

## 第67回 税理士試験 財務諸表論

## ●はじめに

今回の本試験は、第一問及び第二問で解答可能な箇所をできるだけ得点したうえで、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。

## Z-67-B〔第一問〕解答

1

(1)	ウ
(2)	ア
(3)	エ
(4)	ウ
(5)	イ

(6)

経営成績の適正開示のためには、現金収支余剰をそのまま企業活動の成果とみるのではなく、  
成果と努力の対応による期間損益計算が必要となる。減価償却の手续により、支出額である有形  
固定資産の取得原価を耐用期間に配分することで、使用による成果と努力を期間的に対応させる  
ことができ、業績評価のための適正な期間損益計算ができるためである。

2

(1)	エ
(2)	ア
(3)	ウ
(4)	イ

(5)

その他有価証券におけるリサイクリングとは、過年度に計上された資本取引以外による純資産  
の増減であるその他有価証券評価差額金を売却等により投資のリスクから解放された段階で当期  
純利益に加えることをいう。

リサイクリングが必要とされるのは、資本取引以外による純資産の増減は当期純利益の増減を  
伴うべきであり、時価評価時に失われていたクリーン・サープラス関係を取り戻すためにリサイ  
クリングが不可欠であるためである。

## ▶予想配点◀

1 (1)～(5)…各2点 (6)…3点 2 (1)～(4)…各2点 (5)…4点 合計25点

### ▶合格ライン◀

企業会計上の利益とキャッシュ・フローとの関係及びクリーン・サープラス関係からの出題であり、全体的に難易度の高い問題であった。

記号選択問題のうち、基本問題を確実に得点し、特に難易度の高い論述問題では部分点に繋がられたかどうかのポイントとなる。

1 (1)から(5)については、6点(3箇所)は確保したい。

1 (6)については、1～2点は確保したい。

2 (1)から(4)については、6点(3箇所)は確保したい。

2 (5)については、1点は確保したい。

以上のことから、予想配点による配点で14～15点が合格ラインになると思われる。

### ▶解答への道◀

#### 1 (1)について

「企業会計原則」損益計算書原則一Aでは、次のように規定している。

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、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。

したがって、「ウ」を解答することとなる。

#### 1 (2)について

ア：○

イ：× 工事完成基準を採用しても工事進行基準を採用しても、利益の総額は同じである。

ウ：× 減損処理を行っても行わなくても、費用の総額は同じである。

エ：× 営業外収益に含めるべき収益を特別利益として表示しても、当期純利益は同額となる。

したがって、「ア」を解答することとなる。

#### 1 (3)について

ア：× 残存価額を高く見積もれば、減価償却費の総額は小さくなる。

イ：× 残存価額をゼロと見積もり、定額法を適用する状況で、耐用年数を短く設定すれば毎期の減価償却費は大きくなる。

ウ：× 除却損は残存価額を過小に見積もった場合以外でも計上される。

エ：○

したがって、「エ」を解答することとなる。

#### 1 (4)について

ア：× 正の評価差額を再評価時の期間損益に算入する場合、償却が完了するまでの期間を通算した損益（利益）は、再評価を行わなかった場合と同額となる。

イ：× 正の評価差額を再評価剰余金として資本拘束した場合、償却が完了するまでの期間を通算した損益（利益）は、再評価を行わなかった場合よりも小さくなる。

ウ：○

エ：× 正の評価差額を繰延収益とし、償却期間にわたって漸次期間損益に振り替える場合、償却が完了するまでの期間を通算した損益（利益）は、再評価を行わなかった場合と同額となる。

したがって、「ウ」を解答することとなる。

#### 1 (5)について

ア：× 期末の在庫数量がゼロの場合には、先入先出法による売上原価と後入先出法による売上原価は同額となる。

イ：○

ウ：× 在庫品の価格が一貫して下落している場合、期首と期末の在庫数量が同じであれば、先入先出法による売上原価は、後入先出法による売上原価よりも大きくなる。

エ：× 在庫品の価格が一貫して上昇している場合、期首と期末の在庫数量が同じであれば、総平均法及び移動平均法による売上原価は先入先出法による売上原価よりも大きくなる。

したがって、「イ」を解答することとなる。

#### 1 (6)について

経営成績の適正開示のためには、現金収支余剰をそのまま企業活動の成果とみるのではなく、成果と努力の対応による期間損益計算が必要となる。

有形固定資産は使用を通じて収益を獲得するものである。減価償却の手続により、支出額である有形固定資産の取得原価を耐用期間に配分することで、使用による成果と努力を期間的に対応させることができ、業績評価のための適正な期間損益計算ができるためである。

#### 2 (1)について

クリーン・サープラス関係とは、期間損益と資本取引を除く純資産の増減額が一致する関係であり、資本取引以外による純資産の増減が期間損益に漏れなく反映されている状態をいう。

