

財 務 会 計 論

【科目別講評】

第Ⅰ回短答式試験は、細かい知識を問う問題も一部あったが、全体として標準的な問題が多く、分量も適当であった。総合問題についても標準的な問題であったため、確実に得点を重ねておきたい。実力差が反映される試験であり、本試験での緊張感を勘案しても、7割以上の正答が求められると考えてよいだろう。

	【配点】	【難易度】	【出題内容】
問題 1	8 点	B	財務会計の機能と制度、財務会計の基礎概念
問題 2	8 点	A	財務会計の概念フレームワーク
問題 3	8 点	A	払出単価の計算・貸倒見積高の算定
問題 4	8 点	A	棚卸資産の期末評価
問題 5	8 点	C	資産除去債務
問題 6	8 点	A	有形固定資産
問題 7	8 点	A	純資産－自己株式
問題 8	8 点	A	「企業会計原則」の一般原則等、純資産－総論、キャッシュ・フロー計算書
問題 9	8 点	A	キャッシュ・フロー計算書
問題10	8 点	A	1株当たり情報（1株当たり純資産）
問題11	8 点	A	金融商品会計
問題12	8 点	C	ストック・オプション
問題13	8 点	A	リース取引
問題14	8 点	A	退職給付会計
問題15	8 点	B	連結会計、持分法会計
問題16	8 点	A	四半期財務諸表
問題17	8 点	A	研究開発費とソフトウェア
問題18	8 点	B	固定資産の減損
問題19	4 点	A	現金及び預金
問題20	4 点	A	貸倒引当金

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21	4点	A	借入金
問題22	4点	A	圧縮記帳（積立金方式）
問題23	4点	A	売上総利益
問題24	4点	A	減価償却費
問題25	4点	B	支払利息
問題26	4点	A	共同支配企業の形成（共同新設分割）
問題27	4点	A	持分法による投資損益
問題28	4点	A	持分法から連結への移行
問題29	4点	B	仕訳問題（被結合企業の株主に係る会計処理）
問題30	4点	B	仕訳問題（被結合企業の株主に係る会計処理）
問題31	4点	A	仕訳問題（被結合企業の株主に係る会計処理）
問題32	4点	A	のれん

問題 1

正解

3

難易度

B

【出題内容】

財務会計の機能と制度，財務会計の基礎概念

【解 説】

ア．正しい。「企業会計原則の設定について」二2参照。

イ．正しい。「金融商品に関する会計基準」64, 65, 「会社計算規則」第158条参照。

ウ．正しい。「財務会計の概念フレームワーク」前文参照。

エ．誤 り。「連結財務諸表に関する会計基準」51参照。

前段は正しい。しかし、連結財務諸表は、経済的実体（支配従属関係があり相互密接な関係にある企業集団）を対象として作成されるものであり、法的実体（各法人格別の異なる企業）を対象として作成されるものではない。

問題 2

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. 正しい。「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」前文参照。

イ. 誤 り。「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」前文参照。

前段は正しい。しかし、証券市場への情報開示を前提とする概念フレームワークの下で開発された会計基準は、公開企業以外の企業の情報利用者にとっても有用であり得る。

ウ. 正しい。「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」第1章1参照。

エ. 誤 り。「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」第1章3参照。

財務報告において提供される情報の中で、投資の成果を示す利益情報は基本的に過去の成果を表すが、企業価値評価の基礎となる将来キャッシュフローの予測に広く用いられている。

問題 3

正解

4

難易度

A

【出題内容】

払出単価の計算，貸倒見積高の算定

【解 説】

I. 棚卸資産（単位：円）

1. 商品の流れ

商 品			
当期仕入		売上原価	
4/ 1 @20,000	× 10個 = 200,000	5/15	15個
4/30 @28,000	× 40個 = 1,120,000	9/20	30個
7/15 @26,000	× 35個 = 910,000	2/15	20個
11/10 @26,500	× 20個 = 530,000	期 末	∴ 40個
合 計		105個	2,760,000

2. 期末B/S に計上される資産の金額（期末商品棚卸高）の算定

(1) 先入先出法

期末棚卸数量40個が最終仕入時(X 2年11月10日)における仕入数量20個を上回るため，期末棚卸数量40個はX 2年 7月15日仕入分20個及びX2年11月10日仕入分20個である。

$$\begin{aligned} \therefore \text{期末商品棚卸高} &: \text{X2. 7/15仕入分} (@26,000 \times 20\text{個}) + \text{X2. 11/10仕入分} (@26,500 \times 20\text{個}) \\ &= 1,050,000 \end{aligned}$$

(2) 移動平均法

商 品			
当期仕入		売上原価	
4/ 1 @20,000	× 10個 = 200,000	5/15 @26,400(*1) × 15個 =	396,000
4/30 @28,000	× 40個 = 1,120,000	9/20 @26,200(*2) × 30個 =	786,000
7/15 @26,000	× 35個 = 910,000	2/15 @26,300(*3) × 20個 =	526,000
11/10 @26,500	× 20個 = 530,000	期 末 @26,300(*3) × 40個 =	1,052,000

$$(*1) (200,000 + 1,120,000) \div (10\text{個} + 40\text{個}) = \text{X2. 4/30仕入後単価} @26,400$$

$$(*2) (924,000(*4) + 910,000) \div (35\text{個}(*5) + 35\text{個}) = \text{X2. 7/15仕入後単価} @26,200$$

$$(*3) (1,048,000(*6) + 530,000) \div (40\text{個}(*7) + 20\text{個}) = \text{X2. 11/10仕入後単価} @26,300$$

$$(*4) @26,400(*1) \times 35\text{個}(*5) = 924,000$$

$$(*5) 10\text{個} + 40\text{個} - 15\text{個} = \text{X2. 5/15売上後棚卸数量} 35\text{個}$$

$$(*6) @26,200(*2) \times 40\text{個}(*7) = 1,048,000$$

$$(*7) 10\text{個} + 40\text{個} - 15\text{個} - 30\text{個} = \text{X2. 9/20売上後棚卸数量} 40\text{個}$$

$$\therefore \text{期末商品棚卸高} : @26,300(*3) \times 40\text{個} = 1,052,000$$

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) 総平均法

当期総平均単価： $2,760,000 \div 105 \text{個} = @26,285.7\cdots$

$\therefore$ 期末商品棚卸高： $@26,285.7\cdots \times 40 \text{個} = 1,051,428.571\cdots$

3. 解 答

上記より、資産の金額が最も大きくなるのは「移動平均法」である。

II. 長期貸付金 (単位：万円)

1. 財務内容評価法によった場合の期末B/S に計上される資産の金額 (債権の簿価)

$10,000 - \text{貸倒見積高} 1,200 (*1) = 8,800$

$(*1) (10,000 - 8,000) \times (1 - 40\%) = 1,200$

2. キャッシュ・フロー見積法によった場合の期末B/S に計上される資産の金額 (債権の簿価)

$10,000 - \text{貸倒見積高} 1,069.204\cdots (*1) = 8,930.795\cdots$ 又は、 $8,930.795\cdots (*2)$

$(*1) 10,000 - 8,930.795\cdots (*2) = 1,069.204\cdots$

$(*2) \frac{200(*3)}{1.06} + \frac{200(*3)}{(1.06)^2} + \frac{10,000 + 200(*3)}{(1.06)^3} = 8,930.795\cdots$

