

第63回税理士試験 財務諸表論

〔第一問〕

1

| | |
|---|---|
| ① | A |
| ② | D |

(各 1 点× 2 = 2 点) 合格点 0 点

2

| |
|---|
| B |
|---|

(2 点) 合格点 2 点

3

| | |
|-----|--------------------------------------|
| 方法欄 | 資産負債法 |
| 理由欄 | 繰延税金資産は、将来減算一時差異が解消されるときに課税所得を減少させ税金 |
| | 負担額を軽減することができると認められる範囲内で計上するものとし、その範 |
| | 囲を超える額については控除しなければならない。 |

方法欄 (1 点) 合格点 1 点

理由欄 (5 点) 合格点 5 点

4

| | |
|---|----|
| ③ | 換金 |
| ④ | 三 |

(各 2 点× 2 = 4 点) 合格点 4 点

5

| | |
|---|---|
| ⑤ | D |
| ⑥ | C |
| ⑦ | E |

(各 1 点× 3 = 3 点) 合格点 0 点

6

| |
|--|
| 資産除去債務は、有形固定資産の除去に関する将来の負担額を割引計算したものである。 |
| 継続企業を前提とした場合、資産除去債務の履行は企業自ら行うほかなく、自己の支出見 |
| 積から算定された当該割引価値は義務から解放されるに必要な現時点の金額を示す。 |

(6 点) 合格点 0 点

7

| | |
|---|------|
| ⑧ | 後発事象 |
|---|------|

(2 点) 合格点 2 点

〔第二問〕

1

| | |
|---|----------|
| ① | 混同 |
| ② | 消却 |
| ③ | 減少 |
| ④ | 正 |
| ⑤ | その他利益剰余金 |
| ⑥ | 評価・換算差額等 |

(各 1 点 × 6 = 6 点) 合格点 6 点

2

払込資本と留保利益を区別する。

(3 点) 合格点 2 点

3

| | |
|---------|------------------------------------|
| ① 資産説 | 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。 |
| ② 資本控除説 | 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。 |

(各 3 点 × 2 = 6 点) 合格点 4 点

4

自己株式を取得したのみでは発行済株式総数が減少せず、取得後の処分もありうることから、自己株式の保有は処分又は消却までの暫定的な状態であると考えられる。そのため取得原価で一括して純資産の部の株主資本全体の控除項目とした。

(6 点) 合格点 0 点

5

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ることから株主資本と区別した。

(4 点) 合格点 4 点

総評

〔第一問〕

昨年と同様具体的な注記例を引用した問題であった。設問の内容は多岐に渡る内容であるが、新基準に関する問題も出題されているので部分的に解答できるところがある問題となっている。

会社計算規則の（継続企業の前提に関する注記）については、ほとんど見たことがない注記内容なので戸惑った受験生も多いかと思われるが、個々の設問は必ずしもこの内容を知らなくても記述できるところがある問題である。出題者は、受験生が勉強してないであろうと思われるところを用語選択の問題にして前後の文脈から解答できるように配慮した設問になっている。

〔第二問〕

企業会計原則から新基準までの規定を引用した問題であったが、純資産に計上される項目に係った設問であった。いずれの設問も通常の講義で取り扱っている内容であり、基本的事項に関する問題であったので合格点は高くなると予想される。

アドバイス

〔第一問〕

1 継続企業の前提に関する注記

(1) 会社計算規則第 100 条

継続企業の前提に関する注記は、事業年度の末日において、当該株式会社が将来にわたって事業を継続するとの前提（以下この条において「継続企業の前提」という。）に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在する場合であって、当該事象又は状況を解消し、又は改善するための対応をしてもなお継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるとき（当該事業年度の末日後に当該重要な不確実性が認められなくなった場合を除く。）における次に掲げる事項とする。

- 一 当該事象又は状況が存在する旨及びその内容
- 二 当該事象又は状況を解消し、又は改善するための対応策
- 三 当該重要な不確実性が認められる旨及びその理由
- 四 当該重要な不確実性の影響を計算書類（連結注記表にあっては、連結計算書類）に反映しているか否かの別

(2) 設問の引用文

設問の引用文は、上記規定に具体的内容を当てはめた形で作成されているが、規定と直接関係がある設問は 1 だけであり、他の設問はそれ以外の基準からの出題である。（例えば「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」や「税効果会計に係る会計基準」などからの出題である。）

2 キャッシュ・フローに関する問題

(1) 営業キャッシュ・フローの改善

営業キャッシュ・フローのマイナス状況を改善する効果とは、営業キャッシュ・フローがプラス、つまり増加する場合を考えることになる。例示に示されている組合せを見ると間接法による例示であることがわかる。

