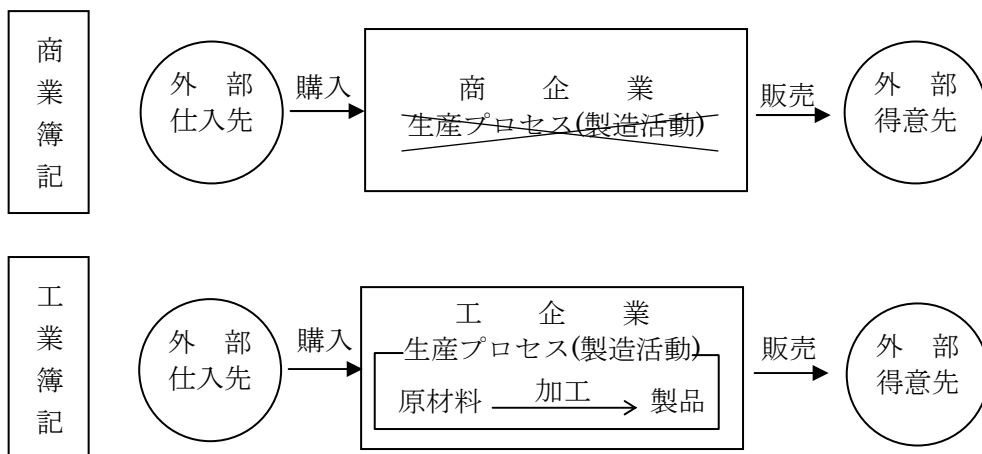


第1章 工業簿記の全体構造

第1節 工業簿記とは

商業簿記は、商品を外部から購入し、それを外部に販売する商企業の活動を記録・計算・整理するための技法でした。それに対して、工業簿記は、外部から材料を購入し、それに加工を加えて製品を作り、その製品を外部に販売する工企業の活動を記録・計算・整理するための技法です。両者の違いは、製造活動の記録・集計・整理をするかしないかです。したがって、工業簿記の場合には、この製造活動(生産プロセス)をいかに記録し、集計し、整理するかが問題となります。そして、この生産プロセスにおいて、製品がいくらで出来るのかを計算するのが「原価計算」ということとなります。



● コメント

商業簿記

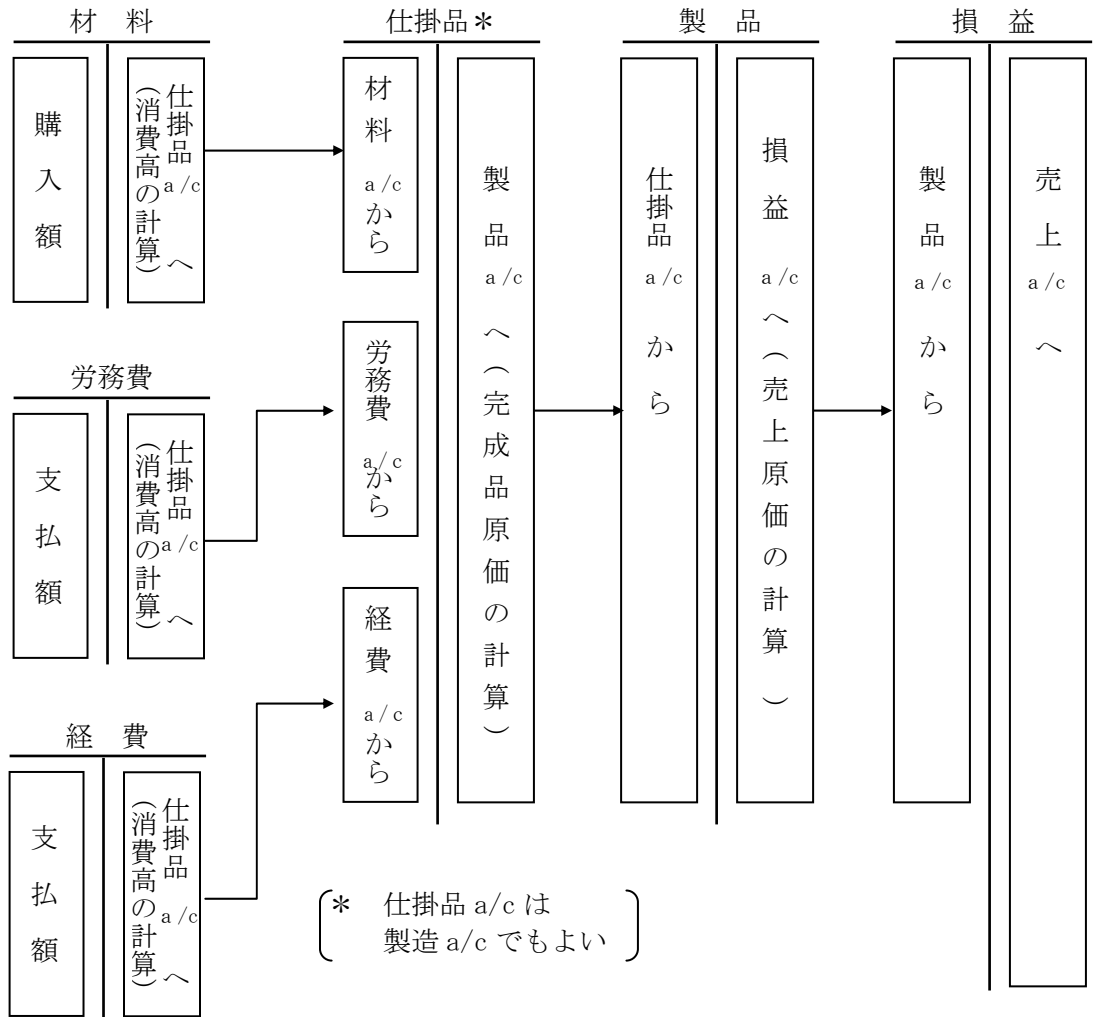
商品を外部から購入して、その商品を外部に販売する活動を記録・集計・整理するために行われます。

工業簿記

材料に加工を加えて製品を作り、その製品を外部に販売する活動を記録・集計・整理するために行われます。

第2節 工業簿記の特徴

商業簿記は、主に企業外部との取引を記帳するものでしたが、工業簿記は、企業外部との取引だけでなく、企業内部の製造活動(内部取引)をも記帳します。そこで、企業内部の生産活動に関して特有な勘定科目が設けられます。たとえば、商業簿記の場合、商品を外部から購入したとき、『仕入』勘定を使用しましたが、工業簿記の場合には、自社で製品を作りますので、それにかかった材料費、労務費そして経費の金額を『仕掛品』勘定に集めます。そして、完成した製品については、『製品』勘定に振替えます。また、完成した製品のうち販売されたものは売上原価として『損益』勘定に振替えられます。



第3節 製造原価報告書

商業簿記においては、経営成績を示す『損益計算書』と財政状態を示す『貸借対照表』が作成されました。工業簿記ではこれらの2つの財務諸表に加えて『製造原価報告書』が作成されます。製造原価報告書とは、製造原価明細書ともいわれ、工企業の『損益計算書』のII 売上原価に記入される「当期製品製造原価」の内訳明細を示すものです。

