

体験入学用テキスト 簿記検定講座

1 級アドバンス合格本科生

工業簿記・原価計算 合格テキスト (Ver5.0)

アドバンス講義 第 1 回

このたびは体験入学をご利用いただき、ありがとうございます。

T A C 簿記検定講座

原価の部門別計算(Ⅰ)



ここでは、部門別計算の基礎と、一連の手続きのうち第1次集計および第2次集計の一部について学習する。特に第2次集計が重要である。

Date. 1



Date. 2



Date. 3

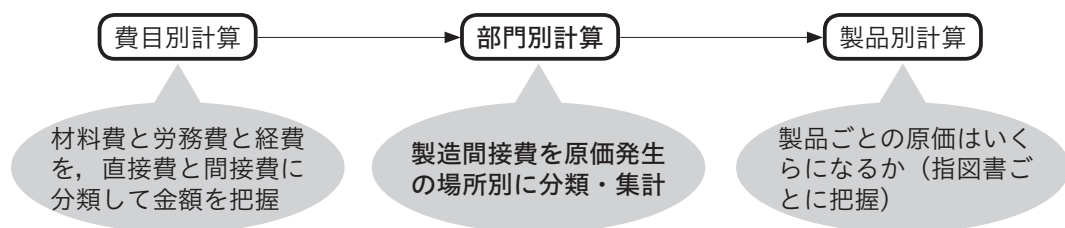


1 部門別計算総論

1. 部門別計算とは

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の消費額を原価発生 の場所別に分類・集計する手続きをいい、費目別計算に続く原価計算における第2次の計算段階である。

部門別計算は個別原価計算だけで行われるものではなく、総合原価計算においても行われる(=工程別総合原価計算)が、ここでは、個別原価計算において部門別計算を行う場合、すなわち、部門別個別原価計算の手続きについて学習する。



参考

部門別に集計される原価要素の範囲

部門別に集計される原価要素の範囲は、個別原価計算の場合には通常、製造間接費が部門別に集計される。また、総合原価計算の場合には通常、全原価要素が部門別に集計される。

2. 部門別計算の目的

部門別計算の目的は、次の2つである。

- ① 正確な製品原価を計算すること。
- ② 原価管理を有効に行うこと。

原価を部門別(=原価発生 の場所別)に集計することによって、その場所に応じた製造間接費の製品別配賦が行える。また、原価の発生場所が明らかになることから責任の所在が明確になり、原価管理に有効な資料となる。

3. 原価部門の分類

原価部門とは、原価要素を分類・集計するための計算組織上の区分をいう。原価部門を設けることによって、製品原価の計算を正確に行うとともに、原価の発生を機能別、責任区分別に管理するのに役立つ。

原価部門は以下のように分類される。

(1) 製造部門

製造部門とは、製品の加工に直接に従事する部門をいう。

〈例〉切削部門、機械加工部門、組立部門など

(2) 補助部門

補助部門とは、製造部門あるいは他の補助部門の活動を補助するために、自己の部門で作出した用役（＝サービス）を他部門に提供する部門をいう。補助部門はさらに、補助経営部門と工場管理部門とに分けられる。

① 補助経営部門

補助経営部門とは、製造作業を直接的に補助する部門をいう。

〈例〉動力部門、修繕部門、運搬部門など

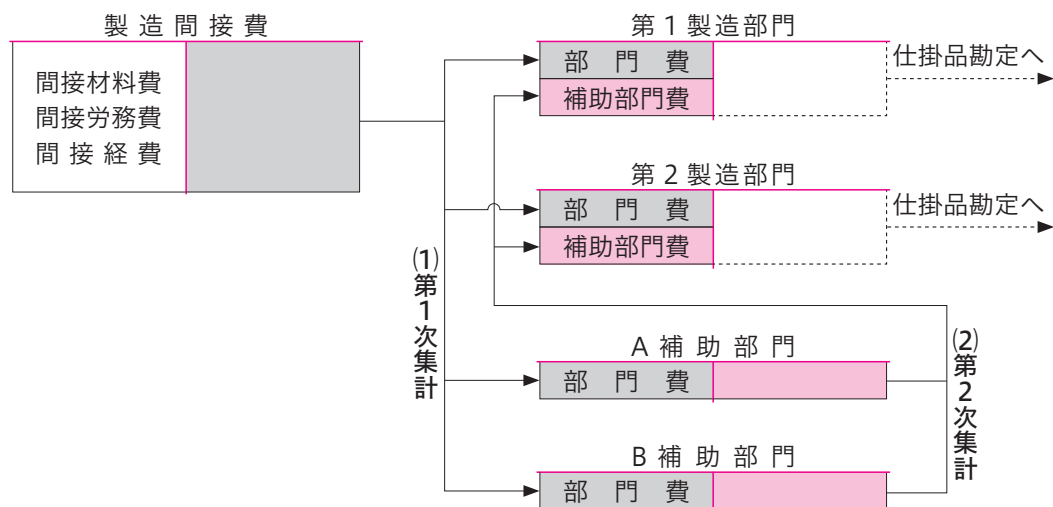
② 工場管理部門

工場管理部門とは、工場全体の管理事務を担当する部門をいう。

〈例〉労務部門、企画部門、工場事務部門など

4. 部門別計算の勘定連絡図

個別原価計算における部門別計算の勘定連絡図は次のようになる。



〈仕 訳〉

(1) 部門個別費と部門共通費の集計（第1次集計）

(第1製造部門)	×××	(製造間接費)	×××
(第2製造部門)	×××		
(A補助部門)	×××		
(B補助部門)	×××		

(2) 補助部門費の製造部門への配賦（第2次集計）

(第1製造部門)	×××	(A補助部門)	×××
(第2製造部門)	×××	(B補助部門)	×××

2 部門別計算の手続き

1. 部門個別費と部門共通費の集計

部門別計算においては、まず、発生した製造間接費を、どの部門で発生したかを直接に認識できる費目と、工場全体で（＝いくつかの部門に共通に）発生した費目とに分類する。その際、前者のどの部門で発生したかを直接に認識できる費目を部門個別費といい、後者のいくつかの部門に共通に発生した費目を部門共通費という。

部門個別費 … どの部門で発生したかを直接に認識できる費目

部門共通費 … いくつかの部門に共通に発生した費目

(1) 部門個別費の各部門への直課

部門個別費は、どの部門で発生したかを直接に認識できるので、発生した特定の部門に直接に賦課（＝直課）する。

(2) 部門共通費の配賦

部門共通費は、適当（＝合理的）な配賦基準によって、各部門に配賦する。

なお、この手続きが終了すると、発生した製造間接費は必ずどこかの部門に集計されていることになる。

部門個別費 … 発生した特定の部門に直課

部門共通費 … 適当な配賦基準により各部門に配賦

参考 部門共通費の配賦基準

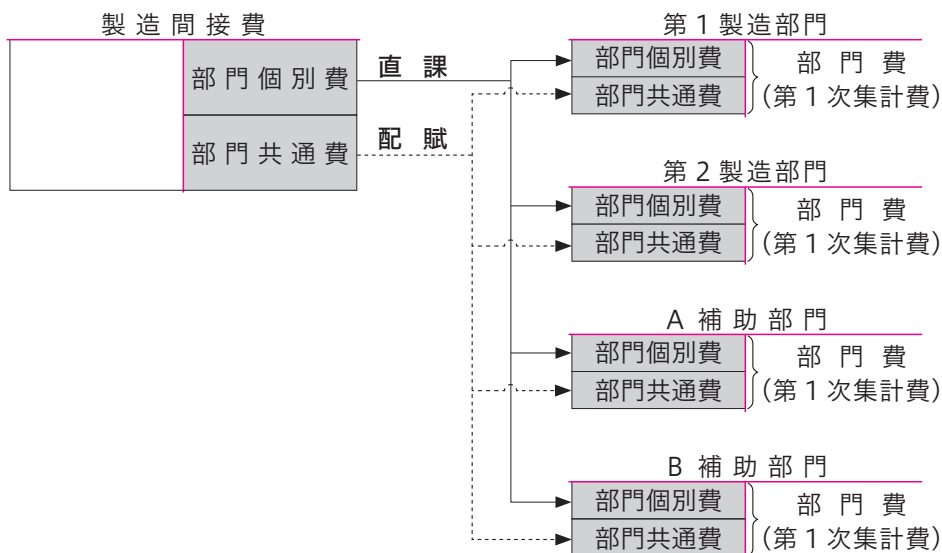
部門共通費の配賦基準は、(a)配賦すべき関係部門に共通した基準であること、(b)配賦すべき費目と配賦基準とが相関関係にあること、の諸点を考慮して決定することが必要である。たとえば、次のような配賦基準が使用される。

建物関係の部門共通費（建物の減価償却費、賃借料、保険料、固定資産税、修繕料など）は各部門の占有面積を配賦基準とする。

厚生費、福利施設負担額などは、各部門の従業員数を配賦基準とする。

以上の、発生した製造間接費を各部門に集計する手続きを第1次集計といい、第1次集計により各部門に集計された製造間接費のことを、部門費または第1次集計費という。

具体的な第1次集計の方法は、部門費配賦表の作成により各部門ごとの第1次集計費の計算（部門個別費の直課と部門共通費の配賦）を行い、その結果にもとづいて、帳簿上の仕訳と諸勘定への転記を行う。



参考 原価計算基準17(一部)：部門個別費と部門共通費

原価要素は、これを原価部門に分類集計するに当たり、当該部門において発生したことが直接的に認識されるかどうかによって、部門個別費と部門共通費とに分類する。

部門個別費は、原価部門における発生額を直接に当該部門に賦課し、部門共通費は、原価要素別に又はその性質に基づいて分類された原価要素群別にもしくは一括して、適当な配賦基準によって関係各部門に配賦する。

設例 8-1

次の資料にもとづいて、部門費を各製造部門と補助部門へ集計（第1次集計）しなさい。

（資 料）

1. 部門個別費

切 削 部 門	組 立 部 門	動 力 部 門	修 繕 部 門	事 務 部 門
200,000円	170,000円	60,000円	90,000円	80,000円

2. 部門共通費

福利施設負担額	252,000円
建物減価償却費	150,000円
機 械 保 険 料	98,000円

3. 部門共通費の配賦基準

	合 計	切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
従 業 員 数	210人	90人	70人	20人	20人	10人
占 有 面 積	600㎡	200㎡	200㎡	100㎡	60㎡	40㎡
機械帳簿価額	980万円	440万円	250万円	80万円	150万円	60万円

【解 答】

部 門 費 配 賦 表

（単位：円）

摘 要	配 賦 基 準	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
			切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部門個別費		600,000	200,000	170,000	60,000	90,000	80,000
部門共通費							
福利施設負担額	従業員数	252,000	108,000	84,000	24,000	24,000	12,000
建物減価償却費	占有面積	150,000	50,000	50,000	25,000	15,000	10,000
機械保険料	機械帳簿価額	98,000	44,000	25,000	8,000	15,000	6,000
部 門 費		1,100,000	402,000	329,000	117,000	144,000	108,000

【解 説】

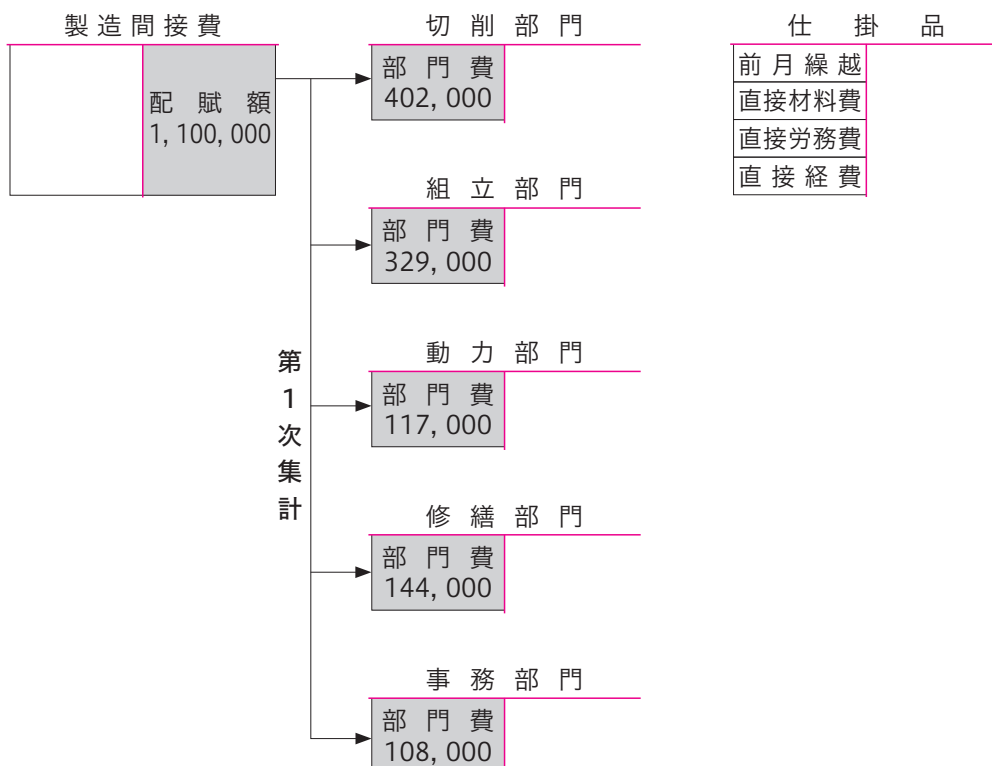
部門共通費は、費目別にそれぞれ適切な配賦基準を選択し、各部門へと配賦する。本問において、部門共通費の配賦基準は次のとおりである。

福利施設負担額→従業員数、建物減価償却費→占有面積、機械保険料→機械帳簿価額

また，計算過程は次のようになる。

福利施設負担額：	$\frac{252,000\text{円}}{90\text{人} + 70\text{人} + 20\text{人} + 20\text{人} + 10\text{人}}$	$\times 90\text{人} = 108,000\text{円}$	（切削部門へ）
	〃	$\times 70\text{人} = 84,000\text{円}$	（組立部門へ）
	〃	$\times 20\text{人} = 24,000\text{円}$	（動力部門へ）
	〃	$\times 20\text{人} = 24,000\text{円}$	（修繕部門へ）
	〃	$\times 10\text{人} = 12,000\text{円}$	（事務部門へ）
建物減価償却費：	$\frac{150,000\text{円}}{200\text{m}^2 + 200\text{m}^2 + 100\text{m}^2 + 60\text{m}^2 + 40\text{m}^2}$	$\times 200\text{m}^2 = 50,000\text{円}$	（切削部門へ）
	〃	$\times 200\text{m}^2 = 50,000\text{円}$	（組立部門へ）
	〃	$\times 100\text{m}^2 = 25,000\text{円}$	（動力部門へ）
	〃	$\times 60\text{m}^2 = 15,000\text{円}$	（修繕部門へ）
	〃	$\times 40\text{m}^2 = 10,000\text{円}$	（事務部門へ）
機械保険料：	$\frac{98,000\text{円}}{440\text{万円} + 250\text{万円} + 80\text{万円} + 150\text{万円} + 60\text{万円}}$	$\times 440\text{万円} = 44,000\text{円}$	（切削部門へ）
	〃	$\times 250\text{万円} = 25,000\text{円}$	（組立部門へ）
	〃	$\times 80\text{万円} = 8,000\text{円}$	（動力部門へ）
	〃	$\times 150\text{万円} = 15,000\text{円}$	（修繕部門へ）
	〃	$\times 60\text{万円} = 6,000\text{円}$	（事務部門へ）

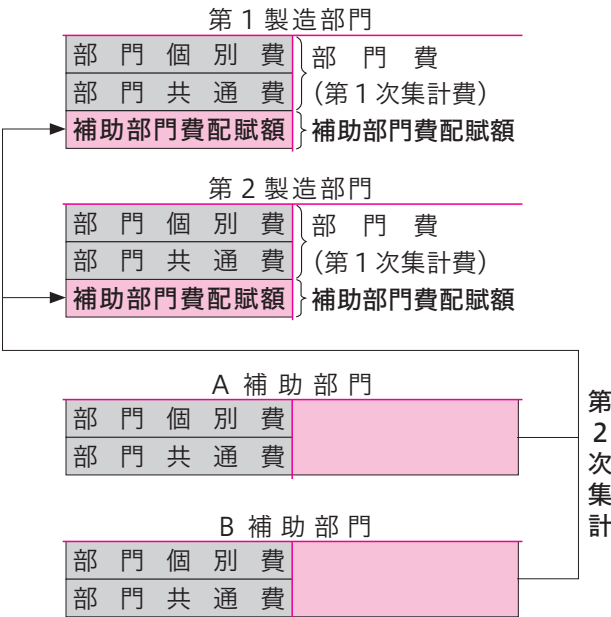
勘定連絡図は次のとおりとなる。



2. 補助部門費の製造部門への配賦

第1次集計によって、製造間接費は各部門に集計されるが、そのうち補助部門に集計された部門費は、その補助部門が用役を提供した関係部門に対して配賦される。この配賦先は、製造部門だけでなく他の補助部門のこともあるが、最終的には製造部門に集計される。この手続きを補助部門費の製造部門への配賦、または第2次集計という。

なお、この手続きが終了すると、発生した製造間接費はいずれかの製造部門に集計されていることになる。



補助部門費を製造部門へ配賦する際の配賦基準の一例をあげると、次のようなものがある。

補助部門費	配 賦 基 準
動力 部 門 費 ……	関係各部門の動力消費量
修 繕 部 門 費 ……	関係各部門の修繕時間
事 務 部 門 費 ……	関係各部門の従業員数

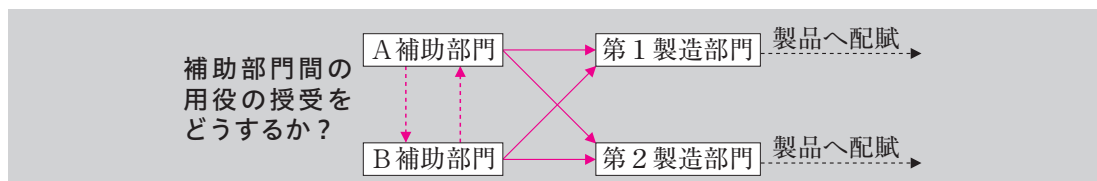
補助部門費の配賦にあたっては、次の3点に注意しなければならない。

- (a) 補助部門間相互の用役の授受をどのように考えるか
- (b) 変動費と固定費とにそれぞれ別個の配賦基準を使用するかどうか
- (c) 実際配賦するか、予定配賦するか、予算許容額配賦するか

