

日商簿記 1 級&全経上級ダウンロード講座 商会 No.7【純資産会計】

収録日：平成 25 年 12 月 29 日

【出題実績】

今日は過去問の出題実績から

株主資本等変動計算書が出題されると高得点期待できません
自己株式と新株予約権をしっかりと学習しましょう。

<日商>

- 110 回会計学 (2-3) 分配可能額の計算 (2 点)
- 116 回会計学 (第 2 問) 純資産全般 (12 点)
- 119 回商業簿記 (Ⅱ-7) 自己株式 (1 点)
- 120 回会計学 (第 3 問) 株主資本等変動計算書 (12 点)
- 122 回商業簿記 (Ⅱ-8) 株主配当金支払 (2 点)
- 122 回会計学 (第 1 問) 純資産全般 (5 点)
- 123 回商業簿記 (Ⅱ-7) 自己株式 (2 点)

<全経>

- 153 回商業簿記 自己株式 (8 点)
- 153 回会計学 株主資本等変動計算書 (20 点)**
- 162 回商業簿記 自己株式 (4 点)
- 165 回会計学 株主資本等変動計算書 (20 点)**

<サクッと受かる日商簿記 1 級 1 (純資産・損益会計編) 改訂六版 P46-117

<スッキリわかる日商簿記 1 級Ⅱ (資産・負債・純資産編) 第 5 版 P264-307

<検定簿記講義 (商業簿記) H25 年版 P55~66

<検定簿記講義 (会計学) H25 年版 P52-70

今後の論点として気にすべきは、株主資本等変動計算書、自己株式関連、分配可能額の処理

1. 純資産の表示

会計上の取扱いと会社法上の取扱いがミックスされた表示方法です

純資産の部

I 株主資本

- 1 資本金
- 2 新株申込証拠金（試験出ない）
- 3 資本剰余金
 - (1)資本準備金
 - (2)その他資本剰余金
- 4 利益剰余金
 - (1)利益準備金
 - (2)その他利益剰余金
 - 任意積立金
 - 繰越利益剰余金
- 5 自己株式
- 6 自己株式申込証拠金（試験出ない）

II 評価・換算差額

- 1 その他有価証券評価差額金
- 2 繰延ヘッジ損益
- 3 土地評価差額金（H10年～14年の時限立法 大会社の救済策）

III 新株予約権

<会計上の取扱い> 企業会計原則 剰余金区分の原則

調達源泉を表す

払込資本（もらったお金）・・・資本金＋資本剰余金→維持すべきもの
と
留保利益（稼いだお金）・・・利益剰余金→処分可能性を持つもの

<会社法上の分類>

配当財源かどうかを表す

維持拘束性・・・・・・・・・・資本金＋準備金
と
分配可能・・・・・・・・・・その他資本剰余金とその他利益剰余金

わかりにくい構図になっています

会社法制定時は外国人投資家からの配当圧力が大きかったので、このようになったと言われています

商法の時代は、資本金と準備金は配当できない、剰余金だけが配当可能だった

会社法では、計数の変動がほとんど自由になっており、維持拘束性よりも分配可能という点に力点が置かれています

後述する自己株式に関しても、商法の時代は取得は禁止されていたが、会社法では分配

可能額の範囲内ではあるが、自由になっており、株主優遇が色濃くなっています

また、配当も何回しても自由と、ここでも「株主優遇」であり、せめて純資産のうち「株主資本の変動」の明細をしっかりと開示しようという事で株主資本等変動計算書の提出が義務付けられました。

ただ計数（株主資本）の変動に関しては、問題文の指示通りに仕訳をするだけなので簡単

<例題>

資本準備金 1,000 円を資本金に振り替えた

資本準備金 1,000 / 資本金 1,000 こんな感じです

配当財源別の処理は1級論点なので説明しましょう

<例題>

剰余金の配当を 2,000 円行う（繰越利益剰余金から 1,400 円 その他資本剰余金から 600 円の配当）。なお株主総会直前の純資産は以下の通り

1.株主資本	
1.資本金	20,000
2.資本剰余金	
(1)資本準備金	2,000
(2)その他資本剰余金	1,000
3.利益剰余金	
(1)利益準備金	2,900
(2)繰越利益剰余金	6,000

