

第162回 日商1級 商業簿記 (令和4年11月20日実施)

ICO解答

問1

貸借対照表

日商株式会社

20X6年3月31日現在

(単位:千円)

(資産の部)		(負債の部)	
I 流動資産		I 流動負債	
現金及び預金	(○ 50,070)	支払手形	75,500
受取手形	(○ 77,800)	買掛金	(○ 114,000)
貸倒引当金	(○ 1,556)	未払金	(1,500)
売掛金	(122,000)	未払費用	(4,800)
貸倒引当金	(○ 2,440)	未払法人税	(○ 265,000)
商品	(○ 89,370)	返金負債	(○ 4,200)
返品資産	(○ 2,604)	契約負債	(○ 4,620)
前払費用	(○ 12,396)	保証債務	(○ 204)
流動資産合計	(350,244)	車両購入手形	(○ 246,396)
II 固定資産		流動負債合計	(716,220)
有形固定資産		II 固定負債	
建物	1,500,000	車両購入手形	(○ 61,599)
減価償却累計額	(○ 618,750)	固定負債合計	(61,599)
備品	(○ 569,875)	負債合計	(777,819)
減価償却累計額	(○ 346,875)	(純資産の部)	
車両運搬具	(○ 382,900)	I 株主資本	
減価償却累計額	(○ 19,145)	資本金	2,460,000
土地	2,369,000	資本剰余金	
有形固定資産合計	(3,837,005)	資本準備金	(250,000)
投資その他の資産		資本剰余金合計	(250,000)
長期貸付金	1,000,000	利益剰余金	
長期前払費用	(○ 305)	利益準備金	(157,000)
投資その他の資産合計	(1,000,305)	その他利益剰余金	
固定資産合計	(4,837,310)	繰越利益剰余金	(1,542,735)
		利益剰余金合計	(1,699,735)
		株主資本合計	(4,409,735)
		純資産合計	(4,409,735)
資産合計	(5,187,554)	負債純資産合計	(5,187,554)

問2

(1) ○ 4 %	(2) ○ 1,247,295 千円	(3) ○ 6,616,189 千円	
(4) ○ 9,282,000 千円	(5) ○ 886,415 千円		

採点基準

1点/○×25個=25点

満点25点

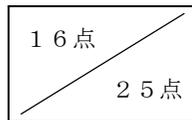
《メモ》

全体講評

商業簿記は、個別論点についての貸借対照表の作成問題と商品関係の数値算定でした。

その内容は、決算整理事項等について①手形の割引、②契約負債と返品権付きの商品販売、③為替予約(振当処理)、④貸倒引当金、⑤車両の買換え、⑥減価償却、⑦備品の減損、⑧自己株式の消却、⑨費用の繰延・見越、⑩法人税、住民税及び事業税の計上、⑪繰越利益剰余金、⑫商品関係の数値及び金額の計算、でした。

収益認識基準からの返品権付きの商品販売については面食らったと思いますが、それを除けば標準的な問題でしたので、確実に得点できるところから攻めていけば、合格点は取れたのではないのでしょうか。

合格ライン

ICO解説 (単位：千円)

1. 手形の割引

(1) 仮受金の修正

(借) 仮受金(注2)	9,894	(貸) 受取手形	10,200
手形売却損(注1)	306		
保証債務費用(注3)	204	保証債務	204

(注1) 手形額面10,200×3%=306

(注2) 10,200-306=9,894

(注3) 手形額面10,200×2%=204

前T/B仮受金：

B/S受取手形：88,000-10,200=

B/S保証債務：

(2) 貸倒引当金の取崩し

(借) 貸倒引当金(注)	204	(貸) 貸倒引当金戻入	204
--------------	-----	-------------	-----

(注) 問題文により、保証債務計上額204を取崩す。

(3) 保証債務費用と貸倒引当金戻入の相殺

(借) 貸倒引当金戻入(注)	204	(貸) 保証債務費用	204
----------------	-----	------------	-----

(注) 問題文により、保証債務費用と貸倒引当金戻入を相殺する。

2. 商品売買関係

「契約負債」とは、財又はサービスを顧客に移転する企業の義務に対して、企業が顧客から対価を受け取ったもの又は対価を受け取る期限が到来しているものをいう。(収益認識に関する会計基準11項)

契約負債については、従来の前受金と類似した概念ですが、前受金が対価の入金をもって計上される一方、契約負債は対価を受け取る期限が到来しているものも含まれることから、前受金よりも広い概念といえます。

(1) X商品に係る修正

① 翌年度引渡しの契約の手付金

(借) 売上(注)	4,620	(貸) 契約負債	4,620
-----------	-------	----------	-------

② 棚卸減耗損と商品評価損の計上及び売上原価への振替

(借) 棚卸減耗損(注1)	350	(貸) 商品(注3)	1,230
商品評価損(注2)	880		
売上原価	1,230	棚卸減耗損	350
		商品評価損	880

(注1) 期末商品棚卸高(原価)73,200-実地棚卸高(原価)72,850=330

(注2) 実地棚卸高(原価)72,850-実地棚卸高71,970(正味売却価額)=880

(注3) 借方合計。

X商品売上高：問題文2. (1) a 5,553,620-手付金4,620=5,549,000

×商品売上総利益：5,549,000×売上高総利益率22.5%－棚卸減耗費及び商品評価損1,230
 = 1,247,295 問2 (2)

