第７１回　税理士試験　財務諸表論

●はじめに

第一問及び第二問については、難易度の高い問題に時間を費やすことなく、基本論点を中心に得点を積み重ねることができたかがポイントとなる。第三問は、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。

Ｚ－７１－Ｂ〔第一問〕解　答

問１

(1) イ

(2) オ

問２

(1) 不確実性

(2) エ

(3) ア

問３

(1)

a	事象	b	可能性	c	合理的

(2) ウ

(3)

修繕は、操業停止や対象設備の廃棄をした場合には不要となり、将来において自らの行動により回避することが可能であるため、企業が現在の債務を有しているとはいえないためである。

問４

(1) 割引前

(2) ア

(3)

企業は、資産又は資産グループに対する投資を売却と使用のいずれかの手段によって回収することとなり、合理的な経営者であれば最善の手段から資金の回収を図ることになるため、売却による回収額である正味売却価額と使用による回収額である使用価値のいずれか高い方の金額が回収可能価額となるのである。

(4)

投資に対する期待がキャッシュ・フローという事実で確かめられるのを待って成果を計算する実現利益の概念のもとでは、事業用の固定資産は原価評価が原則となるが、収益性が当初の予定よりも低下し、投資額の回収が見込めなくなった場合には、資産の回収可能性を帳簿価額に反映させるべく、将来に損失を繰り延べないためにも減損損失の認識が求められるのである。

▸予想配点◂

問１…各１点　**問２**…各１点　**問３** (1) (2)…各１点　(3)…４点　**問４** (1) (2)…各１点　(3)…４点　(4)…６点
合計25点

▸合格ライン◂

会計上の見積り（財務会計の概念フレームワーク、会計上の見積りの開示に関する会計基準及び引当金）に関する出題であった。一部、難易度の高い問題も含まれていたが、講義や答練で対策していた論点からも出題されており、得点を積み重ねることは可能である。
問１については、１点確保したい。
問２については、１点確保できていると有利である。
問３(1)については、３点確保したい。
　(2)については、１点確保したい。
　(3)については、２点は確保したい。
問４(1)については、１点確保したい。
　(2)については、１点確保できていると有利である。
　(3)については、２点確保したい。
　(4)については、１～２点は確保したい。
以上のことから、予想配点による配点で11～14点が合格ラインになると思われる。

▸解答への道◂

問１について

討議資料「財務会計の概念フレームワーク」第４章では、以下のように規定している。。

> 認識に関する制約条件
> （認識の契機）
> 3.　第３章「財務諸表の構成要素」の定義を充足した各種項目の認識は、基礎となる契約の原則として少なくとも一方の履行が契機となる。さらに、いったん認識した資産・負債に生じた価値の変動も、新たな構成要素を認識する契機となる。
> 4.　前項の第一文は、双務契約であって、<u>双方が未履行の段階にとどまるものは、原則として、財務諸表上で認識しない</u>ことを述べている。履行の見込みが不確実な契約から各種の構成要素を認識すれば、誤解を招く情報が生み出されてしまうとみるのが通念である。それを避けるため、伝統的に、各種構成要素の認識は、契約が少なくとも部分的に履行されるのを待って行われてきた。…
> （認識に求められる蓋然性）
> 6.　第３章「財務諸表の構成要素」の定義を充足した各種項目が、財務諸表上での認識対象となるためには、本章第３項に記した事象が生じることに加え、一定程度の発生の可能性が求められる。一定程度の発生の可能性（<u>蓋然性</u>）とは、財務諸表の構成要素に関わる将来事象が、一定水準以上の確からしさで生じると見積られることをいう。

したがって、(1)（適切でないもの）は「イ」を、(2)（適切なもの）は「オ」を選択することとなる。

問２

(1)及び(3)について

「会計上の見積りの開示に関する会計基準」の空所補充問題である。

> 4.　会計上の見積りは、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて合理的な金額を算出するものであるが、財務諸表に計上する金額に係る見積りの方法や、見積りの基礎となる情報が財務諸表作成時にどの程度入手可能であるかは様々であり、その結果、財務諸表に計上する金額の**不確実性**の程度も様々となる。…
> 5.　会計上の見積りの開示を行うにあたり、当年度の財務諸表に計上した金額が会計上の見積りによるもののうち、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクがある項目を識別する。識別する項目は、通常、当年度の財務諸表に計上した**資産及び負債**である。…