①まず、準備金の積立限度額を計算する $5,000 - 4,900 = 100$

②配当の 10%である 200 円を積み立てる必要はない

③それぞれの積立額を算出する

資本準備金への積立 $100 \times 600 / 2,000 = 30$ 円

利益準備金への積立 $100 \times 1,400 / 2,000 = 70$ 円

∴仕訳は

繰越利益剰余金 1,400 / 未払配当金 2,000

その他資本剰余金 600

繰越利益剰余金 70 / 利益準備金 70

その他資本剰余金 30 / 資本準備金 30

2. 自己株式

出資を受けたとき 現金 10,000 / 資本金 10,000

払い戻した ~~資本金~~ 1,000 / 現金 1,000



自己株式 (資本金のマイナスをあらわす)

なぜ手数料を自己株式の取得原価に含めないのか

上記の例で 10,000 円全額払い戻したと仮定しよう
手数料が 1,000 円だったら資本金は純額でいくらになりますか？

それでOKですか？

自己株式の処分 (シュレッダーじゃない。市場に戻す)
シュレッダーは消却という

処分差損益はすべて「**その他資本剰余金へ！！**」

この考え方で対応可能です

自己株式で間違いやすい論点は、株式発行時に自己株式の処分と同時に新株も発行する場合の、自己株式処分差損益の取扱いの違いだけです

この考えも、**配当財源残したいという会社法の考え方**をイメージすれば大丈夫

<例題>

株式 100 株の募集を行い総額 1,000,000 円の払込みを受けた。100 株のうち 80 株は新株を発行し全額を資本金に組み入れ、20 株は自己株式を交付した。

自己株式の簿価が①50,000 円の場合と②250,000 円の場合の仕訳を行いなさい

① (100 株) 預金 1,000,000 / (20 株) 自己株式 50,000
その他資剰 150,000
(80 株) 資本金 800,000

② (100 株) 預金 1,000,000 / (20 株) 自己株式 250,000
(80 株) 資本金 750,000

とにかく、「**その他資本剰余金**」は減らしたくないという感じ

3. 分配可能額

「計数の変動が自由」「自己株式も自由」「何回も配当できる」

投資家保護しすぎ→債権者保護はどこへ→分配可能額を決めよう

下記の B/S に基づき、平成 25 年 6 月末日の分配可能額を計算しなさい

B / S
平成 25 年 3 月 31 日

諸資産	4,400,000	諸負債	4,950,000
のれん	4,000,000	資本金	3,000,000
繰延資産	1,600,000	資本準備金	300,000
		その他資剰	400,000
		利益準備金	50,000
		任意積立金	700,000
		繰越利剰	500,000
		自己株式	△400,000
		その他評価差額金	300,000

①4 月 15 日 自己株式（簿価 200,000）を 400,000 円で売却した
現金 400,000 / 自己株式 200,000
その他資本剰余金 200,000

②繰越利益剰余金から 300,000 円、その他資本剰余金から 200,000 円の配当を行った

25.3.31

その他資本 J 400,000	}	その他資本剰余金	剰余金の減少
その他利益 J 1,200,000		+200,000	△550,000
合計	1,600,000		1,250,000
			自己株式△200,000
			処分対価△400,000
			のれん等△250,000
		分配可能額	400,000

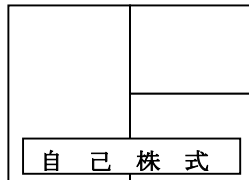
のれん調整額

2,000,000 (のれん×1/2) + 1,600,000 (繰延資産)

資本金等 (3,350,000) + その他資本剰余金 (400,000)

