

公認会計士

短答式試験過去問題集
財務会計論
平成30年第Ⅱ回解説

解答一覧

問題番号	解 答	正答可能性
問題 1	1	高
問題 2	3	中
問題 3	5	高
問題 4	4	高
問題 5	5	高
問題 6	6	高
問題 7	1	中
問題 8	2	高
問題 9	3	中
問題10	2	中
問題11	4	高
問題12	3	中
問題13	1	高
問題14	1	中

問題番号	解 答	正答可能性
問題15	5	中
問題16	6	高
問題17	5	高
問題18	1	高
問題19	3	高
問題20	1	低
問題21	6	高
問題22	4	高
問題23	6	高
問題24	3	中
問題25	5	低
問題26	2	高
問題27	5	高
問題28	2	低

問題 1 (財務諸表の基礎概念(会計公準) : 正答可能性 高)

【解答】 1. アイ

【解説】

ア. 正 本肢の記述は正しい。

イ. 正 本肢の記述は正しい。

ウ. 誤 本肢の記述は誤りである。企業実体の公準とは、出資を受けた企業が出資者から独立し、企業に関するものだけを記録・計算・報告するという前提であり、企業会計の範囲や場所を限定するものである。法人を会計単位(企業実体)として個別財務諸表を作成すること、及び企業集団を会計単位として連結財務諸表を作成することはこの公準の適用例といえるが、「連結財務諸表に関する会計基準」において、親会社説を採用するか、経済的単一体説を採用するかという問題は、連結財務諸表を親会社株主の立場のみから作成するのか、企業集団を構成するすべての連結会社の株主の立場から作成するのか、という点に関するものであり、企業実体の公準の適用とは別の問題である。

なお、平成25年の「連結財務諸表に関する会計基準」の改正においては、連結損益計算書における当期純利益に非支配株主に帰属する部分も含めることとされ、経済的単一体説に立った取扱いを定める一方、連結貸借対照表上の株主資本には、親会社株主に帰属する部分のみを表示することとしており、親会社説を採用しているのか、経済的単一体説を採用しているのかについては明らかにしていない。

エ. 誤 本肢の記述は誤りである。継続企業の公準は、企業が半永久的に存在することを仮定し、企業の全存続期間を人為的に定めた一定の会計期間に区切り期間計算を行なうという前提であり、企業会計に時間的な区切りを与えるものである。期間を人為的に区切って期間損益計算を実施することは、継続企業の公準に基づくものである。

問題 2 (伝票会計：正答可能性 中)

【解 答】 3. ① 買掛金、②未着商品

【解 説】 (単位：千円)

1. (1)における振替伝票

(借) (未着商品)	7,000	(貸) 支払手形	7,000
(借) (未着商品)	1,740	(貸) (買掛金(A商店))	1,740

2. (2)における仕入伝票および振替伝票

(借) 仕 入	3,220	(貸) 買掛金(B商店)	3,220
(借) (①買掛金(B商店))	3,220	(貸) (売掛金)	3,220

3. (3)における仕入伝票、振替伝票および出金伝票

(借) 仕 入	(8,740)	(貸) 買掛金(A商店)	(8,740)
(借) (買掛金(A商店))	(8,740)	(貸) (②未着商品)	(8,740)
(借) 仕 入	300	(貸) 現金	300

以上より、①および②にあてはまる勘定科目の組み合わせは① 買掛金、②未着商品となる。

問題 3 (一般商品売買：正答可能性 高)

【解答】 5. 391,310千円

【解説】(単位：千円)

1. 期末商品帳簿棚卸高の算定

$$A \text{ 商品 } (@60 \times 210 \text{ 個}) + B \text{ 商品 } (@190 \times 95 \text{ 個}) + C \text{ 商品 } (@85 \times 110 \text{ 個}) = 40,000$$

2. 棚卸減耗費の算定

本問は売上原価の金額が問われているため、B商品の棚卸減耗については、原価性のあるものだけを集計の対象とする。なお、原価性のない棚卸減耗費は特別損失または営業外費用に計上する。

(1) A商品： $@60 \times (\text{帳簿棚卸高}210 \text{ 個} - \text{実地棚卸高}195 \text{ 個}) = 900$

(2) B商品： $@190 \times \text{原価性のある棚卸減耗}10 \text{ 個} = 1,900$

(3) C商品： $@85 \times (\text{帳簿棚卸高}110 \text{ 個} - \text{実地棚卸高}105 \text{ 個}) = 425$

(4) (1) A商品900 + (2) B商品1,900 + (3) C商品425 = 3,225

3. 商品評価損の算定

(1) A商品： $(\text{取得原価}@60 - \text{正味売却価額}@55) \times \text{実地棚卸高}195 \text{ 個} = 975$

(2) B商品： $\text{取得原価}@190 < \text{正味売却価額}@210 \quad \therefore \text{商品評価損は計上しない}$

(3) C商品： $(\text{取得原価}@85 - \text{正味売却価額}@83(*1)) \times \text{実地棚卸高}105 \text{ 個} = 210$

(*1) C商品見積売却予定価額@85 - C商品見積販売直接経費@2 = @83

(4) (1) A商品975 + (3) C商品210 = 1,185

4. 売上原価の算定(解答数値)

期首商品棚卸高37,900(*1) + 当期商品仕入高389,000(*2) - 期末商品棚卸高40,000(上記1.) + 棚卸減耗費3,225(上記2.) + 商品評価損1,185(上記3.) = 391,310