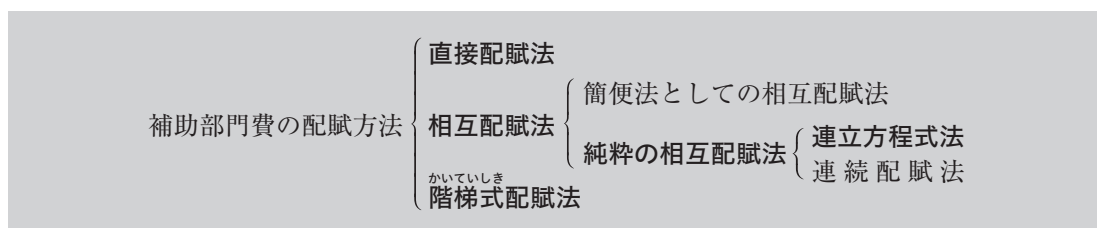
以下、本テーマでは(a)についてのみ説明し、(b)(c)については次の「テーマ9」において取り上げる。

3. 補助部門間相互の用役の授受

補助部門費を製造部門に配賦する際には、補助部門間相互の用役の授受を、配賦計算上どの程度考慮するのかを考える必要がある。



具体的には、次のような配賦方法がある。



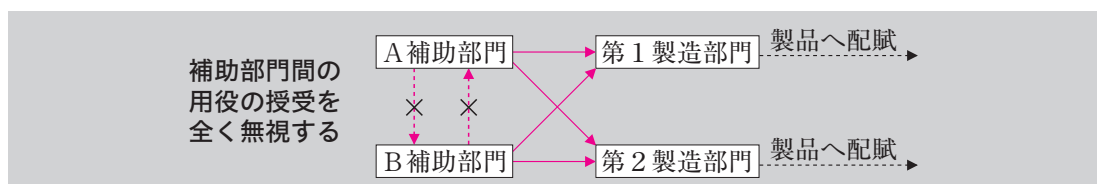
参考

原価計算基準18（一部）：部門別計算の手続（補助部門費の製造部門への配賦）

補助部門費は、直接配賦法、階梯式配賦法、相互配賦法等にしたがい、適当な配賦基準によって、これを各製造部門に配賦し、製造部門費を計算する。

（1）直接配賦法

直接配賦法は、補助部門間の用役のやりとりがあっても、配賦計算上はそれらを見做する方法である。とにかく補助部門費を製造部門にのみ配賦してしまえばよい、とする最も単純な方法である。



設例 8-2

次の資料にもとづいて、直接配賦法により補助部門費の配賦（第2次集計）を行いなさい。

（資 料）

	合 計	切 削 部 門	組 立 部 門	動 力 部 門	修 繕 部 門	事 務 部 門
部 門 費	1, 100, 000円	402, 000円	329, 000円	117, 000円	144, 000円	108, 000円
補助部門費配賦基準						
動力消費量	1, 000kwh	500kwh	400kwh	—	100kwh	—
修繕作業時間	500時間	200時間	200時間	100時間	—	—
従 業 員 数	210人	90人	70人	20人	20人	10人

【解 答】

部 門 費 配 賦 表 (単位：円)

摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1, 100, 000	402, 000	329, 000	117, 000	144, 000	108, 000
動力部門費		65, 000	52, 000			
修繕部門費		72, 000	72, 000			
事務部門費		60, 750	47, 250			
製造部門費	1, 100, 000	599, 750	500, 250			

【解 説】

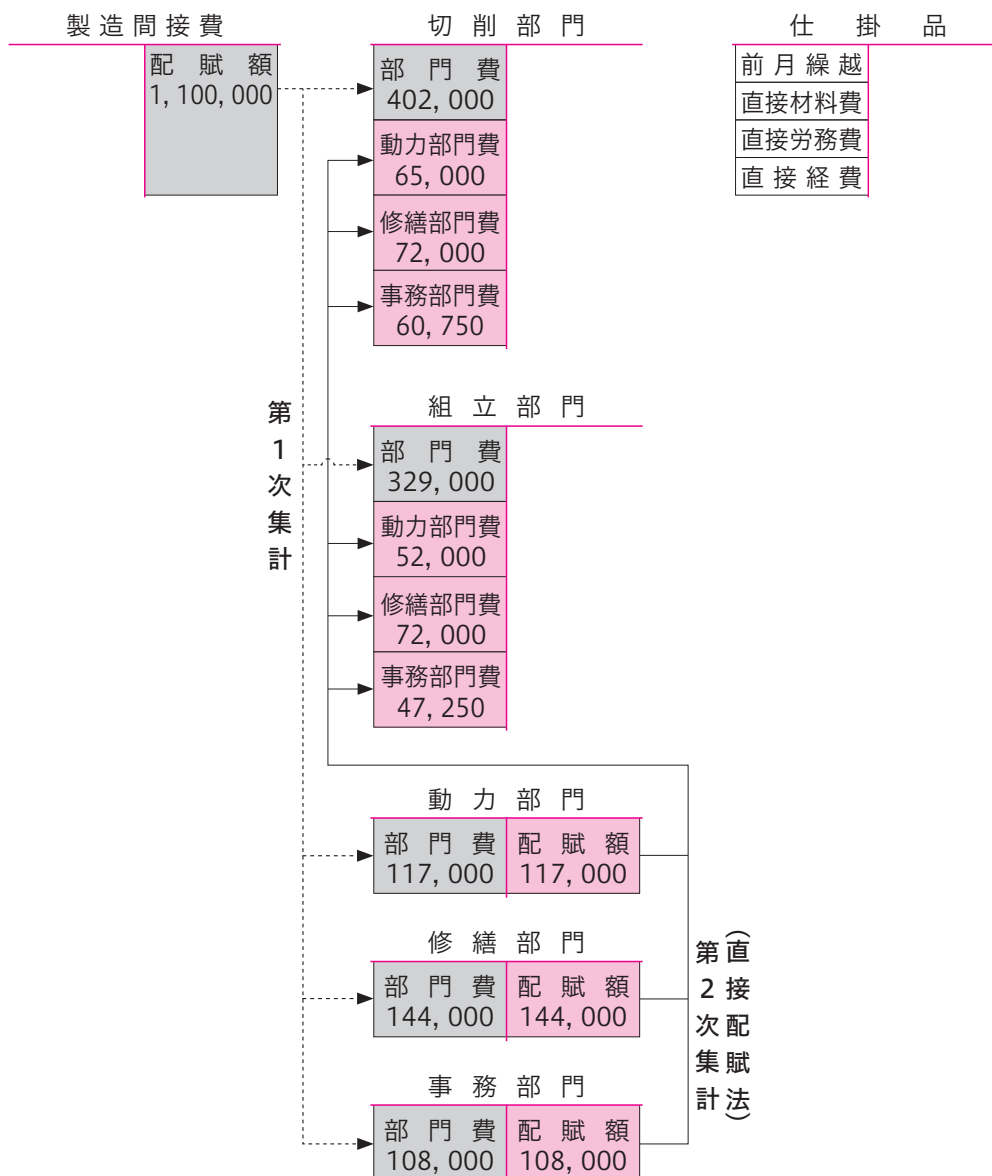
計算過程は次のようになる。

$$\begin{aligned} \text{動力部門費} &= \frac{117,000\text{円}}{500\text{kwh} + 400\text{kwh}} \times 500\text{kwh} = 65,000\text{円} \quad (\text{切削部門へ}) \\ &\quad \times 400\text{kwh} = 52,000\text{円} \quad (\text{組立部門へ}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{修繕部門費} &= \frac{144,000\text{円}}{200\text{時間} + 200\text{時間}} \times 200\text{時間} = 72,000\text{円} \quad (\text{切削部門へ}) \\ &\quad \times 200\text{時間} = 72,000\text{円} \quad (\text{組立部門へ}) \end{aligned}$$

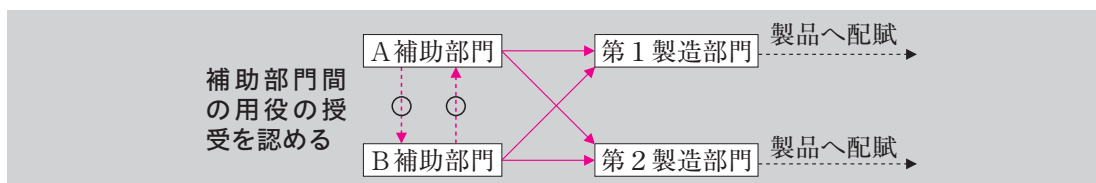
$$\begin{aligned} \text{事務部門費} &= \frac{108,000\text{円}}{90\text{人} + 70\text{人}} \times 90\text{人} = 60,750\text{円} \quad (\text{切削部門へ}) \\ &\quad \times 70\text{人} = 47,250\text{円} \quad (\text{組立部門へ}) \end{aligned}$$

勘定連絡図は次のとおりとなる。



(2) 相互配賦法

相互配賦法は、補助部門間の用役のやりとりを、配賦計算上も考慮する方法である。相互配賦法には、純粹の相互配賦法のほかに、簡便法としての相互配賦法もある。



① 簡便法としての相互配賦法

相互配賦法と直接配賦法を組み合わせた方法である。1回目の配賦計算では補助部門間のやりとりを認めるが、2回目の配賦計算では補助部門間のやりとりを認めずに直接配賦法により計算する。

設例 8-3

次の資料にもとづいて、相互配賦法（簡便法）により補助部門費の配賦（第2次集計）を行いなさい。

（資料）

	合 計	切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1,100,000円	402,000円	329,000円	117,000円	144,000円	108,000円
補助部門費配賦基準						
動力消費量	1,000kwh	500kwh	400kwh	—	100kwh	—
修繕作業時間	500時間	200時間	200時間	100時間	—	—
従業員数	210人	90人	70人	20人	20人	10人

【解 答】

部 門 費 配 賦 表 (単位：円)

摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1,100,000	402,000	329,000	117,000	144,000	108,000
第1次配賦						
動力部門費		58,500	46,800	—	11,700	—
修繕部門費		57,600	57,600	28,800	—	—
事務部門費		48,600	37,800	10,800	10,800	—
第2次配賦				39,600	22,500	—
動力部門費		22,000	17,600			
修繕部門費		11,250	11,250			
製造部門費	1,100,000	599,950	500,050			

1. 第1次配賦：補助部門間相互の用役の授受を認める。

1. 第1次配賦：補助部門間相互の用役の授受を認める。

$$\begin{aligned} \text{修繕部門費：} & \frac{144,000\text{円}}{200\text{時間}+200\text{時間}+100\text{時間}} \times 200\text{時間} = 57,600\text{円} \quad (\text{切削部門へ}) \\ & \qquad \qquad \qquad \times 200\text{時間} = 57,600\text{円} \quad (\text{組立部門へ}) \\ & \qquad \qquad \qquad \times 100\text{時間} = 28,800\text{円} \quad (\text{動力部門へ}) \end{aligned}$$

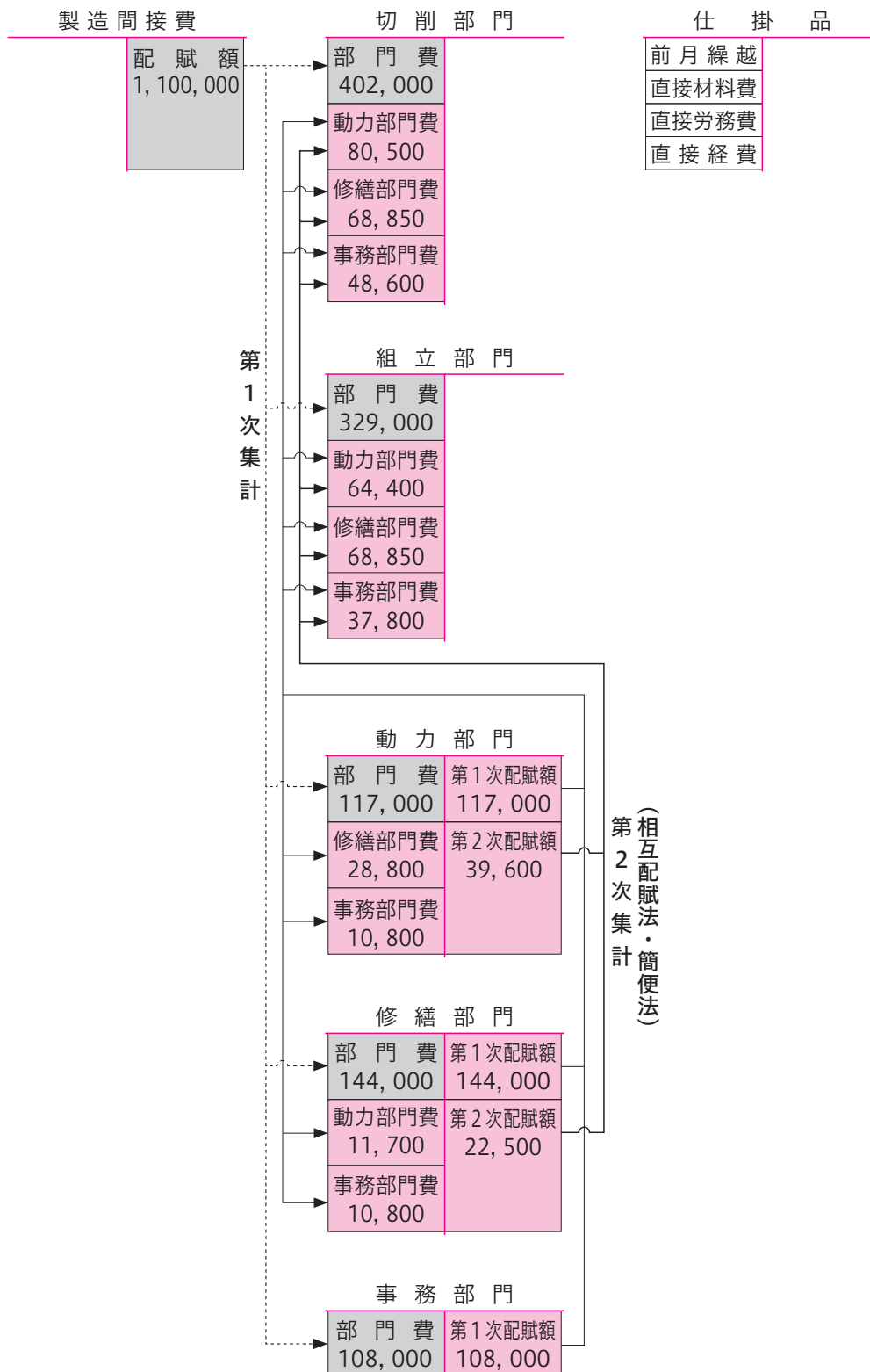
事務部門費： $\frac{108,000\text{円}}{90\text{人}+70\text{人}+20\text{人}+20\text{人}} \times 90\text{人} = 48,600\text{円}$ （切削部門へ）
 $\text{〃} \times 70\text{人} = 37,800\text{円}$ （組立部門へ）
 $\text{〃} \times 20\text{人} = 10,800\text{円}$ （動力部門へ）
 $\text{〃} \times 20\text{人} = 10,800\text{円}$ （修繕部門へ）

事務部門から事務部門への配賦（用役の自家消費の考慮）は行わないので注意すること。

2. 第2次配賦：補助部門間相互の用役の授受を認めずに直接配賦法により配賦する。

$$\begin{aligned} \text{修繕部門費：} & \frac{22,500\text{円}}{200\text{時間}+200\text{時間}} \times 200\text{時間} = 11,250\text{円} \quad (\text{切削部門へ}) \\ & \qquad \qquad \qquad \times 200\text{時間} = 11,250\text{円} \quad (\text{組立部門へ}) \end{aligned}$$

勘定連絡図は次のとおりとなる。



② 純粹の相互配賦法（連立方程式法）

補助部門間の用役のやりとりを認め、各補助部門費を相互に配賦しあった最終の補助部門費を連立方程式で計算する方法である。

設例 8-4

次の資料にもとづいて、相互配賦法（連立方程式法）により補助部門費の配賦（第2次集計）を行いなさい。

（資 料）

	合 計	切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1,100,000円	402,000円	329,000円	117,000円	144,000円	108,000円
補助部門費配賦基準						
動力消費量	1,000kwh	500kwh	400kwh	—	100kwh	—
修繕作業時間	500時間	200時間	200時間	100時間	—	—
従業員数	210人	90人	70人	20人	20人	10人

【解 答】

部 門 費 配 賦 表 (単位：円)

摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1,100,000	402,000	329,000	117,000	144,000	108,000
動力部門費		81,000	64,800	(162,000)	16,200	—
修繕部門費		68,400	68,400	34,200	(171,000)	—
事務部門費		48,600	37,800	10,800	10,800	(108,000)
製 造 部 門 費	1,100,000	600,000	500,000	0	0	0

【解 説】

計算手順は次のとおりとなる。

1. 最終的に計算された（相互に配賦済みの）動力部門費を a，修繕部門費を b，事務部門費を c とおく。

部 門 費 配 賦 表 (単位：円)

摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1,100,000	402,000	329,000	117,000	144,000	108,000
動力部門費 (=a)						
修繕部門費 (=b)						
事務部門費 (=c)						
製 造 部 門 費				a	b	c

2. その a , b , c を用役提供割合にもとづいて各部門に配賦する。ただし、事務部門から事務部門への配賦（用役の自家消費の考慮）は行わない。

部 門 費 配 賦 表 (単位：円)

摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1,100,000	402,000	329,000	117,000	144,000	108,000
動力部門費(=a)		0.5a	0.4a	—	0.1a	—
修繕部門費(=b)		0.4b	0.4b	0.2b	—	—
事務部門費(=c)		0.45c	0.35c	0.1c	0.1c	—
製 造 部 門 費				a	b	c

3. 部門費配賦表の補助部門の列を縦に見て、連立方程式を立てる。

$$\begin{cases} a = 117,000 + 0.2b + 0.1c \cdots \textcircled{1} \\ b = 144,000 + 0.1a + 0.1c \cdots \textcircled{2} \\ c = 108,000 \cdots \textcircled{3} \end{cases}$$

4. 上記、連立方程式を解く。

↓ ③式を①式と②式に代入

$$\begin{cases} a = 117,000 + 0.2b + 0.1 \times 108,000 \\ b = 144,000 + 0.1a + 0.1 \times 108,000 \end{cases}$$

↓

$$\begin{cases} a = 117,000 + 0.2b + 10,800 \\ b = 144,000 + 0.1a + 10,800 \end{cases}$$

↓

$$\begin{cases} a = 127,800 + 0.2b \cdots \textcircled{1}' \\ b = 154,800 + 0.1a \cdots \textcircled{2}' \end{cases}$$

