

令和2年第II回 短答式試験

解答解説・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	6	5	2	3	5	2	5	4	1
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	6	5	4	3	2	4	1	1	5
問題21	問題22	問題23	問題24	問題25	問題26	問題27	問題28		
4	2	3	1	2	6	4	1		

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：124点/200点

$$(\textcircled{8} \times 11 + \textcircled{8} \times 7 \times 50\% + \textcircled{4} \times 2 + \textcircled{4} \times 0 \times 50\% = 124 \text{点})$$

本試験、お疲れ様でした。

連結の総合問題は、製品Aの内部利益を2つに分けて、アップ・ストリームとダウン・ストリームを使い分ける必要があり、資料が少ないにもかかわらず、時間のかかる問題でした。計算処理能力の高い受験生は全問正答できたかもしれませんが、この計算を間違えると、6問中4問を失うことになるため、悔しい思いをした受験生も多いと思います。

その他にも、問題6「賃貸不動産の時価等の開示」、問題17「連結税効果」、問題21「子会社の合併」が難易度の高い計算問題でした。これらは解けなくても、合格できます。

短答式試験は、難しい問題に目をむけるのではなく、「論点ごとに、コンパクトな良問を繰り返し練習する。」という基本姿勢を貫くことで合格できる試験です。

問題 1 重要性***

財務会計の基礎概念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 資産負債アプローチとは、資産および負債概念を中心に会計計算構造を理論構成する会計観
*** であり、両者の差額として導出される純資産額の期中変動分（持分所有者との直接的な取引を
○ 除く）が利益となる。資産負債アプローチにおいては、資産は経済的資源に限られ、負債は経済的資源を引渡す義務に限定される。

「財務会計の概念フレームワーク」第3章4.5. 参照

イ 収益費用アプローチとは、収益および費用概念を中心に会計計算構造を理論構成する会計観
*** であり、両者の差額が利益となる。収益費用アプローチにおいては、収入・支出のうち収益・
○ 費用とならなかった部分が、貸借対照表における資産・負債に収容される。

ウ 資産負債アプローチにおいては、資産と負債を経済的資源に関連づけて定義することにより、
*** 観察や経験に照らして具体的かつ厳密に理解することが相対的に容易である。このため、例えば
× 研究開発活動の成功または失敗にかかわらず、当該活動に関する支出額は資産に計上される。

「財務会計の概念フレームワーク」第4章6. 参照

資産の認識の要件としての蓋然性(一定程度の発生可能性)の観点から、研究開発活動の成功の蓋然性を評価して、当該活動に関する支出額を資産に計上するかを判断する

エ 収益費用アプローチにおいては、収益と費用は経済的価値の流入と流出として捉えられ、収益と費用の適正な対応とその期間帰属の決定が優先される。このため、貸借対照表にはデリバ
*** ティブ取引から生じた正味の債権・債務、資産除去債務といった項目が計上される。
×

デリバティブ取引から生じた正味の債権・債務、資産除去債務といった項目は、資産負債アプローチの観点から計上される資産・負債である。

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題 2 重要性***

「収益認識に関する会計基準」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 顧客との契約において、別個の財・サービス、または一連の別個の財・サービスのいずれか
** を顧客に移転する企業の義務に対して、企業が顧客から対価を受け取ったもの、または対価を
× 受け取る期限が到来しているものを契約資産という。

「収益認識に関する会計基準」11.

財・サービスのいずれかを顧客に移転する企業の義務に対して、企業が顧客から対価を受け取ったもの、または対価を受け取る期限が到来しているものを契約負債という

イ 契約とは、法的な強制力のある権利および義務を生じさせる複数の当事者間における取決め
*** であり、書面、口頭、取引慣行等により成立する。したがって、顧客に移転する財・サービス
× と交換に企業が権利を得ることとなる対価を回収する可能性が低い場合であっても、「収益認識に関する会計基準」が適用される。

「収益認識に関する会計基準」19.

契約の識別には、企業が権利を得ることとなる対価を回収する可能性が高いことが要求される

ウ 顧客との契約から生じる収益を認識するに当たっては、約束した財・サービスと交換に企業が
** 権利を得ると見込む対価の額で描写する。この基本的な考え方は、顧客との個々の契約を対象
○ として適用する。ただし、財務諸表上重要性のある差異を生じさせないことが合理的に見込まれる場合は、複数の特性の類似した契約または履行義務から構成されるグループ全体を対象として適用することができる。

「収益認識に関する会計基準」16. 18.

エ 一定の期間にわたり充足される履行義務については、履行義務の充足に係る進捗度を見積も
*** り、進捗度に基づいて収益を一定の期間にわたり認識する。進捗度を合理的に見積もることができる場合にのみ、一定の期間にわたり充足される履行義務について収益を認識する。進捗度を合理的に見積もることができないが、発生する費用を回収することが見込まれる場合には、合理的に見積もることができる時まで原価回収基準により収益を認識する。

「収益認識に関する会計基準」41. 44. 45.

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題 3 重要性***

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。また、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)

ア 当社の決算整理前における当座預金勘定の残高は25,120千円であるが、銀行の残高証明書
*** は26,880千円であった。ただし、①年度末に現金から預け入れた4,800千円が営業時間外であ
× ったため銀行では翌日付の入金として処理されていること、②買掛金支払いのために振り出し
た小切手3,840千円が支払呈示されていなかったこと、③買掛金支払いのための小切手2,720千
円がいまだ金庫に保管されたままになっていたことが判明した。これらを整理した結果、当座
預金勘定の残高は24,160千円になった。

当座預金勘定の残高は27,840千円になる。

イ 当社は、決算に際して150,000千円の売上債権を保有している。これは全て一般債権に分類
*** され、貸倒引当率は実績に基づいて0.3%とする。ただし、同一取引先に対する債権・債務が
○ ある場合は、純額に対して貸倒引当金を設定しており、取引先A社に対しては、売上債権
5,200千円とともに仕入債務6,000千円がある。この場合、貸倒引当金として434千円が設定さ
れる。

ウ 当社は、X2年4月1日に社債額面20,000千円を額面100円につき99円で買入償還し、代金は小
*** 切手を振り出して支払った。なお、この社債は、X1年4月1日に額面100円につき95円で発行し
○ た社債額面総額50,000千円の社債（償還期間5年、利率4%、利息の支払いは3月末）の一部で
ある。社債の額面と発行価額との差額は利息法で償却することとした（実効利率は5.16%と
する）。この場合、償還される社債の帳簿価額は19,180千円となる。

エ 当社は、X2年9月末に予定する500千ドルの輸入取引に関し、円安による支払額の増加を懸
*** 念して、X1年12月1日の売買契約の締結に当たり、半額を外貨で支払った。同契約締結時の為
× 替レートは1ドル=100円であった。当期末（X2年3月31日）の為替レートは1ドル=120円のため、
当期末における前渡金の帳簿価額は30,000千円となる。

当期末における前渡金の帳簿価額は25,000千円となる。

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

<解説>

(単位：千円)

ア. 誤り

① 営業時間外預入

--	--

② 未取立小切手

--	--

③ 未渡小切手

現金預金	2,720	買掛金	2,720
------	-------	-----	-------

∴ 当座預金勘定の残高 27,840 = 前T/B 25,120 + ③ 2,720

イ. 正しい

貸倒引当金繰入	434	貸倒引当金	434
---------	-----	-------	-----

*1: A社 売上債権 5,200 < 仕入債務 6,000 → 貸倒引当金の設定不要

貸倒引当金 434.4 = (150,000 - A社 5,200) × 0.3%

ウ. 正しい

① 発行時: X1. 4. 1.

現金預金	19,000	社債	20,000 × 95/100
------	--------	----	-----------------

② 利払時: X2. 3. 31.

社債利息	19,000 × 5.16%	社債	180
		現金預金	20,000 × 4%

③ 買入償還時: X2. 4. 1.

社債(帳簿価額)	19,180	現金	20,000 × 99/100
社債償還損	620		

エ. 誤り: 前渡金は期末に決算日レート(@CR)で換算替えしない。

① 前渡時: X1. 12. 1.

前渡金	25,000	現金	SR@100円/\$ × 500千\$ × 1/2
-----	--------	----	---------------------------

② 仕入時: X2. 9.

