

模範解答・財務会計論

問題 1	問題 2	問題 3	問題 4	問題 5	問題 6	問題 7	問題 8	問題 9	問題10
1	4	6	4	2	3	6	5	6	6
問題11	問題12	問題13	問題14	問題15	問題16	問題17	問題18	問題19	問題20
5	4	5	2	2	3	4	5	3	6
問題21	問題22	問題23	問題24	問題25	問題26				
1	4	4	3	6	2				

必ず得点したい問題 (解説では問題番号に *** を付しています。)

50%の正答率を確保したい問題 (解説では問題番号に ** を付しています。)

得点できなくてもよい問題 (解説では問題番号に * を付しています。)

想定合格ライン： 119点/200点

@8点	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	@8×6問 + @8×2問×50% = 56.0点
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	@8×2問 + @8×5問×50% = 36.0点
	21	22									@8×1問 + @8×1問×50% = 12.0点
@6点	23	24	25	26							@6×2問 + @6×1問×50% = 15.0点
											<u>119.0点</u>

本試験、お疲れ様でした。

理論が12問、計算が14問という構成でした。必ず得点したい問題が9問、50%の正答率を確保したい問題が11問で、そこから計算した想定合格ラインは 119点です。上表を見て頂くと分かりますが、序盤は普段通りのペースで解答できますが、問題8～問題20までの13問中、必ず得点したい問題は2問しかありませんでした。短答本試験の最後の科目ということもあって、体力的にもキツイ中、この13問を解いている間に精神的に追い込まれたと思います。

計算も理論も問題の難易度のばらつきが大きい出題でした。関連当事者や有価証券の時価の選択等、知識がなければどうしようもない問題は、手も付けずに(適当に選択肢を選んで)他の問題に集中することができたなら、時間的には厳しくはなかったと思います。

減損会計・リース取引・資産除去債務・研究開発費等、いわゆる新基準からの計算問題が出題されず、本支店会計や特殊商品販売が出題される等、新基準以外の分野も含めて広範囲から出題されたことが特徴的でした。

今回ほどではありませんが、平成29年度第Ⅰ回も新基準以外の出題が例年より多めでしたので、論文式試験もこの傾向が見られるかもしれません。

問題 1 重要性***

討議資料「財務会計の概念フレームワーク」に関する次の記述について、正しいものには○、誤っているものには×を付すとき、正しい組合せとして最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(8点)

ア 貸借対照表と損益計算書が投資のポジションと成果を開示するという役割を担っているため、それぞれの構成要素は、これらの役割を果たすものに限られる。

○

イ 企業の投資の成果は、最終的には、投下した資金と回収した資金の差額に当たるネット・キャッシュフローであり、各期の利益の合計がその額に等しくなることが、利益の測定にとって基本的な制約になる。純利益はこの制約を満たすが、包括利益はこの制約を満たさない。

×

包括利益も、投下した資金と回収した資金の差額に当たるネット・キャッシュフローであり、各期の利益の合計がその額に等しくなるという制約を満たす。

ウ 収益を生み出す資産の増加は、事実としてのキャッシュ・インフローの発生という形をとる。そうしたキャッシュ・インフローについては、投資のリスクからの解放に基づいて、収益としての期間帰属を決める必要がある。なお、事業に拘束されている資産については、現実とは異なる売却取引等を仮定し、キャッシュ・インフローを擬制して、収益を把握する。
**
×

収益認識において、現実とは異なる売却取引等を仮定し、キャッシュ・インフローを擬制することはない。

エ 投資のリスクとは、投資の成果の不確実性であるから、成果が事実となれば、それはリスクから解放されることになる。投資家が求めているのは、投資に当たって期待された成果に対して、どれだけ実現可能な成果が得られるのかについての情報である。

×

投資家が求めているのは、実際にどれだけの成果をあげているのかについての情報である。

	ア	イ	ウ	エ
1.	○	×	×	×
2.	○	×	×	○
3.	○	○	○	×
4.	×	○	○	○
5.	×	○	○	×
6.	×	×	×	○

問題 2

重要性***

次の〔資料〕に基づき、X1年度（X1年4月1日～X2年3月31日）の期末の本店勘定で示される次期繰越高の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。（8点）

〔資料〕

1. 当社は、本店のほかに1支店を設けており、支店の会計は本店から独立している。X2年3月25日以前に本支店間の未達事項はなく、同日までの会計処理は全て適正に行われている。
2. X2年3月25日における支店勘定残高
7,000,000円（借方）
3. X2年3月26日から31日までの本店の全ての取引
 - 26日 A商店に、商品200,000円を売り渡し、代金は同店振出し、当社あての約束手形で受け取った。
 - 27日 支店に商品350,000円（原価）を発送した。
 - 28日 本店の本月分の給料5,000,000円の支払に当たり、所得税額500,000円を差し引き、残額を現金で支払った。
 - 29日 本店の広告料150,000円を、支店が小切手を振出して立替払いした旨の通知を受けた。
 - 30日 支店の買掛金を支払うため、26日に受け取っていたA商店振出しの約束手形200,000円を裏書譲渡した。なお、債務保証は考慮しない。
 - 31日 支店は、当期純利益170,000円を計上し、本店はその通知を受けた。
4. 上記3.のうち、X2年3月30日の取引は、期末時点で支店に未達であった。それ以外に本支店間の未達事項はなかった。なお、当社は、未達取引の整理については、仕訳帳や総勘定元帳を通さず財務諸表上で直接行う方法によっている。

- | | | | | | |
|----|------------|----|------------|----|------------|
| 1. | 7,030,000円 | 2. | 7,230,000円 | 3. | 7,330,000円 |
| 4. | 7,370,000円 | 5. | 7,530,000円 | 6. | 7,570,000円 |

本店における「仕訳」と「支店勘定」

支店	
25日残高	7,000,000
27日商品	350,000
30日受手	200,000
31日損益	170,000

支店における「仕訳」と「本店勘定」

本店	
29日当預	150,000
31日次繰	7,370,000

25日残高	7,000,000
27日商品	350,000
31日損益	170,000

X2年3月26日から31日までの本店の全ての取引

26日：受取手形 200,000/売上 200,000	仕訳なし
27日：支店 350,000/商品 350,000	商品 350,000/本店 350,000
28日：給料 5,000,000/現金 4,500,000 預り金 500,000	仕訳なし
29日：広告料 150,000/支店 150,000	本店 150,000/当座預金 150,000
30日：支店 200,000/受取手形 200,000	未達取引はF/S上で処理するため、仕訳なし
31日：支店 170,000/総合損益 170,000	損益 170,000/本店 170,000

普段、本支店間の取引については、内部利益を計上する問題がほとんどなので、少し戸惑われたかもしれませんが。あとは、支店では未達取引の処理を行わないという指示に従えば、比較的容易に正答できたと思います。

問題 3 重要性***

「企業会計原則」の一般原則に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

ア 財務諸表は、情報の利用者の意思決定に役立つ有用な情報であることが期待されているため、同一の会計事象について複数の会計処理方法が認められている場合には、それぞれの会計処理の結果を併記して、その中のどれを利用するかは情報の利用者に委ねることが真実性の原則に合致することになる。

複数の会計処理方法の結果を併記することはなく、その中のどれを利用するかを情報の利用者に委ねることもない。

イ 財務会計の情報提供機能を果たすためには、全ての取引について、正規の簿記の原則に従って正確な会計帳簿を作成しなければならない。ただし、金額の重要性が乏しい場合には、項目の性質にかかわらず、簡便な会計処理の方法を採用することができる。

金額の重要性のみならず、項目の性質(質的重要性)も考慮し、簡便な会計処理の方法を採用するか否かは判断される。

ウ 「企業会計は、その処理の原則及び手続を每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない」という継続性の原則は、主として会計数値の期間比較可能性を確保するためのものであるため、注記によって処理の原則または手続の変更の内容と影響を十分に開示しても、経営者の意図でこれらを自由に変更することは許されない。

エ 「企業の財政に不利な影響を及ぼす可能性がある場合には、これに備えて適当に健全な会計処理をしなければならない」という保守主義の原則は、予測される将来の危険に備えて、慎重な判断に基づく会計処理を行うことを求めるものであるが、過度に保守的な会計処理を行うことは、企業の財政状態および経営成績の真実な報告をゆがめることになるので認められない。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題 4 重要性**

次の〔資料〕に基づき、X1年度末の貸借対照表に計上する現金の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(8点)

〔資料〕

1. X1年度末の決算整理前の現金の帳簿残高 1,279,643 円
2. 決算に当たり、金庫内を調べたところ、以下のものが保管されていた。
 - (1) 外国通貨 1,450 ドル (X1年度に取得。取得時における外国通貨為替レート1ドル=103円)
 - (2) 小切手
 - 振出人が得意先で、振出日がX1年度決算日以前のもの 780,000円
 - 振出人が得意先で、振出日がX1年度決算日の翌日以後のもの 115,600円
 - 振出人が自社で、振出日がX1年度決算日以前のもの 365,000円
 - (3) 郵便為替証書 300,000 円
 - (4) 社債券の利札
 - 利払日がX1年度決算日以前のもの 220,000円
 - 利払日がX1年度決算日の翌日以後のもの 480,000円
 - (5) 新幹線回数券 6枚 (82,140円)
 - (6) 収入印紙 38,000円
 - (7) 領収書
 - 仮払金領収書 (現金払い) 100,000円
 - 切手現金購入時の領収書 62,140円
 - (8) 配当金領収証 280,000 円
3. 金庫内に保管されていたもののうち、外国通貨、振出人が得意先で振出日がX1年度決算日以前の小切手、新幹線回数券、収入印紙については、取得時に適切に記帳されていたが、残りのものについては、未記帳であることが判明した。
4. X1年度決算日における外国通貨為替レートは、1ドル=112円である。
5. 上記1.～4.のほか、現金勘定の修正に関する事項はなかった。

