

財 務 会 計 論

【科目別講評】

【計算部分】

第Ⅱ回短答式本試験は、8点問題が9問、総合問題が1問であり、8点問題について計算部分の問題数が減少している。計算部分（問題6，8，9，11，14，16～18，21，23～26）の難易度については、第Ⅰ回短答式本試験に比べ難易度の高い問題や問題文の読み取りを慎重に行うべき問題が増えており、難しい問題については後回しとして、標準的な問題を確実に得点できるかが問われている。難易度をAとした問題を確実に解答し、6割2分程度の得点を確保して欲しいと言えるであろう。

【理論部分】

第Ⅱ回短答式本試験は、8点問題が13問であった。理論部分（問題1～5，7，10，12，13，15，19，20，22）については、難易度の高い問題が多かった第Ⅰ回短答式本試験と比較して、ほぼ全てが標準的な問題であったため、ケアレスミスに注意すれば高得点が期待できるであろう。したがって、本試験での緊張感を勘案しても8割（11問）程度の正答が求められると言えるであろう。

	【配点】	【難易度】	【出題内容】
問題 1	8 点	A	財務会計の概念フレームワーク
問題 2	8 点	B	財務会計の機能と制度
問題 3	8 点	A	資産会計総論
問題 4	8 点	A	固定資産
問題 5	8 点	A	固定資産
問題 6	8 点	A	社債（抽選償還，利息法）
問題 7	8 点	A	負債会計
問題 8	8 点	A	純資産の部，自己株式
問題 9	8 点	B	特殊商品売買（委託販売，試用販売）
問題10	8 点	A	会計上の変更及び誤謬の訂正
問題11	8 点	A	キャッシュ・フロー計算書（間接法）
問題12	8 点	A	財務諸表の表示
問題13	8 点	A	ストック・オプション

問題14	8点	A	リース取引（リース料を前払いする場合）
問題15	8点	A	退職給付会計
問題16	8点	C	退職給付会計
問題17	8点	B	個別財務諸表における税効果会計
問題18	8点	A	企業結合
問題19	8点	A	セグメント情報
問題20	8点	A	四半期財務諸表
問題21	8点	A	固定資産の減損
問題22	8点	A	固定資産の減損
問題23	6点	A	連結財務諸表，連結キャッシュ・フロー計算書
問題24	6点	B	連結財務諸表，連結キャッシュ・フロー計算書
問題25	6点	A	連結財務諸表，連結キャッシュ・フロー計算書
問題26	6点	C	連結財務諸表，連結キャッシュ・フロー計算書

問題 1

正解

1

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。「財務会計の概念フレームワーク」第1章序文参照。

イ. 正しい。「財務会計の概念フレームワーク」第3章3，脚注14参照。

ウ. 誤 り。「財務会計の概念フレームワーク」第1章3参照。

投資の成果を示す利益情報は、基本的に過去の成果を示すものであるが、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。

エ. 誤 り。「財務会計の概念フレームワーク」第4章53参照。

財務報告の目的を達成するためには、投資の状況に応じて多様な測定値が求められるため、資産と負債の測定値として原価より時価を用いる方が望ましいわけではない。そのため、原始取得原価や未償却原価は、市場価格などによる測定が困難な場合に限って適用が許容される測定値としては考えられていない。

以上より、正しい記述はア、イであり、正解は1となる。

問題 2

正解

2

難易度

B

【出題内容】

財務会計の機能と制度

【解 説】

ア. 正しい。「財務諸表等規則」第1条第1項参照。

イ. 誤 り。「財務諸表等規則」第1条第2項参照。

企業会計審議会により公表された企業会計の基準は、実務の中に慣習として発達したものの中から一般に公正妥当と認められたところを要約したものであり、第一条第一項に規定する一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に該当する。

ウ. 正しい。「財務諸表等規則」第1条第3項参照。

エ. 誤 り。「財務諸表等規則」第1条第4項参照。

金融庁長官が、法の規定により提出される財務諸表に関する特定の事項について、その作成方法の基準として特に公表したものがある場合には、当該基準は、第一条第一項に規定する一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に優先して適用される。

以上より、正しい記述はア、ウであり、正解は2となる。

問題 3

正解

3

難易度

A

【出題内容】

資産会計総論

【解 説】

ア. 正しい。「財務会計の概念フレームワーク」第4章9, 10参照。

イ. 誤 り。「棚卸資産の評価に関する会計基準」5, 6 参照。

前段は正しい。しかし、再調達原価とは、購買市場と売却市場とが区別される場合における購買市場の時価に、購入に付随する費用を加算したものをいう。

ウ. 誤 り。「財務会計の概念フレームワーク」第4章20, 26参照。

前段は正しい。しかし、討議資料「財務会計の概念フレームワーク」によれば、資産から期待される将来キャッシュフローを割り引かずに単純に合計した金額（入金予定額）は、割引価値には含まれていない。

エ. 正しい。「金融商品に関する会計基準」6, 「金融商品会計に関する実務指針」53参照。

以上より、正しい記述はア、エであり、正解は3となる。

問題 4

正解

1

難易度

A

【出題内容】

固定資産

【解 説】

ア. 正しい。「資産除去債務に関する会計基準」8 参照。

イ. 正しい。「研究開発費等に係る会計基準」四 3 参照。

ウ. 誤 り。「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」6 参照。

前段は正しい。しかし、賃貸を目的として保有されているにもかかわらず、一時的に借手が存在していない不動産についても、賃貸等不動産として取り扱う。

エ. 誤 り。「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」12参照。

過去の見積りの方法がその見積りの時点で合理的なものであり、それ以降の見積りの変更も合理的な方法に基づく場合、当該変更は過去の誤謬の訂正には該当しない。例えば、有形固定資産の耐用年数の変更について、過去に定めた耐用年数が、これを定めた時点での合理的な見積りに基づくものであり、それ以降の変更も合理的な見積りによるものであれば、当該変更は過去の誤謬の訂正には該当せず、会計上の見積りの変更に該当する。しかし、過去に定めた耐用年数がその時点での合理的な見積りに基づくものでなく、これを事後的に合理的な見積りに基づいたものに変更する場合には、過去の誤謬の訂正に該当する。

