

第3問 答案用紙<1> (会 計 学)

問題 1

問 1

(単位：百万円)

(1)	Bの割引前将来キャッシュ・フローの総額	457
(2)	A, B, Cの減損損失の合計額	290
(3)	Aの減損損失配分後の帳簿価額	222
	Bの減損損失配分後の帳簿価額	333
(4)	Bの減損損失配分後の帳簿価額	250
	Cの減損損失配分後の帳簿価額	341

問 2

(1) それぞれの資産の会計処理は、基本的に、投資の性質に対応して定められていると考えられることから、収益性の低下の有無についても、投資が回収される形態に応じて判断される。ここで、棚卸資産は、通常、企業がその営業目的を達成するために所有し、かつ、販売を予定する資産であり、販売によって投下資金の回収が図られるという性質を有する。そのため、棚卸資産の簿価切下げには、販売による回収額である正味売却価額が用いられる。

(2) 固定資産は、通常、企業が、使用による回収額と売却による回収額が等しくなると考えられるまで、継続的に使用するために所有する資産であり、使用又は売却によって投下資金の回収が図られるという性質を有する。そのため、固定資産の減損処理には、使用による回収額である使用価値と売却による回収額である正味売却価額のいずれか高い方の金額である回収可能価額が用いられる。

第3問 答案用紙<2>
(会 計 学)

問題 2

問 1

(単位：百万円)

①	210	②	750	③	15
④	30	⑤	－88	⑥	20
⑦	37	⑧	－60	⑨	37
⑩	320	⑪	3,775		

問 2

会社法において，株式会社は，株主総会又は取締役会の決議により，剰余金の配当をいつでも決定でき，また，株主資本の計数をいつでも変動させることができることとされたため，貸借対照表及び損益計算書だけでは，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が困難となる。そこで，これらの数値の変動を表す株主資本等変動計算書が導入された。

第4問 答案用紙<1> (会 計 学)

問題 1

問 1

金融投資と事業投資の中間的な性格を有するその他有価証券については、事業遂行上等の必要性から直ちに売買・換金を行うことには制約を伴う要素もあり、評価差額を直ちに当期の損益とすることは適切でないと考えられるため、全部純資産直入法が原則とされた。

問 2

部分純資産直入法が認められた背景には、収益と資産は時期的に遅く、金額的に低く計上し、費用と負債は時期的に早く、金額的に高く計上することで期間利益の金額を少なく抑え、将来の不確実性に対処しようとする保守主義の考え方がある。

問 3

将来キャッシュ・フローの見積りを所与とし真実な報告を歪めないという制約条件の下、固定資産の減損処理では資産を小さめに計上すべく相対的に大きい割引率が選択され、退職給付債務の計算では負債を大きめに計上すべく相対的に小さい割引率が選択されるという特徴を有する。

問題 2

問 1

繰延税金負債の金額： 60 ($x_t + d$) 億円

問 2

親会社は、在外子会社の留保利益のうち、将来の配当により親会社において追加納付が発生すると見込まれる税金額を繰延税金負債として計上するが、親会社が在外子会社の配当方針を変更することで、追加納付の発生を回避することもできる。そのため、繰延税金負債は、報告主体が支配している経済的資源の引き渡し義務に該当しないという点で、負債の定義を満たしていない。

問 3

当期純利益に算入される収益と費用については、これらに係る税効果額を調整した当期の税金費用と税引前当期純利益とを合理的に対応させるために、総額で表示する。これに対し、その他の包括利益の内訳項目については、これらに係る税効果額は当期の税金費用と税引前当期純利益との対応関係に影響を与えないが、税効果を考慮した実質的な純資産の増減を明らかにするために、税効果を控除した後の金額で表示する。

第4問 答案用紙<2> (会 計 学)

問題 3

問 1

①本問の仕訳の基礎には、自己株式に係る付随費用は、自己株式本体の取引と一体として、資本取引により生じるものとする考え方がある。②しかし、現行制度においては、自己株式に係る付随費用は、株主との間の資本取引により生じるものではなく、むしろ会社の業績に係る財務費用項目であることから、損益取引により生じるものと考えられている。③そのため、現行制度における考え方に基づけば、仕訳の借方は、支払手数料等の科目とし、自己株式に係る付随費用は営業外費用として処理する。

問 2

100%連結子会社が保有する親会社株式は、企業集団で考えた場合、親会社の保有する自己株式と同様の性格であるため、親会社が保有する自己株式と合算して表示する。

問 3

連結子会社で保有する自己株式の消却が行われても、当該連結子会社において資本の変動は生じず、また、発行済株式総数から自己株式数を控除した数に変更はないことから、親会社の持分比率の変動も生じない。そのため、連結子会社が保有する自己株式を消却した場合であっても、連結貸借対照表の純資産の部に与える影響はない。

問題 4

問 1

一期間にわたって生じたものである当期純利益は期中平均相場により換算されるため、その構成要素たる収益および費用も期中平均相場によって換算することが原則とされる。

問 2

項目の名称：為替換算調整勘定

差額が表すもの： 本問の差額は、在外子会社に対する投資持分から発生した為替換算差額を表し、在外子会社の経営成績とは無関係に発生し、また、いまだ連結上の純損益に計上されていないという性格を有する。

問 3

その他の包括利益は、当期純利益と異なり、一期間にわたって生じるものとは考えられない。また、換算後のその他の包括利益合計は、決算時の為替相場で換算したその他の包括利益累計額の期末残高と期首残高の差額で算出されるべきものである。そのため、その他の包括利益合計については期中平均相場による換算は適さない。

第5問 答案用紙<1>
(会 計 学)

問題 1

問 1	のれんを含む投資原価を超えて回収された超過額が企業結合後の利益であるため、当該投資原価と企業結合後の収益との間で適切な期間対応を図るために、のれんは償却すべきである。
問 2	数理計算上の差異は、予測と実績の乖離のみならず予測数値の修正も反映されることから、各期に生じる差異を直ちに費用として計上することが退職給付に係る債務の状態を忠実に表現するとはいえない面があるため、原則として、一括して費用処理せず、毎期費用処理する。
問 3	当期純利益と株主資本の連繋関係を維持することは、会計情報の信頼性を高め、企業評価に役立つと考えられる。そのため、日本の会計基準は、当期または過去の期間にその他の包括利益に計上された全ての項目についてリサイクリングを規定している。
問 4	研究開発費は、発生時に将来の収益を獲得できるか否か不明であり、研究開発計画が進行しても、将来の収益の獲得が確実であるとはいえない。そのため、研究開発費を資産計上することには、損失の繰延となるおそれがあるという問題がある。
問 5	親会社と各子会社は、それぞれの置かれた環境の下で経営活動を行っている。そのため、連結会計において親会社と各子会社の会計方針を画一的に統一することには、かえって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・フローの状況を適切に表示しなくなるという問題が生じるおそれがある。
問 6	日本の会計基準では当期純利益が重視されており、当期純利益を測定する上での費用配分、当期純利益と株主資本との連繋及び投資の性格に応じた資産及び負債の評価などの特徴が見られる。
問 7	購入のれん方式を採用する日本の会計基準において、のれんは投資原価の一部であり、また、親会社持分相当額しか計上されていないため、のれんの未償却額を減額しない処理には、一部売却した親会社持分相当額に対応するのれんの償却費が次期以降にも認識され、親会社株主に帰属する当期純利益が適切に表示されないという問題が指摘される。

第5問 答案用紙<2> (会 計 学)