↓ ②'式を①'式に代入

$$a = 127,800 + 0.2 \times (154,800 + 0.1a)$$

$$a = 127,800 + 30,960 + 0.02a$$

$$a - 0.02a = 127,800 + 30,960$$

$$0.98a = 158,760$$

↓ 両辺 ÷ 0.98

$$a = 162,000$$

↓ $a = 162,000$ を②'式に代入

$$b = 154,800 + 0.1 \times 162,000$$

$$b = 154,800 + 16,200$$

$$b = 171,000$$

↓ したがって、最終解答

$$\begin{cases} a = 162,000 \\ b = 171,000 \\ c = 108,000 \end{cases}$$

5. 連立方程式の解（a, b, c の数値）を2.の部門費配賦表に代入する。

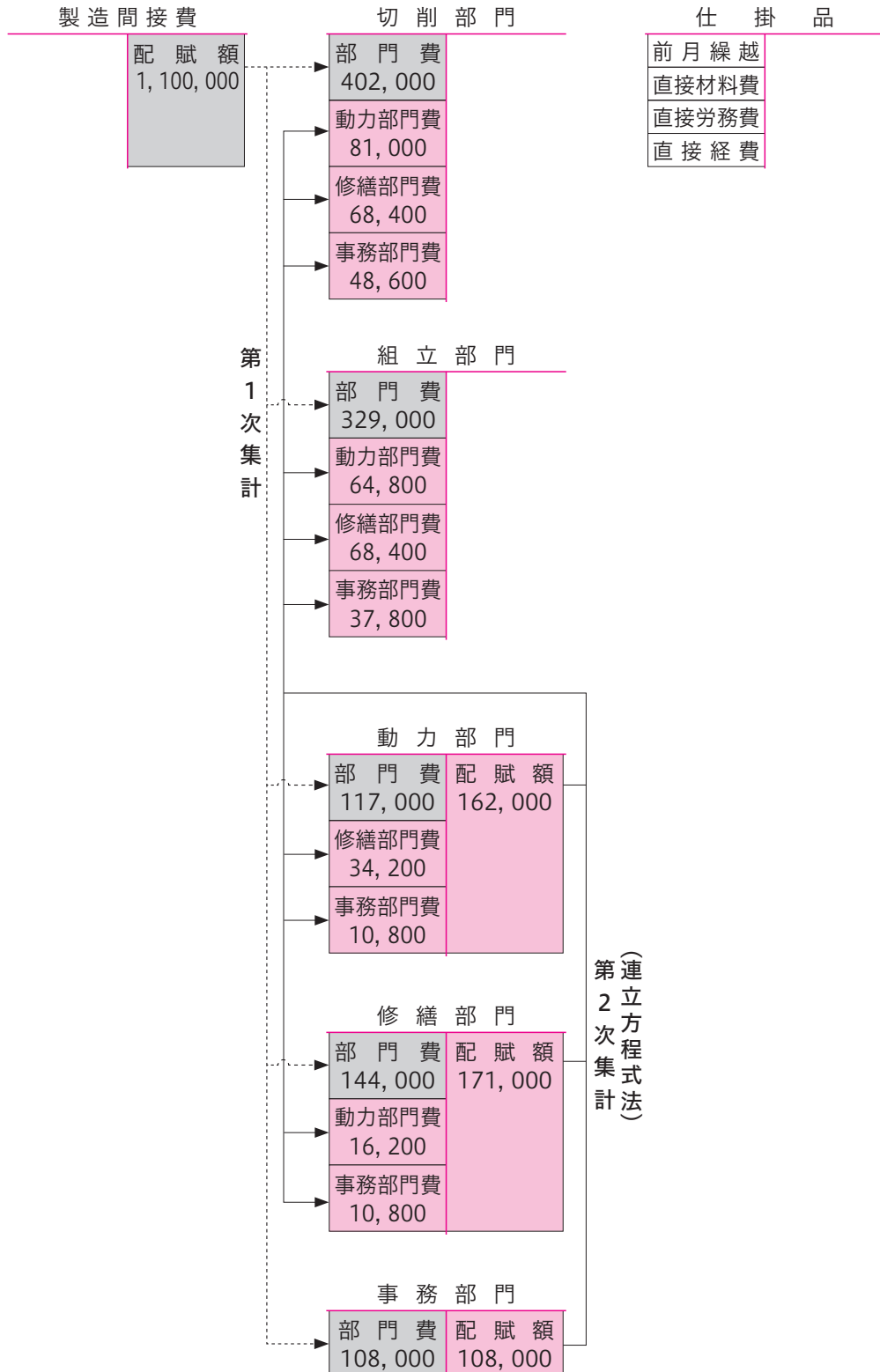
部 門 費 配 賦 表							(単位：円)
摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門			
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門	
部 門 費	1,100,000	402,000	329,000	117,000	144,000	108,000	
動力部門費		81,000	64,800	—	16,200	—	
修繕部門費		68,400	68,400	34,200	—	—	
事務部門費		48,600	37,800	10,800	10,800	—	
製 造 部 門 費				162,000	171,000	108,000	

6. 部門費配賦表の表示形式を整える。

部 門 費 配 賦 表							(単位：円)
摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門			
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門	
部 門 費	1,100,000	402,000	329,000	117,000	144,000	108,000	
動力部門費		81,000	64,800	(162,000)	16,200	—	
修繕部門費		68,400	68,400	34,200	(171,000)	—	
事務部門費		48,600	37,800	10,800	10,800	(108,000)	
製 造 部 門 費	1,100,000	600,000	500,000	0	0	0	

(注) 部門費配賦表の金額に付した（ ）はマイナス記入を意味し、他部門へ配賦したことを示す。

勘定連絡図は次のとおりとなる。



研究 純粹の相互配賦法（連続配賦法）について

連続配賦法とは、各補助部門費が（限りなく）ゼロになるまで配賦計算を繰り返す方法をいう。

■設 例

次の資料にもとづいて、相互配賦法（連続配賦法）により補助部門費の配賦（第2次集計）を行いなさい。

（資 料）

	合 計	切 削 部 門	組 立 部 門	動 力 部 門	修 繕 部 門	事 務 部 門
部 門 費	1, 100, 000円	402, 000円	329, 000円	117, 000円	144, 000円	108, 000円
補助部門費配賦基準						
動力消費量	1, 000kwh	500kwh	400kwh	—	100kwh	—
修繕作業時間	500時間	200時間	200時間	100時間	—	—
従業員数	210人	90人	70人	20人	20人	10人

【解 答】

部 門 費 配 賦 表

（単位：円）

摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1, 100, 000	402, 000	329, 000	117, 000	144, 000	108, 000
第 1 次配賦						
動力部門費		58, 500	46, 800	—	11, 700	—
修繕部門費		57, 600	57, 600	28, 800	—	—
事務部門費		48, 600	37, 800	10, 800	10, 800	—
第 2 次配賦				39, 600	22, 500	—
動力部門費		19, 800	15, 840	—	3, 960	—
修繕部門費		9, 000	9, 000	4, 500	—	—
第 3 次配賦				4, 500	3, 960	—
動力部門費		2, 250	1, 800	—	450	—
修繕部門費		1, 584	1, 584	792	—	—
第 4 次配賦				792	450	—
動力部門費		396	317	—	79	—
修繕部門費		180	180	90	—	—
第 5 次配賦				90	79	—
動力部門費		45	36	—	9	—
修繕部門費		32	32	16	—	—
第 6 次配賦				16	9	—
動力部門費		8	6	—	2	—
修繕部門費		4	4	2	—	—
第 7 次配賦				2	2	—
動力部門費		1	1	—	0	—
修繕部門費		1	1	0	—	—
製造部門費	1, 100, 000	600, 000	500, 000	0	0	—

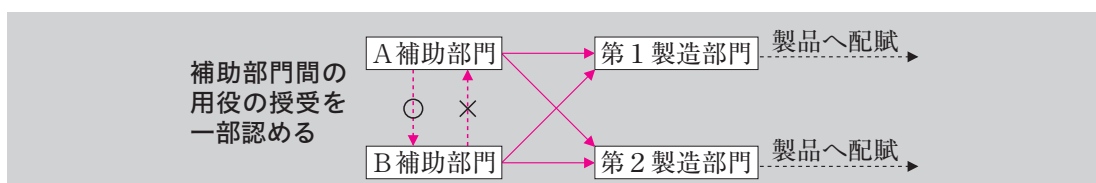
（注）上記の計算では、端数処理により、表示を一部調整している。

Theme
08

原価の部門別計算（Ⅰ）

(3) 階梯式配賦法

階梯式配賦法は、直接配賦法のように補助部門間の用役のやりとりをすべて無視することではなく、一部は計算上考慮する方法である。したがって、階梯式配賦法では、補助部門間のやりとりのうち、どれを考慮しどれを無視するかを決定しなければならない（順位づけの必要性）。そこで、補助部門を順位づけし、上位の補助部門からの用役の流れは考慮するが、下位の補助部門からの用役の流れは無視する。そうすることで、補助部門費が配賦によっていったりきたりするという複雑さを回避しているのである。



補助部門の順位づけに関するルールは、次のとおりである。

第1判断基準

他の補助部門への用役提供件数が多い補助部門を上位とする（自部門への用役提供は含めない）。

第2判断基準

他の補助部門への用役提供件数が同数の場合は、次のいずれかの方法による。

- (i) 第1次集計費の多い方を上位とする。
- (ii) 相互の配賦額を比較し、相手への配賦額の多い方を上位とする。

設例 8-5

次の資料にもとづいて、階梯式配賦法により補助部門費の配賦（第2次集計）を行いなさい。

なお、他の補助部門への用役提供件数が同じ場合は第1次集計費の多い補助部門を上位とすること。

（資 料）

	合 計	切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1,100,000円	402,000円	329,000円	117,000円	144,000円	108,000円
補助部門費配賦基準						
動力消費量	1,000kwh	500kwh	400kwh	—	100kwh	—
修繕作業時間	500時間	200時間	200時間	100時間	—	—
従業員数	210人	90人	70人	20人	20人	10人

【解 答】

部 門 費 配 賦 表				(単位：円)		
摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
部 門 費	1,100,000	402,000	329,000	117,000	144,000	108,000
事務部門費		48,600	37,800	10,800	10,800	108,000
修繕部門費		61,920	61,920	30,960	154,800	
動力部門費		88,200	70,560	158,760		
製造部門費	1,100,000	600,720	499,280			

【解 説】

計算手順は次のとおりとなる。

1. 補助部門の順位づけ

第1判断基準…他の補助部門への用役提供件数

第2判断基準…同一順位の部門の第1次集計費

	第 1 判 断 基 準	第2判断基準
動力部門	動力部門→修繕部門（1件）	117,000円 …第3位
修繕部門	修繕部門→動力部門（1件）	144,000円 …第2位
事務部門	事務部門→動力部門, 修繕部門（2件）…第1位	

2. 補助部門の順位づけができれば、先順位から部門費配賦表の補助部門欄に右から左へ記入していく。

部 門 費 配 賦 表				(単位：円)		
摘 要	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	第3位	第2位	第1位
部 門 費						
第 1 位						
第 2 位						
第 3 位						
製造部門費						

3. 最右端の事務部門（第1位）から、自部門より左の部門（製造部門および下位の補助部門）へ配賦を開始する。

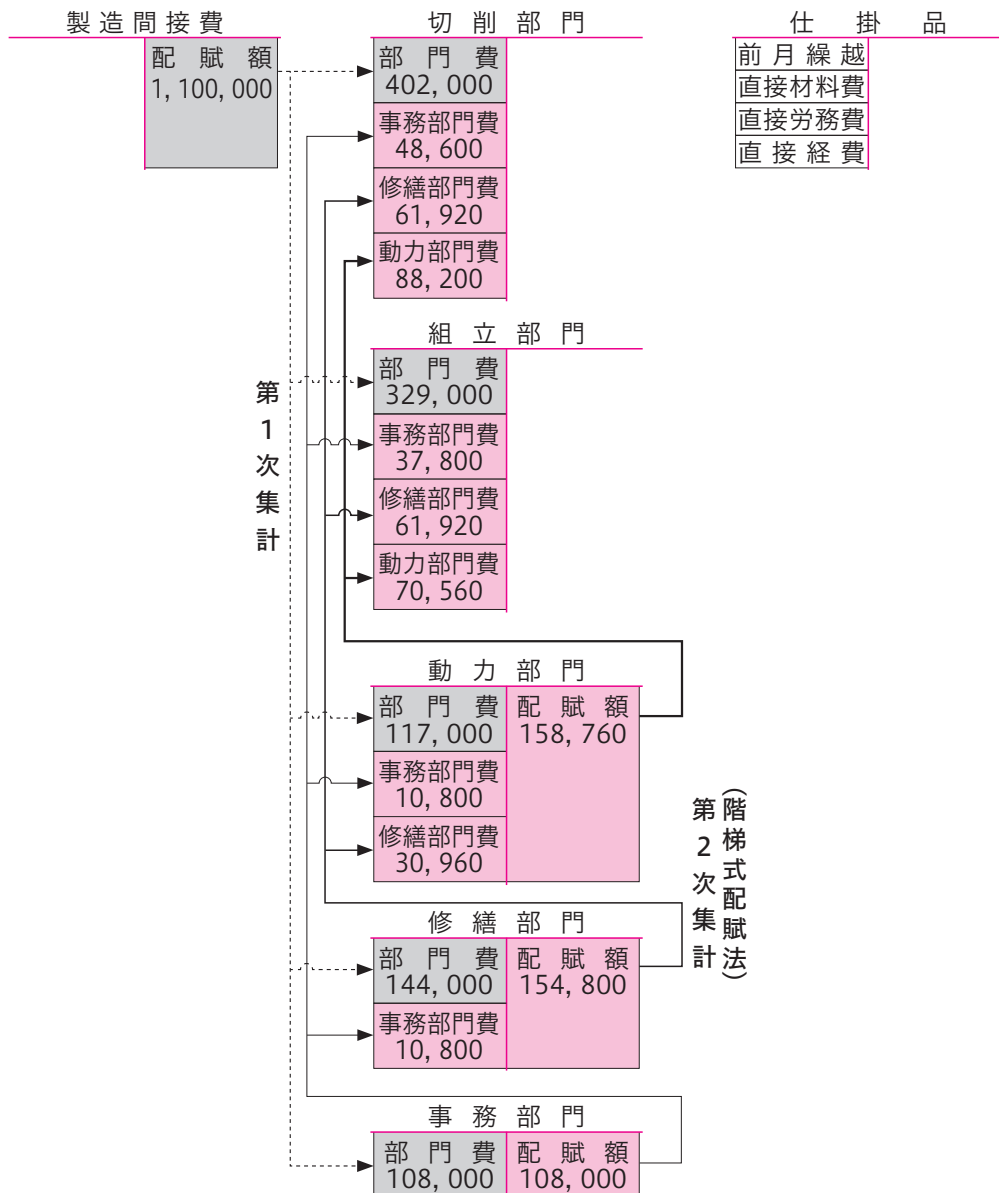
$$\begin{aligned}
 \text{事務部門費：} & \frac{108,000\text{円}}{90\text{人} + 70\text{人} + 20\text{人} + 20\text{人}} \times 90\text{人} = 48,600\text{円（切削部門へ）} \\
 & \quad \quad \quad \times 70\text{人} = 37,800\text{円（組立部門へ）} \\
 & \quad \quad \quad \times 20\text{人} = 10,800\text{円（動力部門へ）} \\
 & \quad \quad \quad \times 20\text{人} = 10,800\text{円（修繕部門へ）}
 \end{aligned}$$

事務部門から事務部門への配賦（用役の自家消費の考慮）は行わないので注意すること。

$$\begin{aligned}
 \text{修繕部門費} &: \frac{144,000\text{円} + 10,800\text{円}}{200\text{時間} + 200\text{時間} + 100\text{時間}} \times 200\text{時間} = 61,920\text{円} \quad (\text{切削部門へ}) \\
 &\quad \times 200\text{時間} = 61,920\text{円} \quad (\text{組立部門へ}) \\
 &\quad \times 100\text{時間} = 30,960\text{円} \quad (\text{動力部門へ}) \\
 \text{動力部門費} &: \frac{117,000\text{円} + 10,800\text{円} + 30,960\text{円}}{500\text{kwh} + 400\text{kwh}} \times 500\text{kwh} = 88,200\text{円} \quad (\text{切削部門へ}) \\
 &\quad \times 400\text{kwh} = 70,560\text{円} \quad (\text{組立部門へ})
 \end{aligned}$$

動力部門（第3位）から修繕部門（第2位）への用役の提供（100kwh）は、配賦計算上考慮しないので注意すること。

勘定連絡図は次のとおりとなる。



〈相互の配賦額基準について〉

本設例では、補助部門の順位づけに際し、他の補助部門への用役提供件数が同じ（互いに1件ずつ）動力部門と修繕部門は、第2判断基準によって第1次集計費の大きい修繕部門を上位とした。日商1級では特に指示がなければ、第1次集計費の大小で判断してよいと思われる。

しかし、第2判断基準には、相互の配賦額の大小により順位を決定する方法もある。

この場合には、補助部門間での配賦額を比較し、相手への配賦額が大きくなる補助部門が上位となるように順位を決定する。

$117,000\text{円} \times \frac{100\text{kwh}}{1,000\text{kwh}}$ $= 11,700\text{円(小)}$	動力部門 $\times$ $\div$ 修繕部門	$144,000\text{円} \times \frac{100\text{時間}}{500\text{時間}}$ $= 28,800\text{円(大)}$
--	--	--

上記の計算結果を比較して、相手への配賦額が大きい修繕部門を第2位とし、動力部門を第3位とする。

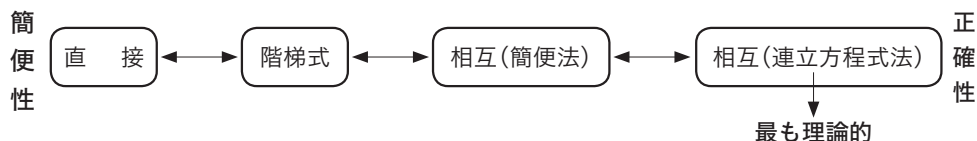
結果として、順位づけは第1次集計費の大小で決定した場合と同じになったが、問題によっては、順位が異なるケースもあるので、問題文の指示にしたがうこと。

補足

補助部門間相互の用役の授受についてのまとめ

補助部門間相互の用役の授受をどの程度計算に反映させるかは、部門別計算の目的に照らし合わせ、状況に応じて企業が選択することになる。

各方法の相互の関係は次のようになる。





ここでは、部門別計算における第2次集計についてさらに学習を進めるとともに、製造部門費の予定配賦の手続きについて学習する。特に、複数基準配賦法と部門別計算全体の計算手続を理解することが重要である。

