

第195回 全経簿記検定試験 上級 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証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。

問題1 単純総合原価計算

問1/問2

条件の整理

月初仕掛品進捗度：40% 月末仕掛品進捗度 60%
 減損発生点：55%（全て異常減損） 原価配分方法：平均法 仕損処理方法：非度外視法

(注) 以下のボックス図におけるカッコ内の数値は、加工換算量及び加工費額を示している（以下同じ）。

		仕掛品ボックス図			
53,200円 (59,860円)	月初仕掛品 800kg (320kg)	当月完成品 18,800kg (18,800kg)	2,218,400円 (1,165,600円)		
2,472,000円 (1,200,600円)	当月投入(加工) 20,600kg (20,010kg)	異常減損 600kg (330kg)	70,800円 (20,460円)	⇒ 非原価項目	
		月末仕掛品 2,000kg (1,200kg)	236,000円 (74,400円)		

上記より、原価計算の結果は次のとおりである。

- ・完成品原価：3,384,000円 ⇒ 問2の振替仕訳に用いる
- ・異常減損費：91,260円
- ・月末仕掛品原価：310,400円

問3～問5

条件の整理

月初仕掛品進捗度：40% 月末仕掛品進捗度 60%
 減損発生点：55%（**全て正常減損**） 原価配分方法：**先入先出法** 仕損処理方法：非度外視法

(注) 以下のボックス図におけるカッコ内の数値は、加工換算量及び加工費額を示している。

		仕掛品ボックス図			
53,200円 (59,860円)	月初仕掛品 800kg (320kg)	当月完成品 18,800kg (18,800kg)	2,213,200円 (1,168,660円)	18,000kg : +82,620円	
2,472,000円 (1,200,600円)	当月投入(加工) 20,600kg (20,010kg)	正常減損 600kg (330kg)	72,000円 (19,800円)	} 91,800円 ※両者負担	
		月末仕掛品 2,000kg (1,200kg)	240,000円 (72,000円)		2,000kg : +9,180円

※本問では、減損発生点(55%)を月末加工進捗度(60%)が上回っているため、両者負担となる。
 ※先入先出法の場合、月初仕掛品から減損は生じない(=減損は全て当月投入原料から生じている)として計算するため、完成品のうち、月初仕掛品の数量を除いた18,000kg分のみ減損費を負担させる。

上記より、原価計算の結果は次のとおりである。

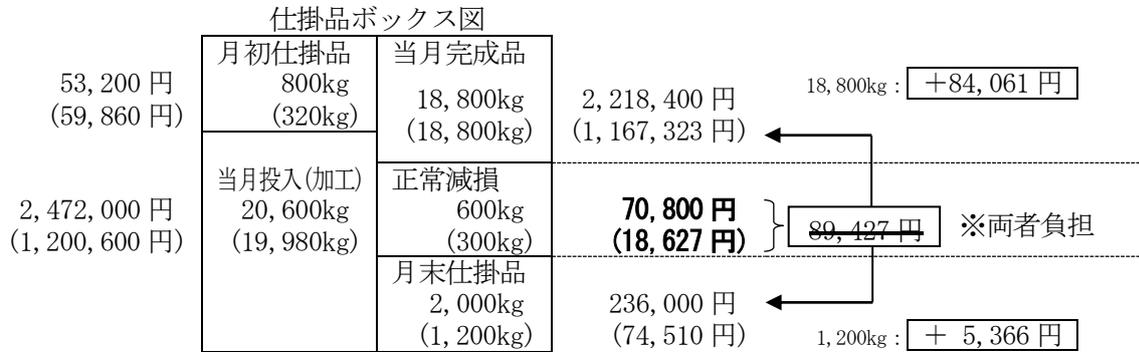
- ・完成品原価：3,464,480円 ⇒ 問5の振替仕訳に用いる
- ・月末仕掛品原価：321,180円 ⇒ 問4の解答

