

財務会計論・計算の講評

財務会計論・計算問題に関しては、個別問題（12問）、連結会計の総合問題（6問）という形式で出題されました。

全体的に問題の難易度が高く、特に個別問題については、解答に時間のかかる問題が多かったため、如何にして取り組んだ問題を正答するかが、得点する上でのポイントになると思われます。また、総合問題については、「決算日の異なる子会社」が出題されましたので、こちらについても得点することが難しかったと思われます。各問題の特徴は次のとおりです。

1. 個別問題のAランクについて

問題7（社債）、問題8（純資産）、問題13（有価証券）、問題21（事業分離会計）、は基本問題であり、確実に得点したい問題といえます。

2. 個別問題のBランクについて

問題2（流動資産）、問題3（有形固定資産）、問題6（資産除去債務）、問題9（収益認識）、問題11（売上原価）、問題17（減損会計）、問題18（ソフトウェア）は、一部些末な知識が問われていることや、問題文が読み取りづらく、時間のかかる問題が多いため、得点が取りづらかったと思われます。

3. 個別問題のCランクについて

問題15（リース会計）は、重要度の低い論点からの出題であるため、正答できなくとも問題ないと思われます。

4. 総合問題について

連結会計の総合問題（問題23～28）は、問題23（利益剰余金当期首残高）、問題25（のれん償却額）は、確実に得点したい問題といえます。

また、問題24（売上原価）、問題26（営業外損益）は「決算日の異なる子会社」に関する論点が絡むため、正答するのが難しいと思われます。

最後に、問題27（法人税等調整額）、問題28（親会社株主に帰属する当期純利益）は、集計が絡む問題であるため、正答できなくとも問題ないと思われます。

財務会計論・理論の講評

財務会計論・理論問題に関しては、難易度の高くない問題が一定数含まれているため、一定レベルの点数を取ることが可能な問題であると言えます。具体的な問題構成は、次のとおりです。

①会計基準等の規定の読み込みや会計の基本的な考え方を理解していれば、解答することが可能な問題（6問）

問題5 問題10 問題14 問題19 問題20 問題22

②通常、受験生が時間をかけないような細かい内容の肢が含まれており、解答を出すことがやや難しい問題（3問）

問題1 問題4 問題16

③判断のかなり困難な肢や適用指針のかなり細かい規定から出題された肢があり、解答を出すことが極めて難しい問題（1問）

問題12

上記①については、会計基準等をしっかりと読みこんでいれば解答を導き出すことが容易な問題なので、6問中全問もしくは5問正解したいところです。

一方、上記②については細かい内容の規定も含まれているため、解きにくい印象を持たれたと思いますが、3問中1問または2問正答する必要があると思います。

したがって、財務会計論・理論問題は、10問中7問程度がボーダーラインになると思われます。

近年の短答式試験において、財務会計論・理論問題については、会計基準等の基本的な知識が問われつつも、適用指針等の非常に細かな規定にまで踏み込んだ問題も出題されています。

しかし、重箱の隅をつつくような非常に細かい論点にばかり手を出すことは得策ではありません。まずは、落としてはいけない問題で確実に正答することを目標にして下さい。短答式試験ないしは論文式試験を突破するにあたっては、ただ闇雲に基準等の読み込みを行ったり問題集をたくさん解いたりするのではなく、「どうしてこのような会計処理が行われるのか？」という、その背景にある考え方を常に意識しながら学習することが重要となります。

思うように点数が伸びなかった方は、今までの学習方法を見直し、改善するように心がけて下さい。

ボーダー：112点／200点

令和2年第1回公認会計士試験

短答式試験

財務会計論・解答解説

問題 1

正解 1 (難易度: B)

- ア. ○ (「企業会計原則注解」注1(3))
 イ. ○ (「企業会計原則注解」注1(1), (4))
 ウ. × 仮払金及び仮受金は, その性質を示す適当な科目で資産又は負債として表示しなければならない。(「企業会計原則」第三・四(1), (2))したがって, 重要性の原則により, **資産又は負債として計上しないことは認められない。**
 エ. × 重要性の原則は, **財務諸表の表示に関しても適用され**, 分割返済の定めのある長期の債権又は債務のうち, 期限が1年以内に到来するもので重要性の乏しいものについては, **固定資産又は固定負債として表示することができる。**(「企業会計原則注解」注1(5))

問題 2

正解 4 (難易度: B)

(単位: 千円)

1. 決算整理仕訳

(1) 現金預金

(借)長期定期預金	20,000	(貸)現金預金	20,000
-----------	--------	---------	--------

(2) 貸倒引当金

(借)貸倒引当金	50	(貸)貸倒引当金戻入額	50※2
----------	----	-------------	------

※1 貸倒引当金(流動資産): 5,550(長期滞留売掛金)

$$+ \{85,550(\text{前T/B売掛金}) - 5,550(\text{長期滞留売掛金})\} \times 0.5\% = 5,950$$

※2 貸倒引当金戻入額: 6,000(前T/B貸倒引当金) - 5,950(B/S貸倒引当金) = 50

(3) 有価証券

(借)有価証券	7,000※1	(貸)有価証券評価益	7,000
(借)親会社株式	8,000	(貸)有価証券	8,000

※1 有価証券評価益: 32,000(上場株式の期末時価) - 25,000(上場株式の期首時価)

$$= 7,000$$

(4) 棚卸資産評価損

(借)棚卸資産評価損	3,000※2	(貸)製品・仕掛品	3,000
------------	---------	-----------	-------

※1 収益低下分に係る正味売却価額

$$45,000 \times 80\%(\text{売価見積額}) - \{5,000(\text{予想製造コスト}) + 2,000(\text{直接販売費用})\}$$

$$= 29,000$$

※2 棚卸資産評価損: 25,000(製品) + 7,000(仕掛品) - 29,000(正味売却価額) = 3,000

(5) 前渡金

(借) 建設仮勘定	55,000	(貸) 前渡金	55,000
-----------	--------	---------	--------

2. 貸借対照表の流動資産

(1) 現金預金

$$48,200(\text{前T/B現金預金}) - 20,000(\text{長期定期預金}) = 28,200$$

(2) 売掛金

$$85,550(\text{前T/B売掛金}) - 5,950(\text{B/S貸倒引当金}) = 79,600$$

(3) 有価証券

$$45,000(\text{前T/B有価証券}) + 7,000(\text{評価益}) - 8,000(\text{親会社株式}) = 44,000$$

(4) 親会社株式

$$8,000$$

(5) 製品・仕掛品

$$33,000(\text{前T/B製品}) + 9,000(\text{前T/B仕掛品}) - 3,000(\text{評価損}) = 39,000$$

(6) 前渡金

$$60,000(\text{前T/B前渡金}) - 55,000(\text{建設仮勘定}) = 5,000$$

3. 流動資産合計(解答の金額)

$$\begin{aligned} &28,200(\text{現金預金}) + 79,600(\text{売掛金}) + 44,000(\text{有価証券}) \\ &\quad + 8,000(\text{親会社株式}) + 39,000(\text{製品・仕掛品}) + 5,000(\text{前渡金}) \\ &\quad + 8,000(\text{その他の流動資産}) = 211,800 \end{aligned}$$

