

第73回 税理士試験

〔 財務諸表論 〕

解答・解説レジュメ

第 7 3 回 税 理 士 試 験 財 務 諸 表 論

●はじめに

今回の本試験は、第一問及び第二問の基本論点を中心に確実に得点を積み重ねていく必要がある。第三問は比較的解きやすい問題であるため、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-73-B〔第一問〕解 答

問 1

(1)

イ

(2)

a	ろ	b	ほ
---	---	---	---

(3)

に

問 2

(1)

オ

(2)

A	臨時償却とは、減価償却計算に適用されている耐用年数又は残存価額が、予見することのできなかった原因等により著しく不合理となった場合に、耐用年数の短縮や残存価額の修正に基づいて一時に行われる減価償却累計額の修正であり、減損処理のように、資産の収益性の低下を帳簿価額に反映すること自体を目的とする会計処理ではないため、別途、減損処理が導入されることになったのである。
B	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。

(3)

管理会計上の区分や投資の意思決定を行う単位の設定等が複数の連結会社を対象に行われており、連結財務諸表において、他の資産又は資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位が、各連結会社の個別財務諸表における資産のグルーピングと異なる場合には、連結財務諸表において資産のグルーピングの単位が見直されることとなる。
--

▶予想配点◀

問 1	(1)… 2 点	(2)…各 1 点	(3)… 3 点		
問 2	(1)… 2 点	(2) A… 6 点	B… 5 点	(3)… 5 点	合計25点

▶合格ライン◀

「財務会計の概念フレームワーク」、「固定資産の減損に係る会計基準」に関する出題であった。一部未学習論点も含まれていたが、答練やテキストで学習した内容からも出題されており、そのような論点でしっかりと得点することができた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、2点確保したい。
- (3)については、3点確保したい。

問 2

- (1)については、2点確保したい。
- (2) Aについては、1点確保できていると有利である。Bについては、3～4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。

以上のことから、予想配点による配点で12～14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

「財務会計の概念フレームワーク」（以下、「概念フレームワーク」という。）第2章（1項及び2項）では以下のよう

に述べられている。

財務報告の目的は、企業価値評価の基礎となる情報、つまり投資家が将来キャッシュフローを予測するのに役立つ企業成果等を開示することである。この目的を達成するにあたり、会計情報に求められる最も基本的な特性は、意思決定有用性である。すなわち、会計情報には、投資家が企業の不確実な成果を予測するのに有用であることが期待されている。

意思決定有用性は、意思決定目的に関連する情報であること（意思決定との関連性）と、一定の水準で信頼できる情報であること（信頼性）の2つの下位の特性により支えられている。さらに、内的整合性と比較可能性が、それら3者の階層を基礎から支えると同時に、必要条件ないし閾限界として機能する。

したがって、「イ」を選択することとなる。

(2)について

「概念フレームワーク」第1章（序文）の空欄補充問題である。

財務報告はさまざまな役割を果たしているが、ここでは、その目的が、投資家による企業成果の予測と企業価値の評価に役立つような、企業の財務状況の開示にあると考える。自己の責任で将来を予測し投資の判断をする人々のために、企業の投資のポジション（ストック）とその成果（フロー）が開示されるとみるのである。

したがって、「ろ」及び「ほ」を選択することとなる。

(3)について

ア 負債とは、過去の取引又は事象の結果として、報告主体が支配している経済的資源を放棄若しくは引き渡す義務、又はその同等物をいう

イ 収益とは、純利益又は少数株主損益（非支配株主損益）を増加させる項目であり、特定期間の期末までに生じた資産の増加や負債の減少に見合う額のうち、投資のリスクから解放された部分である。

ウ 純利益とは、特定期間の期末までに生じた純資産の変動額のうち、その期間中にリスクから解放された投資の成果であって、報告主体の所有者に帰属する部分をいう。

エ 資産とは、過去の取引又は事象の結果として、報告主体が支配している経済的資源をいう。

オ 費用とは、純利益又は少数株主損益（非支配株主損益）を減少させる項目であり、特定期間の期末までに生じた資産の減少や負債の増加に見合う額のうち、投資のリスクから解放された部分である。

したがって、「に」を選択することとなる。

問2

(1)について

「固定資産の減損に係る会計基準」二1では、以下のように述べられている。

1. 減損の兆候

資産又は資産グループに減損が生じている可能性を示す事象（以下「減損の兆候」という。）がある場合には、当該資産又は資産グループについて、減損損失を認識するかどうかの判定を行う。減損の兆候としては、例えば、次の事象が考えられる。

- ① 資産又は資産グループが使用されている営業活動から生ずる損益又はキャッシュ・フローが、継続してマイナスとなっているか、あるいは、継続してマイナスとなる見込みであること
- ② 資産又は資産グループが使用されている範囲又は方法について、当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化が生じたか、あるいは、生ずる見込みであること
- ③ 資産又は資産グループが使用されている事業に関連して、経営環境が著しく悪化したか、あるいは、悪化する見込みであること
- ④ 資産又は資産グループの市場価格が著しく下落したこと

したがって、適切でないものとして、「オ」を選択することとなる。

(2) A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」（以下、「意見書」という。）三2では、以下のように述べられている。

固定資産の帳簿価額を臨時的に減額する会計処理の一つとして、臨時償却がある。臨時償却とは、減価償却計算に適用されている耐用年数又は残存価額が、予見することのできなかった原因等により著しく不合理となった場合に、耐用年数の短縮や残存価額の修正に基づいて一時に行われる減価償却累計額の修正であるが、資産の収益性の低下を帳簿価額に反映すること自体を目的とする会計処理ではないため、別途、減損処理に関する会計基準を設ける必要がある。

