

# 第1章 原価計算基準総論

## Milestone

現在、各企業はグローバルな規模での競争を繰り広げています。競争の内容にはいろいろなものがありますが、みなさんに最も身近なのは、「価格競争」でしょう。利益を上げられない会社は倒産してしまいますから、厳しい競争の中にあっても、会社は利益を上げ続けて行かなくてはなりません。しかし、一時期、100円以下の値段でハンバーガーが売られていたことがあります。あの価格で利益を出せるのか、疑問に思ったことはありませんか？

大手ハンバーガーチェーンは、材料を大量に仕入れ、生産工程を効率化しているため、ハンバーガーの材料費を1個当たり60円以下に抑えることができます。これに、場所代や人件費、水道光熱費がかかりますが、ハンバーガーは大量に作られるので、これらの費用を考慮してもハンバーガー1個当たりのコストは60～70円程度になります。このため、100円以下で販売しても利益が出るのです。また、ポテトやジュースの原価は30～40円程度です。このため、ハンバーガーとポテトやジュースをセットで売れば、店は大きな利益を得ることができます。このように、モノの原価がいくらであるのかが分かれば、企業は厳しい環境の中でも勝ち抜いていける作戦（経営戦略）を立てることができます。

このため、原価がいくらなのかを知り、作戦を立てていくことは会社にとってとても重要なことであるといえます。

そこでこの章では、「原価計算基準」を使って、原価の概念や原価計算の基本的な枠組みを学習していきます。全体の基礎となる部分なので、しっかりと学習しましょう。

## 第1節 原価計算基準総論

### 目次

- 1 「原価計算基準」の概要
- 2 原価計算の目的
- 3 原価計算制度
- 4 原価の本質
- 5 原価の諸概念
- 6 製造原価要素の分類基準

### 学習の指針

みなさんがこれから原価計算を学ぼうとする場合に、原価計算基準が原価計算の基本的な枠組みを提供してくれるので、まず「原価計算基準」を理解する必要があります。

ただし、原価計算を学び始めたばかりのみなさんには、「原価計算基準」はまだ難しく、理解しにくい部分があると思います。しかし、そんなことはあまり気にせず、とりあえず軽くこんなことがあるんだという程度に理解して、後の学習のなかで出てきたときにもう一度、この節に戻って確認するようにしてください。

### 1 「原価計算基準」の概要

適切な原価計算が行われるようにするためには、一定の指針が必要である。わが国には、「原価計算基準」が存在し、各企業は、原価計算を行うに当たり、これを遵守することが要請される。

#### (1) 「原価計算基準」の誕生

「原価計算基準」は、企業会計原則の一環をなすものとして制定され、1962年(昭和37年)11月、大蔵省企業会計審議会から公表された<sup>★1</sup>。

当時は、貿易等の自由化が進展しており、企業間競争が激化する中で、単に財務諸表を作成するに当たって真実の原価を算定表示し、製品価格の計算に対して正確な資料を提供するためだけでなく、原価数値の分析・検討を通じて原価管理に資することが強調されるようになった。

#### (2) 「原価計算基準」の位置付け

「原価計算基準」は実践規範として、当時の企業における原価計算の慣習のうちから、一般に公正妥当と認められるところを要約して設定されたものである。

しかしながら、基準の本質は実務を行うための拠り所であって、この意味で個々の企業が有効な原価計算手続を規定し、実践するための基本的な枠組みを明らかにしたものである。したがって、この「基準」が弾力性をもつものであるという理解のもとに、それぞれ企業の態様、規模等個々の条件に応じて、実情に即するように適用されるべきであるといえる。



### 参考

★1 審議期間  
審議会の第4部会において1950年からその研究に着手されており、12年という大変な歳月が費やされた。

### □基準

原基・設定前文

## □基準

原基・一

## 2 原価計算の目的

「原価計算基準」には、原価計算の主たる目的として、次の5つが挙げられている。

- (1) 財務諸表の作成
- (2) 価格計算
- (3) 原価管理
- (4) 予算編成ならびに予算統制
- (5) 経営の基本計画の設定

## □基準

原基・一・(一)

ランク  
A

## (1) 財務諸表の作成

「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。」

つまり、原価計算によって、売上原価及び材料、仕掛品、製品等の棚卸資産を算定することによって、損益計算書、貸借対照表の作成に役立てるのである。

## □基準

原基・一・(二)

ランク  
B

## (2) 価格計算

「価格計算に必要な原価資料を提供すること。」

ただし、ここでいう価格計算とは、政府、公企業等への納入価格の決定のために行う計算であって、私企業が業務的意思決定として行う価格決定のための計算ではない。そのため、本来、完全競争の市場で活動する私企業に対する適切ではない目的観といわれる。

## □基準

原基・一・(三)

ランク  
A

## (3) 原価管理

「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。」

また、「原価計算基準」は原価管理について以下のように規定している。

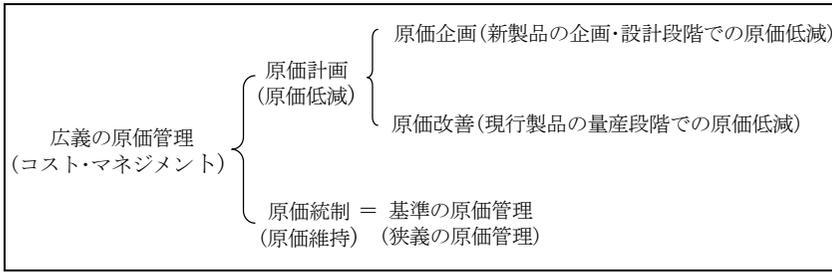
「原価管理とは、原価の標準を設定してこれを指示し、原価の実際の発生額を計算記録し、これを標準と比較して、その差異の原因を分析し、これに関する資料を経営管理者に報告し、原価能率を増進する措置を講ずることをいう。」

