

管 理 会 計 論

【科目別講評】

今回も、前回試験と同様に、問題総数は16問であったが、計算7問、融合1問および理論8問と内訳に少し違いがあった。比較的解きやすい問題が多かったため、ケアレスミスに注意する必要があった。

計算、融合、理論ともに、取り組みやすい問題が多いため、何とか75点を確保したい。

	【配点】	【難易度】	【出題内容】
問題 1	5 点	A	理論（正誤） 原価計算総論（目的、一般的基準）
問題 2	7 点	A	計算 個別原価計算（ロット生産に対応する製品原価計算）
問題 3	5 点	A	理論（正誤） 個別原価計算
問題 4	7 点	B	計算 個別原価計算（仕損・作業屑の処理）
問題 5	8 点	A	計算 総合原価計算（非度外視法、異常仕損、連産品）
問題 6	5 点	A	理論（正誤） 総合原価計算
問題 7	5 点	A	理論（正誤） 標準原価計算
問題 8	8 点	B	計算 C V P 分析（複数種類の製品がある場合）
問題 9	6 点	B	理論（正誤） 管理会計総論（管理会計の体系）
問題10	6 点	A	計算 財務情報分析，C V P 分析
問題11	6 点	A	理論（正誤） 管理会計総論（管理会計の意義）
問題12	7 点	A	計算 予算管理（販売量差異と組合せ差異）
問題13	6 点	B	理論（正誤） 資金管理
問題14	7 点	A	融合 原価管理
問題15	6 点	A	計算 業務的意思決定（受注可否の意思決定）
問題16	6 点	C	理論（正誤） 分権組織とグループ経営

問題 1

正解

5

難易度

A

【出題内容】

理論（正誤） 原価計算総論（目的，一般的基準）

【解 説】

平易な問題であるため，確実に正答して欲しかった。

ア．誤

予算編成の過程は，たとえば製品組合せの決定，部品を自製するか外注するかの決定等個々の選択的事項に関する意思決定を含む。（基準1(4)）

イ．正

（基準1(5)）

ウ．誤

原価計算は，予算期間において期待されうる条件に基づく予定原価又は標準原価を計算し，…………。（基準6(3)12）

エ．正

（基準6(1)2）

以上より，正しい記述はイ，エであり，正解は5となる。

問題 2

正解

1

難易度

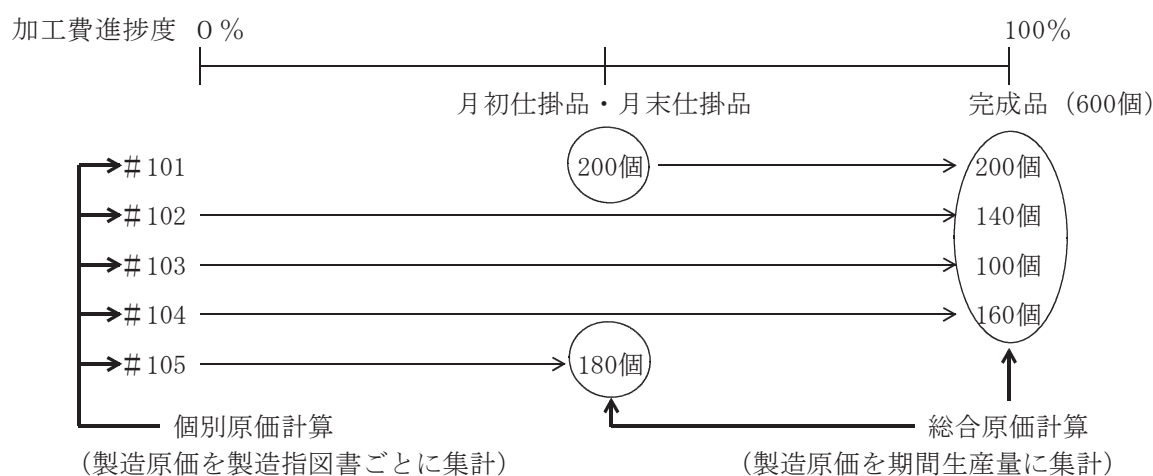
A

【出題内容】

計算 個別原価計算（ロット生産に対応する製品原価計算）

【解 説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。なお、完成品原価と月末仕掛品原価の合計は等しいので、月末仕掛品原価の差額と完成品原価の差額とは一致する。そこで、計算量の少ない月末仕掛品原価の差額を求めればよい。なお、月初仕掛品の加工費進捗度は不明であるが、平均法なので問題とならない（下図では便宜的に50%としてある）。



