

第 6 5 回 税 理 士 試 験 簿 記 論

●はじめに

今回の本試験は、全体的に昨年の本試験に比べ、ボリューム及び難易度が抑えられており、実力が如実に得点へ反映される内容であった。特に第一問で解答しやすい箇所が多かったため、高い精度で解答をしていくことができたかどうかのポイントとなったであろう。もう1つのポイントは、第三問では特殊論点が多く出題されていたため、時間配分・取捨選択といった解答戦略を意識して解答を進めることができたかである。また、第二問では分配可能額の算定が出題されたことが特徴的であった。

Z-65-A〔第一問〕解 答

問 1

(1)	①	2	18,000 百万円
	②	2	12,000 百万円
	③	2	工事未収入金
	④	2	21,375 百万円
	⑤	2	5,625 百万円

(2)	売上総利益	3	1,625 百万円
-----	-------	---	-----------

問 2

《仕訳》

(単位：円)

日付	借 方		貸 方		
	勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額	
X1年7月1日	仕 訳 不 要				2
X2年3月31日	株 式 報 酬 費 用	4,500,000	新 株 予 約 権	4,500,000	2
X3年3月31日	株 式 報 酬 費 用	5,475,000	新 株 予 約 権	5,475,000	2
X3年6月30日	株 式 報 酬 費 用	1,425,000	新 株 予 約 権	1,425,000	2
X3年7月1日	当 座 預 金	288,000,000	資 本 金	149,400,000	2
	新 株 予 約 権	10,800,000	資 本 準 備 金	149,400,000	
X3年7月10日	新 株 予 約 権	600,000	新株予約権戻入益	600,000	2

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

本問では工事契約から工事進行基準(見積変更あり)と、簿記論では初出題となるストック・オプションが出題された。比較的解答しやすいため、合格ラインは10箇所～12箇所程度正解し、21点～25点になると思われる。

▶解答への道◀

問1 (単位: 百万円)

1 X2年3月31日

(工事未収入金) 18,000 (工事収益) ※2 ① 18,000

(工事原価) ※1 ② 12,000 (未成工事支出金) 12,000

※1 材料費7,000+労務費4,000+経費1,000=X1年度実際工事原価12,000

※2 工事収益総額45,000× $\frac{\text{X1年度実際工事原価12,000}}{\text{当初見積工事原価総額30,000}}$ = 18,000

2 X2年7月1日

(当座預金) 10,000 (③ 工事未収入金) 10,000

(注) 当該日以降の仕訳に未成工事受入金が出ていないため、工事未収入金で処理すると判断する。

3 X3年3月31日

(工事未収入金) 21,375 (工事収益) ※2 ④ 21,375

(工事原価) ※1 16,000 (未成工事支出金) 16,000

※1 材料費5,000+労務費6,500+経費4,500=X2年度実際工事原価16,000

※2 工事収益総額45,000× $\frac{\text{X2年度までの実際工事原価合計額(12,000+16,000)}}{\text{変更後見積工事原価総額32,000}}$ - 18,000 = 21,375

4 X3年6月30日

(工事未収入金) ⑤ 5,625 (工事収益) ※1 5,625

(工事原価) ※2 4,000 (未成工事支出金) 4,000

※1 工事収益総額45,000-18,000-21,375=5,625

※2 材料費500+労務費2,500+経費1,000=X3年度実際工事原価4,000

5 X3年度の売上総利益

工事収益5,625-工事原価4,000= ⑥ 1,625

問2 (単位: 円)

1 X1年7月1日

(仕訳不要)

2 X2年3月31日

(株 式 報 酬 費 用) ※ 4,500,000 (新 株 予 約 権) 4,500,000

※ ストック・オプションの公正な評価額：@300×2,000個／名×20名＝12,000,000

対象勤務期間：24月（X1年7月～X3年6月）

対象勤務期間のうちX2年3月31日までの期間：9月（X1年7月～X2年3月）

費用計上額：12,000,000× $\frac{9}{24}$ ＝4,500,000

3 X3年3月31日

(株 式 報 酬 費 用) ※ 5,475,000 (新 株 予 約 権) 5,475,000

※ ストック・オプションの公正な評価額：@300×2,000個／名×(20名－1名)＝11,400,000

対象勤務期間：24月（X1年7月～X3年6月）

対象勤務期間のうちX3年3月31日までの期間：21月（X1年7月～X3年3月）

費用計上額：11,400,000× $\frac{21}{24}$ －前期4,500,000＝5,475,000

(注) 失効見積数が資料に与えられていないため、実際退職者数を用いてストック・オプションの公正な評価額を算定する。

4 X3年6月30日

(株 式 報 酬 費 用) ※ 1,425,000 (新 株 予 約 権) 1,425,000

※ ストック・オプションの公正な評価額：@300×2,000個／名×(20名－1名)＝11,400,000

対象勤務期間：24月（X1年7月～X3年6月）

対象勤務期間のうちX3年3月31日までの期間：24月（X1年7月～X3年6月）

費用計上額：11,400,000× $\frac{24}{24}$ －前々期4,500,000－前期5,475,000＝1,425,000

5 X3年7月1日

(当 座 預 金) ※ 1 288,000,000 (資 本 金) ※ 3 149,400,000

(新 株 予 約 権) ※ 2 10,800,000 (資 本 準 備 金) ※ 3 149,400,000

※ 1 交付株式数：1株×2,000個×18名＝36,000株

払込金額：@8,000×36,000株＝288,000,000

※ 2 @300×2,000個×18名＝10,800,000

※ 3 $(288,000,000 + 10,800,000) \times \frac{1}{2} = 149,400,000$

6 X3年7月10日

(新 株 予 約 権) ※ 600,000 (新 株 予 約 権 戻 入 益) 600,000

※ @300×2,000個×1名＝600,000

Z-65-A〔第二問〕解 答

問 1

(1) 前期の移動平均法による場合の売上原価の金額 144,000 千円 2

(2) 前期の会計上の変更後の当期純利益の金額 63,600 千円 2

問 2

(1) 合併の仕訳 (単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
諸 資 産	50,000	諸 負 債	15,000
の れ ん	5,000	自 己 株 式	10,000
		資 本 金	20,000
		資 本 準 備 金	10,000

