公認会計士

論文グレードアップ答練
管理会計論
第2回解説

LEC 東京リーガルマインド

0 000521 201146

EU20114

解答・解説
第１問

■　解　　答　■

問題１（25 点）【★2 点，☆1 点】

問１（6 点）

棚卸計算法では，払出記録を行わず，受入記録と期末における実地棚卸を行うのみであるのに対し，継続記録法では，材料を払い出すごとに出庫票に基づいて払出記録を行い，絶えず帳簿残高を明らかにする。その結果，実地棚卸によって明らかになった実際残高との比較において棚卸減耗を把握することにより，棚卸計算法では不可能な材料の会計管理が可能となる点で優れている。

問２（6 点）

Ａ社からの受注品単価	★	9,000 円
Ｂ社からの受注品単価	★	11,000 円
Ｃ社からの受注品単価	★	8,516 円

問３（6 点）

	第 1 製造部門		第 2 製造部門	
予 算 差 異	★	161,600 円（貸方）	☆	232,400 円（貸方）
操 業 度 差 異	☆	360,000 円（借方）	★	360,000 円（借方）

問４（2 点）

仕損の発生原因が特定部門の作業の複雑性等にある場合に間接経費処理が妥当であり，この場合，当該製造部門の予定間接費額中に，仕損費の予定額を算入することが前提となる。

問５（3 点）

定時外作業手当を消費賃率に含めず，直接労務費として特定の製品に賦課する方法と，間接労務費としてすべての製品に配賦する方法の２つがある。どちらも基本賃率に基づいて，直接労務費と間接労務費を計算することになる。

問６（2 点）

部門費の金額が大きいほど，補助部門費の配賦計算に与える影響が大きいため，用役提供の実態に即した計算を行うことができる。

問題２（25 点）【★2 点，☆1 点】

問１（4 点）

各工程の利益を計算し，会社への貢献度を可視化することで，原価低減のモチベーションをより強く喚起することができる。各工程の利益を計算するにあたっては，内部振替価格を設定する必要があるが，とりわけ振替元の工程において利益が計上されるように標準原価より高い価格を設定する必要がある。

問２（5 点）

	第 1 工程	第 2 工程
直接材料費差異	☆　500,000　円（　不利　）	―
変動加工費差異	☆　1,680,000　円（　不利　）	☆　420,000　円（　不利　）
固定加工費差異	☆　900,000　円（　有利　）	☆　120,000　円（　有利　）

問３（4 点）

第 1 工程の営業利益：	☆	3,900,000	円
第 2 工程の営業利益：	☆	3,400,000	円
会社全体の営業利益：	★	6,520,000	円

問４（5 点）

①	☆　X＜21,250
②	★　13,375＜X＜17,125
③	★　15,250　円

問５（7 点）

①	☆　8,800　円	②	☆　機会原価	③	★　53,000,000　円
④	☆　不利	⑤	★　19,200　円		

■　出題意図など　■

問題１は，費目別・部門別・製品別(個別)という一連の計算をテーマとして出題した。計算分量･資料ともにやや多めであり，時間制約の中で完答することは困難と思われるが，理論問題に関しては，比較的書きやすい論点を出題しているため，理論で計算を補填するような得点が期待される。

問題２は，工程別の損益計算をテーマに，内部振替価格の設定について問うた。問２の原価差異の算定，問３の各工程の損益計算は確実に正答したい問題であるが，問４，問５の振替価格の計算はやや難易度が高く，理論と計算のリンクが弱いと対応が困難と予想される。ただ，計算そのものの分量は少ない(本問に限らず内部振替価格に関する計算は本試験でも計算分量は少ない)ため，色々と試行錯誤して計算すれば，内部振替価格に関する理解に役立つため，よく見直しをしていただきたい。

■　解　　説　■

問題１　費目別・部門別・製品別計算

問１　解答及び 2020 理論問題集①（pp. 12-13）参照。

問２

１　材料費の計算

実際消費価格を総平均法により算定し，各製造指図書別の実際消費量に乗じることで直接材料費を算定する。

材　料　（kg）

月初有高 1,000	当月消費 19,400
当月購入	正常棚卸減耗 (*)100
	異常棚卸減耗 (*)100
20,000	月末有高 1,400
合　計 21,000	

材　料　（円）

月初有高 620,000	当月消費 10,088,000
当月購入	正常棚卸減耗 52,000
	異常棚卸減耗 52,000
10,300,000	月末有高 728,000
合　計 10,920,000 (@520)	

(*)　21,000kg（借方合計）－19,400kg（＃100～＃300-1 直接材料）－1,400kg（月末有高）＝200kg（棚卸減耗）

200kg（棚卸減耗）×50％＝100kg（正常棚卸減耗）

200kg（棚卸減耗）－100kg（正常棚卸減耗）＝100kg（異常棚卸減耗）

２　労務費の計算

⑴　第１製造部門

第１製造部門の消費賃率を算定し，直接労務費，間接労務費，営業外費用(異常な手待賃金)を算定する。

賃　金　(時間)

当 月 支 払	前 月 未 払 1,000＋50
	直接労務費 (*2)2,800
(*1)3,600＋50	間接労務費 (*3)1,180
当 月 未 払 1,200＋200	営業外費用 (*4)20

賃　金　(円)

当 月 支 払	前 月 未 払 (*7)1,075,000
	直接労務費 (*8)2,870,000
(*5)3,675,000	間接労務費 (*9)1,209,500
当 月 未 払 (*6)1,500,000	営業外費用 20,500

(*1)　1,050 時間(5/21～5/31)＋2,600 時間(6/01～6/20)＝3,650 時間(5/21～6/20)

(*2)　2,500 時間(加工時間)＋300 時間(段取時間)＝2,800 時間(直接作業時間)

(*3)　900 時間(間接作業時間)＋300 時間(手待時間)－20 時間(異常な手待時間)
＝1,180 時間(間接作業時間＋正常な手待時間)

(*4)　異常な手待時間

(*5)　@1,000 円×(1,000 時間＋2,600 時間＋50 時間)＋@1,000 円×50％×50 時間
＝3,675,000 円(支払賃金)

(*6)　@1,000 円×(1,200 時間＋200 時間)＋@1,000 円×50％×200 時間
＝1,500,000 円(当月未払)

(*7)　@1,000 円×(1,000 時間＋50 時間)＋@1,000 円×50％×50 時間
＝1,075,000 円(前月未払)

(*8)　(*10)@1,025 円×2,800 時間＝2,870,000 円(直接労務費)

(*9)　(*10)@1,025 円×1,180 時間＝1,209,500 円(間接労務費)

(*10)　3,675,000 円(給与支給総額)＋1,500,000 円(当月未払)－1,075,000 円(前月未払)＝
4,100,000 円(要支払額)
4,100,000 円(要支払額)÷4,000 時間(就業時間合計)(6/01～6/30)
＝@1,025 円(消費賃率)

⑵　第２製造部門

第２製造部門の消費賃率を算定し，直接労務費，間接労務費，営業外費用(異常な手待賃金)を算定する。

賃　金　(時間)

当月支払	前月未払 900
	直接労務費 (*2)1,800
	間接労務費 (*3)670
(*1)2,400＋120	
当月未払 800＋80	営業外費用 (*4)30

賃　金　(円)

当月支払	前月未払 (*7)1,080,000
	直接労務費 (*8)2,246,400
	間接労務費 (*9)836,160
(*5)3,096,000	
当月未払 (*6)1,104,000	営業外費用 37,440

(*1)　900 時間(5/21～5/31)＋1,620 時間(6/01～6/20)＝2,520 時間(5/21～6/20)

(*2)　1,600 時間(加工時間)＋200 時間(段取時間)＝1,800 時間(直接作業時間)

(*3)　600 時間(間接作業時間)＋100 時間(手待時間)－30 時間(異常な手待時間)
＝670 時間(間接作業時間＋正常な手待時間)

