

세무사 시험 대비

원가관리회계 리뷰

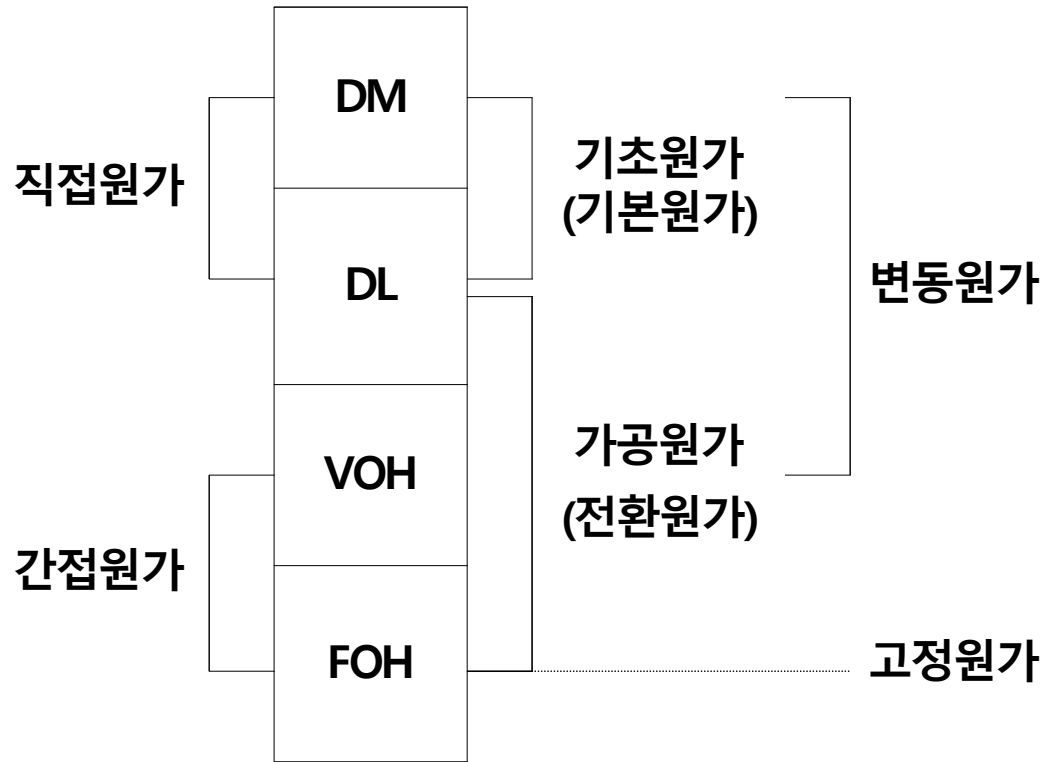
1. 리뷰 과정이란?

- 기본과정 이후 빠른 2회독
- 개념과 이론 정립 → 전형적 유형의 문제 완벽 숙지
- 2024년 기출문제 풀이로 출제 경향 파악

2. 리뷰과정 어떻게 공부할 것인가?

- 수험생만의 ‘와꾸’와 ‘수식’ 정립
- (수업) 기출문제 위주로 전형적 유형의 문제 풀이
- (복습) 각자의 기본서 문제 풀이로 3회독

※ 원가의 분류



※ 원가계산방법으로 정리한 원가회계 체계도

생산형태에 따른 분류

개별원가계산

DM	직접 추적
DL	
VOH	기준 설정 배부
FOH	

종합원가계산

DM	÷ 환산량 = @__
DL	÷ 환산량 = @__
VOH	
FOH	

※ OH배부

- 공장전체 OH배부율
- 부문별 OH배부율
(직접, 단계, 상호배분)×(단일, 이중)

