

# 令和 2 年度 I 回公認会計士試験

## 財務会計論

### (計算のみ)

アイ・シー・オー

## I C O 短答式試験解答 & 解説

### 令和 02 年度第 I 回【計算】講評

今回の簿記は、4 点問題の連結会計が比較的簡単な問題でしたので 4 点問題に時間をかけて得点を伸ばした方が良かったと思います。個別論点は、難しい問題もあり、標準的な問題でもひっかけがあるため、得点しにくい内容でした。8 点問題で確実に得点して欲しい問題は、3、9 の 4 問で 16 点、4 点問題で確実に得点して欲しい問題は、23、24、25、26 の 4 問で 16 点、更に 8 点問題のうち問題 2、6、7、8、11、13、18、21 のうち半分の 4 問で 32 点は得点して欲しいところです。したがって、合計：16 点 + 16 点 + 32 点 = 64 点が合格ラインだと思います。

#### 計算

問題番号	難易度	出題範囲	攻め時間 or 捨てる
問題 2	C	流動資産	攻める 8 分
問題 3	D	有形固定資産	攻める 6 分
問題 6	C	資産除去債務	攻める 6 分
問題 7	C	新株予約権付社債	攻める 8 分
問題 8	C	資本剰余金	攻める 8 分
問題 9	D	特殊商品売買	攻める 4 分
問題 11	C	建設業会計	攻める 8 分
問題 13	C	その他有価証券評価差額金	攻める 6 分
問題 15	B	リース会計	捨てる -
問題 17	B	固定資産の減損	捨てる -
問題 18	C	ソフトウェア	攻める 8 分
問題 21	C	事業分離	攻める 8 分
問題 23	C	連結会計…利益剰余金期首残高	攻める 8 分
問題 24	D	連結会計…売上原価	攻める 3 分
問題 25	D	連結会計…のれん償却額	攻める 6 分
問題 26	D	連結会計…営業外損益	攻める 3 分
問題 27	B	連結会計…法人税等調整額	捨てる -
問題 28	B	連結会計…親会社株主に帰属する当期純利益	捨てる -
合計			90 分

## A～Eランクで評価

A	B	C	D	E
難解	やや難解(時間が掛る)	普通(上級レベル)	やや容易(入門レベル)	容易

## I C O 解答

問題 01	1	問題 02	4	問題 03	2	問題 04	4	問題 05	3
問題 06	5	問題 07	6	問題 08	3	問題 09	4	問題 10	1
問題 11	5	問題 12	6	問題 13	2	問題 14	3	問題 15	4
問題 16	2	問題 17	6	問題 18	4	問題 19	5	問題 20	3
問題 21	2	問題 22	6	問題 23	1	問題 24	4	問題 25	3
問題 26	2	問題 27	1	問題 28	4				

## ( I C O 解説)

問題 2 <難易度> C <出題範囲> 流動資産 (8 点) タイム 8 分

[解 説] (単位: 千円)

## I. 決算整理仕訳

## 1. 現金預金

(借) 長期性預金	20,000	(貸) 現金預金	20,000
-----------	--------	----------	--------

## 2. 売掛金

(借) 長期滞留売掛金	5,550	(貸) 売掛金	5,550
-------------	-------	---------	-------

## 3. 貸倒引当金

(借) 貸倒引当金繰入	50	(貸) 貸倒引当金戻入 (注)	50
-------------	----	-----------------	----

(注)  $(85,550 - 5,550) \times 0.5\% = 400$

$6,000 - 5,550 = 450$

$450 - 400 = 50$

## 4. 有価証券

## ① 売買目的有価証券

(借) 有価証券 (注)	7,000	(貸) 有価証券運用益	7,000
--------------	-------	-------------	-------

(注)  $32,000 - 25,000 = 7,000$

## ② 満期保有目的債券

仕訳なし

(∴) 一年以内満期のため。

## ③ 親会社株式

(借) 親 会 社 株 式 (注) ( 流 動 資 産 )	8,000	(貸) 有 価 証 券	8,000
----------------------------------	-------	-------------	-------

(注) 遅滞なく処分予定であるため。

## 5. 製品及び仕掛品

(借) 棚 卸 資 産 評 価 損 (注)	3,000	(貸) 棚 卸 資 産	3,000
-----------------------	-------	-------------	-------

(注)  $36,000 (= 45,000 \times 80\%) - 39,000 (= 25,000 + 7,000 + 5,000 + 2,000) = \Delta 3,000$

## 6. 前渡金

(借) 建 設 仮 勘 定	55,000	(貸) 前 渡 金	55,000
---------------	--------	-----------	--------