ここでの原価管理とは狭義の原価管理であり、標準原価計算を利用して実際原価を一定水準にコントロールする原価統制<sup>★2</sup>ないし原価維持を意味する。他方、現代的な意味での原価管理とは広義の原価管理(コスト・マネジメント)を指し、それは原価計画ないし原価低減を含み、利益管理をも意図した包括的な概念である。

## 用語解説

## ★2 原価統制

所与の生産諸条件を前提として、達成可能な標準を設定し、この目標に従って実際の作業の実施を統制していこうとするものをいう。すなわち、原価目標水準を維持することを主眼とする活動である。



原価管理の分類

(4) 予算編成ならびに予算統制

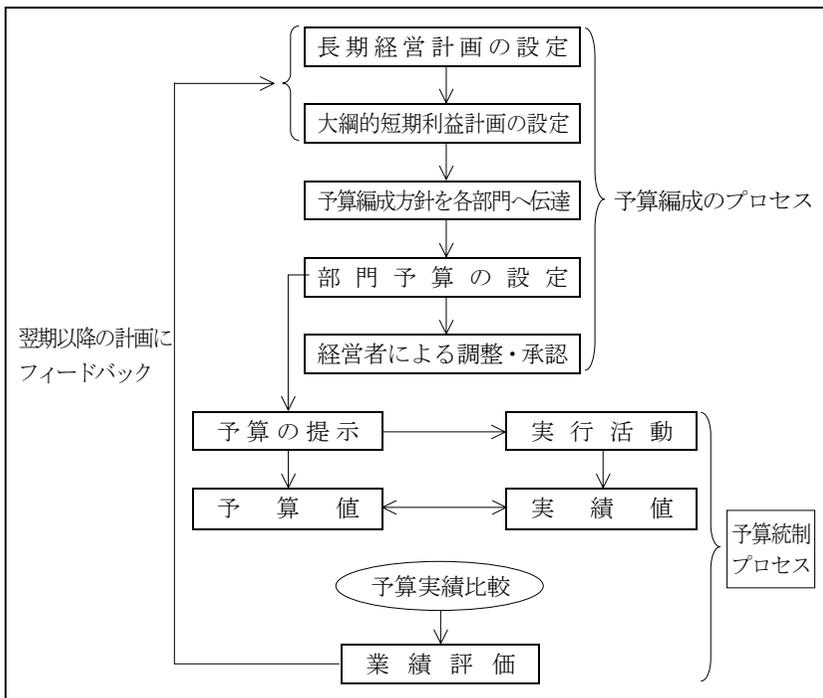
「予算の編成ならびに予算統制のために必要な原価資料を提供すること。」

また、「原価計算基準」は予算について以下のように規定している。

「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。」

なお、予算編成と予算統制の一連のプロセスを図にすれば、以下のようになる。

□ 基準  
原基・一・(四)



予算編成・統制のプロセス

また、「原価計算基準」は、予算編成の過程には、製品組合せの決定、部品を自製するか外注するかの決定等の業務的意思決定も含まれると規定している。

□基準  
原基・一・(五)

ランク  
B

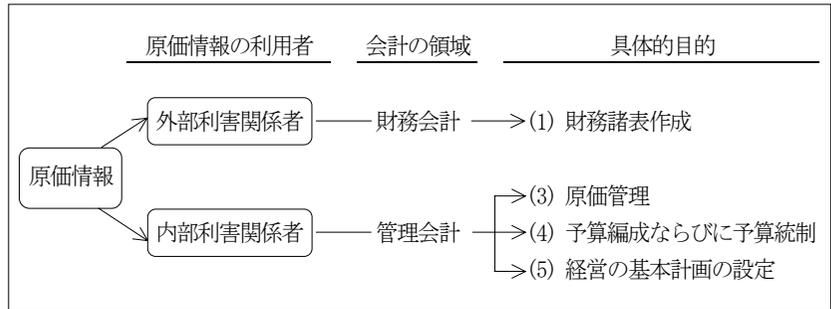
(5) 経営の基本計画の設定

「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。」

また、「原価計算基準」は基本計画について以下のように規定している。

「基本計画とは、経済の動態的变化に適応して、経営の給付目的たる製品、経営立地、生産設備等経営構造に関する基本的事項について、経営意思を決定し、経営構造を合理的に組成することをいい、随時的に行なわれる決定である。」

