

第 63 回 税 理 士 試 験 簿 記 論

●はじめに

今回の本試験は、標準的なボリュームではあるが、資料の読み取りが難しい問題が部分的に出題され、多くの受験生が厳しい本試験であったと感じているのではないだろうか。このような問題では、解答要求箇所の適切な取捨選択、計算や集計の精度が求められる。これは受験生の実力差が顕著に表れることを意味し、これまでに培った会計知識、応用力、合格答案の作成テクニックを発揮できたかどうか合格のポイントとなったであろう。また、第一問・第二問では、仕訳形式による会計処理方法の比較、論述問題、複数支店、商品売買取引と補助簿の連携が2年連続で問われ、共用資産の減損損失、会計上の変更及び誤謬の訂正、子会社の吸収合併などの論点が初出題されたことも特徴的であった。

Z-63-A〔第一問〕解 答

問 1

(ア)	1	減価償却累計額	(イ)	1	当座
(イ)	1	備品	(カ)	1	200,000
(ウ)	1	1,000	(キ)	1	150,000
(ニ)	1	備品売却損			

問 2

- (1) 本店集中計算制度では、各支店は他店との取引について全て本店との取引として記帳するのに対し、本店は支店からその報告を受けて両方の支店勘定に記帳する。本店では、実際に商品の受払を行っていないため、A支店仕入及びB支店売上を計上する必要はない。 ③

(2)

本店店合併精算表

(単位:円)

勘定科目	決算整理後残高試算表						合併整理記入		本店店合併後 残高試算表	
	本店		A支店		B支店		借方	貸方	借方	貸方
現金	2,220		1,380		660		210		1 4,470	
普通預金	3,410		1,524		740					5,674
売掛金	5,400		1,200		1,400			300	1 7,700	
繰越X商品	2,300		—		330		550		1 3,180	
繰越Y商品	1,320		620		1,210		80		1 3,230	
備品	2,800		1,600		1,400					5,800
土地	12,000									12,000
A支店	210					590	300		1 80	
B支店	1,690		780					190	1 2,280	
買掛金		3,300		2,100			190		1 5,210	
未払金		2,450		1,390		1,280	260		1 4,860	
貸倒引当金		108		24		28	6		1 154	
減価償却累計額		1,120		480		140				1,740
本店				300		880		1,020	1 2,200	
繰延内部利益								340	1 340	
資本		10,000								10,000
利益準備金		1,300								1,300
繰越利益剰余金		870								870
仕入	20,700		12,700						33,400	
本店仕入					4,070		550	550	1 4,070	
A支店仕入	1,980				2,640			80	1 4,540	
その他の費用	3,970		2,196		1,550			6	1 7,710	
内部利益控除							340		1 340	
売上		33,430		8,800		10,170				52,400
本店売上				3,300						3,300
B支店売上		4,400		4,400						8,800
その他の収益		1,022		1,206		912				3,140
合 計	58,000	58,000	22,000	22,000	14,000	14,000	2,486	2,486	94,394	94,394

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

本問は、問1では有形固定資産の売却・記帳方法及び当座借越に関する処理方法の比較問題が、問2では本支店会計に関する問題が出題された。問2では昨年度に引き続き、論述問題が出題され、戸惑ってしまった方もいると思うが、比較的解答しやすかった問1での出来具合が合否を分けられると思われる。なお、合格ラインは10～11箇所程度正解し、10～11点になると予想される。

▶解答への道◀

問1 会計処理の比較

1 仕訳1(有形固定資産の売却・記帳方法)

(1) 間接(控除)法

① 第1期期首

(備	品)	50,000	(未	払	金) ※	50,000
----	----	--------	----	---	------	--------

※ 下記(2)①より

② 第1期決算日

(減 価 償 却 費)	5,000	(減 価 償 却 累 計 額)	5,000
-------------	-------	-----------------	-------

③ 第5期売却日(解答要求(ア))

(未 収 金)	29,000	(備	品)	50,000
(減 価 償 却 累 計 額)	20,000	(備 品 売 却 益)	2,000	
(減 価 償 却 費)	3,000			

④ 第5期決算日

(仕 訳 な し)

(2) 直接(控除)法

① 第1期期首

(備	品) ※	50,000	(未	払	金)	50,000
----	------	--------	----	---	----	--------

※ 上記(1)①より

② 第1期決算日(解答要求(イ))

(減 価 償 却 費)	5,000	(備	品)	5,000
-------------	-------	----	----	-------

③ 第5期売却日(解答要求(ウ))

(未 収 金)	29,000	(備	品) ※1	30,000
(備 品 売 却 損) ※2	1,000			

※1 備品50,000(上記(1)③より)－減価償却累計額20,000(上記(1)③より)＝30,000

※2 差額

④ 第5期決算日(解答要求(エ))

(減 価 償 却 費) ※1	3,000	(備 品 売 却 損) ※2	1,000
		(備 品 売 却 益) ※3	2,000

※1 上記(1)③より

※2 上記(2)③より

※3 差額 または、上記(1)③より

2 仕訳2(当座借越)

(1) 一勘定制

① 小切手振出時

(仕	入)	400,000	(当	座)	400,000
----	----	---------	----	----	---------

② 小切手振出時

(未	払	金)	500,000	(当	座)	500,000
----	---	----	---------	----	----	---------

③ 当座預入時

(当	座)	300,000	(売	掛	金)	300,000
----	----	---------	----	---	----	---------

④ 小切手振出時(解答要求(㌘))

(未	払	金)	250,000	(当	座)	250,000
----	---	----	---------	----	----	---------

(2) 二勘定制

① 小切手振出時

(仕	入)	400,000	(当	座	預	金)	400,000
----	----	---------	----	---	---	----	---------

② 小切手振出時

(未	払	金) ※ 1	500,000	(当	座	預	金)	300,000
				(当	座	借	越) ※ 2	200,000

※ 1 上記(1)②より

※ 2 差額

③ 当座預入時(解答要求(㌘))

(当	座	借	越) ※ 2	200,000	(売	掛	金) ※ 1	300,000
(当	座	預	金) ※ 3	100,000				

※ 1 上記(1)③より

※ 2 上記(2)②より

※ 3 差額

④ 小切手振出時(解答要求(㌘))