※ OH배부기준 세분화

→ **활동기준원가계산**

※ OH의 예정 배부

→ **정상개별원가계산**

※ 완성품원가, 기말재공품원가

→ 복수의 주산물 ⇒ **결합원가계산**

※ 기초재공품 → 평균법, FIFO

※ 연속공정 → 전공정원가

※ 공손품 → 정상공손원가

→ 비정상공손원가

※ 단가에 표준원가 적용

→ **표준종합원가계산**

원가측정방법에 따른 분류

정상원가계산

DM	추적, 실제	
DL		
VOH	배부, 예정	
FOH		

표준원가계산

DM	___개	$\times SQ \times SP$
DL	___개	$\times SQ \times SP$
VOH	___개	$\times SQ \times SP$
FOH	___개	$\times SQ \times SP$

※ 개별 + 정상
→ **정상개별원가계산**

※ 실제 vs 배부
→ 차이조정, 성과평가

※ OH 실제 vs 배부
→ 차이조정

※ 수량에 환산량 적용
→ **표준종합원가계산**

제품원가범위에 따른 분류

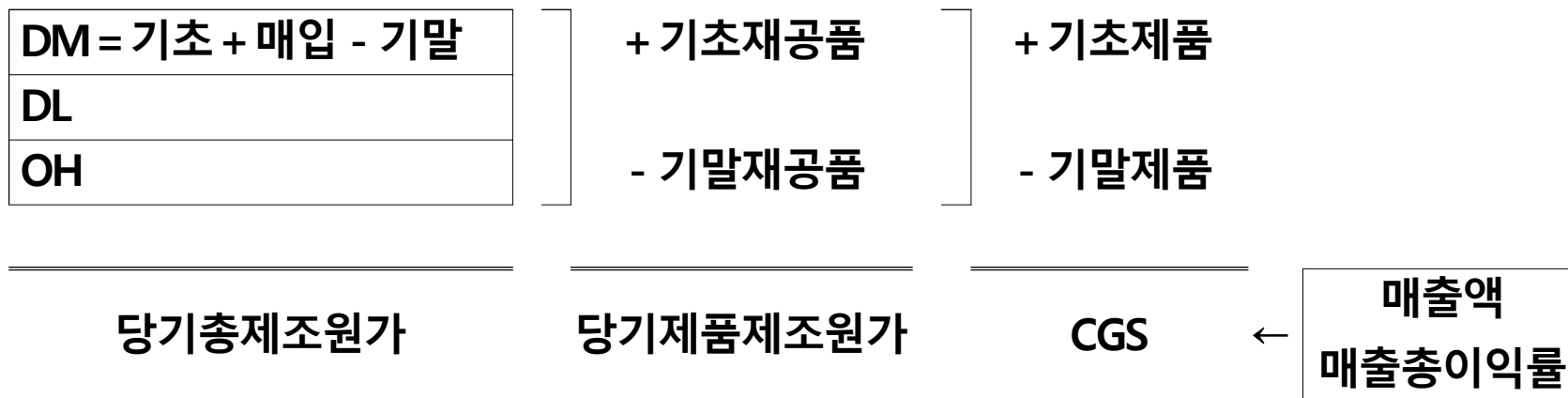
전부, 변동, 초변동

DM	초변동	변동	전부
DL			
VOH			
FOH			

※ 영업이익 차이발생
→ 이익차이 조정

변동이익 -----> 전부이익
- 기초재고FOH
+ 기말재고FOH

1. 제조기업의 원가흐름



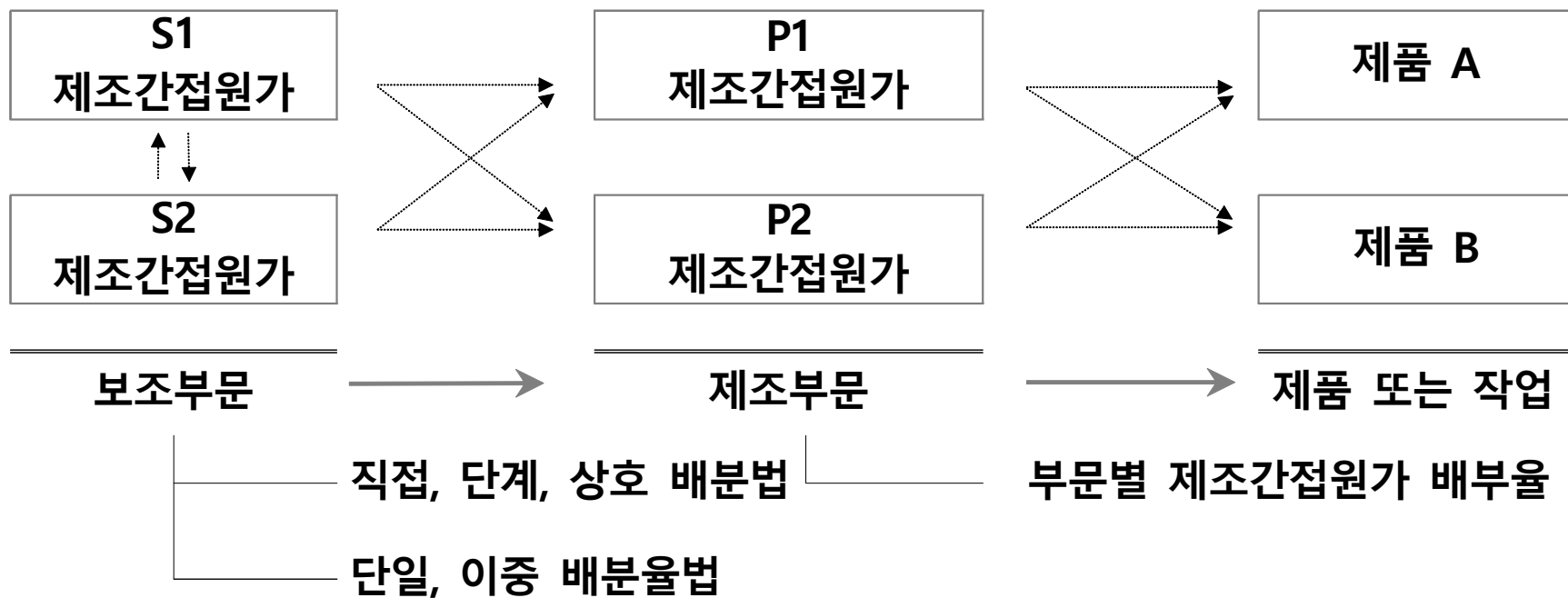
- ① 원가흐름 이해(역추적): 당기제품제조원가? 기초원가? 직접노무원가? 직접재료구입액?
