

2023年度 統一試験 模擬問題
第165回対策 解答・解説

第1問 (20点) * 勘定科目は記号での解答となります。参考として、勘定科目も記入しています。

	借方科目	金額	貸方科目	金額
1	支払手形	1,400,000	支払手形	1,456,000
	支払利息	56,000		

支払手形(借方) : ¥1,400,000 (更改するため、取り消す手形)
 支払手形(貸方) : ¥1,400,000 + ¥56,000 = ¥1,456,000
 (利息を含めて、新しく振り出す手形)

Point

手形代金を支払う資金が準備できず、支払いを伸ばすため債権者の承諾を得たうえで、既に振り出した支払手形を取り消し、新しい手形を振り出すことを「手形の更改」という。

手形の更改の仕訳では、貸借の勘定科目が同じであっても、それぞれ別の手形を意味するため相殺しない。

	借方科目	金額	貸方科目	金額
2	研究開発費	833,000	普通預金	833,000

研究開発費 : ¥245,000 + ¥588,000 = ¥833,000

Point

研究開発目的の支出は、すべて研究開発費勘定で処理する。

	借方科目	金額	貸方科目	金額
3	買掛金	315,000	電子記録債権	700,000
	普通預金	380,800		
	電子記録債権売却損	4,200		

普通預金 : ¥700,000 - ¥315,000 = ¥385,000 (銀行で割引きする電子記録債権)
 ¥385,000 - ¥4,200 = ¥380,800

Point

電子記録債権の譲渡は、手形の裏書譲渡に準じた処理となる。

また、電子記録債権の割引きは、手形の割引きに準じた処理をし、割引料は電子記録債権売却損勘定で処理する。

	借方科目	金額	貸方科目	金額
4	為替差損益	147,000	買掛金	147,000

買掛金 : @ ¥138 × 21,000 ドル = ¥2,898,000 (仕入取引時の円換算額)
 為替差損益 : @ ¥145 × 21,000 ドル = ¥3,045,000 (為替予約による円換算額)
 ¥3,045,000 - ¥2,898,000 = ¥147,000 (買掛金の増加 → 損)

Point

買掛金は仕入取引時(5月1日)の直物為替相場で換算している。

為替予約によって、外貨建ての買掛金の、円建ての決済額を確定することができるため、差額を為替差損益勘定で処理する。

	借方科目	金額	貸方科目	金額
5	リース資産	259,000	リース債務	259,000

リース資産 : 見積現金購入価額

Point

利子抜き法

見積現金購入価額を取得原価とし、リース資産勘定を借方に計上する。

同額を借り入れたと考え、リース債務勘定を貸方に計上する。

仕訳1組につき4点 合計20点

第2問 (20点)

連結精算表

X2年3月31日

(単位：千円)

科目	個別財務諸表		連結財務諸表
	P社	S社	
貸借対照表			連結貸借対照表
現金預金	476,000	193,200	669,200
⑨ 売掛金	515,200	313,600	(751,800)
貸倒引当金	△ 8,400	△ 4,900	△ 13,300
⑦ 商品	476,000	257,600	(★ 722,400)
⑪ 土地	322,000	154,000	(★ 478,100)
建物	252,000	84,000	336,000
建物減価償却累計額	△ 44,100	△ 12,600	△ 56,700
③ (のれん)	—	—	(★ 11,200)
子会社株式	455,000	—	(—)
資産合計	2,443,700	984,900	(2,898,700)
⑩ 買掛金	446,600	242,900	(★ 612,500)
借入金	364,000	70,000	434,000
① 資本金	700,000	280,000	(700,000)
② 資本剰余金	350,000	140,000	(350,000)
⑰ 利益剰余金	583,100	252,000	(★ 599,970)
⑫ (非支配株主持分)	—	—	(★ 202,230)
負債純資産合計	2,443,700	984,900	(2,898,700)
損益計算書			連結損益計算書
⑥ 売上高	3,160,500	1,666,000	(3,776,500)
⑧ 売上原価	2,338,000	1,309,000	(★ 2,608,200)
④ 販売費及び一般管理費	646,800	305,200	(★ 954,800)
⑤ 営業外収益	60,900	22,400	(★ 78,400)
営業外費用	66,500	8,400	74,900
⑬ 特別利益	8,400	7,000	(15,400)
⑭ 特別損失	3,500	2,800	(4,200)
法人税、住民税及び事業税	52,500	21,000	73,500
当期純利益	122,500	49,000	(154,700)
⑮ 非支配株主に帰属する当期純利益	—	—	(★ 15,330)
⑯ 親会社株主に帰属する当期純利益	122,500	49,000	(139,370)