$(*3) 10,000 \times 2\% = 200$

3. 解 答

上記より、資産の金額が最も大きくなるのは「キャッシュ・フロー見積法」である。

問題 4

正解

5

難易度

A

【出題内容】

棚卸資産の期末評価

【解 説】

ア. 誤 り。「棚卸資産の評価に関する会計基準」5参照。

正味売却価額とは、売却市場の時価（売価）から見積追加製造原価及び見積販売直接経費を控除したものをいう。

イ. 正しい。「棚卸資産の評価に関する会計基準」34参照。

ウ. 誤 り。「棚卸資産の評価に関する会計基準」64参照。

正味売却価額が帳簿価額よりも著しく下落したという理由をもって収益性の低下による簿価切下額を「特別損失」に計上することは認められない。

エ. 誤 り。「棚卸資産の評価に関する会計基準」10、50参照。

製造業における原材料の評価にあたって、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、継続して適用することを条件として、再調達原価（最終仕入原価を含む。）によることができる。

問題 5

正解

5

難易度

C

【出題内容】

資産除去債務

【解 説】（単位：百万円）

I. 資産除去債務が複数の有形固定資産から構成される場合の処理について

資産除去債務の対象が複数の有形固定資産から構成され、そのうち一部の資産については全体の除去以前により短い周期で除去され、再び取得される場合がある。この場合には、当該資産について、より短い周期での除去に係る法律上の義務及びそれに準ずるものはないものの、除去に係る法律上の義務等を有し資産除去債務の対象となる主たる資産があることから、主たる資産の除去に伴い当該構成資産が同時に除去されるものとみて、複数の有形固定資産の資産除去債務を一括して見積り、対応する除去費用を「主たる資産の帳簿価額」に加えることとする。

したがって、本問の場合、設備Aと設備Bを同時に一括して除去した場合の支出額については、設備Aの帳簿価額に加えることとなる。

II. 解答数値の算定

設備Aの取得原価3,000+資産除去債務907(*1)=3,907

(*1) インフレ率補正後の将来キャッシュ・フロー1,219(*2)

$\times 0.744094$ (利子率3%, 10年の現価係数) = 907.050... → 907 (四捨五入)

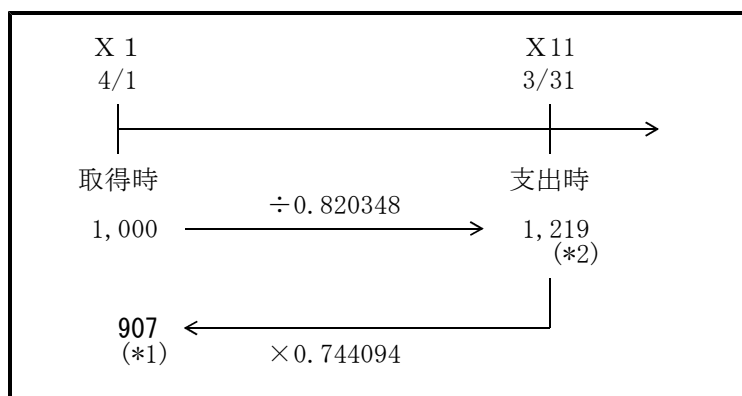
(注) 資産除去債務の算定に際して用いられる割引率は、貨幣の時間価値を反映した無リスクの税引前の利率とする。

(*2) インフレ率補正前の将来キャッシュ・フロー1,000

$\div 0.820348$ (利子率2%, 10年の現価係数) = 1,218.994... → 1,219 (四捨五入)

又は、 $1,000 \times (1.02)^{10} = 1,218.994... \rightarrow 1,219$ (四捨五入)

(注) 資産除去債務の算定に際しては、インフレーション等を考慮し、当該発生時期における将来キャッシュ・フローを見積った上で、現在価値に割り引く。



問題 6

正解

1

重要性

A

【出題内容】

有形固定資産

【解 説】 (単位：千円)

1. 担当者Aの説明：正しい

(1) 正しい仕訳

(借) 減 価 償 却 費	4,375(*1)	(貸) 車両運搬具減価償却累計額	4,375
---------------	-----------	------------------	-------

(*1) $(14,000 - \text{期首減価償却累計額} 5,250(*2)) \div \text{変更後の残存耐用年数} 2 \text{年}(*3) = 4,375$

(*2) $14,000 \div \text{旧耐用年数} 8 \text{年} \times \text{経過年数} 3 \text{年} = 5,250$

(*3) $\text{変更後の新耐用年数} 5 \text{年} - \text{経過年数} 3 \text{年} = 2 \text{年}$

∴ 担当者Aの仕訳は正しい。

(2) 担当者Aの説明の文章について

現行の企業会計基準第24号（会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準）では、固定資産の耐用年数の変更については、当期以降の費用配分に影響させる方法（プロスペクティブ方式）のみを認めているため、担当者Aの説明は正しい。

2. 担当者Bの説明：誤 り

(1) 正しい仕訳

(借) 建 物	48,000	(貸) 当 座 預 金	12,800
		建設仮勘定	35,200
(借) 当 座 預 金	16,000	(貸) 建設助成金	16,000
(借) 建物圧縮損	16,000	(貸) 建 物	16,000

∴ 担当者Bの仕訳は正しい。

(2) 担当者Bの説明の文章について

圧縮記帳によると、耐用年数が経過した時点で建設助成金の全額が社内に留保されることになる」と説明されているが、社内留保されるのは圧縮記帳の時点であるため、担当者Bの説明は誤りである。なお、当該金額は最終的には課税されるため、圧縮記帳の本質は、課税の一時繰り延べである。

3. 担当者Cの説明：誤り

(1) 正しい仕訳

(借) 取	替	費	80,000(*1)	(貸) 当	座	預	金	80,000
-------	---	---	------------	-------	---	---	---	--------

(*1) @400×200個＝80,000

(注) 取替資産の簿価は取得した当初の取得原価のままとし、その後は減価償却は行わない。そして、部分的取替に要した支出額を「取替費」として計上する。

∴ 担当者Cの仕訳は誤り。

(2) 担当者Cの説明の文章について

企業会計原則では、同種の物品が多数集まって一つの全体を構成し、老朽品の部分的取替を繰り返すことにより全体が維持されるような固定資産については、部分的取替に要する費用を収益的支出として処理する方法（取替法）を採用することができるとされているため、担当者Cの説明は正しい。

4. 選択肢の判定

担当者Aの説明は正しく、担当者B・Cの説明は誤っているため、解答は1.である。

問題 7

正解

4

難易度

A

【出題内容】

純資産－自己株式

【解 説】

ア. 誤 り。「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」11, 44, 45参照。

自己株式を消却する場合、消却の対象となった自己株式の帳簿価額はその他資本剰余金から減額する。

イ. 誤 り。「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」14, 50～53参照。

自己株式の取得、処分及び消却に関する付随費用は、損益計算書の営業外費用に計上する。

ウ. 誤 り。「財務諸表等規則」第18条、第32条の2、「金融商品に関する会計基準」15, 18, 「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」15参照。

親会社株式については、子会社の個別財務諸表上、時価をもって資産の部に計上し、親会社の連結財務諸表上は、親会社持分相当額をもって純資産の部の株主資本から控除する。

エ. 正しい。「企業結合に関する会計基準」注10参照。

問題 8

正解

1

難易度

A

【出題内容】

「企業会計原則」の一般原則等，純資産－総論，キャッシュ・フロー計算書

【解 説】

ア．誤 り。「株主資本等変動計算書に関する会計基準」6，8，20参照。

前段は正しい。しかし，株主資本以外の各項目の当期変動額は基本的に純額で表示する。ただし，主な変動事由ごとにその金額を表示（注記による開示を含む。）することもできる。