(2)について

「会計上の見積り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。

> 7.　第５項に基づき識別した項目のそれぞれについて、前項に基づき注記した項目名に加えて次の事項を注記する。
>
> **(1)　当年度の財務諸表に計上した金額**
>
> (2)　会計上の見積りの内容について財務諸表利用者の理解に資するその他の情報
>
> (1)及び(2)の事項の具体的な内容や記載方法（定量的情報若しくは定性的情報、又はこれらの組み合わせ）については、第４項の開示目的に照らして判断する。…
>
> 8.　前項(2)の「会計上の見積りの内容について財務諸表利用者の理解に資するその他の情報」として第４項の開示目的に照らして注記する事項には、例えば、次のようなものがある。
>
> **(1)　当年度の財務諸表に計上した金額の算出方法**
>
> **(2)　当年度の財務諸表に計上した金額の算出に用いた主要な仮定**
>
> **(3)　翌年度の財務諸表に与える影響**

したがって、「エ」（適切でないもの）を選択することとである。

問３

(1)について

「企業会計原則注解」注18の空所補充問題である。

> 将来の特定の費用又は損失であって、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。

(2)及び(3)について

修繕引当金は、収益との対応を図るために当期の負担に属する金額を計上するための貸方項目であり、債務ではない引当金と整理されている場合が多い。

また、修繕は操業停止や対象設備の廃棄をした場合には不要となることから、引当金の要件を充たさないと考えられる。

問４

(1)について

「固定資産の減損に係る会計基準」の空所補充問題である。

> 減損の兆候がある資産又は資産グループについての減損損失を認識するかどうかの判定は、資産又は資産グループから得られる**割引前**将来キャッシュ・フローの総額と帳簿価額を比較することによって行い、…減損損失を認識すべきであると判定された資産又は資産グループについては、帳簿価額を回収可能価額まで減額し、当該減少額を減損損失として当期の損失とする。

(2)について

「固定資産の減損に係る会計基準」では、以下のように規定している。

> (1) 減損損失を認識するかどうかの判定に際して見積られる将来キャッシュ・フロー及び使用価値の算定において見積られる将来キャッシュ・フローは、企業に固有の事情を反映した合理的で説明可能な仮定及び予測に基づいて見積る。
> (2) 将来キャッシュ・フローの見積りに際しては、資産又は資産グループの現在の使用状況及び合理的な使用計画等を考慮する。
> (3) 将来キャッシュ・フローの見積金額は、生起する可能性の最も高い単一の金額又は生起しうる複数の将来キャッシュ・フローをそれぞれの確率で加重平均した金額とする。
> (4) 資産又は資産グループに関連して間接的に生ずる支出は、関連する資産又は資産グループに合理的な方法により配分し、当該資産又は資産グループの将来キャッシュ・フローの見積りに際し控除する。
> (5) 将来キャッシュ・フローには、利息の支払額並びに法人税等の支払額及び還付額を含めない。

したがって、「ア」（適切でないもの）を選択することとである。

(3)について

企業は、資産又は資産グループに対する投資を売却と使用のいずれかの手段によって回収する（合理的な経営者であれば最善の手段から資金の回収を図ることになる。）ため、売却による回収額である正味売却価額（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）と、使用による回収額である使用価値（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）のいずれか高い方の金額が固定資産の回収可能価額になる。

(4)について

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

> １．事業用の固定資産については、通常、市場平均を超える成果を期待して事業に使われているため、市場の平均的な期待で決まる時価が変動しても、企業にとっての投資の価値がそれに応じて変動するわけではなく、また、投資の価値自体も、投資の成果であるキャッシュ・フローが得られるまでは実現したものではない。そのため、事業用の固定資産は取得原価から減価償却等を控除した金額で評価され、損益計算においては、そのような資産評価に基づく実現利益が計上されている。
>
> しかし、事業用の固定資産であっても、その収益性が当初の予想よりも低下し、資産の回収可能性を帳簿価額に反映させなければならない場合がある。このような場合における固定資産の減損処理は、棚卸資産の評価減、固定資産の物理的な滅失による臨時損失や耐用年数の短縮に伴う臨時償却などと同様に、事業用資産の過大な帳簿価額を減額し、将来に損失を繰り延べないために行われる会計処理と考えることが適当である。これは、金融商品に適用されている時価評価とは異なり、資産価値の変動によって利益を測定することや、決算日における資産価値を貸借対照表に表示することを目的とするものではなく、取得原価基準の下で行われる帳簿価額の臨時的な減額である。

したがって、上記下線部を中心に解答することとなる。なお、問題文に「事業投資に係る資産評価の考え方に留意して‥」とあるため、その内容についても触れる必要があると思われる。

　この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

Ｚ－71－Ｂ〔第二問〕解　答

問１

(1)

①	収益	②	費用

(2)

当期業績主義

(3)

③	ア	④	キ	⑤	セ	⑥	ウ

(4)