ア：× 資本剰余金と利益剰余金が発生源泉別に区分されている状態ではない。

イ：× 利益剰余金が唯一の処分原資とされ、資本剰余金の処分が禁じられている状態ではない。

ウ：× 潜在的な負債を考慮しても、なお純資産が正の値をとる状態ではない。

エ：○

したがって、「エ」を解答することとなる。

## 2 (2)について

ア：○

イ：× 自己株式の取得は資本取引に該当する。

ウ：× 現物出資は資本取引に該当する。

エ：× ストック・オプションの行使による新株発行は資本取引に該当する。

したがって、「ア」を解答することとなる。

## 2 (3)について

ア：× 個別財務諸表における「その他有価証券評価差額金」の純資産への直入は、クリーン・サープラス関係を損なう取引である。

イ：× 為替換算調整勘定の計上は、クリーン・サープラス関係を損なう取引である。

ウ：○

エ：× 繰延ヘッジ損益の計上は、クリーン・サープラス関係を損なう取引である。

したがって、「ウ」を解答することとなる。

## 2 (4)について

本来であれば経費（発生時費用処理）として処理すべき項目を、剰余金の分配として処理した場合、本来の処理を行った場合と比べて費用は過少計上となる。

ア：× 費用は過大計上となるというのが誤りである。

イ：○

ウ：× 費用は過大計上となるものの、やがてその違いは解消されるというのが誤りである。

エ：× 同額の費用が計上されるというのが誤りである。

したがって、「イ」を解答することとなる。

## 2 (5)について

その他有価証券におけるリサイクリングとは、過年度に計上された資本取引以外による純資産の増減であるその他有価証券評価差額金を売却等により投資のリスクから解放された段階で当期純利益に加えることをいう。

リサイクリングが必要とされるのは、資本取引以外による純資産の増減は当期純利益の増減を伴うべきであり、時価評価時に失われていたクリーン・サープラス関係を取り戻すためにリサイクリングが不可欠であるためである。

Z-67-B〔第二問〕解答

問1

1

①	セ	②	ス
③	コ	④	ク

2

C
---

3

市場の評価を反映した金額によるという考え方
-----------------------

4

会計処理の 考え方	有形固定資産の除去に係る用役（除去サービス）の費消を、使用に応じて各期間に費用配分し、それに対応する金額を負債として認識する考え方（引当金処理）
根拠	資産負債の両建処理は、資産除去債務の全額を負債として計上するとともに、これに対応する除去費用を有形固定資産の取得原価に含めることで、当該除去費用が当該有形固定資産の使用に応じて各期間に費用配分されるため、資産負債の両建処理は引当金処理を包摂するものといえる。

問2

1

調整	方法（アプローチ）
将来キャッシュ・フローの見積りの変更に関する調整	プロスペクティブ・アプローチ
適用初年度の期首残高の調整	キャッチアップ・アプローチ

2

会計処理	割引前の将来キャッシュ・フローに重要な見積りの変更が生じた場合の当該見積りの変更による調整額は、資産除去債務の帳簿価額及び関連する有形固定資産の帳簿価額に加減して処理する。
根拠	我が国の現行の会計慣行においても耐用年数の変更については影響額を変更後の残存耐用年数で処理する方法が一般的であることなどから、プロスペクティブ・アプローチにより処理することとした。

▶予想配点◀

問1	1…各1点	2…2点	3…3点	4 考え方…2点	根拠…4点	
問2	1…各2点	2 会計処理…2点	根拠…4点			合計 25点

▶合格ライン◀

資産除去債務からの出題である。全体として難易度の高い問題であったが、基本問題を確実に得点し、部分点が拾えるような問題を確実に得点に繋げられたかがポイントとなる。

問1の1については、3点は確保したい。

問1の2については、2点は確保したい。

問1の3については、得点できなくても問題ないと思われる。

問1の4については、6点は確保したい。

問2の1については、2点は確保したい。

問2の2については、1点は確保したい。

以上のことから、予想配点による配点で14点が合格ラインになると思われる。

▶解答への道◀

問1の1について

資産除去債務に関連する文章の空欄補充問題である。

企業が自己の支出見積りとしての有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッシュ・フローを見積るためには、たとえば、対象となる有形固定資産の除去に必要な平均的な処理作業に対する価格の見積りなどの基礎情報が必要である。これらの情報によって見積られた金額に、インフレ率や見積値から乖離するリスクを勘案することとなる。資産除去債務の会計処理は、資産負債の両建処理の考え方に基づいて行う。

①  
②  
資産除去債務の発生時に、それを合理的に見積ることができないことがある。その場合は、合理的に見積ることができるようになった時点で負債として計上する。しかし、最善の見積りを行ってもなお合理的に金額を算定できないような場合は、当該資産除去債務の概要、合理的に見積ることができるができない旨及びその理由を注記しなければならない。

問1の2について

「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。

24. 本会計基準においては、資産除去債務を有形固定資産の除去に関わるものと定義していることから、これらに該当しないもの、例えば、有形固定資産の使用期間中に実施する環境修復や修繕は対象とはならない。

したがって、上記\_\_\_部分から「C」を解答することとなる。

### 問1の3について

「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。

36. 資産除去債務の算定における割引前将来キャッシュ・フローについては、市場の評価を反映した金額によるという考え方と、自己の支出見積りによるという考え方がある。また、割引率についても、無リスクの割引率が用いられる場合と無リスクの割引率に信用リスクを調整したものが用いられる場合が考えられる。当委員会では、割引前将来キャッシュ・フローの測定値の属性とそれに見合う割引率の組合せについて検討を行った。

