はしがき

本書を手に取る方の多くは、いま日商簿記３級２級の勉強中、もしくは、すでに合格したという方でしょう。

日商簿記１級は日商簿記検定の最高峰に位置づけられる試験です。

簿記２級合格後の新たな目標として、簿記１級は非常におすすめです。

簿記２級においても多くのことを学習しますが、簿記会計分野の領域は非常に広く、簿記２級においてまだ学習できてないことは多々あります。

この点、簿記１級では幅広くそして奥深く学習することになるため、簿記会計に関する大きな強みを身につけることができます。

事実、簿記１級合格者は企業において高く評価されています。しかし、現状簿記１級合格者は多くないため、非常に重宝されます。合格したあかつきには、昇進や転職などキャリアアップに大きく活きることでしょう。

また簿記１級は、国家資格である公認会計士試験や税理士試験の登竜門でもあり、最終的に公認会計士を目指すという方にもおすすめです。

しかし、その分難しい試験であるという点も事実です。

そこで本書においては、難しい内容でもしっかりと身につけられ、かつ、効率的に学習できるよう以下のような特徴を持たせました。

・図や表を積極的に用いることで、理解・定着ができる。

・各論点に例題を設けることで、解く力を養うことができる。

・学習上の重要性を付すことで、効率的に学習できる。

上記に加えて最大の強みは、CPAラーニングと連動している点です。

CPAラーニングでは本書を用いた講義を実施しています。

講義動画は、CPA会計学院の公認会計士講座の講師が担当しており、本書の内容を、かみ砕いてわかりやすく解説しています。正しく理解し、効率的に学習を進めるためにも、講義を受講することをおすすめいたします。

簿記1級はその内用面、試験範囲の広さから、完全独学が難しい試験となっています。本書と合わせて、ぜひCPAラーニングをご活用して頂き、簿記１級の合格を勝ち取って下さい。

本書は、会計資格の最高峰である公認会計士試験で高い合格実績を誇るCPA会計学院が自信を持ってお贈りする一冊です。本書で学習された皆様が、日商簿記検定１級に合格されることを心より願っております。

2023年５月吉日

CPA会計学院　講師一同

■CPAラーニングを活用しよう！

cpa learning

いつでも、どこでも、何度でも
Web受講で理解が深まる!

CPAラーニングの特徴

☑ プロ講師による「理解できるWEB講義」
簿記1級を熟知した講師が試験に出やすいポイントやつまづきやすい問題などを丁寧に解説しているので、忙しい社会人の方や就活生でも効率的に最短合格を目指せます。また、WEB講義形式のため、いつでも、どこでも、何度でもご視聴いただけます。

☑ 実務で役立つ講義も受けられる
日商簿記1級講座の受講生は経理、会計、税務、財務などスキルアップできる実務講座を学ぶことができます。基礎的な講座から応用力を鍛える講座まであるため、学習者はレベルにあった講座を選ぶことができます。資格+実務講義でキャリアアップへ導きます。

☑ 模擬試験が受け放題
本番さながらの実力をチェックできる模擬試験を何度でも受験することができます。もちろん、分かりやすい解説付きなので苦手な論点を得意に繋げることができます。

☑ 簿記3級2級もすべて無料開放
簿記1級にチャレンジする前に簿記3級2級の復習がすべて無料でできます。WEB講義から教科書・問題集（PDF）のダウンロードまで必要なものをご用意しています。

☑ 運営元は大手公認会計士スクール「CPA会計学院！」
CPAラーニングは公認会計士講座を50年以上運営してきた実績あるCPA会計学院が講義を提供しています。講義は公認会計士講座の講師が担当しているので、本質が理解できるわかりやすい講義を展開します。

ご利用はこちらから
cpa-learning.com

■合格への道

1．学習を始める前に知っておくべき1級の特徴

特徴１　試験科目は４つあるが、実質２科目！

簿記１級の試験科目は「商業簿記」、「会計学」、「工業簿記」、「原価計算」の４つに分けられています。しかし、実際は「商業簿記と会計学」、「工業簿記と原価計算」がそれぞれセットであり、実質２科目です。簿記２級で言えば前者が商業簿記、後者が工業簿記です。簿記１級は、簿記２級の商業簿記と工業簿記の延長線上にあると言えます。

３級	２級	１級
商業簿記 ➡	商業簿記 ➡	商業簿記 会計学
	工業簿記 ➡	工業簿記 原価計算

特徴２　試験範囲が広いが、得点調整がなされる！

簿記１級は試験範囲が非常に広く、時にはテキストに記載されてないような論点が出題されることもあります。しかし、簿記１級は得点調整（傾斜配点）がなされると言われます。具体的には、試験が難しく受験生の多くが点数を取れなかった場合、正答率が低い問題の配点は小さくなり、正答率が高い問題の配点が大きくなるよう調整されます。このため、難しい問題をいかに正答するかよりも、正答すべき基本的な問題をいかに失点しないかが大事な試験と言えます。

普通の配点	傾斜配点	
(1) □	(1) □	受験生の正答率が極めて低かった
(2) □	(2) □	
(3) □	(3) □	
各２点×３ヶ所＝６点	(1)・(2)…各１点 (3)……各４点 計６点	

