

平成 30 年度  
日本商工会議所

# 第150回 簿記検定試験

1 級

【解答・解説】

この解答例は、当社で作成したものです。  
解答中に記載してある配点は、当社で考えた予想配点です。

**れっく LEC**東京リーガルマインド

著作権者 株式会社東京リーガルマインド  
(C)2018 TOKYO LEGAL MIND K.K., Printed in Japan  
無断複製・無断転載等を禁じます。  
有効期限 2018年12月10日/2019年12月9日



0 000212 182662

BL18266

**【総 評】**

150回本試験の商業簿記は決算整理後残高試算表作成問題で、見慣れない資料及び指示もそれ程多くなく、ここ数年の検定試験の中で、最も解きやすいオーソドックスな問題だったと考えられます。外貨建未着品売買、事業承継、満期保有目的債券の保有目的区分の変更などは若干と戸惑ったかもしれませんが、落ち着いて取り組むことができれば、普段時慣れている問題とそれ程変わらないということに気付けたでしょう。また、貸倒引当金、有形固定資産、B社社債以外の有価証券は非常に基本的な問題なので、取りこぼしが許されない箇所になるでしょう。

ミスや本試験の緊張感等を考えて、目標点としては、LECの公開している解答(配点)をベースに考えた場合、少なくとも16点以上を、できれば18点程度は確保しておきたい問題でした。

**【解 説】** (金額単位：千円)

**I. 決算整理前残高試算表の金額推定**

- (1) 売買目的有価証券：9,540  
⇒ A社株式5,000株×18ドル×HR106円/ドル=9,540
- (2) 構築物：83,852  
⇒ 取得費用80,000+資産除去債務3,852(\*1)=83,852  
(\*1) 原状回復費用6,000×現価係数0.642=3,852
- (3) 満期保有目的債券：46,947  
⇒ B社社債取得原価46,250+X4年度償却額697(\*1)=46,947  
(\*1) (取得原価46,250×実効利率3.67%-クーポン利息1,000(\*2))÷697  
(\*2) B社社債額面金額50,000×クーポン利率2%=1,000
- (4) その他有価証券：555  
⇒ C社株式5,000ドル×HR111円/ドル=555
- (5) 構築物減価償却累計額：11,180  
⇒ 構築物83,852(上記(2))÷耐用年数15年×経過年数2年=11,180
- (6) 資産除去債務：4,087  
⇒ (除去支出見積6,000×現価係数0.642)×(1+割引率3%)<sup>経過年数2年</sup>÷4,087
- (7) 圧縮積立金：420,000  
⇒ 積立額500,000-(積立額500,000÷耐用年数25年×経過年数4年)=420,000

II. 決算整理仕訳および修正仕訳

1. 仮払金

(借) 繰越利益剰余金	∴19,800	(貸) 仮払金	18,000
		利益準備金	1,800(*1)

(\*1) 中間配当額18,000×1/10=1,800

2. 商品売買(未着品及び外貨換算)

(1) 3月5日：外貨建貨物代表証券取得(期中未処理)

(借) 未着品	5,720(*1)	(貸) 買掛金	5,720
---------	-----------	---------	-------

(\*1) 貨物代表証券52,000ドル×HR110円/ドル=5,720

(2) 3月5日：振当処理による為替予約(期中未処理)

(借) 為替差損益	400(*1)	(貸) 買掛金	∴1,156
前払費用	756		

(\*1) 直々差額：X6. 2/20買掛金200,000ドル(\*2)×(予約日直物110円/ドルー取引日直物108円/ドル)=400

(\*2) 買掛金21,600÷取引日直物108円/ドル=200,000ドル

(\*3) 直先差額：252,000ドル(\*4)×(予約日FR113円/ドルー予約日直物110円/ドル)=756

(\*4) X6. 2/20買掛金200,000ドル(\*2)+X6. 3/5買掛金52,000ドル=252,000ドル

(3) 為替予約の期間按分

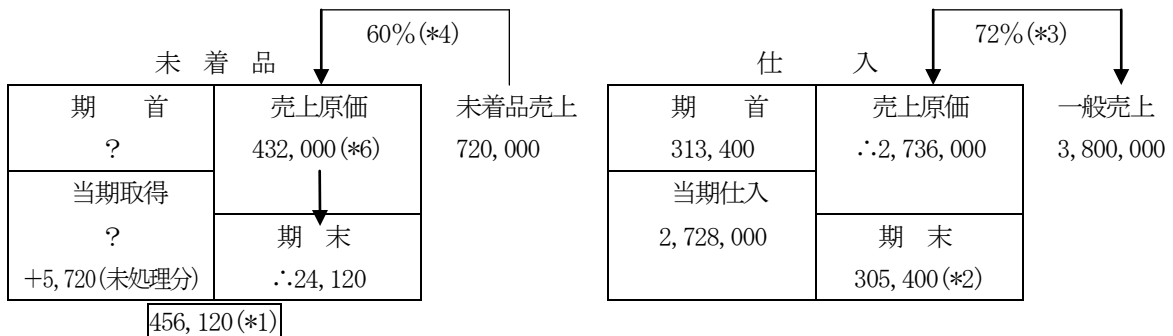
(借) 為替差損益	252(*1)	(貸) 前払費用	252
-----------	---------	----------	-----

(\*1) 直先差額756×1ヶ月/3ヶ月=252

(4) 仕入勘定(売上原価)への振替え(期末一括法)