* 上記の○番号は、解説の番号と対応しています。

★ 1つにつき2点
20点

Step 1 連結開始仕訳（仕訳の単位：千円）

投資と資本の相殺消去

(資本金当期首残高)	280,000	(S社株式)	455,000
(資本剰余金当期首残高)	140,000	(非支配株主持分当期首残高)	189,000 *2
(利益剰余金当期首残高)	210,000		
(のれん)	14,000 *1		

*1 $(280,000千円 + 140,000千円 + 210,000千円) \times 70\% = 441,000千円$ (P社持分)
 $\frac{455,000千円 - 441,000千円}{S社株式} = 14,000千円$ P社持分

*2 $(280,000千円 + 140,000千円 + 210,000千円) \times 30\% = 189,000千円$ (非支配株主持分)

☑連結財務諸表欄

資本金：700,000千円 + 280,000千円 - 280,000千円 = 700,000千円 … ①

資本剰余金：350,000千円 + 140,000千円 - 140,000千円 = 350,000千円 … ②

Point

支配獲得時はX1年3月31日なので、前期末に行った連結修正仕訳を考える。

前年度の仕訳なので、純資産の項目は「当期首残高」の変動となる。

本問では株主資本等変動計算書の作成は求められていないため、純資産の項目の「当期首残高」、「当期変動額」の区別は不要だが、解説には表示した。

Step 2 当期の連結修正仕訳（仕訳の単位：千円）

1. のれんの償却

(販売費及び一般管理費) のれん償却	2,800 *	(のれん)	2,800
-----------------------	---------	-------	-------

* $14,000千円 \div 5年 = 2,800千円$

☑連結財務諸表欄

(のれん)：14,000千円 - 2,800千円 = 11,200千円 … ③

販売費及び一般管理費：

$646,800千円 + 305,200千円 + 2,800千円 = 954,800千円$ … ④

Point

のれんは取得原価を5年間にわたり定額法で償却する。

2. S社の当期純利益の非支配株主持分への振替え

(非支配株主に帰属する当期純利益)	14,700	(非支配株主持分当期変動額)	14,700 *
-------------------	--------	----------------	----------

* $49,000千円 \times 30\% = 14,700千円$

Point

S社の当期純利益は、S社の個別損益計算書から判明する。
S社の当期純利益を非支配株主持分に振り替える。

3. S社の配当の修正

(営業外収益) 受取配当金	4,900	(利益剰余金) 剰余金の配当	7,000
(非支配株主持分当期変動額)	2,100		

営業外収益：7,000千円 $\times 70\% = 4,900千円$

非支配株主持分当期変動額：7,000千円 $\times 30\% = 2,100千円$

☑連結財務諸表欄

営業外利益：60,900千円 + 22,400千円 - 4,900千円 = 78,400千円 … ⑤

Point

持分割合に応じて配当が行われたと考える。

P社への配当分はP社が計上した「営業外収益（受取配当金）」と相殺し、非支配株主への配当分は「非支配株主持分当期変動額」の減少として処理する。

本問では株主資本等変動計算書の作成は求められていないため、純資産の項目の「当期首残高」、「当期変動額」の区別は不要だが、解説には表示した。

4. 売上高と売上原価の相殺消去

(売上高)	1,050,000	(売上原価)	1,050,000
		当期商品仕入高	

☑連結財務諸表欄

売上高：3,160,500千円 + 1,666,000千円 - 1,050,000千円 = 3,776,500千円 … ⑥

Point
P社がS社に対して商品を販売しているので、P社の売上高とS社の売上原価（仕入）を相殺する。

5. 期末商品の未実現利益（ダウストリーム）

(売上原価)	11,200*	(商品)	11,200
	期末商品棚卸高		

* 67,200千円 × $\frac{20\%}{100\%+20\%}$ = 11,200千円

☑連結財務諸表欄

商品：476,000千円 + 257,600千円 - 11,200千円 = 722,400千円 … ⑦
 売上原価：2,338,000千円 + 1,309,000千円 - 1,050,000千円 + 11,200千円 = 2,608,200千円 … ⑧

Point
S社が保有する商品に、P社から仕入れたものが含まれているため、未実現利益を消去する。

P社が付加した利益なので、P社が全額負担することになる。

6. 売掛金と買掛金の相殺消去

(買掛金)	77,000	(売掛金)	77,000
-------	--------	-------	--------

☑連結財務諸表欄

売掛金：515,200千円 + 313,600千円 - 77,000千円 = 751,800千円 … ⑨
 買掛金：446,600千円 + 242,900千円 - 77,000千円 = 612,500千円 … ⑩

