

# 令和2年度I回 公認会計士試験 管理会計論

アイ・シー・オー

## I C O 短答式本試験解答&解説

### 令和2年度第I回講評

今回の問題も、前回と引き続き、形式的には理論問題8問、計算問題8問と同じ問題数でした。内容的にも、前回と同様、判断に困る問題がありませんでした。高得点が予想されます。

狙って欲しい問題は、すべての理論問題8問と、計算問題として、問題2 製造間接費、問題4 補助部門費の配賦方法のひとつである簡便法としての相互配賦法、問題8 標準原価計算における原価差異分析、問題10 損益分岐点分析、問題15 戦略的意思決定会計です。他方、捨てる問題は、問題6 工程別総合原価計算におけるバッチ計算、問題12 資金計画、問題14 戦術的意思決定会計、です。合格水準は、66%ぐらいでしょう。(内訳⇒理論：@5×6問=30点、計算：@7×4問及び@8×1問=36点)

問題番号	難易度	出題範囲	攻め時間 or 捨てる
問題 1	----- D	—原価計算基準(理論)(5点)	攻める 3分
問題 2	----- D	—費目別計算…製造間接費(計算)(7点)	攻める 6分
問題 3	----- D	—原価計算基準(理論)(5点)	攻める 3分
問題 4	----- D	—部門別計算…補助部門費の配賦(計算)(7点)	攻める 6分
問題 5	----- D	—原価計算基準(理論)(5点)	攻める 3分
問題 6	----- B	—工程別総合原価計算(計算)(8点)	捨てる - 10分
問題 7	----- D	—標準原価計算(理論)(5点)	攻める 3分
問題 8	----- C	—標準原価計算(計算)(8点)	攻める 10分
問題 9	----- C	—管理会計の基礎知識(理論)(5点)	攻める 3分
問題 10	----- C	—損益分岐点分析(計算)(7点)	攻める 8分
問題 11	----- C	—予算管理(理論)(5点)	攻める 3分
問題 12	----- B	—資金計画(計算)(8点)	捨てる - 10分
問題 13	----- D	—原価企画(理論)(5点)	攻める 3分
問題 14	----- B	—戦術的意思決定会計(計算)(8点)	捨てる - 10分
問題 15	----- C	—戦略的意思決定会計(計算)(7点)	攻める 6分
問題 16	----- C	—分権化組織とグループ経営(理論)(5点)	攻める 3分
			合計 60分

## A～Eランクで評価

A…難解 B…やや難解 C…普通 D…やや容易 E…容易

5点	7点	8点	合計
8問	4問	4問	16問

## I C O 解答

問題1	6	問題2	5	問題3	2	問題4	3	問題5	6
問題6	5	問題7	4	問題8	1	問題9	6	問題10	3
問題11	3	問題12	2	問題13	5	問題14	5	問題15	2
問題16	1								

## (I C O 解説)

問題1 &lt;難易度&gt; D &lt;出題範囲&gt; 原価計算基準…原価管理（理論問題）

## 【解説】

ア. 誤り：「集約情報」ではなく、「細分記録」であるため。

原価計算は、財務会計機構と有機的に結合して行なわれるものとする。このために勘定組織には、原価に関する細分記録を統括する諸勘定を設ける。

(原価計算基準六(一)4)

イ. 誤り：「明瞭性」ではなく、「信ぴょう性」であるため。

原価の数値は、財務会計の原始記録、信頼しうる統計資料等によって、その信ぴょう性が確保されるものでなければならない。このため原価計算は、原則として実際原価を計算する。この場合、実際原価を計算することは、必ずしも原価を取得価格をもって計算することを意味しないで、予定価格等をもって計算することもできる。また必要ある場合には、製品原価を標準原価をもって計算し、これを財務諸表に提供することもできる。

(原価計算基準六(一)2)

ウ. 正しい。

原価計算は、経営における管理の権限と責任の委譲を前提とし、作業区分等に基づく部門を管理責任の区分とし、各部門における作業の原価を計算し、各管理区分における原価発生を責任を明らかにさせる。(原価計算基準六(二)5)