(6) まとめ

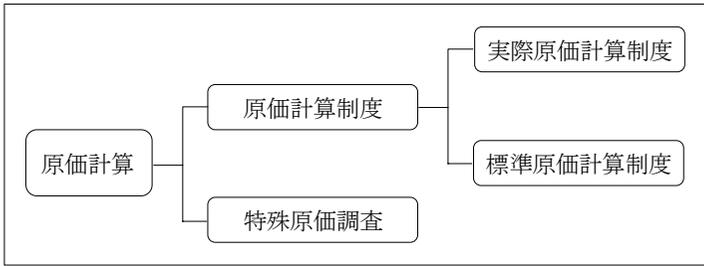


原価計算の目的

□文献  
櫻井原計・2頁

### 3 原価計算制度

原価計算を分類すると以下のとおりである。



原価計算の分類

#### (1) 原価計算制度と特殊原価調査

「原価計算基準」は原価計算を原価計算制度と特殊原価調査に分類し、原価計算制度について規定している。

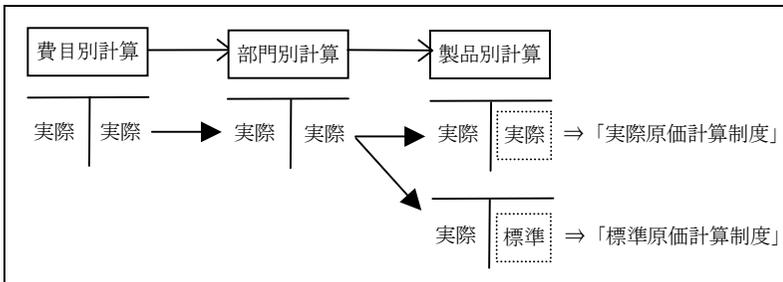
ここで原価計算制度とは、財務会計機構と有機的に結び付いて保たれる制度としての原価計算体系をいい、特殊原価調査とは、財務会計機構と離れて行われる原価の統計的・技術的計算ないし調査をいう。

	原価計算制度	特殊原価調査
目的	財務諸表作成 原価管理 予算管理 等	経営意思決定
財務会計との関係	有機的に結合	らち外
計算の頻度	常時継続的	随時断片的
社会的承認	承認あり	承認なし
原価概念	支出原価★ <sup>3</sup>	差額原価★ <sup>4</sup> 機会原価★ <sup>5</sup> 等

原価計算制度と特殊原価調査

#### (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、財務会計に提供する製品原価の計算を実際原価で行うか標準原価で行うかによって、**実際原価計算制度**★<sup>6</sup>と**標準原価計算制度**★<sup>7</sup>とに大別される。ただし、両者が異なるのは製品別計算においてであり、標準原価計算制度においても、費目別、部門別に実際原価を集計することに注意する。



実際原価計算制度と標準原価計算制度



#### □基準

原基・二

#### 用語解説

- ★<sup>3</sup> 支出原価  
犠牲にされる経済的資源を、それらの取得のために支払った現金支出額によって測定した原価をいう。
- ★<sup>4</sup> 差額原価  
代替案ごとに関連原価を列挙し、各費目ごとに求めた差額をいう。
- ★<sup>5</sup> 機会原価  
犠牲にされる経済的資源を他の代替的用途にふりむけたならば得られるはずの最大の利益額、すなわち最大の逸失利益額で測定した原価をいう。
- ★<sup>6</sup> 実際原価計算制度  
製品の実際原価を計算し、これを財務会計の主要帳簿に組み入れ、製品原価の計算と財務会計とが、実際原価をもって有機的に結合する原価計算制度である。
- ★<sup>7</sup> 標準原価計算制度  
製品の標準原価を計算し、これを財務会計の主要帳簿に組み入れ、製品原価の計算と財務会計とが、標準原価をもって有機的に結合する原価計算制度である。

## □ 基準

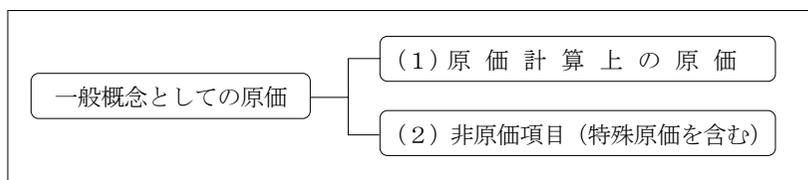
原基・三

## 4 原価の本質

原価計算を学ぶ上で、原価とは何かを知ることは極めて重要である。原価は一般に以下のように分類される。

- (1) 原価計算制度上の原価
- (2) 非原価項目（特殊原価を含む）

一般概念としての原価は、原価計算制度上の原価とは区別される。主な相違としては、①経営目的について、原価計算制度は生産と販売に限定しているが、原価一般においては経済的諸資源の獲得及び創造に関する一切の活動を含むこと、②価値犠牲の測定額について、原価計算制度は現実の貨幣支出額により測定された原価（支出原価）のみを扱うが、原価一般においては機会原価や時間価値といった要素も含まれること、などが挙げられる。



原価の分類

## (1) 原価計算制度上の原価

「原価計算基準」では「原価計算制度において、原価とは、経営における一定の給付<sup>★8</sup>に関わらせて、は握された財貨<sup>★9</sup>又は用役<sup>★10</sup>の消費を、貨幣価値的<sup>★11</sup>に表したものである。」としたうえで、以下の4つの本質を示している。

## ① 原価は、経済価値の消費である。

原価は、有形、無形の「経済価値のある財貨」を「消費」したときに発生する。したがって、消費しても経済価値のないもの（例えば空気）であれば、原価とはならないし、経済価値のある財貨であっても消費しなければ、それは資産であって原価とはならない<sup>★12</sup>。

## ② 原価は、経営において作り出された一定の給付に転嫁される価値である。

給付とは経営が作り出す財貨をいい、それには以下のようなものがある。

給付 { 最終給付…製品、経営の目的たる用役  
中間的給付…半製品、仕掛品等

## ③ 原価は、経営目的に関連したものである。

経営の目的は、一定の財貨を生産し販売することであり、経営過程は、このための価値の消費と生成の過程である。原価は、かかる財貨の生産、販売に関して消費された経済価値であり、経営目的に関連しない価値の消費を含まない。

## ④ 原価は、正常なものである。

原価は、正常な状態のもとにおける経営活動を前提として把握された価値の消費であり、異常や偶発的な要因による価値減少は原価に含まれない。



## □ 基準

原基・三・(一)・(二)・(三)・(四)

