

2020 年 期 実務補習所 考査問題

【会計に関する理論及び実務】

<注意>

この問題は、実務補習機関一般財団法人会計教育研修機構に設置されている実務補習所において実施した考査の問題を、出題科目及び出題内容に沿ってまとめたものです。

当機構に無断で、問題を複製・転載し使用することを一切禁じます。

また、問題に関するお問い合わせには応じられません。



Japan Foundation for Accounting Education & Learning

<決算実務と開示>

問 企業内容等の開示に関する内閣府令（施行日（令和3年3月1日））第三号様式による継続開示会社の提出書類である有価証券報告書「第一部【企業情報】」の下線ア～クについて、その語句が正しいければ解答欄に○を、間違っていれば×を記入し、×を記入した場合には、正しい語句も書きなさい。

第一部 【企業情報】

第1 【企業の概況】

- 1 【主要なア 経営状況 等の推移】
- 2 【沿革】
- 3 【事業の内容】
- 4 【イ 大株主 の状況】
- 5 【従業員の状況】

第2 【事業の状況】

- 1 【経営方針、経営環境及び対処すべき課題等】
- 2 【ウ 企業等 のリスク】
- 3 【経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析】
- 4 【経営上の重要な契約等】
- 5 【エ 研究開発 活動】

第3 【設備のオ 概況】

- 1 【設備カ 意思決定 等の概要】
- 2 【主要な設備の状況】
- 3 【設備の新設及び除却等の計画】

第4 【キ 企業集団 の状況】

- 1 【株式等の状況】
- 2 【自己株式の取得等の状況】
- 3 【配当政策】
- 4 【ク コーポレート・ガバナンス の状況等】

(以下略)

問 以下の文章の空欄①～③に当てはまる適当な語句を記載しなさい。

金融庁は、有価証券報告書の記載内容の適正性を確保するため、財務局等と連携して、有価証券報告書（ ① ）（有報（ ① ））を実施している。その中で、「重点（ ② ）審査」というものがあり、毎年、特定の（ ② ）に着目して、対象会社を抽出し、個別の質問状を通じて深度ある審査を実施するとしている。当該審査を契機に、有報の記載誤りが見つかり、（ ③ ）を提出することも少なくない。監査人としても、毎年どのような開示項目が審査対象となっているか、十分に認識しておく必要がある。

問 証券取引所ルールに基づく決算発表が必要とされる理由について述べなさい。

問 空欄①～⑨に当てはまる適切な語句を以下の語群から選び、選んだカタカナを答えなさい。解答にあたっては、同じカタカナを何度使ってもよい。

1. 金融商品取引法による規定について

上場会社等の有価証券報告書提出会社は、金融商品取引法の適用を受ける。
 金融商品取引法適用会社は、年度決算期日より（ ① ）ヶ月以内に有価証券報告書を（ ② ）により財務（支）局へ提出することが義務づけられている。
 有価証券報告書に掲載される決算書は、（ ③ ）などに準拠して作成する必要がある。従って、基礎となる決算数値は同一だが、（ ④ ）に基づく計算書類とは別様式に組み替えて作成しなければならない。
 また、四半期財務諸表を掲載した四半期報告書を四半期末から（ ⑤ ）日以内に提出することが義務づけられている。

2. 証券取引所への適時開示について

上場会社では、東京証券取引所等の取引所のルールに基づき、適時に決算内容（期末及び四半期）を公表することが義務づけられている。
 決算発表に際しては、「決算短信」の様式で作成した開示資料が必要となる。この決算短信には、損益状況としての経営成績、財政状態、キャッシュ・フロー、配当政策などが記載されるほか、（ ⑥ ）ベースで作成された財務諸表等の添付も要請される。
 また、迅速な（ ⑦ ）の観点から、決算発表は決算日後（ ⑧ ）日以内が望ましく、可能であれば（ ⑨ ）日程度以内を目途に行うことが要請されている。

【語群】

ア： 2	イ： 3	ウ： 4	エ： 6
オ： ToSTNeT	カ： EDINET	キ： TDnet	ク： ASBJ
ケ： 法人税法	コ： 財務諸表等規則	サ： 会社法	シ： 30
ス： 35	セ： 40	ソ： 45	タ： 50
チ： 会計監査	ツ： タスクフォース	テ： ディスクロージャー	ト： ステークホルダー

<連結財務諸表作成>

問 P社（親会社）の2021年3月期（2020年4月1日から2021年3月31日まで）の連結会計年度（以下「当連結会計年度」という。）に係る連結財務諸表の作成に関して、以下に示した各資料に基づき、連結財務諸表の空欄①～⑪に入る科目名又は数値を答えなさい。
 なお、マイナス残高の場合には数値に△を付けて解答すること。

【2021年3月期 連結財務諸表】

連結貸借対照表

2021年3月31日 (単位：千円)

その他資産 ()	その他負債 ()
無形固定資産 (①)	負債合計 ()
のれん (②)	資本金 (③)
	利益剰余金 (④)
	為替換算調整勘定 (⑤)
	非支配株主持分 (⑥)
	純資産合計 ()
資産合計 ()	負債純資産合計 ()

連結損益計算書

自2020年4月1日 至2021年3月31日 (単位：千円)

売上高 ()	
売上原価 ()	
のれん償却額 ()	
その他販売費及び一般管理費 (⑨)	
税金等調整前当期純利益 ()	
法人税等・法人税等調整額 ()	
(⑦) ()	(⑩) ()
() ()	(⑪) ()
(⑧) ()	() ()

[資料1] 各社の要約財務諸表

(2021年3月期 親会社及び子会社要約貸借対照表)

科目	(千円)	(千円)	(千ドル)	(千円)
	P社	S1社	S2社	S3社
その他資産	956,000	220,000	900	16,000
子会社株式	※1 238,000			
無形固定資産		※2 60,000		
資産合計	1,194,000	280,000	900	16,000
その他負債	300,000	120,000	180	
負債合計	300,000	120,000	180	
資本金	500,000	100,000	500	10,000
利益剰余金	394,000	60,000	220	6,000
純資産合計	894,000	160,000	720	16,000
負債純資産合計	1,194,000	280,000	900	16,000

