

第 63 回 税 理 士 試 験 財 務 諸 表 論

●はじめに

本年度の本試験は、第一問で、解答可能な箇所をできるだけ得点したうえで、第二問では、失点を極力避け、第三問で、ある程度時間をかけて、満遍なく丁寧に計算し、得点を伸ばせたかが、ポイントとなる。
なお、各問題ごとに「予想配点」、「合格ライン」を示してあるので、今後の方針決定の参考にして欲しい。

Z-63-B〔第一問〕解 答

1

①	A
②	D

2

B

3

方法欄	資産負債法
理由欄	繰延税金資産は、将来減算一時差異が解消されるときに課税所得を減少させ、税金負担額を軽減することができるものと認められる範囲内で計上するものとし、その範囲を超える額については控除しなければならないため、繰延税金資産の取り崩しを行うことが必要となる。

4

③	換金
④	3

5

⑤	D
⑥	C
⑦	E

6

継続企業を前提とするならば、双務未履行の段階であっても、退去時において不可避免的に生じる原状回復に係る債務を資産除去債務として認識すべきであり、また、自らの不履行の可能性を前提とする会計処理は適当ではないため、無リスクの税引前の利率である国債の流通利回りを使用して金額を計算すべきである。
--

7

⑧	重要な後発事象
---	---------

▶予想配点◀

1 各1点 2 2点 3 方法欄 2点 理由欄 5点 4 各2点 5 各1点
6 5点 7 2点

合計 25点

▶合格ライン◀

継続企業の前提に関する注記を題材として、継続企業の前提に関する注記、キャッシュ・フロー計算書、税効果会計、セグメント情報等の開示、重要な後発事象に関する注記に関する論点を問う問題であり、難易度の高い問題であったといえる。得点可能な部分を確実に得点できたかどうかのポイントになる。

1については、得点できなくても問題ないと思われる。

2については、2点は確保したい。

3については、5点は確保したい。

4については、4点は確保したい。

5については、得点できなくても問題ないと思われる。

6については、得点できなくても問題ないと思われる。

7については、得点できなくても問題ないと思われる。

以上のことから、予想配点による採点で11点が合格ラインであると思われる。

▶解答への道◀

1について

(継続企業の前提に関する注記)

当社は、当事業年度において8,720百万円の営業損失を計上し、…(中略)

以上により、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような状況が存在しております。…(中略)

以上の施策による効果の発現については、関係先との明確な合意を要する事案もあり、すべてを確定するに充分な状況には至っておらず、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められます。

財務諸表は継続企業を前提として作成しており、継続企業の前提に関する重要な不確実性の影響を財務諸表には反映しておりません。

なお、「会社計算規則」では、継続企業の前提に関する注記について、以下のように規定している。

(継続企業の前提に関する注記)

第100条 継続企業の前提に関する注記は、事業年度の末日において、当該株式会社が将来にわたって事業を継続するとの前提（以下この条において「継続企業の前提」という。）に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在する場合であって、当該事象又は状況を解消し、又は改善するための対応をしてもなお継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるとき（当該事業年度の末日後に当該重要な不確実性が認められなくなった場合を除く。）における次に掲げる事項とする。（以下、省略）

2について

売上債権額については、期首<期末の場合と比べて、期首>期末の場合の方が営業収入の金額が大きくなる。また、仕入債務額については、期首>期末の場合と比べて、期首<期末の場合の方が商品の仕入れによる支出の金額が小さくなる。そのため、営業キャッシュ・フローのマイナスの状況を改善する効果として最も適切な組み合わせは、「B 期末売上債権額が期首売上債権額より小さく、期末仕入債務額が期首仕入債務額より大きい。」となる。

売上債権		売上債権		仕入債務		仕入債務	
期首	収入	期首	収入	支出	期首	支出	期首
売上		売上			仕入		仕入
	期末		期末	期末		期末	

3について

税効果会計の会計処理には、繰延法と資産負債法の2つがある。繰延法のもとでは、発生年度における法人税等の額と税引前当期純利益とを期間的に対応させることが税効果会計の目的とされるのに対して、資産負債法のもとでは、将来の法人税等の支払額に対する影響を表示することが税効果会計の目的とされる。そのため、繰延税金資産の回収可能性の見直しを前提としている税効果会計の方法は、「資産負債法」となる。

「税効果会計に係る会計基準」及び「同注解」では、繰延税金資産の計上について、以下のように規定している。

二 繰延税金資産及び繰延税金負債等の計上方法

一時差異等に係る税金の額は、将来の会計期間において回収又は支払が見込まれない税金の額を除き、繰延税金資産又は繰延税金負債として計上しなければならない。繰延税金資産については、将来の回収の見込みについて毎期見直しを行わなければならない。(注4)(注5)

