

第150回 日商簿記検定試験 1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。

1. 配当（以下、仕訳の単位は千円）

(1) 解答のポイント

剰余金の配当をする場合には、株式会社は、当該剰余金の配当に伴い次のいずれか低い金額の準備金を積み立てなければならないこととされている（会社法第445条、計算規則第22条）。

- ① 剰余金の配当により減少する剰余金の額×1/10
- ② 配当直前の資本金の額×1/4－配当直前の準備金の額

よって本問の場合、支払額を仮払金として処理したのみであるため、決算にあたって準備金の積立の処理も必要となる。

(2) 判定

- ① 18,000千円（整理前（以下、T/B）仮払金）×1/10=1,800千円
- ② 1,800,000千円（T/B資本金）×1/4－{320,000千円（T/B資本準備金）+70,000千円（T/B利益準備金）} =60,000千円
- ③ 1,800千円 ≤ 60,000千円 ∴ 1,800千円

(3) 訂正仕訳

(借) 繰越利益剰余金	19,800	(貸) 仮払金	18,000
		(貸) 利益準備金	1,800

(4) 解答の金額

◆利益準備金：70,000千円（T/B）+1,800千円（訂正）=71,800千円

2. 事業承継

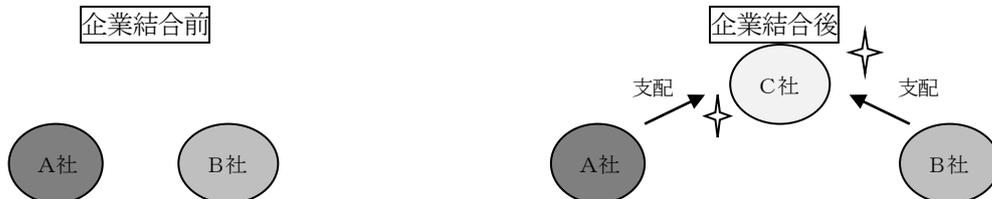
(1) 解答のポイント

当該取引は企業結合に該当する。企業結合とは、ある企業を構成する事業と他の企業を構成する事業とが1つの報告単位に統合されることをいう（企業結合に関する会計基準5項）。

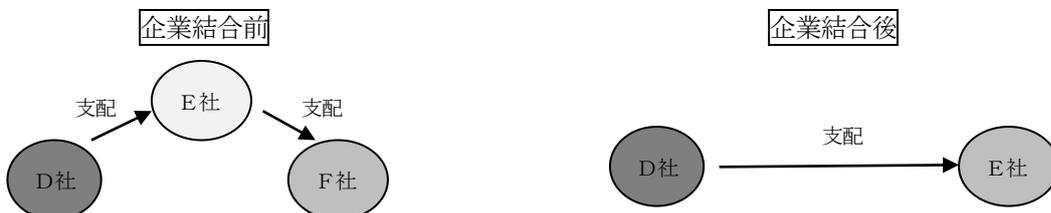
企業結合は、共同支配企業の形成、共通支配下の取引及び取得の3つに分類され、それぞれの分類ごとに定められた会計処理を行うこととなる。

分類	会計処理	受入れた資産及び負債の具体的な計上額
共同支配企業の形成 ^{※1}	持分プーリング法に準じた会計処理	適正な帳簿価額
共通支配下の取引 ^{※2}		
取得 ^{※3}	パーチェス法	企業結合日の時価

※1 複数の独立した企業が共同で支配する企業を形成する取引



※2 企業結合の前後で同一の株主により最終的に支配される取引



※3 上記※1 及び※2 以外

なお、本問の場合は特に指示がないため取得に該当するものとして処理を行う。また、解答用紙に「自己株式」勘定がないことから期中において未処理であると判断し、決算に際し必要な処理を行う。

(2) 資本金計上額

$$39,000 \text{ 円 (1株当たりの時価)} \times 8,000 \text{ 株 (交付株式数)} = 312,000 \text{ 千円 (取得原価)}$$

$$\{312,000 \text{ 千円} - 120,000 \text{ 千円 (T/B 自己株式)}\} \times 50\% = 96,000 \text{ 千円}$$

(3) 資本準備金計上額

$$312,000 \text{ 千円 (取得原価)} - 120,000 \text{ 千円 (自己株式)} - 96,000 \text{ 千円 (資本金計上額)} = 96,000 \text{ 千円}$$

(4) のれんの計算

$$312,000 \text{ 千円 (取得原価)} - \{100,000 \text{ 千円} + 350,000 \text{ 千円} - 190,000 \text{ 千円 (受入資産・負債の時価)}\} = 52,000 \text{ 千円}$$

