

財 務 会 計 論

【科目別講評】

2023年第Ⅱ回短答式試験は、計算分野は8点の問題が12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10問であり、前回の短答式試験と比較して、理論問題が1問減少（計算問題が1問増加）した。計算分野は8点問題、総合問題ともに難易度の高い問題が多く、前回から難化した。理論分野は、得点しやすい問題が多く、概ね前回と同程度の難易度であった。計算分野で61%程度、理論分野で80%程度が目標であり、ケアレスミス等を考慮すると、全体で69%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	A	【理論】財務会計の機能と制度
問題 2	8 点	A	【理論】関連当事者の開示・キャッシュ・フロー計算書等
問題 3	8 点	C	【計算】現金、小口現金
問題 4	8 点	B	【計算】有価証券
問題 5	8 点	B	【計算】有形固定資産（圧縮記帳）
問題 6	8 点	B	【計算】繰延資産
問題 7	8 点	A	【理論】資産除去債務
問題 8	8 点	B	【計算】自己株式
問題 9	8 点	A	【理論】財務諸表の表示
問題10	8 点	A	【計算】個別キャッシュ・フロー計算書
問題11	8 点	A	【理論】金融商品会計
問題12	8 点	B	【理論】ストック・オプション
問題13	8 点	A	【計算】リース取引
問題14	8 点	A	【理論】退職給付会計
問題15	8 点	A	【計算】退職給付会計
問題16	8 点	C	【計算】収益認識
問題17	8 点	A	【理論】税効果会計

問題18	8点	B	【計算】共通支配下の取引等の会計処理（株式移転）
問題19	8点	C	【理論】連結会計
問題20	8点	A	【計算】固定資産の減損
問題21	8点	A	【計算】連結財務諸表における包括利益（在外子会社）
問題22	8点	A	【理論】企業結合・事業分離等
問題23	4点	A	【計算】連結財務諸表（非支配株主持分）
問題24	4点	A	【計算】連結財務諸表（利益剰余金）
問題25	4点	A	【計算】連結財務諸表（資産合計）
問題26	4点	C	【計算】個別財務諸表（抱合せ株式消滅差益）
問題27	4点	C	【計算】連結財務諸表（資本剰余金）
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

2

難易度

A

【出題内容】

財務会計の機能と制度

【解 説】

ア. 正 「会計上の見積りの開示に関する会計基準」 4 参照。

イ. 誤 「財務諸表等規則」 第 8 条の 5 参照。

新型コロナウイルス感染症に関する情報が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には、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くとも、開示する必要がある。

ウ. 正 「企業会計原則」注 1－2，注 1－3，「財務諸表等規則」第 8 条の 2，第 8 条の 4 参照。

エ. 誤 「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」 第 1 章 3 参照。

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・フローの予測に広く用いられている。

以上より、正しい記述はア、ウであり、正解は 2 となる。

問題 2

正解

5

難易度

A

【出題内容】

関連当事者の開示・キャッシュ・フロー計算書・金融商品会計・会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正

【解 説】

ア. 誤 「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」第8条17項、「関連当事者の開示に関する会計基準」5(3)参照。

「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、役員およびそれらの近親者が含まれる。

イ. 正 「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」第8条18項、第8条19項、「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」第二・一参照。

ウ. 誤 「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」第8条22項、「金融商品に関する会計基準」18参照。

「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」以外の有価証券をいう。

エ. 正 「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」第8条49項、第8条51項参照、「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(7)、(9)。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は5となる。

問題 3

正解

2

難易度

C

【出題内容】

現金（小口現金）

【解説】（単位：円）

I. 小口現金

1. 補給後の処理

(借) 旅 費 交 通 費	40,000	(貸) 小 口 現 金	40,000
(借) 小 口 現 金	5,000	(貸) 仮 払 金	5,000
(借) 消 耗 品 費	31,500	(貸) 小 口 現 金	31,500
(借) 雑 費	2,500	(貸) 小 口 現 金	2,500
(借) 消 耗 品 費	15,500	(貸) 小 口 現 金	15,500

(注) 用度係から会計係に支払報告をした時点及び補給した時点で会計係は仕訳を行う。本問では毎週月曜日に支払報告及び資金補給をするため、3月31日（金曜日）時点ではその週の報告を行っていない。そのため、前T/B 小口現金 150,000円は小口現金出納帳の3月27日「本日補給」後の金額となる。したがって、それより後に行われた小口現金の出納は会計係に報告をしていないことから未処理（小口現金出納帳上は処理しているが仕訳は行っていない）であり、決算にあたって3月27日に補給した後の小口現金出納帳に記帳された取引の仕訳を行う必要がある。

(注) ICカードへの入金につき、小口現金出納帳より旅費交通費として処理しているが、入金時は仮払金等で処理することも考えられる。

(注) 交通費の仮払い精算の誤りによる 5,000円(=10,000円－ 5,000円)の返金は、実際の小口現金有高の減少であり、小口現金出納帳上は受入 5,000円と正しく処理されていることから、帳簿上は特段考慮する必要はない。

2. 自動販売機（仮払金処理）

(借) 小 口 現 金	9,500	(貸) 仮 払 金	7,500
		売 上	2,000(*1)

(*1) 自動販売機売上金等9,500－仮払金7,500＝2,000

(注) 自動販売機の売上金は「雑収入」で処理することも考えられる。

3. 不渡小切手

(1) 誤処理

① 実際に行った仕訳

(借) 小 口 現 金	12,000	(貸) 売 掛 金	12,000
-------------	--------	-----------	--------

② あるべき仕訳

(借) 現 金	12,000	(貸) 売 掛 金	12,000
---------	--------	-----------	--------

③ 修正仕訳 (②-①)

(借) 現 金	12,000	(貸) 小 口 現 金	12,000
---------	--------	-------------	--------

(2) 不渡小切手

(借) 不 渡 小 切 手	12,000	(貸) 現 金	12,000
---------------	--------	---------	--------

(注) 得意先から振り出された小切手が不渡りになった場合には、現金勘定から不渡小切手勘定に振り替え、投資その他の資産に計上する。

(注) (1) と (2) をまとめて以下のように仕訳を行ってもよい。

(借) 不 渡 小 切 手	12,000	(貸) 小 口 現 金	12,000
---------------	--------	-------------	--------

II. 貸借対照表に計上される現金 (解答数値の算定)

現金 (前T/B 3,658,000 + 12,000 - 12,000)

+ 小口現金 (前T/B 150,000 - 40,000 + 5,000 - 31,500 - 2,500 - 15,500

+ 9,500 - 12,000) = 3,721,000

帳簿残高		実 際 有 高	
前T/B	150,000	実 査 金 額	∴ 70,500
ICカード入金	△ 40,000	仮払精算返金	△ 5,000
交通費精算	+ 5,000		
コピー用紙	△ 31,500		
茶菓子代	△ 2,500		
事務用筆記用具	△ 15,500		
売上金等	+ 9,500	売上金等	+ 9,500
不渡小切手	△ 12,000	不渡小切手	△ 12,000
	<u>63,000</u>		<u>63,000</u>
	← 一致 →		

問題 4

正解

4

難易度

B

【出題内容】

有価証券（保有目的区分の変更，有価証券の減損処理，外貨建有価証券）

【解 説】（単位：千円）

I. A社株式（その他有価証券 → 関係会社株式）

1. X1年12月1日

(借) 投資有価証券	2,000(*1)	(貸) 現金預金	2,000
------------	-----------	----------	-------

(*1) @1,000円×2,000株=2,000

(注) X2年3月31日に時価評価が行われるが，本問では前期末時価が不明であるため，当該時価評価及び期首の振戻を省略している。

2. X2年5月1日

(借) 投資有価証券	3,900(*2)	(貸) 現金預金	3,900
------------	-----------	----------	-------

(*2) @1,300円×3,000株=3,900

3. X2年9月30日

(1) 追加取得

(借) 関係会社株式	3,000(*3)	(貸) 現金預金	3,000
------------	-----------	----------	-------

(*3) @1,500円×2,000株=3,000

(2) 振替

(借) 関係会社株式	5,900	(貸) 投資有価証券	5,900(*4)
------------	-------	------------	-----------

(*4) 2,000(*1)+3,900(*2)=5,900

(注) 本問では，特に指示がないことから全部純資産直入法か部分純資産直入法かは不明である。部分純資産直入法かつ前期末評価損の場合は前期取得分は前期末時価で振り替えるが，前期末評価益の場合は全部純資産直入法でも部分純資産直入法でも簿価振り替えとなる。本問では前期末時価が不明であるため，前期末は評価益であると考え。したがって簿価により振り替える。

4. X3年3月31日（決算整理）

仕 訳 な し

◎ A社株式（関係会社株式，投資その他の資産）：8,900(*5)

(*5) 3,000(*3)+5,900(*4)=8,900

II. B社株式(その他有価証券)

1. X1年3月1日

(借) 投資有価証券	40,000(*1)	(貸) 現金預金	40,000
------------	------------	----------	--------

(*1) @2,000円×20,000株=40,000

2. X3年3月31日(決算整理)

(借) その他有価証券評価差額金	10,000	(貸) 投資有価証券	10,000(*2)
------------------	--------	------------	------------

(*2) $40,000(*1) - 30,000(*3) = 10,000$

(*3) 当期末の時価@1,500円×20,000株=30,000

◎ B社株式(その他有価証券, 投資その他の資産) : 30,000(*4)

(注) 政策保有目的で取得した株式はその他有価証券に分類されるが、その後の状況変化で当該株式の保有目的を転売目的に変更し、1年以内に売却することを決定したとしても、それはトレーディング目的に変更されたものではないため、売買目的有価証券に分類し直して流動資産の有価証券に振り替えることは認められない。したがって、一年基準によって流動分類せず、固定資産(投資その他の資産)に計上する。なお、親会社株式のうち一年内に処分されると認められるものを流動資産とする点と混同しないこと。

