

第175回 全経簿記検定試験 上級 一商業簿記一 解説

模範解答・予想配点・解説等は、学校法人高橋学園が独自の見解によって作成しており、検定試験実施機関における本試験の解答並びに出題の意図を保証するものではありません。なお、予告なしにその内容を変更する場合がございます。ご理解いただいたうえで、ご利用ください。

問題1 連結修正仕訳

(1) アップストリーム(子会社から親会社に販売)である点に注意。⇒非支配株主持分が増減する。

① 期末商品の修正&売上原価の修正

| | | | |
|----------|---------|--------|---------|
| (借) 売上原価 | 100,000 | (貸) 商品 | 100,000 |
|----------|---------|--------|---------|

⇒未実現利益分、過大に計上されている商品を減額し、その分過小に計上されている売上原価を増額する。

※ 400,000円(期末商品)×25%(売上総利益率)=100,000円

② 税効果会計

| | | | |
|--------------|--------|-------------|--------|
| (借) 短期繰延税金資産 | 40,000 | (貸) 法人税等調整額 | 40,000 |
|--------------|--------|-------------|--------|

⇒売上原価が修正されたため、連結上の費用の額が変動する。そのため、法人税等と税引前当期純利益を対応させるため、税効果会計を適用する。

※ 100,000円(売上原価修正額)×40%(実効税率)=40,000円

③ 非支配株主持分の修正

| | | | |
|------------------|--------|---------------------|--------|
| (借) 非支配株主持分当期変動額 | 12,000 | (貸) 非支配株主に帰属する当期純利益 | 12,000 |
|------------------|--------|---------------------|--------|

⇒子会社の費用が増えた(=利益が減った)ため、非支配株主に帰属する子会社の利益も減るから修正を行う。

※ {100,000円(売上原価修正額) - 40,000円(法人税等調整額)} × 20%(少数株主持分割合) = 12,000円

※ 売上原価に加えて、子会社では法人税等調整額も計上されるため、それも併せて考慮する。

(2) 償却資産である点に注意。⇒減価償却費の修正も必要となる。

① 売却益の修正

| | | | |
|-------------|---------|--------|---------|
| (借) 固定資産売却益 | 200,000 | (貸) 備品 | 200,000 |
|-------------|---------|--------|---------|

⇒売却益分は、実際には企業内部の取引であるから、実現した利益とならず、消去しなければならない。

※ 800,000円(売却価額) - 600,000円(帳簿価額) = 200,000円

② 減価償却の修正

| | | | |
|-------------|--------|-----------|--------|
| (借) 減価償却累計額 | 40,000 | (貸) 減価償却費 | 40,000 |
|-------------|--------|-----------|--------|

⇒①で消去した売却益分も減価償却がされているから、その分も併せて消去しなければならない。

※ 200,000円(売却益修正額) ÷ 5年(耐用年数) = 40,000円

③ 税効果会計

| | | | |
|--------------|--------|--------------|--------|
| (借) 長期繰延税金資産 | 80,000 | (貸) 法人税等調整額 | 80,000 |
| (借) 法人税等調整額 | 16,000 | (貸) 長期繰延税金資産 | 16,000 |

⇒1段目が①売却益の修正に係る税効果で、2段目が②減価償却の修正に係る税効果である。注意すべきは、①と②は別々の修正ではなく、一体として修正されることから、②の修正で生じる差異は将来加算一時差異(繰延税金負債)ではなく、①の修正で生じた将来減算一時差異(繰延税金資産)の解消と捉えなければならない。

※ 1段目: 200,000円(売却益修正額) × 40%(実効税率) = 80,000円

※ 2段目: 40,000円(償却費修正額) × 40%(実効税率) = 16,000円

※ 解答作成にあたっては、極端に仕訳を書くスペースが少ないことから、これらの仕訳を相殺し純

額で記載した。

問題2 総合問題

(1) 現金実査

| | | | |
|-----------|-----|--------------|-----|
| (借) 現金 | 727 | (貸) 有価証券運用損益 | 340 |
| (借) 旅費交通費 | 33 | (借) 売掛金 | 420 |
| (借) 雑損 | 7 | (貸) 現金 | 7 |

※ 仮払いした旅費交通費の精算による追加支払額は、仮払で不足した金額を上回る分であるため、全額費用となる。

※ A社からの受取配当金は、資料2.の指示により、有価証券運用損益で処理する点に注意する。

※ 雑損: 9,662千円(整理前現金勘定) + 727千円(上記仕訳) - 10,382千円(現金実際有高) = 7千円

(2) 有価証券

① A社株式及びB社株式

| | | | |
|--------------|-----|--------------|-----|
| (借) 有価証券運用損益 | 800 | (貸) 売買目的有価証券 | 800 |
|--------------|-----|--------------|-----|

※ 7,400千円(帳簿価額合計) - 6,600千円(時価合計) = 800千円(評価損)

② C社株式

イ. 再振替仕訳

| | | | |
|------------------|-------|-------------|-------|
| (借) 繰延税金負債 | 3,200 | (貸) その他有価証券 | 8,000 |
| (借) その他有価証券評価差額金 | 4,800 | | |