Date.1

/

Date.2

/

Date.3

/

1 単一基準配賦法と複数基準配賦法

1. 単一基準配賦法と複数基準配賦法の意義

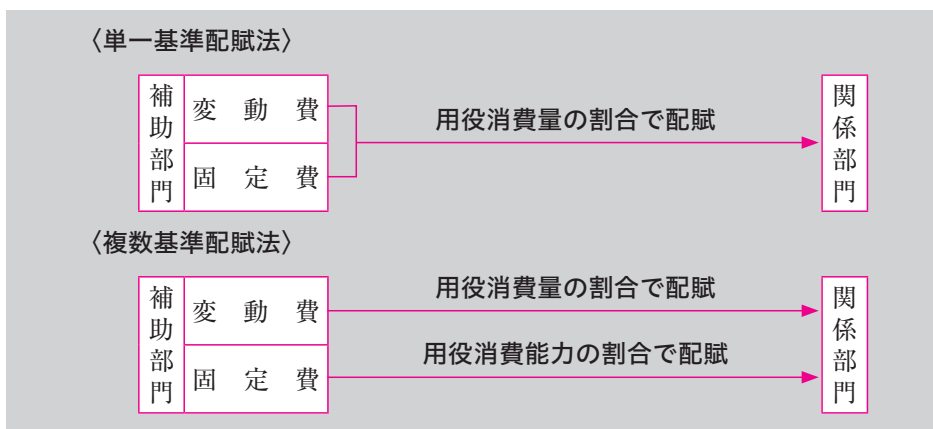
補助部門費を関係部門に配賦する際に、変動費と固定費とにそれぞれ別個の配賦基準を使用するかどうかにより、単一基準配賦法と複数基準配賦法の2つがある。

(1) 単一基準配賦法

単一基準配賦法とは、補助部門費を配賦する際、変動費と固定費とに区別せずに、関係部門の用役消費量を配賦基準として（用役消費量の割合で）配賦する方法である。

(2) 複数基準配賦法

複数基準配賦法とは、補助部門費を配賦する際、変動費と固定費とに区別し、変動費は関係部門の用役消費量を配賦基準として（用役消費量の割合で）配賦し、固定費は関係部門の用役消費能力を配賦基準として（用役消費能力の割合で）配賦する方法である。



(注) これまで学習してきた計算はすべて、単一基準配賦法により補助部門費を関係部門に配賦していた。

2. 複数基準配賦法の根拠

変動費は、業務活動とともなって発生する原価（activity costs）であり、関係部門の用役消費量によって発生額が左右される。一方、固定費は当該補助部門の用役供給能力を維持するための原価（capacity costs）であり、その発生額の大きさは用役供給能力の規模に依存する。また、用役供給能力の規模は、その用役を消費する関係部門の用役消費能力によって左右される。

このように、補助部門の変動費と固定費は原価発生の性質が異なるため、別個の適切な基準で製造部門へ配賦すべきである。

設例 9-1

当社の動力部門は、その製造部門である切削部門と組立部門に動力を供給している。そこで、次に示す当月の資料にもとづき、直接配賦法と単一基準配賦法により動力部門費の実際配賦を行いなさい。

(資 料)

1. 製造部門の動力消費量 (単位：キロワットアワー，以下 kwh と表示する)

	切削部門	組立部門	合 計
(1) 月 間 消 費 能 力	800	450	1,250
(2) 当月の実際消費量	500	400	900

(注) 月間消費能力 1,250kwh は、年間消費能力にもとづき設定されている。

2. 動力部門の当月実績データ

動力月間供給量：	900kwh
動力部門費：	
変 動 費	54,000円
固 定 費	63,000円
合 計	<u>117,000円</u>

【解 答】(単位：円)

動 力 部 門			
実際発生額		実際配賦額	
変 動 費	54,000	切削部門	65,000
固 定 費	63,000	組立部門	52,000
	<u>117,000</u>		<u>117,000</u>

【解 説】

単一基準配賦法により動力部門費を実際配賦するため、変動費、固定費ともに製造部門の実際用役消費量の割合で配賦する。

$$\begin{aligned}
 \text{動力部門費（実際）配賦額} &= \frac{117,000\text{円}}{500\text{kwh} + 400\text{kwh}} \times 500\text{kwh} = 65,000\text{円（切削部門へ）} \\
 &\quad \times 400\text{kwh} = 52,000\text{円（組立部門へ）} \\
 &\quad \text{合 計} \quad \underline{117,000\text{円}}
 \end{aligned}$$

単一基準配賦法で補助部門費を配賦すると、固定費があたかも変動費のように用役消費量の割合で配賦され、原価の性質に応じた配賦計算が行えないという欠点がある。

この欠点を克服するには、複数基準配賦法で補助部門費の配賦を行えばよい。

設例 9-2

当社の動力部門は、その製造部門である切削部門と組立部門に動力を供給している。そこで、次に示す当月の資料にもとづき、直接配賦法と複数基準配賦法により動力部門費の実際配賦を行いなさい。

(資 料)

1. 製造部門の動力消費量 (単位：キロワットアワー，以下 kwh と表示する)

	切削部門	組立部門	合 計
(1) 月 間 消 費 能 力	800	450	1,250
(2) 当月の実際消費量	500	400	900

(注) 月間消費能力 1,250kwh は、年間消費能力にもとづき設定されている。

2. 動力部門の当月実績データ

動力月間供給量：	900kwh
動力部門費：	
変 動 費	54,000円
固 定 費	63,000円
合 計	<u>117,000円</u>

【解 答】(単位：円)

動 力 部 門			
実際発生額		実際配賦額	
変 動 費	54,000	切削部門	70,320
固 定 費	63,000	組立部門	46,680
	<u>117,000</u>		<u>117,000</u>

【解 説】

複数基準配賦法により動力部門費を実際配賦するため、変動費は製造部門の実際用役消費量の割合で、固定費は製造部門の用役消費能力の割合で配賦する。

$$\begin{aligned}
 \text{動力部門費配賦額：変動費} &: \frac{54,000\text{円}}{500\text{kwh} + 400\text{kwh}} \times 500\text{kwh} = 30,000\text{円 (切削部門へ)} \\
 &\quad \times 400\text{kwh} = 24,000\text{円 (組立部門へ)} \\
 \text{固定費} &: \frac{63,000\text{円}}{800\text{kwh} + 450\text{kwh}} \times 800\text{kwh} = 40,320\text{円 (切削部門へ)} \\
 &\quad \times 450\text{kwh} = 22,680\text{円 (組立部門へ)} \\
 &\quad \text{合 計} \quad \underline{\underline{117,000\text{円}}}
 \end{aligned}$$

したがって、切削部門への配賦額は 70,320円 (= 30,000円 + 40,320円)，組立部門への配賦額は 46,680円 (= 24,000円 + 22,680円) となる。

2 補助部門費の配賦方法と責任会計

1. 補助部門費の配賦方法と責任会計

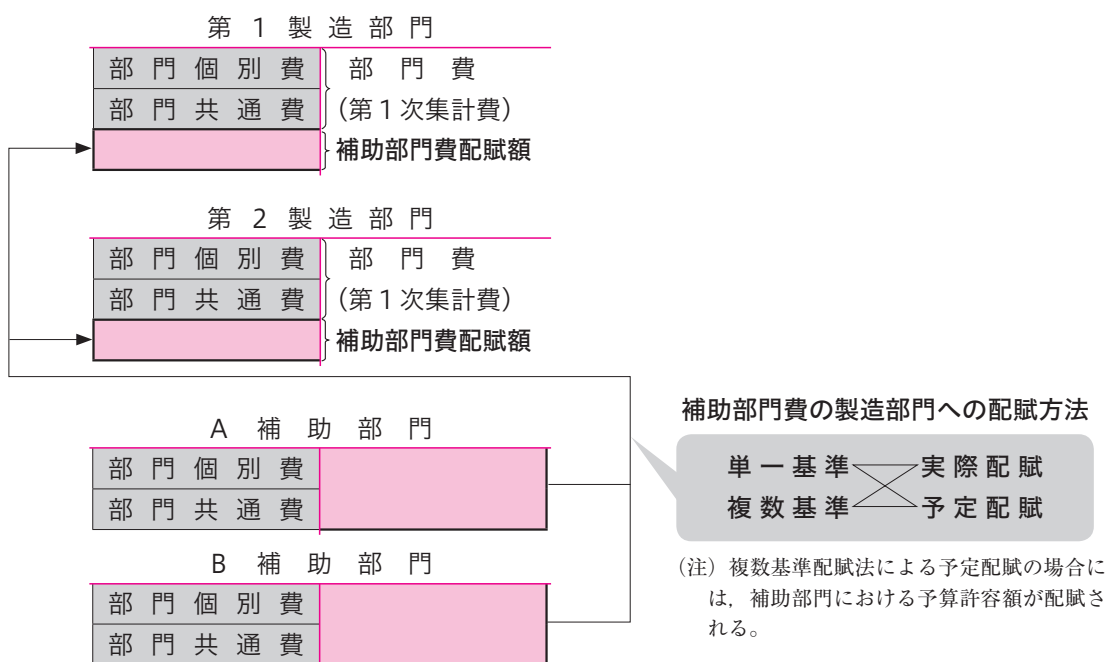
補助部門費を製造部門に配賦する際には、[設例9-1] や [設例9-2] のように補助部門費の実際発生額を配賦することが比較的多い。しかし、補助部門費を実際配賦することは、責任会計の見地から望ましくない。なぜなら、補助部門費を実際配賦すると業績測定に適切な原価を製造部門に集計することができないからである。

なお、責任会計とは、業績の測定と評価を適切に行うための会計手法のことをいう。

責任会計においては、各センターの責任者は自ら管理可能な原価についての発生責任を負っている。そこで、部門別や作業種類別（これらをコスト・センターという）に原価を集計し、これと予算（あるいは標準）原価とを比較することによって差異が把握され、これをもとに業績評価が行われる。

したがって、製造部門の業績が、補助部門費配賦後の金額によって評価されるような場合には、補助部門費がどのような配賦基準で、いくら製造部門に配賦されるかが製造部門の業績評価に大きな影響をもたらすことになるのである。

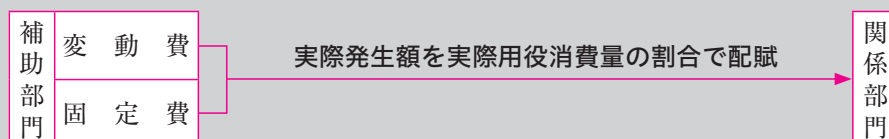
そこで、責任会計上望ましい補助部門費の配賦方法について考える。



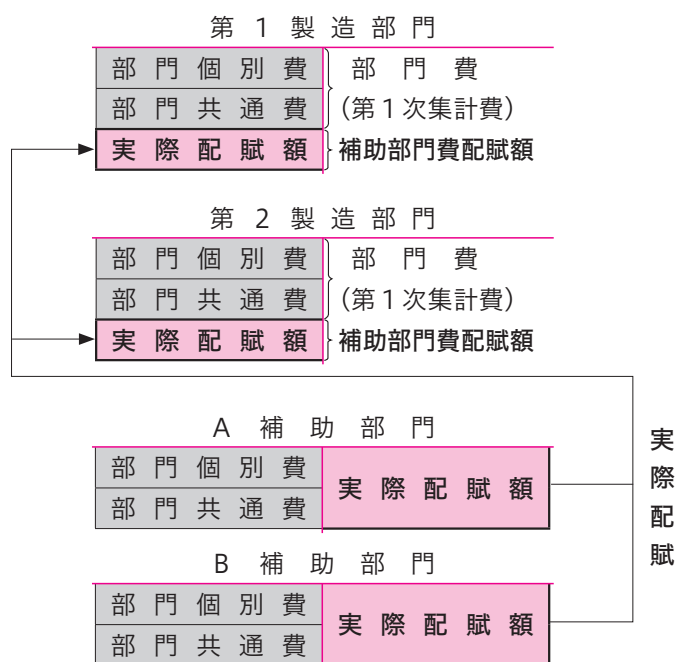
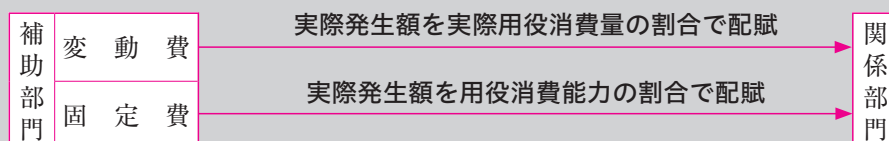
(1) 補助部門費の実際配賦とその欠点

補助部門費の実際発生額には、補助部門で生じる原価管理活動の良否の影響（＝予算差異）が含まれている。そのため、〔設例9－1〕や〔設例9－2〕のように補助部門費の実際発生額を製造部門に対して配賦すると、単一基準配賦法であっても複数基準配賦法であっても、補助部門で生じる予算差異が配賦額のなかに混入してしまい、製造部門の業績を適切に判断できなくなるという欠点がある。

〈単一基準配賦法〉



〈複数基準配賦法〉



(注) 各補助部門において、配賦差異は生じない。

補助部門費を実際配賦する場合の欠点を克服するには、補助部門費を製造部門に配賦する際、予定配賦を行えばよい。

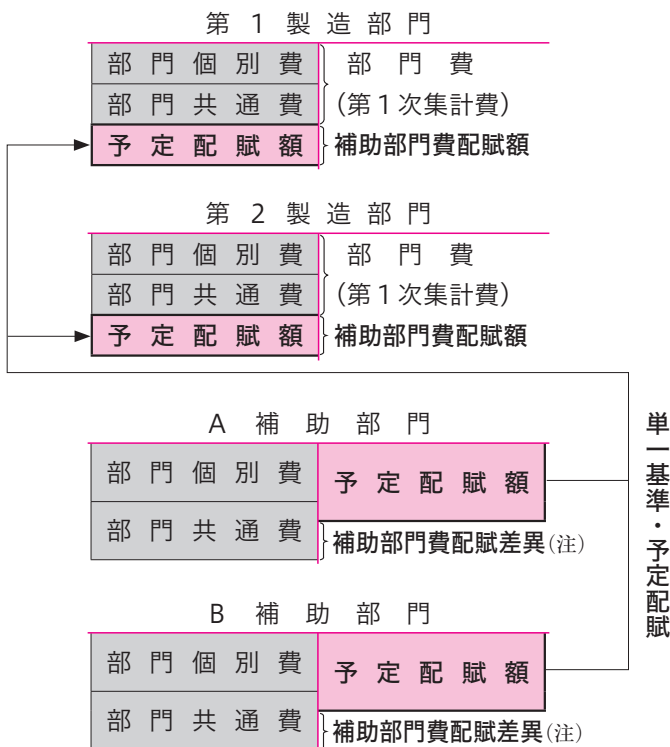
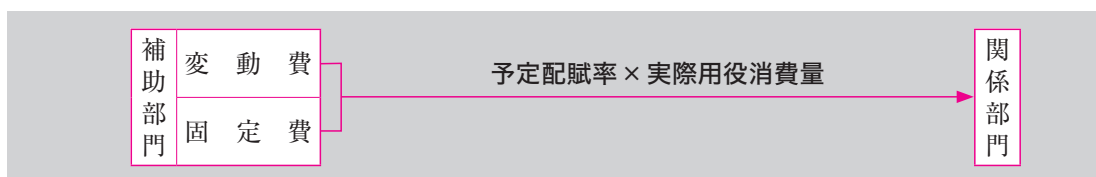
(2) 単一基準配賦法による予定配賦

単一基準配賦法による予定配賦は、補助部門費の予算額を補助部門の基準操業度で除して予定配賦率を算定し、これに関係部門の実際用役消費量を乗じた予定配賦額を関係部門へと配賦する。

この配賦方法によると、補助部門の勘定に配賦差異が残し、補助部門の原価管理活動の良否の影響（＝予算差異）は、関係部門への配賦額のなかに混入することなく配賦できるという利点がある。

しかし、次のような欠点がある。

- ① 補助部門の管理者にとって管理不能な操業度差異までも、補助部門勘定に配賦差異として残ってしまう。補助部門の（正常な）固定費は製造部門が負担すべきである。
- ② 単一基準で配賦することにより、変動費と固定費の性質の違いに応じた配賦計算が行われない。



(注) 各補助部門において、予算差異と操業度差異が把握される。

設例 9-3

当社の動力部門は、その製造部門である切削部門と組立部門に動力を供給している。そこで、次に示す当月の資料にもとづき、直接配賦法と単一基準配賦法により動力部門費の予定配賦を行いなさい。また、動力部門の差異分析をしなさい。

(資 料)

1. 製造部門の動力消費量 (単位：キロワットアワー，以下 kwh と表示する)

	切削部門	組立部門	合 計
(1) 月 間 消 費 能 力	800	450	1,250
(2) 月間予想総消費量	600	400	1,000
(3) 当月の実際消費量	500	400	900

(注) 月間消費能力 1,250kwh および月間予想総消費量 1,000kwh は、年間消費能力および当年度の年間予想総消費量にもとづき設定されている。

2. 動力部門月次変動予算および当月実績データ

	月次変動予算	当 月 実 績
動力月間供給量：	1,000kwh	900kwh
動 力 部 門 費：		
変 動 費	46,000円	54,000円
固 定 費	61,000円	63,000円
合 計	107,000円	117,000円

【解 答】

動 力 部 門 (単位：円)			
実際発生額		予定配賦額	
変 動 費	54,000	切削部門	53,500
固 定 費	63,000	組立部門	42,800
		総 差 異	20,700
	117,000		117,000

動力部門の差異分析

総 差 異 = 20,700円〔借方〕

内訳：変動費予算差異 = 12,600円〔借方〕

固定費予算差異 = 2,000円〔借方〕

操 業 度 差 異 = 6,100円〔借方〕

【解 説】

動力部門費を予定配賦するために、まず動力部門費予算額と動力予想総消費量より動力部門費の予定配賦率を算定する。

$$\text{動力部門費の予定配賦率} = \frac{107,000\text{円}}{1,000\text{kwh}} = @107\text{円}$$

次に、単一基準配賦法により動力部門費を予定配賦するため、上記予定配賦率に製造部門の実際用役消費量を乗じて予定配賦額を算定する。

$$\begin{aligned} \text{動力部門費（予定）配賦額} &: @107\text{円} \times 500\text{kwh} = 53,500\text{円（切削部門へ）} \\ &\quad \times 400\text{kwh} = 42,800\text{円（組立部門へ）} \\ &\quad \text{合 計} \quad \underline{\underline{96,300\text{円}}} \end{aligned}$$