したがって、上記下線部に基いて解答することとなる。

(2) Bについて

「意見書」四2(3)では、以下のように述べられている。

…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。

したがって、上記下線部に基いて解答することとなる。

(3)について

「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」第10項では、以下のように述べられている。

個別財務諸表上は、資産のグルーピングが当該企業を超えて他の企業の全部又は一部とされることはないが、連結財務諸表においては、連結の見地から、個別財務諸表において用いられた資産のグルーピングの単位が見直される場合がある。これは、管理会計上の区分や投資の意思決定を行う際の単位の設定等が複数の連結会社を対象に行われており、連結財務諸表において、他の資産又は資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位が、各連結会社の個別財務諸表における資産のグルーピングの単位と異なる場合をいう。

したがって、上記下線部に基いて解答することとなる。

Z－73－B〔第二問〕解 答

問 1

(1)

自己株式の取得原価額	30,300千円
------------	----------

(2)

自己株式の取得は株主との間の資本取引であり、会社所有者に対する会社財産の払戻しの性格を有するものであるため、自己株式の資産的性質は他の有価証券とは全く異なるものである。また、従来から連結財務諸表や国際的な会計基準においては、一般的に資本の控除とされていることから⑩の考え方が採用されているのである。

(3)

新株予約権は、純資産の部の株主資本以外の項目として表示される。
純資産の部に表示されるのは、新株予約権が返済義務のある負債ではなく、負債の部に表示することは適当ではないためであり、また、株主資本以外の項目として表示されるのは、新株予約権は、報告主体の所有者である株主とは異なる新株予約権者との直接的な取引によるものであり、株主に帰属するものではないためである。

(4)

株主資本の増加額	106,000千円
----------	-----------

問 2

(1)

a	⑤	b	⑥	c	⑩	d	④
---	---	---	---	---	---	---	---

(2)

我が国の従来 of 取扱いにおいては、会計上 of 見積り of 変更をした場合、過去 of 財務諸表に遡って処理することは求められていない。また、国際的な会計基準においても、会計上 of 見積り of 変更は、新しい情報によってもたらされるものであるとの認識から、過去に遡って処理せず、その影響は将来に向けて認識するという考え方がとられているためである。
--

(3)

e	9,600千円	f	7,500千円
---	---------	---	---------

▶予想配点◀

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

▶合格ライン◀

純資産会計及び会計上の見積りの変更からの出題であった。昨年に引き続き事例問題を絡めた出題となっており、基本論点を確実に解答するだけでなく、計算の知識も使って解答にあたることができたかどうかのポイントとなる。

問 1

- (1)については、2点確保したい。
- (2)については、2点は確保したい。
- (3)については、5点確保したい。
- (4)については、2点確保できていると有利である。

問 2

- (1)については、3点は確保したい。
 - (2)については、3点は確保したい。
 - (3)については、2～4点は確保したい。
- 以上のことから、予想配点による配点で17～21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

$$\frac{(@30,000円 + @300円※)}{\text{取得単価} \quad \text{手数料}} \times 1,000\text{株} = 30,300\text{千円}$$

※ ④の表示方法（自己株式を貸借対照表の資産の部に記載する方法）が採用された場合、自己株式を他の有価証券と同様に捉え、取得のために支払った手数料は原価に含めることとなる。

(2)について

「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」第30項及び31項では、以下のように述べられている。

自己株式については、かねてより資産として扱う考えと資本の控除として扱う考えがあった。資産として扱う考えは、自己株式を取得したのみでは株式は失効しておらず、他の有価証券と同様に換金性のある会社財産とみられることを主な論拠とする。また、資本の控除として扱う考えは、自己株式の取得は株主との間の資本取引であり、会社所有者に対する会社財産の払戻しの性格を有することを主な論拠とする。

以前は、商法が「株式会社の貸借対照表、損益計算書、営業報告書及び附属明細書に関する規則」により自己株式を貸借対照表の資産の部に記載すべきと定めていたため、実務的にはそれに従った処理が行われていた。一方、会計上は資本の控除とする考えが多く、「商法と企業会計原則との調整に関する意見書」においては資本の控除とする考えが述べられており、本会計基準公表以前においても連結財務諸表では資本の控除とされていた。また、国際的な会計基準においても、一般的に資本の控除とされている。平成14年公表の本会計基準では、これらを勘案し、資本の控除とすることが適切であるとされ、平成17年改正の本会計基準においても同様の考えによることとした。

また、「商法と企業会計原則との調整に関する意見書」では、以下のように述べられている。

…自己株式は一時資産として保有されることになるが、その資産的性質は他の有価証券とは全く異なるものであるから、貸借対照表資産の部に計上する代わりに、資本の部に控除の形式で表示せしめるように規定する。

したがって、上記下線部を中心に解答することとなる。

(3)について

「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」第22項及び32項では、以下のように述べられている。

前項までの考え方にに基づき、2005年会計基準においては、新株予約権や非支配株主持分を純資産の部に区分して記載することとした。

(1) 新株予約権

…新株予約権は、返済義務のある負債ではなく、負債の部に表示することは適当ではないため、純資産の部に記載することとした。…

2005年会計基準では、新株予約権は、報告主体の所有者である株主とは異なる新株予約権者との直接的な取引によるものであり、また、非支配株主持分は、子会社の資本のうち親会社に帰属していない部分であり、いずれも親会社株主に帰属するものではないため、株主資本とは区別することとした。

