

会計情報

「企業製品原価計算制度(試行)」の解説

～企業製品原価計算制度が2014年1月1日から適用～

1. はじめに

2013年8月付で財政部より公表された「企業製品原価計算制度(試行)」(以下、原価計算制度)を解説します。原価計算制度は、総則、製品原価計算対象、製品原価計算項目と範囲、製品原価の集計・配賦・振替、附則の5章から構成されています。原価計算制度は、製造業、農業、卸売小売業、建設業、不動産業、採鉱業、交通運輸業、情報通信業、ソフトウェア及び情報技術サービス業、文化業及びその他の業種の大中型企業に、2014年1月1日から適用されています。なお、企業製品原価計算制度は、金融保険業には適用されません。本稿では、中国に進出している日系企業で一般的に見られる製造業、卸売小売業、建設業、ソフトウェア及び情報技術サービス業を中心に解説します。

但し、業種別に規定が設けられていますが、日本の「原価計算基準」のように原価計算について詳細な記述をしているものではありません。

2. 製品原価計算対象

製造業、卸売小売業、建設業、ソフトウェア及び情報技術サービス業の製品原価計算対象について、下表のとおり定められています。

製造業	<p>製品の種類、生産ロット、生産工程等により製品原価計算対象を確定します。</p> <p>(1) 大量大ロットで単一工程で生産される製品、或いは生産工程に関連する原価情報の提供が管理上要求されない場合、通常、製品の種類毎に原価計算対象を確定します。</p> <p>(2) 小ロット単品で生産される製品は、通常、ロット毎或いは製品毎に原価計算対象を確定します。</p> <p>(3) 複数工程連続加工製品で、かつ生産工程に関連する原価情報の提供が管理上要求される場合、通常、製品の種類(ロット)毎や生産工程毎に原価計算対象を確定します。</p> <p>製品の規格が多岐にわたる場合、製品の構造、消費する原材料や加工過程が類似している製品を適切に合わせて原価計算対象を確定することができます。</p>
卸売小売業	商品の種類、ロット、注文書、分類等により原価計算対象を確定します。

建設業	<p>通常、締結された契約毎に原価計算対象を確定します。</p> <p>1つの契約に複数資産の工事が含まれる場合、企業は企業会計準則に定められた契約分割の原則により、工事契約の原価計算対象を確定します。単独の、或いは複数の資産を工事するために一連の契約を締結している場合、契約結合の原則により、工事契約の製造原価対象を確定します。</p>
ソフトウェア及び情報技術サービス業	<p>研究設計やソフトウェア開発等的人件費の比重が比較的高い場合、通常、研究テーマ、引き受けた単独の契約プロジェクト、開発プロジェクト、技術サービス顧客等により製造原価対象を確定します。契約プロジェクトの規模が比較的大きい、開発期間が比較的に長い場合は、フェーズ別に原価計算対象を確定することができます。</p>

3. 製品原価計算項目と範囲

製造業、卸売小売業、建設業、ソフトウェア及び情報技術サービス業の製品原価計算項目と範囲について、下表のとおり定められています。

製造業	直接材料費、燃料費・動力費、直接人件費、製造費用等の原価項目が設けられます。	
	直接材料費	製品そのものを構成する原材料費及び製品の形成に用いられる主要材料費及び補助材料費。
	燃料費・動力費	製品生産に直接使用される燃料費・動力費。
	直接人件費	製品生産に直接従事する作業員の給与賃金。
	製造費用	製品を生産するため、労務を提供するために発生する各種間接費用で、製造部門で発生する水道光熱費、減価償却費、償却費、管理人員の給与賃金、国家が規定する環境保護関連費用、季節要因や修理期間による生産停止損失等。
卸売小売業	仕入原価、関連税金費用、仕入諸掛等の原価項目が設けられます。	
	仕入原価	商品の購入代価。
	関連税金費用	商品の購入により発生した輸入関税、資源税、控除不能増値税等
	仕入諸掛	運送雑費、荷役費、保険料、倉庫保管費、整理費、合理的な損耗及びその他商品の購買原価に含めることができる費用。仕入諸掛が比較的少額である場合、発生時に当期の販売費用に直接計上することができます。

建設業	直接人件費、直接材料費、機械使用費、その他直接費用及び間接費用等の原価項目が設けられます。また、工事の一部を下請けに出す場合には、下請原価項目を設けることができます。	
	直接人件費	国家の規定により、工事の過程において建設据付工事に直接従事する作業員、及び施工現場における工程部材製作、材料運搬、配合等に直接従事する作業員に支払う給与賃金。
	直接材料費	施工の過程において消費する、工事対象物を構成する材料、構造部品、機械部品と工事のために使われるその他の材料や回転材料のリース料や償却費等。
	機械使用費	施工の過程において発生する、自己所有する工事機械を使用することにより発生する機械使用費、外部の工事機械を使用することにより発生するリース料及び規定に基づき支払う工事機械の導入撤去費用等。
	その他直接費用	施工の過程において発生する、材料運搬費、材料荷役保管費、燃料動力費、臨時施設償却費、生産工具用具使用費、検査試験費、工事測量確認費、工事監理費、現場整理費及び工事請負契約締結のために発生した出張旅費、入札費用等。
	間接費用	工事施工を組織・管理するために発生する費用。
	下請原価	国家の規定により下請業者を利用し、下請業者に支払う工事代金。
ソフトウェア及び 情報技術サービス業	直接人件費、外部購入ソフトウェア・サービス費、拠点賃借料、減価償却費、償却費、出張旅費、訓練費、下請原価、水道光熱費、事務費等の原価項目が設けられます。	
	直接人件費	ソフトウェア及び情報技術サービスに直接従事する従業員の給与賃金。
	外部購入ソフトウェア・サービス費	特定プロジェクトの開発のために外部から購入せざるをえない補助ソフトウェア或いはサービスにより発生する費用。
	拠点賃借料	ソフトウェア開発或いは情報技術サービスを提供するために賃借する拠点のために支払う費用等。
	下請原価	関連プロジェクトの一部をその他の企業に下請けに出すことにより支払う費用。