Point
P社の売掛金の残高に、S社に対するものが含まれているので、S社の買掛金と相殺する。

7. 固定資産売却損の消去（アップストリーム）

(土地)	2,100	(特別損失)	2,100*1
		固定資産売却損	

(非支配株主に帰属する当期純利益)	630	(非支配株主持分当期変動額)	630*2
-------------------	-----	----------------	-------

*1 57,400千円 - 59,500千円 = △2,100千円（損） → 売却損の取消し
 *2 2,100千円 × 30% = 630千円

☑連結財務諸表欄

土地：322,000千円 + 154,000千円 + 2,100千円 = 478,100千円 … ⑪
 (非支配株主持分)：189,000千円 + 14,700千円 - 2,100千円 + 630千円 = 202,230千円 … ⑫
 特別利益：8,400千円 + 7,000千円 = 15,400千円 … ⑬
 特別損失：3,500千円 + 2,800千円 - 2,100千円 = 4,200千円 … ⑭
 非支配株主に帰属する当期純利益：14,700千円 + 630千円 = 15,330千円 … ⑮

Point
固定資産売却損の金額は「特別損失」に含まれている。

S社が計上した損失のため、持分割合に応じてP社と非支配株主が負担することになる。

Step 3 その他の項目の集計

☑ 連結財務諸表欄

親会社株主に帰属する当期純利益：139,370千円（連結損益計算書より） … ⑯

利益剰余金：583,100千円 + 252,000千円 - 210,000千円 + 7,000千円 - 32,130千円 = 599,970千円 … ⑰

P社 S社 (1) (2) (3)

利益剰余金の変動

連結株主資本等変動計算書を作成する場合、個別上の数値を合算した後、連結修正仕訳を行うことにより、連結上あるべき数値に修正する必要がある。

単純合算すると「P社およびS社の当期純利益を合計した金額」になるので、連結上あるべき金額（親会社株主に帰属する当期純利益）に修正するために、差額を調整する。

上記の(3)：(122,500千円 + 49,000千円) - 139,370千円 = 32,130千円

P社およびS社の 親会社株主に
当期純利益の合計 帰属する当期純利益

利益剰余金の修正*

減少	当期首
(2) △ 7,000千円	(1) △ 210,000千円
当期末	増加
	(3) △ 32,130千円

* 連結上あるべき数値への調整

Point

増加

(2)

剰余金の配当の取消し
→利益剰余金当期末残高
が増加する

減少

(1)

連結開始仕訳における利益
剰余金当期首残高の減少
→利益剰余金当期末残高
が減少する

(3)

「P社およびS社の当期
純利益の合計」と「親会社
株主に帰属する当期純利
益」との差額
→利益剰余金当期末残高
が減少する

第3問 (20点)

(1)

損 益 計 算 書		(単位：円)	
自X6年4月1日 至X7年3月31日			
I	売上高		7,868,000
II	売上原価		
③	1 期首商品棚卸高	(837,900)	
④	2 当期商品仕入高	(3,633,000)	
	合計	(4,470,900)	
⑤	3 期末商品棚卸高	(★ 862,400)	
	差引	(3,608,500)	
⑥	4 棚卸減耗損	(★ 30,100)	
⑦	5 商品評価損	(34,300)	(3,672,900)
	売上総利益		(4,195,100)
III	販売費及び一般管理費		
⑬	1 給料	(1,022,000)	
⑭	2 支払家賃	(★ 994,000)	
⑨	3 貸倒引当金繰入	(★ 8,400)	
⑪	4 減価償却費	(112,000)	(2,136,400)
	営業利益		(2,058,700)
IV	営業外収益		
	1 有価証券売却益		16,800
	当期純利益		(★ 2,075,500)

貸 借 対 照 表		(単位：円)	
X7年3月31日			
資 産	金 額	負債・純資産	金 額
① 現金預金	(★ 3,322,200)	買掛金	1,313,900
② 売掛金	(2,520,000)	未払費用	(★ 119,000) ⑰
⑩ 貸倒引当金	△ (25,200)	資本金	3,500,000
⑧ 商品	(★ 798,000)	利益準備金	539,000
⑱ 前払費用	(42,000)	繰越利益剰余金	(2,845,500) ⑳
⑫ 備品	(560,000)	その他有価証券評価差額金	(★ 12,600) ⑮
⑬ 減価償却累計額	△ (287,000)		
⑭ 投資有価証券	(1,400,000)		
	(8,330,000)		(8,330,000)