1. 個別原価計算における月末仕掛品原価（#105の原価）

直接材料費3,600千円＋加工費{直接労務費400千円×(1+200%)}＝4,800千円

2. 総合原価計算における月末仕掛品原価（#105の原価）

直接材料費		加 工 費	
初＋当	780個	初＋当	690個
完成	600個	完成	600個
*1) 15,600千円		*3) 24,840千円	
(@20千円)	→ 3,600千円	月末	*2) 90個
			→ 3,240千円

*1) [#101～#105合計]4,000千円＋2,800千円＋2,000千円＋3,200千円＋3,600千円

*2) [#105]180個×加工費進捗度50%

*3) [#101～#105](1,480千円＋1,000千円＋1,600千円＋1,400千円＋2,400千円

＋400千円)×(1+200%)

月末仕掛品原価：直接材料費3,600千円＋加工費3,240千円＝6,840千円

3. 完成品原価の差額（月末仕掛品原価の差額）

総合原価計算6,840千円－個別原価計算4,800千円＝2,040千円 → **2,000千円**が最も近い。

問題 3

正解

2

難易度

A

【出題内容】

理論（正誤） 個別原価計算

【解 説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

ア．正

（基準31）

イ．誤

個別原価計算における直接費は、発生のとど又は定期的に整理分類して、これを当該指図書に賦課する。（基準32）

ウ．正

（基準33(1)）

エ．誤

加工費について部門別計算を行い、部門加工費を各製造指図書に配賦することができる。
（基準34）

以上より、正しい記述はア、ウであり、正解は2となる。

問題 4

正解

2

難易度

B

【出題内容】

計算 個別原価計算（仕損・作業屑の処理）

【解説】

仕損品と作業屑の評価額に関する指示が見慣れないパターンであるが、何とか正答して欲しかった。

旧製造指図書（＃101）の全てが仕損となり、新製造指図書（＃101-2）を発行して代品製造を行ったケースなので、旧製造指図書（＃101）に集計した原価をもとに仕損費を算定する。また、仕損品と作業屑の評価額は旧製造指図書の原価から控除する。

1. 旧製造指図書の原価

直接材料費	A材料	$3,000円 \times 80kg$	$= 240,000円$
	B材料	$4,500円 \times 30kg$	$= 135,000$
直接労務費	甲部門	$2,000円 \times (58時間 + *) 2時間$	$= 120,000$
	乙部門	$2,400円 \times 24時間$	$= 57,600$
製造間接費	甲部門	$500円 \times (58時間 + *) 2時間$	$= 30,000$
	乙部門	$720円 \times 24時間$	$= 17,280$
合 計			<u><u>17,280</u></u>

※) 『基準』では、仕損品を加工の上再利用する場合、仕損品の利用価値から加工費を控除した残額を評価額とすると定めているが、本問では〔資料〕2.(1)より、旧製造指図書に集計する。

2. 仕損品・作業屑の評価額

仕損品	A材料	$3,000円 \times 80kg \times (1 - 20\%)$	$= 192,000円$
(再生材料)	B材料	$4,500円 \times 30kg \times (1 - 20\%)$	$= 108,000$
作業屑	A材料	$150円 \times 80kg \times 20\%$	$= 2,400$
	B材料	$150円 \times 30kg \times 20\%$	$= 900$
			<u><u>303,300円</u></u>

