

第122回 日商簿記検定
1級 出題の意図・講評

[商業簿記]

本問は、資料にもとづいて損益計算書を作成する総合問題でした。特に難易度の高い取引は設定していないので、基本的な会計処理を着実に行っていけば解答ができると考えています。総合問題は、個別問題の積み重ねですので、個々の会計処理についての確かな判断ができるようにしておくことが大切です。ただ、処理すべき項目が、若干、ボリュームがありましたので、手際よく解答していくことが必要であったと思います。

出題の中でポイントとなる項目には、次のようなものがありました。

- ① ストックオプションの権利行使・権利不行使
- ② ファイナンス・リース取引
- ③ 為替予約に関する会計処理
- ④ 配当原資別の利益準備金・資本準備金への繰り入れ
- ⑤ 貸倒懸念債権に対するキャッシュ・フロー見積法の適用
- ⑥ 新定率法にもとづく減価償却費の計算
- ⑦ 退職給付費用の計算
- ⑧ その他有価証券への部分純資産直入法・洗替え法の適用
- ⑨ 税効果会計における法人税等調整額の計算

今回、上記の項目に関する基本的な理解が、今少し望まれる印象を受けました。また、平易な項目については、確実に正解を求めておくことも肝要でしょう。

[会計学]

第1問

純資産に関する勘定処理について問う問題でした。これまでの1級検定試験においては、どちらかといえばあまり取り上げられなかった問題となり、そろそろ出題されるのではないかと予想していた受験者も多かったのではないのでしょうか。

しかし、出題形式が予想とは異なった形となっていたと感じた方も多かったのではないのでしょうか。一番間違いの多かったところが、⑤で、株式交換に関する会計処理まではなかなか勉強が及ばない方もいたかもしれません。

第2問

持分法に関する出題でした。問1において、持分法適用会社や持分法適用の仕方について問うており、問2において、具体的な計算方法を問うています。多くの受験者にとって、

持分法は苦手な領域らしく、問2の計算問題の得点率が低い傾向が見られました。また、AのA社株式取得額に含まれる、のれん相当額の金額の計算から間違っている解答が多く見受けられました。やり残したところがないよう万遍なく全体の出題範囲を学習しておく必要があるでしょう。

第3問

本問は、ソフトウェアの減価償却について、見込販売数量を基準として行うとの指示が出されており、実際の販売数量も見込販売数量どおりでしたが、得点率は低い傾向でした。特に、3年分の償却額合計がソフトウェアの取得額に一致しない解答が多く見受けられました。暗記のみによって、償却額を導き出そうとするのではなく、何故そのように計算しなければならないのか、その考え方を理解しておくことが大切です。

[工業簿記]

本問は、工業簿記で出題される代表的な問題の1つです。予算編成の問題は、製造業の諸活動がどのような関連性を持って展開されているのか、そして、それがいかに会計空間に写像されているのかが正しく理解されているかどうかをチェックする問題であり、とても大切な学習事項になります。同じ生産・販売活動であっても、直接原価計算を採用するか、全部原価計算を採用するかで作成される財務諸表は異なりますが、1級レベルでは、いずれの財務諸表も作成できることが求められます。

全部標準原価計算が採用されていますので、まず注意すべきは、売上原価の計算です。資料3 予算データの(6)で「月間正常生産量と計画生産量との差から生ずる予定操業度差異は売上原価に課する」とある点に注意しなければなりません。例えば7月の売上原価は、原価標準 3,300 円×50 千個ではありません。7月の生産量が49千個ですから、操業度差異 800 千円 (=1 千時間×固定費率 800 円) を加算する必要があります。この正解率は比較的高い傾向にありました。

7月には固定資産売却損が計算されます。取得原価 12,000 千円、残存価額 10%、耐用年数5年の営業用設備を定額法で減価償却していますが、取得後3年3ヶ月を経過し、売却時点で正味簿価は4,980 千円となっています。この正解率は低い傾向にありました。

予定損益計算書を全体として正しく作成できた答案は少ない傾向にあり、予定貸借対照表の正解率はさらに少ない傾向にありました。満足できる結果を得られなかった受験者の方々は、まずは、売掛金や買掛金に加えて、製品、原料などの月末残高を正しく計算できるようになって頂きたいと思います。そのためには、販売活動、生産活動、購買活動などの関係性、相互依存性を学習することが必要です。実体活動の理解が前提となることをよく認識していただきたいと思います。

[原価計算]

設備投資の意思決定は、広い意味で差額原価収益分析の応用であるといえ、差額原価、

差額収益にかえて差額キャッシュインフロー、差額キャッシュアウトフローを計算します。差額収益分析の場合と同様に、関連するキャッシュフロー、無関連のキャッシュフローのなかから、関連するキャッシュフローを正しく選択できるかどうかという点が第1のポイントとなります。キャッシュフロー自体を計算する際に、利益最大化の観点からの正しい意思決定を前提に計算できるかという点が第2のポイントとなります。

本問題は追加投資の場合と、取替投資についての正味現在価値が正しく計算できるかを問うています。追加投資の場合、既存設備にかかわるキャッシュフローは、いわば埋没キャッシュフローになり、差額キャッシュフローにならないことに注意すべきです。既存設備にかかわるキャッシュフローが、差額キャッシュフローにならないことが理解できていれば、追加投資の問題は、取替投資の問題より容易でしょう。

取替投資の問題では、現有設備の減価償却費の比較も行う必要があります、非常に複雑になりますが、条件を整理して、現状維持案と取替案を正確に比較することが求められます。

さらに、本問題の前半では、キャッシュフローを計算するさいに、利益最大化の観点から、現有設備と新設備のどちらでどれだけ生産させるかを定める必要があります。新設備のほうが、効率がよく、1個あたり低い費用で生産が可能であることに着目して、新設備を優先的に稼働させる方針に気づく必要があります。

本問題は、得点の差が非常に開く結果となりました。設備投資の意思決定に苦手意識のある受験者が多かったようです。