

問題 1 有価証券関係（連結）

以下の資料等に基づき、有価証券に関する注記（連結財務諸表部分）について、①～⑩に記載すべき事項を解答しなさい。

【解答上の留意事項】

1. 解答にあたっては、千円単位で解答すること。したがって、千円未満の端数は切り捨てて解答すること。
2. 金額がマイナス記入となる箇所については、数字の前に【△】を付すこと（例：△1,000）。
3. 金額が記入されない箇所に関しては、【－】を記入すること。
4. 【資料】から判明しない事項は考慮する必要はない。

【本問を解答する上での前提事項】

1. 当社は、東京証券取引所第一部の上場企業である。
2. 当社は、連結子会社として甲社、関連会社として乙社を保有している。なお、甲社は東京証券取引所マザーズの上場企業であるが、乙社は非上場企業である。
3. 当社の連結会計年度は、当期が第20期（×23年4月1日～×24年3月31日）であり、各社の事業年度は連結会計年度と一致している。
4. 非上場の有価証券には、時価は存在しないものとする。

【資料】

1. 当社が当事業年度末において保有する有価証券は以下のとおりである。

銘柄	取得原価	×24年3月31日時価	保有目的	備考
A社株式	45,900,000円	44,640,500円	売買目的	当事業年度中に取得したものである。
国債	60,000,000円	60,126,000円	満期保有	下記(1)参照。
B社社債	29,481,910円	31,848,302円	その他	下記(2)参照。
C社株式	6,758,000円	6,436,300円	その他	
D社社債	9,789,425円	9,534,795円	満期保有	下記(3)参照。
E社株式	8,000,000円	3,720,000円	その他	下記(4)参照。
甲社株式	275,000,000円	285,329,000円	子会社	
乙社株式	54,000,000円	－	関連会社	持分法を適用しており、連結貸借対照表計上額は57,694,500円である。

(1) 国債

国債は、×21年7月1日に額面金額60,000,000円につき、取得価額60,000,000円で発行と同時に取得したものである。なお、償還期限は×25年6月30日である。

(2) B社社債

B社社債は、×22年4月1日に額面金額30,000,000円につき、取得価額29,481,910円で取得したものであり、発行条件は以下のとおりである。

償還期限：×25年3月31日

クーポン利率：年1.5%

実効利率：年2.1%

利払日：3月31日（年1回後払い）

当該社債について、額面金額と取得価額との差額は金利の性格を有するため、償却原価法（利息法）を採用している。なお、×23年3月31日における償却原価は29,651,030円であった。

(3) D社社債

D社社債は、×23年4月1日に額面金額10,000,000円につき、取得価額9,789,425円で取得したもので

あり、発行条件は以下のとおりである。

償還期限：×28年3月31日

クーポン利率：年1.8%

実効利率：年2.25%

利払日：3月31日

当該社債について、額面金額と取得価額との差額は金利の性格を有するため、償却原価法（利息法）を採用している。

(4) E社株式

当社は、期末における時価が取得原価に比べ50%以上下落した場合には全て減損処理を行い、30～50%程度下落した場合には、回復可能性等を考慮して必要と認められた額について減損処理を行う方針をとっている。よって、E社株式について減損処理を行うこととした。

(5) F社株式

F社株式は、前事業年度以前より保有していたその他有価証券であったが、保有していた全てについて当期に売却を行っている。その際の売却額は36,450,000円、売却原価は28,750,000円である（売却損益の計算にあたっては手数料の存在を無視すること）。

2. 連結子会社甲社が当事業年度末において保有する有価証券は以下のとおりである。

銘柄	取得原価	×24年3月31日時価	保有目的	備考
A社株式	29,835,000円	29,016,325円	売買目的	当事業年度中に取得したものである。
G社社債	15,000,000円	15,310,000円	その他	下記(1)参照。

(1) G社社債

G社社債は、×22年4月1日に額面金額30,000,000円につき、取得価額30,000,000円で発行と同時に取得したものである。なお、償還期限は×26年3月31日である。なお、G社社債については、保有していた一部について、当期に売却額14,481,000円で売却している（売却損益の計算にあたっては手数料の存在を無視すること）。なお、上表に記載されているG社社債に係る取得原価及び×24年3月31日時価は、当事業年度末において甲社が保有しているものに係る金額である。

【注記】

(有価証券関係)

当連結会計年度(×24年3月31日)