問題3 正解 2 (難易度: B)

(単位: 円)

1. 建物A

(1) 資本的支出

(借) 建物	450,000※2	(貸) 現金預金	2,160,000
修繕費	1,710,000		

※1 期首までの経過年数

$$\frac{12,045,000(\text{減価償却累計額})}{32,850,000(\text{取得価額}) \div 30 \text{年}(\text{耐用年数})} = 11 \text{年}$$

※2 建物(資本的支出)

$$2,160,000 \times \frac{5 \text{年}(\text{延長耐用年数})}{30 \text{年}(\text{当初の耐用年数}) - 11 \text{年}(\text{経過年数}) + 5 \text{年}(\text{延長耐用年数})} = 450,000$$

(2) 減価償却

(借) 減価償却費	885,625※1	(貸) 減価償却累計額	885,625
-----------	-----------	-------------	---------

※1 減価償却費

$$\begin{aligned} &\{32,850,000(\text{取得価額}) - 12,045,000(\text{減価償却累計額}) + 450,000(\text{資本的支出})\} \\ &\quad \div 24 \text{年}(\text{延長後の残存耐用年数}) = 885,625 \end{aligned}$$

(3) 貸借対照表価額

$$32,850,000 \text{ (取得価額)} - 12,045,000 \text{ (期首の減価償却累計額)} + 450,000 \text{ (資本的支出)} \\ - 885,625 \text{ (減価償却費)} = 20,369,375$$

2. 建物B

(1) 建設仮勘定からの振替

(借) 建物	12,000,000	(貸) 建設仮勘定	7,000,000
		未払金	5,000,000

(2) 減価償却

(借) 減価償却費	200,000※1	(貸) 減価償却累計額	200,000
-----------	-----------	-------------	---------

※1 減価償却費：12,000,000(取得価額)÷30年(耐用年数)×6/12=200,000

(3) 貸借対照表価額

$$12,000,000 \text{ (取得価額)} - 200,000 \text{ (減価償却累計額)} = 11,800,000$$

3. 機械X、機械Yおよび機械Z

(1) 平均耐用年数

① 取得価額合計(要償却額合計)

$$2,000,000 \times 4 \text{ 台(機械X)} + 6,000,000 \text{ (機械Y)} + 3,000,000 \text{ (機械Z)} \times 2 \text{ 台} \\ = 20,000,000$$

② 年間減価償却費合計

$$2,000,000 \div 4 \text{ 年} \times 4 \text{ 台(機械X)} + 6,000,000 \div 6 \text{ 年(機械Y)} \\ + 3,000,000 \div 6 \text{ 年(機械Z)} \times 2 \text{ 台} = 4,000,000$$

③ 平均耐用年数

$$\frac{20,000,000 \text{ (要償却額合計)}}{4,000,000 \text{ (年間減価償却費合計)}} = 5 \text{ 年}$$

(2) 前期の減価償却費(参考)

(借) 減価償却費	4,000,000※1	(貸) 減価償却累計額	4,000,000
-----------	-------------	-------------	-----------

※1 減価償却費：20,000,000(取得価額合計)÷5年(平均耐用年数)=4,000,000

(3) 当期の減価償却費

(借) 減価償却費	4,000,000※1	(貸) 減価償却累計額	4,000,000
-----------	-------------	-------------	-----------

※1 減価償却費：20,000,000(取得価額合計)÷5年(平均耐用年数)=4,000,000

(4) 機械Yの除却

(借) 減価償却累計額	2,400,000※1	(貸) 機械	6,000,000
固定資産除却損	3,600,000※2		

※1 減価償却累計額

$$6,000,000 \text{ (取得価額)} \div 5 \text{ 年(平均耐用年数)} \times 2 \text{ 年(経過年数)} = 2,400,000$$

※2 固定資産除却損

$$6,000,000 \text{ (取得価額)} - 2,400,000 \text{ (減価償却累計額)} = 3,600,000$$

(5) 貸借対照表価額

20,000,000(取得価額) - 8,000,000(除却直前の減価償却累計額)

- 3,600,000(固定資産除却損) = 8,400,000

4. 建物および機械の貸借対照表価額合計(解答の金額)

20,369,375(建物A) + 11,800,000(建物B) + 8,400,000(機械) = 40,569,375

問題 4 正解 4 (難易度: B)

- ア. × 将来の使用が見込まれていない遊休不動産は、**賃貸等不動産に含まれる**。「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」5(2)
- イ. ○ 「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」4(1)、「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」11)
- ウ. ○ 「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」7)
- エ. × 賃貸等不動産を保有している場合は、賃貸等不動産の概要、貸借対照表計上額及び期中における主な変動、当期末における時価及びその算定方法に関する事項、**賃貸等不動産に関する損益を注記する**。「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」8)

問題 5 正解 3 (難易度: A)

- ア. ○ 「財務諸表等規則ガイドライン」47-6・4, 50・3)
- イ. × 前受収益は、貸借対照表の流動負債に計上するのであり、**固定負債の部に計上することは認められない**。「企業会計原則注解」注16、「財務諸表等規則」48)
- ウ. × 将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、**発生の可能性が高く**、かつ、その金額を合理的に見積ることができる場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に計上する。「企業会計原則注解」注18)したがって、発生の可能性が不明な場合、引当金を計上することは認められない。
- エ. ○ 「財務諸表等規則ガイドライン」52-1-6)

問題 6 正解 5 (難易度: B)

(単位: 百万円)

1. 会計処理

(1) 設備Aの取得時(X1年4月1日)

(借) 設 備	22,000 ^{※2}	(貸) 現 金 預 金	20,000
		資 産 除 去 債 務	2,000 ^{※1}

※1 資産除去債務: 2,000(取得時に発生する見積額)

※2 設備: 20,000(取得原価) + 2,000(資産除去債務) = 22,000

(2) X1年度末の決算整理仕訳

(借) 減 価 償 却 費	4,400 ^{※1}	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	4,400
---------------	---------------------	-------------------	-------

