻別されなければならない。さらには、異なる受注であるものについては、土木工事、建築工事、設備工事、専門（職別）工事の別を区分することが望ましい。
- (3) 建設工事原価計算のシステムは、制度として定義したごとく、予算原価計算と実際原価計算とが、常に項目別に対比できる仕組みを有しているものを意味する。
- (4) 建設工事原価計算は、原則として、月次で計算・集計されるものとする。

5. 建設工事原価計算の種類

A. 予算原価計算と実際原価計算

予算原価計算とは、各工事別の実行予算作成時に見積計算する原価計算をいう。ただし、個別の工事を構成する諸活動に対して設定される標準的原価を活用する原価計算も、予算原価計算に含まれる。

実際原価計算とは、工事の進捗とともにまたは工事の完了時に実費計算する原価計算をいう。ただし、計算の迅速性と適正性を確保するために予定価格計算を挿入する場合であっても、実績工事原価の把握を目的とするものは、この実際原価計算に含まれる。この場合、原価差異は、後述する適切な方法によって処理されなければならない。

B. 工種別原価計算と形態別原価計算

純工事費を工事種別（工種別）に把握する場合、これを工種別原価計算という。また、純工事費を材料費、労務費、機械費、経費、外注費のように区分して把握する場合、これを形態別原価計算という。

経営内部の原価計算目的にとっては、いずれの原価計算の結果を報告書としてまとめるかは、当該企業のニーズに委ねられるものであるが、企業外部に公開する原価報告書としては、各々に特殊性をもつ工事をひとつの概念でまとめるために、原則として、形態別原価計算の結果を集計するのが適切である。したがって、形態別原価計算は、いずれの建設工事原価計算においても採用されていることが望ましい。

6. 建設工事原価の区分

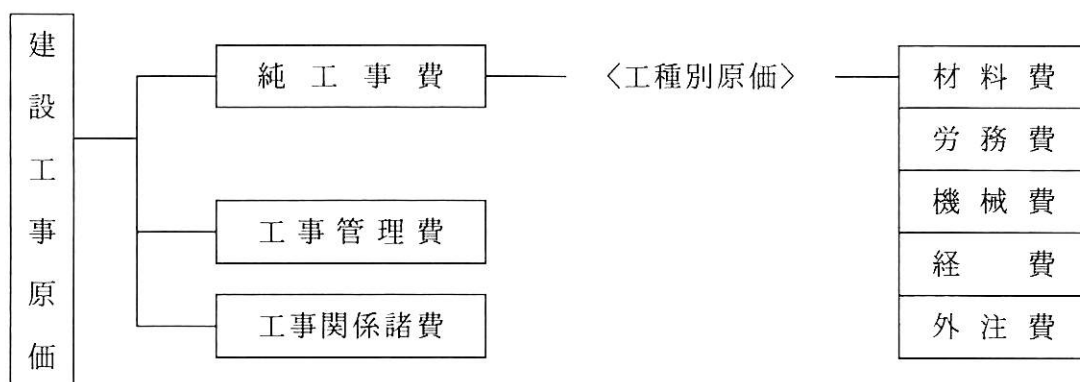
建設工事原価を純工事費（直接工事費と共通仮設費）と工事管理費に区分することは、予定原価計算においても実際原価計算においても採用されるべき原価区分である。

純工事費を形態別に集計する場合は、原則として、材料費、労務費、機械費、経費、外注費、の5つに区分する。

予算原価計算では、純工事費は、主として工事種類別（工種別）に把握されるが、工事の内容によっては、形態別に区分されることもある。実際原価計算では、純工事費は、実行予算の編成に対応するように集計されるが、最終的には形態別に区分されて把握される。

また、工事関係諸費を建設工事原価に含める場合には、これらは純工事費、工事管理費と峻別して把握されなければならない。

以上の原価区分を一表に示すと次のようになる。



ここに示す各原価項目の建設工事原価に占める比率が重要性をもたないほどに僅少である場合は、当該項目を区別把握せずに、他の適切な項目に合算して測定することができる。

1. 材料費の計算

純工事費としての材料費を形成する材料とは、建設工事の目的物を生産するために直接的に必要となる物品をいう。一般的には、建設工事のための鉄筋・木材・コンクリート等の主体材料をいうが、その他、主体材料を使用する工事に付随的に必要となる釘、結束線等の部品を含む。したがって、材料は、主体材料と付随部品から成る。

建設工事における材料の購入から消費にともなう費用を材料費という。

(注)この基準では、仮設工事に係る物品の損耗額を材料費としないことにしている。

A. 材料費の基本的な計算

- (1) 材料は、一般的には、個々の工事を特定して調達されるものであるから、原則として、購入・受入れと同時に当該工事の建設工事原価（材料費）に算入する。
- (2) 材料については、原則として、工事現場において、その数量管理をするために材料台帳を作成し計算・管理する。ただし、購入即消費される材料で、原価管理台帳等により管理可能なもの、または、金額的に重要性のないものについては、当該台帳の作成を省略することができる。
- (3) 常時備え置いて現場に投入する材料がある場合については、購入時には資産（材料貯蔵品）として処理し、建設工事のために使用する都度、これを建設工事原価に振替えて材料費とする。この場合、材料元帳を作成し計算・管理する。
- (4) 工事に使用しなかった再利用可能な材料（残材という）が発生した場合は、適切な方法によりこれを評価して工事原価から除外し、資産（材料貯蔵品）として計上する。

B. 購入付帯費用の処理

- (1) 材料の購入活動にともなって企業外部に支払いの発生する手数料・引取運賃・保険料等の材料購入の付帯費用は、これを当該建設工事の材料費に含める。また、常時備え置いて現場に投入する材料に係る付帯費用については、材料貯蔵品に含める。

- (2) 複数の建設工事に共通的に発生する購入付帯費用は、購入した材料の代価等を基準としてこれを各材料費に配賦する。

2. 労務費の計算

純工事費としての労務費とは、建設工事の目的物を生産するために直接的に消費される労働の対価たる費用をいう（外注費として処理されるものを除く）。ここにいう労働の対価とは、時間等の測定に基づく賃金、週や月のような期間によって支払われる給料、契約等に基づく報酬などの、支払いの形態の相違によって、その意義を異にするものではない。

労務費は、一般的には、建設の主体的な工事に係る労務費（主体工事労務費）をいうが、その他それらの工事を支援するために仮設的に実施される工事に係る労務費（仮設工事労務費）を含む。

A. 労務費の基本的な計算

- (1) 労務費は、原則として、個々の建設工事を構成する工事種類別（工種別）に、各々の労働の対価を集計し、当該工事の建設工事原価（労務費）に算入する。
- (2) 予算原価計算において工種別と異なった区分を採用している場合には、その区分にしたがって実績労務費を把握するが、それらの区分把握が原価管理上の意義を有しないものについては、実績労務費は、建設工事別に集計することで足りる。

B. 工事共通労務費の処理

建設工事に共通的に発生する労務費は、労務作業に関わった時間等の適切な基準に基づいて各工事に配賦する。

C. 法定福利費の処理

主体工事及び仮設工事の労働の対価に付帯する健康保険料・厚生年金保険料等の法定福利費（労災保険料を除く）は、ここにいう労務費に含める。

D. 賞与の処理

賞与は、原則として、年間支給見込額を合理的に見積もり、各工事に配賦する。

ただし、当該処理を実施しない場合には、期末にその支給総額を一括して完成工事原価と未成工事原価に配分することができる。

E. 予定賃率による計算

- (1) 実績原価としての労務費を計算する過程において、労務費の管理等の目的のため、労務単価を、内部的にあらかじめ定めた単価（予定賃率）によって計算することができる。
- (2) 予定賃率による労務費の計算を実施した場合は、適切な時点で、原価差異（労務賃率差異）を算出しなければならない。
- (3) 労務賃率差異は、原則として、関係した建設工事原価に配分する。僅少な場合には、会計期間中の完成工事原価として処理することができる。

3. 機械費の計算

純工事費としての機械費とは、建設工事の目的物を生産するために直接的に必要とされる機械あるいは工具・器具・用具の使用による損耗分並びに保有に付帯する費用をいう。機械費として処理する機械等（以下、機械という）には、クレーン等の建設機械（運搬機能を付設したものを含む）、ドリル等の工具・器具・用具、仮設工事に使用する仮設資機材がある。ただし、もっぱら現場への人員の移動に係る運搬を目的とする車両運搬具はこれに属さない。

A. 機械費の基本的な計算

- (1) 機械費は、その取得形態を問わず、個々の建設工事において使用された程度に応じてその損耗分を集計し、以下の区分に従い当該工事の建設工事原価（機械費）とする。
- (2) 購入等によって取得した機械については、その減価償却費、維持修繕費用、当該資産の保有に課される租税公課、保険料を集計し、当該建設工事に使用された程度（日数、時間等）に応じて機械費とする。

なお、その取得にともなって企業外部に支払いの発生する手数料・引取運賃・租税公課・保険料等の付帯費用は、当該機械等の取得価額に算入する。

- (3) リース、レンタル等によって賃借する機械等については、当該賃借料（維持修

繕費用を含む)を、当該建設工事に使用された程度(日数、時間等)に応じて機械費とする。

- (4) 資産として計上しなかった消耗的な工具・器具・用具については、これを機械費とする。

B. 工事共通機械費の処理

建設工事に共通的に発生する機械費は、機械作業に関わった時間等の適切な基準に基づいて各工事に配賦する。

C. 予定機械率(機械損料)による計算

- (1) 実績原価としての機械費を計算する過程において、機械費の管理等の目的のため、機械単価を、内部的にあらかじめ定めた単価(予定機械率あるいは機械損料)によって計算することができる。
- (2) 予定機械率による機械費の計算を実施した場合は、適切な時点で、原価差異(機械率差異あるいは機械損料差異)を算出しなければならない。
- (3) 機械率差異は、原則として、関係した建設工事原価に配分する。僅少な場合には、会計期間中の完成工事原価として処理することができる。

4. 経費の計算

純工事費の経費とは、材料費、労務費、機械費及び次項の外注費として処理しなかったその他の純工事費である。本来は、材料副費、労務副費、機械副費等の取扱いをして各原価要素に加算されるべきものではあるが、その発生態様や金額の重要性を判断して材料費、労務費、機械費に算入しなかったものが主体となる。具体的には、機械の稼働に要する動力・燃料関係費用、労務作業の円滑な管理に係る諸費用、材料の運搬・現場保管に伴う諸費用等をいう。

A. 経費の基本的な計算

- (1) 個々の工事別に支払いの発生する経費は、その支払うべき金額を当該工事の建設工事原価(経費)とする。
- (2) 保険料・租税公課などのように、会計期間における総額が先に計算されるよう

な場合は、原則として、その1か月分を月次の原価計算に算入する。

- (3) 労務作業に従事する者に対する退職給付関係費用は、当該工事に属することが明らかなものについては、当該工事の建設工事原価とする。

工事間に共通すると判断されるものは、次項Bによって配分賦課するが、そのいずれもが不明な場合には、販売費及び一般管理費として処理する。

B. 工事共通経費の処理

建設工事に共通的に発生する経費は、適切な基準に基づいて各工事に配賦する。この配賦基準には、機械の稼働時間・燃料の使用量・労務人員・材料費額等がある。

5. 外注費の計算

純工事費としての外注費とは、工事の工種あるいは工程の一部を外部の建設工事業者に発注して実施させた場合、その契約等に基づく支払額をいう。

A. 外注費の基本的な処理

- (1) 一般的な外注費は、契約等により支払うべき事実が到来したとき、その金額を当該工事の建設工事原価（外注費）とする。
- (2) 主体材料の購入を含めた外注工事については、原則として、材料購入原価を材料費、作業に係る支払金額を外注費として、区分して処理する。ただし、この材料費として処理すべき部分が、当該外注費の総額のうち相対的に重要性をもたないと判断される場合は、この支払金額のすべてを外注費として処理することができる。
- (3) 主体材料、付随材料の区分にかかわらず、材料そのものの加工に係る外注作業は、ここにいう外注費に含まない。このような外注作業費は、材料費として処理される。
- (4) 労務作業の提供を受けることを主たる目的として他者へ発注する場合は、これを他の外注費と区別（たとえば労務外注費）して処理する。

第3章 実際工事原価の計算（2） -工事管理費、工事関係諸費の計算-

1. 工事管理費の意義

建設工事原価の工事管理費とは、建設工事の純工事を、適切な技術水準を保持しながら、円滑かつ効率的に、また安全な環境のなかで遂行するために、工事全般をマネジメントするための諸費用をいう。具体的には、建設工事の技術管理費、施工管理費、安全管理費、労務管理費、事務管理費等から成る。

A. 工事管理費の基本的な処理

- (1) 工事管理費は、上記のような機能を遂行するために発生するものであるから、純工事費や一般管理費と明確に区別して把握しなければならない。
- (2) 個別の建設工事に関係する諸費用ではあるが、これまで述べた純工事費、ここにいう工事管理費に所属しないもので、建設工事原価算入しようとするものは、後述の工事関係諸費として処理し、この工事管理費との曖昧な混在を避けるように努めなければならない。
- (3) 工事管理費は、形態別にその内容を示す適当な科目によって処理する。具体的には、給料手当、法定福利費、福利厚生費、事務用品費、通信交通費、租税公課、保険料等の区分によって整理する。

2. 工事関係諸費の意義

一般的には、建設工事原価は、建設業法に規定する建設工事に係る原価と定義し、純工事費と工事管理費によって構成されるものであるが、その他、当該個別の工事との関係を明確に認識することができ、かつ当該工事の収益によって直接的に負担することが妥当であると判断できるものについては、建設工事原価に含め、工事関係諸費として処理する。

建設工事原価に含まれる典型的な工事関係諸費には、次のようなものがある。

イ. 設計料 建設物の設計業務は、建設工事の遂行に不可欠なものである。

自社の設計部門を利用する場合あるいは他者へこれを外注する場合のいずれも、ここにいう設計料とする。

- ロ. 保証料 公共工事の資金調達のために前払保証会社を利用した場合、その保証料は、本来的には、財務に関する費用として営業外費用として処理するものであるが、工事との個別性が確かなために、工事関係諸費とすることができる。
- ハ. 受注活動費 工事を受注するために発生する費用は、一般的には営業費（販売費及び一般管理費）と理解されるが、特定の工事について発生した費用は、これを工事関係諸費に含めることができる。
- 二. 補償費 やむを得ない状況によって、他人もしくは他人のものに損害を与えたことによる補償に関する諸費用については、これを工事関係諸費に含めることができる。ただし、異常な状態を原因とするものは除く。

A. 工事関係諸費の処理

- (1) 工事関係諸費として処理すべき費用が発生した場合は、当該工事との個別性に十分留意して、本来の建設工事原価と明確に区別して把握する。
- (2) 原則として、支払うべきあるいは支払った金額によって計上するものであるが、企業内部において発生したこのような諸費は、適切な区分計算によって、当該建設工事に賦課すべき金額を査定する。

第4章 実行予算による原価管理

1. 実行予算による原価管理の意義

本基準の「建設工事原価計算制度」とは、受注した個別工事に適用される予算原価計算と実際原価計算とを、会計組織上、有機的に結びつけて常時継続的に運用される原価計算をいうものである。したがって、このような原価計算の過程においては、まず、受注した個別工事について、適切な目標管理に役立つ予算を設定しなければならない。建設工事の場合、受注段階で収益額が確定しているため、この予算の意味は、ほぼ工事原価に関するものとなる。建設工事原価計算制度における予算

とは、このような原価に関する実行目標値たる実行予算をいう。

建設工事原価計算制度において、実行予算を設定することは、受注した個別工事の原価を望ましい水準に維持するとともに、さらに厳しい水準に原価を縮減する努力を促進するための原価管理のために実施される。

このような各々の工事原価管理に関する情報は、データベース化し、その後の受注・積算・施工等の基礎資料として有効に活用されるべきものである。

2. 実行予算による原価管理の基本原則

- (1) 建設業において工事を受注した場合、原則として、そのすべてについて実行予算を設定する。
- (2) 実行予算は、純工事費、工事管理費、工事関係諸費の区分に基づいて設定されなければならない。
- (3) 設定された実行予算は、「工事原価管理台帳」に記帳するとともに、工事をコントロールする責任ある者に、充分周知されなければならない。
- (4) 工事原価管理台帳は、原則として、実行予算と対応する実績原価が対照的に記入され、随時、予算の消化程度、工事に関する効率や能率が判定できるものでなければならない。
- (5) 当初設定した実行予算は、原則として、当該工事の完了まで変更しない。ただし、設計変更等明らかに工事の実行内容に変更があった場合には、当初設定した実行予算を直接修正するのではなく、追加実行予算を新たに作成し修正実行予算とすることが必要である。
- (6) 実行予算は、工事原価管理台帳において実績原価と対比され、その差異が明示されなければならない。
- (7) 予算と実績の差異は、単に設定した項目別の差異を明示するだけでなく、その差異を発生させた要因の別に分析・把握されなければならない。

3. 予算設定上の細則

- (1) 純工事費は、一般的には、当該工事を完了させるために必要となる各種の工事種類（工種）別に編成するものであるが、工事の特性に応じて形態別等その他の区分によって設定することができる。

(2) 純工事費は、原則として、個々の要素につき、数量（消費量、作業時間、作業面積等）と価格（購入単価、賃率、損料等）を見積もることによって算出する。この場合、作業を標準化できるものについては、達成目標となる標準原価を設定し、その原価能率の向上に資するよう実施されることが望ましい。

また、特定の要素と比例的に発生すると予想される項目については、一定率を乗じて算出することもできる。

(3) 工事管理費は、原則として、必要とされる機能の別に見積もり計算する。

純工事費総額あるいは純工事費の一部金額と比例的に発生すると予想される場合には、一定率を乗じて算出することもできる。

なお、工事管理費に係る人件費については、一般的には、工事管理全体に投入する人員の給料手当等を積み上げ計算する方法を採用する。

(4) 工事関係諸費は、個々の項目を個別的に見積もる方法によって計算する。

4. 工事原価管理報告書の作成

実行予算と実績原価を対照する方式の原価管理の実践は、原則として、月次の「工事原価管理報告書」にまとめられ、工事管理関係者に報告されるものである。

工事原価管理報告書の形式には、次のような内容を明示するものであることが望ましい。

ア. 当初設定した実行予算と実績原価の累計額を対比して、予算の消化程度を把握する。

イ. 工事の目的物が形として確認できる出来上がった部分（出来形）を基礎にして算出した原価と実績原価を対比して、工事原価能率を逐次把握する。

ウ. 工事の進捗状況に対応した工事収益（出来高）と実績原価を対比し、当該工事の収益性を逐次把握する。

以上のような内容を、「工事原価管理報告書」に、具体的にどのようにして表示・報告するかについては、個々の企業もしくは工事の状況や特性によって工夫されるべきものである。

第5章 完成工事原価報告書

1. 完成工事原価報告書の意義

建設業においては、決算として工事収益を確定し、これと工事原価を対比して、工事総利益を計算・開示しなければならない。工事収益の確定方法には、工事完成基準と工事進行基準とがあるが、いずれの場合においても、工事原価の明細を表示する原価報告書を作成しなければならない。

ここにいう「完成工事原価報告書」とは、特定の会計期間において、収益に計上した工事収益に対応する工事原価を、総括的に明細表示した報告書をいう。別言すれば、企業外部に報告される財務諸表の明細書としての「完成工事原価報告書」をいう。

2. 完成工事原価報告書の様式

(1) 完成工事原価報告書は、原則として、次の様式によって作成される。

<u>完成工事原価報告書</u>		
自 年 月 日 至 年 月 日		
×××(株)		
		(単位：円)
I	純工事費	
1	材料費	×××
2	労務費	×××
3	機械費	×××
4	経費	×××
5	外注費	<u>×××</u> ×××
II	工事管理費	×××
III	工事関係諸費	<u>×××</u>
	完成工事原価	<u>×××</u>

注1. I. 3の機械費のうち、減価償却費の金額
2. I. 5の外注費のうち、労務外注費の金額
3. IIの工事管理費のうち、人件費の金額
4. 完成工事原価のうち、工事進行基準の適用によって計上した金額

- (2) 純工事費については、1～5のいずれの項目にあっても、この記載を省略もしくは他の項目への算入をすることはできない。
- (3) 工事管理費のうち人件費とは、給料手当（役員報酬であって工事管理費としたものを含む）、法定福利費、賞与をいう。
- (4) 工事関係諸費の金額が相対的に重要性をもたない場合は、これを工事管理費に算入し、Ⅱは工事管理費他として記載することができる。

Ⅲ. 建設工事原価計算基準の解説

建設工事原価計算基準（試案）

第1章 総則

1. 建設工事原価計算の一般的な目的

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適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。ここにいう原価管理とは、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、さらにはより厳しい水準の原価に縮減する努力に貢献することである。
- (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、適正に算定された個々の実績工事原価の集計により、損益計算書の完成工事高（売上高）に対応する完成工事原価を確定することである。
- (3) 建設業に携わる企業の経営全般に対して、積極的な原価低減活動に効果的な原価情報を提供する。
- (4) 建設業に携わる企業の全般的な利益管理、業績管理、予算管理等に役立つ原価情報を提供する。
- (5) 建設業に携わる企業の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。

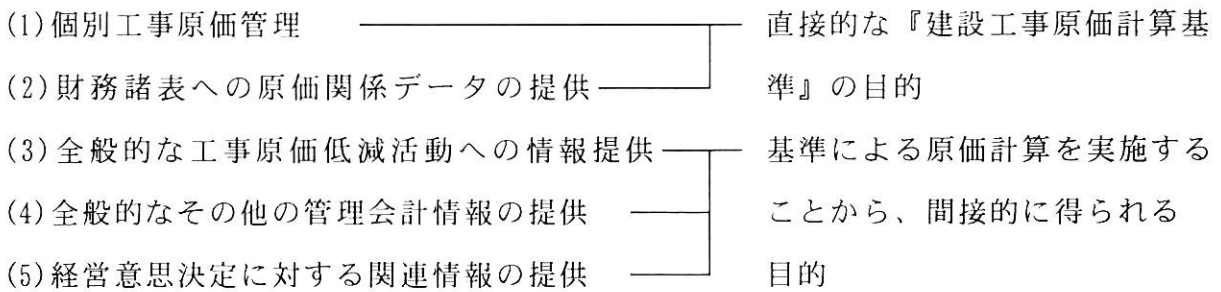
以上のような目的のうち、「建設工事原価計算基準」は、次に定義する「建設工事原価計算制度」の有効な運営に資するために規定するものであるから、直接的には(1)及び(2)と関係する。また、間接的には、企業がそのような経営管理情報の活用に積極的であれば、(3)、(4)、(5)にも重要な影響をもつものである。

建設工事原価計算基準（試案）

第1章 総則

1. 建設工事原価計算の一般的な目的

広義の建設工事原価計算の目的と、この『建設工事原価計算基準』の直接的な目的との関連は、次のようにまとめることができる。



ほとんどの他の原価計算基準では、財務諸表へのデータ提供を第一の目的とすることが多いが、この基準では、予算原価計算と実績原価計算の統合を強調するために、あえて、個別工事原価管理の目的を第一とした。ただし、(1)と(2)について、いずれが大切であるかといった優劣を論じようとするものでない。

2. 建設工事原価計算制度の意義

本基準における「建設工事原価計算制度」とは、受注した個別工事に適用される予算原価計算と実際原価計算とが、会計組織上、有機的に結びついて常時継続的に運営される原価計算をいう。この制度の基本的な目的は、次の2つである。

- (1) 受注工事に対する「建設工事コストコントロール」の実施
- (2) 適正なルールに基づいた「実績完成工事原価」の計算

したがって、この制度の適用される対象は、受注した一件一件の建設工事である。その一般的なサイクルは、当該工事について実行予算が作成されるときからその工事の実績完成工事原価を確定し、これを「完成工事原価報告書」として報告するときまでである。

受注営業活動時の積算は、このような制度には含まれないが、データ構築上の関連性が深いので、両者は各々の理念を尊重しながらも、その整合性を十分に配慮することが望まれる。

3. 建設工事原価の概念

本基準の「建設工事原価」は、受注した建設工事の完遂に伴い発生する経済的な価値犠牲と定義し、当該工事の収益によって直接的に負担することが妥当と判断することのできる原価、と定義する。したがって、建設工事原価は、次に示す内容によって構成される。

$$\text{建設工事原価} = \text{純工事費} + \text{工事管理費} + \text{工事関係諸費}$$

純工事費は、建設工事の請負遂行に直接的に必要とされる原価で、直接工事費と共通仮設費（あるいは総合仮設費用）から成る。工事管理費は、工事現場の維持・管理に必要とされる原価である。

