

管 理 会 計 論

【科目別講評】

今回から、単独1時間での実施となり、問題総数が16問（計算7問、融合2問、理論7問）であった。配点も計算・融合の比重が高くなり、理論は一律1問5点となった。1時間で解くにはは全体の問題ボリュームが多く、取捨選択が重要であった。

計算・融合は、解がないと思われる問題もあり、また、難度も若干上昇した。

理論は、組合せ問題は選択肢が6つになり、個数問題の出題もみられ、難度が上昇した。

全体的に難度が高くなっているが、何とか6割程度を確保したい。

	【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，費目別計算，部門別計算，総合原価計算
問題 2	8 点	A	計算 部門別計算（製造部門費の予定配賦）
問題 3	7 点	C	融合 個別原価計算（仕損，作業屑の会計処理）
問題 4	8 点	A	計算 費目別計算（材料費の計算）
問題 5	7 点	C	計算 総合原価計算（減損率が安定している場合）
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） 直接原価計算，CVP分析
問題 8	7 点	—	計算 標準原価計算（標準原価差異の会計処理）
問題 9	5 点	C	理論（正誤） 管理会計総論
問題10	7 点	A	融合 財務情報分析（収益性分析）
問題11	5 点	B	理論（正誤） バランスト・スコアカード
問題12	5 点	C	理論（正誤） 予算管理
問題13	5 点	B	理論（正誤） 原価管理
問題14	7 点	A	計算 業務的意思決定（販売か追加加工かか的意思決定）
問題15	7 点	B	計算 設備投資意思決定（設備投資案の評価方法）
問題16	7 点	B	計算 分権組織とグループ経営（内部振替価格）

問題 1

正解

6

難易度

A

【出題内容】

理論（正誤） 原価計算総論，費目別計算，部門別計算，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 り。 上級管理者層にとって管理可能費であるものも，下級管理者層にとっては管理不能費となることがある。（基準8(5)）

イ．誤 り。 値引又は割戻等を受けた材料が判明しない場合には，これを当期の材料副費等から控除し，…。（基準11(4)）

ウ．正しい。 （基準18(1)）

エ．正しい。 （基準23）

問題 2

正解

3

難易度

A

【出題内容】

計算 部門別計算（製造部門費の予定配賦）

【解 説】

計算量は若干多いが、基本的な内容であるため、確実に正答して欲しかった。

1. 製造部門費予算と予定配賦率

	切削部		組立部	
	変動費	固定費	変動費	固定費
部 門 費	* 1) 2, 895, 000円	3, 000, 000円	3, 315, 000円	2, 550, 000円
動 力 部 費	* 2) 2, 040, 000	* 4) 1, 836, 000	1, 428, 000	1, 377, 000
	4, 935, 000円	4, 836, 000円	4, 743, 000円	3, 927, 000円
	* 3) 3, 290円/時間	3, 224円/時間	2, 790円/時間	2, 310円/時間
予定配賦率	6, 514円/時間		5, 100円/時間	
* 1) 変動費率1, 930円/時×予定直接作業時間1, 500時間				
* 2) 動力部変動費予定配賦率2, 040円/kWh×予定動力用役消費量1, 000kWh				
* 3) 変動費予算4, 935, 000円÷予定直接作業時間1, 500時間				
* 4) 動力部固定費3, 213, 000円× $\frac{\text{動力用役消費能力1, 200kWh}}{\text{切削1, 200kWh}+\text{組立900kWh}}$				

2. 製造部門費実際発生額

	切削部		組立部	
	変動費	固定費	変動費	固定費
部 門 費	2,716,000円	3,000,000円	3,152,000円	2,550,000円
動 力 部 費	*) 1,958,400	1,836,000	1,448,400	1,377,000
	4,674,400円	4,836,000円	4,600,400円	3,927,000円
製造部門費	9,510,400円		8,527,400円	
*) 動力部変動費予定配賦率2,040円/kWh×実際動力用役消費量960kWh				