2

(2) 剰余金の処分による圧縮積立金の積立ての仕訳 (単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
繰越利益剰余金	24,000	備品圧縮積立金	24,000

2

(3) 自己株式の取引に関連して期末において必要な処理の仕訳 (単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
繰越利益剰余金	10,000	その他資本剰余金	10,000

2

(4) 当期末の貸借対照表上で計上される繰越利益剰余金の金額 239,000 千円 3

問3

1 剰余金の分配可能額 千円

2 剰余金の配当の決議の仕訳 (単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
その他資本剰余金	1,000	未 払 配 当 金	2,000
その他利益剰余金	1,000		
その他資本剰余金	100	資 本 準 備 金	100
その他利益剰余金	100	利 益 準 備 金	100

剰余金の配当の支払の仕訳 (単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
未 払 配 当 金	2,000	現 金 預 金	2,000

剰余金の配当の受取の仕訳 (単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
現 金 預 金	200	投 資 有 価 証 券	100
		受 取 配 当 金	100

3 剰余金の分配可能額 千円

4 剰余金の分配可能額 千円

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

本問では問1で会計方針の変更等、問2で株主資本、組織再編及び圧縮記帳、問3で株主資本が出題された。
仕訳の解答要求箇所を確実に合わせられたかが合否をわけられると思われる。
なお、合格ラインは、問2を中心に5～6箇所程度正解し、10点～12点になると予想される。

▶解答への道◀ (単位：千円)

問1

1 前期の移動平均法による場合の売上原価の金額

		単 価	個 数	金 額	
期首		@240	100個	24,000	
①仕入	+	@400	300個	120,000	
		@360※1	400個	144,000	※1 144,000÷400個=@360
②売上	△	@360	200個	72,000	
		@360	200個	72,000	
③仕入	+	@160	300個	48,000	
		@240※2	500個	120,000	※2 120,000÷500個=@240
④売上	△	@240	300個	72,000	
期末		@240	200個	48,000	

$$\therefore 72,000 + 72,000 = \boxed{144,000}$$

2 前期の会計上の変更後の当期純利益の金額

(1) 変更前の前期の損益計算書

売 上 高	※1	250,000	
売 上 原 価	※2	160,000	
税引前当期純利益		90,000	
法 人 税 等		36,000	×40%
当 期 純 利 益	※3	54,000	

※1 @500×200個+@500×300個=250,000

※2 期首商品：@240×100個=24,000

仕入高：@400×300個+@160×300個=168,000

期末商品：@160×200個=32,000

売上原価：24,000+168,000-32,000=160,000

※3 税引前当期純利益90,000-法人税等36,000=54,000

(2) 会計方針の変更に伴う期末商品の修正 (組替仕訳)

(商 品) ※	16,000	(売 上 原 価)	16,000
---------	--------	-----------	--------

※ ① 修正後・期末商品 (移動平均法) 48,000

② 修正前・期末商品 (先入先出法) 32,000

③ ①－②＝16,000

(3) (2)に伴う税効果会計 (組替仕訳)

(法 人 税 等 調 整 額)	6,400	(繰 延 税 金 負 債) ※	6,400
-----------------	-------	-----------------	-------

※ $16,000 \times 40\% = 6,400$

(4) 変更後の前期の損益計算書

売 上 高		250,000	
売 上 原 価 ※		144,000	
税引前当期純利益		106,000	
法 人 税 等	36,000		
法人税等調整額	6,400	42,400	
当 期 純 利 益			63,600

※ $160,000 - 16,000 = 144,000$ (または、上記 1 より)

問2

1 平成26年6月25日

(1) 別途積立金の取崩し

(別 途 積 立 金)	100,000	(繰 越 利 益 剰 余 金)	100,000
-------------	---------	-----------------	---------

(2) 剰余金の処分

① 自己株式取得積立金の積立て

(繰 越 利 益 剰 余 金)	90,000	(自 己 株 式 取 得 積 立 金)	90,000
-----------------	--------	---------------------	--------

② 配当及び準備金の積立

(繰 越 利 益 剰 余 金)	100,000	(現 金 預 金)	100,000
-----------------	---------	-----------	---------

(繰 越 利 益 剰 余 金)	10,000	(利 益 準 備 金) ※	10,000
-----------------	--------	---------------	--------

※ (a) $\text{資本金} 2,000,000 \times \frac{1}{4} - (400,000 + 70,000) = 30,000$

(b) $\text{配当} 100,000 \times \frac{1}{10} = 10,000$

(c) (a) > (b) ∴ 少ない額10,000

2 平成26年7月20日

(1) 自己株式の買付け

(自 己 株 式)	180,000	(現 金 預 金)	180,000
-----------	---------	-----------	---------

(2) 自己株式取得積立金の取崩し

(自 己 株 式 取 得 積 立 金)	90,000	(繰 越 利 益 剰 余 金)	90,000
---------------------	--------	-----------------	--------

3 平成26年8月10日 (自己株式の処分)

(現 金 預 金)	50,000	(自 己 株 式)	60,000
-----------	--------	-----------	--------

(そ の 他 資 本 剰 余 金) ※	10,000		
---------------------	--------	--	--

(株 式 交 付 費)	1,000	(現 金 預 金)	1,000
-------------	-------	-----------	-------

※ 差額

4 平成26年10月1日 ⇨ 解答要求(1)

(諸 資 産)	50,000	(諸 負 債)	15,000
---------	--------	---------	--------

(の れ ん) ※2	5,000	(自 己 株 式)	10,000
------------	-------	-----------	--------

(資 本 金)	20,000
---------	--------

(資 本 準 備 金) ※1	10,000
----------------	--------

※1 取得原価(交付株式の時価総額)40,000－自己株式10,000－資本金20,000＝10,000

※2 差額

5 平成27年3月31日

(1) 国庫補助金の受入れ

(現 金 預 金)	40,000	(国 庫 補 助 金 収 入)	40,000
-----------	--------	-----------------	--------

