

第197回 上級 商業簿記

今回は、比較的基礎的なレベルの問題を多くしてみました。手ごたえはいかがでしたでしょうか。

まず全般的に言えることは、次の事項です。これらは、これまで何度も、また他の科目でも指摘されてきていることです。改めて肝に銘じておいてください。

- ① 乱雑に書いた文字、小さな文字、薄い文字などが散見されました。文字は大きく丁寧に書いてください。いくら本人が正解を書いたつもりでも採点者が読めなければ正解にはなりません。
- ② 誤字脱字が多く見られました。勘定科目は正確に書く必要があります。
- ③ 単位を誤って解答しているものがありました。千円単位での解答が要求されている場合、数値としてはあっても一円単位で解答した場合には正解にはなりません。
- ④ 問題文の指示に従わずに解答しているものが散見されました。たとえば勘定科目が問題文の中で指定されている場合には、一般的には認められているものであっても他の勘定科目を用いた場合には正解にはなりません。

問題1については、とりわけ問2の出来がよくありませんでした。日頃から、たんに各々の減価償却費の計算方法で計算練習するだけでなく、変更や修正など実践的な視点から考えることが重要です。

問題2については、とりわけ(2)の出来がよくありませんでした。また本問のような一連の問題では、仕訳のつながりに留意する必要があります。たとえば、(1)で新株予約権を発行し、(3)で新株予約権が失効しているのですから、「発行→失効」という反対の事象が生じているわけです。したがって(1)で貸方に新株予約権が入ると分かったのであれば(3)では反対の借方に新株予約権が入るはずですが、にもかかわらず、(1)も(3)も同じ側に新株予約権を入れているものがありました。一連の取引なのですから、(1)と(3)の仕訳の関係性を考える必要があります。

問題3では、損益勘定で繰越利益剰余金ではなく当期純利益と解答しているものが散見されました。たしかに損益計算書では当期純利益と表示されますが、損益勘定では、最終的に貸借差額が繰越利益剰余金勘定に振り替えられますので、損益勘定の相手勘定である繰越利益剰余金勘定が用いられなければなりません。また、損益勘定の貸方に費用項目を、借方に収益項目を、あるいは損益勘定に資産負債資本項目を、閉鎖残高勘定に収益費用項目を記入しているものが結構ありました。損益勘定および閉鎖残高勘定に記入する際には、この科目は資産・負債・資本・収益・費用のいずれなのか、またこの勘定の借方または貸方であるのかといったことを常に意識することが重要です。また個別論点では、経過勘定の出来がよくなかったのは上級としては意外でした。

第197回 上級 会計学

問題 1 はいつもの通り○×問題でした。全体として、理由説明も含めて比較的よくできていました。ただし、3. 賃貸等不動産に関する問題は不正解がやや多く、賃貸等不動産まで手が回っていない受験者がある程度いるという印象を得ました。また、「貸借対照表本文は原価評価のみである」と答えられても、「時価の注記は不要である」と書き加えてあるものが少なからずありました。会計基準には「総額に重要性が乏しい場合には注記を省略することができる」とあります。重要性の原則の適用がない本問の答えとしては時価の注記は必要ですので、残念ながら不正解としました。

問題 2 は継続性の原則に関する問題でした。継続性の原則を真実性の原則と関連させて正面から説明することを求められ、意外に難しいと感じた受験者もいたと思います。

また、インフレーションの下で先入先出法から移動平均法に変更し、正当性がないと判断された場合の根拠を問われた問題では、「この変更により利益を増加させることが目的である」と答えた答案がかなり多くありました。インフレーションのもとでは全般的に資産の価格が上がることから連想してしまったのかもしれませんが、落ち着いて考えれば、この変更に伴い商品の期末棚卸高が減少し、売上原価が増加し、利益が減少することがおわかりいただけると思います。ビジネスの世界では、この変更をしたら利益がどちらに動くかという利益の方向感覚を常に持って仕事をすることが求められますので、このような問題にぜひ迅速かつ的確に答えられるようにしてください。なお、本問のように条件を提示している問題では、「損益計算を適正に行うため」とか、「資産価額を適正に評価するため」などというごく一般的な解答では正解になりません。

問題 3 は連結の範囲を問う問題でした。連結の範囲と関連させてセグメント情報の役割を説明する問題は、セグメント情報に慣れていない受験者が多いことを考慮し、多少甘めに採点しました。ただし、問題をよく読んでいただければ、セグメント情報の区分には事業別の業績が表示されていることを答えればよいのだらうと推測がつくと思います。セグメント情報は財務諸表の読者の関心が高い情報ですので、これを機会に、一度有価証券報告書のセグメント情報をのぞいて見ることをお勧めします。

