



# 原価計算の指導上のポイントと留意点

～教科書の変更・改善点を中心に～

横浜市立横浜商業高等学校教諭 粕谷 和生

今回は、原価計算の指導上のポイントと留意点を取り上げます。

## Q 1 新学習指導要領の新設事項

新学習指導要領「原価計算」で、新設された事項には、どのようなものがあるのでしょうか？

一見すると、旧学習指導要領および同解説と大きく変わったところはないように見えますが、実のところ、学習内容や留意点が大幅に増えています。その主たる事項を挙げてみます。

①「指導に当たっては、企業会計に関する法規や基準の変更に留意し」という留意文が、「内容の構成及び取り扱い」で示されました。この留意文は指導者側に対して、企業会計基準を始め最新のIFRSまで常時、その動向をカバーせよと要請するものです。

②内容の(3)「原価の部門別計算と製品別計算」で、公式法変動予算による製造間接費差異の原因別分析が加わり、同時に総合原価計算に度外視法による減損等の処理の内容が加わりました。これにより、日商簿記検定2級工業簿記の出題区分表の第八および第十一に完全に対応することとなりました。なお、教科書は12ページも増えています。

③内容の(5)「標準原価計算」で、「直接材料費差異、直接労務費差異及び能率差異による製造間接費差異の分析について理解させる」という記述が登場しました。ここでいう「能率差異による製造間接費差異の分析」の意味が、当初よくわからなかったのですが、研究会で議論を重ねるうちに、その意味は「能率差異まで算定する製造間接費差異の分析」であると解釈するに至りました。すなわち、「3分法もしくは4分法による」製造間接費差異の分析を意味しています。

また同じところで、「標準原価計算による損益計算書の作成方法を習得させる」が新設されました。ここで「標準原価計算による」は、「標準原価計算

を採用している場合の」という意味です。標準原価計算は原価計算の計算技法のひとつですから、「計算技法である標準原価計算」によって損益計算書を作成するという意味ではありません。

④内容の(6)「直接原価計算の基礎」で、「直接原価計算による損益計算書の作成方法を習得させる」が新設されました。ここも「直接原価計算による」は、「直接原価計算を採用している場合の」という意味です。

直接原価計算といえば、その本質は損益計算ですから、損益計算書の作成は不可欠です。したがって、旧教科書でも損益計算書を多用して直接原価計算の計算構造(仕組み)を説明していました。今回この一文が明記されたのは、直接原価計算の計算構造よりも、日商2級工業簿記受験用テキストや問題集によくある損益計算書の作成そのものに重点を置く狙いがあるように思われます。

## Q 2 工業簿記から原価計算へ

科目名は「原価計算」ですが、従来の「工業簿記」の教科書に比べて、どのような点に特徴があるのでしょうか？

平成11年の学習指導要領改訂から、それまで「工業簿記」としていた科目名が「原価計算」に変わりました。それに伴って実教出版の教科書も、「工業簿記」の分野を薄くして「原価計算」に重点をおくようになっていきます。

たとえば、本年4月供給の教科書『原価計算』では、p.16で「簡単な例による原価計算」を、p.28の「工業簿記の基本的なしくみ」以降では、仕訳および勘定の振替関係と同時に、随所に原価計算表を示すなど、早い段階から原価計算を意識させる構成になっています。

また、教科書の第4章～第6章までの費目別計算では、材料仕入帳などの特殊仕訳帳の学習内容を大

幅に削減しました。理由は、特殊仕訳帳は「工業簿記」に属する内容だからです。削除したページはQ1で見ました学習指導要領に新しく加わった内容に充てています。

また、「直接原価計算による諸勘定の振替関係図」は実教出版の教科書には載せていません。なぜなら『原価計算基準』は、直接原価計算を制度としての原価計算と位置づけていませんので、実際には、直接原価計算を前提とした仕訳や勘定記入を行うことは、まったくあり得ないからです。

Q3 総合原価計算における減損費の処理  
新しく学習指導要領に加わった「総合原価計算における減損費の処理」の指導上の留意点は、どのようなものでしょうか？

Q1でも見たとおり、上記の内容が新しく学習指導要領に加わりました。これは日商簿記2級の受験用テキストには、必ず記載されていますが、一点だけ留意することがあります。

それは、減損費を完成品と月末仕掛品に負担させる場合、両者負担にするか、完成品負担にするかの判定についてです。多くの受験用テキストでは、月末仕掛品の加工進捗度と減損発生点を比較して、前者<後者の場合は、月末仕掛品の加工が減損の発生点をまだ通過してしないとして、完成品のみ減損費を負担させると説明しています。反対に、前者>後者の場合は、完成品と月末仕掛品の両者に負担させると説明しています。