(2) 備品の購入

(備 品)	100,000	(現 金 預 金)	100,000
-------	---------	-----------	---------

(3) 圧縮記帳

イ 税効果会計

(法 人 税 等 調 整 額)	16,000	(繰 延 税 金 負 債) ※	16,000
-----------------	--------	-----------------	--------

※ 圧縮額40,000×40％＝16,000

ロ 圧縮積立金の積立て ⇨ 解答要求(2)

(繰 越 利 益 剰 余 金)	24,000	(備 品 圧 縮 積 立 金) ※	24,000
-----------------	--------	-------------------	--------

※ 圧縮額40,000×(1－40％)＝24,000

6 期末(自己株式の取引に関連する必要な処理) ⇨ 解答要求(3)

(繰 越 利 益 剰 余 金)	10,000	(そ の 他 資 本 剰 余 金)	10,000
-----------------	--------	-------------------	--------

7 当期末の貸借対照表上の繰越利益剰余金 ⇨ 解答要求(4)

繰越利益剰余金

1 (2)①	90,000	首	200,000
1 (2)②	100,000	1 (1)	100,000
1 (2)②	10,000	2 (2)	90,000
5 (3)ロ	24,000	当期純利益	83,000※
6	10,000		
	239,000		

※(1) 考慮前の税引前当期純利益 100,000－株式交付費1,000

＋補助金収入40,000＝139,000（考慮後の税引前当期純利益）

(2) 法人税等40,000＋法人税等調整額16,000＝56,000

(3) (1)－(2)＝83,000

のれんは、本来、資産に計上し、20年以内のその効果の及び期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却すべきである（企業結合会計基準第32項）が、本問においては償却期間などの指示がないため、のれん償却を考慮せずに解答を作成している。

問3

1 【資料1】を前提とした期末における剰余金の分配可能額

(1) 期末における剰余金の額

その他資本剰余金3,000+その他利益剰余金40,000=43,000

(2) 控除すべき額

自己株式の帳簿価額10,000

(3) 期末における剰余金の分配可能額

(1)-(2)= 33,000

2 【資料2】に関する仕訳

(1) 支払側

① 剰余金の配当の決議の仕訳

(その他資本剰余金)	1,000	(未払配当金)	2,000
(その他利益剰余金)	1,000		
(その他資本剰余金)	100	(資本準備金)※	100
(その他利益剰余金)	100	(利益準備金)※	100

※ (a) 準備金の積立額

$$\text{イ 資本金} 40,000 \times \frac{1}{4} - (\text{資本準備金} 8,000 + \text{利益準備金} 1,600) = 400$$

$$\text{ロ 配当} (1,000 + 1,000) \times \frac{1}{10} = 200$$

ハ イ>ロ ∴ 少ない額: 200

(b) 資本準備金積立額

$$200 \times \frac{1,000}{1,000 + 1,000} = 100$$

(c) 利益準備金積立額

$$200 \times \frac{1,000}{1,000 + 1,000} = 100$$

② 剰余金の配当の支払

(未払配当金)	2,000	(現金預金)	2,000
---------	-------	--------	-------

(2) 受取側

(現金預金) ※ 1	200	(投資有価証券) ※ 2	100
		(受取配当金) ※ 3	100

$$\text{※ 1 配当 } (1,000 + 1,000) \times \frac{1}{10} = 200$$

$$\text{※ 2 その他資本剰余金からの配当 } 1,000 \times \frac{1}{10} = 100$$

$$\text{※ 3 その他利益剰余金からの配当 } 1,000 \times \frac{1}{10} = 100$$

3 【資料1】と【資料3】を前提とした効力発生日における剰余金の分配可能額

(1) 最終事業年度末日における剰余金の額

その他資本剰余金3,000+その他利益剰余金40,000=43,000

(2) 効力発生日までの株主資本の係数変動等 (【資料3】の取引)

① 剰余金の配当

(その他利益剰余金)	5,000	(未払配当金)	5,000
(その他利益剰余金)	400	(利益準備金) ※	400

$$\text{※ (a) 資本金 } 40,000 \times \frac{1}{4} - (\text{資本準備金 } 8,000 + \text{利益準備金 } 1,600) = 400$$

$$\text{(b) 配当 } 5,000 \times \frac{1}{10} = 500$$

(c) (a) < (b) ∴ 少ない額400

② 自己株式の取得

(自己株式)	7,000	(現金預金)	7,000
--------	-------	--------	-------

③ 自己株式の処分

(現金預金)	12,000	(自己株式)	9,000
		(その他資本剰余金) ※	3,000

※ 差額

(3) 効力発生日における剰余金の額

最終事業年度末日43,000-(2)①(5,000+400)+(2)③3,000=40,600

(4) 控除すべき額

① 自己株式の帳簿価額

最終事業年度末日10,000+(2)②7,000-(2)③9,000=8,000

② 自己株式の処分対価

12,000

(5) 効力発生日における剰余金の分配可能額

$$(3)-(4)①-(4)②=\boxed{20,600}$$

4 【資料4】を前提とした期末における剰余金の分配可能額

(1) 期末における剰余金の額

その他資本剰余金3,000+その他利益剰余金40,000=43,000

(2) 控除すべき額

① 自己株式の帳簿価額

10,000

② のれん等調整額に係る減算額

(a) のれん等調整額

① のれんの2分の1

$$\text{のれん}120,000 \times \frac{1}{2} = 60,000$$

② 繰延資産

開発費20,000

③ のれん等調整額

$$\text{①} + \text{②} = 80,000$$

(b) 資本等金額及びその他資本剰余金の額の合計額

① 資本等金額

資本金40,000+資本準備金8,000+利益準備金1,600=49,600

② その他資本剰余金

3,000

③ 資本等金額及びその他資本剰余金の額の合計額

$$\text{①} + \text{②} = 52,600$$

(c) 減算額

資本等金額及びその他資本剰余金の額の合計額52,600 < のれん等調整額80,000

資本等金額及びその他資本剰余金の額の合計額52,600 < のれんの2分の160,000

減算額：繰延資産20,000+その他資本剰余金3,000=23,000

③ 評価・換算差額等に係る減算額

その他有価証券評価差額金4,000（評価差損）

④ 控除すべき額

$$\text{①} + \text{②} + \text{③} = 37,000$$

(3) 効力発生日における剰余金の分配可能額

$$(1) - (2) = \boxed{6,000}$$

Z-65-A〔第三問〕解 答

【貸借対照表項目】(単位：円)

