

第207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 返品権付販売

1. 掛販売

<売上に係るもの>

|      |       |   |   |           |      |   |   |           |
|------|-------|---|---|-----------|------|---|---|-----------|
| (借方) | 売     | 掛 | 金 | 2,310,000 | (貸方) | 売 | 上 | 1,848,000 |
|      | ( 〃 ) | 返 | 金 | 負債        |      |   |   | 252,000   |
|      | ( 〃 ) | 仮 | 受 | 消費        |      |   |   | 210,000   |
|      |       |   |   | 税等        |      |   |   |           |

※ 売掛金：3,000 個(掛販売分)×770 円(税込)＝2,310,000 円

$\left\{ \begin{array}{l} \text{販 売 分：3,000 個} \times (100\% - 12\%) \times 700 \text{ 円(販売価格、税抜)} = 1,848,000 \text{ 円} \\ \text{返品見積分：3,000 個} \times 12\% \times 700 \text{ 円(販売価格、税抜)} = 252,000 \text{ 円} \\ \text{消 費 税：3,000 個} \times 770 \text{ 円} \times 10/110 = 210,000 \text{ 円} \end{array} \right.$

<売上原価に係るもの>

|       |   |   |   |   |           |      |   |   |           |
|-------|---|---|---|---|-----------|------|---|---|-----------|
| (借方)  | 売 | 上 | 原 | 価 | 1,056,000 | (貸方) | 商 | 品 | 1,200,000 |
| ( 〃 ) | 返 | 品 | 資 | 産 | 144,000   |      |   |   |           |

$\left\{ \begin{array}{l} \text{販 売 分：3,000 個} \times (100\% - 12\%) \times 400 \text{ 円(仕入原価)} = 1,056,000 \text{ 円} \\ \text{返品見積分：3,000 個} \times 12\% \times 400 \text{ 円(仕入原価)} = 144,000 \text{ 円} \end{array} \right.$

2. 返品分

|      |       |   |         |      |   |   |   |   |         |
|------|-------|---|---------|------|---|---|---|---|---------|
| (借方) | 商     | 品 | 160,000 | (貸方) | 返 | 品 | 資 | 産 | 144,000 |
|      | ( 〃 ) | 売 | 上       | 原    | 価 |   |   |   | 16,000  |

※ 400 個×400 円(仕入原価)＝160,000 円

$\left\{ \begin{array}{l} \text{見 積 分：360 個} \times 400 \text{ 円(仕入原価)} = 144,000 \text{ 円} \\ \text{見積超過分：40 個} \times 400 \text{ 円(仕入原価)} = 16,000 \text{ 円} \end{array} \right.$

3. 返金額

|       |   |   |    |    |         |      |   |   |   |         |
|-------|---|---|----|----|---------|------|---|---|---|---------|
| (借方)  | 返 | 金 | 負  | 債  | 252,000 | (貸方) | 売 | 掛 | 金 | 308,000 |
| ( 〃 ) | 売 |   |    | 上  | 28,000  |      |   |   |   |         |
| ( 〃 ) | 仮 | 受 | 消費 | 税等 | 28,000  |      |   |   |   |         |

※ 売掛金：400 個(掛販売分)×770 円(税込)＝308,000 円

$\left\{ \begin{array}{l} \text{返 品 分：400 個} \times 700 \text{ 円(販売価格、税抜)} = 280,000 \text{ 円} \\ \quad \left\{ \begin{array}{l} \text{見 積 分：360 個} \times 700 \text{ 円(販売価格、税抜)} = 252,000 \text{ 円} \\ \text{見積超過分：40 個} \times 700 \text{ 円(販売価格、税抜)} = 28,000 \text{ 円} \end{array} \right. \\ \text{消 費 税：400 個} \times 770 \text{ 円} \times 10/110 = 28,000 \text{ 円} \end{array} \right.$

## 問題2 吸収合併

## 1. 取得原価の決定

1,000 株 (交付株式数)  $\times$  980 円 (A 社株式の時価) = 980,000 円

(株主資本増加額の内訳)

資本金 100,000 円、資本準備金 50,000 円、自己株式 270,000 円 (300 株  $\times$  900 円 (帳簿価額))、

その他資本剰余金 560,000 円 (差額)

