

第188回（平成29年11月26日施行）

1 級商業簿記・会計学

第1問

第1問は、企業会計原則の一般原則を中心に、損益計算書原則及び貸借対照表原則の基本原則の正確な理解が問われる。また、一般原則の内容を補完する注解・注1～4についても理解しておく必要がある。

本問は、企業会計原則の一般原則のうち資本取引と損益取引区分の原則（一般原則三）と、当該原則を補足した企業会計原則注解・注2の基本的理解が問われている。一般原則三において、「資本取引と損益取引とを明瞭に区別し、特に資本剰余金と利益剰余金とを混同してはならない」とし、また注解・注2において、「資本剰余金は、資本取引から生じた剰余金であり、利益剰余金は損益取引から生じた剰余金、すなわち利益の留保額であるから、両者が混同されると、企業の財政状態及び経営成績が適正に示されないことになる。従って、例えば、新株発行による株式払込剰余金から新株発行費用を控除することは許されていない」とする。

資本取引と損益取引区分の原則は、資本取引と損益取引とを明確に区別して適正な期間損益計算の達成を意図するとともに、その源泉を異にする資本剰余金と利益剰余金とを明確に区分して適正な資本維持を意図した一般原則である。

第2問

1. 銀行勘定の調整

銀行勘定の調整を最終的に一致する残高が実質的な当座預金残高になる残高区分法により示すと、次のとおりである。

当座預金帳残高	1,140,000	銀行の勘定証明残高	1,335,000
（2）未渡小切手（未払金）	84,000	（1）未取付小切手	（－）65,000
（3）連絡未通知	46,000		
	1,270,000		1,270,000

運搬費支払いのために振り出した小切手の未渡しの場合は、当座預金の振り戻しにおいて、運搬費は発生した当期の費用であるためにこれを減額するのではなく、未払金としなければならない。

2. 受託販売の処理

受託販売において生じうる委託者との債権・債務は受託販売勘定で処理するため、最終的には受託販売勘定は貸借が一致し、消滅する。受託者の支払った保管料は、委託者が負担するものであるから、支払時に受託販売勘定の借方に記入されている。したがって、本問では、売上高から保管料を控除した¥637,500が受託販売勘定借方残となっている。この受託販売勘定は、手取金の支払いと販売手数料の受領により消滅する。

3. 固定資産の割賦購入

固定資産を割賦購入した場合、一括購入した場合よりも支払額が高くなることがある。このときの差額は、利息の性格を有するために、固定資産の取得原価には含めずに区別して処理する。このとき用いる勘定科目としては前払利息や支払利息がある。本問では

購入時に前払利息勘定を用いるケースであり、代金支払時にその都度、支払利息に振り替える。

4. 固定資産の買換

固定資産の買換とは、旧資産の売却と新資産の購入を同時に行うものであるが、仕訳については旧固定資産の売却と新固定資産の購入それぞれの取引に分けて考える。

旧営業自動車

1年目(平成×7年3月31日)の減価償却費	$2,500,000 \times 0.2$	=	500,000
2年目(平成×8年3月31日)の減価償却費	$(2,500,000 - 500,000) \times 0.2$	=	400,000
3年目(平成×9年3月31日)の減価償却費	$(2,500,000 - 900,000) \times 0.2$	=	320,000
減価償却累計額			<u>1,220,000</u>

旧車両売却の処理

(借) 車両減価償却累計額	1,220,000	(貸) 車	両	2,500,000
現金	900,000			
車両売却損	380,000			

売却代金についてはここでは現金勘定で処理することにします。

新車両購入の処理

(借) 車	両	3,000,000	(貸) 現金	900,000
			未払金	2,100,000

上記の2つの仕訳を合わせると以下のとおりとなる。

買換の処理

(借) 車	両	3,000,000	(貸) 車	両	2,500,000
車両減価償却累計額	1,220,000	未払金	2,100,000		
車両売却損	380,000				

解答に際しては、車両勘定の金額は相殺しないことに留意されたい。

5. 剰余金の配当

会社法および会社計算規則により、剰余金の配当を行う場合は、資本金の4分の1に達するまで、減少する剰余金の10分の1を準備金としなければならない。

株主配当金の10分の1 = $5,000,000 \times 1/10 = 500,000$

準備金の積立必要額 = 資本金 $\times 1/4 -$ (資本準備金 + 利益準備金)

$$= 20,000,000 \times 1/4 - (4,000,000 + 700,000) = 300,000$$

準備金積立額 : 300,000 (300,000 < 50,000)