※1 減価償却費: 22,000 ÷ 5年 = 4,400

(3) X2年度末~X4年度末の決算整理仕訳

(借) 減 価 償 却 費	4,400 ^{※1}	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	4,400
(借) 設 備	250 ^{※2}	(貸) 資 産 除 去 債 務	250
(借) 減 価 償 却 費	250	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	250

※1 減価償却費: 22,000 ÷ 5年 = 4,400

※2 資産除去債務: 1,000 ÷ 4 = 250

(4) X5年度末の決算整理仕訳

(借) 減 価 償 却 費	4,400 ^{※1}	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	4,400
(借) 設 備	250 ^{※2}	(貸) 資 産 除 去 債 務	250
(借) 減 価 償 却 費	250	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	250
(借) 減 価 償 却 累 計 額	23,000 ^{※3}	(貸) 設 備	23,000 ^{※3}
(借) 資 産 除 去 債 務	3,000 ^{※4}	(貸) 現 金 預 金	5,700
資 産 除 去 費 用	2,700 ^{※5}		

※1 減価償却費: 22,000 ÷ 5年 = 4,400

※2 資産除去債務: 1,000 ÷ 4 = 250

※3 設備・減価償却累計額: 20,000(取得原価) + 3,000(除去支出の見積合計) = 23,000

※4 資産除去債務: 2,000(取得時) + 250 × 4 = 3,000

※5 資産除去費用: 5,700(実際支出額) - 3,000(見積額) = 2,700

2. 解答の金額

(1) 減価償却費

$$4,400 + 250 = 4,650$$

(2) 資産除去費用

$$2,700$$

問題 7

正解 6 (難易度: A)

(単位: 千円)

1. 新株予約権付社債(非分離型ワラント債)

(1) 社債発行時(X1年4月1日)

(借)現金預金	1,000,000	(貸)社債	850,000 ^{※1}
		新株予約権	150,000 ^{※2}

※1 社債: $1,000,000$ (社債額面総額) \times 85%(社債部分) = 850,000

※2 新株予約権: $1,000,000$ (社債額面総額) \times 15%(新株予約権部分) = 150,000

(2) 権利行使・償却原価法(X2年3月31日)

(借)現金預金	600,000 ^{※1}	(貸)資本金	675,000
新株予約権	75,000 ^{※2}		
(借)社債利息	30,000 ^{※3}	(貸)社債	30,000

※1 現金預金: 500 万株(権利行使株数) \times 120円(払込価額) = 600,000

※2 新株予約権: $150,000$ (発行時) \times 50%(権利行使割合) = 75,000

※3 社債利息: $150,000$ (金利調整差額) \div 5年 = 30,000

(3) 償却原価法(X3年3月31日)

(借)社債利息	30,000 ^{※1}	(貸)社債	30,000
---------	----------------------	-------	--------

※1 社債利息: $150,000$ (金利調整差額) \div 5年 = 30,000

(4) X2年度末の貸借対照表の社債

$850,000 + 30,000 + 30,000 = 910,000$

2. 新株予約権付社債(転換社債型)

(1) 社債発行時(X1年4月1日)

(借)現金預金	1,800,000	(貸)社債	1,800,000 ^{※1}
---------	-----------	-------	-------------------------

※1 社債: $2,000,000$ (社債額面総額) \times 90%(発行価額割合) = 1,800,000

(2) 償却原価法(X2年3月31日)

(借)社債利息	40,000 ^{※1}	(貸)社債	40,000
---------	----------------------	-------	--------

※1 社債利息: $200,000$ (金利調整差額) \div 5年 = 40,000

(3) 権利行使・償却原価法(X3年3月31日)

(借)社債利息	40,000 ^{※1}	(貸)社債	40,000
(借)社債	940,000 ^{※2}	(貸)資本金	940,000

※1 社債利息: $200,000$ (金利調整差額) \div 5年 = 40,000

※2 社債: $(1,800,000 + 40,000 + 40,000) \times 50%$ (権利行使割合) = 940,000

(4) X2年度末の貸借対照表の社債

$1,800,000 + 40,000 + 40,000 - 940,000 = 940,000$

3. 解答の金額

(1) 社債利息

$30,000$ (非分離型ワラント債) + $40,000$ (転換社債型) = 70,000

(2) 社債

$910,000$ (非分離型ワラント債) + $940,000$ (転換社債型) = 1,850,000

問題 8 正解 3 (難易度 : A)

(単位 : 千円)

1. 会計処理

(1) 新株の発行

(借) 現金預金	340,000	(貸) 資本金	170,000※1
		資本準備金	170,000※1
(借) 株式交付費	2,400※2	(貸) 現金預金	2,400

※1 資本金・資本準備金 : $5,000 \text{ 株} \times 68 \text{ (払込価額)} \div 2 = 170,000$

※2 株式交付費 : 2,400 (株式交付等のために直接支出した費用)

(2) 自己株式の取得

(借) 自己株式	42,000※1	(貸) 現金預金	42,600
支払手数料	600※2		

※1 自己株式 : $600 \text{ 株} \times 70 = 42,000$

※2 支払手数料 : 600 (自己株式の取得に係る手数料)

(3) 自己株式の処分

(借) 現金預金	16,000※1	(貸) 自己株式	14,000※2
		その他資本剰余金	2,000※3
(借) 株式交付費	200※4	(貸) 現金預金	200

※1 現金預金 : $200 \text{ 株} \times 80 = 16,000$

※2 自己株式 : $200 \text{ 株} \times 70 = 14,000$

※3 その他資本剰余金 : $16,000 \text{ (処分価額)} - 14,000 \text{ (処分原価)} = 2,000$

※4 株式交付費 : 200 (自己株式の処分に係る手数料)

(4) 自己株式の取得

(借) 自己株式	30,000※1	(貸) 現金預金	30,400
支払手数料	400※2		

※1 自己株式 : $400 \text{ 株} \times 75 = 30,000$

※2 支払手数料 : 400 (自己株式の取得に係る手数料)

※3 1株当たりの自己株式の帳簿価額

$$\frac{42,000 - 14,000 + 30,000}{600 \text{ 株} - 200 \text{ 株} + 400 \text{ 株}} = 72.5$$

(5) 自己株式の処分と新株の発行

(借)現金預金	14,400	(貸)資本金	3,200 ^{※2}
		資本準備金	3,200 ^{※2}
		自己株式	7,250 ^{※4}
		その他資本剰余金	750 ^{※5}
<hr/>			
(借)株式交付費	280 ^{※6}	(貸)現金預金	280

