平成 28 年試験

論 文 式 試 験 問 題

会 計 学〔午後〕

注 意 事 項

1　**試験開始の合図があるまで，この問題冊子や筆記用具に触れないでください。触れた場合は，不正受験とみなすことがあります。**

2　**試験中の使用が認められたもの以外は，全てかばん等の中にしまい，足元に置いてください。衣服のポケット等にも入れないでください。試験中の使用が認められているものは，次のとおりです。**

〔**筆記用具，算盤又は電卓（基準に適合したものに限る。），時計又はストップウォッチ（計時機能のみを有するものに限る。），ホッチキス，定規及び耳栓**〕

使用が認められたもの以外を机上及び机の中に置いている場合は，不正受験とみなすことがあります。試験中，試験官が必要と認めた場合は，携行品の確認をすることがあります。

3　**携帯電話等の通信機器の取扱いについては，試験官の指示に従ってください。指示に従わない場合は，不正受験とみなすことがあります。**

4　**試験官の指示に従わない場合，また，周囲に迷惑をかける等，適正な試験の実施に支障を来す行為を行った場合は，不正受験とみなすことがあります。**

5　**不正受験と認めた場合は，直ちに退室を命ずることがあります。**

6　試験時間は 3 時間です。

7　**試験開始の合図により，試験を始めてください。**

8　試験問題，答案用紙及び試験用法令基準等は必ず机上に置いてください。椅子や机の下等には置かないでください。

9　この問題冊子は，1 頁から 19 頁までとなっています。試験開始の合図の後，まず頁を調べ，印刷不鮮明，落丁等があれば黙って挙手し，試験官に申し出てください。

10　**答案用紙は問題冊子の中ほどに挿入してあります。**

11　答案は配付した答案用紙の所定欄に記載し，欄外には記載しないでください。答案作成に当たっては，**ボールペン又は万年筆（いずれも黒インクに限る。）及び修正液・修正テープ（白色に限る。）を使用してください。**

12　受験番号シールは，試験開始の合図の後，各答案用紙の左上の所定欄に貼付してください。各問の答案用紙が複数枚のものについては，**1 枚目だけでなく，2 枚目以降にも受験番号シールを貼付してください。**

13　**答案用紙は必ず切取り線で切り離した上で提出してください。**ホッチキスを使用した場合には，針を外した状態で提出してください。

14　問題に関する質問には一切応じません。

15　試験開始後 60 分間及び試験終了前 10 分間は，答案用紙の提出及び試験室からの退室はできません。それ以外の時間に中途退室する場合には，必ず挙手し，試験官が答案用紙を受け取り確認するまで席を立たないでください。

16　試験中，やむを得ない事情で席を離れる場合は，挙手の上，試験官の指示に従ってください。

17　**試験終了の合図とともに直ちに筆記用具を置き，答案用紙を裏返してください。試験終了後に答案用紙や筆記用具に触れた場合は，不正受験とみなすことがあります。試験官が答案用紙を集め終わり指示するまで絶対に席を立たないでください。**

18　問題冊子及び試験用法令基準等は，試験終了後，持ち帰ることができます。

なお，中途退室する場合には，問題冊子及び試験用法令基準等の持ち出しは認めません。問題冊子及び試験用法令基準等が必要な場合は，各自の席に置いておきますので，試験終了後，速やかに取りに来てください。

（会　計　学）　〔午前〕とあわせ　満点　300点　第3問から第5問まで　時　間　3時間

第　3　問　（60点）

問題 1　固定資産の減損に関する次の **問 1** および **問 2** に答えなさい。

問 1　次の〔**資料**〕に基づき，下記の〔**問題**〕(1)～〔**問題**〕(4)に答えなさい。なお，計算過程で端数が生じる場合，計算途中では四捨五入せず，最終数値の百万円未満を四捨五入すること。

〔**資料**〕

1. 当期末の資産グループA，B，Cおよび共用資産の帳簿価額，割引前将来キャッシュ・フローの総額および回収可能価額（一部）

（単位：百万円）

	A	B	C	共用資産
帳簿価額	300	450	650	
割引前将来キャッシュ・フローの総額			540	
回収可能価額				

2. 資産グループAには減損の兆候はなかったが，資産グループB，Cおよび共用資産には減損の兆候があった。

3. 資産グループBの割引前将来キャッシュ・フローの総額を計算するためのデータは次のとおりであった。なお，各年度のキャッシュ・フローは年度末において発生するものとする。また，割引率は5％とする。

