

財 務 会 計 論

【科目別講評】

第Ⅰ回短答式本試験は、8点の問題が10問、総合問題が1問であり、2014年第Ⅱ回短答式本試験と比べると計算分野については8点の問題数が増え、総合問題の問題数及び解答箇所が減少している。また、一部の問題で6択の問題も出題された。難易度については、一部の問題を除けば標準的な問題であり、問題の取捨選択が問われる試験であろう。本試験での緊張感を勘案して7割程度の正答が求められると考えてよいであろう。

	【配点】	【難易度】	【出題内容】
問題 1	8 点	A	財務会計の機能と制度、財務会計の基礎概念
問題 2	8 点	B	会社法会計
問題 3	8 点	A	資産会計総論
問題 4	8 点	A	現金及び預金
問題 5	8 点	A	売価還元法
問題 6	8 点	A	市場販売目的のソフトウェアの減価償却
問題 7	8 点	A	資産除去債務
問題 8	8 点	C	負債会計
問題 9	8 点	A	注記事項
問題10	8 点	A	有価証券
問題11	8 点	B	ストック・オプション等
問題12	8 点	B	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	所有権移転外ファイナンス・リース取引（借手及び貸手）
問題15	8 点	A	退職給付会計
問題16	8 点	A	連結財務諸表における退職給付会計
問題17	8 点	C	税効果会計
問題18	8 点	B	外貨換算会計

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19	8点	B	固定資産の減損
問題20	8点	A	企業結合・事業分離等
問題21	8点	B	四半期財務諸表
問題22	8点	A	四半期財務諸表
問題23	6点	A	為替換算調整勘定
問題24	6点	A	少数株主損益
問題25	6点	A	利益剰余金
問題26	6点	B	営業活動によるキャッシュ・フロー

問題 1

正解

3

難易度

A

【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」第三・五参照。

イ. 誤 り。「財務会計の概念フレームワーク」第3章序文，11参照。

前段は正しい。しかし，包括利益から，投資のリスクから解放されていない部分を除き，過年度に計上された包括利益のうち期中に投資のリスクから解放された部分を加え，少数株主損益を除くと，純利益が求められる。

ウ. 誤 り。「企業会計原則」第二・一参照。

費用収益対応の原則は，当期の成果である収益に，その収益を獲得するのに貢献した努力である費用を対応させて，純成果としての期間損益を計算すべきことを要請する損益の算定に関わる原則である。

エ. 正しい。「財務会計の概念フレームワーク」第1章序文，11参照。

問題 2

正解

6

難易度

B

【出題内容】

会社法会計

【解 説】

ア. 正しい。「企業会計原則」第一・二参照。

イ. 正しい。「会社計算規則」第120条、第120条の2参照。

ウ. 誤 り。「中小企業の会計に関する指針」3, 「中小企業の会計に関する基本要領」I 2, 注2参照。

中小規模の株式会社は、その他の企業会計の慣行として「中小企業の会計に関する指針」または「中小企業の会計に関する基本要領」のいずれかに準拠して会計を行うことが推奨（想定）されているが、利用が強制されているわけではない。

エ. 誤 り。「会社計算規則」第61条参照。

会計監査人設置会社が、事業年度毎に作成しなければならない連結計算書類は、連結貸借対照表、連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結注記表の4つである。

問題 3

正解

2

難易度

A

【出題内容】

資産会計総論

【解 説】

ア. 誤 り。「企業会計原則」第三・四(一)A参照。

棚卸資産は正常営業循環基準によって流動資産に分類される。

イ. 正しい。「外貨建取引等会計処理基準の改訂に関する意見書」二1

ウ. 誤 り。「金融商品会計の見直しに関する論点の整理」51参照。

金融資産と事業資産の分類は、外形的性質によって行われる。また、現行の会計制度では、資産の評価はその投資の性質に基づいて、金融投資目的の資産は時価で評価され、事業投資目的の資産は取得原価で評価される。

エ. 正しい。「財務諸表等規則」第14条、「企業会計原則」第三・二，四，注15，「連続意見書第五」二，「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」1

問題 4

正解

2

難易度

A

【出題内容】

現金及び預金

【解 説】 (単位：円)

I. 現金等

(借) 現	金	5,000	(貸) 為 替 差 損 益	5,000(*1)
(借) 貯 蔵 品		30,000(*2)	(貸) 現 金	30,000
(借) 受 取 手 形		20,000(*3)	(貸) 現 金	20,000
(借) 当 座 預 金		40,000(*4)	(貸) 現 金	40,000
(借) 現 金		85,000(*5)	(貸) 有 価 証 券 利 息	85,000

(*1) $1,000 \text{ドル} \times (\text{C R } 102 \text{円} / \text{ドル} - \text{H R } 97 \text{円} / \text{ドル}) = 5,000$

(*2) 収入印紙 (誤処理)

(*3) 先日付小切手 (振出日 X 2 年 4 月 3 日)

(*4) 自己振出小切手 (誤処理)

(*5) 期限到来後公社債利札 (未処理)

◎ B/Sに記載される現金：615,500(*6)

(*6) 前T/B $615,500 + 5,000(*1) - 30,000(*2) - 20,000(*3) - 40,000(*4)$
 $+ 85,000(*5) = 615,500$

又は、邦貨建紙幣・硬貨428,500 + 米ドル紙幣102,000(*7)

+ 期限到来後公社債利札85,000(*5) = 615,500

(*7) $1,000 \text{ドル} \times \text{C R } 102 \text{円} / \text{ドル} = 102,000$

	帳簿残高		実際有高
前T/B	615,500	紙幣・硬貨	428,500
米ドル紙幣換算	+ 5,000(*1)	米ドル紙幣	102,000(*7)
収入印紙	△30,000(*2)		
先日付小切手	△20,000(*3)		
自己振出小切手	△40,000(*4)		
期限到来後公社債利札	85,000(*5)	期限到来後公社債利札	85,000(*5)
	<u>615,500(*6)</u>		<u>615,500(*6)</u>
		← 一致 →	