したがって、上記\_\_\_\_部分から「市場の評価を反映した金額によるという考え方」を解答することとなる。

### 問1の4について

「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。

32. 有形固定資産の耐用年数到来時に解体、撤去、処分等のために費用を要する場合、有形固定資産の除去に係る用役(除去サービス)の費消を、当該有形固定資産の使用に応じて各期間に費用配分し、それに対応する金額を負債として認識する考え方がある。(以下省略)

34. しかしながら、引当金処理の場合には、有形固定資産の除去に必要な金額が貸借対照表に計上されないことから、資産除去債務の負債計上が不十分であるという意見がある。また、資産負債の両建処理は、有形固定資産の取得等に付随して不可避免的に生じる除去サービスの債務を負債として計上するとともに、対応する除去費用をその取得原価に含めることで、当該有形固定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。この結果、有形固定資産に対応する除去費用が、減価償却を通じて、当該有形固定資産の使用に応じて各期に費用配分されるため、資産負債の両建処理は引当金処理を包摂するものといえる。さらに、このような考え方に基づく処理は、国際的な会計基準とのコンバージェンスにも資するものであるため、本会計基準では、資産負債の両建処理を求めることとした。

したがって、会計処理の考え方については上記\_\_\_\_部分、根拠については\_\_\_\_部分を要約して解答することとなる。

### 問2の1について

「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。

50. 資産除去債務の見積りの変更から生じる調整を、会計上どのように処理するかについては、資産除去債務に係る負債及び関連する有形固定資産の帳簿価額に加減して、減価償却を通じて残存耐用年数にわたり費用配分を行う方法(プロスペクティブ・アプローチ)、資産除去債務に係る負債及び有形固定資産の残高の調整を行い、その調整の効果を一時の損益とする方法(キャッチアップ・アプローチ)又は資産除去債務に係る負債及び有形固定資産の残高を過年度に遡及して修正する方法(レトロスペクティブ・アプローチ)の3つの方法が考えられる。

したがって、上記\_\_\_\_部分及び\_\_\_\_部分を解答することとなる。

## 問2の2について

「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。

10. 割引前の将来キャッシュ・フローに重要な見積りの変更が生じた場合の当該見積りの変更による調整額は、資産除去債務の帳簿価額及び関連する有形固定資産の帳簿価額に加減して処理する。資産除去債務が法令の改正等により新たに発生した場合も、見積りの変更と同様に取り扱う。
51. このような会計上の見積りの変更については、国際的な会計基準において、将来に向かって修正する方法が採用されていることに加え、我が国の現行の会計慣行においても耐用年数の変更については影響額を変更後の残存耐用年数で処理する方法が一般的であることなどから、プロスペクティブ・アプローチにより処理することとした。この場合、割引前の将来キャッシュ・フローの見積りの変更による調整額は、資産除去債務に係る負債の帳簿価額及び関連する有形固定資産の帳簿価額に加減して取り扱うことになる。

したがって、会計処理については上記\_\_\_\_部分、根拠については、国際的な会計基準が採用していること以外の理由が問われているため、上記\_\_\_\_\_部分を要約して解答することとなる。



Z-67-B〔第三問〕解答

問1 トエンティナイン商事株式会社(第29期)の貸借対照表及び損益計算書

貸借対照表

平成29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	( 1,310,032)	I 流動負債	( 960,786)
現金及び預金 ①	( 109,850)	支払手形	( 254,980)
受取手形 ①	( 483,775)	買掛金 ①	( 274,400)
売掛金 ①	( 335,225)	[短期借入金] ①	( 120,846)
商品 ①	( 311,383)	未払金 ①	( 39,630)
貯蔵品	( 75)	未払費用 ①	( 98,250)
仮払金 ①	( 10,000)	[未払法人税等] ①	( 56,630)
前払費用 ①	( 8,690)	[未払消費税等] ①	( 15,880)
未収収益 ①	( 90)	預り金	5,530
[短期貸付金] ①	( 20,000)	リース債務	( 8,640)
繰延税金資産	( 43,724)	賞与引当金	( 86,000)
貸倒引当金 ①	( △12,780)	II 固定負債	( 397,333)
II 固定資産	( 1,617,049)	[長期借入金]	( 240,000)
有形固定資産	( 1,215,399)	退職給付引当金	( 98,893)
建物 ①	( 447,718)	営業保証金	24,600
器具備品	( 38,437)	リース債務 ①	( 33,840)
土地	( 603,264)	負債合計	1,358,119
リース資産 ①	( 42,480)	純資産の部	
建設仮勘定	83,500	I 株主資本	( 1,580,962)
無形固定資産	30,450	資本金	500,000
ソフトウェア	30,450	資本剰余金	( 105,500)
投資その他の資産	( 371,200)	資本準備金	( 65,900)
[投資有価証券] ①	( 183,875)	その他資本剰余金 ①	( 39,600)
[関係会社株式] ①	( 3,000)	利益剰余金	( 1,045,462)
差入保証金 ①	( 72,400)	利益準備金 ①	( 58,600)
[長期預金] ①	( 36,000)	その他利益剰余金	( 986,862)
[破産更生債権等] ①	( 1,224)	別途積立金	711,000
繰延税金資産	( 75,925)	繰越利益剰余金	( 275,862)
貸倒引当金	( △1,224)	自己株式 ①	( △70,000)
		II 評価・換算差額等	( △12,000)
		その他有価証券評価差額金	( △12,000)
		純資産合計	1,568,962
資産合計	2,927,081	負債及び純資産合計	2,927,081