3. 仕損費

旧製造指図書の原価599,880円－仕損品・作業屑の評価額303,300円＝**296,580円**

問題 5

正解

4

難易度

A

【出題内容】

計算 総合原価計算（非度外視法，異常仕損，連産品）

【解 説】

平易な問題であるため，確実に正答して欲しかった。なお，正常仕損費の処理について，非度外視法との指示があるが，完成品のみ負担であるため，非度外視法と度外視法で計算結果は異ならない。そのため，度外視法で解説する。

1. 連結原価（終点発生：完成品のみ負担）

原料費		加工費	
月 初	200個 200,000円	月 初	20個 100,000円
	完＋正 ^{*)} 2,400個 ∴ 4,600,000円		完＋正 2,400個 ∴ 7,240,000円
当 月	2,750個 5,500,000円 (@2,000円)	当 月	2,630個 7,890,000円 (@3,000円)
	異 損 50個 100,000円		異 損 50個 150,000円
	月 末 500個 1,000,000円		月 末 200個 600,000円

*) 完成品2,200個(＝連産品A1,000個＋連産品B1,200個)＋正常仕損品200個

連結原価：原料費4,600,000円＋加工費7,240,000円＝11,840,000円

2. 製品Bの連結原価按分額

合計 50,000,000円	A* ₁) 17,800,000円	* ₁) 正常販売単価@18,220円×当月完成1,000個
11,840,000円 (@0.2368円)	B* ₂) 32,200,000円	－正常個別費420,000円
	7,624,960円	* ₂) 正常販売単価@27,250円×当月完成1,200個
		－正常個別費500,000円

3. 製品Bの完成品総合原価

連結原価按分額7,624,960円＋分離後の実際個別費480,000円＝**8,104,960円**

問題 6

正解

4

難易度

A

【出題内容】

理論（正誤） 総合原価計算

【解 説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

ア．誤

加工費について期末仕掛品の完成品換算量を計算することが困難な場合、当期の加工費総額は、すべてこれを完成品に負担させることができる。（基準24(2)4）

イ．正

（基準22）

ウ．正

（基準26）

エ．誤

連産品の価額は、連産品の正常市価等を基準として定めた等価係数に基づき、一期間の総合原価を連産品にあん分して計算する。（基準29）

以上より、正しい記述はイ、ウであり、正解は4となる。

問題 7

正解

3

難易度

A

【出題内容】

理論（正誤） 標準原価計算

【解 説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

ア．正

イ．誤

混合差異を賃率差異に含めて計算することが多くなされている。

ウ．誤

二分法における操業度差異と、四分法における操業度差異との差額は、操業度差異を基準（正常）作業時間と標準作業時間との差として求める場合の三分法（TACテキストの三分法（Ⅱ））における能率差異の金額と一致しない。

エ．正

（基準46(1), 47(1)2）

以上より、正しい記述はア、エであり、正解は3となる。

問題 8

正解

5

難易度

B

【出題内容】

計算 CVP分析（複数種類の製品がある場合）

【解説】

販売量の推定に戸惑うかもしれないが、何とか正答して欲しかった。

1. 総資本の推定

(1) 販売量の推定

製品X 3個と製品Y 2個で1セットとすると、

合計売上高58,400,000円÷セット当たり売上高[※]292,000円=200セット

販売セット数200セット×X 3個=600個

販売セット数200セット×Y 2個=400個

※) X販売単価64,000円×3個+Y販売単価50,000円×2個

(2) 総資本の推定

セット当たり貢献利益：(X販売単価64,000円-X単位当たり変動費48,000円)×3個

+ (Y販売単価50,000円-Y単位当たり変動費40,000円)×2個=68,000円

税引前営業利益：セット当たり貢献利益68,000円×販売セット数200セット

-(個別固定費689,000円+共通固定費743,000円)=12,168,000円

税引後営業利益：税引前営業利益12,168,000円×(1-税率40%)=7,300,800円

総資本：税引後営業利益7,300,800円÷税引後総資本利益率5%=146,016,000円

2. 引下げ後の製品X単位当たり変動費の計算

(1) 税引後総資本利益率6%を達成する貢献利益の計算

(総資本146,016,000円×税引後総資本利益率6%)÷(1-税率40%)

