

第140回 日商簿記検定試験 1級 一工業簿記一 解説

模範解答・予想配点・解説等は、学校法人高橋学園が独自の見解によって作成しており、検定試験実施機関における本試験の解答並びに出題の意図を保证するものではありません。なお、予告なしにその内容を変更する場合がございます。ご理解いただいたうえで、ご利用ください。

本社工場会計をベースとした推定問題である。問1～問4については推定問題であり、問5～問8については計算問題といたった位置づけとなる。問5以降の計算に関しては本社工場会計（または本支店会計）の知識が求められる部分であった。近年の本試験に見られない「簿記的」内容であり、簿記に対する確実な理解が求められているように思われる。

問1 材料の消費価格差異の推定

問題文に材料勘定が記入してあることから、材料勘定を完成させ、材料消費価格差異を計算することとなる。なお、H I T製作所では棚卸減耗について棚卸減耗引当金を計上しているため、これを取り崩す必要がある。

材 料		(単位：千円)	
期首繰越高	500	消費高	9,700
仕入高	10,000	棚卸減耗引当金	10
		材料消費価格差異	180
		期末繰越高	610
	10,500		10,500

(注1) 棚卸減耗

棚卸減耗引当金が設定してあることから、これを優先的に取り崩す。

棚卸減耗：{62kg(帳簿棚卸高) - 61kg(実地棚卸高)} × 10千円/kg(帳簿価格) = 10千円

(借) 棚卸減耗引当金	10千円	(貸) 材	料	10千円
-------------	------	-------	---	------

(注2) 期末繰越高：61kg(期末実地棚卸数量) × 10千円/kg(帳簿価格) = 610千円

(注3) 材料消費価格差異：10,500千円(借方合計) - 10,320千円(消費価格差異以外の貸方合計) = 180千円

問2 賃率差異の推定

「賃金・給料」勘定が貸方残高になっており、かつ予定賃率を用いていることから、勘定内容は以下のようになっていると推定される。

賃金・給料		(単位：千円)		
実際額←	当期支払賃金・給料	×××	前期末払賃金・給料	×××
差異←	整理前 T/B 残高	210	仕掛品	×××
		×××		×××

ただし、工場においては未払賃金・給料（費用の見越し）の処理を行っていないため、この決算整理仕訳後における残高が賃率差異の金額であると判断できる。費用の見越しを行うと、勘定は次のように修正され賃率差異は50千円(借方差異)と判明する。

(借) 賃金・給料	260千円	(貸) 未払賃金・給料	260千円
-----------	-------	-------------	-------

賃金・給料		(単位：千円)		
実際額←	当期支払賃金・給料	×××	前期末払賃金・給料	×××
	当期未払賃金・給料	260	仕掛品	×××
			賃率差異	50
		×××		×××

問3 製造原価報告書の作成

完成した製造原価報告書は、次のようになる。なお、この様式（材料、労務費、経費の形態別分類による様式）によって製造原価報告書を作成する場合、材料費、労務費、経費はそれぞれ直接費と間接費を含むこととなる点に留意する（例えば、労務費は直接労務費と間接労務費の合計となる）。

製造原価報告書		(単位：千円)	
材	料	費	9,700
労	務	費	8,050
経		費	(8,300)
	計		(26,050)
(製造間接費配賦差異)			(100)
当期総製造費用			(26,150)
期首仕掛品棚卸高			(2,260)
合計			(28,410)
期末仕掛品棚卸高			(1,005)
当期製品製造原価			(27,405)

《各項目の金額；解答の手順どおりに配列している》

⑥当期製品製造原価：問3の資料「完成品原価」より完成品原価(当期製品製造原価)は27,405千円である。

⑦期末仕掛品棚卸高：決算整理前残高試算表の仕掛品は、当期総製造費用から完成品原価を控除した額であるため、当該1,005千円が期末仕掛品棚卸高となる。

⑥合計：27,405千円(当期製品製造原価) + 1,005千円(期末仕掛品棚卸高) = 28,410千円

⑤期首仕掛品棚卸高：問3の資料「期首繰越高」より、期首仕掛品棚卸高は2,260千円となる。

④当期総製造費用：28,410千円(⑥の合計額) - 2,260千円(期首仕掛品棚卸高) = 26,150千円

③製造間接費配賦差異：上記問2の賃率差異と同じように考える。

製造間接費		(単位：千円)	
実際額←	実際発生額	差額	10,300
配賦差異←	整理前 T/B 残高		100
			10,400
		仕掛品	10,400
			→ 予定額

※ なお、製造経費の残高300千円が存在しており、製造間接費勘定に振り替える必要があるが、これは工場前払製造経費300千円と相殺されるため、製造間接費勘定への振替額はゼロとなる。

∴ 製造間接費配賦差異：100千円(貸方差異)

②計：26,150千円(当期総製造費用) - 100千円(製造間接費配賦差異) = 26,050千円

※ 貸方差異は損益計算書上、売上原価からマイナスするが、製造原価報告書上は、製造原価が予定で計算されているため、実際原価で計算された当期総製造費用にプラスすることとなる。

