

第196回（令和元年11月24日施行）

1 級商業簿記・会計学

第1問

本問は、企業会計原則の一般原則一の継続性の原則とそれを補足した注解・注3により、継続性の原則の基本的理解が問われている。継続性の原則は、1つの会計事実に対して2つ以上の会計処理の原則または手続が存在する場合、そのうちから企業がいったん採用した会計処理の原則または手続、すなわち会計方針は、正当な理由なくして変更してはならないことを要請した一般原則であり、相対的真実性を保証する最も重要な原則の1つである。

また、注解・注3において、「企業が選択した会計処理の原則及び手続を每期継続して適用しないときは、同一の会計事実について異なる利益額が算出されることになり、財務諸表の期間比較を困難ならしめ、この結果、企業の財務内容に関する利害関係者の判断を誤らしめることになる。従って、いったん採用した会計処理の原則又は手続は、正当な理由により変更を行う場合を除き、財務諸表を作成する各時期を通じて継続して適用しなければならない。なお、正当な理由によって、会計処理の原則又は手続に重要な変更を加えたときは、これを当該財務諸表に注記しなければならない」とされている。

なお、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準によれば、会計基準等の改正により会計方針（企業が選択した会計処理の原則及び手続）の変更を行う以外に、会計方針の変更が認められる正当な理由とは、①会計方針の変更が企業の事業内容または企業内外の経営環境の変化に対応して行われるものであること、②会計方針の変更が会計事象等を財務諸表により適切に反映するために行われるものであること、である。

第2問

1. 銀行から呈示された荷為替を引き受けて船荷証券を受け取ったときに、未着品勘定で処理するとともに、荷為替額を支払手形勘定で処理する。また、商品は未到着なので、手許商品と区別するために、未着品勘定で処理する。
2. 支店間の取引はすべて本店を経由した取引とみなす。なお、商品を発送した長野支店と商品を受け取る新潟支店では、それぞれ次の仕訳をしている。

長野支店：(借) 本	店	340,000	(貸) 仕	入	340,000
新潟支店：(借) 仕	入	340,000	(貸) 本	店	340,000

3. 10月1日から12月31日までの3か月間の経過社債利息¥175,000 ($50,000,000 \times 0.014 \times 3/12$)を計上する。また、償却原価法の適用は定額法によるので、発行差額¥1,250,000 ($50,000,000 \times (100 - 97.5) / 100$)のうち¥62,500 ($1,250,000 \times 3/60$)について社債利息を計上し社債を増額する。

また、社債発行費は、償還期限5年で定額法による償却が求められているので、月割計算を要する。

$$\text{社債発行費償却} \quad 72,000 \times 3/60 = 3,600$$

4. 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27年3月31日)の減価償却累計額

$$2,300,000 \times (1 - 0.1) \div 10 = 207,000$$

5年目(平成31年3月31日)までの減価償却累計額

$$207,000 \times 5 = 1,035,000$$

旧車両売却の処理)

(借) 車両減価償却累計額	1,035,000	(貸) 車	両	2,300,000
現 金	1,000,000			
車両売却損	265,000			

売却代金についてはここでは現金勘定で処理する。

新車両購入の処理)

(借) 車	両	2,500,000	(貸) 現 金	1,000,000
			未 払 金	1,500,000

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	2,500,000	(貸) 車	両	2,300,000
車両減価償却累計額		1,035,000	未 払 金		1,500,000
車両売却損		265,000			

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. 将来の資産除去に関する支出は、その取得時点であらかじめ取得原価に現在価値の金額で加算し、同額を資産除去債務として負債に計上する。

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2,691,000 (= \$23,000 × 117) 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。

$$\begin{aligned} \text{○ROA (総資産経常利益率)} &= (\text{経常利益} \div \text{総資産}) \times 100 \\ &= (61,600 \div 530,000) \times 100 = 11.62 \dots (\approx 11.6\%) \\ \text{経常利益} &= 483,000 - 312,000 - 101,000 - 8,400 = 61,600 \\ \text{○ROE (自己資本当期純利益率)} &= (\text{税引後当期純利益} \div \text{自己資本}) \times 100 \\ &= (28,200 \div 220,000) \times 100 = 12.81 \dots (\approx 12.8\%) \\ \text{税引後当期純利益} &= \text{経常利益 (61,600)} + 4,600 - 38,000 = 28,200 \\ \text{自己資本} &= \text{資産合計額} - (\text{流動負債} + \text{固定負債}) \\ &= 530,000 - (213,000 + 97,000) = 220,000 \\ \text{○流動比率} &= (\text{流動資産} \div \text{流動負債}) \times 100 \\ &= (266,000 \div 213,000) \times 100 = 124.88\% (\approx 124.9\%) \\ \text{流動資産} &= 530,000 - 264,000 = 266,000 \\ \text{○自己資本比率} &= (\text{自己資本} \div \text{総資産}) \times 100 \\ &= (220,000 \div 530,000) \times 100 = 41.50\% (\approx 41.5\%) \end{aligned}$$