仕入	XXX	前渡金	25,000
		買掛金(仮)	SR@? × 500千\$ × 1/2

問題 4

重要性***

次の〔資料〕に基づき、当期（X1年4月1日～X2年3月31日）の期末商品棚卸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、当期からA商品およびB商品の販売を開始しており、X2年3月中の商品有高帳は次のとおりである（ただし、一部記入がなされていない）。

A商品 商品有高帳（単位：数量は個，単価と金額は千円）

X2年	摘要	受入			払出			残高		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
3月1日	前月繰越									
5日	仕入	500	120							
10日	売上				500					
					200					
15日	売上戻り	100	120							
20日	仕入	700	150							
25日	仕入割戻						3,500			
30日	売上				200	120				

B商品 商品有高帳（単位：数量は個，単価と金額は千円）

X2年	摘要	受入			払出			残高		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
3月1日	前月繰越									
5日	仕入	1,200	50							
10日	仕入戻し				200	50				
15日	売上				2,000					
20日	仕入	1,500	60							
25日	仕入割戻						5,000			
30日	売上				1,200					

2. X2年2月末のA商品の次月繰越は50,000千円（500個×100千円），B商品の次月繰越は100,000千円（2,000個×50千円）である。当社の期末在庫はA商品およびB商品のみである。
3. 商品の払出単価の計算は、A商品は先入先出法，B商品は移動平均法を採用している。
4. A商品の3月25日の仕入割戻は、3月20日仕入分である。
5. B商品に関して、3月25日には仕入割戻の他に仕入割引が5,000千円分発生した。

1. 193,100 千円 2. 195,700 千円 3. 196,600 千円
4. 198,300 千円 5. 199,200 千円 6. 201,800 千円

<解説>

(単位：千円)

A商品：先入先出法

X2年	摘要	受入			払出			残高		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
3月1日	前月繰越	500	100							
5日	仕入	500	120							
10日	売上				500	100				
					200					
					100	120		400	120	
15日	売上戻り	100	120							
20日	仕入	700	150					400	120	
			145	101,500				700	145	
25日	仕入割戻						3,500			
30日	売上				200	120		200	120	24,000
								700	145	101,500

B商品：移動平均法

X2年	摘要	受入			払出			残高		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
3月1日	前月繰越	2,000	50							
5日	仕入	1,200	50							
		1,000						3,000	50	
10日	仕入戻し				200	50				
15日	売上				2,000	50		1,000	50	50,000
20日	仕入	1,500	60							
			56.7	85,000				2,500	54	135,000
25日	仕入割戻						5,000			
30日	売上				1,200	54		1,300	54	70,200

∴ 期末商品棚卸額 195,700 = A商品 200個×@120 + 700個×@145 + B商品 1,300個×@54

問題 5

重要性**

次の〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、当期（X1年4月1日～X2年3月31日）の貸借対照表に計上すべき棚卸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、「棚卸資産の評価に関する会計基準」に従うこと。（8点）

〔資料Ⅰ〕 当期末時点の商品・製品等の状況

	期末帳簿数量	決算整理前帳簿残高	期中の販売単価
商品X	2,000個	40,000千円	21千円
材料A	10,000個	10,000千円	—
半製品B	6,000個	18,000千円	—
製品Y	1,500個	75,000千円	65千円

〔資料Ⅱ〕

1. 当期中に商品Xと材料Aの各仕入単価は変動していない。また当期中においては、商品Xと製品Yの販売単価は一定である。
2. 材料Aを外注先甲社へ仕入単価の10%の利益を上乗せして有償支給している。半製品Bは、外注先甲社において加工した上で当社に納入された半製品である。この半製品Bは、1個につき材料Aが2個使用されている。
3. 製品Yは、1個につき半製品Bが3個使用されている。
4. 半製品、製品の期末残高は、全て当期中に製造したものである。未実現利益は期中には調整していない。
5. 期末在庫製品Yのうち保管上の問題で100個が販売不能と判断され、廃棄処分とした。
6. 商品Xは、棚卸の結果、実際数量が50個少ないことが判明したため減耗損とした。また、同商品Xは期末時点の正味売却価額が期中の販売価額より10%低下していることが判明した。
7. 当社では、〔資料Ⅰ〕で示されている以外の棚卸資産項目は存在しない。

1. 132,755 千円 2. 132,810 千円 3. 132,815 千円
4. 134,015 千円 5. 134,962 千円 6. 135,960 千円

<解説>

(単位：千円)

1. 商品X(解答数値が分かりやすいように敢えて両建てしている。以下同様)

商品X	@18.9×1,950個	商品X	40,000	=*1
減耗損	@200×50個			
評価損	(@200-@18.9)×1,950個			

*1：帳簿価額 @200 = 40,000 ÷ 2,000個

> 正味売却価額 @18.9 = @21 × 90%

2. 半製品B

半製品B	16,800	半製品B	18,000	=*2
内部利益	@1×10%×2個×6,000個			

*2：A材料仕入単価 @1 = 100,000/10,000個 × 10%

3. 製品Y

商品X	69,160	製品Y	75,000	=*2
廃棄損	@50×100個		(=50×1,500)	
内部利益	@1×10%×6個×1,400個			

∴ 棚卸資産の合計額 132,815 = 商品X @18.9×1,950個 + 材料A 10,000 + 半製品B 16,800
+ 商品X 69,160

問題 6

重要性*

甲社は、全国主要都市を中心に、賃貸オフィスビルや賃貸商業施設、賃貸住宅を所有している。甲社の保有する賃貸等不動産は〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に記載のあるもののみである。子会社は、不動産を保有しておらず、当期における取得もない。〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕に基づき、連結貸借対照表計上額と当期末時価との差額（時価－帳簿価額）として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。計算に当たっては、「賃貸不動産の時価等の開示に関する会計基準」に従うこと。

なお、〔資料Ⅰ〕および〔資料Ⅱ〕には、重要性が乏しいもの、資産除去債務のあるもの、「土地の再評価に関する法律」の適用のあるものは含まれていない。また、〔資料Ⅰ〕の前期末残高は、連結精算表における計上額であり、取得原価から減価償却累計額および減損損失累計額を控除した金額である。

(8点)

〔資料Ⅰ〕 賃貸等不動産の時価等開示検討資料

(単位：百万円)

用途	前期末残高	当期増減額	期末残高	当期末の時価
賃貸オフィスビル	9,030 ^{注1}	〔資料Ⅱ〕 1. ()	()	9,420 ^{注2}
賃貸オフィスビル 建設用の土地	5,430	〔資料Ⅱ〕 2. ()	()	5,860
賃貸商業施設	6,100 ^{注3}	〔資料Ⅱ〕 3. ()	()	5,490 ^{注4}
賃貸住宅	7,800	〔資料Ⅱ〕 4. ()	()	7,660

注1 有休資産となっているAビル1,800百万円を含む。

注2 Aビルの時価1,840百万円を含む。

注3 飲食店を営む子会社乙社が店舗として使用している施設E1,800百万円を含む。

注4 施設Eの時価1,750百万円を含む。

〔資料Ⅱ〕 賃貸等不動産に関する期中取引

- 賃貸オフィスビルBビルの賃貸ホテル用ビルへの模様替え1,000百万円、販売用不動産への振替え700百万円が発生した。
- 賃貸オフィスビル建設用土地Cを1,600百万円で取得し、土地D（取得原価1,280百万円）を1,650百万円で売却した。
- 賃貸商業施設Fの増築に750百万円支出し、施設Gの販売用不動産への振替えが1,460百万円発生した。
- 賃貸住宅Hを900百万円で取得し、住宅I（取得原価1,200百万円）を自社用社宅に振替えた。

- | | | |
|----------------------|------------------|----------------|
| 1. △1,650 百万円 | 2. △380 百万円 | 3. 460 百万円 |
| 4. 470 百万円 | 5. 510 百万円 | 6. 880 百万円 |

<解説>

(単位：百万円)

1. 帳簿価額

① 賃貸オフィスビル $9,330 = \text{前期 } 9,030 + \text{模様替 } 1,000 - \text{販売不動産に振替 } 700$

※ 遊休資産は時価等の開示対象

② 土地 $5,750 = \text{前期 } 5,430 + \text{土地C取得 } 1,600 - \text{土地D売却 } 1,280$

③ 賃貸商業施設 $3,590 = \text{前期 } 6,100 - \text{子会社使用 } 1,800 + \text{増築 } 750 - \text{販売不動産に振替 } 1,460$

④ 賃貸住宅 $7,500 = \text{前期 } 7,800 + \text{取得 } 900 - \text{社宅に振替 } 1,200$

→ 帳簿価額 $26,170 = \text{①}9,330 + \text{②}5,750 + \text{③}3,590 + \text{④}7,500$

2. 時価

① 賃貸オフィスビル $9,420$

② 土地 $5,860$

③ 賃貸商業施設 $3,740 = 5,490 - \text{子会社使用 } 1,750$

④ 賃貸住宅 $7,660$

→ 時価 $26,680 = \text{①}9,420 + \text{②}5,860 + \text{③}3,740 + \text{④}7,660$

∴ 時価との差額 $510 = \text{時価 } 26,680 - \text{帳簿価額 } 26,170$

問題 7 重要性***

次の引当金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 「企業会計原則」によれば、保有している設備の利用によって毎期生じる修繕費であって、
*** 修繕費の見積りが過去の経験などに基づいて合理的に見積もることができるような引当金設定
○ 要件を満たす場合には、法令に基づく修繕義務がなくても、引当金を計上することになる。

「企業会計原則」注解18

-
- イ 貸倒引当金は、評価性引当金であり負債性引当金とは異なるため、将来の特定の費用または
*** 損失であって、その発生可能性が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつその金
× 額を合理的に見積もることができる場合に計上するという引当金の計上要件を全て満たしている必要はない。

「企業会計原則」注解18

貸倒引当金であっても、引当金の計上要件を全て満たしている必要がある

-
- ウ 株主優待制度を採用している企業において、一定数以上の自社株式を基準日（期末日）に保
* 有している株主に対する優待に係る支出は、剰余金の分配手続によらず、所有株数に完全には
○ 比例しないことから配当ではなく費用処理することになる。この優待内容が、基準日より前に
株主等に公表され、利用実績に基づき、翌事業年度以降の利用により発生する額を合理的に見
積もることができる場合には、株主優待引当金を計上する。

