

第207回 全経簿記検定試験 上級 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 正誤問題

<参照規定>

1. 「企業会計原則」第二 三 A
2. 「企業会計原則」注 16
3. 「資産除去債務に関する会計基準」3 項 (1)
4. 「連結財務諸表に関する会計基準」17 項

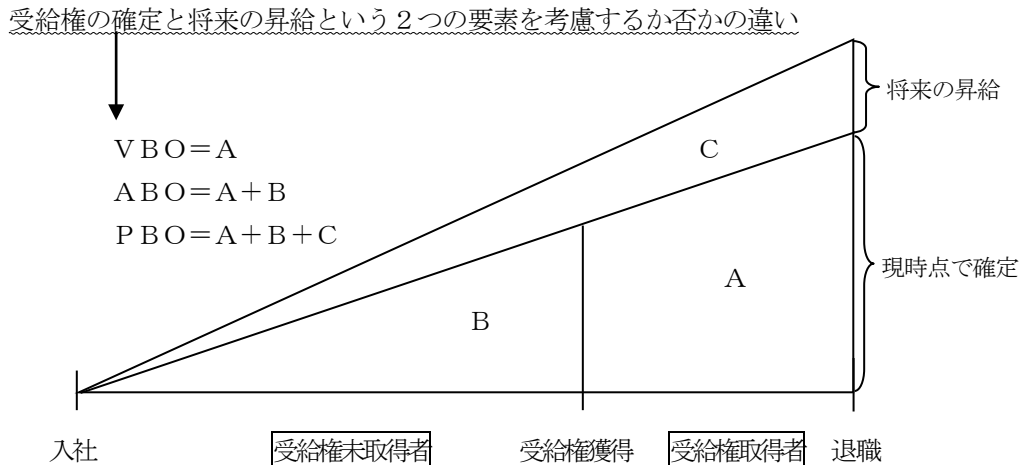
参考：以前の連結原則では、子会社が採用する会計方針は、本問にあるようにできるだけ「親会社」に統一するとされていた。しかし、以下の2つの理由より、親会社が子会社に合わせる場合もある。

- ① 親会社と各子会社は、それぞれの置かれた環境の下で経営活動を行っているため、連結会計において親会社と各子会社の会計処理を画一的に統一することは、かえって連結財務諸表が企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適切に表示しなくなる可能性がある。
 - ② 同一の環境下にあるにもかかわらず、同一の性質の取引等について連結会社間で会計処理が異なっている場合には、その個別財務諸表を基礎とした連結財務諸表が、企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の適切な表示を損なうことは否定できない。
5. 「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」4 項 (1), (2)
 6. 「収益認識に関する会計基準」45 項
 7. 「リース取引に関する会計基準」41 項
 8. 「包括利益の表示に関する会計基準」6 項, 8 項
 9. 「事業分離等に関する会計基準」32 項
 10. 「持分法に関する会計基準」15 項

問題2 理論問題（「退職給付に関する会計基準」）

問1 認識すべき退職給付債務の範囲としての予測給付債務（PBO）

- (1) 予測給付債務（PBO：Projected Benefit Obligation）
：累積給付債務に将来の昇給等を原因とする給付の増加分を加味したもの
- (2) 累積給付債務（ABO：Accumulated Benefit Obligation）
：期末時点での全従業員の勤続年数と報酬金額に基づいて計算した将来給付額の現在価値（受給権の確定した従業員のみでなく、受給権は未確定であるが当期末までの労働の対価としてすでに発生している分も含めた退職給付金額）
- (3) 確定給付債務（VBO：Vested Benefit Obligation）
：既に受給権が確定した年金給付額の現在価値→受給権の確定した従業員への退職給付金額のみを算定



問2 数理計算上の差異の連結財務諸表と個別財務諸表上の取扱い（「基準」24項参照）

これまで数理計算上の差異及び過去勤務費用を平均残存勤務期間以内の一定の年数で定期的に処理することとし、費用処理されない部分（未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用）については貸借対照表に計上せず、これに対応する部分を除いた、積立状況を示す額を負債（又は資産）として計上することとしていた。しかし、一部が除かれた積立状況を示す額を貸借対照表に計上する場合、**積立超過のときに負債（退職給付引当金）が計上されたり、積立不足のときに資産（前払年金費用）が計上されたりすることがあり得る**など、**退職給付制度に係る状況について財務諸表利用者の理解を妨げている**という指摘があったため、連結財務諸表については、発生した差異については即時認識してすべてオンバランスすることとした。

問題3 理論問題（「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」）

問1 自己株式の取得に関する付随費用の取扱い（「基準」51項参照）

問2 自己株式処分差額の処理方法とその理由（「基準」9項～10項、36項～40項参照）

まず、**自己株式処分差益**については、**自己株式の処分が新株の発行と同様の経済的実態を有する**点を考慮すると、その**処分差額も株主からの払込資本と同様の経済的実態を有する**と考えられる。よって、それを資本剰余金として会計処理することが適切であると考えた。

自己株式処分差益については、資本剰余金の区分の内訳項目である資本準備金とその他資本剰余金に計上することが考えられる。会社法において、**資本準備金は分配可能額からの控除項目とされているのに対し、自己株式処分差益についてはその他資本剰余金と同様に控除項目とされていない**（会社法第446条及び第461条第2項）ことから、自己株式処分差益はその他資本剰余金に計上することが適切であると考えた。

他方、**自己株式処分差損**については、**自己株式の取得と処分を一連の取引とみた場合、純資産の部の株主資本からの分配の性格を有する**と考えられる。この分配については、払込資本の払戻しと同様の性格を持つものとして、資本剰余金の額の減少と考えるべきとの意見がある。また、株主に対する会社財産の分配という点で利益配当と同様の性格であると考え、利益剰余金の額の減少と考えるべきとの意見もある。

自己株式の処分が新株の発行と同様の経済的実態を有する点を考慮すると、**利益剰余金の額を増減させるべきではなく、処分差益と同じく処分差損についても、資本剰余金の額の減少とすることが適切である**と考えた。資本剰余金の額を減少させる科目としては、**資本準備金からの減額が会社法上の制約を受けるため、その他資本剰余金からの減額が適切である**。