Ⅱ. 当座預金

(借) 当座預金	20,000	(貸) 未払金	20,000(*1)
(借) 当座預金	50,000	(貸) 売掛金	50,000(*2)

(*1) 備品購入に係る未渡小切手

(*2) 売掛金回収に係る連絡未通知

◎ B/Sに記載される当座預金：1,686,300(*3)

(*3) 銀行証明書残高1,656,300－未取付小切手10,000＋時間外預入40,000＝1,686,300

銀行勘定調整表

当座預金勘定残高	∴ 1,616,300	銀行証明書残高	1,656,300
加算：(1) 未渡小切手	20,000	加算：(4) 時間外預入	40,000
(3) 連絡未通知	50,000		
計	1,686,300	計	1,696,300
		減算：(2) 未取付小切手	10,000
調整後残高	<u>1,686,300</u>	調整後残高	<u>1,686,300</u>

Ⅲ. 解答数値の算定

現金615,500＋当座預金1,686,300＝2,301,800

問題 5

正解

3

難易度

A

【出題内容】

売価還元法

【解 説】 (単位：円)

I. 期末商品の算定

インプット売価		インプット原価	アウトプット原価	アウトプット売価
期首商品 224,000		期首商品 168,000		
当期純仕入 840,000				
原始値入額 320,000			売上原価 ∴ 900,000	売上高 1,200,000
値上額 140,000		当期純仕入 840,000		
値上取消額 △84,000				
値下額 △170,000				
値下取消額 74,000			期末商品 108,000	期末商品 ∴ 144,000
合計 1,344,000	原価法原価率 75%	合計 1,008,000	×75%	合計 1,344,000
値下額 +170,000				
値下取消額 △74,000				
合計 1,440,000				
	低価法原価率70%			

原価法原価率 75%

低価法原価率 70%

商品評価損 6,400(*2)	
B/S 商品 89,600	棚卸減耗費12,000(*1)

実地売価128,000

帳簿売価144,000

(*1) (期末帳簿売価144,000－期末実地売価128,000)×原価法原価率75%＝12,000

(*2) 期末実地売価128,000×(原価法原価率75%－低価法原価率70%)＝6,400

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. 損益計算書 (一部)

損 益 計 算 書		
I	売 上 高	1,200,000
Ⅱ	売 上 原 価	
1	期首商品棚卸高	168,000
2	当期商品仕入高	840,000
	合 計	1,008,000
3	期末商品棚卸高	108,000
	差 引	900,000
4	商 品 評 価 損	6,400(*2)
	売 上 総 利 益	293,600
Ⅲ	販売費及び一般管理費	
1	棚 卸 減 耗 費	12,000(*1)
	営 業 利 益	281,600

問題 6

正解

4

難易度

A

【出題内容】

市場販売目的のソフトウェアの減価償却

【解 説】 (単位：千円)

I. (イ)見込販売数量に基づく方法による減価償却費の算定

1. X 1 年12月期

(借) ソフトウェア減価償却費	218,750(*1)	(貸) ソフトウェア	218,750
-----------------	-------------	------------	---------

(*1) (A) 見込販売数量に基づく減価償却費：

$$500,000 \times \frac{\text{実績販売数量} 1,400 \text{個}}{\text{見込販売数量} (1,400 \text{個} + 700 \text{個} + 1,100 \text{個})} = 218,750$$

(B) 残存有効期間に基づく均等配分額：500,000 ÷ 3 年 = 166,666.666…

→ 166,667 (四捨五入)

∴ (A) > (B) → 218,750

2. X 2 年12月期

(借) ソフトウェア減価償却費	140,625(*2)	(貸) ソフトウェア	171,250
費用又は損失	30,625(*3)		

(*2) (A) 見込販売数量に基づく減価償却費：

$$281,250(*4) \times \frac{\text{実績販売数量} 700 \text{個}}{\text{見込販売数量} (700 \text{個} + 1,100 \text{個})} = 109,375$$

(B) 残存有効期間に基づく均等配分額：281,250(*4) ÷ 2 年 = 140,625

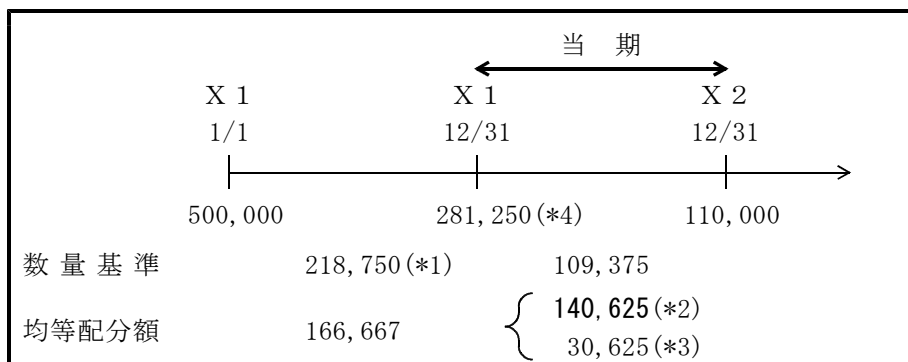
∴ (A) < (B) → 140,625

(*3) 減価償却実施後の未償却残高 (281,250(*4) - 140,625(*2))

- X 3 年12月期見込販売収益110,000 = 30,625

(注) 減価償却実施後の未償却残高が翌期以降の見込販売収益額を上回った場合、当該超過額は一時の費用又は損失として処理する。なお、減価償却分 140,625(*2)に当該超過額の費用処理分30,625(*3)を加えた 171,250が選択肢に無いため 140,625(*2)のみを減価償却費として計上し、当該超過額の費用処理分は他の科目で処理していると考える。