B/S契約負債：4,620

(2) Y商品に係る修正…返品権付きの商品販売

顧客から受け取った又は受け取る対価の一部あるいは全部を顧客に返金すると見込む場合、受け取った又は受け取る対価の額のうち、企業が権利を得ると見込まない額について、返金負債を認識する。返金負債の額は、各決算日に見直す。

(収益認識に関する会計基準第53項)

返品権付きの商品又は製品（及び返金条件付きで提供される一部のサービス）を販売した場合は、次の(1)から(3)のすべてについて処理する。

(1) 企業が権利を得ると見込む対価の額（(2)の返品されると見込まれる商品又は製品の対価を除く。）で収益を認識する。

(借) 現金	預金	××	(貸) 売上	××
売上	原価	××	商品	××

(2) 返品されると見込まれる商品又は製品については、収益を認識せず、当該商品又は製品について受け取った又は受け取る対価の額で返金負債を認識する。

(借) 現金	預金	××	(貸) 返金負債	××
返品	資産	××	商品	××

(3) 返金負債の決済時に顧客から商品又は製品を回収する権利について資産を認識する。

(借) 返金負債	××	(貸) 現金	預金	××	
商品	品(注)	××	返品	資産	××

(収益認識に関する会計基準の適用指針第85項)

返金負債の決済時に顧客から商品又は製品を回収する権利として認識した資産の額は、当該商品又は製品の従前の帳簿価額から予想される回収費用（当該商品又は製品の価値の潜在的な下落の見積額を含む。）を控除し、各決算日に当該控除した額を見直す。

(収益認識に関する会計基準の適用指針第88項)

返金負債の決済時に顧客から商品又は製品を回収する権利として認識した資産は、返金負債と相殺表示しない（[設例 11]）。

(収益認識に関する会計基準の適用指針第105項)

① 2月末販売分

i) 2月末販売時の仕訳…処理済

(借) 現金	預金	125,000	(貸) 売上	120,000	
			返金負債(注1)	5,000	
売上	原価(注3)	74,400	商品	品(注2)	77,500
返品	資産(注4)	3,100			

(注1) 返品見積額：125,000－120,000＝5,000 返品率：5,000÷125,000＝4% 問2(1)

(注2) 125,000×当期のY商品原価率62%（＝100%－当期のY商品利益率38%）＝77,500

(注3) 返品されない見積額120,000×62%＝74,400

(注4) 返品見積額5,000×62%＝3,100

ii) 返品分の処理

(借) 返 金 負 債	4,550	(貸) 現 金 預 金	4,550
商 品 (注)	2,821	返 品 資 産	2,821

(注) 返品額 $4,550 \times 62\% = 2,821$

B/S 現金及び預金：前T/B $54,620 - 4,550 = 50,070$

iii) 返品期限到来済み未返品分の処理

(借) 返 金 負 債 (注1)	450	(貸) 売 上	450
売 上 原 価 (注2)	279	返 品 資 産	279

(注1) 返品期限到来済み未返品額：返品見積額 $5,000 - 返品額 4,550 = 450$

(注2) $450 \times 62\% = 279$

② 3月中販売分

i) 3月末時点で返品期限未到来分の販売時の仕訳…処理済

(借) 現 金 預 金	105,000	(貸) 売 上	100,800
		返 金 負 債 (注1)	4,200
売 上 原 価 (注3)	62,496	商 品 (注2)	65,100
返 品 資 産 (注4)	2,604		

(注1) 返品見積額： $105,000 - 100,800 = 4,200$ 返品率： $4,200 \div 105,000 = 4\%$ 問2(1)

(注2) $105,000 \times 当期のY商品原価率62\% (= 100\% - 当期のY商品利益率38\%) = 65,100$

(注3) 返品されない見積額 $100,800 \times 62\% = 62,496$

(注4) 返品見積額 $4,200 \times 62\% = 2,604$

前T/B 返品資産：2月末販売時 $3,100 + 3月末時点で返品期限未到来分の販売時 2,604 = 5,704$

前T/B 返金負債：2月末販売時 $5,000 + 3月末時点で返品期限未到来分の販売時 4,200 = 9,200$

B/S 商品：前T/B $87,779 - 棚卸減耗損及び商品評価損 1,230 + 2,821 = 89,370$

B/S 返品資産：前T/B $5,704 - 2,821 - 279 = 2,604$

B/S 返金負債：前T/B $9,200 - 4,550 - 450 = 4,200$

(収益認識に関する会計基準の適用指針48項)

(3) 各商品の損益計算書

	X商品P/L	Y商品P/L	問2	合計
I 売上高	5,549,000	3,733,000	(4)	9,282,000
II 売上原価				
期首商品棚卸高	74,800	42,888		117,688
当期商品仕入高	4,298,875	2,288,996		6,587,871
計	4,373,675	2,331,884		6,705,559
期末商品棚卸高	△73,200	△17,400		△90,600
差引	4,300,475	2,314,484		6,614,959
棚卸減耗費等	1,230	0	問2	1,230
売上原価計	4,301,705	2,314,484	(3)	6,616,189
売上総利益	問2 (2) 1,247,295	1,418,516		2,665,811

前T/B売上：前T/B借方合計14,310,562－売上を除く前T/B貸方合計5,024,392＝9,286,170

Y商品売上高：前T/B 9,286,170－手付金4,620－X商品売上高5,549,000＋返品期限到来済み売上
450＝3,733,000

P/L売上高：X商品売上高5,549,000＋Y商品売上高3,733,000＝ 9,282,000 問2 (4)

