

財務諸表論

解答・解説

〔第一問〕

(1)

(a)	純資産	(b)	新株予約権	(c)	子会社
(d)	非支配	(e)	当期純利益	(f)	親会社

4. 「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（a）の変動額のうち、当該企業の（a 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。当該企業の（a 純資産）に対する持分所有者には、当該企業の株主のほか当該企業の発行する（b 新株予約権）の所有者が含まれ、連結財務諸表においては、当該企業の（c 子会社）の（d 非支配）株主も含まれる。
5. 「その他の包括利益」とは、包括利益のうち（e 当期純利益）に含まれない部分をいう。連結財務諸表におけるその他の包括利益には、（f 親会社）株主に係る部分と（d 非支配）株主に係る部分が含まれる。

(2)

①	オ	②	エ
③	クリーン・サープラス関係とは、資本取引による純資産の直接的な増減を除き、一会計期間に計算される期間損益と貸借対照表の純資産の増減額が一致するという関係をいう。		

包括利益の表示によって提供される情報は、（A オ 投資家等の財務諸表利用者が企業全体の事業活動について検討するのに役立つこと）が期待されるとともに、貸借対照表との連携 (B) を明示することを通じて、財務諸表の理解可能性と比較可能性を高め、また、国際的な会計基準とのコンバージェンスにも資するものと考えられる。

→ (B) エ 純資産と包括利益とのクリーン・サープラス関係

参照 「包括利益の表示に関する会計基準」21項

包括利益及びその他の包括利益の内訳を表示する目的は、期中に認識された取引及び経済的事象（資本取引を除く。）により生じた純資産の変動を報告するとともに、その他の包括利益の内訳項目をより明瞭に開示することである。包括利益の表示によって提供される情報は、投資家等の財務諸表利用者が企業全体の事業活動について検討するのに役立つことが期待されるとともに、貸借対照表との連携（純資産と包括利益とのクリーン・サープラス関係）を明示することを通じて、財務諸表の理解可能性と比較可能性を高め、また、国際的な会計基準とのコンバージェンスにも資するものと考えられる。

(3)

イ

売買目的有価証券への投資は、時価の変動により利益を獲得することを期待して行われることから、時価の変動による評価差額はリスクから解放された投資の成果を表すため、当期純利益を構成すべきであり、その他の包括利益の内訳項目とはならない。

参照 「金融商品に関する会計基準」70項

時価の変動により利益を得ることを目的として保有する有価証券（売買目的有価証券）については、投資者にとっての有用な情報は有価証券の期末時点での時価に求められると考えられる。したがって、時価をもって貸借対照表価額とすることとした。また、売買目的有価証券は、売却することについて事業遂行上等の制約がなく、時価の変動にあたる評価差額が企業にとっての財務活動の成果と考えられることから、その評価差額は当期の損益として処理することとした。

参照 「財務会計の概念フレームワーク」第3章9項

純利益とは、特定期間の期末までに生じた純資産の変動額（報告主体の所有者である株主、子会社の少数株主、及び前項にいうオプションの所有者との直接的な取引による部分を除く。）のうち、その期間中にリスクから解放された投資の成果であって、報告主体の所有者に帰属する部分をいう。

(4)

①	リ	サ	イ	ク	リ	ン	グ
②	<p>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当期純利益の情報は、包括利益情報に比べて投資家にとっての有用性が高いことから、過去又は当期にその他包括利益に含まれていた部分から当期純利益に振り替える組替調整が必要とされる。</p>						

参照 「財務会計の概念フレームワーク」第1章3項. 第3章21項

3. 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。
21. 純利益の概念を排除し、包括利益で代替させようとする動きもみられるが、この概念フレームワークでは、包括利益が純利益に代替し得るものとは考えていない。現時点までの実証研究の成果によると、包括利益情報は投資家にとって純利益情報を超えるだけの価値を有しているとはいえないからである。これに対し、純利益の情報は長期にわたって投資家に広く利用されており、その有用性を支持する経験的な証拠も確認されている。

