管理会計論 Master Piece #1

総論

~Contents~

1 原価計算の全体像 [短 A/論 A]
2 不利差異 vs. 有利差異 [短 A/論 A]
3 原価計算の目的 [短 A/論 A]
4 真実の原価の条件 [短 B/論 C]
5 価格計算目的 [短 A/論 C]
6 原価管理のための原価の条件 [短 A/論 A]
7 予算管理のための原価の条件 [短 A/論 B]
8 基本計画設定目的 [短 A/論 C]
9 原価計算制度 vs. 特殊原価調査 [短 A/論 C]
10 歴史的原価 vs. 実際原価 [短 B/論 C]
11 製品原価 vs. 期間原価 [短 B/論 C]
12 管理可能費 vs. 管理不能費 [短 A/論 A]
13 アクティビティー・コスト vs. キャパシティー・コスト [短 A/論 A]
14 キャパシティー・コストの分類 [短 A/論 A]
15 営業費の管理 [短 B/論 A]
16 一般管理費の管理 [短 C/論 B]
17 研究開発費の管理 [短 C/論 C]

1 原価計算の全体像 [短 A/論 A]

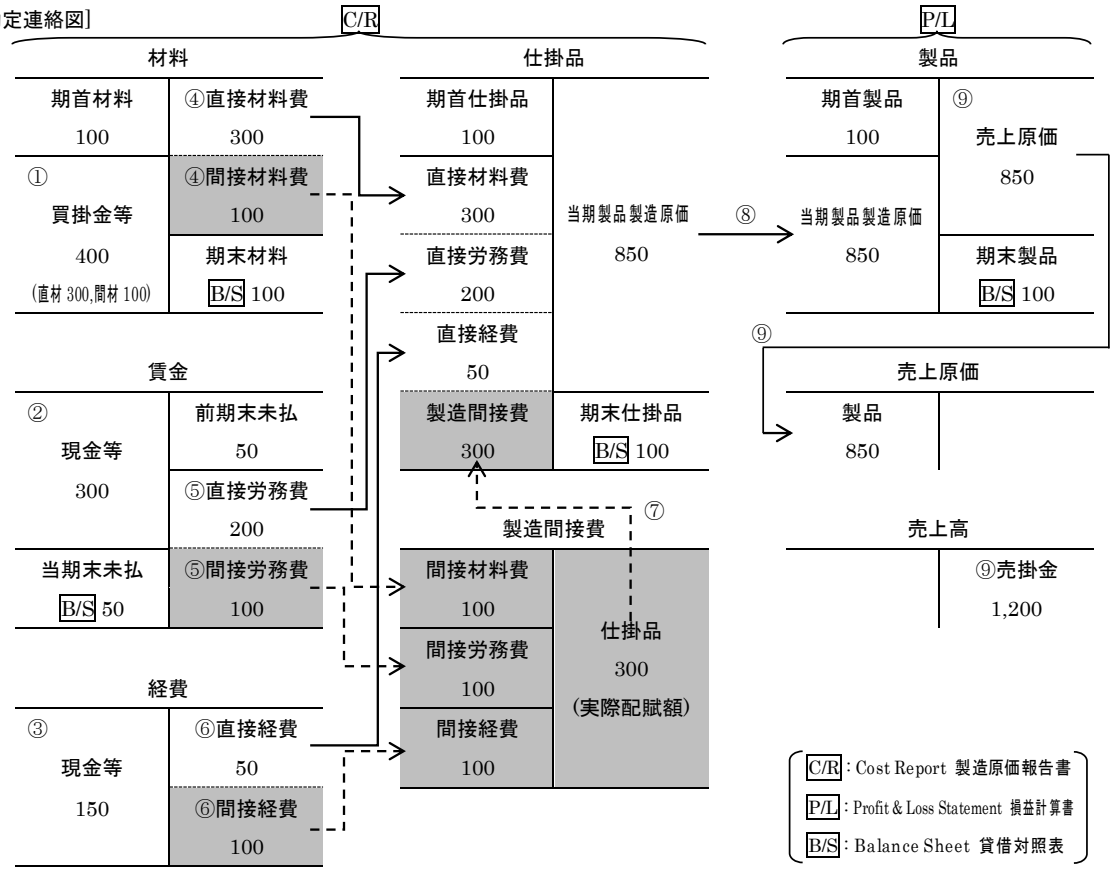
~Master Piece~

☑ ①～⑨の仕訳の流れを、勘定連絡図とあわせて確認する

☑ 勘定連絡図と C/R&P/L&B/S をリンクさせる

1. 製造間接費を実際配賦している場合

［勘定連絡図］



［仕訳］上記勘定連絡図の①～⑨と対応する。

① 材料の購入	(借)	材料	400	(貸)	買掛金等	400
② 賃金の支払	(借)	賃金	300	(貸)	現金等	300
③ 経費の支払	(借)	経費	150	(貸)	現金等	150
④ 材料の消費	(借)	仕掛品(★)	300	(貸)	材料	400
		製造間接費	100			
⑤ 労働の消費	(借)	仕掛品(★)	200	(貸)	賃金	300
		製造間接費	100			
⑥ 経費の消費	(借)	仕掛品(★)	50	(貸)	経費	150
		製造間接費	100			
⑦ 製間の実際配賦	(借)	仕掛品(★)	300	(貸)	製造間接費	300
⑧ 製品の完成	(借)	製品	850	(貸)	仕掛品(★計)	850
⑨ 製品の販売	(借)	売掛金	1,200	(貸)	売上高	1,200
	(借)	売上原価	850	(貸)	製品	850

[形態別分類による製造原価報告書の雛型]

製造原価報告書(C/R)

Ⅰ材料費		
1.期首材料棚卸高	100	
2.当月材料仕入高	400	
合 計	500	
3.期末材料棚卸高	100	
当期材料費		400
Ⅱ.労務費		
直接工賃金	200	
間接工賃金	100	
当期労務費		300
Ⅲ.経費		
直接経費	50	
間接経費	100	
当期経費		150
当期総製造費用		850
期首仕掛品棚卸高		100
合 計		950
期末仕掛品棚卸高		100
当期製品製造原価		850

損益計算書(P/L)

Ⅰ.売上高		1,200
Ⅱ.売上原価		
1.期首製品棚卸高	100	
2.当期製品製造原価	850	
合 計	950	
3.期末製品棚卸高	100	850
売上総利益		350

貸借対照表(B/S)

Ⅰ.流動資産		Ⅰ.流動負債	
製品	100	未払賃金	50
仕掛品	100		
材料	100		

[製品との関連における分類による製造原価報告書の雛型]

製造原価報告書(C/R)

Ⅰ.直接材料費		
1.期首材料棚卸高	100	
2.当月材料仕入高	300	
合 計	400	
3.期末材料棚卸高	100	
当期材料費		300
Ⅱ.直接労務費		200
Ⅲ.直接経費		50
Ⅳ.製造間接費		
間接材料費	100	
間接工賃金	100	
間接経費	100	300
当期総製造費用		850
期首仕掛品棚卸高		100
合 計		950
期末仕掛品棚卸高		100
当期製品製造原価		850

損益計算書(P/L)

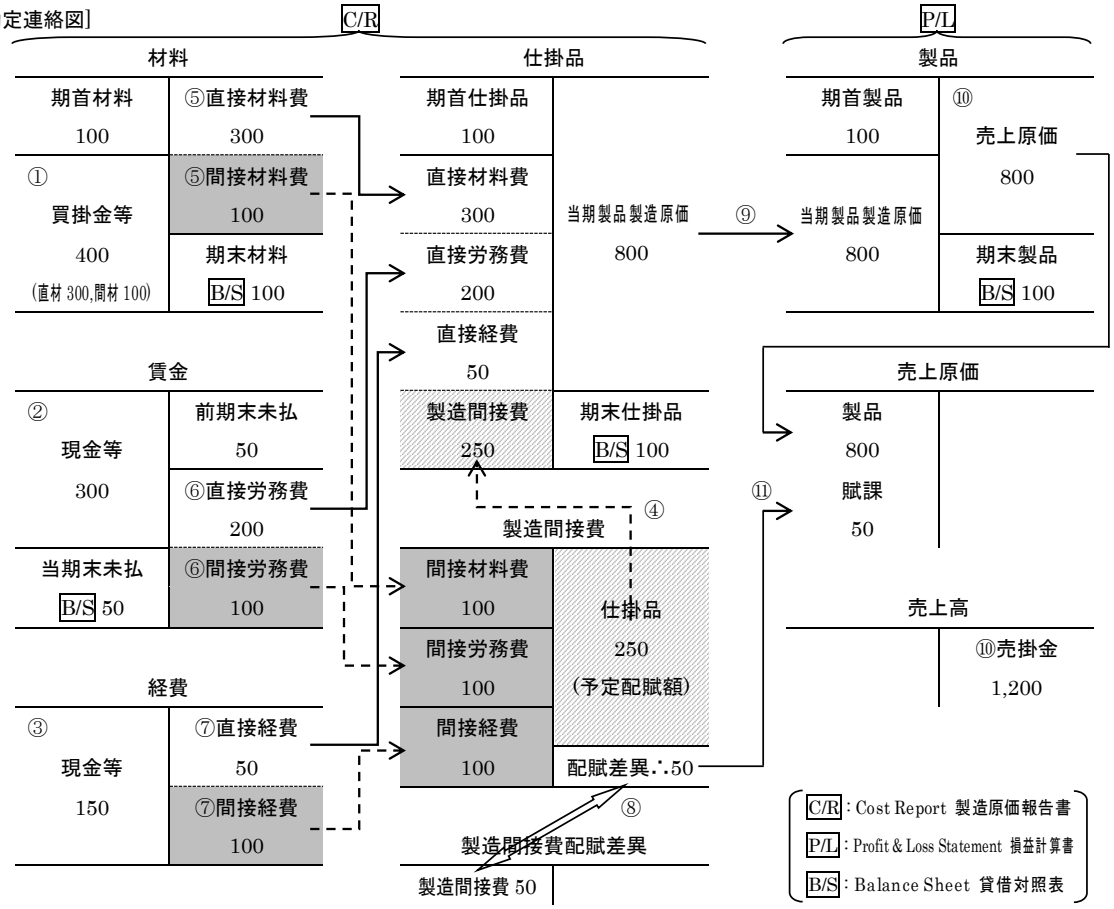
Ⅰ.売上高		1,200
Ⅱ.売上原価		
1.期首製品棚卸高	100	
2.当期製品製造原価	850	
合 計	950	
3.期末製品棚卸高	100	850
売上総利益		350

貸借対照表(B/S)

Ⅰ.流動資産		Ⅰ.流動負債	
製品	100	未払賃金	50
仕掛品	100		
材料	100		

2. 製造間接費を予定配賦している場合

[勘定連絡図]

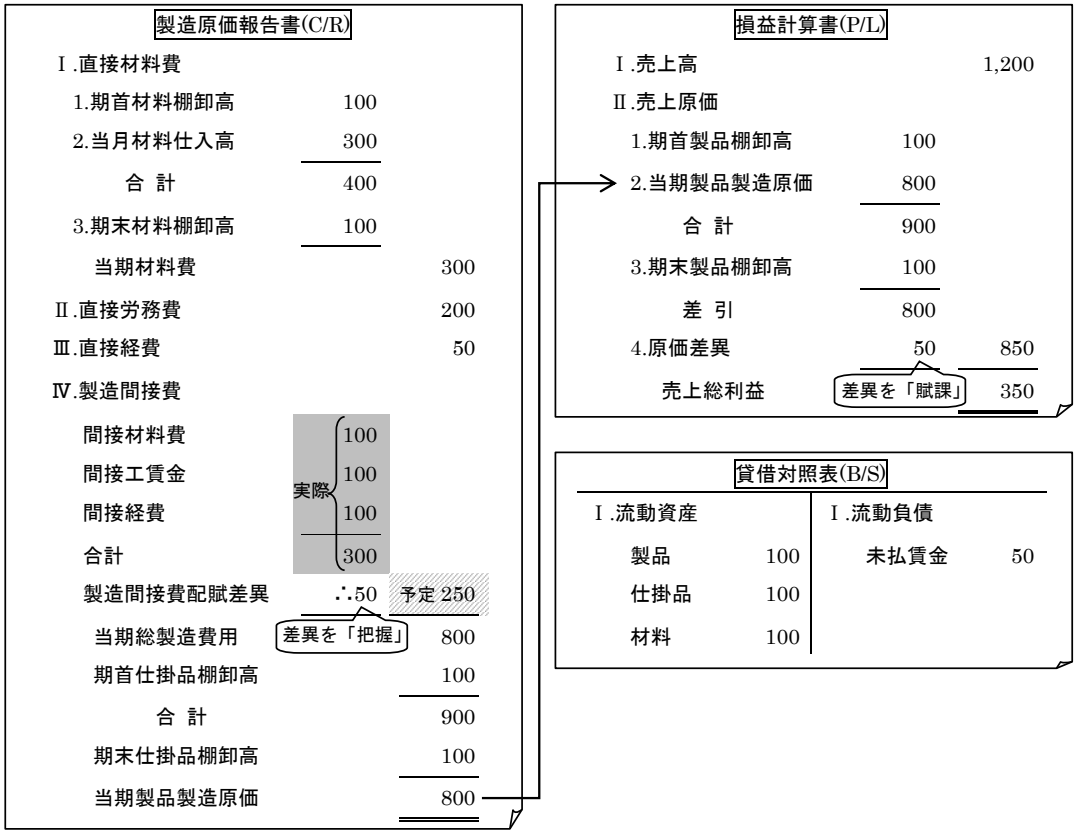


[仕訳] 上記勘定連絡図の①～⑪と対応する。

① 材料の購入	(借)	材料	400	(貸)	買掛金等	400
② 賃金の支払	(借)	賃金	300	(貸)	現金等	300
③ 経費の支払	(借)	経費	150	(貸)	現金等	150
④ 製間の予定配賦	(借)	仕掛品(★)	250	(貸)	製造間接費	250
⑤ 材料の消費	(借)	仕掛品(★)	300	(貸)	材料	400
		製造間接費	100			
⑥ 労働の消費	(借)	仕掛品(★)	200	(貸)	賃金	300
		製造間接費	100			
⑦ 経費の消費	(借)	仕掛品(★)	50	(貸)	経費	150
		製造間接費	100			
⑧ 差異の把握	(借)	製造間接費配賦差異	∴50	(貸)	製造間接費	∴50
⑨ 製品の完成	(借)	製品	800	(貸)	仕掛品(★計)	800
⑩ 製品の販売	(借)	売掛金	1,200	(貸)	売上高	1,200
	(借)	売上原価	800	(貸)	製品	800
⑪ 売原に賦課	(借)	売上原価	50	(貸)	製造間接費配賦差異	50

⇔ ■ と ▨ の差

[製品との関連における分類による製造原価報告書の雛型]



2 不利差異 vs. 有利差異 [短 A/論 A]

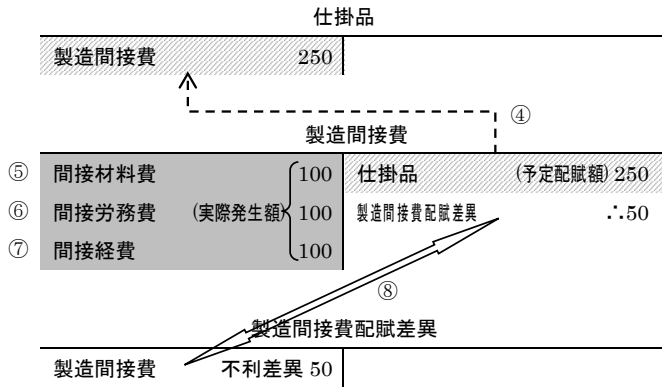
~Master Piece~

☑ 「差異勘定」の借方 ： 不利差異 ／ 「差異勘定」の貸方 ： 有利差異



[勘定記入]

1 と同じ数値を勘定記入にした。



[仕訳]

1 の④～⑧と同じ仕訳を示した。

④ 製間の予定配賦	(借)	仕掛品	250	(貸)	製造間接費	250
⑤ 材料の消費	(借)	仕掛品	XX	(貸)	材料	XX
		製造間接費	100			
⑥ 労働の消費	(借)	仕掛品	XX	(貸)	賃金	XX
		製造間接費	100			
⑦ 経費の消費	(借)	仕掛品	XX	(貸)	経費	XX
		製造間接費	100			
⑧ 差異の把握	(借)	製造間接費配賦差異	∴50	(貸)	製造間接費	∴50

と の差

3 原価計算の目的 [短 A/論 A]

原価計算の目的を「原価計算基準」に従って 5 つ列挙しなさい。

(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。(財務諸表作成目的)
(2) 価格計算に必要な原価資料を提供すること。(価格計算目的)
(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。(原価管理目的)
(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。(予算管理目的)
(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。(基本計画設定目的)

~*Master Piece*~

☑ 原価計算の目的を 5 つおさえる

基準 1
- (1) F/S 作成目的 → 4 参照
- (2) 価格計算目的 → 5 参照
- (3) 原価管理目的 → 6 参照
- (4) 予算管理目的 → 7 参照
- (5) 基本計画設定目的 → 8 参照

4 真実の原価の条件 [短 B/論 C]

「原価計算基準」に従って真実の原価の条件を 4 つ挙げなさい。

(1) すべての製造原価要素を製品に集計していること。
(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によって、その信憑性が確保されていること。
(3) 原価差異を、財務会計上適正に処理していること。
(4) 原価計算が、財務会計機構と有機的に結合して行われていること。

~*Master Piece*~

☑ 3(1)から派生して、真実の原価とは何かをおさえる

基準 1(1) → **基準 6**(1)
1. 全部原価の原則
2. 信憑性の原則
3. 差異適正処理の原則
4. 財務会計と有機的結合の原則

5 価格計算目的 [短 A/論 C]

「原価計算基準」でいう価格計算目的について説明し、個々の企業が行う価格決定は原価計算の目的のうちいずれに該当するのかを答えなさい。

「原価計算基準」でいうところの価格計算目的とは、政府が市場価格のない製品(ex.軍事兵器)について原価に利益を付加して納入価格を決定するために、必要な原価資料を提供することをいう。

▽ これに対して、

個々の企業が行う価格決定のための原価計算は、企業が原価に利益を付加して売価を決定するために、必要な原価資料を提供することをいう。通常、売価の決定は予算編成過程で行われることから、個々の企業が行う価格決定は原価計算の目的のうち予算管理目的に含まれる。

~*Master Piece*~

☑ 3(2)から派生して、基準のいう価格計算とは何かをおさえる

「政府」が売価を決定することを、**基準 1**(2)価格決定という (ex.昔は軍需産業、現代では防衛産業や教科書製作など限定的)

⇕ vs.

