この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

財 務 会 計 論

【科目別講評】

2024年第Ⅰ回短答式試験は，計算分野は８点の問題が10問，総合問題が１問（設問数６問）であった。理論分野は，８点の問題が12問であり，前回の短答式試験と比較して，理論問題が２問増加（計算問題が２問減少）した。計算分野は８点問題，総合問題ともに前回よりも取り組みやすい問題が多く，前回から若干易化した。理論分野は，得点しやすい問題が依然として多かったものの，難易度は前回より若干難化した。計算分野で68.5％程度，理論分野で75％程度が目標であり，ケアレスミス等を考慮すると，全体で71.6％程度を目標としてもらいたい。

	【配点】	【難易度】	【出題内容】
問題 1	８点	B	【理論】複式簿記
問題 2	８点	A	【理論】純資産－その他の資本剰余金
問題 3	８点	B	【理論】財務会計の機能と制度
問題 4	８点	C	【計算】賃貸等不動産
問題 5	８点	B	【計算】資産除去債務
問題 6	８点	A	【理論】純資産－自己株式
問題 7	８点	A	【計算】株主資本等変動計算書
問題 8	８点	A	【計算】棚卸資産
問題 9	８点	A	【理論】金融商品会計
問題10	８点	A	【計算】有価証券
問題11	８点	A	【理論】ストック・オプション等
問題12	８点	A	【計算】ストック・オプション
問題13	８点	B	【計算】リース取引
問題14	８点	C	【計算】リース取引（貸手の会計処理）
問題15	８点	A	【理論】退職給付会計
問題16	８点	A	【理論】収益認識
問題17	８点	B	【理論】税効果会計

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題18	８点	A	【計算】連結包括利益計算書
問題19	８点	A	【理論】企業結合
問題20	８点	A	【理論】固定資産の減損
問題21	８点	A	【理論】持分法会計
問題22	８点	B	【計算】事業分離
問題23	４点	A	【計算】連結財務諸表（利益剰余金当期首残高）
問題24	４点	A	【計算】連結財務諸表（のれん）
問題25	４点	B	【計算】連結財務諸表（非支配株主持分）
問題26	４点	A	【計算】連結財務諸表（売上総利益）
問題27	４点	A	【計算】連結財務諸表（営業外損益）
問題28	４点	B	【計算】連結財務諸表（親会社株主に帰属する当期純利益）

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題 1　正解 1　　難易度 B

【出題内容】

複式簿記

【解　説】

ア．**正**

イ．**正**

複式簿記では，企業が自らの経営管理に役立てるために，例えば，総勘定元帳における売掛金勘定を得意先毎の勘定科目（Ａ社売掛金勘定，Ｂ社売掛金勘定等）に分割してもよいし，また，売掛金勘定を分割しなくても，売掛金元帳で得意先毎の明細（Ａ社勘定，Ｂ社勘定等）を記録すれば，取引の内容を詳細に帳簿で把握できる。

ウ．**誤**　「金融商品に関する会計基準」７参照。

金融資産の契約上の権利を生じさせる契約を締結したときは，原則として，当該金融資産の発生を認識しなければならない。

エ．**誤**

例えば，ある取引に関して仕訳帳から総勘定元帳へ転記した金額に誤りがあるものの，転記した金額の借方金額と貸方金額が一致している場合には，合計試算表における借方金額の合計と貸方金額の合計は一致することになる。このように合計試算表における借方金額の合計と貸方金額の合計が一致している場合であっても，仕訳帳から総勘定元帳への転記に誤りがあることもある。

以上より，正しい記述はア，イであり，正解は１となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題 2　正解 1　　難易度 A

【出題内容】

純資産－その他の資本剰余金

【解　説】

ア．**正**

企業が投下した資本の貨幣額を名目額のまま維持する考え方（名目資本維持）においては，物価変動の影響は無視される。

イ．**正**

インフレーションの経済状況下で取得原価（貨幣の名目額）に基づく資産の減価償却を実施した場合には，一般物価の上昇分だけ減価償却費が不足することで分配可能利益が増加し，配当等による社外流出をつうじて貨幣資本の侵食がもたらされる。他方，維持すべき資本の本質を貨幣の実質価値とする考え方（実質資本維持）によると，一般物価の上昇による影響を加味した減価償却費が計上されるため，貨幣資本の侵食は生じない。

ウ．**誤**

現行制度上の財務報告においては，企業が投下した資本の貨幣額を名目額のまま維持する考え方（名目資本維持）が採用されている。

エ．**誤**

資本を貨幣の実質価値で維持する考え方（実質資本維持）によれば，焼失した建物の帳簿価額と受け取った保険金の差額のうち，貨幣の実質価値の減少による部分は資本の修正とする。

以上より，正しい記述はア，イであり，正解は１となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題 3　正解 ３　　難易度 Ｂ

【出題内容】

財務会計の機能と制度

【解　説】

ア．**正**　「連結財務諸表規則（連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則）」第１条，第93条～第95条参照。

イ．**誤**　「連結財務諸表規則」第１条の２参照。

有価証券報告書の提出会社のうち，次に掲げる適用要件の全てを満たす株式会社（指定国際会計基準特定会社）が，連結財務諸表の用語，様式および作成方法として指定国際会計基準によることができる。

①　有価証券届出書又は有価証券報告書において，連結財務諸表の適正性を確保するための特段の取組みに係る記載を行っていること
②　指定国際会計基準に関する十分な知識を有する役員又は使用人を置いており，指定国際会計基準に基づいて連結財務諸表を適正に作成することができる体制を整備していること

ウ．**誤**　「会社計算規則」第120条参照。

有価証券報告書における連結財務諸表を指定国際会計基準によって作成している会社においては，会社法に基づく連結計算書類についても，指定国際会計基準に従って作成することができる。

エ．**正**　企業会計基準委員会による修正会計基準第１号「のれんの会計処理」４，５，企業会計基準委員会による修正会計基準第２号「その他の包括利益の会計処理」４～6-3参照。

国際会計基準においては，のれんについて規則的償却が行われず，また，その他の包括利益の一部についてリサイクリング処理（その他の包括利益に計上した後に純損益に組替調整しない会計処理）が行われない。しかし，修正国際基準においては，国際会計基準におけるこれらの規定の「削除または修正」が行われ，のれんの規則的償却およびその他の包括利益のリサイクリング処理が必要とされている。

以上より，正しい記述はア，エであり，正解は３となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題 4　正解 2　　難易度 C

【出題内容】

賃貸等不動産，連結財務諸表

【解　説】（単位：百万円）

Ⅰ．賃貸等不動産について

賃貸等不動産とは，棚卸資産に分類されている不動産以外のものであって，賃貸収益又はキャピタル・ゲインの獲得を目的として保有されている不動産（ファイナンス・リース取引の貸手における不動産を除く。）をいう。したがって，物品の製造や販売，サービスの提供，経営管理に使用されている場合（自社で利用している場合）は賃貸等不動産には含まれない。

なお，賃貸等不動産には，次の不動産が含まれる。

① 貸借対照表において投資不動産（投資の目的で所有する土地，建物その他の不動産）として区分されている不動産

② 将来の使用が見込まれていない遊休不動産

③ 上記以外で賃貸されている不動産

Ⅱ．解答数値の算定

１．連結B/S における賃貸等不動産の帳簿価額の合計額

	オフィスビル	商業施設	住宅	合計
前期末残高	6,000	4,500	2,500	13,000
取得 （オフィスビルＡ）	900			900
資本的支出 （オフィスビルＢ）	160			160
子会社への賃貸 （オフィスビルＣ）	△1,100(注)			△1,100
減価償却	△　120	△　190	△35	△　345
売却 （商業施設Ｄ）		△　800		△　800
自社利用への振替 （商業施設Ｅ）		△1,050		△1,050
当期末残高	5,840	2,460	2,465	**10,765**

（注）賃貸等不動産に該当するか否かの判断は連結の観点から行う。連結会社間で賃貸されている不動産（オフィスビルＣ）は，企業集団の観点では自社利用となるため，連結貸借対照表上，賃貸等不動産に該当しない。

（注）自社利用の不動産（商業施設Ｅ）は，賃貸等不動産に該当しない。

（注）遊休不動産（商業施設Ｆ）は，賃貸等不動産に含まれる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

２．連結P/L における賃貸等不動産に関する損益の合計額

	営業収益	営業原価	営業利益	その他損益	合計
オフィスビル	1,800(*1)	500	1,300		1,300
商業施設	1,200	420	780	60(*2)	840
住宅	900	180	720		720
合計	3,900	1,100	2,800	60	**2,860**

(*1) オフィスビルＡ600＋オフィスビルＢ400＋その他のオフィスビル800＝1,800

(注) オフィスビルＣに係る賃貸収入80は連結会社間の取引であるため，連結損益計算書には計上されない。

(*2) 商業施設Ｄの売却益(売却価額870－帳簿価額800)－商業施設Ｆの減価償却費10＝60

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題 5　正解 5　　難易度 B

【出題内容】

資産除去債務（資産除去債務が使用の都度発生する場合）

【解　説】（単位：百万円）

Ⅰ．仕訳処理

１．Ｘ１年度

(1) Ｘ１年４月１日（取得日）

(借) 設　備	51,696(*1)	(貸) 現　金　預　金	50,000
		資 産 除 去 債 務	**1,696**(*2)

