

第157回 日商簿記検定試験 1級 一会计学一

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证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。

1. 減損会計

☆ 主要な資産

主要な資産とは、資産グループの将来キャッシュ・フロー生成能力にとって最も重要な構成資産をいう。

(固定資産の減損に係る会計基準(注3))

☆ 減損損失の測定

減損損失を認識すべきであると判定された資産又は資産グループについては、帳簿価額を回収可能価額まで減額し、当該減少額を減損損失として当期の損失とする。

(固定資産の減損に係る会計基準3)

1. 回収可能価額とは、資産又は資産グループの正味売却価額と使用価値のいずれか高い方の金額をいう。
2. 正味売却価額とは、資産又は資産グループの時価から処分費用見込額を控除して算定される金額をいう。
4. 使用価値とは、資産又は資産グループの継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる将来キャッシュ・フローの現在価値をいう。

(固定資産の減損に係る会計基準(注1))

\* 正味売却価額 : 330,000千円(見積売却価額) - 10,000千円(処分費用見込額) = 320,000千円

\* 使用価値 : 33,000千円(各年度末のキャッシュ・フロー) × 3.312127(4年の年金現価係数)

+ 280,000千円(処分時のキャッシュ・フロー) × 0.735030(4年目の現価係数) = 315,109千円

\* 回収可能価額 : 320,000千円(正味売却価額) > 315,109千円(使用価値) ∴ 320,000千円

\* 当期(X4年度)末の各資産の帳簿価額

土地 : 200,000千円

建物 : 1年分の減価償却費 180,000千円 ÷ 20年 = 9,000千円

∴ 180,000千円 - 9,000千円 × 4年 = 144,000千円

機械 : 1年分の減価償却費 96,000千円 ÷ 8年 = 12,000千円

∴ 96,000千円 - 12,000千円 × 4年 = 48,000千円

備品 : 1年分の減価償却費 14,400千円 ÷ 9年 = 1,600千円

∴ 14,400千円 - 1,600千円 × 4年 = 8,000千円

計400,000千円

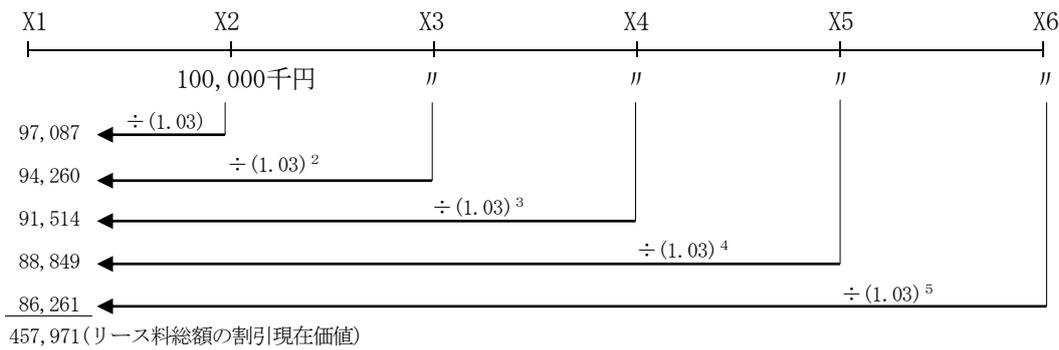
\* 減損損失 : 400,000千円(帳簿価額) - 320,000千円(回収可能価額) = 80,000千円

↓ 各構成資産の帳簿価額に基づいて配分

80,000千円	{	× 200,000千円 / 400,000千円 = 40,000千円(土地) × 144,000千円 / 400,000千円 = 28,800千円(建物) × 48,000千円 / 400,000千円 = 9,600千円(機械) × 8,000千円 / 400,000千円 = 1,600千円(備品)
----------	---	---

\* 減損処理後の機械の帳簿価額 : 48,000千円(減損前帳簿価額) - 9,600千円(減損損失) = 38,400千円

## 2. リース会計



### \*取得原価の決定方法

リース料総額の割引現在価値 }  
見積現金購入価額 } いずれか低い方

457,971円(リース料総額の割引現在価値) > 442,692円(見積現金購入価額) ∴442,692円

(注)見積現金購入価額を取得原価にするため、割引率は4.2%を適用する。

リース契約締結時

(単位：円)

(借方)	リ	ー	ス	資	産	442,692	(貸方)	リ	ー	ス	債	務	442,692
------	---	---	---	---	---	---------	------	---	---	---	---	---	---------

X1年度におけるリース料支払時

(単位：円)

(借方)	支	払	利	息	※18,593	(貸方)	現	金	預	金	100,000
(借方)	リ	ー	ス	債	務	81,407					

※ 442,692円×4.2%=18,593円

X1年度末の整理仕訳

(単位：円)