(借) 仕入	432,000(*1)	(貸) 未着品	432,000
--------	-------------	---------	---------

(\*1) 下記図(\*6)参照



(\*1) 前T/B未着品450,400+未処理分5,720=456,120(未着品売上原価+期末未着品)

(\*2) 期末商品実地棚卸高303,480+棚卸減耗損1,920=305,400

(\*3) 一般販売売上原価2,736,000÷一般売上3,800,000=一般販売原価率72%

(\*4) 一般販売原価率72%÷120(\*5)=未着品販売原価率60%

(\*5) 未着品の販売価額は一般販売売価の20%増し

(\*6) 未着品売上720,000×未着品販売原価率60%=432,000

### 3. 商品売買(一般商品)

(借) 仕 繰	入	313,400	(貸) 繰 越	商 品	313,400
	繰 越 商 品	305,400		仕 入	305,400
(借) 棚 卸	減 耗 損	1,920	(貸) 繰 越	商 品	1,920

### 4. 貸倒引当金

#### (1) 貸倒損失の修正

当期に貸倒処理した800については、前期の売掛金であり、貸倒引当金の設定対象であるため貸倒引当金を取り崩す。

(借) 貸 倒 引 当 金	600(*1)	(貸) 貸 倒 損 失	600
---------------------------	---------	----------------------	-----

(\*1) 前期の売掛金分

#### (2) 貸倒引当金の設定

(借) 貸 倒 引 当 金 繰 入	2,210(*1)	(貸) 貸 倒 引 当 金	2,210
-------------------------------------	-----------	---------------------------	-------

(\*1) 営業債権に係る貸倒引当金2,010(\*2) + 営業外債権に係る貸倒引当金200(\*4) = 2,210

(\*2) (前T/B受取手形51,320 + 前T/B売掛金62,680) × 2% - 貸倒引当金270(\*3) = 2,010

(\*3) 前T/B貸倒引当金870 - 修正600(上記(1)) = 270

(\*4) (短期貸付金1,200 - 保証による回収見込800) × 50% = 200

### 5. 事業承継

事業承継により事業を受け入れる場合、受け入れる資産及び負債は時価で評価する。

(借) 商 土 の れ	品 地 ん	100,000(*1) 350,000(*1) ∴52,000	(貸) 短 期 借 入 金 資 本 金 資 本 準 備 金 自 己 株 式	190,000(*1) 96,000(*2) 96,000(*2) 120,000
----------------------	-------------	---------------------------------------	---	--

(\*1) 時価

(\*2) (195,000(\*3) - 自己株式処分差損3,000(\*4)) × 1/2 = 96,000

(\*3) (交付株式8,000株 - 自己株式3,000株) × 時価@39,000円 = 195,000

(\*4) 自己株式3,000株 × 時価@39,000円 - 自己株式帳簿価額120,000 = △3,000

### 6. 固定資産

#### (1) 建物

##### ① 減価償却

(借) 減 価 償 却 費	100,000(*1)	(貸) 建 物 減 価 償 却 累 計 額	100,000
---------------------------	-------------	---	---------

(\*1) 建物2,500,000 ÷ 耐用年数25年 = 100,000

##### ② 圧縮積立金の取崩し

(借) 圧 縮 積 立 金	20,000(*1)	(貸) 繰 越 利 益 剰 余 金	20,000
---------------------------	------------	-------------------------------------	--------

(\*1) 前T/B圧縮積立金420,000(上記 I (7)) ÷ (耐用年数25年 - 経過年数4年) = 20,000

#### (2) 構築物

##### ① 減価償却

(借) 減 価 償 却 費	5,590(*1)	(貸) 構 築 物 減 価 償 却 累 計 額	5,590
---------------------------	-----------	--	-------

(\*1) 前T/B構築物83,852(上記 I (2)) ÷ 耐用年数15年 = 5,590

##### ② 資産除去債務

(借) 利 息 費 用	123(*1)	(貸) 資 産 除 去 債 務	123
----------------------	---------	--------------------------------	-----

(\*1) 前T/B資産除去債務4,087(上記 I (6)) × 割引率3% = 123

## 7. 投資有価証券

### (1) A社株式

(借) 売買目的有価証券	2,780	(貸) 有価証券運用益	2,780(*1)
--------------	-------	-------------	-----------

(\*1) (期末時価110千ドル(\*2) × 当期末CR112円/ドル) - 前T/B売買目的有価証券9,540(上記I(1)) = 2,780

(\*2) 5,000株 × 期末時価22ドル = 110千ドル

### (2) B社社債

#### ① 償却原価法

(借) 満期保有目的債券	723	(貸) 有価証券利息	723(*1)
--------------	-----	------------	---------

(\*1) (当期首帳簿価額46,947(上記I(3)) × 実効利率3.67% - クーポン利息1,000(\*2)) ÷ 723

(\*2) 額面金額50,000 × クーポン利率2% = 1,000

#### ② 40%分の売却(未処理)

(借) 未収入金	19,500(*2)	(貸) 満期保有目的債券	19,068(*1)
		投資有価証券売却益	.432

(\*1) (当期首帳簿価額46,947 + X5年度償却額723(上記①)) × 売却割合40% = 19,068

(\*2) 額面50,000 × 40% × 97.50円/100円 = 19,500

#### ③ 科目の振替

満期保有目的の債券に分類された債券について、その一部を売買目的有価証券又はその他有価証券に振り替えたり、償還期限前に売却を行った場合は、満期保有目的の債券に分類された残りのすべての債券について、保有目的の変更があったものとして売買目的有価証券又はその他有価証券に振り替えなければならない。