※1 P社が保有している子会社株式の内訳は以下のとおりである

銘柄	株式取得年月日	金額 (千円)	2021年3月末 株式所有割合
S1社株式	2019/4/1 株式取得	180,000	100%
S2社株式	2019/4/1 設立	50,000	100%
S3社株式	2019/4/1 設立	8,000	80%
合計		238,000	

※2 2019/4/1時点のS1社の無形固定資産の簿価は100,000千円であり、時価は以下のとおりであった。なお、税効果は考慮しない。

2019/4/1 時価：150,000千円

2020/3/31 時価：130,000千円

2021/3/31 時価：140,000千円

(2021年3月期 要約損益計算書)

科目	(千円)	(千円)	(千ドル)	(千円)
	P社	S1社	S2社	S3社
売上高	1,500,000	300,000	1,000	20,000
売上原価	900,000	160,000	600	8,000
その他販売費及び一般管理費	300,000	65,000	200	
受取配当金	14,000			
法人税等・法人税等調整額	120,000	30,000	80	3,000
当期純利益	194,000	45,000	120	9,000

(2021年3月期 利益剰余金増減)

科目	(千円)	(千円)	(千ドル)	(千円)
	P社	S1社	S2社	S3社
利益剰余金期首残高	?	?	?	?
当期純利益	?	?	?	?
配当金	100,000	10,000	0	5,000
利益剰余金期末残高	?	?	?	?

[資料2] S1社に関する事項

(1) 設立等に関する事項

S1社は2019年4月1日にP社が株式を一括取得して100%子会社とした会社である。

2019年4月1日におけるS1社の利益剰余金は、20,000千円であった。

(2) 決算日等に関する事項

決算日は3月末、所在地は日本国内であり、機能通貨は日本円である。

(3) のれんに関する事項

のれんは20年間で償却(月割)する。

(4) 無形固定資産に関する事項

連結上計上した無形固定資産は5年間で償却(月割)する。

(5) 税効果に関する事項

本問において税効果は一切考慮しない。

[資料3] S2社に関する事項

(1) 設立等に関する事項

S2社は2019年4月1日にP社が100%出資して設立した会社である。

(2) 決算日等に関する事項

決算日は3月末、所在地は日本国外であり、機能通貨はドルである。

(3) 為替レートに関する事項

S2社の財務諸表の換算は、以下のレートから妥当なものを選択して適用する。なお、換算方法は原則的な方法による。

	期中平均レート	決算日レート
2020年3月期	105円/ドル	110円/ドル
2021年3月期	115円/ドル	120円/ドル

[資料4] S3社に関する事項

(1) 設立等に関する事項

S3社は2019年4月1日にP社が80%出資して設立した会社である。

(2) 決算日等に関する事項

決算日は3月末、所在地は日本国内であり、機能通貨は日本円である。

[資料5] 連結会社間取引に関する事項

当社グループは、資本連結以外の連結会社間取引は行っていない。

問 以下に示したセグメント情報の注記に関して、空欄①～⑥にあてはまる適切な語句を解答用紙に記入しなさい。

(単位：百万円)

	(①) セグメント				その他 (注) 1	合計	調整額 (注) 2、3	連結財務諸表 計上額(注) 4
	A事業	B事業	C事業	計				
売上高								
(②) への 売上高	323,000	69,500	128,200	520,700	1,500	522,200	—	522,200
セグメント (③) の内 部売上高又は振替高	600	100	0	700	2,600	3,300	△3,300	—
計	323,600	69,600	128,200	521,400	4,100	525,500	△3,300	522,200
セグメント (④)	17,200	7,400	10,300	34,900	200	35,100	20	35,120
セグメント (⑤)	313,000	52,000	141,900	506,900	27,200	534,100	60,600	594,700
その他の項目								
減価償却費	8,300	500	4,500	13,300	1,600	14,900	△10	14,890
のれんの償却額	300	—	—	300	—	300	—	300
持分法適用会社への 投資額 (当年度末残 高)	—	6,900	—	6,900	—	6,900	—	6,900
有形固定資産及び無 形固定資産の増加額	10,000	900	21,800	32,700	600	33,300	△4	33,296

(注) 1 「その他」の区分は、(①) セグメントに含まれない (?) セグメントであり、Dサービス等を含んでいます。

2 調整額は、以下のとおりです。

(1) セグメント (④) の調整額は、セグメント (③) 取引消去です。

(2) セグメント (⑤) の調整額は、(⑥) 63,400百万円及びセグメント (③) 取引消去△2,799百万円です。(⑥) の主なものは、当社の現金及び現金同等物、投資有価証券の一部、繰延税金資産等です。

3 その他の項目の減価償却費、有形固定資産及び無形固定資産の増加額の調整額は、セグメント (③) 取引消去です。

4 セグメント (④) 及びセグメント (⑤) は、それぞれ連結財務諸表の (?) 及び (?) と調整を行っています。

問 連結キャッシュ・フロー計算書の作成に当たり、下記支出額の開示上の活動区分を答えなさい。

- ① 自己株式の取得による支出
- ② 持分法適用会社株式に対する追加取得による支出
- ③ 連結範囲の変更を伴わない子会社株式の追加取得による支出

<税金・税効果>

問 甲株式会社(以下「会社」という)の期末監査において、あなたは税効果会計の監査を担当することになった。以下(1)～(3)の問いに答えなさい。

なお、解答するに当たり「税効果会計に係る会計基準の適用指針」(企業会計基準適用指針第28号)、「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(企業会計基準適用指針第26号)及び本問の<参考資料>を考慮すること。それ以外を推論する必要はない。