「企業」が価格を決定することは、**基準 1**(4)予算管理に含まれる (∵企業の価格決定は通常予算編成過程で行われるため)

6 原価管理のための原価の条件 [短 A/論 A]

「原価計算基準」でいう原価管理の定義及び原価管理のために必要とされる原価計算の条件について述べなさい。

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。

▽ その上で、

原価管理のために必要とされる原価計算の条件は以下の通りである。

(1) 経営管理の権限と責任の委譲を前提としていること。

(2) 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、分類し計算すること。

(3) 原価の標準の設定・指示・報告に至るまで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置いていること。

(4) 原価標準は、原価発生の責任を明らかにし、原価能率を判定する尺度としてこれを設定すること。

(5) 原価の実績を、標準と対照比較しうるように計算記録していること。

(6) 原価の標準と実績の差異は、これを分析し、報告すること。

(7) 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うこと。

~*Master Piece*~

☑ 3(3)から派生して、原価管理の定義と条件をおさえる

基準 1(3)： 原価管理 ＝ ①SC 設定→②指示→③AC 記録→④比較→⑤原因分析→⑥報告→⑦原価能率を増進

↓

基準 6(2)
- 5. 責任区分明確化の原則　6. 管理的原価分類の原則　7. 物量管理の原則　8. 標準設定の原則
- 9. 比較性の原則　10. 差異分析報告の原則　11. 計算能率の原則

7 予算管理のための原価の条件 [短 A/論 B]

「原価計算基準」でいう予算の定義及び予算管理のために必要とされる原価計算の条件について述べなさい。

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。

▽ その上で、

予算管理のために必要とされる原価計算の条件は以下の通りである。

(1) 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て、予算編成に資料を提供すること。

(2) 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こと。

~*Master Piece*~

☑ 3(4)から派生して、予算の定義(機能)と条件をおさえる

基準 1(4)： 予算の機能は、①計画機能、②調整機能、③統制機能の 3 つ

↓

基準 6(3)： 予算管理目的 ＝「予算編成目的」＋「予算統制目的」

(1) 予定原価 or 標準原価を計算し「予算編成」に資料提供　(2) 予算と比較するよう実績を計算し「予算統制」に資料提供

8 基本計画設定目的 [短 A/論 C]

「原価計算基準」でいう経営の基本計画の定義及び業務計画との違いを説明しなさい。

基本計画とは、経済の動態的変化に適応して、経営の給付目的たる製品、経営立地、生産設備等の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う。

▽ これに対して、

業務計画とは、経営構造を所与として、これに基づいて具体的にどのような業務プロセスを行うかを決定することをいう。

~*Master Piece*~

☑ 3(5)から派生して、基本計画と業務計画の違いを整理

基準 1(5) 基本計画	ブレイクダウン	業務計画
製品、経営立地、生産設備等"経営構造"についての計画 (設備投資意思決定) ↑ 基本計画を決めるのが、戦略的意思決定		"経営構造"を所与として、これに基づいた具体的な "業務プロセス"についての計画(業務的意思決定) ↑ 業務計画を決めるのが、戦術的意思決定

9 原価計算制度 vs. 特殊原価調査 [短 A/論 C]

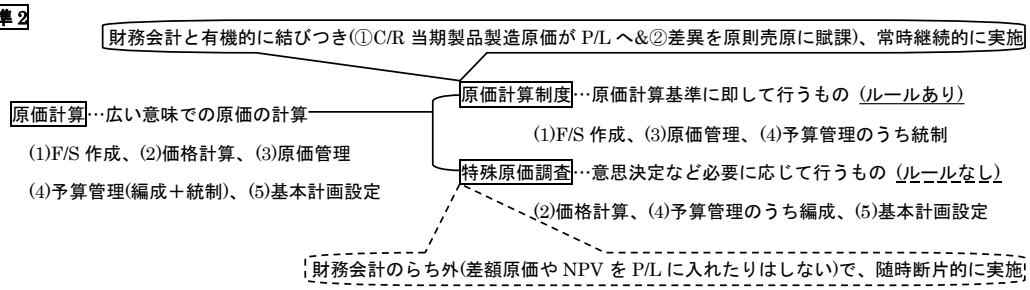
原価計算制度と特殊原価調査について比較せよ。

	原価計算制度	特殊原価調査
目的	財務諸表作成・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、	経営の基本計画(戦略的意思決定)、予算編成(業務的意思決定)のために行われる、
計算の特徴	相ともに達成されるべき一定の計算秩序である	統計的・技術的計算ないし調査である
会計との結合	財務会計機構と有機的に結びついている	財務会計機構のらち外で行われる
計算の頻度	常時継続的に行われる	随時断片的に行われる
計算技法	会計的であり、配賦計算中心	調査的・統計的であり、比較計算中心
原価の性質	企業会計原則で認められるところの支出原価概念	差額原価・機会原価・付加原価等を中心とする特殊原価概念
制度	社会的に認められた制度である (ルールあり)	社会的制度とはなり得ていない (ルールなし)
種類	実際原価計算制度・標準原価計算制度	―

~*Master Piece*~

☑ 原価計算制度と特殊原価調査の違いを整理

基準 2



10 歴史的原価 vs. 実際原価 [短 B/論 C]

歴史的原価と実際原価の相違点について述べよ。

歴史的原価及び実際原価は、ともに、過去における消費量と消費価格に基づいて算定された原価概念である点で共通する。

▽ しかし、

歴史的原価は、異常な状態を原因とする消費量を含む厳密な意味での実際消費量に実際価格を乗じて計算される原価であるのに対して、実際原価は、異常な消費量を除いた実際消費量に実際価格又は予定価格を乗じて計算される原価である点で異なる。

~*Master Piece*~

☑ 異常を含めるのか否かが違う

	歴史的原価	実際原価
共通点	消費価格 × 過去における消費量で算定する原価概念	
相違点	実際価格 × 異常も含めたとにかく実際消費量	(**基準 4**(1)1) 実際価格 / 予定価格 } × 異常は除く実際消費量

11 製品原価 vs. 期間原価 [短 B/論 C]

製品原価と期間原価の相違点について述べよ。

製品原価及び期間原価は、ともに、制度上の原価を財務諸表上収益との対応関係に基づいて分類した原価概念である点で共通する。

▽ しかし、

製品原価は、一定単位の製品に集計された原価であり、収益と個別的に対応させて把握した原価であるのに対し、期間原価は、一定期間における発生額をその期の収益に間接的に対応させて把握した原価である点で異なる。

~*Master Piece*~

☑ 具体例をイメージして整理

	製品原価	期間原価
共通点	収益との対応関係に基づいて分類した原価概念 (**基準 4**(2))	
相違点	製品に集計し、収益と個別的対応（直接的対応）	会計期間に集計し、収益と期間的対応（間接的対応）
P/L 計上	販売分だけが P/L 売原で、残りは B/S 棚卸資産	当期発生額が P/L 販管費
具体例	売上原価	広告宣伝費

12 管理可能費 vs. 管理不能費 [短 A/論 A]

原価要素を管理可能費と管理不能費とに区分することの意義を説明しなさい。

管理可能費については、管理者は支出に対する権限が与えられると同時に、その発生額に対して責任を負わされる。これにより、管理可能費は自身の業績評価の対象になるため、その発生額に管理者は注意を払うことが想定される。

▽ すなわち、

原価要素を管理可能費と管理不能費に区別することで、管理者が注意を払うべき原価の範囲を明確にすることができ、原価の引き下げやコスト・ベネフィット関係の向上(ベネフィットをもたらさないコストは削減させる一方で、コストを上回るベネフィットをもたらすのであれば積極的にコストを増加させる)に対する管理者の動機付けの意義を有すると考えられる。

~*Master Piece*~

☑ 管理可能費と管理不能費を区別 → 業績評価の対象範囲を明確化 → ∴管理者の動機付け UP

管理可能費 ＝ 委譲した権限に応じ責任を負わされるコスト (**基準 8**(5))

13 アクティビティー・コスト vs. キャパシティー・コスト [短 A/論 A]

発生源泉により原価を 2 つに分類した場合の各原価を簡潔に説明しなさい。またそれぞれの原価と、発生態様として変動費及び固定費のいずれに結びつくかを示しなさい。

発生源泉に基づくと原価は、⑴アクティビティー・コストと、⑵キャパシティー・コストに分類できる。

▽ ここで、

⑴アクティビティー・コストとは、生産販売活動を行えば発生し、行わなければ発生しない原価であるため、その発生態様は変動費に結びつく。

▽ これに対して、

⑵キャパシティー・コストとは、生産販売活動を行うか否かに関係なく、一定の生産販売能力を維持し保有しようとする限り発生する原価であるため、その発生態様は固定費に結びつく。

~*Master Piece*~

☑ 活動を源泉として発生するのか、維持&保有を源泉として発生するのかが違う

	アクティビティ・コスト ⟸ 発生源泉による分類 ⟹ キャパシティー・コスト	
相違点	生産販売活動の実施に伴って発生	生産販売活動を行わずとも維持&保有しようとする限り発生
同概念	変動費 ⬅ 操業度との関連における分類 (基準 8(4)) ➡ 固定費	

14 キャパシティー・コストの分類 [短 A/論 A]

キャパシティー・コストを 2 つに分類し、それぞれの管理方法について説明しなさい。

キャパシティー・コストは、⑴コミッティド・コストと、⑵マネジド・コストに分類される。

▽ ここで、

⑴コミッティド・コストとは、既決原価ともいわれ、過去の意思決定に拘束され、その発生の回避が困難か又は不可能な原価をいい、例えば、減価償却費や固定資産税などが該当する。

コミッティド・コストは短期的には管理不能であることから、トップ・マネジメントにより戦略的意思決定を経て長期経営計画に盛り込まれる。

▽ これに対して、

⑵マネジド・コストとは、自由裁量原価ともいわれ、管理者がその発生額を年度予算の中で決定しうる原価をいい、例えば、広告宣伝費や研究開発費などが該当する。

マネジド・コストは短期的に管理可能であることから、ミドル・マネジメントにより戦術的意思決定を経て年度予算に盛り込まれる。

~*Master Piece*~

☑ キャパシティー・コストの中がさらに 2 つに分かれる

	キャパシティー・コスト	
	コミッティド・コスト (既決原価)	マネジド・コスト (自由裁量原価)
相違点	過去の意思決定に拘束され、発生の回避が困難 or 不可能な原価	管理者が発生額を年度予算の中で決定しうる原価
具体例	減価償却費・固定資産税・ 長期計画による賃貸料・固定的人件費	広告宣伝費・研究開発費・ 教育訓練費・生産や販売に従事する職員の給料・動力費
管理可能性	短期的に管理不能	短期的に管理可能
管理階層	トップ・マネジメント	ミドル・マネジメント
管理技法	戦"略"的意思決定を経て、長期経営計画に盛り込む	戦"術"的意思決定を経て、年度予算に盛り込む

8 参照

15 営業費の管理 [短 B/論 A]

営業費を標準原価計算で管理することの是非にふれた上で、有効な管理方法及びその際の留意点について述べよ。

営業費は、売上高に対して間接的・固定的に発生する費目が多く、売上高との間に直接的・比例的な関係が見受けられないことが多い。そのため、変動費の管理を得意とする標準原価計算による管理をそのまま営業費に適用しても効果的ではないのが一般的である。

▽ むしろ、

営業費については、予算編成の段階で割当型予算(経営者がトップ・ダウンで製造部門・販売部門等の各部門に予算額を配分する編成手法の予算)による管理を行えばよい。なおその際には、営業費は単に削減すればよいという性質のものではなく、そのコスト・ベネフィット関係(売上高をもたらさない営業費は削減させる一方で、営業費を上回る売上高をもたらすのであれば積極的に営業費を増加させる)に着目し、その費用対効果が重視されることに留意すべきである。

~㊙Master Piece~

☑ 営業費 : ○ 割当型予算によって管理すべき → その際は費用対効果に留意 ／ × 標準原計による管理 (変動費にはそぐう)

売上高に対して間接的・固定的に発生

16 一般管理費の管理 [短 C/論 B]

営業費の中に含まれる一般管理費について、その管理方法について説明しなさい。

一般管理費は、売上高に対して間接的・固定的に発生する費目が多いため、固定予算によって管理されることが多いが、比率分析などの手法によって管理されることも検討されるべきである。例えば、自社の営業部門と製造部門の人員比率を同業他社と比べたり、期間比較を行うことによってその比率が妥当な水準なものかを検証するのである。

~㊙Master Piece~

☑ 一般管理費 : 固定予算 or 比率分析(ex.人員分析,期間比較) によって管理すべき

売上高に対して間接的・固定的に発生

17 研究開発費の管理 [短 C/論 C]

研究開発費について、その望ましい管理方法について説明しなさい。

研究開発費は、マネジド・コストに該当する以上、年度予算を編成する段階で短期的に決定することも可能である。

▽ しかし、

研究開発の成否は企業の運命を決しかねないという意味で非常に重要なコストであることを鑑みれば、ミドル・マネジメントによって管理されるべきではない。むしろ、トップ・マネジメントにより長期的な視野に立って年度予算に盛り込まれることが望ましい。

~㊙Master Piece~

☑ 一般的なマネジド・コストと研究開発費の管理方法の違いをおさえる

一般的なマネジド・コスト : ミドル・マネジメントにより戦術的意思決定(短期的)を経て年度予算に盛り込まれる (14参照)

⇕vs.

研究開発費 : トップ・マネジメントにより長期的な視野に立って年度予算に盛り込まれるべき

マネジド・コスト(年度予算の中で短期的に決定しうる)の性質のみならず、 企業の運命をにぎる

管理会計論 Master Piece #2

費目別計算

~Contents~

1 費目別分類表 [短 A/論 B]
2 営業外 Dep を非原価とする論拠 [短 C/論 B]
3 財務費用を非原価とする論拠 [短 C/論 B]
4 支払利息の原価算入 [短 C/論 B]
5 異常な原価 [短 C/論 A]
6 直接材料費・間接材料費の算定 [短 A/論 A]
7 材料副費の例と処理 [短 A/論 C]
8 外部副費 vs. 内部副費 [短 B/論 C]
9 購入原価の算定 [短 A/論 B]
10 外部副費と内部副費の理論的処理 [短 C/論 C]
11 近年の環境変化に伴う材料副費の処理 [短 C/論 C]
12 付随費用の算入 [短 A/論 C]
13 予定消費価格 vs. 予定受入価格 [短 A/論 A]
14 消費価格差異 vs. 受入価格差異 [短 A/論 A]
15 継続記録法 vs. 棚卸計算法 [短 A/論 B]
16 継続記録法と棚卸計算法の消費数量の算定 [短 A/論 A]
17 値引・割戻・割引の材料元帳の記録 [短 B/論 C]
18 返品・返還の材料元帳の記録 [短 B/論 C]
19 賃金支払の仕訳 [短 A/論 C]
20 直接労務費・間接労務費の算定 [短 A/論 A]
21 段取賃金の処理 [短 C/論 B]
22 手待賃金の処理 [短 B/論 C]
23 賞与手当の処理 [短 C/論 C]
24 直接工と間接工の区分をおいていない工場 [短 C/論 C]
25 実際賃率 vs. 予定賃率 [短 A/論 A]
26 予定賃率と未払賃金 [短 B/論 C]
27 突貫作業に関する定時外手当 [短 B/論 C]
28 定時外手当(割増賃金)の処理 [短 B/論 C]
29 個別賃率 vs. 総平均賃率 vs. 部門別平均賃率 [短 B/論 B]
30 直接工の賃率 [短 C/論 B]
31 賃率算定の範囲 [短 A/論 B]
32 直接経費・間接経費の算定 [短 B/論 C]
33 棚卸減耗費 [短 B/論 C]
34 特許権使用料 [短 C/論 C]
35 有償支給 vs. 無償支給 [短 C/論 C]
36 外注加工賃の処理 [短 C/論 C]
37 実際原価計算の原価管理手法 [短 A/論 A]
38 実際原価計算の原価管理手法の欠点 [短 A/論 A]

1 費目別分類表 [短 A/論 B]

~Master Piece~

- ☑ 製造原価の 6 分類を記憶に焼き付けること & 特に直接経費の 5 個はレアなので挙げられるように
- ☑ 製造原価 ＋ 販管費 ＝ 総原価、つまり P/L の営業利益より上が原価（基準 3(3)）
- ☑ 非原価について、(1)P/L 営業外費用、(2)P/L 特別損失で抑えればよい

<総原価>

<製造原価>

素価（直接経費を除く場合もある）

	材料費	労務費	経費
直接	素材費 原料費 買入部品費 塗料	直接工賃金のうち直接作業部分 基本給＋割増賃金・加給金 (ex.定時外手当、危険手当、能率手当、資格手当、原価節約報酬金)	外注加工費 特許権使用料 型代 設計料 製品専用機械の減価償却費
間接	補助材料費 補修用材料費 工場消耗品費 (ex.製造用機械油、電球) 消耗工具器具備品費 (ex.工場の机、椅子、自転車) 燃料費 雑品 (ex.作業帽、手袋、包装紙)	直接工賃金のうち間接作業・手待部分 間接工賃金 製造関係従業員の給料 工場長・工場技術職員・事務職員の給料 諸手当 (ex.家族手当、住宅手当、通勤手当) 従業員賞与 退職給付引当金繰入額 福利費・法定福利費 (ex.従業員社会保険料の会社負担額)	棚卸減耗費・棚卸差額修正・仕損費 工員募集費 工員訓練費 工場の電力・ガス・水道代 工場建物・設備の減価償却費 厚生費 (ex.工員の慰安旅行費用、運動会費用、レクリエーション費、茶道華道講師料) 福利施設負担額 (ex.工員用社宅、託児所の管理費用) 工場事務備品費 (ex.工員事務職員が使用する文房具) 租税公課 (ex.工場機械にかかる固定資産税) その他経費 (ex.工場賃貸料、保険料、修繕費、旅費、交通費、通信費、保管料、雑費)

