

2020年度
日本商工会議所

第156回

簿記検定試験

2級

【解答・解説】

この解答例は、当社で作成したものです。
解答中に記載してある配点は、当社で考えた予想配点です。

れっく LEC 東京リーガルマインド



第 1 問 (20 点)

	仕		訳	
	借 方 科 目	金 額	貸 方 科 目	金 額
1	不 渡 手 形	802,000	当 座 預 金	802,000
2	買 掛 金	1,800,000	当 座 預 金 入 仕	1,764,000 36,000
3	繰 延 税 金 資 産	3,000	法 人 税 等 調 整 額	3,000
4	建物減価償却累計額 減 価 償 却 費 未 決 算	11,520,000 560,000 11,920,000	建 物	24,000,000
5	株 式 申 込 証 拠 金 当 座 預 金	30,000,000 30,000,000	資 本 金 資 本 準 備 金 別 段 預 金	15,000,000 15,000,000 30,000,000

1～5は仕訳1組につき4点 合計20点

第2問 (20点)

問1

満期保有目的債券

年	月	日	摘 要	借 方	年	月	日	摘 要	借 方
X1	4	1	前期繰越	4,900,000	X2	3	31	有価証券利息	★ 5,000
	10	1	普通預金	☆ 4,060,000		3	31	次期繰越	8,975,000
X2	3	31	有価証券利息	20,000					
				8,980,000					8,980,000

その他有価証券

年	月	日	摘 要	借 方	年	月	日	摘 要	借 方
X1	4	1	前期繰越	★ 21,330,000	X1	4	1	その他有価証券評価差額金	★ 2,330,000
	5	10	普通預金	1,250,000		11	20	当座預金	☆ 1,337,500
	7	15	普通預金	3,200,000		12	31	当座預金	2,500,000
X2	3	31	普通預金	31,500,000	X2	3	31	子会社株式	31,500,000
	3	31	その他有価証券評価差額金	☆ 4,262,500		3	31	次期繰越	★ 23,875,000
				61,542,500					61,542,500

問2

有価証券利息	¥★ 55,500
投資有価証券売却 (益)	¥★ 460,000

問3

のれん ¥★ 900,000

★につき2点 ☆につき言葉もあっていて2点 合計20点

第3問 (20点)

連結貸借対照表		(単位：千円)
X3年3月31日		
資 産 の 部		
現 金	預 金	(455,600)
売 掛 金		(★ 516,000)
貸 倒 引 当 金		△ (5,160)
商 品		(★ 424,900)
前 払 費 用		(★ 12,000)
建 物		(334,000)
建 物 減 価 償 却 累 計 額		△ (115,800)
備 品		(150,000)
備 品 減 価 償 却 累 計 額		△ (★ 74,000)
土 地		(★ 419,000)
の れ ん		(★ 113,600)
資 産 合 計		(2,230,140)
負 債 の 部		
買 掛 金		(136,000)
未 払 金		(★ 23,000)
退 職 給 付 に 係 る 負 債		(★ 98,600)
負 債 合 計		(257,600)
純 資 産 の 部		
資 本 金		(700,000)
資 本 剰 余 金		(440,000)
利 益 剰 余 金		(★ 596,580)
非 支 配 株 主 持 分		(★ 235,960)
純 資 産 合 計		(1,972,540)
負 債 純 資 産 合 計		(2,230,140)

★につき2点 合計20点

第 4 問 (20 点)

仕 掛 品		(単位：円)	
月初有高	(3,520,000)	完成高	(17,380,000)
直接材料費	(★ 10,490,000)	月末有高	(3,650,000)
直接労務費	(★ 3,380,000)		
製造間接費	(★ 3,640,000)		
	(21,030,000)		(21,030,000)

月次損益計算書

(単位：円)

I 売上高		22,740,000
II 売上原価		
月初製品有高	(1,400,000)	
当月製品製造原価	(★ 17,380,000)	
合 計	(18,780,000)	
月末製品有高	(1,200,000)	
原価差異	(★ 70,000)	(17,650,000)
売上総利益		(5,090,000)

(以下略)

★につき 4 点 合計 20 点

第 5 問 (20 点)

ア	売上総	・	貢献	・	経常
①		1,520,000			
②		1,900,000			
イ	比例して	・	反比例して	・	関係なく
③		228,000			
④		3,400,000			
⑤		228,000			
⑥		396,000			

ア、イ、①、② 各 2 点 ③～⑥ 各 3 点 合計 20 点

【2級総評】

全体としては、やや難しい問題でした。第1・4・5問は基本的な事項を理解していれば満点が可能な問題です。しかし、第5問は、固定費の扱いを理解していなければ解答できないので、第5問の出来具合が合否に大きく影響しているはずですが。第2問と第3問は、基本的事項の集まった問題ではあるものの、作業が煩雑になることと、作業量が多いことから、高得点をとるのは難しい問題です。第2・3問は、12点くらいまでの得点は十分可能なので、両方で20点くらいは確保したい問題でした。以上より、合格のためには、第1・4・5問で50点以上を確保できたかがポイントであったと思われます。