(*4)　異常な手待時間

(*5)　@1,200 円×(900 時間＋1,500 時間＋120 時間)＋@1,200 円×50%×120 時間
＝3,096,000 円(支払賃金)

(*6)　@1,200 円×(800 時間＋80 時間)＋@1,200 円×50%×80 時間
＝1,104,000 円(当月未払)

(*7)　@1,200 円×900 時間＝1,080,000 円(前月未払)

(*8)　(*10)@1,248 円×1,800 時間＝2,246,400 円(直接労務費)

(*9)　(*10)@1,248 円×670 時間＝836,160 円(間接労務費)

(*10)　3,096,000 円(給与支給総額)＋1,104,000 円(当月未払)－1,080,000 円(前月未払)＝
3,120,000 円(要支払額)
3,120,000 円(要支払額)÷2,500 時間(就業時間合計)(6/01～6/30)
＝@1,248 円(消費賃率)

３　製造間接費予定配賦率

第１製造部門：{32,400,000 円(変動費)＋64,800,000 円(固定費)}÷36,000 時間
＝@2,700 円

第２製造部門：{28,800,000 円(変動費)＋43,200,000 円(固定費)}÷24,000 時間
＝@3,000 円

４　指図書別原価集計（単位：円）

消費価格，消費賃率，予定配賦率を用いて，指図書別に原価の集計を行う。

	＃100	＃200	＃300	＃100-1	＃200-1	＃300-1
前月繰越	－	837,640	－	－	－	－
直接材料費	(*1)3,120,000	1,560,000	2,496,000	312,000	104,000	2,496,000
直接労務費						
第１製造部門	(*2)820,000	410,000	768,750	51,250	41,000	779,000
第２製造部門	(*3)686,400	336,960	536,640	62,400	62,400	561,600
製造間接費						
第１製造部門	(*4)2,160,000	1,080,000	2,025,000	135,000	108,000	2,052,000
第２製造部門	(*5)1,650,000	810,000	1,290,000	150,000	150,000	1,350,000
小　計	8,436,400	5,034,600	7,116,390	710,650	465,400	7,238,600
評　価　額	－	－	－	△147,050	－	－
正常仕損費	563,600	465,400	－	△563,600	△465,400	－
合　計	9,000,000	5,500,000	7,116,390	0	0	7,238,600
備　考	Ａ社受注品	Ｂ社受注品	異常仕損費	＃100へ振替	＃200へ振替	Ｃ社受注品

(*1)　@520円（消費価格）×6,000kg＝3,120,000円

(*2)　@1,025円（第１製造部門消費賃率）×800時間＝820,000円

(*3)　@1,248円（第２製造部門消費賃率）×550時間＝686,400円

(*4)　@2,700円（第１製造部門予定配賦率）×800時間＝2,160,000円

(*5)　@3,000円（第２製造部門予定配賦率）×550時間＝1,650,000円

５　単位原価の算定

Ａ社からの受注品単価：9,000,000円（＃100）÷1,000個＝**@9,000円**

Ｂ社からの受注品単価：5,500,000円（＃200）÷500個＝**@11,000円**

Ｃ社からの受注品単価：7,238,600円（＃300-1）÷850個＝**@8,516円**

問３　製造間接費配賦差異分析（単位：円）

１　製造部門費の実際発生額の計算

⑴　部門費実際発生額

	第１製造部門	第２製造部門	資材部門	動力部門	工場管理部門
修正前部門費	3,590,500	1,497,840	1,700,000	1,700,000	2,700,000
直接工間接賃金	(*1)1,209,500	(*2)836,160	－	－	－
棚卸減耗費	－	－	(*3)52,000	－	－
合　　計	4,800,000	2,334,000	1,752,000	1,700,000	2,700,000

(*1)　解説 P.6 参照。

(*2)　解説 P.7 参照。

(*3)　解説 P.5 参照。

⑵　補助部門費の配賦

製造部門における製造間接費実際発生額を算定するために，補助部門費の配賦を行う。なお，階梯式配賦法による計算を行うにあたり補助部門の順位付けを行えば，用役提供件数の最も多い工場管理部門が 1 位，用役提供件数は同じであるが部門費の金額が大きい資材部門（1,752,000 円）が 2 位，そして最後に動力部門（1,700,000 円）という順位となる。

	第１製造部門	第２製造部門	動力部門	資材部門	工場管理部門
部　門　費	4,800,000	2,334,000	1,700,000	1,752,000	2,700,000
工場管理部門費	(*1)900,000	900,000	300,000	600,000	△2,700,000
資材部門費	(*2)940,800	1,176,000	235,200	△2,352,000	0
動力部門費	(*3)1,117,600	1,117,600	△2,235,200	0	
製造部門	7,758,400	5,527,600	0		

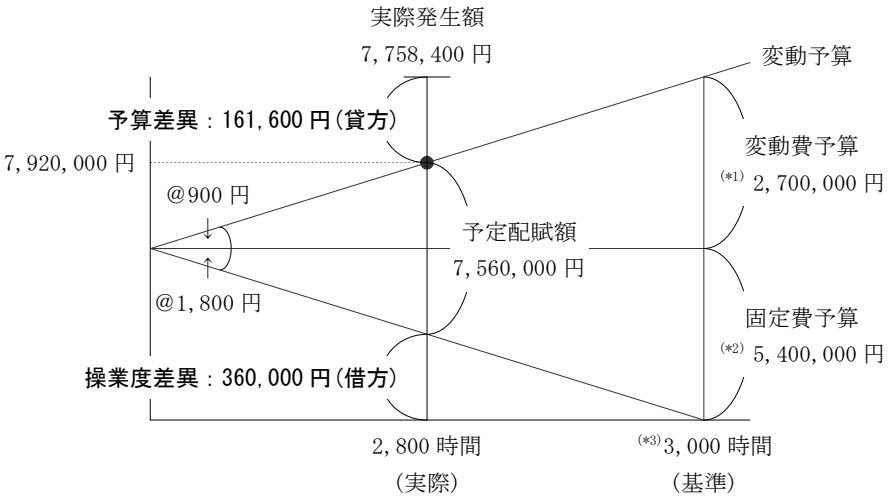
(*1)　2,700,000 円×30％÷（100％－10％）＝900,000 円