(2)

本店勘定の次期繰越額 ￥ ⑳ ★ 1,514,800

* 上記の○番号は、解説の番号と対応しています。

★ 1つにつき2点
合計20点

解説

(1)本支店合併後の損益計算書および貸借対照表の作成と、(2)支店における本店勘定の次期繰越額が求められています。「本店勘定の次期繰越額」を解答するためには支店の当期純損益の算定が必要なので、答案用紙の記入と並行して、計算用紙に支店の損益勘定を記入しておくといいです。

Step 1 未処理事項等の処理

1. 売掛金の回収

本店

(現金預金)	70,000	(売掛金)	70,000
--------	--------	-------	--------

Point

売掛金の減少は、貸倒引当金の設定額に影響する。

本店

現金預金： $¥2,380,000 + ¥70,000 = ¥2,450,000$

売掛金： $¥1,960,000 - ¥70,000 = ¥1,890,000$

2. その他有価証券の取得

本店

(その他有価証券)	1,387,400	(仮払金)	1,387,400
-----------	-----------	-------	-----------

その他有価証券：@ $¥1,982 \times 700$ 株 = $¥1,387,400$

Point

長期投資目的の株式で、当社の子会社にも関連会社にも該当しないため、その他有価証券勘定で処理する。

本店

その他有価証券： $¥1,387,400$

3. 誤記帳の訂正

支店

(本店)	2,800	(現金預金)	2,800
------	-------	--------	-------

現金預金： $¥51,800 - ¥49,000 = ¥2,800$ (過剰計上)

Point

過剰計上しているので、過剰分を取り消す。

支店

現金預金： $¥875,000 - ¥2,800 = ¥872,200$

本店： $¥1,221,500 - ¥2,800 = ¥1,218,700$ (本店の支店勘定と同じになる)

☑貸借対照表

現金預金： $¥2,450,000 + ¥872,200 = ¥3,322,200$ … ①

本店 支店

売掛金： $¥1,890,000 + ¥630,000 = ¥2,520,000$ … ②

本店 支店

Step 2 決算整理事項等の処理

1. 売上原価の算定（売上原価を仕入勘定で算定していると仮定）

本店

(仕 入)	501,900	(繰 越 商 品)	501,900
(繰 越 商 品)	560,000	(仕 入)	560,000
(棚 卸 減 耗 損)	11,200	(繰 越 商 品)	11,200
(商 品 評 価 損)	34,300	(繰 越 商 品)	34,300
(仕 入)	45,500	(棚 卸 減 耗 損)	11,200
		(商 品 評 価 損)	34,300

支店

(仕 入)	336,000	(繰 越 商 品)	336,000
(繰 越 商 品)	302,400	(仕 入)	302,400
(棚 卸 減 耗 損)	18,900	(繰 越 商 品)	18,900
(仕 入)	18,900	(棚 卸 減 耗 損)	18,900

期末帳簿棚卸高

本店：@ ¥800 × 700個 = ¥560,000

支店：@ ¥540 × 560個 = ¥302,400

棚卸減耗損

本店：@ ¥800 × (700個 - 686個) = ¥11,200

支店：@ ¥540 × (560個 - 525個) = ¥18,900

商品評価損

本店：(@ ¥800 - @ ¥750) × 686個 = ¥34,300

Point

支店の商品は、「原価<正味売却価額」となるので、商品評価損は計上しない。

☑ 損益計算書

期首商品棚卸高：¥501,900 + ¥336,000 = ¥837,900 … ③

当期商品仕入高：¥2,646,000 + ¥987,000 = ¥3,633,000 … ④

期末商品棚卸高：¥560,000 + ¥302,400 = ¥862,400 … ⑤

棚卸減耗損：¥11,200 + ¥18,900 = ¥30,100 … ⑥

商品評価損：¥34,300 … ⑦

☑ 貸借対照表

商 品：(¥560,000 - ¥11,200 - ¥34,300) + (¥302,400 - ¥18,900) = ¥798,000 … ⑧
本店 支店

2. 貸倒引当金の設定

本店

(貸倒引当金繰入)	7,000	(貸 倒 引 当 金)	7,000
-------------	-------	---------------	-------

貸倒引当金繰入：¥1,890,000 × 1% = ¥18,900 (設定額)

¥18,900 - ¥11,900 = ¥7,000 (繰入額)

支店

(貸倒引当金繰入)	1,400	(貸 倒 引 当 金)	1,400
-------------	-------	---------------	-------

貸倒引当金繰入：¥630,000 × 1% = ¥6,300 (設定額)

