

〔第一問〕

1

①	購買市場
②	現在の購買市場
③	現在の売却市場
④	将来の売却市場
⑤	使用価値

(各 1 点 × 5 = 5 点) 合格点 1 点

2

資産を報告主体が支配している経済的資源と定義すると、当該資産から得られる
キャッシュ・フローを現在価値に割り引いた価額をもって評価することが、資産の本質と
評価が会計理論的に一貫したものになるからである。

(4 点) 合格点 4 点

3

予想されるキャッシュ・フローの総額や使用する割引率の設定が見積もりであることか
ら、いずれにも不確実性や主観的判断の介入する余地があるという問題点がある。

(4 点) 合格点 4 点

4(1)

キャッシュ・フロー見積法とは将来回収される債権の元本と受取利息を当初の利子率で
割引いた現在価値と当該債権の帳簿価額との差額を貸倒見積高とする方法である。貨幣性資
産である債権を将来キャッシュ・フローで評価することに一貫性がある。

(4 点) 合格点 0 点

(2)

借手にとってのリース取引は借入資金をもって資産を購入し、分割返済をするという一種の
金融取引と同様とみなされる。したがって割引率として、借手の追加借入利率を使用する
ことに合理性がある。

(4 点) 合格点 0 点

(3)

退職給付は支出までに相当の期間があることから、時間的価値を考慮して評価しなければならない。よって退職給付債務の額は一定の割引率及び予想される退職時から現在までの期間
に基づき現在価値額に割引く現価方式により計算することが合理的となる。

(4 点) 合格点 4 点

〔第二問〕

1

(1)

①	将来の特定の費用又は損失
②	発生が当期以前の事象に起因
③	発生の可能性が高く
④	金額を合理的に見積もることができる

(各 1 点 × 4 = 4 点) 合格点 4 点

(2)

将来に経済的価値の流出ないし減少があること

(2 点) 合格点 0 点

(3)

将来における費用、損失の原因となる事実が当期に発生していることを根拠に、
当期に費用を認識すると同時に、貸方に将来の支出額として負債を認識する。

(2 点) 合格点 0 点

(4)

根拠 1	財貨又は用役の費消事実の発生という発生主義の原則。
根拠 2	費用と収益の因果関係をもった対応という費用収益対応の原則。

(4 点) 合格点 4 点

(5)

費用と収益の適正な対応による適正な期間損益計算を行うことを目的。

(2 点) 合格点 2 点

2

類似点	資産価値の減少額を意味する資産からの控除項目である。
相違点	評価性引当金は債権の回収不能という将来の資産価値減少の原因が発生。
	減価償却累計額は使用による価値の減少を過去の支出額に基づいて計上。

(3 点) 合格点 3 点

3 (1)

当期に行うべき修繕を行わなかった場合に、将来に行われる当該修繕の費用はその発生原因が当期に固定資産を使用したことにあることから、費用収益対応の原則に基づき
当期の費用を認識し、将来支出のため貸方に修繕引当金を計上する。

(4 点) 合格点 0 点

(2)

固定資産に経済的価値の減少が生じている場合に、修繕が行われず期末の資産価値
が正しく表示されていないと見るならば、資産の適正な価額は取得原価より修繕引当金を
控除した金額となる。この場合修繕引当金は、減価償却累計額と同様に資産価額からの控
除項目の性格となる

(4 点) 合格点 0 点

〔理論講評〕

第一問、第二問共に応用問題が組み込まれ難解な問題であったと思われる。部分的には基礎的内容もあり、また答練での問題などで出題しており得点可能な部分があるので、そこをしっかりと書けることが合格答案となるであろう。

〔第一問〕

資産の評価原則について、割引現在価値評価を中心とした問題であった。

正解が要求される箇所は 2. 3. 4-(3)であり、合格点は 13 点と予想される。

1. 用語記入

原価評価、時価評価、割引現在価値評価の三者について適用される価格の特徴についてであったが単なる購買市場、売却市場の用語ではない点が難しい。

2. 割引現在価値評価と資産の本質

資産負債アプローチによる資産の定義はやってあるので、得点可能である。

3. 割引現在価値評価の問題点

テキスト、答練で出題されているので得点可能である。

4. 割引現在価値評価の具体的適用

- (1) キャッシュ・フロー見積法の妥当性であるが、「現金での回収可能額での評価」ができれば得点可能。
- (2) リース資産等の評価に借手の利率を適用する根拠であるが、借手の金融取引である点に着目できれば得点可能である。
- (3) 退職給付債務の算定に割引現在価値を適用する根拠であるが、答練でやっているので得点できるであろう。

