

第153回簿記検定試験 2級 出題の意図

[第1問]

(出題の意図)

本問は、過去のこれまでの出題と同様に、与えられた取引の仕訳を起こす問題です。問題文からどのような、あるいはどの時点の処理が求められているのか的確に読み取るとともに、指定されている勘定科目から選択してさらに適切な金額で処理する力が問われています。以下、個別に出題の意図を述べます。

1. ここでは研究開発目的で取得した物品や費用に関する処理が問われています。「特定の研究開発の目的」という文言があることから他の目的には使用できないことを読み取る必要があります。
2. 売掛金などの売上債権が貸し倒れたときの処理ですが、前期に生じた売掛金であれば前期の決算時に貸倒引当金が設定されているのに対し、当期に生じた売掛金に対してはまだ貸倒引当金が設定されていないことに気付けるかがポイントになります。
3. (1)は6月1日に国庫補助金を得て購入したレジスターの取得と圧縮記帳の処理が問われています。補助金を受け取った5月7日の取引は、「適切に会計処理済みである」ことから、ここでは問われていません。また、「備品勘定に圧縮記帳した事実を示すため」には、いったん取得価額で記帳したうえで補助金額を減額しなければなりません。今回は別解が生じる余地が生じないように意図的に上記の文言を盛り込んでいます。
(2)は決算時における減価償却です。200%定率法に対する理解を問うていますが、直接法による記帳の指示にまで神経が行き届いているかが重要です。
4. 電子記録債権の譲渡による買掛金の支払いです。今般の出題範囲区分表の改定により、債権の譲渡全般が2級の範囲となりました。
5. 剰余金の配当に関する問題です。ただし、別途積立金をいったん取り崩して配当に必要な金額を繰越利益剰余金に振り替えて計数の移動を伴っていますので、帳簿のうえでもそれを反映させる必要があります。また、利益準備金は資本準備金と合わせて資本金の4分の1まで設定することを理解しているかを出題しました。

[第2問]

(出題の意図)

本問は文章中の空欄を補充する問題です。他の級での出題実績はすでにたくさんありますが、2級の商業簿記では実績がなかったために、出題範囲区分表の改定事項ではないものの、今後出題がありうることをサンプル問題では示されていなかったので、今回出題しました。ただし、出題にあたっては特定の領域に偏ることなく、テキストを満遍なく学習しているかを確認するための問題にすること、また初めての出題であることに鑑みて採点箇所を考慮するとともに、語群を予め示して解答しやすいように配慮しました。以下、個別に出題の意図を述べます。

(1)は、税金に関する設問です。課税所得に対する正しい理解は税効果会計でも求められます。また、消費税についても併せて出題しました。

(2)は収益の認識基準に関する理解を問いました。出荷基準、引渡基準および検収基準の3種類について、仕訳を起こすだけでなく、それぞれの特徴を理解しているかを確認するためにその基準によると収益の計上が早くなるのか、あるいは遅くなるのかを問いました。

(3)は会社の合併です。合併に伴って生じたのれんはどのように償却され、貸借対照表にどう表示されるのか、そして逆に、負ののれんが生じた場合の会計処理と表示についても尋ねて正確な知識が定着しているか、確かめました。

(4)は有価証券に関する問題です。有価証券は保有目的に応じて区分されること、そして債権金額より低い価額または高い価額で取得した場合、その金額が金利の調整と認められるときの当該差額を一定の方法で取得価額に加減する方法に関する理解を確認するため、貸借対照表価額を計算させる問題も盛り込みました。

[第3問]

(出題の意図)

今回は、連結精算表の作成を出題しました。出題区分表の改定によって追加された項目のうち、これまで出題のなかった棚卸資産に係るアップストリームの場合の未実現損益の消去と、製造業を営む会社の決算処理とを出題したことが目新しい論点です。もっとも、本問で示したようなビジネスの形態は、連結の実務では一般的なものです。問題文の量が多めですと、すぐに1級レベルや会計士試験レベルと思う方がいるようですが、個々の出題項目は、すべて2級

(3級関連も含む)の出題区分表の範囲内のものでした。

連結手続きの実務では、連結グループ内の取引の概要を理解した上で、多くの子会社について、各社の帳簿から連結会社に対する取引高等をすべて要約し、相互の取引高を照合して一致していることを確認し、かつ差異がある場合には必要な調整と修正を行った後、連結消去仕訳が作成されます。また、連結グループ内の取引の概要を理解した上で、未実現損益の消去の対象となる金額を適切に算定します。連結の実務では、消去仕訳の転記や連結後の財務数値の計算よりも、このような連結に必要な基礎数値の算定に最も多くの時間を費やすこととなります。本問は、作問者の自己満足部分や高度なテクニックの必要性を反映したものではありません。受験者の方が合格後に連結実務に就く場合を考えると、連結消去仕訳の背後にこのような作業プロセスがあることをきちんと理解しておくことが必要です。わが国で連結が導入されてからすでに40年以上が経過しており、指導者の方も、連結精算表の形式を追うだけでなく、今後の指導でこのような実務で重要な点にもぜひ目を向けていただきたいと思います。