損益計算書

自平成28年4月1日

至平成29年3月31日

(単位：千円)

科 目	金	額
売 上 高		①( 3,516,900)
売 上 原 価		①( 2,370,787)
売 上 総 利 益		( 1,146,113)
販売費及び一般管理費		( 895,838)
営 業 利 益		( 250,275)
営 業 外 収 益		
受取利息及び配当金	①( 1,920)	
有 価 証 券 利 息	①( 600)	
[償却債権取立益]	①( 3,220)	
[仕入割引]	①( 5,100)	
[為替差益]	①( 2,125)	
雑 収 入	( 2,990)	( 15,955)
営 業 外 費 用		
支 払 利 息	①( 4,855)	
[貸倒引当金繰入額]	①( 200)	
雑 損 失	17,150	( 22,205)
経 常 利 益		( 244,025)
特 別 利 益		
固定資産売却益	22,110	22,110
特 別 損 失		
[貸倒損失]	①( 6,120)	
[貸倒引当金繰入額]	①( 1,224)	
[関係会社株式評価損]	①( 5,000)	
[減損損失]	( 150,431)	( 162,775)
税引前当期純利益		( 103,360)
[法人税、住民税及び事業税]	①( 102,500)	
[法人税等調整額]	①( △27,557)	( 74,943)
当 期 純 利 益		( 28,417)

問2 販売費及び一般管理費の明細

(単位：千円)

科 目	金 額
荷 造 運 搬 費	156,630
広 告 宣 伝 費	① ( 65,880)
役 員 報 酬	47,500
従 業 員 給 与 及 び 賞 与	( 363,360)
法 定 福 利 費	48,400
[ 貸 倒 引 当 金 繰 入 額 ]	( 7,400)
[ 賞 与 引 当 金 繰 入 額 ]	① ( 86,000)
[ 退 職 給 付 費 用 ]	① ( 3,153)
旅 費 交 通 費	13,700
通 信 費	( 5,325)
租 税 公 課	① ( 40,320)
修 繕 費	5,760
減 価 償 却 費	① ( 39,190)
消 耗 品 費	4,170
そ の 他	9,050
合 計	( 895,838)

問3 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の内訳

(単位：千円)

繰延税金資産

未払事業税	① ( 4,212 )
貸倒引当金	( 5,602 )
賞与引当金	( 34,400 )
退職給付引当金	① ( 39,557 )
減損損失	① ( 60,172 )
その他有価証券評価差額金	① ( 8,000 )
繰延税金資産小計	( 151,943 )
[評価性引当額]	① (△ 32,294 )
繰延税金資産合計	( 119,649 )

▶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も多くなく、全体的に高得点が望める問題であったといえる。このような問題ではいかに失点を防ぎ、高得点を確保出来るかがポイントなる。

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40点～44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) 表示科目の振替

(現金及び預金)	142,584	(現金)	280
		(当座預金)	109,304
		(定期預金)	33,000

(2) 当座預金

① 未渡小切手 (甲銀行)

(現金及び預金)	120	(未払金)	120
----------	-----	-------	-----

② 乙銀行

イ 売掛金の回収

(現金及び預金)	700	(売掛金)	700
----------	-----	-------	-----

ロ 未取付小切手

銀行側の調整であるため、処理不要

③ 丙銀行

イ 未記帳

(差入保証金)*	1,400	(現金及び預金)	1,400
----------	-------	----------	-------

\*  $\frac{554 \text{千円}}{\text{帳簿残高}} - \frac{(\triangle 846 \text{千円})}{\text{銀行残高}} = 1,400 \text{千円}$

ロ 当座借越

(現金及び預金)	846	(短期借入金)*	846
----------	-----	----------	-----

\*  $\frac{554 \text{千円}}{\text{帳簿残高}} - \frac{1,400 \text{千円}}{\text{上記(2)③イ}} = \triangle 846 \text{千円}$

(3) 外貨建定期預金

① 期末換算

(長期預金)*	36,000	(現金及び預金)	33,000
		(為替差益)	3,000

\* 300千ドル×120円/ドル=36,000千円

② 経過利息

(未収収益)*	90	(受取利息及び配当金)	90
---------	----	-------------	----

\* 300千ドル×0.5%× $\frac{6\text{カ月}}{12\text{カ月}}$ ×120円/ドル=90千円

(4) 貯蔵品

(租税公課)	170	(貯蔵品)	170
<販売費及び一般管理費>			
(貯蔵品)	75	(租税公課)	60
		<販売費及び一般管理費>	
		(通信費)	15
		<販売費及び一般管理費>	