（単位：百万円）

年数等	1～20年合計	21年	22年	23年	24年	25年	25年経過後の売却価額
キャッシュ・フロー	345	15	15	15	15	15	60

4. 減損損失を配分する必要がある場合には，帳簿価額に基づいて比例配分する。

5. 税効果は考慮しない。

〔**問題**〕

(1)　資産グループBの減損損失を認識するかどうかの判定に用いる割引前将来キャッシュ・フローの総額を計算しなさい。

平成28年論文式会計学〔午後〕

(2) 〔**資料**〕，(1)の結果および次の情報を用いて，資産グループA，B，Cの減損損失の合計額を計算しなさい。

・共用資産は減損損失の計算に当たり考慮しない。
・資産グループB，Cの回収可能価額は，それぞれ330百万円，360百万円であった。

(3) 〔**資料**〕，(1)の結果および次の情報を用いて，共用資産を含む，より大きな単位で減損損失の認識および測定を行う場合における資産グループA，Bの減損損失配分後の帳簿価額を計算しなさい。

・共用資産の帳簿価額は300百万円であった。
・資産グループCの回収可能価額は360百万円であった。
・共用資産の正味売却価額は180百万円であった。
・共用資産を含む，より大きな単位での資産グループ合計の帳簿価額は1,700百万円，割引前将来キャッシュ・フローの総額は1,620百万円，回収可能価額は1,095百万円であった。
・特定の資産グループの回収可能価額が把握できる場合，当該資産グループの減損損失配分後の帳簿価額が当該回収可能価額を下回らないように，減損損失を配分する。

(4) 〔**資料**〕と次の情報を用いて，共用資産の帳簿価額を各資産または資産グループに配分する方法により，減損損失の認識および測定を行う場合における資産グループB，Cの減損損失配分後の帳簿価額を計算しなさい。

・共用資産の帳簿価額は300百万円であった。
・共用資産の帳簿価額を各資産グループに配分する配賦割合は，資産グループA，B，Cそれぞれ20％，30％，50％である。
・共用資産の帳簿価額配分後の資産グループB，Cに減損の兆候があった。共用資産の帳簿価額配分後の資産グループB，Cの割引前将来キャッシュ・フローの総額は，それぞれ510百万円，630百万円であった。
・共用資産配分後の資産グループB，Cの回収可能価額は，それぞれ300百万円，420百万円であった。

問 2 「棚卸資産の評価に関する会計基準」によれば，棚卸資産の簿価切下げに当たり，原則として，正味売却価額が用いられるのに対して，「固定資産の減損に係る会計基準」によれば，固定資産の減損処理に当たり，回収可能価額が用いられる。ともに収益性の低下に伴う帳簿価額の減額処理であるが，(1)棚卸資産の簿価切下げに正味売却価額が用いられる理由と，(2)固定資産の減損処理に回収可能価額が用いられる理由を，各々の資産の性質に言及しながら説明しなさい。なお，正味売却価額と回収可能価額の定義について説明する必要はない。

問題 2 株主資本等変動計算書に関する次の **問 1** および **問 2** に答えなさい。

問 1 A社の当期（X1年4月1日～X2年3月31日）に関する次の〔**資料Ⅰ**〕および〔**資料Ⅱ**〕に基づき，〔**資料Ⅲ**〕に示した当期の株主資本等変動計算書の①～⑪に当てはまる金額を答えなさい。なお，税効果を考慮する必要がある場合には，実効税率を30％とし，税効果会計を適用すること。また，金額がマイナスの場合には，その金額の前に－（マイナス）の符号を付すこと。

〔**資料Ⅰ**〕 A社の貸借対照表の純資産の部

（単位：百万円）

	X1年3月31日	X2年3月31日
Ⅰ 株主資本		
1 資本金	1,000	（　　）
2 資本剰余金		
(1) 資本準備金	40	（　　）
(2) その他資本剰余金	35	（　　）
資本剰余金合計	75	300
3 利益剰余金		
(1) 利益準備金	60	（　　）
(2) その他利益剰余金		
圧縮積立金	35	（　　）
繰越利益剰余金	150	（　　）
利益剰余金合計	245	（　　）
4 自己株式	－70	（　　）
株主資本合計	1,250	（　　）
Ⅱ 評価・換算差額等		
1 その他有価証券評価差額金	750	780
2 繰延ヘッジ損益	210	410
評価・換算差額等合計	960	1,190
Ⅲ 新株予約権	200	（　　）
純資産合計	2,410	（　　）