(*1) 設備の取得原価50,000＋1,696(*2)＝51,696

(*2) $\dfrac{2,000(*3)}{(1+0.0335)^{5}}$＝1,696.202… → 1,696（四捨五入）

(*3) 設備の取得時点で発生する資産除去債務

(注) 設備の取得時点で発生する資産除去債務を負債として計上する。なお，資産の使用の都度発生する資産除去債務は，当該設備の取得時には負債に計上しない。

(2) 決算整理

① 時の経過による資産除去債務の増加

(借) 利　息　費　用	57	(貸) **資 産 除 去 債 務**	**57**(*4)

(*4) 1,696(*2)×3.35%＝56.816 → 57（四捨五入）

② 設備の減価償却費

(借) 減 価 償 却 費	10,339(*5)	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	10,339

(*5) 51,696(*1)÷５年＝10,339.2 → 10,339（四捨五入）

③ 使用の都度発生する分

(借) 設　備	1,402	(貸) **資 産 除 去 債 務**	**1,402**(*6)

(*6) $\dfrac{1,600(*7)}{(1+0.0335)^{4}}$＝1,402.419… → 1,402（四捨五入）

(*7) 8,000÷５年＝1,600

(注) 土地の汚染に係る支出は設備の使用の都度発生するため，資産除去債務を各期において負債の増加分として区別して認識する。

④ 資産計上された除去費用の費用配分

(借) 減 価 償 却 費	1,402(*6)	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	1,402

(注) 資産計上された除去費用の費用配分の合理的な方法として，資産計上された除去費用を資産計上したのと同一の期間に，資産計上額と同一の金額を費用処理する。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

２．Ｘ２年度（決算整理）

(1) 時の経過による資産除去債務の増加

(借) 利息費用	106	(貸) **資産除去債務**	**106**(*8)

(*8) (1,696(*2)＋57(*4)＋1,402(*6))×3.35％＝105.6925 → 106（四捨五入）

(2) 減価償却

(借) 減価償却費	10,339(*5)	(貸) 減価償却累計額	10,339

(3) 使用の都度発生する分

(借) 設備	1,449	(貸) **資産除去債務**	**1,449**(*9)

(*9) $\dfrac{1,600(*7)}{(1+0.0335)^3}$ ＝1,449.400… → 1,449（四捨五入）

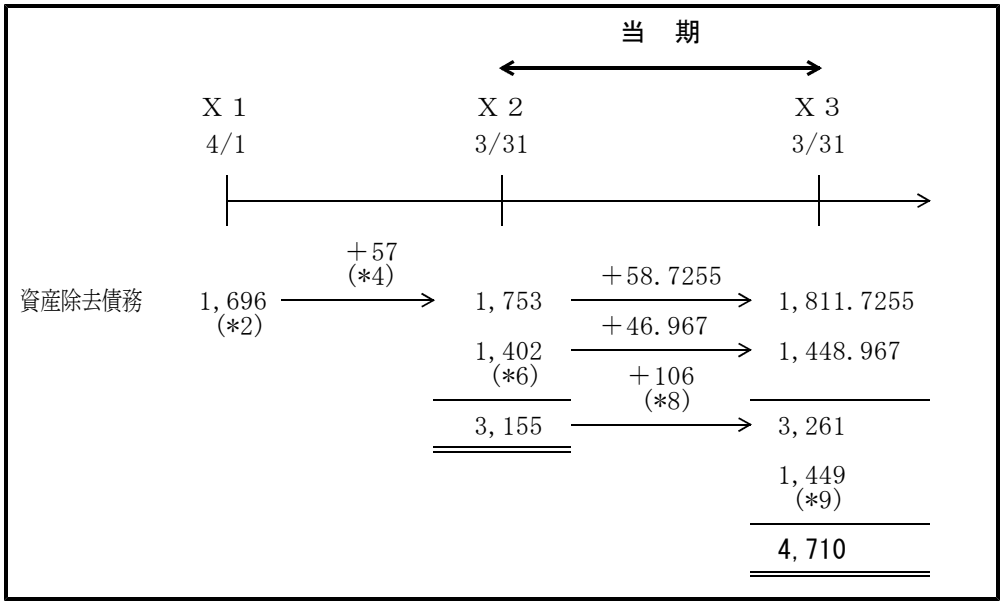
(4) 資産計上された除去費用の費用配分

(借) 減価償却費	1,449(*9)	(貸) 減価償却累計額	1,449

Ⅱ．解答数値の算定

1,696(*2)＋57(*4)＋1,402(*6)＋106(*8)＋1,449(*9)＝**4,710**

（注）解説ではすべての仕訳を示しているが，本問で問われているのは資産除去債務の金額のみであるため，建物に係る処理は省略することにより，効率的に解答できる。

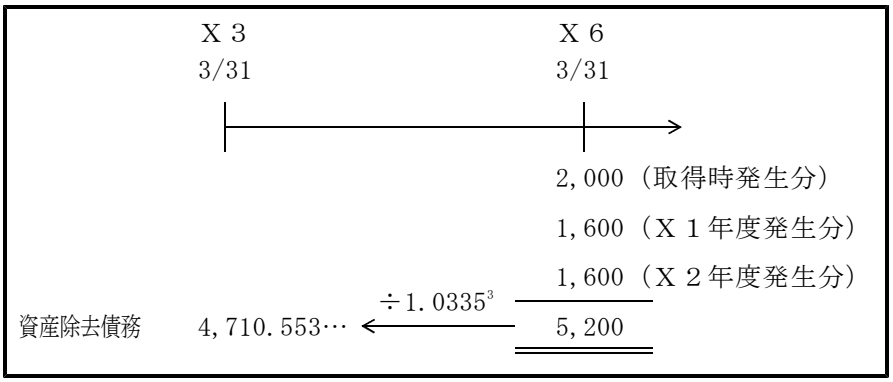


この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

(参考)

$$\frac{2,000(*3)+1,600(*7)\times 2年}{(1+0.0335)^3}=4,710.553\cdots \rightarrow \mathbf{4,711}\ (四捨五入)$$

(注) 近似値ではあるが，上記の方法で効率的に解答できる。



この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題 6　正解 ４　　難易度 Ａ

【出題内容】

純資産－自己株式

【解　説】

ア．**誤**　「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」14，50～53参照。

自己株式の取得，処分および消却に関する付随費用については，付随費用が株主との間の資本取引ではない点に着目し，損益計算書の営業外費用に計上する。

イ．**正**　「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」５，29～35参照。

ウ．**正**　「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」８，37参照。

エ．**誤**　「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」14，39～43参照。

自己株式を無償で取得した場合，自己株式の数のみの増加として処理する。

以上より，正しい記述はイ，ウであり，正解は４となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題 7　正解 5　　難易度 A

【出題内容】

株主資本等変動計算書（剰余金の配当，自己株式，任意積立金
その他資本剰余金の残高が負の値となった場合）

【解　説】（単位：百万円）

Ⅰ．仕訳処理

１．自己株式の取得

(借) 自己株式	70	(貸) 現金預金	70

２．剰余金の配当

(借) その他資本剰余金	105	(貸) 資本準備金	5(*1)
		未払配当金	100
(借) 繰越利益剰余金	105	(貸) 利益準備金	5(*1)
		未払配当金	100

(*1)　$10(*2) \times \dfrac{100}{100+100} = 5$

(*2)　配当時資本金2,200 $\times \dfrac{1}{4}$

$-$(配当時資本準備金300＋配当時利益準備金240)＝10

$100 \times \dfrac{1}{10} + 100 \times \dfrac{1}{10} = 20$

→ ∴ 10
(いずれか小)

(注) 準備金（資本準備金及び利益準備金）が資本金の４分の１相当額に達した場合は，積み立てる必要がないため，積み立てることにより資本金の４分の１に達する場合には，達するまでの限度額を積み立てれば良い。

(注) 積立の源泉は配当する剰余金の原資と同じ区分から行うものとし，資本剰余金（その他資本剰余金）を原資とするものは資本準備金に，利益剰余金（繰越利益剰余金）を原資とするものは利益準備金に計上する。

３．別途積立金の積立

(借) 繰越利益剰余金	6	(貸) 別途積立金	6

４．自己株式の処分

(借) 現金預金	50	(貸) 自己株式	60
その他資本剰余金	10		

５．自己株式の消却

(借) その他資本剰余金	20	(貸) 自己株式	20

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

６．決算整理（その他資本剰余金の残高が負の値となった場合）

(借) 繰越利益剰余金	15	(貸) その他資本剰余金	15(*3)

(*3) その他資本剰余金当期首残高120－剰余金の配当105－自己株式の処分10

－自己株式の消却20＝△15

(注) その他資本剰余金の残高が負の値となった場合には，決算において，その他資本剰余金をゼロとし，当該負の値をその他利益剰余金（繰越利益剰余金）から減額する。

７．決算振替

(借) 損益	260	(貸) 繰越利益剰余金	260

Ⅱ．解答数値の算定

①その他資本剰余金当期末残高０＋②利益準備金当期末残高245

＋③株主資本合計当期末残高3,700＝**3,945**

	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	利益準備金	その他利益剰余金			
					別途積立金	繰越利益剰余金		
当期首残高	2,200	300	120	240	90	720	△10	3,660
当期変動額								
剰余金の配当		5	△105	5		△105		△200
別途積立金の積立					6	△6		－
当期純利益						260		260
自己株式の取得							△70	△70
自己株式の処分			△10				60	50
自己株式の消却			△20				20	－
その他資本剰余金の振替			15			△15		－
当期変動額合計		5	△120	5	6	134	10	40
当期末残高	2,200	305	① －	**②245**	96	854	－	**③3,700**