イ．誤 り。「連結キャッシュ・フロー計算書作成基準」第二・一，注1，注2参照。

前段は正しい。しかし，例えば，取得日から満期日までの期間が3か月以内の定期預金は，現金同等物に含まれ，資金の範囲に含まれる。

ウ．正しい。「連結キャッシュ・フロー計算書作成基準」第二・二3参照。

エ．正しい。「財務諸表等規則」第121条参照。

問題 9

正解

3

重要性

A

【出題内容】

キャッシュ・フロー計算書

【解説】（単位：千円）

I. 間接法によるキャッシュ・フロー計算書（営業活動によるキャッシュ・フローまで）

キャッシュ・フロー計算書(当事業年度)

I 営業活動によるキャッシュ・フロー

税 引 前 当 期 純 利 益	∴ 9,140
減 価 償 却 費	1,980(*1)
売 上 債 権 の 増 加 額	△ 2,650(*2)
棚 卸 資 産 の 増 加 額	△ 1,170(*3)
仕 入 債 務 の 増 加 額	2,360(*4)
前 払 費 用 の 減 少 額	1,020(*5)
未 払 費 用 の 増 加 額	290(*6)
営業活動によるキャッシュ・フロー	10,970(*7)

(*1) 当期末備品減価償却累計額9,800－前期末備品減価償却累計額7,820＝1,980

(注) 当事業年度における有形固定資産の売却による収入がゼロであるため、期中に有形固定資産の売却は行われていないと判断する。

(*2) 当期末売掛金10,260－前期末売掛金7,610＝2,650

(*3) 当期末商品9,400－前期末商品8,230＝1,170

(*4) 当期末買掛金5,760－前期末買掛金3,400＝2,360

(*5) 前期末前払広告宣伝費5,370－当期末前払広告宣伝費4,350＝1,020

(*6) 当期末未払賃金給料1,630－前期末未払賃金給料1,340＝290

(*7) 当期のキャッシュ・フロー計算書（直接法）より

問題10

正解

1

難易度

A

【出題内容】

1株当たり情報（1株当たり純資産額）

【解説】（単位：千円）

I. 1株当たり純資産額の算定

普通株主に係る純資産額2,487,000(*1)÷期末株式数6,310千株(*2)

=394.136…円 → **394円**（四捨五入）

(*1) 純資産合計3,157,000－新株予約権280,000－少数株主持分390,000=2,487,000

又は、資本金1,540,000＋資本剰余金150,000＋利益剰余金640,000－自己株式63,000

＋その他有価証券評価差額金210,000＋繰延ヘッジ損益80,000

－為替換算調整勘定70,000=2,487,000

(*2) 期末の普通株式6,550千株－期末の自己株式240千株=6,310千株

(注) 1株当たり純資産額は期末におけるストック情報であるため、期末時点の株式数を用いて算定する。期中平均株式数ではない点に注意すること。

問題11

正解

3

難易度

A

【出題内容】

金融商品会計

【解 説】

ア. 誤 り。「金融商品会計に関する実務指針」271参照。

同一銘柄の有価証券を売買目的有価証券とその他の有価証券の区分とで保有しており、当該有価証券の一部を売却したときには、これらが帳簿上、明確に分別管理されている場合には、売却した有価証券を特定化したうえで、売買目的有価証券またはその他の有価証券から売却したものとする。

イ. 正しい。「金融商品会計に関する実務指針」82参照。

ウ. 正しい。「金融商品会計に関する実務指針」74参照。

エ. 誤 り。「金融商品に関する会計基準」19、「金融商品会計に関する実務指針」93参照。

時価を把握することが極めて困難と認められる債券の貸借対照表価額は、償却原価法を適用したうえで、債権の貸倒見積高の算定方法に準じて信用リスクに応じた償還不能見積高を控除した金額とする。

問題12

正解

4

難易度

C

【出題内容】

ストック・オプション

【解 説】

ア. 正しい。「ストック・オプション等に関する会計基準」3, 27～33参照。

イ. 誤 り。「ストック・オプション等に関する会計基準」34参照。

前段は正しい。しかし、取得するものが従業員等から提供される追加的なサービスである場合には、信頼性をもってその価値を測定することができないため、付与されるストック・オプションの測定には財貨又はサービスの価値を用いない。

ウ. 正しい。「ストック・オプション等に関する会計基準」2(12), 48参照。

エ. 誤 り。「ストック・オプション等に関する会計基準」51, 53参照。

前段は正しい。しかし、失効数が確定したとみなすことができると考えられるのは、期末において当該企業の株式の市場価格が行使価格を大幅に下回っており、かつ、当該ストック・オプションの権利行使期間の残存期間が極めて短いため、残る権利行使期間内に株価が行使価格を上回るまで回復する可能性が認められないような場合である。

問題13

正解

5

難易度

A

【出題内容】

リース取引

【解 説】

ア. 正しい。「リース取引に関する会計基準」5, 36参照。

イ. 正しい。「リース取引に関する会計基準」16, 42参照。

ウ. 誤 り。「リース取引に関する会計基準の適用指針」22参照。

所有権移転外ファイナンス・リース取引において、借手は貸手の購入価額等が明らかな場合には、リース料総額の現在価値と貸手の購入価額等とのいずれか低い額をもって、リース資産およびリース債務の計上価額とする。なお、後段は正しい。

エ. 誤 り。「リース取引に関する会計基準の適用指針」14, 15参照。

前段は正しい。しかし、解約不能のリース期間中のリース料総額の割引現在価値を算定するにあたっては、残価保証額を含めて、リース資産およびリース債務の計上価額を決定する基礎とする。

問題14

正解

4

難易度

A

【出題内容】

退職給付会計

【解 説】 (単位：千円)

I. ワークシート

	実 際 当 期 首	退職給付 費 用	年金・掛金 一 時 金 支 払 額	予 測 当 期 末	数理計算 上の差異	実 際 当 期 末
退職給付債務	(56,000)	S (6,300) I (1,904) (*1)	P 1,700 P 3,100	(59,404)	0	(59,404)
年 金 資 産	32,000	R 896 (*2)	P (1,700) C 1,900	33,096	0	33,096
退職給付引当金	(24,000)	(7,308)	5,000	(26,308)	0	(26,308)

(注) S : 勤務費用 I : 利息費用 R : 期待運用収益 P : 年金・一時金支給額
C : 掛金拠出額

(*1) 期首退職給付債務 $56,000 \times 3.4\% = 1,904$

(*2) 期首年金資産 $32,000 \times 2.8\% = 896$

II. 仕訳処理 (参考)

1. 期 中

(1) 退職給付費用

(借) 退 職 給 付 費 用	7,308	(貸) 退 職 給 付 引 当 金	7,308
-----------------	-------	-------------------	-------

(2) 年金掛金拠出

(借) 退 職 給 付 引 当 金	1,900	(貸) 現 金 預 金	1,900
-------------------	-------	-------------	-------

(3) 退職一時金支給

(借) 退 職 給 付 引 当 金	3,100	(貸) 現 金 預 金	3,100
-------------------	-------	-------------	-------