以上より、正しい記述はア、イであり、正解は1となる。

問題 5

正解

4

難易度

A

【出題内容】

固定資産

【解 説】

ア. 誤 り。「企業会計原則」第三・四(一)B, 注17, 「財務諸表等規則」第25条, 第26条参照。

有形固定資産は, 原則として, その資産が属する科目ごとに取得原価から減価償却累計額を控除する形式で表示する。ただし, 減価償却累計額を取得原価から直接控除し, その控除残高を当該資産の金額として表示することも認められる。

イ. 正しい。

ウ. 正しい。「連続意見書第三」第一・四1 参照。

エ. 誤 り。「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」62参照。

減価償却方法は会計方針として位置付けられているが, 減価償却方法の変更は会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合に該当するものとされ, 会計上の見積りの変更と同様に, 過去に遡って処理せず, その影響を当期以降の財務諸表において認識する。

以上より, 正しい記述はイ, ウであり, 正解は4 となる。

問題 6

正解

5

難易度

A

【出題内容】

社 債（抽選償還，利息法）

【解 説】（単位：円）

I. 償却原価法のスケジュール

	利息配分額	利息支払額	償 却 額	抽選償還額	償 却 原 価
X 1 年 4 月 1 日	—	—	—	—	950,000(*1)
X 2 年 3 月 31 日	36,290(*2)	20,000(*3)	16,290(*4)	200,000(*5)	766,290
X 3 年 3 月 31 日	29,272(*6)	16,000(*7)	13,272(*8)	200,000(*5)	579,562
X 4 年 3 月 31 日	22,139	12,000	10,139	200,000(*5)	389,701
X 5 年 3 月 31 日	14,887	8,000	6,887	200,000(*5)	196,588
X 6 年 3 月 31 日	7,412	4,000	3,412	200,000(*5)	—
合 計	110,000	60,000	50,000	1,000,000	—

（注）計算方法

① 償却原価（償却前）×実効利子率年3.82%＝利息配分額 ← 四捨五入

② 利息配分額－利息支払額＝償却額

③ 償却原価（償却前）＋償却額－抽選償還額＝償却原価（償却後）

なお，最終年度において，端数を利息配分額として調整している。

II. 仕訳処理

1. 社債発行日（X 1 年 4 月 1 日）

(借) 現 金 預 金	950,000	(貸) 社 債	950,000(*1)
-------------	---------	---------	-------------

$$(*1) \text{ 額面総額 } 1,000,000 \times \frac{\textcircled{95}}{\textcircled{100}} = 950,000$$

2. 利払日及び償還日（X 2 年 3 月 31 日）

(借) 社 債 利 息	36,290(*2)	(貸) 現 金 預 金	20,000(*3)
		社 債	16,290(*4)
(借) 社 債	200,000(*5)	(貸) 現 金 預 金	200,000

$$(*2) 950,000(*1) \times \text{実効利子率年 } 3.82\% = 36,290$$

$$(*3) \text{ 額面総額 } 1,000,000 \times \text{約定利子率年 } 2\% = 20,000$$

$$(*4) 36,290(*2) - 20,000(*3) = 16,290$$

(*5) 抽選償還額

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. 利払日及び償還日 (X3年3月31日)

(借) 社 債 利 息	29,272(*6)	(貸) 現 金 預 金	16,000(*7)
		社 債	13,272(*8)
(借) 社 債	200,000(*5)	(貸) 現 金 預 金	200,000

(*6) $(950,000(*1) + 16,290(*4) - 200,000(*5)) \times \text{実効利子率年} 3.82\% = 29,272.278$

→ 29,272 (四捨五入)

(*7) $(\text{額面総額} 1,000,000 - 200,000(*5)) \times \text{約定利子率年} 2\% = 16,000$

(*8) $29,272(*6) - 16,000(*7) = 13,272$

III. 解答数値の算定

社債利息 : 29,272(*6)

問題 7

正解

6

難易度

A

【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」によれば、将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、かつ、その金額を合理的に見積ることができる場合であっても、その発生の可能性が低い場合には、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計上することはできない。

イ. 誤 り。「金融商品に関する会計基準」28、注10参照。

前段は正しい。しかし、破産更生債権等の貸倒見積高は、原則として、貸倒引当金として処理する。

ウ. 正しい。「退職給付に関する会計基準」13、27、55、74参照。

エ. 正しい。「財務諸表等規則」第49条第4項、第52条第3項参照。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題 8

正解

2

難易度

A

【出題内容】

純資産の部，自己株式

【解説】（単位：円）

I. 仕訳処理

1. 自己株式の取得

(借) 自 己 株 式	2,000,000(*1)	(貸) 現 金 預 金	2,250,000
支 払 手 数 料	250,000		

(*1) @2,000×1,000株=2,000,000

(注) 自己株式の取得に係る手数料等の付随費用は自己株式の取得原価に含めず，財務費用として，P/L 上「営業外費用」に計上する。

2. 資本準備金と利益準備金の取崩

(借) 資 本 準 備 金	1,250,000	(貸) そ の 他 資 本 剰 余 金	1,250,000
(借) 利 益 準 備 金	750,000	(貸) 繰 越 利 益 剰 余 金	750,000

3. 自己株式の処分

(借) 現 金 預 金	1,250,000(*2)	(貸) 自 己 株 式	1,000,000(*3)
		そ の 他 資 本 剰 余 金	250,000

(*2) @2,500×処分500株=1,250,000

(*3) @2,000×処分500株=1,000,000

4. 自己株式の消却

(借) そ の 他 資 本 剰 余 金	1,000,000	(貸) 自 己 株 式	1,000,000(*4)
---------------------	-----------	-------------	---------------