(5)

包括利益の表示は、市場関係者から広く認められている当期純利益に関する情報の有用性を前提としており、包括利益を企業活動に関する最も重要な指標として位置づけることを意味するものではなく、当期純利益に関する情報と併せて利用することにより、企業活動の成果についての情報の全体的な有用性を高めることを目的とするものと位置づけられている。

参照 「包括利益の表示に関する会計基準」22項

包括利益の表示の導入は、包括利益を企業活動に関する最も重要な指標として位置づけることを意味するものではなく、当期純利益に関する情報と併せて利用することにより、企業活動の成果についての情報の全体的な有用性を高めることを目的とするものである。本会計基準は、市場関係者から広く認められている当期純利益に関する情報の有用性を前提としており、包括利益の表示によってその重要性を低めることを意図するものではない。また、本会計基準は、当期純利益の計算方法を変更するものではなく、当期純利益の計算は、従来のとおり他の会計基準の定めに従うこととなる。

〔第二問〕

問1

(1)

①	過去	②	支配	③	経済的資源	④	法律上
---	----	---	----	---	-------	---	-----

4. 資産とは、① 過去 の取引または事象の結果として、報告主体が ② 支配 している ③ 経済的資源 をいう。ここでいう ② 支配 とは、所有権の有無にかかわらず、報告主体が ③ 経済的資源 を利用し、そこから生み出される便益を享受できる状態をいう。③ 経済的資源 とは、キャッシュの獲得に貢献する便益の源泉をいい、実物財に限らず、金融資産及びそれらとの同等物を含む。(経済資源)は市場での処分可能性を有する場合もあれば、そうでない場合もある。
5. 負債とは、① 過去 の取引または事象の結果として、報告主体が ② 支配 している③ 経済的資源 を放棄もしくは引き渡す義務、またはその同等物をいう。ここでいう義務の同等物には、④ 法律上 の義務に準じるものが含まれる。

(2)

資産負債アプローチ

(3)

借手はリース契約に基づきリース物件を使用する権利、すなわち使用権資産を有し、リース物件の使用によるキャッシュの獲得への貢献が期待される。よって、リース物件は、リース契約締結という過去の事象によって、借手が支配する経済的資源という資産の定義を充足する。

or

オペレーティング・リース取引に該当する場合、リース物件を自己所有するとならば得られると期待されるほとんどすべての経済的利益を享受するとは認められない。よって、リース物件は、借手が支配する経済的資源という資産の定義を充足するとはいえない。

参照 「リース取引に関する会計基準」5項36項

5. 「ファイナンス・リース取引」とは、リース契約に基づくリース期間の中途において当該契約を解除することができないリース取引又はこれに準ずるリース取引で、借手が、当該契約に基づき使用する物件（リース物件）からもたらされる経済的利益を実質的に享受することができ、かつ、当該リース物件の使用に伴って生じるコストを実質的に負担することとなるリース取引をいう。

36. ～また、「借手が、当該契約に基づき使用する物件（リース物件）からもたらされる経済的利益を実質的に享受する」とは、当該リース物件を自己所有するとならば得られると期待されるほとんどすべての経済的利益を享受することをいい、「当該リース物件の使用に伴って生じるコストを実質的に負担する」とは、当該リース物件の取得価額相当額、維持管理等の費用、陳腐化によるリスク等のほとんどすべてのコストを負担することをいう。～

問2

(1)

①	3,000	②	500	③	1,922	④	2,981	⑤	利息費用
---	-------	---	-----	---	-------	---	-------	---	------

第1法（減価償却方式）

減価償却費	① 3,000	設備	12,000 × 1/4年
-------	---------	----	---------------

*1: 要償却額 12,000 = 取得原価 10,000 - 残存価額 △2,000

第2法（引当金方式）

減価償却費	2,500	設備	10,000 × 1/4年
引当金繰入額	② 500	引当金	2,000 × 1/4年

第3法（資産負債の両建処理）

第1年度期首

設備	11,922	現預金(仮)	10,000
		資産除去債務	③ 2,000 × 0.961

第1年度期末

減価償却費	④ 2,981	設備	11,922 × 1/4年
⑤ 利息費用	19	資産除去債務	1,922 × 1%

(2)