(4) 年金支給

仕 訳 な し

2. 決算整理

仕 訳 な し

問題15

正解

4

難易度

B

【出題内容】

連結会計，持分法会計

【解説】

1. 誤り。「企業結合に関する会計基準」25参照。

段階取得により子会社株式を取得した場合には，親会社の連結財務諸表において，当該子会社に対する投資の金額の支配獲得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「段階取得に係る損益」として処理する。

2. 誤り。「連結財務諸表に関する会計基準」29参照。

子会社株式を一部売却したが，依然として親会社と子会社の支配関係が継続している場合には，売却による親会社の持分の減少額と投資の減少額との間に生じた差額は「子会社株式の売却損益の修正」として処理する。

3. 誤り。「連結財務諸表に関する会計基準」17，57，58，「親子会社間の会計処理の統一に関する当面の監査上の取扱い」2参照。

同一環境下で行われた同一の性質の取引等について，親会社及び子会社が採用する会計処理の原則及び手続きは，原則として，統一しなければならない。ただし，統一しないことに合理的な理由がある場合又は重要性がない場合には，統一しないことも認められる。

そして，統一する場合には，原則として，各個別財務諸表の作成段階で統一するが，親会社又は子会社の固有の事情により会計処理の統一が図られていない場合には，連結決算手続上で修正を行う必要がある。

なお，投資会社及び持分法適用関連会社が採用する会計処理の原則及び手続きの統一は，連結子会社に準じて行う。

4. 正しい。「連結財務諸表に関する会計基準」20，「持分法に関する会計基準」26-2参照。

5. 誤り。

問題16

正解

1

難易度

A

【出題内容】

四半期財務諸表

【解 説】

1. 誤 り。「四半期財務諸表に関する会計基準」43, 44参照。

収益の認識および測定は、財務諸表の信頼性の根幹をなす重要なものであるため、年度の財務諸表と四半期財務諸表とで同一の会計処理が適用されなければならない。

なお、費用の認識および測定についても、財務諸表の信頼性の根幹をなす重要なものであるため、年度の財務諸表と四半期財務諸表とで、基本的には、同一の会計処理が適用されなければならない。

2. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準」17, 23参照。

3. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準」45, 「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」7参照。

4. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準」40参照。

5. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」39参照。

問題17

正解

2

難易度

A

【出題内容】

研究開発費とソフトウェア

【解説】（単位：千円）

I. 研究開発費及びソフトウェア計上額の算定

1. 研究開発費

$$(47,500 + 12,000) \times 60\% + (14,000 + 18,000) \times 50\% + (38,500 + 30,000) \times 40\% = 79,100$$

2. ソフトウェア計上額

(1) ソフトウェア I

$$\text{前期} 31,500 + 47,500 \times (1 - 60\%) + 14,000 \times (1 - 50\%) + 38,500 \times (1 - 40\%) = 80,600$$

(2) ソフトウェア II

$$12,000 \times (1 - 60\%) + 18,000 \times (1 - 50\%) + 30,000 \times (1 - 40\%) = 31,800$$

II. ソフトウェア減価償却費の算定

本問では、「減価償却の方法は、収益との合理的な対応がより図られるものを選択することとする。」とあるため、見込販売収益に基づいて減価償却を行う。また、販売可能な有効期間の見積りは、原則として3年以内の年数であるが、合理的な根拠に基づく場合には3年を超えることができるため、本問においては4年で減価償却を行う。

1. ソフトウェア I : 32,240(*1)

(*1) (A) 見込販売収益に基づく減価償却費：

$$80,600 \times \frac{\text{X 2 年度の実際販売収益} 280,000}{\text{見込販売収益合計} 700,000} = 32,240$$

(B) 残存有効期間に基づく均等配分額：80,600 ÷ 4 年 = 20,150

∴ (A) > (B) → 32,240

2. ソフトウェア II : 12,720(*2)

(*2) (A) 見込販売収益に基づく減価償却費：

$$31,800 \times \frac{\text{X 2 年度の実際販売収益} 150,000}{\text{見込販売収益合計} 375,000} = 12,720$$

(B) 残存有効期間に基づく均等配分額：31,800 ÷ 4 年 = 7,950

∴ (A) > (B) → 12,720

III. 解答数値の算定

$$\text{研究開発費} 79,100 + \text{ソフトウェア減価償却費} (32,240(*1) + 12,720(*2)) = 124,060$$

問題18

正解

1

難易度

B

【出題内容】

固定資産の減損

【解説】（単位：千円）

I. 減損損失の測定

帳簿価額300－回収可能価額250(*1)＝50

$$(*1) \frac{50}{1+0.02} + \frac{45}{(1+0.02)^2} + \frac{40}{(1+0.02)^3} + \frac{30+100}{(1+0.02)^4} = 250.065\cdots \rightarrow 250 \text{（四捨五入）}$$

（注）資産又は資産グループに係る将来キャッシュ・フローがその見積値から乖離するリスクについて、将来キャッシュ・フローの見積りに反映されている場合には、使用価値の算定に際して用いられる割引率は、貨幣の時間価値だけを反映した無リスクの割引率となる。この場合、将来キャッシュ・フローが得られるまでの期間に対応した国債の利回りを割引率として用いることとなる。

また、将来キャッシュ・フローが税引前の数値であることに対応して、使用価値の算定に際して用いられる割引率も税引前の利率となる。

したがって、本問における割引率は、国債の利回り 2.0%（税引前）となる。

問題19～25

問題19	正解	3	難易度	A
-------------	----	---	-----	---

問題20	正解	5	難易度	A
-------------	----	---	-----	---

問題21	正解	4	難易度	A
-------------	----	---	-----	---

問題22	正解	1	難易度	A
-------------	----	---	-----	---

問題23	正解	2	難易度	A
-------------	----	---	-----	---

問題24	正解	4	難易度	A
-------------	----	---	-----	---

問題25	正解	5	難易度	B
-------------	----	---	-----	---

【出題内容】

現金及び預金，商品売買の記帳方法，外貨換算会計，圧縮記帳（積立金方式）

【解 説】 (単位：千円)

I. 決算整理仕訳等

1. 現 金

(借) 受 取 手 形	500(*1)	(貸) 現 金	500
(借) 当 座	400(*2)	(貸) 現 金	400

(*1) 振出日 X 6 年 5 月 10 日の小切手 (先日付小切手)

(注) 先日付小切手は、手形を受け取った場合と類似することから、「受取手形」で処理する。

(*2) 自己振出小切手

2. 当座預金

(1) A 銀行

① 時間外預入

仕 訳 な し			
---------	--	--	--

② 自己振出小切手 (1. 参照)

(借) 当 座	400	(貸) 現 金	400
---------	-----	---------	-----

③ 未渡小切手

(借) 当 座	700	(貸) 買 掛 金	700
---------	-----	-----------	-----

④ 連絡未通知

(借) 当 座	600	(貸) 売 掛 金	600
---------	-----	-----------	-----

◎ 銀行勘定調整表

銀行勘定調整表 (A 銀行)			
当 社 帳 簿 残 高	8,100	銀 行 証 明 書 残 高	∴ 7,200
加 算：自己振出小切手	400	加 算：時 間 外 預 入	2,600
未 渡 小 切 手	700		
連 絡 未 通 知	600		
調 整 後 残 高	<u>9,800</u>	調 整 後 残 高	<u>9,800</u>

