

令和4年度第Ⅱ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4年度第Ⅱ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。内容的には、解きやすい問題でしたが、一部時間を要する問題が4問ありました。それらの問題を外せば高得点が十分狙える問題構成でした。

狙って欲しい問題は、問題1を除く理論問題7問と、計算問題として、問題4 部門別計算、問題6 総合原価計算、問題7 標準原価計算、問題13 ABC、そして問題16 です。他方、捨てる問題は、問題11 財務情報分析、問題16 戦略的意思決定です。時間があれば、問題10 短期利益計画、問題14 戦術的意思決定、です。合格水準は、67%ぐらいでしょう。(内訳⇒理論：@5×6問=30点、計算：@7×3問=21点、@8×2問)

問題番号	難易度	出題範囲	攻め時間 or 捨てる
問題 1	----- B	— 費目別計算, 個別原価計算 (理論) (5点)	捨てる —
問題 2	----- C	— 費目別計算…原価の分類 (計算) (8点)	捨てる —
問題 3	----- D	— 原価計算基準…個別原価計算 (理論) (5点)	攻める 3分
問題 4	----- D	— 部門別計算…階梯式配賦法 (計算) (7点)	攻める 8分
問題 5	----- D	— 原価計算基準…総合原価計算 (理論) (5点)	攻める 3分
問題 6	----- D	— 総合原価計算…正常仕損費の処理 (計算) (8点)	攻める 7分
問題 7	----- D	— 標準原価計算…原価差異の分析 (計算) (7点)	攻める 8分
問題 8	----- D	— 原価計算基準…標準原価計算(理論) (5点)	攻める 3分
問題 9	----- D	— 管理会計の基礎知識 (理論) (5点)	攻める 3分
問題 10	----- B	— 短期利益計画…最適プロダクト・ミックス (計算) (7点)	捨てる —
問題 11	----- C	— 予算管理 (理論) (5点)	攻める 3分
問題 12	----- D	— 原価管理 (理論) (5点)	攻める 3分
問題 13	----- D	— ABC (計算) (8点)	攻める 8分
問題 14	----- B	— 戦術的意思決定…販売か追加加工か (計算) (8点)	捨てる —
問題 15	----- D	— 分権組織とグループ経営 (理論) (5点)	攻める 3分
問題 16	----- D	— 戦略的意思決定…正味現在価値法 (計算) (7点)	攻める 8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

配点	5点	7点	8点	合計
問数	8問	4問	4問	16問

I C O 解答

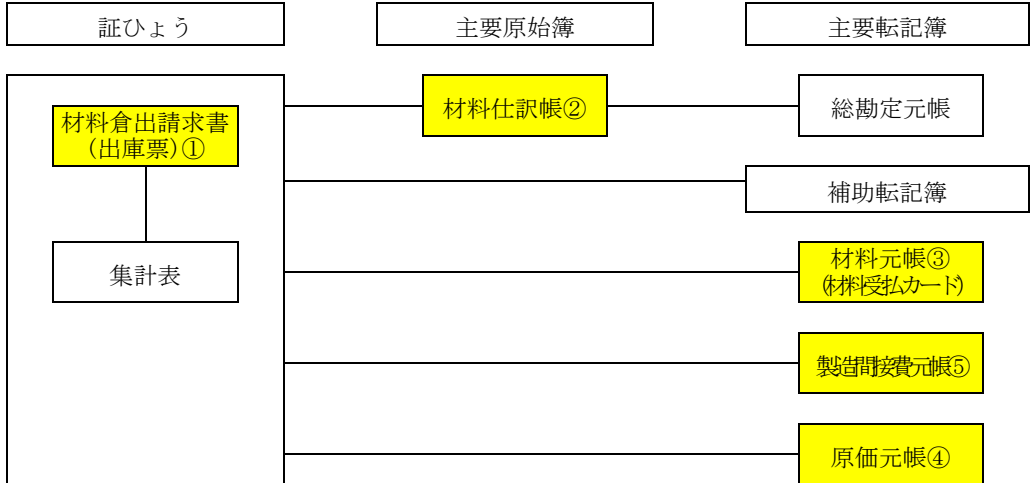
問題 1	5	問題 2	3	問題 3	1	問題 4	5	問題 5	2
問題 6	2	問題 7	4	問題 8	1	問題 9	4	問題 10	6
問題 11	5	問題 12	3	問題 13	6	問題 14	4	問題 15	1
問題 16	2								

(ICQ解説)

問題 1 <難易度> B <出題範囲> 費目別計算, 個別原価計算 (理論問題)

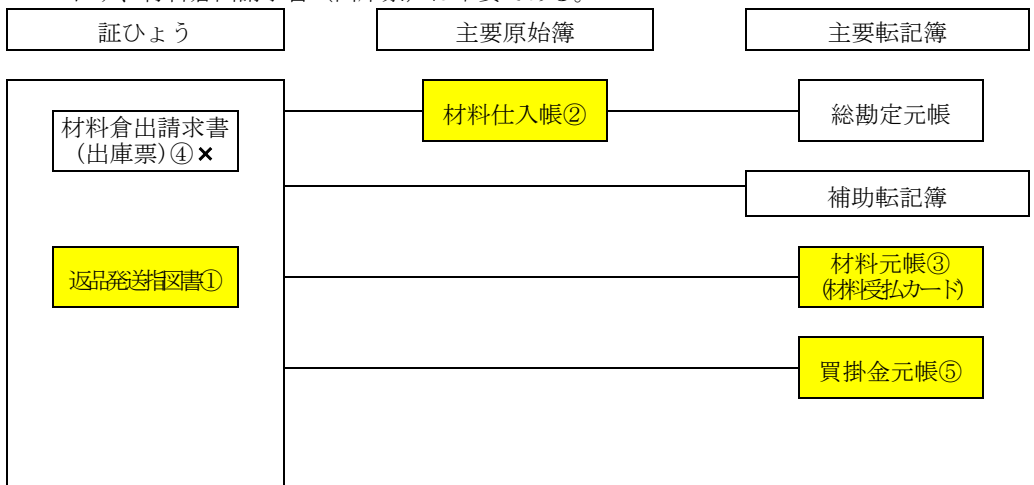
[解説]