(未	払	金) ※ 1	250,000	(当	座	預	金) ※ 2	100,000
				(当	座	借	越) ※ 3	150,000

※ 1 上記(1)④より

※ 2 上記(2)③より

※ 3 差額

問2 本支店会計 (単位: 円)

1 未達取引

(1) 商品未達(B支店)

(本店仕入) ※	550	(本店)	550
(繰越X商品)	550	(本店仕入)	550
※ $500 \times 1.1 = 550$			

上記の仕訳については、まとめて示すこともできる。

(繰越X商品)	550	(本店)	550
---------	-----	------	-----

(2) 送金未達(A支店)

(現金)	210	(本店)	210
------	-----	------	-----

(3) 売掛金回収未達(本店)

(A支店)	300	(売掛金)	300
(貸倒引当金) ※	6	(その他の費用)	6
※ $300 \times 2\% = 6$			

(4) 未払金支払未達(B支店)

(未払金)	260	(本店)	260
-------	-----	------	-----

(5) 買掛金支払未達(A支店)

(買掛金)	190	(B支店) ※	190
※ 下記(6)参照			

(6) 照合勘定(商品売買に係る照合勘定については省略)

<本店>		<A支店>		<B支店>		
A支店		本店		本店		
後¥ 210	510	後¥ 300	510	後¥ 880	1,690	
(3) 300		(2) 210		(1) 550		
				(4) 260		
B支店		B支店		A支店		
後¥ 1,690	1,690	後¥ 780	(5) (190)※	後¥ 590	590	
		590	590			
		※ 差額				

2 合併整理

(1) 商品評価損の修正

① 適正な仕訳(会社全体の観点からの適切な商品評価損の計上)

(A支店仕入) ※	250	(繰越Y商品)	250
※ (帳簿価額880 - 内部利益80) - 正味売却価額550 = 250			

② 当社の仕訳(帳簿上の決算整理)

(A支店仕入) ※	330	(繰越Y商品)	330
※ 帳簿価額880 - 正味売却価額550 = 330			

③ 修正仕訳(① - ②)

(繰越Y商品)	80	(A支店仕入)	80
---------	----	---------	----

(2) 内部利益の整理

(内 部 利 益 控 除) ※ 340 (繰 延 内 部 利 益) 340

$$\begin{array}{l} \text{※ 繰越X商品(B支店)} : (330 + \text{未達}550) \times \frac{0.1}{1.1} = 80 \\ \text{繰越Y商品(本 店)} : 1,320 \times \frac{0.1}{1.1} = 120 \\ \text{繰越Y商品(B支店)} : (1,210 + \text{評価損}330) \times \frac{0.1}{1.1} = 140 \end{array} \left. \vphantom{\begin{array}{l} \text{※ 繰越X商品(B支店)} : (330 + \text{未達}550) \times \frac{0.1}{1.1} = 80 \\ \text{繰越Y商品(本 店)} : 1,320 \times \frac{0.1}{1.1} = 120 \\ \text{繰越Y商品(B支店)} : (1,210 + \text{評価損}330) \times \frac{0.1}{1.1} = 140 \end{array}} \right\} 340$$

Z－63－A〔第二問〕解 答

問 1

(1)	①	2	80	個
	②	2	20	個
(2)	(ア)	2	17,900	円
	(イ)	2	5,900	円
(3)	(ア)	2	14,000	円
	(イ)	2	6,100	円
(4)		2	192,400	円
(5)	(ア)	1	4,900	円
	(イ)	2	400	円

問 2

(1)		2	280,000	千円
(2)		2	0	千円
(3)		2	24,000	千円
(4)		2	6,000	千円

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

本問は、問1で帳簿組織、問2で減損会計が出題された。どちらも判断に迷う部分があったが、解答しやすい箇所を確実に合せられたかが可否を分けると思われる。

なお、合格ラインは問1が2～3箇所程度、問2が3箇所程度正解し、10点になると予想される。

▶解答への道◀ 各問の解答要求箇所はゴシックで示す。

問1 帳簿組織 (単位:円)

(1) 売上帳及び得意先元帳

① 売上帳

売 上 帳

日 付	摘 要	丁数	内 訳	金 額
4 3	B社 掛及び現金 F商品 (70) 個 単価560円	ハ		39,200 } ※1
5	B社 返品 F商品 (10) 個 単価560円	省		(5,600) } ※5
8	C社 掛 F商品 (90) 個 単価570円			(51,300) } ※2
12	B社 掛 F商品 (60) 個 単価565円			(33,900) } ※3
18	C社 掛及び現金 F商品 (80) 個 単価550円			(44,000) } ※9
20	C社 返品 F商品 (20) 個 単価550円			(11,000) } ※4
24	C社 掛及び現金 F商品 (40) 個 単価540円	略		21,600 } ※6
28	B社 掛及び現金 F商品 (70) 個 単価520円	∨		(36,400) } ※7
	総売上高			(226,400) ※8
	売上戻り高			16,600
	純売上高			209,800

※1 数量: $39,200 \div @560 = 70$ 個

※2 金額: 得意先元帳・C社4月8日より

数量: $51,300 \div @570 = 90$ 個

※3 金額: 得意先元帳・B社4月12日より

数量: $33,900 \div @565 = 60$ 個

※4 金額: 得意先元帳・C社4月20日より

数量: $11,000 \div @550 = 20$ 個

(注) 現金出納帳4月20日の支出欄に記載がないことより、返品は掛で行っていると判断する。

※5 金額: 売上戻り高16,600－4月20日返品11,000=5,600

数量: $5,600 \div @560 = 10$ 個

※6 数量：21,600÷@540=40個

※7 金額：20,400(得意先元帳・B社4月28日)+16,000(現金出納帳4月28日)=36,400

数量：36,400÷@520=70個

※8 金額：純売上高209,800+売上戻り高16,600=226,400

※9 金額：総売上高226,400-(39,200+51,300+33,900+21,600+36,400)=44,000

数量：44,000÷@550=80個

② 得意先元帳

B社				C社			
得 意 先 元 帳				得 2			
日 付	借 方	貸 方	残 高	日 付	借 方	貸 方	残 高
4 1			20,000	4 1			10,000
3	(19,200)	※1	(39,200)	8	51,300		(61,300)
5	※2	(5,600)	(33,600)	14	※5	(60,000)	(1,300)
9	※3	(30,000)	(3,600)	18	(19,000)	※6	(20,300)
12	33,900		(37,500)	20		11,000	(9,300)
28	20,400		(57,900)	24	(16,600)	※7	(25,900)
30	※4	(40,000)	(17,900)	29	※8	(20,000)	(5,900)

