

## 1 4 年財表・論文式本試験に出た問題集・答練

論文式本試験問題	問題集・答練
<p><b>第3問・問2(1)</b></p> <p>ファイナンス・リース取引により取得したリース資産・リース債務の測定(2つの考え方)</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>	<p><b>論文答練</b></p> <p>理論的にはリース資産とリース負債はいかに認識し測定すべきか。&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>
<p><b>第3問・問2(2)</b></p> <p>のれんを償却しない場合の問題点</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>	<p><b>論文予想問題</b></p> <p>自己創設のれんは何故禁止されるか。</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>
<p><b>第4問・問1</b></p> <p>外貨建有形固定資産の減損処理における換算方法</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>	<p><b>論文答練</b></p> <p>外貨建事業用固定資産を減損処理した場合にHRで換算することが理論的である理由</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>
<p><b>第4問・問2</b></p> <p>市場価格を推定する負債の割引価値の種類と差額の利益の意味。</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>	<p><b>論文答練</b></p> <p>信用リスクを反映した割引率を用いて発行社債を評価した金額の意味や差額が債務免除益であること。</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>
<p><b>第4問・問4</b></p> <p>従来退職給付の債務の未認識項目を負債に認識することとなった理由</p> <p>それらを遅延認識する理由</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>	<p><b>論文予想問題</b></p> <p>積み立て状況を示す額に関する従来の問題点</p> <p><b>論文予想問題</b></p> <p>遅延認識の論拠</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>
<p><b>第5問・問1(2)</b></p> <p>わが国が親会社説を合理的と見る理由</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>	<p><b>論文予想問題</b></p> <p>わが国が親会社株主のみを資本主とし、少数株主を資本主と見ない理由。</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>
<p><b>第5問・問1(3)</b></p> <p>親会社説と部分時価評価法が整合する理由</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>	<p><b>論文予想問題</b></p> <p>親会社説では部分時価評価法が妥当するといわれるが、部分時価評価法が想定する投資の行動は何か。&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>
<p><b>第5問・問4(1)</b></p> <p>取得原価基準における未償却原価と回収可能原価の関係の説明</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>	<p><b>論文答練</b></p> <p>減価償却を行う場合の未償却原価と減損処理を行う場合の回収可能価額の同じ点と異なる点</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>

<p><b>第5問・問4（2）</b></p> <p>棚卸資産の評価に関して、収益性が低下した場合における簿価切下げが行われる合理的な根拠を説明しなさい。</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>	<p><b>論文答練</b></p> <p>棚卸資産の時価評価と売買目的有価証券の時価評価の違いは何か。</p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>
<p><b>第5問・問5（1）</b></p> <p>細分化した利益データから包括利益を求める。</p>	<p><b>一問一答・論点確認問題</b></p> <p>&lt;詳しくは下記参照&gt;</p>

**【論文式本試験第3問・問2（1）】**

<p>ファイナンス・リース取引に係るリース資産およびリース債務の当初認識時の測定については、①リース料総額の割引現在価値を重視する考え方と、②貸手の購入価額または借手の見積現金購入価額を重視する考え方がある。それぞれの考え方について説明しなさい。</p>
---

**【論文答練】**

<p><b>問1</b> 制度上、ファイナンス・リース取引により取得したリース資産とリース債務は、同時に認識するとともに、同額で測定する。しかし、理論的には、リース資産とリース債務は別の時点で認識するとともに、異なる金額で測定すべきといわれる。これらの理論的見解を説明しなさい。（9行）</p> <p><b>解答</b> ファイナンス・リース取引により取得した<u>リース資産</u>は<u>物件の取得取引</u>により生じたものであり、<u>実質的には固定資産の取得に当たる</u>ので、それはリース物件を使用収益する権利の行使ができることとなった日、つまり受渡日基準より認識すべきである。一方、<u>リース債務</u>は<u>金融取引</u>により生じたものであり、<u>実質的には借入金に相当する金融負債</u>なので、それはリースの契約時、つまり約定日基準により認識すべきである。このように、<u>理論的にはリース資産とリース債務の認識時点は異なる</u>のである。</p> <p>また、理論的には<u>リース資産の評価においては物件の取得という側面を重視すべき</u>なので、それはリース物件の価値を表すように貸手の購入価額もしくは借手の見積現金購入価額により測定すべきである。一方、<u>リース債務の評価においては金融という側面を重視すべき</u>なので、それはリース料総額の割引現在価値により測定すべきである。このように、<u>理論的にはリース資産とリース債務の測定額は異なる</u>ことになる。</p>
---

