

# 財務会計論

## 【科目別講評】

2020年第Ⅱ回短答式試験は、計算分野は8点の問題が13問、総合問題が1問（設問数6問）であり、前回と同様の問題数、配点であった。理論分野は前回と同様、8点の問題が9問であった。計算分野の難易度は、前回と比べてやや易化した。そのため、普段の学習の成果が発揮できる問題であったであろう。理論分野は、前回と同程度の難易度である。計算分野で60%～65%程度、理論分野で77～88%程度が目標であり、またケアレスミス等も考慮し、全体で65%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】財務会計の基礎概念
問題 2	8点	B	【理論】収益認識
問題 3	8点	A	【計算】銀行勘定調整表、貸倒引当金、社債、外貨換算会計
問題 4	8点	A	【計算】棚卸資産（払出単価の計算、商品有高帳）
問題 5	8点	C	【計算】棚卸資産、有償支給
問題 6	8点	C	【計算】賃貸等不動産
問題 7	8点	A	【理論】負債会計
問題 8	8点	A	【計算】株主資本等変動計算書
問題 9	8点	B	【計算】収益認識
問題10	8点	A	【理論】負債会計
問題11	8点	B	【計算】キャッシュ・フロー計算書（直接法）
問題12	8点	A	【計算】貸倒引当金
問題13	8点	A	【理論】ストック・オプション
問題14	8点	A	【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	【計算】退職給付会計
問題17	8点	A	【計算】連結財務諸表における税効果会計

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	【理論】連結会計
問題19	8点	A	【理論】固定資産の減損
問題20	8点	A	【計算】在外子会社の連結
問題21	8点	B	【計算】被結合企業の株主に係る会計処理（被結合企業子会社，結合後企業子会社）
問題22	8点	A	【理論】企業結合・事業分離
問題23	4点	A	【計算】連結財務諸表（のれん）
問題24	4点	C	【計算】連結財務諸表（非支配株主持分）
問題25	4点	C	【計算】連結財務諸表（利益剰余金）
問題26	4点	C	【計算】連結財務諸表（売上原価）
問題27	4点	A	【計算】連結財務諸表（販売費及び一般管理費）
問題28	4点	C	【計算】連結財務諸表（親会社株主に帰属する当期純利益）

問題 1

正解

1

難易度

B

【出題内容】

財務会計の基礎概念

【解説】

ア. 正

イ. 正

ウ. 誤

資産負債アプローチによると、研究開発活動が成功する蓋然性が高い場合、当該活動に係る支出額は資産に計上されるが、研究開発活動が成功する蓋然性が低い場合、当該活動に関する支出額は資産に計上されない。

エ. 誤

収益費用アプローチによると、経済的資源や経済的資源を引渡す義務を直接的に認識・測定することはないため、デリバティブ取引から生じた正味の債権・債務、資産除去債務といった項目は貸借対照表に計上されない。

以上より、正しい記述はア、イであり、正解は1となる。

問題 2

正解

6

難易度

B

【出題内容】

収益認識

【解説】

ア. 誤 「収益認識に関する会計基準」10, 11参照。

契約資産とは、企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利（ただし、顧客との契約から生じた債権を除く。）をいう。

なお、契約負債とは、財又はサービスを顧客に移転する企業の義務に対して、企業が顧客から対価を受け取ったもの又は対価を受け取る期限が到来しているものをいう。

イ. 誤 「収益認識に関する会計基準」5, 19参照。

「収益認識に関する会計基準」を適用するにあたっては、次の(1)から(5)の要件のすべてを満たす顧客との契約を識別する。

- (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

当該対価を回収する可能性の評価にあたっては、対価の支払期限到来時における顧客が支払う意思と能力を考慮する。

ウ. 正 「収益認識に関する会計基準」16, 18参照。

エ. 正 「収益認識に関する会計基準」44, 45参照。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題 3

正解

4

難易度

A

【出題内容】

銀行勘定調整表，貸倒引当金，社債，外貨換算会計

【解 説】（単位：千円）

I. 当座預金

銀行勘定調整表

当座預金勘定残高	25,120	銀行証明書残高	26,880
加算：③ 未渡小切手	2,720	加算：① 時間外預入	4,800
		計	31,680
		減算：② 未取付小切手	3,840
調整後残高	<u>27,840</u>	調整後残高	<u>27,840</u>

◎ 当座預金勘定残高：27,840 → アは誤り

II. 貸倒引当金

(借) 貸倒引当金繰入額	434	(貸) 貸倒引当金	434(*1)
--------------	-----	-----------	---------

(\*1)  $(150,000 - \text{対A社売上債権} 5,200) \times \text{貸倒引当率} 0.3\% = 434.4 \rightarrow 434$  (四捨五入)

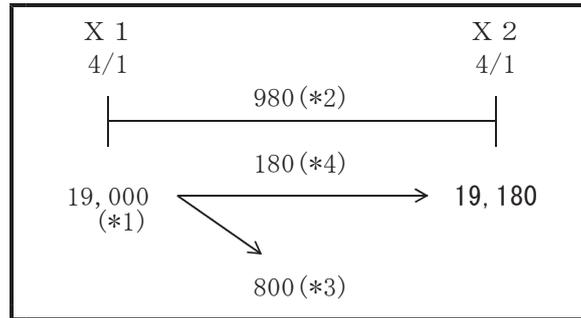
(注) 問題文の指示より，同一取引先に対する債権・債務がある場合は，純額に対して貸倒引当金を設定する。取引先A社に対する債権・債務の純額は仕入債務 800千円 (仕入債務 6,000千円 - 売上債権 5,200千円) となるため，取引先A社に対する売上債権 5,200千円に対しては貸倒引当金を設定しない。

◎ 設定される貸倒引当金：434 → イは正しい

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. 社 債

(注) 本問は償還される社債の帳簿価額のみが問われているため、臨時買入償還を行う額面総額20,000千円の社債についてのみ考えればよい。



(\*)1 額面20,000 ×  $\frac{\textcircled{95}}{\textcircled{100}}$  = 19,000

(\*)2 19,000 × 実効利率5.16% = 980.4 → 980 (四捨五入)

(\*)3 額面20,000 × 利率4% = 800

(\*)4 980(\*2) - 800(\*3) = 180

◎ 償還される社債の帳簿価額：19,180 → ウは正しい

### Ⅳ. 外貨建取引

1. X1年12月1日

(借) 前 渡 金	25,000(*1)	(貸) 現 金 預 金	25,000
-----------	------------	-------------	--------

(\*)1 500千ドル ×  $\frac{1}{2}$  × 100円/ドル = 25,000

2. 決算整理

仕 訳 な し
---------

(注) 前渡金は将来、財貨又はサービスの提供を受ける費用性資産であり、外貨建金銭債権ではない。したがって、決算において換算替えは行わない。

◎ 当期末における前渡金の帳簿価額：25,000 → エは誤り

問題 4    正解 2    難易度 A

【出題内容】

棚卸資産（払出単価の計算，商品有高帳）

【解 説】

I. A商品（先入先出法）

商品有高帳      （単位：数量は個，単価と金額は千円）

X2年	摘要	受入			払出			残高		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
3月1日	前月繰越	500	100	50,000				500	100	50,000
5日	仕入	500	120	60,000				500	100	50,000
									500	120
10日	売上				500	100	50,000			
						200	120	24,000	300	120
15日	売上戻り	100	120	12,000				400	120	48,000
20日	仕入	700	150	105,000				400	120	48,000
									700	150
25日	仕入割戻							400	120	48,000
						3,500			700	145
30日	売上				200	120	24,000	200	120	24,000
									700	145
31日	小計				200	120	24,000			
						700	145	101,500		
(〃)	(次月繰越)				(900)	—	(125,500)			
		1,800	—	227,000	1,800	—	227,000			

(\*1) 700個×150－仕入割戻3,500＝101,500

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. B商品(移動平均法)

商品有高帳 (単位:数量は個,単価と金額は千円)

X2年	摘要	受入			払出			残高		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
3月1日	前月繰越	2,000	50	100,000				2,000	50	100,000
5日	仕入	1,200	50	60,000				3,200	50	160,000
10日	仕入戻し				200	50	10,000	3,000	50	150,000
15日	売上				2,000	50	100,000	1,000	50	50,000
20日	仕入	1,500	60	90,000				2,500	56	140,000
25日	仕入割引						5,000	2,500	54	135,000
30日	売上				1,200	54	64,800	1,300	54	70,200
31日	小計				3,400	—	179,800			
(〃)	(次月繰越)				(1,300)	(54)	(70,200)			
		4,700	—	250,000	4,700	—	250,000			