(*1) A商品12,800 + B商品16,200 + C商品8,900 = 37,900

(*2) A商品131,000 + B商品182,000 + C商品76,000 = 389,000

以上より、当期の売上原価の金額391,310となる。

問題4 (固定資産：正答可能性 高)

【解答】 4. 6,175千円

【解説】 (単位：千円)

1. 備品A減価償却費

$\text{取得原価}2,000 \times \text{本社用}3\text{台} \div \text{耐用年数}5\text{年} \times 9\text{ヶ月}(\text{第2四半期首} \sim \text{期末}) / 12\text{ヶ月} = 900$

2. 機械A減価償却費

$\text{取得原価}76,000(*1) \div \text{耐用年数}20\text{年} \times 6\text{ヶ月}(\text{第3四半期首} \sim \text{期末}) / 12\text{ヶ月} = 1,900$

(*1) 材料費20,000 + 労務費12,000 + 外注費35,000 + 製造間接費配賦額3,000 + 試運転費用6,000 = 76,000

3. 機械B減価償却費

遊休資産も時の経過とともに価値が減少すると考えられるため、減価償却をおこなう。

$\text{取得原価}30,000 \div \text{耐用年数}10\text{年} = 3,000$

4. 建物(賃貸等不動産)減価償却費

入居者募集の広告を実施した時点(第2四半期首)から減価償却をおこなう。

$\text{取得原価}20,000 \div \text{耐用年数}40\text{年} \times 9\text{ヶ月}(\text{第2四半期首} \sim \text{期末}) / 12\text{ヶ月} = 375$

以上より、当期における減価償却費の合計額は、6,175(=備品A 900(上記1.) + 機械A 1,900(上記2.) + 機械B 3,000(上記3.) + 建物 375(上記4.))となる。

問題5 (固定資産：正答可能性 高)

【解答】 5. イエ

【解説】

- ア. 誤 本肢の記述は誤りである。なぜなら、売掛金、受取手形などの企業の主目的たる営業取引により発生した債権のうち、破産債権、更生債権及びこれらに準ずる債権で1年以内に回収されないことが明らかなものは、固定資産たる投資その他の資産に属することとされているからである(「企業会計原則」注解16参照)。
- イ. 正 本肢の記述は正しい(「企業会計原則」第三・四(一)B参照)。
- ウ. 誤 本肢の記述は誤りである。自家建設に要する借入資本の利子で稼動前の期間に属するものは、これを取得原価に算入することができることとされており、取得原価に算入しなければならないわけではない(「連続意見書第三」第一・四.2参照)。
- エ. 正 本肢の記述は正しい(「連続意見書第三」第一・一、七参照)。

問題6 (資産除去債務：正答可能性 高)

【解答】 6. 1,446千円

【解説】 (単位：千円)

本問はX3年度末に除去支出の見積額が増加し、その後X4年度末に除去支出の見積額が減少しているため(増加後減少するパターン)、X4年度末の除去支出見積額を加重平均の割引率で割り引くことにより資産除去債務の金額を求めることとなる。

$$\underline{X4年度末の除去支出見積額1,500 \div (1 + \text{加重平均割引率}0.0185(*1))^2 \approx 1,446}$$

(*1) $1.50\% \times \text{当初見積}1,300 / X3年度末見積2,000 + 2.50\% \times \text{見積増加分}700(*2) / X3年度末見積2,000 = 1.85\%$

(*2) $X3年度末見積2,000 - \text{当初見積}1,300 = 700$

問題7 (引当金：正答可能性 中)

【解答】 1. 8,000百万円

【解説】 (単位：百万円)

1. 製品保証引当金

製品保証の対象となる売上高640,000×実積率1.25%=8,000

2. 貸倒引当金

貸倒引当金は、評価性引当金であり資産の控除項目となるため、負債の部に計上すべき引当金とはならない。

3. 賞与引当金

本間における翌期6月に支給する賞与は、支払額が当期末において確定しており、その支給額が支給対象期間に対応して算定されているため、当期に帰属する額は未払費用として処理することとなる。そのため、負債の部に計上すべき引当金とはならない。

4. 債務保証損失引当金

本間における当期末の状況は、A社がB社に対し、返済期日延期の申込みしたものの、A社による返済の延期が資金繰りの一時的な事情によるものであり、債務保証をする可能性が高いとは言えない。そのため、引当金設定の要件は満たさず、負債の部に計上すべき引当金とはならない。

以上より、貸借対照表の負債の部に計上すべき引当金の金額は8,000(上記1.)となる。

問題 8 (繰延資産：正答可能性 高)

【解答】 2. アウ

【解説】

- ア. 正 本肢の記述は正しい(「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」2(2)参照)。
- イ. 誤 本肢の記述は誤りである。「企業会計原則」で示される開発費で、「研究開発費等に係る会計基準」の対象とならないものは、繰延資産として計上できるが、経常的な性格をもつものは繰延資産に計上できない(「企業会計原則」第三・四(一)C、「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」3(5)参照)。
- ウ. 正 本肢の記述は正しい(「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」3(2)参照)。
- エ. 誤 本肢の記述は誤りである。会社法では、創立費を資本金又は資本準備金から減額することが可能とされている(会社計算規則43条第1項第3号)。しかし、創立費は株主との資本取引により発生するものではないことから、「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」では、支出時に費用として処理しない場合には、従来と同様、繰延資産に計上することとしている(「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」3(3)参照)。