製造間接費

<営業費（販売費及び一般管理費）>

販売費	一般管理費
製品の広告宣伝費	本社役員賞与・役員給料
製品出荷に係る運送費	本社事務職員給料
掛金集金費	本社企画部費
営業所長給料	重役室費
営業所建物・設備の減価償却費	本社建物の減価償却費・賃借料
販売員給料・販売員手数料	研究開発費・新技術研究費
新製品発表会の会議費・お茶代	

<非原価>（基準 5）

(1) 経営目的に関連しない価値の減少
(ex.投資不動産・遊休設備・長期休止設備の減価償却費、有価証券評価損・売却損、支払利息、割引料)
(2) 異常な状態を原因とする価値の減少
(ex.異常な仕損・減損・棚卸減耗、火災・震災・盗難による損失、損害賠償金、固定資産売却損)
(3) 税法上特に認められている損金算入項目
(ex.租税特別措置法による償却額のうち通常の償却範囲を超える額)
(4) 利益処分項目等
(ex.法人税、所得税、配当金、任意積立金繰入、工場の土地購入代金)

問題

以下の資料に基づき、経費、製造間接費、総原価の金額を算定しなさい。

買入部品費	300,000 円	外注加工賃	50,000 円	間接工賃金	200,000 円
偶発債務損失	1,000 円	原料棚卸減耗費	2,000 円	原料費	500,000 円
原料保管料(購入原価不算入)	500 円	広告宣伝費	3,000 円	工場消耗品費	100 円
工場従業員レクリエーション費	400 円	工場設備保険料	7,000 円	工場土地賃借料	4,000 円
支払利息	800 円	社債発行費償却	900 円	消耗工具器具備品費	700 円
新技術研究費	15,000 円	製造関係固定資産減価償却費	5,000 円	製造関係従業員給料	80,000 円
製造関係従業員賞与手当	120,000 円	製造関係従業員福利施設負担額	1,500 円	製造関係租税公課	6,200 円
製造関係電力料・ガス代・水道料	8,500 円	損害賠償金	2,500 円	直接工間接作業賃金	20,000 円
直接工直接作業賃金	400,000 円	配当金	30,000 円	販売員給料	250,000 円
法人税等	3,500 円	本社役員給料	220,000 円	本社役員賞与金	350,000 円

解答解説

(単位：円)

1. 費目別分類

<総原価> 計 **2,543,900**

<製造原価> 計 1,705,900

	材料費 計 800,800	労務費 計 820,000	経費 計 **85,100**
直接	原料費 500,000 買入部品費 300,000	直接工直接作業賃金 400,000	外注加工費 50,000
間接	工場消耗品費 100 消耗工具器具備品費 700	直接工間接作業賃金 20,000 間接工賃金 200,000 製造関係従業員給料 80,000 製造関係従業員賞与手当 120,000	原料棚卸減耗費 2,000 製造関係電力料・ガス代・水道料 8,500 製造関係固定資産減価償却費 5,000 工員従業員レクリエーション費 400 製造関係従業員福利施設負担額 1,500 製造関係租税公課 6,200 工場土地賃借料 4,000 工場設備保険料 7,000 原料保管料 500

製造間接費 計 **455,900**

<営業費（販売費及び一般管理費）> 計 **838,000**

販売費	一般管理費
広告宣伝費 3,000	本社役員給料 220,000
販売員給料 250,000	本社役員賞与金 350,000
	新技術研究費 15,000

<非原価> 計 38,700

偶発債務損失 1,000、支払利息 800、社債発行費償却 900、損害賠償金 2,500、配当金 30,000、法人税等 3,500

2. 解答数値の算定

経費：**85,100**

製造間接費：**455,900**

総原価：**2,543,900**

2 営業外 Dep を非原価とする論拠 [短 C/論 B]

未稼働の固定資産及び長期休止中の設備の減価償却費が非原価とされる論拠について、「原価計算基準」と通説それぞれの立場から論ぜよ。

(1) 「原価計算基準」の立場

未稼働の固定資産や長期休止中の設備は、経営目的達成のために購入されたものではあるが、短期的には使用していない以上、経営目的に関連しない。そのため「原価計算基準」は、これらから生ずる減価償却費を、経営目的に関連しない価値の減少であると捉え、非原価としている。

(2) 通説の立場

未稼働の固定資産や長期休止中の設備の減価償却費は、正常な状態のもとにおける経営活動を前提として把握された価値の消費ではない。このような異常な状態における減価償却費を原価に含めると、偶発的要因によって原価が左右され比較可能性(当期 vs.前期の比較)が害されてしまう以上、非原価としている。

~*Master Piece*~

☑ 基準の論拠 :"短期的"には使用していない以上経営目的× → 「経営目的に関連しない価値の減少(**基準 5**(1))」に該当 → ∴非原価

☑ 通説の論拠 : 未稼働や長期休止は正常な状態ではない →「異常な状態のもとにおける価値の減少(**基準 3**(4))」を原価に含めると比較可能性× → ∴非原価

3 財務費用を非原価とする論拠 [短 C/論 B]

支払利息のような財務費用を非原価とする論拠について、「原価計算基準」と通説それぞれの立場から論ぜよ。

(1) 「原価計算基準」の立場

財務費用は営業の過程外から生じた資金調達等に係る活動から生じた費用であることから、経営目的に関連しない。そのため「原価計算基準」は、財務費用を、経営目的に関連しない価値の減少であると捉え、非原価としている。

(2) 通説の立場

通説は、財務費用も経営目的に関連すると考えるべきであるが、財務費用を原価に含めると、資本構成の影響によって原価が歪められ比較可能性(当社 vs.他社の比較)が害されてしまう以上、非原価としている。

~*Master Piece*~

☑ 基準の論拠 : 資金調達等の財務活動から生じた費用 →「経営目的に関連しない価値の減少(**基準 5**(1))」に該当 → ∴非原価 (**基準 3**(3))

☑ 通説の論拠 : 財務費用も経営目的関連ありと考えるが、B/S 構成の違いにより原価が異なるのは比較可能性× → ∴非原価

4 支払利息の原価算入 [短 C/論 B]

支払利息は、原価計算制度においては原価を構成しないが、特殊原価調査においてはこの限りではないという主張の当否について論ぜよ。

支払利息は、財務活動に伴う価値消費であって、経営活動から生じたものではない。そのため原価計算制度は、支払利息を、経営目的に関連しない価値の減少であると捉え、原価を構成しないものとする。

▽ 一方、

長期的意思決定の様な特殊原価調査では、貨幣の時間価値を考慮すべきであり、ゆえに支払利息も必要に応じて原価項目に含めて分析するのが適切である。

~*Master Piece*~

☑ 原価計算制度 : 資金調達等の財務活動から生じた費用 →「経営目的に関連しない価値の減少」に該当 → ∴非原価 (**基準 3**(3),5(1))

☑ 特殊原価調査 : 貨幣の時間価値を考慮すべき → ∴支払利息も原価に含める場合がある (ex.リースか購入かの意思決定)

5 異常な原価 [短 C/論 A]

原価計算制度の原価において、異常な状態を原因とする価値の減少が含まれない理由を説明しなさい。

原価計算制度における原価は、正常な状態における経営活動を前提として把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。

これは、異常な状態を原因とする価値の減少を原価に含めると、その偶発的要因によって原価が左右され比較可能性が害されるとともに、財務諸表作成目的(特に棚卸資産の評価)や価格決定目的など、原価計算目的にとって妥当ではなくなるからである。

~*Master Piece*~

☑ 偶発的要因によって原価が左右され比較可能性× & F/S 作成目的や価格決定目的に× → ∴非原価 (**基準 3**(4),5(2))

6 直接材料費・間接材料費の算定 [短 A/論 A]

~Master Piece~

☑ 基準 11(1)出入記録を行うものは価格×数量で消費額を計算する ⇔ 基準 11(5)出入記録を行わないものは買入額を消費額とみなす

直接材料費	主要材料費(*1)	消費価格×実際消費量 (∵重要性高のため出入記録必要)
	買入部品費(*2)	
間接材料費	補助材料費(*3)	
	工場消耗品費(*4)	買入額 (∵重要性低のため出入記録不要)
	消耗工具器具備品費(*5)	

(*1) 製品の主たる素材となる物の原価

(*2) 企業の外部から購入しそのまま製品に取り付ける部品の原価

(*3) 燃料・修繕材料など、製品生産のために間接的に消費される物のうち出入記録を行うものの原価

(*4) 機械油・電球・雑品(手袋や作業帽等)など、製品生産のために間接的に消費される物のうち出入記録を行わないものの原価

(*5) 耐用年数が 1 年未満又は取得原価が 10 万円未満で固定資産として扱われない工具(スパナ・ドライバー等)・器具(ゲージ等)・備品(机・椅子・自転車等)などの原価

問題

以下の資料に基づき、直接材料費及び間接材料費の金額を算定しなさい。

1. 当月において、原料 X(主要材料)@100 円/kg を 50kg 購入した。また、前月繰越分@100 円/kg が 10kg 存在する。
2. 原料 X の当月消費量の内訳は次の通りである。材料費の計算は実際消費単価によっている。
   主要製品用　35kg
   修　繕　用　12kg
3. 当月において、工場消耗品 Y(補助材料)@20 円/個を 10 個買い入れているが、出入記録をつけていない。

解答解説 (単位：円)

1. 勘定連絡図

直接材料費

前月繰越	(*1) 1,000	仕掛品	(*3) 3,500
買掛金等	(*2) 5,000	製造間接費	(*4) 1,200
		次月繰越	∴1,300

仕掛品

直接材料費	(*3) **3,500**		

製造間接費

間接材料費	**1,400**		

間接材料費

買掛金等	200	製造間接費	(*5) 200

(*1) @100×10kg＝1,000

(*2) @100×50kg＝5,000

(*3) @100×主要製品用 35kg＝3,500

(*4) @100×修繕用 12kg＝1,200

(*5) @20×10 個＝200

2. 解答数値の算定

直接材料費：**3,500**(*3)

間接材料費：**1,400**

3. 一連の仕訳（参考）

X 購入	(借)	材料	(*2) 5,000	(貸)	買掛金等	5,000
X 消費	(借)	仕掛品	(*3) 3,500	(貸)	材料	4,700
		製造間接費	(*4) 1,200			
Y 購入	(借)	製造間接費	(*5) 200	(貸)	買掛金等	200

7 材料副費の例と処理 [短 A/論 C]

「原価計算基準」に従って、材料副費の例を示しその処理の方法を説明しなさい。

材料の購入や保管に伴って付随的に発生する原価は材料副費と呼ばれ、外部副費と内部副費に区別される。

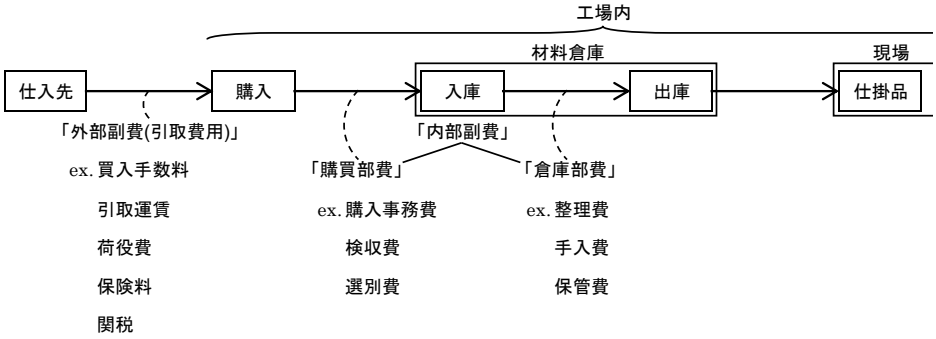
外部副費とは、買入手数料・引取運賃・荷役費・保険料・関税等であり、内部副費とは、購入事務費・検収費・整理費・選別費・手入費・保管費等である。

▽ その上で、

外部副費については材料の購入原価に算入するのに対し、内部副費については材料の購入原価に算入しない(間接経費処理する)ことができる。

~財 理 Master Piece~

☑ 材料副費 ＝ 外部副費（**基準 11**(4)では引取費用という、社外に対して支払うコスト）＋ 内部副費（主に社内でかかったコスト）



☑ 外部副費 ： 必ず購入原価に算入 ⇔ 内部副費 ： 購入原価に算入しないこともできる

① 購入原価(最大) ＝ 購入代価 ＋ 外部副費 ＋ 内部副費の全部
② 購入原価(中間) ＝ 購入代価 ＋ 外部副費 ＋ 内部副費の一部
③ 購入原価(最小) ＝ 購入代価 ＋ 外部副費

8 外部副費 vs. 内部副費 [短 B/論 C]

「原価計算基準」では、外部副費については材料の購入原価に算入するのに対し、内部副費については材料の購入原価に算入しないことができるとされている。そこで、この趣旨について説明しなさい。

材料副費のうち各種の材料の取得のために個別的に発生する外部副費は、材料との直接的関連を見出すことができる以上、購入原価に含めるべきである。そのため、外部副費については材料の購入原価に算入する。

▽ 一方、

各種の材料に共通的に発生する副費や、同一種類の材料であっても何回かの購入に共通して発生する内部副費は、材料との直接的関連を見出しがたい以上、これを購入原価に算入するための合理的な配賦基準を得ることは困難であるし、配賦のためには複雑な計算手続が必要となると考えられる。そのため、内部副費については材料の購入原価に算入しないことができる。

~理 Master Piece~

☑ 外部副費 ： 各種材料に個別的に発生 → 直接的関連○ → ∴購入原価に算入

☑ 内部副費 ： 各種材料に共通的に発生 or 同一材料でも数回の購入ごとに発生 → 直接的関連× → 算入には実行上の困難が伴う → ∴購入原価に算入せずともよい

9 購入原価の算定 [短 A/論 B]

~Master Piece~

☑ 購入原価 ＝ 送り状価額 － 値引・割戻 ＋ 材料副費
（送り状価額 － 値引・割戻 ＝ 購入代価）

問題

以下の資料に基づき、「原価計算基準」に基づく最大の金額となるように材料 X の購入原価を算定しなさい。

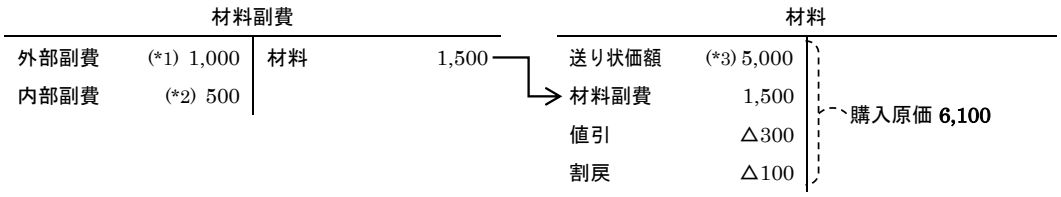
1. 材料 X の当月購入数量は 50kg であり、送り状価額は@100 円/kg であった。
2. 当月の材料副費の実際発生額は、以下の通りである。

買入手数料	400 円	引取運賃	250 円	荷役費	200 円
保険料	100 円	関税	50 円		
購入事務費	100 円	検収費	100 円	選別費	100 円
整理費	100 円	手入費	50 円	保管費	50 円

3. 当月中に、材料 X について値引が 300 円、割戻が 100 円、割引が 400 円発生している。

解答解説 （単位：円）

1. 勘定連絡図



(*1) 買入手数料 400＋引取運賃 250＋荷役費 200＋保険料 100＋関税 50＝1,000

(*2) 購入事務費 100＋検収費 100＋選別費 100＋整理費 100＋手入費 50＋保管費 50＝500

(*3) @100×50kg＝5,000

2. 解答数値の算定

購入原価：**6,100**

3. 値引・割戻・割引の仕訳（参考）

値引の仕訳	(借) 買掛金等	300	(貸) 材料	300
割戻の仕訳	(借) 買掛金等	100	(貸) 材料	100
割引の仕訳	(借) 買掛金等	XX	(貸) 現金等	XX
			仕入割引(営業外収益)	400

仕入割引は代金の早期決済という財務活動の成果と考えられる以上、材料 a/c から控除せず財務収益とする

10 外部副費と内部副費の理論的処理 [短 C/論 C]

外部副費と内部副費について、理論的な処理方法を説明しなさい。

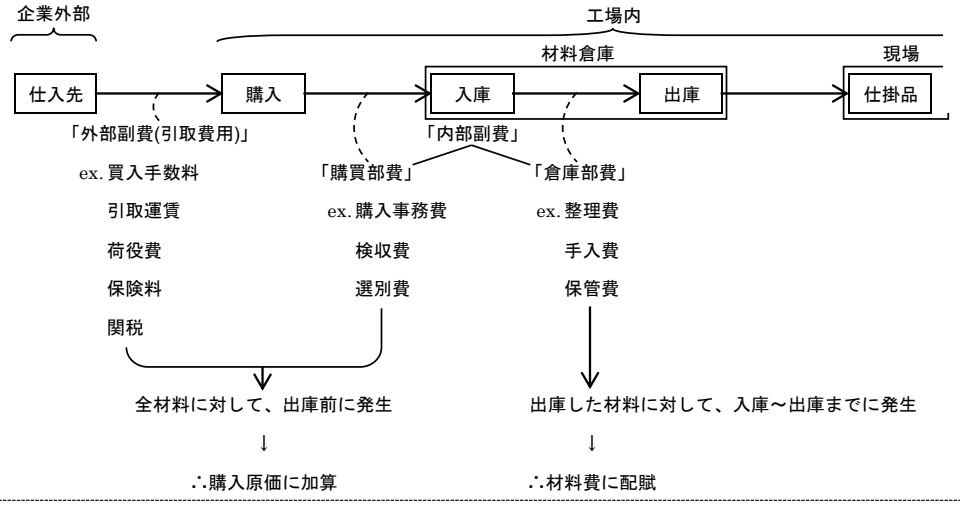
外部副費と内部副費中の購買部費(購入事務費・検収費・選別費)は、購入した全ての材料に対して、材料の出庫前の段階で発生する以上、購入原価に算入するのが理論的な処理である。

▽ 一方、

内部副費中の倉庫部費(整理費・手入費・保管費)は、出庫した材料に対して、入庫から出庫までの段階で発生する以上、材料費に配賦することが理論的な処理である。

~理Master Piece~

☑ どの段階で発生する費用かで処理を分けるのが理論的



11 近年の環境変化に伴う材料副費の処理 [短 C/論 C]

