

財務会計論・計算の講評

財務会計論・計算問題に関しては、個別問題（13問）に加えて、問題23以降、連結会計の総合問題（6問）という形式で出題されました。

総合問題の難易度が高いため、個別問題で得点を稼ぐ必要があったように思われます。個別問題は難易度の高い問題もありますが、比較的問題の分量が少ないため、易しい問題をいかに正答できるかがポイントだったと思われれます。

個別に見ていきますと、以下のような特徴が挙げられます。

1. 個別問題のAランクについて

問題3（現金預金、貸倒引当金、社債、外貨建取引）、問題4（棚卸資産）、問題8（純資産会計）、問題12（貸倒引当金）、問題16（退職給付会計）、問題20（在外子会社）は基本問題であるため、確実に得点したい問題となります。

上記のうち4問～5問は正答したいです。

2. 個別問題のBランクについて

問題5（棚卸資産）は情報の読み取りが難しい問題ではありますが、情報を丁寧に整理することができれば正答可能な問題でした。半製品B、製品Yに付加された利益を計算できたかがポイントになると思います。

問題9（収益認識）は手薄な分野からの出題ではありますが、解き方を問題文から推測することができるため得点可能な問題だったと思われれます。

問題11（キャッシュ・フロー計算書）は、直接法を苦手としている方は得点できなくとも問題ないと思います。しかし、難易度自体はテキストの例題レベルでしたので、対策している方については確実に正答したい問題と言えます。

問題14（リース会計）はリース債権回収表を書くだけで正答できるため、十分得点可能な問題だったと思われれます。

問題21（企業結合会計）は、子会社同士の合併が問われていますが、資本剰余金と非支配株主持分のみが変動する点を知っていれば容易に解答可能な問題です。しかし、細かい論点からの出題なので、対策をしていなかった方については得点できなくとも問題ないと思います。

上記のうち2問～3問は正答したいです。

3. 個別問題のCランクについて

問題6（賃貸等不動産の時価表示）、問題17（連結税効果）は細かい論点が問われていますので、得点出来なくとも問題ありません。

4. 総合問題について

連結会計の総合問題について、問題23（のれん）、問題27（販売費及び一般管理費）は確実に得点したいです。

問題24（非支配株主持分）、問題25（利益剰余金）、問題26（売上原価）、問題28（親会社株主に帰属する当期純利益）は、未実現利益について正確に処理をしないと正答できないため、得点出来なくても問題ないと思われま

す。上記のうち1問～2問は正答したいです。

今後の計算問題の対策としては、仕訳や計算方法を暗記してしまうのではなく、あるべき結論（仕訳を行った結果）の本質を理解する必要があるものと思われま

財務会計論・理論の講評

財務会計論・理論問題に関しては、難易度の高くない問題や正誤判定しづらい肢が問題の中に含まれているものの、他の肢から正解に辿りつくことが可能な問題が一定数含まれているため、一定レベルの点数を取ることは可能な問題であると言えます。具体的な問題構成は、次のとおりです。

①会計基準等の規定の読み込みや会計の基本的な考え方を理解していれば、解答することが可能な問題（5問）

問題7 問題10 問題13 問題19 問題22

②通常、受験生が時間をかけないような細かい内容の肢が含まれており、解答を出すことがやや難しい問題（4問）

問題1 問題2 問題15 問題18

上記①については、会計基準等をしっかりと読みこんでいけば解答を導き出すことが容易な問題なので、5問中全問正解したいところです。

一方、上記②については細かい内容の規定も含まれているため、解きにくい印象を持たれたと思いますが、4問中2問正答する必要があると思います。

したがって、財務会計論・理論問題は、9問中7問程度がボーダーラインになると思われま

近年の短答式試験において、財務会計論・理論の問題については、会計基準等の基本的な知識が問われつつも、適用指針等の非常に細かな規定にまで踏み込んだ問題も出題されています。

しかし、重箱の隅をつつくような非常に細かい論点にばかり手を出すことは得策ではありません。まずは、落としてはいけない問題で確実に正答することを目指して下さい。短答式試験ないしは論文式試験を突破するにあたっては、ただ闇雲に基準等の読み込みを行ったり問題集をたくさん解いたりするのではなく、「どうしてこのような会計処理が行われるのか？」という、その背景にある考え方を常に意識しながら学習することが重要となります。

思うように点数が伸びなかった方は、今までの学習方法を見直し、改善するように心がけて下さい。

ボーダー：120点／200点

令和2年第Ⅱ回短答式試験

財務会計論・解答解説

問題 1

正解 1 (難易度：B)

- ア. ○ 資産負債アプローチとは、資産および負債概念を中心に会計計算構造を理論構成する会計観であり、両者の差額として導出される純資産額の期中変動分（持分所有者との直接的な取引を除く）が利益（包括利益）となる。資産負債アプローチにおいては、資産はキャッシュの獲得に貢献する便益の源泉たる経済的資源に限られ、負債は経済的資源を引渡す義務に限定される。
- イ. ○ 収益費用アプローチとは、収益および費用概念を中心に会計計算構造を理論構成する会計観であり、両者の差額が利益（純利益）となる。収益費用アプローチにおいては、収入・支出のうち収益・費用とならなかった部分（将来の収益や費用）が、貸借対照表における資産・負債に収容される。
- ウ. × 資産負債アプローチにおいては、資産の認識にあたって蓋然性一定程度の発生可能性（蓋然性）が要求されるため、**研究開発活動の成功または失敗の可能性を判断し、当該活動に関する支出額を資産に計上するかどうか**が決定される。
- エ. × 資産除去債務は、経済的資源を引渡す義務を負債計上する資産負債アプローチにおいて計上される項目であり、収益と費用の適正な対応とその期間帰属の決定を優先する**収益費用アプローチにおいては計上されない**。

問題 2

正解 6 (難易度：B)

- ア. × 顧客との契約において、別個の財・サービス、または一連の別個の財・サービスのいずれか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、または対価を受け取る期限が到来しているものを**契約負債**という。（「収益認識に関する会計基準」11）
- イ. × 「収益認識に関する会計基準」の適用にあたっては、顧客との契約の識別要件として、顧客に移転する財またはサービスと交換に企業が権利を得ることとなる対価を回収する可能性が高いことが要求されている。したがって、顧客に移転する財・サービスと交換に企業が権利を得ることとなる対価を回収する可能性が低い場合、「収益認識に関する会計基準」は**適用されない**。（「収益認識に関する会計基準」19）
- ウ. ○ （「収益認識に関する会計基準」116）
- エ. ○ （「収益認識に関する会計基準」41, 44, 45）

