

第144回 日商簿記検定試験 1級 一会计学一 解説

模範解答・予想記点・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。

第1問 語句(数値)記入

1. 退職給付会計

(1) 個別上の処理

① 期首退職給付引当金：300,000千円(期首退職給付債務) - 250,000千円(期首年金資産)
+ 36,000千円(未認識過去勤務費用、有利差異) = 86,000千円

② 年金資産への拠出額

(借) 退職給付引当金	20,000	(貸) 現金預金	20,000
-------------	--------	----------	--------

③ 退職給付費用の計上

(借) 退職給付費用	23,750	(貸) 退職給付引当金	23,750
------------	--------	-------------	--------

※ 退職給付費用

i 勤務費用：25,000千円

ii 利息費用：300,000千円(期首退職給付債務) × 3% = 9,000千円

iii 期待運用収益：250,000千円(期首年金資産) × 2.5% = 6,250千円

iv 未認識過去勤務費用の償却額：36,000千円(期首未認識過去勤務費用)

÷ 9年(残存償却期間) = 4,000千円

v i + ii - iii - iv = 23,750千円(a)

④ 期末退職給付引当金：86,000千円(期首退職給付引当金、上記①) - 20,000千円(年金資産への拠出額、上記②)
+ 23,750千円(退職給付費用の計上、上記③) = 89,750千円(b)

(2) 連結上の処理

連結上、退職給付債務から年金資産の額を控除した額を控除した額を負債(退職給付に係る負債)として計上するため、未認識過去勤務費用については、その他の包括利益(退職給付に係る調整額)に含めて計上する。

① 退職給付引当金から退職給付に係る負債への科目の振替

(借) 退職給付引当金	89,750	(貸) 退職給付に係る負債	89,750
-------------	--------	---------------	--------

※ 退職給付に係る負債：期末退職給付引当金 89,750千円(上記①④)

② 未認識過去勤務費用の計上

(借) 退職給付に係る負債	32,000	(貸) 長期繰延税金資産	12,800
		(〃) 退職給付に係る調整額	19,200

※1 退職給付に係る負債：36,000千円(期首未認識過去勤務費用)
- 4,000千円(償却額、上記①③v) = 32,000千円(期末未認識過去勤務費用)

※2 長期繰延税金資産：32,000千円(※1) × 40% = 12,800千円

※3 退職給付に係る調整額：32,000千円(※1) - 12,800千円(※2) = 19,200千円

③ 期末退職給付に係る負債：89,750千円(振替額、上記①) - 32,000千円(期末未認識過去勤務費用、上記②)
= 57,750千円(c)

④ 期末退職給付に係る調整累計額：19,200千円(退職給付に係る調整額、上記②)(d)

2. 圧縮記帳

国庫補助金受入益に課税される法人税等の支払の延期(課税の繰延)を行うため、税法上の規定として圧縮記帳が認められており、会計上、直接減額方式又は積立金方式により会計処理を行うことにより圧縮記帳の適用を受けることができる。

(1) 国庫補助金の受入及び機械装置の取得

① 国庫補助金の受入

(借) 現金預金	48,000	(貸) 国庫補助金受入益	48,000
----------	--------	--------------	--------

② 機械装置の取得

積立金方式を採用しているため、会計上積立金を計上することにより、圧縮記帳を行う意思表示を示す。なお、税法上は圧縮記帳(圧縮損部分を取得原価から減額)が行われるため、取得原価は圧縮後の金額となるが、会計上は、積立金を積立てるのみであるため、取得原価は圧縮前の金額となる。

i 機械装置の取得

(借) 機械装置	64,000	(貸) 現金預金	64,000
----------	--------	----------	--------

ii 積立金の計上

会計上と税法上の機械装置の取得原価が異なることから一時差異が生じる。税法上、圧縮後の取得原価により減価償却が行われるため、当該減価償却費は圧縮前の減価償却費より過小に計上される。よって、将来の課税所得を増額(費用↓=利益↑)させる効果があるため、将来加算一時差異が生じる。(f)

(借) 法人税等調整額	19,200	(貸) 繰延税金負債	19,200
-------------	--------	------------	--------

(借) 繰越利益剰余金	28,800	(貸) 固定資産圧縮積立金	28,800
-------------	--------	---------------	--------