※1 新株発行の対価：14,400÷180株×80株=6,400

※2 資本金・資本準備金：6,400÷2=3,200

※3 自己株式処分の対価：14,400÷180株×100株=8,000

※4 自己株式：100株×72.5=7,250

※5 その他資本剰余金：8,000(処分価額)－7,250(処分原価)=750

※6 株式交付費：280(自己株式の処分と新株発行に係る手数料)

(6) 自己株式の処分

(借)現金預金	13,600 ^{※1}	(貸)自己株式	14,500 ^{※2}
その他資本剰余金	900 ^{※3}		
<hr/>			
(借)株式交付費	200 ^{※4}	(貸)現金預金	200

※1 現金預金：200株×68=13,600

※2 自己株式：200株×72.5=14,500

※3 その他資本剰余金：14,500(処分原価)－13,600(処分価額)=900

※4 株式交付費：200(自己株式の処分に係る手数料)

(7) 自己株式の消却

(借)その他資本剰余金	7,250 ^{※1}	(貸)自己株式	7,250
-------------	---------------------	---------	-------

※1 その他資本剰余金：100株×72.5=7,250

2. 資本剰余金の増加金額(解答の金額)

170,000(取引1.資本準備金)+2,000(取引3.その他資本剰余金)

+3,200(取引5.資本準備金)+750(取引5.その他資本剰余金)

－900(取引6.その他資本剰余金)－7,250(取引7.その他資本剰余金)=167,800

問題 9

正解 4 (難易度：B)

(単位：千円)

1. 予約販売

1,000セット×55,000円(上巻の販売価格相当額)=55,000

2. 受託販売

2,880(仕切精算書の手数料)

3. X1年度の収益の合計金額(解答の金額)

55,000+2,880=57,880

問題10

正解 1 (難易度 A)

- ア. ○ 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」4(5), 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」8(1), (2)
- イ. ○ 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」4(7), 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」12)
- ウ. × 会計処理の変更に伴って表示方法の変更が行われた場合, **会計方針の変更**として取り扱われる。(「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」7)
- エ. × 会計方針の適用の誤りや表示方法の誤りは, **誤謬に該当する**。(「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」4(8)③)

問題11

正解 5 (難易度: B)

(単位: 百万円)

1. 建設業に係る売上原価

$$12,680(\text{前T/B工事原価}) + 380(\text{工事損失引当金}) = 13,060$$

2. 建設機械の卸売業に係る売上原価

$$425(\text{期首商品棚卸高※1}) + 3,717(\text{当期商品仕入高※2}) - 462(\text{期末商品棚卸高※3}) = 3,680$$

$$\text{※1 期首商品棚卸高: } 420(\text{前T/B繰越商品}) + 20(\text{前T/B繰延仕入諸掛費})$$

$$- 15(\text{前T/B繰延仕入値引}) = 425$$

$$\text{※2 当期商品仕入高: } 3,560(\text{前T/B仕入}) + 320(\text{前T/B仕入諸掛費})$$

$$- 163(\text{前T/B仕入値引}) = 3,717$$

$$\text{※3 期末商品棚卸高: } 440(\text{期末商品棚卸高}) + 48(\text{仕入諸掛費}) - 26(\text{仕入値引}) = 462$$

3. 売上原価として表示される商品評価損

$$280 - 260(\text{特別損失として表示される商品評価損※}) = 20$$

※ 収益性の低下に基づく簿価切下額が, 臨時の事象に起因し, かつ, 多額である場合には特別損失として表示される。

4. 解答の金額

$$13,060 + 3,680 + 20 = 16,760$$

問題12 正解 6 (難易度: C)

- ア. × ヘッジ全体が有効と判定され、ヘッジ会計の要件が満たされている場合、ヘッジ手段に生じた損益のうち結果的に非有効となった部分についても、ヘッジ会計の対象として**繰延処理することができる**。(「金融商品会計に関する実務指針」172)
- イ. × その他有価証券をヘッジ対象とするヘッジ取引の会計処理方法として時価ヘッジを採用し、ヘッジ対象たるその他有価証券の時価の変動要因のうち特定のリスク要素のみをヘッジの目的としている場合、ヘッジ取引開始以後に生じた**当該リスク要素の変動に係る時価の変動額は当期の純損益に計上し、その他のリスク要素の変動に係る時価の変動額は純資産の部に計上する**。(「金融商品会計に関する実務指針」160)
- ウ. ○ (「金融商品会計に関する実務指針」156)
- エ. ○ (「金融商品に関する会計基準」33)

問題13 正解 2 (難易度: A)

(単位: 千円)

1. A社株式

(借) A 社 株 式	900※1	(貸) 繰 延 税 金 負 債	360※2
		その他有価証券評価差額金	540※3

※1 A社株式: 6,900(期末時価) - 6,000(取得原価) = 900

※2 繰延税金負債: 900 × 40% = 360

※3 その他有価証券評価差額金: 900 - 360 = 540

2. B社株式

(借) B 社 株 式	800※1	(貸) 繰 延 税 金 負 債	320※2
		その他有価証券評価差額金	480※3

※1 B社株式: 5,800(期末時価) - 5,000(取得原価) = 800

※2 繰延税金負債: 800 × 40% = 320

※3 その他有価証券評価差額金: 800 - 320 = 480

3. C社株式

(借) 繰 延 税 金 資 産	80※2	(貸) C 社 株 式	200※1
その他有価証券評価差額金	120※3		

※1 C社株式: 4,000(期末時価) - 4,200(取得原価) = △200

※2 繰延税金資産: 200 × 40% = 80

※3 その他有価証券評価差額金: 200 - 80 = 120

4. D社株式

(借) 投資有価証券評価損	1,600※1	(貸) D 社 株 式	1,600
---------------	---------	-------------	-------

※1 投資有価証券評価損: 1,400(期末時価) - 3,000(取得原価) = △1,600

※2 税効果の仕訳は省略する。

5. E社株式

時価の把握が極めて困難な有価証券であり、また、実質価額の著しい下落が生じていない※1ことから、期末評価は行われない。

$$\text{※1 } 1,560(\text{実質価額※2}) > 1,500(\text{取得原価}) \times 50\% = 750$$

∴ 著しい下落は生じていない

$$\text{※2 } \{42,000(\text{資産総額}) - 16,000(\text{負債総額})\} \times 6\% \text{※3} = 1,560$$

$$\text{※3 } 120 \text{株}(\text{保有株数}) \div 2,000 \text{株}(\text{発行済株式総数}) = 6\%$$

6. 解答の金額

$$540 + 480 - 120 = 900$$

問題14

正解 3 (難易度: A)

ア. ○ (「リース取引に関する会計基準の適用指針」13, 94)