問題 3 正解 4 (難易度 A)

(単位：千円)

1. 選択肢アについて

(1) 銀行勘定調整表

銀行勘定調整表

(単位：千円)

I 当社側残高	25,120	I 銀行側残高	26,880
II 増加高		II 増加高	
③ 未渡小切手	2,720	① 時間外預入	4,800
		III 減少高	
		② 未取立小切手	3,840
III 修正後残高	27,840	IV 修正後残高	27,840

(2) 当座預金勘定残高

$$25,120(\text{整理前 T/B の当座預金}) + 2,720(\text{未渡小切手}) = 27,840$$

よって、選択肢は誤りである。

2. 選択肢イについて

(1) 貸倒引当金の設定対象

$$150,000(\text{売上債権}) - 5,200(\text{A社に対する売上債権}) = 144,800$$

(2) 貸倒引当金

$$144,800 \times 0.3\% \div 434(\text{四捨五入})$$

よって、選択肢は正しい。

3. 選択肢ウについて

(1) X1年4月1日の発行時(以下、償還対象部分のみの仕訳を示す)

(借) 現金預金	19,000	(貸) 社債	19,000※
----------	--------	--------	---------

$$\text{※ 社債} : 20,000(\text{社債額面}) \div 100 \text{円} \times 95 \text{円}(\text{発行価額}) = 19,000$$

(2) X2年3月31日の利払時

(借) 社債利息	980※ ¹	(貸) 現金預金	800※ ²
		社債	180※ ³

$$\text{※1 社債利息} : 19,000(\text{社債の発行価額}) \times 5.16\%(\text{実効利率}) \div 434(\text{四捨五入})$$

$$\text{※2 現金預金} : 20,000(\text{社債額面}) \times 4\%(\text{クーポン利率}) = 800$$

$$\text{※3 社債} : 980 - 800 = 180$$

(3) X2年4月1日の償還時

(借) 社債	19,180※ ¹	(貸) 現金預金	19,800※ ²
社債償還損	620※ ³		

$$\text{※1 社債} : 19,000(\text{社債の発行価額}) + 180(\text{償却原価法の増加額}) = 19,180$$

$$\text{※2 現金預金} : 20,000(\text{社債額面}) \div 100 \text{円} \times 99 \text{円}(\text{買入価額}) = 19,800$$

$$\text{※3 社債償還損} : 19,800 - 19,180 = 620$$

よって、選択肢は正しい。

4. 選択肢エについて

(1) X1年12月1日の売買契約締結時

(借) 前	渡	金	25,000*	(貸) 現	金	預	金	25,000
-------	---	---	---------	-------	---	---	---	--------

※ 前渡金：500千ドル ÷ 2 × 100円 (売買契約締結時の為替レート) = 25,000

(2) X2年3月31日の決算日

仕	訳	な	し
---	---	---	---

前渡金は取引発生日のレートで換算されるため、換算替えは行われない。よって、前渡金の帳簿価額は25,000であり、選択肢は誤りである。

問題4 正解 2 (難易度 A)

(単位：千円)

1. A商品

(1) 商品有高帳

A商品		商品有高帳			(単位：数量は個，単価と金額は千円)					
X2年	摘要	受入			払出			残高		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
3月1日	前月繰越	500	100	50,000				500	100	50,000
5日	仕入	500	120	60,000				500 500	100	50,000
									120	60,000
10日	売上				500 200	100	50,000			
						120	24,000	300	120	36,000
15日	売上戻り	100	120	12,000				400	120	48,000
20日	仕入	700	150	105,000				400 700	120	48,000
									150	105,000
25日	仕入割戻						3,500	400 700	120	48,000
									145	101,500
30日	売上				200	120	24,000	200 700	120	24,000
									145	101,500
31日	次月繰越				200 700	120	24,000			
						145	101,500			
		1,800		227,000	1,800		227,000			

(2) A商品の期末商品棚卸額

$200 \text{ 個} \times 120 + 700 \text{ 個} \times 145 = 125,500$

2. B商品

(1) 商品有高帳

B商品 商品有高帳 (単位：数量は個，単価と金額は千円)

X2年	摘要	受入			払出			残高		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
3月1日	前月繰越	2,000	50	100,000				2,000	50	100,000
5日	仕入	1,200	50	60,000				3,200	50	160,000
10日	仕入戻し				200	50	10,000	3,000	50	150,000
15日	売上				2,000	50	100,000	1,000	50	50,000
20日	仕入	1,500	60	90,000				2,500	56	140,000
25日	仕入割戻						5,000	2,500	54	135,000
30日	売上				1,200	54	64,800	1,300	54	70,200
31日	次月繰越				1,300	54	70,200			
		4,700		250,000	4,700		250,000			

(2) B商品の期末商品棚卸額

$$1,300 \text{ 個} \times 54 = 70,200$$

3. 期末商品棚卸額(解答の金額)

$$125,500 \text{ (A商品)} + 70,200 \text{ (B商品)} = 195,700$$

問題 5

正解 3 (難易度 B)

(単位：千円)

1. 商品X

(1) 期末実地数量

$$2,000 \text{ 個 (期末帳簿数量)} - 50 \text{ 個 (減耗数量)} = 1,950 \text{ 個}$$

(2) 評価単価

$$21 \text{ (期中の販売単価)} \times (1 - 10\%) = 18.9$$

(3) 評価額

$$1,950 \text{ 個 (期末実地数量)} \times 18.9 \text{ (評価単価)} = 36,855$$

2. 半製品B

(1) 材料Aの1個当たりの未実現利益

$$10,000 \text{ 千円 (整理前 T/B の材料)} \div 10,000 \text{ 個 (期末帳簿数量)} \times 10\% = 0.1$$

(2) 未実現利益

$$6,000 \text{ 個 (半製品Bの期末帳簿数量)} \times 2 \text{ 個} \times 0.1 = 1,200$$

(3) 評価額

$$18,000 \text{ (整理前 T/B の半製品B)} - 1,200 \text{ (未実現利益)} = 16,800$$

3. 製品Y

(1) 未実現利益

$$\{1,500 \text{ 個(製品Yの期末帳簿数量)} - 100 \text{ 個(廃棄処分)}\} \times 3 \text{ 個} \times 2 \text{ 個} \times 0.1 = 840$$