## 用語解説

- ★8 給付=製品、仕掛品等
- ★9 財貨=金銭、物品等
- ★10 用役=サービス
- ★11 貨幣価値的=金額的

## ワンポイント

★12 例えば、工場用敷地として土地を購入しても、それは消費しないので、原価とはならず固定資産に属する。

## (2) 非原価項目（特殊原価を含む）

非原価項目とは、原価計算制度において原価に算入しない項目をいい、次のような製品の製造、販売に関係のない費用または損失からなる。

- ① 経営目的に関連しない価値の減少  
(ex. 投資不動産の減価償却費、支払利息<sup>★13</sup>等)
- 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、火災、地震等による損失等)
- ③ 税法上特に認められている損金算入項目  
(ex. 価格変動準備金繰入額、租税特別措置法による償却額のうち通常の償却範囲額を超える額等)
- ④ その他の利益剰余金に課する項目  
(ex. 配当金、任意積立金繰入額等)

また、特殊原価とは、貨幣の支出とは直接結び付かない原価概念である。1つの例として機会原価を挙げることができる。

機会原価とは、会計帳簿に記録されない原価であり、特定の代替案を選択した結果、断念した機会から得られたであろう最大の利益額である。機会原価は、いわゆる意思決定のための原価（特殊原価概念）の一例である。



## 参考

## ★13 支払利息の取扱

支払利息等の金融取引上の費用を非原価項目とするのは、生産と販売という企業本来の業務である経営活動から発生する原価や収益をその他の原価や収益から明確に区別するためである。

□ 基準

原基・四・(一)



📖 用語解説

★14 実際原価

財貨の実際消費量をもって計算した原価をいう。  
 なお、原価を予定価格等をもって計算しても、消費量を実際によって計算するかぎり実際原価である。

★15 標準原価

財貨の消費量を科学的、統計的調査に基づいて能率の尺度となるように予定し、かつ、予定価格または正常価格をもって計算した原価をいう。

★16 予定価格等

予定価格等の「等」とは、長期平均価格としての正常価格を意味すると解されている。



!! 注意

★17 製品原価と期間原価

製品原価と期間原価との区別の範囲は常に同一であるとはかぎらない。例えば、「直接原価計算」においては固定製造原価を期間原価とする。

## 5 原価の諸概念

原価計算制度においては、原価の本質的規定に従い、さらに各種の目的に規定されて、具体的には以下のように諸種の原価概念が生じる。

### (1) 実際原価と標準原価

原価は、その消費量及び価格の算定基準を異にするに従って、実際原価と標準原価とに大別される。

実際原価とは、経営の正常な状態を前提とする財貨の実際消費量をもって計算した原価であり、実際の取得価格で計算した原価の実際発生額のみならず、予定価格等をもって計算した原価をも含む概念である。

標準原価とは、財貨の消費量を科学的、統計的に調査に基づいて能率の尺度となるように予定し、予定価格又は正常価格で計算した原価をいう。

ここで、実際原価についても価格面については予定価格等の使用が認められていることから、**実際原価と標準原価の本質的相違は消費量面にある**といえる。

$$\begin{aligned} \text{実際原価}^{\star 14} &= \text{実際消費量} \times \text{実際価格(又は予定価格等}^{\star 16}) \\ \text{標準原価}^{\star 15} &= \text{標準消費量} \times \text{予定価格(又は正常価格)} \end{aligned}$$

実際原価と標準原価

### (2) 製品原価と期間原価

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

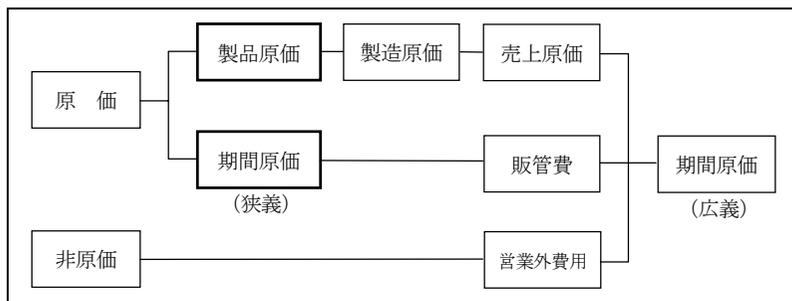
#### ① 製品原価 (product cost)

製品原価とは、**一定単位の製品について集計される原価**である。

製品原価は通常、直接材料費、直接労務費、直接経費に製造間接費を加えた全部の製造原価のことをいう。

#### ② 期間原価 (period cost) <sup>★17</sup>

期間原価とは、一定期間における発生額を当期の収益に直接対応させて、把握した原価である。通常は、販売費及び一般管理費が期間原価となる。



製品原価と期間原価

### (3) 全部原価と部分原価

原価は、**集計される原価の範囲**によって、**全部原価と部分原価**とに区別される。

全部原価とは、一定の給付に対して生ずる全部の製造原価、またはこれに販売費及び一般管理費を加えて集計した原価をいう。他方、部分原価はそのうち一部のみを集計した原価である。

上記をふまえて、全部原価を用いて製品原価を計算する場合を全部原価計算 (full costing) という。他方、部分原価を用いて製品原価を計算する場合の代表例として、製品原価のうち変動製造原価のみを集計し、固定製造原価は製品原価として集計しない方法である直接原価計算 (direct costing) が挙げられる★<sup>18</sup>。

原価概念	全部原価計算	直接原価計算
製品原価	変動製造原価 固定製造原価	変動製造原価
期間原価	販売費及び一般管理費	固定製造原価 販売費及び一般管理費

全部原価計算と直接原価計算

### ワンポイント

★<sup>18</sup> 製造原価は、すべて製品原価として集計されるのが原則である。つまり全部原価計算が制度の前提である。

また、部分原価は、計算目的によって各種のものを計算することができるが、最も重要な部分原価としての直接原価とは、変動直接費及び変動間接費から成るのであって、製品との関連における直接費とはまったく異なる概念であることに注意する。