ア. 含まない：材料出庫取引。すべて使用される。



- ①材料倉出請求書 (出庫票)：製品を製造するために必要な素材を倉庫から出すときに使用される証ひょう。
- ②材料仕訳帳：材料を払出した際に記帳する主要帳簿(特殊仕訳帳として使用)。
- ③材料元帳 (材料受払カード)：材料の受入と払出をする度ごとに記入される補助帳簿。
- ④原価元帳：未成品に対する原価計算票がファイルされている補助帳簿。
- ⑤製造間接費元帳：製造間接費勘定の内訳を記録する補助帳簿。

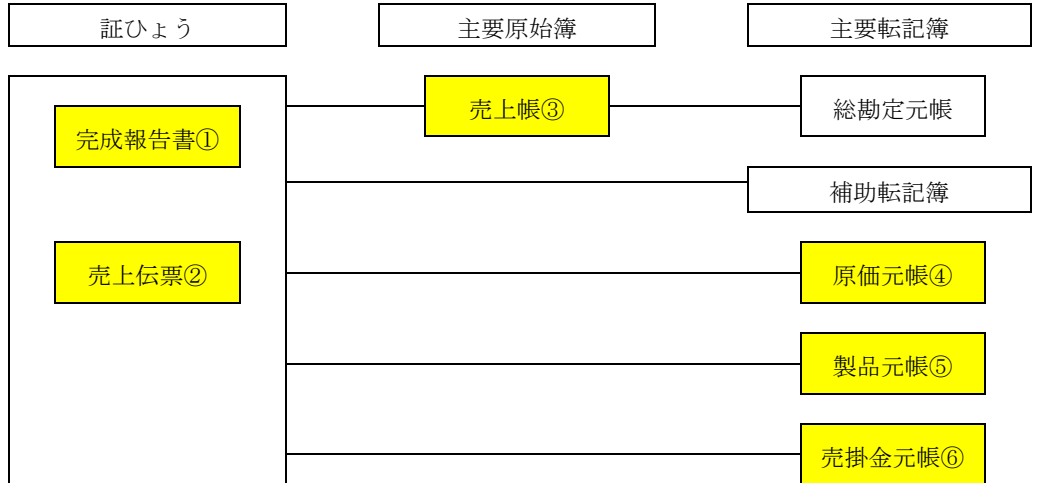
イ. 含む：材料の返品取引。問題文に「仕入れた買入部品のうち 200 個が不良品と判明したため、納入業者のA社に返品した。」とあるため、材料元帳(材料受払カード)の受入欄に赤字記入する。したがって、出庫していないため材料元帳(材料受払カード)の払出欄に記入されず、材料倉出請求書 (出庫票) は不要である。



- ①返品発送指図書：不良材料を納入業者に返品するとき使用する証ひょう。
- ②材料仕入帳：材料を仕入・返品した際に記帳する主要帳簿(特殊仕訳帳として使用)。

- ③材料元帳（材料受払カード）：材料の受入と払出をする度ごとに記入される補助帳簿。
- ④材料倉出請求書（出庫票）：製品を製造するために必要な素材を倉庫から出すときに使用される証ひょう。
- ⑤買掛金元帳：仕入先ごとの増減、残高を示す補助帳簿。

ウ. 含まない：完成・掛引渡取引。すべて使用される。



- ①完成報告書：製品が完成し検査を終えると作成される証ひょう。
- ②売上傳票：売上取引を記入する証ひょう。
- ③売上帳：製品を売上・返品した際に記帳する主要帳簿(特殊仕訳帳として使用)。
- ④原価元帳：未成品品に対する原価計算票がファイルされている補助帳簿。
- ⑤製品元帳（製品受払カード）：製品の受入と払出をする度ごとに記入される補助帳簿。
- ⑥売掛金元帳：得意先ごとの増減、残高を示す補助帳簿。

エ. 含む：労務費の計算。予定消費賃率による消費賃金の計算において、給与支給帳は不要である。



- ①作業時間票：各工員の作業時間を記録する証ひょう。
- ②作業時間報告書：作業時間票の別名。
- ③出勤票：工員の出退時刻を記録する証ひょう。
- ④給与支給帳：各工員に賃金を支払った際に記帳する主要帳簿(特殊仕訳帳として使用)。

- ⑤消費貸金仕訳帳：消費貸金を直接費及び間接費に振り分ける際に記帳する主要帳簿(特殊仕訳帳として使用)。
- ⑥原価元帳：未完成品に対する原価計算票がファイルされている補助帳簿。
- ⑦製造間接費元帳：製造間接費勘定の内訳を記録する補助帳簿。

したがって、本問で問われている内容を含む取引はイ，エであり、正解は【5】である。

問題 2 <難易度> C <出題範囲> 費目別計算…原価の分類（計算問題）正解がないため問題文一部訂正

[解 説] （単位：千円）

1. 原価の分類

項 目	総原価							非原価
	製造直接費			製造間接費			販管費	
	直接材料費	直接労務費	直接経費	間接材料費	間接労務費	間接経費		
主要材料費	235,000							
外注加工費			62,000					
補助材料費				52,000				
工場消耗品費				63,000				
間接作業賃金					96,500			
手待賃金					12,500			
損害賠償金								1,800
工場建物保険料						900		
工場建物減価償却費						2,300		
原料たな卸減耗費						200		
買入部品費	165,000							
工場従業員出張旅費						3,200		
広告宣伝費							4,200	
直接工段取賃金※		25,000						
火災損失								600
製造用汎用機械の減価償却費						4,200		
本社建物の減価償却費							2,200	
補修用材料の消費額				300				
投資不動産の管理費								500
福利施設負担額						400		
工場従業員退職給付費用					1,200			
製品販売用の荷造運賃							15,600	
販売員給料							112,500	
直接工加工賃金※		234,500						
工場従業員福利費					500			
本社土地賃借料							800	
合計	400,000	259,500	62,000	115,300	110,700	11,200	135,300	2,900
	製造直接費 721,500			製造間接費 237,200				
	総原価 1,094,000							