1. 1,357,503 円 2. 1,650,553 円 3. 1,917,503 円
4. **1,930,553 円** 5. 2,079,643 円 6. 2,295,553 円

<解説>

(単位：円)

1. 外国通貨

現金	CR@112×1,450 \$	現金	HR@103×1,450 \$
為替差損益	13,050		

2. 郵便為替証券未処理

現金	300,000	?	300,000
----	---------	---	---------

3. 社債券の利札未処理

現金	220,000	受取利息	220,000
----	---------	------	---------

4. 領収書未処理

仮払金	100,000	現金	100,000+62,140
貯蔵品 or 通信費	62,140		

5. 配当金領収書未処理

現金	280,000	受取配当金	280,000
----	---------	-------	---------

∴ 現金 1,930,553 = 前T/B 1,279,643 + 13,050 + 300,000 + 220,000 - 162,140 + 280,000

問題 5 重要性***

次の〔資料〕に基づき、X1年度末の貸借対照表に計上する商品の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、会計処理は「棚卸資産の評価に関する会計基準」に従うこと。原価率の計算結果に端数が生じる場合、小数点第4位を四捨五入すること。原価率以外の計算結果に端数が生じる場合、円未満を四捨五入すること。（8点）

〔資料〕

1. X1年度期首の商品棚卸高
 - (1) 原価 8,670,500円
 - (2) 小売価額 12,572,200円
2. X1年度期中の商品純仕入高等
 - (1) 純仕入高 58,934,800円
 - (2) 純仕入高原始値入額 21,819,500円
 - (3) 値上額 3,310,500円
 - (4) 値下額 2,776,500円
 - (5) 値上取消額 58,000円
 - (6) 値下取消額 93,750円
3. X1年度期中の商品売上高 87,445,050円
4. X1年度末に判明した商品減耗分の小売価額 25,200円
5. X1年度末商品（実際有高）の正味売却価額 4,650,200円
6. 期末の棚卸資産の評価には売価還元法（原価法）を採用しており、収益性の低下によって簿価を切り下げる場合は、正味売却価額に基づいて行っている。

1. 4,498,200 円 2. **4,626,720 円** 3. 4,644,864 円
4. 4,650,200 円 5. 4,651,920 円 6. 4,670,064 円

<解説>

（単位：円）

（売価）

（売価）		商品（原価）		（売価）	
首	12,572,200	首	8,670,500	売上原価	売上高 87,445,050
仕入	58,934,800	仕入	58,934,800		
原始値入	21,819,500			末	
純値上げ	3,310,500			減耗	
	-58,000			実地 4,626,720	
純値下げ△	2,776,500	計	67,605,300		末（差引）6,451,200
	+93,750				減耗 25,200
計	93,896,250				実地 6,426,000

$\xrightarrow{\text{原価法原価率 } 0.72}$ $\xleftarrow{\text{正味売却価額 } \times 0.72}$

問題 6

重要性***

次の〔資料〕に基づき、X4年度末の貸借対照表に計上する有形固定資産の合計額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、計算結果に端数が生じる場合、円未満を四捨五入すること。（8点）

〔資料〕

1. X3年度末の有形固定資産

(1) 建物、機械および土地の取得原価および取得時期

	取得原価	取得時期
建 物	75,000,000円	X1年度期首
機 械	46,000,000円	X1年度期首
土 地	126,000,000円	X1年度期首

上記の固定資産は取得と同時に使用を開始している。

(2) 建設仮勘定の残高：8,700,000 円

2. 有形固定資産の取得時の見積耐用年数

- (1) 建物 30年
 (2) 機械 10年
 (3) 構築物 15年

3. 有形固定資産の減価償却方法

減価償却方法として残存価額をゼロとする定額法を採用している。

4. X4年度に判明した事項

- (1) 建設仮勘定の残高は、全て構築物の建設のための工事分であり、X3年度第3四半期首にその全ての工事が完了し、同時にその使用を開始していたが、建設仮勘定から構築物への振替は行われていなかった。
 (2) 機械の耐用年数は、X4年度期首に10年から8年に変更し、会計上の見積りの変更として取り扱った。
 5. X4年度において、上記以外の有形固定資産の金額に影響する取引および事象はなかった。

1. 98,590,000 円 2. 102,615,000 円 3. 224,590,000 円

4. 224,880,000 円 5. 227,295,000 円 6. 228,615,000 円

<解説>

(単位：千円)

1. **建物 65,000** = 取得原価 75,000 × 期末残存耐用年数 26年 / 耐用年数 30年

2. 機械 (耐用年数の短縮：会計上の見積りの変更)

機械 25,760 = 期首帳簿価額 32,200 × 期末残存耐用年数 4年 / 新耐用年数 5年

期首帳簿価額 32,200 = 取得原価 46,000 × 期首残存耐用年数 7年 / 当初耐用年数 10年

3. 構築物 (建設仮勘定からの振替未処理：過去の誤謬の訂正)

構築物 7,830 = 建設仮勘定 8,700 × (期末残存耐用年数 15年 - 1.5年) / 耐用年数 15年

4. **土地 126,000**

∴ **有形固定資産 224,590** = **建物 65,000** + **機械 25,760** + **構築物 7,830** + **土地 126,000**

問題 7 重要性***

次の〔資料〕に基づき、X4年3月期（X3年4月1日～X4年3月31日）の損益計算書に計上される社債利息およびX4年3月期末（X4年3月31日）の貸借対照表に計上される社債の金額の組合せとして最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、計算結果に端数が生じる場合、千円未満を四捨五入すること。（8点）

〔資料〕

1. 転換社債型新株予約権付社債の発行

額面総額：250,000千円

払込金額：225,000千円

期間：X1年4月1日～X11年3月31日

利率：0%

2. X3年4月1日に、上記転換社債型新株予約権付社債の半分について新株予約権の行使の請求があり、新株を発行した。

3. 償却原価法の適用に当たっては、定額法によるものとする。

	社債利息	社債
1.	0千円	112,500千円
2.	1,250千円	112,500千円
3.	0千円	115,000千円
4.	1,250千円	115,000千円
5.	0千円	116,250千円
6.	1,250千円	116,250千円

〈解説〉 券面利率が0%であるため、権利行使後の残り半分についてのみ処理する。

（単位：千円）

1. 発行時：X1年4月1日

現金預金	225,000 × 1/2	新株予約権付社債	112,500
------	---------------	----------	---------

2. 決算時：X2年3月31日、X3年3月31日、X3年3月31日

社債利息	1,250	新株予約権付社債	1,250	=*1
------	-------	----------	-------	-----

*1：償却額 1,250 = (額面総額 250,000 - 払込金額 225,000) × 1/2 ÷ 10年

∴ 新株予約権付社債 116,250 = 払込金額 112,500 + 償却額 1,250 × 3年

問題 8 重要性**

「払込資本を増加させる可能性のある部分を含む複合金融商品に関する会計処理」に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

ア 自己新株予約権は資産性を有するので、自己新株予約権とこれに対応する新株予約権の金額
*** を相殺表示することなく、貸借対照表の資産の部と純資産の部に両建て表示するのが、実態に
× 即していると考えられる。

自己新株予約権とこれに対応する新株予約権の金額は原則として相殺表示する。

イ 自己新株予約権の取得は、株主との資本取引ではなく、新株予約権者との損益取引である
*** が、自己新株予約権の取得時には、その後、当該自己新株予約権を消却するか処分するかが必
○ ずしも明らかではないため、取得時には損益を計上しない。

ウ 自己新株予約権を消却した場合、消却した自己新株予約権の時価とこれに対応する新株予約
*** 権の帳簿価額の差額を、自己新株予約権消却損(または自己新株予約権消却益)等の適切な科
× 目をもって当期の損益として処理する。

消却した自己新株予約権の帳簿価額とこれに対応する新株予約権の帳簿価額の差額を、自己
新株予約権消却損益とする。

エ 自己新株予約権の帳簿価額が、対応する新株予約権の帳簿価額を超える場合において、当該
*** 自己新株予約権の時価が著しく下落し、回復する見込みがあると認められないときは、当該自
○ 己新株予約権の帳簿価額と時価との差額(ただし、自己新株予約権の時価が対応する新株予約
権の帳簿価額を下回るときは、当該自己新株予約権の帳簿価額と当該新株予約権の帳簿価額と
の差額)を当期の損失として処理する。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題 9 重要性*