(2) 間接法におけるキャッシュ・フローの増加

- ① 期末資産額が期首資産額より減少（小さい）している場合。
- ② 期末負債額が期首負債額より増加（大きい）している場合。

上記の組合せに該当するものはBということになる。

3 税効果会計に関する問題

(1) 資産負債法

税効果会計の方法には繰延法と資産負債法があるが、基準は資産負債法を採用している。

資産負債法とは、会計上の資産又は負債の金額と税務上の資産又は負債の金額との間に差異があり、会計上の資産又は負債が将来回収又は決済されるなどにより当該差異が解消されるときに、税金を減額又は増額させる効果がある場合に、当該差異の発生年度にそれに対する繰延税金資産又は繰延税金負債を計上する方法をいう。

目的は将来の法人税等の支払額に対する影響を表示することにある。

(繰延法)

繰延法とは、会計上の収益又は費用の金額と税務上の益金又は損金の額に相違ある場合、その相違項目のうち、損益の期間帰属の相違に基づく差異について、発生した年度の当該差異に対する税金軽減額または税金負担額を差異が解消する年度まで貸借対照表上、繰延税金資産又は繰延税金負債として計上する方法をいう。

目的は税引前当期純利益と法人税等の期間的な対応を表示することにある。

(2) 繰延税金資産の回収可能性

① 回収可能性の見直し

繰延税金資産については、将来の回収の見込みについて每期見直しを行わなければならない。

② 理 由

資産負債法は、将来の法人税等の支払額に対する影響を表示させることを目的としていることから繰延税金資産は、将来減算一時差異が解消されるときに課税所得を減少させ、税金負担額を軽減することができると認められる範囲内で計上するものとし、その範囲を超える額については控除しなければならない。

(3) 繰延税金資産の取崩し

設例の事例では継続的な損失の計上、債務超過により将来減算一時差異の解消年度に収益力に基づく課税所得の十分性が確保できないと判断したことにより、繰延税金資産の取崩しを行

うこととした。

4 キャッシュ・フロー計算書が対象とする資金の範囲

キャッシュ・フロー計算書が対象とする資金の範囲は、現金及び現金同等物とする。

現金とは、手許現金及び要求払預金をいう。

現金同等物とは、容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なりリスクしか負わない短期投資をいう。

現金同等物には、例えば、取得日から満期日又は償還日までの期間が三か月以内の短期投資である定期預金、譲渡性預金、コマーシャル・ペーパー、売戻し条件付現先、公社債投資信託が含まれる。

5 セグメント情報等の開示に関する会計基準

(1) 事業セグメントの識別

第6項 事業セグメントの定義

「事業セグメント」とは、企業の構成単位で、次の要件のすべてに該当するものをいう。

- ① 収益を稼得し、費用が発生する事業活動に関わるもの(同一企業内の他の構成単位との取引に関連する収益及び費用を含む。)
- ② 企業の最高経営意思決定機関が、当該構成単位に配分すべき資源に関する意思決定を行い、また、その業績を評価するために、その経営成績を定期的に検討するもの
- ③ 分離された財務情報を入手できるもの

ただし、新たな事業を立ち上げたときのように、現時点では収益を稼得していない事業活動を事業セグメントとして識別する場合もある。

(2) 用語選択

上記基準第6項からの出題であったが、学習していない受験生が多いであろうことを考慮して用語選択の問題にしたと思われる。規定の文脈から用語を選択することになるが難解な問題であった。

6 資産除去債務

(1) 継続企業の公準

継続企業の公準とは、企業は解散、倒産をせずに半永久的に存続するという前提であり、会計計算は会計期間を単位として行うという会計期間の公準の前提となる。

(2) 資産除去債務の金額の計算と継続企業の公準

資産除去債務はそれが発生したときに、有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッシュ・フローを見積り、割引後の金額(割引価値)で算定する。

- ① 割引前の将来キャッシュ・フローは、合理的で説明可能な仮定及び予測に基づく自己の支出見積りによる。将来における自己の支出見積りは企業が存続することを前提に計算される。
- ② 割引率は、貨幣の時間価値を反映した無リスクの税引前の利率とする。貨幣の時間価値を

反映することも企業が存続することを前提とした計算である。

また、無リスクの割引率を適用することも債務不履行のない継続企業を前提とした考え方といえる。

(3) 資産除去債務に対応する除去費用の配分

資産除去債務に対応する除去費用は、資産の帳簿価額に加え減価償却を通じて各期に配分される。このような費用配分の原則は会計期間の公準（継続企業の公準）を前提とした会計処理であるといえる。

