

第3問 解答・解説<1>

(会計学)

問題 1

問 1 (正答必要度：①④B. それ以外はA)

①	470	百万円	②	△670	百万円	③	△110	百万円
④	2,720	百万円	⑤	△2,330	百万円	⑥	1,080	百万円
⑦	1,000	百万円	⑧	970	百万円	⑨	230	百万円
⑩	7,410	百万円						

問 2 (正答必要度：(1) B. (2) A)

(1)

「非資金項目」として表示されるか：	表示される	・	表示されない
その理由：棚卸資産の評価損は、非資金項目ではあるが、売上原価として税金等調整前当期純利益の計算に反映されるとともに、営業活動に係る資産である棚卸資産の増減にも反映されていることから、税金等調整前当期純利益に加減算する非資金損益項目には含まれない。			

(2)

100%子会社の場合： 連結会社相互間のキャッシュ・フローは、連結キャッシュ・フロー計算書の作成に当たって相殺消去しなければならない。従って、100%子会社の配当金の支払額は、連結キャッシュ・フロー計算書には表示されない。
非支配株主が存在する場合： 連結子会社の配当金の支払額のうち、親会社受領分は連結キャッシュ・フロー計算書に表示されないが、非支配株主受領分は、「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に「非支配株主への配当金の支払額」として表示される。

問 1

キャッシュ・フロー計算書

X1年4月1日～X2年3月31日 (単位：百万円)

I. 営業活動によるキャッシュ・フロー	
税引前当期純利益	(3,660)
減価償却費	(① 470)
貸倒引当金の増減額	(70)
退職給付引当金の増減額	(180)
受取利息及び配当金	(△ 90)
支払利息	(120)
為替差益	(△ 230)
投資有価証券売却益	(△ 580)
有形固定資産除却損	(330)
投資有価証券評価損	(350)
売上債権の増減額	(△ 650)
棚卸資産の増減額	(630)
仕入債務の増減額	(② △ 670)
小 計	(3,590)
利息及び配当金の受取額	(100)
利息の支払額	(③ △ 110)
法人税等の支払額	(△ 860)
営業活動によるキャッシュ・フロー	(④ 2,720)
II. 投資活動によるキャッシュ・フロー	
有形固定資産の取得による支出	(⑤ △2,330)
投資有価証券の取得による支出	(△ 410)
投資有価証券の売却による収入	(⑥ 1,080)
投資活動によるキャッシュ・フロー	(△1,660)
III. 財務活動によるキャッシュ・フロー	
長期借入れによる収入	(⑦ 1,000)
株式発行による収入	(500)
配当金の支払額	(△ 530)
財務活動によるキャッシュ・フロー	(⑧ 970)
IV. 現金及び現金同等物に係る換算差額	(⑨ 230)
V. 現金及び現金同等物の増減額	(2,260)
VI. 現金及び現金同等物期首残高	(5,150)
VII. 現金及び現金同等物期末残高	(⑩ 7,410)

第3問 解答・解説<2>

(会計学)

問題 2

(正答必要度：①⑥⑦A、②③④⑨B、⑤⑧C)

問 1

① リース資産 357,724 千円	② リース投資資産 59,619 千円	③ リース債務(流動負債) 40,535 千円
④ リース債務(固定負債) 232,770 千円	⑤ 減損損失累計額 28,975 千円	⑥ 資産除去債務 85,283 千円
⑦ 減価償却費 137,841 千円	⑧ 支払利息 119,118 千円	⑨ 転リース差益 3,600 千円

1. 機械装置A：所有権移転外ファイナンス・リース+減損処理

(1) ファイナンス・リースの判定

① 経済的耐用年数基準

解約不能リース期間8年 \geq 経済的耐用年数基準10年 \times 75%

② 現在価値基準

$$\begin{aligned} \text{リース料総額の割引価値} & 82,751.6\dots = 1,200 \times 12 \text{ヶ月} \times \{1/(1+8\%) + 1/(1+8\%)^2 + 1/(1+8\%)^3 \\ & + 1/(1+8\%)^4 + 1/(1+8\%)^5 + 1/(1+8\%)^6 + 1/(1+8\%)^7 \\ & + 1/(1+8\%)^8\} \\ & \geq \text{見積現金購入価額} 85,000 \times 90\% \end{aligned}$$

+ 所有権移転条項等なし

\therefore 所有権移転外ファイナンス・リース

(2) 会計処理

① リース取引開始：X1.4.1.