2 受取手形及び売掛金に関する事項

(1) 得意先に対する手形貸付金

(短期貸付金)	20,000	(受取手形)	20,000
---------	--------	--------	--------

(2) 償却債権取立益

(仮受金)	3,220	(償却債権取立益)	3,220
		<営業外収益>	

(3) 為替予約

① 当社が行った処理の取り消し

(売上高)	57,500	(売掛金)*	57,500
-------	--------	--------	--------

\* 500千ドル× $\frac{115\text{円}}{\text{予約レート}}$ /ドル=57,500千円

② 売上計上日の処理

(売 掛 金)	59,500	(売 上 高)*	59,500
---------	--------	----------	--------

\*  $500 \text{千ドル} \times \frac{119 \text{円/ドル}}{\text{発生時レート}} = 59,500 \text{千円}$

③ 為替予約

イ 直々差額

(為 替 差 損)	500	(売 掛 金)*	500
-----------	-----	----------	-----

\* 直々差額:  $500 \text{千ドル} \times \left( \frac{119 \text{円/ドル}}{\text{発生時直物レート}} - \frac{118 \text{円/ドル}}{\text{予約時直物レート}} \right) = 500 \text{千円}$

ロ 直先差額

(前 払 費 用)*1	1,500	(売 掛 金)	1,500
(為 替 差 損)*2	375	(前 払 費 用)	375

\*1 直先差額:  $500 \text{千ドル} \times \left( \frac{118 \text{円/ドル}}{\text{予約時直物レート}} - \frac{115 \text{円/ドル}}{\text{予約レート}} \right) = 1,500 \text{千円}$

\*2 期間配分:  $1,500 \text{千円} \times \frac{1 \text{カ月}}{4 \text{カ月}} = 375 \text{千円}$

(4) 貸倒懸念債権 (C社に対する手形)

当該手形は貸倒懸念債権に該当するが、表示上は「受取手形」として表示する。

(5) 破産更生債権等 (D社に対する手形)

(貸 倒 引 当 金)	7,650	(受 取 手 形)	13,125
(貸 倒 損 失)*1	6,120	(売 掛 金)	2,175
< 特別損失 >			
(仮 受 金)	306		
(破 産 更 生 債 権 等)*2	1,224		
< 投資その他の資産 >			

\*1  $\frac{(13,125 \text{千円} + 2,175 \text{千円}) \times 90\% - 7,650 \text{千円}}{\text{債権切捨分}} = 6,120 \text{千円}$

債権切捨分

貸倒損失については、解答スペースから特別損失に表示することとなる。

\*2  $\frac{(13,125 \text{千円} + 2,175 \text{千円}) \times 10\% - 306 \text{千円}}{\text{均等返済分}} = 1,224 \text{千円}$

均等返済分

※ 破産更生債権等は、問題文の指示により全額を固定項目として取扱う。

### 3 貸倒引当金に関する事項

(1) 一般債権及び貸倒懸念債権

(貸倒引当金繰入額)*1 ＜販売費及び一般管理費＞	7,400	(貸倒引当金)	7,600
(貸倒引当金繰入額)*2 ＜営業外費用＞	200		

\*1① 営業債権に係る戻入額  
5,180千円

② 営業債権に係る繰入額  
一般債権：808,000千円(※)×1%=8,080千円  
懸念債権：(11,000千円-2,000千円)×50%=4,500千円  
合計：8,080千円+4,500千円=12,580千円

③ ②-①=7,400千円

※ 受取手形：472,775千円(=516,900千円-20,000千円-11,000千円-13,125千円)  
試算表 手形貸付金 懸念債権 破産更生債権等  
 売掛金：335,225千円(=338,100千円-700千円-57,500千円+59,500千円)  
試算表 未記帳 売上取消 売上再計上  
 - 500千円 - 1,500千円 - 2,175千円)  
直々差額 直先差額 破産更生債権等

合計：808,000千円

\*2① 営業外債権に係る戻入額  
0千円

② 営業外債権に係る繰入額  
短期貸付金：20,000千円×1%=200千円

③ ②-①=200千円

(2) 破産更生債権等(D社に対する債権)

(貸倒引当金繰入額)* ＜特別損失＞	1,224	(貸倒引当金)	1,224
-----------------------	-------	---------	-------

\*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  
1,224千円

③ ②-①=1,224千円

(3) 税効果会計

(繰延税金資産)*	5,112	(法人税等調整額)	5,602
<流動>			
(繰延税金資産)*	490		
<固定>			

\*① 会計上の貸倒引当金：14,004千円 (=8,280千円+4,500千円+1,224千円)

② 税務上の貸倒引当金：0千円

③ 税効果額 (①-②) × 40% = 5,602千円 (千円未満四捨五入)

イ 流動分：(12,780千円 - 0千円) × 40% = 5,112千円

ロ 固定分：(1,224千円 - 0千円) × 40% = 490千円 (千円未満四捨五入)

(4) 財務諸表表示

貸倒引当金の貸借対照表表示

流動分： $\frac{8,280千円}{一般債権} + \frac{4,500千円}{懸念債権} = 12,780千円$

固定分：1,224千円

4 有価証券に関する事項

(1) E社株式 (市場価格のあるその他有価証券)

(投資有価証券)	43,000	(有価証券)	63,000
(繰延税金資産)*	8,000		
<固定>			
(その他有価証券評価差額金)*	12,000		

\* 評価差額： $\frac{63,000千円}{簿価} - \frac{43,000千円}{時価} = 20,000千円$

繰延税金資産： $\frac{20,000千円}{評価差額} \times 40\% = 8,000千円$

その他有価証券評価差額金： $\frac{20,000千円}{評価差額} - 8,000千円 = 12,000千円$

(2) F社社債 (満期保有目的の債券)

