

韓国の『原価計算準則』

三浦克人(訳)

訳者まえがき

韓国の会計基準の体系は、1981年に制定された企業会計基準を中心に構成されている。また、企業会計基準の下位規程としては、原価計算準則、リース会計準則、連結財務諸表準則、四半期・半期財務諸表準則などさまざまな準則が存在する。今回はそのうち1998年に制定された原価計算準則を訳出し、次頁以降に示した。

韓国の原価計算準則に該当するものとして、わが国には原価計算基準（大蔵省企業会計審議会が1962年に公表）がある。これらとともに、財務諸表作成のための製品原価計算の方法を規定しており、制度会計の基本ルールとして機能している。しかしながら、両者の守備範囲は多少異なる。

わが国の原価計算基準には、部分的にはあるが、原価計算の管理会計的な側面（原価管理や予算統制など）に関する記述がみられる。一方、韓国の原価計算準則には、そのような記述はいつさみられず、制度会計上の原価計算で必要となる事項のみが示されている。すなわち、韓国の原価計算準則は、純粋に法的基準として機能しているのである。

なお、韓国における会計基準の設定主体は、2000年8月までは証券先物委員会であったが、それ以後は韓国会計研究院（Korea Accounting Institute : KAI）の内部組織である会計基準委員会（Korea Accounting Standards Board : KASB）がその役割を引き継いでいる。先進諸国にならい、韓国でも会計基準の設定主体が、政府機関から民間の団体へと移管されたのである。

訳出にあたって注意したこととして、会計用語の扱いについて言及しておきたい。日韓の会計用語は漢字で表記するとほとんど一致するが、例外も少しある。たとえば、原価計算に関する用語として、韓国では在庫資産、工損費、段階式配賦法などが使用されている。これらはわが国では一般的な会計用語としては通用しない。ただし、原価計算の心得のある者であれば、それぞれが、棚卸資産、仕損費、階梯式配賦法をさすものであるということは容易に類推できるはずである。よって、在庫資産のように字義や文脈から判断して、誤解をまねく恐れのないと考えられるものについては、原文の用語をそのままの漢字で表記したので、その点をご留意いただきたい。

原価計算準則

制定 1998年4月1日 証券先物委員会
改定 1999年12月8日 証券先物委員会
改定 2002年8月25日 会計基準委員会

第1章 総則

第1条 (目的)

この準則は、企業会計基準第90条の規定に基づくものであり、会社が財務諸表を作成するために製品の原価を算定するにあたって準拠しなければならない細部事項に関して定めることを目的とする。

第2条 (適用範囲)

この準則は、会社が製品の生産と関連して発生する原価（以下「製造原価」という）を算定するときに適用する。

第3条 (原価計算制度の確立など)

- (1) 会社は、製造原価を継続的に収集・測定・配分・報告するための計算手続として、実際原価計算制度または標準原価計算制度を確立しなければならない。
- (2) 会社が採択した原価計算制度は、每期継続して適用しなければならず、適当な理由なしにこれを変更してはならない。

第4条 (製造原価の範囲)

- (1) 製造原価は、製品の生産と関連して消費される経済的資源の価値だけを含む。
- (2) 非正常的に発生した経済的資源の消費は、製造原価に含めてはならない。

第5条 (原価計算期間)

原価計算期間は、会社の会計年度と一致しなければならない。ただし、必要な場合には月別または四半期別などに細分して原価計算を実施することができる。

第6条 (原価計算の一般原則)

製造原価の計算は、次の各号にしたがうこと。

- ① 製造原価は、一定の製品の生産量と関連させて集計し計算する。

- ② 製造原価は、信頼できる客観的な資料と証拠によって計算する。
- ③ 製造原価は、製品の生産と関連して発生した原価によって計算する。
- ④ 製造原価は、その発生の経済的効益または因果関係に比例して、関連製品または原価部門に直接賦課し、直接賦課が困難な場合には合理的な配賦基準を設定して配賦する。

第7条 (製造原価要素の分類)

