

## 第201回商業簿記

採点を終えて

第201回商業簿記の第1問は、連結精算表を作成する問題でした。連結精算表を出題するとどうしても書く項目が多くなってしまいますので、答えは数字の記入のみにするなど、受験者の書き込みを最小限にする工夫をしました。

税効果会計を適用して棚卸資産の未実現利益の消去を行うこと以外は連結精算表として標準的な出題であったこともあり、他の問題と比較して正答率が高かったと思います。日頃から連結会計を重要なテーマとしてよく勉強されている受験者が多いことを改めて認識し、皆さんの努力に敬意を表したいと思います。

一方で、修正消去欄に全く記入がない解答がかなりの数ありました。おそらくメモ用紙などで計算しているのだと思いますが、その計算を修正消去欄に記入してもらいたいです。時間が少ないといわれるかもしれませんが、修正消去欄に記入する手間はメモ用紙で計算する手間と変わらないと思いますし、解答を記入する行を間違えることもなくなります。

修正消去欄も連結精算表の一部です。それどころか、この修正消去欄は、経理部内や公認会計士との間の重要なコミュニケーションのツールとなる大切な部分です。最初から計算結果のみを財務諸表欄に記入すると決めてかかる解答は望ましくありません。今回は、財務諸表欄のみでなく、損益計算書と貸借対照表のつながりを理解した上で修正消去欄の記入ができていないか等も採点の対象としました。

続いて問題2は、決算整理後の残高試算表を作成する問題でした。キャッシュ・フロー見積法による貸倒引当金の計算、資産除去債務の計算と建物の取得価額の修正、区分法による社債の計算など、かなりの数の受験者が正解していました。採点しながら日頃の皆さんの頑張りを十分に感じ取ることができました。

意外だったのは、消費税込の金額で売上を着荷基準に修正したり、2級3級でも出てくる地代の経過勘定の計算を間違えた受験者がかなりいたことでした。せっかく計算の力を求められるところで正解しても、単純な計算ミスで帳消しにしてしまうのは非常にもったいないと思います。どうか、簡単と思う項目についても軽視をせずに、解答用紙に向かってほしいと思います。

## 第 201 回 会計学 採点を終えて

問題 1 は、過去にも出題されている会計基準に関する記述の正誤と、誤っている場合はその理由を問う問題でした。中にはやや難解な設問もありましたが、正答率が高くなると事前に予想した商業簿記とも関連する会計処理や財務諸表上の表示に関する設問についても誤答が多くみられました。また、例えば、8 の税効果会計、10 の連結会計に関する設問では、その誤っているとした理由に共通したパターンがありました。それは、現行の規定ではなく、改正される前の規定を理由として挙げているパターンです。会計基準は頻繁に改正されているので、かつて学んだ内容が現在も有効かどうかを確認することは非常に重要であると考えます。

また、これまでの「採点を終えて」でも指摘しているように、日本語として正確な記述をしてもらいたいと思います。主語や目的語が略されていると、正しく理解していたとしても、採点者には伝わりません。例えば、6 のリース会計に関する設問では、単に、「流動と固定に分けて表示する」といった表現があり、これではリース資産とリース負債のどちらを対象にしているのか両方を対象にしているのかわかりません。同様に、「リース負債は流動負債と固定負債に分けて表示する」も完全に不正解とまでは言えませんが、どのようなリース負債が流動負債（あるいは固定負債）になるのかが書かれていないと、点数は低くせざるを得ません。

問題 2 は外貨表示財務諸表の換算に関する問題でした。問 1 の穴埋め問題は、第 199 回の穴埋め問題と同様、会計基準の丸暗記を推奨したものではありません。したがって、(b)~(d)については、適用する為替レートが同じレートになると判断できるものであれば、正答として採点しています。一方、「為替換算調整勘定」については、財務諸表の表示科目でもあるため、正確な記述が必要です。「為替調整差額」や「為替換算差額」など、曖昧な記憶に基づいたと思われる記述が目立ちました。問 2 と問 3 は在外支店と在外子会社の外貨表示財務諸表の換算方法の現行の基準の規定の理由を問うものでした。商業簿記では計算方法や仕訳さえ知っていれば解答できるかもしれませんが、しかし、その際、その根拠まで併せて学ぶことで、計算と理論の理解がより深まります。

問題 3 は企業結合会計に関する問題でした。問 1 の穴埋め問題は会計基準における企業結合の定義の理解を問うものでした。会計処理と直接結びつかない問いのためか、正答率は低かったです。問 2 は、パーチェス法そのものの説明ではなく、パーチェス法がどのような考え方に基づいているのかを問うています。それゆえ、単にパーチェス法を適用するから、という記述では正解とは言えません。問 3 は「のれん」に関する問題です。(1)は「負ののれん」が書かれていなくても、「のれん」だけでも正答としています。(2)は、商業簿記の計算問題でも出題される内容を文章で説明することが求められているので、(1)でのれんと解答できた人は(2)も概ね正解でした。

## 第201回 上級 工業簿記

今回の工業簿記は、おもに標準原価計算に関する計算問題・理論問題でした。標準原価計算を選択した理由は、工業簿記・原価計算の基本的な論点であり、受験者の基本的な計算能力・論述能力を評価する上で適した領域の一つと判断したためです。

問題1は、標準原価計算の総合問題でした。問1は標準原価カードに記入される製造間接費の標準配賦率、問2は当月の完成品原価と月末仕掛品原価、問3から問5はこの問題に関連する仕訳、問6はこの問題に関連する原価差異の計算でした。また、問7は応用能力を見るための論述問題でした。