(注5) 繰延税金資産の計上について

繰延税金資産は、将来減算一時差異が解消されるときに課税所得を減少させ、税金負担額を軽減することができると認められる範囲内で計上するものとし、その範囲を超える額については控除しなければならない。

なお、本問では、具体的な説明が求められているため、以下のような別解も想定される。

「3期連続で営業損失、経常損失及び当期純損失が計上されており、営業キャッシュ・フローもマイナスの状況が続いていることから、将来減算一時差異の解消年度を含む期間に、課税所得が発生する可能性が高いとは見込まれないためである。」

4について

「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」及び「同注解」によると、現金同等物とは、「容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なリスクしか負わない短期投資」とされ、例えば、「取得日から満期日又は償還日までの期間が3か月以内の短期投資」と定義されている。

④

5について

「セグメント情報等の開示に関する会計基準」第6項（一部分）

- (1) 収益を稼得し、費用が発生する事業活動^⑤に関わるもの
- (2) 企業の最高経営意思決定機関が、当該構成単位に配分すべき資源^⑥に関する意思決定を行い、また、その業績を評価するために、その経営成績を定期的に検討するもの
- (3) 分離^⑦された財務情報を入手できるもの

6について

「資産除去債務に関する会計基準」では、資産除去債務の負債計上について、以下のように規定している。

資産除去債務の負債計上

4. 資産除去債務は、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって発生した時に負債として計上する。

有形固定資産の除去などの将来に履行される用役について、その支払いも将来において履行される場合、当該債務は通常、双務未履行であることから、認識されることはない。

しかし、法律上の義務に基づく場合など、資産除去債務に該当する場合には、有形固定資産の除去サービスに係る支払いが不可避免的に生じることには変わりはないため、たとえその支払いが後日であっても、債務として負担している金額が合理的に見積られることを条件に、資産除去債務の全額を負債として計上し、同額を有形固定資産の取得原価に反映させる処理（資産負債の両建処理）を行うことが考えられる。

また、「資産除去債務に関する会計基準」では、資産除去債務の算定及びその考え方について、以下のように規定している。

資産除去債務の算定

6. 資産除去債務はそれが発生したときに、有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッシュ・フローを見積り、割引後の金額（割引価値）で算定する。
 - (1) 割引前の将来キャッシュ・フローは、合理的で説明可能な仮定及び予測に基づく自己の支出見積りによる。その見積金額は、生起する可能性の最も高い単一の金額又は生起し得る複数の将来キャッシュ・フローをそれぞれの発生確率で加重平均した金額とする。将来キャッシュ・フローには、有形固定資産の除去に係る作業のために直接要する支出のほか、処分に至るまでの支出（例えば、保管や管理のための支出）も含める。
 - (2) 割引率は、貨幣の時間価値を反映した無リスクの税引前の利率とする。
40. 割引前の将来キャッシュ・フローとして、自己の信用リスクの影響が含まれていない支出見積額を用いる場合に、無リスクの割引率を用いるか、信用リスクを反映させた割引率を用いるかという点については、割引前の将来キャッシュ・フローに信用リスクによる加算が含まれていない以上、割引率も無リスクの割引率とすることが整合的であるという考え方がある。この考え方は、①退職給付債務の算定においても無リスクの割引率が使用されていること、②同一の内容の債務について信用リスクの高い企業の方が高い割引率を用いることにより負債計上額が少なくなるという結果は、財政状態を適切に示さないと考えられること、③資産除去債務の性格上、自らの不履行の可能性を前提とする会計処理は、適当ではないこと、などの観点から支持されている。…（以下省略）

そのため、継続企業を前提とするならば、双務未履行の段階であっても、退去時において不可避免的に生じる原状回復に係る債務を資産除去債務として認識すべきであり、また、自らの不履行の可能性を前提とする会計処理は適当ではないため、無リスクの税引前の利率である国債の流通利回りを使用して金額を計算すべきである。

7について

財務諸表等規則ガイドラインは、貸借対照表日後に、上記の「継続企業の前提に関する注記」で明らかにされている事態が発生し、かつそれが翌事業年度以降の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に重要な影響を及ぼす場合にも、注記が必要なことを明記している。この注記を「重要な後発事象の注記」という。

⑧

なお、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則ガイドライン」では、以下のように規定している。

(重要な後発事象の注記)

第8条の4 貸借対照表日後、財務諸表提出会社の翌事業年度以降の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に重要な影響を及ぼす事象（以下「重要な後発事象」という。）が発生したときは、当該事象を注記しなければならない。