※1 税効果会計：48,000千円(一時差異の発生額、上記①) × 40% = 19,200千円

※2 積立金の計上：48,000千円(一時差異の発生額、上記①) - 19,200千円(※1) = 28,800千円

(2) 1年目の減価償却

① 減価償却費の計上

(借) 減価償却費	16,000	(貸) 減価償却累計額	16,000
-----------	--------	-------------	--------

※1 定率法償却率：1 ÷ 8年(耐用年数) × 200% = 0.25

※2 64,000千円(圧縮前の取得原価) × 0.25 = 16,000千円

② 積立金の取崩

減価償却費の計上により、税金の支払額が増加する(課税の取戻)ため、積立金の取崩を合わせて行う。

(借) 繰延税金負債	4,800	(貸) 法人税等調整額	4,800
------------	-------	-------------	-------

(借) 固定資産圧縮積立金	7,200	(貸) 繰越利益剰余金	7,200
---------------	-------	-------------	-------

※1 一時差異の解消額：48,000千円(一時差異の発生額) × 0.25(定率法償却率) = 12,000千円

※2 税効果会計：12,000千円(解消額、上記※1) × 40% = 4,800千円

※3 積立金の取崩：12,000千円(※1) - 4,800千円(※2) = 7,200千円

(3) 2年目の減価償却

① 減価償却費の計上

(借) 減価償却費	12,000	(貸) 減価償却累計額	12,000
-----------	--------	-------------	--------

※1 減価償却費：{64,000千円(取得原価) - 16,000千円(減価償却累計額)} × 0.25 = 12,000千円

※2 減価償却累計額：16,000千円(1年目減価償却費) + 12,000千円(2年目減価償却費) = 28,000千円

② 積立金の取崩

(借) 繰延税金負債	3,600	(貸) 法人税等調整額	3,600
------------	-------	-------------	-------

(借) 固定資産圧縮積立金	5,400	(貸) 繰越利益剰余金	5,400
---------------	-------	-------------	-------

※1 一時差異の解消額：{48,000千円(一時差異の発生額) - 12,000千円(1年目一時差異の解消額、上記②②※1)} × 0.25 = 9,000千円

※2 税効果会計：9,000千円(解消額、上記※1) × 40% = 3,600千円

※3 積立金の取崩：9,000千円（※1）－3,600千円（※2）＝5,400千円

(4) 3年目の減価償却（当期）

① 減価償却費の計上

(借) 減 価 償 却 費	9,000	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	9,000
---------------	-------	-------------------	-------

※ {64,000千円（取得原価）－28,000千円（減価償却累計額、上記③①※2）} × 0.25 = 9,000千円（e）

② 積立金の取崩

(借) 繰 延 税 金 負 債	2,700	(貸) 法 人 税 等 調 整 額	2,700
(借) 固 定 資 産 圧 縮 積 立 金	4,050	(貸) 繰 越 利 益 剰 余 金	4,050

※1 一時差異の解消額：{48,000千円（一時差異の発生額）－12,000千円（1年目一時差異の解消額）－9,000千円（2年目一時差異の解消額、上記③②※1）} × 0.25 = 6,750千円

※2 税効果会計：6,750千円（解消額、上記※1）× 40% = 2,700千円（h）

※3 積立金の取崩：6,750千円（※1）－2,700千円（※2）＝4,050千円

※4 期末固定資産圧縮積立金：28,800千円（積立額）－{7,200千円（1年目取崩）＋5,400千円（2年目取崩）＋4,050千円（3年目取崩）} = 12,150千円（g）

3. 会計上の見積りの変更

会計上の変更の場合には、将来にわたり影響させるため、未償却残高を残存耐用年数で除すことにより、当期の減価償却費を計上する。

(借) 減 価 償 却 費	4,500	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	4,500
---------------	-------	-------------------	-------

※ {60,000千円（取得原価）－15,000千円（期首減価償却累計額）} ÷ 10年（残存耐用年数）＝4,500千円（k）

3. 耐用年数の変更

(1) 会計上の変更及び誤謬の訂正（i）

会計上の変更及び誤謬の訂正は以下のように分類される。

	会計上の原則的な取扱い
会計上の変更	
会計方針の変更	遡及処理する（遡及適用）
表示方法の変更	遡及処理する（財務諸表の組替え）
会計上の見積りの変更	遡及処理しない
過去の誤謬の訂正	遡及処理する（修正再表示）