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題 8　正解 5　　難易度 A

【出題内容】

棚卸資産（総平均法，他勘定振替，仕入割引，棚卸減耗，期末評価）

【解　説】（単位：円）

Ⅰ．商品の流れ

Ａ　商　品

前月繰越　@46,000×　800個＝36,800,000	売上原価 3/10　@46,375×　560個＝**25,970,000**
当月仕入 3/12　∴@47,000×　400個＝18,800,000 (*1) 3/21　∴@46,500×　400個＝18,600,000 (*2)	他勘定振替高 @46,375×　30個＝　1,391,250 次月繰越 @46,375×∴1,010個＝46,838,750

合　計　∴@46,375　1,600個　74,200,000

(*1) 購入代価(@46,500×400個)＋引取運賃200,000＝取得原価18,800,000

(注) 仕入諸掛は商品を仕入れるために生じた費用であるので，商品の仕入原価（取得原価）として処理する。

(*2) 購入代価(@46,000×400個)＋引取運賃200,000＝取得原価18,600,000

(注) 買掛金の決済を支払期日より早く行ったことにより，仕入先から掛代金を一部免除された場合には「仕入割引」勘定（収益）で処理し，損益計算書上，「営業外収益」に表示する。「仕入」の減額とはならない点に注意すること。

なお，仕入割引時には以下の仕訳が行われている。

(借) 買掛金	18,600,000(*2)	(貸) 現金預金	18,414,000
		仕入割引	186,000(*3)

(*3) 18,600,000(*2)×１％＝186,000

(注) 見本品については販売以外の原因により商品が減少しているため，売上原価から除外し，見本費に振り替える。

なお，見本品については以下の仕訳が行われている。

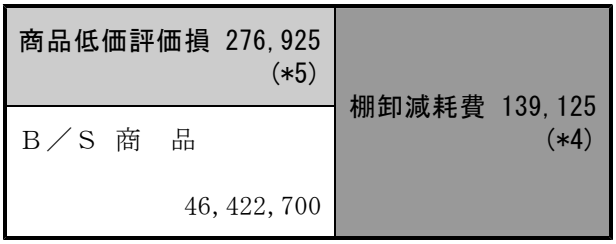
(借) 見本費	1,391,250	(貸) 仕入	1,391,250

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

Ⅱ．棚卸減耗費及び商品低価評価損の算定

原　価@46,375

正味売却価額@46,100



実地数量	帳簿数量
1,007個	1,010個

(*4) @46,375×(月末帳簿棚卸数量1,010個－月末実地棚卸数量1,007個)＝139,125

(*5)(@46,375－正味売却価額@46,100)×月末実地棚卸数量1,007個＝276,925

Ⅲ．解答数値の算定

25,970,000＋棚卸減耗費139,125(*4)＋商品低価評価損276,925(*5)＝**26,386,050**

(注) 本問における棚卸減耗費は，問題文の指示より，売上原価の内訳として処理する。

(注) 本問における商品低価評価損は，臨時の事象に起因しておらず，多額であると認められないため，売上原価の内訳として処理する。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題 9　正解 ５　難易度 Ａ

【出題内容】

金融商品会計

【解　説】

ア．**誤**　「金融商品に関する会計基準」31参照。

ヘッジ取引にヘッジ会計が適用されるのは，ヘッジ取引時において，ヘッジ取引が企業のリスク管理方針に従ったものであることが客観的に認められており，かつ，ヘッジ取引時以降において，ヘッジ対象とヘッジ手段の損益が高い程度で相殺される状態が引き続き認められることによって，ヘッジ手段の効果が定期的に確認されている場合である。

イ．**正**　「金融商品に関する会計基準」注12参照。

ウ．**誤**　「金融商品に関する会計基準」注14参照。

資産または負債に係る金利の受払条件を変換することを目的として利用されている金利スワップが，金利変換の対象となる資産または負債とヘッジ会計の要件を充たしており，かつ，その想定元本，利息の受払条件（利率，利息の受払日等）および契約期間が当該資産または負債とほぼ同一である場合には，金利スワップを時価評価せず，その金銭の受払の純額等を当該資産または負債に係る利息に加減して処理することができる。

エ．**正**　「金融商品に関する会計基準」33参照。

以上より，正しい記述はイ，エであり，正解は５となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題10　正解 1　難易度 A

【出題内容】

有価証券（全部純資産直入法，税効果会計，減損処理）

【解　説】（単位：千円）

Ⅰ．仕訳処理（解答に必要な仕訳のみ示す）

１．Ａ社株式

(借) 繰延税金資産	200	(貸) 投資有価証券	500(*1)
その他有価証券評価差額金	300(*2)		

(*1) 期末の市場価格9,200－取得原価9,700＝△500

(*2) △500(*1)×(１－実効税率40%)＝△300

２．Ｂ社株式

(借) 投資有価証券	800(*3)	(貸) 繰延税金負債	320
		その他有価証券評価差額金	480(*4)

(*3) 期末の市場価格8,800－取得原価8,000＝800

(*4) 800(*3)×(１－実効税率40%)＝480

３．Ｃ社株式

仕　訳　な　し

(注) 市場価格のない株式等は取得原価をもって貸借対照表価額とする。

(注) 取得原価2,000×50%＝1,000 ＜ 実質価額2,500(*5) → 減損処理を行わない

(*5) @20×1,000株×持分比率12.5%＝2,500

４．Ｄ社株式

(借) 投資有価証券評価損	1,800(*6)	(貸) 投資有価証券	1,800

(*6) 取得原価3,200×50%＝1,600 ＞ 期末の市場価格1,400 → 減損処理を行う

∴ 取得原価3,200－期末の市場価格1,400＝1,800

(注) 減損処理を行ったため，その他有価証券評価差額金は計上されない。

５．Ｅ社株式

(借) 投資有価証券評価損	1,000(*7)	(貸) 投資有価証券	1,000

(*7) 取得原価1,800×50%＝900 ＞ 実質価額800(*8) → 減損処理を行う

∴ 取得原価1,800－実質価額800(*8)＝1,000

(*8) 純資産額8,000×持分比率10%＝800

(注) 減損処理を行ったため，その他有価証券評価差額金は計上されない。

Ⅱ．解答数値の算定

その他有価証券：Ａ社株式9,200＋Ｂ社株式8,800＋Ｃ社株式2,000

＋Ｄ社株式1,400＋Ｅ社株式800(*8)＝**22,200**

その他有価証券評価差額金：Ａ社株式△300(*2)＋Ｂ社株式480(*4)＝**180**

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題11　正解　4　　難易度　A

【出題内容】

ストック・オプション等

【解　説】

ア．**誤**　「ストック・オプション等に関する会計基準」３参照。

「ストック・オプション等に関する会計基準」は，企業が財貨の取得において，対価として自社株式オプションを付与する取引も適用範囲としている。

イ．**正**　「ストック・オプション等に関する会計基準」４参照。

ウ．**正**　「ストック・オプション等に関する会計基準」２(15)，「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」４参照。

エ．**誤**　「ストック・オプション等に関する会計基準」８，「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」９，10参照。

新株予約権の行使に伴い，当該企業が自己株式を処分した場合には，自己株式の取得原価と，新株予約権の帳簿価額および権利行使に伴う払込金額の合計額との差額は，自己株式処分差額であり，その他資本剰余金に加減する。

以上より，正しい記述はイ，ウであり，正解は４となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題12　正解　３　　難易度　Ａ

【出題内容】

ストック・オプション（権利確定条件）

【解　説】（単位：千円）

Ⅰ．Ｘ２年３月31日（決算整理）

(借)	株式報酬費用	6,300(*1)	(貸)	新株予約権	6,300

(*1)　@６×100個×(30名－Ｘ２年３月期実際退職者２名)×$\frac{\text{９ヶ月(X1.7～X2.3)}}{\text{24ヶ月(X1.7～X3.6)}}$＝6,300

(注) 当初の退職者見込みはゼロであるが，Ｘ２年３月期において実際退職者が２名いる。退職者見込みの修正が条件として与えられていない場合には，実際退職者を用いて費用計上額の算定を行う。

(注) 権利確定日が明らかではない場合には，原則として，ストック・オプションを付与された従業員がその権利を行使できる期間の開始日の前日を権利確定日とみなす。本問では，利益がＸ１年３月期に比して 110%以上になると見込んでいるのはＸ３年３月期であり，その翌期のＸ３年７月１日から権利を行使できることから，その前日であるＸ３年６月30日までの24ヶ月に基づき費用計上額の算定を行う。

Ⅱ．Ｘ３年３月31日（決算整理，(a) の解答）

(借)	**株式報酬費用**	**7,350**(*2)	(貸)	新株予約権	7,350

(*2)　13,650(*3)－既計上額6,300(*1)＝7,350

(*3)　@６×100個×(30名－４名(*4))×$\frac{\text{21ヶ月(X1.7～X3.3)}}{\text{24ヶ月(X1.7～X3.6)}}$＝13,650

(*4)　Ｘ２年３月期２名＋Ｘ３年３月期２名＝実際退職者累計４名

Ⅲ．Ｘ３年６月30日（権利確定日）

(借)	株式報酬費用	1,950(*5)	(貸)	新株予約権	1,950

(*5)　15,600(*6)－既計上額13,650(*3)＝1,950

(*6)　@６×100個×(30名－４名(*7))×$\frac{\text{24ヶ月(X1.7～X3.6)}}{\text{24ヶ月(X1.7～X3.6)}}$＝15,600

(*7)　Ｘ２年３月期２名＋Ｘ３年３月期２名＋Ｘ４年３月期０名＝実際退職者累計４名

Ⅳ．Ｘ３年７月１日からＸ４年３月末日（権利行使）

(借)	現金預金	100,000(*8)	(貸)	資本金	112,000
	新株予約権	12,000(*9)			