(2) 評価額

$$75,000 \text{ (整理前T/Bの製品Y)} \div 1,500 \text{ 個(期末帳簿数量)} \times 1,400 \text{ 個(廃棄処分を除く数量)} - 840 \text{ (未実現利益)} = 69,160$$

4. 棚卸資産の合計額(解答の金額)

$$36,855 \text{ (商品X)} + 10,000 \text{ (材料A)} + 16,800 \text{ (半製品B)} + 69,160 \text{ (製品Y)} = 132,815$$

問題 6

正解 5 (難易度 C)

(単位: 百万円)

1. 賃貸オフィスビル

(1) 当期増減額

$$1,000 \text{ (模様替え)} - 700 \text{ (販売用不動産へ振替)} = 300$$

(2) 当期末残高

$$9,030 \text{ (前期末残高)} + 300 \text{ (当期増減額)} = 9,330$$

(注) 遊休資産Aビルは、賃貸等不動産の時価開示の注記対象となる。

2. 賃貸オフィスビル建設用の土地

(1) 当期増減額

$$1,600 \text{ (土地Cの取得)} - 1,280 \text{ (土地Dの売却)} = 320$$

(2) 当期末残高

$$5,430 \text{ (前期末残高)} + 320 \text{ (当期増減額)} = 5,750$$

3. 賃貸商業施設

(1) 当期増減額

$$750 \text{ (商業施設Fの増築)} - 1,460 \text{ (施設Gの販売用不動産へ振替)} = \triangle 710$$

(2) 当期末残高

$$6,100 \text{ (前期末残高)} - 1,800 \text{ (子会社乙社の店舗)} - 710 \text{ (当期増減額)} = 3,590$$

(注) 子会社乙社の店舗は連結上消去されるため、注記対象から除くこと。

(3) 当期末の時価

$$5,490 \text{ (当期末の時価)} - 1,750 \text{ (子会社乙社の店舗の時価)} = 3,740$$

4. 賃貸住宅

(1) 当期増減額

$$900 \text{ (住宅Hの取得)} - 1,200 \text{ (住宅Iの自社用社宅へ振替)} = \triangle 300$$

(2) 当期末残高

$$7,800 \text{ (前期末残高)} - 300 \text{ (当期増減額)} = 7,500$$

5. 連結貸借対照表計上額と当期末時価との差額

(1) 連結貸借対照表計上額

9,330(賃貸オフィスビル) + 5,750(賃貸オフィスビル建設用の土地)
+ 3,590(賃貸商業施設) + 7,500(賃貸住宅) = 26,170

(2) 当期末時価

9,420(賃貸オフィスビル) + 5,860(賃貸オフィスビル建設用の土地)
+ 3,740(賃貸商業施設) + 7,660(賃貸住宅) = 26,680

(3) 連結貸借対照表計上額と当期末時価との差額(解答の金額)

26,680(当期末時価) - 26,170(連結貸借対照表計上額) = 510

問題 7

正解 2 (難易度 A)

- ア. ○ 「企業会計原則」によれば、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ることが重視されており、法令に基づく義務がなくても、引当金を計上することになる。(「企業会計原則注解」注18)
- イ. × 貸倒引当金の計上にあたっては、将来の特定の費用または損失であって、その発生可能性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もることができる場合に計上するという引当金の計上要件を**全て満たしている必要がある**。(「企業会計原則注解」注18)
- ウ. ○ (「我が国の引当金に関する研究資料」2(11))
- エ. × 受注時において、赤字工事であることが明らかな場合、赤字の発生はそのような工事契約を締結したという過去の事象に起因していると考えられるため、**工事契約の受注時に工事損失引当金を計上する**。(「工事契約に関する会計基準」63)

問題 8

正解 5 (難易度 A)

(単位：千円)

1. 純資産に関する当期中の仕訳

(1) 剰余金の配当・剰余金の処分

(借) その他資本剰余金	25,200 ^{※2}	(貸) 資本準備金	1,200 ^{※1}
		未払配当金	24,000
(借) 繰越利益剰余金	16,800 ^{※4}	(貸) 利益準備金	800 ^{※3}
		未払配当金	16,000
(借) 繰越利益剰余金	4,000	(貸) 別途積立金	4,000

※1 資本準備金

① 準備金の要積立額

$700,000(\text{資本金}) \div 4 - \{102,000(\text{資本準備金}) + 71,000(\text{利益準備金})\} = 2,000$

② 剰余金の配当の10分の1：40,000(配当総額)÷10=4,000

∴ ①<②となるので、要積立額2,000を積み立てる。

③ 資本準備金

$2,000 \div 40,000$ (配当総額) $\times 24,000$ (その他資本剰余金からの配当) = 1,200

※2 その他資本剰余金：1,200(資本準備金) + 24,000(配当) = 25,200

※3 利益準備金

$2,000 \div 40,000$ (配当総額) $\times 16,000$ (繰越利益剰余金からの配当) = 800

※4 その他資本剰余金：800(利益準備金) + 16,000(配当) = 16,800

(2) 新株の発行

(借) 現金 預金	100,000	(貸) 資本金	50,000※1
		資本準備金	50,000※2

※1 資本金：100,000(払込金額) ÷ 2 = 50,000

※2 資本準備金：100,000(払込金額) - 50,000(資本金) = 50,000

(3) 自己株式の取得

(借) 自己株式	2,200	(貸) 現金 預金	2,220
支払手数料	20		

(4) 自己株式の処分

(借) 現金 預金	2,300	(貸) 自己株式	2,200
		その他資本剰余金	100※1

※1 その他資本剰余金：2,300(処分価額) - 2,200(処分原価) = 100

(5) 当期純利益

(借) 損益	32,000	(貸) 繰越利益剰余金	32,000
--------	--------	-------------	--------

2. 当期末残高

(1) 資本準備金(解答①)

$102,000$ (当期首残高) + $50,000$ (新株の発行) + $1,200$ (剰余金の配当) = $153,200$

(2) その他資本剰余金(解答②)

$84,000$ (当期首残高) - $25,200$ (剰余金の配当) + 100 (自己株式の処分) = $58,900$

(3) 繰越利益剰余金(解答③)

$98,000$ (当期首残高) - $16,800$ (剰余金の配当) - $4,000$ (別途積立金の積立)

+ $32,000$ (当期純利益) = $109,200$

(4) ①~③の合計額(解答の金額)

$153,200$ (資本準備金) + $58,900$ (その他資本剰余金) + $109,200$ (繰越利益剰余金)

