

管 理 会 計 論

【科目別講評】

今回も、12月試験と同じく、問題総数は16問であったが、計算8問、融合1問および理論7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、融合は、取り組みやすい問題が多く、難度も若干下落した。

理論は、難度が高い問題がいくつか含まれており、取捨選択の見極めが重要であった。

以上より、何とか7割弱を確保したい。

	【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
問題 2	7 点	B	計算 部門別計算（複数基準・連立方程式法）
問題 3	7 点	A	計算 個別原価計算
問題 4	5 点	A	理論（正誤） 個別原価計算
問題 5	7 点	A	計算 総合原価計算（追加材料（生産量不変），組別，累加法，非度外視法）
問題 6	7 点	A	計算 総合原価計算（非度外視法，連産品（市価法））
問題 7	7 点	A	計算 標準原価計算（直接材料費の歩留配合分析）
問題 8	5 点	A	理論（正誤） 直接原価計算
問題 9	5 点	C	理論（正誤） 財務情報分析（収益性分析，生産性分析）
問題10	5 点	C	理論（正誤） バランスト・スコアカード
問題11	5 点	B	理論（正誤） 予算管理
問題12	5 点	A	理論（正誤） 原価管理
問題13	8 点	A	融合 品質原価計算
問題14	7 点	C	計算 業務的意思決定（受注可否の意思決定）
問題15	7 点	A	計算 設備投資意思決定（設備投資案の評価方法）
問題16	8 点	B	計算 分権組織とグループ経営（事業部の業績測定）

問題 1

正解

5

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

【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。 小工程又は作業単位には，その小工程等において管理可能な原価要素又は直接労務費を集計し，……。 （基準18(3)）

イ．正しい。 （基準4(1)1）

ウ．誤 り。 予定価格等を適用する場合には，これをその適用される期間における実際価格にできる限り近似させ，……。 （基準14）

エ．正しい。 （基準4(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

4

難易度

B

【出題内容】

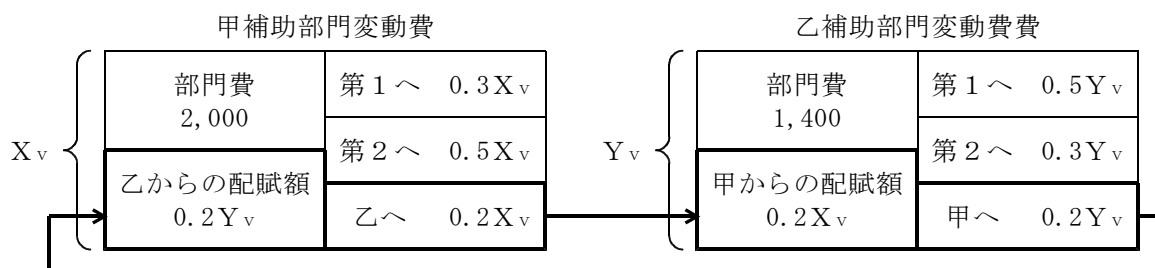
計算 部門別計算（複数基準・連立方程式法）

【解 説】

固定費の配賦計算において端数が生じるが、何とか正答して欲しかった。

1. 補助部門変動費の計算（金額単位：千円）

補助部門費を相互に配賦した後の甲補助部門変動費を X_v 、乙補助部門変動費を Y_v とすると、次のような関係図を示すことができる。

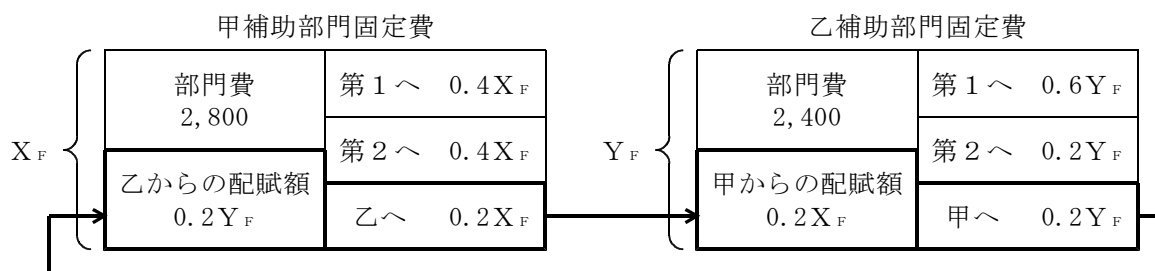


関係図より、次の連立方程式を立てることができる。

$$\begin{cases} X_v = 2,000 + 0.2 Y_v \\ Y_v = 1,400 + 0.2 X_v \end{cases} \quad \therefore \begin{cases} X_v = 2,375 \\ Y_v = 1,875 \end{cases}$$