【解説】

第1問

仕訳に関する問題です。勘定科目の指定に注意しましょう。

1. 不渡手形

得意先に対して請求した金額を不渡手形として資産計上します。また、小切手で支払っているため、当座預金の減少の処理をします。

2. 仕入割戻

「大口顧客にかかわる規定にもとづいて」免除された分は、仕入割戻に該当します。よって、仕入割戻分は仕入の減額として処理します。

3. 税効果会計・貸倒引当金の設定

貸倒引当金の設定が全額損金不算入となっているので、一時差異の発生年度の処理をします。

<貸倒引当金の処理>

(借) 貸倒引当金	10,000	(貸) 貸倒引当金	10,000
貸倒引当金繰入：¥500,000×2%－¥0＝¥10,000			

<税効果の処理>・・・本問の解答

(借) 繰延税金資産	3,000	(貸) 法人税等調整額	3,000
繰延税金資産：¥10,000×30%＝¥3,000			

4. 未決算

焼失した建物の焼失時点における帳簿価額を火災未決算で処理します。

$$\text{減価償却費} : (\text{¥}24,000,000 - \text{¥}0) \div 25 \text{年} \times \frac{7 \text{ヶ月}}{12 \text{ヶ月}} = \text{¥}560,000$$

$$\text{焼失時点の帳簿価額} : \text{¥}24,000,000 - (\text{¥}11,520,000 + \text{¥}560,000) = \text{¥}11,920,000$$

5. 増資・株式払込剰余金

申込証拠金受入時に株式申込証拠金と別段預金を増額させています。これを前提として、株式申込証拠金から資本金及び資本準備金への振替えと、別段預金から当座預金への振替えを行います。

第2問

その他有価証券と満期保有目的債券に関する問題です。個々の取引はほとんどが基本的な内容ですが、銘柄が多く、作業が煩雑になるため、丁寧に処理していく必要があります。基本的には、日付ごとに処理を考えますが、どの銘柄が対象となっているかを確認しながら処理していく必要があります。なお、処理によっては、合計額で処理すべきものについても、便宜上、銘柄ごとに示します。

I. 前期末のその他有価証券の時価評価

3月31日 その他有価証券の時価評価

その他有価証券は時価評価を行います。時価の存在しないものについては、時価評価を行いません。

① A株式

(借) その他有価証券	800,000	(貸) その他有価証券評価差額金	800,000
評価差額：¥4,800,000－¥4,000,000＝¥800,000			

② B株式

(借) その他有価証券	1,500,000	(貸) その他有価証券評価差額金	1,500,000
評価差額：¥9,000,000－¥7,500,000＝¥1,500,000			

③ D債券

(借) その他有価証券	30,000	(貸) その他有価証券評価差額金	30,000
評価差額：¥5,030,000－¥5,000,000＝¥30,000			

II. 当期の処理

4月1日 その他有価証券の洗替処理

前期末に行った決算整理仕訳の逆仕訳をします。

① A株式

(借) その他有価証券評価差額金	800,000	(貸) その他有価証券	800,000
------------------	---------	-------------	---------

② B株式

(借) その他有価証券評価差額金	1,500,000	(貸) その他有価証券	1,500,000
------------------	-----------	-------------	-----------

③ D債券

(借) その他有価証券評価差額金	30,000	(貸) その他有価証券	30,000
------------------	--------	-------------	--------

5月10日 A株式の追加購入

追加購入の仕訳を行います。株式の増減内容を [資料1] にメモして情報を整理しておきます。

(借) その他有価証券	1,250,000	(貸) 普通預金	1,250,000
取得原価：@2,500×500株＝¥1,250,000			

7月15日 B株式の追加購入

追加購入の仕訳を行います。株式の増減内容を [資料1] にメモして情報を整理しておきます。

(借) その他有価証券	3,200,000	(貸) 普通預金	3,200,000
取得原価：@3,200×1,000株＝¥3,200,000			

9月30日 債券の利払日の処理

D債券とE債券について、利払日が到来し、利息を受取っています。

① D債券

(借) 普通預金	10,000	(貸) 有価証券利息	10,000
----------	--------	------------	--------

$$\text{有価証券利息} : \text{¥}5,000,000 \times 0.4\% \times \frac{6\text{ヶ月}}{12\text{ヶ月}} = \text{¥}10,000$$

② E債券

(借) 普通預金	7,500	(貸) 有価証券利息	7,500
----------	-------	------------	-------

$$\text{有価証券利息} : \text{¥}5,000,000 \times 0.3\% \times \frac{6\text{ヶ月}}{12\text{ヶ月}} = \text{¥}7,500$$

10月1日 F債券の購入

満期保有目的の債券として購入の仕訳を行います。

(借) 満期保有目的債券	4,060,000	(貸) 普通預金	4,060,000
--------------	-----------	----------	-----------