P/L売上原価：前T/B 6,614,680＋棚卸減耗費及び商品評価損1,230＋返品期限到来済み未返品分
279＝ 6,616,189 問2 (3)

3. 為替予約…振当処理

(借) 為替差損益(注2)	1,000	(貸) 買掛金(注1)	4,000
為替差損益(注3)	3,000		3,000
前払費用(注4)	1,000	為替差損益	1,000

(注1) 200千ドル×(FR@135－取引日HR@115円(＝23,000÷200千ドル))＝4,000

(注2) 直直差額：200千ドル×(予約日HR@120－取引日HR@115円)＝1,000

(注3) 直先差額：200千ドル×(FR@135－予約日HR@120円)＝3,000

(注4) 期間按分：3,000÷3ヵ月×1ヵ月＝1,000

P/L為替差益：前T/B 7,583－1,000－3,000＋1,000＝ 4,583

B/S買掛金：前T/B 110,000＋4,000＝ 114,000

4. 貸倒引当金

(借) 貸倒引当金繰入額(注)	3,980	(貸) 貸倒引当金	3,980
-----------------	-------	-----------	-------

(注) 受取手形1,556＋売掛金2,440－16(＝前T/B貸倒引当金220－取崩額204)＝3,980

B/S受取手形の貸倒引当金：77,800×2%＝ 1,556

B/S売掛金の貸倒引当金：122,000×2%＝ 2,440

5. 車両の買換え

(1) 買換時…処理済

(借) 車両減価償却累計額 (注1)	320,000	(貸) 車両運搬具	400,000
減価償却費 (注2)	60,000	固定資産売却益 (注3)	2,000
車両運搬具 (注5)	382,900	車両購入手形 (注4)	369,594
長期前払費用前T/B	8,694		

(注1) $400,000 \div 5 \text{年} \times 4 \text{年} = 320,000$

(注2) $400,000 \div 5 \text{年} \times 9 \text{ヵ月} \div 12 \text{ヵ月} = 60,000$ ← 前T/B減価償却費

(注3) 下取価額22,000 - 簿価20,000 (=400,000 - (320,000 + 60,000)) = 2,000

(注4) 車両購入手形総額 : @20,533 × 18枚 = 369,594

(注5) 下取価額22,000 + 車両購入手形総額369,594 - 前T/B長期前払費用(利息総額) = 382,900
← 前T/B車両運搬具

(2) 決済時…処理済

(借) 車両購入手形 (注)	61,599	(貸) 現金預金	61,599
----------------	--------	----------	--------

(注) @20,533 × 3枚 = 61,599

前T/B車両購入手形 : 369,594 - 61,599 = 307,995

B/S車両購入手形(流動負債) : @20,533 × 12枚 = 246,396

B/S車両購入手形(固定負債) : @20,533 × 3枚 = 61,599

(3) 支払利息の処理

(借) 支払利息 (注1)	2,593	(貸) 長期前払費用 (注3)	8,389
前払利息 (注2)	5,796		

(注1) $8,694 \div 171 (=18 \times 19 \div 2) \times 51 (=18 + 17 + 16) \approx 2,593$

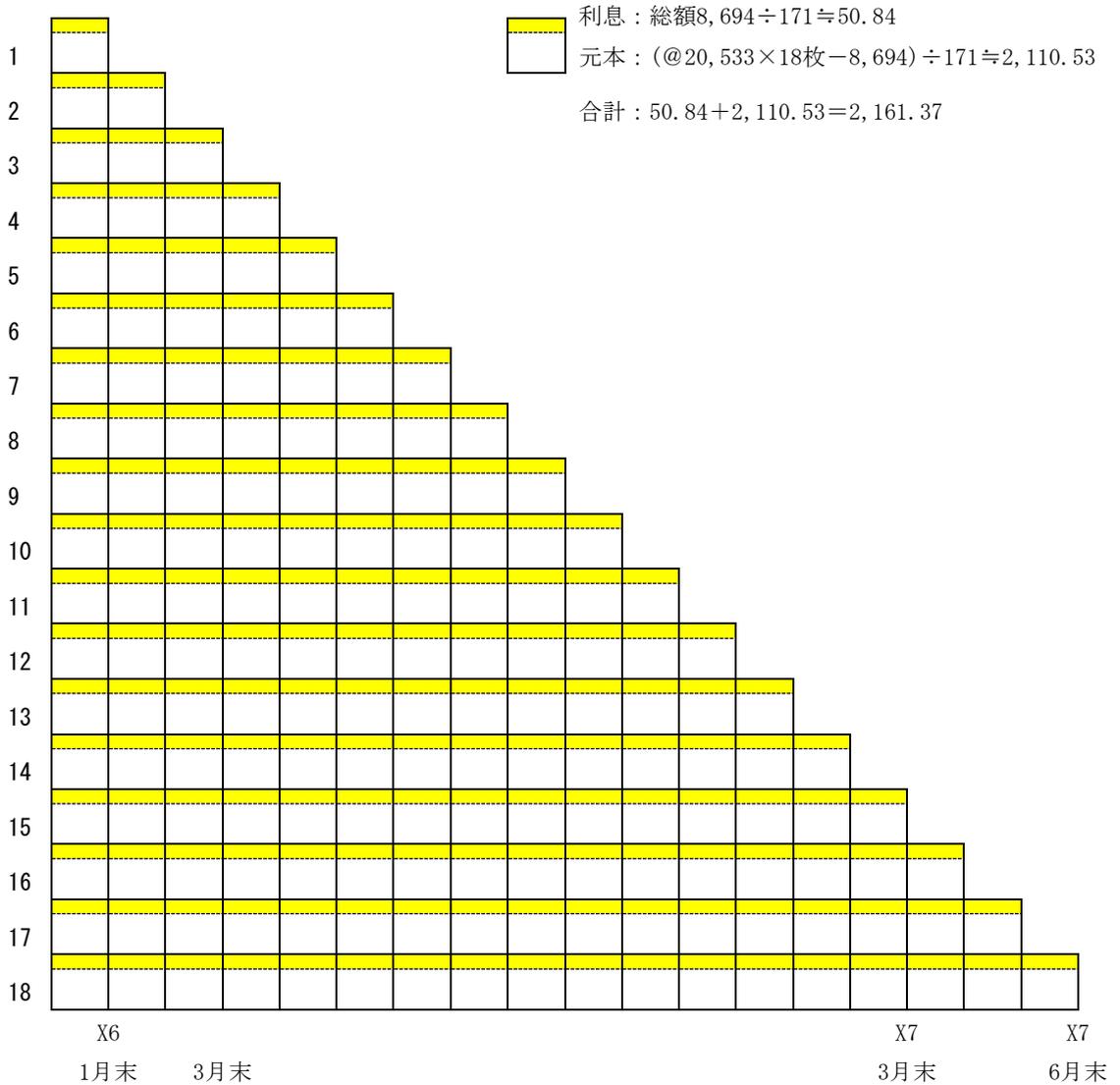
(注2) $8,694 \div 171 (=18 \times 19 \div 2) \times 114 (=171 - 51 - 3 - 2 - 1) \approx 5,796$