問6～問8

条件の整理

月初仕掛品進捗度：40% 月末仕掛品進捗度60%
 減損発生点：**平均的発生**（全て正常減損） 原価配分方法：**平均法** 仕損処理方法：非度外視法

(注) 以下のボックス図におけるカッコ内の数値は、加工換算量及び加工費額を示している。



※平均的発生の場合、無条件で両者負担となる。
 ※平均的発生の場合、減損は当月分から生じているとする仮定は不要であるため、減損費按分の際に月初仕掛品の数量を除く必要はない。
 また、按分計算は加工換算数量にもとづいて行う。
 ※平均的発生の場合、減損が工程の0%でも100%でも発生しているため、減損の発生点は便宜的に50%（中央値）とする。

上記より、原価計算の結果は次のとおりである。

- ・ 完成品原価：3,469,784円 ⇒ 問8の振替仕訳に用いる
- ・ 月末仕掛品原価：315,876円 ⇒ 問7の解答

問題2 賃金勘定の作成

1. 予定賃率の算定

$$\frac{10,206,500 \text{円 (年間賃金予算合計)}}{7,450 \text{時間 (年間就業時間合計)}} = 1,370 \text{円/時間}$$

※賃金の計算には通常、加給金（作業に関連した手当）も含む。
 ※休憩時間に対して賃金は支払われないため、就業時間（勤務時間－休憩時間）が年間賃金予算合計に対応する作業時間である。

2. 直接工賃金の算定

- ① 直接作業賃金：1,370円/時間(予定賃率) × 580時間(実際加工時間) = 794,600円 → 直接工直接労務費
 - ② 間接作業賃金：1,370円/時間(予定賃率) × 25時間(実際間接作業時間) = 34,250円
 - ③ 手待賃金：1,370円/時間(予定賃率) × 4時間(実際手待時間) = 5,480円
- } 直接工間接労務費 39,730円

これをもとに賃金勘定（直接工のみ、勘定科目は正規のものではない）を作成すると、次のようになる。

賃金（直接工のみ）			
実際支給額	860,000	前月未払額	182,000
当月未払額	175,000	仕掛品	794,600
		製造間接費	39,730
		賃率差異	18,670

※賃率差異は、貸借差額または次の計算によって求められる。

⇒ a. 860,000円(当月支給額) + 175,000円(当月未払額) - 182,000円(前月未払額) = 853,000円(実際消費賃金)

b. 834,330円(予定消費賃金合計) - 853,000円(実際消費賃金) = △18,670円

3. 間接工賃金の算定

間接工は、実際賃金の要支払額をもって全ての消費額を間接労務費とするため、賃金勘定（間接工のみ、勘定科目は正規のものではない）は、次のように作成される。

賃金（間接工のみ）			
実 際 支 給 額	257,000	前 月 未 払 額	53,000
当 月 未 払 額	52,000	製 造 間 接 費	256,000

4. 賃金勘定の作成（直接工・間接工合計）

直接工及び間接工の勘定を合計すると、解答の勘定が完成する。

賃金（直接工+間接工）			
実 際 支 給 額	1,117,000	前 月 未 払 額	235,000
当 月 未 払 額	227,000	仕 掛 品	794,600
		製 造 間 接 費	295,730
		賃 率 差 異	18,670

問題3 連産品の計算

問1 正味市価基準による配賦方法

市価基準は、製品の収益力で連結原価を按分する方法であり、多くの売上（収益）がある製品に、多くの連結原価を負担させることで、負担力主義に基づいた特殊な計算を行う。

※市価基準には、市価から個別加工費を差し引く場合と差し引かない場合があるが、本問では「正味（⇒“純額”を意味する）市価基準」と呼称しているため、個別加工費を差し引いて計算する。

◇ 按分計算（正味市価基準による配賦）

		正味市価(市価－分離点後加工費)		按 分 額
按分対象額 4,650,000円	連産品 X	4,800,000円 ^{※1}	⇒	2,400,000円
	連産品 Y	3,000,000円 ^{※2}	⇒	1,500,000円
	連産品 Z	1,500,000円 ^{※3}	⇒	750,000円
		9,300,000円		4,650,000円