動力部門の差異分析は次のとおりである。

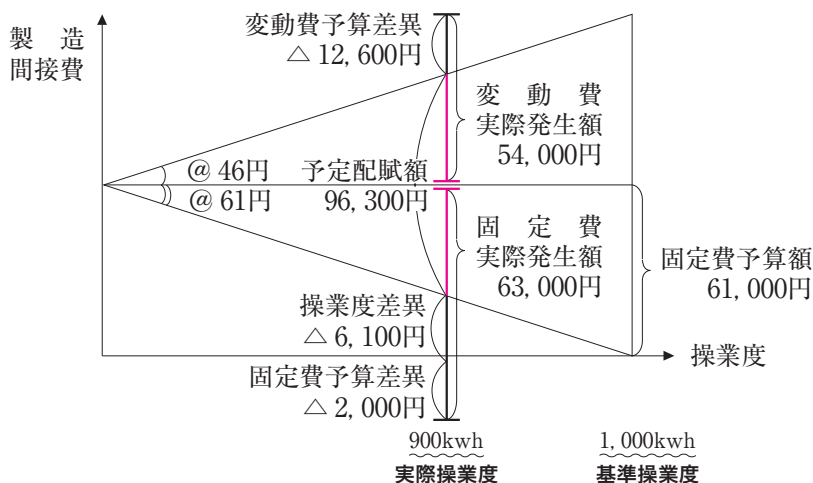
$$\text{総 差 異} : @107\text{円} \times 900\text{kwh} - (54,000\text{円} + 63,000\text{円}) = (-)20,700\text{円} \text{〔借方〕}$$

$$\text{変動費予算差異} : @46\text{円} \times 900\text{kwh} - 54,000\text{円} = (-)12,600\text{円} \text{〔借方〕}$$

$$\text{固定費予算差異} : 61,000\text{円} - 63,000\text{円} = (-)2,000\text{円} \text{〔借方〕}$$

$$\text{操 業 度 差 異} : @61\text{円} \times (900\text{kwh} - 1,000\text{kwh}) = (-)6,100\text{円} \text{〔借方〕}$$

差異分析図は次のようになる。



単一基準・予定配賦により動力部門費を配賦した場合、予定配賦額が製造部門に配賦されるため、動力部門の予算差異は製造部門に配賦されることはなくなるという利点がある。

しかしながら、同時に動力部門にとって管理不能な操業度差異までも動力部門勘定に残ってしまう（操業度差異は製造部門の実際用役消費量が予定どおりでなかったために生じる差異であり、製造部門に責任のある差異であるため、製造部門が負担するのが望ましい）。

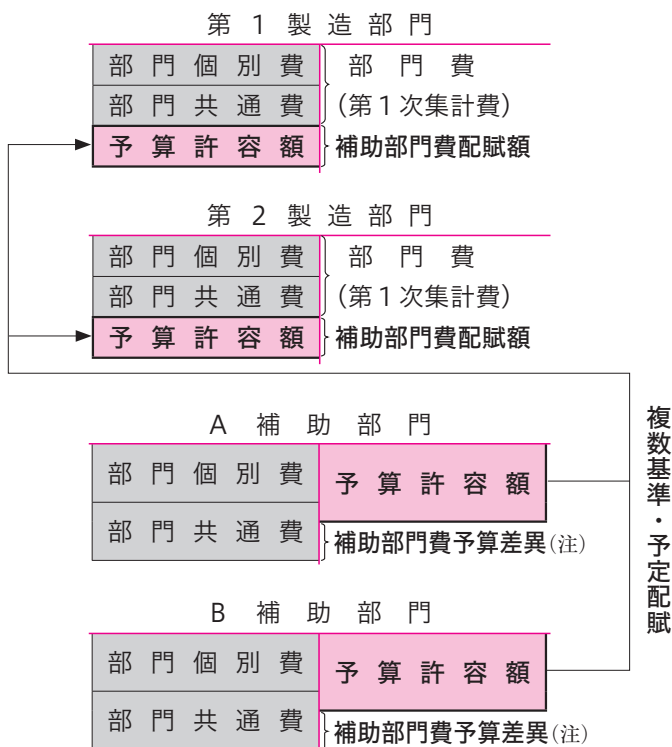
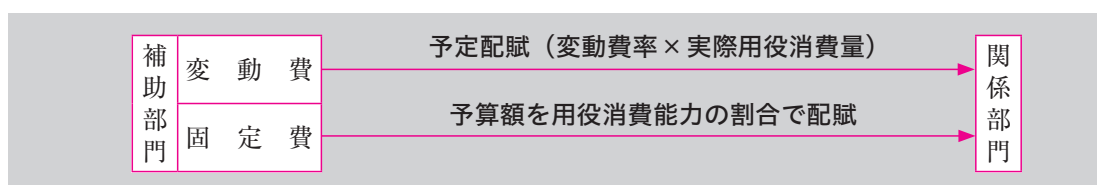
また、単一基準で配賦することにより原価発生性の性質に応じた配賦計算が行われないという欠点がある。

(3) 複数基準配賦法による予定配賦（予算許容額配賦）

複数基準配賦法による予定配賦は、補助部門費の変動費は予定配賦率に関係部門の実際用役消費量を乗じて予定配賦し、固定費は予算額を関係部門の用役消費能力の割合で関係部門へと配賦する。

この配賦方法によれば、補助部門の原価管理活動の良否の影響（予算差異）が配賦額のなかに混入することなく配賦でき、また、固定費予算額をすべて配賦するため補助部門に操業度差異が残らないという利点がある。さらに、複数基準配賦法を用いて配賦することにより、原価発生性の性質に応じた配賦計算が行われることにもなる。

したがって、この方法が責任会計上望ましい補助部門費の配賦方法といえる。



(注) 各補助部門において、予算差異のみが把握される。

設例 9-4

当社の動力部門は、その製造部門である切削部門と組立部門に動力を供給している。そこで、次に示す当月の資料にもとづき、直接配賦法と複数基準配賦法により動力部門費の予定配賦を行いなさい。この場合、動力部門の変動費は予定配賦し、固定費は予算額を配賦する。また、動力部門の差異分析をなさい。

(資 料)

1. 製造部門の動力消費量 (単位：キロワットアワー、以下 kwh と表示する)

	切削部門	組立部門	合 計
(1) 月 間 消 費 能 力	800	450	1,250
(2) 月間予想総消費量	600	400	1,000
(3) 当月の実際消費量	500	400	900

(注) 月間消費能力 1,250kwh および月間予想総消費量 1,000kwh は、年間消費能力および当年度の年間予想総消費量にもとづき設定されている。

2. 動力部門月次変動予算および当月実績データ

	月次変動予算	当 月 実 績
動力月間供給量：	1,000kwh	900kwh
動 力 部 門 費：		
変 動 費	46,000円	54,000円
固 定 費	61,000円	63,000円
合 計	107,000円	117,000円

【解 答】

動 力 部 門 (単位：円)			
実際発生額		予算許容額	
変 動 費	54,000	切削部門	62,040
固 定 費	63,000	組立部門	40,360
		総 差 異	14,600
	117,000		117,000

動力部門の差異分析

総 差 異 = 14,600円 [借方]

内訳：変動費予算差異 = 12,600円 [借方]

固定費予算差異 = 2,000円 [借方]

操 業 度 差 異 = — 円 [—]

【解 説】

動力部門費の変動費は予定配賦するため、まず動力部門の変動費予算額と動力予想総消費量より動力部門変動費の予定配賦率を算定する。

$$\text{動力部門変動費の予定配賦率} = \frac{46,000\text{円}}{1,000\text{kwh}} = @46\text{円}$$

次に、複数基準配賦法で動力部門費を予定配賦するため、変動費については上記予定配賦率に製造部門の実際用役消費量を乗じて配賦し、固定費については予算額を用役消費能力の割合で配賦する。

動力部門費配賦額：変動費； @46円 × 500kwh = 23,000円（切削部門へ）
 “ × 400kwh = 18,400円（組立部門へ）

固定費； $\frac{61,000\text{円}}{1,250\text{kwh}} \times 800\text{kwh} = 39,040\text{円}$ （切削部門へ）
 “ × 450kwh = 21,960円（組立部門へ）
 合 計 102,400円

したがって、切削部門への配賦額は62,040円（=23,000円+39,040円），組立部門への配賦額は40,360円（=18,400円+21,960円）となる。

動力部門の差異分析は次のとおりである。

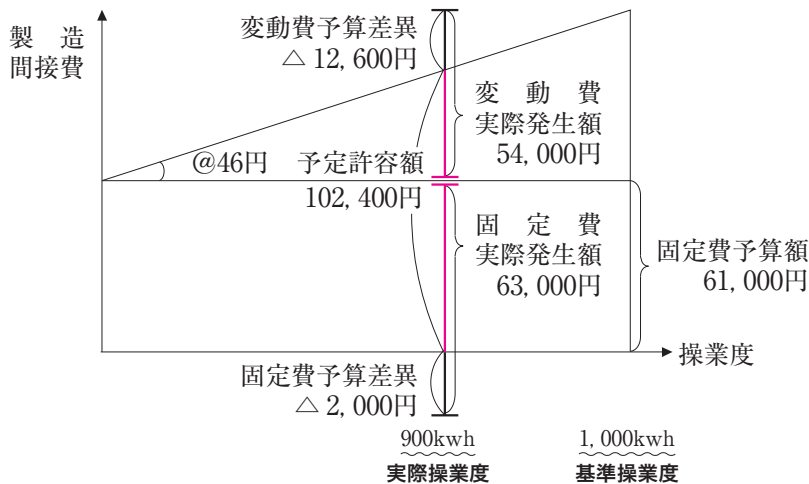
総 差 異：@46円×900kwh+61,000円-(54,000円+63,000円)=(-)14,600円〔借方〕

変動費予算差異：@46円×900kwh-54,000円=(-)12,600円〔借方〕

固定費予算差異：61,000円-63,000円=(-)2,000円〔借方〕

操 業 度 差 異：——（補助部門の固定費は予算額を配賦しているため算出されない。）

差異分析図を示すと次のようになる。



複数基準・予定配賦により動力部門費を配賦した場合、予算許容額を製造部門に配賦することにより動力部門の予算差異が製造部門に配賦されることはなくなり、また、動力部門固定費予算額をすべて製造部門に配賦するため、動力部門勘定に操業度差異が残らないという利点がある。

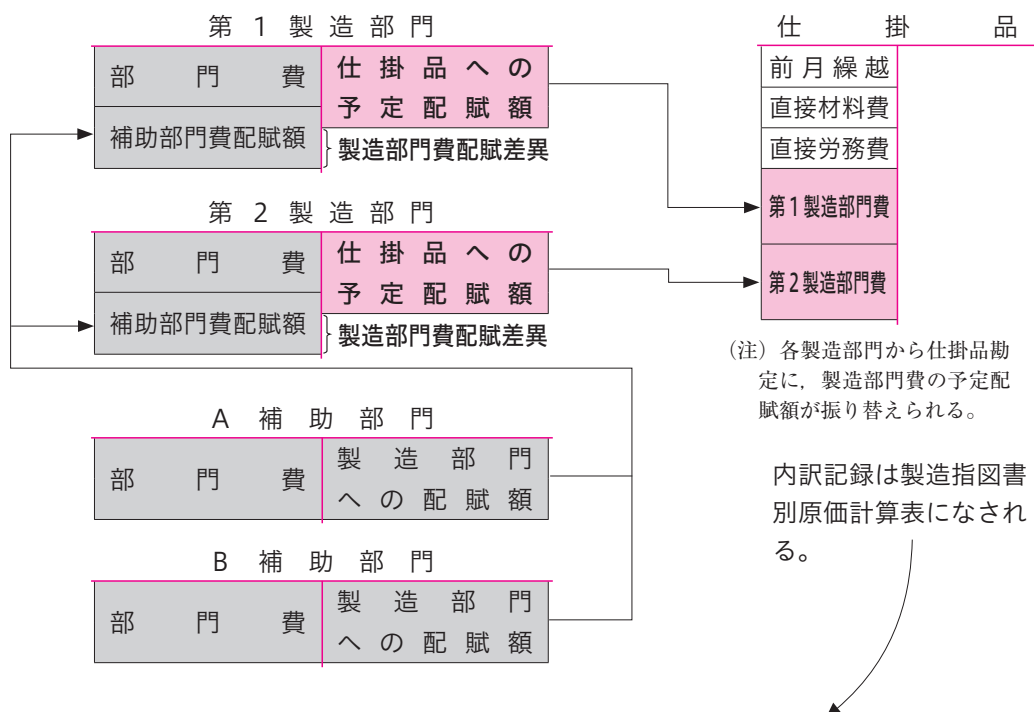
さらに、複数基準で配賦することにより原価発生の性質に応じた配賦計算が行われることにもなる。

3 部門別製造間接費の予定配賦

1. 製造部門費の製品への配賦とその手続き

第2次集計により製造部門に集計された製造間接費（＝製造部門費）は、各製造指図書の製品に対して配賦される。製造部門費の配賦は原則として予定配賦により行われ、製造部門費配賦差異が各製造部門において算出される。

なお、製造部門費の予定配賦率は、製造部門別に製造間接費予算額を集計したのち、この予算額を各製造部門ごとの基準操業度で除することにより算定する。



製造指図書別原価計算表

	# 101	# 102	# 103	合 計
月初仕掛品原価				
直接材料費				
直接労務費				
製造間接費				
第1製造部門費	×××	×××	×××	×××
第2製造部門費	×××	×××	×××	×××
合 計				

製造間接費が発生場所別(部門別)に各製造指図書の製品に配賦される。

〈仕 訳〉

(仕 掛 品)	×××	(第1製造部門)	×××
		(第2製造部門)	×××

2. 部門別計算のまとめ

製造部門費の製品への配賦手続も含めて、部門別計算全体の計算手続をまとめると次のようになる。

〈期首における手続き〉

1. 部門別予定配賦率の算定(予算部門費配賦表の作成)

- (1) 第1次集計 … 部門費予算額の集計
- (2) 第2次集計 … 補助部門費予算額の製造部門への配賦
第2次集計は以下のような組み合わせがある。

直接配賦法	→	単一基準
相互配賦法	→	複数基準
階梯式配賦法	→	複数基準
- (3) 製造部門費の予定配賦率の算定

〈毎月行われる手続き〉

2. 部門別予定配賦額の算定

製造部門費の予定配賦額 = 部門別予定配賦率 × (各製造部門の) 実際操業度
これにより、製造部門勘定の貸方記入(仕掛品勘定への予定配賦額の記入)ができる。

3. 実際発生額の集計(実際部門費配賦表の作成)

- (1) 第1次集計 … 部門費実際額の集計
- (2) 第2次集計 … 補助部門費の製造部門への配賦
第2次集計は以下のような組み合わせがある。

直接配賦法	→	単一基準	→	実際配賦
相互配賦法	→	複数基準	→	予定配賦
階梯式配賦法	→	複数基準	→	予定配賦

これにより、補助部門勘定の記入および製造部門勘定の借方記入ができる。

4. 各部門の差異分析

- (1) 製造部門(原則: 予定配賦) → 予算差異 + 操業度差異
- (2) 補助部門
 - a. 実際配賦のとき → 差異なし
 - b. 予定配賦のとき
 - ・ 単一基準 → 予算差異 + 操業度差異
 - ・ 複数基準 → 予算差異のみ

設例 9-5

当工場では、実際部門別個別原価計算を採用しており、補助部門費の配賦には直接配賦法と複数基準配賦法を使用している。次の資料にもとづき、予算部門費配賦表および実際部門費配賦表を作成したうえで、製造間接費関係諸勘定の記入を完成し、あわせて各部門の差異分析を行いなさい。

(資 料)

1. 当年度の月次予算データ（公式法変動予算）

	合 計	製 造 部 門		補助部門
		切削部門	組立部門	動力部門
1 次集計費予算				
変動費（円）	400,000	192,400	161,600	46,000
固定費（円）	600,000	290,960	248,040	61,000
合 計	1,000,000	483,360	409,640	107,000
正常直接作業時間	2,000時間	2,000時間	—	—
正常機械作業時間	1,500時間	—	1,500時間	—
動力消費能力	1,250kwh	800kwh	450kwh	—
正常動力消費量	1,000kwh	600kwh	400kwh	—

上記の表において、補助部門の変動費は、変動費率に正常用役消費量を掛けて、また固定費は、用役消費能力の割合を基準にして関係部門に配賦する。かくして両製造部門に集計された製造間接費予算にもとづき、切削部門では直接作業時間、組立部門では機械作業時間を基準にして予定配賦率が計算される。

2. 当月の実績データ

	合 計	製 造 部 門		補助部門
		切削部門	組立部門	動力部門
実際 1 次集計費				
変動費（円）	431,600	207,000	170,600	54,000
固定費（円）	635,000	315,960	256,040	63,000
合 計	1,066,600	522,960	426,640	117,000
実際直接作業時間	1,980時間	1,980時間	—	—
実際機械作業時間	1,470時間	—	1,470時間	—
実際動力消費量	900kwh	500kwh	400kwh	—

補助部門費の配賦は、変動費については、予定配賦率に実際用役消費量を掛けて配賦する。固定費については、実際額でなく予算額を、その補助部門用役を消費する関係部門の用役消費能力の割合で配賦する。

【解 答】

1. 部門費配賦表の作成

予算部門費配賦表					(単位：円)	
摘 要	製 造 部 門				補 助 部 門	
	切削部門		組立部門		動力部門	
	変動費	固定費	変動費	固定費	変動費	固定費
部 門 費	192, 400	290, 960	161, 600	248, 040	46, 000	61, 000
動力部門費	27, 600	39, 040	18, 400	21, 960		
製造部門費	220, 000	330, 000	180, 000	270, 000		

実際部門費配賦表					(単位：円)	
摘 要	製 造 部 門				補 助 部 門	
	切削部門		組立部門		動力部門	
	変動費	固定費	変動費	固定費	変動費	固定費
部 門 費	207, 000	315, 960	170, 600	256, 040	54, 000	63, 000
動力部門費	23, 000	39, 040	18, 400	21, 960		
製造部門費	230, 000	355, 000	189, 000	278, 000		

2. 勘定記入と差異分析

切 削 部 門		(単位：円)
実際1次集計費	522, 960	仕掛品への予定配賦額 544, 500
動力部門費配賦額	62, 040	総 差 異 40, 500
	585, 000	585, 000

「切削部門」勘定の総差異の分析

総 差 異 = 40, 500円〔借方〕
 内訳：変動費予算差異 = 12, 200円〔借方〕
 固定費予算差異 = 25, 000円〔借方〕
 操 業 度 差 異 = 3, 300円〔借方〕

組 立 部 門		(単位：円)
実際1次集計費	426, 640	仕掛品への予定配賦額 441, 000
動力部門費配賦額	40, 360	総 差 異 26, 000
	467, 000	467, 000

「組立部門」勘定の総差異の分析

総 差 異 = 26, 000円〔借方〕
 内訳：変動費予算差異 = 12, 600円〔借方〕
 固定費予算差異 = 8, 000円〔借方〕
 操 業 度 差 異 = 5, 400円〔借方〕

動 力 部 門		(単位：円)
実際1次集計費	117, 000	切削部門への配賦額 62, 040
		組立部門への配賦額 40, 360
		総 差 異 14, 600
	117, 000	117, 000

