

財務会計論

【科目別講評】

2024年第Ⅱ回短答式試験は、計算分野は8点の問題が11問、総合問題が1問（設問数6問）であった。理論分野は、8点の問題が11問であり、前回の短答式試験と比較して、理論問題が1問減少（計算問題が1問増加）した。計算分野は8点問題、総合問題ともに難易度の易しい問題が多く、前回から易化した。理論分野は、得点しやすい問題が依然として多く、概ね前回と同程度の難易度であった。計算分野で80%程度、理論分野で91%程度が目標であり、ケアレスミス等を考慮すると、全体で80%程度を目標としてもらいたい。

	【配点】	【難易度】	【出題内容】
問題 1	8点	A	【理論】財務会計の概念フレームワーク
問題 2	8点	C	【計算】本社工場会計
問題 3	8点	A	【計算】貸倒引当金
問題 4	8点	A	【理論】棚卸資産の期末評価
問題 5	8点	B	【計算】無形固定資産
問題 6	8点	A	【理論】負債会計
問題 7	8点	A	【計算】新株予約権付社債
問題 8	8点	A	【理論】純資産－総論
問題 9	8点	A	【理論】財務諸表の表示・包括利益の表示
問題10	8点	A	【計算】会計方針の変更
問題11	8点	A	【理論】金融商品会計
問題12	8点	A	【計算】ストック・オプション
問題13	8点	A	【理論】リース取引
問題14	8点	B	【計算】退職給付会計
問題15	8点	A	【理論】収益認識
問題16	8点	A	【計算】収益認識（工事契約）
問題17	8点	B	【理論】税効果会計

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

問題18	8点	A	【計算】外貨建有価証券
問題19	8点	A	【理論】持分法会計
問題20	8点	A	【計算】固定資産の減損
問題21	8点	A	【計算】連結財務諸表における税効果会計
問題22	8点	A	【理論】企業結合・事業分離等
問題23	4点	A	【計算】連結財務諸表（のれん）
問題24	4点	A	【計算】連結財務諸表（非支配株主持分）
問題25	4点	A	【計算】連結財務諸表（利益剰余金）
問題26	4点	A	【計算】連結財務諸表（売上原価）
問題27	4点	A	【計算】連結財務諸表（その他の包括利益累計額）
問題28	4点	B	【計算】連結財務諸表（親会社株主に帰属する当期純利益）

問題 1

正解

5

難易度

A

【出題内容】

財務会計の概念フレームワーク

【解説】

ア. 誤 討議資料「財務会計の概念フレームワーク」第2章11, 20参照。

会計情報の比較可能性を確保するためには、実質が同様の取引には同一の会計処理が適用され、実質が異なる取引には異なる会計処理が適用されることにより、会計情報の利用者が、時系列比較や企業間比較に当たって、事実の同質性と異質性を峻別できるようにしなければならない。

イ. 正 討議資料「財務会計の概念フレームワーク」第1章16参照。

ウ. 誤 討議資料「財務会計の概念フレームワーク」第3章序文, 3, 17参照。

貸借対照表と損益計算書が投資のポジションとその成果を開示するという役割を担っているため、財務諸表の構成要素は、これらの役割を果たすものに限られる。そのため、財務諸表の構成要素としての定義は、財務報告の目的と財務諸表の役割に適合するかぎりで意味を持つのであり、そうした役割を果たさないものは、たとえ財務諸表の構成要素としての定義を満たしたとしても、財務報告の対象に含められない。

エ. 正 討議資料「財務会計の概念フレームワーク」第4章57参照。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は5となる。

問題 2

正解

6

難易度

C

【出題内容】

本社工場会計

【解説】 (単位：千円)

I. 内部利益の算定

(注) 「本社の材料および製品の在庫はなかった」と記載があるため、工場付加分の内部利益は考慮外とする。

1. 期首棚卸高に含まれる内部利益 (本社付加分)

材料(工場) : 10,500

製品(工場) : 11,100

2. 期末棚卸高に含まれる内部利益 (本社付加分)

(注) 本社が購入した材料を、仕入原価に対して30%増の振替価格で工場に送付しているため、製品原価における材料費部分にのみ繰延内部利益が含まれている点に注意すること。

$$\text{材料(工場)} : 9,600 \leftarrow 41,600(*1) \times \frac{0.3}{1.3}$$

$$\text{製品(工場)} : 12,600 \leftarrow 54,600 \times \frac{0.3}{1.3}$$

(*1) 工場期末棚卸高 (26,000 + 未達15,600(*2)) = 41,600

(*2) 原価12,000 × (1 + 30%) = 振替価格15,600

3. 棚卸資産 (工場) に含まれる内部利益 (まとめ)

	期首	期末
材 料	10,500	9,600
製 品	11,100	12,600

II. 解答数値の算定

製造原価報告書		
I	材 料 費	
	1. 期首材料棚卸高	35,000(*3)
	2. 当月材料仕入高	212,000(*4)
	合 計	247,000
	3. 期末材料棚卸高	32,000(*5) 215,000
II	労務費(賃金)	72,000
III	製造間接費	178,000(*6)
	当期総製造費用	465,000
	期首仕掛品棚卸高	0
	合 計	465,000
	期末仕掛品棚卸高	0
	当期製品製造原価	465,000

損益計算書		
I	売 上 高	835,000(*4)
II	売 上 原 価	
	1. 期首製品棚卸高	78,900(*7)
	2. 当期製品製造原価	465,000
	合 計	543,900
	3. 期末製品棚卸高	90,400(*8) 453,500
	売 上 総 利 益	381,500
III	販売費及び一般管理費	
	1. 給 料	107,000

(*3) 本社O + 工場期首棚卸高45,500 - 期首繰延内部利益10,500 = 35,000

(*4) 本社前T/B より

(*5) 本社O + 工場期末棚卸高41,600(*1) - 期末繰延内部利益9,600 = 32,000

(*6) 工場前T/B 108,000 + 減価償却費70,000 = 178,000

(*7) 本社O + 工場期首棚卸高90,000 - 期首繰延内部利益11,100 = 78,900

(*8) 本社O + 工場期末棚卸高103,000 - 期末繰延内部利益12,600 = 90,400

問題 3 正解 **2** 難易度 **A**

【出題内容】

貸倒引当金

【解説】 (単位：千円)

I. 仕訳処理 (貸倒引当金の計上を除く)

1. 電子記録債権の発生 (未処理)

(借) 電子記録債権	10,000	(貸) 売掛金	10,000
------------	--------	---------	--------

2. 当期発生債権の当期貸倒れ (未処理)

(借) 貸倒損失	5,000	(貸) 売掛金	5,000
----------	-------	---------	-------

3. 仮受金の内容確定時

(借) 仮受金	1,000	(貸) 売掛金	1,000
---------	-------	---------	-------

II. 貸倒引当金の設定

1. 貸倒引当金の要設定額

(1) 一般の売上債権

$$\text{期末残高}604,000(*1) \times 5\% = 30,200$$

$$(*1) \text{ 電子記録債権}110,000(*2) + \text{受取手形}20,000 + \text{売掛金}474,000(*3) = 604,000$$

$$(*2) \text{ 前T/B 電子記録債権}100,000 + \text{電子記録債権の発生}10,000 = 110,000$$

$$(*3) \text{ 前T/B 売掛金}500,000 - \text{電子記録債権の発生}10,000 - \text{貸倒れ}5,000$$

$$- \text{仮受金の内容確定}1,000 - \text{貸倒懸念債権分}10,000 = 474,000$$

(2) 貸倒懸念債権

$$10,000 - \text{回収可能額}3,000 = 7,000$$

(3) その他の債権 (貸付金)

$$\text{期末残高}50,000 \times 2\% = 1,000$$

2. 貸倒引当金繰入額の当期計上額 (解答数値の算定)

$$\text{要設定額}(\text{一般の売上債権}30,200 + \text{貸倒懸念債権}7,000 + \text{その他の債権}1,000)$$

$$- \text{前T/B 貸倒引当金}10,000 = 28,200$$

3. 仕訳処理 (参考)

(借) 貸倒引当金繰入額	28,200	(貸) 貸倒引当金	28,200
--------------	--------	-----------	--------

問題 4

正解

6

難易度

A

【出題内容】

棚卸資産の期末評価

【解説】

ア. 誤 「棚卸資産の評価に関する会計基準」10参照。

棚卸資産の評価に収益性の低下を反映させる会計処理を適用するに当たって、製造業における原材料等のように再調達原価の方が把握しやすく、正味売却価額が当該再調達原価に歩調を合わせて動く想定される場合には、再調達原価で評価することができる。

イ. 誤 「棚卸資産の評価に関する会計基準」47参照。

棚卸資産の範囲に含まれる事務用消耗品については、価格の下落が必ずしも収益性の低下に結びつかないと考えられるが、価格の下落が物理的な劣化または経済的な劣化に起因している場合、通常の販売目的で保有する棚卸資産と同様の簿価切下げを行う必要がある。

ウ. 正 「棚卸資産の評価に関する会計基準」18参照。

エ. 正 「棚卸資産の評価に関する会計基準」15, 19参照。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題 5 正解 **3** 難易度 **B**

【出題内容】

無形固定資産，研究開発費，事業譲受

【解説】（単位：千円）

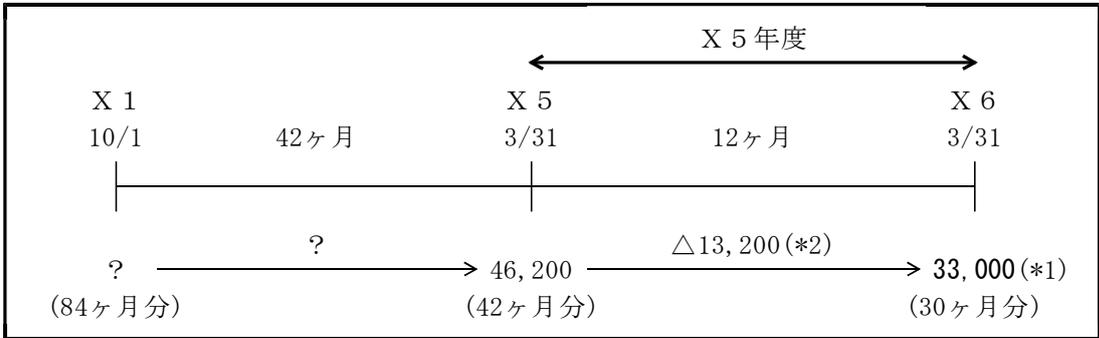
I. 無形固定資産として計上する金額

1. 意匠権：33,000(*1)

