

第 6 5 回 税 理 士 試 験 財 務 諸 表 論

●はじめに

理論問題は例年と比べると難易度が高く、計算問題はボリュームが多く、かつ、難易度の高い問題であったといえる。第一問及び第二問の理論問題では、得点可能な箇所を確実に得点し、論述問題はできるだけ端的に解答し、第三問の計算問題で取捨選択をしながら、得点可能な箇所を確実に解答できたかどうかのポイントとなる。

なお、各設問ごとに「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-65-B [第一問] 解 答

1

イ	③	ロ	①	ハ	④	ニ	①
---	---	---	---	---	---	---	---

2

(1)	B	(2)	B	(3)	A	(4)	B	(5)	A
-----	---	-----	---	-----	---	-----	---	-----	---

3

引当金への繰入れを通じて当期に費用配分されるのは、適正な期間損益計算を行うことを目的としており、発生主義の原則をその根拠とする。
すなわち、収益と費用との対応関係に基づく適正な期間損益計算を行うためには、将来において財貨又は用役の価値費消事実が発生する場合であっても、その発生が当期以前の事象に起因しているのであれば、財貨又は用役の価値費消原因事実が当期において発生していると捉える必要がある。したがって、将来の費用又は損失のうち、当期の負担に属する金額を、財貨又は用役の価値費消原因事実の発生に基づき、発生主義の原則により当期の費用又は損失として認識することとなるのである。

4

資産負債の両建処理は、有形固定資産の取得に付随して生じる除去費用の未払の債務を負債として計上すると同時に、対応する除去費用を当該有形固定資産の取得原価に含めることにより、当該資産への投資について回収すべき額を引き上げることを意味する。すなわち、有形固定資産の除去時に不可避免的に生じる支出額を付随費用と同様に取得原価に加えた上で費用配分を行い、さらに、資産効率の観点からも有用と考えられる情報を提供するものである。

▶予想配点◀

1 各1点 2 各1点 3 8点 4 8点

合計25点

▶合格ライン◀

本問は、引当金を中心とする問題であるが、引当金の計上根拠についての具体的な説明が求められるなど、難易度の高い問題であったといえる。空欄補充問題や記号選択問題などの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となる。

1については、3～4点は確保したい。

2については、3～4点は確保したい。

3については、4～5点は確保したい。

4については、問題の読み取りが難しいため、得点することは困難と思われる。

以上のことから、予想配点による採点で10～13点が合格ラインになるとと思われる。

▶解答への道◀

1

「企業会計原則注解」(注18)では、以下のように規定している。

将来の特定の費用又は損失であつて、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、
その金額を合理的に見積ることができる場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引
当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に記載するものとする。(以下省略)

したがって、イには「③」、ロには「①」、ハには「④」、ニには「①」を記入することとなる。

2

負債に係る引当金(負債性引当金)は、現金の減少を通じて生じる費用・損失を当期の費用・損失として見越計上したときの貸方項目を意味し、現金の引渡義務を表すものである。これに対して、資産に係る引当金(評価性引当金)は、現金以外の資産の減少・減失を通じて生じる費用・損失を当期の費用・損失として見越計上したときの貸方項目を意味し、資産の控除的評価勘定を表すものである。

製品保証引当金、事業構造改善引当金及び債務保証損失引当金は、上記の負債に係る引当金(負債性引当金)の定義にあてはまるため、「負債に係る引当金」に該当する。また、投資損失引当金及び貸倒引当金は、上記の資産に係る引当金(評価性引当金)の定義にあてはまるため、「資産に係る引当金」に該当する。

3

引当金への繰入れを通じて当期に費用配分されるのは、適正な期間損益計算を行うことを目的としており、その根拠については発生主義の原則に求められる。

収益と費用との対応関係に基づく適正な期間損益計算を行うためには、将来において財貨又は用役の価値費消事実が発生する場合であっても、その発生が当期以前の事象に起因しているのであれば、財貨又は用役の価値費消原因事実が当期において発生していると捉える必要がある。したがって、将来の費用又は損失のうち、当期の負担に属する金額を、財貨又は用役の価値費消原因事実の発生に基づき、発生主義の原則により当期の費用又は損失として認識することとなるのである。

なお、本問では、解答スペースが広く与えられているが、「計上理由(適正な期間損益計算を行うため)」及び「計上根拠(発生主義の原則等)」が簡潔に指摘できていれば部分点になるものと思われる。

また、その根拠を費用収益対応の原則に求めた場合には以下ようになる。以下のような解答も別解として認められると思われる。

引当金への繰入れを通じて当期に費用配分されるのは、適正な期間損益計算を行うことを目的としており、その根拠については費用収益対応の原則に求められる。

収益と費用との対応関係に基づく適正な期間損益計算を行うためには、将来において財貨又は用役の価値消費事実が発生する場合であっても、その発生が当期以前の事象に起因しているのであれば、当期の収益獲得に貢献していると捉える必要がある。したがって、将来の費用又は損失のうち、当期の収益獲得に貢献した金額を、費用収益対応の原則により当期の費用又は損失として認識することとなるのである。

4

「資産除去債務に関する会計基準」では、以下のように規定している。

41. 資産除去債務を負債として計上する際、当該除去債務に対応する除去費用をどのように会計処理するかという論点がある。本会計基準では、債務として負担している金額を負債計上し、同額を有形固定資産の取得原価に反映させる処理を行うこととした。このような会計処理（資産負債の両建処理）は、有形固定資産の取得に付随して生じる除去費用の未払の債務を負債として計上すると同時に、対応する除去費用を当該有形固定資産の取得原価に含めることにより、当該資産への投資について回収すべき額を引き上げることを意味する。すなわち、有形固定資産の除去時に不可避免的に生じる支出額を付随費用と同様に取得原価に加えた上で費用配分を行い、さらに、資産効率の観点からも有用と考えられる情報を提供するものである。