※ 本試験問題は、直接工段取賃金が「直接工賞与」、直接工加工賃金が「直接工賃金」であったが、「直接工賞与」は間接労務費であり、「直接工賃金」は直接工の作業内容により直接労務費ないし間接労務費になるため、正解がなく、全員正解として扱われた。そこで、ここでは、選択肢に合わせて「直接工賞与」を「直接工段取賃金」、「直接工賃金」を「直接工加工賃金」に修正して解答を作成した。

2. 正誤判定

- ア. 正しい。
- イ. 誤り：製造間接費は 237,000 千円ではなく、237,200 千円であるため。
- ウ. 誤り：直接材料費は 287,000 千円ではなく、400,000 千円であるため。
- エ. 正しい。

したがって、正しい組合せはア、エであり、正解は [3] である。

問題 3 <難易度> D <出題範囲> 個別原価計算（理論問題）

[解 説]

ア. 正しい。製造費用を各単位に個別に集計するために、特定指図書が発行される。

個別原価計算は、種類を異にする製品を個別的に生産する生産形態に適用する。
 個別原価計算にあつては、特定製造指図書について個別的に直接費および間接費を集計し、製品原価は、これを当該指図書に含まれる製品の生産完了時に算定する。
 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)

イ. 正しい。船舶メーカーが受注して商業用船舶を製造するとき、その船舶の製造するために、特定指図書が発行される。

個別原価計算は、種類を異にする製品を個別的に生産する生産形態に適用する。
 個別原価計算にあつては、特定製造指図書について個別的に直接費および間接費を集計し、製品原価は、これを当該指図書に含まれる製品の生産完了時に算定する。
 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)

ウ. 誤り：仕様・数量を指定する受注に基づく同一規格製品をロット別に生産する場合にも、ロット別に製造指図書を発行し、指図書別に製造原価を集計するため、個別原価計算を採用する製造活動に含まれるため。

エ. 誤り：個別原価計算における直接費は、原則として当該指図書に関する実際発生額をもって賦課するため。

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。

(一) 直接材料費は、当該指図書に関する実際消費量に、その消費価格を乗じて計算する。消費価格の計算は、第二節一一の(三)に定めるところによる。
 自家生産材料の消費価格は、実際原価又は予定価格等をもって計算する。

(二) 直接労務費は、当該指図書に関する実際の作業時間又は作業量に、その賃率を乗じて計算する。賃率の計算は、第二節一二の(一)に定めるところによる。

(三) 直接経費は、原則として当該指図書に関する実際発生額をもって計算する。
 (原価計算基準三二)

(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))

以上より、正しい記述はア、イであり、正解は [1] である。

問題 4 <難易度> D <出題範囲> 部門別計算…階梯式配賦法による補助部門費の配賦 (計算問題)

[解説] (単位: 千円)

1. 補助部門の順位付け

(1) 第一基準: 他の補助部門に対する用役提供先の数

	動力部門	材料倉庫部門	工場事務部門
用役提供先数	1	1	2
順位	同順位	同順位	1位

(2) 第二基準: 同順位の場合の先順位の決め方

① 部門費の金額が多い方を先順位とする方法

	動力部門	材料倉庫部門
部門費の金額	180,800	117,300
順位	先順位⇒2位	後順位⇒3位

② 部門費の他の補助部門への配賦額が多い方を先順位とする方法

	動力部門	材料倉庫部門
他の補助部門への配賦額	$180,800 \times 200,000 \text{ kWh} \div 1,200,000 \text{ kWh} = 30,133 \text{ 千円}$	$117,300 \times 500 \text{ 千円} \div 2,000 \text{ 千円} = 29,325 \text{ 千円}$
順位	先順位⇒2位	後順位⇒3位

③ いずれの場合も、動力部門が先順位となる。

(3) 以上から、右端から工場事務部門、動力部門、材料倉庫部門の順となる。

2. 補助部門費の配賦

補助部門費の配賦表

	第1製造部門	第2製造部門	材料倉庫部門	動力部門	工場事務部門
部門費	250,770	320,070	117,300	180,800	11,000
工場事務部門費	(注1) 3,300	3,300	2,200	2,200	△11,000
動力部門費	(注2) 91,500	61,000	30,500	△183,000	0
材料倉庫部門費	(注3) 90,000	60,000	△150,000	0	
合計	435,570	444,370	0		

(注1) 工場事務部門費 $11,000 \times 15 \text{ 人} \div 50 \text{ 人} (=) = 3,300$

(注2) 動力部門費 $183,000 \times 600,000 \text{ kWh} \div 1,200,000 \text{ kWh} = 91,500$

(注3) 材料倉庫部門費 $150,000 \times 900 \div 1,500 = 2,880,000$

3. 正誤判定

ア. 誤り: 補助部門費配賦後の第2製造部門費は 435,570 ではなく、444,370 であるため。

イ. 正しい。 $444,370 - 435,570 = 8,800$ 。

ウ. 誤り: 補助部門費配賦後の第1製造部門費は 435,130 ではなく、435,570 千円であるため。

エ. 正しい。

したがって、正しい記述はイ、エであり、正解は [5] 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. 正しい。

総合原価計算において、製造工程が二以上の連続する工程に分けられ、工程ごとにその工程製品の総合原価を計算する場合（この方法を「工程別総合原価計算」という。）には、一工程から次工程へ振り替えられた工程製品の総合原価を、前工程費又は原料費として次工程の製造費用に加算する。この場合、工程間に振り替えられる工程製品の計算は、予定原価又は正常原価によることができる。