したがって、上記下線部を中心に解答することとなる。

(4)について

① X1期10月 1 日（自己株式の取得） ※仕訳の単位：全て千円

自 己 株 式	30,000	現 金 預 金	30,000
支 払 手 数 料	300	現 金 預 金	300

② X2期 5 月 1 日（新株予約権の発行）

現 金 預 金	6,000	新 株 予 約 権	6,000
---------	-------	-----------	-------

③ X3期 4 月30日（新株予約権の行使）

現 金 預 金	100,000	資 本 金	63,000
新 株 予 約 権	5,000	自 己 株 式	30,000
		そ の 他 資 本 剰 余 金	12,000

X3期に行われた新株予約権に関する処理

④ X3期 4 月30日（新株予約権の失効）

新 株 予 約 権	1,000	新 株 予 約 権 戻 入 益	1,000
-----------	-------	-----------------	-------

∴ 株主資本の増加額：63,000千円＋30,000千円＋12,000千円＋1,000千円＝106,000千円

自己株式の処分及び戻入れにより、株主資本が増額されることに留意すること。

問 2

(1)について

会計理論上、会計上の見積りの変更については、次の 3 つの方法がある。

① 過去に遡って財務諸表の修正が行われる方法…レトロスペクティブ方式（空欄 a）

② 見積の変更が行われた期に変更の影響額をまとめて計上する方法…キャッチアップ方式（空欄 b）

③ 見積の変更による影響額を全額変更以降の期間に負担させる方法…プロスペクティブ方式（空欄 d）

なお、上記②の方法が採用された場合、X5期に計上される臨時償却費は8,400千円※である。

※ ア X5期首時点の減価償却累計額：21,600千円

60,000千円×0.9×4年／10年＝21,600千円

イ 当初から耐用年数8年、残存価額ゼロで償却計算を行っていたとした場合に計上される X5期首時点の減価償却累計額

60,000千円×4年／8年＝30,000千円

ウ 臨時償却費

イ－ア＝8,400千円（空欄 c）

(2)について

「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第55項では、以下のように述べられている。

我が国の従来の取扱いにおいては、会計上の見積りの変更をした場合、過去の財務諸表に遡って処理することは求められていない。また、国際的な会計基準においても、会計上の見積りの変更は、新しい情報によってもたらされるものであるとの認識から、過去に遡って処理せず、その影響は将来に向けて認識するという考え方がとられている。

検討の結果、本会計基準では、会計上の見積りの変更に関しては従来の取扱いを踏襲し、過去に遡って処理せず、その影響を当期以降の財務諸表において認識することとした。

したがって、上記下線部に基づいて解答することとなる。

(3)について

「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」第12項では、以下のように述べられている。

過去の見積りの方法がその見積りの時点で合理的なものであり、それ以降の見積りの変更も合理的な方法に基づく場合、当該変更は過去の誤謬の訂正には該当しない。例えば、有形固定資産の耐用年数の変更について、過去に定めた耐用年数が、これを定めた時点での合理的な見積りに基づくものであり、それ以降の変更も合理的な見積りによるものであれば、当該変更は過去の誤謬の訂正には該当せず、会計上の見積りの変更に該当する。一方、過去に定めた耐用年数がその時点での合理的な見積りに基づくものでなく、これを事後的に合理的な見積りに基づいたものに変更する場合には、過去の誤謬の訂正に該当する。

① e の場合の減価償却費：9,600千円

$$(60,000\text{千円} - \frac{21,600\text{千円}}{\text{期首減累}}) \times 1\text{年} / 4\text{年} = 9,600\text{千円}$$

② f の場合の減価償却費：7,500千円

$$(60,000\text{千円} - \frac{21,600\text{千円}}{\text{期首減累}} - \frac{8,400\text{千円}}{\text{修正再表示}}) \times 1\text{年} / 4\text{年} = 7,500\text{千円}$$

Z-73-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

× 5 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	(756,372)	I 流 動 負 債	(536,199)
現 金 及 び 預 金	(① 46,407)	支 払 手 形	(① 17,461)
受 取 手 形	(① 106,360)	電 子 記 録 債 務	(47,860)
売 掛 金	(238,640)	買 掛 金	(① 192,718)
商 品	(① 368,658)	短 期 借 入 金	(① 81,950)
前 払 費 用	(① 700)	1 年 内 返 済 予 定 長 期 借 入 金	(① 40,000)
未 収 収 益	(① 115)	未 払 費 用	(① 10,500)
貸 倒 引 当 金	(① △ 4,508)	未 払 法 人 税 等	(① 89,100)
II 固 定 資 産	(991,268)	未 払 消 費 税 等	(21,500)
有 形 固 定 資 産	(537,678)	前 受 金	(① 8,910)
建 物	(459,871)	賞 与 引 当 金	(24,700)
構 築 物	(① 54,462)	(役 員 賞 与 引 当 金)	(1,500)
器 具 及 び 備 品	(① 23,345)	II 固 定 負 債	(285,300)
無 形 固 定 資 産	(15,920)	長 期 借 入 金	(160,000)
ソ フ ト ウ ェ ア	(14,720)	退 職 給 付 引 当 金	(125,300)
(ソ フ ト ウ ェ ア 仮 勘 定)	(① 1,200)	負 債 合 計	(821,499)
投 資 そ の 他 の 資 産	(437,670)	純 資 産 の 部	
投 資 有 価 証 券	(① 118,341)	I 株 主 資 本	(923,201)
関 係 会 社 株 式	(① 240,000)	資 本 金	(① 591,000)
破 産 更 生 債 権 等	(① 10,090)	資 本 剰 余 金	(90,000)
(繰 延 税 金 資 産)	(54,329)	資 本 準 備 金	(50,000)
長 期 預 金	(① 23,000)	そ の 他 資 本 剰 余 金	(40,000)
貸 倒 引 当 金	(△ 8,090)	利 益 剰 余 金	(252,201)
		利 益 準 備 金	(① 24,692)
		そ の 他 利 益 剰 余 金	(227,509)
		(別 途 積 立 金)	(20,000)
		繰 越 利 益 剰 余 金	(207,509)
		(自 己 株 式)	△ 10,000
		II 評 価 ・ 換 算 差 額 等	(2,940)
		そ の 他 有 価 証 券 評 価 差 額 金	(① 2,940)
		純 資 産 合 計	(926,141)
資 産 合 計	(1,747,640)	負 債 及 び 純 資 産 合 計	(1,747,640)