ソフトウェア取引に係る収益の会計に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

ア 市場販売目的のソフトウェア取引と当該ソフトウェアの販売後一定期間にわたる関連サービスの提供を同一の契約書において締結している複合取引において、管理上の適切な区分に基づき、販売する財または提供するサービスの内容や、それぞれの金額の内訳が顧客との間で明らかにされている場合には、契約上の対価を適切に分解し、財については各々の成果物の提供が完了した時点で、サービスについては契約期間が満了した時点で収益を認識するのが適切である。

サービスについてはサービスの提供期間の経過に応じて収益を認識する。

イ 受注制作のソフトウェア取引において、1つのソフトウェア開発プロジェクトに係る契約を、いくつかのフェーズごとに分割して締結し、そのフェーズごとに検収を行う分割検収の場合、分割された契約の単位の内容が一定の機能を有する成果物の提供であり、かつ、顧客との間で納品日について事前の取決めがあるときは、最終的なプログラム完成前でも、時系列的な作業の実施に基づきフェーズごとに収益を認識しなければならない。

最終的なプログラム完成前でも、時系列的な作業の実施に基づきフェーズごとに収益を認識できる。

ウ 市場販売目的のソフトウェア取引において、顧客（ユーザー）との間で当該取引に関する契約書等を取り交わし、納品が完了した時点で一定の機能を有する成果物の提供の完了を確認している場合でも、売上計上後に顧客に対して多額の返金または大幅な値引きが見込まれるようなときには、収益を認識するに当たって、企業はその事実の存在を確認し、客観的に説明ができるようにする必要がある。

エ ソフトウェア関連取引には、受託販売で手数料収入のみを得ることを目的とする代理人の取引のように、一連の営業過程における仕入および販売に関して通常負担すべき瑕疵担保、在庫リスクまたは信用リスク等の様々なリスクを負わない取引も含まれる。このような取引において、当該代理人は、販売取引の総額ではなく、手数料部分のみを収益として計上する。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題10

重要性*

〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、A社の個別貸借対照表に計上する商品売買に関する流動資産の額（決算整理前残高試算表に記載のない勘定科目は除く。）と個別損益計算書における売上総利益の額の正しい組合せとして最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、A社が委託販売契約を結んでいるのはB社のみである。（8点）

〔資料Ⅰ〕

決算整理前残高試算表（一部）（単位：円）

繰越商品	264,000	一般売上	3,280,000
未着品	316,800	未着品売上	320,000
積送品	推 定		
繰延積送諸掛	16,000		
仕入	1,760,000		

〔資料Ⅱ〕 決算整理事項

1. 期末手許商品棚卸高は、220,000円である。なお、棚卸減耗はないものとする。
2. 当期仕入数量は3,000個であり、返品、値引き等はなく、仕入単価は前期、当期とも同一であった。
3. 積送品は、積送時に仕入勘定から積送品勘定に振り替え、販売に係る積送品の原価を決算整理において一括して仕入勘定に振り戻している。
4. B社から下記の委託販売に関する売上計算書の送付を受けた。B社は諸経費について期中の発生額をA社に請求している。なお、A社は委託販売に関する諸経費については積送諸掛勘定で処理している。

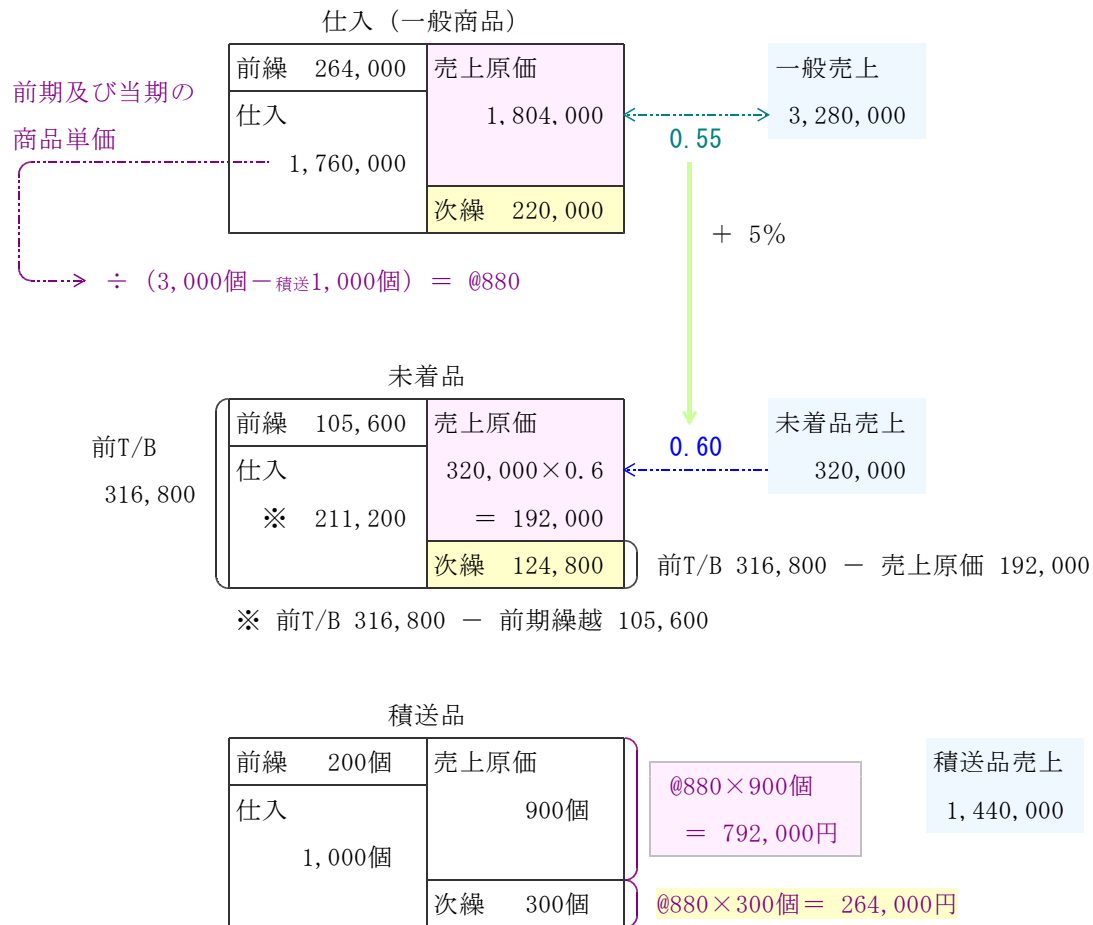
売上計算書				
	摘要	数量（個）	単価（円）	金額（円）
当期売上高	売上	900	1,600	1,440,000
当期諸経費	引取費用	1,000	30	30,000
	保管料	1,000	50	50,000
	販売手数料	900	320	288,000
差引送金額				1,072,000

5. 上記売上計算書の結果、積送品の状況は以下のようになった。
前期繰越数量 200個 当期積送数量 1,000個 次期繰越数量 300個
6. 〔資料Ⅰ〕の繰延積送諸掛勘定は前期からの繰越額であり、A社は決算時に再振替仕訳を行っている。
7. 期首未着品原価は105,600円であり、貨物代表証券の転売による原価は、決算整理において一括して仕入勘定に振り替えている。なお、貨物代表証券の転売の原価率は、一般販売の原価率より5%高くしている。
8. 前期および当期において、収益性の低下による簿価切下げは生じていないものとする。

(単位：円)

	流動資産	売上総利益
1.	608,800	1,868,000
2.	608,800	2,079,200
3.	616,800	1,876,000
4.	616,800	2,252,000
5.	632,800	1,892,000
6.	632,800	2,252,000

<解説>



1. 売上総利益の算定

売上	5,040,000	← 一般売上 3,280,000 + 未着品売上 320,000 + 積送品売上 1,440,000
売上原価	2,788,000	← 一般売上 1,804,000 + 未着品売上 192,000 + 積送品売上 792,000
売上総利益	<u>2,252,000</u>	

2. 流動資産の額

繰越商品	220,000	
未着品	124,800	
積送品	264,000	
繰延積送諸掛	24,000	← (引取費用 @30 + 保管料 @50) × 期末積送品 300個
合計	<u>632,800</u>	

問題11 重要性**

財務諸表の注記に関する次の記述のうち、正しいものの記号または記号の組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

継続企業の前提は監査論の知識で対応できるはずですが、事象または状況が存在する場合であっても、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められない場合には注記は不要ですが、注記が禁止されていることはありません。

-
- ア 重要な会計方針として引当金の計上基準を注記する場合、引当金の計算の基礎を記載することは要求されているが、引当金を計上する理由やその他の設定の根拠についての注記は要求されていない。

引当金を計上する理由やその他の設定の根拠についての注記も要求される。

-
- イ 貸借対照表日において、企業が将来にわたって事業活動を継続するとの前提に重要な疑義を生じさせるような事象または状況が存在する場合であっても、企業が改善のための対応をすることにより、継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められない場合には、継続企業の前提に関する注記を記載しないことができる。

-
- ウ 債務保証や係争事件から生じる賠償義務等の偶発債務については、その発生の可能性が高く、金額を合理的に見積もることができるようになった時点から、偶発債務の内容と金額を注記しなければならない。