(注3) $8,694 \div 171 (=18 \times 19 \div 2) \times 165 (=51 + 114) \approx 8,389$

P/L支払利息 : 前T/B 320 + 2,593 = 2,913

B/S長期前払費用 : 8,694 - 8,389 = 305

【理解図】利息の計算



支払利息 : 2,593	前払利息 : 8,694 ÷ 171 × 114 (= 171 - 51 - 6) ≒ 5,796	長期前払費用 : 503
-----------------	---	-----------------

6. 減価償却

(1) 建物…定額法

(借) 減 価 償 却 費 (注)	33,750	(貸) 建物減価償却累計額	33,750
-------------------	--------	---------------	--------

(注) 減価償却費：取得原価1,500,000×0.9÷40年=33,750

B/S 建物減価償却累計額：前T/B 585,000+33,750= 618,750

(2) 備品…200%定率法

(借) 減 価 償 却 費 (注)	84,375	(貸) 備品減価償却累計額	84,375
-------------------	--------	---------------	--------

(注) 定率法償却率：1÷8年×200%=0.25

(前T/B取得原価600,000-前T/B減価償却累計額262,500)×0.25=84,375

償却保証額：600,000×0.07909=47,454

84,375>償却保証額47,454 ⇒大きい方が、減価償却費84,375

B/S 備品減価償却累計額：前T/B 262,500+84,375= 346,875

(3) 車両運搬具…定額法

(借) 減 価 償 却 費 (注)	19,145	(貸) 車両運搬具減価償却累計額	19,145
-------------------	--------	------------------	--------

(注) 新車両取得原価382,900÷5年×3ヵ月÷12ヵ月 =19,145

B/S 車両運搬具減価償却累計額： 19,145

P/L 減価償却費：旧車両60,000+建物33,750+備品84,375+新車両19,145= 197,270

7. 備品の減損

(借) 減 損 損 失 (注)	30,125	(貸) 備 品	30,125
-----------------	--------	---------	--------

(注) ①減損損失の認識判定

帳簿価額：前T/B取得原価600,000-減価償却累計額346,875=253,125

割引前将来キャッシュ・フロー：50,000×5年=250,000

帳簿価額253,125>割引前将来キャッシュ・フロー250,000 ⇒ 減損損失を認識する。

②回収可能価額の計算

使用価値：50,000÷1.04+50,000÷1.04²+50,000÷1.04³+50,000÷1.04⁴+50,000÷1.04⁵≐
222,591

正味売却価額：223,000

使用価値222,591<正味売却価額223,000 ⇒大きい方が、回収可能価額223,000

③減損損失の計算

帳簿価額253,125-回収可能価額223,000=30,125

P/L 減損損失： 30,125

B/S 備品：前T/B 600,000-30,125= 569,875

8. 自己株式の消却

(借) その他資本剰余金(注2)	89,000	(貸) 自 己 株 式(注1)	99,680
繰越利益剰余金(注3)	10,680		

(注1) 前T/B自己株式。

(注2) 前T/Bその他資本剰余金。

(注3) 貸借差額。

自己株式の処分及び自己株式の消却の会計処理の結果、その他資本剰余金の残高が負の値となった場合には、会計期間末において、その他資本剰余金を零とし、当該負の値をその他利益剰余金(繰越利益剰余金)から減額する。

(自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準12項)