7 後発事象の注記

(1) 定義

財務諸表には、損益計算書及び貸借対照表を作成する日までに発生した重要な後発事象を注記しなければならない。

後発事象とは、貸借対照表日後に発生した事象で、次期以後の財政状態及び経営成績に影響を及ぼすものをいう。

重要な後発事象を注記事項として開示することは、当該企業の将来の財政状態及び経営成績を理解するための補足情報として有用である。

後発事象を注記する趣旨は、企業の将来の財政状態及び経営成績を理解するための補足情報として有用なものを提供することにある。

(2) 問題

問題文に「貸借対照表日後に・・・」「翌事業年度以降の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に重要な影響を及ぼす場合・・・」とあることから後発事象の用語の解答が出てこなければいけない。

〔第二問〕

1 用語記入

いずれも引用されている規定の用語を正確に記述する必要があるが、理論の勉強においてキーワードとして覚えておかなければいけない用語なので全問正解できる問題である。

2 資本剰余金と利益剰余金

(1) 定義

資本剰余金とは、資本取引から生じた剰余金をいい、株主からの払込資本であり、企業内部に維持拘束しておかなければならない。

利益剰余金とは、損益取引から生じた剰余金であり、利益の留保額をいう。利益剰余金は資本運用の結果として稼得された留保利益であり、配当等の処分性が認められる。

(2) 資本剰余金の利益剰余金への振替が認められない理由

株主資本内部における払込資本と払込資本を利用して得られた成果（留保利益）の構成を区別することが要請される。

払込資本として維持拘束性のある資本剰余金と留保利益として配当等の処分性がある利益剰余金は源泉、性格が異なるため、情報開示の観点から、両者を区別する必要がある。

(3) 別解

資本剰余金を利益剰余金とした場合利益が過大計上となり、維持拘束すべき資本が利益処分を通じて社外に流出し、資本の食いつぶしが生じ企業の維持継続が困難となる。

3 自己株式

(1) 意義・取扱い

自己株式とは、株式会社が発行した株式のうち、発行会社自身が保有している株式のことをいう。

取得した自己株式は、取得原価をもって純資産の部の株主資本の控除項目とする。

期末に保有する自己株式は、株主資本全体の控除項目として一括して控除する形式で表示する。

(2) 自己株式の取得の考え方

自己株式の取得の考え方には、資産説と資本控除説があるが、基準は資本控除説を採用している。

① 資産説

資産説とは、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るもので、この場合には自己株式を資産として計上することとなる。

② 資本控除説

資本控除説とは、自己株式の取得は株主との間の資本取引であり、株主に対する会社財産の払戻しの性格を有するとみるもので、この場合には自己株式を株主資本の控除項目として計上することとなる。

③ 資産説から資本控除説

以前は、商法が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、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たため、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た。

4 自己株式として一括して控除する形式での表示

自己株式を取得したのみでは発行済株式総数が減少するわけではなく、取得後の処分もあり得る点に着目し、自己株式の保有は処分又は消却までの暫定的な状態であると考え、取得原価で一括して純資産の部の株主資本全体の控除項目とする方法が適切であると考えた。

5 新株予約権

(1) 定義

新株予約権とは、株式会社に対して行使することにより、当該株式会社の株式の交付を受けることができる権利をいう。新株予約権を発行した会社は、新株予約権者の権利行使により、株式の発行又は自己株式を移転する義務を負う。