3. 各部門の配賦差異

切削部：予定配賦率6,514円/時間×実際直接作業時間1,400時間

－実際発生額9,510,400円＝－**390,800円**（不利差異）

組立部：予定配賦率5,100円/時間×実際直接作業時間1,600時間

－実際発生額8,527,400円＝－**367,400円**（不利差異）

動力部：{変動費予定配賦率2,040円/kWh×実際動力用役消費量(960kWh+710kWh)}

+固定費予算3,213,000円}－実際発生額6,513,000円＝**106,800円**（有利差異）

問題 3

正解

3

難易度

C

【出題内容】

融合 個別原価計算（仕損，作業層の会計処理）

【解説】

状況を整理するの時間がかかるため、後回しにして欲しかった。

1. 製造指図書 #10について

補修可能なケースであるため、製造指図書 #10-2から仕損費を計算する。

#10-2：直材800円＋直労700円＋製間200円＝1,700円

#10(直接費処理)：月初4,000円＋直材12,000円＋直労7,000円＋製間1,500円
＋正常仕損費1,700円＝26,200円

#10(間接費処理)：月初4,000円＋直材12,000円＋直労7,000円＋製間1,500円＝24,500円

「ここで、予定製造間接費中に仕損費が算入されていないため直接費として処理した場合、仕損費は(ア：1,700)円であり、完成品原価は(イ：26,200)円である。他方、予定製造間接費中に仕損費が算入されているため間接費として処理した場合の完成品原価は(ウ：24,500)円である。」

2. 製造指図書 #20について

補修不能な一部仕損のケースであるため、製造指図書 #20-2から仕損費を計算する。

#20-2：直材1,300円＋直労400円＋製間130円－評価額200円＝1,630円

#20(正常な場合)：直材5,000円＋直労2,000円＋製間800円＋正常仕損費1,630円＝9,430円

#20(異常な場合)：直材5,000円＋直労2,000円＋製間800円＝7,800円

「ここで仕損が正常なものであり、仕損費を直接費として処理した場合の完成品原価は(エ：9,430)円である。他方、仕損が異常な原因により発生した場合の完成品原価は(オ：7,800)円である。」

3. 製造指図書 #30について

補修不能な全部仕損のケースであるため、製造指図書 #30から仕損費を計算する。また、当月中には完成していないため、完成品原価は0円である。

#30：直材900円＋直労280円＋製間110円－評価額150円＝1,140円

「ここで、予定製造間接費中に仕損費が算入されていないため直接費として処理した場合、仕損費は(カ：1,140)円であり、完成品原価は(キ：0)円である。他方、予定製造間接費中に仕損費が算入されているため間接費として処理した場合の完成品原価は(ク：0)円である。」

4. 製造指図書 #40について

「仕損は軽微であったため、(ケ：仕損費)を計上しないで、#40に集計された製造原価から仕損品の(コ：見積)売却価額を控除するにとどめることとした。」

問題 4

正解

1

難易度

A

【出題内容】

計算 費目別計算 (材料費の計算)

【解説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

1. A材料およびB材料

A材料(FIFO)		B材料(AM)	
月初 50kg *1) 15,050円	消費(直接)*4) 750kg	月初+購入 2,000個	消費(直接) 1,700個
購入 800kg	249,550円	月初: 10,000円	*6) 93,500円
代価: *2) 240,000円	<差額>	代価: 90,000	消費(間接) 120個
引取: 16,000	減耗 *5) 2kg	引取: 3,500	*7) 6,600円
内部: *3) 12,000	670円	内部: 4,500	*8) 162個
合計 268,000円 (@335円)	月末 98kg	合計 108,000円 (@54円)	減耗 3個
	32,830円	価格差異 *9) 1,820円	月末 177個
			9,558円

*1) @301円×50kg

*2) 購入単価@300円×購入数量800kg

*3) 購入代価240,000円×内部副費5%

*4) 150kg(#10)+350kg(#11)+250kg(#12)

*5) 月初50kg+購入数量800kg-消費量合計750kg-実地棚卸数量98kg

*6) 予定価格@55円×1,700個(=300個(#10)+800個(#11)+600個(#12))

*7) 予定価格@55円×120個(指図書番号の指定無し)

*8) 実際価格@54円×棚卸減耗量3個

*9) (予定価格@55円-実際価格@54円)×消費量合計1,820個 or 貸借差額

2. C材料(間接材料費)

月初 4,300円	消費 ∴ 28,600円
購入 28,000円	月末 3,700円

3. 解答

① 直接材料費の合計額 () 合計: 343,050円

② 材料に関する製造間接費 () 合計: 36,032円

③ 材料に関する価格差異 () : 1,820円(有利差異)

問題 5

正解

2

難易度

C

【出題内容】

計算 総合原価計算（減損率が安定している場合）

【解説】

正常仕損費の処理方法が非度外視法である点を選択肢より判断する必要があり、見慣れない部分もあるため、後回しにして欲しかった

1. 第一工程の完成品原価（第二工程における当月の前工程費）

原料費			加工費		
当月	10,300kg	完成 ∴ 6,000kg	当月	∴ 9,380kg	完成 6,000kg
		5,400,000円			7,200,000円
	9,270,000円 (@900円)	正損 300kg 270,000円		11,256,000円 (@1,200円)	正損 180kg 216,000円
		月末 4,000kg			月末 3,200kg