(*4) 500,000 - 218,750(*1) = 281,250



問題 7

正解

4

難易度

A

【出題内容】

資産除去債務

【解 説】（単位：百万円）

I. 解答数値の算定

$$2,000(*1) \times \text{現価係数}(2\text{年})0.9246 = 1,849.2 \rightarrow \mathbf{1,849} \text{ (四捨五入)}$$

$$(*1) 1,200 \times 25\% + 2,000 \times 35\% + 2,500 \times 40\% = 2,000$$

問題 8

正解

1

難易度

C

【出題内容】

負債会計

【解 説】

ア. 誤 り。「企業会計原則」注18参照。

「企業会計原則」注18では、当期の負担に属する金額を現在価値に割り引いて引当金に繰入
れることは求められていない。

イ. 誤 り。「企業会計原則」注18参照。

偶発資産の認識は認められない。

ウ. 正しい。「企業会計原則」注18参照。

エ. 正しい。「会社計算規則」第78条参照。

問題 9

正解

6

難易度

A

【出題内容】

注記事項

【解 説】

ア. 誤 り。「1株当たり当期純利益に関する会計基準」30-5参照。

過去の期間の財務諸表に注記された潜在株式調整後1株当たり当期純利益は、その後の期間の転換証券の普通株式への転換又は普通株式の株価の変動などにより、潜在株式に係る権利の行使の際に仮定した事項が変化した場合であっても、遡及的に修正しない。

イ. 誤 り。「連結財務諸表規則」第14条の9、「企業会計原則」注1-3,「後発事象に関する監査上の取扱い」3参照。

連結決算日後に主力製品の製造工場が火災により焼失した結果、重大な損害が発生した場合、修正後発事象として連結財務諸表を修正するのではなく、開示後発事象として連結財務諸表に注記する必要がある。

ウ. 正しい。「連結財務諸表規則」第15条の22,「財務諸表等規則」第8条の27参照。

エ. 正しい。「連結財務諸表規則」第14条の9,「連結財務諸表に関する会計基準」注14参照。

問題10

正解

2

難易度

A

【出題内容】

有価証券

【解 説】 (単位：千円)

I. 仕訳処理 (解答上、必要な仕訳のみ示す)

1. A社株式 (売買目的有価証券)

(借) 現 金 預 金	63,492	(貸) 有 価 証 券	61,360
		有価証券売却損益	2,132

(注) 評価差額は切放処理によるため、X 1 年度末時価が売却時の簿価となる。

2. B社株式 (売買目的有価証券)

(借) 有価証券評価損益	1,785(*1)	(貸) 有 価 証 券	1,785
--------------	-----------	-------------	-------

(*1) 取得原価37,485－X 2 年度末時価35,700＝1,785

3. C社株式 (その他有価証券)

(借) 現 金 預 金	59,878	(貸) 投 資 有 価 証 券	55,874
		投資有価証券売却損益	4,004

(注) 評価差額は洗替処理によるため、取得原価が売却時の簿価となる。

4. D社株式 (その他有価証券)

(1) 配当金受領時

(借) 現 金 預 金	1,854	(貸) 投 資 有 価 証 券	1,854
-------------	-------	-----------------	-------

(注) その他資本剰余金の処分による配当を受け、配当の対象となる有価証券が売買目的有価証券以外である場合、原則として配当受取額を有価証券の帳簿価額から減額する。

(2) 決算整理

(借) 投 資 有 価 証 券	3,399(*1)	(貸) 繰 延 税 金 負 債	1,360(*2)
		その他有価証券評価差額金	2,039

(*1) X2年度末時価97,850－(X 1 年度取得原価96,305－配当1,854)＝3,399

(*2) $3,399(*1) \times \text{実効税率}40\% = 1,359.6 \rightarrow 1,360$ (四捨五入)

5. E社社債 (満期保有目的の債券)

(借) 現 金 預 金	2,000(*2)	(貸) 有 価 証 券 利 息	2,977(*1)
投 資 有 価 証 券	977		

(*1) 取得原価94,800×実効利率3.14%＝2,976.72 → 2,977 (四捨五入)

(*2) 額面100,000×クーポン金利2%＝2,000

II. 解答数値の算定

A社株式2,132＋B社株式△1,785＋C社株式4,004＋E社社債2,977＝7,328

問題11

正解

2

難易度

B

【出題内容】

ストック・オプション等

【解 説】

ア. 正しい。「ストック・オプション等に関する会計基準」5, 7, 52参照。

イ. 誤 り。「ストック・オプション等に関する会計基準」63, 「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」12, 47参照。

ストック・オプションの本源的価値による算定を行うことが認められるのは、未公開企業に限られており、公開直後の企業が未公開企業に準じてストック・オプションの本源的価値による算定を行うことは認められない。

ウ. 正しい。「ストック・オプション等に関する会計基準」10(2), 56参照。

エ. 誤 り。「ストック・オプション等に関する会計基準」15, 66参照。

取得した財貨またはサービスの取得価額は、通常、株式を契約日の市場価格に基づいて算定する。

問題12

正解

4

難易度

B

【出題内容】

ストック・オプション

【解説】（単位：円）

I. 権利確定条件の判定

2つの権利確定条件のいずれかを満たせば良く、付与日において業績条件（X3年12月期）よりも勤務条件（X4年3月31日）の達成時期の方が遅いと思込まれるため、業績条件の達成時期が権利確定日となる。したがって、付与日から業績条件の達成見込までの期間（33ヶ月）で費用配分する。

II. 仕訳処理

1. X1年12月31日

(借) 株式報酬費用 3,600,000(*1) (貸) 新株予約権 3,600,000

$$(*1) \text{ @2,200} \times 6,000 \text{ 個} \times \frac{9 \text{ ヶ月 (X1.4} \sim \text{X1.12)}}{33 \text{ ヶ月 (X1.4} \sim \text{X3.12)}} = 3,600,000$$