問題 9 (特殊商品売買：正答可能性 中)

【解答】 3. 売上高22,500千円、営業利益8,625千円

【解説】 (単位：千円)

本問では、収益の認識基準として回収期限到来基準、また、会計処理方法として対照勘定法を採用しているため、回収期限の到来した割賦金に対する売上高を計上し、その売上高に対応する利益を計上することとなる。

1. 売上高

$$\text{売価}75,000 \div \text{割賦}10\text{回} \times \text{X1年度回収期限到来}3\text{回}(1\text{月} \sim 3\text{月}) = 22,500$$

2. 営業利益

(1) 売上総利益

$$\text{回収期限}1\text{回あたりの利益}3,000(*1) \times \text{X1年度回収期限到来}3\text{回}(1\text{月} \sim 3\text{月}) = 9,000$$

$$(*1) (\text{売価}75,000 - \text{原価}45,000) \div \text{割賦}10\text{回} = 3,000$$

(2) 販売費及び一般管理費(貸倒引当金繰入額)

$$\text{回数期限到来割賦債権}7,500(\text{X2年3月分}) \times 5\% = 375$$

(3) 営業利益

$$\text{売上総利益}9,000(\text{上記}(1)) - \text{販売費及び一般管理費}375(\text{上記}(2)) = 8,625$$

以上より、X1年度における売上高は22,500、営業利益は8,625となる。

問題10 (株主資本等変動計算書：正答可能性 中)

【解 答】 2. その他利益剰余金当期変動額合計1,040百万円、株主資本当期変動額合計1,850百万円、純資産当期末残高25,040百万円

【解 説】 (単位：百万円)

1. 剰余金からの配当

配当額1,000(=繰越利益剰余金原資600+その他資本剰余金原資400)の1/10である100が、資本金15,000×1/4=3,750と準備金の合計額2,800(=資本準備金2,000+利益準備金800)との差額950に満たないため、配当額の1/10の金額を準備金として積み立てることとなる。

(借) その他資本剰余金	∴440	(貸) 未払配当金	400
		資本準備金	40(*1)
繰越利益剰余金	∴660	未払配当金	600
		利益準備金	60(*2)

(*1) その他資本剰余金からの配当額 $400 \times 1/10 = 40$

(*2) 繰越利益剰余金からの配当額 $600 \times 1/10 = 60$

2. 新株予約権

(1) 新株予約権の権利行使

(借) 新株予約権	200	(貸) 資本金	600(*1)
現金預金	1,000	資本準備金	600(*1)

(*1) $(1,000 + 200) \times 1/2 = 600$

(2) 新株予約権の失効

(借) 新株予約権	100	(貸) 新株予約権戻入益	100
-----------	-----	--------------	-----

3. 自己株式

(1) 自己株式の取得

(借) 自己株式	400	(貸) 現金預金	400
----------	-----	----------	-----

(2) 自己株式の処分

(借) 現金預金	350	(貸) 自己株式	300
		その他資本剰余金	∴50

4. その他有価証券

(1) 期首洗替仕訳

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

(*1) 前期B/Sその他有価証券評価差額金 $300 \div (1 - \text{実効税率}40\%) = 500$

(*2) $500 \times \text{実効税率}40\% = 200$

(2) 売却

(借) 現金預金	2,100(*2)	(貸) 投資有価証券	2,000(*1)
		投資有価証券売却損益	100

(*1) 前期B/Sその他有価証券評価差額金300 ÷ (1 - 実効税率40%) = 500

(*2) 500 × 実効税率40% = 200

(3) 決算整理

(借) 投資有価証券	650(*1)	(貸) 繰延税金負債	∴260
		その他有価証券評価差額金	390(*2)

(*1) 390(*2) ÷ (1 - 実効税率40%) = 650

(*2) 前期B/Sその他有価証券評価差額金300 - 売却60(*3) + 純資産の部に直接計上されたその他有価証券評価差額金150 = 390

(*3) 投資有価証券売却益100 × (1 - 実効税率40%) = 60

5. 当期純利益(損益振替)

(借) 損益	1,700	(貸) 繰越利益剰余金	1,700
--------	-------	-------------	-------

上記1.～5.の仕訳をもとに株主資本等変動計算書を作成すると次のようになる(次ページ参照)。

6. 株主資本等変動計算書

	株主資本						
	資本金	資本剰余金			利益剰余金		
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計	利益準備金	その他利益剰余金 繰越利益剰余金	利益剰余金合計
当期首残高	15,000	2,000	900	2,900	800	4,100	4,900
当期変動額							
新株の発行	600	600		600			
剰余金の配当		40	△440	△400	60	△660	△600
当期純利益						1,700	1,700
自己株式の取得			50	50			
自己株式の処分							
その他有価証券の売却による増減 純資産の部に直接計上された その他有価証券評価差額金の増減							
新株予約権の失効							
当期変動額合計	600	640	△390	250	60	1,040	1,100
当期末残高	15,600	2,640	510	3,150	860	5,140	6,000

