

第 6 7 回 税 理 士 試 験 簿 記 論

●はじめに

今年の本試験は、第一問でキャッシュ・フロー計算書の間接法が初めて出題されたことや、第三問で昨年と類似する資料の形式で報奨金や賞与引当金が出題されたことが特徴的であった。

難易度及びボリュームは過去の本試験に比べ、少ない問題ではあったが、例年どおりの取捨選択が必須であった。具体的には、第一問の間 1 / 委託販売、第二問の間 1 / 吸収合併、第三問の商品などは解答要求箇所数や問題のボリュームを考慮して、一旦、後回しにすることが可否を分けるポイントとなると思われる。

Z-67-A〔第一問〕解 答

問 1

(1)

①	1	2,750,000 円
②	1	1,710,000 円
③	2	前受金
④	1	2,400,000 円
⑤	1	261,120 円

(2)

① 三分割法（その都度法）における決算整理仕訳 (単位：円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
仕 訳 不 要			

2

② 総記法における決算整理仕訳 (単位：円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
積 送 品	200,000	積 送 品 販 売 益	200,000

1

問 2

①	2	315,000 千円
②	2	534,420 千円
③	2	△ 41,200 千円
④	2	△ 58,700 千円
⑤	1	81,720 千円
⑥	2	△ 9,000 千円
⑦	1	25,000 千円
⑧	2	△ 600 千円
⑨	2	△ 200 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で特殊商品売買（委託販売・受託販売）、問2でキャッシュ・フロー計算書が出題された。問1は推定が多く時間を要するため、③の前受金、その都度法の「仕訳不要」を得点していきたい。問2のキャッシュ・フロー計算書では⑦を資料から判断するのは難しいため、それ以外で得点していく必要があった。

なお、合格ラインは問1で1～3箇所程度、問2で5～7箇所程度正解し15点～19点になると予想される。

▶解答への道◀

問1（単位：円）

1 A社側仕訳

(1) X1年4月1日

(積 送 品)※3 ①2,750,000 (仕 入)※1 2,500,000
(現 金 預 金)※2 250,000

※1 192,000（手数料・B社4月18日より）÷8%＝売上計算書・売上高 ④ 2,400,000

2,400,000÷320個＝@7,500（販売単価）

$@7,500 \times 400 \text{個} \times \frac{1}{1.2} = 2,500,000$

※2 2,500,000×10%＝250,000

※3 貸方合計

(2) X1年4月2日

(現 金 預 金)※2 ②1,710,000 (③前 受 金)※1 1,800,000
(手 形 売 却 損) 90,000

※1 @7,500×400個×60%＝1,800,000

※2 差額

(3) X1年4月20日

(販 売 費)※2 261,120 (積 送 品 売 上)※1 2,400,000
(③前 受 金)※3 1,800,000
(売 掛 金)※4 338,880

※1 上記(1)※1より

※2 引取運賃69,120＋手数料192,000（B社X1年4月18日より）＝261,120

※3 上記(2)より

※4 差額

(4) X1年4月30日

(現金預金) 338,880 (売掛金)※ 338,880

※ 上記(3)より

2 B社側仕訳

(1) X1年4月2日

(受託販売) 1,800,000 (支払手形) 1,800,000

(2) X1年4月3日

(受託販売) 69,120 (現金預金) 69,120

(3) X1年4月15日

(現金預金) 2,400,000 (受託販売) 2,400,000

(4) X1年4月18日

(受託販売) 192,000 (受取手数料) 192,000

(5) X1年4月25日

(支払手形) 1,800,000 (現金預金) 1,800,000

(6) X1年4月30日

(受託販売) 338,880 (現金預金) 338,880

3 売上計算書

売上計算書		
売上高		④ 2,400,000
諸掛:		
引取運賃	(69,120)	
手数料	(192,000)	⑤ 261,120
差引		(2,138,880)
荷為替立替額		(1,800,000)
差引手取額		(338,880)

4 月次決算

(1) 三分割法(その都度法)

(仕訳不要)

(2) 総記法

(積送品)※ 200,000 (積送品販売益) 200,000

※ $2,750,000 - 2,400,000 = 350,000$ (借方残高)

月末残高: $2,750,000 \times \frac{400\text{個} - 320\text{個}}{400\text{個}} = 550,000$ ← 200,000

問2 (単位: 千円)

