

第157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 直接標準原価計算

直接標準原価計算にもとづく営業利益の算定および差異分析について問うている。

1. 標準原価計算の目的

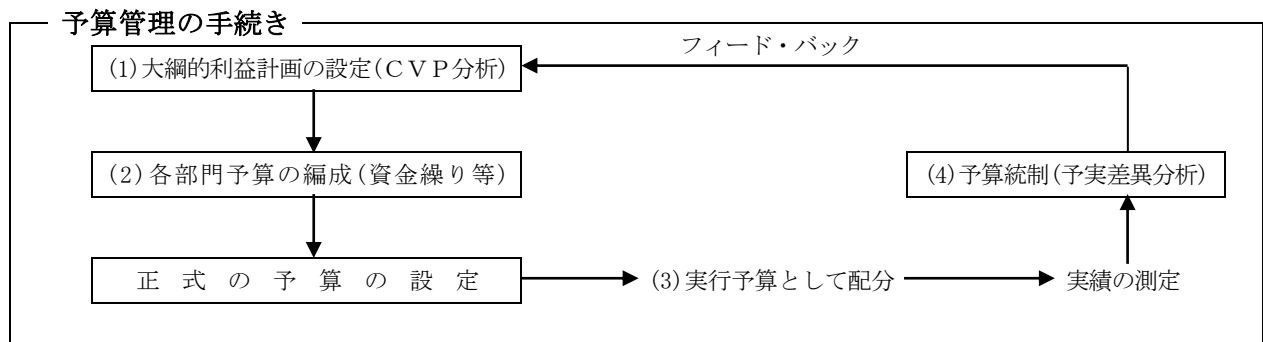
標準原価計算を用いる目的は下記の4つである。

目的	内容
原価管理目的	原価差異を把握することで、今後のコスト削減に役立てる。
財務諸表作成目的	適正な財務諸表を作成するために、売上原価を算定する。
予算編成目的	利益計画を立てるために行う。
記帳の簡略化・じん速化	勘定記入を簡略化することができ、かつ、製造原価を素早く計算できる。

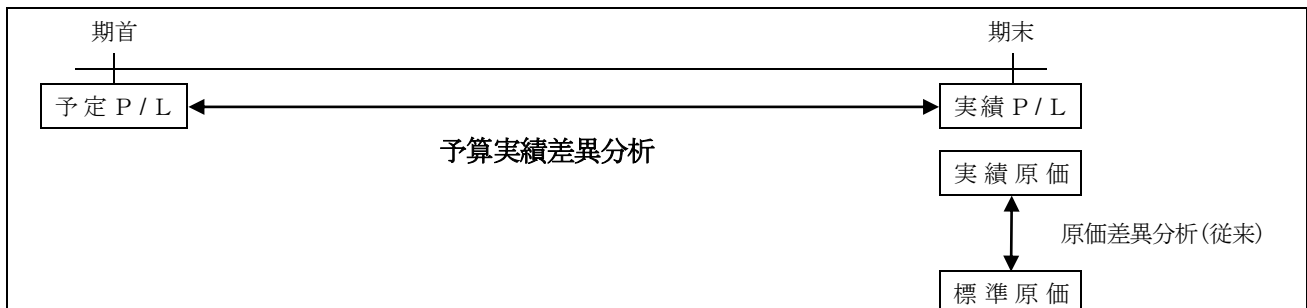
※ 本問では、原価管理目的および予算編成目的に重点を置いて問うている。

2. 予算統制および予算実績差異分析

予算統制とは、期首以前に設定された予算データと期末において把握された実績データとを比較、分析し、各階層の管理者に対してこの結果を報告する。各階層の管理者は受け取ったデータをもとに事後活動(業績評価)を行い、修正行動が取られることになる。また次期の予算編成へのフィード・バックが行われる。



予算実績差異分析とは、予算統制の一環として予算利益と実際利益との差額を利益に影響する要因(販売価格、販売量、販売製品の構成、売上原価、販売費及び一般管理費等)ごとに分析する方法である。



3. 問1について

CVP分析の観点または原価管理の観点で、直接工賃金の取り扱いが異なる点を説明している。具体的な語句は模範解答を参考にしていきたい。

(1) CVP分析における直接工賃金の取り扱い

CVP分析を行う場合、これに係る費用を変動費と固定費に分類する。これは、仮に、製品の生産量や販売量が増減した場合、利益がどのように変化するのかを厳密に計算するためである。変動費は、操業度に比例して増減する費用をいい、固定費は、操業度に関係なく一定額発生する費用をいう。