## 7. 流動資産の合計

① 現金預金 : $48,200 - 20,000 =$	28,200
② 売掛金 : $85,550 - 5,550 =$	80,000
③ 棚卸資産 : $33,000 + 9,000 - 3,000 =$	39,000
④ 有価証券 : $45,000 + 7,000 =$	52,000
⑤ 前渡金 : $60,000 - 55,000 =$	5,000
⑥ その他の流動資産 :	8,000
⑦ 貸倒引当金 :	$\Delta 400$
合 計	<u><u>211,800</u></u>

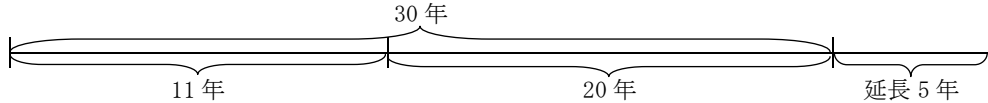
したがって、正解は [ 4 ] である。

## 問題 4 &lt;難易度&gt; D &lt;出題範囲&gt; 有形固定資産 (8 点) タイム 6 分

[解 説] (単位: 円)

## 1. 建物

## ① 資本的支出の計算



(借) 建	物 (注 1)	450,000	(貸) 当	座	預	金	2,160,000
修	繕	費 (注 2)	1,710,000				

$$(注 1) 2,160,000 \times \frac{5 \text{ 年}}{19 \text{ 年} + 5 \text{ 年}} = 450,000$$

$$(注 2) 2,160,000 - 450,000 = 1,710,000$$

## ② 減価償却費

(借) 減	価	償	却	費 (注)	885,625	(貸) 建物減	価	償	却	累	計	額	885,625
-------	---	---	---	-------	---------	---------	---	---	---	---	---	---	---------

$$(注) 21,255,000 (= 32,825,000 + 450,000 - 12,045,000) \div 24 \text{ 年} (= 19 \text{ 年} + 5 \text{ 年}) = 885,625$$

## ③ 建物の B/S 価額

$$21,255,000 (= 32,825,000 + 450,000 - 12,045,000) - 885,625 = 20,369,375$$

## 2. 建設仮勘定…新築建物

## ① 新築建物

(借) 建	物 (注)	12,000,000	(貸) 建	設	仮	勘	定	7,000,000
			未	払	金			5,000,000

$$(注) 7,000,000 + 5,000,000 = 12,000,000$$

## ② 減価償却費

(借) 減	価	償	却	費 (注)	200,000	(貸) 建物減	価	償	却	累	計	額	200,000
-------	---	---	---	-------	---------	---------	---	---	---	---	---	---	---------

$$(注) 12,000,000 \div 30 \text{ 年} \times \frac{1}{2} = 200,000$$

## ③ 新築建物の B/S 価額

$$12,000,000 - 200,000 = 11,880,000$$

## 3. 機械 X、Y、Z

## ① 減価償却費

(借) 減	価	償	却	費 (注)	4,000,000	(貸) 機械減	価	償	却	累	計	額	4,000,000
-------	---	---	---	-------	-----------	---------	---	---	---	---	---	---	-----------

$$(注) \text{ 機械 X : } 8,000,000 (= 2,000,000 \times 4 \text{ 台}) \div 4 \text{ 年} = 2,000,000$$

$$\text{機械 Y : } 6,000,000 \div 6 \text{ 年} = 1,000,000$$

$$\text{機械 Z : } 6,000,000 (= 3,000,000 \times 2 \text{ 台}) \div 6 \text{ 年} = 1,000,000$$

$$\underline{20,000,000}$$

$$\underline{4,000,000}$$

## ② 機械 Y の除却

(借) 機械減価償却累計額 (注)	2,400,000	(貸) 機	械	6,000,000
機械除却損	3,600,000			

$$(注) 6,000,000 \times \frac{3 \text{年}}{5 \text{年}} = 3,600,000$$

$$6,000,000 - 3,600,000 = 2,400,000$$

## ③ 機械の B/S 価額

$$20,000,000 - 4,000,000 - 4,000,000 - 3,600,000 = 8,400,000$$

## 4. 建物及び機械の B/S 価額の合計額

$$20,369,375 + 11,880,000 + 8,400,000 = \boxed{40,589,375}$$

したがって、正解は [ 2 ] である。

**問題 6** <難易度> C <出題範囲> 資産除去債務 (8 点) タイム 6 分

[解 説] (単位: 千円)

## 1. タイム・テーブル

	×1	×2	×3	×4	×5	×6
	4/1 ×1 年度	3/31 ×2 年度	3/31 ×3 年度	3/31 ×4 年度	3/31 ×5 年度	3/31
取得原価	20,000					
除去費用	2,000	—	250	250	250	250