〔資料Ⅱ〕 純資産に関する当期中の取引等

1. Ａ社は，X1 年 4 月 1 日を企業結合日，自己を取得企業，Ｂ社を被取得企業とする吸収合併を行った。X1 年 3 月 31 日現在のＢ社の貸借対照表および合併の条件は次のとおりである。なお，Ａ社がＢ社から引き継いだ諸資産と諸負債の時価は，それぞれ 900 百万円および 300 百万円と評価された。

Ｂ社の貸借対照表　（単位：百万円）

諸資産	700	諸負債	300
		資本金	150
		利益剰余金	250
	700		700

企業結合日におけるＡ社株式の時価は 1 株当たり 800 円であり，Ａ社が合併の対価として交付した株式数は 100 万株であった。Ａ社株式の交付に当たっては，自己株式（1 株当たりの帳簿価額 500 円）を 10 万株処分し，新株を 90 万株発行した。取得に直接要した支出額はないものとする。Ａ社は，株主払込資本変動額の全額を資本金とした。

2. X1 年 5 月に，新株予約権の行使に伴う新株の発行により 320 百万円の払込みを受け，権利行使された新株予約権 100 百万円との合計額のうち，会社法に定める最低額を資本金に組み入れた。

3. X1 年 6 月の定時株主総会において，繰越利益剰余金から配当 80 百万円の支払と利益準備金 8 百万円の繰入れを決議し，配当を行った。

4. X1 年 8 月に，保有しているその他有価証券の一部（帳簿価額 300 百万円）を，315 百万円で売却した。このうち，前期末に時価評価の対象となっていたその他有価証券の売却益は 10 百万円，時価評価の対象となっていなかったその他有価証券の売却益は 5 百万円であった。なお，当期において，Ａ社は新たに有価証券の取得を行っていない。

5. X1 年 10 月に，自己株式 90 百万円を取得し，そのうち 50 百万円を 65 百万円で処分した。

6. X1 年 12 月に，ヘッジ対象が消滅し，ヘッジ手段に係る繰延ヘッジ利益 120 百万円（税効果調整後）の減少があった。

7. X2 年 3 月期の決算に当たり，過去に設定した圧縮積立金 20 百万円を取り崩し，別の物件に関する圧縮積立金を 15 百万円積み立てた。

8. 当期のＡ社の当期純利益は 120 百万円であった。

〔資料Ⅲ〕　株主資本等変動計算書

（単位：百万円）

	株主資本										評価・換算差額等				
	資本金	資本剰余金			利益剰余金				自己株式	株主資本合計	その他有価証券評価差額金	繰延ヘッジ損益	評価・換算差額等合計	新株予約権	純資産合計
		資本準備金	その他資本剰余金	資本剰余金合計	利益準備金	その他利益剰余金		利益剰余金合計							
						圧縮積立金	繰越利益剰余金								
当期首残高															
当期変動額															
新株の発行（新株予約権の行使）	①														
新株の発行と自己株式の処分（吸収合併によるもの）	②														
剰余金の配当							⑤								
圧縮積立金の積立て															
圧縮積立金の取崩し							⑥								
当期純利益															
自己株式の取得															
自己株式の処分				③											
その他有価証券の売却による増減															
純資産の部に直接計上されたその他有価証券評価差額金の増減											⑨				
ヘッジ会計の終了による増減															
純資産の部に直接計上された繰延ヘッジ損益の増減													⑩		
当期変動額合計							⑦								
当期末残高						④			⑧		780	410			⑪

平成28年論文式会計学〔午後〕

問 2 株主資本等変動計算書が導入された理由を，会社法における剰余金の配当に関する規定と関連させて説明しなさい。

平成28年論文式会計学〔午後〕

（会　計　学）　〔午前〕とあわせ　満点　300点　第3問から第5問まで　時　間　3時間

第　4　問　（70点）

問題 1　「金融商品に関する会計基準」は，その他有価証券の評価差額について，全部純資産直入法または部分純資産直入法のいずれかの方法により処理することを規定している。これに関連して，次の **問 1** ～ **問 3** に答えなさい。