第4問

第4問は、本支店会計以外に、連結財務諸表、合併・買収などの結合会計の基礎的理解が問われる。本問は、合併の基本的処理が問われている。合併の会計処理は、吸収合併、新設合併にかかわりなく、パーチェス法による。パーチェス法とは、取得企業（結合企業）が被取得企業（被結合企業）から受け入れる資産および引き受けた負債（識別可能な資産および負債）の取得原価を、対価として交付する現金及び株式等の時価（公正価値）とする方法である。被取得企業は、取得企業に取得されたのであるから、取得された資産および負債も時価で取得されたものとして時価で計上する。

取得原価が、受け入れた資産および引き受けた負債に配分された純額を上回る場合には、その超過額はのれんとして資産に計上する。のれんおよび資本金組入額の算出は、次のとおりである。(単位：千円)

時価による継承純資産 $143,500 - 132,000 = 11,500$

時価による対価 $16,200$ (5,400株×3)

のれん $16,200 - 11,500 = 4,700$

資本金組入額 $16,200 - 3,100 = 13,100$

したがって、合併仕訳は次のとおりである。

(借) 諸資産	143,500	(貸) 諸負債	132,000
のれん	4,700	資本金	13,100
		資本準備金	3,100

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、検討事項および決算整理事項に従って、仕訳と必要な計算過程を示す(単位：千円)。

〈検討事項〉

1. 当座預金の処理

(借) 当座預金	900	(貸) 未払金	600
		買掛金	300

2. 仮払金の処理

(借) 仮払法人税等	2,200	(貸) 仮払金	14,800
仮払消費税	9,400		
退職給付引当金	800		
中間配当積立金	2,400		

3. 仮受金の処理

(借) 仮受金	16,800	(貸) 前受金	500
		仮受消費税	11,300
		資本金	2,500
		資本準備金	2,500

4. 消費税の処理

(借) 仮受消費税	11,300	(貸) 仮払消費税	9,400
		未払消費税	1,900

5. 売上割引の処理

(借) 売上割引	700	(貸) 売上	700
----------	-----	--------	-----

〈決算整理事項〉

1. 貸倒引当金の計上

(借) 貸倒引当金繰入	160	(貸) 貸倒引当金	160
-------------	-----	-----------	-----

$(26,000 + 32,000) \times 0.02 - 1,000 = 160$

2. 有価証券の評価

(借) 有価証券	1,200	(貸) 有価証券評価益	1,200
(借) 有価証券評価損	160	(貸) 有価証券	160
(借) 有価証券	1,000	(貸) その他有価証券評価差額金	1,000

損益計算書上は、有価証券評価損と有価証券評価益との相殺額 1,040 を有価証券評価益として、営業外収益の区分に表示する。また、その他有価証券評価差額金は、貸借対照表の純資産の部に表示する。

3. 棚卸資産の評価

(借) 仕入	16,000	(貸) 繰越商品	16,000
(借) 繰越商品	18,300	(貸) 仕入	18,300
(借) 棚卸減耗費	210	(貸) 繰越商品	210
(借) 商品評価損	1,156	(貸) 繰越商品	1,156
(借) 仕入	1,366	(貸) 棚卸減耗費	210
		商品評価損	1,156

期末帳簿棚卸高 $12,000 (=4,800 \text{ 個} \times 2.5) + 6,300 (=2,100 \text{ 個} \times 3.0) = 18,300$

棚卸減耗費 $(4,800 - 4,740) \times 2.5 + (2,100 - 2,080) \times 3.0 = 210$

商品評価損 $(2.5 - 2.3) \times 4,740 + (3.0 - 2.9) \times 2,080 = 1,156$

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	8,000	(貸) 建物減価償却累計額	2,000
		備品減価償却累計額	6,000

建物 $80,000 \div 40 = 2,000$

有形固定資産（備品）の期の途中取得の減価償却は、年間の減価償却費を求めて月割り計算する必要がある。

備品 $(46,000 - 6,000 - 17,500) \times 0.250 = 5,625$

$6,000 \times 0.250 \times 3/12 \text{ 月} = 375$

合計： $5,625 + 375 = 6,000$

5. 退職給付引当金の計上

(借) 退職給付費用	350	(貸) 退職給付引当金	350
------------	-----	-------------	-----

6. 未払利息の計上と借入金の振り替え

(借) 支払利息	750	(貸) 未払利息	750
(借) 長期借入金	10,000	(貸) 短期借入金	10,000

$$\text{未払利息} : 50,000 \times 0.02 \times (9/12 \text{ 月}) = 750$$

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. 前払家賃の計上

(借) 前払家賃	400	(貸) 支払家賃	400
----------	-----	----------	-----

8. 法人税等の処理

(借) 法人税等	7,300	(貸) 仮払法人税等	2,200
		未払法人税等	5,100