(注)仕入割引の性質は利息相当額であるので、当期商品仕入高から控除せず、営業外収益として処理する。

III. 解答数値の算定(単位:千円)

$$A商品(24,000+101,500)+B商品70,200=195,700$$

問題 5      正解      3                      難易度      C

【出題内容】

棚卸資産，有償支給

【解 説】（単位：千円）

I. 商品 X : 36,855(\*1)

(\*1) 決算整理前帳簿残高40,000－棚卸減耗費1,000(\*2)－商品低価評価損2,145(\*3) = 36,855

又は，@18.9(\*4) × 1,950個(\*5) = 36,855

(\*2) @20(\*6) × 棚卸減耗50個 = 棚卸減耗費1,000

(\*3) (@20(\*6)－正味売却価額@18.9(\*4)) × 期末実地数量1,950個(\*5) = 商品低価評価損2,145

(\*4) 期中の販売単価@21 × (1－10%) = 正味売却価額@18.9

(\*5) 期末帳簿数量2,000個－棚卸減耗50個 = 期末実地数量1,950個

(\*6) 決算整理前帳簿残高40,000 ÷ 期末帳簿数量2,000個 = 仕入単価@20

仕入単価@20  
(\*6)  
正味売却価額@18.9  
(\*4)

商品低価評価損 2,145(*3)	棚卸減耗費 1,000 (*2)
B/S 商品 36,855 (*1)	

実地数量                      帳簿数量  
1,950個(\*5)                      2,000個

II. 材料 A : 10,000

III. 半製品 B : 16,800(\*7)

(\*7) 決算整理前帳簿残高18,000－未実現利益1,200(\*8) = 16,800

又は，(@3(\*9)－@0.2(\*10)) × 期末帳簿数量6,000個 = 16,800

(注) 外注先甲社へ仕入単価の10%の利益を上乗せした際に生じる交換材料差益は，計算上の内部利益であり，期末棚卸資産に係る交換材料差益は未実現利益として，期末棚卸資産から控除する。

(\*8) @0.2(\*10) × 期末帳簿数量6,000個 = 未実現利益1,200

(\*9) 決算整理前帳簿残高18,000 ÷ 期末帳簿数量6,000個 = 仕入単価@3

(\*10) @0.1(\*11) × 半製品 B 1個に係る材料 A 使用量2個

= 半製品 B 1個に係る未実現利益@0.2

(\*11) @1(\*12) × 10% = 交換材料差益@0.1

(\*12) 材料 A の決算整理前帳簿残高10,000 ÷ 材料 A の期末帳簿数量10,000個

= 材料 A の仕入単価@1

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。

IV. 製品 Y : 69,160(\*13)

$$(*13) \text{ 決算整理前帳簿残高}75,000 - \text{棚卸廃棄損}5,000(*14) - \text{未実現利益}840(*15) = 69,160$$

$$\text{又は, } (@50(*16) - @0.6(*17)) \times (\text{期末帳簿数量}1,500\text{個} - \text{廃棄処分}100\text{個}) = 69,160$$

$$(*14) @50(*16) \times \text{廃棄処分}100\text{個} = \text{棚卸廃棄損}5,000$$

$$(*15) @0.6(*17) \times (\text{期末帳簿数量}1,500\text{個} - \text{廃棄処分}100\text{個}) = \text{未実現利益}840$$

$$(*16) \text{ 決算整理前帳簿残高}75,000 \div \text{期末帳簿数量}1,500\text{個} = \text{製造原価}@50$$

$$(*17) \text{ 半製品 B 1 個に係る未実現利益}@0.2(*10) \times \text{製品 Y 1 個に係る半製品 B 使用量}3\text{個} \\ = \text{製品 Y 1 個に係る未実現利益}@0.6$$

V. 解答数値の算定

$$\text{当期B/S 棚卸資産の合計額} : 132,815(*18)$$

$$(*18) \text{ 商品 X}36,855(*1) + \text{材料 A}10,000 + \text{半製品 B}16,800(*7) + \text{製品 Y}69,160(*13) = 132,815$$

問題 6

正解

5

難易度

C

【出題内容】

賃貸等不動産

【解説】 (単位：百万円)

I. 連結財務諸表における賃貸不動産の時価等開示検討資料

(注) 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は賃貸等不動産には含まれない。

用途	前期末残高	当期増減額	当期末残高	当期末の時価
賃貸オフィスビル	9,030(*1)	300(*2)	9,330	9,420(*1)
賃貸オフィスビル 建設用の土地	5,430(*1)	320(*3)	5,750	5,860(*1)
賃貸商業施設	4,300(*4)	△710(*5)	3,590	3,740(*6)
賃貸住宅	7,800(*1)	△300(*7)	7,500	7,660(*1)
合計	26,560	△390	26,170	26,680

(\*1) [資料 I] 賃貸等不動産の時価等開示検討資料より

(注) 賃貸等不動産には、将来の使用が見込まれていない遊休資産が含まれる。

(\*2) 賃貸オフィスビルBビルの模様替え1,000－販売用不動産への振替え700＝300

(注) 賃貸オフィスビルBビルの賃貸ホテル用ビルへの模様替えは、固定資産の用途変更に該当する。なお、用途変更の模様替えに伴う支出は資本的支出に該当するため、当期増加額に含める。

(注) 販売用不動産は棚卸資産に該当するため、当期減少額に含める。

(\*3) 賃貸オフィスビル建設用土地Cの取得1,600－土地Dの売却1,280＝320

(注) 賃貸等不動産には、将来において賃貸等不動産として使用される予定で開発中の不動産も含まれる。

(\*4) 6,100－子会社乙社が店舗として使用している施設E1,800＝4,300

(注) 子会社が店舗として使用しているため、連結貸借対照表上、賃貸等不動産には該当しない。

(\*5) 賃貸商業施設Fの増築750－施設Gの販売用不動産への振替え1,460＝△710

(注) 増築に伴う支出は建物等の取得に該当するため、当期増加額に含める。

(\*6) 5,490－子会社乙社が店舗として使用している施設Eの時価1,750＝3,740

(\*7) 賃貸住宅Hの取得900－住宅Iの自社用社宅への振替え1,200＝△300

(注) 賃貸等不動産には、自社用社宅は含まれない。

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. 解答数値の算定

当期末時価26,680－連結貸借対照表計上額（当期末残高）26,170＝510

（注）本来は当期末残高算定時に当期の減価償却を考慮すべきであるが、本間では減価償却に関する資料が与えられていないため、考慮していない。

問題 7

正解

2

難易度

A

【出題内容】

負債会計

【解説】

ア. 正 「企業会計原則」注18参照。

イ. 誤 「企業会計原則」注18参照。

貸倒引当金についても、将来の特定の費用または損失であって、その発生可能性が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつその金額を合理的に見積もることができる場合に計上するという引当金の計上要件を全て満たしている必要がある。

ウ. 正 「我が国の引当金に関する研究資料」【ケース25】参照。

エ. 誤 「工事契約に関する会計基準」19, 20参照。

受注時においても、赤字工事であることが明らかな場合には、工事損失引当金を計上しなければならない。

以上より、正しい記述はア、ウであり、正解は2となる。

問題 8      正解      5                      難易度      A

【出題内容】

株主資本等変動計算書

【解説】 (単位：千円)

I. 仕訳処理

1. X1年6月20日

(1) 剰余金の配当

(借) その他資本剰余金	25,200	(貸) 資本準備金	1,200(*1)
		未払配当金	24,000
(借) 繰越利益剰余金	16,800	(貸) 利益準備金	800(*2)
		未払配当金	16,000

$$(*1) 2,000(*3) \times \frac{24,000}{24,000 + 16,000} = 1,200$$

$$(*2) 2,000(*3) \times \frac{16,000}{24,000 + 16,000} = 800$$

$$(*3) \text{資本金} 700,000 \times \frac{1}{4} - \text{準備金} (102,000 + 71,000) = 2,000$$

$$24,000 \times \frac{1}{10} + 16,000 \times \frac{1}{10} = 4,000 \quad \rightarrow \therefore 2,000 \text{ (いずれか小)}$$

