

体験入学用テキスト

簿記検定講座

1 級 工業簿記・原価計算 講義

合格テキスト Ver.8.0

このたびは、体験入学をご利用いただき、ありがとうございます。

当資料は、1 級工原講義用の体験入学用テキスト冊子になります。

体験入学は、第 1 回講義にご参加いただけますが、当資料では工原講義第 1 回講義および第 2 回講義の学習進度にあわせて、合格テキスト I (Ver.8.0) のテーマ 01～テーマ 04 を収載しています。

また、巻末には、対応する合格テキスト解答用紙も添付しています。あわせてご活用ください。

TAC 簿記検定講座

MEMO

合格テキスト

日商簿記 **1** 級

工 業 簿

記 原 価

計 算 I

01 総論

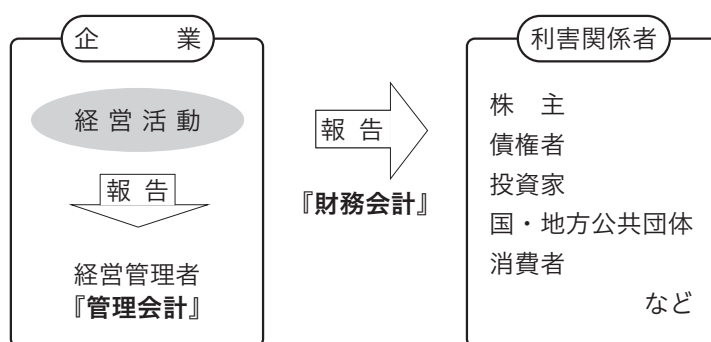
Theme

Check ここでは、日商簿記1級の工業簿記・原価計算の学習を始めるにあたって、その学習範囲の全体像と、原価計算についての基礎知識を学習する。

1 日商簿記1級工業簿記・原価計算で学ぶこと

われわれが簿記検定で学習している企業会計とは、情報を提供された者が適切な判断と意思決定が行えるように、企業の経営活動を貨幣額により記録・計算・整理し、その結果を報告するものである。

そして、企業会計は情報の提供先の相違により、企業外部の利害関係者に対して情報を提供する『財務会計』と、企業内部の利害関係者（すなわち経営管理者）に対して情報を提供する『管理会計』に分類される。



『財務会計』では、利害関係者に対して公開財務諸表を通じて提供される原価の情報が必要となり、『管理会計』では、企業内部の各階層の経営管理者に対して経営管理を適切に行うために必要な原価や利益に関する情報が必要とされる。

そこで、これら企業内外の利害関係者に対して『原価や利益に関するさまざまな情報を提供するためのツール（道具）』こそが原価計算であり、その学習領域は、工企業の製品原価を算定することだけに限定されるものではない。

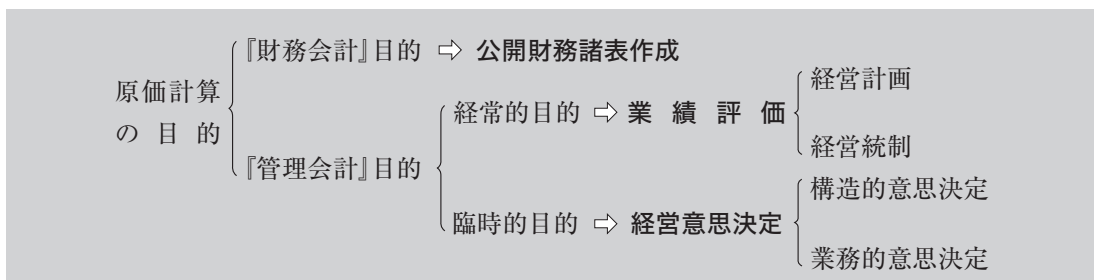
日商簿記1級の工業簿記・原価計算では、『財務会計』を前提とした工企業の会計（複式簿記と結びついた会計制度＝工業簿記）だけではなく、『管理会計』の領域についても幅広く学習していくことになる。

なお、検定試験では『工業簿記』と『原価計算』の2科目が出題されるが、上記のうち、『財務会計』を前提とした問題（勘定記入や財務諸表作成など）が主に『工業簿記』で出題され、『管理会計』を前提とした問題（利益計画、業績評価、経営意思決定などの数値計算問題）が主に『原価計算』で出題される。

2 原価計算の意義と目的

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

したがって、利害関係者が必要とする情報の種類が異なれば、その目的に応じた原価情報が提供されることになり、この観点から原価計算を分類すると次のようになる。



1. 『財務会計』目的（企業外部の利害関係者が必要とする情報）

原価計算は、企業外部の利害関係者が利用する公開財務諸表（損益計算書や貸借対照表など）の作成に必要な原価データを提供する。

損益計算書				貸借対照表			
××社 自×年×月×日 至×年×月×日 (単位：円)				××社 ×年×月×日 (単位：円) 資産の部			
I 売上高		×××		I 流動資産			
II 売上原価				現金預金		×××	
1. 期首製品棚卸高	××			売掛金	×××		
2. 当期製品製造原価	×××			貸倒引当金	××	×××	
合計	×××			製品		××	
3. 期末製品棚卸高	××	×××		材料		××	
売上総利益		×××		仕掛品		××	
III 販売費及び一般管理費		××		流動資産合計		×××	
営業利益		×××		II 固定資産			
				1. 有形固定資産		××	

2. 『管理会計』目的（企業内部の利害関係者が必要とする情報）

原価計算は、企業内部の利害関係者（すなわち経営管理者）が経営管理のために必要とする情報を提供する。さらに、この情報は常時必要とされるものかどうかで以下のように区別される。

(1) 經常的目的：業績評価目的

原価計算は、経営管理者に対して、業績評価に必要な情報を提供する。業績評価を適切に行うためには、業務活動に関する事前の経営計画と、その計画が実施されているかを監督する経営統制が必要となる。

① 経営計画

経営管理者は、長期的な経営の計画にもとづき、あらかじめ向こう1年間の目標利益を獲

得するために必要な業務活動の計画（短期利益計画）を立てる。原価計算は、経営管理者に対し、短期利益計画に必要な原価および利益に関する情報を提供する。そして、この情報を総合的にとりまとめた予算が編成される。

② 経営統制

短期の経営計画にもとづいて、企業は日々の業務活動を実施していく。経営管理者は、業務活動が事前の計画に沿うように、絶えず経営を監視し、必要な指導や規制を行う必要がある。原価計算は、予算・実績の比較や原価差異分析の結果を通じて、原価および利益の管理に役立つ情報を提供する。

(2) 臨時的目的：問題解決のための経営意思決定目的

経営管理者は、企業の現状を調査・分析し、経営上の問題点を発見する。そして、この問題点を解決するために、種々の改善案のなかから最善策を選択する意思決定をしなければならない。原価計算は、このような経営意思決定に必要な原価および利益に関する情報を提供する。

なお、経営意思決定は必要に応じて随時行われるが、長期的な経営計画に関連して決定される「構造的意思決定」（経営の基本構造に関するもの）と、短期の経営計画に関連して決定される「業務的意思決定」（業務活動の執行に関するもの）がある。

参考

原価計算基準 1（一部）：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。

- (1) 企業の出資者、債権者、経営者等のために、過去の一定期間における損益ならびに期末における財政状態を財務諸表に表示するために必要な真実の原価を集計すること。
- (2) 価格計算に必要な原価資料を提供すること。
- (3) 経営管理者の各階層に対して、原価管理に必要な原価資料を提供すること。
- (4) 予算の編成ならびに予算統制のために必要な原価資料を提供すること。
- (5) 経営の基本計画を設定するに当たり、これに必要な原価情報を提供すること。

一口メモ

原価計算基準とは

昭和37年（1962）に大蔵省企業会計審議会から公表された「原価計算基準」は、従来日本の企業で行われていた原価計算に関する慣行のうち、一般に公正妥当と認められるところを要約したものであり、すべての企業により尊重されるべきものである。したがって、「企業会計原則」の一環をなす、原価計算に関する実践規範といえる。

3 原価計算の種類と生産形態による分類

1. 原価計算の種類

(1) 原価計算制度と特殊原価調査

原価計算は、複式簿記と結合して常時継続的に計算と記録が行われるか否かによって、原価計算制度と特殊原価調査に分類できる。

① 原価計算制度

原価計算制度とは、経常的な目的（公開財務諸表の作成、経営の計画および統制）を達成するために、複式簿記と結合して常時継続的に行われる原価計算をいう。

② 特殊原価調査（原価計算制度外）

特殊原価調査とは、経営意思決定を行うために、原価計算制度では使用されない特殊な原価概念（差額原価、機会原価など）を使用して、必要に応じて随時行われる原価計算をいう。

(2) 実際原価計算制度と標準原価計算制度

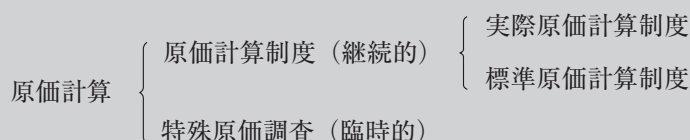
原価計算制度はさらに、実際原価計算制度と標準原価計算制度に分けられる。

① 実際原価計算制度

実際原価計算制度とは、製品の実際原価を計算し、これを財務会計の主要帳簿に記録することによって、製品原価の計算と財務会計とが実際原価をもって結合する原価計算をいう。

② 標準原価計算制度

標準原価計算制度とは、製品の標準原価を計算し、これを財務会計の主要帳簿に記録することによって、製品原価の計算と財務会計とが標準原価をもって結合する原価計算をいう。以上の関係をまとめると、次のようになる。



参考

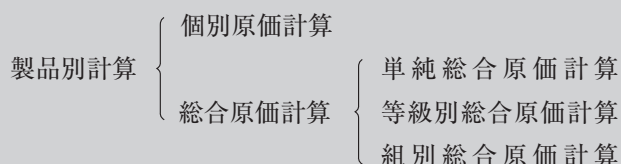
原価計算基準 2（一部）：原価計算制度

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。かかるものとしての原価計算制度は、（中略）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。

2. 生産形態による原価計算の分類

経営における製品の生産形態が異なれば、その生産形態に応じて製品原価の計算が行われる。原価計算の製品別計算の形態は、次のように分類される。



(1) 個別原価計算

個別原価計算とは、顧客の注文に応じて特定の製品を個別に生産する場合に適用される原価計算の方法である。たとえば、建設業や造船業のように個別受注生産を行う企業において適用され、特定の製品（1単位または一定数量単位）に対し製造指図書を発行し、製造原価を製造指図書別に集計する原価計算の方法である。

(2) 総合原価計算

総合原価計算とは、同じ規格の製品を連続して大量に生産する場合に適用される原価計算の方法である。たとえば、食品、紡績、化学薬品、電力などさまざまな業種において適用され、一定期間の製造原価を同期間の生産量で割ることで、量産品1単位あたりの平均製造原価を求める原価計算の方法である。

4 原価の一般概念

1. 原価計算制度上の原価の一般概念

原価計算は、前述のように、複式簿記と結びつき常時継続的に行われる原価計算制度と、必要ときに臨時的に行われる特殊原価調査とからなっている。ここからの説明は、原価計算制度における原価の取扱いについて説明していく。

原価計算基準では、原価計算制度上の原価を次のように規定している。

『経営における一定の給付(注)にかかわらせて、は握された財貨又は用役の消費を、貨幣価値的に表わしたものである。』（原価計算基準3：原価の本質）

その特徴をまとめれば、次のとおりである。

- | | | |
|------------|---|-----------------------------|
| 原価計算制度上の原価 | { | ① 原価は経済価値（物品やサービスなど）の消費である。 |
| | | ② 原価は給付に転嫁される価値である。 |
| | | ③ 原価は経営目的（生産販売）に関連したものである。 |
| | | ④ 原価は正常なものである。 |

(注)「給付」とは、経営活動により作り出される財貨または用役をいい、最終給付である製品のみでなく、中間給付をも意味する。

- | | |
|---|-------------------------------------|
| { | 最終給付 … 製品など |
| { | 中間給付 … 中間製品、半製品、仕掛品、補助部門の提供するサービスなど |

2. 非原価項目

原価計算制度において、原価に算入しない項目を非原価項目といい、次のようなものがある。

① 経営目的に関連しない価値の減少

- (a) 投資資産である不動産・有価証券・貸付金、未稼働の固定資産、長期にわたり休止している設備、その他経営目的に関連しない資産に関する減価償却費、管理費、租税などの費用
- (b) 寄付金などの経営目的に関連しない支出
- (c) 支払利息、割引料、保証料などの財務費用
- (d) 有価証券の評価損および売却損

② 異常な状態を原因とする価値の減少

- (a) 異常な仕損、減損、たな卸減耗など
- (b) 火災、震災、風水害、盗難、争議などの偶発的事故による損失
- (c) 固定資産売却損および除却損、予期しなかった陳腐化などによって固定資産に著しい減価が生じた場合の臨時償却費、訴訟費用、偶発債務損失、損害賠償金など

③ 税法上とくに認められている損金算入項目

- (a) 特別償却（租税特別措置法による償却額のうち通常の償却範囲額をこえる額）

④ その他の利益剰余金に課する項目

- (a) 法人税、所得税、住民税
- (b) 配当金、役員賞与金、任意積立金繰入額などの利益処分項目

（注）『原価計算基準（五 非原価項目）』は改訂されていないものの、現行制度上、本試験で役員賞与金の区分が出题される場合には費用処理することになります。なお、その場合には次のように明示される可能性が高いと思われます。

（表示例：「役員賞与引当金繰入 〇〇円」「役員賞与金 〇〇円（引当金計上額）」
「役員賞与については販売費及び一般管理費として処理している。」）

一口メモ 原価計算の誕生

原価計算は、1870年ごろのイギリスにおいて誕生した。産業革命により、生産活動が家内制手工業から機械制工場制度へと変革していった時代に、企業家が経営の成否を把握するために、生産する製品の製造原価を測定する技術が必要としたことに始まる。それゆえに、原価計算は「産業革命の一産物」といわれている。

5 原価の基礎的分類

前項では、原価計算制度上のすべての原価に共通する一般概念を示したが、次に原価の具体的な分類を示すと以下ようになる。

1. 形態別分類

原価は、その発生形態により次のように分類される。すなわち、製品の製造のために何を消費して発生するのかにより分類したものである。

材 料 費	……	物品を消費することによって発生する原価
労 務 費	……	労働力を消費することによって発生する原価
経 費	……	物品・労働力以外の原価要素を消費することによって発生する原価

