

第153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)

第153回では、決算整理前残高試算表から、決算整理事項等に基づいて損益計算書を完成させるとともに、貸借対照表の一部の項目について金額の算定を求める総合問題を出題しました。

売上総利益の計算過程においては、売価還元法についての理解が必要となります。売価還元法における原価率の計算方法には、法人税法が規定する方式と連続意見書第四が規定する方式とがあります。設問では、原価率の算定にあたって正味値下額を除外して算定する方法が指示されているため、連続意見書方式のいわゆる売価還元低価法で期末商品棚卸高と売上原価を求めていかなければならない点に注意する必要があります。

その他に、今回出題の主要論点としたのは、一般債権から貸倒懸念債権に区分が変更された場合の引当金の設定、減損損失の処理、所有権移転外ファイナンス・リース取引の処理、新株予約権付社債における社債部分に対する償却原価法の適用、新株予約権が行使された場合の処理および未認識数理計算上の差異が生じている場合の退職給付引当金の設定などです。上級の範囲は広いですが、なるべく網羅するよう出題していますので、受験の準備をする際も特定の領域に偏ることのないよう進めていくことが重要です。

(講評)

売価還元法による期末商品の評価は過去に何度か出題されていますが、答案を見る限り、原価法と低価法の違いをしっかりと理解して試験に臨んだ受験者と、曖昧なまま試験に臨んでしまった受験者とで明暗が分かれてしまいました。後者の受験者はスタートから出鼻を挫かれてしまい、全体的に得点を伸ばせなかったようです。

また、販売以外の原因で商品が減少した場合、損益計算書上では当期商品仕入高から直接控除せずに、売上原価の計算において他勘定振替高として控除し、適切な勘定へと振り替えます。この処理は初めての出題でしたので、問題文中で丁寧に処理方法を指示したつもりですが、指示が読み取れずに対応できていない受験者が少なからず見られました。

これら以外にも、論点の理解が曖昧なために失点している答案が目立ちました。所有権移転外ファイナンス・リース取引の取得価額相当額の決定や減価償却における耐用年数の取扱い、未認識数理計算上の差異と退職給付引当金残高

との関係、新株予約権行使時の資本金への組入額の算定方法などです。

簿記では、各論点の理解が曖昧なままでは、試験問題の設問には太刀打ちできません。遠回りのようでも、ひとつひとつの論点の本質を丁寧に学習していくことが、最終的には理解を深めていく上で近道となるはずです。

[会計学]

(出題の意図)

今回は、問題 1 において、基本的な法令・会計基準等に定められている内容について、知識を確認する問題を出題しました。デリバティブ取引の会計処理、概念フレームワークにおける会計情報の質的特性、セグメント情報の開示などがテーマです。

問題 2 においては、連結貸借対照表の作成問題を出題しました。取得関連費用は、企業の M&A に際して必ず生じるものであり、それを個別財務諸表において子会社株式の取得原価に含めるものの、連結財務諸表において費用処理することは、「連単分離」の論点として有名です。さらに、子会社株式の一部売却に際して、会計基準が改正され、現在では、売却した持分と売却によって得た対価との差額を資本剰余金として処理することとされています。これらの論点を正確に理解し、連結財務諸表の作成の作業に反映させることができるかを問うています。

(講評)

問題 1 については、金融商品、概念フレームワーク、セグメント情報などの各論点を通じて、全体的に正答率が低かったです。専門用語を漢字やカタカナで正確に表現できない答案も多く見られました。

なお、会計情報の質的特性は、財務会計が作り出す情報がどのように役に立つことが期待されているかを理解するうえで重要な論点です。残念ながら、有用性や信頼性といった基本的な概念さえも十分に理解されていない答案が多く見られました。また、セグメント情報は、貸借対照表や損益計算書といった主要財務諸表に次いで、利用者が重要と考えている情報です。企業が有価証券報告書において開示しているセグメント情報を読んだ経験があれば、どのような情報が開示されているかを答えることができたのではないかと思います。

問題 2 については、取得関連費用、子会社株式の一部売却、評価・換算差額等の取扱いなどの論点が複合していることから、最終的な解答まで正確にたどり着けた答案は少なかったです。問 2 では、親会社株主に帰属する当期純利益と包括利益との差異を意識した問題を出題していますが、連結損益計算書およ