製造原価報告書				損益計算書			
自平成×年×月×日 至平成×年×月×日				自平成×年×月×日 至平成×年×月×日			
I	材 料 費			I	売 上 高		×××
	1. 期首材料たな卸高	×××		II	売 上 原 価		
	2. 当期材料仕入高	×××			1. 製品期首たな卸高	×××	
	合 計	×××			2. 当期製品製造原価	×××	
	3. 期末材料たな卸高	×××			合 計	×××	
	当期材料費		×××		3. 製品期末たな卸高	×××	×××
II	労 務 費				売上総利益		×××
	1. 賃 金	×××		III	販売費及び一般管理費		
	2. 給 料	×××			×××	
	当期労務費		×××		×××	
III	経 費				(以下 省略)		
	1. 電力料	×××					
	2. ガス代	×××					
	3. 火災保険料	×××					
	4. 減価償却費	×××					
	当期経費		×××				
	当期製造費用		×××				
	仕掛品期首たな卸高		×××				
	合 計		×××				
	仕掛品期末たな卸高		×××				
	当期製品製造原価		×××				

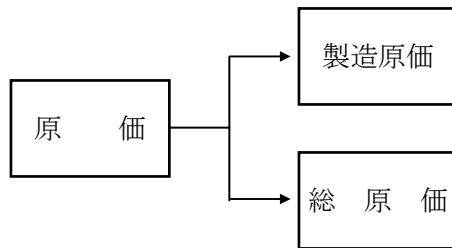
内部の生産プロセスを経て完成した製品の製造原価を示す。

● コメント

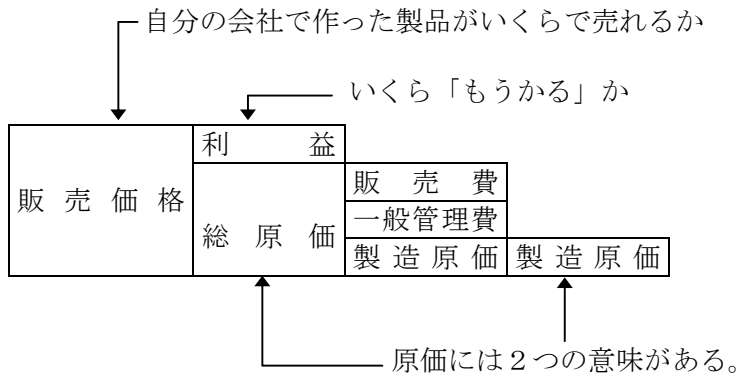
工業簿記においては、損益計算書、貸借対照表のほか、製造原価報告書が作成されます。製造原価報告書は、当期に完成した製品にかかったものの金額が示されています。この場合、注意しなければいけないのは、当期にすべてが完成するわけではなく、未完成品もあります。この未完成品のことを『仕掛品』（しかりひん）といいます。仕掛品は、翌期にさらに加工が加えられて完成品となります。製造原価報告書の末尾には、当期に完成した製品の金額が表示されます。そして、その金額は損益計算書の「II 売上原価」の2. 当期製品製造原価に計上します。

第4節 原価とは

一般的に、原価といった場合、製品を完成させるのにかかった費用のことをいいます。工業簿記では、原価といった場合、2つの意味があります。1つは、先ほどの製品を完成させるためにかかった費用で、「製造原価」といいます。これは、商業簿記の場合の『仕入』に相当します。もう1つは、その製品を管理し、販売するためにかかった費用である、販売費及び一般管理費を含めて、「総原価」といいます。



商業簿記の場合と同様に、工業簿記を採用している工業の会社の「営業利益」も、売上高から製造原価を差引き、さらに販売費及び一般管理費を差引いて計算されます。



★取引例★

I C O 製造会社は、当期に自社で作った製品を、1,000 個売りました。その時の売上単価は1個 1,000 円です。また、1 個あたりの製品を作るのに製造原価が 800 円かかりました。さらに、販売費及び一般管理費が合計で 140,000 円かかったとします。この場合、営業利益はいくらになりますか。

I	売	上	高	1,000 円 × 1,000 個 =	1,000,000 円
II	製	造	原 価	800 円 × 1,000 個 =	800,000 円
	売 上 総 利 益				<u>200,000 円</u>
III	販 売 費 及 び 一 般 管 理 費				<u>140,000 円</u>
	営 業 利 益				<u><u>60,000 円</u></u>

☆練習問題☆

次の図は、原価要素関係図を示しています。() 内に適当な語句を埋めなさい。

○ 解答用紙 ○

			利 益	販 売 価 格
		販売費および 一般管理費	()	
	製造間接費	()		
直接材料費	製造直接費			
直接労務費				
直接経費				

◎ 解 答 ◎

			利 益	販 売 価 格
		販売費および 一般管理費	(総原価)	
	製造間接費	(製造原価)		
直接材料費	製造直接費			
直接労務費				
直接経費				

● コメント

製造原価は、上記のように製造直接費と製造間接費に分けられ、製造直接費はさらに、直接材料費、直接労務費、直接経費に分けられます。今は、分けられることだけ知っておいてください。

第5節 非原価項目とは

前節で、原価について学習しましたが、この節では、原価とならないもの、つまり、非原価として扱われる項目について学習します。

非原価項目とは、原価に算入されない項目をいいます。したがって、原価とは何かを定義すれば、それに該当しないものを「非原価項目」とします。

原価としての特質として、一般に次の4つが挙げられます。

- ①経済価値消費性、 ②給付関連性、 ③経営目的関連性、 ④正常性

①の経済価値消費性とは、「価値のある財・サービスを消費する」ということです。

②の給付とは、「製造されることにより生み出される財・サービス」をいい、製品製造に関係するもののみを原価と考えます。

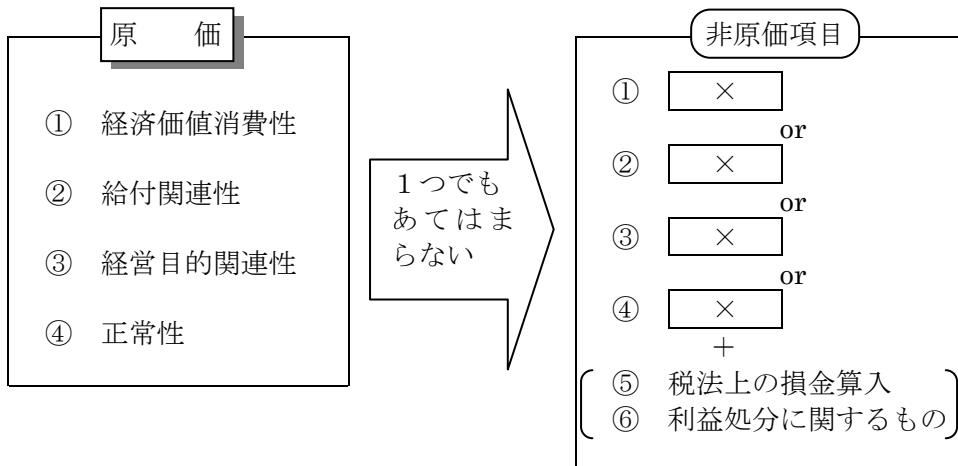
③の経営目的とは、「企業の主目的（たとえば製品の生産・販売）」に関連するもののみを原価として扱う」ということです。