2. 製品との関連における分類

原価は、生産される一定単位の製品との関連で、その発生が直接的に認識できるかどうかにより直接費と間接費に分類される。

直 接 費	……	一定単位の製品の製造に関して直接的に認識される原価
間 接 費	……	一定単位の製品の製造に関して直接的に認識されない原価

3. 製造原価と総原価

原価は、製造原価を意味する場合と、製造原価に販売費と一般管理費を加えた総原価を意味する場合がある。

製造原価	一般管理費	}	総原価
	販売費		
	製造原価		

(注) 販売費と一般管理費とを合わせて、営業費という。

製 造 原 価	……	製品の製造に要する原価
販 売 費	……	製品の販売に要する原価
一般管理費	……	企業全体の管理活動に要する原価

以上の分類をまとめて、製品1単位あたりの総原価に営業利益を加えると、製品の販売価格になる。この関係を図示すれば、次のようになる。

〈原価の構成〉					営 業 利 益		製 品 の 販 売 価 格
			販 売 費	営業費	総 原 価		
			一般管理費				
間接材料費		製造間接費	製 造 原 価				
間接労務費							
間 接 経 費							
直接材料費	製 造 直 接 費						
直接労務費							
直 接 経 費							

4. 操業度との関連における分類

生産販売能力を一定とした場合におけるその利用度のことを操業度といい、この操業度の変化に対して原価がどのように発生するかを原価態様（コスト・ビヘイビア）という。

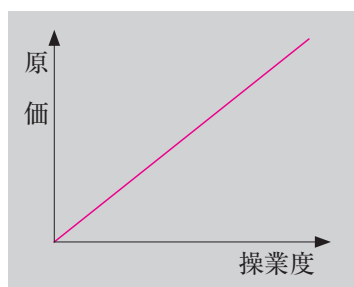
原価はこの原価態様により次のように分類される。

(1) 変動費

操業度の増減に応じて、総額において比例的に増減する原価を変動費という。

〈例〉(イ) 直接材料費

(ロ) 出来高給制による直接労務費

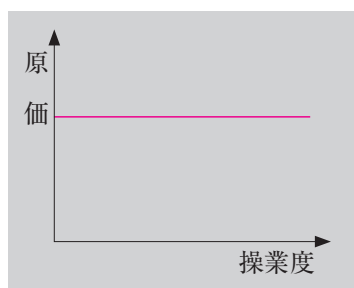


(2) 固定費

操業度の増減とは無関係に、総額において一定期間変化せずに、一定額発生する原価を固定費という。

〈例〉(イ) 職員の給料

(ロ) 定額法の減価償却費

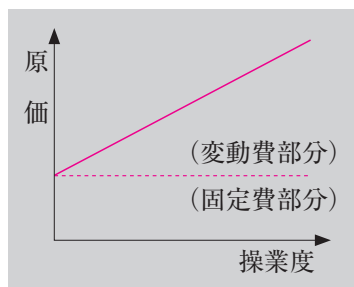


(3) 準変動費

固定費部分と変動費部分の両方からなる原価を準変動費という。

〈例〉(イ) 電力料、水道料、ガス代

(ロ) 電話料、修繕費

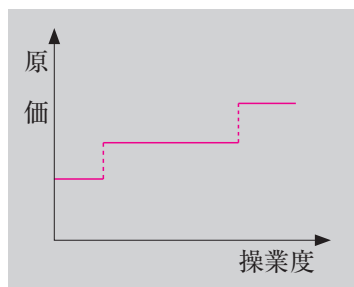


(4) 準固定費

全体として階段状に増減する原価であり、一定の区間では固定費であるが、その区間を超えると急激に増加し、再び一定の区間は固定費の状態を保つ原価を準固定費という。

〈例〉(イ) 工場長の給料

(ロ) 検査工の賃金



なお、準変動費と準固定費は、変動費と固定費のいずれかとみなすか、変動費と固定費に分解する。

各費目ごとに原価態様が判明していれば、次期に予想される操業度に対して発生する原価を予測することができるため、短期の利益計画においてきわめて重要である。

5. 管理可能性にもとづく分類

原価は、一定の階層の管理者にとって管理可能かどうかで管理可能費と管理不能費に分類される。

管理可能費 …… 原価の発生が一定の階層の管理者にとって管理できる原価
管理不能費 …… 原価の発生が一定の階層の管理者にとって管理できない原価

原価を管理可能費と管理不能費に分類することは、業績評価（利益統制や原価統制）を行ううえで重要となる。

なお、この分類は、その費目自体が管理可能か管理不能かといったものではなく、特定の階層の管理者にとって管理可能かどうかという分類である。したがって、下級の管理者にとっては管理不能費であっても、上級の管理者にとっては管理可能費となることがある。

下記の項目について、原価計算制度上原価に算入され、しかも製造原価となる項目には1、販売費となる項目には2、一般管理費となる項目には3を、それ以外の項目には0をそれぞれの項目の〔 〕の中に記入したうえで、1～3の各項目の金額を集計しなさい。なお、製造原価については材料費、労務費、経費の内訳を示すこと。

- ①〔 〕 製品にそのまま取り付ける部品の消費額 320万円
- ②〔 〕 工場の修理工賃金 180万円
- ③〔 〕 工場建物・機械設備の固定資産税 19万円
- ④〔 〕 工員募集費 40万円
- ⑤〔 〕 直接工の直接作業賃金 2,300万円
- ⑥〔 〕 製造用切削油、機械油、電球、石けんなどの消費額 175万円
- ⑦〔 〕 会社の支払う法人税・住民税 140万円
- ⑧〔 〕 製造関係の事務職員給料 190万円
- ⑨〔 〕 本社企画部費 25万円
- ⑩〔 〕 新製品発表会の茶菓代 40万円
- ⑪〔 〕 工場減価償却費 850万円
- ⑫〔 〕 長期休止設備の減価償却費 80万円
- ⑬〔 〕 工場で使用する消火器の購入額 32万円
- ⑭〔 〕 掛売集金費 30万円
- ⑮〔 〕 工場従業員のための茶道、華道講師料 40万円
- ⑯〔 〕 工場機械購入代金 2,000万円
- ⑰〔 〕 工場火災による工場設備の除却損 120万円
- ⑱〔 〕 本社の役員給料 300万円
- ⑲〔 〕 本社の役員賞与 500万円（引当金計上額）
- ⑳〔 〕 工員の社会保険料の会社負担分 30万円
- ㉑〔 〕 重役室費 35万円
- ㉒〔 〕 出荷運送費 20万円
- ㉓〔 〕 支払利息 174万円
- ㉔〔 〕 工場の電力料、ガス代、水道料 90万円
- ㉕〔 〕 本社の事務職員給料 190万円

【解 答】

- | | | | | | | |
|----------|-------|----|------|-----|-------|----|
| 1. 製造原価 | 4,266 | 万円 | (内訳) | 材料費 | 527 | 万円 |
| | | | | 労務費 | 2,700 | 万円 |
| | | | | 経費 | 1,039 | 万円 |
| 2. 販売費 | 90 | 万円 | | | | |
| 3. 一般管理費 | 1,050 | 万円 | | | | |

【解 説】

本設例は、原価計算制度上の原価の分類を問う問題である。

1. 製造原価

(1) 材料費

① 製品にそのまま取り付ける部品の消費額（＝買入部品費）	320万円
⑥ 製造用切削油、機械油、電球、石けんなどの消費額（＝工場消耗品費）	175万円
⑬ 工場で使用する消火器の購入額（＝消耗工具器具備品費）	32万円
合計	<u>527万円</u>

(2) 労務費

② 工場の修理工賃金（＝間接工賃金）	180万円
⑤ 直接工の直接作業賃金（＝直接工賃金）	2,300万円
⑧ 製造関係の事務職員給料（＝給料）	190万円
⑳ 工員の社会保険料の会社負担分（＝法定福利費）	30万円
合計	<u>2,700万円</u>

(3) 経 費

③ 工場建物・機械設備の固定資産税（＝租税公課）	19万円
④ 工員募集費	40万円
⑪ 工場減価償却費	850万円
⑮ 工場従業員のための茶道、華道講師料（＝厚生費）	40万円
㉔ 工場の電力料、ガス代、水道料（＝水道光熱費）	90万円
合計	<u>1,039万円</u>

(4) 製造原価合計

527万円〈材料費〉＋2,700万円〈労務費〉＋1,039万円〈経費〉＝4,266万円

2. 販売費

⑩ 新製品発表会の茶菓代（＝広告宣伝費）	40万円
⑭ 掛売集金費	30万円
㉒ 出荷運送費	20万円
合計	<u>90万円</u>

3. 一般管理費

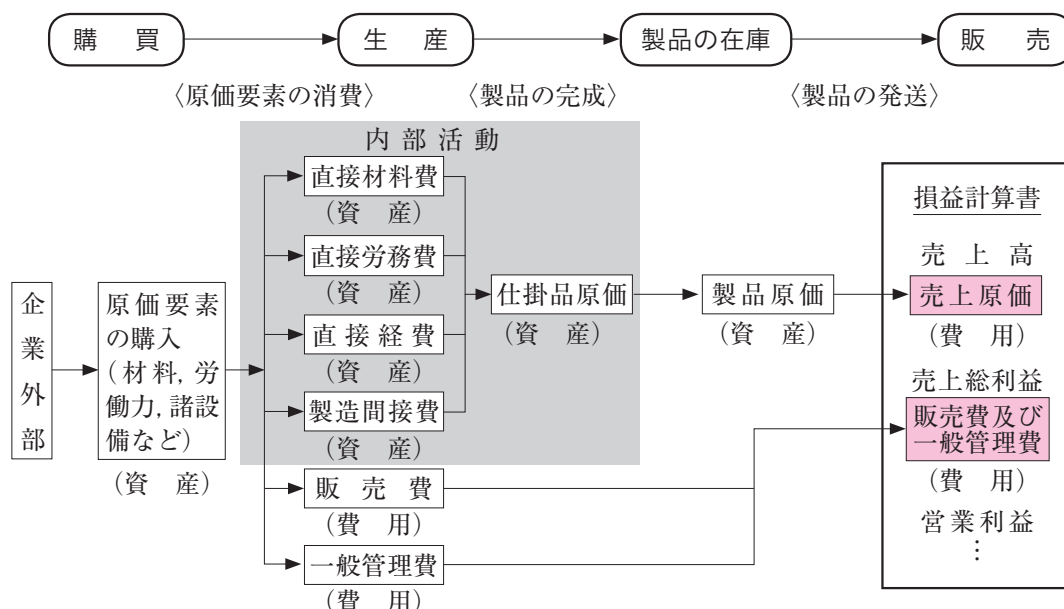
⑨ 本社企画部費	25万円
⑱ 本社の役員給料	300万円
⑲ 本社の役員賞与（引当金計上額）	500万円
㉑ 重役室費	35万円
㉕ 本社の事務職員給料	190万円
合計	<u>1,050万円</u>

なお、⑦、⑫、⑰、㉓は非原価項目であるため〔0〕となる。また⑯（＝固定資産の取得原価）については、取得時には原価算入されず、その減価償却費が製造原価に算入されるものであるため、1～3には当てはまらず〔0〕となる。

6 原価計算の手続き

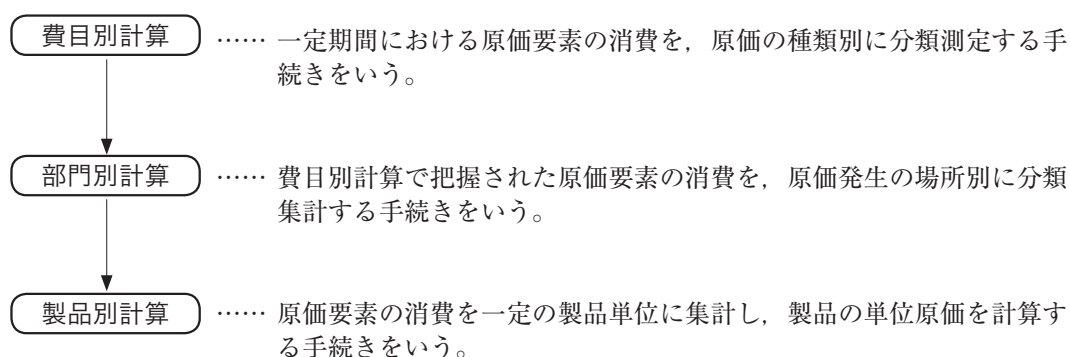
1. 経営活動におけるコスト・フロー

原価計算は、企業の経営活動において把握された経済的資源の消費を、企業の生産する製品などの給付に結びつけて記録・計算するシステムである。経常的に行われる原価計算（原価計算制度）において、財務諸表作成を目的とした場合の原価の流れ（コスト・フロー）を図解すると、次のようになる。



2. 原価計算の手続き

原価計算制度においては、原価計算は次の3段階の手続きを経て行われる。



7 原価計算単位と原価計算期間

1. 原価計算単位

原価計算単位（原価単位ともいう）とは、発生する原価を測定するために用いられる単位のことをいう。

原価計算単位は、最終完成品の原価を計算する目的で使用されるのみならず、製品完成に至る各部門の作業の業績を測定する目的にも使用される。

原価計算単位の例として、次のようなものがある。

最終製品の原価計算単位：1 個，1 kg，1 箱，1 ダース

各部門の原価計算単位：電力部門 …… 1 kwh

塗装部門 …… 1 m²

2. 原価計算期間

原価計算期間とは、原価計算により把握された原価の報告を行うための一定の間隔のことをいう。公開財務諸表の作成は、通常1年ないし半年単位で行われるが、原価計算では、経営管理に役立つ最新の原価情報を経営管理者に提供する必要から、計算期間を暦日の1か月（たとえば4月1日～4月30日）とするのが通常である。