ロ. 時価評価

| | | | |
|-------------|--------|------------------|-------|
| (借) その他有価証券 | 13,500 | (貸) 繰延税金負債 | 5,400 |
| | | (借) その他有価証券評価差額金 | 8,100 |

※ 33,500千円(時価) - 20,000千円(取得原価) = 13,500千円(評価益)

注) 繰延税金負債は、解答用紙の長期借入金の後に記載すべきと考えられるが、そうすると預り保証金が入らなくなってしまうため、その他有価証券評価差額金と繰延税金負債をセットと考え、貸方の一番下に記載した。

③ 関連会社株式

| | | | |
|---------------|-------|------------|-------|
| (借) 関係会社株式評価損 | 7,000 | (貸) 関係会社株式 | 7,000 |
|---------------|-------|------------|-------|

※ 回復の見込みが「不明」な場合であっても時価が著しく下落(おおよそ50%程度)している場合には減損を行う。

※ 12,500千円(帳簿価額) - 5,500千円(時価) = 7,000

④ E社社債

※ 利息も約定どおり受け取っており、額面と同額で取得しているため、特に調整は必要ない。

(3) 金銭債権

① 破産更生債権等

| | | | |
|--------------|-------|--------------------|-------|
| (借) 破産更生債権等 | 7,500 | (貸) 受取手形 | 4,000 |
| | | (借) 売掛金 | 3,500 |
| (借) 貸倒引当金繰入額 | 2,500 | (貸) 貸倒引当金(破産更生債権等) | 2,500 |

※ 7,500千円(破産更生債権等) - 5,000千円(預り保証金) = 2,500千円(引当金設定額)

② 長期貸付金

| | | | |
|-------------|-----|-------------------|-----|
| (借) 繰越利益剰余金 | 340 | (貸) 貸倒引当金(貸倒懸念債権) | 340 |
| (借) 貸倒引当金 | 340 | (貸) 受取利息 | 340 |

※ 前期末に本来計上していなければならない金額は、1,656千円ではなく、1,996千円である。

- ⇒ ○8年3月期分： 300千円÷1.08 = 277.777…
- 7年3月期分： 300千円÷1.08²= 257.201…
- 6年3月期分： 300千円÷1.08³= 238.149…
- 5年3月期分： 300千円÷1.08⁴= 220.508…
- 4年3月期分： 10,300千円÷1.08⁵=7,010.006…

◇ 前期に計上すべき貸倒引当金：10,000千円（債権金額）－8,004千円（割引価値）＝1,996千円
 当期末にあるべき貸倒引当金を計算すると、1,656千円となり、前期末は340千円引当不足であることが分かる。したがって、誤謬の訂正を行い、前期末の貸倒引当金をいったん増加させ、当期において340千円分の戻入を行う。戻入は、「貸倒引当金戻入」ではなく、時の経過による利息の性質を持つため、「受取利息」として処理する。

ただ、「誤謬の訂正」について、問題文で一切触れていない点を考慮すると、出題ミスである可能性が高い。したがって、解答できなくても合否に影響は無いような配点になるかと思われる。

③ 一般債権

イ. 受取手形の為替換算

| | | | | | |
|-----|---------|-----|-----|-----------|-----|
| (借) | 受 取 手 形 | 200 | (貸) | 為 替 差 損 益 | 200 |
|-----|---------|-----|-----|-----------|-----|

※ 50,000ドル×(102円－98円)＝200千円

ロ. 貸倒引当金の設定

| | | | | | |
|-----|-----------------|-----|-----|------------------|-----|
| (借) | 貸 倒 引 当 金 繰 入 額 | 356 | (貸) | 貸 倒 引 当 金 (一般債権) | 356 |
|-----|-----------------|-----|-----|------------------|-----|

※ {9,000千円（解答の受取手形）＋9,000千円（解答の売掛金）＋9,000千円（解答の長期貸付金：貸倒懸念債権を除く）} × 2%（貸倒実績率）＝540千円
 540千円（設定額）－184千円（残高）＝356千円

長期貸付金4万ドルについては、資料が与えられていないため特に調整はいらないと思われるが、予定取引に為替予約をしてそのレートで取引を記録することができるのは、非資金取引だけであるからこのような資金取引には本来、為替予約の特例は用いることができず、原則どおり為替差損益を期間配分しなければならない。しかし、データが無いため特に調整をすることもできない。つまり、この点に関しても出題ミスかと思われる。

(4) 売上原価の算定

| | | | | | |
|-----|-----------|--------|-----|-----------|--------|
| (借) | 仕 入 | 15,200 | (貸) | 繰 越 商 品 | 15,200 |
| (〃) | 繰 越 商 品 | 10,400 | (〃) | 仕 入 | 10,400 |
| (借) | 棚 卸 減 耗 損 | 400 | (貸) | 繰 越 商 品 | 580 |
| (〃) | 商 品 評 価 損 | 180 | | | |
| (借) | 仕 入 | 580 | (貸) | 棚 卸 減 耗 損 | 400 |
| | | | (〃) | 商 品 評 価 損 | 180 |