問題 2

(単位：千豪ドル)

	年度	借方科目	金額	貸方科目	金額
(1)	過年度分	利益剰余金	200	のれん	200
	当年度分	のれん償却額	100	のれん	100
(2)	過年度分	退職給付に係る調整累計額	45	利益剰余金	45
	当年度分	退職給付費用	5	退職給付に係る調整額	5
(3)	過年度分	利益剰余金	300	開発費（無形資産）	300
	当年度分	開発費（無形資産）	100	開発費償却	100
(4)	過年度分	建物	100	建物減価償却累計額	40
				利益剰余金	60
	当年度分	建物減価償却累計額	40	建物	100
		建物減価償却費	20		
		固定資産売却益	40		
(5)	過年度分	機械	20	機械減価償却累計額	100
		固定資産再評価剰余金	80		
	当年度分	機械減価償却累計額	10	機械減価償却費	10
		利益剰余金	10	固定資産再評価剰余金	10

問題 3

(単位：千円)

(1)	244,830	(2)	392,840
-----	---------	-----	---------

問題 4

(単位：千円)

(1)	367,392	(2)	3,686,000	(3)	561,816	(4)	577,231
(5)	923,227	(6)	164,622	(7)	622,500		

【別解】(7) 636,815 又は 975,000

I 合格ライン

【第3問】

問題 1 **問 1** は、固定資産の減損からの出題である。割引前将来キャッシュ・フローの算定や共用資産の原則処理・容認処理など、いずれも基本的な内容を問うており、しっかりとテキストを学習していれば容易に得点できたであろう。第5問の難易度を考慮すると、本問はぜひとも完答していただきたいかった問題である。

問 2 は、棚卸資産の期末評価および固定資産の減損からの出題である。論文答練においても出題している基本的な論点であるため、高得点の獲得が望まれる。なお、解答行数が多めに設定されているために、追加で何を書くべきかで悩んだ受験生も多かったものと思われるが、棚卸資産と固定資産の投資の回収形態を相違を適切に説明できていれば、十分合格点を獲得できるであろう。

問題 2 **問 1** は、株主資本等変動計算書の作成問題である。こちらも基本的な内容であり、TACでは各種答練において出題してきたため、受講生は戸惑うことなく解答することができたであろう。本試験での緊張等を考慮し、11箇所中9箇所程度の正答が望まれる。

問 2 は、純資産会計からの出題である。株主資本等変動計算書の導入経緯は、2006年における会社法の施行に伴う論点であり、利益処分計算書が廃止された当時を知る受験生であれば、完答することも可能であろうが、現在の受験生にそれを求めるのは酷であろう。したがって、本問は出来なかったとしても合否には影響しないものと思われる。

【第4問】

問題 1 は、金融商品会計および「企業会計原則」の一般原則からの出題である。**問 1** および **問 2** については、平易な論点であるため、完答して頂きたかったところである。**問 3** は、思考力を問う応用問題であるが、問われている内容に解釈の余地があり、どのような視点で答案を作成するかで悩んだ受験生も多かったのではないと思われる。割引率と現在価値の関係に着目して、保守主義の考え方をを用いた場合に選択される割引率が大きいのか、小さいかという特徴を指摘し、部分点が獲得できていれば十分合格点であろう。

問題 2 は、税効果会計からの出題である。**問 1** については、見慣れない出題形式であり、また、在外子会社からの配当に対する源泉所得税の取扱いも問われているため、正答できなかったとしても合否に影響はないであろう。**問 2** については、論文答練で繰り返し出題してきた財務諸表の構成要素の定義へのあてはめ問題である。問題文において「親会社が在外子会社の配当方針を変更する可能性を考慮して」というヒントが示されているため、これに基づき繰延税金負債が義務とはいえない旨を指摘することで、高得点を獲得して頂きたかったところである。**問 3** については、応用論点であるため、収益と費用に関する税効果の取扱いを説明して部分点を獲得できれば十分であろう。

問題 3 は、純資産（自己株式）会計からの出題である。**問 1** および **問 2** については、

自己株式に関する基本的な論点であり、論文答練においても出題している論点であるため、完答が望まれる。**問 3**については、理由付けの説明を含めた完答は困難であろうが、少なくとも連結貸借対照表における純資産の部に与える影響がないという結論部分を示すことによって部分点を獲得して頂きたかったところである。

問題 4 は、外貨換算会計からの出題である。**問 1**については、基本的な論点であるため完答が望まれる。**問 2**において、為替換算調整勘定という名称を指摘することについては、ほとんどの論文受験者が正答しているであろう。為替換算調整勘定が何を表しているのかについては、純損益との関係を指摘することで部分点を獲得して頂きたかったところである。なお、模範解答とは異なり、実現概念やリスクからの解放の概念を用いて説明している答案についても、適宜配点があるものと思われる。**問 3**については、応用的な論点であり、時間制約のある中で検討し、2つの理由を明示することは困難であろう。その他の包括利益を期中平均相場で換算すべきではない理由をその場で考え、理由を1つでも示すことができれば、アドバンテージを獲得できるものと思われる。

【第5問】

問題 1 は、実務対応報告第18号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」からの出題である。**問 1**におけるのれんの償却処理の論拠、**問 2**における数理計算上の差異の遅延認識の論拠については、論文答練で出題しており、内容自体も平易な論点であるため、完答が望まれる。**問 3**におけるリサイクル処理の論拠および**問 4**における研究開発費を資産計上することの問題点についても、論文答練で出題している論点であるため、高得点を獲得して頂きたかったところである。**問 5**における画一的な会計方針の統一の問題点、**問 6**における日本の会計基準の特徴、**問 7**における子会社株式の一部売却におけるのれんの未償却額の取扱いについては、完答は困難であろう。ただし、例えば、**問 5**であれば、問題文における「画一的」という表現が答案作成上のヒントになっているし、**問 6**であれば、具体的な特徴を示せなくても純利益の重視という指摘は可能であろう。したがって、**問 5**～**問 7**のいずれの問題についても、部分点を獲得して頂きたかったところである。

問題 2 は、IFRS準拠の財務諸表から、日本の会計基準にて作成した場合の財務諸表への修正仕訳を問うている。見慣れない論点であり、戸惑った受験生も多かったであろう。ただ、アクセス答練で似たような形式での出題をしているため、受講していれば落ち着いて対応できたと思われる。のれんと研究開発費は正答が望まれるが、それ以外については正答できなくても問題ないであろう。

問題 3 は、在外子会社の財務諸表の換算であるが、**問題 2**の完答が前提となるため、難易度は高い。正答できなくても問題ないであろう。

問題 4 は、連結財務諸表の作成問題である。この問題も**問題 2**の完答を前提とする箇所が多く、全体として難易度は高くなっている。全問不正解であっても、可否に大きな影響はないと考えられる。

Ⅱ 答練等との対応関係

【第3問】

問題 1

基礎答練	第1回	第1問
応用答練	第1回	第3問
全国模試	第2回	第3問
直前答練	第3回	第1問
アクセス	第11回	
アクセス	第13回	
アクセス	第22回	

