

第126回簿記検定試験 2級 出題の意図・講評

[第1問]

本問は、期中の標準的な取引を示して、これを問題の指示どおりに適切な勘定科目を用いて仕訳によって示すことができるかどうかを問う問題です。取引の中には、複数の処理方法が認められているものもありますが、このような場合でも問題の指示どおりに仕訳しなければ、正解とはなりません。注意深く問題を読むことはもとより、与えられている勘定科目の中に解答しようとしている勘定科目が含まれているかどうかをしっかりと確認しておくことも大切です。出題区分全体にわたって基礎的な理解力を問う問題でしたが、正答率は芳しくなかったようです。問題の内容を把握できずに失点したり、与えられた勘定科目を用いずに解答して失点している答案も散見されました。

1. 手形の更改を申し入れて承諾を受けた場合は、旧手形の債務を消滅させて、新手形の債務を新たに記帳します。また、期日延長に伴う利息については別途記帳します。本問については、正答率は比較的高かったようです。
2. 本問ではまず火災発生時に未決算勘定の借方に記帳した金額を推定しなければなりません。そのうえで、未決算勘定から未収金勘定へ振り替えるための処理を行う必要があります。ただし、未決算勘定の借方に記帳していた金額よりも、受領する保険金の方が少ないため、その差額は火災損失勘定で処理します。未決算勘定の金額の推定が正確に計算できていない答案が散見されました。
3. 商品販売の委託を受けている委託者が取り組んだ荷為替手形を引き受けたときは、為替手形の引き受けと同様に手形債務が生じるため、支払手形勘定の貸方に記帳するとともに、委託者に対する債権を記帳します。自らが商品を仕入れているわけではないので、未着品勘定に記帳することができない点に注意する必要があります。この点が理解されていない答案が目立ちました。
4. 売上割引を行ったときは、売上取引の取消として処理するのではなく、割引額を売上割引勘定の借方に記入します。何回かすでに出题されているためか、本問については、正答率は比較的高かったようです。
5. 本店集中計算制度では、支店は他の支店勘定を設けずに、他の支店との取引はすべて本店との取引として記帳します。そのため、神戸支店では、広告宣伝費を計上するとともに、本店勘定の貸方に記帳します。

[第2問]

本問は、特殊な販売形態による商品取引についての日常の記帳および簡単な決算整理について、その理解の程度を問う問題です。

基本的には、個々の取引の仕訳を積み上げていけば決算整理前残高試算表を作成するこ

とができます。委託販売の記帳に際しては、受託者に支払う手数料を独立の費用とするか、売上高から控除するかが問題となりますが、本問では後者の会計処理を要求しています。損益計算書は、期末における商品の棚卸しをして売上原価を計算することができれば、作成できます。ただし、割賦販売を回収基準によって行う場合は、顧客に引き渡した商品であってもその代金が回収されていない分について、当該商品の原価を期末棚卸高に含めなければなりません。

出題形式が過去のものとは異なっていたとの印象があったかもしれませんが、実現主義に基づく基本的な仕訳ができて、それを試算表に集計することができればよいだけです。実現主義に関する仕訳は仕訳問題として従前から出題しており、試算表の作成は3級の範囲に含まれる内容です。

限られたパターンの出題形式にだけ対応する勉強は、知識に偏りを生み出し、かえって柔軟に解答する能力を奪いかねません。簿記の仕組みに関する多面的な理解が学習者の応用能力を高めることに配慮していただきたいと思います。簿記検定試験は、限られたパターンの問題に関する解き方の暗記を奨励するものではなく、簿記に関する正確な理解と柔軟な応用能力を促すものでありたいと願っています。

[第3問]

本問は、資料として与えられた「決算整理事項その他」にもとづいて答案用紙の8桁精算表を完成させる問題であり、精算表作成問題としては内容的に標準的な問題です。解答のポイントは、「決算整理事項その他」の資料にもとづいて、修正仕訳（修正記入）を正しく行うことができるかどうかにあります。