(*1) 前T/B 意匠権46,200－当期償却額13,200(*2)＝33,000

又は，前T/B 意匠権46,200× $\frac{30\text{ヶ月}(X6.4\sim X8.9)}{42\text{ヶ月}(X5.4\sim X8.9)}=33,000$

(*2) 前T/B 意匠権46,200× $\frac{12\text{ヶ月}(X5.4\sim X6.3)}{42\text{ヶ月}(X5.4\sim X8.9)}=13,200$



(注) 上記「？」について、決算整理前残高試算表の金額より逆算することが可能であるが、解答上不要のため、「？」としている。

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

2. 鉱業権：250,000(*1)

(注) 鉱業権の償却方法については生産高比例法によることも認められている。

(*1) 前期末残高375,000(*2) - 当期償却額125,000(*3) = 250,000

又は、前期末残高375,000(*2)

$$\times \frac{200,000 \text{ トン} (*4)}{\text{X 4 年度末における変更後の推定埋蔵量} 300,000 \text{ トン} (*5)} = 250,000$$

(*2) 取得原価750,000 - 償却額累計375,000(*6) = 375,000

又は、取得原価750,000

$$\times \frac{300,000 \text{ トン} (*7)}{\text{X 4 年度末における変更前の推定埋蔵量} 600,000 \text{ トン}} = 375,000$$

(*3) 前期末残高375,000(*2) $\times \frac{\text{X 5 年度の実績採掘量} 100,000 \text{ トン}}{\text{X 4 年度末における変更後の推定埋蔵量} 300,000 \text{ トン} (*5)}$
= 125,000

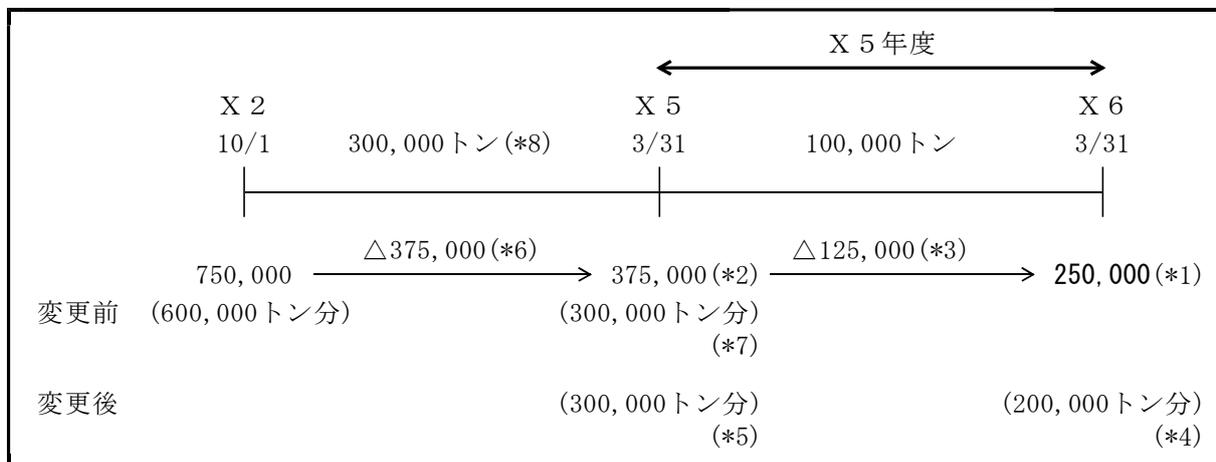
(*4) X 4 年度末における変更後の推定埋蔵量300,000トン(*5)
- X 5 年度の実績採掘量100,000トン = 200,000トン

(*5) 100,000トン \times 3年(X 5 年度 ~ X 7 年度) = 300,000トン

(*6) 取得原価750,000 $\times \frac{300,000 \text{ トン} (*8)}{\text{X 4 年度末における変更前の推定埋蔵量} 600,000 \text{ トン}}$ = 375,000

(*7) X 4 年度末における変更前の推定埋蔵量600,000トン - 300,000トン(*8) = 300,000トン

(*8) X 2 年度50,000トン + X 3 年度100,000トン + X 4 年度150,000トン
= 採掘量の累計300,000トン



この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

3. 特許権：240(*1)

$$(*1) \text{ 前期末残高}280(*2) - \text{当期償却額}40(*3) = 240$$

$$\text{又は, 前期末残高}280(*2) \times \frac{72\text{ヶ月}(X6.4 \sim X12.3)}{84\text{ヶ月}(X5.4 \sim X12.3)} = 240$$

$$\text{又は, 取得原価}320(*4) \times \frac{72\text{ヶ月}(X6.4 \sim X12.3)}{96\text{ヶ月}(X4.4 \sim X12.3)} = 240$$

$$(*2) \text{ 取得原価}320(*4) - \text{償却額累計}40(*5) = 280$$

$$\text{又は, 取得原価}320(*4) \times \frac{84\text{ヶ月}(X5.4 \sim X12.3)}{96\text{ヶ月}(X4.4 \sim X12.3)} = 280$$

$$(*3) \text{ 前期末残高}280(*2) \times \frac{12\text{ヶ月}(X5.4 \sim X6.3)}{84\text{ヶ月}(X5.4 \sim X12.3)} = 40$$

$$\text{又は, 取得原価}320(*4) \div 8\text{年} = 40$$

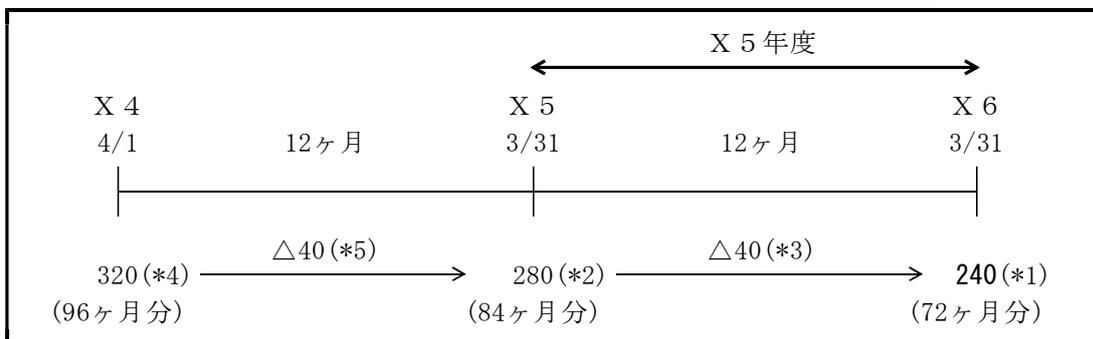
$$(*4) \text{ 出願料}120 + \text{登録料}200 = 320$$

(注) 自社で研究開発を行って取得した特許権について、研究開発に要した支出はすべてその期の研究開発費として処理する。

(注) 出願料と登録料は付随費用として取得原価に含める。

$$(*5) \text{ 取得原価}320(*4) \times \frac{12\text{ヶ月}(X4.4 \sim X5.3)}{96\text{ヶ月}(X4.4 \sim X12.3)} = 40$$

$$\text{又は, 取得原価}320(*4) \div 8\text{年} = 40$$



この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

4. のれん : 280,000(*1)

(*1) 前期末残高400,000(*2) - 当期償却額120,000(*3) = 280,000

又は、前期末残高400,000(*2) × $\frac{28\text{ヶ月}(X6.4\sim X8.7)}{40\text{ヶ月}(X5.4\sim X8.7)} = 280,000$

又は、取得原価600,000(*4) × $\frac{28\text{ヶ月}(X6.4\sim X8.7)}{60\text{ヶ月}(X3.8\sim X8.7)} = 280,000$

(*2) 取得原価600,000(*4) - 償却額累計200,000(*5) = 400,000

又は、取得原価600,000(*4) × $\frac{40\text{ヶ月}(X5.4\sim X8.7)}{60\text{ヶ月}(X3.8\sim X8.7)} = 400,000$

(*3) 前期末残高400,000(*2) × $\frac{12\text{ヶ月}(X5.4\sim X6.3)}{40\text{ヶ月}(X5.4\sim X8.7)} = 120,000$

又は、取得原価600,000(*4) ÷ 5年 = 120,000

(*4) B事業取得原価1,600,000 - 取得原価の配分額1,000,000(*6) = 600,000

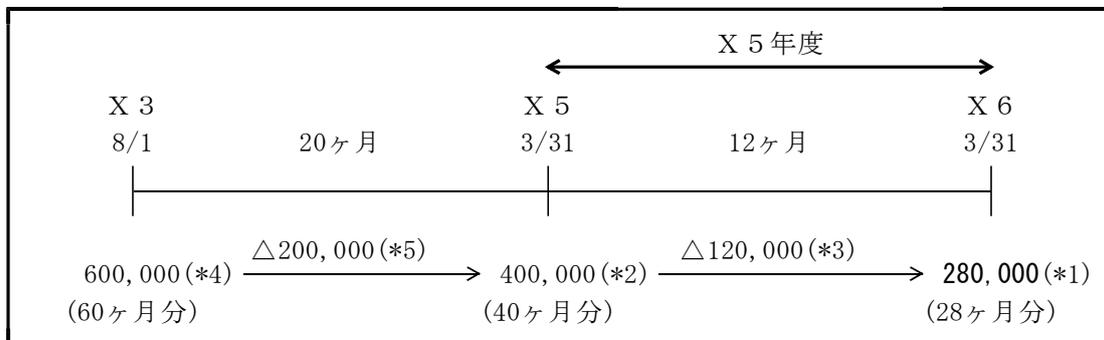
(*5) 取得原価600,000(*4) × $\frac{20\text{ヶ月}(X3.8\sim X5.3)}{60\text{ヶ月}(X3.8\sim X8.7)} = 200,000$

