

サンプル (序章、第9章)

# 財務テキスト①

## 伝統論会計

短答・論文共通対策  
(計算・理論)



このテキストの対象者

	短答	論文
計算	◎	○
理論	◎	△

◎ : 最適環境 (必須推奨)

○ : 相当有益性あり (強く推奨)

△ : 一部有益性あり (部分利用推奨)

× : 対象外

## 財務テキスト① 理論まとめ (重要度ランキンギー覧表)

章		論点	短答	論文	テキスト問題
第1章	現金預金	I. 簿記一巡の流れ (財務会計の簿記MAP)	A	A	
		II. 現金の範囲	A	D	1-1
		III. 預金の範囲	A	C	1-2
		IV. 貸借対照表の表示	A	A	1-3
第2章	債権債務	I. 手形の会計処理	B	C	2-1、2-2
		II. 経過勘定項目	B	C	
		III. その他の債権債務 (まとめ)	C	C	
		IV. 貸倒引当金	A	A	
		V. 財務諸表の表示について (まとめ)	A	A	2-3
第3章	固定資産	I. 有形固定資産 (まとめ)	A	A	
		II. 有形固定資産の取得原価	A	A	3-1
		III. 圧縮記帳 (直接減額方式)	A	A	3-2
		IV. 資本的支出と収益的支出	A	B	3-3
		V. 減価償却 (Depreciation)	A	A	3-4~3-6
		VI. 減価償却の周辺論点	C	D	3-7
		VII. 有形固定資産の処分	A	B	3-8~3-10
		VIII. 無形固定資産	B	C	3-11
第4章	棚卸資産	I. 商品売買の基礎知識	A	B	
		II. 商品売買の記帳方法	A	C	4-1、4-2
		III. 商品売買の原価率	A	C	4-3、4-4
		IV. 商品売買の払出単価	A	C	4-5、4-6
		V. 期末帳簿残高の修正	A	A	4-7、4-8
		VI. 売価還元法	B	D	4-9、4-10
第5章	収益認識	I. 収益認識 (総論)	A	A	
		II. 収益認識の5つのステップと全体像	A	A	
		III. 契約の識別 (ステップ1)	A	A	
		IV. 履行義務の識別 (ステップ2)	A	A	5-1
		V. 取引価格の算定 (ステップ3)	A	A	5-2~5-6
		VI. 取引価格の配分 (ステップ4)	A	A	5-7~5-9
		VII. 履行義務の充足による収益の認識 (ステップ5)	A	A	5-10
第6章	繰延資産	I. 繰延資産 (まとめ)	C	C	6-1、6-2
第7章	引当金	I. 引当金 (まとめ)	A	A	7-1~7-5
第8章	工事契約	I. 工事契約に係る収益認識	A	A	8-1~8-3
		II. 工事損失引当金	A	A	8-4

章		論点	短答	論文	テキスト問題
第9章	純資産	I. 純資産の部の表示（まとめ）	A	A	
		II. 株主資本等変動計算書	A	A	9-1
		III. 株主資本の計数の変動	B	C	9-2
		IV. 剰余金の配当	A	A	9-3、9-4
		V. 自己株式	A	A	9-5～9-8
		VI. 新株予約権	A	A	9-9、9-10
		VII. 自己新株予約権	C	B	9-11
第10章	本支店会計	I. 本支店会計	A	C	
		II. 本支店間取引	A	C	
		III. 支店間取引	A	C	10-1
		IV. 本支店会計の決算手続	A	B	10-2～10-6

### 財務テキスト① 理論まとめ（重要度ランキング一覧表） 意味と使い方

章	講義では「チャプター」と称している。財務テキスト①は全10章から構成。				
論点	講義では「セクション」と称している。講義はこの論点単位で収録・配信している。各章にあるテキストの見出し（タイトル）と対応している。				
短答 (重要度)	A	短答を突破する上での最重要論点。テキストの内容は計算を解く上での重要論点のみならず、理論（財務諸表論）の要素も取り入れているため、しっかりと理解することが大事。			
	B	このレベルの重要度の論点を解けるかどうか短答合格の分かれ道。Bランク論点までは重要なので、気合を入れて取り掛かる。			
	C	若干細かい論点や出題可能性が低い論点。短答直前に再確認するメリットは多いため、講義自体を聞いて一通り理解しておくことをおススメする。			
	D	重要度は高くないため、参考程度の位置付けで問題ない。			
論文 (重要度)	A	論文での理論問題の論述の際、必須の理解を伴う項目。テキストの論点自体が理論の説明問題を記述する上で不可欠なため、しっかりと理解しておくべき項目。（本テキストは短答対策オンリーではない！ 論文対策におけるエッセンスも凝縮している！）			
	B	理論問題で出題された際には、下書用紙に記載すべき「専門用語（テクニカルターム）」はしっかりと理解した上で記憶に定着させておくことを推奨する。			
	C	ゴシックやアンダーライン等の重要な箇所だけは一通り確認しておこう。			
	D	論文の重点対策からは除外しても問題ない論点。最低限の結論だけは押さえておくべし。			
テキスト問題	<p>該当論点の終了後に着手可能な計算問題を記載している。</p> <p>なお、テキスト問題は<u>累積した各論点の終了後にチャレンジ</u>することを念頭に置いている。例えば、第5章の収益認識では、IV. 履行義務の識別（ステップ2）後に5-1の問題に着手できるが、これは、I. 収益認識（総論）からIV. 履行義務の識別（ステップ2）までの論点確認後にチャレンジすることを念頭に置いている。IV. 履行義務の識別（ステップ2）のセクション単独で5-1の問題に挑戦することを意図していないので注意！</p>				

## 財務テキスト① 計算まとめ (重要度ランキング一覧表)

第1章 現金預金						
問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題1-1	現金の会計処理(帳簿残高と実際残高の取扱い)	H16改、H31②改	A	D	A	3分
問題1-2	当座預金の会計処理(銀行勘定調整表)	H28②改	A	D	A	2分
問題1-3	現金及び預金の総合問題	H27①改	A	D	B	4分

第2章 債権債務						
問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題2-1	債権債務の会計処理(仕訳)	H22①改	A	C	A	2分
問題2-2	為替手形の会計処理(仕訳)	H26②改	A	C	A	3分
問題2-3	貸倒引当金の会計処理(期末残高、相殺適状)	H23①改、H30②改	A	A	A	3分

第3章 固定資産						
問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題3-1	有形固定資産の取得原価の算定(値引、贈与、交換、自家建設)	H13改、H19改、H23②改、H30②改	A	B	A	4分
問題3-2	圧縮記帳(直接減額方式)の会計処理	H19改	A	A	A	4分
問題3-3	資本的支出の会計処理	H18改、H20改、H23②改、H29①改	A	B	B	9分
問題3-4	固定資産の減価償却方法(定額法、定率法、生産高比例法)	H22①改、H23①改	A	A	A	3分
問題3-5	固定資産の減価償却方法②(200%定率法、級数法)	H26②改	B	B	B	4分
問題3-6	減価償却方法の変更(定額法⇔定率法、耐用年数の変更)	H11改、H23②改	A	A	B	7分
問題3-7	減価償却の周辺論点(取得原価の推定、総合償却、取替法)	H11改、H18改、H22②改	C	D	B	5分
問題3-8	固定資産の売却、除却の会計処理	H20改、H23①改、H23②改	A	A	A	7分
問題3-9	固定資産の買換の会計処理	H9改、H18改	A	C	A	4分
問題3-10	固定資産の焼失の会計処理	H9改、H18改、H22②改	B	D	A	5分
問題3-11	無形固定資産の会計処理(商標権と鉱業権の減価償却)	H19改	B	C	A	4分

### 第4章 棚卸資産

問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題4-1	商品売買の記帳方法①（分記法、総記法、三分法、売上原価対立法）	オリジナル	A	D	A	6分
問題4-2	商品売買の記帳方法②（前T/Bスタートの総合問題）	H21改	A	C	A	4分
問題4-3	商品売買の原価率①（返品、値引、割戻の取扱い）	H14改	A	C	A	3分
問題4-4	商品売買の原価率②（返品、値引、割戻の取扱い）	H26②改	A	C	B	5分
問題4-5	商品売買の払出単価①（先入先出法、総平均法、移動平均法）	H26①改	A	C	A	5分
問題4-6	商品売買の払出単価②（先入先出法、総平均法、移動平均法、最終仕入原価法）	H18改	A	C	B	6分
問題4-7	期末帳簿残高の修正①（棚卸減耗費、商品評価損）	H28②改	A	A	A	5分
問題4-8	期末帳簿残高の修正②（棚卸減耗費、商品評価損）	H30②改	A	C	B	6分
問題4-9	売価還元原価法の会計処理	H7改	A	D	A	4分
問題4-10	売価還元低価法（商品評価損を計上する方法）の会計処理	H9改	B	D	B	5分

### 第5章 収益認識

問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題5-1	本人と代理人の区分（総額 vs 純額）	オリジナル	A	A	A	4分
問題5-2	変動対価の見積り①（最頻値法 vs 期待値法）	オリジナル	A	A	B	6分
問題5-3	変動対価の見積り②（返品とリベートの会計処理）	オリジナル	A	A	A	3分
問題5-4	固定対価の取扱い（返金不要な支払に関する会計処理）	オリジナル	A	A	B	7分
問題5-5	ポイント制度の会計処理①（自社ポイント vs 他社ポイント）	オリジナル	A	A	A	4分
問題5-6	ポイント制度の会計処理②（見積りの変更がある場合）	オリジナル	A	A	C	6分
問題5-7	独立販売価格に基づく配分①（値引きの原則的処理）	オリジナル	A	A	A	6分
問題5-8	独立販売価格に基づく配分②（残余アプローチ）	オリジナル	A	A	A	4分
問題5-9	更新オプション（独立販売価格を見積らない場合）の会計処理	オリジナル	A	A	C	6分
問題5-10	履行義務の充足（進捗度の見積り）	オリジナル	B	B	A	4分

## 第6章 繰延資産

問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題6-1	繰延資産の会計処理①（株式交付費、社債発行費）	H7改、H14改、 H26②改	C	D	A	4分
問題6-2	繰延資産の会計処理②（開発費）	H8論-改	C	D	A	3分

## 第7章 引当金

問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題7-1	引当金の会計処理①（従業員賞与vs役員賞与）	H24②改、H30① 改、H30②改	A	C	B	5分
問題7-2	引当金の会計処理②（役員退職慰労引当金）	H8改	C	D	A	4分
問題7-3	引当金の会計処理③（修繕vs特別修繕）	H24①改、H24② 改	C	C	C	4分
問題7-4	引当金の会計処理④（製品保証vs履行義務）	H30②改	A	B	A	3分
問題7-5	引当金の会計処理⑤（債務保証vs損害補償）	H24②改、H30① 改、H30②改	A	C	B	5分

## 第8章 工事契約

問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題8-1	工事契約の会計処理（基本的問題）	H23①改	A	A	A	3分
問題8-2	工事契約の収益認識（工事進行基準、工事完成基準、原価回収基準、特例基準）	H13改	A	B	B	7分
問題8-3	工事進捗度の見積り	オリジナル	A	B	A	4分
問題8-4	工事損失引当金の会計処理	H28①改	A	B	A	4分

## 第9章 純資産

問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題9-1	新株発行（増資）時の会計処理	H19改	A	A	A	2分
問題9-2	純資産の総合問題（積立、株主資本の計数の変動）	H19改、H20改、 H27②改	A	A	A	4分
問題9-3	剰余金の配当（まとめ）	H25②改、H30② 改、H30論-改	A	A	A	6分
問題9-4	純資産の総合問題（増資&配当）	H19改、H20改	A	A	A	4分
問題9-5	自己株式の会計処理（期末保有時）	H24②改	A	A	A	2分
問題9-6	自己株式の総合問題①（取得、処分、消却）	H27②改	A	A	B	4分
問題9-7	自己株式の総合問題②（取得、処分、消却）	H19改、H20改	A	A	C	4分
問題9-8	抱き合わせ増資（新株&自己株）の会計処理	H25②改	B	B	B	6分
問題9-9	新株予約権の会計処理	H24②改、H25② 改	A	A	A	6分
問題9-10	純資産の総合問題（新株予約権、自己株式）	H30②改	A	A	C	6分
問題9-11	自己新株予約権の会計処理	H21改、H25②改	B	B	C	5分

## 第10章 本支店会計

問題	論点	過去問	短答	論文	難易度	時間
問題10-1	本支店間取引 & 支店相互間取引の会計処理（仕訳）	オリジナル	A	D	A	7分
問題10-2	本支店合併F/Sの作成①（未達商品の取扱い）	H30①改	A	C	A	4分
問題10-3	本支店合併F/Sの作成②（本支店会計の決算手続）	H20改	A	D	B	6分
問題10-4	本支店合併F/Sの作成③（期末帳簿残高の修正）	H25①改	B	C	C	5分
問題10-5	本支店合併F/Sの作成④（支店分散計算制度）	H26②改	B	D	C	7分
問題10-6	本支店合併F/Sの作成⑤（本店集中計算制度）	H24①改	C	D	D	7分

### 財務テキスト① 計算まとめ（重要度ランキング一覧表） 意味と使い方

問題	本テキスト内にある設問の問題番号。	
論点	問題の主要論点である。なお、問題のタイトルにはネタバレを防ぐため当該論点を示していない。例えば、問題1-1の論点は「現金の会計処理（帳簿残高と実際残高の取扱い）」であるが、問題のタイトルは「現金預金①」としている。 <b>本試験では、何が論点かを探すこと自体が論点</b> であり、本番での実践力を高める観点からこのような取り扱いとした。	
過去問	作問した問題が過去問に対応するのではなく、 <u>この過去問をベースにして本問を作問した</u> 、という意味である。受験予備校初の「過去問のテキスト化」に成功した。だから、 <u>本試験固有の難解で判断に迷うような問題文の指示もそのまま利用している</u> 。予備校の作った分かりやすい資料の与え方ではなく、本番で使用している資料の与え方を踏襲している。なお、オリジナルと記載された問題は、理解を促すための問題と適用指針（会計基準の実務指針）をベースにした問題から構成している。	
短答 (重要度)	A	めちゃくちゃ重要な問題。初学者はこのAランク問題を軸に復習をしよう。
	B	Aランクに次いで重要な問題。A+Bランク問題をマスターすれば合格点は取れる！
	C	余力がある、又は簿記を得意にしたい方向けの論点。合格点を大きく超えるポテンシャル問題が多い。過度な深入りは禁物だが、難易度がAないしBなら挑戦してみよう。
	D	合否に影響が及ばないため、着手しなくても大丈夫。
論文 (重要度)	A	論文での直撃も予想される重要論点。必ず正答できるまで反復しよう。
	B	合否を分かち最大の勝負問題がここ。テキスト問題の目標正答率は90%以上、本試験問題の目標正答率は50%以上。これをクリアすれば、簿記で不合格になることは絶対ない。
	C	難易度がAないしBなら着手、CないしDならパス。
	D	論文だけを考えるならば、飛ばしても問題ない。
難易度	A	基本問題（基礎力が付く基本的な良問であり、必ず正答したい。）
	B	応用問題（基本問題より若干難易度が上がるものの、ここまでは絶対に正答したい。）
	C	発展問題（正答できれば差をつけることができる問題。重要度がAなら完答推奨。）
	D	超難関問題（これは趣味の世界。出来なくても合否に影響はないため、「会計力の限界突破」をしたい方向けのエンドコンテンツ。）
時間	本試験を想定した場合の制限解答時間である。 <b>合格者の平均解答時間</b> を意図している。	