〔第二問〕

企業会計原則注解 18 の引当金に関する問題であった。

正解が要求される箇所は 1-(1)、(4)、(5) 2 であり合格点は 13 点と予想される。

1-(1) 引当金の計上要件 4 つの列挙なので満点取れるであろう。

- (2) 「将来の特定の費用又は損失」の解釈論であるが書きづらいところである。
- (3) 借方繰入額と貸方負債の計上との因果関係についてであるが難しいと思われる。
- (4) 引当金計上根拠についてであるが、テキスト、答練講義でやってあるので得点可である。
- (5) 計上の目的についても得点可能であろう。

2. 評価性引当金と減価償却累計額の対比

テキストで整理されている章は異なるが、いずれもその内容については記述可能である。

3. 修繕引当金について

- (1) 引当金の計上根拠に当てはめて記述できるのではないか。
- (2) 評価勘定説については、記述は難しいと思われる。

アドバイス

〔第一問〕

(割引現在価値に関する一般的内容)

1. 割引現在価値の概要

現在価値とは、将来のある時点で収入又は支出するキャッシュ・フローが現在いくらに相当するかという額である。現在価値は将来のキャッシュ・フローを利子率で割引いて計算するので、割引現在価値ともよばれている。

2. 現在価値の考え方

貨幣は時間の経過により価値が増加する。つまり時間の経過につれて利息が発生するので貨幣は利息を稼得するための商品といえる。貨幣の時間価値は、時間の経過により稼得する利息を考慮したものである。貨幣の時間価値には将来価値と現在価値がある。

(1) 将来価値

定期預金を例とすれば、現在一定の金額を預け入れたならば、将来のある時点でいくらに相当するかという額である。

(2) 現在価値

定期預金を例とすれば、将来価値(将来のある時点で受取る金額)が、現在いくらに相当するかという額である。現在価値は将来価値を利子率で割引いて計算するので、割引現在価値ともよばれている。

<考え方と計算>

将来価値を利子率で割り引いたものが何故現在価値になるかといえ、将来価値は現在価値である元本に利息分を加算した額であるので、利子率で割り引くとそこに含まれている利息分が除かれ、元本である現在価値になるからである。

1. 空欄記入

特に基準の引用ではなく、解答欄も充分にあることから単語のみではなく短い用語でも正解と考えるが、ここは出題者の意図が下線部のような点にあると思われる。

原価評価は過去の①購買市場の価格・・・

時価評価は②現在の購買市場の価格・・・③現在の売却市場に基づく・・・

割引現在価値評価は④将来の売却市場の価格・・・

問題文に「・・・評価の基礎となる時点の相違及び流通市場の区別により分類・・・」とあることから過去、現在、将来の時点の相違を明記する必要があると考える。

2. 資産・負債の定義と割引現在価値

資産を報告主体が支配している経済的資源、負債の本質を報告主体が支配している経済的資源を放棄もしくは引き渡す義務と定義する。経済的資源を、将来のキャッシュ獲得に貢献する便益

と考えることから、当該資産・負債から得られる又は失うであろうキャッシュ・フローを現在価値に割り引いた価額をもって評価することが、会計理論的に一貫したものになると考えられる。

3. 割引現在価値評価の問題点

将来生ずると予想される収入・支出の総額を見積もることとなるがその見積額に不確実性がある。また特定の割引率で現在時点の価値に還元計算するが、その割引率の設定に主観的な要素が介入する余地がある。

4.

- (1) 金銭債権は一定金額の金銭の給付を請求することができる権利をいう。貨幣性資産としての金銭債権は最終的に現金で回収されることから貸倒見積高に基づいて算定された貸倒引当金を控除した金額を貸借対照表価額とする。したがって将来キャッシュ・フローの現在価値評価が資産の本質と評価原則が一致することになる。

財務内容評価法は債権額から担保の処分見込額及び保証による回収見込み額を減額し、その残額について債務者の財政状態及び経営成績を考慮して算定する方法である。したがっては将来キャッシュ・フローを考慮しない点で債権の評価方法としては合理的ではないといえる。

- (2) ファイナンス・リース取引はリース物件の取得と資金調達が一体となって行われ、通常は利用期間と資金調達の期間が一致する。ファイナンス・リース取引は法的には賃貸借取引であるが、その経済的実態が当該物件を売買した場合と同様の状態であり、ファイナンス・リース取引と資産の割賦売買取引との会計処理の比較可能性を考慮し、通常の売買取引に係わる方法に準じた会計処理を行うこととした。リース料総額の割引現在価値の算定に当たっては、借手の資金調達取引である以上借手の利率を使用することが理論的といえる。