(*2)　2,352,000 円×40％＝940,800 円

(*3)　2,235,200 円×40％÷（100％－20％）＝1,117,600 円

2　製造間接費差異の分析

⑴　第１製造部門

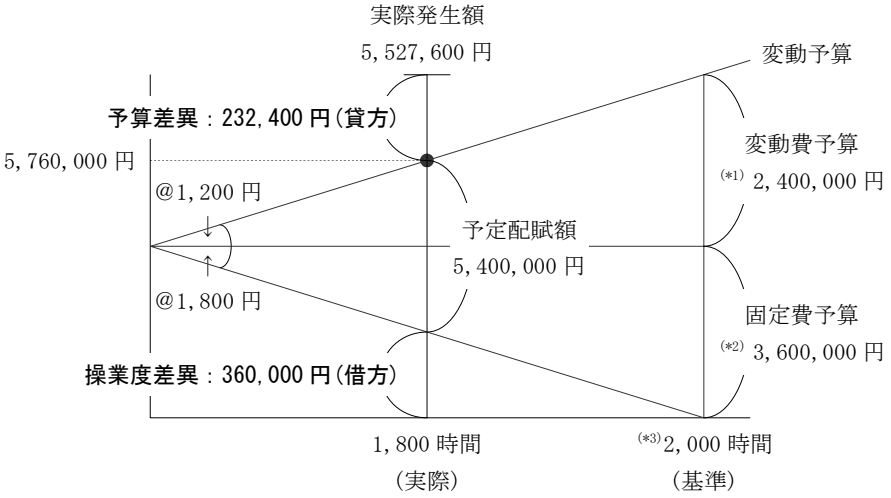


(*1)　32,400,000 円(第１製造部門変動費年間予算)÷12 ヶ月＝2,700,000 円

(*2)　64,800,000 円(第１製造部門固定費年間予算)÷12 ヶ月＝5,400,000 円

(*3)　36,000 時間(第１製造部門基準操業度)÷12 ヶ月＝3,000 時間

⑵　第２製造部門



(*1)　28,800,000 円(第２製造部門変動費年間予算)÷12 ヶ月＝2,400,000 円

(*2)　43,200,000 円(第２製造部門固定費年間予算)÷12 ヶ月＝3,600,000 円

(*3)　24,000 時間(第２製造部門基準操業度)÷12 ヶ月＝2,000 時間

問４　解答及び 2020 理論問題集①(pp. 72-73)参照。

問５　解答及び 2020 理論問題集①(pp. 22-23)参照。

定時外作業手当の処理方法として，①消費賃率に手当を含め，直接労務費及び間接労務費として処理する方法(本問)，②消費賃率に手当を含めずに直接労務費として処理する方法，③消費賃率に手当を含めずに間接労務費として処理する方法の 3 パターンがある。②，③の場合，消費賃率は基本賃率と等しくなる。

問６　解答参照。

階梯式配賦法では，配賦計算に与える影響の大きさにより部門に序列をつけ，影響の大きい上位の部門から影響の小さい下位の部門への用役提供を計算に反映させることで，一定の正確性を担保している(もちろん相互配賦法には劣る)。ここで，部門費が大きいほど配賦計算に与える影響は一般に大きくなると考えられるため，順位付けの際に補助部門費の金額に着目するという方法が考えられたと推定される。

問題２　分権化組織とグループ経営の管理会計

問１　解答及び2020理論問題集②（pp. 20-21）参照。

問２　**原価差異の算定**

１　第１工程の生産データの整理

直接材料費　（個）

月初仕掛 500	完　成 2,300
当月投入 2,000	月末仕掛 200

加工費　（個）

月初仕掛 (*1)100	完　成 2,300
当月投入 (*3)2,280	月末仕掛 (*2)80

(*1)　500個×20％（加工費進捗度）

(*2)　200個×40％（加工費進捗度）

(*3)　貸借差額

２　第１工程における原価差異の算定

⑴　直接材料費差異

@200円×20kg＝@4,000円（直接材料費標準）

@4,000円（直接材料費標準）×2,000個（当月投入）＝8,000,000円（標準直接材料費）

8,000,000円（標準直接材料費）－8,500,000円（実際直接材料費）＝**△500,000円（不利）**

⑵　変動加工費差異

96,000,000円（変動加工費予算）÷96,000時間（予定直接作業時間）×4時間

＝@4,000円（変動加工費標準）

@4,000円（変動加工費標準）×2,280個（当月投入加工換算量）

＝9,120,000円（標準変動加工費）

9,120,000円（標準変動加工費）－10,800,000円（実際変動加工費）

＝**△1,680,000円（不利）**

⑶　固定加工費差異

120,000,000円（年間固定加工費予算）÷96,000時間（予定直接作業時間）×4時間

＝@5,000円（固定加工費標準）

@5,000円（固定加工費標準）×2,280個（当月投入加工換算量）

＝11,400,000円（標準固定加工費）

11,400,000円（標準固定加工費）－10,500,000円（実際固定加工費）

＝**900,000円（有利）**

⑷　原価差異合計

△500,000円＋（△1,680,000円）＋900,000円＝△1,280,000円（不利）

３　第２工程の生産データの整理

前工程費　　（個）

月初仕掛 100	完　成 1,000
当月投入 1,150	月末仕掛 250

加工費　　（個）

月初仕掛 (*1)60	完　成 1,000
当月投入 (*3)990	月末仕掛 (*2)50

(*1)　100 個×60％（加工費進捗度）

(*2)　250 個×20％（加工費進捗度）

(*3)　貸借差額

４　第２工程における原価差異の算定

⑴　変動加工費差異

54,000,000 円（変動加工費予算）÷72,000 時間（予定直接作業時間）×6 時間

＝@4,500 円（変動加工費標準）

@4,500 円（変動加工費標準）×990 個（当月投入加工換算量）

＝4,455,000 円（標準変動加工費）

4,455,000 円（標準変動加工費）－4,875,000 円（実際変動加工費）

＝△420,000 円（不利）

⑵　固定加工費差異

72,000,000 円（年間固定加工費予算）÷72,000 時間（予定直接作業時間）×6 時間

＝@6,000 円（固定加工費標準）

@6,000 円（固定加工費標準）×990 個（当月投入加工換算量）

＝5,940,000 円（標準固定加工費）

5,940,000 円（標準固定加工費）－5,820,000 円（実際固定加工費）

＝120,000 円（有利）

⑶　原価差異合計

△420,000 円＋120,000 円＝△300,000 円（不利）

なお，第 1 工程完成品を標準原価で振替えているため，前工程費に関しては原価差異が生じる余地がない。

問３　実際営業利益の算定

１　第１工程における実際営業利益の算定

⑴　売上高

@4,000 円（直接材料費標準）＋@4,000 円（変動加工費標準）＋@5,000 円（固定加工費標準）＝@13,000 円（中間製品原価標準）

@13,000 円×（1＋20％）＝@15,600 円（内部振替価格）

@15,600 円（内部振替価格）×2,300 個（振替高）＝35,880,000 円

⑵　売上原価

@13,000 円（中間製品原価標準）×2,300 個（振替高）＋1,280,000 円（原価差異合計）＝31,180,000 円

⑶　実際営業利益

35,880,000 円（売上高）－31,180,000 円（売上原価）－800,000 円（一般管理費）

＝3,900,000 円

２　第２工程における実際営業利益の算定

⑴　売上原価

@15,600 円（内部振替価格）×2 個＋@4,500 円（変動加工費標準）＋@6,000 円（固定加工費標準）＝@41,700 円（製品Ａ原価標準）

@41,700 円（製品Ａ原価標準）×1,000 個（当月販売数量）＋300,000 円（原価差異合計）＝42,000,000 円

⑵　実際営業利益

49,000,000 円（実際売上高）－42,000,000 円（売上原価）－1,200,000 円（変動販売費）－1,650,000 円（固定販売費）－750,000 円（一般管理費）**＝3,400,000 円**

３　会社全体の実際営業利益

第２工程に振替えられた中間製品のうち，棚卸資産となったものに未実現利益が含まれているため，これを第１工程・第２工程の実際営業利益の合計に加減算することで会社全体の実際営業利益を計算することができる。

⑴　中間製品単位あたり未実現利益

@13,000 円（中間製品原価標準）×20％（付加利益率）＝@2,600 円

⑵　月初棚卸資産に含まれる未実現利益

@2,600 円（中間製品単位あたり未実現利益）×2 個×100 個（月初仕掛品）
＋@2,600 円（中間製品単位あたり未実現利益）×2 個×300 個（月初製品）
＝2,080,000 円

⑶　月末棚卸資産に含まれる未実現利益

@2,600 円（中間製品単位あたり未実現利益）×2 個×250 個（月末仕掛品）
＋@2,600 円（中間製品単位あたり未実現利益）×2 個×300 個（月末製品）
＝2,860,000 円

⑷　会社全体の実際営業利益

第１工程における実際営業利益	3,900,000 円
第２工程における実際営業利益	3,400,000 円
月初棚卸資産の未実現利益	2,080,000 円
月末棚卸資産の未実現利益	△2,860,000 円
会社全体の実際営業利益	**6,520,000 円**