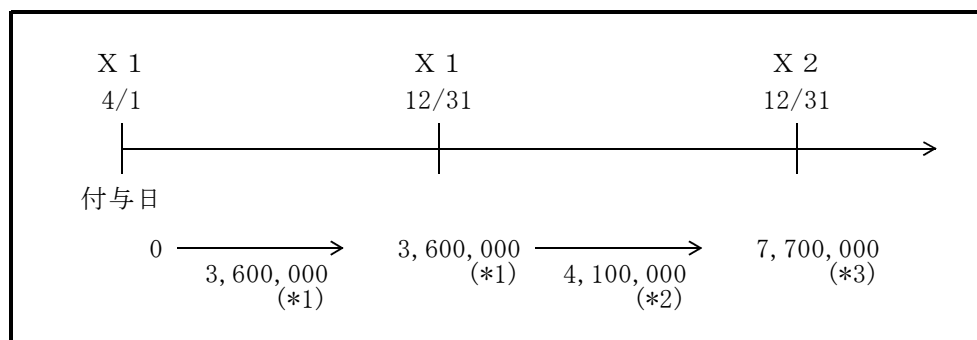
2. X2年12月31日

(借) 株式報酬費用 4,100,000(*2) (貸) 新株予約権 4,100,000

$$(*2) 7,700,000(*3) - \text{既計上額} 3,600,000(*1) = 4,100,000$$

$$(*3) \text{ @2,200} \times 6,000 \text{ 個} \times \frac{21 \text{ ヶ月 (X1.4} \sim \text{X2.12)}}{36 \text{ ヶ月 (X1.4} \sim \text{X4.3)}} = 7,700,000$$

(注) 当期において、業績条件の達成見込みはX4年12月期に変更されている。その結果、業績条件の達成見込みよりも勤務条件（X4年3月31日）の達成時期の方が早く到来すると見込まれるため、勤務条件の達成時期を権利確定日として計算を行う。なお、権利確定日に基づく費用計上期間の見積りが変更されたときには、その見積りの変更が行われた期に影響額を損益として処理する。



問題13

正解

6

難易度

A

【出題内容】

リース取引

【解説】

ア. 誤り。「リース取引に関する会計基準」18参照。

所有権移転ファイナンス・リース取引について貸手が計上する「リース債権」は、当該企業の主目的たる営業取引により発生したものである場合には流動資産に表示する。また、当該企業の営業の主目的以外の取引により発生したものである場合には、貸借対照表日の翌日から起算して1年以内に入金の期限が到来するものは流動資産に表示し、入金の期限が1年を超えて到来するものは固定資産に表示する。

イ. 誤り。「リース取引に関する会計基準の適用指針」31(2)参照。

「定額法」は、リース資産総額に重要性が乏しいと認められる所有権移転外ファイナンス・リース取引に限り、採用が認められる。

ウ. 誤り。「リース取引に関する会計基準」16、42参照。

例えば、所有権移転ファイナンス・リース取引には有形固定資産又は無形固定資産に属する各科目に含める方法を適用し、所有権移転外ファイナンス・リース取引には、有形固定資産、無形固定資産の別に一括してリース資産として表示する方法を適用することも認められる。

エ. 誤り。「リース取引に関する会計基準」22参照。

オペレーティング・リース取引のうち解約不能のものに係る未経過リース料は、貸借対照表日後1年以内のリース期間に係るものと、貸借対照表日後1年を超えるリース期間に係るものとに区分して注記する。

問題14

正解

1

難易度

A

【出題内容】

所有権移転外ファイナンス・リース取引（借手及び貸手）

【解 説】（単位：千円）

I. 仕訳処理

1. 貸 手

(1) リース取引開始日（X 1 年 4 月 1 日）

(借) リース投資資産	14,395(*1)	(貸) 買 掛 金	14,395
-------------	------------	-----------	--------

(*1) 現金購入価額

(注) リース物件の現金購入価額により、リース投資資産を計上する。

(2) リース料受取日（X 2 年 3 月 31 日）

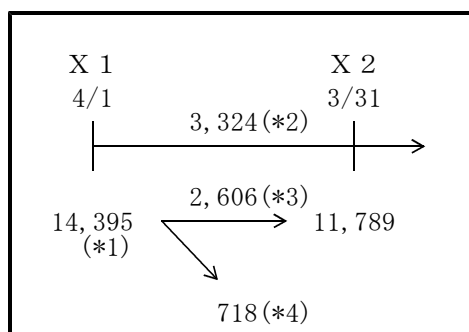
(借) 現 金 預 金	3,324	(貸) 売 上 高	3,324(*2)
(借) 売 上 原 価	2,606(*3)	(貸) リース投資資産	2,606

(*2) 受取リース料

(*3) $3,324(*2) - 718(*4) = 2,606$

(*4) $14,395(*1) \times 4.99\% = 718.3105 \rightarrow 718$ （四捨五入）

(注) 受取リース料を各期において売上高として計上し、当該金額からリース期間中の各期に配分された利息相当額を差し引いた額をリース物件の売上原価として処理する。



2. 借 手

(1) リース取引開始日 (X1年4月1日)

(借) リー ス 資 産	13,960(*5)	(貸) リー ス 債 務	13,960
--------------	------------	--------------	--------

(*5) リース料総額の割引現在価値13,960(*6) < 借手の見積現金購入価額14,395

→ ∴ 13,960

(注) 所有権移転外ファイナンス・リース取引において、貸手の購入価額を知り得ない場合、リース資産及びリース債務の計上金額は見積現金購入価額とリース料総額の割引現在価値とのいずれか低い価額となる。ここで、貸手の計算利率を知り得ない場合には、リース料総額の割引現在価値の算定は、借手の追加借入利率を用いて行う。

(*6) $3,324 \times 4.1998$ (利率6.11%, 期間5年の年金現価係数) = 13,960.1352

→ 13,960 (四捨五入)

(2) 決算整理

(借) リース資産減価償却費	2,792(*7)	(貸) リー ス 資 産	2,792
----------------	-----------	--------------	-------