III. C社株式(その他有価証券 → 関係会社株式, 有価証券の減損処理)

1. X1年8月1日

(借) 投資有価証券	3,300(*1)	(貸) 現金預金	3,300
------------	-----------	----------	-------

(*1) @1,100円×3,000株=3,300

2. X2年4月1日

(借) 投資有価証券	5,200(*2)	(貸) 現金預金	5,200
------------	-----------	----------	-------

(*2) @1,300円×4,000株=5,200

3. X2年10月30日

(1) 追加取得

(借) 関係会社株式	2,400(*3)	(貸) 現金預金	2,400
------------	-----------	----------	-------

(*3) @1,200円×2,000株=2,400

(2) 振替

(借) 関係会社株式	8,500	(貸) 投資有価証券	8,500(*4)
------------	-------	------------	-----------

(*4) $3,300(*1) + 5,200(*2) = 8,500$

4. X3年3月31日(決算整理)

(借) 関係会社株式評価損	6,400(*5)	(貸) 関係会社株式	6,400
---------------	-----------	------------	-------

(*5) 取得原価10,900(*6)×50%=5,450 > 当期末時価4,500(*7) → 減損処理を行う

∴ 取得原価10,900(*6) - 当期末時価4,500(*7) = 6,400

(*6) $2,400(*3) + 8,500(*4) = 10,900$

(*7) @500円×(3,000株+4,000株+2,000株)=4,500

◎ C社株式(関係会社株式, 投資その他の資産) : 4,500(*7)

IV. D社株式（その他有価証券）

1. X2年4月1日

(借) 投資有価証券	10,450(*1)	(貸) 現金預金	10,450
------------	------------	----------	--------

(*1) $95,000 \text{ドル} \times 110 \text{円} / \text{ドル} = 10,450$

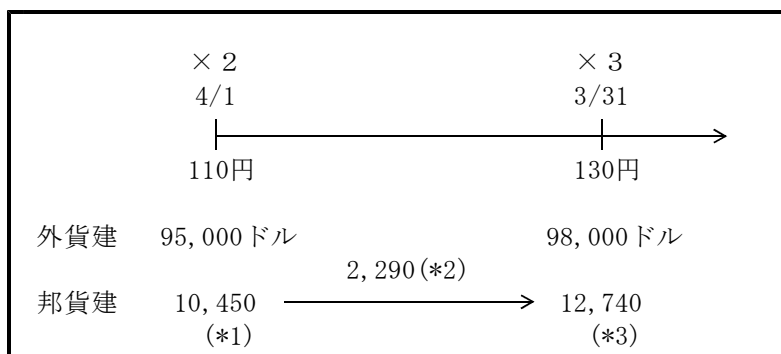
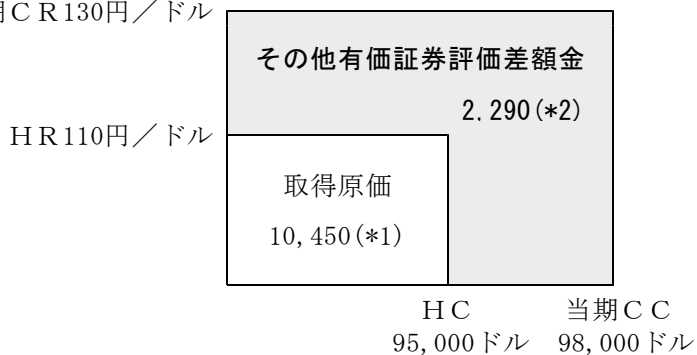
2. X3年3月31日（決算整理）

(借) 投資有価証券	2,290(*2)	(貸) その他有価証券評価差額金	2,290
------------	-----------	------------------	-------

(*2) $12,740(*3) - 10,450(*1) = 2,290$

(*3) 当期末時価 $98,000 \text{ドル} \times \text{当期C R } 130 \text{円} / \text{ドル} = 12,740$

当期C R $130 \text{円} / \text{ドル}$



◎ D社株式（その他有価証券，投資その他の資産）：12,740(*3)

V. 解答数値の算定

A社株式8,900 + B社株式30,000 + C社株式4,500 + D社株式12,740 = 56,140

問題 5

正解

3

難易度

B

【出題内容】

有形固定資産（圧縮記帳）

【解 説】（単位：千円）

I. 機械装置A（圧縮記帳，直接減額方式）

1. X1年4月1日（取得時）

(借) 現金 預金	30,000	(貸) 国庫補助金受贈益	30,000
(借) 機械装置	50,000	(貸) 現金 預金	50,000
(借) 機械装置圧縮損	30,000(*1)	(貸) 機械装置	30,000

(*1) 国庫補助金受贈益相当額

2. X2年3月31日（決算整理）

(借) 機械装置減価償却費	4,000(*2)	(貸) 機械装置減価償却累計額	4,000
---------------	-----------	-----------------	-------

(*2) (取得原価50,000－圧縮損30,000(*1)) ÷ 5年 = 4,000

(注) 直接減額方式による場合，圧縮額等を直接減額した後の帳簿価額に基づいて減価償却費を計上する。

(注) 会計上は法人税法に基づく耐用年数10年ではなく，経済的使用可能予測期間5年で減価償却を行う。

3. X3年3月31日（決算整理）

(借) 機械装置減価償却費	4,000(*2)	(貸) 機械装置減価償却累計額	4,000
---------------	-----------	-----------------	-------

4. X4年3月31日（決算整理）

(借) 機械装置減価償却費	4,000(*2)	(貸) 機械装置減価償却累計額	4,000
---------------	-----------	-----------------	-------

5. X5年3月31日（決算整理）

(借) 機械装置減価償却費	4,000(*2)	(貸) 機械装置減価償却累計額	4,000
---------------	-----------	-----------------	-------

Ⅱ. 土地B及び建物C（圧縮記帳、積立金方式）

1. X2年3月31日

(1) 収用時

(借) 現金預金	70,000	(貸) 土地	30,000
		土地売却益	40,000
(借) 建物	70,000	(貸) 現金預金	70,000

(2) 決算整理

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

2. X3年3月31日（決算整理）

(借) 建物減価償却費	3,500(*3)	(貸) 建物減価償却累計額	3,500
(借) 建物圧縮積立金	2,000	(貸) 繰越利益剰余金	2,000(*4)

(*3) 取得原価70,000÷20年=3,500

(注) 積立金方式による場合、取得原価に基づいて減価償却費を計上する。

(*4) 圧縮積立金40,000÷20年=2,000

3. X4年3月31日（決算整理）

(借) 建物減価償却費	3,500(*3)	(貸) 建物減価償却累計額	3,500
(借) 建物圧縮積立金	2,000	(貸) 繰越利益剰余金	2,000(*4)

4. X5年3月31日（決算整理）

(借) 建物減価償却費	3,500(*3)	(貸) 建物減価償却累計額	3,500
(借) 建物圧縮積立金	2,000	(貸) 繰越利益剰余金	2,000(*4)

Ⅲ. 当期末における有形固定資産の貸借対照表の合計額（解答数値の算定）

機械装置A (50,000－30,000(*1)－4,000(*2)×4年)＋建物C (70,000－3,500(*3)×3年)

=63,500

問題 6

正解

2

難易度

B

【出題内容】

繰延資産，研究開発費とソフトウェア

【解 説】（単位：千円）

（注）問題文に「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。」とあるため，繰延資産として計上可能な費用は繰延資産として計上し，最長償却期間にわたって月割償却を行う。

I. X3年度末の貸借対照表の資産の部に計上される繰延資産（解答数値の算定）

$$\text{株式交付費} 5,500(*1) + \text{開発費} 7,140(*2) + \text{社債発行費} 480(*3) = 13,120$$

$$(*1) 6,000 \times \frac{36\text{ヶ月} - \text{経過期間 } 3\text{ヶ月}(X4.1 \sim X4.3)}{36\text{ヶ月}(X4.1 \sim X6.12)} = 5,500$$



（注）繰延資産に該当する株式交付費は，繰延資産の性格から，企業規模の拡大のために資金調達等の財務活動（組織再編の対価として株式を交付する場合を含む）に係る費用を前提としているため，株式の分割や株式の無償割当等に係る費用（本問における株式の分割に係る支出 2,400）は繰延資産に該当しない。

$$(*2) 8,400 \times \frac{60\text{ヶ月} - \text{経過期間 } 9\text{ヶ月}(X3.7 \sim X4.3)}{60\text{ヶ月}(X3.7 \sim X8.6)} = 7,140$$



（注）開発費のうち，「研究開発費等に係る会計基準」の対象となる研究開発費については，発生時に費用として処理しなければならない。製品の著しい改良のための支出 5,500は発生時に「研究開発費」として処理するため，繰延資産に該当しない。

$$(*3) 720(*4) \times \frac{36\text{ヶ月} - \text{経過期間}12\text{ヶ月}(X3.4 \sim X4.3)}{36\text{ヶ月}(X3.4 \sim X6.3)} = 480$$

(注) 支出の効果が期待されなくなった繰延資産は、その未償却残高を一時に償却しなければならない。よって、買入消却した半額分の社債に係る社債発行費は全額償却される。

(注) 問題文に「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、」とあるため、決算整理前残高試算表の社債発行費の金額は前期末残高であると判断する。

$$(*4) \text{ 前T/B } 1,440 \times \frac{1}{2} = 720$$

	X 1 4/1	24ヶ月	X 3 3/31	X 3 10/1	X 4 3/31
買入消却分	?	?	720 (*4)	△720	0
上記以外	?	?	720 (*4)	△240	480 (*3)
	?		1,440		480
	(60ヶ月分)		(36ヶ月分)		(24ヶ月分)

(注) 上記「?」について、前T/B の金額より逆算することが可能であるが、解答上不要のため、「?」としている。

	償却開始時期	最長償却期間		償却方法	P/L 計上区分
① 創 立 費	会社成立時	5 年		定額法	営 業 外 費 用
② 開 業 費	開 業 時				原則 営業外費用 容認 販売費及び一般管理費
③ 開 発 費	支 出 時				売 上 原 価 又は 販売費及び一般管理費
④ 株 式 交 付 費	株式交付時	3 年			原則 利息法 容認 定額法
⑤ 社債発行費等	社債発行時	社 債	償還期間		
	新株予約権発行時	新株予約権	3 年	定額法	

