

第2章

商品の評価



第1節

商品の評価

1 三分割法

三分割法とは、商品売買の取引を**繰越商品勘定**、**仕入勘定**および**売上勘定**の3つに分割して記帳する方法をいう。**繰越商品勘定**は前期繰越高を、**仕入勘定**は当期仕入高を原価で記帳し、**売上勘定**は当期売上高を売価で記帳する。

2 売上原価の計算

三分割法によると売上高は把握できるが、いくらのものが売れたのか（**売上原価**）、いくらのものが残っているのか（**期末商品棚卸高**）が、勘定上では明らかになっていない。そこで、これらの金額を明らかにするための決算整理を行わなければならない。

(1) 売上原価の計算

売上原価の計算は次のように行う。

$$\text{売上原価} = \text{期首商品棚卸高} + \text{当期商品仕入高} - \text{期末商品棚卸高}$$

(繰越商品勘定残高) (仕入勘定残高) (商品有高帳残高欄)

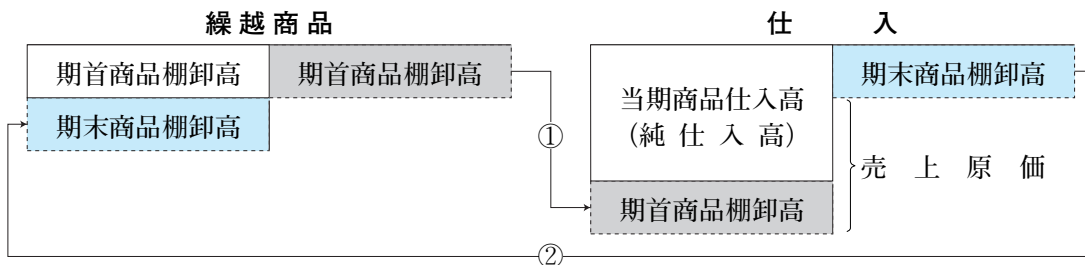
- ① 期首商品棚卸高を繰越商品勘定より仕入勘定へ振替える。

(仕 入) ××× (繰 越 商 品) ×××

- ② 期末商品棚卸高を仕入勘定より繰越商品勘定へ振替える。

(繰 越 商 品) ××× (仕 入) ×××

また、決算整理仕訳を転記した後の仕入勘定および繰越商品勘定を示すと次のようになる。



※ここで **A編問題 2－1** から **A編問題 2－2** を解いて下さい。

3 商品の評価

売上原価算定のために、商品有高帳の残高欄の金額（**期末帳簿棚卸高**）を繰越商品勘定へ振替えたが、この期末帳簿棚卸高と実際に調査して明らかにされた**実地棚卸高**とは一致しない場合がある。この原因には、**棚卸減耗**と**時価の下落**がある。そこで、繰越商品勘定を修正するための決算整理を行わなければならない。



(1) 棚卸減耗（棚卸減耗費）

棚卸減耗とは、保管・運搬中および入出庫に関連して生じる数量の減少をいう。

この棚卸減耗を金額であらわしたものを**棚卸減耗費**といい、次の算式により計算する。

$$\text{棚卸減耗費} = \text{単位あたりの原価} \times (\text{帳簿棚卸数量} - \text{実地棚卸数量})$$

この金額は、**棚卸減耗費勘定**（費用）の借方に記帳し、**繰越商品勘定**から減額する。

（棚 卸 減 耗 費） ××× （繰 越 商 品） ×××

(2) 時価の下落（商品評価損）

商品の時価が取得原価より下落した場合には、取得原価を時価まで切下げることが認められている（**低価法**）。これにより切下げられる金額を**商品評価損**といい、次の算式により計算する。

$$\text{商品評価損} = (\text{単位あたりの原価} - \text{単位あたりの時価}) \times \text{実地棚卸数量}$$

この金額は、**商品評価損勘定**（費用）の借方に記帳し、**繰越商品勘定**から減額する。

（商 品 評 価 損） ××× （繰 越 商 品） ×××

ただし、時価が取得原価より下落した場合でも、取得原価で評価することが原則である（**原価法**）。したがって、時価の下落による評価の切下げは低価法を採用している場合にのみ行われる。

(3) 棚卸減耗費、商品評価損の売上原価算入

棚卸減耗費や商品評価損を売上原価に算入する場合、この**棚卸減耗費勘定**や**商品評価損勘定**の残高を、売上原価に加算するため、**仕入勘定**の借方へ振替える。

（仕 入） ××× （棚 卸 減 耗 費） ×××

（仕 入） ××× （商 品 評 価 損） ×××

● 範例 2 - 1 ●

次の資料に基づいて、決算整理仕訳および勘定記入を行い、損益計算書および貸借対照表を作成しなさい。(決算年1回 3月31日)

(1) 決算整理前残高試算表

決算整理前残高試算表		
平成×2年3月31日 (単位：円)		
繰越商品	120,000	売上 1,860,000
仕入	1,500,000	

(2) 商品の期末棚卸は次のとおりであり、低価法によって評価する。なお、売上原価は仕入勘定で計算し、棚卸減耗費は売上原価の内訳科目とし、商品評価損は営業外費用として表示する。