-
- エ 工事損失引当金は、受注した工事が赤字工事であることが、工事進捗により明らかになった
*** 場合に計上する引当金であるため、受注時において、赤字工事であることが明らかな場合、
× 工事の進捗に応じて合理的に見積もった引当金を計上すればよい。

「収益認識に関する会計基準」90. 参照

将来の発生が見込まれる工事損失は、発生が見込まれた期の負担に属する金額として引当
金を設定するため、受注時において、赤字工事であることが明らかな場合、受注時に合理的に
見積もった引当金を計上する

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題 8 重要性***

〔資料Ⅰ〕の当期（X1年4月1日～X2年3月31日）の株主資本等変動計算書を作成した場合、下記計算書の①～③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、〔資料Ⅱ〕に示された取引以外に純資産を変動させる取引は当期中には存在しなかった。（8点）

〔資料Ⅰ〕

当期の株主資本等変動計算書（一部）

（単位：千円）

	株 主 資 本							自己 株式	株主資本 合 計
	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	利 益 準 備 金	そ の 他 利 益 剰 余 金				
					別 途 積 立 金	繰 越 利 益 剰 余 金			
当期首残高	700,000	102,000	84,000	71,000	40,000	98,000	0	1,095,000	
当期変動額									
新株の発行								100,000	
剰余金の配当									
別途積立金の積立					4,000	△4,000			
当期純利益									
自己株式の取得									
自己株式の処分									
当期変動額合計								92,100	
当期末残高		①	②			③			

〔資料Ⅱ〕 純資産に関する当期中の取引等

- X1年6月20日の株主総会において、その他資本剰余金からの配当24,000千円、および繰越利益剰余金からの配当16,000千円が決議され、法定準備金の積立については、会社法および会社計算規則の規定による必要最低限の積立てを行った。また、同日の株主総会で繰越利益剰余金を4,000千円減少させ、同額を別途積立金に積み立てる処分を決議した。
- X1年9月30日、株式を発行して100,000千円が払い込まれた。払込金額のうち資本金に組み入れる金額は、会社法に規定する最低限度額とする。
- X2年1月10日、自己株式2,200千円を取得し、取得のための費用20千円も合わせて支払った。
- X2年2月20日、自己株式2,200千円を2,300千円で処分した。
- 当期純利益は32,000千円であった。

- | | | |
|---------------|---------------|---------------|
| 1. 271,300 千円 | 2. 320,480 千円 | 3. 320,500 千円 |
| 4. 321,280 千円 | 5. 321,300 千円 | 6. 323,280 千円 |

<解説>

(単位：千円)

	株 主 資 本							自己 株式	株主資本 合 計
	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	利 益 準備金	その他利益剰余金 別 途 積立金	繰越利益 剰余金			
当期首残高	700,000	102,000	84,000	71,000	40,000	98,000	0	1,095,000	
当期変動額									
新株の発行	+50,000	+50,000						100,000	
剰余金の配当		+1,200	-25,200	+800		-16,800			
別途積立金の積立					4,000	△4,000			
当期純利益						+32,000			
自己株式の取得							-2,200		
自己株式の処分			+100				+2,200		
当期変動額合計								92,100	
・当期末残高		①153,200	②58,900			③109,200			

1. 剰余金の配当

その他資本剰余金	25,200	現金預金	24,000	=*1
		資本準備金	$2,000 \times 24,000 / 40,000$	
繰越利益剰余金	16,800	現金預金	16,000	=*1
		利益準備金	$2,000 \times 16,000 / 40,000$	

*1：要積立額 2,000 = 資本金 700,000 × 1/4 - (資本準備金 102,000 + 利益準備金 71,000)

繰越利益剰余金	4,000	別途積立金	4,000
---------	-------	-------	-------

2. 新株発行

現金預金	100,000	資本金	50,000
		資本準備金	50,000

3. 自己株式取得

自己株式	2,200	現金預金	2,220
支払手数料	20		

4. 自己株式処分

現金預金	2,300	自己株式	2,200
		その他資本剰余金	100

5. 自己株式処分

当期純利益		繰越利益剰余金	32,000
-------	--	---------	--------

問題 9

重要性**

「収益認識に関する会計基準」および同適用指針に基づき、次の〔資料〕の取引を会計処理した場合、A社が当期に計上する売上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。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. A社は、通常、製品X、製品Y、および製品Zを独立して販売しており、以下の独立販売価格を設定している。

製品	独立販売価格
X	160千円
Y	150千円
Z	90千円

2. A社は、通常、製品Yと製品Zを組み合わせて200千円で販売している。
3. A社はB社（顧客）と、製品X、製品Y、および製品Zを1個ずつ組み合わせて1セットとし、1セット360千円で100セット販売する契約を締結した。なお、当該契約による値引きは、製品Yと製品Zの独立販売価格からの値引きであり、製品Yと製品Zの販売に対するものであるとの証拠がある。
4. A社は製造が完了した製品から、順次B社に引き渡していく。
5. A社は当期に、製品X100個と製品Y80個をB社に引き渡した。

1. 0千円 2. 14,400千円 3. 25,200千円
4. 26,000千円 5. 28,000千円 6. 36,000千円

<解説>

(単位：千円)

1. 製品Xの引渡

売掛金(仮)	@160×100個	売上高	16,000
--------	-----------	-----	--------

2. 製品Yの引渡

売掛金(仮)	@ $200 \times 150 / 240 \times 80$ 個	売上高	10,000
--------	--------------------------------------	-----	--------

*1: 通常 製品Y 150 + 製品Z 90 → 取引価格 200(値引き40)

B社 製品X 160 + 製品Y 150 + 製品Z 90 → 360(値引き40)

∴ 「製品Y + 製品Z」の履行義務(一部の束)に対する値引き

→ 値引後取引価格200を「製品Y + 製品Z」に対して独立販売価格の比150 : 90で比例的に

配分 (製品Y 125 : 製品Z 75)

∴ 売上高 26,000 = 製品X 16,000 + 製品Y 10,000

問題10

重要性**

連結貸借対照表に計上される負債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 退職給付債務の額が年金資産の額を上回る場合には、その差額を「退職給付に係る負債」等
*** の適当な科目をもって固定負債に計上する。

「退職給付に関する会計基準」13.27.

イ 従業員に対する賞与の支給額が支給対象期間に対応して算定されている場合であって、財務
** 諸表の作成時において従業員への賞与支給額が確定しているときには、当該支給額のうち当期
○ に帰属する額は賞与引当金ではなく未払費用として計上する。

「未払従業員賞与の財務諸表における表示科目について」1(1)

ウ 取締役に対する報酬は職務執行の対価として支給されるが、取締役に対する賞与は利益を
** あげた功労に報いるために支給されるものであると考えられる。したがって、取締役に対する賞
× 与の支給を期末後に開催される株主総会の決議事項とする場合には、当該賞与の額を、その対
象である事業年度の未払役員賞与または役員賞与引当金に計上せず、株主総会の決議が行われ
た期の費用として処理する。

「役員賞与に関する会計基準」12.13.

～会社の利益は職務執行の成果であり、この功労に報いるために支給される役員賞与もやは
り業績連動型の役員報酬と同様に職務執行の対価と考えられる。

～役員賞与を期末後に開催される株主総会の決議事項とする場合には、当該支給は株主総会
の決議が前提となるので、当該決議事項とする額又はその見込額（当事業年度の職務に係る額
に限るものとする。）を、原則として、引当金に計上する。

エ 取締役に対する退職慰労金の支給は、株主総会による承認決議が前提となるため、当該承認
* 決議前の段階では法律上の債務ではない。したがって、役員退職慰労金の支給に関する内規に
× 基づき支給見込み額が合理的に算出され、当該内規に基づく支給実績があり、かつ、そのよう
な状況が将来にわたって存続する場合であっても、役員退職慰労引当金を負債の部に計上して
はならない。

「～退職慰労引当金等に関する監査上の取り扱い」3(1)

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

1. アイ 2. アウ 3. アエ 4. イウ 5. イエ 6. ウエ

問題11

重要性*

次の〔資料Ⅰ〕～〔資料Ⅲ〕に基づき、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」の区分を直接法によって表示するときに記載される、「営業収入」および「商品の仕入支出」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、資料に記載のない要素は一切考慮しないこと。(8点)

〔資料Ⅰ〕 前期末および当期末の貸借対照表（一部）

貸借対照表 (単位：千円)

資産の部	前期末	当期末	負債・純資産の部	前期末	当期末
売掛金	100,000	120,000	買掛金	80,000	95,000
商品	70,000	60,000	前受金	29,000	21,000
前払金	11,000	20,500			
⋮	⋮	⋮			

〔資料Ⅱ〕 当期の損益計算書（一部）

損益計算書 (単位：千円)