問題 7

正解

1

難易度

A

【出題内容】

資産除去債務

【解 説】

ア. 正 「資産除去債務に関する会計基準」26参照。

イ. 正 「資産除去債務に関する会計基準」6(1)参照。

ウ. 誤 「資産除去債務に関する会計基準」13, 14参照。

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. 誤 「資産除去債務に関する会計基準」11参照。

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。

以上より、正しい記述はア、イであり、正解は1となる。

問題 8

正解

6

難易度

B

【出題内容】

自己株式（自己株式の処分と新株の発行を同時に行った場合）

【解説】（単位：百万円）

I. 仕訳処理（解答数値の算定）

(借) 現金 預 金	100(*1)	(貸) 資 本 金	0(*3)
その他資本剰余金	40(*4)	自 己 株 式	140(*2)

(*1) 募集株式の払込金額

(*2) 帳簿価額

(*3) 新株に対する払込金額30(*5)－自己株式処分差損相当額70(*6)＝△40 < 0

→ ∴ 資本金等増加限度額 0

(注) 資本金等増加限度額は「募集株式に関わる払込金額に株式発行割合を乗じた金額」から「処分する自己株式の帳簿価額から募集株式に関わる払込金額に自己株式処分割合を乗じた金額を減じた額」を減じて算定した金額とする。

つまり、資本金等増加限度額は「新株に対する払込金額から自己株式処分差損相当額を控除した金額（ゼロ未満の場合にはゼロ）」となる。

(*4) 新株に対する払込金額30(*5)－自己株式処分差損相当額70(*6)＝△40

又は、 $100(*1) - 140(*2) = \triangle 40$

(注) 当該差額は「その他資本剰余金」として処理する。

(*5) $100(*1) \times \frac{\text{新株発行 30株}}{\text{募集株式100株}} = 30$

(*6) $140(*2) - \text{自己株式処分の対価} 70(*7) = \text{自己株式処分差損相当額} 70$

(*7) $100(*1) \times \frac{\text{自己株式 70株}}{\text{募集株式100株}} = 70$

問題 9

正解

2

難易度

A

【出題内容】

財務諸表の表示

【解 説】

ア. 正 「包括利益の表示に関する会計基準」4 参照。

イ. 誤 「株主資本等変動計算書に関する会計基準」6, 8, 21 参照。

株主資本等変動計算書において、株主資本以外の各項目は、当期変動額について主な変動事由ごとにその金額を表示することができる。

ウ. 正 「企業会計原則注解」12 参照。

エ. 誤 「企業会計原則注解」16 参照。

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とせず流動資産に含めて表示する。

以上より、正しい記述はア、ウであり、正解は2 となる。

問題10 正解 2 難易度 A

【出題内容】

個別キャッシュ・フロー計算書

【解 説】（単位：百万円）

I. 直接法における商品の仕入による支出の算定

商 品		買掛金	
期 首 38,240	売上原価 124,350	現及現同 ∴ 125,880	期 首 15,680
当期仕入高 ∴ 126,670			当期仕入高 126,440 (*1)
	期 末 40,560	期 末 16,240	

前渡金	
期 首 350	当期仕入高 ∴ 230
現及現同 0	
	期 末 120

（注）前渡金の当期支払額は問題文より不明であるため、ゼロと仮定している。

(*1) 商品の当期仕入高合計126,670－前渡金による仕入高230＝買掛金による仕入高126,440

◎ ①商品の仕入による支出：△125,880

（参考）直接法と間接法（Ⅱ．参照）の関係を示すと以下のようになる。

間接法		直接法
P/L	関連する資産・負債の増減	C/S
売上原価 △124,350	棚卸資産の増加額 △ 2,320	仕入支出 △ 125,880
	仕入債務の増加額 560	
	前渡金の減少額 230	

Ⅱ. 間接法によるキャッシュ・フロー計算書(一部)

I 営業活動によるキャッシュ・フロー

税 引 前 当 期 純 利 益	× × ×
受 取 利 息 及 び 受 取 配 当 金	△ 240(*1)
支 払 利 息	810(*1)
棚 卸 資 産 の 増 加 額	△ 2,320(*2)
仕 入 債 務 の 増 加 額	560(*3)
前 渡 金 の 減 少 額	230(*4)
小 計	× × ×
利 息 及 び 配 当 金 の 受 取 額	235(*5)
利 息 の 支 払 額	△ 860(*6)
営業活動によるキャッシュ・フロー	× × ×

(*1) P/L より

(*2) B/S 商品(当期末40,560－前期末38,240)＝2,320

(*3) B/S 買掛金(当期末16,240－前期末15,680)＝560

(*4) B/S 前渡金(前期末350－当期末120)＝230

(注) 増減額として調整される経過勘定項目は「営業活動に係る」資産及び負債の増減であるので、営業外損益に係る経過勘定(本問においては、未収収益及び未払費用)は含まれない点に注意すること。

(*5) P/L 受取利息240＋前期B/S 未収収益15－当期B/S 未収収益20＝235

受 取 利 息

前期末未収	15	現及現同 .∴	235
P/L 受取利息	240	当期末未収	20

(*6) P/L 支払利息810＋前期B/S 未払費用210－当期B/S 未収費用160＝860

支 払 利 息

現及現同 .∴	860	前期末未払	210
当期末未払	160	P/L 支払利息	810

◎ ②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：810

問題11

正解

1

難易度

A

【出題内容】

金融商品会計

【解説】

ア. 正 「金融商品に関する会計基準」注10参照。

イ. 正 「金融商品に関する会計基準」32参照。

ウ. 誤 「金融商品に関する会計基準」38参照

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は認められていない。

エ. 誤 「金融商品に関する実務指針」69，281参照

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は認められていない。

以上より、正しい記述はア、イであり、正解は1となる。

問題12

正解

5

難易度

B

【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」5～7参照。

ストック・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、権利不確定による失効の見積数に重要な変動が生じた場合には見直される。

イ. 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。

ウ. 誤 「ストック・オプション等に関する会計基準」10参照。

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. 正 「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」17, 18参照。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は5となる。

問題13

正解

3

難易度

A

【出題内容】

リース取引（残価保証）

【解 説】（単位：千円）

I. 仕訳処理（リース債務の流動・固定分類は省略する）

1. X1年度

(1) リース取引開始時（X1年4月1日）

(借) リース資産	11,604(*1)	(貸) リース債務	11,604
-----------	------------	-----------	--------

(*1) リース料総額の割引現在価値11,604(*2) < 見積現金購入価額12,000 → ∴ 11,604

$$(*2) \frac{2,400(*3)}{1+0.06} + \frac{2,400(*3)}{(1+0.06)^2} + \frac{2,400(*3)}{(1+0.06)^3} + \frac{2,400(*3)}{(1+0.06)^4} + \frac{2,400(*3) + \text{残価保証}2,000}{(1+0.06)^5}$$

$$= 11,604.189\cdots \rightarrow 11,604 \text{（四捨五入）}$$

(*3) リース料月額200×12ヶ月＝リース料年額2,400

(注) リース契約上に残価保証の取決めがある場合は、割引現在価値の算定に当たり、残価保証額をリース料総額に含める。

X 1 4/1	X 2 3/31	X 3 3/31	X 4 3/31	X 5 3/31	X 6 3/31
2,264.1...	← $\frac{2,400(*3)}{\div (1+0.06)}$				
2,135.9...	← $\frac{2,400(*3)}{\div (1+0.06)^2}$				
2,015.0...	← $\frac{2,400(*3)}{\div (1+0.06)^3}$				
1,901.0...	← $\frac{2,400(*3)}{\div (1+0.06)^4}$				
3,287.9...	← $\frac{2,400(*3)}{\div (1+0.06)^5}$				
11,604.1...					

＜リース資産及びリース債務の算定＞

	当該リース物件の貸手の購入価額等が	
	明らかな場合	明らかでない場合
所有権移転 ファイナンス ・リース取引	貸手の購入価額等 (=リース料総額の割引現在価値)	・見積現金購入価額 ・リース料総額の割引現在価値 → いずれか低い価額
所有権移転外 ファイナンス ・リース取引	・貸手の購入価額等 ・リース料総額の割引現在価値 → いずれか低い価額	

(注) 当該ファイナンス・リース契約に所有権移転条項はなく、割安購入選択権もない。また、リース物件は特別仕様でもないため、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) リース料支払時 (X2年3月31日)

(借) 支 払 利 息	696(*4)	(貸) 現 金 預 金	2,400(*3)
リ ー ス 債 務	1,704(*5)		

(*4) $11,604(*1) \times 6\% = 696.24 \rightarrow 696$ (四捨五入)

(*5) $\text{リース料年額} 2,400(*3) - 696(*4) = 1,704$

(3) 減価償却 (決算整理)

(借) 減 価 償 却 費	1,921	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	1,921(*6)
---------------	-------	-------------------	-----------

(*6) $(11,604(*1) - \text{残価保証} 2,000) \div \text{リース期間} 5 \text{年} = 1,920.8 \rightarrow 1,921$ (四捨五入)

(注) 残価保証の取決めがある場合には原則として、残価保証額を残存価額として減価償却を行う。

(注) 所有権移転外ファイナンス・リース取引の場合、耐用年数はリース期間として減価償却を行う。

2. X2年度

(1) リース料支払時 (X3年3月31日)

(借) 支 払 利 息	594(*7)	(貸) 現 金 預 金	2,400(*3)
リ ー ス 債 務	1,806(*8)		