(*7) $13,960(*5) \div 5 \text{年} = 2,792$

(注) 所有権移転外ファイナンス・リース取引であるため、耐用年数をリース期間、残存価額をゼロとして減価償却費を計上する。

II. 解答数値の算定

リース投資資産(貸手) : $14,395(*1) - 2,606(*3) = 11,789$

リース資産(借手) : $13,960(*5) - 2,792(*7) = 11,168$

問題15

正解

5

難易度

A

【出題内容】

退職給付会計

【解 説】

ア. 誤 り。「退職給付に関する会計基準」3, 「退職給付に関する会計基準の適用指針」2 参照。

前段は正しい。しかし、厚生年金基金制度および確定給付企業年金制度に含まれる役員部分は、「退職給付に関する会計基準」の適用対象となる。

イ. 正しい。「退職給付に関する会計基準」16, 注3 参照。

ウ. 誤 り。「退職給付に関する会計基準」19参照。

退職給付見込額のうち期末までに発生したと認められる額は、退職給付見込額について全勤務期間で除した額を各期の発生額とする方法（期間定額基準）と退職給付制度の給付算定式に従って各勤務期間に帰属させた給付に基づき見積った額を退職給付見込額の各期の発生額とする方法（給付算定式基準）を選択適用して計算する。

エ. 正しい。「退職給付に関する会計基準」31, 32参照。

問題16

正解

2

難易度

A

【出題内容】

連結財務諸表における退職給付会計

【解 説】 (単位：千円)

I. 連結上のワークシート

	実 際 前 期 末	退職給付 費 用	年金・掛金 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	(120,000)	S (6,500) I (3,600) (*3)	P 8,400	(121,700)	∴ (10,300) (*6)	(132,000)
年 金 資 産	86,000	R 3,010 (*4)	P (8,400) C 9,050	89,660	∴ 340 (*7)	90,000
退職給付に係る負債	(34,000)	(7,090)	9,050	(32,040)	(9,960)	(42,000)
退職給付費用		7,090 (150)				
未認識数理計算上の差異						
前期発生分	(1,500) (*1)	A 150 (*5)		(1,350)		(1,350)
当期発生分					9,960 (*8)	9,960
(控除：税効果分)	600	(60)		540	(3,984)	(3,444)
退職給付に係る調整累計額	(900) (*2)	90		(810)	5,976	5,166 (*9)

(注) S：勤務費用 I：利息費用 R：期待運用収益 P：年金給付支払額

C：年金掛金拠出額 A：数理計算上の差異の費用処理額

(*1) 前期発生数理計算上の差異（貸方差異）

(注) 年金資産の実際運用収益率が長期期待運用収益率を上回った事により生じた差異であり、年金資産が増加するため、貸方差異と判断する。

(*2) 前期末未認識数理計算上の差異 $1,500(*1) \times (1 - \text{実効税率}40\%) = 900$

(*3) 前期末退職給付債務 $120,000 \times 3\% = 3,600$

(注) 割引率の変更は当期末に行っており、見積数値の変更等により発生した差異は数理計算上の差異として処理するため、利息費用の計算は変更前の3%を用いる。

(*4) 前期末年金資産 $86,000 \times 3.5\% = 3,010$

(*5) 前期発生数理計算上の差異 $1,500(*1) \div 10\text{年} = 150$

(*6) 当期末退職給付債務実際額 $132,000 - \text{当期末退職給付債務予測額} 121,700 = 10,300$

(*7) 当期末年金資産実際額 $90,000 - \text{当期末年金資産予測額} 89,660 = 340$

(*8) $10,300(*6) - 340(*7) = 9,960$

(*9) 当期末未認識数理計算上の差異 $(1,350 - 9,960) \times (1 - \text{実効税率}40\%) = \triangle 5,166$

II. 解答数値の算定

退職給付に係る調整累計額：△5,166(*9)

問題17

正解

5

難易度

C

【出題内容】

税効果会計

【解説】（単位：億円）

I. 仕訳処理

1. 法人税の計上

(借) 法人税, 住民税及び事業税	9.2(*1)	(貸) 未払法人税等	9.2
-------------------	---------	------------	-----

(*1) 所得金額{欠損金控除前115－繰越欠損金X 1年度控除額(115×80%)}×実効税率40%

=9.2

2. 住民税均等割の計上

(借) 法人税, 住民税及び事業税	5.4(*2)	(貸) 未払法人税等	5.4
-------------------	---------	------------	-----

(*2) 住民税均等割

3. 繰越欠損金に係る税効果会計

(借) 法人税等調整額	20.4	(貸) 繰延税金資産	20.4(*3)
-------------	------	------------	----------

(*3) 繰越欠損金に関して計上可能な繰延税金資産(X 1年度201.6(*4)－X 0年度222(*5))

=△20.4

(*4) X 1年度において将来回収可能な繰越欠損金の見積額504(*6)×実効税率40%=201.6

(*5) 繰越欠損金750×実効税率40%－評価性引当額78=222

(*6) X 2年度～X 6年度所得金額630×80%=504

4. 一時差異に係る税効果会計（評価性引当額）

(借) 法人税等調整額	21.4	(貸) 繰延税金資産	21.4(*7)
-------------	------	------------	----------

(*7) 一時差異に関する評価性引当額(X 1年度74.2－X 0年度52.8)=21.4

5. その他の一時差異に係る税効果会計

(借) 法人税等調整額	4.8(*8)	(貸) 繰延税金資産(注)	4.8
-------------	---------	---------------	-----

(*8) 12(*9)×実効税率40%=4.8

(*9) (税引前純利益125＋交際費の損金算入限度超過額2)－欠損金控除前所得金額115=12

(注) 問題文に指示がないため、将来減算一時差異の解消と仮定している。

II. 解答数値の算定

61.2(*10)÷税引前純利益125=48.96%

(*10) 9.2(*1)＋5.4(*2)＋20.4(*3)＋21.4(*7)＋4.8(*8)=61.2

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：法定実効税率と法人税等の負担率の差異分析)

法定実効税率	40%
住民税均等割	4.32%(*1)
交際費の損金算入限度超過額	0.64%(*2)
繰越欠損金	△13.12%(*3)
一時差異項目	17.12%(*4)
法人税等の負担率	<u><u>48.96%</u></u>