(原価計算基準二五)

イ. 誤り：「そのまま完成品総合原価とすることはできない。」ではなく、「そのまま完成品総合原価とすることができる。」であるため。

期末仕掛品の数量が每期ほぼ等しい場合には、総合原価の計算上これを無視し、当期製造費用をもってそのまま完成品総合原価とすることができる。

(原価計算基準二四(二)六)

ウ. 正しい。

前三号の方法において、加工費について期末仕掛品の完成品換算量を計算することが困難な場合には、当期の加工費総額は、すべてこれを完成品に負担させ、期末仕掛品は、直接材料費のみをもって計算することができる。

(原価計算基準二四(二)四)

エ. 誤り：「原価差異に準ずる。」ではなく、「仕損に準ずる。」であるため。

総合原価計算においては、仕損の費用は、原則として、特別に仕損費の費目を設けることをしないで、これをその期の完成品と期末仕掛品とに負担させる。

加工中に蒸発、粉散、ガス化、煙化等によって生ずる原料の減損の処理は、仕損に準ずる。

(原価計算基準二七)

したがって、正しい記述はア、ウであり、正解は【2】である。

問題 6 <難易度> D <出題範囲> 総合原価計算…正常仕損費の処理, 累加法, 追加材料投入 (計算問題)

[解 説] (単位: 千円)

1. 第1工程…正常仕損終点発生、度外視法、平均法

	原料費		加工費		合 計
	数 量	金 額	数 量	金 額	
月初仕掛品	100,000kg	236,000	50,000 kg	82,600	318,600
当月投入	200,000	565,000	202,000	363,440	928,440
合 計	300,000	801,000	252,000	446,040	1,247,040
月末仕掛品	80,000	213,600	32,000	56,640	270,240
差 引	220,000	587,400	220,000	389,400	976,800
正常仕損	10,000	—	10,000	—	—
完 成 品	210,000	587,400	210,000	389,400	976,800

2. 第2工程…正常仕損終点発生、度外視法、平均法

	前工程費		加工費		B原料費	合 計
	数 量	金 額	数 量	金 額	金 額	
月初仕掛品	400個	198,200	200個	5,120	—	203,320
当月投入	2,100	976,800	1,900	56,410	337,142	1,370,352
合 計	2,500	1,175,000	2,100	61,530	337,142	1,573,672
月末仕掛品	800	376,000	400	11,720	—	387,720
差 引	1,700	799,000	1,700	49,810	337,142	1,185,952
正常仕損	100	—	100	—	—	—
完 成 品	1,600	799,000	1,600	49,810	337,142	1,185,952

3. 完成品単位原価の計算

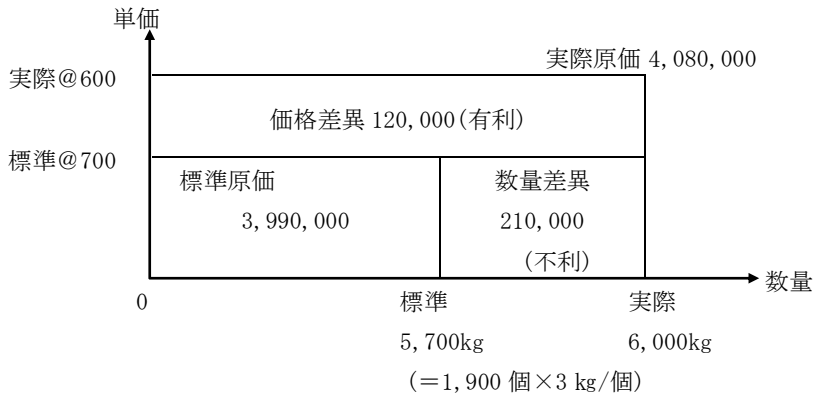
完成品原価 1,185,952 ÷ 完成品量 1,600 個 = 741.22 千円 = 741,220 円

したがって、正解は [2] である。

問題 7 <難易度> D <出題範囲> 標準原価計算…原価差異分析 (計算問題)

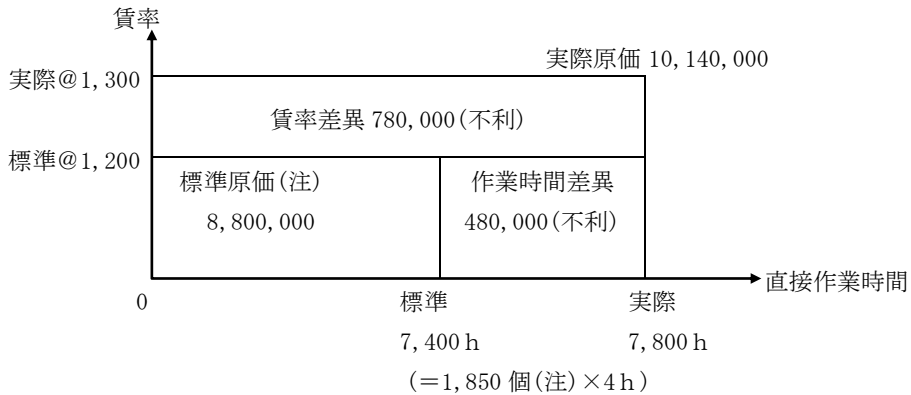
[解 説] (単位: 円)

1. 直接材料費差異の分析



直接材料費差異: 120,000(有利) - 210,000(不利) = 90,000(不利)