1 売上原価 ①

期首商品40,500 + 当期仕入317,100(※1) - 期末商品42,600(※2) = 315,000

※1

買掛金			
支 出※1	323,400	期 首	55,200
期 末	48,900	当期仕入※2	317,100

※1 C/F(直接法)商品の仕入による支出

※2 差額

※2 期首商品40,500 + C/F(間接法)・棚卸資産の増加2,100 = 42,600

2 営業収入 ②

売掛金			
期 首	129,600	営業収入※3	534,420
売 上 高※1	540,000	貸 倒	1,080
		期 末	134,100

貸倒引当金			
貸 倒	(1,080)	期 首	2,340
期 末	2,560	繰 入※2	1,300

※1 P/L売上高

※2 P/L貸倒引当金繰入

※3 差額

3 人件費の支出 ③

給料39,200(※1) + 退職給付引当金2,000(※2) = 41,200

※1

給料	
支 出 (39,200)	期首未払 1,600
期末未払 1,400	P/L給料 39,000

※2

退職給付引当金	
支 出 (2,000)	期首退引 49,200
期末退引 57,600	退職給付費用 10,400

4 法人税等の支払額 ④

前期・確定納付30,900(※1) + 当期・中間納付27,800(※2) = 58,700

※1 前期・B/Sの貸借差額

※2 P/L法人税等62,300 - 当期・確定納付34,500 = 27,800

5 営業活動によるキャッシュ・フロー ⑤

下記10(3)参照

6 投資有価証券の取得による支出 ⑥

当期・投資有価証券9,600 - 当期・その他有価証券評価差額金600 = 9,000

7 株式の発行による収入 ⑦

資本金の増加額 (137,000※ - 120,000) + 資本準備金の増加額 (38,000 - 30,000) = 25,000

※ 当期B/S・貸借差額

8 前払費用の増減額 ⑧

その他の営業費	
期首前払※2 (3,600)	期末前払 4,200
支 出※1 21,600	P/Lその他の営業費 21,000

※1 C/F(直接法) その他の営業支出

※2 差額

∴ 期末4,200 - 期首3,600 = 600 (増加)

9 未払費用の増減額 ⑨

前期・未払給料1,600－当期・未払給料1,400＝200（減少）

10 財務諸表（参考）

(1) 貸借対照表

貸 借 対 照 表

借 方	X1年3月31日	X2年3月31日	貸 方	X1年3月31日	X2年3月31日
現 金	40,500	96,220	買 掛 金	55,200	48,900
売 掛 金	129,600	134,100	短 期 借 入 金	42,000	36,000
貸 倒 引 当 金	△2,340	△2,560	未 払 法 人 税 等	(30,900)	34,500
商 品	40,500	(42,600)	未 払 費 用	4,000	3,200
前 払 費 用	(3,600)	4,200	退 職 給 付 引 当 金	49,200	57,600
未 収 収 益	900	1,200	資 本 金	120,000	(137,000)
建 物	156,000	165,000	資 本 準 備 金	30,000	38,000
減価償却累計額	△59,400	△78,300	繰越利益剰余金	32,060	97,260
投資有価証券	—	9,600	その他有価証券評価差額金	—	600
長 期 貸 付 金	54,000	81,000			
合 計	(363,360)	(453,060)	合 計	(363,360)	(453,060)

(2) 損益計算書

損 益 計 算 書

自 X1年4月1日 至 X2年3月31日

売上高	540,000
売上原価	<u>① 315,000</u>
売上総利益	(225,000)
販売費及び一般管理費	
給料	39,000
貸倒引当金繰入	1,300
退職給付費用	10,400
減価償却費	18,900
その他の営業費	21,000
営業利益	(134,400)
営業外収益	
受取利息	(12,000)
営業外費用	
支払利息	(18,900)
税引前当期純利益	(127,500)
法人税等	62,300
当期純利益	<u>(65,200)</u>

(3) キャッシュ・フロー計算書(直接法)

キャッシュ・フロー計算書

自 X1年4月1日 至 X2年3月31日

営業活動によるキャッシュ・フロー

営業収入	② 534,420
商品の仕入による支出	△323,400
人件費の支出	③ △41,200
その他の営業支出	△21,600
小計	(148,220)
利息の受取額	(11,700)
利息の支払額	(△19,500)
法人税等の支払額	④ △58,700
営業活動によるキャッシュ・フロー	⑤ 81,720

投資活動によるキャッシュ・フロー

有形固定資産の取得による支出	△9,000
投資有価証券の取得による支出	⑥ △9,000
長期貸付けによる支出	(△27,000)
投資活動によるキャッシュ・フロー	(△45,000)

財務活動によるキャッシュ・フロー

短期借入れによる収入	()	} 合計△6,000※
短期借入金の返済による支出	()	
(株式の発行による収入)	⑦ 25,000	
財務活動によるキャッシュ・フロー	(19,000)	
現金及び現金同等物の増減額	(55,720)	
現金及び現金同等物の期首残高	40,500	
現金及び現金同等物の期末残高	96,220	

※ 内訳不明

(4) キャッシュ・フロー計算書（間接法）

キャッシュ・フロー計算書

自 X1年4月1日 至 X2年3月31日

営業活動によるキャッシュ・フロー

税引前当期純利益	(	127,500)
減価償却費		18,900
貸倒引当金の増減額	(	220)
退職給付引当金の増減額	(	8,400)
受取利息		△12,000
支払利息		18,900
売上債権の増減額	(	△4,500)
棚卸資産の増減額		△2,100
仕入債務の増減額	(	△6,300)
前払費用の増減額	⑧	△600
未払費用の増減額	⑨	△200
小計	(	148,220)

（以下、直接法と同様）

Z-67-A〔第二問〕解 答

問 1

(単位：百万円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
現 金 預 金	100	借 入 金	180
土 地	500	自 己 株 式	30
仕 掛 研 究 開 発	50	資 本 金	300
		資 本 剰 余 金	140