(*8)　行使価額@50×交付株式数2,000株(*10)＝100,000

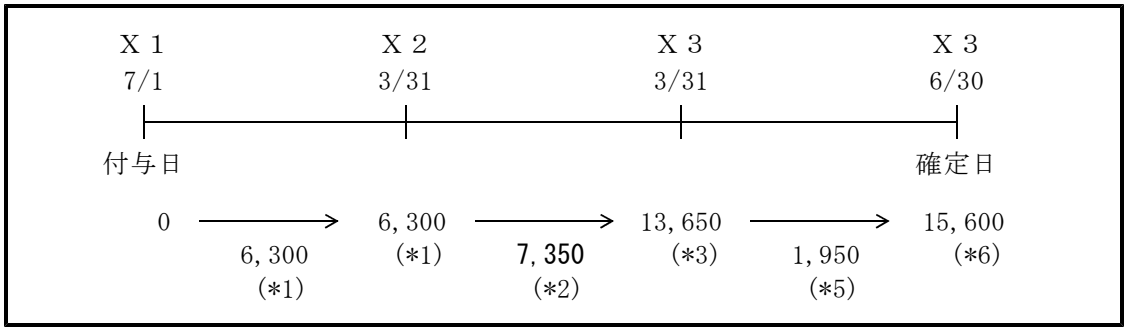
(*9)　@６×100個×20名＝12,000

(*10)交付株式数１株×100個×20名＝2,000株

◎　Ｘ４年３月31日B/S 新株予約権（(b) の解答）：15,600(*6)－12,000(*9)＝**3,600**

又は，@６×100個×(30名－４名(*7)－権利行使20名)＝**3,600**

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。



この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題13　正解 1　　難易度 B

【出題内容】

リース取引（ファイナンス・リース取引，オペレーティング・リース取引）

【解　説】（単位：千円）

Ⅰ．No.101

１．ファイナンス・リース取引の判定

(1) 現在価値基準による判定

年間のリース料 6,000を，追加借入利子率（年２％）を用いて割り引くと，リース料総額の割引現在価値は17,303(*1)となる。よって，割引現在価値17,303(*1)／見積現金購入価額18,000＝96.127…％となり，現在価値基準の90％以上となる。

(*1) 6,000×年金現価係数2.8839(３年)＝17,303.4 → 17,303（四捨五入）

(2) 経済的耐用年数基準による判定

リース期間３年／経済的耐用年数４年＝75％となり，経済的耐用年数基準の75％以上となる。

∴ (1) 及び(2) より，当該リース取引はファイナンス・リース取引に該当する。

(3) 当該リース取引には，所有権移転条項があるため，所有権移転ファイナンス・リース取引に該当する。

∴ (1) ～(3) より，当該リース取引は所有権移転ファイナンス・リース取引に該当する。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

２．会計処理

(1) Ｘ１年４月１日（リース取引開始日）

(借)	リース資産	17,303(*2)	(貸)	リース債務	17,303

(*2) 見積現金購入価額18,000 ＞ リース料総額の割引現在価値17,303(*1)

→ 資産計上額17,303（いずれか小）

(2) Ｘ２年３月31日（リース料支払日）

(借)	支払利息	346(*3)	(貸)	現金預金	6,000
	リース債務	5,654(*4)			

(*3) 17,303(*2)×借手の追加借入利子率２％＝346.06 → 346（四捨五入）

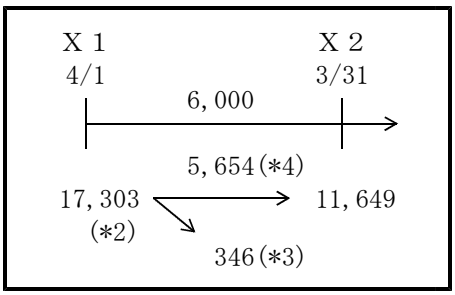
(*4) 支払リース料6,000－346(*3)＝5,654

(3) Ｘ２年３月31日（決算整理，減価償却）

(借)	減価償却費	4,326(*5)	(貸)	減価償却累計額	4,326

(*5) 17,303(*2)÷経済的耐用年数４年＝4,325.75 → 4,326（四捨五入）

(注) 所有権移転ファイナンス・リース取引であるため，耐用年数は「経済的耐用年数」とし，リース対象物件と同種の資産の減価償却と同様に残存価額を「ゼロ」として減価償却を行う。



この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

Ⅱ．No.102

１．ファイナンス・リース取引の判定

(1) 現在価値基準による判定

年間のリース料 8,000を，追加借入利子率（年２％）を用いて割り引くと，リース料総額の割引現在価値は30,462(*1)となる。よって，割引現在価値30,462(*1)／見積現金購入価額31,000＝98.264…％となり，現在価値基準の90％以上となる。

(*1) 8,000×年金現価係数3.8077(４年)＝30,461.6 → 30,462（四捨五入）

(2) 経済的耐用年数基準による判定

リース期間４年／経済的耐用年数７年＝57.142…％となり，経済的耐用年数基準の75％未満となる。

∴ (1) より，当該リース取引はファイナンス・リース取引に該当する。

(3) 当該リース取引には，所有権移転条項または割安購入選択権がなく，またリース物件は特別仕様ではないため，所有権移転ファイナンス・リース取引には該当しない。

∴ (1) 及び(3) より，当該リース取引は所有権移転外ファイナンス・リース取引に該当する。

２．会計処理

(1) Ｘ１年４月１日（リース取引開始日）

(借) リース資産	30,462(*2)	(貸) リース債務	30,462

(*2) 見積現金購入価額31,000 ＞ リース料総額の割引現在価値30,462(*1)

→ 資産計上額30,462（いずれか小）

(2) Ｘ２年３月31日（リース料支払日）

(借) 支払利息	609(*3)	(貸) 現金預金	8,000
リース債務	7,391(*4)		

(*3) 30,462(*2)×借手の追加借入利子率２％＝609.24 → 609（四捨五入）

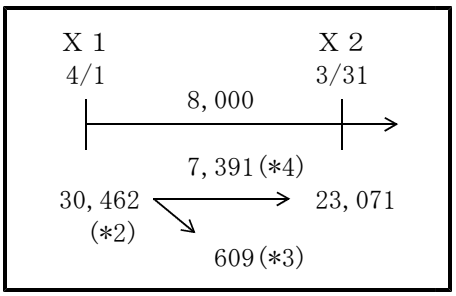
(*4) 支払リース料8,000－609(*3)＝7,391

(3) Ｘ２年３月31日（決算整理，減価償却）

(借) 減価償却費	7,616(*5)	(貸) 減価償却累計額	7,616

(*5) 30,462(*2)÷リース期間４年＝7,615.5 → 7,616（四捨五入）

(注) 所有権移転外ファイナンス・リース取引であるため，耐用年数は「リース期間」とし，耐用年数終了後の見積評価額である残存価額を「ゼロ」として減価償却を行う。



この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

Ⅲ．No.103

１．ファイナンス・リース取引の判定

(1) 現在価値基準による判定

年間のリース料 9,000を，追加借入利子率（年２％）を用いて割り引くと，リース料総額の割引現在価値は25,955(*1)となる。よって，割引現在価値25,955(*1)／見積現金購入価額50,000＝51.91％となり，現在価値基準の90％未満となる。

(*1) 9,000×年金現価係数2.8839(３年)＝25,955.1 → 25,955（四捨五入）

(2) 経済的耐用年数基準による判定

リース期間３年／経済的耐用年数６年＝50％となり，経済的耐用年数基準の75％未満となる。

∴ (1) 及び(2) より，当該リース取引はオペレーティング・リース取引に該当する。

２．会計処理（Ｘ２年３月31日，リース料支払日）

(借) 支払リース料	9,000	(貸) 現金預金	9,000

Ⅳ．解答数値の算定

①期末リース債務の合計額：11,649(*1)(No.101)＋23,071(*2)(No.102)＝**34,720**

②リース資産に関する減価償却費の合計額：4,326(No.101)＋7,616(No.102)＝**11,942**

(*1) 17,303－5,654＝11,649

(*2) 30,462－7,391＝23,071

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題14　正解　２　　難易度　Ｃ

【出題内容】

リース取引（貸手の会計処理，貸手の製作価額と借手に対する現金販売価額に差がある場合）

【解　説】（単位：千円）

Ⅰ．リース取引の判断

本問では，所有権移転条項および割安購入選択権が契約に含まれておらず，借手向けの特別仕様ではないため，所有権移転外ファイナンス・リース取引と判断する。

Ⅱ．貸手の計算利子率の推定

貸手の計算利子率とは，リース料総額（本問では 100,000）とリース期間終了時に見積られる残存価額（見積残存価額，本問ではゼロ）の合計額の現在価値が当該リース物件の現金購入価額又は借手に対する現金販売価額（本問では借手に対する現金販売価額89,036）と等しくなるような利子率をいう。したがって，貸手の計算利子率をＸとすると，以下の式が成り立つ。

$$\frac{20,000}{1+X}+\frac{20,000}{(1+X)^2}+\frac{20,000}{(1+X)^3}+\frac{20,000}{(1+X)^4}+\frac{20,000}{(1+X)^5}$$

