

令和5年 第II回 短答式試験

解答解説・財務会計論

問題 1	問題 2	問題 3	問題 4	問題 5	問題 6	問題 7	問題 8	問題 9	問題10
2	5	2	4	3	2	1	6	2	2
問題11	問題12	問題13	問題14	問題15	問題16	問題17	問題18	問題19	問題20
1	5	3	3	6	2	4	2	3	6
問題21	問題22	問題23	問題24	問題25	問題26	問題27	問題28		
6	1	2	2	4	1	3	5		

本試験，お疲れ様でした。

必ず得点したい問題



(解説では問題番号に *** を付しています。)

50%の正答率を確保したい問題



(解説では問題番号に ** を付しています。)

得点できなくてもよい問題



(解説では問題番号に * を付しています。)

想定合格ライン： 132点/200点

$$\textcircled{8}\text{点} \times 14 + \textcircled{8}\text{点} \times 2 \times 50\% + \textcircled{4}\text{点} \times 3 + \textcircled{4}\text{点} \times 0 \times 50\% = 132\text{点}$$

本試験，お疲れ様でした。

問題構成は，理論10問，計算は個別問題が12問，総合問題が6問で，理論が1問減少し，計算の個別問題が1問増加しました。

高い正答率が求められる問題は，理論8問，個別問題6問，総合問題3問です。

連結の総合問題については，初見の論点が出題されたため，大手専門学校でも問題26～28は，Cランクとしています。

問題 1 重要性***

財務会計の役割に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

- ア 財務会計の情報提供機能には、当年度の財務諸表に計上した金額を開示することのみならず、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクがある項目における会計上の見積りの内容について、財務諸表利用者の理解に資する情報を開示することも含まれる。

「会計上の見積りの開示に関する会計基準」4項

～当年度の財務諸表に計上した金額が会計上の見積りによるもののうち、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスク（有利となる場合及び不利となる場合の双方が含まれる。）がある項目における会計上の見積りの内容について、財務諸表利用者の理解に資する情報を開示することを目的とする。

- イ 新型コロナウイルス感染症に関する情報は、企業の財政状態および経営成績、キャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と解される場合であっても、注記として開示を求める感染症に関する会計基準が存在していないことから、開示をする必要はない。

財務諸表規則第8条の5（追加情報の注記）

この規則において特に定める注記のほか、利害関係人が会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と認められる事項があるときは、当該事項を注記しなければならない。

- ウ 財務諸表の注記事項には、(1)継続企業の前提、重要な会計方針、会計上の見積りなど財務諸表の基本となる事項、(2)個々の財務諸表の記載項目の内容・内訳その他の関連情報、(3)1株当たり利益、(4)重要な後発事象が含まれる。

財務諸表規則第8条の2（重要な会計方針の注記）

財務諸表規則第8条の2の2（重要な会計上の見積りに関する注記）

財務諸表規則第8条の4（重要な後発事象の注記）

財務諸表規則第8条の6（リース取引に関する注記）～第8条の33（棚卸資産に関する注記）等

財務諸表規則第8条の27（継続企業の前提に関する注記）

財務諸表規則第95条の5の2（一株当たり当期純損益金額に関する注記）

- エ 財務諸表において表示される利益情報は、投資の成果を示すものであることから基本的に過去の情報である。したがって、利益情報は分配可能額や課税所得の計算の際に用いられるが、企業価値の評価の基礎となる将来キャッシュ・フローの予測には用いられない。

「概念フレームワーク」第1章3項

財務報告において提供される情報の中で、投資の成果を示す利益情報は基本的に過去の成果を表すが、企業価値評価の基礎となる将来キャッシュフローの予測に広く用いられている。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題 2 重要性***

「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」で示されている用語の定義に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

ア 「関連当事者」には、財務諸表提出会社の親会社、子会社、関連会社およびその他の関係会社***に加え、財務諸表提出会社の主要株主、役員が含まれるが、それらの近親者は含まれない。

×

財務諸表規則第8条（定義）17項

この規則において「関連当事者」とは、次に掲げる者をいう。

六 財務諸表提出会社の主要株主及びその近親者（二親等内の親族をいう。）

七 財務諸表提出会社の役員及びその近親者

八 財務諸表提出会社の親会社の役員及びその近親者

「関連当事者の開示に関する会計基準」5項

(3) 「関連当事者」とは、ある当事者が他の当事者を支配しているか、又は、他の当事者の財務上及び業務上の意思決定に対して重要な影響力を有している場合の当事者等をいい、次に掲げる者をいう。

⑥ 財務諸表作成会社の主要株主及びその近親者

⑦ 財務諸表作成会社の役員及びその近親者

⑧ 親会社の役員及びその近親者

⑨ 重要な子会社の役員及びその近親者

イ 「キャッシュ・フロー」とは、資金の増加または減少をいい、当該「資金」には、現金、当座***預金、普通預金その他預金者が一定の期間を経ることなく引き出せる預金に加え、容易に換金

○ 可能で、かつ、価値変動リスクが低い短期的な投資が含まれる。

財務諸表規則第8条（定義）18項19項

この規則において「キャッシュ・フロー」とは、次項に規定する資金の増加又は減少をいう。

この規則において「資金」とは、現金（当座預金、普通預金その他預金者が一定の期間を経ることなく引き出すことができる預金を含む。）及び現金同等物（容易に換金することが可能であり、かつ、価値の変動のリスクが低い短期的な投資をいう。）の合計額をいう。

「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」第二.一

連結キャッシュ・フロー計算書が対象とする資金の範囲は、現金及び現金同等物とする。

1 現金とは、手許現金及び要求払預金をいう。

2 現金同等物とは、容易に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なリスクしか負わない短期投資をいう。

ウ 「その他有価証券」とは、「売買目的有価証券、満期保有目的の債券、子会社株式、関連会社株式、および市場価格のない有価証券」以外の有価証券をいう。

×

財務諸表規則第8条（定義）22項

この規則において「その他有価証券」とは、売買目的有価証券、満期保有目的の債券並びに子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券をいう。

「金融商品に関する会計基準」18項

売買目的有価証券、満期保有目的の債券、子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券（「その他有価証券」）は、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は洗い替え方式に基づき、次のいずれかの方法により処理する。

エ 「会計上の見積りの変更」とは、新たに入手可能となった情報に基づき、前事業年度以前の財務諸表の作成に当たって行った会計上の見積りを変更することをいい、会計上の見積りの変更に関する会計処理は、遡及適用が求められる会計方針の変更に関する原則的な会計処理とは異なる。

財務諸表規則第8条（定義）49項

この規則において「会計上の見積りの変更」とは、新たに入手可能となった情報に基づき、前事業年度以前の財務諸表の作成に当たって行った会計上の見積りを変更することをいう。

財務諸表規則第8条（定義）51項

この規則において「遡及適用」とは、新たな会計方針を前事業年度以前の財務諸表に遡って適用したと仮定して会計処理を行うことをいう。

「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」4項

(7)「会計上の見積りの変更」とは、新たに入手可能となった情報に基づいて、過去に財務諸表を作成する際に行った会計上の見積りを変更することをいう。

(9)「遡及適用」とは、新たな会計方針を過去の財務諸表に遡って適用していたかのように会計処理することをいう。

「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」17項

会計上の見積りの変更は、当該変更が変更期間のみに影響する場合には、当該変更期間に会計処理を行い、当該変更が将来の期間にも影響する場合には、将来にわたり会計処理を行う。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題 3 重要性*

次の〔資料〕に基づき、当期(X1年4月1日～X2年3月31日)末の貸借対照表に計上される現金の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(8点)

〔資料〕

- 現金勘定残高 3,658,000円 小口現金勘定残高 150,000円
- 当社は、決算整理後の現金勘定残高および小口現金勘定残高の合計額を、貸借対照表に現金として計上している。
- 当社は、日常の少額の現金払い用の資金を小口現金として管理している。当社は、インプレスト・システム(定額資金前渡制)を採用しており、毎週月曜日に、小口現金の担当者から前週の支払いの報告を受け、小切手を振り出す形で資金補給をしている。
- X2年3月31日(金)現在、小口現金出納帳には、次のように記入されている(一部未記入)。

小口現金出納帳 (単位: 円)

受入	X2年		摘要	支払	内 訳			
50,800	3	27	前週繰越		旅費交通費	通信費	消耗品費	雑費
()	"	"	本日補給					
	"	"	交通系ICカード入金	40,000	40,000			
5,000	"	28	交通費精算					
	"	29	コピー用紙	31,500			31,500	
	"	30	茶菓子代	2,500				2,500
	"	31	事務用筆記用具	15,500			15,500	

- 小口現金を保管している小金庫を期末日に調査したところ、次のことが明らかになった。
 - X2年3月28日に交通費の仮払い精算で従業員から5,000円を受け取るべきところ10,000円札を受け取っていたことが判明したため、差額を期末日に返金した。
 - 自動販売機の釣銭用として月初に大金庫から7,500円を移し、仮払金として処理している。自動販売機には売上金を含む現金が9,500円入っていたため、小口現金を保管している金庫へ受け入れたが、小口現金出納帳への記帳は未処理であった。なお、大金庫に保管してある現金は現金勘定で処理されている。
 - 売掛金の回収による小切手12,000円を、誤って小口現金出納帳の残高に含めていた。その後、この小切手を振り出した得意先が、X2年3月29日に2回目の不渡りを出し、銀行取引停止になった。

- | | | | | | |
|----|------------|----|------------|----|------------|
| 1. | 3,716,000円 | 2. | 3,721,000円 | 3. | 3,725,500円 |
| 4. | 3,810,700円 | 5. | 3,815,200円 | 6. | 3,820,200円 |

定額資金前渡制度（インプレスト・システム）

(1)



本問の場合、毎週月曜日に150,000円に満たない金額を用度係（小払係）に渡すことになっているので、X2年3/27に 99,200円（=150,000円-50,800円）を渡したことになります。

小口現金	99,200	現金	99,200
------	--------	----	--------

(2)

