

第156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)

商業簿記では、純資産の部の表示の問題と連結損益計算書の作成問題の2つを出題しました。

純資産の部の表示の問題については、会社法の規制が関係してきますので、この問題を解くためには、会計基準の内容と会社法の規制とを合わせて理解しておく必要があります。

連結損益計算書の作成問題を解くにあたって、投資と資本の相殺消去の手続が損益計算書にどのような影響を及ぼすのかを理解しておく必要があります。取得関連費用の費用処理、子会社の資産・負債の時価評価に伴って生じる簿価調整額の消去、のれんの償却、負ののれん発生益の認識などが出題された論点です。また、連結会社間取引の相殺消去や未実現利益の消去に関連して、様々な収益及び費用の科目の振替えや関連する利益の消去などが出題されました。

(講評)

純資産の部の表示の問題については、募集株式の発行と自己株式の処分を同時に行ったケースにおいて、自己株式処分差損に相当する額を(その他資本剰余金から減額せずに)資本金等増加額から減額する処理ができていたかがポイントとなりました。会社計算規則における取り扱いで、問題文にその内容が示されていましたが、なぜそのような取り扱いは行われるのかを会社法の文脈において理解していないと、正解に到達することが難しかったかもしれません。

連結損益計算書の問題では、連結会社間で売買された商品の広告宣伝費への振替えが難しかったようです。個別財務諸表では、原価で仕入原価から広告宣伝費に振り替えることをイメージできれば、連結財務諸表においても連結会社間で計上した利益を控除した額(外部仕入原価)によって売上原価から広告宣伝費に振り替えなければならないことに気が付いたと思います。取得関連費用は、「企業結合に関する会計基準」においてその取扱いが定められているので、どうしても連結財務諸表の問題として出題されると解答しにくいようです。取得関連費用をのれんの一部とせずに取得時の費用とする会計処理は、現在ののれんの認識・測定の大前提になっています。

[会計学]

(出題の意図)

今回の出題では会計理論の理解の確認に重点をおきました。そのため、第1問と第3問で理論問題を出題し、計算問題は第2問だけにとどめました。計算の比重を軽くした分、解答時間としては若干余裕があったのではないかと思います。

第1問は、会計学の学習を深めていく上で必要となる専門用語の理解を問う設問です。出題項目も、会社の分割、過年度遡及修正、賃貸等不動産情報の取扱および外貨建取引の換算と、特定の分野に偏ることなく網羅しました。難易度は高くありませんが、正確な解答が要求されます。

第2問は有価証券の期末評価について総合的理解を問う問題です。金融商品に関する会計基準では、保有目的等の観点から、売買目的有価証券、満期保有目的債券、子会社株式および関連会社株式、その他有価証券の4つに分類し、さらに時価を把握することが極めて困難と認められる有価証券を加えて5つに分類し、それぞれの分類ごとに異なった会計処理を要求しています。したがって、各分類ごとの会計処理について、それぞれ正確に理解しておく必要があります。これまで個々の分類については商業簿記や会計学で出題されてきましたが、今回は総合理解を問う形式で出題しました。

第3問でも理論問題を出題しましたが、誤りを訂正するタイプの問題なので、会計基準についてより正確な知識が要求されます。理解が曖昧だと、すべてが誤った記述、または正しい記述と読めてしまいます。こういうタイプの問題は、単に会計処理を暗記するだけでは太刀打ちできません。根拠となる会計ルールの考え方をしっかりと理解しておくことです。出題項目も、キャッシュ・フロー計算書、資産除去債務、減損会計、退職給付会計およびリース会計と、いずれも重要な論点に絞って出題しています。

(講評)

今回は計算問題の出題を1問に留めたためか、解答時間に余裕をもった受験生が多かったようです。解答欄が空欄のままとなっている答案は少なく、正答率も例年より全体的に高めでした。6月の試験が中止となってしまいましたが、それだけに十分な準備を整えて、自信を持って試験に臨んだ受験生が多かったというのも高い正答率に繋がったのではないかというのが全体を通じての印象です。

第1問は例年どおり、会計学の学習で基本となる会計処理や表示方法などについての知識を問う設問です。3つの設問の中では最も基本的な出題内容と考えていましたが、この設問の正答率が想定していたほど高くなかったのは意外でした。とりわけ、会社の分割と賃貸等不動産情報の取扱の正答率が低かったよ

うです。特定の分野に偏ることなく、学習を進めることが重要です。

第2問の有価証券の期末評価については、これまで商業簿記や会計学で部分的に問われることはしばしばありました。ただ、今回のように分類の変更を含む総合的な設問はこれまであまり出題されなかったため、戸惑った受験生も若干見受けられました。正答率は高い方でしたが、その他有価証券評価差額金や繰延ヘッジ損益の正答率が低かったのが気になります。学習上の盲点となっていたのかもしれません。

