

第217回 全経簿記検定試験 上級 一管理会計一

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 事業部の業績評価

フォローのポイント

- ・事業部の業績評価について用いるべき利益の理解
- ・基本的なCVP分析の計算の理解

1. 損益分岐点売上高の計算（問1の解答）

計算式：固定費 ÷ 貢献利益率 = 損益分岐点売上高

A事業部：1,200,000 ÷ (700,000 ÷ 4,000,000) = **6,857,143 円**

B事業部：2,200,000 ÷ (3,000,000 ÷ 10,000,000) = **7,333,334 円**

C事業部：1,600,000 ÷ (2,100,000 ÷ 6,000,000) = **4,571,429 円**

全 社：(5,000,000 + 840,000) ÷ (5,800,000 ÷ 20,000,000) = **20,137,932 円**

*端数処理の指示：割り切れない場合、最終的な解答の小数点以下第1位を切り上げる

2. 売上高の割合が一定である場合の全社的な損益分岐点売上高の計算（問2の解答）

	① 販売割合	② 貢献利益率	① × ②
A事業部	20 % (1)	17.5 %	3.5 %
B事業部	40 % (2)	30 %	12 %
C事業部	40 % (2)	35 %	14 %
全 社	100 % (5)	—	29.5 %

*販売割合を百分率で計算後、各事業部の貢献利益率を乗じた数値を合計すると全社の貢献利益率が算出できる。

変動費率：100% - 29.5% = **70.5%**

全社的な損益分岐点売上高：(5,000,000 + 840,000) ÷ 29.5% = **19,796,611 円**

3. A事業部を閉鎖すべきかの意思決定（問3、問4の解答）

A事業部閉鎖後の損益を計算し、前期と比較することで解答が求められる。計算のアプローチとしては、全ての損益を総額で計算し改めて損益計算書を作成する方法（総額法）と変化する部分のみを計算する方法（差額法）があるが、ここでは差額法にて解説する。

基本的に固定費は不変であるため、全社利益は撤退する事業の貢献利益分だけ減少すると覚えておくといよい。フォローの際は、一度総額法で計算し、差額法の場合と同様の計算結果になることを確認したうえで本質的な理解に努めていただきたい。問4の計算過程は解答参照。

問3の計算過程：1,200,000 × 20% - 700,000 = **-460,000 円**

4. 事業部長の業績評価について

事業部の業績評価には、事業部長の業績評価と事業部自体の業績評価がある

	事業部長の業績評価	事業部自体の業績評価
業績評価の目的	事業部長の目標整合性を確保するための動機づけ	トップマネジメントの意思決定に役立つ事業部の収益性情報の提供
業績評価の概念	事業部長にとっての <u>管理可能性</u>	事業部に対する <u>追跡可能性</u>
業績比較方法	事業部予算と実績の比較	他事業部や他企業との比較
業績評価指標	ROI : × 部分最適化のおそれ有り RI : ○ 部分最適化のおそれ無し	ROI : ○ 比較が容易 RI : × 比較が困難

(注) ROI (投下資本利益率)、RI (残余利益)

(1) 事業部長の業績評価について (問5の解答)

事業部長の業績評価は動機づけのために行われ、管理可能な尺度を用いることが重要である。そのため、業績評価指標の計算には**管理可能利益と管理可能投資額を用いる**のが適切である。

(2) 事業部自体の業績評価について

事業部自体の業績評価はトップマネジメントによって意思決定(選択と集中：不採算事業から撤退し、コア事業に経営資源を集中すること)を目的に行う。そのため、事業部に対する追跡可能性が重要であり、業績評価指標の計算には**事業部利益と事業部投資額を用いる**のが適切である。

(3) ROIかRIか

事業部長の業績評価は予算と実績を比較し、予算をどの程度達成できたかで評価する。そのため、ROIを業績評価指標とした場合、新たな投資判断の際に、たとえ全社的に利益が残る投資案であっても、投資判断時のROIより下回っている場合は採択しない。このような**全社的利害に反する行動(部分最適化)を誘発するおそれ**がある。よって、事業部長の業績評価指標としてはRIの方が優れている。

問題2 マテリアルフローコスト会計

フォローのポイント

- ・マテリアルフローコスト会計の概要
- ・マテリアルフローコスト会計と非度外視法の違い

1. 当月の仕損量Zおよび月末仕掛品原価と完成品原価の計算（問1、問2の解答）

仕掛品			
	当月投入量	完了品	
42,798,000 円 (21,165,000)	2,500 kg (2,100)	1,600 kg (1,600)	32,608,000 円 (19,920,000)
↓	↓	減損量	
42,798,000 円 (21,165,000)	2,100 kg (1,700)	400 kg	→計算しない
		月末仕掛品	
		500 kg (100)	10,190,000 円 (1,245,000)
63,963,000 円			63,963,000 円

* () 内は加工換算量及び加工費を表す

2. マテリアルフローコスト会計の概要

(1) 環境管理会計とマテリアルフローコスト会計

環境管理会計とは、企業内部において環境と経済を連携させる技術一般にかかわる会計をいい、ライフサイクル・コストやマテリアルフローコスト会計などによって行われる。

そのうち、マテリアルフローコスト会計とは、環境保全および生産コストの削減による製品の生産効率の増加を目的として行う計算手法をいう。

(2) マテリアルフローコスト会計による計算プロセス

マテリアルフローコスト会計では、原則として、製造プロセスで廃棄物が生じるポイント（物量センター）ごとに物量、原価の測定を行う。すなわち、物量センターごとにすべての投入物質（マテリアル）のインプット原価を用いて、良品部分と廃棄される部分の原価を測定する。計算例は下記のとおりである。

インプット原価		アウトプット原価	
原料：100kg		良品：80kg	
原料費	20,000 円	原料費	16,000 円
加工費	10,000 円	加工費	8,000 円
合計	30,000 円		
		廃棄物：20kg	
		原料費	4,000 円
		加工費	2,000 円
		合計	6,000 円

3. 廃棄物が生じることによるコストの計算（問3の解答）

計算結果は非度外視法で計算した場合と同様となるため、計算の便宜上非度外視法と同様に解説する。
非度外視法とマテリアルフローコスト会計の違いは、個別のマテリアルごとにフロー、ストックを把握してコストを計算することである。

仕掛品			
	当月投入量	完了品	
42,798,000 円	2,500 kg	1,600 kg	27,390,720 円
(21,165,000)	1,970 kg	(1,600)	(17,189,848)
		成形段階	
		100 kg	1,711,920 円
		(30)	(322,310)
		切削・研磨段階	
		300 kg	5,135,760 円
		(240)	(2,578,477)
		月末仕掛品	
		500 kg	8,559,600 円
		(100)	(1,074,365)
63,963,000 円			63,963,000 円

問3の解答（廃棄物の処理のためのコストを含める点に注意）

成形段階の廃棄物コスト：1,711,920 + 322,310 + (500×100kg) = **2,084,230 円**

切削・研磨段階の廃棄物コスト：5,135,760 + 2,578,477 + (500×300kg) = **7,864,237 円**

問題3 正誤問題

解答参照