# 序章

## はじめに

## 0-1 財務テキストの構成と講義の構成について

### 1. 財務テキストの構成

本テキストは下記のような構成になっている。

第1章 現金預金	理論	I. 簿記一巡の流れ（財務会計の簿記 MAP）
		II. 現金の範囲
		III. 預金の範囲
		IV. 貸借対照表の表示
	計算	問題 1-1 現金預金①
		問題 1-2 現金預金②
		問題 1-3 現金預金③

1つの章は、「理論」（I～IVのような各セクションから構成）と「計算」（問題 1-1～問題 1-3のような個別問題から構成）で成り立っている。

理論：財務会計論の理論編、いわゆる「財表」（財務諸表論）のことを指す。  
計算：財務会計論の計算編、いわゆる「簿記」のことを指す。

### 2. 計算問題の構成

計算問題については1つの問題に対して下記のような構成を基本セットにしている。

1. 下書用紙	解法を示した下書。「手書き」であることがポイント！
2. 解答	問題に対する解答。マークシートでなく、金額を解答する問題にしている。なお、断りがなければ、問題文中の金額単位（問題文が千円単位なら解答も千円単位）によっている。
3. 解答へのアプローチ	問題文の読み取り方、解法テクニック、引っ掛け箇所の指摘、正答に至る思考プロセスや注意事項、重要論点の解説など、様々な角度から本問を分析した上で、受験生にとって有益な情報を提供している。
4. 講師からのコメント	実務の話や合格に必要なマインド、日頃感じていること、プライベートな話、勉強に関する耳より情報など、問題ごとにオリジナルのコメントを記載している。

上記の他に適宜、必要に応じて「仕訳」や「財務諸表」を記載している。

### 3. 講義の構成

講義コンテンツは各セクションや個別問題ごとに収録・配信しているため、1つの講義動画で2つのセクションを横断することや、複数の個別問題を1つにして解説することはない。

理解が足りない論点や問題については、該当部分の講義動画を繰り返し視聴することが可能であるし、それを念頭に置いた講義を意識的に展開している。（換言すれば、講義を聞き直せば聞き直すほど理解が深まる構造に仕上がっている。）

## 0-2 財務テキスト4つの特徴

下記に財務テキストが有する4つの特徴を記載する。長い記述であるが重要なことを記載しているので、是非とも最後まで読んで頂きたい。

### 1. 計算と理論の融合テキスト

計算編では簿記の学習を、理論編では財務諸表論の学習を1つの媒体を通じて行えるように工夫している。近年の本試験では、簿記の知識だけで解ける理論問題や、財表の知識を活かして解く計算問題など、計算と理論の相互化、共有化が不可欠な時代に突入している。計算は計算、理論は理論として別々に学習することを極力避け、効率性と効果性を追求した「計算と理論の融合テキスト」を実現した。

特に理論編では簿記の問題を解く上で不可欠な理論の他に、財表の理論対策もこのテキストを通じて行えるようにしており、財務（理論）の重複した非効率な学習を避ける狙いがある。

### 2. 計算問題は大半が、過去問をベースにした作問！

短答の過去問については平成7年以降、論文の過去問については平成8年以降の全ての問題を確認した上で、現在の公認会計士試験において最も簿記力が付くと私が思う問題を厳選し、テキスト化している。

「論点を確認する問題」（私はこれを「捨て問」と呼んでいる。）は基本的にテキストには入れていない。

「**点数を獲得する問題**」にのみフォーカスを充て、**最短最速で合格点を取ることを本テキストでは至上命題**に挙げている。

我が国の公認会計士試験で始めて短答試験が導入された平成7年から既に四半世紀以上の歴史が存在する。「**愚者は経験に学び、賢者は歴史に学ぶ。**」とはドイツの鉄血宰相ことビスマルクの格言であるが、先人が残した過去問という名の歴史的財産をベースにして簿記学習をスタートする勉強法こそ「賢者の学び」であると確信している。

よって、既に出題実績がある論点は9割以上が過去問ベースの問題構成となっている。どうか安心して反復学習に励んで頂きたい。

### 3. 計算問題はオリジナルの下書用紙（解法）つき！

本テキストは「青本テキスト」と呼称しているが、これは大学受験における駿台予備校の過去問に倣っている。「**厳選した問題を講師が一問ずつ丁寧に解説している。**」という点でアカ凸の講義コンセプトに合うことが青本テキスト命名の理由である。

そして一問ずつ丁寧に行うのは「解説の解説」ではなく、「**解法の解説**」にこだわっている。一般的な簿記講義にあるようなテキスト内の解説を読み上げる形式での解説は一切取り入れていない。見ればわかるものは解説しない。講義の本丸は「解法の解説」にある。

私の簿記講義は仕訳をバリバリ切らないことで有名である。では仕訳を切らずにどうやって、問題から正答を導くのか？そのカギとなるのが、オリジナルの下書用紙（解法）にある。

スタートからゴールに至るまでの思考プロセスを下書用紙として示すことにし、その下書用紙の作り方や意味を解説して行くことで、問題に対するアプローチの仕方を理解して頂けるように作り上げている。

「やり方や解き方は分かった。後は反復するだけ！」という状況を作ることが私の講義の目的である。

このやり方でこれまでたくさんの合格者を輩出してきたし、簿記が苦手な受験生を得意科目に変えてきた。「解法の解説」に受験生のニーズがあることは間違いないので、松本講師お手製のオリジナル下書用紙（解法）を大いに有効活用して、計算論点を是非とも攻略して欲しい。

**4. テキストの問題は本試験同様の出題内容、本試験同様の記述形式！**

**(1) 本試験同様の出題内容とは？**

まずは一般的な簿記のテキストに見られる問題をご覧下さい。

**問題** 下記の仕訳を示しなさい。

普通株式 10,000 株の新株を、1 株当たり 75 千円の現金による払込を受けて、発行した。この株式の交付等のために直接支出した費用 3,000 千円については、小切手を振り出して決済している。なお、会社法で規定する最低額のみ資本金とした。

**解答**

(単位：千円)

(借)	現金預金	750,000	(貸)	資本金	375,000
				資本準備金	375,000
(借)	株式交付費	3,000	(貸)	現金預金	3,000

控えめに言ってクソ問題である。こんなものをいくら解いたって合格に必要な力などつかない。なぜなら短答及び論文で、こんな出題内容が問われたことなど今まで一度もないからである。では、下記の問題ならどうだろうか？

**問題** 以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、〔資料Ⅱ〕の株主資本等変動計算書の資本剰余金合計欄に記載される X の金額を算定しなさい。

〔資料Ⅰ〕

普通株式 10,000 株の新株を、1 株当たり 75 千円の現金による払込を受けて、発行した。この株式の交付等のために直接支出した費用 3,000 千円については、小切手を振り出して決済している。なお、会社法で規定する最低額のみ資本金とした。

〔資料Ⅱ〕

**株主資本等変動計算書**

自×0年4月1日 至×1年3月31日

(単位：千円)

	株主資本									
	資本金	資本剰余金			利益準備金	利益剰余金		自己株式	株主資本合計	
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計		その他利益剰余金				利益剰余金合計
						任意積立金	繰越利益剰余金			
当期首残高	100,000	50,000	30,000	80,000						
当期変動額										
〇〇〇〇										
当期変動額合計										
当期末残高				X						

同じ論点でも本試験の出題内容に合わせて作問している。(本テキスト **問題 9-1** を記載している。)

ちなみに X は 455,000 (80,000 + 375,000) である。本問から・・・

①	問われている X とは資本剰余金の期末残高のことであり、資本剰余金の中に資本準備金は含まれるが資本金は含まれない。
②	株式交付費は資本金や資本準備金から減額してはいけない。
③	一見すると株主資本等変動計算書の形式に圧倒されがちだが、必要な金額を集計できれば見目の印象ほどに難しくはない。(むしろ簡単)

といった、単に仕訳を示すだけでは得られない実践的な知見を手にすることができる。

あなたが公認会計士を目指すのであるならば、公認会計士になるために必要な勉強をすべきである。決して学者になるための知識を手に入れる必要もないし、合格に直結しない勉強をする必要もない。

日商簿記は経理マンを要請する試験のため仕訳が重視されるが、公認会計士は監査人を要請する試験のため財務諸表に計上される金額の算定が重視される。

だから、「仕訳を示しなさい。」ではなく、「財務諸表に計上される金額はいくらか。」という観点が**会計士試験では重要な**のである。にも関わらず、なぜすべてを仕訳で解決しようとするのか？私には甚だ疑問である。

仕訳はインプット、財務諸表はアウトプット。経理マンは仕訳志向、監査人は財務諸表志向。作るための簿記と見るための簿記。同じ簿記でも多面性、複眼性を有するという真実と向き合う必要がある。

法律には例えば、「道路交通法」(危険防止、交通安全)や「刑法」(犯罪と刑罰の規定)など、法によって目的や趣旨が異なるのが一般的である。刑法を理解するために道路交通法から学習するのはお門違いである。これは会計、とりわけ簿記についても当てはまる。

会計には例えば、「日商簿記」(仕訳作成技術の向上)や「会計士簿記」(財務諸表監査における粉飾摘発)など、簿記によって明らかに目的や趣旨が異なる。基礎的な素養として日商簿記 3 級程度の知識は会計士簿記においても当然に必要であるが、だからと言ってバカ正直に「仕訳こそ正義」であるかの如く、日商簿記の延長線上の学習を行うことは賢明、聡明とは言えない。「郷に入っては郷に従え」よろしく、会計士簿記の出題内容を念頭に置いた簿記学習こそが正義だと私は考える。だから、**テキスト問題は過去問の出題内容に完全に準拠**している。

## (2) 本試験同様の記述形式とは？

例えば、下記の問題は同じ意味を示している。(本テキスト **問題 9-3** より金額を統一の上、記載している。)

①	X1 年 6 月の株主総会を経て、繰越利益剰余金から 1,000 百万円を配当として支払うとともに、会社法の規定にしたがって準備金を積み立てた。
②	X1 年 6 月の株主総会において、次の事項を決議し、それぞれ会計処理を行った。 (1) 繰越利益剰余金からの現金配当 1,000 百万円。 (2) 会社法に基づく法定準備金への組入れ。
③	X1 年 6 月の定時株主総会において、繰越利益剰余金から現金による配当 1,000 百万円の支払を決議し、配当を実施した。配当金支払について会社法の規定による必要最低限の利益準備金の積立てを行うこととしている。

①が H25②の短答過去問の記述、②が H30②の短答過去問の記述、③が H30 の論文過去問の記述である。

いかがだろう？

解く上での印象が若干異なると思う。この微妙なニュアンスの違いこそが、本試験当日に混乱をきたす要因の一つなのである。

「テキストの問題は解けるのに、テキストに類する本試験問題が解けない。」という受講相談は大変多い。理屈では説明できない事象の原因の一端をこの本試験独特の言い回しが構成していることは間違いない。

だから、アカ凸では、この微妙なニュアンスの違い自体をテキストの重要問題として織り込んでしまうことにしたのである。本試験には本試験独特の言い回しがある以上、その微妙な言い回しに慣れることも大切なことだと私は思っている。(これは不親切ではなく、究極の親切心の顛末であることをご理解頂きたい。)

だから、決して予備校慣れしてはいけない。分かりやすい資料の与え方をしてくれる受験予備校の問題に慣れる事のダークサイドとも言うべき畏が本試験には潜んでいる。

本試験同様の記述形式をテキスト問題に織り込むことで、本試験同様の感覚や緊張感を味わうことのできる学習は一切のデメリットがない。私はあなたを合格へと誘い、最短経路を示し、モチベーションを上げ、結果を残してもらうために全力を尽くすことをここに約束しよう。

### 0-3 あなたに合った受講スタイル

本テキストはセクションごと、問題ごとに区分して講義を収録・配信している。また、理論対策と計算対策も短答及び論文ごとに区分しているため、様々な使い方が想定される。ここではその一例を紹介する。

			短答	論文	講義
第1章 果物	理論	I りんご	A	C	①
		II みかん	B	B	②
		III メロン	C	A	③
	計算	問題1 りんご	A	D	④
		問題2 みかん	B	C	⑤
		問題3 メロン	C	A	⑥

#### ☆あなたに合った受講スタイルは？

ニーズ	おすすめの講義	備考
講義配信順に受講したい	① ⇒ ② ⇒ ③ ⇒ ④ ⇒ ⑤ ⇒ ⑥ の順	何よりも分かりやすいため、アカ凸講義を全部受けるぞ、という意志ある受験生向け。
論点对応順に受講したい	① ⇒ ④ ⇒ ② ⇒ ⑤ ⇒ ③ ⇒ ⑥ の順	問題を解く際の論点を記憶したまま演習できるため、計算が苦手な受験生や時間がない受験生向け。
計算演習から入りたい	間違えた問題の解説講義だけを受講する。	問題1~3までいきなり解いてみて、正答できなかった問題2の解説講義を受講する。
時間がないから、重要度の高い計算問題だけを確認したい	計算の重要度 A&B ランクの理論⇒計算の順に講義を受講する。	短答対策なら、問題1と問題2に係る理論(①②)と計算(④⑤)の講義を受講。 論文対策なら、問題3に係る理論(③)と計算(⑥)の講義を受講。