(2) 純資産の部に表示される理由

新株予約権は、権利行使の有無が確定するまでの間その性格が確定しないが、返済義務のある負債ではないため。

(3) 株主資本以外の項目となる理由

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るため。

〔第三問〕 ★各1点×50個＝50点（A…易 B…普 C…難）

株式会社セブンフラッシュ（第39期）の貸借対照表及び損益計算書

貸 借 対 照 表

平成25年 3月31日現在

（単位：千円）

| 科 目 | | 科 目 | |
|-----------------|------------------|-----------------------|----------------|
| 金 額 | 金 額 | 金 額 | 金 額 |
| 〔① 資 産〕の部 | | 〔① 負 債〕の部 | |
| 〔流動 資 産〕② | (2,633,337) | 〔流動 負 債〕② | (1,986,998) |
| 現 金 預 金 | 106,034 | 〔買 掛 金〕 | (★A 841,229) |
| 〔割 賦 売 掛 金〕 | (★A 2,042,800) | 短 期 借 入 金 | 623,973 |
| 〔商 品〕 | (★C 390,474) | 〔未 払 金〕 | (★C 151,106) |
| 前 払 費 用 | 25,615 | 〔未 払 費 用〕 | (★C 86,685) |
| 〔繰 延 税 金 資 産〕 | (★A 88,842) | 〔未 払 法 人 税 等〕 | (★A 105,850) |
| 〔貸 倒 引 当 金〕 | (★A △20,428) | 〔未 払 消 費 税 等〕 | (★A 31,365) |
| 〔固 定 資 産〕② | (2,876,056) | 預 り 金 | 23,914 |
| 〔有 形 固 定 資 産〕③ | (2,210,398) | 〔ポ イ ン ト 引 当 金〕 | (★B 122,876) |
| 〔建 物〕 | (★B 813,047) | 〔固 定 負 債〕② | (309,139) |
| 〔車 両 運 搬 具〕 | (★A 88,250) | 〔社 債〕 | (★B 97,317) |
| 〔工 具 器 具 備 品〕 | (★A 48,861) | 退 職 給 付 引 当 金 | 177,762 |
| 〔土 地〕 | (★B 1,260,240) | 役 員 退 職 慰 労 引 当 金 | 29,980 |
| 〔無 形 固 定 資 産〕③ | (31,804) | 〔資 産 除 去 債 務〕 | (★B 4,080) |
| ソ フ ト ウ ェ ア | 31,804 | 〔 負 債 〕 合 計 | (2,296,137) |
| 〔投資その他の資産〕③ | (633,854) | 〔① 純 資 産〕の部 | |
| 〔投 資 有 価 証 券〕 | (★B 192,137) | 〔株 主 資 本〕④ | (3,224,218) |
| 〔関 係 会 社 株 式〕 | (★A 34,000) | 〔資 本 金〕 | (★A 80,000) |
| 〔長 期 貸 付 金〕 | (★A 3,298) | 〔資 本 剰 余 金〕⑤ | (26,480) |
| 差 入 保 証 金 | 248,992 | 〔資 本 準 備 金〕 | (★A 5,250) |
| 〔破 産 更 生 債 権 等〕 | (★A 18,692) | 〔そ の 他 資 本 剰 余 金〕 | (★A 21,230) |
| 〔繰 延 税 金 資 産〕 | (★B 152,576) | 〔利 益 剰 余 金〕⑤ | (3,117,738) |
| 〔貸 倒 引 当 金〕 | (★B △15,841) | 〔利 益 準 備 金〕 | (★A 7,050) |
| | | 〔そ の 他 利 益 剰 余 金〕⑤ | (3,110,688) |
| | | 別 途 積 立 金 | 2,750,000 |
| | | 繰 越 利 益 剰 余 金 | (★C 360,688) |
| | | 〔評 価 ・ 換 算 差 額 等〕④ | (△10,962) |
| | | 〔その他有価証券評価差額金〕 | (★B △10,962) |
| | | 〔 純 資 産 〕 合 計 | (3,213,256) |
| 〔 資 産 〕 合 計 | (5,509,393) | 〔 負 債 及 び 純 資 産 〕 合 計 | (5,509,393) |

※ 上記以外に表示区分等に配点 ①の項目をすべて合わせて ★A

②の項目をすべて合わせて ★A

③の項目をすべて合わせて ★A

④の項目をすべて合わせて ★A

⑤の項目をすべて合わせて ★A

損 益 計 算 書

自 平成24年 4 月 1 日

至 平成25年 3 月31日

(単位：千円)

| 科 目 | 金 額 | |
|-------------------|--------------|----------------|
| 売 上 高 | | 7,846,150 |
| [売 上 原 価] | | (★C 6,246,704) |
| [売 上 総 利 益] ⑥ | | (1,599,446) |
| [販売費及び一般管理費] | | (★C 1,286,955) |
| [営 業 利 益] ⑥ | | (312,491) |
| [営 業 外 収 益] ⑦ | | |
| [受取利息及び配当金] | (★A 11,899) | |
| [仕 入 割 引] | (★A 8,213) | |
| 雑 収 入 | 87,089 | (107,201) |
| [営 業 外 費 用] ⑦ | | |
| [支 払 利 息] | (★B 10,459) | |
| [貸倒引当金繰入額] | (★A 1,616) | |
| 雑 損 失 | 6,729 | (18,804) |
| [経 常 利 益] ⑧ | | (400,888) |
| [特 別 利 益] ⑦ | | |
| [固 定 資 産 売 却 益] | (★B 4,328) | (4,328) |
| [特 別 損 失] ⑦ | | |
| 固 定 資 産 除 却 損 | 19,456 | |
| [貸倒引当金繰入額] | (★A 6,317) | |
| [投資有価証券評価損] | (★A 21,349) | |
| [減 損 損 失] | (★A 8,903) | (56,025) |
| [税引前当期純利益] ⑧ | | (349,191) |
| [法人税、住民税及び事業税] | (★A 167,090) | |
| [法 人 税 等 追 徴 税 額] | (★A 731) | |
| [法 人 税 等 調 整 額] | (★B △17,029) | (150,792) |
| [当 期 純 利 益] | | (★C 198,399) |