(*4) @2,000×消却500株=1,000,000

II. 解答数値の算定

資本準備金の取崩1,250,000＋自己株式の処分250,000－自己株式の消却1,000,000(*4)

=500,000

問題 9

正解

1

難易度

B

【出題内容】

特殊商品売買（委託販売，試用販売）

【解 説】（単位：千円）

I. 決算整理前残高試算表の空欄推定

試用品売上： 193,500 ← 買取高（前期試送分31,500＋当期試送分162,000）

試用仮売上： 36,000 ← 期末残高（前期試送分9,000＋当期試送分27,000）

試用未収金： 36,000 ← 期末残高（前期試送分9,000＋当期試送分27,000）

II. 決算整理仕訳等

1. 一般販売及び試用販売（対照勘定法）

(1) 一般販売原価率の算定

仕 入		一般売価換算額	
期首(手許・試用)	48,000	一 般 売 上	336,000
前T/B	394,800	試用品売上	161,250(*1)
		試 用 品	30,000(*2)
			<u>527,250</u>
期末試用			
期末手許	21,000		

421,800

∴一般販売原価率 0.8

(*1) 前T/B 試用品売上 $193,500 \div 1.2 = 161,250$

(*2) 前T/B 試用未収金 $36,000 \div 1.2 = 30,000$

(注) 一般販売の原価率は每期一定であるため，試用販売の原価率も每期一定である。したがって，試用販売について，前期試送分と当期試送分を区別しないで原価率を算定する点に注意すること。

(2) 仕訳処理

本問では、期首商品に関して、手許販売と試用販売とで区別されていないため、まとめて仕訳を行っている。

(借) 仕	入	48,000	(貸) 繰	越	商	品	48,000
(借) 繰	越	商	品	45,000(*3)	(貸) 仕	入	45,000

(*3) 期末商品(手許商品21,000+試用品24,000(*4))=45,000

(*4) 前T/B 試用未収金36,000× $\frac{\text{一般販売原価率}0.8}{1.2}$ =24,000 又は,

30,000(*2)×一般販売原価率0.8=24,000

試用未収金			
期 首 40,500	買 取	31,500	← 前T/B 試用売上 193,500
	期 末	9,000	
当期試送 198,000	買 取	162,000	← 前T/B 試用未収金 36,000
	返 送	9,000	
	期 末	27,000	

2. 委託販売(期末一括法)

(借) 仕	入	148,000	(貸) 積	送	品	148,000
(借) 積	送	品	18,000	(貸) 仕	入	18,000

積 送 品			
期 首 ∴ 24,000	売上原価	∴ 130,000	
当期積送 124,000	期 末	18,000	

前T/B 148,000

Ⅲ. 解答数値の算定

損 益 計 算 書			
I 売 上 高			
1 一 般 売 上 高	336,000		
2 積 送 品 売 上 高	162,000		
3 試 用 品 売 上 高	193,500	691,500	
II 売 上 原 価			
1 期 首 商 品 棚 卸 高	72,000(*5)		
2 当 期 商 品 仕 入 高	518,800(*6)		
合 計	590,800		
3 期 末 商 品 棚 卸 高	63,000(*7)	527,800	
売 上 総 利 益		<u><u>163,700(*8)</u></u>	

(*5) 前T/B 繰越商品48,000+積送品24,000=72,000

(*6) 前T/B 仕入394,800+積送品当期積送高124,000=518,800

(*7) 45,000(*3)+積送品18,000=63,000

(*8) 一般売上336,000×(1-一般販売原価率0.8)

$$+ \text{試用品売上} 193,500 \times \frac{1.2 - \text{一般販売原価率} 0.8}{1.2}$$

$$+ \text{委託販売} (\text{売上} 162,000 - \text{売上原価} 130,000) = 163,700$$

問題10

正解

5

難易度

A

【出題内容】

会計上の変更及び誤謬の訂正

【解説】

ア. 誤り。「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」4(1)(2), 36, 37, 「企業会計原則」注1-2参照。

「企業会計原則」において、会計方針とは、企業が財務諸表を作成するに当たって採用した会計処理の原則および手続ならびに表示の方法その他財務諸表作成のための基本となる事項と定義され、表示方法を包括する概念とされていた。しかし、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」では、会計方針とは、財務諸表の作成に当たって採用した会計処理の原則及び手続と定義され、表示方法とは、財務諸表の作成にあたって採用した表示の方法（注記による開示も含む。）と定義されている。すなわち、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」では、「企業会計原則」とは異なり、会計方針と表示方法は別々に定義されている。

イ. 正しい。「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」33参照。

ウ. 誤り。「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」4(8), 21参照。

誤謬とは、原因となる行為が意図的であるか否かにかかわらず、財務諸表作成時に入手可能な情報を使用しなかったことによる、又はこれを誤用したことによる、次のような誤りをいう。

- ① 財務諸表の基礎となるデータの収集又は処理上の誤り
- ② 事実の見落としや誤解から生じる会計上の見積りの誤り
- ③ 会計方針の適用の誤り又は表示方法の誤り

なお、過去の財務諸表における誤謬が発見された場合には修正再表示する。

エ. 正しい。「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」19参照。

ある収益取引について営業外収益から売上高に表示区分を変更する場合、資産及び負債並びに損益の認識又は測定について何ら変更を伴うものではないときは、表示方法の変更として取り扱う。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は5となる。