問題 2

基礎答練	第3回	第1問
全国模試	第1回	第3問
アクセス	第12回	

【第4問】

問題 1

応用答練	第2回	第2問
直前答練	第1回	第2問

問題 2

応用答練	第2回	第2問
理論補強答練	第1回	

問題 3

基礎答練	第2回	第2問
応用答練	第2回	第3問
全国模試	第2回	第4問

問題 4

基礎答練	第3回	第3問
論文直前講義	配布問題	

【第5問】

問題 1

基礎答練	第2回	第3問
全国模試	第1回	第3問
全国模試	第1回	第4問
直前答練	第3回	第3問
全国模試	第2回	第4問

問題 2 ～ **問題 4**

基礎答練	第1回	第3問
応用答練	第1回	第1問
応用答練	第2回	第3問
全国模試	第2回	第3問
全国模試	第2回	第5問
アクセス	第20回	
アクセス	第24回	

Ⅲ 解 答 へ の 道

【第3問】

問題1 問1 について（単位：百万円）

I. 資産グループBの割引前将来キャッシュ・フローの総額（(1)の解答）

$$345 + \frac{15}{1+0.05} + \frac{15}{(1+0.05)^2} + \frac{15}{(1+0.05)^3} + \frac{15}{(1+0.05)^4} + \frac{75(*1)}{(1+0.05)^5} \\ = 456.953\cdots \rightarrow 457 \text{（四捨五入）}$$

(*1) 15+25年経過後の売却価額60=75

II. 資産グループA, B, Cの減損損失の合計額（(2)の解答）

1. 減損損失の認識の判定

資産グループB：帳簿価額450 < 割引前将来CF 457 → 減損処理を行わない

資産グループC：帳簿価額650 > 割引前将来CF 540 → 減損処理を行う

（注）資産グループAは減損の兆候がないため、減損損失の認識の判定を行わない。

2. 資産グループCに係る減損損失の測定

帳簿価額650－回収可能価額360＝290

III. 共用資産を含む、より大きな単位による減損損失（(3)の解答）

1. 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

資産グループB：帳簿価額450 < 割引前将来CF 457 → 減損処理を行わない

資産グループC：帳簿価額650 > 割引前将来CF 540 → 減損処理を行う

（注）資産グループAは減損の兆候がないため、減損損失の認識の判定を行わない。

(2) 資産グループCに係る減損損失の測定

帳簿価額650－回収可能価額360＝290

2. より大きな単位で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

帳簿価額1,700 > 割引前将来CF 1,620 → 減損処理を行う

(2) 減損損失の測定

帳簿価額1,700－回収可能価額1,095＝605

(3) 共用資産を加えることによる減損損失増加額

より大きな単位での減損損失605－資産グループCに係る減損損失290＝315

3. 減損損失増加額の共用資産への配分

共用資産を加えることによる減損損失増加額 $315 > 120(*1)$

→ $120(*1)$ は共用資産へ配分し、超過額 $195(*2)$ を各資産グループに配分する。ただし、
資産グループCは回収可能価額まで減損損失を認識しているため配分しない。

(*1) 帳簿価額 $300 -$ 回収可能価額 $180 = 120$

(*2) 共用資産を加えることによる減損損失増加額 $315 -$ 共用資産への配分額 $120(*1) = 195$

4. 資産グループへの配分額

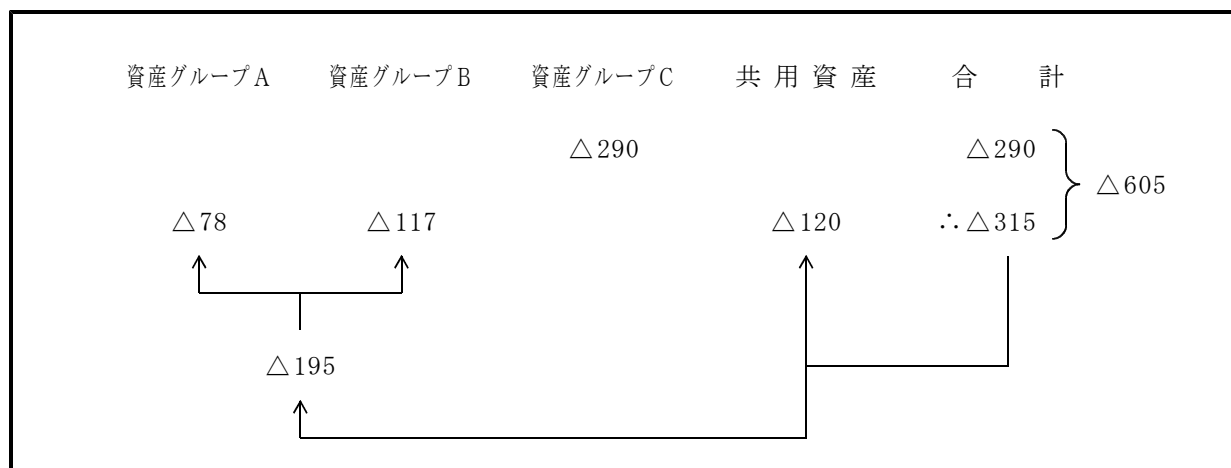
$$\text{資産グループ A} : 195(*2) \times \frac{A 300}{A 300 + B 450} = 78$$

$$\text{資産グループ B} : 195(*2) \times \frac{B 450}{A 300 + B 450} = 117$$

5. 解答数値の算定

$$\text{資産グループ A} : 300 - 78 = 222$$

$$\text{資産グループ B} : 450 - 117 = 333$$



IV. 共用資産の帳簿価額を配分する方法による減損損失（(4)の解答）

1. 共用資産の帳簿価額配分後の各資産グループの帳簿価額

$$\text{資産グループ A : } 300 + 300 \times 0.2 = 360$$

$$\text{資産グループ B : } 450 + 300 \times 0.3 = 540$$

$$\text{資産グループ C : } 650 + 300 \times 0.5 = 800$$

2. 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

資産グループ B : 配分後の帳簿価額540 > 割引前将来CF 510 → 減損処理を行う

資産グループ C : 配分後の帳簿価額800 > 割引前将来CF 630 → 減損処理を行う

(注) 資産グループ A は減損の兆候がないため、減損損失の認識の判定を行わない。

(2) 減損損失の測定

$$\text{資産グループ B : 配分後の帳簿価額540} - \text{回収可能価額300} = 240$$

$$\text{資産グループ C : 配分後の帳簿価額800} - \text{回収可能価額420} = 380$$

3. 減損損失の配分

(1) 資産グループ B

$$\text{資産グループ B : } 240 \times \frac{450}{\text{配分後の帳簿価額540}} = 200$$

$$\text{共用資産 : } 240 \times \frac{90(*1)}{\text{配分後の帳簿価額540}} = 40$$

(*1) $300 \times 0.3 = \text{配分額} 90$

(2) 資産グループ C

$$\text{資産グループ C : } 380 \times \frac{650}{\text{配分後の帳簿価額800}} = 308.75 \rightarrow 309 \text{ (四捨五入)}$$

$$\text{共用資産 : } 380 \times \frac{150(*2)}{\text{配分後の帳簿価額800}} = 71.25 \rightarrow 71 \text{ (四捨五入)}$$

(*2) $300 \times 0.5 = \text{配分額} 150$

4. 解答数値の算定

$$\text{資産グループ B : 帳簿価額} 450 - 200 = \mathbf{250}$$

$$\text{資産グループ C : 帳簿価額} 650 - 309 = \mathbf{341}$$

問題 1 **問 2** について

棚卸資産の期末評価および固定資産の減損からの出題である。棚卸資産と固定資産の投資の回収形態の相違に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「棚卸資産の評価に関する会計基準」37, 「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」四2(3)

問題 2 **問 1** について (単位: 百万円)

