

第146回 日商簿記検定試験 1級 -工業簿記- 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. 商品に関する事項

(1) 正味売却価額の計算

30,000千円（見積売価） - 1,800千円（見積販売直接経費） = 28,200千円

※ 「棚卸資産に関する会計基準」5項

「正味売却価額」とは、売価（購買市場と売却市場とが区別される場合における売却市場の時価）から見積追加製造原価及び見積販売直接経費を控除したものをいう。

(2) 商品評価損の金額

32,000千円 - 28,200千円 = 3,800千円

(3) 整理仕訳（以下仕訳、単位：千円）

| | | | |
|------------|-------|-----------|-------|
| (借) 商品評価損 | 3,800 | (貸) 商品 | 3,800 |
| (借) 商品売上原価 | 3,800 | (貸) 商品評価損 | 3,800 |

(4) 解答の金額

▼ 商品売上原価：460,000千円（T/B商品売上原価） + 3,800千円（評価損） = 463,800千円

2. 投資有価証券に関する事項

(1) 再振替仕訳

| | | | |
|------------------|-------|------------|-------|
| (借) 繰延税金負債 | 1,500 | (貸) 投資有価証券 | 5,000 |
| (借) その他有価証券評価差額金 | 3,500 | | |

(2) 期中売却分にかかる売却損益の計算

① 売却価額

37,000千円（T/B投資有価証券） + 8,000千円（T/B投資有価証券売却益） - 3,000千円（自己株式売却益） = 42,000千円

② 売却時の帳簿価額

(37,000千円（T/B投資有価証券） × 2 - 5,000千円） ÷ 2 = 34,500千円

③ 売却損益

① - ② = 7,500千円（売却益）

④ 修正価額

③ - (8,000千円（T/B投資有価証券売却益） - 3,000千円（自己株式売却益）) = 2,500千円

⑤ 訂正仕訳

| | | | |
|------------|-------|---------------|-------|
| (借) 投資有価証券 | 2,500 | (貸) 投資有価証券売却益 | 2,500 |
|------------|-------|---------------|-------|

(3) 自己株式の売却にかかる訂正仕訳

| | | | |
|---------------|-------|--------------|-------|
| (借) 投資有価証券売却益 | 3,000 | (貸) その他資本剰余金 | 3,000 |
|---------------|-------|--------------|-------|

(4) 時価評価に関する計算

37,000千円（T/B投資有価証券） - 5,000千円（再振替） + 2,500千円（期中売却） = 34,500千円（期末帳簿価額）

40,000千円（時価） - 34,500千円 = 5,500千円（評価差額）

5,500千円 × 30% = 1,650千円（繰延税金負債）

5,500千円 - 1,650千円 = 3,850千円（その他有価証券評価差額金）

(5) 整理仕訳

| | | | |
|------------|-------|------------------|-------|
| (借) 投資有価証券 | 5,500 | (貸) 繰延税金負債 | 1,650 |
| | | (貸) その他有価証券評価差額金 | 3,850 |

(6) 解答の金額

▼ 投資有価証券売却益：8,000千円（T/B投資有価証券売却益） + 2,500千円（期中売却） - 3,000千円（自己株式の売却） = 7,500千円

3. 費用の繰延

(1) 整理仕訳

| | | | |
|-----------|-------|---------|-------|
| (借) 前払販売費 | 2,000 | (貸) 販売費 | 2,000 |
|-----------|-------|---------|-------|

(2) 解答の金額

▼ 販売費：20,000千円（T/B販売費） - 2,000千円 = 18,000千円

4. 現金の未処理仕訳

(1) 未処理の処理

| | | | |
|----------|-------|-----------|-------|
| (借) 現金預金 | 1,000 | (貸) 受取配当金 | 1,000 |
|----------|-------|-----------|-------|