⇒合否に相関性はないので、好きなスタイルでご受講頂ければと思う。

## 0-4 講義の受け方・復習の仕方

### 1. 講義の予習について

講義は予習を前提にはしていない。事前の予備知識は必要ない。財務の学習は予習よりも復習の方が圧倒的に重要である。(但し、日商簿記3級程度の知識があることは前提となる。)

### 2. 計算の解説講義について

初学者の方は、理論編同様に計算編も解説講義から入ることをおすすめする。解き方を知るためのインプット講義という意味合いで、問題に対するスタートからゴールまでの道程を理解することに重点をおいて講義を受講して頂ければ良い。

一方、受験経験者の方や計算に自信のある方は、まず自分で演習してから解説講義を受講することをおすすめする。これまでの自分のやり方と下書用紙(解法)を用いたアカ凸流のやり方を見比べてみて、自分に合う方を選択すれば良い。

### 3. 講義受講に際して必要なもの

問題は基本的に1ページで完結しているため、デジタル受講の場合はI-Padを手元に置いて問題確認用として利用し、それとは別に白紙の用紙とペンを用意する。ガチ解きする気合のある人は問題文にも書き込むため、アップルペンシルも常に手元に用意しておく。

私(右利き)の場合は下記のようなスタイルで問題を解いている。手元の左から順に

電卓、I-Pad、白紙の用紙、ペン、アップルペンシル

となっている。ご参考まで。

### 4. 電卓について

#### (1) 電卓の規格について

公認会計士試験を突破する上で、使用を推奨する電卓は下記の通りである。※

- ① 12桁であること。(10桁や8桁電卓は非推奨)
- ②  $\sqrt{\quad}$  (ルート) ありのもの(管理会計論で必要)
- ③ 金融電卓(金利計算機能のある電卓)や関数電卓(sin cos やlog機能のある電卓)は本試験で使用不可。
- ④ 受験用電卓や経理用電卓がおすすめ。(ググると色々出てくる。)
- ⑤ メーカーはシャープかキャノンを推奨。(カシオは非推奨)

※電卓については、例えば、電源内蔵式で、音(音階、音声等)を発しないもの、外形寸法がおおむね縦20cm×横20cm×高さ5cmを超えないもの等の使用要件が決まっている。家電量販店やアマゾン等で販売されている電卓(金融電卓と関数電卓以外)であれば、基本的に問題ない。詳細な要件が知りたい方は、「公認会計士・監査審査会のサイトの受験案内(PDF)」を参照のこと。

(2) これだけは知っておきたい電卓の機能

M+	メモリープラス（電卓上にプラスの値として記憶する）
M-	メモリーマイナス（電卓上にマイナスの値として記憶する）
RM (MR)	リメンバーメモリー（電卓上に記憶した数値を復元する）
GT	グランドトータル（イコールの金額を合計する）

問1  $12 \times 10 + 5 \times 8$  の計算を電卓だけで算定する。

算定方法	1 2 $\times$ 1 0 M+ 5 $\times$ 8 M+ RM (MR) (160 が答え)
------	---

問2 収益は (4+7)、費用は (2+3)、この時、利益は？

算定方法	4 + 7 M+ 2 + 3 M- RM (MR) (6 が答え)
------	-----------------------------------

引き算の際の  $\square$  という電卓記号は極力使わずに、足しながら引いていくのがポイント！

(3) 電卓の機能の違いについて

実はメーカーによって電卓の機能は異なる。特に下記の「定数計算」の機能の違いは顕著である。

問3 120 の金額を 3 : 4 : 5 の比で配分する。それぞれいくらの金額になるか、電卓だけで算定する。

シャープ、キャノン	3 + 4 + 5 M+ 1 2 0 $\div$ RM (MR) $\times$ 3 = (30 が答え) 4 = (40 が答え) 5 = (50 が答え)
カシオ	3 + 4 + 5 M+ 1 2 0 $\div$ RM (MR) $\times$ $\times$ 3 = (30 が答え) 4 = (40 が答え) 5 = (50 が答え)

問4  $100 \div (1+0.1) + 100 \div (1+0.1)^2$  の計算を電卓だけで算定する。(小数点 3 位未満を四捨五入する。)

シャープ、キャノン	1 0 0 $\div$ 1 . 1 = = GT (173.55 が答え)
カシオ	1 . 1 $\div$ $\div$ 1 0 0 = = GT (173.55 が答え)

シャープやキャノン電卓には定数機能というものが予め内蔵されている。定数機能とは、一定の決まった数字を使った計算を繰り返す場合に、決まった方の数字（定数）の入力を省略できる機能を指す。

(問3 ならば 120 を (3+4+5) で割った 10 が相当し、問4 ならば 1.1 がこれに相当する。)

一方でカシオ電卓は、最初から定数計算モードにはなっていない。試しに電卓上で、

「1 0  $\times$  3 = (30 と出る) の後に 4 = と押してみてもカシオ電卓の場合は 4 としか出てこない。(シャープやキャノン電卓は 40 と出る。)

10 を省略する定数計算モードにするためには電卓上で  $\times$  を 2 回押す必要がある。1 0  $\times$   $\times$  3 = (30 と出る) 4 = (40 と出る) 5 = (50 と出る。)

本試験で  $\times$  を 2 回押すのを忘れる可能性もあるし、問4 のように 100 を 1.1 で割るにも関わらず、定数計算モードにするために 1 . 1  $\div$   $\div$  という通常とは異なる割り算を実施するのは違和感が強い。

以上より、定数計算モードが初期実装されているシャープ、キャノン電卓を使用することを個人的に推奨している。

## 5. 制限時間について

テキストの問題には制限時間を設けている。時間を意識した学習を行う方はタイマーもあると良い。スマホのタイマーで十分である。なお、スマホは「機内モード」にすることを推奨している。**時間を意識した学習は、問題を正確に正答できるようになった段階から開始すればOK!**

最初から制限時間ありきの学習は、早く解くことを目的にし過ぎるあまり、解法や計算過程がおざなりになるという本末転倒リスクが存在するため推奨しない。

## 6. 力が付く簿記の勉強方法について

長年講師をしていて気づいたことであるが、簿記が苦手な人ほど演習量が極端に少ない。なぜ演習量が少ないかという、間違えることを恐れているからである。「ああ、自分には簿記の才能なんてないんだ。」という自己の過小評価がいつしかチャレンジ精神を失わせる。簿記の才能がないと思込むことで、出来ないことを正当化している。自分の出来る問題だけを自分の出来る範囲内で反復し、勉強した気になっている。これでは簿記力がちっとも向上しない。

簿記は講義を聞いたり、問題を見て解法を理解するだけでは力が付かない。**実際に手を動かして答えを出し切る訓練が不可欠**である。例えば、問題1に対する解答が100である時、「この問題を復習した。」と言えるレベルはどのレベルを想定しているかということ・・・

- ① 問題と白紙の用紙を用意する。
- ② 何も参照せずに、白紙の用紙に計算過程や解法などを書き込む。
- ③ 電卓を使って四則演算を行い、電卓の右下にあるイコールを押した後の金額が100

このレベルを想定している。このテキストは前述した通り、過去問をベースに作問している。つまり、テキストの問題をしっかりと解けることが最終目標なのである。だから、1回や2回の挑戦で正答に至らなくても落ち込む必要なんて全くない。**何度も何度も何度も何度も反復演習をしていけば、必ず正答に辿り着ける!**

**本試験を想定した本番環境での演習と自力で解答数値を算出する学習こそ、最も力が付く簿記の勉強方法**であると断言する。自力で算定することから逃げてはいけない。間違えることを恐れてはいけない。

どんなに簿記が苦手な人であろうと、解説講義をしっかりと受講してくれれば、「解き方が分からない。」という感想にはならない。「解き方は分かった。後はこれを反復するだけだ!」という感想に至る人が大半である。だからあなたも絶対に大丈夫。まずはやってみよう!!

長くなってしまったが、以上で「序章」は終了である。準備はOK?

さあ、では始めよう!!

あなたを合格へと誘う、アカ凸簿記ワールドへようこそ!!

会計力の限界突破!



# 第9章

## 純資産 (理論)

# I. 純資産の部の表示 (まとめ) (短A、論A)

## 1. 重要ポイント

りんごはビニールハウスで栽培しているという前提。  
( ) はビニールハウスのカギの所有者

株主資本		現在の株主に帰属する持分	りんご農園に例えると
資本金	①	払込資本 (元本) 株主が拠出した部分	りんごの木 (株主)
新株式申込証拠金	②		近日常りんごの木 (株主) へ
資本剰余金			
資本準備金	③		りんごの木 (債権者)
その他資本剰余金	④		不思議りんご
利益剰余金		留保利益 (果実) 企業が獲得した部分	
利益準備金	⑤		りんごの実 (債権者)
その他利益剰余金			
任意積立金	⑥		冷凍りんご
繰越利益剰余金	⑦		常温りんご
自己株式	⑧	払込資本のマイナス	りんごの木 (当社)
自己株式申込証拠金	⑨	(出資の払戻)	近日常りんごの木 (当社) へ
評価・換算差額等		将来の株主に帰属する持分	
その他有価証券評価差額金	⑩	OCI (※) 四天王の一角	未来のりんごの実 (種)
繰延ヘッジ損益	⑪	※「その他の包括利益」を構成	
土地再評価差額金	⑫	土地の未実現利益を構成	
新株予約権	⑬	新株予約権者に帰属する部分	未来のりんごの木 (苗)

## 2. 新株の発行 (増資) (①、③)

原則	全額資本金 (問題文に指示がなければ、原則的処理に基づく。)
容認	50%まで資本準備金 (会社法規定の最低限度額を資本金に計上する等の指示がある場合)

## 3. 資本準備金・利益準備金 (=法定準備金) (③、⑤)

意義	会社財産を確保し、会社債権者を保護する観点から払込資本及び留保利益のうち、一定の金額について会社法上の積立が強制されている準備金 (分かりやすく言うと「強制積立金」)
効果	会社財産の社外流出を招く配当は不可 (法定準備金は配当できない)

## 4. 任意積立金 (⑥)

意義	株主総会及び取締役会の決議に基づき任意に積み立てられた留保利益		
効果	目的達成のために利益を留保することで、資金の社外流出を防ぐ趣旨 (=資金留保効果)		
図示		具体例	配当平均積立金：配当原資の確保 新築積立金：建築資金の確保 圧縮積立金：税務上の恩恵目的 (後日学習) 特別償却準備金：税務上の恩恵目的 (後日学習) 別途積立金：特定の用途なし

## 5. 配当原資 (④、⑦)

配当原資＝その他資本剰余金＋繰越利益剰余金（これは暗記！）	
繰越利益剰余金が配当原資である理由	企業が形成稼得した利益を企業の所有者たる株主に分配するのは問題ないから。
その他資本剰余金が配当原資である理由	株主との取引により生じた金額を株主に還元するのは問題ないから。

## 6. その他資本剰余金 (④)

経緯	かつての会計基準では、P/Lに計上されていた項目である。（自己株式処分差益や合併差益等） 現行の会計基準によって、B/S純資産の部に計上されるようになった。
特徴	① 株主との資本取引により生じた金額でありながら、配当原資となる点 ② 決算日時点で負の残高の場合、残高が0になるように繰越利益剰余金で補填される点（換言すれば、その他資本剰余金はマイナス残高ではB/Sに計上されない。）
計上	自己株式、吸収合併、株主資本の計数の変動、といった限定的な状況でしか計上されない。

## 7. 新株式申込証拠金・自己株式申込証拠金 (②、⑨)

意義	株主となる日（＝払込期日）より前の引受人からの払込金額を一時的に処理する勘定	
	払込期日前	払込期日後
新株の発行	新株式申込証拠金⇒ <u>資本金の次に表示</u>	資本金・資本準備金
自己株の処分	自己株式申込証拠金⇒ <u>自己株式の次に表示</u>	自己株式・その他資本剰余金

## 8. 土地再評価差額金 (⑫)

意義	時限立法（※）により土地を時価評価した場合の、簿価と時価の差額 （※）「土地再評価法」によりH10.3～H14.3までの期間について一度だけ土地の時価評価を認める特例
表示	純資産の部⇒評価・換算差額等「土地再評価差額金」
取崩	売却（又は減損）が生じた場合のみ
留意点	洗替処理は行わず、取崩時に <u>直接「繰越利益剰余金」に計上</u> （P/L「土地売却損益」を加減させない）

## 9. その他 (⑧、⑩、⑪、⑬)

表示科目	財務テキスト	詳細な学習
自己株式 (⑧)	①	「Ⅳ 自己株式」
新株予約権 (⑬)	①	「Ⅴ 新株予約権」
その他有価証券評価差額金 (⑩)	②	「第11章 有価証券」
繰延ヘッジ損益 (⑪)	②	「第14章 デリバティブ・ヘッジ」

ちなみに、「OCI (Other Comprehensive Income : その他の包括利益) 四天王」とは、その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、退職給付に係る調整累計額（財務テキスト④ 第31章：連結応用編）、為替換算調整勘定（財務テキスト⑤ 第32章：グローバル会計）の4つである。（私がそう呼称している。）

