

大原の  
公認会計士受験シリーズ

短答式対策

管理会計論

試験に出る問題集  
(8版)

出題範囲完全網羅！

資格の大原 公認会計士講座 編著

大原出版



## まえがき

公認会計士試験短答式試験は、2006年度より二段階選抜方式に改正され、論文式試験に先立ち、財務会計論、管理会計論、監査論及び企業法について、短答式試験が実施されます。

本書は、この短答式試験対策のために資格の大原 公認会計士講座が作成したものです。

短答式試験における管理会計論の出題内容をまとめてみると以下のとおりです。

1. 計算問題の出題が60点を占めること。
2. 計算問題のうち理論的判断ないし推定を要するものが含まれていること。
3. 管理会計論の出題範囲の全般にわたって出題されること。
4. 理論の出題は、わが国の「原価計算基準」の理解を問う基本的な問題が中心であること。
5. 「新しい原価計算」の相対的ウエートが増したこと。

これらを踏まえて、短答式対策『管理会計論』は、計算問題についても、問題数を増やし、また「原価計算基準」の理解を問うものを網羅的に掲載し、「新しい原価計算」の部分若干追加しました。ただ、計算問題については日頃1時間問題等の答案練習を積んでいる受験生にとって特別な対策はそれ程必要とされないとと思われるため、1時間問題等であまり取り扱われないものを優先して採用しました。

なお、従来からの編集方針である以下の4点はそのまま維持しました。

1. 出題範囲はわが国の「原価計算基準」が規定する範囲を中心とし、管理会計「財務情報分析」の分野を含む、原価計算一般の全領域としたこと。
2. わが国の「原価計算基準」の理解を含む、原価計算に関する理論の攻略を中心的課題としたこと。
3. 1問の解答時間を3～5分程度に制限したレベルの問題としたこと。
4. 解説は懇切丁寧にをモットーとしたこと。

以上、本書が受験生諸氏の短答式試験対策に大いに威力を発揮し、合格への手助けとなることを信じて止みません。

2023年（令和5年）5月

資格の大原 公認会計士講座 管理会計論スタッフ一同

# 本書の特徴と構成

## 出題可能性の高い問題を厳選

- ・本試験レベル、近年の頻出論点を完全網羅。

## 管理会計の実力向上を目指す方にとって格好の書

- ・試験傾向に対応した問題演習により、短答式試験の得点に直接結びつく学習が可能。

問題を厳選し豊富な問題演習量  
を確保できるような構成

### 30 累加法及び予定原価法による工程別総合原価計算

当社では、工程別総合原価計算によって製品原価の計算を行っている。そこで以下の【資料】を参考にして、諸問に答えなさい。なお、工程別総合原価計算の方法は、累加法によって実施している。

#### 【資料】

##### 1. 第1工程

(1) 当月の生産データと原価データ

	原料費	加工費
月初仕掛品	450kg (0.8)	33,810円
当月投入	9,400kg	690,000円
合計	9,850kg	420,900円
減損	200kg (0.2)	
月末仕掛品	350kg (0.6)	
工程完了品	9,300kg	

(注) カッコ内は加工進捗度を示す(以下同様)。

##### (2) その他

- ① 月末仕掛品の評価は、先入先出法による。
- ② 減損に関わる費用は、月末仕掛品と工程完了品に自動的に負担させる。
- ③ 原料は工程の始点で投入される。
- ④ 工程完了品はすべて第2工程の始点で投入される。

##### 2. 第2工程

(1) 当月の生産データ

月初仕掛品	450個 (0.4)
当月投入	1,500個
合計	1,950個
仕掛品	10個

月末仕掛品 300個 (0.5)

完成品 1,640個

(注) 第2工程の始点において、振替品1個につき1kgの原料を追加投入している。この追加原料は単なる付着品であるので、追加投入により製品の数量自体は増加しない。

(2) 原価データ

	原料費	前工程費	加工費
月初仕掛品	9,000円	336,600円	24,300円
当月製造費用	31,500円	?	226,800円

(3) その他

- ① 月末仕掛品の評価は、先入先出法によっている。
- ② 仕掛品は終点で発生しているため、その費用はすべて完成品に負担させる。なお、仕掛品の評価額は、総額で900円と見積もられた。