## 2. 取得原価の配分

「企業結合に関する会計基準」

28. 取得原価は、被取得企業から受け入れた資産及び引き受けた負債のうち企業結合日時点において識別可能なもの(識別可能資産及び負債)の企業結合日時点の時価を基礎として、当該資産及び負債に対して企業結合日以後 1 年以内に配分する。

<識別可能な資産の時価>

諸資産 800,000 円、土地 400,000 円、仕掛研究開発費 50,000 円、計 1,250,000 円

<識別可能な負債の時価>

諸負債 300,000 円

## 3. のれん又は負ののれんの計上

|                           |                         |
|---------------------------|-------------------------|
| 2. 識別可能な資産<br>1,250,000 円 | 2. 識別可能な負債<br>300,000 円 |
| 3. 正ののれん<br>30,000 円 (差額) | 1. 取得原価<br>980,000 円    |

## 問題3 決算整理後残高試算表の作成 (総合問題)

## 1. 割賦販売取引

(1) 2X22 年 3 月 31 日

|                  |       |                |       |
|------------------|-------|----------------|-------|
| (借方) 仮 受 金       | 2,471 | (貸方) 割 賦 売 掛 金 | 2,471 |
| (借方) 利 息 調 整 勘 定 | 440   | (貸方) 受 取 利 息   | 440   |

(注) 利息計算

11,000 円 (現金販売価格及び消費税等)  $\times$  4 % = 440 円

(2) 解答の金額

\* 割賦売掛金 : 12,355 円 (決算整理前 T/B の割賦売掛金)  $-$  2,471 円 (代金回収) = 9,884 円

\* 利息調整勘定 : 1,355 円 (決算整理前 T/B の利息調整勘定)  $-$  440 円 (第 1 回回収分に係る利息) = 915 円

## 2. 期末売上債権の評価

整理仕訳

|                      |     |                |     |
|----------------------|-----|----------------|-----|
| (借方) 貸 倒 引 当 金 繰 入 額 | 557 | (貸方) 貸 倒 引 当 金 | 557 |
|----------------------|-----|----------------|-----|

(注 1) 通常販売にかかる売掛金

① 過去の貸倒実績率

2X20 年 3 月期 600 円  $\div$  50,000 円 = 0.012

2X21 年 3 月期 480 円  $\div$  48,000 円 = 0.01

2X22 年 3 月期 616 円  $\div$  56,000 円 = 0.011

② 貸倒実績率の平均 0.033 (過去の貸倒実績率合計)  $\div$  3 = 0.011

③ 貸倒引当金 60,000 円 (売掛金)  $\times$  0.011 = 660 円

(注 2) 割賦売掛金に係る貸倒引当金 9,884 円  $\times$  3 % = 297 円

(注 3) 貸倒引当金繰入額 660 円 (売掛金) + 297 円 (割賦売掛金)  $-$  400 円 (決算整理前 T/B の貸倒引当金) = 557 円

## 3. 投資有価証券

## (1) A社社債(割引債)

|      |               |    |      |              |    |
|------|---------------|----|------|--------------|----|
| (借方) | そ の 他 有 価 証 券 | 49 | (貸方) | 受 取 利 息      | 49 |
| (借方) | そ の 他 有 価 証 券 | 78 | (貸方) | 繰 延 税 金 負 債  | 23 |
|      | ( 〃 )         |    |      | その他有価証券評価差額金 | 55 |

(注1) 2X21年3月31日(前期末)時点の償却原価

$$9,754 \text{ 円 (取得原価)} + 9,754 \text{ 円} \times 0.5\% = 9,803 \text{ 円}$$

(注2) 2X22年3月31日(当期末)時点の償却原価

$$\textcircled{1} \text{ 金利の調整額: } 9,803 \text{ 円} \times 0.5\% = 49 \text{ 円}$$

$$\textcircled{2} \text{ 償却原価: } 9,803 \text{ 円 (前期末の償却原価)} + 49 \text{ 円 (}\textcircled{1}\text{)} = 9,852 \text{ 円}$$

(注3) 時価評価差額

$$9,930 \text{ 円 (期末時価)} - 9,852 \text{ 円 (期末償却原価)} = 78 \text{ 円 (評価益)}$$

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{繰延税金負債: } 78 \text{ 円} \times 30\% \div 23 \text{ 円} \\ \text{その他有価証券評価差額金: } 78 \text{ 円} - 23 \text{ 円 (繰延税金負債)} = 55 \text{ 円} \end{array} \right.$$