リース資産	82,752	リース債務	82,752
-------	--------	-------	--------

*1：所有権移転外ファイナンス・リース+貸手の購入価額等不明+貸手の計算利率不明

リース料総額の割引価値82,752 < 見積現金購入価額85,000

② リース料支払：X2.3.31.

リース債務	7,780	現金預金(リース料)	1,200 \times 12ヶ月
支払利息	82,752 \times 8%		

③ 減価償却：X2.3.31.

減価償却費	82,752 \times 1/8年	減価償却累計額	10,344
-------	----------------------	---------	--------

④ リース料支払：X3.3.31.

リース債務	8,402	現金預金(リース料)	1,200 \times 12ヶ月
支払利息	(82,752-7,780) \times 8%		

⑤ 減価償却：X3.3.31.

減価償却費	82,752 \times 1/8年	減価償却累計額	10,344
-------	----------------------	---------	--------

⑥ リース料支払：X4.3.31.

リース債務	9,074	現金預金(リース料)	1,200×12ヶ月
支払利息	5,326		

*2：支払利息 $5,325.6 = (82,752 - 7,780 - 8,402) \times 8\%$

⑦ 減価償却：X4.3.31.

減価償却費	$82,752 \times 1/8$ 年	減価償却累計額	10,344
-------	-----------------------	---------	--------

⑧ 減損処理：X4.3.31.

減損損失	28,975	減損損失累計額	28,975
------	--------	---------	--------

*3：帳簿価額 $51,720 = 82,752 - \text{減価償却費} 10,344 \times 3$ 年

> 割引前将来キャッシュ・フロー $30,000 = 6,000 \times 5$ 年

∴ 減損損失を認識

使用価値 $22,744.7 \dots = 6,000 \times \{1/(1+10\%) + 1/(1+10\%)^2 + 1/(1+10\%)^3 + 1/(1+10\%)^4 + 1/(1+10\%)^5\}$

※ 所有権移転外ファイナンス・リースのため、売却によるキャッシュ・フローは考慮しない

∴ ⑤ 減損損失 $28,975 = \text{帳簿価額} 51,720 - \text{回収可能価額 (=使用価値)} 22,745$

⑨ リース料支払：X5.3.31.

リース債務	9,800	現金預金(リース料)	1,200×12ヶ月
支払利息	4,600		

*4：支払利息 $4,599.68 = (82,752 - 7,780 - 8,402 - 9,074) \times 8\%$

∴ X3年度末 **リース債務(流動負債) 9,800**

X3年度末 **リース債務(固定負債) 47,696 = 82,752 - 7,780 - 8,402 - 9,074 - 9,800**

2. 機械装置B：所有権移転外ファイナンス・リース+資産除去債務

(1) ファイナンス・リースの判定

① 経済的耐用年数基準

解約不能リース期間10年<経済的耐用年数基準15年×75%

② 現在価値基準

$$\begin{aligned} \text{リース料総額の割引価値} & 201,302.4\dots = 2,500 \times 12 \text{ヶ月} \times \{1/(1+8\%) + 1/(1+8\%)^2 + 1/(1+8\%)^3 \\ & + 1/(1+8\%)^4 + 1/(1+8\%)^5 + 1/(1+8\%)^6 + 1/(1+8\%)^7 \\ & + 1/(1+8\%)^8 + 1/(1+8\%)^9 + 1/(1+8\%)^{10}\} \\ & \geq \text{見積現金購入価額} 220,000 \times 90\% \end{aligned}$$

+ 所有権移転条項等なし

∴ 所有権移転外ファイナンス・リース

(2) 会計処理

① リース取引開始：X1.4.1.

リース資産	274,972	リース債務	201,302
		資産除去債務	73,670

*1：所有権移転外ファイナンス・リース+貸手の購入価額等不明+貸手の計算利率不明

リース料総額の割引価値201,302<見積現金購入価額220,000

資産除去債務73,669.5\dots = 120,000 × 1/(1+5%)¹⁰

② リース料支払：X2.3.31.

リース債務	13,896	現金預金(リース料)	2,500 × 12ヶ月
支払利息	201,302 × 8%		

③ 減価償却：X2.3.31.