9. 費用の繰延・見越

(借) 前 払 費 用	5,600	(貸) 販 売 費	5,600
一 般 管 理 費	4,800	未 払 費 用	4,800

P/L販売費：前T/B575,995 - 5,600 = 570,395

P/L一般管理費：前T/B431,190 + 4,800 = 435,990

B/S前払費用：為替予約1,000 + 車両購入手形5,796 + 5,600 = 12,396

10. 法人税、住民税及び事業税の計上

(借) 法人税、住民税及び事業税	575,000	(貸) 仮払法人税等未払費用	310,000
		未 払 法 人 税 等 差 額	265,000

B/S未払法人税等：265,000

11. 繰越利益剰余金

B/S繰越利益剰余金：B/S借方合計5,187,554 - B/S貸方合計(繰越利益剰余金を除く)3,644,819 = 1,542,735

12. 損益計算書

損 益 計 算 書

自20X5年4月1日 至20X6年3月31日

(単位：千円)

売 上 原 価	6,616,189	売 上 高	9,282,000
販 売 費	570,395	受 取 利 息	30,000
一 般 管 理 費	435,990	為 替 差 益	4,583
貸倒引当金繰入額	3,980	固 定 資 産 売 却 益	2,000
減 価 償 却 費	197,270		
支 払 利 息	2,913		
手 形 売 却 損	306		
減 損 損 失	30,125		
法人税、住民税及び事業税 問2	575,000		
当 期 純 利 益 (5)	886,415		
合 計	<u>9,318,583</u>	合 計	<u>9,318,583</u>

攻め順と捨て問

1	手形の割引		
	受取手形	攻める⑥	1点
	保証債務	攻める⑥	1点
2	商品売買		
	契約負債	攻める⑧	1点
	現金及び預金	攻める⑧	1点
	商品	攻める⑧	1点
	返品資産	攻める⑧	1点
	返金負債	攻める⑧	1点
	見積返品率 問2(1)	攻める⑧	1点
	X商品の売上総利益率 問2(2)	攻める⑧	1点
	売上原価 問2(3)	捨てる	1点
	売上高 問2(4)	捨てる	1点
3	為替予約…振当処理		
	買掛金	攻める②	1点
4	貸倒引当金		
	受取手形の貸倒引当金	攻める⑦	1点
	売掛金の貸倒引当金	攻める⑦	1点
5	車両の買換え		
	車両購入手形(流動負債)	攻める③	1点
	車両購入手形(固定負債)	攻める③	1点
	長期前払費用	攻める③	1点
6	減価償却		
	建物減価償却累計額	攻める④	1点
	備品減価償却累計額	攻める④	1点
	車両運搬具	攻める④	1点
	車両運搬具減価償却累計額	攻める④	1点
7	備品の減損		
	備品	攻める⑤	1点
8	自己株式		
	なし		—
9	費用の繰延・見越		
	前払費用	攻める⑨	1点
10	法人税、住民税及び事業税		
	未払法人税等	攻める①	1点
11	繰越利益剰余金		
	繰越利益剰余金		—
12	損益計算書		
	当期純利益 問2(5)	捨てる	1点
	合計		25点

<<メモ>>

第162回 日商1級 会計学 (令和4年11月20日実施)

ICO解答

第1問

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
<input type="radio"/> エ	<input type="radio"/> イ	<input type="radio"/> エ	<input type="radio"/> ウ	<input type="radio"/> ア

第2問

(ア)	(イ)	(ウ)	(エ)	(オ)
<input type="radio"/> 履行義務	<input type="radio"/> 販売価格	<input checked="" type="radio"/> 369,600	<input type="radio"/> 契約	<input type="radio"/> 70,400

(カ)	(キ)	(ク)	(ケ)	(コ)
<input type="radio"/> 756	<input type="radio"/> 包括利益	<input checked="" type="radio"/> 24	<input checked="" type="radio"/> 2,616	<input checked="" type="radio"/> 3,388

(サ)	(シ)	(ス)	(セ)	(ソ)
<input type="radio"/> 14,967	<input type="radio"/> 987,667	<input checked="" type="radio"/> 201,196	<input type="radio"/> 12,047	<input type="radio"/> 12,240

予想採点基準

1点/○×15個=15点

2点/◎×05個=10点

満点25点

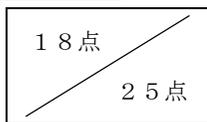
全体講評

第1問は、標準的な正しい選択肢の選択問題でした。

第2問は、①収益認識基準からの収益額の計算問題、②その他有価証券評価差額金がある場合の連結会計に関する計算問題、③利息法による新株予約権付社債(転換社債型)の繰上償還に関する計算問題でした。

全体的には標準的な内容でしたので、計算力がある人はかなりの高得点が臨める問題でした。

合格ライン



I C O 解説

第1問 空欄記入問題

(1)

ア × 通常の販売目的(販売するための製造目的を含む。)で保有する棚卸資産は、取得原価をもって貸借対照表価額とし、期末における正味売却価額が取得原価よりも下落している場合には、当該正味売却価額をもって貸借対照表価額とする。(棚卸資産の評価に関する会計基準7項)

したがって、正味売却価額が帳簿価額よりも下落している場合には、再調達価額が帳簿価額を上回っている場合であっても、帳簿価額を切り下げる。

イ × 減損の兆候がある資産又は資産グループについての減損損失を認識するかどうかの判定は、資産又は資産グループから得られる割引前将来キャッシュ・フローの総額と帳簿価額を比較することによって行い、資産又は資産グループから得られる割引前将来キャッシュ・フローの総額が帳簿価額を下回る場合には、減損損失を認識する。(固定資産の減損に係る会計基準二.2.