- (3) 職給付は支出までに相当の期間があることから、退職給付債務及び退職給付費用の計算において、「基準」は、一定の割引率及び予想される退職時から現在までの期間に基づき現在価値額に割り引く現価方式を採用している。退職給付は将来のキャッシュ・アウトフローを生じるものであるが、キャッシュは時間の経過により利息を生むため、時間的価値を考慮して評価しなければならない。

〔第二問〕

引当金の一般的内容

1. 意義

引当金とは、適正な期間損益計算を行うため、発生主義により費用の見積計上を行う結果生ずる貸方項目をいう。

2. 目的

発生主義に基づき、当期の収益に将来の費用を対応させ、適正な期間損益計算を行うため。

3. 計上要件

- (1) 将来の特定の費用又は損失
- (2) その発生が当期以前の事象に起因
- (3) 発生の可能性が高く
- (4) 金額を合理的に見積もることができる

4. 計上を正当化する根拠

(1) 発生主義

発生主義の原則を財貨用役の費消事実のみならず、その原因事実発生をも含むと広義に解する場合は、発生主義の原則（広義）がその根拠となる。

(2) 費用収益対応の原則

当期の収益を生み出すために将来において発生すると見込まれる費用を当期の収益に対応させるためであり、費用収益対応の原則がその根拠となる。

5. 分類

(1) 評価性引当金

評価性引当金とは資産価額からの控除額を意味する引当金をいう。貸借対照表での表示は、金銭債権からの控除形式による貸倒引当金がある。

(2) 負債性引当金

負債性引当金とは、将来の支出額を意味する引当金をいう。貸借対照表での表示は1年基準により流動負債または固定負債に表示する。製品保証引当金、役員賞与引当金などの例がある。

1.

(1) 計上要件の意味するところ

① 将来の特定の費用又は損失

引当金の設定対象となる事象が将来の経済的価値の流出や減少を意味し、最終的には支出となって具体化することを意味するものである。

② その発生が当期以前の事象に起因

①の将来の特定の費用又は損失の原因となる事実が既に存在していることを要求しているものである

③ 発生の可能性が高く

①の将来の特定の費用又は損失の発生の可能性の高いことを要求する。発生の可能性の高さをもって原因となる事実との間の因果関係の認定の目安とすることを目的としている。

④ 金額を合理的に見積もることができる

将来の特定の費用又は損失の客観性を条件づけ、これらの経済的価値の減少と原因事実との間の因果関係の存在を確信させることを目的とする。(金額を具体的に見積もることができることでより因果関係が明確になるという意味。)

(2) 下線部 (ア) の意味

上記要件①の説明内容である。つまり将来の特定の費用又は損失とは、将来の経済的価値の流出や減少を意味し、最終的には支出となって具体化することを意味するものである。

(3) 下線部 (イ) の意味

将来の特定の費用又は損失が②、③、④の要件を満たすこととなった場合には、当期に引当金繰入額として費用を認識すると同時に、将来の支出に対する負債を引当金として認識しなければならないことを意味している。

(4) 引当金の計上根拠

一般的には、費用の認識は発生主義によることから引当金繰入額も費用の認識原則である発生主義をその根拠とする。しかし製品保証引当金繰入額のように当期に収益を認識したことにより将来の支出を負担するという収益との因果関係を根拠とすると費用収益対応の原則を認識原則として位置づけることができる。

債務保証損失引当金の繰入額など当期の収益と因果関係がないと認められる損失の計上根拠を保守主義の原則に求める見解もあるが、実務上の容認原則を費用の認識原則の一つに位置づける見解は少数の見解かと思われる。(実現主義の採用根拠を発生主義に対しての保守主義的处理と位置づける見解も同様な少数意見かと思われる。)

(5) 目的

収益と費用の適切な対応により期間損益を算定することを目的としている。

2. 評価性引当金と減価償却累計額の対比

(1) 評価性引当金

評価性引当金とは資産価額からの控除額を意味する引当金をいう。貸借対照表での表示は、金銭債権からの控除形式による貸倒引当金がある。

(2) 減価償却累計額

減価償却累計額とは費用配分の原則に基づいて有形固定資産の取得原価をその耐用期間における各事業年度に配分した金額の累計額である。

(3) 両者の比較

① 類似点

いずれも資産価値の減少額として、資産価額から控除する項目である点で類似する。貸倒引当金は金銭債権の回収不能による価値減少であり、減価償却累計額は有形固定資産の使用による価値減少である。

② 相違点

引当金は将来の未確定の費用、損失を予見計上するものであるが、減価償却累計額は過去の支出額である有形固定資産の取得原価を費用配分した金額の累計である。

3. 修繕引当金

(1) 負債性引当金とみる考え方

有形固定資産の修繕が実際に行われるのは将来においてであるが、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、債務でない引当金に該当する。

