

第123回 日商簿記検定 1級 出題の意図・講評

[商業簿記]

本問は、割賦販売を中心として、その回収不能による商品取り戻しの処理、備品の買い換え、国債購入に関して支払った端数利息の処理、自己株式の消却、新定率法による備品の減価償却に関する処理等を包含した総合問題です。一般売上利益率が与えられていないため、自分自身で計算する必要があります。

設問の中に未処理事項が含まれており、与えられた決算整理前残高試算表に「？」が入っているためか、受験者にとっては難解な問題として映ったようですが、慌てずに一つ一つ仕訳をして解いていけば、それほど難しくはありません。ただ、未処理事項と決算整理事項とを分けて考えていかないと、決算整理前残高試算表の数字を把握することができなくなるため、決算整理前残高試算表の現金預金の金額が計算できないことになってしまう点に注意が必要です。一つ一つの個別問題はそれほど難しくなくとも、簿記一巡の手続きを把握しておかないと、解答できない点に、本問の難しさがあります。その意味においては、まさに総合問題としてふさわしい問題であるといえます。

パターン化した問題ばかりに接していると、このような総合問題の解き方がわからなくなってしまいます。やはり1級ともなると、このような総合問題が出題されるため、簿記一巡の手続きをきちんと理解しておくことが必要です。

[会計学]

第1問は、会計学の基本的な会計基準や概念について、適切な会計用語を書き込むものです。いずれもごく基本的な事柄であるので、多くの受験者が正解するものと考え出題しました。語句の記入については、漢字が不正確な答案も散見されました。

第2問は、税効果会計の問題です。税効果会計は、これまで1級商業簿記の試験において、個別取引を中心に出题されてきました。今回、1級会計学において、はじめて本格的な税効果会計問題として出題したものです。ただ、設定してある内容は、ごく基本的なものであり、税効果会計について基本的な学習をしっかりと行っている受験者には、容易に解答できる設問であろうと考えて出題しています。実務上も、重要な会計処理項目なので、正確に理解を深めておいていただきたいと思います。X1年度の金額は正解していても、X2年度のコличествоが違っている答案が多く見受けられました。

第3問は、社債の償却原価法に係る問題です。金利調整差額と認められる、社債の額面総額と払込総額との差額に償却原価法を適用する場合には、定額法か利息法のいずれかが採用されます。これまでの検定試験では、定額法による償却原価法の問題が中心でした。今回、はじめて利息法を適用する問題として出題しました。

受験者は、利息法を適用する場合の、計算プロセスのしくみを、正確に理解しておく必要があります。設問の社債の償却期間は3年間ですが、社債の償却原価および金利調整額

の償却額の計算は、試験時間を考慮して、2年分計算すればよいように配慮しています。

なお、社債の償却期間中に、買入償還をするという条件を付していることに注意が必要です。

社債発行費の償却は、定額法を適用するとしたので、多くの受験者が正解していました。

[工業簿記]

標準原価計算において、1つの製品に1つの原価標準が設定されるのが原則です。しかしながら、何千種類・何万種類という製品がある場合、そのすべてについて異なる原価標準を設定することが現実的でない場合があります。そのような場合、類似の製品をグループ化して、そのグループの平均的な原価標準を設定して、そのグループのすべての製品にその原価標準を適用することがあります。

本問題では、実際にはA-1とA-2という2種類の製品があるにもかかわらず、その両者を区別せずにひとつの原価標準が設定されています。A-1とA-2のプロダクト・ミックスが安定しているならば、そのようにして計算された原価標準をもとに計算された標準原価は正しいものになりますが、プロダクト・ミックスが安定しない場合には、プロダクト・ミックスの変更は、不正確な標準原価となり、標準原価差異も不正確なものになります。

製品A-1とA-2のそれぞれに原価標準を設定しなれば、正確な原価差異が計算されるわけですが、当面は、A-1とA-2のそれぞれに原価標準を設定しないこととしているため、原価差異のうち、A-1とA-2に、比率の変化により説明できる差異を分離しようとするのが、問3です。問4は、A-1とA-2に別々の原価標準を適用したと仮定した場合の月初仕掛品原価を計算することを求めています。

問1と問2は過去に何度も出題された論点であり、多くの受験者が正解していました。問3および問4は今まで出題されたことのない論点であり、出来があまりよくありませんでした。しかし、標準原価計算では様々な仮定が設けられており、その仮定が実際と異なったとき、それを差異として分離するという標準原価差異の分析の原理をよく理解していれば解答できたと思います。論点の本質を理解することが、既存の知識を応用する力につながりますので、日ごろの学習においても、なぜそのような分析を行うのか、その分析の本質はなにかという視点を重視して学習するようにしてください。

[原価計算]

第1問は、工程別総合原価計算と月次損益計算、第2問が最適セールス・ミックスの問題です。

第1問では、組立工程の途中に検査点があり、検査点に到達した製品の一定パーセントが正常仕損率であるという条件の下で、総合原価計算の基本的な計算を求めています。また、仕損費の内どれだけが正常仕損費であるかは、正常仕損率の大きさによって変化し、その計算結果は営業利益の計算に影響を及ぼします。問5では、その計算を求めています。第1問の問1は、仕損の物量計算を求めています。出来は良くありませんでした。合計単

位数の計算はよく出来ていましたが、正常仕損品と異常仕損品の単位数の計算が出来ている答案は非常に少ないものでした。その原因は様々ですが、その1つは組立工程のインプットとアウトプットの総量のみ注目し、組立工程の途中に検査点があるということを適切に認識していないためでしょう。原価計算の基礎は物量計算にあります。工場内のモノの流れを正しく把握して原価計算を行うことを肝に銘じていただければと思います。

第2問は、複数の製造部門で生産能力の制約があるという状況下における最適セールス・ミックスの計算を求めています。問1と問2はごく一般的な問題ですが、問3では、製品乙の販売単価がいくらまで下落すると最適セールス・ミックスが変化するかを問うています。ある価格で無差別点に到達し、それを超えると最適解が変化することに注意してください。

本問のポイントは、生産能力の制約が機械加工部と組立部の2つの部門で生じている点にあります。しかも、2つの部門で製品の収益性が異なっているため、各製造部門の生産能力をどちらの製品に振り向けるかが問題となります。1級の原価計算問題としては、オーソドックスな基本的問題です。第1問の出来と比較して、出来は悪くありませんでした。出来なかった受験者は解法をしっかりと学習していただければと思います