(借) その他有価証券	28,602(*1)	(貸) 満期保有目的債券	28,602
-------------	------------	--------------	--------

(\*1) (当期首帳簿価額46,947 + X5年度償却額723(上記①)) × (1 - 売却割合40%) = 28,602

#### ④ 時価評価

(借) その他有価証券	648(*1)	(貸) その他有価証券評価差額金	648(*1)
-------------	---------	------------------	---------

(\*1) B社社債期末時価29,250(\*2) - その他有価証券帳簿価額28,602(上記③) = 648

(\*2) 額面金額50,000 × (1 - 売却割合40%) × 97.50円(\*3)/100円 = 29,250

(\*3) B社社債を期末に1口97.50円で売却しているため、1口当たり97.50円が期末の時価となる。

### (3) C社株式

(借) その他有価証券	61(*1)	(貸) その他有価証券評価差額金	61(*2)
-------------	--------	------------------	--------

(\*1) 期末時価5,500(\*2) × 当期末CR112円/ドル - 取得原価555(上記I(4)) = 61

(\*2) 当期末時価@55ドル × 100株(\*3) = 5,500

(\*3) 取得原価5,000ドル ÷ @50ドル = 100株

## 8. 経過勘定

### (1) 販売費の前払い

(借) 前払費用	2,364	(貸) 販売費	2,364
----------	-------	---------	-------

### (2) 一般管理費の未払い

(借) 一般管理費	3,623	(貸) 未払費用	3,623
-----------	-------	----------	-------

**【総 評】**

会計学の第1問では関連性の高い語句を結びつける問題、第2問では各状況における正しい会計処理及び金額を求める問題、第3問では財務報告の目的についての記述問題でした。全体としての難易度は難しめと考えていいでしょう。

第1問は、3.の生産高比例法を除いては容易に判断できますので、残りの4つのうち3つの語句を結びつけられれば、合格点となるでしょう。

第2問は、会計処理の正確性のみならず会計処理に関する正確で幅広い知識が要求されます。見慣れない形式であったため、解き辛さを覚えた受験生も多かったと考えられますが、内容自体はそれ程難しくありません。少なくとも、正しい会計処理を説明した記号は3箇所、できれば4箇所正解したいところです。また、税効果会計は苦手な受験生も多いため、これについては正解できなくても気にする必要はないでしょう。

最後の第3問は、ここ数年出題されていなかった記述問題です。模範解答通りに書けなくても、同じような内容であれば、十分に点が付きまますので、最後まで諦めずに答案用紙をある程度埋めることができたかがポイントになります。

以上より、LECの公開している解答(配点)をベースに考えた場合、会計学全体では、第1問で3点以上、第2問は7~8点、第3問で3点以上、合計13~14点以上は得点したい問題でした。

**【解 説】**

**問題 1**

**語群A. 1. 継続性の原則 ⇒ 語群B. カ. 正当な理由**

企業会計原則によると、継続性の原則は以下のように示されている

企業会計は、その会計処理の原則又は手続(⇒会計方針)を每期継続して適用し、**みだりに**これを変更してはならない。

ここで、上記原文における「みだりに」とは、「正当な理由なく」という意味に置き替えることができる。

そのため、継続性の原則を言い換えると、「いったん採用した会計方針は、正当な理由により変更を行う場合を除き、財務諸表を作成する各時期を通じて継続して適用しなければならない。」となる。

以上より、『継続性の原則』と『正当な理由』は関連性が高いと言える。

**語群A. 2. ヘッジ会計 ⇒ 語群B. イ. 評価・換算差額等**

ヘッジ会計の中でも原則的な方法である繰延ヘッジを採用すると、時価評価されているヘッジ手段に係る損益又は評価差額を、ヘッジ対象に係る損益が認識されるまで純資産の部において「繰延ヘッジ損益」として繰り延べることとなる。この「繰延ヘッジ損益」は、純資産の部の中でも「評価・換算差額等」の区分に表示される。

以上より、『ヘッジ会計』と『評価・換算差額等』は関連性が高いと言える。

**語群A. 3. 生産高比例法 ⇒ 語群B. ア. ソフトウェア**

生産高比例法(語群A)と関連性が高い語句は、語群Bからは見当たらないが、消去法で「ソフトウェア」になると考えられる。ここについては、受験生は特段気にする必要はないと思われる。

**語群A. 4. 売価還元法 ⇒ 語群B. キ. 原始値入額**

売価還元法とは、値入率等の類似性に基づく棚卸資産のグループごとの期末の売価合計額に、原価率を乗じて求めた金額を期末棚卸資産の価額とする方法であり、この方法では以下の算式により算定される原価率を使用する。その中でも、「当期仕入(売価)」は「当期仕入(原価) + 原始値入額」で算定することとなる。ここで、原始値入額とは、当初の売価設定時に原価に付加した利益を指す。

$$\text{原価率} = \frac{\text{期首商品(原価)} + \text{当期仕入(原価)}}{\text{期首商品(売価)} + \text{当期仕入(売価)} + \text{純値上額} - \text{純値下額}}$$

