

## 第157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)

期末整理事項等から決算整理前残高試算表の一部の金額を推定させ、損益計算書を完成させるとともに、貸借対照表の特定の項目の金額を求めるタイプの総合問題を出題しました。出題にあたっては、商品売買の記帳を行う際に関係する各勘定の連携が理解できているかに重点を置きました。

商品売買の記帳は、繰越商品勘定、仕入勘定および売上勘定はもとより、売上債権や仕入債務の勘定とも密接に関係しています。商品売買取引の資料を見ると、一見、何から着手したらいいか戸惑うかもしれません。ただ、しっかりと読み込んでいくと、各勘定の何が既知で何を推定しなければならないかが見えてきます。これらの各勘定の繋がりがしっかりと理解できていて、問題全体を俯瞰して見ることができれば、売上総利益の算出まで到達できたものと思います。ただし、限られた時間の中で処理しなければならないため、それなりの計算力は必要となってきます。また、商品売買関係の取引から、解答の段取りをつけていくことも重要です。段取りのつけ方によってかなり解答時間に差がついてしまうのではないかと推測します。

商品売買以外で論点としたのは、振当処理による為替予約の処理、資産除去債務をともなう固定資産の除却時の処理、新株の発行と自己株式の処分による増資の処理、退職給付引当金関係の処理などです。若干、従来の出題と異なる設問としたものもありますが、落ち着いて設問の全体構造を捉えることができているならば、解答を導き出せたのではないかと思います。

#### (講評)

第157回では、商品売買に関係する資料から売上原価や商品売買に関連する勘定残高を推定する設問を柱に据え、これに為替予約の処理、資産除去債務の処理、自己株式の交付をともなう増資の処理などをあわせて出題しました。売上原価の推定については、すでに何度か出題実績があったためか、当初想定していたよりも正解率は高かったというのが正直な感想です。全体的にみても学習の成果が伺える結果でした。

商品売買に関しては先入先出法で商品の受払が記帳されていることを念頭に置いて商品の仕入と販売、輸出に関する資料を読み込んでいくと、B商品は12月に1回目仕入分がすべて販売されているため、2回目の販売分からB商品の単価を推定していくと、比較的スムーズに売上原価を推定できたと思います。聞

雲に問題を解いていくのではなく、きちんと段取りを付けてから手際よく取り組めた受験生は、だいぶ時間を節約できたのではないのでしょうか。答案用紙に売上高が示されていることに気づかずに、苦戦した受験生も少なからずいたようです。試験問題に取り組む前に、設問全体を俯瞰しておくことも重要です。

為替予約の振当処理、資産除去債務の処理、退職給付引当金の設定などはしばしば出題してきていますが、従来の設問を若干アレンジしただけで、手が出せなくなってしまう受験生も見受けられました。各論点の処理方法を単純に暗記するのではなく、それぞれの処理の結果が財務諸表にどのように反映されていくかを本質から理解しておく必要があります。

## [会計学]

### (出題の意図)

会計学では、固定資産の減損、リース取引、未実現利益の消去、ストック・オプション、企業結合などに関する会計基準上の知識と実際の計算能力を問う問題を出題しました。主題範囲から網羅的に出題していますので、日ごろの偏りのない学習の仕方が問われているという意味もあります。

出題された項目ごとにポイントを示すと、以下のようになります。

- ・固定資産の減損については、資産のグルーピングを前提とした計算
- ・リース取引については、リース資産の取得原価の決定に関する知識とその計算
- ・連結財務諸表については、製造業を前提とした未実現利益の計算
- ・ストック・オプションについては、権利未確定数の見積りの変更に関する知識とその計算
- ・企業結合については、逆取得となる場合の会計処理に関する知識とその計算

### (講評)

全体的に、それぞれの領域についてある程度の正答がありました。全体的にバランスの取れた答案数は少なかったという印象を受けました。現在の会計学においては、学習すべき事項が非常に多く、受験の準備に要する労力も膨大となっているということは想像できます。

