

第3問 解答・解説<1><2>

(会計学)

問題 1

問 1 (正答必要度：A～B)

①	チ	②	ソ	③	セ
④	オ	⑤	ト	⑥	シ
⑦	ナ	⑧	コ	⑨	ウ

企業が証券市場で資金調達をする限り、企業には、証券売買を円滑にするように情報の非対称性を緩和する努力が継続的に求められる。その際に、企業が開示すべき情報の内容については、市場参加者の合理的な行動と効率的市場を前提としても、なお(①チ. 会計基準による規制)が必要である。会計情報は、(②ソ. 企業価値)の推定に資することが期待されているが、(②ソ. 企業価値)それ自体を表現するものではない。(②ソ. 企業価値)を主体的に見積るのは自らの意思で投資を行う投資家であり、会計情報には、その見積りにあたって必要な、予想形成に役立つ基礎を提供する役割だけが期待されている。また、副次的な利用として、会計情報は、私的な契約等を通じた(③セ. 利害調整)や、配当制限、税務申告制度などの(④オ. 法的規制)にも利用されている。

財務報告の目的は、(②ソ. 企業価値)評価の基礎となる情報、つまり投資家が将来キャッシュフローを予測するのに役立つ企業成果等を開示することである。この目的を達成するにあたり、会計情報に求められる最も基本的な特性は、(⑤ト. 意思決定有用性)である。(⑤ト. 意思決定有用性)は、意思決定との関連性と、信頼性の2つの下位の特性により支えられている。さらに、内的整合性と(⑥シ. 比較可能性)が、(⑤ト. 意思決定有用性)、意思決定との関連性、信頼性の3者の階層を基礎から支えている。内的整合性と(⑥シ. 比較可能性)は、会計情報が有用であるために必要とされる最低限の基礎的な条件である。

意思決定との関連性とは、会計情報が将来の投資の成果についての予測に関連する内容を含んでおり、(②ソ. 企業価値)の推定を通じた投資家による意思決定に積極的な影響を与えて貢献することを指す。また、信頼性は、中立性・検証可能性・(⑦ナ. 表現の忠実性)などに支えられている。

一般に、ある個別の会計基準が、会計基準全体を支える基本的な考え方と矛盾しないとき、その個別基準は内的整合性を有しているという。また、(⑦ナ. 表現の忠実性)が確保されるためには、財務諸表の報告様式の統一はもちろん、企業において同一の会計方法が首尾一貫して適用されなければならない。(⑤ト. 意思決定有用性)を満たす会計情報は、企業活動の実態や取引の実質を考慮しなければならず、その結果、(⑧コ. 非画一的)な処理や企業の(⑨ウ. 裁量的な判断)が必要とされる場合もある。

問 2 (正答必要度：①A. ②B)

① 販売目的で所有するケース：	棚卸資産
自己使用目的で所有するケース：	有形固定資産
② 理由：会計情報が比較可能であるためには、投資家の意思決定の観点から企業の将来キャッシュフローの金額、タイミング、不確実性といった実質が異なる場合には異なる会計処理がなされなければならない。会計情報を通じてその相違が投資家に知られることにより、投資家は両者を適切に比較することができるからである。よって外形的形式が同じあっても、将来キャッシュ・フローが販売によるものは棚卸資産、使用によるものは有形固定資産に表示する。	

問題 2

問 1 (正答必要度 : A)

①	自己株式		②	804,860	千円	③	7,140	千円
④	18,000	千円	⑤	△30,000	千円	⑥	980	千円
⑦	2,100	千円	⑧	5,184	千円			

1. 新株予約権付社債

(1) 発行(区分法) : X0. 4. 1.

現金預金	96,000	社債	90,240
		新株予約権	5,760

(2) 償却原価法(定額法) : X1. 3. 31.

社債利息	960	社債	$5,760 \times 1/6$ 年
------	-----	----	----------------------

(3) 新株予約権権利行使 : X1. 6. 30.