↑  
**当期仕入(原価) + 原始値入額**

以上より、『売価還元法』と『原始値入額』は関連性が高いと言える。

**語群A. 5. 退職給付引当金 ⇒ 語群B. ク. 利息費用**

退職給付引当金は、未認識の差異が発生していないと仮定すると、「勤務費用 + 利息費用 - 期待運用収益」で求めることができる。ここで、それ利息費用とは、割引計算により算定された期首時点における退職給付債務について、期末までの時の経過により発生する計算上の利息を言う。

以上より、『退職給付引当金』と『利息費用』は関連性が高いと言える。

## 問題2

### 状況1

正しい文章：エ

トレーディング以外の通常の販売目的で保有する棚卸資産は、取得原価をもって貸借対照表価額とし、期末における正味売却価額が取得原価よりも下落している場合には、当該正味売却価額をもって貸借対照表価額とする。この場合において、取得原価と当該正味売却価額との差額は当期の費用として処理する。

金額：6,000

$(\text{取得原価}@200 - \text{正味売却価額}@180 (= @220 - @40)) \times 300 \text{個} = \text{評価損}6,000$

### 状況2

正しい文章：イ

リース取引がファイナンス・リース取引に該当するかどうかは、「① 現在価値基準」又は「② 経済的耐用年数基準」のいずれかに該当する場合には、『解約不能』と『フルペイアウト』のいずれも満たすものと考えてファイナンス・リース取引と判定し、いずれにも該当しない場合にはオペレーティング・リース取引と判定する。本問機械装置のリース取引は以下に示すとおり、経済的耐用年数基準に該当するため、ファイナンス・リース取引と判定される。

経済的耐用年数基準：解約不能のリース期間が、経済的耐用年数の概ね75%以上であること



耐用年数6年 $\times$ 75% $<$ 解約不能のリース期間5年 ∴ファイナンス・リース取引

金額：1,923

$(\text{リース債務}30,000(*1) - \text{第1回目リース料}7,000(*3)) \times 8.36\% \approx 1,923$

(\*1) 見積現金購入価額30,000 $<$ リース料総額割引現在価値30,445(\*2) ∴リース債務30,000

(\*2) 第1回目リース料7,000 $+$ 第2～5回目リース料7,000 $\times$ (1 $+$ 追加借入利率7.5%)<sup>4</sup> $\approx$ 30,445

(\*3) リース料を前払いするため、第1回目のリース料は全額元本の返済となる。

### 状況3

正しい文章：ウ

自己株式処分差益は、その他資本剰余金に(資本剰余金)計上する。また、資本剰余金は純資産項目であるため、株主資本等変動計算書の記載対象となる。

金額：500

$\text{売却価額}@60(*1) \times 50 \text{株} - \text{売却原価}@50(*2) \times 50 \text{株} = \text{自己株式処分差益}500$

(\*1) 売却手数料は営業外費用として処理させるため、自己株式処分差益に影響を与えない

(\*2) 取得時の購入手数料は営業外費用として処理させるため、取得原価には含めない



**【総評】**

第 150 回本試験の工業簿記では、活動基準原価計算による組間接費の配賦を前提とする組別総合原価計算が出題されました。費目別計算から行わせる問題であるため、計算の分量はやや多めであり、ケアレスミスも誘発しやすい内容であったため、完答するのは困難であったと言えます。問1では、材料仕入高と材料消費高の計算が問われており、本問自体の難易度は高くありませんが、問2および問4の空欄⑦⑧を解答する上で製品ごとの材料消費高を算定する必要があり、時系列に材料の入庫と出庫を追いかけるのにやや煩雑さを伴います。次に、問3では活動基準原価計算の基本的な知識が問われており、非常に平易な穴埋め問題であるため、是が非でも完答したいところです。また、問4の空欄①～④は生産データのみを用いて簡単に計算することができ、空欄⑤～⑥に関してもケアレスミスされなければ高確率で正解できる内容となっています。

以上より、実践的には、問2および問4の空欄⑦⑧は解ける必要がなく、それ以外の問題に着手し、一定の精度をもって解答することができれば十分に合格ラインを超える内容であったと言えます。工業簿記・原価計算は特にそうですが、設問の一部に手間のかかる問題やケアレスミスを誘発しやすいものを含ませており、満点を取ることは困難となっていますが、その一部の問題を除外すれば、難易度や時間制約に余裕が生まれるため、振り返ってみると合格点をとることそのものは考えているほど難しくない場合が多いです。本問もその類の問題であり、思うように得点できなかった方は、今一度、実践力の養成に重きを置いた学習に取り組ましましょう。

**【解説】**

**問 1**

**1 材料仕入高の算定**

	計算過程	購入原価	
12月3日	@480円×15,000kg+120,000円	7,320,000円	(@488円)
7日	@500円×6,000kg+54,000円	3,054,000円	(@509円)
13日	@500円×6,000kg+54,000円	3,054,000円	(@509円)
18日	@490円×15,000kg+120,000円	7,470,000円	(@498円)
合 計		<b>20,898,000円</b>	

**2 材料消費高の算定**

製品ごとの材料消費高の計算は、時系列で入庫材料と出庫材料を追いかける必要があるため、煩雑さを伴うが、全体の金額であれば材料勘定の借方合計から期末材料棚卸高を控除することで簡単に計算することができる。

材 料 (kg)		材 料 (円)	
前月繰越 100	消 費 高 (*2) 42,000	前月繰越 50,000	消 費 高 20,898,200
当月購入  (*1) 42,000	次月繰越 100	当月購入  20,898,000	次月繰越 (*3) 49,800