- (1) 会社の繰延税金資産の回収可能性に関わる会社分類が(分類2)に該当する場合、解答用紙に記載の項目に関するX1年3月期における繰延税金資産の金額を答えなさい。
- (2) 過去の業績が不安定ではあるものの、少なくとも来期以降3年間の一時差異等加減算前課税所得を見積ることができる合理的な根拠を示して、会社が会社分類を(分類3)と判断した場合、X1年3月期における繰延税金資産の金額を答えなさい。
- (3) X1年3月期において、異物混入による食品事故が発生し、製品の回収等の損失の発生により税務上の重要な繰越欠損金500百万円を計上し、その結果、会社が会社分類を(分類4)と判断した場合、X1年3月期の将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額及び繰延税金資産の金額を答えなさい。将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額の解答にあたっては、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額は含まないものとする。
なお、「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(企業会計基準適用指針第26号)の第28項、第29項の適用はされず、(分類2)又は(分類3)に該当するものとして取り扱われていない。

<参考資料>

業 種：食品製造業
 決 算 期：X1年3月31日
 上 場：東証一部
 資 本 金：2,000百万円、純資産：3,500百万円
 法定実効税率：X0年3月期30%

なお、X1年3月期以降における税法の改正等はない。

欠 損 金：税務上の欠損金の繰越控除限度額 所得の100%

繰延税金資産回収可能性検討表

(単位：百万円)

項目	X1/3 残高	X2/3	X3/3	X4/3	X5/3 以降	スケジュール リング不能
一時差異等加減算前課 税所得	-	700 (※1)	710 (※1)	715 (※1)	(※2)	-
将来減算一時差異						
賞与引当金	70	70				
退職給付引当金	600	()	()	()	()	
役員退職慰労引当金	30	()				()
棚卸資産	20	20				
投資有価証券	20		20			
減損損失(土地)	50					50
減損損失(建物)	70	10	10	10	40	
未払事業税	30	30				

検討表は、()内の数字が未入力である。

一時差異等加減算前課税所得:

- ※1 一時差異等加減算前課税所得は、将来減算一時差異の解消見込額を上回る。
- ※2 一時差異等加減算前課税所得の合理的な見積可能期間は3年と判断しているため、X5/3以降の一時差異等加減算前課税所得は考慮しない。

勘定科目の個別事項:

- ① 賞与引当金 X1年3月期決算において、X2年3月期の夏季賞与分として引当(70百万円)計上した(なお、当賞与支給日は、X1年6月10日である)。
- ②退職給付引当金 X1年3月期における退職給付費用80百万円は有税処理となり、退職者に対する支給額70百万円は、退職給付引当金から取崩した。
なお、X2年3月期以降の退職給付引当金は、毎期80百万円/年ずつ解消するものとする。
- ③役員退職慰労引当金 前期まで役員退職慰労引当金は、その解消にあたってスケジューリング不能差異としていたが、取締役1名がX2年に退任することが当期に決定された。当該取締役に対する引当額は、10百万円である。その他の役員については、退任時期について会社は合理的な説明ができない。
- ④棚卸資産 X1年3月期決算において、会社の定めた基準に従い、滞留在庫に対して評価損20百万円を有税で計上した。X2年3月期中に廃棄処分することが取締役会で承認されている(X1年3月31日付)。
- ⑤投資有価証券 X1年3月期決算において、非上場会社の1銘柄が投資価値の50%超の下落を示しかつ回復の可能性が不明であることから、評価損20百万円を有税で計上した。ただし、当銘柄は、X3年3月期中に売却することが譲受先と確約されており、取締役会の承認を得ている(X1年3月31日付)。
- ⑥土地 X1年3月期において、保有土地の1つが遊休資産となったため、減損損失50百万円を計上した。この土地については、将来売却をする見込みは立っていない。
- ⑦建物 X1年3月期において、倉庫の建物について減損損失70百万円を計上した。なお、X2年3月期以降、減価償却により、毎期10百万円/年ずつ解消するものとする。

問 「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(企業会計基準適用指針第26号)を踏まえて、以下(1)～(2)の問いに答えなさい。

- (1) 企業の分類に応じた繰延税金資産の回収可能性に関する取扱いにおいて(分類3)に該当する企業が満たすべき要件について、解答用紙の空欄を埋めなさい。
- (2) 企業の分類に応じた繰延税金資産の回収可能性に関する取扱いにおいて(分類3)に該当する企業における繰延税金資産の回収可能性の判断方法について、解答用紙の空欄を埋めなさい。

<退職給付会計>

問 以下(1)～(5)の記述について、記載内容が正しければ解答欄に○を、誤っていれば×を記入し誤りと判断した理由を答えなさい。また、理由を記載するにあたっては、なぜ記載が誤っているのかの具体的な内容を記載すること(例えば、「いかなる場合ではないため。」等の解答は不正解とする。)

- (1) 貸借対照表日における退職給付債務は、原則として貸借対照表日現在のデータ(給与データや人事データ等)及び計算基礎(以下「データ等」という。)を用いて計算する。ただし、データ等の基準日を貸借対照表日前の一定日とするが、当該一定日から貸借対照表日までの期間の退職者等の異動データを用いてデータ等を補正し、貸借対照表日における退職給付債務等を算定する方法のみ、例外として認められている。

- (2) 「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（退職金規程等）等に基づき積み立てられた、次のすべてを満たす特定の資産をいう。
- 年金資産のうちある一定の金額については、必ず退職給付に使用すること
 - 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
 - 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
 - 資産を事業主の資産と交換できないこと
- (3) 退職給付（退職一時金及び退職年金）目的の信託（以下「退職給付信託」という。）を用いる場合、退職給付に充てるために積み立てる資産は、次のすべての要件を満たしているときは、いかなる場合であっても年金資産に該当する。
- 当該信託が退職給付に充てられるものであることが退職金規程等により確認できること
 - 当該信託は信託財産を退職給付に充てることに限定した他益信託であること
 - 当該信託は事業主から法的に分離されており、信託財産の事業主への返還及び事業主による受益者に対する詐害的な行為が禁止されていること
 - 信託財産の管理・運用・処分については、受託者が信託契約に基づいて行うこと
- (4) 数理計算上の差異及び過去勤務費用は、原則として各期の発生額について、予想される退職時から現在までの平均的な期間（以下「平均残存勤務期間」という。）以内の一定の年数で按分した額を毎期費用処理する。平均残存勤務期間を費用処理年数として採用する際には、いかなる場合であっても、費用処理年数を変更することはできない。
- (5) 退職給付制度の「終了」と退職給付債務の「増額」又は「減額」については、それぞれ次のような場合が該当する。