売上原価	1,400,000	売上高	2,000,000
⋮	⋮	為替差益	800
		⋮	⋮

〔資料Ⅲ〕 その他の事項

- 商品売買は、全て掛で行っている。なお、当期中に貸倒れは生じていない。
- 前期末の売掛金には、ドル建ての売掛金200千ドルが含まれていた。このうち100千ドルは当期中に回収され、残り100千ドルは当期末において未回収となっている。
なお、当期中に新たに生じた外貨建ての売掛金はない。
- 為替レートは、前期末のレートが1ドル=105円、回収時のレートが1ドル=108円、当期末のレートが1ドル=110円であった。
- 前払金および前受金は、全て商品売買の代金に充当されている。

	営業収入	商品の仕入支出
1.	1,970,500千円	1,383,000千円
2.	1,971,300千円	1,383,000千円
3.	1,972,000千円	1,384,500千円
4.	1,972,000千円	1,394,500千円
5.	1,972,800千円	1,384,500千円
6.	1,972,800千円	1,394,500千円

<解説>

(単位：千円)

1. 直接法による「営業収入」

(1) 売掛金当期回収高	79,000千円	←-----	期首売掛金 100,000千円
	@108×100千ドル回収	←-----	(外貨建て@105×200千ドル)
(2) 売上高計上	2,000,000千円		
(3) 期首前受金	△ 29,000千円	(2)の売上計上額のうち、前期前受分
(4) 期末未回収額	△ 109,000千円	←-----	期末売掛金 120,000千円
(5) 当期前受額	21,000千円	←-----	期末前受金 (外貨建て@110×100千ドル)
営業収入	<u>1,972,800千円</u>		

2. 直接法による「商品の仕入支出」

(1) 商品仕入高	1,390,000千円	←-----	売上原価 1,400,000+末60,000-首70,000
(2) 買掛金支払い	80,000千円		
(3) 期首前払金	△ 11,000千円	(1)の仕入計上額のうち、前期前払分
(4) 期末未払額	△ 95,000千円	←-----	期末買掛金
(5) 当期前払額	20,500千円	←-----	期末前払金
商品の仕入支出	<u>1,384,500千円</u>		

問題12

重要性***

次の〔資料〕に基づき、X4年度における一般債権に係る貸倒引当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。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. 一般債権に係る過年度の貸倒れの発生状況は、次のとおりである。

(単位：千円)

	X1年度	X2年度	X3年度	X4年度
元本期末残高	4,000	0		
当期貸倒発生高		32		
元本期末残高		4,800	0	
当期貸倒発生高			96	
元本期末残高			8,800	0
当期貸倒発生高				44
元本期末残高				8,400
当期貸倒発生高				—
合計元本期末残高	4,000	4,800	8,800	8,400
合計当期貸倒発生高		32	96	44

2. 一般債権の平均回収期間は3か月である。
 3. 貸倒実績率は、前期末債権残高を分母とし、翌期1年間（算定期間）における貸倒発生高を分子として算定する。
 4. X4年度に適用する貸倒実績率は、当期（X4年度）を最終年度とする過去2算定期間に係る貸倒実績率の平均値とする。

1. 68 千円 2. 74 千円 3. 82 千円
 4. 86 千円 5. 92 千円 6. 105 千円

<解説>

(単位：千円)

1. 貸倒実績率

$$X4年度貸倒実績率 0.005 = \text{算定期間}(X4年度)貸倒 44 \div \text{前期末}(X3)債権残高 8,800$$

$$X3年度貸倒実績率 0.02 = \text{算定期間}(X3年度)貸倒 96 \div \text{前期末}(X2)債権残高 4,800$$

$$\therefore \text{貸倒実績率 } 0.0125 = (0.005 + 0.02) \div 2\text{期間}$$

2. 貸倒引当金 105 = X4年度末債権残高 8,400 × 貸倒実績率 0.0125

問題13

重要性***

「ストック・オプション等に関する会計基準」、同適用指針および「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い」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 スtock・オプションの公正な評価単価は付与日現在で算定する。その後条件変更が行われ、
*** 条件変更日の公正な評価単価が付与日における公正な評価単価を上回る場合、その上回る部分
× に見合うストック・オプションの公正な評価額の増加額につき、付与日に遡って追加的に費用
を計上する。

「ストック・オプション等に関する会計基準」10(1)

条件変更日におけるストック・オプションの公正な評価単価が、付与日における公正な評価単価を上回る場合には、条件変更日におけるストック・オプションの公正な評価単価が付与日における公正な評価単価を上回る部分に見合う、ストック・オプションの公正な評価額の増加額につき、以後追加的に第5項の定めに基づく費用計上を行う。

- イ スtock・オプションの権利不行使による失効が生じた場合、新株予約権として計上した額
*** のうち当該失効に対応する部分を、失効が確定した期に利益として計上する。
○

「ストック・オプション等に関する会計基準」9

- ウ 従業員等から受けた労働や業務執行等のサービスの対価として付与する権利確定条件付き有
* 償新株予約権の権利確定日以前の会計処理については、従業員等からの払込金額を新株予約権
× として計上し、株式報酬費用は計上しない。

「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い」5(2)

権利確定条件付き有償新株予約権の付与に伴い企業が従業員等から取得するサービスは、その取得に応じて費用として計上し、対応する金額を、当該権利確定条件付き有償新株予約権の権利の行使又は失効が確定するまでの間、純資産の部に新株予約権として計上する。

- エ 親会社の子会社の従業員等に対して自社株式オプションを付与した結果、これに対応して親
*** 会社の子会社において享受したサービスの消費については、親会社の個別財務諸表において費
○ 用を計上する。

「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」22(1)

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

問題14

重要性***

当社が貸手となる次の〔資料〕の所有権移転外ファイナンス・リース取引について、X1年度（X1年4月1日～X2年3月31日）の期末貸借対照表に計上される「リース投資資産」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、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. リース取引開始日はX1年4月1日であり、解約不能のリース期間は5年である。
2. 当社のリース物件の現金購入価額は67,530千円である。
3. リース料は月額1,270千円を毎9月30日・3月31日に半年分後払いする。リース料総額は76,200千円である。
4. リース物件の見積残存価額は3,400千円であるが、借手による残価保証は付されていない。
5. リース物件の経済的耐用年数は6年である。
6. 貸手の計算利率は年6%である。
7. 会計処理方法として、リース取引開始日に売上高と売上原価を計上する方法を採用している。
8. リース料に含まれる利息相当額は利息法で会計処理する。
9. X1年度の決算日におけるリース投資資産に含まれるリース料債権部分については、貸倒れの可能性はないものとする。

- | | | |
|--------------|--------------|--------------|
| 1. 52,620 千円 | 2. 52,774 千円 | 3. 53,490 千円 |
| 4. 56,174 千円 | 5. 60,960 千円 | 6. 64,360 千円 |

<解説>

(単位：千円)

※ 3つの会計処理のいずれでもリース投資資産の残高は等しいため、受取利息を計上する方法で解説している。

1. リース取引開始：X1. 4. 1.

リース投資資産	67,530	買掛金	67,530
---------	--------	-----	--------

2. 第1回リース料支払時：X1. 9. 30.

現金預金	1,270×6ヶ月	リース投資資産	5,594
		受取利息	67,530×6%/2

3. 第2回リース料支払時：X2. 3. 31.

現金預金	1,270×6ヶ月	リース投資資産	5,762
		受取利息	(67,530－5,594)×6%/2

∴ リース投資資産 56,174 = 67,530 - 5,594 - 5,762

問題15

重要性**

「退職給付に関する会計基準」および同適用指針に関する次の記述のうち、正しいものの組合せとして最も適切な番号を一つ選びなさい。(8点)

- ア わが国では、退職給付見込額の期間帰属方法として、期間定額基準と給付算定式基準の選択
*** 適用が認められている。ただし、給付算定式基準による場合、勤務期間の後期における給付算
○ 定式に従った給付が、初期よりも著しく高い水準となるときには、当該期間の給付が均等に生
じるとみなして補正した給付算定式に従わなければならない。

「退職給付に関する会計基準」19(2)

- イ 退職給付債務の計算に用いる割引率は、期末における市場利回りを基礎としながらも、一定
** 期間の利回りの変動を考慮して決定することができる。それは、長期間にわたって割り引かれ
× る性質を持つ退職給付債務に関して、期末一時点の市場利回りで割り引くことが必ずしも適切
とはいえない場合があるためである。

「退職給付に関する会計基準」注6.65.

→ H20改訂により下線部規定削除

- ウ 退職給付債務の計算に用いる割引率は、退職給付支払ごとの支払見込期間を反映するもので
* なければならない。よって、従業員の平均残存勤務期間に対応した残存期間を有する国債の利
× 回りを割引率として用いたり、退職給付の支払見込期間および支払見込期間ごとの金額を反映
した単一の加重平均割引率を用いたりすることはできない。

「退職給付に関する会計基準の適用指針」24.

割引率は、退職給付支払ごとの支払見込期間を反映するものでなければならない。当該割引率としては、例えば、退職給付の支払見込期間及び支払見込期間ごとの金額を反映した単一の加重平均割引率を使用する方法や、退職給付の支払見込期間ごとに設定された複数の割引率を使用する方法が含まれる。

- エ 退職給付水準の重要な改訂を行ったときに発生した過去勤務費用で、その金額が重要であると認められるときでも、一定の年数で按分した額を毎期費用処理する場合には、当該金額を特別損益として計上することはできない。それは、規則的な費用処理額が、特別損益に計上されることは適当ではないと考えられるからである。

「退職給付に関する会計基準」28.75.

