

公認会計士

短答式試験過去問題集
管理会計論
平成30年第Ⅱ回解説

解答一覧

問題番号	解 答	正答可能性
問題 1	5	高
問題 2	5	高
問題 3	3	中
問題 4	3	高
問題 5	1	高
問題 6	6	低
問題 7	3	高
問題 8	4	高

問題番号	解 答	正答可能性
問題 9	6	中
問題10	2	高
問題11	1	中
問題12	3	高
問題13	2	高
問題14	4	中
問題15	5	中
問題16	5	高

問題 1 (理論：原価計算基準 正答可能性：高)

【解答】 5. イエ

【解説】

ア. 誤 原価計算基準一四参照。

誤った記述である。予定価格等を適用する場合には、これを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、価格差異をなるべく僅少にするように定めるとというのが正解である。そもそも予定価格等という用語は、標準原価計算における標準価格と同義であり、文章が同語反復となっていることから誤りであると判断することができる。

イ. 正 原価計算基準一一(一)～(三)参照。

正しい記述である。出入記録をとる材料(金額的重要性の高い材料)に関する原価は、消費単価に財貨の消費量を乗じて計算する。この際、消費単価は原則として購入原価を基礎に算定し、消費量は原則として継続記録法に基づき算定することになる。

ウ. 誤 原価計算基準一二参照。

誤った記述である。直接賃金等であって、作業時間又は作業量の測定を行う労務費は、実際の作業時間又は作業量に賃率を乗じて計算するという点は正しい。ただし、賃率の算定にあたり、個別賃率又は、職場もしくは作業区分ごとの(職種別)平均賃率を用いる必要があり、「原価計算基準」では総平均賃率の採用に関して何ら言及されていない。

エ. 正 原価計算基準一三参照。

正しい記述である。経費は、原則として当該原価計算期間の実際の発生額をもって計算するが、必要ある場合には予定価格又は予定額をもって計算することができる。また、一定期間の支払額を一括で支払う経費の場合、その月割額をもって月間の発生額とする。また、消費量を測定できる経費の場合、その実際消費量に基づいて計算する。

問題 2 (計算 ; 部門別計算 正答可能性 : 高)

【解 答】 5. 第一製造部門費 3,964,500 円 第二製造部門費 2,610,600 円

【解 説】

1 連立方程式法(単位 : 円)

「補助部門間相互の用役の授受について計算上も完全に反映する配賦方法」とあるため、純粹の相互配賦法(連立方程式法)を適用し、補助部門費の配賦を行う。相互に補助部門費を配賦し終えた後の修繕部門費を X、動力部門費を Y、工場事務部門費を Z とおく。なお、工場事務部門は、他の補助部門から用役提供を受けておらず、用役の流れが一方向であるため、先に他部門に配賦する方法を採っても問題ない。

(1) 自家消費を考慮する場合

$$\begin{cases} X = 114,000 + \frac{10,000\text{kwh}}{100,000\text{kwh}}Y + \frac{10\text{人}}{110\text{人}}Z \\ Y = 401,100 + \frac{10\text{回}}{100\text{回}}X + \frac{10\text{人}}{110\text{人}}Z \\ Z = 300,000 + \frac{10\text{人}}{110\text{人}}Z \end{cases}$$

$$(X, Y, Z) = (189,000, 450,000, 330,000)$$

(2) 自家消費を無視する場合

$$\begin{cases} X = 114,000 + \frac{10,000\text{kwh}}{100,000\text{kwh}}Y + \frac{10\text{人}}{100\text{人}}Z \\ Y = 401,100 + \frac{10\text{回}}{100\text{回}}X + \frac{10\text{人}}{100\text{人}}Z \\ Z = 300,000 \end{cases}$$

$$(X, Y, Z) = (189,000, 450,000, 300,000)$$

2 製造部門への補助部門費配賦額(単位：円)

自家消費を考慮しても無視しても補助部門費配賦額は同じとなる。

(1) 修繕部門費配賦額

$$\text{第一製造部門} : 189,000 \times \frac{50\text{回}}{100\text{回}} = 94,500$$

$$\text{第二製造部門} : 189,000 \times \frac{40\text{回}}{100\text{回}} = 75,600$$

(2) 動力部門費配賦額

$$\text{第一製造部門} : 450,000 \times \frac{60,000\text{kwh}}{100,000\text{kwh}} = 270,000$$

$$\text{第二製造部門} : 450,000 \times \frac{30,000\text{kwh}}{100,000\text{kwh}} = 135,000$$