+(個別固定費689,000円+共通固定費743,000円)=16,033,600円

(2) 引下げ後の製品X単位当たり変動費の計算

引下げ後の製品X単位当たり変動費をx円とすると、

(X販売単価64,000円-X単位当たり変動費x円)×600個

+(Y販売単価50,000円-Y単位当たり変動費40,000円)×400個=16,033,600円

これを解くと、x=43,944(円)となる。

3. 製品X単位当たり変動費の引下げ額の計算

引下げ前48,000円-引下げ後43,944円=4,056円

問題 9

正解

1

難易度

B

【出題内容】

理論（正誤） 管理会計総論（管理会計の体系）

【解 説】

丁寧に読まないと正誤判別を誤る可能性を有しているが、何とか正答して欲しかった。

ア．正

イ．正

ウ．誤

活動基準原価計算システムは、コスト・マネジメント・システムとはみなされない。

エ．誤

変動予算は、予算期間中に策定される。

以上より、正しい記述はア、イであり、正解は1となる。

問題10

正解

4

難易度

A

【出題内容】

計算 財務情報分析, CVP分析

【解説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

1. 損益計算書の穴埋めと利益率の算定 (金額単位: 千円)

	第10期(前期)	第11期(当期)	
売上高	9,900	10,000	
変動費	6,138	6,400	
限界利益	3,762	3,600	
(限界利益率)	(38.0%)	(36.0%)	→ 差は 2.0 (%)ポイント
固定費			
減価償却費	1,080	1,060	
その他の固定費	1,680	1,520	
営業利益	1,002	1,020	
(営業利益率)	(10.1%)	(10.2%)	→ 前期に比べて 改善

2. 文章の穴埋め

A社の第10期(前期)および第11期(当期)の損益計算書を用いて財務諸表分析を行った。当期は前期に比べて売上高は増加したが、前期と当期との限界利益率の差は(ア: **2.0**)ポイントであった。結果として、前期に比べて当期の売上高営業利益率は(イ: **改善**)した。また、当期の損益分岐点売上高は(ウ: *₁) **7,166.7**千円、同様に当期の安全余裕率は(エ: *₂) **28.3**%であった。

$$*1) \frac{\text{固定費(減価償却費1,060千円+その他の固定費1,520千円)}}{\text{限界利益率0.36}} = 7,166.66\cdots \rightarrow 7,166.7$$

$$*2) \frac{(\text{売上高10,000千円}-\text{損益分岐点売上高7,166.7千円})}{\text{売上高10,000千円}} \times 100 = 28.333 \rightarrow 28.3$$

問題11

正解

2

難易度

A

【出題内容】

理論（正誤） 管理会計総論（管理会計の意義）

【解 説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

ア. 正

イ. 誤

管理会計では財務情報と、定量情報といった非財務情報が用いられる。

ウ. 正

エ. 誤

管理会計情報の役割は経営管理に役立つことに重点が置かれている。

以上より、正しい記述はア、ウであり、正解は2となる。

問題12

正解

4

難易度

A

【出題内容】

計算 予算管理（販売量差異と組合せ差異）

【解説】

製品Aの実際販売数量が不明であるため、製品Aの販売価格差異から推定する必要があった。平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

1. 製品Aの販売価格差異の推定（①～②は推定順序を示す）

製品	販売価格差異	有利または不利差異	
A	<u>372,000円</u>	<u>不利差異</u>	←②：差額
B	217,000円	有利差異	
C	<u>325,500円</u>	<u>不利差異</u>	←①：(実際価格285円－予算価格300円) ×実際販売数量21,700kg
合計	480,500円	不利差異	

2. 製品Aの実際販売数量の推定

(実際価格480円－予算価格500円)×実際販売数量＝販売価格差異372,000円(不利差異)