MEMO

Theme
01

総

論

原価記録と財務諸表

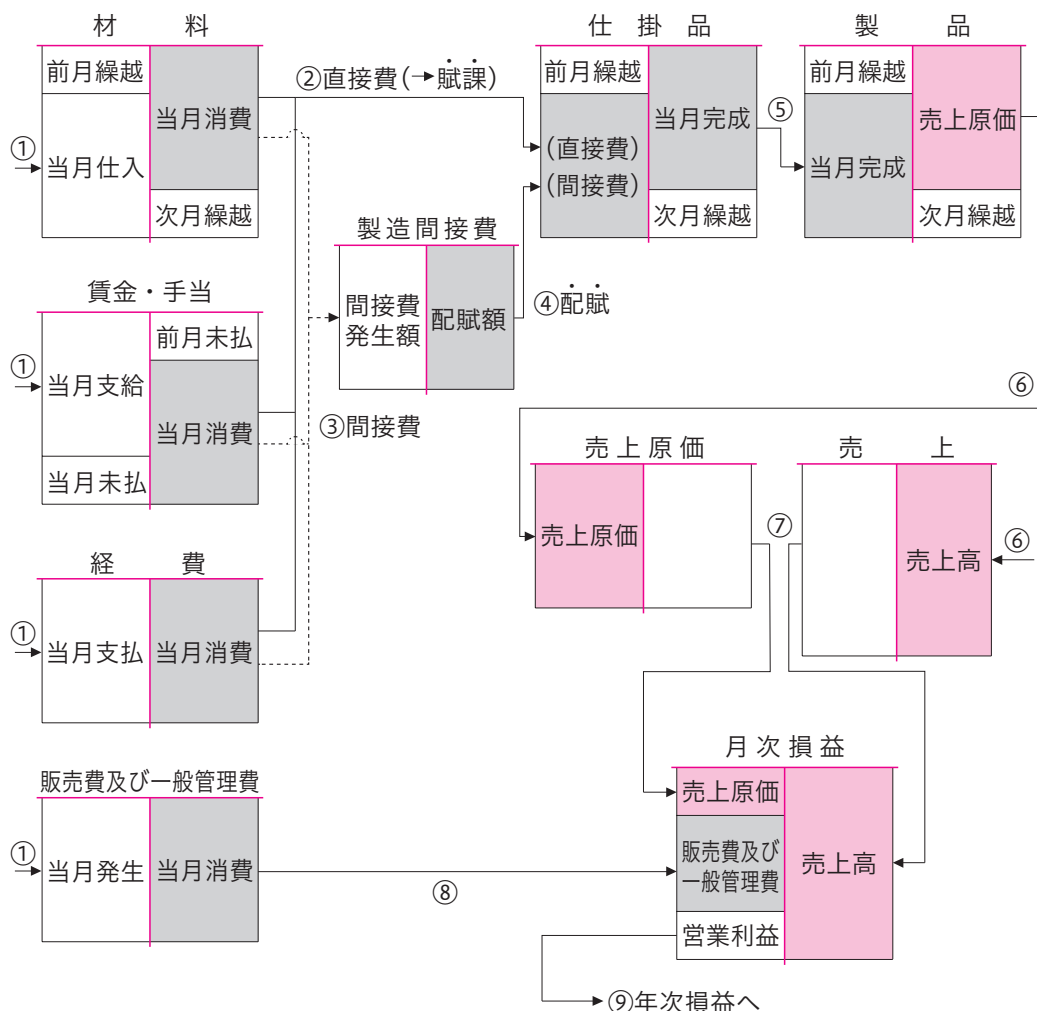


ここでは、原価計算によって得られた原価情報を工業簿記の帳簿組織に記録する流れと、製造業で作成される財務諸表について学習する。

1 原価計算と工業簿記

原価計算は、複式簿記と有機的に結びつき、財務諸表作成のために必要となる原価に関する情報を提供する。その提供された原価情報は、財務記録として工業簿記の勘定に記録されることになる。すなわち、両者は原価の計算とその記録という点で、密接な関係にある。そこで、工業簿記における基本的な勘定連絡図と仕訳を示せば、次のようになる。

〈勘定連絡図〉



〈仕 訳〉

① 原価要素の購入と販売費及び一般管理費の発生

(材 料)	× × ×	(買 掛 金)	× × ×
(賃 金 ・ 手 当)	× × ×	(現 金 な ど)	× × ×
(経 費)	× × ×		
(販売費及び一般管理費)	× × ×	(現 金 な ど)	× × ×

② 製造直接費の仕掛品勘定への集計

(仕 掛 品)	× × × ×	(材 料)	× × ×
		(賃 金 ・ 手 当)	× × ×
		(経 費)	× × ×

③ 製造間接費の製造間接費勘定への集計

(製 造 間 接 費)	× × × ×	(材 料)	× × ×
		(賃 金 ・ 手 当)	× × ×
		(経 費)	× × ×

④ 製造間接費の仕掛品勘定への配賦

(仕 掛 品)	× × ×	(製 造 間 接 費)	× × ×
---------	-------	-------------	-------

⑤ 完成品原価の製品勘定への振替え

(製 品)	× × × ×	(仕 掛 品)	× × × ×
-------	---------	---------	---------

⑥ 売上の計上と売上原価の振替え

(売 掛 金)	× × × ×	(売 上)	× × × ×
(売 上 原 価)	× × × ×	(製 品)	× × × ×

⑦ 売上高と売上原価の月次損益勘定への振替え

(売 上)	× × × ×	(月 次 損 益)	× × × ×
(月 次 損 益)	× × × ×	(売 上 原 価)	× × × ×

⑧ 販売費及び一般管理費の月次損益勘定への振替え

(月 次 損 益)	× × × ×	(販売費及び一般管理費)	× × × ×
-----------	---------	--------------	---------

⑨ 月次営業利益の年次損益勘定への振替え

(月 次 損 益)	× × × ×	(年 次 損 益)	× × × ×
-----------	---------	-----------	---------

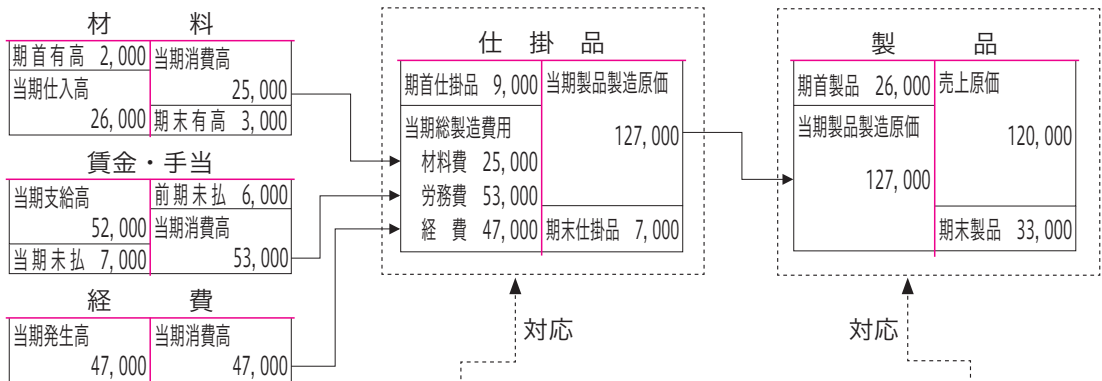
2 財務諸表

工企業が会計年度末において外部報告のために作成する財務諸表には、損益計算書、貸借対照表のほかに製造原価明細書（製造原価報告書）がある。

工企業における損益計算書では、商企業の「当期商品仕入高」（売上原価の内訳科目）に相当するものが「当期製品製造原価」であるが、これは内部的な製造活動の結果として計算されたものであるため客観性・検証性に乏しい。そのため「当期製品製造原価」の内訳を記載した明細書を損益計算書に添付しなければならない（注）。これが「製造原価明細書」である。

なお、これらの財務諸表の記載内容は工業簿記の勘定記録にもとづいて作成されることから、製造原価明細書は仕掛品勘定と対応し、損益計算書の売上原価の内訳は製品勘定の記録とそれぞれ対応している。

（注）「財務諸表等規則第75条2項」に規定されている。

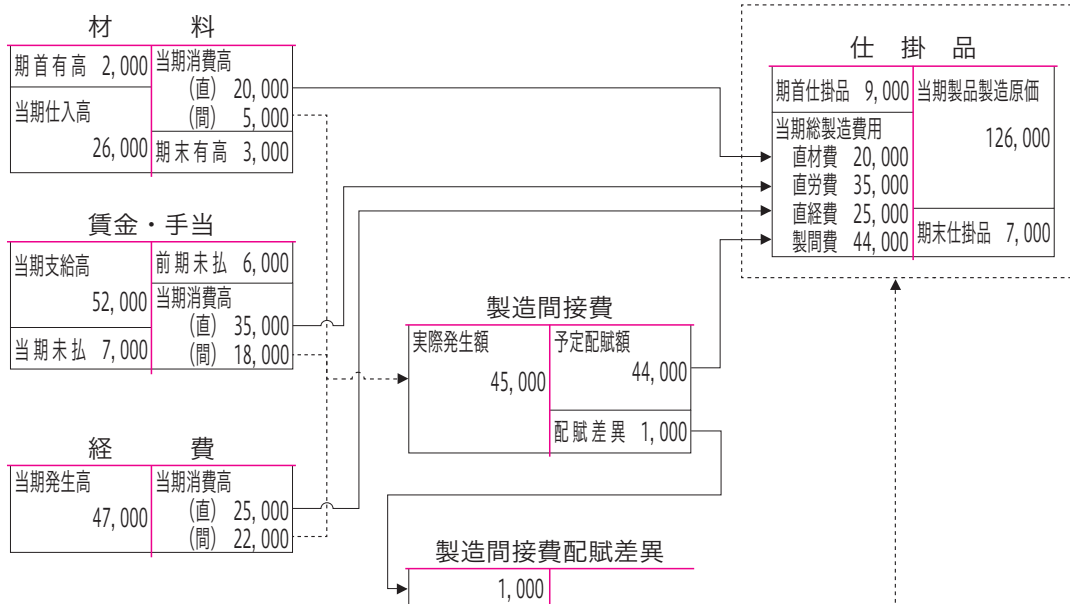


製造原価明細書	
自×年×月×日 至×年×月×日	
I 材料費	
1. 期首材料棚卸高	2,000
2. 当期材料仕入高	26,000
合計	28,000
3. 期末材料棚卸高	3,000
当期材料費	25,000
II 労務費	
1. 賃金	41,000
2. 給料	12,000
当期労務費	53,000
III 経費	
1. 水道光熱費	4,000
2. 外注加工賃	25,000
3. 減価償却費	18,000
当期経費	47,000
当期総製造費用	125,000
期首仕掛品棚卸高	9,000
合計	134,000
期末仕掛品棚卸高	7,000
当期製品製造原価	127,000

損益計算書	
自×年×月×日 至×年×月×日	
I 売上高	200,000
II 売上原価	
1. 期首製品棚卸高	26,000
2. 当期製品製造原価	127,000
合計	153,000
3. 期末製品棚卸高	33,000
売上総利益	80,000
III 販売費及び一般管理費	20,000
営業利益	60,000
⋮	⋮

なお、製造原価明細書の当期総製造費用の内訳は、前ページのように「形態別分類」により表示するのが一般的であるが、次のように「製品との関連における分類」によって表示する様式もある。

〈例〉



製造原価明細書		
自×年×月×日 至×年×月×日		
I	直接材料費	20,000
II	直接労務費	35,000
III	直接経費	25,000
IV	製造間接費 (注)	
1.	材 料	5,000
2.	賃金・手当	18,000
3.	水道光熱費	4,000
4.	減価償却費	18,000
	合 計	45,000
	製造間接費配賦差異	1,000
		44,000
	当期総製造費用	124,000
	期首仕掛品棚卸高	9,000
	合 計	133,000
	期末仕掛品棚卸高	7,000
	当期製品製造原価	126,000

対応

(注) 上記のように製造間接費を予定配賦しているときは、仕掛品勘定との対応関係から製造原価明細書には予定配賦額が計上される。その際、製造間接費の内訳を費目別に表示する場合には、いったん実際発生額で表示しておき、これに製造間接費配賦差異を加減算することで予定配賦額に修正する。そのため借方差異 (= 不利差異) のときは実際発生額から減算し、逆に貸方差異 (= 有利差異) のときは実際発生額に加算することになる。

また、原価差異が生じている場合の損益計算書の表示は次のようになる（企業会計原則注解【注9】）。なお、原価差異は、原則として当年度の売上原価に賦課される（原価計算基準47）。

製 品		売 上 原 価	
期首製品 26,000	売上原価	売上原価	
当期製品製造原価	119,000	119,000	
126,000	期末製品 33,000	配賦差異 1,000	
製造間接費配賦差異			
1,000	1,000		

損 益 計 算 書	
自×年×月×日 至×年×月×日	
I 売上高	200,000
II 売上原価	
1. 期首製品棚卸高	26,000
2. 当期製品製造原価	126,000
合 計	152,000
3. 期末製品棚卸高	33,000
差 引	119,000
4. 原 価 差 額(注) 1,000	120,000
売上総利益	80,000
III 販売費及び一般管理費	20,000
営 業 利 益	60,000
⋮	⋮

（注）原価差異を売上原価に賦課する場合には、そのプラス・マイナスに注意する。

- ① 借方差異（予定＜実際）の場合 …… 売上原価に加算

〇〇 差異		売 上 原 価	
1,000	1,000	119,000	
		1,000	
		120,000	

- ② 貸方差異（予定＞実際）の場合 …… 売上原価から減算

〇〇 差異		売 上 原 価	
1,000	1,000	119,000	1,000
		118,000	

設例 2-1

次の資料にもとづき当期の製造原価明細書および損益計算書を作成しなさい。当社では製造間接費は予定配賦しており、予定配賦率は直接労務費の150%である。また、主要材料消費額が直接材料費と等しくなるものとし、直接工賃金消費額が直接労務費と等しくなるものとする。

なお、原価差異は当年度の売上原価に賦課する。

(資 料)

1. 棚卸資産有高

	期 首 有 高	期 末 有 高
主 要 材 料	4,000千円	3,000千円
補 助 材 料	400千円	700千円
仕 掛 品	16,000千円	14,000千円
製 品	45,000千円	63,000千円

2. 賃金・給料未払額

	期首未払額	期末未払額
直接工賃金	3,000千円	2,000千円
間接工賃金	1,600千円	1,500千円
給 料	300千円	200千円

3. 材料当期仕入高

主 要 材 料	63,000千円
補 助 材 料	3,600千円

4. 賃金・給料当期支給額

直接工賃金	39,000千円
間接工賃金	18,600千円
給 料	3,200千円

5. 当期経費

水道光熱費	3,800千円
租 税 公 課	4,400千円
賃 借 料	6,000千円
減価償却費	17,400千円
雑 費	1,500千円

6. その他

売 上 高	245,000千円
販売費及び一般管理費	29,000千円

【解 答】

製造原価明細書

自×年×月×日 至×年×月×日 (単位:千円)

I 直接材料費		
1. 期首材料棚卸高	4,000	
2. 当期材料仕入高	63,000	
合 計	67,000	
3. 期末材料棚卸高	3,000	64,000
II 直接労務費		38,000
III 製造間接費		
1. 補助材料費	3,300	
2. 間接工賃金	18,500	
3. 給 料	3,100	
4. 水道光熱費	3,800	
5. 租 税 公 課	4,400	
6. 賃 借 料	6,000	
7. 減価償却費	17,400	
8. 雑 費	1,500	
合 計	58,000	
製造間接費配賦差異	1,000	57,000
当期総製造費用		159,000
期首仕掛品棚卸高		16,000
合 計		175,000
期末仕掛品棚卸高		14,000
当期製品製造原価		161,000