※1 39,200(売上帳4月3日)-20,000(現金出納帳4月3日)=19,200

※2 売上帳4月5日より

(注) 現金出納帳4月5日の支出欄に記載がないことより、返品は掛で行っていると判断する。

※3 現金出納帳4月9日より

※4 現金出納帳4月30日収入欄より

※5 現金出納帳4月14日より

※6 44,000(売上帳4月18日)-25,000(現金出納帳4月18日)=19,000

※7 21,600(売上帳4月24日)-5,000(現金出納帳4月24日)=16,600

※8 現金出納帳4月29日収入欄より

※2において、4月5日の返品時と同時に現金出納帳に収入額11,200が記載されている。これを売掛金の回収と考え、5,600+11,200=16,800と捉えることもできる。しかし、その場合、4月9日の残高がマイナスになってしまうため、11,200は売掛金の回収ではないと判断する。

(2) 仕入帳及び仕入先元帳

① 仕入帳

仕 入 帳

日 付	摘 要	丁数	内 訳	金 額
4 6	E社 掛及び現金 F商品 (100) 個 単価510円	△		(51,000) } ※1
10	D社 掛及び現金 F商品 (50) 個 単価520円	省		(26,000) } ※2
11	D社 返品 F商品 (10) 個 単価520円			5,200 } ※3
15	E社 掛 F商品 (70) 個 単価510円			(35,700) } ※4
21	D社 掛 F商品 (60) 個 単価500円			(30,000) } ※5
25	E社 掛及び現金 F商品 (80) 個 単価490円			39,200 } ※6
26	E社 返品 F商品 (20) 個 単価490円	略		(9,800) } ※10
29	D社 掛及び現金 F商品 (40) 個 単価480円	▽		19,200 } ※7
	総仕入高			(201,100) ※8
	仕入戻し高			(15,000) ※9
	純仕入高			186,100

※1 金額：41,000(仕入先元帳・E社4月6日)+10,000(現金出納帳4月6日)=51,000

数量：51,000÷@510=100個

※2 金額：20,000(仕入先元帳・D社4月10日)+6,000(現金出納帳4月10日)=26,000

数量：26,000÷@520=50個

※3 数量：5,200÷@520=10個

※4 金額：仕入先元帳・E社4月15日より

数量：35,700÷@510=70個

※5 金額：仕入先元帳・D社4月21日より

数量：30,000÷@500=60個

※6 数量：39,200÷@490=80個

※7 数量：19,200÷@480=40個

※8 金額：51,000+26,000+35,700+30,000+39,200+19,200=総仕入高201,100

※9 金額：総仕入高201,100-純仕入高186,100=仕入戻し高15,000

※10 金額：仕入戻し高15,000-5,200(仕入帳4月11日)=9,800

数量：9,800÷@490=20個

② 仕入先元帳

仕 入 先 元 帳									
D社					E社				
日 付		借 方	貸 方	残 高	日 付		借 方	貸 方	残 高
4	1			15,000	4	1			25,000
	10		20,000	(35,000)		6		41,000	(66,000)
	11	(5,200)	※ 1	(29,800)		7	(50,000)	※ 5	(16,000)
	16	(12,000)	※ 2	(17,800)		15		35,700	(51,700)
	21		30,000	(47,800)		25	※ 6	(24,200)	(75,900)
	29	※ 3	(11,200)	(59,000)		26	(9,800)	※ 7	(66,100)
	30	(45,000)	※ 4	(14,000)		27	(60,000)	※ 8	(6,100)

※ 1 仕入帳 4月11日より

(注) 現金出納帳 4月11日の収入欄に記載がないことより、返品は掛で行っていると判断する。

※ 2 現金出納帳 4月16日より

※ 3 19,200(仕入帳 4月29日)－8,000(現金出納帳 4月29日支出欄)＝11,200

※ 4 現金出納帳 4月30日支出欄より

※ 5 現金出納帳 4月7日より

※ 6 39,200(仕入帳 4月25日)－15,000(現金出納帳 4月25日)＝24,200

※ 7 仕入帳 4月26日より

(注) 現金出納帳 4月26日の収入欄に記載がないことより、返品は掛で行っていると判断する。

※ 8 現金出納帳 4月27日より

※ 7において、4月26日の返品時と同時に現金出納帳に支出額4,900が記載されている。これを買掛金の支払と考え、9,800+4,900＝14,700と捉えることもできる。しかし、売掛金の回収と同様に考え、4,900は買掛金の支払ではないと判断する。

(3) 商品払出額

① 払出数量(売上帳より)

$$70個 - 10個 + 90個 + 60個 + 80個 - 20個 + 40個 + 70個 = 380個$$

② 受入数量(仕入帳より)

$$100個 + 50個 - 10個 + 70個 + 60個 + 80個 - 20個 + 40個 = 370個$$

③ X 1 年 4 月 30 日の帳簿棚卸数量

$$月初100個 + 受入370個 - 払出380個 = 90個$$

④ 商品払出額

先入先出法(その都度法)であるため、最も新しい仕入単価から順に評価する。

(a) X 1 年 4 月 30 日帳簿棚卸高

$$4月29日仕入分40個 : @480 \times 40個 = 19,200$$

$$4月25日仕入分50個(90個 - 40個) : @490 \times 50個 = 24,500$$

$$\therefore 19,200 + 24,500 = 43,700$$

(b) 商品払出額

$$月初商品 @500 \times 100個 + 純仕入高186,100 - 月末商品43,700 = 192,400$$

(4) 棚卸減耗損及び商品評価損

① 棚卸減耗損

先入先出法(その都度法)であるため、先に仕入れた4月25日分から減耗が発生したと考える。

$$@490 \times (\text{帳簿棚卸数量}90\text{個} - \text{実地棚卸数量}80\text{個}) = 4,900$$

② 商品評価損

$$(@490 - @480※) \times \text{実地棚卸数量}40\text{個}(4月25日仕入分) = 400$$

※ 売価500－販売経費20＝480(正味売却価額)