問４

１　意思決定目的

製品Ａを販売することにより全社的には差額利益が生じるため，注文を引き受けることにより第２工程における差額利益がプラスとなるように内部振替価格を設定することで，目標整合的な意思決定を促すことができる。なお，固定加工費，固定販売費，一般管理費は意思決定に関わらず一定額生じるため，内部振替価格の設定にあたり埋没原価として取り扱う。

差額収益	48,000 円	
差額原価		
内部振替高	2Ｘ円	
第２工程変動加工費	4,500 円	
変動販売費	1,000 円	←12,000,000 円÷12,000 個
差額利益	(42,500－2Ｘ)円	

差額利益である(42,500－2Ｘ)円がゼロよりも大きければ，注文を引き受けるべきである。

42,500－2Ｘ＞0　→　**Ｘ＜21,250**

よって，内部振替価格が 21,250 円より低ければ，第２工程は注文を引き受けるという全社的な意思決定と同じ判断を行う。

２　業績評価目的

業績評価に役立つために，第１工程，第２工程それぞれにおいて利益が計上されるように内部振替価格を設定する。

⑴　第１工程における最低振替価格

第１工程において振替えることで利益が出るようにするためには，総原価を回収できるだけの収益が確保されなければいけない。したがって，最低振替価格は，中間製品の単位当たり総原価となる。

96,000 時間(予定直接作業時間)÷4 時間＝24,000 個(中間製品基準生産量)

@13,000 円(中間製品原価標準)＋9,000,000 円(一般管理費)÷24,000 個＝@13,375 円

よって，内部振替価格の範囲は，Ｘ＞13,375 円と表される。

⑵　第２工程における最大振替価格

第２工程において，利益が出るようにするためには，最大いくらの金額までであれば内部振替価格として許容されるのかを計算する。

@48,000 円－{@Ｘ円×2 個＋@4,500 円(変動加工費)＋@1,000 円(変動販売費)}－{72,000,000 円(固定加工費)＋18,000,000 円(固定販売費)＋9,000,000 円(一般管理費)}÷12,000 個＞0 円

よって，内部振替価格の範囲は，Ｘ＜17,125 円と表される。

⑶　内部振替価格の範囲

13,375＜Ｘ＜17,125 であれば，第１工程・第２工程ともに利益が計上されるため，業績評価に役立てることができる。

３　各工程の営業利益を等しくするための内部振替価格

会社全体の営業利益を算定し，各工程が達成すべき営業利益を求めたのちに，その営業利利益を満たすための内部振替価格を計算する。なお，ここでは，期首・期末に棚卸資産がないため，全部原価計算と直接原価計算の営業利益は等しくなる。

⑴　会社全体の営業利益

売上高	576,000,000 円	←@48,000 円×12,000 個
変動費		
直接材料費	96,000,000 円	←@4,000 円×2 個×12,000 個
変動加工費	150,000,000 円	←96,000,000 円＋54,000,000 円
変動販売費	12,000,000 円	
貢献利益	318,000,000 円	
固定費		
固定加工費	192,000,000 円	←120,000,000 円＋72,000,000 円
固定販売費	18,000,000 円	
一般管理費	18,000,000 円	←9,000,000 円＋9,000,000 円
営業利益	90,000,000 円	

⑵　各工程の営業利益

90,000,000 円(会社全体の営業利益)÷2＝45,000,000 円

⑶　内部振替価格

第 1 工程の営業利益が 45,000,000 円となるような内部振替価格Ｘを算定する。

売上高	24,000Ｘ円	←@Ｘ円×2 個×12,000 個
変動費		
直接材料費	96,000,000 円	
変動加工費	96,000,000 円	
変動販売費	0 円	
貢献利益	24,000Ｘ－192,000,000 円	
固定費		
固定加工費	120,000,000 円	
固定販売費	0 円	
一般管理費	9,000,000 円	
営業利益	(24,000Ｘ－321,000,000)円	

(24,000Ｘ－321,000,000)円＝45,000,000 円

Ｘ＝15,250 円

よって，内部振替価格が 15,250 円であれば，第 1 工程・第 2 工程の営業利益が等しくなる。

問５　内部振替価格の算定

１　空欄①

第１工程の生産能力に余裕がある場合，中間製品を外部販売しても製品Ａの製造を断念する必要がないため，外部販売において追加的な利益を得るためには，中間製品の販売価格が直接材料費，変動加工費，変動販売費の合計を上回ればよい。

@4,000 円(直接材料費)＋@4,000 円(変動加工費)＋@800 円(変動販売費)＝**@8,800 円**

よって，販売価格が 8,800 円より高ければ，第１工程管理者は外部販売を行う。

２　空欄②

第１工程の生産能力に余裕がない場合，中間製品２個を外部販売すれば製品Ａ1 個の製造を断念する必要があり，**機会原価**が生じることになる。

３　空欄③④

中間製品 4,000 個を外部販売すれば，製品Ａ2,000 個の製造を断念することになる。したがって，製品Ａ2,000 個の製造から生じる利益が機会原価となる。

	中間製品 4,000 個	製品Ａ2,000 個
差額収益	@20,000 円×4,000 個＝80,000,000 円	@48,000 円×2,000 個＝96,000,000 円
差額原価		
直接材料費	@4,000 円×4,000 個＝16,000,000 円	(*)32,000,000 円
変動加工費	@4,000 円×4,000 個＝16,000,000 円	@4,500 円×2,000 個＝9,000,000 円
変動販売費	@　800 円×4,000 個＝ 3,200,000 円	@1,000 円×2,000 個＝2,000,000 円
差額利益	44,800,000 円	**53,000,000 円**

(*)　16,000,000 円(直接材料費)＋16,000,000 円(変動加工費)＝32,000,000 円

よって，中間製品として外部販売する方が全社的に**不利**となる。

４　空欄⑤

外部販売で得られる利益よりも内部振替で得られる利益が大きくなれば，第１工程管理者は内部振替を選択する。ここで，中間製品の販売価格から変動販売費(回避可能販売費)を控除した金額が内部振替することによる差額原価に相当し，これを内部振替価格とすることで，外部販売と内部振替の差額利益が等しくなる。

@20,000 円(販売価格)－@800 円(変動販売費)＝**@19,200 円**

よって，内部振替価格が@19,200 円よりも大きければ，全社的に望ましい意思決定を第１工程管理者に促すことができる。

解答・解説
第２問

■　解　　答　■

問題１（25 点）【★２点，☆１点】

問１（5 点）

標準原価管理は，安定した製造環境の下，同一作業を反復することによる経験効果により，直接工の作業能率の向上を目的としている。しかし，当社では，頻繁なモデル・チェンジによる製品ライフサイクルの短縮化に加え，工場自動化の進展による生産の担い手が直接工から機械設備に変わっている。その結果，標準原価管理の有効性が低下したため，原価企画の導入を検討するに至ったと考えられる。

問２（1 点＋2 点＋2 点＝5 点）

製品開発体制の名称：ラグビー方式(オーバーラップ方式)
利点①：職種の異なる関連部署の担当者がさまざまなアイデアを出し合うことになるため，大きな原価低減効果を期待できる。
利点②：企画，設計，生産準備といった製品開発の各ステップが相互に重複して製品開発を進めることになるため，開発リードタイムの短縮を図ることができる。

問３（4 点）

目標製造原価：	★	38,500	円
成行製造原価：	★	42,000	円

問４（6 点）

①	☆	6,500	円	②	☆	22	%	③	☆	6	%
④	☆	6,930	円	⑤	☆	345	円	⑥	☆	84.9	%

問５（2 点）

価値指数が 100%を下回っている場合，目標原価達成のために原価の削減が必要となる。それに対して，価値指数が 100%を上回っている場合，更なる機能追加を検討する。

問６（3 点）

新製品を上市する日程が定められている場合，目標原価が未達成でも量産体制に移行することがある。この場合，中期利益目標を達成することが困難となるおそれがあるため，原価改善活動によるフォローが必要となる。