I. 仕訳処理

1. 吸収合併

(借) 諸	資	産	900(*1)	(貸) 諸	負	債	300(*1)
の	れ	ん	200(*2)	資	本	金	750(*3)
				自	己	株	式
							50(*4)

(*1) 時価

(*2) 取得原価800(*5) - 取得原価の配分額 $(900(*1) - 300(*1)) = 200$

(*3) 増加資本の額 $800(*5) - \text{自己株式の帳簿価額} 50(*4) = 750$

(*4) @ 500円 × 10万株 = 50

(*5) @ 800円 × 100万株 = 800

2. 新株予約権の権利行使

(借) 現	金	預	金	320	(貸) 資	本	金	210(*1)
新	株	予	約	権	100	資	本	準備金
								210(*1)

(*1) $(320 + 100) \times \frac{1}{2} = 210$

3. 剰余金の配当

(借) 繰	越	利	益	剰	余	金	88(*1)	(貸) 利	益	準	備	金	8
								未	払	配	当	金	80

(*1) $80 + 8 = 88$

4. その他有価証券

(1) 期首振戻処理

(借) 繰	延	税	金	負	債	321(*2)	(貸) 投	資	有	価	証	券	1,071(*1)
					その他有価証券評価差額金	750(*3)							

(*1) $750(*3) \div (1 - \text{実効税率} 30\%) = 1,071.428\cdots \rightarrow 1,071$ (四捨五入)

(*2) $1,071(*1) \times \text{実効税率} 30\% = 321.3 \rightarrow 321$ (四捨五入)

(*3) X1年3月31日 A社B/S より

(2) 期中売却

(借) 現 金 預 金	315	(貸) 投 資 有 価 証 券	300
		投資有価証券売却益	15(*1)

(*1) 売却価額315－帳簿価額300＝15

(3) 期末時価評価

(借) 投 資 有 価 証 券	1,114(*1)	(貸) 繰 延 税 金 負 債	334(*2)
		その他有価証券評価差額金	780(*3)

(*1) $780(*3) \div (1 - \text{実効税率}30\%) = 1,114.285\cdots \rightarrow 1,114$ (四捨五入)

(*2) $1,114(*1) \times \text{実効税率}30\% = 334.2 \rightarrow 334$ (四捨五入)

(*3) X2年3月31日A社B/Sより

5. 自己株式の取得及び処分

(借) 自 己 株 式	90	(貸) 現 金 預 金	90
(借) 現 金 預 金	65	(貸) 自 己 株 式	50
		その他資本剰余金	15(*1)

(*1) 自己株式の処分の対価65－自己株式の帳簿価額50＝15

6. ヘッジ会計

(1) ヘッジ会計の終了

(借) 繰 延 税 金 負 債	51(*2)	(貸) ○ ○ ○ (注)	171(*1)
繰 延 ヘ ッ ジ 損 益	120		

(*1) $120 \div (1 - \text{実効税率}30\%) = 171.428\cdots \rightarrow 171$ (四捨五入)

(注) ヘッジ手段が不明であるため、貸方科目は「○○○」で示している。

(*2) $171(*1) \times \text{実効税率}30\% = 51.3 \rightarrow 51$ (四捨五入)

(2) 期末時価評価

(借) ○ ○ ○	457(*1)	(貸) 繰 延 税 金 負 債	137(*2)
		繰 延 ヘ ッ ジ 損 益	320

(*1) $320 \div (1 - \text{実効税率}30\%) = 457.142\cdots \rightarrow 457$ (四捨五入)

(*2) $457(*1) \times \text{実効税率}30\% = 137.1 \rightarrow 137$ (四捨五入)

7. 圧縮積立金の取崩し及び積立て

(借) 圧 縮 積 立 金	20	(貸) 繰 越 利 益 剰 余 金	20
(借) 繰 越 利 益 剰 余 金	15	(貸) 圧 縮 積 立 金	15

8. 当期純利益

(借) 損 益	120	(貸) 繰 越 利 益 剰 余 金	120
---------	-----	-------------------	-----

Ⅱ．株主資本等変動計算書

	株 主 資 本							
	資本金	資本剰余金			利益剰余金			
		資 本 金 準 備 金	そ の 他 資 本 金 剰 余 金	資 本 金 剰 余 金 合 計	利 益 準 備 金	そ の 他 利 益 剰 余 金		利 益 剰 余 金 合 計
		圧 縮 積 立 金	繰 越 利 益 剰 余 金					
当期首残高	1,000	40	35	75	60	35	150	245
当期変動額								
新株の発行(新株予約権の行使)	① 210	210		210				
新株の発行と自己株式の処分 (吸収合併によるもの)	② 750							
剰 余 金 の 配 当					8		⑤ -88	-80
圧縮積立金の積立て						15	-15	0
圧縮積立金の取崩し						-20	⑥ 20	0
当 期 純 利 益							120	120
自 己 株 式 の 取 得								
自 己 株 式 の 処 分			15	③ 15				
その他有価証券の売却による増減								
純資産の部に直接計上された その他有価証券評価差額金の増減								
ヘッジ会計の終了による増減								
純資産の部に直接計上された 繰延ヘッジ損益の増減								
当期変動額合計	960	210	15	225	8	-5	⑦ 37	40
当期末残高	1,960	250	50	300	68	④ 30	187	285

	株 主 資 本		評価・換算差額等			新 株 予 約 権	純 資 産 合 計
	自 己 株 式	株 主 資 本 合 計	そ の 他 有 価 証 券 評 価 差 額 金	繰 上 延 ヘ ッ ジ 損 益	評 価 ・ 換 算 差 額 等		
当期首残高	－ 70	1, 250	750	210	960	200	2, 410
当期変動額							
新株の発行(新株予約権の行使)		420				－ 100	320
新株の発行と自己株式の処分 (吸収合併によるもの)	50	800					800
剰 余 金 の 配 当		－ 80					－ 80
圧縮積立金の積立て		0					0
圧縮積立金の取崩し		0					0
当 期 純 利 益		120					120
自 己 株 式 の 取 得	－ 90	－ 90					－ 90
自 己 株 式 の 処 分	50	65					65
その他有価証券の売却による増減			－ 7 (※1)		－ 7		－ 7
純資産の部に直接計上された その他有価証券評価差額金の増減			⑨ 37 (※2)		37		37
ヘッジ会計の終了による増減				－ 120	－ 120		－ 120
純資産の部に直接計上された 繰延ヘッジ損益の増減				320 (※3)	⑩ 320		320
当期変動額合計	10	1, 235	30	200	230	－ 100	1, 365
当期末残高	⑧ － 60	2, 485	780	410	1, 190	100	⑪ 3, 775

(※1) 売却益(前期末時価評価対象) $10 \times (1 - \text{実効税率} 30\%) = 7$

(※2) 当期末残高 $780 - (\text{当期首残高} 750 - \text{売却による増減} 7(\text{※1})) = 37$

(※3) 当期末残高 $410 - (\text{当期首残高} 210 - \text{終了による増減} 120) = 320$

問題 2 問 2 について

純資産会計からの出題である。会社法において、株式会社は、株主総会又は取締役会の決議によって剰余金の配当をいつでも決定でき、株主資本の計数をいつでも変動させることができることに着目して答案を作成すればよいであろう。

〔参 考〕 「株主資本等変動計算書に関する会計基準」 18

【第4問】

問題 1

問 1

金融商品会計からの出題である。金融投資と事業投資の中間的な性格を有するその他有価証券には、売買・換金を行うことに制約を伴う要素がある点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「金融商品に関する会計基準」75, 77～79