一般的には、建設工事原価は、以上の純工事費と工事管理費から構成されるものであるが、この他、設計費・保証料等、当該工事との関係が個別的に発生するその他の費用を、建設工事原価に含めることがある。本基準では、これを工事関係諸費と呼び他の原価と区別することにする。

2. 建設工事原価計算制度の意義

わが国の『原価計算基準』（昭和37年大蔵省企業会計審議会設定）では、財務会計機構（経常的な簿記システム）と有機的に結合する原価計算を「原価計算制度」と定義した。そして、この原価計算を実施することによって、財務諸表作成目的、原価管理目的、予算管理目的、価格計算目的等の多元的なものを相共に達成しようとしたことに大きな特徴をもっている。

しかし、その後のコンピュータの発展と浸透によって、原始データはデータ・ベースとして共有するが、そのデータの加工過程では目的に適った処理を実施して、場合によっては異なったアウトプットを産出することが可能となった。

この基準では、実行予算による工事の原価管理と適切な実績工事原価の把握という二つの目的を一つの仕組みに有機的に統合して、常時継続的に実施すべき原価計算の意味を表現するものとして、「制度」という語を使用した。

3. 建設工事原価の概念

4. 建設工事原価計算の一般的基準

5. 建設工事原価計算の種類

6. 建設工事原価の区分

①建設工事原価概念の特性

一般的にいう原価とは、経営活動（生産・販売・管理の活動）の遂行に伴う経済的な価値の犠牲と定義され、製造原価と販売費・一般管理費をいうものとされている。これを総原価と呼んでいる。したがって、建設業原価計算にこれを当てはめれば、工事原価と販売費及び一般管理費を指すことになる。建設業原価計算においても、広義の原価はこのような総原価である。

しかし、ここで基準化しようとする「建設工事原価」という場合は、完成工事高（一般の売上高）と対照して、そのような収益から個別的、直接的に回収すべきプロダクト・コストと考えるべきである。したがって、受注した工事について個別原価計算を適用した場合の工事原価を指すことになる。

4. 建設工事原価計算の一般的基準

- (1) 建設工事原価計算は、測定対象として選定された各工事別の個別原価計算によって実施される。
- (2) 原価計算対象として区別する建設工事は、原則として、受注した個々の工事であるが、工事間の関連性や計算の経済性等の合理的な理由から、複数の工事を1件の原価計算対象とすることも許される。しかし、少なくとも、公共工事と民間工事の別、元請工事と下請工事の別は峻別されなければならない。さらには、異なる受注であるものについては、土木工事、建築工事、設備工事、専門（職別）工事の別を区分することが望ましい。
- (3) 建設工事原価計算のシステムは、制度として定義したごとく、予算原価計算と実際原価計算とが、常に項目別に対比できる仕組みを有しているものを意味する。
- (4) 建設工事原価計算は、原則として、月次で計算・集計されるものとする。

5. 建設工事原価計算の種類

A. 予算原価計算と実際原価計算

予算原価計算とは、各工事別の実行予算作成時に見積計算する原価計算をいう。ただし、個別の工事を構成する諸活動に対して設定される標準的原価を活用する原価計算も、予算原価計算に含まれる。

実際原価計算とは、工事の進捗とともにまたは工事の完了時に実費計算する原価計算をいう。ただし、計算の迅速性と適正性を確保するために予定価格計算を挿入する場合であっても、実績工事原価の把握を目的とするものは、この実際原価計算に含まれる。この場合、原価差異は、後述する適切な方法によって処理されなければならない。

B. 工種別原価計算と形態別原価計算

純工事費を工事種類別（工種別）に把握する場合、これを工種別原価計算という。また、純工事費を材料費、労務費、機械費、経費、外注費のように区分して把握する場合、これを形態別原価計算という。

経営内部の原価計算目的にとっては、いずれの原価計算の結果を報告書としてまとめるかは、当該企業のニーズに委ねられるものであるが、企業外部に公開する原価報告書としては、各々に特殊性をもつ工事をひとつの概念でまとめるため

② 共通仮設費の問題

純工事費を直接工事費と共通仮設費（あるいは総合仮設費）に区分することは、積算や実行予算のような予定原価計算ではしごく当然のことである。しかし、実績工事原価の把握においてその区分を採用することは、直接工事費と共通仮設費の各々について労務費等を区分して把握しなければならなくなる。これは従来原価計算慣行からかなり隔たった手法である。

そこで、この基準では両者の統合という視点から、工種別原価計算では区分して把握されるが形態別原価計算ではこの区分をしない方が望ましいという見解から、基本構成として純工事費を5つの形態別区分によって把握する方式を採用した。

③ 工事管理費の区分把握

この基準で示す建設工事原価の構成上の特徴は、純工事費と工事管理費を事前においても事後においてもしっかりと峻別することである。工事管理費は従来は、予算原価計算で区別されても、実績原価計算ではいつの間にか広義の経費に紛れ込んでいってしまった。これはどのような原価計算目的にとっても望ましいものではない。したがって、あえて機能的な表現をする「工事管理費」という名称を付して、現場経費と呼ばないようにしている。

このような趣旨から、積算上の用語としてしばしば登場する「諸経費」とか「共通費」といった語も、実績原価計算との整合性を十分に配慮したものに整理することが望まれる。

④ 工事関係諸費の意味

以上の解説で理解されるように、純粋な意味での建設工事原価は純工事費と工事管理費から構成される。しかし、建設業者が請負・施工する建設工事においては、その他の建設行為に個別的に付帯する行為と関係する費用が発生する。最も典型的なものは、設計管理に係る原価である。また、建設業独特の前払保証制度に基づく財務費用（保証料）も個々の工事と関係して発生する。

これらは建設業法に規定する建設行為ではないが、各工事と個別的に関係して発生し、いわゆる建設工事原価に所属させて完成工事高から回収する処理も一つの考え方であるため、「工事関係諸費」と呼ぶことにした。

に、原則として、形態別原価計算の結果を集計するのが適切である。したがって、形態別原価計算は、いずれの建設工事原価計算においても採用されていることが望ましい。

6. 建設工事原価の区分

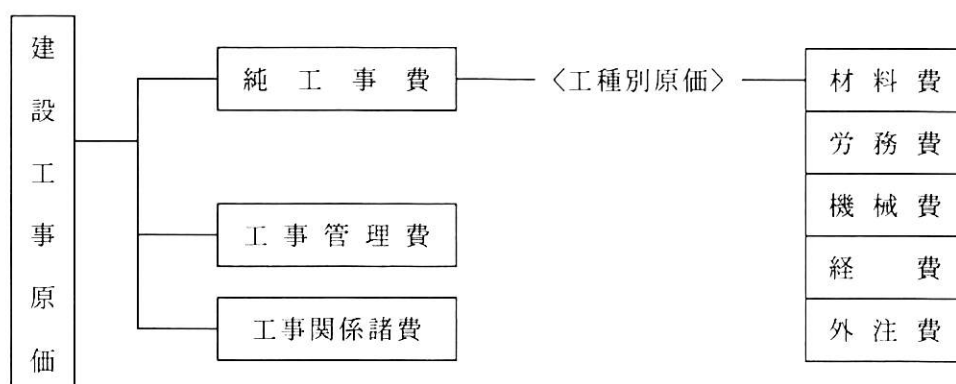
建設工事原価を純工事費（直接工事費と共通仮設費）と工事管理費に区分することは、予定原価計算においても実際原価計算においても採用されるべき原価区分である。

純工事費を形態別に集計する場合は、原則として、材料費、労務費、機械費、経費、外注費、の5つに区分する。

予算原価計算では、純工事費は、主として工事種別（工種別）に把握されるが、工事の内容によっては、形態別に区分されることもある。実際原価計算では、純工事費は、実行予算の編成に対応するように集計されるが、最終的には形態別に区分されて把握される。

また、工事関係諸費を建設工事原価に含める場合には、これらは純工事費、工事管理費と峻別して把握されなければならない。

以上の原価区分を一表に示すと次のようになる。



ここに示す各原価項目の建設工事原価に占める比率が重要性をもたないほどに僅少である場合は、当該項目を区別把握せずに、他の適切な項目に合算して測定することができる。

しかし、これらは純粋な建設工事原価とは区別して処理されるべきであり、従来のように経費中に混在させることを避けることにした。

第2章 実際工事原価の計算（1） -純工事費の計算-

1. 材料費の計算

純工事費としての材料費を形成する材料とは、建設工事の目的物を生産するために直接的に必要となる物品をいう。一般的には、建設工事のための鉄筋・木材・コンクリート等の主体材料をいうが、その他、主体材料を使用する工事に付随的に必要となる釘、結束線等の部品を含む。したがって、材料は、主体材料と付随部品から成る。

建設工事における材料の購入から消費にともなう費用を材料費という。

(注)この基準では、仮設工事に係る物品の損耗額を材料費としないことにしている。

第2章 実際工事原価の計算（1） —純工事費の計算—

1. 材料費の計算

製造業を含む一般的な製品原価計算では、多くの場合、材料費は「物品の消費」に係る原価の犠牲と理解されているから、建設業原価計算においても、単純には材料消費の背後にある機能が何であれ、物品の消費をすべて含めておくような解釈もある。

しかし、積算という事前の原価見積りという固有の特性をもつ建設業の原価計算では、建設による生産物の具体的な価値として投入していく材料を建設業原価計算の材料費の対象とすることが適切であると考えた。

伝統的に以上のような意味の固有の材料以外に、仮設材料の損耗分や運搬に要するガソリン等の消費分を、いわゆる材料費とする慣行もあったが、ここではこれを次のように整理することにした。

建設工事の目的物を生産するために直接的に消費され、建設物の機能実体を構成していく材料の消費	……………材 料 費
建設工事の円滑な遂行のために仮設として使用され、工事完了後は撤去される物品の消費	……………機 械 費
建設工事の機械や用具等の消費	……………機 械 費
機械や用具等の動力として消費される物品の消費	……………経 費

機械費や経費とする物品の処理については、今後の検討を待たなければならないが、ここではまさに純粹に、材料費として処理するものを限定して分かりやすくしていることに特徴がある。

なお、ここでいう材料は、主体材料と付随材料と区分したが、これはそれらのものが材料となるという意味だけで、この区分が原価計算処理に影響するというわけではない。

A. 材料費の基本的な計算

(1) 材料は、一般的には、個々の工事を特定して調達されるものであるから、原則として、購入・受入れと同時に当該工事の建設工事原価（材料費）に算入する。

(2) 材料については、原則として、工事現場において、その数量管理をするために材料台帳を作成し計算・管理する。ただし、購入即消費される材料で、原価管理台帳等により管理可能なもの、または、金額的に重要性のないものについては、当該台帳の作成を省略することができる。

A. 材料費の基本的な計算

①材料費の処理

原価計算の一般的な処理として、材料は購入と消費という2つの側面を区分して整理することが多い。しかし、近年はかんばん方式などの影響もあって、材料の在庫を抱えないほうが望ましいと考えられている。

また、建設業ではその受注システム（請負）の特徴から、常識的には特定の工事のために材料を発注し工事へ投入していくと考えられるため、伝統的に資産としての材料勘定を重視する姿勢はほとんどない。

そのような環境を尊重し、この基準でも建設工事の材料の購入はすぐに工事に使用され消費されるという視点から、次のように材料費として処理する方式を原則とすることにした。

(借)材料費 ××××× (貸)工事未払金 ×××××

借方の材料費は、「未成工事支出金」としてこれを統制勘定とし、工事管理台帳等で細目を管理していく方法もある。

ただし、建設業に関わるすべての材料購入が上記のようなパターンに属すると決め付けているわけではない。今後実施されるであろう工事のために買置きをしておく材料がある場合には、前述のような会計処理は不適切である。次のように伝統的な処理をしておかなければならない。

(借)材料 ××××× (貸)工事未払金 ×××××

あるいは材料貯蔵品

特に異なった単価によって複数の材料購入がなされる場合などは、この処置が不可欠で、先入先出法等の適切な手法の選択によって、材料（資産）から材料費への振替えがなされなければならない。

②材料の管理

a. 工事を特定した材料の調達とその管理

材料台帳 の作成による計算・管理

(3) 常時備え置いて現場に投入する材料がある場合については、購入時には資産（材料貯蔵品）として処理し、建設工事のために使用する都度、これを建設工事原価に振替えて材料費とする。この場合、材料元帳を作成し計算・管理する。

(4) 工事に使用しなかった再利用可能な材料（残材という）が発生した場合は、適切な方法によりこれを評価して工事原価から除外し、資産（材料貯蔵品）として計上する。

この材料台帳は、原則として工事現場において作成する。したがって、金額の記入は必要なく、数量管理を目的としている。ただし、工事管理台帳等がその役割を果たしている場合には、この作成を省略することができる。

b. 買置きする材料の調達とその管理

材料元帳 の作成による計算・管理

この材料元帳は、受入（購入）・払出（消費）・残高の3つの記入欄を保有し、いずれも単価と数量、そしてその掛け合わせ金額を記入する。これによって材料の数量管理を実施するとともに、消費単価の決定をも併せて行っている。

③残材の処理

特定の工事に対して、特定の材料を手当てすることが建設工事の一つの特徴であろうから、原則として余分な材料を購入することはないと考える。しかし、実務上はそれなりの意味をもつ量の残材が発生することはあると考えておく必要がある。

例えば、ある一定単位による販売を一般的としている材料について、その販売ロットによる購入を余儀なくされる場合、地質等の自然環境への対応のため一定のアローワンスを手当てしておく場合など、当初から残材の発生を予測することができる場合もある。また、予期せぬ事態から残材が発生することも想定しておかなければならない。

いずれにしても、材料費として処理した材料について、他の工事への転用や業者への販売等、再利用可能な残材が発生した場合には、原価計算上、その価値に相当する部分を材料費または未成工事支出金、あるいは完成工事原価から除外する必要がある。

その評価の方法としては次のようなものがある。

イ. 特定の材料として認識することができ、その購入原価（後述する購入付帯費用

が加算されている場合にはそれを含む）を特定できる場合は、その金額（原価）

ロ. 単価を特定できない事情がある場合は、その材料の最終仕入単価

ハ. 特に僅少で販売処理を予定しているものについては、その販売予定価額

B. 購入付帯費用の処理

(1) 材料の購入活動にともなって企業外部に支払いの発生する手数料・引取運賃・保険料等の材料購入の付帯費用は、これを当該建設工事の材料費に含める。

また、常時備え置いて現場に投入する材料に係る付帯費用については、材料貯蔵品に含める。

(2) 複数の建設工事に共通的に発生する購入付帯費用は、購入した材料の代価等を基準としてこれを各材料費に配賦する。

2. 労務費の計算

純工事費としての労務費とは、建設工事の目的物を生産するために直接的に消費される労働の対価たる費用をいう（外注費として処理されるものを除く）。ここにいう労働の対価とは、時間等の測定に基づく賃金、週や月のような期間によって支払われる給料、契約等に基づく報酬などの、支払いの形態の相違によって、その意義を異にするものではない。

労務費は、一般的には、建設の主體的な工事に係る労務費（主体工事労務費）をいうが、その他それらの工事を支援するために仮設的に実施される工事に係る労務費（仮設工事労務費）を含む。

廃棄処分しなければならないような残材や破材が発生した場合も、理論的には工事原価から除外すべきものと考えるが、常識的には当該工事の対価によって回収しなければならないので、これらの処置については、原則として不要とすることにした。

ただし、天災等の理由により臨時的で巨額なものが発生した場合は、材料費の計算を超え、工事原価全体の問題となる。

B. 購入付帯費用の処理

引取運賃、手数料等の購入に係る付帯的な費用は、材料の購入原価を算定する理論上の意義から、当該材料の材料費あるいは材料貯蔵品としなければならない。

したがって、複数の工事に共通的に発生する購入付帯費用については、適切な方法によって配賦する必要がある。この場合は購入した材料の代価を基準とすることが一般的であるが、その他現場搬入数量などの基準を考えることもできる。

なお、購入付帯費用の他に、企業内部での検収、保管等に関する諸費用も材料の購入原価を構成するという理論もあるが、実務や業界の慣行からして、そのような方法を基準化することは適切でないと判断した。

2. 労務費の計算

製造業を中心とする一般的な製品製造原価計算では、「労働用役の消費」に係る価値犠牲を労務費ととらえている。したがって、労務費と理解される職務には、次の3種があると考えられている。

- a. 直接的な製造活動に携わる者の労働用役
- b. 直接的な製造活動を支援する補助活動に携わる者の労働用役
- c. 製造現場の管理（生産管理、在庫管理、庶務、経理等）の業務に携わる者の労働用役

以上のうち a はほぼ直接労務費を形成し、b および c はほぼ製造間接費（間接労務費）として処理される。

A. 労務費の基本的な計算

- (1) 労務費は、原則として、個々の建設工事を構成する工事種類別（工種別）に、各々の労働の対価を集計し、当該工事の建設工事原価（労務費）に算入する。
- (2) 予算原価計算において工種別と異なった区分を採用している場合には、その区分にしたがって実績労務費を把握するが、それらの区分把握が原価管理上の意義を有しないものについては、実績労務費は、建設工事別に集計することで足りる。

B. 工事共通労務費の処理

建設工事に共通的に発生する労務費は、労務作業に関わった時間等の適切な基準に基づいて各工事に配賦する。

ところが、建設業ではこれを次のように整理している。

工事現場での専門工事として発生する労働用役 ……労 務 費

現場管理（施工管理、技術管理等）としての用役 ……経費としての人件費

このことは、ゼネコン機能と専門工事との役割分担と深く関係しているが、他面、事前原価としての積算慣行に由来することも忘れてはならない。積算上、ここにいう労務費は、各工事種類別に物量と単価に区分けされたデータによって綿密に積み上げ計算されるのに対して、現場管理業務の原価はおおよそ純工事費等に対して一定率を乗じて加算しているにすぎない。

いずれにしても、本基準は予算原価計算と実績原価計算の有機的な統合化を目指しているから、建設業界に伝統的な上記の区分を、建設工事原価計算の基準とする。

なお、多くの建設工事の労務費は、具体的には主体工事労務費と仮設工事労務費とから構成されることになろう。

A. 労務費の基本的な計算

B. 工事共通労務費の処理

労務費として把握される労働の対価は、時間等の測定に基づいて支払計算される賃金ばかりではない。主体工事を実施する者を月給や週給で雇用する建設業者にあっては、それらの対価が労務費となる。また、役員自らが工事を遂行することもある。その場合は、役員報酬の一定の部分（役員という管理者としての業務報酬部分を除く）が労務費の対象となる。さらに、雇用形態をとらずに、契約によって一定額を報酬として支払うことがあれば、この対価の基礎が工事労務であれば、これらも労務費の対象となる。

実務において重要なことは、次のような各種のケースを整理しておくことである。

イ. 特定の工事にのみ従事し、時間等の労務作業量を基準にして対価が支払われる
ケース

→ 支払額をそのまま労務費とする。

C. 法定福利費の処理

主体工事及び仮設工事の労働の対価に付帯する健康保険料・厚生年金保険料等の法定福利費（労災保険料を除く）は、ここにいう労務費に含める。

D. 賞与の処理

賞与は、原則として、年間支給見込額を合理的に見積もり、各工事に配賦する。ただし、当該処理を実施しない場合には、期末にその支給総額を一括して完成工事原価と未成工事原価に配分することができる。

ロ. 雇用されている期間（一般的に月）を基準にして対価が支払われ、複数の工事に関わるケース

→ 工事に従事した時間等（時、日）を測定して、その対応部分を労務費とする。

ハ. 契約によって雇用と同等の関係を維持し、個別あるいは複数の工事に関わるケース

→ 工事に従事した時間等（時、日）を測定して、その対応部分を労務費とする。

二. 役員が直接工事に関わるケース

→ 役員としての経営管理報酬と工事に携わった対価を区分し、工事部分をロ、ハと同様にして処理する。

(注) ハのような労務費の支払いを外注費とする考えもあるが、明らかに雇用形態の代替的方式と判断される場合は、労務費とすることが合理的である。

C. 法定福利費の処理

労務の対価たる労務主費に対して、労務副費（フリンジ・ベネフィット）のどの程度までを純工事費としての労務費に含めるべきか、活発な議論のあったところである。

この基準は、建設業に係る多くの企業において原価計算への親しみを深め、程よい実践をスタートしていただくことを本旨としているから、できる限り取り組みやすい基準とすることにした。そこで、まず、個人の労務対価と直接的な関わりをもたせることの容易な健康保険料と年金保険料、それに準ずる法定の保険料は、この労務費に含めることとした。

労災保険料等の個人の労務対価と直接的な関係を有しない保険料は、経費あるいは工事管理費として処理することにした。

D. 賞与の処理

賞与は、実質的に労務の対価の一部を構成するという一般的な解釈を尊重して、原則として、各工事の労務費とすることにした。したがって、適正な原価計算実務としては、年間賞与の支払見込額を見積もり、予定額を各工事に配賦することになる。より具体的には、月次の原価計算において賞与引当金を設定し、その繰入額を各工事に配賦する方式になろう。ただし、労務人員の流動性が高い場合、原価計算対象とする工事の種類が多様である場合等、この実務が採用しにくい場合は、期末に賞与の年間

E. 予定賃率による計算

- (1) 実績原価としての労務費を計算する過程において、労務費の管理等の目的のため、労務単価を、内部的にあらかじめ定めた単価（予定賃率）によって計算することができる。
- (2) 予定賃率による労務費の計算を実施した場合は、適切な時点で、原価差異（労務賃率差異）を算出しなければならない。
- (3) 労務賃率差異は、原則として、関係した建設工事原価に配分する。僅少な場合には、会計期間中の完成工事原価として処理することができる。

3. 機械費の計算

純工事費としての機械費とは、建設工事の目的物を生産するために直接的に必要とされる機械あるいは工具・器具・用具の使用による損耗分並びに保有に付帯する費用をいう。機械費として処理する機械等（以下、機械という）には、クレーン等の建設機械（運搬機能を付設したものを含む）、ドリル等の工具・器具・用具、仮設工事に使用する仮設資機材がある。ただし、もっぱら現場への人員の移動に係る運搬を目的とする車両運搬具はこれに属さない。

支給総額を、一括して完成工事原価と未成工事原価に配分する簡便的な方式でよいものとした。

なお、退職金あるいは退職給与引当金繰入額は、ここにいう労務費として処理しないことにした。これらの処置は、後述の経費、工事管理費等の項において触れられる。

E. 予定賃率による計算

予定賃率とは、労務費の工事原価算入を均衡的に実施するために活用される内部設定賃率である。人的なパワーを多用する工事や、月給制の対価支払いの多い企業の場合、その時その時の人員の実際労務対価を工事に配賦することは、個々の特殊な事情を工事原価に取込むことになる。個別原価計算は、そのような原価の発生実態をそのまま反映させればよいとする主張もあるが、労務費の内部管理目的のために、あらかじめ定めた正常な状態での賃率を使用して、第一次の原価計算を実施、その後、原価差異（労務賃率差異）を算出することも、コスト・コントロール手法の一つとしてそれなりの評価を得ているものである。

3. 機械費の計算

①機械費概念の導入

わが国の『原価計算基準』は、原価をその発生形態の別に分類する場合、これを材料費、労務費、経費に三区別することを規定した。このことは当時の環境からして至極当然のことであったものと考えられる。なぜならば、その時代の一般的な製造環境は、まず素材をベルトコンベヤーの上へのせ、これを機械を駆使する熟練工が加工するという作業状況を想定してのものだったであろうと推測されるからである。すなわち、（直接）材料費と（直接）労務費とを中心とする生産方式が前提となっていたものと考えられる。

ところが、その後の生産環境は、あえて例示するまでもなく、コンピュータとそれによって制御される機械装置システムによるものへと激変していった。したがって、原価要素をどのような視点から分類しようとも、材料費はともかくも生産システムの中核である機械やそのシステム関係費のクローズアップを必然としなければならなかった。

しかしながら、制度的会計の特性かもしれないが、先の原価計算基準が変更されていないということから、一般の製造業においても、いまだに製造原価は、材料費、

労務費、経費に、あるいは直接材料費、直接労務費、製造間接費に区分すべきものと主張する見解から大きくは脱皮し得ていない。

さて、建設業は、一般の製造業ほど生産方式の高度化すなわちコンピュータをベースとする機械施工方式への転換を果たし得ていない。しかし、だからといって建設工事の原価が外注費を除けば、材料費と労務費と経費に区分されていれば十分であるわけがない。いずれの建設工事においても、労務施工と機械施工は、その活動のハード的な核心となっている。