- (1) 製造原価要素は、材料費、労務費および経費に分類する。また、会社が採択している原価計算方法にしたがって直接材料費、直接労務費および製造間接費などに分類することもできる。
- (2) 製造原価要素と販売費および一般管理費の要素は、区分して集計する。ただし、その区分が明確でない場合には、発生原価を費目別に集計した後、一定の基準にしたがって製造原価と販売費および一般管理費に区分して配賦することができる。

第2章 実際原価計算制度

第8条 (実際原価計算の手続)

実際原価計算は、原価要素の実際発生額を、まず費目別に計算し、次いで原価部門別に計算し、最後に製品別に製造原価を集計する。

第9条 (材料費の計算)

- (1) 材料費は、期初材料在庫額に当期材料購入額を加算し、期末材料在庫額を差し引いて計算する。
- (2) 材料の消費数量は、継続記録法によって計算する。必要な場合には、実地在庫調査法または逆算法によって計算することもでき、2つ以上の方法を並行して適用することもできる。
- (3) 材料の消費価格は、取得原価によって計算し、同一材料の取得原価が異なる場合には、個別法、先入先出法、後入先出法、移動平均法または総平均法などを適用して計算する。

第10条 (労務費の計算)

- (1) 労務費は、その支給基準を基礎として、当該期間に実際に発生した費用を集計して計算する。
- (2) 作業時間または作業量に比例して発生する労務費は、実際作業時間または実際作業量に賃率を乗じて計算する。この場合、賃率は個別賃率または平均賃率による。
- (3) 賞与金または特別手当などのように、月別・四半期別の支給金額または支給時期が一定でない労務費は、会計年度中の原価計算期間に按分して計算する。

第11条 (経費の計算)

- (1) 経費は、製造原価中の材料費と労務費を除くすべての費用を含み、その内容を表示する適切な科目に細分して記載する。
- (2) 経費は、当該期間に実際に発生した費用を集計し計算する。
- (3) 時間または数量に比例して発生する経費は、実際時間または実際数量に単価を乗じて計算する。

第12条 (外注加工費の計算)

- (1) 当期の製品製造と関連して発生した外注加工費は、当該期間に実際に発生した費用を集計して計算する。
- (2) 外注加工費は、その性格にしたがって材料費または経費に含めて計算することができ、その金額が重要な場合には別の科目で記載することができる。

第13条 (予定価格などの適用特例)

第8条の規定にかかわらず、製造原価は、材料の価格、賃率および経費を予定価格または予定額で計算することができ、製造間接費は予定配賦率を適用して計算することができる。

第14条 (原価部門別計算)

- (1) 原価計算は、原価の発生を管理し製品原価の計算を正確に行なうため、部門別に計算することができる。この場合、原価の費目別計算で集計された原価要素は、その全部または一部を原価部門別に集計した後、これをあらためて製品別に配分することができる。
- (2) 原価部門は、原価要素を分類・集計する計算上の区分として製造部門と補助部門に区分する。
- (3) 製造部門は、直接製造作業を行なう部門をいい、製造活動などにしたがって細分することができる。
- (4) 補助部門は、直接には生産活動を行なわず、製造部門を支援・補助する部門をいい、その活動内容にしたがって細分することができる。

第15条 (部門費計算の手続)

- (1) 原価の部門別計算は、原価要素を製造部門と補助部門に配賦し、補助部門費は、直接配賦法、段階配賦法または相互配賦法などを適用して各製造部門に合理的に配賦する。
- (2) 製造部門に集計された原価要素は、必要にしたがってその部門の小工程または作業単位別に集計することができる。

第16条 （部門個別費と部門共通費）

- (1) 原価要素は、発生した原価の直接的な集計可能性の可否にしたがって部門個別費と部門共通費に区分する。
- (2) 部門個別費は、原価発生額を当該発生部門に直接賦課し、部門共通費は、因果関係または効益関係などを勘案した合理的な配賦基準によって関連部門に配賦する。

第17条 （原価の製品別計算方法）

原価の製品別計算は、原価要素を製品単位に集計し単位製品の製造原価を算定する手続きを行い、生産形態にしたがって個別原価計算方式と総合原価計算方式などに分類する。

第18条 （個別原価計算）

- (1) 個別計算は、異なる種類の製品を個別的に生産する生産形態に適用し、各製造指示書別に原価を算定する。
- (2) 製造間接費の製品別配賦額は、各製造部門別、小工程別または作業単位別に、予定配賦率または実際配賦基準によって配賦する。ただし、必要な場合には、製造部門に配賦せず、製品に直接賦課することができる。