よって、会計上の見積りの変更の場合、耐用年数の変更が将来の期間に影響するため、将来の損益に影響させる（遡及処理しない）。過去の誤謬の訂正の場合、誤りの修正となるため、過去の財務諸表に遡って修正が行われる（遡及処理する）。

(2) 各金額の算定

① 期首減価償却累計額

60,000千円（取得原価）÷ 20年（耐用年数）× 5年（経過年数）＝15,000千円

② 過去の誤謬の訂正

過去の誤謬の訂正の場合には、過去の減価償却費を修正するとともに、当初より変更後の耐用年数により償却を行っていたものとして当期の減価償却費を計上する。

i 過去の減価償却費の修正

(借) 繰 越 利 益 剰 余 金	5,000	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	5,000
-------------------	-------	-------------------	-------

※1 変更後の減価償却累計額：60,000千円（取得原価）÷ {10年（残存耐用年数）＋5年（経過年数）} × 5年（経過年数）＝20,000千円

※2 追加計上額：20,000千円（変更後、上記※1）－15,000千円（変更前、上記①）＝5,000千円

ii 当期の減価償却費の計上

(借) 減 価 償 却 費	4,000	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	4,000
---------------	-------	-------------------	-------

※ 60,000千円（取得原価）÷ {10年（残存耐用年数）＋5年（経過年数）} ＝4,000千円（j）

第2問 連結会計

株主資本等変動計算書の作成は要求されていないため、貸借対照表項目により連結修正仕訳を行っており、剰余金の配当は行ってないと仮定し、20X3年度を当期として解説を行っている。

1. 支配獲得時 (20X1年度期首、開始仕訳) → 資本連結

(1) 資産及び負債の時価評価

(借) 土 地	50,000	(貸) 評 価 差 額	50,000
---------	--------	-------------	--------

※ 250,000千円 (20X1年度期首時価) - 200,000千円 (取得原価、S社土地) = 50,000千円

(2) 投資と資本の相殺消去

(借) 資 本 金	500,000	(貸) S 社 株 式	600,000
(〃) 利 益 剰 余 金	200,000	(〃) 非 支 配 株 主 持 分	320,000
(〃) 評 価 ・ 換 算 差 額 等	50,000		
(〃) 評 価 差 額	50,000		
(〃) の れ ん	120,000		

※1 S社資本: 500,000千円 (資本金) + 200,000千円 (利益剰余金) + 50,000千円 (評価・換算差額等) + 50,000千円 (評価差額) = 800,000千円

※2 非支配株主持分: 800,000千円 (S社資本、上記※1) × 40% (非支配株主持分割合) = 320,000千円

※3 のれん: 600,000千円 (S社株式60%取得分) - 800,000千円 (S社資本、上記※1) × 60% (親会社持分割合) = 120,000千円

2. 支配獲得1年目 (20X1年度、開始仕訳)

(1) のれんの償却

(借) 利 益 剰 余 金	12,000	(貸) の れ ん	12,000
---------------	--------	-----------	--------

※ 120,000千円 (のれん、上記1.(2)) ÷ 10年 = 12,000千円

(2) 当期純利益の按分

20X1年度末の利益剰余金の記載がないため、下記3.(2)によりまとめて算定する。

(3) 評価・換算差額等の非支配株主持分への振替

20X1年度末の評価・換算差額等の記載がないため、下記3.(3)によりまとめて算定する。

3. 支配獲得2年目 (20X2年度)

(1) のれんの償却 (開始仕訳)

(借) 利 益 剰 余 金	12,000	(貸) の れ ん	12,000
---------------	--------	-----------	--------

※ 120,000千円 (のれん、上記1.(2)) ÷ 10年 = 12,000千円

(2) 当期純利益の按分 (開始仕訳)

(借) 利 益 剰 余 金	32,000	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	32,000
---------------	--------	-------------------	--------

※ {280,000千円 (20X2年度期末S社利益剰余金) - 200,000千円 (20X1年度期首S社利益剰余金)} × 40% = 32,000千円

(3) 評価・換算差額等の非支配株主持分への振替 (開始仕訳)

(借) 評 価 ・ 換 算 差 額 等	12,000	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	12,000
---------------------	--------	-------------------	--------

※ {80,000千円 (20X2年度期末S社評価・換算差額等) - 50,000千円 (20X1年度期首S社評価・換算差額等)} × 40% = 12,000千円