(2) 別途積立金の積立

(借) 繰越利益剰余金	4,000	(貸) 別途積立金	4,000
-------------	-------	-----------	-------

2. X1年9月30日 (新株の発行)

(借) 現金預金	100,000	(貸) 資本金	50,000(*1)
		資本準備金	50,000(*1)

$$(*1) 100,000 \times \frac{1}{2} = 50,000$$

3. X2年1月10日 (自己株式の取得)

(借) 自己株式	2,200	(貸) 現金預金	2,220
支払手数料(注)	20		

(注) 自己株式取得のための費用は、取得原価に含めず、他の勘定(支払手数料、自己株式取得費等)で処理する。

4. X2年2月20日 (自己株式の処分)

(借) 現金預金	2,300	(貸) 自己株式	2,200
		その他資本剰余金	100

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. 決算振替

(借) 損	益	32,000	(貸) 繰越利益剰余金	32,000
-------	---	--------	-------------	--------

### II. 解答数値の算定

①資本準備金当期末残高153,200+②その他資本剰余金当期末残高58,900

+③繰越利益剰余金当期末残高109,200=321,300

	株 主 資 本							自 己 株 式	株主資本 合 計
	資本金	資本剰余金		利 益 準 備 金	利益剰余金				
		資 本 準 備 金	そ の 他 資 本 剰 余 金		別 途 積 立 金	繰 越 利 益 剰 余 金			
当 期 首 残 高	700,000	102,000	84,000	71,000	40,000	98,000	0	1,095,000	
当 期 変 動 額									
新 株 の 発 行	50,000	50,000						100,000	
剰余金の配当		1,200	△25,200	800		△16,800		△40,000	
別途積立金の積立					4,000	△4,000		0	
当 期 純 利 益						32,000		32,000	
自己株式の取得							△2,200	△2,200	
自己株式の処分			100				2,200	2,300	
当期変動額合計	50,000	51,200	△25,100	800	4,000	11,200	0	92,100	
当 期 末 残 高	750,000	①153,200	②58,900	71,800	44,000	③109,200	0	1,187,100	

問題 9

正解

4

難易度

B

【出題内容】

収益認識

【解説】（単位：千円）

I. 取引価格の配分

B社（顧客）との契約には、取引全体に対する40（＝400(\*1)－360）の値引きが含まれているが、当該値引き40については製品Y及び製品Zの独立販売価格からの値引きであり、製品Y及び製品Zの販売に対するものとの証拠がある。

また、本問では、製造が完了した製品から順次B社に引き渡していく（製品Y及びZを異なる時点で移転する）とある。

以上より、配分された金額200（製品Yと製品Zの組み合わせ価格）は、製品Y（独立販売価格150）及び製品Z（独立販売価格90）に次のとおり配分する。なお、製品Xについては、独立販売価格160に基づいて計上する。

$$\text{製品Y：製品Yと製品Zの組み合わせ価格}200 \times \frac{\text{製品Yの独立販売価格}150}{\text{独立販売価格の合計}(Y150+Z90)} = 125$$

$$\text{製品Z：製品Yと製品Zの組み合わせ価格}200 \times \frac{\text{製品Zの独立販売価格}90}{\text{独立販売価格の合計}(Y150+Z90)} = 75$$

$$(*1) \text{ 独立販売価格}(X160+Y150+Z90) = 400$$

II. A社が当期に計上する売上高の金額（解答数値の算定）

$$\text{製品X} (@160 \times 100 \text{個}) + \text{製品Y} (@125 \times 80 \text{個}) = 26,000$$

問題10

正解

1

難易度

A

【出題内容】

負債会計

【解説】

ア. 正 「退職給付に関する会計基準」13, 27参照。

イ. 正 「未払従業員賞与の財務諸表における表示科目について」1(1)参照。

ウ. 誤 「役員賞与に関する会計基準」12, 13参照。

取締役に対する賞与の支給を期末後に開催される株主総会の決議事項とする場合には、当該賞与の額を、原則として、その対象である事業年度の役員賞与引当金に計上する。

エ. 誤 「租税特別措置法上の準備金及び特別法上の引当金又は準備金、並びに役員退職慰労引当金等に関する監査上の取扱い」3, 「企業会計原則」注18参照。

役員退職慰労金の支給に関する内規に基づき支給見込み額が合理的に算出され、当該内規に基づく支給実績があり、かつ、そのような状況が将来にわたって存続する場合には、役員退職慰労引当金を負債の部に計上する。

以上より、正しい記述はア、イであり、正解は1となる。

問題11

正解

5

難易度

B

【出題内容】

キャッシュ・フロー計算書（直接法）

【解説】（単位：千円）

I. 営業収入の算定

本問では掛による売上高と前受金による売上高の内訳が不明であるため、掛による売上高をA、前受金による売上高をBとしている。

売掛金		前受金	
期首	100,000	売上	B
売上	A	期首	29,000
為替差益	300	現及現同	B - 8,000
為替差益	500	期末	21,000
	(*)1		
	(*)2		
期末	120,000	現及現同	B - 19,200

(\*1) 当期決済分100千ドル×(回収時レート108円/ドル-前期末レート105円/ドル)=300

(\*2) 当期末決済分100千ドル×(当期末レート110円/ドル-前期末レート105円/ドル)=500

◎ 営業収入：1,972,800(\*3)

(\*3) 売掛金(A-19,200)+前受金(B-8,000)=1,972,800

(注) 掛による売上高Aと前受金による売上高Bの合計はP/L 売上高 2,000,000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。

## II. 商品の仕入支出の算定

本問では掛による仕入高と前払金による仕入高の内訳が不明であるため、掛による仕入高をC、前払金による仕入高をDとしている。

商 品		買掛金	
期 首 70,000	売上原価 1,400,000	現及現同.: C - 15,000	期 首 80,000
当期仕入高.: 1,390,000			当期仕入高 C
	期 末 60,000	期 末 95,000	

前払金	
期 首 11,000	当期仕入高 D
現及現同.: D + 9,500	
	期 末 20,500

◎ 商品の仕入支出 : 1,384,500(\*4)

(\*4) 買掛金(C - 15,000) + 前払金(D + 9,500) = 1,384,500

(注) 掛による仕入高Cと前払金による仕入高Dの合計は当期商品仕入高 1,390,000となる。

問題12

正解

6

難易度

A

【出題内容】

貸倒引当金

【解説】（単位：千円）

I. 解答数値の算定

$$\text{一般債権当期末残高}8,400 \times \text{貸倒実績率}1.25\% (*1) = 105$$

$$(*1) 44 \div 8,800 = 0.5\%$$

$$96 \div 4,800 = 2.0\%$$

$$\therefore (0.5\% + 2.0\%) \div 2 = 1.25\%$$

(注) 貸倒実績率は問題文の指示より、当期（X4年度）を最終年度とする過去2算定期間に係る貸倒実績率の平均値による点に注意すること。

問題13

正解

5

難易度

A

【出題内容】

ストック・オプション

【解説】

ア. 誤 「ストック・オプション等に関する会計基準」10参照。

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が行われ、条件変更日の公正な評価単価が付与日における公正な評価単価を上回る場合、上回る部分に見合うストック・オプションの公正な評価額の増加額につき、条件変更日以後追加的に費用計上する。

イ. 正 「ストック・オプション等に関する会計基準」9参照。

ウ. 誤 「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い」5参照。

従業員等から受けた労働や業務執行等のサービスの対価として付与する権利確定条件付き有償新株予約権の権利確定日以前の会計処理については、従業員等からの払込金額を新株予約権として計上し、権利確定条件付き有償新株予約権の公正な評価額から払込金額を差し引いた金額に基づき、各会計期間における株式報酬費用を計上する。

エ. 正 「ストック・オプション等に関する会計基準」24, 「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」22, 63参照。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は5となる。

問題14

正解

4

難易度

A

【出題内容】

リース取引（貸手の会計処理）

【解説】（単位：千円）

I. 仕訳処理等

1. X1年4月1日（リース開始日）

(借) リース投資資産	76,200	(貸) 売上高	76,200(*1)
(借) 売上原価	67,530(*2)	(貸) 現金預金	67,530

(\*1) リース料総額

(\*2) リース物件の購入価額

(注) リース料総額で売上高を計上し、同額でリース投資資産を計上する。また、リース物件の現金購入価額により、売上原価を計上する。

2. X1年9月30日（第1回リース料受取日）

(借) 現金預金	7,620	(貸) リース投資資産	7,620(*3)
----------	-------	-------------	-----------

(\*3) リース料月額 $1,270 \times 6$ ヶ月 $=7,620$

3. X2年3月31日

(1) 第2回リース料受取日

(借) 現金預金	7,620	(貸) リース投資資産	7,620(*3)
----------	-------	-------------	-----------