(2) 解答の金額

▼ 受取配当金：2,000千円（T/B受取配当金） + 1,000千円 = 3,000千円

5. 法人税等の額の計上

| | | | |
|------------------|--------|------------|--------|
| (借) 法人税、住民税及び事業税 | 27,000 | (貸) 仮払法人税等 | 20,000 |
| | | (貸) 未払法人税等 | 7,000 |

6. ソフトウェアに関する事項

(1) 解答のポイント

① ソフトウェアの分類（◎が今回の出題箇所）

- ◎ 自社利用のソフトウェア
- ◎ 受注製作のソフトウェア
- 市場販売目的のソフトウェア

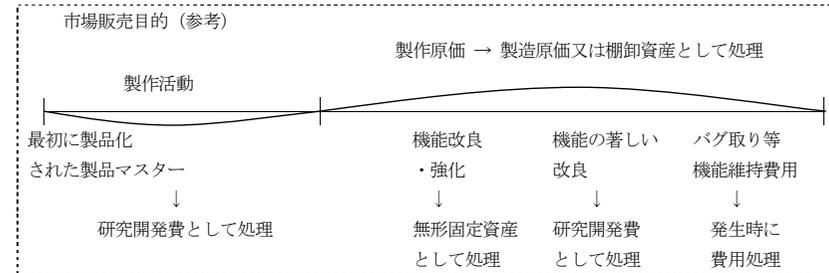
② ソフトウェア製作費に係る会計処理

◎ 自社利用：将来の収益獲得
 又は費用削減

確実である → 無形固定資産（ソフトウェア）
 確実でない → 発生時の費用

★ 将来の収益獲得又は費用削減が確実である場合には、費用収益対応の原則の観点から、その費用額は利用期間にわたり費用化すべきであると考えられるため、取得に要した金額を資産として計上する。

◎ 受注製作：請負工事の会計処理に準じた処理 → 製造原価又は棚卸資産として処理



(2) 研究開発活動に係るもの

① 整理仕訳

| | | | |
|-----------|-------|---------------|-------|
| (借) 研究開発費 | 5,000 | (貸) ソフトウェア仮勘定 | 5,000 |
|-----------|-------|---------------|-------|

② 解答の金額

▼ 研究開発費：20,000千円（T/B研究開発費）+5,000千円=25,000千円

(3) 減価償却費

① 減価償却費の計算

(900,000千円（T/B建物）-135,000千円（T/B建物減価償却累計額））
 ÷12年（残存耐用年数）=63,750千円

② ソフトウェア仮勘定への振替

63,750千円×20%=12,750千円

③ 整理仕訳

| | | | |
|---------------|--------|---------------|--------|
| (借) ソフトウェア仮勘定 | 12,750 | (貸) 建物減価償却累計額 | 63,750 |
| (借) 減価償却費 | 51,000 | | |

④ 解答の金額

▼ 未経過リース料（1年超）：18,000千円×2年（20X7年1月1日～20X8年12月31日）=36,000千円

▼ 減価償却累計額：135,000千円（T/B減価償却累計額）+63,750千円=198,750千円

(4) 退職給付に関する事項

① 利息費用の計算

400,000千円（期首退職給付債務）×2%=8,000千円

② 期待運用収益の計算

280,000千円（期首年金資産）×2.5%=7,000千円

③ 数理計算上の差異の当期費用計上額

36,000千円÷9年=4,000千円

※ 1年分はすでに費用計上されているため、残存年数9年で計算する。

④ 退職給付費用の金額

①+15,000千円（勤務費用）-②+③=20,000千円

⑤ 当期に発生した数理計算上の差異（年金資産にかかるもの）

280,000千円（期首年金資産）+7,000千円（期待運用収益）-8,000千円（年金支給額）
 +10,000千円（掛金拠出額）=289,000千円

289,000千円-250,000千円（期末時価）=39,000千円（不利差異）

⑥ 訂正仕訳

| | | | |
|-------------|--------|----------|--------|
| (借) 退職給付引当金 | 10,000 | (貸) 給料手当 | 10,000 |
|-------------|--------|----------|--------|