社債利息	24	社債	$5,760 \times 10\% \times 1/6$ 年 $\times 3/12$ ヶ月
新株予約権	$5,760 \times 10\%$	資本金	$9,720 \times 50\%$
社債	$(90,240 + 960) \times 10\% + 24$	資本準備金	$9,720 \times 50\%$

∴ 資本金 ②804,860 = 800,000 + $9,720 \times 50\%$

新株予約権 ⑧5,184 = $5,760 \times 90\%$

(4) 償却原価法(定額法) : X2. 3. 31.

社債利息	864	社債	$5,760 \times 90\% \times 1/6$ 年
------	-----	----	----------------------------------

2. 剰余金の配当

(1) 配当の決定 : X1. 6. 20.

繰越利益剰余金	$100,000 \times 11/10$	未払配当金	100,000
		利益準備金	$100,000 \times 1/10$

(2) 中間配当 : X1. 9. 30.

繰越利益剰余金	$80,000 \times 11/10$	未払配当金	80,000
		利益準備金	$80,000 \times 1/10$ =*1

*1 : 積立限度 200,000 = 資本金 800,000 $\times 1/4$

$190,860 =$ 資本準備金 $150,000 + 9,720 \times 50\%$ + 利益準備金 $26,000 + 100,000 \times 1/10$

$(200,000 - 190,860) >$ 要積立額 $80,000 \times 1/10$

∴ 利益準備金剰余金の配当 ④18,000 = $100,000 \times 1/10$ + $80,000 \times 1/10$

3. 自己株式

(1) 取得 : X1. 8.

自己株式	@940円 $\times 60$ 千株	現金預金	56,400
------	----------------------	------	--------

(2) 取得 : X1. 12.

自己株式	@960円×40千株	現金預金	38,400
------	------------	------	--------

(3) 売却 : X2. 1.

現金預金	@1,000×30千株	自己株式	@924円×30千株	=*2
		その他資本剰余金	2,280	

$$*2 : @924円 = (90,000 + @940円 \times 60千株 + @960円 \times 40千株) \div (100千株 + 60千株 + 40千株)$$

$$\therefore \text{資本剰余金当期変動額 } \textcircled{3}7,140 = \text{資本準備金 } 9,720 \times 50\% + \text{その他資本剰余金 } 2,280$$

4. その他有価証券

(1) 期首洗替 : X1. 4. 1.

投資有価証券(取得原価)	24,000	投資有価証券(時価)	27,600
その他有価証券評価差額金	2,520		
繰延税金負債	2,520×30%/70%		

(2) 売却 : X1. 4. 1.

現金預金	14,000	投資有価証券(取得原価)	24,000×50%
		投資有価証券売却益	2,000

$$\therefore \text{その他有価証券の売却による増減 } \Delta 1,400 = \Delta 2,000 \times (1 - 30\%)$$

(3) 期末時価評価 : X2. 3. 31.

投資有価証券(時価)	15,000	投資有価証券(取得原価)	24,000×50%
		その他有価証券評価差額金	2,100
		繰延税金負債	3,000×30%

$$\therefore \text{純資産の部に計上されたその他有価証券評価差額金の増減 } \textcircled{6}980 = (2,100 - 2,520) - \Delta 1,400$$

5. 圧縮積立金

(1) 取崩 : X2. 3. 31.

圧縮積立金	⑤30,000	繰越利益剰余金	30,000
-------	---------	---------	--------

(2) 積立 : X2. 3. 31.

繰越利益剰余金	20,000	圧縮積立金	20,000
---------	--------	-------	--------

6. ヘッジ会計

(1) 期首洗替 : X1. 4. 1.

繰延ヘッジ利益	4,200	デリバティブ	6,000
繰延税金負債	4,200×30%/70%		

(2) ヘッジ対象の消滅 : X1. 6.

デリバティブ	4,200	デリバティブ損益	4,200
--------	-------	----------	-------

$$\therefore \text{ヘッジ会計の終了による増減 } 4,200$$

$$\text{評価・換算差額等合計 } \textcircled{7}2,100 = \text{その他有価証券評価差額金 } 2,100$$

7. 当期純利益

損益	420,000	繰越利益剰余金	420,000
----	---------	---------	---------

問 2

(正答必要度：(1) B、(2) A)