＝借手に対する現金販売価額89,036

貸手の計算利子率Ｘの期間５年における年金現価係数をＹとすると，以下の式が成り立つ。

20,000×Ｙ＝89,036

∴　Ｙ＝4.4518

年金現価係数（期間５年）が4.4518となる利子率は４％であることから，貸手の計算利子率Ｘは４％と推定できる。

（別　法）

問題文に与えられている年金現価係数（期間５年）を用いて現在価値を算定すると以下のようになる。

３％：20,000×4.5797＝91,594

４％：20,000×4.4518＝89,036

５％：20,000×4.3295＝86,590

６％：20,000×4.2124＝84,248

７％：20,000×4.1002＝82,004

リース料総額の現在価値が借手に対する現金販売価額89,036と等しくなる利子率は４％である。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

Ⅲ．仕訳処理

（注）解説の便宜上，リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法による。

１．Ｘ２年３月期

(1) リース取引開始時（Ｘ１年４月１日）

(借) リース投資資産	89,036(*1)	(貸) 製品	84,248(*2)
		販売益	4,788(*3)

(*1) 借手に対する現金販売価額

(*2) 当社の製作価額

(*3) 89,036(*1)－84,248(*2)＝4,788

（注）製品を販売することを主たる事業としている企業が，同時に貸手として同一製品をリース取引の対象物件としている場合で，貸手における製品価額と借手に対する現金販売価額に差があるときには，当該差額は原則としてリース物件の販売益として扱う。

(2) Ｘ２年３月31日（リース料受取日）

(借) 現金預金	20,000	(貸) 売上高	20,000(*4)
(借) 売上原価	16,439(*5)	(貸) リース投資資産	16,439

(*4) 受取リース料

(*5) 20,000(*4)－利息相当額3,561(*6)＝16,439

(*6) 89,036(*1)×計算利子率４％＝3,561.44 → 3,561（四捨五入）

２．Ｘ３年３月期

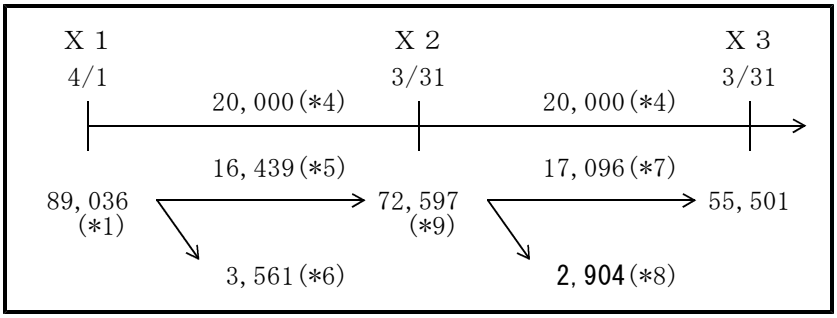
(1) Ｘ３年３月31日（リース料受取日）

(借) 現金預金	20,000	(貸) 売上高	20,000(*4)
(借) 売上原価	17,096(*7)	(貸) リース投資資産	17,096

(*7) 20,000(*4)－利息相当額2,904(*8)＝17,096

(*8) 72,597(*9)×計算利子率４％＝2,903.88 → 2,904（四捨五入）

(*9) 89,036(*1)－16,439(*5)＝72,597

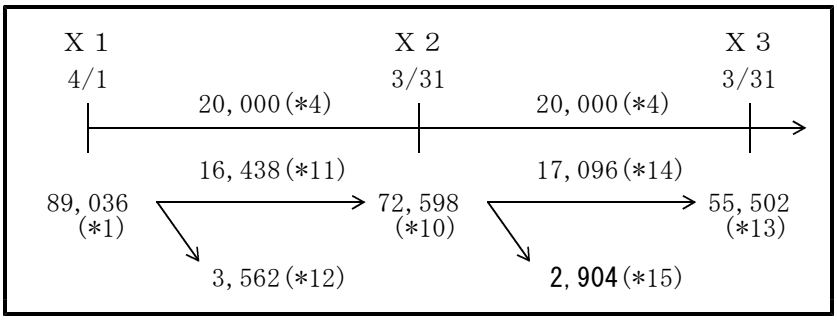


◎ Ｘ３年３月期に帰属する利息相当額：2,904(*8)

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

（別　法）

利息相当額は，年金現価係数を用いて以下のように算定することもできる。



(*10)20,000(*4)×年金現価係数(４％，４年)3.6299＝72,598

(*11)89,036(*1)－72,598(*10)＝16,438

(*12)20,000(*4)－16,438(*11)＝3,562

(*13)20,000(*4)×年金現価係数(４％，３年)2.7751＝55,502

(*14)72,598(*10)－55,502(*13)＝17,096

(*15)20,000(*4)－17,096(*14)＝2,904

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題15　正解　6　　難易度　A

【出題内容】

退職給付会計

【解　説】

ア．**誤**　「退職給付に関する会計基準」16，注３参照。

退職給付債務は，原則として個々の従業員ごとに計算する。ただし，勤続年数，残存勤務期間，退職給付見込額等について標準的な数値を用いて加重平均等により合理的な計算ができると認められる場合には，当該合理的な計算方法を用いることができる。

イ．**誤**　「退職給付に関する会計基準」13，22，「時価の算定に関する会計基準」３，26参照。

「時価の算定に関する会計基準」は，「金融商品に関する会計基準」における金融商品と「棚卸資産の評価に関する会計基準」におけるトレーディング目的で保有する棚卸資産の時価に適用する。年金資産については，その額を期末における時価により計算することとされているが，金融商品が年金資産を構成する場合には，当該金融商品の時価の算定に「時価の算定に関する会計基準」が適用される。

ウ．**正**　「退職給付に関する会計基準」20，「退職給付に関する会計基準の適用指針」30参照。

エ．**正**　「退職給付に関する会計基準」12，「退職給付に関する会計基準の適用指針」41参照。

以上より，正しい記述はウ，エであり，正解は６となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題16　正解　５　　難易度　Ａ

【出題内容】

収益認識

【解　説】

ア．**誤**　「収益認識に関する会計基準」19参照。

「収益認識に関する会計基準」では，次の(1)～(5)の要件のすべてを満たす顧客との契約を識別したうえで，収益を認識することとされている。

(1) 当事者が書面，口頭，取引慣行等により契約を承認し，それぞれの義務の履行を約束していること
(2) 移転される財又はサービスに関する各当事者の権利を識別できること
(3) 移転される財又はサービスの支払条件を識別できること
(4) 契約に経済的実質があること（すなわち，契約の結果として，企業の将来キャッシュ・フローのリスク，時期又は金額が変動すると見込まれること）
(5) 顧客に移転する財又はサービスと交換に企業が権利を得ることとなる対価を回収する可能性が高いこと

イ．**正**　「収益認識に関する会計基準」80-4参照。

ウ．**誤**　「収益認識に関する会計基準」51参照。

変動対価の見積りにあたって，企業が権利を得ることとなる対価の額をより適切に予測できる方法としては，発生し得ると考えられる対価の額における最も可能性の高い単一の金額（最頻値）による方法または発生し得ると考えられる対価の額を確率で加重平均した金額（期待値）による方法のいずれかを用いる。

エ．**正**　「収益認識に関する会計基準」57参照。

以上より，正しい記述はイ，エであり，正解は５となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題17　正解　6　　難易度　B

【出題内容】

税効果会計

【解　説】

ア．**誤**　「税効果会計に係る会計基準の適用指針」22参照。

子会社に対して行われた投資に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異に対しては，連結財務諸表の作成に当たり，原則として，繰延税金資産を計上しない。ただし，次のいずれも満たす場合には，繰延税金資産を計上する。

> (1) 将来減算一時差異が，次のいずれかの場合により解消される可能性が高い。
>
> ①　予測可能な将来の期間に子会社に対する投資の売却等（他の子会社への売却の場合を含む。）を行う意思決定又は実施計画が存在する場合
>
> ②　個別財務諸表において計上した子会社株式の評価損について，予測可能な将来の期間に税務上の損金に算入される場合
>
> (2) 納税主体ごとに個別財務諸表における繰延税金資産と合算したうえで，当該将来減算一時差異に係る繰延税金資産が，繰延税金資産の回収可能性の判断要件に照らして，回収可能性があると判断される。

イ．**誤**　「税効果会計に係る会計基準の適用指針」20，21参照。

子会社の経営状態が著しく悪化したために，親会社の個別財務諸表において子会社株式評価損を計上した場合，当該評価損は資本連結手続によって相殺消去される。その結果，評価損の消去に係る連結財務諸表固有の将来加算一時差異が発生する。

ウ．**正**　「税効果会計に係る会計基準の適用指針」29参照。

エ．**正**　「税効果会計に係る会計基準の適用指針」45～47，50参照。

以上より，正しい記述はウ，エであり，正解は６となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題18　正解　2　　難易度　A

