

第143回簿記検定試験 1級 出題の意図・講評

[商業簿記]

(出題の意図)

1級商業簿記において学習すべき事項を網羅的に出題しました。

問題の形式の面でも、決算整理前残高試算表に対して、適切な決算整理手続を施して、財務諸表を作成する基本的な問題です。

決算整理前残高試算表の空欄補充問題では、実質的には前期末の勘定残高を問うています。減価償却やリースの処理に代表されるように、複数年度にまたがって組織的に行われる会計処理を正確に理解しているか確認しています。

決算整理事項は、棚卸資産の評価、貸倒れの見積り、退職給付引当金の設定、その他有価証券の評価、リース資産を含めた固定資産の減価償却、新株予約権付社債の償却原価法の適用、税効果会計の適用などが含まれています。処理すべき項目の数は多いですが、それぞれの処理はシンプルな形で出題しました。

なお、代理店販売の会計処理については純額の手数料のみ計上する点に、税効果会計の適用については資産負債法を採用している点に、それぞれ留意して解答する必要があります。

包括利益計算書、キャッシュ・フロー計算書および株主資本等変動計算書における金額は、断片的に問う形式とはなっていますが、損益計算書を中心にそれぞれの財務諸表がどのように連携しているかについて理解の程度を確認する趣旨で出題しました。

(講評)

決算整理前残高試算表の空欄補充の問題は、正答率はそれほど高くありませんでした。この設問が正答できないと、以下の設問を解答するうえで必要な前提が理解できていないということになります。

損益計算書の作成の問題は、全体的に採点結果は良好でしたが、税効果会計に関する部分の正答率は極めて低かったです。

その他の財務諸表における各金額に関する問題は、貸借対照表の金額の採点結果は良好であった一方で、キャッシュ・フロー計算書の金額の正答率は極めて低かったです。断片的な設問に思われるかもしれませんが、決算整理仕訳を行うなどして秩序的に資料を整理していかないと正答できない問題となっています。

[会計学]

(出題の意図)

第1問は、会計学における基本的な概念や処理方法についての知識を問う設問です。これまでに何度か出題実績のある領域と新しい領域とを織り交ぜて出題しました。いずれも専門用語を問う設問ですので、的確に理解して正確に解答する必要があります。

第2問は、のれんを含む在外子会社の外貨表示貸借対照表の換算と連結手続きについて問う設問です。在外子会社の資産と負債、のれんとのれん償却額、純資産などの換算が的確に理解できているかが解答するうえでポイントとなります。また、のれんを在外子会社の修正仕訳で計上する方法によった場合、在外子会社の為替換算調整勘定にはのれんの換算によって発生した分も含まれています。この部分についてはすべて親会社の持分に帰属するため、非支配株主持分への振替は行わない点にも注意する必要があります。

第3問は、工事契約について工事進行基準を適用した場合の工事請負業者が認識する工事収益および工事原価の会計処理について問う設問です。工事進行基準を適用するためには、工事収益総額、工事原価総額および決算日における工事進捗度が信頼性をもって見積もることができるのが前提条件ですが、これらの見積りが変更されたときには、その見積りの変更が行われた期に影響額を損益として処理しなければなりません。この点の理解度を問うことに主眼を置きました。

(講評)

連結会計と外貨換算に関しては苦手意識を持つ受験者が多いため、第2問の正答率は予想どおり高くはありませんでしたが、第3問は工事進行基準に関するオーソドックスな出題で比較的正答率は高かったようです。ただ、相変わらず第1問については、不注意から失点する答案が少なくありませんでした。

第1問は、基本的な会計基準の内容や会計処理についての知識を問う設問でしたが、いずれも解答として専門用語を求めているため、正確な知識は不可欠です。誤字・脱字や不必要な部分まで解答している答案が目立ちました。採点していて、大変もったいないという印象を持ちます。