【論文式本試験第3問・問2（2）】

のれんの会計処理方法としては、その効果の及ぶ期間にわたり「規則的な償却を行う」方法と、「規則的な償却を行わず、のれんの価値が損なわれた時に減損処理を行う」方法が考えられる。後者の方法における理論的な問題点を説明しなさい。

【論文予想問題】

**問2** わが国では自己創設のれんを計上することが禁止されているが、海外では自己創設のれんの認識が認められる場合もある。

(1) わが国の概念フレームワークで掲げる意思決定関連性と海外の目的適合性は基本的に同じと考え、それは予測価値とフィードバック価値から構成されると考える見解がある。この見解によると、わが国が自己創設のれんを禁止するのは、予測価値とフィードバック価値のどちらに反するからか。理由も含めて説明しなさい。(5行)

(2) 海外ではどのような場合に自己創設のれんの認識を認めているのか。わが国との違いに着目して答えなさい。但し、個別財務諸表を前提とすること。(3行)

**解答**

(1) 予測価値とは、投資者が自己の責任の下に、将来の投資の成果を予測することができるような会計情報を財務諸表によって提供するという質的特性である。しかし、投資者に代わって経営者が将来の投資の成果を予測し、これを自己創設のれんとして認識することは、経営者による自己申告・自己評価であり、自己責任の原則に反することになる。このように考えると、わが国が自己創設のれんを禁止するのは、予測価値に反するからである。

(2) 海外では、わが国のようにのれんを規則的に償却することは行われていない。このようなのれんを償却しない処理は、当初のれんがその後に発生する自己創設のれんに入れ替わることを認めるものである。したがって、海外では、のれんの償却を行わないという処理を通じて、自己創設のれんの認識を認めているのである。

【論文式本試験第4問・問1】

わが国における外貨表示有形固定資産の処理を例にとりて、貨幣・非貨幣法と比べてテンポラル法が合理的とされる理由を説明しなさい。

【論文答練】

**問題** 仮に、在外支店において、前期以前に取得し使用していた事業用固定資産を減損処理したならば、理論的には、貸借対照表の固定資産の円換算後の金額は、固定資産の取得時の為替レート80円を用いて16000円とすべきという見解がある。その論拠を、投資の行動と資産の属性の観点から述べなさい。(6行)

[資料3]

減損処理後の固定資産の回収可能価額：200ドル

[資料4]

固定資産の取得時の為替レート：80円

決算時の為替レート：110円

**解答**

事業用固定資産の減損処理は、固定資産に投下した原価のうち回収可能な原価を繰り越すという考えである。そこにおいて想定される投資の行動は(1)と同様に投資の継続であり、その評価は時価基準の適用でなく取得原価基準のもとにおける評価切り下げである。このため、貸借対照表に計上される固定資産の属性は、決算時の金額でなく固定資産の取得時の金額にある。したがって、事業用固定資産の回収可能価額の実質は、未償却原価と同様に取得原価のうち将来に費用配分される金額なので、理論的には、決算時の為替レート110円でなく、固定資産の取得時の為替レート80円で円換算すべきである。

【論文式本試験第4問・問2】

近年においては負債の時価ないし割引価値による評価が主張されることもある。これに関連して下記の問に答えなさい。

- (1) 『討議資料 財務会計の概念フレームワーク』「財務諸表における認識と測定」では、負債について複数の割引価値が定義されている。このうち自社が発行した社債の市場価格を推定する際に用いられる割引価値の定義を示しなさい。
- (2) 自社の倒産可能性が前期末より高まった場合に、(1)で定義した割引価値による評価を当期末の財務諸表に反映したとすると、期間利益にどのような影響を及ぼすと考えられるか、簡潔に説明しなさい。ただし、評価差額を純資産の部に直入する処理については言及しなくてもよい。

【論文答練】

**問3** 割引発行した社債について、当期末の自己の信用リスクを反映した割引率が10%であるのに対し、翌期末の自己の信用リスクを反映した割引率が13%であるとする。

翌期末の発行社債を発行時の割引率10%で割り引いた金額と13%で割り引いた金額は、報告主体の主観的価値と市場平均の期待価値のいずれを意味するのかについて述べるとともに、いずれの金額が市場価格の金額に相当するのかを明らかにしなさい。

また、これらの金額の差額が何を意味するのかについて、当該社債を取得した企業側と、当該社債を発行した企業側に分けて指摘しなさい。(7行)