原価計算は、原価の標準の設定、指示から原価の報告に至るまでのすべての計算過程を通じて、原価の物量を測定表示することに重点をおく。(原価計算基準六(二)7)

エ. 正しい。

経営管理者の各階層に対して、原価管理に必要な原価資料を提供すること。ここに原価管理とは、原価の標準を設定してこれを指示し、原価の実際の発生額を計算記録し、これを標準と比較して、その差異の原因を分析し、これに関する資料を経営管理者に報告し、原価能率を増進する措置を講ずることをいう。(原価計算基準一(三))

原価の標準は、原価発生を責任を明らかにし、原価能率を判定する尺度として、これを設定する。(原価計算基準六(二)8)

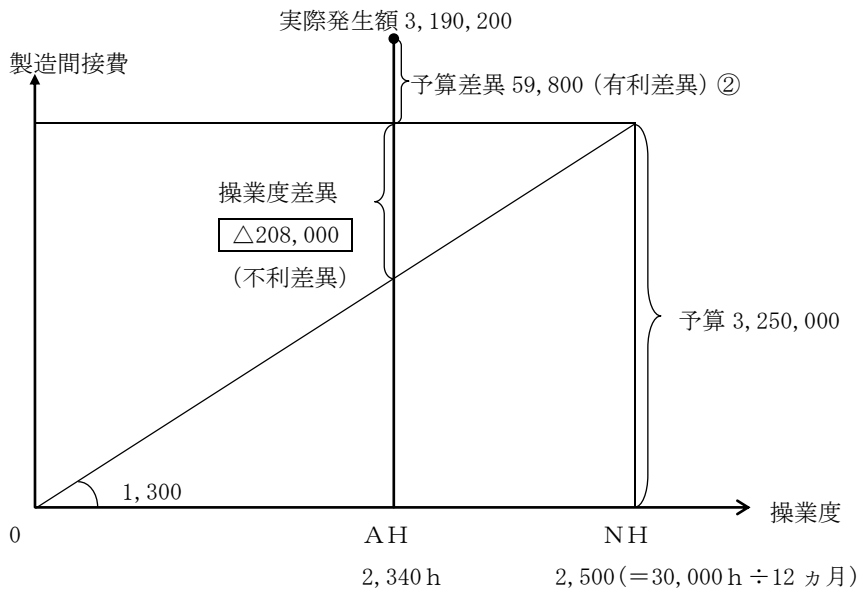
したがって、正しいものはであり、正解は [6] である。

**問題 2** <難易度> D <出題範囲> 費目別計算…製造間接費 (計算問題)

[解 説] (単位：円)

1. 当月の製造間接費の実際発生額

(1) 材料棚卸減耗費	
3,240,000-3,185,000-18,000=	37,000
(2) 補助材料費	272,250
(3) 間接工賃金	656,000
(4) 工場総務部員の出張旅費	125,000
(5) 専用機械の減価償却費	—
(6) 共用機械の減価償却費：6,075,000÷12=	506,250
(7) 共用機械の修繕費：800,700-360,000+200,000=	640,700
(8) 外注加工賃	—
(9) 工場電力消費料	953,000
合計	3,190,200



したがって、正解は [5] である。

**問題 3** <難易度> D <出題範囲> 原価計算基準…個別原価計算（理論問題）

## [解 説]

ア. 正しい。

イ. 誤り：「これらとともに直接労務費とし、これを指図書に賦課することができる。」ではなく、「部門加工費を各指図書に配賦することができる。」であるため。

個別原価計算において、労働が機械作業と密接に結合して総合的な作業となり、そのため製品に賦課すべき直接労務費と製造間接費とを分離することが困難な場合その他必要ある場合には、加工費について部門別計算を行ない、部門加工費を各指図書に配賦することができる。部門加工費の指図書への配賦は、原則として予定配賦率による。予定加工費配賦率の計算は、予定間接費配賦率の計算に準ずる。

(原価計算基準三四)