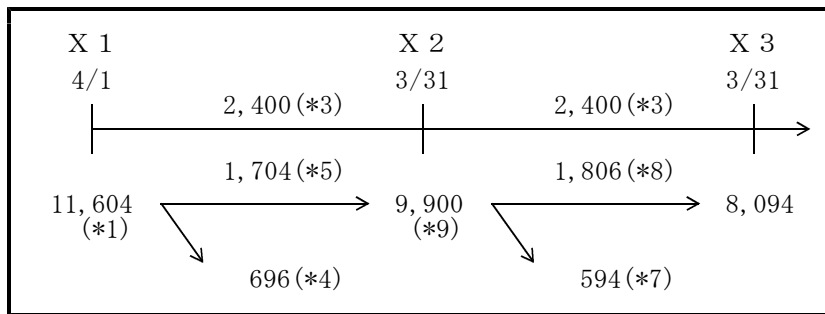
(*7) $9,900(*9) \times 6\% = 594$

(*8) $\text{リース料年額} 2,400(*3) - 594(*7) = 1,806$

(*9) $11,604(*1) - 1,704(*5) = 9,900$

(2) 減価償却 (決算整理)

(借) 減 価 償 却 費	1,921	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	1,921(*6)
---------------	-------	-------------------	-----------



Ⅱ. 解答数値の算定

リース債務：11,604(*1)－1,704(*5)－1,806(*8)＝8,094

減価償却累計額：1,921(*6)×経過年数2年＝3,842

問題14

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」注7参照。

イ. 誤 「退職給付に関する会計基準」注1参照。

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. 誤 「退職給付に関する会計基準」注5参照。

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。

エ. 正 「退職給付に関する会計基準」31参照。

以上より、正しい記述はア、エであり、正解は3となる。

問題15

正解

6

難易度

A

【出題内容】

退職給付会計（数理計算上の差異、過去勤務費用）

【解 説】（単位：百万円）

I. ワークシート（解答数値の算定）

	実 際 X 4 年 3 月 31 日	退職給付 費 用	過去勤務 費 用	年金・掛金 支 払 額	予 測 X 5 年 3 月 31 日	数理計算 上の差異	実 際 X 5 年 3 月 31 日
退職給付債務	(1,400)	S (250) I (21) (*1)	(125)	P 300	(1,496)	0	(1,496)
年 金 資 産	900	R 23 (*2)		P (300) C 200	823	20 (*5)	843
未積立退職給付債務	(500)				(673)		(653)
未認識数理計算上の差異							
前期発生分	180	A (18) (*3)			162		162
当期発生分						(20)	(20)
未認識過去勤務費用		A (8) (*4)	125		117		117
退職給付引当金	(320)	(274)	0	200	(394)	0	(394)

（注）S：勤務費用 I：利息費用 R：期待運用収益 P：年金・掛金支払額

C：掛金拠出額 A：過去勤務費用及び数理計算上の差異の費用処理額

(*1) X 4 年 3 月 31 日 実際退職給付債務 $1,400 \times \text{割引率} 1.5\% = 21$

（注）本問では、当期末に過去勤務費用が発生しているため、利息費用は、期首の退職給付債務に割引率を乗じて算定する。

(*2) X 4 年 3 月 31 日 実際年金資産 $900 \times \text{長期期待運用収益率} 2.56\% = 23.04 \rightarrow 23$ （四捨五入）

(*3) 未認識数理計算上の差異前期発生額 $180 \div 10 \text{年} = 18$

（注）本問では、数理計算上の差異は発生年度の翌期より費用処理する方法を採用しているため、前期において費用処理はなされておらず、当期より費用処理する。

（注）前期に発生した数理計算上の差異は、割引率が引き下げられたことにより生じた差異であり、退職給付債務が増加するため借方差異と判断する。

(*4) 未認識過去勤務費用の当期発生額 $125 \div 15 \text{年} = 8.333\cdots \rightarrow 8$ （四捨五入）

（注）当期に発生した過去勤務費用は、退職給付水準を従来よりも引き上げた事により生じた差異であり、退職給付債務が増加するため、借方差異と判断する。

（注）未認識過去勤務費用は、発生年度より費用処理を開始する点に注意すること。

(*5) 実際運用収益43(*6)－期待運用収益23(*2) = 20

(*6) X 4 年 3 月 31 日 実際年金資産 $900 \times \text{実際運用収益率} 4.75\% = 42.75 \rightarrow 43$ （四捨五入）

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) 当期に発生した数理計算上の差異は、期待運用収益を実際運用収益が上回ったことにより生じた差異であり、年金資産が増加するため貸方差異と判断する。

Ⅱ. 仕訳処理 (参考)

1. 退職給付費用 (過去勤務費用の費用処理を除く)

(借) 退職給付費用	266(*7)	(貸) 退職給付引当金	266
------------	---------	-------------	-----

(*7) 勤務費用250+利息費用21(*1)-期待運用収益23(*2)

+数理計算上の差異費用処理額18(*3)=266

2. 年金資産からの年金給付支払

仕 訳 な し

3. 掛金拠出

(借) 退職給付引当金	200	(貸) 現金預金	200
-------------	-----	----------	-----

4. 過去勤務費用の発生

仕 訳 な し

5. 過去勤務費用の費用処理

(借) 退職給付費用	8(*4)	(貸) 退職給付引当金	8
------------	-------	-------------	---

6. 数理計算上の差異の発生

仕 訳 な し

問題16

正解

2

難易度

C

【出題内容】

収益認識（取引価格の算定）

【解説】（単位：千円）

I. 契約No. 101-1及びNo. 101-2（製品X、製品Y及び製品Z）

1. 3月20日（製品Xの引渡時）

(借) 売	掛	金	1,100	(貸) 売	上	高	1,100(*1)
-------	---	---	-------	-------	---	---	-----------

(*1) 固定対価の配分額 $1,000(*2) + \text{変動対価}100 = 1,100$

(注) 変動対価を履行義務の両方（製品Xの引き渡し及び製品Yの引き渡し）ではなく一方に配分することを要求する以下の(1)及び(2)の要件に該当する。したがって、変動対価100について、変動対価のすべてを1つの履行義務（製品Xの引き渡し）に配分する。

(1) 変動性のある支払の条件が、当該履行義務を充足するための活動や当該別個の財又はサービスを移転するための活動（あるいは当該履行義務の充足による特定の結果又は当該別個の財又はサービスの移転による特定の結果）に個別に関連していること。

(2) 契約における履行義務及び支払条件のすべてを考慮した場合、変動対価の額のすべてを当該履行義務あるいは当該別個の財又はサービスに配分することが、企業が権利を得ると見込む対価の額を描写すること。

(*2) 固定対価 $2,000 \times \frac{\text{製品Xまたは製品Yの独立販売価格}1,100(*3)}{\text{独立販売価格の合計(製品X}1,100(*3) + \text{製品Y}1,100(*3))} = 1,000$

(*3) 各製品の独立販売価格 $@11 \times 100\text{個} = 1,100$

(注) 製品X及び製品Yの独立販売価格はそれぞれ $1,100(*3)$ と同額であるため、取引価格 $2,000$ （固定対価）は、独立販売価格の比率に基づき、製品Xに係る履行義務と製品Yに係る履行義務に $1,000(*2)$ ずつ均等に配分する。

2. 3月25日（契約変更時）

仕	訳	な	し
---	---	---	---

(注) 製品Y及び製品Zの独立販売価格は $1,100(*3)$ と同額である。条件変更後の契約の取引価格は $1,400(*4)$ であり、当社は、独立販売価格の比率に基づき当該金額を製品Yに係る履行義務と製品Zに係る履行義務に、 $700(*5)$ ずつ均等に配分する。

(*4) 製品Yに配分された取引価格 $1,000(*2) + \text{条件変更により増額された固定対価}400 = 1,400$

(*5) $1,400(*4) \times \frac{\text{製品Yまたは製品Zの独立販売価格}1,100(*3)}{\text{独立販売価格の合計(製品Y}1,100(*3) + \text{製品Z}1,100(*3))} = 700$

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。

3. 4月30日(製品Yの引渡時, ①の解答)

(借) 売	掛	金	700	(貸) 売	上	高	700(*5)
-------	---	---	-----	-------	---	---	---------

4. 5月31日(製品Zの引渡時)

(借) 売	掛	金	700	(貸) 売	上	高	700(*5)
-------	---	---	-----	-------	---	---	---------

◎ 契約変更による取引価格の増加

製品	No. 101-1 (1月20日)		No. 101-2 (3月25日)	
製品X	変動対価100 固定対価2,000	→ 100		
		→ 1,000(*2)		
製品Y		→ 1,000(*2)	1,000(*2)	700(*5)
製品Z			+ 400	
			1,400(*4)	700(*5)

II. 契約 No. 102-1 (4月15日, 製品Pの引渡時, ②の解答)

(借) 売	掛	金	4,000	(貸) 売	上	高	4,000(*6)
-------	---	---	-------	-------	---	---	-----------

(*6) $5,000 \times (1 - \text{最頻値法による引下幅}20\%) = 4,000$

(注) 最頻値法とは、生起する可能性の最も高い単一の金額(最頻値)を見積る方法である。

本問では、引下幅20%となる確率は70%であり、生起する可能性が最も高いことから引下幅20%を見積る。

問題17

正解

4

難易度

A

【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」18, 19参照。

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で、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、繰延税金負債を法人税等調整額を相手勘定として取り崩す。

イ. 正 「税効果会計に係る会計基準の適用指針」34, 137, 138参照。

ウ. 正 「税効果会計に係る会計基準の適用指針」32参照。

エ. 誤 「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正」2参照。

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、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。

