

# 会計学(午前)

## 講評 (第1問・第2問)

第1問問題1は、単一工程単純総合原価計算からの出題である。仕損の検査点が2箇所ある場合の計算が問われており、あまり見慣れていないかと思われるが、計算問題の難易度は非常に低いものと言える。落ち着いて解答すれば完答することも十分可能である。唯一間違えやすいポイントとしては、100%時点の正常仕損品数量の計算に際し、4,850個をベースにすべきところ、月初仕掛完成品700個を控除した4,150個とすることが考えられ、そうすると完成品総合原価や異常仕損費の計算も間違えることになるため気を付ける必要がある。目標点数は13点程度である。

第1問問題2は、標準原価計算からの出題である。歩留配合差異分析が問われており、資料を落ち着いて整理していくけば、こちらも計算で完答を狙うことが出来るレベルの内容である。理論も平易な内容であるため、しっかりと時間をかけて確実な解答作業を進めていただきたかった。目標点数は18点程度である。

第2問問題1は、予算管理からの出題である。理論はやや書きづらさを感じるものもあるが、全体的な難易度としてはこちらも低いと言える。問3の部署別の予実分析が、フォーマットや誘導が何も示されていないため、難しく感じた方もいるかと思われる。各部門が何について責任を負っているのかを把握していないと解答することが困難なものとなっている。ただし、仮に間違えたとしても以降の設問に影響を与えるものでもないため、大きな失点に繋がることはない。目標点数は14点程度である。

第2問問題2は、差額原価収益分析と品質管理からの出題である。この問題も全体的な難易度は低いため、それなりの得点が求められる。計算で唯一難しいと思われるのが、過去の論文式試験でも似たようなものが一度出題されたことがあるが、BとCの最適セールスマックスを決定するところで、Cを最大生産しBをその余剰で生産すると、最終的に余剰生産能力が6分生じるため、Cの生産数量を1個減らして、Bの生産数量を1個増やすという少々テクニカルな解答が要求される内容となっていた。ここが正解できれば大きなアドバンテージであるが、合格ラインを超えるだけであれば間違えても問題はないと言える。目標点数は10点程度である。

以上より、第1問で31点程度、第2問で24点程度、全体としては55点程度が素点でのボーダーラインになると予想される。

第1問 答案用紙<1>  
(会計学)

問題1

問1

437,500 円

問2

99,000 円

問3

ア 4,750	イ 190	ウ 60
エ 97	オ 3	カ 管理可能

問4

完成品総合原価	月末仕掛品原価	異常仕損費
23,401,720 円	1,909,850 円	108,180 円

問5

度外視法では、仕損費を構成する加工費を完成品と月末仕掛品に加工換算量比で配分することになる  
のに対し、非度外視法では、仕損費を構成する加工費を完成品と月末仕掛品に実在量比で配分すること  
になるため、両者で計算結果に相違が生じる。

問6

工程の終点で仕損が検出されれば、仕損費は完成品のみ負担となり、度外視法と非度外視法の計算結  
果は一致する。そこで、加工進捗度40%時点で工程を二つに分け、工程別総合原価計算を行えばよい。

# 第1問 答案用紙<2>

(会 計 学)

**問題2****問1**

原料 a	80,000	円 (有利・不利)
原料 b	240,000	円 (有利)・不利)
原料 c	20,000	円 (有利・不利)

**問2**

	配合差異	歩留差異
原料 a	100,000 円 (有利・不利)	20,000 円 (有利)・不利)
原料 b	225,000 円 (有利)・不利)	15,000 円 (有利)・不利)
原料 c	25,000 円 (有利・不利)	5,000 円 (有利)・不利)

**問3**

	配合差異	歩留差異
原料 c	20,000 円 (有利)・不利)	40,000 円 (有利)・不利)