1の当座預金の帳簿残高と残高証明書の金額の不一致については、それが企業側にとって修正すべき事実であるかどうかには注意して修正仕訳を考えてください。2の売掛金の貸倒れについては、前期から繰り越された売掛金の貸倒れと当期の売上取引から生じた売掛金の貸倒れでは修正仕訳が異なる点に注意してください。3の貸倒引当金の設定については、1および2の修正仕訳の結果、売上債権（受取手形と売掛金）および貸倒引当金の期末残高の金額が変化している点に注意してください。

4の有価証券については、特に満期保有目的債券に適用される償却原価法（定額法）の会計処理を正確に理解するように努めてください。5の商品については、3分法の決算整理仕訳および正味売却価額にもとづく商品評価損の計上を正しく行えることが大切です。6の減価償却については、定額法と定率法の違いおよび期中に新規購入した有形固定資産の月割りによる減価償却費の計上に注意してください。

7の株式交付費については、前期に1年目の償却をすでに行っている点に注意して当期の償却を考えてください。8および9については、経過勘定をめぐる修正仕訳を正しく理解していることが求められます。

いずれの修正仕訳も2級の商業簿記としては基本的なものですので、完璧に解答できるようにしっかり学習してください。

[第4問]

製造経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が、資料の順に従って、答案用紙に記入していけばよい出題形式であったため、比較的よくできていました。

出題の意図としては、製造経費の消費が正しく理解できているかを問うたところにあります。ポイントは、仕掛品勘定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。製造間接費の予定配賦額（貸方）は、仕掛品勘定の借方に対応します。なお、材料費および労務費に関する類似の推定問題が第122回および第124回に出ています。

製造経費はまず、支払経費と（内部）測定経費に区分されます。さらに、本問では、月割経費の把握が必要です。減価償却費は年間発生見積額、損害保険料は3か月分の支払い額が問題文に示されていますので、月割り計算に注意しなくてはなりません。また、製造経費の消費に関しては、間接費と直接費の分類も重要になります。資料の1から6までの費目は、製品との直接的関連性がないので、間接費となり、製造間接費勘定の借方に記入されます。外注加工賃や特許権使用料は、その発生額が製品と直接的に認識できますので、直接費になります。

なお、本問のように、各費目別勘定を含めて経費勘定を用いていない方法の場合、製造間接費勘定または仕掛品勘定の相手先勘定（貸方科目）にも注意してください。仕訳によって再確認しておくことをおすすめします。

[第5問]

標準原価計算制度のもとでの仕掛品勘定への記入と損益計算書の作成に関する問題です。仕掛品勘定への記入にあたっては、パーシャル・プランという記入方法、標準原価にもとづく仕掛品や完成品の計算、標準原価差異の計算といったことを理解しているかがポイントになります。パーシャル・プランは、仕掛品勘定借方の各費目について実際原価をもって記入する方法です。それに対して、月初・月末の仕掛品や完成品は標準原価をもって計算されます。とくに仕掛品の計算では、直接労務費と製造間接費（あわせて加工費とも呼ばれます）について加工進捗度を加味する必要があります。以上の計算が正確にできれば、標準原価差異は借方と貸方の差額として算出することもできますが、先に述べた各費目の実際原価とそれに対応する標準原価との差額が標準原価差異になります。

標準原価計算は、わが国の「原価計算基準」によって制度としての計算体系であることが規定されています。標準原価計算にもとづいて作成された財務諸表は、公表用の財務諸表とすることができます。本問ではとくに、標準原価計算による損益計算書の作成を問うています。売上高は、販売単価に当月の販売品量を乗じて計算されます。売上原価は標準原価にもとづいて計算されます。月初製品棚卸高、当月製品製造原価（完成品原価と同じ）、月末製品高は、それぞれ標準単価に月初製品量、当月完成品量、月末製品量を乗じて計算されます。標準原価差異については、「月ごとに損益計算に反映させており、その全額を売上原価に賦課する」という条件にしたがって、仕掛品勘定のなかで計算していた標準原価

をそのまま記入することになります。

計算の難易度はそれほど高くない基本的なレベルということで、平均点も高めでした。今後とも標準原価計算については、今回のような基本問題の理解が欠かせません。