= $321,300$

問題 9 正解 4 (難易度 B)

(単位：千円)

1. 取引価格の配分

(1) 考え方

顧客B社へ販売する製品X、製品Yおよび製品Zの1個ずつ組み合わせて1セットとする取引価格が360であり、ここから製品Xの独立販売価格160を差し引くと、製品Yと製品Zを組み合わせた販売価格200と一致する。よって、問題文の条件より、「収益認識に関する会計基準」71項の3要件をすべて満たしており、製品Yおよび製品Zに対して、取引価格全体の値引きを配分し、さらに製品Yと製品Zへ独立販売価格の比率で配分する。

(参考) 値引きが特定の1つまたは複数の履行義務にのみ影響する場合に関する3要件

	要 件	本問における検討
①	契約における別個の財またはサービスを、通常は単独で販売していること	製品X、製品Yおよび製品Zは独立して販売されている。
②	当該財またはサービスのうち一部を束にしたものについても、通常はそれぞれの財またはサービスの独立販売価格の合計から値引きして販売していること	製品Yおよび製品Zをセットとして値引き販売されている。
③	②における財またはサービスの束のそれぞれに対する値引きが、当該契約の値引きとほぼ同額であり、それぞれの束における財またはサービスを評価することにより、当該契約の値引き全体がどの履行義務に対応するものかに関する観察可能な証拠があること	上記のとおり同額であり、証拠があるとされている。

(2) 取引価格の配分

① 製品X

160(製品Xの独立販売価格)

② 製品Y

200(製品Yと製品Zへ配分された取引価格)

$\div 240$ (独立販売価格の合計) $\times 150$ (製品Yの独立販売価格) = 125

③ 製品Z

200(製品Yと製品Zへ配分された取引価格)

$\div 240$ (独立販売価格の合計) $\times 90$ (製品Zの独立販売価格) = 75

2. 売上高(解答の金額)

$100 \text{ 個} \times 160$ (製品X) $+ 80 \text{ 個} \times 125$ (製品Y) = 26,000

問題10

正解 1 (難易度: A)

- ア. ○ (「退職給付に関する会計基準」13, 27)
 イ. ○ (「未払従業員賞与の財務諸表における表示科目について」1 (1))
 ウ. × 取締役に対する賞与の支給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、当該賞与の額を、その対象である事業年度の未払役員賞与または役員賞与引当金に計上し、**発生した会計期間の費用として処理する**。(「役員賞与に関する会計基準」12, 13)
 エ. × 役員退職慰労金の支給に関する内規に基づき支給見込み額が合理的に算出され、当該内規に基づく支給実績があり、かつ、そのような状況が将来にわたって存続する場合、**役員退職慰労引当金を負債の部に計上する**。(「租税特別措置法上の準備金及び特別法上の引当金又は準備金並びに役員退職慰労引当金等に関する監査上の取扱い」3 (1))

問題11

正解 5 (難易度 B)

(単位: 千円)

1. 営業収入

(1) 損益計算書の為替差益

① 回収時

(借) 現金	預金	10,800 ^{※1}	(貸) 売掛金	10,500 ^{※2}
			為替差益	300 ^{※3}

※1 現金預金: 100千ドル×108円(回収時のレート)=10,800

※2 売掛金: 100千ドル×105円(前期末のレート)=10,500

※3 為替差益: 100千ドル×(108円-105円)=300

② 当期末の換算替え

(借) 売掛金	500	為替差益	500 ^{※1}
---------	-----	------	-------------------

※1 為替差益: 100千ドル×(110円-105円)=500

③ 損益計算書の為替差益の検討

上記①と②の仕訳のとおり、300(回収時)+500(換算替え)=800が、損益計算書の為替差益と一致するので、為替差益は売掛金に関するものと判断する。

(2) 営業収入(解答の金額)

営業収入																			
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="padding: 2px 5px;">売掛金の前期末残高</td><td style="text-align: right; padding: 2px 5px;">100,000</td></tr> <tr><td style="padding: 2px 5px;">前受金の当期末残高</td><td style="text-align: right; padding: 2px 5px;">21,000</td></tr> <tr><td style="padding: 2px 5px;">P/L 売上高</td><td style="text-align: right; padding: 2px 5px;">2,000,000</td></tr> <tr><td style="padding: 2px 5px;">P/L 為替差益</td><td style="text-align: right; padding: 2px 5px;">800</td></tr> <tr><td colspan="2" style="border-top: 1px solid black; padding: 2px 5px;">2,121,800</td></tr> </table>	売掛金の前期末残高	100,000	前受金の当期末残高	21,000	P/L 売上高	2,000,000	P/L 為替差益	800	2,121,800		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="padding: 2px 5px;">売掛金の当期末残高</td><td style="text-align: right; padding: 2px 5px;">120,000</td></tr> <tr><td style="padding: 2px 5px;">前受金の前期末残高</td><td style="text-align: right; padding: 2px 5px;">29,000</td></tr> <tr><td style="padding: 2px 5px;">C/S 営業収入</td><td style="text-align: right; padding: 2px 5px;">1,972,800</td></tr> <tr><td colspan="2" style="border-top: 1px solid black; padding: 2px 5px;">2,121,800</td></tr> </table>	売掛金の当期末残高	120,000	前受金の前期末残高	29,000	C/S 営業収入	1,972,800	2,121,800	
売掛金の前期末残高	100,000																		
前受金の当期末残高	21,000																		
P/L 売上高	2,000,000																		
P/L 為替差益	800																		
2,121,800																			
売掛金の当期末残高	120,000																		
前受金の前期末残高	29,000																		
C/S 営業収入	1,972,800																		
2,121,800																			

2. 商品の仕入支出(解答の金額)

商品の仕入支出

商品の前期末残高	70,000	商品の当期末残高	60,000
前払金の前期末残高	11,000	前払金の当期末残高	20,500
買掛金の当期末残高	95,000	前受金の前期末残高	80,000
C/S商品の仕入支出	1,384,500	P/L売上原価	1,400,000
	1,560,500		1,560,500

問題12 正解 6 (難易度 A)

(単位:千円)

問題文より,過去2算定期間に係る平均値とするため,×1年度を基準年度とする貸倒実績率は考慮しない点に留意すること。

1. 貸倒実績率

×2年度を基準年度とする貸倒実績率: $96 \div 4,800 = 2.0\%$

×3年度を基準年度とする貸倒実績率: $44 \div 8,800 = 0.5\%$

∴ ×4年度の貸倒実績率: $(2.0\% + 0.5\%) \div 2年 = 1.25\%$

2. 解答の金額

×4年度の元本期末残高 $8,400 \times 1.25\% = 105$

問題13 正解 5 (難易度: A)