¥6,300 - ¥4,900 = ¥1,400 (繰入額)

Point

本店の売掛金の変動していることに注意する。

☑ 損益計算書

貸倒引当金繰入：¥7,000 + ¥1,400 = ¥8,400 … ⑨

☑ 貸借対照表

貸 倒 引 当 金：¥18,900 + ¥6,300 = ¥25,200 … ⑩

3. 減価償却費の計上

本店（備品）

（減価償却費）	63,000	（備品減価償却累計額）	63,000
---------	--------	-------------	--------

減価償却費： $\yen315,000 \div 5 \text{年} = \yen63,000$

支店（備品）

（減価償却費）	49,000	（備品減価償却累計額）	49,000
---------	--------	-------------	--------

減価償却費： $\yen245,000 \div 5 \text{年} = \yen49,000$

☑ 損益計算書

減価償却費： $\yen63,000 + \yen49,000 = \yen112,000 \dots \textcircled{11}$

☑ 貸借対照表

備品： $\yen315,000 + \yen245,000 = \yen560,000 \dots \textcircled{12}$

減価償却累計額： $(\yen126,000 + \yen63,000)$ 本店 + $(\yen49,000 + \yen49,000)$ 支店 = $\yen287,000 \dots \textcircled{13}$

4. その他有価証券の評価替え（時価評価）

本店

（その他有価証券）	12,600	（その他有価証券評価差額金）	12,600
-----------	--------	----------------	--------

その他有価証券： $@\yen2,000 \times 700 \text{株} = \yen1,400,000$ （期末時価）

その他有価証券評価差額金： $\yen1,400,000$ 期末時価 - $\yen1,387,400$ 取得価額 = $\yen12,600$ （評価益相当）

Point
 その他有価証券は期末時価で評価する。
 帳簿価額との差額は、その他有価証券評価差額金勘定で処理する。
 その他有価証券は貸借対照表に「投資有価証券」で表示する。

☑ 貸借対照表

投資有価証券： $\yen1,400,000 \dots \textcircled{14}$

その他有価証券評価差額金： $\yen12,600 \dots \textcircled{15}$

5. 経過勘定項目

本店

（給料）	49,000	（未払給料）	49,000
------	--------	--------	--------

（前払家賃）	42,000	（支払家賃）	42,000
--------	--------	--------	--------

Point
 本店の家賃は前払いとなるので、家賃の前払計上を行う。

支店

（給料）	35,000	（未払給料）	35,000
------	--------	--------	--------

（支払家賃）	35,000	（未払家賃）	35,000
--------	--------	--------	--------

Point
 支店の家賃は未払いとなるので、家賃の未払計上を行う。

☑ 損益計算書

給料： $(\yen511,000 + \yen49,000)$ 本店 + $(\yen427,000 + \yen35,000)$ 支店 = $\yen1,022,000 \dots \textcircled{16}$

支払家賃： $(\yen616,000 - \yen42,000)$ 本店 + $(\yen385,000 + \yen35,000)$ 支店 = $\yen994,000 \dots \textcircled{17}$

☑ 貸借対照表

前払費用： $\yen42,000 \dots \textcircled{18}$

未払費用： $\yen49,000$ 本店 + $(\yen35,000 + \yen35,000)$ 支店 = $\yen119,000 \dots \textcircled{19}$

繰越利益剰余金： $\yen770,000 + \yen2,075,500 = \yen2,845,500 \dots \textcircled{20}$

損益計算書の当期純利益

Step 3 本店勘定の次期繰越額の算定

本店

(支 店)	296,100	(損 益)	296,100
		本店の損益勘定	

支店

(損 益)	296,100	(本 店)	296,100
支店の損益勘定			

(支店)	損	益
仕入 (売上原価) ￥ 1,039,500	売	上 ￥ 2,268,000
給 料 ￥ 462,000		
支 払 家 賃 ￥ 420,000		
貸倒引当金繰入 ￥ 1,400		
減 価 償 却 費 ￥ 49,000		
本店 (支店純利益) ￥ 296,100		

$$\text{仕入} : \text{当期仕入 } \underline{¥987,000} + \text{期首棚卸高 } \underline{¥336,000} - \text{期末帳簿棚卸高 } \underline{¥302,400} + \text{棚卸減耗損 } \underline{¥18,900} = \underline{¥1,039,500}$$