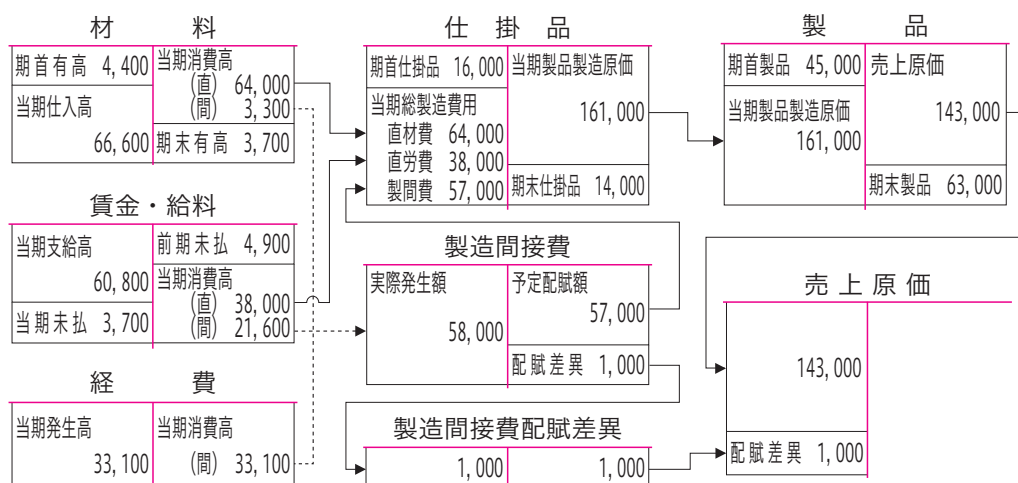
損 益 計 算 書

自×年×月×日 至×年×月×日 (単位:千円)

I 売 上 高		245,000
II 売 上 原 価		
1. 期首製品棚卸高	45,000	
2. 当期製品製造原価	161,000	
合 計	206,000	
3. 期末製品棚卸高	63,000	
差 引	143,000	
4. 原 価 差 額	1,000	144,000
売上総利益		101,000
III 販売費及び一般管理費		29,000
営 業 利 益		72,000

【解 説】

本設例の勘定連絡図は次のようになる（単位：千円）。仕掛品勘定へ集計される製造原価の内訳は製造原価明細書に対応し、製品勘定の内訳は損益計算書の売上原価の区分に対応している。



計算過程は次のとおり（単位：千円）。

直接材料費：4,000 + 63,000 - 3,000 = 64,000

間接材料費：400 + 3,600 - 700 = 3,300

直接労務費：39,000 - 3,000 + 2,000 = 38,000

間接労務費：

間接工賃金：18,600 - 1,600 + 1,500 = 18,500

給 料：3,200 - 300 + 200 = 3,100

製造間接費予定配賦額：

38,000 × 150% = 57,000

製造間接費配賦差異：

57,000 (予定) - 58,000 (実際)

= (-) 1,000 (借方)

なお、参考までに形態別分類による製造原価明細書を示すと右のようになる。

製造原価明細書

自×年×月×日 至×年×月×日 (単位：千円)

I 材 料 費

1. 期首材料棚卸高	4,400	
2. 当期材料仕入高	66,600	
合 計	71,000	
3. 期末材料棚卸高	3,700	67,300

II 労 務 費

1. 直接工賃金	38,000	
2. 間接工賃金	18,500	
3. 給 料	3,100	59,600

III 経 費

1. 水道光熱費	3,800	
2. 租 税 公 課	4,400	
3. 賃 借 料	6,000	
4. 減価償却費	17,400	
5. 雑 費	1,500	33,100

合 計 160,000

製造間接費配賦差異 1,000

当期総製造費用 159,000

期首仕掛品棚卸高 16,000

合 計 175,000

期末仕掛品棚卸高 14,000

当期製品製造原価 161,000



ここでは、製品別計算のうち個別原価計算の基礎を学習する。特に、製造指図書別原価計算表と仕掛品勘定との対応関係を理解することが重要である。

1 個別原価計算の意義

個別原価計算とは、顧客から注文を受けた特定の製品製造（注）に対し、製造指図書を発行し、製造原価をその製造指図書別に集計する原価計算の方法をいう。

製造指図書別に原価を集計することから、指図書別原価計算ともいわれる。

（注）製造される製品は、1単位とは限らず、一定数量単位の製品を1つの製造指図書で製造する場合もある。このような個別原価計算をロット別個別原価計算という。

2 個別原価計算の概要

1. 特定製造指図書

顧客から製品の注文を受けると、その注文品の規格、材料所要量、作業手順などを記載した製造作業の命令書を作成し、これにしたがって製品を製造する。この製造作業の命令書のことを製造指図書という。

個別原価計算においては、顧客の注文に応じて個別に製造指図書が発行されるので、その製造指図書を特定製造指図書という。

2. 個別原価計算の適用される生産形態

個別原価計算が適用される生産形態の代表例は、顧客の注文に応じて製品を製造する受注生産形態である（連続生産を行っている場合において、生産量を特定して製造する際に用いることもある）。

- 〈例〉
- (イ) 建設業における1棟のビル建設
 - (ロ) 造船業における1艘の船舶の製造
 - (ハ) 機械工業における1台の特殊工作機械の製造
 - (ニ) 工具製造業で1,000本単位で製造されるレンチ

研究

個別原価計算の特殊な適用例

製品の生産に際してのみでなく、次のような場合においても、特定製造指図書を発行して行う場合は、個別原価計算の方法によって原価を算定する。

- (イ) 自家用の建物や機械などの製作または修繕
- (ロ) 生産技術の試験研究や新製品の試作
- (ハ) 仕損の発生にともなう補修や代品製造

3. 製造指図書別原価計算表

個別原価計算の中心は原価計算表にある。つまり、顧客からの注文を受けて製造する製品は製造指図書番号によって示され、各製造指図書番号の記載された原価計算票がそれぞれ用意される。そこで、特定の製品を製造するために発生した原価は、その特定の製造指図書番号が記載された原価計算票に集計されていく。

〈例〉原価計算票の一例

原 価 計 算 票								
			製造指図書No. _____					
得意先名 _____			製造指図書発行日 _____					
製 品 名 _____			製 造 着 手 日 _____					
仕 様 _____			製 品 完 成 日 _____					
数 量 _____			製品引渡予定日 _____					
直接材料費			直接労務費			製造間接費		
日付	出庫票No	金 額	日付	作業時間表No	金 額	日付	配 賦 率	金 額
合 計			合 計			合 計		

4. 個別原価計算の種類

個別原価計算は、製造間接費について部門別計算を行うかどうかで次の2種類に区別される。

個別原価計算 { 部門別個別原価計算（部門別計算を行う）
単純個別原価計算（部門別計算を行わない）

① 部門別個別原価計算（正規の原価計算手続）



② 単純個別原価計算（簡便な原価計算手続）



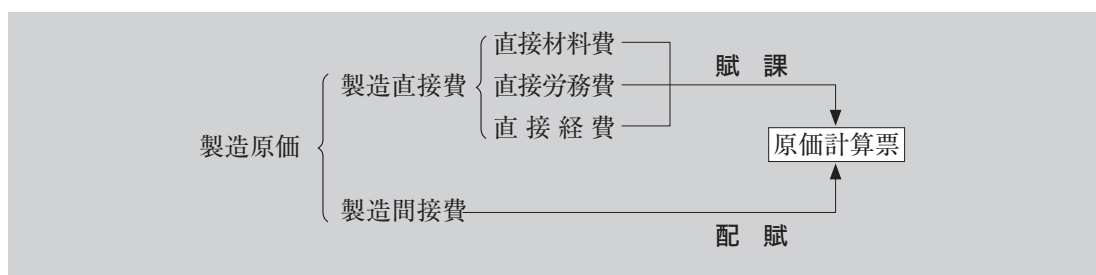
3 個別原価計算の計算手続

特定の製品を製造するために発生した製造直接費および製造間接費が、その製造指図書番号を記載した原価計算票に集計されていき、製造指図書上の指示生産量が完成した時点で原価計算票に集計されている原価をもって完成品の製造原価とする。

製造直接費 …… 特定製造指図書別に原価の発生額が把握され、その発生額をその製造指図書に直接に集計（賦課）する。

製造間接費 …… 特定製造指図書別には原価の発生額が判明しないので、適切な基準により、各特定製造指図書に原則として予定配賦（注）する。

（注）予定配賦は正常配賦ともいわれる。



参考

原価計算基準31：個別原価計算

個別原価計算は、種類を異にする製品を個別的に生産する生産形態に適用する。

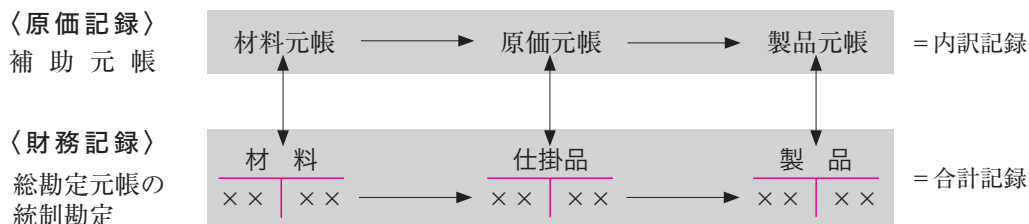
個別原価計算にあつては、特定製造指図書について個別的に直接費および間接費を集計し、製品原価は、これを当該指図書に含まれる製品の生産完了時に算定する。

経営の目的とする製品の生産に際してのみでなく、自家用の建物、機械、工具等の製作又は修繕、試験研究、試作、仕損品の補修、仕損による代品の製作等に際しても、これを特定指図書を発行して行なう場合は、個別原価計算の方法によってその原価を算定する。

4 原価記録と財務記録

原価計算を複式簿記と結合させ、原価計算制度として実施する場合には、原価計算の計算結果は原価記録として各種の補助元帳に記録され、その合計を工業簿記の統制勘定に財務記録として記録する。すなわち、補助元帳には内訳記録が、統制勘定にはその合計記録がなされるという関係で、原価記録と財務記録は有機的に結合する。

材料から製品が完成するまでの原価記録と財務記録の関係を示すと、次のようになる。



また、原価元帳（＝原価計算票がファイルされたもの）と仕掛品勘定の関係を示すと、次のようになる。

製造指図書別原価計算表					
	#101	#102	#103	合 計	
月初仕掛品原価	× ×	—	—	× ×	
直接材料費	× ×	× × ×	× ×	× × ×	
直接労務費	× ×	× × ×	× ×	× × ×	
製造間接費	× ×	× × ×	× ×	× × ×	
合 計	× × ×	× × ×	× ×	× × ×	
備 考	完 成	完 成	仕 掛 中		

仕 掛 品				(仕掛品勘定の貸方と対応)
→ 前月繰越	× ×	製 品	× × ×	(#101と#102)
→ 材 料	× × ×	次月繰越	× ×	(#103)
→ 賃金・手当	× × ×			
→ 製造間接費	× × ×			
	× × ×		× × ×	

(仕掛品勘定の借方と対応)

参考

原価計算基準32, 33

原価計算基準32（一部）：直接費の賦課

個別原価計算における直接費は、発生のつど又は定期的に整理分類して、これを当該指図書に賦課する。

原価計算基準33（一部）：間接費の配賦

(1) 個別原価計算における間接費は、原則として部門間接費として各指図書に配賦する。

設例 3-1

次の資料にもとづき実際個別原価計算を行い、(A)製造指図書別原価計算表を完成させ、(B)仕掛品勘定と製品勘定の記入を行いなさい。

(資 料)

1. 当工場では、直接材料費は実際出庫単価、直接労務費は実際消費賃率（2,000円/時）、製造間接費は予定配賦率（直接労務費の150%）によって計算している。当期の製造指図書別直接材料費（直接材料出庫額）と直接作業時間数は次のとおりであった。

	#102	#103	#104	#105	#106	合 計
直接材料費（千円）	—	3,500	24,000	29,500	7,000	64,000
直接作業時間（時）	2,200	2,800	5,900	6,700	1,400	19,000

2. 製造指図書別の製造・販売記録

#101 …… 前期に完成済み（製造原価45,000千円）。引渡しは当期に行われた。

#102 …… 前期に製造着手（前期中の製造原価9,300千円）。当期中に完成し、引渡済みである。

#103 …… 前期に製造着手（前期中の製造原価6,700千円）。当期中に完成し、引渡済みである。

#104 …… 当期に製造着手。当期中に完成し、引渡済みである。

#105 …… 当期に製造着手。当期中に完成したが、引渡しは行われていない。

#106 …… 当期に製造着手。期末において未完成である。

【解 答】

(A) 製造指図書別原価計算表

製造指図書別原価計算表

(単位：千円)

	#102	#103	#104	#105	#106	合 計
期首仕掛品原価	9,300	6,700	—	—	—	16,000
直接材料費	—	3,500	24,000	29,500	7,000	64,000
直接労務費	4,400	5,600	11,800	13,400	2,800	38,000
製造間接費	6,600	8,400	17,700	20,100	4,200	57,000
合 計	20,300	24,200	53,500	63,000	14,000	175,000
備 考	完成・引渡済	完成・引渡済	完成・引渡済	完成・在庫	仕掛中	

(B) 仕掛品勘定と製品勘定の記入 (単位：千円)

仕 掛 品			
前 期 繰 越	16,000	製 品	161,000
材 料	64,000	次 期 繰 越	14,000
賃 金 ・ 手 当	38,000		
製 造 間 接 費	57,000		
	175,000		175,000

製 品			
前 期 繰 越	45,000	売 上 原 価	143,000
仕 掛 品	161,000	次 期 繰 越	63,000
	206,000		206,000

【解 説】

1. 製造指図書別原価計算表の作成

期首仕掛品原価：9,300千円<#102> + 6,700千円<#103> = 16,000千円

直 接 材 料 費：資料1の金額をそのまま記入する。

直 接 労 務 費：2,000円/時×製造指図書別直接作業時間

製 造 間 接 費：直接労務費×150%

2. 仕掛品勘定と製品勘定の記入

製造指図書別原価計算表は仕掛品勘定の内訳記録という関係にある。したがって、当該原価計算表における横(＝各行)の合計額は仕掛品勘定の借方記入額と対応し、縦(＝各列)の合計額は仕掛品勘定の貸方記入額と対応している。

次に製品勘定の記入に関しては、指図書別原価計算表の備考欄の記載から売上原価と期末製品を区別すればよい。なお、前期に完成済みの#101は期首製品原価として計上されることに注意が必要である。製造指図書別の金額推移を図示すれば次のようになる(単位：千円)。

仕 掛 品				製 品			
期首仕掛品原価	当期完成品原価			期首製品原価	当期売上原価		
# 102 9,300	# 102 20,300			# 101 45,000	# 101 45,000		
# 103 6,700	# 103 24,200				# 102 20,300		
当期総製造費用	# 104 53,500			当期完成品原価	# 103 24,200		
直接材料費64,000	# 105 63,000			# 102 20,300	# 104 53,500		
直接労務費38,000	期末仕掛品原価			# 103 24,200	期末製品原価		
製造間接費57,000	# 106 14,000			# 104 53,500	# 105 63,000		
				# 105 63,000			