(イ) 帳簿棚卸数量 1,200個 (ロ) 原価 @ ¥110
 実地棚卸数量 1,000個 時価 @ ¥90

→ 決算整理仕訳

(1) 売上原価の算定

(仕入)	120,000	(繰越商品)	120,000
(繰越商品)	132,000	(仕入)	132,000

(注) 売上原価算定時の期末商品棚卸高は帳簿棚卸高である。

(2) 期末商品の評価

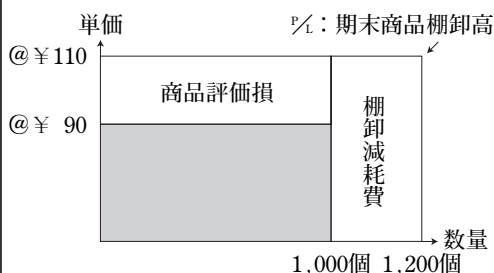
(棚卸減耗費)	22,000	(繰越商品)	22,000
(商品評価損)	20,000	(繰越商品)	20,000

(3) 棚卸減耗費の売上原価算入

(仕入)	22,000	(棚卸減耗費)	22,000
------	--------	---------	--------

繰越商品	
4/1前期繰越 120,000	3/31仕入 120,000
3/31仕入 132,000	〃 棚卸減耗費 22,000
	〃 商品評価損 20,000
仕入	
1,500,000	3/31繰越商品 132,000
3/31繰越商品 120,000	
〃 棚卸減耗費 22,000	

棚卸減耗費	
3/31繰越商品 22,000	3/31仕入 22,000
商品評価損	
3/31繰越商品 20,000	



＜期末商品帳簿棚卸高の計算＞

$$@ ¥110 \times 1,200 \text{個} = ¥132,000$$

＜棚卸減耗費の計算＞

$$@ ¥110 \times (1,200 \text{個} - 1,000 \text{個}) = ¥22,000$$

＜商品評価損の計算＞

$$(@ ¥110 - @ ¥90) \times 1,000 \text{個} = ¥20,000$$

■部分が貸借対照表上、商品として表示される。

損益計算書

自平成X1年4月1日

〇〇株式会社 至平成X2年3月31日 (単位:円)

I 売上高 1,860,000

II 売上原価

1. 期首商品棚卸高 120,000

2. 当期商品仕入高 1,500,000

合 計 1,620,000

3. 期末商品棚卸高 132,000

差 引 1,488,000

4. 棚卸減耗費 22,000 1,510,000

売上総利益 350,000

⋮

V 営業外費用

1. 商品評価損 20,000

貸借対照表

〇〇株式会社 平成X2年3月31日現在 (単位:円)

I 流動資産
商 品 90,000

〈参 考〉

精 算 表

勘定科目	試算表		修正記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
⋮								
繰越商品	120,000		(132,000)	(120,000)			(90,000)	
				(22,000)				
				(20,000)				
⋮								
売 上		1,860,000				(1,860,000)		
⋮								
仕 入	1,500,000		(120,000)	(132,000)	(1,510,000)			
			(22,000)					
⋮								
(棚卸減耗費)			(22,000)	(22,000)				
(商品評価損)			(20,000)		(20,000)			

※ここで **A編問題2-3** から **A編問題2-6** までを解いて下さい。

3級要点チェック

有価証券の評価（時価法）

有価証券のうち、証券取引所で売買されている株式などの市場価格（時価）には変動があり、売買目的有価証券勘定の帳簿価額と決算日における時価が一致しない場合、売買を目的とする有価証券は、決算日において時価で評価される。この時価による評価替えを時価法といい、帳簿価額を時価に修正するための決算整理仕訳を行わなければならない。

1. 時価が帳簿価額より低い場合

(有価証券評価損)	×××	(売買目的有価証券)	×××
売買目的有価証券		有価証券評価損	
帳簿価額	評価損	評価損	
}		時 価	

2. 時価が帳簿価額より高い場合

(売買目的有価証券)	×××	(有価証券評価益)	×××
売買目的有価証券		有価証券評価益	
帳簿価額		評価益	
}		時 価	
評価益			

A L F A プラスα

商品有高帳

商品有高帳とは、商品の種類ごとに口座を設け、商品の受入れ、払出しの明細を記録し、常に残高を明らかにする補助元帳である。商品有高帳は商品の仕入原価にて記録されるが、同じ種類の商品でも仕入単価が異なることがあるため、払出単価を決定しなければならない。その方法として、先入先出法、後入先出法、移動平均法、総平均法などがあり、3級では先入先出法、移動平均法を説明したが、ここでは後入先出法、総平均法について説明する。

(1) 後入先出法

後入先出法とは、後に仕入れた商品から先に払出したものとして払出単価を決定する方法である。なお、後入先出法には、そのつど後入先出法と月別後入先出法がある。

① そのつど後入先出法

そのつど後入先出法とは、払出しのつど、最も新しく購入したものから払出したものとして払出単価を決定する方法である。

② 月別後入先出法

月別後入先出法とは、月末に一括して最も新しく購入したものから払出したものとして払出単価を決定する方法である。なお、これを期末に一括して行うのが期別後入先出法である。