(2) B 銀行

(借) 当 座	600	(貸) 借 入 金	600
---------	-----	-----------	-----

(注) 当座借越はB/S 上、借入金として表示する。

3. 商品売買

(1) A商品 (分記法)

仕 訳 な し	
---------	--

◎ A商品に係る売上総利益：前T/B A商品販売益5,700

(2) B商品 (総記法)

(借) B 商 品	1,400	(貸) B 商 品 販 売 益	1,400(*1)
-----------	-------	-----------------	-----------

(*1) 前T/B B商品600 + 期末棚卸高800 = B商品に係る売上総利益1,400

(3) C商品 (三分法)

(借) C 商 品 仕 入	4,200	(貸) C 繰 越 商 品	4,200
(借) C 繰 越 商 品	2,900(*2)	(貸) C 商 品 仕 入	2,900

(*2)

C商品		総売上高	∴22,920
期 首	売上原価	売上戻り	△ 360
4,200	18,800	割引・割戻金繰上高	22,560
		売上割戻	△ 180
当期仕入		P/L 売上高	<u>22,380</u>
17,500			
	期 末		
	∴ 2,900		
	(*2)		

(*3) $1 + \text{付加利益率} 0.2 = 1.2$

◎ C商品に係る売上総利益：売上高22,380 - 売上原価18,800 = 3,580

◎ P/L 売上総利益 (**問題23** の解答) :

A商品5,700 + B商品1,400(*1) + C商品3,580 = 10,680

4. 売上債権及び貸倒引当金

(1) 売掛金の換算

(借) 売 掛 金	80	(貸) 為 替 差 損 益	80(*1)
-----------	----	---------------	--------

(*1) 20千ドル(*2) × (当期C R 100円 / ドル - 96円 / ドル) = 80

(*2) 1,920 ÷ 96円 / ドル = 20千ドル

(2) 貸倒引当金の設定

(借) 貸 倒 引 当 金 繰 入 額	65	(貸) 貸 倒 引 当 金	65(*1)
---------------------	----	---------------	--------

(*1) {受取手形期末残高(前T/B 4,150 + 先日付小切手500)

+ 売掛金期末残高(前T/B 5,370 - 連絡未通知600 + 換算80)} × 1%

- 前T/B 貸倒引当金30 = 65

5. 固定資産

(1) 焼失した建物に係る処理

① 実際に行われた仕訳

(借) 減価償却累計額	9,300	(貸) 建物	20,000
火災損失	10,700		
(借) 当座	12,400	(貸) 仮受金	12,400

② あるべき仕訳

(借) 減価償却累計額	9,300	(貸) 建物	20,000
減価償却費	300(*1)	保険差益	2,000
当座	12,400		

$$(*1) 20,000 \times 0.9 \div 20 \text{年} \times \frac{4 \text{ヶ月} (X5.4 \sim X5.7)}{12 \text{ヶ月}} = 300$$

③ ②-① → 修正仕訳

(借) 減価償却費	300	(貸) 火災損失	10,700
仮受金	12,400	保険差益	2,000

(2) 新建物に係る処理 (圧縮記帳・積立金方式)

① 減価償却

(借) 減価償却費	300(*2)	(貸) 減価償却累計額	300
-----------	---------	-------------	-----

$$(*2) \text{前T/B } 24,000 \div 20 \text{年} \times \frac{3 \text{ヶ月} (X6.1 \sim X6.3)}{12 \text{ヶ月}} = 300$$

② 税効果会計

(借) 法人税等調整額	790	(貸) 繰延税金負債	790(*3)
-------------	-----	------------	---------

$$(*3) \text{当期末一時差異} 1,975(*4) \times \text{実効税率} 40\% = 790$$

$$(*4) \text{会計上の簿価} 23,700(*5) - \text{税務上の簿価} 21,725(*6) = 1,975$$

$$(*5) \text{前T/B } 24,000 - 300(*2) = 23,700$$

$$(*6) 22,000(*7) - 22,000(*7) \div 20 \text{年} \times \frac{3 \text{ヶ月} (X6.1 \sim X6.3)}{12 \text{ヶ月}} = 21,725$$

$$(*7) \text{前T/B } 24,000 - \text{保険差益相当額} 2,000 = 22,000$$

③ 圧縮積立金

i 積立

(借) 繰越利益剰余金	1,200	(貸) 圧縮積立金	1,200(*8)
-------------	-------	-----------	-----------

$$(*8) \text{保険差益相当額} 2,000 \times (1 - \text{実効税率} 40\%) = 1,200$$

ii 取崩

(借) 圧縮積立金	15(*9)	(貸) 繰越利益剰余金	15
-----------	--------	-------------	----

$$(*9) 1,200(*8) \div 20 \text{年} \times \frac{3 \text{ヶ月} (X6.1 \sim X6.3)}{12 \text{ヶ月}} = 15$$

6. 借入金

(1) A銀行からの借入金

(借) 支 払 利 息	20	(貸) 未 払 利 息	20(*1)
-------------	----	-------------	--------

$$(*1) 6,000 \times 4\% \times \frac{1 \text{ ヶ月 (X5.3)}}{12 \text{ ヶ月}} = 20$$

(2) 外貨建借入金

① 誤処理

i 実際に行った仕訳

(借) 当 座	9,500	(貸) 借 入 金	9,500(*1)
---------	-------	-----------	-----------

$$(*1) 100 \text{ 千ドル} \times 95 \text{ 円} / \text{ドル} = 9,500$$

ii あるべき仕訳

(借) 当 座	9,500(*1)	(貸) 借 入 金	9,900(*2)
前 払 費 用	400(*3)		

$$(*2) 100 \text{ 千ドル} \times \text{F R } 99 \text{ 円} / \text{ドル} = 9,900$$

$$(*3) 100 \text{ 千ドル} \times (\text{F R } 99 \text{ 円} / \text{ドル} - 95 \text{ 円} / \text{ドル}) = 400 \leftarrow \text{直先差額}$$

iii ii - i → 修正仕訳

(借) 前 払 費 用	400(*3)	(貸) 借 入 金	400
-------------	---------	-----------	-----

② 決算整理

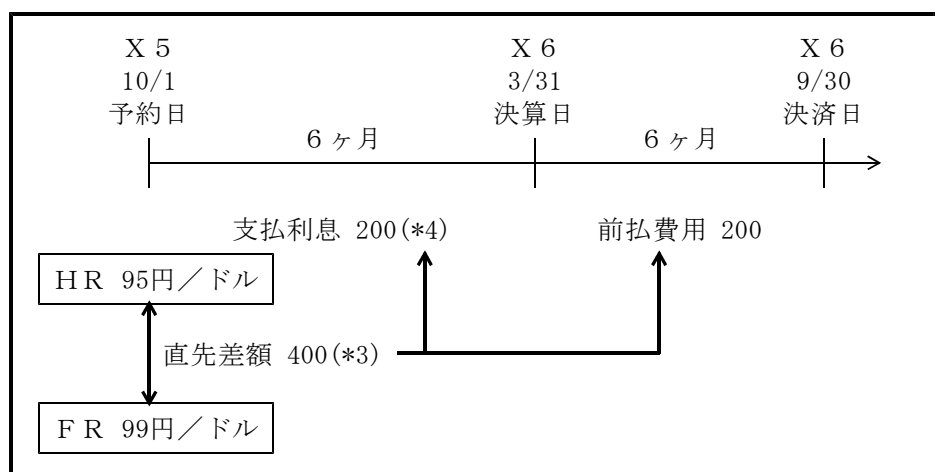
(借) 支 払 利 息	200(*4)	(貸) 前 払 費 用	200
(借) 支 払 利 息	98(*5)	(貸) 未 払 利 息	98

$$(*4) 400(*3) \times \frac{6 \text{ ヶ月 (X5.10} \sim \text{X6.3)}}{12 \text{ ヶ月 (X5.10} \sim \text{X6.9)}} = 200$$