現状ではレベルが高いが、これらOCI四天王を攻略できれば、簿記のゴールはすぐそこにある。

焦らずに学習を続けていこう！

## Ⅱ. 株主資本等変動計算書（短A、論A） 9-1

<p>意義</p>	<p>貸借対照表の純資産の部の一会計期間における変動額のうち、主として株主資本の各項目の変動事由を報告するために作成する財務諸表（S/S）</p>															
<p>S/S「当期変動額」の表示方法</p>	<p>☆図示</p> <div style="display: flex; justify-content: space-around; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>(純資産の部)</p> <p><b>株主資本</b></p> <p>資本金 資本剰余金 資本準備金 その他資本剰余金 利益剰余金 利益準備金 その他利益剰余金 任意積立金 繰越利益剰余金</p> <p>自己株式 Δ</p> <p><b>評価・換算差額等</b></p> <p>その他有価証券評価差額金 繰延ヘッジ損益 土地再評価差額金</p> <p><b>新株予約権</b></p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>「当期変動額」の表示方法</p> <p><b>変動事由ごとに表示</b></p> <p>☆具体例</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・新株の発行（資本金・資本準備金の増加要因）</li> <li>・当期純利益（繰越利益剰余金の増加要因）</li> <li>・剰余金の配当（繰越利益剰余金の減少要因）</li> </ul> <p><b>原則：純額表示</b></p> <p><b>容認：変動事由ごとに表示</b></p> </div> </div> <p>株主に帰属</p> <p>株主に帰属しない</p>															
<p>B/S と S/S の関係</p>	<p>S/S に記載される各項目の当期首残高及び当期末残高は B/S の前期末及び当期末の金額と一致する。</p>															
<p>P/L と S/S の関係</p>	<p>P/L の当期純利益は S/S において繰越利益剰余金の変動事由として開示される。</p>															
<p>B/S、P/L、S/S の関係性</p>	<div style="text-align: center;"> <p>当期純利益 ⇒ 繰越利益剰余金の変動事由</p> <p>↑</p> <p><b>損益計算書</b></p> <p>┌──────────┐</p> <p>│ 会 計 期 間 │</p> <p>└──────────┘</p> <p>期首 ─────────── 期末</p> <p>貸借対照表 ← <b>純資産の部</b> → 貸借対照表</p> <p>↓ ─────────── ↓</p> <p>S/S として開示 ←</p> </div> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20%;">当期首残高</td> <td style="width: 20%; text-align: center;">×××</td> <td style="width: 60%;">←前期末 B/S より</td> </tr> <tr> <td>当期変動額</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>当期純利益</td> <td style="text-align: center;">×××</td> <td>←当期 P/L より</td> </tr> <tr> <td>×××××</td> <td style="text-align: center;">×××</td> <td></td> </tr> <tr> <td>当期末残高</td> <td style="text-align: center;">×××</td> <td>←当期末 B/S より</td> </tr> </table>	当期首残高	×××	←前期末 B/S より	当期変動額			当期純利益	×××	←当期 P/L より	×××××	×××		当期末残高	×××	←当期末 B/S より
当期首残高	×××	←前期末 B/S より														
当期変動額																
当期純利益	×××	←当期 P/L より														
×××××	×××															
当期末残高	×××	←当期末 B/S より														

### Ⅲ. 株主資本の計数の変動 (短 B、論 C) 9-2

#### 1. 株主資本の計数の変動 (まとめ)

意義	貸借対照表の純資産の部における株主資本内で金額を振り替えること (= 計数を変動させること)
ルール	<p>☆図示</p> <p>① <u>資本取引から生じた払込資本の中での計数の変動</u>や<u>損益取引から生じた留保利益の中での係数の変動は OK</u> (例：資本準備金を資本金に振り替えることは OK)</p> <p>② <u>払込資本と留保利益の間での計数の変動は NG</u> (例：資本準備金を繰越利益剰余金に振り替えることはダメ)  <b>理由</b>：増資額を留保利益に計上することで簡単に粉飾が可能となるし、株主からの出資金と会社の計上利益は混同すべきでないから。</p> <p>③ 金銭出資を行うことなく、資本金を増加させたいという実務上のニーズを踏まえて、会社が計上した留保利益については<u>資本金に振り替えることが可能</u>となっている。これを「利益の資本組み入れ」という。</p>

#### 2. 資本取引と損益取引 (重要！)

	資本取引	損益取引
意義	株主との取引	株主以外との取引
取引の性質	身内取引 (= 兄弟取引)	他人取引
損益	損益は計上されない (B/S の純資産の部に計上)	損益が計上される (P/L に計上)
具体例	自社株式を 100 で購入し、120 で処分 (20 はその他資本剰余金)	他社株式を 100 で購入し、120 で売却 (20 は売却益)

## IV. 剰余金の配当 (短 A、論 A) 9-3、9-4

### 1. 重要論点まとめ

意義	配当とは、会社が獲得した利益を株主に還元すること									
類型	<div style="display: flex; justify-content: space-around; align-items: center;"> <table border="1" style="border-collapse: collapse; text-align: center;"> <tr><td>配当財産</td></tr> <tr><td>金銭</td></tr> <tr><td>現物</td></tr> </table> <div style="font-size: 2em;">}</div> <table border="1" style="border-collapse: collapse; text-align: center;"> <tr><td>配当原資</td></tr> <tr><td>繰越利益剰余金</td></tr> <tr><td>その他資本剰余金</td></tr> </table> <div style="margin-left: 10px;">→ ①</div> </div>	配当財産	金銭	現物	配当原資	繰越利益剰余金	その他資本剰余金			
配当財産										
金銭										
現物										
配当原資										
繰越利益剰余金										
その他資本剰余金										
配当時のルール	<p>配当に伴う準備金の要積立額 (暗記！)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px 0;"> <p>いずれか<small>小さい額</small></p> <div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="font-size: 2em; margin-right: 10px;">{</div> <div style="text-align: center;"> <p>(a) 剰余金の配当額 (金銭配当) 配当財産の時価 (現物配当) <math>\times 1/10</math></p> <p>(b) 配当時の資本金 <math>\times 1/4</math> - 配当時の準備金</p> </div> </div> </div>									
①の際のルール	<p>その他資本剰余金の処分による配当を受けた株主 (投資家側)</p> <p>⇒会計処理は保有有価証券により異なる！</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th style="width: 25%;">保有目的</th> <th style="width: 25%;">会計処理</th> <th style="width: 50%;">理由</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>売買目的有価証券</td> <td>受取配当金</td> <td>受配を計上しようが簿価から減額しようが P/L インパクトは不変のため (*1)</td> </tr> <tr> <td>それ以外</td> <td><u>帳簿価額から減額</u></td> <td>投資の払戻しの性格を有するため (*2)</td> </tr> </tbody> </table> <p>(*1) EX. 取得原価 100、期末時価 100、配当額 20 の場合</p> <div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="margin-right: 10px;"> <p>①受配を計上⇒評価損益 0、<u>受取配当金 +20</u></p> <p>②簿価を減額⇒評価損益 +20、<u>受取配当金 0</u></p> </div> <div style="font-size: 2em; margin-right: 10px;">}</div> <p>P/L インパクト不変！</p> </div> <p style="margin-left: 40px;">取得原価 80 (100-20) ⇒期末時価 100</p> <p>(*2) 投資の払戻しの性格とは？</p> <div style="display: flex; justify-content: space-around; align-items: center; margin: 10px 0;"> <div style="text-align: center;"> <p><span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">株主</span></p> <p>①投資時 有価証券+</p> <p>②配当時 <u>有価証券Δ</u></p> <p>↓</p> <p>簿価の減額</p> </div> <div style="text-align: center;"> <p>← 投資 →</p> <p>← 払戻し →</p> </div> <div style="text-align: center;"> <p><span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">A社</span></p> <p>払込資本+</p> <p>払込資本Δ (その他資本剰余金の処分)</p> </div> </div>	保有目的	会計処理	理由	売買目的有価証券	受取配当金	受配を計上しようが簿価から減額しようが P/L インパクトは不変のため (*1)	それ以外	<u>帳簿価額から減額</u>	投資の払戻しの性格を有するため (*2)
保有目的	会計処理	理由								
売買目的有価証券	受取配当金	受配を計上しようが簿価から減額しようが P/L インパクトは不変のため (*1)								
それ以外	<u>帳簿価額から減額</u>	投資の払戻しの性格を有するため (*2)								

V. 自己株式 (短 A、論 A) 9-5 ~ 9-8

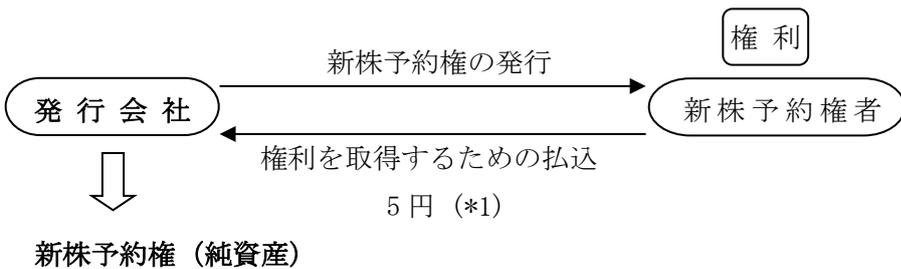
1. 自己株式まとめ (重要)

<p>意義</p>	<p>自己株式とは、会社が株式を発行後、自社が発行した株式を取得した場合の当該株式のこと</p>																
<p>一連の流れ</p>	<p>☆図示</p> <p>①発行 ②譲渡 ③譲渡 ④取得 ⑤保有 ⑥処分 ⑦消却</p>																
<p>取得</p>	<p>取得に要する付随費用は営業外費用に計上する。(取得原価には算入しない！)  <u>理由</u>: 現行会社法が新株発行にかかる付随費用を資本から減額しない会計処理を採用していることとの整合性を図るため。          EX 当社は、①増資にあたり新株を 10 株 (@100 円) 発行し、②その後、全株を取得した。なお、いずれの場合にも付随費用が 50 円かかった。</p> <p>① 発行時</p> <table border="0"> <tr> <td>(借) 現金預金</td> <td>1,000</td> <td>(貸) 資本金</td> <td>1,000</td> </tr> <tr> <td>(借) 株式交付費</td> <td>50</td> <td>(貸) 現金預金</td> <td>50</td> </tr> </table> <p>⇒付随費用は純資産から控除しない。</p> <p>② 取得時</p> <table border="0"> <tr> <td>(借) 自己株式</td> <td>1,000</td> <td>(貸) 現金預金</td> <td>1,000</td> </tr> <tr> <td>(借) 支払手数料</td> <td>50</td> <td>(貸) 現金預金</td> <td>50</td> </tr> </table> <p>⇒付随費用は取得原価に算入しない。</p> <p>出資の払戻</p>	(借) 現金預金	1,000	(貸) 資本金	1,000	(借) 株式交付費	50	(貸) 現金預金	50	(借) 自己株式	1,000	(貸) 現金預金	1,000	(借) 支払手数料	50	(貸) 現金預金	50
(借) 現金預金	1,000	(貸) 資本金	1,000														
(借) 株式交付費	50	(貸) 現金預金	50														
(借) 自己株式	1,000	(貸) 現金預金	1,000														
(借) 支払手数料	50	(貸) 現金預金	50														

保有	<p>期末に保有する自己株式は、<u>取得原価</u>で評価し、<u>純資産の部</u>の末尾に自己株式として一括して控除する形式で表示</p> <p>理由：自己株式の取得は、株主との間の資本取引であり、実質的には出資の払戻の性格を有するため。</p>																		
処分	<p>自己株式の処分（売却）は株主との取引であり、<u>事実上の新株発行と同様の性格</u>を有する。</p> <p>処分差額は「<u>その他資本剰余金</u>」として計上する。</p>																		
消却	<p>会社は保有する自己株式について、取締役会の決議による消却を行うことができる。 <u>消却により発行済株式数が減少</u>する。</p> <p>EX 発行済株式数 10,000 株（うち自己株式 500 株）</p> <div style="text-align: center;"> <table border="0"> <tr> <td style="padding-right: 20px;">当社</td> <td>株式市場</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto;">500 株</div> </td> <td style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto;">9,500 株</div> </td> <td style="vertical-align: middle;">⇒</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>消却前 10,000 株（発行済株式数）</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">↓</td> <td style="text-align: center;">↓</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto; text-align: center;"><del>500 株</del></div> </td> <td style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto;">9,500 株</div> </td> <td style="vertical-align: middle;">⇒</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>消却後 9,500 株（発行済株式数）</td> </tr> </table> </div> <p>⇒この場合、発行済株式数は 10,000 株から 9,500 株に減少する。</p> <p><u>発行済株式数とは株式市場において最大限流通可能な株式数</u>のことを意味する。</p> <p>消却とは、株券をシュレッダーで裁断し、二度と流通させないよう絶対数を減少させるイメージを持つと良い。</p> <p>消却=0 円処分であり、処分時の会計処理との整合性を図る観点から消却時における相手科目は処分時と同じ「<u>その他資本剰余金</u>」で計上する。</p>	当社	株式市場		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto;">500 株</div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto;">9,500 株</div>	⇒			消却前 10,000 株（発行済株式数）	↓	↓		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto; text-align: center;"><del>500 株</del></div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto;">9,500 株</div>	⇒			消却後 9,500 株（発行済株式数）
当社	株式市場																		
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto;">500 株</div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto;">9,500 株</div>	⇒																	
		消却前 10,000 株（発行済株式数）																	
↓	↓																		
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto; text-align: center;"><del>500 株</del></div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 60px; margin: 0 auto;">9,500 株</div>	⇒																	
		消却後 9,500 株（発行済株式数）																	
その他資本剰余金のルール	<p>処分・消却によって<u>その他資本剰余金の残高が負の値（マイナス残）</u>になる場合 ⇒<u>会計期間末において</u>その他資本剰余金が 0 になるよう「<u>繰越利益剰余金</u>」で補填すること！！（めちゃくちゃ忘れやすいので、注意！）</p> <p>理由：その他資本剰余金は払込資本を構成する以上、株主からの払込は 0 が下限だから。</p> <p>なお、その他資本剰余金のマイナス残高を繰越利益剰余金で補填するのは、特例的処理であり、株主資本の計数の変動において問題とはならない。</p>																		
自己株式における簿記上の注意点	<ol style="list-style-type: none"> <li>① 付随費用は取得原価に算入しないこと。</li> <li>② 期末に時価評価をしないこと。</li> <li>③ その他資本剰余金の期末残高には常に注意を払うこと。（マイナス残高の繰越利益剰余金による補填は、問題文に指示がなくても行うこと。）</li> </ol>																		

## VI. 新株予約権（短A、論A） 9-9、9-10

### 1. 重要論点まとめ

<p>意義</p>	<p>新株予約権とは、会社に対して行使することにより、あらかじめ定められた価額（権利行使価額）で株式の交付を受けることができる権利</p> <p>新株予約権          権利行使価格：1株 80円          権利行使期間：3年          ⇒3年以内であれば自社株を1株あたり80円で購入することができるという権利</p> <p>現在の株価 50円（株式市場で売買が成立する取引価格）</p>
<p>発行・保有時</p>	<p>純資産の部に「新株予約権」として計上</p> <p>(1) 新株予約権の発行時</p>  <p>(*1) 権利を取得するための払込とは何か？          ⇒将来、株式を購入する権利そのものを購入することをいう。          （いわゆる「コール・オプションの買い」＝買う権利を買うこと）          買う権利そのものを購入する理由は当該買う権利そのものが<u>経済的価値を有すること</u>に起因する。</p> <p>☆<b>具体例</b></p> <p>株式会社ヘルメスではこの度、お得意様限定で円高還元セールを実施することとした。セールの目玉は定価100万円の高級バッグ「パーキン」であり、20%引きの大特価（80万円）で購入できる。但し、このセールはお得意様に通知されたハガキを持参しないと参加できない。</p> <p>この時、ハガキにはいくらの経済的価値があるだろうか？</p> <p>答え：0円～20万円未満の経済的価値を有する。          理由：パーキンに興味のない人はこのハガキは紙くず同然だが、以前からこの商品の購入を予定していた人（お得意様ではない）にとってはたとえ15万円払ったとしてもトータルコストで安く買える以上、当該ハガキには経済的な価値が認められるからである。</p>

