

第144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)

出題形式としては決算整理前残高試算表から、決算整理事項等にもとづいて決算整理後残高試算表を作成するタイプの総合問題を出題しました。今回の出題では、売上原価の算定にあたって関係する諸勘定の連携がしっかりと理解できているかを確認することに重点のひとつを置きました。

こうした理解力を見るため、2種類の商品を取り上げ、一方の種類の商品の売上原価は比較的容易に算定できるようにしておきましたが、もう一方の商品の売上原価については、仕入勘定と仕入債務の諸勘定との連携がしっかりと把握できていないと、商品の単価が推定できず、売上原価を把握できない設定としました。「期末整理事項等」で与えられる資料を冷静に読み込み、それらの内容から関連する諸勘定の記入をひとつひとつ推定し、論理的に解答を導き出していけるかが鍵となったはずです。

その他に、今回出題の主要論点としたのは、独立処理による為替予約の処理、資本的支出による耐用年数延長後の減価償却費の算定、外貨建満期保有目的債券に対する償却原価法の適用、新株予約権の行使時の処理などです。

(講評)

売上原価の算定にあたって、関連する諸勘定の繋がりについての理解を問うことに重点を置いた出題となるよう、これ以外の部分では比較的基本的な論点に留めたつもりでした。ただ、こうした基本的で、これまで何度となく出題対象となっている領域の設問でも正解に至らない受験者が多かったため、全体的な正答率は想定を下回る結果でした。為替予約、減価償却や有価証券の評価などは、どのような角度から問われてもしっかりと正解できるよう理解を深めておく必要があります。

商品売買に関する設問でも、委託販売については比較的容易に売上原価と売上高を算定できるようにしてありましたが、ここで躓いている答案も少なからず見られました。本問で商品売買の全容を把握するためには、仕入債務から当期仕入高を推定し、当期仕入高等から各仕入単価と平均単価を推定して、売上原価を算定していかなければなりません。しかし、商品売買に関係する各勘定の連携と記帳の流れについての理解が十分でないために、こうした推定計算の全体像が掴めていない受験者が多かったようです。

簿記では仕訳はもちろん重要ですが、その仕訳がその後どの勘定にどのよう

に転記されて、最終的に財務諸表に集約されていくかも重要なプロセスです。普段からそうした一連の流れをしっかりと意識しながら学習に取り組んでいなければ、なかなか本番の試験で解くのは難しいかもしれません。

[会計学]

(出題の意図)

第1問は、退職給付（連単分離の処理）、圧縮記帳の税効果、会計上の変更をテーマとして、計算も含めた基本的な理解の程度を問う問題です。空欄補充の形式をとっていますが、文章の流れに沿って、適切な語句を選ぶ作業と計算を行う作業を行わなければなりません。会計学に関する文章を読解する能力も試しています。

第2問は、基本的な連結貸借対照表の作成問題です。子会社に対する支配の獲得と子会社株式の追加取得を軸としていますが、子会社の資産および負債の時価評価、のれんの償却、債権債務の相殺消去、未実現利益の調整など、主要な事項が網羅的に問われているので、連結財務諸表に関する知識を総合的に問う問題となっています。

(講評)

第1問は、比較的高度な内容について出題しているため、正答率は相対的に低かったです。とくに、過去勤務費用が給付水準を引き下げること（しばしば行われる実務です）によって生じた場合、その後の損益計算に利益として戻し入れられる点について理解が不足している答案が目立ちました。圧縮記帳に関する税効果の処理は、将来加算一時差異が生じる典型的なケースですが、積立金方式を含めて正確に理解していると思われる答案は少なかったです。

第2問は、実質的に、問1と問2で2年分の連結貸借対照表について問うています。比較的容易に解答できるはずの問1を含めて、正答率が高いとはいえませんでした。全体的に解答しやすい問題としたので、それぞれの論点について正確に理解している受験者は満点を取っており、その数が例年に比べて比較的多かったことは特筆できます。

[工業簿記]

