

第153回 日商簿記検定試験 1級 一 会計学一 解 説

模範解答・予想配点・解説等は、学校法人高橋学園が独自の見解によって作成しており、検定試験実施機関における本試験の解答並びに出題の意図を保証するものではありません。なお、予告なしにその内容を変更する場合がございます。ご理解いただいたうえで、ご利用ください。

問題1 語句および金額記入

- 1. 金融商品に関する会計基準 4項、25項 参照
- 2. 法人税等調整額は、繰延税金資産と繰延税金負債の差額を期首と期末で比較した増減額である。なお、本問においての繰延税金負債は、その他有価証券の評価差額金のみであり、法人税等調整額に影響しないため、解答にあたっては繰延税金資産を考慮すればよい。
 $\{12,000\text{百万円 (将来減算一時差異)} \times 30\% \text{ (法定実効税率)}\} - 3,000\text{百万円 (期首の繰延税金資産)} = 600\text{百万円}$
- 3. 利息費用は、期首の資産除去債務残高に割引率を乗じて計算する。
 - (1) 利息費用： $3,183\text{百万円} \times 3\% \text{ (割引率)} = 95\text{百万円}$
 - (2) 減価償却費： $10,400\text{百万円} \div 8\text{年} = 1,300\text{百万円}$
- 4. 財務会計の概念フレームワーク第2章 1項、2項 参照
- 5. セグメント情報等の開示に関する会計基準 21項 参照

問題2

- 1. 資本の推移 (単位：千円)

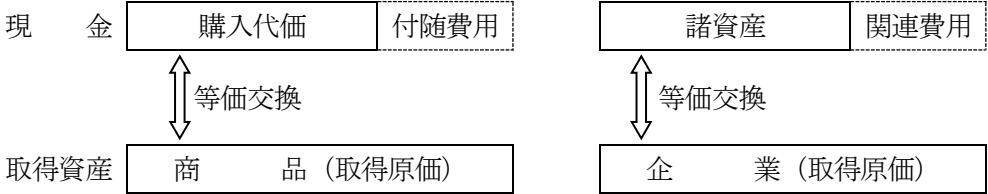
	20X1 年度末 支配権獲得	20X2 年度末	20X3 年度末 一部売却
	S社の資本 状況	S社の資本 状況	S社の資本 状況
資本金	400,000	400,000	400,000
資本剰余金	100,000	100,000	100,000
利益剰余金	220,000	280,000	300,000
その他有価証券評価差額金	10,000	14,000	15,000
評価差額	15,000	14,000	13,000
持分割合	80% (20%)	80% (20%)	60% (40%)

(注) 持分割合のカッコ内は非支配株主の持分割合を示す

- 2. 開始処理

- (1) 取得関連費用

- 以前の取扱い → 取得関連費用 (対価性が認められる) は、取得原価に含める。
以前の考え方 → 取得はあくまでも等価交換取引であるとの考え方を重視している。



※ 商品には付随費用を加えた価格の分だけ価値があると判断したため、現金を支払った。
→付随費用は商品と現金を交換する際に考慮されている。
→取得原価に含めるべき。

※ 購入企業には関連費用を加えた価額の分だけ価値があると判断したため、現金を支払った。
→関連費用は現金と企業を交換する際に考慮されている。
→取得原価に含めるべき。

- 現行の取扱い → 取得関連費用は、発生した事業年度の費用とする。

現行の立場 → 国際的な会計基準に基づく財務諸表との比較可能性を改善する観点、取得関連費用のどこまでを取得原価の範囲とするかという実務上の問題点の解消の観点

※ 国際的な会計基準の考え方

- ・取得関連費用は事業の売主と買主の間の公正な価値での交換の一部でない別個の取引と考えられる。
- ・取得関連費用のうち直接費が取得原価に含まれる一方で間接費は除かれる点が不合理と考えられる。

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
利益剰余金当期首残高	20,000	S 社 株 式	20,000

(2) 資産の時価評価／投資と資本の相殺

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
有形固定資産	15,000	評価差額	15,000
資本金当期首残高	400,000	S 社 株 式	650,000
資本剰余金当期首残高	100,000	非支配株主持分当期首残高	149,000
利益剰余金当期首残高	220,000		
その他有価証券評価差額金	10,000		
評価差額	15,000		
のれん	54,000		

(3) のれんの償却

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
利益剰余金当期首残高	5,400	のれん	5,400

※ 54,000 千円 (のれん) ÷ 10 年 = 5,400 千円

(4) 非支配株主へ「利益剰余金」の増加額を按分

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
利益剰余金当期首残高	12,000	非支配株主持分当期首残高	12,000

