

財 務 会 計 論

【科目別講評】

第Ⅱ回短答式本試験は、計算部分は8点の問題が10問、総合問題が1題であり、2016年第Ⅰ回短答式本試験と比べると8点の問題数が1問減った。一方、理論部分は8点の問題数が1問増え、12問が出題された。難易度については、計算部分及び理論部分ともに、基礎的な問題が多く、高得点が望まれる。本試験での緊張感を勘案して7割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	財務会計の基礎概念
問題 2	8 点	A	財務諸表の表示
問題 3	8 点	A	当座預金
問題 4	8 点	A	棚卸資産
問題 5	8 点	A	社 債（臨時買入償還、利息法）
問題 6	8 点	A	繰延資産
問題 7	8 点	A	負債会計
問題 8	8 点	A	純資産－総論
問題 9	8 点	A	キャッシュ・フロー計算書
問題10	8 点	A	潜在株式調整後1株当たり当期純利益
問題11	8 点	A	金融商品会計
問題12	8 点	A	貸倒引当金（貸倒見積高の算定方法）
問題13	8 点	A	ストック・オプション
問題14	8 点	B	リース取引
問題15	8 点	A	リース取引（所有権移転外ファイナンス・リース取引）
問題16	8 点	A	退職給付会計
問題17	8 点	A	ソフトウェア（市場販売目的）
問題18	8 点	A	企業結合

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19	8点	B	セグメント情報（報告セグメントの決定）
問題20	8点	B	固定資産の減損
問題21	8点	A	外貨換算会計
問題22	8点	C	ヘッジ会計
問題23	6点	A	持分法
問題24	6点	A	利益剰余金
問題25	6点	B	親会社株主に帰属する当期純利益
問題26	6点	A	非支配株主持分

問題 1

正解

5

難易度

A

【出題内容】

財務会計の基礎概念

【解 説】

ア. 誤

親会社説と経済的単一体説は、親会社の株主のみを企業集団の出資者とみるか、非支配株主も含む全ての株主を企業集団の出資者とみるか、という議論である。

イ. 正

ウ. 誤 「財務諸表等規則」第8条の27参照。

倒産の危機が迫っており、ゴーイング・コンサーンの前提に重要な疑義を生じさせるような事象や状況が存在する場合、財務諸表に継続企業の前提に関する事項を注記することが求められている。

エ. 正

問題 2

正解

6

難易度

A

【出題内容】

財務諸表の表示

【解 説】

ア. 誤 「財務諸表等規則ガイドライン」15-1参照。

現金には、未渡小切手は含まれない。

イ. 誤 「財務諸表等規則ガイドライン」15-4参照。

流動資産に属する有価証券には、当該会社が役員、従業員またはその他の者の名義をもって所有するものも含まれる。

ウ. 正 「財務諸表等規則」第16条の2、「税効果会計に係る会計基準」第三1参照。

エ. 正 「財務諸表等規則ガイドライン」22参照。

問題 3

正解

3

難易度

A

【出題内容】

当座預金

【解 説】（単位：円）

I. 解答数値の算定

銀行勘定調整表

当座預金勘定残高	567,200	銀行証明書残高	529,800
加算：(2) 未渡小切手	173,400	加算：(3) 時間外預入	230,500
減算：(4) 利息引落未記帳	∴ 65,600	減算：(1) 未取付小切手	85,300
修正後残高	<u>675,000</u>	修正後残高	<u>675,000</u>

II. 仕訳処理（参考）

(借) 当座預金	173,400	(貸) 買掛金	173,400(*1)
(借) 支払利息	65,600	(貸) 当座預金	65,600(*1)

(*1) 銀行勘定調整表より

問題 4 正解 4 難易度 A

【出題内容】

棚卸資産

【解説】（単位：円）

I. 損益計算書（売上総利益まで）

損 益 計 算 書		
I	売 上 高	260,000(*1)
II	売 上 原 価	
1	期首商品棚卸高	25,000
2	当期商品仕入高	190,000(*2)
	合 計	215,000
3	期末商品棚卸高	41,600(*3)
	差 引	173,400
4	商品評価損	9,000(*4)
5	棚卸減耗損	2,600(*5)
	売上総利益	75,000

(*1) 総売上高300,000－売上値引40,000＝純売上高260,000

(*2) 総仕入高200,000－仕入戻し10,000＝純仕入高190,000

(*3) @130×帳簿棚卸数量320個＝41,600

(*4) (@130－正味売却価額@100(*6))×実地棚卸数量300個＝9,000

(*5) @130×(帳簿棚卸数量320個－実地棚卸数量300個)＝2,600

(*6) (売価@120－販売直接経費@20)＝正味売却価額@100

原 価@130	商 品 評 価 損 9,000(*4)	棚卸減耗損2,600(*5)
正味売却価額@100(*6)	B/S 商 品 30,000	
	実地棚卸数量 300個	帳簿棚卸数量 320個

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．決算整理仕訳（参考）

1．返品・値引

(借) 仕 入 戻 し	10,000	(貸) 仕 入	10,000
(借) 売 上	40,000	(貸) 売 上 値 引	40,000

2．売上原価の算定

(借) 仕 入	25,000	(貸) 繰 越 商 品	25,000
(借) 繰 越 商 品	41,600(*3)	(貸) 仕 入	41,600
(借) 棚 卸 減 耗 損	2,600(*5)	(貸) 繰 越 商 品	11,600
商 品 評 価 損	9,000(*4)		