11月20日 B株式の売却

B株式の売却にあたっては、移動平均法で平均単価を算出し、減少させる帳簿価額を求めます。なお、株式の増減内容を「資料1」にメモして情報を整理しておきます。

(借) 当座預金	1,700,000	(貸) その他有価証券	1,337,500
		投資有価証券売却益	362,500

$$\text{売却代金} : @ \text{¥}3,400 \times 500 \text{株} = \text{¥}1,700,000$$

$$1 \text{株あたりの帳簿価額} : \frac{\text{¥}7,500,000 + \text{¥}3,200,000}{3,000 \text{株} + 1,000 \text{株}} = @ \text{¥}2,675$$

$$500 \text{株分の帳簿価額} : @ \text{¥}2,675 \times 500 \text{株} = \text{¥}1,337,500$$

12月31日 D債券の売却

D債券の50%を売却しています。売却損益は、端数利息を除いた金額と比較して求めます。

(借) 当座預金	2,600,000	(貸) その他有価証券	2,500,000
		投資有価証券売却益	97,500
		有価証券利息	2,500

$$\text{売却代金} : \text{¥}2,600,000 - \text{¥}2,500 = \text{¥}2,597,500$$

$$50\% \text{分の帳簿価額} : \text{¥}5,000,000 \times 50\% = \text{¥}2,500,000$$

$$\text{投資有価証券売却益} : \text{¥}2,597,500 - \text{¥}2,500,000 = \text{¥}97,500$$

3月31日 G株式の購入

G株式の購入の仕訳を行います。問題文の指示により、いったんその他有価証券に計上後、子会社株式に振替えます。

(借) その他有価証券	31,500,000	(貸) 普通預金	31,500,000
子会社株式	31,500,000	その他有価証券	31,500,000

3 月 31 日 債券の利払日の処理

D 債券・E 債券・F 債券について、利払日が到来し、利息を受取っています。D 債券については、50%売却済みであることに注意が必要です。

① D 債券

(借) 普通預金	5,000	(貸) 有価証券利息	5,000
----------	-------	------------	-------

$$\text{有価証券利息} : \text{¥}2,500,000 \times 0.4\% \times \frac{6\text{ヶ月}}{12\text{ヶ月}} = \text{¥}5,000$$

② E 債券

(借) 普通預金	7,500	(貸) 有価証券利息	7,500
----------	-------	------------	-------

$$\text{有価証券利息} : \text{¥}5,000,000 \times 0.3\% \times \frac{6\text{ヶ月}}{12\text{ヶ月}} = \text{¥}7,500$$

③ F 債券

(借) 普通預金	8,000	(貸) 有価証券利息	8,000
----------	-------	------------	-------

$$\text{有価証券利息} : \text{¥}4,000,000 \times 0.4\% \times \frac{6\text{ヶ月}}{12\text{ヶ月}} = \text{¥}8,000$$

3 月 31 日 その他有価証券の時価評価

その他有価証券は時価評価を行いますが、時価の存在しないものについては、時価評価を行いません。

① A 株式

(借) その他有価証券	1,250,000	(貸) その他有価証券評価差額金	1,250,000
-------------	-----------	------------------	-----------

$$\text{時価} : @\text{¥}2,600 \times (2,000 \text{株} + 500 \text{株}) = \text{¥}6,500,000$$

$$\text{取得価額} : \text{¥}4,000,000 + \text{¥}1,250,000 = \text{¥}5,250,000$$

$$\text{評価差額} : \text{¥}6,500,000 - \text{¥}5,250,000 = \text{¥}1,250,000$$

② B 株式

(借) その他有価証券	2,887,500	(貸) その他有価証券評価差額金	2,887,500
-------------	-----------	------------------	-----------

$$\text{時価} : @\text{¥}3500 \times (3,000 \text{株} + 1,000 \text{株} - 500 \text{株}) = \text{¥}12,250,000$$

$$\text{取得価額} : \text{¥}7,500,000 + \text{¥}3,200,000 - \text{¥}1,337,500 = \text{¥}9,362,500$$

$$\text{評価差額} : \text{¥}12,250,000 - \text{¥}9,362,500 = \text{¥}2,887,500$$

③ D 債券

(借) その他有価証券	125,000	(貸) その他有価証券評価差額金	125,000
-------------	---------	------------------	---------

$$\text{時価} : @\text{¥}1,050 \times \frac{\text{¥}2,500,000}{@ \text{¥}1,000} = \text{¥}2,625,000$$

$$\text{取得価額} : \text{¥}5,000,000 - \text{¥}2,500,000 = \text{¥}2,500,000$$

$$\text{評価差額} : \text{¥}2,625,000 - \text{¥}2,500,000 = \text{¥}125,000$$

3 月 31 日 満期保有目的債券の償却原価法（定額法）の適用

E 債券・F 債券について、償却原価法（定額法）を適用します。償却原価法は、額面金額と取得価額が異なる場合に、その差額を、帳簿価額が額面金額になるように、每期、一定の金額を加減算するものです。本問の F 債券は、取得価額が額面金額よりも大きいので、帳簿価額を減額する必要があることに注意が必要です。

