

第205回 全経簿記検定試験 上級 一原価計算一 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 予算実績差異分析

問1 予算売上総利益率の計算

<予算損益計算書>

	A製品	B製品	C製品	全社
売上高	300,000円	204,000円	340,000円	844,000円
売上原価	180,000円	138,000円	248,000円	566,000円
売上総利益	120,000円	66,000円	92,000円	278,000円
売上総利益率	40%	32.35%	27.06%	32.94%

(\*) 売上総利益率：売上総利益÷売上高

問2 製品別売上総利益率と全社売上総利益率の関係

製品別売上総利益率を、売上高の比率で加重平均した数値が、全社売上総利益率となる。

A製品売上高比：300,000円(売上高)÷844,000円(売上高合計)≒35.55%

B製品売上高比：204,000円(売上高)÷844,000円(売上高合計)≒24.17%

C製品売上高比：340,000円(売上高)÷844,000円(売上高合計)≒40.28%

問3 売上総利益差異

<実績損益計算書>

	A製品	B製品	C製品	全社
売上高	317,200円	173,550円	336,200円	826,950円
売上原価	189,100円	114,810円	262,400円	566,310円
売上総利益	128,100円	58,740円	73,800円	260,640円

売上総利益差異：260,640円(実績売上総利益)－278,000円(予算売上総利益)＝△17,360円

問4 売上総利益差異の分析

① 単位当たり売上総利益差異

<データの整理> ※ 予算・実績の単位当たり売上総利益の算定

	A製品		B製品		C製品	
	予算	実績	予算	実績	予算	実績
単位当たり売上高	500円	520円	680円	650円	850円	820円
単位当たり売上原価	300円	310円	460円	430円	620円	640円
単位当たり売上総利益	200円	210円	220円	220円	230円	180円

A製品：210円(実績単位当たり売上総利益)－200円(予算単位当たり売上総利益)×610個(実績販売数量)＝6,100円

B製品：220円(実績単位当たり売上総利益)－220円(予算単位当たり売上総利益)×267個(実績販売数量)＝0円

C製品：180円(実績単位当たり売上総利益)－230円(予算単位当たり売上総利益)×410個(実績販売数量)＝△20,500円

合計：△14,400円

② 販売ミックス差異

<データの整理> \* 実績販売量合計を、予算販売数量の比率で計算した数量

	A製品	B製品	C製品	全社
予算販売割合	600個÷1,300個	300個÷1,300個	400個÷1,300個	—
実績販売量合計 ×予算販売割合(☆)	594個	297個	396個	1,287個

(\*) 予算販売割合は、割り切れないので計算式のまま示している。

A製品：{610個(実績販売数量)－594個(上記☆)} × 200円(予算単位当たり売上総利益) = 3,200円  
 B製品：{267個(実績販売数量)－297個(上記☆)} × 220円(予算単位当たり売上総利益) = △ 6,600円  
 C製品：{410個(実績販売数量)－396個(上記☆)} × 230円(予算単位当たり売上総利益) = 3,220円  
 合計：△ 180円

③ 販売数量差異

A製品：{594個(上記☆)－600個(予算販売数量)} × 200円(予算単位当たり売上総利益) = △ 1,200円  
 B製品：{297個(上記☆)－300個(予算販売数量)} × 220円(予算単位当たり売上総利益) = △ 660円  
 C製品：{396個(上記☆)－400個(予算販売数量)} × 230円(予算単位当たり売上総利益) = △ 920円  
 合計：△ 2,780円

問5 C製品の単位当たり売上総利益差異の分解

① C製品販売価格差異

{820円(実績単位当たり売上高)－850円(予算単位当たり売上高)} × 410個(実績販売数量) = △12,300円

② C製品単位当たり原価差異

{640円(実績単位当たり売上高)－620円(予算単位当たり売上高)} × 410個(実績販売数量) = △ 8,200円

問題2 事業部制会計

問1/問2 事業部別損益計算書(全部原価ベース)の作成

	X事業部	Y事業部	全社
売上高			
外部売上高	12,000,000円 (*1)	36,000,000円 (*1)	48,000,000円
内部売上高	10,800,000円 (*2)	—	
合計	22,800,000円	36,000,000円	
売上原価			
外部売上原価	7,200,000円 (*3)	14,400,000円 (*3)	32,400,000円
内部売上原価	10,800,000円 (*2)	—	
内部仕入高	—	10,800,000円 (*2)	
合計	18,000,000円	25,200,000円	
売上総利益	4,800,000円	10,800,000円	15,600,000円
販売費・一般管理費	(*4) 3,990,000円	(*4) 5,980,000円	9,970,000円
営業利益	810,000円	4,820,000円	5,630,000円

(\*1) 外部売上高 X：400個(外部販売数量) × 30,000円(販売価格) = 12,000,000円

Y：600個(外部販売数量) × 60,000円(販売価格) = 36,000,000円

(※ 2) 内部売上高  $X : 600 \text{ 個 (内部販売数量)} \times 18,000 \text{ 円 (単位当たり製造原価)} = 10,800,000 \text{ 円}$

※ X事業部の内部売上原価、Y事業部の内部仕入高も同じ

(※ 3) 外部売上原価  $X : 400 \text{ 個 (外部販売数量)} \times 18,000 \text{ 円 (単位当たり製造原価)} = 7,200,000 \text{ 円}$

$Y : 600 \text{ 個 (外部販売数量)} \times 24,000 \text{ 円 (単位当たり製造原価)} = 14,400,000 \text{ 円}$