今日までの建設工事原価計算の実務において必ずしも慣れ親しんでいるわけではないが、ここにあって基準として「機械費」の概念を登場させることにした。このことは、機械費が予定原価計算たる積算では当然の要素区分であることが事後原価計算での整合化を強く後押しをしたと考えることができる。

②機械費区分の意義

建設工事業務の本体である工事現場作業を、他の専門工事企業に発注するゼネコンにおいては、直接的な生産活動である労務施工と機械施工に係るコストが発生することはない。したがって、ゼネコンを主として想定した従来の建設工事に関する原価計算では、労務費は他の業界との横並び的な慣行として区分はしたものの、実質的にはほとんど発生することはない。また同様に機械施工に係るコストも、自社で建設機械等を保有して、その機械等による施工を専門工事業者に任せる場合以外は、ほとんど発生することはない。

ましてや、他の製造関係の業界でも、確立された原価計算慣行とはいえないがたい機械関係コストを、一つの原価要素として区分する意欲は微々たるものであったろう。

しかし、建設工事の重階層的な外注形態を包括的に概観した場合、最終的な建設コストの内容は、まず材料費と、その組立て加工的な作業の集積によって構成されるものとなる。このことは積算の中身が、それらの細分化された積み上げ計算を中心としていることから明白である。積算の中心的内容が事後の原価計算では、微々たるものとして無視されるとする考えは、誠に理解に苦しむ論法である。

この基準では、どこかの企業では無視されるほどに微小なコストであっても、建設行為の中核を構成するコスト要素は、思い切って純工事費の一つの区分を構成するものとした。そのことによって建設機械を駆使して工事作業をする企業では、労務費や

A. 機械費の基本的な計算

- (1) 機械費は、その取得形態を問わず、個々の建設工事において使用された程度に応じてその損耗分を集計し、以下の区分に従い当該工事の建設工事原価（機械費）とする。
- (2) 購入等によって取得した機械については、その減価償却費、維持修繕費用、当該資産の保有に課される租税公課、保険料を集計し、当該建設工事に使用された程度（日数、時間等）に応じて機械費とする。

なお、その取得にともなって企業外部に支払いの発生する手数料・引取運賃・

機械費は、それなりの意味のある比率で発生するであろうし、ゼネコンにおいては、労務費や機械費は、ほぼゼロに近い数値として表現されるであろうから、建設業として業務する企業の特徴を、より明確に把握する原価計算となる。

これによって、従来、経費の1項目として存在した「機械等経費」なる科目は消滅する。事実、現在においても、現場管理費（あるいは現場経費）や一般管理費の率算定の根拠となる実態調査では、機械関係費は純工事費の要素であるため、経費の中から機械等経費や動力用水光熱費などの項目を除いたものを現場経費等として報告するという、いわば積算と経理の矛盾調整のようなことを実践しているのである。

③「機械」の内容

純工事費の機械費として計上すべき「機械」には、次のようなものが含まれる。

イ. クレーン等の建設機械（あるいは重機械）

いわゆる重機械は、工事現場への搬入あるいはその他の移動のために、一般的には車両としての機能を付設しているものが多い。これらは一体としてここにいる機械と考えてよい。しかし、トラック等運搬車両としての機能をもつぱらとするものについては、これらを別途集計して、工事への関与を測定しながら、運搬経費（経費に含まれる）として処理されるのがよい。

ロ. ドリル等の工具、その他工事作業に必要な器具・用具

ハ. 仮設工事に使用する資材あるいは機器

この基準の特徴の一つは、仮設用材料の損耗分を材料費としないことである。これらは、工具や建設用具に類似したものとしてここにいる機械に含めることとした。

A. 機械費の基本的な計算

B. 工事共通機械費の処理

機械の利用には、おおよそ二つの形態がある。その各々について基本的な計算方式を解説する。

a. 購入等によって取得し自社の保有資産として所有し利用する場合

保有する機械に関して発生するコストには、一般的には減価償却費、維持修繕費、租税公課（償却資産税等）、損害保険料などがある。機械費はこれらを集計して、各建設工事における使用程度に応じて計算される。

租税公課・保険料等の付帯費用は、当該機械等の取得価額に算入する。

- (3) リース、レンタル等によって賃借する機械等については、当該賃借料（維持修繕費用を含む）を、当該建設工事に使用された程度（日数、時間等）に応じて機械費とする。
- (4) 資産として計上しなかった消耗的な工具・器具・用具については、これを機械費とする。

B. 工事共通機械費の処理

建設工事に共通的に発生する機械費は、機械作業に関わった時間等の適切な基準に基づいて各工事に配賦する。

C. 予定機械率（機械損料）による計算

- (1) 実績原価としての機械費を計算する過程において、機械費の管理等の目的のため、機械単価を、内部的にあらかじめ定めた単価（予定機械率あるいは機械損料）によって計算することができる。
- (2) 予定機械率による機械費の計算を実施した場合は、適切な時点で、原価差異（機械率差異あるいは機械損料差異）を算出しなければならない。
- (3) 機械率差異は、原則として、関係した建設工事原価に配分する。僅少な場合には、会計期間中の完成工事原価として処理することができる。

この基準では原価計算実務の簡便さを配慮して、機械の保有に係るコストのみを機械費とすることにし、その稼働に係るコスト（動力・燃料費等）は、次の経費として処理することになっている。ただし、より高度な原価計算として、これらを取込んだ機械費計算の方式を採用することを妨げるものではない。

なお、取得にともなって発生する付帯費用（引取運賃等）については、当該機械と明白な関係をもって把握することのできる外部費用のみを、その取得価額に算入することになっている。

b. リース、レンタル等により利用する場合

現在のリース形態は、当該工事のためにその期間中、必要な時間だけリースする方式が増しつつある（(財)建設業振興基金・建設業経理研究会『建設業経理に関する実態調査報告書』平成9年3月、データ資料2参照）。したがって、そのような場合には、その工事に関し発生したそのリース料を機械費として処理することで足りる。

もし、一定期間のリースで複数の工事に使用した場合は、その使用程度に応じて配分すればよい。

税法上の規定を適用するなどして、僅少な金額で購入した工具・器具・用具を費用として処理した場合は、これを当初の建設工事の原価（機械費）と考えて整理する。もし、これらの工具・器具・用具を、さらにその後の建設工事において使用していく場合には、理論的には、その都度、その価値を評価して「すくい出し」をしていくことが正しいが、常識的には、その処置を不要とするほど金額に重要性がないものであろうから、これを無視する方法によって処理して差し支えないと考える。

C. 予定機械率（機械損料）による計算

積算をベースとした実行予算上の機械コストの測定は、一般的には、「損料」計算として知られている。通常の機械損料計算は、次のようにして計算される。

a. 供用1日当たりの損料計算

当該機械の減価償却費の1/2とその管理費を固定費回収的な性格をもったものとしてとらえ、次の算式によって供用1日当たりの損料を求める。

$$\text{供用1日当たりの損料} = \text{取得価額} \times \left(\frac{\text{償却費率} \times 1/2}{\text{耐用年数}} + \text{年間管理費率} \right) \times \frac{1}{\text{年間供用日数}}$$

4. 経費の計算

純工事費の経費とは、材料費、労務費、機械費及び次項の外注費として処理しなかったその他の純工事費である。本来は、材料副費、労務副費、機械副費等の取扱いをして各原価要素に加算されるべきものではあるが、その発生態様や金額の重要性を判断して材料費、労務費、機械費に算入しなかったものが主体となる。具体的には、機械の稼働に要する動力・燃料関係費用、労務作業の円滑な管理に係る諸費用、材料の運搬・現場保管に伴う諸費用等をいう。

b. 運転1時間当たりの損料計算

当該機械の減価償却費の1/2とその維持修繕費を変動費負担的な性格をもったものとしてとらえ、次の算式によって運転1時間当たりの損料を求める。

$$\text{運転1時間当たりの損料} = \text{取得価額} \times \left[\frac{\text{償却費率} \times 1/2}{\text{耐用年数}} + \text{年間修繕維持費率} \right] \times \frac{1}{\text{年間標準運転時間}}$$

(注1) 償却費率とは、耐用期間中の償却費総額の取得価額に対する割合をいい、通常は、90%あるいは95%の数値による。

(注2) 上記の算式では、財務会計でいう減価償却費をいわゆる定額法によって算定した結果と同様となる。

このような損料計算は、原価計算理論にいう予定配賦計算とその基礎を同じにするもので、これらと実績の機械費とを対比していく手法は、まさに標準原価計算方式のコストコントロールである。機械を自社保有している場合には、こういった内部管理手法が重要な意味をもつようになるので、本基準でも、予定機械率あるいは機械損料の方式を、常識的なものとして取上げた。

予定機械率あるいは機械損料の方式を採用した場合は、少なくとも会計期間末には、その原価差異を計算して、事後処理をしなければならない。理論的には関係した建設工事原価に再配分すべきであるが、内部管理目的を達成し、かつ税法等の許容する範囲であれば、会計期間中の完成工事原価に加減するような簡便な方法によることもなら差し支えない。

4. 経費の計算

①経費の範囲

実際「純工事費」の計算を、材料費、労務費、機械費と解説してきたが、これによって、基本的には建設工事を工事現場で直接的に遂行する行動とそのコスト要素についてほとんど説明したことになる。他のコストについては、特に原価区分の名称を付することなく、経費とすればよいであろう。

ただし、従来から多くの人々によって理解されてきた経費概念とここにいう経費とは、かなり異なった意味すなわち範囲をもつことについて、まず、意識を高めていた

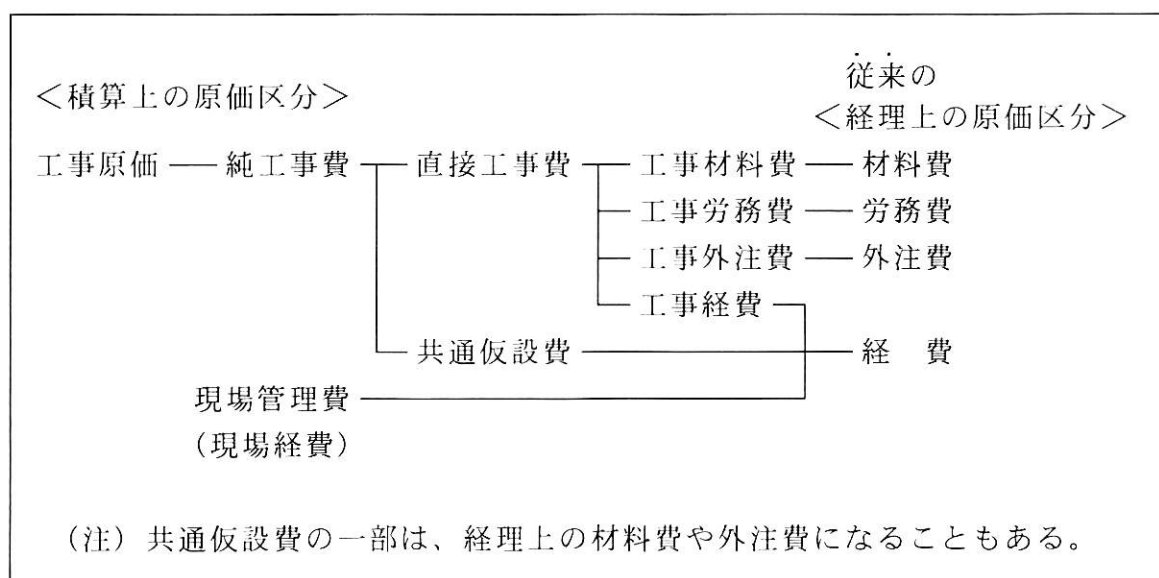
だきたい。ここにいう経費は、あくまでも、純工事費のうち材料費、労務費、機械費以外の工事原価をいうので、かなり狭められた意味をもつ。したがって、現場管理費（あるいは現場経費）やその他工事原価に含められた諸費用といったものを含まないということ、厳しく理解していただきたい。

②経費の意義

従来の経費概念は、事前原価計算の積算と事後原価計算の経理では、かなり異なつた解釈をしていた。[図表1]のような解釈上の相違点を、暗黙の了解の中で曖昧にしながら使用してきたといえよう。

したがって、事後原価計算における経費は、直接工事費としての経費（機械等経費、運搬費等）、共通仮設費としての経費、現場管理費としての経費（技術管理費、施工管理費、労務管理費等）が混在していることは明らかであり、さらに、設計料等特に当該工事で負担することの妥当性が明白なものが含まれていることになる。

[図表1]



この基準づくりでは、そのような曖昧さを許容した従来の経費概念にしっかりとしたけじめをつけることを、当初から議論し予定していたところである。ここにいう経費は、あくまでも純工事費のそれであり、他は工事管理費あるいは工事関係諸費とすることにしている。

主要な原価区分としては、材料費、労務費、機械費があるので、ほとんどの純工事費はそれらに收容されるが、材料、労務、機械の活用を促進するための諸費用がこの

A. 経費の基本的な計算

- (1) 個々の工事別に支払いの発生する経費は、その支払うべき金額を当該工事の建設工事原価（経費）とする。
- (2) 保険料・租税公課などのように、会計期間における総額が先に計算されるような場合は、原則として、その1か月分を月次の原価計算に算入する。
- (3) 労務作業に従事する者に対する退職給付関係費用は、当該工事に属することが明らかなものについては、当該工事の建設工事原価とする。

工事間に共通すると判断されるものは、次項Bによって配分賦課するが、そのいずれもが不明な場合には、販売費及び一般管理費として処理する。

B. 工事共通経費の処理

建設工事に共通的に発生する経費は、適切な基準に基づいて各工事に配賦する。この配賦基準には、機械の稼働時間・燃料の使用量・労務人員・材料費額等がある。

5. 外注費の計算

純工事費としての外注費とは、工事の工種あるいは工程の一部を外部の建設工事業者に発注して実施させた場合、その契約等に基づく支払額をいう。

経費に所属することになる。材料についていえば運搬や現場保管であり、労務についていえば移動、直接的な安全用具の使用であり、機械についていえば、運搬、動力・燃料関係に関連して発生する諸費用である。ただし、工事現場全体の維持管理については、工事管理費の適用が適切である。

A. 経費の基本的な計算

B. 工事共通経費の処理

ほとんどの経費は、各建設工事別にその支払額が確定していくので、それらの支払うべき金額がそのまま経費となろう。損害保険料や租税公課（固定資産税、自動車税等）のように、年間の負担額が決定して後に月次の金額を計算するようなものについては、1/12を掛けた金額を月次計算の基礎とする。

この経費については、建設工事に共通的に発生するコストもあると思われるが、この場合には、材料費の金額、機械の稼働時間等を基準として適切な配賦計算をする。また、運搬関係費のように、企業にとって重要な意味をもつ共通費がある場合には、これを一つのコストセンターとして集計し、より厳格な賦課計算を実施することもあり得る。

5. 外注費の計算

①外注費の実体

この建設工事原価計算基準の重要な特徴のひとつは、工事原価を「純工事費」と「工事管理費」に峻別することである。

わが国の『原価計算基準』が、原価をその発生形態の別に分類する場合、これを材料費、労務費、経費に3区分することを規定していたにもかかわらず、建設業会計では、かなり古くから、要素別分類（本来は形態別分類と称すべきであるが）と呼称した区分において、原価を材料費、労務費、外注費、経費の4つに大別した。因みに、昭和23年に公表された物価庁の『建設工業原価計算要綱』においても、すでにこの4区分法が採用されている。

このことは戦後の公共工事発注の仕組みづくりの中に、当初から総合工事（ゼネコン）への一括発注とそれを頂点とする重階層建設業界形成の方向付けが構想されていたものと考えられ、今日への土台となったものである。

その結果は、原価計算の理論としては、次のような問題点を抱くことになった。

- a. ゼネコンにおける完成工事原価に占める外注費の割合が、異常な大きさとなってしまい、原価報告書の意義それ自体を問われかねない状況となっていること。簡単に別言すれば、ゼネコンが工事の現場作業を遂行する機能を保有することはなく、各種の専門工事業者等にこれを外注している事実のみが、有効な原価情報となってしまっていること。
- b. 建設業という広義の生産システムにおいて、何が「付加価値」であり何が「生産性」であるのかといった、生産本来の重要な経営評価指標が誠に曖昧なものとして放置されることとなったこと。

以上のような実態は、建設業法が「完成工事原価報告書」の形式を定めるに止め、経常的に実施される原価計算の手法に何らの指針も与えていないことによってさらに助長され今日に至っている。

【データ資料1】「建設会社 工事原価構成割合」にて示したように、告示の基準にしたがい、外注費から労務費への振替えを実施している企業とそうでない企業（労務費がゼロもしくはそれに近い企業）とが混在し、比較可能性を著しく阻害している実態を知ることができよう。

②外注費の位置付け

1 件の建設工事は、それをどのような企業のグループによって実施するかとは関わりなく、材料費と労務費と機械費と経費によって完了させることになる。

一般の製造業では、基本的な作業を自身の生産現場で実施するために、人間の作業も機械の稼働によるコストも、総じては自社の製品原価（プロダクト・コスト）として発生する。このような過程の中で、一部の作業、たとえば部品生産、特殊加工等の作業を外部（子会社等を含む）に任せることがある。これが外注の実態で製品生産の統合化は、受注企業によってなされることが多い。したがって、製造業における外注のコストは、一部は材料費（材料支給の部品加工のような場合）となり、一部は経費（直接経費）として処理される。外注費が突出して高額になるケースは稀である。

A. 外注費の基本的な処理

- (1) 一般的な外注費は、契約等により支払うべき事実が到来したとき、その金額を当該工事の建設工事原価（外注費）とする。
- (2) 主体材料の購入を含めた外注工事については、原則として、材料購入原価を材料費、作業に係る支払金額を外注費として、区分して処理する。ただし、この材料費として処理すべき部分が、当該外注費の総額のうち相対的に重要性をもたないと判断される場合は、この支払金額のすべてを外注費として処理することができる。
- (3) 主体材料、付随材料の区分にかかわらず、材料そのものの加工に係る外注作業は、ここにいう外注費に含まない。このような外注作業費は、材料費として処理される。
- (4) 労務作業の提供を受けることを主たる目的として他者へ発注する場合は、これを他の外注費と区別（たとえば労務外注費）して処理する。

建設業では、たびたび述べるごとく、基本的な業務がゼネコンから他の建設業者（専門工事業者）に外注される。ゼネコンにおいて主体材料の購入がなされなければ、ゼネコンには、いわゆる純工事費（材料費、労務費、機械費、経費）は発生しないのである。しからばゼネコンの特質は、原価のどのような項目に表現されるものであるかといえ、これは、次に解説する「工事管理費」に他ならない。

以上のような建設業界全体におけるゼネコンと専門工事業者の機能の違いを、こういった原価報告書の上で明示することこそがこの会計情報の役割であると理解して、外注費を純工事費の最後の項目として位置付けた。

A. 外注費の基本的な処理

①「外注」の内容

他者に委託した業務のコストすなわち外注費は、個々の状況によって、次のような組み合わせのいずれかから成り立っていると解される（外注費のいずれにも受託業者の一般管理費等及び利益が含まれるが、ここでは捨象して考えておく。）。

イ. 材料費＋労務費＋機械費＋経費

ロ. 材料費＋労務費 ＋経費

ハ. 労務費＋機械費＋経費

ニ. 労務費 ＋経費

イ及びロは、業界において一般的に「材工共」と呼ばれている外注形態である。

材料については少し注記しておかなければならないことがある。すなわち、材料を工事現場において使用するに先立って、建設資材加工工場等において、工事に使用可能な状態にしておくための発注がある。これらは工事の外注とは区別し、材料の事前加工作業であるから、その発注作業費は材料費とすることが理論的である。ここではそのような処置を基準化した。

②外注費の望ましい区分処理

工事原価の明細を外部に公表するか否かの議論は、後に解説する「完成工事原価報告書」の項において取上げることにし、ここではもっぱら建設工事原価計算における外注費の区分処理について論及する。外注費の明細を外部に公表する必要がないから、内部での原価計算においても外注費は一括りでよい、であるとか、内部の原価計算で

コントロールの行き届いた区分整理をしておく外部報告にも明細を添付しろと言われて兼ねない、といったような原価計算と外部会計情報開示とを混同した見解は、厳しく戒められなければならない。ここではあくまでも原価計算としての在り方を検討しているのである。

a. 材料費の区分

工事原価計算にとって最も重要なことは、原価情報が不透明になることである。一般的に材料は外部業者から購入されるものであり、他の原価要素は自社での価値増殖努力を示すものであるとされている。いわゆる付加価値形成要因の区分把握である。

重階層を当然の業界特性とする建設業界にあっても、一つの生産物となった建物や道路がいかほどの材料といかほどの加工によって完成したものか、的確な実績データベースを保持すべきであり、発注者たるゼネコンにおいても、その内容は不明であるといったような事態は有り得ないことであろう。そうでなければ、まさにどんぶり勘定と揶揄されても致し方ない。

ここでは主体材料とその他の外注作業（労務作業も機械作業も含む）を経常的に区分把握する原価計算慣行を提唱する。あくまでも主体材料との峻別であることに留意されたい。その方法は今後の実務的な検討に委ねるものではあるが、おおよそ請求書における区分請求方式によって簡単に処置し得るものと考えている。

b. 労務外注の区分

労務外注とは、主体材料の購入を伴わず、かつ建設機械の使用による作業のない外注作業をいうものである。もちろん労務作業を素手で実施することはほとんど考えられないから、一般的な意味での道具、工具、用具等による作業は、この労務作業の範疇に入るものと解される。

このような労務作業の外注費は、告示において、外注費から労務費に移して表示することができるといった規定が存在したことから、先の【データ資料1】「建設会社工事原価構成割合」を参照するまでもなく、そのような処置をしたものとししないものが混在して、全く意味のない情報へとカモフラージュしてしまったのである。

ゼネコンが建設工事において、重要な役割を果たしていることは大方の認めることであり、その企業に労務費や機械費（自社機械を保有している場合は別であるが）がほとんどないことは、誰もが周知していることである。堂々たる実態による原価明示への姿勢が望まれる。

第3章 実際工事原価の計算（2） -工事管理費、工事関係諸費の計算-

1. 工事管理費の意義

建設工事原価の工事管理費とは、建設工事の純工事を、適切な技術水準を保持しながら、円滑かつ効率的に、また安全な環境のなかで遂行するために、工事全般をマネジメントするための諸費用をいう。具体的には、建設工事の技術管理費、施工管理費、安全管理費、労務管理費、事務管理費等から成る。

第3章 実際工事原価の計算（2）－工事管理費、工事関係諸費の計算－

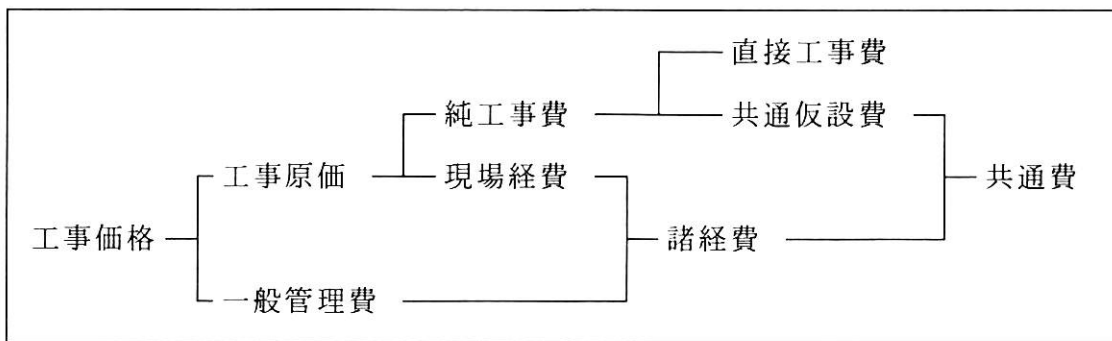
1. 工事管理費の意義

①工事管理費概念の導入

これまでの建設業における原価計算では、経費の一部の内容として「現場管理費」あるいは「現場経費」があった。しかし、事後原価計算の勘定科目としてこのようなものが登場することはほとんどなく、多くは労務管理費といった機能別の科目や、従業員給料手当や法定福利費などのいわゆる人件費に含まれて発生してきた。

元々、現場管理費とか現場経費の用語は、事前原価計算の積算において使用してきた名称である。たとえば、土木工事では現場管理費と称しているものであるが、建築工事では、[図表2]のような体系でこれを現場経費とすることになっている。