(2) 有形固定資産よりの控除科目とみる考え方

先行事象を、当該修繕が行われるべき資産の機能の低下、従ってその資産の経済的価値の減少であると解すると、その資産価値は減少しているにもかかわらず、期末までに修繕が行われておらず、期末の資産価値が正しく表示されていないことになる。よってその資産の適正な価額は取得原価から減価償却累計額と修繕引当金を差引いた額であり、修繕引当金は引当金ではなく、減価償却累計額と同じ性質と考えられる。

【第三問】 ★各 1 点×50個＝50点

(1)

貸 借 対 照 表

平成22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
流 動 資 産	528,823	流 動 負 債	492,977
現 金 預 金	★B 100,397	支 払 手 形	31,000
受 取 手 形	69,600	買 掛 金	270,950
売 掛 金	★A 294,400	短 期 借 入 金	★A 35,096
商 品	★C 39,275	短期リース債務	★B 1,885
貯 蔵 品	2,130	未 払 金	16,100
繰 延 税 金 資 産	★C 28,266	短期固定資産購入支払手形	★A 14,700
貸 倒 引 当 金	△★B 5,245	預 り 金	12,200
固 定 資 産	877,176	未 払 法 人 税 等	★A 42,046
有 形 固 定 資 産	529,260	未 払 消 費 税 等	★A 9,000
建 物	★B 411,380	賞 与 引 当 金	60,000
車 両 運 搬 具	★B 6,528	固 定 負 債	70,883
工 具 器 具 備 品	★B 14,437	長 期 リ ー ス 債 務	★B 3,883
土 地	★B 82,215	退 職 給 付 引 当 金	★B 38,800
建 設 仮 勘 定	★A 14,700	営 業 保 証 金	28,200
無 形 固 定 資 産	24,450	負 債 合 計	563,860
ソ フ ト ウ ェ ア	★A 24,450	純 資 産 の 部	
投 資 そ の 他 の 資 産	323,466	株 主 資 本	844,872
投 資 有 価 証 券	★C 60,860	資 本 金	500,000
関 係 会 社 株 式	★A 168,312	資 本 剰 余 金	50,000
長 期 貸 付 金	20,000	資 本 準 備 金	50,000
長 期 性 預 金	★A 30,000	利 益 剰 余 金	294,872
破 産 更 生 債 権 等	8,550	利 益 準 備 金	21,000
差 入 保 証 金	★A 15,100	そ の 他 利 益 剰 余 金	273,872
繰 延 税 金 資 産	★C 28,459	別 途 積 立 金	200,000
貸 倒 引 当 金	△★B 7,815	繰 越 利 益 剰 余 金	73,872
		評 価 ・ 換 算 差 額 等	△ 2,733
		そ の 他 有 価 証 券 評 価 差 額 金	△★C 2,733
		純 資 産 合 計	842,139
資 産 合 計	1,405,999	負 債 及 び 純 資 産 合 計	1,405,999

損 益 計 算 書

自平成21年4月1日

至平成22年3月31日

(単位:千円)

科 目	金 額	
売 上 高		2,137,000
売 上 原 価		★C 1,256,985
売 上 総 利 益		880,015
販 売 費 及 び 一 般 管 理 費		701,757
営 業 利 益		178,258
営 業 外 収 益		
受 取 利 息	1,290	
受 取 配 当 金	704	
雑 収 入	1,350	3,344
営 業 外 費 用		
支 払 利 息	★B 992	
貸 倒 引 当 金 繰 入 額	★B 565	
為 替 差 損	★A 2,700	
雑 損 失	★A 3,200	7,457
経 常 利 益		174,145
特 別 損 失		
投 資 有 価 証 券 評 価 損	★B 25,860	
ソ フ ト ウ ェ ア 除 却 損	★A 2,700	
減 損 損 失	★B 28,488	
貸 倒 引 当 金 繰 入 額	★A 3,525	60,573
税 引 前 当 期 純 利 益		113,572
法人税、住民税及び事業税	56,800	
法 人 税 等 調 整 額	△★C 10,446	46,354
当 期 純 利 益		67,218

(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	★A 3,520
広 告 宣 伝 費	★A 2,900
貸 倒 引 当 金 繰 入 額	★B 3,082
役 員 報 酬	21,300
従 業 員 給 与	283,700
従 業 員 賞 与	207,600
法 定 福 利 費	39,040
賞 与 引 当 金 繰 入 額	★A 60,000
退 職 給 付 費 用	★B 12,300
旅 費 交 通 費	19,700
通 信 費	3,641
租 税 公 課	★A 9,000
修 繕 費	★A 5,050
減 価 償 却 費	★B 23,054
ソ フ ト ウ ェ ア 償 却 費	★A 4,440
支 払 手 数 料	530
そ の 他	2,900
合 計	701,757

