

第2 教育研究団体の意見・評価

① 日本会計研究学会

(代表者 薄井 彰 会員数 約1,730人)

T E L 03-5273-0473

1 前 文

令和4年度共通テスト追・再試験問題は、従来の問題数や内容の傾向を踏襲している。問題構成は、例年と同様に第1問、第2問及び第3問の大問3問からなり、第1問はAとBに分かれているため、実質的に4問で構成されている。出題内容は、「簿記・会計」の学習範囲を網羅しており、また難易度も初歩的・基礎的なものから、思考力・判断力を問う応用的な問題にまでわたり、偏りのないバランスの取れた問題となっている。ページ数は、下書き用紙を除いて17ページであり、共通テスト本試験問題よりも1ページ多い。平均点は公表されていない。

2 試験問題の程度・設問数・配点・形式等への評価

試験問題の程度：初歩的・基礎的なものから、知識の理解の質を問うような思考力・判断力が必要な応用的な問題にまでわたり、受験者の学習到達程度を判定するには適切な出題であると評価できる。

設問数：第1問Aの解答個所が10個、第1問Bが10個、第2問が15個、第3問が15個の合計50個であり、昨年度と同様の設問数となっている。

配点：解答個所50個すべてが配点2点であり、大問第1問が40点、第2問が30点、第3問が30点と、昨年度と同様の配点となっている。問題の難易度等による傾斜配点をしておらず、受験者の得意・不得意分野による有利・不利が生じづらく、比較的公平に学習到達程度を測定することができると思われる。

形式：共通テストからの新傾向として会話形式の問題が出題されていることも含め、例年と同様の一般的な出題形式であった。

以下、設問ごとに評価を述べる。

(1) 第1問A

第1問Aは、基本的には教科書「簿記の基礎」の内容からの出題となっており、内容も基礎的なものではあるが、第1問Aから解き始める受験者が多いことを考えると、少し難しく感じさせたのではないかとと思われる。一番初めの解答箇所「アイ」は資本等式（資産-負債=資本）の理解を問うものであるが、5つの資産項目の金額を足し算し、そこから1つの負債項目の金額を引き算する必要がある、少々手間がかかる。また、「資料2」の取引順に見ていくと、4日の取引に「カ」、11日の取引に「ウエ」があり、「資料3」に点線で囲まれた部分があり、後ページの問題文を見ると、そこが「オ」であることが分かる。解答箇所の順番に解答させる必要性はないが、第1問Aについては解答箇所と問題文のページを行ったり来たりせずに解答できた方が良いのではないかと思う。しかし、幅広い論点が上手くまとめられた問題となっているため評価できる。

問1の「ウエ」は、購入代価と取得原価の違いを問うもので初歩的な問題である。問2は、再振替仕訳の用語の知識を問う問題である。問3は基礎的な個別の取引についての仕訳を問う問題である。問4は、月初残高に1月中の増減額を差し引き計算し、月末残高を求める「残高」の概念の理解を問う問題である。問5は、3分法と分記法の違いを問う問題であり、問6は当座借越の

処理を問う問題である。そして問7は、仕訳と転記についての理解を問う問題となっている。

(2) 第1問B

第1問Bは、会話形式で特殊商品売買の論点、委託販売、試用販売、未着品売買について問うものであり、やや難易度が高いといえる。しかし、第2問や第3問で出題される場合と比べると特殊商品売買の処理方法を覚えていなくても、会話文の文脈からある程度考え出すことが可能であり、思考力を問う良問であると評価できる。会話文は、文章量が見開き1ページに抑えられていて良く練られている。

問1は、特殊商品売買の話に先立って、「損益」についての理解を確認する問題である。問2から問8で、解答箇所「チ」、「ツ」、「テト」は委託販売についての基本的な内容が問われている。「ニ」、「又」、「ネ」は試用販売についての基本的な問題である。「ノ」、「ハ」は未着品販売についての基本的な問題となっていて、「ナ」で委託販売と未着品売買に共通する売上原価の算定のための仕訳を問うている。それぞれの販売形態の相違点と共通点がよく分かるように工夫された会話文となっていて、評価できる。