①負債（資産除去債務）の測定値

①	有形固定資産の取得等に付随して不可避免的に生じる除去サービスの債務の全額を負債とし
	て計上するため、有形固定資産の除去に必要な金額が貸借対照表に十分に計上されるという
	特徴がある。

②資産（有形固定資産）の取得原価

②	有形固定資産の取得等に付随して不可避免的に生じる除去費用をその取得原価に含めること
	で、当該有形固定資産への投資について回収すべき額を引き上げることとなるので、資産効
	率の観点からも有用と考えられる情報を提供できる特徴がある。

参照 「資産除去債務に関する会計基準」34項41項

41.	資産除去債務を負債として計上する際、当該除去債務に対応する除去費用をどのように会計処理するかという論点がある。本会計基準では、債務として負担している金額を負債計上し、同額を有形固定資産の取得原価に反映させる処理を行うこととした。このような会計処理（資産負債の両建処理）は、有形固定資産の取得に付随して生じる除去費用の未払の債務を負債として計上すると同時に、対応する除去費用を当該有形固定資産の取得原価に含めることにより、当該資産への投資について回収すべき額を引き上げることを意味する。すなわち、有形固定資産の除去時に不可避免的に生じる支出額を付随費用と同様に取得原価に加えた上で費用配分を行い、さらに、資産効率の観点からも有用と考えられる情報を提供するものである。
34.	しかしながら、引当金処理の場合には、有形固定資産の除去に必要な金額が貸借対照表に計上されないことから、資産除去債務の負債計上が不十分であるという意見がある。また、資産負債の両建処理は、有形固定資産の取得等に付随して不可避免的に生じる除去サービスの債務を負債として計上するとともに、対応する除去費用をその取得原価に含めることで、当該有形固定資産への投資について回収すべき額を引き上げることを意味する。

〔第三問〕

貸借対照表

2020年3月31日現在

(単位：千円)

資産の部		負債の部	
科目	金額	科目	金額
I 流動資産	(1,047,388)	I 流動負債	(937,201)
(現金及び預金)	(168,508)	支払手形	196,369
(受取手形)	(220,000)	買掛金	(251,514)
(売掛金)	(320,300)	短期借入金	300,000
製品	(135,300)	(リース債務)	(4,000)
仕掛品	(71,000)	未払金	(88,000)
原材料	(131,100)	未払費用	(36,000)
短期貸付金	4,000	(未払法人税等)	(37,510)
(貸倒引当金)	(△ 2,820)	(未払消費税等)	(18,400)
II 固定資産	(671,298)	前受収益	(48)
有形固定資産	(584,235)	預り金	5,360
建物	(186,500)	II 固定負債	(56,400)
機械及び装置	89,990	(長期リース債務)	(10,000)
工具、器具及び備品	(77,245)	営業保証金	100
土地	(216,500)	(関係会社事業損失引当金)	(46,300)
リース資産	(14,000)	負債合計	(993,601)
無形固定資産	(18,000)	純資産の部	
(のれん)	(18,000)	I 株主資本	(722,049)
投資その他の資産	(69,063)	資本金	300,000
(投資有価証券)	(28,200)	資本剰余金	(109,540)
(関係会社株式)	(23,320)	資本準備金	100,000
(破産更生債権等)	(160)	(その他資本剰余金)	(9,540)
(繰延税金資産)	(15,543)	利益剰余金	(337,509)
ゴルフ会員権	(3,000)	利益準備金	30,000
(貸倒引当金)	(△ 1,160)	繰越利益剰余金	(307,509)
		(自己株式)	(△ 25,000)
		II 評価・換算差額等	(2,856)
		(その他有価証券評価差額金)	(2,856)
		III 新株予約権	(180)
		純資産合計	(725,085)
資産合計	(1,718,686)	負債及び純資産合計	(1,718,686)