科目	原則（基準）名	定義または原則（基準）の考え方
売上原価	費用収益対応の原則	企業活動の成果たる期間収益に対応する努力たる期間費用を認識する原則である。
支払利息	時間基準	時間の経過に基づいた用役等の費消に基づいて費用を認識する基準である。

【別解】

支払利息	発生基準	生産の事実や時間の経過に基づいて費用を認識する基準である。

問２

(1)

エ

(2)

ア

(3)

原則処理及び例外処理のもとでは、費用額（仕入高）は仕入時の直物為替相場で換算した1,000,000千円が計上されるのに対して、支出額（買掛金の実際支払額）はそれぞれ990,000千円となる。したがって、いずれの処理によった場合でも、費用額は支出額に基づいて測定すべきであるという考え方は貫かれていない。

(4)

原則処理及び例外処理では、仕入高は1,000,000千円であるが、いずれの処理によった場合でも全期間を通じて為替差益が10,000千円計上される。そのため、期間利益の合計額である全体利益は△990,000千円となり、全期間の支出額である990,000千円と一致する。

したがって、「全体利益＝全体利益の一部としての期間利益の合計額」という関係は成立している。

▸予想配点◂

問１(1)…各１点　(2)…１点　(3)…各１点　(4)名称…各１点　定義等…各１点
問２(1)…２点　(2)…２点　(3)…５点　(4)…５点　合計25点

▸合格ライン◂

企業会計原則（損益会計）及び外貨建取引からの出題である。問１と問２の記号選択問題を中心に解答し、得点を伸ばすことができたかどうかがポイントとなる。

問１

(1)については、２点確保したい。

(2)については、１点確保したい。

(3)については、４点は確保したい。

(4)については、２～４点は確保したい。

問２

(1)については、２点確保したい。

(2)については、２点確保したい。

(3)については、１点確保できていると有利である。

(4)については、出来なくても合否には影響ないと思われる。

以上のことから、予想配点による配点で13～16点が合格ラインになると思われる。

▸解答への道◂

問１

(1)について

「企業会計原則」の空欄補充問題である。

損益計算書は、企業の経営成績を明らかにするため、一会計期間に属するすべての**収益**とこれに対応するすべての**費用**とを記載して経常利益を表示し、これに特別損益に属する項目を加減して当期純利益を表示しなければならない。

すべての**費用**及び**収益**は、その支出及び収入に基づいて計上し、その発生した期間に正しく割当てられるように処理しなければならない。

(2)について

損益計算書に記載される損益項目の範囲に関しては、以下の２つの考え方が存在する。

① 当期業績主義

当期業績主義とは、損益計算書の作成目的を期間的な業績利益の算定・表示と考え、そのために、期間損益（経常損益）のみで損益計算を行い、損益計算書を作成するという考え方をいう。

② 包括主義

包括主義とは、損益計算書の作成目的を期間的な処分可能利益の算定・表示と考え、そのために、期間損益（経常損益）のみならず期間外損益（特別損益）も含めて損益計算を行い、損益計算書を作成するという考え方をいう。

(3)について

空所補充問題である。

企業の成立から解散までの期間利益の合計は全会計期間の利益に一致するとう原則を、**合致**の原則という。この原則は、会計期間中に利益処分等がなかったとすると、全期間の損益計算は全期間の収入から支出を控除することによって行われることを意味する。それゆえ、会計は**収支**計算を枠とするといわれることがある。

損益計算書に記載される損益項目を一会計期間に属する経常項目のみに限定し、前期損益修正や臨時損益などの非経常項目を利益剰余金の増減項目とする場合には、**合致**の原則は成立しない。なぜならば、この場合、「全体利益＝全体利益の一部としての期間利益の合計額」の関係が成立しないからである。

すべての費用及び収益は、その支出及び収入に基づいて計上しなければならないのは、**発生**主義会計の客観性を確保するためである。

また、すべての費用及び収益は、その発生した期間に正しく割当てられるように処理しなければならないのは、期間利益を**経営成績**の尺度となるように計算するためである。

(4)について

「売上原価」と「支払利息」を損益計算書表上の費用として適正に期間帰属させるために必要となる原則（基準）は、それぞれ「費用収益対応の原則」及び「時間基準（発生基準）」である。

費用収益対応の原則とは、期間実現収益に対応する期間対応費用を決定する原則であり、時間基準とは、時間の経過に基づいた用役等の費消に基づいて費用を認識する基準である。