(*6) 事業の譲受日における資産の時価3,400,000

- 事業の譲受日における負債の時価2,400,000 = 1,000,000

(注) X3年8月1日におけるB事業の取得時に下記の仕訳を行っている。

(借) 諸	資	産	3,400,000	(貸) 諸	負	債	2,400,000
の	れ	ん	600,000(*4)	現	金		1,600,000



II. 解答数値の算定

意匠権33,000 + 鉱業権250,000 + 特許権240 + のれん280,000 = 563,240

問題 6

正解

6

難易度

A

【出題内容】

負債会計

【解説】

ア. 誤 「企業会計原則」注18参照。

修繕引当金および損害補償損失引当金は非債務性の負債性引当金に分類される。

イ. 誤 「企業会計原則」注18, 「収益認識に関する会計基準の適用指針」34～38参照。

製品の販売時に、製品の延長保証など、顧客にサービスを追加的に提供する旨の契約を結んだ場合、当該保証サービスは履行義務であり、取引価格を製品および当該保証サービスに配分する。

なお、製品の保証が当該製品が合意された仕様に従っているという保証のみである場合、当該保証について、製品保証引当金として処理する。

ウ. 正 「役員賞与に関する会計基準」13参照。

エ. 正 「企業会計原則」注18, 「債務保証及び保証類似行為の会計処理及び表示に関する監査上の取扱い」4(1)

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

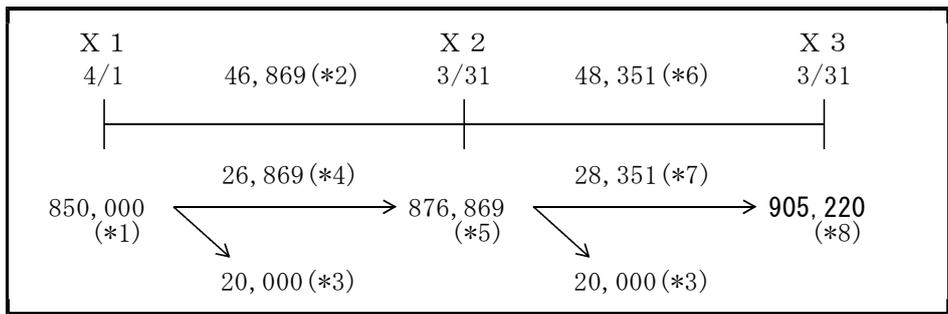
問題 7 正解 **2** 難易度 **A**

【出題内容】

新株予約権付社債（区分法・利息法）

【解 説】（単位：千円）

I. 解答数値の算定



(*1) 額面総額1,000,000 × $\frac{\text{社債部分@85円}}{\text{額面@100円}}$ = 850,000

(注) 転換社債型新株予約権付社債以外の新株予約権付社債であるため、区分法で会計処理をしていると判断する。

(*2) 850,000 (*1) × 実効利率5.514% = 46,869

(*3) 額面総額1,000,000 × 約定利率2.0% = 20,000

(*4) 46,869 (*2) - 20,000 (*3) = 26,869

(*5) 850,000 (*1) + 26,869 (*4) = 876,869

(*6) 876,869 (*5) × 実効利率5.514% = 48,350.556... → 48,351 (四捨五入)

(*7) 48,351 (*6) - 20,000 (*3) = 28,351

(*8) 876,869 (*5) + 28,351 (*7) = 905,220

II. 仕訳処理（参考）

1. 社債発行日（X1年4月1日）

(借) 現金 預金	1,000,000	(貸) 社債	850,000 (*1)
		新株予約権	150,000 (*9)

(*9) 額面総額1,000,000 × $\frac{\text{新株予約権部分@15円}}{\text{額面@100円}}$ = 150,000

2. 利払日（X2年3月31日）

(借) 社債利息	46,869 (*2)	(貸) 現金 預金	20,000 (*3)
		社債	26,869 (*4)

3. 利払日（X3年3月31日）

(借) 社債利息	48,351 (*6)	(貸) 現金 預金	20,000 (*3)
		社債	28,351 (*7)

問題 8

正解

6

難易度

A

【出題内容】

純資産－総論

【解説】

ア. 誤 「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」4～8参照。

評価・換算差額等には、その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益および土地再評価差額金等が含まれるが、圧縮積立金は含まれない。

イ. 誤 「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」6参照。

資本剰余金には、資本準備金およびその他資本剰余金が含まれるが、自己株式は含まれない。

ウ. 正 「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」35参照。

エ. 正 「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」15, 17参照。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題 9

正解

6

難易度

A

【出題内容】

財務諸表の表示・包括利益の表示

【解説】

ア. 誤 「会社法」第441条1項参照。

臨時計算書類は、臨時決算日における貸借対照表および臨時決算日の属する事業年度の初日から臨時決算日までの期間に係る損益計算書からなり、臨時決算日の属する事業年度の初日から臨時決算日までの期間に係るキャッシュ・フロー計算書および株主資本等変動計算書は含まれない。

イ. 誤 「包括利益の表示に関する会計基準」4、26参照。

会計方針の変更および誤謬の訂正に関する累積的影響額に係る期首の利益剰余金の修正額は、前期以前に帰属する純資産の変動額を当期に表示しているに過ぎないため、当期の包括利益には含まれない。

ウ. 正 「包括利益の表示に関する会計基準」4～6参照。

エ. 正 「後発事象に関する監査上の取扱い」3(1)参照。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題10 正解 3 難易度 A

【出題内容】

会計方針の変更

【解説】 (単位：百万円)

I. 売上原価の算定

	前期 期首残高	前期 仕入高	前期 期末残高	前期 売上原価
先入先出法(従来の方法)を適用した場合	400	3,500	1,000	2,900(*1)
総平均法を遡及適用した場合	280	3,500	800	2,980(*2)

(*1) 期首残高400+仕入高3,500-期末残高1,000=2,900

(*2) 期首残高280+仕入高3,500-期末残高800=2,980

II. 前期(X4年度)財務諸表の修正に関する遡及適用仕訳

前期の帳簿は既に締め切られているため、以下の仕訳は前期の財務諸表を修正するための仕訳として、帳簿外(通常、精算表)で行われる。

1. 商品の評価方法の変更による遡及適用

(借) 売上原価	80(*3)	(貸) 商品	200(*4)
繰越利益剰余金	120(*5)		
(会計方針の変更による累積的影響額)			

(*3) 前期売上原価(総平均法2,980(*2)-先入先出法2,900(*1))=80

(*4) 前期期末残高(総平均法800-先入先出法1,000)=△200

(*5) 前期期首残高(総平均法280-先入先出法400)=△120

2. 遡及適用に係る税効果会計

(借) 繰延税金資産	60(*7)	(貸) 法人税等調整額	24(*6)
		繰越利益剰余金	36(*8)
(会計方針の変更による累積的影響額)			

(*6) 80(*3)×実効税率30%=24

(*7) 200(*4)×実効税率30%=60

(*8) 120(*5)×実効税率30%=36

III. 解答数値の算定

前期の当期純利益に及ぼす影響額：△56(*9)

(*9) 売上原価△80(*3)+法人税等調整額24(*6)=△56

問題11

正解

4

難易度

A

【出題内容】

金融商品会計

【解説】

ア. 誤 「金融商品に関する会計基準」注1, 53参照。

現物商品(コモディティ)に係るデリバティブ取引のうち、通常差金決済により取引されるものから生じる正味の債権または債務についても、「金融商品に関する会計基準」が適用される。

イ. 正 「金融商品に関する会計基準」注1-2参照。

ウ. 正 「金融商品に関する会計基準」18, 「金融商品会計に関する実務指針」73参照。

エ. 誤 「金融商品に関する会計基準」26, 67参照。

社債の時価が償却原価法に基づいて算定された額を下回る場合であっても、時価をもって貸借対照表価額とすることはできない。

以上より、正しい記述はイ, ウであり、正解は4となる。

問題12

正解

1

難易度

A

【出題内容】

ストック・オプション（公正な評価単価に影響を及ぼす条件変更）

【解説】（単位：千円）

I. 仕訳処理等

（注）解説の便宜上、解答数値の算定に必要なもののみ示す。

1. X2年3月31日（決算整理）

（借）株式報酬費用	9,375(*1)	（貸）新株予約権	9,375
-----------	-----------	----------	-------

$$(*1) \text{ @ } 5 \times 100 \text{ 個} \times 50 \text{ 名} \times \frac{9 \text{ ヶ月 (X1.7} \sim \text{X2.3)}}{24 \text{ ヶ月 (X1.7} \sim \text{X3.6)}} = 9,375$$

2. X3年3月31日（決算整理）

（借）株式報酬費用	15,225(*2)	（貸）新株予約権	15,225
-----------	------------	----------	--------

$$(*2) \text{ 付与分 } 11,625(*3) + \text{条件変更による価値増加分 } 3,600(*4) = 15,225$$

（注）条件変更日のストック・オプションの公正な評価単価（6千円/個）は、付与日のストック・オプションの公正な評価単価（5千円/個）を上回っているため、ストック・オプションの公正な評価額の増加額につき、追加的に費用計上を行う。

$$(*3) 21,000(*5) - \text{既計上額 } 9,375(*1) = 11,625$$

$$(*4) (\text{条件変更日の公正な評価単価 @ } 6 - \text{@ } 5) \times 100 \text{ 個} \times (50 \text{ 名} - 2 \text{ 名})$$

$$\times \frac{9 \text{ ヶ月 (X2.7} \sim \text{X3.3)}}{\text{条件変更後対象勤務期間 } 12 \text{ ヶ月 (X2.7} \sim \text{X3.6)}} = 3,600$$

（注）X3年3月末日において、翌期以降の退職者の見込みは0名であるが、X3年3月期において2名が退職しているため、退職実績2名を用いて費用計上額の算定を行う。

$$(*5) \text{ @ } 5 \times 100 \text{ 個} \times (50 \text{ 名} - 2 \text{ 名}) \times \frac{21 \text{ ヶ月 (X1.7} \sim \text{X3.3)}}{24 \text{ ヶ月 (X1.7} \sim \text{X3.6)}} = 21,000$$