問 2

金融商品会計および「企業会計原則」の一般原則からの出題である。保守主義が企業にどのような会計処理を要求するのかに着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「金融商品に関する会計基準」80, 「企業会計原則」第一・六

問 3

企業会計原則の一般原則、固定資産の減損および退職給付会計からの出題である。割引率の大きさと現在価値計算の結果（固定資産および退職給付債務の金額）の関係に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「企業会計原則」第一・六, 注4, 「固定資産の減損に係る会計基準」二5, 「退職給付に関する会計基準」20

問題 2

問 1

税効果会計からの出題である。在外子会社からの将来の配当によって親会社に追加納付が発生すると見込まれる税金の額に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」34, 36

問 2

税効果会計および「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」からの出題である。親会社が在外子会社の配当方針を変更することによって、追加納付を回避することができる点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」35, 「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」第3章5

問 3

税効果会計からの出題である。収益・費用とその他の包括利益の内訳項目の課税所得計算に与える影響の相違に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「税効果会計に係る会計基準」第二・二三

問題 3

問 1

純資産会計からの出題である。自己株式に係る付随費用については、自己株式本体の取引と一体と考え資本取引とする方法と財務費用と考え損益取引とする方法があり、現行制度においては後者の方法が採用されている点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」14, 50～53

問 2

純資産会計からの出題である。連結子会社が保有する親会社株式（持分相当額）は、企業集団で考えた場合に親会社の保有する自己株式と同様の性格である点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」55

問 3

純資産会計からの出題である。連結子会社が保有する自己株式を消却した場合には、連結される子会社の資本の変動及び親会社の持分比率の変動はもたらされない点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」53

問題 4

問 1

外貨換算会計からの出題である。在外子会社の収益および費用が一期間にわたって生じる点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「外貨建取引等会計処理基準の改訂について」二三(3)

問 2

外貨換算会計からの出題である。為替換算調整勘定が在外子会社に対する投資持分から生じた為替換算差額を表す点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」42, 75, 76

問 3

外貨換算会計からの出題である。在外子会社のその他の包括利益の発生時点および制度上の換算方法に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」 70-2

【第5問】

【理論部分】

問題 1

問 1

企業結合会計からの出題である。投資原価の回収超過額という企業結合後の利益計算の観点から答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「企業結合に関する会計基準」 105

問 2

退職給付会計からの出題である。数理計算上の差異には予測と実績の乖離のみならず予測数値の修正も反映される点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「退職給付に関する会計基準」 67

問 3

退職給付会計からの出題である。ノンリサイクリング処理を行った場合には、当期純利益と株主資本のクリーン・サープラス関係を維持することができない点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「退職給付に関する会計基準」 67, 「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」 33

問 4

研究開発費からの出題である。研究開発における収益獲得の蓋然性の問題に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「研究開発費等に係る会計基準の設定に関する意見書」 三 2

問 5

連結会計からの出題である。親会社と各子会社は、それぞれの置かれた環境の下で経営活動を行っていると考えられる点に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「連結財務諸表に関する会計基準」 57

問 6

「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」からの出題である。当期純利益を測定する上での費用配分、当期純利益と株主資本との連繋及び投資の性格に応じた資産及び負債の評価等、IFRSや米国会計基準と比較した場合の日本の会計基準に見られる特徴を示せばよいであろう。

[参 考] 「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」 注 3

問 7

連結会計からの出題である。子会社株式の一部売却後の損益計算に着目して答案を作成すればよいであろう。

[参 考] 「連結財務諸表に関する会計基準」66－2

【計算部分】

I. 在外子会社における会計処理の修正（単位：千豪ドル、 **問題 2** の解答）

在外子会社の財務諸表が、国際財務報告基準又は米国会計基準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、その場合であっても、(1) のれんの償却、(2) 退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理、(3) 研究開発費の支出時費用処理、(4) 投資不動産の時価評価及び固定資産の再評価については、修正額に重要性が乏しい場合を除き、連結決算手続上、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。

1. のれん

(1) 過年度分

① I F R S

仕 訳 な し			
---------	--	--	--

② 日本基準

(借) 利 益 剰 余 金	200	(貸) の	れ ん	200(*1)
(の れ ん 償 却 額)				

(*1) のれん計上額 $1,000 \div 10 \text{年} \times \text{経過年数 } 2 \text{年} (X1/1/1 \sim X2/12/31) = 200$

③ 修正仕訳 (②－①)

(借) 利 益 剰 余 金	200	(貸) の	れ ん	200(*1)
---------------	-----	-------	-----	---------

(注) 在外子会社におけるのれんは、連結決算手続上、その計上後20年以内の効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却し、当該金額を当期の費用とするよう修正する。

(2) 当年度分

① I F R S

仕 訳 な し			
---------	--	--	--

② 日本基準

(借) の れ ん 償 却 額	100	(貸) の	れ ん	100(*2)
-----------------	-----	-------	-----	---------

(*2) のれん計上額 $1,000 \div 10 \text{年} = 100$

③ 修正仕訳 (②－①)

(借) の れ ん 償 却 額	100	(貸) の	れ ん	100(*2)
-----------------	-----	-------	-----	---------

2. 退職給付会計における数理計算上の差異

(1) 過年度分

① I F R S

(借) 退職給付に係る調整額 (その他の包括利益)	50	(貸) 退職給付に係る負債	50
(借) 利益剰余金	50	(貸) 退職給付に係る調整累計額 (その他の包括利益累計額)	50

② 日本基準

(借) 退職給付に係る調整額 (その他の包括利益)	50	(貸) 退職給付に係る負債	50
(借) 利益剰余金 (退職給付費用)	5(*1)	(貸) 退職給付に係る調整累計額 (その他の包括利益累計額)	5

(*1) 数理計算上の差異 $50 \div 10 \text{年} \times \text{経過年数} 1 \text{年} (X2/1/1 \sim X2/12/31) = 5$

③ 修正仕訳 (②－①)

(借) 退職給付に係る調整累計額 (その他の包括利益累計額)	45	(貸) 利益剰余金	45
-----------------------------------	----	-----------	----

(注) 在外子会社において、退職給付会計における数理計算上の差異(再測定)をその他の包括利益で認識し、その後費用処理を行わない場合には、連結決算手続上、当該金額を平均残存勤務期間以内の一定の年数で規則的に処理する方法(発生した期に全額を処理する方法を継続して採用することを含む)により、当期の損益とするよう修正する。

(2) 当年度分

① I F R S

仕 訳 な し	
---------	--

② 日本基準

(借) 退職給付費用	5(*2)	(貸) 退職給付に係る調整額 (その他の包括利益)	5
------------	-------	------------------------------	---

(*2) 数理計算上の差異 $50 \div 10 \text{年} = 5$

③ 修正仕訳 (②－①)

(借) 退職給付費用	5(*2)	(貸) 退職給付に係る調整額 (その他の包括利益)	5
------------	-------	------------------------------	---

3. 研究開発費

(1) 過年度分

① IFRS

(借) 開発費(無形資産)	500	(貸) 現金及び預金	500
(借) 利益剰余金 (開発費償却)	200(*1)	(貸) 開発費(無形資産)	200

(*1) $100 \times \text{経過年数} 2 \text{年} (X1/1/1 \sim X2/12/31) = 200$

② 日本基準

(借) 利益剰余金 (研究開発費)	500	(貸) 現金及び預金	500
----------------------	-----	------------	-----