04 材料費会計

T h e m e

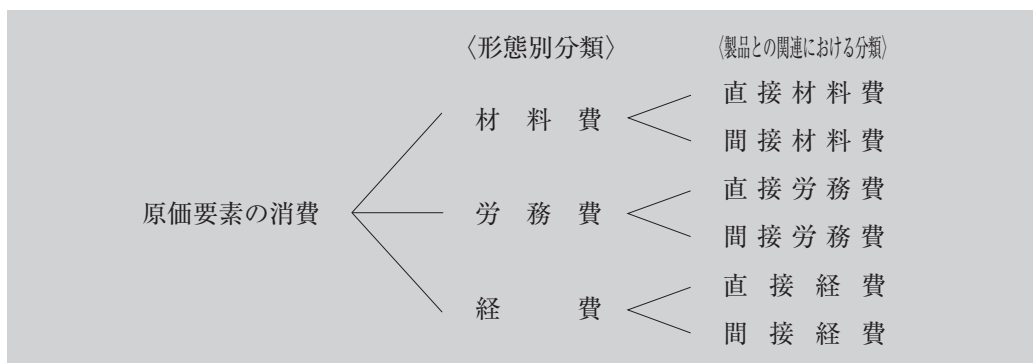


ここからは各論に入り、実際個別原価計算を前提に費目別計算を材料費会計から順に学習していく。
材料費会計においては、購入原価の計算（材料副費の処理）に注意が必要である。

1 原価の費目別計算

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

原価の費目別計算は、形態別分類を前提に製品との関連における分類を加味して行われる。



参考

原価計算基準9：原価の費目別計算

原価の費目別計算とは、一定期間における原価要素を費目別に分類測定する手続をいい、財務会計における費用計算であると同時に、原価計算における第一次の計算段階である。

2 材料費会計総論

1. 材料費の意義

製品の製造のために物品を消費することにより発生する原価を材料費という。

2. 材料費の分類

原価の費目別計算において、材料費は形態別分類に機能別分類を加味して、たとえば次のように分類する。

製品との関連における分類	形態別分類	具 体 例
直接材料費	主要材料費	自動車製造業の鋼板、石油精製業の原油
	買入部品費	自動車製造業のタイヤ・ガラス
間接材料費	補助材料費	補修用鋼材、溶接棒、酸素、燃料油
	工場消耗品費	切削油、機械油、グリス、電球、石鹼
	消耗工具器具備品費	スパナ、ドライバー、測定器具、机、椅子

(1) 製品との関連における分類

材料費は、製品との関連により、直接材料費と間接材料費とに分類される。

直接材料費 …… 特定の製品製造のために、その消費額が直接に計算できる材料費をいう。

間接材料費 …… 特定の製品製造のために、その消費額が直接に計算できない材料費をいう。

(2) 形態別分類

材料費は、形態別分類に機能別分類を加味して、次のように分類される。

主要材料費 …… 製品の生産のために消費され、その製品の主要な構成物となる物品の消費額で、さらに素材費と原料費に分けられる。

① 素材費：自動車製造業の鋼板や、家具製造業の木材のように、物理的な加工が行われる場合の物品の消費額をいう。

② 原料費：石油精製業における原油の精製のように、化学的な加工が行われる場合の物品の消費額をいう。

買入部品費 …… 外部から購入した物品がそのまま製品に取り付けられ、製品の構成部分となる物品の消費額をいう。

補助材料費 …… 製品の生産を間接的に補助するために消費される物品のうち、金額的に重要であり、受払記録を行う必要のある物品の消費額をいう。

工場消耗品費 …… 製品の生産を間接的に補助するために消費される物品のうち、重要度が低く、受払記録を行う必要のないものの消費額をいう。
(注1)

消耗工具器具備品費 …… 耐用年数が1年未満、もしくは購入金額が相当額未満(注2)のため、固定資産として処理する必要のない工具・器具・備品の消費額をいう。
(注1)

(注1) 受払記録を行わない工場消耗品費や消耗工具器具備品費は、一般に、買入額＝消費額とする。

(注2) 金額は法人税法の規定によりたびたび変更されるが、現時点の規定では、10万円未満となっている。

参考

原価計算基準 8,10

原価計算基準 8 (一部)：製造原価要素の分類基準

材料費とは、物品の消費によって生ずる原価をいい、おおむね次のように細分する。

1. 素材費 (又は原料費)
2. 買入部品費
3. 燃料費
4. 工場消耗品費
5. 消耗工具器具備品費

原価計算基準 10 (一部)：費目別計算における原価要素の分類

費目別計算においては、原価要素を、原則として、形態別分類を基礎とし、これを直接費と間接費とに大別し、さらに必要に応じ機能別分類を加味して、たとえば次のように分類する。

直接材料費：主要材料費 (原料費)、買入部品費

間接材料費：補助材料費、工場消耗品費、消耗工具器具備品費

3 材料購入原価の計算と処理

1. 材料の購入原価

材料を購入したときは、その購入原価を計算して材料勘定の借方に記録する。材料の購入原価は、原則として、購入代価に付随費用（材料副費）を加算した実際の購入原価で計算され、次の式で示することができる。

$$\begin{aligned} \text{購入原価} &= \text{購入代価} + \text{引取費用} \\ &\text{または} \\ &= \text{購入代価} + \text{引取費用} + \text{引取費用以外の材料副費} \end{aligned}$$

なお、購入代価に加算する材料副費は、その一部または全部を予定配賦率により計算することができる。

購入代価 …… 材料の購入に際し、仕入先に支払うべき材料の代価をいい、材料主費ともいわれる。なお、購入代価は仕入先からの代金請求金額である「おくりじゅうきさいかがく送状記載価額」にもとづいて、次のように計算される。

$$\text{購入代価} = \text{送状記載価額} - (\text{値引額} + \text{割戻額})$$

(注) 仕入割引については、財務収益と考え、営業外収益として処理する。

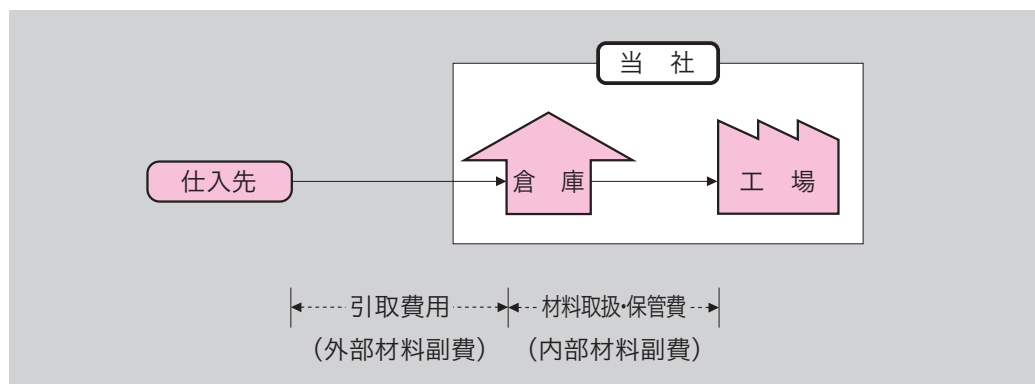
引取費用 …… 材料が仕入先から納入されるまでに要する付随費用であり、外部材料副費ともいわれる。

〈例〉買入手数料、引取運賃、にやくひ荷役費、保険料、関税等

引取費用以外の材料副費 …… 材料を引き取り後、製造現場に出庫されるまでに要する付随費用であり、材料取扱・保管費または内部材料副費ともいわれる。

〈例〉購入事務費、検収費、整理費、手入費、保管費等

引取費用と引取費用以外の材料副費の関係を図で示すと、次のようになる。

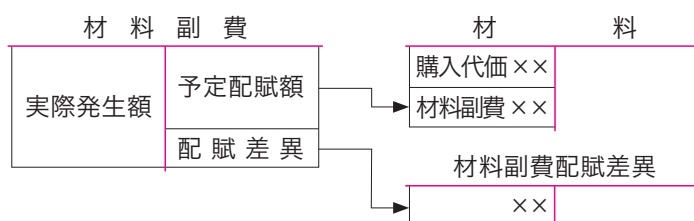


2. 材料副費の予定配賦

購入代価に加算する材料副費の一部または全部を予定配賦率により計算する場合には、一定期間（通常は1年間）の材料副費の予定総額を、その期間における予定配賦基準数値で除して算定する。

$$\text{予定配賦率} = \frac{\text{予算期間の材料副費予算額}}{\text{同期間の予定配賦基準数値}}$$

$$\text{予定配賦額} = \text{予定配賦率} \times \text{実際配賦基準数値}$$



なお、材料副費の予定配賦には以下の方法がある。

(1) 総括配賦率を用いる方法

材料副費全体で、単一の予定配賦率を用いる方法をいい、一定期間におけるすべての材料副費の予定総額を材料の予定購入代価総額または予定総購入数量で除して算定する。

(2) 費目別配賦率を用いる方法

材料副費の費目別に別個の予定配賦率を用いる方法をいい、引取運賃などの外部材料副費は、一定期間における予定総額を材料の予定購入代価総額または予定総購入数量で除して予定配賦率を算定し、購入事務費、検収費、整理費、選別費、手入費、保管費などの内部材料副費については、それぞれ適当な配賦基準により予定配賦率を算定する。

〈配賦基準の例〉

内部材料副費	配 賦 基 準
購 入 事 務 費	注 文 件 数
検 収 費	購 入 数 量
保 管 費	保管品の使用面積

など

設例 4-1

当社では、材料の購入原価を購入代価にすべての材料副費を加えて計算している。A材料に関する資料にもとづいて各問に答えなさい。

(資 料)

1. A材料の購入記録（すべて掛け仕入）

4月8日 500個 購入代価 2,100円/個

16日 400個 購入代価 2,200円/個

25日 600個 購入代価 2,000円/個

2. 引取費用は、購入数量が599個までは60,000円、600個以上は90,000円かかり、仕入れるつど現金で支払っている。

3. 内部材料副費実際発生額

購入事務費	検 収 費	合 計
102,430円	129,190円	231,620円

内部材料副費は、購入代価を基準に配賦している。

〔問1〕

内部材料副費を実際配賦して、A材料の購入原価と購入単価を購入日ごとに計算しなさい。

〔問2〕

内部材料副費に関する予算データは次のとおりであるとする。そこで内部材料副費を予定配賦して、A材料の購入原価と購入単価を購入日ごとに計算しなさい。

内部材料副費年間予算額

購入事務費	検 収 費	合 計
1,360,800円	1,663,200円	3,024,000円

A材料年間予定購入代価：2,100円/個×24,000個＝50,400,000円

【解 答】

〔問1〕 内部材料副費を実際配賦した場合

	購入原価	購入単価
4月8日	1,187,700円	2,375.4円/個
4月16日	1,005,120円	2,512.8円/個
4月25日	1,378,800円	2,298円/個

〔問2〕 内部材料副費を予定配賦した場合

	購入原価	購入単価
4月8日	1,173,000円	2,346円/個
4月16日	992,800円	2,482円/個
4月25日	1,362,000円	2,270円/個

【解 説】

〔問1〕 内部材料副費を実際配賦した場合

1. 内部材料副費実際配賦率の計算

$$\begin{aligned} \text{4月購入代価合計} &: 2,100\text{円/個} \times 500\text{個} + 2,200\text{円/個} \times 400\text{個} + 2,000\text{円/個} \times 600\text{個} \\ &= 3,130,000\text{円} \end{aligned}$$

$$\text{実際配賦率} : \frac{231,620\text{円}}{3,130,000\text{円}} \times 100 = 7.4\%$$

2. 購入原価と購入単価の計算

(1) 4月8日

$$\begin{aligned} \text{購入原価} &: \underbrace{2,100\text{円/個} \times 500\text{個}}_{\text{購入代価}} + \underbrace{60,000\text{円}}_{\text{引取費用}} + \underbrace{2,100\text{円/個} \times 500\text{個} \times 7.4\%}_{\text{内部材料副費実際配賦額}} \\ &= 1,187,700\text{円} \end{aligned}$$

$$\text{購入単価} : 1,187,700\text{円} \div 500\text{個} = 2,375.4\text{円/個}$$

(2) 4月16日

$$\begin{aligned} \text{購入原価} &: 2,200\text{円/個} \times 400\text{個} + 60,000\text{円} + 2,200\text{円/個} \times 400\text{個} \times 7.4\% \\ &= 1,005,120\text{円} \end{aligned}$$

$$\text{購入単価} : 1,005,120\text{円} \div 400\text{個} = 2,512.8\text{円/個}$$

(3) 4月25日

$$\begin{aligned} \text{購入原価} &: 2,000\text{円/個} \times 600\text{個} + 90,000\text{円} + 2,000\text{円/個} \times 600\text{個} \times 7.4\% \\ &= 1,378,800\text{円} \end{aligned}$$

$$\text{購入単価} : 1,378,800\text{円} \div 600\text{個} = 2,298\text{円/個}$$

〔問2〕 内部材料副費を予定配賦した場合

1. 内部材料副費予定配賦率の計算

$$\text{予定配賦率} : \frac{3,024,000\text{円}}{50,400,000\text{円}} \times 100 = 6\%$$

2. 購入原価と購入単価の計算

(1) 4月8日

$$\begin{aligned} \text{購入原価} &: \underbrace{2,100\text{円/個} \times 500\text{個}}_{\text{購入代価}} + \underbrace{60,000\text{円}}_{\text{引取費用}} + \underbrace{2,100\text{円/個} \times 500\text{個} \times 6\%}_{\text{内部材料副費予定配賦額}} \\ &= 1,173,000\text{円} \end{aligned}$$

$$\text{購入単価} : 1,173,000\text{円} \div 500\text{個} = 2,346\text{円/個}$$

なお、購入時の仕訳は次のようになる。

(材	料)	1,173,000	(買	掛	金)	1,050,000
			(現		金)	60,000
			(材	料	副 費)	63,000

(2) 4月16日

$$\begin{aligned} \text{購入原価} &: 2,200\text{円/個} \times 400\text{個} + 60,000\text{円} + 2,200\text{円/個} \times 400\text{個} \times 6\% \\ &= 992,800\text{円} \end{aligned}$$

$$\text{購入単価} : 992,800\text{円} \div 400\text{個} = 2,482\text{円/個}$$

(3) 4月25日

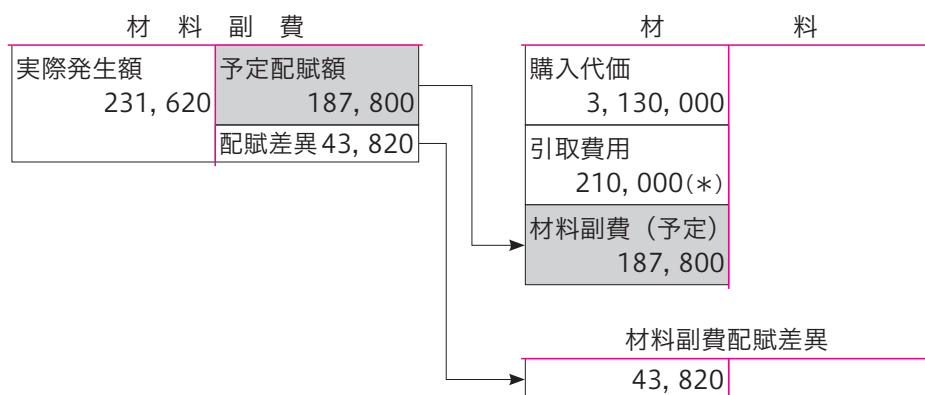
購入原価：2,000円/個×600個+90,000円+2,000円/個×600個×6%
=1,362,000円