本問では、「資産除去債務の会計処理の根拠」ではなく、「資産除去債務に対応する除去費用の会計処理の根拠」が問われているため、上記の下線部分を中心に解答することとなる。

Z-65-B [第二問] 解 答

1

①	減価償却	②	将来	③	投資
④	遊休不動産	⑤	損益		

2

固定資産の減損とは、固定資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった状態であり、減損処理とは、そのような場合に、一定の条件の下で回収可能性を反映させるように帳簿価額を減額する会計処理である。
--

3

一般に、共用資産の帳簿価額を合理的な基準で各資産又は資産グループに配分することは困難であると考えられるためである。

4

減損の存在が相当程度確実な場合に限りて減損損失を認識及び測定することとしているためである。

5

間違っている語句の記号	(B)	修正した正しい語句	高い方
間違っている語句の記号	(D)	修正した正しい語句	現在価値

6

活発な市場を有する一部の金融資産に比べ時価を客観的に把握することは困難であること、賃貸収益を目的として保有されるような不動産であっても、直ちに売買・換金を行うことに事業遂行上の制約がある場合等、事実上、事業投資と考えられるものについては、時価の変動を企業活動の成果とは捉えないという考え方が妥当であることなどから、時価評価を行い、その評価差額を損益とすることを否定している。

▶予想配点◀

1	各1点	2	4点	3	4点	4	2点	5	記号と語句の両方で	各2点
6	6点									合計25点

▶合格ライン▶

本問は、減損会計を中心とする問題であるが、共用資産の取扱いや賃貸等不動産の評価方法についての説明が求められるなど、難易度の高い問題であったといえる。基本論点及び応用論点などの得点可能な部分を確実に得点できたかがポイントとなる。

1については、1～2点は確保したい。

2については、4点は確保したい。

3については、得点できなくても問題ないと思われる。

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。

6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11～12点が合格ラインになるとと思われる。

▶解答への道▶

1

「固定資産の減損に係る会計基準」、「固定資産の減損に係る会計基準注解」(注3)及び「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」では、以下のように規定している。

「固定資産の減損に係る会計基準」

三 減損処理後の会計処理

1 減価償却

①

減損処理を行った資産については、減損損失を控除した帳簿価額に基づき減価償却を行う。

①

… (中略) …

「固定資産の減損に係る会計基準注解」(注3)

主要な資産とは、資産グループの将来キャッシュ・フロー生成能力にとって最も重要な構成資産をいう。

②

「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」

5. 賃貸等不動産には、次の不動産が含まれる。

(1) 貸借対照表において投資不動産 (投資の目的で所有する土地、建物その他の不動産) として区分され

③

③

ている不動産

(2) 将来の使用が見込まれていない遊休不動産

④

(3) 上記以外で賃貸されている不動産

… (中略) …

8. 賃貸等不動産を保有している場合は、次の事項を注記する。

… (中略) …

(3) 賃貸等不動産の当期末における時価及びその算定方法

(4) 賃貸等不動産に関する損益

⑤

2

「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」三3では、以下のように規定している。

3 固定資産の減損とは、資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった状態であり、減損処理とは、そのような場合に、一定の条件の下で回収可能性を反映させるように帳簿価額を減額する会計処理である。(以下省略)

したがって、上記の下線部分を解答することとなる。

3

「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」四2(7)②では、以下のように規定している。

② 共用資産に係る資産のグルーピング

共用資産の取扱いについては、共用資産と、その共用資産が将来キャッシュ・フローの生成に寄与している資産又は資産グループを含む、より大きな単位でグルーピングを行う方法と、共用資産の帳簿価額を各資産又は資産グループに配分して、配分後の各資産又は資産グループについて減損損失の認識と測定を行う方法があるが、一般に、共用資産の帳簿価額を合理的な基準で各資産又は資産グループに配分することは困難であると考えられるため、本基準は、前者の方法を原則としている。すなわち、共用資産に減損の兆候がある場合の共用資産に係る減損の判定は、共用資産が関連する複数の資産又は資産グループに共用資産を加えた、より大きな単位で行う。ただし、共用資産の帳簿価額を合理的な基準で配分することができる場合には、各資産又は資産グループに共用資産の帳簿価額を配分することもできることとした。この場合には、共用資産に減損の兆候があるかどうかにかかわらず、その帳簿価額を各資産又は資産グループに配分することとなる。

したがって、上記の下線部分を解答することとなる。

4

「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」四3(2)では、以下のように規定している。

3 減損処理後の会計処理

(2) 減損損失の戻入れ

減損処理は回収可能価額の見積りに基づいて行われるため、その見積りに変更があり、変更された見積りによれば減損損失が減額される場合には、減損損失の戻入れを行う必要があるという考え方があ
る。しかし、本基準においては、減損の存在が相当程度確実な場合に限り減損損失を認識及び測定することとしていること、また、戻入れは事務的負担を増大させるおそれがあることなどから、減損損失の戻入れは行わないこととした。

「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」では、「減損損失の戻入れが行われない理由」が2つ示されている。本問の解答では、規定内容及び解答スペースを考慮して、_____部分を解答としているが、_____部分を解答したものも部分点になるものと思われる。

5

「固定資産の減損に係る会計基準注解」(注1)では、以下のように規定している。

(注1) 本基準における用語の定義は、次のとおりである。

- 1 回収可能価額とは、資産又は資産グループの正味売却価額と使用価値のいずれか**高い方**の金額をいう。
- 2 正味売却価額とは、資産又は資産グループの時価から**処分費用見込額**を控除して算定される金額をいう。
- 3 時価とは、公正な評価額をいう。通常、それは観察可能な市場価格をいい、市場価格が観察できない場合には**合理的に算定された価額**をいう。
- 4 使用価値とは、資産又は資産グループの継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる**将来キャッシュ・フローの現在価値**をいう。