1. 売買目的有価証券

当連結会計年度の損益に含まれた評価差額 (①) 千円

2. 満期保有目的の債券

	種類	(②) (千円)	時価(千円)	差額(千円)
時価が(②) を超えるもの	(1)国債・地方債等	()	()	()
	(2)社債	()	()	()
	小計	()	()	(④)
時価が(②) を超えないもの	(1)国債・地方債等	()	()	()
	(2)社債	()	()	()
	小計	()	()	()
合計		(③)	()	()

3. その他有価証券

	種類	連結貸借対照表 計上額(千円)	取得原価(千円)	差額(千円)
連結貸借対照表計上額が 取得原価を超えるもの	(1)株式	(⑤)	()	()
	(2)債券 ①社債	()	(⑥)	()
	小計	()	()	()
連結貸借対照表計上額が 取得原価を超えないもの	(1)株式	()	()	()
	(2)債券 ①社債	()	()	()
	小計	()	()	(⑦)
合計		()	()	()

4. 当連結会計年度中に売却したその他有価証券(自×23年4月1日 至×24年3月31日)

種類	売却額(千円)	売却益の合計額(千円)	売却損の合計額(千円)
(1)株式	()	(⑧)	()
(2)債券 ①社債	()	()	()
合計	(⑨)	()	()

5. 減損処理を行った有価証券

当連結会計年度において、有価証券について(⑩)千円(その他有価証券の株式(⑩)千円)減損処理を行っております。

なお、減損処理にあたっては、期末における時価が取得原価に比べ50%以上下落した場合には全て減損処理を行い、30~50%程度下落した場合には、回復可能性等を考慮して必要と認められた額について減損処理を行っております。

【出題論点】

1. 有価証券に関する注記
2. 有価証券の評価（売買目的有価証券、満期保有目的の債券、子会社株式及び関連会社株式、その他有価証券）
3. 有価証券の減損処理

【解説】

1. 売買目的有価証券（A社株式）

A社株式は売買目的有価証券に分類されているので、貸借対照表計上額は時価による評価額となり、評価差額は損益計算書に計上されます。また、有価証券に関する注記においては、「1. 売買目的有価証券 当連結会計年度の損益に含まれた評価差額」への記入が必要になります。

当社保有分：×24年3月31日時価 44,640,500円－取得原価 45,900,000円＝△1,259,500円

甲社保有分：×24年3月31日時価 29,016,325円－取得原価 29,835,000円＝△818,675円

評価差額の合計額：当社保有分△1,259,500円＋甲社保有分△818,675円＝△2,078,175円

以上より、有価証券に関する注記における「1. 売買目的有価証券 当連結会計年度の損益に含まれた評価差額」の金額は△2,078千円となります。

2. 満期保有目的の債券

(1) 国債

国債は満期保有目的の債券に分類されているので、貸借対照表計上額は取得原価か償却原価法による評価額となります。本問においては償却原価法を適用しておりませんので、取得原価にて連結貸借対照表に計上されます。

また、貸借対照表計上額（取得原価）60,000,000円＜時価 60,126,000円であるため、有価証券に関する注記においては、「2. 満期保有目的の債券 時価が連結貸借対照表計上額を超えるもの（1）国債・地方債等」への記入が必要となります。

(2) D社社債

D社社債は満期保有目的の債券に分類されているので、貸借対照表計上額は2. (1)の記載のとおりとなります。本問においては償却原価法を適用しておりますので、償却原価法による評価額で連結貸借対照表に計上されます。

なお、償却原価法（利息法）に関しては、利払日において以下の仕訳を行うこととなります（単位：円）。

（現金預金）	180,000※1	（有価証券利息）	220,262※2
（満期保有目的の債券）	40,262※3		

※1 クーポン利息（現金でもらえる利息）部分です。

$$\begin{array}{r} 10,000,000 \times 1.8\% = 180,000 \\ \text{額面金額} \quad \text{クーポン利率} \end{array}$$

※2 実質利子の部分です。償却原価法適用前の帳簿価額に実効利率を乗じて求めます。

$$\begin{array}{r} 9,789,425 \times 2.25\% \approx 220,262 \\ \times 23年4月1日の取得価額 \end{array}$$

※3 償却額部分です。実質利子からクーポン利息を控除して求めます。

$$220,262 - 180,000 = 40,262$$

本間における償却原価法適用に関するスケジュールは以下の計算表のようになります。

計 算 表

(単位：円)

利払日	クーポン利息 受取額	利息配分額	金利調整差額 の償却額	償却原価
×24.3.31	180,000	220,262	40,262	9,829,687
×25.3.31	180,000	221,168	41,168	9,870,855
×26.3.31	180,000	222,094	42,094	9,912,949
×27.3.31	180,000	223,041	43,041	9,955,990
×28.3.31 (償還日)	180,000	224,010	44,010	10,000,000