(3) 工場事務部門費配賦額

$$\text{第一製造部門} : 330,000 \times \frac{40\text{人}}{110\text{人}} = 300,000 \times \frac{40\text{人}}{100\text{人}} = 120,000$$

$$\text{第二製造部門} : 330,000 \times \frac{40\text{人}}{110\text{人}} = 300,000 \times \frac{40\text{人}}{100\text{人}} = 120,000$$

3 第二次集計額(単位：円)

	第一製造部門	第二製造部門	修繕部門	動力部門	工場事務部門
第一次集計額	3,480,000	2,280,000	114,000	401,100	300,000
修繕部門	94,500	75,600	—	18,900	—
動力部門	270,000	135,000	45,000	—	—
工場事務部門	120,000	120,000	30,000	30,000	—
第二次集計額	3,964,500	2,610,600	189,000	450,000	300,000

問題 3 (理論：原価計算基準 正答可能性：中)

【解答】 3. アエ

【解説】

ア. 正 原価計算基準八(三)参照。

正しい記述である。直接費と間接費の分類は、製品に対する原価発生の態様、すなわち原価の発生が一定単位の製品の生成に関して直接的に認識されるかどうかの性質上の区別による分類である。費用対効果の面から見て、直接費を認識することによる正確な製品原価データの入手が、その認識に要するコストを上回れば、直接費は認識される。

イ. 誤 原価計算基準一六参照。

誤った記述である。原価部門とは、原価の発生を機能別、責任区分別に管理するとともに製品原価の計算を正確にするために設定されるものである。そのため、部門別計算の目的は、正確な製品原価計算と原価管理にあり、コスト・プール(原価の集計場所)として部門を用いることで、正確な配賦計算を行うことができる。

ウ. 誤 原価計算基準三三(五)参照。

誤った記述である。確かに配賦基準を便益基準、因果基準、負担能力基準という 3 つに分類する見解もあるが、「原価計算基準」では物量基準を原則としている。なお、便益基準とは、因果基準で配賦することができない(因果関係を認識できない)場合において適用される方法であり、例えば、本社で一括して支出する広告宣伝費を各事業部の売上高を基準に配賦する場合等が該当する。つまり、広告宣伝費は売上高との間の因果関係を明確に認識することができないが、各事業部は、広告による便益を享受して売上高の確保を行っていると考えるのが適切である。

エ. 正 原価計算基準一八(一)参照。

正しい記述である。個別原価計算においては、正確な製品原価計算のために製造間接費を部門に集計し、原価管理のために直接労務費と製造間接費を部門に集計する。また、総合原価計算においても、正確な製品原価計算のためにすべての原価要素を部門に集計し、原価管理のために加工費のみを集計する。このように部門別(工程別)計算を行う目的に応じて、集計する原価要素の範囲は異なる。

問題 4 (計算：部門別計算 正答可能性：高)

【解答】 3. 42,000 円(有利差異)

【解説】

1 予定配賦率の算定(単位：円)

複数基準配賦法を採用しているため、変動費は用役消費量、固定費は用役消費能力を基準に配賦する。なお、本問では、予定用役消費量が示されていないため、フル操業することを想定しており、予定用役消費量と用役消費能力が等しいと考えて解答する必要がある。

(1) 変動費率

	組立部門	塗装部門	動力部門
第一次集計額	16,680,000	7,020,000	7,200,000
動力部門	(*)4,320,000	2,880,000	—
第二次集計額	21,000,000	9,900,000	7,200,000
変動費率	@280	@198	@1,200

$$(*) 7,200,000 \times \frac{3,600\text{kwh}}{6,000\text{kwh}} = 4,320,000$$

(2) 固定費

	組立部門	塗装部門	動力部門
第一次集計額	30,300,000	15,000,000	12,000,000
動力部門	(*)7,200,000	4,800,000	—
第二次集計額	37,500,000	19,800,000	12,000,000
固定費率	@500	@396	@2,000

$$(*) 12,000,000 \times \frac{3,600\text{kwh}}{6,000\text{kwh}} = 7,200,000$$

2 実際発生額の算定(単位：円)