上段より続く

	株主資本		評価・換算差額等	新株予約権	純資産合計
	自己株式	株主資本合計	その他有価証券評価差額金		
当期首残高	0	22,800	300	300	23,400
当期変動額					
新株の発行		1,200		△200	1,000
剰余金の配当		△1,000			△1,000
当期純利益		1,700			1,700
自己株式の取得	△400	△400			△400
自己株式の処分	300	350			350
その他有価証券の売却による増減 純資産の部に直接計上された その他有価証券評価差額金の増減			△60 150		△60 150
新株予約権の失効				△100	△100
当期変動額合計	△100	1,850	90	△300	1,640
当期末残高	△100	24,650	390	0	25,040

以上より、X1年度の個別株主資本等変動計算書に記載される金額に関する記述のうち、最も適切なものは、その他利益剰余金当期変動額合計1,040、株主資本当期変動額合計1,850、純資産当期末残高25,040となる。

問題11 (財務諸表の連携：正答可能性 高)

【解答】 4. イウ

【解説】

- ア. 誤 本肢の記述は誤りである。「親会社株主に係る包括利益」の内訳には、「親会社株主に帰属する当期純利益」と「親会社株主に係るその他の包括利益」が含まれるが、「親会社株主に帰属する当期純利益」は、連結貸借対照表の純資産の部の株主資本に含められて次年度に繰り越され、「親会社株主に係るその他の包括利益」は、連結貸借対照表の純資産の部のその他の包括利益累計額に含められて次年度に繰り越される(「包括利益の表示に関する会計基準」6、27参照)。
- イ. 正 本肢の記述は正しい(「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」第三・一・2参照)。
- ウ. 正 本肢の記述は正しい(「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」第四・1参照)。
- エ. 誤 本肢の記述は誤りである。連結損益計算書の親会社株主に帰属する当期純利益は、連結株主資本等変動計算書において利益剰余金の変動事由として表示する(「株主資本等変動計算書に関する会計基準」7参照)。当期純利益を発生させる取引は損益取引であり、株主資本等変動計算書に記載されている項目を増減させる取引がすべて資本取引であるという点が誤っている。
- また、当期純利益の増減に伴う現金収支は、連結キャッシュ・フロー計算書の「営業活動によるキャッシュ・フロー」、「投資活動によるキャッシュ・フロー」、「財務活動によるキャッシュ・フロー」のいずれにも記載されるため、連結キャッシュ・フロー計算書の「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載される、という点も誤っている。

問題12 (金融商品：正答可能性 中)

【解答】 3. アエ

【解説】

- ア. 正 本肢の記述は正しい(「金融商品会計に関する実務指針」22、236、「金融商品会計に関するQ&A」Q3参照)。
- イ. 誤 本肢の記述は誤りである。有価証券を消費貸借契約で借り入れた場合、借手は有価証券を売却又は担保という方法で自由に処分できる権利を有するため、貸手はその旨及び貸借対照表価額を注記し、借手はその旨及び貸借対照表日の時価を注記する。この場合、借手は有価証券を売却したときに売却処理を行い、返還義務を時価で負債として認識しなければならない(「金融商品会計に関する実務指針」27参照)。
- ウ. 誤 本肢の記述は誤りである。譲渡人に買戻義務はなく、買戻権のみがある場合において、譲渡金融資産が市場でいつでも取得できるとき、又は買戻価格が買戻時の時価であるときは、当該金融資産に対する支配は移転しており、他方、譲渡金融資産が市場で容易に取得できないもので、かつ買戻価格が固定価格であるものは、当該金融資産に対する支配が移転していない(「金融商品会計に関する実務指針」33参照)。
- エ. 正 本肢の記述は正しい(「金融商品会計に関する実務指針」42参照)。

問題13 (金融商品：正答可能性 高)

【解 答】 1. 10,250千円

【解 説】(単位：千円)

A社株式1,450(*1) + B社債券2,000(*2) + C社株式3,300(*3) + D社債券800(*4) + S社株式2,200(*5) + Gカントリークラブ会員権500(*6) = 10,250

- (*1) A社株式は売買目的有価証券であるため、期末時価が貸借対照表価額となる。
- (*2) B社債券は満期保有目的の債券であり、取得差額の性格が金利の調整と認められるため、償却原価が貸借対照表価額となる。しかし、本問B社債券の当期末時価は2,000であり、償却原価4,700に比して著しく下落しており、かつ回復する見込みは不明であるため当期末時価が貸借対照表価額となる。
- (*3) C社株式はその他有価証券であるため、期末時価が貸借対照表価額となる。
- (*4) D社債券は、取得差額の性格が金利の調整と認められるため、償却原価法を適用することとなるが、その他有価証券であるため、期末時価が貸借対照表価額となる。
- (*5) S社株式は子会社株式であるため、取得原価(決算整理前帳簿価額)が貸借対照表価額となる。
- (*6) Gカントリークラブ会員権がゴルフ会員権であるため、取得原価(決算整理前帳簿価額)が貸借対照表価額となる。

以上より、当期末の貸借対照表価額は10,250となる。

問題14 (リース取引：正答可能性 中)

【解答】 1. アイ

【解説】

- ア. 正 本肢の記述は正しい(「リース取引に関する会計基準の適用指針」51(3)、122(3)参照)。
- イ. 正 本肢の記述は正しい(「リース取引に関する会計基準の適用指針」51(2)、122(2)参照)。
- ウ. 誤 本肢の記述は誤りである。「リース取引開始日に売上高と売上原価を計上する方法」は、製造業等を営む企業が製品を販売する手法としてリース取引を利用する場合を想定しているという点は正しいが、売上高と売上原価の差額は利息相当額として取り扱われ、利息相当額の総額のうち各期末日後に対応する利益は繰り延べることとし、リース投資資産と相殺して表示する(「リース取引に関する会計基準の適用指針」51(1)、122(1)参照)。
- エ. 誤 本肢の記述は誤りである。所有権移転外ファイナンス・リース取引において、貸手が「リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法」で処理している場合、当該リース取引が中途解約されたときに受け取る規定損害金は売上高として処理し、中途解約時のリース投資資産残高を売上原価として計上する(「リース取引に関する会計基準の適用指針」58(2)参照)。