用度係が日々の小口払いを行い、その取引を小口現金出納帳に記帳します。そして、用度係は、小口現金出納帳に記帳された1週間分の取引を支払明細にまとめ、会計係に報告します。



小口現金出納帳

受入	日付	摘要	支払	内 訳			
				旅費交通費	通信費	消耗品費	雑費
50,800	3/27	前週繰越					
99,200	"	本日補給					
	"	交通系ICカード入金	40,000	40,000			
5,000	28	交通費精算					
	29	コピー用紙	31,500			31,500	
	30	茶菓子代	2,500				2,500
	31	事務用筆記用具	15,500			15,500	
	"	合計	89,500	40,000		47,000	2,500
	"	次週繰越	65,500				
155,000			155,000				
65,500	4/1	前週繰越					
84,500	"	本日補給					

(3) 会計係が支払明細の内容を仕訳にします。

旅費交通費	40,000	小口現金	84,500
消耗品費	47,000	旅費交通費	5,000
雑費	2,500		

(4) 資料5. について

- ① 簿外資産となっていた5,000円を返金したので、帳簿上の処理はありません。
- ② 毎月末に自動販売機の現金在高をいったん小口現金に金庫に入れているとすると、自動販売機の現金在高 9,500円のうち、7,500円は当社が補給した金額なので、残額2,000円が売上げになります。

小口現金	9,500	仮払金	7,500
		売上	2,000

- ③ 週初め小口現金残高 50,800円のうち、12,000円は不渡小切手なので、次の仕訳を行います。

不渡小切手	12,000	小口現金	12,000
-------	--------	------	--------

(1)の仕訳後の金額が〔資料〕1. の金額なので、これに(2)以降の仕訳を考慮します。

現金3,658,000 + 小口現金150,000 - (3)84,500 + (4)②9,500 - (4)③12,000 = 3,721,000円

問題 4 重要性***

次の〔資料〕に基づき、当期(X2年4月1日～X3年3月31日)末の個別貸借対照表の投資その他の資産に計上される金額の合計額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、いずれの株式も上場株式であり、当社は〔資料〕以外の有価証券を保有しておらず、税効果会計は考慮しない。また、計算結果に端数が生じる場合、千円未満を四捨五入すること。(8点)

〔資料〕

1. A社株式は、業務提携目的でX1年12月1日に1株1,000円で2,000株取得したものである。その後、X2年5月1日に1株1,300円で3,000株、X2年9月30日に1株1,500円で2,000株追加取得し、A社の発行済株式数の25%を保有することとなった。A社株式の当期末の時価は1株1,400円である。
2. B社株式は、政策保有目的でX1年3月1日に1株2,000円で20,000株取得したものであるが、政策による保有を解消するため、X3年2月1日の取締役会において1年以内に売却することが決定された。B社株式の当期末の時価は1株1,500円である。
3. C社株式は、X1年8月1日に1株1,100円で3,000株取得したものである。さらに、X2年4月1日に1株1,300円で4,000株、X2年10月30日に1株1,200円で2,000株追加取得し、C社の発行済株式数の60%を保有することとなった。その後、経済環境の急激な悪化によりC社株式の当期末の時価は1株500円となった。期末時点において、C社株式の時価の回復見込みは不明である。
4. D社株式は、政策保有目的でX2年4月1日に95,000ドルで取得したものである。取得時の為替レートは1ドル＝110円であった。当期末の為替レートは1ドル＝130円、当期の期中平均レートは1ドル＝120円である。なお、D社株式の当期末の時価は98,000ドルである。

- | | | |
|-------------|-------------|-------------|
| 1. 26,140千円 | 2. 29,840千円 | 3. 55,160千円 |
| 4. 56,140千円 | 5. 59,840千円 | 6. 62,540千円 |

<解説>

(単位：千円)

1. A社株式：その他有価証券

(1) 取得：X1年12月1日

投資有価証券	@1×2,000株	現金預金	2,000
--------	-----------	------	-------

(2) 期末時価評価：X2年3月31日(前期末時価が不明のため評価益が生じていたとして処理)

投資有価証券	時価@?×2,000株	投資有価証券	@1×2,000株
		その他有価証券評価差額金	?

(3) 翌期首洗替え：X2年4月1日

投資有価証券	@1×2,000株	投資有価証券	@?×2,000株
その他有価証券評価差額金	?		

(4) 追加取得：X2年5月1日

投資有価証券	@1.3×3,000株	現金預金	3,900
--------	-------------	------	-------

(5) 追加取得：X2年9月30日

投資有価証券	@1.5×2,000株	現金預金	3,000
--------	-------------	------	-------

(6) 保有目的変更：その他有価証券→関係会社株式(前期末時価評価差額は評価益として取得原価で振替)

関係会社株式	8,900	投資有価証券	2,000+3,900+3,000
--------	-------	--------	-------------------

2. B社株式：その他有価証券

(1) 取得：X1年3月1日

投資有価証券	@2×20,000株	現金預金	40,000
--------	------------	------	--------

(2) 期末時価評価：X3年3月31日(X1年3月31日、X2年3月31日期末時価評価+翌期首洗替えは省略)

投資有価証券(時価)	@1.5×20,000株	投資有価証券	@2×20,000株
その他有価証券評価差額金	10,000		

3. C社株式：その他有価証券

(1) 取得：X1年8月1日

投資有価証券	@1.1×3,000株	現金預金	3,300
--------	-------------	------	-------

(2) 追加取得：X2年4月1日(X2年3月31日期末時価評価+翌期首洗替えは省略)

投資有価証券	@1.3×4,000株	現金預金	5,200
--------	-------------	------	-------

(3) 追加取得：X2年10月30日

投資有価証券	@1.2×2,000株	現金預金	2,400
--------	-------------	------	-------

(4) 保有目的変更：その他有価証券→関係会社株式(前期末時価評価差額は評価益として取得原価で振替)

関係会社株式	10,900	投資有価証券	3,300+5,200+2,400
--------	--------	--------	-------------------

(5) 減損処理：X3年3月31日

関係会社株式	@0.5×9,000株	関係会社株式	10,900
関係会社株式評価損	6,400		

*1：取得原価 10,900×50% > 時価@0.5×9,000 + 回復見込不明 ∴ 減損処理

4. D社株式：外貨建その他有価証券

(1) 取得：X2年4月1日

投資有価証券	HR@110円×95千\$	現金預金	10,450
--------	---------------	------	--------

(2) 期末時価評価：X3年3月31日

投資有価証券	CR@130円×98千\$	投資有価証券	HR@110円×95千\$
		その他有価証券評価差額金	2,290

∴ 投資その他の資産 56,140 = A社株式8,900 + B社株式@1.5×20,000株 + C社株式@0.5×9,000株
+ D社株式CR@130円×98千\$

問題 5 重要性***

次の〔資料〕に基づき、当期(X4年4月1日～X5年3月31日)末における有形固定資産の貸借対照表価額の合計額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、当社では、〔資料〕で示されている以外の有形固定資産は存在しない。(8点)

〔資料〕

1. X1年4月1日に、国庫補助金の助成を受けて機械装置Aを取得し事業の用に供している。機械装置Aの購入価額は50,000千円で、受領した国庫補助金は30,000千円である。当該国庫補助金は、企業会計原則注解24「国庫補助金等によって取得した資産について」の規定に従って、取得原価から控除する。

機械装置Aの法人税法に基づく耐用年数は10年であり、また、当社の状況に照らして経済的使用可能予測期間は5年と見積もられた。残存価額はゼロとし、定額法により減価償却を行う。

2. X2年3月31日に土地B(帳簿価額30,000千円)を収用され、70,000千円の収用対価を受領し、売却益40,000千円を計上した。

同日、代替資産として建物Cを70,000千円で取得し、事業用定期借地権契約を締結するとともに、X2年4月1日から事業の用に供している(資産除去債務は考慮しない)。当該取引には租税特別措置法の規定による収用等の場合の課税の特例が適用され、X2年3月期決算において、圧縮積立金を40,000千円計上した(圧縮積立金に係る税効果は考慮しない)。

建物Cの耐用年数は20年、残存価額はゼロとし、定額法により減価償却を行う。

- | | | | | | |
|----|----------|----|----------|----|----------|
| 1. | 29,500千円 | 2. | 37,500千円 | 3. | 63,500千円 |
| 4. | 69,500千円 | 5. | 71,500千円 | 6. | 89,500千円 |

<解説>

(単位：千円)

1. 機械装置A

(1) 国庫補助金受領

現金預金	30,000	国庫補助金受贈益	30,000
------	--------	----------	--------

(2) 取得：X1年4月1日

機械装置	50,000	現金預金	50,000
機械装置圧縮損	30,000	機械装置	30,000

(3) 決算整理：X2年3月31日～X5年3月31日

減価償却費	$(50,000 - 30,000) \div 5年$	減価償却累計額	4,000
-------	-----------------------------	---------	-------

2. 土地B

(1) 収用：X2年3月31日

現金預金	70,000	土地(簿価)	30,000
		土地売却益	40,000

(2) 代替資産取得：X2年3月31日

建物C	70,000	現金預金	70,000
-----	--------	------	--------

(3) 決算整理：X2年3月31日

繰越利益剰余金	40,000	建物圧縮積立金	40,000
---------	--------	---------	--------

(4) 決算整理：X3年3月31日～X5年3月31日

建物圧縮積立金	$40,000 \div 20年$	繰越利益剰余金	2,000
減価償却費	$70,000 \div 20年$	減価償却累計額	3,500

∴有形固定資産63,500＝機械装置A $(50,000 - 30,000) - 4,000 \times 4年$ + 建物C $70,000 - 3,500 \times 3年$

問題 6 重要性**

次の〔資料〕に基づき、X3年度(X3年4月1日～X4年3月31日)末の貸借対照表の資産の部に計上される繰延資産の合計額として、最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、計算結果に端数が生じる場合、千円未満を四捨五入すること。(8点)

〔資料〕

1. 当社のX3年度末決算整理前残高試算表の金額(一部)