**問4**

全体として有利な配合差異が生じており、これは相対的に高価な原料であるbの配合割合を小さく

し、相対的に安価な原料であるcの配合割合を大きくした結果と解釈することができる。

**問5**

①	仕掛品	②	インプット法	③	総合
④	能率差異	⑤	操業度差異	⑥	標準変動費率

ア	8	イ	3	ウ	100	エ	20	オ	19	カ	2
---	---	---	---	---	-----	---	----	---	----	---	---

# 第2問 答案用紙<1>

## (会計学)

**問題1****問1**

(ア)	7,000	(イ)	10,290
-----	-------	-----	--------

**問2**

製品Aの市場は今後急成長することが予測されているため、競合他社に先んじて市場占拠率を高めていくことが重要となる。そのためには、顧客への訴求力を高める必要があるが、目標営業利益の達成のみを重視すれば固定販売費の負担が大きくなることを嫌い、広告宣伝費の増額が困難となるおそれがある。その結果、販売活動が消極的なものとなるおそれがあり、適切ではない。

**問3**

売上高差異2,600千円(不利)、変動売上原価数量差異1,550千円(有利)、変動販売費差異620千円(不利)、固定販売費差異1,000千円(不利)、これらの合計2,670千円(不利)を営業活動の差異としている。また、直接材料費差異780千円(有利)、直接労務費差異1,170千円(有利)、変動製造間接費差異780千円(有利)、固定製造間接費差異1,000千円(有利)、これらの合計3,730千円(有利)を製造活動の差異としている。

**問4**

(ア) 予算上の変動製造原価が過大計上され、営業利益が過少計上される。そのため、実績がそれを上回る可能性が高くなり、有利な営業利益差異が生まれやすくなる。

(イ) 長年の製造現場の改善活動により、特段の努力をしなくとも実際原価が標準原価を下回る状況であり、製造課の業績が過大評価となるおそれがある。

**問5****設問1**

(ア)	890 千円(不利差異)	(イ)	1,335 千円(有利差異)
(ウ)	2,225 千円(不利差異)		

**設問2**

製品Bは衰退傾向にあり、市場総需要量が減少することで貢献利益が2,225千円減少したが、販売課の努力により市場占拠率が向上し、貢献利益が1,335千円増加した。つまり、販売課にとって管理不能な市場総需要量の減少による影響の60%( $=1,335\text{千円} \div 2,225\text{千円}$ )を市場占拠率の向上で相殺できているため、十分な成果を上げていると評価することができる。

## 第2問 答案用紙<2>

(会 計 学)

**問題2****問1**

363,208	千円
---------	----

**問2**

## 設問1

ア	イ	ウ
6,072 個	C	90,700 千円
エ	オ	カ
1,984 個	9,599 個	1,081,038 千円

## 設問2

Z社が購入可能な最大数量の製品Bのみを製造販売する場合、差額利益は400,500千円となる。それに対し、Z社が購入可能な最大数量の製品Cのみを製造販売する場合、差額利益は491,200千円となる。つまり、製品Cのみを製造販売する方が90,700千円( $=491,200\text{千円} - 400,500\text{千円}$ )だけ20X6年の営業利益が多くなる。

## 設問3

共通の制約条件である機械作業時間1分当たりの貢献利益は、製品Bが4.8…千円、製品Cが5.1…千円であるため、営業利益を最大化するためには製品Cを優先的に製造販売すればよい。ただし、製品Cを9,600個製造すれば、製品Bを1,983個製造することになり、この時、生産能力に6分の余剰が生じることになる。そこで、製品Cの製造数量を1個減らし、製品Bの製造数量を1個増やせば、生産能力を余すところなく利用することでき、営業利益は最大となる。

## 設問4

①	②
内部失敗原価	外部失敗原価

## 設問5

部品点数の削減や加工プロセスの標準化等の製造に配慮した設計を行うことで、製造現場における仕損の発生を未然に防ぐことを期待することができる。また、設計ルールや手順を明確にし、設計プロセスの標準化を行い、設計段階でのレビュ一体制を整備することで、設計仕様の問題を早期に発見することを期待することができる。

# 第1問 解説

問題1

問1 &amp; 問2

直接材料費 (個)	
月初仕掛 700	完 成 4,850
当月投入	
	仕 損 品(100%) 100
	月末仕掛 500
	仕 損 品(40%) 250
5,000	

直接材料費 (円)	
月初仕掛 1,580,000	完 成 10,942,400
当月投入	
	仕 損 品(100%) 225,600
	月末仕掛 1,128,000
	仕 損 品(40%) 564,000
11,280,000 (@2,256)	

加工費 (個)	
月初仕掛 350	完 成 4,850
当月投入	
	仕 損 品(100%) 100
	月末仕掛 300
	仕 損 品(40%) 100
5,000	

