

「会計」(2008年度冬学期) 復習のための演習問題

——解き方と正解——

第1章 会計の制度と機能

- 1-1 会計情報を意思決定支援の機能から捉える場合は、会計情報を財務諸表本体で開示するか、注記や補足情報で開示するかを議論する意味はないが、会計情報を利害調整機能から捉える場合は、会計情報を財務諸表本体で開示することが前提になるといわれることがある。なぜ、このように言われるのか？

[ヒント] 教科書、10～11 ページを参照せよ。

意思決定支援機能は会計情報を自己の意思決定目的に応じて裁量的に加工修正して用いる利害関係者を想定しているから、会計情報が財務諸表本体で開示されるか、注記等の本体外で開示されるかにこだわる理由はない。

他方、会計情報が利害調整機能を首尾よく果たすには、競合する各種利害を裁定するために利用する会計数値の共通化が必須となる。そこから、利害の裁定に用いられる会計数値は関係者が合意する方法でなければならず、一般には公認された会計基準 (**generally accepted accounting principles**) に基づいて生み出された数値、すなわち、財務諸表本体に計上された情報が採用されるのが通例である。

第2章 基礎概念と一般原則

- 2-1 資産の評価益は流動資産の裏付けのない分配に不適状な紙上の利益にすぎないので、損益計算書に計上すべきではないという意見を論評せよ。

[ヒント] 教科書、98～199 ページを参照せよ。

- 2-2 (1) 連繋型時価会計と非連繋型時価会計の違いを説明せよ。(2) また、保有目的別の有価証券の会計処理における連繋型時価会計と非連繋型時価会計の適用例を1つずつ挙げ、各々の例において時価会計がどのように適用されているかを説明せよ。(3) ヘッジ会計における連繋型時価会計と非連繋型時価会計の適用例を1つずつ挙げ、各々の例において時価会計がどのように適用されているかを説明せよ。

(1) [ヒント] 教科書、43～44 ページを参照せよ。

(2) 売買目的有価証券には連繋型時価会計が適用され、その他有価証券には非連繋型時価会計が適用される。その理由は、教科書、197～199 ページ、208 ページを参照せよ。ただし、その他有価証券であっても、負の評価差額については損益に直入する方法(部分純資産直入法)も認められている。この方法を選択した場合は連繋型時価会計となる。

(3) 時価ヘッジ会計を採用した場合は、もともと連繋型時価会計が適用されるヘッジ手段のデリバティブだけでなく、本来は非連繋型時価会計が適用されるヘッジ対象の金融商

品の時価評価差額も当期の損益に繰り上げ計上されるので、結果としては連繋型時価会計が適用されたことになる。他方、繰延ヘッジ会計を採用すると、ヘッジ手段のデリバティブは本則に従えば連繋型時価会計が適用される場所であるが、ヘッジ対象の金融商品の評価差額が売却時まで原価のまま繰り越されるのに合わせて、ヘッジ手段の評価損益も当期の損益から除外して繰り延べる。こうしたヘッジ手段の会計処理は結果的には非連繋型時価会計となる。

(参考)

	ヘッジ対象	ヘッジ手段
繰延ヘッジ会計	非連繋型時価会計のまま	連繋型時価会計 → 非連繋型時価会計
時価ヘッジ会計	非連繋型時価会計 → 連繋型時価会計	連繋型時価会計のまま

2-3 支出と費用の関係は、①支出があった年度に支出額全額を費用として計上する方式（支出＝費用）、②支出をいったん資産に計上して繰り延べ、当該資産の使用期間にわたって費用として配分する方式（支出→資産→費用）、③将来の支出の原因となる事象が発生した時点で費用を見越し計上し、将来、その支出がなされるまで負債として繰り延べる方式、に分かれる。

次の各取引には上の①②③のうちどの方式が適用されるか、解説を添えて説明せよ。複数の方式の適用が想定できる場合は、適用可能な方式すべてを挙げて説明せよ。

(1) 建設資金に充てた長期借入金について建設期間中に支払った利子

〔ヒント〕教科書、140～141 ページを参照せよ。

支出＝費用として処理するのが一般的だが、建設期間が長期にわたる公益事業では、まだ収益が稼得されないうちから費用が先行計上される収益認識と費用認識のタイムラグを避けるため、支出→資産（建設期間中の利子費用を対象資産の取得原価に算入）→費用という方法を採用して、収益と費用のタイムラグをなくす（または少なくする）ことも認められている。