## (2) B社社債(利付債)

|       |              |     |      |               |     |
|-------|--------------|-----|------|---------------|-----|
| (借方)  | 繰 延 税 金 資 産  | 45  | (貸方) | そ の 他 有 価 証 券 | 150 |
| ( 〃 ) | その他有価証券評価差額金 | 105 |      |               |     |

(注1) 取得原価:  $100 \text{ ドル} \times 105 \text{ 円 (発行時の為替相場)} = 10,500 \text{ 円}$ (注2) 期末時価:  $90 \text{ ドル} \times 115 \text{ 円 (期末時の為替相場)} = 10,350 \text{ 円}$ (注3) 時価評価差額:  $10,500 \text{ 円 (取得原価)} - 10,350 \text{ 円 (期末時価)} = 150 \text{ 円 (評価損)}$ 

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{繰延税金資産: } 150 \text{ 円} \times 30\% = 45 \text{ 円} \\ \text{その他有価証券評価差額金: } 150 \text{ 円} - 45 \text{ 円 (繰延税金資産)} = 105 \text{ 円} \end{array} \right.$$

## (3) C社株式

|      |               |     |       |               |     |
|------|---------------|-----|-------|---------------|-----|
| (借方) | 仮 受 金         | 100 | (貸方)  | 受 取 配 当 金     | 60  |
|      |               |     | ( 〃 ) | そ の 他 有 価 証 券 | 40  |
| (借方) | そ の 他 有 価 証 券 | 940 | (貸方)  | 繰 延 税 金 負 債   | 282 |
|      |               |     | ( 〃 ) | その他有価証券評価差額金  | 658 |

(注1) 配当の受取り

$$\text{配当財源} \left\{ \begin{array}{l} \text{利益剰余金: } 100 \text{ 円} \times 60\% = 60 \text{ 円} \rightarrow \text{収益計上} \\ \text{資本剰余金: } 100 \text{ 円} \times 40\% = 40 \text{ 円} \rightarrow \text{投資額の減額} \end{array} \right.$$

(注2) 時価評価差額

$$10,500 \text{ 円 (期末時価)} - 9,600 \text{ 円 (取得原価)} - 40 \text{ 円 (資本剰余金からの配当)} = 940 \text{ 円 (評価益)}$$

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{繰延税金負債: } 940 \text{ 円} \times 30\% = 282 \text{ 円} \\ \text{その他有価証券評価差額金: } 940 \text{ 円} - 282 \text{ 円 (繰延税金負債)} = 658 \text{ 円} \end{array} \right.$$

## (4) D社株式

|      |               |       |      |               |       |
|------|---------------|-------|------|---------------|-------|
| (借方) | 有 価 証 券 評 価 損 | 6,000 | (貸方) | そ の 他 有 価 証 券 | 6,000 |
|------|---------------|-------|------|---------------|-------|

(注1) 減損処理

$$15,000 \text{ 円 (取得原価)} - 9,000 \text{ 円 (実質価額)} = 6,000 \text{ 円}$$

(注2) 減損処理は税務上自己否認されるため、本来税効果会計を適用すべきだが、決算整理後残高試算の解答欄に法人税等調整額勘定がないため省略する。

## (5) 解答の金額

$$\ast \text{ 受取利息: } 500 \text{ 円 (決算整理前T/Bの受取利息)} + 440 \text{ 円 (割賦販売)} + 49 \text{ 円 (金利の調整)} = 989 \text{ 円}$$

- \* その他有価証券：44,903 円(決算整理前T/Bのその他有価証券) + 49 円(金利の調整) + 78 円(A社社債) - 150 円(B社社債) - 40 千円(資本剰余金からの配当) + 940 円(C社株式) - 6,000 円(減損処理) = 39,780 円
- \* 繰延税金負債：23 円(A社社債) + 282 円(C社株式) = 305 円
- \* その他有価証券評価差額金：55 円(A社社債) - 105 円(B社社債) + 658 円(C社株式) = 608 円

