

★原価計算表と勘定記入(P87)

ポイント⇒ 仕掛品a/cと原価計算表の関係を押さえる！

仕掛品a/c	原価計算表を集計したもの。
原価計算表	仕掛品a/cの内訳明細。

仕掛品 a/c	借方	発生した原価を直接費と間接費に分類して表示したもの。直接費は形態別(材料費・労務費・経費)に。
	貸方	借方に記入した原価のてん末(製品になったのか、仕掛品のままか)。

★仕損の会計処理(P90～99)

(1)仕損費の計算(P90～91) ⇒ どの製造指図書に集計された原価が仕損費となるか？

※着眼点！(補修でも代品製作でも)

「完成品」を表すといえる指図書は、2つのうちどちらか？

↓

そうでない方が「仕損費」。

(2)仕損費の処理(P92) ⇒ 正常(良品に負担)か異常(非原価)か？

★例題集【例題5－3－1】仕損の会計処理(直接費処理)

良品	#100、#300、#200-1
仕損品	#200、#100-1、#300-1

仕掛品(仕損品)				仕損費				仕掛品(良品)			
直材費	100	仕損費	215	仕掛品	215	仕掛品	215	直材費	360	製品	2,165
直労費	140	異常仕損費	180	(仕損品)		(良品)		直労費	580		
切削	95	仕損品	60					切削	390		
組立	120			異常仕損費				組立	620		
				仕掛品	180			仕損費	215		
				(仕損品)							
				仕損品							
				仕掛品	60						
				(仕損品)							

例題集P48の仕掛品a/cは上記の、仕掛品(仕損品)a/cと仕掛品(良品)a/cの合算である。
そのため、貸借両サイドに仕損費215が登場する。

★作業層の会計処理(P100～101)

(1)発生部門の部門費から控除(原則) (P100)

鉄屑(作業層)が、どの製造指図書の製造プロセスで、それぞれいくら発生したかを把握するのは極めて煩雑だが、切削部門のみから発生することは分かっており、組立部門からは一切発生しないことは、容易にわかる。

↓

原価計算基準は、簡便的な方法を「原則」としていることが多く、このケースがまさにこれにあたる。

- ・B/Sに計上される資産は、製品600、作業層15。
- ・製品が販売されたときに売上原価600となり、また、発生年度に配賦差異5も売上原価に賦課されており、トータルでの(会計期間をまたぐ可能性はあり)売上原価は605。

(2)製造指図書原価から控除 (P101)

鉄屑(作業層)が、どの製造指図書の製造プロセスで、それぞれいくら発生したかを把握した！

- ・B/Sに計上される資産は、製品585、作業層15。
- ・製品が販売されたときに売上原価585となり、また、発生年度に配賦差異20も売上原価に賦課されており、トータルでの(会計期間をまたぐ可能性はあり)売上原価は605。

処理方法の違いは、
売上原価の額605に
影響を与えない。

★例題集【例題5－4－1】 作業層の会計処理

問1 製造部門費から控除

- ・作業層の評価額30は、原価計算表にも仕掛品a/c(貸方)にも登場しない。
- ・発生部門費から控除するということは、結局、「製造部門費配賦差異(切削部門費a/c)」の減少30として登場する。
⇒ただし、例題集P56の切削部門費a/cでは記載されていないため、イメージとしてはテキストP100を参照のこと。

問2 製造指図書原価から控除

- ・解答では、切削部門費a/cが示されていないが、仮に当該勘定を書いた場合には、製造間接費配賦差異が30だけ大きくなる。
⇒イメージとしてはテキストP100を参照のこと。

なお、問1・問2いずれの方法であっても、トータルでの(会計期間をまたぐ可能性はあり)売上原価は同額となる(テキストP101)。

★例題集【研究例題6－5－1】 工程別総合原価計算(加工費法)

・加工費法の解答は例題集P84のとおりであるが、仮にこれを全原価要素工程別総合原価計算(累加法)で行うと、どうなるか？

第1工程				FIFO	第2工程				FIFO
201,200	1,000				234,000	1,200			
(81,600)	(800)				79,000	(720)			
					(90,840)				
		5,600	1,708,000				5,800	2,325,000	
1,133,600					1,708,000				
@218	5,200				@305	5,600			
(443,520)	(5,040)				(569,160)	(5,580)			
(@88)		600	130,800		(@102)		1,000	305,000	
		(240)	(21,120)				(500)	(51,000)	