Point

本店勘定の次期繰越額は、支店の当期純損益を本店勘定に振り替え、本店勘定の残高に加減して求める。

支店の損益科目の金額を集計し、貸借差額で純損益を計算する。

支店勘定と本店勘定の金額は、貸借逆で一致する。

本店

$$\text{支店} : \underline{¥1,218,700} + \underline{¥296,100} = \underline{¥1,514,800} \text{ (借方残高)}$$

支店

$$\text{本店} : \text{貸借逆で同じ } \underline{¥1,514,800} \text{ (貸方残高)} \dots \textcircled{21}$$

支 店	
決算整理前残高試算表	残高 ¥1,514,800
¥1,218,700	
支店純利益	
¥ 296,100	

本 店	
[資料] II 3	残高 ¥1,514,800
¥ 2,800	
決算整理前残高試算表	
¥1,221,500	
支店純利益	
¥ 296,100	

* 支店勘定と本店勘定の残高が貸借逆で一致します。

第4問 (28点)

(1) * 勘定科目は記号での解答となります。参考として、勘定科目も記入しています。

借方科目	金額	貸方科目	金額
仕掛品 工	67,900	材 料 ア	68,600
製造間接費 力	700		

仕掛品：2,800円+70,000円-4,900円=67,900円（当月消費額）
 製造間接費：700円（材料の棚卸減耗損）

材 料

月初有高	2,800 円	当月消費額→仕掛品	67,900 円
当月仕入高	70,000 円	棚卸減耗→製造間接費	700 円
		月末実際有高	4,200 円

} 月末帳簿残高 4,900円

材料の実際有高：4,900円 - 700円 = 4,200円

Point
 素材（直接材料）の消費高は仕掛品に、棚卸減耗損は製造間接費に振り替える。

月末の帳簿残高と実地棚卸高の差額が棚卸減耗損なので、材料の消費額は帳簿残高を用いて計算する。

借方科目	金額	貸方科目	金額
原価差異 (イ)	105,000	賃金・給料 (ア)	105,000

予定消費額：@1,500円×840時間=1,260,000円
 実際発生額（要支払高）：1,365,000円
 賃率差異：1,260,000円 - 1,365,000円 = △105,000円（不利差異）

直接工賃金

当月要支払高	1,365,000 円	予定消費額	1,260,000 円
		賃率差異（原価差異）	105,000 円

Point
 直接工員の賃金の予定消費額と実際発生額との差額は賃率差異となるが、本問では語群に賃率差異勘定が与えられていないため、原価差異勘定で処理する。

借方科目	金額	貸方科目	金額
工場 イ	168,000	現 金 才	168,000

工場の仕訳
 (製造間接費) 168,000 (本 社) 168,000

Point
 支払いは本社が行う。本問では「本社」での仕訳が問われている。

問題文に、水道代、ガス代などの「間接経費」とあるので、工場の水道代等を本社が支払った、ということになる。

仕訳1組につき4点
 合計12点

(2)

工程別総合原価計算表

(単位：円)

	第 1 工 程			第 2 工 程		
	原 料 費	加 工 費	合 計	前工程費	加 工 費	合 計
月初仕掛品原価	262,500	367,500	630,000	787,500	210,000	997,500
当月製造費用	5,029,500	7,192,500	12,222,000	11,970,000	6,394,500	18,364,500
合 計	5,292,000	7,560,000	12,852,000	12,757,500	6,604,500	19,362,000
差引：月末仕掛品原価	★ 504,000	★ 378,000	882,000	★1,596,000	★ 441,000	2,037,000
完成品総合原価	★4,788,000	★7,182,000	11,970,000	★11,161,500	★6,163,500	17,325,000

★ 1つにつき2点
合計16点

解説

Step 1 生産データ・原価データの整理

第 1 工程

平均法

第 1 工程-仕掛品

		月初	完成
原	262,500 円	1,500 kg	28,500 kg
加 (	367,500)	(750)	
原	5,029,500 円	30,000 kg	月末
加 (	7,192,500)	(29,250)	3,000 kg
原	5,292,000 円		(1,500)
加 (	7,560,000)		31,500 kg
			(30,000)

Point

原：原料費
加：加工費

完成品換算量

月初

$1,500\text{kg} \times 50\% = 750\text{kg}$

月末

$3,000\text{kg} \times 50\% = 1,500\text{kg}$

当月

$28,500\text{kg} - 750\text{kg} + 1,500\text{kg} = 29,250\text{kg}$

第 2 工程

先入先出法

第 2 工程-仕掛品

		月初	完成
前	787,500 円	1,500 kg	21,000 kg
加 (	210,000)	(750)	
前	? 円	28,500 kg	減損 6,000 kg
加 (	6,394,500)	(?)	(?)
前	? 円		月末 3,000 kg
加 (	6,604,500)		(1,500)
			30,000 kg
			(?)