③ 修正仕訳(②-①)

(借) 利益剰余金	300	(貸) 開発費(無形資産)	300
-----------	-----	---------------	-----

(注) 在外子会社において、「研究開発費等に係る会計基準」の対象となる研究開発費に該当する支出を資産に計上している場合には、連結決算手続上、当該金額を支出時の費用とするよう修正する。

(2) 当年度分

① IFRS

(借) 開発費償却	100	(貸) 開発費(無形資産)	100
-----------	-----	---------------	-----

② 日本基準

仕 訳 な し			
---------	--	--	--

③ 修正仕訳(②-①)

(借) 開発費(無形資産)	100	(貸) 開発費償却	100
---------------	-----	-----------	-----

4. 投資不動産

(1) 過年度分

① IFRS

(借) 利益剰余金	100	(貸) 建物	100
(固定資産評価損)			

② 日本基準

(借) 利益剰余金	40(*1)	(貸) 建物減価償却累計額	40
(建物減価償却費)			

(*1) $1,000 \div 50 \text{年} \times \text{経過年数} 2 \text{年} (X1/1/1 \sim X2/12/31) = 40$

③ 修正仕訳 (②-①)

(借) 建物	100	(貸) 建物減価償却累計額	40(*1)
		利益剰余金	60

(注) 在外子会社において、投資不動産を時価評価している場合には、連結決算手続上、取得原価を基礎として、正規の減価償却によって算定された減価償却費（減損処理を行う必要がある場合には、当該減損損失を含む。）を計上するよう修正する。

(2) 当年度分

① IFRS

(借) 現金及び預金	950	(貸) 建物	900
		固定資産売却益	50

② 日本基準

(借) 建物減価償却累計額	40(*1)	(貸) 建物	1,000
建物減価償却費	20(*2)	固定資産売却益	10
現金及び預金	950		

(*2) $1,000 \div 50 \text{年} = 20$

③ 修正仕訳 (②-①)

(借) 建物減価償却累計額	40(*1)	(貸) 建物	100
建物減価償却費	20(*2)		
(営業外費用)			
固定資産売却益	40		

5. 有形固定資産

(1) 過年度分

① IFRS

(借) 機 械	480	(貸) 機 械	500
機械減価償却累計額	100	固定資産再評価剰余金 (その他の包括利益)	80

② 日本基準

仕 訳 な し

③ 修正仕訳 (②－①)

(借) 機 械	20(*1)	(貸) 機械減価償却累計額	100
固定資産再評価剰余金 (その他の包括利益)	80		

(*1) 貸借差額

(注) 在外子会社において、固定資産を再評価している場合には、連結決算手続上、取得原価を基礎として、正規の減価償却によって算定された減価償却費（減損処理を行う必要がある場合には、当該減損損失を含む。）を計上するよう修正する。

(2) 当年度分

① IFRS

(借) 機 械 減 価 償 却 費	60	(貸) 機械減価償却累計額	60
(借) 固定資産再評価剰余金 (その他の包括利益累計額)	10	(貸) 利 益 剰 余 金	10

② 日本基準

(借) 機 械 減 価 償 却 費	50(*1)	(貸) 機械減価償却累計額	50
-------------------	--------	---------------	----

(*1) $500 \div 10 \text{年} = 50$

③ 修正仕訳 (②－①)

(借) 機械減価償却累計額	10	(貸) 機 械 減 価 償 却 費	10
(借) 利 益 剰 余 金	10	(貸) 固定資産再評価剰余金 (その他の包括利益累計額)	10

Ⅱ. 修正後財務諸表 (単位: 千円, **問題 3** の解答)

1. 損益計算書

	(単位: 千円) P 社	(単位: 千豪ドル) S 社 (換算前)	(単位: 千円) S 社 (換算後)
	X 3/1/1～ X 3/12/31	X 3/1/1～ X 3/12/31	X 3/1/1～ X 3/12/31
売上高	5, 000, 000	20, 000	2, 300, 000
売上原価	2, 600, 000	10, 000	1, 150, 000
売上総利益	2, 400, 000	10, 000	1, 150, 000
機械減価償却費	—	50 (*1)	5, 750
開発費償却	—	0 (*2)	0
のれん償却額	—	100 (*3)	11, 500
退職給付費用	—	5 (*4)	575
その他の販売費及び一般管理費	2, 000, 000	5, 000	575, 000
営業利益	400, 000	4, 845	557, 175
受取利息	15, 000	91	10, 465
支払利息	10, 000	10	1, 150
建物減価償却費	—	20 (*5)	2, 300
経常利益	405, 000	4, 906	564, 190
固定資産売却益	—	10 (*6)	1, 150
株式売却益	115, 000	—	—
税引前当期純利益	520, 000	4, 916	565, 340
法人税等	180, 000	1, 500	172, 500
当期純利益	340, 000	3, 416	392, 840

(*1) 60千豪ドルー修正仕訳10千豪ドル＝50千豪ドル

(*2) 100千豪ドルー修正仕訳100千豪ドル＝0

(*3) 修正仕訳100千豪ドル

(*4) 修正仕訳5千豪ドル

(*5) 修正仕訳20千豪ドル

(*6) 50千豪ドルー修正仕訳40千豪ドル＝10千豪ドル

2. 貸借対照表

	(単位：千円) P 社	(単位：千豪ドル) S 社 (換算前)	(単位：千円) S 社 (換算後)
	X 3/12/31	X 3/12/31	X 3/12/31
資産の部			
現金及び預金	1, 415, 000	13, 606	1, 632, 720
売掛金	1, 000, 000	1, 000	120, 000
たな卸資産	500, 000	2, 000	240, 000
機械 (有形固定資産)	—	500 (*1)	60, 000
機械減価償却累計額	—	(150 (*2))	(18, 000)
土地	2, 000, 000	2, 000	240, 000
開発費	—	0 (*3)	0
のれん	—	700 (*4)	84, 000
S 社株式	875, 000	—	—
資産合計	5, 790, 000	19, 656	2, 358, 720
負債の部			
買掛金	2, 200, 000	2, 500	300, 000
短期借入金	1, 000, 000	1, 000	120, 000
退職給付に係る負債	—	550	66, 000
負債合計	3, 200, 000	4, 050	486, 000
純資産の部			
株主資本			
資本金	1, 000, 000	5, 000	500, 000
資本剰余金	500, 000	—	—
利益剰余金	1, 090, 000	10, 646 (*5)	1, 132, 690 (*7)
その他の包括利益累計額			
為替換算調整勘定	—	—	244, 830 (*8)
退職給付に係る調整累計額	—	(40 (*6))	(4, 800 (*9))
純資産合計	2, 590, 000	15, 606	1, 872, 720 (*10)
負債及び純資産合計	5, 790, 000	19, 656	2, 358, 720