株式交付費	8,400千円	開発費	13,900千円
社債発行費	1,440千円		

2. 当社は選択可能な会計処理の方法がある場合、最も当期の費用が少なくなるような方法を選択している。なお、繰延資産の償却は期末の決算手続において実施しており、また、その償却に当たっては月割計算を行っている。
3. 株式交付費のうち6,000千円は、当社の企業規模拡大のための資金調達を目的として発行された株式に係る支出であり、X3年度第4四半期期首に当該株式を交付している。なお、この支出については、資本から直接控除する会計処理は行わない。また、株式交付費の残額2,400千円は、X3年度第3四半期期首に実施した株式の分割に係る支出であった。
4. 開発費の内訳は以下のとおりである。
- (1) 5,500千円は、製品の著しい改良のためにX3年度期首に支出したものである。
- (2) 8,400千円は、新経営組織の採用および生産能率向上のための設備の大規模な配置換えに係るX3年度第2四半期期首での支出であり、新経営組織の効果は5年間継続すると見積もっている。
5. 社債発行費は、X1年度期首に額面600,000千円の社債(期間5年)を発行した際に生じたものであり、償却については定額法で適切に処理されてきた。X3年度第3四半期期首に当該社債のうち半額を買入消却した。

1. 5,980千円 2. 13,120千円 3. 13,600千円

4. 14,980千円 5. 15,320千円 6. 17,520千円

<解説>

(単位：千円)

1. 株式交付費

(1) 資金調達目的：X3年度第4四半期期首

株式交付費(繰延資産)	6,000	現金預金	6,000
-------------	-------	------	-------

(2) 株式分割：X3年度第3四半期期首

株式交付費(営業外費用)	2,400	現金預金	2,400
--------------	-------	------	-------

(3) 繰延資産償却：X3年度末

株式交付費償却	500	株式交付費(繰延資産)	500
---------	-----	-------------	-----

*1：株式交付費償却500=6,000×3ヶ月(第4四半期首～期末)/36ヶ月(3年)

2. 開発費

(1) 製品の著しい改良：X3年度期首

研究開発費(販管費)	5,500	現金預金	5,500
------------	-------	------	-------

(2) 新経営組織の採用および生産能率向上のための設備の大規模な配置換え：X3年度第2四半期期首

開発費(繰延資産)	8,400	現金預金	8,400
-----------	-------	------	-------

(3) 繰延資産償却：X3年度末

開発費償却	1,260	開発費(繰延資産)	1,260
-------	-------	-----------	-------

*2：開発費償却1,260=8,400×9ヶ月(第2四半期首～期末)/60ヶ月(5年)

4. 社債発行費

(1) 支出：X1年度期首

社債発行費(繰延資産)	2,400	現金預金	前T/B1, 440×5年/3年
-------------	-------	------	------------------

(2) 繰延資産償却：X1年度～X2年度

社債発行費償却	480	社債発行費(繰延資産)	480
---------	-----	-------------	-----

*3：社債発行費償却480=2,400×12ヶ月/60ヶ月(5年)

(3) 繰延資産償却：X3年度

社債発行費償却	960	社債発行費(繰延資産)	960
---------	-----	-------------	-----

*4：社債発行費償却960=2,400×1/2×12ヶ月/60ヶ月(5年)

+買入消却分(2,400-480×2年)×1/2

※ 支出の効果が期待されなくなった繰延資産→未償却残高を一時に償却

∴繰延資産13,120=株式交付費6,000-500+開発費8,400-1,260+社債発行費2,400-480×2年-960

問題 7 重要性***

資産除去債務に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。
(8点)

-
- ア 資産除去債務は、有形固定資産の取得、建設、開発、あるいは、通常の使用により生じる
** ものをいい、有形固定資産を除去する義務が、不適切な操業等の異常な原因によって発生した
○ 場合には、資産除去債務として使用期間にわたって費用配分すべきではなく、引当金の計上や減損会計の適用対象となる。

「資産除去債務に関する会計基準」26.

～資産除去債務は有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用により生じるものとして
いる。通常の使用とは、有形固定資産を意図した目的のために正常に稼働させることをいい、
有形固定資産を除去する義務が、不適切な操業等の異常な原因によって発生した場合には、資
産除去債務として使用期間にわたって費用配分すべきものではなく、引当金の計上や減損会計
基準の適用対象とすべきものと考えられる。

-
- イ 資産除去債務は、発生したときに、有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッシュ・
*** フローを見積もり、割引後の金額で算定する。将来キャッシュ・フローを見積もる場合、生起
○ する可能性の最も高い単一の金額または生起し得る複数の将来キャッシュ・フローをそれぞ
れの発生確率で加重平均した金額による。

「資産除去債務に関する会計基準」6.

資産除去債務はそれが発生したときに、有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッ
シュ・フローを見積り、割引後の金額（割引価値）で算定する。

(1) 割引前の将来キャッシュ・フローは、合理的で説明可能な仮定及び予測に基づく自己の支
出見積りによる。その見積金額は、生起する可能性の最も高い単一の金額又は生起し得る複数
の将来キャッシュ・フローをそれぞれの発生確率で加重平均した金額とする。

-
- ウ 資産計上された資産除去債務に対応する除去費用に係る費用配分額は、損益計算書上、当該
*** 資産除去債務に関連する有形固定資産の減価償却費と同じ区分に含めて計上する。ただし、
× 時の経過による資産除去債務の調整額は、その履行に関する資金調達費用であると考えることが
できるので、当該調整額を損益計算書の「営業外費用」に計上する。

「資産除去債務に関する会計基準」13.14..

資産計上された資産除去債務に対応する除去費用に係る費用配分額は、損益計算書上、当該
資産除去債務に関連する有形固定資産の減価償却費と同じ区分に含めて計上する。

時の経過による資産除去債務の調整額は、損益計算書上、当該資産除去債務に関連する有形
固定資産の減価償却費と同じ区分に含めて計上する。

-
- エ 割引前の将来キャッシュ・フローに重要な見積りの変更が生じ、当該キャッシュ・フローが増
*** 加する場合、当初の負債計上時の割引率を適用する。これに対し、当該キャッシュ・フローが
× 減少する場合には、見積り変更時の割引率を適用する。

「資産除去債務に関する会計基準」11.

割引前の将来キャッシュ・フローに重要な見積りの変更が生じ、当該キャッシュ・フローが
増加する場合、その時点の割引率を適用する。これに対し、当該キャッシュ・フローが減少す
る場合には、負債計上時の割引率を適用する。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題 8 重要性*

次の〔資料〕に基づき、資本金の変動額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、新株の発行により増加する払込資本がある場合にはこれを資本金とし、また、自己株式の処分に係る付随費用および払込期日までの処理は考慮しない。(8点)

〔資料〕

株主総会で以下の事項が決議され、実行された。

- ① 募集株式の数 100株(このうち30株は新株の発行により、また70株は自己株式の処分による。)
- ② 募集株式の払込金額 100百万円
- ③ 処分する自己株式の帳簿価額 140百万円

- 1. 40百万円の減少 2. 10百万円の増加 3. 20百万円の増加
- 4. 30百万円の増加 5. 40百万円の増加 6. 変化なし

<解説>

(単位：百万円)

1. 株式の募集：新株発行＋自己株式の処分

現金預金(払込金額)	100	資本金	0
その他資本剰余金	40	自己株式(帳簿価額)	140

*1：自己株式処分の対価70＝払込金額100×自己株式70株/(募集株式30株＋70株)

自己株式処分差損益△70＝自己株式処分の対価70－帳簿価額140

新株払込金額△40＝払込金額100×新株30株/(募集株式30株＋70株)－自己株式処分差損70

→新株払込金額0

問題 9 重要性***

財務諸表に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

- ア 包括利益計算書では、包括利益は、当期純利益にその他の包括利益を加減して表示する。
*** ここに包括利益とは、「包括利益の表示に関する会計基準」では、ある企業の特定期間の財務諸表において認識された純資産の変動額のうち、当該企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引によらない部分であると定義されている。

「包括利益の表示に関する会計基準」4項6項

「包括利益」とは、ある企業の特定期間の財務諸表において認識された純資産の変動額のうち、当該企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引によらない部分をいう。

当期純利益にその他の包括利益の内訳項目を加減して包括利益を表示する。

- イ 株主資本等変動計算書では、その記載すべき項目は、「株主資本等変動計算書に関する会計基準」により純資産の部の全ての項目をその範囲としている。しかし、株主資本とそれ以外の項目とでは、一会計期間における変動事由ごとの金額に関する情報の有用性が異なることから、株主資本については当期変動額を変動事由ごとに表示し、株主資本以外の項目については当期変動額を純額で表示しなければならない。

「株主資本等変動計算書に関する会計基準」21項

～国際的調和等の観点から純資産の部のすべての項目とするものの、株主資本とそれ以外の項目とでは一会計期間における変動事由ごとの金額に関する情報の有用性が異なること、及び株主資本以外の各項目を変動事由ごとに表示することに対する事務負担の増大などを考慮し、表示方法に差異を設けることとした。具体的には、株主資本の各項目については、変動事由ごとにその金額を表示することとし、株主資本以外の各項目は、原則として、当期変動額を純額で表示することとした。ただし、これは純資産の部における株主資本以外の各項目について変動事由ごとにその金額を表示することを妨げる趣旨ではないため、重要性等を勘案の上、株主資本以外の各項目についても主な変動事由及びその金額を株主資本等変動計算書に表示することができることとした。

- ウ 損益計算書では、収益および費用を区分して表示し、段階的に損益を表示する。「企業会計原則」および「企業会計原則注解」によれば、この区分において、特別利益または特別損失に属する項目であっても、金額が僅少なものは、営業外収益または営業外費用に含めて表示することができる。