- ② 제조원가와 비제조원가의 구분: 판관비(비제조원가) 자료를 선별(공장 vs 본사)
- ③ 기본원가와 가공원가의 구분: 제조간접원가는 직접노무원가의 상대적 비율 제시
- ④ 발생주의로 원가 집계: 선급, 미지급 자료에서 당기 발생주의 원가 집계



- ⑤ 원가흐름 + 정상원가계산

2. 개별원가계산

(1) 제조간접원가의 배부



(2) 정상개별원가계산

정상원가계산_배부

구분	제조간접원가		조업도		배부율	배부액
예산	₩5,000,000	÷	25,000시간	=	@200/시간	₩4,400,000
실제	4,800,000	÷	22,000시간			

정상원가계산_차이조정

구분	재공품	제품	CGS	합계
DM	₩실제	₩실제	₩실제	₩실제
DL	₩실제	₩실제	₩실제	₩실제
OH	₩예정배부액 @200 X 실제조업도	₩예정배부액 @200 X 실제조업도	₩예정배부액 @200 X 실제조업도	₩예정배부액 @200 X 실제조업도
조정 전	₩총원가	₩총원가	₩총원가	
차이조정	±	±	±	
조정 후	₩조정후 총원가	₩조정후 총원가	₩조정후 총원가	

원가흐름 + 정상원가계산

구 분	기초재공품	당기착수		합 계
	#1_완성_판매	#2_완성_미판매	#3_미완성	
기초금액	₩	-	-	
[당기투입액]				당기총제조원가
직접재료원가	₩실제	₩실제	₩실제	
직접노무원가	₩실제	₩실제	₩실제	
제조간접원가	₩예정배부	₩예정배부	₩예정배부	
	₩기초 + ₩당기투입	₩당기투입	₩당기투입	
구분	매출원가	기말제품	기말재공품	