問1 第1工程の月末仕掛品原価はいくらになるか答えなさい。なお、計算の結果端数が出るときは円位未満の金額を切り捨てること。

- ① 35,910円 ② 36,800円 ③ 35,309円 ④ 35,904円 ⑤ 35,330円

問2 第2工程の完成品単位原価はいくらになるか答えなさい。なお、計算の結果端数が出るときは円位未満第2位を四捨五入すること。

- ① 914.2円/個 ② 914.3円/個 ③ 914.5円/個  
④ 914.6円/個 ⑤ 915.2円/個

本試験レベルの問題を掲載しています。

# 本書の使い方

本書は公認会計士試験の短答式試験対策用の問題集です。

短答式試験においては、論文集試験では出題されにくい分野からの出題も大いに予想されます。本書に掲載した問題は、広い範囲から重要度の高い内容を厳選してありますので、ただ解答するだけではなく、解答に引用した「原価計算基準」等の出典にも目を通すようにしてください。解答時間は、1問3～5分程度の問題としておりますので、こちらを目安にしてください。特に「原価計算基準」等の理論問題の解きなおしの際は、1回目に不正解となった問題が正解できるようになったかと、1肢1肢の正誤判断を確実に行えたか確認するようにしましょう。本書が受験生諸氏の短答式試験対策に大いに威力を発揮し、合格への手助けになることを信じて止みません。

9. 完成品総合原価の計算

$$546,400円 + 14,589,700円 - 1,050,060円 - 660.4 \times 100kg = 14,080,000円$$

仕掛品		完成品	
月初仕掛品	546,400円	完成品	14,080,000円
当月製造費用	14,589,700円	仕掛品	6,040円
		月末仕掛品	1,050,060円
合計	15,136,100円	合計	15,136,100円

10. 完成品単位原価の計算

$$\frac{14,080,000円}{3,200kg} = 4,400円/kg$$

**図を用いた直観的な解説** 125,000円

2. 第2工程

(1) 生産データの整理

生産データ		(単位: 個)	
月初	450 ( 180)	完成	1,640
		仕掛	10 ( 10)
当月	1,500 (1,620)	月末	300 ( 150)

(注) カッコ内は、加工換算量を示す。

(2) 月末仕掛品原価

$$\frac{31,500円}{1,500個} \times 300個 = 6,300円 (原料費)$$

$$\frac{1,125,000円}{1,500個} \times 300個 = 225,000円 (前工程費)$$

$$\frac{226,800円}{1,620個} \times 150個 = 21,000円 (加工費)$$

$$\underline{252,300円}$$

(3) 完成品単位原価

$$(9,000円 + 336,600円 + 24,300円) + (31,500円 + 1,125,000円 + 226,800円) - 252,300円 - 900円 = 1,500,000円$$

$$\therefore 1,500,000円 \div 1,640個 = 914.63\dots円/個$$

**30 累加法及び予定原価法による工程別総合原価計算**

【解答】 問1 ① 問2 ④

【解説】

1. 第1工程

(1) 生産データの整理

生産データ		(単位: kg)	
月初	450 ( 360)	完了	9,300
		減損	200 ( 40)
当月	9,400 (9,190)	月末	350 ( 210)

(注) カッコ内は、加工換算量を示す。

(2) 月末仕掛品原価

$$\frac{630,000円}{9,400kg} \times 350kg = 26,250円 (原料費)$$

$$\frac{420,900円}{9,190kg} \times 210kg = 9,660円 (加工費)$$

$$\underline{35,910円}$$

(3) 完了品原価

**31 非累加法による工程別総合原価計算**

【解答】 ②

【解説】

通常の計算方式では、計算上全工程をあたかも単一工程とみなして、工程ごと一括して原価配分法を適用する。一方、改正計算方式では、結局、累加法を工程費割に適用するのと同じことである。どちらの計算方式を採用しても最終工程である第2工程の加工費の計算結果は異なるないので、ここでは、第1工程費

コンパクトでわかりやすい解説

第5章 総合原価計算 193

## ■ 本書利用上の、また、短答式試験に対処するための学習上の注意 ■

短答式試験の対処方法として、最も重要なことは、論文式と同様に、正確な知識を網羅的に身につけることです。ただし、短答式試験においては、論文式試験では出題されにくい分野からの出題も大いに予想されます。本書に掲載した問題は、広い範囲から重要度の高い内容を厳選してありますので、ただ解くだけではなく、解答に引用した「原価計算基準」等の出典にも目を通すようにしてください。

また、様々な出題形式に慣れることが必要です。本書には、バラエティに富んだ出題形式で各種の問題が掲載されていますので、本書で十分に練習を積んでください。そうすれば、常日頃の学習においても、どこをどのようにおさえておけば短答式試験対策として有効かが体得できるでしょう。

そして、ある論点に関する記述や計算結果の正しいものを選択させる問題に対処するためには、「原価計算基準」の規定や原価計算の理論を、計算目的や具体的な計算手法との関連で理解しておく必要があります。

最後に、限られた時間内で正解を導くためには、正攻法の勉強だけでは不十分だと思われれます。短答式の問題の正答を早く見つけるためのテクニックといったようなものも必要不可欠といえるのではないのでしょうか。そこで、以下ではそのテクニックの例をいくつか示しておきます。