問題２（25 点）

問１（4 点）

	ア	イ	ウ
⑴　予算営業利益	☆　300,000　千円	420,000　千円	500,000　千円
⑵　収益スラック	☆　375,000　千円	☆　150,000　千円	0　千円
⑶　実際営業利益	375,000　千円	450,000　千円	☆　500,000　千円

問２（4 点）

販売部門の管理者は，アの意思決定行動を採ると考えられる。なぜなら，最も大きな収益スラックを予算に取り込むことによって，予算目標を容易に達成することが可能となり，自らの業績評価に際して有利となるからである。ただし，この場合，会社全体の営業利益は最も小さくなり，目標不整合が生じるという問題がある。

問３（8 点）

	ア	イ	ウ
⑴　予算営業利益	★　288,000　千円	396,000　千円	468,000　千円
⑵　実際営業利益	355,500　千円	☆　423,000　千円	☆　468,000　千円
⑶　賞与の総額	★　19,500　千円	☆　27,000　千円	☆　32,000　千円

問４（3 点）

販売部門の管理者は，ウの意思決定行動を採ると考えられる。なぜなら，販売量 1 個当たりの賞与は基本賞与の方が大きいため，収益スラックを形成しない場合に最も大きな賞与を手にすることができるからである。

問５（3 点）

トップダウン型と参加型の折衷型の予算編成を採用すれば，参加型予算編成の動機付け効果を損なわない範囲で，協議の過程で予算スラックの削減が可能であると考えられる。

問６（3 点）

例えば，対売上高比率によって諸費用予算が設定されている場合，管理者が収益スラックを形成すれば，諸費用予算が減少することによって，当該管理者にとって利用可能な資源も減少することになる。

■　出題意図など　■

問題１は，原価企画における目標原価の展開からの出題である。昨年度の本試験において出題された論点であるため，本年における出題可能性は低いが，計算は平易であるため念のため確認をしていただきたい。また，理論に関しては，典型度の高いところを出題しているため，精度の高い解答が要求される。

問題２は，予算編成からの出題である。参加型予算の編成過程で予算スラックが混入することをテーマとしており，理論的な背景がわかっていれば計算の趣旨も理解することが容易である。賞与の計算の意図がやや捉えづらい内容であるが，報酬制度を整備することで予算スラックの削減を狙うことができる点を確認していただきたい。

■　解　　説　■

問題１　原価企画

問１　解答及び 2020 理論問題集②（pp. 152-153）参照。

問２　解答及び 2020 理論問題集②（pp. 168-169）参照。

問３

１　目標製造原価の算定

⑴　新モデルの販売価格

@100,000 円×（1＋10％）＝@110,000 円

⑵　目標総原価

@110,000 円×｛1－30％（目標売上高営業利益率）｝＝@77,000 円

⑶　目標製造原価

@77,000 円×50％（製造サイクルの構成率）＝**@38,500 円**

２　成行製造原価の算定

@35,000 円（旧モデルの原価標準）×（1＋20％）＝**@42,000 円**

問４

１　空欄①

42,000 円（成行製造原価）－19,500 円（液晶フレーム）－9,800 円（集積回路）－6,200 円（電子基盤）＝**6,500 円**

	液晶フレーム	集積回路	電子基盤	スピーカー	合　計
製造原価	19,500 円	9,800 円	6,200 円	**①6,500 円**	42,000

２　空欄②～③

1％（耐久性）＋6％（応答速度）＋9％（解像度）＋0％（デザイン）＋6％（消費電力）＝**22％**（空欄②）

30％（解像度の相対的重要性）×20％＝**6％**（空欄③）

	液晶フレーム	集積回路	電子基盤	スピーカー	合　計
耐久性	6％	1％	1％	2％	10％
応答速度	1.5％	6％	6％	1.5％	15％
解像度	15％	9％	**③6％**	0％	30％
デザイン	12.5％	0％	0％	12.5％	25％
消費電力	8％	6％	4％	2％	20％
貢献度	43％	**②22％**	17％	18％	100％

３　空欄④～⑥

38,500 円（目標製造原価）×18％（スピーカーの貢献度）＝**6,930 円**（空欄④）

38,500 円（目標製造原価）×17％（電子基盤の貢献度）

＝6,545 円（電子基盤の目標製造原価）

6,545 円（電子基盤の目標製造原価）－6,200 円（電子基板の成行製造原価）

＝**345 円**（空欄⑤）

38,500 円（目標製造原価）×43％（液晶フレームの貢献度）

＝16,555 円（液晶フレームの目標製造原価）

16,555 円（液晶フレームの目標製造原価）÷19,500 円（液晶フレームの成行製造原価）

＝84.89…％　→　**84.9％**（空欄⑥）

	目標製造原価	成行製造原価	未達成額（円）	価値指数（％）
液晶フレーム	16,555	19,500	△2,945	**⑥84.9**
集 積 回 路	8,470	9,800	△1,330	86.4
電 子 基 盤	6,545	6,200	**⑤345**	105.6
スピーカー	**④6,930**	6,500	430	106.6
合　　計	38,500	42,000	3,500	91.7

問５　解答及び 2020 理論問題集②（pp. 172-173）参照。

問６　解答及び 2020 理論問題集②（pp. 174-175）参照。

問題２

問１

1　目標販売量 75,000 個をそのまま受け入れる場合…ア

⑴　予算営業利益

@8,000 円×75,000 個＝600,000 千円（貢献利益）

600,000 千円－300,000 千円＝300,000 千円

⑵　収益スラック

@15,000 円×（100,000 個－75,000 個）＝375,000 千円

⑶　実際営業利益

@8,000 円×75,000 個＋（@15,000 円－@12,000 円）×（100,000 個－75,000 個）

＝675,000 千円（貢献利益）

675,000 千円－300,000 千円＝375,000 千円

2　予測より控え目な 90,000 個という報告をする場合…イ

⑴　予算営業利益

@8,000 円×90,000 個＝720,000 千円（貢献利益）

720,000 千円－300,000 千円＝420,000 千円

⑵　収益スラック

@15,000 円×（100,000 個－90,000 個）＝150,000 千円

⑶　実際営業利益

@8,000 円×90,000 個＋（@15,000 円－@12,000 円）×（100,000 個－90,000 個）

＝750,000 千円（貢献利益）

750,000 千円－300,000 千円＝450,000 千円

3　予測どおり 100,000 個という真実の報告をする場合…ウ

⑴　予算営業利益

@8,000 円×100,000 個＝800,000 千円（貢献利益）

800,000 千円－300,000 千円＝500,000 千円

⑵　収益スラック

@15,000 円×（100,000 個－100,000 個）＝0 千円

⑶　実際営業利益

@8,000 円×100,000 個＝800,000 千円（貢献利益）

800,000 千円－300,000 千円＝500,000 千円→予算営業利益と同じ。

問２　解答及び 2020 理論問題集②（pp. 172-173）参照。

問３

1　目標販売量 75,000 個をそのまま受け入れる場合…ア

⑴　予算営業利益

@800 円×(75,000 個－60,000 個)＝12,000 千円(賞与)

300,000 千円－12,000 千円＝288,000 千円

⑵　実際営業利益

12,000 千円＋@300 円×(100,000 個－75,000 個)＝19,500 千円(賞与)

375,000 千円－19,500 千円＝355,500 千円

2　予測より控え目な 90,000 個という報告をする場合…イ

⑴　予算営業利益

@800 円×(90,000 個－60,000 個)＝24,000 千円(賞与)

420,000 千円－24,000 千円＝396,000 千円

⑵　実際営業利益

24,000 千円＋@300 円×(100,000 個－90,000 個)＝27,000 千円(賞与)

450,000 千円－27,000 千円＝423,000 千円

3　予測どおり 100,000 個という真実の報告をする場合…ウ

⑴　予算営業利益

@800 円×(100,000 個－60,000 個)＝32,000 千円(賞与)