※ 上記以外に表示区分等に配点 ⑥の項目をすべて合わせて ★A

⑦の項目をすべて合わせて ★A

⑧の項目をすべて合わせて ★A

〔第三問〕

〔計算問題の講評〕

本年度の総合問題については、まず答案用紙の空欄が目立っており、貸借対照表の区分名称と損益計算書の区分名称及び利益名称がすべて空欄でそれらの記入を要求する形式となっていたため、財務諸表の作成に関する基本中の基本について問うている答案用紙の形式であったといえる。

また、出題内容については、平年と比べると問題のボリュームが少なく、基本的な項目を確認させるような問題が多く、また、資産除去債務、減損会計等の通常時間のかかる問題についても、計算する必要がないように数字が与えているため解答が出せるような設定となっている問題が多かった。ただし、残高試算表に計上されている科目や問題の指示を見落とさない注意力和会計理論を基礎とした判断力は必要であった。

なお、本年度の第三問は、全体を通して、財務諸表の作成・表示科目に重点をおいた問題であったと言える。

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 31箇所

Bランク 12箇所

Cランク 7箇所

Aランクの31点は確実に得点し、Bランクのうち半分の6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37点と予想しました。

【アドバイス】（単位：千円）

1 割賦販売

① 前期以前販売分

| | | | |
|-------------|--------|-------------|--------|
| (貸 倒 引 当 金) | 15,930 | (割 賦 売 掛 金) | 15,930 |
|-------------|--------|-------------|--------|

② 当期販売分

| | | | |
|--------------|-------|-------------|-------|
| (貸 倒 損 失) | 7,860 | (割 賦 売 掛 金) | 7,860 |
| －販売費及び一般管理費－ | | | |

2 貸倒引当金

| | | | |
|-----------------------|--------|-------------|--------|
| (2) (貸 倒 引 当 金 繰 入 額) | 17,976 | (貸 倒 引 当 金) | 17,976 |
| －販売費及び一般管理費－ | | －流動資産－ | |

割賦売掛金（一般債権）に対する貸倒引当金

$$2,042,800 \times 1\% = 20,428$$

貸倒引当金繰入額

$$20,428 - (18,382 - 15,930) = 17,976$$

割賦売掛金は、前期末において当該債権に対し 18,382 の貸倒引当金を設定しているが、前期以前販売分の貸倒の充当により、残り 2,902 ($=18,382 - 15,930$) となっているため、ため 20,428 との差額 17,976 を繰り入れる。

| | | | |
|-----------------------|-------|-------------|-------|
| (4) (貸 倒 引 当 金 繰 入 額) | 1,616 | (貸 倒 引 当 金) | 1,616 |
| －営業外費用－ | | －固定資産－ | |

従業員に対する長期貸付金（貸倒懸念債権）に対する貸倒引当金

$$3,298 \times 50\% = 1,649$$

貸倒引当金繰入額

$$1,649 - 33 = 1,616$$

従業員に対する長期貸付金は、貸倒懸念債権に区分が変更し、それに対する貸倒引当金 1,649 と計算されるが、前期末において当該債権に対し 33 の貸倒引当金を設定しているため 1,649 との差額 1,616 を繰り入れる。

| | | | |
|---------------------|--------|-------------|--------|
| (5) (破 産 更 生 債 権 等) | 18,692 | (長 期 貸 付 金) | 18,692 |
| －固定資産－ | | | |

| | | | |
|-------------------|-------|-------------|-------|
| (貸 倒 引 当 金 繰 入 額) | 6,317 | (貸 倒 引 当 金) | 6,317 |
| －特別損失－ | | －固定資産－ | |

B社に対する長期貸付金（破産更生債権等）に対する貸倒引当金

$$18,692 - \text{担保 } 4,500 = 14,192$$

貸倒引当金繰入額

$$14,192 - 7,875 = 6,317$$

B社に対する長期貸付金は、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 14,192 と計算されるが、前期末において当該債権に対し 7,875 の貸倒引当金を設定している

ため、14,192 との差額 6,317 を繰り入れる。

<貸倒引当金・繰入額の表示>

| 貸 借 対 照 表 | | | |
|-----------------------|----------------------|-------------------|---------|
| | 流動資産 | 固定資産 | 合計 |
| 損 益 計 算 書 | 販管費 (T/B △2,452) | (一般・割賦) 20,428 | 17,976 |
| | 営業外費 (T/B △33) | (懸念・従業員) 1,649 | 1,616 |
| | 特別損失 (T/B △7,875) | (破産・B社) 14,192 | 6,317 |
| | 合計 | △20,428 | △15,841 |

3 有価証券

<公社債投資信託>

短期の運用目的で保有する公社債投資信託は、流動資産に有価証券の科目で計上すること
も考えられるが、解答欄による間接的な指示から、固定資産にその他有価証券で計上すると
判断する。