④の正常性とは、「製造にあたって通常予想される程度の原価発生である」ということです。つまり、「臨時的またはあまりにも巨額なもの(異常なもの)は、原価とは考えない」、ということなのです。

以上より、原価とならないものは、消費していないもの、給付に関係ないもの、経営目的に関係のないもの、そして、正常な状態で発生したとは考えられないもの、といえます。なお、「原価計算基準」では、この他に、⑤税法上損金算入されるもの、⑥利益処分に関するものも「非原価項目」と規定しています。

● コメント

原価と非原価項目を比較すると次のとおりです。



☆練習問題☆

次の 1～10 の項目が、①非原価、②製造原価、③販売費、④一般管理費、のうちどれに該当するか、番号で答えなさい。

1. 材料棚卸減耗費（通常発生程度をこえるもの）
2. 製品棚卸減耗費（通常発生程度）
3. 工場における機械修繕のための材料費
4. 本社における営業所建物の減価償却費
5. 本社における備品の減価償却費
6. 工場建設に対する手付金の支払額
7. 工場事務員に支払う給料
8. 工場労働者に支払う賞与金
9. 取締役を支払う賞与金
10. 会社が税務署に納付した法人税

○ 解答用紙 ○

1. _____ 2. _____ 3. _____ 4. _____ 5. _____
6. _____ 7. _____ 8. _____ 9. _____ 10. _____

◎ 解 答 ◎

1. _____ ① _____ 2. _____ ③ _____ 3. _____ ② _____ 4. _____ ④ _____ 5. _____ ④ _____
6. _____ ① _____ 7. _____ ② _____ 8. _____ ② _____ 9. _____ ① _____ 10. _____ ① _____

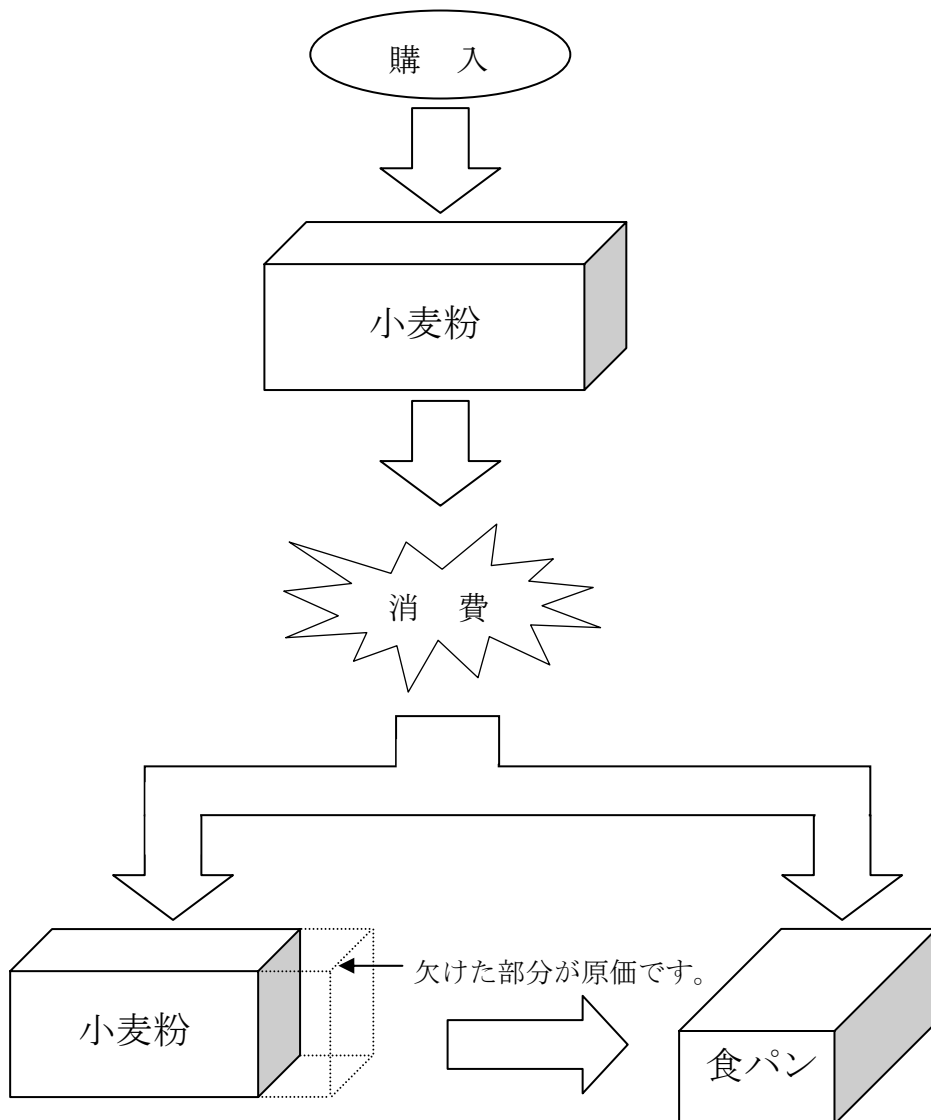
△ 解 説 △

1. 正常性に該当しないので、非原価とします。
2. 給付に該当しないので、原価とはなりませんが、製品を在庫することは販売上やむを得ないので販売費とします。
3. 原価の 4 つの特質に当てはまるので、製造原価となります。
4. 給付に該当しないので、原価とはなりませんが、製品を管理する上で必要とされるものなので一般管理費とします。
5. 上記 4. と同様の理由で、一般管理費とします。
6. 給付に該当しないので、原価とはなりませんし、他の販売費、一般管理費でもありませんので、非原価とします。
7. 原価の 4 つの特質に当てはまるので、製造原価となります。
8. 原価の 4 つの特質に当てはまるので、製造原価となります。
9. 役員賞与は、利益処分にかかわるものなので、非原価とします。
10. 法人税は、利益処分にかかわるものなので、非原価とします。

第6節 購入と消費の違い

工業の場合、自社で製品を作るのですが、その製品を作るのに材料、労働力そして諸経費がかかります。材料を購入しただけでは製品とはなりません。労働力と諸経費をかけて製品が完成します。材料を購入して、製品を作るために製造工程に投入したときに、「材料を消費した」といいます。たとえば、パン屋さんが小麦粉を食料品店から買ってきただけでは、それは原価にはなりません。小麦粉を使って(消費して)、はじめて原価となります。もっと言うと、小麦粉を使ってパンを作ったら原価となるのです。

したがって、物品を「購入すること」と「消費すること」は明確に分けてください。物品は消費してはじめて原価と呼べるのです。

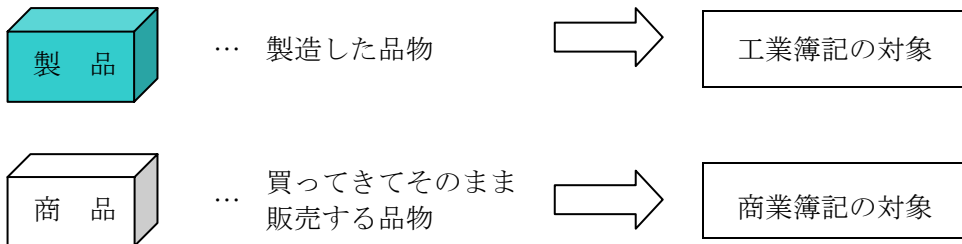


第7節 製品と商品の違い

商業の場合は、自分の会社で加工を加えず外部から買ってきた品物をそのまま外部に販売しました。その品物を「商品」と呼びました。それに対して、工業の場合は、自分の会社で材料を購入し、それに加工を加えて品物を完成させます。その加工を加えて完成した品物を「製品」といいます。