「動力部門」勘定の総差異の分析

総 差 異 = 14, 600円〔借方〕
 内訳：変動費予算差異 = 12, 600円〔借方〕
 固定費予算差異 = 2, 000円〔借方〕
 操 業 度 差 異 = — 円〔—〕

【解 説】

本設例は、製造間接費の部門別計算に関する一連の流れを問うている。

1. 製造部門の予定配賦率の算定

まず、予算部門費配賦表を直接配賦法と複数基準配賦法により作成し、集計された製造部門費予算にもとづいて、製造部門別の予定配賦率を算定する。この際、補助部門の変動費は、変動費率に正常用役消費量を乗じて、また固定費は、予算額を用役消費能力の割合で配賦する。

予算部門費配賦表					(単位：円)	
摘 要	製 造 部 門				補 助 部 門	
	切削部門		組立部門		動力部門	
	変動費	固定費	変動費	固定費	変動費	固定費
部 門 費	192,400	290,960	161,600	248,040	46,000	61,000
(*1)動力部門費	27,600	39,040	18,400	21,960		
製造部門費	220,000	330,000	180,000	270,000		
基準操業度	2,000時間		1,500時間			
予定配賦率	@110円	@165円	@120円	@180円		
	(*2)@275円		(*3)@300円			

(*1) 動力部門費配賦額

変動費：動力部門の変動費率×両製造部門の正常動力消費量

なお、直接配賦法によっているため（仮に他の補助部門が設定されていたとしても）、両製造部門へのみ配賦することに注意する。

$$(\text{予定}) \text{ 変動費率} = \frac{46,000\text{円}}{1,000\text{kwh} \langle \text{正常動力消費量} \rangle} = 46\text{円/kwh}$$

切削部門への配賦額：@46円×600kwh = 27,600円

組立部門への配賦額：@46円×400kwh = 18,400円

固定費：動力部門の固定費予算額を両製造部門の用役消費能力の割合で配賦する。
直接配賦法によっているため、両製造部門へのみ配賦することに注意する。

$$\text{切削部門への配賦額} = \frac{61,000\text{円}}{800\text{kwh} + 450\text{kwh}} \times 800\text{kwh} = 39,040\text{円}$$

$$\text{組立部門への配賦額} = \quad \quad \quad \times 450\text{kwh} = 21,960\text{円}$$

$$(*2) \text{ 切削部門費予定配賦率} = \frac{220,000\text{円} + 330,000\text{円}}{2,000\text{時間}} = 275\text{円/時間}$$

$$(*3) \text{ 組立部門費予定配賦率} = \frac{180,000\text{円} + 270,000\text{円}}{1,500\text{時間}} = 300\text{円/時間}$$

2. 製造間接費の部門別予定配賦額の算定

当月の実績データが判明すれば、部門別予定配賦率に両製造部門の実際操業度を乗じて、製造間接費を仕掛品勘定へ配賦する。なお、ここで算定された予定配賦額が両製造部門勘定の貸方に記入される。

切削部門費予定配賦額：@275円×1,980時間 = 544,500円（仕掛品勘定へ）

組立部門費予定配賦額：@300円×1,470時間 = 441,000円（仕掛品勘定へ）

3. 実際発生額の集計

次いで、実際部門費配賦表を作成し、製造部門費の実際発生額を集計する。なお、本設例における補助部門費の配賦は、変動費は変動費率に実際用役消費量を乗じて配賦し、また固定費は予算額を用役消費能力の割合で配賦する（＝予算許容額配賦）。

この計算により、両製造部門勘定の借方記入と補助部門勘定の記入が行われる。

実際部門費配賦表					(単位：円)	
摘 要	製 造 部 門				補 助 部 門	
	切削部門		組立部門		動力部門	
	変動費	固定費	変動費	固定費	変動費	固定費
部 門 費	207,000	315,960	170,600	256,040	54,000	63,000
(*)動力部門費	23,000	39,040	18,400	21,960		
製造部門費	230,000	355,000	189,000	278,000		

(*) 動力部門費配賦額

変動費：変動費率46円/kwh × (両製造部門の) 実際動力消費量

固定費：予算額を両製造部門の用役消費能力の割合で配賦する。したがって、予算部門費配賦表と同じ配賦計算になる。

なお、動力部門費に関する計算は〔設例9-4〕と同一の内容である。〔設例9-4〕の計算が、部門別計算全体の計算手続のどの位置にあるのかをしっかりと確認してほしい。

4. 各部門の差異分析

最後に各部門の差異分析を行う。

切削部門の差異分析

総 差 異：@275円 × 1,980時間 - (230,000円 + 355,000円) = (-)40,500円〔借方〕

変動費予算差異：@110円 × 1,980時間 - 230,000円 = (-)12,200円〔借方〕

固定費予算差異：330,000円 - 355,000円 = (-)25,000円〔借方〕

操 業 度 差 異：@165円 × (1,980時間 - 2,000時間) = (-)3,300円〔借方〕

組立部門の差異分析

総 差 異：@300円 × 1,470時間 - (189,000円 + 278,000円) = (-)26,000円〔借方〕

変動費予算差異：@120円 × 1,470時間 - 189,000円 = (-)12,600円〔借方〕

固定費予算差異：270,000円 - 278,000円 = (-)8,000円〔借方〕

操 業 度 差 異：@180円 × (1,470時間 - 1,500時間) = (-)5,400円〔借方〕

動力部門の差異分析

総 差 異：@46円 × 900kwh + 61,000円 - (54,000円 + 63,000円) = (-)14,600円〔借方〕

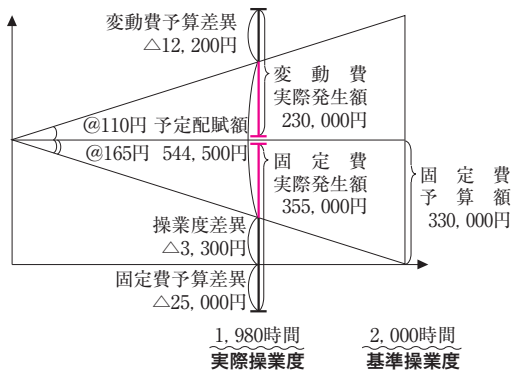
変動費予算差異：@46円 × 900kwh - 54,000円 = (-)12,600円〔借方〕

固定費予算差異：61,000円 - 63,000円 = (-)2,000円〔借方〕

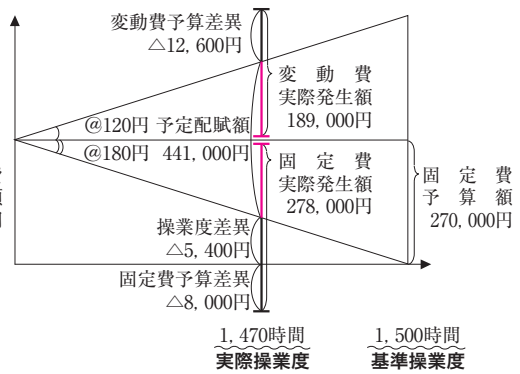
操 業 度 差 異：——（補助部門の固定費は予算額を配賦しているため算出されない）

各部門の差異分析図は次のようになる。

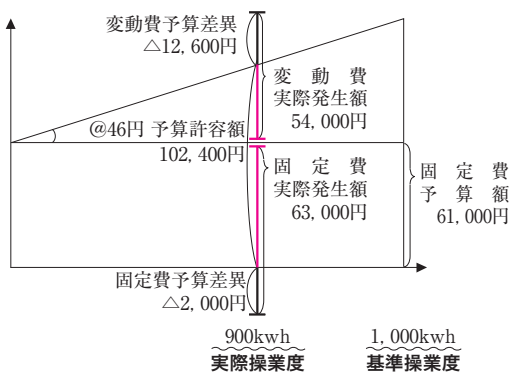
[切削部門]



[組立部門]



[動力部門]



設例 9-6

当工場では、実際部門別個別原価計算を採用しており、補助部門費の配賦には階梯式配賦法と複数基準配賦法を使用している。次の資料にもとづき、製造間接費関係諸勘定の記入を完成し、各部門の差異分析をなさい。

(資 料)

1. 当年度の月次予算データ（公式法変動予算）

	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
1 次集計費予算						
変動費 (円)	400,000	155,000	129,000	46,000	70,000	—
固定費 (円)	600,000	197,000	176,000	61,000	66,000	100,000
合 計	1,000,000	352,000	305,000	107,000	136,000	100,000
正常直接作業時間	2,000時間	2,000時間	—	—	—	—
正常機械作業時間	1,500時間	—	1,500時間	—	—	—
動力消費能力	1,400kwh	800kwh	450kwh	—	150kwh	—
正常動力消費量	1,120kwh	600kwh	400kwh	—	120kwh	—
修繕能力	800時間	320時間	280時間	200時間	—	—
正常修繕時間	700時間	290時間	270時間	140時間	—	—
従業員数	210人	90人	70人	20人	20人	10人

上記の表において、補助部門の変動費は、変動費率に正常用役消費量を掛けて、また固定費は、用役消費能力の割合を基準にして関係部門に配賦する。かくして両製造部門に集計された製造間接費予算にもとづき、切削部門では直接作業時間、組立部門では機械作業時間を基準にして予定配賦率が計算される。

2. 当月の実績データ（従業員数に変化はない）

	合 計	製 造 部 門		補 助 部 門		
		切削部門	組立部門	動力部門	修繕部門	事務部門
実際 1 次集計費						
変動費 (円)	453,000	180,000	145,000	54,000	74,000	—
固定費 (円)	647,000	222,000	184,000	63,000	70,000	108,000
合 計	1,100,000	402,000	329,000	117,000	144,000	108,000
実際直接作業時間	1,980時間	1,980時間	—	—	—	—
実際機械作業時間	1,470時間	—	1,470時間	—	—	—
実際動力消費量	1,000kwh	500kwh	400kwh	—	100kwh	—
実際修繕時間	500時間	200時間	200時間	100時間	—	—

補助部門費の配賦は、変動費については、予定配賦率に関係部門の実際用役消費量を掛けて配賦する。固定費については、実際額でなく予算額を、その補助部門用役を消費する関係部門の用役消費能力の割合で配賦する。

【解 答】

切 削 部 門 (単位：円)			
実際1次集計費	402,000	仕掛品への予定配賦額	544,500
事務部門費配賦額	45,000	総 差 異	40,500
修繕部門費配賦額	50,400		
動力部門費配賦額	87,600		
	<u>585,000</u>		<u>585,000</u>

「切削部門」勘定の総差異の分析

総 差 異 = 40,500円〔借方〕
 内訳：変動費予算差異 = 12,200円〔借方〕
 固定費予算差異 = 25,000円〔借方〕
 操 業 度 差 異 = 3,300円〔借方〕

組 立 部 門 (単位：円)			
実際1次集計費	329,000	仕掛品への予定配賦額	441,000
事務部門費配賦額	35,000	総 差 異	26,000
修繕部門費配賦額	46,600		
動力部門費配賦額	56,400		
	<u>467,000</u>		<u>467,000</u>

「組立部門」勘定の総差異の分析

総 差 異 = 26,000円〔借方〕
 内訳：変動費予算差異 = 12,600円〔借方〕
 固定費予算差異 = 8,000円〔借方〕
 操 業 度 差 異 = 5,400円〔借方〕

動 力 部 門 (単位：円)			
実際1次集計費	117,000	切削部門への配賦額	87,600
事務部門費配賦額	10,000	組立部門への配賦額	56,400
修繕部門費配賦額	29,000	総 差 異	12,000
	<u>156,000</u>		<u>156,000</u>

「動力部門」勘定の総差異の分析

総 差 異 = 12,000円〔借方〕
 内訳：変動費予算差異 = 10,000円〔借方〕
 固定費予算差異 = 2,000円〔借方〕
 操 業 度 差 異 = — 円〔—〕

修 繕 部 門 (単位：円)			
実際1次集計費	144,000	切削部門への配賦額	50,400
事務部門費配賦額	10,000	組立部門への配賦額	46,600
		動力部門への配賦額	29,000
		総 差 異	28,000
	<u>154,000</u>		<u>154,000</u>

「修繕部門」勘定の総差異の分析

総 差 異 = 28,000円〔借方〕
 内訳：変動費予算差異 = 24,000円〔借方〕
 固定費予算差異 = 4,000円〔借方〕
 操 業 度 差 異 = — 円〔—〕

事 務 部 門 (単位：円)			
実際1次集計費	108,000	切削部門への配賦額	45,000
		組立部門への配賦額	35,000
		動力部門への配賦額	10,000
		修繕部門への配賦額	10,000
		総 差 異	8,000
	<u>108,000</u>		<u>108,000</u>

「事務部門」勘定の総差異の分析

総 差 異 = 8,000円〔借方〕
 内訳：変動費予算差異 = — 円〔—〕
 固定費予算差異 = 8,000円〔借方〕
 操 業 度 差 異 = — 円〔—〕

【解 説】

1. 製造部門の予定配賦率の算定

まず、予算部門費配賦表を階梯式配賦法と複数基準配賦法により作成し、製造部門費の予定配賦率を算定する。

補助部門間の順位づけは次のとおりである。

第 1 判 断 基 準		第 2 判断基準
動力部門	動力部門→修繕部門（1件）	107,000円 …第3位
修繕部門	修繕部門→動力部門（1件）	136,000円 …第2位
事務部門	事務部門→動力部門、修繕部門（2件）…第1位	

予算部門費配賦表と製造部門費の予定配賦率は次のとおりである。

なお、各補助部門の変動費は、変動費率に正常用役消費量を乗じて、また固定費は、予算額を用役消費能力の割合で配賦する。

予 算 部 門 費 配 賦 表 (単位：円)

摘 要	製 造 部 門				補 助 部 門				
	切削部門		組立部門		動力部門		修繕部門		事務部門
	変動費	固定費	変動費	固定費	変動費	固定費	変動費	固定費	固定費
部 門 費	155,000	197,000	129,000	176,000	46,000	61,000	70,000	66,000	100,000
(*1)事務部門費	—	45,000	—	35,000	—	10,000	—	10,000	100,000
(*2)修繕部門費	29,000	30,400	27,000	26,600	14,000	19,000	70,000	76,000	
(*3)動力部門費	36,000	57,600	24,000	32,400	60,000	90,000			
製 造 部 門 費	220,000	330,000	180,000	270,000					
基 準 操 業 度	2,000時間		1,500時間						
予 定 配 賦 率	@110円	@165円	@120円	@180円					
	(*4) @275円		(*5) @300円						

(*1) 事務部門費配賦額

固定費：事務部門固定費予算100,000円を各部門の従業員数（用役消費能力の割合）で配賦する。なお、自部門への配賦は行わない。

(*2) 修繕部門費配賦額

変動費：修繕部門の変動費率に各部門の正常修繕時間を乗じて配賦する。

$$\text{変動費率} = \frac{70,000\text{円}}{700\text{時間}} = 100\text{円/時間}$$

固定費：（事務部門からの固定費配賦額を含む）修繕部門固定費予算76,000円（＝66,000円＋10,000円）を各部門の修繕能力の割合で配賦する。

(* 3) 動力部門費配賦額

変動費：動力部門の変動費率に両製造部門の正常動力消費量を乗じて配賦する。階梯式配賦法の順位づけにより、修繕部門への配賦は行わない（したがって、両製造部門へのみ配賦する）ため、動力部門の基準操業度には修繕部門の正常動力消費量を含めないことに注意する。

$$\text{変動費率} = \frac{46,000\text{円} + 14,000\text{円}}{600\text{kwh} + 400\text{kwh}} = 60\text{円/kwh}$$

固定費：（事務部門および修繕部門固定費配賦額を含む）動力部門固定費予算90,000円（＝61,000円＋10,000円＋19,000円）を両製造部門の動力消費能力の割合で配賦する。階梯式配賦法の順位づけにより、修繕部門への配賦は行わない（したがって、両製造部門へのみ配賦する）ことに注意する。

$$(* 4) \text{ 切削部門費予定配賦率} = \frac{220,000\text{円} + 330,000\text{円}}{2,000\text{時間}} = 275\text{円/時間}$$

$$(* 5) \text{ 組立部門費予定配賦率} = \frac{180,000\text{円} + 270,000\text{円}}{1,500\text{時間}} = 300\text{円/時間}$$

2. 部門別予定配賦額の算定

切削部門費予定配賦額：@275円×1,980時間＝544,500円（仕掛品勘定へ）

組立部門費予定配賦額：@300円×1,470時間＝441,000円（仕掛品勘定へ）

3. 実際発生額の集計

次いで実際部門費配賦表を作成し、製造部門費の実際発生額を集計する。

なお、各補助部門の変動費は、変動費率に実際用役消費量を乗じて、また固定費は、予算額を用役消費能力の割合で配賦する。

実 際 部 門 費 配 賦 表 (単位：円)

摘 要	製 造 部 門				補 助 部 門				
	切削部門		組立部門		動力部門		修繕部門		事務部門
	変動費	固定費	変動費	固定費	変動費	固定費	変動費	固定費	固定費
部 門 費	180,000	222,000	145,000	184,000	54,000	63,000	74,000	70,000	108,000
(* 1) 事務部門費	—	45,000	—	35,000	—	10,000	—	10,000	108,000
(* 2) 修繕部門費	20,000	30,400	20,000	26,600	10,000	19,000	74,000	80,000	
(* 3) 動力部門費	30,000	57,600	24,000	32,400	64,000	92,000			
製 造 部 門 費	230,000	355,000	189,000	278,000					

