

第61回税理士試験 簿記論 模範解答

〔第一問〕 ☆各2点×8箇所+★各3点×3箇所=25点（合格点の目安：15点から17点）

問1

（単位：円）

	(1) (ア)約定日基準による仕訳			
☆A	平成X1年3月30日	(借)	投資有価証券 (250,000)	(貸) 未払金 (250,000)
☆A	平成X1年3月31日	(借)	その他有価証券評価差額金 (10,000)	(貸) 投資有価証券 (10,000)

	(1) (イ)修正受渡日基準による仕訳			
☆B	平成X1年3月30日	(借)	仕訳なし ()	(貸) ()
☆C	平成X1年3月31日	(借)	その他有価証券評価差額金 (10,000)	(貸) 投資有価証券 (10,000)

	(2)の仕訳			
☆D	平成X1年12月23日	(借)	担保差入金 (300,000)	(貸) 借入有価証券 (300,000)

	(3)の仕訳			
☆D	平成X2年3月31日	(借)	繰延ヘッジ損益 (50,000)	(貸) 借入有価証券 (50,000)

問2

（単位：円）

★A	(1)	(借)	現金 (900,000)	(貸)	自己株式 (1,150,000)
			その他資本剰余金 (250,000)		()
★A	(2)	(借)	その他資本剰余金 (920,000)	(貸)	自己株式 (920,000)
			()		()
★A	(3)	(借)	当座預金 (1,500,000)	(貸)	資本金 (120,000)
			()		自己株式 (1,380,000)
☆B	(4)	(借)	仕訳なし ()	(貸)	()
			()		()
☆C	(5)	(借)	繰越利益剰余金 (650,000)	(貸)	その他資本剰余金 (650,000)
			()		()

なお、すべての欄に記入するとは限らないので、必要のない欄は空白のままにすること。

〔第二問〕 ☆各 1 点×19箇所+★各 3 点× 2 箇所=25点 (合格点の目安：14点から16点)

問 1

(単位：千円)

ア	☆B 短期貸付金	イ	☆B 36,300	ウ	☆B 84,000	エ	☆C 製 品
オ	☆C 売 上	カ	☆C 売上原価	キ	☆C 165,000	ク	☆A 研究開発費
ケ	☆A ソフトウェア	コ	☆A 研究開発費				

問 2

(単位：千円)

(1)	☆☆A 19,000	(2)	☆☆B 39,000
-----	------------	-----	------------

問 3

(単位：千円)

ア	☆A 1,600	イ	☆B 1,000	ウ	☆C 3,300	エ	☆A 500
オ	☆A 2,000						

問 4

(単位：千円)

		借 方		貸 方	
		勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
★A	(1)	売買目的有価証券	94,920	当 座 預 金	84,000
				売買目的有価証券	10,500
				有価証券評価損益	420
★A	(2)	その他有価証券	94,500	当 座 預 金	84,000
				その他有価証券	10,500

なお、すべての欄に記入するとは限らないので、必要のない欄は空白のままにすること。

〔第三問〕 ☆各1点×20箇所＋★各2点×15箇所＝50点（合格点の目安：27点から30点）

（単位：円）

No.	勘定科目	金額	No.	勘定科目	金額
1	現金	★A 1,120,000	21	一括評価貸倒引当金繰入	☆D 3,308,420
2	当座預金	☆A 12,456,000	22	個別評価貸倒引当金繰入	☆B 1,348,000
3	外貨売掛金	★B 15,207,000	23	退職給付費用	☆A 1,450,000
4	国内売掛金	★A 77,109,000	24	その他人件費	★A 40,776,580
5	商品	☆C 28,675,500	25	減価償却費	☆B 2,728,500
6	前払費用	★B 122,000	26	為替差損	☆B 221,000
7	建物	★A 41,843,750	27	雑損失	★B 423,000
8	有価証券	★A 68,377,000	28	固定資産売却損	☆B 902,500
9	破産更生債権等	★A 1,685,000	29	有価証券評価損	☆A 1,973,000
10	繰延税金資産	☆B 16,831,800	30	法人税等	☆D 6,223,800
11	未払金	☆B 15,012,500	31	法人税等調整額	☆C 176,200
12	未払法人税等	☆D 2,691,832	32	売上高	★B 527,287,000
13	未払消費税等	★B 3,497,500	33	有価証券評価益	☆A 3,800,000
14	賞与引当金	★A 2,845,000	34	為替差益	☆B 894,000
15	退職給付引当金	★A 38,950,000	35	雑収入	☆A 133,000
16	資本金	☆D 50,000,000			
17	その他有価証券評価差額金	★A 17,490,000			
18	売上原価	☆C 423,360,000			
19	収益性低下評価損	☆C 220,500			
20	営業費	★B 25,285,000			

解答中のA～Dの意味は以下のとおりです。

A：確実に解答出来て欲しい箇所

B：出来れば解答しておきたい箇所

C：解答しにくい箇所

D：解答出来なくても支障のない箇所

〔第一問〕

I 出題概要

1. 第59回（平成21年度）本試験と同様、〔第一問〕〔第二問〕は共に個別問題形式による出題となった。
2. ただし、第59回本試験〔第一問〕とは異なり、ボリュームは非常に少なく、また、一部の箇所を除き基本的な内容の出題となっているため、比較的短時間で解答することが出来るような問題となっている。
3. 問1は有価証券（その他有価証券）の売買契約の認識（原則：約定日基準、例外：修正受渡日基準）、及び当該有価証券の信用取引による売却（繰延ヘッジ会計の適用あり）に関する仕訳問題である。
4. 「約定日基準」に関しては確実に解答出来て欲しいところであるが、「修正受渡日基準」は過去に本試験で出題されたことはなく、上級コースでのみ取り上げた特殊論点とも言える内容であるため、解答出来なかった受験生が多かったのではないと思われる。
5. 信用取引については通常、受験簿記では取り上げられないような難解な内容であるため、解答が出来なくても可否には全く影響しないものと考えられる。
6. 問2は自己株式の取得・処分・消却を中心とした仕訳問題である。このうち、自己株式の贈与による取得と、その他資本剰余金の残高が負の値であった場合の補てんに関する仕訳以外は基本的な内容であるため、確実に解答が出来なければならない問題と言える。