(*1) 住民税均等割 $5.4 \div$ 税引前純利益125 = 4.32%

(*2) (交際費の損金算入限度超過額 $2 \times$ 実効税率40%) $\div$ 税引前純利益125 = 0.64%

(*3) 繰越欠損金(X 0 年度評価性引当額78 - X 1 年度評価性引当額61.6(*5))

$\div$ 税引前純利益125 = 13.12%

(*4) 一時差異項目(X 1 年度評価性引当額74.2 - X 0 年度評価性引当額52.8)

$\div$ 税引前純利益125 = 17.12%

(*5) (繰越欠損金750 - X 1 年度控除額92(*6) - X 2 年度～X 6 年度所得金額630 $\times$ 80%)

$\times$ 実効税率40% = 61.6

(*6) 欠損金控除前所得金額115 $\times$ 80% = 92

問題18

正解

5

難易度

B

【出題内容】

外貨換算会計

【解 説】

1. 誤 り。「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」3参照。

金融商品に関する会計基準における「ヘッジ会計の方法」の採用を決定した後で振当処理へ変更することは、原則的な処理方法から特例的に認められた処理方法への変更であり認められない。

2. 誤 り。「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」9参照。

為替予約等に振当処理を行った結果として各期に配分された外貨建金銭債権債務等に係る為替差額は、利息法又は定額法により利息の調整項目として処理することができる。

3. 誤 り。「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」51参照。

前段は正しい。しかし、外貨建満期保有目的債券については、ヘッジ会計の要件を満たす場合には、為替予約等の振当処理が認められる。

4. 誤 り。「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。

決算時の為替相場として、期末前一か月間の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にのみ、その適用が認められる。

5. 正しい。「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」11参照。

問題19

正解

1

難易度

B

【出題内容】

固定資産の減損

【解 説】

1. 誤 り。「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」75参照。

前段は正しい。しかし、連結財務諸表において、独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位が、各連結会社の個別財務諸表における資産のグルーピングと異なる場合には、連結財務諸表において資産のグルーピングの単位が見直されることとなるが、当該見直しは連結上、固定資産が計上される連結会社が対象であり、持分法が適用されている非連結子会社や関連会社は含まれない。

2. 正しい。「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」8，72参照。
3. 正しい。「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」7参照。
4. 正しい。「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」7参照。
5. 正しい。「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」9，74参照。

問題20

正解

4

難易度

A

【出題内容】

企業結合・事業分離

【解 説】

1. 正しい。「企業結合に関する会計基準」15, 「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」31参照。
2. 正しい。「事業分離等に関する会計基準」8参照。
3. 正しい。「事業分離等に関する会計基準」262参照。
4. 誤り。「企業結合に関する会計基準」24参照。

市場価格のある取得企業等の株式が取得の対価として交付される場合には、取得の対価となる財の時価は、原則として企業結合日における株価を基礎にして算定する。

5. 正しい。「企業結合に関する会計基準」98, 99参照。

問題21

正解

5

難易度

B

【出題内容】

四半期財務諸表

【解 説】

- ア. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」4 参照。
- イ. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」16 参照。
- ウ. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」29 参照。
- エ. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」8 参照。
- オ. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」9 参照。

問題22

正解

3

難易度

A

【出題内容】

四半期財務諸表

【解説】（単位：千円）

I. 仕訳処理

1. B 社

(借) 法人税, 住民税及び事業税	12,600(*1)	(貸) 未払法人税等	12,600
-------------------	------------	------------	--------

(*1) 税引前四半期純利益30,000×前年度における法人税等の負担率42%(*2)=12,600

(*2) 税金費用(22,500－1,500)÷税引前当期純利益50,000=42%

2. C 社

(借) 法人税, 住民税及び事業税	137,600(*1)	(貸) 未払法人税等	137,600
-------------------	-------------	------------	---------

(*1) 税引前四半期純利益320,000×年間見積実効税率43%(*2)=137,600

(*2) 予想年間税金費用172,000(*3)÷予想年間税引前当期純利益400,000=43%

(*3) (予想年間税引前当期純利益400,000＋交際費(損金不算入)30,000)×実効税率40%

=172,000

(注) 見積実効税率の算定においては、一時差異に該当しない差異（永久差異）を考慮する点に注意すること。

<年間見積実効税率の算定>

税引前当期純利益	400,000	×43%(*2)
永久差異に係る調整額	+30,000	
課税所得	430,000	
法定実効税率	×40%	
税金費用	172,000(*3)	←

II. 解答数値の算定

B社12,600＋C社137,600＝150,200

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	5	難易度	A
------	----	---	-----	---

問題24	正解	1	難易度	A
------	----	---	-----	---

問題25	正解	2	難易度	A
------	----	---	-----	---

問題26	正解	1	難易度	B
------	----	---	-----	---

【出題内容】

在外子会社の連結（一部売却），連結キャッシュ・フロー計算書

【解 説】 (単位：千円)

I. S社株主資本等変動計算書の換算

1. X1年度

株主資本等変動計算書

自X1年1月1日 至X1年12月31日

科 目	外 貨 (千ドル)	為替レート (円/ドル)	円 貨 円 (千 円)	科 目	外 貨 (千ドル)	為替レート (円/ドル)	円 貨 円 (千 円)
資本金当期末残高	50	100(*1)	5,000	資本金当期首残高	50	100(*1)	5,000
利益剰余金当期末残高	38	—	3,890	利益剰余金当期首残高	20	100(*1)	2,000
				当 期 純 利 益	18	105(*2)	1,890
為替換算調整勘定当期末残高	—	—	790 (*3)	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	—	—	∴ 790

