

## 第 211 回 商業簿記・採点を終えて

問題 1 は、連結会計における親会社の子会社及び関連会社に販売した棚卸資産に含まれる未実現利益の消去に関する問題でした。全体的に、対子会社取引によって生じている未実現利益の消去についての正答率は高いものの、対関連会社取引によるもの、およびそれに伴う税効果会計の処理については、未解答を含め、正答率が低かったです。特に多かった間違いは、全額消去しているものでした。

問題 2 は、固定資産に関する問題です。

(1)では無形固定資産に計上された市場販売目的のソフトウェアの減価償却に関する問題でした。ただし、毎期の減価償却額の計算は見込販売数量に基づくとしているものの、残存有効期間に基づく均等配分額がポイントとなりますが、正答率は高かったです。

(2)の共用資産がある場合の減損についての問題でした。未解答も多かったですが、回答の中で特に残念に感じた点は、減損損失の総額は正しく計算できたものの、共用資産や資産グループに配分する金額の誤りが一定数みられたことでした。

問題 3 は、決算整理前残高試算表から閉鎖残高勘定と損益勘定を導出する過去問と同様の問題です。

貸倒引当金の設定、減価償却についての正答率は高かったです。その他の論点も、未解答を除くと、正答率は低くありませんでした。その中で特に誤りが目立ったのが、従業員に対する賞与、外貨建有価証券の処理でした。次期に支給する、あるいは支給することが見込まれている従業員に対する賞与に関しては、賞与引当金、未払賞与、未払金を計上する場合があります、それぞれ条件が異なりますが、その条件を考慮することなくすべて賞与引当金に含める、あるいは特別賞与引当金などの適切ではない勘定で処理している解答が多くありました。また、外貨建満期保有目的の債券については、有価証券利息と為替差損益とに区分する際の計算誤りが多くみられました。

最後に、これまでもこの「採点を終えて」でも注意喚起しているように、特に金額ははっきりわかるように解答することを強く訴えたいと思います。今回も 0 が 6 なのか 9 なのか判別でないもの、000 が UUU や VVV に見えてしまうものも散見されました。

## 第 211 回 上級 会計学

これまでから何回も出題されてきた重要な論点をしっかりと押さえて勉強したら得点できるような出題を心掛けたつもりでしたが、思ったほど点数は伸びませんでした。まず全体的なこととして、今回も、遡求適用や資算といった誤字や、売目有価証券や資剰金といった脱字がありました。おそらく後者は、普段、書く手間を省くために省略していたものをそのまま書いてしまったのだと思いますが、試験の際に省略形で解答することは認められませんので正しく書く必要があります。

問題 1 については、5. で「社内利用のソフトウェアについて、当該ソフトウェアの取得に要した費用を資産として計上しなければならない。」といった解答がありました。一見すると正しいようにも思われるのですが、この解答では、「計上しなければならない。」ということをお願いなのか、あるいは「その利用により将来の収益獲得又は費用削減が確実に認められる場合には、」という条件はいらぬということもお願いのかが判断できません。また 9. で「会計方針の変更ではなく会計上の見積りの変更であるため、遡及適用は行わない。」といった解答が散見されました。遡及適用は行わないという結論はありますが、その根拠が誤っていますので、正しく理解しておきましょう。

問題 2 については、自己株式の処分が出資者との関係において何を意味しているのかが理解できていない解答や、問われている論点についてまったく勉強できていないと推測される解答が多く、思ったほど点数は伸びませんでした。「自己株式」と「新株予約権」、また「他の有価証券」と「その他有価証券」を混同している解答や、「自己株式の処分」を「資本の払戻し」と、また「会社所有者（株主）への資本の払戻し」を「会社所有者（株主）からの資本の払戻し」と誤って理解している解答や、「自己株式は資本取引である」や「資本金の買戻し」や「資本の戻入れ」といったあやふやな表現の解答がみられました。ニュアンスは似ていても不正確な、時にはまったく異なる意味になってしまいますので、普段から正確に理解しておくように心掛けてください。

問題 3 については、基礎的なものばかりを出題したつもりでしたが、正解できていない答案が予想以上に多くありました。問 1 は比較的よくできていましたが、3 のできがよくありませんでした。問 2 もある程度できていましたが、ROE の計算は基礎中の基礎ですので、むしろできなかった人は要反省です。また問 1 で記号ではなく語句をそのまま書いている答案がいくつかありました。問題の指示はちゃんと守る必要がありますので、問題文をしっかりと読むようにしてください。