問２

(1)について

いずれの処理によった場合も仕入高は1,000,000千円である。

原則処理によった場合の買掛金は、1,040,000千円（＝1,000,000千円＋40,000千円）

例外処理によった場合の買掛金は、990,000千円（＝1,000,000千円＋20,000千円－30,000千円）

したがって、「エ」を選択することになる。

(2)について

原則処理によった場合の為替差損益は、20×1年期は△10,000千円（＝△40,000千円＋30,000千円）、20×2年期は20,000千円（＝30,000千円－10,000千円）

例外処理によった場合の為替差損益は、20×1年期は0千円（＝20,000千円－20,000千円）、20×2年期は10,000千円

したがって、「ア」を選択することになる。

(3)について

原則処理（独立処理）によった場合、例外処理（振当処理）によった場合も仕入高は仕入時の直物為替相場で換算された1,000,000千円が計上されることになる。

支出額（買掛金の実際支払額）はいずれの処理によった場合も990,000千円となる。

したがって、費用額（仕入高）は支出額（買掛金の実際の支払額）に基づいて測定すべきであるという考え方は貫かれていないといえる。

(4)について

全期間の収入から支出を控除した全体利益は990,000千円である。

原則処理及び例外処理によった場合のいずれも、仕入高としては1,000,000千円の費用が計上されているが、全期間で通算した為替差益が10,000千円認識されるため、期間利益の合計額は990,000千円である。

したがって、「全体利益＝全体利益の一部としての期間利益の合計額」という関係は成立しているといえる。

参考　各時点の仕訳は以下となる。

（単位：千円）

	原則処理		振当処理	
仕入時	仕入　1,000,000	買掛金　1,000,000	仕入　1,000,000	買掛金　1,000,000
予約時	仕訳なし		為替差損　20,000 買掛金　10,000	前受収益　30,000
決算日	為替差損　40,000 為替予約　30,000	買掛金　40,000 為替差益　30,000	前受収益　20,000	為替差益　20,000
決済日	買掛金　1,040,000 為替差損　10,000 現金　60,000	現金　1,050,000 為替予約　30,000 為替差益　30,000	買掛金　990,000 前受収益　10,000	現金　990,000 為替差益　10,000

　この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

Ｚ－71－Ｂ〔第三問〕解　答

問１　貸借対照表及び損益計算書

貸　借　対　照　表

2021年３月31日現在　　（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	（1,782,744）	**Ⅰ　流動負債**	（1,625,716）
（現金及び預金）	（1 890,291）	買掛金	（1 282,615）
売掛金	（1 408,048）	短期借入金	（230,000）
商品	（1 511,176）	未払金	（1 786,200）
貯蔵品	（1 15）	未払費用	（40,817）
前払費用	（10,630）	（未払法人税等）	（1 116,450）
未収収益	（1 2,340）	（未払消費税等）	（1 65,600）
貸倒引当金	（1 △39,756）	預り金	（88,038）
Ⅱ　固定資産	（1,661,374）	賞与引当金	（1 15,996）
有形固定資産	（1,268,315）		
建物	（1 719,716）	**Ⅱ　固定負債**	（605,705）
構築物	（142,290）	社債	（1 435,805）
工具、器具及び備品	（33,816）	（退職給付引当金）	（1 94,900）
土地	（1 372,493）	営業保証金	（75,000）
無形固定資産	（25,000）	負債合計	（2,231,421）
借地権	（25,000）	純資産の部	
投資その他の資産	（368,059）	**Ⅰ　株主資本**	（1,202,197）
（投資有価証券）	（1 207,232）	資本金	（193,000）
（関係会社株式）	（1 27,000）	資本剰余金	（159,200）
破産更生債権等	（1 8,000）	資本準備金	（130,000）
繰延税金資産	（1 133,710）	（その他資本剰余金）	（29,200）
ゴルフ会員権	（1 122）	利益剰余金	（849,997）
貸倒引当金	（1 △8,005）	利益準備金	（50,000）
		繰越利益剰余金	（799,997）
		Ⅱ　評価・換算差額等	（10,500）
		（その他有価証券評価差額金）	（10,500）
		純資産合計	（1,212,697）
資産合計	（3,444,118）	負債及び純資産合計	（3,444,118）

　この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

損　益　計　算　書

自　2020年４月１日
至　2021年３月31日　　（単位：千円）

科目	金額	
売上高		(4,441,552)
売上原価		(1 2,834,211)
売上総利益		(1,607,341)
販売費及び一般管理費		(1 1,028,436)
営業利益		(578,905)
営業外収益		
受取利息	(221)	
有価証券利息	(1 2,646)	
受取配当金	(302)	
投資有価証券売却益	(1 100)	
（為替差益）	(1 6,691)	
雑収入	(1 20)	(9,980)
営業外費用		
支払利息	(2,023)	
社債利息	(1 15,434)	
（株式交付費）	(1 6,000)	
雑損失	(251)	(23,708)
経常利益		(565,177)
特別利益		
（固定資産売却益）	(1 77,000)	(77,000)
特別損失		
（減損損失）	(1 295,845)	
貸倒引当金繰入額	(1 8,005)	
ゴルフ会員権評価損	(1 178)	(304,028)
税引前当期純利益		(338,149)
（法人税、住民税及び事業税）	(1 196,260)	
（法人税等追徴税額）	(1 1,123)	
（法人税等調整額）	(1 △99,231)	(98,152)
当期純利益		(239,997)