## 4. 期末商品

## (1) 売上原価の算定

|      |   |   |        |      |        |      |      |   |        |   |   |    |   |   |     |
|------|---|---|--------|------|--------|------|------|---|--------|---|---|----|---|---|-----|
| (借方) | 仕 | 入 | 20,000 | (貸方) | 繰      | 越    | 商    | 品 | 20,000 |   |   |    |   |   |     |
| (借方) | 繰 | 越 | 商      | 品    | 22,000 | (貸方) | 仕    | 入 | 22,000 |   |   |    |   |   |     |
| (借方) | 棚 | 卸 | 減      | 耗    | 損      | 84   | (貸方) | 繰 | 越      | 商 | 品 | 84 |   |   |     |
| (借方) | 商 | 品 | 評      | 価    | 損      | 160  | (貸方) | 商 | 品      | 低 | 価 | 引  | 当 | 金 | 160 |

(注1) 減耗損(P商品)：50 個(期末帳簿棚卸高) - 44 個(期末実地棚卸高) = 6 個

6 個 × 14 円(原価) = 84 円

(注2) 評価損(Q商品)：22 円(原価) - 18 円(正味売却価額) = 4 円

40 個 × 4 円 = 160 円

## (2) 解答の金額

- \* 仕入：260,000 円(決算整理前T/Bの仕入) + 20,000 円(決算整理前T/Bの繰越商品) - 22,000 円(期末帳簿棚卸高) = 258,000 円
- \* 商品評価損：160 円(収益性の低下) - 30 円(決算整理前T/Bの商品評価損) = 130 円

## 5. 有形固定資産

## (1) 建物

## ① 除却

|      |   |   |   |   |   |     |       |   |   |   |     |   |   |   |    |
|------|---|---|---|---|---|-----|-------|---|---|---|-----|---|---|---|----|
| (借方) | 減 | 価 | 償 | 却 | 費 | 250 | (貸方)  | 仮 | 払 | 金 | 200 |   |   |   |    |
|      |   |   |   |   |   |     | ( 〃 ) | 固 | 定 | 資 | 産   | 除 | 却 | 損 | 50 |

(注1) 除却時までの減価償却費

20,000 円 ÷ 20 年 × 3 (2X21 年 4 月 ~ 2X21 年 6 月) / 12 = 250 円

(注2) 除却時の帳簿価額

20,000 円(取得原価) - 12,000 円(期首減価償却累計額) - 250 円(除却時の減価償却費) = 7,750 円

(注3) 固定資産除却損

7,750 円(除却時の帳簿価額) + 200 円(取壊し費用) = 7,950 円

## ② 減価償却費

|      |   |   |   |   |   |       |      |   |   |   |   |   |   |   |   |   |       |
|------|---|---|---|---|---|-------|------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|-------|
| (借方) | 減 | 価 | 償 | 却 | 費 | 4,180 | (貸方) | 建 | 物 | 減 | 価 | 償 | 却 | 累 | 計 | 額 | 4,180 |
|------|---|---|---|---|---|-------|------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|-------|

(注1) 新規分：24,000 円 ÷ 20 年 × 4 (2X21 年 12 月 ~ 2X22 年 3 月) / 12 = 400 円

(注2) 既存分：(150,000 円 - 24,000 円) × 0.9 ÷ 30 年 = 3,780 円

(注3) 減価償却費：400 円(注1) + 3,780 円(注2) = 4,180 円

## (2) 備品

|      |   |   |   |   |   |       |      |   |   |   |   |   |   |   |   |   |       |
|------|---|---|---|---|---|-------|------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|-------|
| (借方) | 減 | 価 | 償 | 却 | 費 | 9,640 | (貸方) | 備 | 品 | 減 | 価 | 償 | 却 | 累 | 計 | 額 | 9,640 |
|------|---|---|---|---|---|-------|------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|-------|

(注1) 新規分：24,000 円 × 0.4 (1 ÷ 5 年 × 200%) × 8 (2X21 年 8 月 ~ 2X22 年 3 月) / 12 = 6,400 円

(注2) 既存分：(30,000 円 - 23,520 円) × 0.4 = 2,592 円 < 30,000 円 × 0.108 = 3,240 円 ∴ 改定償却  
(30,000 円 - 23,520 円) × 0.5 = 3,240 円