⑦ ソフトウェア仮勘定への振替

20,000千円×30%=6,000千円

⑧ 整理仕訳

| | | | |
|---------------|--------|-------------|--------|
| (借) ソフトウェア仮勘定 | 6,000 | (貸) 退職給付引当金 | 20,000 |
| (借) 退職給付費用 | 14,000 | | |

⑨ 解答の金額

▼ 未認識数理計算上の差異の期末残高：36,000千円（期首未認識数理計算上の差異）-4,000千円
 （当期費用計上額）+39,000千円（当期発生額）=71,000千円

(5) ストック・オプションに関する事項

① 前期費用計上額

2,400個×4.5千円×6ヶ月（20X4年7月～20X4年12月）/36ヶ月=1,800千円

② 当期費用計上額

2,200個×4.5千円×18ヶ月（20X4年7月～20X5年12月）/36ヶ月=4,950千円
 4,950千円-①=3,150千円

③ ソフトウェア仮勘定への振替

3,150千円×30%=945千円

④ 整理仕訳

| | | | |
|---------------|-------|-----------|-------|
| (借) ソフトウェア仮勘定 | 945 | (貸) 新株予約権 | 3,150 |
| (借) 株式報酬費用 | 2,205 | | |

(3) 自社利用のソフトウェア

① 20X3年1月1日計上分

60,000千円÷3年=20,000千円

② 20X5年7月1日計上分

20,000千円×6ヶ月（20X5年7月～20X5年12月）/60ヶ月=2,000千円

③ ①+②=22,000千円

④ ソフトウェア仮勘定への振替

22,000千円×20%=4,400千円

⑤ 整理仕訳

| | | | |
|---------------|--------|------------|--------|
| (借) ソフトウェア仮勘定 | 4,400 | (貸) ソフトウェア | 22,000 |
| (借) ソフトウェア償却額 | 17,600 | | |

(4) 受注製作のソフトウェア

① 当期のソフトウェアに係る売上高

800,000千円（受注金額）×60%（当期末までの累計進捗率）
 -220,000千円（計上済みの売上高）=260,000千円

② ①による売掛金の額

260,000千円-50,000千円（前受金）=210,000千円

③ ソフトウェア売上原価振替額

a. 給料手当のソフトウェア仮勘定への振替
 (47,000千円（T/B給料手当）-10,000千円（掛金拠出額）)×30%=11,100千円

c. 支払リース料のソフトウェア仮勘定への振替
 18,000千円（T/B支払リース料）×20%=3,600千円

b. その他

12,750千円+6,000千円+945千円+4,400千円=24,095千円

c. a+b=38,795千円

④ ソフトウェア売上原価

100,000千円（T/Bソフトウェア仮勘定）-5,000千円（研究開発費）+38,795千円（振替額）
 =133,795千円

⑤ 整理仕訳

| | | | |
|----------------|---------|---------------|---------|
| (借) 売掛金 | 210,000 | (貸) ソフトウェア売上高 | 260,000 |
| (借) 前受金 | 50,000 | | |
| (借) ソフトウェア仮勘定 | 14,700 | (貸) 給料手当 | 11,100 |
| | | (貸) 支払リース料 | 3,600 |
| (借) ソフトウェア売上原価 | 133,795 | (貸) ソフトウェア仮勘定 | 133,795 |

⑥ 解答の金額

- ▼ 給料手当：47,000千円（T/B給料手当）－10,000千円（退職給付掛金拠出額）
 －11,100千円（振替額）＝25,900千円
- ▼ 支払リース料：18,000千円（T/B支払リース料）－3,600千円（振替額）＝14,400千円