3

問 2

① 当期の利息費用の金額 (5,000) 千円 2

② 当期の長期期待運用収益の金額 (2,400) 千円 2

③ 当期の退職給付費用の計上仕訳 (単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
退 職 給 付 費 用	8,600	退 職 給 付 引 当 金	8,600
退 職 給 付 費 用	1,440	退 職 給 付 引 当 金	1,440

2

1

④ 保険会社からの退職者への退職年金支払いの仕訳 (単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
仕 訳 不 要			

3

⑤ 期末の退職給付引当金の金額 (36,040) 千円 2

問 3

① 新株発行に関する仕訳 (単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
当 座 預 金	100,000	資 本 金	50,000
		資 本 準 備 金	50,000

3

② 株式交換に関する仕訳

(単位：千円)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
関 係 会 社 株 式	960,000	資 本 金	480,000
		資 本 準 備 金	480,000

3

③ その他有価証券評価差額金の金額 (60,000) 千円 2

④ 繰越利益剰余金の金額 (490,000) 千円 1

⑤ 純資産の部の合計金額 (4,060,000) 千円 1

▶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で企業結合（吸収合併）、問2で退職給付会計、問3で株主資本及び企業結合（株式交換）が出題された。問1（吸収合併）は設定が難しく得点することが困難であるため、残りの問題で合格点を確保する必要がある。

なお、合格ラインは、問2及び問3を中心に7～9箇所程度正解し、17点～20点になると予想される。

▶解答への道◀

問1 企業結合・吸収合併（単位：百万円）

1 合併比率の算定

(1) 甲社の企業評価額

① 帳簿価額による純資産額

$$\text{総資産}1,000 - \text{総負債}400 = 600$$

(注)「外部のアドバイザー等に支払った特定の報酬・手数料等は、発生した事業年度の費用として処理する(『企業結合会計基準』27)」ため、総資産から控除することも考えられるが、本問では仮払金(資産)として計上している点を尊重して算定する。

② 帳簿価額による収益還元価額

$$\text{純資産額}600 \times \text{平均自己資本利益率}6\% \div \text{資本還元率}(\text{※})4\% = 900$$

※ 両社の属する業種の平均自己資本利益率

③ $(\text{①} + \text{②}) \div 2 = 750$

(2) 乙社の企業評価額

① 帳簿価額による純資産額

$$\text{総資産}500 - \text{総負債}180 = 320$$

② 帳簿価額による収益還元価額

$$\text{純資産額}320 \times \text{平均自己資本利益率}5\% \div \text{資本還元率}(\text{※})4\% = 400$$

※ 両社の属する業種の平均自己資本利益率

③ $(\text{①} + \text{②}) \div 2 = 360$

(3) 合併比率

① 甲社の1株当たりの企業評価額

$$\frac{750}{\text{発行済株式総数}1,000,000\text{株}-\text{自己株式}20,000\text{株}}$$

② 乙社の1株当たりの企業評価額

$$\frac{360}{\text{発行済株式総数}600,000\text{株}}$$

③ 合併比率

$$\text{甲社}:\text{乙社}=1:0.784$$

(4) 交付株式数の算定

$$\text{乙社の発行済株式総数}600,000\text{株}\times\text{合併比率}0.784=470,400\text{株}$$

(5) 取得原価

$$\text{合併期日における株価}@1,000\text{円}\times\text{交付株式数}470,400\text{株}=470(\text{百万円未満四捨五入})$$

(6) 合併仕訳 ⇒ 解答

(現金預金) ※1	100	(借入金) ※1	180
(土地) ※2	500	(自己株式) ※4	30
(仕掛研究開発) ※3	50	(資本金)	300
		(資本剰余金) ※5	140

※1 帳簿価額

※2 時価

※3 研究開発プロジェクト

※4 @1,500円×20,000株=30

※5 取得原価470-(自己株式30+資本金300)=140

上記の合併比率に関して、下記の方法も想定されるため、以下の解答も考えられる。

1 合併比率の算定

(1) 甲社の企業評価額

① 帳簿価額による純資産額

$$\text{総資産}1,000 - \text{総負債}400 = 600$$

② 帳簿価額による収益還元価額

$$\text{純資産額}600 \times \text{平均自己資本利益率}6\% \div \text{資本還元率}(\%)4\% = 900$$

※ 両社の属する業種の平均自己資本利益率

③ $(\text{①} + \text{②}) \div 2 = 750$

(2) 乙社の企業評価額

① 帳簿価額による純資産額

$$\text{総資産}500 - \text{総負債}180 = 320$$

② 帳簿価額による収益還元価額

$$\text{純資産額}320 \times \text{平均自己資本利益率}5\% \div \text{資本還元率}(\%)4\% = 400$$

※ 両社の属する業種の平均自己資本利益率

③ $(\text{①} + \text{②}) \div 2 = 360$

(3) 合併比率

① 甲社の1株当たりの企業評価額

$$750$$

$$\text{発行済株式総数}1,000,000 \text{株}$$

② 乙社の1株当たりの企業評価額

$$360$$

$$\text{発行済株式総数}600,000 \text{株}$$

③ 合併比率

$$\text{甲社} : \text{乙社} = 1 : 0.8$$

(4) 交付株式数の算定

$$\text{乙社の発行済株式総数}600,000 \text{株} \times \text{合併比率}0.8 = 480,000 \text{株}$$

(5) 取得価額

$$\text{甲社の合併期日における株価} @ 1,000 \text{円} \times \text{交付株式数}480,000 \text{株} = 480$$