問題 5

正解

1

難易度

A

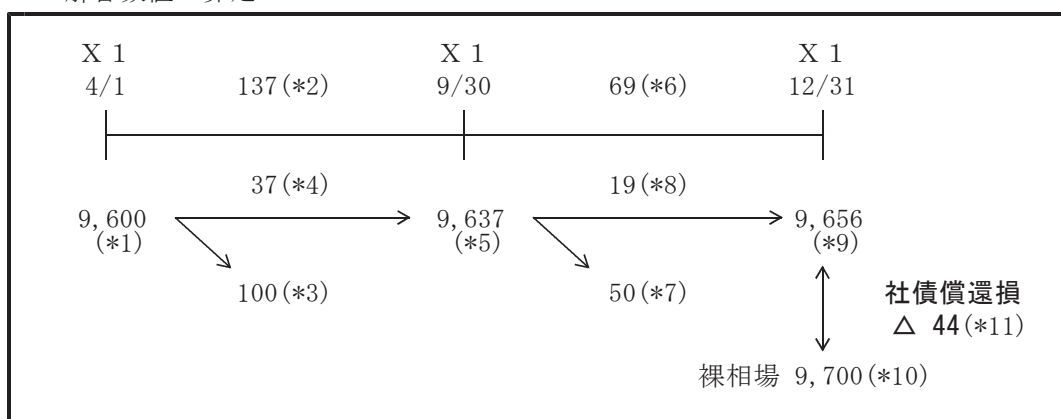
【出題内容】

社 債（臨時買入償還，利息法）

【解 説】（単位：千円）

本問は社債償還損の金額のみが問われているため，臨時買入償還を行う額面総額10,000の社債についてのみ考えればよい。

I. 解答数値の算定



$$(*1) \text{ 額面総額}10,000 \times \frac{\text{@ } 96\text{円}}{\text{@ } 100\text{円}} = 9,600$$

$$(*2) 9,600(*1) \times \text{実効利率}2.86\% \times \frac{6\text{ヶ月}(X1.4 \sim X1.9)}{12\text{ヶ月}} = 137.28 \rightarrow 137 \text{ (四捨五入)}$$

(注) 利息法では利払日を基準に計算を行う点に注意すること。

$$(*3) \text{ 額面総額}10,000 \times \text{約定利率}2\% \times \frac{6\text{ヶ月}(X1.4 \sim X1.9)}{12\text{ヶ月}} = 100$$

$$(*4) 137(*2) - 100(*3) = 37$$

$$(*5) 9,600(*1) + 37(*4) = 9,637$$

$$(*6) 9,637(*5) \times \text{実効利率}2.86\% \times \frac{3\text{ヶ月}(X1.10 \sim X1.12)}{12\text{ヶ月}} = 68.904\cdots \rightarrow 69 \text{ (四捨五入)}$$

$$(*7) \text{ 額面総額}10,000 \times \text{約定利率}2\% \times \frac{92\text{日}(*12)}{365\text{日}} = 50.410\cdots \rightarrow 50 \text{ (四捨五入)}$$

$$(*8) 69(*6) - 50(*7) = 19$$

$$(*9) 9,637(*5) + 19(*8) = 9,656$$

$$(*10) \text{ 利付相場}9,750 - \text{端数利息}50(*7) = \text{裸相場}9,700$$

$$(*11) \text{ 償還時簿価}9,656(*9) - \text{裸相場}9,700(*10) = \Delta 44$$

$$(*12) X1\text{年}10\text{月}1\text{日} \sim X1\text{年}12\text{月}31\text{日までの日数}$$

Ⅱ. 仕訳処理 (参考)

臨時買入償還を行う額面総額10,000の社債についてのみ示す。

1. 社債発行日 (X1年4月1日)

(借) 現金	預金	9,600	(貸) 社債	9,600(*1)
--------	----	-------	--------	-----------

2. 利払日 (X1年9月30日)

(借) 社債利息	137(*2)	(貸) 現金	預金	100(*3)
		社債	37(*4)	

3. 臨時買入償還日 (X1年12月31日)

(1) 償却額の計上及び端数利息の支払

(借) 社債利息	69(*6)	(貸) 現金	預金	50(*7)
		社債	19(*8)	

(2) 臨時買入償還

(借) 社債	9,656(*9)	(貸) 現金	預金	9,700(*10)
社債償還損	44(*11)			

問題 6

正解

2

難易度

A

【出題内容】

繰延資産

【解 説】

ア. 正 「企業会計原則」第三・一D, 注15, 「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」 1 参照。

イ. 誤 「会社計算規則」第74条, 「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」 1 参照。

繰延資産として計上できるものを限定列挙しているのは, 「会社計算規則」ではなく「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」である。

ウ. 正 「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」 3 (5)参照。

エ. 誤 「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」 3 (6)参照。

支出の効果が期待されなくなった繰延資産は, その未償却残高を一時に償却しなければならない。

問題 7

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」第一・六、注4参照。

将来の自然災害の発生による損失に備えて引当金を設定することは、過度に保守的な会計処理に該当する。

イ. 誤 「企業会計原則」注18参照。

将来の特定の費用又は損失で、その発生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ることができる場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用または損失として引当金に繰入れなければならない。

ウ. 正 「企業会計原則」注18参照。

エ. 正 「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)参照。

問題 8

正解

3

難易度

A

【出題内容】

純資産－総論

【解 説】

ア. 正 「株主資本等変動計算書に関する会計基準」21参照。

イ. 誤 「株主資本等変動計算書に関する会計基準」22参照。

「株主資本等変動計算書」に代えて「純資産変動計算書」という名称を用いることは認められていない。

ウ. 誤 「株主資本等変動計算書に関する会計基準」23参照。

株主資本等変動計算書の表示区分は、貸借対照表の純資産の部の表示区分に従うこととし、各項目の残高について、貸借対照表の純資産の部における各項目の残高との整合を定めているのは、株主資本等変動計算書が財務諸表の1つであり、財務諸表間での開示項目及び金額の整合が必要であると考えられたためである。

エ. 正 「株主資本等変動計算書に関する会計基準」24参照。

問題 9

正解

2

難易度

A

【出題内容】

キャッシュ・フロー計算書

【解 説】

ア. 正 「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」第二・二3参照。

イ. 正 「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」20参照。

ウ. 誤 「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」40参照。

親会社の新株発行に伴って支出した株式交付費に重要性がある場合、株式の発行による収入額は、連結キャッシュ・フロー計算書において、実質手取額によって表示する。

問題10

正解

6

難易度

A

【出題内容】

潜在株式調整後1株当たり当期純利益

【解説】（単位：円）

I. 期中平均株式数の算定

$$219,000\text{株} + \text{時価発行増資} 7,280\text{株}(*1) = 226,280\text{株}$$

$$(*1) 14,600\text{株} \times \frac{182\text{日}(*2)}{365\text{日}} = 7,280\text{株}$$