(\*1) 12月3日～18日までの購入数量合計

(\*2) 12月3日～21日までの消費数量合計

(\*3) 次月繰越 100 kg < 15,000 kg (18日仕入) より、18日の購入単価@498円を用いて評価する。

### 3 製品別の材料消費高

#### (1) 材料元帳の作成

日付	摘要	受入			払出			残高		
		数量 (kg)	単価 (円)	金額 (円)	数量 (kg)	単価 (円)	金額 (円)	数量 (kg)	単価 (円)	金額 (円)
1	繰越	100	500	50,000				100	500	50,000
3	受入	15,000	488	7,320,000				{ 100 15,000	500 488	50,000 7,320,000
3	払出 (製品A)				{ 100 4,900	500 488	50,000 2,391,200	10,100	488	4,928,800
6	払出 (製品B)				10,000	488	4,880,000	100	488	48,800
7	受入	6,000	509	3,054,000				{ 100 6,000	488 509	48,800 3,054,000
11	払出 (製品A)				{ 100 4,900	488 509	48,800 2,494,100	1,100	509	559,900
13	受入	6,000	509	3,054,000				7,100	509	3,613,900
14	払出 (製品A)				5,000	509	2,545,000	2,100	509	1,068,900
18	受入	15,000	498	7,470,000				{ 2,100 15,000	509 498	1,068,900 7,470,000
19	払出 (製品B)				{ 2,100 7,900	509 498	1,068,900 3,934,200	7,100	498	3,535,800
21	払出 (製品A)				7,000	498	3,486,000	100	498	49,800
	計				42,000		20,898,200			
	残高				100		49,800			
		42,100		20,948,000	42,100		20,948,000			

#### (2) 製品Aの直接材料費

50,000円 + 2,391,200円 + 48,800円 + 2,494,100円 + 2,545,000円 + 3,486,000円 = 11,015,100円

#### (3) 製品Bの直接材料費

4,880,000円 + 1,068,900円 + 3,934,200円 = 9,883,100円

**問2**及び**問4**

1 製品別加工費の算定

(1) 製造間接費の予定配賦額

① 活動ドライバーレート

	計算過程	レート
マテリアル・ハンドリング	32,260,000 円 ÷ 500 時間	@ 64,520 円
機 械 作 業	3,500,000 円 ÷ 7,000 時間	@ 500 円
段 取	1,000,000 円 ÷ 500 時間	@ 2,000 円
中 間 品 検 査	10,000,000 円 ÷ 12,500 個	@ 800 円
完 了 品 検 査	12,000,000 円 ÷ 12,500 個	@ 960 円
設 備 関 連	18,002,400 円 ÷ 600 時間	@ 30,004 円

② 活動ドライバー

	製品A	製品B
マテリアル・ハンドリング	40 時間	20 時間
機 械 作 業	2,440 時間	976 時間
段 取	125 時間	50 時間
中 間 品 検 査	<sup>(*1)</sup> 2,500 個	<sup>(*3)</sup> 1,900 個
完 了 品 検 査	<sup>(*2)</sup> 2,000 個	<sup>(*4)</sup> 2,000 個
設 備 関 連	50 時間	50 時間

(\*1) 2,000 個(完了品) + 500 個(月末仕掛品) = 2,500 個 (**問4**①)

(\*2) 製品A完了品 2,000 個 (**問4**②)

(\*3) 月初仕掛品(80%) > 中間検査地点(50%) より、当月において月初仕掛完成品に対して中間検査を行っていない。また、月末仕掛品(40%) < 中間検査地点(50%) より、当月において月末仕掛品に対しても中間検査を行っていない。

2,000 個(完了品) - 100 個(月初仕掛品) = 1,900 個 (**問4**③)

(\*4) 製品B完了品 2,000 個 (**問4**④)

③ 活動原価の割当(=①×②)

	製品A	製品B
マテリアル・ハンドリング	2,580,800 円	1,290,400 円
機 械 作 業	1,220,000 円	488,000 円
段 取	250,000 円	100,000 円
中 間 品 検 査	2,000,000 円	1,520,000 円
完 了 品 検 査	1,920,000 円	1,920,000 円
設 備 関 連	1,500,200 円	1,500,200 円
合 計	9,471,000 円	6,818,600 円

**問4**⑤

**問4**⑥

(2) 直接労務費

製品A : @1,500 円 × 1,500 時間 = 2,250,000 円

製品B : @1,500 円 × 1,200 時間 = 1,800,000 円

(3) 加工費(=(1)+(2))

製品A : 9,471,000 円 + 2,250,000 円 = 11,721,000 円

製品B : 6,818,600 円 + 1,800,000 円 = 8,618,600 円

## 2 製品別計算

### (1) 製品A

直接材料費 (個)	
月初仕掛	完 成
0	1,900
当月投入	正常仕損
	100
	月末仕掛
2,500	500

直接材料費 (円)	
月初仕掛	完 成
0	8,371,476
当月投入	正常仕損
	440,604
	月末仕掛
11,015,100 (@4,406.04円)	2,203,020

加工費 (個)	
月初仕掛	完 成
0	1,900
当月投入	正常仕損
	100
	月末仕掛
2,400	400

加工費 (円)	
月初仕掛	完 成
0	9,279,125
当月投入	正常仕損
	488,375
	月末仕掛
11,721,000 (@4,883.75円)	1,953,500

正常仕損費：440,604円(直接材料費) + 488,375円(加工費) + 11,420円(廃棄費用)  
 = 940,399円(問2)