Point

前：前工程費
加：加工費

完成品換算量

月初

$1,500\text{kg} \times 50\% = 750\text{kg}$

減損

発生点が不明のため計算できないが、両者負担の場合は必要ない。

月末

$3,000\text{kg} \times 50\% = 1,500\text{kg}$

工程の途中で仕損が発生しているため、完成品と月末仕掛品の両者負担

Step 2 平均法による第1工程 月末仕掛品原価・完成品総合原価の算定

第1工程

平均法		第1工程-仕掛品			
		月初	完成		
原	262,500円	1,500kg	28,500kg	原	4,788,000円
加	(367,500)	(750)		加	(7,182,000)
		当月	月末		
原	5,029,500円	30,000kg	3,000kg	原	504,000円
加	(7,192,500)	(29,250)	(1,500)	加	(378,000)
原	5,292,000円		31,500kg		
加	(7,560,000)		(30,000)		

Point

月末仕掛品原価を先に計算し、完成品総合原価は貸借差額で計算する。

☑ 月末仕掛品原価

$$\text{原料費} : \frac{5,292,000\text{円}}{31,500\text{kg}} \times 3,000\text{kg} = 504,000\text{円}$$

$$\text{加工費} : \frac{7,560,000\text{円}}{30,000\text{kg}} \times 1,500\text{kg} = 378,000\text{円}$$

$$\underline{\underline{882,000\text{円}}}$$

☑ 完成品総合原価

$$\text{原料費} : 5,292,000\text{円} - 504,000\text{円} = 4,788,000\text{円}$$

$$\text{加工費} : 7,560,000\text{円} - 378,000\text{円} = 7,182,000\text{円}$$

$$\underline{\underline{11,970,000\text{円}}}$$

Step 3 先入先出法による第2工程 月末仕掛品原価・完成品総合原価の算定

第2工程

先入先出法		第2工程-仕掛品			
		月初	完成		
前	787,500円	1,500kg	21,000kg	前	11,161,500円
加	(210,000)	(750)		加	(6,163,500)
		当月	月末		
前	11,970,000円	22,500kg	3,000kg	前	1,596,000円
加	(6,394,500)	(21,750)	(1,500)	加	(441,000)
前	12,757,500円		24,000kg		
加	(6,604,500)		(22,500)		

Point

両者負担となるため、正常減損のデータを除いて計算する。

正常減損のデータを除くことにより、正常減損費を完成品と月末仕掛品の両方に負担させることができる。

当月作業分から減損が発生したので、当月投入のデータを次のように考える。

前工程費

$$21,000\text{kg} - 1,500\text{kg} + 3,000\text{kg} = 22,500\text{kg}$$

加工費

$$21,000\text{kg} - 750\text{kg} + 1,500\text{kg} = 21,750\text{kg}$$

月末仕掛品原価を先に計算し、完成品総合原価は貸借差額で計算する。

☑ 月末仕掛品原価

$$\text{前工程費} : \frac{11,970,000\text{円}}{22,500\text{kg}} \times 3,000\text{kg} = 1,596,000\text{円}$$

$$\text{加工費} : \frac{6,394,500\text{円}}{21,750\text{kg}} \times 1,500\text{kg} = 441,000\text{円}$$

$$\underline{\underline{2,037,000\text{円}}}$$

☑ 完成品総合原価

$$\text{前工程費} : 12,757,500\text{円} - 1,596,000\text{円} = 11,161,500\text{円}$$

$$\text{加工費} : 6,604,500\text{円} - 441,000\text{円} = 6,163,500\text{円}$$

$$\underline{\underline{17,325,000\text{円}}}$$

第5問 (12点)

ア	売上総	・	貢献	・	経	常
①			2,128,000			
②			2,660,000			
③			319,200			
④			4,760,000			
⑤			554,400			

各2点 合計12点

解説

Step 1 直接原価計算による各利益の計算

1. 月間生産・販売量を2,800 kgとする場合の損益計算書 (直接原価計算)

売上高	5,600,000円 (= @2,000円 × 2,800 kg)
変動売上原価	3,024,000円 (= @1,080円 × 2,800 kg)
変動製造マージン	2,576,000円
変動販売費	448,000円 (= @160円 × 2,800 kg)
貢献利益	2,128,000円 (= @760円 × 2,800 kg) ... ①
固定加工費	1,176,000円
固定販売費及び一般管理費	632,800円
営業利益	319,200円 ... ③