したがって、間違っている語句の記号として「B」及び「D」、修正した正しい語句として「高い方」及び「現在価値」を記入することとなる。

6

「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」では、以下のように規定している。

14. 減損意見書では、国際財務報告基準における投資不動産の時価評価について、活発な市場を有する一部の金融資産に比べ時価を客観的に把握することは困難であること、賃貸収益を目的として保有されるような不動産であっても、直ちに売買・換金を行うことに事業遂行上の制約がある場合等、事実上、事業投資と考えられるものについては、時価の変動を企業活動の成果とは捉えないという考え方が妥当であることなどから、時価評価を行い、その差額を損益とすることは適当ではないとされていた。

Z-65-B〔第三問〕解 答

問 1 桜開電子販売株式会社(第45期)の貸借対照表及び損益計算書

貸 借 対 照 表

平成27年3月31日

(単位:千円)

資 産 の 部		負 債 の 部	
科 目	金 額	科 目	金 額
I 流 動 資 産	(245,927)	I 流 動 負 債	(286,400)
現 金 及 び 預 金	1 (39,350)	買 掛 金	1 (110,720)
受 取 手 形	1 (12,790)	短 期 借 入 金	1 (49,850)
売 掛 金	1 (122,290)	〔リ ー ス 債 務〕	1 (1,380)
商 品	1 (40,460)	未 払 金	14,960
前 払 費 用	1 (250)	未 払 費 用	(900)
未 収 収 益	1 (119)	〔未 払 法 人 税 等〕	1 (35,670)
繰 延 税 金 資 産	(13,208)	〔未 払 消 費 税 等〕	1 (2,570)
短 期 貸 付 金	1 (20,000)	預 り 金	3,270
そ の 他	(80)	賞 与 引 当 金	(24,300)
貸 倒 引 当 金	1 (△ 2,620)	〔短期固定資産購入支払手形〕	1 (42,780)
II 固 定 資 産	(843,930)	II 固 定 負 債	(185,490)
有 形 固 定 資 産	(598,450)	長 期 借 入 金	(72,000)
建 物	1 (330,396)	〔長期リース債務〕	(3,450)
車 両 運 搬 具	(4,960)	退 職 給 付 引 当 金	1 (87,950)
器 具 備 品	(75,098)	営 業 保 証 金	(22,090)
土 地	1 (183,166)	負 債 合 計	(471,890)
〔リ ー ス 資 産〕	(4,830)	純 資 産 の 部	
無 形 固 定 資 産	7,400	I 〔株 主 資 本〕	(609,687)
電 話 加 入 権	7,400	資 本 金	1 (306,500)
投資その他の資産	(238,080)	〔資 本 剰 余 金〕	(26,700)
投資有価証券	1 (64,510)	〔資 本 準 備 金〕	(26,700)
〔関係会社株式〕	1 (63,870)	〔利 益 剰 余 金〕	(281,487)
長 期 貸 付 金	(3,000)	〔利 益 準 備 金〕	(55,100)
差 入 保 証 金	1 (46,450)	〔その他利益剰余金〕	(226,387)
〔長 期 預 金〕	(23,800)	別 途 積 立 金	30,000
破産更生債権等	1 (120)	〔繰越利益剰余金〕	(196,387)
繰 延 税 金 資 産	1 (36,480)	〔自 己 株 式〕	1 (△ 5,000)
貸 倒 引 当 金	(△ 150)	II 〔評価・換算差額等〕	(8,280)
		〔その他有価証券評価差額金〕	1 (8,280)
資 産 合 計	(1,089,857)	純 資 産 合 計	(617,967)
		負 債 及 び 純 資 産 合 計	(1,089,857)

〔株主資本〕 〔資本剰余金〕 〔資本準備金〕 〔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〕

上記すべての区分名が正答できて

損 益 計 算 書

自平成26年4月1日

至平成27年3月31日

(単位：千円)

科 目	金	額
売 上 高		(1,310,240)
売 上 原 価		1 (861,680)
〔 売 上 総 利 益 〕		(448,560)
販売費及び一般管理費		(297,670)
〔 営 業 利 益 〕		(150,890)
営 業 外 収 益		
受取利息及び配当金	1 (4,699)	
〔 為 替 差 益 〕	1 (2,800)	
雑 収 入	(640)	(8,139)
営 業 外 費 用		
支 払 利 息	1 (2,870)	
〔 売 上 割 引 〕	1 (6,720)	
〔 貸 倒 引 当 金 繰 入 額 〕	1 (130)	
雑 損 失	3,210	(12,930)
〔 経 常 利 益 〕		(146,099)
特 別 利 益		
固 定 資 産 売 却 益	1 (15,300)	(15,300)
特 別 損 失		
〔 貸 倒 損 失 〕	1 (570)	
貸 倒 引 当 金 繰 入 額	(120)	
投資有価証券評価損	1 (14,200)	
減 損 損 失	1 (16,900)	(31,790)
〔 税 引 前 当 期 純 利 益 〕		(129,609)
〔 法人税、住民税及び事業税 〕	1 (65,070)	
〔 法 人 税 等 調 整 額 〕	1 (△ 13,238)	(51,832)
〔 当 期 純 利 益 〕		(77,777)

〔売上総利益〕 〔営業利益〕 〔経常利益〕 〔税引前当期純利益〕 〔当期純利益〕
 上記すべての区分名が正答できて

問2 販売費及び一般管理費の明細

(単位：千円)

勘定科目	金額	勘定科目	金額
荷造運搬費	24,710	租税公課	1 4,120
貸倒引当金繰入額	1 1,230	減価償却費	1 59,180
従業員給与及び賞与	151,350	修繕費	9,750
賞与引当金繰入額	1 24,300	支払手数料	1,230
退職給付費用	20,310	その他	1,490
		合計	297,670