偶発債務については、その発生のある程度以上になった時点から、偶発債務の内容と金額を注記しなければならない。

-
- エ 修正後発事象（第一の事象）とは、決算日後に生じた事象であって、発生した事象の実質的原因が決算日現在において既に存在しているため、財務諸表の修正を行う必要がある事象であり、開示後発事象（第二の事象）とは、決算日後に生じた事象であって、翌事業年度以降の財務諸表に影響を及ぼすため、財務諸表に注記を行う必要がある事象である。

1. イ 2. エ 3. アイ 4. イウ 5. イエ 6. イウエ

問題12 重要性*

当社は、売買目的有価証券として、A社株式、B社株式およびC社株式の3つを保有している。次の〔資料〕に基づき、売買目的有価証券の貸借対照表価額の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(8点)

実務的すぎますし、知識がなければどうしようもないので受験上はパスしましょう。

〔資料〕

銘柄	保有数	終値 (円)	売り気配値 (円)		買い気配値 (円)	
			最安値	最高値	最安値	最高値
A社株式	1,000株	—	7,370	7,560	—	—
B社株式	2,000株	—	—	—	432	510
C社株式	4,000株	—	1,080	1,100	850	990

1. 12,094 千円 2. 12,324 千円 3. 12,427 千円
 4. **12,530 千円** 5. 12,710 千円 6. 12,760 千円

<解説>

(単位：千円)

- A社株式 (売り気配値のみ明らか → 最安値)
 $7,370 = @7,370円 \times 1,000株$
 - B社株式 (買い気配値のみ明らか → 最高値)
 $1,020 = @510円 \times 2,000株$
 - C社株式 (売り気配ね・買い気配値ともに明らか → 売りの最安値と買いの最高値の平均)
 $4,140 = (@1,080円 + @990) \div 2 \times 4,000株$
- ∴ 売買目的有価証券 12,530 = A社株式 7,370 + B社株式 1,020 + C社株式 4,140

問題13

重要性*

当社は、テナントとして入居予定のビル建設に要する資金6,000千円（名目元本）を、X1年4月1日に地主であるA社に対して、建設協力金として支払った。次の〔資料〕に基づき、X3年度（X3年4月1日～X4年3月31日）の損益計算書に計上される建設協力金に係る受取利息および支払家賃の金額の組合せとして最も適切なものの番号を一つ選びなさい。なお、計算結果に端数が生じる場合、千円未満を四捨五入すること。（8点）

支払家賃は問題文の指示から求めることができますが、**長期貸付金（預託保証金）に償却原価法を適用することまでは読み取って解くことは難しく、受験上はパスで良いと思います。**

〔資料〕

1. 本問の建設協力金は、テナントとして入居予定であるビルの賃貸に係る預託保証金に該当するため、当初認識時の時価は返済期日までのキャッシュ・フローを割り引いた現在価値とするべきものである。また、支払額6,000千円と当該時価との差額は長期前払家賃として計上し、契約期間にわたって每期均等額を支払家賃として費用計上することとする。
2. 建設協力金の契約条件は次のとおりである。
 - (1) 契約期間：X1年4月1日からX6年3月31日までの5年間
 - (2) 返済条件：X3年度末（X4年3月31日）からX5年度末（X6年3月31日）までの各年度末において、A社から名目元本相当額2,000千円ずつ受け取る。
 - (3) 利息：当初2年間（X1年4月1日からX3年3月31日まで）は無利息とし、その後3年間（X3年4月1日からX6年3月31日まで）は各期首時点における名目元本の未回収残高に年率2%を乗じた額を利息として、各年度末に名目元本相当額2,000千円と合わせてA社から受け取る。
3. 本取引に使用すべき割引率（市場で観測されたもの）は、全ての期間にわたり5%とする。

	受取利息	支払家賃
1.	120 千円	47 千円
2.	120 千円	172 千円
3.	259 千円	260 千円
4.	272 千円	212 千円
5.	283 千円	172 千円
6.	312 千円	172 千円

<解説>

(単位：千円)

1. 発行時：X1年4月1日

長期貸付金	5,141	現金預金	6,000	=*1
長期前払家賃	859			

*1：預託保証金の時価 = キャッシュ・フローを割り引いた現在価値

$$5,140.9\dots = \frac{\text{元}2,000 + \text{利}6,000 \times 2\%}{(1+5\%)^3} + \frac{\text{元}2,000 + \text{利}4,000 \times 2\%}{(1+5\%)^4} + \frac{\text{元}2,000 + \text{利}2,000 \times 2\%}{(1+5\%)^5}$$

2. 決算時：X2年3月31日

長期貸付金	257	受取利息	5,141 × 5%	=*2
支払家賃	172	長期前払家賃	859 ÷ 5年	

*2：償却原価法の適用

3. 決算時：X3年3月31日

長期貸付金	270	受取利息	(5,141 + 257) × 5%	=*2
支払家賃	172	長期前払家賃	859 ÷ 5年	

2. 決算時：X4年3月31日

長期貸付金（差引）	163	受取利息	(5,141 + 257 + 270) × 5%	=*2
現金預金	6,000 × 2%			
現金預金	2,000	長期貸付金	2,000	
支払家賃	172	長期前払家賃	859 ÷ 5年	

問題14

重要性**

「ストック・オプション等に関する会計基準」および同適用指針に関する次の記述について、正しいものには○、誤っているものには×を付すとき、正しい組合せとして最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(8点)

ア 付与されたストック・オプションの権利が確定した後に、株価の低迷等の事情により権利が
*** 行使されないままストック・オプションが失効した場合、新株予約権として計上された金額の
× うち失効部分に対応する金額を、過去における費用の認識を取り消すために、原則として「新株予約権戻入益」等の科目名称を用いて特別利益として計上する。

新株予約権戻入益の計上論拠は、過去における費用の認識の取り消しではありません。

イ スtock・オプションに関して株式報酬費用を認識するのは、ストック・オプションが、権
*** 利行使された場合に新株が時価未満で発行されることに伴ってオプションを付与された側に生
○ ずる利益(付与時点では、その利益に対する期待価値)を、サービスの対価として付与するものであり、この取引の結果、企業に帰属することとなったサービスを消費することにより、費用を生じる取引としての性格を有していると考えられるからである。

ウ 付与したストック・オプションと、これに応じて提供されたサービスとは対価関係にあり、
*** それらは契約成立の時点(ストック・オプションの付与日)において、等価で交換されている
× と考えられるため、付与日以降の当該ストック・オプションの公正な評価単価の変動を費用の計算に反映させてはならないが、当該ストック・オプションの条件変更による評価単価の変動は契約条件の変更と見なされるため、費用の計算に反映しなければならない。

条件変更による評価単価の変動のうち、費用の計算に反映されるのは、公正な評価単価が上昇した場合のみである。

エ スtock・オプションの付与後に、ストック・オプション数を変動させる勤務条件の変更と
*** ともに、対象勤務期間を延長した場合、条件変更の前後で報酬としての同一性を失い、条件変更分が別の報酬になるとみなし、条件変更によるストック・オプション数の変動に見合う、ストック・オプションの公正な評価額の変動額のみを新たな残存期間にわたって費用計上する。

ストック・オプションの公正な評価額の変動額のみならず、条件変更前の残存期間に計上すると見込んでいた額も新たな残存期間にわたって費用計上する。

	ア	イ	ウ	エ
1.	○	×	×	×
2.	×	○	×	×
3.	×	○	○	×
4.	×	○	×	○
5.	○	○	×	×
6.	○	○	×	○

問題15

重要性***

「リース取引に関する会計基準」および同適用指針に関する次の記述のうち、正しいものの記号または記号の組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

ウの正誤判定は困難ですが、アイエの正誤は容易く判断できるので正答できると思います。

ア 所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産の残存価額は原則としてゼロであるが、リース契約上に残価保証の取決めがある場合は、借手は、原則として、当該残価保証額を○
*** 残存価額として、企業の実態に応じた方法を適用してリース資産を償却する。この場合、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により減価償却費を算定する必要はない。

イ 所有権移転外ファイナンス・リース取引の借手の会計処理において、リース契約を中途解約した場合には、リース資産の未償却残高をリース資産除却損として処理し、貸手に対して中途×
*** 解約による規定損害金を支払う必要が生じたときは、リース債務未払残高と当該規定損害金との差額を支払時に損益に計上する。この場合、リース債務解約損は、リース資産除却損と区別する必要があるため、損益計算書上、重要性の観点から合算して表示することはできない。

リース債務解約損は、リース資産除却損と合算して表示することもできる。

ウ 土地と建物を一括したリース取引について、賃貸借契約において土地部分と建物部分が明確*
* に区分されていない場合であっても、借手は、全体のリース料総額から土地の合理的な見積賃料を差し引いた額を建物のリース料総額とみなす等の最も実態に合った方法により両者を分割○
○ して、現在価値基準の判定をしなければならない。この場合、ファイナンス・リース取引に該当するか否かが売却損益の算出に影響を与えるセール・アンド・リースバック取引を除き、土地の賃料が容易に判別できないときには、両者を区別せずに現在価値基準の判定を行うことが許容されている。