3. 종합원가계산


(1) 평균법 / 선입선출법

물량흐름의 파악		재료원가	가공원가
기초재공품	당기완성품	완성품수량	완성품수량
당기착수	기말재공품	재료투입시점에 따른 환산량	기말재공품수량 ×완성도
	완성품환산량		
	원가배분대상액	₩기초재료+₩당기재료	₩기초가공+₩당기가공
	완성품환산량 단위당원가	@재료	@가공

완성품원가 = 재료원가환산량×@재료 + 가공원가환산량×@가공

기말재공품원가 = 재료원가환산량×@재료 + 가공원가환산량×@가공

물량흐름의 파악

기초재공품		당기완성	기초재공품
			당기착수완성
당기착수		기말재공품	
		완성품환산량	
		원가배분대상액	
		완성품환산량 단위당원가	

재료원가

재료투입시점에 따른 환산량
당기 착수수량
재료투입시점에 따른 환산량
₩당기재료원가
@재료

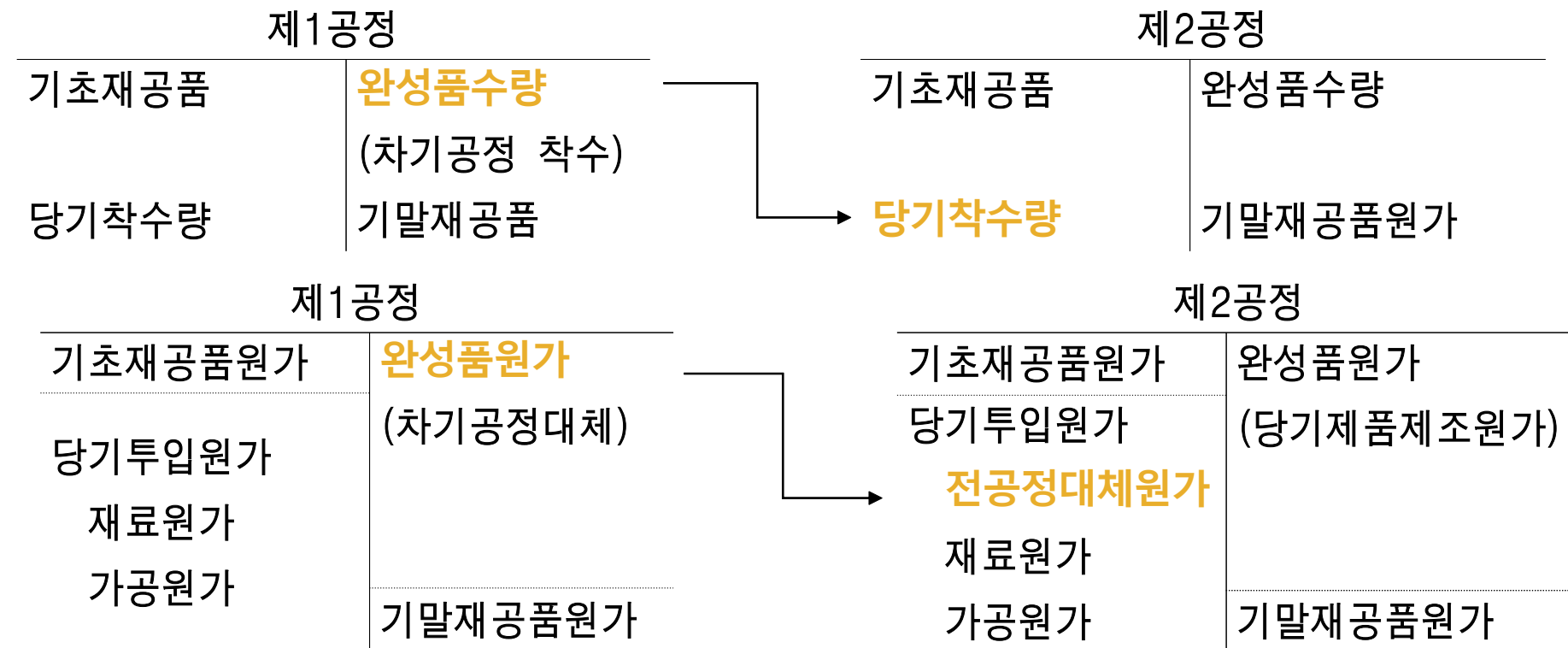
가공원가

기초재공품수량 ×(1 - 전기완성도)
당기 착수수량
기말재공품수량 ×완성도
₩당기가공원가
@가공

완성품원가 = 기초재공품원가 + 재료원가환산량×@재료 + 가공원가환산량×@가공

기말재공품원가 = 재료원가환산량×@재료 + 가공원가환산량×@가공

(2) 전공정원가



제1공정의 완성품수량 = 제2공정의 당기착수량

제1공정의 완성품원가 = 제2공정의 당기투입원가 중 전공정대체원가

당기제품제조원가 = 최종공정의 완성품원가

기말재공품원가 = \sum 각 공정의 기말재공품원가

(3) 공손품회계

재공품

기초재공품₩	완성품원가₩	
	기말재공품₩	
당기투입	정상공손원가₩	- 공손품NRV = 순정상공손원가 ⇒ 완성품과 기말재공품에 배분
재료원가₩	비정상공손원가₩	- 공손품NRV = 순비정상공손원가 ⇒ 공손손실(당기비용) 처리
가공원가₩		↓ 공손품(자산)