∴ 実際販売数量＝18,600kg

3. 製品Aのセールズ・ミックス差異

予算価格500円×(実際販売数量18,600kg－実際販売数量合計*) 62,000kg

×予算販売数量比率28.5%)＝**465,000円(有利差異)**

*) 製品A 18,600kg＋製品B 21,700kg＋製品C 21,700kg

問題13

正解

3

難易度

B

【出題内容】

理論（正誤） 資金管理

【解 説】

丁寧に読まないで正誤判別を誤る可能性を有しているが、何とか正答して欲しかった。

ア．正

イ．誤

「勘定合って錢足らず」の状態を回避するために、現金資金管理を徹底する必要がある。

ウ．誤

急速な売上拡大に伴う売上債権の増加などの影響は、運転資金の増減に該当する。

エ．正

以上より、正しい記述はア、エであり、正解は3となる。

問題14

正解

5

難易度

A

【出題内容】

融合 原価管理

【解説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

X社は、コピー・ファクス・プリンタ機能を持つ総合複合機を生産している。最近、技術革新による他国の追い上げによって、価格・品質・納期等の兼ね合いが重要であると認識するところとなった。

そこで、X社のトップ・マネジメントは、新製品開発に際し、商品企画から開発終了までの段階で、目標利益を確保するために設定された原価を作り込む活動に取り組むことにした。この活動は(※：原価企画)といわれる。(※：原価企画)では、予定販売価格から目標利益を差し引いて(ア：許容原価)を計算する。次に、原価低減目標額を定めるに当たり(ア：許容原価)と従来どおりの経営活動で発生すると予想される見積原価である(イ：成行原価)とを摺り合わせ、実現可能な(ウ：目標原価)を決定する。(ウ：目標原価)は(ア：許容原価)と(イ：成行原価)の間の水準に設定されることになる。このような(ウ：目標原価)の設定方法は一般に(エ：折衷方式)とよばれる。例えば、予定販売価格が80,000円／台、目標利益率25%として、(イ：成行原価)が69,000円／台であった場合、それぞれの金額は次のとおりとなる。

・(ア：許容原価)……………(オ：*₁) 60,000)円／台

・原価低減目標額……………(カ：*₂) 9,000)円／台

この場合、(ウ：目標原価)は(ア：許容原価)と一致していることが望ましいが、(ウ：目標原価)が(ア：許容原価)を上回る場合、さらにVEなどの活用によって原価低減活動を行った上で実現可能な(ウ：目標原価)を決定していく。それでも原価低減目標額が達成未達であれば、その差額部分は量産段階における(キ：原価改善)活動に委ねることになる。ここで決定された(ウ：目標原価)は、標準化に組み込まれ、(ク：原価維持)活動に引き継がれる。

*₁) 予定販売価格80,000円×(1－目標利益率25%)

*₂) 成行原価69,000円－許容原価60,000円

問題15

正解

3

難易度

A

【出題内容】

計算 業務的意思決定（受注可否の意思決定）

【解 説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

	受注する場合
差額収益	販 売 価 格 @2,200円×販売量8,000セット＝ 17,600,000円
差額原価	変動製造原価@*2) 500円 ×販売量8,000セット＝*1) 4,000,000円
	変動販売費 @400円×販売量8,000セット＝ 3,200,000円
	追 加 費 用 @100円×販売量8,000セット＝ 800,000円
差額利益	9,600,000円

*1) 差額

*2) 4,000,000円÷販売量8,000セット

問題16

正解

6

難易度

C

【出題内容】

理論（正誤） 分権組織とグループ経営（事業部の業績測定）

【解説】

記述内容の検討が難しいため、後回しにして欲しかった。

ア．誤

管理可能利益と残余利益との違いは、事業部長の業績評価を行う際に、管理可能利益は資本コストを考慮せずに算定するのに対して、残余利益は資本コストを考慮して算定することにある。

イ．誤

負担能力を考慮して本社費・共通費を配賦する観点から、各事業部の利益の規模を配賦基準とすることはある。

ウ．正

エ．正

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。