(*1) 支配獲得時為替相場

(*2) X1年度AR

(*3) (資本金50千ドル+利益剰余金38千ドル)×X1年度CR110円/ドル

ー邦貨建資本合計(資本金5,000+利益剰余金3,890)=790

2. X2年度

株主資本等変動計算書

自X2年1月1日 至X2年12月31日

科 目	外 貨 (千ドル)	為替レート (円/ドル)	円 貨 円 (千 円)	科 目	外 貨 (千ドル)	為替レート (円/ドル)	円 貨 円 (千 円)
資本金当期末残高	50	100(*1)	5,000	資本金当期首残高	50	100(*1)	5,000
利益剰余金当期末残高	53	—	5,615	利益剰余金当期首残高	38	—	3,890
				当 期 純 利 益	15	115(*4)	1,725
為替換算調整勘定当期末残高	—	—	1,745 (*5)	為替換算調整勘定当期首残高	—	—	790 (*3)
				為替換算調整勘定当期変動額	—	—	∴ 955

(*4) X2年度AR

(*5) (資本金50千ドル+利益剰余金53千ドル)×X2年度CR120円/ドル

ー邦貨建資本合計(資本金5,000+利益剰余金5,615)=1,745

Ⅱ. タイム・テーブル

	X 0 12/31		X 1 12/31		X 2 12/31
	100円	80%	110円	80%	120円
	+80%				△10%
資本金	5,000		5,000		5,000
利益剰余金	2,000	1,512	3,890	1,380	5,615
評価差額	600(*1)	378	600(*1)	345	600(*1)
為替換算調整勘定	—	680	850(*6)	812	1,865(*11)
合計	7,600(*2)	170	10,340(*5)	203	13,080(*10)
取得持分	6,080				—1,308
取得原価	8,000				—1,000
CR換算前のれん (外貨建のれん償却額)	1,920	△201.6(*4) (△1.92千ドル)	1,718.4	△220.8(*9) (△1.92千ドル)	1,497.6
為替換算調整勘定	—	182.4	182.4(*8)	163.2	345.6(*13)
のれん (外貨建のれん)	1,920 (19.2千ドル(*3))		1,900.8(*7) (17.28千ドル)		1,843.2(*12) (15.36千ドル)
					—230.4 (—1.92千ドル)
					1,612.8 (13.44千ドル)

(*1) 評価差額 6 千ドル(*14) × 支配獲得時為替相場 100 円 / ドル = 600

(*2) (資本金 50 千ドル + 利益剰余金 20 千ドル + 評価差額 6 千ドル(*14))

× X 0 年度 C R 100 円 / ドル = 7,600

(*3) 80 千ドル

— (資本金 50 千ドル + 利益剰余金 20 千ドル + 評価差額 6 千ドル(*14)) × 80% = 19.2 千ドル

(*4) 1.92 千ドル × X 1 年度 A R 105 円 / ドル = 201.6

(*5) (資本金 50 千ドル + 利益剰余金 38 千ドル + 評価差額 6 千ドル(*14))

× X 1 年度 C R 110 円 / ドル = 10,340

(*6) 10,340(*5) - (資本金 5,000 + 利益剰余金 3,890 + 評価差額 600(*1)) = 850

(*7) 17.28 千ドル × X 1 年度 C R 110 円 / ドル = 1,900.8

(*8) 1,900.8(*7) - (1,920 - 201.6(*4)) = 182.4

(*9) 1.92 千ドル × X 2 年度 A R 115 円 / ドル = 220.8

(*10) (資本金 50 千ドル + 利益剰余金 53 千ドル + 評価差額 6 千ドル(*14))

× X 2 年度 C R 120 円 / ドル = 13,080

(*11) 13,080(*10) - (資本金 5,000 + 利益剰余金 5,615 + 評価差額 600(*1)) = 1,865

(*12) 15.36 千ドル × X 2 年度 C R 120 円 / ドル = 1,843.2

(*13) 1,843.2(*12) - (1,920 - 201.6(*4) - 220.8(*9)) = 345.6

(*14) X 0 年 12 月 31 日 土地 (時価 100 千ドル - 簿価 90 千ドル) × (1 - 実効税率 40%) = 6 千ドル

(注) 問題文には 100 千ドルと記載されているが、問題の不備と考えられるため、本解答作成上は 100 千ドルとしている。

Ⅲ. X1年度連結修正仕訳等

1. 評価差額の計上

(借) 土 地	1,100(*1)	(貸) 繰延税金負債	440(*2)
		評価差額	600(*3)
		為替換算調整勘定当期変動額	60(*4)

(*1) 10千ドル(*5)×X1年度C R 110円／ドル＝1,100

(*2) 1,100(*1)×実効税率40%＝440

(*3) 10千ドル(*5)×(1－実効税率40%)×支配獲得時為替相場100円／ドル＝600

(*4) 10千ドル(*5)×(1－実効税率40%)

×(X1年度C R 110円／ドル－支配獲得時為替相場100円／ドル)＝60

(*5) X0年12月31日土地(時価100千ドル－簿価90千ドル)＝10千ドル

2. 開始仕訳

(借) 資本金当期首残高	5,000	(貸) S 社 株 式	8,000
利益剰余金当期首残高	2,000	少数株主持分当期首残高	1,520(*1)
評価差額	600		
のれん	1,920		

(*1) T/T 資本合計7,600×少数株主持分比率20%＝1,520

3. 当期純利益の按分

(借) 少数株主損益	378	(貸) 少数株主持分当期変動額	378
------------	-----	-----------------	-----

4. のれんの償却

(借) のれん償却額	201.6	(貸) のれん	201.6
------------	-------	---------	-------

5. のれんに係る為替換算調整勘定

(借) のれん	182.4	(貸) 為替換算調整勘定当期変動額	182.4
---------	-------	-------------------	-------

6. 資本合計に係る為替換算調整勘定の按分

(借) 為替換算調整勘定当期変動額	170	(貸) 少数株主持分当期変動額	170
-------------------	-----	-----------------	-----

問題23 の解答：862.4(*1)

(*1) T/T (680＋182.4)＝862.4

問題24 の解答：378(*1)

(*1) T/T より

IV. X2年度連結修正仕訳

1. 評価差額の計上

(借) 土 地	1,200(*1)	(貸) 繰 延 税 金 負 債	480(*2)
		評 価 差 額	600(*3)
		為替換算調整勘定当期首残高	60(*4)
		為替換算調整勘定当期変動額	60(*5)