(5) 未処理の仕訳

(借) 仕	入	100,000	(貸) 短	期	借	入	金	190,000	
(〃) 土	地	350,000	(〃) 自	己	株	式		120,000	
(〃) の	れ	ん	52,000	(〃) 資	本	金		96,000	
				(〃) 資	本	準	備	金	96,000

(6) 解答の金額

◆土地：800,000 千円 (T/B) + 350,000 千円 (未処理) = 1,150,000 千円

◆資本金：1,800,000 千円 (T/B) + 96,000 千円 (未処理) = 1,896,000 千円

◆資本準備金：320,000 千円 (T/B) + 96,000 千円 (未処理) = 416,000 千円

3. 商品売買

(1) 解答のポイント (外貨建取引)

外貨建取引を行った場合は、換算 (=単位の変更) をしてから会計帳簿に記録をする。

そこで、いつの為替相場を用いるかが問題となるが、外貨建取引を行った場合は、原則として、取引発生時の為替相場を用いて記録することとされている (外貨建取引等会計処理基準注解 1 項)。

ただし、為替予約を行っている場合で、会計処理について振当処理を採用している場合は、その為替予約を行った時期に応じて次のように処理を行う。

為替予約時	処 理 方 法	
取引発生時以前	為替予約等による円貨額をもって記録する。	
取引発生時後	取引発生時から予約時までの直物相場の差額 (以下、直々差額)	予約日の属する損益
	予約時の直物相場と予約時の先物相場の差額 (以下、直先差額)	決済日まで期間配分

よって本問の場合、3月5日の貨物代表証券の入手の処理が未処理であるため、当該取引については原則通り取引発生時の為替相場を用いて記録し、為替予約は取引発生時後に行っているため、上記の処理方法に従って処理を行う。

(2) 未処理の処理

① 未着品及び買掛金計上額

$$52,000 \text{ ドル} \times 110 \text{ 円 (3月5日の直物為替相場)} = 5,720 \text{ 千円}$$

② 直々差額の計算

$$21,600 \text{ 千円} \{ \text{米ドル建の買掛金 (上記①を除く)} \} \div 108 \text{ 円 (2月20日の直物為替相場)} = 200 \text{ 千ドル}$$

$$\{ 110 \text{ 円 (3月5日の直物為替相場)} - 108 \text{ 円} \} \times 200 \text{ 千ドル} = 400 \text{ 千円 (損)}$$

③ 直先差額の計算

$$\{ 113 \text{ 円 (3月5日の先物為替相場)} - 110 \text{ 円 (3月5日の直物為替相場)} \} \times 252 \text{ 千ドル} = 756 \text{ 千円 (損)}$$

④ 直先差額の期間配分額 (当期分)

$$756 \text{ 千円} \div 3 \text{ ヶ月 (平成 X6 年 3 月} \sim \text{平成 X6 年 5 月)} \times 1 \text{ ヶ月 (平成 X6 年 3 月)} = 252 \text{ 千円}$$

⑤ 未処理の仕訳

(借) 未	着	品	5,720	(貸) 買	掛	金	5,720		
(借) 為	替	差	損	益	400	(貸) 買	掛	金	1,156
(〃) 前	払	費	用	756					

(3) 原価率の算定

① 一般販売原価

313,400 千円 (T/B 繰越商品 : 期首) + 2,728,000 千円 (T/B 仕入 : 当期仕入) - {303,480 千円 (期末商品実地棚卸高) + 1,920 千円 (棚卸減耗損)} = 2,736,000 千円

② 一般販売売価

3,800,000 千円 (T/B 一般売上)

③ 原価率の算定

2,736,000 千円 (一般販売原価) ÷ 3,800,000 千円 (一般販売売価) × 100 = 72%

(4) 未着品の販売原価の算定

720,000 千円 (T/B 未着品売上) ÷ 120% = 600,000 千円 (一般販売ベースの売上高)

600,000 千円 × 72% = 432,000 千円

(5) 未着品の期末在庫の金額

450,400 千円 (T/B 未着品) + 5,720 千円 (未処理) - 432,000 千円 (販売原価) = 24,120 千円

(6) 整理仕訳

(借) 為	替	差	損	益	252	(貸) 前	払	費	用	252
(借) 仕				入	456,120	(貸) 未	着	品	456,120	
(借) 仕				入	313,400	(貸) 繰	越	商	品	313,400
(借) 繰	越	商	品	405,400	(貸) 仕			入	429,520	
(〃) 未	着	品	24,120							
(借) 棚	卸	減	耗	損	1,920	(貸) 繰	越	商	品	1,920