[図表2]



この基準づくりでは、原則として、事前原価計算としての予算原価と事後原価計算としての実績原価との統合を模索していたから、純工事費に対峙する概念としては、経費といったような曖昧な用語でなく、その機能を表現する概念として「現場管理費」を使用することを予定していた。

しかしながら、議論の過程において「現場」といった狭い概念ではなく、よりグローバルな意味をも示唆しうる「工事管理」の用語ではどうかという提案があり、業界委員の了解も得ながら、ここにいう「工事管理費」の用語を使用することにした。新たな見解を表現する概念として注目していただきたい。

②工事管理費の意義

ここにいう工事管理費は、従来の現場管理費 (site management) の用語と類似したものでほぼその内容を取込んだものであるが、その位置付けと範囲は、かなり重要なものへと転化している。

A. 工事管理費の基本的な処理

- (1) 工事管理費は、上記のような機能を遂行するために発生するものであるから、純工事費や一般管理費と明確に区別して把握しなければならない。
- (2) 個別の建設工事に関する諸費用ではあるが、これまで述べた純工事費、ここにいう工事管理費に所属しないもので、建設工事原価算入しようとするものは、後述の工事関係諸費として処理し、この工事管理費との曖昧な混在を避けるように努めなければならない。

従来の現場管理費概念は、工事の実際上の場所（すなわち現場）を意味する傾向が強く、現場作業の運営管理業務といった意味合いが強かった。したがって、これまでは現場以外で発生した工事管理のコストを取込んでもらいたいという業界の意見から、出張所経費配賦額（告示の経費の説明）とか、積算上、原価性経費（建設省建設工事積算基準）といった他の項目との整合性に疑問のある表現の科目が登場することになってしまった。土木工事に対して建築工事では、現場管理費の用語を避け、現場経費と称しているといったことなども、現場という場所の意味への拘りに対する配慮とも解される。

いずれにしても、ここで検討した工事管理費の概念は、まず、純工事費と対置した概念であることを再確認していただきたい。そして、それは当該工事全般における各種のマネジメント機能を示すものと解釈していることに留意しなければならない。マネジメント機能とは、規定に示すごとく、技術管理費、施工管理費、安全管理費、労務管理費、事務管理費である。

これらの機能こそ、基本的にはゼネコンによって達成されるべき工事管理機能であって、ゼネコンの役割が反映されるコスト領域である。site management に対して construction management というべき機能であろう。このような機能の発現に係るコストは、工事現場、出張所、営業所、支店、本店のどこで発生しようと問題ではない。したがって、出張所経費配賦額とか原価性経費といった用語は不要となる。ただし、適切な配賦に関する検討は残るが、これは原価計算を進める過程の問題である。

したがって、先に、ゼネコンの原価報告書では純工事費の記載にはほとんどの項目においてゼロに近い数値が記されたとしてもよい、といったが、この工事管理費には、総合工事管理に相応しい姿が表現されるであろうと想定しているのである。

A. 工事管理費の基本的な処理

①工事管理費の区分の重要性

工事管理費を以上のような理念に基づき処理することは、偏に、純工事費との区別、一般管理費との区別を重視したからに他ならない。そのようにしなければ、この工事管理費用も建設機械に係るコストも運搬に係るコストも、すべて現行の規定にいう経費に混入されてしまうからである。また、工事管理という概念を厳格に定義することによって、ピリオド・コストとすべき一般管理の概念と明確に判別することが可能と

(3) 工事管理費は、形態別にその内容を示す適当な科目によって処理する。具体的には、給料手当、法定福利費、福利厚生費、事務用品費、通信交通費、租税公課、保険料等の区分によって整理する。

2. 工事関係諸費の意義

一般的には、建設工事原価は、建設業法に規定する建設工事に係る原価と定義し、純工事費と工事管理費によって構成されるものであるが、その他、当該個別の工事との関係を明確に認識することができ、かつ当該工事の収益によって直接的に負担することが妥当であると判断できるものについては、建設工事原価に含め、工事関係諸費として処理する。

なる。こういった区分の原価計算を実施してこそ、原価計算と原価管理の統合が身近なものとなり、どんぶりと表されない建設業経理への第一歩を踏み出すことになる。

いま一つは、表音としては類似の用語ではあるが本質的に異なった性格の工事関係諸費との区分の重要性である。工事管理費は、建設工事に不可欠の工事原価性のある原価要素であるのに対して、工事関係諸費は、本来の工事原価ではないが、個別工事との緊密性から個別工事原価とする費用である。

②工事管理費の処理の形態

本来的には、工事管理費は、技術管理、安全管理、労務管理といったような機能別に把握することが望ましい。研究会においても当初はそのような処理を原則としようとしたが、実務的にそのような区分はかなりの複合的なコストを生み出し、このためにする配賦の必要性が生ずることになる。具体的には、人件費の時間把握等による配分が必要となる。

しかし、このような処理はこの基準の望む原価計算慣行の浸透として望むところではなく、ここでは、工事管理費が全体的に把握されることを、まず第一としたい。

したがって、工事管理費は、給料手当、法定福利費、通信交通費等の形態的な分類によって計上されるものとした。

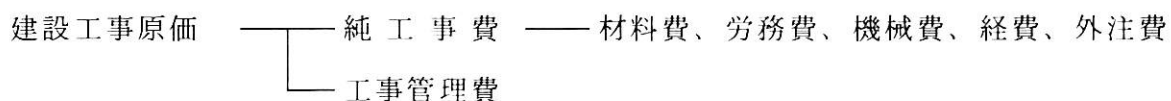
2. 工事関係諸費の意義

①工事関係諸費の把握の意義

この建設工事原価計算基準の重要な特徴は、すでに述べたように、次の3点にある。

- a. 建設工事原価計算制度として、工事原価管理と実績工事原価計算を有機的に結合した会計システムを構築すること。
- b. 建設工事原価は、本来的には建設業法に定義する建設工事に係るコストであると思えること。
- c. 建設工事原価計算においては、見積りであっても実績計算であっても、純工事費と工事管理の区分を基本とすること。

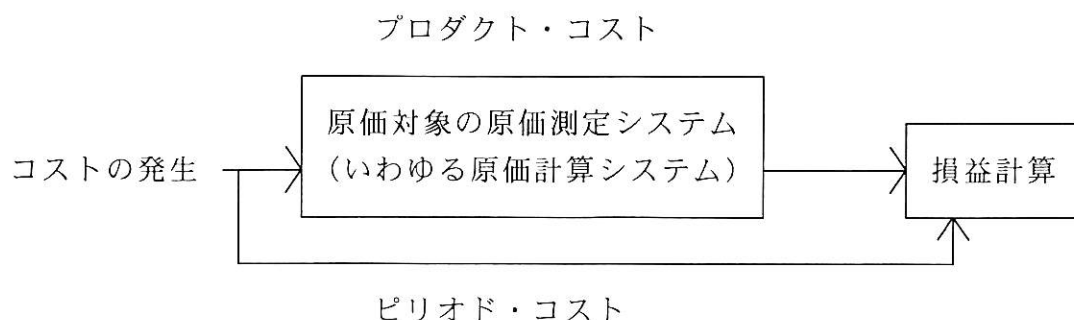
したがって、基本的、本来的な建設工事原価の区分は、次のように示される。



すべての建設工事に関係するコストが、純工事費と工事管理費に収斂されることになれば、誠にプレーンな原価計算となるが、現実には他に、いくつかの視点から建設工事原価に計上しなければならない状況が発生する。そのために新設した分類項目が、ここに解説する「工事関係諸費」である。

伝統的な区分方式であれば、これらのものは自然に「経費」に混入されていたものであり、これが経費概念の不透明さ、さらに原価構造そのものの不明確さを増したと批判されたとしてもやむをえないところである。

制度的な原価計算の基本的な概念として、プロダクト・コストとピリオド・コストの区分に関するものがある。次図を参照されたい。



プロダクト・コストとは、原価を原価対象別に測定するシステムという“箱”の中に放り込んで、適切な処置の後、その対象当たりの原価を算定することを必要とするものである。一方、ピリオド・コストとは、コストではあるが、そのような原価計算システムの“箱”に投入せず、発生したコストは、当該会計期間の費用としてそのまま処置するようなものをいう。

一般的な期間損益計算に係る原価計算制度では、製造に関係するコストは、プロダクト・コストとして製品製造原価計算の仕組みの中で処理し、販売と一般管理に関するコストは、ピリオド・コストとして会計期間の費用として処理するといった考え方の説明に大切な概念である。

ここでそのような概念を説明したのは、工事関係諸費の処理と深い関係がある。すなわち、ここで例示した多くの工事関係諸費というものは、原価計算や損益計算の一般的な慣行もしくは理論からすれば、ピリオド・コストたる性格をもったものと判定

建設工事原価に含まれる典型的な工事関係諸費には、次のようなものがある。

イ．設計料　建設物の設計業務は、建設工事の遂行に不可欠なものである。

自社の設計部門を利用する場合あるいは他者へこれを外注する場合のいずれも、ここにいう設計料とする。

される傾向が強いものだからである。さらに言及すれば、本来ピリオド・コストとして処理されるはずの工事関係諸費をプロダクト・コストとして処理することによって、当該工事が期末に完成しなければ、その会計期間の利益は、その処置をした分だけ増加することになる。もちろんこれは工事完成基準を適用した場合のケースである。

工事関係諸費というものは、純工事費から工事管理費までの建設工事原価が、紛れもない建設工事原価性をもつものであるのに対して、そのような原価性の判定について、異なった解釈が存在し得るという意味をもつ。したがって、適切な原価計算システムの構築に際して、これをしっかりと区分せざるをえないということを理解いただきたい。

②工事関係諸費の例示

基準では、設計料、保証料、受注活動費、補償費の4つを例示したが、各々の別な観点から工事関係諸費として区分処理するものである。各々の項目の特性と工事関係諸費概念との関係について説明しておこう。なお、この解説には次の税法に関する通達が、その理解に不可欠である。

法人税基本通達 2-2-5 「請負収益に対応する原価の額」

請負による収益に対応する原価の額には、その請負の目的となった物の完成又は役務の履行のために要した材料費、労務費、外注費及び経費の額の合計額のほか、その受注又は引渡しをするために直接要したすべての費用の額が含まれることに留意する。

イ. 設計料

①受注前設計関係費

受注活動時に、概念的な設計図面の作成やコスト・プランが策定されることがあるが、そのようなコストは、受注が不成立に終われば営業費として処理される。受注が成功した場合にも、これを営業費として処理することが理論的であるが、上記税法通達により、実務的には工事原価に算入されることになる。

ロ. 保証料 公共工事の資金調達のために前払保証会社を利用した場合、その保証料は、本来的には、財務に関する費用として営業外費用として処理するものであるが、工事との個別性が確かなために、工事関係諸費とすることができる。

ハ. 受注活動費 工事を受注するために発生する費用は、一般的には営業費（販売費及び一般管理費）と理解されるが、特定の工事について発生した費用は、これを工事関係諸費に含めることができる。

②受注後設計関係費

受注後に発生する該当工事の実設計関係費用は、当該工事の収益によって回収されるべきもので、その意味では、まさに建設工事原価である。しかしながら、わが国の建設工事に関連する法規の整備においては、設計業務については建築士法にいわば異なった業務という理解をしているという趣旨を尊重し、この基準では建設業法に基づく業務を建設工事原価性を付与されたものと整理した。したがって、設計関係費は、建設工事原価に準ずるものではあるが、施主はその業務を設計の専門家たる建築士に依頼するという実態も鑑みて、これをあえて工事関係諸費として区分する処理を採用した。

ロ. 保証料

公共工事の受注請負については、一定額の工事代金の前払いを受けることができる。これには当然のごとく保証料の支払いが必要となり、この保証料は、一般的には利子に準ずる財務的な費用と理解されている。したがって、会計の理論からいえば営業外費用として処理される性格の費用であって、工事原価ではない。しかしながら、上記の税法通達からすれば、工事との個別的な関係から工事原価に算入すべきであろうし、上記税法通達は前払保証料について、さらに次のような規定を（注）として加えている。

建設業を営む法人が建設工事の受注に当たり前渡金保証会社に対して支払う保証料の額は、前渡金を受領するために要する費用であるから、当該建設工事等に係る工事原価の額に算入しないことができる。

このように、保証料の処理における実務では、工事原価に算入することも営業外費用とすることも可能になっているので、この基準では工事原価に算入した場合は、工事関係諸費とすることにした。

ハ. 受注活動費

受注が確定するまでに要した営業に関する活動費用は、一般的な会計理論からすれば、典型的な営業費すなわち販売費及び一般管理費の一つである。ただ、建設業における営業活動費のなかには、ある特定のしかもかなりスケールの大きな建設プロジェクトの受注に際して、当該工事と個別的な関係をもつ費用の発生がありうる。

二. 補償費 やむを得ない状況によって、他人もしくは他人のものに損害を与えたことによる補償に関する諸費用については、これを工事関係諸費に含めることができる。ただし、異常な状態を原因とするものは除く。

A. 工事関係諸費の処理

- (1) 工事関係諸費として処理すべき費用が発生した場合は、当該工事との個別性に十分留意して、本来の建設工事原価と明確に区別して把握する。
- (2) 原則として、支払うべきあるいは支払った金額によって計上するものであるが、企業内部において発生したこのような諸費は、適切な区分計算によって、当該建設工事に賦課すべき金額を査定する。

たとえば、コンペの参加費用、コンサルタントへの支払い報酬などである。

このような特定の費用について、税法通達は、上記のような考え方を規定したものであると思われる。したがって、実務的にこれらが工事原価に算入されることも考えられるので、これを本来の工事原価と区別し工事関係諸費とすることにした。

二. 補償費

建設工事の特性のひとつに、公共の施設や私的の所有物あるいは工事現場近隣住民との接触が重視される場合が、多く存在することがある。当然のことながら、工事施工の管理業務には、それらとの摩擦が発生しないような作業保全を重視することも含まれる。しかしながら、やむをえざる環境あるいは予期しえない過失等によって、関係者に損害等の補償をしなければならないことも発生する。

このような処置に関する支出のうち、工事の規模等との基準から判断して適切な範囲内のものは、当該工事原価に算入されることになろう。この基準では、そのような際には、これを工事関係諸費とすることを規定した。

また、このような事象には、かなり重大な事態の発生を想定することができる。これらに関する支出は、伝統的な理論にしたがって、特別な損失として計上し、工事原価から除外すべきであろう。

以上のようなケースは、工事関係諸費に関する単なる例示にすぎない。個々の解説で述べたごとく、実務的な慣行もしくは関係法規の遵守から、建設工事原価たる性格と少し離れたものとして工事原価算入する場合は、その趣旨を積極的に理解してこの区分を尊重する姿勢が、適正で企業活動に役立つ原価計算を普及させることになろう。

工事関係諸費は、建設工事における工事原価の適確な把握に欠くことができない緩衝的な概念である。経費というような曖昧な場所に多くの重要なコストを混在させるような慣行から脱皮し、経営事項審査において優れた企業と評価される企業は、当然に進むべきひとつの道筋と理解いただきたい。

第4章 実行予算による原価管理

1. 実行予算による原価管理の意義

本基準の「建設工事原価計算制度」とは、受注した個別工事に適用される予算原価計算と実際原価計算とを、会計組織上、有機的に結びつけて常時継続的に運用される原価計算をいうものである。したがって、このような原価計算の過程においては、まず、受注した個別工事について、適切な目標管理に役立つ予算を設定しなければならない。建設工事の場合、受注段階で収益額が確定しているため、この予算の意味は、ほぼ工事原価に関するものとなる。建設工事原価計算制度における予算とは、このような原価に関する実行目標値たる実行予算をいう。

建設工事原価計算制度において、実行予算を設定することは、受注した個別工事の原価を望ましい水準に維持するとともに、さらに厳しい水準に原価を縮減する努力を促進するための原価管理のために実施される。

このような各々の工事原価管理に関する情報は、データベース化し、その後の受注・積算・施工等の基礎資料として有効に活用されるべきものである。

第4章 実行予算による原価管理

1. 実行予算による原価管理の意義

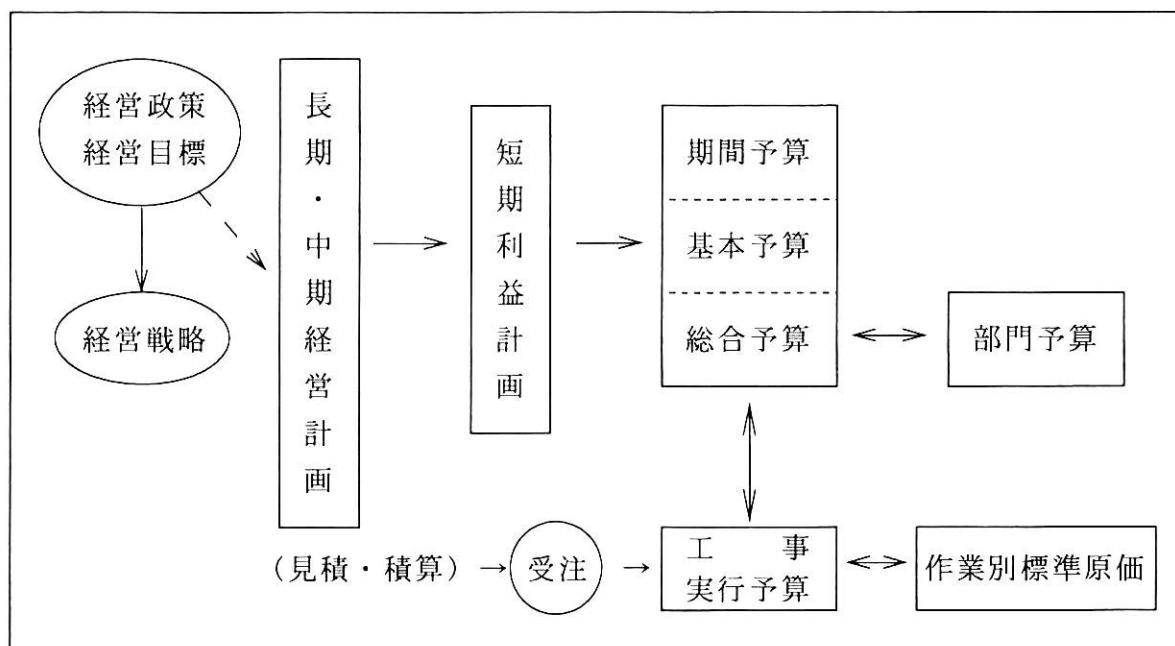
①事前原価計算と実行予算の意義

一般的な経営管理のための会計理論において、生産行為の開始される以前に“コスト”に関する的確なデータを保有することは、経営管理の重要な作業であると認識されている。

建設業においては、個別の工事に関心を集中させた経営管理が強調されやすいが、企業全般にわたる長期計画や期間計画などとの連動によって、ここにいう事前原価計算たる実行予算の役割を理解し整理すべきである。

以上のような理念を体系化すれば、おおよそ〔図表3〕のようになるろう。

〔図表3〕



建設業においては、工事实行予算が経営管理業務の中核にあることはいうまでもないが、期間的、総合的な計画の方面や、個別工事内の作業別管理の方面と、適切な連動がはからなければならない。

②実行予算と実績原価計算との連動

本基準の総則において強調したごとく、このような基準を制度化することの最大の目的は、まず適切な工事原価の把握に沿った的確な原価管理機能を強調することである。

2. 実行予算による原価管理の基本原則

- (1) 建設業において工事を受注した場合、原則として、そのすべてについて実行予算を設定する。
- (2) 実行予算は、純工事費、工事管理費、工事関係諸費の区分に基づいて設定されなければならない。
- (3) 設定された実行予算は、「工事原価管理台帳」に記帳するとともに、工事をコントロールする責任ある者に、充分周知されなければならない。
- (4) 工事原価管理台帳は、原則として、実行予算と対応する実績原価が対照的に記入され、随時、予算の消化程度、工事に関する効率や能率が判定できるものでなければならない。
- (5) 当初設定した実行予算は、原則として、当該工事の完了まで変更しない。ただし、設計変更等明らかに工事の実行内容に変更があった場合には、当初設定した実行予算を直接修正するのではなく、追加実行予算を新たに作成し修正実行予算とすることが必要である。
- (6) 実行予算は、工事原価管理台帳において実績原価と対比され、その差異が明示されなければならない。

この目的のためには、事前と事後の原価計算システムに整合性が維持されていなければならない。必要最小限の条件である。このような仕組みの保持によってはじめて、原価管理、原価低減等のコストにまつわる経営管理機能がスタートするといつて過言ではない。

さらに、企業経営管理とは少し離れた視点ではあるが、公共工事を発注する公的な建設工事における様々な“コスト”問題の統合的な方向性も、このような企業レベルでの適切な工事原価計算システムを浸透させてこそ、その目的に実効性ある機能を吹き込むことが可能となるのである。たとえば、公共工事の発注積算基準の改善にとって、生きた実態データの整備は不可欠である。積算と実際原価計算とが異なった原価区分体系（現在がそうであるが）であつては、経費や外注費に混在する細部の原価要素を実態把握することは有効に機能するはずがない。また、V Eの促進や元請・下請関係の整備といった方向においても、このような仕組みによる情報整備の貢献は大きい。

2. 実行予算による原価管理の基本原則

・実行予算設定と管理の留意点

工事实行予算を設定する技術的な基本方針は、基準本文で規定しているとおりであるが、その他、次のような観点についても留意しておくことが肝要である。

- a. 受注した工事については、その精粗の相違はあれども、まず実行予算を内部的に確認する態勢を浸透させることが、最も大切なことである。
- b. 積算（見積り）の目的は、第一に採算ベースにあつた工事の受注促進にあるから、企業内部の管理目的に適つたデータにはならない。
- c. 実行予算の編成について、当該工事の責任者ただ一人に任せるといった方針は、すぐにでも改善すべきことである。複数の関係者、異なつた部署の関係者による合意によつて編成すべきものである。
- d. 実行予算原価管理に関するデータを共通に保有する管理台帳を、必ず作成する。その名称は、一般的には、「工事原価管理台帳」などがよい。
- e. 「工事原価管理台帳」は、コンピュータなどの活用により、工事の管理部門と工事現場とが、データを共有できるものでなければならない。

- (7) 予算と実績の差異は、単に設定した項目別の差異を明示するだけでなく、その差異を発生させた要因の別に分析・把握されなければならない。

3. 予算設定上の細則

- (1) 純工事費は、一般的には、当該工事を完了させるために必要となる各種の工事種類（工種）別に編成するものであるが、工事の特性に応じて形態別等その他の区分によって設定することができる。

- (2) 純工事費は、原則として、個々の要素につき、数量（消費量、作業時間、作業面積等）と価格（購入単価、賃率、損料等）を見積もることによって算出する。この場合、作業を標準化できるものについては、達成目標となる標準原価を設定し、その原価能率の向上に資するよう実施されることが望ましい。

また、特定の要素と比例的に発生すると予想される項目については、一定率を乗じて算出することもできる。

- (3) 工事管理費は、原則として、必要とされる機能の別に見積もり計算する。

純工事費総額あるいは純工事費の一部金額と比例的に発生すると予想される場合には、一定率を乗じて算出することもできる。

なお、工事管理費に係る人件費については、一般的には、工事管理全体に投入する人員の給料手当等を積み上げ計算する方法を採用する。

- (4) 工事関係諸費は、個々の項目を個別的に見積もる方法によって計算する。

f. 「工事原価管理台帳」は、ただ予算と実績を対比するだけでなく、随時、工事の能率や効率を測定しうるような工夫がなされなければならない。ただし、これは、企業規模や工事規模、工事種類等によって同様ではない。

g. 当初設定した実行予算は、原則として完了まで変更すべきでない、と規定したが、この趣旨は、変化や変動を把握し、その原因を明示することがこの実行予算管理の基本的な意義であるからである。本体の実行予算が総じてその体系を崩してしまうほどの変更については、実行予算全体の組み直しをすることである。

3. 予算設定上の細則

・実行予算と標準原価

実行予算を設定する具体的な方法は、おおよそ積算の基準に準ずるものである。純工事費は、数量と価格の掛け合わせによる積み上げ計算方式による。共通仮設費のようなものについては、工事の種類によっては、直接工事費の一定率で算定する方式が許容されるであろう。

積算においては、工事管理費は一定率で計算されることが多いが、ゼネコンの場合には、この項目への注目を従来より強く意識していただきたい。おおよそ技術を反映する人件費の積算になるから、その投入ボリュームに基づく算定が望ましい。

