

第147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）

在外支店の外貨換算を含む本支店会計を出題しました。本支店会計は連結会計の基礎を理解するうえで重要であるにもかかわらず、比較的苦手とする受験生も多いため、学習の必要性を再確認してもらう意味で取りあげました。

問1は本店の商品の受払や、決算整理後の支店の損益が把握できれば、比較的容易に解答することができる設問です。問2は支店の財務諸表項目の外貨換算に関する設問ですが、設問中で換算レートを指示していますので、外貨ベースで支店の決算整理後残高試算表が完成できれば、それほど難解な設問ではありません。

問3の内部利益控除後の決算整理後残高試算表を完成するためには、在外支店の期末商品から内部利益を控除しなければなりません。通常は、支店の期末商品棚卸高に利益率を乗じれば内部利益が把握できます。しかし、本問では、本店からの仕入れた商品の期末商品棚卸高には仕入諸掛も含まれているため、内部利益を算出するにはこれを除いてから利益率を乗じなければなりません。とりわけ、この部分については問題文をしっかりと読み解き、注意深く取り組む必要があります。

（講評）

第147回では、在外支店の外貨換算など一部難易度の高い論点を含んでいましたが、この部分を除けば本支店会計の基本的な論点の出題でした。ただ、本支店会計については2級で学習済ということで油断していたと推察される受験者がかなり多く見られました。今一度、本支店会計の仕組みをしっかりと理解しておくことを強く勧めます。

問1の(1)では、本店の商品売買取引を移動平均法で跡づけていけば、容易に仕訳が導き出せますし、(2)でもいくつかの決算整理事項を処理すれば、関西支店の純損益が求められるので、仕訳を導くことができます。しかし、(1)では売上のつど売上原価勘定に振り替える方法を理解していなかったり、(2)では支店の純損益を総合損益勘定へ振り替える方法を理解していないために失点する答案が多数見受けられました。支店損益の振り替えにはいくつかの方法がありますので、それぞれの方法の特徴を把握しながら、しっかりと理解しておく必要があります。

問2では、設問中で換算レートを指示していたためか、比較的正答率が高かったようです。しかし、設問の指示に従わずに失点している答案も散見されま

した。限られた時間内でしっかりと問題文を読み込む能力を身につけておく必要があります。

問3については、セール・アンド・リースバック取引、200%定率法による減価償却および貸倒懸念債権に対する引当金の設定などといった、これまでに何度も出題されてきた論点が身についているか否かを確認する内容でした。日々の練習量の差がそのまま正解率に繋がっているように見受けられました。

[会計学]

(出題の意図)

第1問は、主として財務諸表の表示や開示に関する知識について、4肢1択問題の形式で出題しました。法令や会計基準の規定を学習しておかないと解答が難しい問題であったと思います。

第2問は、税効果会計に関する知識とそれを具体的な状況に応用する能力について確認する目的で出題した問題です。税率変更の論点が含まれているものの、法人税等、繰延税金資産および負債、法人税等調整額の基本的な計算のしくみが分かっているれば解答可能です。資産負債法に関する理解も必要です。

第3問は、企業結合および事業分離に関する総合的な問題を 출題しました。具体的には、分離後企業に対する分離元企業の関与が残るケースを前提として、個別財務諸表における分離元企業の会計処理、一方の当事企業が支配を獲得する場合の会計処理(パーチェス法)、さらには共同支配企業を形成する場合の会計処理について、出題しました。それぞれの場合にどのような会計処理上の論点が含まれているのかを識別し、適切な会計処理の方法を選択する能力が必要となります。

(講評)

第1問においては、主として開示と表示の問題について、4肢1択の形式で出題しましたが、残念ながら正答率は思わしくありませんでした。実務的には常識的な知識ではありますが、実務経験のない学習者にとっては困難な問題であったかもしれません。

第2問の税効果会計は、財務諸表の作成における最後の手続ですので、学習の手順上、どうしても学習が手薄となりがちな論点です。法人税等の計算に加えて、資産負債法に基づいた繰延税金資産・負債と法人税等調整額の基本的な計算を確認するだけの問題ではありますが、正答率はそれほど高くありませんでした。