第19条 （総合原価計算）

- (1) 総合原価計算は、同一種類または異なる種類の製品を連続して反復的に生産する生産形態に適用する。
- (2) 総合原価計算の単位あたり原価は、発生したすべての原価要素を集計した当期総製造費用に期初在庫品原価を加算し、その合計額を完成品と期末在庫品に按分計算した後、完成品総原価を計算し、これを製品単位に配分して算定する。
- (3) 総合原価計算において、完成品原価と期末在庫品原価は、完成品換算量によって先入先出法、後入先出法または総平均法など、合理的な方法を適用して計算する。
- (4) 期末在庫品の完成品換算量は、材料の投入または加工の程度などを考慮して直接材料費と加工費に区分して算定することができる。
- (5) 総合原価計算は、生産される製品の形態と工程にしたがって工程別原価計算、組別原価計算、等級別原価計算および連産品原価計算などに分類する。

第20条 （工程別原価計算）

- (1) 工程別原価計算は、製造工程が2つ以上の連続する工程に区分され、各工程別に当該工程製品の製造原価を計算する場合に適用する。
- (2) 前工程から次工程に振り替えられる製造原価は、前工程振替原価として次工程の製造原価に加算する。

- (3) 材料が最初の工程で全量投入され、その後の工程では、単純に加工費だけが発生する場合、完成品総原価は、各工程別に加工費を集計し、これに材料費を加算することにより計算することができる。

第21条 (組別原価計算)

- (1) 組別原価計算は、異なる種類の製品を組別に連続して生産する生産形態に適用する。
- (2) 組別原価計算においては、当該期間の製造原価を組直接費と組間接費に分け、組直接費は、各組に直接賦課し、組間接費は、一定の配賦基準にしたがって各組別に配賦することにより組別総製造原価を算出する。

第22条 (等級別原価計算)

- (1) 等級別原価計算は、同一種類の製品が同一工程で連続的に生産されるが、その製品の品質などが異なる場合に適用する。
- (2) 等級品別単位あたり原価は、各等級品に対して合理的な配賦基準をさだめ、当該期間の完成品総原価をこの配賦基準にしたがって按分して計算する。
- (3) 等級品別に直接原価を区分することが可能な場合、直接原価は、当該製品に直接賦課し、間接原価は前項の配賦基準にしたがって配賦することができる。

第23条 (連産品原価計算)

- (1) 連産品原価計算は、同一材料により同一工程で生産される異なる種類の製品において、主産物と副産物を明確に区分することが困難な場合に適用する。
- (2) 連産品原価計算は、第22条の第2項および第3項の規定を準用する。

第24条 (副産物と作業くずの評価)

- (1) 副産物は、第22条の規定を準用して評価するか、次の各号の方法によってその価額を算定し、これを発生部門の主産物総原価に按分して差し引く。
- ① 副産物をそのまま外部に売却できる場合には、推定売却価格から販売費、一般管理費および正常利率を控除した価額
- ② 副産物に追加加工して売却する場合には、加工製品の推定売却価格から追加加工費、販売費、一般管理費および正常利率を控除した価額
- ③ 副産物をそのまま自家消費する場合には、その推定購入価格
- ④ 副産物に追加加工して自家消費する場合には、その推定購入価格から追加加工費発生額を控除した価額
- (2) 副産物の推定売却価格または推定購入価格は、最近の取引価格または権威のある物価調査機関の物価調査表による時価を適用する。

- (3) 販売費，一般管理費および正常利率は，類似製品の最近の平均販売原価率を適用して計算する。
- (4) 作業くずは，第1項ないし第3項の規定を準用して評価し，これを発生部門の製造原価から差し引くか，必要にしたがって当該製品の製造原価から差し引くことができる。