2. 補助部門固定費の計算（金額単位：千円）

補助部門費を相互に配賦した後の甲補助部門固定費を X_F 、乙補助部門固定費を Y_F とすると、次のような関係図を示すことができる。



関係図より、次の連立方程式を立てることができる。

$$\begin{cases} X_F = 2,800 + 0.2 Y_F \\ Y_F = 2,400 + 0.2 X_F \end{cases} \quad \therefore \begin{cases} X_F = 3,417 \text{ (四捨五入)} \\ Y_F = 3,083 \text{ (四捨五入)} \end{cases}$$

3. 製造部門への配賦額

第1製造部門：

$$\begin{aligned} & \text{甲変動費} 0.3 \times 2,375 \text{千円} + \text{乙変動費} 0.5 \times 1,875 \text{千円} \\ & \quad + \text{甲固定費} 0.4 \times 3,417 \text{千円} + \text{乙固定費} 0.6 \times 3,083 \text{千円} = 4,867 \text{千円（四捨五入）} \end{aligned}$$

第2製造部門：

$$\begin{aligned} & \text{甲変動費} 0.5 \times 2,375 \text{千円} + \text{乙変動費} 0.3 \times 1,875 \text{千円} \\ & \quad + \text{甲固定費} 0.4 \times 3,417 \text{千円} + \text{乙固定費} 0.2 \times 3,083 \text{千円} = 3,733 \text{千円（四捨五入）} \end{aligned}$$

4. 正誤判断

ア. 誤り。直接配賦法による第1製造部門への配賦額（4,825千円）は、連立方程式法による相互配賦額（4,867千円）よりも少ない。

イ. 正しい。

ウ. 正しい。

エ. 誤り。階梯式配賦法による第2製造部門への配賦額（3,535千円）は、連立方程式法による相互配賦額（3,733千円）よりも少ない。

以上より、正しい記述はイ、ウであり、正解は4となる。

問題 3

正解

2

難易度

A

【出題内容】

計算 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。

1. 製造間接費の集計

・間接材料費	19,110円
・間接労務費	* ₁) 39,000円
・間接経費	233,220円
合計	<u>291,330円</u>

*₁) 賃率1,560円／時間×(手待時間3時間+間接作業時間2時間)+間接工賃金31,200円

2. 製造指図書No. 101の完成品製造原価の計算

・月初仕掛品原価	68,000円
・直接材料費	* ₁) 351,000円
・直接労務費	* ₂) 374,400円
・製造間接費	* ₃) 179,280円
合計	<u>972,680円</u>

*₁) 総平均単価9,750円／kg×No. 101払出量36kg

*₂) 賃率1,560円／時間×No. 101直接作業時間240時間

*₃)
$$\frac{\text{製造間接費合計291,330円}}{\text{直接作業時間合計}*₄) 390時間} \times \text{No. 101直接作業時間240時間}$$

*₄) No. 101直接作業時間240時間+No. 102直接作業時間150時間

問題 4

正解

4

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．誤 り。 特定製造指図書を発行する場合、自家用の工具の製作や試作品の原価を算定するために、個別原価計算を利用することは適切である。（基準31）