2級の商業簿記における個別財務諸表の精算表作成問題でも、減価償却費の金額、棚卸資産の評価額、円換算後の外貨建売掛金の金額等が問題文にそのまま明示されていることは通常ありません。もちろん、3級レベルの精算表作成ならあり得ますが、2級レベルの精算表では問題文の資料から、受験者が計算することが必要とされているはずですが、したがって、本問の連結精算表においても、問題文の基礎資料から連結消去仕訳の数値を算定するような形式で出題しました。ただし、連結では取引の概要の説明が必要で問題文が長くなってしまいう傾向があるため、できるだけ項目数を絞って出題しました。

本問の解答にあたり、重要な点は次のようなものでした。

- (1) 開始仕訳として、S社について、のれんと非支配株主持分の計上を含む支配獲得時の連結修正仕訳を行う。
- (2) 開始仕訳として、S社について、前連結会計年度までののれんの償却と純利益の非支配株主持分への振替えの連結修正仕訳を行う。
- (3) S社について、当期純利益から非支配株主持分への振替えとのれんの当期分の償却を行う。
- (4) P社およびS社の債権債務残高および取引高の内訳資料を照合し、差異の生じている科目については必要な修正仕訳を起こした後、債権債務の消去仕訳と取引高の消去仕訳を行う。
- (5) 棚卸資産の売買と土地の売買に関するダウンストリームの未実現損益の消去仕訳を行う。

(6) 取引の流れを理解し、棚卸資産のアップストリームの未実現損益の消去仕訳を行う。

このように解答のプロセスを分解してみると、(6) のアップストリームの未実現損益の計算がやや煩雑で受験者の計算力の差が相当出ると思われますが、それ以外はいずれも基本的な項目であり、どう解くかは受験者の仕訳力によると思われます。落ち着いて解けば、7－8割の得点は容易な問題です。

簿記教育機関の直前の出題予想を拝見すると、今回は多くが連結の出題を予想していたように思われ、また、受験者は部分点を落とさないようにという指導もされていたようでした。このような点に注意し、連結の過去の問題をきちんと解いていれば、大きな失点はなかったものと思われます。

[第4問]

(出題の意図)

本問は、本社会計から工場会計を分離して独立させている、「工場会計の独立」における仕訳の問題でした。本社と工場が地理的に離れている、あるいは、経営上の必要性などから、このように工場会計を独立させることがあります。この場合、工場に関連する1つの取引について、本社と工場の両方で仕訳されることがあります。

本問では、このように本社と工場で仕訳が行われる場合について、本社では工場勘定、工場では本社勘定の意義と使い方を理解していることが正解に至るために必要であり、そのことができているかどうかを見るための問題でした。一般の仕訳より複雑に感じるかもしれませんが、工場勘定と本社勘定の意義と使い方を理解すれば、容易に仕訳できるようになります。一般の仕訳の学習と同時に、「工場会計の独立」の仕訳についても是非とも学習して欲しいと思います。

[第5問]

(出題の意図)

今回は組別総合原価計算の出題であり、さらに総合原価計算の結果から損益計算書の作成を問う問題でした。とくに後者の損益計算書の作成に比重を置いています。製品にはA製品とB製品の2種類がありますが、仕掛品が存在するのはB製品の月末だけです。今回は飲料メーカーを想定しましたので、一般的には仕掛品は残りにくいと考えられます。その結果、総合原価計算としてはかなり平易な計算になっていたと思います。

なお、今回の出題では、総合原価計算に典型的な先入先出法か、平均法かという条件を書いていません。どちらで解けばよいのかと戸惑った方もいらっしゃるかもしれませんが、先入先出法・平均法という区別は月初仕掛品原価の処理のために必要になるということを理解しておきましょう。月初仕掛品が存在しなければ、この区別も必要なくなります。

これまでの総合原価計算の出題では、「生産データ」として、当月投入量と当月産出量が対比される形式がよく出題されていました。しかし、こうしたデータがいつも最初から会計記録に用意されているとはかぎりません。在庫量と生産量、販売量を別々のところから入手しなければならないケースも考えられますので、今回のような資料の形式にも対応していく必要があります。