

## 第189回 上級 商業簿記

問題1は仕訳を求める問題でした。

まず問1は、工事進行基準に基づく決算仕訳を4年分問う問題でした。第1年度の仕訳はかなりの受験者が正しい答えを書いてくれました。しかし、見積工事原価が上昇する中、工事開始以来の累計額で進捗率を計算する第2年度になると正答率が少し落ち、工事損失引当金の計上が必要になる第3年度では正答率がさらに落ちてしまいました。ただし、第4年度まで正答率が高く維持されていた会場をいくつか見受けました。その地域の専門学校などできちんと教育がなされていることを実感しました。

続いて問2は、会社分割が行われた場合の分割元と分割先の仕訳を問う問題でした。分割先についてはC社が新たに取得した株式よりD社の既存の株主の持ち株割合が高いので、D社がY事業を「取得」したことになり、受け入れた資産負債を公正価値で仕訳します。しかし、分割元のC社では、受け入れたD社の株式を金融商品に関する会計基準に基づいて会計処理しますので、D社株式が関連会社株式に該当するところから、取得原価すなわちD社に譲渡した資産と負債に付されたC社の帳簿価額の差額をそのまま関連会社株式として評価します。つまり正答では移転損益勘定は使用しないのですが、かなりの受験者が使用していました。間違えてしまった受験者は、この関係をもう一度よく整理してみてください。

問題2は、決算整理事項を考慮して損益勘定と閉鎖残高勘定を求める上級商業簿記で最もオーソドックスな問題でした。毎回のように出題される売上原価の計算や減価償却費の処理などに加えて、ヘッジ会計を適用する処理、未上場の有価証券の減損処理、数理計算上の差異の償却が始まる年度の退職給付引当金の処理、既発行の普通社債について利息法で償却原価を求める処理、外貨建取引の振当処理にかかる期末整理、長期貸付金をキャッシュ・フロー見積法に基づいて評価する処理など、盛りだくさんな課題に対する受験者の処理能力を問う問題でした。高い得点を獲得するためには、知識だけではなく、解答の熟練度つまり要領よく問題に対応していく力が必要になります。結果はそれぞれでしたが、難しい問題はできているのに比較的簡単な問題で計算ミスをしている受験生をみかけました。非常にもったいないと思います。将来会計のプロとなるために必要な確実性を検定試験の受験勉強の中で身につけてください。

最後に、第187回の「採点を終えて」でも指摘されていましたが、今回も判読しにくい文字や数字を時折見かけました。正しい答えがわかっていそうだが採点のうえで評価できないというのは、採点者としても悲しいことです。文字や数字はしっかりと書いてください。

## 第189回 上級 会計学

問題1は、いつもどおりの正誤問題でしたので、いつもどおりできる人はできていて、高得点を取っていますが、逆の人も相当数、見受けられました。また、不正確な表現（「リース期間を耐用年数とし」が「リース期間により」や「リース期間で分割」などとなっている）や「説明しなさい」と指示しているのに、文章になっていないケースもあり、これらは減点の対象としています。また、特に4.に関しては、「株主資本の項目も、変動事由ごとに総額で表示する。」という解答が少なくなかったのですが、「・・・も」では、問題文自体は肯定していることとなりますので、誤っている理由の説明になっておらず、誤答とせざるを得ません。なお、前回も指摘しましたが、問題文の最後を否定形にして「・・・・ではない。」という理由を書いたような解答は、正誤欄に記入した「×」以上の内容を持たないため、0点ですので、注意してください。

問題2は、棚卸資産の期末評価と、発生した評価損益の表示に関する問題です。前回も指摘しましたが、誤字脱字や不正確な表現が多いので、注意してください。例えば、「多額」が「巨額」、「陳腐化」が「人気がなくなった」などです。また、「陳腐化」を「ちんぷ化」、「劣化」を「れっか」と記述している例もありました。国語の試験ではありませんから一般用語であれば大目に見ることもできますが、専門用語に関する誤字脱字やひらがなでの解答は、誤答とせざるを得ません。