(* 1) 事務部門費配賦額

固定費：予算の部門費配賦表と同じ配賦計算になる。

(* 2) 修繕部門費配賦額

変動費：変動費率100円/時間×(各部門の)実際修繕時間

固定費：予算の部門費配賦表と同じ配賦計算になる。

(* 3) 動力部門費配賦額

変動費：変動費率60円/kwh×(各部門の)実際動力消費量

固定費：予算の部門費配賦表と同じ配賦計算になる。

4. 各部門の差異分析

最後に各部門の差異分析を行う。

切削部門の差異分析

総 差 異：@275円×1,980時間－(230,000円＋355,000円)＝(－)40,500円〔借方〕

変動費予算差異：@110円×1,980時間－230,000円＝(－)12,200円〔借方〕

固定費予算差異：330,000円－355,000円＝(－)25,000円〔借方〕

操 業 度 差 異：@165円×(1,980時間－2,000時間)＝(－)3,300円〔借方〕

組立部門の差異分析

総 差 異：@300円×1,470時間－(189,000円＋278,000円)＝(－)26,000円〔借方〕

変動費予算差異：@120円×1,470時間－189,000円＝(－)12,600円〔借方〕

固定費予算差異：270,000円－278,000円＝(－)8,000円〔借方〕

操 業 度 差 異：@180円×(1,470時間－1,500時間)＝(－)5,400円〔借方〕

動力部門の差異分析

総 差 異：@60円×900kwh＋90,000円－(64,000円＋92,000円)＝(－)12,000円〔借方〕

変動費予算差異：@60円×900kwh－64,000円＝(－)10,000円〔借方〕

固定費予算差異：90,000円－92,000円＝(－)2,000円〔借方〕

操 業 度 差 異：——（補助部門の固定費は予算額を配賦しているため算出されない。）

修繕部門の差異分析

総 差 異：@100円×500時間＋76,000円－(74,000円＋80,000円)＝(－)28,000円〔借方〕

変動費予算差異：@100円×500時間－74,000円＝(－)24,000円〔借方〕

固定費予算差異：76,000円－80,000円＝(－)4,000円〔借方〕

操 業 度 差 異：——（補助部門の固定費は予算額を配賦しているため算出されない。）

事務部門の差異分析

総 差 異：100,000円－108,000円＝(－)8,000円〔借方〕

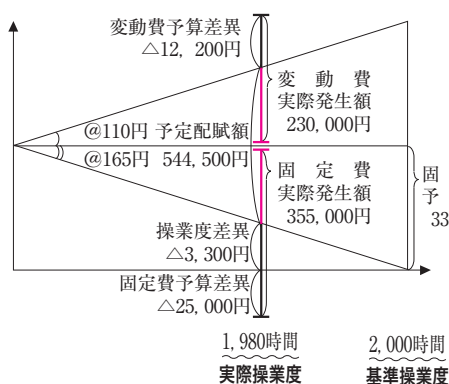
変動費予算差異：——

固定費予算差異：100,000円－108,000円＝(－)8,000円〔借方〕

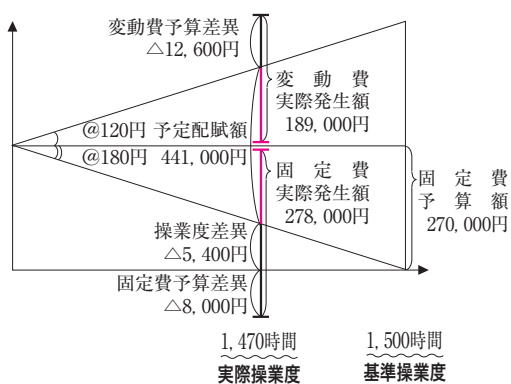
操 業 度 差 異：——（補助部門の固定費は予算額を配賦しているため算出されない。）

各部門の差異分析図は次のようになる。

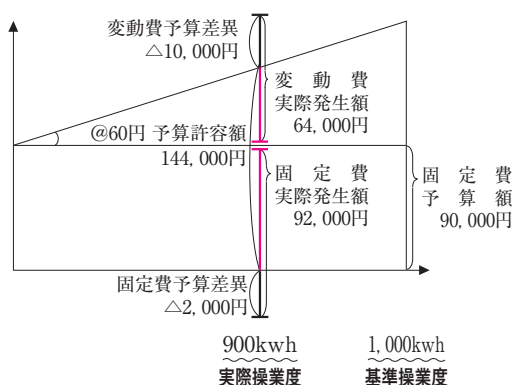
[切削部門]



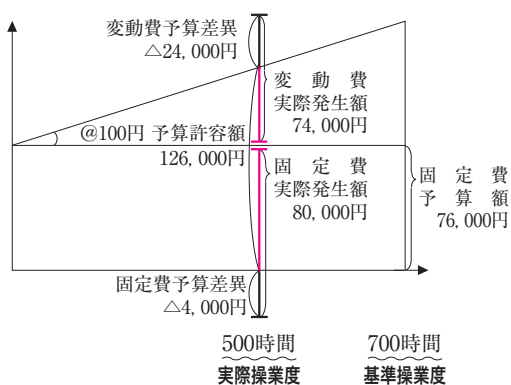
[組立部門]



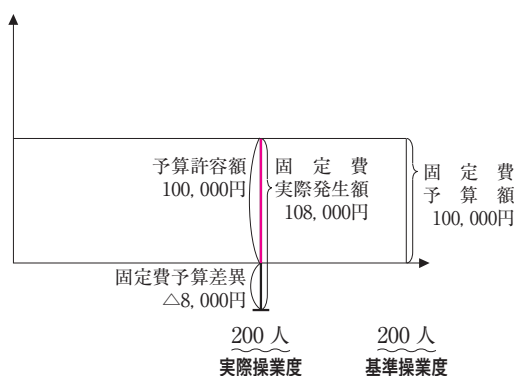
[動力部門]



[修繕部門]



[事務部門]



個別原価計算における仕損



ここでは、個別原価計算において、仕損が発生した場合について学習する。

Date. 1 / Date. 2 / Date. 3 /

1 仕損とは

仕損とは、何らかの原因によって製品の製造に失敗し、一定の品質や規格を満たさない不合格品が発生することをいい、その不合格品のことを（正常な良品に対して）仕損品^{しそんひん}という。また、この仕損の発生によって生じた費用または損失を仕損費^{しそんひ}という。

個別原価計算において仕損が発生した場合には、仕損費の計算方法だけでなく、その処理方法にも注意しなければならない。

2 仕損費の計算

個別原価計算を適用する業種は、顧客からの注文に応じて製品の製造を行う受注生産経営であることが多い。そのため、仕損が発生すると良品の生産量が不足してしまい、顧客の注文を履行するには、仕損となった数量分の良品を何らかの手段で手当てする必要がある。

個別原価計算における仕損は、その発生の程度により次の2つのタイプに分けることができ、それぞれ仕損費の計算方法が異なる。

- ① 仕損の程度が比較的小さいため、補修によって良品に回復できる場合
- ② 仕損の程度が大きいため、新たに代品を製造する場合

なお、どちらの仕損でも、コストが追加的に発生することには変わらないが、不合格品（仕損品）が残るか残らないかが異なる。また、仕損の発生にともなう追加的なコストを集計するために、新たに製造指図書を発行する場合と発行しない場合とがあり、このテキストでは、主に製造指図書を発行する場合を説明する。

1. 補修によって良品となる場合

仕損が発生し、補修によって良品に回復できる場合は、その補修のために発生した原価を仕損費とする。この仕損費は、補修のための製造指図書（これを補修指図書という）を新たに発行し、この補修指図書に集計する。

仕損費 = 補修指図書に集計された原価

設例 10-1

次の資料にもとづいて、仕損費を計算しなさい。

(資 料)

1. 製造指図書 # 1 の製造中に第 1 製造部門で仕損が生じたので、補修指図書 # 1 - 1 を発行して補修を行った。
2. 各製造指図書に集計された原価は次のとおりである（一部省略，単位：円）。

	# 1	# 1 - 1	……	……	合 計
前 月 繰 越	15, 000	—	……	……	(省 略)
直接材料費	54, 000	10, 000	……	……	(省 略)
直接労務費	72, 000	12, 000	……	……	(省 略)
製造間接費					
第 1 製造部門	27, 500	5, 500	……	……	(省 略)
第 2 製造部門	24, 000	—	……	……	(省 略)
計	192, 500	27, 500	……	……	(省 略)

【解 答】

仕 損 費 27, 500 円

【解 説】

仕損が発生し、補修によって良品に回復できる場合であるため、補修指図書 # 1 - 1 に集計された原価を仕損費とする。

Theme
10

個別原価計算における仕損

2. 新たに代品を製造する場合

仕損の程度が大きく、補修では良品に回復できないため新たに代品を製造する場合には、補修するときとは異なり仕損品は残ったままになる。したがって、仕損品に処分価値（これを仕損品評価額という）があるときは、これを仕損費の計算から控除する。

なお、元の製造指図書に指示された製品の全部が仕損となるか一部が仕損となるかによって、仕損費の計算方法が異なることに注意する。

(1) 元の製造指図書の製品の全部が仕損となった場合

元の製造指図書に指示された製品の全部が仕損となった場合には、元の製造指図書に集計された製造原価を仕損品原価とし、これから仕損品評価額を差し引いた金額を仕損費とする。

$$\text{仕損費} = \text{元の製造指図書に集計された原価} - \text{仕損品評価額}$$

(2) 元の製造指図書の製品の一部分が仕損となった場合

元の製造指図書に指示された製品の一部分が仕損となった場合には、不合格品に要した製造原価を、元の製造指図書に集計された製造原価から抜き出すのは困難であることが多い。

そのため、代品の製造に要した原価（すなわち代品製造指図書に集計された原価）を便宜上仕損品原価とし、これから仕損品評価額を差し引いた金額を仕損費とする。

$$\text{仕損費} = \text{代品製造指図書に集計された原価} - \text{仕損品評価額}$$

設例 10-2

次の資料にもとづいて、仕損費を計算しなさい。

(資 料)

1. 製造指図書 # 2 の製造中に第 2 製造部門でその全部が仕損となり、新たに代品製造指図書 # 2 - 1 を発行して、代品の製造を行った。なお、仕損品は総額 31,000 円で処分できる見込みである。
2. 各製造指図書に集計された原価は次のとおりである（一部省略、単位：円）。

	……	# 2	# 2 - 1	……	合 計
前 月 繰 越	……	—	—	……	(省 略)
直接材料費	……	60,000	62,000	……	(省 略)
直接労務費	……	84,000	90,000	……	(省 略)
製造間接費					
第 1 製造部門	……	33,000	33,000	……	(省 略)
第 2 製造部門	……	30,000	30,000	……	(省 略)
計	……	207,000	215,000	……	(省 略)

【解 答】

仕 損 費 176,000 円

【解 説】

製造指図書の製品の全部が仕損となり、代品の製造を行った場合であるため、元の製造指図書 # 2 に集計された原価から仕損品評価額を控除した額を仕損費とする。

仕損費：207,000円－31,000円＝176,000円

設例 10-3

次の資料にもとづいて、仕損費を計算しなさい。

(資 料)

1. 製造指図書 # 3 の製造中に第 2 製造部門でその一部が仕損となり、補修により良品に回復できないため、新たに代品製造指図書 # 3 - 1 を発行して、代品の製造を行った。なお、仕損品は総額 9,000 円で処分できる見込みである。
2. 各製造指図書に集計された原価は次のとおりである（一部省略、単位：円）。

	……	……	# 3	# 3 - 1	合 計
前 月 繰 越	……	……	—	—	(省 略)
直接材料費	……	……	40,000	8,000	(省 略)
直接労務費	……	……	54,000	12,000	(省 略)
製造間接費					
第 1 製造部門	……	……	22,000	5,500	(省 略)
第 2 製造部門	……	……	18,000	4,500	(省 略)
計	……	……	134,000	30,000	(省 略)

【解 答】

仕 損 費 21,000 円

【解 説】

製造指図書の製品の一部分が仕損となり、代品の製造を行った場合であるため、代品製造指図書 # 3 - 1 に集計された原価から仕損品評価額を控除した額を仕損費とする。

仕損費：30,000円 - 9,000円 = 21,000円

Theme
10

個別原価計算における仕損

研究 その他の仕損費の計算

個別原価計算において仕損が発生した場合の仕損費の計算方法には、次のような方法もある。

- (1) 仕損の補修または代品の製造のために別個の指図書を発行しない場合

仕損の補修または代品の製造に要する製造原価を見積って仕損費とする。なお、代品を製造する場合において、仕損品に処分価額（評価額）があれば差し引く。

補修可能な場合 … 仕損費 = 補修に要する製造原価の見積額

代品製造の場合 … 仕損費 = 代品製造に要する製造原価の見積額 - 仕損品評価額

- (2) 軽微な場合

仕損費を計算せず、単に仕損品評価額を製造指図書に集計された原価から控除するだけにとどめることもできる。

仕損費 = なし（仕損品評価額のみ製造指図書の原価から控除）

3. 仕損費の計上

前述の計算によって把握された仕損費と仕損品評価額は、次の仕訳により仕掛品勘定からいったん控除され、仕損費勘定と仕損品勘定へ振り替えられる。

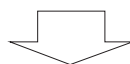
(仕 損 品)	× × ×	(仕 掛 品)	× × ×
(仕 損 費)	× × ×		

なお、[設例10-1～10-3]にもとづいて製造指図書別原価計算表を記入すると、次のようになる(△はマイナス記入)。この記入の結果、仕損費と仕損品評価額を控除した製造指図書の原価合計は0となる。

(単位：円)

	# 1	# 1 - 1	# 2	# 2 - 1	# 3	# 3 - 1	合 計
前月繰越	15,000	—	—	—	—	—	15,000
直接材料費	54,000	10,000	60,000	62,000	40,000	8,000	234,000
直接労務費	72,000	12,000	84,000	90,000	54,000	12,000	324,000
製造間接費							
第1製造部門	27,500	5,500	33,000	33,000	22,000	5,500	126,500
第2製造部門	24,000	—	30,000	30,000	18,000	4,500	106,500
計	192,500	27,500	207,000	215,000	134,000	30,000	806,000
仕損品評価額		—	△ 31,000			△ 9,000	
仕 損 費		△ 27,500	△ 176,000			△ 21,000	
合 計		0	0			0	

(仕 損 品)	40,000	(仕 掛 品)	264,500
(仕 損 費)	224,500		



仕 掛 品		仕 損 品	
前月繰越	15,000	仕 掛 品	40,000
材 料	234,000	仕 損 品	40,000
賃金・手当	324,000	仕 損 費	224,500
第1製造部門	126,500		
第2製造部門	106,500	仕 掛 品	224,500

個別原価計算において、仕損が発生する場合には、原則として次の手続により仕損費を計算する。

- (1) 仕損が補修によって回復でき、補修のために補修指図書を発行する場合には、補修指図書に集計された製造原価を仕損費とする。
- (2) 仕損が補修によって回復できず、代品を製作するために新たに製造指図書を発行する場合において
 - 1 旧製造指図書の全部が仕損となったときは、旧製造指図書に集計された製造原価を仕損費とする。
 - 2 旧製造指図書の一部が仕損となったときは、新製造指図書に集計された製造原価を仕損費とする。
- (3) 仕損の補修又は代品の製作のために別個の指図書を発行しない場合には、仕損の補修等に要する製造原価を見積ってこれを仕損費とする。

前記(2)又は(3)の場合において、仕損品が売却価値又は利用価値を有する場合には、その見積額を控除した額を仕損費とする。

軽微な仕損については、仕損費を計上しないで、単に仕損品の見積売却価額又は見積利用価額を、当該製造指図書に集計された製造原価から控除するにとどめることができる。

3 仕損費の処理

仕損は、その発生原因や発生数量にもとづいて、正常仕損と異常仕損に分けられる。そこで、仕損費は以下のように処理する。

仕損費の処理	{	正常仕損の場合 … 製品原価に算入	{	直接経費処理法
				間接経費処理法
	{	異常仕損の場合 … 非原価処理		

1. 正常仕損費の処理

製品を製造するうえで、製造技術上の制約などにより、ある程度の仕損の発生は避けられない場合がある。このように不可避免的に生じる仕損のことを正常仕損といい、この仕損にともなって発生する費用を正常仕損費という。正常仕損費は良品を製造するうえで不可欠なコストといえるため、製品の製造原価に算入する。

なお、製品原価への算入方法の違いにより、直接経費処理法と間接経費処理法に分かれる。

(1) 直接経費処理法

特定の製品製造だけに必要となるような特殊加工などを原因として正常仕損が生じた場合には、正常仕損費は、その特定製品の製品原価だけに算入し、他の製品の原価には影響させない。

この場合の正常仕損費は、直接経費として当該仕損に関係のある製造指図書に賦課する。

(仕 掛 品)	× × ×	(仕 損 費)	× × ×
---------	-------	---------	-------

(2) 間接経費処理法

製造部門にある製造設備の特性などを原因とし、その設備を利用すればどの製造指図書の製品にも仕損が生じる可能性がある場合、当月は、たまたま特定の製造指図書の製品から仕損が発生しただけであり、正常仕損費は当該製造部門を利用するすべての製品の原価に算入すべきである。この場合の正常仕損費は、間接経費として仕損発生部門の製造間接費に計上する。

なお、間接経費処理法を採るためには、あらかじめ仕損発生部門の製造間接費予算中に正常仕損費の予算額を算入しておく必要がある。

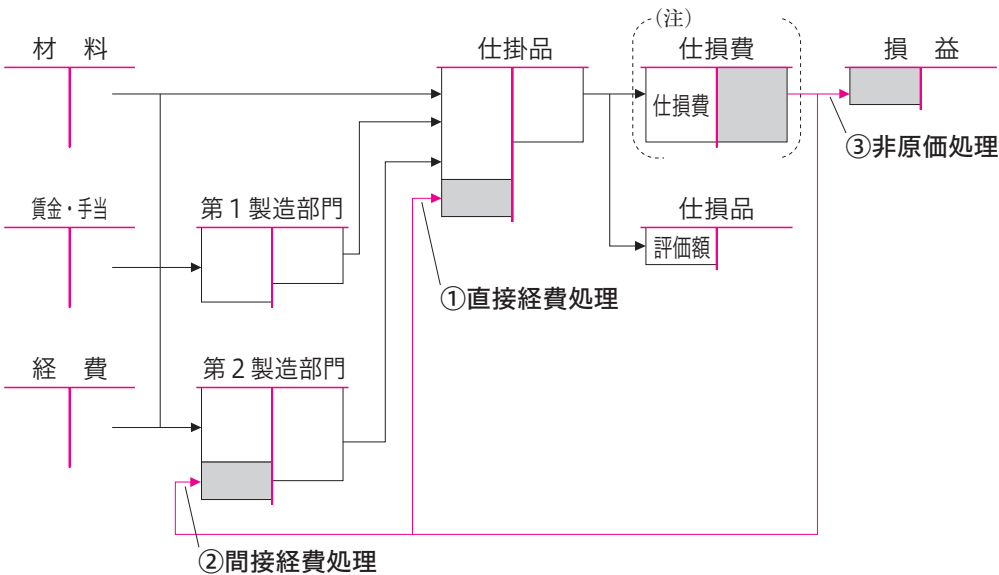
(第○製造部門)	× × ×	(仕 損 費)	× × ×
----------	-------	---------	-------

2. 異常仕損費の処理

異常な原因によって発生した仕損費は、非原価項目として処理される。この場合の仕損費は損益勘定に振り替えられ、損益計算書では特別損失または営業外費用に表示される。

(損	益)	× × ×	(仕	損	費)	× × ×
----	----	-------	----	---	----	-------

個別原価計算において仕損が生じている場合の、仕損費に関する勘定連絡図は次のとおりである。



(注) 総勘定元帳に「仕損費」勘定を設けていない場合もある。

MEMO



4 作業屑の処理

1. 作業屑とは

作業屑とは、製品の製造中に生じる材料の切り屑や残り屑などのうち価値があるものをいう。ここでいう「価値がある」とは、切り屑や残り屑などになったものを売却したり再利用したりすることができるときの、その売却価値または利用価値をいう。