加工費 (円)	
月初仕掛 863,250	完 成 12,066,000
当月投入	
	仕 損 品(100%) 248,950
	月末仕掛 746,850
	仕 損 品(40%) 248,950
12,447,500 (@2,489.5)	

40%時点で検出される仕損費  $564,000\text{円} + 248,950\text{円} - @1,501.8\text{円} \times 250\text{個}$   
 $= 437,500\text{円}$

100%時点で検出される仕損費  $225,600\text{円} + 248,950\text{円} - @3,755.5\text{円} \times 100\text{個}$   
 $= 99,000\text{円}$

**問3** 用語は解答参照**1 40%時点に関連する計算**

## (1) 通過した良品数量

月初仕掛品の加工進捗度は50%であり、仕損の発生時点を既に通過済みであるため、当月において月初仕掛完成品は仕損の発生時点を通過していない。また、100%時点で生じる仕損品は、40%時点を通過した段階ではまだ良品であったため、これを含めて計算する必要があることに留意する。

$$4,850\text{個} - 700\text{個} + 100\text{個} + 500\text{個} = 4,750\text{個} \text{ (ア)}$$

## (2) 正常仕損品数量

$$4,750\text{個} \times 4\% = 190\text{個} \text{ (イ)}$$

## (3) 異常仕損品数量

$$250\text{個} - 190\text{個} = 60\text{個} \text{ (ウ)}$$

**2 100%時点に関連する計算**

## (1) 合格品数量

$$4,850\text{個}$$

## (2) 正常仕損品数量

$$4,850\text{個} \times 2\% = 97\text{個} \text{ (エ)}$$

## (3) 異常仕損品数量

$$100\text{個} - 97\text{個} = 3\text{個} \text{ (オ)}$$

## 問4

直接材料費 (個)		
月初仕掛	完 成	
700	4,850	
当月投入		
	正常仕損(100%)	97
	異常仕損(100%)	3
	月末仕掛	500
	正常仕損(40%)	190
	異常仕損(40%)	60
5,000		

直接材料費 (円)		
月初仕掛	完 成	
1,580,000	10,942,400	
当月投入		
	正常仕損(100%)	218,832
	異常仕損(100%)	6,768
	月末仕掛	1,128,000
	正常仕損(40%)	428,640
	異常仕損(40%)	135,360
11,280,000		
(@2,256)		

加工費 (個)		
月初仕掛	完 成	
350	4,850	
当月投入		
	正常仕損(100%)	97
	異常仕損(100%)	3
	月末仕掛	300
	正常仕損(40%)	76
	異常仕損(40%)	24
5,000		

加工費 (円)		
月初仕掛	完 成	
863,250	12,066,000	
当月投入		
	正常仕損(100%)	241,481.5
	異常仕損(100%)	7,468.5
	月末仕掛	746,850
	正常仕損(40%)	189,202
	異常仕損(40%)	59,748
12,447,500		
(@2,489.5)		

正常仕損費(40%) (個)		正常仕損費(40%) (円)	
合 計	完 成 (*)4, 150	合 計	完 成 290, 500
	正常仕損(100%) 97		正常仕損(100%) 6, 790
	異常仕損(100%) 3		異常仕損(100%) 210
4, 750	月末仕掛 500	(*)332, 500 (@70)	月末仕掛 35, 000

(\*) 4, 850個 - 700個 = 4, 150個

(\*) 428, 640円 + 189, 202円 - @1, 501. 8円 × 190個 = 332, 500円

$$\begin{aligned} \text{完成品総合原価} &= 10, 942, 400円 + 12, 066, 000円 + 290, 500円 + (*)102, 820円 \\ &= 23, 401, 720円 \end{aligned}$$

$$\text{月末仕掛品原価} = 1, 128, 000円 + 746, 850円 + 35, 000円 = 1, 909, 850円$$

$$\text{異常仕損費} = (135, 360円 + 59, 748円 - @1, 501. 8円 × 60個)$$

$$+ (6, 768円 + 7, 468. 5円 + 210円 - @3, 755. 5円 × 3個) \\ = 108, 180円$$

$$(*) 218, 832円 + 241, 481. 5円 + 6, 790円 - @3, 755. 5円 × 97個 \\ = 102, 820円 (\text{正常仕損費} 100\%)$$