問題11

正解

4

難易度

A

【出題内容】

キャッシュ・フロー計算書（間接法）

【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

I 営業活動によるキャッシュ・フロー

税 引 前 当 期 純 利 益	17,700(*1)
減 価 償 却 費	1,680(*2)
貸 倒 引 当 金 の 増 加 額	120(*3)
受 取 配 当 金	△ 1,070(*2)
支 払 利 息	870(*2)
投 資 有 価 証 券 売 却 益	△ 1,400(*2)
売 上 債 権 の 増 加 額	△ 6,000(*4)
棚 卸 資 産 の 増 加 額	△ 3,600(*5)
仕 入 債 務 の 増 加 額	3,500(*6)
小 計	11,800
利 息 及 び 配 当 金 の 受 取 額	1,070(*2)
利 息 の 支 払 額	△ 910(*7)
法 人 税 等 の 支 払 額	△ 6,020(*8)
営業活動によるキャッシュ・フロー	5,940

(*1) P/L(当期純利益10,750＋法人税等6,950)＝17,700

(*2) P/L より

(*3) B/S 貸倒引当金(当期末580－前期末460)＝120

(*4) B/S 売掛金(当期末29,000－前期末23,000)＝6,000

(*5) B/S 商品(当期末15,600－前期末12,000)＝3,600

(*6) B/S 買掛金(当期末20,500－前期末17,000)＝3,500

(*7) P/L 支払利息870＋B/S 前期末未払利息350－B/S 当期末未払利息310＝910

(*8) P/L 法人税等6,950＋B/S 前期末未払法人税等2,500－B/S 当期末未払法人税等3,430

＝6,020

問題12

正解

6

難易度

A

【出題内容】

財務諸表の表示

【解 説】

ア. 誤 り。「金融商品会計に関する実務指針」140, 312参照。

前段は正しい。そして、契約ごとの金銭債権と金銭債務を総額で表示すると、総資産および総負債が大きく表示される場合があるため、一定の要件を満たす場合には、相殺表示が認められる。ただし、相殺表示に関する方針は每期継続して適用する。

イ. 誤 り。「金融商品会計に関するQ&A」Q68参照。

前段は正しい。ただし、売却が相当程度の経常性を有するがトレーディング目的には該当しないその他有価証券の売却損益については、営業外損益に純額で表示することが認められる。

ウ. 正しい。「金融商品会計に関する実務指針」125参照。

エ. 正しい。「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(4)参照。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題13

正解

2

難易度

A

【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」2(7)参照。

イ. 誤 り。「ストック・オプション等に関する会計基準」11, 57参照。

企業の意図による権利確定条件変更の結果、ストック・オプション数に変動が生じた場合、条件変更前から行われてきた費用計上を継続して行うことに加え、条件変更によるストック・オプション数の変動に見合う、ストック・オプションの公正な評価額の変動額を、以後、合理的な方法に基づき残存期間にわたって計上する。

ウ. 正しい。「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」22, 63参照。

エ. 誤 り。「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」23(4), 70参照。

未公開企業が財貨またはサービスの取得の対価として自社の株式を交付する場合において、第三者割当増資や株式の売買の情報をもとに、一定程度の信頼性をもって自社の株式の公正な評価額を見積ることができるときには、取得した財貨またはサービスの取得価額は、当該自社の株式の公正な評価額に基づいて算定する。

以上より、正しい記述はア、ウであり、正解は2となる。

問題14

正解

4

難易度

A

【出題内容】

リース取引（リース料を前払いする場合）

【解説】（単位：千円）

I. 仕訳処理等

1. リース取引開始時（X1年4月1日）

(借) リース資産	4,861(*1)	(貸) リース債務	4,861
(借) リース債務	1,700(*2)	(貸) 現金預金	1,700

(*1) リース料総額の割引現在価値4,879(*3) > 見積現金購入価額4,861 → 4,861

(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。

なお、リース料総額の現在価値が当該リース物件の見積現金購入価額と等しくなる利率5%が、当社の追加借入利率4.6%より大きいことから、当社の追加借入利率を用いて算定したリース料総額の割引現在価値よりも見積現金購入価額の方が小さくなると判断しても良い。

(*2) 支払リース料

(注) リース料を前払いする場合、リース開始時に第1回目のリース料を支払う。この支払ったリース料に関する資金は利用していないため、当該リース債務に係る利息は発生していない。したがって、第1回目のリース料の支払いは「全額、元本であるリース債務の返済」とする。

$$(*3) 1,700 + \frac{1,700}{1+0.046} + \frac{1,700}{(1+0.046)^2} = 4,879.004 \cdots \rightarrow 4,879 \text{ (四捨五入)}$$

2. 利息の見越計上に係る決算整理仕訳

(借) 支払利息	158	(貸) 未払利息	158(*4)
----------	-----	----------	---------

(*4) $3,161(*5) \times 5.0\% = 158.05 \rightarrow 158$ (四捨五入)

(注) リース債務を見積現金購入価額により計上した場合、利息法の計算は、リース料総額の現在価値が当該リース物件の見積現金購入価額と等しくなる利率を用いて行う。

(*5) $4,861(*1) - 1,700(*2) = 3,161$

II. 解答数値の算定

リース取引に係る諸負債の合計金額：リース債務3,161(*5) + 未払利息158(*4) = 3,319

問題15

正解

6

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」7参照。

年金資産とは、特定の退職給付制度のために、その制度について企業と従業員との契約等に基づき積み立てられた、以下のすべてを満たす特定の資産をいう。

- ① 退職給付以外に使用できないこと
- ② 事業主及び事業主の債権者から法的に分離されていること
- ③ 積立超過分を除き、事業主への返還、事業主からの解約・目的外の払出し等が禁止されていること
- ④ 資産を事業主の資産と交換できないこと

イ. 誤り。「退職給付に関する会計基準」13、注1参照。

前段及び中段は正しい。しかし、複数の退職給付制度を採用している場合において、一つの退職給付制度に係る年金資産が当該退職給付制度に係る退職給付債務を超えるときは、当該年金資産の超過額を他の退職給付制度に係る退職給付債務から控除してはならない。

ウ. 正しい。「退職給付に関する会計基準」24、注7参照。

エ. 正しい。「退職給付に関する会計基準」25、注9、注10参照。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題16