完成品原価：8,371,476円(直接材料費) + 9,279,125円(加工費) + 940,399円(正常仕損費)  
 = 18,591,000円

### (2) 製品B

直接材料費 (個)	
月初仕掛	完 成
100	2,000
当月投入	月末仕掛
	100
2,000	

直接材料費 (円)	
月初仕掛	完 成
494,200	9,883,145
当月投入	月末仕掛
	494,155
9,883,100 (@4,941.55)	

加工費 (個)	
月初仕掛	完 成
80	2,000
当月投入	月末仕掛
	40
1,960	

加工費 (円)	
月初仕掛	完 成
374,145	8,816,855
当月投入	月末仕掛
	175,890
8,618,600円 (@4,941.55)	

完成品原価：9,883,145円(直接材料費) + 8,816,855円(加工費) = 18,700,000円

### 3 製品別売上総利益の算定

(1) 売上高

製品A : @15,000 円×1,900 個=28,500,000 円

製品B : @15,000 円×2,000 個=30,000,000 円

(2) 売上原価

製品A : 18,591,000 円

製品B : 18,700,000 円

(3) 売上総利益(=(1)-(2))

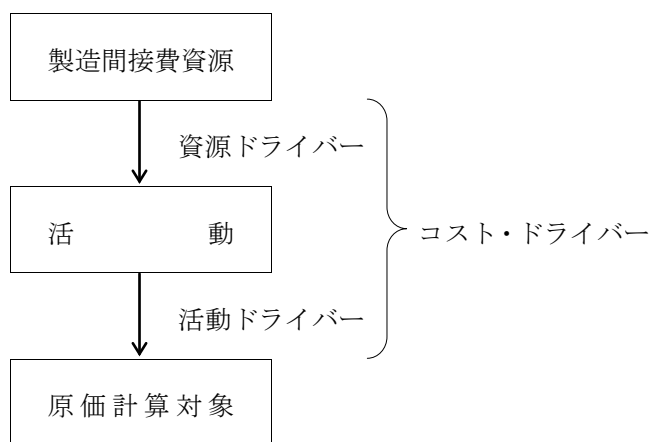
	製品A	製品B
売上高	28,500,000 円	30,000,000 円
売上原価	18,591,000 円	18,700,000 円
売上総利益	9,909,000 円	11,300,000 円

問4⑦

問4⑧

問3

当社では、活動基準原価計算(空欄①)を採用している。活動基準原価計算では、経済的資源の消費によって発生する原価を、資源を消費した活動へ、資源ドライバー(空欄②)にもとづいて跡付け、ついでこれを、活動ドライバー(空欄③)にもとづいて原価計算対象(空欄④)に割り当てる。コストを発生させる要因、あるいはその要因の量を測定する物量尺度をコスト・ドライバー(空欄⑤)というが、資源ドライバーも活動ドライバーも、コスト・ドライバーの一種である。



<活動基準原価計算の計算構造>

## 原 価 計 算

### 【総評】

第 150 回本試験の原価計算では、第 1 問において予算編成、第 2 問において業務的意思決定が出題されました。予算編成については、一つの設問のミスが他の設問の解答に影響を与える問題構成となっており、論点そのものの難易度の高さも相まって、受験生間で得点に大きな開きが出ると予想されます。他方、業務的意思決定に関しては、非常に平易な問題であり、十分に完答することのできる内容でした。ただし、資料の与えられ方に少し特徴があり、解答箇所の後段に計算条件が示されており、冷静な対応が求められる問題であったと言えます。

以上のことを総括すると、合格点をとるためには、第 1 問に関しては問 1、問 2、問 4 を最低限解答し、第 2 問に関しては完答を目指したい内容であったと言えます。

### 【解説】

#### 第 1 問

##### 問 1

#### 1 直接材料費標準の設定

$$48 \text{ 円/kg} \times 5 \text{ kg} = @240 \text{ 円}$$

#### 2 加工費標準の設定

##### (1) 標準配賦率

##### ① 変動費率

$$840,000 \text{ 円} \div (10,500 \text{ 個} \times 2 \text{ 時間}) = 40 \text{ 円/時間}$$

##### ② 固定費率

$$2,352,000 \text{ 円} \div (10,500 \text{ 個} \times 2 \text{ 時間}) = 112 \text{ 円/時間}$$