(*2) X2年10月1日からX3年3月31日までの日数

II. 普通株式増加数の算定

$$6,000\text{株}(*3) \times \frac{365\text{日}}{365\text{日}} = 6,000\text{株}$$

(*3) 転換社債型新株予約権付社債の帳簿価額60,000,000÷転換価格10,000=6,000株

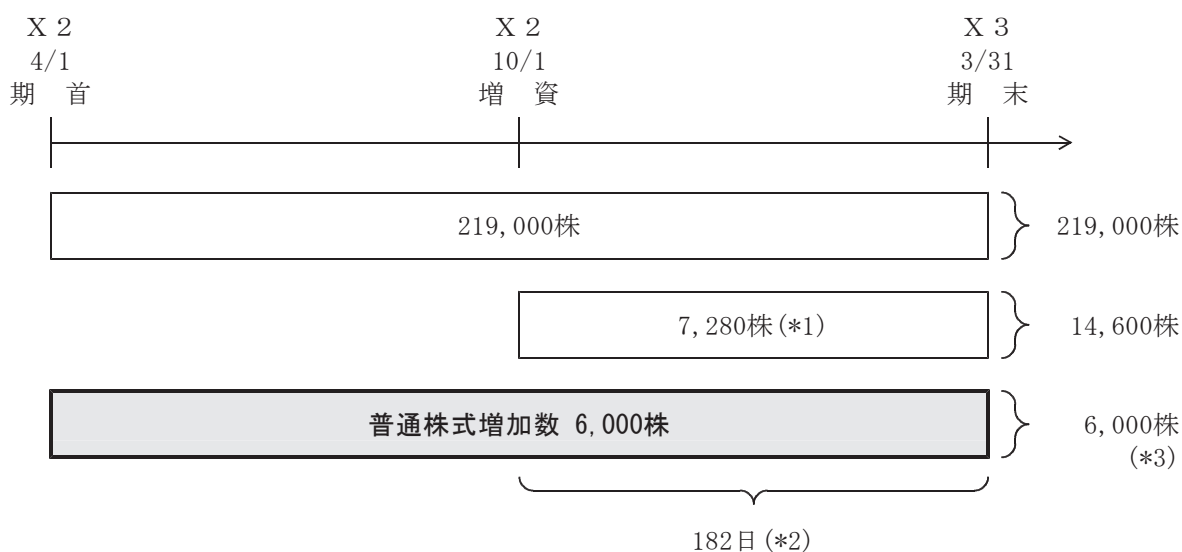
III. 当期純利益調整額

$$\text{社債利息} 1,500,000 \times (1 - \text{実効税率} 40\%) = 900,000$$

IV. 潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定

$$(135,000,000 + 900,000) \div (226,280\text{株} + 6,000\text{株}) = 585.069\cdots \rightarrow 585 \text{ (四捨五入)}$$

(注) 普通株式に係る当期純利益は、連結損益計算書上の親会社株主に帰属する当期純利益を基礎とする。



問題11

正解

3

難易度

A

【出題内容】

金融商品会計

【解 説】

ア. 正 「金融商品に関する会計基準」9参照。

イ. 誤 「金融商品に関する会計基準」12参照。

金融資産または金融負債の一部がその消滅の認識要件を充たした場合には、当該部分の消滅を認識するとともに、消滅部分の帳簿価額とその対価としての受払額との差額を当期の損益として処理する。

ウ. 正 「金融商品に関する会計基準」16参照。

エ. 誤 「金融商品に関する会計基準」32参照。

純資産の部に計上されるヘッジ手段に係る損失については、税効果会計を適用しなければならない。

$$\text{一般債権}1,292 + \text{貸倒懸念債権}916 = 2,208$$

問題13

正解

4

難易度

A

【出題内容】

ストック・オプション

【解説】（単位：円）

I. 解答数値の算定

$$@3,500(*1) \times 150\text{個} \times \text{権利不行使による失効4名}(*2) = 2,100,000$$

(*1) 付与日における公正な評価単価

(注) 条件変更日において公正な評価単価が下落している場合、条件変更前から行われてきたストック・オプションの付与日における公正な評価単価に基づいた計算を引き続き行うこととなるため、条件変更日における公正な評価単価@ 3,200を使用しない点に注意すること。

$$(*2) 100\text{名} - \text{退職による失効6名}(*3) - \text{権利行使90名}(*4) = 4\text{名}$$

$$(*3) 2\text{名}(\text{X2年7月} \sim \text{X3年3月退職}) + 3\text{名}(\text{X3年4月} \sim \text{X4年3月退職})$$

$$+ 1\text{名}(\text{X4年4月} \sim \text{X4年6月退職}) = 6\text{名}$$

$$(*4) 25\text{名}(\text{X4年7月} \sim \text{X5年3月権利行使}) + 60\text{名}(\text{X5年4月} \sim \text{X6年3月権利行使})$$

$$+ 5\text{名}(\text{X6年4月} \sim \text{X6年6月権利行使}) = 90\text{名}$$

問題14

正解

6

難易度

B

【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」13参照。

所有権移転ファイナンス・リース取引において、貸手は、リース取引開始日にリース物件の現金購入価額をリース債権の科目により計上する。

イ. 誤 「リース取引に関する会計基準の適用指針」59, 60参照。

リース取引を営業の主たる目的としている所有権移転外ファイナンス・リース取引の貸手は、リース取引に重要性が乏しいと認められる場合であっても、簡便法としての定額法を適用することはできない。