損 益 計 算 書

自 × 4 年 4 月 1 日

至 × 5 年 3 月 31 日

(単位：千円)

科 目	金 額	
売 上 高		(4,004,150)
売 上 原 価		(1 3,282,343)
売 上 総 利 益		(721,807)
販 売 費 及 び 一 般 管 理 費		(389,202)
営 業 利 益		(332,605)
営 業 外 収 益		
受 取 利 息	(359)	
受 取 配 当 金	(1 1,040)	
(仕 入 割 引)	(1 7,981)	
為 替 差 益	(1 1,580)	(10,960)
営 業 外 費 用		
支 払 利 息	(1 4,128)	
社 債 利 息	(1 1,000)	
(雑 損 失)	(1 4,070)	(9,198)
経 常 利 益		(334,367)
特 別 利 益		
(固 定 資 産 売 却 益)	(1 438)	(438)
特 別 損 失		
(投 資 有 価 証 券 評 価 損)	(1 26,228)	
棚 卸 資 産 評 価 損	(1 45,000)	
貸 倒 引 当 金 繰 入 額	(1 6,710)	(77,938)
税 引 前 当 期 純 利 益		(256,867)
法 人 税、住 民 税 及 び 事 業 税	(1 114,500)	
法 人 税 等 調 整 額	(1 △ 11,463)	(103,037)
当 期 純 利 益		(153,830)

販売費及び一般管理費の明細

(単位：千円)

科 目	金 額
広 告 宣 伝 費	(3,356)
(役 員 賞 与 引 当 金 繰 入 額)	(1 1,500)
従 業 員 給 与 及 び 賞 与	(1 116,991)
賞 与 引 当 金 繰 入 額	(1 24,700)
退 職 給 付 費 用	(1 24,440)
貸 倒 引 当 金 繰 入 額	(1 1,898)
修 繕 費	(11,500)
減 価 償 却 費	(1 31,593)
ソ フ ト ウ ェ ア 償 却 費	(1 7,360)
租 税 公 課	(1 2,220)
そ の 他	(163,644)
合 計	(389,202)

個別注記表（一部抜粋）

ア	1 会計方針	
イ	1 定額法	
ウ	1 表示方法	
エ	1 会計上の見積り	
オ	25,772	} オ及びカ共に出来て1
カ	152,583	
キ	7,600	} キ及びク共に出来て1
ク	100	

【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。

(2) D社

(破 産 更 生 債 権 等)*	10,090	(受 取 手 形)	6,340
		(売 掛 金)	3,750

* 二度目の不渡りを発生させ銀行取引停止処分になったため、D社に対する金銭債権を破産更生債権等として表示する。

(3) E社

仕 訳 な し*

* 貸倒懸念債権に該当しても、特別な表示は要しない。

3 貸倒引当金に関する事項

(1) 一般債権

(貸 倒 引 当 金 繰 入 額)* < 販売費及び一般管理費 >	798	(貸 倒 引 当 金)	798
--------------------------------------	-----	-------------	-----

* ① 一般債権に係る戻入額
 $\frac{3,990 \text{千円} - 1,380 \text{千円}}{\text{試算表 D社}} = 2,610 \text{千円}$
② 一般債権に係る繰入額
 $\frac{(102,160 \text{千円} + 238,640 \text{千円}) \times 1\%}{\text{※受取手形 ※売掛金}} = 3,408 \text{千円}$
※ 受取手形： $\frac{(112,400 \text{千円} + 300 \text{千円} - 6,340 \text{千円} - 4,200 \text{千円})}{\text{試算表 先日付 破産 懸念}} = 102,160 \text{千円}$
売 掛 金： $\frac{(244,590 \text{千円} - 2,200 \text{千円} - 3,750 \text{千円})}{\text{試算表 前受金 破産}} = 238,640 \text{千円}$
③ ②－①＝798千円

(2) 貸倒懸念債権

(貸 倒 引 当 金 繰 入 額)* < 販売費及び一般管理費 >	1,100	(貸 倒 引 当 金)	1,100
--------------------------------------	-------	-------------	-------

* $\frac{(4,200 \text{千円} - 2,000 \text{千円}) \times 50\%}{\text{E社 担保}} = 1,100 \text{千円}$

(3) 破産更生債権等

(貸 倒 引 当 金 繰 入 額)* < 特 別 損 失 >	6,710	(貸 倒 引 当 金)	6,710
-----------------------------------	-------	-------------	-------

* ① 破産更生債権等に係る戻入額
1,380千円
② 破産更生債権等に係る繰入額
 $\frac{10,090 \text{千円} - 2,000 \text{千円}}{\text{D社 担保}} = 8,090 \text{千円}$
③ ②－①＝6,710千円

(4) 貸借対照表表示

流動： $\frac{3,408 \text{千円} + 1,100 \text{千円}}{\text{一般 懸念}} = 4,508 \text{千円}$
固定： $\frac{8,090 \text{千円}}{\text{破産}}$

(5) 税効果会計

(繰 延 税 金 資 産)*	3,779	(法 人 税 等 調 整 額)	3,779
----------------	-------	-----------------	-------