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

問題16

重要性***

次の〔資料〕に基づいて退職給付に関する計算を行った場合、X1年度（X1年4月1日～X2年3月31日）の期末における未認識数理計算上の差異の総額は、〈 ① 〉百万円（〈 ② 〉差異）となる。①と②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、百万円未満を四捨五入すること。（8点）

〔資料〕

1. 従業員非拠出の確定給付企業年金制度を採用している。
2. 数理計算上の差異の費用処理については、発生年度から平均残存勤務期間10年にわたり定額法で費用処理する方法を採用している。
3. X1年4月1日における期首残高は、退職給付債務が15,000百万円、年金資産が9,000百万円、未認識数理計算上の差異が貸方350百万円（既経過期間3年）であった。
4. X1年度期首において平均残存勤務期間を見直した結果、10年から8年に短縮された。
5. X1年3月31日における数理計算（割引率3%・長期期待運用収益率3%）の結果、X1年度の勤務費用は900百万円、利息費用は450百万円、期待運用収益は270百万円となった。また、X1年度における年金資産からの年金給付支払額は350百万円、年金資産への掛金拠出額は930百万円であった。
6. X2年3月31日における数理計算に用いる割引率は、重要な変動が生じたため3%から2%に変更された。その結果、当該割引率によって計算された退職給付債務は、17,800百万円となった。
7. X1年度における年金資産の実際運用収益率が長期期待運用収益率3%を下回ったため、X2年3月31日における年金資産の時価は9,770百万円となった。
8. 数理計算上の差異に重要性の原則は適用しない。

	①	②
1.	1,345	借方
2.	1,365	借方
3.	1,645	借方
4.	1,925	貸方
5.	1,986	貸方
6.	2,006	貸方

<解説>

(単位：百万円)

積立状況を示す額

9,850	前期末公正評価額	9,000	前期末残高	15,000	16,000								
			<table border="1"> <tr> <td>未認識数理</td> <td>費用処理分</td> <td>$\Delta 70 \cdot *1$</td> </tr> <tr> <td>計算上の差異</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>$\Delta 350$</td> <td>未処理分</td> <td>$\Delta 280$</td> </tr> </table>	未認識数理		費用処理分	$\Delta 70 \cdot *1$	計算上の差異			$\Delta 350$	未処理分	$\Delta 280$
未認識数理	費用処理分	$\Delta 70 \cdot *1$											
計算上の差異													
$\Delta 350$	未処理分	$\Delta 280$											
9,770	期待運用収益	270	勤務費用	900	17,800								
	掛金拠出	930	利息費用	450									
	▲年金資産からの支払い $\Delta 350$		▲退職一時金支払い										
	<table border="1"> <tr> <td>未認識数理</td> <td>費用処理分</td> <td>$\Delta 10$</td> </tr> <tr> <td>計算上の差異</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>$\Delta 80$</td> <td>未認識分</td> <td>$\Delta 70$</td> </tr> </table>	未認識数理	費用処理分	$\Delta 10$		計算上の差異			$\Delta 80$	未認識分	$\Delta 70$	▲年金資産からの支払	$\Delta 350$
未認識数理	費用処理分	$\Delta 10$											
計算上の差異													
$\Delta 80$	未認識分	$\Delta 70$											
	退職給付に係る負債	8,030	<table border="1"> <tr> <td>未認識数理</td> <td>費用処理分</td> <td>+225</td> </tr> <tr> <td>計算上の差異</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>+1,800</td> <td>未認識分</td> <td>+1,575</td> </tr> </table>	未認識数理	費用処理分	+225	計算上の差異			+1,800	未認識分	+1,575	
未認識数理	費用処理分	+225											
計算上の差異													
+1,800	未認識分	+1,575											

*1：残存勤務期間 5年 = 8年 - 経過3年

\therefore 未認識数理計算上の差異 + 1,365(借) = $\Delta 280$ + 1,575 - $\Delta 70$

問題17

重要性*

次の〔資料〕に基づき、当期のP社の連結決算において計上すべき正味の繰延税金負債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. P社およびS社の連結会計年度および事業年度は、いずれも3月31日を決算日とする1年であり、当期はX2年度（X2年4月1日からX3年3月31日まで）である。
2. P社は、X1年3月31日にS社の発行済株式総数の80%を5,440百万円で取得し、S社を子会社とした。なお、支配獲得時におけるS社の資産および負債には、簿価と時価との間に重要な差異はなかった。
3. S社株式の取得により生じたのれんは、発生した年度の翌年度から20年間にわたり定額法により償却する。
4. P社は、X3年3月にS社株式をこれ以上保有し続けていてもシナジーは生まれないと判断したことから、X3年4月以降に全株を売却する取締役会決議を行った。
5. P社およびS社の法定実効税率は、30%とする。
6. S社貸借対照表の推移は、以下のとおりである。

S社貸借対照表

(単位：百万円)

資 産	X1年 3月31日	X3年 3月31日	負債・純資産	X1年 3月31日	X3年 3月31日
諸資産	6,160	7,040	諸負債	1,360	1,440
			資本金	2,400	2,400
			利益剰余金	2,400	3,200
合 計	6,160	7,040	合 計	6,160	7,040

- | | | |
|------------|------------|------------|
| 1. 18 百万円 | 2. 48 百万円 | 3. 126 百万円 |
| 4. 144 百万円 | 5. 168 百万円 | 6. 192 百万円 |

<解説>

(単位：百万円)

1. タイムテーブル (S社)

	+80%		
	X1.3/31	X1,2年度	X3.3/31
資本金	2,400		2,400
利益剰余金	2,400	利益剰余金増加額 +800	3,200
合計	4,800		5,600
P社持分	3,840	← ×80%	
S社株式	5,440		
のれん	1,600	償却 $\Delta 80 \times 2$	1,440

2. 連結会計適用による利益剰余金の増加額に対して、税効果会計を適用する。

(1) 連結会計適用による利益剰余金の増加額

$$\text{S社の利益剰余金増加額 } 800 \times 80\% - \text{のれん償却額 } 80 \times 2 \text{年} = 480 \text{百万円}$$

(2) 利益剰余金増加額に対する税効果会計の適用 (∵ 全株式を売却する決議があったため)

$$480 \text{百万円} \times \text{税率 } 30\% = 144 \text{百万円}$$

法人税等調整額	144	繰延税金負債	144
---------	-----	--------	-----

問題18

重要性**

次の〔資料〕に基づき、A社～F社のうち、P社が連結の対象とすべき子会社に該当する会社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、W社～Z社は、P社を親会社とする連結企業集団の外部者である。(8点)

〔資料〕

1. P社は、A社の議決権の40%を保有し、かつ、P社の緊密者（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）であるW社がA社の議決権の15%を保有している。P社の役員等によって、A社の取締役会構成員の40%が占められている。
2. P社は、B社の議決権の35%を保有し、かつ、P社の同意者（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者）であるX社がB社の議決権の20%を保有している。P社の役員等によって、B社の取締役会構成員の60%が占められている。
3. P社は、C社の議決権の40%を保有し、A社がC社の議決権の20%を保有している。
4. P社は、D社の議決権の55%を保有している。Y社がD社の議決権の45%を保有しており、P社は、Y社との間でD社に対する共同支配に関する契約を締結している。
5. P社は、ベンチャーキャピタルS社を子会社としている。S社は、投資育成の目的でE社の議決権の60%を取得しているが、当該株式を売却する合理的な計画を有している。
6. P社は、F社の議決権の45%を保有し、P社の役員等によってF社の取締役会構成員の60%が占められている。なお、Z社がF社の議決権の54%を保有している。

1.	A社, B社, C社
2.	A社, C社
3.	A社, C社, D社
4.	A社, E社, F社
5.	B社, D社, E社
6.	B社, D社, E社, F社

<解説>

1. A社：連結子会社

∵ 議決権 40%以上 + 合わせて議決権の過半数(55% = 自己の計算 40% + 緊密者 15%)

2. B社：連結子会社

∵ 合わせて議決権の過半数(55% = 自己の計算 35% + 同意者 20%)

+ P社役員等が取締役会構成員の過半数

3. C社：連結子会社

∵ 議決権 40%以上 + 合わせて議決権の過半数(60% = 自己の計算 40% + 連結子会社A 20%)

4. D社：非連結子会社

∵ 共同支配に関する契約

5. E社：非連結

∵ 子会社(S社)の一時的な保有(支配目的外)

6. F社：非連結

∵ Z社の連結子会社

問題19

重要性***

固定資産の減損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 資産または資産グループの市場価格が著しく下落した場合には、少なくとも回収可能価額まで帳簿価額を減額しなければならない。

×

「固定資産の減損に係る会計基準」二1④参照

→ 資産または資産グループの市場価格が著しく下落した場合、減損の兆候に該当するとして減損を認識するかの判定を行う。

イ 将来キャッシュ・フローの見積りに際しては、資産または資産グループの現在の使用状況および合理的な使用計画等を考慮する。したがって、計画されていない将来の設備の増強や事業の再編の結果として生ずる将来キャッシュ・フローは、将来キャッシュ・フローの見積りに含まれない。

○

「固定資産の減損に係る会計基準」注5

ウ のれんの帳簿価額を当該のれんが帰属する事業に関連する資産グループに合理的な基準で配分することができる場合には、のれんの帳簿価額を各資産グループに配分したうえで減損損失を認識するかどうかを判定することができる。この場合に、各資産グループについて認識された減損損失は、帳簿価額に基づく比例配分等の合理的な方法により、のれんの配分額を含む当該資産グループの各構成資産に配分する。

×

「固定資産の減損に係る会計基準」二8.