(注) 4月29日仕入分は、単価が正味売却価額を下回っていないため、商品評価損の計上は行わない。

問2 減損会計(単位:千円)

(1) 各資産グループごとの減損の兆候

① 資産グループH: 減損の兆候有り ⇨ 減損損失の認識の判定を行う。

② 資産グループI: 減損の兆候無し ⇨ 減損損失は認識しない。

③ 資産グループJ: 減損の兆候有り ⇨ 減損損失の認識の判定を行う。

④ 資産グループK: 減損の兆候無し ⇨ 減損損失は認識しない。

⑤ 資産グループL: 減損の兆候有り ⇨ 減損損失の認識の判定を行う。

(2) 減損損失の認識の判定

① 資産グループH: 帳簿価額100,000 > 割引前将来キャッシュ・フロー90,000

⇨ 減損損失を認識する。

② 資産グループJ: 帳簿価額250,000 ≤ 割引前将来キャッシュ・フロー270,000

⇨ 減損損失は認識しない。

③ 資産グループL: 帳簿価額300,000 > 割引前将来キャッシュ・フロー260,000

⇨ 減損損失を認識する。

(3) 減損損失の測定

① 資産グループH: 帳簿価額100,000－回収可能価額70,000＝30,000

② 資産グループL: 帳簿価額300,000－回収可能価額200,000＝100,000

③ ①＋②＝130,000

(4) 各資産グループに共用資産を含めた、より大きな単位での減損の兆候、減損損失の認識の判定及び測定

① 減損の兆候

減損の兆候有り ⇨ 減損損失の認識の判定を行う。

② 減損損失の認識の判定

帳簿価額1,350,000(※) > 割引前将来キャッシュ・フロー1,200,000

⇨ 減損損失を認識する。

※ H100,000＋I200,000＋J250,000＋K150,000＋L300,000＋共用350,000＝1,350,000

③ 減損損失の測定

帳簿価額1,350,000－回収可能価額940,000＝410,000

(5) 共用資産への減損損失(減損損失の増加額)の配分

$$410,000(\text{上記(4)③参照}) - 130,000(\text{上記(3)③参照}) = 280,000$$

共用資産に配分される減損損失は資産グループ配分前が問われているため280,000となる。

(6) 共用資産の減損損失超過額

$$280,000 - (\text{共用資産の帳簿価額}350,000 - \text{共用資産の正味売却価額}100,000) = 30,000$$

(7) 共用資産の減損損失超過額30,000の各資産グループへの配分

① 各資産グループの帳簿価額と回収可能価額の差

資産グループH：(帳簿価額100,000－減損損失30,000)－回収可能価額70,000＝0

資産グループI：帳簿価額200,000－回収可能価額220,000<0

資産グループJ：帳簿価額250,000－回収可能価額210,000＝40,000

資産グループK：帳簿価額150,000－回収可能価額140,000＝10,000

資産グループL：(帳簿価額300,000－減損損失100,000)－回収可能価額200,000＝0

② 各資産グループへの配分額

資産グループI 資産グループIは回収可能価額が帳簿価額を上回っており、配分を行うと回収可能価額を下回ってしまうため、配分は行わない。

$$\text{資産グループJ} \quad 30,000 \times \frac{J 40,000}{J 40,000 + K 10,000} = 24,000$$

$$\text{資産グループK} \quad 30,000 \times \frac{K 10,000}{J 40,000 + K 10,000} = 6,000$$

(8) 参考

	H	I	J	K	L	共用資産	合 計
帳 簿 価 額	100,000	200,000	250,000	150,000	300,000	350,000	1,350,000
回収可能価額	70,000	220,000	210,000	140,000	200,000	100,000	940,000
減 損 損 失	30,000	0	24,000	6,000	100,000	250,000	410,000

Z-63-A〔第三問〕解 答

決算整理後残高試算表

(単位：円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
現 金	① 3,616,600	買 掛 金	① 37,774,000
当 座 預 金	① 40,806,900	未 払 法 人 税 等	① 30,831,393
受 取 手 形	① 46,800,000	未 払 消 費 税 等	① 6,398,700
売 掛 金	① 36,504,200	為 替 予 約	① 350,000
商 品	① 24,550,000	そ の 他 の 流 動 負 債	29,414,880
前 払 費 用	① 50,000	貸 倒 引 当 金	① 6,573,216
建 物	① 105,386,800	社 債	① 9,800,000
車 両 運 搬 具	① 3,795,000	リ ー ス 債 務	① 2,775,096
備 品	① 25,690,000	繰 延 税 金 負 債	① 873,600
土 地	① 105,980,000	退 職 給 付 引 当 金	① 186,753,300
リ ー ス 資 産	① 2,903,920	資 本 金	① 139,600,000
投 資 有 価 証 券	① 89,295,136	資 本 準 備 金	① 26,090,000
保 証 金	① 4,500,000	繰 越 利 益 剰 余 金	① 61,388,900
破 産 更 生 債 権 等	① 5,000,000	その他有価証券評価差額金	① 1,310,400
繰 延 税 金 資 産	① 76,257,320	繰 延 ヘ ッ ジ 損 益	① △ 90,000
売 上 原 価	① 260,070,500	新 株 予 約 権	① 600,000
人 件 費	① 89,629,900	売 上	① 470,357,000
貸 倒 引 当 金 繰 入	① 6,366,816	有 価 証 券 利 息	① 375,136
そ の 他 の 販 売 費	① 34,822,380	受 取 配 当 金	1,572,520
減 価 償 却 費	① 10,048,580	為 替 差 益	① 610,000
〔 の れ ん 償 却 額 〕	① 600,000	〔 抱合せ株式消滅差益〕	① 800,000
支 払 利 息	① 719,996	法 人 税 等 調 整 額	① 10,453,800
社 債 利 息	① 2,500,000		
売 上 割 引	① 2,068,000		
為 替 差 損	① 0		
固 定 資 産 売 却 損	① 300,000		
有 価 証 券 評 価 損	① 600,000		
商 品 廃 棄 損	① 50,500		
投 資 有 価 証 券 評 価 損	① 14,784,000		
法 人 税 等	① 30,915,393		
合 計	1,024,611,941	合 計	1,024,611,941