退職給付制度の「終了」	退職給付債務の「増額」又は「減額」
<ul style="list-style-type: none"> ● 退職金規程を廃止する場合 ● 厚生年金基金又は基金型確定給付企業年金を解散する場合 ● 確定給付年金制度の給付減額を行い、年金資産からの分配が行われる場合 ● 確定給付年金制度の全部又は一部について確定拠出年金制度へ資産を移換する場合 ● 確定給付型の退職給付制度の将来勤務に係る部分を改訂し、将来勤務に係る部分を確定拠出年金制度へ移行する場合 ● 退職一時金制度の全部又は一部について確定拠出年金制度へ資産を移換する場合 	<ul style="list-style-type: none"> ● 確定給付型の退職給付制度を改訂し、他の確定給付型の退職給付制度へ移行する場合 ● 大量退職 ● 確定給付型の退職給付制度の将来勤務に係る部分を改訂し、将来勤務に係る部分を確定拠出年金制度へ移行する場合

問 以下の文章は、企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」、企業会計基準適用指針第25号「退職給付に関する会計基準の適用指針」、及び企業会計基準適用指針第1号「退職給付制度間の移行等に関する会計処理」の退職給付会計に関する記載である。適切な文章となるように、空欄①～③に当てはまる語句を答えなさい。

1. 確定給付制度については、次の事項を連結財務諸表及び個別財務諸表に注記する。なお、(2)から(11)について、連結財務諸表において注記している場合には、個別財務諸表において記載することを要しない。
 - (1) 退職給付の会計処理基準に関する事項
 - (2) 企業の採用する確定給付制度の概要
 - (3) 退職給付債務の期首残高と期末残高の（ ① ）
 - (4) 年金資産の期首残高と期末残高の（ ① ）
 - (5) 退職給付債務及び年金資産と貸借対照表に計上された退職給付に係る負債及び資産の（ ① ）
 - (6) 退職給付に関連する損益
 - (7) その他の包括利益に計上された数理計算上の差異及び過去勤務費用の内訳
 - (8) 貸借対照表のその他の包括利益累計額に計上された未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用の内訳
 - (9) 年金資産に関する事項（年金資産の主な内訳を含む。）
 - (10) 数理計算上の計算基礎に関する事項
 - (11) その他の事項

2. 簡便法を適用できる小規模企業等とは、原則として従業員数 300 人未満の企業をいうが、従業員数が 300 人以上の企業であっても年齢や勤務期間に偏りがあるなどにより、原則法による計算の結果に一定の高い水準の信頼性が得られないと判断される場合には、簡便法によることができる。なお、この場合の従業員数とは退職給付債務の計算対象となる従業員数を意味し、複数の退職給付制度を有する事業主にあっては（ ② ）ごとに判断する。

3. 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）、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（ ③ ）のいずれかの方法を選択適用して計算する。この場合、いったん採用した方法は、原則として、継続して適用しなければならない。

問 以下の退職給付引当金に係る将来減算一時差異に関する内容について、正しい内容となるように空欄①及び②に当てはまる数字を答えなさい。

- (1) 会社は、企業会計基準適用指針第26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」（以下「回収可能性適用指針」という。）第30項の（分類5）に該当している。回収可能性適用指針第11項の手順に従いスケジューリングした結果、次のとおりとなっている。この場合、個別財務諸表上の退職給付引当金に係る将来減算一時差異について、法定実効税率が30%の場合、退職給付引当金に係る将来減算一時差異に対する繰延税金資産が（ ① ）回収可能と判断される。

	当期末 残高	X1年 解消額	X2年 解消額	X3年 解消額	X4年 解消額	X5年 解消額	X6年 以降 解消額
将来減算一時差異							
退職給付引当金	10,000	△800	△1,000	△2,000	△700	△500	△5,000
将来減算一時差異合計	10,000	△800	△1,000	△2,000	△700	△500	△5,000
将来加算一時差異合計	△2,000	300	500	1,200	—	—	—

- (2) 上記(1)について、会社は回収可能性適用指針第30項の(分類5)ではなく、第22項の(分類3)に該当しているとする。また、X1年からX5年まで、各年度において一時差異等加減算前課税所得が2,000生じると見積もっている。その他の前提は(1)と同様である場合、個別財務諸表上の退職給付引当金に係る将来減算一時差異について、退職給付引当金に係る将来減算一時差異に対する繰延税金資産が(②)回収可能と判断される。

<企業組織再編の会計・税務・法務>

問 P社(公開企業 決算日3月31日)は、X0年3月31日にA社の株式100%を取得し、子会社とした。また、P社には子会社として100%出資して設立したB社がある。

X1年4月1日に、B社を存続会社、A社を消滅会社とする吸収合併を行った。この合併について以下(1)～(4)の問いに答えなさい。なお、本問では、税効果は考慮しない。

(前提条件)

1. X0年3月31日におけるA社の貸借対照表は以下の通りであった。

諸資産	700	資本金	500
土地	300	利益剰余金	500
合 計	1,000	合 計	1,000

2. P社はA社株式を現金2,000で取得した。X0年3月31日におけるA社の土地の時価は500であった。なお、その他の諸資産は時価と帳簿価額が一致しており、それ以外に識別可能資産及び負債はなかった。
3. 株式の取得によってP社の連結財務諸表上計上されるのれんは10年間の定額法で償却することとされた。
4. X1年3月31日においてA社は200の当期純利益を計上し、同日の貸借対照表は以下の通りであった。なお、当該期間においてP社を含めた連結グループ間の内部取引はなかった。

諸資産	900	資本金	500
土地	300	利益剰余金	700
合 計	1,200	合 計	1,200

5. X1年3月31日におけるP社とB社の貸借対照表は以下の通りであった。

諸資産	9,000	資本金	5,000
A社株式	2,000	利益剰余金	7,000
B社株式	1,000		
合 計	12,000	合 計	12,000

諸資産	1,500	資本金	1,000
		利益剰余金	500
合 計	1,500	合 計	1,500

6. 当該合併によって、B社はP社に対して株式100株を新たに発行しており、当該株式の1株当たりの価値は250と算定された。B社は増加する株主資本の額を資本金として計上することとしている。また、合併期日におけるA社の土地の時価は、600であった。