【出題内容】

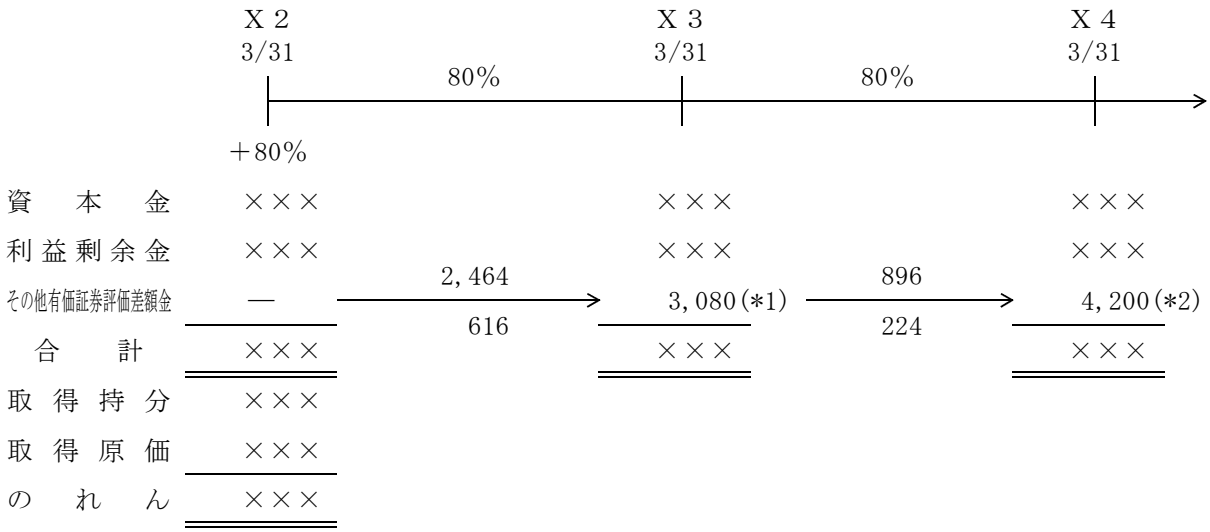
税効果会計，子会社及び関連会社におけるその他有価証券評価差額金，包括利益

【解　説】（単位：千円）

（注）解説上，解答数値の算定に必要なもののみ示す。

Ⅰ．タイム・テーブル

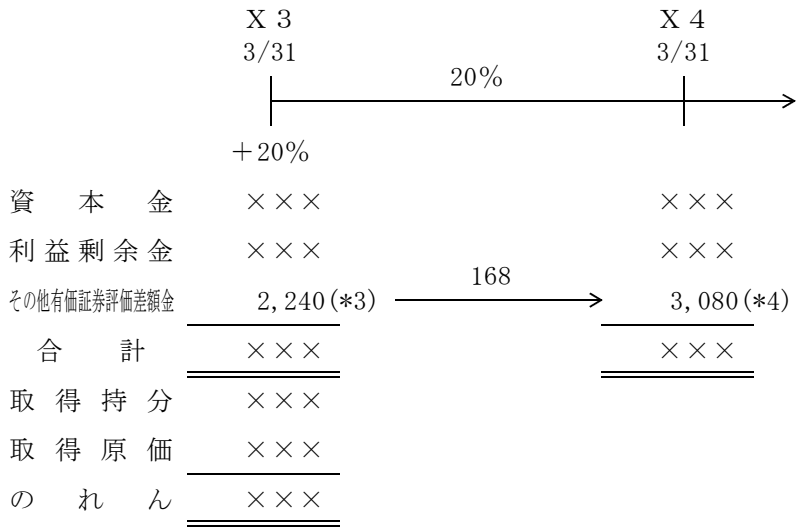
１．Ｓ　社



(*1)　Ｂ社株式Ｘ３年３月31日(時価48,000－取得原価43,600)×(１－実効税率30%)＝3,080

(*2)　Ｂ社株式Ｘ４年３月31日(時価49,600－取得原価43,600)×(１－実効税率30%)＝4,200

２．Ａ　社



(*3)　Ｃ社株式Ｘ３年３月31日(時価25,000－取得原価21,800)×(１－実効税率30%)＝2,240

(*4)　Ｃ社株式Ｘ４年３月31日(時価26,200－取得原価21,800)×(１－実効税率30%)＝3,080

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

Ⅱ．Ｘ４年３月期連結包括利益計算書（一部，解答数値の算定）

⋮	⋮
その他の包括利益	
その他有価証券評価差額金	1,120(*5)
持分法適用会社に対する持分相当額	168(*6)
その他の包括利益合計	**1,288**
包括利益	×××
⋮	⋮

(*5) Ｓ社(4,200(*2)－3,080(*1))＝1,120　又は，Ｓ社T/T(896＋224)＝1,120

(*6) Ａ社T/T より

(注) 持分法を適用する被投資会社のその他の包括利益に対する投資会社の持分相当額は，「その他有価証券評価差額金」，「繰延ヘッジ損益」，「為替換算調整勘定」等として表示せず，一括して「持分法適用会社に対する持分相当額」として区分表示する。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題19　正解　３　　難易度　Ａ

【出題内容】

企業結合

【解　説】

ア．**正**　「企業結合に関する会計基準」18，19参照。

イ．**誤**　「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」381参照。

企業結合に伴って発生するのれんを，発生時に一括償却し，その償却額を特別損失に計上する会計処理は認められていない。

ウ．**誤**　「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」59，59-2，367参照。

顧客リストについては，分離して譲渡可能な無形資産に該当することがある。

エ．**正**　「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」82，390参照。

以上より，正しい記述はア，エであり，正解は３となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題20　正解　５　　難易度　Ａ

【出題内容】

固定資産の減損

【解　説】

ア．**誤**　「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」三１参照。

事業用の固定資産の収益性が当初の予想よりも低下した場合に，その回収可能性を帳簿価額に反映させる会計処理は，金融商品に適用されている時価評価とは異なり，資産価値の変動によって利益を測定することや，決算日における資産価値を貸借対照表に表示することを目的とするものではなく，取得原価基準の下で行われる帳簿価額の臨時的な減額である。

イ．**正**　「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」20参照。

減損損失の認識の判定において，将来キャッシュ・フローが外貨建てで見積られる場合，算定された外貨建ての将来キャッシュ・フローを，減損損失の認識の判定時の為替相場により円換算する。

ウ．**誤**　「固定資産の減損に係る会計基準」注１参照。

使用価値とは，資産又は資産グループの継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる将来キャッシュ・フローの現在価値をいう。

エ．**正**　「研究開発費等に係る会計基準」四５，注５，「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針」20参照。

以上より，正しい記述はイ，エであり，正解は５となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題21　正解　３　　難易度　Ａ

【出題内容】

持分法会計

【解　説】

ア．**正**　「持分法に関する会計基準」９，25，「持分法会計に関する実務指針」５参照。

同一環境下で行われた同一の性質の取引等について，投資会社（その子会社を含む。）及び持分法を適用する被投資会社が採用する会計方針は，原則として統一する。投資会社の会計処理をその連結子会社の会計処理に合わせている場合には，被投資会社の会計処理についても，当該連結子会社に合わせることとなる。

イ．**誤**　「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」45-2，66-6参照。

連結子会社の株式の一部売却が行われて持分比率が減少したことにより，支配を喪失して，連結子会社から持分法適用関連会社になった場合には，支配獲得後の持分比率の推移等を勘案し（支配獲得後に追加取得や一部売却等が行われた場合もある），①支配獲得時の持分比率に占める関連会社として残存する持分比率に相当する額を算定する方法や②支配喪失時の持分比率に占める関連会社として残存する持分比率に相当する額を算定する方法などの中から，適切な方法に基づき，のれんの未償却額のうち関連会社として残存する持分比率に相当するのれんの未償却額を算定する。

ウ．**誤**　「持分法会計に関する実務指針」16-2参照。

同一の持分法適用会社について，持分法適用後に株式の追加取得を行って，引き続き持分法の適用範囲に含まれる場合に，株式取得日の異なるのれんがあるときには，合理的な根拠なく異なる償却期間を設定してはならない。すなわち，追加取得時において償却期間の決定に影響する要因が既取得分の取得時と同様であれば，追加取得分の償却期間は，既取得分の残存償却期間ではなく，既取得分の取得時に決定した償却期間と同一の期間としなければならない。また，既取得分の残存償却期間を追加取得分の償却期間に修正してはならない。

ただし，追加取得時に，既取得分の取得時と大きな状況の変化があって，のれんの償却期間を改めて合理的に見積もった結果，追加取得分についてより短い償却期間が設定された場合には，既取得分の残存償却期間は追加取得分の償却期間を上限とすべきである。この場合，既取得分の残存償却期間がこの上限を超えなければ従来どおりの償却を行い，上限を超えれば追加取得分の償却期間を既取得分の残存償却期間として償却を行う必要がある。

エ．**正**　「持分法に関する会計基準」5-2参照。

以上より，正しい記述はア，エであり，正解は３となる。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題22　正解　6　　難易度　B

【出題内容】

事業分離（受取対価が現金等と株式の場合，親会社→関係会社以外）

【解　説】（単位：百万円）

Ⅰ．事業分離後持分比率の算定

$$\frac{0\text{株}+7,200\text{株}}{40,000\text{株}(*1)+7,200\text{株}}=15.254\cdots\%$$

(*1) 47,200株－7,200株＝事業分離前Ｂ社発行済株式総数40,000株

	分離前		分離後
Ｂ　社 (47,200株)	0％	＋15.254…％ →	15.254…％
α事業 (7,200株＋現金)	100％	△84.745…％ →	15.254…％

Ⅱ．個別上の処理

１．Ａ　社（投資の清算）

(借)	現金	44(*1)	(貸)	諸資産	200(*3)
	投資有価証券	216(*2)		利益剰余金 (移転利益)	60

(*1) 時価

(*2) @30,000円×Ｂ社株式7,200株＝時価216

(*3) Ａ社におけるα事業の諸資産の適正な帳簿価額による株主資本相当額

(注) 現金及び投資有価証券を「時価」で計上し，分離元企業の個別上，原則として，移転損益が認識される。

２．Ｂ　社（パーチェス法）

(借)	諸資産	250(*4)	(貸)	現金	44
	のれん	10		資本金	216(*2)

(*4) α事業の諸資産の時価

(注) 取得したα事業に対してパーチェス法を適用する。したがって移転した資産及び負債は「時価」により計上する。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