	組立部門	塗装部門	動力部門
第一次集計額	(*)3,925,000	1,710,000	1,680,000
動力部門	(*)936,000	664,000	—
第二次集計額	4,861,000	2,374,000	1,680,000

(*) $1,425,000 + 2,500,000 = 3,925,000$

(*) $@1,200(\text{変動費率}) \times 280\text{kwh} + 7,200,000(\text{固定費予算額}) \div 12 \text{ヶ月} = 936,000$

3 製造間接費配賦差異の分析(単位：円)

(1) 製造間接費配賦差異

組立部門： $(@280 + @500) \times 6,350 \text{時間} - 4,861,000 = (+)92,000(\text{有利})$

塗装部門： $(@198 + @396) \times 4,520 \text{時間} - 2,374,000 = (+)310,880(\text{有利})$

(2) 予算差異

組立部門： $@280 \times 6,350 \text{時間} + 37,500,000 \div 12 \text{ヶ月} - 4,861,000 = (+)42,000(\text{有利})$

塗装部門： $@198 \times 4,520 \text{時間} + 19,800,000 \div 12 \text{ヶ月} - 2,374,000 = (+)170,960(\text{有利})$

(3) 操業度差異

組立部門： $@500 \times (6,350 \text{時間} - 75,000 \text{時間} \div 12 \text{ヶ月}) = (+)50,000(\text{有利})$

塗装部門： $@396 \times (4,520 \text{時間} - 50,000 \text{時間} \div 12 \text{ヶ月}) = (+)139,920(\text{有利})$

問題5 (理論：原価計算基準 正答可能性：高)

【解答】 1. アイ

【解説】

ア. 正 原価計算基準二三参照。

正しい記述である。異種製品を組別に連続生産する場合、組別総合原価計算が適用される。組別総合原価計算では、組直接費又は原料費を各組製品に賦課し、組間接費又は加工費を各組製品に配賦する。その後、総合原価計算の基本的な計算手続きとして、期末仕掛品原価、完成品原価の算定を行うだけである。

イ. 正 原価計算基準二九参照。

正しい記述である。同一工程において同一原料から生産される異種製品で、相互に主副を明確に区別できないものを連産品という。連産品は原価の発生額を因果関係に基づいて把握することが困難であるため、負担能力基準による等価係数として正常市価を用いるのが原則である。追加加工が行われる場合には、見積売却価額から加工費に見積額を控除した額をもって、正常市価とみなし、等価係数算定の基礎とする。ただし、必要ある場合には、連産品の一種又は数種を副産物に準じて計算(=見積売却価額から販管費および利益を控除)し、これを一期間の総合原価から控除した額をもって、他の連産品の価額とすることができる。

ウ. 誤 原価計算基準二九参照。

誤った記述である。分離点以降固有の原価の発生がない場合、正常市価を基準に連結原価を按分することになり、各連産品の正常市価と原価の割合は等しくなる。売上原価率が等しくなれば、売上総利益率も一致することになる。

エ. 誤 原価計算基準二八参照。

誤った記述である。同一工程において同一原料から生産される異種製品で、相互に主副を明確に区別できるもののうち、副次的なものを副産物という。副産物が生じる場合には、その価額を算定して、主産物の総合原価から控除するのが原則であるが、軽微なものについては売却して得た収入を原価計算外の収益とすることができる。

問題 6 (計算：等級別総合原価計算 正答可能性：低)

【解 答】 6. 原料費の等価係数 0.8 加工費の等価係数 0.7

【解 説】

1 解答手順

等価係数の逆算が求められており、一見するとどこから解答するのか悩ましいところであるが、等価係数の比は、各製品の当月製造費用における単価の比であるため、当月製造費用を逆算し、その単価を求めればよい。