近年の環境変化をふまえた場合、材料副費はどのように処理するのが望ましいか述べなさい。

近年、生産工程の FA 化(Factory Automation：自動生産)の進展により、材料の受入・管理・払出に伴う材料副費は増加している。

▽ これをふまえると、

材料副費を独立して管理する必要が生じるため、すべての材料副費を材料購入原価に算入せずに、別途独立の費目として処理するのが望ましい。この方法は、より少ない手数での効率的な計算を可能にし、また材料購入原価及び材料消費額から曖昧性を排除する点でも優れていると考えられる。

~理Master Piece~

☑ FA 化により材料副費増加 → 購入原価に算入せず、別途独立の費目として処理すべき → 効率性○ & 曖昧さの排除の点でも○

12 付随費用の算入 [短 A/論 C]

~計理Master Piece~

☑ 材料副費の予定配賦率 ＝ 材料副費予定総額 ÷ 予定購入代価 or 数量 (**基準 11**(4))

☑ 内部副費については購入原価に算入しないこともできる(上記②の式)以上、内部副費合計で予定配賦率を出さずとも、それぞれの費目ごとに予定配賦率を設定することもできる (**基準 11**(4))

問題

以下の資料に基づき、各問に答えなさい。

1. 材料 X の当月購入数量は 50kg であり、購入代価は@100 円/kg であった。
2. 当月の材料副費の実際発生額は、以下の通りである。

買入手数料	500 円	引取運賃	300 円	荷役費	200 円
購入事務費	250 円	検収費	150 円	整理費	100 円

3. 材料 X の年間予算は、予算購入代価が 75,000 円、予算購入数量が 500kg である。
4. 年間の材料副費の予定発生額は、以下の通りである。

買入手数料	6,000 円	引取運賃	4,000 円	荷役費	2,000 円
購入事務費	3,000 円	検収費	1,800 円	整理費	1,200 円

5. 購入原価に算入しない材料副費は、間接経費に属する項目として処理する。

問 1 外部副費を金額に基づき予定配賦する場合、材料 X の購入原価及び材料副費配賦差異を算定しなさい。

問 2 外部副費を数量に基づき予定配賦する場合、材料 X の購入原価及び材料副費配賦差異を算定しなさい。

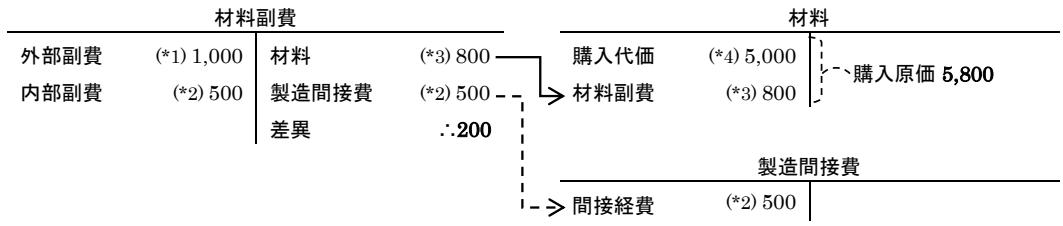
問 3 外部副費と内部副費のうち購入事務費及び検収費について、それぞれに適当な予定配賦率を設定し、その金額に基づき予定配賦する場合、材料 X の購入原価及び材料副費配賦差異を算定しなさい。

問 4 内部副費のうち整理費について材料費に実際配賦し、それ以外の付随費用はすべて購入原価に実際配賦する場合、材料 X の購入原価及び当月の直接材料費の金額を算定しなさい。なお、材料はすべて主要製品用に消費した。

解答解説 (単位：円)

問 1

1. 勘定連絡図



(*1) 買入手数料 500＋引取運賃 300＋荷役費 200＝1,000

(*2) 購入事務費 250＋検収費 150＋整理費 100＝500

(*3) 5,000(*4)×外部副費配賦率@0.16/円((予定買入手数料 6,000＋予定引取運賃 4,000＋予定荷役費 2,000)÷75,000)＝800

(*4) @100×50kg＝5,000

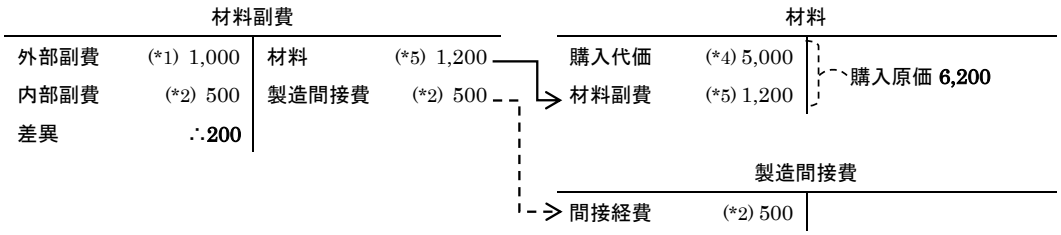
2. 解答数値の算定

購入原価：**5,800**

材料副費配賦差異：**不利差異△200**

問 2

1. 勘定連絡図



(*5) 50kg×外部副費配賦率@24/kg((予定買入手数料 6,000＋予定引取運賃 4,000＋予定荷役費 2,000)÷500kg)＝1,200

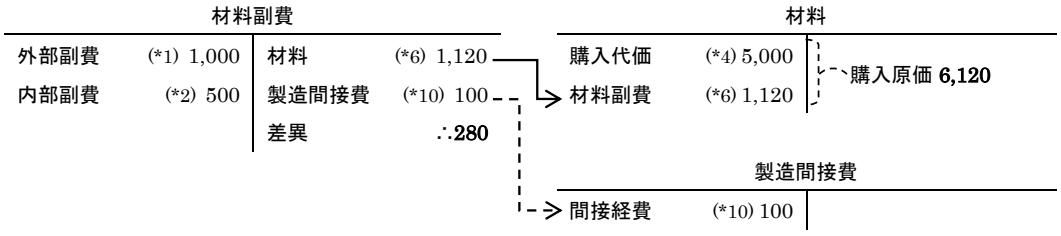
2. 解答数値の算定

購入原価 ：**6,200**

材料副費配賦差異 ： **有利差異 200**

問 3

1. 勘定連絡図



(*6) 800(*7)＋200(*8)＋120(*9)＝1,120

(*7) 5,000(*4)×外部副費配賦率@0.16/円((予定買入手数料 6,000＋予定引取運賃 4,000＋予定荷役費 2,000)÷75,000)＝800

(*8) 5,000(*4)×購入事務費配賦率@0.04/円(予定購入事務費 3,000÷75,000)＝200

(*9) 5,000(*4)×検収費配賦率@0.024/円(予定検収費 1,800÷75,000)＝120

(*10) 整理費 100

2. 解答数値の算定

購入原価 ：**6,120**

材料副費配賦差異 ： **不利差異△280**

問 4

1. 勘定連絡図



(*11) 買入手数料 500＋引取運賃 300＋荷役費 200＋購入事務費 250＋検収費 150＝1,400

(*12) 整理費 100

2. 解答数値の算定

購入原価 ：**6,400**

直接材料費 ：**6,500**

13 予定消費価格 vs. 予定受入価格 [短 A/論 A]

予定消費価格と予定受入価格のそれぞれの利点を述べなさい。

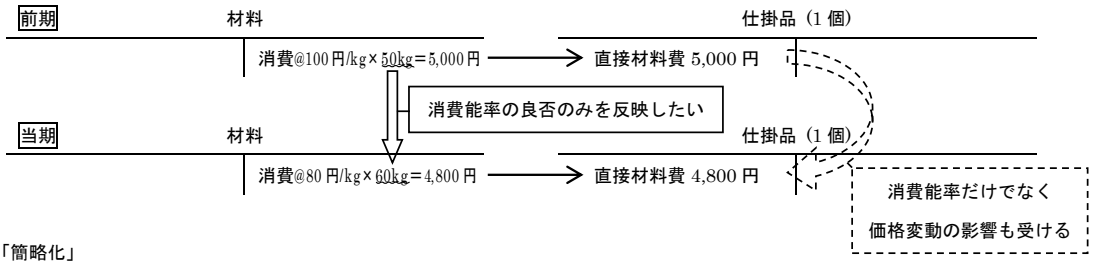
予定消費価格	予定受入価格
(1) 予定価格によって材料費を計算するため、計算記帳事務が迅速化される。 ⇒ 具体的には、予定価格はあらかじめ算定されている以上、材料を消費すれば即座に材料費を計算できる。	(1) 予定価格によって材料費を計算するため、計算記帳事務が迅速化される。(同左)
(2) 管理不能な価格変動による影響を製品原価計算から排除し、消費能率の良否のみを反映できる。 ⇒ 具体的には、予定価格は会計年度を通じて一定である以上、それを用いて計算された材料費は価格変動の影響を受けることなく消費能率の良否のみを反映することから、価格よりも製品単位当たり消費量に主眼をおくべき材料費の原価管理に有用なデータとなる。	(2) 管理不能な価格変動による影響を製品原価計算から排除し、消費能率の良否のみを反映できる。(同左)
	(3) 材料元帳の受払についてすべて予定価格によるため、計算記帳事務が簡略化される。 ⇒ 具体的には、材料元帳の記録が数量のみで済み、価格の記録をせずともよくなる。
	(4) 材料購入時点で受入価格差異を把握できるため、材料の購買活動に有利である。 ⇒ 具体的には、実際価格と予定価格との差で受入価格差異を把握し、これを購買部門の活動の良否の判断に役立て、購買部門が適切な仕入先を探求する動機づけとして機能させる。

~*Master Piece*~

☑ 予定受入価格は、予定消費価格の利点(1)(2)を兼ねる

(1) 「迅速化」

(2) 「消費能率の良否のみを反映」



(3) 「簡略化」

(4) 「購買活動に有利」

14 消費価格差異 vs. 受入価格差異 [短 A/論 A]

~Master Piece~

☑［原則］実際価格 ⇔ ［容認］ 基準 11(3) 材料消費時から予定価格を適用 → 材料消費価格差異
基準 11(4) 材料購入時から予定価格を適用 → 材料受入価格差異

問題

以下の資料に基づき、各問に答えなさい。

1. 当月において、材料 X(主要材料)@110 円/kg を 50kg 購入した。また、前月繰越分@110 円/kg が 10kg 存在する。
2. 材料 X の当月消費量の内訳は次の通りである。

   主 要 製 品 用　40kg

3. 材料 X については予定価格を、次の通り設定している。

$$@100\text{ 円/kg} = \frac{\text{予定購入原価 }50{,}000\text{ 円}}{\text{予定購入数量 }500\text{kg}}$$

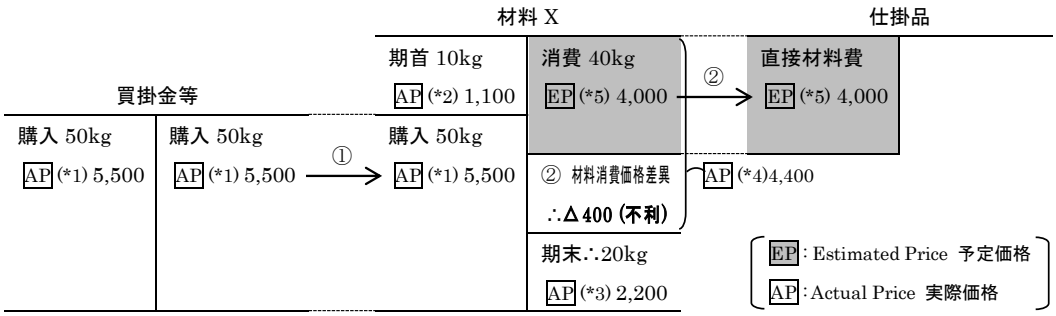
問 1 資料 3.の予定価格を材料の消費時から適用していたとして、材料消費価格差異を求めなさい。

問 2 資料 3.の予定価格を材料の購入時から適用していたとして、材料受入価格差異を求めなさい。

解答解説 （単位：円）

問 1

1. 勘定連絡図



(*1) AP@110×50kg=5,500
(*2) AP@110×10kg=1,100
(*3) AP@110×20kg=2,200
(*4) AP@110×40kg=4,400
(*5) EP@100×40kg=4,000

2. 解答数値の算定

材料消費価格差異：**不利差異△400**

3. 一連の仕訳（参考）

① 材料の購入	(借)	材料	(*1) 5,500	(貸)	買掛金等	(*1) 5,500
② 材料の消費	(借)	仕掛品	(*5) 4,000	(貸)	材料	(*4) 4,400
（差異の把握）		材料消費価格差異	∴400			

問 2

1. 勘定連絡図



(*6) AP@110×50kg＝5,500

(*7) EP@100×50kg＝5,000

(*8) EP@100×10kg＝1,000

(*9) EP@100×20kg＝2,000

(*10) EP@100×40kg＝4,000

2. 解答数値の算定

材料受入価格差異 ： **不利差異△500**

3. 一連の仕訳（参考）

① 材料の購入	(借)	材料	(*7) 5,000	(貸)	買掛金等	(*6) 5,500
（差異の把握）		材料受入価格差異	∴500			
② 材料の消費	(借)	仕掛品	(*10) 4,000	(貸)	材料	(*10) 4,000

15 継続記録法 vs. 棚卸計算法 [短 A/論 B]

継続記録法と棚卸計算法のそれぞれの利点及び欠点にふれた上で、「原価計算基準」ではどのような取扱が規定されているか答えなさい。

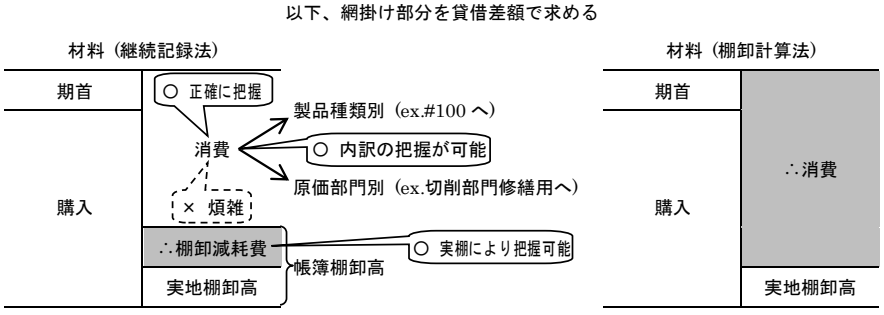
	継続記録法	棚卸計算法
定義	材料の購入時と消費時の双方について記録を行う方法	材料の購入時のみ記録をつけ、消費量は実地棚卸高から逆算する方法
利点	(1) 正確な実際消費量を把握できる。 (2) 期末に実地棚卸を行うことにより、棚卸減耗費を把握できる。 (3) 製品種類別あるいは原価部門別に実際消費量を把握できる。	継続記録が不要であるため、計算記帳事務に手数を要しない。
欠点	継続記録が必要であるため、計算記帳事務に手数を要する。	(1) 正確な実際消費量を把握できない。 (2) 棚卸減耗費を把握できない。 (3) 製品種類別あるいは原価部門別に実際消費量を把握できない。

▽ 以上の通り、

利点が多いことを重視し、「原価計算基準」においては、継続記録法が原則とされる。ただし、計算記帳事務に手数を要するという欠点があることも事実であるため、継続記録法を採用することが困難(ex.塗料)またはその必要がない材料(ex.包装紙)については、例外として棚卸計算法によることもできるとされている。

~計理 Master Piece~

☑ [原則] 継続記録法 ⇔ [容認] ①継続記録が困難 or②重要性が低いなら、棚卸計算法 (基準 11(2)参照)



16 継続記録法と棚卸計算法の消費数量の算定 [短 A/論 A]

~Master Piece~

☑ 継続記録法 ： 貸借差額で棚卸減耗費が求まる ／ 棚卸計算法 ： 貸借差額で消費量が求まる

問題

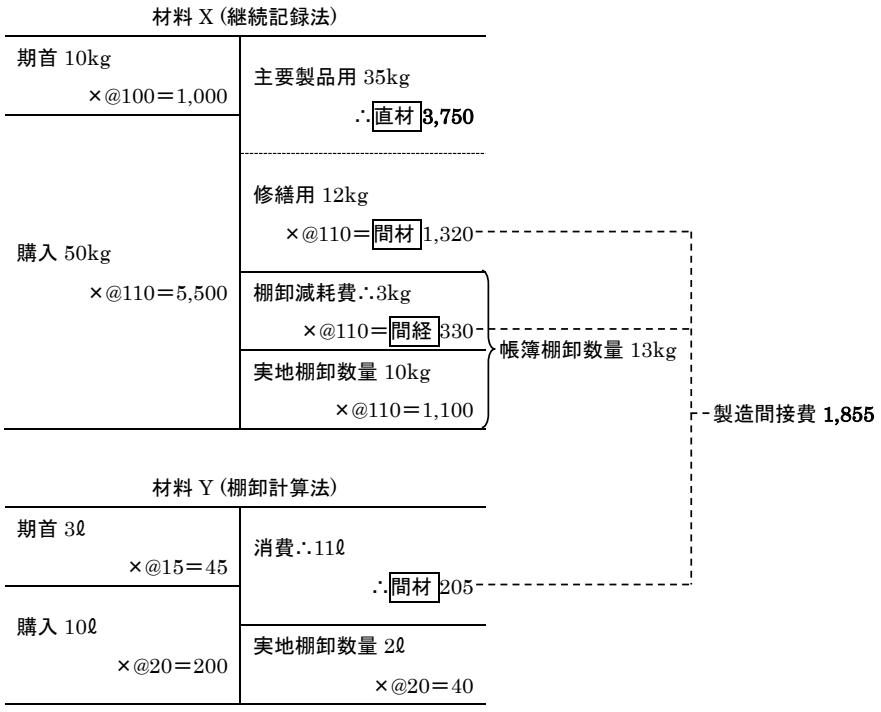
以下の資料に基づき、直接材料費及び製造間接費の金額を算定しなさい。

1. 4 月において、材料 X(主要材料)@110 円/kg を 50kg 購入した。また、3 月末繰越分@100 円/kg が 10kg 存在する。
2. 材料 X の 4 月消費量の内訳は次の通りである。材料費の計算は実際消費単価によっている。
   4/10　主要製品用　35kg
   4/20　修繕用　12kg
3. 材料 X については継続記録法を採用しており、4 月末に棚卸を実施したところ実地棚卸数量は 10kg であった。
4. 4 月において、材料 Y(補助材料)@20 円/ℓを 10ℓ購入した。また、3 月末繰越分@15 円/ℓが 3ℓ存在する。
5. 材料 Y については棚卸計算法を採用しており、4 月末に棚卸を実施したところ実地棚卸数量は 2ℓであった。
6. いずれの材料についても、払出単価の計算は先入先出法によっている。