問3 個別注記表（一部）

1 重要な会計方針に係る事項に関する注記	
(1) 資産の評価基準及び評価方法	
① 棚卸資産の評価基準及び評価方法	
商品	
原価法（収益性の低下による簿価切り下げの方法）により評価している。	
1	
2 会計方針の変更に関する注記	
売上の計上基準を、出荷基準から検収基準に変更した。この会計方針の変更は、売上の確実性と客観性を高め、実態をより適切に計算書類に表示することを目的として行ったものである。	
この会計方針の変更は遡及適用され、会計方針の変更の累積的影響額は当事業年度の期首の純資産の帳簿価額に反映されている。この結果、株主資本等変動計算書の利益剰余金の遡及適用後の期首残高は1,590千円減少している。	
1	
3 貸借対照表等に関する注記	
(1) 担保提供資産 投資有価証券28,100千円 土地60,000千円	1
(2) 関係会社（B社）の銀行からの借入金に対し、20,000千円の債務保証を行っている。	1
(3) 有形固定資産から減価償却累計額441,260千円が控除されている。	1
(4) 関係会社に対する短期金銭債務（ 110,720）千円	
(5) 取締役に対する長期金銭債権（ 3,000）千円	1
4 損益計算書に関する注記	
(1) 関係会社との取引高	
営業取引による取引高（ 853,070）千円	1
営業取引以外の取引による取引高（ 65,300）千円	

【配点】 1 ×50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、ボリュームが多く、難易度もやや高めであった。このような問題では、難しい論点で時間を費やすことなく、問題の取捨選択をし、得点可能な部分を確実に解答できたかどうかのポイントとなる。

以上のことから、ケアレスミス等を考慮し、予想配点による採点で25点～29点程度が合格ラインになると考えられる。

▶解答への道◀（仕訳の単位：千円）

問1から問3

1 現金預金に関する事項

(1) 表示科目への振替え

(現金及び預金)	63,260	(現金)	4,950
		(預金)	58,310

(2) 配当金領収証

(現金及び預金)	850	(受取利息及び配当金)	1,000
(法人税、住民税及び事業税)	150		

※ 現金有高報告書における期末日残高の合計額4,030千円に、金庫内に保管されていた紙幣及び硬貨520千円及び他人振出の当座小切手400千円を加算した金額4,950千円が決算整理前残高試算表において既に計上されているため、当該紙幣及び硬貨及び他人振出の当座小切手に係る処理は不要である。

(2) 預金

① 当座預金

イ 会社が行った処理

(現金及び預金)	1,240	(買掛金)	1,240
----------	-------	-------	-------

ロ 正しい処理

(買掛金)	1,240	(現金及び預金)	1,240
-------	-------	----------	-------

ハ 修正処理

(買掛金)	2,480	(現金及び預金)	2,480
-------	-------	----------	-------

ニ 当座借越

(現 金 及 び 預 金)	1, 850	(短 期 借 入 金) *	1, 850
---------------	--------	---------------	--------

* $\frac{630 \text{千円} - 2,480 \text{千円}}{\text{帳簿残高} \quad \text{上記1(2)①}} = \Delta 1,850 \text{千円}$

② 普通預金

(差 入 保 証 金) *	3, 130	(現 金 及 び 預 金)	3, 130
---------------	--------	---------------	--------

* $\frac{36,680 \text{千円} - 33,550 \text{千円}}{\text{帳簿残高} \quad \text{残高証明}} = 3,130 \text{千円}$

③ 定期預金 (外貨建て)

イ 期末換算

(長 期 預 金) *	23, 800	(現 金 及 び 預 金)	21, 000
		(為 替 差 益)	2, 800
		< 営 業 外 収 益 >	

* $200 \text{千ドル} \times 119 \text{円/ドル} = 23,800 \text{千円}$

ロ 経過利息

(未 収 収 益) *	119	(受 取 利 息 及 び 配 当 金)	119
-------------	-----	---------------------	-----

* $200 \text{千ドル} \times 1 \% \times \frac{6 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} \times 119 \text{円/ドル} = 119 \text{千円}$

2 受取手形に関する事項

(短 期 貸 付 金)	8, 530	(受 取 手 形)	8, 530
-------------	--------	-----------	--------

3 売上及び売掛金に関する事項

(1) 誤処理の修正

(売 上)	1, 314, 680	(売 上 高)	1, 310, 240
		(売 掛 金) *	4, 440

* 検収未了分 (1,560千円 (E社分) 及び2,880千円 (F社分)) につき、売上の修正を行う。

(2) 売上割引

(売 上 割 引) *	850	(売 掛 金)	850
-------------	-----	---------	-----

* $5,290\text{千円} - \frac{4,440\text{千円}}{\text{上記 3 (1)}} = 850\text{千円}$

※ 売上の計上基準変更について遡及適用されているが、すべて適正に処理されているため、仕訳は不要である。

【注記】 売上の計上基準に関する変更についての遡及適用につき、会計方針の変更に関する注記が必要である。

影響額 : $(\frac{1,154,570\text{千円}}{\text{出荷基準売上}} - \frac{1,148,430\text{千円}}{\text{検収基準売上}}) - (\frac{855,130\text{千円}}{\text{出荷基準原価}} - \frac{851,640\text{千円}}{\text{検収基準原価}}) = 2,650\text{千円}$

$2,650\text{千円} \times (1 - \frac{40\%}{\text{実効税率}}) = 1,590\text{千円}$

4 貸付金に関する事項

(短 期 貸 付 金)	11,470	(貸 付 金)	14,470
(長 期 貸 付 金)	3,000		

【注記】 取締役に対する金銭債権につき、貸借対照表等に関する注記が必要である。

5 貸倒引当金に関する事項

(1) 破産更生債権等

(貸 倒 引 当 金)	1,050	(売 掛 金)	1,980
(貸 倒 損 失) *1	570	(受 取 手 形)	440
< 特 別 損 失 >			
(仮 受 金) *2	60		
(破 産 更 生 債 権 等) *3	120		
(営 業 保 証 金)	620		

*1 $(\frac{2,420\text{千円} - 620\text{千円}}{\text{債権切捨分 (保証金控除後)}} \times 90\% - \frac{1,050\text{千円}}{\text{貸引}} = 570\text{千円}$