* ① 会計上の貸倒引当金
 $\frac{4,508 \text{千円} + 8,090 \text{千円}}{\text{上記(4)}} = 12,598 \text{千円}$
② 税務上の貸倒引当金
0千円

③ (①－②) × 30% = 3,779千円 (千円未満切捨)

4 有価証券に関する事項

(1) F社株式 (その他有価証券)

(投資有価証券)	25,772	(有価証券)	52,000
(投資有価証券評価損)*	26,228		
< 特別損失 >			

※ 時価が50%以上下落 (取得原価52,000千円 × 50% ≥ 当期末時価25,772千円) していることから、減損処理を行う。

* 貸借差額

【注記】 担保に供している資産 (投資有価証券) につき、貸借対照表等に関する注記が必要である。

投資有価証券 : 25,772千円

(2) G社株式 (その他有価証券)

(投資有価証券)*1	55,200	(有価証券)	51,000
		(繰延税金負債)*2	1,260
		(その他有価証券評価差額金)*2	2,940
		< 評価・換算差額等 >	

*1 20,000株 × 24ドル × 115円 / ドル = 55,200千円

*2 評価差額 : $\frac{55,200 \text{千円} - 51,000 \text{千円}}{\text{当期末時価} - \text{取得原価}} = 4,200 \text{千円}$

繰延税金負債 : 4,200千円 × 30% = 1,260千円

その他有価証券評価差額金 : 4,200千円 - 1,260千円 = 2,940千円

(3) H社株式 (その他有価証券)

① 配当の修正

(受取配当金)	4,970	(有価証券)	4,970
---------	-------	--------	-------

② 科目の振替え

(投資有価証券)	37,369	(有価証券)*	37,369
----------	--------	---------	--------

* 42,339千円 - 4,970千円 = 37,369千円

(4) I社株式 (子会社株式)

(関係会社株式)*1	240,000	(資本金)	200,000
		(その他資本剰余金)*2	40,000

*1 $2,000 \text{株} \times 0.8 \times \frac{150 \text{千円}}{1 \text{株当たりの時価}} = 240,000 \text{千円}$

*2 貸借差額

(5) 自己株式

(自己株式)	10,000	(有価証券)	10,000
--------	--------	--------	--------

【注記】 当事業年度末における自己株式の数につき、株主資本等変動計算書に関する注記が必要である。

自己株式の数 : 100株

5 商品及び仕入高に関する事項

(1) 仕入計上漏れ

(仕入)*	2,679	(買掛金)	2,679
-------	-------	-------	-------

* (9,470個 - 9,280個) × 14,100円 / 個 = 2,679千円

(2) 仕入割引の修正

(仕入)	7,981	(仕入割引)	7,981
		< 営業外収益 >	

(3) 売上原価

(売上原価)	390,523	(繰越商品)	390,523
(売上原価)	3,305,946	(仕入)*1	3,305,946
(広告宣伝費)*2	468	(売上原価)	468
<販売費及び一般管理費>		<広告宣伝費振替高>	
(売上原価)*3	848	(売上原価)*5	414,506
<商品減耗損>			
(棚卸資産評価損)*4	45,000		
<特別損失>			
(商品)*6	368,658		

- *1 3,295,286千円+2,679千円+7,981千円=3,305,946千円
- *2 (13,010個-12,950個)×7,800円/個=468千円
- *3 (8,705個-8,625個)×10,600円/個=848千円
- *4 3,000個×(16,800円/個-1,800円/個)=45,000千円
- *5 $\frac{8,705 \text{ 個} \times 10,600 \text{ 円/個} + 12,950 \text{ 個} \times 7,800 \text{ 円/個} + 5,220 \text{ 個} \times 16,800 \text{ 円/個} + 9,470 \text{ 個} \times 14,100 \text{ 円/個}}{\text{J 商品} \quad \text{K 商品} \quad \text{L 商品} \quad \text{M 商品}}$
=414,506千円
- *6 $\frac{414,506 \text{ 千円} - 848 \text{ 千円} - 45,000 \text{ 千円}}{\text{期末商品たな卸高} \quad \text{減耗損} \quad \text{評価損}} = 368,658 \text{ 千円}$
- ※ 売上原価： $\frac{390,523 \text{ 千円}}{\text{期首商品}} + \frac{3,305,946 \text{ 千円}}{\text{当期仕入}} - \frac{468 \text{ 千円}}{\text{広告宣伝}} - \frac{414,506 \text{ 千円}}{\text{期末商品}} + \frac{848 \text{ 千円}}{\text{減耗損}} = 3,282,343 \text{ 千円}$

6 有形固定資産に関する事項

(1) 構築物

① 修正

(構築物)	2,000	(修繕費)	2,000
		<販売費及び一般管理費>	

② 減価償却

(減価償却費)*	50	(構築物減価償却累計額)	50
<販売費及び一般管理費>			

* $2,000 \text{ 千円} \times \frac{1 \text{ 年}}{20 \text{ 年}} \times \frac{6 \text{ カ月}}{12 \text{ カ月}} = 50 \text{ 千円}$

(2) 器具及び備品

(器具及び備品減価償却累計額)*	1,530	(器具及び備品)	4,080
(仮受金)	2,988	(固定資産売却益)*2	438
		<特別利益>	

*1 $4,080 \text{ 千円} \times 0.500 \times \frac{9 \text{ カ月}}{12 \text{ カ月}} = 1,530 \text{ 千円}$

*2 貸借差額

※ 器具及び備品に対する当期の減価償却費の計上は既に行われていることに留意すること。

(3) 貸借対照表価額

建物： $\frac{568,471 \text{ 千円}}{\text{試算表}} - \frac{108,600 \text{ 千円}}{\text{減累 (※)}} = 459,871 \text{ 千円}$