(6) 合併仕訳

(現金預金)	100	(借入金)	180
(土地)	500	(自己株式)	30
(仕掛研究開発)	50	(資本金)	300
(のれん)※	10	(資本剰余金)	150

※ 差額

問2 退職給付会計(単位:千円)

1 期首における退職給付引当金

期首退職給付債務100,000－期首年金資産60,000＋前々期分・期首未認識数理差異8,000(※1)－前期分・期首未認識数理差異18,000(※2)＝30,000

$$\text{※1 前々期: } 10,000 - 10,000 \times \frac{2 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 8,000 (\text{有利差異・利得})$$

$$\text{※2 前期: } 20,000 - 20,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 18,000 (\text{不利差異・損失})$$

2 当期における会計処理

(1) 退職給付費用の算定(期首)⇒解答③

(退職給付費用)※ 8,600 (退職給付引当金) 8,600

※ ① 勤務費用: 5,000

$$\text{② 利息費用: 期首退職給付債務} 100,000 \times \text{割引率} 5\% = \boxed{\text{① } 5,000}$$

$$\text{③ 長期期待運用収益: 期首年金資産} 60,000 \times \text{長期期待運用収益率} 4\% = \boxed{\text{② } 2,400}$$

$$\text{④ 未認識数理計算上の差異(前々期): } 10,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 1,000 (\text{有利差異})$$

$$\text{⑤ 未認識数理計算上の差異(前期): } 20,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 2,000 (\text{不利差異})$$

$$\text{⑥ } \text{①} + \text{②} - \text{③} - \text{④} + \text{⑤} = 8,600$$

(2) 当社から退職者への支給

(退職給付引当金) 1,000 (現金預金) 1,000

(3) 乙保険会社からの退職者への支給⇒解答④

(仕訳不要)

(4) 乙保険会社への退職年金の掛金支給

(退職給付引当金) 3,000 (現金預金) 3,000

(5) 退職給付費用の算定(期末)

① 数理計算上の差異の当期発生額

(a) 期末退職給付債務120,000－期末年金資産62,000＝58,000(期末未積立退職給付債務)

(b) (a)－退職給付引当金34,600＋前々期分・期首未認識数理差異(8,000－1,000)－前期分・期首未認識数理差異(18,000－2,000)＝14,400(不利差異・損失)

② 会計処理⇒解答③

(退職給付費用)※ 1,440 (退職給付引当金) 1,440

$$\text{※ } 14,400 \times \frac{1 \text{ 年}}{10 \text{ 年}} = 1,440$$

(6) 期末の退職給付引当金の金額

$$\text{期首} 30,000 + \text{費用} (8,600 + 1,440) - \text{支給} 1,000 - \text{掛金} 3,000 = \boxed{\text{⑤ } 36,040}$$

問3 株主資本・株式交換(単位:千円)

1 X16年6月25日の処理(剰余金の配当等に関する仕訳)

(繰越利益剰余金)	200,000	(現金)	200,000
(繰越利益剰余金)※	10,000	(利益準備金)	10,000

※ 準備金の積立

$$(1) 200,000 \times \frac{1}{10} = 20,000$$

$$(2) \text{資本金} 2,000,000 \times \frac{1}{4} - \text{準備金} (400,000 + 90,000) = 10,000$$

$$(3) (1) > (2) \quad \therefore 10,000$$

2 X16年7月10日の処理(新株発行に関する仕訳) ⇒ 解答①

(当座預金)※1	100,000	(資本金)※2	50,000
		(資本準備金)※2	50,000

$$\text{※1} \quad @100,000\text{円} \times 1,000\text{株} = 100,000$$

$$\text{※2} \quad 100,000 \times \frac{1}{2} = 50,000$$

3 X16年10月10日の処理(自己株式の処分に関する仕訳)

(当座預金)	40,000	(自己株式)	50,000
(その他資本剰余金)※	10,000		

※ 差額

4 X17年1月1日の処理(株式交換に関する仕訳) ⇒ 解答②

(関係会社株式)※1	960,000	(資本金)※2	480,000
		(資本準備金)※2	480,000

※1 取得原価の算定

(1) 交付株式数

$$Z\text{社株式} 20,000\text{株} \times 0.6 = 12,000\text{株}$$

(2) 取得原価

$$@80,000\text{円} \times 12,000\text{株} = 960,000$$

$$\text{※2} \quad 960,000 \times \frac{1}{2} = 480,000$$

5 X17年3月31日の処理(その他有価証券の時価評価に関する仕訳)

(投資有価証券)※1	100,000	(繰延税金負債)※2	40,000
		(その他有価証券評価差額金)※3	60,000

$$\text{※1} \quad \text{時価} 400,000 - \text{帳簿価額} 300,000 = 100,000$$

$$\text{※2} \quad 100,000 \times 40\% = 40,000$$

$$\text{※3} \quad 100,000 - 40,000 = \boxed{\text{③ } 60,000}$$

6 X17年3月31日の処理

(1) その他資本剰余金における負の値に関する振替仕訳

(繰越利益剰余金) 5,000 (その他資本剰余金) ※ 5,000

※ 前期末B/S 5,000－10,000＝△5,000(負の値)