(注) 資料2.では期首仕掛品の直接材料費が第1工程と第2工程の合計で435,200円と与えられているだけであるが、上記では、仮に第1工程が201,200円、第2工程が234,000円であったとする。

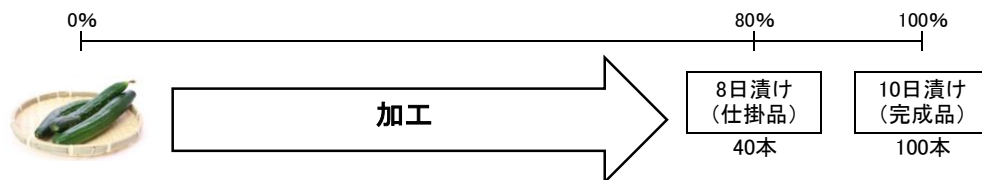
この結果、最終完成品原価は2,325,000円であり、加工費法で計算していたとしても、さほどズレはなかったといえる。また、期末仕掛品原価も507,920円であり、同様のことがいえる。

★原価集計単位（P104）

P84	個別原価計算	受注生産	「製造指図書」ごとに原価の集計を行う。	異種製品を製造している(P84)ため、別々に原価を集計する必要があるから。
P104	総合原価計算	見込生産	「期間生産量」に対して原価の集計を行う。	同種製品を製造している(P84)ため、どの製造指図書による製造かは問題にならず、「1か月間トータルでどれだけ製造したか」が重要だから(割り算で単位原価を算定)。

★期末仕掛品があるときの計算手続（P104）

(例)「キュウリの10日漬け」を製造している漬物メーカー

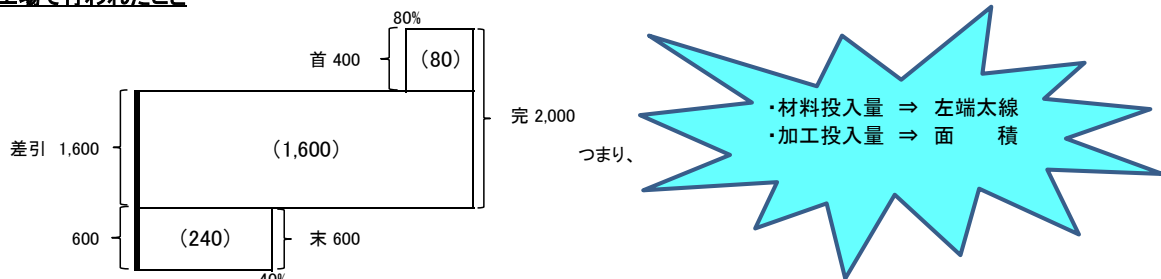


- ・期末日に、10日漬け(完成品)が100本、8日漬け(仕掛品)が40本あった場合、
- ・直接材料費については、140本分のキュウリが投入されている。
- ・加工費については、「**完成品(10日漬け)ベースで言う**と」、132本分の手間暇がかかっている。

★先入先出法での仕掛品ボックス図の意味（P104）

- ・そもそも、ボックス図は、「仕掛品」a/cで原価計算を行うにあたり、直接材料費と加工費の原価の発生の仕方が違うため、原価計算の方法を分けるために書くものである。

◎工場で行われたこと



◎原価計算

仕掛品 (直接材料費)	
400個	2,000個
2,200個	
	600個

仕掛品 (加工費)	
320個	2,000個
1,920個	
	240個

★修正先入先出法と純粋先入先出法（P106～107）

◎修正先入先出法

・完成品の内訳（首⇒完、当⇒完）を区別しない。

仕掛品		修正FIFO		
19,000	200	700	差引	175,000 @250
(19,680)	(160)			
61,200 @102	600	100 (40)	}	16,520
(91,640) (@158)	(580)			
			等しい	

◎純粋先入先出法

・完成品の内訳（首⇒完、当⇒完）を区別する。

仕掛品		純粋FIFO		
19,000	200	200	直材費 首⇒完 200個	19,000
(19,680)	(160)		加工費 首⇒完 160個	(19,680)
			加工費 当⇒完 40個	(@158) × (40) = (6,320)
				45,000
61,200 @102	600	500	直材費 当⇒完 500個	@102 × 500 = 51,000
(91,640) (@158)	(580)		加工費 当⇒完 500個	(@158) × (500) = (79,000)
				130,000
		100 (40)		@260
				175,000
				16,520