(投資有価証券)	98,875	(有価証券)	98,500
		(有価証券利息)*	375

\*  $(100,000千円 - 98,500千円) \times \frac{9カ月}{36カ月} = 375千円$



(3) G社株式(市場価格のないその他有価証券)

(投資有価証券)*	42,000	(有価証券)	45,000
(受取利息及び配当金)	3,000		

\* 45,000千円-3,000千円=42,000千円

(4) H社株式(子会社及び関連会社株式)

(関係会社株式)*1	3,000	(有価証券)	8,000
(関係会社株式評価損)*2 <特別損失>	5,000		

\*1 当社はH社の議決権の100%を保有しているため、同社は当社の子会社には該当する。従って、「関係会社株式」として投資その他の資産に表示する。

\*2  $8,000\text{千円} \times 50\% = 4,000\text{千円} \geq 3,000\text{千円}$  ( $=30,000\text{円} \times 100\text{株}$ )

∴ 減損処理の適用あり

$8,000\text{千円} - 3,000\text{千円} = 5,000\text{千円}$

(5) 自己株式

(自己株式)	70,000	(有価証券)	70,000
--------	--------	--------	--------

5 商品及び仕入に関する事項

(仕入)	5,100	(仕入割引) <営業外収益>	5,100
(仕入)*1	5,300	(買掛金)	5,300
(売上原価)	260,300	(繰越商品)	260,300
(売上原価)	2,431,770	(仕入)	2,431,770
(広告宣伝費)	9,900	(売上原価)*2	9,900
(売上原価)*4 <商品減耗損>	470	(売上原価)*3	314,693
(売上原価)*5 <商品評価損>	2,840		
(商品)*6	311,383		

\*1  $(4,870\text{個} - 3,870\text{個}) \times 5,300\text{円} = 5,300\text{千円}$

\*2  $(15,670\text{個} - 14,670\text{個}) \times 9,900\text{円} = 9,900\text{千円}$

- \*3 ① I商品： $(15,670個 - \frac{1,000個}{\text{広告宣伝費}}) \times 9,900円 = 145,233千円$   
 ② J商品： $(3,870個 + \frac{1,000個}{\text{追加計上}}) \times 5,300円 = 25,811千円$   
 ③ K商品： $19,450個 \times 4,700円 = 91,415千円$   
 ④ L商品： $2,870個 \times 18,200円 = 52,234千円$   
 ⑤ ①+②+③+④=314,693千円

\*4  $(19,450個 - 19,350個) \times 4,700円 = 470千円$

\*5  $200個 \times \{18,200円 - \frac{(5,000円 - 1,000円)}{\text{正味売却価額}}\} = 2,840千円$

\*6  $314,693千円 - 470千円 - 2,840千円 = 311,383千円$

※ 売上原価： $\frac{260,300千円}{\text{期首商品}} + \frac{2,431,770千円}{\text{当期仕入}} - \frac{9,900千円}{\text{広告宣伝費}} - \frac{314,693千円}{\text{期末商品}} + \frac{470千円}{\text{減耗}} + \frac{2,840千円}{\text{評価損}}$   
 $= 2,370,787千円$

## 6 有形固定資産に関する事項

### (1) M営業所

#### ① 減損損失

(減 損 損 失) *1	150,431	(建 物) *2	63,192
		(器 具 備 品) *2	6,503
		(土 地) *2	80,736

\*1

#### ① 減損損失の認識

イ 帳簿価額：344,700千円

ロ 割引前将来CF：250,000千円 (=9,000千円×20年+70,000千円)

ハ イ>ロ ∴減損損失の認識の必要あり

#### ② 減損損失の測定

$\frac{344,700千円}{\text{帳簿価額}} - \frac{194,269千円}{\text{回収可能価額}} = 150,431千円$

※ 使用価値： $9,000千円 \times 16.351 + 70,000千円 \times 0.673 = 194,269千円$

正味売却価額：118,000千円

$194,269千円 > 118,000千円 \therefore 194,269千円$

\*2 建 物への配分： $150,431千円 \times \frac{144,800千円}{344,700千円} = 63,192千円$  (千円未満四捨五入)

器具備品への配分： $150,431千円 \times \frac{14,900千円}{344,700千円} = 6,503千円$  (千円未満四捨五入)

土 地への配分： $150,431千円 \times \frac{185,000千円}{344,700千円} = 80,736千円$  (千円未満四捨五入)

② 税効果会計

(繰延税金資産)*	27,878	(法人税等調整額)	27,878
< 固定 >			

\*① 会計上の簿価：(144,800千円+14,900千円) - 63,192千円 - 6,503千円 = 90,005千円

② 税務上の簿価：144,800千円 + 14,900千円 = 159,700千円

③ 税効果額：(② - ①) × 40% = 27,878千円

※ 土地についての減損損失に係る繰延税金資産は回収可能性が認められないため、処理を省略する。

(2) リース資産

(リース資産)*1	43,200	(リース債務)	43,200
(支払利息)*2	80	(リース料)	800
(リース債務)	720		
(リース債務)	33,840	(リース債務)*3	33,840
		< 固定 >	
(減価償却費)*4	720	(減価償却累計額)	720