ウ. 正 「リース取引に関する会計基準」18参照。

エ. 正 「リース取引に関する会計基準」22参照。

問題15

正解

3

難易度

A

【出題内容】

リース取引（所有権移転外ファイナンス・リース取引）

【解 説】（単位：千円）

I. 所有権移転外ファイナンス・リース取引の判定

所有権移転条項および割安購入選択権がないため、所有権移転外ファイナンス・リース取引に該当すると判断する。

II. リース資産の取得原価の決定

所有権移転外ファイナンス・リース取引において、貸手の購入価額が明らかでない場合、リース資産の計上金額は「借手の見積現金購入価額」と「リース料総額の現在価値」とのいずれか低い価額となる。

見積現金購入価額54,000 < リース料総額の現在価値55,500 → ∴ 54,000

III. 利息法で会計処理する場合

1. X2年1月1日（リース開始日）

(借) リース資産	54,000	(貸) リース債務	54,000
-----------	--------	-----------	--------

2. X2年1月31日（リース料支払日）

(借) 支払利息	369	(貸) 現金預金	1,100
リース債務	731(*1)		

(*1) リース料1,100－369＝731

3. X2年2月28日（リース料支払日）

(借) 支払利息	364(*2)	(貸) 現金預金	1,100
リース債務	736(*3)		

(*2) $(54,000 - 731(*1)) \times \text{適用利率(月利)} \frac{369}{54,000} = 364.004 \cdots \rightarrow 364$ （四捨五入）

(*3) リース料1,100－364(*2)＝736

4. X2年3月31日（リース料支払日）

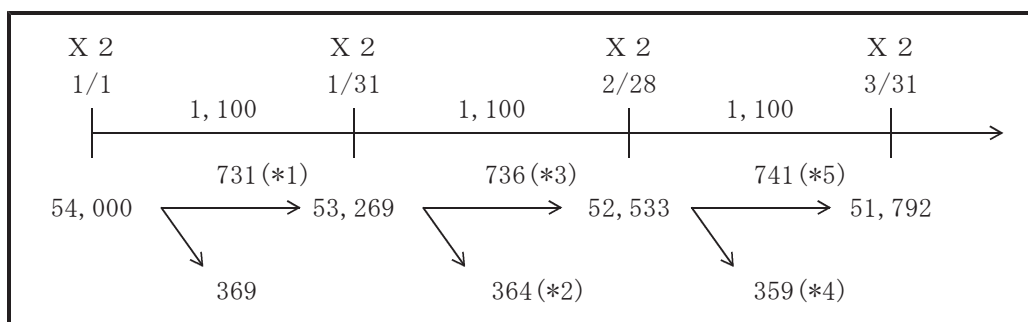
(借) 支払利息	359(*4)	(貸) 現金預金	1,100
リース債務	741(*5)		

(*4) $(54,000 - 731(*1) - 736(*3)) \times \text{適用利率(月利)} \frac{369}{54,000} = 358.9755 \rightarrow 359$ （四捨五入）

(*5) リース料1,100－359(*4)＝741

◎ 利息法で会計処理する場合のリース債務残高：54,000－731(*1)－736(*3)－741(*5)

＝51,792



IV. 定額法で会計処理する場合

1. X 2 年 1 月 1 日 (リース開始日)

(借) リース資産	54,000	(貸) リース債務	54,000
-----------	--------	-----------	--------

2. X 2 年 1 月 31 日 (リース料支払日)

(借) 支払利息	200(*1)	(貸) 現金預金	1,100
リース債務	900(*2)		

(*1) 利息相当額総額12,000(*3)÷60ヶ月＝1ヶ月あたりの利息相当額200

(*2) リース料1,100－200(*1)＝900

(*3) リース料総額66,000－54,000＝12,000

3. X 2 年 2 月 28 日 (リース料支払日)

(借) 支払利息	200(*1)	(貸) 現金預金	1,100
リース債務	900(*2)		

4. X 2 年 3 月 31 日 (リース料支払日)

(借) 支払利息	200(*1)	(貸) 現金預金	1,100
リース債務	900(*2)		

◎ 定額法で会計処理する場合のリース債務残高：54,000－900(*2)－900(*2)－900(*2)

=51,300

問題16

正解

5

難易度

A

【出題内容】

退職給付会計

【解 説】

ア. 誤 「退職給付に関する会計基準」65参照。

平成20年7月に「退職給付に係る会計基準（一部改正③）」が公表され、国際的な会計基準とのコンバージェンス等の観点から、「退職給付に係る会計基準」注6の「なお書き」である「なお、割引率は、一定期間の債券の利回りの変動を考慮して決定することができる。」は廃止されている。そのため、現行制度においては、割引率は、安全性の高い債券の期末における利回りを基礎として決定しなければならず、一定期間の利回りの変動を考慮して決定してはならない。

イ. 正 「退職給付に関する会計基準」67参照。

ウ. 誤 「退職給付に関する会計基準」28、75参照。

「退職給付に係る会計基準」四2では、「新たに退職給付制度を採用したとき又は給付水準の重要な改訂を行ったときに発生する過去勤務費用に係る当期の費用処理額が重要であると認められる場合には、当該費用処理額を特別損失として計上することができる。」とされていたが、平成24年5月に公表された「退職給付に関する会計基準」では、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、変更されている。そのため、現行制度では、新たに退職給付制度を採用したり、給付水準の重要な改訂を行ったりしたときに発生した過去勤務費用を発生時に全額費用処理する場合などにおいて、その金額が重要であると認められるときには、当該金額を特別損益として計上することができる。

なお、数理計算上の差異については、このような会計処理が認められていない。

エ. 正 「退職給付に関する会計基準」77、「退職給付に関する会計基準の適用指針」59参照。

問題17

正解

2

難易度

A

【出題内容】

ソフトウェア（市場販売目的）

【解 説】（単位：千円）

I. X 1 年度

(借) ソフトウェア減価償却費	100,000(*1)	(貸) ソフトウェア	100,000
-----------------	-------------	------------	---------

(*1) (A) 見込販売数量に基づく減価償却費：

$$300,000 \times \frac{\text{X 1 年度の実績販売数量}400\text{個}}{\text{期首の見込販売数量}1,240\text{個}} = 96,774.193\cdots$$