## 2. ×5 年後の減価償却費の計算

$$22,000 (=20,000 + 2,000) \div 5 \text{ 年} = 4,400$$

$$250$$

$$\boxed{4,650}$$

## 3. 資産除去債務の計算

$$5,700 - 3,000 = \boxed{2,700}$$

したがって、正解は【5】である。

## 問題 7 &lt;難易度&gt; C &lt;出題範囲&gt; 新株予約権付社債 (8 点) タイム 8 分

[解 説] (単位: 千円)

## 1. 新株予約権付社債(非分離型ワラント債)

## ① 発行時

(借) 現 金 預 金	1,000,000	(貸) 社 債 (注 1)	850,000
		新 株 予 約 権 (注 2)	150,000

$$(注 1) 1,000,000 \times \frac{85 \text{ 円}}{100 \text{ 円}} = 850,000$$

$$(注 2) 1,000,000 \times \frac{15 \text{ 円}}{100 \text{ 円}} = 150,000$$

## ② ×2 年 3 月 31 日の決算日…償却額の計上

(借) 社 債 利 息 (注)	30,000	(貸) 社 債	30,000
-----------------	--------	---------	--------

$$(注) 1,000,000 \times 15\% \times \frac{1 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} = 30,000$$

## ③ ×2 年 3 月 31 日に 50%権利行使

(借) 現 金 預 金 (注 1)	600,000	(貸) 資 本 金	675,000
新 株 予 約 権 (注 2)	75,000		

$$(注 1) 100 \text{ 万株} \times 50\% \times 120 \text{ 円} = 600,000$$

$$(注 2) 150,000 \times 50\% = 75,000$$

## ④ ×3 年 3 月 31 日の決算日…償却額の計上

(借) 社 債 利 息 (注)	30,000	(貸) 社 債	30,000
-----------------	--------	---------	--------

$$(注) 1,000,000 \times 15\% \times \frac{1 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} = 30,000$$

## 2. 新株予約権付社債(転換社債型)一括法

## ① 発行時

(借) 現 金 預 金	1,800,000	(貸) 新株予約権付社債	1,800,000
-------------	-----------	--------------	-----------

## ② ×2 年 3 月 31 日の決算日…償却額の計上

(借) 社 債 利 息 (注)	40,000	(貸) 新株予約権付社債	40,000
-----------------	--------	--------------	--------

$$(注) 2,000,000 \times \frac{10 \text{ 円}}{100 \text{ 円}} \times \frac{1 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} = 40,000$$

## ③ ×3 年 3 月 31 日の決算日…償却額の計上

(借) 社 債 利 息 (注)	40,000	(貸) 新株予約権付社債	40,000
-----------------	--------	--------------	--------

## ④ 50%権利行使

(借) 新株予約権付社債	940,000	(貸) 資 本 金	940,000
--------------	---------	-----------	---------

## 3. 社債利息及び社債の計算

	社債利息	社 債
非分離型ワラント債	30,000	910,000
転換社債型	40,000	940,000
合 計	70,000	1,850,000

したがって、正解は [6] である。



## 問題 8 &lt;難易度&gt; C &lt;出題範囲&gt; 資本剰余金 (8 点) タイム 8 分

[解 説] (単位: 千円)

## 1. 新株発行

(借) 当 座 預 金 (注 1)	340,000	(貸) 資 本 金 (注 2)	170,000
		資 本 準 備 金 (注 2)	170,000
		( 資 本 剰 余 金 )	
新 株 交 付 費	2,400	当 座 預 金	2,400

(注 1)  $5,000 \text{ 株} \times 68 \text{ 千円} = 340,000$ (注 2)  $340,000 \div 2 = 170,000$ 

## 2. 自己株式の取得

(借) 自 己 株 式 (注)	42,000	(貸) 当 座 預 金	42,600
支 払 手 数 料	600		

(注)  $600 \text{ 株} \times 70 \text{ 千円} = 42,000$ 

## 3. 自己株式の処分

(借) 当 座 預 金 (注 1)	16,000	(貸) 自 己 株 式 (注 2)	14,000
		自 己 株 式 処 分 差 益 (注 3)	2,000
		(その他資本剰余金)	
支 払 手 数 料	200	当 座 預 金	200

(注 1)  $200 \text{ 株} \times 80 \text{ 千円} = 16,000$ (注 2)  $200 \text{ 株} \times 70 \text{ 千円} = 14,000$ (注 3)  $16,000 - 14,000 = 2,000$ 

## 4. 自己株式の取得

(借) 自 己 株 式 (注)	30,000	(貸) 当 座 預 金	30,400
支 払 手 数 料	400		

(注)  $400 \text{ 株} \times 75 \text{ 千円} = 30,000$ 

## 5. 自己株式の処分と新株発行

(借) 当 座 預 金	14,400	(貸) 自 己 株 式 (注 1)	7,250
		自 己 株 式 処 分 差 益 (注 2)	750
		(その他資本剰余金)	
		資 本 金 (注 3)	3,200
		資 本 準 備 金 (注 3)	3,200
		( 資 本 剰 余 金 )	
新 株 交 付 費	280	当 座 預 金	280