□基準

原基・八

## 6 製造原価要素の分類基準

原価計算対象となる原価の構成要素を**原価要素**という。

原価要素は広義における原価概念に属するとも考えられるが、わが国の「原価計算基準」では、これらをいわゆる原価概念から区別している。



原価要素の分類

「原価計算基準」は原価要素をさらに、「製造原価要素」と「販売費及び一般管理費の要素」に分類する。

製造原価要素を分類する基準は次のとおりである。

### (1) 形態別分類

形態別分類は、原価を**その発生形態**（何を消費することによって発生するか）によって分類するものであり、材料費、労務費、経費という3種類の最も基礎的な原価に分けられる。

- ・ 物品を消費することによって発生する原価 → 材料費
- ・ 労働力を消費することによって発生する原価 → 労務費
- ・ 物品、労働力以外の原価財を消費することによって発生する原価 → 経費

### (2) 機能別分類

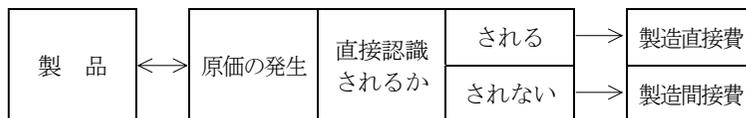
機能別分類は、**経営上の機能との関連**において原価を分類するものである。

- ex. 材料費
- 主要材料費（製品の生産のために直接消費されるとき）
  - 修繕材料費（設備等の修理用に消費されるとき）
  - 試験研究材料費（試験研究用に消費されるとき）

### (3) 製品との関連における分類

製品との関連における分類は、**原価の発生が一定単位の製品の製造に関して直接認識されるか否か**による分類である。この分類は製品別計算にとって重要である。製品別計算では、**製造直接費**<sup>★19</sup>であるならば、そのままその製品に賦課（直課）すればよいのに対し、**製造間接費**である場合には、適当な基準を用いて**配賦計算**を実施しなければならない。この分類ができることによって、具体的な製品原価の算定が可能になるのである。

また、製造直接費と製造間接費は管理の方法が異なることから、原価管理にとっても重要である。



製品との関連における分類

□基準

原基・八・(一)



□基準

原基・八・(二)



□基準

原基・八・(三)



参考

★19 直接費の重要性判断  
直接に認識できたとしても、重要性が乏しいために間接費とされる場合もある。

① 製造直接費

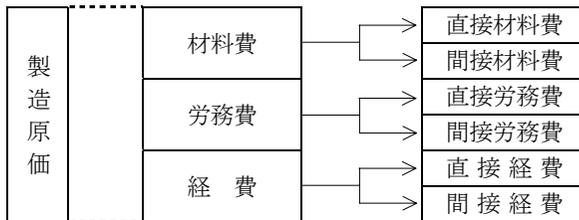
製造直接費とは特定の製品の製造のためにかかったことが直接認識できる原価である★<sup>20</sup>。

製造直接費は、形態別分類と組み合わせて直接材料費・直接労務費・直接経費に分類される。

② 製造間接費

製造間接費とは、特定の製品の製造のためにかかったことが直接認識できない原価をいう★<sup>21</sup>。製造間接費は、各種の製品の製造のために、共通的に発生する。

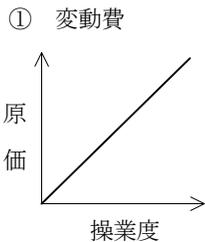
製造間接費は、形態別分類と組み合わせて間接材料費・間接労務費・間接経費に分類される。



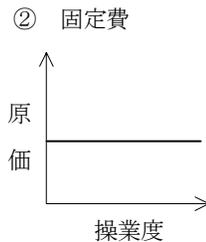
形態別分類と製品との関連における分類

(4) 操業度★<sup>22</sup>との関連における分類

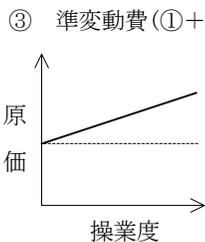
操業度との関連における分類は、操業度の増減に対する原価発生の態様における分類であり、変動費、固定費、準変動費★<sup>23</sup>、準固定費★<sup>24</sup>とに分類される。



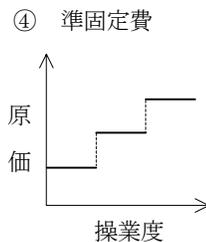
ex. 直接材料費  
出来高払賃金等



ex. 減価償却費  
固定資産税  
火災保険料等



ex. 電話料金  
ガス代等



ex. 監督者給料  
タクシー料金(旅費交通費)等

操業度との関連における分類

ワンポイント

★<sup>20</sup> 例えば、特定の製品の製造に直接使われた素材費や、特定の製品の製造に直接携わった作業員の賃金等がある。

★<sup>21</sup> 例えば、様々な機械に用いられる燃料費や、工場長給料等がある。

□ 基準  
原基・八・(四)

ランク  
A

用語解説

★<sup>22</sup> 操業度  
生産設備を一定とした場合におけるその利用度をいう。操業度としては、一般に、生産高、直接作業時間、機械作業時間を用いる。

ワンポイント

★<sup>23</sup>★<sup>24</sup> 準変動費と準固定費の取扱いは、変動費又は固定費とみなしてしまい、これをそのいずれかに帰属させてしまう、もしくは変動費と固定費とが合成されたものであると解し、これを固定費と変動費に分解する。例えば、電話料金のうち、基本料金は固定費、通話料金は変動費である。つまり電話料金は準変動費に該当するといえる。