工業の場合、原価の計算をするのは「商品」ではなく、「製品」なんだということを肝に銘じておいてください。

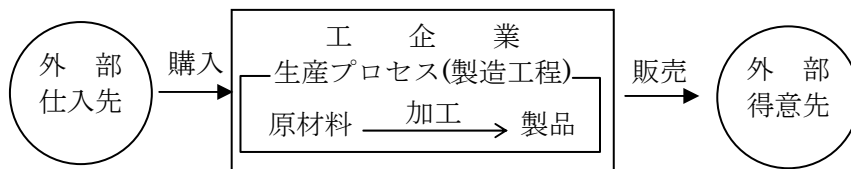
製品と商品の違い



● コメント

「商品」は、外部から買ってきた品物をそのまま外部に販売するとき 사용합니다。

「製品」は、外部から買ってきた材料を製造工程に投入して加工を加えた製造物のことをいいます。



両者は違いますので明確にしておいてください。

第8節 原価の種類

第4節の「原価とは」のところで、「原価」には大きく分けて「製造原価」という場合と「総原価」という場合があります。通常は、「製造原価」のことをいいますので、ここでもう少し詳しく「製造原価」について学習してみます。「製造原価」にはどのようなものがあるのかをいくつかの分類基準によって整理してみましょう。

まず、「製造原価」をその発生する形態から、材料費・労務費・経費の3つに分けることができます。

- ・材料費… 材料を消費して発生する原価
- ・労務費… 労働力を消費して発生する原価
- ・経費… 材料、労働力以外のものを消費して発生する原価

次に、ある製品を製造するのに、直接的に消費高が計算できるか間接的にしか計算できないかで直接費と間接費に分けることができます。

- ・直接費… ある製品を製造するのに、直接的に消費高が計算できる原価
- ・間接費… ある製品を製造するのに、間接的にしか消費高が計算できない原価

さらに、操業度の増加・減少に応じて、比例的に増減するかしないかで、変動費と固定費に分けることができます。ここで、操業度というのは、工場の生産設備を一定にした場合、その生産設備の利用度合をいいます。

- ・変動費… 操業度の増加・減少に応じて、比例的に増減する原価
- ・固定費… 操業度の増加・減少に応じて、比例的に増減しない原価

● コメント

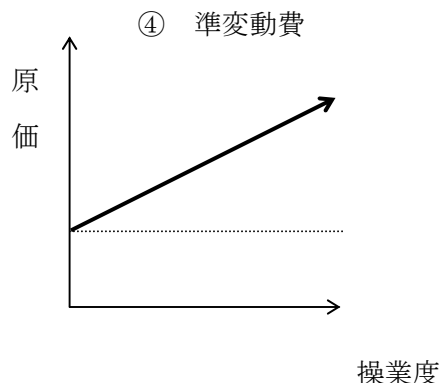
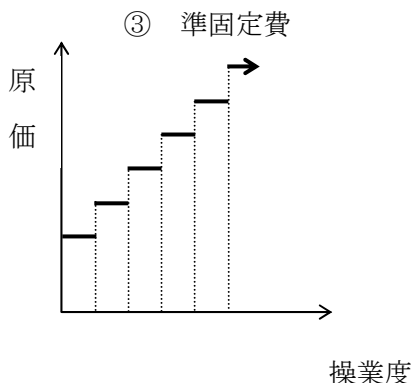
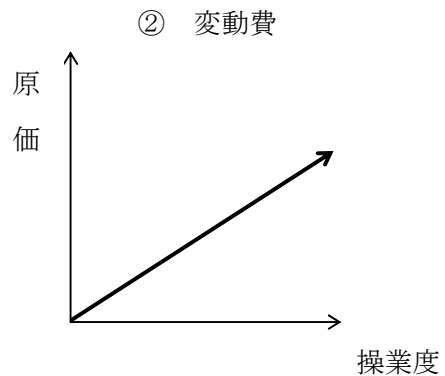
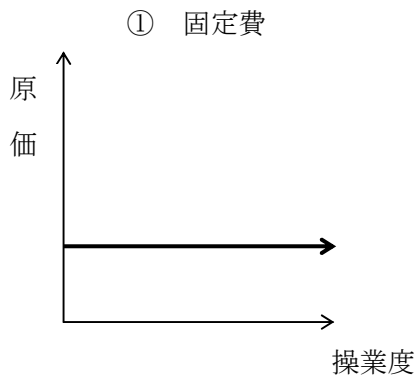
「製造原価」の各原価は、下記のようにいろいろな基準によって分類されますが、これらは製品単位あたりの製造原価を正確に計算するために行われます。

- ① 原価発生形態による分類… 材料費、労務費、経費
- ② 製品との関連における分類… 直接費、間接費
- ③ 操業度との関連における分類… 変動費、固定費

第9節 操業度との関連における分類

前節の「原価の種類」のうち、特に「操業度との関連における分類」をもう少し詳しく学習しましょう。原価の発生が、操業度の増減に関連して変化するか否かにより、固定費と変動費に分類することができました。そして、操業度とは、生産設備を一定とした場合における、その生産設備の利用度合をいい、製造量、作業時間、機械運転時間などによって示されます。さてここでは、固定費にはさらに「準固定費」が、変動費には「準変動費」というのがありますので整理をしておきます。

- ① 固定費… 操業度の増減にかかわらず変化しない原価要素を固定費といいます。
(例) 定額法による減価償却費、火災保険料、固定資産税など
- ② 変動費… 操業度の増減に応じて比例的に増減する原価要素を変動費といいます。
(例) 原料費（直接材料費）など
- ③ 準固定費… ある範囲内の操業度の変化では固定的であり、これを超えると急増し、再び固定化する原価要素を準固定費といいます。
(例) 監督者給料など
- ④ 準変動費… 操業度がゼロの場合にも一定額が発生し、操業度の増加に応じて比例的に増加する原価要素を準変動費といいます。
(例) 電力料、電話料、ガス代、水道料など



第 10 節 原価計算の種類

第 8 節で「原価の種類」について学習しました。この原価の種類をもとに製品の製造原価を計算していくわけですが、この節では、製品の製造原価を計算する種類について学習します。