「企業会計原則注解」12

～なお、特別損益に属する項目であっても、金額の僅少なものは、営業外収益または営業外費用に含めて表示することができる。

エ 貸借対照表では、資産は、流動資産に属する資産、固定資産に属する資産および繰延資産に
*** 属する資産に区別して表示する。「企業会計原則」および「企業会計原則注解」によれば、た
× な卸資産は流動資産に属するものとするが、たな卸資産のうち恒常在庫品として保有するもの、もしくは余剰品として長期間にわたって所有するものは、固定資産に含めて表示する。

「企業会計原則注解」16

～なお、固定資産のうち残存耐用年数が一年以上となったものも流動資産とせず固定資産に含ませ、たな卸資産のうち恒常在庫品として保有するもの若しくは余剰品として長期間にわたって所有するものも固定資産とせず流動資産に含ませるものとする。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題10 重要性**

卸売業を営む当社は、当期から個別財務諸表のキャッシュ・フロー計算書を作成し、開示することとなった。以下の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、次の①および②の金額の組合せとして、最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、金額単位は、全て百万円である。(8点)

- ① キャッシュ・フロー計算書を、直接法で作成するとした場合における、商品の仕入による支出の金額。
- ② キャッシュ・フロー計算書を、間接法で作成するとした場合における、営業活動によるキャッシュ・フローの区分で、加算される項目として表示される金額のうち最大のもの。

〔資料Ⅰ〕 財務諸表項目の金額

1. 損益計算書の一部の項目の、当期の金額は、以下のとおりである。

売上原価	124,350
受取利息	240
支払利息	810

- (注) 1. 商品の減耗および評価損は、前期および当期において発生していない。
2. 仕入勘定から他勘定への振替は、発生していない。
2. 貸借対照表の一部の項目の、前期末および当期末の金額は、以下のとおりである。

	前期末	当期末
商品	38,240	40,560
前渡金	350	120
未収収益	15	20
買掛金	15,680	16,240
未払費用	210	160

- (注) 1. 前渡金は、全て商品の仕入に関するものである。
2. 未収収益は、全て受取利息に関するものである。
3. 未払費用は、全て支払利息に関するものである。

〔資料Ⅱ〕 キャッシュ・フロー計算書の表示方法

1. 受取利息および支払利息は、営業活動によるキャッシュ・フローに含めて表示する。

	1.	2.	3.	4.	5.	6.
①	△125,880	△125,880	△126,110	△126,110	△127,460	△127,460
②	860	810	2,320	860	2,320	810

(注) 金額に付された△はマイナスを表している。

<解説>

1. キャッシュ・フロー計算書(②間接法)

I 営業活動によるキャッシュ・フロー

税引前当期純利益	XXX	
受取利息及び配当金	△240	
支払利息	810	
たな卸資産の増加額	△2,320	= 商品(当期末40,560 - 前期末38,240)
仕入債務の増加額	560	= 買掛金(当期末16,240 - 前期末15,680)
前渡金の減少額	230	= 前渡金(当期末120 - 前期末350)
小計	XXX	
利息及び配当金の受取額	235	= 受取利息240 - 未収収益(当期末20 - 前期末15)
利息の支払額	△860	= 支払利息810 - 未払費用(当期末160 - 前期末210)
営業活動によるキャッシュ・フロー	XXX	

2. キャッシュ・フロー計算書(②直接法)

買掛金		商品	
支払	首 15,680	首 38,240	売上原価
	仕入	仕入(差引)	124,350
末 16,240		126,670	末 40,560
前渡金			
首 350	仕入		
支払	末 120		

∴ 支払125,880 = 仕入126,670 + 前渡金(当期末120 - 前期末350) - 買掛金(当期末16,240 - 前期末15,680)

問題11 重要性***

次の会計処理のうち、「金融商品に関する会計基準」および「金融商品会計に関する実務指針」において認められている方法の組合せとして、最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(8点)

ア 破産更生債権等の貸倒見積高を、貸倒引当金として処理するのではなく、債権金額または取得価額から直接減額する方法。

○

「金融商品に関する会計基準」注10.破産更生債権等の貸倒見積高の処理について

破産更生債権等の貸倒見積高は、原則として、貸倒引当金として処理する。ただし、債権金額又は取得価額から直接減額することもできる。

イ ヘッジ会計において、ヘッジ対象である資産または負債に係る相場変動等を損益に反映させることにより、その損益とヘッジ手段に係る損益とを同一の会計期間に認識する方法。

○

「金融商品に関する会計基準」32項

ヘッジ会計は、原則として、時価評価されているヘッジ手段に係る損益又は評価差額を、ヘッジ対象に係る損益が認識されるまで純資産の部において繰り延べる方法による(繰延ヘッジ)。ただし、ヘッジ対象である資産又は負債に係る相場変動等を損益に反映させることにより、その損益とヘッジ手段に係る損益とを同一の会計期間に認識することもできる(時価ヘッジ)。

ウ 転換社債型新株予約権付社債以外の新株予約権付社債の発行に伴う払込金額を、社債の対価部分と新株予約権の対価部分に区分することなく、普通社債の発行に準じて処理する方法。

×

「金融商品に関する会計基準」38項

転換社債型新株予約権付社債以外の新株予約権付社債の発行に伴う払込金額は、社債の対価部分と新株予約権の対価部分とに区分する。

エ 取得時にその他有価証券に分類された債券を、取得後に保有目的を変更し、変更時点における時価をもって、満期保有目的の債券に振り替える方法。

×

「金融商品に関する実務指針」82項(満期保有目的の債券への振替)

満期保有目的の債券への分類はその取得当初の意図に基づくものであるため、取得後の満期保有目的の債券への振替は認められない。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題12 重要性*

「ストック・オプション等に関する会計基準」および同適用指針に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

- ア スtock・オプションを付与し、これに応じて企業が従業員等から取得するサービスに対し
* て計上する費用総額は、ストック・オプションの付与日の公正な評価額によって計算するが、
× その後ストック・オプションに係る条件変更が行われた場合を除き、見直されることはない。

「ストック・オプション等に関する会計基準」7項

ストック・オプション数の算定及びその見直しによる会計処理は、次のように行う。

(2) ～これによりストック・オプション数を見直した場合には、見直し後のストック・オプション数に基づくストック・オプションの公正な評価額に基づき、その期までに費用として計上すべき額と、これまでに計上した額との差額を見直した期の損益として計上する。

(3) ～これによりストック・オプション数を修正した場合には、修正後のストック・オプション数に基づくストック・オプションの公正な評価額に基づき、権利確定日までに費用として計上すべき額と、これまでに計上した額との差額を権利確定日の属する期の損益として計上する。

- イ 株価が大幅に下落したために、ストック・オプションに当初期待されていたインセンティブ
* 効果を回復する目的で行使価格を引き下げた場合は、ストック・オプションの公正な評価単価
○ を変動させる条件変更として処理される。ただし、株式分割または株式の第三者割当増資が行われた場合に、付与されたストック・オプションの実質的内容を維持するための調整として行われた行使価格の引下げは、ここにいう条件変更には含まれない。

「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」4項

株式分割、株式併合、又は株式の第三者割当増資が行われた場合に、付与されたストック・オプションの実質的内容を維持するための調整として行われた行使価格やストック・オプション数の変更は、～ストック・オプションに係る「条件変更」にはあたらない。

- ウ 新たな条件のストック・オプションの付与と引換えに、当初付与したストック・オプション
* を取り消す場合は、実質的に当初付与したストック・オプションの条件変更と同じ経済実態を
× 有すると考えられるとしても、ストック・オプションの条件変更とみなして会計処理を行うことはできない。

「ストック・オプション等に関する会計基準」10項

なお、新たな条件のストック・オプションの付与と引換えに、当初付与したストック・オプションを取り消す場合には、実質的に当初付与したストック・オプションの条件変更と同じ経済実態を有すると考えられる限り、ストック・オプションの条件変更とみなして会計処理を行う。

-
- エ ストック・オプションを付与したことによって計上する費用の各会計期間の計上額の算定方
** 法の1つに、対象勤務期間を基礎とする方法がある。しかし、権利確定条件が付されていない
○ 場合には、対象勤務期間はなく、ストック・オプションの付与日に一時に費用を計上する。

「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」18項

権利確定条件が付されていない場合（すなわち、付与日にすでに権利が確定している場合）
には、対象勤務期間はなく、付与日に一時に費用を計上する。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題13 重要性***

次の〔資料〕に基づき、X2年度(X2年4月1日～X3年3月31日)の期末における、A社のリース債務および減価償却累計額の残高の組合せとして最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、計算結果に端数が生じる場合、千円未満を四捨五入すること。(8点)

〔資料〕

1. A社は、X1年4月1日に、次の条件で、借手として機械のリース契約を締結し、同日から使用を開始した。
 - (1) 所有権移転条項および割安購入選択権はない。また、リース物件は特別仕様ではない。
 - (2) この契約には、リース期間終了時に借手がリース物件の処分価額を2,000千円まで保証する条項(残価保証)が付されている。
 - (3) 解約不能のリース期間は5年である。
 - (4) リース料は月額200千円で、毎年3月31日に1年分を後払いする。
2. 借手の見積現金購入価額は12,000千円である。なお、貸手のリース物件の購入価額はこれと等しいが、借手において当該価額は明らかではない。
3. 借手の追加借入利率は年6%である。なお、貸手の計算利率は借手において知り得ない。
4. リース物件の経済的耐用年数は6年である。
5. 減価償却方法は定額法である。

	リース債務	減価償却累計額
1.	6,415 千円	3,842 千円
2.	6,415 千円	4,044 千円
3.	8,094 千円	3,842 千円
4.	8,094 千円	4,642 千円
5.	8,287 千円	4,000千円
6.	8,287 千円	4,044 千円

<解説>

(単位：千円)

1. リース取引開始：X1年4月1日

リース資産	11,604	リース債務	11,604
-------	--------	-------	--------

*1：所有権移転外ファイナンス・リース+貸手の購入価額等：不明+貸手の計算利率：不明

リース料総額の割引価値

$$11,604.1\cdots = 200 \times 12 \text{ヶ月} / (1+6\%) + 200 \times 12 \text{ヶ月} / (1+6\%)^2 + 200 \times 12 \text{ヶ月} / (1+6\%)^3 \\ + 200 \times 12 \text{ヶ月} / (1+6\%)^4 + (200 \times 12 \text{ヶ月} + \text{残価保証}2,000) / (1+6\%)^5 \\ < \text{見積現金購入価額}12,000$$