イ．正しい。 （基準34）

ウ．正しい。 （基準33(1), (2)）

エ．誤 り。 作業くずは、これを総合原価計算の場合に準じて評価し、原則として、その発生部門の部門費から控除する。（基準36）

以上より、正しい記述はイ、ウであり、正解は4となる。

問題 5

正解

3

難易度

A

【出題内容】

計算 総合原価計算（追加材料(生産量不変)，組別，累加法，非度外視法）

【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製品（第二工程）への製造間接費配賦額

$$\text{製造間接費配賦率} = \frac{\text{製造間接費合計70,000,000円}}{\text{直接作業時間合計10,000時間}} = 7,000\text{円}$$

$$\text{製造間接費配賦額} = \text{配賦率7,000円} \times \frac{\text{直接労務費4,800,000円}}{\text{直接工賃率3,000円}} = 11,200,000\text{円}$$

2. 組製品Xの第二工程の完成品総合原価

(1) 第一工程

直接材料費(材料A)				加工費			
当月	100,000個	完成	60,000個	当月	91,400個	完成	60,000個
			23,520,000円				29,400,000円
		正損	2,000個	労：13,435,800円		正損	1,000個
			784,000円	間：31,350,200円			490,000円
39,200,000円				44,786,000円			
(@392円)		月末	38,000個	(@490円)		月末	30,400個

正常仕損費			
合計	98,000個	完成	60,000個
			780,000円
1,274,000円			
(@13円)		月末	38,000個

(注) 正損0.5<月末0.8より，両者負担となる。

合計：53,700,000円

(2) 第二工程

前工程費&直接材料費(材料B)				加工費			
月初	6,000個	完成	64,000個	月初	1,200個	完成	64,000個
	？円		？		？円		？
当月	60,000個		+	当月	64,000個		+
			63,510,000円				15,700,000円
前：53,700,000円				労：4,800,000円			
B：12,000,000円				間：11,200,000円			
65,700,000円		月末	2,000個	16,000,000円		月末	1,200個
(@1,095円)			2,190,000円	(@250円)			300,000円

完成品総合原価：月初仕掛品6,708,000円＋前工程費&直接材料費63,510,000円

＋加工費15,700,000円＝**85,918,000円**

問題 6

正解

2

難易度

A

【出題内容】

計算 総合原価計算（非度外視法、連産品（市価法））

【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. Bを正常減損（平均発生）として処理する場合

加工費		正常減損費	
当月	9,500kg	当月	9,000kg
	完成 6,000kg		完成 6,000kg
	50,220,000円		2,790,000円
	79,515,000円 (@8,370円)		月末 3,000kg
	正損 500kg		1,395,000円
	4,185,000円		
	月末 3,000kg		
	25,110,000円		

完成品総合原価：加工費50,220,000円＋正常減損費2,790,000円＝53,010,000円

月末仕掛品原価：加工費25,110,000円＋正常減損費1,395,000円＝26,505,000円

2. 完成品A、Bを連産品として処理する場合

連結原価の把握		連結原価の按分（市価法）	
加工費			
当月	10,000kg	完成	63,000,000円
	完成 7,000kg		A *1) 50,400,000円
	55,660,500円		44,528,400円
	79,515,000円 (@7,951.5円)		B *2) 12,600,000円
	月末 3,000kg		11,132,100円

*1) A買取価格 8,400円/kg×完成品A6,000kg

*2) B買取価格12,600円/kg×完成品B1,000kg

3. 正誤判断

ア. 正しい。

イ. 誤り。 Bが正常減損で、工程の始点から終点に至るまで平均的に発生した場合、非度外視法によって計算した完成品原価は53,010,000円である。

ウ. 正しい。

エ. 誤り。 Bが完成品Aとともに工程の終点で分離される連産品であり、親会社は完成品Aを1kg当たり8,400円、完成品Bを1kg当たり12,600円で買い取る場合、完成品Bの完成品総合原価は11,132,100円である。

以上より、正しい記述はア、ウであり、正解は2となる。

問題 7

正解

1

難易度

A

【出題内容】

計算 標準原価計算（直接材料費の歩留配合分析）

【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. 原料P消費価格差異、原料Q配合差異、原料R歩留差異の計算

A P	消費価格差異 P : *4) (－)104,000円		
P 640円			
Q 850円			
R 400円			
S P	歩留差異 R : *6) (+)27,000円		
P 630円			
Q 810円			
R 450円			
	配合差異 Q : *5) (+)40,500円		
	S Q	S' Q	A Q
P	*2) 10,020kg	*3) 9,900kg	10,400kg
Q	1,670kg	1,650kg	1,600kg
R	5,010kg	4,950kg	4,500kg
合計	*1) 16,700kg	16,500kg	16,500kg