エ リース契約に再リースが含まれている場合、通常、再リース期間が1年以内であり、再リース料も少額であることから、借手が再リースを行う意思が明らかであるか否かにかかわらず、×
*** 現在価値基準の適用に当たっては再リース期間を解約不能のリース期間に含めない。この場合、再リース料は発生時の費用として処理することが適当である。

借手が再リースを行う意思が明らかである場合は、再リース期間・再リース料を解約不能のリース期間・リース料に含める。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題16

重要性***

当社は、非積立型の退職一時金制度を採用している。次の〔資料〕に基づき、当社のX1年度（X1年4月1日～X2年3月31日）の連結貸借対照表および連結損益計算書に計上される退職給付に係る負債、退職給付費用、退職給付に係る調整額（その他の包括利益）の金額の組合せとして最も適切なものの番号を一つ選びなさい。（8点）

〔資料〕

- X1年3月31日における数理計算（割引率は5.0%）による退職給付債務および退職給付に係る負債の金額は25,000百万円であった。また、同日において、未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用はゼロであった。
- X1年4月1日における数理計算（割引率は5.0%）の結果、X1年4月1日からX2年3月31日までの勤務費用と利息費用は、それぞれ1,750百万円、1,250百万円と計算された。
- X1年4月1日からX2年3月31日までの退職給付支払額は500百万円であった。
- X2年3月31日における数理計算（割引率は4.0%に変更した）による退職給付債務は29,500百万円と計算された。
- 数理計算上の差異については、発生年度の翌期から平均残存勤務期間（20年）にわたり定額法で費用処理する方法を採用している。なお、過去勤務費用は発生していない。
- 法定実効税率は40%とし、繰延税金資産の回収可能性は常にあるものとする。

	退職給付に係る負債	退職給付費用	退職給付に係る調整額
1.	27,500 百万円	3,000 百万円	0 百万円
2.	27,600 百万円	3,100 百万円	0 百万円
3.	29,500 百万円	3,000 百万円	1,200 百万円
4.	29,500 百万円	3,000 百万円	2,000 百万円
5.	29,500 百万円	3,500 百万円	2,000 百万円
6.	29,600 百万円	3,100 百万円	1,200 百万円

<解説>

積立状況を示す額		(単位：百万円)	
退職給付に係る負債 29,500	期首退職給付債務	25,000	} 退職給付費用 3,000
	利息費用	1,250	
	勤務費用	1,750	
	退職一時金	△500	} 退職給付に係る調整額
	数理計算上の差異	+2,000	

問題17

重要性**

次の〔資料〕に基づき、X2年度期末のP社の連結貸借対照表に含まれる、連結手続上発生した繰延税金資産の金額（流動資産および固定資産として表示される繰延税金資産の合計額）として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。（8点）

〔資料〕

1. P社は、X1年度期首に、S社の発行済株式総数の80%を取得し、S社を子会社とした。当該取得に際して、資本連結手続上、S社の資産および負債を支配獲得時の時価をもって評価した結果、S社が保有する土地について2,000千円の評価減が行われた。S社は、X2年度期末において当該土地を引き続き保有しており、S社の個別財務諸表上、当該土地の評価減は行われていない。
2. X1年度およびX2年度における法人税等の実効税率は、P社が33%、S社が32%である。また、X2年度においてX3年度からの税率が変更された結果、X3年度からの予定実効税率は、P社が31%、S社が30%となった。
3. P社とS社の連結会社間取引等に関する事項
 - (1) X1年度における事項
 - ① P社は、S社に対して原価20,000千円の商品Aを売価25,000千円で販売した。
 - ② S社は、P社から仕入れた商品Aの半分（12,500千円）を外部に販売した。
 - (2) X2年度における事項
 - ① S社は、X2年度において、X1年度にP社から仕入れた商品Aの残りのうち80%（10,000千円）を外部に販売した。
 - ② P社は、S社に対して原価30,000千円の商品Bを売価39,000千円で販売した。
 - ③ S社は、P社から仕入れた商品Bの3分の1（13,000千円）を外部に販売した。
4. 解答に際しては、本問に示されていること以外は考慮しない。

- | | | | | | |
|----|----------|----|----------|----|----------|
| 1. | 2,550 千円 | 2. | 2,615 千円 | 3. | 2,680 千円 |
| 4. | 2,745 千円 | 5. | 2,765 千円 | 6. | 2,785 千円 |

<解説>

1. S社保有の土地評価減

$$\text{繰延税金資産 } 600 = \text{評価減 } 2,000 \times \text{S社適用税率 } 30\%$$

2. P社・S社間商品売買に伴う未実現利益

① X1期販売・X2期末未実現利益

$$500 = (\text{X1期販売 } 25,000 - \text{X1期実現 } 12,500 - \text{X2期実現 } 10,000) \times \text{利益率} \frac{25,000 - 20,000}{25,000}$$

$$\therefore \text{繰延税金資産 } 165 = \text{未実現利益 } 500 \times \text{売却元 (P社) 売却時税率 } 33\%$$

② X2期販売・X2期末未実現利益

$$6,000 = (\text{X2期販売 } 39,000 - \text{X2期実現 } 13,000) \times \text{利益率} \frac{39,000 - 30,000}{39,000}$$

$$\therefore \text{繰延税金資産 } 1,980 = \text{未実現利益 } 6,000 \times \text{売却元 (P社) 売却時税率 } 33\%$$

$$\therefore \text{繰延税金資産 } 2,745 = 600 + 165 + 1,980$$

問題18

重要性**

研究開発費およびソフトウェアの会計処理に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

-
- ア 市場販売目的のソフトウェアに係る製品マスターについて、その機能の改良を行うために主要なプログラムの過半部分を再制作した場合には、追加的な再制作の費用は、ソフトウェアの帳簿価額に加算して資産として計上する。

「主要なプログラムの過半部分を再制作した」は、著しい改良に該当するため、追加的な再制作の費用は研究開発費となる。

-
- イ 自社で利用するために外部から購入したソフトウェアの導入に当たって、自社の仕様に合わせるために行う付随的な修正作業の費用は、重要性が乏しい場合を除き、ソフトウェアの取得価額に含めて資産として計上する。

-
- ウ 市場で販売されているパッケージソフトウェアの仕様を大幅に変更して、自社のニーズに合わせた新しいソフトウェアを制作した場合には、購入したソフトウェアの価額は無形固定資産として計上するものの、当該制作に係る費用は研究開発費として処理する。

自社利用目的のソフトウェア制作費は、将来の収益獲得または費用削減が確実と認められる場合に、無形固定資産に計上できる。

-
- エ 機械にソフトウェアが組み込まれ、両者が一体として機能している場合には、当該機械とソフトウェアを独立した科目として区分するのではなく、一体として処理する。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. **イエ** 6. ウエ

問題19

重要性**

次の〔資料〕に基づき、在外支店においてX2年度に計上すべき為替差損益の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(8点)

〔資料〕

1. 在外支店が作成したX2年度のドル建ての損益計算書と貸借対照表

費用	金額	収益	金額
売上原価	1,000	売上高	2,000
減価償却費	400		
支払賃借料	200		
支払利息	100		
当期純利益	300		
合計	2,000	合計	2,000

資産	期首	期末	負債及び純資産	期首	期末
現金預金	1,600	1,900	買掛金	800	1,000
売掛金	1,000	1,300	借入金	2,000	2,000
商品	200	300	本店	2,000	2,100
備品	2,000	1,600			
合計	4,800	5,100	合計	4,800	5,100

2. 換算に必要な資料

- (1) X2年度における為替相場(1ドル当たりの為替相場をいう。以下同じ。)は、期首108円、期中平均110円、期末115円であった。
- (2) 商品は、先入先出法によって評価している。期首棚卸高の取得時の為替相場は106円、当期仕入高の取得時の為替相場は112円であった。なお、商品に評価損は生じていない。
- (3) 備品の取得時の為替相場は、105円であった。
- (4) 本店からの商品の当期仕入高400千ドルの取得時の為替相場は、112円であった。また、本店への送金額600千ドルの送金時の為替相場は、114円であった。
- (5) 期首現在の本店における支店勘定は、209,600千円であった。なお、本支店間に未達取引はない。
- (6) 売上高、支払賃借料および支払利息の換算は、期中平均相場による。

1. 差益 22,500 千円 2. 差益 5,600 千円 3. 差益 4,400 千円

4. 差損 1,200 千円 5. 差損 16,600 千円 6. 差損 16,900 千円

<解説>

前期末レート： @108 本店からの商品仕入時： @112
 期中平均レート： @110 本店への送金時： @114
 当期末レート： @115
 期首商品仕入時： @106
 当期商品仕入時： @112
 備品取得時： @105

貸借対照表

(単位：千円)

資 産	期 末	負債及び純資産	期 末
現金預金	当期末レート @115 × 1,900	買掛金	当期末レート @115 × 1,000
売掛金	当期末レート @115 × 1,300	借入金	当期末レート @115 × 2,000
商品	当期商品仕入時 @112 × 300	本店	※ 186,000
備品	備品取得時 @105 × 1,600	当期純利益	(差引) 38,600

※ 資料2(5) 209,600千円 + 本店からの商品仕入時 @112 × 400千ドル - 本店への送金時 @114 × 600千ドル

損益計算書

(単位：千ドル)