そのような状況において、広範な学習領域についてある程度のバランスの取れた学習が望まれるように思います。今回の出題も、細かな論点を深く掘り下げて出題したわけではなく、それぞれの領域の基本論点の次のレベルくらいの難易度の問題であったかと思えます。全体を俯瞰することによって、それまで気が付かなかった会計学において共通する考え方に気づいたりするものです。そうした共通する考え方が理解できれば、多様な状況への対応力が身に付くのでは

ないかと思えます。

## [工業簿記]

### (出題の意図)

工業簿記では、直接標準原価計算、CVP分析、差異分析から総合問題を出題しました。

労務費は変動費かそれとも固定費かという問題に対する答えは、原価計算の目的に依存して変わります。本問では、これを問いました。多くのテキストでは直接労務費があたかも直接材料費と同じように変動費扱いされていますが、実務では必ずしもそうでないことをしっかり理解してほしいと思います。原価計算の基礎的な概念を理解しておけば、問題文をよく読めば解けるレベルの問題です。工業簿記・原価計算の基礎的な能力をつけることに加えて、日ごろの学習により、読解能力を養って欲しいです。

直接労務費の差異分析では、いわゆる操業度差異を経営管理者の方針によって生じる予想遊休能力差異と実際操業時間が予算操業時間に達しなかったために生じる予算操業度差異とに分析しています。環境の変化に柔軟に対応するため、経営方針として一定の遊休生産能力を維持する優良企業が存在します。このような企業では、経営方針から生じた差異と予算操業度差異を分離することが望ましいわけです。見慣れない差異分析の問題が出題されてもあせらずに問題文をしっかり読んで解答してください。

### (講評)

問題の[資料1]の表と\*の文章ならびに問1の文章を読んで出題の意図を理解できたかどうかで正答率に大きな差がでました。営業量の増減とは無関係に、総額において一定期間変化せずに発生する原価を固定費といいます。この問題で固定費に当たるのは何か、基礎的な理解を深めてください。

問1ができれば、問2から問5は計算問題としては基本的な問題でした。問2を間違えた受験生は、パターン学習に専念し過ぎていると思われます。問3は見慣れない差異分析の問題だったことからか、正答にたどり着けない受験生がいました。この問題では変動販売費標準が設定されていますが、これを無視して問4の差異分析を行っている答案が少なくなかったようです。

問3と問4では借方差異と貸方差異を理解していない受験生がいました。また計算はできていて、借方差異と貸方差異も理解しているのに、ケアレスミスをしている受験生もいました。単位に気をつけてください。

## [原価計算]

### (出題の意図)

第1問は設備投資の意思決定に関する問題です。4つの投資案の優劣(順位)を決定することになります。計算量がやや多いと感じたかもしれませんが、投資案評価方法の式の意味を理解できていれば、解答しやすい基礎的な問題だったのではないのでしょうか。もちろんひとつひとつの数値を正確に計算してもよいのですが、回収期間や単純投下資本利益率の計算においては、必ずしもその必要はありません。内部利益率も同様で、概算値で順位づけができると気づけばより容易に解けるはずです。

第2問は、複数製品の組み合わせに関する問題です。問1と問2ではセールス・ミックスを一定とした場合の基本的なCVP分析です。問3と問4では、希少資源を配分して最適セールス・ミックスを求める計算およびその手法の理論を問うてみました。

### (講評)

第1問は設備投資の意思決定に関する問題でした。問1、問2、問4および問5は比較的よくできていました。なお、問3では、初期投資額を差し引くのを失念したと思われる残念な答案が散見しました。一方、内部利益率を計算する問6と問7の正答率はあまり高くありませんでした。概算値で順位づけができると気づけば容易に解けたはずです。今回のような問題では、限られた時間内で解答することを考えても、回収期間や単純投下資本利益率を含めて、必ずしもすべてを正確に計算する必要がないと気づくことも重要でしょう。

第2問は、複数製品の組み合わせに関する問題でした。問1と問2は基本的なCVP分析でしたが、期待していたほどにはできていませんでした。問3と問4では、問4の①を除けば、正答率は低めでした。製品数が増えて平面図形のグラフで解けないような状況もありますので、復習・確認しておくことをおすすめします。