正解

5

難易度

C

【出題内容】

退職給付会計

【解説】（単位：万円）

I. 給付算定式基準

給付算定式基準とは、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である。なお、この方法による場合、勤務期間の後期における給付算定式に従った給付が、初期よりも著しく高い水準となるとときには、当該期間の給付が均等に生じるとみなして補正した給付算定式に従わなければならない。

II. A 社

$$80(*1) \times 95人(*2) \times \text{経過年数} 1 \text{ 年} = 7,600$$

$$(*1) 800 \div 10 \text{ 年} = 80$$

$$(*2) \text{ 予想勤務年数} 10 \text{ 年以上} 20 \text{ 年未満の従業員数} 15 \text{ 人}$$

$$+ \text{ 予想勤務年数} 20 \text{ 年以上の従業員数} 80 \text{ 人} = 95 \text{ 人}$$

(注) A社の給付算定式の下では、最初の10年間の各年に80(*1)を帰属させ、次の10年間の各年に $20((1,000 - 800) \div 10 \text{ 年})$ を帰属させる。なお、10年以内に退職すると予想される従業員には給付を帰属させない。

III. B 社

$$(30(*3) \times 24人(*4) + 60(*5) \times 48人(*6)) \times \text{経過年数} 1 \text{ 年} = 3,600$$

$$(*3) 300 \div 10 \text{ 年} = 30$$

$$(*4) \text{ 予想勤務年数} 10 \text{ 年以上} 20 \text{ 年未満の従業員数}$$

$$(*5) 1,200 \div 20 \text{ 年} = 60$$

$$(*6) \text{ 予想勤務年数} 20 \text{ 年以上の従業員数}$$

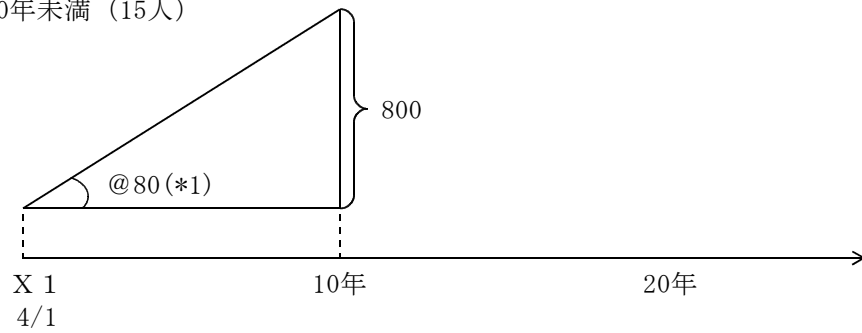
(注) B社の給付算定式の下では、10年以上20年未満に退職すると予想される従業員について、最初の10年間の各年に30(*3)を帰属させる。当該従業員には10年後と予想退職時期との間については、給付を帰属させない。

また、20年以上勤務した場合の退職一時金は、10年以上20年未満勤務した場合の退職一時金より著しく高い水準にあると認められ、勤続20年を超える期間の勤務は、重要な追加の退職給付を生じさせないため、勤続20年後に退職すると予想される従業員については、当該期間の給付が均等に生じるとみなした補正により、各年に給付を帰属させる。したがって、最初の20年間の各年に帰属させる給付は60(*5)である。なお、10年以内に退職すると予想される従業員には給付を帰属させない。

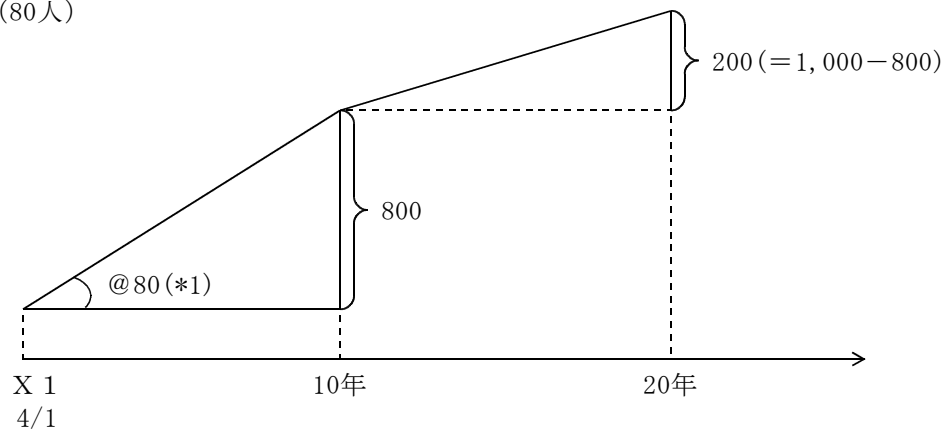
IV. 参考

1. A社について

(1) 10年以上20年未満 (15人)

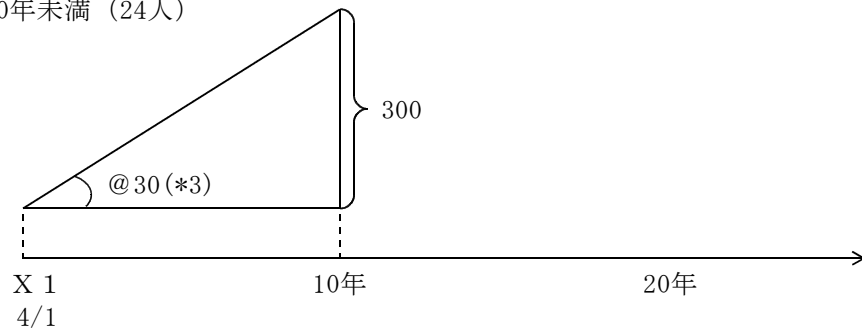


(2) 20年以上 (80人)