★追加材料の投入のケースでの整理図（P109）

・原価の発生態様（コスト・ビヘイビア）を整理するため。

⇒これまでのケースでは、直接材料は、①始点投入であったが、
現実には、②途中投入や③終点投入や④平均投入もある。

・生産量が増えない場合の問題で整理図を書く目的

期首仕掛品、期末仕掛品がある場所（進捗度）によって、
どの材料が「完成品で言う」とどれだけ投入されたかが明確になる。

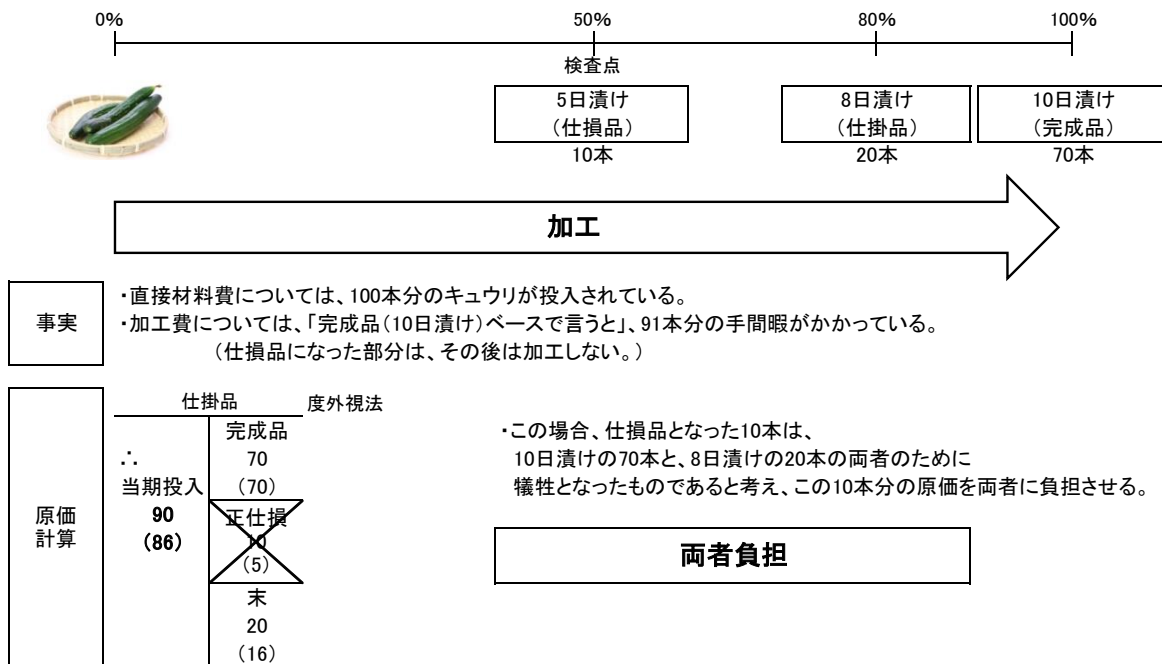
・生産量が増える場合の問題で整理図を書く目的

完成品と仕掛品量を、材料の種類ごとに分割する際に分かりやすくなる。

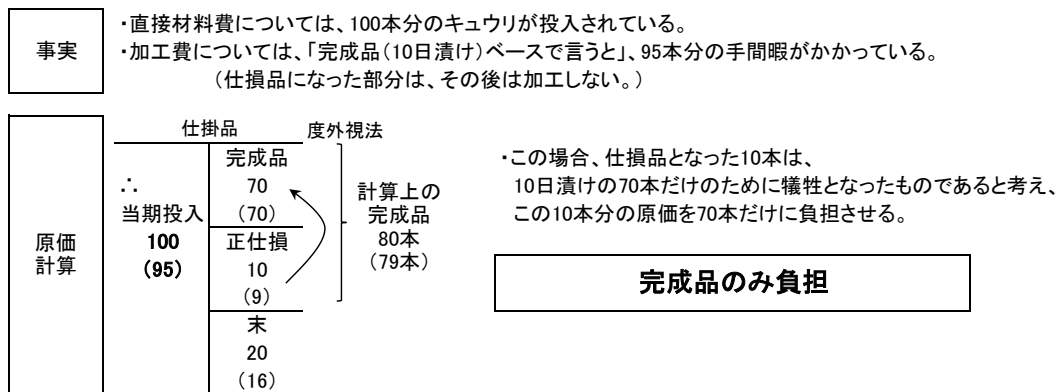
★度外視法（P118）

（例）「キュウリの10日漬け」を製造している漬物メーカー

・5日漬けた段階で行われる品質検査において、当期は仕損品（不良品）が10本発見され、
期末日に、10日漬け（完成品）が70本、8日漬け（仕掛品）が20本あった場合、



・仮に、品質検査は9日漬けた段階で行われる場合、