問題3は、比較的良くできていました。ただ、数字の乱雑な書き方は程度によっては誤答としています。たとえば、「00」が「ω」や「υ υ」となっていたりすると、それは正答にはできません。

## 第189回 上級 工業簿記

今回の出題は、問題1（加工費部門別計算）と問題2（総合原価計算問題）ともに標準的な問題だったので、平均的には得点がとりやすかったようです。各問題についての感想は以下のとおりです。

問題1の問1および問2は補助部門費の予定配賦率、製造部門費の予定配賦率を加工費予算に基づいて算定するものでした。部門別計算の流れおよび予算の意味を理解していれば正答するのは容易だったと思われます。問3（補助部門の配賦差異分析）の難易度はそれほど高くないと思われますが、ケアレスミスで正負を誤って失点している答案が多く見受けられました。問4については、問題の文章を理解できれば、他の計算ができていなくても得点できるものですので、落ち着いて解答すれば得点できたと思います。問5については、一部の答案において問題文の解釈が分かれたようでしたが、この点については考慮して採点しました。問6は原価差異の期末の会計処理に関する典型的な問いですが、得点率は高くありませんでした。原価計算基準47(1)についての理解を確認しようとしているのですが、わかっているようでも、適切な用語で表現するのは意外に難しいようです。正確な専門用語を適切に利用して文章を書くようにしてください。なお、問題1についてはテキスト第3章および第7章を参照してください。

問題2は、総合原価計算における減損と副産物の処理を問うものでした。問1と問2は典型的なものですので得点してもらいたいところです。問3はこれまで出題されていないものだったと思います。これは、副産物の評価額が推定原価になっているため、その推定原価と実際原価（実際原価計算において計算しない仮想的な計算です）の差を知ることによって推定原価の正確性を検討する資料を作成しようとするものです。計算自体はいたって単純なのですが、不慣れな計算ですので正答率はかなり低くなりました。問題2についてはテキスト第6章を参照して理解度を確認してください。

## 第189回 上級 原価計算

問題1は、予算編成の計算問題でした。問1は、予算損益計算書に関わるものであり、多くの受験生が正答できていました。問2は、予算貸借対照表の利益剰余金に関わるものであり、ある程度の受験生が正答できていました。問3から問5は、予算貸借対照表の作成に必要な物量データと現金の流入見積額・流出見積額に関わるものでした。基本的なものであり、問題文を丁寧に読めば解答できるものでしたが、すべてを正答できた受験生はそれほど多くありませんでした。問6は、予算貸借対照表の現金に関わるものでしたが、正答できた受験生はあまりいませんでした。

問題2は、予算実績差異分析の典型的な計算問題でした。問1は、差異分析の基礎となるデータに関わるものであり、多くの受験生が正答できていました。問2は、売上高の差異分析に関わるものでしたが、問題文を無視して解答した受験生が多く見られました。非常に多く見られたのは、有利差異と不利差異を逆に書いた解答でした。また、解答場所を間違えた受験生も見られました。問3は、数量差異の分解に関わるものですが、正答できた受験生はそれほど多くありませんでした。

問題3は、予算管理の理論問題でした。受験生にとって難しかったようですので、採点上配慮しました。多く見られたのは、問題の趣旨を無視した語句や文章（原価企画、原価改善など）を書いた解答でした。

採点をしていて気になった点は、次の三つです。第一は、問題文を読まずに解答する受験生が多い点です。この傾向は、問題1での問2から問5の解答状況や、問題2での問2の解答状況に表れています。第二は、テキストや過去問などを学習して、十分な準備をしている受験生が少ない点です。この傾向は、問題2での問2や問3の解答状況や、問題3の解答状況に表れています。最後は、数字や文字を丁寧に書かない受験生（桁のズレ、判別できない数字や文字、誤字など）が多い点です。これについては、全体を通じて見られました。

そのため、今後受験を志望する人は、テキストや過去問などを繰り返し学習し、問題文を丁寧に読み、解答を丁寧に作成するという、受験生として当然のことができるように心がけて下さい。