　この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

問２　株主資本等変動計算書

（単位：千円）

①	1　8,400
②	1　63,000
③	1　17,000
④	1　△800
⑤	1　12,000
⑥	1　2,100

問３　「重要な会計方針に係る事項」に関する注記

ア	1　F
イ	1　E
ウ	1　B
エ	1　A
オ	1　N
カ	1　I
キ	1　D
ク	1　H

【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、ボリューム的には多くはないものの、一部の問題では会計処理に迷いが生じるような部分もあった。
以上のことから、ケアレスミスを考慮し、予想配点による採点で36点～39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）

1　現金及び預金に関する事項

(1) 現金

① 科目の振替

(現金及び預金)	712	(現金)	712

② 貯蔵品

(販売費及び一般管理費) ＜通信費・租税公課＞	12	(貯蔵品)	12
(貯蔵品) ＊	15	(販売費及び一般管理費) ＜通信費・租税公課＞	15

＊　５千円＋10千円＝15千円

③ 他人振出の当座小切手

(現金及び預金)	252	(売掛金)	252

④ 配当金領収書

未処理である旨がないため、適正に処理済であると判断する。

⑤ 仮払申請書

(仮払金)	12	(現金及び預金)	12

⑥ 現金過不足

(現金及び預金) ＊	20	(雑収入)	20

＊　イ　帳簿残高

712千円＋252千円－12千円＝952千円

ロ　実地残高

500千円＋252千円＋220千円＝972千円

ハ　現金過不足

ロ－イ＝20千円

別解　以下の⑦の仕訳を行うことも別解として想定される。その場合は、関連する科目の金額は以下の金額となる。
「現金及び預金」890,303千円　「雑収入」32千円

⑦ 未清算の仮払金に対する修正処理

(現金及び預金) ＊	12	(雑収入)	12

＊　仮払申請書については期末日現在精算されていないことから、本来残高試算表に仮払金が残るはずであるが、決算整理事項等を解答していくと上記⑤の仕訳を含めて仮払金がゼロとなる。未精算という記述と精算の仕訳が行われていることの矛盾を修正するための仕訳を行うべきと考えることができる。なお、本来借方は「仮払金」として計上すべきであるが、答案用紙のスペースの関係上「現金及び預金」としている。

(2) 当座預金

① 科目の振替

(現金及び預金)	379,772	(当座預金)	379,772

② 未渡小切手

(現金及び預金)	300	(買掛金)	300

③　支払手数料の未記帳

(販売費及び一般管理費)	3	(現金及び預金)	3

(3) 定期預金

①　科目の振替

(現金及び預金)＊	491,050	(定期預金)	491,050

＊　20カ月－10カ月＝10カ月　∴１年以内

② 換算

(現金及び預金)＊	18,200	(為替差益)	18,200

＊　$\underbrace{3,500千£\times145.5円／£}_{貸借対照表価額}-\underbrace{491,050千円}_{試算表}$＝18,200千円

２　貸倒引当金等に関する事項

(1) 一般債権及び貸倒懸念債権

(販売費及び一般管理費)＊ ＜貸倒引当金繰入額＞	29,264	(貸倒引当金)	29,264

＊　①　戻入額

10,492千円

②　繰入額

一般債権：396,000千円（※１）×0.092（※２）＝36,432千円

貸倒懸念債権：(12,048千円－5,400千円）×50％＝3,324千円

合計：36,432千円＋3,324千円＝39,756千円

③　②－①＝29,264千円

（※１）売掛金残高

$\underbrace{416,300千円}_{試算表}-\underbrace{252千円}_{1(1)③}-\underbrace{12,048千円}_{貸倒懸念}-\underbrace{8,000千円}_{破産}$＝396,000千円