*1) 完成品15,030kg×標準消費量10kg/標準生産量9kg

*2) S Q合計16,700kg×原料P標準配合率6kg/10kg

*3) S' Q合計16,500kg×原料P標準配合率6kg/10kg

*4) (S P 630円－A P 640円)×A Q 10,400kg

*5) S P 810円×(S' Q 1,650kg－A Q 1,600kg)

*6) S P 450円×(S Q 5,010kg－S' Q 4,950kg)

2. 合計

P消費価格差異(－)104,000円＋Q配合差異(＋)40,500円＋R歩留差異(＋)27,000円

= (－)36,500円

問題 8

正解

5

難易度

A

【出題内容】

理論（正誤） 直接原価計算

【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。 当月において月初在庫量が月末在庫量よりも多い場合、直接原価計算による営業利益のほうが、全部原価計算による営業利益より大きい。

イ．正しい。

ウ．誤 り。 直接原価計算による貢献利益は、売上高に正比例する。

エ．正しい。

以上より、正しい記述はイ，エであり、正解は5となる。

問題 9

正解

1

難易度

C

【出題内容】

理論（正誤） 財務情報分析（収益性分析，生産性分析）

【解 説】

生産性分析の細かな点が出題されており，検討が難しいため，後回しにして欲しかった。

ア．正しい。

イ．正しい。

ウ．誤 り。 付加価値およびその他の条件が変化せず，有形固定資産への投資のみが増加する場合には，設備投資効率が低下するものの労働装備率は上昇し，付加価値労働生産性は高まらない。

エ．誤 り。 負債が増加すると，財務レバレッジ効果が働く結果，自己資本純利益率は変動する。

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

2

難易度

C

【出題内容】

理論（正誤） バランス・スコアカード

【解説】

細かな点も問われているため、後回しにして欲しかった。

ア．誤り。BSCは、戦略を可視化する戦略マップと尺度や目標値、これを達成可能にするためのアクションプランからなる。

イ．正しい。

ウ．誤り。戦略マップはトップダウンで作成されることが望ましい。

エ．正しい。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は2となる。

問題11

正解

6

難易度

B

【出題内容】

理論（正誤） 予算管理

【解 説】

細かな点も問われているが、何とか正答して欲しかった。

ア．誤 り。 総合予算の編成は、売上高予算の作成に始まり、見積キャッシュ・フロー計算書の作成で終わる。

イ．誤 り。 予算スラックとは、予算目標の達成を容易にするため、予算上の売上高を過小に、費用を過大に見積もることをいう。

ウ．正しい。

エ．正しい。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題12

正解

6

難易度

A

【出題内容】

理論（正誤） 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。

ア．誤 り。 製造現場において標準原価を設定する意味はある。

イ．誤 り。 原価企画において、開発・設計段階において設定された目標原価が、量産開始後において、標準原価として設定されるが、標準原価の水準をさらに引き下げることが、考えるべきである。

ウ．正しい。

エ．正しい。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題13

正解

5

難易度

A

【出題内容】

融合 品質原価計算

【解説】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

1. 品質適合原価と品質不適合原価の分類と計算

(1) 品質適合原価

④ 材料の検収費	5,000千円
⑤ 製品検査費	20,000千円
⑥ 品質管理の教育訓練費用	10,000千円
⑦ 工程検査費	75,000千円
⑩ 製品の信頼性向上のための技術費	65,000千円
合 計	ア : <u>175,000千円</u>

(2) 品質不適合原価

① 返品関連費用	175,000千円
② 仕損費	150,000千円
③ 顧客へのクレーム対応費用	150,000千円
⑧ 製品補修費	100,000千円
⑨ 製品交換に要した保証費	250,000千円
合 計	イ : <u>825,000千円</u>

