

**第124回 日商簿記検定**  
**2級 出題の意図・講評**

**[第1問]**

本問は、期中における基礎的な取引を示し、これを指示に従って適切な勘定科目を用いて仕訳で示すことができるかどうかを問う設問です。取引の中には、複数の取引が組み合わされているものや、若干の計算を要するものもありますので、注意深く設問を読み、慎重に計算を行うことが大切です。出題区分全体にわたって基礎的な理解力を問う設問でしたが、正答率は芳しくなかったようです。

設問の取引を正確に把握できずに失点したり、思い込みで勘定科目欄で与えられていない勘定科目で仕訳を示してしまい、失点している答案が多数見られました。

1. 資本的支出に関する処理と収益的支出に関する処理の相違が理解できているかどうかを問う設問です。固定資産の価値や効用を高めるための支出が資本的支出で、この支出額は当該固定資産の取得原価に含めて処理しなければなりません。一方、単に固定資産の従来機能、能率、能力を維持するための支出が収益的支出で、当期の費用として処理します。
2. 予約販売と受託販売の販売時における処理の相違を理解できているかどうかを問う設問です。予約販売では、予約時に予約金を受領しても売上は計上せず、前受金勘定で処理しておき、販売時に売上を計上します。一方、受託販売では、販売を委託された商品を売り渡しても売上を計上せずに、委託者に対する債務として受託販売勘定に計上しておきます。
3. 消費税の処理方法には、税込方式と税抜方式の2つがあります。設問で指示されている税込方式では、期中は消費税を購入価格や販売価格に含めて記帳を行い、決算時に納付すべき、あるいは還付を受けるべき消費税の金額を一括して計算します。消費税を納付する場合の処理と還付を受ける場合の処理のいずれについても理解しておく必要があります。
4. 債券の取得時の処理の理解を問う設問です。社債のように定期的に利息の受払が行われる有価証券を利払日と異なる日に売買する場合は、売り手と買い手の間で売買代金とは別に端数利息の受払も行われます。買い手は売買時点で売り手に端数利息を支払うとともに、有価証券利息勘定の借方に記入しなければなりません。
5. 生産高比例法で減価償却が行われている固定資産を売却するとともに、新たに固定資産を取得する場合の処理を問う設問です。固定資産売却損益については、下取りさせる資産の帳簿価額（取得原価から前期までの減価償却累計額と当期の減価償却費を控除した金額）と下取り価額との差額として計算します。

## [第2問]

本問は、特殊仕訳帳と普通仕訳帳の記入内容から残高試算表を作成する問題であり、帳簿組織に関する基本的な問題です。

解答にあたっては、まず特殊仕訳帳相互間の関係に、また特殊仕訳帳と普通仕訳帳の関係に注意することが必要になります。特殊仕訳帳相互間の関係では、当座預金出納帳の借方にある売上欄と売上帳の当座預金欄、当座預金出納帳の貸方にある仕入欄と仕入帳の当座預金欄、仕入帳の支払手形欄と支払手形記入帳の仕入欄、売上帳の受取手形欄と受取手形記入帳の売上欄がそれぞれ対応し、同一の取引が二重に記帳される形になっています。

したがって、残高試算表を作成するにあたっては、これらの二重に記帳されている取引をそのまま二重に集計しないように注意する必要があります。

なお、支払手形記入帳は支払手形勘定に貸方記入をもたらす取引のみを記入する補助簿であり、また、受取手形記入帳は受取手形勘定に借方記入をもたらす取引のみを記入する補助簿である点にも注意してください。

次に、特殊仕訳帳と普通仕訳帳の関係では、普通仕訳帳に記入されている12日、18日、25日の3つの複合取引について、当座預金勘定にかかわる部分が特殊仕訳帳としての当座預金出納帳にも二重に記帳されています。したがって、残高試算表を作成するにあたっては、このような取引についても二重に集計しないように注意する必要があります。

本問は、帳簿組織の基本が十分に理解できていれば正しく解答できる問題ですので、基本の学習を丁寧に行うように心掛けてください。

## [第3問]

本問は、基本的には精算表の作成問題です。〔資料Ⅰ〕の未処理の事項および〔資料Ⅱ〕の決算整理事項の処理は、2級の学習内容の中のいくつかの重要な点を網羅する内容となっていますので、問題はやや複雑で量的にも処理事項の多いものとなっています。そのような点では、2級の内容として学習すべき事項に関する理解がきちんとされているかどうかとあわせて、具体的にその処理の速さと正確さをも問う問題です。