以上より、正しい記述はイ、ウであり、正解は4となる。

問題18

正解

2

難易度

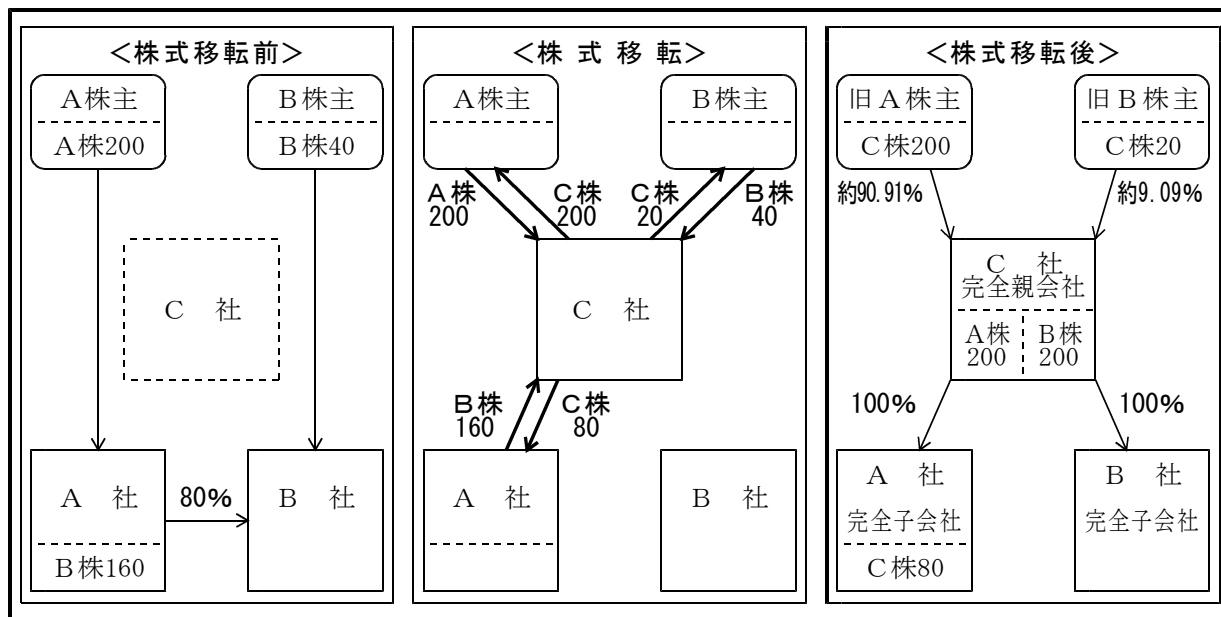
B

【出題内容】

共通支配下の取引等の会計処理（株式移転）

【解 説】（単位：百万円）

（株式の単位：千株）



I. 個別上の処理

1. C社における株式移転の仕訳

(借) A 社 株 式	12,000(*1)	(貸) 資 本 金	6,000
B 社 株 式	4,800(*2)	そ の 他 資 本 剰 余 金	12,300
(A 社 保 有 分)			
B 社 株 式	1,500(*3)		
(非 支 配 株 主 保 有 分)			

(*1) 資本金6,000+利益剰余金6,000=A社株主資本12,000

(注) 株式移転完全子会社株式(旧親会社A社の株式)の取得原価は、株式移転日の前日における適正な帳簿価額による株主資本の額に基づいて算定する。

(*2) (資本金3,000+利益剰余金3,000)×株式移転前A社持分比率80%=連結上の簿価4,800

又は、取得原価2,400+支配獲得後利益剰余金親会社持分2,400=連結上の簿価4,800

(注) 旧親会社持分相当額は、株式移転完全子会社(旧子会社B社)の株式移転日の前日における適正な帳簿価額による株主資本の額に基づいて算定する。

(*3) 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社株式時価

又は、株式移転日のA社株価により算定したC社の株価@75×20千株(*4)=1,500

(*4) (B社発行済株式数200千株-B社株式A社保有分160千株)×株式移転比率0.5

=株式移転前B社株主への株式交付数20千株

(注) 非支配株主持分相当額は、取得の対価(旧子会社B社の非支配株主に交付した株式移転設立完全親会社C社の株式の時価相当額)として算定する。なお、完全親会社(C社)は株式移転日に設立される会社であるため、株式移転日における株式の時価は存在しない。

2. A社における株式移転の仕訳

(借) C 社 株 式	2,400(*5)	(貸) B 社 株 式	2,400
(親 会 社 株 式)		(子 会 社 株 式)	

(*5) B社株式取得原価

(注) A社は株式移転設立完全親会社(C社)の株式を取得するが、当該取引は共通支配下の取引として処理する。すなわち、A社が取得するC社株式の取得原価は、B社株式の適正な帳簿価額とする。

3. 株式移転後個別貸借対照表

資 産	C 社	A 社	B 社	負債・純資産	C 社	A 社	B 社
諸 資 産	—	11,600	7,000	諸 負 債	—	2,000	1,000
C 社 株 式	—	2,400	—	資 本 金	6,000	6,000	3,000
A 社 株 式	12,000	—	—	資本剰余金	12,300	—	—
B 社 株 式	6,300	—	—	利益剰余金	—	6,000	3,000
合 計	18,300	14,000	7,000	合 計	18,300	14,000	7,000

Ⅱ．C社連結上の処理

1．A社

(1) タイム・テーブル

	X 3
	1/1
	————→
	+100%
資本金	6,000
利益剰余金	6,000
合計	<u>12,000</u>
取得持分	12,000
取得原価	<u>12,000(*1)</u>
のれん	<u>0</u>

(2) 投資と資本の相殺消去

(借) 資 本 金	6,000	(貸) A 社 株 式	12,000(*1)
利 益 剰 余 金	6,000		

(注) 株式移転完全子会社(旧親会社A社)の株式の取得原価と株式移転完全子会社(旧親会社A社)の株主資本を相殺する。なお、消去差額は生じない。

(3) 利益剰余金の引継

(借) 資 本 剰 余 金	6,000	(貸) 利 益 剰 余 金	6,000(*6)
---------------	-------	---------------	-----------

(*6) A社個別B/S 利益剰余金

(注) 連結財務諸表上、完全親会社(C社)は旧親会社(A社)の利益剰余金を引き継ぐ。

(4) C社株式の自己株式への振替

(借) 自 己 株 式	2,400	(貸) C 社 株 式	2,400(*5)
		(親 会 社 株 式)	

(注) 株式移転完全子会社(旧親会社A社)が株式移転完全子会社(旧子会社B社)の株式との交換により取得した株式移転設立完全親会社(C社)株式は、子会社が保有する親会社株式となるため、連結上、「自己株式」に振り替える。

2. B 社

(1) タイム・テーブル

	X 1 12/31		X 3 1/1
		80%	
	+80%		+20%
資 本 金	3,000		3,000
利益剰余金	0	2,400	3,000
		600	
合 計	3,000		6,000
取 得 持 分	2,400		1,200
取 得 原 価	2,400		1,500(*3)
資本剰余金			△300
の れ ん	0		

(2) 投資と資本の相殺消去

(借) 資 本 金	3,000	(貸) B 社 株 式	6,300
利 益 剰 余 金	3,000		
資 本 剰 余 金	300(*7)		

(*7) $1,500(*3) - \text{T/T 資本合計} 6,000 \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 300$

(注) 上記仕訳は、以下のように分解して考えてもよい。

① A 社 (旧親会社) 持分 (共通支配下の取引として扱う部分)

(借) 資 本 金	2,400(*8)	(貸) B 社 株 式	4,800(*2)
利 益 剰 余 金	2,400(*9)	(A 社 保 有 分)	

(*8) $B \text{ 社個別資本金} 3,000 \times A \text{ 社持分比率} 80\% = 2,400$

(*9) $B \text{ 社個別利益剰余金} 3,000 \times A \text{ 社持分比率} 80\% = 2,400$

② 非支配株主持分 (非支配株主との取引として扱う部分)

(借) 資 本 金	600(*10)	(貸) B 社 株 式	1,500(*3)
利 益 剰 余 金	600(*11)	(非 支 配 株 主 保 有 分)	
資 本 剰 余 金	300(*7)		

(*10) $B \text{ 社個別資本金} 3,000 \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 600$

(*11) $B \text{ 社個別利益剰余金} 3,000 \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 600$

(3) 株主資本項目の調整

(借) 資 本 剰 余 金	2,400	(貸) 利 益 剰 余 金	2,400(*12)
---------------	-------	---------------	------------

(*12) A 社に帰属する支配獲得後利益剰余金

(注) A 社が B 社を連結することにより生じた利益剰余金について、これを引き継ぐ。

この解答速報の著作権はT A C (株)のものであり，無断転載・転用を禁じます。

3. 株式移転後 C 社連結貸借対照表 (解答数値の算定)

C 社連結貸借対照表

資 産	金 額	負債・純資産	金 額
諸 資 産	18,600	諸 負 債	3,000
		資 本 金	6,000 (*13)
		資 本 剰 余 金	3,600 (*14)
		利 益 剰 余 金	8,400 (*15)
		自 己 株 式	△2,400 (*16)
合 計	18,600	合 計	18,600

(*13) C 社資本金

(*14) C 社資本剰余金 $12,300 - 6,000 (*6) - 2,400 (*12) - \text{追加取得} 300 (*7) = 3,600$

(*15) A 社 $6,000 (*6) + \text{B 社 T/T } 2,400 = 8,400$

(*16) 株式移転前 A 社個別 B/S B 社株式

問題19

正解

3

難易度

C

【出題内容】

連結会計

【解説】

P社が作成する連結財務諸表における連結会社の数は、P社、C社、E社、F社及びG社の5社であり、正解は3となる（「連結財務諸表に関する会計基準」5～8，「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」4～10，16，20，28，「投資事業組合に対する支配力基準及び影響力基準の適用に関する実務上の取扱い」Q1参照）。

「連結会社」とは、親会社及び連結される子会社をいう。ここで、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って、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って、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、又はこれらであっ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って、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

ここで、行使し得る議決権の総数は、株主総会において行使し得るものと認められている総株主の議決権の数である。したがって、次の株式に係る議決権については、いずれも行使し得る議決権の総数には含まれないこととなる。

- i 自己株式
- ii 完全無議決権株式（株主総会のすべての事項について議決権を行使することができない株式）
- iii 会社法第308条第1項による相互保有株式