ところで、一般の製造業において馴染みのある「標準原価」は、建設業においてほとんど関心を呼ぶことがなかった。これは、建設業の特性、特に請負による一品生産といった特徴が強調されてきたことによるものと推察される。

しかし、今日のようにコンピュータの浸透、機械化作業の促進、資材の工場生産化といったような環境変化のなかで、そういった特徴に寄り掛かった伝統的な（あるいは旧態依然の）原価管理方式は、いまや建設業のみに寛容化された状況にはない。

標準原価計算を建設工事原価管理の全体に適用することは、適切な手法ではない。しかしながら、ある特定の工種に対して、ある一定水準の能率を維持した時間や作業量を目標とする標準の機能は、すでに導入すべき課題として浮上しているといって差し支えないと思われる。原価管理に関心の高い専門工事のある企業では、場合によっては同様の手法がすでに生かされているかもしれない。

4. 工事原価管理報告書の作成

実行予算と実績原価を対照する方式の原価管理の実践は、原則として、月次の「工事原価管理報告書」にまとめられ、工事管理関係者に報告されるものである。

工事原価管理報告書の形式には、次のような内容を明示するものであることが望ましい。

ア. 当初設定した実行予算と実績原価の累計額を対比して、予算の消化程度を把握する。

イ. 工事の目的物が形として確認できる出来上がった部分（出来形）を基礎にして算出した原価と実績原価を対比して、工事原価能率を逐次把握する。

ウ. 工事の進捗状況に対応した工事収益（出来高）と実績原価を対比し、当該工事の収益性を逐次把握する。

以上のような内容を、「工事原価管理報告書」に、具体的にどのようにして表示・報告するかについては、個々の企業もしくは工事の状況や特性によって工夫されるべきものである。

4. 工事原価管理報告書の作成

この基準では、総則にも示されたごとく、原則として月次での工事原価計算・管理データの整備を基本としている。

そこで、この趣旨を大切に生かすものとして、個別工事管理のための「工事原価管理台帳」の集積として、月次の関係工事全般を集約表示する「工事原価管理報告書」を規定することにした。この報告書には、個別工事の原価管理や収益性に関するデータが要約表示されるが、さらに、期間（1か月）の関係した工事のすべてが一覧に表示されるから、企業としての原価管理や収益性の判断データとして役立つ。

建設工事の出来具合を表現する専門的な用語に「出来形」があるが、ここでは、あえてそういったデータによる進捗管理の手法も提案として取込んだ。

ただし、そのような工夫を含み、このような報告書は、個々の企業の特質、特性によってそのニーズが異なるもので、一律に規定すべきことでない。ただ、そういったデータ管理への関心を高め、それらを有効に活用する意識を醸成することがねらいとしてあることをご理解いただきたい。

第5章 完成工事原価報告書

1. 完成工事原価報告書の意義

建設業においては、決算として工事収益を確定し、これと工事原価を対比して、工事総利益を計算・開示しなければならない。工事収益の確定方法には、工事完成基準と工事進行基準とがあるが、いずれの場合においても、工事原価の明細を表示する原価報告書を作成しなければならない。

ここにいう「完成工事原価報告書」とは、特定の会計期間において、収益に計上した工事収益に対応する工事原価を、総括的に明細表示した報告書をいう。別言すれば、企業外部に報告される財務諸表の明細書としての「完成工事原価報告書」をいう。

第5章 完成工事原価報告書

1. 完成工事原価報告書の意義

①完成工事原価の開示

a. 一般的プロダクト原価情報の意義

生産行為をビジネスの中核とする企業にとって、“コスト”の適確な測定は、企業存続を左右する本源的な管理機能である。

いわゆる製造業にあっては、市場への大量見込み生産であろうと、受注を基礎とする個別特定生産であろうと、当該製品の製造原価の確定は、いくつかの目的のために、重要な情報としての位置付けを不動のものとしている。経営管理者がそのようなデータによって組織業績を判定したり、市場への投入ダイナミックスを判断したりするのは、日常的な行為として繰り返される。また、会計情報の開示としても、伝統的に製品製造原価の報告書は、主として損益計算書の売上原価（売上品の製造原価）の明細情報として、尊重されているところである。

ただ、一般的にいう原価情報は、個別の企業情報のかなり中枢を占めるものであって、その開示内容は特定の限定の中で実施すべきものと理解されている。近年は連結情報、時価情報、不良債権情報などのような静態的信息へ、その重要性がシフトしつつあるが、ビジネスの根幹という視点からすれば、プロダクト（企業活動の成果品）に関する原価情報の重要性は、それらに勝るとも劣るともいえない価値をもつものである。

b. 建設業における原価情報

建設業という業種を特定した場合における原価情報は、次の2点において検討課題とされる。

イ. 建設業としての許可を申請する場合には、一定の財務諸表を添付するため、その明細書としての「完成工事原価報告書」の在り方。現在、このことは建設省令に規定されている。

また、建設業法は、毎年、決算財務諸表の追加届出を義務づけているので、通常は、各年の「完成工事原価報告書」が届けられる。

そして、以上の書類は、所定の方法により一般に開示される。

ロ. 公共工事の入札への参加に関わり、経営事項審査を請求する場合には、所定の財務関連データを記入し、経営状況に関する点数化審査を受けなければならない。

この中には、付加価値等工事原価の内容に係る項目も含まれるので、実質的に完成工事原価に係るデータを提出することになる。

ただし、経営事項審査において提出された個々の企業のデータもしくは財務諸表は、直接的には開示の対象とはならない。

証券市場へ上場する企業（建設業）は、他業種の上場企業と同様にプロダクトに関する原価情報を開示するが、建設業は建設業法施行規則に定める様式にしたがって、周知の4工事原価要素（材料費、労務費、外注費、経費）の別に、これを有価証券報告書において開示している。

②「完成工事原価報告書」の意義

本基準は主として企業内において実践される工事原価計算の在り方について、そのスタンダードなあるべき姿を基準化したものである。この目的のためには、制度的な会計法規においてどのような完成工事原価報告書が開示されるべきかといった問題とは、おおよそ関わりを有せずに議論を進めることが可能であった。

しかしながら、企業会計の常識として、開示すべき原価要素が先のごとき4要素をもって括られるならば、多くの建設業者は、そのような開示項目のための原価計算システムを構築してしまうものである。ある場合には、いわゆる原価計算システムをもたずに、単なる事後的な金額集計によって4要素を集計すればよしとする向きがないわけではない。

もし、そのような実態の存在が現実とすれば、これは建設業にとって見過ごしにすることのできない問題点である。

さらに、建設業界は、わが国の公共事業のほとんどに関係する集団として果たすべき役割があろう。まず、公共工事に参加する事業体（経営体）としてのレベル（品質）である。巨額な公的資金を受領して業界の体制を維持しているとすれば、公的業務の担い手としての役割の認識とともに、果たすべき当然の義務に関する意識も高い品質水準に維持されなければならない。特に、近年重視されるアカウンタビリティ（会計情報を中核とする説明責任）の認識である。その意味において、「完成工事原価報告書」の品格が問われるものであれば問題となる。

また、公共工事の請負にあっては、他の民間工事での取組み以上に、原価節減に対する姿勢が問われるべきものである。積算システムの改善や適正な原価計算システム

2. 完成工事原価報告書の様式

(1) 完成工事原価報告書は、原則として、次の様式によって作成される。

<u>完成工事原価報告書</u>		
自 年 月 日 至 年 月 日		
×××(株)		
		(単位：円)
I	純工事費	
1	材料費	×××
2	労務費	×××
3	機械費	×××
4	経費	×××
5	外注費	×××
		<u>×××</u>
II	工事管理費	×××
III	工事関係諸費	×××
	完成工事原価	<u>×××</u>

注1. I. 3の機械費のうち、減価償却費の金額
2. I. 5の外注費のうち、労務外注費の金額
3. IIの工事管理費のうち、人件費の金額
4. 完成工事原価のうち、工事進行基準の適用によって計上した金額

(含、原価管理システム)の構築によって、積極的で真摯なコスト・リダクションへの取り組みが求められて然るべきであろう。

このように、建設業界における「完成工事原価報告書」は、民間市場での活動を主体とする他の産業と異なった意味をもったものと感じとらなければならない。その結論は、原則として、日々経常的に実施する工事原価計算の仕組みと直結した報告書でなければならないことである。そのような意義を強く感じ取って、本基準の最後に、「完成工事原価報告書」の当然あるべき姿を提示したものである。

ただ、旧来の方式との相違がかなりの部分において本質的なものであるので、業界におけるその熟成には少しく時を要するものであると考える。また、このような問題意識の投げ掛けには、建設業の経営管理に資する原価計算システムの構築が、本来的な目的に存在することに理解を深められ、その議論を受け止められることが期待される。

2. 完成工事原価報告書の様式

・「注記」設定の意義

当面、この完成工事原価報告書においては、次の4点の注記を議論することとした。

(注1) 機械費のうち減価償却費

近年の企業業績測定においては、キャッシュ・フロー(現金の流出入)に関する会計情報を重視する。元々、経営管理においては、会計期間による限定を薄めてデータ構築がなされていたから、実質的にはキャッシュ・フローを基礎とした会計情報が中心であった。ここにきて、企業倒産等のネガティブな経済事象の原因のひとつに放漫な資金管理(財務管理)があったことから、このような動向がグローバルな方向となった。

経営事項事査においても、減価償却費を非現金支出の代表的項目として取扱うことになったので、このような注記を設定した。

(注2) 外注費のうち労務外注費

旧来の完成工事原価報告書(建設業法施行規則のもの)では、外注費に占める労務主体の外注費を労務費に算入表示することもできるといった、まさに曖昧な規定が許容されていた。このことは近年のゼネコン機能の一般的な理解の深まりとともに、

- (2) 純工事費については、1～5のいずれの項目にあっても、この記載を省略もしくは他の項目への算入をすることはできない。
- (3) 工事管理費のうち人件費とは、給料手当（役員報酬であって工事管理費としたものを含む）、法定福利費、賞与をいう。
- (4) 工事関係諸費の金額が相対的に重要性をもたない場合は、これを工事管理費に算入し、Ⅱは工事管理費他として記載することができる。

ほとんど意味をなさない規定となったといえよう（この点の詳細は、基準「労務費の計算」、「外注費の計算」の項をされたい）。

経営事項審査においても、この取扱いを明確にしたので、本基準においても、そのような取扱いを注記に明示した。

（注3）工事管理費のうち人件費

基準「工事管理費の計算」において詳細に記述したように、工事管理費は、建設工事において特別な機能を表現した原価項目である。特にゼネコンにとっては、そのアイデンティティを表現する重要な項目と理解する。その中核は人件費であり、生産性の分析等において貴重なデータとなる。ただし、本基準では、対人関係の明確な対価たる人件費を意味することとし、給料手当、法定福利費、賞与に限定した。

（注4）工事進行基準による完成工事原価

建設工事における収益の認識は、わが国の現状においては、工事完成基準と工事進行基準とが混在して適用されていることが多い。今後しばらくの間は、そういった事態がつづくものと推定されることから、両者のデータを区別するためにこの注記を設定した。

なお、建設業法施行規則においても工事進行基準により計上した売上高を損益計算書に注記することを規定している。このこととの対比においても、工事進行基準により計上した完成工事原価を完成工事原価報告書に注記することが望ましい。

工事原価計算は、基本的に個別原価計算によって実施されるものであるから、期末においてのみこの区別が、各工事別に選択されるだけであるから、複雑な処理はほとんど必要としない。

IV. 「建設工事原価計算基準」の公表に寄せて

『建設工事原価計算基準』（試案）に対する期待

一橋大学教授 廣本敏郎

1. はじめに

このたび、建設業経理研究会・原価計算研究部会では『建設工事原価計算基準』（試案）を公表した。

建設業界は、今日、かつて見られないような困難な状況に遭遇している。近年の厳しい財政状況やコスト意識の高まりの中で、公共事業は、その必要性、効率性、透明性などについて厳しい批判にさらされる一方、建設投資が低迷する中で、建設業者数の増加、資金繰りの悪化、建設市場の国際化による競争の激化など、多くの難問に直面しているのである。

このような状況において、建設工事の原価計算実務を適切に指導し、これを広く普及させることが緊急の課題となっている。『建設工事原価計算基準』（試案）には、そのような目的を達成する上で重要な役割を果たすことが期待される。そのような期待を抱く理由は、かつて製造業において「原価計算基準」が大きな役割を果たしてきたからである。

2. 製造業において一連の原価計算基準が果たしてきた役割

わが国の製造業は、第2次大戦後、奇跡的な発展を遂げ、1980年代までに非常に大きな国際競争力を持つに至ったが、その背景には原価計算システムの普及・発展があったこと、更に、原価計算基準の歴史があったことを見逃してはならない。

わが国で原価計算基準という用語が使われたのは、昭和37年に大蔵省企業会計審議会が公表した「原価計算基準」が最初であるが、それ以前にも、基準に相当するものが作成されてきた。昭和12年の「製造原価計算準則」、昭和14年の「陸軍軍需品工場事業場原価計算要綱」（以下、陸軍要綱）、昭和15年の「海軍軍需品工場事業場原価計算準則」（以下、海軍準則）、昭和17年の「製造工業原価計算要綱」（以下、企画院要綱）、昭和23年の「製造工業原価計算要綱」（以下、物価庁要綱）がそれである。

「製造原価計算準則」は、昭和に入って商工省臨時産業合理化局が推進してきた不況対策としての産業合理化運動との関連で、財務管理委員会が開発した会計

制度の形成・統一化活動の一環として作成された。これには強制力がなかったし、それが作成された時点では既に日中戦争が勃発し、日本経済は臨戦体制時代に突入していた。しかし、それでも、それは当時の原価計算実務に対し啓蒙的役割を果たすと共に、その後の基準作成の基礎となった。

戦時体制には、放って置くと物価はどんどん上昇してしまうので、それを押さえるため、社会的統制の手段として原価計算が利用されるようになる。当時、陸軍と海軍は、それぞれ、その軍需品の価格決定のために「陸軍要綱」と「海軍準則」を作成したのであるが、陸海軍が別々の原価計算基準を規定することは工場事業場側にとっては非常に煩雑で不便である。そこで、間もなく「陸軍要綱」と「海軍準則」は廃止され、代わって「企画院要綱」が公布されたのである。当時、主要生産工場はほとんどすべて軍需工場となり、会計監督官（陸軍）、会計監査官（海軍）の制度を通じて、統一的原価計算制度が普及することとなった。その結果、一部の先進的企業においては原価計算水準の後退を余儀なくされたという指摘もあるが、全体的な水準の向上には貢献した。

戦後の物価安定を図るため、昭和21年に物価統制令が公布され、昭和23年に「物価庁要綱」が公表された。「企画院要綱」が戦時統制経済時代の基準であったのに対し、平時経済への転換の過渡期における戦後インフレを押さえる手段としての統制価格決定のための原価計算基準であったが、内容的には大した違いはなかった。

戦後の自由市場経済の下での原価計算基準を規定したものが、昭和37年に公表された「原価計算基準」であった。それは、「企業会計原則」の一環として設定され、財務諸表作成のための原価計算基準としての性格を強く有しているが、同時に、原価計算はマネジメントのためのツールであるという考え方が貫かれ、特に標準原価計算制度が導入された点が注目される。また、この段階では、優れた多数の製造企業はもはや十分に自立し、それぞれ独自の原価計算を工夫できるようになっていたことは注意してよい。

3. 『建設工事原価計算基準』（試案）に対する期待を実現するために

製造業におけるこのような原価計算および原価計算基準の歴史を辿ってみると、『建設工事原価計算基準』（試案）は、原価管理目的を重視している点で昭和37年公表の「原価計算基準」に相当するものと見ることができ、他方これが導入される業界の状況としては、どんぶり勘定的な経理が未だ広く行われている状況であり、その意味では、建設業は、今ようやく統一的原価計算制度の時代を迎えようとしている所であると言える。

工事原価に含まれている支出項目は、会社によって極めて多様である。例えば、現場作業員の給料・賞与はもちろん福利厚生費まで当該工事原価に算入されている企業があるかと思えば、すべて一般管理費に計上されているものもある。従って、単純に各社の工事原価を比較してみても、どの企業がより効率的であるかは必ずしも判断できない。工事原価に算入される支出項目の範囲の違いだけでなく、ある支出項目をいかに各工事原価に集計するか、その方法の違いも考慮するならば、工事原価を比較することは現状ではとても期待できない。建設業全体の効率化、建設業全体の科学的な経営管理を実現すると共に、企業間の比較を可能にするために、建設業原価計算の基準化が望まれる所以である。合理的な企業間競争は、正しい企業間比較が行われてはじめて可能となることは言うまでもない。また、原価計算方法の統一は、近年増加しているJV工事のためにも必要となろう。

しかしながら、建設業原価計算の水準を全体として一定のレベルにまで引き上げることは決して容易ではない。建設業では各現場で仕事が行われており、製造業で言えば、工場が100も1,000もあるのと同じである。また、工場であれば経理課長がおり内部統制もきちんとできていて、原価計算も秩序正しく行い易いが、建設業では、それぞれの現場での管理に依存する部分が大きく、原価計算も非常にきちんと行える所もあれば、極めて粗雑なものしか期待できない所もある。かつて会計監督官、会計監査官が果たしたような役割を果たす者が期待される。

更に、多数の下請業者の存在も建設業経理の複雑さ、不透明さを生み出す要因となっており、単に原価計算の改善だけでは解決できない問題を生み出している。

要するに、このたび『建設工事原価計算基準』（試案）が公表され、大きな期待が寄せられる所であるが、仕事はこれで終わったわけではなく、これから本当の仕事が始まるのである。

工事原価計算基準の経緯と必要性

青山学院大学教授 東海幹夫

1. 建設工業原価計算要綱案（昭和23年・物価庁）

(1) 要綱の目的

わが国政府は、戦後の経済復興の要となる公共工事の発注に際して、適切な工事価格の算定基準を規定する緊急の必要性に鑑み、昭和23年12月に、当時の物価庁から、「建設工業原価計算要綱案」（以下、要綱という）なるものを公表した。その目的は、要綱1に規定されるように、「建設工業における原価計算方法の基準を示し、あわせて適正な工事価額の算定及び経営能率の増進に資すること」であった。

したがって、この要綱は、いまでいう積算基準と実際工事原価計算の双方を取り込んだ意味での原価計算基準たることをねらいとしていたわけであるから、その観点からは、誠に先見的な姿勢であったと評価することができる。ちなみに要綱は、このたびの『建設工事原価計算基準』（試案）が、そのシステム構築上、最も重視した事前原価計算と事後原価計算の統合化を、次のように明快に指摘しているところである。

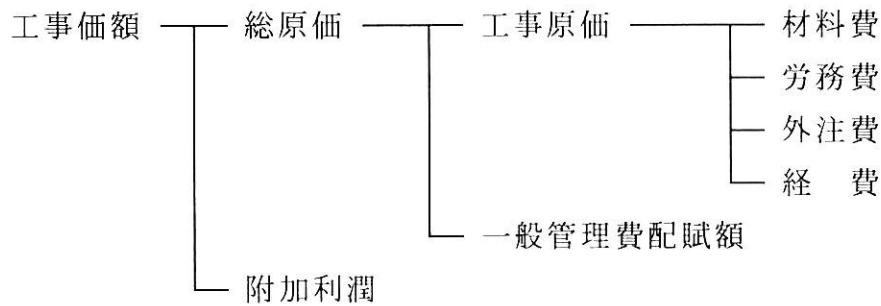
（要綱3）建設工業原価計算を分って入札に基ずく請負その他の事前原価計算と原価に基ずく請負即ち事後原価計算とする

本要綱は事前原価計算及び事後原価計算の双方に対して適用し事前原価計算においては見積計算とし事後原価計算においては実費計算とする

上記の要綱3の事前と事後の意味は、請負方法の相違を意識した2つの原価計算を想定したものであるので、『建設工事原価計算基準』（試案）の姿勢とは少しくその意図を異にするものではあるが、要綱の目的に「経営能率の増進」を挿入することからも、企業サイドにおける実際工事原価計算への指針たることを十分に認識したものであることはいうまでもない。

(2) 工事価額の体系

要綱における工事価額は、次のような図解によってこれを表現することができる。



昭和20年代は、おそらく公共機関の直営施工が主体であったと思われるし、またいわゆる土木工事を中心とする公共工事を想定したものであったろう。その意味において、現代的なゼネコンとサブコンとの役割分担や固有の意味の建築施工、建築設計の分離等への配慮は薄かったと考えることができる。その意味からして、純工事費、共通仮設費、工事管理費などのさらに一步踏み込んだ概念は登場していない。

個々の定義と規定をここで論ずる余裕はないが、今日議論のあるいくつかの問題点にも触れる箇所があり、積算と実際原価計算の統合化において、いま一度参考資料とする価値のある規定と評価することができる。

(3) 外注費の概念

要綱は、すでに原価要素を外注費を含む4要素によって区分した。この分類は、その後の建設業界における壮大な重階層構造による業界特性の形成を想定したものであるか、大いに興味のあるところである。ちなみに、要綱は、外注費を次のように定義している。

(要綱13) 外注費とは工事目的物の一部を構成するために工事材料、半製品又は製品を作業と共に供給するものに対する支払をいう

この規定から判断すれば、先のような仮定から発想したものでなさそうで、どちらかといえば、製造業（工場生産）における外注を拡大解釈した程度の表現と理解することができる。工事目的物の一部たる材料、半製品、製品という定義に、その意識を感じ取ることができるからである。製造業における部品外注ほど小規模ではないが、かなりの一部であるために、原価要素の1つを構成すると思わされたものであろう。

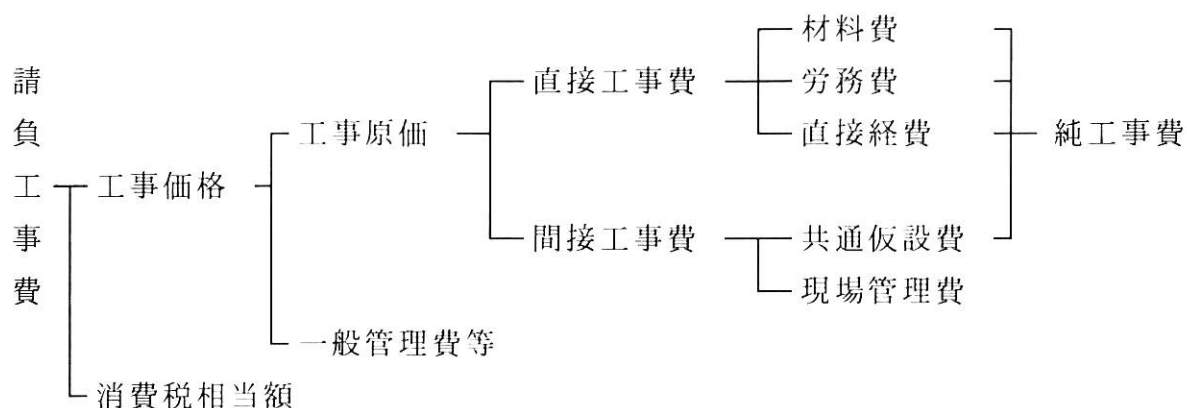
外注費の処理に関してより注目すべき規定は、むしろ、次のものである。

(要綱13) 外注費はできる限り材料費（半製品又は製品をも含む）及び労務費に区分する

『建設工事原価計算基準』（試案）では、要綱を参照したものではなかったが、外注費を、他者にその購入を委託したために生ずる材料費（ただし主体材料費）とその他の外注費とを区分する基準を原則としたいと考えている。前記要綱とまったく同様の意図と推察されるが、経営能率の増進もしくは適切な原価管理を促進するための原価計算基準としては、そのような措置を当然のことと思考したのである。ただし、これらの考え方及び処理を、そのまま外部への開示事項とすべきかは、他の異なった視点から、十分に議論を尽くさなければならない。

2. 現行積算基準と実際工事原価計算

現在、公共工事の発注における予定価格（一般的には入札に応ずる上限価格）の算定のために、積算の基準が公表されている。建設省、運輸省等、公共工事を発注する種類の相違によって、積算を構成する概念に少しずつ異なった語句や表現があるが、おおよそのところ、その体系は、次のように図解することができる。



工事原価と一般管理費等に区分する体系は、財務諸表の会計（経理）に関わる者にとっても、理解を一にするとところであるが、工事原価内の区分は、ちょうどマトリックス（行列）のような感覚でこれをとらえなければ、大きな誤解を生じるものである。