- a. 難問に遭遇したと判断した場合は、チェック・マークをして後まわしにする。
- b. 選択肢のうちで“誤っているもの（もしくは正しいもの）”の個数を選ばせる問題の場合、選択肢を読んでいるうちに、誤っているものの個数を数えるのか、正しいものの個数を数えるのか勘違いしてしまうことがある。したがって、選択肢を読み終わった段階で数える前に、もう一度、問題文がどちらの解答を要求しているのかを確認する。
- c. 一見して問題文が難解もしくは長文である場合、先に選択肢を読み組合せ等のポイントを押さえながら問題文を読んで選択肢をつぶした方が早く正当へたどり着く場合が多い。
- d. 選択肢を利用して答えを絞り込むことができる場合がある。例えば、正しいもの

2つの組合せを選ぶ場合、自分で正しいと思うものが3つあっても、そのうちの2つが含まれている選択肢が1つしかなければ、それが正解であると判断できる。

e. 確実な知識を優先させて誤った選択肢を消去していくこと。

例えば、以下のような空欄補充問題があったとする。

ロシアの通貨は ( a )

アメリカの通貨は ( b )

日本の通貨は ( c )

欧州の通貨は ( d )

選択肢：

- |             |         |          |         |
|-------------|---------|----------|---------|
| 1. a : パーツ  | b : ユーロ | c : 円    | d : ドル  |
| 2. a : ウォン  | b : ドル  | c : ルーブル | d : パーツ |
| 3. a : ルーブル | b : ドル  | c : 円    | d : ウォン |
| 4. a : ルーブル | b : ドル  | c : 円    | d : ユーロ |
| 5. a : パーツ  | b : ユーロ | c : ウォン  | d : ドル  |

ここで、もし、bとcについては確実な知識があり、aとdについてはおぼろげな知識しかないとしたら、先にbとcだけを見て誤りの選択肢は消去してしまう。すなわち、選択肢の1. 2. 5. はまず消去され、3. 4. についてののみaとdを検討するのである。あるいは、dについて確実な知識をもっているのなら正解は4. だけであると判断できる。こうすることで、より早く、より高い確率で正解に近づくことができる。

f. 解釈によっては、正しいとも誤りともいえる文章が存在する場合には、作問者がそれを正しいと考えているのか誤りと考えているのかを選択肢から判断する。例えば、以下のような問題があったとする。

文章a～dのうち正しいものの組合せとして適当なものを選び。

文章a → 明らかに誤りと判断されるもの。

文章b → 明らかに正しいと判断されるもの。

文章c → 正しいとも誤りとも判断されるもの。

文章d → 明らかに誤りと判断されるもの。

選択肢：

1. 文章 a と文章 b
2. 文章 b と文章 c
3. 文章 c と文章 d
4. 文章 d と文章 a

ひねくれて、正答なしと考えて番号を選択しないことのないようにすべきである。

正解は 2. であることは明らかであり、この場合は、文章 c を正しいと解釈する必要がある。

- g. 計算問題については、最大で 6 分程度の問題を想定している。計算結果として正しいものを選択肢の中から 1 つ選ぶ形式であるが、選択肢の中には題意と異なる計算を行った場合に得られる計算結果も示されているので、題意の把握を慎重に行う必要がある。

## 管理会計論 出題論点一覧表

出題論点・テーマ	2019年 第Ⅰ回	2019年 第Ⅱ回	2020年 第Ⅰ回	2020年 第Ⅱ回	2021年	2022年 第Ⅰ回	2022年 第Ⅱ回	2023年 第Ⅰ回
原価計算の基礎知識	○		○	○		○	○	○
費目別計算	○	○○	○		○	○	○	
材料費								○
労務費					○			
経費								
製造間接費		○						
部門別計算		○	○	○			○	
個別原価計算	○○		○	○	○○	○○	○	○○
総合原価計算	○	○○	○		○	○	○	○
工程別総合原価計算	○		○	○			○	
組別総合原価計算								
等級別総合原価計算								
その他の実際原価計算				○	○	○		○
標準原価計算	○○	○○	○○	○○	○○	○○	○○	○○
直接原価計算				○				
管理会計の基礎知識	○	○	○	○	○	○	○	○
財務情報分析				○	○	○		
短期利益計画のための管理会計	○		○	○	○	○		○
予算管理	○		○	○	○	○	○	○
資金管理とキャッシュ・フロー管理			○		○			○
原価管理	○○	○	○		○	○	○	
活動基準原価計算	○	○		○		○	○	○
差額原価収益分析		○○	○	○		○	○○	○
投資計画の経済性計算	○	○	○	○	○		○	○
分権組織とグループ経営の管理会計	○	○○	○	○	○		○	○



# 目次

問題編 ..... 1

解答・解説編 ..... 153

(注) ( ) 内は解答・解説のページを示す。

## 第 1 章 原価計算の基礎知識

1	原価計算の目的	2 (154)
2	原価計算制度	3 (155)
3	実際原価と標準原価	4 (157)
4	実際原価計算制度と標準原価計算制度	5 (159)
5	製品原価と期間原価	6 (161)
6	原価計算のための一般的基準	7 (162)
7	操業度との関連における分類	8 (163)
8	製品との関連における分類	9 (164)
9	原価の製品別計算	10 (165)