(2) 決算整理

(借) 繰延リース利益繰入	4,786	(貸) 繰延リース利益	4,786(*4)
---------------	-------	-------------	-----------

(\*4) 利息相当額総額 $8,670(*5) -$ 当期利息相当額 $(2,026(*6) + 1,858(*7)) = 4,786$

(注) リース期間中の各期末において、リース取引開始日に計算された利息相当額の総額のうち、次期以降に帰属する利益は繰り延べる。

(\*5)  $76,200(*1) - 67,530(*2) = 8,670$

(\*6)  $67,530(*2) \times 3\%(*8) = 2,025.9 \rightarrow 2,026$ （四捨五入）

(\*7) X1年9月30日受取後元本 $61,936(*9) \times 3\%(*8) = 1,858.08 \rightarrow 1,858$ （四捨五入）

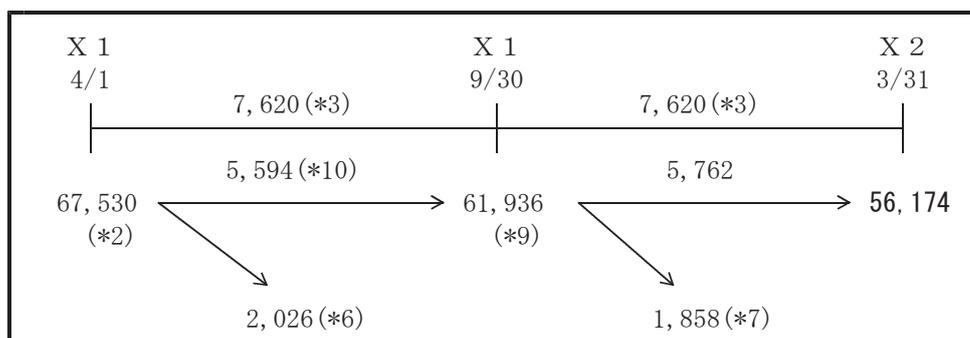
(\*8) 計算利率 $6\% \times \frac{6\text{ヶ月}}{12\text{ヶ月}} = 3\%$

(注) 本間においてはリース料受取日が6ヶ月ごとの年2回であるため、計算利率を6ヶ月分にする点に注意すること。

(\*9)  $67,530(*2) - 5,594(*10) = 61,936$

(\*10)  $7,620(*3) - 2,026(*6) = 5,594$

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. 解答数値の算定

$$76,200(*1) - 7,620(*3) - 7,620(*3) - 4,786(*4) = 56,174$$

(注) 繰延リース利益は貸借対照表上、リース投資資産と相殺して表示する。

問題15

正解

3

難易度

A

【出題内容】

退職給付会計

【解説】

ア. 正 「退職給付に関する会計基準」19(2)参照。

イ. 誤 「退職給付に関する会計基準」20, 65, 注6参照。

退職給付債務の計算に用いる割引率を一定期間の利回りの変動を考慮して決定することは認められない。

ウ. 誤 「退職給付に関する会計基準の適用指針」24参照。

退職給付の支払見込期間および支払見込期間ごとの金額を反映した単一の加重平均割引率を用いることは認められる。

エ. 正 「退職給付に関する会計基準」28, 75参照。

以上より、正しい記述はア、エであり、正解は3となる。

問題16 正解 2 難易度 A

【出題内容】

退職給付会計

【解説】 (単位：百万円)

I. ワークシート

	実 際 X 1 年 4 / 1	退職給付費用	年金・掛金 支 払 額	予 測 X 2 年 3 / 31	数理計算 上の差異	実 際 X 2 年 3 / 31
退職給付債務	(15,000)	S (900) I (450)	P 350	(16,000)	(1,800) (*3)	(17,800)
年金資産	9,000	R 270	P (350) C 930	9,850	(80) (*4)	9,770
未積立退職給付債務	(6,000)			(6,150)		(8,030)
未認識数理計算上の差異	(350)	A 70 (*1) A (235) (*2)		(280) (235) (*2)	1,880	(280) 1,645
退職給付引当金	(6,350)	(1,010) (235)	930	(6,665)	0	(6,665)

(注) S : 勤務費用 I : 利息費用 R : 期待運用収益 C : 掛金拠出額  
P : 年金支払額 A : 数理計算上の差異の費用処理額

(\*1) X 1 年度期首未認識数理計算上の差異350

$$\div (\text{変更後平均残存勤務期間} 8 \text{年} - \text{経過年数} 3 \text{年}) = 70$$

(注) 平均残存勤務期間を費用処理年数として採用する場合、平均残存勤務期間の再検討を行った結果、平均残存勤務期間が短縮されたことにより、再検討後の年数が従来の費用処理年数を下回ることとなったときには、費用処理期間を短縮する点に注意すること。

(\*2)  $(1,800(*3) + 80(*4)) \div \text{変更後平均残存勤務期間} 8 \text{年} = 235$

(\*3)  $X 1 \text{ 年度期末退職給付債務} 17,800 - (X 1 \text{ 年度期首退職給付債務} 15,000 + \text{勤務費用} 900 + \text{利息費用} 450 - \text{年金支払額} 350) = 1,800$

(\*4)  $X 1 \text{ 年度期末年金資産} 9,770 - (X 1 \text{ 年度期首年金資産} 9,000 + \text{期待運用収益} 270 - \text{年金支払額} 350 + \text{掛金拠出額} 930) = \Delta 80$

II. 解答数値の算定

$$\Delta 280 + 1,645 = 1,365 (\text{借方})$$

問題17

正解

4

難易度

A

【出題内容】

連結財務諸表における税効果会計

【解説】 (単位：百万円)

I. 連結上の処理 (解答に必要なもののみ示す)

1. タイム・テーブル

	X 1 3/31	80%	X 3 3/31
		-----	
	+80%		
資本金	2,400		2,400
利益剰余金	2,400	640	3,200
合計	4,800	160	5,600
取得持分	3,840		
取得原価	5,440		
のれん	1,600	△80×2	1,440

2. 留保利益に係る税効果 (解答数値の算定)

(借) 法人税等調整額	144	(貸) 繰延税金負債	144(*1)
-------------	-----	------------	---------

(\*1) 留保利益等480(\*2)×実効税率30%=144

(\*2) 5,920(\*3)－5,440(\*4)=480

又は、640－(80×2年)=480

(\*3) T/T 資本合計5,600×売却比率80%＋のれん未償却額1,440=5,920

(\*4) 取得原価5,440× $\frac{\text{売却比率80\%}}{\text{売却前持分比率80\%}}$ =5,440

(注) 親会社により投資を売却する意思決定がなされた場合、子会社への投資に係る将来加算一時差異については、各子会社への投資ごとに法定実効税率を乗じて繰延税金負債を計上する。

問題18

正解

1

難易度

A

【出題内容】

連結会計

【解説】

「連結財務諸表に関する会計基準」6, 7, 「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する適用指針」16参照。

「親会社」とは、他の企業の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関（意思決定機関）を支配している企業をいい、「子会社」とは、当該他の企業をいう。「他の企業の意思決定機関を支配している企業」とは、次の企業をいう。ただし、財務上又は営業上若しくは事業上の関係からみて他の企業の意思決定機関を支配していないことが明らかであると認められる企業は、この限りではない。

- (1) 他の企業（更生会社、破産会社その他これらに準ずる企業であつて、かつ、有効な支配従属関係が存在しないと認められる企業を除く。下記(2)及び(3)においても同じ。）の議決権の過半数を自己の計算において所有している企業
- (2) 他の企業の議決権の100分の40以上、100分の50以下を自己の計算において所有している企業であつて、かつ、次のいずれかの要件に該当する企業
  - ① 自己の計算において所有している議決権と、自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係があることにより自己の意思と同一の内容の議決権を行使すると認められる者及び自己の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している者が所有している議決権とを合わせて、他の企業の議決権の過半数を占めていること
  - ② 役員若しくは使用人である者、又はこれらであつた者で自己が他の企業の財務及び営業又は事業の方針の決定に関して影響を与えることができる者が、当該他の企業の取締役会その他これに準ずる機関の構成員の過半数を占めていること
  - ③ 他の企業の重要な財務及び営業又は事業の方針の決定を支配する契約等が存在すること
  - ④ 他の企業の資金調達額（貸借対照表の負債の部に計上されているもの）の総額の過半について融資（債務の保証及び担保の提供を含む。）を行っていること（自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係のある者が行う融資の額を合わせて資金調達額の総額の過半となる場合を含む。）
  - ⑤ その他他の企業の意思決定機関を支配していることが推測される事実が存在すること
- (3) 自己の計算において所有している議決権（当該議決権を所有していない場合を含む。）と、自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係があることにより自己の意思と同一の内容の議決権を行使すると認められる者及び自己の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している者が所有している議決権とを合わせて、他の企業の議決権の過半数を占めている企業であつて、かつ、上記(2)の②から⑤までのいずれかの要件に該当する企業