ア. × ストック・オプションの条件変更が行われ,条件変更日の公正な評価単価が付与日における公正な評価単価を上回る場合,その上回る部分に見合う公正な評価額の増加額につき,残存期間にわたって費用を計上する。(「ストック・オプション等に関する会計基準」10(1))

イ. ○ (「ストック・オプション等に関する会計基準」9)

ウ. × 従業員等から受けた労働や業務執行等のサービスの対価として付与する権利確定条件付き有償新株予約権の権利確定日以前の会計処理については,従業員からの払込金額を新株予約権として計上するだけでなく,権利確定条件付き有償新株予約権の付与に伴い企業が従業員等から取得するサービスを,その取得に応じて株式報酬費用として計上する。(「(従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い」5(2))

エ. ○ (「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」22(1))

問題14 正解 4 (難易度 B)

【解説】(単位:千円)

本問は、貸借対照表のリース投資資産の金額の算定である以上、会計処理方法による影響はない。よって、X2年3月末における元本残高を算定すれば容易に解答可能となる。

回数	支払日	①前回支払 後元本	②リース料 支払額	③利息分 (=①×3.0%)	④元本分 (=②-③)	支払後元本 (=①-④)
1	X1/9/30	67,530	7,620	2,026	5,594	61,936
2	X2/3/31	61,936	7,620	1,858	5,762	56,174
3	X2/9/30	56,174	7,620	1,685	5,935	50,239
4	X3/3/31	50,239	7,620	1,507	6,113	44,126
	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮

問題15 正解 3 (難易度: B)

ア. ○ (「退職給付に関する会計基準」19(2))

イ. × 現行制度上、退職給付債務の計算に用いる割引率については、**一定期間の利回りの変動を考慮して決定することは認められず**、期末における国債、政府機関債及び優良社債の利回りに基づき決定する。(「退職給付に関する会計基準」注6, 65)

ウ. × 割引率について、**退職給付の支払見込期間および支払見込期間ごとの金額を反映した単一の加重平均割引率を用いることも認められている**。(「退職給付に関する会計基準の適用指針」24)

エ. ○ (「退職給付に関する会計基準」75)

問題16 正解 2 (難易度 A)

【解説】(単位:百万円)

平均残存勤務期間が8年に短縮されたことから、当期の未認識数理計算上の差異の費用処理については、見直し後の8年を用いる点に留意すること。

1. 数理計算上の差異の当期発生額(借方差異)

退職給付債務分: 当期末実際17,800 - 当期末見積16,000※1 = 1,800(借方差異)

年金資産分: 当期末見積9,850※2 - 当期末実際9,770 = 80(借方差異)

当期発生額 1,880(借方差異)

※1 退職給付債務の当期末見積額: 期首退職給付債務15,000 + 勤務費用900 + 利息費用450 - 年金支給額350 = 16,000

※2 年金資産の当期末見積額: 期首年金資産9,000 + 期待運用収益270 + 掛金拠出額930 - 年金支給額350 = 9,850

2. 解答の金額

前期以前分：△350×期末未経過4年÷5年(=8年－既経過期間3年)＝△280(貸方差異)
 当期発生分：1,880(上記1.)×期末未経過7年÷8年 ＝1,645(借方差異)
1,365(借方差異)

問題17 正解 4 (難易度 C)

【解説】(単位：百万円)

子会社投資に係る一時差異であり、本問ではS社株式の全株を売却することを確定したため、S社の個別簿価と連結簿価の差額に税率を乗じることによって繰延税金負債を算定できる。

1. X3/3におけるのれん計上額の算定

当初のれん計上額 $1,600_{※1} \times$ 未経過年数 $18年/20年 = 1,440$

※1 P社取得価額 $5,440 - X1/3$ S社資本合計 $4,800 \times$ P取得比率 $80\% = 1,600$

2. X3/3における連結上の持分相当額(連結上の簿価)の算定

(資本金 $2,400 +$ 利益剰余金 $3,200) \times 80\% +$ のれん計上額 $1,440 = 5,920$

3. 解答の金額

(連結上の簿価 $5,920 -$ 個別上の簿価 $5,440) \times$ 実効税率 $30\% = 144$

問題18 正解 1 (難易度：B)

A社：P社がA社の議決権の40%を保有し、かつ、P社の緊密者のW社が保有するA社の議決権の15%と合わせて、A社の議決権の過半数を有するため、**A社はP社の子会社に該当する。**(「連結財務諸表に関する会計基準」7(2)①)

B社：P社がB社の議決権の35%を保有し、かつ、P社の同意者のX社が保有するAの議決権の20%と合わせて、A社の議決権の過半数を有し、かつ、P社の役員等によってB社の取締役会構成員の過半数を占めているため、**B社はP社の子会社に該当する。**(「連結財務諸表に関する会計基準」7(2)(3))

C社：P社がC社の議決権の40%を保有し、子会社であるA社の保有するC社の議決権の20%と合わせて、C社の議決権の過半数を有するため、**C社はP社の子会社に該当する。**(「連結財務諸表に関する会計基準」6)

D社：P社はY社との間でD社に対する共同支配に関する契約と締結している以上、P社は共同支配投資企業に該当し、D社は共同支配企業に該当するため、**D社はP社の子会社には該当しない。**(「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する適用指針」16(2))

E社：P社の子会社であり、ベンチャーキャピタルであるS社が、ある会社の議決権の過半数を保有している場合、通常、当該会社はP社の子会社となるが、本問ではS社は投資育成の目的でE社の議決権の60%を取得し、かつE社株式を売却する合理的な計

画を有しており、S社はE社の意思決定機関を支配していないことが明らかであると認められる場合に該当するため、**E社はP社の子会社には該当しない**。（「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する適用指針」16(4)）

F社：P社は一見、F社の意思決定機関を支配していることに該当する要件を満たしているが、Z社がF社の議決権の過半数を保有している以上、F社はZ社の子会社であり、**P社の子会社には該当しない**。（「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する適用指針」16(1)）

よって、P社の子会社は、A社、B社、C社となるので、「1」が正解となる。

問題19 正解 5 (難易度：A)

