

第207回 上級 商業簿記 採点を終えて

第1問は、返品が予想される商品取引について、収益認識基準に基づいた仕訳を問う問題でした。予想される返金を負債として計上し、返却される見込みの商品を資産として計上することを求めています。従前の返品処理を行った受験者もいましたが、多くの受験者が収益認識基準に基づく仕訳が必要であることを理解していました。「全経簿記上級商業簿記・会計学テキスト第7版」(以下テキストといいます) p.57以降で説明されていますが、第1問は返品された数量が見積りと異なるケースですので、テキストで勉強した会計処理に、見積りと実績が異なった場合の会計処理を組み合わせれば解答できます。

うれしいことに、期待に応えてくれた受験者の数は出題者の予想を超えていました。ただし、返金負債を返品負債と表記している受験者が一定数いました。売り手が返品に際して返却するのは商品ではなく代金です。使用する勘定科目をよく確かめて解答してください。

第2問は吸収合併に関する問題でした。第1問の正答率に大きな差ができることを予想し比較的平易な問題を出題したこともあり、全体としてよくできていました。しかし、多くはありませんが、資産を貸方側、負債と純資産を借方側に仕訳する解答も見られました。連結修正仕訳の投資と資本の相殺消去と混同しているのだと思います。よく知識を整理して冷静に解答するようにしてください。

第3問は決算整理後残高試算表を作成する問題でした。まず割賦販売取引に利息区分法を適用する問題ですが、当該年度の利息相当額を計算し利息調整勘定から受取利息に振り替える処理があまりできていませんでした。テキスト p.58以下をよく読み、マスターすることをお勧めします。

次に、過去3年間の貸倒実績の平均を求めて一般債権の貸倒引当金を計算する問題は、以前同様の問題を出題した時より正答率が高かったように思います。過去問をしっかりと理解している受験者が多くなっていると感じました。

また、その他有価証券では、4銘柄について勘定の内訳を作成して結果を集計し残高試算表に反映することを求めましたが、内訳表と残高試算表が整合しない解答がありました。内訳表に気づかずに解答を進め、あとから急いで内訳表に記入した結果を残高試算表と照合しなかったのかもしれませんが。解答を始める前に問題と解答用紙を確認してください。

最後に、1年分の地代を前払した問題の正答率が意外なほど低かったことを記しておきます。期末に前払となる月数と当該年度12か月の合計の月数分の地代が決算整理前残高試算表に計上されていますが、この月数計算を誤ったものと思われます。過去に同様の問題を出題したときも同じような結果でした。経過勘定の計算を安易に考え、よく考えずにつまらないところで取りこぼすのは大変にもったいないと思います。

第207回 上級 会計学 採点を終えて

問題1は、会計基準に関する記述の正誤判断と、誤っている場合はその理由を問う問題でした。

誤っている場合の理由は、これま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。そして、問題文を否定するような形ではなく、どのように誤っているのかについても記述することが必要です。

例えば、2の資産・負債の流動・固定の分類基準に関して散見された「一年基準だけではない」で終わる記述は、問題文が誤っていることを指摘したにすぎず、正誤欄に×をつけたことと同様であって、理由を述べていることにはなりません。この場合、正常営業循環基準によって行われる旨まで言及することが必要です。

4の連結財務諸表における会計方針に関して散見された「必ずしも親会社にあわせて統一する必要はない」という記述も曖昧な表現です。すなわち、親会社と子会社で統一しなくてよい（連結会社間で統一されていなくてもよい）ともとれるし、親会社の子会社にあわせて統一するととれるからです。

問題2は退職給付会計に関する問題でした。

問1では退職給付債務概念についての理解を問うています。特に、実際に採用されている予測給付債務概念については正答率が高いことを予想していましたが、そうではありませんでした。

問2の数理計算上の差異の処理方法の説明については、不正確な記述や曖昧なものが多いという印象です。例えば、連結財務諸表上の処理について、「退職給付に係る負債として純資産の部に計上する」といった記述や、遅延認識によって費用処理する期間に関して「20年以内など」と他の基準の会計処理と混同しているような解答も目立ちました。なお、「遅延認識」などの専門用語を正しく用いて説明できるとより良いと思います。

問題3は自己株式の会計に関する問題でした。ここでは、現行制度における自己株式の会計処理が資本減少説（資本控除説）によっていることへの理解が問われています。問1及び問2で問われている自己株式の取得時と処分時の会計処理の理由は、まさにこの点を踏まえたものですが、問題2に比較してしっかり書けていた答案が多かったと思います。

問題2及び問題3の会計処理に関する問題は、おそらく、計算問題として出題されたのであれば、適切な仕訳を示すことができたのかもしれませんが、しかし、以前の「採点を終えて」でも述べたように、商業簿記と会計学はそれぞれ別のものであり、単に会計処理（仕訳）を覚えるだけでなく、なぜそのような仕訳をするのかという点を併せて学習すると、より理解が深まると思います。

最後に、これも以前と繰り返しになりますが、極端に小さい、薄い、省略されている文字等、判読できない場合は、採点不能として不正解として扱っています。また、誤字にも気をつけて下さい。

第207回 上級 工業簿記 採点を終えて

問題1は、個別原価計算の一連の手続きについて問うものでした。問1から問4は材料勘定、賃金給料勘定から仕掛品勘定、製造間接費勘定への振替仕訳、および、材料消費価格差異、賃率差異の計算に関わる問題でした。基本的な問題でしたが、仕訳の貸借を逆に書いた解答や、不利差異と有利差異を逆に書いた解答などが散見されました。問5と問6は製造間接費の発生額と製造間接費配賦差異の計算に関わる問題でした。資料において、実査法変動予算を採用すると指示していましたが、正答はあまり見受けられませんでした。また、予算差異と操業度差異を逆に書いた解答も見られました。問7は、正常仕損費と完成品原価の計算に関わる問題でした。時間がかかる問であるため、正答した受験者は多くありませんでした。

問題1は、テキストの内容や過去の全経上級の問題を学習し、指示に沿って解答すれば正答できる標準的な問題でした。そのため、正答に至らなかった受験者は、個別原価計算の基本的な手続きを何度も復習するようにして下さい。

問題2は、総合原価計算における減損の処理について問うものでした。原価計算基準の処理方法（度外視法）を採用すると指示していましたが、その方法を理解していない受験者や、関係のない概念を解答した受験者が多く見られました。そのため、当該処理方法の名称に関わる問1、および、当該処理方法による計算に関わる問2と問3を、連鎖的に間違えた受験者が多く見受けられました。

問題2は、単に計算方法を理解するだけでなく、原価計算基準やテキストの内容を理解しているかどうかを把握することを目的としていました。そのため、正答できなかった受験者は、計算方法を覚えるだけでなく、テキストに記載されている内容を確認するようにして下さい。

問題3は、個別原価計算と総合原価計算の区分に関する空欄補充問題でした。これも、原価計算基準やテキストの内容を理解しているかどうかを把握することを目的としていましたが、正答できた受験者は多くありませんでした。

最後に、今回の採点でも、数字や文字が雑に書かれている解答が多く見受けられました。例えば、判読できない数字（1と6と7と9など）、数字の省略（000と記述すべきところを記載していないなど）、数値のケタ数の間違い（000と記述すべきところを00とするなど）、極端に小さい数字や文字、極端に薄い数字や文字などです。解答は、受験者と出題者との対話です。今後は、解答にあたって、数字や文字を丁寧に書くようにして下さい。

第207回 上級 原価計算 採点を終えて

今回は問題1として経済的発注量の計算、問題2として品質原価計算の問題を出題しました。

問題1の問1は、経済的発注量の公式を導き出す問題です。問題文の指示どおりに解答していけば正解できるはずですが、これが完全にできている人は多くありませんでした。公式を覚える際には結果だけを丸暗記するのではなく、なぜそのような公式が導き出されるのか、ということを理解していないといけません。また、かろうじて答えを記入することができた答案も、文字式のルールを逸脱しているものが数多くありました。文字式のルールとしては、①かけ算の記号(×)は省略、②数字と文字の積の並びは数字が先、③文字同士の積の並びはアルファベット順、④割り算は分数を使う、⑤帯分数や繁分数は使わない、といったものがあります。これらのルールを守って正確に解答してほしいものです。また、問題文に「これらの文字を使い」と指示があるにもかかわらず、文字ではなく数字で解答している答案も少なからず見受けられました。問題文の指示をよく読むようにしましょう。

問2は経済的発注量の計算問題でした。問題の条件の中で、倉庫の年間賃借料と電力料は経済的発注量の決定に関しては無関連な原価なので、これを除いて計算することになります。これも正解はあまり多くありませんでした。

問題1に関しては、公式テキスト159～161頁を参照して下さい。

問題2の問1は品質原価計算に関する文章の穴埋め問題でした。基礎的な概念を問うていますが、あまりできはよくありませんでした。公式テキスト183頁を参照して品質原価計算の基礎概念について確認して下さい。

問2は、品質原価を予防コスト、評価コスト、内部失敗コスト、外部失敗コストに分類して計算する問題でした。ここでは、予防原価は品質改善設計にかかる原価、評価原価は検査にかかる原価、内部失敗原価は再作業費、外部失敗原価は修理費と品質不良が起因で販売機会を失った製品から得られたはずの貢献利益(逸失利益)ということになります。特に外部失敗原価にこの逸失利益を含めて計算しなければなりません。これを含めていない解答が少なからず見受けられました。

問3は品質管理活動の改善を行った場合の品質原価を二つの改善案で比較するという問題でした。問2と同じような考え方でそれぞれの改善案ごとに計算することになります。問2の正解者が少なかったため、この問も正解はあまり多くありませんでした。

また、今回の試験でも、文字・数字が読み取りにくい答案がかなりありました。小さい字、薄い字、判読できない数字等です。今回は特に小さい字での解答が多くありました。簿記・会計は人に読んでもらう記録です。人に読んでもらう、ということ意識して解答しましょう。