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。

1. A社は、P社が連結の対象とすべき子会社に該当する。  
上記(2)①に該当する。
2. B社は、P社が連結の対象とすべき子会社に該当する。  
上記(3)に該当する。(B社は、P社が自己の計算において所有している議決権と、同意者であるX社が所有している議決権とを合わせて、議決権の過半数を占めており、かつ、上記(2)②に該当する。)
3. C社は、P社が連結の対象とすべき子会社に該当する。  
上記(1)に該当する。
4. D社は、P社が連結の対象とすべき子会社に該当しない。  
P社は、Y社との間でD社の共同支配に関する契約を締結しているため、D社は、P社の関連会社に該当する。
5. E社は、P社が連結の対象とすべき子会社に該当しない。  
P社の子会社であるS社は、投資育成の目的でE社の議決権の60%を取得しており、当該株式を売却する合理的な計画を有している。そのため、E社は、財務上又は営業上若しくは事業上の関係からみて他の企業の意思決定機関を支配していないことが明らかであると認められる企業であることから、S社の子会社に該当せず、P社の子会社にも該当しない。
6. F社は、P社が連結の対象とすべき子会社に該当しない。  
F社は、Z社に支配されているため、P社の子会社には該当しない。

以上より、P社が連結の対象とすべき子会社はA社、B社、C社であり、正解は1となる。

問題19

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」二1参照。

資産または資産グループの市場価格が著しく下落した場合には、減損の兆候が認められる。減損の兆候がある資産グループについては、減損損失を認識すべき要件を満たした場合には、回収可能価額まで帳簿価額を減額する。

イ. 正 「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」四2(4)②、「固定資産の減損に係る会計基準」二4(2)、注5参照。

ウ. 誤 「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」54参照。

のれんの帳簿価額を配分した各資産グループについて認識された減損損失は、のれんに優先的に配分し、残額は、帳簿価額に基づく比例配分等の合理的な方法により、当該資産グループの各構成資産に配分する。

エ. 正 「固定資産の減損に係る会計基準」四1参照。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は5となる。

問題20 正解 5 難易度 A

【出題内容】

在外子会社の連結

【解説】 (単位：千円)

I. X6年度A社個別株主資本等変動計算書の換算

科 目	外 貨 (千ドル)	為替相場 (円/ドル)	円 貨 (千 円)	科 目	外 貨 (千ドル)	為替相場 (円/ドル)	円 貨 (千 円)
資本金当期末残高	7,000	100(*1)	700,000	資本金当期首残高	7,000	100(*1)	700,000
利益剰余金当期末残高	2,300	—	232,100	利益剰余金当期首残高	2,000	100(*1)	200,000
				当期純利益	300	107(*2)	32,100
為替換算調整勘定当期末残高	—	—	118,800(*3)	為替換算調整勘定当期首残高	—	—	—
				為替換算調整勘定当期変動額	—	—	∴118,800

(\*1) 支配獲得時レート

(\*2) A R

(\*3) (資本金7,000千ドル+利益剰余金2,300千ドル) × C R 113円/ドル

—円貨建資本合計(資本金700,000+利益剰余金232,100) = 118,800

II. 評価差額の計上

(借) 土 地	33,900(*1)	(貸) 繰 延 税 金 負 債	10,170(*2)
		評 価 差 額	21,000(*3)
		為替換算調整勘定当期変動額	2,730(*4)

(\*1) 300千ドル(\*5) × C R 113円/ドル = 33,900

(\*2) 33,900(\*1) × 法定実効税率30% = 10,170

(\*3) 210千ドル(\*6) × 支配獲得時レート100円/ドル = 21,000

(\*4) 210千ドル(\*6) × (C R 113円/ドル - 支配獲得時レート100円/ドル) = 2,730

(\*5) 時価2,000千ドル - 帳簿価額1,700千ドル = 300千ドル

(\*6) 300千ドル(\*5) × (1 - 法定実効税率30%) = 210千ドル

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. タイム・テーブル

	X 6 3/31	70%	X 7 3/31
	100円	A R 107円	113円
	+ 70%		
資本金	700,000		700,000
利益剰余金	200,000	22,470	232,100
評価差額	21,000(*3)	9,630	21,000(*3)
為替換算調整勘定	—	85,071	121,530(*8)
合計	921,000	36,459	1,074,630
取得持分	644,700		
取得原価	694,700(*7)		
CR換算前のれん (外貨建のれん償却額)	50,000	△2,675(*9) (△25千ドル)	47,325
為替換算調整勘定	—	6,350(*11)	6,350(*11)
のれん (外貨建のれん)	50,000 (500千ドル)		53,675(*10) (475千ドル)

(\*7)  $6,947 \text{千ドル} \times \text{支配獲得時レート} 100 \text{円} / \text{ドル} = 694,700$

(\*8)  $(\text{資本金} 7,000 \text{千ドル} + \text{利益剰余金} 2,300 \text{千ドル} + \text{評価差額} 210 \text{千ドル} (*6)) \times \text{C R} 113 \text{円} / \text{ドル}$   
 $- (\text{資本金} 700,000 + \text{利益剰余金} 232,100 + \text{評価差額} 21,000 (*3)) = 121,530$

(\*9)  $25 \text{千ドル} \times \text{A R} 107 \text{円} / \text{ドル} = 2,675$

(\*10)  $\text{外貨建のれん} \text{当期末残高} 475 \text{千ドル} \times \text{C R} 113 \text{円} / \text{ドル} = 53,675$

(\*11)  $53,675 (*10) - (50,000 - 2,675 (*9)) = 6,350$

### Ⅳ. 解答数値の算定

のれん : **53,675(\*10)**

為替換算調整勘定 : **91,421(\*12)**

(\*12) T/T より、資本合計に係る分  $85,071 + \text{のれんに係る分} 6,350 (*11) = 91,421$

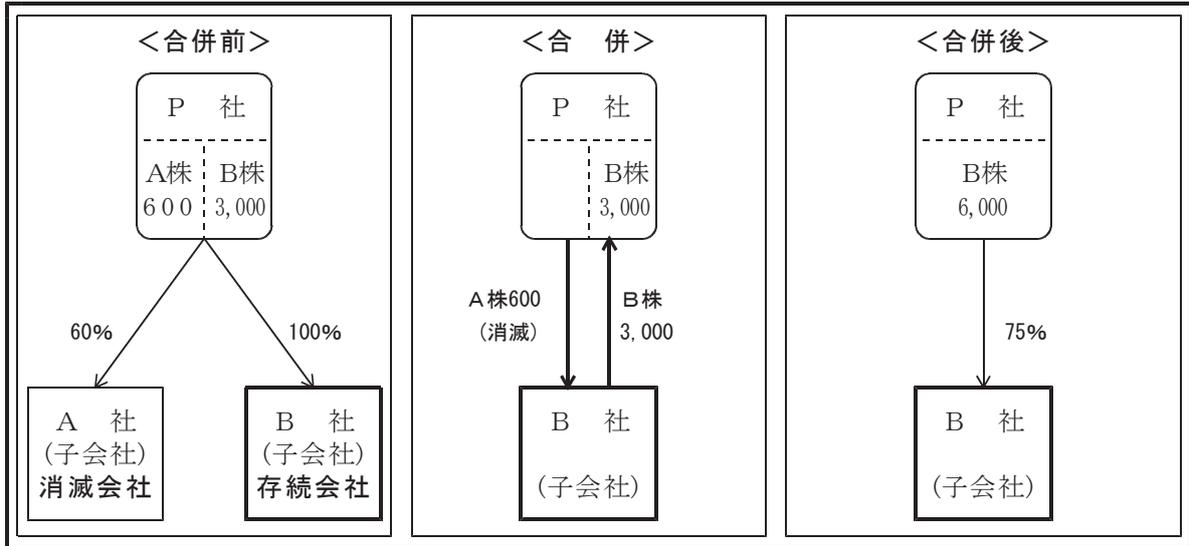
問題21 正解 4 難易度 B

【出題内容】

被結合企業の株主に係る会計処理（被結合企業子会社，結合後企業子会社）

【解説】（単位：百万円）

（株式の単位：千株）



I. 個別上の処理

1. 合併後持分比率の算定

$$\frac{\text{合併前B社発行済株式総数}3,000\text{千株} + 3,000\text{千株}(*1)}{\text{合併前B社発行済株式総数}3,000\text{千株} + 5,000\text{千株}(*2)} = 75\%$$