ウ. 正しい。

個別原価計算における直接費は、発生の日又は定期的に整理分類して、これを当該指図書に賦課する。(原価計算基準三二)

間接費は、原則として予定配賦率をもって各指図書に配賦する。(原価計算基準三三(二))

エ. 誤り：「特定指図書発行の対象とはならず、個別原価計算の方法によってその原価を算定しない。」ではなく、「これを特定指図書を発行して行なう場合は、個別原価計算の方法によってその原価を算定する。」ため。

経営の目的とする製品の生産に際してのみでなく、自家用の建物、機械、工具等の製作又は修繕、試験研究、試作、仕損品の補修、仕損による代品の製作等に際しても、これを特定指図書を発行して行なう場合は、個別原価計算の方法によってその原価を算定する。

(原価計算基準三一)

したがって、正しいものはであり、正解は【2】である。

**問題 4** <難易度> D <出題範囲> 部門別計算…補助部門費の配賦：簡便法としての相互配賦法  
(計算問題)

[解 説] (単位：円)

1. 部門費実際配賦表

	製造部門		補助部門		
	成型部門	組立部門	修繕部門	動力部門	工場事務部門
部門固有費	35,620,000	27,430,000	768,600	18,840,000	514,400
修繕部門費	427,000	213,500	—	128,100	—
動力部門費	12,560,000	3,140,000	3,108,600	—	31,400
工場事務部門費	344,005	64,300	57,870	48,225	—
	48,951,005	30,847,800	3,935,070	19,016,325	545,800
修繕部門費	2,110,980	1,055,490	△3,935,070	—	—
動力部門費	141,060	35,265	0	△19,016,325	—
工場事務部門費	26,455	4,945		0	△545,800
合 計	51,229,500	31,943,500			0

2. 成型部門費と組立部門費の差額

$$51,229,500 - 31,943,500 = 19,286,000 = \boxed{19,286} \text{ 千円}$$

したがって、正解は [3] である。

**問題 5** <難易度> D <出題範囲> 原価計算基準…総合原価計算（理論問題）

**[解 説]**

ア. 誤り：個別原価計算の原価の集計単位は、「期間生産量」ではなく、「製造指図書」であるため。

製品別計算は、経営における生産形態の種類別に対応して、これを次のような類型に区分する。

- (一) 単純総合原価計算
- (二) 等級別総合原価計算
- (三) 組別総合原価計算
- (四) 個別原価計算

(原価計算基準二〇)

イ. 誤り：期末の製品だけでなく、期末の仕掛品も含まれるため。

総合原価計算において、必要ある場合には、一期間における製造費用のうち、変動直接費および変動間接費のみを部門に集計して部門費を計算し、これに期首仕掛品を加えて完成品と期末仕掛品とにあん分して製品の直接原価を計算し、固定費を製品に集計しないことができる。

この場合、会計年度末においては、当該会計期間に発生した固定費額は、これを期末の仕掛品および製品と当年度の売上品とに配賦する。

(原価計算基準三〇)

ウ. 正しい。

連産品とは、同一工程において同一原料から生産される異種の製品であって、相互に主副を明確に区別できないものをいう。連産品の価額は、連産品の正常市価等を基準として定めた等価係数に基づき、一期間の総合原価を連産品にあん分して計算する。この場合、連産品で、加工の上売却できるものは、加工製品の見積売却価額から加工費の見積額を控除した額をもって、その正常市価とみなし、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の価額を副産物に準じて計算し、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。(原価計算基準二九)

エ. 正しい。

正常原価とは、経営における異常な状態を排除し、経営活動に関する比較的長期にわたる過去の実績数値を統計的に平準化し、これに将来のすう勢を加味した正常能率、正常操業度および正常価格に基づいて決定される原価をいう。正常原価は、経済状態の安定している場合に、たな卸資産価額の算定のために最も適するのみでなく、原価管理のための標準としても用いられる。

標準原価として、実務上予定原価が意味される場合がある。予定原価とは、将来における財貨の予定消費量と予定価格とをもって計算した原価をいう。予定原価は、予算の編成に適するのみでなく、原価管理およびたな卸資産価額の算定のためにも用いられる。