(7) 解答の金額

◆繰越商品 : 313,400 千円 (T/B) - 313,400 千円 (整理 : 期首) + 405,400 千円 (整理 : 期末) - 1,920 千円 (整理 : 棚卸減耗) = 403,480 千円

◆未着品 : 450,400 千円 (T/B) + 5,720 千円 (未処理) - 456,120 千円 (整理 : 仕入) + 24,120 千円 (整理 : 期末) = 24,120 千円

◆買掛金 : 61,400 千円 (T/B) + 5,720 千円 (未処理 : 未着品) + 1,156 千円 (未処理 : 為替予約) = 68,276 千円

◆仕入 : 2,728,000 千円 (T/B) + 100,000 千円 (未処理 : 事業承継) + 456,120 千円 (整理 : 未着品) + 313,400 千円 (整理 : 期首) - 429,520 千円 (整理 : 期末) = 3,168,000 千円

◆為替差損益 : 370 千円 (T/B) + 400 千円 (未処理) + 252 千円 (整理) = 1,022 千円

4. 貸倒引当金

(1) 訂正仕訳

(借) 貸	倒	引	当	金	600	(貸) 貸	倒	損	失	600
-------	---	---	---	---	-----	-------	---	---	---	-----

(2) 貸倒引当金繰入の計算

① 一般債権分

{51,320 千円 (T/B 受取手形) + 62,680 千円 (T/B 売掛金)} × 2% = 2,280 千円

2,280 千円 - {870 千円 (T/B 貸倒引当金) - 600 千円 (訂正)} = 2,010 千円

② 貸倒懸念債権分

{1,200 千円 (短期貸付金) - 800 千円 (保証金)} × 50% = 200 千円

③ 貸倒引当金繰入

2,080千円（一般債権分）+200千円（貸倒懸念債権分）=2,210千円

④ 整理仕訳

(借) 貸倒引当金繰入	2,210	(貸) 貸倒引当金	2,210
-------------	-------	-----------	-------

(3) 解答の金額

◆貸倒引当金：870千円（T/B貸倒引当金）-600千円（訂正）+2,210千円（整理）=2,480千円

◆貸倒損失：1,500千円（T/B）-600千円（訂正）=900千円

5. 固定資産

(1) 圧縮記帳

① 解答のポイント

資産の取得価額は支出額をもって決定されるが、国からの補助金等により固定資産を取得した場合は、法人税法との関係から当該補助金等を控除した金額をもって、固定資産の取得原価とすることができる（=圧縮記帳）。これは、補助金の受贈益に対して直ちに課税されることを防止し、補助効果をもたせるためである。

圧縮記帳の会計処理としては①直接減額方式と②積立金方式の2つが認められている。

会計処理	方 法
直接減額方式	補助金相当額を固定資産の取得原価から直接控除する。
積立金方式	補助金相当額を固定資産の取得原価から直接は控除せず、繰越利益剰余金の減額として処理する。

なお、株主への配当財源から補助収入相当額を取り除くため、いずれの会計処理方法を採用していたとしても繰越利益剰余金を一致させていく。

② 補助金受入及び建物取得時の仕訳（平成X1年4月1日）

(借) 現金預金	500,000	(貸) 国庫補助金受贈益	500,000
(借) 建物	2,500,000	(貸) 現金預金	2,500,000

③ 整理仕訳（平成X2年3月31日）

(借) 減価償却費	100,000	(貸) 建物減価償却累計額	100,000
(借) 繰越利益剰余金	480,000	(貸) 圧縮積立金	480,000

※ 2,500,000千円÷25年（耐用年数）=100,000千円

※ 500,000千円÷25年×24年（平成X2年4月1日～平成X26年3月31日）=480,000千円

④ 整理仕訳（平成X3年3月31日、平成X4年3月31日、平成X5年3月31日）

(借) 減価償却費	100,000	(貸) 建物減価償却累計額	100,000
(借) 圧縮積立金	20,000	(貸) 繰越利益剰余金	20,000

※ 2,500,000千円÷25年=100,000千円

※ 500,000千円÷25年=20,000千円

⑤ T/B圧縮積立金の金額

500,000千円（当初圧縮積立金計上額）-500,000千円÷25年×4年（平成X1年4月1日～平成X5年3月31日）=420,000千円

⑥ 当期の減価償却費の計算

2,500,000千円（T/B建物）÷25年=100,000千円

⑦ 当期の圧縮積立金取崩額の計算

500,000千円÷25年=20,000千円

⑧ 整理仕訳

(借) 減価償却費	100,000	(貸) 建物減価償却累計額	100,000
(借) 圧縮積立金	20,000	(貸) 繰越利益剰余金	20,000

(2) 資産除去債務

① 解答のポイント

有形固定資産の除去に際して不可避免的に発生する義務がある場合には、当該除去相当額の現在価値を建物の帳簿価額に算入すると同時に負債に計上する会計処理を行う（＝資産負債の両建処理）。