特徴３　理論問題も出題されるが、計算問題を最優先で！

簿記１級では計算問題（金額を解答する問題）だけでなく、理論問題（文章の正誤を判定する問題や語句補充問題）も出題されます。理論の出題範囲は幅広く、完璧な対応は不可能に近いです。しかし、配点は計算問題の方が多く、また、計算問題が解ければ正答できるレベルの理論問題も多いです。そのため、計算問題をしっかり解けるようにすることを最大限意識して学習するようにしましょう。

2．短期で確実に合格するために！

①　CPAラーニングの動画を見る！

簿記１級は内容的にも分量的にも、独学で合格を目指すのは非常に大変です。合格への最短ルートは、講義動画を見ることです。CPAラーニングでは、CPA会計学院の人気講師が本テキストを使用してわかりやすく講義しています。講義は、「商業簿記・会計学」と「工業簿記・原価計算」の２つありますが、並行して学習することをおすすめします。

②　重要度を意識する！

本書は「論点の説明→例題で確認」という構成にしていますが、全ての例題に重要度を明示しています。簿記１級は試験範囲が広く、網羅的に学習することは非常に大変です。また、得点調整が行われる可能性も考慮すると、難しい論点に勉強時間を充てるのは非効率な勉強とも言えます。効率的に学習するために、重要度を活用して下さい。

重要度Ａ	どんな方も解けるようにすべき論点
重要度Ｂ	基本的に解けるようにすべきだが、余裕がない方はやらなくてよい論点
重要度Ｃ	余裕がある方のみ解けるようにすべき論点

基本的には重要度Ｂまでをしっかりと復習して、正答できる力を身につけるのがおすすめです。

もし、時間がない方は重要度Ａまでをしっかりとやって、簡単な論点のみ重要度Ｂまで手を出すようにして下さい。

③　計算問題をスラスラ解けるようにする！

上述の通り、簿記１級では理論問題も出題されますが、合格への最短ルートは計算問題をできるようにすることです。計算問題は１回復習しただけではスラスラ解けるようにはなりません。講義後、最低でも３回は例題を解くようにしましょう。

	タイミング	ここに注意！
１回目	講義後すぐに	講義を聞いただけでは解けないので、最初は解答解説を見ながらやりましょう。その後に、解答解説を見ずに自力で解いてみるようにして下さい。
２回目	１回目の復習の３日後	３日しか経ってなくても結構忘れてるので、解けなくなってるかもしれません。でも、それで大丈夫です。知識は、「忘れかけた頃に思い出す」ことで身についていくものだからです。
３回目	２回目の復習の１週間後	３回目なので論点によってはスラスラ解けるかもしれません。ただ、やっぱりすっかり忘れて解けないことも多いです。でも、それで大丈夫です。知識は、「忘れかけた頃に思い出す」ことで身についていくものだからです。

また、３回目以降も継続して復習するようにして下さい。１ヶ月～1.5ヶ月おきに復習するのがおすすめです。３回目の復習で完璧に解けるようになったとしても、時間の経過によりだんだんと忘れてしまうので解けなくなってるかもしれません。でも、それで大丈夫です。知識は、「忘れかけた頃に思い出す」ことで身についていくものだからです。

④　基礎固めを大事にする！

簿記１級では応用的な問題も出題されます。応用的な問題は無限にパターンがあるので、全てのパターンを事前に演習することは不可能です。では､応用問題への対応力はどのように身につけるのでしょうか？

それは、基礎を徹底的に固めることです。基礎固めこそが応用力獲得の一番の近道です。そして、そのために例題を何回も反復するようにして下さい。

何回も反復すると解答数字を覚えてしまうかもしれません。しかし例題で大事なのは、解答数字を算定することよりも、「自分が何を分かっていて、何が分かってないのか」を明確にすることです。例題が解けなかったり、解けたけど解き方でちょっと迷ったり、問題文の意味が読み取れなかったり、ちょっとした勘違いをしたり、などなどスラスラ解けないことがあるはずです。

ちょっとでもスラスラ解けなかったら、そこは理解不足・定着不足という認識を持つようにして下さい。基礎をしっかりと固め、理解不足や定着不足をゼロに近づけることで合格に近づいていきます。

理解するためのコツ～自分に問いかけてみよう～

・なぜそうするのかを説明できる？
・似た論点の違いがわかってる？
・問題文の指示の意味がわかってる？（問題文読まずに、単にその例題の解き方を覚えちゃってない？）
・計算式の意味がわかっている？（単に計算式を公式のように覚え、そこに数値を当てはめるだけになっていない？）

⑤　講義を受講し終えたらあとは総復習！

講義が全部終わってからは総復習の段階に入ります。全範囲を学習してみると、簿記１級の試験範囲の広さが実感でき、多くのことを学習してきたことがわかるでしょう。それは「全範囲を勉強したぞ」という自信にもつながりますが、一方で、試験範囲の広さを目の当たりにして自信をなくすかもしれません。

しかし、講義が全部終わったのなら合格まであと一歩です。合格できるかどうかは、講義を受講し終えてからの総復習にかかっています。まだ完全に身についてない論点を再度復習し、穴を一つひとつ埋めていきましょう。また、完全に身についた論点についても、忘れてしまっていないかという点を確認するようにして下さい。

これを繰り返すことで、基礎が固まり、合格するための力を身につけることができます。簿記１級は合格率の低い試験ではありますが、難しい問題を解けるようにしないと受からない試験ではありません。