本問では、直接工賃金は月給制を採用しているため、毎月固定的に発生することが読み取れる。したがって、意思決定を行う場合は、これを固定費として取り扱う必要がある。

(2) 標準原価計算における直接工賃金の取り扱い

標準原価計算では、物量面の差異を厳密に把握することを目的としているため、直接工の作業時間差異を分析する必要がある。そのため、疑似的に標準賃率を算定し、あたかも変動費であるかのように取り扱う必要がある。

4. 標準原価カードの作成

本問における営業利益計算および差異分析で用いる標準原価カードを作成する。

直接材料費	2,000 円/kg	×	2 kg	=	4,000 円
変動製造間接費	1,800 円/時間	×	0.2 時間	=	360 円
製品X単位あたり標準製造原価					4,360 円

なお、問4の販売数量差異の別解は、上記の標準原価カードに直接労務費を加算した標準原価を用いて算定している。この場合、製品X単位当たり標準製造原価は4,660円となる。

5. 予定損益計算書の作成（問2の解答）

予算貢献利益および予算営業利益を算定するために、予定損益計算書を作成する。なお、損益計算を行うため、直接工賃金は固定費として取り扱う点に注意する。

予 定 損 益 計 算 書		(単位：千円)
売 上 高		※ ¹ 108,000
変 動 売 上 原 価		※ ² 78,480
変 動 製 造 マー ジ ン		29,520
変 動 販 売 費		※ ³ 2,520
貢 献 利 益		27,000
固 定 費		
直 接 工 賃 金	6,000	
そ の 他 個 別 固 定 費	8,900	
共 通 固 定 費	3,200	18,100
営 業 利 益		8,900

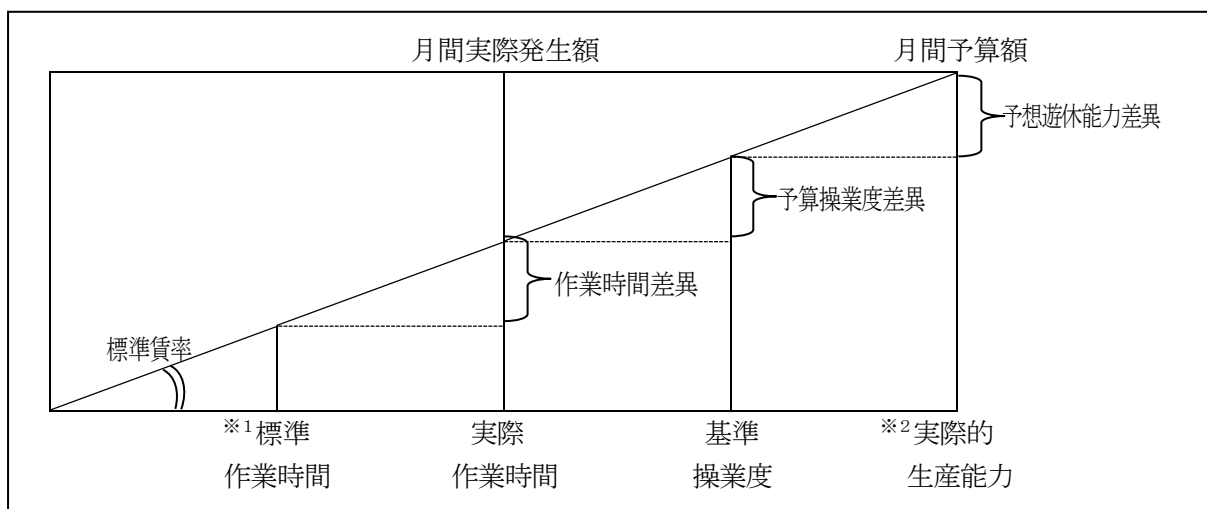
- ※1 6,000 円/個 (予定販売単価) × 18,000 個 (予定販売数量) = 108,000 千円
- ※2 4,360 円/個 (3. (1)の標準製造原価) × 18,000 個 (予定販売数量) = 78,480 千円
- ※3 140 円/個 (予定変動販売費) × 18,000 個 (予定販売数量) = 2,520 千円