(注) 問題文の指示より、直先差額の配分額は実質的な利息と考え、支払利息に加減する。

$$(*5) 100 \text{ 千ドル} \times 2\% \times \frac{6 \text{ ヶ月 (X5.10} \sim \text{X6.3)}}{12 \text{ ヶ月}} \times \text{A R } 98 \text{ 円} / \text{ドル} = 98$$

(注) 通常、未払利息は決算日の為替相場で換算するが、決算日の為替相場で換算した場合の選択肢がないことから、本問では期中平均為替相場で換算すると考える。



Ⅱ．決算整理後残高試算表（ **問題19** ～ **問題22** ， **問題24** ， **問題25** の解答）

決算整理後残高試算表

現金	1,300	買掛金	5,030
当座	9,800	借入金	16,500
受取手形	4,650	未払利息	118
売掛金	4,850	貸倒引当金	95
A商品	800	繰延税金負債	790
B商品	800	減価償却累計額	300
C繰越商品	2,900	資本金	14,000
前払費用	200	圧縮積立金	1,185
建物	24,000	繰越利益剰余金	2,415
C商品仕入	18,800	A商品販売益	5,700
営業費	2,000	B商品販売益	1,400
貸倒引当金繰入額	65	C商品売上	22,380
減価償却費	600	為替差損益	80
支払利息	438	保険差益	2,000
法人税等調整額	790		
合計	71,993	合計	71,993

◎ B/S 現金及び預金：現金1,300＋当座9,800＝11,100

問題26	正解	3	難易度	A
問題27	正解	2	難易度	A
問題28	正解	5	難易度	A
問題29	正解	5	難易度	B
問題30	正解	1	難易度	B
問題31	正解	5	難易度	A
問題32	正解	4	難易度	A

【出題内容】

共同支配企業の形成，持分法から連結への移行，
結合当事企業の株主に係る会計処理（対価株式，被結合企業子会社，結合後企業子会社）

【解 説】 (単位：千円)

I. タイム・テーブル

1. Y 社

	(分割前) X 1 期末	(分割後) X 1 期末	X 2 期末	X 3 期末
		60%	60%	
	+60%(*1)			+20%(計80%(*2))
資本金	300,000 - +500,000 →	800,000	800,000	800,000
利益剰余金	—	—	60,000 → 100,000	60,000 → 200,000
評価差額	—	—	—	100,000
合計	<u>300,000</u>	<u>800,000</u>	<u>900,000</u>	<u>1,100,000</u>
持分	180,000			—
評価差額	12,000(*5)			—
取得持分	192,000	300,000(*7)		880,000
取得原価	240,000(*6)	260,000(*8)		
持分法による投資増加額			1,280,000(*12)	820,000(*9)
段階取得に係る差益				150,400(*10)
のれん	<u>48,000</u>	△ 4,800	43,200	△ 4,800
のれん				<u>400,000</u>

	X 3 期末	(合併前) X 4 期末	(合併後) X 4 期末
	80%		
	+20%(計80%(*2))	+7.5%(*3)	
資本金	800,000	800,000 - +300,000 →	1,100,000
利益剰余金	200,000	80,000 → 300,000 - +100,000 →	400,000
評価差額	100,000	20,000	100,000
合計	<u>1,100,000</u>	<u>1,200,000</u>	<u>1,600,000</u>
取得持分	880,000	90,000	350,000(*14)
取得原価	820,000(*9)	120,000(*13)	280,000(*15)
持分法による投資増加額	150,400(*10)		
段階取得に係る差益	309,600(*11)		
のれん		<u>30,000</u>	
のれん	<u>400,000</u>	△ 40,000	<u>360,000</u>