500,000 千円－32,000 千円＝468,000 千円

⑵　実際営業利益

@800 円×(100,000 個－60,000 個)＝32,000 千円(賞与)→予算と同じ。

500,000 千円－32,000 千円＝468,000 千円→予算営業利益と同じ。

問４　解答参照

問５　解答及び 2020 理論問題集②(pp. 172-173)参照。

問６　解答参照

〈誤りが生じた場合について〉

原則として訂正表を配付致します。なお、答練の最終回終了後に発見した正誤については、ホームページ（http://www.lec-jp.com/kaikeishi/info/teisei/）への掲載となりますので、あわせてご確認下さいませ。

公認会計士

論文グレードアップ答練
管理会計論
第2回問題

LEC 東京リーガルマインド

0 000521 201139
EU20113

第　1　問　（50 点）

第２問とあわせ
時間　　２時間

問題１　当社では，実際個別原価計算を採用し，製造間接費について部門別計算を行っている。原価部門は，第 1 製造部門，第 2 製造部門，資材部門，動力部門，工場管理部門の 5 つで構成されている。次の〔**資料**〕に基づき，下記の**問１**～**問６**に答えなさい。なお，計算過程で端数が生じる場合は，円未満を四捨五入すること。

〔**資料**〕

1．当月直接材料費データ

⑴　購入数量および原価データ

	数　　量	購入原価
月初実際有高	1,000 kg	620,000 円
当月購入数量	20,000 kg	10,300,000 円
月末実際有高	1,400 kg	―

⑵　実際消費価格の算定は総平均法による。

⑶　指図書別当月実際消費量

＃100	＃200	＃300	＃100-1	＃200-1	＃300-1
6,000 kg	3,000 kg	4,800 kg	600 kg	200 kg	4,800 kg

⑷　棚卸減耗損のうち，半額は正常なものと認められ、残りは異常なものとする。正常なものは資材部門の部門個別費として処理する。

2．当月労務費データ

⑴　労務費の計算にあたり部門別実際平均賃率を用いる。前月と当月とで基本賃率に変更はなく，第 1 製造部門で 1,000 円／時間，第 2 製造部門で 1,200 円／時間である。定時外作業が生じた場合，その手当として基本賃率に 50%を乗じた金額を支払っており，消費賃率の算定に含めている。その他の手当については，基本賃率に反映済みである。なお，当月は 6 月であり，給与計算期間は毎月 21 日から翌月 20 日，原価計算期間は月初から月末までの 1 ヶ月である。

⑵　直接工出勤票の要約

	期　間	定時内作業時間	定時外作業時間
第 1 製造部門	5/21～5/31	1,000 時間	50 時間
	6/01～6/20	2,600 時間	0 時間
	6/21～6/30	1,200 時間	200 時間
第 2 製造部門	5/21～5/31	900 時間	0 時間
	6/01～6/20	1,500 時間	120 時間
	6/21～6/30	800 時間	80 時間

⑶　直接工作業時間票と不動時間票の要約

	加工時間	段取時間	間接作業時間	手待時間
第１製造部門	2,500 時間	300 時間	900 時間	300 時間
第２製造部門	1,600 時間	200 時間	600 時間	100 時間

（注）①　第１製造部門の手待時間のうち，20 時間は異常なものと判断された。

②　第２製造部門の手待時間のうち，30 時間は異常なものと判断された。

⑷　指図書別直接作業時間

	＃100	＃200	＃300	＃100-1	＃200-1	＃300-1
第１製造部門	800 時間	400 時間	750 時間	50 時間	40 時間	760 時間
第２製造部門	550 時間	270 時間	430 時間	50 時間	50 時間	450 時間

3．製造間接費データ

⑴　製造間接費は直接作業時間を基準に予定配賦している。

	年間予算額		年間予定直接作業時間
	変動費	固定費	
第１製造部門	32,400,000 円	64,800,000 円	36,000 時間
第２製造部門	28,800,000 円	43,200,000 円	24,000 時間

（注）　年間予算額は補助部門費配賦後の金額である。なお，月間の予算額は年間予算額の 12 分の１である。

⑵　製造間接費の実際発生額

第１製造部門　　3,590,500 円

第２製造部門　　1,497,840 円

資材部門　　1,700,000 円

動力部門　　1,700,000 円

工場管理部門　　2,700,000 円

ただし，〔**資料**〕1，2 において計算される間接費は含まれていない。

⑶　補助部門費は，実際発生額を階梯式配賦法により製造部門へ配賦している。補助部門用役の実際提供割合は次のとおりである。なお，補助部門費の配賦にあたって，用役提供先の件数が同じ補助部門は，部門費の大小関係でその序列を決定する。

	第1製造部門	第2製造部門	資材部門	動力部門	工場管理部門
資材部門	40%	50%	—	10%	—
動力部門	40%	40%	20%	—	—
工場管理部門	30%	30%	20%	10%	10%

4. 指図書データ

製造指図書＃100 は，Ａ社からの受注品 1,000 個の製造のために当月に発行されたものである。＃100 の製造にあたり，100 個の補修不能な仕損品が生じており，代品製造のために＃100-1 を発行した。なお，仕損品の売却価値は 147,050 円である。

製造指図書＃200 は，Ｂ社からの受注品 500 個の製造のために前月に発行されたものである。前月末までに 837,640 円の原価が生じている。また，当月において＃200 の製造にあたり，50 個の補修可能な仕損品が生じており，補修のために＃200-1 を発行した。

製造指図書＃300 は，Ｃ社からの受注品 850 個の製造のために当月に発行されたものである。＃300 は工程の終点付近で機械のトラブルが発生し，すべて補修不能な仕損品となったため，代品製造のために＃300-1 を発行した。仕損品はすべて異常なものであり，売却価値はない。

なお，すべての製造指図書について当月中に製造が完了している。

問１　当社では，実際消費量の把握に継続記録法を採用しているが，継続記録法に基づく消費数量の把握が，どのような点で棚卸計算法よりも優れているのかを説明しなさい。

問２　Ａ社，Ｂ社，Ｃ社からの受注品の単位原価を算定しなさい。

問３　第 1 製造部門，第 2 製造部門の予算差異と操業度差異を算定しなさい。なお，答案用紙の（　）内には，借方あるいは貸方を記入しなさい。

問４　当社では，仕損費の処理方法としていわゆる直接経費処理を採用しているが，「原価計算基準」では間接経費処理も想定している。間接経費処理を採用するのはどのような場合か，また，計算上の前提を説明しなさい。

問５　当社では，定時外作業手当を消費賃率に含めているが，この方法によれば直接労務費にも間接労務費にも定時外作業手当が含まれることになる。定時外作業手当に関して，この他にどのような処理方法があるのかを説明しなさい。

問６　階梯式配賦法において，用役提供先の件数が同じ場合，部門費の大小により優先順位を決定するのが一般的であるが，この方法の趣旨を説明しなさい。

問題２　当社は，第１工程と第２工程を経て製品Ａを連続生産している。第１工程で生産される中間製品に外部市場はなく，生産されたものはすべて第２工程に振替えており，第２工程が販売機能を担っている。前年度までは累加法による全部標準原価計算を行ってきたが，今年度からは，前工程費の計算にあたって第１工程の全部標準原価に20％の利益を加算した内部振替価格をもって，中間製品を第２工程に振替え，工程別の損益計算を行うことを決定した。次の〔**資料**〕に基づき，下記の**問１**～**問５**に答えなさい。

〔**資料**〕

1．当月の生産および販売データ

⑴　生産データ

	第１工程		第２工程	
月初仕掛品	500 個	(20%)	100 個	(60%)
当月投入	2,000		1,150	
合　　計	2,500 個		1,250 個	
月末仕掛品	200	(40%)	250	(20%)
完成品	2,300 個		1,000 個	