また、緊密な者（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）及び同意している者（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と認められる者）が存在している場合には、他の会社が子会社又は関連会社に該当するかどうかの判定について用いられる他の会社の議決権の所有割合は、原則として、次の算式によって算定する。

$$\text{議決権の所有割合} = \frac{\text{所有する議決権の数} + \text{緊密な者及び同意している者が所有する議決権の数}}{\text{行使し得る議決権の総数}}$$

A 社：連結会社に該当しない。

株式会社が当該株式会社の株主である会社等の議決権の総数の4分の1以上を有する場合、当該株主であるものは、当該株式会社の株主総会において議決権を有しない。

P社は、A社の議決権のうち約47%（ $\approx 40 \div (100 - 15)$ ）を所有しているに過ぎない。したがって、A社は、P社の子会社に該当しない。

B 社：連結会社に該当しない。

P社はB社の議決権を所有しておらず、P社の関連会社であるA社（緊密な者）はB社の議決権のうち30%を所有しているに過ぎない。したがって、B社は、P社の子会社に該当しない。

C 社：連結会社に該当する。

上記(2)②に該当する。したがって、C社は、P社の子会社に該当する。

D 社：連結会社に該当しない。

C社は、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が、D社の議決権のうち15%を所有しているに過ぎない。したがって、D社は、P社の子会社に該当しない。

E 社：連結会社に該当する。

上記(1)に該当する。したがって、E社は、P社の子会社に該当する。

F 社：連結会社に該当する。

上記(1)に該当する。したがって、F社は、P社の子会社に該当する。

G 社：連結会社に該当する。

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は、子会社に該当しない。一方で、清算株式会社のように、継続企業と認められない企業であっても、その意思決定機関を支配していると認められる場合には、子会社に該当することとなる。

E社及びF社は、G社の議決権の100%を所有しており、G社は、P社及びE社の主導のもとで清算手続が進められているため、P社の子会社に該当する。

H 社：連結会社に該当しない。

特別目的会社については、適正な価額で譲り受けた資産から生ずる収益を当該特別目的会社が発行する証券の所有者に享受させることを目的として設立されており、当該特別目的会社の事業がその目的に従って適切に遂行されているときは、当該特別目的会社に資産を譲渡した企業から独立しているものと認められる。

P社は、特別目的会社H社の議決権の100%を所有しているが、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。したがって、H社は、P社の子会社に該当しない。

I 組合：連結会社に該当しない。

出資者（出資以外の資金の拠出者を含む。）が投資事業組合の業務執行の権限の100分の40以上を有していない場合でも、出資額（又は資金調達額）の総額の半分以上を超える多くの額を拠出している場合や投資事業から生ずる利益又は損失の半分以上を超える多くの額を享受又は負担する場合等には、当該投資事業組合の業務執行の権限の過半の割合を有する者が当該出資者の緊密な者に該当することが多いと考えられ、この場合には、当該投資事業組合は当該出資者の子会社に該当する（ただし、当該業務執行の権限の過半の割合を有する者が当該投資事業組合の財務及び営業又は事業の方針を決定していないことが明らかであると認められる場合を除く。）。

P社は、I社（組合）の業務執行の権限の30%を有しており、I社（組合）への出資総額の半分の額を拠出しているに過ぎない。したがって、I社（組合）は、P社の子会社に該当しない。

問題20

正解

6

難易度

A

【出題内容】

固定資産の減損（共用資産の取り扱い、より大きな単位でグルーピングを行う方法、
割引前将来CFの総額の見積）

【解 説】（単位：千円）

I. 各資産グループごとの減損損失の認識の判定及び測定

（注）資産グループBについては減損の兆候が認められないことから検討は不要である。

1. 減損損失の認識の判定

資産グループA：割引前将来CF 650,000(*1) < 帳簿価額 750,000 → 減損処理を行う

(*1) 1～10年の各1年間のCF 40,000×10年+11～20年の各1年間のCF 24,000×10年
+20年経過時点の正味売却価額10,000=650,000

2. 資産グループAに係る減損損失の測定

帳簿価額750,000－回収可能価額499,080(*2)＝減損損失250,920

(*2) 当期における正味売却価額450,000 < 使用価値499,080(*3) → 499,080

(*3) 1～10年の各1年間のCF 40,000×年金現価係数(10年)8.5302
+11～20年の各1年間のCF 24,000
×(年金現価係数(20年)14.8775－年金現価係数(10年)8.5302)
+20年経過時点の正味売却価額10,000
×現価係数(20年)0.5537=499,080.2 → 499,080(四捨五入)

II. より大きな単位での減損損失の認識の判定及び測定

1. 減損損失の認識の判定

割引前将来CF 1,650,000 < 帳簿価額1,750,000(*4) → 減損処理を行う

(*4) 資産グループA 750,000(減損損失控除前)+資産グループB 650,000
+共用資産C 350,000=1,750,000

2. 減損損失の測定

帳簿価額1,750,000(*4)－回収可能価額1,230,000＝より大きな単位での減損損失520,000

3. 共用資産を加えることによる減損損失の増加額

より大きな単位での減損損失520,000－資産グループAに係る減損損失250,920=269,080

III. 減損損失増加額の共用資産への配分（解答数値の算定）

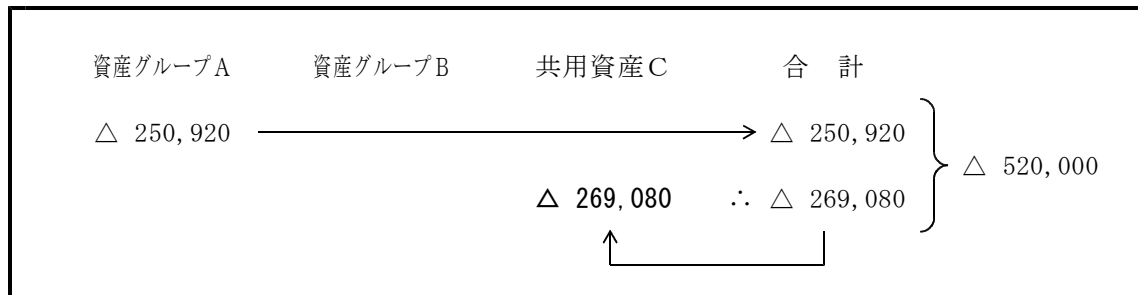
共用資産の帳簿価額350,000 > 共用資産を加えることによる減損損失増加額269,080

→ 269,080を共用資産に配分するため、超過額は0となる。

（注）問題文において共用資産の回収可能価額が示されていないことから、帳簿価額 350,000を
限度として減損損失を配分すると考える。

IV. 仕訳処理

(借) 減 損 損 失	520,000	(貸) 共 用 資 産 C	269,080
		資 産 グ ル ー プ A	250,920



問題21

正解

6

難易度

A

【出題内容】

在外子会社（その他の包括利益）

【解 説】（単位：千円）

I. 在外子会社の財務諸表項目の換算

株主資本等変動計算書

自 X 2 年 4 月 1 日 至 X 3 年 3 月 31 日

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	4,000	120(*1)	480,000	資本金当期首残高	4,000	120(*1)	480,000
利益剰余金当期末残高	1,850	—	223,750	利益剰余金当期首残高	1,500	120(*1)	180,000
				当 期 純 利 益	∴ 350	125(*2)	43,750
為替換算調整勘定当期末残高	—	—	56,750(*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	—	—	∴ 56,750

(*1) 支配獲得時レート

(*2) X 2 年度 A R

(*3) (資本金4,000千ドル+利益剰余金1,850千ドル)×X 2 年度 C R 130円／ドル

—円貨建資本合計(資本金480,000+利益剰余金223,750)=56,750

Ⅱ. タイム・テーブル

	X 2 3/31	80%	X 3 3/31
	----->		
	120円 +80%	A R 125円	130円
資 本 金	480,000		480,000
利 益 剰 余 金	180,000	35,000 8,750	223,750
為替換算調整勘定	—	45,400	56,750(*3)
合 計	660,000	11,350	760,500(*4)
取 得 持 分	528,000		
取 得 原 価	600,000(*5)		
CR換算前のれん (外貨建のれん償却額)	72,000	△ 7,500(*6) (△60千ドル) 5,700(*8)	64,500
為替換算調整勘定	—		5,700(*8)
の れ ん (外貨建のれん)(600千ドル)	72,000		70,200(*7) (540千ドル)

(*4) (資本金4,000千ドル+利益剰余金1,850千ドル)×X 2年度C R 130円／ドル＝760,500

(*5) 5,000千ドル×支配獲得時レート120円／ドル＝600,000

(*6) 外貨建のれん償却額60千ドル×X 2年度A R 125円／ドル＝7,500

(*7) 外貨建のれん当期末残高540千ドル×X 2年度C R 130円／ドル＝70,200

(*8) 70,200(*7)－(72,000－7,500(*6))＝5,700

Ⅲ. 解答数値の算定

資本合計に係る為替換算調整勘定56,750(*3)＋のれんに係る為替換算調整勘定5,700(*8)

＝62,450

(注) 連結包括利益計算書におけるその他の包括利益には、親会社株主に係る部分と非支配株主に係る部分が含まれる点に注意すること。

IV. 連結修正仕訳 (参考)

1. 開始仕訳

(借) 資本金当期首残高	480,000	(貸) S 社 株 式	600,000(*5)
利益剰余金当期首残高	180,000	非支配株主持分当期首残高	132,000(*9)
の れ ん	72,000		

(*9) T/T 資本合計660,000×非支配株主持分比率20%=132,000

2. 当期純利益の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	8,750	(貸) 非支配株主持分当期変動額	8,750
---------------------	-------	------------------	-------

3. のれんの償却

(借) の れ ん 償 却 額	7,500(*6)	(貸) の れ ん	7,500
-----------------	-----------	-----------	-------

4. のれんに係る為替換算調整勘定

(借) の れ ん	5,700(*8)	(貸) 為替換算調整勘定当期変動額	5,700
-----------	-----------	-------------------	-------

