

第171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 本社工場会計

本社と工場を独立した会計単位とし、かつ工場側での原価計算方法として部門別個別原価計算を採用している場合の問題である。前提として（会計上）工場は、本社からA材料を購入し、製品に仕上げて本社に送付、その後顧客に売却される。なお、それぞれの振り替えの際に振替価格を設定しているため、留意する。

1. 3月6日におけるA材料の受け入れについての工場側と本社側の仕訳
- 工場側…A材料を通常の仕入れと同様に扱う。なお、相手勘定は本社である点に注意。
 - 本社側…一度材料を掛けて仕入れ、工場に一定の利益を付加して販売したと仮定する。なお、仕入れた金額はそのまま工場への売上原価となるため、「工場売上原価」勘定を用いることが望ましい。

2. 製造間接費予定配賦率の計算
- X製造部門…252,000円÷900時間＝280円/時間
 - Y製造部門…330,000円÷1,000時間＝330円/時間
- ※操業度（月間）は、年間の正常操業度を12で除して求める。

3. 実査法変動予算
- 資料2のように、一定の基準となる操業度（基準操業度）を中心として、予期される範囲内で一定間隔の操業度ごとに、各操業度に対応する予算を費目別に実査して設定する変動予算を、実査法変動予算とよぶ。
- X製造部門（実際操業度930時間 ※資料2.（2）参照）
- ・予算差異… $252,000 \text{ 円} + \frac{(258,000 \text{ 円} - 252,000 \text{ 円})}{(1,000 \text{ 時間} - 900 \text{ 時間})} \times (930 \text{ 時間} - 900 \text{ 時間}) = 253,800 \text{ 円}$ （予算許容額）

予算許容額 253,800円－実際発生額 262,300円＝予算差異 8,500円（借方差異）

- ・操業度差異… 予定配賦額 260,400円－予算許容額 253,800円＝6,600（貸方差異）
- Y製造部門（実際操業度1,090時間）
- ・予算差異… $330,000 \text{ 円} + \frac{(360,800 \text{ 円} - 330,000 \text{ 円})}{(1,100 \text{ 時間} - 1,000 \text{ 時間})} \times (1,090 \text{ 時間} - 1,000 \text{ 時間}) = 257,720 \text{ 円}$ （予算許容額）

予算許容額 357,720円－実際発生額 342,600円＝予算差異 15,120円（貸方差異）

- ・操業度差異… 予定配賦額 359,700円－予算許容額 357,720円＝1,980円（貸方差異）

4. 本問において、最も厄介な問題は#202の製品についての取り扱いであろう。これについては、材料と加工とに分けて考え、材料は内部利益を控除しなければならない。

#202(5個分)	直接材料費	直接労務費	製造間接費
製造原価	189,000円	225,400円	167,500円
完成・引渡分 75,600円		月末仕掛品分 113,400円	

5. 工場・本社・合併損益計算書におけるそれぞれの売上高
- 工場売上勘定とは、本社が工場に送付した材料の振替価額を表す勘定である。
⇒資料2.（1）本社より受け入れた材料500kg×振替価格@1,260円＝630,000円
 - 本社売上勘定とは、工場が本社に送付した製品の振替価額を表す勘定である。
⇒#103及び#201及び#202の5分の2を本社に送付しているため、資料1.より
480,000円＋640,000円＋720,000円×2単位÷5単位＝1,408,000円
 - 合併損益計算書の売上高は、外部に売却した売上高を表す勘定である。
⇒#103及び#201及び#202の5分の2を外部に売却しているため、資料1.より
600,000円＋800,000円＋900,000円×2単位÷5単位＝1,760,000円

6. 工場利益の計上仕訳
- 「本社」勘定は工場において資本と同様の役割をもつ。従って、月次損益勘定で計算された利益は、本社勘定に振り替えられる。なお、本社においては「工場」勘定を増額し、総合損益勘定に振り替える。

7. 内部利益の控除仕訳
- 内部利益（未実現利益）は、①月末材料及び②月末仕掛品に含まれているため、以下の計算で算出することができる。
- 月末材料に含まれる未実現利益 ⇒ 月末材料163,800円÷1.05×0.05＝7,800円
 - 月末仕掛品（材料費）に含まれる未実現利益
※ 月末仕掛品として残っているものは、製造指図書#203-2、及び#202のうち5分の3である。#202に投入した材料費は150kg×1,260円＝189,000円であるから、そのうち5分の3の113,400円が月末仕掛品として残っている#202に関する材料費である。したがって、月末仕掛品材料費合計は#202の113,400円と、#203-2の302,400円を合計した415,800円分である。従って、月末仕掛品（材料費）に含まれる未実現利益は415,800円÷1.05×0.05＝19,800円となる。
 - ①月末材料分7,800＋②月末仕掛品分19,800円＝27,600円となる。
※仕訳を行う際の勘定科目は、公式テキストでは（借）内部利益控除××（貸）繰延内部利益××と記載してあるが、他のものを使用しても、根本的に誤っていない限りは何ら問題ない。

8. 振替価格を用いる理由
- このことを理解するためには本社と工場の会計を独立させている理由を理解しなければならない。本社と工場を独立させる理由として、以前は事務手続きの迅速化というものが存在した。これは、本社と工場とが別々に会計処理を行うことにより、同時進行的に計算を進められるため、本社と工場会計を分離させるというものであった。しかし、OA化やFA化など、機械化・システム化が進んできた現在、そのような理由で本社と工場を独立させている企業はほとんどないだろう。
- 現代においても未だに、本社工場会計を独立させる企業が多いのは、「経営管理目的」にある。つまり、本社と工場の会計を独立させることによってそれぞれを別々の企業とみなし、それぞれで業績評価を行う、すると今まで「原価の引き下げ」しか目的としてこなかった工場長は「利益の引き上げ」も視野に入れて工場運営を行わなくてはならないため、結果として会社全体としての、全社的な利益の引き上げ

が期待できるといわれている。要するに工場会計の独立は、全社的な利益の引き上げを目的として行われるのである。

となると、工場では本社から材料を受け取ったという取引であっても、外部から仕入れてきたように記録しなければ適切な業績評価は行えないだろう。同じように本社も、工場から製品を受け取って、外部に売却したという取引であって、外部から仕入れてきて販売したように記録しなければ適切な業績評価は行えないと考えられる。ここで、振替価格が用いられることとなる。本社と工場を別々の企業であるとみなし、本社と工場間の取引を単なる物品の移動で考えず、売買取引であるかのように記録することで、本社と工場それぞれにおいての適切な業績把握・評価が行える。要するに振替価格を設定することは、経営管理目的において適切な業績評価を行うための意義を有している。