(2) 総平均法

総平均法とは、一定期間（月末または期末）に一括して総平均単価を計算し、この総平均単価を払出単価とする方法である。

〈参考例〉

東京商事株式会社の平成XX年6月のA商品に関する売買取引は次のとおりである。

6月1日 A商品の前月からの繰越高 100個 @¥100

5日 A商品100個を@¥112で仕入れた。

12日 A商品130個を@¥200（売価）で売上げた。

18日 A商品150個を@¥120で仕入れた。

25日 A商品140個を@¥210（売価）で売上げた。

(1) そのつど後入先出法による商品有高帳の記入と締切りを行いなさい。また、売上高、売上原価および売上総利益も求めなさい。

(2) 月別後入先出法および総平均法による売上原価、月末商品棚卸高を求めなさい。

→(1)

商 品 有 高 帳

そのつど後入先出法

A 商 品

日	付	摘 要	受 入			払 出			残 高		
			数量 個	単価 円	金額 円	数量 個	単価 円	金額 円	数量 個	単価 円	金額 円
6	1	前月繰越	100	100	10,000				100	100	10,000
	5	仕 入	100	112	11,200				100	112	11,200
	12	売 上				100	112	11,200			
						30	100	3,000	70	100	7,000
	18	仕 入	150	120	18,000				150	120	18,000
	25	売 上				140	120	16,800	70	100	7,000
									10	120	1,200
	30	合 計	350		39,200	270		31,000			
	"	次月繰越				70	100	7,000			
						10	120	1,200			
			350		39,200	350		39,200			
7	1	前月繰越	70	100	7,000				70	100	7,000
			10	120	1,200				10	120	1,200

売 上 高	売 上 原 価	売 上 総 利 益
¥55,400	¥31,000	¥24,400

〈そのつど後入先出法による商品有高帳の記入〉

- (1) 6月5日の残高欄は、受入れた分をそのまま残高欄に記入し、6月1日の残高と中カッコで結ぶ。
- (2) 6月12日の払出欄は、最も新しく仕入れた6月5日@¥112の商品100個を先に記入し、次に前月繰越@¥100の商品30個を記入し、中カッコで結ぶ。また、6月12日の残高欄は、前月繰越@¥100の商品70個を記入する。
- (3) 6月18日の残高欄は、受入れた分をそのまま残高欄に記入し、6月12日の残高と中カッコで結ぶ。
- (4) 6月25日の払出欄は、最も新しく仕入れた6月18日@¥120の商品140個を記入する。また、6月25日の残高欄は、@¥100の商品70個と@¥120の商品10個を記入し、中カッコで結ぶ。

〈そのつど後入先出法による売上高、売上原価、売上総利益の計算〉

- (1) 売上高 $\text{6/12分} @ ¥200 \times 130 \text{個} + \text{6/25分} @ ¥210 \times 140 \text{個} = ¥55,400$
- (2) 売上原価 商品有高帳の払出欄の合計金額¥31,000が売上原価となる。
- (3) 売上総利益 $¥55,400 - ¥31,000 = ¥24,400$

→(2)

月別後入先出法	売上原価	¥ 31,200	月末商品棚卸高	¥ 8,000
総平均法	売上原価	¥ 30,240	月末商品棚卸高	¥ 8,960

〈月別後入先出法による売上原価、月末商品棚卸高の計算〉

- (1) 6月の払出数量 $\text{6/12分} 130 \text{個} + \text{6/25分} 140 \text{個} = 270 \text{個}$
- (2) 売上原価の計算

月単位で後入先出法を適用するため、最も新しく仕入れた6月18日受入分の150個が先に払出され、次に6月5日の100個、最後に前月繰越より20個が払出されたと仮定して、売上原価を計算する。

- (3) 月末商品棚卸高の計算 $\text{6/18受入分} @ ¥120 \times 150 \text{個} + \text{6/5受入分} @ ¥112 \times 100 \text{個} + \text{前月繰越分} @ ¥100 \times 20 \text{個} = ¥31,200$
 $\text{受入原価総額} ¥39,200 - \text{売上原価} ¥31,200 = ¥8,000$

〈総平均法による売上原価、月末商品棚卸高の計算〉

- (1) 6月総平均単価の計算 $\frac{\text{前月繰越分} ¥10,000 + \text{6/5受入分} ¥11,200 + \text{6/18受入分} ¥18,000}{\text{前月繰越分} 100 \text{個} + \text{6/5受入分} 100 \text{個} + \text{6/18受入分} 150 \text{個}} = @ ¥112$
- (2) 売上原価の計算 $\text{総平均単価} @ ¥112 \times \text{6月分払出数量} 270 \text{個} = ¥30,240$
- (3) 月末商品棚卸高の計算 $\text{受入原価総額} ¥39,200 - \text{売上原価} ¥30,240 = ¥8,960$

※ここで **A編問題2-7** を解いて下さい。