→ 96,774（四捨五入）

(B) 残存有効期間に基づく均等配分額：300,000 ÷ 3 年 = 100,000

∴ (A) < (B) → 100,000

II. X 2 年度

(借) ソフトウェア減価償却費	104,762(*2)	(貸) ソフトウェア	104,762
-----------------	-------------	------------	---------

(*2) (A) 見込販売数量に基づく減価償却費：

$$200,000(*3) \times \frac{\text{X 2 年度の実績販売数量}440\text{個}}{\text{期首の見込販売数量}(450\text{個}+390\text{個})} = 104,761.904\cdots$$

→ 104,762（四捨五入）

(B) 残存有効期間に基づく均等配分額：200,000(*3) ÷ (3 年 - 1 年) = 100,000

∴ (A) > (B) → 104,762

(注) X 2 年度末に会計上の見積りを変更した場合、X 2 年度は「変更前の見積り」に基づいて会計処理を行い、次期から「変更後の見積り」に基づいて会計処理を行う。

(*3) 300,000 - 100,000(*1) = 200,000

	X 1 期首	X 1 期末	X 2 期末	X 3 期末
	300,000	200,000(*3)	95,238	0
数 量 基 準	96,774	104,762(*2)		
均等配分額	100,000(*1)	100,000	95,238	

問題18

正解

6

難易度

A

【出題内容】

企業結合

【解説】

ア. 誤 「企業結合に関する会計基準」25参照。

他の企業に対する支配の獲得が複数の取引により達成された場合、連結財務諸表において、支配を獲得するに至った個々の取引全ての企業結合日における時価と、支配を獲得するに至った個々の取引ごとの原価の合計額との差額は、当期の段階取得に係る損益として会計処理する。

イ. 誤 「企業結合に関する会計基準」36参照。

企業結合が株式交換の形式をとる場合において、完全子会社が取得企業となるとときに、完全親会社の個別財務諸表で、子会社株式の取得原価は、株式交換直前における完全子会社の資産および負債を適正な帳簿価額で評価して算定する。

ウ. 正 「企業結合に関する会計基準」26参照。

エ. 正 「企業結合に関する会計基準」30参照。

問題19

正解

5

難易度

B

【出題内容】

セグメント情報（報告セグメントの決定）

【解 説】（単位：百万円）

I. 10%ルール（小数点第2位を四捨五入している）

1. 売上高基準

$$\text{事業A : } 1,310 \div 3,300(*1) = 39.7\% \geq 10\%$$

$$\text{事業B : } 600 \div 3,300(*1) = 18.2\% \geq 10\%$$

$$\text{事業C : } 390 \div 3,300(*1) = 11.8\% \geq 10\%$$

$$\text{事業D : } 320 \div 3,300(*1) = 9.7\% < 10\%$$

$$\text{事業E : } 270 \div 3,300(*1) = 8.2\% < 10\%$$

$$\text{事業F : } 240 \div 3,300(*1) = 7.3\% < 10\%$$

$$\text{事業G : } 170 \div 3,300(*1) = 5.2\% < 10\%$$

(*1) 売上高合計の合計額（セグメント間売上高を含む）

（注）売上高がすべての事業セグメントの売上高の合計額の10%以上である事業セグメントを報告セグメントとして開示しなければならない。なお、報告セグメントの決定に用いる売上高はセグメント間売上高を含んだ金額である点に注意すること。

2. 利益基準

$$\text{事業A : } 140 \div 390(*2) = 35.9\% \geq 10\%$$

$$\text{事業B : } 105 \div 390(*2) = 26.9\% \geq 10\%$$

$$\text{事業C : } 77 \div 390(*2) = 19.7\% \geq 10\%$$

$$\text{事業D : } 35 \div 390(*2) = 9.0\% < 10\%$$

$$\text{事業E : } 33 \div 390(*2) = 8.5\% < 10\%$$

$$\text{事業F : } 36 \div 390(*2) = 9.2\% < 10\%$$

$$\text{事業G : } 45 \div 390(*2) = 11.5\% \geq 10\%$$

(*2) 利益の生じているすべての事業セグメントの利益の合計額390(*3)

> 損失の生じているすべての事業セグメントの損失の合計額の絶対値81(*4)

→ ∴ 390

（注）利益又は損失の絶対値が、①利益の生じているすべての事業セグメントの利益の合計額、又は②損失の生じているすべての事業セグメントの損失の合計額の絶対値のいずれか大きい額の10%以上である事業セグメントを報告セグメントとして開示しなければならない。

(*3) 事業A 140 + 事業B 105 + 事業C 77 + 事業D 35 + 事業E 33 = 390

(*4) 事業F 36 + 事業G 45 = 81

3. 資産基準

事業A : $1,260 \div 3,200 = 39.4\% \geq 10\%$

事業B : $300 \div 3,200 = 9.4\% < 10\%$

事業C : $440 \div 3,200 = 13.8\% \geq 10\%$

事業D : $310 \div 3,200 = 9.7\% < 10\%$

事業E : $320 \div 3,200 = 10\% \geq 10\%$

事業F : $290 \div 3,200 = 9.1\% < 10\%$

事業G : $280 \div 3,200 = 8.8\% < 10\%$

以上より、事業A、B、Cに加えて、事業E及び事業Gは10%ルールを満たしているので、報告セグメントとなる。

II. 75%ルール (小数点第2位を四捨五入している)

報告セグメントの外部売上高合計2,240(*5)

$\div$ 損益計算書の売上高 (外部売上高合計) 2,800 = 80% $\geq 75\%$

(*5) 事業A 960 + 事業B 450 + 事業C 390 + 事業E 270 + 事業G 170 = 2,240

(注) 報告セグメントの外部顧客への売上高の合計額が損益計算書の売上高の75%未満である場合には、損益計算書の売上高の75%以上が報告セグメントに含まれるまで、報告セグメントとする事業セグメントを追加して識別しなければならない。