(注 1)  $\frac{400 \text{ 株} \times @70 \text{ 千円} + 400 \text{ 株} \times @75 \text{ 千円}}{400 \text{ 株} + 400 \text{ 株}} = @42.5 \text{ 千円}$

$$@72.5 \text{ 千円} \times 100 \text{ 株} = 7,250$$

$$\text{(注 2)} \quad 14,400 \div (100 \text{ 株} + 80 \text{ 株}) = @80 \text{ 千円}$$

$$(@80 \text{ 千円} - @72.5 \text{ 千円}) \times 100 \text{ 株} = 750$$

$$\text{(注 3)} \quad @80 \times 80 \text{ 株} \div 2 = 3,200$$

### 6. 自己株式の処分

(借) 当座預金 (注 1)	13,600	(貸) 自己株式 (注 2)	14,500
自己株式処分差損 (その他資本剰余金)	900		
支払手数料	200	当座預金	200

$$\text{(注 1)} \quad 200 \text{ 株} \times @68 = 13,600$$

$$\text{(注 2)} \quad 14,500 - 13,600 = 900$$

$$\text{(注 3)} \quad @72.5 \text{ 千円} \times 200 \text{ 株} = 14,500$$

### 7. 自己株式の消却

(借) 自己株式消却損 (注)	7,250	(貸) 自己株式	7,250
(その他資本剰余金)			

$$\text{(注)} \quad @72.5 \times 100 \text{ 株} = 7,250$$

### 8. 資本剰余金の増加の金額

1. 170,000

3. 2,000

5.  $\left[ \begin{array}{l} 750 \\ 3,200 \end{array} \right.$

6.  $\triangle 900$

7.  $\triangle 7,250$

167,800

したがって、正解は [3] である。

問題 9 <難易度> D <出題範囲> 特殊商品売買 (8 点) タイム 4 分

[解 説] (単位: 千円)

1. 予約販売

@55×1,000 部= 55,000

2. 受託販売

	2,880
	<hr/>
	57,880
	<hr/> <hr/>

したがって、正解は [4] である。

問題 11 <難易度> C <出題範囲> 建設業会計 (8 点) タイム 8 分

[解 説] (単位: 千円)

1. 商品

商品の売上原価			
④	420		売上原価(差額) <span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">3,380</span>
	20		
	△15	425	
⑤	3,560		⑥
	320		440
	-163		48
	3,717		△26
		462	
			4,142
			4,142

2. 工事損失引当金

(借) 工事損失引当金繰入 (売上原価)	380 (貸) 工事損失引当金 380
-------------------------	---------------------

3. 商品の評価減

(借) 貸倒損失 260 売上原価(注) 20	(貸) 商品 280
----------------------------	------------

(注)  $280 - 260 = 20$

4. 売上原価

1.	3,680	
	380	
T/B	12,680	
3.	20	
		16,760

したがって、正解は [5] である。

**問題 13** <難易度> D <出題範囲> その他有価証券評価差額金 (8 点) タイム 6 分

[解 説] (単位: 千円)

## 1. A 社株式

$$(6,900 - 6,000) \times 60\% = 540$$

## 2. B 社株式

$$(5,800 - 5,000) \times 60\% = 480$$

## 3. C 社株式

$$(4,000 - 4,200) \times 60\% = \triangle 120$$

## 4. D 社株式

$$(1,400 - 3,000) = 1,600 \text{ (減損損失)} \quad -$$

## 5. E 社株式

金融商品に関する会計基準 19 項 (2) により、取得原価をもって B/S 価額とするため、評価差額は認識しない。

900
-----

したがって、正解は [2] である。

**問題 15** <難易度> B <出題範囲> リース会計 (8 点) 捨てる。

[解 説] (単位: 千円)

1. リース料総額の現在価値の計算

現在価値は、支払リース料から維持管理費用を控除して計算する。

年額リース料 14,400 - 維持管理費用 1,800 = 12,600

$$\frac{12,600}{1.04} + \frac{12,600}{1.04^2} + \frac{12,600}{1.04^3} + \frac{12,600}{1.04^4} + \frac{12,600 + \text{残価保証額 } 5,000}{1.04^5} \doteq 60,203$$