2. 穴埋め

伝統的なP A Fモデル(予防－評価－失敗アプローチ)に従えば、品質適合原価は、(ア : **175,000**)千円であり、品質不適合原価は、(イ : **825,000**)千円である。品質適合原価と品質不適合原価の関係から、A社は(ウ : 予防原価)および(エ : 評価原価)をより多く支出して、(オ : 内部失敗原価)および(カ : 外部失敗原価)の支出を抑制すべきである。伝統的なP A Fモデルによれば、品質原価の総額を最小にする品質適合レベルは(* : 品質適合原価)と(* : 品質不適合原価)が等しくなるところである。したがって、伝統的なP A Fモデルにおいては、ある程度の品質不適合の発生を(キ : 許容する)ことになる。

なお、ウとエ、オとカは順不同。

問題14

正解

3

難易度

C

【出題内容】

計算 業務的意思決定（受注可否の意思決定）

【解 説】

見慣れない問題であるため、後回しにして欲しかった。

1. 花火大会当日における借り上げ対象となる20室の機会原価

1泊当たり変動費は埋没原価であるため、機会原価の計算に含めない点に注意して欲しい。

花火大会当日の宿泊料15,000円×20室＝**300,000円(ア)**

2. 申し出を受け入れた時に得られる年間貢献利益

(申し出の宿泊料8,000円－変動費500円)×20室×365日＝54,750,000円

3. 申し出を受け入れた時に得られる年間貢献利益と同額の貢献利益を得るために必要な稼働率

(1) 申し出を受け入れない場合の稼働率100%における年間貢献利益

(花火大会当日の宿泊料15,000円－変動費500円)×20室

＋(花火大会当日以外の宿泊料10,000円－変動費500円)×20室×364日＝69,450,000円

(2) 必要な稼働率

受け入れた時54,750,000円÷受け入れない時(稼働率100%)69,450,000円×100＝78.83…%

4. 穴埋め（一部）

この申し出を受け入れた時に得られる貢献利益は年間(*：54,750,000)円である。この申し出を受け入れない場合、この金額と同額の貢献利益を得るためには、年間を通じて、借り上げ対象となる20室のうち(*：78.83…)％が常に稼働状態(宿泊者がいる状態)である必要がある。過去5年について、これら20室の稼働率を調査したところ平均75％であった。以上より、この申し出を「受け入れる(イ：べきである)。｣という結論を得る。

なお、空欄(イ)については、稼働率78.83…％を算定せずとも、以下のように解答できる。

申し出を受け入れない場合の稼働率75％における年間貢献利益が52,087,500円(＝稼働率100％における年間貢献利益69,450,000円×75％)であるため、申し出を受け入れた時に得られる年間貢献利益54,750,000円の方が大きい。したがって、この申し出を受け入れるべきである。

問題15

正解

3

難易度

A

【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】

平易な問題であるため、確実に正答して欲しかった。

1. 投資案X

(1) 正味現在価値（ア）

資本コストは、投資案実行前の加重平均資本コスト率が5%，投資案実行のための追加資本調達分も5% $\{=10\% \times (1 - \text{税率}50\%)\}$ であるため、5%として計算する（以下同様）。

$$\begin{aligned} \text{第0年度} \blacktriangle 2,500 \text{百万円} + \text{第1年度} 940 \text{百万円} \times 0.952 + \text{第2年度} 920 \text{百万円} \times 0.907 \\ + \text{第3年度} 990 \text{百万円} \times 0.864 = 84.68 \text{百万円} > 0 \quad \therefore \text{採用すべきである} \end{aligned}$$

(2) 内部利益率（イ）

内部利益率が6%を超えている（超えない）場合は、割引率を6%で計算した場合の正味現在価値が正（負）となるため、これを検証する（以下同様）。

$$\begin{aligned} \text{第0年度} \blacktriangle 2,500 \text{百万円} + \text{第1年度} 940 \text{百万円} \times 0.943 + \text{第2年度} 920 \text{百万円} \times 0.890 \\ + \text{第3年度} 990 \text{百万円} \times 0.840 = 36.82 \text{百万円} > 0 \quad \therefore \text{内部利益率は6\%を超えている} \end{aligned}$$