また、貸借対照表計上額（償却原価）9,829,687円＞時価9,534,795円であるため、有価証券に関する注記においては、「2. 満期保有目的の債券 時価が連結貸借対照表計上額を超えないもの (2) 社債」への記入が必要となります。

(3) 満期保有目的の債券に係る有価証券に関する注記への記入内容（円単位）

2. (1)及び(2)により、有価証券に関する注記を円単位で示すと以下のようになります。

2. 満期保有目的の債券

	種類	連結貸借対照表 計上額（円）	時価（円）	差額（円）
時価が連結貸借対照表 計上額を超えるもの	(1) 国債・地方債等	60,000,000	60,126,000	126,000
	(2) 社債	—	—	—
	小計	60,000,000	60,126,000	126,000
時価が連結貸借対照表 計上額を超えないもの	(1) 国債・地方債等	—	—	—
	(2) 社債	9,829,687	9,534,795	△294,892
	小計	9,829,687	9,534,795	△294,892
合計		69,829,687	69,660,795	△168,892

3. 子会社株式及び関連会社株式

(1) 甲社株式

甲社株式は子会社株式に該当するために、連結財務諸表の有価証券関係に注記されることはありません。
なお、単体の有価証券関係においては、下記(3)で示す記入が必要となります。

(2) 乙社株式

乙社株式は関連会社株式に該当するために、連結財務諸表の有価証券関係に注記されることはありません。
なお、単体の有価証券関係においては、下記(3)で示す注記が必要となります。

(3) 単体の有価証券関係の注記内容（千円単位）

(有価証券関係)

当事業年度（×24年3月31日）

子会社株式及び関連会社株式

	貸借対照表計上額 (千円)	時価（千円）	差額（千円）
子会社株式	275,000	285,329	10,329

(注) 時価を把握することが極めて困難と認められる子会社株式及び関連会社株式

区分	貸借対照表計上額（千円）
関連会社株式	54,000

これらについては、市場価格がなく、時価を把握することが極めて困難と認められることから、上表の「子会社株式及び関連会社株式」には含めておりません。

4. その他有価証券

(1) B社社債

B社社債はその他有価証券に分類されているので、貸借対照表計上額は時価となります。

なお、本問においては償却原価法を適用しておりますので、償却原価法による評価額が有価証券に関する注記における取得原価となります。

本問におけるB社社債に係る償却原価法適用に関するスケジュールは以下の計算表のようになります。

計 算 表

(単位：円)

利払日	クーポン利息 受取額	利息配分額	金利調整差額 の償却額	償却原価
×23.3.31	450,000	619,120	169,120	29,651,030
×24.3.31	450,000	622,672	172,672	29,823,702
×25.3.31 (償還日)	450,000	626,298	176,298	30,000,000

また、貸借対照表計上額（時価）31,848,302円 > 取得原価（償却原価）29,823,702円であるため、有価証券に関する注記においては、「3. その他有価証券 連結貸借対照表計上額が取得原価を超えるもの (2) 債券 ①社債」への記入が必要となります。

(2) C社株式

C社株式はその他有価証券に分類されているので、貸借対照表計上額は4.(1)に記載のとおりとなります。

また、貸借対照表計上額（時価）6,436,300円 < 取得原価6,758,000円であるため、有価証券に関する注記においては、「3. その他有価証券 連結貸借対照表計上額が取得原価を超えないもの (1)株式」への記入が必要となります。

(3) E社株式

E社株式はその他有価証券に分類されているので、貸借対照表計上額は4.(1)に記載のとおりとなります。

ただし、下落額4,280,000円(取得原価8,000,000円－時価3,720,000円)÷取得原価8,000,000円=53.5%となっており、時価が取得原価に比べて50%程度以上下落しているため、合理的な反証がない限り、回復する見込みのないほど著しい下落があったものとみなして、減損処理を行わなければなりません。なお、その他有価証券については、減損処理の基礎となった時価により帳簿価額を付け替えて取得原価を修正し、以後、当該修正後の取得原価と毎期末の時価とを比較して評価差額を算定することになります（「金融商品会計に関する実務指針」第91項、第284項）。

よって、貸借対照表計上額（時価）3,720,000円=修正後の取得原価3,720,000円であるため、有価証券に関する注記においては、「3. その他有価証券 連結貸借対照表計上額が取得原価を超えないもの (1)株式」への記入が必要となります。さらに、減損処理を行っておりますので、「5. 減損処理を行った有価証券」への記入も必要となります。