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

本問は、企業結合を絡めた決算整理型の総合問題である。企業結合及び商品売買の処理を中心に難易度の高い問題も一部出題されていたが、当座預金、有形固定資産、有価証券、転換社債型新株予約権付社債、リース取引などは、T A Cで十分に対策してある論点であったため得点すべきであった。よって、合格ラインは、前述の対策してある論点を中心に23～24箇所程度正解し、23点～24点になると予想される。

▶解答への道◀ (単位：円)

1 当座預金に関する事項

(1) 受取手形の期日落帳 (未記帳)

(当 座 預 金)	1,700,000	(受 取 手 形)	1,700,000
(そ の 他 の 販 売 費)	2,500	(当 座 預 金)	2,500

(2) 時間外入金 (銀行側加算)

(仕 訳 な し)

(3) 売掛金の振込未記帳

(当 座 預 金) ※1	899,000	(売 掛 金) ※2	900,000
(そ の 他 の 販 売 費)	1,000		

※1 下記(4)参照

※2 借方合計

(4) 銀行勘定調整表

	帳簿残高		38,210,400	残高証明書		39,306,900
	(1)	+	1,700,000	(2)	+	1,500,000
	(1)	△	2,500			
差額 ⇒	(3)	+(	899,000)			
			40,806,900	40,806,900		

2 売掛金に関する事項

(売 上) ※2	86,000	(売 掛 金) ※1	90,300
(仮 受 消 費 税 等) ※3	4,300		

※1 得意先元帳残高367,500－回答金額277,200＝90,300

※2 $90,300 \times \frac{1}{1.05} = 86,000$

※3 $90,300 \times \frac{0.05}{1.05} = 4,300$

3 商品に関する事項

(1) A商品

① 【資料2】より判明する修正事項

(売上割引) 545,000 (売上) ※ 545,000

※ 【資料2】売上・A商品売上高より

(仕入) 6,177,000 (その他の販売費) ※ 6,177,000

※ 【資料2】その他の販売費・A商品に係る仕入諸掛より

② 商品廃棄損に係る修正

(商品廃棄損) ※ 28,000 (仕入) 28,000

※(a) 期末帳簿棚卸高の算定 (年間総平均法)

$$\frac{(\text{期首商品}14,388,000 + \text{前仕入}180,370,000 + \text{仕入諸掛}6,177,000)}{(\text{期首商品数量}43,600\text{個} + \text{当期仕入数量}530,500\text{個})} = @350$$

$$@350 \times \text{期末帳簿数量}42,500\text{個} = 14,875,000$$

(b) 原価率の算定

$$\frac{(\text{期首商品}14,388,000 + \text{前仕入}180,370,000 + \text{仕入諸掛}6,177,000 - \text{期末帳簿}14,875,000)}{(\text{前仕入A商品売上高}371,575,000 + \text{売上割引}545,000)}$$

$$= \frac{186,060,000}{372,120,000} = 0.5$$

(c) 商品廃棄損の算定

$$\text{税込売価}58,800 \times \frac{1}{1.05} \times 0.5 = 28,000$$

③ 売上原価の算定

(売上原価) 14,388,000 (繰越商品) 14,388,000

(売上原価) 186,519,000 (仕入) ※1 186,519,000

(商品) ※2 14,875,000 (売上原価) 14,875,000

※1 【資料2】仕入・A商品補助元帳残高180,370,000+6,177,000-28,000=186,519,000

※2 返品された商品は廃棄されているため、帳簿数量は42,500個のまま変わらないこととなる。よって、上記②(a)より14,875,000となる。

(2) B商品

① 【資料2】より判明する事項

(売上割引) 1,523,000 (売上) ※ 1,523,000

※ 【資料2】売上・B商品売上高より

② 見本費に係る修正

(a) 適正な仕訳

(その他の販売費) ※ 2,670,000 (仕入) 2,670,000

※イ 見本費分の売価の算定

$$2,848,000 \div 0.8 = 3,560,000$$

ロ 原価率の算定

$$\frac{(\text{期首商品}8,650,000 + \text{前仕入}74,908,000 + \text{見本費分}2,848,000 - \text{期末帳簿}9,675,000)}{(\text{前仕入B商品売上高}96,800,000 + \text{売上値引}425,000 + \text{売上割引}1,523,000 + \text{見本費分売価}3,560,000)}$$

$$= \frac{76,731,000}{102,308,000} = 0.75$$

ハ 適正な見本費

$$\text{売価}3,560,000 \times 0.75 = 2,670,000$$

(b) 甲社が行った仕訳

(その他の販売費)	2,848,000	(仕入)	2,848,000
-----------	-----------	------	-----------

(c) 修正仕訳 (a)-(b)

(仕入)	178,000	(その他の販売費)	178,000
------	---------	-----------	---------

③ 商品廃棄損に係る修正

(商品廃棄損) ※	22,500	(仕入)	22,500
-----------	--------	------	--------

$$\text{※ 税込売価} 31,500 \times \frac{1}{1.05} \times 0.75 = 22,500$$

④ 売上原価の算定

(売上原価)	8,650,000	(繰越商品)	8,650,000
--------	-----------	--------	-----------

(売上原価)	75,063,500	(仕入) ※1	75,063,500
--------	------------	---------	------------

(商品) ※2	9,675,000	(売上原価)	9,675,000
---------	-----------	--------	-----------

※1 【資料2】仕入・B商品補助元帳残高74,908,000+178,000-22,500=75,063,500

※2 返品された商品は廃棄されているため、帳簿棚卸額は9,675,000のまま変わらないこととなる。

4 有形固定資産に関する事項

(1) 建物に関する事項

(建物) ※1	40,000,000	(建設仮勘定)	80,000,000
---------	------------	---------	------------

(土地) ※2	39,000,000		
---------	------------	--	--

(その他の販売費) ※3	1,000,000		
--------------	-----------	--	--

※1 倉庫建設費

※2 建物付土地購入金額32,500,000+旧建物撤去費用5,000,000-旧建物廃材売却収入1,500,000
+整地費用3,000,000=39,000,000