- (1) 当該合併について、存続会社であるB社の会計処理を行う場合、下表の会計基準のいずれを適用することになるか。また、いずれかの会計基準における会計上の分類は何になるか答えなさい。

会計基準	企業結合に関する会計基準	事業分離等に関する会計基準
会計上の分類	<ul style="list-style-type: none"> ・取得 ・共同支配企業の形成 ・共通支配下の取引 	<ul style="list-style-type: none"> ・投資が継続している ・投資が清算している

- (2) B社の合併期日における個別財務諸表上の合併仕訳を示しなさい。
 (3) P社の合併期日における個別財務諸表上の仕訳を示しなさい。
 (4) P社の合併直後の連結財務諸表を示しなさい。

問 会社分割に関する以下 (1) ~ (4) の問いに答えなさい。

- (1) 会社分割に関する次の文章を読み、正しいものを選択しなさい。ただし、解答は1つとは限らない。
 ア. 会社分割を行う場合、承継会社と分割会社のそれぞれの株主は会社分割に関する会計処理を行うに当たって、事業分離等会計基準が適用される。
 イ. 分割型の会社分割における当該分割会社の株主に係る会計処理は金融商品会計基準に従うこととなる。
 ウ. 新設分割と吸収分割では、会社法における手続に異なる点がある。
- (2) 次の会社分割について、分割会社において、投資が継続していると考えられるものを選択しなさい。ただし、解答は1つとは限らない。
 ア. 会社分割の対価として、承継会社の株式を取得し、分割会社は承継会社の株式をその他有価証券として分類した。
 イ. 会社分割の対価として、承継会社の株式を取得し、分割会社は承継会社の株式を関連会社株式として分類した。
 ウ. 子会社に対して、会社分割を行い、その対価として、子会社の株式を取得した。
 エ. 会社分割の対価として、現金を受け取った。分割契約において、対象事業の今後5年間の営業利益が一定額を下回った場合に、現金の一部又は全部を承継会社に返還する条件が付されている。
- (3) 会社分割の承継会社において、当該会社分割は取得と判定された。この場合の承継した事業に関する取得原価の基本的な考え方に関して、次の企業結合に関する会計基準第23項の定めのうち、空欄①~③に当てはまる語句を答えなさい。

企業結合に関する会計基準第23項

「被取得企業又は取得した事業の取得原価は、原則として、取得の対価（支払対価）となる財の（ ① ）日における時価で算定する。支払対価が（ ② ）以外の資産の引渡し、負債の引受け又は株式の交付の場合には、支払対価となる財の時価と被取得企業又は取得した事業の時価のうち、より高い（ ③ ）をもって測定可能な時価で算定する。」

- (4) X社（公開企業 決算日3月31日）は、X1年4月1日に新設分割によって、a事業を新設会社であるA社(100%子会社)に分割した。この新設分割についてX社のX1年4月1日における分割仕訳を完成させなさい。

(前提条件)

1. X1年3月31日におけるX社貸借対照表に含まれるa事業の内訳は以下の通りであった。

X社貸借対照表に含まれるa事業の内訳(X1年3月31日)			
諸資産	1,000	諸負債	500
移転事業に対応する繰延税金資産	200		

2. X1年4月1日のa事業の諸資産の時価は1,200であり、a事業の時価は1,000であった。

<販売>

問 企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日改正)及び企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」(2021年3月26日最終改正)では、5つのステップで収益認識の会計処理が行われる。当該5つのステップについて、空欄①～⑥に当てはまる語句を答えなさい。

ステップ1	(①) との (②) を識別する
ステップ2	(②) における (③) を識別する
ステップ3	(④) を算定する
ステップ4	(④) を (③) に配分する
ステップ5	(③) を (⑤) に又は (⑥) 収益を認識する

問 企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日改正)及び企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」(2021年3月26日最終改正)を前提に、売上計上について以下の設問に答えなさい。設問の売上高の金額計上が認められる場合は○を、認められない場合は×を解答用紙に記載し、それぞれ理由を答えるとともに、認められない場合には計上すべき売上高の金額を答えなさい。

1. A社は、通常、製品X、Y及びZを独立販売しており、それぞれの独立販売価格は30千円、45千円、35千円と設定している。また、A社は通常、製品YとZを組み合わせて50千円で販売している。A社は製品X、Y及びZを80千円で販売する契約をB社(顧客)と締結した。A社はそれぞれの製品にかかる履行義務を異なる時点で充足する。A社は製品YとZに対する支配をB社に同じ時点で移転し、58千円の売上を計上した。
2. C社(3月決算)は、X1年10月1日に、2つの別個の製品α及びβを販売する契約をD社(顧客)と締結した。C社は製品αをX1年10月1日に、製品βをX2年3月31日に引き渡す約束をした。また、製品αと製品βの独立販売価格は同額である。契約の価格には、10,000千円の固定対価に加えて、2,000千円増額される可能性がある変動対価が含まれている。C社は、変動対価の額に関する不確実性が事後的に解消される時点までに、計上された収益の著しい減額が発生しない可能性が高いと判断し、当該変動対価の見積りを取引価格に含めた(会計基準第54項)。
C社とD社は、X1年11月30日に契約の範囲を変更し、まだD社に引き渡されていない製品βに加えて、製品γをX2年6月30日にD社に引き渡す約束を追加するとともに、契約の価格を3,000千円(固定対価)増額した。ただし、製品γの独立販売価格は3,000千円ではなく、製品α及び製品βの独立販売価格と同額であった。まだD社に引き渡されていない製品β及び製品γは、契約変更前に引き渡した製品αとは別個のものであり、3,000千円は製品γの独立販売価格を表していないため、C社は、この契約変更について、既存の契約を解約して新しい契約を締結したものと仮定して処理すると判断した(会計基準第31項(1))。
C社は製品αの引渡時に売上5,000千円、製品βの引渡時に売上5,000千円を計上した。