(2) 稼働中の機械について行った改修工事費

〔ヒント〕教科書、136 ページを参照せよ。

対象資産の耐久性を高めたり、価値を増加させたりするもの（資本的支出）には②が適用され、それ以外の支出（収益的支出）には①が適用される。

(3) 新薬の開発のために投資した支出額

〔ヒント〕教科書、171～173 ページを参照せよ。

現在、国内外で採用されているのは①の即時費用処理である。しかし、一部ではあるが、②を支持する意見もある。また、研究開発が成功か失敗かが判明するまで投資額を仮勘定に計上し、成功した場合は②を、失敗が判明した場合は①をそれぞれ採用するのが合理的であるという意見もある（醍醐はこの見解）。

2-4 次の1対の会計処理の相互の違いを「配分」か「評価」かという視点から説明せよ。

(1) 減価償却と減損会計

[ヒント] 教科書、40 ページを参照せよ。

「減価償却」はあらかじめ定められた耐用年数にわたって所定の方法で取得原価を各期の費用として「配分」する手続きであり、そこから導かれる簿価（未償却残高）は「評価」の洗礼を受けた金額ではなく、まだ費用として配分されていない帳簿上の原価残留分という以上の意味はない。

これに対して、「減損会計」から導かれる簿価は、特定の資産グループの将来の営業活動あるいは処分によって得られると見込まれるキャッシュフローと突き合わせて評価の洗礼（回収可能性の査定）を経た金額である。また、そこで計上される減損損失は取得原価の配分額ではなく、簿価と回収可能見込み額を突き合わせて算定された評価差額を意味する。

(2) 棚卸資産の数量計算に関する棚卸計算法と継続記録法

[ヒント] 教科書、109～110 ページを参照せよ。

継続記録法は、

$$\text{期首数量} + \text{当期受入数量} - \text{当期払出数量} = \text{期末帳簿数量}$$

という計算式で期末残高数量を導く。期末「帳簿」数量と記されるように、ここでの期末残高数量は期中の受払記録から誘導（配分）された帳簿上の数量、「あるはずの数量」であって、実地棚卸で確認された数量ではない。そのため、当期に払い出されなかった棚卸資産はすべて期末に残存しているはずとみなすので、期末棚卸数量から棚卸減耗を分離することができない。

他方、棚卸計算法は、

$$\text{期首数量} + \text{当期受入数量} - \text{期末実地棚卸数量} = \text{当期払出数量}$$

という計算式で当期払出数量を導く。期末「実地」棚卸数量と記されるように、ここでの期末残高数量は実地検査で確認された「現にある数量」であって、帳簿記録から誘導（配分）された数量ではない。そのため、帳簿に残存しない棚卸資産は払い出されたはずとみなすので、払出数量（売上原価）から棚卸減耗を分離することができない。

そこで、実際の会計実務では、期中では継続記録法（一種の配分の手続き）を採用し、期末決算の時の時に実地棚卸法（一種の評価の手続き）を併用することになっている。

(3) 負債の認識に関する引当金方式と資産・負債両建て方式

[ヒント] 教科書、227～228 ページを参照せよ。

あわせて、「負債の会計」講義用資料のスライド、No.6,7 を参照せよ。

http://sdaigo-kougi.cocolog-nifty.com/fusai_no_kaikei2008.pdf

2-5 棚卸資産の期末評価にあたって認められている低価法が保守主義の適用例といわれる理由を説明せよ。また、切り放し低価法が過度な保守主義といわれる理由を説明せよ。

[ヒント] 教科書、122 ページを参照せよ。

第3章 財務諸表の体系

3-1 次の各項目は貸借対照表または損益計算書のどの区分に計上されるか解答せよ。教科書 58 ページの図表 3-2、62 ページの図表 3-4 で示した科目名を用いて解答せよ。な

お、複数の計上方法が認められている場合は、選択可能なすべての方法を示せ。

- ①返済期限まで 11 カ月となった長期借入金
(短期借入金)
- ②株主の増資払込金のうち、資本金に計上されなかった金額
(資本準備金)
- ③4ヶ月前の契約時に受領したむこう 1 年分のビルの賃貸料
(前受収益)
- ④建設中に支払った前渡金
(建設仮勘定)
- ⑤資本金減少差益
(その他資本剰余金)
- ⑥自己株式処分差益
(その他資本剰余金)
- ⑦退職給付引当金繰入
(販売費及び一般管理費)
- ⑧固定資産の減損損失
(特別損失)
- ⑨製造工程で発生した減価償却費
(売上原価)
- ⑩貸倒引当金戻入益 (洗い替え法による)
(特別利益)