(*1) 480千豪ドル＋修正仕訳20千豪ドル＝500千豪ドル

(*2) 60千豪ドル＋修正仕訳(100千豪ドル－10千豪ドル)＝150千豪ドル

(*3) 200千豪ドル－修正仕訳(300千豪ドル－100千豪ドル)＝0

$$(*4) \quad 1,000 \text{千豪ドル} - \text{修正仕訳} (200 \text{千豪ドル} + 100 \text{千豪ドル}) = 700 \text{千豪ドル}$$

$$(*5) \quad X2 \text{年度修正後B/S 利益剰余金} 7,230 \text{千豪ドル} + X3 \text{年度当期純利益} 3,416 \text{千豪ドル} \\ = 10,646 \text{千豪ドル}$$

$$(*6) \quad \text{修正仕訳} (45 \text{千豪ドル} - 5 \text{千豪ドル}) = 40 \text{千豪ドル}$$

$$(*7) \quad \text{支配獲得時} 386,000 (*11) + X2 \text{年度当期純利益} 353,850 (*12) \\ + X3 \text{年度当期純利益} 392,840 = 1,132,690$$

$$(*8) \quad 1,872,720 (*10) - (\text{資本金} 500,000 + \text{利益剰余金} 1,132,690 (*7) \\ + \text{退職給付に係る調整累計額} \triangle 4,800 (*9)) = 244,830$$

$$(*9) \quad \text{退職給付に係る調整累計額} \triangle 40 \text{千豪ドル} (*6) \times X3 \text{年度C R 120円} / \text{豪ドル} = \triangle 4,800$$

(注) 在外子会社のその他の包括利益累計額については、決算時の為替相場により換算する。

$$(*10) \quad \text{修正後貸借対照表} (\text{資本金} 5,000 \text{千豪ドル} + \text{利益剰余金} 10,646 \text{千豪ドル} (*5) \\ + \text{退職給付に係る調整累計額} \triangle 40 \text{千豪ドル} (*6)) \times X3 \text{年度C R 120円} / \text{豪ドル} \\ = 1,872,720$$

$$(*11) \quad X1 \text{年度修正後B/S 利益剰余金} 3,860 \text{千豪ドル} \times \text{支配獲得時レート} 100 \text{円} / \text{豪ドル} \\ = 386,000$$

$$(*12) \quad X2 \text{年度修正後P/L 当期純利益} 3,370 \text{千豪ドル} \times X2 \text{年度A R 105円} / \text{豪ドル} = 353,850$$

Ⅲ. 連結修正仕訳等 (単位: 千円)

1. タイム・テーブル

	X 1 12/31		X 2 12/31		X 3 12/31	
	80%		80%			
	100円	A R 105円	110円	A R 115円	120円	
	+ 80%				△ 10%	
資 本 金	500, 000		500, 000		500, 000	
利 益 剰 余 金	386, 000	283, 080 70, 770	739, 850	314, 272 78, 568	1, 132, 690	
退職給付に係る調整累計額	△ 5, 000 (*1)	40 10	△ 4, 950 (*2)	120 30	△ 4, 800 (*3)	
為替換算調整勘定	—	84, 360 21, 090	105, 450 (*6)	111, 504 27, 876	244, 830 (*8)	
合 計	881, 000 (*4)		1, 340, 350 (*5)		1, 872, 720 (*7)	
取 得 持 分	704, 800				— 187, 272 (*9)	
取 得 原 価	1, 000, 000				— 125, 000 (*10)	
売却損益の取消					— 115, 000 (*11)	
為替換算調整勘定の取崩					— 24, 483 (*12)	
退職調整累計額の取崩					— 20 (*13)	
資 本 剰 余 金					77, 231	
CR換算前のれん (外貨建のれん償却額)	295, 200	△ 30, 996 (*14) (△ 295. 2千豪ドル)	264, 204	△ 33, 948 (*15) (△ 295. 2千豪ドル)	230, 256	
為替換算調整勘定	—	28, 044	28, 044 (*19)	25, 092	53, 136 (*21)	
の れ ん (外貨建のれん)	295, 200 (*17) (2, 952千豪ドル(*16))		292, 248 (*18) (2, 656. 8千豪ドル)		283, 392 (*20) (2, 361. 6千豪ドル)	

(*1) 退職給付に係る調整累計額△50千豪ドル×X 1 年度C R 100円／豪ドル＝△5, 000

(*2) 退職給付に係る調整累計額△45千豪ドル×X 2 年度C R 110円／豪ドル＝△4, 950

(*3) 退職給付に係る調整累計額△40千豪ドル×X 3 年度C R 120円／豪ドル＝△4, 800

(*4) 修正後貸借対照表(資本金5, 000千豪ドル+利益剰余金3, 860千豪ドル

+退職給付に係る調整累計額△50千豪ドル)×X 1 年度C R 100円／豪ドル＝881, 000

(*5) 修正後貸借対照表(資本金5, 000千豪ドル+利益剰余金7, 230千豪ドル

+退職給付に係る調整累計額△45千豪ドル)×X 2 年度C R 110円／豪ドル＝1, 340, 350

(*6) 1, 340, 350 (*5) - (資本金500, 000+利益剰余金739, 850

+退職給付に係る調整累計額△4, 950 (*2)) = 105, 450

- (*7) 修正後貸借対照表(資本金5,000千豪ドル+利益剰余金10,646千豪ドル
+退職給付に係る調整累計額△40千豪ドル)×X3年度C R120円/豪ドル
=1,872,720
- (*8) 1,872,720(*7)－(資本金500,000+利益剰余金1,132,690
+退職給付に係る調整累計額△4,800(*3))=244,830
- (*9) T/T 資本合計1,872,720(*7)×売却比率10%=187,272
- (*10) $1,000,000 \times \frac{\text{売却比率}10\%}{\text{売却前持分比率}80\%} = 125,000$
- (*11) 売却価額240,000－個別上の簿価125,000(*10)=115,000
- (*12) $(84,360 + 111,504) \times \frac{\text{売却比率}10\%}{\text{売却前持分比率}80\%} = \text{資本合計に係る分}24,483$
- (*13) $(40 + 120) \times \frac{\text{売却比率}10\%}{\text{売却前持分比率}80\%} = 20$
- (*14) 295.2千豪ドル×X2年度A R105円/豪ドル=30,996
- (*15) 295.2千豪ドル×X3年度A R115円/豪ドル=33,948
- (*16) 10,000千豪ドル－修正後貸借対照表(資本金5,000千豪ドル+利益剰余金3,860千豪ドル
+退職給付に係る調整累計額△50千豪ドル)×P社取得比率80%=2,952千豪ドル
- (*17) 外貨建のれん2,952千豪ドル(*16)×X1年度C R100円/豪ドル=295,200
- (*18) 外貨建のれん前期末残高2,656.8千豪ドル×X2年度C R110円/豪ドル=292,248
- (*19) 292,248(*18)－(295,200－30,996(*14))=28,044
- (*20) 外貨建のれん当期末残高2,361.6千豪ドル×X3年度C R120円/豪ドル=283,392
- (*21) 283,392(*20)－(295,200－30,996(*14)－33,948(*15))=53,136

2. 連結修正仕訳 (参考)

(1) 開始仕訳

(借) 資 本 金	500,000	(貸) S 社 株 式	1,000,000
利 益 剰 余 金	487,766(*22)	非 支 配 株 主 持 分	268,070(*23)
の れ ん	292,248(*18)	為 替 換 算 調 整 勘 定	6,954(*24)
		退職給付に係る調整累計額	4,990(*25)

(*22) 支配獲得時利益剰余金386,000+70,770+のれん償却額30,996(*14)=487,766 又は,

X 2 年12月31日利益剰余金739,850-(283,080-のれん既償却額30,996(*14))=487,766

(*23) T/T 資本合計1,340,350(*5)×S社非支配株主持分比率20%=268,070

(*24) 非支配株主に帰属する資本合計に係る為替換算調整勘定21,090

-のれんに係る為替換算調整勘定28,044(*19)=△6,954

又は, X 2 年12月31日資本合計に係る為替換算調整勘定105,450(*6)