2. リース資産及びリース債務の金額

リース料総額(維持管理費用を除く)の現在価値 60,203 < 見積現金購入価額 62,691 ⇒ 小さい方 60,203

3. ×1 年度の支払利息の計算

リース料総額(維持管理費用を除く)の現在価値 60,203 × 借手の追加借入利率 4.0% = 2,408

4. 減価償却費

{リース資産 60,203 - 残価保証額 5,000} ÷ リース期間 5 年 = 11,041

5. 費用の合計額

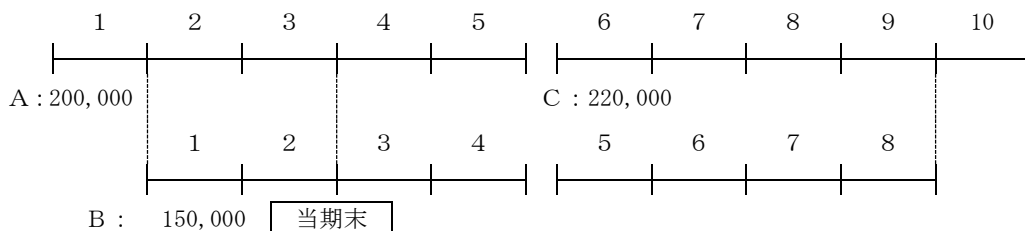
維持管理費用 1,800 + 支払利息 2,408 + 減価償却費 11,041 = 15,249

したがって、正解は [4] である。

問題 17 <難易度> B <出題範囲> 固定資産の減損 (8 点) 捨てる。

[解 説] (単位: 千円)

1. タイム・テーブル



2. ×3 年度末の帳簿価額

資産 A :	$200,000 \times \frac{2 \text{ 年}}{5 \text{ 年}} =$	80,000
資産 B :	$150,000 \times \frac{6 \text{ 年}}{8 \text{ 年}} =$	112,500
小計		192,500
資産 C :	$220,000 \times 0.94260 =$	207,372
合計		399,872

3. 現在価値

$$60,000 \times 5.41719 + 20,000 \times 0.83748 = 341,781$$

ポイント 1!

ポイント 1 : 資産 C については、当期末の現在価値に直す。

4. 減損損失の合計

$$399,872 - 341,781 = 58,091$$

5. 資産 B の負担する減損損失

$$58,091 \times \frac{112,500}{192,500} = 33,949$$

ポイント 2!

ポイント 2 : 減損損失の合計は、A と B で按分する。C は含めない。

6. 減損処理後の資産 B の帳簿価額

$$112,500 - 33,949 = 78,551$$

したがって、正解は [6] である。

## 問題 18 &lt;難易度&gt; C &lt;出題範囲&gt; ソフトウェア (8 点) タイム 8 分

[解 説] (単位: 千円)

## 1. プロジェクト A

(1) ×4 年度の減価償却費

$$4,500 \times \frac{400 \text{ 個}}{1,000 \text{ 個}} = 1,800$$

$$4,500 \times \frac{1 \text{ 年}}{3 \text{ 年}} = 1,500$$

} 大きい方 1,800

(2) ×5 年度の減価償却費等

① 減価償却費…見込販売収益を変更した場合

$$3,400 (= 4,500 \times \frac{400 \text{ 個} + 280 \text{ 個}}{400 \text{ 個} + 500 \text{ 個}}) - 1,800 = 1,600$$

$$(4,500 - 1,800) \times \frac{1}{2} = 1,350$$

} 大きい方 1,600

② 損失計上額…×5 年度末の未償却高が翌期以降の見込販売収益を上回ることとなった場合

未償却残高:  $4,500 - 1,800 - 1,600 = 1,100$ 翌期見込販売額:  $220 \text{ 個} (= 900 \text{ 個} - 400 \text{ 個} - 280 \text{ 個}) \times @4.5 = 990$ 損失計上額:  $1,100 - 990 = 110$ 

## 2. プロジェクト B

(1) ×5 年度

① 研究開発費 1,200

② 減価償却費…残存有効期間に基づく均等配分の制限を受ける場合

$$4,800 \times \frac{300 \text{ 個}}{2,400 \text{ 個}} = 600$$

$$4,800 \times \frac{0.5 \text{ 年}}{3 \text{ 年}} = 800$$

} 大きい方 800

## 3. プロジェクト C

(1) ×4 年度

$$1,000 \times \frac{400 \text{ 個}}{800 \text{ 個}} = 500$$

$$1,000 \times \frac{1 \text{ 年}}{3 \text{ 年}} = 333$$

} 大きい方 500



(2) ×5 年度

① 減価償却費

$$500 \times \frac{260 \text{ 個}}{400 \text{ 個}} = 325$$

$$500 \times \frac{1 \text{ 年}}{3 \text{ 年}} = 250$$

} 大きい方 325

② 誤謬の訂正

(借) ソフトウェア (差額)	350 (貸) 利益剰余金期首残高 (注 1)	1,000
減価償却費 (注 2)	650	

4. 合計額

$$1,600 + 110 + 1,200 + 800 + 325 + 650 = \span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">4,685$$