<購買・棚卸資産・原価計算>

問 外注加工の会計処理について、以下の設問に答えなさい。

1. 有償支給取引における支給時の会計処理の留意点を解答用紙の様式に従い答えなさい。
2. 企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日改正)及び企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」(2021年3月26日最終改正)において、有償支給取引の会計処理を、下記の取引の前提に従い仕訳を記載しなさい。

【取引の前提】 取得原価800の仕入材を外注先に1,000で支給
なお、使用する勘定科目は、以下から選択するものとする。

【売掛金、棚卸資産、未収入金、買掛金、有償支給に係る負債、売上、売上原価】

また、原則的な処理に基づく仕訳を記載し個別財務諸表における例外処理は考慮しない。

問 以下の貿易取引の条件について、解答用紙の様式に従い説明しなさい。

1. FOB (shipping point)
 - (1) リスク負担の売手から買手への移転はどの時点となるか。
 - (2) 費用負担 (売手が負担するものに○、買手が負担するものに×を記入すること)
2. CIF
 - (3) リスク負担の売手から買手への移転はどの時点となるか。
 - (4) 費用負担 (売手が負担するものに○、買手が負担するものに×を記入すること)

問 企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準(2019年7月4日最終改正)(以下「棚卸資産会計基準」という。))に関して以下の設問に答えなさい。

1. 次のうち、棚卸資産会計基準において棚卸資産の評価方法として定められているものを全て選び、その記号を解答用紙に記しなさい。
 - ア：個別法
 - イ：先入先出法
 - ウ：後入先出法
 - エ：総平均法
 - オ：移動平均法
 - カ：売価還元法
2. 最終仕入原価法とはどのような評価方法か説明しなさい。また、この方法は無条件に適用を認められるものではないとされているが、最終仕入原価法の適用が容認される場合として棚卸資産会計基準に挙げられているものを2つ記載しなさい。
3. 売却市場にて市場価格が存在しない場合は「合理的に算定された価額」を売価とすると定められているが、棚卸資産会計基準上、合理的に算定された価額としてどのような方法で算定した価額が挙げられているか。例を2つ記載しなさい。
4. 時価として再調達原価を適用することができる条件を2つ述べなさい。

問 四半期財務諸表に係る棚卸資産の会計処理について、以下の設問に答えなさい。

企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」(2020年3月31日最終改正)及び企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」(2020年3月31日最終改正)において棚卸資産に関する特有の会計処理ないし簡便的な会計処理として認められているものとしては、以下の(1)～(4)がある。

これに関し、(1)～(4)それぞれについて、下記ア、イのいずれに該当するのかを記号アまたはイで答えなさい。

- (1) 棚卸資産の实地棚卸の省略
- (2) 原価差異の配賦方法
- (3) 原価差異の繰延処理
- (4) 収益性の低下による簿価の切下げ

ア：四半期財務諸表作成のための特有の会計処理

イ：四半期財務諸表作成のための簡便的な会計処理

<固定資産>

問 以下1～8の記述について、記載内容が正しければ解答欄に○を、誤っていれば×を記入し誤りと判断した理由を答えなさい。

1. 10万円未満の減価償却資産を固定資産として計上することはできない。
2. 休止固定資産の減価償却は不要である。
3. 法人税法に規定する普通償却限度額を正規の減価償却費として処理することは、監査上妥当なものとして取り扱うことはできない。
4. のれんを含む資産グループに認識された減損損失は、のれんに優先的に配分する。
5. 不動産に係るリース取引のうち、土地については必ずオペレーティング・リース取引に該当する。
6. 固定資産の実査では評価の妥当性に関する監査証拠を得られない。

7. 市場販売目的のソフトウェアは減損会計基準の対象資産に該当する。
8. 「貸貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」における貸貸等不動産には、投資不動産として区分されている不動産、貸貸されている不動産のみが含まれる。

問 研究開発費の会計について、以下の問いに答えなさい。

1. 日本基準において、研究開発費はすべて発生時に費用として処理することが求められている。その理由を答えなさい。
2. 国際財務報告基準（IFRS）では、研究に関する支出は全て発生時の費用として認識されるが、開発に関する支出については、企業が6つの要件を全て立証できる場合に限って無形資産として認識することを求めている。

以下のIFRSにおける無形資産の6つの認識要件に関する記述のうち、空欄①～⑥に該当する語句を【語群】から選び、選んだカタカナを答えなさい。なお、選択できる語句は1回のみとする。

- (1) 使用又は売却できるように無形資産を完成させることの技術上の（ ① ）
- (2) 無形資産を完成させ、さらにそれを使用又は売却するという企業の（ ② ）
- (3) 無形資産を使用又は売却できる（ ③ ）
- (4) 無形資産が可能性の高い将来の（ ④ ）を創出する方法。とりわけ、企業は、無形資産の産出物の、又は無形資産それ自体の市場の存在を、あるいは、無形資産を内部で使用する予定である場合には、無形資産の有用性を立証しなければならない
- (5) 無形資産の開発を完成させ、さらにそれを使用又は売却するため必要となる、適切な技術上、財務上及びその他の資源の（ ⑤ ）
- (6) 開発期間中の無形資産に起因する（ ⑥ ）を、信頼性をもって測定できる能力

【語群】

ア. 経済的便益	イ. 債権	ウ. 能力	エ. 利用可能性	オ. 実行可能性
カ. 支出	キ. 合理性	ク. 意思	ケ. 客観性	コ. 主体性

<金融商品>

問 金融商品会計に関する以下の文章の空欄①～⑩に、適切な語句を補充しなさい。

- (1) 有価証券の売買契約については、約定日から受渡日までの期間が市場の規則又は慣行に従った通常の間である場合、（ ① ）日に買手は有価証券の発生を認識し、売手は有価証券の消滅の認識を行う。
 なお、約定日から受渡日までの期間が通常の間よりも長い場合、売買契約は（ ② ）契約であり、買手も売手も約定日に当該（ ② ）契約による権利義務の発生を認識することになる。
- (2) 財務内容評価法は、債権額から（ ③ ）の処分見込額及び（ ④ ）による回収見込額を減額し、その残高について（ ⑤ ）の財政状態及び経営成績を考慮して、（ ⑥ ）高を算定する方法である。
- (3) 有価証券の評価について、売買目的有価証券は、（ ⑦ ）評価して、評価差額を当期の（ ⑧ ）に計上する。
- (4) 市場価格のない株式等については、発行会社の（ ⑨ ）の悪化により（ ⑩ ）が著しく低下したときは、相当の減額をなし、評価差額は当期の損失として処理しなければならない。