問題15 (退職給付会計(連結) : 正答可能性 中)

【解 答】 5. 必ず増加させるア, エ 必ず減少させるウ 影響を与えないイ

【解 説】

ア. 必ず増加させる

減少させた割引率により退職給付債務を求めると、退職給付債務の金額は必ず増加する。そのため、退職給付債務から年金資産を差し引いて求める退職給付に係る負債の金額を必ず増加することとなる。

イ. 影響を与えない

数理計算上の差異の償却年数を短縮しても、退職給付費用の計算に影響を及ぼすだけで、連結財務諸表における退職給付に係る負債の金額に影響を与えない。なお、個別財務諸表における退職給付引当金の金額には影響を与えることとなる。

ウ. 必ず減少させる

決算日の当日、企業外部で運用している年金資産への特別拠出を行い、年金資産を10億円増加させると、年金資産の金額が増加する。そのため、退職給付債務から年金資産を差し引いて求める退職給付に係る負債の金額を必ず減少することとなる。

エ. 必ず増加させる

退職金の支給規程を変更し、退職金支払額を従業員1人当たり10万円増額すると、期末における退職給付債務の金額が増加する。そのため、退職給付債務から年金資産を差し引いて求める退職給付に係る負債の金額を必ず増加することとなる。

以上より、必ず増加させるア, エ 必ず減少させるウ 影響を与えないイとなる。

問題16 (退職給付会計：正答可能性 高)

【解答】 6. 7,390千円

【解説】 (単位：千円)

勤務費用	6,150千円	
利息費用	890千円	(*1)
期待運用収益	△360千円	(*2)
数理計算上の差異の当期の処理額	210千円	(*3)
過去勤務費用の当期の処理額	500千円	(*8)
退職給付費用	<u>7,390千円</u>	

(*1) X3年度期首退職給付債務44,500×割引率2%=890

(*2) X3年度期首年金資産12,000×長期期待運用収益率3%=360

(*3) 前期発生分20(*4) + 当期発生分190(*5) = 210

(*4) X3年度期首未認識数理計算上の差異180÷(費用処理年数10年－経過年数1年) = 20

(*5) (退職給付債務からの発生分1,400(*6) + 年金資産からの発生分500(*7)) ÷ 費用処理年数10年 = 190

(*6) X3年度末退職給付債務51,390 - (X3年度期首退職給付債務44,500 + 勤務費用6,150 + 利息費用890(*1) - 退職一時金支給額1,140 - 年金支給額410) = 1,400

(*7) X3年度末年金資産14,450 - (X3年度期首年金資産12,000 + 期待運用収益360(*2) - 年金支給額410 + 年金掛金拠出額3,000) = △500

(*8) X3年度期首未認識過去勤務費用4,000 ÷ (費用処理年数10年 - 経過年数2年) = 500

以上より、退職給付費用の金額は7,390となる。

問題17 (ソフトウェア：正答可能性 高)

【解答】 5. 94,016千円

【解説】 (単位：千円)

1. X1年度の償却費

(1) 見込販売数量による減価償却費

$309,120 \times X1$ 年度販売実績 $21,600$ 個/見込販売数量合計 $48,000$ 個(*1) = $139,104$

(*1) $X1$ 年度見込販売数量 $21,600$ 個 + $X2$ 年度見込販売数量 $14,400$ 個 + $X3$ 年度見込販売数量 $12,000$ 個 = $48,000$ 個

(2) 残存有効期間による均等配分額

$309,120 \div$ 残存有効期間 3 年 = $103,040$

(3) X1年度の償却費

(1) > (2) $\therefore 139,104$

(4) 未償却残高と見込販売収益との比較

未償却残高 $170,016$ (*1) < 見込販売収益 $264,000$ (*2) \therefore 特別損失の計上額はない

(*1) $309,120 - X1$ 年度償却費 $139,104$ (上記(3)) = $170,016$

(*2) $X2$ 年度見込販売収益 $144,000 + X3$ 年度見込販売収益 $120,000 = 264,000$

2. X2年度の償却費

(1) 見込販売数量による減価償却費

X2年度の期末に翌期以降の見積りを変更しているため、X2年度は当初の見積りに基づいて償却費の計算をする。

未償却残高 $170,016$ (上記1.(4)(*1)) \times X2年度販売実績 $12,900$ 個 / X2年度期首見込販売数量合計 $26,400$ 個(*1) = $83,076$