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

エ 減損処理を行った資産の貸借対照表における表示は、原則として、減損処理前の取得原価から減損損失を直接控除し、控除後の金額をその後の取得原価とする形式で行う。

○

「固定資産の減損に係る会計基準」四1.

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

問題20

重要性**

次の〔資料〕に基づき、X7年3月31日におけるP社の連結貸借対照表に計上されるのれんと為替換算調整勘定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〕

1. P社および在外子会社A社の連結会計年度および事業年度は、いずれも3月31日を決算日とする1年であり、当期はX6年度（X6年4月1日からX7年3月31日まで）である。
2. P社は、X6年3月31日に、A社の発行済株式総数の70%を6,947千ドルで取得し、A社に対する支配を獲得した。
3. のれんは、発生した年度の翌年度から20年間にわたり定額法により償却する。
4. X6年3月31日におけるA社の純資産の内訳は、資本金7,000千ドル、利益剰余金2,000千ドルであった。X6年3月31日においてA社が保有する土地（帳簿価額1,700千ドル）の時価は、2,000千ドルであった。当該土地は、当面の間売却しない。
 なお、支配獲得時におけるA社の土地以外の資産および負債には、簿価と時価との間で重要な差異はなかった。
5. 税効果会計を適用する場合の法定実効税率は、両社とも每期30%とする。
6. X6年3月31日における決算日レートは100円/ドル、X7年3月31日における決算日レートは113円/ドル、X6年度の期中平均レートは107円/ドルとする。
7. A社のX6年度の当期純利益は300千ドルであった。なお、収益および費用の換算は、「外貨建取引等会計処理基準」における原則的な方法による。
8. 計算結果に端数が生じる場合、千円未満を四捨五入するものとする。

	のれん	為替換算調整勘定
1.	47,500千円	85,071千円
2.	47,500千円	91,421千円
3.	47,500千円	127,880千円
4.	53,675千円	85,071千円
5.	53,675千円	91,421千円
6.	53,675千円	127,880千円

<解説>

1. タイム・テーブル

	+70%			70%	
	期末 @100		平均 @107	期末 @113	
	×6.3/31			×7.3/31	
資本金	@100 × 7,000	(7,000)	×6年度 利 @107 × 300千 ^{F_レ}	@100 × 7,000	(7,000)
利益剰余金	@100 × 2,000	(2,000)	→	232,100	(2,300)
評価差額	@100 × 210	(210)		@100 × 210	(210)
為替換算調整勘定	—			121,530	← 差額
合計	921,000	← (9,210) × @100	×70%	1,074,630	← (9,510) × @113
P社持分	@100 × 6,447				
A社株式	694,700				
のれん	@100 × 500		償却 △25千 ^{F_レ} × AR@107	47,325	
のれん(B/S)	@100 × 500			@113 × 475	= 53,675
為替換算調整勘定	0			6,350	

2. のれんの金額

(T/T) より のれん = @113 × (500千^{F_レ} ÷ 19/20) = 53,675千円

3. 為替換算調整勘定

(T/T) より のれんから生ずるもの 6,350 + S社B/S貸借差額から生ずるもの (121,530 - 0) × 70% = 91,421千円

問題21

重要性*

次の〔資料〕に基づき、親会社P社が作成する連結財務諸表において、子会社A社と子会社B社の合併に関して認識すべき資本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。なお、税効果は考慮しないものとする。(8点)

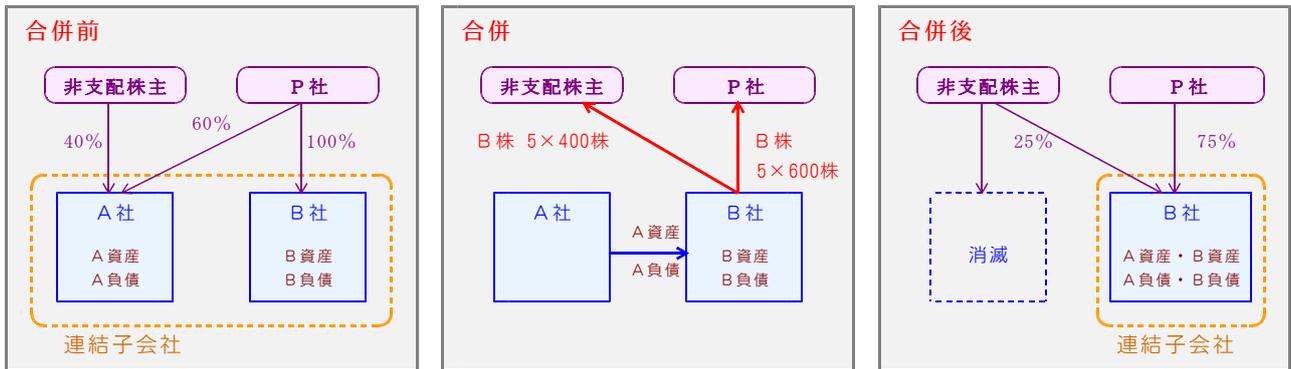
〔資料〕

1. P社、A社およびB社の連結会計年度および事業年度は、毎年3月31日を決算日とする1年である。
2. P社は、X1年3月31日に、A社の発行済株式総数 1,000千株のうちの 600千株 (60%) を 6,000百万円で取得し、A社を子会社とした。A社の株主資本は、X1年3月31日において 8,000百万円、X3年3月31日において 9,500百万円、X5年3月31日において 11,600百万円であった。A社の識別可能純資産の時価は、X1年3月31日において 9,000百万円、X3年3月31日において 10,500百万円、X5年3月31日において 13,600百万円であった。株主資本と識別可能純資産の時価との差額は、土地の時価評価に起因するものであり、当該土地は当面の間売却しない。なお、P社の連結財務諸表において、A社の取得に当たり認識したのれんは、発生年度の翌年度から10年間にわたり定額法によって償却する。
3. P社は、X3年3月31日に、100%子会社としてB社を設立した。設立に際して発行した株式数は 3,000千株、株主資本は 6,000百万円であった。B社の株主資本は、X5年3月31日において 6,400百万円であった。
4. X5年3月31日に、B社はA社を吸収合併し、A社株主 (P社を含む) にA社株式 1株当たり B社株式 5株を交付した。交付したB社株式の時価は、1株当たり 3.2千円であった。

- | | | |
|---------------|---------------|---------------|
| 1. △810 百万円 | 2. △510 百万円 | 3. 0 百万円 |
| 4. 290 百万円 | 5. 590 百万円 | 6. 800 百万円 |

<解説>

1. 株式の取得状況



子会社の合併前後で、連結会計の対象となる子会社の資産・負債の範囲に変化はなく、非支配株主持分がA社純資産の40%からB社純資産の25%に変わります。
この非支配株主持分の増減額を調整する際の相手勘定が「資本剰余金」となります。

2. 合併に関して認識すべき資本剰余金の金額

合併前の非支配株主持分

	A社 ×5.3/31
株主資本	11,600
評価差額	1,000
合計	12,600
非支配株主持分	5,040

合併後の非支配株主持分

	B社 ×5.3/31	
株主資本	18,000	← 6,400 + A社株主資本 11,600
評価差額	1,000	
合計	19,000	
非支配株主持分	4,750	

非支配株主持分の増減額 = 5,040 - 2,750 = 290百万円

問題22

重要性**

企業結合および事業分離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 分離元企業（分割会社）が、ある事業を分離先企業（承継会社または新設会社）に移転し、
* 移転に係る対価である当該分離先企業の株式を分離元企業の株主へ直接交付する事業分離において、分離元企業の株主は、子会社または関連会社となる分離先企業の株式のみを対価として受け取る場合、当該事業に関する投資が継続しているものとみなして、移転損益を認識しない。

「事業分離等に関する会計基準」49.

- イ 株式の交換による取得の場合において、市場価格のある取得企業の株式が取得の対価として
*** 交付されるときは、原則として、企業結合の主要条件が合意されて公表された日の前の合理的な期間における株価を基礎として算定する。
×

「企業結合に関する会計基準」24.

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には、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

- ウ 取得後に発生することが予測される特定の事象に対応した費用または損失であって、その発生
*** の可能性が取得の対価の算定に反映されている場合には、法律上の債務でなくても、当該金額を負債として認識する。
○

「企業結合に関する会計基準」30.

- エ 非支配株主から子会社株式を取得し、その対価として親会社株式を交付する場合、連結財務
** 諸表上、異種資産の交換とみなして交換損益を認識する。
×

「連結財務諸表に関する会計基準」28.