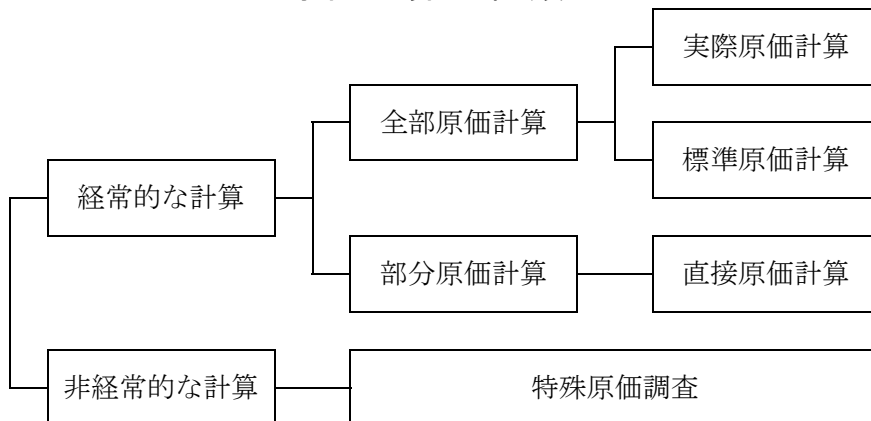
まず、原価計算は毎月のように経常的に行う計算と、必要な都度、非経常的に行う計算とに大きく分けられます。特に後者の非経常的に行う計算のことを「特殊原価調査」といいます。

そして、経常的に行う計算は、全ての製造原価を計算対象にする「全部原価計算」と一部の製造原価しか計算対象にしない「部分原価計算」に分けることができます。後者の部分原価計算の例として、変動費のみを製品の製造原価とする「直接原価計算」という計算方法があります。詳しくは、第 6 章で説明することにします。

さらに、「全部原価計算」は、実際の原価で製品の製造原価を計算する「実際原価計算」と、あらかじめ決められた標準原価をもとに製品の製造原価を計算する「標準原価計算」に分けられます。これらもそれぞれ第 4 章、第 5 章で詳しく説明します。

これらが、製品の製造原価を計算する原価計算のおおまかな種類です。

原価計算の種類



● コメント

- ① 実際原価計算は、実際の原価で製品の製造原価を計算します。
- ② 標準原価計算は、あらかじめ決められた標準原価をもとに製品の製造原価を計算します。
- ③ 直接原価計算は、変動費のみを製品の製造原価として計算します。
- ④ 特殊原価調査は、原価の計算を非経常的に行います。

第 1 1 節 どうして原価計算を行うの

ここまで、製品の製造原価を計算するために原価計算は行われるときましたが、これ以外にも原価計算は行われます。まとめてみますと次の4つの理由から、原価計算は必要となります。

理由その1 正確な製品原価の計算

自分の会社で製造した製品にいったいいくらのお原価がかかったか、いいかえると、製品の原価を正確に計算するために原価計算は行われます。前節の「原価計算の種類」の中の経常的な計算のすべては、この目的を実現するためにあります。

理由その2 原価管理

会社は、もうけるために、より安く製品を製造する必要があります。そのためには、実際に発生する原価を今よりも、下げる必要があります、常に発生する原価を管理することが望まれます。この原価管理を目的に原価計算は行われます。経常的な計算の中の標準原価計算以降が、この目的を実現するためにあります。

理由その3 利益管理

会社はどれだけもうけるかを計画立てて管理する必要があります。それを利益管理といいます。具体的にいうと関東、関西のような地域別の利益管理や自分の会社の製品別の利益管理を行なうことを目的に原価計算は行われます。経常的な計算の中で直接原価計算が、この目的を実現するためにあります。

理由その4 意思決定

ある投資案件がA、B 2つあった場合、AとBとでどちらがどのくらい有利かを評価し意思決定に大事な情報を提供することを目的に原価計算は行われます。非経常的な計算である特殊原価調査が、この目的を実現するためにあります。

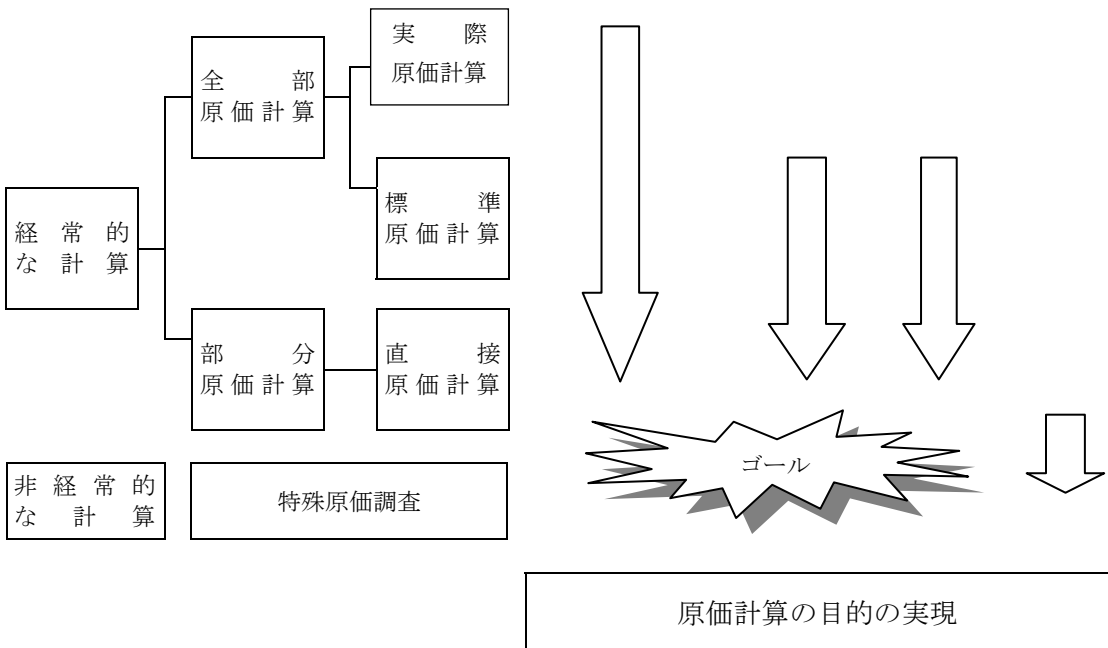
原価計算を行う理由

1. 正確な製品
原価の計算

2. 原価
管理

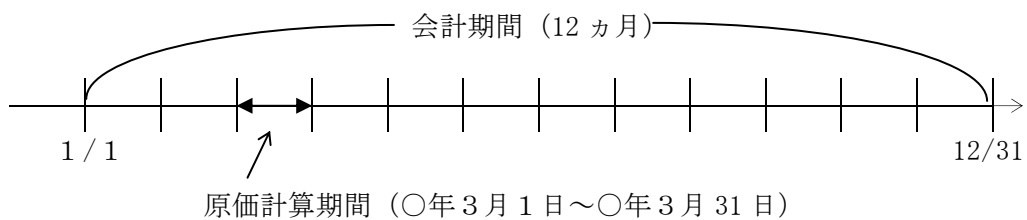
3. 利益
管理

4. 意思
決定



第 12 節 原価計算期間

商業の場合は、1 年間を会計期間として決算を行い、経営成績と財政状態を明らかにしました。工業の場合でも会計期間は商業と同じく 1 年間ですが、製品の製造原価は 1 カ月を単位として計算します。また、月初(1 日)から月末(31 日)までの 1 カ月間とするのが通常です。この計算期間を原価計算期間といいます。会計期間とは別に、この原価計算期間が設けられるのは、製品の製造原価を速やかに計算し、販売価格の決定や原価管理を効果的に行う必要があるためです。