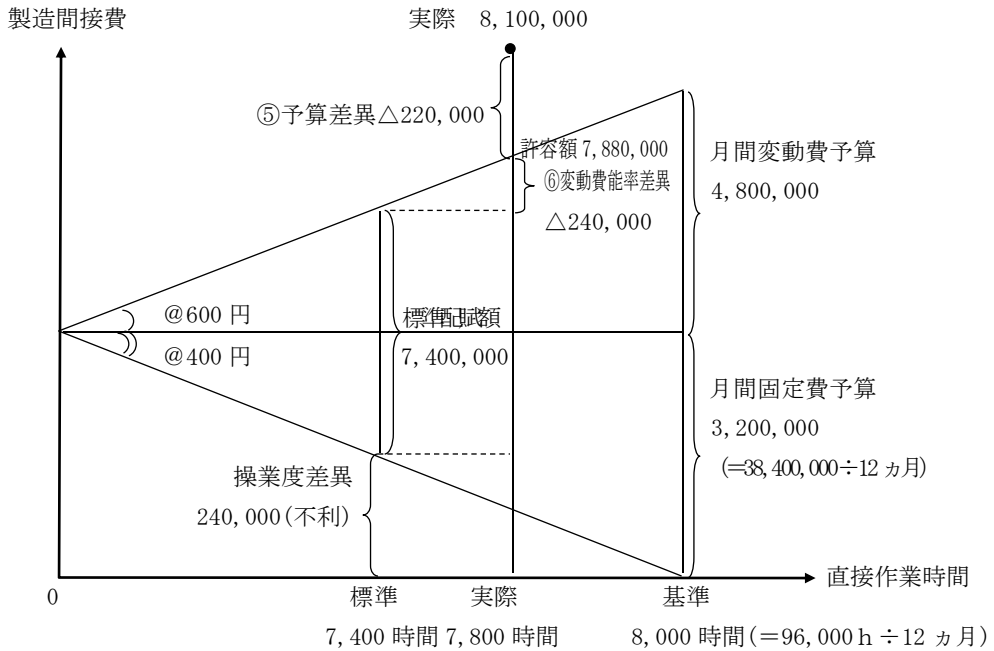
2. 直接労務費差異の分析



(注) $2,100 \text{個} + 300 \times 0.5 - 500 \times 0.8 = 1,850 \text{個}$

直接労務費差異: 125,000(不利) - 50,000(有利) = 75,000(不利)

3. 製造間接費差異の分析…操業度差異の中に固定費能率差異を含む方法



4. まとめ：原価差異の分析表

直接材料費差異	価格差異	数量差異		合計
	120,000(有利)	210,000(不利)	—	90,000(不利)
直接労務費差異	賃率差異	作業時間差異		合計
	780,000(不利)	480,000(不利)	—	1,260,000(不利)
直接費全体差異				1,350,000(不利)
製造間接費差異	予算差異	能率差異	操業度差異	合計
	220,000(不利)	240,000(不利)	240,000(不利)	700,000(不利)
合計				2,050,000(不利)

5. 正誤判定

- 誤り：当月の標準原価差異の合計額は 2,050,000 円の不利差異であったが、直接費全体としての差異は 1,350,000 円の「有利差異」ではなく、「不利差異」のため。
- 誤り：直接材料費差異は 90,000 円の不利差異であったが、その原因は「不利な価格差異の発生による」ではなく、「数量差異の発生による」ところが大きい。
- 誤り：賃率差異は不利差異であったが、作業時間差異で「有利差異が発生したため」ではなく、「も不利差異が発生したため」直接労務費差異は「有利差異」ではなく、「不利差異」となっている。
- 正しい。
- 誤り：製造間接費差異を 3 分法（操業度差異の中に固定費能率差異を含む方法）により差異分析を行うと、能率差異は「400,000 円」ではなく、「240,000 円」の不利差異であるため。

したがって、正しい記述はア、エであり、正解は【4】である。

問題 8 <難易度> D <出題範囲> 原価計算基準…標準原価計算（理論問題）

[解 説]

ア. 正しい。

標準原価計算制度における原価差異の処理は、次の方法による。

1 数量差異、作業時間差異、能率差異等であって異常な状態に基づくと認められるものは、これを非原価項目として処理する。

(原価計算基準四七(二)1)

イ. 正しい。

2 前記1の場合を除き、原価差異はすべて実際原価計算制度における処理の方法に準じて処理する。

(原価計算基準四七(二)2)

ウ. 誤り：材料受入価格差異は、「当年度の材料の期首在高と購入高」ではなく、「当年度の材料の払出高と期末在高」に配賦する。

2 材料受入価格差異は、当年度の材料の払出高と期末在高に配賦する。この場合、材料の期末在高については、材料の適当な種類群別に配賦する。

(原価計算基準四七(一)2)

エ. 誤り：「経営状況が安定していて、比較的少額」ではなく、「予定価格等が不適当なため、比較的多額」の原価差異が発生した場合であり、また、個別原価計算の場合には、「前年度の売上原価」ではなく、「当年度の売上原価」であり、総合原価計算の場合には、「前年度の売上原価」ではなく、「当年度の売上原価」であるため。

予定価格等が不適当なため、比較的多額の原価差異が生ずる場合、直接材料費、直接労務費、直接経費および製造間接費に関する原価差異の処理は、次の方法による。

(1) 個別原価計算の場合

次の方法のいずれかによる。

イ 当年度の売上原価と期末におけるたな卸資産に指図書別に配賦する。

ロ 当年度の売上原価と期末におけるたな卸資産に科目別に配賦する。

(2) 総合原価計算の場合

当年度の売上原価と期末におけるたな卸資産に科目別に配賦する。

(原価計算基準四七(一)3)

したがって、正しい記述はア、イであり、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：組織の経営管理プロセスは、下記のような組織における階層の違いが想定されているため。

組織の経営管理のプロセス	組織における階層
戦略的計画	トップ・マネジメントにより策定される。
マネジメント・コントロール	ミドル・マネジメントにより統制される。
オペレーショナル・コントロール	ローワー・マネジメントにより統制される。

イ. 正しい。経営管理への役立ちという観点から、管理会計が提供する情報は企業内部の経営管理者に対して目的適格的で有用な情報でなければ意味がない。そのために管理会計が提供する情報には、適時性と迅速性が要求される。

ウ. 正しい。SWOT（スウォット）分析とは、「強み（Strength）」、「弱み（Weakness）」、「機会（Opportunity）」、「脅威（Threat）」の頭文字SWOTから名付けられた、事業分析のツールである。