(3) 有形固定資産の減価償却累計額

167,498	千円 ★B
---------	-------

(4) 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別内訳

(単位：千円)

繰延税金資産

貸倒引当金	3,542	★C
賞与引当金	24,000	
退職給付引当金	15,520	
減損損失	11,395	★C
未払事業税	2,360	★A
その他有価証券評価差額金	1,822	★C
繰延税金資産小計	58,639	
評価性引当額	△ 1,914	★C
繰延税金資産合計	56,725	

〔第三問〕

〔計算問題の講評〕

計算問題のボリュームは 13 ページ 10 項目で、昨年の問題よりボリュームがあり若干難易度の高い問題でした。

減損会計、リース会計、貸倒引当金のキャッシュフロー見積法について、すべて割引現在価値の計算を行わなければならないため時間が掛かってしまうこととなるが、それぞれの項目は基本的なものであり、また、これらの項目に係る配点の箇所が多いため、時間を掛けてでも正確に解答しておきたい箇所であったと考えられます。

税効果会計については、それぞれの項目を個別に集計しなければならず、また、上記の割引現在価値の計算も関わっているため、貸倒引当金、減損会計、長期及び短期の項目はすべて正解するのは難しいものと思われます。

有価証券に関する外貨建株式の減損処理については、外貨建ての取得原価と外貨建ての時価を比較しなければなりません。

なお、上記の項目以外の問題は比較的平易で基本的な問題であり、他の項目との集計もないため、それらを確実に取れたかどうかと、上記の割引現在価値計算でどこまで正解できたかが合否を分けるものと考えられます。

計算での予想配点箇所の内容は以下のとおりです。

A ランク 21 箇所

B ランク 18 箇所

C ランク 11 箇所

A ランクの 21 点は確実に得点し、B ランクのうち半分の 9 点を得点したいところです。そのため、計算の合格ラインは 30 点と予想しました。

【アドバイス】（単位：千円）

1 現金預金

(1) 甲（現金預金）	500	（売掛金）	500
-------------	-----	-------	-----

小切手未取付 1,500 は帳簿上修正する必要はない。

乙（差入保証金）	9,200	（現金預金）	9,200
----------	-------	--------	-------

（現金預金）	1,696	（短期借入金）	1,696
--------	-------	---------	-------

(2)（通信費）	81	（現金預金）	81
----------	----	--------	----

(3)（長期性預金）	30,000	（現金預金）	30,000
------------	--------	--------	--------

（為替差損）	2,700	（現金預金）	2,700
--------	-------	--------	-------

為替差損：28,500（＝300千ドル×95円）－31,200（T／B）＝△2,700

2 貸倒引当金

(1)（破産更生債権等）	8,550	（売掛金）	8,550
--------------	-------	-------	-------

－ 固定資産 －

（貸倒引当金（短期））	3,525	（貸倒引当金）	7,050
-------------	-------	---------	-------

（貸倒引当金繰入額）	3,525	－ 固定資産 －	
------------	-------	----------	--

－ 特別損失 －

A社債権に対する貸倒引当金：（破産更生債権等 8,550－営業保証金 1,500）＝7,050

貸倒引当金繰入額：7,050－3,525＝3,525

A社債権は、破産更生債権等に区分が変更し、それに対する貸倒引当金 7,050 と計算されるが、前期末において当該債権に対し 3,525 の貸倒引当金を設定しているため、7,050 との差額 3,525 を繰り入れる。

(2)(3)（貸倒引当金（短期））	2,163	（貸倒引当金）	5,245
-------------------	-------	---------	-------

（貸倒引当金繰入額）	3,082	－ 流動資産 －	
------------	-------	----------	--

－ 販売費及び一般管理費 －

B社債権に対する貸倒引当金：（受取手形 4,500－営業保証金 1,200）×50％＝1,650

一般債権に対する貸倒引当金：{(69,600＋303,450)－500－8,550－4,500}×1％＝3,595

貸倒引当金繰入額：(1,650＋3,595)－(5,688－3,525)＝3,082

試算表の貸倒引当金（短期）5,688 は、営業債権に対する前期末残高とあり、そのうちA社債権に対して 3,525 設定しているため、B社債権及び一般債権に対する貸倒引当金残高は 2,163（＝5,688－3,525）となる。