原価計算期間は 1 カ月

● コメント

会計期間は、1 年間です。たとえば、平成 12 年 4 月 1 日から平成 13 年 3 月 31 日までです。会社は自由に会計期間の始期を決められます。

これに対して、原価計算期間は、1 カ月間です。そして月初から月末までの 1 カ月間で、月の半ばから翌月の半ばまでのように自由に期間を決めることはしません。

第 13 節 原価(計算)単位

原価(計算)単位とは、製造原価と製品の給付量(産出量)とを関係づけるものであり、業種の形態によって異なります。業種によって、製品 1 個、1 ダース、1 kg、1 ガロン、1 ロットなどの適当な原価の計算単位が選ばれ、最終的にこの計算単位あたりの製品の製造原価が計算されます。たとえば、パン屋さんだと、パンの原料となる小麦粉はキログラム(kg)単位で購入しますが、出来上がったパンは個数で数えます。したがって、パン 1 個あたりの製造原価を計算します。この場合の原価単位はパン 1 個(個数)ということになります。1 個あたりのパンの製造原価が 100 円だとしますと、「100 円/個」ないし「@ 100 円」というふうに記入します。「/個」ないし「@(アットマーク)」というのが「単位あたり」ということです。

原価(計算)単位 = 製品 1 個、1 ダース、
1 kg、1 ガロン、
1 ロット……



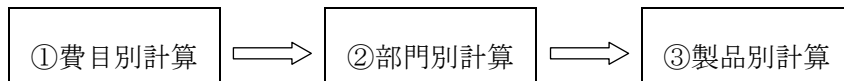
● コメント

原価(計算)単位は、製品の製造原価を集計する単位をいいます。工業簿記の問題では、個数、キログラム(kg)がほとんどです。

実際の計算では、1 ヶ月間の製造原価を 1 ヶ月間に完成した製品の数量で割って単位あたりの製品の製造原価を求めます。

第 14 節 実際原価計算の 3 つの流れ

第 10 節で「原価計算の種類」を学習しましたが、そこでの一番初めの「実際原価計算」の計算の流れについて学習します。実際原価計算は、製品の製造原価の計算を実際にかかった原価で計算する方法で、以下の 3 つの流れで、原価を分類・集計します。



① 費目別計算

原価を形態別に分類（材料費・労務費・経費）し、さらに、これらを直接費と間接費とに分けて直接材料費、直接労務費、直接経費、製造間接費ごとの消費高を計算する手順をいいます。製造間接費は、間接材料費・間接労務費・間接経費の総称名称で、単に間接費ともいいます。

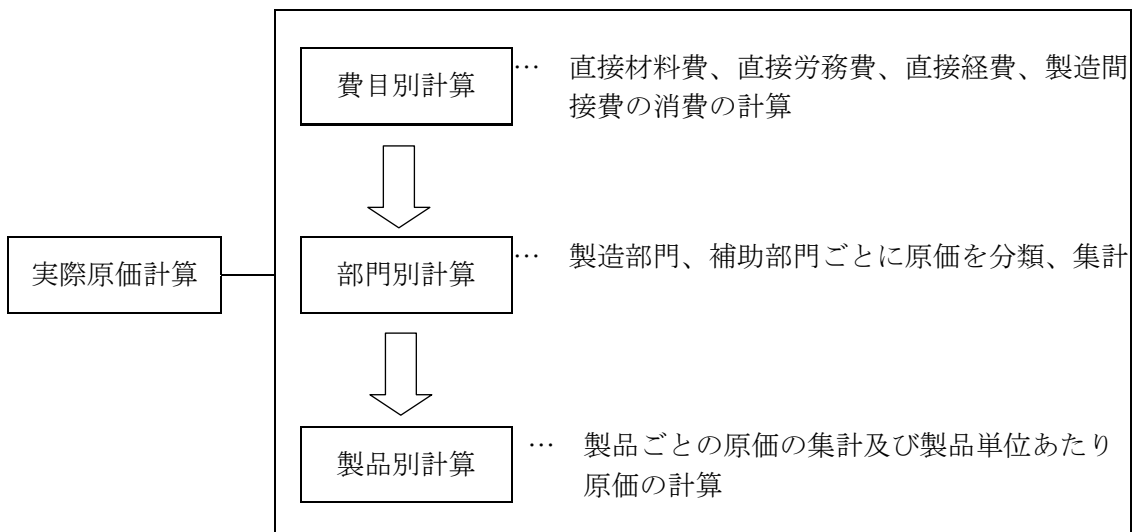
② 部門別計算

費目別計算によって計算された原価、特に製造間接費を、その発生場所別（製造部門＝製品の製造をつかさどるところ、補助部門＝動力部門・修繕部門などの製造部門を補助するところ）に分類・集計する手順をいいます。

③ 製品別計算

原価を各種製品ごとに集計し、製品単位あたりの製造原価を計算する手順をいいます。

実際原価計算の 3 つの流れ

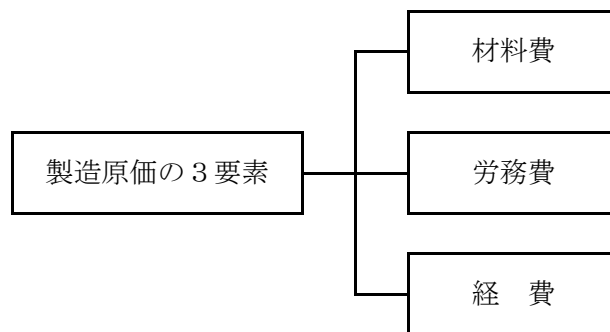


第2章 費目別計算のやり方

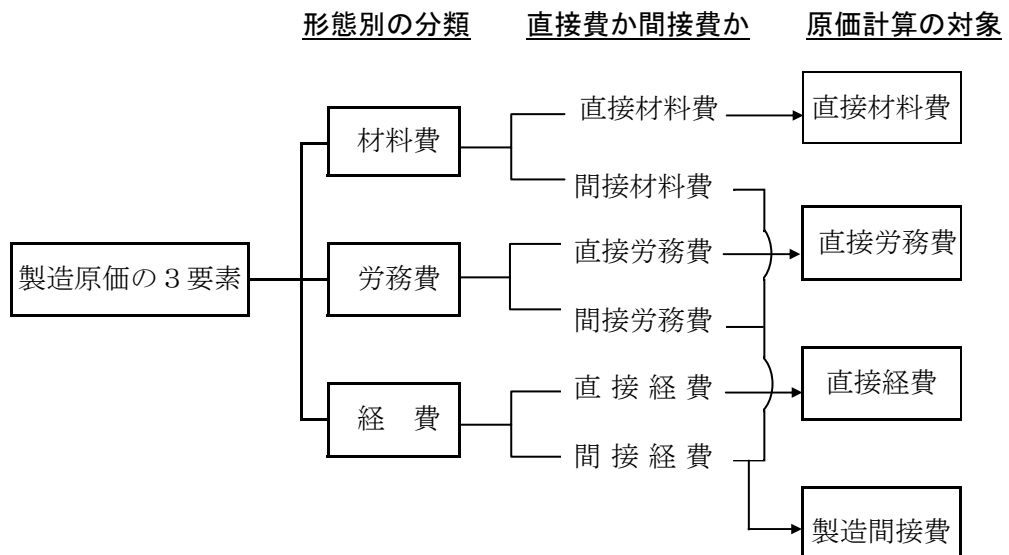
第1節 3つの製造原価

製品を生産するためには原材料・労働力・生産設備等の生産要素が必要となりますが、その生産要素を原価発生形態により分類すると、材料費、労務費及び経費の3つに分けられます。したがって、まず製品原価の計算をする場合にはこれらの原価要素ごとに製造工程に投入された消費高を集計・計算することになります。これを「費目別計算」といい、実際原価計算の第1段階と呼んでいます。