購入単価：1,362,000円÷600個=2,270円/個

参考までに4月の材料副費配賦差異を計算し、勘定連絡図を示すと、次のようになる。

材料副費配賦差異：3,130,000円×6% - 231,620円 = (-)43,820円〔借方〕
 予定配賦額 187,800円 実際発生額

〈勘定連絡図〉



(*) 引取費用合計：60,000円+60,000円+90,000円=210,000円

設例 4-2

当社では、材料の購入原価を購入代価にすべての材料副費を加えて計算している。下記の資料にもとづいて各問に答えなさい。

(資 料)

1. 年間予算資料

(1) 年間予定送状価額、購入数量、注文回数

	A 材 料	B 材 料
予定送状価額	24,380,000円	9,450,000円
予定購入数量	115,000kg	75,000kg
予定注文回数	60回	40回

(2) 材料副費年間予算額

引 取 運 賃	その他の引取費用	購入事務費	検 収 費	合 計
1,843,000円	1,014,900円	125,100円	247,000円	3,230,000円

2. 当月実績資料

(1) 送状価額と購入数量、注文回数

	A 材 料	B 材 料
送 状 価 額	1,935,000円	750,000円
購 入 数 量	9,000kg	6,000kg
注 文 回 数	5回	3回

(2) 材料副費実際発生額

引 取 運 賃	その他の引取費用	購入事務費	検 収 費	合 計
156,000円	80,550円	10,800円	21,000円	268,350円

〔問1〕

すべての材料副費を購入数量を基準に一括して予定配賦する場合について、各材料の購入原価と購入単価および材料副費配賦差異を計算しなさい。

〔問2〕

材料副費を費目別に予定配賦する場合について、各材料の購入原価と購入単価および材料副費配賦差異（合計）を計算しなさい。なお、材料副費の配賦基準は次のとおりである。

引 取 運 賃：購入数量

その他の引取費用：送状価額

購 入 事 務 費：注文回数

検 収 費：購入数量

【解 答】

〔問１〕材料副費を一括して予定配賦する場合

	A 材 料	B 材 料	材料副費配賦差異
購 入 原 価	2,088,000円	852,000円	13,350円〔借方〕
購 入 単 価	232円/kg	142円/kg	

〔問２〕材料副費を費目別に予定配賦する場合

	A 材 料	B 材 料	材料副費配賦差異
購 入 原 価	2,098,305円	842,253円	12,792円〔借方〕
購 入 単 価	233.145円/kg	140.3755円/kg	

【解 説】

〔問１〕材料副費を一括して予定配賦する場合

１．総括予定配賦率の計算

$$\text{総括予定配賦率} = \frac{3,230,000\text{円}}{115,000\text{kg} + 75,000\text{kg}} = @17\text{円}$$

２．購入原価と購入単価の計算

	A 材 料	B 材 料
送 状 価 額	1,935,000円	750,000円
材 料 副 費 @17円×9,000kg =	153,000円	@17円×6,000kg = 102,000円
合 計	2,088,000円	852,000円
購 入 単 価	2,088,000円÷9,000kg = 232円/kg	852,000円÷6,000kg = 142円/kg

３．材料副費配賦差異

$$\text{材料副費配賦差異} = \underbrace{@17\text{円} \times (9,000\text{kg} + 6,000\text{kg})}_{\text{予定配賦額 } 255,000\text{円}} - \underbrace{268,350\text{円}}_{\text{実際発生額}} = (-) 13,350\text{円}〔借方〕$$

〈勘定記入〉

(単位：円)

買 掛 金		材 料	
	材 料	買 掛 金	
	2,685,000	2,685,000	
		材料副費	255,000
材 料 副 費		材料副費配賦差異	
諸 口	268,350	材 料	255,000
		材料副費配賦差異	13,350
	268,350		268,350

〔問2〕材料副費を費目別に予定配賦する場合

1. 費目別予定配賦率の計算

$$\text{引 取 運 賃} : \frac{1,843,000\text{円}}{115,000\text{kg} + 75,000\text{kg}} = @9.7\text{円}$$

$$\text{その他の引取費用} : \frac{1,014,900\text{円}}{24,380,000\text{円} + 9,450,000\text{円}} = @0.03\text{円}$$

$$\text{購入事務費} : \frac{125,100\text{円}}{60\text{回} + 40\text{回}} = @1,251\text{円}$$

$$\text{検 収 費} : \frac{247,000\text{円}}{115,000\text{kg} + 75,000\text{kg}} = @1.3\text{円}$$

2. 購入原価と購入単価の計算

	A 材 料	B 材 料
送 状 価 額	1,935,000円	750,000円
引 取 運 賃 @9.7円×9,000kg=	87,300円	@9.7円×6,000kg= 58,200円
その他の引取費用 @0.03円×1,935,000円=	58,050円	@0.03円×750,000円= 22,500円
購 入 事 務 費 @1,251円×5回 =	6,255円	@1,251円×3回 = 3,753円
検 収 費 @1.3円×9,000kg=	11,700円	@1.3円×6,000kg= 7,800円
合 計	<u>2,098,305円</u>	<u>842,253円</u>
購 入 単 価	2,098,305円÷9,000kg=233.145円/kg	842,253円÷6,000kg=140.3755円/kg

3. 材料副費配賦差異

引 取 運 賃 : @9.7円×(9,000kg + 6,000kg) - 156,000円	= (→) 10,500円〔借方〕
その他の引取費用 : @0.03円×(1,935,000円 + 750,000円) - 80,550円	= 0円〔——〕
購 入 事 務 費 : @1,251円×(5回 + 3回) - 10,800円	= (→) 792円〔借方〕
検 収 費 : @1.3円×(9,000kg + 6,000kg) - 21,000円	= (→) 1,500円〔借方〕
合 計	<u>(→) 12,792円〔借方〕</u>

研究 購入原価に算入しない材料副費の処理

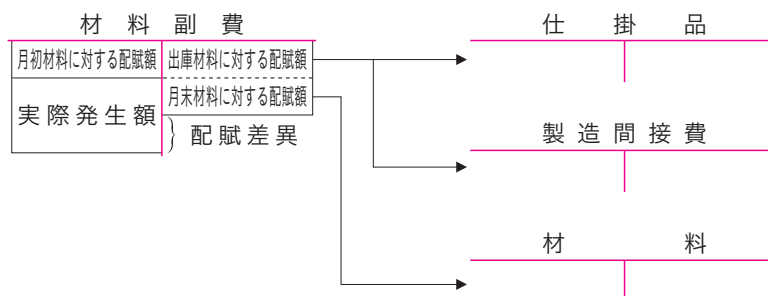
引取費用以外の材料副費（＝内部材料副費）は購入時点では金額が未確定であることが多く、すべての内部材料副費を購入原価に算入することは困難である。そのため、内部材料副費の一部または全部を材料の購入原価に含めない処理も認められている。

この場合の処理方法としては次の2つがある。

(1) 出庫材料に配賦する方法

この方法は、内部材料副費を購入原価に算入せず、材料出庫時に材料費（＝材料消費額）に対して配賦する方法である。

ところが、購入時に購入原価に算入する材料副費がある場合、購入時と出庫時の2つの時点で材料副費の加算が行われることになり面倒である。そのため、内部材料副費だけでなくすべての材料副費をまとめて材料出庫時に予定配賦することが多い。なお、この場合には、消費材料と期末材料では材料副費の発生割合が異なるため、あらかじめ予定配賦率を2つに分けておき、期末材料有高に対しても原価計算期末において材料副費を予定配賦する。なお、期末材料に配賦された材料副費は翌期首において材料副費勘定に再振替される。



(2) 製造間接費として処理する方法

この方法では、購入原価に算入しなかった材料副費は製造間接費（間接経費）として処理されることになる。



■設 例

当社ではA材料を主要材料、B材料を補助材料として使用しており、材料関係の当月実績資料は次のとおりであった。これにもとづき材料関係諸勘定の記入を完成させなさい。

(当月の実績)

1. 送状価額と購入数量および消費数量

	A 材 料	B 材 料
送 状 価 額	1,935,000円	750,000円
購 入 数 量	9,000kg	6,000kg
消 費 数 量	8,000kg	5,000kg

(注) 月初材料在庫量はない。また当月において棚卸減耗は発生していない。

2. 材料副費実際発生額

引 取 運 賃	その他の引取費用	購 入 事 務 費	検 収 費	合 計
156,000円	80,550円	10,800円	21,000円	268,350円

〔問1〕

材料の購入原価は、購入代価（送状価額）のみで計算し、材料副費は材料出庫時に在庫金額を基準に予定配賦している。予定配賦率は出庫材料に対しては10%、在庫材料に対しては5%とする。

〔問2〕

材料の購入原価は、購入代価（送状価額）に引取費用を加算して計算しており、引取運賃は購入数量、その他の引取費用は送状価額を基準に実際配賦している。また内部材料副費については、実際発生額を製造間接費として処理している。

【解答・解説】

〔問1〕

				(単位:円)	
材 料		仕 掛 品			
買 掛 金	2,685,000	仕 掛 品	1,720,000	材 料	1,720,000
材 料 副 費	17,000	製造間接費	625,000	材 料 副 費	172,000
		次 月 繰 越	357,000		
	2,702,000		2,702,000		
材 料 副 費		製 造 間 接 費			
諸 口	268,350	仕 掛 品	172,000	材 料	625,000
		製造間接費	62,500	材 料 副 費	62,500
		材 料	17,000		
		材料副費配賦差異	16,850		
	268,350		268,350		

1. 材料勘定の記入

購入原価：

A 材料：1,935,000円 (@215円)

B 材料：750,000円 (@125円)

計 2,685,000円

材料消費額：

A 材料：@215円×8,000kg=1,720,000円 (仕掛品勘定へ)

B 材料：@125円×5,000kg= 625,000円 (製造間接費勘定へ)

月末材料有高：

A 材料：@215円×(9,000kg-8,000kg) = 215,000円

B 材料：@125円×(6,000kg-5,000kg) = 125,000円

材料副費配賦額：(215,000円+125,000円)×5% = 17,000円

計 357,000円

2. 材料副費勘定の記入

材料副費配賦額：

A 材料費：1,720,000円×10% = 172,000円 (仕掛品勘定へ)

B 材料費：625,000円×10% = 62,500円 (製造間接費勘定へ)

月末材料：(215,000円+125,000円)×5% = 17,000円 (材料勘定へ)

合計 251,500円

材料副費配賦差異：251,500円〈予定〉-268,350円〈実際〉=(-)16,850円〔借方〕

〔問2〕

(単位：円)

材 料		仕 掛 品	
買 掛 金	2,685,000	仕 掛 品	1,854,800
材 料 副 費	236,550	製 造 間 接 費	695,750
		次 月 繰 越	371,000
	<u>2,921,550</u>		<u>2,921,550</u>
材 料 副 費		製 造 間 接 費	
諸 口	268,350	材 料	236,550
		製 造 間 接 費	31,800
	<u>268,350</u>		<u>268,350</u>

1. 材料勘定の記入

購入原価：

送 状 価 額：1,935,000円〈A材料〉+750,000円〈B材料〉=2,685,000円

材 料 副 費：156,000円〈引取運賃〉+80,550円〈その他の引取費用〉=236,550円

〈内 訳〉

	A 材 料	B 材 料
送 状 価 額	1,935,000円	750,000円
引 取 運 賃(*) @10.4円×9,000kg =	93,600円	@10.4円×6,000kg = 62,400円
その他の引取費用(*) @0.03円×1,935,000円 =	58,050円	@0.03円×750,000円 = 22,500円
合 計	<u>2,086,650円</u>	<u>834,900円</u>
購 入 単 価	2,086,650円÷9,000kg = 231.85円/kg	834,900円÷6,000kg = 139.15円/kg

(*) 材料副費の実際配賦率

$$\text{引取運賃} : \frac{156,000\text{円}}{9,000\text{kg} + 6,000\text{kg}} = @10.4\text{円}$$

$$\text{その他の引取費用} : \frac{80,550\text{円}}{1,935,000\text{円} + 750,000\text{円}} = @0.03\text{円}$$

材料消費額：

A 材 料：@231.85円×8,000kg = 1,854,800円（仕掛品勘定へ）

B 材 料：@139.15円×5,000kg = 695,750円（製造間接費勘定へ）

月末材料有高：

A 材 料：@231.85円×(9,000kg－8,000kg) = 231,850円

B 材 料：@139.15円×(6,000kg－5,000kg) = 139,150円

計 371,000円

2. 材料副費勘定の記入

外部材料副費：236,550円（材料勘定へ）

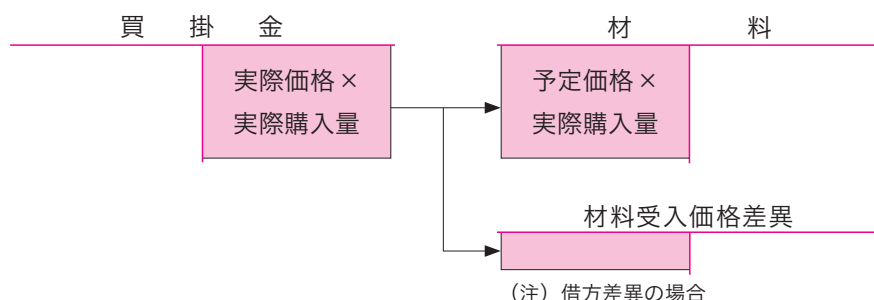
内部材料副費：10,800円〈購入事務費〉＋21,000円〈検収費〉＝31,800円（製造間接費勘定へ）

3. 予定価格による材料の購入原価の計算

材料の購入原価は、原則として実際の購入原価（前述の3の1.参照）によるが、必要ある場合には、予定価格をもって計算することができる。予定価格によって購入原価を計算した場合には、材料受入価格差異（購入材料価格差異）が把握される。

また、この方法では、材料勘定はすべて 予定価格×実際数量 で記録され、次のような特徴がある。

- ① 数量さえ判明すれば記帳できるため、計算記帳事務が簡略化・迅速化される。
- ② 購入分について価格差異を把握するので、購買活動の管理に役立つ。



$$\text{材料受入価格差異} = (\text{予定価格} - \text{実際価格}) \times \text{実際購入量}$$

設例 4-3

当工場では、主要材料はすべて掛けで仕入れ、材料勘定には予定価格（200円/kg）で借記される。また主要材料はすべて直接材料として出庫される。

下記に示す当月の材料記録にもとづいて、材料関係諸勘定の記入を行いなさい。

（当月の材料記録）

月初在庫量	当月購入量(実際購入価格)	当月消費量	月末在庫量
1,000kg	9,000kg(207円/kg)	8,000kg	2,000kg

（注）月初在庫量からは価格差異は生じていない。

【解 答】（単位：円）

		材	料
前月繰越	200,000	仕掛品	1,600,000
買掛金	1,800,000	次月繰越	400,000
	<u>2,000,000</u>		<u>2,000,000</u>
材料受入価格差異			
買掛金	63,000		