(1))

したがって、特許権から得られるキャッシュ・フローが著しく低下し、帳簿価額を下回る場合には、当該帳簿価額を切り下げる。

ウ × 減損損失を認識すべきであると判定された共用資産を含む、より大きな単位については、共用資産を含まない各資産又は資産グループにおいて算定された減損損失控除前の帳簿価額に共用資産の帳簿価額を加えた金額を、より大きな単位の回収可能価額まで減額する。(固定資産の減損に係る会計基準の適用指針48項(4))

エ ○ 満期保有目的の債券、子会社株式及び関連会社株式並びにその他有価証券のうち、時価を把握することが極めて困難と認められる金融商品以外のものについて時価が著しく下落したときは、回復する見込があると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は当期の損失として処理しなければならない。(金融商品に関する会計基準20項)

第20項及び第21項の場合には、当該時価及び実質価額を翌期首の取得原価とする。(金融商品に関する会計基準22項)

(2)

- ア × 顧客から受け取った又は受け取る対価の一部あるいは全部を顧客に返金すると見込む場合、受け取った又は受け取る対価の額のうち、企業が権利を得ると見込まない額について、返金負債を認識する。(収益認識に関する会計基準53項)
- イ ○ 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、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又は損失として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に記載するものとする。
製品保証引当金、売上割戻引当金、返品調整引当金、賞与引当金、工事補償引当金、退職給与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、債務保証損失引当金、損害補償損失引当金、貸倒引当金等がこれに該当する。
発生の可能性の低い偶発事象に係る費用又は損失については、引当金を計上することはできない。(企業会計原則注解18)
- ウ × 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。ただし、債権金額 又は取得価額から直接減額することもできる。(金融商品に関する会計基準(注10))
- エ × 当事業年度の職務に係る役員賞与を期末後に開催される株主総会の決議事項とする場合には、当該支給は株主総会の決議が前提となるので、当該決議事項とする額又はその見込額(当事業年度の職務に係る額に限るものとする。)を、原則として、引当金に計上する。(役員賞与に関する会計基準13項)

(3)

- ア × 個別財務諸表においては、子会社に対する投資額(子会社株式の取得原価)は、企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」及び会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」に従って算定するため、取得時における付随費用は、取得した金融資産の取得価額に含めることになる。(連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針8項)
- イ × 負ののれんが生じると見込まれる場合には、まず、全ての識別可能資産及び負債が把握されているか、また、それらに対する取得原価の配分が適切に行われているかどうかを見直し、それでもなお取得原価が受け入れた資産及び引き受けた負債に配分された純額を下回り、負ののれんが生じる場合には、当該負ののれんが生じた事業年度の利益として処理する(連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針30項)。
- ウ × 連結財務諸表上、共同支配投資企業は、共同支配企業に対する投資について持分法を適用する。(金融商品に関する会計基準39項(2))
- エ ○ 取得原価は、被取得企業から受け入れた資産及び引き受けた負債のうち企業結合日において識別可能なもの(識別可能資産及び負債)に対して、その企業結合日における時価を基礎として配分し、取得原価と取得原価の配分額との差額はのれん(又は負ののれん)とするとされている。(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51項)

(4)

- ア × 連結キャッシュ・フロー計算書が対象とする資金の範囲は、現金及び現金同等物とする。(連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準第二・一)
現金同等物には、例えば、取得日から満期日又は償還日までの期間が3か月以内の短期投資である定期預金、譲渡性預金、コマーシャル・ペーパー、売戻し条件付現先、公社債投資信託が含まれる。(連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準注解2)
- イ × 現金及び現金同等物に係る換算差額は、他と区別して表示する。(連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準第三・三)
- ウ ○ 「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分には、例えば、次のようなものが記載される。
(1)有形固定資産及び無形固定資産の取得による支出(2)有形固定資産及び無形固定資産の売却による収入(3)有価証券(現金同等物を除く。)及び投資有価証券の取得による支出等
- エ × 法人税等の支払額は、有価証券の売却益に係る部分であっても、営業活動によるキャッシュ・フローの区分に表示される。

(5)

- ア ○ 繰延税金資産は投資その他の資産の区分に表示し、繰延税金負債は固定負債の区分に表示する。
同一納税主体の繰延税金資産と繰延税金負債は、双方を相殺して表示する。
(税効果会計に係る会計基準2項)
- イ × ヘッジ会計は、原則として、時価評価されているヘッジ手段に係る損益又は評価差額を、ヘッジ対象に係る損益が認識されるまで純資産の部において繰り延べる方法による。(金融商品に関する会計基準32項)
- ウ × トレーディング目的で保有する棚卸資産に係る損益は、原則として、純額で売上高に表示する。(棚卸資産の評価に関する会計基準19項)
- エ × 時の経過による資産除去債務の調整額は、損益計算書上、当該資産除去債務に関連する有形固定資産の減価償却費と同じ区分に含めて計上する。(資産除去債務に関する会計基準14項)

第2問

1. 収益額と契約負債（以下、単位：円）（ア）～（オ）

(1) X1年度期首（販売時）

当社は、製品Aの引渡しとサービスBの提供を上記の契約に含まれる別個の（ア）**履行義務**として識別した。製品AとサービスBの独立（イ）**販売価格**は、それぞれ380,000円と120,000円であった。このとき、X1年度において認識すべき収益の額は、（ウ）**369,600**円であった。また、X1年度末の貸借対照表に計上される（エ）**契約**負債は、（オ）**70,400**円であった。