※ 정상공손과 비정상공손의 수량 파악

정상공손수량 = 당기 중 검사를 통과(도달)한 정상품수량 × 정상공손허용률
 ~~~~~  
 평균법이어도 선입선출법의 물량흐름으로 파악

비정상공손수량 = 공손수량 - 정상공손수량

※ 정상공손원가의 배분

| 기말재공품<br>검사 여부 | 정상공손원가<br>배분대상  | 원가흐름의<br>가정 | 배분기준                                |
|----------------|-----------------|-------------|-------------------------------------|
| 검사 X           | 완성품             |             | 기초분+당기분 ⇨ 완성품에 배부                   |
| 검사 O           | 완성품 vs<br>기말재공품 | 평균법         | 기초분+당기분 ⇨ 완성품수량 vs 검사 받은 기말재공품 수량   |
|                |                 | 선입선출법       | 기초분 ⇨ 완성품원가에 가산                     |
|                |                 |             | 당기분 ⇨ 검사 받은 완성품수량 vs 검사 받은 기말재공품 수량 |

## 4. 연산품과 부산물

### (1) 결합원가 배분 방법

| 구분         | 배분기준                          | 비고                                   |
|------------|-------------------------------|--------------------------------------|
| 물량기준법      | 중량, 수량, 면적, 부피 등을 기준으로 배분     |                                      |
| 상대적 판매가치법  | 분리점에서 각 제품의 상대적 판매가치를 기준으로 배분 | 분리점 판매가치 =<br>분리점 생산량 × 분리점에서의 판매가격  |
| 순실현가치법     | 분리점에서의 순실현가치를 기준으로 배분         | 분리점 순실현가치 =<br>최종판매가액 - 추가가공원가 - 판매비 |
| 균등 매출총이익률법 | 개별제품의 매출총이익률이 같아지도록 결합원가 배분   |                                      |

(2) 순실현가치법

| 제품 | 순실현가치          | 결합원가배부         | 추가가공원가 | 총원가 |
|----|----------------|----------------|--------|-----|
| A  | P×Q - 추가가공원가   | ₩              | ₩      | ₩   |
| B  | P×Q - 추가가공원가   | ₩              | ₩      | ₩   |
|    | ₩              | ₩              | ₩      | ₩   |
|    | Q: 생산량(판매량 아님) | 완성품원가 - 부산물NRV |        |     |

① 복수의 분리점 : 최종분리점부터 시작하여 역순으로 NRV 계산  
최초분리점부터 시작하여 순차적으로 결합원가 배분

| 제품 | 1차분리점NRV | 1공정<br>결합원가 | 2차분리점NRV | 1공정 + 3공정<br>결합원가 | 추가가공원가 | 총원가 |
|----|----------|-------------|----------|-------------------|--------|-----|
| A  | ₩        | ₩           |          |                   | ₩      | ₩   |
| C  | ₩        | ₩           | ₩        | ₩                 | ₩      | ₩   |
| D  |          |             | ₩        | ₩                 | ₩      | ₩   |
|    | ₩        | ₩           | ₩        | ₩                 | ₩      | ₩   |

② 추가가공 공정에 재공품 존재 : 중간제품 생산량을 모두 완성품으로 만들기 위해 발생할 원가를 추정하여 NRV 계산



## 5. 표준원가계산

### (1) 직접재료원가 차이분석(사용시점 분리)

| AQ×AP                    | AQ×SP                    | SQ×SP                       |
|--------------------------|--------------------------|-----------------------------|
| 2,500kg×₩40<br>=₩100,000 | 2,500kg×₩42<br>=₩105,000 | 1,200개×2kg×₩42<br>=₩100,800 |
| 가격차이                     |                          | 능률차이                        |
| 5,000(유리)                |                          | 4,200(불리)                   |

### (2) 직접재료원가 차이분석(구입시점 분리)

| AQ×AP                        | AQ×SP                    | SQ×SP                       |
|------------------------------|--------------------------|-----------------------------|