また、購入数量に対する価格差異を把握するため、購買活動の管理に役立つ資料が入
手できる。

材料購入時の仕訳は次のとおりである。

(*) 材料受入価格差異：
$$\frac{(\text{②200円} - \text{②207円})}{\text{予定購入価格} \quad \text{実際購入価格}} \times \frac{9,000\text{kg}}{\text{実際購入量}} = (-)63,000\text{円} \text{〔借方〕}$$

予定価格を用いる方法には、〔設例4－3〕のように、予定価格を用いて購入原価を計算する方法のほか、材料の消費額のみを予定価格で計算する方法（後述）もある。両者は、予定価格を使用するタイミングが異なるが、材料管理の観点からみれば、消費時点よりも購入時点で予定価格を用いるほうが購買活動の良否が把握できるため望ましいといえる。

(4) 材料の購入原価は，原則として，実際の購入原価とし，次のいずれかの金額によって計算する。

- 1 購入代価に買入手数料，引取運賃，荷役費，保険料，関税等材料買入に要した引取費用を加算した金額
- 2 購入代価に引取費用ならびに購入事務，検収，整理，選別，手入，保管等に要した費用（引取費用と合わせて以下これを「材料副費」という。）を加算した金額。ただし，必要ある場合には，引取費用以外の材料副費の一部を購入代価に加算しないことができる。

購入代価に加算する材料副費の一部又は全部は，これを予定配賦率によって計算することができる。予定配賦率は，一定期間の材料副費の予定総額を，その期間における材料の予定購入代価又は予定購入数量の総額をもって除して算定する。ただし，購入事務費，検収費，整理費，選別費，手入費，保管費等については，それぞれに適当な予定配賦率を設定することができる。

材料副費の一部を材料の購入原価に算入しない場合には，これを間接経費に属する項目とし又は材料費に配賦する。

購入した材料に対して値引又は割戻等を受けたときには，これを材料の購入原価から控除する。（中略）

材料の購入原価は，必要ある場合には，予定価格等をもって計算することができる。

4 材料消費額の計算と処理

材料消費額（材料費）の計算は，材料の受払記録を行うか否かにより，次のように分けることができる。

受払記録	材料消費額の計算	適用例
行う	材料消費額 = 材料の消費価格 × 実際消費量	主要材料費 買入部品費 補助材料費
行わない	材料消費額 = 原価計算期間における買入額	工場消耗品費 消耗工具器具備品費

1. 受払記録を行う材料の消費額の計算

受払記録を行う材料の消費額を計算するためには，実際消費量の把握と消費価格の計算を行うことが必要になる。

(1) 実際消費量の把握方法

実際消費量の把握方法には、継続記録法と棚卸計算法の2つの方法がある。

原則として継続記録法によって計算する。

① 継続記録法

材料の受入れ・払出しのつど、その数量を記録することで、絶えず帳簿残高を明らかにする方法をいう。

長所：帳簿残高と実際残高を比較することで棚卸減耗が把握できるので、材料の管理に有効である。

短所：記帳の手間がかかり、煩雑である。

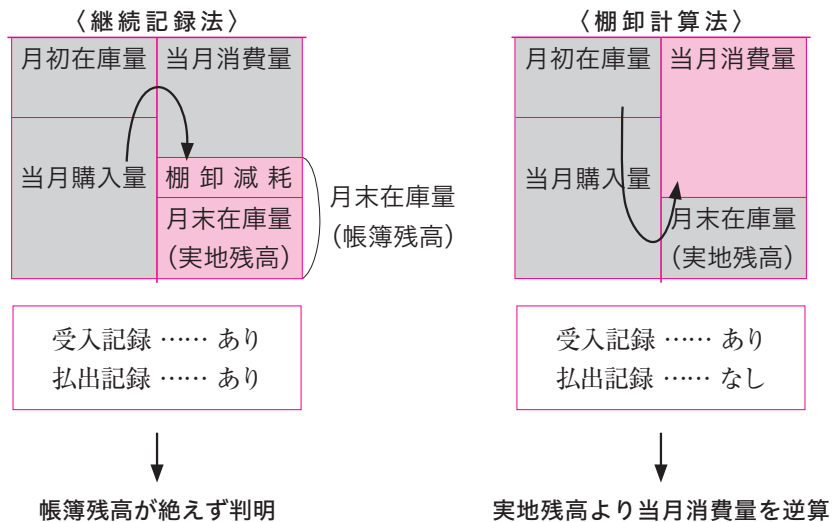
② 棚卸計算法

材料の受入れのみをそのつど記録し、月末に材料の实地棚卸数量が判明したら、次の算式によって材料消費量を計算する方法である。

$$\text{材料消費量} = \text{月初在庫量} + \text{当月購入量} - \text{月末在庫量}$$

長所：計算・記帳手続きが簡略化される。

短所：帳簿残高が判明せず、棚卸減耗が把握できないので、材料の管理には適さない。



(2) 消費価格の計算方法

材料の消費価格は、原則として前述の購入原価にもとづいて計算する。なお、同種材料の購入原価が異なる場合、その消費価格の計算は次の方法による。

- ① 先入先出法 ② 移動平均法 ③ 総平均法
- ④ 個別法

① 先入先出法

先に購入した材料を先に払い出したものと仮定して、消費価格を計算する方法をいう。

② 移動平均法

材料を異なる単価で購入するつど、平均単価を計算して消費価格とする方法をいう。

③ 総平均法

一定期間の総平均単価を計算して、消費価格とする方法をいう。

④ 個別法

購入した材料の価格を個別に管理し、その材料を払い出すときの消費価格とする方法をいう。

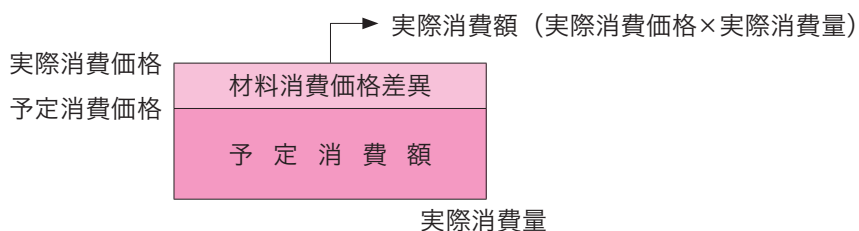
(3) 予定価格による材料消費額の計算

材料の消費価格は、必要ある場合には予定価格をもって計算することができる。予定価格によって材料の消費額を計算した場合に発生する原価差異を、材料消費価格差異という。この方法には次のような特徴がある。

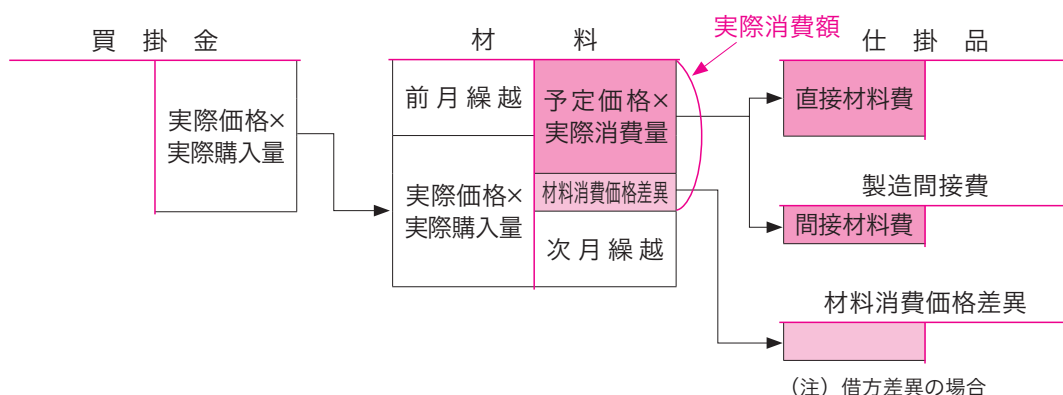
- ① 計算記帳事務が簡略化・迅速化される。
- ② 材料の価格変動による製品原価の変動を排除できる。

$$\text{予 定 消 費 額} = \text{予定消費価格} \times \text{実際消費量}$$

$$\begin{aligned} \text{材料消費価格差異} &= \text{予定消費額} - \text{実際消費額} \\ &\text{または} \\ &(\text{予定消費価格} - \text{実際消費価格}) \times \text{実際消費量} \end{aligned}$$



〈勘定連絡図〉



2. 受払記録を行わない材料の消費額の計算

工場消耗品など受払記録を行わない材料の消費額は、原則として原価計算期間における買入額をもって消費額とする。

工場消耗品 消耗工具器具備品	}	消費額 = 原価計算期間の買入額
-------------------	---	------------------

参考

原価計算基準11（一部）：材料費計算

- (1) 直接材料費、補助材料費等であって、出入記録を行なう材料に関する原価は、各種の材料につき原価計算期間における実際の消費量に、その消費価格を乗じて計算する。
- (2) 材料の実際の消費量は、原則として継続記録法によって計算する。ただし、材料であって、その消費量を継続記録法によって計算することが困難なもの又はその必要のないものについては、たな卸計算法を適用することができる。
- (3) 材料の消費価格は、原則として購入原価をもって計算する。
同種材料の購入原価が異なる場合、その消費価格の計算は、次のような方法による。
1 先入先出法 2 移動平均法 3 総平均法
4 後入先出法^(注) 5 個別法
材料の消費価格は、必要ある場合には、予定価格等をもって計算することができる。
(中略)
- (5) 間接材料費であって、工場消耗品、消耗工具器具備品等、継続記録法又はたな卸計算法による出入記録を行なわないものの原価は、原則として当該原価計算期間における買入額をもって計算する。

(注) 出題範囲の改定

『棚卸資産の評価に関する会計基準』により、平成22年4月以降に開始する事業年度から、棚卸資産の評価方法としての後入先出法が廃止されました。

日商簿記検定試験においては、第122回の検定試験（平成21年6月実施分）より出題範囲から除外されています。

設例 4-4

当工場では、材料はすべて掛けで仕入れ、材料勘定には実際購入原価で受入記帳をしている。下記の当月の材料記録にもとづいて、材料関係諸勘定の記入を行いなさい。

(資 料)

1. 当工場ではA材料を主要材料、B材料を補助材料として使用しており、A材料については予定消費価格 200円/kg を用いて消費額を計算している。
2. 月初在高、当月購入高に関する資料

	月 初 在 高		当 月 購 入 高	
	数 量	実際価格	数 量	実際価格
A 材 料	1,000kg	199円/kg	9,000kg	207円/kg
B 材 料	800kg	142円/kg	6,000kg	145.4円/kg

なお、このほかに工場消耗品としてC材料の当月購入高 105,600円がある。

3. A材料の実際消費量は継続記録法により把握しており、当月の製造指図書別の実際出庫量は下記のとおりである。なお、実際消費価格は先入先出法によって計算する。また当月末において棚卸減耗は生じていない。

	#101	#102	#103	#104	#105	合 計
材料出庫量(kg)	1,200	1,800	2,400	1,850	750	8,000

4. B材料の実際消費量は棚卸計算法により把握しており、月末実地棚卸数量は600kgである。なお、実際消費価格は平均法によって計算している。

【解 答】(単位:円)

材		料	
前 月 繰 越	312,600	仕 掛 品	1,600,000
買 掛 金	2,841,000	製 造 間 接 費	1,004,600
		材料消費価格差異	48,000
		次 月 繰 越	501,000
	3,153,600		3,153,600
材料消費価格差異			
材	料	48,000	

【解 説】

本設例では、材料の種類別に計算を行って、材料勘定(統制勘定)への記入段階で各金額を合計する。

1. A材料(主要材料費)の計算

材料消費額は予定消費額(= @ 200円×実際消費量)で計算され、実際消費額との差額で材料消費価格差異が把握される。

A 材 料		
@199円×1,000kg	月初 199,000円	予定消費額 1,600,000円 → 仕掛品勘定へ @200円×8,000kg
@207円×9,000kg	購入 1,863,000円	差異 48,000円(* 2) 月末 414,000円 → @207円×2,000kg 1,000kg+9,000kg-8,000kg

(* 1) 実際消費額の計算 (先入先出法)

実 際 消 費 額 : @199円 × 1,000kg + @207円 × (9,000kg - 2,000kg) = 1,648,000円

(* 2) 材料消費価格差異の計算

実際消費価格 : 1,648,000円 ÷ 8,000kg = @206円

材料消費価格差異 : 1,600,000円 < 予定消費額 - 1,648,000円 < 実際消費額 = (-)48,000円 [借方]

または

(@200円 - @206円) × 8,000kg = (-)48,000円 [借方]

予定消費価格 実際消費価格 実際消費量

2. B材料費 (補助材料費) の計算

棚卸計算法を採用しているため、実際消費量は「月初在庫量 + 当月購入量 - 月末在庫量」で算定する。

B 材 料		
@142円×800kg	月初 113,600円	消費 899,000円 → 製造間接費勘定へ @145円(* 1)×6,200kg(* 2)
@145.4円×6,000kg	購入 872,400円	
	月末 87,000円	→ @145円×600kg

(* 1) 実際消費価格の計算 (平均法)

実際消費価格 : $\frac{@142円 \times 800kg + 145.4円 \times 6,000kg}{800kg + 6,000kg} = @145円$

(* 2) 実際消費量の計算

実際消費量 : 800kg + 6,000kg - 600kg = 6,200kg

3. C材料費 (工場消耗品費) の計算

工場消耗品などの受払記録を行わない材料の消費額は、原則として原価計算期間における買入額をもって消費額とする。

C 材 料		
購入 105,600円	消費 105,600円	→ 製造間接費勘定へ

4. まとめ（材料勘定の記入）

前月繰越額：199,000円 + 113,600円 = 312,600円

当月購入原価：1,863,000円 + 872,400円 + 105,600円 = 2,841,000円

当月消費額：

仕掛品勘定への振替額：1,600,000円〈A材料〉

製造間接費勘定への振替額：899,000円〈B材料〉 + 105,600円〈C材料〉 = 1,004,600円

材料消費価格差異：48,000円

次月繰越額：414,000円 + 87,000円 = 501,000円

参考までに、製造指図書別原価計算表（一部）の記入を示せば、次のようになる。

製造指図書別原価計算表（一部）						（単位：円）
	#101	#102	#103	#104	#105	合 計
@200円 直接材料費	240,000	360,000	480,000	370,000	150,000	1,600,000