※3 倉庫完成記念費用

(2) 車両運搬具に関する事項

(減価償却費) ※2	300,000	(車両運搬具) ※1	1,200,000
------------	---------	------------	-----------

(車両運搬具) ※3	4,140,000	(仮受消費税等) ※5	33,000
------------	-----------	-------------	--------

(仮払消費税等) ※4	210,000	(仮払金) ※6	3,717,000
-------------	---------	----------	-----------

(固定資産売却損) ※7	300,000		
--------------	---------	--	--

※1 期首帳簿価額

※2① 旧営業車の取得価額の推定 (取得価額をxとする。)

$$x - x \times \frac{1 \text{ 年}}{6 \text{ 年}} \times \text{経過年数} 4 \text{ 年} = \text{期首帳簿価額} 1,200,000$$

$$x = 3,600,000$$

② 減価償却費の算定

$$3,600,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{6 \text{ 年}} \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 300,000$$

※3 見積価額4,200,000-値引額 (下取価額660,000-適正評価額600,000) =4,140,000

※4 4,200,000×0.05=210,000

※5 下取価額660,000×0.05=33,000

※6 (新営業車見積価額4,200,000+消費税等210,000) - (下取価額660,000+消費税等33,000)
=3,717,000

※7 差額 または、売却時帳簿価額 (1,200,000-300,000) - 適正評価額600,000=300,000

∴ 前払仮払金 3,717,000+1,000,000+11,000,500+9,334,900=25,052,400

(3) 備品に関する事項

① 事務用備品Ⅰに係る修正（過去の誤謬の訂正）

(繰越利益剰余金) ※ 1,280,000 (備品) 1,280,000

$$\text{※ } 19,200,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} \times \frac{4 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 1,280,000$$

② 事務用備品Ⅱに係る修正（過去の誤謬の訂正）

(備品) 384,000 (繰越利益剰余金) ※ 384,000

$$\begin{aligned} \text{※ 前期計上減価償却費: } 13,440,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} &= 1,344,000 \\ \text{適正な減価償却費: } 13,440,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{7 \text{ 年}} \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} &= 960,000 \end{aligned}$$

△384,000

③ 事務用備品Ⅲに係る修正（会計上の見積りの変更）

⇒ 遡及処理は不要。下記 5(3)④参照。

5 減価償却に関する事項

(1) 建物

① 前々建物（期首帳簿価額）

$$78,560,000 - 78,560,000 \times 0.9 \times \frac{6 \text{ 年}}{40 \text{ 年}} = 67,954,400$$

② 事務所

(減価償却費) ※ 1,767,600 (建物) 1,767,600

$$\text{※ } 78,560,000 \times 0.9 \times \frac{1 \text{ 年}}{40 \text{ 年}} = 1,767,600$$

③ 倉庫

(減価償却費) ※ 800,000 (建物) 800,000

$$\text{※ } 40,000,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{25 \text{ 年}} \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 800,000$$

(2) 車両運搬具（新営業車）

(減価償却費) ※ 345,000 (車両運搬具) 345,000

$$\text{※ } 4,140,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{6 \text{ 年}} \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 345,000$$

(3) 備品

① 前々備品（期首帳簿価額）

事務用備品Ⅰ：19,200,000

$$\text{事務用備品Ⅱ: } 13,440,000 - 13,440,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 12,096,000$$

$$\text{事務用備品Ⅲ: } 3,500,000 - 3,500,000 \times \frac{3 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} = 1,400,000$$

$$\therefore 19,200,000 + 12,096,000 + 1,400,000 = 32,696,000$$

② 事務用備品Ⅰ

(減価償却費) ※ 3,840,000 (備品) 3,840,000

$$\text{※ } 19,200,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} = 3,840,000$$

③ 事務用備品Ⅱ

(減価償却費) ※ 1,920,000 (備品) 1,920,000

$$\text{※ } 13,440,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{7 \text{ 年}} = 1,920,000$$

④ 事務用備品Ⅲ（会計上の見積りの変更）

(減価償却費) ※	350,000	(備品)	350,000
※ 期首帳簿価額1,400,000 × $\frac{1 \text{ 年}}{\text{残存年数 (7年 - 3年)}} = 350,000$			

6 有価証券及び投資有価証券に関する事項

(1) S社株式

① 保有目的区分の変更

(投資有価証券) ※1	55,400,000	(有価証券)	56,000,000
(有価証券評価損) ※2	600,000		
※1 変更時時価			
※2 差額			

② 期末評価

(投資有価証券) ※1	2,000,000	(繰延税金負債) ※2	800,000
		(その他有価証券評価差額金) ※3	1,200,000

※1 帳簿価額: 55,400,000
 当期末時価: 57,400,000 $\rightarrow +2,000,000$

※2 $2,000,000 \times 40\% = 800,000$

※3 差額

(2) T社社債

① 購入手数料の振替

(投資有価証券)	40,000	(その他の販売費)	40,000
----------	--------	-----------	--------

② 前払仮受金

$$@10,000 \times 1,000 \text{口} \times 2.2\% \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} \times 2 \text{ 回} = 220,000$$

③ 償却原価法

(a) 9月末

(仮受金) ※2	110,000	(有価証券利息) ※1	186,800
(投資有価証券) ※3	76,800		

$$※1 (9,300,000 + 40,000) \times 4.0\% \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 186,800$$

$$※2 @10,000 \times 1,000 \text{口} \times 2.2\% \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 110,000$$

※3 差額

(b) 3月末

(仮受金) ※2	110,000	(有価証券利息) ※1	188,336
(投資有価証券) ※3	78,336		

$$※1 (9,300,000 + 40,000 + 76,800) \times 4.0\% \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 188,336$$

$$※2 @10,000 \times 1,000 \text{口} \times 2.2\% \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 110,000$$

※3 差額

(3) U社株式(実価法)

(投資有価証券評価損) 12,000,000 (投資有価証券)※ 12,000,000

※ $400\text{株} \times 1\text{株当たり純資産額}20,000 = 8,000,000$ (実質価額)