出題者がこの問題の採点中に気になったのは、過去問にもある標準的な問題である問2から問6の正答がそれほど多くないということです。例えば、問2の当月完成品原価が計算できていない、問3から問5の仕訳の大部分が書けていない、問6の原価差異の大部分が計算できていないなどです。こうしたことが生じる理由としては、相当数の受験者が標準原価計算の基本的な計算構造を理解せず、問題文を丁寧に読まずに解答していることが考えられます。実際に、問題文の記述や指示を無視した解答が多数見られました。なお、問7については、大多数の受験者が解答できていませんでした。

問題2は、仕損費を含む標準原価計算の問題でした。問1は基本的な計算問題、問2は問1の結果をふまえた論述問題でした。問1は、比較的によく多くの受験者が解答できていました。しかし、問2については、典型的な論点であるにもかかわらず、解答できていない受験者が多く見られました。その理由としては、基本的な計算問題を計算することはできるが、計算の意味を分かっていないか、分かっているにもかかわらずその内容を説明することに慣れていないということが考えられます。

問題3は、標準原価計算制度において用いられる標準原価を問う論述問題でした。これについては、大多数の受験者が解答できていませんでした。

今回の採点を終えて、難しく感じた受験者の皆様をお願いしたいことは、次の2点です。一つは、この検定試験を受験するにあたり、基本を身につけるようにして下さい。問題1でも指摘しましたが、問題文を読まずに記述した解答、さらに、文字や数字を極端に小さく記述した解答、0と6、1と3、1と7が判別できないほど乱雑に記述した解答などは、この検定試験の受験者としてふさわしいとはいえません。

もう一つは、この検定試験を受験する姿勢として、事前に必ず準備をするようにして下さい。冒頭でも書きましたが、標準原価計算は、テキストで解説されるだけでなく、過去問で何度も出題されている、工業簿記・原価計算の基本的な論点です。テキストを読み、基本的な知識をノートに整理し、過去問を何度も解くといった、受験のためのプロセスに取り組むようにお願いします。

## 第201回 簿記能力検定試験 上級 原価計算 採点を終えて

今回は問題 1 で時間基準の ABC (TDABC)、問題 2 で制約条件下での製品組み合わせの問題を出題しました。

問題 1 では、最初に問 1 で直接作業時間基準の原価配賦を出題しました。これは容易に解けるものですが、製品単位当たりの配賦原価ではなく、配賦原価の総額を解答しているものが多数ありました。問題に指示があり、また、解答用紙にも「単位当たり配賦原価」と明記してあるので、当然不正解です。問 2 では、通常の ABC による原価配賦を出題しました。これは概ねよくできていましたが、やはり問 1 と同じく、単位当たり配賦原価ではなく、配賦原価の総額を解答しているものが多数ありました。問 1 も問 2 も問題文と解答用紙を普通に読めば解答できる問題です。

問 3 以降は TDABC を出題しました。受験者にはあまりなじみのない方法かも知れませんが、問 3 以降の設問は指示に従って順番に解答すれば解ける問題です。問 3 は間接工の人数、就業時間、就業日数から実際の生産能力を分単位で解答する問題でしたが、桁が間違っているもの、時間単位で解答しているものが多く見られました。桁や単位を間違えるとこれ以降の問題が正解できません。問 4 では間接費を全体の消費時間で割ることで時間当たりの配賦率を設定し、問 5 で活動一回当たりの消費時間にそれを掛けることで活動一回当たりの原価を計算します。その後の製品への原価の割当は、従来の ABC と変わるところはありません。問 7 では、やはり問 1 と問 2 と同じく、配賦原価の総額を答えている解答がありました。問 8 は問 6 の結果と、〈資料〉3 から計算されます。

問題 2 は、制約条件下での製品組み合わせの問題です。問 1 の最初の条件では、プロセス 1 が制約条件になっているので、プロセス 1 の時間当たり貢献利益の大きい製品順に製造・販売していくことになります。この場合は製品 Y → 製品 X → 製品 Z の順に需要を満たしていくことになります。この製品組み合わせで得られた貢献利益の総額から共通固定費を控除することで全体の利益が計算されます。問 1 では、この貢献利益の総額を解答しているものが多数ありました。

問 2 は問 1 の製品組み合わせから得られる売上高の総額と貢献利益の総額から加重平均貢献利益率を計算し、損益分岐点と安全余裕率を計算します。基本的な問題ですが、あまりできていませんでした。

問 3 と問 4 は、固定費を追加して生産能力を大きくした場合に、製品組み合わせとその際の利益にどのような影響があるのか、ということを問いました。問 3 の場合は、それまで制約になっていたプロセス 1 の最大能力が大きくなり、制約がプロセス 2 に移動します。問 1 と同じく、プロセス 2 の時間当たり貢献利益の大きい順に需要を満たしていくことになります。この場合、生産の優先順位は製品 X → 製品 Z → 製品 Y となります。問 4 の場合、プロセス 2 の生産能力を強化しても依然として制約はプロセス 1 のままなので、製品の組み合わせは問 1 と変わりません。追加の固定費の分、問 1 よりも利益額が減少してしまいます。問 1 との関連性がわかっていれば難しい計算の必要がなく解答できるのですが、意外とできていませんでした。

全体を通して、問題の指示の見落とし等のケアレスミスで点がとれない解答がずいぶんありました。特に問題 1 の問 1、問 2、問 7、問題 2 の問 1 などです。問題の指示をよく読んで解答するように気をつけましょう。また、毎回指摘しているのですが、数字が読み取りにくい答案がかなりあります。小さい字、薄い字、判別に困る文字や数字等です。簿記・会計の記録は人に読んでもらうためのものです。人に読んでもらう、ということ意識して解答しましょう。