構築物： $\frac{82,845 \text{ 千円}}{\text{試算表}} + \frac{2,000 \text{ 千円}}{\text{上記(1)}} - \frac{30,383 \text{ 千円}}{\text{減累 (※)}} = 54,462 \text{ 千円}$

器具及び備品： $\frac{41,025 \text{ 千円}}{\text{試算表}} - \frac{4,080 \text{ 千円}}{\text{上記(2)}} - \frac{13,600 \text{ 千円}}{\text{減累 (※)}} = 23,345 \text{ 千円}$

(※) 減価償却累計額

建物：108,600千円
試算表

構築物：30,333千円 + 50千円 = 30,383千円
試算表 上記(1)

器具及び備品：15,130千円 - 1,530千円 = 13,600千円
試算表 上記(2)

合計：108,600千円 + 30,383千円 + 13,600千円 = 152,583千円
建物 構築物 器具及び備品

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。

7 ソフトウェアに関する事項

(1) 営業管理システム

(ソフトウェア償却費)*	7,360	(ソフトウェア)	7,360
< 販売費及び一般管理費 >			

* $(23,280千円 - 1,200千円) \times \frac{1年}{4年 - 1年} = 7,360千円$
試算表 下記(2)

注記 ソフトウェアの償却方法につき、重要な会計方針に係る事項に関する注記が必要である。

注記 ソフトウェアの利用可能期間の見直しにつき、会計上の見積りの変更に関する注記が必要である。

(2) 事務管理システム

(ソフトウェア仮勘定)	1,200	(ソフトウェア)	1,200
< 無形固定資産 >			

8 電子記録債務に関する事項

(支払手形)	47,860	(電子記録債務)	47,860
--------	--------	----------	--------

注記 電子記録債務の独立掲記につき、表示方法の変更に関する注記が必要である。

9 借入金に関する事項

(1) 一括返済借入金

① 科目修正

(借入金)	80,000	(短期借入金)*	80,000
-------	--------	----------	--------

* 当期に借入れており、かつ、翌期中に返済が完了するため、「短期借入金」に該当する。

② 支払利息

(前払費用)*	350	(支払利息)	350
---------	-----	--------	-----

* $80,000千円 \times \frac{0.75\%}{\text{支払年利}} \times \frac{7カ月}{12カ月} = 350千円$

③ 保証料

(支払利息)*1	250	(仮払金)	600
(前払費用)*2	350		

*1 $600千円 \times \frac{5カ月}{12カ月} = 250千円$
*2 貸借差額

(2) 分割返済借入金

① 科目修正

(借入金)	200,000	(1年内返済予定長期借入金)*1	40,000
		< 流動負債 >	
		(長期借入金)*2	160,000
		< 固定負債 >	

*1 $200,000千円 \times \frac{1年}{5年} = 40,000千円$

*2 貸借差額

② 支払利息

(支 払 利 息)*	1,500	(未 払 費 用)	1,500
------------	-------	-----------	-------

* $200,000 \text{千円} \times \frac{1.5\%}{\text{支払年利}} \times \frac{6 \text{カ月}}{12 \text{カ月}} = 1,500 \text{千円}$

10 転換社債型新株予約権付社債に関する事項

(1) 科目の振替

(仮 受 金)	90,000	(社 債)	90,000
---------	--------	-------	--------

(2) 新株予約権の権利行使

(社 債 利 息)*	90,000	(資 本 金)	91,000
(社 債 利 息)*	1,000		

* $(100,000 \text{千円} - 90,000 \text{千円}) \times \frac{12 \text{カ月}}{120 \text{カ月}} = 1,000 \text{千円}$

【注記】 当事業年度末における発行済株式の数につき、株主資本等変動計算書に関する注記が必要である。

$5,000 \text{株} + \frac{1,600 \text{株} (\text{※1})}{\text{株式交換}} + \frac{1,000 \text{株} (\text{※2})}{\text{新株予約権}} = 7,600 \text{株}$

(※1) $2,000 \text{株} \times 0.8 (\text{交換比率}) = 1,600 \text{株}$

(※2) 転換社債型新株予約権付社債の権利行使による交付株式数は $100,000 \text{千円} \div \text{転換価格} 100 \text{千円} = 1,000 \text{株}$ となる。

11 従業員賞与に関する事項

(1) 修正再表示 (遡及処理)

(繰 延 税 金 資 産)*2	600	(賞 与 引 当 金)*1	2,000
(繰 越 利 益 剰 余 金)*3	1,400		
<誤謬の訂正による累積的影響額>			

*1 $\frac{24,009 \text{千円}}{\text{修正後}} - \frac{22,009 \text{千円}}{\text{修正前}} = 2,000 \text{千円}$

*2 $2,000 \text{千円} \times 30\% = 600 \text{千円}$

*3 $2,000 \text{千円} - 600 \text{千円} = 1,400 \text{千円}$

(2) 引当金の取崩

(賞 与 引 当 金)*	24,009	(従 業 員 給 与 及 び 賞 与)	24,009
		<販売費及び一般管理費>	
(法 人 税 等 調 整 額)	600	(繰 延 税 金 資 産)	600

* $\frac{22,009 \text{千円}}{\text{試算表}} + \frac{2,000 \text{千円}}{\text{上記(1)}} = 24,009 \text{千円}$

(3) 当期末引当金計上

(賞 与 引 当 金 繰 入 額)	24,700	(賞 与 引 当 金)*	24,700
<販売費及び一般管理費>			

* $37,050 \text{千円} \times \frac{4 \text{カ月}}{6 \text{カ月}} = 24,700 \text{千円}$

(4) 税効果会計

(繰 延 税 金 資 産)*	7,410	(法 人 税 等 調 整 額)	7,410
----------------	-------	-----------------	-------