① E 債券

(借) 満期保有目的債券	20,000	(貸) 有価証券利息	20,000
--------------	--------	------------	--------

$$\text{償却額} : (\text{¥}5,000,000 - \text{¥}4,900,000) \times \frac{12\text{ヶ月}}{60\text{ヶ月}} = \text{¥}20,000$$

② F 債券

(借) 有価証券利息	5,000	(貸) 満期保有目的債券	5,000
------------	-------	--------------	-------

$$\text{償却額} : (\text{¥}4,000,000 - \text{¥}4,060,000) \times \frac{6\text{ヶ月}}{72\text{ヶ月}} = \Delta \text{¥}5,000$$

Ⅲ. 各問のポイント

問 1 勘定記入

1. 満期保有目的債券勘定

E 債券と F 債券の仕訳にもとづいて記入していきます。なお、E 債券を前期末に取得しており、E 債券の取得価額を前期繰越の金額として記入します。

2. その他有価証券勘定

A 株式、B 株式、C 株式、D 債券の仕訳にもとづいて記入していきます。なお、前期繰越の金額は、前期末の時価評価後の残高となります。C 株式のみ時価が存在しないので、取得価額で集計されることに注意が必要です。

$$\begin{aligned} \text{前期繰越} &: \text{A 株式前期末時価} + \text{B 株式前期末時価} + \text{C 株式取得価額} + \text{D 債券前期末時価} \\ &= \text{¥}4,800,000 + \text{¥}9,000,000 + \text{¥}2,500,000 + \text{¥}5,030,000 \\ &= \text{¥}21,330,000 \end{aligned}$$

問 2 有価証券利息と投資有価証券売却損益の金額

1. 有価証券利息

仕訳の中から、有価証券利息の分を集計します。

	D 債券	E 債券	F 債券	合計
9 月 30 日	10,000	7,500		17,500
12 月 31 日	2,500			2,500
3 月 31 日	5,000	7,500	8,000	20,500
〃		20,000	△5,000	15,000
合計	17,500	35,000	3,000	55,500

2. 投資有価証券売却損益

11 月 20 日と 12 月 31 日の売却の仕訳から集計します。

$$\text{投資有価証券売却損益} : \text{¥}362,500 + \text{¥}97,500 = \text{¥}460,000$$

問 3 のれんの金額

G 株式（所有比率 60%）の仕訳と [資料 4] に基づいて、投資と資本の相殺消去の処理を考えて求めます。なお、利益剰余金は、利益準備金と繰越利益剰余金の合計になることに注意が必要です。

(借) 資 本 金	24,000,000	(貸) 子 会 社 株 式	31,500,000
利 益 剰 余 金	27,000,000	非 支 配 株 主 持 分	20,400,000
の れ ん	900,000		

利益剰余金： $¥6,000,000 + ¥21,000,000 = ¥27,000,000$

非支配株主持分： $(¥24,000,000 + ¥27,000,000) \times 40\% = ¥20,400,000$

のれん：貸借差額または以下の算式

$$¥31,500,000 - (¥24,000,000 + ¥27,000,000) \times 60\% = ¥900,000$$

第 3 問

連結貸借対照表作成の問題です。親会社の決算整理前残高試算表と子会社の決算整理後残高試算表が与えられているため、親会社の決算整理後残高を求めた上で、繰越利益剰余金の貸借対照表価額を求めてから、連結修正を考える必要があります。この論点は基本事項ですが、帳簿の動きと財務諸表の数値の関連性を理解していなければ、利益剰余金の集計をすることができません。なお、資産と負債の項目は、正解できるレベルなので、確実に得点できたかが合否の分かれ目になったと思われます。

I. P社の決算整理事項（単位：千円）

1. 売掛金の期末換算

外貨建ての売掛金について、当期末のレートで換算し、為替差損益を認識します。

(借) 売 掛 金	1,000	(貸) 為 替 差 益	1,000
-----------	-------	-------------	-------

為替差益：12,000 千円 ÷ 120 円 = 100 千ユーロ

100 千ユーロ × 130 円 = 13,000 千円
 13,000 千円 - 12,000 千円 = 1,000 千円

2. 貸倒引当金の設定

問題文より、子会社に対する売掛金を除いて貸倒引当金を設定します。

(借) 貸 倒 引 当 金 繰 入	1,460	(貸) 貸 倒 引 当 金	1,460
-------------------	-------	---------------	-------

売掛金：342,000 千円 + 1,000 千円 - 7,000 千円 = 336,000 千円

貸倒見積額：336,000 千円 × 1% = 3,360 千円

繰入額：3,360 千円 - 1,900 千円 = 1,460 千円

3. 減価償却

200%定率法を適用する備品については、耐用年数から償却率を算定した上で減価償却費を計算します。

(借) 減 価 償 却 費	31,800	(貸) 建 物 減 価 償 却 累 計 額	7,800
		備 品 減 価 償 却 累 計 額	24,000

建物：234,000 千円 ÷ 30 年 = 7,800 千円

備品：(100,000 千円 - 40,000 千円) × 0.4 = 24,000 千円 ※ 1 ÷ 5 年 × 200% = 0.4

4. 退職給付引当金

(借) 退 職 給 付 費 用	6,800	(貸) 退 職 給 付 引 当 金	6,800
-----------------	-------	-------------------	-------