解答解説

(単位 ：円)

1. BOX の作成



2. 解答数値の算定

直接材料費 ：**3,750**

製造間接費 ：**1,855**

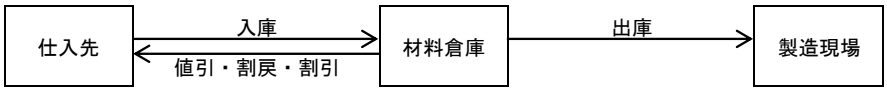
17 値引・割戻・割引の材料元帳の記録 [短 B/論 C]

~Master Piece~

☑ 値引又は割戻は、以下の 3 パターンを整理 (**基準 11**(4))

① 材料消費前に判明した場合	→	当該材料の購入原価から控除
② 材料消費後に判明した場合	→	同種材料の購入原価から控除
③ 材料が判明しない場合	→	材料副費等から控除 or その他適当な方法

☑ 割引は、財務活動のため材料元帳には何ら記載しない



1. 値引・割戻① (材料消費前に判明した場合)

4/1 入庫 50kg @100 円/kg

4/2 入庫 100kg @110 円/kg

4/3 値引 400 円 (4/1 入庫分)

材 料 元 帳 (先入先出法)

月日		摘 要	入 庫			出 庫			残 高		
			数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額
4	1	入 庫	50	100	5,000				50	100	5,000
4	2	入 庫	100	110	11,000				50	100	5,000
									100	110	11,000
4	3	値 引			△400	4/1 入庫の当該材料から控除			50	∴92	4,600
									100	110	11,000

4/3 値引の仕訳

(借) 買掛金等	400	(貸) 材料	400

2. 値引・割戻② (材料消費後に判明した場合)

4/1 入庫 50kg @100 円/kg

4/2 入庫 100kg @110 円/kg

4/3 出庫 70kg

4/4 値引 400 円 (4/1 入庫分)

材 料 元 帳 (先入先出法)

月日		摘 要	入 庫			出 庫			残 高		
			数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額
4	1	入 庫	50	100	5,000				50	100	5,000
4	2	入 庫	100	110	11,000				50	100	5,000
									100	110	11,000
4	3	出 庫				50	100	5,000			
						20	110	2,200	80	110	8,800
4	4	値 引			△400	4/2 入庫の同種材料から控除			80	∴105	8,400

4/4 値引の仕訳

(借) 買掛金等	400	(貸) 材料	400

3. 値引・割戻③（材料が不明な場合）

4/1 入庫 50kg 送り状価額@100 円/kg

外部副費 1,000 円(購入代価に算入)、内部副費 500 円(購入代価に不算入)

4/2 値引 400 円（単価不明）

購入原価 ＝ 送り状価額@100×50kg ＋ 外部副費 1,000

材 料 元 帳 （先入先出法）

月日		摘 要	入 庫			出 庫			残 高		
			数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額
4	1	入 庫	50	∴120	6,000				50	120	6,000
4	2	値 引					材料元帳は変化なし		50	120	6,000

4/2 値引の仕訳

(借) 買掛金等	400	(貸) 材料副費	400

値引材料が不明なため、内部副費から控除する

材料副費

外部副費	1,000	材料	1,000
内部副費	500	製造間接費	100
値引	△400		

材料

送り状価額	5,000	消費	XX → 仕掛品 a/c へ
材料副費	1,000		

製造間接費

間接経費	100

4. 割引

4/1 入庫 50kg @100 円/kg（掛仕入）

4/2 割引 400 円（4/1 入庫分）

材 料 元 帳 （先入先出法）

月日		摘 要	入 庫			出 庫			残 高		
			数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額
4	1	入 庫	50	100	5,000				50	100	5,000
4	2	割 引					材料元帳は変化なし		50	100	5,000

4/3 割引の仕訳

(借) 買掛金	5,000	(貸) 現金等	∴4,600
		仕入割引(営業外収益)	400

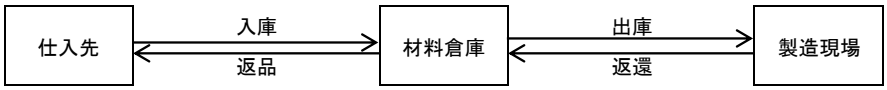
仕入割引は代金の早期決済という財務活動の成果と考えられる以上、材料 a/c から控除せず財務収益とする

18 返品・返還の材料元帳の記録 [短 B/論 C]

~Master Piece~

☑ 返品 :「出庫と同じ」と思えばよい … つまり出庫が FIFO なら返品も FIFO

☑ 返還 :「巻き戻し再生」と思えばよい … つまり最後に出庫されたものから順に返還



1. 返品

4/1 入庫 50kg @100 円/kg

4/2 入庫 100kg @110 円/kg

4/3 出庫 40kg

4/4 返品 30kg (4/1 入庫分)

材 料 元 帳 (先入先出法)

月日		摘 要	入庫 数量	入庫 単価	入庫 金額	出庫 数量	出庫 単価	出庫 金額	残高 数量	残高 単価	残高 金額
4	1	入庫	50	100	5,000				50	100	5,000
4	2	入庫	100	110	11,000				50	100	5,000
									100	110	11,000
4	3	出庫				40	100	4,000	10	100	1,000
									100	110	11,000
4	4	返品	△10	100	1,000						
			△20	110	2,200				80	110	8,800

出庫が FIFO なら返品も FIFO

4/4 返品の仕訳

(借)		(貸)	
買掛金等	3,000	材料	3,200
棚卸差額修正(間接経費)	∴200		

買掛金は、外部取引であるため返品材料 4/1 入庫分@100×30kg で消去

材料は、出庫が FIFO なら返品も FIFO

2. 返還① (返還された材料の単価が不明な場合)

4/1 入庫 50kg @100 円/kg

4/2 入庫 100kg @110 円/kg

4/3 出庫 70kg

4/4 返還 5kg (4/3 出庫分で単価不明)

材 料 元 帳 (先入先出法)

月日		摘 要	入庫 数量	入庫 単価	入庫 金額	出庫 数量	出庫 単価	出庫 金額	残高 数量	残高 単価	残高 金額
4	1	入庫	50	100	5,000				50	100	5,000
4	2	入庫	100	110	11,000				50	100	5,000
									100	110	11,000
4	3	出庫				50	100	5,000			
						20	110	2,200	80	110	8,800
4	4	返還				△5	110	△550	85	110	9,350

最後に出庫されたものから順に返還

4/4 返還の仕訳

(借)		(貸)	
材料	550	仕掛品	550

3. 返還②（返還された材料の単価が判明している場合）

4/1 入庫 50kg @100 円/kg

4/2 入庫 100kg @110 円/kg

4/3 出庫 70kg

4/4 返還 5kg (3/15 出庫分で@90 円/kg)

材 料 元 帳　　（先入先出法）

月日		摘 要	入庫			出庫			残高		
			数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額
4	1	入 庫	50	100	5,000				50	100	5,000
4	2	入 庫	100	110	11,000				50	100	5,000
									100	110	11,000
4	3	出 庫				50	100	5,000			
						20	110	2,200	80	110	8,800
4	4	返 還				△5	90	△450	5	90	450
									80	110	8,800

判明している単価で出庫欄に記録

4/4 返還の仕訳

(借) 材料	450	(貸) 仕掛品	450

4. 返還③（製造現場側では返還材料の単価が判明しているが、材料倉庫側では返還材料の単価が不明な場合）

4/1 入庫 50kg @100 円/kg

4/2 入庫 100kg @110 円/kg

4/3 出庫 70kg

4/4 返還 5kg (製造現場は 3/15 出庫分で@90 円/kg の材料を返還したが、材料倉庫では単価不明)

材 料 元 帳　　（先入先出法）

月日		摘 要	入庫			出庫			残高		
			数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額	数量	単 価	金 額
4	1	入 庫	50	100	5,000				50	100	5,000
4	2	入 庫	100	110	11,000				50	100	5,000
									100	110	11,000
4	3	出 庫				50	100	5,000			
						20	110	2,200	80	110	8,800
4	4	返 還				△5	110	△550	85	110	9,350

最後に出庫されたものから順に返還

4/4 返還の仕訳

(借) 材料	550	(貸) 仕掛品	450
		棚卸差額修正(間接経費)	∴100

材料倉庫側では、最後に払い出された@110 円/kg×5kg で材料 a/c を戻入

製造現場では、判明している@90 円/kg×5kg で仕掛品 a/c を減額

19 賃金支払の仕訳 [短 A/論 C]

~MP Master Piece~

☑ 天引き(預り金)があろうが、「額面」が労務費

☑ 「割増賃金・加給金」：直接労務費 ⇔ 「諸手当」：間接労務費

問題

以下の資料に基づき必要な仕訳を行うとともに、直接労務費及び間接労務費の金額を算定しなさい。

1. 直接工に対する当月分の基本給 350,000 円を、所得税の預り金 30,000 円、社会保険料の預り金 25,000 円を差し引き現金で支払った。
2. 上記の基本給以外に、割増賃金・加給金 40,000 円、諸手当を 20,000 円支払っている。
3. 当社は社会保険料について、従業員負担分 50%、会社負担分 50%と定めている。
4. 所得税及び社会保険料を期限までに現金で納付した。
5. 直接工は常に加工作業に従事している。

解答解説 (単位：円)

1. 解答数値の算定

(1) 仕訳

① 賃金支払時

額面 / 手取

(借)	賃金	(*1) **390,000**	(貸)	現金	∴355,000
	諸手当	**20,000**		所得税預り金	30,000
				社会保険料預り金	(*2) 25,000

(*1) 基本給 350,000＋割増賃金・加給金 40,000＝390,000

(*2) 従業員負担分

② 所得税納付時

(借)	所得税預り金	30,000	(貸)	現金	30,000

③ 社会保険料納付時

(借)	社会保険料預り金	(*2) 25,000	(貸)	現金	∴50,000
	法定福利費	(*3) **25,000**			

(*3) 会社負担分(従業員負担分(*2)と同額)

(2) 労務費の算定

直接労務費：**390,000**(*1)

間接労務費：諸手当 20,000＋法定福利費 25,000(*3)＝**45,000**

20 直接労務費・間接労務費の算定 [短 A/論 A]

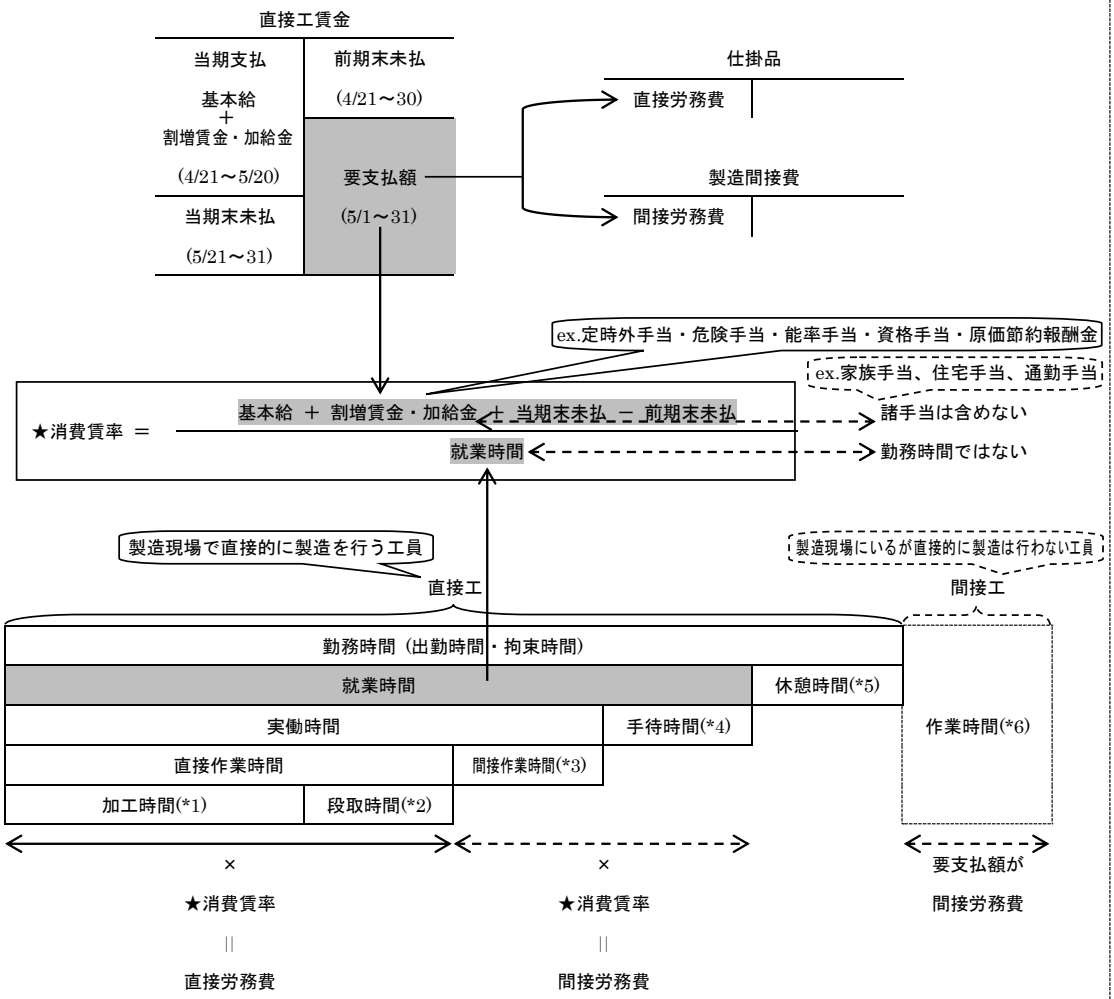
~Master Piece~

☑ 消費賃率の分子

- ○「割増賃金・加給金」を含む ⇔ ×「諸手当」は含めない
- 当期末未払を加算、前期末未払を減算

☑ 消費賃率の分母

- ○「就業時間」を使う ⇔ ×「勤務時間」は使わない



(*1) 直接工が直接的に製品の加工作業に従事した時間

(*2) 直接工が製品の加工作業前の準備・加工途中における機械の調整・工具の取替等に従事した時間

(*3) 直接工が資材の運搬・機械の修繕等、補助的な作業に従事した時間

(*4) 直接工が材料待ち・工具待ち・指図待ち・停電等、工員の責任以外の原因により作業ができない状態の遊休時間

(*5) 直接工が昼食・私用外出・面会・診療等、工員が自らの責任で職場を離れた時間

(*6) 間接工が清掃等の作業を行った時間

☑ 時間記録を行うものは賃率×時間で賃金を計算する ⇔ 時間記録を行わないものは要支払額を賃金とみなす (**基準 12**)

直接労務費	直接工の直接賃金(*7)	[原則] 消費賃率×実際作業時間 (∵重要性高のため時間記録必要) [容認] 直作と間作の区分把握が困難な場合、要支払額
間接労務費	直接工の間接作業賃金(*8)	
	直接工の手待賃金(*9)	
	間接工賃金(*10)	要支払額 (∵重要性低のため時間記録不要)
	給料(*11)	
	諸手当(*12)	
	従業員賞与(*13)	
	退職給付費用(*14)	
	福利費・法定福利費(*15)	

(*7) 直接工の加工時間(*1)及び段取時間(*2)に対して支払った賃金

(*8) 直接工の補助的な作業に従事した時間(*3)に対して支払った賃金

(*9) 直接工が作業できない状態の遊休時間(*4)に対して支払った賃金

(*10) 間接工の作業時間(*6)に対して支払った賃金

(*11) 経理など工場の知的職種である事務職員や、工場長などの監督者に対して支払った賃金

(*12) 家族手当、住宅手当、通勤手当等の作業に直接関係しない手当

(*13) 従業員(工員と職員)に対して支払われるボーナス

(*14) 支給する予定の退職金を、在職中の各期間に計算上割り当てた金額

(*15) 健康保険料・厚生年金保険料等の社会保険料のうち、法律上会社が負担すると決められた額

問題

以下の資料に基づき、直接労務費及び間接労務費の金額を算定しなさい。

1. 直接工に対する当月分の基本給 350,000 円を、預り金 50,000 円を差し引き支払った。また、前月未払 15,000 円、当月未払 25,000 円が存在する。
2. 上記の基本給以外に、当月の手当を次の通り支払っている。

定時外手当	20,000 円	危険手当	10,000 円	能率手当	4,000 円
資格手当	3,500 円	原価節約報酬金	2,500 円		
家族手当	8,000 円	住宅手当	7,000 円	通勤手当	5,000 円

3. 直接工の当月勤務時間の内訳は次の通りである。労務費の計算は実際消費賃率によっている。

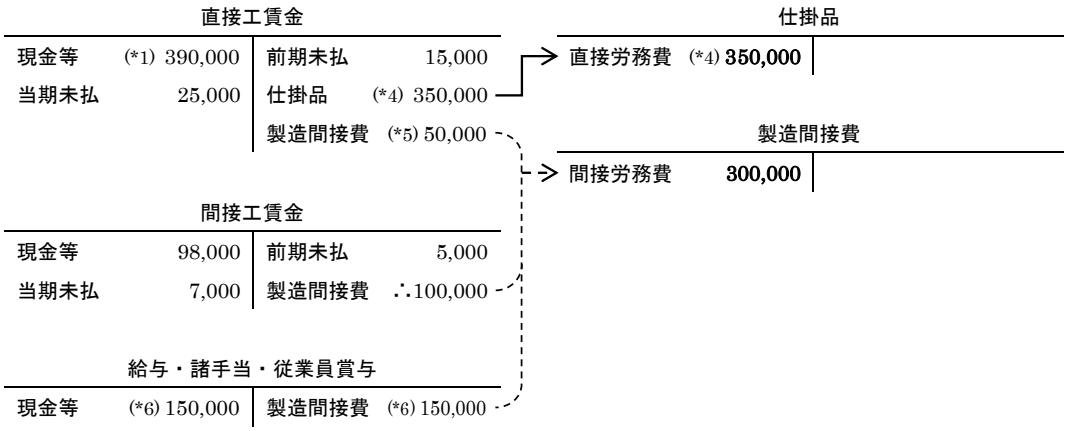
加工時間	100 時間
段取時間	40 時間
間接作業時間	12 時間
手待時間	8 時間
休憩時間	5 時間

4 当月において、間接工の賃金 98,000 円を、預り金 10,000 円を差し引き支払った。また、前月未払 5,000 円、当月未払 7,000 円が存在する。