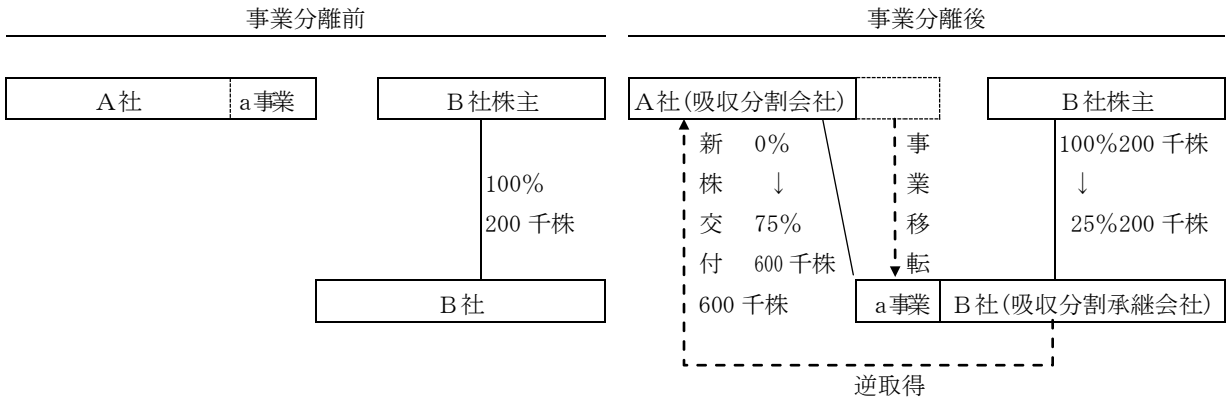
したがって、正解は [4] である。

**問題 21** <難易度> C <出題範囲> 事業分離 (8点) タイム 8分

[解 説] (単位: 百万円)

1. 全体像…分離元企業の会計処理 (受取対価: 分離先企業の株式のみ)

- …分離先企業が新たな子会社となる場合
- …事業分離前に分離元企業が分離先企業の株式を保有していない場合
- …吸収分割による場合



【理解図】

		←資本連結 25%	
	1,575	資本剰余金 525	
株主資本相当額 4,200	3,150	1,050	a 事業時価 6,300
純資産時価 1,700	1,275	425	B 事業時価 2,100
	のれん 300	100	
	パーチェス法: 親会社A社持分 75% ⇒ B社非支配持分 25%		

: 分離先企業に対して投資したとみなされる額 1,575 (=2,100×75%)  
 =分離元企業の事業が移転されたとみなされる額 1,575 (=6,300×25%)

: 非支配株主持分 1,475

上記図省略 : a 事業の評価・換算差額等 400 のうち非支配株主持分比率 25% の 100 は、非支配株主持分に振り替える。したがって、非支配株主持分は 1,475 となる。

## 2. A社の個別仕訳

(借) 評価・換算差額等	400	(貸) a 事業	4,600
B 社株式(注)	4,200		
(子会社株式)			

(注) B社株式の取得原価は、a事業を分離したとしても、分離先企業B社が分離元企業A社の子会社となり、a事業に関する投資が継続していると考えられるので、a事業に係る株主資本相当額に基づいて算定する。

## 3. B社の個別仕訳

(借) a 事業(注)	4,600	(貸) 評価・換算差額等	400
		B 社株式	4,200

(注) A社からの a事業の受入は逆取得に該当するので、適正な帳簿価額で計上する。

## 4. A社の連結仕訳

A社の a事業の移転によるB社の取得：B社にパーチェス法を適用 0%→75%。

## (1) 評価差額の計上

(借) 土地(注)	400	(貸) 評価差額	400
-----------	-----	----------	-----

(注) 純資産の時価 1,700 - 純資産の帳簿価額 1,300 = 400

## (2) 支配獲得時の投資と資本の相殺

(借) 純資産の帳簿価額	1,300	(貸) B社株式(注2)	1,575
評価差額(注1)	400	非支配株主持分(注3)	425
のれん(注4)	300		

(注1) 純資産の時価 1,700 - 純資産の帳簿価額 1,300 = 400

(注2) 事業全体の時価 2,100 × 75% = 1,575

(注3) 1,700 (= 1,300 + 評価差額 400) × 25% = 425

(注4) 1,575 - 1,700 × 75% = 300

## (3) 支配獲得後の資本連結(A社の事業の移転による a事業の持分の減少：100%→75%)

(借) 資本金	4,200	(貸) B社株式(注1)	2,625
		非支配株主持分(注2)	1,050
		資本剰余金	525
評価・換算差額等(注4)	100	非支配株主持分	100

(注1) 事業分離による取得原価 4,200 - B社の新規取得に要した額 1,575 = 2,625

(注2) 移転した a事業に係る株主資本相当額 4,200 × A社の持分減少 25% = 1,050

(注3) a事業が移転されたとみなされる額：6,300 × 25% - a事業に係るA社の持分減少額：4,200 × 25% = 525

(注4) 移転した a事業に係る評価・換算差額等 400 × 25% = 100

**問題 23~28** <難易度> 各問に記載 <出題範囲>連結会計

[解 説] (単位：千円)