問 1　全部純資産直入法が原則とされた理由を，その他有価証券の性格を踏まえて説明しなさい。

問 2　部分純資産直入法が認められた背景にある伝統的な企業会計上の考え方を説明しなさい。

問 3　固定資産の減損処理および退職給付債務の計算において，**問 2** の考え方を適用した場合，選択される割引率はそれぞれ，どのような特徴を有するか，制約条件とともに簡潔に述べなさい。

問題 2 税効果会計に関する次の **問 1** ～ **問 3** に答えなさい。

問 1 親会社であるＰ社は，在外子会社Ｓ社の設立時点から，Ｓ社の議決権の 60 ％を保有している。当年度末において，Ｓ社の留保利益の残高は 100 億円である。親会社であるＰ社はこの留保利益の全てを配当させる方針である。次の〔**資料**〕に基づき，Ｐ社が当年度末の連結貸借対照表において繰延税金負債に計上すべき金額（単位：億円）を数字と記号で表しなさい。

〔**資料**〕

1. Ｐ社は，受取配当金のうち，$100x$ ％（$0 < x < 1$）を益金に算入しなければならない。
2. Ｐ社の実効税率は $100t$ ％（$0 < t < 1$）であり，通常，N 円の所得に対して tN 円の法人税等を支払っている。
3. 在外子会社Ｓ社が所在する国では，配当に対して源泉所得課税がなされており，その税率は $100d$ ％（$0 < d < 1$）である。
4. 親会社Ｐ社が所在する国では，上記 3. の源泉所得税については外国税額控除が認められておらず，また損金算入も認められていない。
5. 計算の便宜上，為替の変動は考慮しない。

問 2 繰延税金負債が，『討議資料　財務会計の概念フレームワーク』における負債の定義を満たしているか否かについては，従来，争点とされてきた。**問 1** の在外子会社の留保利益に対する税効果会計を例に挙げて，繰延税金負債が負債の定義を満たしていないとする考え方がある。どのような点が負債の定義を満たしていないのか，親会社が在外子会社の配当方針を変更する可能性を考慮して，具体的に説明しなさい。

問 3 当期純利益に算入される収益と費用は税効果を控除しない総額で表示されるのに対して，その他の包括利益の内訳項目は，税効果を控除した後の金額（純額）で表示するのが原則とされている。その理由を説明しなさい。

問題 3 貸借対照表の純資産の部に表示される自己株式に関する次の **問 1** ～ **問 3** に答えなさい。

問 1 当社は，自己株式 10,000 株を 1 株当たり 1,250 円で取得し，それに関連する手数料 120,000 円とともに現金で支払った。このとき，当社は，手数料について次のような仕訳を考えている。

（借） 自己株式　120,000　（貸） 現　金　120,000

①この仕訳の基礎にある考え方，②現行制度における考え方，および③現行制度における考え方に基づく適切な仕訳のそれぞれについて説明しなさい。

問 2 100 %連結子会社が保有する親会社株式は，親会社の連結財務諸表において，親会社が保有している自己株式と合わせ，純資産の部の株主資本に対する控除項目として表示することとされている。このように合算して表示する理由を説明しなさい。

問 3 連結子会社が保有する自己株式を消却した場合，その消却が連結貸借対照表の純資産の部に与える影響について説明しなさい。

問題 4 外貨表示財務諸表項目の換算に関して，次の **問 1** ～ **問 3** に答えなさい。

問 1 「外貨建取引等会計処理基準」は，在外子会社の外貨表示損益計算書を換算する場合，収益および費用を期中平均相場によって換算する方法を原則としている。その理由を説明しなさい。

問 2 「外貨建取引等会計処理基準」は，在外子会社の外貨表示財務諸表を換算する場合，収益および費用を期中平均相場で換算する一方，資産と負債を決算時の為替相場で換算する方法を原則としている。この方法を採用すると，連結貸借対照表の純資産の中に特有な項目が生じる。その特有な項目には，会計制度上どのような名称が付されているか，また，上記の下線を付した方法から生じる差額は何を表しているのか，説明しなさい。

問 3 外貨表示包括利益計算書の「その他の包括利益合計」については，期中平均相場による換算が適さない。その理由を二つ挙げて説明しなさい。

（会　計　学）　〔午前〕とあわせ　満点　300点　第3問から第5問まで　時　間　3時間

第　5　問　(70点)