(1) 損益計算書は、貸借対照表に計上される期間利益の一会計期間の変動事由を開示する計算書であるといえる。しかし、損益計算書は損益取引を開示する計算書であることから、貸借対照表の資本金、準備金及び剰余金の数値の連続性を把握することは困難であり、純資産の部を直接増減させる評価・換算差額等の変動額等が開示されない。このため株主資本等変動計算書は、貸借対照表の純資産の部の変動事由を開示する計算書として作成される。

(2) 個別株主資本等変動計算書の記載範囲を純資産の部の全ての項目とする考えでは、株主資本以外の項目についても、一会計期間の変動を開示することとなる。会計基準等の公表により変動要因が拡大している、評価・換算差額等の残高が大きい場合には、その変動が将来の株主資本の変動に大きな影響を与える可能性があり、その変動事由を示すことも財務諸表利用者にとって有用な場合があることを理由とする。

第4問 解答<1>

(会計学)

問題 1

(正答必要度：B)

(単位：千円)

問 1

項目	借方科目	金額	貸方科目	金額
(1) X1年 2月1日	前払金	1,500	現金預金	1,500
(2) X1年 3月1日	売掛金	3,000	前払金	375
			売上高	2,625

1. 契約締結+顧客に支払われる対価：X1.2.1.

前払金	1,500	現金預金	1,500
-----	-------	------	-------

2. 掛販売：X1.3.1.

売掛金	3,000	前払金	375	$=*1$
		売上高	2,625	

*1：収益から減額 375 = 掛売上 3,000 × 顧客に支払われる対価 1,500/契約額12,000

問 2

(正答必要度：C)

(1)

① 請求済未出荷契約を締結した合理的な理由があること

② 当該商品又は製品が、顧客に属するものとして区分して識別されていること

③ 当該商品又は製品について、顧客に対して物理的に移転する準備が整っていること

④ 当該商品又は製品を使用する能力あるいは他の顧客に振り向ける能力を企業が有していないこと

(2)

(買戻)契約 (委託販売)契約

問題 2

問 1

(正答必要度：C)

(1)

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率}}{1 + \text{事業税率}}$$

(2)

事業税(所得割)の実際納付額が、納付した事業年度の課税所得計算上、損金算入されるためである。

問 2

(正答必要度：A)

資産または負債の評価替えにより生じた評価差額は直接資本の部に計上される一時差異であり、税法の改正に伴い税率が変更された場合に当該評価差額に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を修正したときは、修正差額を評価差額に加減して処理する。

第4問 解答<2>

(会計学)

問題 3

(正答必要度：A)

(単位：円)

問 1	借方科目	金額	貸方科目	金額
	自己新株予約権	8,700,000	現金	8,700,000

問 2

(正答必要度：A)

自己株式の取得時には付随費用を財務費用とするが、自己新株予約権の取得時には付随費用を取得原価に算入する点異なる。

自己株式の取得は株主との間の資本取引であるが、付随費用の発生は自己株式本体の取引とは別個の損益取引であるとして営業外費用とする。これに対し、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り、自己新株予約権は資産性を有するため、取得原価は付随費用を加算して算定する。

(正答必要度：A)

(単位：円)

問 3	借方科目	金額	貸方科目	金額
	自己新株予約権評価損	700,000	自己新株予約権	700,000

問 4

(正答必要度：B)

有価証券の減損処理では、帳簿価額と時価との差額を当期の損失額として処理するが、自己新株予約権の減損処理では、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、自己新株予約権の帳簿価額と対応する新株予約権の帳簿価額との差額を損失額として処理する点異なる。これは自己新株予約権の取得が自ら発行した新株予約権の買戻しであり、消却・失効により消滅する可能性もあるからである。

1. 発行：X1.4.1.

現金預金	@8,000×5,000個	新株予約権	40,000,000
------	---------------	-------	------------

2. 取得：X2.5.1.

自己新株予約権	8,700,000	現金	@8,500×1,000個+200,000
---------	-----------	----	-----------------------

3. 減損処理：X4.3.31.