(3) 第2問

第2問は、個人企業について、単一仕訳帳制度における帳簿組織に関する問題である。補助簿は仕入帳、売上帳、商品有高帳、受取手形記入帳、支払手形記入帳の5種類であり、対象となる取引は、商品売買に関連する取引に、為替取引、裏書譲渡を含む手形取引が含まれたもの8つとなっている。基本的な取引であり、難易度も高くなく良問であるといえる。特に、「資料1」の各自推定箇所（ ）が、解答箇所になっている「カキ」、「ク」、「テト」に入るものだけになっているため、（ ）の推定がいたずらに難しくなることのないように調整されていて、評価できる。

問1は、総勘定元帳の勘定科目「ウ」、「エ」、「オ」を答える問題であるが、日付をヒントに「資料1」の取引の処理を考えれば容易に解答可能である。

問2は、各帳簿の空欄補充問題となっている。「資料2」の「アイ」は「資料1」3日の取引から容易に解答できる。「資料3」の「カキ」、「ク」、「ケコサ」は日付をヒントに他の補助簿から読み取れる情報を基に落ちていく（ ）を埋めていくことで解答できる。「資料4」の「シ」は先入先出法の記入方法を問うもので、「スセ」も他の補助簿との関係を問うものであり、基本的な問題である。「ソタ」については、引取運賃が仕入金額に算入されるため、仕入帳における仕入単価と商品有高帳における受入単価が異なるケースであり、商品有高帳の記入としてはやや応用的な論点である。「テト」は商品有高帳の25日の仕入数量10個を仕入帳の（ ）個に入れ、単価@30を乗じて求めることになり、解答までの手数が多くやや難易度が高めである。

問3は、「資料5」の「チ」と「ツ」は約束手形と支払手形の支払人の違いを問う問題であるが、「チ」・「ツ」の解答群がまとめられているため、「チ」と「ツ」には同じ商店名にはならないことが自明であり、ある意味ヒントになってしまっている。解答箇所はどちらか一方でも良かったのではないだろうか。

問4は、払出単価を移動平均法で決定していた場合の商品有高帳の記入を問う問題である。平均単価を計算しやすいように作られおり、先入先出法と移動平均法の違いを問う良問である。

問5も、先入先出法と移動平均法の違いについて問う問題である。物価上昇時期において先入先出法を用いると、先に購入している安い単価のものを先に払い出すため利益が多く計上されることになる。財務会計の範囲であるが、このことを学習していなかったとしても、簡単な数字を当てはめて計算してみることで正解を導くことができるため、応用的な思考力を問う良問である。

(4) 第3問

第3問は、個人企業の決算手続きについて、精算表の形式で解答する総合問題である。決算に

先立って処理する修正事項が5つ、決算整理事項等が9つの標準的な問題で、内容も基本的なものであり正答率は高かったものと思われる。見開き2ページに配置され、適度な余白が確保されており、受験者が解答しやすいように工夫されている。

問1と問2は資料3精算表の空欄に当てはまる勘定科目、数字を解答する問題になっている。資料1修正事項は、収入印紙の処理(ア)、現金過不足の処理(コサ)、為替手形の受け取り(ウエ)、従業員立替金の処理(オカ)、手形債務の消滅(セソタ)と、初歩的なものである。ウエのみ、正しく修正仕訳を行い精算表の構造を理解した上で逆算して求める必要があり、やや難易度が高い。

資料2決算整理事項は、売上原価の算定、貸倒引当金の計上(ケ)、減価償却(トナニ)、有価証券の期末評価(シス)、保険料の繰延(チツテ)、消耗品費の算定(キク)、利息の見越し(イ)、消費税の処理(ノハ)、引出金の整理(ヌネ)であり、決算整理について標準的なものが満遍なく出題されている。資料2(1)売上原価の算定に配点箇所が割り当てられていないのは、問3で売上総利益の金額を算定させるため、二重に配点しないように配慮されている。また、(2)貸倒引当金の計上について、精算表の貸借対照表欄で受取手形と売掛金の金額を記載することで、資料1修正事項(3)との連動を回避するように配慮されている。(3)減価償却について、備品の減価償却は問2の配点箇所になっておらず、減価償却費にも配点がないが、これは問4で翌期に備品を売却した処理を問うているための配慮である。(5)保険料の繰延については、保険料の見直しが行われているケースであり、応用的な問題であるが、計算機が使用できなくても計算しやすい金額に設定されていて配慮を感じる。

問3は、売上総利益の金額を求める問題であり、精算表では直接表示されない部分を問うことで損益計算書に関する知識も確認することができ、良問である。また、精算表の損益計算書欄の売上の金額を記載しておくことで、資料1(2)コサとの連動を回避して配慮されている。