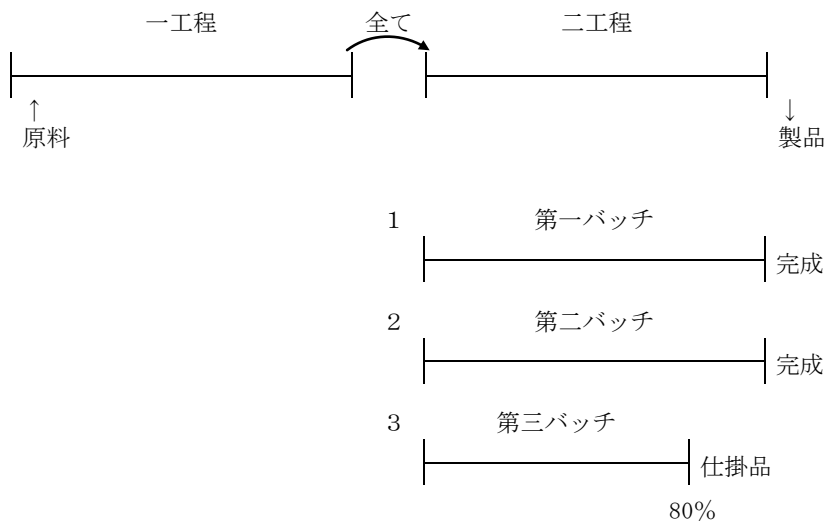
(原価計算基準四(一)2)

したがって、正しいものはであり、正解は [6] である。

**問題 6** <難易度> B <出題範囲> 工程別総合原価計算…バッチ計算 (計算問題)

[解説] (単位:円)

1. 全体像



2. 第一工程

	原料費		加工費		合計
	数量	金額	数量	金額	
当月投入	10,000kg	260,000	8,000kg	1,000,000	1,260,000
仕損	1,000	26,000	200	25,000	51,000
差引	9,000	234,000	7,800	975,000	1,209,000
月末仕掛品	3,000	78,000	1,800	225,000	303,000
完成品	6,000	156,000	6,000	750,000	906,000

3. 第二工程

① 第一バッチ

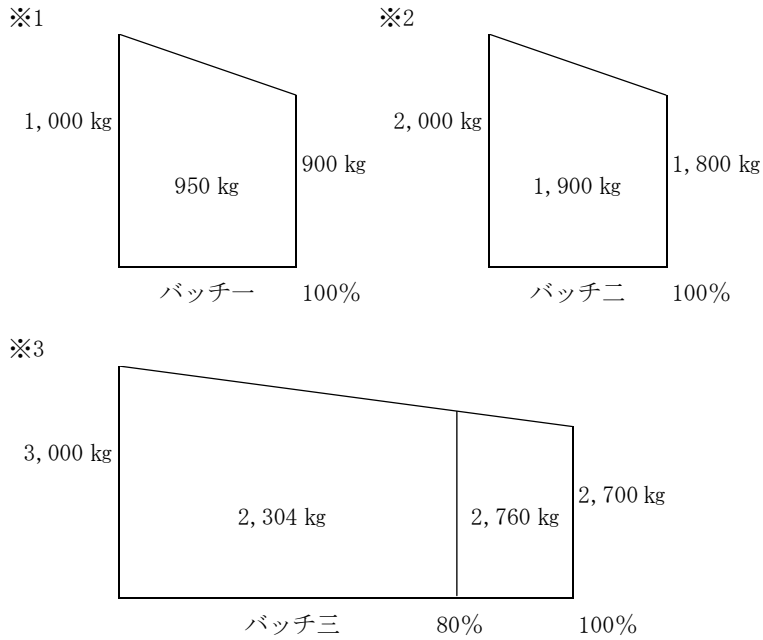
$$\begin{aligned}
 \text{前工程費} &: 906,000 \div (1+2+3) \times 1 = && 151,000 \\
 \text{加工費} &: 2,061,600 \div 5,154 \text{ kg} (=950 \text{ kg} + 1,900 \text{ kg} + 2,304 \text{ kg}) \times 950 \text{ kg} = && 380,000 \\
 \text{合計} & && \underline{\underline{531,000}} \\
 & && @590
 \end{aligned}$$