- (P社に帰属する資本合計に係る為替換算調整勘定84,360

+のれんに係る為替換算調整勘定28,044(*19))=△6,954

(*25) △5,000(*1)+10=△4,990 又は, △4,950(*2)+△40=△4,990

(2) 当期純利益の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	78,568(*26)	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	78,568
---------------------	-------------	-------------------	--------

(*26) 392,840×S社非支配株主持分比率20%=78,568

(3) のれんの償却

(借) の れ ん 償 却 額	33,948(*15)	(貸) の れ ん	33,948
-----------------	-------------	-----------	--------

(4) のれんに係る為替換算調整勘定

(借) の れ ん	25,092	(貸) 為 替 換 算 調 整 勘 定	25,092
-----------	--------	---------------------	--------

(5) 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	27,876	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	27,876
---------------------	--------	-------------------	--------

(6) 退職給付に係る調整累計額の按分

(借) 退職給付に係る調整累計額	30	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	30
------------------	----	-------------------	----

(7) 一部売却 (10%売却)

(借) S 社 株 式	125,000(*10)	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	187,272(*9)
株 式 売 却 益	115,000(*11)	資 本 剰 余 金	77,231(*27)
為 替 換 算 調 整 勘 定	24,483(*12)		
退職給付に係る調整累計額	20(*13)		

(*27) 売却価額240,000-(非支配株主持分増加額187,272(*9)-24,483(*12)-20(*13))=77,231

(注) 一部売却において, 売却分に係るのれんの取崩を行わないので, のれんに係る為替換算調整勘定の取崩も行われない。したがって, 一部売却によって取り崩される為替換算調整勘定は資本合計に係る為替換算調整勘定のみである。

3. 連結財務諸表（参考）

(1) 連結損益計算書

	(単位：千円)
	連結
	X3/1/1～
	X3/12/31
売上高	7,300,000
売上原価	3,750,000
売上総利益	3,550,000
機械減価償却費	5,750
のれん償却額	45,448
退職給付費用	575
その他の販売費及び一般管理費	2,575,000
営業利益	923,227
受取利息	25,465
支払利息	11,150
建物減価償却費	2,300
経常利益	935,242
固定資産売却益	1,150
税金等調整前当期純利益	936,392
法人税等	352,500
当期純利益	583,892
親会社株主に帰属する当期純利益	505,324
非支配株主に帰属する当期純利益	78,568
(参考資料)	
その他の包括利益	
為替換算調整勘定	164,472
退職給付に係る調整額	150
	164,622
包括利益	748,514

(2) 連結貸借対照表

	(単位：千円)
	連結
	X 3/12/31
資産の部	
現金及び預金	3, 047, 720
売掛金	1, 120, 000
たな卸資産	740, 000
機械（有形固定資産）	60, 000
機械減価償却累計額	(18, 000)
土地	2, 240, 000
のれん	367, 392
資産合計	7, 557, 112
負債の部	
買掛金	2, 500, 000
短期借入金	1, 120, 000
退職給付に係る負債	66, 000
負債合計	3, 686, 000
純資産の部	
株主資本	
資本金	1, 000, 000
資本剰余金	577, 231
利益剰余金	1, 507, 408
その他の包括利益累計額	
為替換算調整勘定	224, 517
退職給付に係る調整累計額	140
非支配株主持分	561, 816
純資産合計	3, 871, 112
負債及び純資産合計	7, 557, 112

IV. 解答数値の算定 (単位: 千円, **問題 4** の解答)

- (1) のれん : 367,392(*1)
- (2) 負債合計 : 3,686,000(*2)
- (3) 非支配株主持分 : 561,816(*3)
- (4) 資本剰余金 : 577,231(*4)
- (5) 営業利益 : 923,227(*5)
- (6) その他の包括利益 : 164,622(*6)
- (7) 営業活動によるキャッシュ・フロー : 622,500(*7)

【別解①】: 636,815(*8)

【別解②】: 975,000(*9)

- (*1) 修正後 S 社個別84,000 + S 社T/T 283,392 = 367,392
 - (*2) P 社個別3,200,000 + 修正後 S 社個別486,000 = 3,686,000
 - (*3) S 社T/T 資本合計1,872,720 × 非支配株主持分比率30% = 561,816
 - (*4) P 社個別500,000 + 一部売却77,231 = 577,231
 - (*5) P 社個別400,000 + 修正後 S 社個別557,175 - S 社T/T のれん償却額33,948 = 923,227
 - (*6) P 社個別 0 + S 社T/T (120 + 30 + 111,504 + 27,876 + 25,092) = 164,622
- (注) 一部売却により取り崩した為替換算調整勘定及び退職給付に係る調整累計額は持分所有者との直接的な取引による減少と同様に考えられるので、包括利益には含まれない。また、取り崩した為替換算調整勘定及び退職給付に係る調整累計額は当期純利益に含められていないため、組替調整の対象とならない。

(*7) 下記連結キャッシュ・フロー計算書より 又は,

P 社個別営業利益400,000 + S 社修正前個別(営業利益4,840千豪ドル
+機械減価償却費60千豪ドル+開発費償却100千豪ドル)

× X 3 年度 A R 115円/豪ドルー法人税等の支払額352,500(*10) = 622,500

(注) 本問では、利息及び配当金の受取額及び利息の支払額の計上区分が不明であるため、利息
及び配当金の受取額を投資活動によるキャッシュ・フローに、利息の支払額を財務活動によ
るキャッシュ・フローの区分に計上した場合には以下のとおりになる。

連結キャッシュ・フロー計算書

自 X 3 年 1 月 1 日 至 X 3 年12月31日

I 営業活動によるキャッシュ・フロー

税金等調整前当期純利益	936,392(*10)
建物減価償却費	2,300(*10)
機械減価償却費	5,750(*10)
のれん償却額	45,448(*10)
退職給付に係る調整累計額の増減	575(*11)
受取利息及び受取配当金	△ 25,465(*10)
支払利息	11,150(*10)
固定資産売却益	△ 1,150(*10)
小計	975,000
法人税等の支払額	△ 352,500(*10)
営業活動によるキャッシュ・フロー	622,500

(※8) 下記連結キャッシュ・フロー計算書より

(注) 本問では、利息及び配当金の受取額及び利息の支払額の計上区分が不明であるため、利息及び配当金の受取額及び利息の支払額を営業活動によるキャッシュ・フローの区分に計上した場合には以下のとおりになる。

連結キャッシュ・フロー計算書	
自X3年1月1日 至X3年12月31日	
I 営業活動によるキャッシュ・フロー	
税金等調整前当期純利益	936,392(*10)
建物減価償却費	2,300(*10)
機械減価償却費	5,750(*10)
のれん償却額	45,448(*10)
退職給付に係る調整累計額の増減	575(*11)
受取利息及び受取配当金	△ 25,465(*10)
支払利息	11,150(*10)
固定資産売却益	△ 1,150(*10)
小計	975,000
利息及び配当金の受取額	25,465(*10)
利息の支払額	△ 11,150(*10)
法人税等の支払額	△ 352,500(*10)
営業活動によるキャッシュ・フロー	636,815

(※9) 連結キャッシュ・フロー計算書の小計より

(注) 本問で問われている営業活動によるキャッシュ・フローを小計欄の金額と考えた場合、解答数値は 975,000となる。

(※10) 連結P/L より

(※11) 当年度外貨建費用処理額 5 千豪ドル×X3年度AR115円／豪ドル=575