理論的にはそのとおりですが、この説明はきわめて非現実的です。なぜなら、減損は検査によって発見されるため、発見点（検査点）が減損の発生点とみなされるからです。たとえば、検査点が工程の終点にある場合、実際には工程途中の進捗度30%で減損が発生していたとしても、検査点でしか減損は発見できませんから、減損発生点は終点ということになってしまいます。つまり、実際の減損発生点を把握するのはきわめて困難ということなのです。

そこで、岡本清『原価計算 六訂版』（国元書房）pp.291-292では、次のように述べています。

「通説は計算の便宜上、工程の途中で正常減損が発生した場合はすべて、正常減損発生点の進捗度≤月末仕掛品の進捗度とみなし、完成品と月末仕掛品の両方がこれを負担する、という処理方法をとる。」以上を踏まえ教科書では、「① 減損が製造工程の始

点または途中で発生した場合」と「② 減損が製造工程の終点で発生した場合」の二つに分けて、処理方法を説明しています。説明がとてもシンプルで分かりやすく、なおかつ現実的な内容になっています。

Q4 製造間接費の差異分析  
学習指導要領に新しく加わった「個別原価計算の段階における製造間接費差異の原因別分析」の指導上の留意点は、どのようなものでしょうか？

公式法変動予算による製造間接費差異の原因別分析を個別原価計算の段階で指導するのは、かなりの負担になります。なぜなら、製造間接費の予定配賦をなぜ行うのか、その意味さえ、これまでなかなか指導が難しかったのに、変動予算や公式法の意味まで、この段階で指導するのは、さらに多くの時間を要するからです。

変動予算の本当の意味を教えるためには、固定予算に触れ、それとの比較で変動予算の特長を説明しなくてはなりません。また、公式法の特徴を教えるためには、実査法や一次関数のグラフに触れなくてはなりません。

教科書は、学習指導要領どおりに書かれていますが、生徒の学習上の負担や学校の実情を踏まえて、当該内容を個別原価計算の段階で取り扱うことを止めて、標準原価計算のところで指導することも考えられます。むしろその方が、易から難へ、基本から応用へと無理なく学習を進めることができるのではないのでしょうか。

Q5 全商簿記検定との関係  
新学習指導要領によって全商簿記検定の出題は変わるのでしょうか？

昨年度から新学習指導要領に基づく全商簿記検定の出題基準が3級・2級・1級の順に公表されています。これまでと異なり全商では、学習指導要領の内容を隅から隅まで出題範囲に取り込んでいますので、各級の出題範囲はかなり広がっています。

また、全商が新検定として例示している問題を見ると、日商簿記検定に接近した形式と内容になっています。出題範囲の拡大、形式および内容の日商接近化によって、当然ながら難易度の上昇が予想されます。各級の難易度の幅は、長年にわたり、全国で受容されてきた経緯がありますので、生徒および教員に戸惑いが生じないことを願うばかりです。



# ビジネス実務の指導上のポイントと留意点

～教科書の変更・改善点を中心に～

広島市立広島商業高等学校教諭 山西 裕一

この科目は、従前の「商業技術」と「英語実務」の内容を整理・統合し、「ビジネス基礎」での学習を踏まえて、より実践的なビジネスマナーやコミュニケーションを学習する内容を取り入れられたものです。(1) オフィス実務、(2) ビジネスと珠算、(3) ビジネス英語の3項目で構成され、生徒の実態や学科の特性に応じて、2項目以上を選択して扱うことになっています。

Q 1

「ビジネス基礎」でもビジネスマナーを取り扱っていますが、「ビジネス実務」との違いはどこでしょうか？

「ビジネス基礎」での学習を踏まえ、より具体的な場面を想定したロールプレイングや実習を通して実践することができます。

交際のマナーの部分で結婚披露宴に招待される側と招く側に分かれて行う実習を例にしてみましょう。招待される側は招待状の返信を出し、適切な祝儀袋を選びお金を入れ表書きし、袱紗に入れて持参し受付に出します。贈り物をする場合は品物の選び方や贈り方を考えます。参加するときの服装にも気を付けます。招く側は座席配置を考え当日の受付も必要です。お返しの品物を選び、適切な水引を選び表書きをします。このように、知識だけではなく、実際に書いたり包んだり対応するなど、実践的、体験的な学習を取り入れることができます。

マナーには、由来や理由がありますから、これを紹介することで興味をもって取り組むでしょう。

その情報は指導書にもありますが、市販の書籍にも由来や理由にふれられているものがあります。日本経済新聞の土曜日『NIKKEI PLAS 1』にはマナーに関するコラムが毎週連載されます。日ごろから情報を収集しておくとういでしょう。日常の生活から、学校行事の式典で来賓がどちら側に座っている