イ. × 借手が所有権移転外ファイナンス・リース取引のリース資産及びリース債務の計上額を決定するに当たり、借手において貸手の購入価額が明らかな場合は、**リース料総額の現在価値と貸手の購入価額等とのいずれか低い額による**。(「リース取引に関する会計基準の適用指針」22(1))

ウ. × 所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産の減価償却費は**原則として、リース期間**を耐用年数し、残存価額は**原則としてゼロ**とする。また、リース資産の償却方法は、**定額法、級数法、生産高比例法等の中から企業の実態に応じたものを選択適用する**。よって、本肢の「リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとした定額法によって算定しなければならない」という文章は誤っている。(「リース取引に関する会計基準の適用指針」27, 28)

エ. ○ (「リース取引に関する会計基準の適用指針」31, 32)

(4) エについて

割引率の上昇は、退職給付債務の数理計算に用いた見積数値の変更に該当する。よって、これにより退職給付債務の金額が変動したことにより生じる差異は、数理計算上の差異となる。本問では数理計算上の差異は発生した期の翌期から費用処理することとされているため、当期に計上する退職給付費用には影響しない。

問題17

正解 6 (難易度: B)

(単位: 千円)

1. 資産グループの減損処理前帳簿価額

$$80,000(\text{資産グループ A} ※1) + 112,500(\text{資産グループ B} ※2) = 192,500$$

$$※1 \quad 200,000(\text{取得原価}) - 200,000 \div 5 \text{年} \times 3 \text{年}(X3 \text{年度末までの経過年数}) = 80,000$$

$$※2 \quad 150,000(\text{取得原価}) - 150,000 \div 8 \text{年} \times 2 \text{年}(X3 \text{年度末までの経過年数}) = 112,500$$

2. 減損損失を認識するか否かの判定

(1) 割引前将来キャッシュ・フロー

	X4年	X5年	X6年	X7年	X8年	X9年
資産グループから生じる キャッシュ・フロー	60,000	60,000	60,000	60,000	60,000	60,000
資産Cの取得		※1△220,000				
資産Cの処分						※220,000

※1 X6年度期首に生じるものであるが、X5年度末に生じるものとみなして計算を行っている。

※2 X9年度期末の正味売却価額

(2) 判定

$$192,500(\text{減損処理前帳簿価額}) > 160,000(\text{割引前将来キャッシュ・フロー合計} ※)$$

∴ 認識する

$$※ \quad 60,000 \times 6 \text{年} - 220,000 + 20,000 = 160,000$$

3. 減損損失の算定

(1) 回収可能価額の算定

$$110,000(\text{正味売却価額} ※1) < 134,409(\text{使用価値} ※2) \quad \therefore \quad 134,409$$

$$※1 \quad 40,000(\text{資産A}) + 70,000(\text{資産B}) = 110,000$$

$$※2 \quad 60,000(\text{各年度の将来キャッシュ・フロー}) \times 5.41719(6 \text{年の年金現価係数}) \\ - 220,000 \times 0.94260(4 \text{年の現価係数}) + 20,000 \times 0.83748(6 \text{年の現価係数}) \\ = 134,409$$

(2) 減損損失

$$192,500 - 134,409 = 58,091$$

4. 解答の金額

$$112,500 - 33,949(\text{資産グループBへの減損損失配分額} ※) = 78,551$$

$$※ \quad 134,409 \times \frac{\text{資産グループBの帳簿価額} 112,500}{\text{資産グループの帳簿価額合計} 192,500} \doteq 33,949$$

問題18

正解 4 (難易度: B)

(単位: 千円)

1. プロジェクトA

(1) X4年度の費用計上額

① 減価償却費

見込販売数量による場合 $1,800_{※1} > 残存有効期間内の均等配分額 1,500_{※2}$

∴ 1,800

$$※1 \quad 4,500(\text{無形固定資産計上額}) \times \frac{\text{実際販売数量}400\text{個}}{\text{総見込販売数量}1,000\text{個}} = 1,800$$

$$※2 \quad 4,500(\text{無形固定資産計上額}) \div 3\text{年} = 1,500$$

② 期末帳簿価額

$$4,500 - 1,800 = 2,700$$

(2) X5年度の費用計上額

① 減価償却費

見込販売数量による場合 $1,512_{※1} > 残存有効期間内の均等配分額 1,350_{※2}$

∴ 1,512

$$※1 \quad 2,700(\text{X4年度末帳簿価額}) \times \frac{\text{実際販売数量}280\text{個}}{\text{変更後見込販売数量}500\text{個}} = 1,512$$

$$※2 \quad 2,700(\text{X4年度末帳簿価額}) \div 2\text{年} = 1,350$$

② 減損処理による費用計上額

$$1,188(\text{減価償却後帳簿価額}_{※1}) - 990(\text{X5年度末の見込販売収益}_{※2}) = 198$$

$$※1 \quad 2,700(\text{X4年度末帳簿価額}) - 1,512(\text{減価償却費}) = 1,188$$

$$※2 \quad 220\text{個}(\text{翌年度以降の見込販売数量}_{※3}) \times @4.5\text{千円}(\text{見込販売価格}) = 990$$

$$※3 \quad 500\text{個}(\text{変更後見込販売数量}) - 280\text{個}(\text{実際販売数量}) = 220\text{個}$$

2. プロジェクトB

(1) X5年度の減価償却費

見込販売数量による場合 $600_{※1} < 残存有効期間内の均等配分額 800_{※2}$

∴ 800

$$※1 \quad 4,800(\text{無形固定資産計上額}) \times \frac{\text{実際販売数量}300\text{個}}{\text{総見込販売数量}2,400\text{個}} = 600$$

$$※2 \quad 4,800(\text{無形固定資産計上額}) \div 3\text{年} \times \frac{6\text{ヶ月}}{12\text{ヶ月}} = 800$$

(2) X5年度の研究開発費

1,200

3. プロジェクトC

X5年度における誤謬の訂正を考慮し、無形固定資産計上額を3,000(=1,000+誤謬の訂正2,000)として計算する。

(1) X4年度の費用計上額

① 減価償却費

見込販売数量による場合 $1,500_{※1} > 残存有効期間内の均等配分額 1,000_{※2}$

∴ 1,500

$$※1 \ 3,000(\text{無形固定資産計上額}) \times \frac{\text{実際販売数量}400\text{個}}{\text{総見込販売数量}800\text{個}} = 1,500$$

$$※2 \ 3,000(\text{無形固定資産計上額}) \div 3\text{年} = 1,000$$

② 期末帳簿価額

$$3,000 - 1,500 = 1,500$$

(2) X5年度の費用計上額

見込販売数量による場合 $975_{※1} > 残存有効期間内の均等配分額 750_{※2}$

∴ 975

$$※1 \ 1,500(\text{X4年度末帳簿価額}) \times \frac{\text{実際販売数量}260\text{個}}{\text{X5年度首見込販売数量}400\text{個}} = 975$$

$$※2 \ 1,500(\text{X4年度末帳簿価額}) \div 2\text{年} = 750$$

4. 解答の金額

$$1,512 + 198 + 800 + 1,200 + 975 = 4,685$$

問題19

正解 5 (難易度: A)