*2 $(\frac{2,420\text{千円} - 620\text{千円}}{\text{均等返済分 (保証金控除後)}} \times 10\% \times \frac{1}{3} = 60\text{千円 (当期返済分)}$

*3 $(\frac{2,420\text{千円} - 620\text{千円}}{\text{均等返済分 (保証金控除後)}} \times 10\% - \frac{60\text{千円}}{\text{当期返済分}} = 120\text{千円}$

※ 貸倒損失については、解答スペースから特別損失に計上することとなる。

(2) 一般債権及び貸倒懸念債権

(貸倒引当金繰入額)*1	1,230	(貸倒引当金)	1,360
<販売費及び一般管理費>			
(貸倒引当金繰入額)*2	130		
<営業外費用>			

*1 ① 営業債権に係る戻入額

$$\frac{2,240\text{千円}}{\text{前期設定分}} - \frac{1,050\text{千円}}{\text{破産債権分}} = 1,190\text{千円}$$

② 営業債権に係る繰入額

$$\text{一般債権} : 132,000\text{千円} (\text{※}) \times 1\% = 1,320\text{千円}$$

$$\text{懸念債権} : (370\text{千円} + 2,710\text{千円} - 880\text{千円}) \times 50\% = 1,100\text{千円}$$

$$\text{合 計} : 1,320\text{千円} + 1,100\text{千円} = 2,420\text{千円}$$

③ ②-①=1,230千円

$$\text{※(a) 受取手形} : \frac{21,760\text{千円}}{\text{試算表}} - \frac{8,530\text{千円}}{\text{手形貸付}} - \frac{440\text{千円}}{\text{破産債権}} - \frac{370\text{千円}}{\text{懸念債権}} (\text{注}) = 12,420\text{千円}$$

$$\text{(b) 売掛金} : \frac{129,560\text{千円}}{\text{試算表}} - \frac{4,440\text{千円}}{\text{売上修正}} - \frac{850\text{千円}}{\text{割引}} - \frac{1,980\text{千円}}{\text{破産債権}} - \frac{2,710\text{千円}}{\text{懸念債権}} (\text{注}) = 119,580\text{千円}$$

$$\text{(c) (a) + (b) = 132,000千円}$$

(注) H社に対する売掛金は4カ月を経過しても、遅延状態が解消されていないため、同社は債務の弁済に重大な問題が生じている債務者に該当する。これに伴い、同社に対する債権(受取手形及び売掛金)は貸倒懸念債権に分類されることとなる。

*2 ① 営業外債権に係る戻入額

$$\frac{100\text{千円}}{\text{前期設定分}}$$

② 営業外債権に係る繰入額

$$23,000\text{千円} (\text{※}) \times 1\% = 230\text{千円}$$

③ ②-①=130千円

$$\text{※(a) 短期貸付金} : \frac{8,530\text{千円}}{\text{手形貸付}} + \frac{11,470\text{千円}}{\text{従業員に対する一時貸付}} = 20,000\text{千円}$$

$$\text{(b) 長期貸付金} : \frac{3,000\text{千円}}{\text{取締役に対する貸付}}$$

$$\text{(c) (a) + (b) = 23,000千円}$$

(3) 破産更生債権等 (I 社に対する債権)

(貸倒引当金繰入額) *	120	(貸倒引当金)	120
< 特別損失 >			

* ① 破産債権に係る戻入額

0 千円

② 破産債権に係る繰入額

120 千円

③ ②－①＝120 千円

(4) 税効果会計

(繰延税金資産) *	1, 048	(法人税等調整額)	1, 108
< 流動 >			
(繰延税金資産) *	60		
< 固定 >			

* ① 会計上の貸倒引当金：2, 770 千円 ($= \frac{1, 320 \text{ 千円} + 230 \text{ 千円} + 1, 100 \text{ 千円} + 120 \text{ 千円}}{\text{一般債権 懸念債権 破産債権}}$)

② 税務上の貸倒引当金：0 千円

③ 税効果額：(①－②) × 40% = 1, 108 千円

イ 流動分：(2, 620 千円－0 千円) × 40% = 1, 048 千円

ロ 固定分：(150 千円－0 千円) × 40% = 60 千円

(5) 財務諸表表示

① 貸倒引当金の貸借対照表表示

流動分： $\frac{1, 320 \text{ 千円}}{\text{受取手形及び売掛金}} + \frac{200 \text{ 千円}}{\text{短期貸付}} + \frac{1, 100 \text{ 千円}}{\text{懸念債権}} = 2, 620 \text{ 千円}$

固定分： $\frac{30 \text{ 千円}}{\text{長期貸付}} + \frac{120 \text{ 千円}}{\text{破産債権}} = 150 \text{ 千円}$

② 貸倒引当金繰入額の損益計算書表示

販売費及び一般管理費： $\frac{1, 320 \text{ 千円}}{\text{受取手形及び売掛金}} + \frac{1, 100 \text{ 千円}}{\text{懸念債権}} - \frac{1, 190 \text{ 千円}}{\text{戻入}} = 1, 230 \text{ 千円}$

営業外費用： $\frac{230 \text{ 千円}}{\text{貸付金}} - \frac{100 \text{ 千円}}{\text{戻入}} = 130 \text{ 千円}$

特別損失： $\frac{120 \text{ 千円}}{\text{破産債権}}$

6 有価証券に関する事項

(1) J社株式(その他有価証券)

① 評価差額の振り戻し

(有 価 証 券) *1	11,100	(繰 延 税 金 資 産) *2	4,440
		(評 価 差 額 金) *2	6,660

*1 評価差額：23,500千円－12,400千円＝11,100千円

*2 繰延税金資産：11,100千円×40％＝4,440千円

その他有価証券評価差額金：11,100千円－4,440千円＝6,660千円

② 期末評価

(投 資 有 価 証 券)	9,300	(有 価 証 券)	23,500
(投資有価証券評価損) *	14,200		
<特 別 損 失>			

* 23,500千円×50％＝11,750千円≧9,300千円 ∴ 減損処理の適用あり

23,500千円－9,300千円＝14,200千円

(2) K社株式(その他有価証券)