①経費：26,050千円(②の合計額) - 9,700千円(材料費) - 8,050千円(労務費) = 8,300千円

問4 製品単位原価の計算

製品の単位原価は、次のように計算できる。

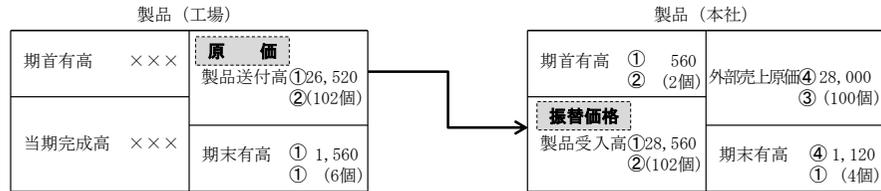
・ 26,520千円(本社振替高) ÷ 102個(本社振替数量) = 260千円

もしくは、

・ 1,560千円(工場期末有高) ÷ 6個(期末数量) = 260千円

ここで、上記の計算の意味をおさえるとともに、問5以降の解答につなげるために製品の数量と原価の流れを以下に示す。なお、ここで注意は以下のポイントに注意されたい。

- ・工場では、完成したすべての製品を本社に発送している。
- ・工場から本社に製品を発送する際、振替価格を用いている（工場は売上、本社は仕入として計上）。
- ・本社では、工場から仕入れた製品のみを外部に販売している。



※上記の金額の単位はすべて千円である。

上記製品勘定における金額の算定方法

◀工場製品勘定における金額▶

- ①製品送付高…本社への売上原価を示すため、工場における売上原価勘定 26,520 千円が本社に送付した製品の原価と同じになる。
- ①期 末 有 高…工場の期末製品を示すため、工場における製品勘定 1,560 千円となる。

◀本社製品勘定における金額▶

- ①期 首 有 高…本社では3分法を用いて製品勘定を記入しているため、製品残高 560 千円が期首有高となる。
- ①製品受入高…工場からの仕入原価を示し、本社における仕入勘定 28,560 千円が工場から送付された製品の原価(=内部振替価格)となる。
- ④外部売上原価…280 千円(内部振替価格)×100 個(販売数量)=28,000 千円
- ④期 末 有 高…280 千円(内部振替価格)×4 個(期末実地棚卸数量)=1,120 千円

上記製品勘定における数量の算定方法

◀工場製品勘定における数量▶

- ②製品送付数量…本社における製品受入数量と同じ数量になるため、102 個である。
- ①期 末 数 量…問題文[資料2] (1)に示されている通り、6 個となる。

◀本社製品勘定における数量▶

- ②期 首 数 量…製品の期首残高 560 千円を、内部振替価格 280 千円/個で除して求める。
∴560 千円(期首製品有高)÷280 千円/個(内部振替価格)=2 個
- ②製品受入数量…製品受入高の 28,560 千円を、内部振替価格 280 千円/個で除して求める。
∴28,560 千円(工場振替価格)÷280 千円/個(内部振替価格)=102 個
- ①期 末 数 量…問題文[資料2] (1)に示されている通り、4 個となる。
- ③外部売上数量…本社製品の貸借数量差により 100 個と推定する。

(注)○の中の数字は、推定する際の手順(推定する順番)の例を示しているため、参考にされたい。

問5 工場の当期損益の計算

工場における当期損益は、工場の損益勘定を作成することで求められる。計算の要領は、本支店会計における支店の損益勘定の作成と同じである。

工場損益		(単位：千円)	
売 上 原 価	26,520	売 上	28,560
材料消費価格差異	180	製造間接費配賦差異	100
賃 率 差 異	50	棚卸減耗引当金戻入	(注1) 20
本社(工場利益)	1,930		
	28,680		28,680

(注1) 棚卸減耗引当金戻入

棚卸減耗引当金の残高 20 千円については、見積りが多かったために用いられることのなかった部分である。当該差額は工場側の損益に加減すると記載されているため、決算時に次のような処理を行う。

(借) 棚 卸 減 耗 引 当 金	20 千円	(貸) 棚 卸 減 耗 引 当 金 戻 入	20 千円
-------------------	-------	-----------------------	-------

問6 決算整理後の本社における販売費及び一般管理費

本社工場(本支店会計)の一巡の流れにおいては、決算整理を終えた直後の段階では、まだ工場と本社の帳簿は合併されていない。従って、本社独自の決算整理仕訳を行い、本社に係る販売費及び一般管理費を集計(見越・繰延を含む)すればよい。

◀参考：本社における決算整理仕訳▶

① 費用の見越し・繰延へ

(借) 販 売 費	200 千円	(貸) 未 払 販 売 費	200 千円
(借) 前 払 一 般 管 理 費	100 千円	(貸) 一 般 管 理 費	100 千円

② 貸倒引当金の設定

(借) 貸 倒 引 当 金 繰 入 額	20 千円	(貸) 貸 倒 引 当 金	20 千円
---------------------	-------	---------------	-------