第 4・5 章 財務諸表の作成原理

4・5-1 次の資料に基づいて売上総利益計算 (売上総利益に至るまでの損益計算) を示せ。

- ・期首棚卸高 2,000 百万円 当期純仕入高 35,000 百万円
- ・期末帳簿棚卸数量 2,400,000 個 期末実地棚卸数量 2,350,000 個
- ・期末棚卸高の 1 個当たり原価 820 円 期末棚卸数量の 1 個当たり時価 720 円
- ・期末棚卸高の評価にあたっては低価法を採用する。ただし、前期末の棚卸高には低価法評価損はなかったものとする。
- ・棚卸減耗損も低価法評価損も売上原価に算入するものとする。
- ・当期売上高 51,720 百万円

I	売上高		51,720
II	売上原価		
	1. 商品期首棚卸高	2,000	
	2. 当期仕入高	35,000	
	合計	37,000	
	3. 商品期末棚卸高	1,692	35,308
	売上総利益		16,412

4・5-2 仕入勘定は期中では「資産勘定」であるが、期末決算で勘定を締め切ると「売上原価」を表す損益勘定に転化するわけを説明せよ。

[ヒント] テキスト、89～90 ページを参照せよ。

(参考)

期中の仕入勘定への記入

仕 入	
商品等の受入 (資産の増加)	

期末の決算整理で仕入勘定を締め切ると、

繰越商品	期末棚卸高
当期純仕入	売上原価

4・5-3 当期純利益は精算表の損益計算書欄では借方に記入される一方、貸借対照表欄では貸方に記入されるのはなぜか？

[ヒント] テキスト、68～69 ページを参照せよ。

損益計算書欄で借方に記入される意味

→ 借方、貸方合計を均衡させるための形式的記入

貸借対照表欄で貸方に記入される意味

→ 損益計算で得られた当期純利益に相当する金額を貸借対照表上で純資産に加える実質を伴った記入

第6章 棚卸資産の原価配分と評価

6-1 i 時点での商品の取得単価を P_i 、取得数量を Q_i 、期末残高数量を Q_s とする。ただし、 P_0Q_0 は前期繰越額を表し、 P_nQ_n は最終取得額を表すものとする。

①期別後入先出法を採用しているとき、 $Q_s=Q_0$ であれば、当期の売上原価はどのように表されるか？

$$\text{売上原価} = \sum_{i=1}^n P_i Q_i$$

②期別先入先出法を採用しているとき、 $Q_n + Q_{n-1} < Q_s < Q_n + Q_{n-1} + Q_{n-2}$ であれば、当期の売上原価、期末棚卸高はどう表されるか？

$$\text{売上原価} = \sum_{i=0}^{n-3} P_i Q_i + P_{n-2} (Q_n + Q_{n-1} + Q_{n-2} - Q_s)$$

$$\text{期末棚卸高} = P_n Q_n + P_{n-1} Q_{n-1} + P_{n-2} \{ Q_s - (Q_n + Q_{n-1}) \}$$

- 6-2 同じ平均法でありながら、総平均法と移動平均法では物の流れと原価の流れに関して違った結果を生み出す理由を説明せよ。

〔ヒント〕テキスト、115～116 ページを参照せよ。

総平均法の場合、最終の仕入が記入されるまでは平均単価が決まらないので、期中での払い出しの時点ではそれぞれの払出単価が決まらない(予定単価を記入しておく)。言い換えると、後から仕入れた棚卸品の単価、数量が先に仕入れた棚卸品の払出単価に影響することになって、物の流れに対応しない原価の流れを生み出す。

これに対して、移動平均原価法の場合は、期中での払出単価はそれ以前に仕入れた棚卸品の単価と数量のみを反映するので、物の流れに近似した原価の流れを生み出す。

第7章 固定資産の原価配分と評価

- 7-1 有形固定資産の取得原価を決定する方法として、支払った対価を基礎に算定する方法(支払対価説)と対価の有無・大小に関わりなく取得した資産の取得時の公正価値で算定する方法(公正価値説)がある。次のような形態で有形固定資産を取得した場合の取得原価はどのように算定されるか?