## 第 2 章 費目別計算

10	材料購入原価の計算	11 (168)
11	棚卸減耗損と材料消費価格差異の計算	13 (169)
12	直接工の賃金計算	14 (170)
13	賃率差異の計算	16 (171)
14	経費計算の方法	18 (173)
15	費目別計算	19 (173)
16	製造間接費の差異分析	21 (175)
17	操業度の諸概念	22 (176)

### 第 3 章 部門別計算

- 18 原価部門の設定方法と部門に集計する原価要素の範囲 24 (177)
- 19 部門別計算の意義 ..... 26 (178)
- 20 製造部門費の予定配賦率の計算 ..... 27 (180)
- 21 補助部門費の配賦計算 ..... 28 (181)
- 22 複数基準配賦法と差異分析 ..... 30 (183)
- 23 補助部門費の配賦方法 ..... 31 (184)

### 第 4 章 個別原価計算

- 24 個別原価計算による計算① ..... 32 (185)
- 25 個別原価計算による計算② ..... 34 (186)
- 26 個別原価計算による計算③ ..... 36 (187)
- 27 個別原価計算による計算④ ..... 38 (188)

### 第 5 章 総合原価計算

- 28 単純総合原価計算① ..... 40 (190)
- 29 単純総合原価計算② ..... 42 (192)
- 30 累加法及び予定原価法による工程別総合原価計算 ..... 44 (194)
- 31 非累加法による工程別総合原価計算 ..... 46 (195)
- 32 等級別総合原価計算 ..... 48 (197)
- 33 組別総合原価計算 ..... 50 (199)
- 34 連産品の計算 ..... 52 (201)
- 35 副産物の評価 ..... 53 (201)
- 36 個別原価計算と総合原価計算の比較 ..... 54 (202)

### 第 6 章 標準原価計算

- 37 標準原価計算の目的 ..... 55 (204)

38	製造間接費の標準原価差異分析	57 (205)
39	標準原価計算の差異分析	59 (207)
40	標準原価計算の勘定記入	61 (209)
41	標準原価計算における原価差異の会計処理	63 (210)
42	歩留差異・配合差異の計算	65 (211)
43	歩留差異・人員構成差異の計算	66 (214)
44	仕損差異分析	67 (216)

## 第 7 章 直接原価計算

45	全部原価計算と直接原価計算の営業利益の比較	69 (218)
46	固定費の調整計算（直接標準原価計算）	70 (218)
47	全部原価計算と直接原価計算の比較	71 (219)
48	固定費の調整計算（実際直接原価計算）	72 (220)
49	全部原価計算と直接原価計算の利益の相違	73 (222)
50	直接原価計算の意思決定への活用	75 (224)

## 第 8 章 管理会計の基礎知識

51	財務会計と管理会計	76 (226)
52	管理会計の基礎知識①	77 (227)
53	管理会計の基礎知識②	78 (228)
54	マネジメント・プロセス	79 (229)

## 第 9 章 財務情報分析

55	財務情報分析－収益性分析①－	80 (230)
56	財務情報分析－収益性分析②－	82 (231)
57	財務情報分析－安全性分析①－	83 (232)
58	財務情報分析－安全性分析②－	84 (233)

## 第10章 短期利益計画のための管理会計

59	原価分解	85 (235)
60	CVP分析①	87 (236)
61	CVP分析②	88 (237)
62	CVP分析③	90 (239)

## 第11章 予算管理

63	予算差異分析①	91 (241)
64	予算差異分析②	93 (242)
65	予算差異分析③	95 (243)
66	売上品構成差異の計算	97 (244)
67	市場総需要量差異・市場占有率差異の計算	98 (245)

## 第12章 資金管理とキャッシュ・フロー管理

68	資金管理①	99 (246)
69	資金管理②	100 (247)
70	資金管理③	101 (249)
71	資金管理④	102 (249)

## 第13章 原価管理

72	原価企画①	104 (251)
73	原価企画②	106 (252)
74	原価企画③	108 (252)
75	原価企画④	110 (253)
76	原価企画⑤	112 (254)

## 第14章 活動基準原価計算・活動基準原価管理

- 77 ABCに関する計算問題① ..... 115 (256)
- 78 ABCに関する計算問題② ..... 117 (257)
- 79 ABCに関する理論問題 ..... 118 (258)
- 80 ABC・ABM ..... 119 (259)