II 解 説（単位：円）

① その他有価証券（売買契約の認識・信用取引による売却）

1. 売買契約の認識

(1) 約定日基準（原則）による仕訳（問1(1)アの仕訳）

① 平成X1年3月30日（約定日）

（投資有価証券）	250,000	（未払金）	250,000
----------	---------	-------	---------

※ 買手は約定日に有価証券の発生を認識する。

② 平成X1年3月31日（決算日）

（その他有価証券評価差額金）	10,000	（投資有価証券）	10,000
----------------	--------	----------	--------

※ 時価の変動を認識する。

∴ 時価240,000－簿価250,000＝△10,000（評価損 → 純資産直入）

③ 平成X1年4月1日（期首洗替）

（投資有価証券）	10,000	（その他有価証券評価差額金）	10,000
----------	--------	----------------	--------

④ 平成X1年4月2日（受渡日）

（未払金）	250,000	（当座預金）	250,000
-------	---------	--------	---------

(2) 修正受渡日基準（例外）による仕訳（問1(1)(イ)の仕訳）

① 平成X1年3月30日（約定日）

仕 訳 な し

※ 買手は受渡日に有価証券の発生を認識するため、仕訳不要。

② 平成X1年3月31日（決算日）

（その他有価証券評価差額金）	10,000	（投 資 有 価 証 券）	10,000
----------------	--------	---------------	--------

※ ただし、買手は時価の変動のみを認識する。

③ 平成X1年4月1日（期首洗替）

（投 資 有 価 証 券）	10,000	（その他有価証券評価差額金）	10,000
---------------	--------	----------------	--------

④ 平成X1年4月2日（受渡日）

（投 資 有 価 証 券）	250,000	（当 座 預 金）	250,000
---------------	---------	-----------	---------

2. 信用取引

(1) 平成X1年12月23日（売却日）（問1(2)の仕訳）

（担 保 差 入 金）	300,000	（借 入 有 価 証 券）	300,000
-------------	---------	---------------	---------

※ 信用取引による売付けは、有価証券の借入と当該有価証券の売却取引とが同時に行われたものであり、その売付代金（時価300,000）は当該信用取引を行った証券会社に対する担保差入金（預け金）として処理する。

(2) 平成X2年3月31日（決算日）（問1(3)の仕訳）

（繰 延 ヘ ッ ジ 損 益）	50,000	（借 入 有 価 証 券）	50,000
-----------------	--------	---------------	--------

※ 信用取引による借入有価証券の時価評価を行う。ただし、信用取引（売付け）は、ヘッジ手段として利用することができる。

∴ 時価350,000－簿価300,000＝50,000（繰延ヘッジ）

② 自己株式（取得・処分・消却）・その他資本剰余金

1. 自己株式に関する期中取引

(1) 平成22年4月15日（自己株式の取得）

（自 己 株 式）	1,740,000	（当 座 預 金）	1,740,000
-----------	-----------	-----------	-----------

① 取得価額：@17,400×100株＝1,740,000

② 自己株式の帳簿単価： $\frac{2,400,000+1,740,000}{80株+100株}=@23,000$

(2) 平成22年5月15日（自己株式の処分）（問2(1)の仕訳）

（現 金）	900,000	（自 己 株 式）	1,150,000
（そ の 他 資 本 剰 余 金）	250,000		

① 自己株式の処分対価：@18,000×50株＝900,000

② 処分した自己株式の簿価：@23,000×50株=1,150,000

③ 自己株式処分差額：①－②＝△250,000（処分差損）

(3) 平成22年8月15日（自己株式の消却）（問2(2)の仕訳）

（その他資本剰余金）	920,000	（自己株式）	920,000
------------	---------	--------	---------

※ 消却した自己株式の簿価：@23,000×40株=920,000

(4) 平成22年9月15日（新株の発行と自己株式の処分）（問2(3)の仕訳）

（当座預金）	1,500,000	（資本金）	120,000
		（自己株式）	1,380,000

① 払込金額：@15,000×100株=1,500,000

② 株式発行割合：40株÷100株=40%

③ 処分した自己株式の簿価：@23,000×60株=1,380,000

④ 自己株式処分差額：1,500,000×(1－40%)－1,380,000＝△480,000（処分差損）

⑤ 資本金：1,500,000×40%－480,000＝120,000

(5) 平成22年11月15日（自己株式の贈与）（問2(4)の仕訳）

仕訳なし

※ 自己株式を無償で取得した場合には、仕訳を行わず、自己株式の数のみの増加として処理する。

2. 決算時の処理

① その他資本剰余金の借方残高（負の値）

その他資本剰余金

5/15	250,000	期首	520,000
8/15	920,000		
		整理前	650,000

② その他利益剰余金（繰越利益剰余金）による補てん（問2(5)の仕訳）

（繰越利益剰余金）	650,000	（その他資本剰余金）	650,000
-----------	---------	------------	---------

※ 払込資本の一項目として表示するその他資本剰余金について、負の残高を認めることは適当ではないため、その場合には会計期間末において、その他利益剰余金（繰越利益剰余金）から減額する。

