

第209回（令和5年2月19日施行）

上級 商業簿記

問題1は、これまでどおり、決算整理前残高試算表から決算整理等をへて、損益勘定と閉鎖残高勘定を完成する問題です。決算整理事項には、有価証券の評価、破産更生債権、自己株式、社債、ストック・オプションといった論点が含まれていますが、いずれも基礎的な取引を着実にこなせるかという力が問われています。わからなかったところについては、全国経理教育協会編『全経簿記上級商業簿記・会計学テキスト（第8版）』の該当箇所をあらためて読んでみてください。

問題2は、売買目的有価証券の処理について、約定日基準と修正受渡日基準の違いの理解を問う問題です。有価証券の処理というと、時価評価すべきか否か、また、時価評価するとしたらその評価差額はどのように処理すべきか、という論点に気を奪われがちですが、約定日基準と修正受渡日基準の違いもしっかりと理解しておいてもらいたいと思います。

問題3は、商品有高の推移について、三分法と売上原価対立法の理解を問う問題です。あらためて両者を対比した形で問われるとわかりにくく感じるかもしれませんが、それぞれ単体としては基本的な論点ですので、しっかりと解けるようにしておいてください。

第209回（令和5年2月19日施行）

上級 会計学

問題1は、10個の正誤を解答する問題が出題されています。会計基準等をしっかりと勉強したうえで、過去問に当たり知識を確実にしておけば、解ける問題です。1、は企業会計原則が保守主義についてどのように定めているか、すなわち「慎重な判断に基づく会計処理」を「することができる」のか「しなければならない」のかを問う問題です。また、4、は、かつては許容されていた代替的な時価算出方法が現在では許容されないことを理解しているか確認する問題です。

問題2は、資産除去債務の計上にあたり、引当金として毎年計上するのではなく、資産購入当初から両建処理を求める理由を明記し、除去費用の期待値から負債計上する割引現在価値を求め、そこに適用される割引率について問う問題です。特に、除去費用の見積りが変更され増額された場合には、増加分に適用される割引率が、なぜ当初の割引率ではなく、見積りが変更された時点の割引率なのか、その前提となる仮定を説明することを求めています。

問題3は、販売取引における契約変更に際し、収益認識基準に従い、契約変更を場合分けしたうえで、それぞれどのような仮定のもとに会計処理する必要があるかを問う問題です。そのうえで、契約変更を既存の契約の一部であると仮定する場合にはどのような修正が必要になるか、仕訳で答えを求めています。収益認識基準をよく勉強している受験者は解答できたと思いますが、契約変更にかかる定めを覚えていなくとも、収益認識基準が立脚する考え方をきちんと理解していれば、問題文を読む中で解答を導き出すことができると思います。

第209回（令和5年2月19日施行）

上級 工業簿記

問題1は部門別計算に関する理解を問うものです。

問1は、補助部門費を製造部門に予定配賦する手続きについて理解していることを問うています。補助部門間の用役授受を完全に反映できる補助部門費の配賦順の決定、予算をベースとした予定配賦率の算定、補助部門費の予定配賦における配賦差異の分析方法などについて理解している必要があります。

問2は、予算の資料を利用して製造部門費予算の編成および予定配賦率の計算を問うものです。

問3は、問2で算定した予定配賦率を利用して製造部門費の予定配賦額を算定し、さらに、製造部門費の実際発生額（補助部門費は予定配賦されている）を算定したうえで、配賦差異を算定し、これを予算差異と操業度差異に分析することを求めています。

問4は、製造部門費を仕掛品勘定に振り替える仕訳を問うています。振替金額は予定配賦額であることの理解も必要となります。

問1から問4においては補助部門費の配賦は単一基準配賦法による計算が前提となっていますが、これに対して、問5は、複数基準配賦法についての理解を問うています。変動費と固定費の発生実態を計算に反映するための方法を理解している必要があります。

問題2は、標準原価差異の会計処理についての出題です。

問1は、材料受入価格差異の会計処理の問いです。原価計算基準により、他の原価差異と異なり、この差異はまず払出高と期末在高に配賦する必要があります。

問2は、原価差異が少額である場合には、原価差異を売上原価に賦課します。本問では、これに関する仕訳を問うています。なお、設定されている勘定を考慮して、仕訳を示す必要があることに注意する必要があります。

問3は、原価差異が少額である場合、比較的多額である場合、異常な原因による原価差異である場合のそれぞれについて、適切な会計処理ができることを要します。これについても、原価計算基準の規定どおりに処理する必要があります。

問題3

原価の本質について理解していることは、工業簿記の会計処理を理解する前提として不可欠です。本問では、原価計算基準においてあげられている原価の本質に関する4つの特徴を説明できることを確認しています。

第209回（令和5年2月19日施行）

上級 原価計算

問題1は、短期利益計画にかかわるCVP分析の問題です。CVP分析は、テキストでも詳細に解説され、過去の検定試験でも出題されています。そのため、問題1は、受験者の基礎力を判断すること、および、計算結果の理解度を評価することを目的とした出題となっています。

問1と問4は単位当たりの貢献利益、問2と問5は損益分岐点の売上高を問うています。これらは、ともに受験者の基礎力を判断するためのものとなっています。問3と問6は関連する指標（数値）を問うものです。これらは、受験者がテキストや過去の検定試験をどの程度学習したのかが反映するものとなっています。最後の問7と問8は、これまでの計算結果を基礎としたものです。これらは、ともに受験者の応用力・理解力を評価すること意図したのものとなっています。

問題2は、業務的意思決定の代表例である自製・購入の意思決定の問題です。これも、問題1と同様に典型的な論点ですが、問2において有利となる範囲を問うています。そのため、受験者がテキストや過去の検定試験をどの程度学習したのかが反映するようになっています。

問題3は、戦略管理会計の主要な手法であるABC（Activity-Based Costing：活動基準原価計算）についてです。受験者がABCの計算構造を適切に理解しているかどうかを評価するために、計算問題でなく適語補充という形式にしています。