② 構築物取得時の仕訳（平成 X3 年 4 月 1 日）

(借) 構 築 物	83,852	(貸) 現 金 預 金	80,000
		(〃) 資 産 除 去 債 務	3,852

※ 6,000 千円（除去費用見積額）×0.642（現価係数）＝3,852 千円

③ 整理仕訳（平成 X4 年 3 月 31 日）

(借) 減 価 償 却 費	5,590	(貸) 構 築 物 減 価 償 却 累 計 額	5,590
(借) 利 息 費 用	116	(貸) 資 産 除 去 債 務	116

※ 80,000 千円÷15 年（耐用年数）≒5,333 千円

3,852 千円÷15 年≒257 千円

合計：5,590 千円（1 年当たりの減価償却費）

※ 3,852 千円×3%（割引率）≒116 千円

④ 整理仕訳（平成 X5 年 3 月 31 日）

(借) 減 価 償 却 費	5,590	(貸) 構 築 物 減 価 償 却 累 計 額	5,590
(借) 利 息 費 用	119	(貸) 資 産 除 去 債 務	119

※ 3,968 千円（資産除去債務計上額）×3%≒119 千円

⑤ T/B資産除去債務の金額

3,852 千円+116 千円+119 千円=4,087 千円

⑥ T/B構築物減価償却累計額の金額

5,590 千円×2 年（平成 X3 年 4 月 1 日～平成 X5 年 3 月 31 日）=11,180 千円

⑦ 当期の利息費用の計算

4,087 千円（T/B資産除去債務）×3%≒123 千円

⑧ 整理仕訳

(借) 減 価 償 却 費	5,590	(貸) 構 築 物 減 価 償 却 累 計 額	5,590
(借) 利 息 費 用	123	(貸) 資 産 除 去 債 務	123

(3) 解答の金額

◆建物減価償却累計額：400,000 千円（T/B）+100,000 千円（整理）=500,000 千円

◆構築物減価償却累計額：11,180 千円（T/B）+5,590 千円（整理）=16,770 千円

◆資産除去債務：4,087 千円（T/B）+123 千円（整理）=4,210 千円

◆圧縮積立金：420,000 千円（T/B）-20,000 千円（整理）=400,000 千円

◆繰越利益剰余金：46,130 千円（T/B）-19,800 千円（訂正：配当）+20,000 千円（整理：圧縮積立金取崩）=46,330 千円

◆減価償却費：100,000 千円（整理：建物）+5,590 千円（整理：構築物）=105,590 千円

6. 有価証券

(1) 解答のポイント

① 外貨建有価証券の取り扱い

決算日現在保有する外貨建資産・負債のうち貨幣項目は、決済時までには為替相場の変動の影響を受けることから基本的に決算時の為替相場により換算し直した額をもって貸借対照表価額とする。

しかし、外貨建有価証券については、金融商品に係る会計基準の考え方との整合性等を考慮し、次のように処理を行う（外貨建取引等会計処理基準注解 2項(1)）。

分類	貸借対照表価額	換算差額
売買目的有価証券	決算時の為替相場により換算した額	有価証券運用損益又は評価損益
満期保有目的債券	決算時の為替相場により換算した額	為替差損益
子会社・関連会社株式	取引時の為替相場により換算した額	—
その他有価証券	決算時の為替相場により換算した額	その他有価証券評価差額金※

※ ただし、その他有価証券の債券の場合は、外国通貨による時価の変動に係る換算差額を評価差額とし、為替相場の変動に係る換算差額を為替差損益とすることができる。

② 保有区分の変更の取り扱い

有価証券の保有区分の変更は原則として認められないが、正当な理由がある場合には保有区分の変更が認められている（金融商品会計に関する実務指針 80項）。

なお、正当な理由により保有区分を変更した場合は、原則として、旧区分の評価方法にしたがって振替価額を決定する。

旧区分	新区分	振替価額	振替差額
売買目的有価証券	子会社・関連会社株式	振替時の時価	有価証券運用損益又は評価損益
	その他有価証券		
満期保有目的債券	売買目的有価証券	取得原価 又は 振替時の償却原価	—
	その他有価証券		
子会社・関連会社株式	売買目的有価証券	取得原価	—
	その他有価証券		
その他有価証券	売買目的有価証券	振替時の時価	投資有価証券評価損益
	子会社・関連会社株式	取得原価※2	—