問4は、翌期首に備品を売却した場合の処理を問うものである。解答群について、固定資産売却損または益が¥50か¥75の中から選択させるようになっている。¥50という選択肢は、精算表の残高試算表欄の備品500と備品減価償却累計額(250)の金額に基づいて計算した場合の①固定資産売却損¥50と、その損益反対側の②固定資産売却益¥50、¥75という選択肢は、精算表の貸借対照表欄の備品500と備品減価償却累計額(375)の金額に基づいて計算した正解となる③固定資産売却益¥75と、その損益反対側の④固定資産売却損¥75という設計であると思われる。①固定資産売却損¥50は選択肢として妥当であると思うが、②固定資産売却益¥50、③固定資産売却損¥75は別の選択肢にしてもよかったのではないだろうか。たとえば、備品減価償却累計額の減少を考慮せずに取得原価と売却価額の差額として計算してしまった場合の「固定資産売却損¥300」、×6年度分の減価償却費も含めて計算してしまった場合の「固定資産売却益¥200」などが考えられる。

3 総評・まとめ

令和4年度共通テスト追・再試験問題は、学習指導要領の目標や教科書の内容に沿っており、初歩的・基礎的なものから、知識の理解の質を問うような思考力・判断力が必要な応用的な問題にまでわたり、受験者の学習到達程度を判定するには適切な出題であると評価できる。

(2)試験問題は、第1問Aが簿記の基礎、第2問Bが特殊商品売買、第2問が単一仕訳帳制における帳簿組織、第3問が精算表という組合せであった。全体的なバランスとしては、第3問が比較的短時間で解答可能であり、第2問の帳簿組織も複雑なものではないため、(1)試験問題に比べると時間的には余裕があったのではないだろうか。ただ、苦手とする受験者の多い特殊商品売買の問題に20点の配点があるため、得点率を下げた可能性はある。

4 今後の共通テストへの要望

「簿記・会計」は、マークシート方式であること、計算機を使用できないこと等厳しい条件の下でセンター試験からの問題評価・改善を蓄積しながら非常に良質な問題を作成してきた。問題作成部会のメンバーに対しては心から敬意を表したい。今後もこのような質の高い問題の作成を続けていただきたい。

② 日本簿記学会

(代表者 泉 宏之 会員数 約734人)

TEL 03-3836-4781

1 前 文

本年度は、知識・技能、思考力・判断力・表現力、及び主体性をもって多様な人々と協同して学ぶという「学力の3要素」の評価を重視する大学入学共通テストが導入されて2年目に当たる。本年度共通テスト追・再試験における出題は、例年どおり、第1問から第3問の3部構成であった。第1問はAとBに分かれており、実質的に4部構成となっている構成も例年と同じであった。センター試験の傾向を引き継いでおり、受験者にとっては慣れ親しんだ問題形式であるので、時間配分に気を遣うことなく取り組むことができたと推測できる。複式簿記の基本的知識、実現主義、単一仕訳帳制度、個人企業の決算手続きなど、科目「簿記」における基本的な内容の出題が中心であった。

2 試験問題の程度・設問数・配点・形式等への評価

第1問は取引の仕訳と複式簿記に関する知識を問う問題、第2問は補助簿の記入を問う問題、第3問は決算における精算表の作成問題であり、全問が科目「簿記」で履修する内容であった。大学教育を受けようとしている受験者のほとんどは、1年次に科目「簿記」の履修を済ませている。本問は、受験者が2年次または3年次に履修している「財務会計Ⅰ」からの出題がなかったため、受験者の期待には十分応じていなかった。受験者の学習到達度を正しく測定し、大学教育を受けるにふさわしい能力の有無を正しく判定するために、出題範囲からの偏りのない作問が望まれる。

第1問(40点)は2点×20問からなる。また、第2問(30点)は2点×15問からなり、そして第3問(30点)は2点×15問からなる。一つの設問に対して2点が配点されており、1点配点や3点配点を用いる問題はなかった。丁寧な作問に敬意を表したい。

第1問Aは、個人企業の取引の仕訳に関する問題である。内容は、基本的なものであり、落ち着いて解答すれば正答にたどりつけるものである。また、問題の冒頭で3分法による資料である旨を表記し、問1の「ア」「イ」については「資料1」のみで求められるなど、解きやすさに重点が置かれた良問であった。