2. 第1回リース料支払：X2年3月31日

リース債務	1,704	リース料	200×12ヶ月
支払利息	11,604×6%		

3. 決算整理：X2年3月31日

減価償却費	1,921	減価償却累計額	1,921
-------	-------	---------	-------

*2：減価償却費1,920.8=(11,604-残価保証2,000)÷解約不能リース期間5年

4. 第2回リース料支払：X3年3月31日

リース債務	1,806	リース料	200×12ヶ月
支払利息	(11,604-1,704)×6%		

5. 決算整理：X3年3月31日

減価償却費	1,921	減価償却累計額	1,921
-------	-------	---------	-------

*2：減価償却費1,920.8=(11,604-残価保証2,000)÷解約不能リース期間5年

∴ リース債務8,094=11,604-1,704-1,806

減価償却累計額3,842=1,921×2年

問題14 重要性***

「退職給付に関する会計基準」および同適用指針に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

- ア 数理計算上の差異については、未認識数理計算上の差異の残高の一定割合を費用処理する方法によることができる。この場合の一定割合は、数理計算上の差異の発生額が平均残存勤務期間以内に概ね費用処理される割合としなければならない。
- ***
○

「退職給付に関する会計基準」注7

数理計算上の差異については、未認識数理計算上の差異の残高の一定割合を費用処理する方法によることができる。この場合の一定割合は、数理計算上の差異の発生額が平均残存勤務期間以内に概ね費用処理される割合としなければならない。

- イ 複数の退職給付制度を採用している場合において、1つの退職給付制度に係る年金資産が当該退職給付制度に係る退職給付債務を超えるときは、当該年金資産の超過額を他の退職給付制度に係る退職給付債務から控除することができる。
- ***
×

「退職給付に関する会計基準」注1

複数の退職給付制度を採用している場合において、1つの退職給付制度に係る年金資産が当該退職給付制度に係る退職給付債務を超えるときは、当該年金資産の超過額を他の退職給付制度に係る退職給付債務から控除してはならない。

- ウ 退職給付見込額の見積りにおいて合理的に見込まれる退職給付の変動要因には、予想される昇給等は含まれない。また、臨時に支給される退職給付等であってあらかじめ予測できないものも、退職給付見込額に含まれない。
- ***
×

「退職給付に関する会計基準」注5

退職給付見込額の見積りにおいて合理的に見込まれる退職給付の変動要因には、予想される昇給等が含まれる。また、臨時に支給される退職給付等であってあらかじめ予測できないものは、退職給付見込額に含まれない。

- エ 確定拠出制度については、当該制度に基づく要拠出額をもって費用処理する。また、当該制度に基づく要拠出額をもって費用処理するため、未拠出の額は未払金として計上する。
- ***
○

「退職給付に関する会計基準」31項

確定拠出制度については、当該制度に基づく要拠出額をもって費用処理する。また、当該制度に基づく要拠出額をもって費用処理するため、未拠出の額は未払金として計上する。

1. アイ 2. アウ 3. **アエ** 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題15 重要性***

次の〔資料〕に基づき、当社の当期(X4年4月1日～X5年3月31日)の個別財務諸表における退職給付費用の金額および退職給付引当金の金額の組合せとして、最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、計算結果に端数が生じる場合には、百万円未満をその都度四捨五入すること。(8点)

〔資料〕

1. 当社は、従業員非拠出の確定給付企業年金制度を採用している。
2. 前期末における金額は、以下のとおりである。
 退職給付債務：1,400百万円
 年金資産：900百万円
 未認識数理計算上の差異：180百万円
 (注) 未認識数理計算上の差異は、割引率に重要な変動が生じたため、前期に割引率の引下げを行ったことにより発生したものである。
3. 当期の数理計算に用いる割引率は年1.5%、長期期待運用収益率は年2.56%とする。
4. 当期の勤務費用は、250百万円である。
5. 当期の年金資産からの年金給付支払額は300百万円、掛金拠出額は200百万円であった。
6. 当期における年金資産の実際運用収益率は年4.75%であったため、数理計算上の差異が発生した。
7. 当期末に退職給付水準の引上げがあり、これに伴い過去勤務費用が125百万円発生している。
8. 数理計算上の差異は、発生の翌期から費用処理期間10年の定額法、過去勤務費用は、15年間にわたり定額法で費用処理する方法を採用している。

	退職給付費用	退職給付引当金
1.	248 百万円	354 百万円
2.	248 百万円	653 百万円
3.	254 百万円	394 百万円
4.	254 百万円	653 百万円
5.	274 百万円	354 百万円
6.	274 百万円	394 百万円

<解説>

(単位：百万円)

積立状況を示す額

823	前期末公正評価額	900	前期末残高	1,400	
	期待運用収益	$900 \times 2.56\% = 23$	未認識 過去勤務費用	費用処理分 $11 + 18$ $10 + 180$	
843	掛金拠出	200	未処理分	$9 + 162$	
	内、従業員拠出	0	勤務費用	250	
	▲年金資産からの支払	$\Delta 300$	利息費用	$1,400 \times 1.5\% = 21$	
	未認識数理 計算上の差異	費用処理分 未認識分	0 $+20$	▲年金資産からの支払	$\Delta 300$
			未認識 過去勤務費用	費用処理分 $11 + 8$ $15 + 125$	
			未認識数理 計算上の差異	未認識分 $14 + 117$?	
			退職給付に係る負債	?	

1,496

?

*1：数理計算上の差異19.71 = (実際4.75% - 期待2.56%) × 期首年金資産900

1. 退職給付費用

退職給付費用	274	退職給付引当金	274
--------	-----	---------	-----

*1：退職給付費用274 = 勤務費用250 + 利息費用21 - 期待運用収益23 + 未認識項目の費用処理18 + 8

2. 掛金拠出(会社負担分)

退職給付引当金	200	現金預金	200
---------	-----	------	-----

∴ 退職給付引当金394 = 期首1,400 - 900 - 180 + 退職給付費用274 - 掛金拠出200

問題16 重要性*

次の〔資料〕に基づき、①製品Yの引渡時および②製品Pの引渡時に計上される売上の金額の組合せとして、最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(8点)

〔資料〕

1. 当社は、それぞれ別個の製品X、製品Y、製品Zおよび製品Pの4種類の製品を、製造販売している。各製品とも1個当たりの独立販売価格は11千円/個である。
2. 当社は、以下の契約を締結した。なお日付は、全て同じ年のものである。

契約No. (契約日)	契約内容
No. 101-1 (1月20日)	3月20日に製品Xを100個、4月30日に製品Yを100個、甲社に引き渡す。固定対価である2,000千円に加えて、製品Xの市況により、増額の可能性のある変動対価である100千円が契約に含まれる。
No. 102-1 (2月15日)	4月15日に製品Pを500個、乙社に引き渡す。対価は5,000千円である。
No. 101-2 (3月25日)	契約No. 101-1の契約範囲を変更し、4月30日に引き渡す製品Yに加えて、5月31日に製品Zを100個引き渡す。なお、契約No. 101-1に定めた対価に加えて、固定対価である400千円を増額を行う。

3. 契約No. 101-1について、当社は、変動性のある支払の条件が、製品Xを移転するための活動に、個別に関連しており、契約における履行義務および支払条件の全てを考慮した場合、変動対価の額の全てを、製品Xに配分することが、企業が権利を得ると見込む対価の額を描写すると判断した。
4. 契約No. 102-1について、当社が、乙社との過去の慣行に基づき、また関係を維持するために価格の引下げを行うことを見込んでいるため、対価は、変動対価となる。引下幅が10%となる確率は10%、20%となる確率は70%、30%となる確率は20%であるが、当社は、権利を得ることとなる変動対価を見積もるために、当該対価の額をより適切に予測できる方法として、最頻値による方法を使用した。また当社は、変動対価の額に関する不確実性が、事後的に解消される時点までに、計上された収益の著しい減額が、発生しない可能性が高いと判断した。
5. 当社の引渡義務は、全て履行された。

	1.	2.	3.	4.	5.	6.
①	700千円	700千円	725千円	725千円	1,050千円	1,050千円
②	3,950千円	4,000千円	3,500千円	4,000千円	3,500千円	3,950千円

<解説>

(単位：千円)

1. No. 101-1：1月20日契約

(1) 製品X：3月20日

売掛金	1,200	売上高	1,200
-----	-------	-----	-------

*1：契約価格(固定対価)を独立販売価格の比で配分+変動対価は製品Xに配分

$$\text{製品X } 1,200 = \text{固定対価 } 2,000 \times X @ 1.1 \times 100 \text{個} / (X @ 1.1 \times 100 \text{個} + Y @ 1.1 \times 100 \text{個}) \\ + \text{変動対価 } 100$$

2. No. 101-2：3月25日契約変更+製品X，製品Y，製品Zの独立販売価格は同額→新しい契約の締結

(1) 製品Y：4月30日

売掛金	700	売上高	700
-----	-----	-----	-----

*2：新しい契約価格1,400=固定対価2,000×Y@1.1×100個/(X@1.1×100個+Y@1.1×100個)
+追加400

*3：契約価格(新しい契約価格)を独立販売価格の比で配分

$$\text{製品Y } 700 = \text{新しい契約価格 } 1,400 \times Y @ 1.1 \times 100 \text{個} / (Y @ 1.1 \times 100 \text{個} + Z @ 1.1 \times 100 \text{個})$$

(2) 製品Z：5月31日

売掛金	700	売上高	700
-----	-----	-----	-----

*4：契約価格(新しい契約価格)を独立販売価格の比で配分

$$\text{製品Z } 700 = \text{新しい契約価格 } 1,400 \times Z @ 1.1 \times 100 \text{個} / (Y @ 1.1 \times 100 \text{個} + Z @ 1.1 \times 100 \text{個})$$