- (1) 地方公共団体から受領した建設助成金を原資の一部に充てて取得した場合

〔ヒント〕テキスト、139～140 ページを参照せよ。

- (2) 自社が取得企業となる企業合併によって取得した場合

「取得」とみなされてパーチェス法を採用するとしたら、被取得企業から取得する資産は合併時の時価で評価替えの上引き継ぐとともに、合併の対価に含まれているのれんも計上する。これは合併の対価がのれんを含む取得純資産(現物出資額)の公正価値と一致している限りにおいては、資産の取得原価を支払対価で決定するのと変わらない。

- (3) ファイナンス・リースで使用している場合

〔ヒント〕テキスト、153 ページを参照せよ。

- 7-2 圧縮記帳は国庫補助金(建設助成金)等へ分散課税をする方法、と言われるわけを説明せよ。

〔ヒント〕テキスト、266 ページを参照せよ。

- 7-3 減損会計において使用価値と正味売却価格を比べて大きい方を「回収可能見込額」とするのはなぜか?

〔ヒント〕テキスト 158 ページを参照せよ。

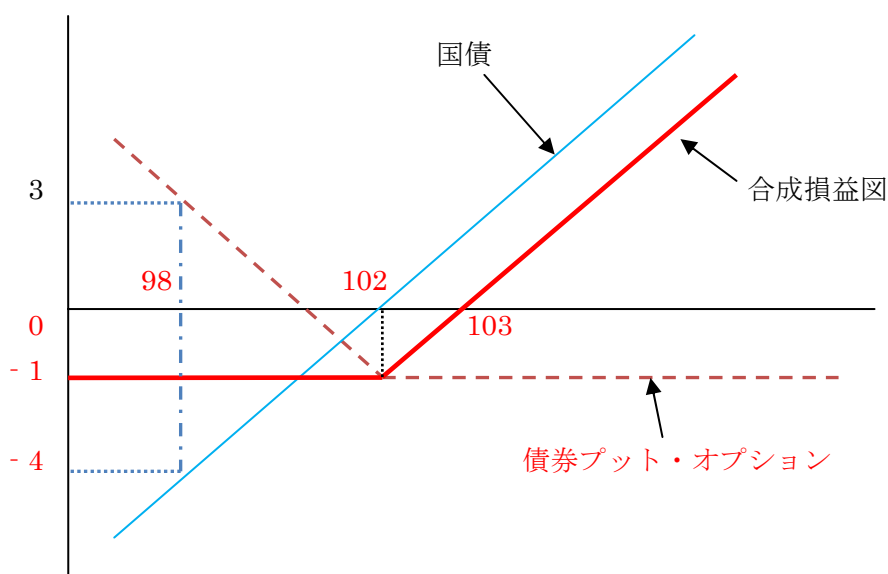
第9章 金融商品の認識と評価

9-1 関係会社株式の会計処理に持分法を用いると利益操作を排除する効果が生じると言われるのはなぜか？

[ヒント] テキスト、158 ページを参照せよ。

9-2 A社は2007年10月20日に第〇〇〇回長期国債を単価102円で10億円分購入した。償還日は2017年9月20日であるが、2008年4月に予定している海外投資の財源に充てるため、同年3月中に売却する予定である。そこで、今後の値上りを期待する一方、市場価格が下落した場合にも備えるため、期間5ヶ月、権利行使価格102円のプット・オプションを購入した。なお、オプション料は行使価格102円につき1円であった。

この場合のヘッジ対象である国債とヘッジ手段である債券オプション取引の損益の合成図を示せ。また、予定どおり2008年3月20日に国債を売却したとし、その時の市場価格が98円に下落していたとすると、ヘッジの効果はどのように表されるか？



2008年3月20日のヘッジ終了時には、

国債： $98 - 102 = -4$ （売却損）

プット・オプション： $102 - (1 + 98) = 3$

となり、ヘッジの効果は完全に達成されるが、合成損益はオプション料相当だけ損失となる。

(参考) 仮に、予想に反して国債が値上がりし、売却する時点で106円になっていたとすると、

国債： $106 - 102 = 4$ （売却益）

プットオプション： -1 （権利放棄により、オプション料のみが残る）

となり、3だけ、値上がり益を得ることになる。

第10章 負債の認識と評価

10-1 退職給付債務がそのまま貸借対照表に計上される年金負債とならない理由を2つに分けて説明せよ。

〔ヒント〕 テキスト、234～236 ページを参照せよ。

10-2 過去勤務債務とは何か、なぜ遅延認識されるのか？ 在職中の従業員に係る過去勤務債務も退職した従業員に係る過去勤務債務も等しく遅延認識してよいか？

〔ヒント〕 テキスト、234～235 ページを参照せよ。

10-3 甲社は経営再建策の一環として事業所の統廃合計画を策定し、閉鎖される事業所の従業員に割増退職金付きの希望退職を募ることにした。これを受けて甲社の財務担当取締役は割増退職金支給額を見積もり、当年度末決算において、それをリストラ引当金として負債の部に計上することを担当会計士乙氏に打診した。しかし、乙氏はリストラ引当金を計上した場合は適正意見を表明できないと通告してきた。なぜ、乙氏はこのように判断したのか？