なお、本問における繰越利益剰余金の期末残高（補てん直前の金額）は360,000であるため、上記の仕訳を行うことにより繰越利益剰余金は△290,000となる。

〔第二問〕

I 出題概要

1. 例年どおり個別問題形式による出題となった。全体としては、ボリューム・難易度ともに本試験としては標準レベルの問題である。
2. 問1は外貨建貸付金（期末換算替を含む。）、固定資産の減損会計、延払条件付売買契約、研究開発費・ソフトウェアに関する仕訳の空欄補充問題である。このうち、研究開発費・ソフトウェアに関しては平易な内容となっているが、それ以外の問題はいずれも出題の趣旨を読み取ることが困難であり、判断に苦慮するものと思われる。したがって、別解の可能性も十分に考えられる。
3. 問2は仕入取引に関する単純推定問題であり、内容的にも平易であるため、確実に解答出来て欲しいレベルの問題である。
4. 問3は分記法及び売上原価対立法による勘定記入の空欄補充問題であり、前年度（平成22年度）本試験〔第二問〕で出題された内容（総記法及び三分法）と類似の問題であった。本問も前年度の問題と同様、日付と照らし合わせて空欄を埋めて行けば、殆どの箇所が単純に埋められるのであるが、与えられた売上総利益率の指示の解釈で戸惑う可能性もある。
5. 問4は新株予約権の保有者側が権利行使をした場合の仕訳問題である。本問はテキスト等で学習済みの基本問題であるため、確実に解答出来て欲しいところである。

II 解 説（単位：千円）

① 問1：各種仕訳の空欄補充問題

(1) 外貨建貸付金

① 平成23年3月9日（貸付時の仕訳）

（ 長 期 貸 付 金 ）	105,300	（ 現 金 預 金 ）	105,300
---------------	---------	-------------	---------

※ $900 \text{千ユーロ} \times \text{HR} 117 \text{円} = 105,300$

② 平成23年3月31日（決算日の仕訳）

（ 短 期 貸 付 金 ）	34,500	（ 長 期 貸 付 金 ）	36,300
（ 為 替 差 損 益 ）	1,800		

※ 1 短期貸付金： $300 \text{千ユーロ} \times \text{CR} 115 \text{円} = 34,500$

（1年以内に返済される部分については短期貸付金に振り替えるものとする。）

※ 2 為替差損益： $900 \text{千ユーロ} \times (\text{CR} 115 \text{円} - \text{HR} 117 \text{円}) = \triangle 1,800$ （為替差損）

※ 3 長期貸付金：借方合計額を記入する。

(2) 固定資産の減損会計

（ 減 損 損 失 ）	714,000	（ 建 物 ）	714,000
（ 減 価 償 却 費 ）	84,000	（ 減 価 償 却 累 計 額 ）	84,000

$$\textcircled{1} \text{ 期首減価償却累計額 (取得から6年経過)} : 3,000,000 \times 0.9 \times \frac{6 \text{ 年}}{20 \text{ 年}} = 810,000$$

$$\textcircled{2} \text{ 減価償却費 (減損会計適用後)} : (3,000,000 \times 0.9 - 810,000 - 714,000) \div 14 \text{ 年} = 84,000$$

(注) 問題文の仕訳の順序より、まず減損会計を適用し、その後、当期の減価償却費（当期以降の残存耐用年数である14年で償却）を計上するものと判断して解答を作成した。

ただし、本来であれば減損会計は直前簿価（減価償却費計上後）を回収可能価額まで減額することにより減損損失（714,000）を計上するものであるから、先に減価償却費を計上するものと判断し、以下のように減価償却費を計上するといった解答も考えられるはずである。

$$\text{別解：減価償却費 (減損会計適用前)} : 3,000,000 \times 0.9 \div 20 \text{ 年} = \boxed{135,000}$$

(3) 延払条件付売買契約

① 解答に示した仕訳

(製 品)	660,000	(仕 掛 品)	660,000
(当 座 預 金)	210,000	(売 上)	210,000
(売 上 原 価)	165,000	(製 品)	165,000

※ 延払条件付売買契約の会計処理方法は、通常の割賦販売契約の会計処理と同様に考えてよいのであるが、その会計処理にはいくつかの考え方があるため、本問は解答に示した方法以外にも、いくつかの別解が生じる可能性がある。

なお、解答に当たっては、回収基準により収益（割賦売上でも可）を計上し、売上原価対立法により費用（割賦売上原価でも可）を計上するものと判断して作成している。

$$\text{売上原価} : 660,000 \times \frac{210,000}{840,000} = 165,000$$

② 別解として考えられる仕訳の一例

(売 上 原 価)	660,000	(製 品)	660,000
(当 座 預 金)	210,000	(売 上)	210,000
(売 掛 金)	630,000	(売 上)	630,000

(4) 市場販売目的のソフトウェア

(研 究 開 発 費)	42,000	(当 座 預 金)	47,000
(ソ フ ト ウ ェ ア)	5,000		

※ 1 過半部分の再制作等、著しい機能改良・強化に要した費用 → 研究開発費

※ 2 操作性の向上等、通常の機能改良・強化に要した費用 → ソフトウェア

(5) 特定の研究開発目的のための固定資産

(研 究 開 発 費)	230,000	(当 座 預 金)	230,000
-------------	---------	-----------	---------

※ 特定の研究開発目的にのみ使用され、他の目的に使用できない機械装置や特許権等を取得した場合の原価は、取得時の研究開発費とする。

[2] 問2：仕入取引に関する単純推定問題

支払手形			買掛金			仕入			
現金	20,300	6/30 16,700	割戻	2,100	6/30 9,500	現金	9,300	割戻	2,100
		買掛 19,000	→ 支手	19,000	仕入 29,700	→ 買掛	29,700		
			現金	9,800			39,000		2,100
7/31	15,400		7/31	8,300					