**解答**

発行時の割引率10%で割り引いた金額は、社債発行後の発行体の信用リスクを反映していない金額なので、報告主体の主観的価値を表す。一方、翌期末の割引率13%で割り引いた金額は、社債発行後の発行体の信用リスクを反映した金額なので、市場平均の期待価値を表す。したがって、13%で割り引いた金額の方が市場価格の金額に相当することになる。

発行時の割引率10%で割り引いた金額と翌期末の割引率13%で割り引いた金額の差額は、社債発行後の発行体の信用リスクを表す。したがって、当該社債を取得した企業側では、これらの差額は貸倒見積高を意味し、当該社債を発行した企業側では、これらの差額は債務免除益を意味する。

【論文式本試験第4問・問4】

平成10年会計基準では、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、企業会計基準第26号では、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用を、税効果を調整の上、その他の包括利益を通じて純資産の部（その他の包括利益累計額）に計上することとし、積立状況を示す額をそのまま負債（又は資産）として計上する。

- ① この変更は、国際的な会計基準とのコンバージェンスもその改正の目的の一つとされているが、これ以外の理由を述べなさい。
- ② 数理計算上の差異及び過去勤務費用については、平均残存勤務期間以内の一定の年数で按分した額を毎期費用として処理する。その理由を説明しなさい。

【論文予想問題】

**問題** 従来の退職給付基準によれば、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のではないかという指摘があった。

【資料】

退職給付債務 500,000

未認識過去勤務債務及び未認識数理計算上の差異の合計 100,000

年金資産の時価 480,000

- (1) 上記の【資料】を用いて、従来の退職給付基準の問題点を具体的に述べなさい。(6行)

**解答**

- (1) 従来の退職給付基準によると、退職給付債務 500,000 から未認識過去勤務債務及び未認識数理計算上の差異の合計 100,000 を控除し、その要認識額 400,000 から年金資産の時価 480,000 を控除するため、資産（前払年金費用）を計上することになる。しかし、実際には退職給付債務 500,000 と年金資産 480,000 を比較すると積立不足が 20,000 生じている。したがって、従来の退職給付基準では、本問の冒頭文にもあるように、積立不足の時に資産（前払年金費用）が計上されるというように、積立状況を示す額をそのまま負債として計上できないという問題点がある。

**問題** 退職給付基準では、過去勤務費用や数理計算上の差異のように、負債に計上しないで、

将来に損益を認識する処理が行われている。

(1) 過去勤務費用について、それが将来に損益を認識する論拠を述べなさい。(3行)

(2) 数理計算上の差異のうち、見積数値と実績数値の差異を将来に損益認識する論拠は何か。「退職給付基準」が想定していると思われる考えを述べなさい。

**解答**

(1) 退職給付基準では、退職給付水準の改訂が従業員の労働意欲の向上をもたらすなど効果発現の将来性が存在する過去勤務費用に係る費用は、費用収益対応の原則ないし投資の成果の将来性を論拠に、残存勤務期間に渡り規則的に配分する（遅延認識）ことが求められている。

(2) 退職給付基準では、数理計算上の差異のうち見積数値と実績数値の差異は、予測数値と実績数値の差異を每期修正するよりも、その差異を相殺して費用の期間負担の平準化を図る方が、利益の期間比較性が確保できるという、比較可能性を遅延認識の論拠として想定していると思われる。

【論文式本試験第5問・問1（2）】

企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」は、親会社説の考え方に依拠している。それが合理的であると考えられる理由について説明しなさい。ただし、早期適用が認められている平成25年改正の企業会計基準第22号の考え方は考慮に入れないこととする。

【論文予想問題】

**問題** （1）連結上、わが国が親会社株主のみを資本主とし、少数株主を資本主とみないのは何故か。その根底にある考えを述べなさい。（2行）

**解答**

(1) わが国は、親会社の株主だけが企業集団を支配し、少数株主は企業集団を支配していないという事実を重視する。このため、親会社株主のみを資本主とする親会社説を採用していると考えられる。

【論文式本試験第5問・問1(3)】

企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」では、国際的な会計基準とのコンバージェンスを考慮して、親会社説による考え方と整合的な部分時価評価法が削除されている。部分時価評価法が親会社説と整合的とされる理由を説明しなさい。

【論文予想問題】

**問題** わが国は親会社説を採用しているのだから、全面時価評価法でなく、部分時価評価法により処理すべきである、という見解がある。部分時価評価法が想定する投資の行動を述べなさい。解答に当たっては、株主の持分の継続・非継続にも触れること。(7行)