<C社株式>

(投資有価証券評価損) 21,349 (投資有価証券) 21,349
— 特 別 損 失 —

C社株式はその他有価証券に該当する。

減損評価損：18,651－40,000＝△21,349

<D社株式>

(繰延税金資産) 6,438 (投資有価証券) 17,400
— 固 定 資 産 —

(その他有価証券評価差額金) 10,962

D社株式はその他有価証券に該当する。

評価差額：50,760（＝18,000株×30ドル×94円）－68,160＝△17,400（評価損）

繰延税金資産：△17,400×37％＝6,438

<E社株式>

(受取利息及び配当金) 4,070 (投資有価証券) 4,070

E社株式はその他有価証券に該当する。

その他資本剰余金の処分による配当を受けた場合、その他資本剰余金は株主からの払込資本であり、その他資本剰余金の処分による配当は投資の払戻しの性格を持つため、配当受領額を配当の対象である有価証券の帳簿価額から減額する。

< F 社株式 >

| | | | |
|---------------|--------|---------------|--------|
| (関 係 会 社 株 式) | 25,000 | (投 資 有 価 証 券) | 25,000 |
|---------------|--------|---------------|--------|

F 社株式は子会社株式に該当する。

< G 社株式 >

| | | | |
|---------------|-------|---------------|-------|
| (関 係 会 社 株 式) | 9,000 | (投 資 有 価 証 券) | 9,000 |
|---------------|-------|---------------|-------|

G 社株式は子会社株式に該当する。

| | | | |
|---------|-------|-----------------------|-------|
| (未 払 金) | 4,956 | (販 売 費 及 び 一 般 管 理 費) | 4,956 |
|---------|-------|-----------------------|-------|

問題に、F 社が負担すべき開業準備費用等と G 社に対する未払金と相殺する旨の指示があるためそれに従う。

4 棚卸資産

< 仕入割引 >

| | | | |
|-----------|-------|---------------|-------|
| (7) (仕 入) | 8,213 | (仕 入 割 引) | 8,213 |
| | | — 営 業 外 収 益 — | |

< 見本費：I 商品 >

| | | | |
|-------------|-----|-------------------------|-----|
| (4) (見 本 費) | 322 | (仕 入) | 322 |
| | | — 販 売 費 及 び 一 般 管 理 費 — | |

< 仕入の計上漏れの修正：K 商品 >

| | | | |
|-----------|-------|---------|-------|
| (6) (仕 入) | 2,412 | (買 掛 金) | 2,412 |
|-----------|-------|---------|-------|

< 売上原価の計算 >

| | | | |
|-------|---------|-----------|---------|
| (仕 入) | 390,518 | (繰 越 商 品) | 390,518 |
|-------|---------|-----------|---------|

| | | | |
|-----------|---------|-------|---------|
| (繰 越 商 品) | 396,086 | (仕 入) | 396,086 |
|-----------|---------|-------|---------|

期末商品棚卸高

H 商品 7,605 個 × 10,800 円 = 82,134

I 商品 12,980 個 × 8,050 円 = 104,489

J 商品 5,340 個 × 15,700 円 = 83,838

K 商品 9,375 個 × 13,400 円 = 125,625

合 計 396,086

< 評価替え：H 商品 >

| | | | |
|---------------------|-----|-----------------|-----|
| (3) (商 品 棚 卸 減 耗 損) | 432 | (繰 越 商 品) | 432 |
| — 売 上 原 価 — | | — 期 末 繰 越 商 品 — | |

< 評価替え：J 商品 >

| | | | |
|-----------------|-------|-----------------|-------|
| (5) (商 品 評 価 損) | 5,180 | (繰 越 商 品) | 5,180 |
| — 売 上 原 価 — | | — 期 末 繰 越 商 品 — | |

期末繰越商品

396,086 - 432 - 5,180 = 390,474 (B/S : 商品)

＜売上原価の計算＞

| 仕 入 | | | |
|----------|-----------|----------|-----------|
| T / B | 6,236,357 | (4) 見本品費 | 322 |
| (7) 仕入割引 | 8,213 | 期末繰越商品 | 396,086 |
| (6) 計上漏れ | 2,412 | | |
| 期首繰越商品 | 390,518 | | |
| (3) 棚卸減耗 | 432 | P / L | 6,246,704 |
| (5) 評価損 | 5,180 | | |