5. 支払リース料の前払い

10月1日に毎年同額のリース料を支払っているので、支払リース料の決算整理前残高が何ヶ月分に相当するのかを考えてから処理します。

(1) 前期末の処理

金額は不明ですが、6ヶ月分の金額で前払いの処理をしています。

(借) 前払リース料	6ヶ月分	(貸) 支払リース料	6ヶ月分
------------	------	------------	------

(2) 当期の処理

① 再振替仕訳

期首に金額は不明ですが、6ヶ月分の金額で再振替仕訳をしています。

(借) 支払リース料	6ヶ月分	(貸) 前払リース料	6ヶ月分
------------	------	------------	------

② リース料の支払い

10月1日に金額は不明ですが、12ヶ月分の金額でリース料を支払っています。

(借) 支払リース料	12ヶ月分	(貸) 現金預金	12ヶ月分
------------	-------	----------	-------

以上から、支払リース料の決算整理前残高 36,000 千円は 18ヶ月分の金額であることが分かります。よって、6ヶ月分は 12,000 千円と分かります。

③ 支払リース料の前払い

6ヶ月分の金額である 12,000 千円で前払いの処理をします。

(借) 前払リース料	12,000	(貸) 支払リース料	12,000
------------	--------	------------	--------

$$\text{前払リース料} : 36,000 \text{ 千円} \times \frac{6\text{ヶ月}}{18\text{ヶ月}} = 12,000 \text{ 千円}$$

II. P社及びS社の当期純利益の算定と繰越利益剰余金の貸借対照表の金額

連結財務諸表の作成にあたっては、個別財務諸表の金額を合算した後、必要に応じて連結修正仕訳の内容を加減算します。決算整理後残高は繰越利益剰余金を除き、損益計算書または貸借対照表に記載する金額になりますが、繰越利益剰余金は、当期純利益を損益勘定から繰越利益剰余金勘定へ振替えるため、決算整理後残高に当期純利益を加算しなければいけません。

1. P社の当期純利益と繰越利益剰余金

(1) 当期純利益

損益振替後の損益勘定の残高を考えて集計します。

	損	益	(単位：千円)
売上原価	574,000	売上	1,038,000
貸倒引当金繰入	1,460	受取配当金	15,000
減価償却費	31,800	為替差益	1,000
退職給付費用	6,800		
販売費及び一般管理費	320,100		
支払リース料	24,000		
貸方残高＝当期純利益	95,840		

(2) 繰越利益剰余金

繰越利益剰余金の期末残高は、決算整理後残高に当期純利益を加算した金額になります。

$$\text{繰越利益剰余金の期末残高} : 274,700 \text{ 千円} + 95,840 \text{ 千円} = 370,540 \text{ 千円}$$

2. S社の当期純利益と繰越利益剰余金

(1) 当期純利益

損益振替後の損益勘定の残高を考えて集計します。

	損	益	(単位：千円)
売上原価	275,500	売上	546,900
販売費及び一般管理費	192,700		
土地売却損	10,000		
貸方残高＝当期純利益	68,700		

(2) 繰越利益剰余金

繰越利益剰余金の期末残高は、決算整理後残高に当期純利益を加算した金額になります。

繰越利益剰余金の期末残高：211,200千円+68,700千円=279,900千円

Ⅲ. 連結修正仕訳

本問では、連結貸借対照表のみが問われています。そのため、本来は、連結損益計算書や連結株主資本等変動計算書に記載される科目については、連結貸借対照表の科目名で処理すると効率的です。

1. 開始仕訳

(1) 投資と資本の相殺消去

前期の連結修正仕訳において純資産の科目で処理したものは、当期首残高を構成要素になるので、当期では、当期首残高をつけて処理します。

(借) 資本金当期首残高	150,000	(貸) 子会社株式	400,000
資本剰余金当期首残高	150,000	非支配株主持分当期首残高	172,000
利益剰余金当期首残高	130,000		
のれん	142,000		

※1 非支配株主持分当期首残高：(150,000+150,000+130,000)×40%=172,000

※2 のれん：貸借差額 または 400,000-(150,000+150,000+130,000)×60%=142,000

(2) のれんの償却

前期の連結修正仕訳において損益計算書の科目で処理したものは、利益剰余金当期首残高となります。よって、のれん償却を利益剰余金当期首残高に修正して処理します。

(借) 利益剰余金当期首残高	14,200	(貸) のれん	14,200
----------------	--------	---------	--------