∴ 250,000 が制限

自己株式を分配可能額から控除しなかったらどうなる？



自己株式買えば買うほど純資産減る

自己株式の取得はそもそも会社財産の株主への払い戻し
規制かけないと、株主のためにドンドン買ってしまう
∴ 規制した

なぜ自己株式処分対価までマイナスするのか

上記事例で「マイナスしなければどうなるか」を考えよう

分配可能額

そもそも処分しなければ→ $1,600,000 - 400,000 - 550,000 - 250,000 = 400,000$

処分すると→ $1,600,000 - 200,000 + 200,000 - 550,000 - 250,000 = 800,000$
に増えてします

処分により控除すべき自己株式の金額が 200,000 減り、配当財源が 200,000 増えるから結果として 400,000 増加するのです

従って、+200,000 と△200,000 の両方に影響を与える処分対価 400,000 をマイナスするのです

試験では、自己株式は帳簿価格と処分対価を両方引くと覚えておけば大丈夫

のれん等調整額(のれん×1/2+繰延資産)の考え方(ここまでは出ないと思いますが・・・)

それぞれの分配可能額を計算しなさい

B / S
平成 25 年 8 月 30 日

諸資産 6,000,000		諸負債 4,000,000
		資本金 1,000,000
		資本準備金 50,000
		その他資剰 300,000
		利益準備金 60,000
		繰越利剰 108,000
		自己株式 △ 50,000
		他有価評差 532,000

	のれん	繰延資産
(1)	1,200,000	500,000
(2)	1,500,000	500,000
(3)	3,000,000	5,000

① 繰延資産やのれんは換金価値はないので、純資産を増やす要素であるが、配当制限をかけます

② まず分配可能額を押さえる
 $300,000 + 108,000 - 50,000 = 358,000$

③ 次に資本等の金額を押さえる (資本金+準備金)
 $1,000,000 + 50,000 + 60,000 = 1,110,000$

さらに資本等の金額+その他資本剰余金も押さえる
 $1,110,000 + 300,000 = 1,410,000$

④ あとは<のれん等調整額>の金額を確認する

のれん×1/2	+	繰延資産	= のれん等調整額
(1)600,000		500,000	= 1,100,000
(2)750,000		500,000	= 1,250,000
(3)1,500,000		5,000	= 1,505,000

(1)の場合

1,100,000 < 1,110,000 ∴ 分配制限なし ∴ 358,000

(2)の場合

1,250,000 < 1,110,000 ∴ 140,000 円を制限 ∴ 358,000 - 140,000 = 218,000

(3)の場合

1,505,000 < 1,110,000 ∴ 395,000 円を制限かな? とってしまう

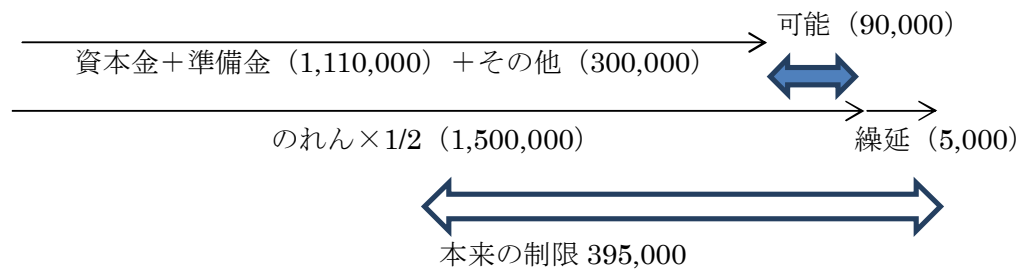
BUT (のれん×1/2) だけで

< 資本金等+その他資本剰余金を超える程の価値 >
であれば資産と認めて配当できるようにしよう。

∴ 1,500,000 - 1,410,000 = 90,000 は配当可能と考える
超過の繰延資産は配当ダメ (さすがに資産性ない)

∴ 395,000 - 90,000 = 305,000 を分配制限と考える

∴ 358,000 - 305,000 = 53,000



BUT 90,000 円は配当しても良い

∴ 制限は 305,000

新株予約権の解き方

問題に資料が多いので整理する

一般的にはこんな問題

×1年4月1日に下記の条件で新株予約権を発行した。

発行数並びに払込金額：100個（新株予約権1個につき2株）1個につき50円
 行使価額：1株につき40円
 行使期間：×2年4月1日から×2年12月31日
 払込み価額は当座預金とし、資本金への組み入れは会社法の原則とする。