2 生産データ整理

(1) 等級製品 A

原料費 (個)	
月初仕掛 20,000	完 成 品 正常仕損
当月投入	175,500
180,000	月末仕掛 24,500

加工費 (個)	
月初仕掛 5,000	完 成 品 正常仕損
当月投入	175,500
182,750	月末仕掛 12,250

(2) 等級製品 B

原料費 (個)	
月初仕掛 10,000	完 成 品 正常仕損
当月投入	130,000
140,000	月末仕掛 20,000

加工費 (個)	
月初仕掛 7,500	完 成 品 正常仕損
当月投入	130,000
126,500	月末仕掛 4,000

3 当月投入単価(単位：円)

(1) 等級製品 A

① 原料費

$$(9,800,000 - 1,247,500) \div (175,500 \text{ 個} - 20,000 \text{ 個}) = @55$$

② 加工費

$$(7,035,000 - 215,000) \div (175,500 \text{ 個} - 5,000 \text{ 個}) = @40$$

(2) 等級製品 B

① 原料費

$$(5,772,000 - 492,000) \div (130,000 \text{ 個} - 10,000 \text{ 個}) = @44$$

② 加工費

$$(3,688,000 - 258,000) \div (130,000 \text{ 個} - 7,500 \text{ 個}) = @28$$

	等級製品 A	等級製品 B
原料費	@55	@44
加工費	@40	@28

4 等級製品 B の等価係数

$$\text{原料費} : @44 \div @55 = 0.8$$

$$\text{加工費} : @28 \div @40 = 0.7$$

問題 7 (理論：原価計算基準 正答可能性：高)

【解答】 3. アエ

【解説】

ア. 正 原価計算基準四(一)2 参照。

正しい記述である。財貨の消費量を科学的、統計的調査に基づいて能率の尺度となるように予定し、かつ、予定価格又は正常価格をもって計算した原価をいう。このように設定された標準原価は、規範値(あるべき値)となり、原価管理上の目標に用いられる。なお、標準原価計算制度においては、通常生じうる仕損や減損等の無駄を一切含まない理想標準原価は、達成目標の観点から認められておらず、現実的標準原価又は正常原価の計算が求められる。

イ. 誤 原価計算基準四(一)2 参照。

誤った記述である。正常原価は、過去の実際原価を統計的に平準化し、将来の趨勢を加味して設定される。これは、安定したたな卸資産評価を可能とするだけでなく、原価管理のための標準としても用いられる。

ウ. 誤 原価計算基準四(二)3 参照

正しい記述である。標準作業時間を科学的、統計的調査に基づいて設定する際、通常生ずると認められる程度の疲労、身体的必要、手待等の時間的余裕を含むことが求められる。上記のとおり、それを含まない理想標準原価の採用は、標準原価計算制度において認めれていない。

エ. 正 原価計算基準四(三)参照。

正しい記述である。製造間接費予算は、固定予算又は変動予算の選択適用である。また、実査法変動予算は、製造間接費を構成する種々の原価要素の異なる発生態様を前提とし、一定間隔の操業度ごとに発生総額を見積もっていく方法である。

問題 8 (計算：標準原価計算 正答可能性：高)

【解答】 4. 解答省略

【解説】

1 生産データ整理

原料費 (個)	
月初仕掛	完 成 品
400	2,250
当月投入	月末仕掛
2,200	350

加工費 (個)	
月初仕掛	完 成 品
320	2,250
当月投入	月末仕掛
2,070	140

2 原価差異の分析(単位：円)

(1) 標準原価差異の算定

$$\begin{aligned} & @1,800 \times 2,200 \text{ 個} + (@5,000 + @4,200) \times 2,070 \text{ 個} - (3,972,400 + 10,425,000 + 8,829,600) \\ & = (-)223,000 \text{ (不利)} \end{aligned}$$

(2) 直接費差異の算定

① 直接材料費差異

$$@1,800 \times 2,200 \text{ 個} - 3,972,400 = (-)12,400 \text{ (不利)}$$

② 直接労務費差異

$$@5,000 \times 2,070 \text{ 個} - 10,425,000 = (-)75,000 \text{ (不利)}$$

③ 合計(=①+②)

$$(-)87,400 \text{ (不利)}$$

(3) 直接材料費差異の内訳分析

① 価格差異

$$@600 \times 6,750 \text{ kg} - 3,972,400 = (+)77,600 \text{ (有利)}$$

② 数量差異

$$@600 \times (3 \text{ kg} \times 2,200 \text{ 個} - 6,750 \text{ kg}) = (-)90,000 \text{ (不利)}$$