(出題の意図)

第1問は記述式の語群からの選択問題です。

2つの論点を出題しました。第1に材料価格差異の発生原因を考慮した場合

に望ましい原価差異の計算法についてです。第2に標準原価計算の現代的意義です。

第2問はシングル・プランの標準総合原価計算からの出題です。標準原価計算は、標準原価をどの計算段階で複式簿記のなかに組み入れるかによって、パーシャル・プランとシングル・プランとに大別されます。このうちシングル・プランは、パーシャル・プランとは異なり、原価材の消費について標準原価を計算し、これを複式簿記機構のなかに組み入れる方法です。問1では、仕掛品勘定の借方も標準原価で計算されます。

第2問の問2と問3は標準原価差額の差異分析の問題です。材料価格差異については材料消費価格差異ではなく、材料受入価格差異（購入材料価格差異）の計算が求められています。材料消費価格、在庫材料の価格差異であって、購入材料のすべてにたいする価格差異でないため、購買活動の能率を判断する資料としては不十分です。

『原価計算基準』では、標準原価計算制度における原価差異の処理について、数量差異、作業時間差異、能率差異等であって異常な状態に基づく認められる場合を除き、実際原価計算制度における処理の方法に準じて処理する旨、規定されています。問3では、実際原価計算制度の原価差異の会計処理についての理解度を問いました。

（講評）

第1問は語群選択問題で比較的正答が多かったです。ただし、不注意から失点する答案が少なからずみられました。受験者への注意事項に記されているように、「答えは、定められたところに、誤字・脱字のないように、ていねいに書いてください。」

第2問の問1はシングル・プランによる仕掛品勘定の完成問題でしたが、正答率は高くありませんでした。標準原価計算におけるシングル・プラン、修正パーシャル・プランおよびパーシャル・プランによる仕掛品勘定の記入は基本的な論点です。しっかり学習してください。

問1に比べると問2の標準原価差額の差異分析は比較的正答が多かったのですが、材料価格差異についてはミスが目立ちました。出題の意図にもあるように、本問で問われているのは材料受入価格差異です。

問3は原価差異の会計処理について十分に理解していないと解答が難しい理論問題と計算問題でした。残念ながら誤っていると思われる文章の番号をすべて選べた答案は少なかったです。テキストや問題集を読んで、実際に解いてしっかり理解しましょう。

[原価計算]

(出題の意図)

どちらも意思決定（差額原価収益分析）の問題でした。

第1問は、時間価値を考慮した、設備投資の意思決定モデルに関する問題です。設問文および資料を用いて、2つの投資案の優劣を決定することになります。正味現在価値での優劣と内部利益率での優劣が異なるというストーリーの出題でした。計算量はやや多かったかもしれませんが、基礎的で解きやすい問題だったのではないのでしょうか。問1から問5までは、着実に計算していけばできる基本問題ですが、問6は正味現在価値法と内部利益率法の内容を正しく理解しているか否かを問うことも意図しました。

第2問は、時間価値を考慮する必要のない、業務的意思決定の分析を、事業部門の内部振替価格に関連させて出題しました。問題文を的確に読みこなす能力が必要です。

(講評)

全体として、期待していたほどには正答が多くありませんでした。

まず、第1問があまりできていません。計算量はやや多めでしたが、設備投資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だけは比較的よくできていました。ここで誤ると、正味現在価値が正しく計算できませんので、問5は不正解になります。問2も基礎問題ですが、思ったほどできていませんでした。問3では、第1案の現金流出入額が一定ですので、年金現価係数を資料の4を利用して計算できることに気づくと容易な問題でした。問6では必ずしもすべて計算する必要がなかったのですが、正味現在価値法と内部利益率法の原理そのものが理解できていないのではないかと思われる答案が目立ちました。

第2問は、比較的できていました。時間価値を考慮する必要のない業務的意思決定の応用問題であると分かった受験者は、高得点につながったようです。問題文をよく読めば、②と⑥は同じ数値であることがわかるはずです。