⑧

Z-63-B〔第二問〕解 答

1

①	混同
②	消却
③	減少
④	正
⑤	その他利益剰余金
⑥	評価・換算差額等

【別解】繰越利益剰余金

2

払込資本と払込資本を利用して得られた成果を区分することが困難になるためである。

3

①資産説	資産説とは、自己株式を取得したのみでは株式は失効しておらず、他の有価証券と同様に換金性のある会社財産と捉え、資産として扱う考え方をいう。
②資本控除説	資本控除説とは、自己株式の取得は株主との間の資本取引であり、会社所有者に対する会社財産の払戻しの性格を有するものと捉え、資本の控除として扱う考え方をいう。

4

自己株式を取得したのみでは発行済株式総数が減少するわけではなく、取得後の処分もあり得る点に着目し、自己株式の保有は処分又は消却までの暫定的な状態であると考え、純資産の部の株主資本の末尾に自己株式として一括して控除する形式で表示するのである。

5

新株予約権は、報告主体の所有者である株主とは異なる新株予約権者との直接的な取引によるものであるため、株主資本とは区別するのである。

▶予想配点◀

1：各1点 2：3点 3：各4点 4：4点 5：4点 合計 25点

▶合格ライン◀

純資産会計のうち自己株式を中心に問う問題であり、難易度も高くない問題であったといえる。そのため、全体的に満遍なく解答し、得点に結びつけられたかどうかのポイントになる。

1については、4点は確保したい。

2については、3点は確保したい。

3については、8点は確保したい。

4については、2点は確保したい。

5については、4点は確保したい。

以上のことから、予想配点による採点で21点が合格ラインであると思われる。

▶解答への道◀

1について

「企業会計原則」、「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」（以下、「自己株式基準」という。）並びに「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」（以下、「純資産表示基準」という。）からの空欄補充問題である。

「企業会計原則」一般原則三
資本取引と損益取引とを明瞭に区別し、特に資本剰余金と利益剰余金とを混同してはならない。
①

（中 略）

「企業会計原則注解」【注2】

(1) 資本剰余金は、資本取引から生じた剰余金であり、利益剰余金は損益取引から生じた剰余金、すなわち利益の留保額である・・・（中 略）

「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」
本会計基準は、すべての会社における自己株式の取得、保有、処分及び消却並びに資本金及び準備金の額の減少の会計処理に適用する。
②
③

（中 略）

「自己株式処分差益」とは、自己株式処分差額が正の値の場合における当該差額をいう。
④

（中 略）

期末に保有する自己株式は、純資産の部の株主資本の末尾に自己株式として一括して控除する形式で表示する。

（中 略）

その他資本剰余金の残高を超える自己株式処分差損については、その他利益剰余金（繰越利益剰余金）から減額することが適切であると考えた。
⑤

「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」
貸借対照表は、資産の部、負債の部及び純資産の部に区分し、純資産の部は、株主資本と株主資本以外の各項目に区分する。

（中 略）

株主資本以外の各項目は、次の区分とする。

(1) 個別貸借対照表上、評価・換算差額等及び新株予約権に区分する。
⑥

2について

資本剰余金の利益剰余金への振替えは原則として認められないとしていることについて、「自己株式基準」では以下のように記述している。

60. 従来、資本性の剰余金と利益性の剰余金は、払込資本と払込資本を利用して得られた成果を区分する考えから、原則的に混同しないようにされてきた。平成13年改正商法において、資本金及び資本準備金の額の減少によって生ずる剰余金が配当可能限度額に含められることとなったが、この資本性の剰余金を利益性の剰余金へ振り替えることの可否についての定めはなかった。また、会社法においても、資本金及び資本準備金の額の減少によって生ずる剰余金は分配可能額に含まれることとなる。ここで、資本金及び資本準備金の額の減少によって生ずる剰余金を利益性の剰余金へ振り替えることを無制限に認めると、払込資本と払込資本を利用して得られた成果を区分することが困難になり、また、資本金及び資本準備金の額の減少によって生ずる剰余金をその他資本剰余金に区分する意味がなくなる。したがって、平成13年改正商法及び会社法における配当に関する定めは、資本剰余金と利益剰余金の混同を禁止する企業会計の原則を変えるものではないと考え、資本剰余金と利益剰余金を混同してはならない旨を定めることとした。

したがって、上記____部分に基づき解答することとなる。なお、「維持拘束性を特質とする資本剰余金と処分可能性を特質とする利益剰余金を厳密に区別することが必要であるためである。」という解答も認められると思われる。

また、上記____部分についても、資本剰余金の利益剰余金への振替えは原則として認められないとしていることについての理由と捉えられることから、解答として認められると思われる。