2. 作業屑の処理

個別原価計算において作業屑が発生した場合は、その売却価値または利用価値（これらを評価額という）を見積り、以下のように処理する。

- (1) 作業屑がどの製造指図書の製品製造から発生したかを区別して把握しているときは、評価額をその作業屑が発生した製造指図書の直接材料費または製造原価から差し引く。

(作業屑)	×××	(仕掛品)	×××
-------	-----	-------	-----

- (2) 作業屑がどの製造指図書の製品製造から発生したかを区別して把握していないときは、評価額を発生部門の製造部門費（部門別計算を行っていないときは製造間接費）から控除する。

(作業屑)	×××	(○○部門)	×××
		または	
		(製造間接費)	×××

- (3) 発生した作業屑がわずかな場合には、評価額を測定せず、後日、売却したときに雑収入（または雑益）とすることができる。

(現金など)	×××	(雑収入)	×××
--------	-----	-------	-----

設例 10-4

次の資料にもとづいて、作業屑の処理に関する仕訳を行いなさい。なお売却時の仕訳は示さなくてよい。

(資 料)

当月の製造作業において第2製造部門での作業中に作業屑 25kg が発生した。この作業屑は、1 kg あたり50円で売却できると見積られた。

〔問1〕作業屑は、製造指図書 # 4 の製造中に生じたものであり、その売却価値は材料の価値から生じていると考えられるため、直接材料費から控除する。

〔問2〕作業屑は、製造指図書 # 4 の製造中に生じたものであるが、その売却価値は加工作業全般より発生していると考えられるため、製造原価合計から控除する。

〔問3〕作業屑は、どの製造指図書から発生したか不明であるため、発生部門の製造間接費より控除する。

〔問4〕発生した作業屑は軽微であったため、原価計算上は無評価とする。

〔参考〕製造指図書 # 4 に集計された原価は次のとおりであった (単位：円)。

	……	# 4	……	合 計
前月繰越	……	—	……	(省 略)
直接材料費	……	46, 000	……	(省 略)
直接労務費	……	66, 000	……	(省 略)
製造間接費				
第1製造部門	……	27, 500	……	(省 略)
第2製造部門	……	19, 500	……	(省 略)
計	……	159, 000	……	(省 略)

【解 答】

〔問1〕作業屑が発生した製造指図書の直接材料費から控除する場合

(作 業 屑)	1,250	(仕 掛 品)	1,250
---------	-------	---------	-------

〔問2〕作業屑が発生した製造指図書の製造原価合計から控除する場合

(作 業 屑)	1,250	(仕 掛 品)	1,250
---------	-------	---------	-------

〔問3〕作業屑発生部門の製造間接費から控除する場合

(作 業 屑)	1,250	(第 2 製 造 部 門)	1,250
---------	-------	---------------	-------

〔問4〕発生した作業屑が軽微であるため無評価とする場合

仕 訳 な し

【解 説】

作業屑評価額：50円/kg×25kg=1,250円

〔問1〕と〔問2〕については、いずれも作業屑が発生した製造指図書#4の製造原価から作業屑の評価額を控除する。

仕 掛 品		作 業 屑
直接材料費 46,000	作業屑評価額 1,250	1,250
直接労務費 66,000	157,750	
第1製造部門 27,500		
第2製造部門 19,500		

ただし、原価計算表において〔問1〕は直接材料費から控除し、〔問2〕は製造原価合計から控除する。

それぞれの原価計算表の記入は次のようになる（単位：円）。

〔問1〕 直接材料費から控除

	……	# 4	……	合 計
前月繰越	……	—	……	(省略)
直接材料費	……	44,750	……	(省略)
直接労務費	……	66,000	……	(省略)
製造間接費				
第1製造部門	……	27,500	……	(省略)
第2製造部門	……	19,500	……	(省略)
計	……	157,750	……	(省略)

〔問2〕 製造原価合計から控除

	……	# 4	……	合 計
前月繰越	……	—	……	(省略)
直接材料費	……	46,000	……	(省略)
直接労務費	……	66,000	……	(省略)
製造間接費				
第1製造部門	……	27,500	……	(省略)
第2製造部門	……	19,500	……	(省略)
計	……	159,000	……	(省略)
作業屑評価額	……	△ 1,250	……	(省略)
合 計	……	157,750	……	(省略)

〔問3〕では、作業屑発生部門の製造間接費実際発生額から控除する。

第2製造部門		作 業 屑
実際発生額合計 ×××	作業屑評価額 1,250	1,250

〔問4〕では、作業屑は原価計算上無評価とするため製品原価には影響しない。なお、この作業屑を売却したときは、その売却収入を雑収入（または雑益）として計上する。

参考

原価計算基準36：作業くずの処理

個別原価計算において、作業くずは、これを総合原価計算の場合に準じて評価し、その発生部門の部門費から控除する。ただし、必要ある場合には、これを当該製造指図書の直接材料費又は製造原価から控除することができる。

補足

仕損品、作業屑の評価額

仕損品や作業屑が、売却または自家消費（材料として再利用するなど）ができる場合、その資産価値（＝評価額）を見積り、製造原価から控除する。

簿記検定の問題では、通常、仕損品や作業屑の評価額は問題の資料に数値が与えられるが、次のように算定する。

外部売却	そのまま売却する場合	評価額＝見積売却価額－見積販売費及び一般管理費 または 見積売却価額－見積販売費及び一般管理費－見積利益
	加工してから売却する場合	評価額＝見積売却価額－（見積加工費＋見積販売費及び一般管理費） または 見積売却価額－（見積加工費＋見積販売費及び一般管理費）－見積利益
自家消費	そのまま自家消費する場合	評価額＝（自家消費により）節約されるべき物品の見積購入価額
	加工してから自家消費する場合	評価額＝（自家消費により）節約されるべき物品の見積購入価額－見積加工費

MEMO

Theme

10

個別原価計算における仕損

設例 10-5

次の資料にもとづいて、仕損費の計算および処理を行い、原価計算関係諸勘定の記入を行いなさい。

1. 製造指図書別原価計算表は次のとおりである。

製造指図書別原価計算表

(単位：円)

	# 1	# 1 - 1	# 2	# 2 - 1	# 3	# 3 - 1	合 計
前月繰越	15,000	—	—	—	—	—	15,000
直接材料費	54,000	10,000	60,000	62,000	40,000	8,000	234,000
直接労務費	72,000	12,000	84,000	90,000	54,000	12,000	324,000
製造間接費							
第1製造部門	27,500	5,500	33,000	33,000	22,000	5,500	126,500
第2製造部門	24,000	—	30,000	30,000	18,000	4,500	106,500
計	192,500	27,500	207,000	215,000	134,000	30,000	806,000

2. 製造指図書 # 1 の製造中に第 1 製造部門で仕損が生じたので、補修指図書 # 1 - 1 を発行して補修を行った。この仕損は通常起こりうる程度の仕損であるが、# 1 の製品に特有の加工作業に起因して発生したものであるため、他の製品の原価に影響させないものとする。
3. 製造指図書 # 2 の製造中に第 2 製造部門でその全部が仕損となり、新たに代品製造指図書 # 2 - 1 を発行して、代品の製造を行った。なお、仕損品は総額 31,000 円で処分できる見込みである。この仕損は、通常起こりえない作業上の事故により生じたものである。
4. 製造指図書 # 3 の製造中に第 2 製造部門でその一部が仕損となり、補修により良品に回復できないため、新たに代品製造指図書 # 3 - 1 を発行して、代品の製造を行った。なお、仕損品は総額 9,000 円で処分できる見込みである。この仕損は通常起こりうる程度の仕損であるが、第 2 製造部門に固有の原因で発生したものであるため、すべての製品の製造原価に影響させるものとする。したがって、第 2 製造部門の製造間接費予算にはあらかじめ仕損費の予算額が計上されている。
5. 当月において、製造指図書 # 3 の作業中に作業屑 50kg が発生した。この作業屑は 1 kg あたり 20 円で売却できる見込みであり、評価額は # 3 の製造原価合計から控除する。
6. 当月末において、# 3 は仕掛中であり、他の製造指図書の製品は完成済みである。

【解 答】（単位：円）

仕 掛 品			
前 月 繰 越	15,000	製 品	435,000
材 料	234,000	作 業 屑	1,000
賃 金 ・ 手 当	324,000	仕 損 品	40,000
第 1 製 造 部 門	126,500	仕 損 費	224,500
第 2 製 造 部 門	106,500	次 月 繰 越	133,000
仕 損 費	27,500		
	<u>833,500</u>		<u>833,500</u>

仕 損 費			
仕 掛 品	224,500	仕 掛 品	27,500
		損 益	176,000
		第 2 製 造 部 門	21,000
	<u>224,500</u>		<u>224,500</u>

【解 説】

1. 作業屑の処理

作業屑の処理は、仕損費の計算に先立って行う。なぜなら、作業屑の評価額が仕損費の金額に影響を及ぼす可能性があるからである。

作業屑評価額：20円/kg×50kg=1,000円

(作 業 屑)	1,000	(仕 掛 品)	1,000
---------	-------	---------	-------

2. 仕損費の計算および処理

(1) #1, #1-1について

製造指図書 #1 の製造中に仕損が発生したが、補修によって良品に回復できるため、補修指図書 #1-1 に集計された原価を仕損費とする。

(仕 損 費)	27,500	(仕 掛 品)	27,500
---------	--------	---------	--------

当該仕損は、通常起こりうる程度の仕損であるため正常仕損であるが、特定製品の作業に起因して発生しており、また、第1製造部門の製造間接費予算には仕損費が算入されていない。よって、当該仕損費は直接経費処理法によって処理する。

(仕 掛 品)	27,500	(仕 損 費)	27,500
---------	--------	---------	--------

(2) #2, #2-1について

製造指図書 #2 の製品の全部が仕損となり、代品製造指図書 #2-1 を発行して代品の製造を行った場合、元の製造指図書 #2 に集計された原価から仕損品評価額を控除した額を仕損費とする。

(仕 損 品)	31,000	(仕 掛 品)	207,000
(仕 損 費)	176,000		

* 仕損費：207,000円－31,000円＝176,000円

当該仕損は、通常起こりえない作業上の事故による仕損のため、異常仕損とする。異常仕損費は発生部門に関係なく非原価として処理しなければならない。

(損 益)	176,000	(仕 損 費)	176,000
-------	---------	---------	---------

(3) #3, #3-1について

製造指図書#3の製品の一部分が仕損となり、代品製造指図書#3-1を発行して代品の製造を行った場合、代品製造指図書#3-1に集計された原価から仕損品評価額を控除した額を仕損費とする。

(仕 損 品)	9,000	(仕 掛 品)	30,000
(仕 損 費)	21,000		

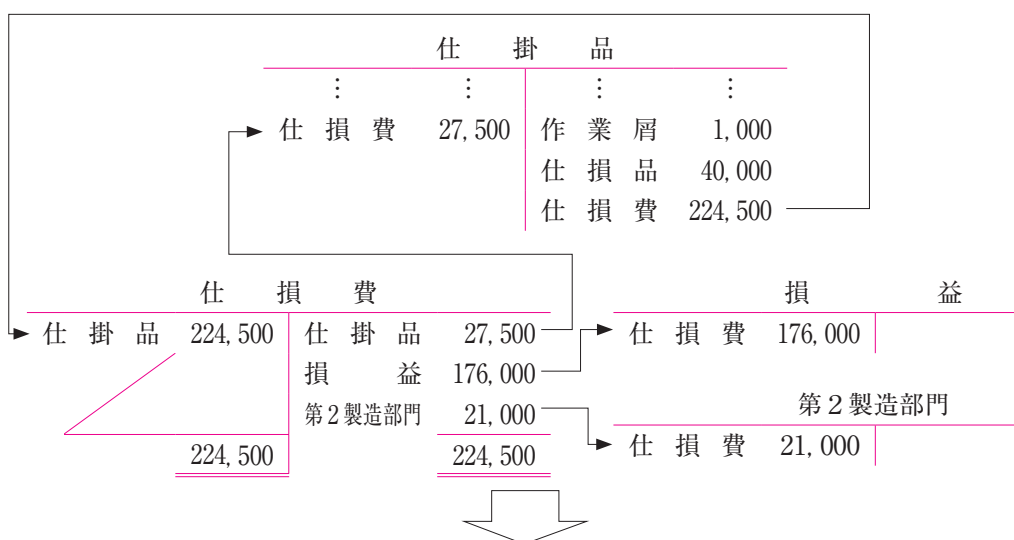
* 仕損費：30,000円－9,000円＝21,000円

当該仕損は、通常起こりうる程度の仕損であるため正常仕損であるが、第2製造部門に固有の原因から発生しており、また、第2製造部門の製造間接費予算には仕損費が算入されている。よって、当該仕損費は間接経費処理法によって処理する。

(第2製造部門)	21,000	(仕 損 費)	21,000
----------	--------	---------	--------

3. 勘定転記および製造指図書別原価計算表の記入

上記1. および2. の仕訳を関係諸勘定へ転記するとともに、製造指図書別原価計算表に記入する。原価計算表の備考欄には仕損費の処理を記入し、直接経費処理が行われた仕損費(27,500円)については、#1の製造原価に加算する。



製造指図書別原価計算表へ

(単位：円)

	# 1	# 1 - 1	# 2	# 2 - 1	# 3	# 3 - 1	合 計
(省 略)	(省 略)	(省 略)	(省 略)	(省 略)	(省 略)	(省 略)	(省 略)
計	192, 500	27, 500	207, 000	215, 000	134, 000	30, 000	806, 000
作業屑評価額					△ 1, 000		
仕損品評価額		—	△ 31, 000			△ 9, 000	
仕 損 費	27, 500	△ 27, 500	△ 176, 000			△ 21, 000	
合 計		0	0			0	
備 考		# 1へ賦課	損益勘定へ			第2製造部門へ	

4. 製品原価の算定

最後に、製造指図書別原価計算表に集計された金額を合計して表を完成させ、完成品原価と月末仕掛品原価を仕掛品勘定に記入する。省略した部分も含めて示すと次のようになる。

(単位：円)

	# 1	# 1 - 1	# 2	# 2 - 1	# 3	# 3 - 1	合 計
前月繰越	15, 000	—	—	—	—	—	15, 000
直接材料費	54, 000	10, 000	60, 000	62, 000	40, 000	8, 000	234, 000
直接労務費	72, 000	12, 000	84, 000	90, 000	54, 000	12, 000	324, 000
製造間接費							
第1製造部門	27, 500	5, 500	33, 000	33, 000	22, 000	5, 500	126, 500
第2製造部門	24, 000	—	30, 000	30, 000	18, 000	4, 500	106, 500
計	192, 500	27, 500	207, 000	215, 000	134, 000	30, 000	806, 000
作業屑評価額	—	—	—	—	△ 1, 000	—	△ 1, 000
仕損品評価額	—	—	△ 31, 000	—	—	△ 9, 000	△ 40, 000
仕 損 費	27, 500	△ 27, 500	△ 176, 000	—	—	△ 21, 000	△ 197, 000
合 計	220, 000	0	0	215, 000	133, 000	0	568, 000
備 考	完 成	# 1へ賦課	損益勘定へ	完 成	仕掛中	第2製造部門へ	

仕 掛 品		(単位：円)
前月繰越	15, 000	製 品 435, 000
材 料	234, 000	作 業 屑 1, 000
賃金・手当	324, 000	仕 損 品 40, 000
第1製造部門	126, 500	仕 損 費 224, 500
第2製造部門	106, 500	次月繰越 133, 000
仕 損 費	27, 500	
	833, 500	833, 500

Theme
10

個別原価計算における仕損

なお、本設例においては「仕損費」勘定を使用する処理を示しているが、「仕損費」勘定は省略される場合もある。このときは、仕損費の計算と処理をまとめて仕訳すればよい。

その結果、「仕損費」勘定を経由しないことから、仕掛品勘定の貸方には仕損費の処理項目が直接に記入される。直接経費処理分については振替額が仕訳の貸借で相殺されているため仕掛品勘定にはその金額は表れず、製造指図書別原価計算表上での処理だけになる。

なお、「仕損費」勘定を使用しない場合も製造指図書別原価計算表の記入は「仕損費」勘定を使用する場合と変わらない。

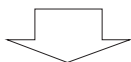
〈仕損費の計算〉

(仕 損 品)	40,000	(仕 掛 品)	264,500
(仕 損 費)	224,500		

〈仕損費の処理〉

(仕 掛 品)	27,500	(仕 損 費)	224,500
(損 益)	176,000		
(第 2 製造部門)	21,000		

まとめて貸借を相殺



(仕 掛 品)	40,000	(仕 掛 品)	237,000
(損 益)	176,000		
(第 2 製造部門)	21,000		

		仕 掛 品	(単位：円)
前 月 繰 越	15,000	製 品	435,000
材 料	234,000	作 業 屑	1,000
賃 金 ・ 手 当	324,000	仕 損 品	40,000
第 1 製造部門	126,500	損 益	176,000
第 2 製造部門	106,500	第 2 製造部門	21,000
		次 月 繰 越	133,000
	<u>806,000</u>		<u>806,000</u>

借方にも仕損費が出てこない

補足 間接経費処理法について

間接経費処理法において、あらかじめ仕損発生部門の製造間接費予算に正常仕損費の予算額を算入しておく必要があるのは、予定配賦の計算を通じて、仕損発生部門を通過するすべての製品原価に正常仕損費を算入するためである。

この処理法では、**予定配賦率が正常仕損費分だけ割高に計算され、すべての製品への予定配賦額に正常仕損費が含まれることになる**。その後、当月の製造活動により発生した実際の正常仕損費が計算されれば、当該金額を仕損発生部門勘定の借方に振り替える。

その結果、予定配賦額合計（貸方）と実際発生額合計（借方）の両方に正常仕損費が含まれることになり、適切な製造間接費配賦差異を把握することが可能となる。

第2製造部門

実際発生額	予定配賦額
その他 ×××	106,500
正常仕損費 21,000	配賦差異

製造指図書別原価計算表

	…	#2-1	#3	#3-1	合計
(省略)	…	…	…	…	…
製造間接費	…	…	…	…	…
第1製造部門	…	…	…	…	…
第2製造部門	…	30,000	18,000	4,500	106,500
計	…	…	…	30,000	…
作業屑評価額	…	…	…	…	…
仕損品評価額	…	…	…	△ 9,000	…
仕 損 費	…	…	…	△ 21,000	…
合 計	…	…	…	0	…

正常仕損費の実際発生額

参考 原価計算基準35（一部）：仕損費の処理

仕損費の処理は、次の方法のいずれかによる。

- (1) 仕損費の実際発生額又は見積額を、当該指図書に賦課する。
- (2) 仕損費を間接費とし、これを仕損の発生部門に賦課する。この場合、間接費の予定配賦率の計算において、当該製造部門の予定間接費額中に、仕損費の予定額を算入する。

Theme
10

個別原価計算における仕損