自己新株予約権評価損	700,000	自己新株予約権	700,000	=*1
------------	---------	---------	---------	-----

*1：自己新株予約権帳簿価額 8,700,000 > 対応する新株予約権の帳簿価額 @8,500×1,000個
 自己新株予約権帳簿価額 8,700,000 × 50% > 時価 @3,900×1,000個 ∴ 著しい下落
 自己新株予約権時価 @3,900 < 対応する新株予約権の帳簿価額 @8,000(下限)
 ∴ 減損損失 700,000 = 8,700,000 - @8,000×1,000個

問題 4

問 1 (正答必要度：B)

予測給付債務概念は、退職給付債務の測定について、期末時点で受給権の付与されていない部分も含む、支給が予想される全ての従業員を対象として、さらに将来の昇給等を反映させた支給見込額を基礎とする債務概念である。

問 2 (正答必要度：A)

過去勤務費用の発生要因である給付水準の改訂等は、従業員の勤務意欲が将来にわたって向上するとの期待のもとに行われる面があることから、過去勤務費用の遅延認識が認められている。

問 3 (正答必要度：A)

退職給付会計における利息費用は、割引計算に伴う時の経過による調整額と同様に計算上の利息であり実際の資金調達活動による費用とは異なるものである。また、最終的に制度に拠出する金額が企業の負担する労務費であると考えれば、利息費用に加えて期待運用収益についても財務費用ではなく労務費として営業損益に含めるべきであることから、営業損益に含めて表示する。

第5問 解答<1>

(会計学)

問題 1

(正答必要度：)

(単位：千円)

① のれん	② 8,100	③ 60
④ 4,200	⑤ 54,600	⑥ 決算日レート
⑦ △8,190	⑧ その他の包括利益累計額	⑨ 176,000
⑩ 100,800	⑪ 28,770	⑫ 資本剰余金
⑬ ×		

問題 2

(正答必要度：)

(単位：千円)

① 847,500	② 2,775,000	③ 124,740
④ 438,410	⑤ 267,780	⑥ 50,400
⑦ 59,550	⑧ 600,000	⑨ 698,890
⑩ 149,710		

問題 3

問 1

(正答必要度：(1) A、(2) C)

(1) △19,200	千円	
<p>(2) 我が国では、連結財務諸表を親会社財務諸表の延長線上と位置づける親会社説を採用しており、「企業集団の内部者ではない非支配株主と親会社との取引は、資本取引ではなく、損益取引である。」と考えるため、かつては、子会社株式の追加取得時に生ずる投資差額は「資本剰余金」ではなく、「のれん」とされていた。一方、連結財務諸表を親会社とは区別される企業集団全体の財務諸表と位置づけ、「企業集団の内部者たる非支配株主と親会社との取引は、資本取引である。」とする考え方もある。そういった考え方に立つ会計処理とのコンバージェンス(国際統合)を図るという観点から、我が国では、追加取得時の投資差額を「資本剰余金」としているのである。</p>		

問 2

(正答必要度：B)

持分変動により親会社の持分比率が減少する場合、連結貸借対照表に計上されている為替換算調整勘定のうち持分比率の減少割合相当額は取り崩す。ここで、持分変動により支配を喪失した場合、為替換算調整勘定のうち持分比率の減少割合相当額は、株式売却損益を構成し連結損益計算書に計上する。一方、持分変動によっても支配が継続される場合は、為替換算調整勘定のうち持分比率の減少割合相当額は、資本剰余金に含めて計上する。

問 3

(正答必要度：B)

(1) △ 380 千ユーロ

(2) 連結会計基準では、同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親子会社間の会計方針は原則として統一するとされる。これは、個別財務諸表を基礎とした連結財務諸表が企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の適切な表示を損なわないためである。

これは在外子会社についても当てはまるが、国際的な会計基準間の相違点が縮小傾向にあること、実務上の実行可能性の高さから、在外子会社の財務諸表が、国際財務報告基準等に準拠して作成されている場合には、それらを連結決算手続上利用することができる。ただし、一定の項目については、連結上の決算手続上、当期純利益が適切に計上されるよう当該在外子会社の会計処理を修正しなければならないとされる。

財務報告において提供される情報の中で、特に重要なのは投資の成果を示す利益情報であるという我が国の会計基準に共通する考え方を背景に、連結上の当期純損益に重要な影響を与える場合は、国際会計基準等に準拠した会計処理との差異に重要性があるため、修正なしに連結財務諸表に反映することは合理的でなく、その修正に実務上の支障は少ないと考えられるためである。