（※２）貸倒実績率

27,216千円÷336,000千円＝0.081

18,144千円÷288,000千円＝0.063

42,768千円÷324,000千円＝0.132

(0.081＋0.063＋0.132）÷３年＝0.092

(2) 破産更生債権等

①　科目の振替

(破産更生債権等)	8,000	(売掛金)	8,000

②　貸倒引当金

(貸倒引当金繰入額)＊ ＜特別損失＞	8,000	(貸倒引当金)	8,000

(3)　税効果

(繰延税金資産)＊	14,326	(法人税等調整額)	14,326

＊　①　会計上の貸倒引当金

47,756千円（＝$\underbrace{36,432千円}_{一般債権}+\underbrace{3,324千円}_{懸念債権}+\underbrace{8,000千円}_{破産債権}$）

②　税務上の貸倒引当金

0千円

③　(①－②）×30％＝14,326千円（千円未満切捨）

(4)　ゴルフ会員権

①　期末評価

(ゴルフ会員権評価損)*1	178	(ゴルフ会員権)	178
＜特別損失＞			
(貸倒引当金繰入額)*2	5	(貸倒引当金)	5
＜特別損失＞			

*1　300千円（取得原価）－122千円（預託金）＝178千円

*2　122千円（預託金）－117千円（時価）＝５千円

②　税効果

(繰延税金資産)＊	54	(法人税等調整額)	54

＊　イ　会計上の評価額

117千円

ロ　税務上の評価額

300千円

ハ　（ロ－イ）×30％＝54千円（千円未満切捨）

３　有価証券に関する事項

(1)　ＡＡ社株式（時価のあるその他有価証券）

①　売却

(仮受金)	10,100	(有価証券)*1	10,000
		(投資有価証券売却益)*2	100
		＜営業外収益＞)	

*1　100,000千円÷1,000株＝100千円

100千円×100株＝10,000千円

*2　貸借差額

②　期末評価

(投資有価証券)	105,000	(有価証券)	90,000
		(繰延税金負債)＊	4,500
		(その他有価証券評価差額金)＊	10,500

＊　評価差額：105,000千円－90,000千円＝15,000千円

繰延税金負債：15,000千円×30％＝4,500千円

評価差額金：15,000千円－4,500千円＝10,500千円

(2)　ＢＢ社社債（満期保有目的の債券）

①　取得時

(有価証券)＊	103,194	(仮払金)	103,194

＊　980千ドル×105.3円／ドル＝103,194千円

②　金利調整差額の償却

(有価証券)	306	(有価証券利息)＊	306

＊　外貨金利調整差額：1,000千ドル－980千ドル＝20千ドル

金利調整差額の外貨償却額：20千ドル×$\frac{9カ月}{60カ月}$＝３千ドル

金利調整差額の円貨償却額：３千ドル×102/ドル（平均為替相場）＝306千円

※　「外貨建取引等会計処理基準注解」及び「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」では、償却原価法における償却額の換算についてについて以下の記述がある。

「外貨建取引等会計処理基準注解」

注９　償却原価法における償却額の換算について

外貨建金銭債権債務及び外貨建債券について償却原価法を適用する場合における償却額は、外国通貨による償却額を期中平均相場により円換算した額による。

注12　期中平均相場について

収益及び費用の換算に用いる期中平均相場には、当該収益及び費用が帰属する月又は半期等を算定期間とする平均相場を用いることができる。

「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」

外貨建満期保有目的債券の決算時の会計処理

56．…なお、期中に取得又は満期が到来した債券に係る償却額の換算に適用する期中平均相場は、債券の保有期間に対応させて計算することが理論的ではあるが、多数の債券を保有する場合が考えられるため、実務上の煩雑性を考慮し単に期中平均相場としている。

本問は債券を１種類しか保有しておらず、保有期間に対応した期中平均相場が問題中に与えられているため、保有期間に対応したレート（102円／ドル）で有価証券利息を換算している。

②　期末評価

（投資有価証券）*2	102,232	（有価証券）*1	103,500
（為替差損）*3	1,268		

*1　103,194千円＋306千円＝103,500千円

*2　（980千ドル＋３千ドル）×104.0円／ドル＝102,232千円

*3　貸借差額

③　経過利息

（未収収益）＊	2,340	（有価証券利息）	2,340

＊　1,000千ドル×３％×$\frac{9カ月}{12カ月}$×104.0円／ドル＝2,340千円

(3)　ＣＣ社株式（子会社株式）

（関係会社株式）*1	27,000	（資本金）	10,000
		（資本準備金）*2	17,000

*1　13,500円×2,000株＝27,000千円

*2　貸借差額

４　自己株式に関する事項

（仮受金）	11,200	（自己株式）	12,000
（その他資本剰余金）	800		

５　棚卸資産に関する事項

（売上原価）	653,380	（繰越商品）	653,380
（売上原価）	2,692,007	（仕入）	2,692,007
＜当期商品仕入高＞			
（商品）＊	511,176	（売上原価）	511,176