★例題集【6-4-1】 非度外視法

ケース1 正常仕損が工程の75%の点で発生するとき。

AM			
652,800 @272 (581,400) (@290.7)	貸方計	完	1,500
		正仕	400
		末	500
			(200)
			408,000 (436,050)
			108,800 (87,210)
			136,000 (58,140)
			+196,010
			196,010 ← 足す！
			+0
			1,040,060
			194,140

ケース2 正常仕損が工程の25%の点で発生するとき。

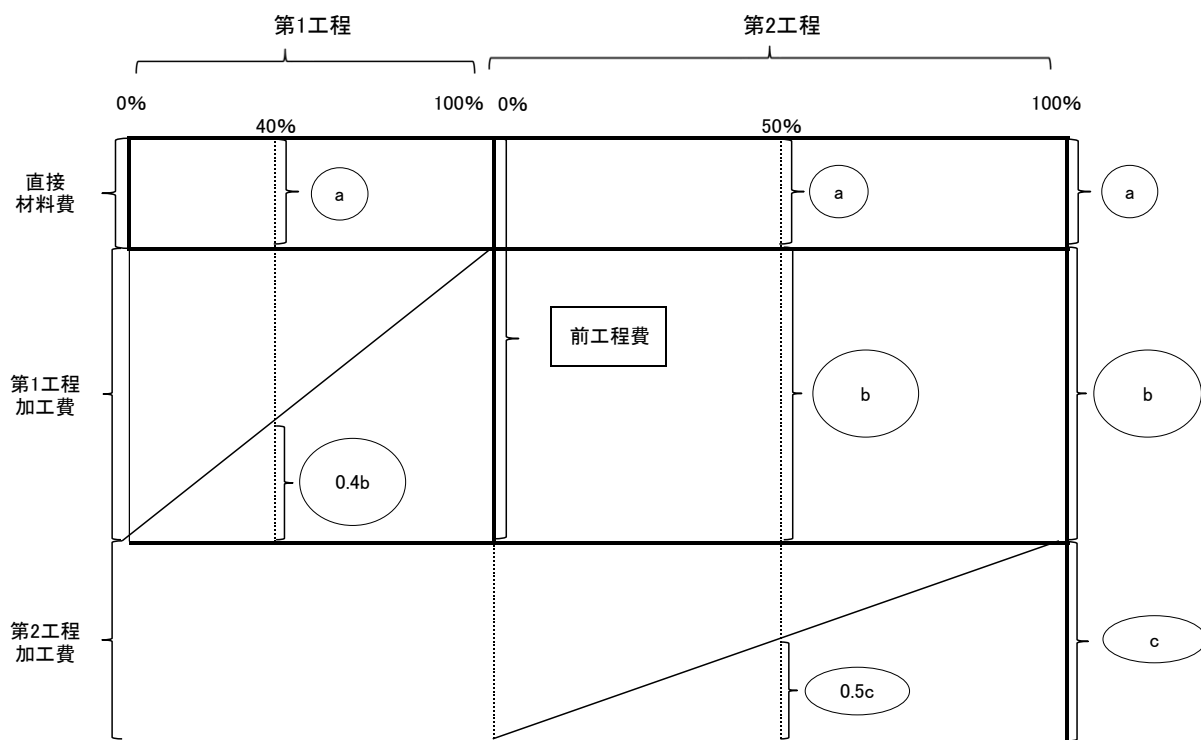
AM			
652,800 @272 (581,400) (@323)	貸方計	完	1,500
		正仕	400
		末	500
			(100)
			408,000 (484,500)
			108,800 (32,300)
			136,000 (64,600)
			+105,825
			141,100 ← 足す！
			+35,275
			998,325
			235,875