② 第二バッチ

$$\begin{aligned}
 \text{前工程費} &: 906,000 \div (1+2+3) \times 2 = && 302,000 \\
 \text{加工費} &: 2,061,600 \div 5,154 \text{ kg} \times 1,900 \text{ kg} = && 760,000 \\
 \text{合計} & && \underline{\underline{1,062,000}} \\
 & && @590
 \end{aligned}$$

③ 第三バッチ

前工程費：906,000 ÷ (1+2+3) × 3 =	453,000
加工費：2,061,600 ÷ 5,154 kg × 2,304 kg =	<u>921,600</u>
合 計	<u><u>1,374,600</u></u>



したがって、正解は【5】である。



**問題 7** <難易度>D<出題範囲>標準原価計算…勘定記入と原価差異の把握（理論問題）

**[解 説]**

ア. 誤り：「計算事務量を節約できるという長所」が誤り。むしろ、計算事務量は多くなる。

イ. 正しい。

ウ. 正しい。

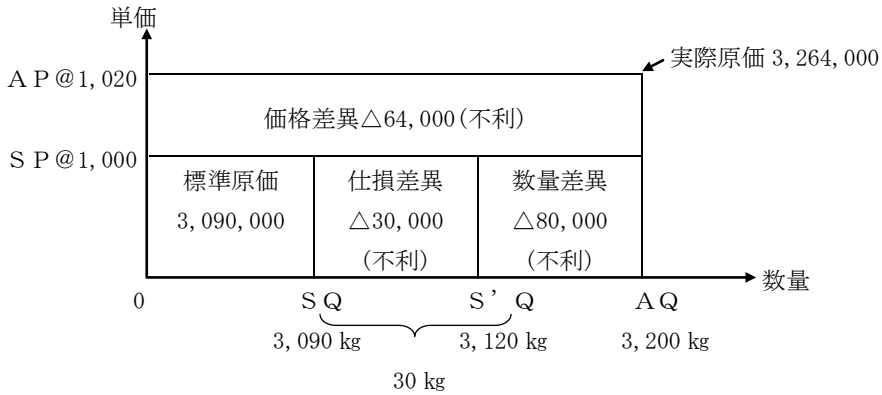
エ. 誤り：「アウトプット法で把握することは出来ない。」が誤り。アウトプット法でしか把握できない。

したがって、正解は【4】である。

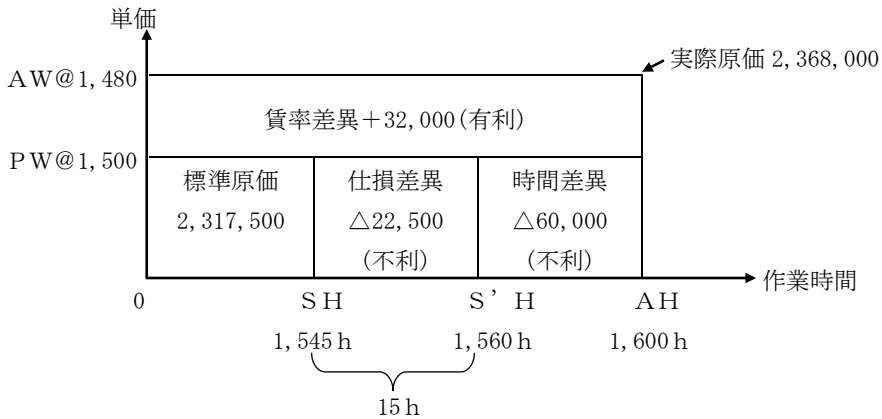
**問題 8** <難易度> C <出題範囲> 標準原価計算…仕損差異 (計算問題)

[解説] (単位: 円)