## 第15章 差額原価収益分析

- 81 特殊原価概念 ..... 120 (261)
- 82 部品の自製か購入かの意思決定 ..... 122 (262)
- 83 追加加工の意思決定① ..... 124 (263)
- 84 追加加工の意思決定② ..... 125 (264)
- 85 受注可否の意思決定 ..... 126 (265)
- 86 プロダクトミックス ..... 127 (266)
- 87 経済的発注量の算定 ..... 128 (267)

## 第16章 投資計画の経済性計算

- 88 加重平均資本コストの計算と設備投資案の評価 ..... 129 (269)
- 89 設備投資の評価方法の比較 ..... 131 (271)
- 90 設備投資の経済性計算① ..... 133 (272)
- 91 設備投資の経済性計算② ..... 135 (274)
- 92 設備投資の経済性計算③ ..... 137 (275)
- 93 設備投資の経済性計算④ ..... 138 (277)

## 第17章 分権組織とグループ経営の管理会計

- 94 分権組織とグループ経営の管理会計① ..... 140 (279)
- 95 内部振替価格 ..... 142 (280)
- 96 企業価値① ..... 144 (282)

97	企業価値② .....	146 (283)
98	分権組織とグループ経営の管理会計② .....	147 (284)

## 第18章 その他の論点

99	バランスト・スコアカード .....	149 (285)
100	品質管理会計 .....	151 (287)

問題編

# 第 1 章

## 原価計算の 基礎知識

問題編

### 1

#### 原価計算の目的

わが国の『原価計算基準』に関する次のア～エの記述のうちには、正しいものが二つある。その記号の組合せの番号を一つ選びなさい。

- ア. 原価計算には、企業の出資者、債権者、経営者等のために、過去の一定期間における損益ならびに期末における財政状態を財務諸表に表示するために必要な真実の原価を集計する目的がある。
- イ. 原価計算には、価格計算目的が挙げられているが、これは製品やサービスの売価決定等企業の価格政策に資することを意味する。
- ウ. 原価計算の目的の一つとして、経営管理者の各階層に対して、原価管理に必要な原価資料を提供することがあげられる。ここに原価管理とは、原価の標準を設定してこれを指示し、原価の実際の発生額を計算記録し、これを標準と比較して、その差異の原因を分析し、これに関する資料を経営管理者に報告し、原価能率を増進する措置を講ずることをいう。
- エ. 原価計算の目的には、予算の編成ならびに予算統制のために必要な原価資料を提供することがある。予算は、業務執行に関する総合的な個別計画であるが、予算編成の過程は、たとえば製品組合せの決定、部品を自製するか外注するか等の決定等個々の選択的事項に関する意思決定を含むことは、いうまでもない。

① アイ    ② アウ    ③ アエ    ④ イウ    ⑤ イエ    ⑥ ウエ



## 2

## 原価計算制度

『原価計算基準』（大蔵省企業会計審議会中間報告）における原価計算とは、制度としての原価計算を指すものとされる。そこで同基準における原価計算制度の特徴を説明した以下の文章のうち、誤っていると考えられるものの組合せを下記の選択肢から1つ選び、記号で答えなさい。

- a. 原価計算制度は、財務諸表の作成、原価管理、予算統制、経営基本計画設定等の各種の目的が、重点の相違はあるが相ともに達成されるべき一定の計算秩序を指している。
- b. 原価計算制度の種類には実際原価計算制度と標準原価計算制度があるが、これらの制度で計算される原価は実際原価と標準原価である。従って見積原価の計算を行おうとすれば見積原価計算制度の実施が必要になり、『基準』の範囲内では、見積原価の計算は行われないことになる。
- c. 実際原価計算制度は、製品の実際原価をもって財務会計と有機的に結合する原価計算制度であるので、勘定組織の枠外で標準原価を計算し、もって原価管理に役立てても、実際原価計算制度と呼ぶことができる。
- d. 予算を編成することは、実際原価計算制度においても標準原価計算制度においても、原価管理・利益管理等の目的に寄与するため認められているが、予算編成の過程で実施される特殊原価調査までもも制度として認めるものではない。

- ① a b    ② a c    ③ a d    ④ b c    ⑤ c d

# 3

## 実際原価と標準原価

実際原価と標準原価に関する次の記述のうち、妥当と思われるものの組合せを1つ選択しなさい。

- a. 予定価格を用いて計算された原価は、原価計算制度において実際原価とはならず、標準原価となる。
- b. 原価計算制度において実際原価とは、異常な消費量も含んだ財貨の実際消費量をもって計算した原価をいう。
- c. 標準原価が原価管理に役立つのは、それが原価目標として現場管理者を動機づけ、日々の作業を管理できるからであり、実際原価と標準原価を比較して原価差異を算定・分析する必要はない。
- d. 標準原価は科学的・統計的調査に基づいて計算されたものであるが、そのまま製造原価予算に適用することはできない。
- e. 理想標準原価は、他の標準原価の指標とはなるが、原価管理上その有用性は低い。