(2) 当期純利益の繰越利益剰余金に関する振替仕訳

(損 益) 100,000 (繰越利益剰余金) 100,000

7 期末における純資産の各金額

	前 期 末			当 期 末	
資本金	2,000,000	+ 50,000 + 480,000	=	2,530,000	
資本準備金	400,000	+ 50,000 + 480,000	=	930,000	
その他資本剰余金	5,000	－ 10,000 + 5,000	=	0	
利益準備金	90,000	+ 10,000	=	100,000	
繰越利益剰余金	605,000	－ 200,000 － 10,000 + 100,000			
		－ 5,000	=	④ 490,000	
自己株式	△ 100,000	+ 50,000	=	△ 50,000	
その他有価証券評価差額金		+ 60,000	=	60,000	
合 計	3,000,000			⑤ 4,060,000	

Z-67-A〔第三問〕解 答

(単位：千円)

番号	勘定科目	金 額	番号	勘定科目	金 額
(1)	当 座 預 金 ・ X 銀 行	1 △1,100	(21)	買 掛 金	1 18,770
(2)	売 掛 金	1 42,200	(22)	未 払 法 人 税 等	1 4,512
(3)	繰 越 商 品	1 28,450	(23)	未 払 消 費 税 等	1 1,096
(4)	土 地	2 111,990	(24)	為 替 予 約	1 △200
(5)	投 資 有 価 証 券	1 22,118	(25)	貸 倒 引 当 金	1 1,523
(6)	繰 延 税 金 資 産	1 15,952	(26)	賞 与 引 当 金	2 22,000
(7)	仕 入	1 400,030	(27)	繰 延 税 金 負 債	1 480
(8)	商 品 廃 棄 損	1 150	(28)	退 職 給 付 引 当 金	2 16,500
(9)	商 品 評 価 損	1 100	(29)	その他有価証券評価差額金	2 60
(10)	人 件 費	2 40,000	(30)	繰 延 ヘ ッ ジ 損 益	1 120
(11)	退 職 給 付 費 用	2 1,835	(31)	売 上	1 500,500
(12)	物 件 費	1 18,030	(32)	仕 入 値 引	2 0
(13)	減 価 償 却 費	2 2,500	(33)	有 価 証 券 利 息	2 232
(14)	貸倒引当金繰入（一般債権）	1 22	(34)	為 替 差 益	1 541
(15)	為 替 差 損	1 6	(35)	固 定 資 産 売 却 益	2 150
(16)	投資有価証券評価損	2 1,300	(36)	法 人 税 等 調 整 額	1 1,592
(17)	固 定 資 産 売 却 損	2 650			
(18)	減 損 損 失	2 25,000			
(19)	貸倒引当金繰入（懸念債権）	2 500			
(20)	法 人 税 等	1 6,512			

▶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。最近の第三問に比べて、問題量が少ない問題であった。しかし、前半にある現金預金や商品に関しては読み取りが難しい資料が含まれ、かつ、金額を算定するのに時間を要するものが大部分であったため、後半にある投資有価証券や有形固定資産などを中心に解答を進めていく必要がある。なお、合格ラインは、問題の後半部分を中心に15～21箇所程度正解し、28点～35点になると予想される。

▶解答への道◀ (単位：千円)

1 現金預金

(1) 科目の振替

(当座預金・X銀行)	100	(現金預金)	20,100
(その他現金預金)	20,000		

(2) 誤記帳

① 適正な仕訳(3月31日)

(買掛金)	1,200	(当座預金・X銀行)	1,200
-------	-------	------------	-------

② 甲社の仕訳

(仕訳なし)

※ 甲社は翌期の4月1日に記帳している。

③ 修正仕訳(①－②)

(買掛金)	1,200	(当座預金・X銀行)	1,200
-------	-------	------------	-------

上記の当座預金・X銀行の金額を集計することによる貸方残高に関して、借入金への振替処理を行うことも想定されるため、以下の解答も考えられる。

(1) 当座預金・X銀行：0

また、解答要求ではないが、この場合の後T/Bの借入金は51,100となる。

(3) 販売報奨金

① 前T/Bの修正

(仕 入 値 引)	1,000	(仕 入)	1,000
-----------	-------	-------	-------

② 2月分の計上

(未 収 入 金) ※	180	(仕 入)	180
-------------	-----	-------	-----

※ 仕入価格：180,000円 ÷ 1% = 18,000

仕入単価：18,000 ÷ (2月6日6,000個 + 2月20日3,000個 + 3月1日3,000個) = @1.5

(注)「翌々月10日の振り込み」と指示があるため、4月10日の入金分は「2月分」となる。

また、乙社の出荷後、甲社には翌日に到着するため、3月1日3,000個については、乙社では2月分の出荷となる。

③ 3月分の計上

(未 収 入 金) ※	90	(仕 入)	90
-------------	----	-------	----

※ 仕入価格：@1.5 × (3月10日2,000個 + 4月1日4,000個) = 9,000

販売報奨金：9,000 × 1% = 90

2 商品

(1) 売上の計上漏れ (丙社への直送品)