※ Y事業部の製造原価 42,000 円には、X事業部の製造単価 18,000 円が含まれているため、これを除いた単価を用いる。

(※ 4) 販売費・一般管理費

	X事業部	Y事業部
変動販売費	400,000 円	780,000 円
固定販売費	1,200,000 円	1,800,000 円
一般管理費	1,250,000 円	1,600,000 円
本社費配賦額	1,140,000 円	1,800,000 円
合 計	3,990,000 円	5,980,000 円

\* 変動販売費  $X : 400 \text{ 個 (外部販売数量)} \times 1,000 \text{ 円 (単位当たり変動販売費)} = 400,000 \text{ 円}$

$Y : 600 \text{ 個 (外部販売数量)} \times 1,300 \text{ 円 (単位当たり変動販売費)} = 780,000 \text{ 円}$

\* 本社費配賦額  $X : 2,940,000 \text{ 円 (本社費)} \times 22,800,000 \text{ 円 (事業部売上高)} / 58,800,000 \text{ 円 (全社売上高)} = 1,140,000 \text{ 円}$

$Y : 2,940,000 \text{ 円 (本社費)} \times 36,000,000 \text{ 円 (事業部売上高)} / 58,800,000 \text{ 円 (全社売上高)} = 1,800,000 \text{ 円}$

(補足) 「全社」欄は、内部売上・内部仕入を除いた、**会社全体としての金額を記載している**。ただし、特に指示はないため、合計額を記載した場合でも、多少の配慮はあると思われる。

### 問3 事業部別損益計算書（直接原価ベース）の作成

	X事業部	Y事業部	全社
売上高			
外部売上高	12,000,000 円	36,000,000 円	<b>48,000,000 円</b>
内部売上高	17,400,000 円 (*1)	—	
合 計	<b>29,400,000 円</b>	<b>36,000,000 円</b>	
変動売上原価			
外部売上原価	2,400,000 円 (*2)	3,600,000 円 (*2)	<b>9,600,000 円</b>
内部売上原価	3,600,000 円 (*3)	—	
内部仕入高	—	17,400,000 円 (*1)	
合 計	<b>6,000,000 円</b>	<b>21,000,000 円</b>	
変動製造マージン	<b>23,400,000 円</b>	<b>15,000,000 円</b>	<b>38,400,000 円</b>
変動販売費	(*4) <b>400,000 円</b>	(*4) <b>780,000 円</b>	<b>1,180,000 円</b>
貢献利益	<b>23,000,000 円</b>	<b>14,220,000 円</b>	<b>37,220,000 円</b>
固定製造費	<b>12,000,000 円</b>	<b>10,800,000 円</b>	<b>22,800,000 円</b>
固定販売費	<b>1,200,000 円</b>	<b>1,800,000 円</b>	<b>3,000,000 円</b>
一般管理費	<b>1,250,000 円</b>	<b>1,600,000 円</b>	<b>2,850,000 円</b>
セグメント・マージン	<b>8,550,000 円</b>	<b>20,000 円</b>	<b>8,570,000 円</b>
本社費			<b>2,940,000 円</b>
営業利益			<b>5,630,000 円</b>

- (※ 1) 内部売上高 X : 600 個(内部販売数量) × 29,000 円(市価差引基準による内部振替価格) = 17,400,000 円  
 ※ 30,000 円(販売価格) - 1,000 円(販売費節約額) = 29,000 円 ※ Y事業部の内部仕入高も同じ
- (※ 2) 変動売上原価 X : 400 個(外部販売数量) × 6,000 円(単位当たり変動製造原価) = 2,400,000 円  
 Y : 600 個(外部販売数量) × 6,000 円(単位当たり変動製造原価) = 3,600,000 円  
 ※ Y事業部の変動製造原価 24,000 円には、X事業部の製造単価 18,000 円が含まれているため、これを除いた単価を用いる。
- (※ 3) 内部売上原価 X : 600 個(外部販売数量) × 6,000 円(単位当たり変動製造原価) = 3,600,000 円
- (※ 4) 変動販売費 X : 400 個(外部販売数量) × 1,000 円(単位当たり変動販売費) = 400,000 円  
 Y : 600 個(外部販売数量) × 1,300 円(単位当たり変動販売費) = 780,000 円

(補足)

問題文に「**事業部の収益性を適切に把握**するために、**現在の振替価格および本社費の処理方法を見直す**」とあるが、このうち、「本社費の処理方法」については、解答用紙の形式通り、事業部への配賦を行わず、全社的に一括把握することで対応している。

一方、振替価格については、「**事業部の収益性を適切に把握するため**」という文章から解釈し、**市価差引基準を用いるものと考えて解釈して解答を作成している。**

ただし、指示がないため問1の指示通り「全部原価基準」で計算した場合、または直接原価計算であることを踏まえて「変動費基準」で計算した場合も多少の配慮はあると思われる。

#### 問4 Y事業部の閉鎖の可否

本来はセグメント・マージンで意思決定を行うが、本問の意思決定では、「固定費は全て回避不能」であるから、Y事業部を閉鎖してもY事業部の固定費は回避不能と解釈できる。そのため、セグメント・マージンではなく、貢献利益を基準に判断すべきである。

セグメント・マージンの段階では、Y事業部は少額であるため、廃止するかどうかの検討が行われているが、**Y事業部を閉鎖するとなれば、全社的な営業利益が 14,220,000 円減少するため、廃止するべきではない。**

#### 問題3 解答参照