損益計算書

自 2019年4月1日

至 2020年3月31日

(単位：千円)

科目	金額	
売上高		(3,484,400)
売上原価		(2,358,825)
売上総利益		(1,125,575)
販売費及び一般管理費		(824,644)
営業利益		(300,931)
営業外収益		
受取利息及び配当金	732	
雑収入	(408)	(1,140)
営業外費用		
支払利息	(2,964)	
(貸倒引当金繰入額)	(20)	
(為替差損)	(38)	(3,022)
経常利益		(299,049)
特別利益		
固定資産売却益	4,517	4,517
特別損失		
減損損失	(78,300)	
(関係会社株式評価損)	(27,180)	
(貸倒引当金繰入額)	(1,000)	
ゴルフ会員権評価損	(2,000)	
(関係会社事業損失引当金繰入額)	(46,300)	(154,780)
税引前当期純利益		(148,786)
(法人税、住民税及び事業税)		(60,889)
(法人税等調整額)		(△ 6,162)
当期純利益		(94,059)

問2 販売費及び一般管理費の明細

(単位：千円)

科目	金額	
報酬及び給与手当	(572,425)	= 【資料2】 572,380 + 45
賞与	(38,000)	= 【資料2】 28,500 - 13,500 + 23,000
支払手数料	(28,920)	= 【資料2】 31,020 - 180
広告宣伝費	23,410	
貸倒引当金繰入額	(350)	= 160 + 90 + 100
(貸倒損失)	(2,640)	
旅費交通費	(16,520)	= 【資料2】 16,040 + 480
接待交際費	(8,435)	= 【資料2】 8,215 + 220
租税公課	(30,634)	= 【資料2】 77,840 - 54,600 + 7,394
減価償却費	(51,620)	= 【資料2】 49,380 + 240 + 2,000
(研究開発費)	(18,500)	
(のれん償却費)	(2,000)	
その他経費	31,190	
合計	(824,644)	

問3 製造原価明細書

(単位：千円)

科目	金額	
材料費	(1,629,520)	
労務費	(581,495)	
経費	113,710	
当期総製造費用	(2,324,725)	
期首仕掛品棚卸高	74,600	
合計	(2,399,325)	
期末仕掛品棚卸高	(71,000)	= 89,500 - 18,500
他勘定振替高	(18,500)	
当期製品製造原価	(2,309,825)	

売上原価明細書

(単位：千円)

科目	金額	
期首製品棚卸高	185,500	
当期製品製造原価	(2,309,825)	
合計	(2,495,325)	
期末製品棚卸高	(135,300)	= 6,000 + 8,400 + 125,400 - 3,300 - 1,200
他勘定振替高	(1,200)	
売上原価	(2,358,825)	= 3,300 + 2,355,525

(単位：千円)

1. 現金及び預金に関する事項

(1) 未払経費

旅費交通費(販管費)	480	未払金	700
接待交際費(販管費)	220		

(2) 預金

① 勘定修正

受取手形	1,000	当座預金	1,000
------	-------	------	-------

② 外貨建預金

普通預金	CR@106円×60千\$	普通預金	6,670
為替差損益	310		

2. 受取手形及び売掛金に関する事項

(1) 残高差異の修正

① 値引き処理漏れ

売上高	$1,100 \times 100\% / 110\%$	売掛金	1,100
仮受消費税等	$1,100 \times 10\% / 110\%$		

③ 計上ミス

売上高	$1,100 \times 100\% / 110\%$	売掛金	1,100
仮受消費税等	$1,100 \times 10\% / 110\%$		

(2) A 5社への債権：貸倒懸念債権→破産更生債権等

貸倒引当金	1,200	売掛金	2,600
貸倒損失(販管費)	2,640	受取手形	1,400
破産更生債権等 $(2,600 + 1,400) \times 4\%$			
貸倒引当金繰入額(販管費)	160	貸倒引当金(固定) $(2,600 + 1,400) \times 4\%$	