か、テレビニュースで見かける会合の映像から会議での席次や、お茶を出す位置なども、関心をもたせるきっかけになります。

また、税の申告と納付では、国税庁のホームページのe-Taxを利用して、教科書の例題を入力し体験することもできます。

Q 2

ロールプレイングや実技指導で留意する点には何があるのでしょうか？

まず、指導者が実演して見せます。そして、「○するとき、□□に気をつけてやってみましょう」と、ポイントを簡潔に伝えます。

次に、生徒が実習するときは、「やりなさい」では恐怖を感じてしまいますので、「やってみよう」とチャレンジさせる言い方で、失敗を恐れず「照れずに堂々と」できる雰囲気をつくり、やり終えたら「小さな自信」がつくようにしましょう。

評価するさいは、ポイントと基準をあらかじめ明確にして伝え、結果を必ず返します。改善する点を指摘するときは、「お辞儀のとき猫背になっている」と言うより「少し遠くに視線をもっていくと背筋が伸びる」のように、前向きなアドバイスを加えること効果的です。

Q 3 ビジネスと珠算

珠算経験のない生徒にどのように関心をもたせればよいでしょうか。

簿記で数字を書くときに3桁ごとにコンマを書き入れるのは、アメリカの命数法によるものであること(千Thousand 百万Million)など、これまで知らなかったことが発見できる事例を紹介し、関心をもたせてみましょう。また、未満、以上、以下、四捨五入、切り上げ、切り捨てについてあいまいに理解している場合も見受けられるので、「18歳以上、

18歳未満」のような例で正しく理解させると今後の学習に役立ちます。

補数について、10に対して7→3、4→6、2→8、5に対して4→1、3→2、2→3のように、二人組みになって矢継ぎ早にたくさん「問い→答え」を何度も繰り返して慣れることも有効だと思います。

Q 4

珠算の初歩の段階でつまずく生徒が出ないでしょうか？

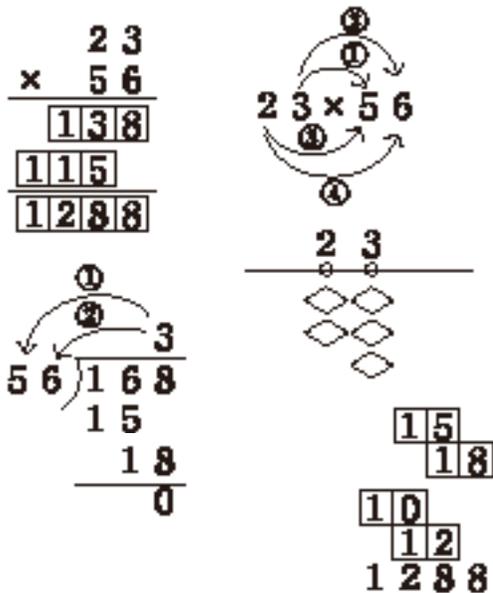
2桁の加減算を徹底して習熟させることが大切です。教科書の問題だけではなく、類題を作成し数多く反復して練習させましょう。先に学習した5に対する補数を利用して5玉を動かす順序を繰り返し練習し、身につかせましょう。指づかいテストを実施し、基本を徹底することで生徒に自信をつけさせたいものです。

Q 5

乗算・除算でつまずく生徒にはどうすればよいでしょうか？

まずは、加減算に習熟することが効果的です。

また、いきなりそろばんで乗算・除算に入る前に、小学校の算数で学習したような筆算のプリントで練習し、事前のトレーニングをしてはどうでしょうか。



Q 6

ビジネス英語で留意する点には何があるでしょうか？

「ビジネス英語」は、ビジネスの場面での英語をつかったコミュニケーションをねらいとしています。「文法」や「訳読」を中心に教師が英語を教えるというよりも、やさしい英語を繰り返し聞かせ、生徒が口に出して会話の主人公となり授業が進む role-play を重点にしてはどうでしょうか。文法などあまり細かいことは言わず、口と耳で覚え、その間で英文の意味を理解させます。英語への苦手意識を少なくし、英語から逃げず自分の思いを表現できる体験をさせるようにしたいものです。

授業の最初に、ウォーミングアップで英語で接客用語を笑顔で声を出してあいさつをする練習も効果があります。

いらっしやいませ → How may I help you ?

はい、かしこまりました → Yes, certainly.

ありがとうございます。またお越しください。

→ Thank you very much. Please come again. などで。

また、外国人との対応の場面でも来客対応や電話対応は行われますので、「ビジネス基礎」で学習した日本語での対応の手順を理解しておく必要があります。ビジネスの文書では、「ビジネス基礎」や「簿記」で既に学習した船荷証券、為替手形、貿易取引における価格（CIFやFOB）ができます。ビジネスレターや封筒・Eメールの形式は、日本語で書く（出す）場合の形式を知っておけば、英文のものと比較することで学習も進めやすいでしょう。

「ビジネス実務」を担当する先生のほとんどが商業科の先生であることから、指導書には授業の組み立てや進め方などが詳細に紹介されています。利用されるのもよいかと思います。