<p>発行・保有時</p>	<p>これを新株予約権に置き換えてみると、将来株式を権利行使価額（80 円）で購入できる権利そのものに経済的価値を有する（ex. 将来 100 円に値上がりするだろうと）と判断した者にとっては 1 コ当たり 20 円未満の金銭の払込を行ってでも新株予約権を取得する誘因が生じる。</p>
<p>権利行使時</p>	<p>(2) 新株予約権の権利行使時（ex 自社の株価 100 円）</p> <pre> graph TD     A[発行会社] -- "新株の発行 or 自己株式の処分" --&gt; B[新株予約権者]     B -- "株式を取得するための払込 80 円" --&gt; A     A --&gt; C["資本金・資本準備金（新株の発行） その他資本剰余金（自己株式の処分）"]     B -- "株式の転売により 1 株 あたり 15 円の利益" --&gt; D[株式市場]     </pre> <p>株式</p> <p>株式市場</p> <p>80 円で買える権利自体を 5 円で取得しているため、現在の株価（時価）100 円で売却した際の新株予約権者（株主）の売却益は 15 円となる。</p>
<p>失効時</p>	<p>(3) 権利行使期限到来時（ex 自社の株価 70 円）</p> <pre> graph TD     A[発行会社] --&gt; B["新株予約権戻入益（特別利益）"]     C[新株予約権者] -.- "権利の未行使" --&gt; A     D["<del>権利</del> 放棄"] --- C     </pre> <p>権利</p> <p>放棄</p> <p>権利の未行使</p> <p>新株予約権戻入益（特別利益）</p> <p>権利行使期間内に権利行使をしなかった場合、新株予約権の払込金額 5 円は新株予約権者へは返金されない。発行会社は、返金不要な金額を特別利益として P/L に計上することになる。</p>

## VII. 自己新株予約権（短 C、論 B） 9-11

### 1. 重要論点まとめ

意義	会社が発行した新株予約権を、会社自身が取得した場合の当該新株予約権のこと
背景	<p>自社の新株予約権を自ら取得するシチュエーションとは??</p> <div style="text-align: center; margin: 10px 0;"> <pre>                     graph TD                         A[当社] -- "①新株予約権の発行" --&gt; B[A銀行]                         B -- "②権利を取得するための払込 5円" --&gt; A                         B -- "③自己新株予約権の取得" --&gt; A                         C[権利] --- B                     </pre> </div> <p>↓</p> <p>新株予約権（純資産）</p> <p>当社は日頃よりメインバンクである A 銀行と取引を行っている。この度、A 銀行との資本関係を強固にすべく新株予約権の引受の打診を A 銀行に行った。</p> <p>当社「A 銀行さん、うちの新株予約権を 5 円で買って頂けないでしょうか？ 権利行使期間である 3 年以内に 80 円で株を購入頂ければ、当社の株主として今後も末永くお付き合い頂ける関係性を構築できます。」</p> <p>A 銀行「なるほど、もし株価が 80 円を下回ることになれば、新株予約権の金額は払い損になってしまうのでは？」</p> <p>当社「もし、そうなりそうであれば、当社が新株予約権を買い戻す条件を契約に織り込んでおきますので、ご安心下さい。」</p> <p>A 銀行「そうですか、では新株予約権を購入させていただきます。」</p> <p>上記のような前提があることをイメージしておく、会計処理もスムーズに理解できる。自己新株予約権を当社が取得するということは、即ち、銀行は株主にならなかった訳なので、<u>自己新株予約権の取得は資本取引ではなく、損益取引</u>になる。</p>
取得時	<p><b>取得に要する付随費用は自己新株予約権の金額に算入</b>する（自己株式との違いに注意）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 自己株式のケース⇒株主との取引に係る付随費用は取得原価に算入しない。</li> <li>・ 自己新株予約権のケース⇒株主でない者（厳密には株主になれなかった者）との取引に係る付随費用は取得原価に算入する。</li> </ul>
保有時	<p><b>原則：新株予約権から直接控除</b>（理由：新株予約権の払戻しの性質があるため）</p>
消却・処分時	<p>消却又は処分差額は <b>P/L の営業外損益</b> に計上（理由：損益取引のため）</p> <p>消却⇒自己新株予約権消却損益      処分⇒自己新株予約権処分損益</p> <p>権利行使価格である 80 円に満たないから、当社が買い戻したことを勘案すると実務的には、再度買い取り手が見つかる可能性は低く、消却されることが一般的。</p>

会計力の限界突破!

**アカ凸**<sup>®</sup>

# 第9章

## 純資産 (計算)

問題 9-1 純資産① (短 A、論 A、難 A : 時間 2 分)

以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、〔資料Ⅱ〕の株主資本等変動計算書の資本剰余金合計欄に記載される X の金額を算定しなさい。(H19 改)

〔資料Ⅰ〕

普通株式 10,000 株の新株を、1 株当たり 75 千円の現金による払込を受けて、発行した。この株式の交付等のために直接支出した費用 3,000 千円については、小切手を振り出して決済している。なお、会社法で規定する最低額のみ資本金とした。

〔資料Ⅱ〕

株主資本等変動計算書

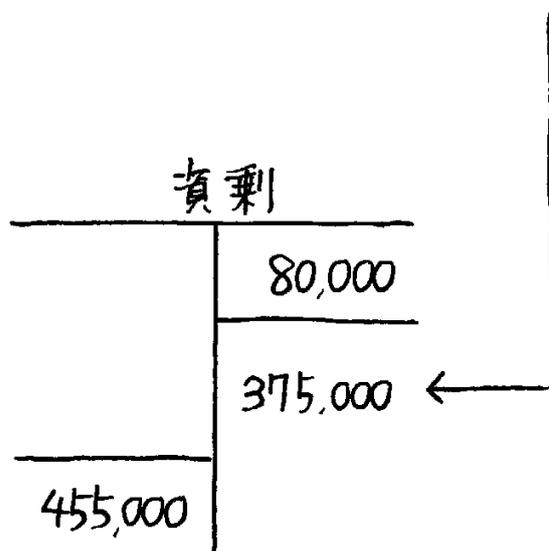
自×0年4月1日 至×1年3月31日

(単位：千円)

	株主資本									
	資本金	資本剰余金			利益準備金	利益剰余金		自己株式	株主資本合計	
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計		その他利益剰余金				利益剰余金合計
						任意積立金	繰越利益剰余金			
当期首残高	100,000	50,000	30,000	80,000						
当期変動額										
〇〇〇〇										
当期変動額合計										
当期末残高				X						

1. 下書用紙

C 10,000 @ 75 / し .  
しじ 375,000



第9章の下書用紙に登場する省略名

C : 現金預金 (Cash)

し : 資本金

しじ : 資本準備金

そしじ : その他資本剰余金

り : 繰越利益剰余金

りじ : 利益準備金

配積 : 配当平均積立金

圧積 : 圧縮積立金

自 : 自己株式

## 2. 解答

論点：新株発行（増資）時の会計処理

455,000

## 3. 解答へのアプローチ

問題文にある「会社法に規定する最低額」が2分の1であることは要暗記！（過去の本試験でも2分の1であることを明記してくれないことが大半である。）

## 4. 講師からのコメント

「なんのために増資時の半分を資本準備金に計上するのですか？」

私はこれを「キラークエスション」と呼んでいる。

この質問に的確に応答できる人は、会計実務を知っている人、応答出来ない人は会計実務を知らない人だからである。まさに講師殺しの質問である。

この質問に対する回答は、「税務或いは法務の観点」からでないとなんとも答えが導出できない。

### ☆税務の観点

資本金が1億円以上の会社は税務管轄が地方の税務署から国税局の所管となる。税務調査は国税専門官（いわゆる「マルサ」）の方が頻度も高く、厳しいことで有名である。

### ☆法務の観点

増資をすると登記簿（国に登録する法人のデータベース）を変更する必要があるが、その際に登録免許税という税金を納める必要がある。登録免許税は増加した資本金に1000分の7を乗じた金額である。（資本金を10億円増加した場合、登録免許税は700万円も必要）

例えば、資本金5,000万円の会社が6,000万円の増資を行う場合を考えてみよう。

原則通りの処理なら、資本金は11,000万円（税務管轄は国税局へ）、登録免許税は42万円となるが、半分を資本準備金とすることで、資本金は8,000万円（税務管轄は税務署のまま）、登録免許税は21万円となる。実務的にどちらが良いかは一目瞭然である。

資金調達は行いたいけど、税務管轄を変えたくない場合や、中小企業者（資本金1億円以下の会社）に認められている税務上の恩典（詳しくは租税法にて。）を利用したい場合には、半分を資本準備金として計上することが実務慣行としても一般的である。（このことから資本準備金はいわゆる緩衝材、つまり「クッション」の役割を果たしていると言われている。）

実学は座学に勝る。今は座学にて正確な知識を見つけるべき段階であるが、最終目標は「会計士として実務で活躍すること」であって「会計士試験に受かること」ではない。

純資産の学習は始まったばかりである。引き続き気合いを入れて取り組んでいこう！！

問題 9-2 純資産② (短 A、論 A、難 A : 時間 4 分)

以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、〔資料Ⅱ〕の株主資本等変動計算書に記載される X および Y の金額を算定しなさい。(H19 改、H20 改、H27②改)

〔資料Ⅰ〕

1. 決算にあたり、過去に設定した配当平均積立金を 20 百万円だけ取崩すとともに、圧縮積立金を 90 百万円積立てた。
2. 株主総会の決議により債権者保護手続を経て、資本準備金 125 百万円と利益準備金 75 百万円を取り崩した。
3. ×1 年 3 月期の当期純利益は 230 百万円である。

〔資料Ⅱ〕

株主資本等変動計算書

自×0年4月1日 至×1年3月31日

(単位：百万円)

	株 主 資 本									
	資本金	資 本 剰 余 金			利益準備金	利 益 剰 余 金		利益剰余金合計	自己株式	株主資本合計
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計		その他利益剰余金				
						任意積立金	繰越利益剰余金			
当期首残高	750	210	50	260	120	35	305	460		
当期変動額										
〇〇〇〇										
当期変動額合計										
当期末残高				X			Y			

1. 下書用紙

配積 20 / ㊦ 20

㊦ 90 / 圧積 90

しじ 125 / そしじ 125

りじ 75 / ㊦ 75

P/L 230 / ㊦ 230

資利	
125	260
	125
260	

㊦	
90	305
	20
	75
540	230

## 2. 解答

論点：純資産の総合問題（積立、株主資本の計数の変動）

X	260
Y	540

## 3. 解答へのアプローチ

- ① 解法テクニックとしては、問われている「資本剰余金合計」と「繰越利益剰余金」のT勘定を下書用紙に記入して、当該勘定の変動額だけを拾う方法がオススメである。
- ② 理解が不十分なところや難解なところだけ仕訳を切るようにしよう。全ての取引について律義に仕訳を切ることには拘る必要はない。臨機応変に対応すべし！

## 4. 株主資本等変動計算書（当期末）

### 株主資本等変動計算書

自×0年4月1日 至×1年3月31日

(単位：百万円)

	株主資本									
	資本金	資本剰余金			利益剰余金			自己株式	株主資本合計	
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計	利益準備金	その他利益剰余金				利益剰余金合計
						任意積立金	繰越利益剰余金			
当期首残高	750	210	50	260	120	35	305	460		
当期変動額										
任意積立金の取崩						Δ 20	20	0		
任意積立金の積立						90	Δ 90	0		
資本準備金の取崩		Δ 125	125	0						
利益準備金の取崩					Δ 75		75	0		
当期純利益							230	230		
当期変動額合計		Δ 125	125	0	Δ 75	70	235	230		
当期末残高	750	85	175	<b>260</b>	45	105	<b>540</b>	690		

## 5. 講師からのコメント

常温りんごが305個ありました。20個を解凍し、90個を冷凍しました。また、債権者農園より75個を譲り受け、当期中の収穫は230個でした。この時、期末に常温りんごは何個あるでしょう？

$305 + 20 - 90 + 75 + 230 = 540$  ∴ 答えは540個である。

このイメージが出来るなら、仕訳は不要である。あなたはいかがだろうか？

**問題 9-3 純資産③ (短 A、論 A、難 A : 時間 6 分)**

以下の取引について、各問の①～⑫に当てはまる数値を答えなさい。

**問 1** X1 年 6 月の株主総会を経て、繰越利益剰余金から 1,000 百万円を配当として支払うとともに、会社法の規定にしたがって準備金を積み立てた。(H25②改)

資本金 10,000 百万円、資本準備金 800 百万円、利益準備金 600 百万円 (配当時)

(単位：百万円)

(借)	繰越利益剰余金	①	(貸)	現金預金	
				利益準備金	②

**問 2** X1 年 6 月の株主総会において、次の事項を決議し、それぞれ会計処理を行った。(H30②改)

- (1) 繰越利益剰余金からの現金配当 600 百万円。
- (2) その他資本剰余金からの現金配当 400 百万円。
- (3) 会社法に基づく法定準備金への組入れ。

資本金 15,000 百万円、資本準備金 2,000 百万円、利益準備金 800 百万円 (配当時)

(単位：百万円)

(借)	繰越利益剰余金	③	(貸)	現金預金	
				利益準備金	④
(借)	その他資本剰余金	⑤	(貸)	現金預金	
				資本準備金	⑥

**問 3** X1 年 6 月の株主総会を経て、繰越利益剰余金から 5,000 百万円とその他資本剰余金から 2,000 百万円を配当として支払うとともに、会社法に従って法定準備金を積立てた。(オリジナル)

資本金 90,000 百万円、資本準備金 18,000 百万円、利益準備金 4,150 百万円 (配当時)

(単位：百万円)