5. 職員の給料が 30,000 円、従業員賞与の月割額が 100,000 円存在する。

解答解説　　(単位：円)

1. 勘定連絡図



(*1) 基本給 350,000＋割増賃金・加給金 40,000(*2)＝390,000

(*2) 定時外手当 20,000＋危険手当 10,000＋能率手当 4,000＋資格手当 3,500＋原価節約報酬金 2,500＝割増賃金・加給金 40,000

(*3) $\dfrac{\text{要支払額(390,000(*1)＋当月未払 25,000－前月未払 15,000)}}{\text{就業時間(加工時間 100h＋段取時間 40h＋間接作業時間 12h＋手待時間 8h)}}$ ＝@2,500/h

(*4) @2,500/h(*3)×直接作業時間(加工時間 100h＋段取時間 40h)＝350,000

(*5) @2,500/h(*3)×間接作業時間(間接作業時間 12h＋手待時間 8h)＝50,000

(*6) 職員の給料 30,000＋諸手当 20,000(*7)＋従業員賞与 100,000＝150,000

(*7) 家族手当 8,000＋住宅手当 7,000＋通勤手当 5,000＝諸手当 20,000

2. 解答数値の算定

直接労務費：**350,000**(*4)

間接労務費：**300,000**

3. 一連の仕訳（参考）

(1) 直接工に関する仕訳

前期未払(振戻)	(借)	未払賃金	15,000	(貸)	直接工賃金	15,000
直接工賃金支払	(借)	直接工賃金	(*1) 390,000	(貸)	現金等	∴360,000
		諸手当	(*7) 20,000		預り金	50,000
直接工消費	(借)	仕掛品	(*4) 350,000	(貸)	直接工賃金	400,000
		製造間接費	(*5) 50,000			
	(借)	製造間接費	(*7) 20,000		諸手当	(*7) 20,000
当期未払	(借)	直接工賃金	25,000	(貸)	未払賃金	25,000

(2) 間接工に関する仕訳

前期未払(振戻)	(借)	未払賃金	5,000	(貸)	間接工賃金	5,000
間接工賃金支払	(借)	間接工賃金	98,000	(貸)	現金等	∴88,000
					預り金	10,000
間接工消費	(借)	製造間接費	100,000	(貸)	間接工賃金	100,000
当期未払	(借)	間接工賃金	7,000	(貸)	未払賃金	7,000

21 段取賃金の処理 [短 C/論 B]

段取賃金の望ましい処理について説明しなさい。

(1) 直接労務費として処理する方法（基準）

段取賃金は指図書別や製品種類別に把握できる以上、正確な製品原価計算という観点からは望ましい。また、多品種少量生産を行っている場合に、少量生産品に割高な段取賃金が発生している事実を計算に反映でき、製品の収益性を把握できる。

しかし、段取賃金はオーダー固定費(1 個の受注でも 100 個の受注でも、とにかく受注ごとに固定額が発生)という性質を有しているにも関わらず、段取賃金を直接費として扱うと、生産量の大小によって単位原価が変動する(多く作るほど単位原価が下がる)結果、製品との比較関係が失われ、価格決定、原価管理、期間損益計算といった原価計算目的に適合しなくなる。

▽ そこで、

(2) 製造間接費として処理する方法

段取賃金を間接費として扱うため、生産量の大小によって単位原価が変動しなくなり、(1)の欠点が解消される。

しかし、この方法では、多品種少量生産を行っている場合に、少量生産品に割高な段取賃金が発生している事実が計算に反映されず、正確な計算とは言えず製品の収益性を適切に把握できなくなる。

▽ そこでさらに、

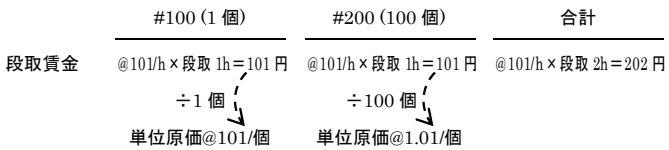
(3) 段取賃金を加工作業賃金と区別して直接労務費として処理する方法

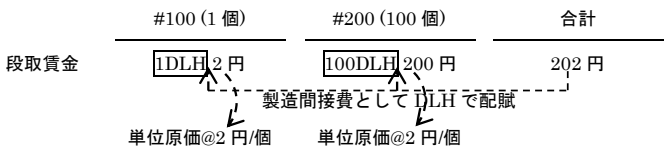
これにより、(1)と(2)の欠点が解消される。

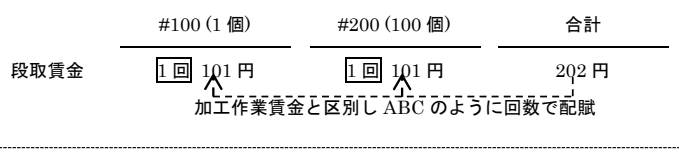
~㊙*Master Piece*~

☑ (1)と(2)は利点と欠点がひっくり返し → (3)ですべて解消

	[利点]	[欠点]
(1) 直接労務費とする方法	・段取賃金を指図書別に把握し、正確な計算○ ・少量生産品に割高な段取賃金が発生している事実を反映でき、収益性の把握○	・オーダー固定費にもかかわらず直接費とすると生産量の大小により単位原価が変動し、価格決定、原価管理、期間損益計算×
(2) 製造間接費とする方法	・段取賃金を間接費として扱うため、生産量の大小により単位原価が変動せず、価格決定、原価管理、期間損益計算○	・段取賃金を合計で把握するため、正確な計算× ・少量生産品に割高な段取賃金が発生している事実を反映できないため、収益性の把握×
(3) 加工賃金と区別して直接労務費とする方法	・段取賃金を指図書別に把握し、正確な計算○ ・少量生産品に割高な段取賃金が発生している事実を反映でき、収益性の把握○ ・段取賃金を除けば、生産量の大小により単位原価が変動せず、価格決定、原価管理、期間損益計算○	







22 手待賃金の処理 [短 B/論 C]

直接工の手待賃金の処理について説明しなさい。

手待時間は、材料待ち・工具待ち・指図待ち・停電等による遊休時間であることから、この時間に対して支払われる賃金は、間接労務費として処理する。これは、あくまで工程管理の不手際その他の生産管理上の原因による遊休時間であって、工員の責任ではないことから、就業時間に含め実働時間と同様に賃率支払の対象とすべきと考えられるためである。

▽ ただし、

臨時的・偶発的な原因による手待時間に対して支払われる賃金は、非原価項目として処理する。これは、経営管理者にとって管理可能な原因で生じた手待時間に対して支払われる賃金のみを間接労務費とすべきであり、それ以外の管理不能な原因で生じたものには正常性がないと考えられるためである。

~㊙Master Piece~

☑ 工員の責任以外の原因により作業ができない状態の遊休時間 → 賃率支払の対象とすべき → ∴間接労務費

☑ 臨時的・偶発的な原因による遊休時間 → 経営管理者にとって管理不能であり正常性なし → ∴非原価

23 賞与手当の処理 [短 C/論 C]

直接工の賞与手当の処理について説明しなさい。

(1) 消費賃率算定の分子に賞与手当を含めない処理（基準の方法）

消費賃率は直接賃金を計算することを目的としているから、可能な限り変動費としての属性を付与すべきところ、賞与手当は固定費の性格を有しているとの考えから、原価計算基準によると消費賃率算定の分子に賞与手当を含めない。

(2) 消費賃率算定の分子に賞与手当を含める処理

賞与手当は直接工にとって生活給の一部となっており、また企業側から見ても労働力を調達するうえで不可欠の支出項目となっている以上、もはやその性格は基本給と同じとの考えから、通説によると消費賃率算定の分子に賞与手当を含める。

~㊐㊙Master Piece~

☑ 賞与手当は固定費の性格 → 消費賃率算定の分子に含めない（基準の方法）

☑ 賞与手当は基本給と同じ性格 → 消費賃率算定の分子に含める（通説の方法）

24 直接工と間接工の区分をおいていない工場 [短 C/論 C]

近年のオートメーション化された工場においては、直接工と間接工の区分を置いていないことがある。この場合に、工員の取扱や作業時間区分についてはどのような方法を取りうるか述べなさい。

まずはすべての工員を直接工と捉え、機械の運転をスムーズに行うための調整や試運転を行った時間を直接作業時間とし、それ以外の時間を間接作業時間とする方法を取りうる。しかし、この場合には直接作業時間と間接作業時間を区別して報告することが困難であることが多い。

▽ そこで、

すべての工員を間接工と捉え、工員が行う作業はすべて機械が行う製造作業をサポートする間接作業時間とする方法も取りうる。

~㊙Master Piece~

☑ すべて直接工とする方法 → 機械の調整や試運転の時間を直接作業時間とし、それ以外の時間を間接作業時間

☑ すべて間接工とする方法 → すべて機械が行う製造作業をサポートする間接作業時間とする

25 実際賃率 vs. 予定賃率 [短 A/論 A]

実際賃率の欠点と、その解消案について述べなさい。

(1)「実際賃率」には、次の欠点が存在する。

・実際賃率が確定してからでないと製品原価計算が行えず、計算記帳事務が遅延する。

・製造部門の管理者にとって管理不能な実際賃率の変動が製品原価計算に影響を与える。例えば、物価水準の変動、繁忙期の定時外手当の支払、固定給を採用している場合には月々の実際作業時間の多少によって、実際賃率が変動する。

▽ そこで、

(2)「予定賃率」を採用することで、(1)を解消できる。

・予定賃率によって労務費を計算するので、計算記帳事務が迅速化される。

⇒ 具体的には、予定賃率はあらかじめ算定されている以上、労働力を消費すれば即座に労務費を計算できる。

・管理不能な賃率変動による影響を製品原価計算から排除でき、消費能率の良否のみを反映できる。

⇒ 具体的には、予定賃率は会計年度を通じて一定である以上、それを用いて計算された労務費は賃率変動の影響を受けることなく消費能率の良否のみを反映することから、賃率よりも製品単位当たり消費量に主眼をおくべき労務費の原価管理に有用なデータとなる。

~理*Master Piece*~

☑ 実際賃率の欠点を、予定賃率により解消する流れを整理

実際賃率の欠点		予定賃率の利点 (13(1)(2)参照)
・計算記帳事務が遅延	→	・計算記帳事務が迅速
・消費能率だけでなく、賃率の変動の影響も受ける 物価水準、定時外手当、固定給の場合に AH の多少により	→	・消費能率の良否のみを反映

26 予定賃率と未払賃金 [短 B/論 C]

~Master Piece~

☑ 未払賃金 ： 予定消費賃率に基づき算定 or 実際消費賃率に基づき算定

問題

以下の資料に基づき、各問に答えなさい。

1. 労務費の計算は、次の年間予定データに基づき算定した予定消費賃率による。

支払賃率	就業時間	危険作業時間
@900 円/時間	60,000 時間	10,000 時間

2. 危険作業分の割増賃金・加給金は、支払賃率の 40%を支払っている。
3. 直接工の就業時間の実際データは、次の通りである。

	3/21～/31	4/1～/20	4/21～30
就 業 時 間	1,500 時間	3,520 時間	1,700 時間
直接作業時間	1,250 時間	2,400 時間	1,300 時間
(うち危険作業時間)	(270 時間)	(600 時間)	(280 時間)
間接作業時間	250 時間	1,120 時間	400 時間

4 給与計算期間は、毎月 21 日～20 日である。

5. 当月の直接工の支払賃金(基本給及び割増賃金・加給金)は、4,831,200 円である。

問 1 未払賃金を予定消費賃率に基づき算定する場合の、賃率差異の金額を算定しなさい。

問 2 未払賃金を実際消費賃率に基づき算定する場合の、賃率差異の金額を算定しなさい。

解答解説 (単位 ： 円)

問 1

1. 解答数値の算定

直接工賃金				仕掛品	
現金等	4,831,200	前期未払	(*3) 1,440,000	直接労務費	(*4) 3,552,000
当期未払	(*2) 1,632,000	仕掛品	(*4) 3,552,000		
		製造間接費	(*5) 1,459,200	製造間接費	
		差異	∴**12,000**	間接労務費	(*5) 1,459,200

(*1) 基本給@900/h＋割増賃金・加給金@900/h×40%×10,000h÷就業時間 60,000h＝@960/h

(*2) @960/h(*1)×1,700h＝1,632,000

(*3) @960/h(*1)×1,500h＝1,440,000

(*4) @960/h(*1)×(2,400h＋1,300h)＝3,552,000

(*5) @960/h(*1)×(1,120h＋400h)＝1,459,200

問 2

1. 解答数値の算定

直接工賃金				仕掛品	
現金等	4,831,200	前期未払	(*7) 1,447,200	直接労務費	(*4) 3,552,000
当期未払	(*6) 1,630,800	仕掛品	(*4) 3,552,000		
		製造間接費	(*5) 1,459,200	製造間接費	
		差異	∴**3,600**	間接労務費	(*5) 1,459,200

(*6) 基本給@900/h×1,700h＋割増賃金・加給金@900/h×40%×280h＝1,630,800

(*7) 基本給@900/h×1,500h＋割増賃金・加給金@900/h×40%×270h＝1,447,200

27 突貫作業に関する定時外手当 [短 B/論 C]

突貫作業に関する定時外作業手当の望ましい処理について説明しなさい。

残業や休日出勤が経常的に行われており、特定の製品に定時外作業の原因がない場合においては、定時外手当を消費賃率算定の分子に含むことによって、消費賃率を通じて各製品が平均的に当該コストを負担することが望ましい。(基準の方法)

▽ しかし、

特定の製造指図書の作業のために特に突貫作業が必要な場合においては、発生原因となった当該特定の製造指図書に直接労務費として定時外手当を賦課するのが適切と考えられる。

▽ なお、

金額的重要性がない場合には、製造間接費(間接労務費)として処理することも可能である。

~Master Piece~

☑ 突貫作業の頻度と原因によって処理が異なる

頻度	原因	処理
経常的に定時外作業が行われている	→ 特定の製品に原因はない	→ ∴消費賃率に含めて全製品に配賦（基準） ただし、重要性低なら間接労務費も OK
通常定時外作業はないが突貫的に行う	→ 特定の製品に原因がある	→ ∴直接労務費として特定製品に賦課

28 定時外手当(割増賃金)の処理 [短 B/論 C]

~Master Piece~

☑ 定時外手当(割増賃金)の処理は、3 パターンを整理

(1) 消費賃率に含めて全製品に配賦する場合（基準）

(2) 直接労務費として特定製品に配賦する場合

(3) 重要性が低いため間接労務費とする場合

問題

以下の資料に基づき必要な仕訳を行うとともに、以下の各問に答えなさい。

1. 直接工に対する当月分の基本給 360,000 円を支払った。
2. 上記の基本給以外に、当月に 40,000 円の割増賃金を支払っている。
3. 直接工の当月就業時間の内訳は次の通りである。労務費の計算は実際消費賃率によっている。

加 工 時 間	100 時間
段 取 時 間	40 時間
間接作業時間	12 時間
手 待 時 間	8 時間

問 1 割増賃金を消費賃率に含める場合の、直接労務費及び間接労務費の金額を算定しなさい。

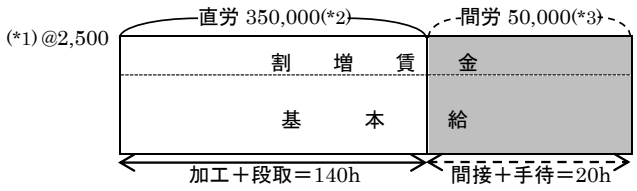
問 2 割増賃金を消費賃率に含めずかつ特定指図書との関係が判明している場合の、直接労務費及び間接労務費の金額を算定しなさい。

問 3 割増賃金に金額的重要性がないため、消費賃率に含めずかつ特定指図書にも賦課しない場合の、直接労務費及び間接労務費の金額を算定しなさい。

解答解説　　(単位：円)

問 1

1. 消費賃率の算定

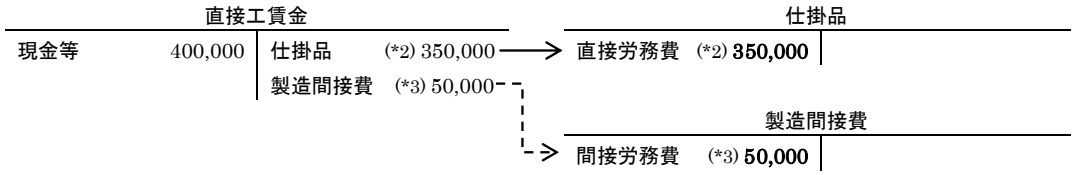


(*1) $\dfrac{\text{基本給 } 360{,}000 + \text{割増賃金 } 40{,}000}{\text{就業時間(加工時間 } 100\text{h} + \text{段取時間 } 40\text{h} + \text{間接作業時間 } 12\text{h} + \text{手待時間 } 8\text{h})} = @2{,}500/\text{h}$

(*2) @2,500/h(*1)×直接作業時間(加工時間 100h＋段取時間 40h)＝350,000

(*3) @2,500/h(*1)×間接作業時間(間接作業時間 12h＋手待時間 8h)＝50,000

2. 勘定連絡図



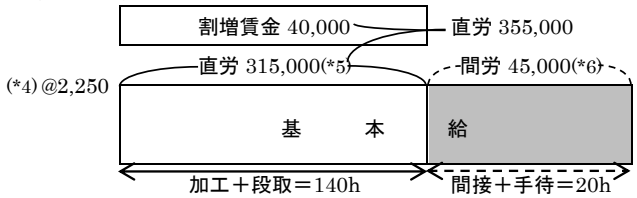
3. 解答数値の算定

直接労務費：**350,000**(*2)

間接労務費：**50,000**(*3)

問 2

1. 消費賃率の算定

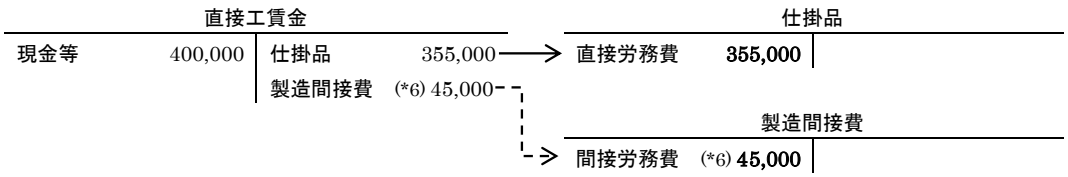


(*4) $\dfrac{\text{基本給 } 360{,}000}{\text{就業時間(加工時間 } 100\text{h} + \text{段取時間 } 40\text{h} + \text{間接作業時間 } 12\text{h} + \text{手待時間 } 8\text{h})} = @2{,}250/\text{h}$