- ア. × 資産または資産グループの市場価格が著しく下落した場合、**減損の兆候があるに過ぎない**ため、この事象をもって、**回収可能価額まで帳簿価額を減額するとは限らない**。（「固定資産の減損に係る会計基準」二1④）
- イ. ○ （「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(4)②）
- ウ. × のれんの帳簿価額を各資産グループに配分したうえで、減損損失を認識するかどうかを判定する場合、各資産グループについて認識された減損損失は、**のれんに優先的に配分する**。（「固定資産の減損に係る会計基準」二8）
- エ. ○ （「固定資産の減損に係る会計基準」四1）

問題20 正解 5 (難易度 A)

(単位：千円)

1. タイムテーブル

	+70%		
	<HR100>	<AR107>	<CR113>
	×6/3	(70%)	×7/3
	└──────────────────────────┘		
資本金	700,000 (\$7,000)	利益+32,100 ※3 (22,470・9,630)	700,000 (\$7,000)
利益剰余金	200,000 (\$2,000)		232,100 (\$2,300)
評価差額	21,000 (\$ 210) ※1	+121,530 (85,071・36,459)	21,000 (\$ 210)
為替換算調整勘定	—		121,530
合計	921,000 (\$9,210) ≒276,300		1,074,630 (\$9,510) ≒322,389
P社持分	644,700 (\$6,447) ※2		
取得原価	694,700 (\$6,947)		
のれん(円貨)	50,000 (\$ 500)	△2,675 ※4	47,325 (\$ 475)
のれん(外貨)	50,000		53,675
為替換算調整勘定(のれん)	0		6,350

- ※1 評価差額：(X6/3A社土地時価 2,000 千ドルー帳簿価額 1,700 千ドル)×(1ー実効税率 30%)=210 千ドル
- ※2 P社持分：X6/3A社資本勘定 921,000(外貨 9,210 千ドル)×X6/3P社取得 70%
=644,700(外貨 6,447 千ドル)
- ※3 当期純利益増加(円貨)：X6年度純利益 300 千ドル×AR107円=32,100
- ※4 のれん償却額(円貨)：X6/3計上A社のれん償却額 25 千ドル×AR107円=2,675

<為替換算調整勘定(のれんに係る部分以外)の計算>

株主資本等変動計算書	
	支配獲得時資本 \$ 9,210 (HR100円・921,000)
(CR113円・1,074,630) ←	当期末残高 \$ 9,510 (貸借差額・953,100)
為替換算調整勘定 121,530	当期利益 \$ 300 (AR107円・32,100)

2. 連結修正仕訳(解答に必要な仕訳のみ)

① 開始仕訳

(借) 資本金ー当期首残高	700,000	(貸) A社株式	694,700
利益剰余金ー当期首残高	200,000	非支配株主持分ー当期首残高	276,300※2
評価差額	21,000		
のれん	50,000※1		

※1 のれん：A社株式取得原価 694,700ーX6/3A社資本勘定 921,000
×X6/3P社取得 70%=50,000

※2 非支配株主持分：X6/3A社資本勘定 921,000
×X6/3A社非支配株主 30%=276,300

② 為替換算調整勘定増加額の振替

(借) 為替換算調整勘定ー当期変動額	36,459※1	(貸) 非支配株主持分ー当期変動額	36,459
--------------------	----------	-------------------	--------

※1 為替換算調整勘定：A社為替換算調整勘定(のれんに係る金額を除く)増加額
121,530×X6/4~X7/3A社非支配株主 30%=36,459

③ のれんの償却

(借) のれん償却額	2,675※1	(貸) のれん	2,675
------------	---------	---------	-------

※1 のれん償却額：X6/3計上A社のれん償却額25千ドル×X6年度AR107円=2,675

④ のれんの換算

(借) のれん	6,350※1	(貸) 為替換算調整勘定ー当期変動額	6,350
---------	---------	--------------------	-------

※1 のれん：X7/3計上A社のれん未償却額475千ドル×X6年度CR113円
ー(A社のれん計上額50,000ーA社のれん償却額2,675)=6,350

3. 解答の金額

のれん：50,000 - 2,675 + 6,350 = 53,675

為替換算調整勘定：121,530 - 36,459 + 6,350 = 91,421

問題21

正解 4 (難易度 B)

【解説】(単位：百万円)

1. 合併前後の持分比率の整理

A社：60%⇒75% 15%の追加取得

B社：100%⇒75% 25%の一部売却

2. 連結上あるべき仕訳(解答に必要な仕訳のみ)

(1) A社の持分の追加取得

(借) 非支配株主持分	1,890 ^{※3}	(貸) 支払対価	2,400 ^{※1}
資本剰余金	510		

※1 A社の時価 16,000^{※2} × 追加取得割合 15% = 2,400

※2 A社発行済株式総数 1,000 千株 × B社株式交付割合 5株 × @3.2 = 16,000

※3 (X5/3A社株主資本 11,600 + 評価差額 1,000) × 追加取得割合 15% = 1,890

(2) B社の持分の一部売却

(借) 受取対価	2,400 ^{※1}	(貸) 非支配株主持分	1,600 ^{※3}
		資本剰余金	800

※1 B社の時価 9,600^{※2} × 売却割合 25% = 2,400

※2 B社発行済株式総数 3,000 千株 × @3.2 = 9,600

※3 (X5/3B社株主資本 6,400) × 売却割合 25% = 1,600

3. 解答の金額

資本剰余金：△510 + 800 = 290

問題22

正解 2 (難易度：A)

ア. ○ (「事業分離等に関する会計基準」38～40, 49)

イ. × 株式の交換による取得の場合において、市場価格のある取得企業の株式が取得の対価として交付されるときは、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**。(「企業結合に関する会計基準」24)

ウ. ○ (「企業結合に関する会計基準」30)

エ. × 非支配株主から子会社株式を取得し、その対価として親会社株式を交付する場合、連結財務諸表上、個別財務諸表上の子会社株式の金額と減少する非支配株主持分の金との差額は**資本剰余金となり、交換損益は認識されない**。(「企業結合に関する会計基準」120-2)

解答23 正解 3 (難易度 A)
のれん 1,955百万円 (下記**問題23の解答**参照)

解答24 正解 1 (難易度 C)
非支配株主持分 3,544百万円 (下記**問題24の解答**参照)

解答25 正解 2 (難易度 C)
利益剰余金 32,356百万円 (下記**問題25の解答**参照)

解答26 正解 6 (難易度 C)
売上原価 56,545百万円 (下記**問題26の解答**参照)