(借)	繰越利益剰余金	⑦	(貸)	現金預金	
				利益準備金	⑧
(借)	その他資本剰余金	⑨	(貸)	現金預金	
				資本準備金	⑩

**問 4** X1 年 6 月の定時株主総会において、繰越利益剰余金から現金による配当 50,000 千円の支払を決議し、配当を実施した。配当金支払について会社法の規定による必要最低限の利益準備金の積立てを行うこととしている。(H30 論-改)

資本金 500,000 千円、資本準備金 150,000 千円、利益準備金 50,000 千円 (配当時)

(単位：千円)

(借)	繰越利益剰余金	⑪	(貸)	現金預金	
				利益準備金	⑫

1. 下書用紙

問1

$$\begin{array}{l} \text{し } 10,000 \\ \quad \swarrow \\ \quad \xrightarrow{\times 25\%} 2,500 \end{array} \left\{ \begin{array}{l} \text{し} \quad 800 \\ \text{り} \quad 600 \\ \therefore \quad 1,100 \end{array} \right.$$

①  $1,000 \times 10\% = \textcircled{100}$  り  
配当

問2

$$\begin{array}{l} \text{し } 15,000 \\ \quad \swarrow \\ \quad \xrightarrow{\times 25\%} 3,750 \end{array} \left\{ \begin{array}{l} \text{し} \quad 2,000 \\ \text{り} \quad 800 \\ \therefore \quad 950 \end{array} \right.$$

①  $600 \times 10\% = \textcircled{60}$  り  
そして  $400 \times 10\% = \textcircled{40}$  し  
配当  $\frac{\textcircled{100}}$

問3

$$\begin{array}{l} \text{し } 90,000 \\ \quad \swarrow \\ \quad \xrightarrow{\times 25\%} 22,500 \end{array} \left\{ \begin{array}{l} \text{し} \quad 18,000 \\ \text{り} \quad 4,150 \\ \therefore \quad \textcircled{350} \end{array} \right.$$

①  $5,000 \times 10\% = 500$   $\textcircled{250}$  り  
そして  $2,000 \times 10\% = 200$   $\textcircled{100}$  し  
配当  $\frac{\quad}{700}$

問4

$$\begin{array}{l} \text{し } 500,000 \\ \quad \swarrow \\ \quad \xrightarrow{\times 25\%} 125,000 \end{array} \left\{ \begin{array}{l} \text{し} \quad 150,000 \\ \text{り} \quad 50,000 \\ \therefore \quad \textcircled{0} \end{array} \right.$$

①  $50,000 \times 10\% = 5,000$

## 2. 解答

論点：剰余金の配当（まとめ）

①	1, 100	⑤	440	⑨	2, 100
②	100	⑥	40	⑩	100
③	660	⑦	5, 250	⑪	50, 000
④	60	⑧	250	⑫	0

## 3. 解答へのアプローチ

- ① 配当時の10%ルール（配当額の10%）と25%ルール（資本金の25%まで資本準備金と利益準備金を計上）については、どちらを採用するのかを自分で判断する必要があることに注意。
- ② 準備金の積立に関しては、問題文に指示がなくても必ず検討すること。漏れに注意！
- ③ 繰越利益剰余金とその他資本剰余金による配当がある場合、25%ルールを採用する際の資本準備金と利益準備金の配分は配当額の比率に基づく。

## 4. 講師からのコメント

「10%ルールや25%ルールの根拠は何ですか？」

「なぜ、配当額の10%や資本金の25%という規定なのですか？」

こういった疑問を有する受講生もいることだろう。はっきりと言おう。

根拠はない！

強いて言えば、平成18年以前に存在していた旧商法にて当該規定が存在していたから、現行の会社法もその規定を踏襲しただけ、というのが正確である。

純資産の部の会計処理は会社法による影響を強く受けている。会社法では債権者保護の観点から資本を充実させることを要請しており、株主に還元する配当によって会社財産の社外流出を防ぐために強制的な積立（法定準備金）を求めたのである。

その際のルールは会計に明るくない法務省のお役人の鶴の一声で「配当10に対し、準備金は1にしよう。」とのことで、各種の規定が設けられるに至った経緯がある。

これは、純資産に関係する10%や25%の根拠が脆弱なことを意味する。だから、10%ルールや25%ルールは丸暗記しておくことをおススメする。

アカ凸の簿記講義でも暗記しておくべき事項は大半が会社法や会社計算規則といった法律に基づく論点が圧倒的に多い。上記の趣旨や設定背景を理解しておけば、覚えざるを得ない理由が見えてくる。頑張って覚えた上で本試験に臨もう！

**問題 9-4 純資産④ (短 A、論 A、難 A : 時間 4 分)**

以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、当期末(×2年3月31日)の、①「資本剰余金合計」及び②「利益剰余金合計」の金額を算定しなさい。(H19改、H20改)

〔資料Ⅰ〕

1. ×1年4月に新株の発行による増資400百万円を実施し、資本金として250百万円、資本準備金150百万円をそれぞれ計上している。
2. ×1年6月の株主総会を経て、繰越利益剰余金から50百万円とその他資本剰余金から20百万円を配当として支払うとともに、会社法に従って法定準備金を積立てた。

〔資料Ⅱ〕前期末(×1年3月31日)の貸借対照表の純資産の部(単位:百万円)

I 株主資本		
1 資本金		750
2 資本剰余金		
(1) 資本準備金	30	
(2) その他資本剰余金	25	
	資本剰余金合計	55
3 利益剰余金		
(1) 利益準備金	10	
(2) その他利益剰余金		
任意積立金	35	
繰越利益剰余金	200	
	利益剰余金合計	245
4 自己株式		△60
	株主資本合計	990
II 評価・換算差額等		
その他有価証券評価差額金		60
III 新株予約権		200
	純資産合計	1,250

1. 下書用紙

$$\begin{array}{l}
 \text{L} \quad 1,000 \\
 (750 + 250) \\
 \xrightarrow{\times 25\%} \quad 250 \left\{ \begin{array}{l} \text{LL} \quad 180 \\ \quad \quad (30 + 150) \\ \text{リジ} \quad 10 \\ \quad \quad \therefore \quad 60 \end{array} \right.
 \end{array}$$

$$\begin{array}{l}
 \textcircled{1} \quad 50 \times 10\% = \textcircled{5} \text{ (リジ)} \\
 \text{そして } 20 \times 10\% = \textcircled{2} \text{ (LL)} \\
 \text{配当} \quad \quad \quad \underline{\textcircled{7}}
 \end{array}$$

$$\begin{array}{l}
 \text{C} \quad 400 \quad / \quad \text{L} \quad 250 \\
 \quad \quad \quad / \quad \text{LL} \quad 150
 \end{array}$$

$$\textcircled{1} \quad 55 \quad / \quad \begin{array}{l} \text{C} \quad 50 \\ \text{リジ} \quad 5 \end{array}$$

$$\text{そして } 22 \quad / \quad \begin{array}{l} \text{C} \quad 20 \\ \text{LL} \quad 2 \end{array}$$

資利	
22	55
	150
	2
185	

利剰	
55	245
	5
195	

## 2. 解答

論点：純資産の総合問題（増資&配当）

①	185 百万円	下書用紙参照
②	195 百万円	下書用紙参照

## 3. 解答へのアプローチ

- ① 剰余金の分配における 10%ルールや 25%ルールは配当時の資本金や法定準備金の金額を元に計算することに注意（前期末の金額ではない。）
- ② 配当による積立は繰越利益剰余金から利益準備金へという利益剰余金内部での振替に過ぎない。（株主資本の計数の変動に近いイメージ）  
よって、本問のように利益剰余金の合計額だけが問われている場合は、純粹に社外流出する現預金の金額だけを利益剰余金合計から減額するという考え方でも問題ない。（本問なら、利益剰余金合計＝前期末 245－社外流出配当額 50＝195 でも OK）

## 4. 講師からのコメント

問われているのは、「資本剰余金合計」と「利益剰余金合計」であって、「資本準備金」や「利益準備金」ではない。増資や配当が関与する総合問題の場合は、常に何が問われているのかを意識しながら学習を行う必要がある。

私が試験委員で「資本剰余金合計」を短答で出題させるなら、正答である 185 百万円の他に「資本準備金の合計」である 182 百万円（前期末 30＋増資 150＋配当による積立 2）を引っかけの選択肢に織り込む。体感で恐縮だが、3割ほどは引っかかるはずである。

焦らずに落ち着いて地に足を付けた学習こそが合格への王道である。いざ、ゆかん！

**問題 9-5 純資産⑤ (短 A、論 A、難 A : 時間 2 分)**

次の〔資料Ⅰ〕～〔資料Ⅲ〕に基づいて、〔資料Ⅲ〕の個別貸借対照表に計上される①の金額を算定しなさい。なお、金額がマイナスの場合には△を付すこと。(H24②改)

〔資料Ⅰ〕 決算整理前残高試算表

決算整理前残高試算表 (一部)		(単位：千円)
自 己 株 式	34,200	

{資料Ⅱ} 解答上の留意事項

- (1) 決算整理前残高試算表の自己株式は、当期に取得したもので購入代価(@68千円×500株)に購入手数料を含めている。
- (2) 期末における自己株式の市場価格は@71千円である。

〔資料Ⅲ〕 個別貸借対照表 (単位：千円)

個別貸借対照表 (抜粋)

純資産の部

I 株主資本

1 資本金

2 資本剰余金

(1) 資本準備金

(2) その他資本剰余金

資本剰余金合計

3 利益剰余金

(1) 利益準備金

(2) その他利益剰余金

繰越利益剰余金

利益剰余金合計

4 自己株式

①

株主資本合計

II 評価・換算差額等

その他有価証券評価差額金

III 新株予約権

純資産合計

**1. 下書用紙**

なし

## 2. 解答

論点：自己株式の会計処理（期末保有時）

①	$\Delta 34,000$	@68 千円 $\times$ 500 株 = 34,000 千円
---	-----------------	-----------------------------------

## 3. 解答へのアプローチ

- ① 個別 B/S に計上される金額を問うているため、解答は  $\Delta 34,000$  となる。（ $\Delta$ がないと不正解となることに注意！）
- ② 自己株式には付随費用を含めないことに注意！（会社の前 T/B の金額は誤処理である。）
- ③ 自己株式は期末に時価評価をしないことに注意！

## 4. 講師からのコメント

当社は期末の株価が与えられている上場会社なのだから、期末の時価を算定することは可能である。  
では、自己株式はなぜ時価評価をしないのだろうか？

自己株式は出資の払戻の性格を有するという点において、資本金とは真逆の立場にある。資本金は実際に入金があった時点の金額で計上し、期末には再度時価評価をすることはない。ということは、資本金とは真逆の自己株式についても時価評価をする整合性は認められない。以上より、自己株式は取得原価のまま B/S の株主資本の末尾にマイナス残高として計上されるのである。

問題 9-6 純資産⑥ (短 A、論 A、難 B : 時間 4 分)

以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、当期末(×2年3月31日)の、①「その他資本剰余金」及び②「自己株式」の金額を算定しなさい。なお、自己株式の評価方法は移動平均法による。(H27②改)

〔資料Ⅰ〕前期末(×1年3月31日)の貸借対照表の純資産の部の各金額(単位:円)

資本金	10,000,000	利益準備金	400,000
資本準備金	2,000,000	繰越利益剰余金	4,400,000
その他資本剰余金	1,500,000	自己株式	Δ2,400,000

(注) 前期末における自己株式数 1,000 株

〔資料Ⅱ〕期中における自己株式に関する取引は次のとおりであった。

- (1) 自己株式 1,000 株を 1 株当たり 2,000 円で取得し、取得に要した付随費用 250,000 円とともに小切手を振り出した。
- (2) 自己株式のうち 500 株を 1 株当たり 2,500 円で募集株式の発行手続を準用して処分し、払込金を当座預金に預け入れた。
- (3) 期末において、自己株式 500 株を消却した。

1. 下書用紙

自己株		そしじ	
1,000 @ 2,400	500 @ 2,200 (*1)	500 @ 2,200	1,500,000
	500 @ 2,200 (*1)		500 @ 300
1,000 @ 2,000			
	2,200,000	550,000	

C 500 @ 2,500 / 自 500 @ 2,200  
 そしじ 500 @ 300

そしじ / 自 500 @ 2,200



(\*1)

1,000 @ 2,400 }  
 1,000 @ 2,000 } 2,000 @ 2,200

## 2. 解答

論点：自己株式の総合問題①（取得、処分、消却）

①	550,000 円
②	2,200,000 円

## 3. 解答へのアプローチ

- ① 本問における解法のポイントは下書用紙にある仕訳の切り方にある。自己株式のように株式数×株価で表される論点は、下書用紙の仕訳も金額ではなく株式数×株価に因数分解しておくことをおススメする。
- ② T勘定にも株式数×株価のまま記載しておき、最終集計の段階にて電卓のメモリー機能を駆使してマルチと一気に算定すれば、瞬殺できる。
- ③ その他資本剰余金の電卓上の算定は下記の通りである。  
 $1500000 M+ 500 \times 300 M+ 500 \times M- RM$  (又はMR)  
これで550,000という金額が電卓上で算定できる。

## 4. 講師からのコメント

総額に反応するのは素人、純額に反応するのがプロ。

加算・減算に反応するのは素人、乗算・除算に反応するのがプロ。

これは全ての事柄に当てはまるように個人的に思う。

テレビ番組で年商に反応するような素人丸出しではいけない。プロは利益に反応する。

電卓においても然り。

足したり引いたりを電卓の+と-を使って行っているうちはまだまだである。

一流のプロは乗算をして、加減算を行うのである。

本問を機に、電卓スキルの向上に努めて頂ければ幸いである。

問題 9-7 純資産⑦ (短 A、論 A、難 C : 時間 4 分)

以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、〔資料Ⅱ〕の株主資本等変動計算書に記載される X および Y の金額を算定しなさい。(H19 改、H20 改)

〔資料Ⅰ〕

- ×1 年度において自己株式 70 百万円取得し、そのうち 40 百万円を 50 百万円で処分し、10 百万円を消却した。
- ×2 年 3 月期の損益計算書において、当期純損失 60 百万円が計上された。

〔資料Ⅱ〕

株主資本等変動計算書

自×1年4月1日 至×2年3月31日

(単位：百万円)

	株 主 資 本									
	資本金	資 本 剰 余 金			利 益 剰 余 金			自己株式	株主資本合計	
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計	利益準備金	その他利益剰余金				利益剰余金合計
						任意積立金	繰越利益剰余金			
当期首残高	750	30	25	55	10	35	200	245	Δ 60	990
当期変動額										
〇〇〇〇										
当期変動額合計										
当期末残高				X						Y