子会社株式を追加取得した場合には、追加取得した株式に対応する持分を非支配株主持分から減額し、追加取得により増加した親会社の持分（追加取得持分）を追加投資額と相殺消去する。追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、資本剰余金とする。

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

問題23～28

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Ⅳ〕に基づき、以下の

問題23 ～ 問題28 に答えなさい。

〈前提条件等〉

1. P社、S1社およびS2社の連結会計年度および事業年度は、いずれも3月31日を決算日とする1年であり、当期はX2年度（X2年4月1日からX3年3月31日まで）である。
2. P社、S1社およびS2社の間には、〔資料Ⅲ〕で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10年間にわたり定額法により償却する。
4. 計算結果に端数が生じる場合、百万円未満を四捨五入するものとする。
5. 税効果は考慮しない。

〔資料Ⅰ〕 S1社に関する事項

1. P社は、X1年3月31日に、S1社の発行済株式総数の80%（800千株）を14,500百万円で取得し、S1社に対する支配を獲得した。
2. X1年3月31日におけるS1社の純資産の内訳は、資本金8,000百万円、資本剰余金2,200百万円、利益剰余金5,000百万円であった。S1社の資産には、土地（簿価6,500百万円）および建物（簿価3,300百万円、残存耐用年数30年、残存価額ゼロ、定額法）が含まれており、その時価は、それぞれ7,000百万円および3,600百万円であった。
3. S1社は、X3年3月31日に、過去から保有していた上記建物の2分の1（S1社の個別財務諸表上の金額1,540百万円）を1,750百万円で売却した。
4. S1社は、X1年度に300百万円、X2年度に400百万円の利益剰余金からの配当を行った。また、S1社のX1年度末の個別貸借対照表上の利益剰余金は、5,940百万円であった。

〔資料Ⅱ〕 S2社に関する事項

1. P社は、X0年3月31日に、S2社の発行済株式総数の100%（500千株）を7,300百万円で取得し、S2社に対する支配を獲得した。
2. X0年3月31日におけるS2社の純資産の内訳は、資本金3,000百万円、利益剰余金3,450百万円であった。なお、支配獲得時におけるS2社の資産および負債には、簿価と時価との間に重要な差異はなかった。
3. S2社のX1年度末の利益剰余金は、3,900百万円であった。

〔資料Ⅲ〕 連結会社間の取引に関する事項

1. P社は、X1年度期首よりS1社から材料を仕入れて製品Aを製造し、販売子会社であるS2社に販売している。S1社は外部仕入原価に20%の利益を付加してP社に材料を販売し、P社は製品Aの原価に25%の利益を付加してS2社に製品Aを販売している。
2. X2年度におけるP社のS1社からの材料仕入高およびS2社への製品A売上高は、それぞれ3,000百万円および5,800百万円であった。
3. X1年度期末およびX2年度期末における、P社が保有するS1社から仕入れた材料の金額およびS2社が保有するP社から仕入れた製品Aの金額は、それぞれ以下のとおりである。

なお、各年度におけるP社の仕掛品期末残高および製品A期末残高は、ゼロであったものとする。また、P社における製品Aの原価のうち、P社がS1社から仕入れた材料の比率は60%であるとする。

	X1年度期末	X2年度期末
P社がS1社から仕入れた材料	480百万円	540百万円
S2社がP社から仕入れた製品A	1,250百万円	1,375百万円

〔資料Ⅳ〕

P社、S1社およびS2社の貸借対照表（抜粋）

X3年3月31日

（単位：百万円）

	P社	S1社	S2社
純資産			
資本金	15,000	8,000	3,000
資本剰余金	8,500	2,200	—
利益剰余金	30,800	7,080	4,500
純資産合計	<u>54,300</u>	<u>17,280</u>	<u>7,500</u>

P社、S1社およびS2社の損益計算書

自X2年4月1日 至X3年3月31日

（単位：百万円）

	P社	S1社	S2社
売上高	64,800	30,300	17,900
売上原価	37,900	16,700	10,700
売上総利益	26,900	13,600	7,200
販売費及び一般管理費	20,810	12,210	6,510
営業利益	6,090	1,390	690
営業外収益	440	100	50
営業外費用	450	160	140
経常利益	6,080	1,330	600
特別利益	30	210	—
当期純利益	<u>6,110</u>	<u>1,540</u>	<u>600</u>

重要性***

問題23 当期末におけるP社の連結貸借対照表上ののれんの金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(4点)

- | | | |
|--------------|--------------|--------------|
| 1. 765 百万円 | 2. 1,360 百万円 | 3. 1,955 百万円 |
| 4. 2,040 百万円 | 5. 2,467 百万円 | 6. 2,552 百万円 |

重要性*

問題24 当期末におけるP社の連結貸借対照表上の非支配株主持分の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(4点)

- | | | |
|--------------|--------------|--------------|
| 1. 3,544 百万円 | 2. 3,566 百万円 | 3. 3,572 百万円 |
| 4. 3,584 百万円 | 5. 3,599 百万円 | 6. 3,624 百万円 |

重要性*

問題25 当期末におけるP社の連結貸借対照表上の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。(4点)

- | | | |
|---------------|---------------|---------------|
| 1. 32,216 百万円 | 2. 32,356 百万円 | 3. 32,444 百万円 |
| 4. 32,468 百万円 | 5. 32,719 百万円 | 6. 32,919 百万円 |

重要性*

問題26 当期におけるP社の連結損益計算書上の売上原価の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(4点)

- | | | |
|---------------|---------------|---------------|
| 1. 53,205 百万円 | 2. 56,455 百万円 | 3. 56,500 百万円 |
| 4. 56,510 百万円 | 5. 56,535 百万円 | 6. 56,545 百万円 |

重要性***

問題27 当当期におけるP社の連結損益計算書上の販売費及び一般管理費の金額として最も適切なものの番号を一つ選びなさい。(4点)

- | | | |
|---------------|---------------|---------------|
| 1. 39,530 百万円 | 2. 39,540 百万円 | 3. 39,785 百万円 |
| 4. 39,795 百万円 | 5. 39,925 百万円 | 6. 39,935 百万円 |

重要性*

問題28 当期におけるP社の連結損益計算書上の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。(4点)

- | | | |
|--------------|--------------|--------------|
| 1. 7,206 百万円 | 2. 7,318 百万円 | 3. 7,359 百万円 |
| 4. 7,480 百万円 | 5. 7,514 百万円 | 6. 7,626 百万円 |

I. S1社に係る連結修正仕訳

1. タイムテーブル (S1社)

(単位：百万円)

	+80%				80%
	X1.3/31	X1年度	X2.3/31	X2年度	X3.3/31
資本金	8,000		8,000		8,000
資本剰余金	2,200		2,200		2,200
利益剰余金	5,000	+ 940	5,940	利+1,540 配 △ 400	7,080
評差(土地)	500		500		500
評差(建物)	300		290		140
合計	16,000	×80%	16,930		17,920
P社持分	12,800				
S社株式	14,500				
のれん	1,700	償却 △ 170	1,530	償却 △ 170	1,360

2. S1社土地・建物の時価評価

土地	500	評価差額(土地)	500
建物	300	評価差額(建物)	300

3. 開始仕訳

(1) 投資と資本の相殺消去 (支配獲得時)

資本金 -S/S首-	8,000	S1社株式	14,500
資本剰余金 -S/S首-	2,200	非支配株主持分 -S/S首-	※ 3,200
利益剰余金 -S/S首-	5,000		
評価差額(土地)	500		
評価差額(建物)	300		
のれん	1,700		

※ (T/T) 16,000 × 20% = 3,200

(2) のれんの償却 (過年度分)

利益剰余金 -S/S首-	※ 170	のれん	170
--------------	-------	-----	-----

※ のれん 1,700 ÷ 10年 × 1年 (X1.4/1~X2.3/31) = 170

(3) 増加利益剰余金の非支配株主への振替え (過年度分)

利益剰余金 -S/S首-	※ 188	非支配株主持分 -S/S首-	188	← A
--------------	-------	----------------	-----	-----

※ 増加利益剰余金 940 (X1.4/1~X2.3/31) × 20% = 188

(4) 建物評価差額の調整 (過年度分)

連結会計上、支配獲得時におけるS1社建物の簿価を300千円増額させたので、これに伴い、各年度の減価償却費を30百万円/年増加させる必要があります。そこで、まず、過年度分として1年分10百万円の償却費の計上仕訳を行います。

利益剰余金 -S/S首-	※ 10	建物	10	← B
--------------	------	----	----	-----

※ 評価差額 300 ÷ 30年 × 1年 = 10

非支配株主持分 -S/S首-	2	利益剰余金 -S/S首-	2	← C
----------------	---	--------------	---	-----

非支配株主が存在する場合は、Aで「増加利益剰余金の振替仕訳」を行います。Bで過年度の利益剰余金を修正したので、Aの「増加利益剰余金の振替仕訳」を修正する必要があります。本ケースでは、利益剰余金を10百万円減額させたので、10百万円 × 20% = 2百万円の逆仕訳を行います (C)。

4. 当期の修正仕訳

(1) のれんの償却

のれん償却額	170	のれん	170
--------	-----	-----	-----

(2) 当期純利益の非支配株主持分への振替え

非支配株主に帰属する当期純利益 ※	308	非支配株主持分 -S/S当変-	308	← D
-------------------	-----	-----------------	-----	-----