| 3,000kg×₩40<br>=₩120,000     | 3,000kg×₩42<br>=₩126,000 |                             |
| 가격차이                         |                          |                             |
| 6,000(유리)                    |                          |                             |
| 2,500kg×₩40<br>=₩100,000(DM) | 2,500kg×₩42<br>=₩105,000 | 1,200개×2kg×₩42<br>=₩100,800 |
|                              | 능률차이                     |                             |
|                              | 4,200(불리)                |                             |

※ 가격차이와 능률차이의 상호작용

### (3) 제조간접원가의 차이분석

| 실제 발생                                              | 변동예산                                               |                                                  | =     | 배부                                               |
|----------------------------------------------------|----------------------------------------------------|--------------------------------------------------|-------|--------------------------------------------------|
| $AQ \times AP$                                     | $AQ \times SP$                                     | $SQ \times SP$                                   |       | $SQ \times SP$                                   |
| $100\text{개} \times 2.5\text{h} \times \text{₩}40$ | $100\text{개} \times 2.5\text{h} \times \text{₩}50$ | $100\text{개} \times 2\text{h} \times \text{₩}50$ |       | $100\text{개} \times 2\text{h} \times \text{₩}50$ |
| = ₩10,000                                          | = ₩12,500                                          | = ₩10,000                                        |       | = ₩10,000                                        |
| 소비차이                                               |                                                    | 능률차이                                             | 조업도차이 |                                                  |
| 2,500(F)                                           |                                                    | 2,500(U)                                         | (없음)  |                                                  |

※ 변동제조간접원가 예산 = ₩12,000

기준조업도 = 120개(예산생산량) × 2h(표준노무시간) = 240h

변동제조간접원가 표준배부율(SP) = ₩12,000 ÷ 240h = ₩50

| 실제 발생            | 고정예산                                              |                                                   | =        | 배부                                                |
|------------------|---------------------------------------------------|---------------------------------------------------|----------|---------------------------------------------------|
| 실제               | 예산(실제 투입량기준)                                      | 예산(실제 산출량기준)                                      |          | 배부                                                |
| $\text{₩}30,000$ | $120\text{개} \times 2\text{h} \times \text{₩}100$ | $120\text{개} \times 2\text{h} \times \text{₩}100$ |          | $100\text{개} \times 2\text{h} \times \text{₩}100$ |