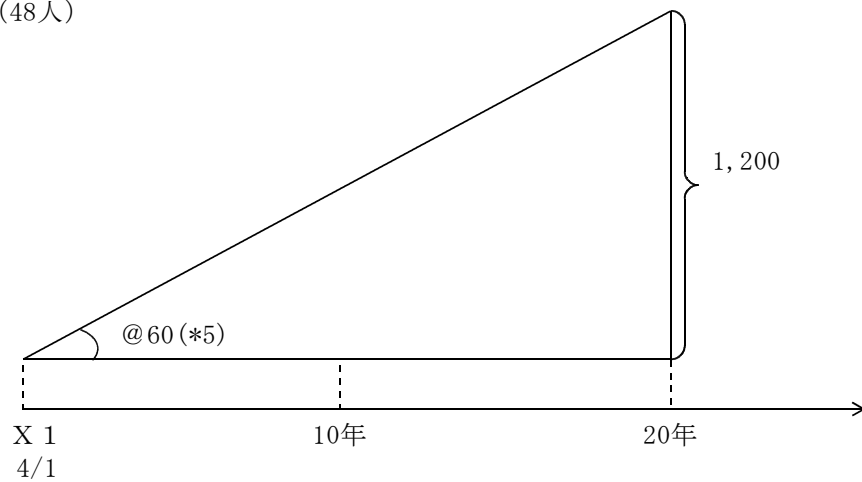


2. B社について

(1) 10年以上20年未満 (24人)



(2) 20年以上 (48人)



問題17

正解

4

難易度

B

【出題内容】

個別財務諸表における税効果会計

【解説】（単位：百万円）

I. 繰延税金資産及び繰延税金負債の計上（相殺前、解答に必要なもののみ示す）

1. 繰延税金資産（固定）の計上額

将来減算一時差異(退職給付引当金2,400+関係会社株式440

+税務上の繰越欠損金(1年超)240)×法定実効税率35%=1,078

(注) 関係会社株式は翌期に清算予定であるが、貸借対照表上、固定資産の部に計上されるため、関係会社株式に係る繰延税金資産も固定資産の部に計上される。

(注) 繰越欠損金等に係る繰延税金資産については一年基準によって分類し、1年以内に解消されるものは流動資産とし、それ以外のものは固定資産として表示する。

2. 繰延税金負債（固定）の計上額

将来加算一時差異(固定資産圧縮積立金60+その他有価証券評価差額金280)

×法定実効税率35%=119

(注) その他有価証券の評価差額のうちスケジューリング不能なものについては、その評価差額を評価差損と評価差益とに区分せず、各合計額を相殺した後の純額の評価差損又は評価差益について、繰延税金資産又は繰延税金負債を認識する。

(注) 事業休止等により、会社が清算するまでに明らかに将来加算一時差異を上回る損失が発生する等、将来の会計期間における税金の支払可能性に問題がない限り、繰延税金負債は計上されるため、解消見込時期が不明の一時差異についても計上される。

II. 解答数値の算定

繰延税金資産(固定)1,078－繰延税金負債(固定)119=959

問題18

正解

1

難易度

A

【出題内容】

企業結合

【解説】（単位：百万円）

I. X1年7月1日（解説の便宜上、取得原価は現金預金で処理している）

(借) 売	掛	金	2,000	(貸) 負	債	3,000						
た	な	卸	資	産	現	金	預	金	6,000 (*2)			
土			地	6,000 (*1)	負	の	れ	ん	発	生	益	1,000 (*3)

(*1) X1年7月1日において入手可能な評価額

(注) 土地への取得原価の配分は、X1年度末までに入手可能な合理的な情報（評価額 6,000）に基づき、暫定的に行う。

(*2) 取得原価

(*3) 取得原価の配分額 $7,000(*4) - 6,000(*2) = 1,000$

(*4) $2,000 + 2,000 + 6,000(*1) - 3,000 = 7,000$

II. X2年度におけるX1年度財務諸表に関する修正仕訳（暫定的な会計処理の確定時）

1. X1年度に実際に行った仕訳

(借) 売	掛	金	2,000	(貸) 負	債	3,000							
た	な	卸	資	産	2,000	現	金	預	金	6,000(*2)			
土			地	6,000(*1)	負	の	の	れ	ん	発	生	益	1,000(*3)

2. あるべき仕訳

(借) 売	掛	金	2,000	(貸) 負	債	3,000			
た	な	卸	資	産	現	金	預	金	6,000 (*2)
土			地	4,000 (*5)					
の			れ	ん	1,000 (*6)				
(借) の	れ	ん	償	却	50 (*7)	(貸) の	れ	ん	50

(*5) X2年1月10日に入手した追加的な情報に基づく時価

(*6) $6,000(*2) - \text{取得原価の配分額} 5,000(*8) = 1,000$

(*7) $1,000(*6) \div 10\text{年} \times \frac{6\text{ヶ月}(X1.7 \sim X1.12)}{12\text{ヶ月}} = 50$

(*8) $2,000 + 2,000 + 4,000(*5) - 3,000 = 5,000$

3. 修正仕訳(2-1)

(借) 負ののれん発生益	A 1,000(*3)	(貸) 土地	2,000(*9)
のれん	950(*10)		
のれん償却	B 50(*7)		

(*9) $4,000(*5) - 6,000(*1) = \triangle 2,000$

(*10) $1,000(*6) - 50(*7) = 950$

(注) 暫定的な会計処理を確定させたことにより取得原価の配分額を見直した場合には、企業結合日におけるのれんの額も取得原価が再配分されたものとして会計処理を行い、企業結合年度に当該確定が行われたかのように会計処理を行う。

問題19

正解

3

難易度

A

【出題内容】

セグメント情報

【解 説】

ア. 正しい。「セグメント情報等の開示に関する会計基準」7参照。

イ. 誤 り。「セグメント情報等の開示に関する会計基準」16, 76参照。

事業セグメントの量的な重要性が変化した結果、報告セグメントとして開示する事業セグメントの範囲を変更する場合には、前年度のセグメント情報との比較可能性を確保するため、その旨及び前年度のセグメント情報を当年度の報告セグメントの区分により作り直した情報を開示しなければならない。