講義が終われば合格まであと少しです。合格に向けて総復習、頑張って下さい。

■日商簿記検定１級について

試験概要

受験資格	なし
試験形式	年2回のペーパー試験
申込期日	受験日の約2か月前から約1か月間 （受験希望地の商工会議所によって、申込期日や申し込み方法は異なる）
受験日	6月中旬（第2日曜日）、11月下旬（第3日曜日）
受験料	税込7,850円
試験科目	商業簿記・会計学・工業簿記・原価計算
試験時間	商業簿記・会計学（90分） 工業簿記・原価計算（90分） 合計180分（途中休憩あり）
合格基準	70%以上 ただし、1科目ごとの得点は40%以上
合格発表日	受験後、約1か月後に発表（商工会議所により異なる）
筆記用具について	試験では、HBまたはBの黒鉛筆、シャープペン、消しゴムが使用可 （ラインマーカー、色鉛筆、定規等は使用不可）
計算器具について	電卓の持ち込み可（ただし、計算機能（四則演算）のみのものに限り、例えば、次の機能があるものは持ち込み不可。印刷（出力）機能、メロディー（音の出る）機能、プログラム機能（例）：関数電卓等の多機能な電卓、辞書機能（文字入力を含む）ただし、次のような機能は、プログラム機能に該当しないものとして、試験会場での使用を可とします。日数計算、時間計算、換算、税計算、検算（音のでないものに限る）
合格率	10%前後であることが多い

※　本書の刊行時のデータです。最新の情報は商工会議所のWEBサイトをご確認ください。（https://www.kentei.ne.jp/bookkeeping）

■書籍の訂正及び試験の改正情報について

発行後に判明した誤植や試験の改正については、下記のURLに記載しております。
cpa-learning.com/correction-info

目　次

第Ⅰ部

第1章　原価計算総論

第1節　原価計算の基礎知識 …… 2
- 1 原価計算とは …… 2
- 2 原価計算の基本的な考え方 …… 2
- 3 原価計算の目的「原価計算基準」一 …… 2

第2節　原価計算制度論 …… 5
- 1 原価計算制度と特殊原価調査「原価計算基準」二 …… 5
- 2 実際原価計算制度と標準原価計算制度 …… 5
- 3 生産形態における原価計算の分類 …… 6
- 4 原価計算制度における原価とは「原価計算基準」三・五 …… 6
- 5 原価の諸概念「原価計算基準」四 …… 7
- 6 原価計算の一般的基準「原価計算基準」六 …… 9
- 7 製造原価要素の分類基準「原価計算基準」八 …… 10
- 8 実際原価計算の手続「原価計算基準」七 …… 12

第2章　材料費会計

第1節　費目別計算総論 …… 16
- 1 費目別計算の意義 …… 16
- 2 計算 …… 16

第2節　材料費とは …… 17
- 1 材料費とは …… 17
- 2 材料費の分類 …… 17

第3節　購入原価の決定 …… 19
- 1 材料の購入原価 …… 19
- 2 材料副費 …… 20
- 3 値引・割戻の処理 …… 29
- 4 予定受入価格 …… 31

第４節　材料の消費額の決定 …… 33
1 材料消費時の会計処理 …… 33
2 材料の消費額の算定 …… 33
3 実際消費価格 …… 35
4 予定消費価格 …… 35
5 棚卸減耗費 …… 37
6 材料元帳（参考） …… 42

第３章　労務費会計

第１節　労務費とは …… 44
1 労務費とは …… 44
2 労務費の分類 …… 44
第２節　賃金の支払額の決定 …… 47
1 支払賃金の計算式 …… 47
2 給与支給総額の計算式 …… 48
3 現金支給総額の計算式 …… 49
第３節　消費額の決定 …… 51
1 直接工消費賃金の算定 …… 51
2 直接工の就業時間の構成とその内容 …… 53
3 間接工消費賃金の算定 …… 55
4 給与計算期間に基づいて支払われる労務費 …… 55
5 賃金・給料以外の労務費の処理 …… 65

第４章　経費会計

第１節　経費とは …… 68
1 経費とは …… 68
2 経費の分類 …… 68
第２節　経費の消費額の計算 …… 69
1 経費の消費額の算定 …… 69
2 経費の消費額の計算方法による４分類 …… 69
3 外注加工賃 …… 73

第５章　製造間接費会計

第１節　製造間接費とは …… 78
1 製造間接費とは …… 78
2 配賦計算の必要性 …… 78
第２節　製造間接費の配賦方法 …… 79
1 配賦基準 …… 79
2 製造間接費の実際配賦 …… 82
3 製造間接費の予定（正常）配賦 …… 83
4 基準操業度 …… 86
第３節　製造間接費予算と配賦差異の分析 …… 88
1 製造間接費予算の意義 …… 88
2 製造間接費予算の種類 …… 88
3 製造間接費配賦差異の分析方法 …… 94
4 固定予算における差異分析 …… 96
5 公式法変動予算における差異分析 …… 98
6 実査法変動予算における差異分析 …… 100

第６章　部門別計算

第１節　部門別計算とは …… 104
1 部門別計算とは …… 104
2 部門別計算の目的と原価部門の設定 …… 104
3 各原価部門の分類 …… 105
4 部門別計算の手続 …… 106
第２節　実際配賦の手続 …… 107
1 部門別実際配賦 …… 107
2 第１次集計とは …… 107
3 第２次集計とは …… 110
4 第３次集計とは …… 122
第３節　製造部門費の予定配賦 …… 124
1 意義 …… 124
2 製造部門費の予定配賦方法 …… 124
第４節　補助部門費の配賦方法（第２次集計）の諸論点 …… 133
1 単一基準配賦法と複数基準配賦法 …… 133
2 単一基準配賦法と複数基準配賦法の実際配賦 …… 134