事業A、B、C、E、Gの外部売上高合計は75%ルールを満たしているので、事業セグメントの追加は不要である。

したがって、事業A、B、Cに加えて、事業E及び事業Gが報告セグメントとなり、事業D及び事業Fは「その他」の区分に一括して開示される。

問題20

正解

4

難易度

B

【出題内容】

固定資産の減損

【解 説】

ア. 誤 「固定資産の減損に係る会計基準」二8参照。

のれんを認識した取引において、取得された事業の単位が複数である場合には、のれんの帳簿価額を合理的な基準に基づき分割し、分割されたそれぞれののれんに減損の兆候がある場合に、のれんの減損損失を認識するかどうかの判定は、のれんが帰属する事業に関連する複数の資産グループにのれんを加えた、より大きな単位で行う。

イ. 正 「固定資産の減損に係る会計基準」二2(2)、注4参照。

ウ. 正 「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」64参照。

エ. 誤 「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」11参照。

子会社において、支配獲得日に固定資産の減損損失を計上している場合に、当該固定資産について減損損失計上後の帳簿価額を時価とすることはできない。

問題21

正解

4

難易度

A

【出題内容】

外貨換算会計

【解説】

ア. 誤 「外貨建取引等会計処理基準」注8。「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」11参照。

外貨建金銭債権債務等の換算に用いる決算時の為替相場として、決算日の前後一定期間（おおむね1か月以内）の直物為替相場に基づいて算出された平均相場を用いることができるのは、決算日前後の為替相場の変動状況から判断して、決算日の直物為替相場が異常と認められる場合のみである。

イ. 正 「外貨建取引等会計処理基準」注10。「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」16参照。

ウ. 正 「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」18参照。

エ. 誤 「外貨建取引等会計処理基準」二1参照。

在外支店の外国通貨で表示された財務諸表項目の換算に当たり、全ての貸借対照表項目（本店勘定等を除く。）について決算時の円換算額を付する方法を適用せずに、本店と同様の処理を行うこととした場合であっても、収益および費用の換算については、期中平均相場によることができる。

問題22

正解

2

難易度

C

【出題内容】

ヘッジ会計

【解 説】 (単位：千円)

I. 仕訳処理 (解説の便宜上、繰延ヘッジ損益の振戻は考慮しないものとする)

1. X0年11月30日 (債券購入日)

(借) 投資有価証券	2,037,000(*1)	(貸) 現金預金	2,037,000
------------	---------------	----------	-----------

(*1) 19,400千ドル×105円/ドル=2,037,000

2. X1年3月31日 (決算日)

(借) 投資有価証券	16,960	(貸) 有価証券利息	16,960(*2)
(借) 投資有価証券	38,960	(貸) 繰延ヘッジ損益	38,960(*3)
(借) 有価証券	2,092,920	(貸) 投資有価証券	2,092,920(*4)

(*2) 前々期償却額160千ドル(*5)×AR106円/ドル=16,960

(*3) 2,092,920(*4) - (2,037,000(*1) + 16,960(*2)) = 38,960

(注) 外貨建債券の換算差額のみを繰り延べる。

(*4) 前々期末償却原価19,560千ドル(*6)×前々期CR107円/ドル=2,092,920

(注) 満期日まで1年以内になったため、「投資有価証券」から「有価証券」に振り替える。

(*5) (額面金額20,000千ドルー取得原価19,400千ドル) × $\frac{4\text{ヶ月}(X0.12\sim X1.3)}{15\text{ヶ月}(X0.12\sim X2.2)} = 160\text{千ドル}$

(*6) 取得原価19,400千ドル + 前々期償却額160千ドル(*5) = 19,560千ドル

前期CR107円/ドル

AR106円/ドル

HR105円/ドル

繰延ヘッジ損益 38,960(*3)	
	有価証券利息
2,037,000(*1)	16,960(*2)

取得原価 19,400千ドル 前々期末償却原価 19,560千ドル(*6)

前々期償却額
160千ドル(*5)

3. X2年2月28日(満期償還日)

(借) 有価証券	51,920	(貸) 有価証券利息	51,920(*7)
(借) 有価証券	235,160	(貸) 繰延ヘッジ損益	235,160(*8)
(借) 現金預金	2,380,000	(貸) 有価証券	2,380,000(*9)

(*7) 前期償却額440千ドル(*10) × AR 118円/ドル = 51,920

(*8) 2,380,000(*9) - (2,092,920(*4) + 51,920(*7)) = 235,160

(注) 外貨建債券の換算差額のみを繰り延べる。

(*9) 額面金額20,000千ドル × 119円/ドル = 2,380,000

(*10) (額面金額20,000千ドル - 取得原価19,400千ドル) × $\frac{11ヶ月(X1.4 \sim X2.2)}{15ヶ月(X0.12 \sim X2.2)}$ = 440千ドル

4. X2年3月31日(決算日)

(借) 現金預金	20,000	(貸) 繰延ヘッジ損益	20,000(*11)
----------	--------	-------------	-------------

(*11) 20,000千ドル × (前期CR 120円/ドル - 119円/ドル) = 20,000

(注) 外貨建預金の換算差額を繰り延べる。

5. X2年4月30日(土地取得日)

(1) 土地取得

(借) 土地	2,440,000(*12)	(貸) 現金預金	2,440,000
--------	----------------	----------	-----------

(*12) 20,000千ドル × 122円/ドル = 2,440,000

(2) 外貨建預金の時価評価

(借) 現金預金	40,000	(貸) 繰延ヘッジ損益	40,000(*13)
----------	--------	-------------	-------------

(*13) 20,000千ドル × (122円/ドル - 前期CR 120円/ドル) = 40,000

(3) 繰延ヘッジ損益(累計額)の取得資産への振替

(借) 繰延ヘッジ損益	334,120(*14)	(貸) 土地	334,120
-------------	--------------	--------	---------

(*14) 38,960(*3) + 235,160(*8) + 20,000(*11) + 40,000(*13) = 334,120

(注) 繰延ヘッジ損益を有形固定資産の取得価額に加減する。

II. 解答数値の算定

2,440,000(*12) - 334,120(*14) = 2,105,880

又は、2,037,000(*1) + 16,960(*2) + 51,920(*7) = 2,105,880

(注) 本問では原則によった場合(非貨幣性資産等の取得原価に外貨建債券等の換算差額を加減しない方法)の解答2,440,000(*12)が選択肢にないため、外貨建債券等の換算差額を繰り延べ、当該外貨による非貨幣性資産等の取得価額に加減する方法を採用していると判断する。