(　)内は加工進捗度を示している。

⑵　販売データ

月初製品	300 個
当月完成品	1,000
合　　計	1,300 個
月末製品	300
当月販売数量	1,000 個

2．今年度の原価標準および年間予算データ

⑴　中間製品を１個生産するにあたり，１kgあたり200円の直接材料を20kg消費する。製品Ａを１個生産するためには，中間製品を２個消費する。

⑵　第１工程では，中間製品を１個生産するにあたり４時間の加工作業が行われ，その後，第２工程において，製品Ａを１個生産するにあたり６時間の加工作業が行われる。

⑶　各工程の加工費予算は，直接作業時間を基準とする公式法変動予算を採用している。

⑷　第２工程における販売費予算については，販売数量を基準とする公式法変動予算を採用している。また，各工程の一般管理費予算は，すべて固定費である。

⑸　今年度の年間予算データは次のとおりであり，月間予算は年間予算の 12 分の 1 である。また，期首・期末に棚卸資産はない。

	第 1 工程	第 2 工程
予定販売数量	―	12,000 個
予定販売価格	―	@48,000 円
変動加工費	96,000,000 円	54,000,000 円
固定加工費	120,000,000 円	72,000,000 円
予定直接作業時間	96,000 時間	72,000 時間
変動販売費	―	12,000,000 円
固定販売費	―	18,000,000 円
一般管理費	9,000,000 円	9,000,000 円

3．当月実績データ

	第 1 工程	第 2 工程
実際直接材料費	8,500,000 円	―
実際変動加工費	10,800,000 円	4,875,000 円
実際固定加工費	10,500,000 円	5,820,000 円
変動販売費	―	1,200,000 円
固定販売費	―	1,650,000 円
一般管理費	800,000 円	750,000 円
実際売上高		49,000,000 円

問１　当社のように工程ごとに利益を計算することの意義を述べなさい。また，工程ごとに利益を計算する際の管理会計上の留意点を標準原価計算の採用を前提として述べなさい。

問２　当月における直接材料費差異，変動加工費差異，固定加工費差異を工程別に計算しなさい。なお，第 2 工程における中間製品の標準消費量と実際消費量は同じであった。また，解答にあたり答案用紙の（　　）に有利差異であれば「有利」，不利差異であれば「不利」と記入しなさい。

問３　当月における実際営業利益を工程別に計算しなさい。また，当月における内部利益（未実現利益）調整後の会社全体の実際営業利益を算定しなさい。なお，計算にあたり生じる原価差異については，いずれの計算においても標準売上原価に賦課すること。

問４　内部振替価格の設定目的として，意思決定目的と業績評価目的の２つが挙げられるが，内部振替価格をＸとしたとき，①第２工程の分権的意思決定に役立つための内部振替価格の範囲，②業績評価目的に役立つための内部振替価格の範囲（不等式（単位：円）で表す）を答えなさい。また，③各工程の営業利益を等しくするための内部振替価格の金額を計算しなさい。なお，計算にあたっては，今年度の原価標準および予算データを用いること。

問５　以下の文章の［　①　］～［　⑤　］に該当する適切な数値および用語を答えなさい。

従来，当社の中間製品には市場が存在しないと考えられてきたが，調査をしたところ，当社の高い技術力に裏付けされた中間製品を欲する顧客が一定数存在することが判明した。そこで，次年度からは，中間製品を外部に販売することを検討しており，今年度と原価構造は同じであるが，中間製品を１個販売することによる変動販売費が 800 円かかることを前提に外部販売の適否を考えてみる。検討にあたっては，第１工程の生産能力に余裕があるか否かでその内容が異なる。

第１工程の生産能力に余裕がある場合，すなわち，外部販売を行っても製品Ａの製造に支障が出ない場合は，外部販売する価格が［　①　］円より高ければ，内部振替価格がいくらであったとしても外部販売を選択することが第１工程管理者にとっても全社的にも有利であり，目標整合的な意思決定を第１工程管理者は行うことになる。

それに対し，第１工程の生産能力に余裕がない場合，すなわち，外部販売を行うと製品Ａの製造に支障が出る場合は，外部販売することによる［　②　］を考慮して判断する必要がある。たとえば，中間製品に 4,000 個の外部需要があると仮定すると，中間製品を外部販売することによる［　②　］は［　③　］円となり，外部販売価格を 20,000 円と仮定すれば，外部販売する方が全社的に［　④　］となる。第１工程管理者に目標整合的な意思決定を促すためには，内部振替価格を［　⑤　］円より高く設定する必要がある。

第　2　問　（50 点）

（第１問とあわせ　時間　2 時間）

問題１　当社は，電化製品のメーカーであり，以前より標準原価管理を行い，コスト削減に注力してきた。これまでは，手作業での製造活動が中心であり，長期雇用を前提として熟練工の育成を行うことで，原価の低減を可能としてきたが，数年前より積極的に設備投資を行い，工場の自動化・ＩＴ化が進展している状況である。また，顧客ニーズの変化が早く，モデル・チェンジを頻繁に行っており，製品のライフサイクルが短くなっている。このような状況の中で，テレビのモデル・チェンジの時期が訪れようとしており，原価企画の考え方を導入することを検討している。次の〔**資料Ⅰ**〕～〔**資料Ⅲ**〕に基づき，下記の**問１**～**問６**に答えなさい。

〔**資料Ⅰ**〕旧モデルに関するデータ

1．原価標準

直接材料費	@10,000 円×2 単位	＝	20,000 円
直接労務費	@ 2,000 円×3 時間	＝	6,000 円
製造間接費	@ 3,000 円×3 時間	＝	9,000 円
合　　計			35,000 円

2．販売価格

100,000 円/台

〔**資料Ⅱ**〕新モデルに関するデータ

1．製品特性の相対的重要性

市場調査の結果，顧客の求める製品特性とそれぞれの重要度が以下のように判明した。重要度は，顧客との面談により，重要と思う製品特性に 3，重要でない製品特性に 1 を付けてもらい，3 段階での評価をしてもらった。なお，顧客の評価については，評価結果の平均値をとっているため，0.5 ポイント刻みでデータを得ている。

顧客の求める製品特性	顧客の評価	相対的重要性
耐 久 性	1.0	10%
応答速度	1.5	15%
解 像 度	3.0	30%
デザイン	2.5	25%
消費電力	2.0	20%
合　　計	10	100%

2. 販売価格及び目標利益

新モデルでは，顧客の意見を反映して機能改善を行っている。それに伴い，旧モデルに対して，販売価格を10%引き上げることを予定している。中期利益計画から導き出された目標売上高営業利益率は30%である。なお，許容原価は達成可能なものと考えられており，これを目標原価とする。

3. ライフサイクル・コストの構成率

ライフサイクル	構成率
試験研究・開発	10%
製造	50%
販売	20%
顧客サービス	10%
リサイクル	10%
合　計	100%

4. 現行の技術水準で製造した場合の成行製造原価明細表（単位：円）

機能改善により，旧モデルの原価標準に対して20%の追加コストが生じる見込みである。

	液晶フレーム	集積回路	電子基盤	スピーカー
製造原価	19,500円	9,800円	6,200円	①

5. 製品特性に対する主要機構の貢献度

	液晶フレーム	集積回路	電子基盤	スピーカー	合　計
耐久性	60%	10%	10%	20%	100%
応答速度	10%	40%	40%	10%	100%
解像度	50%	30%	20%	0%	100%
デザイン	50%	0%	0%	50%	100%
消費電力	40%	30%	20%	10%	100%

6. 機能と原価の分析表

	液晶フレーム	集 積 回 路	電 子 基 盤	スピーカー	合　　計
耐 久 性	(*)6%				
応答速度					
解 像 度			③		
デザイン					
消費電力					
貢 献 度		②			