(4) F社株式

F社株式はその他有価証券に分類されており、期中においてすべて売却が行われているので、有価証券に関する注記においては、「4. 当連結会計年度中に売却したその他有価証券」への記入が必要となります。

なお、売却にあたっては、以下の仕訳を行っております（単位：円）。

(現金預金)	36,450,000	(その他有価証券)	28,750,000
		(投資有価証券売却益)	7,700,000

(5) G社社債（甲社保有）

G社社債はその他有価証券に分類されているため、貸借対照表計上額は4.(1)に記載のとおりとなります。よって、貸借対照表計上額（時価）15,310,000円 > 取得原価15,000,000円であるため、有価証券に関

する注記においては、「3. その他有価証券 連結貸借対照表価額が取得原価を超えるもの (2)債券 ①社債」への記入が必要となります。さらに、期中において一部の売却を行っておりますので、「4. 当連結会計年度中に売却したその他有価証券」への記入も必要となります。

なお、売却にあたっては、以下の仕訳を行っております (単位:円)。

(現金 預 金) 14,481,000 (その他有価証券) 15,000,000※1
(投資有価証券売却損) 519,000※2

※1 $\times 22$ 年4月1日取得価額 30,000,000 - 期末保有分取得原価 15,000,000 = 15,000,000

※2 貸借差額

(6) その他有価証券に係る有価証券に関する注記への記入内容 (円単位)

4. (1)~(5)により、その他有価証券に関する注記を円単位で示すと以下のとおりです。

① 「3. その他有価証券 連結貸借対照表計上額が取得原価を超えるもの (2)債券 ①社債」への記入

連結貸借対照表計上額: B社社債 31,848,302円 + G社社債 15,310,000円 = 47,158,302円

取得原価: B社社債 29,823,702円 + G社社債 15,000,000円 = 44,823,702円

差額: 連結貸借対照表計上額 47,158,302円 - 取得原価 44,823,702円 = 2,334,600円

② 「3. その他有価証券 連結貸借対照表計上額が取得原価を超えないもの (1)株式」への記入

連結貸借対照表計上額: C社株式 6,436,300円 + E社株式 3,720,000円 = 10,156,300円

取得原価: C社株式 6,758,000円 + E社株式 3,720,000円 = 10,478,000円

差額: 連結貸借対照表計上額 10,156,300円 - 取得原価 10,478,000円 = △321,700円

3. その他有価証券

	種類	連結貸借対照表 計上額 (円)	取得原価 (円)	差額 (円)
連結貸借対照表計上額が 取得原価を超えるもの	(1)株式	—	—	—
	(2)債券			
	①社債	47,158,302	44,823,702	2,334,600
	小計	47,158,302	44,823,702	2,334,600
連結貸借対照表計上額が 取得原価を超えないもの	(1)株式	10,156,300	10,478,000	△321,700
	(2)債券			
	①社債	—	—	—
	小計	10,156,300	10,478,000	△321,700
合計		57,314,602	55,301,702	2,012,900

4. 当連結会計年度中に売却したその他有価証券 (自 $\times 23$ 年4月1日 至 $\times 24$ 年3月31日)

種類	売却額 (円)	売却益の合計額 (円)	売却損の合計額 (円)
(1)株式	36,450,000	7,700,000	—
(2)債券			
①社債	14,481,000	—	519,000
合計	50,931,000	7,700,000	519,000

5. 減損処理を行った有価証券

当連結会計年度において、有価証券について4,280,000円 (その他有価証券の株式4,280,000円) 減損処理を行っております。

なお、減損処理にあたっては、期末における時価が取得原価に比べ50%以上下落した場合には全て減損処理を行い、30~50%程度下落した場合には、回復可能性等を考慮して必要と認められた額について減損処理を行っております。

【記入例】

(有価証券関係)

当連結会計年度(×24年3月31日)

1. 売買目的有価証券

当連結会計年度の損益に含まれた評価差額 △2,078千円

2. 満期保有目的の債券

	種類	連結貸借対照表 計上額(千円)	時価(千円)	差額(千円)
時価が連結貸借対照表 計上額を超えるもの	(1)国債・地方債等	60,000	60,126	126
	(2)社債	—	—	—
	小計	60,000	60,126	126
時価が連結貸借対照表 計上額を超えないもの	(1)国債・地方債等	—	—	—
	(2)社債	9,829	9,534	△294
	小計	9,829	9,534	△294
合計		69,829	69,660	△168