① 評価差額の振り戻し

(繰 延 税 金 資 産) *2	6,160	(有 価 証 券) *1	15,400
(評 価 差 額 金) *2	9,240		

*1 評価差額：27,800千円－12,400千円＝15,400千円

*2 繰延税金資産：15,400千円×40％＝6,160千円

その他有価証券評価差額金：15,400千円－6,160千円＝9,240千円

※ 本来、繰延税金負債が計上されているが、残高試算表上の繰延税金資産と相殺されているため、便宜上、繰延税金資産の科目を用いて解消仕訳を示している。

② 期末評価

(投資有価証券)	28,100	(有価証券)	12,400
		(繰延税金負債)*	6,280
		<固定>	
		(その他有価証券評価差額金)*	9,420

* 評価差額：28,100千円－12,400千円＝15,700千円

* 繰延税金負債：15,700千円×40％＝6,280千円

その他有価証券評価差額金：15,700千円－6,280千円＝9,420千円

注記 担保提供資産につき、貸借対照表等に関する注記が必要である。

(3) L社株式（子会社及び関連会社株式）

(関係会社株式)*	3,870	(有価証券)	3,870
-----------	-------	--------	-------

* 当社は、L社の議決権の15％を保有し、B社（子会社）が15％を保有しているため、L社は当社の関連会社に該当する。したがって、「関係会社株式」として投資その他の資産に表示する。

(4) M社社債（その他有価証券）

① 評価差額の振り戻し

(有価証券)*1	2,500	(繰延税金資産)*2	1,000
		(評価差額金)*2	1,500

*1 評価差額：(28,400千円＋300千円(※))－26,200千円＝2,500千円

※ 28,400千円×3.17％－30,000千円×2.0％＝300.28千円→300千円（千円未満四捨五入）

*2 繰延税金資産：2,500千円×40％＝1,000千円

その他有価証券評価差額金：2,500千円－1,000千円＝1,500千円

② 期末評価

(投資有価証券)	27,110	(有価証券)	28,700
(繰延税金資産)*2	760	(受取利息及び配当金)*1	310
(その他有価証券評価差額金)*2	1,140		

*1 28,700千円×3.17％－30,000千円×2％＝309.79千円→310千円（千円未満四捨五入）

*2 評価差額：(28,700千円＋310千円)－27,110千円＝1,900千円

繰延税金資産：1,900千円×40％＝760千円

その他有価証券評価差額金：1,900千円－760千円＝1,140千円

(5) 自己株式

(自 己 株 式)	10,000	(有 価 証 券)	10,000
-----------	--------	-----------	--------

(6) B社株式(子会社及び関連会社株式)

(関 係 会 社 株 式)	60,000	(有 価 証 券)	60,000
---------------	--------	-----------	--------

7 棚卸資産の評価に関する事項

(売 上 原 価)	49,070	(繰 越 商 品)	49,070
(売 上 原 価)	820	(売 上 原 価)	820
< 商品評価損の戻入 >			
(売 上 原 価)	853,070	(商 品 仕 入)	853,070
(売 上 原 価) *2	1,180	(売 上 原 価) *1	41,640
< 商品評価損 >			
(商 品)	40,460		

*1 $\frac{35,610 \text{千円} + 930 \text{千円} + 1,770 \text{千円} (\text{※}) + 3,330 \text{千円}}{E \text{社} \quad F \text{社}} = 41,640 \text{千円}$

※ $160 \text{個} = 140 \text{個} + \frac{56 \text{個} - 36 \text{個}}{\text{未検収分}} \times 11,062.5 \text{円} = 1,770 \text{千円}$

*2 $160 \text{個} \times (11,062.5 \text{円} - \frac{10,100 \text{円} - 600 \text{円}}{\text{正味売却価額}}) = 250 \text{千円}$
 $930 \text{千円} + 250 \text{千円} = 1,180 \text{千円}$

【注記】 関係会社との取引高につき損益計算書に関する注記が必要である。

8 有形固定資産に関する事項

(1) 新設工事

(建 物)	80,000	(建 設 仮 勘 定)	82,780
(修 繕 費)	2,780		
< 販売費及び一般管理費 >			
(支 払 手 形)	42,780	(短期固定資産購入支払手形)	42,780
(減 価 償 却 費) *	540	(減 価 償 却 累 計 額)	540

* $80,000 \text{千円} \times 0.027 \times \frac{3 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 540 \text{千円}$

(2) 土地

(仮 受 金)	65,300	(土 地)	50,000
		(固 定 資 産 売 却 益)	15,300
		<特 別 利 益>	

注記 関係会社との営業取引以外の取引高につき、損益計算書に関する注記が必要である。

(3) 土地

注記 担保提供資産につき、貸借対照表等に関する注記が必要である。

(4) リース

(リ ー ス 資 産) *1	5,520	(リ ー ス 債 務)	5,520
(支 払 利 息) *2	60	(支 払 手 数 料)	750
(リ ー ス 債 務) *3	690		
(リ ー ス 債 務)	3,450	(長 期 リ ー ス 債 務) *4	3,450
(減 価 償 却 費) *5	690	(減 価 償 却 累 計 額)	690

*1 $5,520 \text{千円} > 5,700 \text{千円} \therefore 5,520 \text{千円}$

現在価値 見積購入

*2 $(6,000 \text{千円} - 5,520 \text{千円}) \div 48 \text{カ月} = 10 \text{千円}$ (1 カ月あたりの利息相当額)

$10 \text{千円} \times 6 \text{カ月} = 60 \text{千円}$

*3 $5,520 \text{千円} \div 48 \text{カ月} = 115 \text{千円}$ (1 カ月あたりの返済額)