(*)　製品特性の相対的重要性×製品特性に対する主要機構の貢献度＝10%×60%

〔**資料Ⅲ**〕目標製造原価と成行製造原価の比較

	目標製造原価	成行製造原価	未達成額(円)	価値指数(%)
液晶フレーム				⑥
集 積 回 路				
電 子 基 盤			⑤	
スピーカー	④			
合　　計				

(注)①　未達成額＝目標製造原価－成行原価
負の値の場合は，金額頭部に「△」を付すこと。

②　価値指数＝目標製造原価÷成行製造原価
割り切れない場合は，%以下第２位を四捨五入し，第１位まで表すこと。
（例えば，10.25…%であれば，10.3%）

問１　当社が原価企画の導入を検討するに至った理由について，どのようなことが考えられるのか，標準原価管理が適した状況に照らして説明しなさい。

問２　原価企画を成功させるには，どのような製品開発体制が求められるのかその名称を答えるとともに，その開発体制にはどのような利点があるのかを２つ答えなさい。

問３　目標製造原価と成行製造原価を算定しなさい。

問４　〔**資料Ⅱ**〕〔**資料Ⅲ**〕の空欄①～⑥に入る値を答えなさい。

問５　〔**資料Ⅲ**〕における価値指数に着目し，価値指数が 100％を下回っている場合と上回っている場合の対応について説明しなさい。なお，解答にあたって，具体的な機構について触れる必要はない。

問６　原価企画では，量産体制に入る前にＶＥなどの工学的な手法に基づき，目標原価の達成を目指すことになるが，場合によっては目標原価が未達のまま量産体制に入ることもある。具体的にどのような場合なのか例を挙げるとともに，生じうる問題点とその解消方法を答えなさい。

問題２　当社は，製造部門と販売部門から構成されており，単一製品を製造販売している。ここでは，参加型の予算管理制度が採用されているため，予算の主体的編成権は社長ではなく製造部門及び販売部門にある。したがって，部門予算の編成は各部門管理者の裁量に任されており，社長に上申した予算原案は，そのまま最終的な予算として承認されるのが慣例となっている。さて，当社の来期の予算編成時点で，次のような〔**資料**〕が与えられている。これに基づいて，問１～問６に答えなさい。

〔**資料**〕

1．損益計算書（当期実績予想）

売上高	@15,000 円×60,000 個	900,000 千円
変動費	@ 7,000 円×60,000 個	420,000 千円
貢献利益	@ 8,000 円×60,000 個	480,000 千円
固定費		300,000 千円
営業利益		180,000 千円

2．来期の予算編成のためのデータ

⑴　社長は，来期の目標販売量を 75,000 個に設定している。ただし，これはあくまでも暫定的な業績予測であり，予算原案の作成に際しては，各部門の管理者に参考データとして伝えられている。

⑵　販売価格と原価データについては，当期実績予想のデータをそのまま用いるものとする。ただし，実際販売量が予算として承認された販売量を上回る場合，追加的な生産・販売分の変動費単価は 12,000 円に高騰する。

⑶　販売部門の管理者は，内心では，努力すれば 100,000 個を販売できると確信している。そして，事実，その管理者は努力して，100,000 個の販売を達成するものと仮定する。

⑷　販売部門の管理者が，部門予算の編成に当たって採りうる意思決定行動は，次のア～ウの３つであると仮定する。

ア：社長の予測による目標販売量 75,000 個をそのまま受け入れる。

イ：社長の予測よりは多いが，90,000 個という自らの予測より控え目な報告をする。

ウ：自らの予測どおり，100,000 個という真実の報告をする。

問１　上記資料中のア～ウのそれぞれのケースについて，⑴予算営業利益，⑵販売部門の予算に取り込まれた収益スラック（＝最適達成可能収益－予算として承認された収益予算），⑶実際営業利益をそれぞれ計算しなさい。ただし，実際営業利益の計算に当たっては，販売量以外の要素は予算どおりに推移するものと仮定する。なお，この指示は，問３においても同様に適用する。

問２　販売部門の管理者は，部門予算の編成に当たって，ア～ウのどの意思決定行動を採ると考えられるか。理由を付して簡潔に説明しなさい。また，その意思決定行動によってどのような問題が生じることになるかを，簡潔に説明しなさい。ただし，予算管理制度の有効性について触れる必要はない。

問３　仮に，販売部門の管理者について，以下の補足データに示すようなインセンティブ・システムが採用されているものとする。そこで，ア～ウのそれぞれのケースについて，⑴予算営業利益，⑵実際営業利益，⑶販売部門の管理者に支払われる賞与の総額をそれぞれ計算しなさい。

＜追加データ＞

①　社長の予測による目標販売量 75,000 個を達成すれば，当期実績予想からの増分貢献利益の 10 %に当たる 12,000 千円(*)を，基本賞与として支払うものとする。

(*)　@8,000 円×(75,000 個－60,000 個)×10%＝12,000 千円

②　社長の予測による目標販売量 75,000 個を超える販売を行った場合，超過分についても，1 個当たり 800 円を基本賞与として支払うものとする。

③　予算として承認された販売量を超える販売を行った場合，超過分については，1 個当たり 300 円を追加賞与として支払うものとする。ただし，追加賞与の対象となる販売量については，②の基本賞与は支払われない。

問４　問３ のインセンティブ・システムの採用を前提とすれば，販売部門の管理者はア～ウのどの意思決定行動を採ると考えられるか，理由を付して説明しなさい。

問５　問３ のインセンティブ・システムは，下位の管理者によって形成される予算スラックを解消するための方策の一例であるが，この他にも方策があるとすれば，それはどのようなものか。予算編成の方法や予算の種類に焦点を当てて説明しなさい。

問６　収益スラックの形成は，結果として，当該管理者にとって利用可能な資源を減少させることになる場合があるが，その意味を簡潔に説明しなさい。

ご記入いただいた個人情報は，教材発送，お客様へのご連絡，資格試験の情報提供，当社のサービス・商品等のご案内，成績発表等の目的に使用させて頂きます。詳細につきましては，当社のプライバシーポリシー(http://www.lec-jp.com/privacy.html)をご確認ください。
〈LEC〉 複製・頒布を禁じます

第 1 問　答 案 用 紙

問題１

問１

問２

Ａ社からの受注品単価	円
Ｂ社からの受注品単価	円
Ｃ社からの受注品単価	円

問３

	第１製造部門	第２製造部門
予 算 差 異	円(　　)	円(　　)
操 業 度 差 異	円(　　)	円(　　)

問４

問５

問６

受験地	受験日	受講証番号	氏　名	評　点			
				第1問		第2問	

問題２

問１

問２

	第１工程	第２工程
直接材料費差異	円（　　）	―
変動加工費差異	円（　　）	円（　　）
固定加工費差異	円（　　）	円（　　）

問３

第１工程の営業利益：	円
第２工程の営業利益：	円
会社全体の営業利益：	円

問４

①	
②	
③	円

問５

①	円	②		③	円
④		⑤	円		

受講証番号

第　２　問　　答　案　用　紙

問題１

問１

問２

製品開発体制の名称：
利点①：
利点②：

問３

目標製造原価：	円
成行製造原価：	円

問４

①	円	②	％	③	％
④	円	⑤	円	⑥	％

問５

問６

受講証番号

問題２

問１

	ア	イ	ウ
⑴　予算営業利益	千円	千円	千円
⑵　収益スラック	千円	千円	千円
⑶　実際営業利益	千円	千円	千円

問２

問３

	ア	イ	ウ
⑴　予算営業利益	千円	千円	千円
⑵　実際営業利益	千円	千円	千円
⑶　賞与の総額	千円	千円	千円

問４

問５

問６

受講証番号

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) 2020 TOKYO LEGAL MIND K. K. , Printed in Japan
無断複製・無断転載等を禁じます。

EU20114