(4) 直接労務費差異の内訳分析

① 賃率差異

$$@2,500 \times 4,120 \text{ 時間} - 10,425,000 = (-)125,000 \text{ (不利)}$$

② 時間差異

$$@2,500 \times (2 \text{ 時間} \times 2,070 \text{ 個} - 4,120 \text{ 時間}) = (+)50,000 \text{ (有利)}$$

(5) 製造間接費差異の算定

$$@4,200 \times 2,070 \text{ 個} - 8,829,600 = (-)135,600 \text{ (不利)}$$

3 選択肢の正誤判断

(1) 選択肢ア

当月の標準原価差異の合計額は 223,000 円の不利差異であったが、直接費差異は 87,400 円の不利差異であった。→選択肢アは誤り。

(2) 選択肢イ

材料価格差異は 77,600 円の有利差異であったが、材料数量差異でそれを上回る不利差異が発生したため、直接材料費差異は不利差異である。→選択肢イは正しい。

(3) 選択肢ウ

直接労務費差異は 75,000 円の不利差異であったが、その原因は作業時間差異の有利差異の金額を上回る賃率差異における不利差異の発生によるものである。→選択肢ウは正しい。

(4) 選択肢エ

製造間接費差異は 135,600 円の不利差異であった。→選択肢エは誤りである。

問題9 (理論：管理会計総論 正答可能性：中)

【解答】 6. ウエ

【解説】

- ア. 誤 誤った記述である。管理会計は企業内部の利害関係者に対する情報提供を目的としており、その情報に求められる要件は有用性のみである。そのため、財務会計的な解釈や技法が適用されることは認められており、例えば、総合予算の編成においては財務会計上の損益認識、会計処理に則って見積財務諸表を作成している。
- イ. 誤 誤った記述である。財務諸表の実際の数値を使って分析する手法を**実数分析**、比率を使って分析する方法を比率分析という。なお、外部分析とは、企業外の利害関係者による財務諸表を用いた分析のことを指しており、その内容として実数分析や比率分析が行われる。
- ウ. 正 正しい記述である。バランスト・スコアカードとは、企業のビジョンや戦略を財務的な視点だけでなく、顧客、業務プロセス、学習と成長といった多元的な視点へと分かり易く変換し、非財務尺度を含む多元的な業績評価を通じて従業員を戦略の達成に向けて動機付けるとともに、戦略の実現状況をモニタリングすることによって、戦略の遂行を支援するマネジメント・コントロールのための要具である。
- エ. 正 正しい記述である。トップ・マネジメントからローワー・マネジメントまで管理階層に関わらず利益責任を負うことがある。さらに言えば、アメーバ経営のように、現場レベルにおいても利益責任を負うことはあり、管理会計は管理者のためにのみ存在するシステムではないことに留意する。

問題10 (計算：財務情報分析 正答可能性：高)

【解答】 2. アウ

【解説】

1 財務諸表数値の推定(単位：百万円)

(1) 貸借対照表

資 産	前期	当期	負債・純資産	前期	当期
現金預金	574	482	仕入債務	1,232	1,486
売上債権	1,092	1,138	短期借入金	420	468
たな卸資産	462	642	その他流動負債	168	138
その他流動資産	28	16	長期借入金	560	602
固定資産	1,260	(*)1,474	純資産	1,036	1,058
合計	(*)3,416	3,752	合計	(*)3,416	3,752

(*) 借方貸方合計

(*) 差額

(2) 損益計算書

	前期	当期
売上高	5,544	5,628
売上総利益	(*)1,680	1,594
販売費及び一般管理費	1,344	1,376
営業利益	336	218
営業外収益	70	76
営業外費用	140	(*)146
経常利益	266	148

(*) $266(\text{経常利益}) + 140(\text{営業外費用}) - 70(\text{営業外収益}) + 1,344(\text{販管費}) = 1,680$ (*) $1,594(\text{売上総利益}) - 1,376(\text{販管費}) + 76(\text{営業外収益}) - 148(\text{経常利益}) = 146$