1. S社のタイム・テーブル

	X2年	X3年	X4年	X5年
	3/1	3/1	3/1	2/末
取得累計	80%	80%	80%	当期純利益 18,000 80%
資本金	100,000		100,000	100,000
資本剰余金	50,000		50,000	50,000 配当
利益剰余金	100,000		130,000	141,000
計	250,000		280,000	291,000
評価・換算差額等	10,500 (注1)			
時価合計	260,500			
持分割合	×80%			
P社持分	208,400			
取得原価	230,000 (注2)			
のれん	21,600	19,440	17,280	15,120

**問題 25** 正解は [ 2 ]、<難易度> C

<出題範囲>連結会計…のれん (4点) タイム 6分

(注1)  $\{10,000(60,000 - 50,000) + 5,000(=35,000 - 30,000)\} \times 70\% = 10,500$

(注2) 取得原価 240,000 - 取得関連費用 10,000 = 230,000

2. 重要な不一致原因

(1) S社のP社からの掛仕入

(借) 商 品	9,000	(貸) 買 掛 金	9,000
---------	-------	-----------	-------

(2) S社からP社への掛代金の支払高

(借) 買 掛 金	9,500	(貸) 現 金 預 金	9,500
-----------	-------	-------------	-------

(3) S社からP社への賃借料の支払高

(借) その他の販売費及び一般管理費 (注)	800	(貸) 現 金 預 金	800
( 支 払 賃 借 料 )			
繰延税金資産	240	法人税等調整額	240

(注)  $800 \times 30\% = 240$

3. 評価差額の計上

(1) X2年3月分

(借) 土 地 (注1)	10,000	(貸) 評 価 差 額 (注3)	10,500
建 物 (注2)	5,000	繰延税金負債 (注4)	4,500

(注 1)  $60,000 - 50,000 = 10,000$

(注 2)  $35,000 - 30,000 = 5,000$

(注 3)  $15,000 (= 10,000 + 5,000) \times 70\% = 10,500$

(注 4)  $15,000 - 10,500 = 4,500$

(2) X3 年 2 月 28 日分(前々期分)

(借) 評価差額(注 2)	175	(貸) 建物(注 1)	250
繰延税金負債(注 3)	75		

(注 1)  $5,000 \div 20 \text{年} = 250$

(注 2)  $250 \times 70\% = 175$

(注 3)  $250 \times 30\% = 75$

(3) X4 年 2 月 28 日分(前期分)

(借) 評価差額(注 2)	175	(貸) 建物(注 1)	250
繰延税金負債(注 3)	75		

(4) X5 年 2 月 28 日分

(借) 減価償却費(注 1)	250	(貸) 建物(注 3)	250
繰延税金負債(注 2)	75	法人税等調整額(注 4)	75

(注 1)  $5,000 \div 20 \text{年} = 250$

(注 2)  $250 \times 30\% = 75$

#### 4. 連結仕訳

(1) 開始仕訳

① X2 年 3 月 1 日 取得関連費用

(借) 利益剰余金当期首残高(注)	10,000	(貸) S 社株式	10,000
-------------------	--------	-----------	--------

(注) 取得関連費用

② 支配獲得時(X2 年 3 月 1 日)における投資と資本の相殺消去

(借) 資本金当期首残高	100,000	(貸) S 社株式(注 1)	230,000
資本剰余金当期首残高	50,000	非支配株主持分当期首残高(注 2)	52,100
利益剰余金当期首残高	100,000		
評価差額	10,500		
のれん(注 3)	21,600		

(注 1)  $240,000 - 10,000 = 230,000$

(注 2)  $260,500 (= 100,000 + 50,000 + 100,000 + 10,500) \times 20\% = 52,100$

(注 3)  $230,000 - 260,500 \times 80\% = 21,600$

③ 評価差額の実現

(借) 利益剰余金当期首残高(注 2)	350	(貸) 評価差額(注 1)	500
非支配株主持分当期首残高(注 3)	70	利益剰余金当期首残高	70

(注 1)  $250 \times 2 \text{年分} = 500$

(注 2)  $500 \times 70\% = 350$

(注 3)  $350 \times 20\% = 70$

## ④ 前々期及び前期の増加利益剰余金の按分

(借) 利益剰余金当期首残高 (注)	6,000	(貸) 非支配株主持分当期首残高	6,000
--------------------	-------	------------------	-------

(注)  $30,000 (= 130,000 - 100,000) \times 20\% = 6,000$

## ⑤ 前々期及び前期ののれんの償却

(借) 利益剰余金当期首残高	4,320	(貸) のれん (注)	4,320
----------------	-------	-------------	-------