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。

$$(*1) 1,200株 \div (1,200株 + 800株) = 60\%$$

$$(*2) 1,600株(*16) \div (1,200株 + 800株) = 80\%$$

$$(*3) 87.5\%(*4) - 80\%(*2) = 7.5\%$$

$$(*4) (1,600株(*16) + 合併交付株式数1,200株)$$

$$\div (1,200株 + 800株 + 合併交付株式数1,200株) = 87.5\%$$

$$(*5) B社が移転する事業の諸資産(時価320,000 - 簿価300,000)$$

$$\times A社取得比率60\%(*1) = 12,000$$

$$(*6) B社が移転する事業の時価400,000 \times A社取得比率60\%(*1) = 240,000$$

$$(*7) A社が移転する事業の株主資本相当額500,000 \times A社持分比率60\%(*1) = 300,000$$

$$(*8) 500,000 - 240,000(*6) = 260,000$$

$$(*9) 500,000 + X3期末取得分320,000 = 個別上の取得原価820,000$$

$$(*10) A社に帰属する投資後利益剰余金(60,000 + 60,000)$$

$$- のれん償却額4,800 \times 2年 + 持分変動差額40,000(後述, II. 3. (3) 参照) = 150,400$$

$$(*11) 1,280,000(*12) - (820,000(*9) + 持分法による投資増加額150,400(*10)) = 309,600$$

$$(*12) X3期末取得分320,000 \div 20\% \times 80\%(*2) = 連結上の取得原価1,280,000$$

$$(*13) Y社時価1,600,000 \times A社追加取得比率7.5\%(*3) = 120,000$$

$$(*14) S社株主資本(300,000 + 100,000) \times A社持分比率87.5\%(*4) = 350,000$$

$$(*15) S社株式連結上の簿価400,000(*18) - 120,000(*13) = 280,000$$

$$(*16) 1,200株 + X3期末取得株式数400株(*17) = 1,600株$$

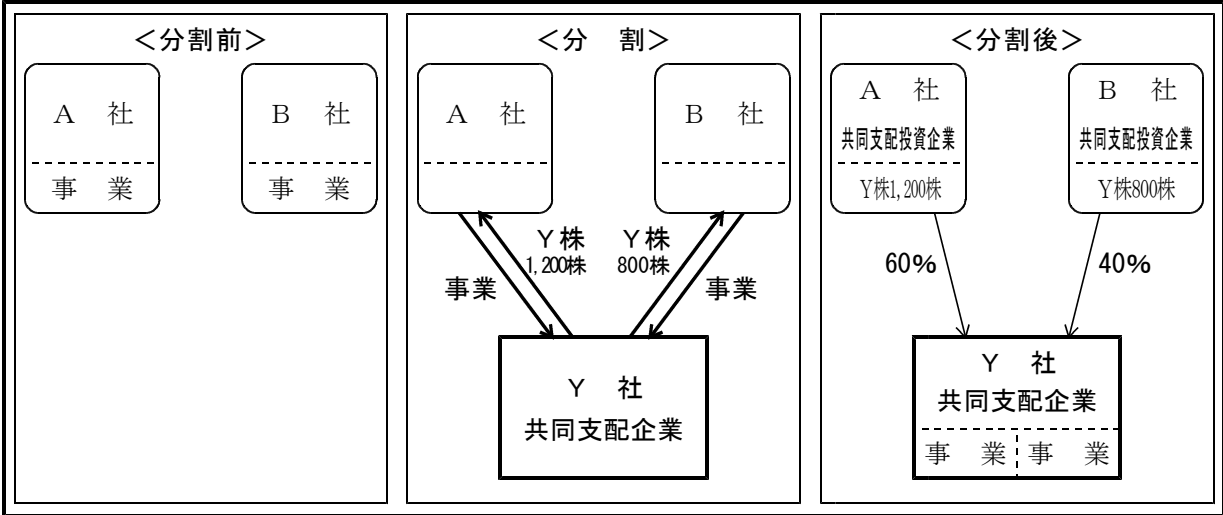
$$(*17) B社保有株式数800株 \div 2 = 400株$$

$$(*18) S社株式個別上の取得原価300,000 + 支配獲得後利益剰余金(60,000 + 40,000) = 400,000$$

2. S 社

	X 2 期末		X 3 期末		X 4 期末
		100%		100%	
		+100%			
資 本 金	300,000		300,000		300,000
利 益 剰 余 金	—	60,000	60,000	40,000	100,000
		0		0	
合 計	300,000		360,000		400,000
取 得 持 分	300,000				
取 得 原 価	300,000				
の れ ん	0				

Ⅱ. X1期(共同支配企業の形成)



1. A社(共同支配投資企業)の個別財務諸表上の処理

(借) Y 社 株 式 500,000(*1) (貸) 諸 資 産 500,000

(*1) A社における適正な帳簿価額

(注) 移転した事業に係る株主資本相当額に基づいて、新設分割設立会社に対する投資(共同支配企業株式)の取得原価を算定する。

2. Y社(共同支配企業)の個別財務諸表上の処理

(借) 諸 資 産 500,000(*1) (貸) 資 本 金 500,000

(借) 諸 資 産 300,000(*2) (貸) 資 本 金 300,000

(*2) B社における適正な帳簿価額

(注) 新設分割設立会社(共同支配企業Y社)は、移転された資産及び負債を分割期日の前日の適正な帳簿価額により計上する。新株を発行した場合は、移転事業に係る株主資本相当額を「資本金又は資本剰余金」として処理する。本問では、Y社の資本金が800,000となっているため、全額資本金として処理する。

3. A社(共同支配投資企業)の連結財務諸表上の処理

(1) B社が移転する事業の諸資産の時価評価

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) 諸 資 産 12,000 (貸) 評 価 差 額 12,000(*3)

(*3) X1期末(時価320,000－簿価300,000)×A社取得比率60%(*4)=12,000

(*4) 1,200株÷(1,200株+800株)=60%

(2) B社が移転する事業の60%取得

仕 訳 な し

(3) 持分変動差額の認識 (**問題26** の解答)

(借) Y 社 株 式	40,000	(貸) 持 分 変 動 差 額	40,000(*5)
-------------	--------	-----------------	------------

(*5) A社が移転する事業のみなし移転事業額240,000(*6)

－ A社が移転する事業に係るA社持分減少額200,000(*7) = 40,000

又は, T/T より, $300,000 - 260,000 = 40,000$

又は, (A社が移転する事業の時価600,000

－ A社が移転する事業の株主資本相当額500,000(*1))

$\times$ A社持分減少比率40% = 40,000

(*6) A社が移転する事業の時価600,000 $\times$ A社持分減少比率40% = 240,000

(注) 「A社が移転する事業のみなし移転事業額(*6)」は「B社が移転する事業に対するのみなし投資額」と同額となる。

(*7) A社が移転する事業の株主資本相当額500,000(*1) $\times$ A社持分減少比率40% = 200,000

Ⅲ. X2期(Y社に係る持分法適用仕訳)

1. 開始仕訳

(借) Y 社 株 式	40,000	(貸) 利 益 剰 余 金	40,000
-------------	--------	---------------	--------

2. 当期純利益の認識

(借) Y 社 株 式	60,000	(貸) 持分法による投資損益	60,000(*1)
-------------	--------	----------------	------------

(*1) 利益剰余金(X2期末100,000 - X1期末0) $\times$ A社持分比率60% = 60,000

3. のれんの償却

(借) 持分法による投資損益	4,800	(貸) Y 社 株 式	4,800
----------------	-------	-------------	-------

問題27 の解答 : $60,000(*1) - 4,800 = 55,200$

IV. X3期(Y社, 持分法から連結への移行)

1. 諸資産に係る評価差額の計上

持分法適用時にY社の資産は部分時価評価法により評価しているため、支配獲得時(X3期末)において全面時価評価法により時価評価をやり直す。

(借) 諸	資	産	100,000	(貸) 評	価	差	額	100,000(*1)
-------	---	---	---------	-------	---	---	---	-------------

(*1) X3期末(時価1,100,000－簿価1,000,000)=100,000

2. 開始仕訳

(借) Y	社	株	式	95,200	(貸) 利	益	剰	余	金	95,200(*1)
-------	---	---	---	--------	-------	---	---	---	---	------------

(*1) T/T(60,000－4,800)+持分変動差額40,000=95,200

3. 当期純利益の認識

(借) Y	社	株	式	60,000	(貸) 持分法による投資損益	60,000(*1)
-------	---	---	---	--------	----------------	------------

(*1) 利益剰余金(X3期末200,000－X2期末100,000)×A社持分比率60%=60,000

4. のれんの償却

(借) 持分法による投資損益	4,800	(貸) Y	社	株	式	4,800
----------------	-------	-------	---	---	---	-------

5. 持分法から連結への移行

(1) Y社株式の評価替え (**問題28**) の解答)

(借) Y	社	株	式	309,600	(貸) 段階取得に係る差益	309,600(*1)
-------	---	---	---	---------	---------------	-------------

(*1) 1,280,000(*2)－(820,000(*3)+150,400(*4))=309,600

(*2) 320,000÷20%×80%=連結上の取得原価1,280,000

(*3) 500,000+X3期末取得分320,000=個別上の取得原価820,000

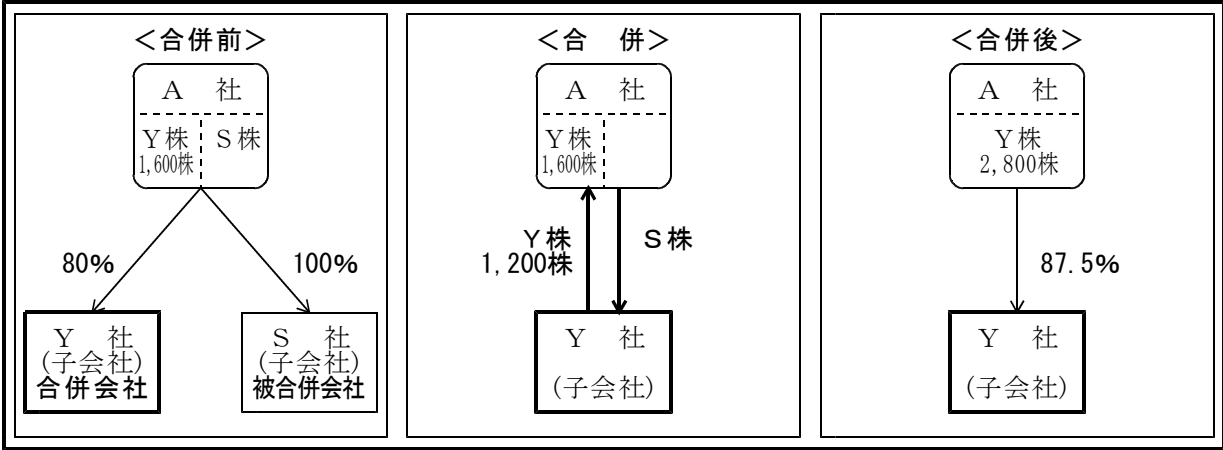
(*4) 投資後利益剰余金(60,000+60,000)－のれん償却額4,800×2年
+持分変動差額40,000=持分法による投資増加額150,400