※1 償却額：142,000÷10年=14,200

(3) 子会社当期純利益の振替

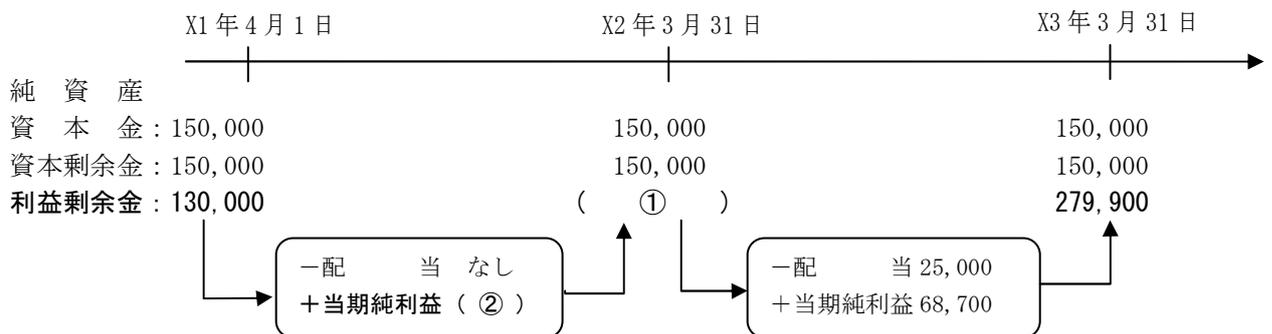
S社の当期純利益に非支配株主割合を掛けた金額を、利益剰余金ではなく、非支配株主持分とします。本問では、利益剰余金（繰越利益剰余金）の増減内容を分析して、前期におけるS社の当期純利益を推定します。

(借) 利益剰余金当期首残高	42,480	(貸) 非支配株主持分当期首残高	42,480
----------------	--------	------------------	--------

※1 前期のS社当期純利益×40% = 106,200 × 40% = 42,480

【前期のS社当期純利益】

以下のように、S社の利益剰余金の推移から算定します。S社は、前期は配当を行っていませんが、当期は配当を行っています。このことに留意しながら推定しますが、基本的には、繰越利益剰余金勘定の記入内容考えるのと同様です。



①の金額：279,900 + 25,000 - 68,700 = 236,200 または 211,200(前T/B) + 25,000 = 236,200

②の金額：236,200 - 130,000 = 106,200

(4) 当期の開始仕訳

(1)から(3)までを合算します。

(借) 資本金当期首残高	150,000	(貸) 子会社株式	400,000
資本剰余金当期首残高	150,000	非支配株主持分当期首残高	214,480
利益剰余金当期首残高	186,680		
のれん	127,800		

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 資本金	150,000	(貸) 子会社株式	400,000
資本剰余金	150,000	非支配株主持分	214,480
利益剰余金	186,680		
のれん	127,800		

2. 当期の連結修正仕訳

(1) のれんの償却

(借) のれん償却	14,200	(貸) のれん	14,200
-----------	--------	---------	--------

※1 償却額：142,000÷10年＝14,200

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 利益剰余金	14,200	(貸) のれん	14,200
-----------	--------	---------	--------

(2) 子会社当期純利益の振替

決算整理後残高試算表から求めたS社の当期純利益に非支配株主割合を掛けた金額を非支配株主持分の増加とします。

(借) 非支配株主に帰属する当期純利益	27,480	(貸) 非支配株主持分当期変動額	27,480
---------------------	--------	------------------	--------

※1 S社当期純利益×非支配株主割合＝68,700×40%＝27,480

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 利益剰余金	27,480	(貸) 非支配株主持分	27,480
-----------	--------	-------------	--------

(3) 子会社における剰余金の配当

親会社への配当分は、親会社の受取配当金と相殺します。また、非支配株主への配当分は、利益剰余金からの配当ではなく、非支配株主持分からの配当と考えて修正します。

(借) 受取配当金	15,000	(貸) 剰余金の配当	25,000
非支配株主持分当期変動額	10,000		

※1 受取配当金：25,000×60%＝15,000

※2 非支配株主持分当期変動額：25,000×40%＝10,000

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 利益剰余金	15,000	(貸) 利益剰余金	25,000
非支配株主持分	10,000		

(4) 内部取引の相殺（商品売買）と商品に含まれる未実現利益の消去（ダウン・ストリーム）

① 売上高と売上原価の相殺

連結会社間の取引を相殺するため、売上高と売上原価を相殺します。

(借) 売上高	91,000	(貸) 売上原価	91,000
---------	--------	----------	--------

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 利益剰余金	91,000	(貸) 利益剰余金	91,000
-----------	--------	-----------	--------

② 期首商品に含まれる未実現利益の消去

期首商品に含まれている内部利益を求めた上で、開始仕訳と当期の連結修正仕訳の2つを行います。解答にあたっては、これらを合算して考えてもよいです。なお、下記の連結修正仕訳で1行目が開始仕訳、2行目が当期の連結修正仕訳に該当します。