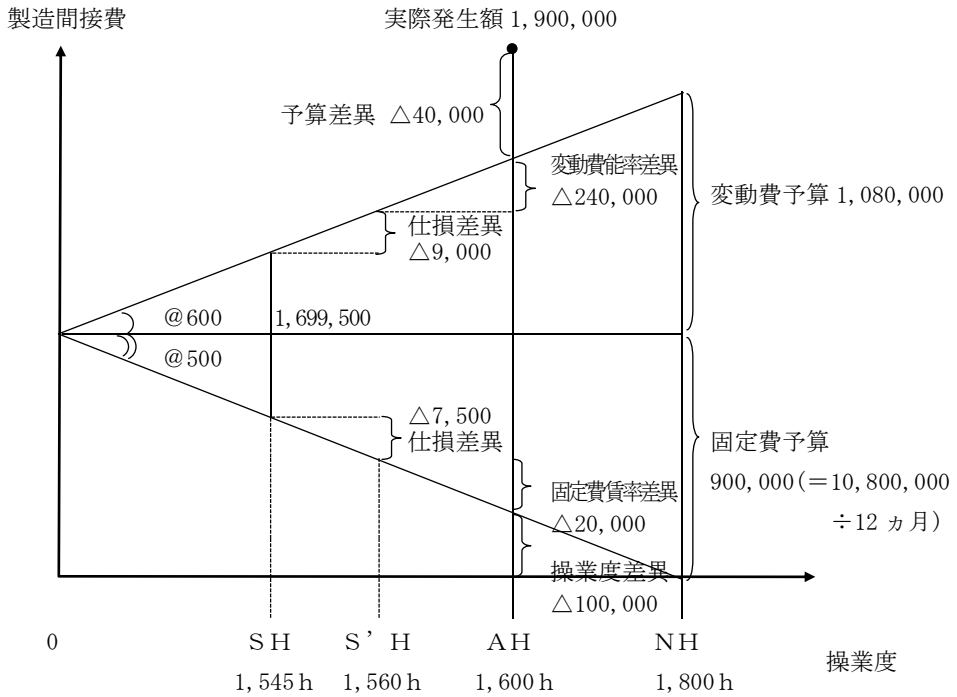
1. 直接材料費差異分析…総差異△174,000



2. 直接労務費差異分析…総差異△50,500



3. 製造間接費差異分析…総差異△200,500



1. 仕損差異の合計： $\Delta 30,000 + \Delta 22,500 + \Delta 9,000 + \Delta 7,500 = \Delta 69,000$   
 その他の原価差異の合計： $\Delta 64,000 + \Delta 80,000 + 32,000 + \Delta 60,000 + \Delta 40,000 + \Delta 24,000$   
 $+ \Delta 20,000 + \Delta 100,000 = \Delta 356,000$   
 両者の差額： $69,000 - 356,000 = \boxed{287,000}$  正しい。
2. 差異が最も大きいのは、製造間接費差異の 200,500 であるため誤り。
3. 差異が最も大きいのは、操業度差異の 100,000 であるため誤り。
4. 「前者は後者に比べて小さい」ため誤り。
5. 「前者は後者に比べて」ではなく、「後者は前者に比べて」なので誤り。

したがって、正解は [1] である。

**問題 9** <難易度> C <出題範囲> 管理会計の基礎知識（理論問題）

**[解 説]**

ア. 誤り：「自社の絶対的マーケット・シェア」でなく、「自社の相対的マーケット・シェア」なため。

イ. 誤り：「管理可能費は多くなる。」ではなく、「少なくなる。」ため。

ウ. 正しい。

エ. 正しい。

したがって、正しいものは、ウとエであり、正解は【6】である。

**問題10** <難易度> C <出題範囲> 損益分岐点分析 (計算問題)

[解 説] (単位: 百万円)