問題1は、工程別総合原価計算でした。A工程およびB工程においてそれぞれ加工された完成品がC工程に投入されるという流れの製造プロセスになっています。問題を解くにあたっては、まず、資料を丹念に読み込み、モノの流れを把握し、そのうえで生産データの内容および原価データとの対応を確認してください。また、本問の生産データにおける特徴として、A工程完成品2単位とB工程完成品1単位を合わせてC工程では1単位と認識していることに注意し、そのうえで、半製品、仕損品、作業屑などの評価や正常原価による工程間の振替を適切に行う必要があります。いずれも典型的な論点なので、それぞれに関する理解はされていると思われます。

ところが、実際には、当初の予想よりも正答率は低くなりました。その原因としては、資料の分量が多かったことがあげられると推測しています。資料の内容は平易なものの寄せ集めで、さらに、前工程の計算を誤ると後工程の計算も不正解となるといった構造ではなく、工程ごとに独立して得点できるようになっています。冷静に資料の整理をして、何を計算するべきかを確認できた受験者はそれほど難易度が高くないこと、さらに、部分店が取りやすいことに気づいたでしょう。

なお、問10は、問題1全体を理解し、かつ、問1から問9を解答する際に計算プロセスを明瞭にまとめておかなければ、正解することが難しいものでした。日頃から計算をわかりやすくまとめながら解くことは、ケアレスミスを防ぐとともに、自分がどこまで理解しているかを確認するためにも重要なことですから、ぜひ実践してください。

問題2は原価計算における原価の意味を問うものです。原価計算の学習においては基礎中の基礎です。文章の空欄を補充することによって原価計算基準における説明を完成することを要求する問題でした。採点においては、原価計算基準における用語で解答していない場合であっても、意味内容が合っている用語は正解としました。

第197回 上級 原価計算

問題1は、意思決定（業務的意思決定）の問題であり、問1から問6は計算問題、問7は関連する文章の空欄補充でした。また、計算問題として、問1と問2は、この問題の基本となるデータの整理、問3と問4は、基本となるデータを利用した生産・販売量と月次利益の計算、問5と問6は、追加的な条件を与えた場合での月次利益の計算でした。

問1と問2については、平易な計算問題であるため、多くの受験者が正答していました。しかし、問3と問4については、正答できた受験者がそれほど多くありませんでした。その理由としては、問3と問4が、基本となるデータの活用（データを利用した生産・販売量や月次利益の計算）について問うており、意思決定会計を十分に理解できていない受験者にとって難しかったためであると思われます。これらの問を正答できなかった受験者は、テキストの解説や例題を再度学習するようにして下さい。次に、問5と問6は、追加的な条件をふまえた上でのデータの活用（条件追加に伴う月次利益の変動の計算）を問うており、残念ながら多くの受験者が正答できませんでした。これらに対応するには、過去の全経簿記の試験問題を練習しておくことが不可欠です。そのため、計算条件を簡潔に整理できるように、過去の試験問題を繰り返し練習して下さい。最後の問7は、意思決定会計に関連する文章の空欄補充でした。多くの受験者は解答していましたが、正答はそれほど多くありませんでした。

問題2は、原価分解と利益計画に関する問題であり、問1は平易な計算問題、問2と問3は原価分解（高低点法と最小自乗法）の計算問題、問4は損益分岐点の計算問題、問5は論述問題でした。

問1は、多くの受験者が正答していました。問2と問3は、ある程度の正答が見られました。しかし、問4は、端数処理の指示を無視して解答する受験者が多かったと思います。今後の対応としては、問題文の指示を正確に読み取るように心がけて下さい。最後の問5では、的外れな記述が少なからず見られました。

最後に、今回の採点では、これまで以上に数字や文字が雑に書かれている答案が多く見られました。例えば、読解困難な数字（0と8、1と2など）、数字の省略（000と記述すべきところを一と省略するなど）、数値のケタ数の間違い（000と記述すべきところを00、もしくは0000とするなど）、文字の間違い、極端に小さい数字や文字、極端に薄い数字や文字などです。これらは、非常に深刻な問題であると思います。そのため、採点されることを前提に、答案の数字や文字を丁寧に書くように日ごろから心がけて下さい。