5 有形固定資産

- (1) (減 損 損 失) 8,903 (土 地) 8,903
 — 特 別 損 失 — — 固 定 資 産 —

帳簿価額：86,520

割引前将来C / F：81,427

帳簿価額 86,520 > 割引前将来C / F 81,427

∴ 減損損失を認識

減損損失：帳簿価額 86,520 - 回収可能価額 77,617 = 8,903

- (2) (建 物) 4,000 (資 産 除 去 債 務) 4,000
 — 固 定 負 債 —

資産除去債務：5,960 ÷ 1.49 = 4,000

資産除去債務に対応する除去費用は、資産除去債務を負債として計上した時に、当該負債の計上額と同額を、関連する有形固定資産の帳簿価額に加える。

- (利 息 費 用) 80 (資 産 除 去 債 務) 80
 — 販 売 費 及 び 一 般 管 理 費 — — 固 定 負 債 —

資産除去債務増加額：4,000 × 2.0% = 80

B / S 資産除去債務：4,000 + 80 = 4,080

時の経過による資産除去債務の調整額は、期首の負債の帳簿価額に当初負債計上時の割引率を乗じて算定し、その発生時の費用として処理し対象となる有形固定資産の減価償却費と同じ区分に含めて計上する。

- (減 価 償 却 費) 200 (建 物) 200
 — 販 売 費 及 び 一 般 管 理 費 —

減価償却費：4,000 × $\frac{1 \text{年}}{20 \text{年}}$ = 200

資産計上された資産除去債務に対応する除去費用は、減価償却を通じて、当該有形固定資産の残存耐用年数にわたり、各期に費用配分する。

ただし、M店舗建物自体の減価償却は済んでいるため、資産計上された資産除去債務について個別に減価償却を行わなければならない

| | | | | |
|-----|-------|-------|-----------|-------|
| (3) | (仮受金) | 6,129 | (土地) | 5,377 |
| | | | (固定資産売却益) | 752 |
| | | | －特別利益－ | |

土地の収用により差益が生じるが、残高試算表に固定資産売却益 3,576 が計上されているため、これと合算して計上しなければならない。

| | | | | |
|-----|----------------|---------|---------|---------|
| (4) | (建物減価償却累計額) | 706,115 | (建物) | 706,115 |
| | (車両運搬具減価償却累計額) | 59,698 | (車両運搬具) | 59,698 |
| | (器具備品減価償却累計額) | 128,308 | (器具備品) | 128,308 |

貸借対照表の表示は、問題の指示により、減価償却累計額を控除した残額のみを記載するとなっているため、減価償却累計額を相殺しなければならない。

6 従業員賞与

| | | | |
|--------------|--------|-------|--------|
| (従業員賞与) | 86,728 | (未払金) | 86,728 |
| －販売費及び一般管理費－ | | | |
| (従業員賞与) | 21,682 | (未払金) | 21,682 |
| －販売費及び一般管理費－ | | | |

支給額が確定している場合の未払従業員賞与については、

① 賞与支給額が支給対象期間に対応して算定されている場合

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。

② 賞与支給額が支給対象期間以外の基準に基づいて算定されている場合

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、成功報酬の賞与等）である場合には、その額を「未払金」として計上する。

ただし、今回の問題は、賞与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該当すると考えられるが、支給対象期間が平成 24 年 10 月から平成 25 年 3 月であり、決算日もって支給対象期間が終了しているため、役務提供の完了により債務が確定している。そのため、未払費用ではなく未払金を用いている。

7 ポイント引当金

| | | | |
|--------------|---------|-----------|---------|
| (ポイント引当金) | 122,876 | (ポイント引当金) | 122,876 |
| －販売費及び一般管理費－ | | －流動負債－ | |

$$180,700 \text{ 千ポイント} \times 1 \text{ 円} \times (1 - 15\%) \times 80\% = 122,876$$

引当金は発生の可能性の高い場合に計上するものであるため、失効率 15%を除いた 85%部分となる。また、問題の指示により、「将来の商品提供原価相当額を引き当て…」とあるため、与えられている商品の原価率 80%を考慮する。

8 社債

| | | | |
|-----------|-------|---------|-----|
| (支 払 利 息) | 1,067 | (仮 払 金) | 750 |
| | | (社 債) | 317 |

$$\text{実行利息} \quad 97,000 \times 2.2\% \times \frac{6 \text{ か月}}{12 \text{ か月}} = 1,067$$

$$\text{クーポン利息} \quad 100,000 (= 100 \times 1,000 \text{ 口}) \times 1.5\% \times \frac{6 \text{ か月}}{12 \text{ か月}} = 750$$

$$\text{償却額} \quad 1,067 - 750 = 317$$

9 増資

| | | | |
|---------|--------|---------|--------|
| (仮 受 金) | 30,000 | (資 本 金) | 30,000 |
|---------|--------|---------|--------|

$$50 \times 600 \text{ 株} = 30,000$$

指示により全額資本金に組み入れる。(原則処理)