次のＰ社の決算会議における〔**会話の概要**〕と，それに関連する〔**資料Ⅰ**〕～〔**資料Ⅴ**〕に基づき，下記の **問題 1** ～ **問題 4** に答えなさい。連結の範囲は，親会社であるＰ社と在外子会社であるＳ社である。連結会社の会計期間は，いずれも１月１日から12月31日までの１年間である。税効果は考慮しない。なお，計算結果に端数が生じる場合，千円未満を四捨五入すること。

〔**会話の概要**〕

社　　長：　ただ今より，当年度（X3年度）の決算会議を行います。当社（Ｐ社）は，日本の会計基準に従って連結財務諸表を作成しますが，オーストラリアの在外子会社（Ｓ社）は，国際財務報告基準（IFRS）に従って財務諸表を作成していることから，本日の会議には，経理部長のほか，IFRS対応グループ室長（以下，「IFRS室長」という。）にも参加してもらいます。経理部長より，説明をお願いします。

経理部長：　最初に，〔**資料Ⅰ**〕は，Ｓ社を子会社としたときの株式の取得に関する事項です。〔**資料Ⅱ**〕は，当社の財務諸表およびIFRSに準拠して作成されたＳ社の財務諸表です。当社は，実務対応報告第18号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」に従って，X1年度以降，連結決算手続上で〔**資料Ⅲ**〕の事項について，Ｓ社の会計処理の修正を行っています。

〔**資料Ⅲ**〕1．のれんを御覧ください。Ｓ社は，X0年12月31日にＡ社を吸収合併しており，それに伴って発生したのれん1,000千オーストラリア・ドル（以下，オーストラリア・ドルを「豪ドル」という。）を計上しています。Ｓ社は，のれんについて，その後，償却も減損処理も行っていません。そこで，〔**資料Ⅲ**〕1．のとおり会計処理の修正を行います。

社　　長：　IFRSでは，企業結合によるのれんの償却を認めていないのだね。

IFRS室長：　日本の「企業結合に関する会計基準」は，のれんを非償却とすることへの問題点に加(ア)えて，のれんの償却に意義があると考えて，のれんの規則的な償却を規定しています。したがって，のれんの償却に関する修正を行います。

経理部長：　次に，〔**資料Ⅲ**〕2．退職給付会計における数理計算上の差異についてです。Ｓ社では，X1年12月31日に数理計算上の差異50千豪ドルが発生し，「その他の包括利益」で認識しています。数理計算上の差異は，その後の年度には発生していません。Ｓ社は，数理計算上の差異について費用処理を行わず利益剰余金に振り替えています。そこで，〔**資料Ⅲ**〕2．をもとに会計処理の修正を行います。

社　　長：　日本の「退職給付に関する会計基準」は，数理計算上の差異を，原則として，各期の(イ)

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(平均残存勤務期間)以内の一定の年数で按分した額を毎期費用処理するわけだね。

IFRS室長：　IFRSは，未認識の数理計算上の差異等，「その他の包括利益」に計上されている一部の項目について，リサイクリング(組替調整)を禁じています。一方で，日本の会計基準は，原則として，当期または過去の期間に「その他の包括利益」に計上された全ての項目についてリサイクリングを規定していて，数理計算上の差異は費用処理されます。(ウ)

経理部長：　次に，〔資料Ⅲ〕3. 研究開発費についてです。S社は，X1年1月1日に研究開発に関連して開発活動に500千豪ドルを支出して資産に計上しています。当該資産(開発費)は，同年度より5年間にわたり定額法で償却されていて，減損は生じていません。そこで，〔資料Ⅲ〕3. をもとに会計処理の修正を行います。

社　　長：　IFRSでは，研究開発費に関して，開発活動に限定して一定の要件を満たしたものだけを資産として計上するわけだね。

IFRS室長：　IFRSのように資産として計上する会計処理について，日本の「研究開発費等に係る会計基準」では，実務上，客観的に判断可能な要件を規定することは困難であるという問題が指摘されています。また，研究開発費を資産として計上することには，それ以外の問題が指摘されることから，費用処理が規定されています。(エ)