(\*1) 5,000千株(\*2) × A社持分比率60% = 3,000千株

(\*2) A社発行済株式総数1,000千株 × 合併比率5 = 交付株式数5,000千株

2. P社における仕訳（投資の継続）

(借) B社株式	6,000(*1)	(貸) A社株式	6,000
----------	-----------	----------	-------

(\*1) A社株式帳簿価額

(注) P社（被結合企業A社の株主）が受け取った結合企業（B社）の株式の取得原価は、引き換えられた被結合企業（A社）の株式に係る企業結合日直前の「適正な帳簿価額」に基づいて算定する。したがって、交換損益は認識しない。

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. B社における合併仕訳（共通支配下の取引）

(借) 諸	資	産	11,600	(貸) 株	主	資	本	11,600(*2)
				(払	込	資	本)	

(\*2) A社株主資本より

(注) 解説の便宜上、負債をゼロと仮定している。

(注) 吸収合併存続会社（B社）は、受け入れた資産及び負債を合併期日の前日における吸収合併消滅会社（A社）の「適正な帳簿価額」により計上する。新株を発行した場合には、吸収合併消滅会社（A社）の合併期日の前日の「適正な帳簿価額による株主資本の額」を「資本金又は資本剰余金」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。

## II. 連結上の処理

### 1. A社(吸収合併消滅会社)

#### (1) 土地の時価評価及び消滅に伴う修正

(借) 諸	資	産	1,000(*1)	(貸) 評	価	差	額	1,000
(土		地)						
(借) 評	価	差	額	1,000	(貸) 諸	資	産	1,000(*1)
					(土		地)	

(\*1) X1年3月31日(識別可能時価純資産9,000-株主資本8,000)=1,000

#### (2) タイム・テーブル

	X 1		X 5
	3/31	60%	3/31
		→	
	+60%		
株主資本	8,000	2,160	11,600
評価差額	1,000(*1)	1,440	1,000
合計	<u>9,000</u>		<u>12,600</u>
取得持分	5,400		
取得原価	<u>6,000</u>		
のれん	<u>600</u>	$\Delta 60 \times 4$	360

(注) X4年度の当期純利益が不明であるため、X1年度からX4年度をまとめて示している。

#### (3) 投資と資本の相殺消去

(借) 株	主	資	本	8,000	(貸) A	社	株	式	6,000
評	価	差	額	1,000(*1)	非	支	配	株	主
の	れ	ん	600		持	分			3,600(*2)

(\*2) T/T 資本合計9,000×非支配株主持分比率40%=3,600

#### (4) 当期純利益の按分(X1年度~X4年度)

(借) 株	主	資	本	1,440	(貸) 非	支	配	株	主
(利	益	剰	余	金)	持	分			1,440

#### (5) のれんの償却(X1年度~X4年度)

(借) 株	主	資	本	240(*3)	(貸) の	れ	ん	240
(利	益	剰	余	金)				

(\*3)  $600 \div 10 \text{年} \times 4 \text{年} = 240$

#### (6) 連結修正仕訳の振戻

(借) A	社	株	式	6,000	(貸) 株	主	資	本	9,680(*4)
非	支	配	株	主	持	分	5,040(*5)	評	価
					差	額		1,000(*1)	
					の	れ	ん	360	

(\*4)  $8,000 + 1,440 + 60 \times 4 \text{年} = 9,680$  又は、 $11,600 - (2,160 - 60 \times 4 \text{年}) = 9,680$

(\*5) T/T 資本合計12,600×非支配株主持分比率40%=5,040

(注) 合併前においては、貸借対照表を連結することを前提として修正・相殺消去を行ってきたが、合併に伴い、これを取り消す。

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。

## 2. B社(吸収合併存続会社)

### (1) 土地の時価評価の引継(A社分)

(借) 諸 資 産	1,000(*1)	(貸) 評 価 差 額	1,000
(土 地)			

(\*1) A社X1年3月31日(識別可能時価純資産9,000-株主資本8,000)=1,000

### (2) タイム・テーブル

	X 3 3/31		(合併前) X 5 3/31		(合併後) X 5 3/31
	+100%	100%	△25%	(60%)	(+15%)
株 主 資 本	6,000	400	6,400	+11,600	18,000
評価差額(A社引継分)	—	0	—	+1,000	1,000
合 計	6,000		6,400		19,000
取 得 持 分	6,000		-1,600	7,560(*4)	1,890(*6)
取 得 原 価	6,000		-2,400(*3)	7,920(*5)	2,400(*7)
資 本 剰 余 金			800		△510
のれん(A社引継分)				360	
の れ ん	0				

(注) X4年度の当期純利益が不明であるため、X3年度からX4年度をまとめて示している。

(\*2) A社株主資本より

(\*3) B社時価9,600(\*8)×P社持分減少比率25%

= B社に対する持分が交換されたとみなされる額2,400

(\*4) (11,600(\*2)+1,000(\*1))×P社持分比率60%=7,560

(\*5) A社株式帳簿価額6,000+1,920(\*9)=7,920

又は、(11,600(\*2)+1,000(\*1))×P社持分比率60%+のれん未償却額360=7,920

(\*6) (11,600(\*2)+1,000(\*1))×A社に係るP社持分増加比率15%=1,890

(\*7) A社時価16,000(\*10)×A社に係るP社持分増加比率15%

= A社に対するみなし投資額2,400

(\*8) @3.2千円×B社発行済株式数3,000千株=9,600

(\*9) A社の支配獲得後利益剰余金のうちP社持分2,160-60×4年=1,920

(\*10) 2,400(\*3)÷A社に係るP社持分増加比率15%=16,000

又は、@3.2千円×A社発行済株式数1,000千株×合併比率5=16,000

(注) 本問では、A社の時価は与えられていないが、「結合企業(B社)に対する持分が交換されたとみなされる額(\*3)」は、「被結合企業(A社)に対するみなし投資額(\*7)」と同額となることからA社の時価を推定している。なお、A社株主に交付したB社株式の時価により算定することもできる。

### (3) 投資と資本の相殺消去

(借) 株 主 資 本	6,000	(貸) B 社 株 式	6,000
-------------	-------	-------------	-------

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。

(4) 当期純利益の按分 (X3年度～X4年度)

仕 訳 な し	
---------	--

(5) A社のP社に係る支配獲得後利益剰余金の引継

(借) B 社 株 式	1,920	(貸) 株 主 資 本 (利 益 剰 余 金)	1,920(*9)
-------------	-------	----------------------------	-----------

(6) 合併による追加取得

(借) 株 主 資 本 (払 込 資 本)	11,600(*2)	(貸) B 社 株 式	7,920(*5)
		非 支 配 株 主 持 分	4,750(*11)
評 価 差 額	1,000(*1)	資 本 剰 余 金	290(*12)
の れ ん	360(*13)		

(\*11) 合併後T/T 資本合計19,000×合併後非支配株主持分比率25%

－合併前T/T 資本合計6,400×合併前非支配株主持分比率0% = 4,750

(\*12) P社持分増加額1,890(\*6)－B社に係るP社持分減少額1,600(\*14) = 290

(\*13) A社ののれん未償却額

(注) 連結上、子会社株式の取得に係るのれん未償却額が計上されている場合には、当該金額をのれんとして引き継ぐ。

(\*14) 合併前T/T 資本合計6,400×P社持分減少比率25% = 1,600

(注) 上記仕訳は、以下のように分解して考えてもよい。

① 投資と資本の相殺消去 (60%)

(借) 株 主 資 本 (払 込 資 本)	11,600(*2)	(貸) B 社 株 式	7,920(*5)
		非 支 配 株 主 持 分	5,040(*15)
評 価 差 額	1,000(*1)		
の れ ん	360(*13)		

(\*15) (11,600(\*2) + 1,000(\*1)) × 非支配株主持分比率40% = 5,040

② 追加取得 (15%)

(借) 非 支 配 株 主 持 分	1,890(*6)	(貸) B 社 株 式	2,400(*7)
資 本 剰 余 金	510(*16)		