4. 製品原価の集計・配賦・振替

製造業、卸売小売業、建設業、ソフトウェア及び情報技術サービス業の製品原価の集計・配賦・振替について、下表のとおり定められています。

また、全業種に共通する留意事項として、生産経営の特徴に基づき正常生産能力を基礎として資源の消費パターンに応じた合理的な配賦基準を確定する必要があること、及び予定原価・標準原価・定額原価等をもって実際原価に代えることはできず、予定原価・標準原価・定額原価等を採用して直接材料費の計算を行っている場合には、消費された直接材料の予定原価等を期末に実際原価に調整する必要があること等が定められています。

製造業	<p>原価計算対象に直接計上できる直接材料費、直接人件費は、製造原価に直説計上する必要があり、そうでなければ、合理的な配賦基準に基づき配賦する必要があります。外部から購入する燃料費、動力費は実際消費数量或いは合理的な配賦基準に基づき集計、配賦する必要があります。また、製造部門で生産に直接的に使用する燃料費、動力費は製造原価に直接計上します。製造部門で生産に間接的に使用する燃料費、動力費は製造費用に計上します。</p> <p>補助部門が製造部門のために労務と製品を提供することにより発生する費用は製造原価項目を参照して集計し、合理的な配賦基準により各原価計算対象の製造原価に計上する。補助部門間で相互に提供している労務コスト、作業コストは合理的な方法で相互に配賦します。相互に提供している労務コスト、作業コストが多くない場合には相互に配賦せず、補助部門以外の受益部門に直接配賦します。</p> <p>製造費用は、合理的な配賦基準、例えば機械稼働時間、人員作業時間、予定配賦率等により月次で各原価計算対象の製造原価に配賦します。</p> <p>季節性のある製造企業において生産停止期間に発生する製造費用は、稼働期間に合理的に配分し稼働期間に発生する製造費用とともに製品の製造原価に計上する必要があります。</p> <p>経営の特徴や条件に基づき、現代情報技術を利用し、原価計算対象に直接帰属させることができない原価について、活動基準原価計算法等を採用し製品原価を集計、配賦することができます。</p> <p>生産経営の特徴や連産品、副産品の技術要求に基づき、等価係数配分法、実際数量配分法、相対販売価格配分法等の合理的な方法により総合原価を配分する必要があります。</p> <p>払い出された材料原価は、材料の性質や流動状況、管理上の要求等に基づき、先入先出法、加重平均法、個別法等を採用して計算します。</p> <p>製品の生産における特徴や管理上の要求に基づき、原価計算期間に応じて原価を振替える必要があります。原材料消費量、完成品換算量法、定額比例法、原材料控除法、加工進捗度法等の方法により、完成品と仕掛品の実際原価を確定するとともに、完成在庫製品の製品原価を在庫製品科目に振替えます。仕掛品の数量や金額が重要でない、或いは仕掛品の期首期末数量の変動が大きくない場合、仕掛品原価を計算しないこともできます。</p> <p>完成品や仕掛品の原価計算は、季節性のある製造企業等を除き、1ヶ月を原価計算期間とする必要があります。</p>
-----	---

卸売小売業	<p>仕入原価、関連税金費用は、原価計算対象の原価に直接計上します。仕入諸掛は、経営管理上の特性を勘案し、合理的な方法により原価計算対象の原価に配賦することができます。</p> <p>また、商品の性質や流動状況、管理上の要求等に基づき、先入先出法、加重平均法、個別法、売価還元法等を採用して商品原価を振替えることができます。</p>
建設業	<p>関連費用が、ある特定の原価計算対象により負担される場合、その原価計算対象の原価として計上する必要があります。また、関連費用が、複数の原価計算対象によって共同で負担される場合、直接費用比率、定額比率、給与賃金比率等合理的な方法により原価計算対象の原価に配賦する必要があります。</p>
ソフトウェア及び 情報技術サービス業	<p>経営の特徴や条件に基づき、現代情報技術を利用し、活動基準原価計算法等を採用し製品原価を集計、配賦することができます。</p>

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約40都市に約7,100名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト (www.tohmatsu.com) をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザリーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界150カ国を超えるメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約200,000人におよぶ人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)およびそのネットワーク組織を構成するメンバーファームのひとつ或いは複数指します。デロイト トウシュ トーマツ リミテッドおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。その法的な構成についての詳細は www.tohmatsu.com/deloitte/ をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

© 2014. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC, Deloitte Tohmatsu Tax Co.

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited