

第209回 上級 商業簿記 採点を終えて

まず全体的なこととして気になったのは、問題文の指示に従っていない解答が多かったという点です。たとえば、使用すべき勘定科目が指示されている場合には、示されていない科目を用いれば不正解となります。また、記入すべき答えがない（仕訳の必要がない）場合には「なし」と解答することと指示されているにもかかわらず、空欄のままになっている解答が多く見られました。空欄だと「なし」と書いていないので不正解となります。指示に従っていただければもっと高得点になったと思われる解答がたくさんあったのはとても残念です。また、貸借の片方にだけ数値が記入されている解答もあり（おそらく片方の記入漏れ）、解答が終わったら、ぜひ、見直しをするようにしてください。

問題1は、これまでと同様の閉鎖残高勘定と損益勘定を作成する問題でした。あえて典型的な論点で、なおかつ平易なレベルの問題ばかりにしたつもりでしたが、予想外に、出来が良くなかった受験生が多くいました。今回の問題ができなかった人は、基礎的な理解が欠如しているということですから、勉強の仕方を再考し、基礎的なことからコツコツと勉強し直してください。とりわけ、閉鎖残高勘定に収益や費用の項目を記入している解答や、損益勘定に資産や負債の項目を記入している解答が多くありました。また、前払費用と前払金、未収収益と未収入金とを混同している解答もありました。さらには未払金と買掛金を混同している解答もありました。これらの用語の意味を正しく理解しておくようにしてください。

問題2は有価証券の約定日基準と修正受渡日基準の理解を問う問題でした。頻出の論点ではないかもしれませんが、問われている知識自体は難解なものではありませんので、できなかった人はぜひ今回を機に勉強しておいてください。解答のなかには、処理方法の違い（約定日基準か修正受渡日基準か）によって、売買目的有価証券がその他有価証券に変わるかのように仕訳しているものがありました。保有目的によって有価証券の分類は決まるのであって、約定日基準か修正受渡日基準かという処理方法の違いによって変わることはありません。

問題3は、簡単な商品売買について、三分法と売上原価対立法とで処理するというものでした。問われている論点は基礎的なものであり、多くの人たちが正解すると予想していましたが、そうではありませんでした。三分法で決算整理だけ正解している解答や売上原価対立法で決算整理も記入している解答が散見されましたが、これは、仕訳をただ機械的に暗記していることの証拠であり、なぜそれぞれの勘定の残高が増えるのかあるいは減るのか、そして三分法（売上原価対立法）においてなぜ決算整理が必要なのか（必要でないのか）を一連の流れのなかで理解しておくことが重要です。

第209回 上級 会計学 採点を終えて

問題1は今回も10問の正否問題で、総じて正答率は高かったと思います。今回は、1.の保守主義の問題に関する正答率が低かったことと、2.の解答で会計単位と会社を同一視していると思われる解答が目立ったことを指摘しておきたいと思います。

問題2は資産除去債務の具体的な計算を問う問題で、3年経過した時点で債務の見積りが変更された問題でした。初年度の計算は多数の受験者が正解していましたが、3年経過後の債務増加部分を新しく債務が発生したと仮定して計算するところで迷った受験者が多くみられました。また、計算式は合っているのに、現価係数を間違えたり、計算間違いをした答案も少数ですがありました。試験だからこそ落ち着いて計算をしてください。

問題3は契約の変更に係る収益認識を問う問題でした。初めての問題で戸惑ったかと思いますが、常識で判断できる内容でしたので、問1については全問正解する受験者が多くいました。また、問題1と2であまり得点できなくても問題3問1である程度挽回した受験者も目立ちました。

一方、問題3問2は正解率がかなり低くなってしまいました。収益認識基準を具体的な取引に適用する問題は初めての受験者が多かったと思いますが、同基準のステップに従い、契約に関する取引価格を算定し、履行義務に適切に配分することを念頭に置けば、決して難しい問題ではありません。過去にあたった問題の解き方に頼るのではなく、題意を理解して会計基準等に従い適切に判断する心構えを、受験者の皆さんにぜひ持っていただきたいと思います。試験中の限られた時間ではありますが、問題をよく読み、しっかりと把握をして解答してください。

解答全般にかかわることですが、記述を求める問題に対し、「財政状態を適切に表示するため」とか、「国際的な会計基準に準拠するため」とだけ解答した答案がありました。外れてはいないから多少点数を稼げるのではないかという考えからかもしれませんが、題意を理解した解答とはとても言えないので、加点の対象とはなりません。問題に正面から向き合って解答していただきたいと思います。

また、相変わらず小さすぎる字、薄すぎる字、判読困難な字など採点者を悩ませる答案がありました。読みにくい解答を採点者が推測して正解とすることは決してありませんので、思い当たる受験者は、はっきりとした字で解答するように心がけてください。