び連結包括利益計算書のボトムラインを正確に求めることは困難であったようです。

[工業簿記]

(出題の意図)

材料の購入原価（取得原価）と材料費の計算、仕掛直接材料費勘定の完成、ABC（活動基準原価計算）に基づく間接費の予定配賦、直接労務費の計算、全部原価計算方式の損益計算書の理解度を問いました。

材料の購入原価は、原則として、実際の購入原価とし、「購入代価に買入手数料、引取運賃、荷役費、関税等材料買入に要した引取費用を加算した金額」、または、「購入代価に引取費用ならびに購入事務、検収、整理、選別、手入、保管等に要した費用（引取費用と合わせて以下これを「材料副費」という。）」を加算した金額です。この問題では、資料にあるように、後者のタイプの計算が求められています。すなわち、材料の購入原価は購入代価に引取費用実際発生額と内部材料副費予定配賦額を加算して求めます。

基本的な論点からの出題でした。基本をしっかりと理解するよう心掛けてください。

(講評)

基本的な論点からの出題でしたが、仕入取引の仕訳問題の誤答が特に目立ちました。工業簿記・原価計算の基礎力の問題に加えて、「引取費用は…小切手を振り出して支払った」という問題文を見落としているのか、3級レベルの仕訳ができない受験者もいました。

また、売上総利益と営業利益の計算は白紙答案が多かったようです。仕掛直接材料費、仕掛直接労務費、仕掛製造間接費から製品勘定、売上原価勘定への勘定連絡を復習してほしいと思います。

工業簿記の基礎を理解している受験生にとっては簡単な問題であり、満点をとった受験生もいました。

[原価計算]

(出題の意図)

第1問は直接標準原価計算のもとでの予算管理に関する基本的な知識を問う問題です。問1は、直接原価計算ですから、1個当たりの変動製造原価でよいことに気づけば容易に解けるはずです。1個当たりの変動製造原価が直接材料

費と変動加工費の合計額に相当することを理解できているかが、問3の分析に関係してきます。問2では、実際販売量に見合う予算を計算することになります。問3では、予算実績差異分析に関する総合力を問うています。当月の実際営業利益を利益計画上の予算営業利益と比較すると、販売活動による差異と製造活動による差異に分けて分析できることを理解してほしいところです。答案用紙に記載済みの数値を含めて資料からの推定は必要です。なお、販売単価や直接材料価格等の実際単価をあえて計算する必要がないことにも注意してください。

第2問は新規設備投資の意思決定に関するごく基本的な問題です。各年度の現金流入額を的確に計算することが重要です。設備投資の経済計算には受験生は苦手意識があるようですので、プロセスを問題文に順に示すことで解答しやすい出題にしました。文章を読みこなす能力も問うています。

(講評)

第1問は直接標準原価計算のもとでの予算管理の基本的な知識を問う問題でした。問1は〔資料〕1から容易に計算できますので、比較的よくできていました。ここで誤ると、問3の製造活動差異の計算に係わってくることとなりますので、注意を要します。問2は〔資料〕3の実際販売量データを用いて、予算営業利益を計算するだけの問題ですが、期待していたほどには良くありませんでした。また、本問の核心でもある問3の差異分析の正答率も、販売価格差異を除いて、低めでした。製造活動差異や実際営業利益を正確に算出できている答案はきわめてまれでした。なお、全部標準原価計算のもとでの差異分析との違いについても確認しておくといよいでしょう。

第2問は投資の意思決定に関するごく基本的な問題でした。②の売上高を除いて、正答率を高くありませんでした。特に、⑦を的確に選択できないのは、正味現在価値と内部利益率法の関係を理解できていないことを意味しています。計算方法の丸暗記ではなく、設備投資の経済計算理論を基礎から把握する必要があります。無記入の答案もありました。最後の問題であり、時間が不足したのかもしれませんが、受験生のなかには、文章を読みこなす能力が不足している人もいないかという印象をもちました。計算プロセスが順に示してある文章ですから、もう一度復習しておくことをおすすめします。