2 財務指標の算定(単位:百万円)

(1) 総資本経常利益率

前期: $266(\text{経常利益}) \div 3,416(\text{総資本}) = 7.78\cdots\% \rightarrow 7.8\%$

当期: $148(\text{経常利益}) \div 3,752(\text{総資本}) = 3.94\cdots\% \rightarrow 3.9\%$

差分: 3.9%

(2) 売上高経常利益率

前期: $266(\text{経常利益}) \div 5,544(\text{売上高}) = 4.79\cdots\% \rightarrow 4.8\%$

当期: $148(\text{経常利益}) \div 5,628(\text{売上高}) = 2.62\cdots\% \rightarrow 2.6\%$

差分: 2.2%

(3) 総資本回転率

前期: $5,544(\text{売上高}) \div 3,416(\text{総資本}) = 1.62\cdots\text{回} \rightarrow 1.6\text{回}$

当期: $5,628(\text{売上高}) \div 3,752(\text{総資本}) = 1.5\text{回}$

差分: 0.1回

(4) 固定資産回転率

前期: $5,544(\text{売上高}) \div 1,260(\text{固定資産}) = 4.4\text{回}$

当期: $5,628(\text{売上高}) \div 1,474(\text{固定資産}) = 3.81\cdots\text{回} \rightarrow 3.8\text{回}$

差分: 0.6回

(5) 売上高総利益率

前期: $1,680(\text{売上総利益}) \div 5,544(\text{売上高}) = 30.30\cdots\% \rightarrow 30.3\%$

当期: $1,594(\text{売上総利益}) \div 5,628(\text{売上高}) = 28.33\cdots\% \rightarrow 28.3\%$

差分: 2%

3 選択肢の正誤判断

(1) 選択肢ア

総資本経常利益率は、前期から当期で 3.9 ポイント低下したが、その原因の一つには、売上高経常利益率が 2.2 ポイント低下したことがある。→選択肢アは正しい。

(2) 選択肢イ

売上高経常利益率は、前期から当期で悪化しているが、これは営業外収支の悪化が原因である。→営業外収支は前期と当期でほぼ不変であるため、選択肢イは誤りである。

(3) 選択肢ウ

総資本回転率が前期から当期で 0.1 回転悪化したが、その原因の一つには、固定資産回転率が 0.6 回転悪化したことがある。→選択肢ウは正しい。

(4) 選択肢エ

売上高経常利益率は、前期から当期で悪化しているが、これは売上高総利益率が前期から当期で 2 ポイント 低下したことが主たる原因である。→選択肢エは誤りである。

問題 11 (理論：短期利益計画策定 正答可能性：中)

【解答】 1. アイ

【解説】

- ア. 正 正しい記述である。固定費は、各製品からいくら発生したのか明確な個別固定費と明確でない共通固定費に分類することができる。本肢では、共通固定費が各製品からいくら生じたのかを正しく計算することは「不可能」という記述になっており、非常に強い表現が用いられていることに違和感を覚えた方も少なくないかと思われる。また、活動基準原価計算(ABC)を用いれば、共通固定費に関しても製品との間の長期的な因果関係を捉えた計算を行うことは可能であるとも考えられる。そのため、本肢は素直に読めば正解であるが、少し考えると正誤に曖昧な部分があり、他の選択肢から正誤判断する必要がある。
- イ. 正 正しい記述である。例示されている限界利益率、損益分岐点比率、安全余裕率、経営レバレッジ係数は、どれもCVP分析による短期利益計画の策定過程で計算される指標である。
- ウ. 誤 誤った記述である。CVP分析は、原価を発生態様に基づき分解する直接原価計算方式により行うのが一般的である。一方で、原価を職能別に分解する全部原価計算方式によりCVP分析を行うことも不可能ではない。生産量＝販売量という仮定を設けることで、直接原価計算方式のCVP分析と同様の結果を得ることができるし、生産量≠販売量の場合でも予定操業度差異を売上原価に賦課するという会計処理を採用すれば、生産量と販売量の差が直接原価計算方式との計算結果の違いになるだけでCVP関係を捉えることができる。
- エ. 誤 誤った記述である。短期利益計画において、CVP分析に基づき利益目標を策定することは当然であるが、中長期経営計画(中長期利益計画)でも同様に利益目標を策定することになる。例えば、原価企画においては、許容原価を策定する際に中長期経営計画の数値目標をブレイクダウンすることになる。