帳簿価額 $20,000,000 \times 50\% = 10,000,000 \geq 8,000,000$ ∴ 実価法適用

帳簿価額: 20,000,000 $\xrightarrow{\quad}$ $\Delta 12,000,000$

実質価額: 8,000,000 $\xleftarrow{\quad}$

(注) 後㉒に関係会社株式及び関係会社株式評価損がないため、投資有価証券及び投資有価証券評価損で処理する。

(4) V社株式

(投資有価証券)※1 184,000 (繰延税金負債)※2 73,600

(その他有価証券評価差額金)※3 110,400

※1 帳簿価額: 12,000,000 $\xrightarrow{\quad}$ +184,000
当期末時価: 12,184,000 $\xleftarrow{\quad}$

※2 $184,000 \times 40\% = 73,600$

※3 差額

(5) W社株式(強制評価減)

(投資有価証券評価損) 2,784,000 (投資有価証券)※ 2,784,000

※ 帳簿価額 $5,000,000 \times 50\% = 2,500,000 \geq$ 当期末時価2,216,000 ∴ 強制評価減適用

帳簿価額: 5,000,000 $\xrightarrow{\quad}$ $\Delta 2,784,000$

当期末時価: 2,216,000 $\xleftarrow{\quad}$

7 貸倒引当金に関する事項

(1) 破産更生債権等

① 破産更生債権等への振替

(破産更生債権等) 5,000,000 (売掛金) 5,000,000

(注) 甲社が保有している第三者振出でG社が裏書した手形2,400,000は、振出人である第三者が手形債務者となるため、この手形債権は、G社に対するものではなく、第三者に対するものである。したがって、この手形債権は、G社の倒産にかかわらず振出人の第三者から回収できるため、破産更生債権等に振替える必要はない。

② 貸倒引当金の設定

(貸倒引当金繰入) 6,366,816 (貸倒引当金)※ 6,366,816

※(a) 破産: $5,000,000 \times 100\% = 5,000,000$

(b) 懸念: $2,500,000 \times 50\% = 1,250,000$

(c) 一般:

イ 受取手形: 前㉒ $48,500,000 - 1,700,000 = 46,800,000$

ロ 売掛金: 前㉒ $42,094,500 - 900,000 - 90,300$

$-5,000,000 + 400,000$ (下記10(1)③参照) $= 36,504,200$

ハ 合計: イ + ロ $= 83,304,200$

ニ 貸倒見積高: $(83,304,200 - \text{懸念}2,500,000) \times 0.4\% = 323,216$ (円未満切捨)

(d) 繰入額: (a) + (b) + (c) - 前㉒ $206,400 = 6,366,816$

③ 税効果会計

(繰延税金資産)※ 1,496,000 (法人税等調整額) 1,496,000

※(a) 破産: $5,000,000 - 5,000,000 \times 50\% = 2,500,000$

$2,500,000 \times 40\% = 1,000,000$

(b) 懸念: $1,250,000 - 2,500,000 \times 0.4\% = 1,240,000$

$1,240,000 \times 40\% = 496,000$

(c) (a) + (b) $= 1,496,000$

8 退職給付引当金に関する事項

(1) 前々退職給付引当金（前期末残高）

未積立退職給付債務

年金資産	47,140,100	退職給付債務※	247,864,900
退職給付引当金（164,358,800）			
未認識会計基準変更時差異	36,366,000		

※ 自己都合要支給額141,640,000＋年金財政上の責任準備金106,224,900＝247,864,900

∴ 前々繰延税金資産：164,358,800×40％＝65,743,520

(2) 退職一時金支払

（退職給付引当金） 11,000,500 （仮払金）※ 11,000,500

※ 【資料2】仮払金・退職一時金支払額より

(3) 年金掛金拠出

（退職給付引当金） 9,334,900 （仮払金）※ 9,334,900

※ 【資料2】仮払金・年金掛金拠出額より

(4) 決算時

① 退職給付費用の計上

（人件費） 42,729,900 （退職給付引当金）※ 42,729,900

※ 期末退引186,753,300（下記参照）－（164,358,800－11,000,500－9,334,900）＝42,729,900

未積立退職給付債務

年金資産	49,914,000	退職給付債務*1	265,760,100
期末退職給付引当金（186,753,300）			
未認識会計基準変更時差異*2	29,092,800		

*1 自己都合要支給額150,338,000＋年金財政上の責任準備金115,422,100＝265,760,100

*2 $36,366,000 - 36,366,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年} - 5 \text{ 年}} = 29,092,800$

② 税効果会計

（繰延税金資産）※ 8,957,800 （法人税等調整額） 8,957,800

※ 186,753,300×40％－前々65,743,520＝8,957,800

9 転換社債型新株予約権付社債に関する事項

(1) 前々社債(期首帳簿価額)

① 発行時における社債の対価: 発行価額50,000,000—新株予約権3,000,000=47,000,000

② 期首帳簿価額47,000,000 + (50,000,000—47,000,000) × $\frac{1 \text{ 年}}{3 \text{ 年}}$ =48,000,000

(2) 権利行使時

(社 債) ※ 1 38,400,000 (資 本 金) ※ 4 41,600,000

(社 債 利 息) ※ 2 800,000

(新 株 予 約 権) ※ 3 2,400,000

※ 1 $48,000,000 \times \frac{\text{権利行使}40,000,000}{\text{社債金額}50,000,000} = 38,400,000$

※ 2 $(40,000,000 - 38,400,000) \times \frac{1 \text{ 年}}{3 \text{ 年} - 1 \text{ 年}} = 800,000$

※ 3 $3,000,000 \times \frac{\text{権利行使}40,000,000}{\text{社債金額}50,000,000} = 2,400,000$

※ 4 借方合計

(3) 金利調整差額の償却

(社 債 利 息) ※ 200,000 (社 債) 200,000

※ $\{(50,000,000 - 40,000,000) - (48,000,000 - 38,400,000)\} \times \frac{1 \text{ 年}}{3 \text{ 年} - 1 \text{ 年}} = 200,000$

10 為替予約(ヘッジ会計の要件を満たしている。)に関する事項

(1) 事後予約(振当処理から独立処理への変更)

① 適正な仕訳

(売 掛 金) ※ 1 800,000 (為 替 差 益) 800,000

(為 替 差 損) ※ 2 200,000 (為 替 予 約) 200,000

※ 1 帳簿価額: 200,000ドル × S R 90 = 18,000,000
C R 換算額: 200,000ドル × C R 94 = 18,800,000