- ※ 期末商品帳簿棚卸高：13,000個×@800円＝10,400千円
- ※ 棚卸減耗損：(13,000個－12,500個) × @800円＝400千円
- ※ 商品評価損：(@800円－@350円) × 400個＝180千円

(5) 仮払金の精算

| | | | | | |
|-----|-----------|-----|-----|-------|-----|
| (借) | 旅 費 交 通 費 | 230 | (貸) | 仮 払 金 | 230 |
|-----|-----------|-----|-----|-------|-----|

(6) 減価償却

| | | | | | |
|-----|-----------|-------|-----|-------------------|-------|
| (借) | 減 価 償 却 費 | 3,882 | (貸) | 建 物 減 価 償 却 累 計 額 | 900 |
| | | | (〃) | 備 品 減 価 償 却 累 計 額 | 2,982 |

- ※ 建物減価償却累計額：40,000千円（取得原価）×0.9×2.5%＝900
- ※ 備品減価償却累計額：{16,000千円（取得原価）－6,060千円（累計額）} × 30%

(7) 株式交付費・社債発行費

| | | | | | |
|-----|-------------|-----|-----|-----------|-----|
| (借) | 社 債 発 行 費 等 | 160 | (貸) | 株 式 交 付 費 | 160 |
|-----|-------------|-----|-----|-----------|-----|

※ 株式交付費や社債発行費等は、繰延資産として計上し、償却することが考えられるが、あくまでも原則は費用処理であって、繰延資産として計上するのは容認規定である。したがって、繰延資産として処理する旨の記述が無いため、<資料1>注意事項の(4)に当たって、費用処理して解答を作成した。

(8) 社債

| | | | | | |
|-----|---------|-------|-----|-------------|-------|
| (借) | 社 債 利 息 | 1,089 | (貸) | 社 債 発 行 差 金 | 1,089 |
|-----|---------|-------|-----|-------------|-------|

- ※ ①実行利子額：73,612千円（帳簿価額）×8%（実行利子率）≒5,889千円
- ②償却原価法：5,889千円（実行利子額）－80,000千円×6%（クーポン利子額）＝1,089千円

社債の処理は、通常、償却原価法を用いるが、以前用いられていた「社債発行差金」を用いる方法もある。

「社債」勘定は従来、額面金額で計上せねばならず、発行金額との差額は社債発行差金勘定を用いて間接的に控除して償却原価を示していた。しかし、新会社法の交付により、負債にも（額面金額ではなく、）適切な金額を付すこととされたため、償却原価法が主流となり、社債発行差金を用いる方法は廃止された。

しかし、帳簿上社債発行差金を使って処理し、財務諸表計上時に社債と相殺し、償却原価法を使う場合と同じ表示にする方法も実務には存在する。これを、「評価勘定法」という。

| | | | | | | | |
|--|--|-----------|---|-------------------|--|--|-----------|
| 貸借対照表（従来） | 貸借対照表（現在） | | | | | | |
| <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: center;">社 債 8,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">社債発行差金△ 900 7,100</td> </tr> </table> | | 社 債 8,000 | | 社債発行差金△ 900 7,100 | <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: center;">社 債 7,100</td> </tr> </table> | | 社 債 7,100 |
| | 社 債 8,000 | | | | | | |
| | 社債発行差金△ 900 7,100 | | | | | | |
| | 社 債 7,100 | | | | | | |
| ◆評価勘定法を用いた場合… | | | | | | | |
| 【残高勘定（帳簿上）】 | | | | | | | |
| <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">社債発行差金 900</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table> | 社債発行差金 900 | | <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">社 債 8,000</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">⇒</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">相 殺</td> </tr> </table> | 社 債 8,000 | ⇒ | | 相 殺 |
| 社債発行差金 900 | | | | | | | |
| 社 債 8,000 | ⇒ | | | | | | |
| | 相 殺 | | | | | | |
| | <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: center;">社 債 7,100</td> </tr> </table> | | 社 債 7,100 | | | | |
| | 社 債 7,100 | | | | | | |

(9) 見越・繰延

| | | | | | |
|-----|---------|-----|-----|---------|-----|
| (借) | 給 料 | 220 | (貸) | 未 払 給 料 | 220 |
| (借) | 支 払 利 息 | 150 | (貸) | 未 払 利 息 | 150 |

※ 未払支払利息：30,000千円（長期借入金）×6%×1ヶ月÷12ヶ月＝150千円

(10) 消費税等の整理

| | | | | | |
|-----|-------------|-------|-----|-------------|-------|
| (借) | 仮 受 消 費 税 等 | 4,360 | (貸) | 仮 払 消 費 税 等 | 3,430 |
| | | | (〃) | 未 払 消 費 税 等 | 930 |

(11) 法人税等

| | | | | | |
|-----|-------------------------|-------|-----|-------------|-------|
| (借) | 法 人 税 , 住 民 税 及 び 事 業 税 | 1,800 | (貸) | 未 払 法 人 税 等 | 1,800 |
|-----|-------------------------|-------|-----|-------------|-------|

※ 課税所得4,500千円×40%（実効税率）＝1,800千円