

発展練習問題 19-3

<解答>

問1 (A)全部原価計算方式で作成した損益計算書(第1期)

| <u>損益計算書</u> | |
|----------------|--------------------------|
| I 売上高 | (2,660,000) |
| II 売上原価 | <u>(1,672,000) ㉞</u> |
| 売上総利益 | (988,000) |
| III 販売費及び一般管理費 | <u>(400,000)</u> |
| 営業利益 | <u><u>(588,000)</u></u> |

(B)直接原価計算方式で作成した損益計算書(第1期)

| <u>損益計算書</u> | |
|------------------|--------------------------|
| I 売上高 | (2,660,000) |
| II 変動売上原価 | <u>(912,000)</u> |
| 変動製造マージン | (1,748,000) |
| III 変動販売費 | <u>(190,000)</u> |
| 限界利益 | (1,558,000) |
| IV 固定費 | |
| 1. 固定製造原価 | (800,000) |
| 2. 固定販売費および一般管理費 | <u>(210,000)</u> |
| 営業利益 | <u><u>(548,000)</u></u> |

(A)全部原価計算方式で作成した損益計算書(第2期)

| <u>損益計算書</u> | |
|----------------|--------------------------|
| I 売上高 | (1,960,000) |
| II 売上原価 | <u>(1,362,000) ㉞</u> |
| 売上総利益 | (598,000) |
| III 販売費及び一般管理費 | <u>(350,000)</u> |
| 営業利益 | <u><u>(248,000)</u></u> |

(B)直接原価計算方式で作成した損益計算書(第2期)

| 損益計算書 | | |
|------------------|------------|--------------|
| I 売上高 | | (1,960,000) |
| II 変動売上原価 | | (672,000) ㉔ |
| 変動製造マージン | | (1,288,000) |
| III 変動販売費 | | (140,000) |
| 限界利益 | | (1,148,000) |
| IV 固定費 | | |
| 1. 固定製造原価 | (800,000) | |
| 2. 固定販売費および一般管理費 | (210,000) | (1,010,000) |
| 営業利益 | | (138,000) |

問2 ①直接原価計算 ②138,000 ③150,000 ④40,000 ⑤全部原価計算 ⑥248,000

【解説】

全部原価計算方式と直接原価計算方式で損益計算書を第1期（生産数量と販売数量が不一致）、第2期（生産数量と販売数量が不一致）についてそれぞれ作成し、最後に固定費調整も求めている問題である。第2期は期首製品在庫がある状態で全部原価計算および直接原価計算を考えるうえに、固定費調整も求められるので比較的難易度が高い問題となっている。

問1

第1期

第1期は生産数量と販売数量が一致していないため全部原価計算と直接原価計算では計算結果が異なる。ポイントとなるのは、全部原価計算の売上原価（㉔）であり、次の算式で変動費部分と固定費部分を計算して合算する。

- ・変動費部分 $240 \times 3,800 = 912,000$
- ・固定費部分 $800,000 \div 4,000 \times 3,800 = 760,000$

第2期

第2期も生産数量と販売数量が一致しないため、全部原価計算と直接原価計算では営業利益が異なるが、さらに第1期に期末製品在庫（第2期の期首製品在庫）があるため、全部原価計算と直接原価計算のそれぞれで売上原価の計算に注意が必要である。

本問では製品の払出単価の計算は先入先出法によると条件が付いているため、第2期の販売された2,800個の製品のうち200個が期首製品在庫から販売されたもの、残りの

2,600個が当期製造製品から販売されたものとなる。

ここで、全部原価計算を採用している場合の第1期期末製品200個の原価は次のように計算される。

$$240 \text{ (単位当たり変動費)} \times 200 + 200 \text{ (単位当たり固定費)} \times 200 = 88,000 \text{ 円}$$

一方、全部原価計算を採用した場合の第2期の単位当たり原価は

・単位当たり変動費 240円

・単位当たり固定費 250円 (800,000 ÷ 3,200) だから、

3,200個分だと、 $(240 + 250) \times 3,200 = 1,568,000$ 円となる。

$$\text{期末製品在庫数は } 200 + 3,200 - 2,800 = 600 \text{ 個で、その製造原価は } (240 + 250) \times 600 = 294,000 \text{ 円}$$

したがって、第2期の売上原価(㉔)は、

$$88,000 + 1,568,000 - 294,000 = 1,362,000 \text{ 円}$$

または、当期の販売量2,800個のうち200個は第1期の売れ残りが販売されて、2,600個が第2期に販売されたから、

$$88,000 + (240 + 250) \times 2,600 = 1,362,000 \text{ 円}$$

㉔ 直接原価計算の場合、固定製造原価は期間原価で期末在庫の有無にかかわらず発生額は一定だから考慮する必要はなく、変動製造原価のみを考える。

$$\text{第1期期末在庫(第2期期首在庫) 200個の変動製造原価: } 240 \times 200 = 48,000 \text{ 円}$$

$$\text{当期製造分の変動製造原価: } 240 \times 3,200 = 768,000 \text{ 円}$$

$$\text{第2期期末在庫 600個の変動製造原価: } 240 \times 600 = 144,000 \text{ 円}$$

$$\text{以上より変動製造売上原価は } 48,000 + 768,000 - 144,000 = 672,000 \text{ 円}$$

問2

①・②

固定費調整は外部報告目的に合致するように直接原価計算方式で算定した営業利益を全部原価計算方式の営業利益に修正することである。したがって、②には第2期の直接原価計算方式で算定した営業利益の金額が入る。

③

全部原価計算において期末製品に含まれる固定製造原価は、期末製品在庫数(生産数量と販売数量の差)に、製品1個あたりの固定製造原価をかけることで次の算式で計算する。

・製品1個あたりの固定製造原価 $800,000 \div 3,200 = 250$ 円/個

・期末製品(600個)に含まれる固定製造原価 $600 \times 250 = 150,000$ 円

④

第2期期首製品在庫（第1期期末製品在庫）200個に含まれる固定製造原価は
 $200 \times 200 = 40,000$ 円である。

⑤・⑥

固定費調整の目的から考えると最下段は必ず全部原価計算で算定した営業利益となる。
②に③を足して、④を引いた金額となるが、実際には第2期の全部原価計算方式の営業利益がそのまま入る。