SWOT分析では、自社の事業の状況を、内部環境（自社がもつ資産やブランド力、品質など）のプラス要因の「強み」とマイナス要因の「弱み」と、外部環境（自社を取り巻く、市場や競合、法律など）のプラス要因の「機会」とマイナス要因の「脅威」に分けて整理する。

		内部環境	
		強み	弱み
外部環境	機会	強み×機会 強みを発揮して、機会を生かす	弱み×機会 弱みを改善して、機会に挑戦
	脅威	強み×脅威 強みを利用して、脅威を避ける	弱み×脅威 脅威の影響を最小限にとどめる

エ. 誤り：非財務の視点を改善することによって得られる財務の視点の改善にはタイム・ラグがある。

BSCでは、当期の非財務尺度の改善が次期以降の財務尺度の改善をもたらすと想定される場合には、非財務尺度の改善自体は当期の業績とされる。したがって、非財務的な業績の向上が財務的な業績の向上に至るまでのタイム・ラグが考慮されている。

したがって、正しい記述はイ、ウであり、正解は [4] である。

問題 10 <難易度> B <出題範囲> 短期利益計画…最適プロダクト・ミックス (計算問題)

[解 説](単位:円)

1. 各製品の1分当たり貢献利益の計算

	製品X	製品Y
販売価格	5,000	2,000
直接材料費	1,400	1,100
差引:1個当たり貢献利益	@ 3,600	@ 900
設備A1個当たり所要時間	50分/個	20分/個
設備A分当たり貢献利益	72/分	45/分
差引:1個当たり貢献利益	@ 3,600	@ 900
設備B1個当たり所要時間	60分/個	40分/個
設備B分当たり貢献利益	60/分	22.5/分

設備Aでも設備Bでも、1分当たり貢献利益が製品Xの方が大きいので、製品Xを優先して作ることになる。しかし、どちらの設備から作るかを決める必要がある。

2. 最適なプロダクト・ミックス

そこで、それぞれの設備での製品Xの製品Yに対する1分当たり貢献利益の倍率を求めて、大きい方から製品Xを作成することになる。

設備Aの場合: $72/分 \div 45/分 = 1.6$ 倍

設備Bの場合: $60/分 \div 22.5/分 = 2.7$ 倍

よって、設備Bから製品Xを作成する。

	製品X	製品Y
設備B	$24,000 \text{ 分} \div 50 \text{ 分} = 480 \text{ 個}$	—
設備A	$600 \text{ 個} - 480 \text{ 個} = 120 \text{ 個}$ $120 \text{ 個} \times 50 \text{ 分} = 6,000 \text{ 分}$	$24,000 \text{ 分} - 6,000 \text{ 分} = 18,000 \text{ 分}$ $18,000 \text{ 分} \div 22.5 \text{ 分} = 800 \text{ 個}$ 需要上限 600 個
月間合計	600 個	600 個

3. 年間の貢献利益の総額

	製品X	製品Y
月間の最適なプロダクト・ミックス	600 個	600 個
12ヵ月	$\times 12$	$\times 12$
年間合計	7,200 個	7,200 個
1個当たり貢献利益	$\times @ 3,600$	$\times @ 900$
各製品の年間貢献利益	25,920,000	6,480,000
合計:年間の貢献利益の総額	$25,920,000 + 6,480,000 = 32,400,000$	

したがって、正解は [6] 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. 誤り：予算期間における企業の「原価目標」ではなく、「利益目標」の達成に向けたため。予算とは、予算期間における企業の各業務分野の具体的な計画を貨幣的に表示し、これを総合編成したものを用い、予算期間における企業の目標利益を指示し、各業務分野の諸活動を調整し、企業全般にわたる総合的管理の用具となるものである。

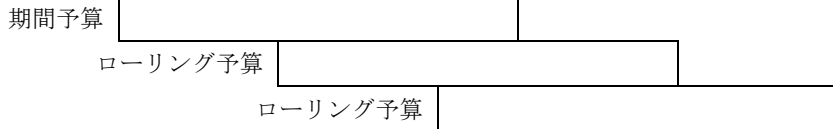
イ. 正しい。なお、予算差異分析の実施は、目標の達成度(効果)を明らかにして是正行動や予算の改訂を行うだけではなく、部門別予算では部門活動の良否(効率)を明らかにして業績評価を行うといった機能を有する。

ウ. 誤り：全社的な計画との整合性を持つよう各部門の活動を調整することが「容易となる」ではなく、「難しい」ため。

ボトムアップ型予算(積上げ型予算)とは、各部門が作成した原案を集計して予算担当部門が総合予算案を作成し、トップ・マネジメントの決裁を得た総合予算をブレイクダウンして、再度、各実行部門に伝達する方式。

現場管理者の実情に合った予算を編成することが可能であるが、利益計画との整合性に欠け、そのために経営資源の有効活用が十分に図れず、経営方針を実現しようとするトップの意向を反映することができないという欠点がある。

エ. 正しい。ローリング予算(継続的予算)とは、期間予算が環境の変化等によって合わなくなった場合、予算を期間の経過に合わせて更新し、更新時に消化した期間に代わる将来期間の予算を加えて、常時、将来の一定期間をカバーする。



したがって、正しい記述はイ、エであり、正解は [5] である。

問題 12 <難易度> D <出題範囲> 原価管理 (理論問題)**[解 説]**

ア. 正しい。VEを適用領域の関係で区分すると、商品企画段階で適用される 0 Look VE, 商品化段階で適用される 1st Look VE, 製造段階で適用される 2nd Look VEがある。

川下になるほど原価低減の余地は少なくなり、できるだけ早い段階でVEの適用を行うべきである。

VE (Value Engineering: 価値工学) とは、物や仕事の価値を物や仕事それ自体ではなく物や仕事の働きである機能とコストの関係で捉え、徹底的な機能・コスト分析を通じて製品や製造活動、さらに間接部門の活動の機能を高め、ライフサイクル・コストを低減して価値を向上させる組織的活動のことである。