減価償却費	274,972 × 1/10年	減価償却累計額	27,497
-------	-----------------	---------	--------

④ 時の経過による資産除去債務の調整額：X2.3.31.

利息費用	73,670 × 5%	資産除去債務	3,684
------	-------------	--------	-------

⑤ リース料支払：X3.3.31.

リース債務	15,008	現金預金(リース料)	2,500 × 12ヶ月
支払利息	(201,302 - 13,896) × 8%		

⑥ 減価償却：X3.3.31.

減価償却費	274,972 × 1/10年	減価償却累計額	27,497
-------	-----------------	---------	--------

⑦ 時の経過による資産除去債務の調整額：X3.3.31.

利息費用	(73,670 + 3,684) × 5%	資産除去債務	3,868
------	-----------------------	--------	-------

⑧ リース料支払：X4.3.31.

リース債務	16,208	現金預金(リース料)	2,500×12ヶ月
支払利息	13,792		

*2：支払利息 $13,791.84 = (201,302 - 13,896 - 15,008) \times 8\%$

⑨ 減価償却：X4.3.31.

減価償却費	$274,972 \times 1/10$ 年	減価償却累計額	27,497
-------	-------------------------	---------	--------

⑩ 時の経過による資産除去債務の調整額：X4.3.31.

利息費用	4,061	資産除去債務	4,061
------	-------	--------	-------

*3：利息費用 $4,061.1 = (73,670 + 3,684 + 3,868) \times 5\%$

∴ ⑥資産除去債務 $85,283 = 73,670 + 3,684 + 3,868 + 4,061$

⑪ リース料支払：X5.3.31.

リース債務	17,505	現金預金(リース料)	2,500×12ヶ月
支払利息	12,495		

*2：支払利息 $12,495.2 = (201,302 - 13,896 - 15,008 - 16,208) \times 8\%$

∴ X3年度末リース債務(流動負債)17,505

X3年度末リース債務(固定負債) $138,685 = 201,302 - 13,896 - 15,008 - 16,208 - 17,505$

3. 機械装置C：転リース

(1) ファイナンス・リースの判定

① 経済的耐用年数基準

解約不能リース期間5年 > 経済的耐用年数基準6年×75% ∴ ファイナンス・リース

② 現在価値基準

$$\text{リース料総額の割引価値} 71,868.7 \dots = 1,500 \times 12 \text{ヶ月} \times \{1/(1+8\%) + 1/(1+8\%)^2 + 1/(1+8\%)^3 + 1/(1+8\%)^4 + 1/(1+8\%)^5\}$$

< 見積現金購入価額80,000×90%

+ 所有権移転条項等なし

∴ 所有権移転外ファイナンス・リース

(2) 会計処理

① リース取引開始：X3.4.1.

リース投資資産	71,869	リース債務	71,869
---------	--------	-------	--------

*1：所有権移転外ファイナンス・リース+貸手の購入価額等不明+貸手の計算利子率不明

リース料総額の割引価値71,869 < 見積現金購入価額80,000

② リース料支払：X4.3.31.

リース債務	12,250	現金預金(リース料)	1,500×12ヶ月
預り金	71,869×8%		

③ リース料回収：X4.3.31.

現金預金(リース料)	1,800×12ヶ月	リース投資資産	12,250
		預り金	71,869×8%
		転リース差益	3,600

*2：⑨転リース差益3,600 = (1,800 - 1,500) × 12ヶ月

∴ ②リース投資資産59,619 = 71,869 - 12,250

④ リース料支払：X4.3.31.

リース債務	13,230	現金預金(リース料)	1,500×12ヶ月
預り金	(71,869 - 12,250) × 8%		

∴ X3年度末リース債務(流動負債)13,230

X3年度末リース債務(固定負債)46,389 = 71,869 - 12,250 - 13,230

∴ ①リース資産357,724 = 機械装置A 82,752 + 機械装置B 274,972

③リース債務(流動負債)40,535 = 機械装置A 9,800 + 機械装置B 17,505 + 機械装置C 13,230

④リース債務(固定負債)232,770 = 機械装置A 47,696 + 機械装置B 138,685 + 機械装置C 46,389

⑦減価償却費137,841 = 機械装置A 10,344 + 機械装置B 27,497 + その他10,000

⑧支払利息119,118 = 機械装置A 5,326 + 機械装置B 13,792 + その他10,000

問 2

(1) (正答必要度：A)