解答27 正解 4 (難易度 A)
販売費及び一般管理費 39,795百万円 (下記**問題27の解答**参照)

解答28 正解 1 (難易度 C)
親会社株主に帰属する当期純利益 7,206百万円 (下記**問題28の解答**参照)

【解説】(単位：百万円)

1. タイムテーブル

(1) P 社

	X2/3		X3/3
資本金	15,000		15,000
資本剰余金	8,500		8,500
利益剰余金	24,690 ※1	+6,085	30,800
未実現利益(ダウン)	△250 ※2		△275 ※3
合計	47,940		54,025

※1 利益剰余金：30,800(X3.3P社B/S)－6,110(P社当期利益)＝24,690

※2 X2/3未実現利益：1,250(X2/3製品A在庫)×25%/125%＝250

※3 X3/3未実現利益：1,375(X3/3製品A在庫)×25%/125%＝275

(2) S1社

	X1/3	(80%)	X2/3	(80%)	X3/3
資本金	8,000		8,000		8,000
資本剰余金	2,200		2,200		2,200
利益剰余金	5,000	+750 (600・150)	5,940	+1,370 (1,096・274)	7,080
未実現利益(アップ)			△180 ※4		△200 ※8
評価差額の實現(建物)			△10 ※7		△160 ※11
評価差額(土地)※1	500		500		500
評価差額(建物)※2	300		300		300
合計	16,000	非3,200	16,750	非3,350	17,720
P社持分	12,800 ※3				
取得原価	14,500				
のれん	1,700	△170	1,530	△170	1,360

※1 評価差額(土地)：7,000(X1.3時価)－6,500(X1.3簿価)＝500

※2 評価差額(建物)：3,600(X1.3時価)－3,300(X1.3簿価)＝300

※3 P社取得持分：16,000(資本合計)×80%＝12,800

※4 X2/3未実現利益：80(X2/3材料未実現利益)※5＋100(X2/3製品A未実現利益)※6＝180

※5 X2/3材料未実現利益：480(X2/3材料在庫)×20%/120%＝80

- ※6 X2/3製品A未実現利益：{1,250(X2/3製品A在庫)－250(P社付加利益)}
 $\times 60\%$ (材料比率) $\times 20\%$ / 120% $=100$
- ※7 X2/3評価差額の実現(建物)：300(建物評価差額) $\div 30$ 年 $=\Delta 10$
- ※8 X3/3未実現利益：90(X3/3材料未実現利益) $\times 9$ +110(X3/3製品A未実現利益) $\times 10=\Delta 200$
- ※9 X3/3材料未実現利益：540(X3/3材料在庫) $\times 20\%$ / 120% $=90$
- ※10 X3/3製品A未実現利益：{1,375(X3/3製品A在庫)－275(P社付加利益)}
 $\times 60\%$ (材料比率) $\times 20\%$ / 120% $=110$
- ※11 X3/3評価差額の実現： $\Delta 20$ (減価償却による評価差額の実現) $\times 12$
 $+\Delta 140$ (売却による評価差額の実現) $\times 13=\Delta 160$
- ※12 減価償却による評価差額の実現：300(建物評価差額) $\div 30$ 年 $\times 2$ 年 $=\Delta 20$
- ※13 売却による評価差額の実現：300(建物評価差額) $\div 30$ 年 $\times 28$ 年 $\times 1/2=\Delta 140$

(3) S2社

	X0/3	(100%)	X2/3	(100%)	X3/3
資本金	3,000		3,000		3,000
利益剰余金	3,450	利益+450 (450・0) →	3,900	利益+600 (600・0) →	4,500
合計	6,450		6,900		7,500
P社持分	6,450 $\times 1$		6,900		7,500
取得原価	7,300		680		595
のれん	850	→ $\Delta 170$	680	→ $\Delta 85$	595

- ※1 P社取得持分：16,000(資本合計) $\times 80\%$ $=12,800$

2. 解答の金額

問題23の解答 のれん

(1) S1社のれん

$$1,700(\text{のれん認識額}) \times 8\text{年(未償却年数)} / 10\text{年} = 1,360$$

(2) S2社のれん

$$850(\text{のれん認識額}) \times 7\text{年(未償却年数)} / 10\text{年} = 595$$

(3) 解答の金額

$$1,360(\text{S1社のれん}) + 595(\text{S2社のれん}) = 1,955$$

問題24の解答 非支配株主持分

$$17,720(\text{S1社資本合計}) \times 20\% = 3,544$$

問題25の解答 利益剰余金

(1) S1社タイムテーブル

$$600(\text{X1年度利益の按分}) + 1,096(\text{X2年度利益の按分}) \\ - 320(\text{受取配当金}) - 170(\text{のれん償却額}) \times 2\text{年} = 1,036$$

(2) S2社タイムテーブル

$$450(\text{X1年度利益}) + 600(\text{X2年度利益}) - 85(\text{のれん償却額}) \times 3\text{年} = 795$$

(3) 解答の金額

$$30,800(\text{P社個別}) - 275(\text{期末未実現利益・ダウン}) + 1,036(2) + 795(3) = 32,356$$

問題26の解答 売上原価

(1) S1社の商品売買に関する連結修正仕訳

(借) 売	上	高	3,000	(貸) 売	上	原	価	3,000	
(借) 利益剰余金	-	当期首	残高	180	(貸) 売	上	原	価	180 ^{※1}
(借) 売	上	原	価	200 ^{※4}	(貸) 商		品	200	

※1 X2/3未実現利益：80(X2/3材料未実現利益)^{※2}

$$+ 100(\text{X2/3製品A未実現利益})^{※3} = 180$$

※2 X2/3材料未実現利益：480(X2/3材料在庫) × 20% / 120% = 80

※3 X2/3製品A未実現利益：{1,250(X2/3製品A在庫) - 250(P社付加利益)}

$$\times 60\%(\text{材料比率}) \times 20\% / 120\% = 100$$

※4 X3/3未実現利益：90(X3/3材料未実現利益)^{※5}

$$+ 110(\text{X3/3製品A未実現利益})^{※6} = 200$$

※5 X3/3材料未実現利益：540(X3/3材料在庫) × 20% / 120% = 90

※6 X3/3製品A未実現利益：{1,375(X3/3製品A在庫) - 275(P社付加利益)}

$$\times 60\%(\text{材料比率}) \times 20\% / 120\% = 110$$

(2) S2社の商品売買に関する連結修正仕訳

(借) 売	上	高	5,800	(貸) 売	上	原	価	5,800
(借) 利益剰余金－当期首残高			250	(貸) 売	上	原	価	250※1
(借) 売	上	原	価	275※2	(貸) 商		品	275