3. X3年6月30日（権利確定日）

（借）株式報酬費用	3,000(*6)	（貸）新株予約権	3,000
-----------	-----------	----------	-------

$$(*6) \text{ 付与分 } 2,000(*7) + \text{条件変更による価値増加分 } 1,000(*8) = 3,000$$

$$(*7) 23,000(*9) - \text{既計上額 } 21,000(*5) = 2,000$$

$$(*8) 4,600(*10) - \text{既計上額 } 3,600(*4) = 1,000$$

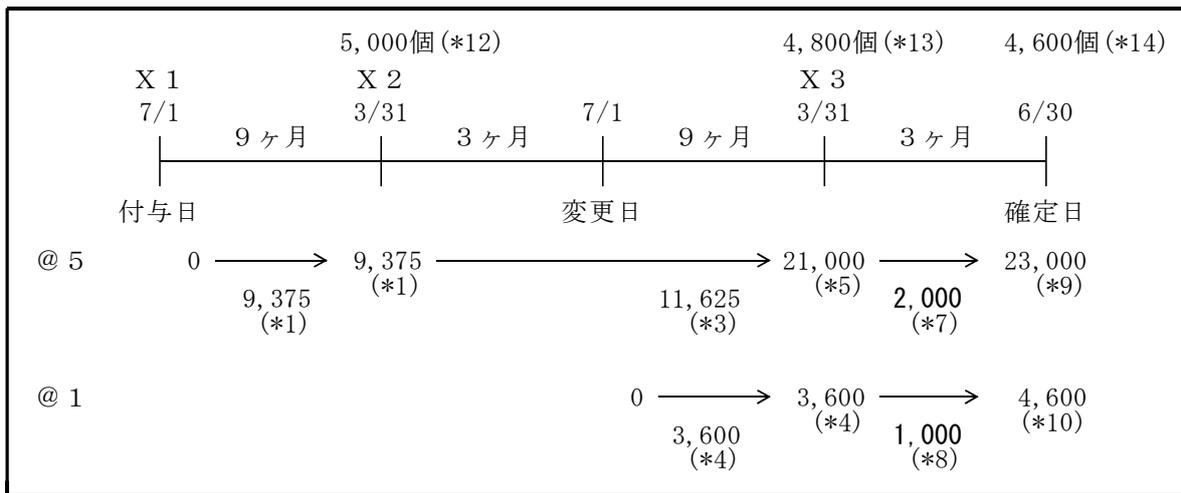
$$(*9) \text{ @ } 5 \times 100 \text{ 個} \times (50 \text{ 名} - 4 \text{ 名}(*11)) \times \frac{24 \text{ ヶ月 (X1.7} \sim \text{X3.6)}}{24 \text{ ヶ月 (X1.7} \sim \text{X3.6)}} = 23,000$$

$$(*10) (\text{条件変更日の公正な評価単価 @ } 6 - \text{@ } 5) \times 100 \text{ 個} \times (50 \text{ 名} - 4 \text{ 名}(*11))$$

$$\times \frac{12 \text{ ヶ月 (X2.7} \sim \text{X3.6)}}{\text{条件変更後対象勤務期間 } 12 \text{ ヶ月 (X2.7} \sim \text{X3.6)}} = 4,600$$

$$(*11) \text{ X3年3月期 } 2 \text{ 名} + \text{X4年3月期 } 2 \text{ 名} = \text{実際累計退職者数 } 4 \text{ 名}$$

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。



(*12) 100個×50名=5,000個

(*13) 100個×(50名-実際退職者2名)=4,800個

(*14) 100個×(50名-実際累計退職者数4名(*11))=4,600個

4. X5年6月30日(権利行使日)

(借)現金預金	88,000(*15)	(貸)資本金	114,400
新株予約権	26,400(*16)		

(*15) 条件変更後の払込金額@20×100個×@1株

×(50名-実際累計退職者数4名(*11)-権利未行使2名)=88,000

(*16) 条件変更日の公正な評価単価@6×100個

×(50名-実際累計退職者数4名(*11)-権利未行使2名)=26,400

問題13

正解

5

難易度

A

【出題内容】

リース取引

【解説】

ア. 誤 「リース取引に関する会計基準」36参照。

「リース物件の使用に伴って生じるコストを実質的に負担すること」とは、当該リース物件の取得価額相当額、維持管理費用、陳腐化リスク等のほとんどすべてのコストを負担することをいう。

イ. 正 「リース取引に関する会計基準の適用指針」22参照。

ウ. 誤 「リース取引に関する会計基準」12参照。

所有権移転外ファイナンス・リース取引において、借手が計上したリース資産の減価償却費は、原則として、リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして算定する。

エ. 正 「リース取引に関する会計基準」16参照。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は5となる。

問題14 正解 5 難易度 B

【出題内容】

退職給付会計（退職給付費用の算定、過去勤務費用）

【解説】（単位：円）

I. ワークシート（解答数値の算定）

	実 際 X 5 年 3月31日	退 職 給 付 費 用	改訂前予測 X 6 年 3月31日	過 去 勤 務 費 用	改訂後予測 X 6 年 3月31日	実 際 X 6 年 3月31日
退職給付債務	(288, 228) (*1)	S (98, 478) (*2) I (7, 206) (*3)	(393, 912) (*4)	(59, 087) (*5)	(452, 999) (*6)	(452, 999)
未積立退職給付債務	(288, 228)				(452, 999)	(452, 999)
未認識過去勤務費用		A (3, 939) (*7)		59, 087	55, 148	55, 148
退職給付引当金	(288, 228)	(109, 623)		0	(397, 851)	(397, 851)

(注) S : 勤務費用 I : 利息費用 A : 過去勤務費用の費用処理額

(*1) $302,820(*8) \div 1.025^2 = 288,228.435\dots \rightarrow 288,228$ (四捨五入)

(*2) $100,940(*9) \div 1.025 = 98,478.048\dots \rightarrow 98,478$ (四捨五入)

(*3) $288,228(*1) \times \text{割引率}2.5\% = 7,205.7 \rightarrow 7,206$ (四捨五入)

(注) 本問では、当期末に過去勤務費用が発生しているため、利息費用は、期首の退職給付債務に割引率を乗じて算定する。

(*4) $403,760(*10) \div 1.025 = 393,912.195\dots \rightarrow 393,912$ (四捨五入)

(*5) $452,999(*6) - 393,912(*4) = 59,087$

又は、 $393,912(*4) \times 15\% = 59,086.8 \rightarrow 59,087$ (四捨五入)

(*6) $464,324(*11) \div 1.025 = 452,999.024\dots \rightarrow 452,999$ (四捨五入)

(*7) 未認識過去勤務費用の当期発生額 $59,087(*5) \div 15\text{年} = 3,939.133\dots \rightarrow 3,939$ (四捨五入)

(注) 当期に発生した過去勤務費用は、退職給付水準を従来よりも引き上げた事により生じた差異であり、退職給付債務が増加するため、借方差異と判断する。

(注) 未認識過去勤務費用は、発生年度より費用処理を開始する点に注意すること。

(*8) 改訂前退職給付見込額 $504,700 \times \frac{3\text{年}(X2.4 \sim X5.3)}{5\text{年}(X2.4 \sim X7.3)} = 302,820$

(*9) 改訂前退職給付見込額 $504,700 \div 5\text{年}(X2.4 \sim X7.3) = 100,940$

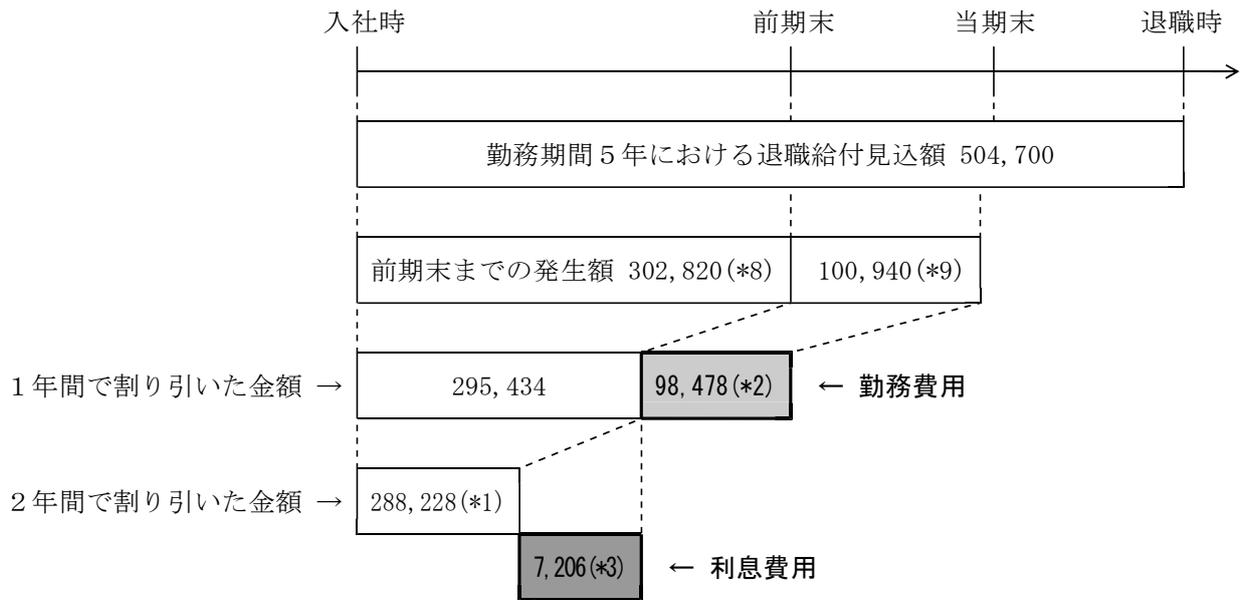
(*10) 改訂前退職給付見込額 $504,700 \times \frac{4\text{年}(X2.4 \sim X6.3)}{5\text{年}(X2.4 \sim X7.3)} = 403,760$

(*11) 改訂後退職給付見込額 $580,405(*12) \times \frac{4\text{年}(X2.4 \sim X6.3)}{5\text{年}(X2.4 \sim X7.3)} = 464,324$

(*12) 改訂前退職給付見込額 $504,700 \times (1 + 15\%) = 580,405$

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(参考) 退職金規定改訂前の状況



退職給付債務	
期末残高 393,912 (*4)	期首残高 288,228(*1)
	利息費用 7,206(*3)
	勤務費用 98,478(*2)
	} 295,434

(参考) 過去勤務費用

前期末	当期末	退職時
288,228 (*1)	295,434	302,820 (*8)
	+7,206 (*3)	← ÷ 1.025
	+98,478 (*2)	← ÷ 1.025
	改訂前 393,912 (*4)	← ÷ 1.025
	過去勤務費用 +59,087 (*5) (+15%)	
	改訂後 452,999 (*6)	← ÷ 1.025
		464,324 (*11)

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

II. 仕訳処理 (参考)

1. 退職給付費用 (過去勤務費用の費用処理を除く)