問 金融商品会計に関する以下の文章について、記載内容が正しければ解答欄に「○」を記載し、誤っていれば「×」を記載のうえ誤りの語句と正しい語句を記載しなさい。

- (1) 繰延ヘッジとは、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負債の部において繰り延べる方法をいう。
- (2) 先物取引、先渡取引及びオプション取引は、通常、契約時の債権債務はゼロであるため、会計処理は行われない。
- (3) 転換社債型新株予約権付社債の取得者側の会計処理として、転換社債型新株予約権付社債の取得価額を、社債の対価部分と新株予約権の対価部分とに区分し、普通社債の取得に準じて処理し、権利を行使したときは株式に振り替える。
- (4) 予定取引とは、契約は成立しており、取引予定時期、取引予定物件、取引予定量、取引予定価格等の主要な取引条件が合理的に予測可能であり、かつ、それが実行される可能性が極めて高い取引である。

問 金利スワップの特例処理とは何かを説明し、金利スワップの特例処理が認められる要件（特例処理の要件）を3つ挙げなさい。なお、本問では（ヘッジ会計の要件（*））は充足しているものとする。

（*）ヘッジ会計の要件

資産又は負債に係る金利の受払条件を変換することを目的として利用されている金利スワップが金利変換の対象となる資産又は負債とヘッジ会計の要件を充足していること。

問 為替予約取引の会計処理について、下記の問いに答えなさい。

- (1) 株式会社S社は、海外へ電化製品を輸出することを業務としている会社（12月決算）である。20X1年11月1日に、電化製品1,000千ドルを掛けで販売した。このときの相場は、110円/ドルであった。為替相場は徐々に円高の方向に進みはじめたことから、為替相場変動による損失を回避するため、S社は、107円/ドルをつけた20X1年12月1日に20X2年1月31日を実行日とする「ドル売り為替予約」を109円/ドルで締結した。なお、為替相場の動きは、下表のとおりであった。

	20X1/11/1	20X1/12/1	20X1/12/31	20X2/1/31
直物為替相場 SR	110	107	105	103
予約為替相場 FR	112	109	106	103

デリバティブ取引である為替予約等を金融商品会計基準に従って処理する方法（原則的処理）及び為替予約等をヘッジ対象である外貨建金銭債権債務等に振り当てる方法（振当処理）により、それぞれ、1) 20X1/11/1（売掛計上日）、2) 20X1/12/1（為替予約締結日）、3) 20X1/12/31（決算日）、4) 20X2/1/31（決済日）の会計処理を行った場合、次ページにおける会計処理の空所①～⑤に適切な勘定科目または金額を補充しなさい。

- (2) 下記の株式会社S社の為替予約取引について、原則的処理と振当処理とを比較し、損益に与える影響の観点から両者の処理の関係を述べなさい。

(原則的処理)		借方	金額	貸方	金額
1)	11月1日売掛金計上日	(売掛金)	110,000	(売上高)	110,000
2)	12月1日為替予約締結日	(為替差損)	xxxxx	(売掛金)	xxxxx
3)	12月31日決算日	(為替差損)	xxxxx	(売掛金)	xxxxx
		(為替予約)	xxxxx	(xxxxxx)	xxxxx
4)	1月31日売掛金決済日	(為替差損)	xxxxx	(売掛金)	xxxxx
		(為替予約)	xxxxx	(①)	(②)
		(現金預金)	xxxxx	(売掛金)	xxxxx
				(xxxxxx)	xxxxx
(振当処理)		借方	金額	貸方	金額
1)	11月1日売掛金計上日	(売掛金)	110,000	(売上高)	110,000
2)	12月1日為替予約締結日	(為替差損)	xxxxx	(売掛金)	xxxxx
		(売掛金)	xxxxx	(③)	xxxxx
3)	12月31日決算日	(③)	xxxxx	(為替差益)	xxxxx
4)	1月31日売掛金決済日	(③)	xxxxx	(④)	(⑤)
		(現金預金)	xxxxx	(売掛金)	xxxxx

<人件費>

問 以下の人件費に関する文章につき、空欄①～⑥に当てはまる文言を答えなさい。
 なお、③⑤⑥については適切な勘定科目を記載すること。

人件費プロセスは、社会を構成し直接・間接的に企業活動を行う人員に対する支給であり、従業員が主たる対象者であるため(①)取引であることが特徴である。また、一般的に事業規模や事業の種類により人員の規模が異なり、人員が少なければ人件費の検証は比較的容易であるが、逆に人員が大規模になればなるほど、(②)に依拠した監査手続が必要となる項目である。

賞与は、一般的に支給対象期間を規定されているので、賞与引当金との関係を考えなければならない。財務諸表作成時において、従業員への賞与支給額が確定しており、賞与支給額が支給対象期間に対応して算定されている場合には、「(③)」として計上する。従業員への賞与支給額が確定しているが、当該支給額が支給対象期間以外の臨時的な要因(例えば(④)的賞与)に基づいて算定されたものである場合には「(⑤)」として計上する。財務諸表作成時において従業員への賞与支給額が確定していない場合には、支給見込額のうち当期に帰属する額を「(⑥)」として計上する。

問 ストック・オプションの会計処理について、設問の前提条件に基づき、仕訳を作成しなさい。
 なお、勘定科目は下記選択肢から選び(複数回使用してもよい)カッコ内にカタカナで答えなさい。また、金額については円単位とする。