3. 貸倒引当金に関する事項

(1) 一般債権

① 営業債権

貸倒引当金	2,610	貸倒引当金(流動)	2,700
貸倒引当金繰入額(販管費)	90		

=*1

*1：受取手形 220,000 = 前T/B 220,400 + 1,000 - 破産更生債権等1,400

売掛金 320,000 = 前T/B 325,100 - 1,100 - 1,100

- 貸倒懸念債権 300 - 破産更生債権等 2,600

前期設定貸倒引当金残高 2,610 = 前T/B 3,810 - 破産更生債権等 1,200

当期設定貸倒引当金 2,700 = (受取手形 220,000 + 売掛金 320,000) × 0.5%

② 営業外債権

短期貸付金	4,000	貸付金	4,000
貸倒引当金繰入額(営業外)	20	貸倒引当金(流動)	$4,000 \times 0.5\%$

(2) 貸倒懸念債権

貸倒引当金繰入額(販管費)	100	貸倒引当金(流動)	$(300 - 100) \times 50\%$
---------------	-----	-----------	---------------------------

(3) 税効果会計

繰延税金資産	894	法人税等調整額	$2,980 \times 30\%$	=*2
--------	-----	---------	---------------------	-----

*2: 貸倒引当金 2,980 = 一般債権 2,700 + 20 + 貸倒懸念債権 100 + 破産更生債権等 160

4. 有価証券に関する事項

(1) B B株式: その他有価証券

投資有価証券(時価)	28,200	有価証券	24,120
		その他有価証券評価差額金	2,856
		繰延税金負債	$4,080 \times 30\%$

(2) C C株式: 子会社株式(減損処理済み)

関係会社株式	0	有価証券	0
--------	---	------	---

(3) D D株式: 子会社株式

関係会社株式	CR@106円×220千\$	有価証券	50,500
関係会社株式評価損	27,180		

(4) 自己株式

自己株式	70,000	有価証券	70,000
------	--------	------	--------

(5) ゴルフ会員権

ゴルフ会員権(預託金)	3,000	有価証券	5,000	
ゴルフ会員権評価損	2,000			
貸倒引当金繰入額(時価)	1,000	貸倒引当金(固定)	1,000	=*3

*3: 貸倒引当金 1,000 = 預託金 3,000 - 時価 2,000

5. 棚卸資産に関する事項

(1) 棚卸資産の評価

繰越製品(F1)	$(@6 - @0.6) \times 500$ 個	繰越製品(F1)	@12×500個
売上原価(評価損)	3,300		

(2) 工具器具備品に振替

工具器具備品(他勘定振替高)	1,200	繰越製品(F2)	@1,200×1台
減価償却費	240	減価償却累計額	$1,200 \times 0.2$

(3) 仕入計上漏れ

原材料仕入高(F3)	@10×100個	買掛金	1,100
仮払消費税等	@10×100個×10%		

(4) 研究開発費

研究開発費(他勘定振替高)	18,500	繰越仕掛品	18,500
---------------	--------	-------	--------

(5) 当期製造費用の計算

繰越原材料 21,000+109,100+1,000	繰越原材料(前T/B) 113,120		
原材料費 1,629,520	原材料仕入高 1,646,500+1,000		
繰越仕掛品 89,500	繰越仕掛品(前T/B) 74,600		
当期製品製造原価 2,309,825	原材料費 1,629,520		
	製造労務費 581,495	=*4	
	製造経費(前T/B) 113,710		

*4: 製造労務費 581,495 = 前T/B 571,950 - 13,500 + 23,000 + 45

(6) 売上原価の計算

繰越製品 6,000+8,400+125,400	繰越製品(前T/B) 185,500
売上原価 2,355,525	当期製造費用 2,309,825

6. 有形固定資産に関する事項

(1) 減損処理

減損損失 63,000	建物 23,800	=*5
	土地 39,200	
減損損失 15,300	土地 75,800-60,500	

*5: 帳簿価額 (42,500+70,000) > 割引前将来キャッシュ・フロー 87,000 ∴ 認識する

回収可能価額 49,500 = 正味売却価額 54,000 - 4,500

> 使用価値 45,112

減損損失 63,000 = 帳簿価額 (42,500+70,000) - 回収可能価額 49,500

建物 23,800 = 63,000 × 42,500 / (42,500+70,000)