##### ③ 合計 (=①+②)

$$152 \text{ 円/時間}$$

##### (2) 加工費標準

$$152 \text{ 円/時間} \times 2 \text{ 時間} = @304 \text{ 円}$$

#### 3 原価標準の設定 (= 1 + 2)

$$@240 \text{ 円} + @304 \text{ 円} = @544 \text{ 円}$$

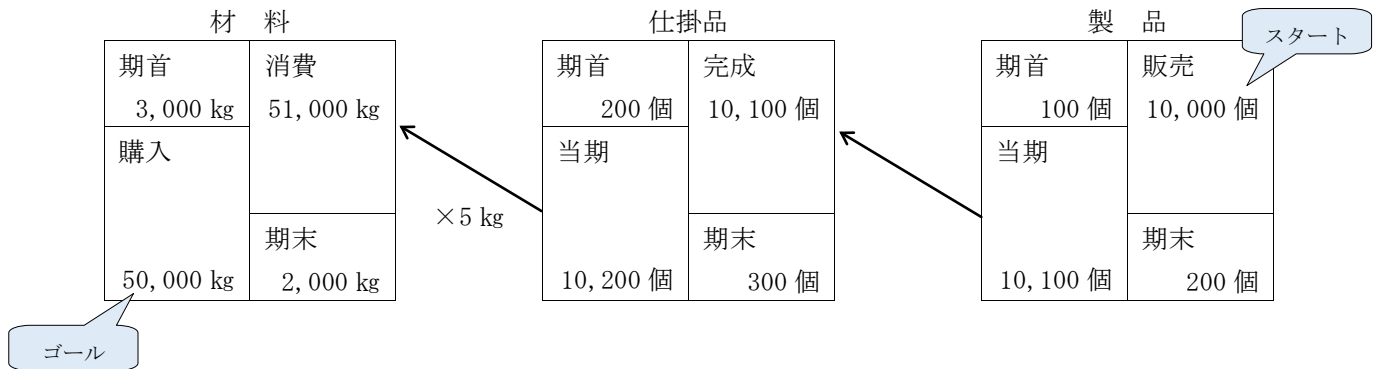
#### 製品単位当たりの標準原価

直接材料費	48 円/kg	×	5 kg	=	@240 円
変動加工費	40 円/時間	×	2 時間	=	@ 80 円
固定加工費	112 円/時間	×	2 時間	=	@224 円
合 計				=	@544 円

## 問2

### 1 状況整理

予算編成は、売上高予算からスタートし、製造予算、購買予算と順次編成されていく。工業簿記一巡の流れとは、完全に逆のプロセスをたどることになるため、勘定連絡図を意識して資料の整理を行うとよい。



### 2 購買予算

$$48 \text{ 円/kg} \times 50,000 \text{ kg} = 2,400,000 \text{ 円}$$

## 問3

### 1 生産データの整理

直接材料費 (個)		加工費 (個)	
期首仕掛 200	完 成 10,100	期首仕掛 100	完 成 10,100
当期投入		当期投入	
10,200	期末仕掛 300	10,150	期末仕掛 150

### 2 当期総製造費用

#### (1) 直接材料費

$$@240 \text{ 円} \times 10,200 \text{ 個} = 2,448,000 \text{ 円}$$

#### (2) 変動加工費

$$@80 \text{ 円} \times 10,150 \text{ 個} = 812,000 \text{ 円}$$

#### (3) 固定加工費

$$@224 \text{ 円} \times 10,150 \text{ 個} = 2,273,600 \text{ 円}$$

#### (4) 合計 (= (1) + (2) + (3))

$$5,533,600 \text{ 円}$$

### 3 期首棚卸資産の評価

#### (1) 期首仕掛品

$$@240 \text{ 円} \times 200 \text{ 個} + @304 \text{ 円} \times 100 \text{ 個} = 78,400 \text{ 円}$$

#### (2) 期首製品

$$@544 \text{ 円} \times 100 \text{ 個} = 54,400 \text{ 円}$$

#### (3) 合計 (= (1) + (2))

$$132,800 \text{ 円}$$

#### 4 期末棚卸資産の評価

##### (1) 期末仕掛品

@240 円×300 個 + @304 円×150 個 = 117,600 円

##### (2) 期末製品

@544 円×200 個 = 108,800 円

##### (3) 合計(=(1)+(2))

226,400 円

#### 5 予定操業度差異

@224 円×{10,150 個(当期投入加工換算量) - 10,500 個(基準操業度)} = (-)78,400 円(不利)

直接材料費	2,448,000 円
変動加工費配賦額	812,000 円
固定加工費配賦額	2,273,600 円
当期総製造費用	5,533,600 円
期首製品・仕掛品有高	132,800 円
合計	5,666,400 円
期末製品・仕掛品有高	226,400 円
差引	5,440,000 円
予定操業度差異	78,400 円
売上原価予算	5,518,400 円

### 問 4

#### 1 固変分解

高低点法を利用して販売費及び一般管理費を固定費と変動費に分解する。なお、正常操業圏は、8,925 個(=10,500 個×85%)から 10,500 個であり、この範囲内における操業度の最も小さい点と最も大きい点を用いて計算する。つまり、20X5 年度と 20X7 年度の 2 点を用いることとなる。

##### (1) 変動費率

{2,193,600 円(20X7 年度) - 2,073,600 円(20X5 年度)} ÷ {10,500 個(20X7 年度) - 9,000 個(20X5 年度)}  
=@80 円

##### (2) 固定費

2,193,600 円 - @80 円×10,500 個  
=2,073,600 円 - @80 円×9,000 個  
=1,353,600 円

#### 2 販売費及び一般管理費予算

@80 円×10,000 個(計画販売量) + 1,353,600 円 = 2,153,600 円



**問5****1 予算損益計算書の作成****(1) 売上高**

@800 円×10,000 個=8,000,000 円

**(2) 売上原価**

**問3**より 5,518,400 円

**(3) 販売費及び一般管理費**

**問4**より 2,153,600 円

**(4) 営業利益(=(1)-(2)-(3))**

328,000 円

**2 売上高営業利益率**

328,000 円(営業利益)÷8,000,000 円(売上高)=4.1%

**問6****1 固定費調整額について**

全部原価計算における営業利益と直接原価計算における営業利益の相違は、期間費用となる固定製造原価の違いから生じる。具体的には、期首棚卸資産と期末棚卸資産に含まれる固定加工費の差額だけ両者の営業利益にズレが生じる。なお、予定操業度差異については、全部原価計算において売上原価賦課しているため、両者の営業利益のズレの原因とならない点に留意する。