我が国における現行の会計基準の考え方 ①

(2) (正答必要度：B)

a ①に基づく場合、オペレーティング・リース取引は、**賃貸借取引**として会計処理を行う。従って、リース料支払時において**支払リース料を費用計上**するため、**リース契約時においては何ら会計処理は必要とされない。**

b ②に基づく場合、オペレーティング・リース取引も、リース契約時において**リース物件を使用する権利を使用権資産**として借方に計上し、その**対価を支払う義務をリース料支払債務**として貸方に計上する会計処理を行う。

第4問 解答<1>

(会計学)

問題 1

問 1

(正答必要度：A)

翌期に支給される従業員への賞与は将来の特定の費用であり、支給対象期間のうち当期に属する期間に対応する賞与は従業員から当期に提供された労働に起因している。また、労働協約や給与規定等に基づくため支給される可能性が高く、その金額を合理的に見積もることができる。従って、規定される引当金の要件を充足することから、賞与引当金の計上が妥当なものとして認められる。

問 2

(正答必要度：A)

当期に属する賞与支給対象期間の従業員への賞与支給額が確定し、当該金額が翌期に確実に支給される場合には、賞与引当金ではなく未払費用が計上される。

問 3

(正答必要度：A)

- ① 役員賞与は経済的実態としては費用として処理される業績連動型報酬と同様の性格であり、職務執行の対価と考えられるため費用として処理される。
- ② 当事業年度の職務に係る役員賞与が期末後に開催される株主総会の決議事項とする場合、役員賞与引当金を計上することになる。

問題 2

問 1

(正答必要度：要件A、判定B)

(要件1) 財又はサービスから単独で顧客が便益を享受することができる

or 財又はサービスが別個のものとなる可能性がある

(判定) 顧客である甲社は、契約に含まれているような訓練サービスを受ける権利を付
けずに単独で製品Aの便益を享受でき、あるいは、既に購入した製品Aと組み合わせて
訓練サービスの提供を受けその便益を享受することもできる。よって、製品Aと訓練サ
ービスは別個のものとなる可能性があり、(要件1)を満たす。

(正答必要度：要件A、判定C)

(要件2) 財又はサービスを顧客に移転する約束が、契約に含まれる他の約束と区分して
識別できる or 財又はサービスを移転する約束が契約の観点において別個のものとなる

(判定) 当社は、製品Aと訓練サービスを統合する重要なサービスとして提供してはい
ない。また、製品Aまたは訓練サービスが他方を著しく修正または顧客仕様のものとし
ることはない。さらに、製品Aと訓練サービスの相互依存性または相互関連性が高いこ
とはなく、他方をにより著しく影響を受けることもない。よって、製品Aと訓練サービ
スを移転する約束は区別して識別することができ、契約の観点において別個のものとな
ることから(要件2)を満たす。

問 2

(正答必要度：A)

製品Aが合意された仕様に従って機能するという保証は、製品Aと別個の履行義務と
はせず、この保証に対して製品保証引当金を計上する会計処理を行う。

第4問 解答<2>

(会計学)

問題 3

問 1

(正答必要度：A)

① タックス・プランニング

② 加算一時差異

問 2

(正答必要度：C)

将来減算一時差異の解消見込年度及び税務上の欠損金の繰戻・繰越期間に一時差異等加減算前課税所得が生じる可能性が高いと見込まれるかどうかを判断するためには、過去の業績や納税状況、将来の業績予測等を総合的に勘案し、将来の一時差異等加減算前課税所得を合理的に見積る必要がある。

具体的には、適切な権限を有する機関の承認を得た業績予測の前提となった数値を、経営環境等の企業の外部要因に関する情報や、過去における中長期計画の達成状況、予算やその修正資料、業績評価の基礎データ、売上見込み、取締役会資料を含む企業が用いている内部の情報と整合的に修正し、課税所得又は税務上の欠損金を見積ることに留意する。

問 3

(正答必要度：B)

タックス・プランニングに基づく一時差異等加減算前課税所得の見積額により繰延税金資産の回収可能性を判断する場合、資産の含み益等の実現可能性を考慮する。具体的には、当該資産の売却等に係る意思決定の有無、実行可能性及び売却される当該資産の含み益等に係る金額の妥当性に留意する。