$115 \text{千円} \times 6 \text{カ月} = 690 \text{千円}$

*4 $115 \text{千円} \times 12 \text{カ月} = 1,380 \text{千円}$ (翌期返済額)

$5,520 \text{千円} - 690 \text{千円} - 1,380 \text{千円} = 3,450 \text{千円}$ (翌々期以降返済額)

*5 $5,520 \text{千円} \times \frac{1 \text{年}}{4 \text{年}} \times \frac{6 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 690 \text{千円}$

(5) 減損損失

① 千葉営業所

$139,440 \text{千円} \geq 38,390 \text{千円} + 14,520 \text{千円} + 70,690 \text{千円} = 123,600 \text{千円} \therefore \text{減損処理の適用なし}$

割引前 C F 帳簿価額

※ 「金融商品に関する会計基準」(以下、「基準」という。)に定められている金融資産については、「基準」

に定めがあるため、適用対象資産からは除かれることとなる。

② 茨城営業所

(減 損 損 失) *1	16,900	(建 物) *2	5,634
		(器 具 備 品) *2	1,482
		(土 地) *2	9,784

※ $81,940\text{千円} < 28,170\text{千円} + 7,410\text{千円} + 48,920\text{千円} = 84,500\text{千円}$ ∴減損処理の適用あり
 割引前CF 帳簿価額

*1 $\frac{84,500\text{千円} - 67,600\text{千円}}{\text{帳簿価額} - \text{正味売却価額}} = 16,900\text{千円}$

*2 建物への配分額: $16,900\text{千円} \times \frac{28,170\text{千円}}{84,500\text{千円}} = 5,634\text{千円}$

器具備品への配分額: $16,900\text{千円} \times \frac{7,410\text{千円}}{84,500\text{千円}} = 1,482\text{千円}$

土地への配分額: $16,900\text{千円} \times \frac{48,920\text{千円}}{84,500\text{千円}} = 9,784\text{千円}$

(6) 税効果会計

(繰延税金資産)*	6,760	(法人税等調整額)	6,760
< 固定 >			

* ① 会計上の簿価: $(28,170\text{千円} + 7,410\text{千円} + 48,920\text{千円}) - 5,634\text{千円} - 1,482\text{千円} - 9,784\text{千円} = 67,600\text{千円}$

② 税務上の簿価: $28,170\text{千円} + 7,410\text{千円} + 48,920\text{千円} = 84,500\text{千円}$

③ 税効果額: $(② - ①) \times 40\% = 6,760\text{千円}$

(7) 貸借対照表表示

建物: $614,350\text{千円} + 80,000\text{千円} - 5,634\text{千円} - (357,780\text{千円} + 540\text{千円}) = 330,396\text{千円}$

取得原価 倉庫 減損損失 減価償却累計額

車両運搬具: $15,580\text{千円} - 10,620\text{千円} = 4,960\text{千円}$

取得原価 減価償却累計額

器具備品: $148,210\text{千円} - 1,482\text{千円} - 71,630\text{千円} = 75,098\text{千円}$

取得原価 減損損失 減価償却累計額

土地: $242,950\text{千円} - 50,000\text{千円} - 9,784\text{千円} = 183,166\text{千円}$

取得原価 売却 減損損失

リース資産: $5,520\text{千円} - 690\text{千円} = 4,830\text{千円}$

取得原価 減価償却累計額

注記 減価償却累計額につき、貸借対照表等に関する注記が必要である。

9 借入金及び債務保証に関する事項

(1) 運転資金に充てるための借入金

① 科目の振替

(借入金)	30,000	(短期借入金)	30,000
-------	--------	---------	--------

② 利息の前払い

(前払費用)*	250	(支払利息)	250
---------	-----	--------	-----

$$* \quad 30,000 \text{千円} \times 2.0\% \times \frac{5 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 250 \text{千円}$$

(2) 商品用倉庫の工事代金に充てるための借入金

① 科目の振替

(借 入 金)	90,000	(短 期 借 入 金) *1	18,000
		(長 期 借 入 金) *2	72,000

$$*1 \quad 90,000 \text{千円} \times \frac{2 \text{回}}{10 \text{回}} = 18,000 \text{千円}$$

※ 本来「一年以内返済長期借入金」として表示すべきであるが、解答スペースから、「短期借入金」に含めて表示するものと判断する。

$$*2 \quad 90,000 \text{千円} - 18,000 \text{千円} = 72,000 \text{千円}$$

② 利息の見越計上

(支 払 利 息) *	900	(未 払 費 用)	900
-------------	-----	-----------	-----

$$* \quad 90,000 \text{千円} \times 2.4\% \times \frac{5 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 900 \text{千円}$$

(3) 債務保証

注記 債務保証につき、貸借対照表等に関する注記が必要である。

10 従業員賞与に関する事項

(1) 前期計上分の修正

(賞 与 引 当 金)	21,080	(従業員給与及び賞与)	21,080
-------------	--------	-------------	--------

(2) 当期分の計上

(賞与引当金繰入額) *	24,300	(賞 与 引 当 金)	24,300
--------------	--------	-------------	--------

$$* \quad 36,450 \text{千円} \times \frac{4 \text{カ月}}{6 \text{カ月}} = 24,300 \text{千円}$$

(3) 税効果会計

(繰延税金資産)*	9,720	(法人税等調整額)	9,720
<流動>			

- * ① 会計上の簿価：24,300千円
 ② 税務上の簿価：0千円
 ③ 税効果額：(①－②)×40%=9,720千円

11 退職給付引当金

(1) 期中取引に係る修正

(退職給付引当金)	4,810	(仮払金)*	4,810
-----------	-------	--------	-------

- * $\frac{1,850 \text{千円} + 2,960 \text{千円}}{\text{退職一時金 年金掛金}} = 4,810 \text{千円}$