ウ. 誤 り。「セグメント情報等の開示に関する会計基準」6, 8, 63参照。

前段は正しい。しかし、企業の最高経営意思決定機関とは、取締役会、執行役員会議といった会議体である場合や、最高経営責任者（CEO）又は最高執行責任者（COO）といった個人である場合などが考えられる。

エ. 正しい。「セグメント情報等の開示に関する会計基準」19, 20参照。

以上より、正しい記述はア、エであり、正解は3となる。

問題20

正解

6

難易度

A

【出題内容】

四半期財務諸表

【解 説】

ア. 誤 り。「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」3参照。

四半期会計期間末における一般債権の貸倒見積高については、各四半期会計期間末における貸倒実績率等の合理的な基準により算定する。ただし、四半期財務諸表に求められる開示の迅速性の観点から、貸倒実績率等が前年度末に算定したものから著しい変動がないと考えられる場合には、前年度の決算において算定した貸倒実績率等の合理的な基準を使用することができる。

イ. 誤 り。「四半期財務諸表に関する会計基準」7(3)参照。

四半期キャッシュ・フロー計算書については、期首からの累計期間の四半期キャッシュ・フロー計算書及び前年度における対応する期間の四半期キャッシュ・フロー計算書が開示対象となる。

ウ. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」4, 85参照。

エ. 正しい。「四半期財務諸表に関する会計基準」19(7), 25(5-2)参照。

以上より、正しい記述はウ、エであり、正解は6となる。

問題21

正解

5

難易度

A

【出題内容】

固定資産の減損

【解説】（単位：百万円）

I. 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

資産グループA： $100 + \text{共用資産配分額}20(*1) = 120$

資産グループB： $120 + \text{共用資産配分額}40(*2) = 160$

資産グループC： $150 + \text{共用資産配分額}60(*3) = 210$

資産グループD： $200 + \text{共用資産配分額}80(*4) = 280$

(*1) 共用資産の帳簿価額 $200 \times \text{配賦割合}10\% = 20$

(*2) 共用資産の帳簿価額 $200 \times \text{配賦割合}20\% = 40$

(*3) 共用資産の帳簿価額 $200 \times \text{配賦割合}30\% = 60$

(*4) 共用資産の帳簿価額 $200 \times \text{配賦割合}40\% = 80$

II. 各資産グループ（減損の兆候あり）

1. 減損損失の認識の判定

資産グループA：帳簿価額 $120 < \text{割引前将来CF}130 \rightarrow$ 認識しない

資産グループC：帳簿価額 $210 > \text{割引前将来CF}190 \rightarrow$ 認識する

資産グループD：帳簿価額 $280 > \text{割引前将来CF}210 \rightarrow$ 認識する

（注）資産グループB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

資産グループC：帳簿価額 $210 - \text{回収可能価額}150 = 60$

資産グループD：帳簿価額 $280 - \text{回収可能価額}150 = 130$

3. 減損損失の配分

(1) 資産グループC

$$\text{共用資産} : 60 \times \frac{60(*3)}{\text{配分後の帳簿価額}210} = 17.142\cdots \rightarrow 17 \text{（四捨五入）}$$

$$\text{グループC} : 60 \times \frac{150}{\text{配分後の帳簿価額}210} = 42.857\cdots \rightarrow 43 \text{（四捨五入）}$$

(2) 資産グループD

$$\text{共用資産} : 130 \times \frac{80(*4)}{\text{配分後の帳簿価額}280} = 37.142\cdots \rightarrow 37 \text{（四捨五入）}$$

$$\text{グループD} : 130 \times \frac{200}{\text{配分後の帳簿価額}280} = 92.857\cdots \rightarrow 93 \text{（四捨五入）}$$

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

4. 仕訳処理

(借) 減 損 損 失	190	(貸) 共 用 資 産	54(*5)
		資 産 グ ル ー プ C	43
		資 産 グ ル ー プ D	93

(*5) $17 + 37 = 54$

Ⅲ. 解答数値の算定

共用資産の帳簿価額 $200 - 54(*5) = 146$

問題22

正解

5

難易度

A

【出題内容】

固定資産の減損

【解説】

ア. 誤り。「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(7)②, 「固定資産の減損に係る会計基準」二7参照。

共用資産の取扱いについては、共用資産が将来キャッシュ・フローの生成に寄与している資産または資産グループを含む、より大きな単位でグルーピングを行う方法が原則とされている。

イ. 正しい。「固定資産の減損に係る会計基準」注1参照。

ウ. 誤り。「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(7)②参照。

共用資産の帳簿価額を合理的な基準で各資産または資産グループに配分する方法を採用する場合には、配分後の各資産または資産グループについて減損損失の認識と測定を行うにあたり、共用資産に減損の兆候があるかどうかにかかわらず、その帳簿価額を各資産または資産グループに配分する。

エ. 正しい。「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(7)③, 「固定資産の減損に係る会計基準」注8参照。

以上より、正しい記述はイ、エであり、正解は5となる。

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

問題23	正解	4	難易度	A
------	----	---	-----	---

問題24	正解	1	難易度	B
------	----	---	-----	---

問題25	正解	1	難易度	A
------	----	---	-----	---

問題26	正解	1	難易度	C
------	----	---	-----	---

【出題内容】

連結財務諸表，連結キャッシュ・フロー計算書

【解 説】 (単位：百万円)

I. 評価差額の計上

(借) 土 地	500(*1)	(貸) 繰 延 税 金 負 債	200(*2)
		評 価 差 額	300

(*1) X 0 年12月31日(時価2,500－簿価2,000)＝500

(*2) 500(*1)×実効税率40%＝200

II. タイム・テーブル

	X 0 12/31		X 1 12/31
		60%	
	+60%		
資 本 金	3,000		3,000
利 益 剰 余 金	2,000	1,260 △180 840 △120	3,800(*1)
その他有証評価差額金	0	180 120	300(*2)
評 価 差 額	300		300
合 計	5,300		7,400
取 得 持 分	3,180		
取 得 原 価	3,500		
の れ ん	320	△64	256