	<u>材 料 費</u>	<u>労 務 費</u>	<u>経 費</u>
純工事費			
材料費	◎		
労務費		◎	
直接経費			◎
共通仮設費	○	○	○
現場管理費			◎

上図によって判明するように、材料費と労務費は、積算においても経理においても純工事費の内に属するものと整理できよう。ところが、経費は、機械等経費のように純工事費に属するものもあれば、現場管理という業務に係る経費があり、これらが混在していることを理解できよう。

この体系図の中に、経理的には外注費の概念が加わることになる。外注は、常識的には専門工事の外注であろうから、純工事費の一概念が加わり整理されることになる。また、外注費は、材料費と労務費と経費、さらに外注を受託した企業の一般管理費や利益等が錯綜的に混在した一種の複合費であるから、発注した工事の原価構造はますます複雑となる。

以上のような理解をすれば、建設業法を土台とする建設省令や施行規則等の制定過程において、「完成工事原価報告書」が定義される際、なぜ純工事費と現場管理費（本基準試案では工事管理費）とを区分する方法が採用されなかったのか、疑問の残るところである。単純に理解すれば、製造業の延長としての建設業程度の意識しかなかったのかもしれない。しかし、もしそうであったとすれば、そこには大きな判断上の見落としがあった。なぜならば、製造業の製造原価報告書がどのようなものであれ、製造業には、日常の原価計算業務の指針たる原価計算基準（一般的には昭和37年大蔵省公表のもの）が存在するからである。建設業においては、このような製造業の原価計算基準によって、建設業に相応しい原価計算を実施しえない。ましてや、公共工事と深い関わりをもち、特有のアカウンタビリティを付与された業界という意識が強調されていたとすれば、このような事態（固有の原価計算に関する基準や指針をもたない事態）はなかったかもしれない。

本報告書において、(財)建設業振興基金に設置された建設業経理研究会・原価計算研究部会が『建設工事原価計算基準』を策定し、試案として関係諸団体・各位にご検討をいただくことになったが、以上のような理念がその根本にあることをここにあえて記述した次第である。

建設業経営のさらなる透明化に向けて

公認会計士 中村義人

1. 建設業経営の透明化の必要性

建設業は、住宅建設や公共投資を通じて社会資本整備に貢献するとともに、地域経済や雇用を支える重要な基幹産業である。しかし、その産業としての特徴は、経営基盤が脆弱な中小企業を多く抱えた多重階層的な構造であるため、経営基盤の強化と近代化が業界の長年の課題であった。今日、バブル経済の崩壊をきっかけとする深刻な経済不況により建設業界はかつてない業績不振に陥っている。全国上場建設会社の99年3月期の決算予想では、売上高総計は284,908億円で前年比8.5%の減少、経常利益総計は5,178億円で前年比15.8%と大幅な減少となる見込である(日本経済新聞調べ)。建設業界は、このような経営不振から脱却するため、業務の大幅な効率化、優秀な人材の確保、技術開発の推進、品質管理の徹底、情報化投資の促進などの構造改革が要求されている。さらに、このような人的・技術的な側面の強化の他に、会社の財務体質を強固にして経営の体質を強めることも経営不振からの脱却の重要な要素となる。また、建設業が国民の信頼を得るためには経営の透明化があげられる。談合等による入札価格の決定や不明瞭な工事の価格内容、また下請、孫請などと称する多重階層的な工事請負制度による外注費の増加など、一般の者から見て建設業の経営内容や原価の仕組みは分かりづらいものになっている。このように不透明な建設業の経営内容を明瞭に統一してディスクローズすることは、建設業の信頼性を増し、業界のさらなる発展のために必要不可欠な条件であると考えられる。

2. 建設業原価計算の重要性

建設業の特徴として、初めにあげられるものは受注請負生産の生産方式をとっていることであろう。個々に工事を請け負い、長い生産期間をかけ工事毎にすべて異なる建設物を生産する。この点が多品種を大量に生産する製造業と比べて大きな違いである。従って、建設業は個々の工事毎に工事番号を設定して原価を集計する個別原価計算が採用される。建設業の原価計算の問題点はすべてこの個別原価計算に帰するといつて差支えないであろう。建設業の原価計算は、財務諸表の作成のための実際の原価情報を提供するだけでなく、建設工事の原価管理にも役立つ。すなわち、建設工事について予め目標とする実行予算を設定し、その予算と実際に発生した原価とを比較して発生する原価を管理し、原価の効率性や

原価低減を図ることに役立つのである。すなわち、建設業の原価計算は、工事施工において発生した工事原価を算定・集計し、全体の損益状況を明確にして経営判断の指針を示すと共に、個々の原価の予算・実績管理を通じて原価低減を図り財政状態を強固にする役割も持つ。さらに、適正な原価計算は、発生した原価内容を投資家や債権者などの建設会社の利害関係者に対して、ディスクローズすることにより、建設会社への投資や貸付けに当たり必要な原価情報も提供することになる。そのことによって建設会社の信用力を増し資金調達を容易にする効果が生じる。

3. 会計基準の国際化

ここ数年、わが国でIAS(国際会計基準)の導入の機運が急速に高まっている。EU諸国においてはEU内の会計や税制の統一をにらみIASの導入に積極的に取り組んでおり、また、アメリカのFASB(財務会計基準審議会)もIASB(国際会計基準委員会)と共同歩調をとり、IASの導入に向けて動き出している。アジア諸国においてもIASを受け入れており、国内基準をIASに準拠させているところが多い。このような流れのなかで、わが国大蔵省企業会計審議会は、平成10年に会計制度をグローバルスタンダードに合わせることをとする意見書を矢継ぎ早に公表した。それらの内容は、新連結会計制度や税効果会計の導入、金融商品の時価評価の採用、年金会計制度の導入などである。このような大蔵省の方針は、これらの改革が単なる会計制度の改革ではなく、会計制度の国際化を通じて日本企業の経営実態を透明にすることにより、わが国企業の国際的信用力を増し、海外からの投資家の市場参加を促すことを目論んでいることにその特色を持つ。すなわち、これらの改革が「会計ビックバン」といわれる所以である。また、当然、建設会社についてもこれらの改革が大きく係わってくる。さらに、建設会社の大部分を占める中小建設会社についても、資本関係や取引関係を通じて国際化の波が押し寄せてくるものと推測できる。そのためにも、わが国建設業の実情に即した国際的に通用する会計・原価の標準化が必要とされる。

4. 原価計算の規範の必要性

今、わが国の建設業固有の会計基準について見てみると、統一された会計基準は見当たらず、また、原価計算の基準も存在しない。製造業においては、昭和37年企業会計審議会より「原価計算基準」が制定され、原価計算における実践規範として長い間わが国製造業の指針として大きな役割を担ってきた。すなわち、「原価計算基準」は、企業会計原則の一環をなし、すべての企業によって尊重されるべき規範とされてきたわけである(企業会計原則注8 製品等の製造原価につい

て)。残念ながら建設業については、このような基準は未だ作成されていない。建設業の持つ特殊性ゆえ、製造業とは別に原価計算に関する実践規範を作成する意義は大きい。例えば、工事費の形態別区分、工事原価の直接工事費と間接工事費の区分、外注費の内容の明瞭化など多くの解決すべき問題がある。建設工事の実態を明瞭に把握・区分して適正な原価計算を実施することは、単に経理・会計の問題だけではなく、あるべき経営の実態を明らかにし、建設業に対する信頼性を増し、経営の基盤を強化する方策でもあることを忘れてはならない。さらに、中小建設会社においても、統一された原価計算を採用することにより、経営の実態を透明化し、他社との比較も容易になり経営の発展に大きく寄与するものになると思われる。

以上のように建設業にとって必要な原価計算の規範として、(財)建設業振興基金が『建設業原価計算基準』(試案)を公にして、統一的な原価計算を普及させることは、建設業の発展にとって大きな役割を果たすと同時に建設業に対する信頼性を大いに増すものと確信する。

建設工事原価計算基準の必要性

公認会計士 油谷成恒

建設業における原価計算は、一般的に個別受注形態を反映して、個別原価計算が採用されている。これまで、一般製造業における原価計算の基準としては、大蔵省企業会計審議会による「原価計算基準」が公表され、一般の製造業は、当該「原価計算基準」に従い原価計算が実施されているのに対して、建設業という特定業種を対象とした原価計算基準として、公に公表されているものはない。また、上記「原価計算基準」が建設業の原価計算にそのまま適用可能なものではないため、建設業を営む各社が、独自の原価計算方法を採用しているのが実態と判断される。

また、建設業における原価計算は、個別原価計算によっていることから、どちらかと言えば、個々の受注工事に対する原価集計に重点が置かれ、原価管理という概念は総原価のレベルではともかくも、一般の製造業に比べ費目別の原価管理はあまり重視されていなかったのが実態と判断される。

一方、完成工事の原価報告の様式として、建設業法施行規則に「完成工事原価報告書」が規定されており、完成工事原価を材料費、労務費、外注費、経費の区分により開示することとされている。その中において、労務費については、「工種・工程別等の工事の完成を約する契約でその大部分が労務費であるものは、労務費に含めて記載することができる」とされており、外注費については、「ただし、労務費に含めたものを除く。」とされていることから、実務上は、労務費と外注費の区分が非常に曖昧となっており、その結果、完成工事原価に占める労務費比率、外注費比率は、当該企業における実態からはかけ離れたものとなっているとともに、同業他社との比較可能性を失わせる結果となっている。少なくとも、一般の製造業においては、労務費又は外注費の何れの処理でも良いという実務は皆無といって良い。

上記状況を反映し、建設業の原価計算は、極端な言い方をすれば、個別契約毎のどんぶり勘定的な所があったことは否定できないであろう。しかし、それでも多くの建設会社が存続している状況からは、制度としての原価計算並びに原価管理の意識がなくとも、過去の経験に基づいて、結果的には最低限の原価計算並びに原価管理が行えていたことの証かもしれない。

しかし、その様な状況も近年の受注環境の悪化による収益環境の悪化を反映して、建設業における原価計算並びに原価管理も、過去の経験に基づく感覚的なも

のから、制度としての原価計算並びに原価管理の実施が避けられない状況になってきたと判断される。言い換えれば企業の原価低減努力により、収益確保をせざるを得ない状況のもとでは、制度としての原価計算並びに原価管理の実施が、企業存続のための前提条件と考えられる。

その意味では、建設業を対象とした原価計算基準の制定が急務であると判断される。建設業における原価計算基準を考える場合、業種の特殊性から、以下の点が主な課題となるものと考えられる。

- ① 建設業の原価管理等に有効な情報を提供するための、適正な実際原価の算定方法を明確にすること
- ② 個々の工事の原価として集計する原価の範囲を明確にすること
- ③ 個々の工事に直接的に発生する原価とその他の原価（共通原価等）について、その定義を明確にするともに、それぞれの原価の集計及び算定方法を明確にすること
- ④ 従来曖昧であった労務費及び外注費の区分を明確にすること

また、建設業においては、いわゆる実行予算が個々の工事毎に策定されるのが通常と考えられるが、適正な実際原価の算定方法が確立することで、少なからず実行予算の策定方法にも影響を与えるものと判断される。すなわち、適正な実際原価の算定方法に合致した実行予算の策定があって始めて実行予算と実際原価の比較分析等が意味を持つものと判断される。その意味では、適正な実際原価の算定方法の確立は、建設業を営む会社の原価管理に役立つ情報を提供し、当該企業の利益管理等の経営管理に資する情報を提供することになるものと判断される。

さらに、建設省における建設会社の評価指標として経営事項審査があり、当該審査においては、どちらかと言えば過去の結果である企業業績に重点の置かれた審査となっていると考えるが、今後は、適切な原価計算制度を有した会社であるか否かといったいわゆる内部管理体制の整備・運用状況についても審査項目の一つとして加えることが望まれる。

最後に、建設業を営む会社を対象とした原価計算基準の策定及び当該基準に従った原価計算の実施は、一時的には各社の事務手数等の増加を招くことも予想されるが、適正な実際原価の把握が、現在の厳しい企業環境における経営管理のために有効な情報を提供することとなり、延いては適正な企業評価に結びつく情報を提供することになることを期待する。

今、建設業にもとめるもの

西松建設株式会社 佐々木順

1. はじめに

周知の通り、バブル崩壊に起因して日本経済は長期に亘り低迷し、戦後最悪と言われるこの経済不況は、まだ一向に回復の兆しをみせていない。

しかし、政府は現状打開に向け数度の経済対策を発動し、昨年4月に事業規模16兆円の「総合経済対策」を行い、引き続き11月中旬に「緊急経済対策」として、事業規模24兆円の景気対策を決定した。

また、税制においても個人所得税・法人税の軽減、住宅促進税制等による大幅な減税による景気回復をはかり、平成11年度の経済をプラス成長へ転換させるよう試みている。その結果、最近、景気について「変化の胎動がみられる」との経済企画庁長官のコメントが話題になるなど、市場では当該景気浮揚策に大きな期待が寄せられている。

一方、建設業界においては、景気低迷を起因とする企業業績の悪化に伴い、民間設備投資は前年に引き続き減少し、住宅投資の落ち込み及び公共投資の抑制等により建設需要は大幅に減少した。この結果、受注競争は一段と激しくなり本業での利益率が低下し、今後数年間の企業業績見込は非常に厳しいものとなることが予測される。そこで、各社がその対策として中期経営計画並びに経営改善計画を策定し発表しているが、共通する項目として、①受注の拡大、②原価の圧縮、③リストラによる経営効率化の3つがあげられている。当該項目の目標達成は基本的には、各企業の戦略・創意工夫・努力にゆだねられるが、今回は原価の圧縮に対し、施工というハードの面でなく、「原価管理システム」というソフト面の見直しを図ることにより、原価をより高い精度で把握し、集計・分析の上データベース化し、その中から問題を提起し、改善につなげることを可能とすべく検討をしてきた。

2. いま何故基準化か

(1) 背景

建設業の原価計算基準に関しては現在、昭和37年大蔵省企業会計審議会中間報告を基本とし、建設省令により、完成工事原価を、材料費・労務費・外注費及び経費の四要素に区分し、「完成工事原価報告書」として報告するよう義務付けられている。しかし、大手・中堅ゼネコンの有価証券報告書から完成工事原価報告

書を抽出し比較してみると各要素の占める割合に大きな差異が生じている。特に労務費においては、その全体に占める割合が、0.5%の会社から13.3%の会社までと大きな開差があり、その数値に対する信頼性には疑問を禁じえない。また、当業界において施工方法・技術も技術革新等により日進月歩の感があり、現状では機械化施工が格段に進み、コンピュータ管理による無人化施工も進められ、施工形態そのものが大幅に変化してきている。それに伴い新たな要素による分析、集計、把握も必要となってきた。地図の業界では年毎に現況を見直すことにより、常に現況を正確に表現すべく努力が続けられており、訂正の継続が最重要課題となっている。建設業においても原価計算の基準も常に施工の実情に則したものに改訂し、工事種別管理と形態別管理を有効に組み合わせ、より有意義なデータを提供しえるものでなければならない。その一環として今回の基準の見直しは大変重要なことと考える。

(2) 目的

建設業における原価把握の流れは次の時点毎に行われる。

- ① 入札時 ・ 積算、見積
- ② 受注時 ・ 実行予算作成
- ③ 施工時 ・ 実際原価の把握、予実績対比等による管理
- ④ 完成時 ・ 予実績比較による差異分析→問題点の抽出→対策→データベース化→会社の知的資産として次の積算、見積への反映
・ 原価報告書の作成

現実には上記①～④の流れが1つのサイクルとして、次の受注、その次の受注へと展開されていくこととなっている。ここで一番重要な点は、差異分析、問題点の抽出により問題を解決しデータベース化することにより会社の知的資産として次の工事受注へつなげなければならないことである。しかし、建設業は単品生産であり、施工場所もそれぞれ異なるため、土質や周辺環境、天候等により工事施工を同一に測定できるものではないなど、常にその特殊性が前面に主張されてきた。だが、その特殊性にひきずられ正確な原価把握を放棄することはあってはならないことである。その特殊性により発生した原価は特殊原価として把握し、基本原価は特殊原価と明確に区分し把握しなければならない。原価把握といってもその把握の方法が各現場の担当者ごとの判断に委ねられ、その結果としてバラツキの多いデータの集計は、全く意味のないものになってしまう。そこで同一基準・同一判断による共通の言葉、共通の方法で原価把握し、データベース化することが重要とされる所以である。バラツキの多い工事データは1つの工事データ

の域を出ず、その工事担当者個別の資産としてしか機能せず、会社全体の共通の資産とは言えない。従って、実態に則した基準を浸透させ共通の方法で原価データを把握し、原価情報を提供し前述の①～④のサイクルをまわしながら原価圧縮に繋げなければならない。また、当該原価情報は経営者の意思決定に関する重要な情報ともならなければならない。一方、社外に対しても、業界において同一基準による集計が行われれば、資料による他社比較等も正確となり、有用なデータとなる。また、元請会社・協力業者間の契約において、契約内訳も明確となり、契約金額、責任分担がハッキリし、両者間の協力体制にも有益に働くこととなるものと思われる。

(3) おわりに

ご存知の通り、建設業界にはスーパーゼネコンをはじめとし零細業者、専門工事業者を含めると、その数は56万社強となる。また、各社の企業規模、事務担当者の配置状況など大きな差があり、この各層にまたがって適応できる基準化は非常に困難である。

従って、基本は基本としてとらえ、その上で実務上可能な範囲でまとめるよう努めてきた。原価の管理、原価圧縮については、新たなテーマではなく、各社とも昔から常に目標として掲げ独自に推進されてきたものであるが、それは、業界にとって終りのないテーマであり、永遠に続くものである。この原価計算の基準化を機会に原価管理の重要性を再認識し、少しでも原価圧縮の実現に効果が生じることを期待致したい。

建設現場の経理と企業経理の間で

社団法人全国建設業協会 永田邦光

1. 建設業経理の原点

「どんぶり勘定」という言葉が現在でもマスコミに登場することがある。この言葉が登場するときは決まって建設業が引き合いに出され、いい状況での説明に使われることはない。

そもそも、「どんぶり」とは昔の職人の着る腹掛けの前に付いている物入れを言い、経理用語ではない。

その「どんぶり勘定」が何時から使われたかは定かではないが、これを使って勘定していた実態があったのではないか。勝手に推測させていただくと、受け取ったお金をこの「どんぶり」にいれ、支払いする時もここから出す、その結果、工事が完了した時点で、「どんぶり」にお金が残っていれば、それが利益として処理されるといった具合である。

即ち、帳簿に記帳し金銭の出入りを把握する経理は存在することなく、金銭を直接出し入れすることにより、「どんぶり」の重さだけで経営の善し悪しを知るような行為が行われていたのではないか。建設業が「どんぶり勘定」で引き合いに出される所以は、どうもこんなところにあるようで、建設業の経理の原点もここにあるようである。

2. 現場における原価管理の現状

ところで、現在は原価管理について、どんな処理がなされているか、例えば建設業界で手引き書として使われている、「建設業会計提要」（建設工業経営研究会編）の完成工事原価報告書に関する項で見ると、

第52（区分） 完成工事原価報告書は、個別工事の原価計算書に基づいて当期完成工事原価を材料費、労務費、外注費、経費に区分して記載する。

とされており、解説では、「建設省令様式の定める完成工事原価報告書において、上記の四要素に区分して報告するように義務づけているもので、原価要素の分類方法を定めているものではない。」と記されている。

また、労務費については、

第54（労務費） 労務費とは、工事に従事した直接雇用の作業員に対する賃金、給料手当等及び工種・工程別等の工事の完成を約する契約による支払額であってその大部分が労務費であるものをいう。

とされている。経理処理を統一的行うための指針であれば、いかに標準的といえども曖昧すぎるのではないかと思われる。

即ち、現在の請負形態の変化に対応していないと思われる部分があることである。

例えば、元請の場合、職種によっては直接労働者を雇用せず、外注化する事により施工の本体をスリムにした体制が進んでいる形態への対応である。それも、材料を含めた形での外注化である。この外注化の進展により労務費の経理については、「その大部分が労務費であるものをいう」の記述にたいして、「大部分」をどう解釈するかによって、労務費とするのか、外注費とするのかの区分が全く異なることになる。元請の中には、労務費がゼロの企業も散見される。建設業が物を作る産業であることを考えると、第三者から見ると労務費が極端に少ない特異な産業に見えるのではないだろうか。

企業会計情報は、企業が企業自身の経営状況を把握するとともに、企業の経営指針として活用されるものであり、加えて、最近では企業の情報開示の要請にも答える資料としてますます重要なものとなってきている。それが、「建設業の労務に関する経理区分」が企業によって異なることは、建設業界として統計処理をする場合に正確な結果を得にくくなるばかりでなく、情報を開示したとき、企業の実態を正確に反映した経営状況として、また、同種企業を比較する場合の資料として、第三者に対して分かりにくい資料となっている。さらに、専門業者と総合業者の経理区分の方法が同一であることも、建設業界の経理が不透明になっている原因ではないかと考える。

このように労務だけを取ってみても、作業実態が反映された経理処理がなされているとは考えにくい。

3. 現場の実行予算と企業会計処理

現場の実行予算の仕組みと企業会計処理の仕組みにも体系的な違いがある。

即ち、予定価格積算調書や工事实行予算等の工事費予算に関する経理では、工事を進める順序に従い、工種別にまとめた工種・工程別に仕分けしている。これは技術的に工事を管理しやすいような体系に組み立てられているからである（技術者の世界である）。

公共工事等の発注者が作成する予定価格積算調書は、この調書の作成に当たって工事現場の実績値を統計処理して採用していること（歩掛、市場単価）、また、設計変更等で工事現場の請負企業の職員と工事監理の職員とが協議する場合に用いること等、工事現場との関係が深く、現場の実態を反映する形で作成されることになっている。しかし、近年の直轄工事の減少は現場の実績を直接把握するシステムに大きな影響をもたらし、歩掛等に対して現場の実績を機動的に反映する機能があまり働かないシステムとなりつつある。

また、受注予算書と工事实行予算書との関係であるが、前者が専門工事業者の概算見積もりや、企業の過去の実績等を参考に作成され、受注戦略として活用される等、政策的な判断要素が強い性格をもっているのに対し、後者は専門工事業者の見積もりを、自社の過去の実績やこれからの値動き等を勘案査定して決定され、現場の実施状況の把握に利用されている。また、詳細なものとなっているので、現場を運営していく上での戦略的に重要な資料として活用できるものとなっている。受注予算と工事实行予算はその目的を異にすることから、その繋がりについて論ずることは難しいが、書式等の分類方法は工種・工程別に基づいて作成されており、ほぼ同一であることを利用した合理的な管理や使われ方をすれば、もっと合理化できると考えられる。

受注予算書の活用はともかく、企業のなかで工事实行予算書は十分機能しているか、また、企業全体のものになっているかと考えてみると、出来高報告書を月次で作成している企業は少ないなど、大企業はともかく中小企業では十分な活用がなされているとはいいがたい状況にある。

また、この月次報告書が工事原価完成報告書に記載できるような四要素に再分類されているかとなるといささか疑問である。

4. 建設工事原価計算の基準化に期待するもの

建設工事の原価については、予算原価の段階から実際原価の段階まで、一通りその目的・作成の方法等についてみてきたが、各段階で作成された資料が後の段階での資料として、有効に活用されていないように思える。

たとえば、「歩掛」を用いて積算している発注者の予定価格は、実際に工事を施工していないため、その「歩掛」の根拠となる工事について内容の把握が十分にできない状況にある。また、入札に用いる受注予算書は実行予算書に生かされる仕組みになっていない。さらに、実行予算書の原価に関する部分についても、出来高の計算には用いられているが、実績と対比して生産性を検討するなどの行為が行われているのは稀である。

予算管理や工事の実績管理の把握は、これからの建設業の経営にとって最も重

要なものとなっていることから、まず、情報が伝わりやすいシステムを構築する必要がある。

そのための第一歩として、この度、「建設工事原価計算の基準化」の試みは、物を作ることを業としている建設業界にとって有意義なことと考えている。

特に、将来、予算原価（実行予算）を作成する積算業務と、完成工事原価を把握するための経理業務との間に、共通の認識ができるような情報の伝達システムが構築出来れば、「技術と経営に優れた建設業」を目指している建設業界にとって、一つの線路ができることになり、建設業の「どんぶり勘定」経理イメージを変えることができるだろう。