費 用	金 額	収 益	金 額
売上原価	110,800	売上高	期中平均レート @110 × 2,000
減価償却費	備品取得時 @105 × 400		
支払賃借料	期中平均レート @110 × 200		
支払利息	期中平均レート @110 × 100		
当期純利益	38,600	為替差益	(差引) 4,400

売上原価の算定

前繰	期首商品仕入時 @106 × 200	売上原価 (差引)
	当期商品仕入時 @112 × 700	
	本店からの商品仕入時 @112 × 400	
次繰	当期商品仕入時 @112 × 300	110,800

問題20

重要性*

関連当事者の開示に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

関連当事者の開示は過去問でもほぼ出題がなく、特に対策をしていない方も多いと思います。受験上はパスしても問題ないと思います。

-
- ア 会社Xは、会社Xの議決権の5%を保有する株主である製造業を営む会社Aとの間で技術援助契約を締結し、技術料を支払っている。当該取引は、それが重要な取引である場合には、会社Xの連結財務諸表において開示対象となる。
- *
×

総株主の議決権の10%を保有する株主が主要株主として関連当事者に該当する。

-
- イ 会社Xは、その関連会社Bに製品を販売している。当該取引の重要性の判断に際して、売上高には重要性があるが、売掛金残高には重要性がない場合、売上高のみが会社Xの連結財務諸表において開示対象となる。
- *
×

取引により発生した債権債務に係る科目別の主要な期末残高(売掛金)が開示対象となります。

-
- ウ 会社Xは、その連結子会社Cに資金の貸付を行っている。当該取引は、それが重要な取引である場合であっても、会社Xの連結財務諸表において開示対象とならない。
- *
○

-
- エ 会社Xは、その重要な子会社Dの役員Eから倉庫用地を賃借している。当該取引は、それが重要な取引である場合には、会社Xの連結財務諸表において開示対象となる。
- *
○

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題21

重要性***

セグメント情報等の開示に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

ア 企業は、セグメント情報の中で同様の情報が開示されている場合を除き、①製品およびサービスに関する情報、②地域に関する情報、並びに③主要な顧客に関する情報をセグメント情報の関連情報として開示しなければならない。当該関連情報は、報告すべきセグメントが1 つしかなく、セグメント情報を開示しない企業であっても、開示する必要がある。

イ 企業は、損益計算書に固定資産の減損損失を計上している場合には、当該企業が財務諸表を作成するために採用した会計処理に基づく数値によって、その報告セグメント別の内訳を開示しなければならない。

ウ 企業は、最高経営意思決定機関に対して定期的に提供され、使用されている場合でなくても、各報告セグメントの利益(または損失)、資産および負債の額を開示しなければならない。

負債の額は、最高経営意思決定機関に対して定期的に提供され、使用されている場合に開示される。

エ 企業集団を構成する個々の連結子会社がそれぞれ事業セグメントを構成することはあり得るが、連結財務諸表において持分法を適用している関連会社が企業の事業セグメントを構成することはない。

持分法を適用している関連会社が企業の事業セグメントを構成することもある。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題22

重要性**

次の〔資料〕に示される事業セグメントA～Gのうち、量的基準の観点から、報告セグメントとして開示が要求される事業セグメントの組合せとして最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(8点)

〔資料〕

当社の各事業セグメントの売上高、利益額（損失額）および資産額

(単位：百万円)

事業セグメント	A	B	C	D	E	F	G	計
外部顧客への売上高	2,500	3,550	6,400	1,700	3,500	4,600	2,150	24,400
セグメント間売上高	—	—	5,500	6,350	—	—	—	11,850
売上高合計	2,500	3,550	11,900	8,050	3,500	4,600	2,150	36,250
利益額（損失額）	(300)	500	3,900	(250)	850	600	(530)	4,770
資産額	1,300	6,500	7,800	1,000	2,000	1,900	1,500	22,000

1. A B C E F 2. A C D E F 3. A C E F G
4. **B C D E F** 5. B C E F G 6. C D E F G

<解説>

- 売上高基準 $36,250 \times 10\% = 3,625 < C \ 11,900, D \ 8,050, F \ 4,600$
- 利益基準 $(500 + 3,900 + 850 + 600) \times 10\% = 585 < C \ 3,900, E \ 850, F \ 600$
 $\Delta (300 + 250 + 530) \times 10\% = \Delta 108 \rightarrow$ 利益基準
- 資産基準 $22,000 \times 10\% = 2,200 < B \ 6,500, C \ 7,800$

∴ **B C D E F**

問題23～26

P社の連結財務諸表作成に関する次の〈前提条件等〉および〔資料Ⅰ〕～〔資料Ⅲ〕に基づき、**問題23**～**問題26**に答えなさい。

〈前提条件等〉

1. P社およびS社の会計期間は、いずれも12月31日を決算日とする1年である。
2. P社およびS社の間には、〔資料Ⅰ〕に示されたもの以外の取引はない。
3. のれんは、発生した年度の翌年度から5年間にわたり定額法により償却する。
4. 連結キャッシュ・フロー計算書における利息および配当金の表示区分については、受取利息、受取配当金および支払利息を「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に、支払配当金を「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する方法を採用するものとする。
5. 連結キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲は、連結貸借対照表の「現金及び預金」と一致している。
6. P社およびS社が所有している投資有価証券は、原価法で評価されている。
7. 税効果は考慮しない。

〔資料Ⅰ〕 連結財務諸表作成に関する事項

1. P社は、X1年度末にS社（X1年度末における純資産の内訳は、資本金 7,000百万円、利益剰余金 3,600百万円である。）の発行済株式総数の 60%を 8,200百万円で取得し、S社に対する支配を獲得した。
2. 支配獲得時（X1年度末）におけるS社の土地の貸借対照表価額は 5,000百万円であり、時価は 6,500百万円であった。X1年度末からX3年度末までの間、当該土地は売却されていない。なお、土地以外の資産および負債の貸借対照表価額と時価は一致していた。
3. P社は、X3年度末にS社の発行済株式総数の 10%を 1,400百万円で追加取得した。その際、付随費用60百万円を支出しており、個別財務諸表上、S社株式を取得原価 1,460百万円で計上している。また、この付随費用は、連結財務諸表上では、追加取得時に要した関連費用として費用処理する。
4. P社は、X2年度よりS社へ商品の一部を掛けで販売している。なお、P社からS社への商品販売においては、每期、原価に 15%の利益が加算されている。
5. X3年度におけるP社からS社への売上高は 13,800百万円であった。
6. S社の商品棚卸高に含まれているP社からの仕入分は次のとおりである。
X2年度末残高 1,840百万円 X3年度末残高 1,380百万円
7. P社の売掛金残高のうちS社に対するものは次のとおりである。
X2年度末残高 4,000百万円 X3年度末残高 3,500百万円
8. P社は、S社への売掛金に対して貸倒引当金を設定していない。
9. S社は、X3年度に剰余金の配当 600百万円を行っており、そのうちP社に対する配当は 360百万円であった。なお、S社は、X2年度には剰余金の配当を行っていなかった。

〔資料Ⅱ〕 P社およびS社の個別財務諸表

貸借対照表

(単位：百万円)

	P社		S社	
	X2/12/31	X3/12/31	X2/12/31	X3/12/31
現金及び預金	7,080	11,620	3,900	4,210
売掛金	14,000	18,500	7,500	9,000
貸倒引当金	△200	△300	△150	△180
商品	6,500	4,800	2,960	2,070
土地	16,000	16,000	5,000	5,000
その他の有形固定資産	15,500	18,120		
減価償却累計額	△7,500	△8,640		
投資有価証券	7,600	6,600	1,800	2,250
S社株式	8,200	9,660	—	—
資産合計	<u>67,180</u>	<u>76,360</u>	<u>21,010</u>	<u>22,350</u>
買掛金	13,200	14,850	6,200	5,830
短期借入金			2,170	1,640
未払利息	260	380	—	—
未払法人税等	1,620	2,040	840	1,280
長期借入金	12,000	13,200		
リース債務	—	1,120	—	—
負債合計	<u>27,080</u>	<u>31,590</u>	<u>9,210</u>	<u>8,750</u>
資本金	18,000	20,000	7,000	7,000
資本剰余金	6,300	6,300	—	—
利益剰余金	15,800	18,470	4,800	6,600
純資産合計	<u>40,100</u>	<u>44,770</u>	<u>11,800</u>	<u>13,600</u>
負債及び純資産合計	<u>67,180</u>	<u>76,360</u>	<u>21,010</u>	<u>22,350</u>

損益計算書

(単位：百万円)

	P社	S社
	X3/1/1～X3/12/31	X3/1/1～X3/12/31
売上高	68,000	34,200
売上原価	<u>52,600</u>	<u>25,800</u>
売上総利益	5,400	8,400
販売費及び一般管理費	<u>8,260</u>	<u>3,890</u>
営業利益	7,140	4,510
受取利息及び配当金	730	150
支払利息	680	70
投資有価証券売却益	<u>270</u>	<u>—</u>
税引前当期純利益	7,460	4,590
法人税等	<u>3,140</u>	<u>2,190</u>
当期純利益	<u>4,320</u>	<u>2,400</u>