問題23～26

問題23 正解 3 難易度 A

問題24 正解 4 難易度 A

問題25 正解 5 難易度 B

問題26 正解 5 難易度 A

【出題内容】

連結財務諸表（アップ・ストリーム、持分法から連結への移行）

【解 説】（単位：百万円）

（注）本問ではB/Sの数値が問われているため、純資産項目の仕訳はB/S科目で示している。

I. タイム・テーブル

1. S1社

	X 3 年度末		X 4 年度末		X 5 年度末
		60%		60%	
		+60%			
資 本 金	15,000		15,000		15,000
利 益 剰 余 金	10,200	732	11,420	2,796 △1,800	13,080
評 価 差 額	1,200(*1)	488	1,200	1,864 △1,200	1,200
合 計	26,400		27,620		29,280
取 得 持 分	15,840				
取 得 原 価	16,600				
の れ ん	760	△76	684	△76	608

(*1) X 3 年度末土地(時価13,950－帳簿価額12,750)＝1,200

2. S2社

	X3 年度末		X4 年度末		X5 年度末
		30%		30%	
	+30%				+30%(計60%)
資本金	10,000		10,000		10,000
利益剰余金	6,000	396	7,320	594 △360	8,100
評価差額	—		—		1,000(*3)
合計	16,000		17,320		19,100
持分	4,800				—
評価差額	180(*2)				—
取得持分	4,980				11,460
取得原価	5,400				12,600(*4)
持分法による投資増加額				14,400(*7)	546(*5)
段階取得に係る差益					1,254(*6)
のれん	420	△42	378	△42	—
のれん					2,940

(*2) X3年度末土地(時価6,400－帳簿価額5,800)×原始取得比率30%＝180

(*3) X5年度末土地(時価6,800－帳簿価額5,800)＝1,000

(注) 支配獲得時において時価評価をやり直す。

(*4) 原始取得分5,400＋追加取得分7,200＝個別上の取得原価12,600

(*5) T/T(396＋594－360－42×2年)＝持分法による投資増加額546

(*6) $7,200 \times \frac{\text{原始取得比率}30\%}{\text{追加取得比率}30\%} - (5,400 + 546(*5)) = 1,254$

又は、連結上の取得原価14,400(*7)－持分法上の簿価(12,600(*4)＋546(*5))＝1,254

(*7) $7,200 \times \frac{60\%}{30\%} = 14,400$

◎ **問題23** の解答：5,754(*8)

(*8) X4年度S2社T/T 資本合計17,320×P社持分比率30%＋評価差額180(*2)

＋のれん未償却額378＝5,754

又は、5,400＋S2社T/T(396－42)＝5,754

Ⅱ. X4年度に係る成果連結仕訳

1. 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売	上	高	×××	(貸) 売	上	原	価	×××
-------	---	---	-----	-------	---	---	---	-----

2. 商品に係る未実現損益の調整 (期末商品, アップ・ストリーム)

(借) 売	上	原	価	250(*1)	(貸) 商	品	250
(借) 非支配株主持分			100	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益			100(*2)

$$(*1) 1,500 \times \frac{0.2}{1+0.2} = 250$$

$$(*2) 250(*1) \times \text{非支配株主持分比率} 40\% = 100$$

3. 売上債権と仕入債務の相殺消去

(借) 買	掛	金	3,500	(貸) 売	掛	金	3,500(*3)
-------	---	---	-------	-------	---	---	-----------

$$(*3) S1社X4年度末残高$$

4. 貸倒引当金の調整 (アップ・ストリーム)

(借) 貸倒引当金	70(*4)	(貸) 貸倒引当金繰入額	70
(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	28(*5)	(貸) 非支配株主持分	28

$$(*4) S1社X4年度末残高 3,500(*3) \times 2\% = 70$$

$$(*5) 70(*4) \times \text{非支配株主持分比率} 40\% = 28$$

◎ **問題24** の解答 : 21,082(*6)

$$(*6) P社個別 20,180(*7) + S1社T/T(732-76)$$

$$+ S2社T/T(396-42) + \text{成果連結合計} \triangle 108(*8) = 21,082$$

(*7) X5年度P社個別S/S 利益剰余金当期首残高より

(*8) 未実現損益の調整 $\triangle 250(*1)$ + 貸倒引当金の調整 $70(*4)$

$$+ \text{非支配株主持分への按分} (100(*2) - 28(*5)) = \triangle 108$$

Ⅲ. X5年度に係る成果連結仕訳

1. 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売 上 高	24,000	(貸) 売 上 原 価	24,000
-----------	--------	-------------	--------

2. 商品に係る未実現損益の調整 (アップ・ストリーム)

(1) 期首商品

(借) 利 益 剰 余 金	250	(貸) 売 上 原 価	250(*1)
(借) 非 支 配 株 主 持 分	100(*2)	(貸) 利 益 剰 余 金	100
(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	100(*2)	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	100

$$(*1) 1,500 \times \frac{0.2}{1+0.2} = 250$$

$$(*2) 250(*1) \times \text{非支配株主持分比率}40\% = 100$$

(2) 期末商品

(借) 売 上 原 価	300(*3)	(貸) 商 品	300
(借) 非 支 配 株 主 持 分	120	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	120(*4)

$$(*3) 1,800 \times \frac{0.2}{1+0.2} = 300$$

$$(*4) 300(*3) \times \text{非支配株主持分比率}40\% = 120$$

3. 売上債権と仕入債務の相殺消去

(借) 買 掛 金	5,000	(貸) 売 掛 金	5,000(*5)
-----------	-------	-----------	-----------

(*5) S1社X5年度末残高

4. 貸倒引当金の調整 (アップ・ストリーム)