(注)  $21,600 \times \frac{2 \text{年}}{10 \text{年}} = 4,320$

## ⑥ ①～⑤をまとめると開始仕訳となる。

(借) 資本金当期首残高	100,000	(貸) S 社 株 式	240,000
資本剰余金当期首残高	50,000	非支配株主持分当期首残高	58,030
利益剰余金当期首残高	120,600		
評 価 差 額	10,150		
の れ ん	17,280		

## 問題 23 &lt;難易度&gt; C &lt;出題範囲&gt; 連結会計…利益剰余金期首残高 (4 点) タイム 8 分

利益剰余金当期首残高 = P 社 500,000 + S 社 130,000 - 開始仕訳 120,600 = 509,400

したがって、正解は [ 1 ] である。

## (2) 当年度の連結仕訳

## ① 当期純利益の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純利益 (注)	3,453	(貸) 非支配株主持分当期変動額	3,453
-------------------------	-------	------------------	-------

(注)  $(18,000 - \text{賃借料 } 800 \times 70\% - \text{建物の評価差額の実現 } 250 \times 70\%) \times 30\% = 3,453$

## ② のれんの償却

(借) のれん償却	2,160	(貸) のれん	2,160
-----------	-------	---------	-------

(注)  $21,600 \div 10 \text{年} = 2,160$

## ③ 配当金の調整

(借) 受取配当金 (注 1)	5,600	(貸) 剰余金の配当	7,000
非支配株主持分当期変動額 (注 2)	1,400		

(注 1)  $7,000 \times 80\% = 5,600$

(注 2)  $7,000 \times 20\% = 1,400$

## ④ 売上高と売上原価の相殺

(借) 売 上 高	90,000	(貸) 売 上 原 価	90,000
-----------	--------	-------------	--------

## ⑤ たな卸資産の未実現利益の消去

(借) 売 上 原 価 (注 1)	4,000	(貸) 商 品	4,000
繰延税金資産 (注 2)	1,200	法人税等調整額	1,200

(注 1)  $(\text{未達 } 7,000 + 9,000) \times 25\% = 4,000$

(注 2)  $4,000 \times 30\% = 1,200$

## ⑦ 債権と債務の相殺

(借) 買 掛 金	15,000	(貸) 売 掛 金	15,000
-----------	--------	-----------	--------

## ⑧ 貸倒引当金の調整

(借) 貸 倒 引 当 金 (注 1)	300	(貸) その他販売費及び一般管理費 (貸倒引当金繰入)	300
法人税等調整額(注 2)	90	繰延税金負債	90

(注 1)  $15,000 \times 2\% = 300$ (注 2)  $300 \times 30\% = 90$ 

## ⑨ 賃借料の相殺

(借) 受 取 賃 借 料	4,800	(貸) その他販売費及び一般管理費(注) (支払賃借料)	4,800
---------------	-------	---------------------------------	-------

## 問題 24 &lt;難易度&gt; D &lt;出題範囲&gt; 連結会計…売上原価 (4 点) タイム 3 分

売上原価: P 社 600,000 + S 社 375,000 - 内部取引高 90,000 + 当期分未実現利益 4,000 = 889,000

したがって、正解は [4] である。

## 問題 25 &lt;難易度&gt; C &lt;出題範囲&gt; 連結会計…のれん償却額 (4 点) タイム 6 分

タイム・テーブルより 2,160

したがって、正解は [4] である。

## 問題 26 &lt;難易度&gt; D &lt;出題範囲&gt; 連結会計…営業外損益 (4 点) タイム 3 分

営業外損益: 受取利息及び配当金 17,400 (=15,000+8,000-5,600) + 4,200 (=9,000-4,800) - 支払利息 26,000 (=20,000+6,000) = △44,000

したがって、正解は [2] である。

## 問題 27 &lt;難易度&gt; C &lt;出題範囲&gt; 連結会計…法人税等調整額 (4 点) 捨てる。

法人税等調整額: P 社△3,000 + S 社△2,000 + 賃借料△240 + 建物△75 + 商品△1,200 + 貸倒引当金 90 = 6,425

したがって、正解は [1] である。

## 問題 28 &lt;難易度&gt; B &lt;出題範囲&gt; 連結会計…親会社に帰属する当期純利益 (4 点) 捨てる。

親会社に帰属する当期純利益: P 社 50,000 + S 社 18,000 - 賃借料 560 - 建物減価償却費 175 - 受取配当金 5,600 - のれん償却 2,160 - 当期純利益の按分 3,453 - たな卸資産未実現利益の消去 2,800 (=4,000 - 1,200) + 貸倒引当金 210 (=300 - 90) = 53,462

したがって、正解は [4] である。

- 以上 -