ア. × 四半期会計期間の四半期連結損益計算書を作成する企業について、**期首からの累計期間の四半期連結損益計算書についても併せて作成、開示しなければならない。**(「四半期財務諸表に関する会計基準」7-2)

イ. ○ (「四半期財務諸表に関する会計基準」6)

ウ. × 原価差異については、四半期特有の処理として**原価差異の繰延処理を適用することが認められており、この処理を適用した場合には発生した原価差異を四半期損益計算書に計上しないことになる。**よって、本肢の「原価差異は、発生した四半期において四半期連結損益計算書に計上しなければならない」という文章は誤っている。
(「四半期財務諸表に関する会計基準」12)

エ. ○ (「四半期財務諸表に関する会計基準」15)

問題20 正解 3 (難易度: A)

- ア. ○ (「企業結合に関する会計基準」99)
 イ. × 識別可能資産及び負債の時価について、市場価格が観察できない場合には、**合理的に算定された価額が時価となる。**(「企業結合に関する会計基準」102)
 ウ. × 本肢の場合、追加で交付可能となった条件付取得対価を、その時点の時価に基づき認識するとともに、**企業結合日現在で交付している株式又は社債をその時点の時価に修正し、当該修正により生じた社債プレミアムの減少額又はディスカウントの増加額を将来にわたって定期的に償却する。**よって、のれん又は負ののれんを追加的に認識するわけではない。(「企業結合に関する会計基準」27(2))
 エ. ○ (「企業結合に関する会計基準」119)

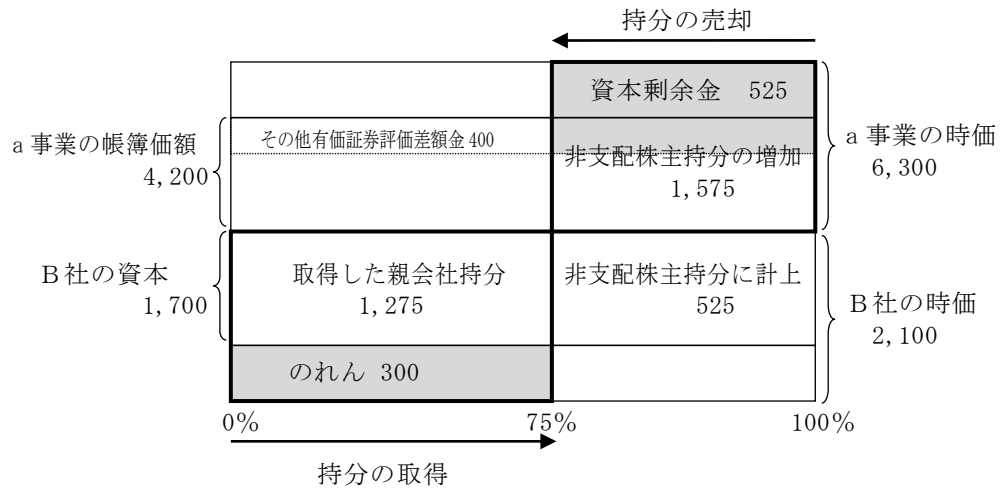
問題21 正解 2 (難易度: A)

(単位: 百万円)

<タイム・テーブル>

	a事業△25%(*1)		B社75%(*2)
	×1/3	×1/3	×1/3
資本金	4,200	-	1,300
利益剰余金	0	-	0
評価差額	0	-	400
その他有価証券評価額金	0	$\xrightarrow{+400(300 \cdot 100)}$ 400(*5)	0
合計	4,200	400	1,700
P社持分	1,050(*3)		1,275(*6)
みなし売却・投資額	1,575(*4)		1,575(*7)
のれん			300
資本剰余金	525		

- (*1) a事業売却割合: $100\% - \text{事業分離後持分}75\%(*2) = 25\%$
 (*2) $\frac{\text{受入株式数}600\text{千株}}{\text{事業分離前株式数}200\text{千株} + \text{事業分離による交付株式数}600\text{千株}} = 75\%$
 (*3) A社売却持分: $\text{移転事業株主資本相当額}4,200 \times X1/3 \text{A社売却}25\% = 1,050$
 (売却持分を算定する場合には株主資本相当額に基づいて算定する)
 (*4) 移転したとみなされる額: $600\text{千株} \times @10,500\text{円} \times X1/3 \text{A社売却}25\% = 1,575$
 (*5) 移転した事業に伴うその他有価証券評価差額金は、売却持分には含めないが、非支配株主持分には按分することになる。
 (*6) P社取得持分: $X1/3 \text{分離前B社資本合計}1,700 \times X1/3 \text{A社取得}75\% = 1,275$
 (*7) 取得したとみなされる額: $X1/3 \text{B社分離前時価}2,100 \times 75\% = 1,575$



問題22 正解 6 (難易度: A)

- ア. × 税率変更の影響を受けて、全部純資産直入法により会計処理しているその他有価証券の評価差額に係る繰延税金資産又は繰延税金負債の金額を修正する場合、当該修正差額は、税率変更年度の**純資産の部の評価・換算差額等に加減して処理する**。
(「税効果会計に係る会計基準に関する適用指針」51(2))
- イ. × 未実現損益の消去に係る税効果会計については、資産負債法の例外として**繰延法が採用**されている。未実現利益の消去に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異から生じた繰延税金資産について、**回収可能性の有無の判断はしない**。(「税効果会計に係る会計基準に関する適用指針」131)
- ウ. ○ (「税効果会計に係る会計基準」第四4, 注6)
- エ. ○ (「税効果会計に係る会計基準の一部改正」2)

解答23 正解 1 (難易度: A)

利益剰余金当期首残高 509,400千円 (下記**問題23の解答**参照)

解答24 正解 4 (難易度: B)

売上原価 889,000千円 (下記**問題24の解答**参照)

解答25 正解 3 (難易度: A)

のれん償却額 2,160千円 (下記**問題25の解答**参照)

解答26 正解 2 (難易度: B)