(借) 貸 倒 引 当 金	100(*6)	(貸) 利 益 剰 余 金	70(*7)
		貸倒引当金繰入額	30(*8)
(借) 利 益 剰 余 金	28	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	28(*9)
(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	12(*10)	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	12

$$(*6) S1社X5年度末残高5,000(*5) \times 2\% = 100$$

$$(*7) S1社X4年度末残高3,500 \times 2\% = 70$$

$$(*8) (S1社X5年度末残高5,000(*5) - S1社X4年度末残高3,500) \times 2\% = 30$$

$$(*9) 70(*7) \times \text{非支配株主持分比率}40\% = 28$$

$$(*10) 30(*8) \times \text{非支配株主持分比率}40\% = 12$$

◎ **問題25** の解答 : 9,274(*11)

$$(*11) P社個別6,920 + S1社T/T(2,796 - 1,800 - 76) + S2社T/T(594 - 360 - 42)$$

$$+ \text{段階取得に係る差益}1,254 + \text{成果連結合計}\triangle 12(*12) = 9,274$$

$$(*12) \text{未実現損益の調整}(250(*1) - 300(*3)) + \text{貸倒引当金の調整}30(*8)$$

$$+ \text{非支配株主持分への按分}(\triangle 100(*2) + 120(*4) - 12(*10)) = \triangle 12$$

◎ **問題26** の解答 : 19,272(*13)

$$(*13) X5年度末S1社T/T 資本合計29,280 \times \text{非支配株主持分比率}40\%$$

$$+ X5年度末S2社T/T 資本合計19,100 \times \text{非支配株主持分比率}40\%$$

$$+ \text{成果連結合計}\triangle 80(*14) = 19,272$$

$$(*14) \triangle 100(*2) + 100(*2) - 120(*4) + 28(*9) + 12(*10) = \triangle 80$$

IV. X4年度の資本連結に係る連結修正仕訳等(参考)

1. S1社

(1) 評価差額の計上

(借) 土	地	1,200	(貸) 評	価	差	額	1,200
-------	---	-------	-------	---	---	---	-------

(2) 連結修正仕訳等

① 開始仕訳

(借) 資	本	金	15,000	(貸) S	1	社	株	式	16,600
利	益	剰	余	金	10,200		非	支	配
評	価	差	額	1,200			株	主	持
の	れ	ん	760				分		10,560(*1)

(*1) T/T 資本合計26,400×非支配株主持分比率40%=10,560

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	488	(貸) 非	支	配	株	主	持	分	488
---------------------	-----	-------	---	---	---	---	---	---	-----

③ のれんの償却

(借) の	れ	ん	償	却	額	76	(貸) の	れ	ん	76
-------	---	---	---	---	---	----	-------	---	---	----

2. S2社

(1) 評価差額の計上(部分時価評価法)

持分法では持分法適用会社の財務諸表を合算しないので、持分法適用会社の評価差額に係る仕訳は連結財務諸表に直接反映されないが、参考のために示しておく。

(借) 土	地	180	(貸) 評	価	差	額	180
-------	---	-----	-------	---	---	---	-----

(2) 持分法適用仕訳

① 持分法適用仕訳(30%取得)

仕	訳	な	し
---	---	---	---

② 当期純利益の認識

(借) S	2	社	株	式	396	(貸) 持	分	法	に	よ	る	投	資	損	益	396
-------	---	---	---	---	-----	-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	-----

③ のれんの償却

(借) 持	分	法	に	よ	る	投	資	損	益	42	(貸) S	2	社	株	式	42
-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	-------	---	---	---	---	----

V. X5年度の資本連結に係る連結修正仕訳等(参考)

1. S1社

(1) 評価差額の計上

(借) 土 地	1,200	(貸) 評 価 差 額	1,200
---------	-------	-------------	-------

(2) 連結修正仕訳等

① 開始仕訳

(借) 資 本 金	15,000	(貸) S 1 社 株 式	16,600
利 益 剰 余 金	10,764(*1)	非 支 配 株 主 持 分	11,048(*2)
評 価 差 額	1,200		
の れ ん	684		

(*1) T/T より, $10,200 + 488 + 76 = 10,764$ 又は, $11,420 - (732 - 76) = 10,764$

(*2) T/T 資本合計27,620×非支配株主持分比率40% = 11,048

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	1,864	(貸) 非 支 配 株 主 持 分	1,864
---------------------	-------	-------------------	-------

③ のれんの償却

(借) の れ ん 償 却 額	76	(貸) の れ ん	76
-----------------	----	-----------	----

④ 剰余金の配当

(借) 受 取 配 当 金	1,800(*1)	(貸) 利 益 剰 余 金	3,000
非 支 配 株 主 持 分	1,200(*2)		

(*1) $3,000 \times P$ 社持分比率60% = 1,800

(*2) $3,000 \times$ 非支配株主持分比率40% = 1,200

2. S2社

(1) 評価差額の計上(全面時価評価法)

(借) 土 地	1,000	(貸) 評 価 差 額	1,000
---------	-------	-------------	-------

(注) 支配獲得時において時価評価をやり直す。

(2) 持分法適用仕訳

① 開始仕訳

(借) S 2 社 株 式	354(*1)	(貸) 利 益 剰 余 金	354
---------------	---------	---------------	-----

(*1) T/T より, $396 - 42 = 354$

② 当期純利益の認識

(借) S 2 社 株 式	594	(貸) 持分法による投資損益	594
---------------	-----	----------------	-----

③ のれんの償却

(借) 持分法による投資損益	42	(貸) S 2 社 株 式	42
----------------	----	---------------	----

④ 剰余金の配当

(借) 受 取 配 当 金	360	(貸) S 2 社 株 式	360
---------------	-----	---------------	-----

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) 連結修正仕訳

① S2社株式の評価替え

(借) S2社株式	1,254	(貸) 段階取得に係る差益	1,254
-----------	-------	---------------	-------

② 連結上の取得原価による投資と資本の相殺消去

(借) 資本金	10,000	(貸) S2社株式	14,400
利益剰余金	8,100	非支配株主持分	7,640(*1)
評価差額	1,000		
のれん	2,940		

(*1) T/T 資本合計19,100×非支配株主持分比率40%=7,640