第209回 上級 工業簿記 採点を終えて

問題1は、部門別計算に関する問題です。部門別計算に関する基本的な構造についての理解に加えて、予算をベースとした予定配賦率の設定および予定配賦率を利用した補助部門費と製造部門費の予定配賦の方法とその意義についての理解を確認するものです。

問1から問3は、一連の計算手続きを順次問うています、予定配賦率の適用方法を理解していれば、計算上迷うところはないと思われます。単なる計算ミスと思われる解答が多く見られましたが、計算プロセスを要領よくまとめながら解答するようにすると正解できたのではないかと推測されます。

問4は、B製造部門費を仕掛品勘定へ振り替える仕訳を問うものでした。B製造部門費勘定について設定していることを問題文において明示していないため、仕訳において利用する勘定名は「B製造部門費」でない場合も妥当と考えられる場合は採点上許容しています。

問5は、本問題の計算プロセスである単一基準配賦法の欠点を理解し、その克服策として提唱される複数基準配賦法について説明することを想定した問いです。複数基準配賦法ではなく、活動基準原価計算(ABC)について説明している解答が存在していましたが、部門費の管理においてもABCは意義があるので適切に説明できている場合には加点していません。

問題2は標準原価差異の会計処理に関する理解を問うものです。原価計算基準が規定している原価差異の会計処理を、問題文における指示に従いながら、実行することを要求しています。問題の難易度としては高いものではありませんが、正答率が極めて低い結果となりました。これは、受験者における原価差異に関する処理方法の理解不足も原因となっていると思われますが、それ以上に原価差異の処理を財務会計との関連を踏まえながら理解していないことが原因となっているのではなかとされます。原価差異の処理は原価計算のプロセスの中でも財務会計と関連が深い部分です。本問の資料の提示方法は通常の練習問題とは異なっていますが、この点について深い理解があれば、資料を理解できたであろうと思います。本問を復習することで、原価差異の処理について理解を深めてください。

問題3は、原価計算基準が規定する原価計算制度における原価の本質について問うています。基本的な問題ですが、原価の本質をすべて説明できる受験者はきわめて少なかったです。原価の本質は、原価計算のプロセスを理解する前提として不可欠な知識であるので、確実に理解しておいてください。

第209回 上級 原価計算 採点を終えて

まず、個々の問題と解答の傾向についてです。

問題1では、複数製品からなるCVP（原価・営業量・利益）分析に関して、受験者の理解を確認しました。CVP分析は、過去の試験で出題され、テキストで詳細に解説されているため、学習の進捗度を把握する上で適切であると判断し、このテーマに関する計算問題と理論問題を出題しました。問1と問4は製品単位当たりの貢献利益、問2と問5は損益分岐点時の売上高に関する計算問題でした。また、問3と問6は安全余裕率や経営レバレッジ係数などに関する計算問題でした。いずれも基本的な計算問題でしたが、問2と問3、および、問5と問6の正答は、少ないものとなっていました。さらに、問7と問8は、売上高の変動に伴う利益の変動に関する応用レベルの問題でした。これらについて解答できた受験者は、それほど多くいませんでした。なお、問8については、問われていないことを記述したものが多く見られました。

問題2では、業務的意思決定の論点である自製・購入の意思決定に関する受験者の理解を確認しました。問1と問2は基本的な計算問題、問3はやや難しい計算問題でした。問1と問2については、正答がある程度見られましたが、意思決定の論拠ではなく計算の過程を記述しただけのものが多くありました。また、問3については、正答があまり見られませんでしたし、解答の書き方そのものを理解していないものがありました。

問題3では、ABC（活動基準原価計算）の基本構造について、空欄補充の形式により受験者の理解を確認しました。すべてを正答できた受験者は、あまりいませんでした。なお、ここでは、ABCについて問うているにもかかわらず、直接関係しない部門別原価計算や原価企画に関する用語を補充したものがありませんでした。

次に、今回の全体の傾向についてです。

一つは、正答率の高い受験者と低い受験者の差が大きい点です。この点は、基礎力が十分にある受験者と準備が全く整っていない受験者がいることを示しており、とくに基礎的な計算問題が含まれる問題1と問題2で顕著に見られました。もう一つは、記述や空欄補充の問題で関係のないものを解答する受験者が多い点です。例えば、問われていないことを冗長に記述した解答が問題1の問8で、問われていることと直接関係しない用語を羅列した解答が問題3で、数多く見られました。

以上をふまえて、今後の課題として、次の3点を指摘します。第1は、基礎学習の必要性です。今回の採点から、準備の整っていない受験者が相当数におよぶことが分かりました。こうした受験者は、テキストを丁寧に読み、そこで記述されている用語や内容を確認し、計算演習を繰り返して下さい。第2は、内容や用語の適切な記述です。今回は、記述や用語の問題で関係のない解答がかなり多く見られました。これらの問題は、そもそも「何か書けば点数がもらえる」ものではありません。最後は、数字や文字の丁寧な表示です。これはいつも指摘していますが、今回も読みづらいものが多くありましたので、とくに気をつけるようにしましょう。