(借) 退職給付費用	105,684(*13)	(貸) 退職給付引当金	105,684
------------	--------------	-------------	---------

(*13) 勤務費用98,478(*2) + 利息費用7,206(*3) = 105,684

2. 過去勤務費用の発生

仕 訳 な し

3. 過去勤務費用の費用処理

(借) 退職給付費用	3,939(*7)	(貸) 退職給付引当金	3,939
------------	-----------	-------------	-------

問題15

正解

4

難易度

A

【出題内容】

収益認識

【解説】

ア. 誤 「収益認識に関する会計基準」53参照。

返金負債の額は、各決算日に見直す。

イ. 正 「収益認識に関する会計基準」57, 58参照。

ウ. 正 「収益認識に関する会計基準」59, 60参照。

エ. 誤 「収益認識に関する会計基準」63, 64参照。

顧客に支払われる対価を取引価格から減額する場合には、関連する財またはサービスの移転に対する収益を認識する時、あるいは企業が対価を支払うかまたは支払を約束する時の、いずれか遅い方が発生した時点で（または発生するにつれて）、収益を減額する。

以上より、正しい記述はイ、ウであり、正解は4となる。

問題16

正解

2

難易度

A

【出題内容】

収益認識（工事契約，履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積もることができる場合，
見積りの変更，工事損失引当金）

【解説】（単位：百万円）

I. 解答数値の算定

	X 1 年度		X 2 年度	
工事進捗度	0	0.3(*1)		0.8(*5)
工事収益	0	$\xrightarrow{\therefore 600(*2)}$ 600	$\xrightarrow{\therefore 1,000(*6)}$	1,600
工事原価	0	$\xrightarrow{\Delta 564(*3)}$ $\Delta 564$	$\xrightarrow{\Delta 1,116(*3)}$	$\Delta 1,680$
工事原価 (工事損失引当金)	0	0	$\xrightarrow{\Delta 20(*7)}$	$\Delta 20$
工事利益		36(*4)	$\Delta 136$	$\Delta 100(*8)$

$$(*1) \frac{\text{X 1 年度実際工事原価} 564}{\text{X 1 年度末工事原価総額の見積額} 1,880} = 0.3$$

$$(*2) \text{工事収益総額} 2,000 \times \text{X 1 年度工事進捗度} 0.3(*1) = 600$$

(*3) 実際工事原価

$$(*4) \text{工事収益} 600(*2) - \text{工事原価} 564(*3) = \text{X 1 年度工事利益} 36$$

$$(*5) \frac{\text{実際工事原価累計額 (X 1 年度} 564 + \text{X 2 年度} 1,116)}{\text{X 2 年度末工事原価総額の見積額} 2,100} = 0.8$$

$$(*6) \text{工事収益総額} 2,000 \times \text{X 2 年度工事進捗度} 0.8(*5) - 600(*2) = 1,000$$

$$(*7) \text{見積工事損失} \Delta 100(*8) - \text{計上損益累計額} (36(*4) - 116(*9)) = \Delta 20$$

$$\text{又は, } \text{X 3 年度見積工事損失 (工事収益} 400(*10) - \text{工事原価} 420(*11)) = \Delta 20$$

$$\text{又は, } \Delta 100(*8) \times (1 - 0.8(*5)) = \Delta 20$$

(注) 工事契約について，工事原価総額等が工事収益総額を超過する可能性が高く，かつ，その金額を合理的に見積もることができる場合には，その超過すると見込まれる額（工事損失）のうち，当該工事契約に関して既に計上された損益の額を控除した残額を，工事損失が見込まれた期の損失として処理し，工事損失引当金を計上する。

$$(*8) \text{工事収益総額} 2,000 - \text{X 2 年度末工事原価総額の見積額} 2,100 = \Delta 100$$

$$(*9) \text{工事収益} 1,000(*6) - \text{工事原価} 1,116(*3) = \text{X 2 年度工事損失} 116$$

$$(*10) \text{工事収益総額} 2,000 - \text{工事収益累計額} (600(*2) + 1,000(*6)) = 400$$

$$(*11) \text{X 2 年度末工事原価総額の見積額} 2,100 - \text{工事原価累計額} (564(*3) + 1,116(*3)) = 420$$

問題17

正解

3

難易度

B

【出題内容】

税効果会計

【解説】

ア. 正 「税効果会計に係る会計基準の適用指針」32参照。

イ. 誤 「税効果会計に係る会計基準の適用指針」34, 126～136参照。

本問の一時差異には、未実現利益を消去するときに当該利益に対して納付した税金相当額を繰延税金資産として計上し税金費用を消去することにより、実際に税金を納付した時点において利益と税金費用が対応することから、税効果会計の方法として繰延法が適用される。

ウ. 誤 「税効果会計に係る会計基準の適用指針」24, 112参照。

本問の繰延税金負債については、翌期以降に子会社が損失を計上し、過去に計上した留保利益を減少させた場合、前期までに計上した繰延税金負債のうち当該減少に対応する部分を修正する必要がある。

エ. 正 「税効果会計に係る会計基準の適用指針」52参照。

以上より、正しい記述はア、エであり、正解は3となる。

問題18 正解 **5** 難易度 **A**

【出題内容】

外貨建有価証券（売買目的有価証券，満期保有目的の債券，子会社株式
， 其他有価証券（容認））

【解 説】（単位：千円）

I. 仕訳処理（解答上，必要な仕訳のみ示す）

1. B社社債（満期保有目的の債券）

(借) 投資有価証券	520	(貸) 有価証券利息	520(*1)
(借) 投資有価証券	5,440	(貸) 為替差損益	5,440(*2)

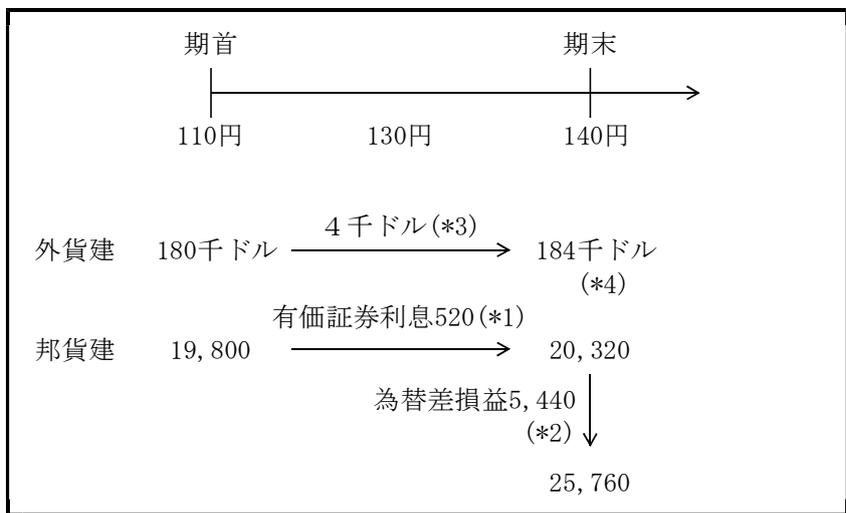
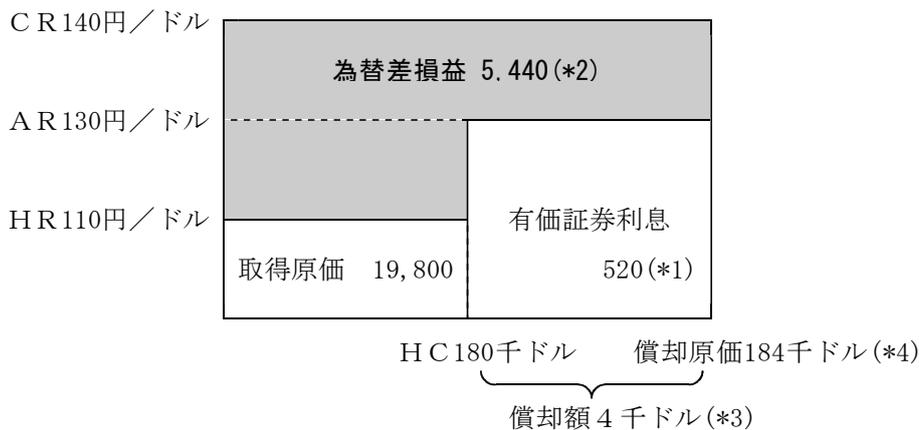
(*1) 償却額4千ドル(*3) × AR130円/ドル = 520

(*2) 償却原価184千ドル(*4) × CR140円/ドル

$$- (HC180千ドル \times HR110円/ドル + 520(*1)) = 5,440$$

(*3) (額面200千ドル - HC180千ドル) ÷ 5年 = 償却額4千ドル

(*4) HC180千ドル + 償却額4千ドル(*3) = 償却原価184千ドル



この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

2. D社社債(その他有価証券, 容認)

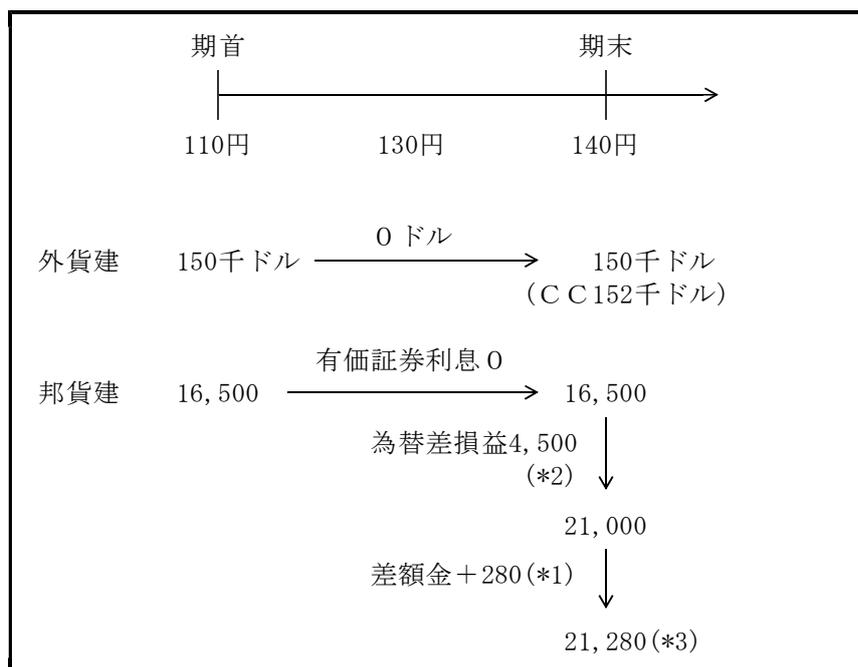
(借) 投資有価証券	4,780	(貸) その他有価証券評価差額金	280(*1)
		為替差損益	4,500(*2)