□ 基準  
原基・八・(五)

ランク  
B

注意

★25 管理可能費と管理不能費  
下級管理者層にとって管理不能費であるものも、上級管理者層にとっては管理可能費となることがある。

ランク  
B

ワンポイント

- ★26 例えば、「製造部長」の給料である。
- ★27 例えば、「販売部長」の給料である。
- ★28 例えば、「社長」の給料である。
- ★29 なお、販売費と一般管理費とを合わせて、「営業費」という。
- ★30 製品一単位当たりの総原価に利益（販売マージン）を加えると、製品の販売価格となる。

(5) 管理可能性に基づく分類

管理可能性に基づく分類は、原価の発生が一定の管理者層にとって管理しうるかどうかの分類であり、管理可能費と管理不能費に分類される★25。

- ① 管理可能費  
原価の発生が一定の管理者にとって管理できる原価をいう。
- ② 管理不能費  
原価の発生が一定の管理者にとって管理できない原価をいう。

(6) 総原価の構成要素（製造原価、販売費、一般管理費）

製品の製造に要する原価を製造原価、製品の販売に要する原価を販売費という。

管理費には、製造活動の管理費★26と販売活動の管理費★27があるが、前者は製造原価に、後者は販売費に含める。さらに、製造と販売とのいずれにも分けられない管理費★28が存在するが、これを一般管理費という★29。

製造原価、販売費及び一般管理費のすべてを合計したものを総原価という★30。

			営業利益		製品の 販売価格
			販売費	総原価	
			一般管理費		
			製造原価		
		間接材料費	製造間接費		
		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					

総原価の構成要素

## 第2章 費目別計算

### *Milestone*

みなさんは誕生日にケーキを作ったことはありますか？ケーキを作るとき、どのようなコストが生じるでしょうか。卵代、小麦粉代、オーブンやコンロのガス代・電気代、水道代…少し考えただけで、様々なコストを思い浮かべることができると思います。

このように、モノを生産するためには様々なコストがかかり、全部を把握して計算するのは困難な作業になります。

では、どのようにすればこのようなコストの計算をスムーズに行うことができるでしょうか？製品の製造に伴って発生した費用を整理すると原価計算をスムーズに行うことができます。例えば、整理整頓の行き届いた机だと勉強がはかどりますよね？

このように、製品を製造するために発生した様々な費用を材料費・労務費・経費、さらには直接費・間接費といったように整理・分類するのが、この章で学ぶ費目別計算です。

費目別計算は、原価計算の第一ステップに当たるとても大切な論点なので、よく整理して勉強しましょう。

## 第1節 費目別計算総論

### 目次

- 1 原価計算の手続
- 2 費目別計算

### 学習の指針

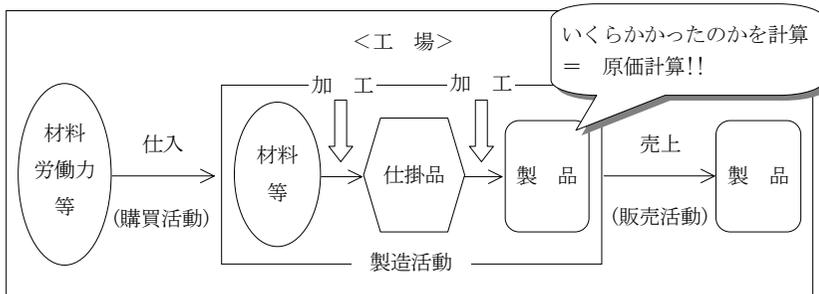
費目別計算は原価計算の出発点ともいえる分野です。  
 まずは費目別計算が原価計算全体の中でどのような位置を占めているのか、また費目別計算とはいったいどのようなことを計算する分野なのかということ把握し、理解しながら学習を進めていってください。

### 1 原価計算の手続

#### (1) 製造業の経営活動

製造業の経営活動は、材料等を仕入れ、これを加工して製品を製造し、それを販売することである。

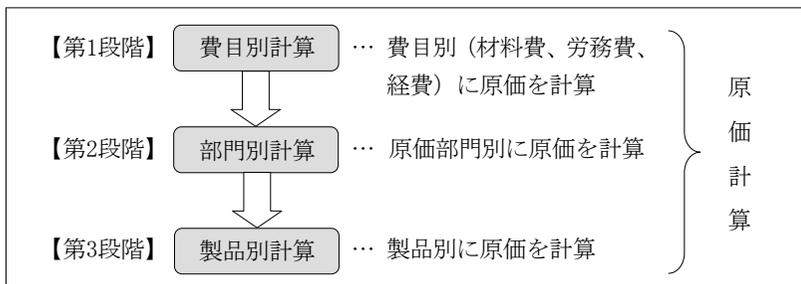
そのような製造業の経営活動について記録・計算するためには、製品を製造するのにかかった金額すなわち原価を計算する必要がある。管理会計の「原価計算」とは、そのために誕生し発展してきた技術・概念の総称である。



製造業の経営活動の概略図

#### (2) 原価計算の手続

製品を製造するのに実際にかかった原価すなわち実際原価は、原則としてその実際発生額をまず費目別に計算し、次いで原価部門別に計算し、最後に製品別に計算することで算定される。