- ① 支払手形a/cの差額により、「買掛金の決済高」を算定する（設問(1)の解答）。
 ② 上記①算定後、買掛金a/cの差額により、「掛仕入高」を算定する。
 ③ 上記②算定後、仕入a/cの借方合計が「総仕入高」となる（設問(2)の解答）。

[3] 問3：商品売買取引（分記法と売上原価対立法）

（注）先に売上原価対立法による勘定記入を埋めるようにすれば、比較的単純に金額等の推定が出来るようになっている。ただし、利益率22.5%（原価率77.5%）は7月全体の数値に適用される率となっているため、個々の取引には適用されていない点に注意すること。

1. 【資料1】分記法（の箇所は売上原価対立法の日付を参照すれば判明する。）

商 品				商 品			
7/ 1	前月繰越	3,100		7/ 3	現 金	500	
8	現 金	900		14	売 掛 金	1,600	（解答ア）
22	買 掛 金	1,400		27	売 掛 金	1,000	（解答イ）
29	現 金	1,000		31	次月繰越	3,300	
		6,400				6,400	
商品販売益				・ 7月の販売益：			
7/31	損 益	900		7/ 3	現 金	200	4,000（対立法より）×22.5%＝900
				14	売 掛 金	400	← 対立法の売上2,000－原価1,600＝400
				27	売 掛 金	300	← 貸借差額
		900				900	

2. 【資料2】売上原価対立法（の箇所は分記法の日付を参照すれば判明する。）

商 品				商 品			
7/ 1	前月繰越	3,100		7/ 3	売上原価	500	
8	現 金	900		14	売上原価	1,600	
22	買 掛 金	1,400		27	売上原価	1,000	
29	現 金	1,000		31	次月繰越	3,300	← 貸借差額（解答ウ）
		6,400				6,400	

売				上			
7/31	損	益	4,000	7/ 3	現	金	700
/			4,000	14	売	掛	金 2,000 ← 7 月中の売上4,000が判明しているた
				27	売	掛	金 1,300 め、差額で簡単に算定できる（解答オ）。
							4,000
4,000				4,000			
売上原価							
7/ 3	商	品	500	7/31	損	益	3,100 ← 売上4,000×77.5%(原価率)=3,100
14	商	品	1,600	/			・ 7/ 3 : 売上700－益200(分記法より) ＝500（解答エ） ・ 7/27 : 貸借差額
27	商	品	1,000				
			3,100				
3,100				3,100			

3. 仕 訳

日付	分 記 法				売上原価対立法			
7/ 3	(現 金)	700	(商 品)	500	(現 金)	700	(売 上)	700
			(商品販売益)	200	(売上原価)	500	(商 品)	500
7/ 8	(商 品)	900	(現 金)	900	分記法と同様			
7/14	(売 掛 金)	2,000	(商 品)	1,600	(売 掛 金)	2,000	(売 上)	2,000
			(商品販売益)	400	(売上原価)	1,600	(商 品)	1,600
7/22	(商 品)	1,400	(買 掛 金)	1,400	分記法と同様			
7/27	(売 掛 金)	1,300	(商 品)	1,000	(売 掛 金)	1,300	(売 上)	1,300
			(商品販売益)	300	(売上原価)	1,000	(商 品)	1,000
7/29	(商 品)	1,000	(現 金)	1,000	分記法と同様			

4 問 4 : 新株予約権（保有者側の会計処理）

(1) 新株予約権を「売買目的有価証券」として保有する場合

売買目的有価証券の場合は、権利行使時の時価で株式に振り替える。

∴ 株式の取得原価＝権利行使に伴う払込金額＋新株予約権の権利行使時の時価

(売 買 目 的 有 価 証 券)	94,920	(当 座 預 金)	84,000
		(売 買 目 的 有 価 証 券)	10,500
		(有 価 証 券 評 価 損 益)	420

- ① 払込金額：120,000×70％＝84,000
- ② 新株予約権の帳簿価額：15,000×70％＝10,500
- ③ 新株予約権の時価：@1,560×10個×70％＝10,920
- ④ 有価証券評価損益：③－②＝420（評価益）

⑤ 株式の取得原価：①＋③＝94,920

(2) 新株予約権を「其他有価証券」として保有する場合

その他有価証券の場合は、帳簿価額で株式に振り替える。

∴ 株式の取得原価＝権利行使に伴う払込金額＋新株予約権の帳簿価額

(そ の 他 有 価 証 券)	94,500	(当 座 預 金)	84,000
		(そ の 他 有 価 証 券)	10,500

① 払込金額：120,000×70%＝84,000

② 新株予約権の帳簿価額：15,000×70%＝10,500

③ 株式の取得原価：①＋②＝94,500

〔第三問〕

I 出題概要

1. 近年の〔第三問〕と比較してボリュームは少なめと言った印象であり、また、比較的簡単に解答出来る箇所（修正不要な箇所、修正仕訳が少ない箇所、問題資料のみで単純に解答出来る箇所など）も多く含まれているため、例年と比較すれば高得点も十分に狙える総合問題となっている。
2. ただし、近年の問題構造とは異なり、まず「訂正前の後T/B」を与え、問題資料に従い「適正な後T/B」を作成し直すと言った構造の問題となっているため、会社が行った会計処理（誤処理を含む。）についての的確な読み取りが出来るかどうかのポイントとなる。したがって、通常の総合問題と比較して手間の掛かる場面も多く、戸惑ってしまった受験生も多かったのではないと思われる。
3. 金額の単位は例年どおり「円」であるため桁数が多くなっている。ただし、上述の問題構造となっているため、例年と比較して集計に手間が掛かるような勘定科目はそれほど多くない。
4. 「訂正前の後T/B」において「各自推定」となっている箇所が多いため、その算定で時間を費やしてしまう可能性がある。なお、貸借差額で判明する資本金a/cについては、解答出来なくても可否には影響がないものと思われる。
5. 内容自体は、現金預金、商品売買、有価証券、有形固定資産、引当金（貸倒引当金、賞与引当金、退職給付引当金）、消費税等、税効果など、ほぼ例年どおりの論点が出題されている。このうち、商品売買関連（売上原価の算定等）と貸倒引当金関連については構造が複雑になっているため、それ以外の論点を中心に解答するのが良いであろう。