* ① 会計上の賞与引当金 : 24,700千円
② 税務上の賞与引当金 : 0千円
③ $(\text{①} - \text{②}) \times 30\% = 7,410 \text{千円}$

12 役員賞与に関する事項

(役員賞与引当金繰入額)	1,500	(役員賞与引当金)*	1,500
<販売費及び一般管理費>			

* 「役員賞与に関する会計基準」には、以下の記述があるため、引当金計上を行う。

13. 当事業年度の職務に係る役員賞与を期末後に開催される株主総会の決議事項とする場合には、当該支給は株主総会の決議が前提となるので、当該決議事項とする額又はその見込額（当事業年度の職務に係る額に限るものとする。）を、原則として、引当金に計上する。

13 退職給付に関する事項

(1) 退職一時金及び年金掛け金の支出額

(退職給付引当金)*	12,730	(仮払金)	12,730
------------	--------	-------	--------

* 3,250千円+9,480千円=12,730千円

(2) 退職給付費用の計上

(退職給付費用)*	24,440	(退職給付引当金)	24,440
<販売費及び一般管理費>			

* ① 当期末引当金：81,330千円+90,890千円-46,920千円=125,300千円
自己都合 数理債務 年金資産

② 退職給付費用：125,300千円-(113,590千円-3,250千円-9,480千円)=24,440千円
試算表

(3) 税効果会計

(繰延税金資産)*	37,590	(法人税等調整額)	37,590
-----------	--------	-----------	--------

* ① 会計上の退職給付引当金：125,300千円
② 税務上の退職給付引当金：0千円
③ (①-②)×30%=37,590千円

14 配当に関する事項

(1) 配当

(繰越利益剰余金)	4,312	(仮払金)*1	3,920
		(利益準備金)*2	392

*1 $\left(\frac{5,000\text{株}}{\times 4\text{年}3\text{月}31\text{日の発行済株式数}} - \frac{100\text{株}}{\text{自己株式数}} \right) \times 800\text{円} = 3,920\text{千円}$

※1 配当額は、基準日の株数に基づいて算定することに留意すること。

*2 ① 要積立額： $3,920\text{千円} \times \frac{1}{10} = 392\text{千円}$
② 積立限度額： $300,000\text{千円} (\times 2) \times \frac{1}{4} - (50,000\text{千円} + 24,300\text{千円}) = 700\text{千円}$
③ 392千円<700千円 ∴392千円

※2 積立限度額の算定は、効力発生日時点における資本金及び準備金の額を用いることとなるが、本問において株式交換が行われた日が示されていない。そのため、効力発生日時点では株式交換が行われていないこととして積立限度額を算定している。なお、効力発生日前に株式交換を行ったとしても、要積立額が積立限度額に満たないため、利益準備金の積立額は392千円となる。

(2) 別途積立金

(繰越利益剰余金)	20,000	(別途積立金)	20,000
-----------	--------	---------	--------

15 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	114,500	(法人税等)	27,200
(租税公課)	1,800	(未払法人税等)*2	89,100
<販売費及び一般管理費>			

*1 $\frac{89,000\text{千円}}{\text{法人住民}} + \frac{(27,300\text{千円} - 1,800\text{千円})}{\text{事業(所得割)}} = 114,500\text{千円}$

< T A C > 税23 この解答速報の著作権はT A C (株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

$$\begin{array}{rcl} *2 & \frac{(89,000\text{千円}+27,300\text{千円})}{\text{年税額}} - \frac{(22,600\text{千円}+4,600\text{千円})}{\text{中間納付額}} & = 89,100\text{千円} \end{array}$$

(2) 消費税等

(仮受消費税等)	308,660	(仮払消費税等)	276,430
(雑損失)*2	4,070	(仮払金)	14,800
< 営業外費用 >		(未払消費税等)*1	21,500

$$*1 \quad \frac{36,300\text{千円}}{\text{年税額}} - \frac{14,800\text{千円}}{\text{中間納付額}} = 21,500\text{千円}$$

*2 貸借差額

(3) 税効果会計

(繰延税金資産)*	6,810	(法人税等調整額)	6,810
-----------	-------	-----------	-------

- * ① 会計上の未払事業税
 $\frac{27,300\text{千円}}{\text{年税額}} - \frac{4,600\text{千円}}{\text{中間納付額}} = 22,700\text{千円}$
- ② 税務上の未払事業税
0千円
- ③ (①-②) × 30% = 6,810千円

16 税効果会計

(1) 前期分

(法人税等調整額)	43,526	(繰延税金資産)	43,526
-----------	--------	----------	--------

(2) 財務諸表表示

① 繰延税金資産

$$\frac{3,779\text{千円}}{\text{貸引}} - \frac{1,260\text{千円}}{\text{その他有価証券}} + \frac{7,410\text{千円}}{\text{賞与引当}} + \frac{37,590\text{千円}}{\text{退職給付}} + \frac{6,810\text{千円}}{\text{未払事業}} = 54,329\text{千円}$$

② 法人税等調整額

$$\frac{3,779\text{千円}}{\text{貸引}} - \frac{600\text{千円}}{\text{誤謬の訂正}} + \frac{7,410\text{千円}}{\text{賞与引当}} + \frac{37,590\text{千円}}{\text{退職給付}} + \frac{6,810\text{千円}}{\text{未払事業}} - \frac{43,526\text{千円}}{\text{上記(1)}} = 11,463\text{千円 (貸方残高)}$$