正常仕損費		
合計	10,000kg	完成 6,000kg
	486,000円	291,600円
	(@48.6円)	月末 4,000kg

(注) 正損0.6<月末0.8より、両者負担となる。

第一工程の完成品原価：原料費5,400,000円＋加工費7,200,000円＋正常仕損費291,600円

=12,891,600円

2. 第二工程における各バッチの投入量

第1, 第2, 第3バッチの投入量は同量であるため、各バッチの投入量は以下ようになる。

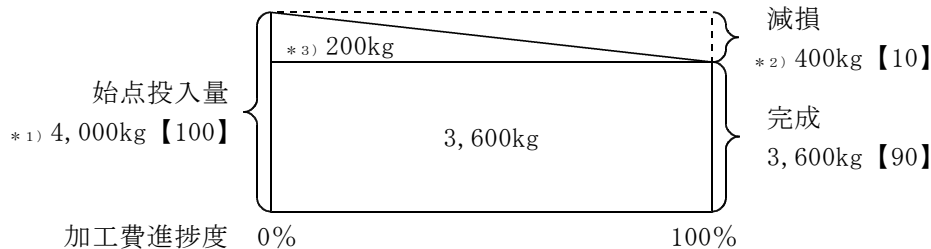
第二工程の投入量6,000kg÷バッチ数3=2,000kg

3. 第二工程の完成品原価

(1) 減損量の区分把握および加工費完成品換算量の計算

本問の生産状況を図で示すと、以下のようになる（【 】内の数値は、始点投入量100に対する減損分と歩留分を示す）。

① 完成品（第1バッチ、第2バッチ）

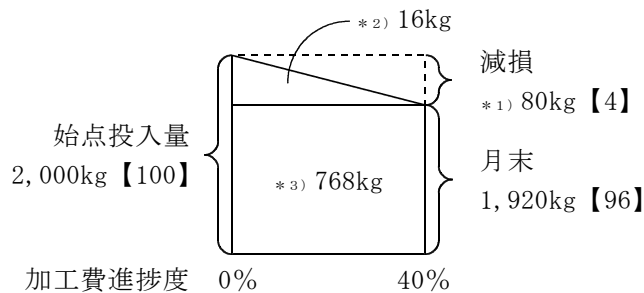


*₁) 第1バッチ2,000kg + 第2バッチ2,000kg

$$*_{2}) \text{ 始点投入量 } 4,000\text{kg} \times \frac{\text{【10】}}{\text{【100】}}$$

*₃) 減損量400kg × 1/2

② 月末仕掛品（第3バッチ）



$$*_{1}) \text{ 始点投入量 } 2,000\text{kg} \times \frac{\text{【4】}}{\text{【100】}}$$

*₂) 減損量80kg × 加工費進捗度40% × 1/2

*₃) 月末仕掛品量1,920kg × 加工費進捗度40%

(2) 前工程費の配分

当月投入：12,891,600円 (6,000kg)	→	× (400kg + 3,600kg)	→ 完成品：8,594,400円
	@2,148.6円	× (80kg + 1,920kg)	→ 月末仕掛品

(3) 加工費の配分

当月投入：2,750,400円 (4,584kg)	→	× (200kg + 3,600kg)	→ 完成品：2,280,000円
	@600円	× (16kg + 768kg)	→ 月末仕掛品

(4) 第二工程の完成品原価

前工程費8,594,400円 + 加工費2,280,000円 = **10,874,400円**

問題 6

正解

6

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 り。 等級製品の原価計算に採用される等価係数として、正常市価基準によるものは認められていない。（基準22）

イ．誤 り。 連産品の場合、総合原価は、分離点における連産品の正常市価等に数量を乗じた金額に基づいてあん分される。（基準29）

ウ．正しい。 （基準29）

エ．正しい。 （基準28）

問題 7

正解

3

難易度

A

【出題内容】

理論（正誤） 直接原価計算，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。

ア．正しい。（基準30）

イ．誤り。 スキャッター・チャート法は、高低点法に比べて客観性に劣る方法である。

ウ．誤り。 営業量が少し変化すると利益が大きく変化する現象は、一般に経営レバレッジと呼ばれている。

エ．正しい。

問題 9

正解

2

難易度

C

【出題内容】

理論（正誤） 管理会計総論

【解 説】

見慣れない記述が多いため、後回しにして欲しかった。

ア．誤 り。 管理会計は、比較可能性や客観性を維持する必要性は低く、これによって企業独自の工夫は制限されるものではない。

イ．正しい。

ウ．誤 り。 組織単位ごとの貸借対照表を合算した数値が、全社の貸借対照表と一致しなくてもよい。

エ．誤 り。 個別のプロジェクト単位に管理会計の手法を適用することは認められる。

問題10

正解

4

難易度

A

【出題内容】

融合 財務情報分析（収益性分析）

【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. X社（単位：百万円）

	I	II	III	IV (= II / III × 100)
	売上高	営業利益	総資本	総資本営業利益率
前期	65,760	5,124	53,520	9.57...% → 9.6%(ア)
当期	67,800	5,376	57,000	9.43...% → 9.4%
前期比	増加	増加	増加	減少(オ)