II 解 説（単位：円）

① 【資料1】決算整理後残高試算表（修正前）の空欄

勘 定 科 目		金 額	解 説
借 方 科 目	商 品	28,282,500	下記③ 4.(1)参照
	売 上 原 価	418,500,000	
	収 益 性 低 下 評 価 損	246,000	
	建 物	41,843,750	下記③ 6.(1)参照
	車 両 運 搬 具	7,418,000	
	減 価 償 却 費	3,351,000	
貸 方 科 目	有 価 証 券	68,900,000	下記③ 5.(1)参照
	繰 延 税 金 負 債	12,600,000	
	その他有価証券評価差額金	18,900,000	
	資 本 金	50,000,000	最後に貸借差額で算定

【資料2】勘定内訳（一部）**1. 当座預金**

「銀行の残高証明書の金額」であり、本問では修正を要する項目がないため、12,456,000がそのまま適正額となる（未渡小切手については下記**【3】1.(2)**参照）。

2. 繰延税金資産

税効果会計の対象（将来減算一時差異）となっているのは賞与引当金、未払費用（賞与引当金に対応する法定福利費）、及び退職給付引当金である。

$$\begin{array}{l} \text{【資料1】} \\ \text{修正後の後T/B} \end{array} \left\{ \begin{array}{ll} \text{賞与引当金} & 6,227,200 \\ \text{未払費用} & 622,720 \\ \text{退職給付引当金} & 39,450,000 \end{array} \right\} \times 40\% = \begin{array}{l} \text{繰延税金資産} \\ 18,519,968 \end{array}$$

3. 賞与引当金関連

前期計上額3,382,200がそのまま賞与引当金として計上されているため、以下の修正仕訳が必要となる。

(1) 賞与引当金

(賞与引当金)	3,382,200	(その他人件費)	3,382,200
---------	-----------	----------	-----------

(2) 未払費用（法定福利費）

(未払費用)	338,220	(その他人件費)	338,220
--------	---------	----------	---------

$$\times 3,382,200 \times 10\% = 338,220$$

(3) 税効果（一時差異の解消）

(法人税等調整額)	1,488,168	(繰延税金資産)	1,488,168
-----------	-----------	----------	-----------

$$\times (3,382,200 + 338,220) \times 40\% = 1,488,168$$

4. 営業費

「B商品の輸入諸掛」は仕入原価を構成するため、営業費には含まれない（修正仕訳については下記**【3】4.(3)**参照）。

【資料3】決算整理事項等**1. 現金****(1) 「修正前の雑収入a/c」に含まれる現金余剰額**

(雑収入)	134,000	(現金)	134,000
-------	---------	------	---------

※ 適正に計上された金額ではないため、いったん取り消しておく。

これにより、「決算整理前」の現金a/c残高は1,103,000（＝1,237,000－134,000）であったことが判明する。

(2) 未渡小切手（買掛金）

未渡小切手は、甲社が当座預金の減少処理を行っていた場合に限り、その減少処理の取消仕訳を行い、銀行残高と一致させる必要がある。仮に甲社が当座預金の減少処理を行っていたのであれば、その金額（157,000）だけ甲社の帳簿残高と銀行の残高証明書の金額にズレが生じているはずである。

ただし、本問では両者の金額が一致（12,456,000）しているため、甲社は未渡小切手について特に会計処理は行っていないものと判断しなければならない。よって、修正仕訳は不要である。

(3) 仮払のメモ

（営 業 費）	50,000	（現 金）	40,000
（未 払 消 費 税 等）	2,500	（未 払 金）	12,500

- ① 3月30日に支出した金額（40,000）は未処理であるため、現金支出の仕訳を行う。
- ② 4月1日に支出した金額（12,500）は未払金に計上する。
- ③ 営業費（税抜）：52,500÷1.05=50,000
- ④ 消費税等（2,500）については、既に未払消費税等が計上されているため、これを修正すればよい（なお、本問で消費税等が関連する取引はこれだけである。）。

(4) 配当金領収書

（現 金）	80,000	（受 取 配 当 金）	100,000
（未 払 法 人 税 等）	20,000		

- ① 受取配当金：80,000÷80%=100,000
- ② 源泉所得税等（20,000）については、既に未払法人税等が計上されているため、これを修正すればよい（法人税等の修正仕訳は下記 **4** 3. 参照）。

(5) 現金過不足

（雑 損 失）	23,000	（現 金）	23,000
---------	--------	-------	--------

※ 帳簿1,143,000－実査1,120,000=23,000

帳 簿 残 高			現 金 実 査		
修正前	1,103,000	上記(3)	40,000	通 貨	428,400
上記(4)	80,000			小切手	611,600
		修正後	1,143,000	上記(4)	80,000
				適正額	1,120,000