**問5** 解答参照。

**問6** 解答参照。

**問題2****問1～問3****1 消費数量差異の算定**

原料a @2,000円 × {(10ℓ×38ダース×12缶) - 4,600ℓ} = (-) 80,000円(不利)

原料b @3,000円 × { ( 5ℓ×38ダース×12缶) - 2,200ℓ} = (+) 240,000円(有利)

原料c @1,000円 × { ( 5ℓ×38ダース×12缶) - 2,300ℓ} = (-) 20,000円(不利)

合計 (+) 140,000円(有利)

**2 伝統的な歩留配合差異分析****(1) 歩留差異**

原料a @2,000円 × {(10ℓ×38ダース×12缶) - (9,100ℓ×0.5)} = (+) 20,000円(有利)

原料b @3,000円 × { ( 5ℓ×38ダース×12缶) - (9,100ℓ×0.25)} = (+) 15,000円(有利)

原料c @1,000円 × { ( 5ℓ×38ダース×12缶) - (9,100ℓ×0.25)} = (+) 5,000円(有利)

合計 (+) 40,000円(有利)

(\*)1 4,600ℓ + 2,200ℓ + 2,300ℓ = 9,100ℓ(実際消費量合計)

(\*)2 10ℓ ÷ (10ℓ+5ℓ+5ℓ) = 0.5 (原料a標準配合割合)

(\*)3 5ℓ ÷ (10ℓ+5ℓ+5ℓ) = 0.25(原料b及びc標準配合割合)

**(2) 配合差異**

原料a @2,000円 × (9,100ℓ×0.5 - 4,600ℓ) = (-) 100,000円(不利)

原料b @3,000円 × (9,100ℓ×0.25 - 2,200ℓ) = (+) 225,000円(有利)

原料c @1,000円 × (9,100ℓ×0.25 - 2,300ℓ) = (-) 25,000円(不利)

合計 (+) 100,000円(有利)

**3 加重平均標準価格に基づく歩留配合差異分析****(1) 加重平均標準価格**

@2,000円 × 0.5 + @3,000円 × 0.25 + @1,000円 × 0.25 = @2,000円

**(2) 歩留差異**

原料a @2,000円 × {(10ℓ×38ダース×12缶) - 4,600ℓ} = (-) 80,000円(不利)

原料b @2,000円 × { ( 5ℓ×38ダース×12缶) - 2,200ℓ} = (+) 160,000円(有利)

原料c @2,000円 × { ( 5ℓ×38ダース×12缶) - 2,300ℓ} = (-) 40,000円(不利)

合計 (+) 40,000円(有利)

**(3) 配合差異**

原料a (@2,000円 - @2,000円) × {(10ℓ×38ダース×12缶) - 4,600ℓ} = 0円

原料b (@3,000円 - @2,000円) × { ( 5ℓ×38ダース×12缶) - 2,200ℓ} = (+) 80,000円(有利)

原料c (@1,000円 - @2,000円) × { ( 5ℓ×38ダース×12缶) - 2,300ℓ} = (+) 20,000円(有利)

合計 (+) 100,000円(有利)

**問4** 解答参照。

問5 理論は解答参照。

1 標準機械稼働時間

$$38\text{ダース} \div 2 = 19\text{ロット}$$

$$5\text{時間} \times 19\text{ロット} = 95\text{時間}$$

2 能率差異について

$$95\text{時間(標準機械稼働時間)} - 103\text{時間(実際機械稼働時間)} = (-)8\text{時間(ア)}$$

したがって、能率差異は不利差異である。

3 操業度差異について

$$103\text{時間(実際機械稼働時間)} - (*)100\text{時間(基準操業度)} = (+)3\text{時間(イ)}$$

したがって、操業度差異は有利差異である。

$$(*) 1,200\text{時間} \div 12\text{ヶ月} = 100\text{時間(ウ)}$$

4 日数に着目した計算

(1) 月間の基準日数

$$100\text{時間} \div 5\text{時間} = 20\text{日(エ)}$$

(2) 当月の実際稼働日数

$$38\text{ダース} \div 2 = 19\text{ロット}$$

$$1\text{日} \times 19\text{ロット} = 19\text{日(オ)}$$

(3) 生産不足量

$$1\text{ロット} \times 2\text{ダース} \times (19\text{日} - 20\text{日}) = (-)2\text{ダース(カ)}$$