そのため、B社債権及び一般債権に対する貸倒引当金 5,245（＝1,650＋3,595）との差額 3,082 を繰り入れる。

(6)（貸倒引当金（長期））	200	（貸倒引当金）	765
----------------	-----	---------	-----

（貸倒引当金繰入額）	565	－ 固定資産 －	
------------	-----	----------	--

－ 営業外費用 －

C社債権の割引現在価値： $20,200 \div 1.03^2 + 200 \div 1.03 \approx 19,235$ （千円未満四捨五入）

C社債権に対する貸倒引当金： $20,000 - 19,235 = 765$

貸倒引当金繰入額： $765 - 200 = 565$

3 有価証券

<D社株式>

（関係会社株式） 75,000 （投資有価証券） 75,000

当社はD社の議決権を100%所有しているため、D社株式は子会社株式となる。

なお、当期末における純資産額が、取得原価の50%以上下落していないため、減損処理は適用されない。

<E社株式>

（関係会社株式） 93,312 （投資有価証券） 93,312

当社はE社の議決権を18%所有しており、かつ、重要な取引を行っているため、E社株式は関連会社株式となる。

なお、当期末における純資産額が、取得原価の50%以上下落していないため、減損処理は適用されない。

<F社株式>

（投資有価証券） 4,250 （繰延税金負債（固定）） 1,700

（その他有価証券評価差額金） 2,550

取得原価：23,800

期末時価： $561 \text{ 円} \times 50,000 \text{ 株} = 28,050$

評価損： $23,800 - 28,050 = \triangle 4,250$

繰延税金資産： $4,250 \times 40\% = 1,700$

なお、当期末における時価が、取得原価の50%以上下落していないため、減損処理は適用されない。

<G社株式>

（投資有価証券評価損） 25,860 （投資有価証券） 25,860

取得原価：39,330

期末時価： $449 \text{ 円} \times 30,000 \text{ 株} = 13,470$

$39,330 \times 50\% \geq 13,470$ \therefore 減損処理の適用

評価損： $13,470 - 39,330 = \triangle 25,860$

<H社株式>

（繰延税金資産（固定）） 1,642 （投資有価証券） 4,105

（その他有価証券評価差額金） 2,463

取得原価：10,645

期末時価：545 円×12,000 株＝6,540

評価損：6,540－10,645＝△4,105

繰延税金資産：4,105×40％＝1,642

なお、当期末における時価が、取得原価の50%以上下落していないため、減損処理は適用されない。

< I 社株式 >

市場価格のない株式であるため、時価評価は行わない。

なお、当期末における純資産額が、取得原価の50%以上下落していないため、減損処理は適用されない。

< J 社株式 >

(繰延税金資産(固定)) 1,880 (投資有価証券) 4,700

(その他有価証券評価差額金) 2,820

取得原価：8,500

期末時価：3,800 (＝40 千ドル×95 円)

評価損：3,800－8,500＝△4,700

繰延税金資産：4,700×40％＝1,880

なお、外貨建て株式の場合の減損処理は、外貨建ての取得原価と外貨建ての時価を比較しなければならない。そのため、当期末におけるUSドル建て1株あたり時価40USドルが、USドル建て1株あたり取得原価68USドルの50%以上下落していないため、減損処理は適用されない。

4 棚卸資産

(売上原価) 47,660 (繰越商品) 47,660

(売上原価) 1,250,100 (商品仕入) 1,250,100

< 甲商品 >

(繰越商品) 8,184 (売上原価) 8,184

(売上原価) 132 (繰越商品) 132

取得原価：6,600 円×1,240 個＝8,184

棚卸減耗損：6,600 円×(1,240 個－1,220 個)＝132

なお、当期末における1個当たりの正味売却価額7,800円(＝8,400円－600円)が、1個当たりの取得原価6,600円より下落していないため、収益性の低下による評価損は計上されない。

<乙商品>

(繰越商品) 10,320 (売上原価) 10,320

(売上原価) 1,032 (繰越商品) 1,032

取得原価 : 12,000 円 \times 860 個 = 10,320

期末時価 : (11,700 円 $-$ 900 円) \times 860 個 = 9,288

評価損 : 9,288 $-$ 10,320 = \triangle 1,032

<丙商品>

(広告宣伝費) 1,500 (売上原価) 1,500

見本品 : 7,500 円 \times (2,540 個 $-$ 2,340 個) = 1,500

見本品分を広告宣伝費に振り替える。

(繰越商品) 17,550 (売上原価) 17,550

(売上原価) 234 (繰越商品) 234

取得原価 : 7,500 円 \times 2,340 個 = 17,550

期末時価 : (8,200 円 $-$ 800 円) \times 2,340 個 = 17,316

評価損 : 17,316 $-$ 17,550 = \triangle 234

<丁商品>

(繰越商品) 5,251 (売上原価) 5,251

(売上原価) 632 (繰越商品) 632

取得原価 : 8,900 円 \times 590 個 = 5,251

評価損 (品質低下) : (8,900 円 $-$ 1,000 円) \times 80 個 = 632

なお、当期末における 1 個当たりの正味売却価額 12,100 円 (=13,000 円 $-$ 900 円) が、1 個当たりの取得原価 8,900 円より下落していないため、時価変動による評価損は計上されない。