問題12 (理論：予算管理 正答可能性：高)

【解答】 3. 3,000円(不利差異)

【解説】

1 製品Xの差異分析

@160円	販売価格差異) 予算貢献利益 @80円
@180円	+47,200円	セールズ・ ミックス差異 -24,000円	総販売数量差異 -11,200円	
@90円				
@80円	変動費価格差異			
	-23,600円			
		2,360個	(*)2,660個	2,800個
	販売数量合計	実際	実際	予算
	セールズ・ミックス	実際	予算	予算

$$(*) (2,360 \text{ 個} + 2,200 \text{ 個}) \times \frac{2,800 \text{ 個}}{2,800 \text{ 個} + 2,000 \text{ 個}} = 2,660 \text{ 個}$$

2 製品Yの差異分析

@200円	販売価格差異) 予算貢献利益 @70円
@220円	+44,000円	セールズ・ ミックス差異 +21,000円	総販売数量差異 -7,000円	
@110円				
@130円	変動費価格差異			
	+44,000円			
		2,200個	(*)1,900個	2,000個
	販売数量合計	実際	実際	予算
	セールズ・ミックス	実際	予算	予算

$$(*) (2,360 \text{ 個} + 2,200 \text{ 個}) \times \frac{2,000 \text{ 個}}{2,800 \text{ 個} + 2,000 \text{ 個}} = 1,900 \text{ 個}$$

3 セールズ・ミックス差異

$$-24,000 \text{ 円 (製品X)} + 21,000 \text{ 円 (製品Y)} = (-)3,000 \text{ 円 (不利)}$$

問題13 (理論：原価企画 正答可能性：高)

【解答】 2. アウ

【解説】

- ア. 正 正しい記述である。原価企画は経営における上流段階における単なる原価管理活動でなく、中期経営計画で示される製品別の目標利益を達成するための戦略的利益管理活動でもある。
- イ. 誤 誤った記述である。VEとは、機能と原価の関係から導かれる顧客にとっての価値を最大化するための工学的な手法である。経営活動の上流から下流に至るさまざまなところで行われることになり、商品企画段階で行われる 0 Look VE、開発・設計段階で行われる 1st Look VE、製造段階で行われる 2nd Look VE に分類される。それぞれは、オーバーラップして行われることがあり、適用タイミングが一部重なることになる。
- ウ. 正 正しい記述である。コスト・テーブルとは、本肢のとおり、加工方法や加工精度、あるいは座量の使用量や部品の生産量などに対応させて発生する原価を見積るために用いられるツールである。
- エ. 誤 誤った記述である。テアダウンとは、他社製品を分解して、その設計仕様や製造方法、使用されている部品、材質等を分析するベンチマーキングの手法である。機能や原価の最適な関係を検討する際にも、このような他社製品に関する情報は有益なものとなる。

問題 14 (計算：業務的意思決定 正答可能性：中)

【解答】 4. 248,260 円

【解説】

1 製品Pのデータ整理

販売価格		^(*) @240,000 円
直接材料費	@50,000 円	
直接労務費	@78,000 円	
減価償却費	@48,000 円	
変動製造間接費	@ 4,000 円	
固定製造間接費	@20,000 円	@200,000 円
売上総利益		^(*) @ 40,000 円

(*) @200,000 円(全部原価) + ^(*)@40,000 円(売上総利益単価) = @240,000 円

(*) 480,000,000 円(売上総利益) ÷ 12,000 個(年間受注数量) = @40,000 円

2 特注品のデータ整理

特注品の最低販売単価は、引合いを受けることによる差額原価となるため、解答にあたっては、差額原価、埋没原価の区別が重要となる。ここで、減価償却費や修理費、保守費用以外の固定製造間接費については、埋没原価として取り扱う。