2. Y社（単位：百万円）

	I	II	III	IV (= II / III × 100)
	売上高	営業利益	総資本	総資本営業利益率
前期	32,080	5,010	48,000	10.43...% → 10.4%(ウ)
当期	31,150	4,867	46,575	10.44...% → 10.4%
前期比	減少	減少	減少	ほぼ同じ

3. 穴埋め

- 期末の総資本に基づく総資本営業利益率によりX社とY社を比較すると、前期に関してX社は総資本営業利益率が(ア：②**9.6**)%であり、(イ：⑥Y)社の方が高い。
- Y社の前期の総資本営業利益率は(ウ：③**10.4**)%であり、当期は営業利益が減少しているが、総資本営業利益率については、前期とほぼ同じである。
- 当期に関してはX社の(エ：⑨**営業利益**)は増加し、総資本営業利益率は(オ：⑭**減少**している)。X社の(カ：⑰**総資本**)および(エ：⑨**営業利益**)は、ともに増加しているが、Y社の(カ：⑰**総資本**)および(エ：⑨**営業利益**)はともに当期の方が減少している。
- 総資本営業利益率を大きくするために、(エ：⑨**営業利益**)を増加させるよりも(カ：⑰**総資本**)を減少させることにより、実現しようとする場合がある。(カ：⑰**総資本**)を減少させる方法の一つとして(キ：⑩**機械設備への投資**)を削減することがある。
- (4)の方法を採用すれば長期的な観点からは(ク：⑫**競争力**)の低下につながる可能性があり、望ましいことではない。

問題11

正解

4

難易度

B

【出題内容】

理論（正誤） バランスト・スコアカード

【解 説】

見慣れない形式であるが，何とか正答して欲しかった。

ア．正しい。

イ．誤 り。 「リピーターとなる顧客の比率」は顧客の視点の評価指標である。

ウ．誤 り。 当社の戦略は，差別化戦略といえる四つの視点と対応する目的が明示されておらず，顧客の視点に「魅力的な価格を提供する」とある。そのため，差別化戦略というよりは，むしろコスト・リーダーシップ戦略と考えられる。

エ．正しい。

問題12

正解

1

難易度

C

【出題内容】

理論（正誤） 予算管理

【解 説】

見慣れない記述が多いため、後回しにして欲しかった。

ア．誤 り。 脱予算管理の一つの論拠は、戦略的プロセスをマネジメントする役割を予算に期待できないことにある。

イ．誤 り。 事前の手順は、予算編成方針の示達から始まり、各部門の予算案の作成、全社的な調整とトップ・マネジメントによる総合予算の決定と示達により行われる。

ウ．正しい。

エ．正しい。

問題13

正解

4

難易度

B

【出題内容】

理論（正誤） 原価管理

【解 説】

いくつか内容判定に困る記述もあるが、何とか正答して欲しかった。

ア．正しい。

イ．誤 り。 代表例として、控除法による目標原価の設定がある。

ウ．誤 り。 活動基準原価計算（ABC）の活用によって原価低減活動は行われない。

エ．正しい。

問題14

正解

6

難易度

A

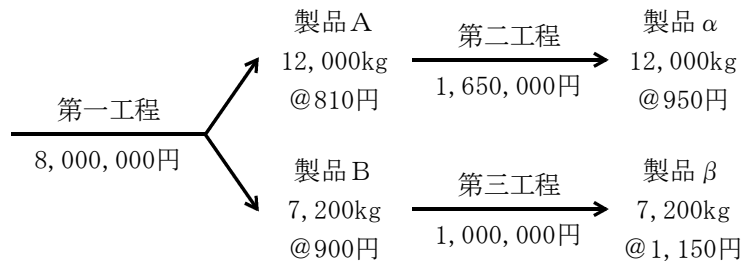
【出題内容】

計算 業務的意思決定（販売か追加加工かの意思決定）

【解 説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

1. 生産状況



2. 製品Aおよび製品Bを生産・販売した場合のX社の売上総利益

売上高	製品A	売価810円×生産販売量12,000kg＝	9,720,000円
	製品B	売価900円×生産販売量7,200kg＝	6,480,000
変動費	第一工程連結総変動費		△ 8,000,000
固定費	建物減価償却費		△ 8,000,000
売上総利益			<u><u>200,000円</u></u>