＊　（653,380千円＋2,692,007千円）÷（1,820個＋7,447個）＝361千円（平均単価）

361千円×（1,413個＋3個）＝511,176千円

※ 売上原価

653,380千円＋2,692,007千円－511,176千円＝2,834,211千円

期首商品　当期商品仕入高　期末商品

６　有形固定資産に関する事項

(1) 減損

① 減損処理

(減損損失)*1	295,845	(建物)*2	118,338
＜特別損失＞		(土地)*3	177,507

*1　イ　200,000千円＋300,000千円＝500,000千円 ＞ 300,000千円　∴　減損処理の適用あり
建物　土地　将来キャッシュ・フロー

※　将来キャッシュ・フロー

15,000千円×20年－100,000千円＋100,000千円＝300,000千円

ロ　回収可能価額：200,000千円 ＜ 204,155千円　∴　204,155千円
正味売却価額　使用価値

※　使用価値

15,000千円×14.877－100,000千円×0.744＋100,000千円×0.554＝204,155千円

ハ　減損損失

500,000千円－204,155千円＝295,845千円
帳簿価額　回収可能価額　減損損失

*2　$295,845千円 \times \frac{200,000千円}{500,000千円} = 118,338千円$

*3　$295,845千円 \times \frac{300,000千円}{500,000千円} = 177,507千円$

② 税効果会計

(繰延税金資産)＊	88,753	(法人税等調整額)	88,753

＊　イ　会計上の減損損失

295,845千円

ロ　税務上の減損損失

０千円

ハ　(イ－ロ)×30％＝88,753千円（千円未満切捨）

(2) 土地売却

(仮受金)	130,000	(土地)	50,000
		(仮払金)	3,000
		(固定資産売却益)＊	77,000

＊　130,000千円－50,000千円－3,000千円＝77,000千円

別解　土地の売却に係る支払手数料については売却損益と相殺せずに別建てで計上することも想定される。
その場合においては、以下の項目について別解が認められる。
「販売費及び一般管理費」1,031,436千円、「固定資産売却益」80,000千円

(4) 貸借対照表価額

建物：1,649,200千円－118,338千円－811,146千円＝719,716千円
試算表　上記(1)　減累

構築物：310,320千円－168,030千円＝142,290千円
試算表　減累

工具、器具及び備品：93,016千円－59,200千円＝33,816千円
試算表　減累

土地：600,000千円－177,507千円－50,000千円＝372,493千円
試算表　上記(1)　上記(3)

７　社債に関する事項

（社　債　利　息）*1	15,434	（仮　払　金）*2	6,000
		（社　債）*3	9,434

*1　426,371千円×3.62%＝15,434千円（千円未満切捨）
　　試算表　　実行利子率

*2　（500千円/口×1,000口）×1.2%＝6,000千円
　　額面金額　　クーポン利子率

*3　差額

８　賞与に関する事項

(1) 前期末の賞与

（賞　与　引　当　金）	15,888	（販売費及び一般管理費）＜賞　与＞	15,888

(2) 当期の賞与

（販売費及び一般管理費）＊＜賞与引当金繰入額＞	15,996	（賞　与　引　当　金）	15,996

＊　23,994千円×$\frac{4カ月}{6カ月}$＝15,996千円

(3) 決算賞与

（販売費及び一般管理費）＜賞　与＞	4,200	（未　払　金）	4,200

※　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」では、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」として計上することとされている。また、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、成功報酬的賞与等）である場合には、その額を「未払金」として計上する。

本問は、支給対象期間以外の基準に基づいて算定されているため、「未払金」として計上する。

(4) 税効果会計

（繰延税金資産）＊	4,798	（法人税等調整額）	4,798

＊　①　会計上の未払賞与
　　15,996千円
　　②　税務上の未払賞与
　　０千円
　　③　（①－②）×30%＝4,798千円（千円未満切捨）

※　問題文に「賞与引当金について税効果を適用する。」とあるため、未払の決算賞与に対しては税効果を適用していない。

９　退職給付引当金に関する事項

(1) 退職給付費用の計上

（販売費及び一般管理費）＊＜退職給付費用＞	17,900	（退職給付引当金）	17,900

＊　①　勤務費用
　　12,000千円
　　②　利息費用
　　200,000千円×３%＝6,000千円
　　期首退職給付債務

③　期待運用収益

80,000千円 ×５％＝4,000千円
期首年金資産

④　数理計算上の差異の費用処理額

イ　前期末残高

30,000千円×10％＝3,000千円

ロ　当期末残高

㋑　退職給付債務に生じた差異

250,000千円－（200,000千円＋12,000千円＋6,000千円－9,000千円）＝41,000千円
実績　期首　上記①　上記②　年金支払　（借方差異）