## 1. 現在の損益分岐点売上高及び売上高

$$\begin{aligned} \text{① 損益分岐点比率} &= \frac{\text{損益分岐点売上高}}{\text{現在の売上高}} = \frac{\frac{\text{固定費}}{\text{限界利益率}}}{\text{現在の売上高}} \\ 0.875 &= \frac{\frac{\text{固定費}}{1-0.25}}{\frac{\text{固定費}}{1-0.25} + \frac{150}{0.75}} = \frac{\frac{\text{固定費}}{0.75}}{\frac{\text{固定費}}{0.75} + 200} \\ &= \frac{\frac{\text{固定費}}{0.75}}{\frac{\text{固定費} + 150}{0.75}} = \frac{\cancel{0.75} \times \text{固定費}}{\cancel{0.75} \times (\text{固定費} + 150)} \end{aligned}$$

$$0.875 \times \text{固定費} + 131.25 = \text{固定費}$$

$$\text{現在の固定費} = \frac{131.25}{0.125} = \boxed{1,050}$$

$$\text{② 現在の損益分岐点売上高} : 1,050 \div 0.75 = \boxed{1,400}$$

$$\text{③ 現在の売上高} : 1,400 \div 0.875 = \boxed{1,600}$$

## 2. (ア)及び(イ)

$$\text{次期の売上高} = \frac{\text{固定費} : 1,050 + 120}{1 - 0.25 - \text{目標利益率} 0.1} = \frac{1,170}{0.65} = \boxed{1,800}$$

$$\text{(ア)} \frac{1,170}{0.75} = \boxed{1,560}$$

$$\text{(イ)} \text{次期の営業利益} : 1,800 \times 0.75 - 1,170 = 180$$

$$\frac{180}{150} = 1.2 \Rightarrow \boxed{20\% \text{の増益率}}$$

したがって、正解は [3] である。

**問題11** <難易度>C<出題範囲>予算管理（理論問題）

**[解 説]**

ア. 正しい。

イ. 誤り：「全てに対してゼロベース予算を適用すべきである。」ではなく、「適用することがある。」  
ため。

ウ. 誤り：「変動予算」ではなく、「固定予算」であるため。

エ. 正しい。

したがって、正しいものは、アとエであり、正解は【3】である。

**問題12** <難易度> B <出題範囲> 資金計画 (計算問題)

[解 説] (単位：百万円)

(ア)

税引前当期純利益：120,000×26%－50－1,600－200－24,000＝	5,350
売上債権の増加：120,000÷12ヵ月×2ヵ月＝	△20,000
仕入債務の増加：90,000÷12ヵ月×1ヵ月＝	+7,500
棚卸資産の増加：90,000－120,000×74%＝	△1,200
減価償却費：1,000÷20年＝	+50
貸倒引当金の増加：20,000×8%＝	+1,600
小 計	△6,700
法人税等支払額：5,350×40%＝	△2,140
営業CF	<span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">△18,840</span> (ア)

(イ)

$$\frac{\text{売上債権回転期間}}{20,000 \times 365 \text{ 日}} \div \frac{120,000}{(+61 \text{ 日})} + \frac{\text{仕入債務回転期間}}{7,500 \times 365 \text{ 日}} \div \frac{88,800 (=120,000 \times 0.74)}{(-31 \text{ 日})} + \frac{\text{棚卸資産回転期間}}{1,200 \times 365 \text{ 日}} \div \frac{88,800}{(+5 \text{ 日})} = 35 \text{ 日 (イ)}$$

したがって、正解は [2] である。

**問題13** <難易度>D<出題範囲>新しい原価管理…原価企画（理論問題）

**[解 説]**

ア. 誤り：「発生」ではなく、「決定」であるため。

イ. 正しい。

ウ. 誤り：「原価を機能で除す」ではなく、「機能を原価で除す」であるため。

エ. 正しい。

したがって、正しいものは、イとエであり、正解は [5] である。



**問題 14** <難易度> B <出題範囲> 戦術的意思決定会計 (計算問題)

[解 説] (単位: 円)

## 1. 残業する案の増分原価

機械稼働時間:  $5 \text{人} \times 8 \text{h} \times 5 \text{台} \times 50\% \times 20 \text{日間} = 2,000 \text{時間}$ 残業時間:  $2,000 \text{時間} \div 5 \text{台} = 400 \text{時間}$ 残業代:  $1,200 \text{円/時間} \times 1.25 \times 400 \text{時間} = \triangle 600,000$ 