ケース3 正常仕損が工程を通じて平均的に発生するとき。

AM			
652,800 @272 (581,400) (@306)	貸方計	完	1,500
		正仕	400
		末	500
			(200)
			408,000 (459,000)
			108,800 (61,200)
			136,000 (61,200)
			+150,000
			170,000 ← 足す！
			+20,000
			1,017,000
			217,200

例題集【研究例題6－5－2】 非累加法のイメージ

・完成品1単位に含まれる、「直接材料費」、「第1工程加工費」、「第2工程加工費」をそれぞれa、b、cとすると・・・、



・当期末に、工場を見渡したとき、
第2工程の完成品が5,800個、第1工程の40%仕掛品が600個、第2工程の50%仕掛品が1,000個あったわけなので、

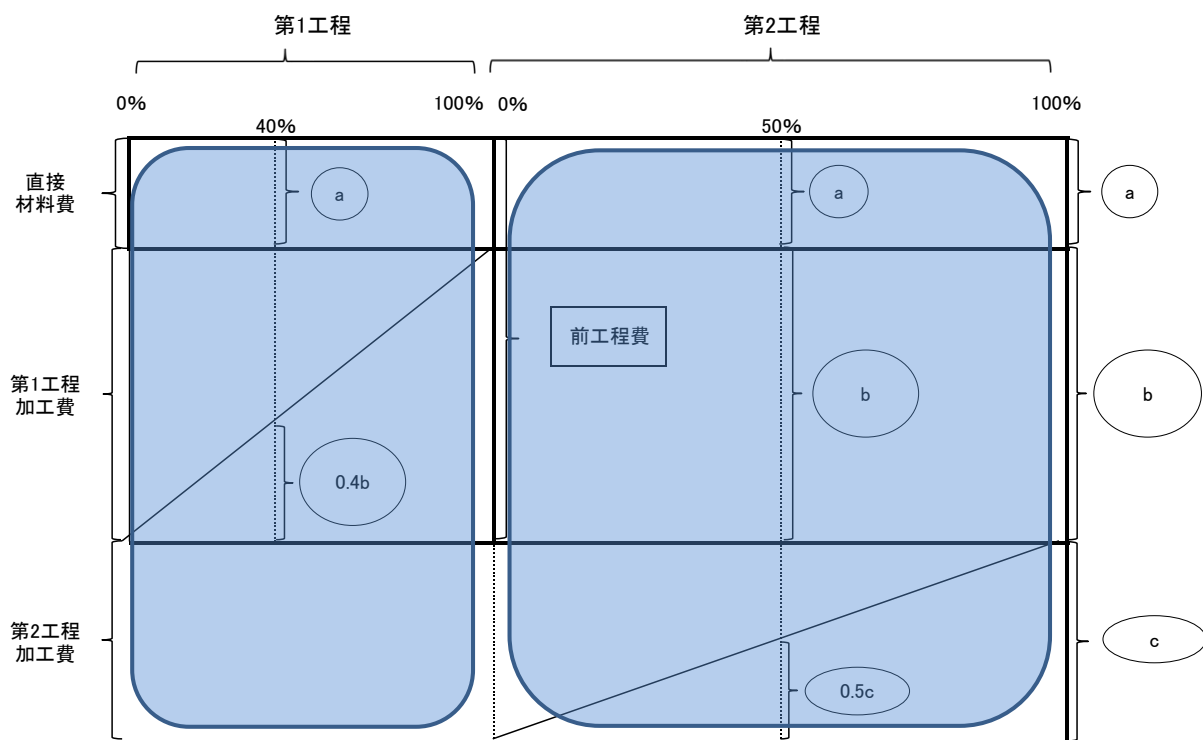
この3種類の当期の成果物(アウトプット)に対する

直接材料費は、第2工程の完成品ベースでいうと、
 $5,800\text{個} + 600\text{個} + 1,000\text{個} = 7,400\text{個}$