3について

自己株式を①資産として扱う考え方（資産説）と、②資本の控除として扱う考え方（資本控除説）について、「自己株式基準」では以下のように記述している。

30. 自己株式については、かねてより資産として扱う考えと資本の控除として扱う考えがあった。資産として扱う考えは、自己株式を取得したのみでは株式は失効しておらず、他の有価証券と同様に換金性のある会社財産とみられることを主な論拠とする。また、資本の控除として扱う考えは、自己株式の取得は株主との間の資本取引であり、会社所有者に対する会社財産の払戻しの性格を有することを主な論拠とする。

したがって、①資産として扱う考え方（資産説）については、上記____部分、②資本の控除として扱う考え方（資本控除説）については、上記____部分に基づきそれぞれ解答することとなる。

4について

期末に保有する自己株式を、純資産の部の株主資本の末尾に自己株式として一括して控除する形式で表示する理由について「自己株式基準」では以下のように記述している。

32. 自己株式を純資産の部の株主資本の控除とする場合の会計処理は、取得原価で一括して株主資本全体の控除項目とする方法以外に、株主資本の構成要素に配分して直接減額する方法などが考えられてきた。後者の方法は、自己株式の取得を自己株式の消却に類似する行為とする考えに基づくと思われるが、自己株式を取得したのみでは発行済株式総数が減少するわけではなく、取得後の処分もあり得る点に着目し、自己株式の保有は処分又は消却までの暫定的な状態であると考え、取得原価で一括して純資産の部の株主資本全体の控除項目とする方法が適切であると考えた。

したがって、上記下線部分に基づき解答することとなる。

5について

株主資本と新株予約権を区別する理由について、「純資産表示基準」では以下のように記述している。

32. 新株予約権は、報告主体の所有者である株主とは異なる新株予約権者との直接的な取引によるものであり、
また、少数株主持分は、子会社の資本のうち親会社に帰属していない部分であり、いずれも親会社株主に帰属するものではないため、株主資本とは区別することとした。

したがって、上記下線部分に基づき解答することとなる。

Z-63-B〔第三問〕解 答

株式会社セブンフラッシュ（第39期）の貸借対照表及び損益計算書

貸借対照表

平成25年3月31日現在

(単位：千円)

科 目	金 額	科 目	金 額
〔 資 産 〕 の 部		〔 負 債 〕 の 部	
〔 流 動 資 産 〕	(2,633,337)	〔 流 動 負 債 〕	(1,986,998)
現金預金	106,034	〔買掛金〕	(1 841,229)
〔割賦売掛金〕	(1 2,042,800)	短期借入金	623,973
〔商 品〕	(1 390,474)	〔未払金〕	(1 64,378)
前払費用	25,615	〔未払法人税等〕	(1 105,850)
〔繰延税金資産〕	(1 88,842)	〔未払消費税等〕	(1 31,365)
〔貸倒引当金〕	(1 △ 20,428)	〔未払費用〕	(1 173,413)
〔 固 定 資 産 〕	(2,876,056)	預 り 金	23,914
〔 有 形 固 定 資 産 〕	(2,210,398)	〔ポイント引当金〕	(1 122,876)
〔建 物〕	(1 813,047)	〔 固 定 負 債 〕	(309,139)
〔車 両 運 搬 具〕	(1 88,250)	〔社 債〕	(1 97,317)
〔器 具 備 品〕	(1 48,861)	退職給付引当金	177,762
〔土 地〕	(1 1,260,240)	役員退職慰労引当金	29,980
〔 無 形 固 定 資 産 〕	(31,804)	〔資産除去債務〕	(1 4,080)
ソフトウェア	31,804	〔 負 債 〕 合 計	(2,296,137)
〔 投 資 そ の 他 の 資 産 〕	(633,854)	〔 純 資 産 〕 の 部	
〔投資有価証券〕	(1 192,137)	〔株 主 資 本〕	(3,224,218)
〔関係会社株式〕	(1 34,000)	〔 資 本 金 〕	(1 80,000)
〔長期貸付金〕	(1 3,298)	〔 資 本 剰 余 金 〕	(26,480)
差入保証金	248,992	〔資本準備金〕	(1 5,250)
〔破産更生債権等〕	(1 18,692)	〔その他資本剰余金〕	(1 21,230)
〔繰延税金資産〕	(1 152,576)	〔 利 益 剰 余 金 〕	(3,117,738)
〔貸倒引当金〕	(1 △ 15,841)	〔利益準備金〕	(1 7,050)
		〔その他利益剰余金〕	(3,110,688)
		別 途 積 立 金	2,750,000
		繰越利益剰余金	(1 360,688)
		〔 評 価 ・ 換 算 差 額 等 〕	(△ 10,962)
		〔その他有価証券評価差額金〕	(1 △ 10,962)
		〔 純 資 産 〕 合 計	(3,213,256)
〔 資 産 〕 合 計	(5,509,393)	〔 負 債 及 び 純 資 産 〕 合 計	(5,509,393)