(*1) $X2$ 年度見込販売数量 $14,400$ 個 + $X3$ 年度見込販売数量 $12,000$ 個 = $26,400$ 個

(2) 残存有効期間による均等配分額

未償却残高 $170,016 \div$ 残存有効期間 2 年 = $85,008$

(3) X1年度の償却費

(1) < (2) $\therefore 85,008$

(4) 未償却残高と見込販売収益との比較

未償却残高 $85,008$ (*1) > X2年度期末見込販売収益 $76,000$

\therefore 未償却残高 $85,008$ と見込販売収益 $76,000$ の差額 $9,008$ を特別損失として計上する。

(*1) $X1$ 年度未償却残高 $170,016 - X2$ 年度償却費 $85,008$ (上記(3)) = $85,008$

以上より、市場販売目的のソフトウェア製作費に関してX2年度に計上すべき費用および損失の総額は $94,016$ (=費用 $85,008$ (上記2.(3)) + 損失 $9,008$ (上記2.(4)))となる。

問題18 (減損会計：正答可能性 高)

【解答】 1. アイ

【解説】

- ア. 正 本肢の記述は正しい(「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」10参照)。
- イ. 正 本肢の記述は正しい(「固定資産の減損に係る会計基準」二4(2)、注5参照)。
- ウ. 誤 本肢の記述は誤りである。使用価値の算定に際し、資産または資産グループに係る将来キャッシュ・フローがその見積値から乖離するリスクは、将来キャッシュ・フローの見積りと割引率のいずれかに反映させる(「固定資産の減損に係る会計基準」注6参照)。
- エ. 誤 本肢の記述は誤りである。のれんが認識される取引において、取得の対価が概ね独立して決定され、取得後も内部管理上独立した業績評価が行われる複数の事業が取得される場合、このような複数の事業に係るのれんを一括して減損処理することは適当ではないため、のれんの減損処理を検討するにあたり、のれんが認識された取引において取得された事業の単位に応じて、のれんの帳簿価額を合理的な基準に基づき分割する(「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(8)、「固定資産の減損に係る会計基準」二8参照)。

問題19 (外貨換算会計：正答可能性 高)

【解答】 3. アエ

【解説】

- ア. 正 本肢の記述は正しい(「外貨建取引等会計処理基準」注3参照)。
- イ. 誤 本肢の記述は誤りである。在外支店の財務諸表の換算方法はテンポラル法を、在外子会社の財務諸表の換算方法は決算日レート法を採用しており、異なる換算方法を採用している(「外貨建取引等会計処理基準の改訂について」Ⅱ2、3及び「外貨建取引等会計処理基準」二、三参照)。
- ウ. 誤 本肢の記述は誤りである。親会社が在外子会社を連結する場合、のれんは支配獲得時に外国通貨で把握するが、その期末残高については決算時の為替相場により換算する(「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」40参照)。
- エ. 正 本肢の記述は正しい(「外貨建取引等会計処理基準」注13参照)。

問題20 (為替予約：正答可能性 低)

【解答】 1. 為替差損益400千円、その他の包括利益145千円

【解説】(単位：千円)

1. 20X3年10月1日における仕入取引

(1) 20X3年10月1日

(借) 仕	入	12,000 (*1)	(貸) 買	掛	金	12,000
-------	---	-------------	-------	---	---	--------

(*1) 100千ドル×HR120円/ドル=12,000

(2) 20X3年11月1日

(借) 買	掛	金	500 (*1)	(貸) 為	替	差	損	益	200 (*1)
					前	受	収	益	300 (*2)

(*1) 直々差額：100千ドル×(仕入日直物120円/ドルー予約日直物118円/ドル)=200

(*2) 直先差額：100千ドル×(予約日直物118円/ドルーFR115円/ドル)=300

(3) 決算日

(借) 前	受	収	益	200 (*2)	(貸) 為	替	差	損	益	200
-------	---	---	---	----------	-------	---	---	---	---	-----

(*1) 直先差額のうち当期の配分額：直先差額300×2ヶ月/3ヶ月=200

2. 20X3年12月1日における仕入取引

(1) 20X3年10月1日

取引時に外貨建取引の円貨額が確定しており、事実上の円建取引と考えられる。そのため、外貨建金銭債権債務及び相手勘定の外貨建取引に為替予約相場による円貨額を付し、為替予約差額を生じさせない。

(借) 仕	入	3,450 (*1)	(貸) 買	掛	金	3,450
-------	---	------------	-------	---	---	-------

(*1) 30千ドル×FR115円/ドル=3,450

(2) 決算日

仕訳なし									
------	--	--	--	--	--	--	--	--	--

3. 為替予約

為替予約を行っていることを財務諸表に反映させるため、独立処理を採用している場合と同様、決算日に為替予約を時価評価し、評価差額を繰り延べる。

(借) 為	替	予	約	145	(貸) 繰	延	ヘ	ッ	ジ	損	益	145 (*1)
-------	---	---	---	-----	-------	---	---	---	---	---	---	----------

(*1) (180千ドルー100千ドル(10月1日仕入分)ー30千ドル(12月1日仕入分))×2.9円/ドル=145

以上より、20X3年度の連結損益及び包括利益計算書における為替差損益は400(=200(上記1.(2))+200(上記1.(3))), その他の包括利益は145(上記3.)となる。

問題21 (事業分離：正答可能性 高)

【解 答】 6. C社株式に持分法を適用し、その帳簿価額は2,640百万円とする。

【解 説】 (単位：百万円)

1. C社に関する処理

本問におけるC社は、共同支配を行う契約を締結しているため、A社とB社による共同新設分割である。そのため、A社の連結財務諸表上、C社は持分法適用会社として取扱う。

2. 解法シート(A社から見た事業分離)

	簿価	T・T	時価	持分変動損益	のれん
40%	2,400(*1)	/	3,000	240(*3)	/
100% → 60%					
0% → 60%	/	1,400(*2)	2,000	/	360(*4)
60%					