〔資料Ⅲ〕 X3 年度におけるその他の情報（なお、この情報は既に各社の個別財務諸表に反映済みである。）

〈P社〉

1. 期末に貸倒引当金繰入額 100百万円と減価償却費 1,140百万円を計上した。なお、当期に貸倒れはなかった。
2. 当期にファイナンス・リースで資産を調達し、その他の有形固定資産勘定とリース債務勘定に 1,220百万円を計上した。当期におけるリース料の支払額は 110百万円（うち、利息分 10百万円）である。また、このほかに、当期にその他の有形固定資産 1,400百万円を取得しているが、売却はなかった。
3. 当期に株式発行により 2,000百万円、長期借入金により 1,200百万円を資金調達した。なお、当期に長期借入金の返済はなかった。
4. 当期に帳簿価額 1,000百万円の投資有価証券を 1,270百万円で売却した。なお、当期に投資有価証券の取得はなかった。
5. 当期に剰余金の配当 1,650百万円を行った。

〈S社〉

1. 期末に貸倒引当金繰入額 30百万円を計上した。なお、当期に貸倒れはなかった。
2. 当期の投資有価証券の取得額は 450百万円であり、売却はなかった。
3. 当期の短期借入金の返済額は 530百万円であり、新規の借入れはなかった。

問題23 X2年度末に作成された連結貸借対照表における利益剰余金の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。（6点）

- | | | |
|---------------------|--------------|--------------|
| 1. 15,612百万円 | 2. 15,852百万円 | 3. 15,912百万円 |
| 4. <u>16,092百万円</u> | 5. 16,332百万円 | 6. 16,812百万円 |

問題24 X3年度末に作成される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として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。（6点）

- | | | |
|-------------|-------------|--------------------|
| 1. 4,972百万円 | 2. 5,032百万円 | 3. <u>5,212百万円</u> |
| 4. 5,272百万円 | 5. 5,452百万円 | 6. 5,512百万円 |

問題25 X3年度末に作成される連結キャッシュ・フロー計算書における営業活動によるキャッシュ・フローの金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。（6点）

- | | | |
|-------------|-------------|--------------------|
| 1. 4,820百万円 | 2. 4,940百万円 | 3. 5,290百万円 |
| 4. 5,670百万円 | 5. 6,030百万円 | 6. <u>6,150百万円</u> |

問題26 X3年度末に作成される連結キャッシュ・フロー計算書における財務活動によるキャッシュ・フローの金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。（6点）

- | | | |
|----------------------|--------------------------------------|---------------------|
| 1. Δ 1,080百万円 | 2. <u>Δ 720百万円</u> | 3. Δ 480 百万円 |
| 4. 780百万円 | 5. 920百万円 | 6. 1,020 百万円 |

問題23～問題26の総合問題は、ここ数回、同じような問題が出題されています。前回は、80%子会社が他の子会社の株式を20%追加取得している点の特徴でしたが、今回は、個別会計上、取得原価に算入している子会社株式取得に係る付随費用を連結上は費用処理することになる点が特徴的な問題でした。ただし、今回は、「この付随費用は、連結財務諸表上では、追加取得時に要した関連費用として費用処理する。」と指示されていたので、これに従っておけば、正解に辿り着けるように配慮されていました。

問題23 重要性*** 利益剰余金の金額 (X2年末)

(1) S社のタイム・テーブル

	60%		(単位：百万円)
	X1年末		X2年末
資本金	7,000		7,000
利益剰余金	3,600	→ +1,200	4,800
評価差額	1,500		1,500
合計	12,100	→ ×60%	13,300
P社持分	7,260	←	
S社株式	8,200		
のれん	940	→ △ 188※	752

※ 940 ÷ 5年 = 188

(2) 連結B/Sの利益剰余金

$$\begin{aligned}
 \text{利益剰余金} &= \text{P社 } 15,800 + \text{S社 } 1,200 \times 60\% - \text{のれん償却 } 188 - \text{未実現利益 } 1,840 \times \frac{0.15}{1.15} \\
 &= \underline{16,092 \text{百万円}}
 \end{aligned}$$

問題24 重要性*** 親会社株主に帰属する当期純利益 (X3年末)

1. P社の当期純利益		4,320
2. S社の当期純利益の親会社株主分	2,400 × 60% =	1,440
3. のれん償却		△ 188
4. S社からの受取配当の消去		△ 360
5. 期首棚卸資産の未実現利益の実現	1,840 × 0.15/1.15 =	240
6. 期末棚卸資産の未実現利益	1,380 × 0.15/1.15 =	△ 180
7. S社株式取得時の付随費用		△ 60
		<u>5,212百万円</u>

問題25 重要性* 営業活動によるキャッシュ・フローの金額 (X3年末)

答案作成上、① 連結上の税金等調整前当期純利益を算定してから連結上の営業活動によるキャッシュ・フローの金額を算定する、② 連結上の税金等調整前当期純利益を算定せずに、個別上の営業活動によるキャッシュ・フローの金額に調整を加えて、連結上の営業活動によるキャッシュ・フローの金額を算定する、という2つのルートがあります。②のルートの方が早いので、ここでは、②の方法で解説しています。

	<u>P社C/F</u>	<u>S社C/F</u>	
1. 税金等調整前当期純利益	7,460	4,590	
2. 減価償却費	1,140	-	
3. 貸倒引当金の増減額	100	30	
4. 受取利息・配当金	△ 730	△ 150	
5. 受取利息・配当金の受取額	730	150	
6. 支払利息	680	70	
7. 支払利息の支払額	△ 560 ※1	△ 70	
8. 売掛金の増減額	△ 4,500	△ 1,500	
9. 棚卸資産の増減額	1,700	890	
10. 買掛金の増減額	△ 270	△ 370	
11. 投資有価証券売却益	1,650	-	
12. 法人税等の支払額	△ 2,720 ※2	△ 1,750	<u>合計</u>
個別上の営業活動によるCF	<u>4,680</u>	<u>1,890</u>	6,570
13. 配当に係る修正			△ 360 ※3
14. S社株式取得時の付随費用に係る修正			△ 60 ※4
			<u>連結上の営業活動によるCF</u> <u>6,150</u>

※1 当期支払額 = P/L支払利息 680 + 前期B/S未払利息 260 - 当期B/S未払利息 380

※2 当期支払額 = P/L法人税等 3,140 + 前期B/S未払法人税等 1,620 - 当期B/S未払法人税等 2,040

※3 S社からP社に支払われた配当金は、グループ内での取引のため、相殺消去します。

※4 連結の範囲の変更を伴わない子会社株式取得時の付随費用は、連結会計上、親会社の費用とします。

問題26 重要性** 財務活動によるキャッシュ・フローの金額 (X3年末)

1. 長期借入金の借入収入	1,200百万円
2. 株式発行による収入	2,000
3. 短期借入金の返済支出	△ 530
4. リース債務の返済支出	△ 100※
5. 子会社株式の取得支出	△ 1,400
6. 配当金支払支出	△ 1,890 ← P 1,650 + S 600 - 360
	<u>△ 720</u>

※ リース料の支払額 110百万円のうち、利息分 10百万円は、営業活動によるキャッシュ・フローの金額の計算要素である「支払利息」に含まれている。

以下では、通常の手順に従って、連結F/Sと連結C/Fを作成していきます。

(評価差額の計上)

土地	1,500	評価差額	1,500
----	-------	------	-------

(支配獲得時の投資と資本の相殺消去)

資本金 -S/S期首残高-	7,000	S社株式	8,200
利益剰余金 -S/S期首残高-	3,600	非支配株主持分 -S/S期首残高-	4,840
評価差額	1,500		
のれん	940		

(前期末までの利益剰余金の増加)

利益剰余金-S/S期首-	$1,200 \times 0.2 = 480$	非支配株主持分 -S/S期首残高-	480
--------------	--------------------------	-------------------	-----

(のれん償却)

利益剰余金-S/S期首-	188	のれん	188
--------------	-----	-----	-----

(未実現利益の消去)

利益剰余金-S/S期首-	$1,840 \times 0.15 / 1.15 = 240$	商品	240
--------------	----------------------------------	----	-----

(開始仕訳)

資本金 -S/S期首残高-	7,000	S社株式	8,200
利益剰余金 -S/S期首残高-	4,508	非支配株主持分 -S/S期首残高-	5,320
評価差額	1,500	商品	240
のれん	752		

(のれん償却)

のれん償却	188	のれん	188
-------	-----	-----	-----

(当期純利益の按分)

非支配株主帰属損益	$2,400 \times 0.4 = 960$	非支配株主持分 -S/S当期変動-	960
-----------	--------------------------	-------------------	-----

(剰余金の配当)

受取配当金	$600 \times 0.6 = 360$	利益剰余金-S/S剰余金の配当-	600
非支配株主持分 -S/S当期変動-	$600 \times 0.4 = 240$		

(内部取引)

売上	13,800	売上原価	13,800
商品	$1,840 \times 0.15 / 1.15 = 240$	売上原価	240
売上原価	$1,380 \times 0.15 / 1.15 = 180$	商品	180
買掛金	3,500	売掛金	3,500