3 実際配賦と予定配賦と予算許容額配賦 …… 138
4 補助部門の配賦方法のまとめ …… 152

第7章 個別原価計算

第1節 製品別計算総論 …… 154
1 製品別計算の意義 …… 154
2 製品別計算の種類 …… 154
3 個別原価計算と総合原価計算 …… 155
4 製造指図書 …… 155
第2節 個別原価計算とは …… 156
1 個別原価計算とは …… 156
2 特定製造指図書 …… 156
3 原価計算表 …… 157
第3節 原価要素の集計 …… 158
1 原価要素の指図書への集計 …… 158
2 完成品と月末仕掛品の区分 …… 160
第4節 仕損の処理 …… 163
1 仕損の意義 …… 163
2 正常仕損費と異常仕損費 …… 163
3 仕損費の計算式 …… 163
4 仕損の種類による仕損費の算定 …… 163
5 正常仕損の会計処理 …… 172
6 異常仕損の会計処理 …… 176
第5節 個別原価計算における加工費の配賦 …… 177
第6節 個別原価計算における作業屑の処理 …… 178
1 作業屑の意義 …… 178
2 作業屑の評価方法 …… 178
3 個別原価計算における作業屑の会計処理 …… 179
第7節 ロット別個別原価計算 …… 182

第8章 単純総合原価計算

第1節 総合原価計算の基礎 …… 186
1 総合原価計算とは …… 186
2 加工費の範囲 …… 186
3 完成品換算量 …… 187
4 月末仕掛品の評価方法 …… 190
5 総合原価計算の分類 …… 194
第2節 単純総合原価計算とは …… 195
第3節 仕損と減損 …… 196
1 正常仕損・正常減損の意義 …… 196
2 正常仕損費・正常減損費の会計処理 …… 196
3 異常仕損・異常減損 …… 223
第4節 単純総合原価計算のその他の論点 …… 231
1 副産物・作業屑 …… 231
2 材料の平均的投入 …… 234
3 減損の安定的発生 …… 235
4 純粋先入先出法 …… 237

第9章 工程別総合原価計算

第1節 工程別総合原価計算とは …… 242
1 工程別総合原価計算とは …… 242
第2節 工程別総合原価計算の方法 …… 243
1 累加法（累積法） …… 243
2 非累加法（非累積法） …… 254
3 加工費工程別総合原価計算（加工費法） …… 265
第3節 追加材料 …… 268
1 意義 …… 268
2 追加材料の投入によって製品数量が増加しない場合 …… 268
3 追加材料の投入によって製品数量が増加する場合 …… 275

第10章　組別総合原価計算

第１節　組別総合原価計算とは …… 284
1 組別総合原価計算とは …… 284
2 組別総合原価計算の計算方法 …… 284
3 工程別組別総合原価計算 …… 287

第11章　等級別総合原価計算

第１節　等級別総合原価計算とは …… 294
1 等級別総合原価計算とは …… 294
2 等級別総合原価計算の計算方法 …… 295

第12章　連産品

第１節　連産品とは …… 314
1 意義 …… 314
2 特徴 …… 314
第２節　連産品原価の計算 …… 315
1 連産品原価の計算手順 …… 315
2 結合原価の按分 …… 315
3 連産品を副産物とみなす場合 …… 328

第13章　標準原価計算

第１節　標準原価計算総論 …… 332
1 実際原価計算と標準原価計算 …… 332
2 標準原価計算の目的 …… 333
3 標準原価の種類 …… 333
4 標準原価計算の一連の流れ …… 335
5 原価標準の設定 …… 335
6 原価標準の指示 …… 335
第２節　製品原価の計算 …… 336
1 標準原価カードの作成 …… 336
2 製品原価の算定 …… 337

第３節　標準原価差異の算定と分析 …… 339
1 標準原価差異の意義 …… 339
2 標準原価差異の分析 …… 341
第４節　原価差異の把握と勘定記入 …… 358
1 原価差異の把握方法 …… 358
2 勘定記入の方法 …… 359
3 原価差異の把握方法と勘定記入の方法の関係 …… 363
第５節　原価差異の会計処理 …… 364
1 原価差異の意義 …… 364
2 原価差異を会計処理する時期と理由 …… 364
3 原価差異の会計処理 …… 364
第６節　仕損（完成品を示す単位での歩減）が発生する場合 …… 377
1 標準原価計算において仕損が生じる場合 …… 377
2 仕損の標準発生率 …… 377
3 標準原価カードの作成 …… 378
4 製品原価の計算 …… 380
5 仕損費差異 …… 385
第７節　消費量差異の分析 …… 391
1 標準原価計算において原材料の減損が生じる場合 …… 391
2 製品原価の計算 …… 391
3 数量差異の分析 …… 394
4 作業時間差異の分析 …… 407
5 製造間接費差異の分析 …… 410
第８節　工程別標準原価計算・作業点別標準原価計算 …… 420
1 工程別標準原価計算 …… 420
2 作業点別標準原価計算 …… 420

第14章　直接原価計算

第１節　直接原価計算総論 …… 428
1 直接原価計算の意義 …… 428
2 直接原価計算の必要性 …… 428
3 直接原価計算の特徴 …… 428
4 直接原価計算の長所 …… 429
5 直接原価計算の短所 …… 430