## 第 211 回 上級 工業簿記 採点を終えて

今回の工業簿記では問題 1 で等級別総合原価計算、問題 2 で単純個別原価計算を出題しました。

問題 1 は、等級別総合原価計算のうち、インプットの原価の各等級製品への配分と、等級製品毎の完成品と月末仕掛品への原価の配分を並行して行う方法でした。この配分方法を確実に行えば、問 1 と問 2 は容易に解答できたと思います。問 3 は各等級製品のアウトプットの原価合計から逆算して当月製造費用を計算する問題でしたが、ここは正答率がよくありませんでした。問 4 は異常減損費の仕訳を問う問題でしたが、貸借を逆に書いているものや、異常仕損費と書いてしまっているものが少なからずありました。問 5 は正常減損費が良品の製品原価に含まれる理由を問う論述問題でした。「正常減損費には製品原価性があるため」という解答が多く見られましたが、ここで問うてるのはなぜ正常減損費は製品原価性があるといえるのか、ということです。このような解答は、問題文を書き換えているだけで、問題で問われていることを答えたことにはなりません。

問題 2 は単純個別原価計算の基本的な問題でした。問 1 では年間の操業度を問うているのに月間の操業度を答えている解答が少なからずありました。問 4 では、問 3 までで設定した製造間接費の予定配賦率を使って各指図書に原価を割り当てる問でしたが、仕損費の振替を間違っている解答がありました。補修指図書を発行する場合、代品指図書を発行する場合について、元の指図書との関係性を整理しておきましょう。問 5 では製造間接費差異を T フォームに記入する問題でしたが、問題文の指示では「解答する必要のない欄には－を記入すること」とあったのに、記入していない解答が多く見られました。問題文の指示はきちんと守りましょう。問 6 は基準操業度によって操業度差異のもつ意味が変わってくることを問う問題でした。平均操業度と実際の生産能力の言葉の定義だけをやっているような解答が多く、それぞれの場合の操業度差異のもつ意味まで言及した解答はあまりありませんでした。

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。極端に小さい字・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。また、下 3 桁のゼロを－で省略している回答がありましたが、それは不正解としました。判読できないものは正答とはなりません。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。

## 第 211 回 上級原価計算 採点を終えて

問題 1 は、予算管理に関するものでした。問 1 では、予算・実績差異分析総括表の作成を要求しています。解答にあたっては、損益予算を作成し、これを実績損益と比較する必要があります。この総括表は上級テキストに示されているものと同様の形式なので、当該箇所を学習していれば解答できたはずですが、予想を下回る正答率でした。問 2 は変動売上原価差異をさらに細かく分解することを要求しています。日頃から分析式を暗記して差異を機械的に計算していると、特定の要因から生じる差異を適切に把握するための計算方法を考えることが難しいので、差異を計算する際に計算方法自体の意味を確認する習慣をつけておくとよいと思います。問 3 は、製品の市場規模およびそこにおけるシェアが問題となっている場合の差異分析を問うています。これについては、差異の名称から計算方法を類推するのは難しかったためか、正答率はかなり低くなりました。しかし、典型的な分析方法ですので理解しておいてください。公式テキストにおいて問題 1 に関連する部分は pp.141-145 です。

問題 2 は、設備投資に関する問題でした。問 1 および問 2 では、会計上の利益を計算したうえでキャッシュフローを求める流れの中で、キャッシュフロー計算の基本的理解を確認しています。基本的な問であったため正答率は高くなりました。問 3 は正味現在価値の計算方法に関する理解を問うものですが、問 2 が解答できていればとくに解答するにあたって難しい点はないと思います。問 4 は、新型製品の市場投入において起こりがちな「需要の代替」が生じる状況を題材としています。出題の形式として、投資案が有利でなくなる条件を問うているので、本質的には意思決定の問題となっており、さらに解答に当たって、問題文の条件を満たす関係式を作成する能力が必要となることもあって、正答率は低くなりました。問 5 は、減価償却を計上することによる税金削減効果が得られないケースにおけるキャッシュフローの計算を要求しています。この計算をしたことがある受験者は少ないと思いますが、キャッシュフロー計算の本質を理解していればそれほど難しいものではありません。しかし、予想に反して正答率は低くなりました。公式テキストにおいて問題 2 に関連する部分は pp.162-178 です。

問題 3 は、責任会計に関する問題でした。組織をコントロールするための会計の考え方を整理した問題になっています。前半部分は責任センターに関する文章でしたが、基本的なものなのでぜひ理解しておいてください。後半のミニ・プロフィットセンターについてはほとんど解答できていませんでした。公式テキストにおいて問題 3 に関連する部分は pp.202-205 です。

採点において特に気になったところとしては、0 と 6 や 1 と 7 が区別できない、消しゴムで消しても跡が残ってしまって後で書いた文字が読めない、文字が薄すぎて読めないといった答案がありました。答案を読みやすく書くことも試験対策のひとつと考えてください。