㋺　年金資産に生じた差異

120,000千円－（80,000千円＋4,000千円＋13,000千円－9,000千円）＝32,000千円
実績　期首　上記③　掛金支出　年金支払　（貸方差異）

㋩　（㋑－㋺）×10％＝900千円

ハ　イ＋ロ＝3,900千円

⑤　退職給付費用

12,000千円＋6,000千円 －4,000千円 ＋ 3,900千円 ＝17,900千円
勤務費用　利息費用　期待収益　数理差異費用処理

(2) 掛金拠出

（退職給付引当金）	13,000	（仮払金）	13,000

(3) 税効果会計

（繰延税金資産）＊	28,470	（法人税等調整額）	28,470

＊　①　会計上の退職給付引当金

90,000千円＋17,900千円－13,000千円＝94,900千円
試算表　上記(1)　上記(2)

②　税務上の退職給付引当金

０千円

③　（①－②）×30％＝28,470千円

10　純資産に関する事項

(1) 当社が行った会計処理

（現金及び預金）＊	120,000	（仮受金）	120,000

＊　14,000円/株×9,000株－ 6,000千円 ＝120,000千円
払込金額　株式交付費

(2) 正しい会計処理

（現金及び預金）*1	126,000	（資本金）*2	63,000
		（資本準備金）*2	63,000
（株式交付費）	6,000	（現金及び預金）	6,000

*1　14,000円/株×9,000株＝126,000千円

*2　126,000千円÷２＝63,000千円

(3) 修正仕訳

（仮受金）	120,000	（資本金）	63,000
（株式交付費）	6,000	（資本準備金）	63,000

11　諸税金に関する事項

(1) 追徴税額

（法人税等追徴税額）	1,123	（仮払金）	1,123

　この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(2) 法人税、住民税及び事業税

(法人税、住民税及び事業税) *1	196,260	(仮払金)	119,900
(販売費及び一般管理費) *2	40,090	(未払法人税等) *3	116,450
＜租税公課＞			

*1　160,840千円＋23,090千円＋12,330千円＝196,260千円
　　法人税・住民税　　事業税（所得割）

*2　14,920千円＋25,170千円＝40,090千円
　　事業税（外形分）

*3　貸借差額

(3) 消費税等

(仮受消費税等)	408,379	(仮払消費税等)	272,871
(販売費及び一般管理費) *2	92	(仮払金)	70,000
＜租税公課＞		(未払消費税等) *1	65,600

*1　135,600千円－70,000千円＝65,600千円
　　年税額　　中間納付額

*2　貸借差額

(4) 税効果会計

(繰延税金資産) *	1,809	(法人税等調整額)	1,809

＊　①　会計上の未払事業税（所得割）

12,330千円－6,300千円＝6,030千円
事業税の年税額　事業税の中間納付額

②　税務上の未払事業税

０千円

③　(①－②) ×30％＝1,809千円

※　前期末の未払事業税（所得割）の金額が与えられていること及び前期末計上の繰延税金資産の金額から判断し、未払事業税（所得割）にのみ税効果を適用している。

12　税効果会計

(1) 前期分

(法人税等調整額)	38,979	(繰延税金資産)	38,979

(2) 財務諸表表示

①　繰延税金資産

14,326千円＋54千円－4,500千円＋88,753千円＋4,798千円＋28,470千円＋1,809千円＝133,710千円
上記２(3)　上記２(4)　上記３(1)　上記６(1)　上記８(4)　上記９(3)　上記11(4)

②　法人税等調整額

14,326千円＋54千円＋88,753千円＋4,798千円＋28,470千円＋1,809千円－38,979千円＝99,231千円
上記２(3)　上記２(4)　上記６(1)　上記８(4)　上記９(3)　上記11(4)　上記12(1)

（貸方残高　∴法人税、住民税及び事業税から減算）

　この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

13　販売費及び一般管理費

残高試算表		936,782千円
前期末貯蔵品	＋	12千円
当期末貯蔵品	－	15千円
支払手数料（銀行手数料）	＋	3千円
貸倒引当金繰入額	＋	29,264千円
前期末賞与引当金	－	15,888千円
賞与引当金繰入額	＋	15,996千円
決算賞与	＋	4,200千円
退職給付費用	＋	17,900千円
租税公課（外形事業税）	＋	40,090千円
租税公課（消費税等）	＋	92千円
合計		1,028,436千円

14　繰越利益剰余金

560,000千円＋239,997千円＝799,997千円
　試算表　　当期純利益

●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60～69点、70点が合格確実と考えられる。