※1 満期保有目的債券は、取得時に満期まで保有する意図をもって取得する有価証券が分類されるため、取得後の満期保有目的債券への振替えは認められない。

※2 ただし、部分純資産直入法を採用しており、かつ、前期末において評価損が生じている場合は前期末の時価で振り替え、評価差額は投資有価証券評価損益で処理する。

(2) A社株式

① T/B売買目的有価証券の金額

5,000株×18ドル×106円=9,540千円

② 評価差額

5,000株×22ドル（1株当たりの時価）×112円（決算日の直物為替レート）=12,320千円（換算後時価）

12,320千円－9,540千円=2,780千円（益）

③ 整理仕訳

(借) 売買目的有価証券	2,780	(貸) 有価証券運用益	2,780
--------------	-------	-------------	-------

(3) B社社債

① T/B満期保有目的債券の金額

a. 平成 X5 年 3 月末の償却原価法（利息法）の計算

i. 有価証券利息計上額

46,250 千円（取得原価）×3.67%（実効利率）≒1,697 千円

ii. クーポン利息

50,000 千円（額面）×2%（クーポン利率）=1,000 千円

iii. 金利調整額

1,697 千円－1,000 千円=697 千円

b. T/B満期保有目的債券の金額

46,250 千円（取得原価）+697 千円（平成 X5 年 3 月末金利調整額）=46,947 千円

② 未処理の処理

a. 平成 X6 年 3 月末の償却原価法（利息法）の計算

i. 有価証券利息計上額

{46,250 千円+697 千円（償却原価）}×3.67%（実効利率）≒1,723 千円

ii. クーポン利息

1,000 千円

iii. 金利調整額

1,723 千円－1,000 千円=723 千円

b. 売却原価の計算

{46,947 千円（T/B満期保有目的債券）+723 千円（当期金利調整額）}×40%（売却割合）=19,068 千円

c. 売却損益

50,000 千円÷100 円×40%×97.50 円（売価）－19,068 千円=432 千円（益）

d. 満期保有目的債券からその他有価証券への振替え

47,670 千円（T/B満期保有目的債券）×60%（未売却割合）=28,602 千円

e. 未処理の仕訳

(借) 満期保有目的債券	723	(貸) 有価証券利息	723
(借) 未収入金	19,500	(貸) 満期保有目的債券	19,068
		(〃) 投資有価証券売却益	432
(借) その他有価証券	28,602	(貸) 満期保有目的債券	28,602

③ 整理仕訳

(借) その他有価証券	648	(貸) その他有価証券評価差額金	648
-------------	-----	------------------	-----

50,000 千円（額面総額）×60%（未売却分）×97.50 円／100 円－28,602 千円=648 千円

（注）期末売却価額の 97.50 円を期末時価として時価評価している。

(4) C社株式

① T/Bその他有価証券の金額

5,000 ドル×111 円（取得時の為替レート）=555 千円

② 評価差額

5,000 ドル÷50 ドル=100 株

100 株×55 ドル（期末時価）×112 円（決算日の直物為替レート）=616 千円

616 千円－555 千円=61 千円（益）

③ 整理仕訳

(借) その他有価証券	61	(貸) その他有価証券評価差額金	61
-------------	----	------------------	----

(5) 解答の金額

◆売買目的有価証券：9,540千円（T/B）+2,780千円（整理）=12,320千円

◆未収入金：1,396千円（T/B）+19,500千円（未処理）=20,896千円

◆その他有価証券：555千円（T/B）+28,602千円（未処理：満期保有目的債券）+61千円（整理）=29,218千円

◆有価証券利息：1,000千円（T/B）+723千円（未処理）=1,723千円

7. 経過勘定

(1) 整理仕訳

(借) 前払費用	2,364	(貸) 販売費	2,364
(借) 一般管理費	3,623	(貸) 未払費用	3,623

(2) 解答の金額

◆前払費用：756千円（未処理）-252千円（整理：為替予約）+2,364千円（整理：経過勘定）=2,868千円

◆販売費：331,010千円（T/B）-2,364千円（整理）=328,646千円

◆一般管理費：217,260千円（T/B）+3,623千円（整理）=220,883千円