①×2年4月10日に50個が行使された。
 ②×2年10月10日に30個が行使され、自己株式（簿価3,600円）を交付した
 ③×2年12月31日に権利行使期限が到来した

1.4.1	2.4.10 (50%行使)	2.10.10	2.12.31
<p>@50×100個=5,000</p> <p>100個×2株=200株</p> <p>@40×200株=8,000</p>	<p>50個</p> <p>50個 @50×50=2,500</p> <p>@40×100株=4,000</p> <p>=6,500</p>	<p>20個</p> <p>30個 @50×30=1,500</p> <p>@40×60株=2,400</p>	<p>@50×20=1,000</p>

①新株予約権 2,500 / 資本金 6,500
 当座預金 4,000

②新株予約権 1,500 / 自己株式 3,600
 当座預金 2,400 その他資剰 300

③新株予約権 1,000 / 戻入益 1,000

新株予約権という った	一部が出資された	権利が行使されなか
株主になる権利を計上	先に払い込まれた分 とあわせて資本金	資本金にはならない
まだ株主にはなっていない		

こういう考え方で仕訳をして下さい

2.10.10の自己株式を処分した場合は自己株式の簿価が減って、差額は「その他資本剰余金」

ストックオプション

弥生株式会社は以前はインテュイットという外資系企業でした。(その後はライブドアの傘下になりました)。私も以前は弥生株式会社の前身の企業にいました。当時の私の部下たちはストックオプションでヨットを買ったそうです・・・

×1年7月1日の事です。株主総会で決議されたストックオプションの事を社員に報告しました。この日を付与日といいます。(決算は3月末日とします)

社員のやる気を出すために、「みんな頑張ってくれ！そうすれば株価が高くなる。10,000円になるかもしれん！！あと2年頑張ったら、その株を2,000円で買う権利(新株予約権)を与えよう！！一人10個だ。でもその時に在籍してなきゃダメよ(権利確定日=×3年6月末日)」と社長がいったとか・・・

※社長の心の中・・・でも激務だから3人くらいやめそう(失効見積)だな。

ちなみに、7/1日の新株予約権の公正な評価額(付与日における公正な評価額といいます)は200円だったとしましょう。

<株を2,000円で買う権利>・・・これって新株予約権ですね
でも会社にお金は入った訳じゃない(社員へのプレゼント・・・給料みたいなもの=株式報酬費用)

50人の社員は喜びました。仕事はきつかった。1年たっても誰もやめていない・・・

×2年3月31日の決算時の仕訳
公正な評価額=200円×10個×(50人-3人)=94,000円
株式報酬費用=94,000×9/24=35,250円

株式報酬費用 35,250 / 新株予約権 35,250

×3年3月31日の決算時の仕訳
退職見込み数は2人に減っていた
公正な評価額=200円×10個×(50-2人)=96,000円
株式報酬費用=96,000×21/24-35,250=48,750円

株式報酬費用 48,750 / 新株予約権 48,750

×3年6月30日の仕訳(退職者2名)

株式報酬費用 96,000-35,250-48,750=12,000

株式報酬費用 12,000 / 新株予約権 12,000

そして2年・・・株価は予想通り4,000円にUP。40人が権利を行使しました（ヨットを買ったかどうかは、わかりません）
もちろん「新株予約権」という権利はなくなります。

新株予約権 80,000 / 資本金 880,000
当座預金 800,000

でも、残りの8人（2人やめちゃった）は、「もっと株があがる！」と考え残りました。

さらに2年・・・会社の業績は傾き、株価は低迷・・・なんと500円に
残りの8人は権利を行使するでしょうか？
貴方ならどうしますか？（2,000円で買って500円で売りますか？）

新株予約権 16,000 / 新株予約権戻入益 16,000

この仕訳は新株予約権の仕訳と同じです