問2では前期末に行われた費用の見越計上に関する再振替が問われている。問3の勘定科目を解答させる問題は基本的な問題であったが、その中に為替手形が含まれていたため、少し難易度は高くなっている。問5は、分記法と3分法の特徴を把握しているかどうかを問う問題である。「資料1」、「資料2」の両方を見て解答させる問題であり、工夫された良問である。問6では、二勘定制による当座借越の処理が出題された。いずれも複式簿記において重要な内容であり、出題の意図が明確な出題であった。

問7の問うている内容は「仕訳と転記」に関するものであるが、①と②は仕訳のみの説明となっており工夫が必要であった。

また、「資料1」と「資料3」には「(すべて)」と記載されていたにもかかわらず、「資料2」には「(すべて)」の記載がなかったのが誤解を生む原因となったと思われる。1月1日の再振替仕訳の処理が関係していたと思われるが、受験者は「(一部の取引のみ掲載)」とってしまう可能性がある記述であった。

第1問Bは、センター試験では見られなかった会話文形式の問題である。昨年度に出題されており、かつ設問に従って空欄や下線の前後を読むだけで解答できるよう工夫されていたため、特段解

きにくさは感じない。ただ、内容が特殊商品売買であったため、難しいと感じた受験者も多かったかもしれない。

問1は解答群が多面的であり、損益勘定の特徴を複数知らないと解答できない。また、日本語を読んで正否を確かめる能力も測定している。暗記重視の学習方法では解くことができない良問である。

問3は委託販売に関する問題である。企業会計原則損益計算書原則三のB【実現主義の適用について】では、同注解〔注6〕(1)において、「委託販売については、受託者が委託品を販売した日をもって売上収益の実現の日とする。従って、決算手続中に仕切精算書（売上計算書）が到達すること等により決算日までに販売された事実が明らかとなったものについては、これを当期の売上収益に計上しなければならない。ただし、仕切精算書が販売のつど送付されている場合には、当該仕切精算書が到達した日をもって売上収益の実現の日とみなすことができる。」としている。これは長い間簿記論・会計学における重要な論点とされてきた。ただし、今日の教育現場では収益認識に関する会計基準に沿って説明しなければならない箇所である。授業を行う者のなかには実現主義に触れずに収益認識のプロセスのみを教えている者もいるであろう。「委託販売は実現主義と同様に解釈できる」との判断で出題に至ったと思われるが、売上計算書を受け取ったときに、差引手取金を売上高として計上することを問うことの是非については検討が必要である。

問5から問7は試用販売に関する問題である。いずれも試用販売についての基礎的な理解を問うものであり、良問であった。

問8は、船荷証券と貨物引換証を取り扱う問題であり、検定試験等での出題頻度が高かった問題である。ただし、貨物引換証を規定する法的根拠が廃止されたため、これらの総称である貨物代表証券を選択・解答させている。受験者のなかには貨物引換証の名称で学習していたものも多かったと思われるが、本問の構成が会話形式であるため、未着商品売買における具体的な取引が連想できた。出題者の創意工夫により混乱が生じない良問となった。

第2問は、個人企業における帳簿組織の問題である。取引と複数の帳簿から数値を推定する箇所が多いため、ここで時間を取られた受験者は少なくないはずである。資料1で8月中の全ての取引、資料2で総勘定元帳の一部として四つの勘定が示されている。四つの勘定のうち三つは勘定口座名が空欄であり、取引から推定しなければならなかった。補助簿として、資料3の仕入帳と売上帳、資料4の商品有高帳、資料5の受取手形記入帳と支払手形記入帳が用いられており、全ての取引が反映されている分かりやすい資料であった。資料1から資料5まで理路整然と提示されていたため、受験者は（ ）を帳簿組織の関連から導くという出題の意図をしっかりと確認することができた。ただし、最終仕入の単価が前月比で200%となっており、受験者に計算ミス不安を与えたのは残念であった。

資料4のソ・タを求めするためには、25日の取引を踏まえて払出単価を算出する必要がある。引取運賃を付随費用として処理できているかを問う良問である。ただし、第1問Aの資料211日（4頁）の取引においても、備品の購入に際して付随費用を取得価額に算入させ、仕入単価を求めさせている。また、第1問B問2ツでも発送費に関して積送品原価への振替が問われている。付随費用の処理を理解できているかを問う一般的な問題であるものの、類似した論点であるため、出題に工夫が必要であった。