6 原価計算制度及び製品別計算との関わり …… 430
第２節　全部原価計算と直接原価計算の営業利益の相違 …… 431
1 全部原価計算と直接原価計算の損益計算構造 …… 431
2 全部原価計算と直接原価計算の営業利益の相違 …… 435
3 固定費調整 …… 441
第３節　直接標準原価計算 …… 445
1 意義 …… 445
2 長所 …… 445
3 表示 …… 446
4 直接標準原価計算における固定費調整 …… 446
第４節　セグメント別損益計算書 …… 449
1 意義 …… 449
2 セグメント別損益計算書の種類 …… 449

付　録　原価計算基準

前文　原価計算基準の設定について …… 452
第１章　原価計算の目的と原価計算の一般的基準 …… 453
1 原価計算の目的 …… 453
2 原価計算制度 …… 453
3 原価の本質 …… 454
4 原価の諸概念 …… 454
5 非原価項目 …… 455
6 原価計算の一般的基準 …… 456
第２章　実際原価の計算 …… 458
7 実際原価の計算手続 …… 458
8 製造原価要素の分類基準 …… 458
9 原価の費目別計算 …… 460
第３章　標準原価の計算 …… 470
第４章　原価差異の算定および分析 …… 473
第５章　原価差異の会計処理 …… 475

索　引 476

第Ⅱ部

第15章　外貨建取引
第16章　社債
第17章　社債
第18章　社債
第19章　退職給付会計
第20章　資産除去債務
第21章　純資産
第22章　会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正
第23章　四半期財務諸表
第24章　収益認識
第25章　本支店会計
第26章　連結会計Ⅰ
第27章　連結会計Ⅱ
第28章　連結会計Ⅲ
第29章　連結会計Ⅳ

第1章

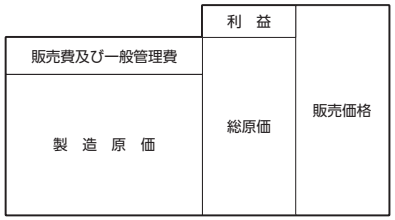
原価計算総論

第１節　原価計算の基礎知識

1　原価計算とは

原価計算とは、製品を製造･販売するのにかかった金額を計算することである。すなわち、**製品原価（製造原価）の計算だけでなく営業費（販売費および一般管理費）の計算も、原価計算**である。

なお、単に「**原価**」といった場合には、製品製造のための費用である「**製造原価**」を指す場合と、製造原価に営業費を加えた「**総原価**」を指す場合がある。



2　原価計算の基本的な考え方

原価計算の根拠となる基本的な考え方を原価発生原因主義という。

基本的な考え方	内容
原価発生原因主義	かかったもの（原価）は、それを発生させる原因となったもの（給付）に集計し負担させる、という考え方

※　給付とは、経営が作り出す一定の財貨であり、最終給付たる製品やサービスだけでなく、中間的給付たる仕掛品や半製品も含む概念である。

3　原価計算の目的「原価計算基準」一

(1)　財務諸表作成目的

製品を販売したとしても、その製品原価を計算しなければ、損益計算書の売上原価の金額をいくらにすればよいのかが分からないし、貸借対照表の材料、仕掛品、製品等の棚卸資産の金額をいくらにすればよいのかが分からない。そのため、**適切な財務諸表を作成するため**には、原価計算を行い、**真実の原価を集計する必要がある**。→「基準」六（一）参照

(2)　価格計算目的

政府がその納入価格を決定するためには、原価資料を基礎にする必要がある。原価計算基準設定当時は、政府が戦車等の軍事兵器を納入することもあり非常に重要な目的であったが、今日では価格計算の必要性は薄れてきており、特殊な防衛産業や教科書製作などで必要とされるにすぎない。

なお、**個々の企業が行う価格政策のための原価計算は**予算編成過程で行われるため、**予算管理目的に含まれる**。

(3)　原価管理目的

「原価管理（コスト・マネジメント）」といっても、その言葉を広く捉えるか狭く捉えるかで意味が変わってくる。

①　狭義の原価管理

原価管理を狭く捉えた場合、**生産条件を所与として、生産現場での能率向上**を図る「**原価統制（コスト･コントロール）**」を示すことになる。なお、原価計算基準が想定する原価管理はこの原価統制である。

②　広義の原価管理

原価管理を広く捉えた場合、**生産条件自体を変更**するような「**原価計画（コスト・プランニング）**」ないし「**原価低減（コスト・リダクション）**」**も含む**ことになる。なお、生産現場での原価計画・低減を「**原価改善**」といい、企画設計段階での原価計画・低減を「**原価企画**」という。

	原価管理（コスト・マネジメント）		
	原価計画（コスト・プランニング） 原価低減（コスト・リダクション）		原価統制 （コスト・コントロール）
	原価企画	原価改善	原価維持
実施段階	企画・設計段階	生産段階	
管理機能	意思決定		業績評価
経営構造	変革を伴う		所与
中心手法	ＶＥ（Value Engineering）等		標準原価計算

⑷　予算（利益）管理目的

①　予算の意義

予算とは、一定期間（予算期間）における利益の達成目標を詳細に計画したものを、貨幣価値的に表現したものである。

②　予算管理の意義

予算管理とは、予算によって企業の諸活動を計画・調整・統制する経営管理の手法をいい、予算編成と予算統制からなる。

予算編成	大綱的利益計画に基づく利益を達成するように、部門等の責任区分別に予算を割当・調整することをいう。	計画機能 調整機能
予算統制	責任区分別の予算と実績を比較して、差異の原因分析をした上で業績評価を行い、必要に応じて責任者に対して次期への修正行動を促すことをいう。	統制機能