(1)	2	89,638,500
(2)	1	55,650,000
(3)	1	48,379,940
(4)	1	32,450,000
(5)	1	5,238,000
(6)	2	420,000
(7)	1	408,000,000
(8)	1	24,350,000
(9)	1	12,281,250
(10)	2	1,000,000
(11)	1	1,150,000
(12)	1	23,316,560
(13)	1	△ 2,821,500

(14)	1	40,745,000
(15)	1	3,343,076
(16)	2	803,000
(17)	2	80,000
(18)	1	10,500,000
(19)	1	20,000,000
(20)	1	1,239,200
(21)	1	44,180,000
(22)	2	836,400
(23)	1	510,000
(24)	1	216,000
(25)	1	9,600,000

【損益計算書項目】(単位：円)

(26)	1	433,566,000
(27)	1	252,620
(28)	1	200,000
(29)	1	10,930,000
(30)	1	93,500,000
(31)	1	12,032,400
(32)	1	146,500
(33)	1	1,750,000
(34)	1	880,000
(35)	1	700,000
(36)	2	1,800,000
(37)	1	1,614,640

(38)	1	672,150,000
(39)	1	81,250
(40)	1	500,000
(41)	2	850,000
(42)	1	3,500,000

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

本問は決算整理型のオーソドックスな一般総合問題である。ただし、有形固定資産（「土地の再評価に関する法律」に基づく再評価を行った場合における土地の売却処理）、借入金（金利スワップに係る繰延ヘッジ）、退職給付引当金（企業年金制度と退職一時金制度を併用した場合における年金資産の積立超過）といった特殊論点が多く出題され、高得点を望むのは困難であった。よって、上記における特殊論点を除いた基本論点を中心に、ミスなく解答を進めていく必要があるだろう。

なお、合格ラインは、18箇所～20箇所程度正解し、26点～28点になるとと思われる。

▶解答への道◀

1 当座預金

(1) 誤記帳（電力料）

① 適正な仕訳

(その他営業費)	572,000	(当座預金)	572,000
----------	---------	--------	---------

② 甲社が行った仕訳

(その他営業費)	527,000	(当座預金)	527,000
----------	---------	--------	---------

③ 修正仕訳（①－②）

(その他営業費)	45,000	(当座預金)	45,000
----------	--------	--------	--------

(2) 誤記帳（仕入割戻し）

① 適正な仕訳

(当座預金)	272,000	(仕入)	272,000
--------	---------	------	---------

② 甲社が行った仕訳

(買掛金)	272,000	(仕入)	272,000
-------	---------	------	---------

③ 修正仕訳（①－②）

(当座預金)	272,000	(買掛金)	272,000
--------	---------	-------	---------

(3) 未取付小切手 ⇨ 仕訳不要

(4) 取立未記帳

(当座預金)	1,200,000	(受取手形)	1,200,000
--------	-----------	--------	-----------

2 売掛金

(1) M社との差異 (割戻し及び値引きに係る入金処理)

① 適正な仕訳

(売 上 高) ※ 1	550,000	(売 掛 金) ※ 3	2,130,000
(当 座 預 金) ※ 2	1,580,000		

※ 1 割戻し 380,000 + 値引き 170,000 = 550,000

※ 2 入金額

※ 3 借方合計

② 甲社が行った仕訳

(当 座 預 金)	1,580,000	(仮 受 金) ※	1,580,000
-----------	-----------	-----------	-----------

※ 【資料 2】 仮受金・M社からの売掛金入金額より

③ 修正仕訳 (① - ②)

(売 上 高)	550,000	(売 掛 金)	2,130,000
(仮 受 金)	1,580,000		

(2) N社との差異 (B商品・返品)

(売 上 高)	400,000	(売 掛 金) ※	400,000
---------	---------	-----------	---------

※ @2,000 × 200 個 = 400,000

(3) N社との差異 (A商品・未検収) ⇨ 仕訳不要

(4) M社との差異 (A商品・売上計上もれ)

(売 掛 金) ※	1,100,000	(売 上 高)	1,100,000
-----------	-----------	---------	-----------

※ @1,100 × 1,000 個 = 1,100,000

3 商品

(1) A商品

① 単価の算定

$$\frac{@750 \times 40,400 \text{ 個} + @720 \times 32,400 \text{ 個} + @760 \times 27,200 \text{ 個}}{\text{月初 } 40,400 \text{ 個} + \text{受入 } (32,400 \text{ 個} + 27,200 \text{ 個})} = @743$$

② 実地棚卸数量との差異

イ 見本品の提供

(そ の 他 営 業 費)	59,440	(仕 入) ※	59,440
---------------	--------	---------	--------

※ @743 × 80 個 = 59,440

ロ 外部倉庫に保管していた商品 ⇨ 仕訳不要

ハ 得意先からの要請で預かっていた商品 ⇨ 仕訳不要

ニ 3月31日に出荷した商品 ⇨ 上記 2(4)参照

(2) B商品 ⇨ 上記 2(2)参照

(3) 売上原価の算定

① 売上原価の算定

(売上原価)	47,038,000	(繰越商品)	47,038,000
(売上原価)	435,360,560	(仕入)※1	435,360,560
(商品)※2	48,832,560	(売上原価)	48,832,560

※1 前T/B435,420,000－見本品59,440＝435,360,560

※2 イ A商品

修正前帳簿棚卸数量：月初40,400個＋受入(32,400個＋27,200個)－払出(16,500個＋18,000個＋20,500個)＝45,000個

修正後帳簿棚卸数量：45,000個－見本品80個－出荷1,000個＝43,920個

期末帳簿棚卸高：@743×43,920個＝32,632,560

ロ B商品

@1,500×10,800個＝16,200,000

ハ イ＋ロ＝48,832,560

② 棚卸減耗損の算定(A商品)