(*1) $(C C 152 \text{千ドル} - H C 150 \text{千ドル}) \times C R 140 \text{円} / \text{ドル} = 280$

(*2) $H C 150 \text{千ドル} \times C R 140 \text{円} / \text{ドル} - H C 150 \text{千ドル} \times H R 110 \text{円} / \text{ドル} = 4,500$

(注) その他有価証券に区分される外貨建債券については、金銭債権との類似性を考慮して、外国通貨による時価を決算時の為替相場(CR)で換算した金額のうち、外国通貨による時価の変動に係る換算差額(外貨ベースの評価差額を決算時の為替相場で換算した金額)を評価差額とし、それ以外の換算差額(外貨による償却原価に係る換算差額)については「為替差損益」として処理することができる。

CR140円/ドル	為替差損益 4,500(*2)	その他有価証券 評価差額金 280(*1)
HR110円/ドル	取得原価 16,500	
	HC150千ドル	CC152千ドル



(*3) $C C 152 \text{千ドル} \times C R 140 \text{円} / \text{ドル} = 21,280$

II. 解答数値の算定

B社社債5,440 + D社社債4,500 = **9,940**

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

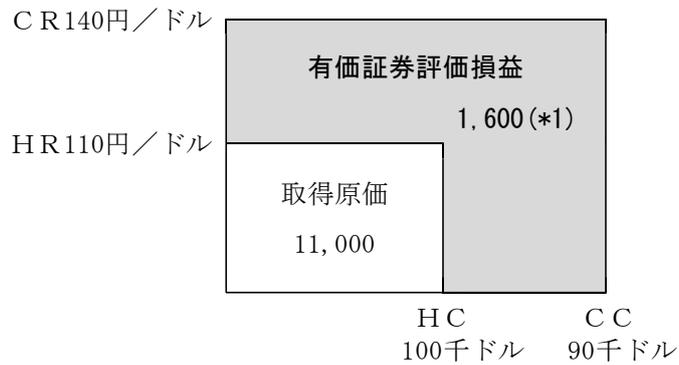
Ⅲ. 参 考

本問では、当期における「為替差益」について問われており、「為替差損益」が計上されるものはB社社債及びD社社債であるため、残りのA社株式及びC社株式については、参考として示す。

1. A社株式（売買目的有価証券）

(借) 有 価 証 券	1,600	(貸) 有価証券評価損益	1,600(*1)
-------------	-------	--------------	-----------

(*1) $C C 90 \text{千ドル} \times C R 140 \text{円} / \text{ドル} - H C 100 \text{千ドル} \times H R 110 \text{円} / \text{ドル} = 1,600$



	期首		期末
		—————→	
	110円		140円
外貨建	100千ドル		90千ドル
邦貨建	11,000	—————→ 1,600(*1)	12,600

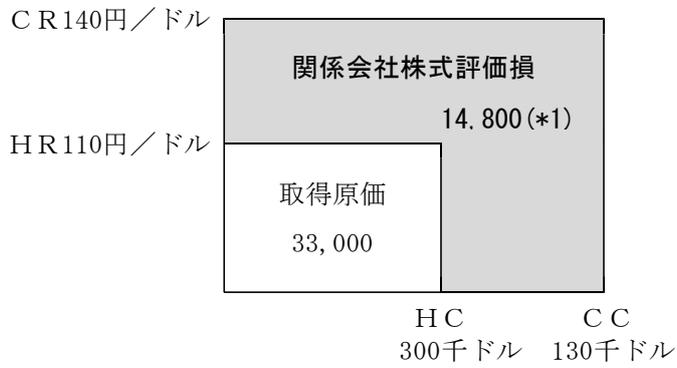
この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

2. C社株式(子会社株式, 減損処理)

(借) 関係会社株式評価損	14,800	(貸) 関係会社株式	14,800(*1)
---------------	--------	------------	------------

(*1) $HC 300千ドル \times \frac{1}{2} = 150千ドル > CC 130千ドル \rightarrow$ 減損処理

$\therefore HC 300千ドル \times HR 110円/ドル - CC 130千ドル \times CR 140円/ドル = 14,800$



	期首		期末
		—————→	
	110円		140円
外貨建	300千ドル		130千ドル
邦貨建	33,000	→ $\Delta 14,800(*1)$	18,200

問題19

正解

4

難易度

A

【出題内容】

持分法会計

【解説】

ア. 誤 「持分法会計に関する実務指針」11参照。

未実現損失について、売手側の帳簿価額のうち回収不能と認められる部分は消去しない。

イ. 正 「持分法に関する会計基準」15参照。

ウ. 正 「持分法会計に関する実務指針」3参照。

エ. 誤 「持分法会計に関する実務指針」2-2, 6参照。

持分法適用非連結子会社の資産及び負債の時価評価の範囲は、連結子会社の場合と同様に、投資会社の持分だけでなく非支配株主の持分に相当する部分を含めて全てに及ぶ（全面時価評価法による）ことになる。

以上より、正しい記述はイ、ウであり、正解は4となる。

問題20

正解

6

難易度

A

【出題内容】

固定資産の減損（のれんの取扱い（容認））

【解説】（単位：百万円）

I. のれんの分割

$$\text{事業 I} : 400 \times \frac{976}{2,440(*1)} = 160$$

$$\text{事業 II} : 400 \times \frac{1,464}{2,440(*1)} = 240$$

(*1) 事業 I 時価976+事業 II 時価1,464=2,440

II. 事業 I に属するのれん配分後の各資産グループの帳簿価額

配分後の資産グループ A : $200 + 160 \times 25\% = 240$

配分後の資産グループ B : $400 + 160 \times 55\% = 488$

配分後の資産グループ C : $240 + 160 \times 20\% = 272$

III. 配分後の各資産グループごとの減損損失の認識の判定及び測定

1. 減損損失の認識の判定

(1) 配分後の資産グループ A

割引前将来CF300 > 配分後の帳簿価額240 → 減損処理を行わない

(2) 配分後の資産グループ B

割引前将来CF510 > 配分後の帳簿価額488 → 減損処理を行わない

(3) 配分後の資産グループ C

割引前将来CF130 < 配分後の帳簿価額272 → 減損処理を行う

2. 配分後の資産グループ C に係る減損損失の測定

配分後の帳簿価額272 - 回収可能価額125 = 減損損失147

IV. 配分後の資産グループ C に係る減損損失の配分

減損損失147 > のれん配分額32(*2)

(*2) $160 \times 20\% = 32$

のれん : 32

資産グループ C : $147 - 32 = 115$

(注) 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する。

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

V. 解答数値の算定

事業Ⅰ $(160-32) + \text{事業Ⅱ } 240 = 368$ 又は、 $400-32 = 368$

(注) 事業Ⅰに係るのれんは $128(160-32)$ となるが、貸借対照表に計上されるのれんは事業Ⅱに係るのれん 240 と合わせて 368 である点に注意すること。

問題21

正解

5

難易度

A

【出題内容】

連結財務諸表における税効果会計（未実現損益）

【解説】（単位：千円）

（注）解答数値の算定に不要な資本連結に関する処理を省略している。

I. X5年度に係る連結修正仕訳

1. 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売上高	22,000	(貸) 売上原価	22,000
---------	--------	----------	--------

2. 商品に係る未実現損益の調整（ダウン・ストリーム）

(1) 期首商品

(借) 利益剰余金当期首残高	580	(貸) 売上原価	580(*1)
(借) 法人税等調整額	174(*2)	(貸) 利益剰余金当期首残高	174

(*1) X4年度末2,320×売上総利益率25%=580

(*2) 580(*1)×法定実効税率30%=174

(2) 期末商品

(借) 売上原価	700(*3)	(貸) 商品	700
(借) 繰延税金資産 (P社)	210	(貸) 法人税等調整額	210(*4)

(*3) X5年度末2,800×売上総利益率25%=700

(*4) 700(*3)×法定実効税率30%=210

3. 土地に係る未実現損益の調整（アップ・ストリーム）

(借) 土地売却益	100(*5)	(貸) 土地	100
(借) 繰延税金資産 (S社)	30	(貸) 法人税等調整額	30(*6)
(借) 非支配株主持分当期変動額	21	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	21(*7)

(*5) 4,600－帳簿価額4,500=100

(*6) 100(*5)×法定実効税率30%=30

(*7) (100(*5)－30(*6))×非支配株主持分比率30%=21

II. 解答数値の算定

P社個別△3,700+S社個別△2,400+商品(期首174(*2)+期末△210(*4))+土地△30(*6)

=△6,166

（注）問題文の指示より、「△」は法人税等合計を減少させていることを意味している。したがって、連結修正仕訳による法人税等調整額の借方を「+」、貸方を「△」としている。

問題22

正解

6

難易度

A

【出題内容】

企業結合・事業分離等

【解説】

ア. 誤 「企業結合に関する会計基準」26, 94参照。

取得関連費用（外部のアドバイザー等に支払った特定の報酬・手数料等）は、発生した事業年度の費用として処理する。

イ. 誤 「企業結合に関する会計基準」41, 42, 注10参照。

共通支配下の取引により子会社が法律上消滅する場合には、当該子会社に係る子会社株式（抱合せ株式）の適正な帳簿価額とこれに対応する増加資本との差額は、親会社の損益とする。

ウ. 正 「事業分離等に関する会計基準」14参照。

エ. 正 「事業分離等に関する会計基準」17参照。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

問題23	正解	3	難易度	A
問題24	正解	5	難易度	A
問題25	正解	2	難易度	A
問題26	正解	4	難易度	A
問題27	正解	4	難易度	A
問題28	正解	3	難易度	B

【出題内容】

連結財務諸表（評価差額，未実現損益（ダウン・ストリーム，アップ・ストリーム），
子会社におけるその他有価証券評価差額金，在外子会社）

【解 説】 (単位：百万円)