(借方)	減	価	償	却	費	※ <sub>1</sub> 177,077	(貸方)	減	価	償	却	累	計	額	177,077
------	---	---	---	---	---	------------------------	------	---	---	---	---	---	---	---	---------

※<sub>1</sub> 償却率(1÷5年)×200%=0.4

442,692千円×0.4=177,077円

※<sub>2</sub> X1年度末のリース資産の帳簿価額

442,692円-177,077千円=265,615円

X2年度におけるリース料支払時

(単位：円)

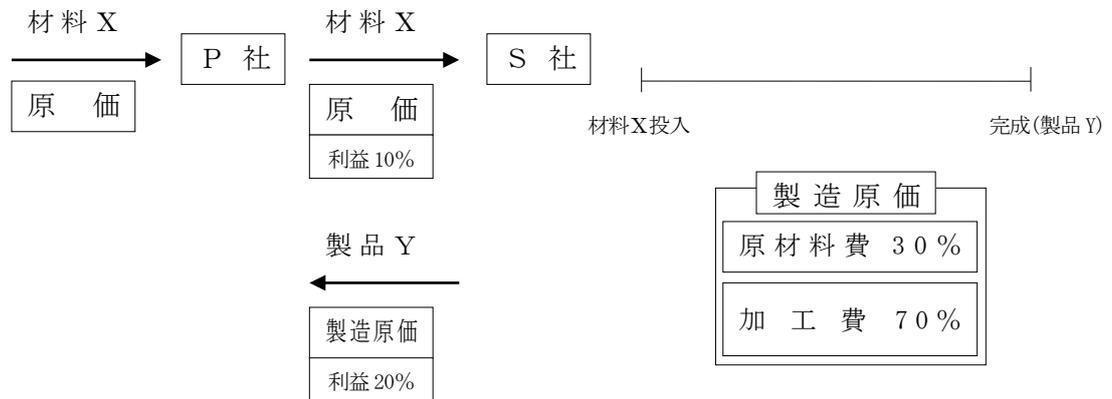
(借方)	支	払	利	息	※ <sub>1</sub> 15,174	(貸方)	現	金	預	金	100,000
(借方)	リ	ー	ス	債	務	84,826					

※<sub>1</sub> 361,285円(リース債務残高)×4.2%=15,174円

※<sub>2</sub> X2年度末におけるリース債務残高

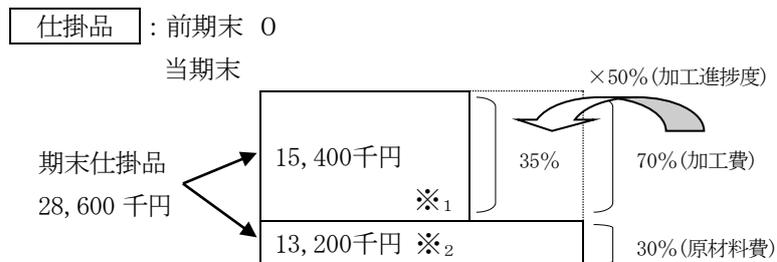
361,285円-84,826円=276,459円

3. 連結会計



～P社が付加した未実現利益～

S社の財務諸表： **原材料** 前期末 6,600千円－6,600千円÷1.1=600千円  
 当期末 4,400千円－4,400千円÷1.1=400千円



※<sub>1</sub> 28,600千円×35%/65%=15,400千円

※<sub>2</sub> 28,600千円×30%/65%=13,200千円

∴未実現利益 13,200千円－13,200千円÷1.1=1,200千円

**製品** 前期末 33,000千円×30%=9,900千円(原材料費)  
 9,900千円－9,900千円÷1.1=900千円  
 当期末 27,500千円×30%=8,250千円(原材料費)  
 8,250千円－8,250千円÷1.1=750千円

P社の財務諸表：**製品** 前期末 23,760千円－3,960千円★<sub>1</sub>=19,800千円  
 19,800千円×30%=5,940千円(原材料費)  
 5,940千円－5,940千円÷1.1=540千円  
 当期末 29,700千円－4,950千円★<sub>2</sub>=24,750千円  
 24,750千円×30%=7,425千円(原材料費)  
 7,425千円－7,425千円÷1.1=675千円

～S社が付加した未実現利益～

P社の財務諸表：**製品** 前期末 23,760千円－23,760千円÷1.2=3,960千円★<sub>1</sub>  
 当期末 29,700千円－29,700千円÷1.2=4,950千円★<sub>2</sub>