10 配当

| | | | |
|-----------------|--------|---------|--------|
| (繰 越 利 益 剰 余 金) | 45,000 | (仮 払 金) | 60,000 |
|-----------------|--------|---------|--------|

| | |
|-------------------|--------|
| (そ の 他 資 本 剰 余 金) | 15,000 |
|-------------------|--------|

配当額

$$\text{繰越利益剰余金} \quad 45 \times 1,000 \text{ 株} = 45,000$$

$$\text{その他資本剰余金} \quad 15 \times 1,000 \text{ 株} = 15,000$$

| | | | |
|-----------------|-------|-------------|-------|
| (繰 越 利 益 剰 余 金) | 4,500 | (利 益 準 備 金) | 4,500 |
|-----------------|-------|-------------|-------|

| | | | |
|-------------------|-------|-------------|-------|
| (そ の 他 資 本 剰 余 金) | 1,500 | (資 本 準 備 金) | 1,500 |
|-------------------|-------|-------------|-------|

積立額

$$60,000 \times \frac{1}{10} = 6,000 > 50,000 \times \frac{1}{4} - (3,750 + 2,550) = 6,200 \quad \therefore 6,000$$

$$\text{利益準備金} \quad 45,000 \times \frac{1}{10} = 4,500$$

$$\text{資本準備金} \quad 15,000 \times \frac{1}{10} = 1,500$$

11 諸税金

| | | | |
|-----------------------|---------|----------|---------|
| (1) (法人税等追徴税額) | 731 | (仮払金) | 731 |
| (3)(4) (法人税、住民税及び事業税) | 167,090 | (法人税等) | 61,240 |
| | | (未払法人税等) | 105,850 |

| | | |
|--|--------|-------------|
| 年税額 108,210 + 22,550 + 36,330 = 167,090 | | |
| 中間納付額 | 源泉徴収税額 | 確定納付額 |
| 40,960 + 8,530 + 10,210 = 59,700 | 1,540 | (105,850) |

B/S計上

| | | | |
|--------------|---------|----------|---------|
| (5) (仮受消費税等) | 405,728 | (仮払消費税等) | 343,829 |
| (租税公課) | 14 | (仮払金) | 30,548 |
| －販売費及び一般管理費－ | | (未払消費税等) | 31,365 |

帳簿上の相殺残高より確定納付税額の方が大きいため差額を租税公課に振り替える。

| | | | |
|------------------------------|---|------------------------|------------------------|
| | | 仮払消費税 343,829 (T/B) | 仮受消費税 405,728 (T/B) |
| 中間納付額 30,548 (T/B) | | | |
| 実際の納付額 (未払消費税等) 31,365 | 帳簿上の納付額 405,728 - 343,829 - 30,548 = 31,351 | | |
| | | 租税公課 14 | |

12 税効果会計

| | | | |
|-----------|------------|--------------|----------|
| (法人税等調整額) | 217,951 | (繰延税金資産(短期)) | 77,103 |
| | | (繰延税金資産(長期)) | 140,848 |
| (繰延税金資産) | 88,842 *1 | (法人税等調整額) | 88,842 |
| — 流動資産 — | | | |
| (繰延税金資産) | 151,207 *2 | (法人税等調整額) | 151,207 |
| — 固定資産 — | | | |
| (法人税等調整額) | 5,069 | (繰延税金資産) | 5,069 *3 |
| | | — 固定負債 — | |

*1 $227,800 \times 39\% = 88,842$ *2 $80,800 \times 39\% (=31,512) + 323,500 \times 37\% (=119,695) = 151,207$ *3 $13,700 \times 37\% = 5,069$

| | | | |
|----------|-------|----------|-------|
| (繰延税金負債) | 5,069 | (繰延税金資産) | 5,069 |
| — 固定負債 — | | — 固定資産 — | |

| | 借 | 方 | 貸 | 方 | |
|---------|-------------|---|---------|---|----------------|
| 流動 | 88,842 | | | | ⇒ 借方残高 88,842 |
| 固定 | 151,207 | | 5,069 | | ⇒ 借方残高 152,576 |
| | その他有価 6,438 | | | | |
| 法人税等調整額 | 217,951 | | 88,842 | | ⇒ 貸方残高 △17,029 |
| | 5,069 | | 151,207 | | |

その他

<販売費及び一般管理費の計算>

| 販売費及び一般管理費 | | | |
|------------|-----------|--------|-----------|
| T/B | 1,034,173 | 3 G社株式 | 4,956 |
| 2 貸引損失 | 7,860 | | |
| 2 貸引繰入 | 17,976 | | |
| 4 見本品費 | 322 | | |
| 5 利息費用 | 80 | | |
| 5 減価償却 | 200 | P/L | 1,286,955 |
| 6 賞与 | 86,728 | | |
| 6 賞与 | 21,682 | | |
| 7 ポイント | 122,876 | | |
| 11 消費税 | 14 | | |