(棚卸減耗損)※	252,620	(商品)	252,620
----------	---------	------	---------

※ 修正後実地棚卸数量：38,880個＋外部倉庫分5,500個－得意先預かり分800個＝43,580個

@743×(帳簿棚卸数量43,920個－実地棚卸数量43,580個)＝252,620

(注) B商品について、「差異要因はN社からの返品200個(2売掛金(2)参照)が未処理であったことによるものである。」の指示から、減耗は生じていないものと判断する。

③ 収益性の低下に基づく帳簿価額の切り下げ(B商品)

(品質低下評価損)※	200,000	(商品)	200,000
------------	---------	------	---------

※ (@1,500－正味売却価額@500)×返品200個＝200,000

B商品について、返品200個を処理した場合、本来であれば期末帳簿棚卸数量は200個を加算するため11,200個となり、その結果、実地棚卸数量10,800個と一致しない。

しかし、「返品200個が未処理であったこと」が差異の要因とあるので、返品処理により期末帳簿棚卸数量と実地棚卸数量が10,800個で一致することを前提に解答を作成した。

なお、「実地棚卸数量11,000個、期末帳簿棚卸数量10,800個」と読み替えた場合は、返品処理により11,000個で両者は一致するが、その場合の解答は次のとおりとなる。

(3) 48,679,940 (商品)

(15) 3,463,076 (未払法人税等)

(26) 433,266,000 (売上原価)

4 買掛金

(1) 3月10日分(為替予約)

① 直々差額

(買 掛 金)※ 360,000 (為 替 差 益) 360,000

※ 帳簿価額: 120,000ドル×3月10日SR121=14,520,000
 SR換算額: 120,000ドル×3月15日SR118=14,160,000 $\triangle 360,000$

② 直先差額

(買 掛 金)※1 120,000 (為 替 差 益)※2 40,000

(前 受 収 益)※3 80,000

※1 SR換算額: 14,160,000
 FR換算額: 120,000ドル×FR117=14,040,000 $\triangle 120,000$

※2 $120,000 \times \frac{1 \text{ 月}}{3 \text{ 月}} = 40,000$

※3 $120,000 \times \frac{2 \text{ 月}}{3 \text{ 月}} = 80,000$

(2) 3月20日分(換算替)

(買 掛 金)※ 100,000 (為 替 差 益) 100,000

※ 帳簿価額: 100,000ドル×3月20日SR120=12,000,000
 CR換算額: 100,000ドル×CR119=11,900,000 $\triangle 100,000$

5 貸倒引当金

(1) 前T/Bの金額(貸倒引当金)

① 貸倒懸念債権(Q社): $1,000,000 \times 50\% = 500,000$

② 破産更生債権等(R社): $800,000 \times 100\% = 800,000$

③ 一般債権: $42,500,000 \times 1\% = 425,000$

④ ①+②+③=1,725,000

(2) 得意先P社(貸倒懸念債権)

① 貸倒引当金の設定

(個別貸倒引当金繰入額) 1,250,000 (貸 倒 引 当 金)※ 1,250,000

※ $2,500,000 \times 50\% = 1,250,000$

② 税効果会計

(繰延税金資産)※ 490,000 (法 人 税 等 調 整 額) 490,000

※ $(1,250,000 - 2,500,000 \times 1\%) \times 40\% = 490,000$

(3) 得意先Q社(貸倒懸念債権から破産更生債権等への変更)

① 破産更生債権等への振替

(破産更生債権等)	1,000,000	(売掛金)	1,000,000
-----------	-----------	-------	-----------

② 貸倒引当金の設定

(個別貸倒引当金繰入額)	500,000	(貸倒引当金)※	500,000
--------------	---------	----------	---------

※ $1,000,000 \times 100\% - \text{前T/B} 500,000 = 500,000$

③ 税効果会計

(繰延税金資産)※	4,000	(法人税等調整額)	4,000
-----------	-------	-----------	-------

※ 前期: $(1,000,000 \times 50\% - 1,000,000 \times 1\%) \times 40\% = 196,000$

当期: $(1,000,000 - 1,000,000 \times 50\%) \times 40\% = 200,000$ +4,000

(4) 得意先R社(貸倒処理)

① 貸倒処理

(貸倒引当金)	800,000	(破産更生債権等)	800,000
---------	---------	-----------	---------

② 税効果会計

(法人税等調整額)	160,000	(繰延税金資産)※	160,000
-----------	---------	-----------	---------

※ $(800,000 - 800,000 \times 50\%) \times 40\% = 160,000$

(5) 一般債権

(一般貸倒引当金繰入額)※	146,500	(貸倒引当金)	146,500
---------------	---------	---------	---------

※ 受取手形: 前T/B5,200,000 - 取立未記帳1,200,000 = 4,000,000

売掛金: 前T/B58,080,000 - M社2,130,000 - N社400,000 + M社1,100,000 - 破産(Q社)1,000,000
= 55,650,000

設定額: (受取手形4,000,000 + 売掛金55,650,000 - 懸念(P社)2,500,000) $\times 1\% = 571,500$

繰入額: 571,500 - 前T/B425,000 = 146,500

6 投資有価証券

(1) 前T/Bの金額

① 投資有価証券

イ E社株式: $@1,500 \times 3,000 \text{株} = 4,500,000$

ロ F社株式: $@600 \times 2,000 \text{株} = 1,200,000$ (前期末・減損処理)

ハ G社株式: $@500 \times 5,000 \text{株} = 2,500,000$ (前期末・減損処理)

ニ H社社債: 4,750,000

ホ イ + ロ + ハ + ニ = 12,950,000

② 有価証券利息

$5,000,000 \times 2.0\% \times \frac{6 \text{月}}{12 \text{月}} = 50,000$

(2) E社株式(その他有価証券)

① 買い増し

(投資有価証券)※ 2,800,000 (仮払金) 2,800,000

※ @1,400×2,000株=2,800,000

② 売却

(仮受金)※1 4,500,000 (投資有価証券)※2 3,650,000

(投資有価証券売却益)※3 850,000

※1 @1,800×2,500株=4,500,000

※2 $\frac{\text{前T/B4, 500,000} + 2,800,000}{3,000 \text{株} + 2,000 \text{株}} (= @1,460) \times 2,500 \text{株} = 3,650,000$