1. 下書用紙

自己株	
60	40 — 50
70	10
	80

資剩 (x)	
10	55
	10
55	

自	70	/	C	70
C	50	/	自	40
		/	残高	10
残高	10	/	自	10
①	60	/	P/L	60

株主資本 (Y)	
70	990
10	40
60	10
910	10

## 2. 解答

論点：自己株式の総合問題②（取得、処分、消却）

X	55
Y	910

## 3. 解答へのアプローチ

問題分量に比して難問である。しっかりと株主資本の内訳を理解しておかなければ株主資本合計（Y）の金額は正答できない。

自己株式自体が株主資本を構成するため、当期中の自己株式の変動推移（取得、処分、消却）は株主資本の金額に影響を及ぼすことになる。アプローチとしては、下書用紙のT勘定から残高を集計する方法と下記のS/Sを利用する方法がある。（5. 講師からのコメント参照）

## 4. 株主資本等変動計算書（当期末）

### 株主資本等変動計算書

自×1年4月1日 至×2年3月31日

（単位：百万円）

	株主資本									
	資本金	資本剰余金			利益準備金	利益剰余金		自己株式	株主資本合計	
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計		その他利益剰余金				利益剰余金合計
						任意積立金	繰越利益剰余金			
当期首残高	750	30	25	55	10	35	200	245	Δ 60	990
当期変動額										
当期純損失							Δ 60	Δ 60		Δ 60
自己株式の取得									Δ 70	Δ 70
自己株式の処分			10	10					40	50
自己株式の消却			Δ 10	Δ 10					10	0
当期変動額合計			0	0			Δ 60	Δ 60	Δ 20	Δ 80
当期末残高	750	30	25	<b>55</b>	10	35	140	185	Δ 80	<b>910</b>

## 5. 講師からのコメント

S/Sを利用する方法は、上記のS/S末尾にある「資本金 750」＋「資本剰余金合計 55」＋「利益剰余金合計 185」＋「自己株式 Δ 80」＝910として算定する方法である。その他資本剰余金の変動は「資本剰余金合計」の他に「株主資本合計」の両方に金額を記載する必要がある。シンプルな問題だが、たいへん奥深い良問とも言える。しっかりと株主資本の構成を理解したうえで繰り返しチャレンジしてほしい。

問題 9-8 純資産⑧ (短 B、論 B、難 B : 時間 6 分)

問 1 以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、当期末 (×2 年 3 月 31 日) の、①「その他資本剰余金」及び②「自己株式」の金額を算定しなさい。なお、自己株式の評価方法は移動平均法による。  
(H25②改)

〔資料Ⅰ〕前期末 (×1 年 3 月 31 日) の貸借対照表の純資産の部の各金額 (単位 : 百万円)

資本金	10,000	自己株式	Δ 2,400
資本準備金	4,000		
その他資本剰余金	1,000		

(注) 前期末における自己株式数 800 千株

〔資料Ⅱ〕期中における自己株式に関する取引は次のとおりであった。

- ×1 年 5 月に自己株式 500 千株を 1 株当たり 3,200 円で取得した。また、×1 年 5 月に自己株式 300 千株 (時価は 1 株当たり 3,200 円) を無償で取得した。
- ×1 年 7 月に新株の発行 (1,600 千株) と自己株式の処分 (400 千株) を同時に行った。なお、払込金額は 8,000 百万円であり、そのうち新株の発行に対応する金額はすべて資本金とする。

問 2 以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、当期末 (×2 年 3 月 31 日) の、③「資本準備金」および④「自己株式」の金額を算定しなさい。(オリジナル)

〔資料Ⅰ〕前期末 (×1 年 3 月 31 日) の貸借対照表の純資産の部の各金額 (単位 : 百万円)

資本金	15,000	自己株式	Δ 4,000
資本準備金	5,000		
その他資本剰余金	0		

(注) 前期末における自己株式数 1,000 千株

〔資料Ⅱ〕

- ×1 年 7 月に新株の発行 (800 千株) と自己株式の処分 (800 千株) を同時に行った。なお、払込金額は 6,000 百万円であり、そのうち新株の発行に対応する金額は会社法で規定する最低額のみ資本金とした。



## 2. 解答

論点：抱き合わせ増資（新株&自己株）の会計処理

①	1,600 百万円
②	3,000 百万円
③	6,400 百万円
④	800 百万円

6,500 ではないので注意！

## 3. 仕訳～新株の発行と自己株式の処分を同時に行った場合の注意事項～

問2について

(単位：百万円)

まずは通常の仕訳を切って考えてみよう。

### (1) 新株の発行

(借)	現金預金 (*1)	3,000	(貸)	資本金 (*2)	1,500
				資本準備金	∴1,500

(\*1)  $6,000 \times 800 \text{ 千株} / (800 \text{ 千株} + 800 \text{ 千株}) = 3,000$

(\*2) 会社法規定の最低限度額

### (2) 自己株式の処分

(借)	現金預金 (*1)	3,000	(貸)	自己株式 (*3)	3,200
	その他資本剰余金 (*4)	∴200			

(\*3)  $800 \text{ 千株} \times @4 = 3,200$

ここまでは問1と同様の会計処理であり特段問題はない。さて、問題はここから。

(\*4) その他資本剰余金が借方に 200 計上されている。本問におけるその他資本剰余金は 0 であり、仮にこのまま当期末を迎えるとその他資本剰余金はマイナス残高になる。その他資本剰余金はマイナス残高を繰越利益剰余金で補填する会計処理を行うと下記ようになる。

### (3) その他資本剰余金のマイナス残高を繰越利益剰余金で補填する会計処理

(借)	繰越利益剰余金	200	(貸)	その他資本剰余金	200
-----	---------	-----	-----	----------	-----

(1) + (2) + (3) を合計した仕訳は・・・

(借)	現金預金	6,000	(貸)	資本金	1,500
	繰越利益剰余金	200		資本準備金	1,500
				自己株式	3,200

となるが、冷静に考えるとこの処理は絶対にオカシイ！！

本問は新株の発行と自己株式の処分が同時になされているが、会社資金を増強させるという点で紛うことなき資本取引である。(株主からしてみると、新株を受け取ろうが自己株(旧株)を受け取ろうが株主としての取扱いに相違はない。)

改めて先ほどの仕訳を、資本取引と損益取引という観点から強調してみると・・・

(借)	現金 預金	6,000	(貸)	資本金	1,500
	繰越利益剰余金	200		資本準備金	1,500
				自己株式	3,200

赤が損益取引

青が資本取引

会計基準では一連のひとなぎの取引から資本取引と損益取引が同時に計上されるのを禁止している。(これを「資本取引・損益取引区分の原則」という。)

だから上述の会計処理には問題がある。では、どうすれば良いのか？

答えは簡単。繰越利益剰余金が計上される余地を未然に防いでしまえば良いのである。これは、借方に計上される「その他資本剰余金」自体の計上を否定することで達成される。(理由:借方のその他資本剰余金がマイナス残高の原因のため。)

ここで、自己株式は800千株を簿価@4の単価で処分しているため、3,200の計上金額自体を修正することはできない。それゆえ、金額の修正は新株の発行にて計上される資本金と資本準備金で行う。

(借)	現金 預金	6,000	(貸)	資本金	1,500⇒1,400
	<del>その他資本剰余金</del>	<del>200</del>		資本準備金	1,500⇒1,400
				自己株式	3,200

その他資本剰余金の200を資本金と資本準備金の当初計上割合(本問は1:1)で調整する。以上で完成!

#### 4. 講師からのコメント

新株と自己株による抱き合わせの増資を解くポイントは、新株の会計処理と自己株の会計処理を分けて考えた上で、仕訳を切ることにある。(ここは仕訳を切ることをおススメする。)

自己株式の処分差損がいつ計上されるとも限らないので、問2のような受験上は引っ掛けに近い問題が出題された際も、冷静に対処できるよう事前に下書の作り方を決めておくこととミスが少なくなる。

苦手とする受験生が大変多い論点ではあるが、アカ凸松本講師による完璧な解説(?)により楽しく理解が出来たことと思う。

そう、簿記はとても楽しいのである。苦痛に感じながら行う勉強は、そもそも合格には直結しない。長続きもしないし、すぐに飽きてしまう。

君の才能と努力を持ってすれば、会計士試験の簿記は絶対に攻略できる!!

さあ、モチベーションが上がったところで次の問題に取り掛かろう!! 君なら出来るよ!

**問題 9-9 純資産⑨ (短 A、論 A、難 A : 時間 6 分)**

以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、〔資料Ⅱ〕の①から④に該当する金額を算定しなさい。  
(H24②改、H25②改)

〔資料Ⅰ〕

1. 当社における新株予約権の状況は次のとおりであった。なお、資本金として計上する額は会社法に規定する最低限度額とする。当期はX1年4月1日～X2年3月31日までの1年間である。

(1) X1年8月に、新株予約権を発行した。この新株予約権の発行条件は下記のとおりである。

- ① 新株予約権の発行数 1,000 個
- ② 新株予約権の目的となる株式の数 1,000 株(新株予約権 1 個につき 1 株)
- ③ 新株予約権の発行価額(払込金額)新株予約権 1 個当たり 1 千円
- ④ 新株予約権の行使に関しての払込金額 新株予約権 1 個当たり 75 千円

(2) X1年12月に、上記(1)の新株予約権のうち40%が行使され新株が発行された。

(3) X2年2月に、上記(1)の新株予約権のうち20%が行使され、新株の発行に代えて保有する自己株式 200 株 (@65 千円) を処分した。

〔資料Ⅱ〕 前期末および当期末の個別貸借対照表 (単位: 千円) は以下のとおりである。

<u>個別貸借対照表 (抜粋)</u>	<u>前期末</u>	<u>当期末</u>
純資産の部		
I 株主資本		
1 資本金	50,000	
2 資本剰余金		
(1) 資本準備金	10,300	①
(2) その他資本剰余金	5,600	②
資本剰余金合計	15,900	
3 利益剰余金		
(1) 利益準備金	13,700	
(2) その他利益剰余金		
繰越利益剰余金	33,300	
利益剰余金合計	47,000	
4 自己株式	Δ 28,600	③
株主資本合計	84,300	
II 評価・換算差額等		
その他有価証券評価差額金	0	0
III 新株予約権	0	④
純資産合計	84,300	

1. 下書用紙

自己株	
28,600	
	200 @ 65
	15,600
	↓
	③ Δ15,600

しじ	
	10,300
	15,200
① 25,500	

そしじ	
	5,600
	2,200
② 7,800	

C 1,000 / (〒) 1,000  
 C 400 @ 75 / し  
 (〒) 400 / しじ 15,200  
 C 200 @ 75 / 自 200 @ 65  
 (〒) 200 / そしじ 2,200

(〒)	
400	0
200	1,000
④ 400	

## 2. 解答

論点：新株予約権の会計処理

①	25,500
②	7,800
③	Δ 15,600
④	400

## 3. 新株予約権の会計処理

(単位：千円)

### (1) 新株予約権の発行時

(借)	現金預金	1,000	(貸)	新株予約権(*1) (B/S：純資産)	1,000
-----	------	-------	-----	------------------------	-------

(\*1) 1,000 個×1 個当たり 1 千円=1,000 千円

この新株予約権は権利行使期間（本問では言及なし）内であれば、権利行使をすることで新株予約権 1 個につき新株 1 株を 75 千円で購入できる権利を意味する。その権利自体を取得するために新株予約権者は 1 個当たり 1 千円を支払っている。

### ☆新株予約権の表示区分

新株予約権者は権利行使をすれば当社の株主になるが、権利不行使のまま失効してしまえば、赤の他人となる。この暫定的或いは潜在的な株主から受けた入金は財務諸表においてどこで表示すべきであろうか？貸方に計上される候補は①収益、②負債、③純資産の 3 つである。

当社を中心に考えると、入金された 1,000 については入金時点では将来の株主となる可能性があるため、この段階で赤の他人（＝損益取引）として収益に計上するのは早計である。だからこの段階では収益には計上されない。また、新株予約権者の権利行使の有無に関わらず返金義務は負わないため、負債にも計上されない。

よって、新株予約権は純資産の部に計上されることになるが、潜在的な株主である新株予約権者の地位は現在の（確定している）株主とは異なるため、純資産の部の「株主資本」に計上することはできない。

そこで、純資産の部に「新株予約権」という表示区分を設けることにした。

### (2) 新株予約権の権利行使時（新株の発行）

(借)	現金預金(*2)	30,000	(貸)	資本金(*4)	15,200
	新株予約権(*3)	400		資本準備金(*4)	15,200

(\*2) 1,000 個（＝1,000 株）×40%×@75 千円=30,000 千円

40%の権利行使によって新株予約権 400 個＝400 株の新株を当社が発行することになる。1 株当たりの権利行使価格は 75 千円なので、株主となるための先方からの追加支払額は 400 株×@75 千円=30,000 となる。

(\*3) 1,000 個×40%×@1 千円=400 千円

**新株予約権は何か確定した時には必ず取り崩す（＝B/S からオフバランスする）必要がある。（重要！）**

そもそも将来の状況が不透明だったための暫定的な科目が新株予約権だからである。

この状況では、新株予約権は権利行使が確定した訳なので、当初計上した新株予約権 1,000 個（1,000 千円）のうち、40%相当の 400 個（400 千円）については、取り崩す必要がある。

(\*4) 資本金に計上する金額は（入金 30,000+予約権 400）の半分であることに注意！

### (3) 新株予約権の権利行使時（自己株式の処分）

(借)	現金預金 (*5)	15,000	(貸)	自己株式 (*7)	13,000
	新株予約権 (*6)	200		その他資本剰余金	∴2,200

(\*5)  $1,000 \text{ 個} (=1,000 \text{ 株}) \times 20\% \times @75 \text{ 千円} = 15,000 \text{ 千円}$