製造原価の3要素



そして、費目別計算においては、材料費、労務費、経費を、さらにそれぞれ直接費と間接費に分類し、最終的に直接材料費、直接労務費、直接経費及び製造間接費の4つに分けて、各々の消費高を計算します。前にも述べましたが、間接材料費、間接労務費及び間接経費を総称して「製造間接費」といいます。



第2節 材料費の種類

まず、費目別計算の第1ステップは、材料費の計算です。

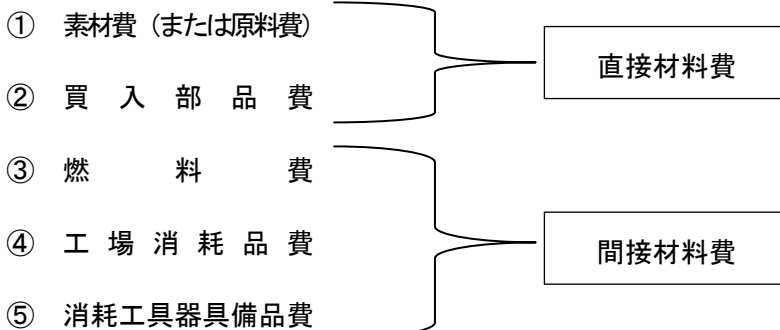
材料費とは、物の消費によって生じる原価をいいます。したがって、購入された材料等の金額ではなく、消費された材料等の金額であることに注意しなければなりません。これは、前にも購入することと消費することの違いで説明したとおりです。

この材料費には、次のような具体的な種類があります。

- ① 素材費(又は原料費)… 製品の主要な部分を構成する物品の消費原価をいいます。
主要材料費ともいいます。
- ② 買入部品費… 外部から購入した部品(加工せずにそのまま製品に取り付けられる)の消費によって生じる原価をいいます。
(例) 計器・金具
- ③ 燃料費… 燃料として消費したことによって生じる原価をいいます。
(例) 石炭・重油
- ④ 工場消耗品費… 製品の実体を構成しない物品の消費によって生じる原価をいいます。
(例) 機械油・ネジ
- ⑤ 消耗工具器具備品費… 耐用年数が1年未満、あるいは取得原価が少額の工具および器具備品の消費によって生じる原価をいいます。
(例) ハンマー・ペンチ

● コメント

上記の材料費の種類を直接費と間接費に分けると次のようになります。



第3節 材料関係の帳簿

いよいよ、実際の処理に入っていきます。材料については、まず①仕入先から材料を購入しますが、材料を購入(仕入)したときには、「材料仕入帳」という帳簿に記録します。そして、②購入した材料を製造工程に投入します。材料を製造工程に投入(払出)したときには、「材料仕訳帳」に記録して、直接費と間接費に振分けます。これらの「材料仕入帳」、「材料仕訳帳」を帳簿書類といいます。

① 材料仕入帳… 材料を仕入れた際に記帳する主要簿です(日商2級の出題)。

② 材料仕訳帳… 材料を払出した際に記帳する主要簿です。

そして、材料の仕入・払出に関する単価・数量を詳しく記録する補助簿のことを「材料元帳」といいます。

★取引例★

次の取引を、①仕訳し、②材料仕入帳に記入しなさい。

4/10 素材 ¥320,000 を掛で購入した。

4/17 買入部品 ¥400,000 を掛で購入した。

4/22 工場消耗品 ¥20,000 を購入し、代金は小切手を振り出して支払った。

① 仕 訳

日付	借方科目	金額	貸方科目	金額
4/10	素 材	320,000	買 掛 金	320,000
4/17	買 入 部 品	400,000	買 掛 金	400,000
4/22	工 場 消 耗 品	20,000	当 座 預 金	20,000

② 材料仕入帳

材 料 仕 入 帳

日付	摘 要	元丁	借 方			元丁	貸 方	
			素 材	買入部品	工場消耗品		買掛金	諸 口
4	10		320,000				320,000	
	17			400,000			400,000	
	22	当座預金			20,000			20,000
			320,000	400,000	20,000		720,000	20,000

「材料仕入帳」に記入する際には、①の仕訳をしたとおりに、借方、貸方に記入します。貸方欄が買掛金でない場合は諸口欄に金額を書き、摘要欄にその勘定科目を記入します。なお、元帳欄は省略していますが、元帳の各勘定口座のページ数を記入します。

借方欄の特別欄の合計額において、当月の素材費の購入額、買入部品費の購入額そして工場消耗品の購入額が求まります。このように「材料仕入帳」によって当月の各種材料の購入額が計算できるのです。

☆練習問題☆

次の取引を、材料仕入帳に記入しなさい。

- 5 / 11 素材 ¥250,000 を掛で購入した。
- 5 / 18 買入部品 ¥130,000 を掛で購入した。
- 5 / 23 工場消耗品 ¥40,000 を購入し、代金は小切手を振り出して支払った。

○ 解答用紙 ○

材 料 仕 入 帳

日付	摘要	元丁	借 方			元丁	貸 方	
			素 材	買入部品	工場消耗品		買掛金	諸 口
5	11							
	18							
	23	当座預金						

◎ 解 答 ◎

材 料 仕 入 帳

日付	摘要	元丁	借 方			元丁	貸 方	
			素 材	買入部品	工場消耗品		買掛金	諸 口
5	11		250,000				250,000	
	18			130,000			130,000	
	23	当座預金			40,000			40,000
			250,000	130,000	40,000		380,000	40,000

★取引例★

次の取引を①仕訳し、②材料仕訳帳に記入しなさい。

- 4 / 10 素材 ¥150,000 を直接費として消費した。
 4 / 22 工場消耗品 ¥20,000 を間接費として消費した。
 4 / 25 買入部品 ¥100,000 を直接費として消費した。

① 仕 訳

日付	借方科目	金額	貸方科目	金額
4 / 10	製 造	150,000	素 材	150,000
4 / 22	製 造 間 接 費	20,000	工 場 消 耗 品	20,000
4 / 25	製 造	100,000	買 入 部 品	100,000

② 材料仕訳帳

材 料 仕 訳 帳

日付	摘 要	元 丁	借 方		元 丁	貸 方		
			製 造	製造間接費		素 材	工場消耗品	買入部品
4 / 10			150,000			150,000		
4 / 22				20,000			20,000	
4 / 25			100,000					100,000
			250,000	20,000		150,000	20,000	100,000

「材料仕訳帳」に記入する際には、①の仕訳をしたとおりに、借方、貸方に記入します。すなわち、借方欄には製造欄と製造間接費欄の特別欄がありますので、直接費は製造欄に、間接費は製造間接費欄に記入します。一方、貸方欄には発生形態別の勘定科目が特別欄として記入されていますので、仕訳の勘定科目に該当する欄に記入します。通常は、直接費、間接費の順に並んでいますが、本例題は、素材(直接費)、工場消耗品(間接費)、買入部品(直接費)の順に並んでいきますので注意してください。なお、摘要欄と元帳欄は省略していますが、元帳の各勘定口座のページ数を記入します。