※3 差額

③ 期末評価

(投資有価証券)※1 600,000 (繰延税金負債)※2 240,000

(その他有価証券評価差額金)※3 360,000

※1 帳簿価額: 前T/B4, 500,000 + 2,800,000 - 3,650,000 = 3,650,000
 期末時価: @1,700 × (3,000株 + 2,000株 - 2,500株) = 4,250,000 $\xleftarrow{+600,000}$

※2 600,000 × 40% = 240,000

※3 差額

(3) F社株式(その他有価証券)

(投資有価証券評価損) 700,000 (投資有価証券)※ 700,000

※ 帳簿価額: 前T/B1, 200,000 $\xrightarrow{\Delta 700,000 \text{ (減損処理)}}$
 期末時価: @250 × 2,000株 = 500,000 $\xleftarrow{\quad}$

(4) G社株式(その他有価証券)

(投資有価証券)※1 250,000 (繰延税金負債)※2 100,000

(その他有価証券評価差額金)※3 150,000

※1 帳簿価額: 前T/B2, 500,000 $\xrightarrow{+250,000}$
 期末時価: @550 × 5,000株 = 2,750,000 $\xleftarrow{\quad}$

※2 250,000 × 40% = 100,000

※3 差額

(5) H社社債(満期保有目的の債券)

(投資有価証券)※ 31,250 (有価証券利息) 31,250

※ $(5,000,000 - 4,750,000) \times \frac{6 \text{月}}{48 \text{月}} = 31,250$

7 有形固定資産

(1) 建物

① 前T/Bの金額

$$50,000,000 - 50,000,000 \times 0.9 \times \frac{18\text{年} \times 12\text{月} + 6\text{月}}{50\text{年} \times 12\text{月}} = 33,350,000$$

② 減価償却

(減 価 償 却 費)※ 900,000 (建 物) 900,000

$$\text{※ } 50,000,000 \times 0.9 \times \frac{1\text{年}}{50\text{年}} = 900,000$$

(2) 建物附属設備

① 資産除去債務の計上

(建 物 附 属 設 備)※ 820,000 (資 産 除 去 債 務) 820,000

$$\text{※ } 1,000,000 \times 0.82 = 820,000$$

② 利息費用の算定

(減 価 償 却 費)※ 16,400 (資 産 除 去 債 務) 16,400

$$\text{※ } 820,000 \times 2\% = 16,400$$

(注) 利息費用について、「資産除去債務に関する会計基準」の14(損益計算書上の表示)に「時の経過による資産除去債務の調整額は、損益計算書上、当該資産除去債務に関連する有形固定資産の減価償却費と同じ区分に含めて計上する。」とあることから、減価償却費に計上している。

③ 減価償却

(減 価 償 却 費)※ 582,000 (建 物 附 属 設 備) 582,000

$$\text{※ 本体: } 5,000,000 \times \frac{1\text{年}}{10\text{年}} = 500,000$$

$$\text{資産除去債務: } 820,000 \times \frac{1\text{年}}{10\text{年}} = 82,000$$

$$\therefore 500,000 + 82,000 = 582,000$$

④ 税効果会計

イ 資産除去債務

(繰 延 税 金 資 産)※ 334,560 (法 人 税 等 調 整 額) 334,560

$$\text{※ } (820,000 + 16,400) \times 40\% = 334,560$$

ロ 資産除去債務に対応する固定資産

(法 人 税 等 調 整 額) 295,200 (繰 延 税 金 負 債)※ 295,200

$$\text{※ } (820,000 - 82,000) \times 40\% = 295,200$$

(3) 備品

① 前T/Bの金額

$$840,000 - 840,000 \times \frac{2 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} = 504,000$$

② 減価償却（耐用年数の変更）

(減 価 償 却 費)※ 84,000 (備 品) 84,000

$$\text{※ } 504,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{\text{残存耐用年数 6 年}} = 84,000$$

* 変更後耐用年数 8 年 - 償却済 2 年 = 残存耐用年数 6 年

(4) 土地

① 前T/Bの金額

イ 土地：事務所392,000,000 + 駐車場20,000,000 + 評価差額24,000,000※ = 436,000,000

$$\text{※ 土地再評価差額金 } 14,400,000 \div (1 - 40\%) = 24,000,000$$

ロ 再評価に係る繰延税金負債：評価差額24,000,000 × 40% = 9,600,000

② 売却

(仮 受 金) 31,500,000 (土 地)※1 28,000,000

(固 定 資 産 売 却 益)※2 3,500,000

※1 再評価時の時価

※2 差額

③ 土地再評価差額金の取崩し

(土 地 再 評 価 差 額 金)※ 4,800,000 (繰 越 利 益 剰 余 金) 4,800,000

$$\text{※ (再評価時の時価 28,000,000 - 取得価額 20,000,000) } \times (1 - 40\%) = 4,800,000$$

(注)「土地再評価差額金の会計処理に関するQ&A」より、土地再評価差額金の取崩額は当期純利益には反映せず利益剰余金に直接計上され、繰延税金負債の戻入額は法人税等調整額として処理することとされている。

④ 税効果会計

(再評価に係る繰延税金負債)※ 3,200,000 (法 人 税 等 調 整 額) 3,200,000

$$\text{※ (再評価時の時価 28,000,000 - 取得価額 20,000,000) } \times 40\% = 3,200,000$$

8 ソフトウェア

(1) 販売

(減 価 償 却 費)※ 8,400,000 (ソ フ ト ウ ェ ア) 8,400,000

$$\text{※ } 22,400,000 \times \frac{12 \text{ 月}}{60 \text{ 月} - 28 \text{ 月}} = 8,400,000$$

(注) ソフトウェア償却について、勘定科目が与えられていないことから、減価償却費勘定で処理する。

(2) 会計

① 除却

(減 価 償 却 費)※1 900,000 (ソ フ ト ウ ェ ア) 2,700,000

(固 定 資 産 除 却 損)※2 1,800,000

$$\text{※1 } 2,700,000 \times \frac{6 \text{ 月}}{60 \text{ 月} - 42 \text{ 月}} = 900,000$$