3. No102-1：2月15日契約

(1) 製品P：4月15日

売掛金	4,000	売上高	4,000
-----	-------	-----	-------

*5：最頻値法(確率70%)による変動対価4,000=5,000×(1-引下幅20%)

問題17 重要性***

連結財務諸表上の税効果の会計処理に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

- ア 資本連結手続において、子会社の資産を時価評価して評価増が生じた場合には、評価差額を
** 認識するとともに、当該差額に係る将来加算一時差異について繰延税金負債を計上する。その
× 後、当該資産を連結企業集団外に売却した場合には、売却した年度において、評価差額に係る
一時差異の解消に応じて、繰延税金負債を当該資産を相手勘定として取り崩す。

「税効果会計に係る会計基準の適用指針」18項19項

～資本連結手続において、子会社の資産（又は負債）を時価評価し、評価増（又は評価減）が生じた場合、当該評価増（又は評価減）に係る連結財務諸表固有の将来加算一時差異について、繰延税金負債を計上する。

資本連結手続において、時価評価した子会社の資産（又は負債）を償却又は売却（又は決済）した場合、当該資産を償却した年度又は売却した年度（又は当該負債を決済した年度）に、資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異の解消に応じて繰延税金資産又は繰延税金負債を取り崩す。当該繰延税金資産又は繰延税金負債については、法人税等調整額を相手勘定として取り崩す。

- イ 連結会社相互間の取引によって取得した資産に含まれる未実現利益は、連結手続において、
*** その全額を消去する。この場合に、未実現利益の消去に係る繰延税金資産の計算に当たっては、
○ 繰延法を適用し、未実現利益が発生した売却元に適用された税率を用いる。その後、売却元に適用される税率が変更されても、繰延税金資産の金額の見直しは行わない。

「税効果会計に係る会計基準の適用指針」34項137項138項(2)

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については、売却元の連結会社において売却年度に納付した当該未実現利益に係る税金の額を繰延税金資産として計上する。計上した繰延税金資産については、当該未実現利益の実現に応じて取り崩す。

未実現損益の消去に係る一時差異に関する繰延税金資産又は繰延税金負債の計算に用いる税率は、繰延法が採用されるため、未実現損益が発生した売却元の連結会社に適用された税率による。

売却元の連結会社に適用されている税率が変更されても、売却元の連結会社において売却年度に未実現損益（資産に係る売却損益）に対して課税されているため、当該税率の変更に伴う繰延税金負債又は繰延税金資産の額の見直しは行わない。

- ウ 親会社が子会社に対する債権に貸倒引当金を設定したが、同繰入額が税務上損金として認められないために、親会社の個別貸借対照表において繰延税金資産を計上している場合には、連結手続において、当該繰延税金資産の金額と、貸倒引当金の減額修正から生じる将来加算一時差異に対して認識された繰延税金負債の金額を相殺する。

「税効果会計に係る会計基準の適用指針」32項

個別財務諸表において連結会社に対する債権に貸倒引当金を計上し、当該貸倒引当金繰入額について税務上の損金算入の要件を満たしていない場合であって、当該貸倒引当金繰入額に係る将来減算一時差異の全部又は一部に対して繰延税金資産が計上されているときは、連結決算手続上、債権と債務の相殺消去に伴い当該貸倒引当金が修正されたことにより生じた当該貸倒引当金に係る連結財務諸表固有の将来加算一時差異に対して、当該繰延税金資産と同額の繰延税金負債を計上する。当該繰延税金負債については、個別財務諸表において計上した貸倒引当金繰入額に係る将来減算一時差異に対する繰延税金資産と相殺する。

- エ 連結企業集団内において、個別貸借対照表に繰延税金資産を計上する子会社と繰延税金負債を計上する子会社とがそれぞれ存在する場合には、親会社は、企業集団全体の観点からこれらを相殺した残高を連結貸借対照表に表示することとし、相殺後の残高が繰延税金資産となる場合には投資その他の資産に、繰延税金負債となる場合には固定負債に計上する。

「税効果会計に係る会計基準の適用指針」一部改正2項

同一納税主体の繰延税金資産と繰延税金負債は、双方を相殺して表示する。異なる納税主体の繰延税金資産と繰延税金負債は、双方を相殺せずに表示する。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. **イウ** 5. イエ 6. ウエ

問題18 重要性*

次の〔資料〕に基づき、株式移転直後のX3年1月1日においてC社が連結貸借対照表を作成する場合に計上される資本剰余金の金額として正しいものの番号を一つ選びなさい。(8点)

〔資料〕

1. A社は、国内に株式を上場しており、その発行済株式総数は200千株である。A社は、X1年12月31日、他社とともに出資して国内にB社を設立した。A社の出資額は2,400百万円であった。B社の発行済株式総数は200千株であり、A社はそのうち160千株を保有し、B社を連結子会社とした。
2. A社およびB社の連結会計年度および事業年度は、全て12月末日を決算日とする1年である。
3. B社においてX2年度の当期純利益は、3,000百万円であった。
4. X3年1月1日、A社およびB社は、株式移転により株式移転設立完全親会社C社を設立した。
5. 株式移転において、C社は、新株を300千株発行した。A社株主にはA社株式1株に対してC社株式1株、B社株主にはB社株式1株に対してC社株式0.5株が交付された。株式移転日のA社株式の時価により算定した、B社の非支配株主に交付されたC社株式の時価は、1,500百万円(1株当たり75千円)であった。
6. C社は、新株発行に伴う増加すべき株主資本のうち、資本金を6,000百万円、残額をその他資本剰余金とした。
7. 株式移転日の直前(X2年12月31日)におけるA社およびB社の個別貸借対照表は次のとおりである。

個別貸借対照表 (単位：百万円)

資産	A社	B社	負債・純資産	A社	B社
諸資産	11,600	7,000	諸負債	2,000	1,000
B社株式	2,400		資本金	6,000	3,000
			利益剰余金	6,000	3,000
合計	14,000	7,000	合計	14,000	7,000

8. B社に関して、資産および負債の簿価と時価との間で重要な差異はない。
9. 計算結果に端数が生じる場合には、百万円未満を四捨五入すること。

- | | | |
|-------------|-------------|-------------|
| 1. 1,200百万円 | 2. 3,600百万円 | 3. 3,900百万円 |
| 4. 5,100百万円 | 5. 6,000百万円 | 6. 9,300百万円 |

<解説>

共通支配下の株式移転の問題です。この論点は、Cランクとしている専門学校が多いので、埋没問題となります。

1. C株発行に伴い増加する資本剰余金（C社個別B/S）

C社が新株発行時に受け入れた資産の合計額からC社が資本金に組み入れた金額の残額を求めます。

- (1) A社株式 12,000百万円（=A社資本金 6,000 + A社利益剰余金 6,000）
- (2) B社株式（A社からの払込分） 4,800百万円（=A社資本金 3,000 + B社利益剰余金 3,000）×80%
- (3) B社株式（非支配株主払込分） 1,500百万円（=C社の株価 @75×20株）
- (4) 資本剰余金 = (1) + (2) + (3) - 資本金とした金額（資料6.）6,000 = 12,300百万円

2. 連結修正仕訳におけるのれん相当額

株式移転前においてB社株式を20%保有していたB社の非支配株主は、株式移転によって完全親会社となったC社の株主になるため、グループ全体がB社の非支配株主からB社資本の20%を取得した、と考えることができます。

- (1) B社資本の20%
(資本金3,000+利益剰余金3,000) × 20% = 1,200百万円
- (2) B社資本の20%の取得原価
1,500百万円（=@75千円×20千株）
- (3) (1)と(2)の差額**300百万円**（=1,500-1,200）は、のれんですが、ここでは、資本剰余金のマイナスと考えます。

3. 旧親会社（A社）の利益剰余金の引継ぎ

連結上、完全親会社（C社）は、旧親会社（A社）利益剰余金を引継ぐものとされ、次の連結修正仕訳が必要となります。

資本剰余金	6,000	利益剰余金	6,000
-------	-------	-------	-------

4. B社の利益剰余金の引継ぎ

連結上、完全親会社（C社）は、旧親会社（A社）の子会社（B社）の支配獲得後の増加利益剰余金を引継ぐものとされ、次の連結修正仕訳が必要となります。

資本剰余金	2,400	利益剰余金	2,400
-------	-------	-------	-------

※ A社による支配獲得後のB社利益剰余金増加額 (3,000-0) × 80% = 2,400

5. C社連結B/Sに計上される資本剰余金の金額

- 1. 12,300百万円 - 2. 300百万円 - 3. 6,000百万円 - 4. 2,400百万円 = 3,600百万円

問題19 重要性*

次の〔資料〕に基づき、P社が作成する連結財務諸表における連結会社の数として正しいものの番号を一つ選びなさい。(8点)

〔資料〕

1. P社は、A社の議決権の40%を保有している。また、A社は、B社の議決権の30%を保有し、B社はA社の議決権の15%を保有している。
2. P社は、C社の議決権の45%を保有し、かつ、C社の取締役会に対して自社の役員等から派遣しその構成員の60%を占めている。また、C社は、D社の議決権の15%を保有し、かつ、技術提供の関係を通じてD社の財務および営業または事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができる。
3. P社は、E社の議決権の60%を保有し、かつ、F社の議決権の40%を保有している。E社は、F社の議決権の15%を保有し、G社の議決権の60%を保有している。F社は、G社の議決権の40%を保有している。一方で、G社は、P社およびE社の主導のもとで清算手続が進められているため、継続企業とは認められない。
4. P社は、特別目的会社であるH社の議決権の100%を保有している。H社は、P社から適正な価額で譲り受けた資産から生ずる収益を自らが発行する証券の保有者に享受させることを目的として設立されており、その事業は当該目的に従って適切に遂行されている。
5. P社は、投資事業組合であるI社(組合)の業務執行の権限の30%を有しており、かつ、I社(組合)への出資額総額の半分の額を拠出している。