6. 外貨建買掛金の帳簿価額は、前期決算日に換算替えが行われているので、外貨建買掛金の決済直前の帳簿残高は 3,842,000 (= \$34,000 \times 113) となっていることに留意されたい。

第3問

本問は財務分析に関する基本的な知識を問うている。財務分析とは、財務諸表における各数値を用いて企業の状況を分析し、どのような状態にあるかを判断することである。財務分析には、決算書の数値をそのまま用いる実数分析と他の数値との関連で見る比率分析がある。本問では、収益性分析である ROA・ROE と安全性分析である流動比率・自己資本比率を問うている。ROA は総資産利益率とよばれているが、このときの利益には営業利益、経常利益あるいは事業利益などがある。本問では経常利益を用いて計算する。ROE は自己資本当期純利益率とよばれているが、この場合の利益は基本的には税引後当期純利益である。したがって法人税等を控除した数値を用いることに注意されたい。各比率の計算方法は以下のとおりである。

$$\begin{aligned} \text{○ROA (総資産経常利益率)} &= (\text{経常利益} \div \text{総資産}) \times 100 \\ &= (49,500 \div 380,000) \times 100 \doteq 13.02 \rightarrow 13.0\% \\ \text{経常利益} &= 565,000 - 377,000 - 140,000 + 1,500 = 49,500 \\ \text{○ROE (自己資本当期純利益率)} &= (\text{税引後当期純利益} \div \text{自己資本}) \times 100 \\ &= 12,500 \div 159,000 \times 100 \doteq 7.86 \rightarrow 7.9\% \\ \text{税引後当期純利益} &= \text{経常利益 (49,500)} - 19,000 - 18,000 = 12,500 \\ \text{自己資本} &= \text{資産合計額} - (\text{流動負債} + \text{固定負債}) \\ &= 380,000 - (123,000 + 98,000) = 159,000 \\ \text{○流動比率} &= (\text{流動資産} \div \text{流動負債}) \times 100 \\ &= (209,000 \div 123,000) \times 100 \doteq 169.91\% \rightarrow 169.9\% \\ \text{流動資産} &= 380,000 - 171,000 = 209,000 \\ \text{○自己資本比率} &= (\text{自己資本} \div \text{総資産}) \times 100 \\ &= (159,000 \div 380,000) \times 100 \doteq 41.84\% \rightarrow 41.8\% \end{aligned}$$

第4問

本問は、基本的な連結精算表を作成する問題であり、連結財務諸表作成の第一歩である。

子会社株式の保有を通じてその会社を支配していると考えられる際に、子会社への投資の実質的な内容を明らかにする過程が連結会計であると考えると理解しやすい。そのためには、次のプロセスを踏む。

まず、①子会社である大分会社の資産および負債を、支配獲得日（平成29年3月31日）の時価で再評価し、簿価と時価との差額6,000千円（＝45,000千円－39,000千円）は「評価差額」勘定（借方）で処理する。

(借) 評価差額 6,000 (貸) 諸資産 6,000

次に、②親会社である福岡会社の投資額である子会社株式35,000千円と、子会社の資本額である資本金50,000千円・資本剰余金13,000千円・繰越利益剰余金△23,000千円、さらに子会社の資産・負債の再評価から生じた評価差額6,000千円を相殺消去する。これらの金額は、実質的には同じものを表しており、そのままだと二重計上になってしまうため、合算時に相殺消去される。

なお、連結時に親会社の投資額が子会社の資本額を上回っている場合、親会社が、子会社に何らかの超過収益力（他の会社に比べて収益を多く生み出す力）があると考え、子会社の純資産より多くの金額を支払っているため、その差額を「のれん」として処理する。また、親会社が子会社の発行済み株式のすべてを保有していない場合には、親会社以外に子会社株式の所有者（非支配株主）が存在することになり、これを「非支配株主持分」勘定で処理する。

本問では、福岡会社は、大分会社の発行済株式総数の80%を取得しているだけなので、20%分の非支配株主が存在している。それゆえ、子会社の資本額34,000千円（＝資本金50,000千円＋剰余金13,000千円－繰越利益剰余金23,000千円－評価差額6,000）の20%である6,800千円が非支配株主持分として計上される（なお、非支配株主持分は、連結貸借対照表上、純資産の部に計上される。）また、親会社の投資額35,000千円は子会社の資本額（34,000千円）の80%の金額27,200千円を超過しており、差額の7,800千円の「のれん」が生じている。