※ S1社当期純利益 1,540 × 20% = 308

(3) 受取配当金に係る調整

受取配当金 ※	320	利益剰余金 -S/S配当-	400
非支配株主持分 -S/S当変-	80		

※ S1社からの配当 400 × 80% = 320

(4) 建物評価差額に係る調整

減価償却費 ※	10	建 物	10	← E
---------	----	-----	----	-----

※ 建物評価差額 300 ÷ 30年 = 10

非支配株主持分 -S/S当変-	2	非支配株主に帰属する当期純利益	2	← F
-----------------	---	-----------------	---	-----

非支配株主が存在する場合は、Dで「当期純利益の振替仕訳」を行いますが、Eで当期純利益を修正したので、Dの「当期純利益の振替仕訳」を修正する必要があります。本ケースでは、当期純利益を10百万円減額させたので、10百万円×20% = 2百万円の逆仕訳を行います(F)。

(5) 建物売却益に係る調整

売却した建物の連結会計上の簿価は 1,680百万円 (= 3,600 × 28/30 × 1/2) ですが、個別会計上は 1,540百万円 (= 3,600 × 28/30 × 1/2) となっています。従って、個別会計上の売却益 (S社利益剰余金) を 140百万円 (= 1,680 - 1,540) だけ減額修正する必要があります。

建物売却益 ※	140	建 物	140	← G
---------	-----	-----	-----	-----

※ 売却建物の連結上の簿価 1,680 - 個別上の簿価 1,540

非支配株主持分 -S/S当変-	28	非支配株主に帰属する当期純利益	28	← H
-----------------	----	-----------------	----	-----

非支配株主が存在する場合は、Dで「当期純利益の振替仕訳」を行いますが、Gで当年度の損益を修正したので、Dの「当期純利益の振替仕訳」を修正する必要があります。本ケースでは、当期純利益を140百万円減額させたので、140百万円×20% = 28百万円の逆仕訳を行います(H)。

(6) 成果連結に係る調整

① 売上高と仕入高の相殺

売 上	3,000	売上原価	3,000
-----	-------	------	-------

② 期首材料に含まれる未実現利益の調整 → アップ・ストリームの場合、子会社の損益が変動します。

×20%	利益剰余金 -S/S首-	480 × 0.2/1.2 = 80	売上原価	- 期首商品棚卸高 -	80	×20%
------	--------------	--------------------	------	-------------	----	------

非支配株主帰属純損益	16	非支配株主持分 -S/S当変-	16
------------	----	-----------------	----

非支配株主持分 -S/S首-	16	利益剰余金 -S/S首-	16
----------------	----	--------------	----

③ 期末材料に含まれる未実現利益の調整 → アップ・ストリームの場合、子会社の損益が変動します。

×20%	売上原価	- 期末商品棚卸高 -	540 × 0.2/1.2 = 90	材 料	90
------	------	-------------	--------------------	-----	----

非支配株主持分 -S/S当変-	18	非支配株主帰属純損益	18
-----------------	----	------------	----

II. S2社に係る連結修正仕訳

1. タイムテーブル (S2社)

(単位：百万円)

	+100%				100%
	X0.3/31	X0,1年度	X2.3/31	X2年度	X3.3/31
資本金	3,000		3,000		3,000
利益剰余金	3,450	利+450	3,900	利+600	4,500
合計	6,450		6,900		7,500
P社持分	6,450	← ×100%			
S社株式 のれん	7,300 850	償却 △85×2	680	償却 △85	595

2. 開始仕訳

(1) 投資と資本の相殺消去 (支配獲得時)

資本金 -S/S首-	3,000	S2社株式	7,300
利益剰余金 -S/S首-	3,450		
のれん	850		

(2) のれんの償却 (過年度分)

利益剰余金 -S/S首-	※	170	のれん	170
--------------	---	-----	-----	-----

※ のれん 850 ÷ 10年 × 2年 (X0.4/1~X2.3/31) = 170

3. 当期の修正仕訳

(1) のれんの償却

のれん償却額	85	のれん	85
--------	----	-----	----

(2) 成果連結に係る調整

① 売上高と仕入高の相殺

売上	5,800	売上原価	5,800
----	-------	------	-------

② 期首製品Aに含まれる未実現利益の調整



期首製品Aに含まれる内部利益

1. P社が計上した内部利益 (ダウン・ストリーム)

$$\text{内部利益} = 1,250 \times 0.25 / 1.25 = 250 \text{百万円}$$

2. S1社が計上した内部利益 (アップ・ストリーム)

$$\text{製品Aに含まれる材料費} = 1,250 \times 1/1.25 \times 60\% = 600$$

$$\therefore \text{内部利益} = 600 \times 0.2 / 1.0 = 100 \text{百万円}$$

上図のように、期首製品 1,250百万円に含まれる内部利益のうち、P社がS2社に販売した際に計上した 250百万円は、ダウン・ストリームの調整を行います。それに対し、S1社がP社に材料を販売した際に計上した内部利益 100百万円は、アップ・ストリームの調整を行う必要があります。

a. 期首製品Aに含まれる内部利益 250百万円に係る調整 (ダウン・ストリーム)

利益剰余金 -S/S首-	250	売上原価	250
		- 期首商品棚卸高 -	

b. 期首製品Aに含まれる内部利益 100百万円に係る調整 (アップ・ストリーム)

×20%	利益剰余金 -S/S首-	100	売上原価 - 期首商品棚卸高 -	100	×20%
	非支配株主帰属純損益	20	非支配株主持分 -S/S当変-	20	
	非支配株主持分 -S/S首-	20	利益剰余金 -S/S首-	20	

③ 期末製品Aに含まれる未実現利益の調整



期末製品Aに含まれる内部利益

1. P社が計上した内部利益 (ダウン・ストリーム)

$$\text{内部利益} = 1,375 \times 0.25 / 1.25 = 275 \text{百万円}$$

2. S1社が計上した内部利益 (アップ・ストリーム)

$$\text{製品Aに含まれる材料費} = 1,375 \times 1 / 1.25 \times 60\% = 660$$

$$\therefore \text{内部利益} = 660 \times 0.2 / 1.0 = 110 \text{百万円}$$

上図のように、期末製品 1,375百万円に含まれる内部利益のうち、P社がS2社に販売した際に計上した275百万円は、ダウン・ストリームの調整を行います。それに対し、S1社がP社に材料を販売した際に計上した内部利益110百万円は、アップ・ストリームの調整を行う必要があります。

a. 期末製品Aに含まれる内部利益 275百万円に係る調整 (ダウン・ストリーム)

売上原価 - 期末商品棚卸高 -	275	製品 A	275
------------------	-----	------	-----

b. 期末製品Aに含まれる内部利益 110百万円に係る調整 (アップ・ストリーム)

×20%	売上原価 - 期末商品棚卸高 -	110	製品 A - 期首商品棚卸高 -	110
	非支配株主持分 -S/S当変-	22	非支配株主帰属純損益	22

以上の連結修正仕訳をまとめると、以下の仕訳になります。

資本金 -S/S首-	11,000	S1社株式	14,500
資本剰余金 -S/S首-	2,200	S2社株式	7,300
利益剰余金 -S/S首-	9,380	非支配株主持分 -S/S首-	3,350
土地	500	非支配株主持分 -S/S当変-	194
建物	140	利益剰余金 -S/S配当-	400
のれん	1,955	材 料	90
非支配株主帰属純損益	274	製品 A	385
売 上	8,800	売上原価	8,755
受取配当	320		
のれん償却額	255		
減価償却費	10		
建物売却益	140		
	34,974		34,974

合算 F/S に上記修正仕訳を加味して、連結 F/S を作成します。

P 社、S1社およびS2社の貸借対照表（抜粋）

	X3年3月31日				修正仕訳	連結 B/S	
	P 社	S1社	S2社	合 算			
のれん	-	-	-	-	1,955	1,955	問題23
・							
純資産							
資本金	15,000	8,000	3,000	26,000	(11,000)	15,000	
資本剰余金	8,500	2,200	-	10,700	(2,200)	8,500	
利益剰余金	30,800	7,080	4,500	42,380	(10,024)	32,356	問題25
非支配株主持分	-	-	-	-	3,544	3,544	問題24
純資産合計	54,300	17,280	7,500	79,080	(19,680)	59,400	

P 社、S1社およびS2社の損益計算書

	自 X2年4月1日 至 X3年3月31日				修正仕訳	連結 P/L	
	P 社	S1社	S2社	合 算			
売上高	64,800	30,300	17,900	113,000	(8,800)	104,200	
売上原価	37,900	16,700	10,700	65,300	(8,755)	56,545	問題26
売上総利益	26,900	13,600	7,200	47,700	(45)	47,655	
販売費及び一般管理費	20,810	12,210	6,510	39,530	265	39,795	問題27
営業利益	6,090	1,390	690	8,170	(310)	7,860	
営業外収益	440	100	50	590	(320)	270	
営業外費用	450	160	140	750	-	750	
経常利益	6,080	1,330	600	8,010	(630)	7,380	
特別利益	30	210	-	240	(140)	100	
当期純利益	6,110	1,540	600	8,250	600	7,480	
非支配株主帰属純損益					274	274	
親会社に帰属する当期純利益						7,206	問題28