第3問は、設問の文章中の誤りを訂正する設問で、こうした形式の設問は最近あまり出題してきませんでした。にもかかわらず、3つの設問の中では一番正答率が高かったようです。ただ、3つの設問の中で、一番ケアレスミスも目立ちました。誤字・脱字はもとより、不必要な部分まで解答している答案が多数見受けられました。時間的には余裕があったと思いますので、再度、慎重に見直す姿勢が必要だったのではないのでしょうか。5つの出題の中では、やはり連結が絡む(4)を苦手とする受験生が一番多かったようです。

[工業簿記]

(出題の意図)

今回は費目別計算からの出題です。

第1問では、材料費計算に関する基本的知識を問いました。材料消費量の計算および材料の購入原価の計算が『原価計算基準』において原則としている方法が何であるのかがわかっているならば、着実に解答できるはずです。材料副費のうち、引取費用(企業外部で発生する材料副費)と取扱・保管費(企業内部で発生する材料副費)にどのような費用が含まれるのかの理解も重要なポイントです。

第2問は材料費の具体的な計算問題になります。第1問がヒントになっている点にも注目すべきです。問題文や資料を的確に読みこなす能力も必要でしょう。材料購入において外部副費を予定配賦していることから材料副費配賦差異が発生します。また、材料消費において予定消費価格を用いていますので消費価格差異が発生します。

第3問は労務費に関する計算問題です。勤務時間、就業時間、直接作業時間および間接作業時間の関係を、作業報告書(作業時間票)と出勤票から把握する必要があります。予定消費賃率を用いて消費賃金を計算しますので賃率差異が発生します。

(講評)

第1問では材料費計算に関する基本的な知識を問いました。問1の①から④

までは『原価計算基準』の11で明示されている箇所ですが、良くできていました。一方、⑤は、『原価計算基準』にはむしろ記述されていない方法である点に気づく必要があります。⑤の正答率は、問2も含めてあまり良くありませんでした。

第2問は材料費の具体的な計算問題でした。残念ながら全体として期待していたほどはできていませんでした。問1と問2は連動しますが、保険料が外部副費に属することがわかったか否かがポイントです（第1問の③がヒントになっています）。問3と問4は、問1を誤っても正答に達する問題でしたが、問4では数値はできているのに不利差異と有利差異の選択を誤っている答案が散見されました。

第3問の労務費計算では、(1)と(2)は比較的良くできていました。(3)で定時間外作業時間の取り扱いの誤解もあったためでしょうか、(4)の賃率差異は正答率がかなり下がりました。なお、休憩時間は賃金の支払い対象ではありません。出題はされていませんが、手待時間は賃金支払いの対象になりますので注意しておきましょう。また、一般的には段取時間は直接作業時間に含めますが、活動基準原価計算を用いている場合には、段取回数などの活動ドライバーにもとづき各製品品種に配賦することになります。

文章を読みこなす能力が不足しているのではないかという印象をもつ答案もありました。復習しておくことをおすすめします。

【原価計算】

(出題の意図)

戦略の策定と遂行のための原価計算と価格決定についての知識を問う問題を出題しました。

製品の製造段階における原価の実際発生額のコントロールはいつの時代にも重要ですが、現代の厳しい競争環境のなかで、それだけでは競争優位に立つことができないことがわかっています。製品の開発・設計段階における原価の作り込み活動ならびに作り込み原価のコントロールの重要性が強調されています。作り込み原価とは、未だ発生していませんが、発生以前になされた一連の意思決定に基づいて将来発生することが予定される原価のことをいいます。企業活動は、製品やサービスの買い手にとっての価値を作る活動です。これらの活動のつながりを価値連鎖と呼びますが、価値連鎖の上流の開発・設計段階において、その下流の包装物流活動などで発生するコストも含めた作り込み原価のコントロールの重要性はどんなに強調してもし過ぎることはありません。またそのような原価管理のための出発点が市場価格であることも忘れてはなりません。

(講評)

総じて理解度が高かったようですが、たとえば問3では台当たりのコストが求められているのに原価総額を答えるなどのケアレスミスや、問2では選択肢群から選んで正確に記入する問題にもかかわらず選んだ用語の一部が違っているなどのミスが目立ちました。受験者への注意事項にあるように、答えは、誤字・脱字のないように、ていねいに書いてください。

本問では原価企画の理解度が問われていますが、原価企画では台当たり（製品単位当たり）管理と計算が求められます。この場合の製品原価（製品単位当たり原価）には製造直接費と製造間接費配賦額のみならず、販売費及び一般管理費の配賦額も含まれます。また、配賦計算に際してはABCが採用されています。点数が取れなかった受験生は、各用語とその意味、計算方法について体系的にしっかり学習をしてください。