(*5) @2,250/h(*4)×直接作業時間(加工時間 100h＋段取時間 40h)＝315,000

(*6) @2,250/h(*4)×間接作業時間(間接作業時間 12h＋手待時間 8h)＝45,000

2. 勘定連絡図



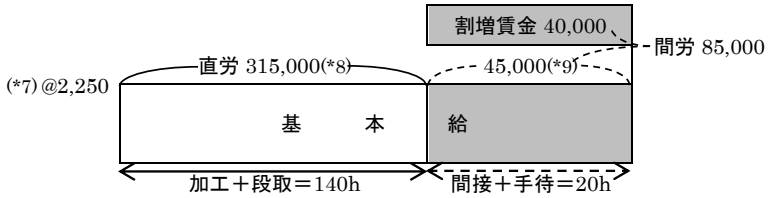
3. 解答数値の算定

直接労務費：**355,000**

間接労務費：**45,000**(*6)

問 3

1. 消費賃率の算定

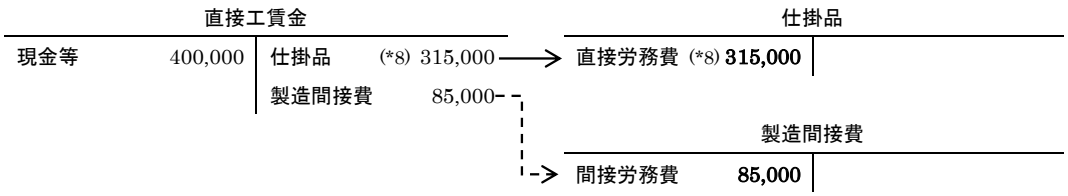


$$(*7)\ \frac{\text{基本給 } 360{,}000}{\text{就業時間(加工時間 } 100\text{h}+\text{段取時間 } 40\text{h}+\text{間接作業時間 } 12\text{h}+\text{手待時間 } 8\text{h})}=@2{,}250/\text{h}$$

(*8) @2,250/h(*7)×直接作業時間(加工時間 100h＋段取時間 40h)＝315,000

(*9) @2,250/h(*7)×間接作業時間(間接作業時間 12h＋手待時間 8h)＝45,000

2. 勘定連絡図



3. 解答数値の算定

直接労務費 ：**315,000**(*8)

間接労務費 ：**85,000**

29 個別賃率 vs. 総平均賃率 vs. 部門別平均賃率 [短 B/論 B]

個別賃率及び総平均賃率の欠点と、その解消案について述べなさい。

(1)「個別賃率」には、次の欠点が存在する。

・個別の賃率で製品原価を計算するのは計算が煩雑である。

・同一の作業内容であっても、工員(新人工 or 熟練工)によって異なる賃率が適用される結果、計算される原価が異なるのは不合理である。(同質的給付に対して異なる原価消費額が算定されてしまう)

(2)「総平均賃率」には、次の欠点が存在する。

作業内容が異なる原価部門(切削部門 or 組立部門)ごとに異なる賃率で原価が消費されている事実を、正確に製品原価計算に反映できない。(部門ごとの職種による賃金水準の違いが製品原価に反映されない)

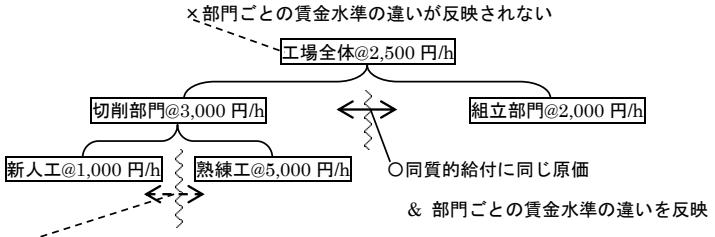
▽ そこで、

(3)「部門別平均賃率」を採用することで、(1)(2)を解消できる。

つまり、たとえ工員が異なっても同質的給付に対しては同じ原価消費額を算定できる((1)を解消)し、部門ごとの職種による賃金水準の違いを製品原価に反映できる((2)を解消)ようになるのである。

~*Master Piece*~

☑ 個別賃率及び総平均賃率の欠点を、部門別平均賃率により解消する流れを整理



30 直接工の賃率 [短 C/論 B]

直接工の労務費の計算にあたり、一般に個別実際賃率が適用されず、部門別予定平均賃率が採用される理由を説明せよ。

個別賃率は、計算が煩雑になること及び同質的給付に対して異なる原価消費額が算定されてしまう点で望ましくない。また、実際賃率は、計算が煩雑になること及び賃率変動の影響を製品原価計算から排除できない点で望ましくない。

▽ そこで、

計算を迅速化し、同質的給付に対しては同じ原価消費額を算定し、消費能率の良否のみを製品原価計算に反映すべく、部門別平均賃率が採用されることが一般的なのである。

~*Master Piece*~

☑ 「部門別平均」+「予定」であることを意識

個別賃率は× (∵計算煩雑 & 同質的給付なのに異なる原価となる)

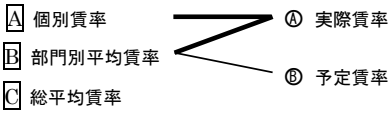
実際賃率は× (∵計算煩雑 & 賃率変動の影響を受ける)

→ 部門別予定平均賃率を採用
- ・計算迅速
- ・同質的給付に同じ原価
- ・消費能率の良否のみを反映

31 賃率算定の範囲 [短 A/論 B]

~Master Piece~

☑ 賃率算定は全部で 3×2=6 パターンあるが、基準は、[原則] 2 つ(太線) & [容認] 1 つ(実線) を規定 (**基準 12**(1))



問題

以下の資料に基づき、以下の各問に答えなさい。

1. 直接工についての年間予定データは次の通りである。

	切削部門	組立部門	合計
加工時間	1,000 時間	1,200 時間	2,200 時間
段取時間	400 時間	300 時間	700 時間
間接作業時間	120 時間	60 時間	180 時間
手待時間	80 時間	40 時間	120 時間
休憩時間	50 時間	10 時間	60 時間
基本給	4,000,000 円	2,800,000 円	6,800,000 円
割増賃金	800,000 円	400,000 円	1,200,000 円
諸手当	200,000 円	100,000 円	300,000 円

2. 直接工についての当月実際データは次の通りである。

	切削部門	組立部門	合計
加工時間	100 時間	120 時間	220 時間
段取時間	40 時間	30 時間	70 時間
間接作業時間	12 時間	6 時間	18 時間
手待時間	8 時間	4 時間	12 時間
休憩時間	5 時間	1 時間	6 時間
基本給	360,000 円	300,000 円	660,000 円
割増賃金	40,000 円	10,000 円	50,000 円
諸手当	20,000 円	10,000 円	30,000 円
前期末未払	25,000 円	5,000 円	30,000 円
当期末未払	35,000 円	7,000 円	42,000 円

3. 労務費を計算するにあたって、賃金は予定配賦を行い、その他の労務費は実際支払額で計上する。

問 1 部門別平均賃金で予定配賦を行った場合の、間接労務費及び賃率差異の金額を算定しなさい。

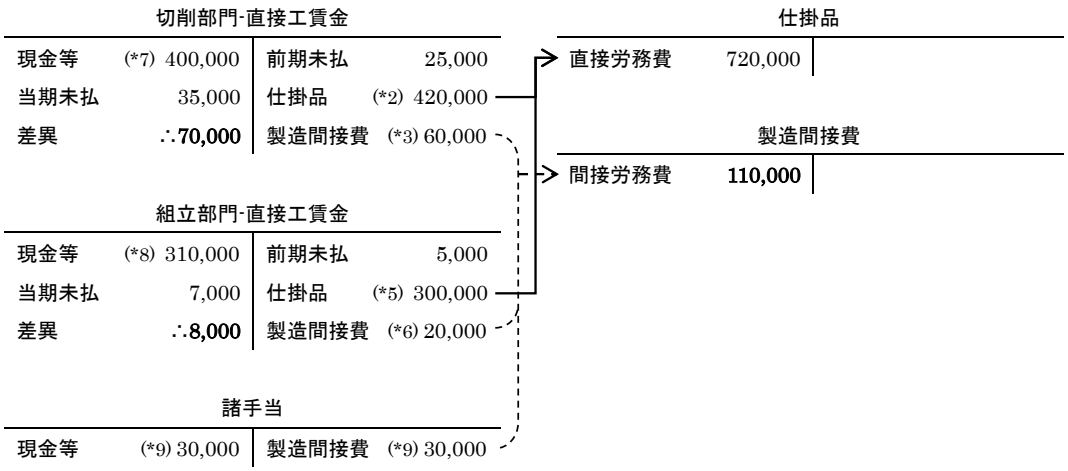
問 2 総平均賃金で予定配賦を行った場合の、間接労務費及び賃率差異の金額を算定しなさい。

問 3 切削部門が予定賃率 1,000 円/時間の新人工と予定賃率 5,000 円/時間の熟練工の 2 人のみから構成されていたとして、個別賃金で予定配賦を行った場合の、切削部門における賃率差異の金額を算定しなさい。なお、新人工と熟練工の実際就業時間は 3:1 の割合とする。

解答解説　　（単位：円）

問 1

1. 勘定連絡図



(*1) $\dfrac{\text{基本給 } 4{,}000{,}000 + \text{割増賃金 } 800{,}000}{\text{就業時間(加工時間 } 1{,}000\text{h} + \text{段取時間 } 400\text{h} + \text{間接作業時間 } 120\text{h} + \text{手待時間 } 80\text{h)}}$ ＝切削部門予定賃率@3,000/h

(*2) @3,000/h(*1)×直接作業時間(加工時間 100h＋段取時間 40h)＝420,000

(*3) @3,000/h(*1)×間接作業時間(間接作業時間 12h＋手待時間 8h)＝60,000

(*4) $\dfrac{\text{基本給 } 2{,}800{,}000 + \text{割増賃金 } 400{,}000}{\text{就業時間(加工時間 } 1{,}200\text{h} + \text{段取時間 } 300\text{h} + \text{間接作業時間 } 60\text{h} + \text{手待時間 } 40\text{h)}}$ ＝組立部門予定賃率@2,000/h

(*5) @2,000/h(*4)×直接作業時間(加工時間 120h＋段取時間 30h)＝300,000

(*6) @2,000/h(*4)×間接作業時間(間接作業時間 6h＋手待時間 4h)＝20,000

(*7) 基本給 360,000＋割増賃金 40,000＝400,000

(*8) 基本給 300,000＋割増賃金 10,000＝310,000

(*9) 切削部門諸手当 20,000＋組立部門諸手当 10,000＝310,000

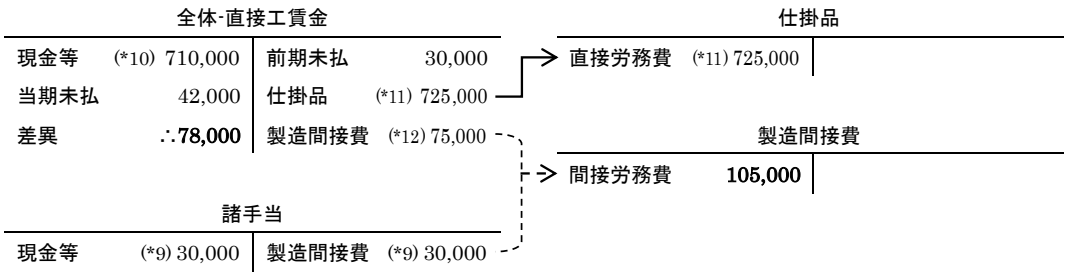
2. 解答数値の算定

間接労務費：**110,000**

賃率差異：切削部門 70,000(有利)＋組立部門 8,000(有利)＝**有利差異 78,000**

問 2

1. 勘定連絡図



(*10) $\dfrac{\text{基本給 } 6{,}800{,}000 + \text{割増賃金 } 1{,}200{,}000}{\text{就業時間(加工時間 } 2{,}200\text{h} + \text{段取時間 } 700\text{h} + \text{間接作業時間 } 180\text{h} + \text{手待時間 } 120\text{h)}}$ ＝予定賃率@2,500/h

(*11) @2,500/h(*10)×直接作業時間(加工時間 220h＋段取時間 70h)＝725,000

(*12) @2,500/h(*10)×間接作業時間(間接作業時間 18h＋手待時間 12h)＝75,000

(*10) 基本給 660,000＋割増賃金 50,000＝710,000

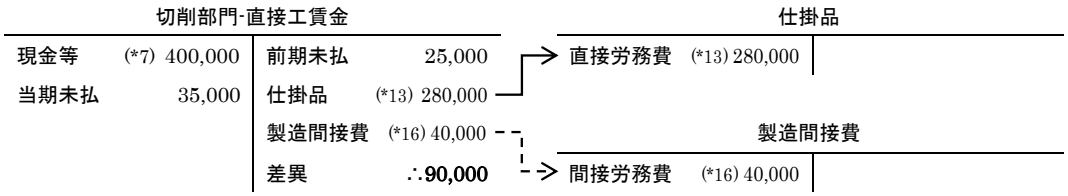
2. 解答数値の算定

間接労務費 ：**105,000**

賃率差異 ： **有利差異 78,000**

問 3

1. 勘定連絡図



(*11) @1,000/h×直接作業時間(加工時間 100h＋段取時間 40h)×3/4＝105,000

(*12) @5,000/h×直接作業時間(加工時間 100h＋段取時間 40h)×1/4＝175,000

(*13) 105,000(*11)＋175,000(*12)＝280,000

(*14) @1,000/h×間接作業時間(間接作業時間 12h＋手待時間 8h)×3/4＝15,000

(*15) @5,000/h×間接作業時間(間接作業時間 12h＋手待時間 8h)×1/4＝25,000

(*16) 15,000(*14)＋25,000(*15)＝40,000

2. 解答数値の算定

賃率差異 ： **不利差異 90,000**

32 直接経費・間接経費の算定 [短 B/論 C]

~計理Master Piece~

☑ 経費の分類は以下の通り

① 支払経費 …ex.旅費交通費、通信費
② 月割経費 …ex.減価償却費、不動産賃借料
③ 測定経費 …ex.電力料、ガス代、水道代
④ 発生経費 …ex.棚卸減耗費、仕損費

問題

以下の資料に基づき、直接経費及び間接経費の金額を算定しなさい。

1. 支払経費

(1) 当月の旅費交通費の支払額は 300,000 円である。なお前払額が、前月末に 80,000 円、当期末に 110,000 円あった。

(2) 当月の通信費の支払額は 200,000 円である。なお未払額が、前月末に 30,000 円、当期末に 50,000 円あった。

2. 月割経費

(1) 工場機械の取得原価は 2,000,000 円である。なお、残存価額 10%、耐用年数 15 年の定額法により減価償却している。

(2) #100 製品専用機械の取得原価は 900,000 円である。なお、残存価額ゼロ、耐用年数 10 年の定額法により減価償却している。

(3) 当月に半年分の保険料 150,000 を前払いしている。

3. 測定経費

(1) 当月の電力料の請求額は 40,000 円であった。なお、このうち基本料金が 10,000 円である。

(2) 電力メーターの検針結果は以下の通りであった。電力会社は毎月 20 日に、当社は毎月末に、検針を実施している。

前月 20 日	前月末	当月 20 日	当月末
2,400kwh	2,500kwh	2,800kwh	3,000kwh

4. 発生経費

(1) 材料 X(主要材料)の帳簿棚卸高は 1,430 円、実地棚卸高は 1,100 円であった。

(2) #101 が仕損(間接経費処理)となった。当該指図書に集計された原価は 2,000 円である。

解答解説 (単位：円)

1. 解答数値の算定

(1) 直接経費の算定

#100 製品専用機械の減価償却費 900,000÷10 年÷12 カ月＝**7,500**

(2) 間接経費の算定

旅費交通費　支払額 300,000＋前月前払 80,000－当月未払 110,000＝270,000
通　信　費　支払額 200,000－前月未払 30,000＋当月未払 50,000＝220,000
減価償却費　2,000,000×(1－残存価額 10%)÷15 年÷12 カ月＝10,000
保　険　料　150,000÷6 カ月＝25,000
電　力　量　(請求額 40,000－基本料金 10,000)÷(2,800kwh－2,400kwh)＝従量料金(変動費)@75/kwh
　　@75/kwh×(3,000kwh－2,500kwh)＋基本料金(固定費)10,000＝47,500
棚卸減耗費　帳簿棚卸高 1,430－実地棚卸高 1,100＝330
仕　損　費　2,000
合　計　**574,830**

33 棚卸減耗費 [短 B/論 C]

~Master Piece~

☑ 棚卸減耗費の計算は、材料の価格として何を用いるかにより 3 パターン

① 実際消費価格を用いる場合 → 棚卸減耗費は実際価格(AP)で計算される。

② 予定消費価格を用いる場合 → 棚卸減耗費は実際価格(AP)で計算される。

③ 予定受入価格 → 棚卸減耗費は予定価格(EP)で計算される。

問題

以下の資料に基づき、各問に答えなさい。

1. 4 月において、材料@110 円/kg を 50kg 購入した。また、3 月末繰越分@105 円/kg が 10kg 存在する。
2. 材料の 4 月消費量は 47kg(すべて主要製品用)である。
3. 材料は継続記録法によっており、4 月末に棚卸を実施したところ実地棚卸数量は 10kg であった。
4. 払出単価の計算は先入先出法によっている。

問 1 実際消費価格を用いる場合、棚卸減耗費の金額を算定しなさい。

問 2 **問 1** において、棚卸減耗費の年間見積額 3,600 円を月額按分して引当てているとして、一連の仕訳を行いなさい。

問 3 予定消費価格(@100 円/kg)を用いる場合、棚卸減耗費の金額を算定しなさい。

問 4 予定受入価格(@100 円/kg)を用いる場合、棚卸減耗費の金額を算定しなさい。

解答解説 (単位：円)

問 1

1. 解答数値の算定

実際消費価格を用いる場合、棚卸減耗費は実際価格(AP)で計算される。

材料（継続記録法）

期首 10kg ×@105＝1,050	② 主要製品用 47kg ∴直材 5,120
① 購入 50kg ×@110＝5,500	
	③ 棚卸減耗費∴3kg ×@110＝間経 330
	実地棚卸数量 10kg ×@110＝1,100