営業外損益 $\Delta 4,400$ 千円 (下記**問題26の解答**参照)

解答27 正解 1 (難易度: C)

法人税等調整額 $\Delta 6,425$ 千円 (下記**問題27の解答**参照)

解答28 正解 4 (難易度: C)

親会社株主に帰属する当期純利益 53,462千円 (下記**問題28の解答**参照)

【解説】(単位：千円)

タイムテーブル

	X1/12	X3/12	X4/12
資本金	100,000	100,000	100,000
資本剰余金	50,000	50,000	50,000
利益剰余金	100,000	130,000	141,000
評価差額(建物)	3,500 _{※1}	3,150	2,975
評価差額(土地)	7,000 _{※2}	7,000	7,000
合計	260,500	290,150	300,975
P社持分	208,400 _{※3}		
取得原価	240,000		
取得関連費用	△10,000		
のれん	21,600	17,280	15,120

利益剰余金: $100,000 \xrightarrow{+29,650 (23,720 \cdot 5,930)} 130,000 \xrightarrow{\text{利益} + 17,825 (14,260 \cdot 3,565) \text{ 配当} \Delta 7,000 (\Delta 5,600 \cdot \Delta 1,400)} 141,000$
 のれん: $21,600 \xrightarrow{\Delta 4,320} 17,280 \xrightarrow{\Delta 2,160} 15,120$

※1 評価差額(建物)：{35,000(建物時価)－30,000(建物帳簿価額)}×(1－30%)＝3,500

※2 評価差額(土地)：{60,000(土地時価)－50,000(土地帳簿価額)}×(1－30%)＝7,000

※3 P社取得持分：260,500(資本合計)×80%＝208,400

※4 連結上の取得原価：240,000(個別上の取得原価)－10,000(取得関連費用)＝230,000

問題23の解答 利益剰余金当期首残高

1. 連結修正

$\Delta 10,000$ (取得関連費用)＋23,720(取得後剰余金)－4,320(のれん償却額)＝9,400

2. 解答の金額

500,000(P社個別)＋9,400(連結修正)＝509,400

問題24の解答 売上原価

1. 連結修正仕訳(売上原価に関するもののみ)

(1) 決算日の差異に関する修正

(借)商	品	9,000	(貸)買	掛	金	9,000
------	---	-------	------	---	---	-------

(2) 売上と売上原価の相殺

(借)売	上	90,000	(貸)売	上	原	価	90,000
------	---	--------	------	---	---	---	--------

※ 売上原価：81,000(S社個別)＋9,000(決算日の差異)＝90,000

(3) 未実現利益の消去

(借)売	上	原	価	4,000	(貸)商	品	4,000
------	---	---	---	-------	------	---	-------

※ 売上原価：{7,000(S社個別)＋9,000(決算日の差異)}×25%＝4,000

(4) 売上原価の修正額

$\Delta 90,000$ (相殺) + 4,000 (未実現利益の消去) = $\Delta 86,000$

2. 解答の金額

$600,000$ (P社個別) + $375,000$ (S社個別) - $86,000$ (修正額) = **889,000**

問題25の解答 のれん償却額

$21,600$ (T/T参照) $\div 10$ 年 = **2,160**

問題26の解答 営業外損益

1. 連結修正仕訳 (営業外損益に関するもののみ)

(1) 決算日の差異に関する修正

(借) その他の販売費及び一般管理費	800	(貸) 現金預金	800
--------------------	-----	----------	-----

(2) 受取賃借料と支払賃借料の相殺

(借) 受取賃借料	4,800	(貸) その他の販売費及び一般管理費	4,800
-----------	-------	--------------------	-------

※ 受取賃借料: 400×12 ヶ月 = 4,800

(3) 受取配当金と支払配当金の相殺

(借) 受取利息及び配当金	5,600	(貸) 利益剰余金一剰余金の配当	5,600
---------------	-------	------------------	-------

※ 受取利息及び配当金: $7,000$ (S社配当金) $\times 80\%$ = 5,600

2. 解答の金額

	P社	S社	修正額	合計
受取利息及び配当金	15,000	8,000	$\Delta 5,600$	17,400
受取賃借料	9,000	—	$\Delta 4,800$	4,200
支払利息	$\Delta 20,000$	$\Delta 6,000$	—	$\Delta 26,000$
合計	4,000	2,000	$\Delta 10,400$	$\Delta 4,400$

問題27の解答 法人税等調整額

1. 連結修正 (法人税等調整額に関するもののみ)

(1) 評価差額の実現

(借) 減価償却費	250 ^{※1}	(貸) 建物	250
(借) 繰延税金負債	75	(貸) 法人税等調整額	75 ^{※2}

※1 減価償却費: $\{35,000$ (建物時価) - $30,000$ (建物帳簿価額) $\} \div 20$ 年 = 250

※2 法人税等調整額: 250 (減価償却費^{※1}) $\times 30\%$ (税率) = 75

(2) 決算日の差異に関する修正 (賃借料)

(借) その他の販売費及び一般管理費	800	(貸) 現金預金	800
(借) 繰延税金資産	240	(貸) 法人税等調整額	240 [※]

※ 法人税等調整額: 800 (賃借料) $\times 30\%$ (税率) = 240

(3) 未実現利益の消去

(借) 売上原価	4,000※1	(貸) 商品	4,000
(借) 繰延税金資産	1,200	(貸) 法人税等調整額	1,200※2

※1 売上原価：{7,000(S社個別)+9,000(決算日の差異)}×25%=4,000

※2 法人税等調整額：4,000(売上原価※1)×30%=1,200

(4) 貸倒引当金の修正

(借) 貸倒引当金	300	(貸) 貸倒引当金繰入額	300※1
(借) 法人税等調整額	90※2	(貸) 繰延税金負債	90

※1 貸倒引当金繰入額：15,000(P社個別)×2%=300

※2 法人税等調整額：300(貸倒引当金繰入額※1)×30%=90

(5) 法人税等調整額の修正額

75(評価差額の実現)+240(賃借料)+1,200(未実現利益)-90(貸倒引当金)

=△1,425(貸方)

2. 解答の金額

3,000(P社個別)+2,000(S社個別)+1,425(修正額)=△6,425(貸方)

問題28の解答 親会社株主に帰属する当期純利益

1. 親会社株主に帰属する当期純利益の修正額

(1) 資本連結(タイムテーブルから集計できる金額)

14,260(当期S社利益の按分)-2,160(のれん償却額)-5,600(受取配当金)=6,500

(2) 成果連結(連結修正仕訳から集計する金額)