(注3) 減価償却費：6,400 円(注1) + 3,240 円(注2) = 9,640 円

## (3) 解答の金額

- \* 減価償却費：250 円(除却分) + 4,180 円(建物) + 9,640 円(備品) = 14,070 円
- \* 建物減価償却累計額：75,000 円(決算整理前T/Bの建物減価償却累計額) + 4,180 円(減価償却費) = 79,180 円
- \* 備品減価償却累計額：23,520 円(決算整理前T/Bの備品減価償却累計額) + 9,640 円(減価償却費) = 33,160 円

## 7. 自己株式及び新株予約権

## (1) 自己株式の消却

|      |          |       |      |      |       |
|------|----------|-------|------|------|-------|
| (借方) | その他資本剰余金 | 7,500 | (貸方) | 自己株式 | 7,500 |
|------|----------|-------|------|------|-------|

(注) 50株×@150円=7,500円

## (2) 新株予約権の権利行使

|      |       |        |      |          |        |
|------|-------|--------|------|----------|--------|
| (借方) | 仮受金   | 18,000 | (貸方) | 資本金      | 10,000 |
| (〃)  | 新株予約権 | 2,000  | (〃)  | 自己株式     | 7,500  |
|      |       |        | (〃)  | その他資本剰余金 | 2,500  |

(注1) 株式払込金額

- ① 新株予約権発行価額：10個×200円=2,000円  
 ② 権利行使価額：10個×10株×180円=18,000円  
 ③ ①+②=20,000円

(注2) 自己株式の処分

$$20,000 \text{ 円} \times \frac{50 \text{ 株}}{100 \text{ 株}} = 10,000 \text{ 円 (処分対価)}$$

$$10,000 \text{ 円 (処分対価)} - 7,500 \text{ 円 (帳簿価額)} = 2,500 \text{ 円 (処分差益)}$$

(注3) 新株の発行

$$20,000 \text{ 円} \times \frac{50 \text{ 株}}{100 \text{ 株}} = 10,000 \text{ 円} \rightarrow \text{資本金}$$

## (3) 新株予約権の失効

|      |       |       |      |          |       |
|------|-------|-------|------|----------|-------|
| (借方) | 新株予約権 | 1,000 | (貸方) | 新株予約権戻入益 | 1,000 |
|------|-------|-------|------|----------|-------|

(注) 5個×200円=1,000円

## (4) 解答の金額

- \* 資本金：190,000円(決算整理前T/Bの資本金)+10,000円(新株の発行)=200,000円  
 \* その他資本剰余金：5,000円(決算整理前T/Bのその他資本剰余金)-7,500円(自己株式の消却)+2,500円(自己株式処分差益)=0円  
 \* 自己株式：15,000円(決算整理前T/Bの自己株式)-7,500円(消却)-7,500円(処分)=0円  
 \* 新株予約権：3,000円(決算整理前T/Bの新株予約権)-2,000円(権利行使)-1,000円(権利失効)=0円

## 8. 地代

## (1) 費用の繰延

|      |      |       |      |      |       |
|------|------|-------|------|------|-------|
| (借方) | 前払地代 | 5,400 | (貸方) | 支払地代 | 5,400 |
|------|------|-------|------|------|-------|

(注) 12,600円(決算整理前T/Bの支払地代)×9(2X22年4月1日~2X22年12月31日)/21(2X21年4月1日~2X22年12月31日)  
 =5,400円

## (2) 解答の金額

- \* 支払地代：12,600円(決算整理前T/Bの支払地代)-5,400円(前払地代)=7,200円

## 9. 消費税等の整理

|      |        |        |      |        |        |
|------|--------|--------|------|--------|--------|
| (借方) | 仮受消費税等 | 41,000 | (貸方) | 仮払消費税等 | 32,800 |
|      |        |        | (〃)  | 未払消費税等 | 8,200  |

(注) 未払消費税等：41,000円(仮受消費税等)-32,800円(仮払消費税等)=8,200円

## 10. 法人税等の整理

|      |      |        |      |        |        |
|------|------|--------|------|--------|--------|
| (借方) | 法人税等 | 23,910 | (貸方) | 仮払法人税等 | 11,000 |
|      |      |        | (〃)  | 未払法人税等 | 12,910 |

(注) 未払法人税等：23,910円(法人税等)-11,000円(仮払法人税等)=12,910円