合計3,800

(*1) 事業分離時の簿価

(*2) B社が分離したタイムテーブル上の時価

(*3) (時価3,000－簿価2,400)×40%=240

(*4) (時価2,000－T・T1,400)×60%=360

3. 解答数値の算出

A社連結B/SにおけるC社株式

$$3,800 \times \text{持分}60\% + \text{のれん未償却残高}360 = 2,640$$

又は、

$$A社が分離した事業の簿価2,400 + \text{持分変動損益}240 = 2,640$$

以上より、A社が一連の取引について行うべき連結財務諸表上の会計処理として最も適切な処理は、【C社株式に持分法を適用し、その帳簿価額は2,640百万円とする】となる。

問題22 (企業結合・事業分離等：正答可能性 高)

【解答】 4. イウ

【解説】

- ア. 誤 本肢の記述は誤りである。将来の業績に依存する条件付取得対価がある場合には、条件付取得対価の交付又は引渡しが確実に成り、その時価が合理的に決定可能となった時点で、支払対価を取得原価として追加的に認識するとともに、のれん又は負ののれんを追加的に認識する（「企業結合に関する会計基準」27参照）。
- イ. 正 本肢の記述は正しい（「事業分離等に関する会計基準」19、93、94参照）。
- ウ. 正 本肢の記述は正しい（「企業結合に関する会計基準」36参照）。
- エ. 誤 本肢の記述は誤りである。被取得企業の取得原価は、原則として、取得の対価（支払対価）となる財の企業結合日における時価で算定する。取得の対価として市場価格のある取得企業等の株式が取得の対価として交付される場合、取得の対価となる財の時価は、原則として、企業結合日における株価を基礎にして算定する（「企業結合に関する会計基準」23、24参照）。

問題23～28 (連結会計総合問題)

【解 説】(単位：百万円)

S 社

[評価差額]

1. 評価差額の計上

(借) 土 地	1,500(*1)	(貸) 評 価 差 額	∴900
		繰延税金負債(S社)	600(*2)

(*1) X2.12/31 時価 9,700 - 簿価 8,200 = 1,500

(*2) 1,500(*1) × 実効税率 40% = 600

2. 評価差額の実現

(借) 土 地 売 却 益	450(*1)	(貸) 土 地	450
(借) 繰延税金負債(S社)	180	(貸) 法人税等調整額	180(*2)

(*1) 評価差額 1,500 × 売却割合 30% = 450

(*2) 450(*1) × 実効税率 40% = 180

[タイムテーブル]

		<u>70%</u> (*1)	
	X2.12/31		X3.12/31
資 本 金	8,000		8,000
利 益 剰 余 金	5,200	1,162	}
未 実 現 利 益	—	498	
評 価 差 額	900		△570(*5)
合 計	<u>14,100</u>		<u>15,760</u>
P 社 持 分	9,870		
取 得 原 価	10,900(*2)	}	投資の評価額
段階取得に係る損益	<u>300</u> (*3)		
の れ ん	(借)1,330	→	<u>1,064</u>
		△266	

(*1) 原始取得 15% + 追加取得 55% = 70%

(*2) 原始取得 2,100 + 追加取得 8,800 = 10,900

(*3) 原始取得持分時価 2,400 (= 追加取得 8,800 × 原始取得 15% / 追加取得 55%) - 原始取得原価 2,100 = 300 または 投資の時価合計 11,200(*4) - 取得原価合計 10,900(*2) = 300

(*4) 投資の支配獲得日時価：追加取得 8,800 ÷ 追加取得 55% × 追加取得後割合 70% = 11,200

(*5) (土地売却益の修正△450 + 税効果 180) + (期末商品に係る未実現利益消去△600 + 税効果 240) + (貸倒引当金の調整 100 + 税効果△40) = △570

[連結修正仕訳]

1. 支配獲得時における段階取得に係る差損益の認識

(借) S 社 株 式	300(*1)	(貸) 利益剰余金 - 当期首残高	300
-------------	---------	-------------------	-----

(*1) 上記タイムテーブル(*3)

2. 支配獲得時の投資と資本の相殺消去仕訳(開始仕訳)

(借) 資本金 - 当期首残高	8,000	(貸) S 社 株 式	11,200(*1)
利益剰余金 - 当期首残高	5,200	非支配株主持分 - 当期首残高	4,230(*2)
評 価 差 額	900		
の れ ん	∴1,330		

(*1) 上記タイムテーブル(*4)

(*2) 支配獲得時 S 社資本 14,100 × 非支配株主持分 30% = 4,230

3. 当期純利益の按分

(借) 非支配株主帰属純損益	768(*1)	(貸) 非支配株主持分 - 当期変動額	768
----------------	---------	---------------------	-----

(*1) S 社当期純利益 2,560(*2) × 非支配株主持分 30% = 768

(*2) 修正前当期純利益 2,830 - 評価差額の実現による修正額 270(*3) = 2,560

(*3) 上記 [評価差額] の仕訳より: 土地売却益 450 - 法人税等調整額 180 = 270

4. 剰余金の配当

(借) 受 取 配 当 金	420	(貸) 利益剰余金 - 剰余金の配当	∴600
非支配株主持分 - 当期変動額	180		

5. のれんの償却

(借) 販売費及び一般管理費 (の れ ん 償 却 額)	266(*1)	(貸) の れ ん	266
-----------------------------------	---------	-----------	-----