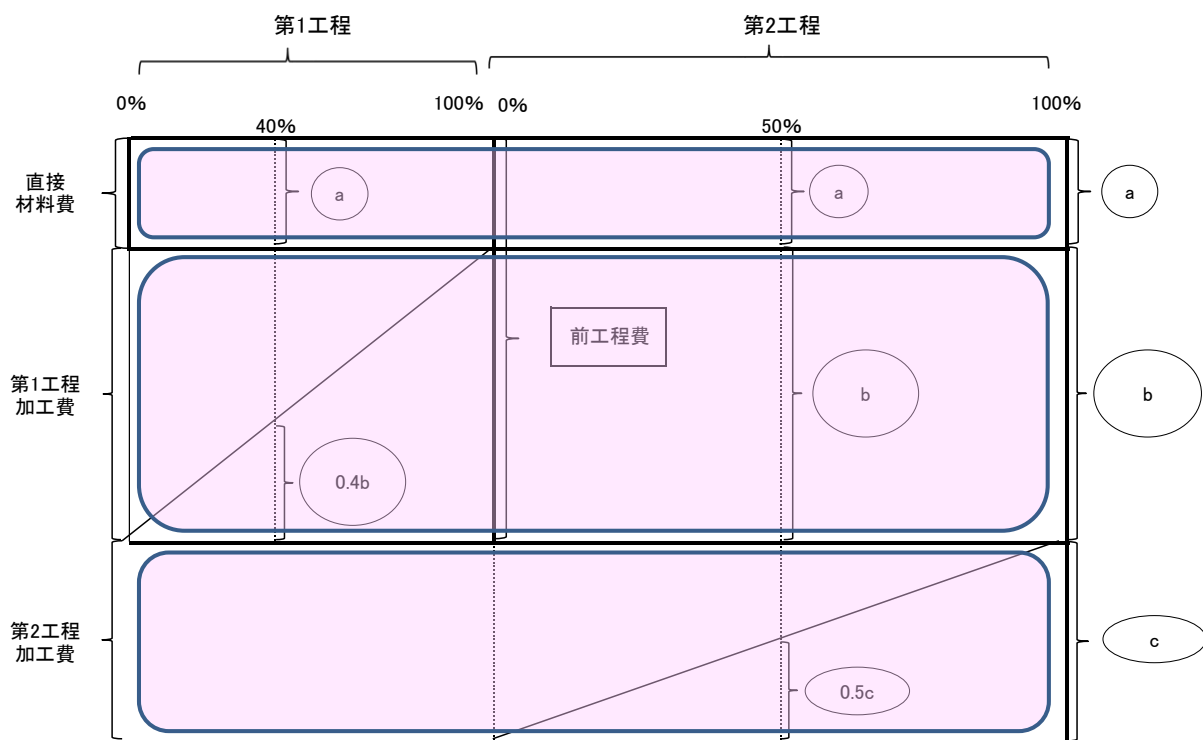
第1工程加工費は、第2工程の完成品ベースでいうと、
 $5,800\text{個} + 600\text{個} \times 0.4 + 1,000\text{個} = 7,040\text{個}$

第2工程加工費は、第2工程の完成品ベースでいうと、
 $5,800\text{個} + 600\text{個} \times 0 + 1,000\text{個} \times 0.5 = 6,300\text{個}$