この場合の割増退職金支給の原因となるリストラ計画（事業所の統廃合）はまだ甲社の経営側の企画に止まり、労働組合が受け入れるかどうか定かでないので、原因事象が既に発生しているとはいえない。また、希望退職にどれだけの従業員が応じるか不明なので、今の時点では割増退職金支給額を合理的に見積もることは困難である。

以上から、ここでの割増退職金支給額を負債性引当金として計上する条件は整っていないといえる。

では、「推定債務」として負債に計上することはどうか？ この場合、甲社は従業員に希望退職を募ることを、まだ、正式の労使交渉で表明したわけではなく、任意に変更することが可能な状況にあるから、推定債務の要件も備えていない。

以上から、この場合の割増退職金支給に係る義務はまだ甲社にとって回避不可能な義務とまではいえないので、推定債務にも該当しない。

第11章 純資産の部の会計

11-1 わが国の現行会社法は企業が機動的な資本政策を行いやすくするよう、株主資本間の計数的振替を幅広く容認する一方、企業会計の根本原則である資本（剰余金）と利益（剰余金）の区別にも一定の配慮をしている。こうした配慮を2点にまとめて説明せよ。

〔ヒント〕 この講義用ブログに掲載した「純資産の会計の補足解説」を参照せよ。

<http://sdaigo-kougi.cocolog-nifty.com/blog/2009/01/post-79c8.html>

11-2 自己株式処分差損益の会計上の性格を、自己株式に関する見方と関わらせて説明せよ。

〔ヒント〕 テキスト、260～261 ページを参照せよ。

- 11-3 会社法はその他資本剰余金を財源とした分配も容認しているが、このような分配がなされた場合、企業会計基準は資本と利益の区別の原則を貫くために、株主の側でどのような会計処理を定めているか？

〔ヒント〕テキスト、262 ページを参照せよ。

第 12 章 収益の認識

- 12-1 収益認識に関する伝統的な実現基準とはどのようなものか？ 実現基準が資産の原価評価と結び付くのはなぜか、説明せよ。

収益認識に関する伝統的な実現基準については、テキスト 278 ページを参照すること。実現基準は資産が売却処分されるまで資産の価格変動を損益計算に反映させず、原価のまま据え置くので原価評価と結び付く。ただし、非連繋型時価会計を採用した場合、資産の評価差額は貸借対照表には反映されるが、売却処分されるまでその評価差額は損益計算に計上されない。この意味で非連繋型時価会計も損益計算面では実現基準と結びついているといえる。

- 12-2 収益（利益）認識にあたっての決定的事象基準と実現可能基準は重なり合う面があると考えられる。(1) 売買目的有価証券の評価差額と (2) F・O・B 条件の輸出取引における収益認識、を事例にしてこの点を説明せよ。

- (1) 売買目的有価証券の評価差額の場合

〔ヒント〕テキスト、197、277 ページを参照せよ。

- (2) F・O・B 条件の輸出取引における収益認識の場合

〔ヒント〕テキスト、288～ 289 ページを参照せよ。

- 12-3 A 社は 2008 年 12 月 1 日に原価 30 万円の商品を 48 万円で割賦販売(6 回分割払い。支払いは毎月 1 日)。A 社は 2009 年 3 月末決算日まで割賦金を約定通りに入金した。この割賦販売について、①販売基準、②対照勘定法、③未実現利益控除法を採用した時の商品販売益を導く損益計算を比較表で示せ。

	販売基準	対照勘定法	未実現利益控除法
売 上 高	48	32	48
売 上 原 価	30	20	30
差引差額	18	12	18
割賦未実現利益控除			6
販 売 益	18	12	12

(参考)

	回収分 (4回)	未回収分 (2回)
原価相当分 (30)	回収原価 (20)	未回収原価 (10)
利益相当分 (18)	実現利益 (12)	未実現利益 (6)