(*1) 10千ドル(*6) × X2年度C R 120円 / ドル = 1,200

(*2) 1,200(*1) × 実効税率40% = 480

(*3) 10千ドル(*6) × (1 - 実効税率40%) × 支配獲得時為替相場100円 / ドル = 600

(*4) 10千ドル(*6) × (1 - 実効税率40%)

× (X1年度C R 110円 / ドル - 支配獲得時為替相場100円 / ドル) = 60

(*5) 10千ドル(*6) × (1 - 実効税率40%)

× (X2年度C R 120円 / ドル - X1年度C R 110円 / ドル) = 60

(*6) X0年12月31日土地(時価100千ドル - 簿価90千ドル) = 10千ドル

2. 開始仕訳

(借) 資 本 金 当 期 首 残 高	5,000	(貸) S 社 株 式	8,000
利益剰余金当期首残高	2,579.6(*1)	少数株主持分当期首残高	2,068(*2)
評 価 差 額	600	為替換算調整勘定当期首残高	12.4(*3)
の れ ん	1,900.8		

(*1) T/T より, 2,000 + 378 + 201.6 = 2,579.6 又は, 3,890 - (1,512 - 201.6) = 2,579.6

(*2) T/T 資本合計10,340 × 少数株主持分比率20% = 2,068

(*3) T/T より, 182.4 - 170 = 12.4 又は, (680 + 182.4) - 850 = 12.4

3. 当期純利益の按分

(借) 少 数 株 主 損 益	345	(貸) 少数株主持分当期変動額	345
-----------------	-----	-----------------	-----

4. のれんの償却

(借) の れ ん 償 却 額	220.8	(貸) の れ ん	220.8
-----------------	-------	-----------	-------

5. のれんに係る為替換算調整勘定

(借) の れ ん	163.2	(貸) 為替換算調整勘定当期変動額	163.2
-----------	-------	-------------------	-------

6. 資本合計に係る為替換算調整勘定の按分

(借) 為替換算調整勘定当期変動額	203	(貸) 少数株主持分当期変動額	203
-------------------	-----	-----------------	-----

7. 一部売却 (10%売却)

(借) S 社 株 式	1,000	(貸) 少数株主持分当期変動額	1,308(*1)
為替換算調整勘定当期変動額	229.7(*3)	の れ ん	230.4(*2)
株 式 売 却 益	308.7(*4)		

(*1) T/T 資本合計13,080×売却比率10%=1,308

(*2) のれん未償却額1,843.2× $\frac{\text{売却比率10\%}}{\text{売却前持分比率80\%}}$ = 230.4

(*3) T/T (680+812+182.4+163.2)× $\frac{\text{売却比率10\%}}{\text{売却前持分比率80\%}}$ = 229.7

(*4) T/T (1,512+1,380-201.6-220.8)× $\frac{\text{売却比率10\%}}{\text{売却前持分比率80\%}}$ = 308.7

問題25 の解答 : 9,720.9(*1)

(*1) P社個別7,560+T/T(1,512+1,380-201.6-220.8)-売却損益の修正308.7=9,720.9

又は、P社個別7,560

+T/T(1,512+1,380-201.6-220.8)× $\frac{\text{売却後持分比率70\%}}{\text{売却前持分比率80\%}}$ = 9,720.9

8. 連結キャッシュ・フロー計算書(**問題26** の解答)

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	7,845.5(*1)
のれん償却額	220.8(*2)
受取利息及び受取配当金	△ 480(*3)
支払利息	265(*4)
株式売却益	△1,091.3(*5)
売上債権の増減額	△ 2,425(*6)
棚卸資産の増減額	△ 2,000(*7)
仕入債務の増減額	475(*8)
小計	2,810
利息及び配当金の受取額	480(*3)
利息の支払額	△ 265(*4)
法人税等の支払額	△ 3,350(*9)
営業活動によるキャッシュ・フロー	△ 325

(*1) 税引前当期純利益個別合計{P社5,500+S社(25千ドル×X2年度AR115円/ドル)}

－のれん償却額220.8(*2)－売却損益の修正308.7(*10)=7,845.5

(*2) T/Tより

(*3) 個別合計{P社250+S社(2千ドル×X2年度AR115円/ドル)}=480

(*4) 個別合計{P社150+S社(1千ドル×X2年度AR115円/ドル)}=265

(*5) 個別上の売却益1,400－売却損益の修正308.7(*10)=1,091.3

(*6) P社B/S(X2年度11,000－X1年度8,000)

+S社B/S{(X2年度25千ドル－X1年度30千ドル)×X2年度AR115円/ドル}=2,425

(*7) P社B/S(X2年度8,000－X1年度6,000)

+S社B/S{(X2年度10千ドル－X1年度10千ドル)×X2年度AR115円/ドル}=2,000

(*8) P社B/S(X2年度19,900－X1年度17,700)

+S社B/S{(X2年度40千ドル－X1年度55千ドル)×X2年度AR115円/ドル}=475

(*9) 個別P/L合計{P社2,200+S社(10千ドル×X2年度AR115円/ドル)}=3,350

(*10) T/T(1,512+1,380－201.6－220.8)× $\frac{\text{売却比率10\%}}{\text{売却前持分比率80\%}}$ =308.7

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。

(注) 本問では、以下のように小計の 2,810を求めることもできる。

$$P社1,200(*11) + S社1,610(*12) = 2,810$$

(*11) 営業利益4,000－売上債権の増減額(X 2年度11,000－X 1年度8,000)

－棚卸資産の増減額(X 2年度8,000－X 1年度6,000)

＋仕入債務の増減額(X 2年度19,900－X 1年度17,700) = 1,200

(*12) {営業利益24千ドル－売上債権の増減額(X 2年度25千ドル－X 1年度30千ドル)}

＋棚卸資産の増減額(X 2年度10千ドル－X 1年度10千ドル)

＋仕入債務の増減額(X 2年度40千ドル－X 1年度55千ドル)}

× X 2年度AR 115円／ドル = 1,610