※ 60,000 千円 (利益剰余金の増加額) × 20% (非支配株主持分割合) = 5,400 千円

(5) 非支配株主へ「その他有価証券評価差額金」の増加額を按分

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
その他有価証券評価差額金	800	非支配株主持分当期首残高	800

※ 4,000 千円 (その他有価証券評価差額金の増加額) × 20% (非支配株主持分割合) = 800 千円

(6) 評価差額の実現

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
利益剰余金当期首残高	800	有形固定資産	1,000
非支配株主持分当期首残高	200		

※ 5,000 千円 (評価差額) ÷ 5 年 (残存耐用年数) = 1,000 千円

3. 当期の処理

(1) のれんの償却

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
のれん償却額	5,400	のれん	5,400

(2) 非支配株主へ「当期純利益」を按分

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
非支配株主に帰属する当期純利益	6,000	非支配株主持分当期変動額	6,000

※ 30,000 千円 (子会社の当期純利益) × 20% (非支配株主持分割合) = 6,000 千円

(3) 子会社の「剰余金の配当金」の取消し

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
受取配当金	8,000	剰余金の配当	10,000
非支配株主持分当期変動額	2,000		

※ 10,000 千円 (子会社の配当金) $\times 80\%$ (親会社持分割合) = 8,000 千円

$\times 20\%$ (非支配株主持分割合) = 2,000 千円

(4) 非支配株主へ「その他有価証券評価差額金」の増加額を按分

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
その他有価証券評価差額金	200	非支配株主持分当期変動額	200

※ 1,000 千円 (その他有価証券評価差額金の増加額) $\times 20\%$ (非支配株主持分割合) = 200 千円

(5) 評価差額の実現

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
減価償却費	1,000	有形固定資産	1,000
非支配株主持分当期変動額	200	非支配株主に帰属する当期純利益	200

(6) 債権債務の相殺消去

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
買掛金	50,000	売掛金	50,000

(7) 未実現利益の控除

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
売上原価	2,000	棚卸資産	2,000

(8) 一部売却

① 株式売却損益の修正

S社株式の取得関連費用は個別財務諸表上の売却原価に含まれるが、連結財務諸表上は取得原価とならないため、売却した部分に対応する額は子会社株式の修正として取り扱う。

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
S社株式	5,000	関係会社株式売却益	5,000

※ 20,000 千円 (取得関連費用) $\div 80\%$ (売却前持分) $\times 20\%$ (売却持分) = 5,000 千円

② 連結上の売却益の計上

売却持分 (連結上の売却原価となる子会社の資本部分) には、支配獲得後に生じたその他の包括利益累計額 (その他有価証券評価差額金) を含まない (下記【図解】参照)。

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
S社株式	162,500	非支配株主持分当期変動額	164,600
関係会社株式売却益	17,500	資本剰余金	15,400

※ 連結上の売却益 (資本剰余金) : 180,000 千円 (売却価額) $- 164,600$ 千円 (売却持分) = 15,400 千円

③ その他の包括利益累計額 (その他有価証券評価差額金) の振替え

売却株式に対応する持分にはその他の包括利益累計額も含まれるため、②の売却損益の計算上含めなかった金額を、ここで非支配株主持分に振り替える。

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
その他有価証券評価差額金	1,000	非支配株主持分当期変動額	1,000

[図解]

80%			
7,800	2,600	2,600	子会社の評価差額：13,000
438,000	146,000	146,000	支配時の子会社の資本
48,000	16,000	16,000	(評価差額除く) 合計：730,000
3,000	1,000	1,000	取得後の子会社の利益剰余金：80,000
20% (売却分)			取得後の子会社のその他有価証券評価差額金：5,000

※売却株式対応持分： 164,600 + 1,000 = 165,600 ⇒ 最終的に非支配株主持分に振り替える額

※売却持分： 164,600 ⇒ 売却損益を算定するための連結上の売却持分

売却した株式に対応する持分（最終的に非支配株主に振り替える部分）には、子会社に係るその他の包括利益累計額が含まれるが、連結上の売却損益を計算する上での売却持分には、その他の包括利益累計額は含まれないことに留意する。

(9) 解答の金額

▼ 現金預金

$$277,500 \text{ 千円 (P社)} + 245,000 \text{ 千円 (S社)} = 522,500 \text{ 千円}$$

▼ 売掛金

$$300,000 \text{ 千円 (P社)} + 310,000 \text{ 千円 (S社)} - 50,000 \text{ 千円 (債権債務の相殺消去)} = 560,000 \text{ 千円}$$