経理部長：　次に，〔資料Ⅲ〕4. 投資不動産についてです。S社は，X1年1月1日に賃貸収益を得ることを目的として建物(投資不動産)を1,000千豪ドルで取得し，その後，減価償却を行わず，各年度末に公正価値で評価しています。S社は，今年度末に，当該建物を950千豪ドルで第三者に売却しています。各年度末の建物の公正価値は，〔資料Ⅲ〕4. のとおりです。そこで，〔資料Ⅲ〕4. をもとに会計処理の修正を行います。

社　　長：　日本の会計基準は，投資不動産を原価で評価するように規定しているから，それに対応した修正だね。

経理部長：　最後に，〔資料Ⅲ〕5. 有形固定資産についてです。S社は，X1年1月1日に，機械を500千豪ドルで取得し，その後，各年度末に再評価を行い，耐用年数10年，残存価額ゼロ，定額法により減価償却を行っています。機械の再評価額は，〔資料Ⅲ〕5. のとおりです。そこで，〔資料Ⅲ〕5. をもとに会計処理の修正を行います。

社　　長：　日本の会計基準への修正事項は，〔資料Ⅲ〕のものだけかな？　同一の環境下で行われた同一の性質の取引等について，親会社および子会社が採用する会計方針は，原則として統一することが規定されていると聞いているので，日本の会計基準とIFRSの(オ)

間にもっと多くの相違があれば，それらの修正も必要ではないのかな？

IFRS室長：　確かに，日本の会計基準とIFRSとの間には，その他にも相違があります。しかし，昨今，国際的な会計基準間の相違が縮小傾向にあるため，IFRSまたはアメリカの会計基準(以下，「IFRS等」という。)に準拠して作成された在外子会社の財務諸表を基礎としても，当面の間，連結決算手続上，IFRS等に準拠して作成された財務諸表を利用することができることになっています。ただし，〔**資料Ⅲ**〕の事項は，IFRS等の会計処理が，日本の会計基準に共通する考え方と乖離(カ)していることから，修正が要求されています。

経理部長：　例えば，当社は，今年度末に，S社の発行済株式総数の10％（簿価125,000千円）を240,000千円(2,000千豪ドル)で売却し(売却後の持分比率は70％)，株式売却益115,000千円を計上しました。日本の「連結財務諸表に関する会計基準」では，子会社株式を一部売却した場合で，親会社と子会社の支配関係が継続しているときの会計処理において，IFRSへの収斂が図られました。

IFRS室長：　この会計処理は，日本の会計基準とIFRSとの間の相違が縮小した一つの例ですが，そこにはのれん(キ)の未償却額を減額しないといった問題も指摘されます。

社　　長：　どうもありがとう。日本の会計基準への修正事項はよく理解できたよ。ところで，連結手続はどのようになるのかな？

経理部長：　〔**資料Ⅱ**〕のS社の財務諸表を，IFRSの会計方針から日本のものへと修正して，S社の修正後の外貨表示財務諸表を，〔**資料Ⅳ**〕の換算レートを用いて日本円に換算します。外貨表示財務諸表項目の換算には，原則的方法を用いています。その上で，〔**資料Ⅴ**〕を参考に，〔**資料Ⅱ**〕で示した当社の今年度の財務諸表と連結して連結財務諸表を作成しました。

社　　長：　それでは，今年度の連結財務諸表を見てみよう。

（会議は続く）

〔資料Ⅰ〕　Ｓ社株式の取得に関する事項

取得年月日	純資産(持分)の内訳		発行済株式総数における取得割合	取得価額	
	科目	千豪ドル	%	千円	千豪ドル
X1年12月31日	資本金	5,000	80	1,000,000	10,000
	利益剰余金	4,330			

〔資料Ⅱ〕　Ｐ社およびＳ社の財務諸表[*1)]

貸借対照表

	(単位：千円)		(単位：千豪ドル)	
	Ｐ社		Ｓ社	
	X2/12/31	X3/12/31	X2/12/31	X3/12/31
資産の部				
現金及び預金	950,000	1,415,000	9,075	13,606
売掛金	1,000,000	1,000,000	1,000	1,000
たな卸資産	500,000	500,000	2,000	2,000
機械(有形固定資産)	—	—	480	480
機械減価償却累計額	—	—	—	(60)
土地	2,000,000	2,000,000	2,000	2,000
建物(投資不動産)	—	—	900	—
開発費	—	—	300	200
のれん	—	—	1,000	1,000
Ｓ社株式	1,000,000	875,000	—	—
資産合計	5,450,000	5,790,000	16,755	20,226
負債の部				
買掛金	2,200,000	2,200,000	2,500	2,500
短期借入金	1,000,000	1,000,000	1,000	1,000
退職給付に係る負債	—	—	550	550
負債合計	3,200,000	3,200,000	4,050	4,050
純資産の部				
株主資本				
資本金	1,000,000	1,000,000	5,000	5,000
資本剰余金	500,000	500,000	—	—
利益剰余金	750,000	1,090,000	7,625	11,106
その他の包括利益累計額				
固定資産再評価剰余金	—	—	80	70
純資産合計	2,250,000	2,590,000	12,705	16,176
負債及び純資産合計	5,450,000	5,790,000	16,755	20,226