## 2. 2交代制の案の増分原価

増分原価:  $180,000 \times 5 \text{人} + 1,100 \text{円/時間} \times 800 \text{時間} (= 5 \text{人} \times 8 \text{時間} \times 20 \text{日間})$   
 $= \triangle 1,780,000$ 増分利益:  $(1,000 \text{円/個} - 240 \text{円/個}) \times \frac{60 \text{分}}{15 \text{分}} \times 400 \text{時間} \ast = 1,216,000$ 

※400時間: 余力時間 (=800h - 上記1.の残業時間)

増分原価純増:  $\triangle 1,780,000 + 1,216,000 = \triangle 564,000$ 

## 3. 結論

 $\triangle 600,000 - \triangle 564,000 = +36,000$ 

したがって、正解は [5] である。

**問題 15** <難易度> C <出題範囲> 戦略的意思決定会計…正味現在価値法 (計算問題)

[解説]

1. リース案の正味現在価値の計算

(単位：千円)

摘 要	20X1 年度首	20X1 年度末	20X2 年度末	20X3 年度末	20X4 年度末
支払リース料 (C O)		△120,000	△120,000	△120,000	△120,000
新規設備投資額	—				
税引前 C F	—	△120,000	△120,000	△120,000	△120,000
税金 (30%)	—	※ 36,000	36,000	36,000	36,000
税引後 C F	—	△ 84,000	△ 84,000	△ 84,000	△ 84,000
減価償却費のタックスシールド	—	—	—	—	—
設備売却収入 (C I)	—	—	—	—	—
N C F	—	△ 84,000	△ 84,000	△ 84,000	△ 84,000

※：120,000×30%=36,000

リース案の正味現在価値：△84,000×3.038(=0.893+0.797+0.712+0.636)=△255,192

2. 資金借入案の正味現在価値の計算

(単位：千円)

摘 要	20X1 年度首	20X1 年度末	20X2 年度末	20X3 年度末	20X4 年度末
支払利息	—	△ 42,000	△ 31,500	△ 21,000	△ 10,500
税引前 C F	—	※△ 42,000	△ 31,500	△ 21,000	△ 10,500
税金 (30%)	—	☆ 12,600	9,450	6,300	3,150
差 引	—	△ 29,400	△ 22,050	△ 14,700	△ 7,350
借入元本返済 (C O)		*△105,000	△105,000	△105,000	△105,000
税引後 C F	—	△134,400	△127,050	△119,700	△112,350
減価償却費のタックスシールド	—	★ 31,500	31,500	31,500	31,500
設備売却収入 (C I)	—	—	—	—	50,000
設備売却収入のタックスシールド	—	—	—	—	◆△ 15,000
N C F	—	△102,900	△95,550	△88,200	△45,850

※：420,000×10%=42,000

☆：420,000×30%=12,600

\*：420,000÷4回=105,000

★：減価償却費 105,000(=420,000÷4年)×30%=31,500

◆：売却価額 50,000×30%=15,000

資金借入案の正味現在価値：△102,900×0.893+△95,550×0.797+△88,200×0.712+△45,850×0.636=△260,002.05

3. 両者の差額

$$\triangle 255,192 - \triangle 260,002.05 = 4,810.05 \div \boxed{4,810}$$

したがって、正解は [2] である。

**問題16** <難易度>C<出題範囲>分権化組織とグループ経営（理論問題）

**[解 説]**

ア. 正しい。

イ. 正しい。

ウ. 誤り：「事業部への配賦には合理的な意義や目的が全く存在しないため、本社費・共通費を各事業部に配賦するべきではない。」ではなく、「事業部への配賦には合理的な意義や目的が存在する場合には、本社費・共通費を各事業部に配賦するべきである」ため。

エ. 誤り：「ROI」ではなく、「RI」であるため。

したがって、正しいものは、アとイであり、正解は【1】である。

— 以上 —