- ① a、c、e      ② a、b、c      ③ b、c、d      ④ c、d
- ⑤ d、e

# 4

## 実際原価計算制度と標準原価計算制度

実際原価計算制度と標準原価計算制度に関する以下の文章のうち、正しいものがいくつあるかを選択しなさい。

- a. 標準原価計算制度では、勘定組織の枠内に実際原価が組み入れられることはない。
- b. 実際原価計算制度では、勘定組織の枠内に標準原価を組み入れることができる。
- c. 実際原価計算制度と標準原価計算制度のいずれを採用するのかは、各企業が個々の条件に応じて決めるものであり、両制度の適用は無差別である。
- d. 実際原価計算制度を採用していても、数量面の差異を勘定組織の枠内で、算定できる場合がある。
- e. 標準原価計算制度において生じた原価差異を『原価計算基準』に従い適正処理すれば、貸借対照表上の棚卸資産価額は実際原価計算制度によった場合と同額になる。
- f. 『原価計算基準』では、原価差異の算定・分析の目的を財務諸表作成目的と原価管理目的としている。

① 1個    ② 2個    ③ 3個    ④ 4個    ⑤ 5個

# 5

## 製品原価と期間原価

次の記述のうち、正しいものの組合せとして妥当なものを下記の選択肢の中から1つを選びなさい。

- a. 全部原価計算では固定費が製品原価とされるのに対し、直接原価計算では固定費が期間原価とされる。
- b. 『原価計算基準』によれば、全部原価計算においても直接原価計算においても、販売費および一般管理費は期間原価とされる。
- c. 『原価計算基準』によれば、全部原価計算ではすべての原価が製品原価とされるのに対し、直接原価計算では変動費が製品原価とされる。
- d. 『原価計算基準』によれば、売上品の製造原価は、たとえそれが当期の収益と直接対応したとしても製品原価と解されている。
- e. 一般的に棚卸資産が存在しない場合には、全部原価計算においても直接原価計算においても、固定製造原価は期間原価として収益に対応する。

- ① a、b、c      ② a、b、e      ③ b、c、d
- ④ b、d、e      ⑤ c、d、e

**解 答 ・ 解 說 編**

# 第 1 章

## 原価計算の 基礎知識

解答・解説編

### 1 原価計算の目的

《解答》 ②

《解説》

ア. 正しい

真実の原価とは、財務諸表作成目的に役立つ原価であり、『基準』六(一)財務諸表作成のための一般的基準にて、その算定のために手続きが規定されている。また、この規定での利害関係者の範囲には、経営管理上、内部報告用に作成される財務諸表の利用者としての経営者も含まれる。(『基準』一(一)参照)。

イ. 誤り

ここでの価格計算目的は、政府（官庁あるいは公企業）等が納入価格決定のための計算を行うことを意味している。(『基準』一(二)参照)。

ウ. 正しい

この目的は、原価管理目的と呼ばれる。なお、『基準』の原価管理は、コスト・マネジメントの意味ではなく、コスト・コントロール（原価統制）のみを意味している。(『基準』一(三)参照)。

エ. 誤り

予算は、業務執行に関する総合的な期間計画であるが、予算編成の過程は、たとえば製品組合せの決定、部品を自製するか外注するか等の選択的事項に関する意思決定を含むことは、いうまでもない。(『基準』一(四)参照)。  
なお、予算は業務計画としての期間計画であり、業務的意思決定は業務計画としての個別計画であり、戦略的意思決定は基本計画としての個別計画(『基準』

一 (五) である。

## 2

## 原価計算制度

《解答》 ①

《解説》

a. 誤り

目的の中に経営基本計画設定を入れている点に問題がある。この目的を達成するには、特殊原価調査の実施が必要であり、この特殊原価調査は制度外のものである。

b. 誤り

原価は活動を行ったのちに算定するか、活動を行うまえに、あらかじめ予定するかによって、まず実際原価と予定原価に分類される。また、予定原価はその予定の仕方が科学的か否かにより標準原価と見積原価に分類しえる。

この見積原価は、主に予算を編成する際に用いられる原価であり、また、『基準』における原価計算制度上、予算の編成は認められている。従ってあえて見積原価計算制度を設けなくとも、見積原価の計算は『基準』における原価計算制度において行われる。

また、『基準』上の原価の関係では『基準』四(一)2の予定原価は、標準原価の1つとされるがその内容は見積原価といえるということになる。

### 『基準』 四(一)2

標準原価として、実務上予定原価が意味される場合がある。予定原価とは、将来における財貨の予定消費量と予定価格とをもって計算した原価をいう。予定原価は、予算の編成に適するのみでなく、原価管理およびたな卸資産価額の算定のためにも用いられる。

c. 正しい

『基準』二

……（前略）……

実際原価計算制度は、製品の実際原価を計算し、これを財務会計の主要帳簿に組み入れ、製品原価の計算と財務会計とが、実際原価をもって有機的に結合する原価計算制度である。原価管理上必要ある場合には、実際原価計算制度においても必要な原価の標準を勘定組織のわく外において設定し、これと実際との差異を分析し、報告することがある。