原価計算の手続

ランク  
B

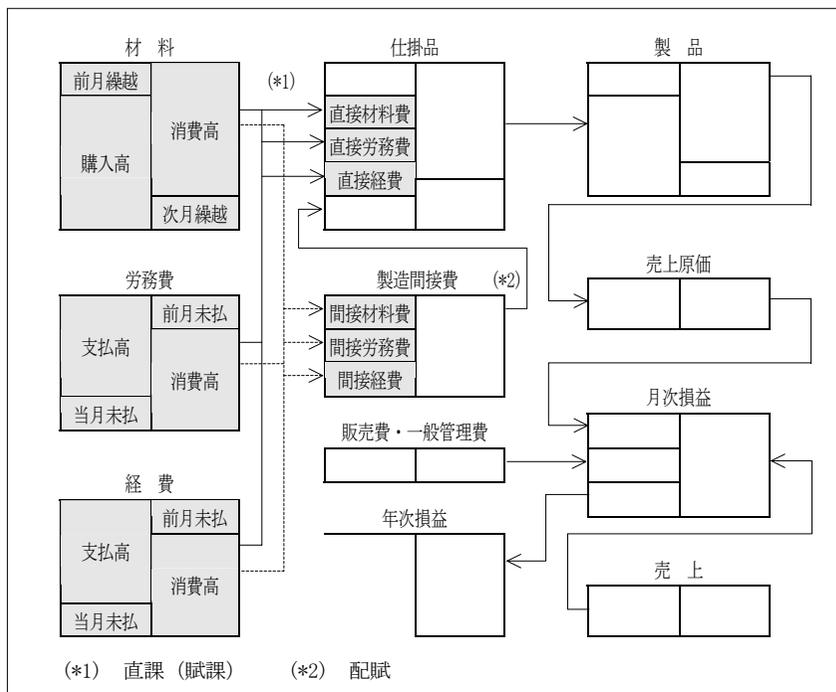
ランク  
B

**□基準**

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。(原価計算基準9)

## 2 費目別計算

製造原価の費目別計算とは、一定期間における原価の発生額を、費目別に分類・測定する手続のことをいう。具体的には、材料費、労務費、経費などの原価の発生形態に着目して分類測定することである。



原価計算の全体像 (費目別計算)

前述した「原価計算の手続」にあるように、原価の費目別計算は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。以上の点から費目別計算は、財務会計と原価計算の接点として重要な意味を有するといわれている。

## 第2節 材料費会計

### 目次

- 1 材料費会計総論
- 2 材料費会計の流れ
- 3 材料の購入原価の計算
- 4 材料の消費額の計算
- 5 材料の棚卸減耗の計算

### 学習の指針

私達は、すでに序章において、原価には材料費・労務費・経費という三要素があることを学びました。本章第2節では、その三要素の中心的存在である材料費会計について学びましょう。

日本の自動車会社の中心的存在であるトヨタ自動車によると、自動車1台の総原価の約85%が材料費だそうです（ちなみに労務費が約6%、経費が約9%）。材料費を1%でも低く抑えようという企業努力の繰り返し、日本の自動車産業が世界のトップ水準に至った理由でもあります。