〈例〉X材料に関する6月の取引

1日 前月繰越 200kg (120.0円/kg)
 3日 購入 1,000kg (140.0円/kg)
 7日 出庫 800kg
 10日 ヶ 300kg
 12日 購入 400kg (150.0円/kg)
 16日 10日出庫分の倉庫への戻し入れ 20kg
 25日 出庫 300kg

① 先入先出法

日付		受入			払出			残高		
月	日	数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
6	1	繰越								
		200	120.0	24,000				200	120.0	24,000
	3	1,000	140.0	140,000				{ 200	120.0	24,000
								{ 1,000	140.0	140,000
	7				{ 200	120.0	24,000			
					{ 600	140.0	84,000	400	140.0	56,000
	10				300	140.0	42,000	100	140.0	14,000
	12	400	150.0	60,000				{ 100	140.0	14,000
								{ 400	150.0	60,000
	16				-20	140.0	-2,800	{ 120	140.0	16,800
								{ 400	150.0	60,000
	25				{ 120	140.0	16,800			
					{ 180	150.0	27,000	220	150.0	33,000
	30				1,380		191,000			
					繰越					
					220		33,000			
		1,600		224,000	1,600		224,000			

② 移動平均法

日 付		受 入			払 出			残 高		
月	日	数 量	単 価	金 額	数 量	単 価	金 額	数 量	単 価	金 額
6	1	繰 越								
		200	120.0	24,000				200	120.0	24,000
	3	1,000	140.0	140,000				1,200	136.7	164,000
	7				800	136.7	109,360	400	136.6	54,640
	10				300	136.6	40,980	100	136.6	13,660
	12	400	150.0	60,000				500	147.3	73,660
	16				-20	136.6	-2,732	520	146.9	76,392
	25				300	146.9	44,070	220	146.9	32,322
	30				1,380		191,678			
					繰 越					
					220		32,322			
		1,600		224,000	1,600		224,000			

(注) 平均単価は小数点第2位を四捨五入している。なお、端数処理による誤差は残高で調整している。

- ・ 6月3日 購入時の平均単価
 $164,000円 \div 1,200kg \div 136.7円/kg$
- ・ 6月12日 購入時の平均単価
 $73,660円 \div 500kg \div 147.3円/kg$

③ 総平均法

日 付		受 入			払 出			残 高		
月	日	数 量	単 価	金 額	数 量	単 価	金 額	数 量	単 価	金 額
6	1	繰 越								
		200	120.0	24,000				200	120.0	24,000
	3	1,000	140.0	140,000				1,200		
	7				800			400		
	10				300			100		
	12	400	150.0	60,000				500		
	16				-20			520		
	25				300			220	140.0	30,800
	30				1,380	140.0	193,200			
					繰 越					
					220		30,800			
		1,600	140.0	224,000	1,600		224,000			

(注) 総平均単価

$$224,000円 \div 1,600kg = 140.0円/kg$$

5 月末材料の管理

材料消費量計算において、継続記録法を採用している場合には、絶えず材料の帳簿上の在庫数量が明らかになる。この場合には定期的に実地棚卸を行うことで、棚卸減耗を把握することができる。

ここで棚卸減耗とは、材料の保管中に生じた、破損、紛失、蒸発などによる減耗量をいう。

この棚卸減耗の発生金額を棚卸減耗費といい、次の式で計算される。

$$\text{棚卸減耗費} = \text{帳簿棚卸高} - \text{実地棚卸高}$$

棚卸減耗費は、その発生原因により以下の2種類に分けられる。

1. 正常な棚卸減耗費

材料保管中に生じる材料の変質、蒸発などの正常な原因から生じるもの（＝通常起こりうる程度）であり、これらは製品の製造上不可避免的に発生するため、製品の製造原価に算入する。この場合の棚卸減耗費は、間接経費として製造間接費に計上する。

〈仕 訳〉

(製 造 間 接 費)	× × ×	(材	料)	× × ×
-------------	-------	----	----	-------

2. 異常な棚卸減耗費

盗難、火災、水害などの異常な原因によって発生した場合の棚卸減耗費は、製品の製造に必要な原価とはいえず非原価項目となる。そこで、異常な損失として損益勘定に振り替え、損益計算書の特別損失に計上される。

〈仕 訳〉

(棚 卸 減 耗 費)	× × ×	(材	料)	× × ×
-------------	-------	----	----	-------

↑
損益勘定へ振替え

設例 4-5

当工場では、材料はすべて掛けで仕入れ、材料勘定には実際購入原価で受入記帳をしている。下記の当月の材料記録にもとづいて、(1)棚卸減耗の計上に関する仕訳を示すとともに、(2)材料勘定の記入を行いなさい。なお、当工場では正常な棚卸減耗については棚卸減耗費勘定を使用していない。

(資 料)

- 当工場ではA材料を主要材料、B材料を補助材料として使用しており、A材料については予定消費価格 200円/kg を用いて消費額を計算している。
- 月初在高、当月購入高に関する資料

	月 初 在 高		当 月 購 入 高	
	数 量	実 際 価 格	数 量	実 際 価 格
A 材 料	1,000kg	199円/kg	9,000kg	207円/kg
B 材 料	800kg	142円/kg	6,000kg	145.4円/kg

なお、このほかに工場消耗品としてC材料の当月購入高 105,600円がある。

- A材料の実際消費量は継続記録法により把握しており、当月の製造指図書別の実際出庫量は下記のとおりである。なお、実際消費価格は先入先出法によって計算する。

A材料の月末実地棚卸数量は 1,950kg であり、棚卸差額のうち 30kg は正常な差額であった。

	#101	#102	#103	#104	#105	合 計
材 料 出 庫 量 (kg)	1,200	1,800	2,400	1,850	750	8,000

- B材料の実際消費量は棚卸計算法により把握しており、月末実地棚卸数量は 600kg である。なお、実際消費価格は平均法によって計算している。

【解 答】(単位:円)

- 棚卸減耗の計上に関する仕訳

(製 造 間 接 費)	6,210	(材 料)	10,350
(棚 卸 減 耗 費)	4,140		

- 材料勘定の記入

材 料		
前 月 繰 越	312,600	仕 掛 品
買 掛 金	2,841,000	製 造 間 接 費
		材料消費価格差異
		棚 卸 減 耗 費
		次 月 繰 越
	<u>3,153,600</u>	<u>3,153,600</u>

【解 説】

本設例においても「設例 4 - 4」と同様に材料の種類別に計算を行って、材料勘定（統制勘定）への記入段階で各金額を合計する（A 材料の棚卸減耗関係以外の計算は「設例 4 - 4」と同じであるため省略する）。

A 材 料		
@199円×1, 000kg	月初	199, 000円
	購入	1, 863, 000円
@207円×9, 000kg		予定消費額 1, 600, 000円
		差異 48, 000円
		棚減（正常）6, 210円（*）
		棚減（異常）4, 140円（*）
	月末	403, 650円

帳簿棚卸数量：2, 000kg（=1, 000kg+9, 000kg-8, 000kg）

実際消費額 1, 648, 000円

仕掛品勘定へ @200円×8, 000kg

製造間接費勘定へ @207円×1, 950kg（実地棚卸数量）

（*）棚卸減耗費の計算

正常な棚卸減耗費：@207円×30kg = 6, 210円

異常な棚卸減耗費：@207円×20kg = 4, 140円

B 材 料		
@142円×800kg	月初	113, 600円
@145. 4円×6, 000kg	購入	872, 400円
	消費	899, 000円
	月末	87, 000円

製造間接費勘定へ @145円×6, 200kg

@145円×600kg

C 材 料		
購入	105, 600円	消費 105, 600円

製造間接費勘定へ

〈材料勘定の記入〉

前 月 繰 越 額：199, 000円 + 113, 600円 = 312, 600円

当月購入原価：1, 863, 000円 + 872, 400円 + 105, 600円 = 2, 841, 000円

当 月 消 費 額：

仕掛品勘定への振替額：1, 600, 000円〈A 材料〉

製造間接費勘定への振替額：899, 000円〈B 材料〉 + 105, 600円〈C 材料〉 + 6, 210円〈正常な棚卸減耗費〉
= 1, 010, 810円

材料消費価格差異：48, 000円

棚 卸 減 耗 費：4, 140円〈異常な棚卸減耗費〉

次 月 繰 越 額：403, 650円 + 87, 000円 = 490, 650円



004-3182-1011-10

合格テキスト

日商簿記 **1** 級 工業簿記・原価計算 I

解答用紙（Ver.8.0）

〈解答用紙について〉

こちらの解答用紙は、テキスト設例用の解答用紙です。ご自分の学習進度に合わせて、コピーなどしてお使いください。

設例 1-1

下記の項目について、原価計算制度上原価に算入され、しかも製造原価となる項目には1，販売費となる項目には2，一般管理費となる項目には3を，それ以外の項目には0をそれぞれの項目の〔 〕の中に記入したうえで，1～3の各項目の金額を集計しなさい。なお，製造原価については材料費，労務費，経費の内訳を示すこと。

- ①〔 〕 製品にそのまま取り付ける部品の消費額 320万円
- ②〔 〕 工場の修理工賃金 180万円
- ③〔 〕 工場建物・機械設備の固定資産税 19万円
- ④〔 〕 工員募集費 40万円
- ⑤〔 〕 直接工の直接作業賃金 2,300万円
- ⑥〔 〕 製造用切削油，機械油，電球，石けんなどの消費額 175万円
- ⑦〔 〕 会社の支払う法人税・住民税 140万円
- ⑧〔 〕 製造関係の事務職員給料 190万円
- ⑨〔 〕 本社企画部費 25万円
- ⑩〔 〕 新製品発表会の茶菓代 40万円
- ⑪〔 〕 工場減価償却費 850万円
- ⑫〔 〕 長期休止設備の減価償却費 80万円
- ⑬〔 〕 工場で使用する消火器の購入額 32万円
- ⑭〔 〕 掛売集金費 30万円
- ⑮〔 〕 工場従業員のための茶道，華道講師料 40万円
- ⑯〔 〕 工場機械購入代金 2,000万円
- ⑰〔 〕 工場火災による工場設備の除却損 120万円
- ⑱〔 〕 本社の役員給料 300万円
- ⑲〔 〕 本社の役員賞与 500万円（引当金計上額）
- ⑳〔 〕 工員の社会保険料の会社負担分 30万円
- ㉑〔 〕 重役室費 35万円
- ㉒〔 〕 出荷運送費 20万円
- ㉓〔 〕 支払利息 174万円
- ㉔〔 〕 工場の電力料，ガス代，水道料 90万円
- ㉕〔 〕 本社の事務職員給料 190万円

- | | | | | | |
|----------|--|----|---------|--|----|
| 1. 製造原価 | | 万円 | （内訳）材料費 | | 万円 |
| | | | 労務費 | | 万円 |
| | | | 経費 | | 万円 |
| | | | | | |
| 2. 販売費 | | 万円 | | | |
| 3. 一般管理費 | | 万円 | | | |

原価記録と財務諸表

設例 2-1

製造原価明細書		
自×年×月×日 至×年×月×日		(単位：千円)
I 直接材料費		
1. 期首材料棚卸高	()	
2. 当期材料仕入高	()	
合 計	()	
3. 期末材料棚卸高	()	()
II 直接労務費		()
III 製造間接費		
1. 補助材料費	()	
2. 間接工賃金	()	
3. 給 料	()	
4. 水道光熱費	()	
5. 租 税 公 課	()	
6. 賃 借 料	()	
7. 減価償却費	()	
8. 雑 費	()	
合 計	()	
[]	()	()
[]		()
期首仕掛品棚卸高		()
合 計		()
期末仕掛品棚卸高		()
[]		()

損益計算書		
自×年×月×日 至×年×月×日		(単位：千円)
I 売上高		()
II 売上原価		
1. []	()	
2. []	()	
合 計	()	
3. []	()	
差 引	()	
4. []	()	()
売上総利益		()
III 販売費及び一般管理費		()
営業利益		()

個別原価計算

設例 3-1

(A) 製造指図書別原価計算表

	製造指図書別原価計算表					(単位：千円)
	# 102	# 103	# 104	# 105	# 106	合 計
期首仕掛品原価						
直接材料費						
直接労務費						
製造間接費						
合 計						
備 考						

(B) 仕掛品勘定と製品勘定の記入 (単位：千円)

仕 掛 品			
前期繰越 ()	[()]	()	
材料 ()	次期繰越 ()		
賃金・手当 ()			
製造間接費 ()			
()			()
製 品			
前期繰越 ()	[()]	()	
[()]	次期繰越 ()		
()			()

04 材料費会計

T h e m e

設例 4-1

〔問 1〕 内部材料副費を実際配賦した場合

	購入原価	購入単価
4 月 8 日	円	円/個
4 月 16 日	円	円/個
4 月 25 日	円	円/個

〔問 2〕 内部材料副費を予定配賦した場合

	購入原価	購入単価
4 月 8 日	円	円/個
4 月 16 日	円	円/個
4 月 25 日	円	円/個

設例 4-2

(注) 〔 〕 内には, 「借方」または「貸方」を記入しなさい。

〔問 1〕 材料副費を一括して予定配賦する場合

	A 材 料	B 材 料
購 入 原 価	円	円
購 入 単 価	円/kg	円/kg

材料副費配賦差異
円〔 〕

〔問 2〕 材料副費を費目別に予定配賦する場合

	A 材 料	B 材 料
購 入 原 価	円	円
購 入 単 価	円/kg	円/kg

材料副費配賦差異
円〔 〕

設例 研究

〔問 1〕

(単位：円)

材 料		仕 掛 品	
買 掛 金 ()	仕 掛 品 ()	材 料 ()	
[()] ()	製造間接費 ()	[()] ()	
	次月繰越 ()		
()	()		

材料副費		製造間接費	
諸 口 ()	仕 掛 品 ()	材 料 ()	
	製造間接費 ()	[()] ()	
	[()] ()		
	[()] ()		
()	()		

〔問 2〕

(単位：円)

材 料		仕 掛 品	
買 掛 金 ()	仕 掛 品 ()	材 料 ()	
材料副費 ()	製造間接費 ()		
	次月繰越 ()		
()	()		

材料副費		製造間接費	
諸 口 ()	材 料 ()	材 料 ()	
	[()] ()	[()] ()	
()	()		

設例 4-3

(単位：円)

材 料	
前 月 繰 越 ()	仕 掛 品 ()
買 掛 金 ()	次 月 繰 越 ()
()	()

材料受入価格差異	
買 掛 金 ()	

設例 4-4

(単位：円)

材		料	
前 月 繰 越	()	仕 掛 品	()
買 掛 金	()	製 造 間 接 費	()
		[]	()
		次 月 繰 越	()
	()		()
材料消費価格差異			
材	料	()	

設例 4-5

(単位：円)

(1) 棚卸減耗の計上に関する仕訳

(2) 材料勘定の記入

材		料	
前 月 繰 越	()	仕 掛 品	()
買 掛 金	()	製 造 間 接 費	()
		材料消費価格差異	()
		棚 卸 減 耗 費	()
		次 月 繰 越	()
	()		()