## 第2問 解説

### 問題1

#### 問1

##### 1 製品Aの予算販売数量の算定

$$4,200\text{千円(直接労務費)} \div @600\text{円} = 7,000\text{個(ア)}$$

##### 2 製品Aの予算営業利益の算定

###### (1) 売上高

$$@5,500\text{円} \times 7,000\text{個} = 38,500\text{千円}$$

###### (2) 変動費

直 接 材 料 費	@1,300円 × 7,000個 = 9,100千円
直 接 労 務 費	@ 600円 × 7,000個 = 4,200千円
変動製造間接費	@ 300円 × 7,000個 = 2,100千円
変 動 販 売 費	@ 330円 × 7,000個 = 2,310千円
合 計	17,710千円

###### (3) 固定費

固定製造間接費	6,000千円
固 定 販 売 費	3,500千円
一 般 管 理 費	1,000千円
合 計	10,500千円

###### (4) 営業利益

$$38,500\text{千円} - 17,710\text{千円} - 10,500\text{千円} = 10,290\text{千円(イ)}$$

#### 問2 解答参照。

**問3** 理論は解答参照。**1 販売活動が営業利益に与えた影響**

## (1) 売上高差異

$$@2,600円 \times 39,000個 - @2,600円 \times 40,000個 = (-)2,600千円(不利)$$

## (2) 変動売上原価数量差異

$$(@900円 + @450円 + @200円) \times (40,000個 - 39,000個) = (+)1,550千円(有利)$$

## (3) 変動販売費差異

$$6,400千円 - 7,020千円 = (-)620千円(不利)$$

## (4) 固定販売費差異

$$5,500千円 - 6,500千円 = (-)1,000千円(不利)$$

## (5) 合計

$$(-)2,670千円(不利)$$

**2 製造活動が営業利益に与えた影響**

## (1) 直接材料費差異

$$@900円 \times 39,000個 - 34,320千円 = (+)780千円(有利)$$

## (2) 直接労務費差異

$$@450円 \times 39,000個 - 16,380千円 = (+)1,170千円(有利)$$

## (3) 変動製造間接費差異

$$@200円 \times 39,000個 - 7,020千円 = (+)780千円(有利)$$

## (4) 固定製造間接費差異

$$14,000千円 - 13,000千円 = (+)1,000千円(有利)$$

## (5) 合計

$$(+)\ 3,730千円(有利)$$

**問4** 解答参照。**問5** 理論は解答参照。**1 予算貢献利益単価の算定**

$$(@2,600円 - @900円 - @450円 - @200円 - @160円) = @890円$$

**2 販売数量差異の算定**

$$@890円 \times (39,000個 - 40,000個) = (-)890千円(不利) \cdots \text{ア}$$

**3 マーケットシェア分析**

## (1) 市場占拠率差異

$$@890円 \times (39,000個 - 39,000個 \div 26\% \times 25\%) = (+)1,335千円(有利) \cdots \text{イ}$$

## (2) 市場総需要量差異

$$@890円 \times (39,000個 \div 26\% \times 25\% - 40,000個) = (-)2,225千円(不利) \cdots \text{ウ}$$

問題2

問1

1 20X5年度の実績データの整理

(1) 売上高

$$@250千円 \times 18,500個 = 4,625,000千円$$

(2) 変動費

$$(*) @145千円 \times 18,500個 = 2,682,500千円$$

$$(*) @90千円 + @40千円 + @10千円 + @5千円 = @145千円 (単位当たり変動費)$$

(3) 固定費

$$700,000千円 + 185,000千円 + 112,000千円 = 997,000千円$$

(4) 営業利益

$$4,625,000千円 - 2,682,500千円 - 997,000千円 = 945,500千円$$

2 20X6年度の予想データの整理

(1) 売上高

$$@250千円 \times (1+8\%) \times (*) 15,540個 = 4,195,800千円$$

$$(*) 18,500個 \times (1-16\%) = 15,540個 (販売数量)$$

(2) 変動費

$$(*) @161.2千円 \times 15,540個 = 2,505,048千円$$

$$(*) @90千円 \times (1+10\%) + @40千円 \times (1+15\%) + (@10千円 + @5千円) \times (1+8\%)$$

$$= @161.2千円 (単位当たり変動費)$$

(3) 固定費

$$700,000千円 \times (1+12\%) + 185,000千円 \times (1+10\%) + 112,000千円 \times (1+8\%) = 1,108,460千円$$