(売 掛 金) ※	500	(売 上)	500
-----------	-----	-------	-----

※「資料 3. 売掛金」より

∴ 販売単価：500 ÷ 200個 = @2.5

(2) 廃棄損の計上

(商 品 廃 棄 損) ※	150	(仕 入)	150
---------------	-----	-------	-----

※ @1.5 × 100個 = 150 (仕入単価は上記1(3)②参照)

(3) 売上原価の算定

(仕 入)	20,000	(繰 越 商 品)	20,000
-------	--------	-----------	--------

(繰 越 商 品) ※	28,550	(仕 入)	28,550
-------------	--------	-------	--------

※ ① A商品：@1.5 × 5,700個 = 8,550

② その他：20,000

③ ① + ② = 28,550

(4) 商品評価損

(商品評価損) ※ 100 (繰越商品) 100

※ @2.5×40%×100個=100 (販売単価は上記(1)参照)

3 売掛金

(1) 丙社に対する売掛金の計上漏れ (上記2(1))

(2) 丙社に対する営業費の計上漏れ

(物件費) 30 (売掛金) 30

(3) 丙社における値引計上漏れ

丙社における計上漏れであるため、甲社では処理なし

(4) 丙社における仕入計上漏れ

丙社における計上漏れであるため、甲社では処理なし

(注) 甲社の受払帳では、2,000個の払出が記載されており、かつ、販売単価@2.5であることから、すべてを丙社に販売したものではないと読み取ることになる。

4 買掛金

(1) 決済の修正

① 適正な仕訳 (11月9日)

(買掛金) ※ 1	2,106	(現金預金)	2,070
		(為替差益) ※ 2	36

※ 1 18,000ユーロ×HR117円=2,106

※ 2 差額

② 甲社の仕訳

(買掛金)	2,070	(現金預金)	2,070
-------	-------	--------	-------

③ 修正仕訳 (①-②)

(買掛金) 36 (為替差益) 36

(2) 期末換算替

(為替差損) 6 (買掛金) ※ 6

※ ① 期末簿価 : 2,340-2,106=234

② CR換算 : (20,000ユーロ-18,000ユーロ) × CR120円=240

③ ①-②=△6

5 投資有価証券

甲社は有価証券の売買を業としておらず、自社に有価証券の専用のトレーディング部門を有していないため、E社株式、F社株式及びG社株式はすべて「その他有価証券」の保有目的区分と判断する。

(1) E社株式

(繰延税金資産) ※2 360 (投資有価証券) ※1 900

(その他有価証券評価差額金) ※3 540

※1 ① 期末：3,600

② 帳簿：4,500

③ ①－②＝△900

※2 $900 \times 40\% = 360$

※3 差額

(2) F社株式

(投資有価証券評価損) 1,300 (投資有価証券) ※ 1,300

※ ① 実質：500

② 帳簿：1,800

③ ①－②＝△1,300

(3) G社株式

(投資有価証券) ※1 1,000 (繰延税金負債) ※2 400

(その他有価証券評価差額金) ※3 600

※1 ① 期末：100千ドル×C R 110円＝11,000

② 帳簿：100千ドル×H R 100円＝10,000

③ ①－②＝1,000

※2 $1,000 \times 40\% = 400$

※3 差額

(4) H社社債

① 償却原価法（定額法）

(投資有価証券) ※ 189 (有価証券利息) 189

※ 額面金額：400ドル×200口＝80千ドル

取得原価：62千ドル

金利調整差額：80千ドル－62千ドル＝18千ドル

外貨建償却額： $18 \text{千ドル} \times \frac{1 \text{年}}{10 \text{年}} = 1.8 \text{千ドル}$

円貨償却額：1.8千ドル×A R 105円＝189

② 期末換算替

(投資有価証券)※ 505 (為替差益) 505

※ (a) 期末: $(62 \text{千ドル} + 1.8 \text{千ドル}) \times \text{C R } 110 \text{円} = 7,018$

(b) 帳簿: $(62 \text{千ドル} \times \text{H R } 102 \text{円}) + 189 = 6,513$

(c) $(a) - (b) = 505$

6 賞与引当金

(1) 前期分

(賞与引当金)※ 20,000 (人件費) 20,000

※ 前T/B より

(2) 当期分

① 賞与引当金

(人件費)※ 20,000 (賞与引当金) 20,000

※ $30,000 \times \frac{4 \text{月}}{6 \text{月}} = 20,000$

② 社会保険料等の会社負担分

(人件費)※ 2,000 (賞与引当金) 2,000

※ $20,000 \times 10\% = 2,000$

(3) 税効果会計

(繰延税金資産)※ 800 (法人税等調整額) 800

※ ① 当期分: $(20,000 + 2,000) \times 40\% = 8,800$

② 前期分: $20,000 \times 40\% = 8,000$

③ ① - ② = 800

7 貸倒引当金

(1) 貸倒懸念債権

(貸倒引当金繰入(懸念債権)) ※ 500 (貸 倒 引 当 金) 500
 ※ $1,000 \times 50\% = 500$

(2) 一般債権

(貸倒引当金繰入(一般債権)) ※ 22 (貸 倒 引 当 金) 22
 ※ 受取手形：後T/B 27,000

売 掛 金：前T/B $41,730 + 500 - 30 = 42,200$

設 定 額： $\{(27,000 + 42,200) - \text{懸念}1,000\} \times 1.5\% = 1,023$

繰 入 額： $1,023 - \text{前T/B } 1,001 = 22$

* 貸倒実績率

2 期前： $935 \div 55,000 = 0.017$

前 期： $780 \div 60,000 = 0.013$

当 期： $897 \div 59,800 = 0.015$

実績率： $(0.017 + 0.013 + 0.015) \div 3 = 0.015$ (1.5%)