土地 39,200 = 63,000 × 70,000 / (42,500+70,000)

(2) リース取引

リース資産 16,000	リース債務 16,000	
リース債務 2,000	支払手数料 350×6ヶ月	
支払利息 100		=*6
減価償却費 2,000	リース資産 16,000÷4年×6ヶ月/12ヶ月	
リース債務 10,000	長期リース債務 10,000	=*7

*6: 利息相当額 100 = (16,800-16,000)×6ヶ月/48ヶ月

*7: 翌期返済リース債務 4,000 = 350×12ヶ月 - 利息相当額 (16,800-16,000)×12ヶ月/48ヶ月

長期リース債務 10,000 = 16,000 - 2,000 - 翌期返済リース債務 4,000

7. 外貨建取引に関する事項

買掛金 SR@109円×80千\$	買掛金 FR@105円×80千\$	
	為替差損益 80	=*8
	前受収益 240	
前受収益 240×4ヶ月/5ヶ月	為替差損益 192	

*8: 直々差額 80 = (SR@109円-SR@108円)×80千\$

直先差額 240 = (SR@108円-FR@105円)×80千\$

8. 従業員賞与に関する事項

(1) 前期分

未払費用(前T/B)	27,000	賞与(販管費)	27,000×50%
		製造労務費	27,000×50%

(2) 当期分

賞与(販管費)	$(36,000+10,000) \times 50\%$	未払費用	36,000
製造労務費	$(36,000+10,000) \times 50\%$	未払金	10,000
繰延税金資産	13,800	法人税等調整額	$(36,000+10,000) \times 30\%$

9. 引当金に関する事項

関係会社事業損失引当金繰入額	46,300	関係会社事業損失引当金	46,300	=*9
----------------	--------	-------------	--------	-----

*9: 関係会社事業損失引当金 46,300 = 87,743 - 134,043

10. 事業譲受に関する事項

のれん	20,000	土地	20,000	=*10
のれん償却	2,000	のれん	$20,000 \times 0.2 \times 6 \text{ヶ月} / 12 \text{ヶ月}$	

*10: のれん 20,000 = 取得原価 120,000 - 時価 (75,000 + 35,000 - 10,000)

11. 純資産に関する事項

(1) スtock・オプション

報酬及び給与手当(販管費)	90×50%	新株予約権	90
製造労務費	90×50%		

(2) 権利行使

新株予約権	540	自己株式	$70,000 \times 9,000 \text{株} / 14,000 \text{株}$	=*11
仮払金	54,000	その他資本剰余金	9,540	

*11: 権利行使対象新株予約権 540 = (前T/B 630 + 90) × 900個 / 1,200個

12. 諸税金に関する事項

(1) 消費税等

仮受消費税等	278,932 - 200	租税公課(販管費)	54,600
		未払消費税等	73,000 - 54,600
		仮払消費税等	205,580 + 100
		雑収入	52

(2) 法人税等

法人税等	46,493 + 9,506 + 4,890	法人税等(前T/B)	30,773	
租税公課(販管費)	6,878 + 516	未払法人税等	37,510	
繰延税金資産	2,073	法人税等調整額	$6,910 \times 30\%$	=*12

*12: 未払事業税 6,910 = (4,890 + 6,878 + 516) - (2,464 + 2,656 + 254)

13. 税効果会計に関する事項

(1) 前期分

法人税等調整額	10,605	繰延税金資産(前T/B)	10,605
---------	--------	--------------	--------

(2) 当期分：12.までに仕訳済み

繰延税金資産	16,767	法人税等調整額	16,767
--------	--------	---------	--------