〔資産〕の部 〔流動資産〕 〔固定資産〕 〔有形固定資産〕 〔無形固定資産〕 〔投資その他の資産〕

〔資産〕合計 〔負債〕の部 〔流動負債〕 〔固定負債〕 〔負債〕合計 〔純資産〕の部

〔株主資本〕 〔資本金〕 〔資本剰余金〕 〔資本準備金〕 〔その他資本剰余金〕 〔利益剰余金〕

〔利益準備金〕 〔その他利益剰余金〕 〔評価・換算差額等〕 〔純資産〕合計 〔負債及び純資産〕合計

上記すべての区分名が正答できて4

損益計算書

自 平成24年 4 月 1 日

至 平成25年 3 月31日

(単位：千円)

科 目	金 額	
売 上 高		7,846,150
〔売上原価〕		①(6,246,704)
〔売上総利益〕		(1,599,446)
〔販売費及び一般管理費〕		①(1,286,955)
〔営業利益〕		(312,491)
〔営業外収益〕		
〔受取利息及び配当金〕	①(11,899)	
〔仕入割引〕	①(8,213)	
雑 収 入	87,089	(107,201)
〔営業外費用〕		
〔支払利息〕	①(10,459)	
〔貸倒引当金繰入額〕	①(1,616)	
雑 損 失	6,729	(18,804)
〔経常利益〕		(400,888)
〔特別利益〕		
〔固定資産売却益〕	①(4,328)	(4,328)
〔特別損失〕		
固定資産除却損	19,456	
〔貸倒引当金繰入額〕	①(6,317)	
〔投資有価証券評価損〕	①(21,349)	
〔減損損失〕	①(8,903)	(56,025)
〔税引前当期純利益〕		(349,191)
〔法人税、住民税及び事業税〕	①(167,090)	
〔法人税等追徴税額〕	①(731)	
〔法人税等調整額〕	①(△ 17,029)	(150,792)
〔当期純利益〕		①(198,399)

〔売上原価〕 〔売上総利益〕 〔販売費及び一般管理費〕 〔営業利益〕 〔営業外収益〕 〔営業外費用〕

〔経常利益〕 〔特別利益〕 〔特別損失〕 〔税引前当期純利益〕 〔当期純利益〕

上記すべての区分名及び利益名が正答できて④

【配 点】 ①×42カ所 ④×2カ所 合計 50点

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

今回の本試験は、一部に未学習項目が含まれていたり、表示科目に迷いが生じたりするため、見た目ほど簡単な問題ではなかったといえる。

しかし、ボリュームは多くないため、丁寧に解き進め無駄な失点を防ぐことでより多くの得点を確保することが必要となる。

なお、解答金額については、3桁ごとにカンマで区切っていない場合、及び解答金額がマイナスになる場合には金額の前に「△」を付されていない場合には不正解となることに留意すること。

▶解答への道◀（仕訳の単位：千円）

1 割賦販売に関する事項

(1) 前期以前販売分

(貸 倒 引 当 金)	15,930	(割 賦 売 掛 金)	15,930
-------------	--------	-------------	--------

(2) 当期販売分

(販 売 費 及 び 一 般 管 理 費)	7,860	(割 賦 売 掛 金)	7,860
<貸 倒 損 失>			

2 貸倒引当金に関する事項

(1) 元従業員A貸付金

貸倒懸念債権に該当するため、貸借対照表上は特別な表示を要しない。

(2) 仕入先B社貸付金

(破 産 更 生 債 権 等)	18,692	(長 期 貸 付 金)	18,692
-----------------	--------	-------------	--------

(3) 貸倒引当金

① 一般債権

(貸 倒 引 当 金 繰 入 額) *	17,976	(貸 倒 引 当 金)	17,976
---------------------	--------	-------------	--------

* イ 一般債権に係る前期設定額

$$(18,382\text{千円} - \frac{15,930\text{千円}}{\text{貸倒分}}) = 2,452\text{千円}$$

ロ 一般債権に係る当期設定額

$$(\frac{2,066,590\text{千円}}{\text{元}} - \frac{23,790\text{千円}}{\text{貸倒分}}) \times 1\% = 20,428\text{千円}$$