(注) 上記仕訳は以下のように2つに分けて考えても良い。

(1) のれん償却額に係る為替換算調整勘定

(借) の れ ん	300(*10)	(貸) 為替換算調整勘定当期変動額	300
-----------	----------	-------------------	-----

(*10) 外貨建のれん償却額60千ドル

$$\times (X2 \text{ 年度 } AR 125 \text{ 円} / \text{ドル} - \text{支配獲得時レート } 120 \text{ 円} / \text{ドル}) = 300$$

(2) のれん当期末残高に係る為替換算調整勘定

(借) の れ ん	5,400(*11)	(貸) 為替換算調整勘定当期変動額	5,400
-----------	------------	-------------------	-------

(*11) 外貨建のれん当期末残高540千ドル

$$\times (X2 \text{ 年度 } CR 130 \text{ 円} / \text{ドル} - \text{支配獲得時レート } 120 \text{ 円} / \text{ドル}) = 5,400$$

5. 資本合計に係る為替換算調整勘定

(借) 為替換算調整勘定当期変動額	11,350	(貸) 非支配株主持分当期変動額	11,350
-------------------	--------	------------------	--------

問題22

正解

1

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」25参照。

イ. 正 「事業分離等に関する会計基準」15参照。

ウ. 誤 「企業結合に関する会計基準」26参照。

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酬や手数料等は、発生した事業年度の費用として処理する。

エ. 誤 「企業結合に関する会計基準」39, 117参照。

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こととされ、比例連結の適用は認められていない。

以上より、正しい記述はア、イであり、正解は1となる。

問題23	正解	2	難易度	A
問題24	正解	2	難易度	A
問題25	正解	4	難易度	A
問題26	正解	1	難易度	C
問題27	正解	3	難易度	C
問題28	正解	5	難易度	C

【出題内容】

連結財務諸表（追加取得，分割型の会社分割により子会社が親会社に事業を移転する場合）

【解 説】 (単位：千円)

I. X2年度

1. タイム・テーブル

	X 1 12/31		X 2 12/31
		60%	
	+60%		+20%
資 本 金	400,000		400,000
利益剰余金	100,000	180,000	400,000
合 計	500,000	120,000	800,000
取 得 持 分	300,000		160,000
取 得 原 価	450,000		150,000
資本剰余金			10,000
の れ ん	150,000	△15,000	135,000

2. 開始仕訳

(借) 資 本 金	400,000	(貸) S 社 株 式	450,000
利 益 剰 余 金	100,000	非 支 配 株 主 持 分	200,000(*1)
の れ ん	150,000		

(*1) T/T 資本合計500,000×非支配株主持分比率40%=200,000

3. 当期純利益の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	120,000	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	120,000
---------------------	---------	-------------------	---------

4. のれんの償却

(借) の れ ん 償 却 額	15,000	(貸) の れ ん	15,000
-----------------	--------	-----------	--------

5. 追加取得

(借) 非 支 配 株 主 持 分	160,000(*2)	(貸) S 社 株 式	150,000(*3)
		資 本 剰 余 金	10,000(*4)

(*2) T/T 資本合計800,000×追加取得比率20%=160,000

(*3) 追加投資額

(*4) 非支配株主持分減少額160,000(*2)－個別上の取得原価150,000(*3)=10,000

6. X2年度P社連結貸借対照表 (**問題23** ～ **問題25** の解答)

連結貸借対照表

資 産	金 額	負債・純資産	金 額
諸 資 産	1,650,000	諸 負 債	400,000
研究開発部門事業資産	350,000	資 本 金	1,000,000
の れ ん	135,000	資 本 剰 余 金	10,000 (*4)
		利 益 剰 余 金	565,000 (*5)
		非支配株主持分	160,000 (*6)
合 計	2,135,000 (*7)	合 計	2,135,000

(*5) P社400,000 + T/T(支配獲得後利益剰余金180,000 - のれん償却額15,000) = 565,000

(*6) T/T 資本合計800,000 × 非支配株主持分比率20% = 160,000

(*7) P社諸資産1,000,000 + S社(諸資産650,000 + 研究開発部門事業資産350,000)

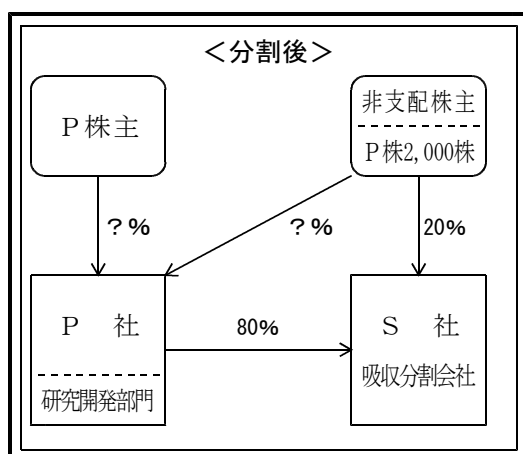
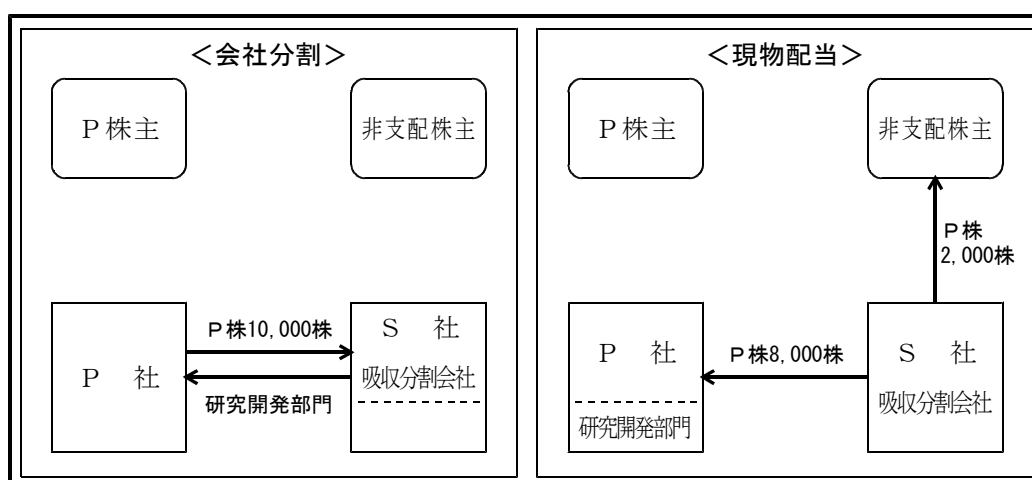
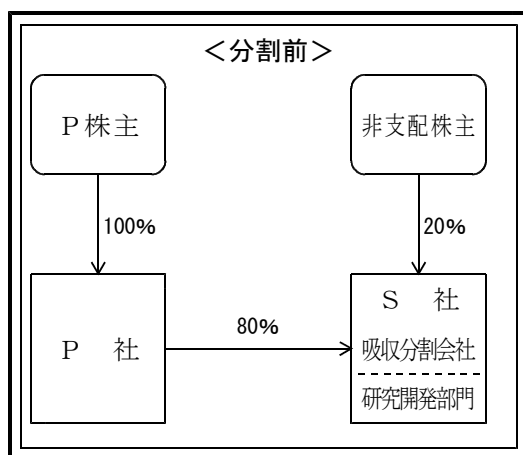
+ のれん135,000 = 2,135,000

又は、資産合計(P社1,600,000 + S社1,000,000) - S社株式600,000 + のれん135,000

= 2,135,000

Ⅱ. X3年度

1. 個別上の処理 (X3年1月1日, 分割型の会社分割)



(1) P 社（共通支配下の取引等）

① P 社持分（共通支配下の取引として扱う部分）

(借) 研究開発部門事業資産	280,000(*1)	(貸) S 社 株 式	262,500(*2)
		抱 合 せ 株 式 消 滅 差 益	17,500(*3)
		(利 益 剰 余 金)	

(*1) $350,000 \times P \text{ 社持分比率} 80\% = 280,000$

(注) P 社が S 社から受け入れた研究開発部門事業資産は、分割期日前日に付された適正な帳簿価額 350,000により計上する。また、受け入れた研究開発部門に係る、資産及び負債の差額（純資産）のうち株主資本額 350,000については、親会社持分相当額と非支配株主持分相当額に按分する。

(*2) S 社株式の帳簿価額 $600,000 \times 43.75\% (*4) = 262,500$

(*3) $280,000(*1) - 262,500(*2) = 17,500$

(注) 受け入れた資産と負債の差額のうち株主資本の親会社持分相当額 280,000(*1)と、分割に係る抱合せ株式の帳簿価額のうち、受け入れた資産及び負債と引き換えられたものとみなされる額 262,500(*2)との差額17,500(*3)を「抱合せ株式消滅差益」として、特別損益に計上する。

研究開発部門に係る株主資本相当額の適正な帳簿価額350,000

(*4) $\frac{S \text{ 社の分割直前の株主資本の適正な帳簿価額 (資本金} 400,000 + \text{利益剰余金} 400,000)}{800,000} = 43.75\%$

(注) 問題文の指示より、分割に係る抱合せ株式の帳簿価額のうち、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を、関連する帳簿価額の比率（研究開発部門に係る株主資本相当額の適正な帳簿価額 350,000と S 社の分割直前の株主資本の適正な帳簿価額 800,000との比率）で按分する。

(注) 親会社が子会社から会社分割により受け入れる資産及び負債は、原則として適正な帳簿価額により計上することになるが、親会社が作成する連結財務諸表において、当該子会社の資産及び負債の帳簿価額を修正しているときは、個別財務諸表上も、連結財務諸表上の金額である修正後の帳簿価額（のれんを含む。）により資産及び負債を受け入れる。

なお、本問では、連結財務諸表上ののれんを受け入れた場合の解答がないため、当該のれんの受け入れは考慮外としている。

② 非支配株主持分（非支配株主との取引として扱う部分）

(借) 研究開発部門事業資産	70,000(*5)	(貸) 資 本 剰 余 金	78,000(*6)
資 本 剰 余 金	8,000(*7)		