連結財務諸表の作成は、支配獲得時とその後の連結決算日に行われるが、支配獲得時には連結貸借対照表しか作成されない。

第5問

1級商業簿記・会計学は、簿記的処理ができればよいというのではなく、財務諸表の作成能力も問われる。したがって、損益計算書と貸借対照表の基本的な項目の分類・配列、表示上の科目などは理解しておかなければならない。

以下、検討事項及び決算整理事項に従って、決算修正・整理仕訳を示しておく（単位：千円）。

〈検討事項〉

1. 現金の処理

(借) 当座預金	200	(貸) 未払金	200
現金	130	受取配当金	130

2. 仮払金の処理

(借) 仮払法人税等	15,300	(貸) 仮払金	35,400
仮払消費税	17,600		
退職給付引当金	2,500		

3. 仮受金の処理

(借) 仮受金	31,800	(貸) 前受金	200
		仮受消費税	21,600
		資本金	5,000
		資本準備金	5,000

4. 消費税の処理

(借) 仮受消費税	21,600	(貸) 仮払消費税	17,600
		未払消費税	4,000

仮受消費税と仮払消費税の差額である4,000は、未払消費税（等）として流動負債の部に記載しなければならない。

5. 売上割引の処理

(借) 売上割引	800	(貸) 売上	800
----------	-----	--------	-----

〈決算整理事項〉

1. 貸倒引当金の計上

(借) 貸倒引当金繰入	171	(貸) 貸倒引当金	171
-------------	-----	-----------	-----

$(30,000 + 65,700) \times 0.03 - 2,700 = 171$

2. 有価証券の評価

(借) 有価証券評価損	600	(貸) 有価証券	600
有価証券	200	有価証券評価益	200
有価証券	525	その他有価証券評価差額金	525

売買目的の有価証券は、有価証券評価損と有価証券評価益との相殺額400を有価証券評価損として、営業外費用の区分に表示する。その他有価証券に関しては、取得原価と期末時価との差額は「その他有価証券評価差額金」として貸借対照表純資産の部に計上する。

3. 棚卸資産の評価

(借) 仕入	32,600	(貸) 繰越商品	32,600
(借) 繰越商品	28,000	(貸) 仕入	28,000
棚卸減耗費	560	繰越商品	560
商品評価損	1,280	繰越商品	1,280
(借) 仕入	1,840	(貸) 棚卸減耗費	560
		商品評価損	1,280

期末帳簿棚卸高 $18,900 (=9,000 \text{ 個} \times 2.10) + 9,100 (=6,500 \text{ 個} \times 1.40) = 28,000$
棚卸減耗費 $(9,000 - 8,800) \times 2.10 + (6,500 - 6,400) \times 1.40 = 560$
商品評価損 $(1.40 - 1.20) \times 6,400 = 1,280$

なお、一番下の仕訳は、計算された棚卸減耗費と商品評価損を、売上原価を計算する「仕入」勘定に振り替えている。

4. 減価償却

(借) 減価償却費	7,675	(貸) 建物減価償却累計額	1,800
		備品減価償却累計額	5,875

建物 $80,000 \times (1 - 0.1) \div 40 = 1,800$

備品 $(33,000 - 3,000 - 7,500) \times 0.250 = 5,625$

$3,000 \times 0.250 \times 4 \text{ 月} / 12 \text{ 月} = 250$

$5,625 + 250 = 5,875$

5. 退職給付引当金の計上

(借) 退職給付費用	2,000	(貸) 退職給付引当金	2,000
------------	-------	-------------	-------

6. 未払利息の計上と借入金の振り替え

(借) 支払利息	250	(貸) 未払利息	250
----------	-----	----------	-----

長期借入金	10,000	短期借入金	10,000
-------	--------	-------	--------

未払利息：長期借入金 $50,000 \times 0.02 \times (3 \text{ 月} / 12 \text{ 月}) = 250$

なお、未払利息は、貸借対照表上、「未払費用」として表示される。また、長期借入金のうち、翌期に返済される部分については、貸借対照表上、「1年以内返済長期借入金」として表示される。

7. 前払費用の計上

(借) 前払家賃	1,050	(貸) 支払家賃	1,050
----------	-------	----------	-------

$350 \times 3 \text{ か月} = 1,050$

8. 法人税等の処理

(借) 法人税等	24,094	(貸) 仮払法人税等	15,300
----------	--------	------------	--------

		未払法人税等	8,794
--	--	--------	-------