(*1) X 0 年度B/S 利益剰余金2,000＋当期純利益2,100－剰余金の配当300＝3,800

(*2) X 1 年度(時価3,500－簿価3,000)×(1－実効税率40%)＝300

Ⅲ. 連結修正仕訳等

1. 開始仕訳

(借) 資本金当期首残高	3,000	(貸) S 社 株 式	3,500
利益剰余金当期首残高	2,000	非支配株主持分当期首残高	2,120(*1)
評 価 差 額	300		
の れ ん	320		

(*1) T/T 資本合計5,300×非支配株主持分比率40%=2,120

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	840	(貸) 非支配株主持分当期変動額	840
---------------------	-----	------------------	-----

3. のれんの償却

(借) の れ ん 償 却 額	64	(貸) の れ ん	64
-----------------	----	-----------	----

4. 剰余金の配当

(借) 受 取 配 当 金	180(*1)	(貸) 剰 余 金 の 配 当	300
非支配株主持分当期変動額	120(*2)		

(*1) 300×P社持分比率60%=180

(*2) 300×非支配株主持分比率40%=120

5. その他有価証券評価差額金の按分

(借) その他有価証券評価差額金当期変動額	120	(貸) 非支配株主持分当期変動額	120
-----------------------	-----	------------------	-----

6. 売上高と仕入高の相殺消去

(借) 売 上 高	14,000	(貸) 売 上 原 価	14,000(*1)
-----------	--------	-------------	------------

(*1) S社P/L 売上原価12,000+S社B/S 商品2,000=S社当期商品仕入高14,000

7. 棚卸資産に係る未実現利益の調整

(借) 売 上 原 価	400(*1)	(貸) 商 品	400
(借) 繰 延 税 金 資 産	160	(貸) 法 人 税 等 調 整 額	160(*2)

(*1) X1年度S社B/S 商品2,000× $\frac{\text{付加利益率25\%}}{1+\text{付加利益率25\%}}=400$

(*2) 400(*1)×実効税率40%=160

8. 売掛金と買掛金の相殺消去

(借) 買 掛 金	2,400(*1)	(貸) 売 掛 金	2,400
-----------	-----------	-----------	-------

(*1) X1年度S社B/S 買掛金より

問題23 の解答 : 2,960(*1)

(*1) T/T 資本合計7,400×非支配株主持分比率40%=2,960

問題24 の解答 : 5,144(*1)

(*1) 当期純利益4,544(*2)+その他有価証券評価差額金600(*3)=5,144

(*2) 当期純利益(P社2,928+S社2,100)-のれん償却額64-受取配当金の相殺消去180

ー未実現利益の消去(400-160)=4,544

(*3) P社その他有価証券評価差額金(X1年度1,080(*4)-X0年度780(*5))

+S社T/T(180+120)=600

(*4) X1年度(時価10,800-簿価9,000(*6))×(1-実効税率40%)=1,080

(*5) X0年度(時価11,300-簿価10,000(*6))×(1-実効税率40%)=780

(*6) P社B/S その他有価証券より

(注) P社P/L にその他有価証券評価損が計上されているが、作問上のミスと考えられるため、
考慮外として解答を作成している。

問題25 の解答 : 6,704(*1)

(*1) P社個別(X0年度B/S 利益剰余金3,000+当期純利益2,928)+T/T(1,260-180-64)

ー未実現利益の消去(400-160)=6,704

(注) 問題文に記載がないため、P社は剰余金の配当を行っていないと考えられる。

9. 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	7,736(*1)
のれん償却額	64(*2)
貸倒引当金の増加額	200(*3)
受取利息及び受取配当金	△ 700(*4)
支払利息	500(*5)
その他有価証券売却益	△ 350(*5)
その他有価証券評価損	150(*5)
売上債権の増加額	△ 100(*6)
棚卸資産の増加額	△ 2,100(*7)
仕入債務の増加額	1,000(*8)
小計	6,400
利息及び配当金の受取額	700(*4)
利息の支払額	△ 500(*5)
法人税等の支払額	△ 3,352(*5)
営業活動によるキャッシュ・フロー	3,248

(*1) 個別P/L 税引前当期純利益合計(P社4,880+S社3,500)－のれん償却額64(*2)
 －受取配当金の消去180(*2)－未実現損益の消去400(*9)=7,736

(*2) T/T より

(*3) S社B/S(X1年度200－X0年度0)=200

(*4) 個別P/L 合計{P社(180+400)+S社300}－受取配当金の消去180(*2)=700

(*5) 個別P/L 合計

(*6) P社B/S(X1年度4,500－X0年度3,500)+S社B/S(X1年度1,500－X0年度0)
 －債権債務の相殺消去2,400(*10)=100

(*7) P社B/S(X1年度2,500－X0年度2,000)+S社B/S(X1年度2,000－X0年度0)
 －未実現損益の消去400(*9)=2,100

(*8) P社B/S(X1年度4,000－X0年度3,000)+S社B/S(X1年度2,400－X0年度0)
 －債権債務の相殺消去2,400(*10)=1,000

(*9) X1年度S社B/S 商品2,000× $\frac{\text{付加利益率25\%}}{1+\text{付加利益率25\%}}=400$

(*10) X1年度S社B/S 買掛金より

(注) 問題文に「支払配当金のみを財務活動によるキャッシュ・フローの区分に表示する方法」という指示があるが、当該指示は「支払配当金以外は営業活動によるキャッシュ・フローの区分に表示する方法」と読み替えられるため、受取利息配当金及び支払利息を営業活動によるキャッシュ・フローの区分に表示している。