上記の場合の損益分岐点における売上高の算定

貢献利益率 : 2,128,000円 ÷ 5,600,000円 = 0.38 (38%)
 固定費 : 1,176,000円 + 632,800円 = 1,808,800円
 損益分岐点における売上高 : 1,808,800円 ÷ 0.38 = 4,760,000円 ... ④

構成比	
(100%) 売上高	4,760,000 ←
(62%) 変動費	1,808,800
(38%) 貢献利益	1,808,800
固定費	1,808,800
営業利益	0

÷ 0.38 (貢献利益率)

2. 月間生産・販売量を3,500 kgとする場合の損益計算書 (直接原価計算)

売上高	7,000,000円 (= @2,000円 × 3,500 kg)
変動売上原価	3,780,000円 (= @1,080円 × 3,500 kg)
変動製造マージン	3,220,000円
変動販売費	560,000円 (= @160円 × 3,500 kg)
貢献利益	2,660,000円 (= @760円 × 3,500 kg) ... ②
固定加工費	1,176,000円
固定販売費及び一般管理費	632,800円
営業利益	851,200円

Point

変動費、貢献利益は販売数量 (= 売上高) に比例する。

変動売上原価

= 直接材料費 + 変動加工費

変動費

= 変動売上原価 + 変動販売費

固定費

= 固定加工費 + 固定販売費及び一般管理費

貢献利益

= 固定費 + 営業利益

貢献利益率

= 貢献利益 ÷ 売上高

損益分岐点は営業利益がゼロとなる。

売上高の38%が貢献利益となるので、割り戻すことにより売上高を計算する。

Step 2 直接原価計算と全部原価計算による営業利益の比較

1. 月間生産3,500 kg・販売量を2,800 kgとする場合の損益計算書（直接原価計算）

（Step 1 で計算済み）

売上高	5,600,000円	(=@2,000円×2,800 kg)	
変動売上原価	3,024,000円	(=@1,080円×2,800 kg)	
変動製造マージン	2,576,000円		
変動販売費	448,000円	(=@160円×2,800 kg)	
貢献利益	2,128,000円	(=@760円×2,800 kg)	… ①
固定加工費	1,176,000円		
固定販売費及び一般管理費	632,800円		
営業利益	319,200円		… ③

Point

売上高は、全部原価計算でも直接原価計算でも変わらない。

直接原価計算では、固定加工費は製品の原価には含まれず、当月発生した固定加工費の全額が費用として計上される。
=販売量が増えると営業利益が増える。

期首・期末の仕掛品は存在しないので、当月の固定加工費は、完成した製品の原価にすべて含まれている。

全部原価計算では、予定配賦された固定加工費が売上原価に含まれる。売上原価は「生産量」ではなく、「販売量」で計算することに注意する。

販売費 = 変動販売費 + 固定販売費
変動販売費は当期販売量にもとづき計算する。

営業利益（全部原価計算） = 売上総利益 - 販売費及び一般管理費

全部原価計算の損益計算書では、直接原価計算の損益計算書に比べて、固定加工費の金額が、月末製品に予定配賦された金額の分小さくなるため、その分営業利益が大きくなる。

2. 月間生産3,500 kg・販売量を2,800 kgとする場合の損益計算書（全部原価計算）

売上高	5,600,000円	(=@2,000円×2,800 kg)
売上原価	3,964,800円	(=@1,416円×2,800 kg)
売上総利益	1,635,200円	
変動販売費	448,000円	(=@160円×2,800 kg)
固定販売費及び一般管理費	632,800円	
営業利益	554,400円	… ⑤

	1 kgあたり 全部製造原価	製品販売量	売上原価の内訳
直接材料費	800円	× 2,800 kg	= 2,240,000円
変動加工費	280円	× 2,800 kg	= 784,000円
固定加工費	336円*2	× 2,800 kg	= 940,800円*3
	1,416円*4		3,964,800円*1

*1 問題[資料](1) 固定加工費 月額より

*2 1,176,000円÷3,500 kg=@336円（1 kgあたりの固定加工費）

*3 336円×2,800 kg=940,800円（売上原価に含まれる固定加工費）

*4 800円+280円+336円=1,416円（1 kgあたりの全部製造原価）

製品（固定加工費）		
月初在庫量	0 kg	940,800円 ←
当月生産量	3,500 kg	
		月末在庫量
		700 kg
固定加工費*1	1,176,000円	235,200円

*1 期首・期末の仕掛品は存在しないので、当月の固定加工費の全額が当月生産量に含まれている。