ハ ローイ=17,976千円

② 貸倒懸念債権

(貸倒引当金繰入額) *	1,616	(貸倒引当金)	1,616
--------------	-------	---------	-------

* イ 貸倒懸念債権に係る前期設定額

33千円

ロ 貸倒懸念債権に係る当期設定額

$3,298 \text{千円} \times 50\% = 1,649 \text{千円}$

従業員A

ハ ローイ = 1,616千円

③ 破産更生債権等

(貸倒引当金繰入額) *	6,317	(貸倒引当金)	6,317
--------------	-------	---------	-------

* イ 破産更生債権等に係る前期設定額

7,875千円

ロ 破産更生債権等に係る当期設定額

$18,692 \text{千円} - 4,500 \text{千円} = 14,192 \text{千円}$

B社貸付 担保

ハ ローイ = 6,317千円

④ 財務諸表表示

イ 貸借対照表表示

(イ) 流動資産

20,428千円

割賦売掛金

(ロ) 投資その他の資産

$\frac{1,649 \text{千円}}{\text{貸倒懸念債権}} + \frac{14,192 \text{千円}}{\text{破産更生債権等}} = 15,841 \text{千円}$

ロ 損益計算書表示

(イ) 販売費及び一般管理費

17,976千円

割賦売掛金

(ロ) 営業外費用

1,616千円

貸倒懸念債権

(ハ) 特別損失

6,317千円

破産更生債権等

3 有価証券及び子会社との取引に関する事項

(1) 公社債投資信託

(投資有価証券)*	69,736	(投資有価証券)	69,736
<投資その他の資産>		<試算表>	

* 流動資産に「有価証券」として表示するスペースがないため、投資有価証券に含めて表示する。

(2) C社株式（市場価格のある其他有価証券）

(投資有価証券)	18,651	(投資有価証券)	40,000
<投資その他の資産>		<試算表>	
(投資有価証券評価損)*	21,349		
<特別損失>			

* $\frac{40,000 \text{千円}}{16} - \frac{18,651 \text{千円}}{85 \text{価額}} = 21,349 \text{千円}$

(3) D社株式（市場価格のある其他有価証券）

(投資有価証券)*	50,760	(投資有価証券)	68,160
<投資その他の資産>		<試算表>	
(繰延税金資産)*	6,438		
<投資その他の資産>			
(其他有価証券評価差額金)*	10,962		
<評価・換算差額等>			

* 価額：18,000株×30ドル×94円／ドル＝50,760千円

繰延税金資産：(68,160千円－50,760千円)×37%＝6,438千円

其他有価証券評価差額金：(68,160千円－50,760千円)－ $\frac{6,438 \text{千円}}{\text{繰延税金資産}}$ ＝10,962千円

(4) E社株式（市場価格のない其他有価証券）

(受取利息及び配当金)*	4,070	(投資有価証券)	57,060
(投資有価証券)	52,990		
<投資その他の資産>			

* その他資本剰余金からの配当として有価証券の帳簿価額から減額することとする。

(5) F社株式（関係会社株式）

(関係会社株式)	25,000	(投資有価証券)	25,000
<投資その他の資産>			

(6) G社株式（関係会社株式）

(関係会社株式)	9,000	(投資有価証券)	9,000
<投資その他の資産>			
(未払金)	4,956	(販売費及び一般管理費)	4,956
		<開業準備費用>	

4 商品及び仕入高に関する事項

(仕入) *1	2,412	(買掛金)	2,412
(仕入)	8,213	(仕入割引)	8,213
		<営業外収益>	
(売上原価)	390,518	(繰越商品)	390,518
(売上原価)	6,246,982	(仕入)	*2 6,246,982
(販売費及び一般管理費)	322	(売上原価)	*3 322
<広告宣伝費>			
(売上原価) *5	5,180	(売上原価)	*4 395,654
<商品評価損>			
(商品)	390,474		

*1 (9,375個－9,195個) × 13,400円 = 2,412千円

*2 $\frac{6,236,357千円}{\%} + \frac{2,412千円}{仕入} + \frac{8,213千円}{仕入割引} = 6,246,982千円$

*3 (13,020個－12,980個) × 8,050円 = 322千円

*4 H商品 : 7,565個 × 10,800円 = 81,702千円

I商品 : 12,980個 × 8,050円 = 104,489千円

J商品 : 5,340個 × 15,700円 = 83,838千円

K商品 : 9,375個 × 13,400円 = 125,625千円

$\frac{81,702千円}{H商品} + \frac{104,489千円}{I商品} + \frac{83,838千円}{J商品} + \frac{125,625千円}{K商品} = 395,654千円$