専門工事業者の実態と考察

向井建設株式会社 大泉一雄

1. はじめに

現在、建設業は、かつて経験した事のない低迷状態が続いている。

ゼネコンは、社員の子会社への出向や早期希望退職等のいわゆるリストラを余儀なくされている。

そのような情勢の中、建設業経理研究会では、『建設工事原価計算基準』（試案）を公表する事となった。

日本の建設業界は、複層請負をはじめとする下請体制が複雑でわかりづらく、ややもすると効率や透明性に欠ける部分すらもあり得ると考えられる。

私は、専門工事業者の実態・実情を出来るだけ詳しく建設経理の各専門家に説明・報告し、本基準を末端企業にまで浸透しやすいように、そして合理的でわかりやすいものにして頂くように努力したつもりである。

合理的な仕組みの内容については、各専門家に報告して頂く事とし、私は、専門工事業者の実態・実情と、今後のあるべき姿を述べる事とする。

2. 労務の意義と実態

建設工事における労務費は職種別に一人当たりの単価が世間相場としておおまかに決定されている。

各労務単価は、建設ニーズにより労務者個人の技能及び作業効率に関係なく決定され、近年の不況により、その単価は低下しつづけている現況にある。

何故個人の技能や作業効率が何故無関係かは契約形態にあり、顧客がある一つの工事・工種の最終出面集計に、一日当たりのそれぞれの職種単価を乗じ、それをそれぞれの最終出来型で除し、あたかも生産品単価の合計を契約として取り交わすことが少なくないからである。

ある程度の協議や交渉はするものの、結局は顧客から提示された単価にほぼ等しい単価で施工を行う以外に、下位職の専門工事業者は方策がないからである。

一方、現在の建設業情勢では労務者又は労務下請には、当然のことながら必要最低限の保証を行うことが義務であるので、例えば月間どれだけの収入になり、又それによって生活が可能か等の配慮が必要となる。

契約書が工事の最後に取り交わされる事があるのは上記の理由によるものである。

近年では、他業界が当然の事としている施工前・着工前の専門工事業者の見積もりによる請負契約も大型工事にはあるものの、小規模工事には、まだまだこの様な形態が残されている。

上記問題は単に、専門工事業者だけでは解決できない大きな問題ではあるが、真の建設業構造改善によるコストダウンとは、単に労務者の労働単価を下げるのではなく、合理的かつ効率的に工事・作業を進め、生産性を向上させることでコストダウンを計ることである。

現在の建設業界は、事務的にも技術的にも組織構成が複雑で、業界内の人間ですら分かりづらい部分もあるが、それをいかに合理化出来るかが今後の課題である。

3. 外注管理方法について

同業種の知り合いや友人を通じて労働力を束ねる、又は個人として依頼するという古典的なやり方から、小さいながらも本社機能を持つ会社では建設業許可書、職種別人数資格、資本等を審査し、適合していれば基本約款を取り交わし登録するという方法に変わってきている。

建設機械リースあるいは建設雑品業者は相手が物であるだけに比較的簡単に組織化が可能である。

しかし、労務を主体とした労務外注については、技能比較、組織構成、資本等を十分に考慮した上でメンバーを構成すべきであるが、まだまだ人と人のつながりを主体としている部分が多く、まだ工事担当者と労務外注者のつながりで仕事をこなしている傾向にある。

同様に、ゼネコンと専門工事業者にも同様の傾向があり、技能や技術を重視して選択することはほとんど見受けられず、また、専門工事業者間にはさほどの差はないのかもしれない。

一方、現場管理面は、顧客の指示による工程上の労務外注のコーディネート及び安全管理が主体となる。

いずれにしても、近未来には外注のローテーション、コストコントロールスペックによる契約等が必要となる時期が来るはずで、少しずつではあるが準備はしているもののいささか時間がかかるかもしれない。

4. 現場管理の意義について

専門工事業者の現場管理の役割は、顧客と労務会社間の全てに関し円滑に仕事を進める事である。安全に関する協議、施工段取・打ち合わせ、工程に関する協議・打ち合わせ等である。

しかしながら、今後、技術、技能等による施工に関する提案などが、企業のセールスポイントとなり、差別化が図られることと考える。

専門工事業自身としての管理としてもっとも重要なことのひとつは、やはり利益である。利益は原価・工程に大きく左右されるものであり、特に顧客と専門工事業者間には請負契約、専門工事業者と労務会社は常用契約というものであれば、厳密には顧客の原価管理以上のよりシビアな管理が必要とされる。原価管理の内容は、実行予算管理の在り方で述べることにする。その他には、工種別工事等の常用精算隙間工事の協議や見積もり及び請求などは、ひとつひとつの金額は本工事と比較すればわずかではあるが、件数が多く管理面においての隠れたポイントの一つとなっている。

5. 実行予算管理の在り方について

工程計画を備えた実行予算書は車のラリーと話が良く似ている。

利益・出来型の関係を例えば最終的には平均速度100Km/hになるものであると仮定すれば、連続しているその断面は必ずしも100Km/hとはかぎらない。高速道路上では200Km/hで計画しているだろうし、一方山坂道では40Km/hで計画しているはずである。実行予算も同様で、その工程での計画断面が常に見えるものとなっていなければならない。建設費用の大きいもの又は構造が複雑なものは、そうであればあるほど時間線上に複雑にかみ合っているものである。

実行予算管理とは、技術上、最終的に結果が同じであれば、いわゆる結果オーバーであればよいというわけではない。任意の地点での人、もの、金、時間に差異が発生しているか、あればどのような不具合が発生させているかを問題にすべきであり、これがわからずにしては、効率や能率の分析が不可能となりその後の工事情報として有効活用できないばかりではなく、技術の発展にも影響を及ぼし、ましてや月次で管理・決算を行っている会社においては工程の断面の把握がもっとも重要である。完工時の時期や利益の予測が困難となるからである。実行予算書は、ある意味では設計図とも言える。施工技術者が設計の不具合や自らの手違いで自ら図面を変更し、図面どおりに施工を終了したとは言わない様に、実行予算も同様に、当初の予算はどうしてその様に計画されたのか又それはどのような要素の集合なのか、何故現在の断面で差異があるのか等が把握出来なければ、これから先の工程、あるいは今後の工事の改善策データとならないからである。私が特に主張したいことは、良い結果であろうが悪い結果であろうが、トレーサビリティがなければならない事である。なぜならば、良い結果にせよ悪い結果にせよ、それは必ず良い方向性をもたらすものであるからである。建設業は経理分野と技術分野の同一テーブル上での論理的結合はなかなかやっかいな問題である

と理解はしているものの、将来に向けては何とかこれを合理化出来ないものかと考える。

資 料 編

データ資料 1

建設会社 工事原価構成割合

(単位：%)

・ゼネコン（総合工事業）

会社名	材料費	労務費	外注費	経費
1 清水建設	8.6	9.4	65.3	16.7
2 鹿島建設	10.4	10.4	65.1	14.2
3 大林組	7.5	13.3	65.2	13.9
4 大成建設	15.3	8.7	61.0	15.0
5 竹中工務店	5.6	3.3	78.7	12.4
6 熊谷組	10.2	0.7	77.8	11.3
7 西松建設	8.6	1.4	81.7	8.3
8 戸田建設	9.8	8.0	67.8	14.4
9 フジタ	9.0	11.2	66.0	13.9
10 五洋建設	12.5	0.5	74.0	13.0
11 東急建設	8.9	7.7	69.5	13.9
12 前田建設工業	11.0	1.4	75.3	12.2
13 間組	10.7	0.5	75.2	13.6
14 佐藤工業	11.0	7.6	67.9	13.5
15 鴻池組	10.6	12.0	65.0	12.4
16 三井建設	12.1	3.5	72.0	12.3
17 飛島建設	13.3	7.1	66.3	13.4
18 長谷工コーポレーション	7.8	13.1	70.7	8.4
19 青木建設	11.7	8.3	64.7	15.3
20 住友建設	11.5	10.2	67.6	10.6

・ゼネコン（総合工事業）

会社名	材料費	労務費	外注費	経費
21 鉄建建設	11.9	1.2	76.3	10.7
22 奥村組	14.2	0.0	68.6	17.1
23 日本国土開発	10.2	1.2	78.9	9.7
24 東亜建設工業	10.0	0.6	73.7	15.7
25 銭高組	10.8	8.9	67.6	12.6
26 大日本土木	12.5	6.7	69.3	11.5
27 浅沼組	7.6	18.2	60.6	13.6
28 東洋建設	11.3	0.8	67.3	20.5
29 安藤建設	10.5	8.7	71.6	9.2
30 不動建設	9.5	2.6	79.5	8.4
31 松村組	7.2	5.5	77.2	10.1
32 太平工業	13.5	9.6	57.8	19.0
33 日産建設	8.4	6.3	72.6	12.7
34 新井組	11.3	25.8	52.9	9.9
35 大豊建設	18.1	1.8	68.2	11.9
36 若築建設	13.9	1.4	64.3	20.4
37 福田組	8.6	5.5	71.9	14.1
38 地崎工業	12.2	2.0	73.5	12.2
39 森本組	12.5	3.4	71.0	13.1
40 大末建設	7.5	15.0	64.5	13.0

・設備工事業

会社名	材料費	労務費	外注費	経費
1 きんでん	26.7	6.9	52.1	14.4
2 関電工	27.4	5.3	49.9	17.4
3 高砂熱学工業	21.8	5.4	60.5	12.3
4 九電工	23.8	10.3	48.3	17.6
5 三機工業	23.0	0.0	64.1	12.9

・舗装工事業

会社名	材料費	労務費	外注費	経費
1 日本舗道	21.0	0.9	65.4	12.7
2 鹿島道路	16.2	7.0	61.6	15.2
3 日本道路	21.4	1.4	58.4	18.8
4 大成ロテック	21.4	12.4	52.9	13.3
5 前田道路	24.0	0.0	54.0	22.0

(注)

1. 各々の業種につき完成工事高順に配列。ただし、有価証券報告書を提出していない企業を除く。
2. 平成9年4月から平成10年3月までに到来した決算に基づく数値による。

データ資料2

「建設業経理に関する実態調査」調査結果

(平成9年3月 (財)建設業振興基金 建設業経理研究会発行の報告書より抜粋)

1. 完成工事高の工事種類別(土木と建築等)内訳の開示

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全 体	開示している	現在未開示だが、開示可能	現在未開示、開示不可能
全体	4,002	1,366	2,150	486
	100.0	34.1	53.7	12.1
1億円未満	391	97	224	70
	100.0	24.8	57.3	17.9
1～5億円未満	1,053	300	590	163
	100.0	28.5	56.0	15.5
5～10億円未満	592	202	324	66
	100.0	34.1	54.7	11.1
10～30億円未満	720	235	415	70
	100.0	32.6	57.6	9.7
30～50億円未満	281	100	164	17
	100.0	35.6	58.4	6.0
50～100億円未満	304	130	154	20
	100.0	42.8	50.7	6.6
100～500億円未満	356	181	156	19
	100.0	50.8	43.8	5.3
500億円以上	96	70	18	8
	100.0	72.9	18.8	8.3

2. 帳票上の工事原価の集計の区分

(%)

【完成工事高別】	完成工事原価報告書上の科目	工種別の科目	実行予算上の科目	その他	無回答
全体	67.4	25.7	23.3	3.6	2.0
1億円未満	62.2	24.9	19.0	3.2	3.6
1～5億円未満	64.3	26.3	18.7	3.0	2.3
5～10億円未満	67.5	22.1	23.8	3.4	2.3
10～30億円未満	69.8	23.8	22.9	4.1	1.0
30～50億円未満	74.9	26.2	25.6	4.0	0.3
50～100億円未満	76.9	26.2	28.2	3.4	0.8
100～500億円未満	71.5	31.3	35.7	4.2	0.7
500億円以上	76.2	30.5	41.0	5.7	0.0

(複数回答)

3. 完成工事原価の明細の外部公表

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全 体	非公表	施行規則に基づく様式にて公表	その他の様式にて公表	無回答
全体	8,806	5,702	2,329	103	672
	100.0	64.8	26.4	1.2	7.6
1億円未満	1,594	1,126	280	13	175
	100.0	70.6	17.6	0.8	11.0
1～5億円未満	3,052	2,206	597	24	225
	100.0	72.3	19.6	0.8	7.4
5～10億円未満	1,129	784	288	19	38
	100.0	69.4	25.5	1.7	3.4
10～30億円未満	1,149	690	407	19	33
	100.0	60.1	35.4	1.7	2.9
30～50億円未満	383	202	162	3	16
	100.0	52.7	42.3	0.8	4.2
50～100億円未満	377	175	179	13	10
	100.0	46.4	47.5	3.4	2.7
100～500億円未満	416	155	247	8	6
	100.0	37.3	59.4	1.9	1.4
500億円以上	108	23	82	1	2
	100.0	21.3	75.9	0.9	1.9

4. 完成工事原価報告書において労務費として表示したものに含まれる外注費の割合

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全体	20%未満	20%以上50%未満	50%以上80%未満	80%以上
全体	1,219	784	218	97	120
	100.0	64.3	17.9	8.0	9.8
1億円未満	183	127	38	10	8
	100.0	69.4	20.8	5.5	4.4
1～5億円未満	370	239	77	32	22
	100.0	64.6	20.8	8.6	5.9
5～10億円未満	167	114	29	13	11
	100.0	68.3	17.4	7.8	6.6
10～30億円未満	174	114	26	14	20
	100.0	65.5	14.9	8.0	11.5
30～50億円未満	67	42	9	7	9
	100.0	62.7	13.4	10.4	13.4
50～100億円未満	73	47	9	8	9
	100.0	64.4	12.3	11.0	12.3
100～500億円未満	103	56	19	4	24
	100.0	54.4	18.4	3.9	23.3
500億円以上	20	8	0	1	11
	100.0	40.0	0.0	5.0	55.0

5. 実際に発生した外注費を労務費に含めた割合

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全体	20%未満	20%以上50%未満	50%以上80%未満	80%以上
全体	1,352	898	288	97	69
	100.0	66.4	21.3	7.2	5.1
1億円未満	207	138	39	14	16
	100.0	66.7	18.8	6.8	7.7
1～5億円未満	433	252	123	34	24
	100.0	58.2	28.4	7.9	5.5
5～10億円未満	181	124	31	14	12
	100.0	68.5	17.1	7.7	6.6
10～30億円未満	195	135	40	12	8
	100.0	69.2	20.5	6.2	4.1
30～50億円未満	69	50	13	5	1
	100.0	72.5	18.8	7.2	1.4
50～100億円未満	76	53	15	4	4
	100.0	69.7	19.7	5.3	5.3
100～500億円未満	104	86	16	2	0
	100.0	82.7	15.4	1.9	0.0
500億円以上	19	16	3	0	0
	100.0	84.2	15.8	0.0	0.0

6. 完成工事原価報告書の経費に占める人件費の割合

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全体	0%	0%超20%未満	20%以上50%未満	50%以上80%未満	80%以上100%未満	100%	無回答
全体	8,806	835	1,725	1,956	1,294	250	11	2,735
	100.0	9.5	19.6	22.2	14.7	2.8	0.1	31.1
1億円未満	1,594	172	202	337	185	50	4	644
	100.0	10.8	12.7	21.1	11.6	3.1	0.3	40.4
1～5億円未満	3,052	319	559	655	394	108	3	1,014
	100.0	10.5	18.3	21.5	12.9	3.5	0.1	33.2
5～10億円未満	1,129	147	260	220	166	32	2	302
	100.0	13.0	23.0	19.5	14.7	2.8	0.2	26.7
10～30億円未満	1,149	95	302	278	224	21	1	228
	100.0	8.3	26.3	24.2	19.5	1.8	0.1	19.8
30～50億円未満	383	27	106	88	81	16	0	65
	100.0	7.0	27.7	23.0	21.1	4.2	0.0	17.0
50～100億円未満	377	16	92	121	83	12	0	53
	100.0	4.2	24.4	32.1	22.0	3.2	0.0	14.1
100～500億円未満	416	14	112	139	96	6	1	48
	100.0	3.4	26.9	33.4	23.1	1.4	0.2	11.5
500億円以上	108	2	21	40	30	0	0	15
	100.0	1.9	19.4	37.0	27.8	0.0	0.0	13.9

7. 工事用重機の調達方法

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全体	自社保有	期間を基準としたリース	工事を特定したリース	レンタル	協力会社への外注	重機を使用する工事とは無関係	その他	無回答
全体	8,806	4,204	752	819	713	1,115	156	80	967
	100.0	47.7	8.5	9.3	8.1	12.7	1.8	0.9	11.0
1億円未満	1,594	830	110	95	125	148	40	10	236
	100.0	52.1	6.9	6.0	7.8	9.3	2.5	0.6	14.8
1～5億円未満	3,052	1,699	260	200	233	264	53	23	320
	100.0	55.7	8.5	6.6	7.6	8.7	1.7	0.8	10.5
5～10億円未満	1,129	543	122	118	91	136	14	11	94
	100.0	48.1	10.8	10.5	8.1	12.0	1.2	1.0	8.3
10～30億円未満	1,149	494	99	162	93	203	23	15	60
	100.0	43.0	8.6	14.1	8.1	17.7	2.0	1.3	5.2
30～50億円未満	383	141	35	52	46	81	5	3	20
	100.0	36.8	9.1	13.6	12.0	21.1	1.3	0.8	5.2
50～100億円未満	377	135	37	59	34	88	3	5	16
	100.0	35.8	9.8	15.6	9.0	23.3	0.8	1.3	4.2
100～500億円未満	416	150	38	71	46	85	8	4	14
	100.0	36.1	9.1	17.1	11.1	20.4	1.9	1.0	3.4
500億円以上	108	46	8	26	6	15	2	1	4
	100.0	42.6	7.4	24.1	5.6	13.9	1.9	0.9	3.7

8. 実行予算の作成の有無

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全 体	作成している	作成していない	無回答
全体	8,806	4,441	3,519	846
	100.0	50.4	40.0	9.6
1億円未満	1,594	343	1,019	232
	100.0	21.5	63.9	14.6
1～5億円未満	3,052	1,166	1,593	293
	100.0	38.2	52.2	9.6
5～10億円未満	1,129	695	372	62
	100.0	61.6	32.9	5.5
10～30億円未満	1,149	867	245	37
	100.0	75.5	21.3	3.2
30～50億円未満	383	332	41	10
	100.0	86.7	10.7	2.6
50～100億円未満	377	335	36	6
	100.0	88.9	9.5	1.6
100～500億円未満	416	393	20	3
	100.0	94.5	4.8	0.7
500億円以上	108	102	4	2
	100.0	94.4	3.7	1.9

9. 実行予算書上と完成工事原価報告書上の原価費目の関連性

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全 体	完成工事原価報告書の費目と統一	実行予算上の費目の組替処理	関連性なし	無回答
全体	4,441	1,861	741	1,720	119
	100.0	41.9	16.7	38.7	2.7
1億円未満	343	133	38	157	15
	100.0	38.8	11.1	45.8	4.4
1～5億円未満	1,166	481	162	476	47
	100.0	41.3	13.9	40.8	4.0
5～10億円未満	695	271	125	285	14
	100.0	39.0	18.0	41.0	2.0
10～30億円未満	867	371	131	348	17
	100.0	42.8	15.1	40.1	2.0
30～50億円未満	332	146	50	133	3
	100.0	44.0	15.1	40.1	0.9
50～100億円未満	335	145	69	117	4
	100.0	43.3	20.6	34.9	1.2
100～500億円未満	393	170	105	114	4
	100.0	43.3	26.7	29.0	1.0
500億円以上	102	46	30	26	0
	100.0	45.1	29.4	25.5	0.0

10. 実行予算書の作成方法

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全体	工種別	要素別	工種別と要素別の併用	その他	無回答
全体	4,441	2,006	379	991	128	937
	100.0	45.2	8.5	22.3	2.9	21.1
1億円未満	343	152	25	45	14	107
	100.0	44.3	7.3	13.1	4.1	31.2
1～5億円未満	1,166	561	77	193	34	301
	100.0	48.1	6.6	16.6	2.9	25.8
5～10億円未満	695	348	45	128	17	157
	100.0	50.1	6.5	18.4	2.4	22.6
10～30億円未満	867	414	71	210	17	155
	100.0	47.8	8.2	24.2	2.0	17.9
30～50億円未満	332	142	35	93	9	53
	100.0	42.8	10.5	28.0	2.7	16.0
50～100億円未満	335	129	39	97	12	58
	100.0	38.5	11.6	29.0	3.6	17.3
100～500億円未満	393	142	56	134	8	53
	100.0	36.1	14.2	34.1	2.0	13.5
500億円以上	102	29	11	49	6	7
	100.0	28.4	10.8	48.0	5.9	6.9

11. 実行予算書の管理方法

(上段：実数、下段：%)

【完成工事高別】	全体	金額のみ管理	金額と数量の管理	その他	無回答
全体	2,997	1,235	1,659	11	92
	100.0	41.2	55.4	0.4	3.1
1億円未満	197	70	122	1	4
	100.0	35.5	61.9	0.5	2.0
1～5億円未満	754	287	436	4	27
	100.0	38.1	57.8	0.5	3.6
5～10億円未満	476	218	241	1	16
	100.0	45.8	50.6	0.2	3.4
10～30億円未満	624	275	328	1	20
	100.0	44.1	52.6	0.2	3.2
30～50億円未満	235	103	129	0	3
	100.0	43.8	54.9	0.0	1.3
50～100億円未満	226	109	109	1	7
	100.0	48.2	48.2	0.4	3.1
100～500億円未満	276	106	162	2	6
	100.0	38.4	58.7	0.7	2.2
500億円以上	78	13	65	0	0
	100.0	16.7	83.3	0.0	0.0

損益計算書原則 三C

売上原価は、売上高に対応する商品等の仕入原価又は製造原価であって、商業の場合には、期首商品たな卸高に当期商品仕入高を加え、これから期末商品たな卸高を控除する形式で表示し、製造工業の場合には、期首製品たな卸高に当期製品製造原価を加え、これから期末製品たな卸高を控除する形式で表示する。

〔注8〕 製品等の製造原価について

製品等の製造原価は、適正な原価計算基準に従って算定しなければならない。

原価計算基準の設定について

わが国における原価計算は、従来、財務諸表を作成するに当たって真実の原価を正確に算定表示するとともに、価格計算に対して資料を提供することを主たる任務として成立し、発展してきた。

しかしながら、近時、経営管理のため、とくに業務計画および原価管理に役立つための原価計算への要請は、著しく強まってきており、今日原価計算に対して与えられる目的は、単一でない。すなわち、企業の原価計算制度は、真実の原価を確定して財務諸表の作成に役立つとともに、原価を分析し、これを経営管理者に提供し、もって業務計画および原価管理に役立つことが必要とされている。したがって、原価計算制度は、各企業がそれぞれに対して期待する役立ちの程度において重点の相違はあるが、いずれの計算目的にもともに役立つように形成され、一定の計算秩序として常時継続的に行なわれるものであることを要する。ここに原価計算に対して提起される諸目的を調整し、原価計算を制度化するため、実践規範としての原価計算基準が設定される必要がある。

原価計算基準は、かかる実践規範として、わが国現在の企業における原価計算の慣行のうちから、一般に公正妥当と認められるところを要約して設定されたものである。

しかしながら、この基準は、個々の企業の原価計算手続を画一に規定するものではなく、個々の企業が有効な原価計算手続を規定し実施するための基本的なわくを明らかにしたものである。したがって、企業が、その原価計算手続を規定するに当たっては、この基準が弾力性をもつものであることの理解のもとに、この基準にのっとり、業種、経営規模その他当該企業の個々の条件に応じて、実情に即するように適用されるべきものである。

この基準は、企業会計原則の一環を成し、そのうちとくに原価に関して規定したものである。それゆえ、すべての企業によって尊重されるべきであるとともに、たな卸資産の評価、原価差額の処理など企業の原価計算に関係ある事項について、法令の制定、改廃等が行なわれる場合にも、この基準が十分にしん酌されることが要望される。

昭和三十七年十一月八日

企業会計審議会

原価計算基準

第一章 原価計算の目的と原価計算の一般的基準

一 原価計算の目的

原価計算には、各種の異なる目的が与えられるが、主たる目的は、次のとおりである。

- (一) 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。

- (二) 価格計算に必要な原価資料を提供すること。
- (三) 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。ここに原価管理とは、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。
- (四) 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。ここに予算とは、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。予算は、業務執行に関する総合的な期間計画であるが、予算編成の過程は、たとえば製品組合せの決定、部品を自製するか外注するか等の決定等個々の選択的事項に関する意思決定を含むことは、いうまでもない。
- (五) 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。ここに基本計画とは、経済の動態的变化に適應して、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、随時的に行なわれる決定である。