(借) 利益剰余金 当期首残高	900	(貸) 商品	900
商品	900	売上原価	900

※1 期首商品に含まれる内部利益： $3,900 \times \frac{0.3}{1.3} = 900$

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 利益剰余金	900	(貸) 商品	900
商品	900	利益剰余金	900

③ 期末商品に含まれる未実現利益の消去

期末商品に含まれている内部利益を求めた上で、当期の連結修正仕訳を行います。

(借) 売上原価	1,500	(貸) 商品	1,500
----------	-------	--------	-------

※1 期末商品に含まれる内部利益： $6,500 \times \frac{0.3}{1.3} = 1,500$

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 利益剰余金	1,500	(貸) 商品	1,500
-----------	-------	--------	-------

(5) 土地に含まれる未実現損失の消去 (アップ・ストリーム)

S社で計上している土地売却損は、連結会計上、未実現の損失であるため消去します。また、子会社の当期純利益の影響があるため、非支配株主への負担(非支配株主に帰属する当期純利益の調整)も行います。なお、本間は、土地売却損ですが、土地売却益の場合と同様に考えて処理すればよいですが、貸借が逆になる点に注意が必要です。

(借) 土 地	10,000	(貸) 土 地 売 却 損	10,000
非支配株主に帰属する当期純利益	4,000	非支配株主持分当期変動額	4,000

※1 土地に含まれる未実現損失：90,000－80,000＝10,000

※2 非支配株主への負担：10,000×40%＝4,000

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 土 地	10,000	(貸) 利 益 剰 余 金	10,000
利 益 剰 余 金	4,000	非 支 配 株 主 持 分	4,000

(6) 債権・債務の相殺

連結会社間(P社とS社の間)での取引から生じた債権と債務を相殺します。

(借) 買 掛 金	7,000	(貸) 売 掛 金	7,000
未 払 金	80,000	未 収 入 金	80,000

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 買 掛 金	7,000	(貸) 売 掛 金	7,000
未 払 金	80,000	未 収 入 金	80,000

(7) 科目名の修正

退職給付引当金は、連結貸借対照表上、退職給付に係る負債と表示します。

(借) 退 職 給 付 引 当 金	98,600	(貸) 退 職 給 付 に 係 る 負 債	98,600
-------------------	--------	-----------------------	--------

<貸借対照表の科目による連結修正仕訳>

(借) 退 職 給 付 引 当 金	98,600	(貸) 退 職 給 付 に 係 る 負 債	98,600
-------------------	--------	-----------------------	--------

第 4 問

仕掛品勘定と損益計算書作成の問題です。問題の資料から、製造直接費に該当するものをきちんと集計できたかがポイントです。解答にあたっては、以下のような勘定連絡図を描いた上で、解答するとよいです。

素材		製造間接費		仕掛品	
月初	直材	間材	予定配賦	月初	完成
1,520,000	5,720,000	690,000	@1,400	3,520,000	
当月仕入		35,000	2,600h	直材	17,380,000
5,800,000	月末	間労	3,640,000	5,720,000	
	1,600,000	325,000		4,770,000	
		750,000		直労	
部品		間経		3,380,000	月末
月初	直材	240,000		製間	3,650,000
1,400,000	4,770,000	390,000	差異	3,640,000	
当月仕入		1,200,000	70,000		
4,720,000	月末	80,000		製品	
	1,350,000			月初	売原へ
				1,400,000	17,580,000
燃料				完成	
月初	間材			17,380,000	月末
250,000	690,000				1,200,000
当月仕入				売上原価	
750,000	月末			製品より	
	310,000			17,580,000	
				差異より	
				70,000	
直接工		間接工			
当月支払	前月未払	当月支払	前月未払		
?	?	740,000	120,000		
	直労		間労		
	@1,300	当月未払	750,000		
	直労	130,000			
	2,600h				
	3,380,000				
	間労				
当月未払	250h				
?	325,000				

第 5 問

直接原価計算を中心とした問題です。直接原価計算による損益計算書、損益分岐点分析、そして、全部原価計算との違いを理解しているかが問われています。

解答に当たっては、簡略版の直接原価計算による損益計算書を作成する必要があります。また、仕掛品及び製品の生産・販売データ、そして原価データを整理する際には、全部原価計算にも対応できるように整理しておく必要があります。

I. 簡略版の直接原価計算による損益計算書 (単位: 円)

単価ベースの資料が揃うときは、単価ベースの資料も作成しておくといいです。なお、貢献利益率は 0.38 (38%) と分かれます。

	単価ベース	生産量 4,000kg 販売量 4,000kg	生産量 5,000kg 販売量 5,000kg
売 上 高	@ 1,000	4,000,000	5,000,000
変 動 費	@ 620	2,480,000	3,100,000
内訳: 直接材料費 @400 円			
変動加工費 @140 円			
変動販売費 @ 80 円			
貢 献 利 益	@ 380	1,520,000	1,900,000
固 定 費	1,292,000	1,292,000	1,292,000
内訳: 固定加工費 840,000 円			
固定販管費 452,000 円			
営 業 利 益		228,000	608,000