帳簿棚卸数量 13kg

2. 一連の仕訳（参考）

① 材料の購入	(借)	材料	5,500	(貸)	買掛金等	5,500
② 材料の消費	(借)	仕掛品	5,120	(貸)	材料	5,120
③ 減耗の把握	(借)	製造間接費	330	(貸)	材料	330

問 2

1. 一連の仕訳

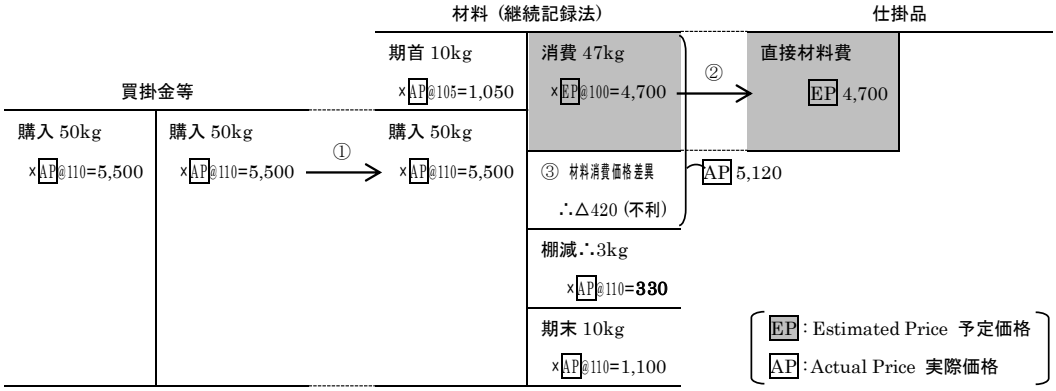
① 材料の購入	(借)	材料	5,500	(貸)	買掛金等	5,500
② 材料の消費	(借)	仕掛品	5,120	(貸)	材料	5,120
③ 引当設定	(借)	製造間接費	300	(貸)	棚卸減耗引当金	300
③ 引当取崩	(借)	棚卸減耗引当金	300	(貸)	材料	330
		製造間接費配賦差異	∴30			

年間見積額 3,600÷12 カ月

問 3

1. 解答数値の算定

予定消費価格を用いる場合、棚卸減耗費は実際価格(AP)で計算される。



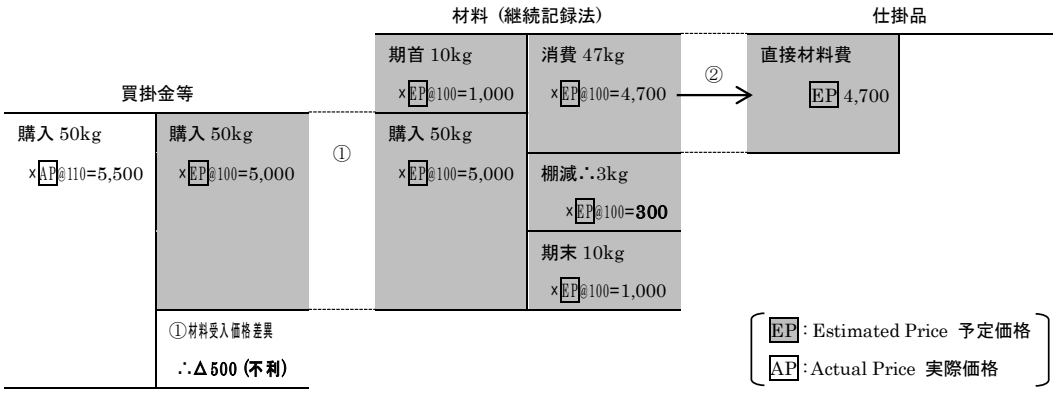
2. 一連の仕訳（参考）

① 材料の購入	(借)	材料	5,500	(貸)	買掛金等	5,500
② 材料の消費	(借)	仕掛品	4,700	(貸)	材料	5,120
（差異の把握）	(借)	材料消費価格差異	∴420	(貸)		
③ 減耗の把握	(借)	製造間接費	330	(貸)	材料	330

問 4

1. 解答数値の算定

予定受入価格を用いる場合、棚卸減耗費は予定価格(EP)で計算される。



2. 一連の仕訳（参考）

① 材料の購入	(借)	材料	5,000	(貸)	買掛金等	5,500
（差異の把握）		材料受入価格差異	∴500			
② 材料の消費	(借)	仕掛品	4,700	(貸)	材料	4,700
③ 減耗の把握	(借)	製造間接費	300	(貸)	材料	300

34 特許権使用料 [短 C/論 C]

~Master Piece~

☑ 特許権使用料→生産数量に応じて変動的に支払うなら、製品ごとに跡付けることができるため、直接経費（指示なければコレ）

→一定の期間に応じて固定的に支払うなら、製品ごとに跡付けることができないため、間接経費

問題

以下の資料に基づき、直接経費及び間接経費の金額を算定しなさい。

1. 当社は製品 X の加工作業において、A 社が特許権を保有する技術を利用しており、特許権の使用料は製品 X1 個当たり 10 円である。当月の製品 X の生産量は 100 個である。
2. また当社は工場での加工作業全般において、B 社が特許権を保有する技術を利用しており、特許権の使用料は年間で 15,000 円を支払う契約である。

解答解説 （単位：円）

1. 解答数値の算定

直接経費：A 社の特許@10×100 個＝**1,000**

間接経費：B 社の特許 15,000÷12 カ月＝**1,250**

35 有償支給 vs. 無償支給 [短 C/論 C]

メーカーからサプライヤーへ部品を支給する際には、部品を有償支給する企業と無償支給する企業とが存在する。そこで、それぞれの利点及び欠点について説明しなさい。

	有償支給	無償支給
利点	(1) メーカーの在庫管理業務が大幅に軽減される。 ⇒ 有償支給は、メーカーからサプライヤーへの原材料等の販売とほとんど同じである。したがって、原材料等はサプライヤーの資産となるため、その在庫管理(実地棚卸等)もサプライヤーが担うことになり、メーカーの在庫管理業務が大幅に軽減される。 (2) サプライヤー側での原材料等の利用効率が向上し、メーカーの最終製品のコスト削減につながる。 ⇒ 有償支給は、サプライヤーが対価を負担して原材料等を取得したことが意識されるため、原材料等の加工を慎重に行うようになり、仕損率をできるだけ低下させたり作業屑を抑制したり、原材料等を有効活用しようというモチベーションが強く働く。サプライヤー側で生じるこのような意識が、ひいてはメーカーの最終製品のコスト削減につながる。 (3) サプライヤー側にとって、企業規模を大きく見せることができる。 ⇒ サプライヤー側で、売上高に材料費部分を加えて計上できるため、企業規模を大きく見せることができ、社会的信用を得やすくなる。	無償支給は、売買処理を行わないことから、特に、債権・債務の相殺処理や付加利益の控除が不要であるため、取引や会計処理がシンプルとなる。
欠点	有償支給は、売買処理を行うことから、特に、債権・債務の相殺処理や付加利益の控除が必要となるため、取引や会計処理が複雑となる。	(1) メーカーの在庫管理業務が煩雑となる。 ⇒ 無償支給は、メーカーからサプライヤーへの原材料等の貸与とほとんど同じである。したがって、原材料等の所有権は依然としてメーカー側が有することになるため、その在庫管理(実地棚卸等)はメーカーが担うことになり、メーカーの在庫管理業務が煩雑となる。 (2) サプライヤー側での原材料等の利用効率が向上せず、メーカーの最終製品のコスト増加につながる。 ⇒ 無償支給は、サプライヤーが対価を負担せず原材料等を取得しているために、原材料等の加工を慎重に行わず、仕損率が上昇したり作業屑が増加したり、原材料等を有効活用しようという動機付けが強く働かない。サプライヤー側で生じるこのような意識が、ひいてはメーカーの最終製品のコスト増加につながる。

~Master Piece~

☑ 有償支給の利点と欠点をおさえて、無償支給はひっくり返しで概ね OK

36 外注加工賃の処理 [短 C/論 C]

~Master Piece~

☑ 無償支給
(1) 加工部品が製造現場に直接引き渡されるパターン：直接経費として処理
(2) 加工部品が一旦部品倉庫に引き渡されるパターン：直接材料費(部品原価)として処理

☑ 有償支給
(1) 有償支給し当社が支給した材料の買い戻し義務を負っていない場合：
材料の消滅 認識する（∵支配が外注先に移転）／ 収益 認識しない（∵最終製品販売時の利益との二重計上回避）
(2) 有償支給し当社が支給した材料の買い戻し義務を負っている場合：
材料の消滅 認識しない（∵支配は当社のまま）／ 収益 認識しない（∵引渡義務未履行）
↓ ただし
物理的には材料が外注先に存在するにも関わらず、当社に材料が計上されたままでは実在性の確認が困難との理由で、例外的に個別財務諸表においては材料の消滅を認識することができる。なおその場合であっても収益は認識しない。

問題

以下の資料に基づき、各問に答えなさい。

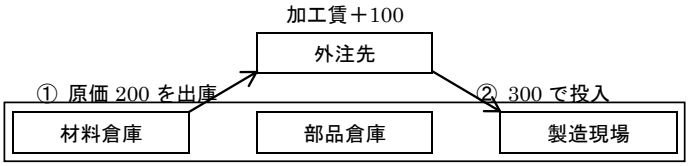
1. 当社は原価 200 円の材料を外注先に支給する。
2. 外注先では支給された材料に 100 円の加工賃をかけて加工した後、加工部品を当社に引き渡す。

問 1 無償支給であり加工部品が製造現場に直接引き渡される場合の、一連の仕訳を行いなさい。
問 2 無償支給であり加工部品が一旦部品倉庫に引き渡される場合の、一連の仕訳を行いなさい。
問 3 250 円で有償支給し当社が支給した材料の買い戻し義務を負っていない場合の、一連の仕訳を行いなさい。
問 4 250 円で有償支給し当社が支給した材料の買い戻し義務を負っている場合の、一連の仕訳を行いなさい。
問 5 問 4 で個別財務諸表において例外的な仕訳を行った場合の、連結修正仕訳を行いなさい。

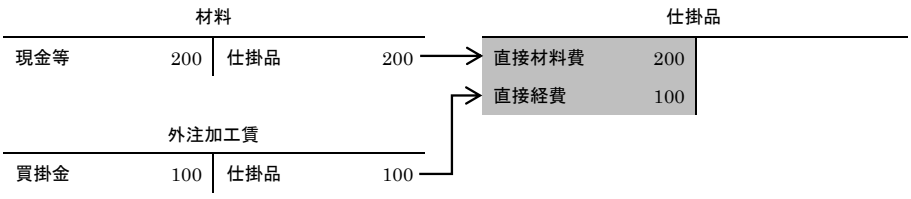
解答解説 （単位：円）

問 1

1. 無償支給であり加工部品が製造現場に直接引き渡される場合の、一連の仕訳



① 出庫	(借)	仕掛品	200	(貸) 材料	200
② 投入	(借)	外注加工賃	100	(貸) 買掛金	100
	(借)	仕掛品	100	(貸) 外注加工賃	100

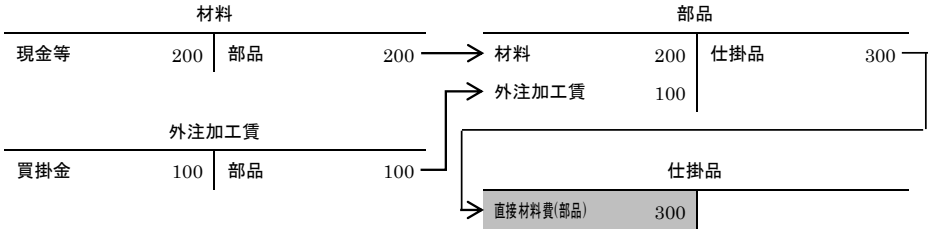


問 2

1. 無償支給であり加工部品が一旦部品倉庫に引き渡される場合の、一連の仕訳

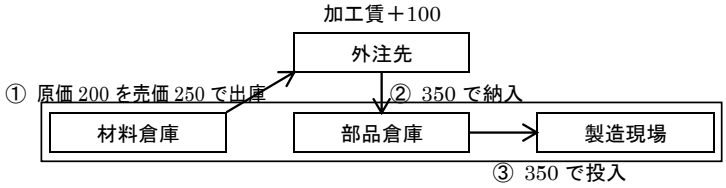


① 納入	(借)	外注加工賃	100	(貸) 買掛金	100
	(借)	部品	300	(貸) 材料	200
				外注加工賃	100
② 投入	(借)	仕掛品	300	(貸) 部品	300

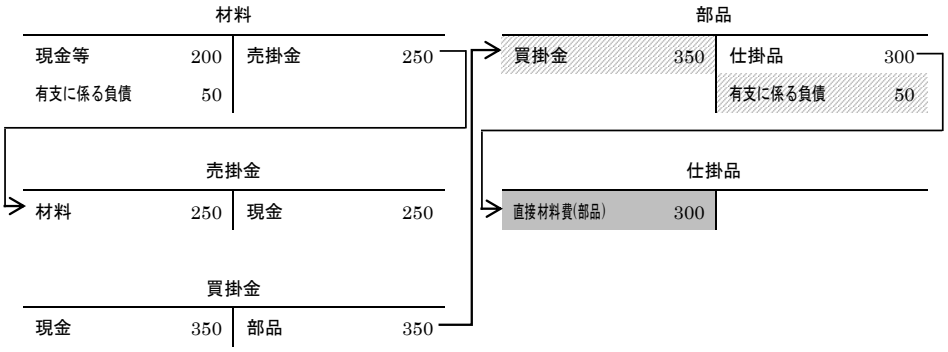


問 3

1. 有償支給し当社が支給した材料の買い戻し義務を負っていない場合の、一連の仕訳

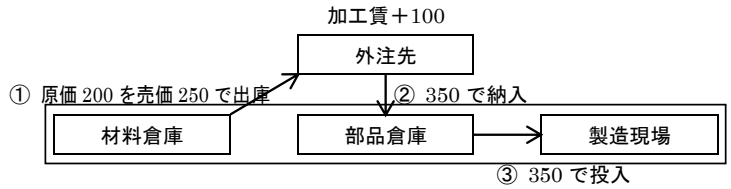


① 出庫	(借)	売掛金	250	(貸) 材料	200
				有償支給取引に係る負債	50
② 納入	(借)	部品	∴300	(貸) 買掛金	350
		有償支給取引に係る負債	50		
	(借)	買掛金	350	(貸) 売掛金	250
				現金	∴100
③ 投入	(借)	仕掛品	300	(貸) 部品	300

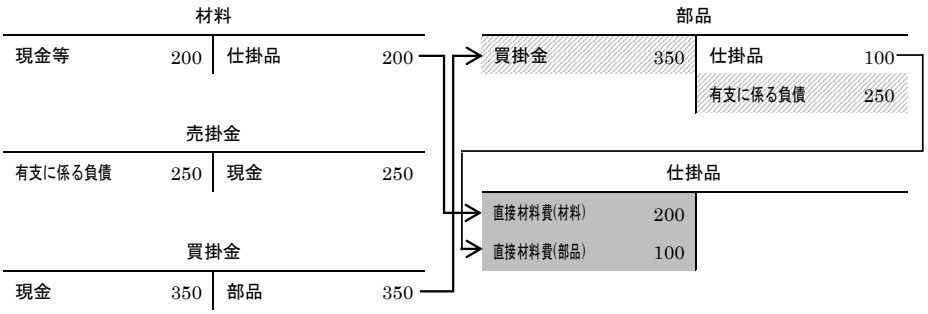


問 4

1. 有償支給し当社が支給した材料の買い戻し義務を負っている場合の、一連の仕訳



① 出庫	(借)	売掛金 250	(貸)	有償支給取引に係る負債	250
② 納入	(借)	部品 100	(貸)	買掛金	350
		有償支給取引に係る負債 250			
	(借)	買掛金 350	(貸)	売掛金	250
				現金	∴100
③ 投入	(借)	仕掛品 300	(貸)	材料	200
				部品	100



問 5

1. **問 4** で個別財務諸表において例外的な仕訳を行った場合の、連結修正仕訳

A. 個別上の仕訳：**問 3** と同じ、例外的に個別財務諸表においては材料の消滅を認識することができる。

B. あるべき仕訳：**問 4** と同じ、連結財務諸表においては材料の消滅を認識しない。

C. 連結修正仕訳：A から B への修正を行う。

① 出庫	(借)	材料 200	(貸)	有償支給取引に係る負債	200
② 納入	(借)	有償支給取引に係る負債 200	(貸)	部品	200
③ 投入	(借)	部品 200	(貸)	材料	200

37 実際原価計算の原価管理手法 [短 A/論 A]

実際原価計算では、どのように原価管理を行うかについて述べなさい。

実際原価計算では、完成品単位原価の期間比較を行うことによって原価能率の良否を判定し、原価計算に役立てることとなる。具体的には、前期よりも当期の完成品単位原価が安ければ良好、前期よりも当期の完成品単位原価が高ければ不良、と原価能率の良否を判定していくのである。

~*Master Piece*~

☑ 標準原計でなく、実際原計でも原価管理はできる事に留意

→ 実際原計の原価管理 ： 前期実績 vs. 当期実績

38 実際原価計算の原価管理手法の欠点 [短 A/論 A]

実際原価計算における原価管理の欠点と、その解消案について述べなさい。

(1) 価格面の影響が混入

原価管理の主眼は、本来、製品単位あたり材料消費量や作業時間など消費面に置かれるべきであるが、実際原価計算によると、完成品単位原価が材料価格や労働賃金といった価格面の要因によっても変化してしまうという問題点が挙げられる。

⇒［解消案］予定価格や予定賃率の採用

(2) 比較すべき水準が不適切

たとえ(1)の解消案により材料価格や労働賃率といった価格面による影響が排除されたとしても、前期の完成品原価はあくまで前期の実際能率を反映する数値であり能率の尺度とならないから、これと当期の完成品単位原価を比較したところで、現在の生産条件において達成すべき能率水準を実現できたかは不明である。

⇒［解消案］標準原価計算の採用

~*Master Piece*~

☑ (1)消費能率だけでなく価格変動の影響も受ける → 予定を採用 → 依然として(2)比較すべき水準は不適切 → 標準原計の採用