▼ 棚卸資産

$$190,000 \text{ 千円 (P社)} + 120,000 \text{ 千円 (S社)} - 2,000 \text{ 千円 (未実現利益)} = 308,000 \text{ 千円}$$

▼ 有形固定資産

$$700,000 \text{ 千円 (P社)} + 300,000 \text{ 千円 (S社)} + 15,000 \text{ 千円 (評価差額の発生)} - 2,000 \text{ 千円 (評価差額の実現)} \\ = 1,013,000 \text{ 千円}$$

▼ のれん

$$54,000 \text{ 千円 (発生)} - 10,800 \text{ 千円 (2年分の償却)} = 43,200 \text{ 千円}$$

▼ 投資有価証券

$$200,000 \text{ 千円 (P社)} + 70,000 \text{ 千円 (S社)} = 270,000 \text{ 千円}$$

▼ 買掛金

$$160,000 \text{ 千円 (P社)} + 90,000 \text{ 千円 (S社)} - 50,000 \text{ 千円 (債権債務の相殺消去)} = 200,000 \text{ 千円}$$

▼ 長期借入金

$$400,000 \text{ 千円 (P社)} + 140,000 \text{ 千円 (S社)} = 540,000 \text{ 千円}$$

▼ 資本金

$$1,000,000 \text{ 千円 (P社)} + 400,000 \text{ 千円 (S社)} - 400,000 \text{ 千円 (投資と資本の相殺消去)} = 1,000,000 \text{ 千円}$$

▼ 資本剰余金

$$200,000 \text{ 千円 (P社)} + 100,000 \text{ 千円 (S社)} - 100,000 \text{ 千円 (投資と資本の相殺消去)} \\ + 15,400 \text{ 千円 (売却益)} = 215,400 \text{ 千円}$$

▼ 利益剰余金

$$370,000 \text{ 千円 (P社の期首)} + 280,000 \text{ 千円 (S社の期首)} - 220,000 \text{ 千円 (投資と資本の相殺)} \\ - 20,000 \text{ 千円 (取得関連費用)} - 5,400 \text{ 千円 (前期ののれん償却)} - 12,000 \text{ 千円 (前期の利益の按分)} \\ - 800 \text{ 千円 (評価差額の実現)} + 15,300 \text{ 千円 (親会社株主に帰属する当期純利益)} - 10,000 \text{ 千円 (P社の配当)} \\ = 397,100 \text{ 千円}$$

▼ その他の包括利益累計額

$$30,000 \text{ 千円 (P社)} + 15,000 \text{ 千円 (S社)} - 10,000 \text{ 千円 (投資と資本の相殺)} - 800 \text{ 千円 (前期の按分)} \\ - 200 \text{ 千円 (当期の按分)} - 1,000 \text{ 千円 (一部売却)} = 33,000 \text{ 千円}$$

▼ 非支配株主持分

$$149,000 \text{ 千円 (投資と資本の相殺)} + 12,000 \text{ 千円 (前期の利益の按分)} \\ + 800 \text{ 千円 (前期のその他有価証券評価差額金の増加額の按分)} - 200 \text{ 千円 (前期の評価差額の実現)} \\ + 6,000 \text{ 千円 (当期の利益の按分)} - 2,000 \text{ 千円 (配当金の取消)} \\ + 200 \text{ 千円 (当期のその他有価証券評価差額金の増加額の按分)} - 200 \text{ 千円 (当期の評価差額の実現)} \\ + 165,600 \text{ 千円 (一部売却)} = 331,200 \text{ 千円}$$

▼ 親会社株主に帰属する当期純利益

$$20,000 \text{ 千円 (P社)} + 30,000 \text{ 千円 (S社)} - 5,400 \text{ 千円 (のれん償却)} - 6,000 \text{ 千円 (利益の按分)} \\ - 8,000 \text{ 千円 (受取配当金の取消)} - 800 \text{ 千円 (評価差額の実現)} - 2,000 \text{ 千円 (未実現利益の控除)} \\ - 12,500 \text{ 千円 (売却益の修正)} = 15,300 \text{ 千円}$$

▼ 包括利益

$$15,300 \text{ 千円 (親会社株主に帰属する当期純利益)} + 5,800 \text{ 千円 (非支配株主に帰属する当期純利益)} \\ + 4,000 \text{ 千円 (当期のその他有価証券評価差額金の増加)} = 25,100 \text{ 千円}$$