※1 X2/3未実現利益：1,250(X2/3製品A在庫)×25%/125%=250

※2 X3/3未実現利益：1,375(X3/3製品A在庫)×25%/125%=275

(3) 解答の金額

$$37,900(\text{P社個別}) + 16,700(\text{S1社個別}) \\ + 10,700(\text{S2社個別}) - 2,980(1) - 5,775(2) = 56,545$$

問題27の解答 販売費及び一般管理費

(1) 評価差額の実現に係る連結修正仕訳

(借) 減	価	償	却	費	10※1	(貸) 減	価	償	却	累	計	額	10
-------	---	---	---	---	------	-------	---	---	---	---	---	---	----

※1 減価償却費：300(建物評価差額)÷30年=10

※2 解答に影響のない仕訳は省略している。

(2) のれん償却額

$$170(\text{S1社}) + 85(\text{S2社}) = 255$$

(3) 解答の金額

$$20,810(\text{P社個別}) + 12,210(\text{S1社個別}) + 6,510(\text{S2社個別}) \\ + 10(1) + 255(2) = 39,795$$

問題28の解答 親会社株主に帰属する当期純利益

(1) S1社タイムテーブル

$$1,096(\text{利益の按分}) - 320(\text{受取配当金}) - 170(\text{のれん償却額}) = 606$$

(2) S2社タイムテーブル

$$600(\text{利益の按分}) - 85(\text{のれん償却額}) = 515$$

(3) 解答の金額

$$6,085(\text{P社個別}) + 606(1) + 515(2) = 7,206$$

S 1 社に関する連結修正仕訳(参考)

1. 資本連結

(1) X1年3月31日

① 評価差額の計上

(借) 土	地	500	(貸) 評 価 差 額	500※1
(借) 建	物	300	(貸) 評 価 差 額	300※2

※1 評価差額(土地) : 7,000(X1.3時価) - 6,500(X1.3簿価) = 500

※2 評価差額(建物) : 3,600(X1.3時価) - 3,300(X1.3簿価) = 300

② 投資と資本の相殺消去

(借) 資本金 - 当期首残高	8,000	(貸) S 1 社 株 式	14,500
資本剰余金 - 当期首残高	2,200	非支配株主持分 - 当期首残高	3,200※1
利益剰余金 - 当期首残高	5,000		
評 価 差 額	800		
の れ ん	1,700※2		

※1 非支配株主持分 : 16,000(資本合計) × 20% = 3,200

※2 のれん : 14,500(S 1 社株式) - 16,000(資本合計) × 80% = 1,700

(2) X1年4月1日~X2年3月31日

① 利益の按分及びのれんの償却

(借) 利益剰余金 - 当期首残高	188	(貸) 非支配株主持分 - 当期首残高	188※1
(借) 利益剰余金 - 当期首残高	170	(貸) の れ ん	170※2

※1 非支配株主持分 : {5,940(X2.3利益剰余金) - 5,000(X1.3利益剰余金)} × 20% = 188

※2 のれん : 1,700(のれん認識額) ÷ 10年 = 170

② 評価差額の実現

(借) 利益剰余金 - 当期首残高	10	(貸) 減 価 償 却 累 計 額	10※1
(借) 非支配株主持分 - 当期首残高	2	(貸) 利益剰余金 - 当期首残高	2※2

※1 減価償却累計額 : 300(建物評価差額) ÷ 30年 = 10

※2 非支配株主持分 : 10(評価差額の実現) × 20% = 2

(3) X2年4月1日~X3年3月31日

① 利益の按分, 受取配当金の消去及びのれんの償却

(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	308	(貸) 非支配株主持分 - 当期変動額	308※1
(借) 受 取 配 当 金	320※2	(貸) 利益剰余金 - 剰余金の配当	400
非支配株主持分 - 当期変動額	80※3		
(借) の れ ん 償 却 額	170	(貸) の れ ん	170※4

※1 非支配株主持分(利益の按分) : 1,540(S 1 社当期利益) × 20% = 308

※2 受取配当金 : 400(剰余金の配当) × 80% = 320

※3 非支配株主持分(剰余金の配当) : 400(剰余金の配当) × 20% = 80

※4 のれん : 1,700(のれん認識額) ÷ 10年 = 170

② 評価差額の実現

(借) 減価償却費	10	(貸) 減価償却累計額	10※1
(借) 非支配株主持分-当期変動額	2	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	2※2
(借) 減価償却累計額	10	(貸) 建物	150※3
固定資産売却益	140		
(借) 非支配株主持分-当期変動額	28	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	28

※1 減価償却累計額：300(建物評価差額)÷30年=10

※2 非支配株主持分：10(評価差額の実現)×20%=2

※3 建物：300(建物評価差額)×1/2=150

2. 成果連結

(借) 売上高	3,000	(貸) 売上原価	3,000
(借) 利益剰余金-当期首残高	180	(貸) 売上原価	180
(借) 売上原価	200	(貸) 商品	200
(借) 非支配株主持分-当期首残高	36	(貸) 利益剰余金-当期首残高	36
(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	36	(貸) 非支配株主持分-当期変動額	36
(借) 非支配株主持分-当期変動額	40	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	40

S 2社に関する連結修正仕訳(参考)

1. 資本連結

(1) X0年3月31日(投資と資本の相殺消去)

(借) 資本金-当期首残高	3,000	(貸) S 2社株式	7,300
利益剰余金-当期首残高	3,450		
のれん	850※2		

※1 のれん：14,500(S 2社株式)-6,450(資本合計)×100%=850

(2) X0年4月1日～X2年3月31日(のれんの償却)

(借) 利益剰余金-当期首残高	170	(貸) のれん	170
-----------------	-----	---------	-----

※1 のれん：850(のれん認識額)÷10年×2年=170

(3) X2年4月1日～X3年3月31日(のれんの償却)

(借) のれん償却額	85	(貸) のれん	85※1
------------	----	---------	------

※1 のれん：850(のれん認識額)÷10年=85

2. 成果連結

(借) 売上高	5,800	(貸) 売上原価	5,800
(借) 利益剰余金-当期首残高	250	(貸) 売上原価	250
(借) 売上原価	275	(貸) 商品	275