*5 370個 × (15,700円－1,700円) = 5,180千円

※ 売上原価 : $\frac{390,518千円}{期首商品} + \frac{6,246,982千円}{当期仕入} - \frac{322千円}{販管費振替高} - \frac{395,654千円}{期末商品} + \frac{5,180千円}{評価損} = 6,246,704千円$

5 有形固定資産に関する事項

(1) 減損損失

(減損損失) *	8,903	(土地)	8,903
----------	-------	------	-------

* $\frac{81,427千円}{割引前将来CF} < \frac{86,520千円}{帳簿価額} \therefore$ 減損処理の適用あり

$\frac{86,520千円}{帳簿価額} - \frac{77,617千円}{回収可能価額} = 8,903千円$

※ 当該駐車場用地については、本来「投資土地」として投資その他の資産に表示すべきであるが、解答スペースの関係上、土地に含めて表示している。

(2) 資産除去債務

(建物)*1	4,000	(資産除去債務)*2	4,000
(販売費及び一般管理費)*3 ＜減価償却費＞	200	(減価償却累計額)	200
(販売費及び一般管理費)*4 ＜利息費用＞	80	(資産除去債務)	80

*1 解答スペースの関係から、内部造作物に係る除去費用を建物に含めて表示している。

*2 $5,960 \text{千円} \div 1.49 = 4,000 \text{千円}$

*3 $4,000 \text{千円} \times \frac{1 \text{年}}{20 \text{年}} = 200 \text{千円}$

*4 $4,000 \text{千円} \times 2\% = 80 \text{千円}$

(3) 収用

(仮受金)	6,129	(土地)	5,377
		(固定資産売却益)* ＜特別利益＞	752

* 貸借差額

(4) 貸借対照表表示

建物： $\frac{1,515,362 \text{千円} + 4,000 \text{千円}}{\text{¥}}$ 除去費用 $- \frac{(706,115 \text{千円} + 200 \text{千円})}{\text{減価償却累計額}} = 813,047 \text{千円}$

車両運搬具： $\frac{147,948 \text{千円}}{\text{¥}} - \frac{59,698 \text{千円}}{\text{減価償却累計額}} = 88,250 \text{千円}$

器具備品： $\frac{177,169 \text{千円}}{\text{¥}} - \frac{128,308 \text{千円}}{\text{減価償却累計額}} = 48,861 \text{千円}$

土地： $\frac{1,274,520 \text{千円}}{\text{¥}} - \frac{8,903 \text{千円}}{\text{減損損失}} - \frac{5,377 \text{千円}}{\text{売却分}} = 1,260,240 \text{千円}$

6 従業員賞与に関する事項

(販売費及び一般管理費) ＜賞与＞	86,728	(未払費用)*	86,728
(販売費及び一般管理費) ＜賞与＞	21,682	(未払金)*	21,682

* 日本公認会計士協会が公表している「未払従業員賞与の財務諸表における表示科目について」で以下のよう規定している。この規定から、夏期賞与86,728千円についての未払分は「未払費用」として、また、業績連動賞与21,682千円の未払分は「未払金」として表示することとなる。

1. 支給額が確定している場合の未払従業員賞与について

(1) 賞与支給額が支給対象期間に対応して算定されている場合

財務諸表の作成時において従業員への賞与支給額が確定しており、当該支給額が支給対象期間に対応して算定されている場合には、当期に帰属する額を「未払費用」として計上する。

(2) 賞与支給額が支給対象期間以外の基準に基づいて算定されている場合

財務諸表の作成時において従業員への賞与支給額が確定しているが、当該支給額が支給対象期間以外の臨時的な要因に基づいて算定されたもの（例えば、成功報酬の賞与等）である場合には、その額を「未払金」として計上する。

(注) 従業員への賞与支給額が確定している場合としては、個々の従業員への賞与支給額が確定している
場合のほか、例えば、賞与の支給率、支給月数、支給総額が確定している場合等が含まれる。

7 ポイント引当金に関する事項

(販売費及び一般管理費) * 122,876 (ポイント引当金) 122,876
<ポイント引当金繰入額>

$$* \frac{180,700 \text{千円} \times (1 - 0.15)}{\text{当期末残高}} \times \frac{0.8}{1 - \text{失効率}} \times \frac{\text{原価率}}{\text{原価率}} = 122,876 \text{千円}$$