3. 製品αに関する差額利益

差額収益	製品α	売価950円×生産販売量12,000kg＝	11,400,000円
	製品A	売価810円×生産販売量12,000kg＝	△ 9,720,000
差額原価	第二工程追加加工変動費		△ 1,650,000
差額利益			<u><u>30,000円</u></u>

4. 製品βに関する差額利益

差額収益	製品β	売価1,150円×生産販売量7,200kg＝	8,280,000円
	製品B	売価900円×生産販売量7,200kg＝	△ 6,480,000
差額原価	第三工程追加加工変動費		△ 1,000,000
差額利益			<u><u>800,000円</u></u>

5. 正誤判断

ア. 誤 り。 建物減価償却費は埋没原価である。

イ. 誤 り。 追加加工を行わず、製品Aおよび製品Bを生産・販売した場合のX社の売上総利益は200,000円である。

ウ. 正しい。

エ. 正しい。

問題15

正解

2

難易度

B

【出題内容】

計算 設備投資意思決定（設備投資案の評価方法）

【解説】

計算要素が多く、また、資料が読み取りにくい箇所もあるが、何とか正答して欲しかった。

1. WACC

借入金：利子率10%×(1－税率40%)×構成比率^{*)}35%＝2.1%

社債：利子率15%×(1－税率40%)×構成比率50%＝4.5

資本金：資本コスト率10%×構成比率10%＝1

留保利益：資本コスト率10%×構成比率5%＝0.5

8.1%

$$*) \frac{\text{借入金の資金調達額70,000,000円}}{\text{資金調達額合計200,000,000円}}$$

2. WACCの年金現価係数

$$\frac{1}{1+8.1\%} + \frac{1}{(1+8.1\%)^2} + \frac{1}{(1+8.1\%)^3} = 2.57245\cdots \rightarrow 2.5725$$

3. 年額原価法（ア）

$$\text{投資額2,478,180円} \times \frac{1}{\text{WACCの年金現価係数2.5725}} = 963,335.2\cdots \rightarrow \mathbf{963,335\text{円}}$$

∴ 税引後正味CIF1,000,000円のほうが大きいので、当該投資案を採用すべきである。

4. 正味現在価値法（イ）

$$\text{税引後正味CIF1,000,000円} \times \text{WACCの年金現価係数2.5725} - \text{投資額2,478,180円}$$

= 94,320円

5. 内部利益率法（ウ、エ）

(1) 正味現在価値をゼロにする年金現価係数

求める年金現価係数をXとおくと、

$$\text{税引後正味CIF1,000,000円} \times X - \text{投資額2,478,180円} = 0 \text{円} \quad \therefore X = 2.47818$$

(2) 内部利益率

$$11\% - \frac{2.47818 - 2.4437}{2.4869 - 2.4437} \quad \text{または、} \quad 10\% + \frac{2.4869 - 2.47818}{2.4869 - 2.4437} = 10.20\cdots \rightarrow \mathbf{10.2\%} > \text{WACC} 8.1\%$$

問題16

正解

2

難易度

B

【出題内容】

計算 分権組織とグループ経営（内部振替価格）

【解 説】

問われている内容が、振替価格を「市場価格」とした場合と「総原価×150%」とした場合の事業部利益の差額であるため、それぞれの場合の内部振替原価のみが事業部Bの事業部利益の計算上異なる。そのため、両者の差額を計算することで正答に辿り着くことができる。何とか正答して欲しかった。

1. 「市場価格」による内部振替原価

市場価格60円/kg×50万kg=3,000万円

2. 「総原価×150%」による内部振替原価

(1) 事業部Aの総原価

事業部Aの収穫・販売量50万kgは昨年度と今年度で変化がないため、今年度の事業部Aの損益計算書は以下のとおりである。

事業部A		}	∴ 2,500万円
売 上 高	60円/kg×50万kg=3,000万円		
変 動 費	?円/kg×50万kg= ? 万円		
固 定 費	30円/kg×50万kg=1,500万円		
事業部利益	<u>500万円</u>		

(2) 「総原価×150%」による内部振替原価

総原価2,500万円×150%=3,750万円

3. 差額

「市場価格」の場合3,000万円－「総原価×150%」の場合3,750万円＝－750万円

よって、事業部Bの事業部利益は、市場価格を振替価格とした場合に比べて(ア：750)万円(イ：減少)する。