……（後略）……

d. 正しい

『基準』一四において、予算編成過程における戦術的な意思決定について触れた規定がある。また、その一方で、『基準』二において特殊原価調査は原価計算制度に含まれないという規定もある。これらを整理して理解しようとすれば、予算編成は『基準』における原価計算制度の中において実施されるが、その予算編成の過程で行われる戦術的意思決定は原価計算制度に含まれないということになる。

『基準』一四

予算の編成ならびに予算統制のために必要な原価資料を提供すること。ここに予算とは、予算期間における企業の各業務分野の具体的な計画を貨幣的に表示し、これを総合編成したものをいい、予算期間における企業の利益目標を指示し、各業務分野の諸活動を調整し、企業全般にわたる総合的管理の要具となるものである。予算は、業務執行に関する総合的な期間計算であるが、予算編成の過程は、たとえば製品組合せの決定、部品を自製するか外注するか等の決定等個々の選択的事項に関する意思決定を含むことは、いうまでもない。

『基準』二

この基準において原価計算とは、制度としての原価計算をいう。原価計算制度は、財務諸表の作成、原価管理、予算統制等の異なる目的が、



重点の相違はあるが相ともに達成されるべき一定の計算秩序である。かかるものとしての原価計算制度は、財務会計機構のらち外において随時断片的に行なわれる原価の統計的、技術的計算ないし調査ではなくて、財務会計機構と有機的に結びつき常時継続的に行なわれる計算体系である。原価計算制度は、この意味で原価会計にはかならない。

### 3 実際原価と標準原価

《解答》 ⑤

《解説》

a. 誤り

原価計算制度において、実際原価と標準原価の根本的な相違はその消費量である。つまり、実際消費量をもって計算すれば予定価格等をもって計算しても、それは実際原価なのである。

『基準』四(-)1

…… (前略) ……

実際原価は、厳密には実際の取得価格をもって計算した原価の実際発生額であるが、原価を予定価格等をもって計算しても、消費量を実際によって計算する限り、それは実際原価の計算である。ここに予定価格とは、将来の一定期間における実際の取得価格を予想することによって定めた価格をいう。

b. 誤り

原価計算制度では、正常なものでなければ原価とはなりえない。よって、異常な消費量を実際消費量に含めてはならないのである。

『基準』四(-)1

実際原価とは、財貨の実際消費量をもって計算した原価をいう。ただし、その実際消費量は、経営の正常な状態を前提とするものであり、し

たがって、異常な状態を原因とする異常な消費量は、実際原価の計算においてもこれを実際消費量と解さないものとする。

……（後略）……

『基準』三四

原価は、正常的なものである。原価は、正常な状態のもとにおける経営活動を前提として、は握された価値の消費であり、異常な状態を原因とする価値の減少を含まない。

c. 誤り

原価管理上、実際原価と標準原価を比較して原価差異を算定・分析し、これに関する資料を経営管理者に報告し、原価能率を増進する措置を講ずることは重要である。

『基準』一(三)

……（前略）……

ここに原価管理とは、原価の標準を設定してこれを指示し、原価の実際の発生額を計算記録し、これを標準と比較して、その差異の原因を分析し、これに関する資料を経営管理者に報告し、原価能率を増進する措置を講ずることをいう。

d. 正しい

原価の目標を示す標準原価は、個々の作業過程に対する個別的能率の規範を示すものであるから、全体の利益を総合的に管理する予算原価よりもタイトネスがきつい。よって、標準原価をそのまま製造原価予算に適用すると、当初においてすでに全体予算の均衡がその執行中に維持されなくなり、資金予算その他において調整不足に基づく欠陥があらわれることが避けられないし、事前的調整をねらいとする予算統制の目的に矛盾する。そのため、標準原価を製造原価予算に適用する場合は、タイトネスを修正しなければならない。

e. 正しい

理想標準原価は、最大操業度、最高能率、最低価格の標準原価であるから、

現実的には達成が不可能なものであり、作業の動機づけの弊害となる。よって、原価管理上の有用性は低いのである。

『基準』四(一)2

…… (前略) ……

理想標準原価とは、技術的に達成可能な最大操業度のもとにおいて、最高能率を表わす最低の原価をいい、財貨の消費における減損、仕損、遊休時間等に対する余裕率を許容しない理想的水準における標準原価である。