|                  | = ₩24,000                                         | = ₩24,000                                         |          | = ₩20,000                                         |
| 예산차이             |                                                   | 능률차이                                              | 조업도차이    |                                                   |
| 6,000(U)         |                                                   | (없음)                                              | 4,000(U) |                                                   |

※ 고정제조간접원가 예산 = ₩24,000

기준조업도 = 120개(예산생산량) × 2h(표준노무시간) = 240h

고정제조간접원가 표준배부율(SP) = ₩24,000 ÷ 240h = ₩100

## 6. 변동원가계산과 초변동원가계산

|      | 전부원가계산                                   | 변동원가계산                             | 초변동원가계산                                                  |
|------|------------------------------------------|------------------------------------|----------------------------------------------------------|
| 제품원가 | 직접재료원가<br>직접노무원가<br>변동제조간접원가<br>고정제조간접원가 | 직접재료원가<br>직접노무원가<br>변동제조간접원가       | 직접재료원가                                                   |
| 기간원가 | 변동판매비와관리비<br>고정판매비와관리비                   | 고정제조간접원가<br>변동판매비와관리비<br>고정판매비와관리비 | 직접노무원가<br>변동제조간접원가<br>고정제조간접원가<br>변동판매비와관리비<br>고정판매비와관리비 |

## 전부원가계산

I.매출액  
II.매출원가  
직접재료원가  
직접노무원가  
변동제조간접원가  
고정제조간접원가  
III.매출총이익  
IV.판매비와관리비  
변동판매비와관리비  
고정판매비와관리비  
V.영업이익

## 변동원가계산

I.매출액  
II.변동원가  
직접재료원가  
직접노무원가  
변동제조간접원가  
변동판매비와관리비  
III.공헌이익  
IV.고정원가  
고정제조간접원가  
고정판매비와관리비  
V.영업이익

## 초변동원가계산

I.매출액  
II.매출원가  
직접재료원가  
III.현금창출공헌이익  
(=재료처리량 공헌이익)  
IV.운영비용  
직접노무원가  
변동제조간접원가  
고정제조간접원가  
변동판매비와관리비  
고정판매비와관리비  
V.영업이익

## 초변동원가계산의 순이익

- 기초재고자산에 포함된 변동가공원가※      ※ 재고자산에 포함된 직접노무원가와 변동제조간접원가
  - + 기말재고자산에 포함된 변동가공원가
- 

## 변동원가계산의 순이익

- 기초재고자산에 포함된 고정제조간접원가
  - + 기말재고자산에 포함된 고정제조간접원가
- 

## 전부원가계산의 순이익

# 변동원가계산 -----> 원가추정, CVP분석, 관련원가, 사내대체가격

## 1. 변동원가계산

|           |                         |
|-----------|-------------------------|
| 매출        | $P \times Q$            |
| 변동 매출원가   | $V_{\text{제}} \times Q$ |
| 판관비       | $V_{\text{판}} \times Q$ |
| 공헌이익      | $(P - V) \times Q$      |
| 고정 제조간접원가 | FC                      |
| 판관비       |                         |
| 영업이익      | $(P - V) \times Q - FC$ |

## 2. 원가추정

$$y(\text{총원가}) = a + b \cdot X$$

FC    V

## 3. CVP

$$y(\text{총원가}) = a + b \cdot X$$

P

V

FC

Q

~~~~~

4. 관련원가

현재	→	변경
P	→	P'
V	→	V'
FC	→	FC'
Q	→	Q'

5. 사내대체가격

--> 증분이익이 "0"인 특별주문

【예제】 CVP분석-관련원가-대체가격

- (주)국세의 최대생산능력은 30,000단위, 정규시장 판매량은 28,200단위
- 정규시장 판매량에 대해 단위당 ₩500의 가격으로 판매
- 단위당 원가자료

직접재료원가	₩200	변동판매비와관리비	₩25
직접노무원가	100	고정판매비와관리비	30
변동제조간접원가	50		
고정제조간접원가	100		

- 최근 해외사업자로부터 할인된 가격으로 3,000단위를 구입하겠다는 특별주문을 받았다.
 - 특별주문 수량에 대한 단위당 변동판매비와관리비는 ₩5만큼 감소할 것으로 예상하고 있다.
- (주)국세가 해외사업자의 특별주문에 대하여 제시할 수 있는 단위당 최저 판매가격은 얼마인가?