※ 2 200,000ドル × (決算日 F R 93—予約日 F R 92) = 200,000

② 甲社が行った仕訳

(売 掛 金) ※ 1 600,000 (為 替 差 益) 600,000

(前 払 費 用) 200,000 (売 掛 金) ※ 2 200,000

(為 替 差 損) ※ 3 100,000 (前 払 費 用) 100,000

※ 1 帳簿価額: 200,000ドル × S R 90 = 18,000,000
予約日 S R 換算額: 200,000ドル × 予約日 S R 93 = 18,600,000

※ 2 予約日 S R 換算額: 18,600,000
予約日 F R 換算額: 200,000ドル × 予約日 F R 92 = 18,400,000

※ 3 $200,000 \times \frac{1 \text{ 月}}{2 \text{ 月}} = 100,000$

③ 修正仕訳(①—②)

(売 掛 金) 400,000 (為 替 予 約) 200,000

(為 替 差 損) 100,000 (為 替 差 益) 200,000

(前 払 費 用) 100,000

(2) 為替差益と為替差損の相殺

(為 替 差 益)	220,000	(為 替 差 損) ※	220,000
※ 為替差益残高: 前 ₁ 630,000+200,000=830,000			
為替差損残高: 前 ₁ 120,000+100,000=220,000			
相殺後残高: 差益830,000-差損220,000=差益残高610,000			

(3) 事前予約

(繰 延 税 金 資 産) ※ 2	60,000	(為 替 予 約) ※ 1	150,000
(繰 延 ヘ ッ ジ 損 益) ※ 3	90,000		
※ 1 150,000ドル×(決算日FR93-予約日FR92)=150,000			
※ 2 150,000×40%=60,000			
※ 3 差額			

11 合併に関する事項

(1) 合併仕訳

(現 金)	3,500,000	(買 掛 金)	2,000,000
(保 証 金)	4,500,000	(投 資 有 価 証 券) ※ 1	4,000,000
(の れ ん 償 却 額) ※ 4	600,000	(抱 合 せ 株 式 消 滅 差 益) ※ 2	800,000
		(資 本 準 備 金) ※ 3	1,800,000

※ 1 【資料3】6 乙社株式

※ 2 (3,500,000+4,500,000-2,000,000)×80%-4,000,000=800,000

※ 3 @1,000×1,800株=1,800,000

※ 4 1,800,000-(3,500,000+4,500,000-2,000,000)×(1-80%)=600,000

(2) 買掛金の決済

(買 掛 金)	2,000,000	(現 金)	2,000,000
---------	-----------	-------	-----------

12 リース契約に関する事項

(1) リース契約時

(リ ー ス 資 産) ※	3,629,900	(リ ー ス 債 務)	3,629,900
※ 見積現金購入価額3,800,000>リース料総額の現在価値4,000,000× $\frac{1\text{年}}{4\text{年}} \times 3.6299=3,629,900$			
∴ 3,629,900			

(2) リース料支払時

(支 払 利 息) ※ 2	145,196	(仮 払 金) ※ 1	1,000,000
(リ ー ス 債 務) ※ 3	854,804		
※ 1 【資料2】仮払金・備品リース支払額より			
※ 2 3,629,900×4%=145,196			
※ 3 差額			

(3) 減価償却

(減 価 償 却 費) ※	725,980	(リ ー ス 資 産)	725,980
※ 3,629,900× $\frac{1\text{年}}{5\text{年}}=725,980$			

13 消費税等に関する事項

(仮受消費税等) ※1	22,808,700	(仮払消費税等) ※2	16,410,000
		(未払消費税等) ※3	6,398,700
※1	前年22,780,000－4,300＋33,000＝22,808,700		
※2	前年16,200,000＋210,000＝16,410,000		
※3	差額		

14 法人税等に関する事項

(法人税等) ※1	30,915,393	(その他の販売費) ※2	84,000
		(未払法人税等) ※3	30,831,393
※1	(収益合計473,714,656－費用総額422,560,672) ×40%＝20,461,593 (円未満切捨)		
	20,461,593＋法人税等調整額10,453,800＝30,915,393		
※2	【資料2】その他の販売費・受取配当金に係る源泉所得税額より		
※3	差額		

15 決算整理前残高試算表

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
現 金	2, 116, 600	買 掛 金	37, 774, 000
当 座 預 金	38, 210, 400	仮 受 金 (	220, 000)
受 取 手 形	48, 500, 000	仮 受 消 費 税 等	22, 780, 000
売 掛 金	42, 094, 500	そ の 他 の 流 動 負 債	29, 414, 880
有 価 証 券	56, 000, 000	貸 倒 引 当 金	206, 400
繰 越 商 品	23, 038, 000	社 債 (	48, 000, 000)
前 払 費 用	150, 000	退 職 給 付 引 当 金 (	164, 358, 800)
仮 払 金 (	25, 052, 400)	資 本 金 (※	98, 000, 000)
仮 払 消 費 税 等	16, 200, 000	資 本 準 備 金	24, 290, 000
建 物 (	67, 954, 400)	繰 越 利 益 剰 余 金	62, 284, 900
車 両 運 搬 具	1, 200, 000	新 株 予 約 権	3, 000, 000
備 品 (	32, 696, 000)	売 上	468, 375, 000
土 地	66, 980, 000	受 取 配 当 金	1, 572, 520
建 設 仮 勘 定	80, 000, 000	為 替 差 益	630, 000
投 資 有 価 証 券	50, 300, 000		
繰 延 税 金 資 産 (	65, 743, 520)		
仕 入	255, 278, 000		
人 件 費	46, 900, 000		
そ の 他 の 販 売 費	40, 297, 880		
支 払 利 息	574, 800		
社 債 利 息	1, 500, 000		
為 替 差 損	120, 000		
合 計	(960, 906, 500)	合 計	(960, 906, 500)

※ 貸借差額

●おわりに

予想配点による採点では、ボーダーラインは43点、48点で合格確実と思われる。

なお、この解答速報を見て不安になった受験生も多いと思うが、受験の条件は全ての受験生に平等なのであるから、自分を信じて、今後の学習計画の立案に入って頂きたいと思う。