第13章 企業結合とのれんの会計

13-1 企業結合においてパーチェス法を採用した場合と持分プーリング法を採用した場合では、結合後の損益計算にどのような違いが現れるか？

①パーチェス法を採用すると、承継資産が時価で評価替えされることから、評価差額の償却費相当額だけ結合後の損益は結合前の当事企業の損益合計よりも減少（評価差額が正の場合）または増加（評価差額が負の場合）する。これに対し、持分プーリング法を採用した場合は、簿価のまま資産を引き継ぐので会計方法に起因して結合の前後で損益の水準が変化することはない。

②パーチェス法を採用すると、結合の対価に含まれたのれんが新たに資産に計上される。そのため、のれんの規則的償却法を前提にすると、償却費相当額だけ結合後の損益は結合前の当事企業の損益合計よりも減少（正ののれんの場合）または増加（負ののれんの場合）する。これに対し、持分プーリング法の場合は、のれんは認識されないため、会計方法に起因して結合の前後で損益の水準が変化することはない。

ただし、現在、国際会計基準が採用しているような減損検査法のみ（規則的償却法を採用しない）とすると、パーチェス法を採用してのれんを認識しても結合後の損益計算に影響を及ぼすことはない。

（注） 講義では省略したが、企業結合においては、結合の対価<取得した純資産の時価、となる場合がある。この場合は、結合の対価と取得した純資産の時価の差額分が「負ののれん」として認識される。たとえば、経営不振の企業を買収する場合に、取得企業が取得後に予想される被取得企業の事業のリストラのために要するコストを見越して、被取得企業の資産を割り引いて評価する時に生じる。

負ののれんについては、教科書の311ページに記したような複数の会計方法が考えられるが、現在は即時利益計上法が世界標準となっている。この方法を採用すると、パーチェス法を採用して負ののれんを計上した場合、結合の年度の利益が増加するが、その後の年度の損益計算に負ののれんは影響しない。

13-2 パーチェス法とフレッシュ・スタート法の共通点と相違点を述べよ。

〔ヒント〕テキスト、303ページの図表13-2を参照せよ。

13-3 2007年4月1日、甲社は乙社を吸収合併した。以下の資料に基づいて、(1) 甲社の合併仕訳を示し、(2) 合併直後の甲社の貸借対照表を作成せよ。

<資料1>合併時の両社の財務データ (単位：百万円)

	甲 社	乙 社
諸 資 産	5,200	3,900
諸 負 債	1,800	1,600
資 本 金	2,000	1,400
利 益 剰 余 金	1,400	900
諸 資 産 の 時 価	6,100	4,200
発 行 株 数	13,000 株	9,000 株
合併比率の算定に用いた平均株価	375,000 円	300,000 円

<資料2>

- ①合併比率は上記の平均株価に基づき1:0.8と算定された。
- ②甲、乙両社の負債は上記の帳簿価額と一致していたものとする。
- ③甲社は乙社株主に交付株式1株につき、375,000円を資本金に計上した
- ④この合併は甲社による乙社の取得とみなされた。

(1) 合併仕訳

(諸資産) 4,200 (諸負債) 1,600
 (のれん) 100 (資本金) 2,700

$$\frac{\text{のれん}}{\text{合併対価}} = \frac{0.375 \times (9,000 \times 0.8)}{\text{取得した純資産の時価}} - \frac{(4,200 - 1,600)}{\text{取得した純資産の時価}} = 100$$

(2) 合併直後の甲社の貸借対照表

貸借対照表		(百万円)	
諸 資 産 9,400 ① の れ ん 100	諸 負 債 3,400 ② 資 本 金 4,700 ③ 利益剰余金 1,400 ④		

- ① 甲社の資産 (簿価のまま。5,200) + 乙社の資産 (時価で評価替え。4,200)
- ② 甲社の負債 (簿価のまま。1,800) + 乙社の負債 (時価=簿価。1,600)
- ③ 合併によって増加する資本金

=乙社株主に交付される甲社株式数×1株当たり資本金計上額
= (9,000×0.8) 株×375,000 円
=2,700 (百万円)

合併後の甲社の資本金
=合併前の甲社の資本金+合併によって増加する資本金
=2,000+2,700
=4,700

- ④ 乙社の利益剰余金は甲社に引き継がれないので、結合直後の甲社の利益剰余金は結合前の甲社の利益剰余金のみとなる。