(*5) $350,000 \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 70,000$

(*6) 分割期日の P 社株式の時価 @ 39 × 非支配株主に交付した株式数 2,000株 = 78,000

(注) 問題文の指示より、全額を資本剰余金として計上している。

(*7) $78,000(*6) - 70,000(*5) = 8,000$

(注) 非支配株主に係る増加すべき株主資本は非支配株主に交付した P 社株式の時価78,000(*6)で算定し、非支配株主持分相当額70,000(*5)との差額 8,000(*7)は資本剰余金として処理する。

③ 分割仕訳 (①+②, **問題26** の解答)

(借) 研究開発部門事業資産	350,000	(貸) S 社 株 式	262,500(*2)
資 本 剰 余 金	8,000(*7)	抱 合 せ 株 式 消 滅 差 益	17,500(*3)
		(利 益 剰 余 金)	
		資 本 剰 余 金	78,000(*6)

④ P社が取得する自己株式に係る処理

仕 訳 な し

(注) 当該組織再編において、P社は、S社に対して新株を発行すると同時に、S社から当該株式を配当として受け取ることとなるため、P社は発行した新株を自己株式として保有することになる。会計上、P社による新株の発行と当該自己株式の取得は一体の取引とみて、P社が受け入れた自己株式の帳簿価額はゼロとする。

(2) S 社

(借) P 社 株 式	350,000(*8)	(貸) 研究開発部門事業資産	350,000
(借) 利 益 剰 余 金	350,000	(貸) P 社 株 式	350,000(*8)

(*8) 研究開発部門に係る株主資本相当額

(注) P社株式の取得価額は、研究開発部門に係る株主資本相当額に基づいて算定する。

(注) S社は受け取ったP社株式の取得価額により、株主資本を減少させる。本問においては、問題文の指示より利益剰余金を減少させる。

(注) 上記仕訳は、次のように分解して考えると分かり易いであろう。

① P社持分 (共通支配下の取引として扱う部分)

(借) P 社 株 式	280,000(*1)	(貸) 研究開発部門事業資産	280,000
(借) 利 益 剰 余 金	280,000	(貸) P 社 株 式	280,000(*1)

② 非支配株主持分 (非支配株主との取引として扱う部分)

(借) P 社 株 式	70,000(*5)	(貸) 研究開発部門事業資産	70,000
(借) 利 益 剰 余 金	70,000	(貸) P 社 株 式	70,000(*5)

2. 分割後各社個別貸借対照表 (参考)

P 社個別貸借対照表

資 産	金 額	負債・純資産	金 額
諸 資 産	1,000,000	諸 負 債	200,000
研究開発部門事業資産	350,000	資 本 金	1,000,000
S 社 株 式	337,500	資 本 剰 余 金	70,000
		利 益 剰 余 金	417,500
合 計	1,687,500	合 計	1,687,500

S 社個別貸借対照表

資 産	金 額	負債・純資産	金 額
諸 資 産	650,000	諸 負 債	200,000
		資 本 金	400,000
		利 益 剰 余 金	50,000
合 計	650,000	合 計	650,000

3. 連結上の処理

(1) タイム・テーブル

	← 当 期 →			
	X 1 12/31	X 2 12/31	X 3 1/1	X 3 12/31
	60%	80%	80%	→
	+60%	+20%		
資 本 金	400,000	400,000	400,000	400,000
利益剰余金	100,000	400,000	50,000	250,000
	180,000 120,000	-△350,000 (*8)	160,000 40,000	(*9) (*10)
合 計	500,000	800,000	450,000	650,000
取得持分	300,000	160,000	-280,000(*1)	
取得原価	450,000	150,000	-262,500(*2)	
抱合株式消滅差益の取消			-17,500(*3)	
資本剰余金		10,000		
の れ ん	150,000	135,000	△15,000	120,000

(*9) X 2 年度末利益剰余金400,000 - 350,000(*8) = 50,000

(*10) 50,000(*9) + X 3 年度当期純利益200,000 = 250,000

(2) 開始仕訳

(借) 資 本 金	400,000	(貸) S 社 株 式	600,000
利 益 剰 余 金	235,000(*11)	資 本 剰 余 金	10,000
の れ ん	135,000	非 支 配 株 主 持 分	160,000(*12)

(*11) 100,000 + 120,000 + 15,000 = 235,000

又は, 400,000 - T/T(180,000 - 15,000) = 235,000

(*12) T/T 資本合計800,000 × 非支配株主持分比率20% = 160,000

(3) 会社分割

① P社持分

i 個別上の仕訳

a P社

(借) 研究開発部門事業資産	280,000(*1)	(貸) S社株式	262,500(*2)
		抱合せ株式消滅差益	17,500(*3)
		(利益剰余金)	

b S社

(借) P社株式	280,000(*1)	(貸) 研究開発部門事業資産	280,000
(借) 利益剰余金	280,000	(貸) P社株式	280,000(*1)

ii 連結上あるべき仕訳

仕訳なし

iii 連結修正仕訳 (ii - i)

(借) S社株式	262,500(*2)	(貸) 利益剰余金	280,000(*1)
抱合せ株式消滅差益	17,500(*3)		
(利益剰余金)			

(注) P社が減少させたS社株式の帳簿価額及び抱合せ株式消滅差益は内部取引として消去する。

② 非支配株主持分

i 個別上の仕訳

a P社

(借) 研究開発部門事業資産	70,000(*5)	(貸) 資本剰余金	78,000(*6)
資本剰余金	8,000(*7)		

b S社

(借) P社株式	70,000(*5)	(貸) 研究開発部門事業資産	70,000
(借) 利益剰余金	70,000	(貸) P社株式	70,000(*5)

ii 連結上あるべき仕訳

(借) 非支配株主持分	70,000(*5)	(貸) 資本剰余金	78,000(*6)
資本剰余金	8,000(*7)		

iii 連結修正仕訳 (ii - i)

(借) 非支配株主持分	70,000	(貸) 利益剰余金	70,000(*5)
-------------	--------	-----------	------------

(注) 移転した事業に係る持分の追加取得に伴う非支配株主持分の減少(親会社持分の増加)について振替処理を行う(一種の非支配株主への配当(S社によるP社株式の現物分配)が生じていると考えることができるため、非支配株主持分を調整する)。

③ 連結修正 (①+②)

(借) S社株式	262,500(*2)	(貸) 利益剰余金	350,000(*8)
抱合せ株式消滅差益	17,500(*3)		
(利益剰余金)			
非支配株主持分	70,000(*5)		

④ 分割後連結貸借対照表

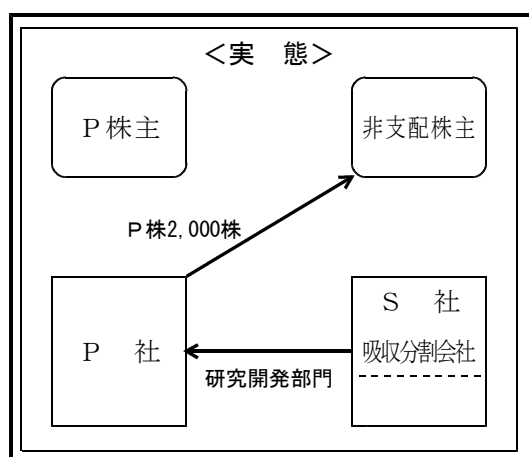
連結貸借対照表

資 産	金 額	負債・純資産	金 額
諸 資 産	1,650,000	諸 負 債	400,000
研究開発部門事業資産	350,000	資 本 金	1,000,000
の れ ん	135,000	資 本 剰 余 金	80,000 (*13)
		利 益 剰 余 金	565,000
		非支配株主持分	90,000 (*14)
合 計	2,135,000	合 計	2,135,000

(*13) P 社個別 $(78,000(*6) - 8,000(*7)) + \text{追加取得} 10,000 = 80,000$

(*14) T/T 資本合計 $450,000 \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 90,000$

(注) 当該分割型会社分割の実態は、P 社における研究開発部門（株主資本相当額 350,000）の 20%追加取得（対価 P 社株式 2,000 株）である。したがって、上記分割後連結貸借対照表は X 2 年度 P 社連結貸借対照表に下記仕訳（当該研究開発部門の 20%追加取得における連結上あるべき仕訳（3. (3) ② ii 参照））を反映させたものと同一の結論になる。



i X 2 年度 P 社連結貸借対照表

連結貸借対照表

資 産	金 額	負債・純資産	金 額
諸 資 産	1,650,000	諸 負 債	400,000
研究開発部門事業資産	350,000	資 本 金	1,000,000
の れ ん	135,000	資 本 剰 余 金	10,000
		利 益 剰 余 金	565,000
		非支配株主持分	160,000
合 計	2,135,000	合 計	2,135,000

ii 研究開発部門の 20%追加取得

(借) 非 支 配 株 主 持 分	70,000(*5)	(貸) 資 本 剰 余 金	78,000(*6)
資 本 剰 余 金	8,000(*7)		

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

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	40,000	(貸) 非支配株主持分	40,000
---------------------	--------	-------------	--------

(5) のれんの償却

(借) のれん償却額	15,000	(貸) のれん	15,000
------------	--------	---------	--------

4. 解答数値の算定

◎ X3年度P社連結B/S 資本剰余金 (**問題27** の解答) : 80,000(*13)

◎ X3年度P社連結P/L 親会社株主に帰属する当期純利益 (**問題28** の解答)
: 645,000(*15)

(*15) $P社(500,000 + 17,500(*3)) + T/T(160,000 - のれん償却額15,000 - 17,500(*3)) = 645,000$

(注) 抱合せ株式消滅差益17,500(*3)は、内部取引として消去するため、以下の式で算定することもできる。

$$P社500,000 + T/T(160,000 - のれん償却額15,000) = 645,000$$