17 繰越利益剰余金

$$\frac{79,391\text{千円}}{\text{試算表}} - \frac{1,400\text{千円}}{\text{誤謬の訂正}} - \frac{4,312\text{千円}}{\text{配当}} - \frac{20,000\text{千円}}{\text{別途積立金}} + \frac{153,830\text{千円}}{\text{当期純利益}} = 207,509\text{千円}$$

参考

個別注記表(一部抜粋)

【資料4】 個別注記表(一部抜粋)

1. 重要な(会計方針)に係る事項に関する注記

(1) 固定資産の減価償却の方法

自社利用のソフトウェア

社内における利用可能期間に基づく(定額法)を採用しております。

2. (表示方法)の変更に関する注記

電子記録債務は、従来、貸借対照表上、支払手形に含めて表示しておりましたが、当事業年度より、電子記録債務として表示しております。

3. (会計上の見積り)の変更に関する注記

営業管理システムに係るソフトウェアは、従来、利用可能期間を5年として償却を行ってきましたが、当事業年度において利用可能期間を4年に見直し、将来にわたり変更しております。

4. 貸借対照表に関する注記

担保に供している資産 投資有価証券 (25, 772) 千円

有形固定資産の減価償却累計額 (152, 583) 千円

5. 株主資本等変動計算書に関する注記

当事業年度末における発行済株式の数 (7, 600) 株

当事業年度末における自己株式の数 (100) 株

●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67～78点、79点が合格確実と考えられる。

夏のオンラインイベント(無料)に参加しよう！

～簿記・財表・法人・所得・相続・消費～ 科目別攻略Zoomセミナー

要予約

※各セミナー
先着400名まで

Zoomでライブ配信！ 予約はこちらから

https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/zeiri_summersemi.html



税理士試験は科目ごとに出题傾向が大きく異なるため、TACでは科目別に「合格戦略」を立てて教材・カリキュラムを制作し、それに則して講義を展開しています。当Zoomセミナーでは、簿記・財表・法人・所得・相続・消費の6科目について、各科目の学習内容、試験傾向、学習上のポイント等を担当講師が解説するとともに、8月～9月に開講する各コースについてご案内します。また、セミナー終了後には、ZoomのQ&A機能を使用した質疑応答も行います。当セミナーで疑問や不安を解消して、スムーズに学習をスタートさせましょう！

●開催日時及び担当講師

簿記論
8/23(水)
19:30～20:30



安部 洋平

所得税法
8/16(水)
19:30～20:30



信澤 奈津美

財務諸表論
8/18(金)
19:30～20:30



渡辺 俊宏

相続税法
8/27(日)
13:00～14:00



阿部 史生

法人税法
8/27(日)
10:30～11:30



櫻井 洋

消費税法
8/21(月)
19:30～20:30



二宮 良之

セミナー内容

- 科目の特徴(学習内容・試験傾向・学習上のポイント)
- 8月～9月入学コースの紹介
- 質疑応答

こんな方に オススメ

- はじめて該当科目を学習される方
- 科目選択や受講するコースをお悩みの方
- 該当科目の学習にあたって疑問や不安をお持ちの方

～酒税・固定・事業・住民・国徴～ ミニ税法徹底比較！

TAC 税理士講座ホームページで 配信！

https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/tacchannel.html



ミニ税法(酒税法・固定資産税・事業税・住民税・国税徴収法)は、試験科目の中でも比較的学習ボリュームが少ない科目です。当セミナーでは、各科目の学習内容や試験傾向、学習上のポイントを解説し、徹底比較します。科目選択で迷われている方は必見です！

セミナー内容

- ミニ税法5科目のオススメポイント
- 科目選択の判断方法

こんな方に オススメ

- 9月からミニ税法の学習を検討されている方
- 科目選択で迷われている方

セミナー担当講師

TAC 税理士講座講師
固定資産税

松葉 貴

配信予定:
8/11(金)～



～今が就活最前線！～ どこよりも早い傾向分析と対策！

要予約

※先着400名まで

Zoomでライブ配信！ 予約はこちらから

https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/zeiri_summersemi.html



税理士試験が終わって1週間。今が、会計業界就活最前線です！「この夏の就活にはどんな変化が起こっているのか？」「今からでも間に合う、効果的な対策は？」などについて、夏の就職説明会の最新データから紐解いていきます。他業界に比べて変化の激しい会計業界。最新の情報収集が就職活動の勝負を決めます。今まさに就職活動中の方も、これからという方も、ぜひご覧いただきたい内容です！

セミナー内容

- 2023年の夏の就職説明会の傾向分析
- 今からでも間に合う効果的な対策
- 質疑応答

こんな方に オススメ

- 最新の会計業界の情報を知りたい方
- これから就職活動を行う際のポイントを知りたい方

セミナー担当講師

TAC プロフェッションバンク
人材コンサルタント

小倉 亮介

開催日時:
8/17(木) 19:30～20:30



本試験の振り返りが 次のスタートに生きる!

8/14(月)
17:00より
公開予定!

- ① 本試験後の
「受験プランニング」
- ② 第73回税理士試験
「解答解説会」Web配信
- ③ 講師インタビュー 簿記・財表・法人・所得・相続・消費
「本試験の所感と合格ライン」

https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri.html



■TACのサービスをご紹介

デ ジ タ ル 教 材

デジタル教材を活用してスマート学習!



移動などのスキマ時間の
学習効率UP

電車の中や外出先でも
教材を広げることなく学習できる!



スマホやタブレットで
教材を持ち運び

デジタル教材ならたくさんの教材を持ち運ばず、
スマホやタブレット1台で楽々持ち運び!



便利機能も充実

キーワード検索やマーカー機能、
メモ書き機能で暗記箇所などをポイント学習!

https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/digital_kyouzai.html