平成28年論文式会計学〔午後〕

損益計算書*2)

	（単位：千円） Ｐ社 Ｘ3/1/1 ～ Ｘ3/12/31	（単位：千豪ドル） Ｓ社 Ｘ3/1/1 ～ Ｘ3/12/31
売上高	5,000,000	20,000
売上原価	2,600,000	10,000
売上総利益	2,400,000	10,000
機械減価償却費	—	60
開発費償却	—	100
その他の販売費及び一般管理費	2,000,000	5,000
営業利益	400,000	4,840
受取利息	15,000	91
支払利息	10,000	10
経常利益	405,000	4,921
固定資産売却益	—	50
株式売却益	115,000	—
税引前当期純利益	520,000	4,971
法人税等	180,000	1,500
当期純利益	340,000	3,471

注）*1）財務諸表の表示に関しては，Ｓ社財務諸表（ＩFRS 準拠）についても，Ｐ社のものに対応させて示している。

*2）Ｘ3 年度には，Ｐ社およびＳ社ともに，「その他の包括利益」は計上されていない。

〔資料Ⅲ〕　在外子会社の会計処理に関する修正事項

1. のれん

Ｓ社がＡ社を吸収合併したことに伴って発生したのれんに関して，日本の「企業結合に関する会計基準」に従って，発生の翌年度以降 10 年間にわたり，定額法により規則的に償却する。

2. 退職給付会計における数理計算上の差異

Ｓ社は，Ｘ1 年度に次の仕訳を行っている。Ｓ社の数理計算上の差異に関して，日本の「退職給付に関する会計基準」に従って，発生の翌年度以降 10 年間にわたり費用処理する。

（仕訳）　（単位：千豪ドル）

年月日	借方科目	金額	貸方科目	金額
Ｘ1/12/31	退職給付に係る調整額（その他の包括利益）	50	退職給付に係る負債	50
〃	利益剰余金	50	退職給付に係る調整累計額（その他の包括利益累計額）	50

3. 研究開発費

Ｓ社は，各年度に次の仕訳を行っている。Ｓ社の開発費（無形資産）は，日本の「研究開発費等に係る会計基準」の対象となる研究開発費に該当することから，適切な会計処理を行う。

（仕訳）　（単位：千豪ドル）

年月日	借方科目	金額	貸方科目	金額
X1/1/1	開発費（無形資産）	500	現金及び預金	500
X1/12/31	開発費償却	100	開発費（無形資産）	100
X2/12/31	開発費償却	100	開発費（無形資産）	100
X3/12/31	開発費償却	100	開発費（無形資産）	100

4. 投資不動産

建物の公正価値は，次のとおりである。

（単位：千豪ドル）

	X1 年 12 月 31 日	X2 年 12 月 31 日	X3 年 12 月 31 日（売却時）
公正価値	1,000	900	900

Ｓ社は，各年度に次の仕訳を行っている。日本の「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」に従って，適切な会計処理を行う。建物の減価償却（間接法）は，取得後，耐用年数 50 年，残存価額ゼロ，定額法により行う。

（仕訳）　（単位：千豪ドル）

年月日	借方科目	金額	貸方科目	金額
X1/1/1	建物	1,000	現金及び預金	1,000
X2/12/31	固定資産評価損	100	建物	100
X3/12/31	現金及び預金	950	建物	900
			固定資産売却益	50

5. 有形固定資産

X2 年 12 月 31 日の機械の再評価額は，480 千豪ドルであった。X1 年 12 月 31 日およびX3 年 12 月 31 日には，再評価額が帳簿価額と近似しているため，再評価を行っていない。Ｓ社は，各年度に次の仕訳を行っている。日本の会計基準に従って，適切な会計処理を行う。機械の減価償却（間接法）は，耐用年数 10 年，残存価額ゼロ，定額法による。