6. 損益分岐点分析 (問2の解答)

予算にもとづく貢献利益率を用いて、損益分岐点売上高を算定する。
 ⇒27,000 千円 ÷ 108,000 千円 × 100 = 25% (貢献利益率)
 18,100 千円 ÷ 25% = 72,400 千円

7. 直接労務費差異の分析

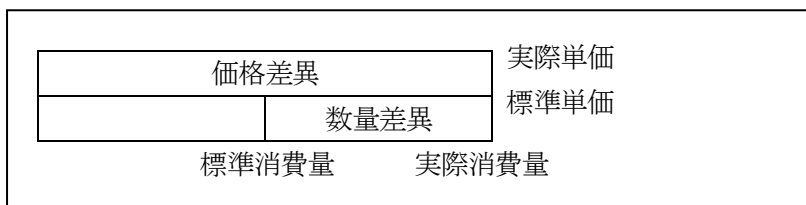
直接労務費の作業時間差異を分析する。本問では製造現場の責任だけでなく、経営者の責任も把握させるため、作業時間のズレにもとづき、製造現場の責任で生じる予算操業度差異と経営者の責任によって生じる予想遊休能力差異を分析する。具体的な差異分析図は下記のとおりである。なお、計算上では直接工の賃率差異 450 千円 (1,500 円/時間 - (6,000 千円 ÷ 3,700 時間) × 3,700 時間) が分析できるが、その代わりに予算操業度差異と予想遊休能力差異とに分析していると考えられる。



- ※1 標準作業時間 ⇒ 0.2 時間/個 × 18,400 個 (当月実際販売数量) = 3,680 時間
- ※2 実際的生産能力 ⇒ 200 時間/人 (直接工1人あたり月間作業能力) × 20 人 = 4,000 時間
- (1) 作業時間差異 ⇒ 1,500 円/時間 × (3,680 時間 - 3,700 時間) = 30 千円 (借方差異)
- (2) 予想遊休能力差異 ⇒ 1,500 円/時間 × (3,800 時間 - 4,000 時間) = 300 千円 (借方差異)
- (3) 予算操業度差異 ⇒ 1,500 円/時間 × (3,700 時間 - 3,800 時間) = 150 千円 (借方差異)

8. 販売活動差異の分析

固定販売費差異を除く差異の分析は、下記の差異分析図を用いて行う。



- (1) 販売数量差異
 - ① 標準貢献利益 ⇒ 6,000 円/個 - 4,360 円/個 - 140 円/個 (予定変動販売費) = 1,500 円/個
 - ② 販売数量差異 ⇒ 1,500 円/個 × (18,400 個 (実際販売数量) - 18,000 個 (予定販売数量)) = 600 千円 (貸方差異)

(2) 販売価格差異

$$\Rightarrow (5,800 \text{ 円/個 (実際販売価格)} - 6,000 \text{ 円/個 (予定販売価格)}) \times 18,400 \text{ 個 (実際販売数量)} \\ = -3,680 \text{ 千円 (借方差異)}$$

(3) 変動販売費差異

$$\Rightarrow 140 \text{ 円/個} \times 18,400 \text{ 個} - 2,392 \text{ 千円 (実際変動販売費)} = 184 \text{ 千円 (貸方差異)}$$

(4) 固定販売費差異

$$\Rightarrow 1,500 \text{ 千円 (販売部門の予算個別固定費)} - 1,600 \text{ 千円 (販売部門の実際個別固定費)} = -100 \text{ 千円 (借方差異)}$$

9. 実際営業利益の算定 (問5の解答)

実際営業利益を算定するために、実際損益計算書を作成する。

実 際 損 益 計 算 書		(単位：千円)
売 上 高		※ ¹ 106,720
変 動 売 上 原 価		
標準変動売上原価		※ ² 81,215
変動製造マージン		25,505
変 動 販 売 費		2,392
貢 献 利 益		23,113
固 定 費		
直接工賃金	6,000	
その他個別固定費	8,800	
共通固定費	3,200	18,000
営 業 利 益		5,113

※1 5,800 円/個 (実際販売単価) × 18,400 個 (実際販売数量) = 106,720 千円

※2 74,370 千円 (実際直接材料費) + 6,845 千円 (実際変動製造間接費) = 81,215 千円