2. 輸出取引

(1) 3月5日輸出分（取引後の3月10日に為替予約）

① 直直差額

（外 貨 売 掛 金）	69,000	（為 替 差 益）	69,000
-------------	--------	-----------	--------

※ 69,000ドル×(3/10直物85－3/5直物84)=69,000

② 直先差額

(為 替 差 損)	46,000	(外 貨 売 掛 金)	138,000
(前 払 費 用)	92,000		

(a) 直先差額：69,000ドル×(予約83－3/10直物85)＝△138,000

(b) 為替差損（3/10～3/31＝1カ月）：138,000× $\frac{1 \text{ カ月}}{3 \text{ カ月}}$ ＝46,000

(c) 前払費用（4/1～5/20＝2カ月）：138,000× $\frac{2 \text{ カ月}}{3 \text{ カ月}}$ ＝92,000

(2) 3月22日輸出分（取引前の3月10日に為替予約）

(外 貨 売 掛 金)	130,000	(売 上 高)	130,000
-------------	---------	---------	---------

※ 掛売上高の修正：65,000ドル×(予約82－直物80)＝130,000

掛による売上（非資金取引）であり、取引時までには為替予約をしているため予約差額は生じないものとして、上記のような修正仕訳を行う。

(3) 3月25日輸出分（為替予約なし＝決算日にC R換算）

(外 貨 売 掛 金)	100,000	(為 替 差 益)	100,000
-------------	---------	-----------	---------

※ 50,000ドル×(C R 83－直物81)＝100,000

3. 国内販売取引等

(1) O株式会社（破産更生債権等の貸倒処理）

(貸 倒 引 当 金)	3,823,900	(破 産 更 生 債 権 等)	3,823,900
-------------	-----------	-----------------	-----------

① 入金の記事（176,100）：適正に処理済（入金前の破産更生債権等は4,000,000）

② O株式会社に対する個別評価貸倒引当金の残高（2,000,000）を超過する部分の金額（1,823,900）については問題指示により一括評価貸倒引当金を充当することになるが、当該金額は貸倒実績率の算定上、貸倒損失に含めることに留意する（下記7.(3)参照）。

(2) P株式会社（売上割引）

(売 上 割 引)	3,457,000	(売 上 高)	3,457,000
-----------	-----------	---------	-----------

※ 売上割引は営業外費用であるため、売上高から控除してはならない。

(3) Q株式会社（売上割戻）

売上割戻は売上値引と同様、売上高から控除する。よって、修正仕訳は不要である。

(4) R株式会社

① 破産更生債権等への振替

(破 産 更 生 債 権 等)	1,685,000	(国 内 売 掛 金)	1,685,000
-----------------	-----------	-------------	-----------

② 個別評価貸倒引当金への繰入

(個別評価貸倒引当金繰入)	1,348,000	(貸 倒 引 当 金)	1,348,000
---------------	-----------	-------------	-----------

※ 1,685,000×80%＝1,348,000

当該繰入額は貸倒実績率の算定上、考慮する必要がある（下記7.(3)参照）。

4. 商 品

(1) 決算整理後残高試算表（修正前）の空欄

A 商 品		B 商 品	
期首 19,956,500 (23,900個)	売上原価 314,496,000	期首 6,804,000 (12,600個)	売上原価 104,004,000
当期仕入 315,203,500 (375,100個)	(374,400個)	当期仕入 105,064,500 (196,500個)	(194,400個)
	期末 20,664,000 (24,600個)		期末 7,864,500 (14,700個)

① A商品

- ・帳簿単価（総平均法）： $(19,956,500 + 315,203,500) \div (23,900\text{個} + 375,100\text{個}) = @840$
- ・期末商品帳簿棚卸高： $@840 \times 24,600\text{個} = 20,664,000$
- ・売上原価： $@840 \times 374,400\text{個} = 314,496,000$
- ・正味販売価額： $32,064,000 \div 38,400\text{個} - @5 = @830$
- ・収益性低下評価損： $(@840 - @830) \times 24,600\text{個} = 246,000$ 【資料1】空欄

② B商品

- ・帳簿単価（総平均法）： $(6,804,000 + 105,064,500) \div (12,600\text{個} + 196,500\text{個}) = @535$
- ・期末商品帳簿棚卸高： $@535 \times 14,700\text{個} = 7,864,500$
- ・売上原価： $@535 \times 194,400\text{個} = 104,004,000$
- ・正味販売価額： $8,360,000 \div 15,200\text{個} - @5 = @545$
- ・収益性低下評価損：なし（ $@535 \leq @545$ ）

③ 【資料1】空欄の商品：A $(20,664,000 - 246,000) + B 7,864,500 = 28,282,500$ ④ 【資料1】空欄の売上原価：A $314,496,000 + B 104,004,000 = 418,500,000$

(2) A商品に関する修正

(商 品)	246,000	(収 益 性 低 下 評 価 損)	246,000
-------	---------	-------------------	---------

※ 適正な正味販売価額： $(32,064,000 + \textcircled{1}130,000 + \textcircled{2}330,800) \div 38,400\text{個} - @5 = @842$

① 3月22日輸出分の修正（上記2.(2)参照）

② 3月分の売上割引（上記3.(2)の売上割引に含まれていると判断すること。）

よって、実際には正味販売価額が下落していない（ $@840 \leq @842$ ）ため、収益性低下評価損の取消仕訳を行う。

(3) B商品に関する修正

① B商品の輸入諸掛

(売 上 原 価)	4,860,000	(営 業 費)	5,227,500
(商 品)	367,500		

B 商 品

期首 6,804,000 (12,600個)	売上原価 108,864,000 (194,400個)	← 修正前 (104,004,000) より4,860,000増加
当期仕入 105,064,500 +5,227,500 (196,500個)	期末 8,232,000 (14,700個)	← 修正前 (7,864,500) より367,500増加