二 原価計算制度

この基準において原価計算とは、制度としての原価計算をいう。原価計算制度は、財務諸表の作成、原価管理、予算統制等の異なる目的が、重点の相違はあるが相ともに達成されるべき一定の計算秩序である。

かかるものとして原価計算制度は、財務会計機構のらち外において随時断片的に行なわれる原価の統計的、技術的計算ないし調査ではなくて、財務会計機構と有機的に結びつき常時継続的に行なわれる計算体系である。原価計算制度は、この意味で原価会計にほかならない。

原価計算制度において計算される原価の種類およびこれと財務会計機構との結びつきは、単一でないが、しかし原価計算制度を大別して実際原価計算制度と標準原価計算制度とに分類することができる。

実際原価計算制度は、製品の実際原価を計算し、これを財務会計の主要帳簿に組み入れ、製品原価の計算と財務会計とが、実際原価をもって有機的に結合する原価計算制度である。原価管理上必要ある場合には、実際原価計算制度においても必要な原価の標準を勘定組織のわく外において設定し、これと実際との差異を分析し、報告することがある。

標準原価計算制度は、製品の標準原価を計算し、これを財務会計の主要帳簿に組み入れ、製品原価の計算と財務会計とが、標準原価をもって有機的に結合する原価計算制度である。標準原価計算制度は、必要な計算段階において実際原価を計算し、これと標準との差異を分析し、報告する計算体系である。

企業が、この基準にのっとり、原価計算を実施するに当たっては、上述の意味における実際原価計算制度又は標準原価計算制度のいずれかを、当該企業が原価計算を行なう目的の重点、その他企業の個々の条件に応じて適用するものとする。

広い意味での原価の計算には、原価計算制度以外に、経営の基本計画および予算編成における選択的事項の決定に必要な特殊の原価たとえば差額原価、機会原価、付加原価等を、

随時に統計的、技術的に調査測定することも含まれる。しかしかかる特殊原価調査は、制度としての原価計算の範囲外に属するものとして、この基準に含めない。

三 原価の本質

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。

- (一) 原価は、経済価値の消費である。経営の活動は、一定の財貨を生産し販売することを目的とし、一定の財貨を作り出すために、必要な財貨すなわち経済価値を消費する過程である。原価とは、かかる経営過程における価値の消費を意味する。
- (二) 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、は握されたものである。ここに給付とは、経営が作り出す財貨をいい、それは経営の最終給付のみでなく、中間的給付をも意味する。
- (三) 原価は、経営目的に関連したものである。経営の目的は、一定の財貨を生産し販売することにあり、経営過程は、このための価値の消費と生成の過程である。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。財務活動は、財貨の生成および消費の過程たる経営過程以外の、資本の調達、返還、利益処分等の活動であり、したがってこれに関する費用たるいわゆる財務費用は、原則として原価を構成しない。
- (四) 原価は、正常的なものである。原価は、正常な状態のもとにおける経営活動を前提として、は握された価値の消費であり、異常な状態を原因とする価値の減少を含まない。

四 原価の諸概念

原価計算制度においては、原価の本質の規定にしたがい、さらに各種の目的に規定されて、具体的には次のような諸種の原価概念が生ずる。

(一) 実際原価と標準原価

原価は、その消費量および価格の算定基準を異にするにしたがって、実際原価と標準原価とに区別される。

- 1 実際原価とは、財貨の実際消費量をもって計算した原価をいう。ただし、その実際消費量は、経営の正常な状態を前提とするものであり、したがって、異常な状態を原因とする異常な消費量は、実際原価の計算においてもこれを実際消費量と解さないものとする。

実際原価は、厳密には実際の取得価格をもって計算した原価の実際発生額であるが、原価を予定価格等をもって計算しても、消費量を実際によって計算する限り、それは実際原価の計算である。ここに予定価格とは、将来の一定期間における実際の取得価格を予想することによって定めた価格をいう。

- 2 標準原価とは、財貨の消費量を科学的、統計的調査に基づいて能率の尺度となるように予定し、かつ、予定価格又は正常価格をもって計算した原価をいう。この場合能率の尺度としての標準とは、その標準が適用される期間において達成されるべき原価の目標を意味する。

標準原価計算制度において用いられる標準原価は、現実的標準原価又は正常原価

である。

現実的標準原価とは、良好な能率のもとにおいて、その達成が期待されうる標準原価をいい、通常生ずると認められる程度の減損、仕損、遊休時間等の余裕率を含む原価であり、かつ、比較的短期における予定操業度および予定価格を前提として決定され、これら諸条件の変化に伴い、しばしば改訂される標準原価である。現実的標準原価は、原価管理に最も適するのみでなく、たな卸資産価額の算定および予算の編成のためにも用いられる。

正常原価とは、経営における異常な状態を排除し、経営活動に関する比較的長期にわたる過去の実際数値を統計的に平準化し、これに将来のすう勢を加味した正常能率、正常操業度および正常価格に基づいて決定される原価をいう。正常原価は、経済状態の安定している場合に、たな卸資産価額の算定のために最も適するのみでなく、原価管理のための標準としても用いられる。

標準原価として、実務上予定原価が意味される場合がある。予定原価とは、将来における財貨の予定消費量と予定価格とをもって計算した原価をいう。予定の原価は、予算の編成に適するのみでなく、原価管理およびたな卸資産価額の算定のためにも用いられる。

原価管理のためときとして理想標準原価が用いられることがあるが、かかる標準原価は、この基準にいう制度としての標準原価ではない。理想標準原価とは技術的に達成可能な最大操業度のもとにおいて、最高能率を表わす最低の原価をいい、財貨の消費における減損、仕損、遊休時間等に対する余裕率を許容しない理想的水準における標準原価である。

(二) 製品原価と期間原価

原価は、財務諸表上収益との対応関係に基づいて、製品原価と期間原価とに区別される。

製品原価とは、一定単位の製品に集計された原価をいい、期間原価とは、一定期間における発生額を、当期の収益に直接対応させて、は握した原価をいう。

製品原価と期間原価との範囲の区別は相対的であるが、通常売上品およびたな卸資産の価額を構成する全部の製造原価を製品原価とし、販売費および一般管理費は、これを期間原価とする。

(三) 全部原価と部分原価

原価は、集計される原価の範囲によって、全部原価と部分原価とに区別される。

全部原価とは、一定の給付に対して生ずる全部の製造原価又はこれに販売費および一般管理費を加えて集計したものをいい、部分原価とは、そのうち一部分のみを集計したものをいう。

部分原価は、計算目的によって各種のものを計算することができるが、最も重要な部分原価は、変動直接費および変動間接費のみを集計した直接原価（変動原価）である。

五 非原価項目

非原価項目とは、原価計算制度において、原価に算入しない項目をいい、おおむね次のような項目である。

(一) 経営目的に関連しない価値の減少、たとえば

- 1 次の資産に関する減価償却費、管理費、租税等の費用
 - (1) 投資資産たる不動産、有価証券、貸付金等
 - (2) 未稼働の固定資産
 - (3) 長期にわたり休止している設備
 - (4) その他経営目的に関連しない資産
- 2 寄付金等であって経営目的に関連しない支出
- 3 支払利息、割引料、社債発行割引料、社債発行費償却、株式発行費償却、設立費償却、開業費償却、支払保証料等の財務費用
- 4 有価証券の評価損および売却額

(二) 異常な状態を原因とする価値の減少、たとえば

- 1 異常な仕損、減損、たな卸減耗等
- 2 火災、震災、風水害、盗難、争議等の偶発的事故による損失
- 3 予期し得ない陳腐化等によって固定資産に著しい減価を生じた場合の臨時償却費
- 4 延滞償金、違約金、罰課金、損害賠償金
- 5 偶発債務損失
- 6 訴訟費
- 7 臨時多額の退職手当
- 8 固定資産売却損および除却損
- 9 異常な貸倒損失

(三) 税法上とくに認められている損金算入項目、たとえば

- 1 価格変動準備金繰入額
- 2 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こえる額

(四) その他の利益剰余金に課する項目、たとえば

- 1 法人税、所得税、都道府県民税、市町村民税
- 2 配当金
- 3 役員賞与金
- 4 任意積立金繰入額
- 5 建設利息償却

六 原価計算の一般的基準

原価計算制度においては、次の一般的基準にしたがって原価を計算する。

(一) 財務諸表の作成に役立つために、

- 1 原価計算は、原価を一定の給付にかかわらせて集計し、製品原価および期間原価を計算する。すなわち、原価計算は原則として
 - (1) すべての製造原価要素を製品に集計し、損益計算書上売上品の製造原価を売上高に対応させ、貸借対照表上仕掛品、半製品、製品等の製造原価をたな卸資産として計上することを可能にさせ、
 - (2) また、販売費および一般管理費を計算し、これを損益計算書上期間原価として当該期間の売上高に対応させる。
- 2 原価の数値は、財務会計の原始記録、信頼しうる統計資料等によって、その信び

よう性が確保されるものでなければならない。このため原価計算は、原則として実際原価を計算する。この場合、実際原価を計算することは、必ずしも原価を取得価格をもって計算することを意味しないで、予定価格等をもって計算することもできる。また必要ある場合には、製品原価を標準原価をもって計算し、これを財務諸表に提供することもできる。

3 原価計算において、原価を予定価格等又は標準原価をもって計算する場合には、これと原価の実際発生額との差異は、これを財務会計上適正に処理しなければならない。

4 原価計算は、財務会計機構と有機的に結合して行なわれるものとする。このために勘定組織には、原価に関する細分記録を統括する諸勘定を設ける。

(二) 原価管理に役立つために、

5 原価計算は、経営における管理の権限と責任の委譲を前提とし、作業区分等に基づく部門を管理責任の区分とし、各部門における作業の原価を計算し、各管理区分における原価発生を明らかにさせる。

6 原価計算は、原価要素を、機能別に、また直接費と間接費、固定費と変動費、管理可能費と管理不能費の区分に基づいて分類し、計算する。

7 原価計算は、原価の標準の設定、指示から原価の報告に至るまでのすべての計算過程を通じて、原価の物量を測定表示することに重点をおく。

8 原価の標準は、原価発生を明らかにし、原価能率を判定する尺度として、これを設定する。原価の標準は、過去の実際原価をもってすることができるが、理想的には、標準原価として設定する。

9 原価計算は、原価の実績を、標準と対照比較しうるように計算記録する。

10 原価の標準と実績との差異は、これを分析し、報告する。

11 原価計算は、原価管理の必要性に応じて、重点的経済的に、かつ、迅速にこれを行なう。

(三) 予算とくに費用予算の編成ならびに予算統制に役立つために、

12 原価計算は、予算期間において期待されうる条件に基づく予定原価又は標準原価を計算し、予算とくに、費用予算の編成に資料を提供するとともに、予算と対照比較しうるように原価の実績を計算し、もって予算統制に資料を提供する。

(昭和23年12月25日)
物価庁 物5第742号

建設工業（土木工事、建築工事及び設備工事）については、現在その工事価格の算定に一定の規準がなく、適正価格の決定に当って疑義を生ずることが少なくないことで、適正な工事価額の算定と建設工業の経営能率増進に資する目的をもって、この建設工業原価計算要綱案（附官庁工事請負標準契約書案）を下記の通り発表して一般の参考に供する。

建設工業原価計算要綱

第一章 総則

（本要綱の目的）

- 一 本要綱は建設工業における原価計算方法の基準を示し、あわせて適正な工事価額の算定及び経営能率の増進に資することを目的とする

（本要綱の対象）

- 二 本要綱に基づき原価計算を行う対象は土木工事、建築工事及びその附帯工事とする
（事前原価計算と事後原価計算）
三 建設工業原価計算を分って入札に基づく請負その他の事前原価計算と原価に基づく請負即ち事後原価計算とする

本要綱は事前原価計算及び事後原価計算の双方に対して適用し事前原価計算においては見積計算とし、事後原価計算においては実費計算とする

（契約当事者の作成書類）

- 四 契約当事者の一方は契約内容の定めるところによって次の書類を作成し、相手方又は同一人はそれによって原価計算表及びその附属書類を作成する
1. 契約書
 2. 仕様書
 3. 設計図
 4. 調査研究書類
 5. その他原価に影響を及ぼすことある事項に関する書類

（原価計算表の作成時期）

- 五 事前原価計算表及びその附属書類は入札又は見積以前に作成し、事後原価計算表及びその附属書類は原則として完成報告書と同時に作成する

（工事価額の構成）

- 六 工事価額はこれを総原価と附加利潤とに区分し、総原価はこれを工事原価と一般管理費配賦額とに区分する、工事原価はこれを次の要素に区分する
1. 材料費
 2. 労務費
 3. 外注費
 4. 経費

第二章 要素の計算

第一節 材料費

(材料)

七 本要綱において材料とは仮設又は工事目的物を構成し又は取付けられる素材、半製品、製品等をいう

(材料の原価)

八 材料の原価は材料の買入代価に買入手数料、引取運賃、荷役費、保険料、関税等買入に要した費用を加算したものとする

材料の購入事務、検収、整理、選別、手入、保管等に要した費用は材料の原価に算入しない

(材料費の評価)

九 事前原価計算における材料費は、事前原価計算表作成当時の価額で評価し、事後原価計算における材料費は実際に要した費用で評価する

但し統制額ある場合は何れもこれを超えない価額とする

事後原価計算における残余材料の価額は材料費から控除する

(自営材料の評価)

十 自営によって製造又は加工した材料の価額は素材としての材料の購入価額に自営工場の製造費又は加工費を配賦したもので計算し評価する

前項の場合において必要なときには予定額で配賦することができる、予定額と配賦額との差額は原価計算外損益とする

第二節 労務費

(労務費)

十一 本要綱において労務費とは名称の如何を問わず使用者が労働の対償として労務者に支払うすべてのもの（現物給与をも含む）をいう

(労務費の評価)

十二 事前原価計算における労務費は事前原価計算表作成当時の賃率又は単価に歩掛を乗じて評価する

事後原価計算における労務費は実際の支払額をもって評価する

第三節 外注費

(外注費)

十三 外注費とは工事目的物の一部を構成するために工事材料、半製品又は製品を作業と共に供給するものに対する支払をいう

外注費はできる限り材料費（半製品又は製品をも含む）及び労務費に区分する

第四節 経費

(経費)

十四 本要綱において経費とは工事原価の中材料費、労務費及び外注費を除く費用をいい、これをおおむね次のように区分した

(一) 現場従業員の給料、賃金、割増給、諸手当及び賞与

(二) 法定福利費

法定福利費とは現場従業員又は労務者について生じた健康保険法、厚生年金保険法、労働基準法、労働者災害補償保険法その他労働者の福利に関する法令による使用者の負担額をいう

(三) 厚生費

厚生費とは現場従業員及び労働者の慰安娯楽に要した費用の外現場従業員に対する現物給与の負担額をいう

(四) 福利施設費

福利施設費とは現場において診療所、食堂等の施設を有する場合その負担額をいう

(五) 退職金

退職金とは現場従業員の現場に勤務する期間における繰入額をいう

(六) 労務者雇入費

労務者雇入費は現場における雇入費のみならず、本店、支店、営業所、常設出張所(以下単に本店という)において現場のために雇入れた場合の費用をも含む

(七) 修繕料

(八) 損料

損料とは材料又は機械器具の賃借料及び自家所有機械器具の減価償却費をいう

(九) 用水費

(十) 動力及び光熱費

(十一) 事務用品費

(十二) 支払運賃

(十三) 交通費及び通信費

(十四) 地代運賃

(十五) 租税

租税とは現場において工事施工のために賦課される租税、家屋税及び同附加税、車輛税等の租税をいう

(十六) 保険料

保険料とは工事及び工事の施工に必要な建物、機械、貯蔵物品等の火災保険料その他の損害保険料をいう

(十七) 支払利子

当該工事のためのみの借入金その他の支払利子額をいう

(十八) 支払設計費

(十九) 特別補償料

特別補償料とは他人の物(公物をも含む)に生じた損害に対する費用であって己むを得ないもの(事前原価計算においては仮設費に算入すべきものを除く)をいう、但し施工者の故意又は重大な過失によるものは原価計算外損益とする

(廿) 特別経費

特別経費とは通常起り得る災害の出資に対し、その災害発生の確率を乗じたものをいう

(廿一) 雑費

(経費の評価)

十五 事前原価計算における経費は、事前原価計算表作成当時の価額で評価し、事後原価

計算における経費は、実際に要した費用で評価する

個人経営者が現場に勤務する場合には、適正な金額を評価しこれを給料として計上することができる

経費の中数工事現場にまたがるものは、工事現場毎の負担額を評価計算する

(減価償却費)

十六 減価償却費とは固定資産の原価、耐用命数、使用回数及び残存価額を測定し、当該固定資産の原価を每期又は工事毎に減額して投下資本の回収をなすことをいう、固定資産の原価はその取得に要した実際原価とする、組立費、諸税等その取得又は製作に要した正当の附帯費用はその原価に算入する

改造又は修繕によってその資産の効用又は耐用命数を増加したときには、その増加の限度において改造費又は修繕費の全部又は一部をその資産の原価に算入する

特許権、実用新案権、意匠権等は有償で取得し、又は特別の費用を支出して創設した場合に限って、これを固定資産に計上しその原価を基礎として減価償却を行う

前項の無形固定資産の原価は、有償で取得した場合には、買入代価に取得に要した費用を算入したものとし、特別の費用を支出して創設した場合には、これに要した諸費用を合計したものとする

(減価償却費の計算)

十七 現場において負担すべき減価償却費は、使用された固定資産の経常の償却額を計算し、各工事における使用数量、使用回数、処理数量又は使用期間を考慮して当該工事原価の負担額を計算する

材料、工具、器具又は備品であって減価償却の困難なものは、取替法で減価償却に代えることができる

第三章 一般管理費

(一般管理費の区分)

十八 一般管理費はおおむね次のように区分する

(一) 役員俸給

(二) 本店従業員の給料、賃金、割増給、諸手当及び賞与

(三) 法定福利費

法定福利費とは本店従業員について生じた法定福利費の負担額をいい十四の(二)を準用する

(四) 厚生費

厚生費とは本店従業員について生じた厚生費の負担額をいい十四の(三)を準用する

(五) 福利施設費

福利施設費とは本店従業員について生じた福利施設費の負担額をいい十四の(四)を準用する

(六) 退職金

退職金とは本店従業員について生じた退職金繰入額をいう

(七) 修繕料

(八) 事務用品費

- (九) 交通費及び通信費
- (十) 用水費
- (十一) 動力及び光熱費
- (十二) 調査研究費
- (十三) 広告宣伝費
- (十四) 地代家賃
- (十五) 減価償却費
- (十六) 租税
- (十七) 保険料
- (十八) 支払利子
- (十九) 雑費

(一般管理費の計算及び配賦)

十九 一般管理費は、前条の区分に従いその営業年度において支払うべき額を計算する、その配賦は先ず過去数年の一般管理費の年間平均額を算出し、又は年間の一般管理費予算額を算出し、これにある率を乗じたものをその工事の負担すべき一般管理費配賦額としてこれを行う

特定の工事現場のみで負担すべき一般管理費はその工事現場の負担額とする
 予算額と実際額との差額は原価計算外損益とする

第四章 原価に算入しない項目

(非原価項目)

廿 次のものは原則として原価に算入しない

- (一) 天災地変その他不可抗力による損失、偶発債務に因る損失及び訴訟費その他偶発事情に因る損失
- (二) 営業権償却、建設利息償却、役員賞与及び退職手当、法人税、営業税及び同附加税、所得税その他利益で支弁する性質を有する費用
- (三) 投資不動産、長期出資、長期貸付金等の管理費用、これらの資産に対する諸税、投資資産償却損及び利殖、統制その他事業本来の目的ではなく長期にわたって所有する資産に関する費用又は損失
- (四) 拡張用の土地建物、機械装置、建設用材料、特許権等の取得、建設又は管理の費用、これらの資産に対する諸税、及び経営拡張設備の予備的に保有する資産、又は建設中の設備に関する費用
- (五) 未経過保険料、前払賃借料その他の前払費用
- (六) 財産評価損、貸倒償却又は違約金（延滞償金をも含む）
- (七) 前各号に掲げるものの外法令によって経費として処理することを得ない費用

第五章 附加利潤

(附加利潤に考慮せらるべき項目)

廿一 附加利潤に考慮せらるべき項目は次のようである

- (一) 私経済的危険

- (二) 偶発的事情に因る損失
- (三) 利益で支弁しなければならない費用
- (附加利潤の計算)

廿二 附加利潤は、前条の項目を考慮し公正な利潤率を算定し、総原価にこれに乗じたもので算定する

第六章 原価計算表及びその附属書類

(原価計算表及びその附属書類)

廿三 作成すべき原価計算表及びその附属書類は附表第一及び第二の形式とし、その工事の区分については契約毎に契約当事者これを定める

(附表第一)

建設工業原価計算表

金 円也 昭和 年 月 日作成

工事名 施工者
 工事期間 自 昭和 年 月 日
 至 昭和 年 月 日 住 所

費目	摘要	材料費	労務費	外注費	経費	一般管理費 配賦額	小計	附加利潤	総計
合計									

- 注) 1. 費目欄には原価計算の対象となるべき費目区分を記入する。
 2. 経費、一般管理費、附加利潤等にして各費目にて把握できないものは本表にて配賦する。

(附表第二)

原価計算表附属書類

科目 符号	細目 符号	名称	摘要	数量	単位	材料費		労務費		外注費		経費		合計	
						単価	金額	単価	金額	単価	金額	単価	金額	単価	金額

<u>完成工事原価報告書</u>				
	自 平成	年	月	日
	至 平成	年	月	日
(会社名)				
				千円
I	材料費			×××
II	労務費			×××
	(うち労務外注費	××)		
III	外注費			×××
IV	経費			×××
	(うち人件費	××)		
	完成工事原価			<u>×××</u>

材料費…工事のために直接購入した素材、半製品、製品、材料貯蔵品勘定から振り替えられた材料費（仮設材料の損耗額等を含む。）

労務費…工事に従事した直接雇用の作業員に対する賃金、給料及び手当等
工種・工程別等の工事の完成を約する契約でその大部分が労務費であるものは、労務費に含めて記載することができる。

(うち労務外注費) …労務費のうち、工種・工程別等の工事の完成を約する契約でその大部分が労務費であるものに基づく支払額

外注費…工種・工程別等の工事について素材、半製品、製品等を作業とともに提供し、これを完成することを約する契約に基づく支払額。ただし、労務費に含めたものを除く。

経費…完成工事について発生し、又は負担すべき材料費、労務費及び外注費以外の費用で、動力用水光熱費、機械等経費、設計費、労務管理費、租税公課、地代家賃、保険料、従業員給料手当、退職金、法定福利費、福利厚生費、事務用品費、通信交通費、交際費、補償費、雑費、出張所等経費配賦額等のもの

(うち人件費) …経費のうち従業員給料手当、退職金、法定福利費及び福利厚生費

建設業經理研究会委員名簿

氏 名	勤 務 先 所 属
阿 部 敏 夫	辰建設(株) 經理部長
○ 大 泉 一 雄	向井建設(株) 土木本部技術部長
上 妻 義 直	上智大学 経済学部教授
小 林 進	公認会計士
○ 佐々木 順	西松建設(株) 經理部經理課長
柴 健 次	関西大学 商学部教授
◎ 東 海 幹 夫	青山学院大学 経営学部教授
富 永 正 行	公認会計士、 中央監査法人
○ 永 田 邦 光	(社)全国建設業協会 事業第一部長
○ 中 村 義 人	公認会計士、 朝日監査法人
丹 羽 秀 夫	公認会計士、 桜友共同事務所
濱 本 道 正	横浜国立大学 経営学部教授
平 松 一 夫	関西学院大学 商学部教授
○ 廣 本 敏 郎	一橋大学 商学部教授
山 下 博 行	(株)新井組 管理本部經理部長
○ 油 谷 成 恒	公認会計士、 監査法人トーマツ
横 山 憲 一	鹿島建設(株) 財務本部主計部部長

◎原価計算研究部会 主査

○原価計算研究部会 委員

「建設工事原価計算基準」 試案とその解説

平成11年 3月 初版

平成13年 5月 第3版

【編著】 建設業経理研究会

【発行】 財団法人 建設業振興基金

〒105-0001 東京都港区虎ノ門4-2-12

TEL : 03-5473-4576 FAX : 03-5473-1593

URL : <http://www.kensetsu-kikin.or.jp>

E-mail : gf@kensetsu-kikin.or.jp