10. 貸倒引当金の計上

(1) 貸倒引当金繰入額の計算

$$(40,000 \text{ 千円 (T/B売掛金)} + 210,000 \text{ 千円 (ソフトウェア)}) \times 1\% = 2,500 \text{ 千円}$$

$$- 2,000 \text{ 千円 (T/B貸倒引当金)} = 500 \text{ 千円}$$

(2) 整理仕訳

| | | | |
|--------------|-----|-----------|-----|
| (借) 貸倒引当金繰入額 | 500 | (貸) 貸倒引当金 | 500 |
|--------------|-----|-----------|-----|

11. 税効果会計に関する事項

(1) 解答のポイント

現行の税効果会計については資産負債法が採用されている。

資産負債法：企業会計上の資産又は負債の額と課税所得計算上の資産又は負債の額に相違がある場合、その差異（一時差異）が消滅する時点の税率を用いて税効果を認識する方法

よって、一時差異等に係る税金の額は、将来の会計期間において回収又は支払が見込まれる税金についてのみ、繰延税金資産・負債として計上することとなる。

つまり、回収可能性がないものは繰延税金資産として計上することはできない。

※ 「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」23項

繰延税金資産から控除すべき金額は会社の毎決算日現在で見直し、将来減算一時差異に係る繰延税金資産の全部又は一部が回収可能性の判断要件を満たさなくなった場合には、計上された繰延税金資産のうち過大となった金額を取り消す。

なお、回収可能性を見直した結果生じた繰延税金資産の修正差額は、見直しの対象となった年度における損益計算書上の法人税等調整額に加減する。

(2) 差異解消分

- ① 貸倒引当金の前期計上分の繰延税金資産の金額
 $2,000 \text{ 千円} \times 30\% = 900 \text{ 千円}$
- ② 整理仕訳

| | | | |
|-------------|-----|------------|-----|
| (借) 法人税等調整額 | 900 | (貸) 繰延税金資産 | 900 |
|-------------|-----|------------|-----|

(3) 差異発生分

- ① 貸倒引当金
 $2,500 \text{ 千円} \times 30\% = 750 \text{ 千円}$
- ② 商品評価損
 $3,800 \text{ 千円} \times 30\% = 1,140 \text{ 千円}$
- ③ 減価償却累計額
 - a. 会計上の減価償却累計額
198,750千円
 - b. 税務上の減価償却累計額
 $900,000 \text{ 千円} \div 25 \text{ 年} \times 4 \text{ 年 (20X2 年 1 月 1 日} \sim \text{20X5 年 12 月 31 日)} = 144,000 \text{ 千円}$
 - c. $a - b = 54,750 \text{ 千円}$ （当期末までの差異合計）
 - d. 当期の差異発生額
 $54,750 \text{ 千円} - 27,000 \text{ 千円 (前期末までの差異合計)} = 27,750 \text{ 千円}$
 - e. $d \times 30\% = 8,325 \text{ 千円}$
- ④ 退職給付引当金
 $84,000 \text{ 千円 (T/B退職給付引当金)} - 10,000 \text{ 千円 (掛金拠出額)} + 20,000 \text{ 千円 (退職給付費用)} = 94,000 \text{ 千円}$
 $(94,000 \text{ 千円} - 84,000 \text{ 千円}) \times 30\% = 3,000 \text{ 千円}$
- ⑤ ①～④合計 13,215千円

(4) 将来減算一時差異の金額

$$(34,200 \text{ 千円 (T/B繰延税金資産)} - 900 \text{ 千円 (解消分)} + 13,215 \text{ 千円 (発生分)}) \div 30\% = 155,050 \text{ 千円}$$

(5) 将来相殺可能（回収可能性がある）将来減算一時差異の金額
100,000千円

(6) 繰延税金資産として計上することができない減算一時差異の金額
(4)－(5)＝55,050千円

(7) (6)に係る繰延税金資産の金額
 $55,050 \text{ 千円} \times 30\% = 16,515 \text{ 千円}$

(8) 整理仕訳

| | | | |
|-------------|--------|-------------|--------|
| (借) 繰延税金資産 | 13,215 | (貸) 法人税等調整額 | 13,215 |
| (借) 法人税等調整額 | 16,515 | (貸) 繰延税金資産 | 16,515 |