・帳簿単価：(6,804,000+105,064,500+5,227,500)÷(12,600個+196,500個)=@560

・期末商品帳簿棚卸高：@560×14,700個=8,232,000

・売上原価：@560×194,400個=108,864,000

② 収益性低下による評価損

(収益性低下評価損)	220,500	(商品)	220,500
------------	---------	------	---------

※ 実際には正味販売価額が下落しているため、収益性低下評価損を計上する。

(@560-@545)×14,700個=220,500

5. 有価証券

(1) 決算整理後残高試算表（修正前）の空欄

① 有価証券（修正前はすべて時価評価）

簿価合計：19,800,000+6,400,000+8,000,000+3,200,000=37,400,000

時価合計：20,323,000+10,200,000+37,150,000+1,227,000= 68,900,000

② 繰延税金負債：(68,900,000-37,400,000)×40%= 12,600,000

(注) E社社債は評価損となっているため、それに対応する繰延税金資産が計上されている可能性が考えられるのであるが、【資料1】の繰延税金資産には含まれていないことが判明している（上記②2.参照）ため、有価証券に係る税効果はすべて繰延税金負債として計上されているものと判断できる。

③ その他有価証券評価差額金：(68,900,000-37,400,000)×60%= 18,900,000

④ 決算整理の取消仕訳

(繰延税金負債)	12,600,000	(有価証券)	31,500,000
(その他有価証券評価差額金)	18,900,000		

※ 適正に計上された金額ではないため、いったん取り消しておく。

(2) 国債

満期保有目的の債券であるため、時価評価に関する決算整理は不要である（償却原価法の適用は適正に行われている。）。

(3) C社株式

(有価証券)	3,800,000	(有価証券評価益)	3,800,000
--------	-----------	-----------	-----------

※ 売買目的有価証券であるため、評価差額については当期の損益として計上する。

$$\text{評価益} : 10,200,000 - 6,400,000 = 3,800,000$$

(4) D社株式

(有 価 証 券)	29,150,000	(繰 延 税 金 負 債)	11,660,000
		(その他有価証券評価差額金)	17,490,000

※ その他有価証券であるため、全部純資産直入法を採用する。

① 評価益 : $37,150,000 - 8,000,000 = 29,150,000$

② 繰延税金負債 : $29,150,000 \times 40\% = 11,660,000$

③ その他有価証券評価差額金 : $29,150,000 \times 60\% = 17,490,000$

(5) E社株式

(有 価 証 券 評 価 損)	1,973,000	(有 価 証 券)	1,973,000
-----------------	-----------	-----------	-----------

※ 減損処理の適用であるため、評価損を当期の損失として計上する。

$$\text{評価損} : 1,227,000 - 3,200,000 = \triangle 1,973,000$$

6. 有形固定資産および減価償却

(1) 決算整理後残高試算表（修正前）の空欄

① 減価償却費

本社建物 : $50,000,000 \times 0.9 \times 0.025 = 1,125,000$ (適正額)

営業車 1 : $8,300,000 \times 0.9 \times 0.200 = 1,494,000$

営業車 2 : $7,320,000 \times 0.200 \times \frac{6 \text{ カ月}}{12 \text{ カ月}} = 732,000$ (適正額)

合計 : 3,351,000

② 建 物

本社建物 : 平成16年 1 月使用開始＝当期末まで87カ月経過

$$50,000,000 - 50,000,000 \times 0.9 \times 0.025 \times \frac{87 \text{ カ月}}{12 \text{ カ月}} = \text{41,843,750} \text{ (適正額)}$$

③ 車両運搬具

(a) 営業車 1 : 平成18年 4 月使用開始＝当期末まで 5 年経過（買換の仕訳は未処理）

$$8,300,000 - 8,300,000 \times 0.9 \times 0.200 \times 5 \text{ 年} = 830,000$$

(b) 営業車 2 : 平成22年10月使用開始＝当期末まで 6 カ月経過

$$7,320,000 - 732,000 = 6,588,000 \text{ (適正額)}$$

(c) 【資料 1】空欄の車両運搬具 : $830,000 + 6,588,000 = \text{7,418,000}$

(2) 営業車 1 の減価償却費に関する決算整理の取消仕訳

(車 両 運 搬 具)	1,494,000	(減 価 償 却 費)	1,494,000
-------------	-----------	-------------	-----------

※ 適正に計上された金額ではないため、いったん取り消しておく。

(3) 買換に関する修正仕訳

- ① 甲社が行った仕訳（支払は当座預金と仮定。車両運搬具と当座預金については適正。）

(車 両 運 搬 具)	7,320,000	(当 座 預 金)	6,770,000
		(雑 収 入)	550,000

- ② 修正仕訳

(雑 収 入)	550,000	(車 両 運 搬 具)	2,324,000
(減 価 償 却 費)	871,500		
(固 定 資 産 売 却 損)	902,500		

・営業車1の期首簿価：830,000 + 1,494,000 = 2,324,000

・営業車1の減価償却費：8,300,000 × 0.9 × 0.200 × $\frac{7 \text{ カ月}}{12 \text{ カ月}}$ = 871,500

・固定資産売却損：902,500（貸借差額）

（注）ただし、本問では営業車2の使用開始年月が平成22年10月となっているものの、下取車両である営業車1がいつまで使用されていたのかが明記されていない。10月まで使用したと解釈すれば上記のとおりとなるが、仮に9月まで使用したと解釈すれば、減価償却費及び固定資産売却損の金額は以下のとおりとなる。

・営業車1の減価償却費：8,300,000 × 0.9 × 0.200 × $\frac{6 \text{ カ月}}{12 \text{ カ月}}$ = 747,000