1. 3社 2. 4社 3. 5社 4. 6社 5. 7社 6. 8社

<解説>

A社： P社 40% ÷ (100% - 相互保有15%) = 47.06...% ≤ 50% ∴ 連結会社に含まれない

B社： P社 0% ∴ 連結会社に含まれない

C社： 40% ≤ P社 45% ≤ 50%、かつ

C社の取締役会に対するP社の役員等の構成割合 60% > 50% ∴ 連結会社に含まれる

D社： P社 0%、C社 15% ∴ 連結会社に含まれない

E社： P社 60% > 50%

∴ 連結会社に含まれる

F社： P社 40% + 子会社E社 15% = 55% > 50%

∴ 連結会社に含まれる

G社： 子会社E社 60% + 子会社F社 40% = 100% > 50%、P社及びE社の主導のもと清算中

∴ 連結会社に含まれる

H社： P社100%、H社は特別目的会社

∴ 連結会社に含まれない

I社： P社 50% ≤ 50%、業務執行の権限 30%

∴ 連結会社に含まれない

∴ 連結会社： P社、C社、E社、F社、G社の 5社

問題20

重要性***

次の〔資料〕に基づき、共用資産に配分される減損損失の金額として正しいものの番号を一つ選びなさい。なお、共用資産の減損損失の認識と測定に当たっては、より大きな単位で資産をグルーピングする方法によること。(8点)

〔資料〕

1. 当社は、資産グループAおよびBを保有しており、それぞれの帳簿価額は、750,000千円および650,000千円であった。
2. 当社は、資産グループAおよびBとは別に、全社的なキャッシュ・フローの生成に貢献する共用資産Cを保有しており、その帳簿価額は350,000千円であった。
3. 資産グループAおよび共用資産Cに減損の兆候が認められた。
4. 資産グループAの経済的残存使用年数は20年であり、各年1年間の割引前将来キャッシュ・フローと20年後の正味売却価額は次のとおりである。

	1～10年の 各1年間	11～20年の 各1年間	20年経過時点の 正味売却価額
キャッシュ・フロー	40,000千円	24,000千円	10,000千円

5. 当社が用いる割引率は年率3%(税引前)であり、同割引率による現価係数および年金現価係数は次のとおりである。

	10年	20年
現価係数	0.7441	0.5537
年金現価係数	8.5302	14.8775

6. 資産グループAの当期における正味売却価額は、450,000千円である。
7. 共用資産Cを含む保有する資産全体の割引前将来キャッシュ・フローは1,650,000千円、その回収可能価額は1,230,000千円とする。
8. 計算の過程で千円未満の端数が生じる場合には、端数が生じる都度、千円未満を四捨五入する。
9. 税効果は考慮しない。

- | | | |
|--------------|--------------|--------------|
| 1. 49,195千円 | 2. 77,500千円 | 3. 187,500千円 |
| 4. 220,000千円 | 5. 250,920千円 | 6. 269,080千円 |

<解説>

(単位：千円)

1. 資産グループA：減損の兆候あり

Step1：減損認識の判定

$$\begin{aligned} \text{割引前将来キャッシュ・フロー} &= 650,000 = 40,000 \times 10 \text{年} + 24,000 \times 10 \text{年} + 10,000 \\ &< \text{帳簿価額} 750,000 \quad \therefore \text{認識する} \end{aligned}$$

Step2：減損損失の測定

$$\begin{aligned} \text{使用価値 } 499,080.2 &= 40,000 \times 8.5302 + 24,000 \times (14.8775 - 8.5302) + 10,000 \times 0.5537 \\ &> \text{正味売却価額 } 450,000 \\ \text{減損損失} 250,920 &= \text{帳簿価額} 750,000 - \text{回収可能価額} 499,080 \end{aligned}$$

2. より大きな単位

Step1：減損認識の判定

$$\begin{aligned} \text{割引前将来キャッシュ・フロー} &= 1,650,000 < \text{帳簿価額} 1,750,000 = 750,000 + 650,000 + 350,000 \\ &\therefore \text{認識する} \end{aligned}$$

Step2：減損損失の測定

$$\begin{aligned} \text{減損損失} 520,000 &= \text{帳簿価額} 1,750,000 - \text{回収可能価額} 1,230,000 \\ \therefore \text{減損損失の増加額} 269,080 &= \text{より大きな単位} 520,000 - \text{資産グループA} 250,920 \end{aligned}$$

Step3：減損損失の配分

$$\text{共用資産帳簿価額} 80,920 = \text{帳簿価額} 350,000 - \text{共用資産への優先的配分} 269,080$$

問題21 重要性***

次の〔資料〕に基づき、X2年度(X2年4月1日～X3年3月31日)のP社連結包括利益計算書に計上されるその他の包括利益(為替換算調整勘定によるもの)の金額として正しいものの番号を一つ選びなさい。

(8点)

〔資料〕

1. P社は、X1年度末(X2年3月31日)に米国にあるS社の発行済株式総数の80%を5,000千ドルで取得して、S社の支配を獲得した。P社の連結子会社は、S社のみである。
2. X1年度末におけるS社の株主資本項目は、資本金4,000千ドル、利益剰余金1,500千ドルであった。
3. X2年度末におけるS社の株主資本項目は、資本金4,000千ドル、利益剰余金1,850千ドルであった。
4. 利益剰余金の増加は全て当期純利益であり、剰余金の配当は行われていない。
5. 為替レートの推移は次のとおりである。財務諸表項目の換算は「外貨建取引等会計処理基準」における原則的方法による。

年度	期中平均レート	決算時レート
X1年度	115円	120円
X2年度	125円	130円

6. のれんが生じる場合には、発生年度の翌期より10年間にわたり定額法で償却する。
7. 税効果は考慮しない。

1. 45,400千円
2. 49,250千円
3. 51,100千円
4. 56,750千円
5. 58,550千円
6. 62,450千円

<解説>

1. タイム・テーブル

	+80%		80%	
	期末 @12	平均 @125	期末 @130	
	×2. 3/31	配当 -	×3. 3/31	
資本金	@120×4,000	×2年度	@120×4,000	(4,000)
利益剰余金	@120×1,500	利 @125×350千 ^千 _ル	223,750	(1,850)
為替換算調整勘定	—	配 —	56,750	
合計	@120×5,500		@130×5,850	(5,850)
P社持分	@120×4,400	← ×80%		
S社株式	@120×5,000			
のれん	@120×600	償却 △60千 ^千 _ル ×AR@125	64,500	
のれん(B/S)	@120×600		@130×540	
為替換算調整勘定	0	△190	5,700	

2. その他包括利益 (為替換算調整勘定)

$$56,750 + 5,700 = 62,450 \text{ 千円}$$

問題22 重要性***

企業結合および事業分離の会計に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

- ア 現金等の財産と分離先企業の株式を受取対価とする事業分離によって、分離先企業が関連会社となる場合がある。その場合、分離元企業は、個別財務諸表上、受け取った現金等の財産を原則として時価により計上する。この結果、当該時価が移転した事業に係る株主資本相当額を上回る場合には、原則として、当該差額は、移転利益として認識され、下回る場合には、当該差額を受け取った分離先企業の株式の取得原価とされる。

「事業分離等に関する会計基準」25項

現金等の財産と分離先企業の株式を受取対価とする事業分離において、分離先企業が関連会社となる場合や関連会社へ事業分離する場合、分離元企業は次の処理を行う。

- (1) 個別財務諸表上、分離元企業で受け取った現金等の財産は、原則として、時価により計上する。この結果、当該時価が移転した事業に係る株主資本相当額を上回る場合には、原則として、当該差額を移転利益として認識（受け取った分離先企業の株式の取得原価はゼロとする。）し、下回る場合には、当該差額を受け取った分離先企業の株式の取得原価とする。

- イ 持分法を適用している関連会社を分離先企業として現金等の財産のみを受取対価とする事業分離をする場合、分離元企業は、個別財務諸表上、受け取った現金等の財産を原則として時価により計上する。この結果、当該時価と移転した事業に係る株主資本相当額との差額は、原則として、移転損益として認識される。

「事業分離等に関する会計基準」15項

現金等の財産のみを受取対価とする事業分離において、関連会社へ事業分離する場合、分離元企業は次の処理を行う。

- (1) 個別財務諸表上、分離元企業が受け取った現金等の財産は、原則として、時価により計上する。この結果、当該時価と移転した事業に係る株主資本相当額との差額は、原則として、移転損益として認識する。

- ウ 連結財務諸表上、取得とされた企業結合に直接要した支出のうち、外部のアドバイザーに支払った特定の報や手数料等は、取得原価に含める。これは、取得はあくまで等価交換取引であるとの考え方を重視し、取得企業が等価交換の判断材料として考慮した支出額に限って取得原価に含めるとしたためである。

「企業結合に関する会計基準」26項

取得関連費用（外部のアドバイザー等に支払った特定の報酬・手数料等）は、発生した事業年度の費用として処理する。

エ 連結財務諸表上、共同支配企業の形成において、共同支配企業に事業を移転した共同支配投資企業は、共同支配企業に対する投資については持分法を適用するほかに、個別財務諸表の各項目を持分比率に応じて連結する比例連結の方法が認められている。これは、共同支配の実態にある合弁企業などに適用を容認するものである。

「企業結合に関する会計基準」39項

共同支配企業の形成において、共同支配企業に事業を移転した共同支配投資企業は次の会計処理を行う。

(2) 連結財務諸表上、共同支配投資企業は、共同支配企業に対する投資について持分法を適用する。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

P社の連結財務諸表作成に関する次の〔資料Ⅰ〕～〔資料Ⅲ〕に基づき、問題23～問題28に答えなさい。

〔資料Ⅰ〕 前提条件

1. P社(公開会社)の企業集団は、P社およびS社の2社のみで構成されている。
2. P社およびS社の会計期間は、いずれも12月31日を決算日とする1年である。
3. P社とS社との間には〔資料Ⅱ〕に示されたもの以外の取引はない。また、P社について、〔資料Ⅱ〕に示されたもの以外の資本取引はないものとする。
4. のれんは、発生した年度の翌年度から10年間にわたり定額法により償却する。
5. 税効果については考慮しないものとする。
6. 計算結果に端数が生じる場合、千円未満を四捨五入すること。