イ. 誤り: 原価企画の特徴の一つとして、「プロダクト・アウト(技術志向的)志向」ではなく、「マーケット・イン(顧客満足を第一とした)志向」で許容原価を設定する点があげられるため。

ウ. 誤り: 製品開発プロセスにおける原価見積りの仕組みを「ベンチマーキング (benchmarking)」ではなく、「コストテーブル」という。直接材料費や加工費の原価見積のためにコストテーブルと呼ばれるデータベースが用いられる。コストテーブルとは、製造仕様の決定、製造準備、製造方法や製造手段の決定活動における原価見積りに利用できるようにされた原価資料である。なお、ベンチマーキングとは、最も手ごわい競争業者又は同一産業内外でのリーダーと目されている製品、サービスなどのベストプラクティス(最良のやり方)を指標(ベンチマーク)として優れた実務を取り入れる継続的なプロセスのこと。原価企画においては、ベンチマーキングの一つの手法としてテアダウン(製品分解分析)が活用されている。

エ. 正しい。マイル・ストーン管理とは、狭義には製品設計の節目ごとに達成目標を設定し、ビジネス・レビュー、コスト・レビューそしてデザイン・レビューにより、その目標の進捗状況を管理することである。

したがって、正しい記述はア、エであり、正解は [3] である。

問題 13	<難易度> D <出題範囲> A B C (計算問題)
-------	-----------------------------

[解 説] (単位:円)

1. 各製品の単位当たり売上総利益の計算

	製品A	製品B	製品C	合計
売上高	(注1) 9,000,000	(注9) 2,850,000	3,150,000	15,000,000
製造直接費	(注2) 1,600,000	500,000	500,000	2,600,000
段取活動原価	(注3) 1,700,000	850,000	850,000	3,400,000
修繕活動原価	(注4) 500,000	500,000	500,000	1,500,000
設計変更活動原価	(注5) 400,000	400,000	400,000	1,200,000
検査活動原価	(注6) 500,000	250,000	250,000	1,000,000
管理活動原価	(注8) 540,000	(注10) 171,000	189,000	900,000
売上総利益	(注7) 3,760,000	(注11) 179,000	461,000	4,400,000
単位当たり売上総利益	1,880	(注12) (ア) 358	(注13) (*) 922	—

(注1) A販売価格 4,500 × A販売数量 2,000 個 = 9,000,000

(注2) A単位当たり製造直接費 800 × A販売数量 2,000 個 = 1,600,000

(注3) 段取活動原価 3,400,000 ÷ 段取回数合計 (A10回 + B5回 + C5回) × A10回 = 1,700,000

(注4) 修繕活動原価 1,500,000 ÷ 修繕回数合計 (A10回 + B10回 + C10回) × A10回 = 500,000

(注5) 設計変更活動原価 1,200,000 ÷ 変更仕様書枚数合計 (A10枚 + B10枚 + C10枚) × A10枚 = 400,000

(注6) 検査活動原価 1,000,000 ÷ 検査回数合計 (A20回 + B10回 + C10回) × A20回 = 500,000

(注7) A単位当たり売上総利益 1,880 × A販売数量 2,000 個 = 3,760,000

(注8) A管理活動原価 : 9,000,000 - 1,600,000 - 1,700,000 - 500,000 - 400,000 - 500,000 - 3,760,000 = 540,000 (逆算で求める)

(注9) 全体売上高 : A売上高 9,000,000 ÷ A管理活動原価 540,000 × 管理活動原価合計 900,000 = 15,000,000

B売上高 : 15,000,000 - A売上高 9,000,000 - C売上高 3,150,000 (= 6,300 × 500 個)

= 2,850,000 B販売数量(*) : 2,850,000 ÷ 販売価格 5,700 = 500 個

(注10) 管理活動原価 900,000 ÷ 全体売上高 15,000,000 × B売上高 2,850,000 = 171,000

(注11) 2,850,000 - 500,000 - 850,000 - 500,000 - 400,000 - 250,000 - 171,000 = 179,000

(注12) 179,000 ÷ 500 個 = 358

(注13) 461,000 ÷ 500 個 = (*) 922

したがって、製品単位当たりの売上総利益は、製品Aが 1,880 円、製品Bが (ア : 358) 円、製品Cが (* : 922) 円であり、正解は [6] である。

問題 14 <難易度> B <出題範囲> 戦術的意思決定 (計算問題)

[解 説](単位:円)

1. 各製品の単位(1 kg)当たり貢献利益の計算

	製品 X	製品 Y
販売価格	5,000	5,500
直接材料費	300	$360 (=600 \text{ 円/kg} \times 0.6 \text{ kg}) \div 1.6 \text{ kg} = 225$
直接労務費	2,250	750
変動製造間接費	$200 \times 2 \text{ h} = 400$	100
製品 X 変動費	—	$(300 + 2,250 + 400) \div 1.6 \text{ kg} = 1,843.75$
貢献利益	2,050	2,581.25

よって、製品 X の単位当たり貢献利益は 2,050 であり、製品 Y の単位当たり貢献利益は 2,581.25 であるため、製品 Y をできるだけ多く製造販売することが、次年度において利益を増大させる。

2. 製品 Y 製造販売量の計算

(1) 生産能力の余裕分による製品 Y 製造販売量の計算

① 直接作業時間：生産能力 14,000 時間－製品 X 3,000kg×製品 X @ 3 時間=5,000 時間

製品 Y 製造販売量：5,000 時間÷製品 Y @ 1 時間=5,000 kg

② 機械稼働時間：生産能力 8,000 時間－製品 X 3,000kg×製品 X @ 2 時間=2,000 時間

製品 Y 製造販売量：2,000 時間÷製品 Y @ 0.5 時間=4,000 kg

(2) 製品 X 製造販売量による製品 Y 製造販売量の計算

$3,000 \text{ kg} \div 1 \text{ kg} \times (1 \text{ kg} + 0.6 \text{ kg}) = 4,800 \text{ kg}$