(4) 営業利益

$$4,195,800千円 - 2,505,048千円 - 1,108,460千円 = 582,292千円$$

3 営業利益の減少額の算定

$$945,500千円 - 582,292千円 = 363,208千円$$

**問2** 理論は解答参照。**1 余剰生産能力の算定**

$$6,400\text{時間} - 15\text{分} \times 15,540\text{個} = 150,900\text{分}(2,515\text{時間})$$

**2 製品単位当たり貢献利益の算定**

$$\text{製品B} @215\text{千円} - @80\text{千円} - @30\text{千円} - @12\text{千円} - @6\text{千円} = @87\text{千円}$$

$$\text{製品C} @142\text{千円} - @50\text{千円} - @18\text{千円} - @8\text{千円} - @4\text{千円} = @62\text{千円}$$

**3 製品BもしくはCのいずれかのみを製造販売する場合****(1) 製品Bの最低販売数量**

$$363,208\text{千円} + 165,000\text{千円} = 528,208\text{千円} (\text{必要な貢献利益の増加額})$$

$$528,208\text{千円} \div @87\text{千円} = 6,071.3\cdots\text{個} \rightarrow (*) 6,072\text{個} (\text{ア})$$

(\*) 6,071個では必要な貢献利益の増加額に満たないため小数点以下を切り上げる。

**(2) 製品Cの最低販売数量**

$$363,208\text{千円} + 104,000\text{千円} = 467,208\text{千円} (\text{必要な貢献利益の増加額})$$

$$467,208\text{千円} \div @62\text{千円} = 7,535.6\cdots\text{個} \rightarrow 7,536\text{個}$$

**(3) 最大生産した場合の差額利益**

$$\text{製品B} @87\text{千円} \times 6,500\text{個} - 165,000\text{千円} = 400,500\text{千円}$$

$$\text{製品C} @62\text{千円} \times 9,600\text{個} - 104,000\text{千円} = 491,200\text{千円}$$

$$\text{差額} 90,700\text{千円}$$

∴ 製品C(イ)のみを製造販売する方が、製品Bのみを製造販売するよりも営業利益は90,700千円  
(ウ)だけ大きくなる。

**4 製品BとCの両方を製造販売する場合****(1) 機械作業時間単位当たりの貢献利益**

$$\text{製品B} @87\text{千円} \div 18\text{分} = 4.8\cdots\text{千円}/\text{分}$$

$$\text{製品C} @62\text{千円} \div 12\text{分} = 5.1\cdots\text{千円}/\text{分}$$

**(2) 最適セールスマックス**

製品Cを優先的に製造販売し、その余剰で製品Bを製造販売すればよいため、以下のように最適セールスマックスを計算する。

$$\text{製品B} (150,900\text{分} - 12\text{分} \times 9,600\text{個}) \div 18\text{分} = 1,983.3\cdots\text{個} \rightarrow 1,983\text{個}$$

$$\text{製品C} 9,600\text{個}$$

しかし、上記の計算では、生産能力に余剰が(\*)6分だけ残ることになる。これを有効活用できる方法がないかを考えた時に、製品Cの製造販売数量を1個減らし、製品Bの製造販売数量を1個増やせば生産能力を余すところなく利用できることがわかる。したがって、最適セールスマックスは以下のようになる。

$$\text{製品B} 1,983\text{個} + 1\text{個} = 1,984\text{個} (\text{エ})$$

$$\text{製品C} 9,600\text{個} - 1\text{個} = 9,599\text{個} (\text{オ})$$

$$(*) 150,900\text{分} - 18\text{分} \times 1,983\text{個} - 12\text{分} \times 9,600\text{個} = 6\text{分}$$

**(3) 最適セールスマックスの下での営業利益**

$$582,292\text{千円} + (@87\text{千円} \times 1,984\text{個} - 165,000\text{千円}) + (@62\text{千円} \times 9,599\text{個} - 104,000\text{千円})$$

$$= 1,081,038\text{千円} (\text{カ})$$