第3問では、株式分割により新会社を共同で設立する事例を題材として、一方の当事企業が支配を獲得するケースと共同支配企業を形成するケースとに分

けて、会計処理を問いました。一方の当事企業が支配を獲得するケースは、パーチェス法で会計処理を行います。その部分の正答率は比較的良好でした。残念ながら、共同支配企業を形成するケースにおいて、持分法を適用し、持分変動差額を認識する会計処理については正答が極めて困難であったようです。なお、いずれのケースと判断される場合でも、分離元企業の個別財務諸表においては、新設会社の株式は、分離した事業の簿価を引き継ぐこととなりますが、その正答率もそれほど高くはありませんでした。

[工業簿記]

(出題の意図)

材料の取得原価の計算、費目別計算、実際部門別個別原価計算および品質原価計算の分野からの総合問題です。

材料の取得原価は、購入代価に材料副費を加えて求めます。材料副費については、引取費用と内部材料副費の予定配賦を理解しているかを問いました。

費目別計算と実際部門別個別原価計算については基本的な問題で、その理解能力を問いました。勘定の構造と勘定の流れを理解していれば、ロット別原価計算をすべてのロットについて行わずとも、解答可能な問題でした。それを誘導するような問の順番になっています。

昨今、日本では一部の製造企業の品質管理に対する姿勢が問われています。品質原価計算における原価の分類とその意義についての理解度を問いました。

(講評)

今回は総じて正答は多くありませんでした。

まず、材料の取得原価の計算は、商業簿記の商品の仕入と共通するものであり、基本的な問題です。予定配賦の考え方も含めてしっかり理解してください。計算量が多くて解けなかったとする受験者もいるようですが、出題の意図でも述べているように、すべてのロットについて個別に原価計算を行わずとも、勘定の流れがわかっているならば部分点をとれる問題でしたが、部分点をとれている受験者はそう多くはありませんでした。基礎的な能力が問われているので、あせらずに問題を読んで全体を理解してから、落ち着いて解答してください。

今回は補修可能な仕損が生じた場合の仕損費が問われています。仕損費を構成する原価要素について、資料から読み取ることができたか否かで、仕損費の計算間違いをした受験者が少なくありませんでした。これも、単独で解答可能な基本的な問題でした。仕損費の計算と会計処理について学習をしてください。品質原価計算については原価計算これまでの出題実績がありますが、工業簿記で仕損に絡めての出題としては初めてでした。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）とは何か、どのような原価要素がこれに含まれるかについて理解を深めておいてください。

【原価計算】

（出題の意図）

第1問は連産品の問題です。連産品の計算では、製品を製造するために発生した原価をできるだけ正確に跡づけ、それらを積み上げていくという（通常の）価値移転的原価計算ができません。そのため、連結原価を見積売価などの基準で各種連産品にあん分ないし配賦することが、現行の原価計算の例外として認められているわけです。問1から問4までは、総合原価計算にて完成品総合原価を計算して、その連結原価をあん分計算する基本的な問です。問5は、連産品に関する経営意思決定問題ですが、連結原価を埋没原価としてとらえる必要があります。この違いを理解できているか否かを問うことが出題の主な意図です。

第2問はCVPの基礎的な感度分析問題です。問題文全体を的確に読みこなす能力が必要です。

（講評）

第1問は、連産品に関する基本的な出題でした。高得点の答案を期待していましたが、結果としてはやや予想外でした。問1は比較的良好にできていました。しかし、問2になると、正常減損が平均的に発生しているという意味が理解できていないと思われる答案がありました。問2を誤ると、自動的に問3は不正解になりますし、問4も③を除いて不正解になります。問5の大半は、問1から問4までの一連の計算とは別の差額の概念が重要になりますが、計算問題の正答は多くありませんでした。追加加工すべきか否かというような経営意思決定においては、連結原価を埋没原価としてとらえるため、あん分計算が不要である点を理解できていない受験者が多いという印象をもちました。

第2問では、全体が連動していますので、できている答案とそうでない答案とで差がありました。問題文全体を的確に読みこなす能力が必要です。