・固定資産売却損：1,027,000（貸借差額）

7. 貸倒引当金

- (1) 一括評価貸倒引当金の取消仕訳

(貸 倒 引 当 金)	400,000	(一括評価貸倒引当金繰入)	400,000
-------------	---------	---------------	---------

※ 適正に計上された金額ではないため、いったん取り消しておく。

- (2) 平成22年度の売掛債権

受 取 手 形：130,684,000	}	合計：223,000,000
外貨売掛金：15,207,000		
国内売掛金：77,109,000		

- (3) 貸倒実績率

$$\frac{(3,040,000 + 3,300,000 + \textcircled{1}1,823,900) + (4,500,000 + 2,000,000 + \textcircled{2}1,348,000)}{211,567,000 + 205,909,000 + 223,000,000} = 0.025$$

- ① 個別評価貸倒引当金の残高を超過する部分の金額（上記3.(1)参照）

- ② 当期の個別評価貸倒引当金繰入額（上記3.(4)参照）

- (4) 一括評価貸倒引当金への繰入

(一括評価貸倒引当金繰入)	3,308,420	(貸 倒 引 当 金)	3,308,420
---------------	-----------	-------------	-----------

- ① 決算整理前の適正な一括評価貸倒引当金

$$4,490,480 - 400,000 (\text{上記(1)参照}) - 1,823,900 (\text{上記3.(1)参照}) = 2,266,580$$

$$\textcircled{2} \text{ 設定額} : 223,000,000 \times 0.025 = 5,575,000$$

$$\textcircled{3} \text{ 繰入額} : 5,575,000 - 2,266,580 = 3,308,420$$

(2) 【資料2】の一括評価貸倒引当金（参考）

① 平成22年度の売掛債権（修正前）

$$130,684,000 + 15,046,000 + 78,794,000 = 224,524,000$$

② 貸倒実績率（修正前を前提）

$$\frac{(3,040,000 + 3,300,000) + (4,500,000 + 2,000,000)}{211,567,000 + 205,909,000 + 224,524,000} = 0.02$$

③ 設定額（修正前）

$$224,524,000 \times 0.02 = 4,490,480$$

④ 決算整理前の金額

$$4,490,480 - 400,000 (\text{上記(1)参照}) = 4,090,480$$

8. 退職給付引当金

(1) 退職一時金の支払（未払計上）

（退職給付引当金）	500,000	（未払金）	500,000
-----------	---------	-------	---------

(2) 税効果（一時差異の解消）

（法人税等調整額）	200,000	（繰延税金資産）	200,000
-----------	---------	----------	---------

$$\text{※ } 500,000 \times 40\% = 200,000$$

4 法人税等

1. 【資料1】の金額（修正前）

(1) 税引前当期純利益：収益合計525,852,000－費用合計＝510,852,000＝15,000,000

(2) 法人税等：15,000,000×40%＋法調1,511,968＝7,511,968

2. 【資料4】の金額（適正額）

(1) 税引前当期純利益：収益合計532,824,000－費用合計516,824,000＝16,000,000

(2) 法人税等：16,000,000×40%－法調176,200＝6,223,800

3. 修正仕訳

（未払法人税等）	1,288,168	（法人税等）	1,288,168
----------	-----------	--------	-----------

$$\text{※ } 7,511,968 - 6,223,800 = 1,288,168$$

【5】 【資料4】 適正な決算整理後残高試算表

借 方		貸 方	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
現 金	1 1,120,000	支 払 手 形	104,278,500
当 座 預 金	2 12,456,000	買 掛 金	84,000,000
受 取 手 形	130,684,000	未 払 金	11 15,012,500
外 貨 売 掛 金	3 15,207,000	未 払 費 用	284,500
国 内 売 掛 金	4 77,109,000	借 入 金	10,000,000
商 品	5 28,675,500	未 払 法 人 税 等	12 2,691,832
未 収 収 益	120,000	未 払 消 費 税 等	13 3,497,500
前 払 費 用	6 122,000	貸 倒 引 当 金	6,923,000
建 物	7 41,843,750	賞 与 引 当 金	14 2,845,000
車 両 運 搬 具	6,588,000	退 職 給 付 引 当 金	15 38,950,000
有 価 証 券	8 68,377,000	繰 延 税 金 負 債	11,660,000
破 産 更 生 債 権 等	9 1,685,000	資 本 金	16 50,000,000
繰 延 税 金 資 産	10 16,831,800	別 途 積 立 金	10,000,000
売 上 原 価	18 423,360,000	繰 越 利 益 剰 余 金	33,586,218
収 益 性 低 下 評 価 損	19 220,500	その他有価証券評価差額金	17 17,490,000
営 業 費	20 25,285,000	売 上 高	32 527,287,000
一括評価貸倒引当金繰入	21 3,308,420	受 取 配 当 金	350,000
個別評価貸倒引当金繰入	22 1,348,000	有 価 証 券 利 息	360,000
退 職 給 付 費 用	23 1,450,000	有 価 証 券 評 価 益	33 3,800,000
賞 与 引 当 金 繰 入	2,845,000	為 替 差 益	34 894,000
そ の 他 人 件 費	24 40,776,580	雑 収 入	35 133,000
減 価 償 却 費	25 2,728,500		
管 理 費	8,375,500		
支 払 利 息	150,000		
為 替 差 損	26 221,000		
売 上 (割 引)	3,457,000		
雑 損 失	27 423,000		
固 定 資 産 売 却 損	28 902,500		
有 価 証 券 評 価 損	29 1,973,000		
法 人 税 等	30 6,223,800		
法 人 税 等 調 整 額	31 176,200		
合 計	924,043,050	合 計	924,043,050