I. X2年度

1. S1社

(1) 評価差額の計上

(借) 土 地	600(*1)	(貸) 評 価 差 額	600
---------	---------	-------------	-----

(*1) X1年度末(時価3,800－簿価3,200)＝600

(2) タイム・テーブル

	X 1 年度末	75%	X 2 年度末
		→	
	+75%		
資 本 金	16,500		16,500
利 益 剰 余 金	8,000	1,125 375	9,500
その他有価証券評価差額金	500	225 75	800
評 価 差 額	600(*1)		600(*1)
合 計	<u>25,600</u>		<u>27,400</u>
取 得 持 分	19,200		
取 得 原 価	<u>20,500</u>		
の れ ん	<u>1,300</u>	△130	1,170

(3) 開始仕訳 (投資と資本の相殺消去)

(借) 資 本 金	16,500	(貸) 諸 資 産	20,500
利 益 剰 余 金	8,000	(S 1 社 株 式)	
その他有価証券評価差額金	500	非 支 配 株 主 持 分	6,400(*2)
評 価 差 額	600(*1)		
の れ ん	1,300		

(*2) T/T 資本合計25,600×非支配株主持分比率25%＝6,400

(4) 当期純利益の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	375	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	375
---------------------	-----	-------------------	-----

(5) のれんの償却

(借) 販売費及び一般管理費 (のれん償却額)	130	(貸) の れ ん	130
----------------------------	-----	-----------	-----

(6) その他有価証券評価差額金の按分

(借) その他有価証券評価差額金	75	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	75
------------------	----	-------------------	----

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(7) 成果連結 (商品売買, S1社→P社, アップ・ストリーム)

① 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売上高	×××	(貸) 売上原価	×××
---------	-----	----------	-----

(注) X2年度におけるS1社からP社への売上高は不明であるため、×××としている。

② 未実現損益の調整

(借) 売上原価	180(*3)	(貸) 諸資産 (商品)	180
(借) 非支配株主持分	45	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	45(*4)

(*3) X3年度期首の商品棚卸高に占めるS1社からの仕入分 $900 \times \text{売上総利益率}20\% = 180$

(*4) 未実現損益 $180(*3) \times \text{非支配株主持分比率}25\% = 45$

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(参考) アップ・ストリームにおける未実現損益をT/T に反映させた場合

アップ・ストリームにおいて、①未実現損益を全額消去し、②非支配株主持分比率分だけ非支配株主に按分する連結修正仕訳を行っていたが、当該②の非支配株主に按分する仕訳を行わず、T/T に直接反映させることも可能である。この場合、未実現損益の調整の連結修正仕訳は①全額消去のみ行えばよい。

(1) 成果連結 (商品売買, S1社→P社, アップ・ストリーム)

① 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売上高	×××	(貸) 売上原価	×××
---------	-----	----------	-----

② 未実現損益の調整

(借) 売上原価	180(*3)	(貸) 諸資産 (商品)	180
----------	---------	--------------	-----

(2) タイム・テーブル

	X 1 年度末		X 2 年度末
		75%	
		→	
	+75%		
資本金	16,500		16,500
利益剰余金	8,000	1,125	9,500
		375	
その他有価証券評価差額金	500	225	800
評価差額	600(*1)	75	600(*1)
商品売買	—	△135(*5)	△180(*3)
合計	25,600	△45(*4)	27,220
取得持分	19,200		
取得原価	20,500		
のれん	1,300	△130	1,170

(*5) 未実現損益180(*3) × P社持分比率75% = 135

2. S2社

(1) 評価差額の計上

(借) 土 地	650(*1)	(貸) 評 価 差 額	650(*2)
---------	---------	-------------	---------

(*1) $5,000 \text{千ドル} \times X2 \text{年度} C R 130 \text{円} / \text{ドル} = 650$

(*2) $5,000 \text{千ドル} \times \text{支配獲得時為替相場} 130 \text{円} / \text{ドル} = 650$

(*3) $X2 \text{年度末} (\text{時価} 26,000 \text{千ドル} - \text{簿価} 21,000 \text{千ドル}) = 5,000 \text{千ドル}$

(2) タイム・テーブル



130円

+80%

資 本 金	15,600
利 益 剰 余 金	10,400
評 価 差 額	650(*2)
為替換算調整勘定	—
合 計	<u>26,650(*4)</u>
取 得 持 分	21,320
取 得 原 価	<u>27,300(*5)</u>
の れ ん	5,980(*6)
(外貨建のれん)	<u>(46,000千ドル(*7))</u>

(*4) (資本金120,000千ドル+利益剰余金80,000千ドル+評価差額5,000千ドル(*3))

$\times X2 \text{年度} C R 130 \text{円} / \text{ドル} = 26,650$

(*5) $210,000 \text{千ドル} \times \text{支配獲得時為替相場} 130 \text{円} / \text{ドル} = 27,300$

(*6) 外貨建のれん46,000千ドル(*7) $\times X2 \text{年度} C R 130 \text{円} / \text{ドル} = 5,980$

(*7) $210,000 \text{千ドル} - (\text{資本金} 120,000 \text{千ドル} + \text{利益剰余金} 80,000 \text{千ドル}$

$+ \text{評価差額} 5,000 \text{千ドル} (*3)) \times P \text{社取得比率} 80\% = 46,000 \text{千ドル}$

(3) 投資と資本の相殺消去

(借) 資 本 金	15,600	(貸) 諸 資 産	27,300(*5)
利 益 剰 余 金	10,400	(S 2 社 株 式)	
評 価 差 額	650(*2)	非 支 配 株 主 持 分	5,330(*8)
の れ ん	5,980(*6)		

(*8) $T/T \text{ 資本合計} 26,650(*4) \times \text{非支配株主持分比率} 20\% = 5,330$

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

3. 解答数値の算定

◎ X2年度連結B/S のれん (**問題23** の解答) : 7,150(*1)

(*1) S1社T/T 1,170 + S2社T/T 5,980 = 7,150

◎ X2年度連結B/S 非支配株主持分 (**問題24** の解答) : 12,135(*2)

(*2) S1社T/T 資本合計27,400 × S1社非支配株主持分比率25%

+ S2社T/T 資本合計26,650 × S2社非支配株主持分比率20% - 成果連結45 = 12,135

又は、S1社アップT/T 資本合計27,220 × S1社非支配株主持分比率25%

+ S2社T/T 資本合計26,650 × S2社非支配株主持分比率20% = 12,135

◎ X2年度連結B/S 利益剰余金 (**問題25** の解答) : 18,860(*3)

(*3) P社個別18,000 + S1社T/T(1,125 - 130) + 成果連結{商品売買(△180 + 45)} = 18,860

又は、P社個別18,000 + S1社アップT/T(1,125 - 130 - 商品売買135) = 18,860

II. X3年度

1. S1社

(1) 評価差額の計上

(借) 土 地	600	(貸) 評 価 差 額	600
---------	-----	-------------	-----

(2) タイム・テーブル

	X 1 年度末		X 2 年度末		X 3 年度末
		75%		75%	
		+75%			
資 本 金	16,500		16,500		16,500
利 益 剰 余 金	8,000	1,125	9,500	900 △225	10,400
		375		300 △75	
その他有価証券評価差額金	500	225	800	75	900
評 価 差 額	600	75	600	25	600
合 計	25,600		27,400		28,400
取 得 持 分	19,200				
取 得 原 価	20,500				
の れ ん	1,300	△130	1,170	△130	1,040

(3) 開始仕訳

(借) 資 本 金	16,500	(貸) 諸 資 産	20,500
利 益 剰 余 金	8,505(*1)	(S 1 社 株 式)	
その他有価証券評価差額金	575(*2)	非 支 配 株 主 持 分	6,850(*3)
評 価 差 額	600		
の れ ん	1,170		

(*1) T/T より, $8,000 + 375 + 130 = 8,505$ 又は, $9,500 - (1,125 - 130) = 8,505$

(*2) T/T より, $500 + 75 = 575$ 又は, $800 - 225 = 575$

(*3) T/T 資本合計 $27,400 \times$ 非支配株主持分比率 $25\% = 6,850$

(4) 当期純利益の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	300	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	300
---------------------	-----	-------------------	-----

(5) のれんの償却

(借) 販売費及び一般管理費 (のれん償却額)	130	(貸) の れ ん	130
----------------------------	-----	-----------	-----

(6) 剰余金の配当

(借) 営 業 外 収 益 (受 取 配 当 金)	225(*4)	(貸) 利 益 剰 余 金	300
非 支 配 株 主 持 分	75(*5)		

(*4) $300 \times$ P社持分比率 $75\% = 225$

(*5) $300 \times$ 非支配株主持分比率 $25\% = 75$

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(7) その他有価証券評価差額金の按分

(借) その他有価証券評価差額金	25	(貸) 非支配株主持分	25
------------------	----	-------------	----

(8) 成果連結

① 商品売買 (S1社→P社, アップ・ストリーム)

i 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売上高	6,150	(貸) 売上原価	6,150
---------	-------	----------	-------

ii 未実現損益の調整

a 期首商品

(借) 利益剰余金	180(*6)	(貸) 売上原価	180
(借) 非支配株主持分	45	(貸) 利益剰余金	45(*7)
(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	45(*7)	(貸) 非支配株主持分	45

(*6) X3年度期首の商品棚卸高に占めるS1社からの仕入分 $900 \times$ 売上総利益率 $20\% = 180$

(*7) 未実現損益 $180(*6) \times$ 非支配株主持分比率 $25\% = 45$

b 期末商品

(借) 売上原価	240(*8)	(貸) 諸資産 (商品)	240
(借) 非支配株主持分	60	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	60(*9)

(*8) X3年度期末の商品棚卸高に占めるS1社からの仕入分 $1,200 \times$ 売上総利益率 $20\% = 240$

(*9) 未実現損益 $240(*8) \times$ 非支配株主持分比率 $25\% = 60$

② 有形固定資産 (P社→S1社, ダウン・ストリーム)

(借) 特別利益 (有形固定資産売却益)	500(*10)	(貸) 諸資産 (有形固定資産)	500
(借) 諸資産 (有形固定資産)	50	(貸) 販売費及び一般管理費 (減価償却費)	50(*11)

(*10) 売却価額 $1,500 -$ P社個別上の帳簿価額(取得原価 $1,500 -$ 減価償却累計額 $500) = 500$

(*11) 未実現損益 $500(*10) \div 10年 = 50$

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(参考) 未実現損益をT/Tに反映させた場合

アップ・ストリームにおいて非支配株主に按分する仕訳を行わず、T/Tに直接反映させることが可能であるのと同様に、ダウン・ストリームにおいてP社の利益剰余金に関するT/Tを作成することもできる。