(3) 税効果会計 (貸倒懸念債権)

(繰 延 税 金 資 産) ※ 192 (法 人 税 等 調 整 額) 192
 ※ ① 会計上：500

② 税務上：20

③ ①－②＝480

④ 繰入額： $480 \times 40\% = 192$

8 退職給付引当金

(1) 掛金拠出額

(退 職 給 付 引 当 金) 335 (仮 払 金) 335

(2) 退職給付費用の計上

(退 職 給 付 費 用) 1,835 (退 職 給 付 引 当 金) ※ 1,835
 ※ 期末 $16,500 * - (\text{前T/B } 15,000 - 335) = 1,835$

* 年金財政計算上の数理債務32,800－年金資産の公正な評価額16,300＝16,500

(3) 税効果会計

(繰 延 税 金 資 産) ※ 600 (法 人 税 等 調 整 額) 600
 ※ ① 当期分： $16,500 \times 40\% = 6,600$

② 前期分： $15,000 \times 40\% = 6,000$

③ ①－②＝600

9 為替予約

(為 替 予 約) ※1	200	(繰 延 税 金 負 債) ※2	80
		(繰 延 ヘ ッ ジ 損 益) ※3	120

※1 (3月31日FR108円－3月15日FR106円) ×100千ドル=200

※2 200×40%=80

※3 差額

10 有形固定資産

(1) 建物

(減 価 償 却 費)	400	(建 物) ※	400
※	$20,000 \times 0.02 = 400$		

(2) 車両運搬具J

(減 価 償 却 費) ※1	450	(車 両 運 搬 具)	1,800
(仮 受 金)	756	(仮 受 消 費 税 等) ※2	56
(固 定 資 産 売 却 損) ※3	650		

※1 $1,800 \times 0.50 \times \frac{6 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 450$

※2 $756 \times \frac{0.08}{1.08} = 56$

※3 差額

(3) 車両運搬具K

(減 価 償 却 費) ※1	250	(車 両 運 搬 具)	600
(仮 受 金)	540	(仮 受 消 費 税 等) ※2	40
		(固 定 資 産 売 却 益) ※3	150

※1 $600 \times 0.50 \times \frac{10 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 250$

※2 $540 \times \frac{0.08}{1.08} = 40$

※3 差額

(4) 車両運搬具(その他)

(減 価 償 却 費)	1,000	(車 両 運 搬 具)	1,000
-------------	-------	-------------	-------

(5) 器具備品

(減 価 償 却 費)	400	(器 具 備 品)	400
-------------	-----	-----------	-----

(6) X土地

(減 損 損 失) 25,000 (土 地) ※ 25,000

※ $60,000 - 35,000 = 25,000$

* 割引前の判定：帳簿60,000 > 52,900 ($1,500 \times 20年 + 23,500 - 600$)

⇒ 減損損失を認識する

回収可能価額：正味29,000 < 使用35,000

⇒ いずれか大 35,000

(7) Y土地

割引前の判定：帳簿48,600 < 52,000

⇒ 減損損失を認識しない

(8) Z土地

割引前の判定：帳簿28,390 < 38,300

⇒ 減損損失を認識しない

11 消費税等

(仮 受 消 費 税 等) ※ 1 40,096 (仮 払 消 費 税 等) 34,000

(未 払 消 費 税 等) ※ 2 6,096

※ 1 前T/B $40,000 + 56 + 40 = 40,096$

※ 2 差額

12 法人税等

(法 人 税 等) ※ 4,512 (未 払 法 人 税 等) 4,512

※ 収益総額 506,423－費用総額 494,123＝税引前 12,300

税引前 $12,300 \times 40\% + 法人税等調整額 1,592 - 中間納付 2,000 = 4,512$

13 決算整理後残高試算表 (参考)