※2 差額

② 取得

(ソ フ ト ウ ェ ア)※1 11,500,000 (ソ フ ト ウ ェ ア 仮 勘 定) 14,000,000

(そ の 他 営 業 費)※2 2,500,000

※1 ソフトウェア購入代 9,000,000 + 修正作業費用 2,500,000 = 11,500,000

※2 旧システムデータ変換費用 1,500,000 + 教育訓練費用 1,000,000 = 2,500,000

③ 償却

(減 価 償 却 費)※ 1,150,000 (ソ フ ト ウ ェ ア) 1,150,000

$$\text{※ } 11,500,000 \times \frac{6 \text{ 月}}{60 \text{ 月}} = 1,150,000$$

9 賞与引当金

(1) 前期分

(賞 与 引 当 金)※1 9,500,000 (そ の 他 人 件 費)※3 10,450,000

(未 払 費 用)※2 950,000

※1 前 T/B より

※2 【資料2】未払費用より

※3 借方合計

(2) 当期分

① 賞与引当金の設定

(賞 与 引 当 金 繰 入 額)※ 10,500,000 (賞 与 引 当 金) 10,500,000

$$\text{※ } 12,600,000 \times \frac{5 \text{ 月}}{6 \text{ 月}} = 10,500,000$$

② 法定福利費

(そ の 他 人 件 費)※ 1,050,000 (未 払 費 用) 1,050,000

※ 10,500,000 × 10% = 1,050,000

③ 税効果会計

(繰延税金資産)※ 440,000 (法人税等調整額) 440,000

※ 前期: $(9,500,000 + 950,000) \times 40\% = 4,180,000$
 当期: $(10,500,000 + 1,050,000) \times 40\% = 4,620,000$ $\leftarrow +440,000$

10 借入金

(1) 前T/Bの金額

① 金利スワップ: 繰延ヘッジ損益 $288,000 \div (1 - 40\%) = 480,000$ (前期末時価)

② 仮払金 (金利スワップ純支払額): 金利スワップ(想定)元本当期首残高 $(50,000,000 - \text{返済} 10,000,000)$
 $\times (\text{固定金利} 2.0\% - \text{変動金利} 1.6\%) = 160,000$

∴ 前T/B仮払金: 19,925,000

③ 支払利息: 借入金当期首残高 $(50,000,000 - \text{返済} 10,000,000) \times \text{借入金} 1.8\% = 720,000$

④ 長期借入金: 借入金当期末残高 $(50,000,000 - \text{返済} 10,000,000 \times 2 \text{回}) = 30,000,000$

⑤ 繰延税金負債: 前期末時価 $480,000 \times 40\% = 192,000$

(2) 金利スワップ純支払額の支払利息への振替

(支払利息) 160,000 (仮払金) 160,000

(3) 金利スワップの時価評価 (税効果会計)

(繰延税金負債)※2 48,000 (金利スワップ)※1 120,000

(繰延ヘッジ損益)※3 72,000

※1 前期末時価: 480,000
 当期末時価: 360,000 $\leftarrow \Delta 120,000$

※2 $120,000 \times 40\% = 48,000$

※3 差額

(4) 1年以内返済予定の長期借入金への振替処理

(長期借入金) 10,000,000 (1年以内返済予定の長期借入金)※ 10,000,000

※【資料4】に当該科目があることにより、翌期の返済予定額 10,000,000 を振替える。

11 退職給付引当金

(1) 前T/Bの金額

① 企業年金制度

退職給付債務 185,000,000 - 年金資産 175,000,000 - 未認識差異(前々期発生分・損失) 4,680,000※
 + 未認識差異(前期発生分・利得) 2,400,000 = 7,720,000

※ $5,200,000 - 5,200,000 \times \frac{1 \text{年}}{10 \text{年}} = 4,680,000$

② 退職一時金制度

退職給付債務52,000,000－未認識差異(前々期発生分・損失)1,620,000※－未認識差異(前期発生分・損失)1,000,000＝49,380,000

$$\text{※ } 1,800,000 - 1,800,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 1,620,000$$

③ ①＋②＝57,100,000

(2) 企業年金制度

① 退職給付費用の算定

(退職給付費用)※ 7,630,000 (退職給付引当金) 7,630,000

※ 勤務費用：9,000,000

利息費用：185,000,000×1.0％＝1,850,000

期待運用収益：175,000,000×2.0％＝3,500,000(△)

$$\text{数理差異の償却(前々期・損失)} : 5,200,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 520,000$$

$$\text{数理差異の償却(前期・利得)} : 2,400,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 240,000(\Delta)$$

$$\therefore 9,000,000 + 1,850,000 - 3,500,000 + 520,000 - 240,000 = 7,630,000$$

② 企業年金拠出掛金

(退職給付引当金) 16,500,000 (退職給付費用)※ 16,500,000

※ 【資料2】退職給付費用・企業年金拠出掛金より

③ 前払年金費用への振替

(前払年金費用) 1,150,000 (退職給付引当金)※ 1,150,000

※ 期首7,720,000＋退職給付費用7,630,000－掛金拠出16,500,000＝△1,150,000

④ 税効果会計

(法人税等調整額) 460,000 (繰延税金負債)※ 460,000

※ 1,150,000×40％＝460,000

(3) 退職一時金制度

① 退職給付費用の算定

(退職給付費用)※ 3,300,000 (退職給付引当金) 3,300,000

※ 勤務費用: 2,500,000

利息費用: $52,000,000 \times 1.0\% = 520,000$

数理差異の償却(前々期・損失): $1,800,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 180,000$

数理差異の償却(前期・損失): $1,000,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 100,000$

∴ $2,500,000 + 520,000 + 180,000 + 100,000 = 3,300,000$

② 退職金

(退職給付引当金) 8,500,000 (退職給付費用)※ 8,500,000

※ 【資料2】退職給付費用・退職金より

③ 退職給付引当金・当期末残高

期首49,380,000 + 退職給付費用3,300,000 - 退職金8,500,000 = 44,180,000

④ 税効果会計

(法人税等調整額) 5,168,000 (繰延税金資産)※ 5,168,000

※ 前期: $57,100,000 \times 40\% = 22,840,000$
 当期: $44,180,000 \times 40\% = 17,672,000$ $\triangle 5,168,000$