\*1  $\frac{43,200 \text{千円} < 45,600 \text{千円}}{\text{見積購入 現在価値}} \therefore 43,200 \text{千円}$

\*2  $(48,000 \text{千円} - 43,200 \text{千円}) \div 60 \text{カ月} = 80 \text{千円}$  (1カ月の利息相当額)  
 $80 \text{千円} \times 1 \text{カ月} = 80 \text{千円}$

\*3  $720 \text{千円} \times 12 \text{カ月} = 8,640 \text{千円}$  (翌期返済額)  
 $\frac{43,200 \text{千円} - 720 \text{千円} - 8,640 \text{千円}}{\text{当期返済 翌期返済 翌々期以降返済}} = \frac{33,840 \text{千円}}{\text{}}$

\*4  $43,200 \text{千円} \times \frac{1 \text{年}}{5 \text{年}} \times \frac{1 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 720 \text{千円}$

(3) 貸借対照表表示

建 物： $\frac{645,600 \text{千円} - 63,192 \text{千円} - 134,690 \text{千円}}{\text{取得原価 減損損失 累計額}} = 447,718 \text{千円}$

器具備品： $\frac{127,700 \text{千円} - 6,503 \text{千円} - 82,760 \text{千円}}{\text{取得原価 減損損失 累計額}} = 38,437 \text{千円}$

土 地： $\frac{684,000 \text{千円} - 80,736 \text{千円}}{\text{取得原価 減損損失}} = 603,264 \text{千円}$

リース資産： $\frac{43,200 \text{千円} - 720 \text{千円}}{\text{取得原価 累計額}} = 42,480 \text{千円}$

## 7 借入金に関する事項

(1) 平成28年11月1日借入分

① 科目の振替

(借入金)	60,000	(短期借入金)	60,000
-------	--------	---------	--------

② 利息の修正

(前払費用)*	175	(支払利息)	175
---------	-----	--------	-----

$$* 60,000 \text{千円} \times 0.5\% \times \frac{7 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 175 \text{千円}$$

(2) 平成28年10月1日借入分

① 科目の振替

(借入金)	300,000	(短期借入金)*1	60,000
		(長期借入金)*2	240,000

$$*1 300,000 \text{千円} \times \frac{1 \text{回}}{5 \text{回}} = 60,000 \text{千円}$$

$$*2 300,000 \text{千円} - 60,000 \text{千円} = 240,000 \text{千円}$$

※ 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する。

② 利息の見越計上

(支払利息)*	1,500	(未払費用)	1,500
---------	-------	--------	-------

$$* 300,000 \text{千円} \times 1\% \times \frac{6 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 1,500 \text{千円}$$

## 8 賞与引当金に関する事項

(1) 前期分の修正

(賞与引当金)	81,800	(従業員給与及び賞与)	81,800
---------	--------	-------------	--------

(2) 当期分の修正

(賞与引当金繰入額)*	86,000	(賞与引当金)	86,000
-------------	--------	---------	--------

$$* 129,000 \text{千円} \times \frac{4 \text{カ月}}{6 \text{カ月}} = 86,000 \text{千円}$$

(3) 税効果会計

(繰延税金資産)* <流動>	34,400	(法人税等調整額)	34,400
-------------------	--------	-----------	--------

- \*① 会計上の簿価：86,000千円
- ② 税務上の簿価：0千円
- ③ 税効果額：(①-②) × 40% = 34,400千円

9 退職給付引当金も関する事項

(1) 当期負担額の繰入

(退職給付費用)*	3,153	(退職給付引当金)	3,153
-----------	-------	-----------	-------

- \*① 過去勤務費用の発生額  

$$\frac{146,250 \text{千円}}{\text{改定後給付債務}} - \frac{162,500 \text{千円}}{\text{改定前給付債務}} = \Delta 16,250 \text{千円 (利得)}$$
- ② 数理計算上の差異  
 年金資産の実際運用収益が期待運用収益を下回ったため、損失となる。
- ③ 退職給付費用
 

勤務費用		4,850千円
利息費用		1,463千円
期待運用収益	55,000千円 × 1%	= (△) 550千円
過去勤務費用償却額	16,250千円 × $\frac{1 \text{年}}{5 \text{年}}$	= (△) 3,250千円
数理差異償却額	6,400千円 × $\frac{1 \text{年}}{10 \text{年}}$	= 640千円
		計 3,153千円

(2) 年金掛金の拠出の修正

(退職給付引当金)*	5,360	(仮払金)	5,360
------------	-------	-------	-------

(3) 税効果会計

(繰延税金資産)*	39,557	(法人税等調整額)	39,557
< 固定 >			

\*① 会計上の簿価：101,100千円 +  $\frac{3,153千円}{\text{上記(1)}}$  -  $\frac{5,360千円}{\text{上記(2)}}$  = 98,893千円

② 税務上の簿価：0千円

③ 税効果額：(①-②) × 40% = 39,557千円 (千円未満四捨五入)