(\*6)  $1,000 \text{ 個} \times 20\% \times @1 \text{ 千円} = 200 \text{ 千円}$

(\*2) (\*3) (\*5) (\*6) から分かること

それが、資金調達には新株なのか自己株なのかによって金額が異なる訳ではないということである。いわゆる「お金の色が無い。」というやつである。

(\*7)  $200 \text{ 株} \times @65 \text{ 千円} = 13,000$

## 4. 個別貸借対照表（前期末 vs 当期末）

個別貸借対照表（抜粋）	前期末	当期末
純資産の部		
I 株主資本		
1 資本金	50,000	65,200
2 資本剰余金		
(1) 資本準備金	10,300	<u>①25,500</u>
(2) その他資本剰余金	5,600	<u>②7,800</u>
資本剰余金合計	15,900	33,300
3 利益剰余金		
(1) 利益準備金	13,700	13,700
(2) その他利益剰余金		
繰越利益剰余金	33,300	33,300
利益剰余金合計	47,000	47,000
4 自己株式	$\Delta 28,600$	<u>③ <math>\Delta 15,600</math></u>
株主資本合計	84,300	129,900
II 評価・換算差額等		
その他有価証券評価差額金	0	0
III 新株予約権	0	<u>④400</u>
純資産合計	84,300	130,300

## 5. 講師からのコメント

下書用紙にある記載が解き方の完成形である。講義やテキストで仕訳の意味合いや会計処理の本質については説明しているため、講義をしっかりと聞いて新株予約権の会計処理をマスターして頂きたい。

本問は、これぞ本試験問題というべき良問である。会計処理自体は単純であるが、問題文中にある（一見すると膨大な）資料の中から解答上、必要な金額を集計することが求められる。解くのにエネルギーを要する問題に真摯に向き合う姿勢こそがあなたを合格へと誘う。迷わず行けよ、行けば分かるさ。

**問題 9-10 純資産⑩ (短 A、論 A、難 C : 時間 6 分)**

以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、〔資料Ⅱ〕の①から③に該当する金額を算定しなさい。  
(H30②改)

〔資料Ⅰ〕

1. X1 年度における新株予約権に関連する会計処理は、次のとおりである。
  - (1) 新株予約権の行使に伴う新株の発行により 1,000 百万円の払い込みを受け、権利行使された新株予約権 200 百万円との合計額のうち、会社法が定める最低額を資本金とした。
  - (2) 新株予約権 100 百万円が行使されずに行使期限が到来したため、全額失効の会計処理を行った。
2. X1 年度において、自己株式 1,400 百万円を取得し、そのうち 300 百万円を 350 百万円で処分し、1,000 百万円を消却した。
3. X1 年度の当期純利益は 1,700 百万円になった。なお、当該金額には、上記 1. 及び 2. の取引を正しく会計処理した結果も含まれている。

〔資料Ⅱ〕 前期末および当期末の個別貸借対照表 (単位: 百万円) は以下のとおりである。

<u>個別貸借対照表 (抜粋)</u>	<u>前期末</u>	<u>当期末</u>
純資産の部		
I 株主資本		
1 資本金	15,000	
2 資本剰余金		
(1) 資本準備金	2,000	
(2) その他資本剰余金	900	①
資本剰余金合計	2,900	
3 利益剰余金		
(1) 利益準備金	800	
(2) その他利益剰余金		
繰越利益剰余金	4,100	②
利益剰余金合計	4,900	
4 自己株式	0	
株主資本合計	22,800	
II 評価・換算差額等		
その他有価証券評価差額金	300	300
III 新株予約権	300	
純資産合計	23,400	③

1. 下書用紙

C 1,000 / L 600  
 ㊦ 200 / 仕入 600  
 ㊦ 100 / 戻入益 100  
 自 1,400 / C 1,400  
 C 350 / 自 300  
           / 仕入 50  
 仕入 1,000 / 自 1,000  
 P/L 1,700 / ㊦ 1,700  
 ㊦ 50 / 仕入 50

仕入	
1,000	900
	50
Δ 50 ↓ 0	
50	4,100
	1,700
5,750	

純資産計	
200	23,400
100	600
1,400	600
(1,000)	300
(50)	50
	(1,000)
	1,700
24,950	(50)

## 2. 解答

論点：純資産の総合問題（新株予約権、自己株式）

①	0
②	5,750
③	24,950

## 3. 仕訳（単位：百万円）

### (1) 新株予約権の行使時

(借)	現金預金	1,000	(貸)	資本金	600
	新株予約権	200		資本準備金	600

### (2) 新株予約権の失効時

(借)	新株予約権 (*1)	100	(貸)	新株予約権戻入益 (*2)	100
				(P/L：特別利益)	

(\*1) 失効というのは、新株予約権の**権利不行使の確定**である。よって新株予約権を取り崩す処理を行う。

(\*2) 失効によって、従前に受け取っていた現金預金は返還不要となり、新株予約権者は潜在株主からただの他人となる。ゆえに当該金額はP/Lの特別損益に「新株予約権戻入益」という表示項目で計上する。新株予約権者の期待を裏切った結果、皮肉なことに利益が計上される。

### (3) 自己株式の取得時

(借)	自己株式	1,400	(貸)	現金預金	1,400
-----	------	-------	-----	------	-------

### (4) 自己株式の処分時

(借)	現金預金	350	(貸)	自己株式	300
				その他資本剰余金	50

### (5) 自己株式の消却時

(借)	その他資本剰余金	1,000	(貸)	自己株式	1,000
-----	----------	-------	-----	------	-------

### (6) その他資本剰余金の繰越利益剰余金による補填

(借)	繰越利益剰余金	50	(貸)	その他資本剰余金	50
-----	---------	----	-----	----------	----

決算日の時点（マイナスの時点ではない）で「その他資本剰余金の残高がΔ50に（期首900+処分50-消却1,000）」⇒その他資本剰余金の残高が0になるまで、繰越利益剰余金で補填することを忘れない！！

### (7) 当期純利益の計上（注：この中には(2)戻入益も入っていることに注意！）

(借)	損益	1,700	(貸)	繰越利益剰余金	1,700
-----	----	-------	-----	---------	-------

#### 4. 解答へのアプローチ

③の金額は裏ワザを行使することで、簡単に算定できる。具体的には3. 仕訳から純資産の部を構成する勘定科目をすべて拾ってくる。具体的には・・・

**借方合計** = (1) 予約権 200 + (2) 予約権 100 + (3) 自己株 1,400 + (5) そ資剰 1,000 + (6) 繰り上剰 50 = **2,750**

**貸方合計** = (1) 資本金 600 + (1) 資準 600 + (4) 自己株 300 + (4) そ資剰 50 + (5) 自己株 1,000 + (6) そ資剰 50 + (7) 繰り上剰 1,700 = **4,300**

以上より、純資産に与えるインパクト（影響額）は**貸方に 1,550 (4,300 - 2,750) だけ期首残高よりも大きくなる**から、期首の純資産残高 23,400 + 1,550 = 24,950 と算定できる。

#### 5. 個別貸借対照表（前期末 vs 当期末）

個別貸借対照表（抜粋）	前期末	当期末
純資産の部		
I 株主資本		
1 資本金	15,000	15,600
2 資本剰余金		
(1) 資本準備金	2,000	2,600
(2) その他資本剰余金	900	<b>① : 0</b>
資本剰余金合計	2,900	2,600
3 利益剰余金		
(1) 利益準備金	800	800
(2) その他利益剰余金		
繰越利益剰余金	4,100	<b>② : 5,750</b>
利益剰余金合計	4,900	6,550
4 自己株式	0	△100
株主資本合計	22,800	24,650
II 評価・換算差額等		
その他有価証券評価差額金	300	300
III 新株予約権	300	0
純資産合計	23,400	<b>③ : 24,950</b>

#### 6. 講師からのコメント

この問題は本当に力が付く典型的な良問である。近年の会計士試験では短答・論文ともに決して難しくはないが、解きづらさを感じる問題も多く、「何も考えずに反復している受験生」には手が出ない傾向がある。

合格者は、本問のような集計系の純資産の総合問題も確実に正答してくる。この問題のようにしっかりと考えないと正答できない問題をアカ凸テキストでは豊富に掲載している。（めちゃくちゃ多い！）

簿記の学習はアカ凸に任せなさい！ 合格へ必要な要素を過不足なく提供して見せよう！

**問題 9-11 純資産⑩ (短 B、論 B、難 C : 時間 5 分)**

以下の問 1 及び問 2 の空欄ア～オに当てはまる金額を算定しなさい。(H21 改、H25②改)

**問 1** 下記の〔資料〕をもとに、A 社が X2 年度(決算日:X2 年 12 月 31 日)の貸借対照表において新株予約権として計上する金額は(ア)百万円となる。

〔資料〕新株予約権に関するデータ

1. A 社は、X1 年 7 月 1 日に、新株予約権証券(総額:3,600 百万円)を発行し、全額が当座預金口座に払い込まれた。
2. 当該新株予約権の発行数は 100 個である。
3. X2 年 9 月 30 日に、上記の新株予約権のうち 30 個が行使された。それ以降、X2 年度中に権利行使はなかった。
4. X2 年 12 月 31 日に、上記の新株予約権のうち 20 個を総額 740 百万円で購入し、付随費用 10 百万円とともに同額を現金で支払った。

**問 2** 1 個当たりの払込金額 80 千円で当社が発行した新株予約権(行使価格@200 千円)5 個を 1 個当たり 50 千円で買い入れ、付随費用 5 千円とともに現金で支払っている。その後、この自己新株予約権 3 個を 1 個当たり 70 千円で処分し、2 個を消却した際に、次のように仕訳した。

(単位：千円)

(借)	現金預金		(貸)	自己新株予約権	ウ
	新株予約権	イ		自己新株予約権処分益	エ
				自己新株予約権消却益	オ

1. 下書用紙

問1

C 3,600 / ㊦ 3,600  
 C ? / L ?  
 ㊦ 1,080 /  
 自㊦ 750 / C 750

〒 1,770

問2

C 5 @ 80 / ㊦ 5 @ 80  
 自㊦ 255 / C 255  
 (5 @ 51)

{ C 3 @ 70 / 自㊦ 3 @ 51  
 (処分益 3 @ 19) 工  
 ㊦ 2 @ 80 / 自㊦ 2 @ 51  
 1 (消却益 2 @ 29) 才

## 2. 解答

論点：自己新株予約権の会計処理

ア	1,770
イ	160
ウ	255
エ	57
オ	58

## 3. 仕訳

問1について

(単位：百万円)

(1) 新株予約権の発行時 (100 個分)

(借)	現金預金	3,600	(貸)	新株予約権	3,600
-----	------	-------	-----	-------	-------

(2) 新株予約権の行使時 (30 個分)

(借)	新株予約権	$3,600 \times 30\%$	(貸)	資本金	?
	現金預金	?			

(3) 自己新株予約権の取得時

(借)	自己新株予約権 (*1)	750	(貸)	現金預金	750
-----	--------------	-----	-----	------	-----

(\*1)  $740 + \text{付随費用 } 10 = 750$  (自己新株予約権の取得原価には付随費用を加算するのを忘れない！)

☆B/S の表示

### 個別貸借対照表 (抜粋)

純資産の部

I 株主資本

II 評価・換算差額等

III 新株予約権

ア : 1,770 ← 新株予約権 2,520 ( $3,600 \times 70\%$ ) - 750

純資産合計

⇒ 自己新株予約権は、原則として純資産の部の新株予約権から直接控除する！

問2について

(単位：千円)

(1) 新株予約権の発行時 (100 個分)

(借)	現金預金	?	(貸)	新株予約権	? 個@80
-----	------	---	-----	-------	--------

(2) 自己新株予約権の取得時

(借)	自己新株予約権 (*1)	255	(貸)	現金預金	255
-----	--------------	-----	-----	------	-----

(\*1)  $5 \text{ 個} @ 50 \text{ 千円} + \text{付随費用 } 5 = 255$  (自己新株予約権は 5 個@51 千円に単価を修正)

ここまでが問題文の前提。問われている仕訳は次の(3)から。

### (3) 自己新株予約権の処分時

(借)	現金預金	3個@70	(貸)	自己新株予約権 自己新株予約権処分益 (営業外収益)	3個@51 ∴57
-----	------	-------	-----	----------------------------------	--------------

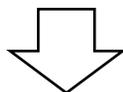
### (4) 自己新株予約権の消却時

(借)	新株予約権(*2)	2個@80	(貸)	自己新株予約権(*3) 自己新株予約権消却益 (営業外収益)	2個@51 ∴58
-----	-----------	-------	-----	--------------------------------------	--------------

(\*2) 借方に計上される新株予約権の意味

自己新株予約権の消却は即ち、発行した新株予約権が行使されないことが確定したことを意味する。例えば新株予約権を100個発行し、2個を当社が自己新株予約権として取得した上でこれを消却した場合、株式市場に流通する新株予約権は最大で98個となる。換言すれば、2個の自己新株予約権の消却により当初発行した新株予約権の権利不行使が確定した訳である。前述したように、新株予約権は何か確定した場合には取り崩す必要があるため、自己新株予約権の消却に伴って借方に新株予約権が計上される。

(\*3) 保有している自己新株予約権の減少。



(3)と(4)を総額に置き直し、問題文の仕訳の形態に変換すると・・・完成！

(借)	現金預金	210	(貸)	自己新株予約権	<u>ウ: 255</u>
	新株予約権	<u>イ: 160</u>		自己新株予約権処分益	<u>エ: 57</u>
				自己新株予約権消却益	<u>オ: 58</u>

## 4. 解答へのアプローチ

問2は一見すると難問に見えるが、会計処理を自己新株予約権の処分時と消却時に分けて考えると正答への道が拓けてくる。その際は、遡って自己新株予約権の取得時の会計処理、更に遡って新株予約権の発行時から考えると間違いが劇的に少なくなる。

## 5. 講師からのコメント

さて、ここで問題である。

「自己株式はB/Sに独立した項目で表示されるのに、自己新株予約権が新株予約権から直接控除される理由は何だろう？」論文で出題されてもおかしくはない論点である。

答えは、現オーナーたる株主の持分(=株主資本)を構成しないことに起因する。出資者である株主には会社の株主資本の内訳を詳細に開示する責任があるが、新株予約権者はそもそも株主でない以上、詳細な内訳を開示するニーズに乏しい。「詳細な内訳が知りたければ、お金を払ってうちの株主になりやがれ。」これが資本主義の世界における会社側の見解である。会計はビジネスに密着に根付いている。会計を深く理解できれば、ビジネスの世界における考え方も見えてくる。会計を学問としてみるとハッキリ言って全然面白くない。世の中の仕組みやビジネスを理解するために会計が必要なのである。

これにて第9章も終了。第10章はいよいよ構造論点「本支店会計」の登場である。いざゆかん！

財務テキスト①（伝統論会計） ver. 1. 1. 3

著作権者 アカ凸

無断複製・無断転載等を固く禁じます。