AAA 株式会社(3月31日決算日)では、X3年6月の株主総会で、従業員50名に対し、以下の条件で、ストック・オプションを付与することを決議した。

前提条件：

- ① 付与日 X3年7月1日
- ② 権利確定日 X5年6月30日
- ③ 権利行使期間 X5年7月1日～X7年6月30日 (2年間)
- ④ ストック・オプションの数1人あたり100個(全部行使のみ)
- ⑤ 権利行使により与えられる株式数5,000株(50人×100個)
- ⑥ ストック・オプションの行使時の払込金額@20,000円
- ⑦ このストック・オプションは他人に譲渡できない。
- ⑧ 付与日におけるストック・オプションの公正価値 @15,000円/個
- ⑨ 権利確定日までの失効(退職)見込み0名と見積もっている。

- (1) X4年3月期末の会計処理
- (2) X5年3月期末の会計処理
- (3) X6年3月期末の会計処理

追加の前提条件：X5年4月1日からX5年5月30日までに退職した従業員は4名だった。

- (4) 権利行使時の会計処理(新株発行)

追加の前提条件：X6年3月31日に43人による権利行使があり、新株発行が行われた。
 なお、払込資本は全額資本金に振替えられた。

- (5) 失効時の会計処理

追加の前提条件：権利行使期間終了時、権利不行使による失効は3名であった。

- (6) 権利行使時の会計処理(自己株式)

(4)の権利行使に際して、新株発行でなく、自己株式を割り当てた場合について、答えなさい。なお、自己株式の取得価額は@25,000円であった。

選択肢

ア. 資本金	イ. 新株発行費	ウ. 新株予約権戻入益
エ. 自己株式処分損	オ. 自己株式処分益	カ. 新株予約権
キ. 株式報酬費用	ク. 利益準備金	ケ. 資本準備金
コ. 株式受贈益	サ. 自己株式	シ. 現金預金

<国際財務報告基準(IFRS)の概要>

問 収益を認識するのは、どのようなときか。収益認識の時点に関する原則について説明しなさい。

問 概念フレームワークでは、財務諸表で提供される財務情報が投資家にとって有用であるために満たさなければならない質的特性として、①基本的質的特性と②補強的質的特性の2つを掲げ、さらに、③コストの制約という要素があると記述している。これらの中で、補強的質的特性の中に「比較可能性」という特性がある。この「比較可能性」の内容について説明しなさい。

問 財務諸表で認識される構成要素(資産、負債、持分、収益及び費用)は、貨幣金額で数量化されるが、その際に用いられるのが測定基礎である(CF.6.1)。測定基礎は、歴史的原価と現在の価値(current value)に2分される。現在の価値に含まれる測定基礎にはどのようなものがあるか答えなさい。

問 収益認識では、契約資産又は契約負債が認識されることがある。

- (1) 企業の財務諸表上に契約資産があるとき、それは当該企業の販売契約がどのような状況であることを示唆しているかを説明しなさい。
- (2) また、契約負債があるとき、それは当該企業の販売契約がどのような状況であることを示唆しているかを説明しなさい。

問 IAS 第 38 号「無形資産」が求める自己創設無形資産（研究開発費）の「認識」に関する取扱いについて説明しなさい。

問 下記の空欄①～⑩に当てはまる語句を、語群の中から選んで、そのカタカナを答えなさい。

1. IASB は、企業に対する非支配投資の保有から、当該企業に対する（ ① ）の獲得への変化（すなわち、子会社株式となる）は、当該投資の性質及び投資を取り巻く（ ② ）に該当すると考えている（IFRS3. BC384）。このため、段階取得では、非支配投資（例えば、40%の保有）部分は、（ ① ）を獲得する時に（例えば、さらに追加の 20%を取得し 60%となる時）、その時点の（ ③ ）で測定し直され、その差額は（ ④ ）で認識される。（ ① ）取得後の持株比率の増加又は減少は、（ ⑤ ）として取り扱われる。
2. （ ① ）の喪失も（ ② ）であり、その時点では、売却した持分の売却損益を（ ④ ）で認識するとともに、もし（ ⑥ ）があれば（例えば、100%子会社の 75%を売却した場合）、（ ⑥ ）をその時点の（ ③ ）で測定し、差額は（ ④ ）で認識される。（IFRS10. 25）
3. 財務諸表の構成要素の定義を満たした資産、負債、持分、収益及び費用のみが、財政状態計算書又は財務業績計算書で認識されるが、しかし、構成要素の定義を満たした項目のすべてが認識されるわけではない（CF. 5. 6）。資産又は負債は、当該資産又は負債、そして、その帰結としての収益、費用及び持分の変動が財務諸表の利用者にとって（ ⑦ ）情報を提供するときのみ認識される（CF. 5. 7）。
4. （ ⑦ ）情報とは、資産又は負債、そして、その帰結としての収益、費用及び持分の変動に関する(a)（ ⑧ ）のある情報、かつ、(b)忠実な表現をしている情報である（CF. 5. 7）。
5. 財務諸表の構成要素（資産、負債、持分、収益及び費用）に対して複数の測定基礎を用いることが、企業の財政状態及び財務業績を忠実に表現する（ ⑧ ）のある情報を提供するために必要な場合がある（CF. 6. 83）。それを達成するためには 2 つの方法がある。一つは、単一の測定基礎を用いて構成要素を測定し、異なる測定基礎を適用した追加情報を（ ⑨ ）で提供（CF. 6. 84）する方法である。もう一つは、現在の価値（current value）を資産又は負債に適用し、収益及び費用には、それと異なる測定基礎を用いるという対応であり、その場合、資産又は負債の簿価と収益及び費用に適用した測定基礎を適用した場合の簿価との差額を（ ⑩ ）として認識（CF. 6. 85 及び、6. 86）する。

【語群】

ア：忠実な表現	イ：重要な影響力	ウ：支配	エ：企業の財政状態の変化
オ：経済的環境の重大な変更	カ：残余持分	キ：目的適合性	ク：取得原価の累積額
ケ：取得原価	コ：公正価値	サ：純損益	シ：損益取引
ス：資本取引	セ：必要な	ソ：有用な	タ：注記
チ：財務業績計算書上	ツ：資産	テ：その他の包括利益	



Japan Foundation for Accounting Education & Learning