**解答**

部分時価評価法は、取得により増加した親会社持分部分の資産負債はそのときの時価により評価し、少数株主持分部分は帳簿価額のままで評価し続けるという処理法である。

この処理は、次のように親会社持分と少数株主持分で異なる投資の行動が想定されている。親会社持分部分については、それまで持分を有していた少数株主の持分が断たれ、これに伴い資産負債に対する少数株主の投資の継続も断たれ、親会社が取得した資産負債に対して新たに親会社株主が投資を行ったと考える。このため資産負債は取得時点の時価で評価される。一方、少数株主持分部分については、従来の持分が継続していることから、少数株主の持分に相当する資産負債に対する投資も従来通り継続していると考えられる。このため当該資産負債は帳簿価額で引き継がれる。

【論文式本試験第5問・問4（1）】

取得原価基準における未償却原価と回収可能原価の関係を説明しなさい。

【論文予想問題】

**問題** 事業用固定資産に減価償却を行う場合と減損処理を行う場合を比較すると、本質的に共通する点と異なる点がある。

(1) 貸借対照表の繰越額を比較した場合、減価償却と行う場合の未償却残高と減損処理を行う場合の回収可能価額について、共通する点と異なる点を説明しなさい。異なる点については資産価値を表すかどうかという観点から説明しなさい。(5行)

**解答**

(1) 減価償却を行う場合の未償却残高と減損処理を行う場合の回収可能価額の共通点は、いずれも現在の投資の継続を前提に、固定資産に投資した原価のうち回収可能な原価を繰り越すという取得原価基準の適用である。両者の異なる点は、減価償却の場合、投資原価を超える収益で回収することが期待されるため、未償却残高は報告主体の主観的価値を表さない。一方、減損処理の場合、投資原価と同額を収益で回収することが予定されているため、回収可能価額は報告主体の主観的価値を表すことになる。

【論文式本試験第5問・問4（2）】

棚卸資産の評価に関して、収益性が低下した場合における簿価切下げが行われる合理的な根拠を説明しなさい。

【論文予想問題】

**問題** 決算時に棚卸資産の金額を時価に評価替えることと、売買目的有価証券の金額を時価に評価替えることは本質的に異なるといわれる。いかに異なるかを、投資の形態、評価基準および計上した費用の本質の観点から説明しなさい。(5行)

**解答**

事業資産である棚卸資産の金額を正味売却価額に評価替えることは、投資の形態として投資の継続を想定している。この評価基準は投資原価のうち回収可能な金額で繰り越す取得原価基準であり、計上される費用の本質は取得原価を配分した金額である。一方、金融資産である売買目的有価証券を時価に評価替えることは、投資の形態として投資の清算と再投資を想定している。この評価基準は再投資額で評価する時価基準であり、計上される費用の本質は投資の清算による売却損失という点にある。

【論文式本試験第5問・問5（1）】

〔資料Ⅰ〕の「包括利益と純利益の関係」のA～Eの記号を用いて、包括利益を示しなさい。

【一問一答・論点確認問題】

	問題	☑	解答・解説
1	<p>・親会社の純利益は、5,000 とする（下記事項を適切に処理した後の金額）。</p> <p>子会社の純利益は、2,000 とする（少数株主持分は30%）</p> <p>・親会社の保有するその他有価証券AとBに関するデータが次のとおりとする。</p> <p>A：取得原価 90 前期末時価 100 当期末時価 120 →当期末保有している</p> <p>B：取得原価 200 前期末時価 300 当期末時価 360 →当期末に売却した</p> <p>①前年度の「その他の包括利益」はいくらか。</p> <p>②当年度の「純利益」と「その他の包括利益」はいくらか。</p> <p>③当年度の包括利益を、純利益から求めなさい（計算式も必要）</p>		<p><b>解答</b></p> <p>1 前年度の「その他の包括利益」は 110（= A 株式 10+B 株式 100）である。</p> <p>2 当期純利益は 6,400（=5,000+2,000×0.7）である。</p> <p>その他の包括利益は（-）80（A 株式+20、B 株式は-100）</p> <p>3 当期純利益 6,400+少数株主利益 600-その他の包括利益 80=包括利益 6,920</p> <p><b>解説</b></p> <p>テキストの計算式に合わせると、次のようになる。</p> <p>当期純利益 6,400+少数株主利益 600+リスクから解放されていない投資の成果 20（120-100）-リサイクリング（過年度に計上された包括利益のうち期中にリスクから解放された投資の成果）100（300-200）=包括利益 6,920</p> <p>（注）当期純利益 6,400+少数株主利益 600=少数株主損益調整前当期純利益 7,000</p>