(\*16) 2,400(\*7) - 1,890(\*6) = 510

又は、{A社時価16,000(\*10) - A社T/T 資本合計(11,600(\*2) + 1,000(\*1))

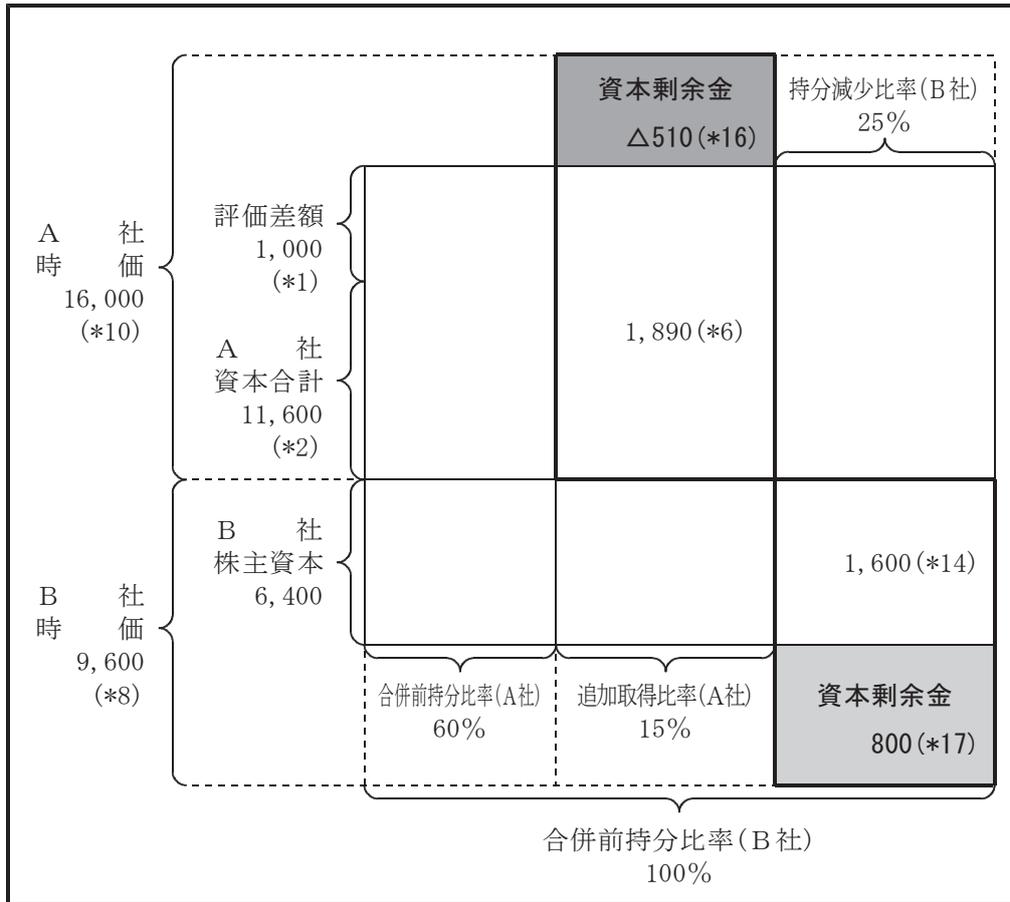
× A社に係るP社持分増加比率15% = 510

③ 資本剰余金の認識

(借) B 社 株 式	2,400(*3)	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	1,600(*14)
		資 本 剰 余 金	800(*17)

(\*17) 2,400(\*3) - B社に係るP社持分減少額1,600(\*14) = 800

又は、(B社時価9,600(\*8) - 合併前T/T 資本合計6,400) × P社持分減少比率25% = 800



### 3. 資本剰余金の算定のまとめ

資本剰余金 (60%→75%) :

$$(A社時価16,000(*10) - A社T/T 資本合計(11,600(*2) + 1,000(*1))) \times A社に係るP社持分増加比率15\% = 510(借方)$$

資本剰余金 (100%→75%) :

$$(B社時価9,600(*8) - B社資本合計6,400) \times P社持分減少比率25\% = 800(貸方)$$

問題22

正解

2

難易度

A

【出題内容】

企業結合，事業分離等

【解説】

ア．正 「事業分離等に関する会計基準」38～44，49参照。

イ．誤 「企業結合に関する会計基準」24参照。

株式の交換による取得の場合において、市場価格のある取得企業の株式が取得の対価として交付される場合は、原則として、企業結合日における株価を基礎として算定する。

ウ．正 「企業結合に関する会計基準」30参照。

エ．誤 「企業結合に関する会計基準」45，「連結財務諸表に関する会計基準」28参照。

非支配株主から子会社株式を取得し、その対価として親会社株式を交付する場合、連結財務諸表上、子会社株式の追加取得の取扱いに準じて処理し、交換損益は認識しない。

以上より、正しい記述はア、ウであり、正解は2となる。

問題23	正解	3	難易度	A
問題24	正解	1	難易度	C
問題25	正解	2	難易度	C
問題26	正解	6	難易度	C
問題27	正解	4	難易度	A
問題28	正解	1	難易度	C

【出題内容】

連結財務諸表（評価差額の実現，商品売買取引，棚卸資産に係る未実現損益の調整）

【解説】（単位：百万円）

I. S1社に係る連結修正仕訳等

1. 土地に係る評価差額の計上

(借) 土	地	500(*1)	(貸) 評価差額(土地)	500
-------	---	---------	--------------	-----

(\*1) 時価7,000－簿価6,500＝500

2. 建物に係る評価差額の計上及び実現

(借) 建	物	290(*2)	(貸) 評価差額(建物)	290
(借) 販売費及び一般管理費 (建物減価償却費)		10	(貸) 建	物 10(*3)
(借) 特別利益 (建物売却益)		140	(貸) 建	物 140(*4)

(\*2)  $300(*5) - 10(*3) \times \text{経過年数} 1 \text{年}(X1.4 \sim X2.3) = 290$

(\*3)  $300(*5) \div \text{残存耐用年数} 30 \text{年} = 10$

(\*4)  $(290(*2) - 10(*3) \times \text{経過年数} 1 \text{年}(X2.4 \sim X3.3)) \times \frac{1}{2} = 140$

(\*5) 時価3,600－簿価3,300＝300

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. タイム・テーブル

	X 1 3/31		X 2 3/31		X 3 3/31
		80%		80%	
	+80%				
資本金	8,000		8,000		8,000
資本剰余金	2,200		2,200		2,200
利益剰余金	5,000	752	5,940	1,232 △320	7,080
評価差額(土地)	500(*1)	188	500(*1)	308 △80	500(*1)
評価差額(建物)	300(*5)	△8	290(*2)	△120	140(*6)
合計	16,000	△2	16,930	△30	17,920
取得持分	12,800				
取得原価	14,500				
のれん	1,700	△170	1,530	△170	1,360

(\*6)  $290(*2) - 10(*3) \times \text{経過年数} 1 \text{年} (X2.4 \sim X3.3) - 140(*4) = 140$

### 4. 開始仕訳

(借) 資本金	8,000	(貸) S 1 社 株 式	14,500
資本剰余金	2,200	非支配株主持分	3,386(*8)
利益剰余金	5,366(*7)		
評価差額(土地)	500(*1)		
評価差額(建物)	290(*2)		
のれん	1,530		

(\*7) T/T より,  $5,000 + 188 + 8 + 170 = 5,366$  又は,  $5,940 - (752 - 8 - 170) = 5,366$

(\*8) T/T 資本合計  $16,930 \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 3,386$

### 5. 支配獲得後利益剰余金の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	278(*9)	(貸) 非支配株主持分	278
---------------------	---------	-------------	-----

(\*9)  $\{ \text{当期純利益} 1,540 - \text{建物評価差額} (10(*3) + 140(*4)) \} \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 278$

(注) 上記仕訳は以下のように分解して考えてもよい。

(1) 建物評価差額の実現修正前当期純利益の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	308(*10)	(貸) 非支配株主持分	308
---------------------	----------	-------------	-----

(\*10)  $\text{当期純利益} 1,540 \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 308$

(2) 建物評価差額の実現に係る非支配株主への按分

(借) 非支配株主持分	30	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	30(*11)
-------------	----	---------------------	---------

(\*11)  $\text{建物評価差額} (10(*3) + 140(*4)) \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 30$

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. のれんの償却

(借) 販売費及び一般管理費 (のれん償却額)	170	(貸) のれん	170
----------------------------	-----	---------	-----