売上原価			
繰越商品	47,660	広告宣伝	1,500
仕入	1,250,100	繰越商品	41,305
減耗損	132	1,256,985	
評価損	1,898		

<貯蔵品>

(荷造運搬費) 1,040 (貯蔵品) 1,040

(貯蔵品) 2,130 (荷造運搬費) 2,130

5 有形固定資産

(1)

甲（支払手形）	14,700	（短期固定資産購入支払手形）	14,700
丙（工具器具備品）	3,600	（建設仮勘定）	3,600
（減価償却費）	150	（工具器具備品減価償却累計額）	150
減価償却費： $3,600 \times \frac{1}{8\text{年}} \times \frac{4\text{か月}}{12\text{か月}} = 150$			
本（修繕費）	1,250	（建設仮勘定）	1,250
ソ（ソフトウェア）	24,000	（建設仮勘定）	24,000
(2)（減損損失）	28,488	（土地）	4,785
		（建物）	22,820
		（工具器具備品）	883

固定資産グループ帳簿価額： $13,000 + 62,000 + 2,400 = 77,400$

固定資産グループ割引前将来C/F： $4,000 \times 15\text{年} + 8,000 = 68,000$

帳簿価額 77,400 > 割引前将来C/F 68,000 ∴ 減損損失を認識

回収可能価額：48,912

使用価値： $4,000 \times 11.118 + 8,000 \times 0.555 = 48,912$

正味売却価額：43,000

使用価値 48,912 > 正味売却価額 43,000 ∴ 回収可能価額は 48,912 となる。

減損損失：帳簿価額 77,400 - 回収可能価額 48,912 = 28,488

減損損失の配分

土地 $= \frac{28,488}{77,400} \times 13,000 \approx 4,785$ （千円未満四捨五入）

建物 $= \frac{28,488}{77,400} \times 62,000 \approx 22,820$ （千円未満四捨五入）

工具器具備品 $= \frac{28,488}{77,400} \times 2,400 \approx 883$ （千円未満四捨五入）

(3)（車両運搬具）	7,616	（リース債務）	7,616
------------	-------	---------	-------

取得原価及び債務額の決定

現在価値： $2,000 \times 3.808 = 7,616$

見積現金購入価額：7,800

$7,616 < 7,800$ ∴ 7,616（いずれか小さい額）

（支払利息）	152	（支払手数料）	2,000
--------	-----	---------	-------

（リース債務）	1,848
---------	-------

支払利息： $7,616 \times 2\% \approx 152$ （千円未満四捨五入）

リース債務：リース料 2,000 - 支払利息 152 = 1,848

(リース債務)	5,768	(短期リース債務)	1,885
		(長期リース債務)	3,883

短期リース債務：1,885

支払利息：5,768(=7,616-1,848)×2%≒115(千円未満四捨五入)

短期リース債務：リース料2,000-支払利息115=1,885

長期リース債務：5,768-1,885=3,883

(減価償却費)	1,904	(車両運搬具減価償却累計額)	1,904
---------	-------	----------------	-------

減価償却費：7,616× $\frac{1}{4\text{年}}$ =1,904

<減価償却累計額の相殺>

(建物減価償却累計額)	158,800	(建物)	158,800
(車両運搬具減価償却累計額)	2,818	(車両運搬具)	2,818
(工具器具備品減価償却累計額)	5,880	(工具器具備品)	5,880

当期末減価償却累計額合計：158,800+2,818+5,880=167,498

6 ソフトウェア

会計(ソフトウェア償却費)	1,140	(ソフトウェア)	1,140
---------------	-------	----------	-------

償却費：3,990× $\frac{12\text{か月}}{5\text{年} \times 12\text{か月} - 18\text{か月}}$ =1,140

旧当(ソフトウェア償却費)	900	(ソフトウェア)	3,600
---------------	-----	----------	-------

(ソフトウェア除却損) 2,700

償却費：3,600× $\frac{6\text{か月}}{5\text{年} \times 12\text{か月} - 36\text{か月}}$ =900

新当(ソフトウェア償却費)	2,400	(ソフトウェア)	2,400
---------------	-------	----------	-------

償却費：24,000× $\frac{6\text{か月}}{5\text{年} \times 12\text{か月}}$ =2,400

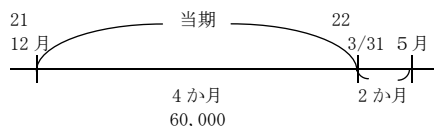
7 従業員賞与引当金

(賞与引当金)	69,400	(従業員賞与)	69,400
---------	--------	---------	--------

(賞与引当金繰入額)	60,000	(賞与引当金)	60,000
------------	--------	---------	--------

賞与引当金：90,000× $\frac{4\text{か月}}{6\text{か月}}$ =60,000

当期に係る4か月分の計上を行なう。



8 退職給付引当金

(退職給付引当金)	2,300	(退職手当)	2,300
(退職給付引当金)	3,500	(仮払金)	3,500
(退職給付費用)	12,300	(退職給付引当金)	12,300