**2 期首棚卸資産に含まれる固定加工費****(1) 期首仕掛品**

@224 円×100 個=22,400 円

**(2) 期首製品**

@224 円×100 個=22,400 円

**(3) 合計(=(1)+(2))**

44,800 円

**3 期末棚卸資産に含まれる固定加工費****(1) 期末仕掛品**

@224 円×150 個=33,600 円

**(2) 期末製品**

@224 円×200 個=44,800 円

**(3) 合計(=(1)+(2))**

78,400 円

**4 営業利益の差額(=3-2)**

78,400 円-44,800 円=33,600 円

## 第2問

### 1 単位当たり総製造原価

#### (1) 変動製造原価

$$16,000 \text{ 千円} \div 40,000 \text{ 個} = @400 \text{ 円}$$

#### (2) 固定製造原価

$$10,000 \text{ 千円} \div 40,000 \text{ 個} = @250 \text{ 円}$$

#### (3) 合計(=(1)+(2))

$$@650 \text{ 円 (空欄①)}$$

### 2 現状の予想営業利益

$$40,000 \text{ 千円} - 16,000 \text{ 千円} - 10,000 \text{ 千円} - 4,000 \text{ 千円} - 2,758 \text{ 千円} = 7,242 \text{ 千円}$$

### 3 差額利益の算定(受注価格@500円の場合)

通常、変動販売費も差額原価を構成するため、受注可否の意思決定に際して考慮する必要があるが、本問では、後段の指示で「追加的な販売費は発生しない」とあるため、埋没原価となる。また、固定費に関しても、受注可否に関わらず一定であるため、埋没原価となる。したがって、注文を受ける際の差額原価は、変動製造原価@400円(空欄③)のみとなり、これが最低受注単価となる。

#### (1) 差額収益

$$@500 \text{ 円} \times 4,000 \text{ 個} = 2,000 \text{ 千円}$$

#### (2) 差額原価

$$@400 \text{ 円} \times 4,000 \text{ 個} = 1,600 \text{ 千円}$$

#### (3) 差額利益(=(1)-②)

$$400 \text{ 千円}$$

よって、差額利益はプラスであり、この注文を引き受けるのは有利である。

### 4 特別注文引き受け後の営業利益(=2+3)

$$7,242 \text{ 千円} + 400 \text{ 千円} = 7,642 \text{ 千円 (空欄②)}$$

### 5 差額利益の算定(受注価格@475円の場合)

#### (1) 差額収益

$$@475 \text{ 円} \times 4,000 \text{ 個} = 1,900 \text{ 千円}$$

#### (2) 差額原価

$$@400 \text{ 円} \times 4,000 \text{ 個} = 1,600 \text{ 千円}$$

#### (3) 差額利益(=(1)-②)

$$300 \text{ 千円}$$

よって、差額利益(空欄④)はプラスであり、この注文を引き受けるのは有利である。

### 6 特別注文引き受け後の営業利益率

#### (1) 売上高

$$40,000 \text{ 千円} + 1,900 \text{ 千円} = 41,900 \text{ 千円}$$

#### (2) 営業利益

$$7,242 \text{ 千円} + 300 \text{ 千円} = 7,542 \text{ 千円}$$

#### (3) 営業利益率(=(2)÷(1))

$$7,542 \text{ 千円} \div 41,900 \text{ 千円} = 18\% \text{ (空欄⑤)}$$

#### 状況4

##### 正しい文章：ア

繰延税金資産は、将来減算一時差異が解消されるときに課税所得を減少させ、税金負担額を軽減することができる認められる範囲内で計上するものとし、その範囲を超える額については控除しなければならない。つまり、将来の課税所得によって回収可能な金額に限られる。

##### 金額：4,000

$\text{前期末繰延税金資産}17,500 - \text{将来の課税所得}45,000(*1) \times \text{将来の実効税率}30\%(*3) = 4,000$

(\*1) 将来の課税所得45,000 < 当期末将来減算一時差異33,000 + 繰越欠損金20,000(\*2) ∴45,000

(\*2) 繰越欠損金は一時差異には該当しないが、将来の課税所得を減額する効果があるため、一時差異に準じて処理することとなる。

(\*3) 税効果会計で適用する税率は、一時差異の解消が見込まれる将来の税率を使用する。

#### 状況5

##### 正しい文章：ウ

子会社株式を複数回にわたって取得し、支配を獲得した場合、当該支配の獲得により、過去に所有していた投資の実態又は本質が変化し、支配獲得時にいったん投資が清算され、改めて投資を行ったものと考えられる。そのため、全ての子会社株式を、支配を獲得した日における時価で算定する。

##### 金額：3,000

$10\% \text{分時価}10,000(*1) - 10\% \text{分取得原価}7,000 = \text{段階取得に係る差益}3,000$

(\*1)  $60\% \text{分時価}60,000 \times 10\% / 60\% = 10,000$

##### 他の選択肢の検討

#### 第3問

財務報告の目的は、討議資料『財務会計の概念フレームワーク』によると、投資家による企業成果の予測と企業価値の評価に役立つような、企業の財務状況(企業の投資のポジションとその成果)を開示することとされている。ここから、いわゆる情報提供機能が財務報告の目的と言える。ただ、答案用紙の解答行数が25文字と限定されているため、模範解答のように上手くまとめる必要がある。