2. 投資案Y

(1) 正味現在価値（ウ）

$$\begin{aligned} \text{第0年度} \blacktriangle 2,800 \text{百万円} + \text{第1年度} 1,090 \text{百万円} \times 0.952 + \text{第2年度} 1,040 \text{百万円} \times 0.907 \\ + \text{第3年度} 1,020 \text{百万円} \times 0.864 = 62.24 \text{百万円} > 0 \quad \therefore \text{採用すべきである} \end{aligned}$$

(2) 内部利益率（エ）

$$\begin{aligned} \text{第0年度} \blacktriangle 2,800 \text{百万円} + \text{第1年度} 1,090 \text{百万円} \times 0.943 + \text{第2年度} 1,040 \text{百万円} \times 0.890 \\ + \text{第3年度} 1,020 \text{百万円} \times 0.840 = 10.27 \text{百万円} > 0 \quad \therefore \text{内部利益率は6\%を超えている} \end{aligned}$$

問題16

正解

5

難易度

B

【出題内容】

計算 分権組織とグループ経営（事業部の業績測定）

【解説】

選択肢エより、A事業部の業績評価にとって適切と考えられるROIとRIの計算では、本社費配賦額控除前の利益（事業部貢献利益）を用いると判断し、何とか正答して欲しかった。

1. 固定費の分解

個別固定製造原価	* ₁) 4,725,000円	└	管理可能	4,725,000円×80%=3,780,000円
			管理不能	4,725,000円×20%= 945,000円
個別固定販管費	* ₂) 2,415,000円	└	管理可能	2,415,000円×60%=1,449,000円
			管理不能	2,415,000円×40%= 966,000円

*₁) 売上原価7,875,000円－変動製造原価@1,050円×販売量*₃) 3,000単位

*₂) 販管費4,245,000円－変動販売費@210円×販売量*₃) 3,000単位－本社費1,200,000円

*₃) 売上高15,750,000円÷販売価格5,250円

2. 業績評価用の損益計算書（単位：円）

A事業部		
売上高	15,750,000	
変動費	3,780,000	← (製造原価@1,050円+販売費@210円)×販売量3,000単位
貢献利益	11,970,000	
管理可能個別固定費	5,229,000	← 製造原価3,780,000円+販管費1,449,000円
管理可能利益	6,741,000	
管理不能個別固定費	1,911,000	← 製造原価945,000円+販管費966,000円
事業部貢献利益	4,830,000	
管理不能共通固定費	1,200,000	← 本社費配賦額1,200,000円
税引前事業部利益	3,630,000	

3. A事業部長の業績評価

(1) 管理可能投資額

売上高15,750,000円×変動的資本率50%+固定的資本28,267,500円×50%=22,008,750円

(2) ROI

$$\frac{\text{管理可能利益}6,741,000\text{円}}{\text{管理可能投資額}22,008,750\text{円}} \times 100 = 30.6\cdots \rightarrow 31\%$$

(3) RI

管理可能利益6,741,000円－資本コスト率8%×管理可能投資額22,008,750円=4,980,300円

4. A事業部の業績評価

(1) 事業部投資額

売上高15,750,000円×変動的資本率50%+固定的資本28,267,500円=36,142,500円

(2) A事業部の業績評価にとって適切と考えられるROI（本社費配賦前）

$$\frac{\text{事業部貢献利益}4,830,000\text{円}}{\text{事業部投資額}36,142,500\text{円}} \times 100 = 13.3\cdots \rightarrow 13\%$$

(3) A事業部の業績評価にとって適切と考えられるRI（本社費配賦前）

事業部貢献利益4,830,000円－資本コスト率8%×事業部投資額36,142,500円=1,938,600円

5. 本社費配賦後の利益を用いた場合のRI

税引前事業部利益3,630,000円－資本コスト率8%×事業部投資額36,142,500円=738,600円

6. 正誤判断

ア. 誤り。 A事業部長のROIとA事業部のROIを比較すると、前者が18ポイント高い。

イ. 正しい。

ウ. 誤り。 A事業部長のRIとA事業部のRIを比較すると、前者が3,041,700円多い。

エ. 正しい。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は5となる。