履行義務を充足した時に又は充足するにつれて、取引価格のうち、当該履行義務に配分した額について収益を認識する。（収益認識に関する会計基準46項）

財又はサービスの独立販売価格の比率に基づき、契約において識別したそれぞれの履行義務に取引価格を配分する。（収益認識に関する会計基準66項）

財又はサービスを顧客に移転する前に顧客から対価を受け取る場合、顧客から対価を受け取った時又は対価を受け取る期限が到来した時のいずれか早い時点で、顧客から受け取る対価について契約負債を貸借対照表に計上する。（収益認識に関する会計基準78項）

(借) 現金預金	440,000	(貸) 売上(注1)	334,400
		契約負債(注2)	105,600

$$(注1) \text{取引価格} 440,000 \times \frac{\text{製品Aの独立販売価格} 380,000}{\text{製品Aの独立販売価格} 380,000 + \text{サービスBの独立販売価格} 120,000} = 334,400$$

$$(注1) \text{取引価格} 440,000 \times \frac{\text{サービスBの独立販売価格} 120,000}{\text{製品Aの独立販売価格} 380,000 + \text{サービスBの独立販売価格} 120,000} = 105,600$$

(2) X1年度期末

一定の期間にわたり充足される履行義務については、履行義務の充足に係る進捗度を見積り、当該進捗度に基づき収益を一定の期間にわたり認識する。（収益認識に関する会計基準41項）

(借) 契約負債	35,200	(貸) 売上(注)	35,200
----------	--------	-----------	--------

$$(注1) 105,600 \times \frac{12 \text{ヵ月}}{36 \text{ヵ月}} = 35,200$$

(3) 解答

X1年度において認識すべき収益の額：334,400 + 35,200 = **369,600**（ウ）

X1年度末の貸借対照表に計上される契約負債：105,600 - 35,200 = **70,400**（オ）

2. 連結会計 (単位: 百万円) (カ) ~ (ク)

(1) タイム・テーブル…その他の包括利益累計額がある場合、追加取得

	X1年 度末	X2年 度末	X4年 度末
	60%	60%	80%
資本金	1,000	1,000	1,000
利益剰余金	500	700	900
その他の包括利益累計額	100 (=400-300)	140	180
合計	1,600	1,840	2,080
取得割合	×60%		×20%
取得持分	960		416
取得原価	1,800		800
のれん(借)	840		資本剰余金 △384
		△84	△84×2年
		756	588

(2) X1年度期末の連結仕訳…投資と資本の相殺消去

(借) 資本金	1,000	(貸) S社株式	1,800
利益剰余金	500	非支配株主持分(注1)	640
その他の包括利益累計額	100		
のれん(注2)	840		

(注1) $1,600 (=1,000 + 500 + 100) \times 40\% = 640$

(注2) $1,800 - 960 (=1,600 \times 60\%) = 840$

(2) X2年度の連結仕訳

① のれんの償却

(借) 利益剰余金	84	(貸) のれん(注)	84
-----------	----	------------	----

(注) $840 \times \frac{1\text{年}}{10\text{年}} = 84$

X2年度期末の連結貸借対照表におけるのれん: $840 - 84 = 756$ (カ)

② 増加利益剰余金の按分

(借) 利益剰余金	80	(貸) 非支配株主持分(注)	80
-----------	----	----------------	----

(注) $(700 - 500) \times 40\% = 80$

③ 増加その他の包括利益累計額の按分

(借) 利益剰余金	16	(貸) のれん(注)	16
-----------	----	------------	----

(注) $(140 - 100) \times 40\% = 16$

X2年度期末の連結貸借対照表におけるその他の包括利益累計額: $140 - 100 - 16 = 24$ (ク)

(3) X3年度&X4年度の連結仕訳

① のれんの償却

(借) 利益剰余金	168 (貸) のれん(注)	168
-----------	----------------	-----

(注) $840 \times \frac{1\text{年} \times 2\text{年分}}{10\text{年}} = 168$

② 増加利益剰余金の按分

(借) 利益剰余金当期首残高	80 (貸) 非支配株主持分(注)	80
----------------	-------------------	----

(注) $(900 - 700) \times 40\% = 80$

X4年度期末の連結貸借対照表における利益剰余金：

P社3,400 + S社900 - 500 - 84 - 80 - 168 - 80 = 3,388 (コ)