12 消費税

(仮受消費税等)※1 37,760,000 (仮払消費税等)※1 25,042,000

(仮払金)※2 11,915,000

(未払消費税等)※3 803,000

※1 前T/Bより

※2 【資料2】仮払金・消費税等の中間納付額より

※3 差額

13 法人税等

(法人税等)※1 8,393,076 (仮払金)※2 5,050,000

(未払法人税等)※3 3,343,076

※1 収益合計 677,081,250 - 費用合計 652,061,960 = 税引前当期純利益 25,019,290

税引前当期純利益 25,019,290 $\times 40\%$ - 法人税等調整額 1,614,640 = 8,393,076

※2 【資料2】仮払金・法人税等の中間納付額より

※3 差額

14 参考

(1) 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
当 座 預 金	88,211,500	買 掛 金	41,053,000
受 取 手 形	5,200,000	未 払 費 用	950,000
売 掛 金	58,080,000	仮 受 金	37,580,000
繰 越 商 品	47,038,000	仮 受 消 費 税 等	37,760,000
金 利 ス ワ ッ プ	(480,000)	賞 与 引 当 金	9,500,000
仮 払 金	(19,925,000)	貸 倒 引 当 金	(1,725,000)
仮 払 消 費 税 等	25,042,000	長 期 借 入 金	(30,000,000)
建 物	(33,350,000)	繰 延 税 金 負 債	(192,000)
建 物 附 属 設 備	5,000,000	再評価に係る繰延税金負債	(9,600,000)
備 品	(504,000)	退 職 給 付 引 当 金	(57,100,000)
土 地	(436,000,000)	資 本 金	500,000,000
ソ フ ト ウ ェ ア	25,100,000	繰 越 利 益 剰 余 金	34,098,500
ソフトウェア仮勘定	14,000,000	繰 延 ヘ ッ ジ 損 益	288,000
投 資 有 価 証 券	(12,950,000)	土 地 再 評 価 差 額 金	14,400,000
破 産 更 生 債 権 等	800,000	売 上 高	672,000,000
繰 延 税 金 資 産	※ (27,376,000)	有 価 証 券 利 息	(50,000)
仕 入	435,420,000		
退 職 給 付 費 用	25,000,000		
そ の 他 人 件 費	102,900,000		
そ の 他 営 業 費	83,200,000		
支 払 利 息	(720,000)		
合 計	(1,446,296,500)	合 計	(1,446,296,500)

※ ① Q社貸倒引当金 196,000 (上記5(3)③参照)

② R社貸倒引当金 160,000 (上記5(4)②参照)

③ 賞与引当金(未払費用を含む) 4,180,000 (上記9(2)③参照)

④ 退職給付引当金 22,840,000 (上記11(3)④参照)

⑤ ①+②+③+④=27,376,000

(2) 貸借対照表

貸 借 対 照 表

平成27年3月31日現在

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
当 座 預 金	(1) 89,638,500	買 掛 金	(14) 40,745,000
受 取 手 形	4,000,000	1年以内返済予定の長期借入金	10,000,000
売 掛 金	(2) 55,650,000	未 払 費 用	1,050,000
商 品	(3) 48,379,940	未 払 法 人 税 等	(15) 3,343,076
金 利 ス ワ ッ プ	360,000	未 払 消 費 税 等	(16) 803,000
建 物	(4) 32,450,000	前 受 収 益	(17) 80,000
建 物 附 属 設 備	(5) 5,238,000	賞 与 引 当 金	(18) 10,500,000
備 品	(6) 420,000	長 期 借 入 金	(19) 20,000,000
土 地	(7) 408,000,000	繰 延 税 金 負 債	(20) 1,239,200
ソ フ ト ウ ェ ア	(8) 24,350,000	再評価に係る繰延税金負債	6,400,000
投 資 有 価 証 券	(9) 12,281,250	退 職 給 付 引 当 金	(21) 44,180,000
破 産 更 生 債 権 等	(10) 1,000,000	資 産 除 去 債 務	(22) 836,400
前 払 年 金 費 用	(11) 1,150,000	資 本 金	500,000,000
繰 延 税 金 資 産	(12) 23,316,560	繰 越 利 益 剰 余 金	※ 53,910,074
貸 倒 引 当 金	(13) △ 2,821,500	その他有価証券評価差額金	(23) 510,000
		繰 延 ヘ ッ ジ 損 益	(24) 216,000
		土 地 再 評 価 差 額 金	(25) 9,600,000
合 計	703,412,750	合 計	703,412,750

※ 前T/B34,098,500+土地再評価差額金・取崩4,800,000+当期純利益15,011,574=53,910,074

(3) 損益計算書

損 益 計 算 書

自平成26年4月1日 至平成27年3月31日

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
売 上 原 価	(26) 433,566,000	売 上 高	(38) 672,150,000
棚 卸 減 耗 損	(27) 252,620	有 価 証 券 利 息	(39) 81,250
品 質 低 下 評 価 損	(28) 200,000	為 替 差 益	(40) 500,000
賞 与 引 当 金 繰 入 額	10,500,000	投 資 有 価 証 券 売 却 益	(41) 850,000
退 職 給 付 費 用	(29) 10,930,000	固 定 資 産 売 却 益	(42) 3,500,000
そ の 他 人 件 費	(30) 93,500,000		
減 価 償 却 費	(31) 12,032,400		
一 般 貸 倒 引 当 金 繰 入 額	(32) 146,500		
個 別 貸 倒 引 当 金 繰 入 額	(33) 1,750,000		
そ の 他 営 業 費	85,804,440		
支 払 利 息	(34) 880,000		
投 資 有 価 証 券 評 価 損	(35) 700,000		
固 定 資 産 除 却 損	(36) 1,800,000		
法 人 税 等	8,393,076		
法 人 税 等 調 整 額	(37) 1,614,640		
当 期 純 利 益	15,011,574		
合 計	677,081,250	合 計	677,081,250

●おわりに

予想配点による採点では、ボーダーラインは57点、67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。