8 社債に関する事項

(支払利息) *1 1,067 (仮払金) *2 750
(社債) *3 317

$$*1 \quad 97,000 \text{千円} \times \frac{2.2\%}{\text{実効利率}} \times \frac{6 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 1,067 \text{千円}$$

$$*2 \quad 100 \text{千円} \times 1,000 \text{口} \times 1.5\% \times \frac{6 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 750 \text{千円}$$

$$*3 \quad 1,067 \text{千円} - 750 \text{千円} = 317 \text{千円}$$

9 増資に関する事項

(仮受金) 30,000 (資本金) * 30,000

$$* \quad 50 \text{千円} \times 600 \text{株} = 30,000 \text{千円}$$

10 配当に関する事項

(繰越利益剰余金) 49,500 (仮払金) *1 45,000
(利益準備金) *3 4,500
(その他資本剰余金) 16,500 (仮払金) *2 15,000
(資本準備金) *3 1,500

$$*1 \quad 1,000 \text{株} \times 45 \text{千円} = 45,000 \text{千円}$$

$$*2 \quad 1,000 \text{株} \times 15 \text{千円} = 15,000 \text{千円}$$

$$*3(1) \quad \frac{60,000 \text{千円}}{\text{配当総額}} \times \frac{1}{10} = 6,000 \text{千円}$$

$$(2) \quad \frac{50,000 \text{千円}}{\text{資本金}} \times \frac{1}{4} - (\text{資本準備金} + \text{利益準備金}) = 6,200 \text{千円}$$

$$(3) \quad (1) < (2) \quad \therefore 6,000 \text{千円}$$

(4) 利益準備金積立額

$$6,000 \text{千円} \times \frac{45,000 \text{千円}}{45,000 \text{千円} + 15,000 \text{千円}} = 4,500 \text{千円}$$

(5) 資本準備金積立額

$$6,000 \text{千円} \times \frac{15,000 \text{千円}}{45,000 \text{千円} + 15,000 \text{千円}} = 1,500 \text{千円}$$

11 諸税金に関する事項

(1) 修正申告納付税額（追徴税額）

(法人税等追徴税額)	731	(仮払金)	731
------------	-----	-------	-----

(2) 法人税、住民税及び事業税

(法人税、住民税及び事業税)	167,090	(法人税等)	61,240
		(未払法人税等)*	105,850

$$* \frac{108,210 \text{千円} + 22,550 \text{千円} + 36,330 \text{千円}}{\text{確定年税額}} - \frac{61,240 \text{千円}}{\text{中間納付額及び源泉税額}} = 105,850 \text{千円}$$

(3) 消費税等

(仮受消費税等)	405,728	(仮払消費税等)	343,829
(販売費及び一般管理費)*2	14	(仮払金)	30,548
<租税公課>		(未払消費税等)*1	31,365

*1 確定納付額

*2 貸借差額

12 税効果会計に関する事項

(1) 前期分

(法人税等調整額)	217,951	(繰延税金資産（短期）)	77,103
		(繰延税金資産（長期）)	140,848

(2) 当期分

(繰延税金資産)*1	88,842	(法人税等調整額)	240,049
<流動>			
(繰延税金資産)*2	151,207		
<固定>			
(法人税等調整額)	5,069	(繰延税金負債)*3	5,069
		<固定>	

*1 $227,800 \text{千円} \times 39\% = 88,842 \text{千円}$

*2 $80,800 \text{千円} \times 39\% + 323,500 \text{千円} \times 37\% = 151,207 \text{千円}$

*3 $13,700 \text{千円} \times 37\% = 5,069 \text{千円}$

(3) 財務諸表表示

① 繰延税金資産（流動）

88,842千円
上記(2)

② 繰延税金資産（固定）

151,207千円 - 5,069千円 + 6,438千円 = 152,576千円
上記(2) D社株式

③ 法人税等調整額

$$\frac{(240,049\text{千円}-5,069\text{千円})}{\text{上記(2)}} - \frac{217,951\text{千円}}{\text{上記(1)}} = 17,029\text{千円} \quad (\text{貸方残高} \quad \therefore \text{法人税、住民税及び事業税から減算})$$

13 現金預金の科目の振替

(1) 前期分

(現金預金)	106,034	(現金)	3,103
		(預金)	102,931

14 販売費及び一般管理費の明細

残高試算表計上額	1,034,173千円
貸倒損失	7,860千円
貸倒引当金繰入額	17,976千円
未払金	△ 4,956千円
広告宣伝費	322千円
減価償却費	200千円
利息費用	80千円
賞与	108,410千円
ポイント引当金繰入額	122,876千円
租税公課	14千円
	1,286,955千円

15 繰越利益剰余金

$$\frac{211,789\text{千円}}{\text{繰越}} - \frac{49,500\text{千円}}{\text{配当}} + \frac{198,399\text{千円}}{\text{当期純利益}} = 360,688\text{千円}$$

●おわりに

合計得点でのボーダーラインは、予想配点による採点で65点、74点が合格確実と考えられる。