③ 増加その他の包括利益累計額の按分

(借) 利益剰余金当期首残高	16 (貸) のれん(注)	16
----------------	---------------	----

(注) $(180 - 140) \times 40\% = 16$

④ 支配獲得後の追加取得

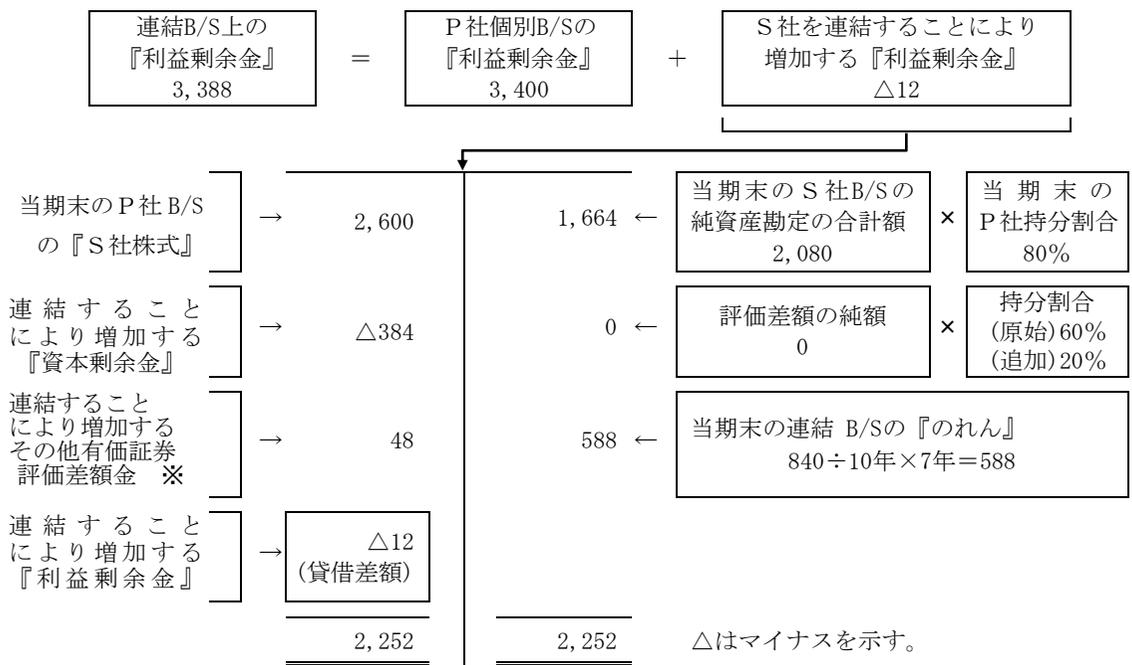
(借) 非支配株主持分(注1)	416 (貸) S社株式	800
資本剰余金(注2)	384	

(注1) X4年度末のS社資本金合計2,080 × 20% = 416

(注2) 800 - 416 = 384

X4年度期末の連結貸借対照表における資本剰余金：P社3,000 - 384 = 2,616 (ケ)

参考：X4年度期末の連結貸借対照表における利益剰余金のジェット連結における解法



※ (当期末その他有価証券評価差額金180 - 前期末その他有価証券評価差額金100) × P社持分60% = 48

3. 新株予約権付社債（転換社債型）（単位：千円）（サ）～（ソ）、

(1) 利息法による社債の帳簿価額計算表

年 月 日	約定利息	実効利息	金利調整差額の償却額	社債の帳簿価額
	C (= 社債額面 ×1.2%)	B (= 前A × 1.52%)	D (= B - C)	A (= 前A + D)
X 5年 4月 1日	—	—	—	984,700
X 6年 3月31日	12,000	(サ) 14,967	2,967	(シ) 987,667
X 7年 3月31日	12,000	15,013	3,013	990,680 △198,136 <u>792,544</u>
X 8年 3月31日	9,600	(セ) 12,047	2,447	794,991
X 9年 3月31日	9,600	12,084	2,484	797,475
X10年 3月31日	9,600	(調整) 12,125	2,525	800,000
合 計	52,800	66,236	13,436	—

(2) X5年度

① X5年4月1日（発行日）

(借) 現金預金 (注)	1,000,000	(貸) 社債	984,700
		新株予約権	15,300

(注) 984,700 + 15,300 = 1,000,000

② X6年3月31日（決算日）…償却原価法

(借) 社債利息	14,967	(貸) 現金預金	12,000
		社債	2,967

(3) X6年度

① X7年3月31日（決算日）…償却原価法

(借) 社債利息	960,000	(貸) 現金預金	12,000
		社債	3,013

② X7年3月31日（権利行使日）

(借) 社債	198,136	(貸) 資本金・資本剰余金 (合計)	201,196
新株予約権 (注1)	3,060		

(注) 15,300 × 20% = 3,060

株式発行に伴う資本金および資本準備金の計上額(合計額) 201,196 (ス)

(4) X7年度

(借) 社債利息	12,047	(貸) 現金預金	9,600
		社債	2,447

X7年度期末における新株予約権 : 15,300 - 3,060 = 12,240 (ソ)

攻め順と捨て問

第 1 問	正しい選択肢の選択		
	(1) 棚卸資産の評価等	攻める①	1点
	(2) 収益の認識等	攻める①	1点
	(3) 企業結合	攻める①	1点
	(4) キャッシュ・フロー計算書	攻める①	1点
	(5) 税効果会計等	攻める①	1点
第 2 問			
1.	収益の認識		
	(ア) 語句穴埋	攻める④	1点
	(イ) 語句穴埋	攻める④	1点
	(ウ) X 1 年度において認識すべき収益の額	攻める④	2点
	(エ) 語句穴埋	攻める④	1点
	(オ) X 1 年度末の貸借対照表に計上される (エ) 負債	攻める④	1点
2.	連結貸借対照表		
	(カ) X 2 年度期末の連結貸借対照表におけるのれん	攻める③	1点
	(キ) 語句穴埋	攻める③	1点
	(ク) X 2 年度期末の連結貸借対照表におけるその他の (キ) 累計額	攻める③	2点
	(ケ) X 4 年度期末の連結貸借対照表における資本剰余金	攻める③	2点
	(コ) X 4 年度期末の連結貸借対照表における利益剰余金	攻める③	2点
3.	新株予約権付社債 (転換社債型)		
	(サ) X 5 年度における社債利息	攻める②	1点
	(シ) X 5 年度期末における社債の帳簿価額	攻める②	1点
	(ス) 株式発行に伴う資本金および資本準備金の合計額	攻める②	2点
	(セ) X 7 年度における社債利息	攻める②	1点
	(ソ) X 7 年度期末における新株予約権	攻める②	1点
	合計		25点