7. 剰余金の配当

(借) 営業外収益 (受取配当金)	320(*12)	(貸) 利益剰余金	400
非支配株主持分	80(*13)		

(\*12)  $400 \times P社持分比率80\% = 320$

(\*13)  $400 \times 非支配株主持分比率20\% = 80$

II. S2社に係る連結修正仕訳等

1. タイム・テーブル

	X 0 3/31		X 2 3/31		X 3 3/31
		100%		100%	
		+100%			
資本金	3,000		3,000		3,000
利益剰余金	3,450	450	3,900	600	4,500
合計	6,450		6,900		7,500
取得持分	6,450				
取得原価	7,300				
のれん	850	$\Delta 85 \times 2$	680	$\Delta 85$	595

2. 開始仕訳

(借) 資本金	3,000	(貸) S 2 社 株 式	7,300
利益剰余金	3,620(*1)		
のれん	680		

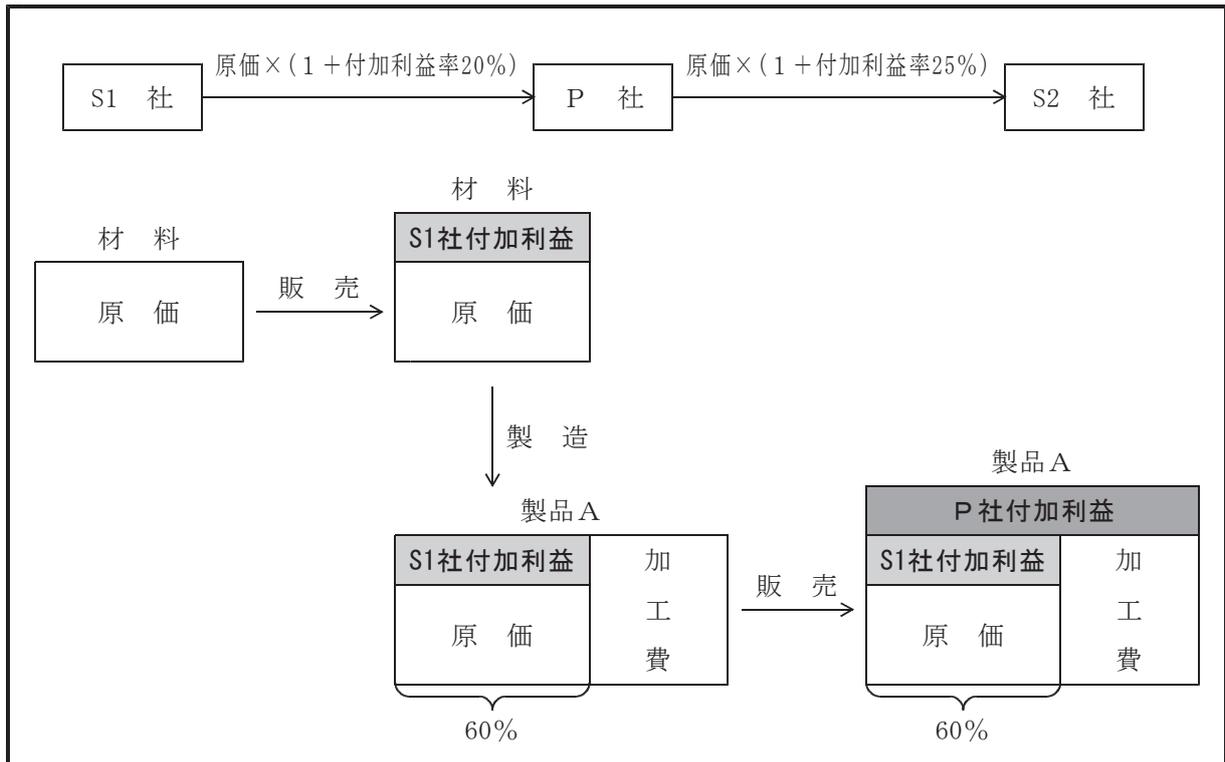
(\*1) T/T より,  $3,450 + 85 \times 2年 = 3,620$  又は,  $3,900 - (450 - 85 \times 2年) = 3,620$

3. のれんの償却

(借) 販売費及び一般管理費 (のれん償却額)	85	(貸) のれん	85
----------------------------	----	---------	----

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. 連結会社間の取引



(注) S2社の保有する製品Aには、S1社付加利益とP社付加利益が含まれている点に注意すること。

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。

1. S1社 → P社

(1) 取引高の相殺消去

(借) 売 上 高	3,000	(貸) 売 上 原 価	3,000
-----------	-------	-------------	-------

(2) 未実現損益の調整

(借) 利 益 剰 余 金	80	(貸) 売 上 原 価	80(*1)
(借) 売 上 原 価	90(*2)	(貸) 材 料	90
(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	16(*3)	(貸) 利 益 剰 余 金	16
(借) 非 支 配 株 主 持 分	18	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	18(*4)

$$(*1) 480 \times \frac{S1社付加利益率20\%}{1 + S1社付加利益率20\%} = 80$$

$$(*2) 540 \times \frac{S1社付加利益率20\%}{1 + S1社付加利益率20\%} = 90$$

$$(*3) 80(*1) \times \text{非支配株主持分比率}20\% = 16$$

$$(*4) 90(*2) \times \text{非支配株主持分比率}20\% = 18$$

2. P社 → S2社

(1) 取引高の相殺消去

(借) 売 上 高	5,800	(貸) 売 上 原 価	5,800
-----------	-------	-------------	-------

(2) 未実現損益の調整

① P社付加利益

(借) 利 益 剰 余 金	250	(貸) 売 上 原 価	250(*5)
(借) 売 上 原 価	275(*6)	(貸) 製 品	275

$$(*5) 1,250 \times \frac{P社付加利益率25\%}{1 + P社付加利益率25\%} = 250$$

$$(*6) 1,375 \times \frac{P社付加利益率25\%}{1 + P社付加利益率25\%} = 275$$

② S1社付加利益

(借) 利 益 剰 余 金	100	(貸) 売 上 原 価	100(*7)
(借) 売 上 原 価	110(*8)	(貸) 製 品	110
(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	20(*9)	(貸) 利 益 剰 余 金	20
(借) 非 支 配 株 主 持 分	22	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	22(*10)

$$(*7) (1,250 - 250(*5)) \times 60\% \times \frac{S1社付加利益率20\%}{1 + S1社付加利益率20\%} = 100$$

$$(*8) (1,375 - 275(*6)) \times 60\% \times \frac{S1社付加利益率20\%}{1 + S1社付加利益率20\%} = 110$$

$$(*9) 100(*7) \times \text{非支配株主持分比率}20\% = 20$$

$$(*10) 110(*8) \times \text{非支配株主持分比率}20\% = 22$$

IV. 解答数値の算定 ( **問題23** ~ **問題28** の解答)

1. P社の連結貸借対照表 (抜粋)

X3年3月31日

純資産	
資本金	15,000
資本剰余金	8,500
利益剰余金	32,356(*1)
非支配株主持分	3,544(*2)
純資産合計	59,400

(\*1) P社30,800+S1社T/T(752+1,232-320-8-120-のれん償却額170×2年)

+S2社T/T(450+600-のれん償却額85×3年)

+連結会社間の取引(△90+18-275-110+22)=32,356

(\*2) S1社T/T 資本合計17,920×非支配株主持分比率20%-連結会社間の取引(18+22)=3,544

◎ 当期末P社連結B/S のれん ( **問題23** の解答) : 1,955(\*3)

(\*3) S1社1,360+S2社595=1,955

2. P社の連結損益計算書

自X2年4月1日 至X3年3月31日

売上高	104,200
売上原価	56,545(*1)
売上総利益	47,655
販売費及び一般管理費	39,795(*2)
営業利益	7,860
営業外収益	270
営業外費用	750
経常利益	7,380
特別利益	100
当期純利益	7,480
非支配株主に帰属する当期純利益	274
親会社株主に帰属する当期純利益	7,206(*3)

(\*1) 個別合計65,300+連結会社間の取引(△3,000-80+90-5,800-250+275-100+110)

=56,545

(\*2) 個別合計39,530+のれん償却額(S1社170+S2社85)

+S1社評価差額の実現(減価償却費)10=39,795

(\*3) P社6,110+S1社T/T(1,232-320-120-のれん償却額170)

+S2社T/T(600-のれん償却額85)

+連結会社間の取引(80-90-16+18+250-275+100-110-20+22)=7,206