簡便法であるため、期首と期末の退職給付引当金を算定し、その差額により退職給付費用を算定しなければならない。

また、退職一時金制度においては自己都合要支給額を退職給付債務に、企業年金制度においては責任準備金を退職給付債務としている旨の指示があるので、それらを用いて差額で引当金を算定する。

期首退職給付債務

年金	13,500	債務 27,100 + 23,500 = 50,600
引当金	32,300	
変更差異	4,800	

期末退職給付債務

年金	17,100	債務 32,900 + 27,000 = 59,900
引当金	38,800	
※差額により算定		
変更差異	4,000	

$$\text{会計基準変更時差異償却} : 4,800 \times \frac{1}{15\text{年} - 9\text{年}} = 800$$

$$\begin{aligned} \text{退職給付費用} &: \text{期末退職給付引当金} - \text{期首退職給付引当金} + \text{一時金支給額} + \text{年金掛金額} \\ &= 38,800 - 32,300 + 2,300 + 3,500 \\ &= 12,300 \end{aligned}$$

9 諸税金

<法人税、住民税及び事業税>

(仮払法人税等)	12,800	(法人税等)	12,800
(仮払法人税等)	54	(仮払金)	54
(仮払法人税等)	2,900	(租税公課)	2,900
(法人税、住民税及び事業税)	56,800	(仮払法人税等)	15,754
(租税公課)	1,000	(未払法人税等)	42,046

<p style="text-align: center;">年税額 49,000 + 8,800 = 57,800</p>		
	中間納付額	源泉徴収税額
法・住・事(末尾)		確定納付額
56,800		
外形(租税公課)	12,800 + 2,900	54
1,000		(42,046)
		B/S計上

<消費税等>

(仮受消費税等)	107,500	(仮払消費税等)	83,600
(雑損失)	100	(租税公課)	15,000
		(未払消費税等)	9,000

実際の納付する確定納付税額と、帳簿上の仮払消費税と仮受消費税との相殺残高とに差額があり、確定納付税額より帳簿上の相殺残高の方が小さいため雑損失に振り替える。

10 税効果会計

(法人税等調整額)	44,457	(繰延税金資産(短期))	31,537
		(繰延税金資産(長期))	12,920
(繰延税金資産(流動))	28,266 *1	(法人税等調整額)	54,903
(繰延税金資産(固定))	26,637 *2		

*1 貸倒引当金：{(1,650 + 3,595) - 480} × 40% = 1,906 (貸倒引当金繰入限度額480を超えた分は損金不算入)

賞与引当金：60,000 × 40% = 24,000 (賞与引当金繰入額は損金不算入)

未払事業税：(8,800 - 2,900) × 40% = 2,360 (未払計上額は損金不算入)

*2 貸倒引当金： $(765 - 200) \times 40\% + (7,050 - 7,050 \times 50\%) \times 40\% = 1,636$ （貸倒懸念債権に係る貸倒引当金繰入限度額200及び破産更生債権等に係る貸倒引当金繰入限度額3,525（ $= 7,050 \times 50\%$ ）を超えた分は損金不算入）

減損損失：9,481

グループ： $28,488 \times 40\% \approx 11,395$ （減損損失は全額損金不算入）

土地： $4,785 \times 40\% = 1,914$ （回収可能性がないため、繰延税金資産の計上不可）

繰延資産： $11,395 - 1,914 = 9,481$

※ 土地に対する減損損失に係る繰延税金資産については、回収可能性がないものと判断されているため、繰延税金資産の計上ができないため控除する。

なお、原因別内訳の注記において、評価性引当額や回収懸念額等その内容を示す適当な名称を付し、控除前の繰延税金資産合計額から控除する形式によることができる。

退職給付引当金： $38,800 \times 40\% = 15,520$ （退職給付費用は全額損金不算入）

（繰延税金負債（固定）） 1,700 （繰延税金資産（固定）） 1,700

借 方		貸 方	
流 動	事業税	2,360	
	賞与引当金	24,000	
	貸倒引当金	1,906	
固 定	その他有価	3,522	その他有価 1,700
	減損損失	9,481	
	退職引当金	15,520	
	貸倒引当金	1,636	
	（差額28,459）		
法人税等調整額		44,457	54,903
	（差額 10,446）		