３．事業分離後個別貸借対照表（解答数値の算定）

貸借対照表

資　　産	Ａ　社	Ｂ　社	負債・純資産	Ａ　社	Ｂ　社
現　　金	3,044	1,456	諸　負　債	6,600	2,500
諸　資　産	8,800	2,250	資　本　金	2,000	1,016
の　れ　ん	—	10	資本剰余金	400	—
投資有価証券	216 (*2)	—	利益剰余金	3,060 (*5)	200
合　　計	12,060	3,716 (*6)	合　　計	12,060	3,716

(*5) 事業分離前Ａ社3,000＋移転利益60＝3,060

(*6) 事業分離前Ｂ社3,500＋諸資産250(*4)＋のれん10－現金44＝3,716

又は，事業分離後Ｂ社(現金1,456＋諸資産2,250＋のれん10)＝3,716

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

問題23	正解	3	難易度	A
問題24	正解	4	難易度	A
問題25	正解	4	難易度	B
問題26	正解	1	難易度	A
問題27	正解	5	難易度	A
問題28	正解	5	難易度	B

【出題内容】

連結財務諸表（評価差額，未達取引，支配獲得までに株式を段階的に取得している場合，
未実現損益（アップ・ストリーム）があるときの追加取得，持分法）

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

【解　説】（単位：百万円）

Ⅰ．Ｓ　社

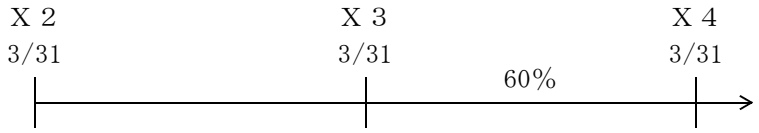
１．評価差額の計上（全面時価評価法）

（借）土　　地	10,000(*1)	（貸）評　価　差　額	10,000

(*1)　Ｘ３年３月31日(時価47,000－簿価37,000)＝10,000

（注）Ｘ３年９月30日に，Ｘ３年３月31日（支配獲得時）において保有していた土地をＰ社に売却しているが，Ｐ社連結グループ内での内部取引のため，評価差額は実現せず，全額未実現損益の調整と考えて，処理している。

２．タイム・テーブル



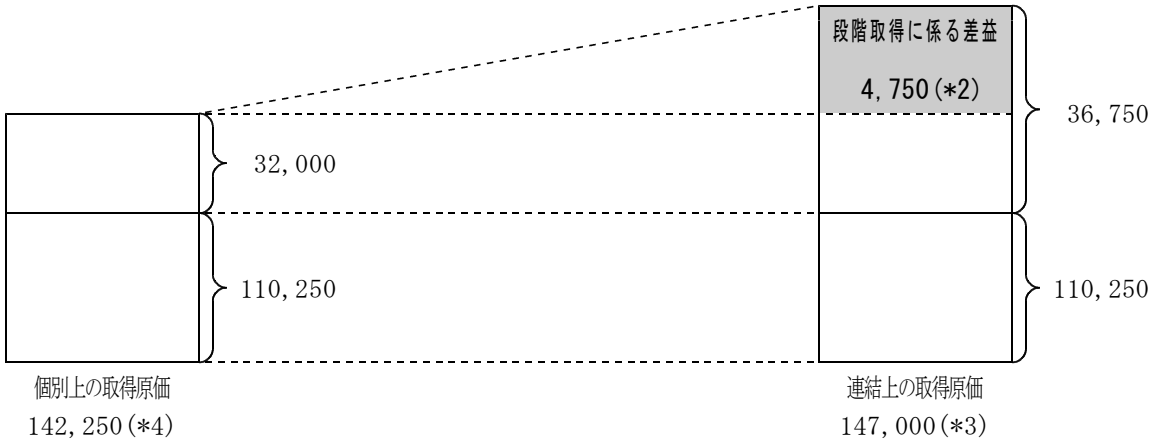
	Ｘ３		Ｘ４
	＋60%(15%＋45%)		＋10%
資　本　金	100,000		100,000
利益剰余金	64,000	19,200 →	96,000
		12,800	
評価差額	10,000(*1)		10,000(*1)
合　計	174,000		206,000
取得持分	104,400		20,600
取得原価	32,000		25,000
取得原価	110,250	147,000 (*3)	
段階取得に係る差益	4,750(*2)		
資本剰余金			△4,400
のれん	42,600	△4,260	38,340

(*2)　連結上の取得原価147,000(*3)－個別上の取得原価142,250(*4)＝4,750

(*3)　Ｘ３年３月31日取得分110,250×$\frac{60\%}{45\%}$＝連結上の取得原価147,000

(*4)　32,000＋110,250＝個別上の取得原価142,250

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。



	個別上の取得原価	段階取得に係る差益 4,750(*2)	連結上の取得原価
15%	32,000	→	36,750
45%	110,250		110,250
	142,250(*4)		147,000(*3)

３．開始仕訳

(借)	資本金	100,000	(貸)	S社株式	142,250(*4)
	利益剰余金	59,250(*5)		非支配株主持分	69,600(*6)
	評価差額	10,000(*1)			
	のれん	42,600			

(*5) 64,000－段階取得に係る差益4,750(*2)＝59,250

(*6) T/T 資本合計174,000×非支配株主持分比率40%＝69,600

◎ 当連結会計年度連結S/S における利益剰余金当期首残高（ **問題23** の解答）：

67,750(*7)

(*7) Ｐ社63,000(*8)＋段階取得に係る差益4,750(*2)＝67,750

(*8) 当期末残高(個別B/S)89,000－当期変動額(当期純利益(個別P/L)59,000

－剰余金の配当33,000)＝当期首残高63,000

４．当期純利益の按分

(借)	非支配株主に帰属する当期純損益	12,800	(貸)	非支配株主持分	12,800

５．のれんの償却

(借)	販売費及び一般管理費 (のれん償却額)	4,260	(貸)	のれん	4,260

６．追加取得

(借)	非支配株主持分	20,600(*9)	(貸)	S社株式	25,000
	資本剰余金	4,400(*10)			

(*9) T/T 資本合計206,000×追加取得比率10%＝20,600

(*10)個別上の取得原価25,000－非支配株主持分減少額20,600(*9)＝4,400

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

７．成果連結

(1) 期末商品未達

(借) 諸資産(商品)	3,000	(貸) 諸負債(買掛金)	3,000

(2) 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売上高	140,000	(貸) 売上原価	140,000(*1)

(*1) 当期商品仕入高137,000＋期末商品未達3,000＝140,000

(3) 売掛金と買掛金の相殺消去

(借) 諸負債(買掛金)	3,000	(貸) 諸資産(売掛金)	3,000

(注) 本問ではＰ社及びＳ社の内部取引による買掛金と売掛金の期末残高が不明であるため，未達取引分のみを相殺消去している。

(4) 未実現損益の調整（アップ・ストリーム）

① 商　品

(借) 売上原価	7,000(*2)	(貸) 諸資産(商品)	7,000
(借) 非支配株主持分	2,100(*4)	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	2,800(*3)
資本剰余金	700(*5)		

(*2) (期末棚卸高25,000＋期末商品未達3,000)×売上総利益率25%＝7,000

(注) 未達商品は連結上，期末商品に該当する。したがって，未実現損益の調整は未達分も含める点に注意すること。

(*3) 未実現損益7,000(*2)×追加取得前非支配株主持分比率40%＝2,800

(*4) 未実現損益7,000(*2)×追加取得後非支配株主持分比率30%＝2,100

(*5) 未実現損益7,000(*2)×追加取得によるＰ社持分増加比率10%＝700

又は，2,800(*3)－2,100(*4)＝700

(注) 子会社（Ｓ社）が親会社（Ｐ社）に対して商品を販売しているため，連結上，未実現損益の調整がなされ，子会社の利益が 7,000(*2)減少する。そのため，追加取得時における，子会社資本合計は 7,000(*2)減少し，当該減少分を追加取得後の持分比率に応じて親会社持分と非支配株主持分に按分すると考える。

親会社持分については追加取得時における取得持分が， 700(*5)減少することとなるため「資本剰余金」を△ 700(*5)追加計上する。

非支配株主持分については「非支配株主持分」を追加取得後非支配株主持分比率である30%分の 2,100(*4)減額する。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

（注）上記仕訳は以下のように分解して考えることができる。

ⅰ　全額消去

（借）売上原価	7,000(*2)	（貸）諸資産（商品）	7,000

ⅱ　追加取得前非支配株主持分比率40％による按分

（借）非支配株主持分	2,800	（貸）非支配株主に帰属する当期純損益	2,800(*3)

ⅲ　追加取得比率10％の調整

（借）資本剰余金	700(*5)	（貸）非支配株主持分	700

②　土　地

（借）特別利益（土地売却益）	10,000	（貸）土地	10,000
（借）非支配株主持分	3,000(*8)	（貸）非支配株主に帰属する当期純損益	4,000(*7)
資本剰余金	1,000(*9)		

(*7) 未実現損益10,000×追加取得前非支配株主持分比率40％＝4,000

(*8) 未実現損益10,000×追加取得後非支配株主持分比率30％＝3,000

(*9) 未実現損益10,000×追加取得によるＰ社持分増加比率10％＝1,000

又は，4,000(*7)－3,000(*8)＝1,000

（注）子会社（Ｓ社）が親会社（Ｐ社）に対して土地を売却しているため，連結上，未実現損益の調整がなされ，子会社の利益が10,000減少する。そのため，追加取得時における，子会社資本合計は10,000減少し当該減少分を追加取得後の持分比率に応じて親会社持分と非支配株主持分に按分すると考える。