(4) 未実現利益の消去

20X3年度期末において実現するため、消去及び実現 (整理) は下記4.(4)でまとめて示している。

(借) 利 益 剰 余 金	10,000	(貸) 棚 卸 資 産	10,000
---------------	--------	-------------	--------

(5) 債権・債務の相殺消去

20X3年度において、掛代金は決済されるため、20X3年度末においては開始仕訳として行われぬ。

(借) 流 動 負 債	20,000	(貸) 当 座 資 産	20,000
-------------	--------	-------------	--------

(6) 20X2年度末の連結貸借対照表の各数値

① のれん: 120,000千円 (20X1年度期首計上額) - 12,000千円 (20X1年度償却額) - 12,000千円 (20X2年度償却額) = 96,000千円

② 利益剰余金: {430,000千円 (20X2年度期末P社利益剰余金) + 280,000千円 (20X2年度期末S社利益剰余金)} - 200,000千円 (20X1年度期首資本連結) - 12,000千円 (20X1年度のれん償却額) - {12,000千円 (20X2年度のれん償却額) + 32,000千円 (20X1~20X2年度当期純利益の按分) + 10,000千円 (20X2年度期末未実現利益の消去)} = 444,000千円

③ その他の包括利益累計額: {80,000千円 (20X2年度期末P社評価・換算差額等) + 80,000千円 (20X2年度期末S社評価・換算差額等)} - 50,000千円 (20X1年度期首資本連結) - 12,000千円 (20X1~20X2年度評価・換算差額等の振替) = 98,000千円

④ 非支配株主持分: 320,000千円 (20X1年度期首資本連結) + 32,000千円 (20X1~20X2年度当期純利益の按分) + 12,000千円 (20X1~20X2年度評価・換算差額等の振替) = 364,000千円

4. 支配獲得3年目 (20X3年度)

(1) のれんの償却

(借) の れ ん 償 却 額	12,000	(貸) の れ ん	12,000
(借) 利 益 剰 余 金			

※ 120,000千円 (のれん、上記1.(2)) ÷ 10年 = 12,000千円

(2) 当期純利益の按分

(借) 非 支 配 株 主 に 帰 属 す る 当 期 純 利 益	20,000	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	20,000
(借) 利 益 剰 余 金			

※ {330,000千円 (20X3年度期末S社利益剰余金) - 280,000千円 (20X2年度期末S社利益剰余金)} × 40% = 20,000千円

(3) 評価・換算差額等の非支配株主持分への振替

(借) 非 支 配 株 主 持 分	8,000	(貸) 評 価 ・ 換 算 差 額 等	8,000
-------------------	-------	---------------------	-------

※ {80,000千円 (20X2年度期末S社評価・換算差額等) - 60,000千円 (20X3年度期末S社評価・換算差額等)} × 40% = 8,000千円

(4) 前期末未実現利益の整理

(借) 利 益 剰 余 金	10,000	(貸) 売 上 原 価	10,000
(借) 利 益 剰 余 金		(貸) 利 益 剰 余 金	

(5) 当期末未実現利益の消去

(借) 売 上 原 価	18,000	(貸) 棚 卸 資 産	18,000
(借) 利 益 剰 余 金			

(6) 債権・債務の相殺消去

(借) 流 動 負 債	25,000	(貸) 当 座 資 産	25,000
-------------	--------	-------------	--------

(7) 追加取得

子会社株式を追加取得した場合には、追加取得した株式に対応する持分を非支配株主持分から減額し、追加取得により増加した親会社の持分を追加投資額と相殺消去する。

(借) 非 支 配 株 主 持 分	188,000	(貸) S 社 株 式	250,000
(〃) 資 本 剰 余 金	62,000		

※1 非支配株主持分

① S社資本により算出する場合: {500,000千円 (20X3年度期末S社資本金) + 330,000千円 (20X3年度期末S社利益剰余金) + 60,000千円 (20X3年度期末S社評価・換算差額等) + 50,000千円 (評価差額)} × 20% = 188,000千円

② 非支配株主持分により算出する場合：{320,000千円(20X1年度期首資本連結) + {32,000千円(20X1～20X2年度当期純利益の按分) + 12,000千円(20X1～20X2年度評価・換算差額等の振替)} + {20,000千円(20X3年度当期純利益の按分) - 8,000千円(20X3年度評価・換算差額等の振替)}} × 20%/40%
= 188,000千円

※2 資本剰余金：貸借差額