(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	800,000	(貸) Y	社	株	式	1,280,000(*2)				
利	益	剰	余	金	200,000	少	数	株	主	持	分	220,000(*5)
評	価	差	額	100,000								
の	れ	ん	400,000									

(*5) T/T 資本合計1,100,000×少数株主持分比率20%=220,000

V. X4期(結合当事企業の株主に係る処理、対価株式、被結合企業子会社、結合後企業子会社)



1. 個別財務諸表上の処理(共通支配下の取引)

(1) A社

(借) Y社株式	300,000(*1)	(貸) S社株式	300,000
----------	-------------	----------	---------

(*1) S社株式帳簿価額

(注) 合併後の結合企業(Y社)が子会社である場合、A社(被結合企業S社の株主)が受け取った結合企業(Y社)の株式の取得原価は、引き換えられた被結合企業(S社)の株式に係る企業結合日直前の「適正な帳簿価額」に基づいて算定する。したがって、交換損益は認識しない。

(2) Y社

(借) 諸資産	400,000(*2)	(貸) 資本金	300,000(*3)
		利益剰余金	100,000(*3)

(*2) S社における適正な帳簿価額

(*3) S社株主資本

(注) 吸収合併存続会社(Y社)は、受け入れた資産及び負債を合併期日の前日における吸収合併消滅会社(S社)の「適正な帳簿価額」により計上する。新株を発行した場合には、吸収合併消滅会社(S社)の合併期日の前日の「適正な帳簿価額による株主資本の額」を「資本金又は資本剰余金」として処理する。

なお、吸収合併存続会社(Y社)は、吸収合併消滅会社(S社)の合併期日の前日の資本金、資本準備金、その他資本剰余金、利益準備金及びその他利益剰余金の内訳科目を、そのまま引き継ぐことができる。本問では、[資料V]の合併後Y社の資本金及び利益剰余金から、S社の株主資本をそのまま引き継いでいると判断する。

2. 連結財務諸表上の処理 (Y社に係る連結修正仕訳)

(1) 諸資産に係る評価差額の計上

(借) 諸	資	産	100,000	(貸) 評	価	差	額	100,000(*4)
-------	---	---	---------	-------	---	---	---	-------------

(*4) X3期末(時価1,100,000－簿価1,000,000)＝100,000

(2) 開始仕訳

(借) 資	本	金	800,000	(貸) Y	社	株	式	820,000(*5)			
評	価	差	額	100,000(*4)	少	数	株	主	持	分	220,000(*6)
の	れ	ん	400,000	利	益	剰	余	金	260,000(*7)		

(*5) 500,000＋X3期末取得分320,000＝820,000

(*6) T/T 資本合計1,100,000×少数株主持分比率20％＝220,000

(*7) (持分法による投資増加額150,400＋段階取得に係る差益309,600)

－支配獲得時利益剰余金200,000＝260,000

(3) 当期純利益の按分

(借) 少	数	株	主	損	益	20,000(*8)	(貸) 少	数	株	主	持	分	20,000
-------	---	---	---	---	---	------------	-------	---	---	---	---	---	--------

(*8) 利益剰余金(X4期末300,000－X3期末200,000)×少数株主持分比率20％＝20,000

(4) のれんの償却

(借) の	れ	ん	償	却	額	40,000	(貸) の	れ	ん	40,000
-------	---	---	---	---	---	--------	-------	---	---	--------

(5) 追加取得 (7.5%取得)

(借) 少	数	株	主	持	分	90,000(*9)	(貸) Y	社	株	式	120,000(*10)
の	れ	ん	30,000(*11)								

(*9) Y社合併前T/T 資本合計1,200,000×追加取得比率7.5％(*12)＝90,000

(*10) Y社時価1,600,000×追加取得比率7.5％(*12)＝120,000

(*11) みなし投資額120,000(*10)－A社持分増加額90,000(*9)＝30,000

(*12) 87.5％(*13)－80％＝7.5％

(*13) (1,200株＋400株＋1,200株)÷(1,200株＋800株＋1,200株)＝87.5％

(注) 少数株主との取引として子会社株式の追加取得の処理を行う。

(6) 支配獲得後利益剰余金の処理及び持分変動差額の処理

① あるべき連結修正仕訳

i S社のA社に係る支配獲得後利益剰余金の引継

仕 訳 な し	
---------	--

(注) 本問では、合併時にS社株主資本の内訳を引き継いでいるため、仕訳なしとなる。

ii 投資と資本の相殺消去

(借) 資 本 金	300,000(*3)	(貸) Y 社 株 式	180,000(*14)
		少 数 株 主 持 分	50,000(*15)
		持 分 変 動 差 額	70,000(*16)

(*14) Y社株式取得原価300,000(*1) - 120,000(*10) = 180,000

(*15) S社株主資本(300,000(*3) + 100,000(*3)) × Y社少数株主持分比率12.5% = 50,000

(*16) 120,000(*17) - S社に係るA社持分減少額50,000(*18) = 70,000

又は、T/Tより、350,000 - 280,000 = 70,000

又は、{S社時価960,000 - S社株主資本(300,000(*3) + 100,000(*3))}

× S社に係るA社持分減少比率12.5%(*19) = 70,000

(*17) S社時価960,000 × S社に係るA社持分減少比率12.5%(*19) = 120,000

(注) 「被結合企業(S社)に対する持分が交換されたとみなされる額(*17)」は、「結合企業(Y社)に対するみなし投資額(*10)」と同額となる。

(*18) S社株主資本(300,000(*3) + 100,000(*3))

× S社に係るA社持分減少比率12.5%(*19) = 50,000

(*19) 100% - 87.5%(*13) = 12.5%

② 本問で想定される連結修正仕訳

i S社のA社に係る支配獲得後利益剰余金の引継 (問題29 の解答)

(借) Y 社 株 式	100,000	(貸) 利 益 剰 余 金	100,000(*20)
-------------	---------	---------------	--------------

(*20) S社の支配獲得後利益剰余金(X4期末100,000 - X2期末0) = 100,000

(7) 投資と資本の相殺消去 (問題30 及び 問題31 の解答)

(借) 資 本 金	300,000(*3)	(貸) Y 社 株 式	280,000(*21)
利 益 剰 余 金	100,000(*3)	少 数 株 主 持 分	50,000(*15)
		持 分 変 動 差 額	70,000(*16)

(*21) Y社株式取得原価300,000(*1) + 100,000(*20) - 120,000(*10) = 280,000

(注) 問題の仕訳には借方に利益剰余金が存在しないが、問題上は上記の仕訳を想定しているものと考えられる。

問題32 の解答 : 390,000(*22)

(*22) 400,000 - 40,000 + 30,000(*11) = 390,000

又は、T/Tより、360,000 + 30,000 = 390,000