借方欄の特別欄の合計額において、当月の素材と買入部品の消費高である直接費の金額(製造欄)、当月の工場消耗品の消費高である間接費の金額(製造間接費欄)が求められます。このように「材料仕訳帳」によって当月の各種材料の消費高および当月の直接費と間接費の金額が計算できるのです。

☆練習問題☆

次の取引を、材料仕訳帳に記入しなさい。

- 5 / 18 素材 ¥240,000 を直接費として消費した。
- 5 / 24 買入部品 ¥110,000 を直接費として消費した。
- 5 / 28 工場消耗品 ¥30,000 を間接費として消費した。

○ 解答用紙 ○

材 料 仕 訳 帳

日付	摘 要	元 丁	借 方		元 丁	貸 方		
			製 造	製造間接費		素 材	買 入 部 品	工場消耗品
5 / 18								
5 / 24								
5 / 28								

◎ 解 答 ◎

材 料 仕 訳 帳

日付	摘 要	元 丁	借 方		元 丁	貸 方		
			製 造	製造間接費		素 材	買 入 部 品	工場消耗品
5 / 18			240,000			240,000		
5 / 24			110,000				110,000	
5 / 28				30,000				30,000
			350,000	30,000		240,000	110,000	30,000

第4節 購入原価の決定

当月の材料の消費高(材料費)を計算するためには、まず材料を購入した際の購入原価を算定する必要があります。これを「材料の購入原価の決定」といいます。

材料の購入原価は、次の式のように購入代価と付随費用を加算して求めます。

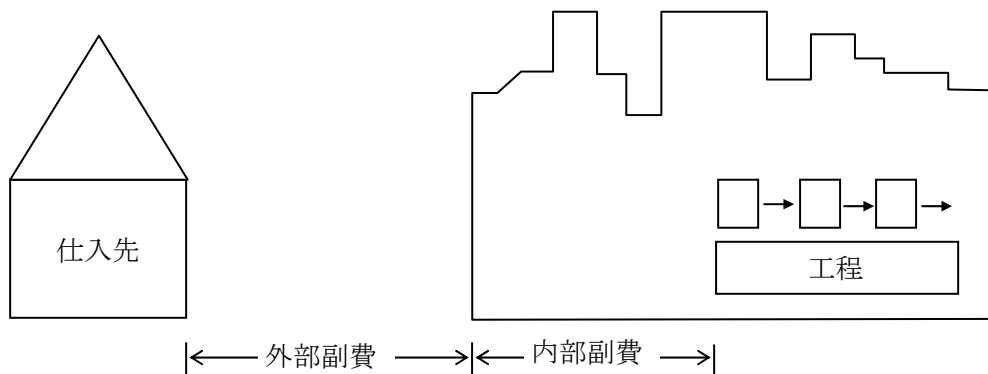
$$\begin{aligned} \text{購入原価} &= \text{購入代価} + \text{付随費用 (材料副費)} \\ \text{付随費用} &= \text{外部副費} + \text{内部副費} \end{aligned}$$

購入代価 (材料主費)：仕入先に支払うべき代価(送状価額)をいいます。なお、値引や割戻を控除した後の金額となります。

付随費用 (材料副費)：材料の購入から製造工程に投入するまでにかかった費用をいいます。

外部副費：購入した材料を仕入先から当社に引き取るまでにかかった費用をいいます。たとえば、引取運賃、荷役費などです。なお、引取費用ともいいます。

内部副費：当社の内部において引き取ってから製造工程に投入するまでにかかった費用をいいます。たとえば、購入事務費、検収費、保管費などです。



(例)
〔買入手数料、引取運賃、荷役費、保険料、関税等〕

(例)
〔購入事務費、検収費、整理費、選別費、手入費、保管費等〕

★取引例★

I C O 商店より材料を掛で購入した。その送状価額は¥300,000 であり、引取費用 ¥10,000 を現金で支払ったところ、¥15,000 の値引を受けた。なお、値引は買掛金と相殺した。

借方科目	金額	貸方科目	金額
材 料	(注) 295,000	買 掛 金	285,000
		現 金	10,000

(注) 材料の購入原価 = 送状価額 ¥300,000 + 引取費用 ¥10,000 - 値引 ¥15,000
= ¥295,000

☆練習問題☆

I C O 商店より材料を掛で購入した。その送状価額は¥250,000 であり、引取費用 ¥20,000 を現金で支払ったところ、¥30,000 の割戻を受けた。なお、割戻は買掛金と相殺した。

○ 解答用紙 ○

借方科目	金額	貸方科目	金額

◎ 解 答 ◎

借方科目	金額	貸方科目	金額
材 料	(注) 240,000	買 掛 金	220,000
		現 金	20,000

(注) 材料の購入原価 = 送状価額 ¥250,000 + 引取費用 ¥20,000 - 割戻 ¥30,000
= ¥240,000

第5節 材料費の消費数量の計算

今までは材料費について総額で表していましたが、実際には「材料の消費数量」に「材料の単位あたりの消費価格」を乗じて『材料費』を計算します。それを計算式で示すと次のようになります。

$$\text{材料費} = \text{材料の消費数量} \times \text{材料の消費価格}$$

この節では、前者の「材料の消費数量」の計算について説明し、次の節で材料の「単位あたりの消費価格」の計算を説明します。

「材料の消費数量」を計算する方法には、「継続記録法」と「たな卸計算法」の2つの方法があります。

① 継続記録法

継続記録法は、材料の受入と払出をする度ごとに、「材料元帳」という帳簿に記入して、この記録にもとづいて消費数量を計算する方法です。この方法は、「材料元帳」に記入するのは大変ですが、材料の消費数量が明確になるので、材料費を計算する上で最も正確な方法といえます。したがって、素材や買入部品といった直接材料費となる材料については、この方法により消費数量を計算します。

当月材料消費数量＝材料元帳による材料の受入、払出の記帳によって計算

② 棚卸計算法

棚卸計算法は、材料の受入については帳簿(材料仕入帳)に記録しますが、材料の払出については帳簿に記録しないで、月末に実地棚卸を行って実地棚卸数量を把握し、これを受入の合計数量から差し引くことによって当月の材料消費数量を計算する方法です。この方法によれば、払出について記録する手間が省ける反面、棚卸減耗も消費数量の中に含まれてしまいますので正確な消費数量は計算できません。したがって、たとえば、工場消耗品とか消耗工具器具備品などの間接材料費となる材料については、この方法により消費量を計算します。

当月材料消費数量＝月初在庫量＋当月受入数量－実地棚卸数量

● コメント

材料の消費数量の計算方法には、2通りあります。

- ① 継続記録法は、材料元帳という帳簿に受払記録を行って正確に計算する方法です。直接材料費となる重要な材料についてこの方法を採用します。
- ② 棚卸計算法は、期末に実地棚卸を行って、その実地棚卸数量を受入数量から差し引いて間接的に計算する方法です。間接材料費となる重要でない材料についてこの方法を採用します。