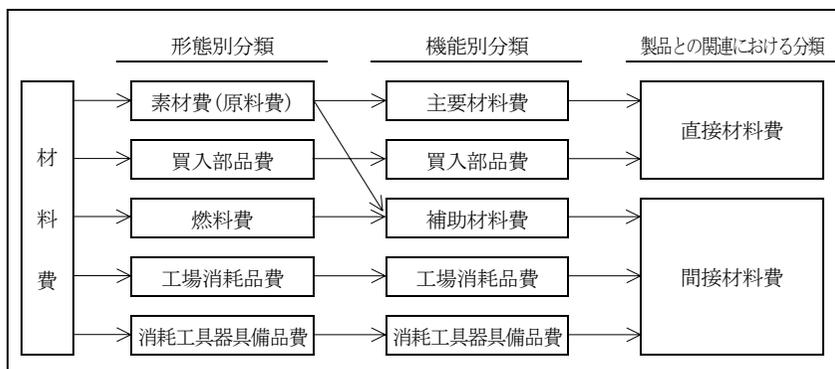
### 1 材料費会計総論

#### (1) 材料費の意義

材料とは、製品の製造のために消費される物品をいう。また、材料費とはその物品を消費することによって発生する原価のことをいう。

#### (2) 材料費の分類

材料費は、次のように分類できる。



材料費の分類

ランク  
A

ランク  
A

□基準  
原基・八、一〇

## ① 形態別分類・機能別分類

## 1) 素材費（原料費）

製品の素材となる物品の消費高をいう。

## a. 主要材料費

製品の主要部分に用いる材料の消費高をいう。

ex. パン製造業の小麦、自動車メーカーの鋼板、石油精製業の原油

## b. 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、**受払記録を行う必要のあるもの**の消費高をいう。

ex. 燃料費、塗料（ニス等）、補修用鋼材

## 2) 買入部品費

外部から購入して、そのまま製品に取り付ける部品の消費高をいう。

ex. 自動車メーカーのタイヤ、計器類

## 3) 燃料費

燃料の消費高をいう。

ex. 重油、石炭、コークス

## 4) 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**の消費高をいう。

ex. 機械油、クギ、ネジ

## 5) 消耗工具器具備品費

耐用年数が1年未満もしくは金額が少額の工具、器具、備品の消費高をいう。

ex. スパナ、ドライバー、工場の机・椅子・黒板・自転車

## ② 製品との関連における分類

## 1) 直接材料費

ある特定の製品に対して**直接認識（把握）**できる材料費をいう。

## 2) 間接材料費

ある特定の製品に対して**直接認識（把握）**できない材料費をいう。

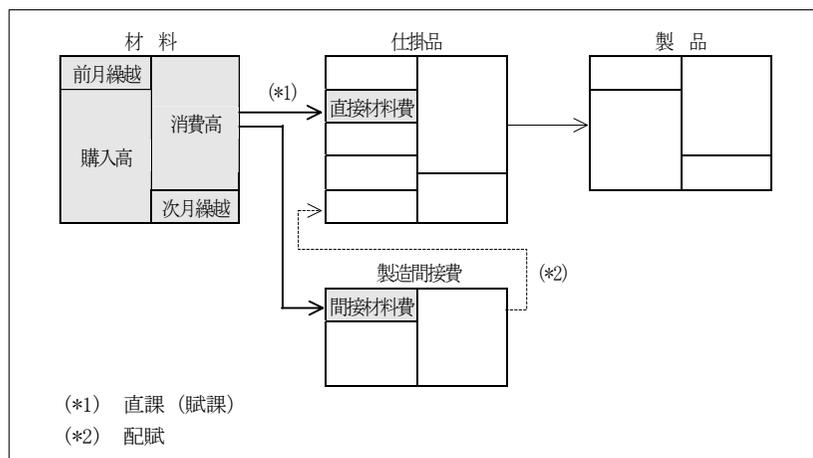


## Tea Time 買入部品費の割合が高い日本

アメリカの自動車メーカーと比べて、日本の自動車メーカーは、総原価に占める買入部品費の割合が圧倒的に高いといわれています。これは使用部品についてアメリカの自動車メーカーの内製（自製）率が高く、日本の自動車メーカーの外部調達（外注）率が高いからです。日本では部品の下請メーカー（サプライヤーといいます）がたくさんあり、厳しい価格競争が繰り広げられているのです。

## 2 材料費会計の流れ

材料費会計として扱われる領域は、次に示すように、材料勘定から仕掛品勘定又は製造間接費勘定に振り替えられる部分である。



材料費会計の領域

□ 基準

原基・一一・(四)

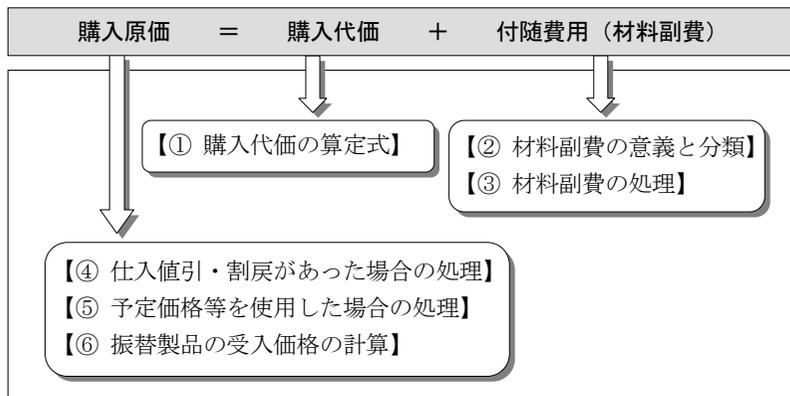
🎯 ワンポイント

★1 購入原価は、取得原価と同じ意味である。

### 3 材料の購入原価の計算

材料を購入するとき、通常、**購入代価**のほかに**購入手数料・引取運賃等の付随費用**（これを**材料副費**という）がかかる。

これらの付随費用（材料副費）と購入代価の合計額が**購入原価**★1となる。



材料の購入原価にかかる学習項目

📖 用語解説

ランク  
**A**

★2 送り状記載価格

仕入先から納品される材料に添付された「送り状」に記載される金額で、仕入先に支払うべき金額のことをいう。

① 購入代価の算定式

購入代価は、材料の購入に際し、仕入先に支払うべき材料の代価（金額）をいい、材料主費ともよばれ、送り状記載価格★2に基づいて計算する。  
なお、**値引・割戻があった場合は、その額を控除する。**

$\text{購入代価} = \text{送り状記載価格} - (\text{値引額} \cdot \text{割戻額})$
--

② 材料副費の意義と分類★3

材料購入から出庫（＝消費される）までに付随的にかかる費用である。これは、さらに次の2つに分けられる。

1) 外部副費

材料が仕入先から納品されるまでに要する費用であり、「引取費用」ともいう。

ex. 買入手数料、引取運賃、荷役費、保険料、関税

2) 内部副費

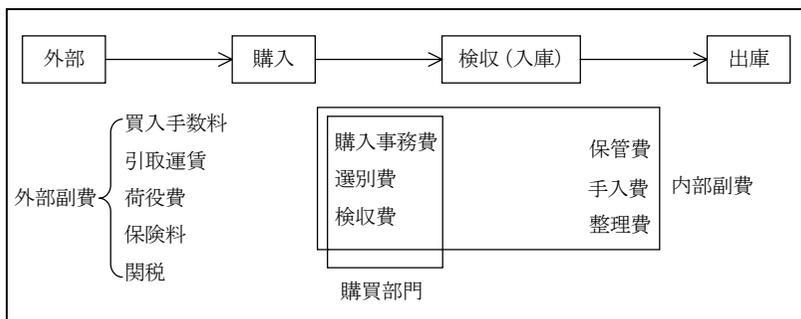
材料を引き取った後、製造現場へ出庫されるまでに要する費用である。

ex. 購入事務費、検収費、整理費、選別費、手入費、保管費

🎓 参考

★3 外部副費と内部副費の違い  
企業外部に対して支払い、それに対して客観的に証憑書類によって金額を証明できるものが外部副費である。  
一方、企業内部での材料関係の事務処理等に費やされ、材料との直接的な関係を見出し難い材料取扱費用が内部副費である。  
要するに、外部副費は対外的な費用、内部副費は対内的な費用である。

ランク  
**A**



外部副費と内部副費