計算過程		計算結果
直接材料費	@50,000 円 × (1 + 20%)	@ 60,000 円
直接労務費	@78,000 円 × (1 + 2%)	@ 79,560 円
変動製造間接費		@ 4,000 円
修理費用&保守費用	(25,000,000 円 + 5,000,000 円) ÷ 4,000 個	@ 7,500 円
機会原価		^(*) @ 97,200 円
差額原価		@248,260 円

(*) 特注品の引合いを受けた場合、製品Pの販売を 3,600 個 (=12,000 個 × 30%) 諦めることになるため、その際に獲得できたであろう利益を機会原価として考慮する。

$$@240,000 \text{ 円} - (@50,000 \text{ 円} + @78,000 \text{ 円} + @4,000 \text{ 円}) = @108,000 \text{ 円 (製品P 差額利益単価)}$$

$$@108,000 \text{ 円} \times 3,600 \text{ 個} \div 4,000 \text{ 個} = @97,200 \text{ 円 (特注品単位あたりの機会原価)}$$

問題 15 (理論：分権組織とグループ経営の管理会計 正答可能性：中)

【解答】 5. イエ

【解説】

- ア. 誤 誤った記述である。(社内)カンパニー制は、事業部制よりも分権化が進んだ組織構造であり、各カンパニーには投資決裁権まで委譲されることで、責任会計上もインベストメント・センターとして扱われる。ただし、カンパニー制というのは単なる造語に過ぎず、基本的な組織構造は事業部制と同じでものであるため、カンパニー制に固有の特徴が存在するわけではない。
- イ. 正 正しい記述である。規模が小さいあるいは多様性が低い場合、トップ・マネジメントが企業活動の全体を掌握することができ、相対的に集権的な職能別組織が採用される。他方、規模が大きいあるいは多様性が高い場合、トップ・マネジメントが企業活動の全体を掌握することが困難であり、相対的に分権的な事業部制組織が採用される。これにより、環境変化に対する迅速な意思決定が可能となる。
- ウ. 誤 誤った記述である。真のミニ・プロフィット・センターであるアメーバ組織では、時間当たり採算に基づく、業績評価がなされる。その計算にあたっては、現金主義の考え方が適用されており、原材料や部品を購入した際にその全額を費用計上し、棚卸資産は設けていない。この理由は、現場のリーダーが取引を自分の目で理解し、目の前にあるモノの動きと、採算表のみからアメーバの経営に携われるように配慮したものである。
- エ. 正 正しい記述である。組織の規模が大きくなるもしくは多様性が高くなった場合、トップ・マネジメントは部下に権限委譲を行い、分権的な組織管理がなされる。部下は与えられた権限の範囲内で意思決定を行うことになるが、この際、自己もしくは自部門にとって都合の良い意思決定を行うおそれがあるため、全社的に望ましい方向に部下の意思決定を間接的に誘導するための仕組みとして、マネジメント・コントロール・システムが構築される。

問題16 (計算：設備投資の経済性計算 正答可能性：高)

【解答】 5. ア 0.5 イ 棄却

【解説】

1 加重平均資本コスト率の算定

負債利用に伴う節税効果を加味した上で、加重平均資本コスト率を算定し、内部利益率法におけるハードルレートとして利用する。

$$5\% \times (1 - 40\%) \times 40\% + 8\% \times 60\% = 6\%$$

2 内部利益率の算定

(1) 割引率 6%の時のNPV (正味現在価値)

$$500 \text{ 億円} \times 4.212 - 2,078 \text{ 億円} = 28 \text{ 億円}$$

(2) 割引率 7%の時のNPV (正味現在価値)

$$500 \text{ 億円} \times 4.100 - 2,078 \text{ 億円} = -28 \text{ 億円}$$

(3) 内部利益率

$$6\% + \frac{28 \text{ 億円}}{28 \text{ 億円} - (-28 \text{ 億円})} \times 1\% = 6.5\%$$

よって、内部利益率は、加重平均資本コスト率よりも 0.5 ポイント (=6.5% - 6%) 高いため、投資案は採用すべきである。

3 回収期間の算定

$$2,078 \text{ 億円} \div 500 \text{ 億円} = 4.156 \text{ 年} \rightarrow 4.2 \text{ 年}$$

回収期間 4.2 年 > 基準回収期間 4 年より、基準を超えているため**棄却**すべきである。

