

第215回 全経簿記検定試験 上級 一財務会計一 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」注解3
2. 「企業会計原則」注解16
3. 「企業結合に関する会計基準」27項

【補足】基準27項には、「(1) 将来の業績に依存する条件付取得対価」と、「(2) 特定の株式又は社債の市場価格に依存する条件付取得対価」とが示されており、それぞれ会計処理が異なるものの、両者ともに「交付又は引渡しが確実に成り、時価が合理的に決定可能となった時点で、支払対価を取得原価として追加的に認識する」という処理は共通しているため、問題文を○と判断した。

4. 「退職給付に関する会計基準」24、67(3)項
5. 「棚卸資産の評価に関する会計基準」12項
6. 「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正」2項
7. 「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」62項
8. 「収益認識に関する会計基準」27項
9. 「連結財務諸表に関する会計基準」17、58項
10. 「外貨建取引等会計処理基準」注解7

問題2 計算問題（固定資産の減損）

問1

(1) 割引前将来キャッシュ・フローの見積り(単位：円)

	2X02年度	2X03年度	2X04年度	2X05年度	2X06年度
収入	800,000	750,000	700,000	650,000	600,000
直接的支出	△500,000	△500,000	△500,000	△500,000	△500,000
間接的支出	△100,000	△100,000	△100,000	△100,000	△100,000
正味売却価額	—	—	—	—	0
合計	200,000	150,000	100,000	50,000	0

⇒ 割引前将来キャッシュ・フローの総額：200,000円+150,000円+100,000円+50,000円+0=500,000円

【補足】「固定資産の減損に係る会計基準」四・2・(4)

- ⑤ 資産又は資産グループの将来キャッシュ・フローを見積りするためには、当該資産又は資産グループが将来キャッシュ・フローを生み出すために必要な本社費等の間接的な支出も考慮する必要がある。したがって、資産又は資産グループに関連して間接的に生ずる支出は、関連する資産又は資産グループに合理的な方法により配分し、当該資産又は資産グループの将来キャッシュ・フローの見積りに際し控除することとした。
- ⑥ 利息の支払額並びに法人税等の支払額及び還付額については、通常、固定資産の使用又は処分から直接的に生ずる項目ではないことから、将来キャッシュ・フローの見積りには含めないこととした。

(2) 減損損失の認識

割引前将来キャッシュ・フローの総額500,000円が、帳簿価額600,000円を下回っているため、減損損失を認識する。

※ 帳簿価額：1,200,000円(取得原価)－600,000円(減価償却累計額)＝600,000円

(3) 減損損失の測定 (単位：円)

① 使用価値 (割引前将来キャッシュ・フローの総額)

	2X02 年度	2X03 年度	2X04 年度	2X05 年度	2X06 年度
割引前CF	200,000	150,000	100,000	50,000	0
	×	×	×	×	×
現価係数	0.971	0.943	0.915	0.888	0.863
合計	194,200	141,450	91,500	44,400	0

⇒ 合計：471,550円

② 回収可能価額：471,550円(使用価値) > 400,000円(正味売却価額)のため、
使用価値471,550円が回収可能価額となる。

④ 減損損失：600,000円(帳簿価額)－471,550円＝**128,450円**

問2

(1) 割引前将来キャッシュ・フローの見積り(単位：円)

	2X02 年度	2X03 年度	2X04 年度	2X05 年度	2X06 年度
収入	800,000	750,000	700,000	650,000	600,000
直接的支出	△500,000	△500,000	△500,000	△500,000	△500,000
間接的支出	△100,000	△100,000	△100,000	△100,000	△100,000
正味売却価額	—	—	—	—	200,000
合計	200,000	150,000	100,000	50,000	200,000

⇒ 割引前将来キャッシュ・フローの総額：200,000円+150,000円+100,000円+50,000円+200,000円＝**700,000円**

(2) 減損損失の認識

割引前将来キャッシュ・フローの総額700,000円が、帳簿価額600,000円を上回っているため、減損損失を認識しない。

問題3 理論問題 (繰延資産)

問1 繰延資産の種類

【実務対応報告19号 繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い】2(2)

(2) 検討対象とする繰延資産の項目は、原則として、旧商法施行規則で限定列举されていた項目(ただし、会社法において廃止された建設利息を除く。)とする。これは、「繰延資産の部に計上した額」が剰余金の分配可能額から控除される(計算規則第158条第1号)ことなどを考慮したものである。

この結果、本実務対応報告では、以下の項目を繰延資産として取り扱っている。

- ① 株式交付費
- ② 社債発行費等(新株予約権の発行に係る費用を含む。)
- ③ 創立費
- ④ 開業費
- ⑤ 開発費

なお、これまで繰延資産とされていた社債発行差金に相当する額については、平成18年8月11日に公表された企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」(以下「金融商品会計基準」という。)において会計処理(社債金額から直接控除する方法)を定めており、本実務対応報告では、経過措置に関する事項を除き、取り扱わない。

問2 解答参照

【補足】

資産負債アプローチの観点からは、資産の定義を満たさないという見解もあるものの、当校では、資産負債アプローチのみに視点を置かず、会社法との調整（換金価値のない資産の排除）を主たる論点として解答を作成している。

問3 解答参照

問4 社債発行費を償還までの期間にわたり利息法により償却する理由

【実務対応報告 19 号 繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い】 3(2)

(会計処理の考え方)

本実務対応報告では、社債発行費を支出時に費用として処理しない場合には、これまでと同様、繰延資産に計上することとした。

また、社債発行費の償却方法については、旧商法施行規則により、これまで3年以内の期間で均等額以上の償却が求められてきた。しかし、**社債発行者にとっては、社債利息やこれまでの社債発行差金に相当する額のみならず、社債発行費も含めて資金調達費と考えることができること、また、国際的な会計基準における償却方法との整合性を考慮すると、社債発行費は、社債の償還までの期間にわたり、利息法（又は継続適用を条件として定額法）により償却することが合理的と**考えられる。

なお、計算規則において、払込みを受けた金額が債務額と異なる社債については、事業年度の末日における適正な価格を付すことができるとされた（計算規則第6条第2項第2号）ことから、これを契機に、これまで繰延資産として取り扱われてきた社債発行差金に相当する額は、国際的な会計基準と同様、社債金額から直接控除することとされた（金融商品会計基準第26項）。