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
当 座 預 金 ・ X 銀 行	(1) △1,100	支 払 手 形	50,000
そ の 他 現 金 預 金	20,000	買 掛 金	(21) 18,770
受 取 手 形	27,000	未 払 法 人 税 等	(22) 4,512
売 掛 金	(2) 42,200	未 払 消 費 税 等	(23) 1,096
繰 越 商 品	(3) 28,450	そ の 他 流 動 負 債	2,004
未 収 入 金	270	為 替 予 約	(24) △200
そ の 他 流 動 資 産	1,512	貸 倒 引 当 金	(25) 1,523
建 物	12,600	賞 与 引 当 金	(26) 22,000
車 両 運 搬 具	2,000	借 入 金	50,000
器 具 備 品	800	繰 延 税 金 負 債	(27) 480
土 地	(4) 111,990	退 職 給 付 引 当 金	(28) 16,500
投 資 有 価 証 券	(5) 22,118	資 本 金	30,000
繰 延 税 金 資 産	(6) 15,952	繰 越 利 益 剰 余 金	79,547
仕 入	(7) 400,030	その他有価証券評価差額金	(29) 60
商 品 廃 棄 損	(8) 150	繰 延 ヘ ッ ジ 損 益	(30) 120
商 品 評 価 損	(9) 100	売 上	(31) 500,500
人 件 費	(10) 40,000	仕 入 値 引	(32) 0
退 職 給 付 費 用	(11) 1,835	有 価 証 券 利 息	(33) 232
物 件 費	(12) 18,030	為 替 差 益	(34) 541
減 価 償 却 費	(13) 2,500	そ の 他 営 業 外 収 益	5,000
貸倒引当金繰入 (一般債権)	(14) 22	固 定 資 産 売 却 益	(35) 150
為 替 差 損	(15) 6	法 人 税 等 調 整 額	(36) 1,592
投 資 有 価 証 券 評 価 損	(16) 1,300		
そ の 他 営 業 外 費 用	4,000		
固 定 資 産 売 却 損	(17) 650		
減 損 損 失	(18) 25,000		
貸倒引当金繰入 (懸念債権)	(19) 500		
法 人 税 等	(20) 6,512		
合 計	784,427	合 計	784,427

上記の内容について、以下の箇所に別解が考えられる。

「1 現金預金 (3) 販売報奨金」

「7 貸倒引当金 (2) 一般債権」

I 販売報奨金について

問題文中に「期末の決算整理時に契約書に基づいて計算した入金予定額を未収入金勘定に計上している。」と指示が存在することから、「未収入金 90/仕入 90」を解答とした。しかし、4月1日の4,000個に関する「 $@1.5 \times 4,000 \text{個} \times 1\% = 60$ 」の金額分については、当期に仕入計上を行っていないことから仕入計上金額に対応しない。したがって、4月1日の4,000個に対する金額の計上は行わない場合も考えられることから、以下の別解も想定される。

【3月分の計上】

(未 収 入 金) ※ 30 (仕 入) 30

※ 仕入価格: $@1.5 \times 3 \text{月} 10 \text{日} 2,000 \text{個} = 3,000$

販売報奨金: $3,000 \times 1\% = 30$

II 貸倒引当金について

問題文中に「前期の一般債権に対する貸倒引当金は、決算整理前残高試算表計上額である。」とあるが、賞与引当金の資料にある「決算整理前残高試算表の賞与引当金には前期末の残高が計上されている。」という指示と異なることから、決算整理前残高試算表の貸倒引当金は一般債権の区分が計上されているものであり、前期末残高が残っているというわけではないと判断し、「貸倒引当金繰入(一般債権) 22/貸倒引当金 22」を解答とした。しかし、決算整理前残高試算表の貸倒引当金を前期末の債権残高に対して計上した貸倒引当金と判断する場合も考えられることから、以下の別解も想定される。

【貸倒損失の計上漏れ】

(貸 倒 引 当 金) ※ 897 (売 掛 金) 897

【一般債権】

(貸倒引当金繰入(一般債権)) ※ 905 (貸 倒 引 当 金) 905

※ 受取手形: 後T/B 27,000

売 掛 金: 前T/B 41,730 + 500 - 30 - 897 = 41,303

設 定 額: $\{(27,000 + 41,303) - \text{懸念} 1,000\} \times 1.5\% = 1,009$ (千円未満切捨)

繰 入 額: $1,009 - (\text{前T/B } 1,001 - 897) = 905$

よって、上記金額を反映後の金額は以下のとおりである。

(2) 売掛金 41,303

(7) 仕入 400,090

(14) 貸倒引当金繰入（一般債権） 905

(20) 法人税等 6,134※

(22) 未払法人税等 4,134※

(25) 貸倒引当金 1,509

※ 収益総額506,423－費用総額495,066＝税引前11,357

税引前 11,357×40%＋法人税等調整額 1,592－中間納付 2,000＝4,134（千円未満切捨）

●おわりに

予想配点による採点では、ボーダーラインは60点、74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。



TACの取り組みを公開！ 最短ルートで合格を目指すなら 「科目別合格戦略」



TAC 科目戦略

http://www.tac-school.co.jp/kouza_zairi/

平成29年度(67回) 税理士試験 5科目合格祝賀会



平成28年度(東京会場) 東京ドームホテル

TACでは、合格者の皆様のご健闘を称えるとともに合格を祝しまして、全国（東京・名古屋・大阪・広島・福岡）で合格祝賀会を開催を予定しております。合格祝賀会の詳細は12月以降、TACホームページにて情報を公開いたします。TAC講師・スタッフ一同、皆様のご来場を心よりお待ちしております。

東京会場

ホテルニューオータニ

2018年1月6日(土)開催決定！

東京・名古屋・大阪・広島・福岡で開催予定
詳細は12月にTACホームページ公開！