★累加法のイメージ



★非累加法のイメージ



☛コーヒーブレイク☛ 「非累加法」を会計士試験に無理やり当てはめると・・・

・会計士試験の学習は、入門基礎期(1年目＝第1工程)、上級直前期(2年目＝第2工程)の2段階だったとする。

・この2年を1クールで考えたとき、ある校舎で発生する原価は3種類だったとする。

・つまり、

①入学と同時に受講生に渡すテキスト代

②入門基礎期の講義進捗につれて発生する入門基礎期の講師報酬

③上級直前期の講義進捗につれて発生する上級直前期の講師報酬

である。

・ある校舎で12月末に、

入門基礎期の80%を終えた受講生が15人、上級直前期の30%を終えた受講生が20人、論文合格者が10人いたとする。

このとき、「非累加法」で考えると・・・

・2年間で入学したのは45人である(10人+15人+20人)ため、①テキスト代は2年間で論文合格者換算で45人分かった。

・②入門基礎期の講師の仕事量は、論文合格者換算で42人(10人+12人+20人)である。

・③上級直前期の講師の仕事量は、論文合格者換算で16人(10人+6人)である。

・そのため、2年間で①が90万円、②が420万円、③が240万円の、トータル750万円かかったのなら・・・

・論文合格者1人で考えると、①は2万円、②は10万円、③は15万円、トータルで27万円かかったことになる。

・①②③は、発生の仕方(コストビヘイビア)が異なるから、それぞれ分けて計算をするのであって、
ころがし計算(累加法)をしたわけではない。

メリット(P139)としては、

- i 過去の論文合格者と比べて、今クールの論文合格者にかけたコスト(①②③)のどれが効率的or非効率的だったかがわかる。
- ii 今後テキスト代や講師報酬が、たとえば10%上がると言われたとき、今後の論文合格者にかかる原価も予測可能になる。

・この2つのメリットは累加法では享受できない。

★等級別総合原価計算(第1法か第2法／第3法の見分け方) (P145～147)

	第1法	第2法または第3法
具体例	缶ビール(500ml・350ml)	Tシャツ(S・M・L)
生産データの仕掛品	等級別に区別されていない。	等級別に区別されている。
等価係数	1セットのみ。	直接材料費と加工費の2セット。

★等級別総合原価計算(第2法か第3法の見分け方・解き方) (P146～147)

	第2法	第3法
呼称	単純総合原価計算に近い方法	組別総合原価計算に近い方法
問題文の指示	右記(⇒)以外	等価係数は「 当期製造原価 を 按分する際に使用する。」
考え方	「基準製品」に寄せる。「基準製品」で言えば、何kgか何個か?など。	
解き方	基準製品に寄せたうえで、 単純総合原価計算を行う。	先に、直接材料費と加工費の按分先の (組別の)BOXを書く(第2段階)。 ↓ その当期投入量を等価係数を用いて 換算し直し、按分計算をする(第1段階)。 ↓ その後、再度、第2段階に押し返す。

★連産品の特徴と原価按分の必要性 (P151)

- ・不可避免的に結合して生産され、原料消費量や作業時間を区分把握できないのが、連産品の特徴。
↓ したがって、
- ・因果関係を反映した正確な製品原価の計算は不可能。
↓ しかし、
- ・F/S作成の観点から、連結原価の按分は必要。
↓ したがって、
- ・物量法や市価法によって計算せざるをえない(P152～)。

★副産物の処理 (P160)

原則	副産物の価額(評価額)を総合原価から控除する。
容認	軽微な場合は、その売却収入を原価計算外の収益とすることができる。

- ・原則処理のうち、売却する場合、評価額は次のように算定する。

①見積売却価額 — 販管費見積額 ←副産物からは利益は発生しないという考え方

- ・精肉店である当工場において、豚を連産品工程に投入し、分離点までに直接材料費と加工費が1,800発生した。
- ・主産物として豚ロースと豚ヒレ、副産物として豚革が産出された。
- ・このうち、豚革は、運送費40を支払って皮革加工業者に持ち込めば、240で販売できると見込まれている。
- ・豚ロースと豚ヒレは当社の店頭で、合計400の販管費が発生するとともに、合計2,560で販売できると見込まれている。
- ・このときの主産物と副産物の予想P/Lを作成すると、右のようになる。

仕掛品			主産物	副産物	全社
1,800	主産物A 豚ロース	1,600 (差引)	売上高 2,560	240	2,800
	主産物B 豚ヒレ		売上原価 1,600	200	1,800
			売上総利益 960	40	1,000
	副産物 豚革	200 ← 240 - 40	販管費 400	40	440
			営業利益 560	0	560

利益ゼロ!
↓
全社的な営業利益率
(通常の利益率20%)

②見積売却価額 — 販管費見積額 — 通常の利益の見積額 ←副産物からも利益は発生するという考え方

仕掛品			主産物	副産物	全社
1,800	主産物A 豚ロース	1,648 (差引)	売上高 2,560	240	2,800
	主産物B 豚ヒレ		売上原価 1,648	152	1,800
			売上総利益 912	88	1,000
	副産物 豚革	152 ← 240 - 40 - 240 × 20%	販管費 400	40	440
			営業利益 512	48	560
			20%	20%	20%

↓
全社的な営業利益率
(通常の利益率20%)