問題 4

問 1

(正答必要度：B)

一取引基準では、外貨建取引とその取引から生じる外貨建金銭債権債務の決済取引を一連の一つの取引とみなして会計処理を行う。よって、為替相場の変動は商品売買の取引額の修正を通じて営業損益に影響を与える。一方二取引基準では、両取引を独立した別個の取引とみなして会計処理を行う。よって、為替相場の変動は金銭債権債務の決済に伴う財務損益として営業外損益に影響を与える。

問 2

(正答必要度：A)

(1)	利益剰余金	57,560 円	為替換算調整勘定	9,210 円
(2)	利益剰余金	57,320 円	為替換算調整勘定	9,450 円

第5問 解答<1>

(会計学)

問題 1

問 1 負債の値は金額の前に△をつけること。

(単位：百万円)

ア	B	992		イ	A	2,320
ウ	A	2,400		エ	A	△335
オ	A	1,350		カ	B	2,060
キ	B	1,170		ク	C	2,200
ケ	A	2,050		コ	A	1,500
サ	C	5,210		シ	B	600
ス	C	13,910		セ	A	500
ソ	A	12		タ	B	300
チ	C	120		ツ	B	200

問 2 (正答必要度：B)

個別キャッシュ・フロー計算書の表示区分：	営業	・	投資	・	財務
連結キャッシュ・フロー計算書の表示区分：	営業	・	投資	・	財務
理由：個別上は、子会社株式の売却による現金収入は、子会社への投資額を回収したことによるキャッシュ・フロー収入と捉えることになるので、「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に表示する。これに対し、連結上は、子会社株式の一部売却（支配関係が継続している場合に限る）は、非支配株主との取引として、親会社の持分変動による差額が資本剰余金に計上されるため、その現金収入は「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に表示する。					

問 3 (正答必要度：B)

P社が重要な融資、重要な技術の提供など、C社の財務及び営業又は事業の方針の決定に対して重要な影響を与える場合には、P社はC社を持分法適用会社とすべきである。また、P社の緊密者や同意している者と合わせて議決権の過半数を占めており、かつ、P社の役員等によるC社の取締役会の支配や資金の調達額の過半の融資など、C社の意思決定機関を支配している場合にはP社はC社を連結子会社とすべきである。

第5問 解答<2>

(会計学)

問題 2 (正答必要度：)

問 1 (正答必要度：A)

連結子会社の場合、支配獲得日において、子会社の資産及び負債のすべてを支配獲得日の時価により評価する全面時価評価法により評価する。それに対して、持分法適用関連会社の場合には、投資会社の持分に相当する部分に限定する部分時価評価法により、原則として投資日ごとに当該日における時価によって評価する。

問 2 (正答必要度：A)

段階取得の被取得企業の取得原価の算定は、個別財務諸表上は支配を獲得するに至った個々の取引時点の時価の合計額により、連結財務諸表上は企業結合日の時価による違いが生じる。個別財務諸表上は、段階取得により支配を獲得しても過去に所有していた投資の実態は変化せず投資は継続していると考えているのに対し、連結財務諸表上は支配の獲得により投資の実態は大きく変化し、それまでの投資が一旦清算され改めて支配を伴う投資が行われたと考えている。

問題 3 (正答必要度：)

問 1 (正答必要度：C)

これらの一時差異は、課税所得の計算には関係しない連結財務諸表作成手続きから生じる、連結財務諸表上の資産・負債と個別財務諸表上の資産・負債との不一致であるため、連結財務諸表固有のものとされる。三つの例の他には、連結決算手続において、親会社及び子会社が採用する会計方針を統一した場合に、連結貸借対照表上の資産の額及び負債の額と個別貸借対照表上の当該資産の額及び負債の額に差異が生じているときの当該差額、子会社の資本に対する親会社持分相当額及びのれんの未償却額の合計額と親会社の個別貸借対照表上の投資簿価との差額がある。

問 2 (正答必要度：C)

投資額と子会社の資産及び負債の時価評価の純額の親会社持分額との差額であるため、のれんは連結財務諸表作成手続きから生じる連結財務諸表固有の一時差異ともいえる。しかし、のれんに対して子会社が税効果を認識すれば、のれんが変動し、それに対してまた税効果を認識するという循環が生じてしまうため、税効果を認識しない。