(S社株式の追加取得)

取得関連費用	60	S社株式	60
非支配株主持分-S/S当期変動-	$15,100 \times 0.1 = 1,510$	S社株式	1,400
		資本剰余金 -S/S非取-	差額 110

※ 連結の範囲変更を伴わない場合の株式取得関連費用は、個別上は取得原価となりますが、連結上は親会社の費用となります。

以上の連結修正仕訳等を1つにまとめると、次の仕訳になります。

(連結修正仕訳合計)

土地	1,500	非支配株主持分 -S/S期首残高-	5,320
資本金 -S/S期首残高-	7,000	利益剰余金 -S/S剰余金の配当-	600
利益剰余金 -S/S期首残高-	4,508	資本剰余金 -S/S非取-	110
非支配株主持分 -S/S当期変動-	790	S社株式	9,660
のれん	564	商品	180
買掛金	3,500	売掛金	3,500
のれん償却	188	売上原価	13,860
非支配株主帰属損益	960		
受取配当金	360		
売上	13,800		
取得関連費用	60		
	33,230		33,230

合算F/Sに上の(連結修正仕訳合計)を加味して、連結F/Sを作成します。

連結B/Sの作成

	P社B/S	S社B/S	合算B/S	連結修正	連結B/S
現金及び預金	11,620	4,210	15,830		15,830
売掛金	18,500	9,000	27,500	△ 3,500	24,000
貸倒引当金	△ 300	△ 180	△ 480		△ 480
商品	4,800	2,070	6,870	△ 180	6,690
土地	16,000	5,000	21,000	+ 1,500	22,500
その他の有形固定資産	18,120		18,120		18,120
減価償却累計額	△ 8,640		△ 8,640		△ 8,640
投資有価証券	6,600	2,250	8,850		8,850
S社株式	9,660		9,660	△ 9,660	0
のれん	-	-	-	+ 564	564
資産合計	76,360	22,350	98,710		87,434
買掛金	14,850	5,830	20,680	△ 3,500	17,180
短期借入金	-	1,640	1,640		1,640
未払利息	380		380		380
未払法人税等	2,040	1,280	3,320		3,320
長期借入金	13,200		13,200		13,200
リース債務	1,120		1,120		1,120
負債合計	31,590	8,750	40,340		36,840
資本金	20,000	7,000	27,000	連結S/S →	20,000
資本剰余金	6,300		6,300	〃 →	6,410
利益剰余金	18,470	6,600	25,070	〃 →	19,654
非支配株主持分	-	-	-	〃 →	4,530
純資産合計	44,770	13,600	58,370		50,594
負債及び純資産合計	76,360	22,350	98,710		87,434

連結P/Lの作成

	P社P/L	S社P/L	合算P/L	連結修正	連結P/L
売上高	68,000	34,200	102,200	△13,800	88,400
売上原価	52,600	25,800	78,400	△13,860	64,540
売上総利益					23,860
販売費及び一般管理費	8,260	3,890	12,150		12,150
のれん償却	—	—	—	188	188
営業利益					11,522
受取利息及び配当金	730	150	880	△ 360	520
支払利息	680	70	750		750
投資有価証券売却益	270	—	270		270
取得関連費用	—	—	—	60	60
税引前当期純利益					11,502
法人税等	3,140	2,190	5,330		5,330
非支配株主帰属損益	—	—	—	960	960
当期純利益	4,320	2,400	6,720	△ 1,508	5,212

問題24

連結S/Sの作成

	P社S/S	S社S/S	合算S/S	連結修正	連結S/S
資本金期首残高	18,000	7,000	25,000	△ 7,000	18,000
当期変動額	2,000	—	2,000		2,000
資本金期末残高	20,000	7,000	27,000	△ 7,000	20,000
資本剰余金期首残高	6,300	—	6,300		6,300
当期変動額	—	—	—	110	110
資本剰余金期末残高	6,300	—	6,300	110	6,410
利益剰余金期首残高	15,800	4,800	20,600	△ 4,508	16,092
当期純利益	4,320	2,400	6,720	△ 1,508	5,212
配当金	1,650	600	2,250	△ 600	1,650
利益剰余金期末残高	18,470	6,600	25,070	5,416	19,654
非支配株主持分期首残高	—	—	—	5,320	5,320
当期変動額	—	—	—	△ 790	790
非支配株主持分期末残高	—	—	—	4,530	4,530

見やすいフォームに変更しておきます。

連結B/S

現金及び預金	15,830	買掛金	17,180
売掛金	24,000	短期借入金	1,640
貸倒引当金	△ 480	未払利息	380
商品	6,690	未払法人税等	3,320
土地	22,500	長期借入金	13,200
その他の有形固定資産	18,120	リース債務	1,120
減価償却累計額	△ 8,640	負債合計	36,840
投資有価証券	8,850	資本金	20,000
S社株式	0	資本剰余金	6,410
のれん	564	利益剰余金	19,654
		非支配株主持分	4,530
		純資産合計	50,594

連結P/L

売上原価	64,540	売上高	88,400
販売費及び一般管理費		受取利息及び配当金	520
減価償却費	1,140	投資有価証券売却益	270
貸倒引当金繰入額	130		
のれん償却	188		
その他営業費	10,880		
支払利息	750		
取得関連費用	60		
法人税等	5,330		
非支配株主帰属利益	960		
親会社株主帰属利益	5,212		

連結S/S

資本金期末残高	20,000	資本金期首残高	18,000
		当期変動額	2,000
資本剰余金期末残高	6,410	資本剰余金期首残高	6,300
		当期変動額	110
配当金	1,650	利益剰余金期首残高	16,092
利益剰余金期末残高	19,654	当期純利益	5,212
当期変動額	790	非支配株主持分期首残高	5,320
非支配株主持分期期末残高	4,530		

では、営業活動のC/Fを計算しましょう。

まず、連結B/Sと連結P/Lを利用しながら、連結C/F（間接法）を作成します。

連結C/F		
税金等調整前当期純利益	11,502	
減価償却費	1,140	
貸倒引当金の増減額	130	
のれん償却	188	
受取利息・配当金	△ 520	
支払利息	750	
売掛金の増減額	△ 6,500	← 連結B/S 前期末 ※1 17,500 - 当期末 24,000
棚卸資産の増減額	2,530	← 連結B/S 前期末 ※2 9,220 - 当期末 6,690
買掛金の増減額	1,780	← 連結B/S 当期末 17,180 - 前期末 ※3 15,400
投資有価証券売却益	△ 270	
小計	10,730	
受取利息・配当金の受取額	520	
支払利息の支払額	△ 630	
法人税等の支払額	△ 4,470	
営業活動によるCF	6,150	問題25

支払利息	
当期支払額	前期末払 260
差引 630	P/L支払利息
当期末払 380	750

法人税等	
当期支払額	前期末払 2,460
差引 4,470	P/L法人税等
当期末払 3,320	5,330

※1 前期末売掛金 P 14,000 + S 7,500 - 内部取引相殺 4,000

※2 前期末商品 P 6,500 + S 2,960 - 内部利益相殺 1,840 × 0.15/1.15

※3 前期末買掛金 P 13,200 + S 6,200 - 内部取引相殺 4,000

連結C/F（直接法）も作成しておきます。

連結C/F		
営業収入	81,900	
仕入支出	△ 60,230	
その他営業費支出	△ 10,880	
取得関連費用	△ 60	
小計	10,730	
受取利息・配当金	520	
支払利息	△ 630	
法人税等の支払額	△ 4,470	
営業活動によるCF	6,150	問題25

営業収入	
P/L売上	当期末売掛金24,000
88,400	売上収入
前期末売掛金17,500	差引 81,900

仕入支出	
仕入支出	前期末買掛金15,400
差引 60,230	当期仕入
当期末買掛金17,180	62,010

仕入	
期首商品 9,220	P/L売上原価
当期仕入	64,540
差引 62,010	期末商品 6,690

今回は、結果的に直接法の方が早かったようです。

次に、投資活動によるC/Fを計算します。

<u>連結C/F</u>		
有形固定資産の取得による支出	△ 1,400	← [資料Ⅲ] <P社> 2.
投資有価証券の取得による支出	△ 450	← [資料Ⅲ] <S社> 2.
投資有価証券の売却による収入	1,270	← [資料Ⅲ] <P社> 4.
投資活動によるCF	<u>△ 580</u>	

最後に、財務活動によるC/Fを計算します。

<u>連結C/F</u>		
長期借入金の借入収入	1,200	← [資料Ⅲ] <P社> 3.
株式発行による収入	2,000	← //
短期借入金の返済支出	△ 530	← [資料Ⅲ] <S社> 3.
リース債務の返済支出	△ 100※	← [資料Ⅲ] <P社> 2.
子会社株式の取得支出	△ 1,400	← [資料Ⅰ] 3.
配当金支払支出	△ 1,890	← [資料Ⅲ] 5.P 1,650+ [資料Ⅰ] 9.S 600-360
投資活動によるCF	<u>△ 720</u>	問題26

※ リース料の支払額 110百万円のうち、利息分 10百万円は、営業活動によるキャッシュ・フローの金額の計算要素である「支払利息」に含まれている。