(9) 解答の金額

- ▼ 法人税等調整額：900千円（解消分）－13,215千円（発生分）＋16,515千円（回収不能分）
 ＝4,200千円

※ 評価性引当額

「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」22項、31項、設例7
 回収可能性の判断要件を考慮した結果、税金負担額を軽減できると認められる範囲を超える額については控除しなければならない。

その結果、繰延税金資産の算定に当たり繰延税金資産から控除した金額がある場合には、当該金額を注記しなければならない。

なお、当該注記は評価性引当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一括して控除する形式によることができる。

当問の場合、計算上の将来減算一時差異は155,050千円となっているが、回収可能性の判断要件を考慮(評価)した結果、将来に税金負担額を軽減(減算)できると認められる金額が100,000千円であり、55,050千円過大となっているため、その過大となっている繰延税金資産の額(55,050千円×30%=16,515千円)を控除しなければならない。

《注記例》

| | 平成X5年12月末 | (単位:千円) |
|----------|----------------|---------|
| 繰延税金資産 | | |
| 貸倒引当金 | 750 | |
| 商品評価損 | 1,140 | |
| 減価償却累計額 | 16,425 | |
| 退職給付引当金 | 28,200 | |
| 繰延税金資産小計 | 46,515 | |
| 評価性引当額 | <u>△16,515</u> | |
| 繰延税金資産合計 | 30,000 | |

12. 貸借対照表(参考)

| XYZ株 | 貸借対照表 | | (単位:千円) |
|-----------|---------------|--------------|-----------|
| | 20X5年12月31日現在 | | |
| 現金預金 | 289,600 | 買掛金 | 35,000 |
| 売掛金 | 250,000 | 未払法人税等 | 7,000 |
| 貸倒引当金 △ | 2,500 | 長期借入金 | 800,000 |
| 商品 | 46,200 | 退職給付引当金 | 94,000 |
| 前払費用 | 2,000 | 繰延税金負債 | 1,650 |
| 建物 | 900,000 | 資本金 | 1,240,000 |
| 減価償却累計額 △ | 198,750 | 資本準備金 | 50,000 |
| 土地 | 1,200,000 | その他資本剰余金 | 19,000 |
| ソフトウェア | 58,000 | 利益準備金 | 20,000 |
| 繰延税金資産 | 30,000 | 繰越利益剰余金 | 379,100 |
| 投資有価証券 | 40,000 | 自己株式 △ | 40,000 |
| | | その他有価証券評価差額金 | 3,850 |
| | | 新株予約権 | 4,950 |
| | 2,614,550 | | 2,614,550 |

解答の金額(下記以外のものは上記解説参考)

- ▼ 現金預金: 288,600千円(T/B現金預金)+1,000千円(未処理)=289,600千円
- ▼ 商品: 50,000千円(T/B商品)-3,800千円(商品評価損)=46,200千円
- ▼ ソフトウェア: 80,000千円(T/Bソフトウェア)-22,000千円(ソフトウェア償却額)=58,000千円
- ▼ 繰延税金資産: 34,200千円(T/B繰延税金資産)-900千円(解消分)
+13,215千円(発生分)-16,515千円(評価性引当額)=30,000千円
- ▼ 投資有価証券: 37,000千円(T/B投資有価証券)-5,000千円(再振替)
+2,500千円(期中売却)+5,500千円(評価差額)=40,000千円
- ▼ その他資本剰余金: 16,000千円(T/Bその他資本剰余金)
+3,000千円(自己株式売却益)=19,000千円
- ▼ 新株予約権: 1,800千円(T/B新株予約権)+3,150千円(株式報酬費用)=4,950千円
- ▼ 繰越利益剰余金: 360,000千円(T/B繰越利益剰余金)+19,100千円(当期純利益)=379,100千円