（仕訳）　　（単位：千豪ドル）

年月日	借方科目	金額	貸方科目	金額
X1/1/1	機械	500	現金及び預金	500
X1/12/31	機械減価償却費	50	機械減価償却累計額	50
X2/12/31	機械減価償却費	50	機械減価償却累計額	50
〃	機械	480	機械	500
	機械減価償却累計額	100	固定資産再評価剰余金（その他の包括利益）	80
X3/12/31	機械減価償却費	60	機械減価償却累計額	60
〃	固定資産再評価剰余金（その他の包括利益累計額）	10	利益剰余金	10

〔資料Ⅳ〕　対１豪ドルの為替レート

日付	事項	為替レート
X1/12/31	S社株式取得時	100 円
X3/12/31	S社株式売却時	120 円

年度	決算日レート	期中平均レート
X1 年度	100 円	95 円
X2 年度	110 円	105 円
X3 年度	120 円	115 円

〔資料Ⅴ〕　連結財務諸表の作成に関する資料

1. S社の資産および負債には，連結手続に関する時価評価による重要な簿価修正額はない。
2. S社の連結に伴って発生したのれんは，取得の翌年度以降 10 年間にわたり，定額法により規則的に償却する。
3. S社の日本の会計基準への修正後財務諸表に関連して，X1 年度およびX2 年度の貸借対照表における純資産の部並びにX2 年度の損益計算書における当期純利益およびその他の包括利益は，次のとおりである。

（単位：千豪ドル）

貸借対照表（抜粋）	S社	
	X1/12/31	X2/12/31
純資産の部		
株主資本		
資本金	5, 000	5, 000
利益剰余金	3, 860	7, 230
その他の包括利益累計額		
退職給付に係る調整累計額	(50)	(45)
純資産合計	8, 810	12, 185

（単位：千豪ドル）

損益計算書（抜粋）	S社
	X2/1/1 ～ X2/12/31
当期純利益	3, 370
（参考資料）	
その他の包括利益	
退職給付に係る調整額	5
包括利益	3, 375

平成28年論文式会計学〔午後〕

平成28年論文式会計学〔午後〕

問題 1 次の **問 1** ～ **問 7** に答えなさい。

問 1 下線部(ア)について，のれんを非償却とする問題の観点からではなく，のれんの償却を支持する観点から，その理由を説明しなさい。

問 2 下線部(イ)について，数理計算上の差異を，原則として，一括して費用処理せず，各期の発生額について平均残存勤務期間以内の一定の年数で按分した額を毎期費用処理する理由を説明しなさい。

問 3 下線部(ウ)について，原則として，当期または過去の期間に「その他の包括利益」に計上された全ての項目についてリサイクリングを規定する理由を説明しなさい。

問 4 下線部(エ)について，研究開発費を資産計上することの「それ以外の問題」とは何か答えなさい。

問 5 下線部(オ)について，親会社および子会社が採用する会計方針を画一的に統一することには，どのような問題が生じるおそれがあるか答えなさい。

問 6 下線部(カ)について，〔**資料Ⅲ**〕の修正事項から読み取れる日本の会計基準に見られる特徴とは何か答えなさい。

問 7 下線部(キ)について，子会社株式の一部売却に関連して，のれんの未償却額を減額しない会計処理には，どのような問題が指摘されるか答えなさい。

平成28年論文式会計学〔午後〕

問題 2　X3年度のＳ社の財務諸表（ＩFRS準拠）における次の(1)～(5)の項目に関して，日本の会計基準への修正仕訳を豪ドルベースで行いなさい。解答に当たっては，過年度分と当年度分に分けて示しなさい。

(1)　のれん

(2)　退職給付会計における数理計算上の差異

(3)　研究開発費

(4)　投資不動産

(5)　有形固定資産

問題 3　X3年度のＳ社の換算後財務諸表における次の(1)および(2)の項目の金額を答えなさい。

(1)　為替換算調整勘定

(2)　当期純利益

問題 4　X3年度のＰ社の連結財務諸表における次の(1)～(7)の項目の金額を答えなさい。

(1)　のれん

(2)　負債合計

(3)　非支配株主持分

(4)　資本剰余金

(5)　営業利益

(6)　その他の包括利益

(7)　営業活動によるキャッシュ・フロー