(3) 製品 Y の製造販売量は、一番小さい 4,000 kg となる。

3. 次年度における製品 Y 4,000 kg を製造販売するための製品 X の製造量の計算

製品 X 製造量：製品 Y 4,000 kg ÷ 1.6 kg = 2,500 kg

4. 次年度において増加する利益の最大額

製品 X を 3,000 kg 製造し、そのうち 500 kg を製造販売し、残りの 2,500 kg を追加加工して製品 Y 4,000 kg 製造販売する案が、次年度において増加する利益の最大額となる。

差額収益		
製品 Y 売上高増加分	@5,500 × 4,000kg =	22,000,000
製品 X 売上高減少分	@△5,000 × 2,500kg = △12,500,000	9,500,000
差額原価		
製品 Y 原料 β	@600 × 1,500kg =	900,000
製品 Y 直接労務費	@750 × 4,000kg =	3,000,000
製品 Y 変動製造間接費	@100 × 4,000kg =	400,000
差額利益		5,200,000

したがって、正解は【4】である。

問題 15 <難易度> D <出題範囲> 分権組織とグループ経営（理論）

[解 説]

- ア. 正しい。インベストメント・センターの事業部長に対する業績測定尺度として残余利益を使用すると、資本コストを上回る資本利益率の投資案は事業部残余利益を高めるので資本利益率の短所はなくなる。事業部の意思決定が会社全体の意思決定との整合性が保たれる。
- イ. 正しい。内部振替価格とは、ある事業部が製造した部品、半製品、製品ないしサービスを他の事業部に提供した際に設定する価格である。この設定価格によって各事業部は意思決定(たとえば受入事業部は供給事業部から購入すべきか外部から購入すべきかの意思決定、この意思決定には受入事業部門の利益だけを考え全社的な利益を無視した部分最適にならないような目標整合性がなければならぬ)を行ったり、業績(業績が測定できないような内部振替価格は望ましくない)を測定したりするので内部振替価格の設定には注意を払う必要がある。ただ、単一の内部振替価格によって、すべての状況において事業部長の意思決定にも役立ち、また事業部の業績評価にも役立つような万能な内部振替価格は存在しない。
- ウ. 誤り：組織を「集権化」ではなく、「分権化」であるため。変化が激しい市場や顧客のニーズに素早く対応しなければならなくなると、意思決定に時間のかかる集権組織である職能別組織では対応できない。
- エ. 誤り：下記のように、事業部と事業部長の業績が、常に同一の利益によって測定されるべきとはいえないため。

業績評価指標等 2つの業績評価	業績評価目的	業績測定の会計上の指導概念	業績測定方法	プロフィット・センターとしての業績評価指標
事業部長の業績評価	権限に見合う責任の達成度を判断するため	管理可能性	予算と実績の比較	管理可能利益
事業部の業績評価	投資額に見合う利益の達成度を判断するため	追跡可能性	投資の代替案の収益性の比較	税引後事業部純利益

したがって、正しい記述はア、イであり、正解は [1] である。

問題 16 <難易度> D <出題範囲> 戦略的意思決定…正味現在価値法 (計算問題)

[解 説] (単位: 千円)

1. 現在稼働中の機械の正味キャッシュ・フロー(現状案)

摘 要	X2 年度期首	X2 年度	X3 年度	X4 年度
税引後現金支出費用		(注 1) △70,000	△70,000	△70,000
減価償却費のタックス・シールド [△]		26,400	26,400	26,400
売却収入				20,000
売却益の税額				△6,000
計	0	△43,600	△43,600	△29,600

(注 1) 税引前現金支出費用 $\triangle 10,000 \times (1 - 30\%) = \triangle 7,000$ (注 2) 取得原価 $440,000 \div 5 \text{年} \times 30\% = 26,400$ (注 3) 売却益 $20,000 \times 30\% = 6,000$

2. 新規機械への取替による正味キャッシュ・フロー(取替案)

摘 要	X2 年度期首	X2 年度	X3 年度	X4 年度
新工作機械取得支出	△270,000			
税引後現金支出費用		(注 1) △49,000	△49,000	△49,000
減価償却費のタックス・シールド [△]		(注 2) 27,000	27,000	27,000
現有設備売却収入	200,000			
売却損のタックス・シールド [△] (注 1)		(注 3) 19,200		
取替設備の売却収入				10,000
売却益の税額				(注 4) △3,000
計	△70,000	△2,800	△22,000	△15,000

(注 1) 税引前現金支出費用 $\triangle 70,000 \times (1 - 30\%) = \triangle 49,000$ (注 2) 取得原価 $270,000 \div 3 \text{年} \times 30\% = 27,000$ (注 3) 売却時簿価 $264,000 (= 440,000 \div 5 \text{年} \times 3 \text{年}) - \text{見積売却価額 } 200,000 = \text{売却損 } 64,000$
 $64,000 \times 30\% = 19,200$ (注 4) 売価益 $10,000 \times 30\% = 3,000$

3. 取替案から現状案を差し引いた正味現在価値

摘 要	X2 年度期首	X2 年度	X3 年度	X4 年度
取替案正味 C F	△70,000	△ 2,800	△22,000	△15,000
現状案の正味 C F	0	△43,600	△43,600	△29,600
差引: 正味 C F	△70,000	40,800	21,600	14,600
現価係数	×1.000	×0.926	×0.857	×0.794
現在価値	△70,000	37,780.8	18,511.2	11,592.4

 $\triangle 70,000 + 37,780.8 + 18,511.2 + 11,592.4 = \triangle 2,115.6 \div \boxed{\triangle 2,116}$

したがって、現在稼働中の機械を継続使用したほうが 2,116 千円有利であるため、正解は [2] である。

- 以上 -