～連結貸借対照表における各金額～

原材料費：4,400千円－400千円＝4,000千円

仕掛品：28,600千円－1,200千円＝27,400千円

製品：{29,700千円(P社)－4,950千円－675千円} + {27,500千円(S社)－750千円} = 50,825千円

～非支配株主に帰属する当期純利益～

(1) 増加額(当期実現分)

3,960千円×20%＝792千円

(2) 減少額(当期末実現分)

4,950千円×20%＝990千円

(3) (1)－(2)＝－198千円

#### 4. ストック・オプション会計

☆ 会計処理

ストック・オプションを付与し、これに応じて企業が従業員等から取得するサービスは、その取得に応じて費用として計上し、対応する金額を、ストック・オプションの権利の行使又は失効が確定するまでの間、貸借対照表の純資産の部に新株予約権として計上する。(ストック・オプション等に関する会計基準4)

☆ ストック・オプション数の算定

付与されたストック・オプション数から権利不確定による失効の見積数を控除して算定する。

(ストック・オプション等に関する会計基準7(1))

X2年3月31日の整理仕訳

(単位：千円)

(借方)	株式報酬費用 ※ 3,600	(貸方)	新株予約権 3,600
------	----------------	------	-------------

※ (1,000個－200個)×18千円×9月/36月＝3,600千円

☆ 見積りの変更

ストック・オプション数を見直した場合には、見直し後のストック・オプション数に基づくストック・オプションの公正な評価額に基づき、その期まで費用として計上すべき額とこれまでに計上した額との差額を見直した期の損益として計上する。(ストック・オプション等に関する会計基準7(2))

X3年3月31日の整理仕訳

(単位：千円)

(借方)	株式報酬費用 ※ <sub>1</sub> 4,380	(貸方)	新株予約権 4,380
------	-----------------------------	------	-------------

※<sub>1</sub> {1,000個－(80個＋160個)}×18千円×21月/36月＝7,980千円

7,980千円－3,600千円＝4,380千円

※<sub>2</sub> X2年度末の新株予約権 3,600千円＋4,380千円＝7,980千円

## 5. 株式交換

A社(完全親会社)が取得企業となる場合：取得  
 B社(完全子会社)が取得企業となる場合：逆取得(本間)

### ☆ 逆取得における個別財務諸表上の会計処理

完全子会社が取得企業となる場合、完全親会社の個別財務諸表では、当該完全子会社の株式交換直前における適正な帳簿価額による株主資本相当額に基づいて、取得企業株式の取得原価を算定する。  
 (企業結合に関する会計基準36)

株式交換時のA社の仕訳 (単位：千円)

(借方)	子会社株式	80,000	(貸方)	資本金	80,000
------	-------	--------	------	-----	--------

※ B社(完全子会社)の株式交換直前における適正な帳簿価額による株主資本相当額  
 30,000千円(資本金) + 50,000千円(利益剰余金) = 80,000千円

### ☆ 株式交換後の連結財務諸表上の会計処理

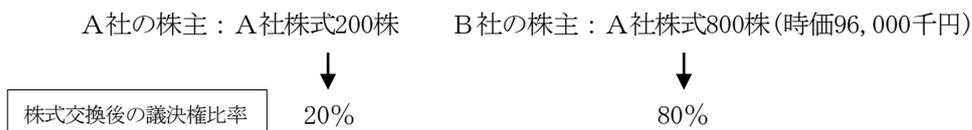
株式交換完全子会社(取得企業)は、株式交換完全親会社(被取得企業)を被取得企業としてパーチェス法を適用する。  
 株式交換日の前日における株式交換完全子会社(取得企業)の財務諸表上の金額に次の手順により算定された額を加算する。

- (1) 取得原価の算定  
 取得の対価となる財の企業結合日における時価
- (2) 取得原価の配分  
 取得原価を被取得企業から受け入れた資産及び引き受けた負債のうち企業結合日において識別可能なものに対して、その企業結合日における時価を基礎として配分し、取得原価と取得原価の配分額との差額をのれん(又は負ののれん)とする。

B社の財務諸表に加算される金額 (単位：千円)

(借方)	諸資産	42,000	(貸方)	諸負債	20,000
(借方)	のれん	2,000	(貸方)	払込資本	※ <sub>1</sub> 24,000

※<sub>1</sub> B社がA社の株主に対して、株式交換後の議決権比率と同じ比率を保有するのに必要な数のB社株式を、B社が交付したものとみなす。



B社がA社株主に交付するB社株式：96,000千円×20%/80%=24,000千円(払込資本)

※<sub>2</sub> 連結貸借対照表上の諸資産：42,000千円(A社) + 120,000千円(B社) = 162,000千円