本問で問われている2級の学習内容としてとくに留意する点は、①期末の商品にかかわる評価損および棚卸減耗損の計算とその処理法、②社債の償却原価法としての定額法による処理法とこの処理法による社債利息の計算、といった点が主なものとなります。これら①および②に関する解答の要点は、以下のとおりです。

期末の商品については、商品ごとに評価損および棚卸減耗損を正確に計算すること、評価損および棚卸減耗損のうち期末商品帳簿棚卸高全額の5%以内の部分については、売上原価に計上されること、といった点に注意をする必要があります。売上原価に計上をするといった場合、本問では売上原価に含まれる金額は仕入の行に計上されることになります。

社債の額面と発行価額の差額の償却は、発行から償還までの月数をきちんと把握するとともに、社債発行後の経過月数と償還期限までの残存月数の関係がきちんと理解されていることが鍵となるでしょう。当期負担の社債利息額は、額面金額と発行価額の差とこれら

の期間との関係で求めることができます。

全体的に見て、上記の①および②の学習と理解が十分行われていないとの印象を受けました。これらに加えて、現金過不足勘定の処理と当期の減価償却費の処理にも気をつけてほしいところです。現金過不足勘定の残高は複合的な要因にもとづくものであることに注意をしてください。また、当期の減価償却費の計算には、当期に売却処分した備品と引渡しを受けた建物に関する分も考慮するという点に注意をしてください。

#### **【第4問】**

労務費に関する基本問題です。途中でつまずいて、最後までたどり着けなかったと思われる答案も見受けられました。決して難しい問題ではないはずです。

出題の意図としては、労務費の支払いと消費が理解できているかを問うたところがありますが、ポイントは、労務費を中心とした勘定連絡関係までも理解できているかどうかです。すなわち、与えられている資料から単に仕訳をするのみならば、比較的単純な典型的な問題であったかもしれませんが、本問では、仕掛品および製造間接費と賃金給料勘定とが確実に理解できているかまでも問うています。材料費に関する問題でしたが、類似の推定問題が第122回にも出題されています。

まず、労務費の支払いに関しては、直接工賃金、間接工賃金、給料を区別する必要はありません。一方、労務費の消費に関しては、直接費と間接費を区別する必要がありますが、賃金・給料勘定貸方の消費額は直接労務費と間接労務費の合計額になります。直接労務費は予定賃率を用いた消費高で計算しますので、消費賃率差異（原価差異）が発生します。間接工賃金と給料は実際の要支払額で把握しますので、原価差異は発生しません。なお、従業員賞与が年額で与えられていますので、月割計算する必要がある点にも気付く必要があります。

賃金・給料勘定への記入ができれば、そのほかの勘定の括弧内数値は主に、貸借差額から推定することができるはずです。製造間接費の予定配賦額は、仕掛品勘定の借方に振替えられます。

#### **【第5問】**

今回の出題では、全部原価計算データを読み取り、それから直接原価計算を行うという問題としました。利益計画のために直接原価計算は極めて重要な原価計算手法として広く一般に利用されています。このため、今回はこの直接原価計算を基本的な全部原価計算と関連づけて検討するという形の問題としました。

全部原価計算では、製造間接費のうち、変動費のみならず固定費も製品に配賦します。ところが、直接原価計算では、固定費は製品に関与させず、その期の費用として処理します。このため、直接原価計算の損益計算書では、売上高から先に変動費を差し引いて貢献利益を計算し、その次に固定費を差し引くという様式になり、これが直接原価計算の最大の特徴です。

ここで、問1の解答のためには、全部原価計算の損益計算書の売上原価が変動費と固定費からなることを理解し、売上原価のうちの変動費を差し引いて残額の固定費を計算できなければなりません。このように、全部原価計算と直接原価計算の計算構造の違いとそれに応じた計算ができるかを見るための問題でした。

問2では、直接原価計算によれば、経営上の大きな注目点である損益分岐点を計算でき、特に不況期にはそれが重要な経営上の目標となることから、このことの学習は重要な意味を持つため、これを出題しました。

また、問3は、直接原価計算の重要な機能である利益計画機能を理解しているかどうかを問う問題です。具体的には、利益を2倍にするためには、業務水準としてどれくらいの売上高が必要となるかを計算する問題です。

今回はいずれの問題も全部原価計算と直接原価計算の仕組みを理解していれば簡単に解ける基礎問題です。ただし、全部原価計算と直接原価計算の関連を理解しているかどうかについては、やや理解不足が目立ちました。単に計算公式の暗記による解答ではなく、様々な計算の仕組みを理解して計算するようにはしていただければと思います。