## 4

### 実際原価計算制度と標準原価計算制度

《解答》 ②

《解説》

a. 誤り

標準原価計算制度は、勘定のいずれかの段階で実際原価を標準原価におきかえて、それ以降を標準原価で勘定記入していくものであり、「途中までは実際原価（費目別、部門別の実際発生額）で勘定記入される。」

b. 誤り

『基準』二

…… (前略) ……

実際原価計算制度は、製品の実際原価を計算し、これを財務会計の主要帳簿に組み入れ、製品原価の計算と財務会計とが、実際原価をもって有機的に結合する原価計算制度である。原価管理上必要ある場合には、実際原価計算制度においても必要な原価の標準を勘定組織のわく外において設定し、これと実際との差異を分析し、報告することがある。

…… (後略) ……

上記『基準』より、勘定組織の枠外で標準原価を設定することはできるが、枠内に組み入れることはできない。

c. 正しい

『基準』 二

……（前略）……

企業が、この基準にのっとって、原価計算を実施するに当たっては、上述の意味における実際原価計算制度又は標準原価計算制度のいずれかを、当該企業が原価計算を行なう目的の重点、その他企業の個々の条件に応じて適用するものとする。

……（後略）……

従って、両制度は、どちらが原則で、どちらが例外というものでなく、その適用は無差別である。

d. 誤り

bの解説より、勘定組織の枠外では算定できる。

e. 誤り

『基準』は四七(二)2において標準原価計算制度における原則差異につき、「原価差異はすべて実際原価計算制度における処理の方法に準じて処理する。」と規定している。また『基準』は四七(一)1において「原価差異は、材料受入価格差異を除き、原則として当年度の売上原価に賦課する。」と規定している。

このことから、標準原価計算制度で算定された数量面の差異は、異常な状態に基づく認められるもの及び標準が不適當で比較的多額な差異以外は、すべて売上原価（損益計算書）へ賦課されることとなる。よって貸借対照表上の棚卸資産価額は相違することとなる。

f. 正しい

『基準』 四四

……（前略）……

原価差異が生ずる場合には、その大きさを算定記録し、これを分析する。その目的は、原価差異を財務会計上適正に処理して製品原価および損益を確定するとともに、その分析結果を各階層の経営管理者に提供することによって、原価の管理に資することにある。

①を財務諸表作成目的、②を原価管理目的とすることができる。

## 5 製品原価と期間原価

《解答》 ④

《解説》

	全部原価計算	直接原価計算
変動製造原価	製品原価	製品原価
固定製造原価		期間原価
販売費・一般管理費	期間原価	

a. 誤り

固定費には、固定製造原価と固定販売費および一般管理費がある。何れの原価計算においても、固定販売費および一般管理費は期間原価として処理される。したがって、この記述の「固定費」が「製造固定費」であれば、正しいことになる。

b. 正しい

販売費・一般管理費は、全部原価計算においても直接原価計算においても期間原価として処理される。

c. 誤り

全部原価計算において製品原価とされるのは製造原価のみであり、また、直接原価計算において製品原価とされるのは変動製造原価のみである。

### 『基準』四（二）

原価は、財務諸表上収益との対応関係に基づいて、製品原価と期間原価とに区別される。

製品原価とは、一定単位の製品に集計された原価をいい、期間原価とは、一定期間における発生額を、当期の収益に直接対応させて、は握した原価をいう。

製品原価と期間原価との範囲の区別は相対的であるが、通常、売上品およびたな卸資産の価額を構成する全部の製造原価を製品原価とし、販

売費および一般管理費は、これを期間原価とする。

d. 正しい

『基準』四（二）では、「一定単位の製品に集計された原価」を製品原価と規定しており、また、「通常、売上品および棚卸資産の価額を構成する全部の製造原価を製品原価」とする旨も規定している。

e. 正しい

『基準』四（二）では、「一定期間における発生額を、当期の収益に直接対応させて把握した原価」を期間原価として規定し、また、「通常、～販売費および一般管理費は、これを期間原価とする。」とする旨も規定している。それ故、『基準』に従う限り、期間原価とは、原則として販売費および一般管理費を指すと解釈される。しかし、一般的には、棚卸資産評価のために製品原価として区別されたものであっても、それが販売された期には収益との直接的な対応が図られるので、売上品の原価（売上原価）は期間原価に区分される。

## 6 原価計算のための一般的基準

《解答》 ④

《解説》

解答以外の問題文の選択肢は、原価管理のための一般的基準『基準』六（二）である。

『基準』一 原価計算の目的

『基準』六 原価計算の一般的基準

(一) 財務諸表作成目的 → (一) 財務諸表作成のための一般的基準

(三) 原価管理目的 → (二) 原価管理のための一般的基準

(四) 予算管理目的 → (三) 予算編成ならびに予算統制のための一般的基準

六(一)財務諸表作成のための一般的基準

六(二)原価管理のための一般的基準

1. 全部原価の原則…………… i

5. 責任区分明確化の原則…………… j

2. 信憑性の原則…………… h

6. 管理的原価分類の原則…………… f

3. 原価差異適正処理の原則…………… b

7. 物量計算の原則…………… g