(1) 成果連結

① 商品売買 (S1社→P社, アップ・ストリーム)

i 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売上高	6,150	(貸) 売上原価	6,150
---------	-------	----------	-------

ii 未実現損益の調整

a 期首商品

(借) 利益剰余金	180(*6)	(貸) 売上原価	180
-----------	---------	----------	-----

b 期末商品

(借) 売上原価	240(*8)	(貸) 諸資産 (商品)	240
----------	---------	-----------------	-----

② 有形固定資産 (P社→S1社, ダウン・ストリーム)

(借) 特別利益 (有形固定資産売却益)	500(*10)	(貸) 諸資産 (有形固定資産)	500
(借) 諸資産 (有形固定資産)	50	(貸) 販売費及び一般管理費 (減価償却費)	50(*11)

(2) タイム・テーブル

① P社(利益剰余金及びその他有価証券評価差額金)

	X 1 年度末	X 2 年度末	X 3 年度末
利益剰余金	×××	18,000	22,550
有形固定資産	—	—	△450(*12)
利益剰余金合計	×××	18,000	22,100
その他有価証券評価差額金	—	—	1,100
合計	×××	18,000	23,200

(*12) $\triangle 500(*10) + 50(*11) = \triangle 450$

② S1社

	X 1 年度末	X 2 年度末	X 3 年度末
資本金	16,500	16,500	16,500
利益剰余金	8,000	9,500	10,400
その他有価証券評価差額金	500	800	900
評価差額	600	600	600
商品売買	—	△180(*6)	△240(*8)
合計	25,600	27,220	28,160
取得持分	19,200		
取得原価	20,500		
のれん	1,300	1,170	1,040

(*13) $(\triangle 240(*8) - \triangle 180(*6)) \times \text{非支配株主持分比率}25\% = \triangle 15$

又は、 $45(*7) - 60(*9) = \triangle 15$

(*14) $(\triangle 240(*8) - \triangle 180(*6)) \times \text{P社持分比率}75\% = \triangle 45$

2. S2社

(1) 在外子会社の財務諸表の換算

損益計算書

X3年1月1日～X3年12月31日

借方項目	外貨 (千ドル)	為替相場 (円/ドル)	円貨 (百万円)	貸方項目	外貨 (千ドル)	為替相場 (円/ドル)	円貨 (百万円)
売上原価	176,000	135(*1)	23,760	売上高	220,000	135(*1)	29,700
販売費及び一般管理費	32,000	135(*1)	4,320	営業外収益	1,000	135(*1)	135
営業外費用	2,800	135(*1)	378				
特別損失	200	135(*1)	27				
当期純利益	10,000	135(*1)	1,350				
合計	221,000	135(*1)	29,835	合計	221,000	135(*1)	29,835

(*1) X3年度AR

株主資本等変動計算書

X3年1月1日～X3年12月31日

借方項目	外貨 (千ドル)	為替相場 (円/ドル)	円貨 (百万円)	貸方項目	外貨 (千ドル)	為替相場 (円/ドル)	円貨 (百万円)
資本金当期末残高	120,000	130(*2)	15,600	資本金当期首残高	120,000	130(*2)	15,600
利益剰余金当期末残高	90,000	—	11,750	利益剰余金当期首残高	80,000	130(*2)	10,400
				当期純利益	10,000	135(*1)	1,350
為替換算調整勘定当期末残高	—	—	2,050 (*4)	為替換算調整勘定当期首残高	—	—	—
				為替換算調整勘定当期変動額	—	—	∴ 2,050
合計	210,000	140(*3)	29,400	合計	210,000	140(*3)	29,400

(*2) 支配獲得時為替相場

(*3) X3年度CR

(*4) (資本金120,000千ドル+利益剰余金90,000千ドル)×X3年度CR140円/ドル

—(資本金15,600+利益剰余金11,750)=2,050

貸借対照表

X3年12月31日

借方項目	外貨 (千ドル)	為替相場 (円/ドル)	円貨 (百万円)	貸方項目	外貨 (千ドル)	為替相場 (円/ドル)	円貨 (百万円)
諸資産	234,000	140(*3)	32,760	諸負債	45,000	140(*3)	6,300
土地	21,000	140(*3)	2,940	資本金	120,000	130(*2)	15,600
				利益剰余金	90,000	—	11,750
				為替換算調整勘定	—	—	2,050 (*4)
合計	255,000	140(*3)	35,700	合計	255,000	140(*3)	35,700

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(2) 評価差額の計上

(借) 土地	700(*5)	(貸) 評価差額	650(*6)
		為替換算調整勘定	50(*7)

(*5) $5,000 \text{千ドル}(*8) \times X3 \text{年度} C R 140 \text{円} / \text{ドル} = 700$

(*6) $5,000 \text{千ドル}(*8) \times \text{支配獲得時為替相場} 130 \text{円} / \text{ドル} = 650$

(注) 子会社の資産及び負債の時価評価を「支配獲得時」に一度だけ行うため、評価差額は「支配獲得時の為替相場」で換算される。

(*7) $5,000 \text{千ドル}(*8) \times (X3 \text{年度} C R 140 \text{円} / \text{ドル} - \text{支配獲得時為替相場} 130 \text{円} / \text{ドル}) = 50$

(*8) $X2 \text{年度末}(\text{時価} 26,000 \text{千ドル} - \text{簿価} 21,000 \text{千ドル}) = 5,000 \text{千ドル}$

(3) タイム・テーブル

	X 2 年度末		X 3 年度末
	130円	80% A R 135円	140円
	+80%		
資本金	15,600		15,600
利益剰余金	10,400	1,080	11,750
評価差額	650(*6)	270	650(*6)
為替換算調整勘定	—	1,680	2,100(*9)
合計	26,650	420	30,100(*10)
取得持分	21,320		
取得原価	27,300		
CR換算前のれん (外貨建のれん償却額)	5,980	$\Delta 621(*11)$ ($\Delta 4,600 \text{千ドル}$)	5,359
為替換算調整勘定	—	437(*13)	437(*13)
のれん (外貨建のれん)	5,980 (46,000千ドル)		5,796(*12) (41,400千ドル)

(*9) (資本金120,000千ドル+利益剰余金90,000千ドル+評価差額5,000千ドル(*8))

$\times X3 \text{年度} C R 140 \text{円} / \text{ドル}$

$- (\text{資本金} 15,600 + \text{利益剰余金} 11,750 + \text{評価差額} 650(*6)) = 2,100$

(*10) (資本金120,000千ドル+利益剰余金90,000千ドル+評価差額5,000千ドル(*8))

$\times X3 \text{年度} C R 140 \text{円} / \text{ドル} = 30,100$

(*11) 外貨建のれん償却額4,600千ドル $\times X3 \text{年度} A R 135 \text{円} / \text{ドル} = 621$

(*12) 外貨建のれん当期末残高41,400千ドル $\times X3 \text{年度} C R 140 \text{円} / \text{ドル} = 5,796$

(*13) $5,796(*12) - (5,980 - 621(*11)) = 437$

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(4) 開始仕訳 (投資と資本の相殺消去)

(借) 資 本 金	15,600	(貸) 諸 資 産	27,300
利 益 剰 余 金	10,400	(S 2 社 株 式)	
評 価 差 額	650(*6)	非 支 配 株 主 持 分	5,330(*14)
の れ ん	5,980		

(*14) T/T 資本合計26,650×非支配株主持分比率20%=5,330

(5) 当期純利益の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	270(*15)	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	270
---------------------	----------	-------------------	-----

(*15) 10,000千ドル×X 3年度AR135円/ドル×非支配株主持分比率20%=270

(6) のれんの償却

(借) 販売費及び一般管理費 (のれん償却額)	621(*11)	(貸) の れ ん	621
----------------------------	----------	-----------	-----

(7) のれんに係る為替換算調整勘定

(借) の れ ん	437(*13)	(貸) 為 替 換 算 調 整 勘 定	437
-----------	----------	---------------------	-----

(8) 資本合計に係る為替換算調整勘定の按分

(借) 為 替 換 算 調 整 勘 定	420(*16)	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	420
---------------------	----------	-------------------	-----

(*16) (2,100(*9) - 0) × 非支配株主持分比率20% = 420

3. P社連結財務諸表 (**問題26** ~ **問題28** の解答)

(1) 貸借対照表

資 産	連結
諸 資 産	127,770
土 地	32,440
の れ ん	6,836
資 産 合 計	167,046
負債及び純資産	
諸 負 債	71,550
資 本 金	55,000
利 益 剰 余 金	23,919(*1)
その他有価証券評価差額金	1,400(*2)
為替換算調整勘定	2,117(*3)
非支配株主持分	13,060
負債及び純資産合計	167,046

(*1) P社個別22,550+S1社T/T(1,125+900-225-130×2年)+S2社T/T(1,080-621)
+成果連結(△240+60-500+50)=23,919

又は、P社T/T 利益剰余金合計22,100

+S1社アップT/T{1,125+900-225-130×2年+商品売買(△135+△45)}
+S2社T/T(1,080-621)=23,919

(*2) P社個別1,100+S1社T/T(225+75)=1,400

(*3) S2社T/T(1,680+437)=2,117

◎ X3年度連結B/S その他の包括利益累計額 (**問題27** の解答) : 3,517(*4)

(*4) その他有価証券評価差額金1,400(*2)+為替換算調整勘定2,117(*3)=3,517

(注) その他の包括利益累計額は、親会社株主に係る分のみを集計する点に注意すること。

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(2) 損益計算書

	連結
売上高	197,050
売上原価	162,220(*5)
売上総利益	34,830
販売費及び一般管理費	29,471
営業利益	5,359
営業外収益	610
営業外費用	528
経常利益	5,441
特別利益	300
特別損失	127
当期純利益	5,614
非支配株主に帰属する当期純利益	555
親会社株主に帰属する当期純利益	5,059(*6)

(*5) 個別合計(P社86,550+S1社58,000+S2社23,760)+成果連結($\Delta 6,150-180+240$)

=162,220

(*6) P社個別4,550+S1社T/T($900-225-130$)+S2社T/T($1,080-621$)

+成果連結{商品売買($180-45-240+60$)+有形固定資産($\Delta 500+50$)}=5,059

又は、P社T/T($4,550-有形固定資産450$)

+S1社アップT/T($900-225-130-商品売買45$)+S2社T/T($1,080-621$)=5,059