また、本問は販売と仕入の両方で債権・債務の減額を扱った。汚損と破損がその理由である。実務では契約不履行と認識され、ただちに代品を送付・納品しなければならない場面である。また、内部統制システムの観点からいえば、減額後の金額に変更した請求書等を再発行する手続きが生じる。かつての簿記教育では帳簿記入の作法が重視され、出題者は返品・値引きに関する記帳技術を仕入（売上）日記帳の記帳で確かめた。しかし、会計ソフトウェアやERPの利用が前提の現在では、証憑の作成・受領と並行した仕訳の作成が求められている。本問の8月5日は、まず代品を送付し

なければならない事例である。そして代品が用意できない場合は、契約の見直しをしなければならない。その際、前契約である3日の仕訳の取り消し、新請求書の発行に合わせて（借方）売掛金790 / （貸方）売上790の仕訳をたてることになる。簿記教育において、値引きや返品を含めた補助簿の作成問題が必要であるかについては検討の余地がある。

第3問は、個人企業の決算手続き（精算表の作成）に関する問題である。決算整理事項（見越し・繰延べ等）などに加えて、修正事項があるものの難易度は高くなく、問題読解のための思考力も問われる良問である。問1は落ち着いて修正事項を処理すれば、容易に解答することができる。問2は精算表上の数値を解答させるものであり、多くは基本的なものであった。このうち、保険料については、前払いでの支払単価の変更を踏まえて、次期に繰り越す前払保険料を算出する問題となっており、難易度が高くなっている。また、**資料1**④で従業員立替金勘定の貸方記入を問うている。従業員預り金勘定を問うことが多いため、やや難易度が高かった。立替金のしくみを十分に理解していない受験者は残高試算表欄に従業員立替金があることに気付かない。同勘定が修正仕訳で初出であると思込み、勘定科目の（ ）欄に入れてしまった受験者もいたと思われる。預り金とは異なる処理を要求した良問であった。問3は当期の売上総利益を求めさせる問題である。**資料1**の修正事項に、仕入に関連する事項が含まれていないことを見極めたのち、決算整理によって売上原価を求め、売上高から売上原価を控除することにより解答することができる。なお、**資料1**②における売上¥10の記帳漏れは、すでに**資料3**の精算表に反映されており、売上総利益の計算のための手数を増やしていない。判断力と思考力も問われながらも、比較的解きやすい良問であったと思われる。問4は減価償却累計額を求めた後で、備品の売却により発生する固定資産売却益を求めさせる問題である。問3と問4は、精算表の作成の問題では余り見られない内容であったため、難易度はそれほど高くはないが、戸惑った受験者はいたかもしれない。

3 総評・まとめ

本年度の出題は、学習指導要領の目標や内容に沿っており、高等学校における実際の授業や学習活動の実態に配慮がなされたものであって、かつ、大学教育の基礎力となる知識・技能や思考力・判断力・表現力等を問う問題作成を志すという共通テストの求めるところに従ったものである。

本年度共通テスト追・再試験の出題は、学習指導要領及び教科書への準拠、マークシート方式の採用、電卓の非使用、一つの設問に対する正解を前提とする別設問の回避、逆進や推定を含む問題を少なくする、といった厳しい制約条件の下、限られた紙幅で帳簿を記載しながら論点を網羅し、かつ、限られた時間内で、基礎的な知識を問い、かつ思考力も試すという共通テストの出題趣旨に沿った良質のものであったと評価する。問題作成部会のメンバーに対しては、その労に敬意を表したい。

4 今後の共通テストへの要望

従来の問題では資料の後に設問が示されることが多かったが、本第3問では、資料の前に設問の内容が提示されている。先に設問を示すことにより、受験者は要求されている解答を予想しながら取り組むことができることを考慮したものと料される。受験者が問題に取り組みやすいように、新たな設定に取り組んだことは敬服に値する。一方で、第2問においては、資料の後に設問が示されている。本年度共通テスト本試験においても、第2問と第3問とで形式が異なっている。慎重に検討を重ねた結果、問題内容によって配置を変えたものと思われるが、形式が異なることで戸惑った受験者がいたかもしれない。

限られた紙幅の中で、資料や設問をどのように示すべきかについて改めて検討していただき、受験者にとって取り組みやすい問題を作成していただくことを期待している。