(*1) のれん 1,330 ÷ 5 年 = 266

6. 商品売買取引(アップ・ストリーム)

(1) 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売 上 高	18,000	(貸) 売 上 原 価	18,000
-----------	--------	-------------	--------

(2) 商品送付未達

(借) 商 品	500	(貸) 買 掛 金	500
---------	-----	-----------	-----

(3) 期末商品に係る未実現損益

(借) 売 上 原 価	600(*1)	(貸) 商 品	600
(借) 繰延税金資産(S 社)	240	(貸) 法人税等調整額	240(*2)
(借) 非支配株主持分 - 当期変動額	108	(貸) 非支配株主帰属純損益	108(*3)

(*1) (当期末対 S 社仕入商品 2,500 + 未達分 500) × 売上総利益率 20% = 600

(*2) 未実現利益 600(*1) × 実効税率 40% = 240

(*3) (未実現利益 600(*1) - 税効果 240(*2)) × 非支配株主持分 30% = 108

(4) 売上債権と仕入債務の相殺消去

(借) 買 掛 金	5,000	(貸) 売 掛 金	5,000
-----------	-------	-----------	-------

(5) 貸倒引当金の調整

(借) 貸 倒 引 当 金	100	(貸) 販売費及び一般管理費(貸倒引当金繰入額)	100(*1)
(借) 法 人 税 等 調 整 額	40(*2)	(貸) 繰延税金負債(S社)	40
(借) 非支配株主帰属純損益	18(*3)	(貸) 非支配株主持分-当期変動額	18

(*1) 当期末売掛金 5,000 × 2% = 100

(*2) 100(*1) × 実効税率 40% = 40

(*3) (100(*1) - 税効果 40(*2)) × 非支配株主持分 30% = 18

問題23 (連結会計総合問題「のれん」: 正答可能性 高)

【解答】 6. 1,064百万円

【解説】(単位: 百万円)

上記タイムテーブルより、当期の連結貸借対照表におけるのれんの金額は1,064となる。

問題24 (連結会計総合問題「繰延税金資産」: 正答可能性 中)

【解答】 3. 1,500百万円

【解説】(単位: 百万円)

1. P社

(1) 繰延税金資産: 個別貸借対照表1,060

(2) 繰延税金負債: 0

2. S社

(1) 繰延税金資産: 個別貸借対照表660 + 未実現利益(期末商品)240(上記〔連結修正仕訳〕6.(3))
=900(2) 繰延税金負債: 評価差額 600(上記〔評価差額〕1.) + 貸倒引当金 40(上記〔連結修正仕訳〕
6.(5)) - 評価差額の実現 180(上記〔評価差額〕2.) = 460(3) 繰延税金資産と繰延税金負債の相殺: 繰延税金資産900(上記(1)) - 繰延税金負債460(上記(2))
=繰延税金資産4403. P社繰延税金資産1,060(上記1.) + S社繰延税金資産440(上記2.) = 1,500

以上より、連結貸借対照表における、繰延税金資産(固定)の金額は1,500である。

問題25 (連結会計総合問題「利益剰余金」: 正答可能性 低)

【解答】 5. 12,396百万円

【解説】(単位: 百万円)

当期の連結貸借対照表における、利益剰余金は次のとおり求める。

P社個別貸借対照表	11,200	
段階取得に係る差益	300	
のれん償却額	△266	
取得後利益剰余金P社帰属分	1,162	(タイムテーブル利益剰余金の矢印の上)
	12,396	
	12,396	

以上より、当期の連結貸借対照表における、利益剰余金は12,396である。

問題26 (連結会計総合問題「非支配株主持分」: 正答可能性 高)

【解答】 2. 4,728百万円

【解説】(単位: 百万円)

上記タイムテーブルS社資本15,760×非支配株主持分30%=4,728より、当期の連結貸借対照表における非支配株主持分の金額は4,728となる。

問題27 (連結会計総合問題「売上原価」: 正答可能性 高)

【解答】 5. 81,600百万円

【解説】(単位: 百万円)

当期の連結損益計算書における、売上原価は次のとおり求める。

P社個別	69,300
S社個別	29,700
売上高と仕入高の相殺消去	△18,000
未実現利益の消去	600
	81,600
	81,600

以上より、当期の連結損益計算書における、売上原価の金額は81,600である。

問題28 (連結会計総合問題「親会社株主に帰属する当期純利益」: 正答可能性 低)

【解答】 2. 4,346百万円

【解説】 (単位: 百万円)

当期の連結損益計算書における、親会社株主に帰属する当期純利益は次のとおり求める。

P社当期純利益	3,450	
S社当期純利益P社帰属分	1,981	(= S社個別2,830 × P社70%)
のれん償却	△266	
受取配当金の相殺消去	△420	
期末商品未実現利益消去	△600	
期末商品未実現利益消去に係る税効果	240	
非支配株主への按分(期末商品)	108	
貸倒引当金の調整	100	
貸倒引当金の調整に係る税効果	△40	
非支配株主への按分(貸倒引当金)	△18	
土地売却益の修正	△450	
土地売却益の修正に係る税効果	180	
非支配株主への按分(土地売却益)	81	
親会社株主に帰属する当期純利益	<u>4,346</u>	

以上より、当期の連結損益計算書における、親会社株主に帰属する当期純利益の金額は4,346である。