親会社持分については，追加取得時における取得持分が 1,000(*9)減少することとなるため「資本剰余金」を△ 1,000(*9)追加計上する。

非支配株主持分については「非支配株主持分」を追加取得後非支配株主持分比率である30％分の 3,000(*8)減額する。

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

（注）上記仕訳は以下のように分解して考えることができる。

ⅰ　全額消去

（借）特別利益（土地売却益）	10,000	（貸）土地	10,000

ⅱ　追加取得前非支配株主持分比率40％による按分

（借）非支配株主持分	4,000	（貸）非支配株主に帰属する当期純損益	4,000(*7)

ⅲ　追加取得比率10％の調整

（借）資本剰余金	1,000(*9)	（貸）非支配株主持分	1,000

（注）商品及び土地の未実現損益の調整仕訳をまとめると，以下の連結修正仕訳となる。

（借）売上原価	7,000(*2)	（貸）諸資産（商品）	7,000
（借）特別利益（土地売却益）	10,000	（貸）土地	10,000
（借）非支配株主持分	5,100(*11)	（貸）非支配株主に帰属する当期純損益	6,800(*10)
資本剰余金	1,700(*12)		

(*10)未実現損益17,000(*13)×追加取得前非支配株主持分比率40％＝6,800

(*11)未実現損益17,000(*13)×追加取得後非支配株主持分比率30％＝5,100

(*12)未実現損益17,000(*13)×追加取得によるＰ社持分増加比率10％＝1,700

又は，6,800(*10)－5,100(*11)＝1,700

(*13)商品7,000(*2)＋土地10,000＝17,000

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

（参考）アップ・ストリームにおける未実現損益をT/T に反映させた場合

アップ・ストリームにおいて，①未実現損益を全額消去し，②非支配株主持分比率分だけ非支配株主に按分する連結修正仕訳を行っていたが，当該②の非支配株主に按分する仕訳を行わず，T/T に直接反映させることも可能である。この場合，未実現損益の調整の連結修正仕訳は①全額消去のみ行えばよい。なお，追加取得に関する仕訳は未実現損益調整後資本に基づき行うこと。

(1) 期末商品未達

(借) 諸資産(商品)	3,000	(貸) 諸負債(買掛金)	3,000

(2) 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売上高	140,000	(貸) 売上原価	140,000(*1)

(3) 売掛金と買掛金の相殺消去

(借) 諸負債(買掛金)	3,000	(貸) 諸資産(売掛金)	3,000

(注) 本問では売掛金と買掛金の期末残高が不明であるため，未達取引分のみを消去している。

(4) 未実現損益の調整

① 商 品

(借) 売上原価	7,000(*2)	(貸) 諸資産(商品)	7,000

② 土 地

(借) 特別利益(土地売却益)	10,000	(貸) 土地	10,000

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

(5) タイム・テーブル

	Ｘ２ 3/31		Ｘ３ 3/31		Ｘ４ 3/31
				60%	
			＋60%(15%＋45%)		＋10%
資本金			100,000		100,000
利益剰余金			64,000	19,200 / 12,800	96,000
評価差額			10,000		10,000
商品売買			—	△4,200 / △2,800(*3)	△7,000(*2)
土地売買			—	△6,000 / △4,000 (*7)	△10,000
合計			174,000		189,000
取得持分			104,400		18,900(*14)
取得原価			32,000		25,000
取得原価			110,250	147,000	
段階取得に係る差益			4,750		
資本剰余金					△6,100(*15)
のれん			42,600	△4,260	38,340

(*14)アップ・ストリーム反映後Ｓ社T/T 資本合計189,000×追加取得比率10%＝18,900

(*15)個別上の取得原価25,000－非支配株主持分減少額18,900(*14)＝6,100

(6) 未実現損益調整後資本合計に基づく追加取得

(借) 非支配株主持分	18,900(*14)	(貸) Ｓ社株式	25,000
資本剰余金	6,100(*15)		

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

Ⅱ．Ａ　社

１．評価差額の計上（部分時価評価法）

持分法では持分法適用会社の財務諸表を合算しないので，持分法適用会社の評価差額に係る仕訳は連結財務諸表に直接反映されないが，参考のために示しておく。

(借) 諸　資　産	600(*1)	(貸) 評　価　差　額	600

(*1) Ｘ３年３月31日(時価155,000－帳簿価額153,000)×Ｐ社取得比率30％＝600

２．タイム・テーブル

	Ｘ３ 3/31 ＋30％		Ｘ４ 3/31 30％
資本金	80,000		80,000
利益剰余金	13,000	2,100　△600 →	18,000
合計	93,000		98,000
持分	27,900		
評価差額	600(*1)		
取得持分	28,500		
取得原価	31,000		
のれん	2,500	△250	2,250

３．開始仕訳

仕　訳　な　し

４．当期純利益の認識

(借) Ａ　社　株　式	2,100	(貸) 営業外収益 (持分法による投資損益)	2,100

５．のれんの償却

(借) 営業外収益 (持分法による投資損益)	250	(貸) Ａ　社　株　式	250

６．剰余金の配当

(借) 営業外収益 (受取配当金)	600	(貸) Ａ　社　株　式	600

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

Ⅲ．Ｐ社の連結財務諸表（解答数値の算定）

（注）Ａ社は持分法適用関連会社であることから連結財務諸表の作成上，Ａ社の財務諸表は合算しない点に注意すること。

（注）本問ではＰ社及びＳ社の内部取引による買掛金と売掛金の期末残高が不明であるため，未達取引分のみを相殺消去している。

１．連結貸借対照表

	金額
諸資産	837,500(*1)
Ａ社株式	32,250(*2)
土地	47,000(*3)
のれん	38,340
資産合計	955,090

諸負債	594,750(*4)
資本金	200,000
資本剰余金	3,900(*5)
利益剰余金	99,740(*6)
非支配株主持分	56,700(*7)
負債・純資産合計	955,090

(*1) Ｐ社466,000＋Ｓ社378,500＋成果連結(商品未達3,000－未実現損益7,000
－売掛金の相殺3,000)＝837,500

(*2) Ｐ社31,000＋Ａ社T/T(2,100－250－600)＝32,250

(*3) Ｐ社47,000＋評価差額10,000－成果連結10,000＝47,000

(*4) Ｐ社412,250＋Ｓ社182,500＋成果連結(商品未達3,000－買掛金の相殺3,000)＝594,750

(*5) Ｐ社10,000＋追加取得△4,400＋未実現損益の調整(商品△700＋土地△1,000)＝3,900
又は，Ｐ社10,000＋アップ・ストリーム反映後Ｓ社T/T △6,100＝3,900

(*6) Ｐ社89,000＋Ｓ社T/T(段階取得に係る差益4,750＋19,200－4,260)
＋Ａ社T/T(2,100－250－600)＋成果連結(△7,000＋2,800＋△10,000＋4,000)＝99,740
又は，Ｐ社89,000＋アップ・ストリーム反映後Ｓ社T/T
(段階取得に係る差益4,750＋19,200－4,260－4,200－6,000)
＋Ａ社T/T(2,100－250－600)＝99,740

(*7) Ｓ社T/T 資本合計206,000×非支配株主持分比率30%
－未実現損益の調整(商品2,100＋土地3,000)＝56,700
又は，Ｓ社T/T 資本合計206,000×非支配株主持分比率30%
－未実現損益の調整5,100＝56,700
又は，アップ・ストリーム反映後Ｓ社T/T 資本合計189,000×非支配株主持分比率30%
＝56,700

この解答速報の著作権はＴＡＣ(株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

２．連結損益計算書

	金額
売上高	810,000(*1)
売上原価	548,000(*2)
売上総利益	**262,000**(*3)
販売費及び一般管理費	169,260(*4)
営業利益	92,740
営業外収益	**25,250**(*5)
営業外費用	**10,500**
経常利益	107,490
特別利益	17,300(*6)
特別損失	53,800
当期純利益	70,990
非支配株主に帰属する当期純利益	6,000(*7)
親会社株主に帰属する当期純利益	**64,990**(*8)

(*1) Ｐ社630,000＋Ｓ社320,000－成果連結140,000＝810,000

(*2) Ｐ社441,000＋Ｓ社240,000＋成果連結(△140,000＋7,000)＝548,000

(*3) Ｐ社189,000＋Ｓ社80,000－未実現損益の調整7,000＝262,000

(*4) Ｐ社120,000＋Ｓ社45,000＋のれん償却額4,260＝169,260

(*5) Ｐ社14,500＋Ｓ社9,500＋Ａ社T/T(2,100－250－600)＝25,250

(*6) Ｐ社11,100＋Ｓ社16,200－未実現損益の調整10,000＝17,300

(*7) Ｓ社T/T 12,800＋成果連結(△2,800－4,000)＝6,000

又は，アップ・ストリーム反映後Ｓ社T/T(12,800－2,800－4,000)＝6,000

(*8) Ｐ社59,000＋Ｓ社T/T(19,200－4,260)＋Ａ社T/T(2,100－250－600)

＋成果連結(△7,000＋2,800＋△10,000＋4,000)＝64,990

又は，Ｐ社59,000＋アップ・ストリーム反映後Ｓ社T/T(19,200－4,260－4,200－6,000)

＋Ａ社T/T(2,100－250－600)＝64,990

◎ 当連結会計年度連結P/L における営業外損益（ **問題27** の解答）：**14,750**(*9)

(*9) Ｐ社(14,500－4,600)＋Ｓ社(9,500－5,900)＋Ａ社T/T(2,100－250－600)＝14,750