II. 損益分岐点分析

損益分岐点売上高を求めます。簡略版の直接原価計算による損益計算書において営業利益がゼロになるときの売上高を求めます。損益分岐点売上高を S とおいて、貢献利益から固定費を引いた金額が営業利益となることを利用して方程式を作って求めます。

	単価ベース	
売 上 高	@ 1,000	S
変 動 費	@ 620	
内訳: 直接材料費 @400 円		
変動加工費 @140 円		
変動販売費 @ 80 円		
貢 献 利 益	@ 380	0.38S
固 定 費	1,292,000	1,292,000
内訳: 固定加工費 840,000 円		
固定販管費 452,000 円		
営 業 利 益		0

$$0.38S - 1,292,000 = 0 \quad \text{より、}$$

$$0.38S = 1,292,000$$

$$S = 1,292,000 \div 0.38$$

$$S = 3,400,000$$

Ⅲ. 全部原価計算との違い

生産量 5,000kg、販売量 4,000kg として、営業利益が全部原価計算と直接原価計算では異なることを示します。

1. 生産・販売データの整理

仕掛品のデータは、製品のデータとの関係も考えて整理します。

仕掛品は、月初仕掛品・月末仕掛品ともにありません。よって、当月投入原価が全て、完成品原価となり、仕掛品から製品へと流れます。また、製品の月初製品はなく、月末製品は 1,000kg あります。なお、製品のデータから、当月の完成量（生産量）がわかります。このことを利用して、仕掛品と製品のデータを整理します。

仕掛品		製品	
期首 0 (0)	完成 5,000 (5,000)	期首 0	売上原価 4,000
当期投入 5,000 (5,000)	期末 0 (0)	完成 5,000	期末 1,000

() 内は、完成品換算量です。

2. 原価データの整理

生産・販売データの整理が終わったら、原価データを整理します。本問では、全部原価計算と直接原価計算の両方が問われているので、全部原価計算ベースで資料を整理しておき、1つの資料で両方に対応できるようにすると効率的です。

仕 掛 品			
月初仕掛品 0 (0)	当月完成 5,000 (5,000)	直材	2,000,000 円
当月投入 5,000 (5,000)	月末仕掛品 0 (0)	変加	(700,000 円)
		固加	(840,000 円)

() 内は加工費または完成品換算量を示しています。

		製 品			
		月初製品 0	当月販売 4,000	直材	1,600,000 円
				変加	(560,000 円)
				固加	(672,000 円)
直材	2,000,000 円	当月完成 5,000	月末仕掛品 1,000	直材	400,000 円
変加	(700,000 円)			変加	(140,000 円)
固加	(840,000 円)			固加	(168,000 円)

(1) 全部原価計算

① 直接材料費

(イ) 月末製品 : $2,000,000 \text{ 円} \times \frac{1,000\text{kg}}{5,000\text{kg}} = 400,000 \text{ 円}$

(ロ) 当月販売 : $2,000,000 \text{ 円} - (イ) = 1,600,000 \text{ 円}$

② 変動加工費

(イ) 月末製品 : $700,000 \text{ 円} \times \frac{1,000\text{kg}}{5,000\text{kg}} = 140,000 \text{ 円}$

(ロ) 当月販売 : $700,000 \text{ 円} - (イ) = 560,000 \text{ 円}$

③ 固定加工費の計算

(イ) 月末製品 : $840,000 \text{ 円} \times \frac{1,000\text{kg}}{5,000\text{kg}} = 168,000 \text{ 円}$

(ロ) 当月販売 : $840,000 \text{ 円} - (イ) = 672,000 \text{ 円}$

(2) 直接原価計算

上記の全部原価計算の資料から、変動費のみ（直接材料費と変動加工費）を集計します。直接原価計算では、固定製造原価である固定加工費は売上原価を構成せず、実際発生額が当期の費用となります。

3. 直接原価計算による損益計算書の作成

<u>損益計算書(直接)</u>		(単位:円)
I 売 上 高		4,000,000
II 変 動 費		2,480,000
貢 献 利 益		<u>1,520,000</u>
III 固 定 費		1,292,000
営 業 利 益		<u><u>228,000</u></u>

4. 全部原価計算による損益計算書

- (1) 売上高：@1,000円×4,000kg=4,000,000円
- (2) 当期製品製造原価：2,000,000円+700,000円+840,000円=3,540,000円
- (3) 月末製品棚卸高：400,000円+140,000円+168,000円=708,000円
- (4) 販売費及び一般管理費：変動販売費@80円×4,000kg+固定販管費452,000円=772,000円

<u>損益計算書(全部)</u>		(単位:円)
I 売 上 高		4,000,000
II 売 上 原 価		
1 月初製品棚卸高	0	
2 当期製品製造原価	3,540,000	
合 計	<u>3,540,000</u>	
3 月末製品棚卸高	708,000	<u>2,832,000</u>
売 上 総 利 益		1,168,000
III 販売費及び一般管理費		772,000
営 業 利 益		<u><u>396,000</u></u>