※1 … 10,000kg(生産数量)×600円(販売価格)－1,200,000円(分離点後加工費)＝4,800,000円

※2 … 8,000kg(生産数量)×500円(販売価格)－1,000,000円(分離点後加工費)＝3,000,000円

※3 … 5,000kg(生産数量)×400円(販売価格)－500,000円(分離点後加工費)＝1,500,000円

※問1の配賦基準にもとづいて各連産品の売上総利益率を示すと、次のように異なっていることがわかる。異なっている理由は、連産品ごとに分離点後加工費の売上高に対する割合が異なっているためである。これは、問2を理解するうえでの前提となる。

	連産品 X	連産品 Y	連産品 Z	合 計
売 上 高	6,000,000円	4,000,000円	2,000,000円	12,000,000円
連 結 原 価	2,400,000円	1,500,000円	750,000円	4,650,000円
加 工 費	1,200,000円	1,000,000円	500,000円	2,700,000円
売 上 総 利 益	2,400,000円	1,500,000円	750,000円	4,650,000円
売 上 総 利 益 率	40 %	37.5 %	37.5 %	

問2 利益率が等しくなるように配賦する方法

問1の正味市価基準で配賦すれば、各連産品の売上総利益率が異なる。そこで、売上総利益が一致するように配賦するためには、次の計算によればよい。

※この方法は「修正見積正味実現可能価額法（修正NRV法）」、「定総利益率法」、「売上総利益を一定にする方法」などといった名称でよばれることもある。

◇ 按分計算（利益率が等しくなるように配賦する方法）

《手順 i》 全体の売上総利益率を算定する

$$\frac{4,650,000 \text{ 円 (全体売上総利益)}^{**}}{12,000,000 \text{ 円 (全体売上高)}} \times 100\% = 38.75\%$$

※ 12,000,000 円 (全体売上高) - 4,650,000 円 (連結原価) - 2,700,000 円 (全体加工費) = 4,650,000 円

《手順 ii》 全体の売上総利益率を、各連産品の売上総利益率として売上総利益と連結原価を逆算する。

	連産品 X	連産品 Y	連産品 Z	合 計
売 上 高	6,000,000 円	4,000,000 円	2,000,000 円	12,000,000 円
連 結 原 価	2,475,000 円	1,450,000 円	725,000 円	4,650,000 円
個 別 加 工 費	1,200,000 円	1,000,000 円	500,000 円	2,700,000 円
売 上 総 利 益	2,325,000 円	1,550,000 円	775,000 円	4,650,000 円
売上総利益率	38.75 %	38.75 %	38.75 %	38.75 %

問3 連産品の原価計算に負担力主義の計算が認められる理由

通常の前価計算では、たとえば、1kg100 円の材料を 500kg 消費すれば 50,000 円分の材料費が発生することが計算できるように、**どの計算対象がいくらの原価を発生させたかが明らか**である。そのため、物量などを基準に按分計算を行い、「原価を発生させた原因（＝原価発生原因）」にもとづく価値の移転計算を行うことが可能であり、**原価計算の基本となる考え方**である。

しかし**連産品は、1つの原料から同時必然的に多数の異種物品が生じる特殊な産物であり、原価発生原因による計算が合理的とはいえない場合が多い。**

たとえば、石油 150L から、ガソリン 50L と軽油 100L が産出されたとしよう。通常の前価計算によれば、石油 150L の金額を、ガソリン 50L と軽油 100L で按分計算するが、**連産品の場合、種類が異なる物質が生産されているため、ガソリンと石油 1L 当たりの金額が同じとは言いきれず、また、いくらの金額が消費されたのかは計算のしようがない。**

ゆえに連産品は、原価発生原因による価値移転的計算が必ずしも合理的と言えない場合が多いため、便宜的に負担力主義による価値回収的計算を行うことが認められるのである。