第2問は、一部に難易度の高い設問も含まれていましたが、在外子会社の財務諸表項目の換算基準をしっかりと学習していれば、半分くらいは充分解答できる問題です。ただ、連結と外貨換算の問題に直面して、思考が停止してしまった受験者も少なくなかったようです。連結会計も外貨換算も一つ一つは基本的な論点の積み重ねです。苦手意識を持つことなく、地道に理解を深めていくより近道はありません。

第3問は、前半部分は多くのテキストや問題集などで取り上げられているタイプの設問だったためか、得意とする受験者は多かったようです。しかし、工事損失引当金の計上まで学習が進んでいる受験者は予想したほどではありませんでした。それぞれの論点ごとに、全体を俯瞰して学習を進めていくことが重要です。

[工業簿記]

(出題の意図)

第1問は単純総合原価計算の問題です。問題文の説明で、新製品Xの製造・販売に関して、先入先出法、非度外視法、製造間接費の正常(予定)配賦、月次決算の処理などが把握できたかどうかを問うています。販売量が減少するような状況でも、生産量のある程度保ち、在庫量が増加するような場合には、月次決算における営業利益は必ずしも減少しない(むしろ増加する)というストーリーの出題でした。問1から問5までは、着実に計算すれば回答できる基本問題ですが、問6は問題文全体を分析する能力および工業簿記・原価計算理論の理解力を問うことも意図しました。

第2問は原価差異の会計処理に関する問題です。『原価計算基準』の四七(一)に相当する部分の要約です。

(講評)

第1問は、全体としてあまりできていませんでした。計算量はやや多めでしたが、実際総合原価計算の基本問題ですので、できなかった受験者はぜひ復習しておきましょう。

問1と問2は、月初仕掛品がゼロであり、正常減損が月末仕掛品の加工進捗度より低い点で発生しているというだけの、比較的容易な状況での非度外視法の計算問題でしたので、高い正答率を期待していたのですが、思ったほどの出来ではありませんでした。同様に、問題3も、非度外視法のオーソドックスな問題でしたが、正答は少なくなりました。

1月分の計算を誤った場合には、2月分や3月分の計算もできなくなります。問4と問5についても、その前の問題が解けていないと正答にたどり着けないことから、さらに正答率が下がりました。問5は、1月から3月までの累計が必要になりますので注意が必要です。ここで誤ったのであれば、工業簿記の月次決算の処理が理解できていないのかもしれませんが。

残念ながら、問6では、誤っている番号すべてを選び出すことができた受験者がほとんどいませんでした。解答にあたっては、落ち着いて見直すことをお

すすめします。

第2問は、比較的よくできていました。原価差異の会計処理に関する内容であると理解できた受験者は、全問正解につながったようです。

[原価計算]

(出題の意図)

品質原価計算と差額原価収益分析からの出題でした。

品質原価は予防原価、評価原価、失敗原価（内部失敗原価と外部失敗原価）に分けられます。それぞれの原価はどのような内容か、またどのような原価がそれに該当するかについての理解度を問1で問いました。

問2は差額原価収益分析の問題であり、現状案をベース・ケースとして、2つの品質プログラム案それぞれについて、何が差額原価および差額収益となるかを理解したうえで計算できるか、またどちらの案が有利なのか判断できるかを問う問題でした。

(講評)

今回の原価計算の問題は、基本的な理解を問うものでしたので、全体的にはよくできていた印象です。

問1の正答率は高かったようですが、①については、やや正答率が低かったように思います。

問2では、第1案と第2案それぞれの追加原価発生額と原価節約額等を問いましたが、両案とも追加原価発生額の正答率がやや高めであったのに対し、原価節約額等の正答率は低かったようです。品質原価の内訳を確認し、それぞれの案を採ることによって何が節約されるのかを落ち着いて考えれば、難しい計算ではありませんでした。差額原価および差額収益の計算は基本的な論点の1つですので、よく復習するようにしてください。