第25条 （工損費の計算）

- (1) 工損費は，次の各号にしたがって計算し，当該製品の製造原価に賦課するか原価発生部門の間接費用とする。ただし，非正常的な工損費は営業外費用とする。
 - ① 工損が補修によって回復される場合，工損費は，その補修費用とする。
 - ② 工損が補修によって回復されず，その全部をあらためて生産する場合，工損費は，既に発生した工損品製造原価から工損品の評価額を差し引いた価額とする。
 - ③ 工損費が補修によって完全には回復されず，その一部をあらためて生産する場合，工損費は，追加的に発生する製造原価から工損品の評価額を差し引いた価額とする。
- (2) 第1項第2号および第3号の規定における工損品の評価は，第24条の規定を準用する。

第3章 標準原価計算制度

第26条 （標準原価計算の適用）

- (1) 標準原価計算は，事前に客観的で合理的な方法によって算定した原価（以下「標準原価」という）を使用して製造原価を計算する場合に適用する。
- (2) 標準原価は，会社の諸般の事情を考慮して現実的に達成可能な程度に設定する。

第27条 （標準原価の算定）

- (1) 標準原価は，直接材料費，直接労務費および製造間接費に対して算定し，さらに製造原価に対して設定する。
- (2) 原価要素の標準は，数量と価格に対して各々設定する。

第28条 （標準直接材料費）

- (1) 標準直接材料費は，直接材料の種類別に製品単位あたりの標準消費数量と標準消費価格を設定し，この両者を乗じて算定する。
- (2) 標準消費数量は，科学的・統計的調査によって製品の生産に必要な各種材料の種類，品質，加工方法などを考慮して定める。この場合，標準消費数量には，正常的な工損ならびに減損を含む。
- (3) 同一の機能を果たすさまざまな種類の材料が代替的に使用される場合，標準直接材料費は，各材料の標準配合比率を設定し，これに各材料の標準消費数量と標準消費価格を乗じて算定

する。

- (4) 標準消費価格は、過去および現在の市場価格と将来に予測される価格動向や取引慣習など諸般の経済的与件を考慮して定める。

第29条 (標準直接労務費)

- (1) 標準直接労務費は、直接作業の区分ごとに製品単位あたりの標準作業時間と標準賃率を設定し、この両者を乗じて算定する。
- (2) 標準作業時間は、科学的・統計的調査によって作業の種類、使用機械工具、作業方式、労働の等級などを考慮して算定する。
- (3) 標準賃率は、過去および現在の賃率と将来に予測される変動など諸般の与件を考慮して定める。

第30条 (製造間接費の標準)

- (1) 製造間接費の標準は、部門別または作業単位別に一定期間に発生する製造間接費の予定額として算定する。
- (2) 部門別製造間接費標準の算定方法は、第14条ないし第16条の規定を準用する。

第31条 (標準原価の修正)

標準原価は、生産の条件などの変化があった場合、これを適切に修正する。

第32条 (原価差異の算定)

標準原価と実際発生原価との差額（以下「原価差異」という）は、原価計算期間別に算定する。この場合、実際発生原価の算定は、第8条ないし第16条の規定を準用する。

第33条 (原価差異の会計処理)

- (1) 原価差異は、一定の基準にしたがって会計年度の販売原価と期末在庫資産に配賦する。原価差異の配賦をより正確にするために、原価要素別に異なる配賦基準を適用することができる。
- (2) 非正常的に発生した原価差異は、営業外収益または営業外費用とする。
- (3) 実際原価計算制度において原価の一部を予定価格などで計算する場合、発生した原価差異は、第1項および第2項の規定を準用して処理する。

第4章 附則

第34条 (準用規定)

この準則は、製造業以外の業種を営む会社が原価計算を行なう場合にも、これを準用することができる。

附則

第1条 (施行日)

この準則は、1998年4月1日から施行する。

第2条 (従前準則の廃止およびこれによる経過措置)

- (1) 従前の証券管理委員会の原価計算準則（以下「従前準則」という）は、この準則の施行日からこれを廃止する。
- (2) この準則の施行前に、従前準則によって会計処理した場合には、この準則を適用したものとみなす。

第3条 (その他の規程との関係)

この準則の施行時に、その他の規程において従前準則を引用している場合、この準則中にそれに該当する規定があれば、従前準則に代えてこの準則またはこの準則の該当規定を引用したものとみなす。

(2004年10月1日受理)