⑸　基本計画設定目的

①　経営計画の意義

企業において作成される計画を経営計画という。

②　経営計画の分類

経営計画は、その対象が「プロジェクト」であるか「期間」であるかによって、個別計画と期間計画に分類される。

個別計画 （プロジェクト・プラン）	個々のプロジェクトについて必要に応じて随時的に行われる意思決定
期間計画 （ピリオド・プラン）	一定期間についてのさまざまな経営活動を一つにして、全体の計画として統合化した計画

※　期間計画はさらに、その期間の長さにより短期利益計画、中期利益計画、長期利益計画に分類される。

経営計画は、その対象が「経営構造」であるか「経営プロセス」であるかによって、基本計画と業務計画に分類される。原価計算は、この基本計画を設定する際に必要となる原価情報を提供することが期待されているのである。

基本計画	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、経営構造そのものを組成することについての計画
業務計画	経営構造を所与とし、これによってどのような経営プロセスを行うかについての計画

※　基本計画についての個別計画が戦略的意思決定となる。
※　業務計画についての個別計画が戦術的意思決定となる。
※　業務計画は最終的には予算として貨幣価値的に表現される。そのため、予算編成の過程には戦術的意思決定が当然に含まれることになる。

第２節　原価計算制度論

1　原価計算制度と特殊原価調査「原価計算基準」二

原価計算制度は、財務諸表の作成、原価管理、予算統制等の異なる目的が、重点の相違はあるが相ともに達成されるべき一定の計算秩序であり、財務会計機構と有機的に結びつき常時継続的に行われる計算体系である。

特殊原価調査は、財務会計機構のらち外において随時断片的に行われる原価の統計的、技術的計算ないし調査である。

	原価計算制度	特殊原価調査
主要目的	財務諸表作成 原価管理 予算管理（利益管理）	経営意思決定
財務会計機構との関係	財務会計と有機的に結合	財務会計機構のらち外
計算の継続性	常時継続的	随時断片的
特徴	上記目的が相ともに達成されるべき一定の計算秩序	統計的、技術的計算ないし調査
原価概念	実際原価・標準原価	未来原価・機会原価等

2　実際原価計算制度と標準原価計算制度

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

⑴　実際原価計算制度

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

⑵　標準原価計算制度

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

	実際原価計算制度	標準原価計算制度
実際原価	主要帳簿に組み入れる	必要な計算段階で必ず計算する
標準原価	必要ある場合にのみ計算する	主要帳簿に組み入れる

3　生産形態における原価計算の分類

個別原価計算　製品別計算の一形態であり、**種類を異にする製品を個別的に**生産する生産形態に適用する。

総合原価計算　製品別計算の一形態であり、**同種かつ同一規格の製品を反復継続して大量生産**する生産形態に適用する原価計算方法である。

4　原価計算制度における原価とは「原価計算基準」三・五

⑴　原価の要件

原価計算制度において、原価とは、**経営における一定の給付**にかかわらせて、**把握された財貨又は用役の消費**を、**貨幣価値的**に表したものである。原価計算基準には、以下のような要件が示されている。

原価の要件	内容
経済価値消費性	原価は、経済価値の消費である。経済価値のないもの（空気、海水）の消費や、経済価値があっても消費していないもの（土地）は原価にならない
給付関連性	原価は、一定の給付（製品、仕掛品及び半製品）に関わらせて把握されるものである
経営目的関連性	原価は、経営目的（作って、売って、儲けること）に関連したものである。経営目的に関連しない財務活動（資本の調達、返還、剰余金の処分等）に関する費用は、原則として原価を構成しない
正常性	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、異常な状態を原因とする価値の消費（異常仕損等）を含まない

⑵　非原価項目

非原価項目とは、原価計算制度において、**原価に算入しない項目**をいう。原価計算基準には、以下の項目が示されている。

項目	具体例
経営目的に関連しない価値の減少	①投資不動産や未稼働の固定資産及び長期にわたり休止している設備の減価償却費　②寄付金　③財務費用
異常な状態を原因とする価値の減少	①異常仕損等　②偶発的事故による損失　③予期し得ない陳腐化等による償却費　④損害賠償金等　⑤偶発債務損失　⑥訴訟費　⑦臨時多額の退職手当　⑧固定資産売却損及び除却損　⑨異常な貸倒損失
税法上とくに認められている損金算入項目	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部分
その他の利益剰余金に課する項目	①法人税、所得税、都道府県民税、市町村民税　②配当金　③任意積立金繰入額

5　原価の諸概念「原価計算基準」四

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、次のような諸種の原価概念が生ずる。

⑴　実際原価と標準原価

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

実際原価とは、原価財の実際価格（又は予定価格・正常価格）に**実際消費量**を乗じて計算した原価である。これに対して、**標準原価**とは、原価財の標準価格（予定価格・正常価格）に**標準消費量**を乗じて計算した原価である。

	算定方法（価格×消費量）		原価計算制度
	価格	消費量	
実際原価	実際・予定・正常価格	実際消費量	実際原価計算制度
標準原価	予定・正常価格	標準消費量	標準原価計算制度

※　実際消費量には、異常な状態を原因とする異常な消費量は含まれない。
※　標準消費量とは、科学的・統計的調査に基づいて能率の尺度として算定された消費量である。

⑵　製品原価と期間原価

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

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

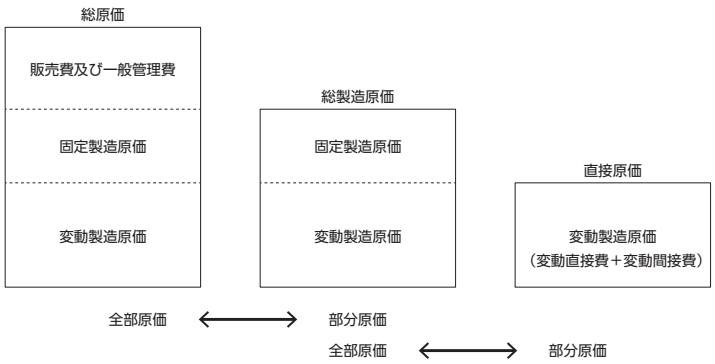
	財務諸表上収益との対応関係	具体例	
		全部原価計算	直接原価計算
製品原価	製品に集計	すべての製造原価	変動製造原価
期間原価	収益に直接対応	販売費及び一般管理費	固定製造原価 販売費及び一般管理費

※　製品原価と期間原価との範囲の区別は相対的である。

⑶　全部原価と部分原価

原価は集計される原価の範囲によって、全部原価と部分原価とに区別される。

全部原価とは、一定の給付に対して生ずる**全部の製造原価又はこれに販売費及び一般管理費を加えて集計したもの**をいい、**部分原価**とは、**そのうち一部分のみを集計したもの**をいう。なお、部分原価は計算目的によって様々なものを計算できるが、**最も重要な部分原価は、直接原価（変動原価）**である。



全部原価と部分原価の区分は比較対象により異なる。例えば、総製造原価は変動製造原価と比較した場合には全部原価であるが、総原価と比較した場合には部分原価となる。

6 原価計算の一般的基準「原価計算基準」六

原価計算の一般的基準とは、**原価計算制度において**、財務諸表の作成や原価管理、予算管理といった目的を達成するために**原価計算を行う際に遵守すべき原則的事項**である。

(1) 財務諸表作成のための一般的基準

「基準」六（一）をまとめると、以下のようになる。

全部原価の原則	すべての製造原価要素を製品原価とし、販売費および一般管理費は期間原価として処理すること
信憑性の原則	客観性や検証可能性のある基礎資料により原価計算を行うこと
差異適正処理の原則	原価差異は、財務会計上適正に処理すること
財務会計と有機的結合の原則	原価に関する諸勘定を設け、複式簿記により記帳すること

(2) 原価管理のための一般的基準

「基準」六（二）をまとめると、以下のようになる。

責任区分明確化の原則	管理者の権限と責任の区分に応じて、原価部門を設定したり、作業単位を設定すること
管理的原価分類の原則	形態別分類だけでは、原価管理に役立たないため、必要に応じてその他の分類を行うこと
物量管理の原則	価格面については、外部要因によって左右されることが多いため、物量面の管理に重点を置くこと
標準設定の原則	目標値としての原価の標準を設定することが、管理上もっとも有効であること
比較性の原則	比較しうるように、実績も標準に対応して分類測定されるべきであること
差異分析報告の原則	原価差異発生の原因分析を行い、その結果を経営管理者に報告することで、必要な改善措置を講じることができるようにすること
計算能率の原則	問題箇所を中心に、原価管理の必要性に応じて重点的、経済的に、かつ迅速に行うこと

(3) 予算管理のための一般的基準

「基準」六（三）には、以下のように記されている。

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

※　内容は原価管理の一般的基準とほぼ同様である。

7　製造原価要素の分類基準「原価計算基準」八

⑴　形態別分類

①　形態別分類の意義

形態別分類とは、どのような資源を消費したかを基礎とする分類である。

形態別分類により、原価要素は、材料費、労務費、経費に大別され、さらにそれぞれの原価要素を発生形態により細分する。

②　形態別分類の役割

形態別分類は、財務会計における費用の発生を基礎とする分類である。そして、原価計算は、財務会計から原価に関するこの形態別分類による基礎資料を受け取り、これを出発点にして原価を計算する。

⑵　機能別分類

①　機能別分類の意義

機能別分類とは、原価要素が、いかなる目的又は機能のために消費されたかに基づく分類である。

形態別分類は、どのような資源を消費したかによる分類であるが、その資源がどのような機能に消費されたかによって再分類するのが機能別分類である。

②　機能別分類の役割

機能別分類は、補助的機能を有する部門の近似値を示すことができるため、特に部門別計算を行わない中小企業における原価管理に役立つ。

⑶　製品との関連における分類

①　製品との関連における分類の意義

製品との関連における分類とは、原価要素が一定単位の製品ごとにどれだけ消費されたのかを把握できるか否かによる分類であり、直接費と間接費に分類される。ここで、一定単位の製品とは、個別原価計算では「特定製造指図書の生産命令数量」を示し、総合原価計算の場合には、通常「１単位の製品」を示している。

②　製品との関連における分類の役割

製品の種類が２種類以上のケース（個別原価計算・組別総合原価計算）において、（組）直接費は各指図書（組）に賦課し、（組）間接費は各指図書（組）に配賦する必要性があるため、重要である。

⑷　操業度との関連における分類

①　操業度との関連における分類の意義

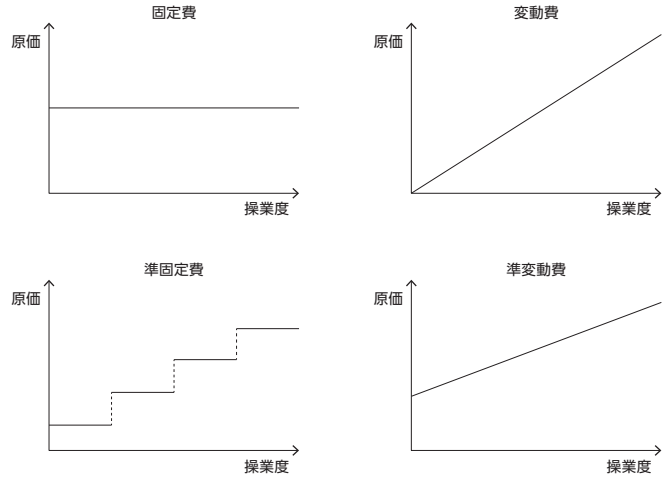
操業度との関連における分類とは、操業度の増減に対する原価発生の態様による分類であり、原価要素は、この分類基準によって固定費と変動費に分類される。ここに操業度とは、生産設備を一定とした場合におけるその利用度をいう。

固定費	操業度の増減にかかわらず変化しない原価要素
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

なお、固定費と変動費の中間的性質を持つ、準固定費及び準変動費は、固定費又は変動費とみなして、これをいずれかに帰属させるか、もしくは固定費部分と変動費部分に分解する。

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　ｅｘ）監督者給料
準変動費	操業度が零の場合にも一定額が発生し、同時に操業度の増加に応じて比例的に増加する原価要素　ｅｘ）電力量

＜各原価要素のコストビヘイビア＞



②　操業度との関連における分類の役割

操業度との関連における分類は、操業度の短期的な変化に対する原価の反応の分析結果によってなされるものである。そのため、ＣＶＰ分析や変動予算の設定、直接原価計算などにおいて不可欠な分類となる。すなわち、利益管理や原価管理に有用な分類となる。

⑸　原価の管理可能性に基づく分類

①　原価の管理可能性に基づく分類の意義

原価の管理可能性に基づく分類とは、原価の発生が一定の管理者層によって管理しうるかどうかによる分類であり、原価要素は、この分類基準によって管理可能費と管理不能費とに分類される。

②　原価の管理可能性に基づく分類の役割

標準原価計算や予算による原価管理では、目標を設定し、事後的に達成度合いを評価するが、これはその管理者にとって管理可能な範囲の原価で行う必要がある。業績評価の対象となる原価に管理不能な原価まで含めてしまうと、原価管理に対する動機付けが弱まってしまうからである。

8　実際原価計算の手続「原価計算基準」七

実際原価の計算においては、**製造原価は原則として**、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、**最後に製品別に集計**する。**販売費及び一般管理費は、原則として、一定期間における実際発生額**を、**費目別に計算**する。

⑴　費目別計算

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

→第２章（材料費会計）～第４章（経費会計）にて学習。

⑵　部門別計算

原価の部門別計算とは、費目別計算において把握された原価要素を、**原価部門別に分類集計する手続**をいい、原価計算における第二次の計算段階である。

→第６章（部門別計算）にて学習。

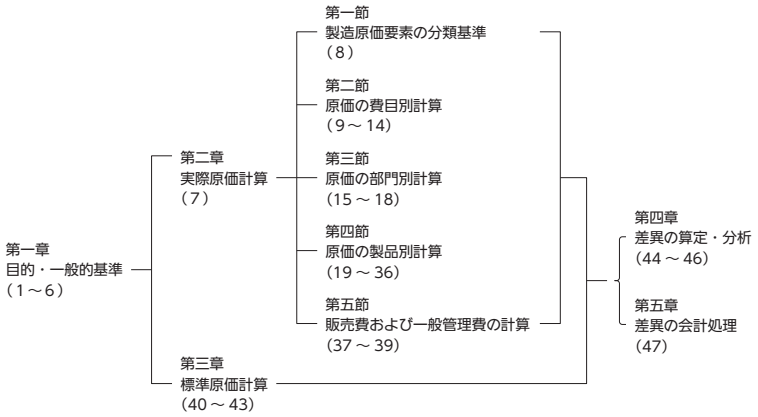
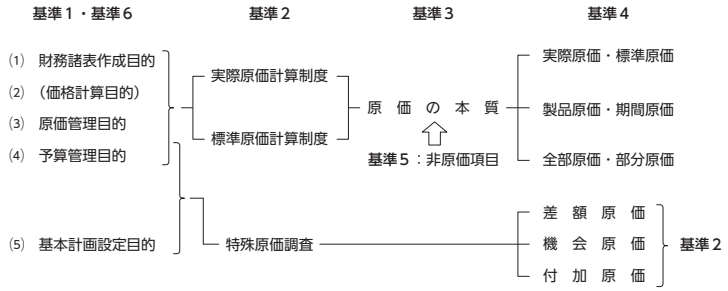
⑶　製品別計算

原価の製品別計算とは、原価要素を一定の製品単位に集計し、**単位製品の製造原価を算定する手続**をいい、原価計算における第三次の計算段階である。

→第７章（個別原価計算）～第11章（等級別総合原価計算）にて学習。

（参考）「原価計算基準」の体系

１．「原価計算基準」の体系



２．原価計算の目的と原価計算の一般的基準の体系