※3,000 千円(売掛金残高)×2%(設定率)−40 千円(貸倒引当金残高)=20 千円

③ 減価償却費の計上

(借) 建 物 等 減 価 償 却 費	400 千円	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	400 千円
---------------------	--------	-------------------	--------

これを勘定記入すると、販売費および一般管理費の合計は次のようになる。

販売費・一般管理費(合算)		(単位：千円)	
決算整理前残高 T/B	6,110	本社前払一般管理費	100
本社未払販売費	200	損 益	6,630
貸倒引当金繰入額	20		
建物等減価償却費	400		
6,730	6,730		6,730

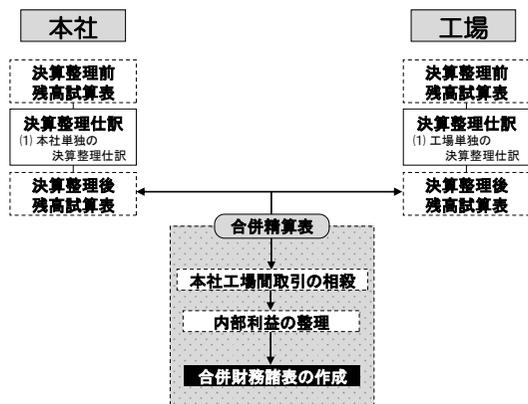
問7 期末製品に含まれている内部利益

内部利益が含まれているのは、本社における期末製品のみである。なお、製造原価は単位あたり 260 千円、振替価格は単位あたり 280 千円である点を考慮し、本社の期末製品4個に含まれる内部利益は次のように算定する。

$$\{280 \text{ 千円/個(内部振替価格)} - 260 \text{ 千円/個(製造原価)}\} \times 4 \text{ 個} = 80 \text{ 千円}$$

問8 H I T製作所全体としての税引前営業損益

参考までに、本社工場会計における合併財務諸表作成の流れを簡潔に示すと、次のようになる。



つまり、それぞれの決算を終えた後に作成される決算整理後残高試算表を「合併精算表」上で合算し、内部利益を除去して、H I T製作所（株式会社）全体としての税引前営業利益を計算する。

1) 《本社の決算整理後残高試算表》

(a) 本社独自の決算整理仕訳

① 売上原価の算定（3分法による）

(借) 仕	入	560千円	(貸) 製	品	560千円
(借) 製	品	1,120千円	(貸) 仕	入	1,120千円

※期末製品…280千円/個(内部振替価格)×4個(本社製品残高)=1,120千円

- ② 貸倒引当金の設定…上記問6で解説済みであるため省略。
- ③ 減価償却費の計上…上記問6で解説済みであるため省略。
- ④ 費用の見越し計上…上記問6で解説済みであるため省略。

(b) 本社独自の決算整理後残高試算表（損益に係る部分のみ）

決算整理後残高試算表(本社)		(単位：千円)			
仕	入	28,000	売	上	35,000
貸倒引当金繰入額		20			
建物等減価償却費		400			
販	売	費	2,500		
一	般	管	理	費	3,710

2) 《工場の決算整理後残高試算表》

(a) 工場独自の決算整理仕訳

すべて、上記問5で解説済みであるため省略。

(b) 本社独自の決算整理後残高試算表（損益に係る部分のみ）

決算整理後残高試算表(工場)		(単位：千円)					
売	上	原	価	26,520	売	上	28,560
材料消費価格差異		180	製造間接費配賦差異		100		
賃	率	差	異	50	棚卸減耗引当金戻入		20

3) 《本社工場決算整理後残高試算表の合算（損益に係る部分のみ）》

決算整理後残高試算表(合算)		(単位：千円)					
仕	入	28,000	売	上	63,560		
売	上	原	価	26,520	製造間接費配賦差異		100
材料消費価格差異		180	棚卸減耗引当金戻入		20		
賃	率	差	異	50			
貸倒引当金繰入額		20					
建物等減価償却費		400					
販	売	費	2,500				
一	般	管	理	費	3,710		

4) 《内部利益の除去》

(a) 当期首内部利益の戻入

(借) 繰延内部利益	110千円	(貸) 繰延内部利益戻入	110千円
------------	-------	--------------	-------

(b) 当期末内部利益の控除

(借) 繰延内部利益控除	80千円	(貸) 繰延内部利益	80千円
--------------	------	------------	------

※計算については、問7の解説を参照

5) 《本社工場決算整理後残高試算表の合算（損益に係る部分のみ）》

決算整理後残高試算表(合算)		(単位：千円)					
仕	入	28,000	売	上	63,560		
売	上	原	価	26,520	製造間接費配賦差異		100
材料消費価格差異		180	棚卸減耗引当金戻入		20		
賃	率	差	異	50	繰延内部利益戻入		110
貸倒引当金繰入額		20					
建物等減価償却費		400					
販	売	費	2,500				
一	般	管	理	費	3,710		
繰延内部利益控除		80					

∴63,790千円(貸方合計)－61,460千円(借方合計)＝2,330千円(本社工場全体の税引前営業利益)