10 配当に関する事項

(繰越利益剰余金)	39,600	(仮払金)*1	36,000
		(利益準備金)*3	3,600
(その他資本剰余金)	9,900	(仮払金)*2	9,000
		(資本準備金)*3	900

\*1  $40,000円 \times \left( \frac{1,000株}{\text{発行済株式数}} - \frac{100株}{\text{自己株式数}} \right) = 36,000千円$

\*2  $10,000円 \times \left( \frac{1,000株}{\text{発行済株式数}} - \frac{100株}{\text{自己株式数}} \right) = 9,000千円$

\*3(1)  $\frac{(36,000千円 + 9,000千円)}{\text{配当総額}} \times \frac{1}{10} = 4,500千円$

(2)  $\frac{500,000千円}{\text{資本金}} \times \frac{1}{4} - \left( \frac{65,000千円}{\text{資本準備金}} + \frac{55,000千円}{\text{利益準備金}} \right) = 5,000千円$

(3) (1) < (2) ∴ 4,500千円

(4) 利益準備金積立額

$4,500千円 \times \frac{36,000千円}{36,000千円 + 9,000千円} = 3,600千円$

(5) 資本準備金積立額

$4,500千円 \times \frac{9,000千円}{36,000千円 + 9,000千円} = 900千円$

11 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	102,500	(法人税等)	51,210
(租税公課)	5,340	(未払法人税等)*2	56,630

\*1  $\frac{89,350千円}{\text{法人税・住民税}} + \frac{18,490千円 - 5,340千円}{\text{事業税 (外形基準を除く)}} = 102,500千円$

\*2 貸借差額

(2) 消費税等

(仮受消費税等)	276,840	(仮払消費税等)	243,660
		(仮払金)	17,270
		(未払消費税等)*1	15,880
		(雑収入)*2	30

\*1  $\frac{33,150 \text{千円} - 17,270 \text{千円}}{\text{年税額} \quad \text{中間納付額}} = 15,880 \text{千円}$

\*2 貸借差額

(3) 税効果会計

(繰延税金資産)* <流動>	4,212	(法人税等調整額)	4,212
-------------------	-------	-----------	-------

\*① 会計上の簿価： $\frac{18,490 \text{千円} - 7,960 \text{千円}}{\text{事業税の年税額} \quad \text{事業税の中間納付額}} = 10,530 \text{千円}$

② 税務上の簿価：0千円

③ 税効果額：(①-②) × 40% = 4,212千円

12 税効果会計

(1) 前期分

(法人税等調整額)	84,092	(繰延税金資産(流動))	43,652
		(繰延税金資産(固定))	40,440

(2) 財務諸表表示

① 繰延税金資産(流動)

$\frac{5,112 \text{千円} + 34,400 \text{千円} + 4,212 \text{千円}}{\text{貸倒引当金} \quad \text{賞与引当金} \quad \text{未払事業税}} = 43,724 \text{千円}$

② 繰延税金資産(固定)

$\frac{490 \text{千円} + 8,000 \text{千円} + 27,878 \text{千円} + 39,557 \text{千円}}{\text{貸倒引当金} \quad \text{E社株式} \quad \text{減損損失} \quad \text{退職給付引当金}} = 75,925 \text{千円}$

③ 法人税等調整額

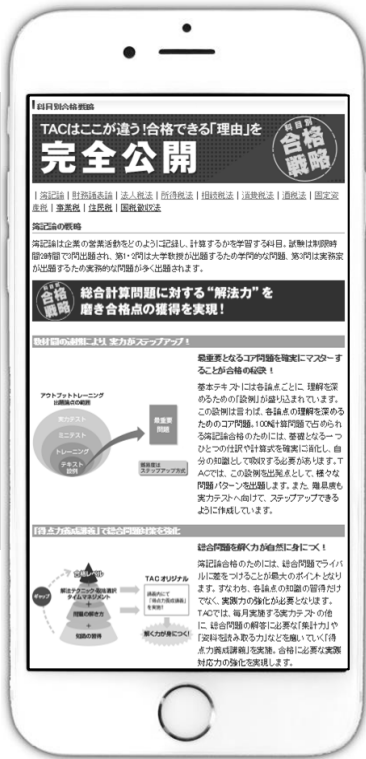
$\frac{5,602 \text{千円} + 27,878 \text{千円} + 34,400 \text{千円} + 39,557 \text{千円} + 4,212 \text{千円} - 84,092 \text{千円}}{\text{貸倒引当金} \quad \text{減損損失} \quad \text{賞与引当金} \quad \text{退職給付引当金} \quad \text{未払事業税} \quad \text{上記(1)}} = 27,557 \text{千円}$   
 (貸方残高 ∴ 法人税、住民税及び事業税から減算)

13 繰越利益剰余金

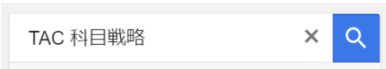
$\frac{287,045 \text{千円} - 39,600 \text{千円} + 28,417 \text{千円}}{\text{試算表} \quad \text{配当} \quad \text{当期純利益}} = 275,862 \text{千円}$

●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68～73点、74点が合格確実に考えられる。



## 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」



[http://www.tac-school.co.jp/kouza\\_zeiri/](http://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/)

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!