〔資料Ⅱ〕

1. P社は、X1年12月31日にS社の発行済株式総数の60%を450,000千円で取得し子会社とした。S社に関して、資産および負債に簿価と時価との間で重要な差異はなかった。
2. P社のX2年度(X2年1月1日～12月31日)の個別損益計算書における当期純利益は、200,000千円であった。また、X3年度(X3年1月1日～12月31日)の当期純利益は、500,000千円であった。なお、X3年度の当期純利益には、抱合せ株式消滅差益の金額は反映されていない。
3. S社のX2年度およびX3年度の当期純利益は、それぞれ300,000千円、200,000千円であった。
4. P社は、X2年12月31日にS社の発行済株式総数の20%を150,000千円で追加取得した。この日のS社の個別貸借対照表に計上されている全ての資産および負債は、適正な帳簿価額で計上されていた。
5. P社は、X3年1月1日にS社の研究開発部門を受け入れた。同日における当該部門に負債はなく、資産の帳簿価額は350,000千円であり、時価は380,000千円であった。
6. P社は、S社研究開発部門受入の対価として、S社に対して新株10,000株を発行し、S社は受け取った当該P社株式をその取得と同時に配当した(分割型の会社分割)。この配当の内訳は、S社の非支配株主に2,000株、P社に8,000株であった。なお、分割期日(X3年1月1日)のP社株式の時価は、1株当たり39千円である。
7. P社は、新株発行に伴う増加すべき株主資本の全額を、個別貸借対照表において資本剰余金として計上した。また、S社は、研究開発部門移転に伴う当該部門の資産の減少に対応して、個別貸借対照表上の利益剰余金を減少させた。
8. 分割に係る抱合せ株式の適正な帳簿価額のうち、受け入れた資産と引き換えられたものとみなされる額の算定は、関連する帳簿価額の比率で按分する方法を採用した。

〔資料Ⅲ〕 X1年度およびX2年度のP社個別貸借対照表とS社個別貸借対照表は以下のとおりである。

P社個別貸借対照表 (単位：千円)					
資産	X1年度	X2年度	負債・純資産	X1年度	X2年度
諸資産	850,000	1,000,000	諸負債	100,000	200,000
S社株式	450,000	600,000	資本金	1,000,000	1,000,000
			利益剰余金	200,000	400,000
合計	1,300,000	1,600,000	合計	1,300,000	1,600,000

S社個別貸借対照表 (単位：千円)					
資産	X1年度	X2年度	負債・純資産	X1年度	X2年度
諸資産	300,000	650,000	諸負債	150,000	200,000
研究開発部門	350,000	350,000	資本金	400,000	400,000
事業資産			利益剰余金	100,000	400,000
合計	650,000	1,000,000	合計	650,000	1,000,000

重要性***

問題23 X2年度のP社連結貸借対照表における非支配株主持分の金額として正しいものの番号を一つ選びなさい。(4点)

- | | | | | | |
|----|-----------|----|-----------|----|-----------|
| 1. | 80,000千円 | 2. | 160,000千円 | 3. | 240,000千円 |
| 4. | 260,000千円 | 5. | 320,000千円 | 6. | 480,000千円 |

重要性***

問題24 X2年度のP社連結貸借対照表における利益剰余金の金額として正しいものの番号を一つ選びなさい。(4点)

- | | | | | | |
|----|-----------|----|-----------|----|-----------|
| 1. | 165,000千円 | 2. | 565,000千円 | 3. | 625,000千円 |
| 4. | 665,000千円 | 5. | 685,000千円 | 6. | 765,000千円 |

重要性***

問題25 X2年度のP社連結貸借対照表における資産合計の金額として正しいものの番号を一つ選びなさい。(4点)

- | | | | | | |
|----|-------------|----|-------------|----|-------------|
| 1. | 1,770,000千円 | 2. | 2,000,000千円 | 3. | 2,030,000千円 |
| 4. | 2,135,000千円 | 5. | 2,150,000千円 | 6. | 2,180,000千円 |

重要性*

問題26 X3年度のP社個別損益計算書における抱合せ株式消滅差益の金額として正しいものの番号を一つ選びなさい。△は借方残高を示す。(4点)

- | | | | | | |
|----|----------|----|-----------|----|-----------|
| 1. | 17,500千円 | 2. | 35,000千円 | 3. | 75,301千円 |
| 4. | 83,125千円 | 5. | 126,875千円 | 6. | 262,500千円 |

重要性*

問題27 X3年度のP社連結貸借対照表における資本剰余金の金額として正しいものの番号を一つ選びなさい。(4点)

- | | | | | | |
|----|----------|----|-----------|----|-----------|
| 1. | 30,625千円 | 2. | 70,000千円 | 3. | 80,000千円 |
| 4. | 88,000千円 | 5. | 120,000千円 | 6. | 337,500千円 |

重要性*

問題28 X3年度のP社連結損益計算書における親会社株主に帰属する当期純利益の金額として正しいものの番号を一つ選びなさい。(4点)

- | | | | | | |
|----|-----------|----|-----------|----|-----------|
| 1. | 382,500千円 | 2. | 445,000千円 | 3. | 518,125千円 |
| 4. | 627,500千円 | 5. | 645,000千円 | 6. | 662,500千円 |

今回は問題23～問題25が正答必須で、問題26～問題28は捨て問でした。近年は、連結の総合問題で捨て問はあまり出題されていませんでしたが、問題26～問題28は手をつけずに、他の問題の見直しをするのが賢明でした。

1. タイム・テーブル

	+60%		+20%		80%
	X1. 12/31	X2年度	X2. 12/31	X3年度	X3. 12/31
資本金	400,000		400,000		400,000
利益剰余金	100,000	+利益 300,000	400,000	△350,000+利益 200,000	250,000
合計	500,000		800,000		650,000
P社持分	300,000	← ×60%			
S社株式	450,000				
のれん	150,000	償却 △15,000	135,000	償却 △15,000	120,000

受け入れたP社株式
(簿価350,000円)を
現物配当

2. 開始仕訳

(1) 投資と資本の相殺消去 (支配獲得時)

資本金	400,000	S社株式	450,000
利益剰余金	100,000	非支配株主持分	※2 200,000
のれん	※1 150,000		

※1 S社株式 450,000 - P社持分 500,000 × 60% = 150,000

※2 非支配株主持分 500,000 × 40% = 200,000

(2) のれんの償却

利益剰余金	15,000	のれん	15,000
-------	--------	-----	--------

※ のれん 150,000 ÷ 10年 = 15,000

(3) 増加利益剰余金の非支配株主持分への振替

利益剰余金	120,000	非支配株主持分	120,000
-------	---------	---------	---------

※ 増加利益剰余金 300,000 (X2. 1/1～X2. 12/31) × 40% = 120,000

(4) 追加取得

非支配株主持分	160,000	S社株式	150,000
		資本剰余金	10,000

※1 (T/T) X2. 12/31 S社資本合計800,000 × 追加取得割合20% = 160,000

連結貸借対照表 (X2年度)

(単位：千円)

	P社B/S	S社B/S	合算B/S	連結修正		連結B/S
				借方	貸方	
諸資産	1,000,000	650,000	1,650,000			1,650,000
S社株式	600,000		600,000		600,000	0
研究開発部門		350,000	350,000			350,000
のれん				150,000	15,000	135,000
資産合計	1,600,000	1,000,000	2,600,000			2,135,000
諸負債	200,000	200,000	400,000			400,000
資本金	1,000,000	400,000	1,400,000	400,000		1,000,000
資本剰余金					10,000	10,000
利益剰余金	400,000	400,000	800,000	235,000		565,000
非支配株主持分				160,000	320,000	160,000
負債及び純資産合計	1,600,000	1,000,000	2,600,000			2,135,000

問題25

問題24

問題23

問題26 X3年度のP社個別損益計算書における抱合せ株式消滅差益の金額

1. 研究開発部門事業資産の取得（P社持分相当額）

研究開発部門事業資産	※1	280,000	S社株式	※2	262,500
			抱合せ株式消滅差益	問題26	差額 17,500

※1 研究開発部門事業資産簿価 $350,000 \times 80\% = 280,000$

※2 S社株式簿価の減少額

$$(T/T) \text{ X2.12/31 S社株式簿価 } 600,000 \times \frac{\text{研究開発部門事業資産簿価 } 350,000}{(T/T) \text{ X2.12/31 S社株主資本 } 800,000} = 262,500$$

2. 研究開発部門事業資産の取得（非支配株主持分相当額）

研究開発部門事業資産	※1	70,000	資本剰余金	※2	78,000
資本剰余金		差額 8,000			

※1 研究開発部門事業資産簿価 $350,000 \times 20\% = 70,000$

※2 非支配株主に交付されたP社株式 @39×2,000株 = 78,000

問題27 X3年度のP社連結貸借対照表における資本剰余金の金額

上記仕訳のうち、資本剰余金を変動させる仕訳は次の2つです。

1. S社株式の追加取得

非支配株主持分	160,000	S社株式	150,000
		資本剰余金	10,000

2. 研究開発部門事業資産の取得（非支配株主持分相当額）

研究開発部門事業資産	70,000	資本剰余金	78,000
資本剰余金	8,000		

$$\therefore \text{資本剰余金} = 10,000 + 78,000 - 8,000 = 80,000 \text{千円}$$

問題28 X3年度のP社連結損益計算書における親会社株主に帰属する当期純利益の金額

1. P社当期純利益（抱合せ株式消滅差益を含まない金額） 500,000千円

2. S社当期純利益 $200,000 \times 80\% = 160,000$

3. のれん償却額 $150,000 \times 1/10 = \Delta 15,000$

645,000千円

※ 抱合せ株式消滅差益は、グループ内取引から生じた損益なので、連結上は認識しません。