① 未実現利益の消去

(借) 売上原価	4,000	(貸) 商品	4,000
----------	-------	--------	-------

※ 売上原価：{7,000(S社個別)+9,000(決算日の差異)}×25%=4,000

② 貸倒引当金の修正

(借) 貸倒引当金	300	(貸) 貸倒引当金繰入額	300※1
-----------	-----	--------------	-------

※ 貸倒引当金繰入額：15,000(P社個別)×2%=300

③ 決算日の差異に関する修正(賃借料)

(借) その他の販売費及び一般管理費	800	(貸) 現金預金	800
--------------------	-----	----------	-----

④ 親会社株主に帰属する当期純利益への影響額

△4,000(未実現利益)×(1-30%)+300(貸倒引当金)×(1-30%)

-800(賃借料)×(1-30%)×(1-20%)※=△3,038

※ 賃借料はS社の利益を増減させているため、親会社株主に帰属する当期純利益への影響額は親会社持分のみになる点に留意すること。

(3) 親会社株主に帰属する当期純利益の修正額

6,500(資本連結)-3,038(成果連結)=3,462

2. 解答の金額

50,000(P社個別)+3,462(修正額)=53,462

連結修正仕訳(参考)

1. 資本連結

(1) X1年12月31日

① 評価差額の計上

(借)建	物	5,000※1	(貸)評 価 差 額	3,500※2
			繰 延 税 金 負 債	1,500
(借)土	地	10,000※3	(貸)評 価 差 額	7,000※4
			繰 延 税 金 負 債	3,000

※1 建物：35,000(建物時価)－30,000(建物帳簿価額)＝5,000

※2 建物評価差額：{35,000(建物時価)－30,000(建物帳簿価額)}×(1－30%)＝3,500

※3 土地：60,000(土地時価)－50,000(土地帳簿価額)＝10,000

※4 土地評価差額：{60,000(土地時価)－50,000(土地帳簿価額)}×(1－30%)＝7,000

② 投資と資本の相殺消去

(借)利益剰余金－当期首残高	10,000	(貸)S社株式	10,000
(借)資本金－当期首残高	100,000	(貸)S社株式	230,000
資本剰余金－当期首残高	50,000	非支配株主持分－当期首残高	52,100※1
利益剰余金－当期首残高	100,000		
評 価 差 額	10,500		
の れ ん	21,600※2		

※1 非支配株主持分：260,500(資本合計)×20%＝52,100

※2 のれん：{240,000(個別上の取得原価)－10,000(取得関連費用)}

－260,500(資本合計)×80%＝21,600

(2) X2年1月1日～X3年12月31日

(借)利益剰余金－当期首残高	5,930	(貸)非支配株主持分－当期首残高	5,930※1
(借)利益剰余金－当期首残高	4,320	(貸)の れ ん	4,320※2

※1 非支配株主持分：29,650(X2.12利益剰余金増加額)×20%＝5,930

※2 のれん：21,600(のれん認識額)÷10年×2年＝4,320

(3) X3年1月1日～X3年12月31日

① 配当金の按分

(借)受取利息及び配当金	5,600※1	(貸)利益剰余金－剰余金の配当	7,000
	非支配株主持分－当期変動額	1,400※2	

※1 受取利息及び配当金：7,000(S社配当金)×80%＝5,600

※2 非支配株主持分：7,000(S社配当金)×20%＝1,400

② 評価差額の実現

(借)減 価 償 却 費	250※1	(貸)建 物	250
(借)繰 延 税 金 負 債	75	(貸)法人税等調整額	75※2

※1 減価償却費：{35,000(建物時価)－30,000(建物帳簿価額)}÷20年＝250

※2 法人税等調整額：250(減価償却費※1)×30%(税率)＝75

③ 利益の按分等

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	3,565	(貸) 非支配株主持分－当期変動額	3,565※1
(借) 受取配当金	5,600※2	(貸) 利益剰余金－剰余金の配当	7,000
非支配株主持分－当期変動額	1,400※3		
(借) のれん償却額	2,160	(貸) のれん	2,160※4

※1 非支配株主持分(利益の按分) : $17,825(\text{当期純利益}) \times 20\% = 3,565$

※2 受取利息及び配当金 : $7,000(\text{S社配当金}) \times 80\% = 5,600$

※3 非支配株主持分 : $7,000(\text{S社配当金}) \times 20\% = 1,400$

※4 のれん : $21,600(\text{のれん認識額}) \div 10\text{年} = 2,160$

2. 成果連結

(1) 決算日の差異に関する修正

① 掛け仕入

(借) 商	品	9,000	(貸) 買	掛	金	9,000
-------	---	-------	-------	---	---	-------

② 掛代金の支払高

(借) 買	掛	金	9,500	(貸) 現	金	預	金	9,500
-------	---	---	-------	-------	---	---	---	-------

③ 賃借料

(借) その他の販売費及び一般管理費	800	(貸) 現	金	預	金	800
(借) 繰延税金資産	240	(貸) 法人税等調整額				240※

※ 法人税等調整額 : $800(\text{賃借料}) \times 30\%(\text{税率}) = 240$

(2) 商品売買

(借) 売	上	90,000	(貸) 売	上	原	価	90,000※1
(借) 売	上	原	価	4,000※2	(貸) 商	品	4,000
(借) 繰延税金資産	1,200	(貸) 法人税等調整額					1,200※3

※1 売上原価(相殺) : $81,000(\text{S社個別}) + 9,000(\text{決算日の差異}) = 90,000$

※2 売上原価(未実現利益) : $\{7,000(\text{S社個別}) + 9,000(\text{決算日の差異})\} \times 25\% = 4,000$

※3 法人税等調整額 : $4,000(\text{売上原価※2}) \times 30\% = 1,200$

(3) 債権及び債務

(借) 買	掛	金	15,000※1	(貸) 売	掛	金	15,000
(借) 貸倒引当金	300	(貸) 貸倒引当金繰入額					300※2
(借) 法人税等調整額	90※3	(貸) 繰延税金負債					90

※1 買掛金 : $15,500(\text{S社個別}) + 9,000(\text{決算日の差異} \cdot \text{掛け仕入})$

$- 9,500(\text{決算日の差異} \cdot \text{掛代金の支払}) = 15,000$

※2 貸倒引当金繰入額 : $15,000(\text{P社個別}) \times 2\% = 300$

※3 法人税等調整額 : $300(\text{貸倒引当金繰入額※2}) \times 30\% = 90$

(4) 賃借料

(借) 受取賃借料	4,800	(貸) その他の販売費及び一般管理費	4,800
-----------	-------	--------------------	-------

※ 受取賃借料 : $400 \times 12\text{ヶ月} = 4,800$