(2) 引当金の計上

(退職給付費用)*	20,310	(退職給付引当金)	20,310
-----------	--------	-----------	--------

- * $\frac{50,860 \text{千円} + 54,040 \text{千円} - 16,950 \text{千円}}{\text{自己都合要支給額 責任準備金 年金資産}} = 87,950 \text{千円 (B/S計上額)}$
 $87,950 \text{千円} - \frac{(72,450 \text{千円} - 1,850 \text{千円} - 2,960 \text{千円})}{\text{引当金の期末残高}} = 20,310 \text{千円}$

※ 未認識の会計基準変更時差異については、当期において償却が終了することに留意する。

(3) 税効果会計

(繰延税金資産)*	35,180	(法人税等調整額)	35,180
<固定>			

- * ① 会計上の簿価：87,950千円
 ② 税務上の簿価：0千円
 ③ 税効果額：(①－②)×40%=35,180千円

12 増資に関する事項

(仮 受 金) *1	18, 000	(資 本 金) *2	6, 500
		(資 本 準 備 金) *3	6, 500
		(自 己 株 式)	5, 000

*1 90千円×200株=18, 000千円 (払込金額)

*2 $18, 000 \text{ 千円} \times \frac{50 \text{ 株}}{200 \text{ 株}}$ (自己株式処分割合) $- \frac{100 \text{ 千円} \times 50 \text{ 株}}{\text{自己株式簿価}} = \triangle 500 \text{ 千円}$ (処分差損)

$18, 000 \text{ 千円} \times \frac{150 \text{ 株}}{200 \text{ 株}}$ (新株発行割合) $- \frac{500 \text{ 千円}}{\text{自己株式処分差損}} = 13, 000 \text{ 千円}$ (資本金等増加限度額)

$13, 000 \text{ 千円} \times \frac{1}{2} = 6, 500 \text{ 千円}$

*3 13, 000千円-6, 500千円=6, 500千円

13 配当に関する事項

(繰 越 利 益 剰 余 金)	3, 920	(仮 払 金) *	3, 920
-----------------	--------	-----------	--------

* $800 \text{ 円} \times \left(\frac{5, 000 \text{ 株}}{\text{発行済株式数}} - \frac{100 \text{ 株}}{\text{自己株式数}} \right) = 3, 920 \text{ 千円}$

※ 利益準備金積立額

(1) $3, 920 \text{ 千円} \times \frac{1}{10} = 392 \text{ 千円}$

(2) $\frac{300, 000 \text{ 千円}}{\text{資本金}} \times \frac{1}{4} - \frac{(20, 200 \text{ 千円} + 55, 100 \text{ 千円})}{\text{資本準備金 利益準備金}} = \triangle 300 \text{ 千円}$

(3) (1) > (2) ∴ 0千円

14 諸税金に関する事項

(1) 法人税、住民税及び事業税

(法人税、住民税及び事業税) *1	64, 920	(法 人 税 等)	31, 070
(租 税 公 課)	1, 820	(未 払 法 人 税 等) *2	35, 670
< 販売費及び一般管理費 >			

*1 $\frac{55, 420 \text{ 千円}}{\text{法人税・住民税 事業税 (外形基準分を除く)}} + \frac{11, 470 \text{ 千円} - 1, 820 \text{ 千円}}{\text{源泉税}} - \frac{150 \text{ 千円}}{\text{源泉税}} = 64, 920 \text{ 千円}$

*2 貸借差額

(2) 消費税等

(仮 受 消 費 税 等)	106,760	(仮 払 消 費 税 等)	99,520
(租 税 公 課) *2	60	(仮 払 金)	4,730
< 販売費及び一般管理費 >		(未 払 消 費 税 等) *1	2,570

$$*1 \quad \frac{7,300 \text{千円} - 4,730 \text{千円}}{\text{年税額} \quad \text{中間納付額}} = 2,570 \text{千円}$$

*2 貸借差額

(3) 税効果会計

(繰 延 税 金 資 産) *	2,440	(法 人 税 等 調 整 額)	2,440
< 流 動 >			

* ① 会計上の簿価：11,470千円－5,370千円＝6,100千円

② 税務上の簿価：0千円

③ 税 効 果 額：(①－②) × 40%＝2,440千円

15 税効果会計に関する事項

(1) 前期分の解消

(法 人 税 等 調 整 額)	41,970	(繰 延 税 金 資 産) *	41,970
-----------------	--------	-----------------	--------

$$* \quad \frac{41,250 \text{千円} - 4,440 \text{千円} + 6,160 \text{千円} - 1,000 \text{千円}}{\text{残高試算表} \quad \text{J社株式} \quad \text{K社株式} \quad \text{M社社債}} = 41,970 \text{千円}$$

(2) F/S表示

① 繰延税金資産（流動）

$$\frac{1,048 \text{千円} + 9,720 \text{千円} + 2,440 \text{千円}}{\text{貸倒引当金} \quad \text{賞与引当金} \quad \text{未払事業税}} = 13,208 \text{千円}$$

② 繰延税金資産（固定）

$$\frac{60 \text{千円} - 6,280 \text{千円} + 760 \text{千円} + 6,760 \text{千円} + 35,180 \text{千円}}{\text{貸倒引当金} \quad \text{K社株式} \quad \text{M社社債} \quad \text{減損} \quad \text{退職給付引当金}} = 36,480 \text{千円}$$

③ 法人税等調整額

$$\frac{1,048 \text{千円} + 60 \text{千円} + 9,720 \text{千円} + 2,440 \text{千円} + 6,760 \text{千円} + 35,180 \text{千円} - 41,970 \text{千円}}{\text{貸倒引当金} \quad \text{賞与引当金} \quad \text{未払事業税} \quad \text{減損} \quad \text{退職給付引当金} \quad \text{上記(1)}} = 13,238 \text{千円}$$

16 繰越利益剰余金

$$\frac{122,530 \text{千円} - 3,920 \text{千円} + 77,777 \text{千円}}{\text{残高試算表} \quad \text{配当} \quad \text{当期純利益}} = 196,387 \text{千円}$$

●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46～54点、55点が合格確実と考えられる。