3. その他有価証券

	種類	連結貸借対照表 計上額(千円)	取得原価(千円)	差額(千円)
連結貸借対照表計上額が 取得原価を超えるもの	(1)株式	—	—	—
	(2)債券 ①社債	47,158	44,823	2,334
	小計	47,158	44,823	2,334
連結貸借対照表計上額が 取得原価を超えないもの	(1)株式	10,156	10,478	△321
	(2)債券 ①社債	—	—	—
	小計	10,156	10,478	△321
合計		57,314	55,301	2,012

4. 当連結会計年度中に売却したその他有価証券(自×23年4月1日 至×24年3月31日)

種類	売却額(千円)	売却益の合計額(千円)	売却損の合計額(千円)
(1)株式	36,450	7,700	—
(2)債券 ①社債	14,481	—	519
合計	50,931	7,700	519

5. 減損処理を行った有価証券

当連結会計年度において、有価証券について4,280千円(その他有価証券の株式4,280千円)減損処理を行っております。

なお、減損処理にあたっては、期末における時価が取得原価に比べ50%以上下落した場合には全て減損処理を行い、30~50%程度下落した場合には、回復可能性等を考慮して必要と認められた額について減損処理を行っております。

問題 2 退職給付関係

以下の資料に基づき、下記【注記】に示す、個別財務諸表における退職給付に関する注記中の空欄①～⑤に当てはまる数値を答案用紙の所定欄に記入しなさい。

【当社の概要】

1. 当社は東京証券取引所第 1 部の上場企業である。
2. 当社は退職給付制度として、退職一時金制度（社内準備）及び企業年金制度（基金型）を採用している。なお、当社の従業員数は、会社設立以来 300 名を超えている。
3. 当社の事業年度は、当期が第 17 期（×5 年 4 月 1 日～×6 年 3 月 31 日）である。

【資料】

1. 当期首におけるデータ

(1) 当期首残高

退職給付債務 : 7,500 百万円
年金資産 : 3,800 百万円
未認識数理計算上の差異 : 120 百万円 (注 1)
未認識過去勤務債務 : 108 百万円 (注 2)

(注 1) 未認識数理計算上の差異について

未認識数理計算上の差異は、第 14 期末に年金資産の公正な評価額がその帳簿価額を上回ったことにより発生したものである。

(注 2) 未認識過去勤務債務について

未認識過去勤務債務は、第 16 期首に行われた退職金規程の改訂に伴う給付水準の引き下げにより発生したものである。

(2) 基礎率

割引率 : 年 1.8%
期待運用収益率 : 年 2.5%

2. 当期の退職給付会計に関するデータ

- (1) 当期における勤務費用は 555 百万円である。
- (2) 当期における年金基金への掛金拠出額は 280 百万円である。
- (3) 当期における当社からの退職金一時金支払額は 200 百万円である。
- (4) 当期における年金基金からの退職年金支払額は 250 百万円である。
- (5) 当期末における割引率は年 1.6% である。退職給付債務の金額は以下の数値から適切なものを用いること。

なお、当社は「退職給付に係る会計基準」の注解 10 に規定される処理は採用しない。

	1.6%	1.8%
期末時点におけるデータ等に基づいた再計算値	7,960 百万円	7,800 百万円

- (6) 当期末における年金資産の公正な評価額は、3,775 百万円であった。

3. その他の情報

- (1) 未認識数理計算上の差異については、各事業年度における発生額を、翌事業年度から定額法（一定の年数として 10 年間）で費用処理する方法を採用している。
- (2) 未認識過去勤務債務については、各事業年度における発生額を、その発生した事業年度から定額法（一定の年数として 10 年間）で費用処理する方法を採用している。
- (3) 解答にあたっては、下記のワークシートを利用してもよい。

・ワークシート（数値は適宜記入して用いること。）

	期首	退職給付 費用	年金給付 掛金拠出額	退職一時金 支払額	期末 (予測)	数理計算上 の差異	期末 (実績)
退職給付債務		S I	P	P			
年金資産		R	C P				
未積立退職給付債務							
未認識数理計算上の 差異(第14期計上分、 年金資産)		A					
未認識数理計算上の 差異(第17期計上分、 退職給付債務)							
未認識数理計算上の 差異(第17期計上分、 年金資産)							
未認識過去勤務債務		A					
退職給付引当金							

記号の説明

S：勤務費用 I：利息費用 R：期待運用収益 A：未認識過去勤務債務及び未認識数理計算上差異の費用処理額 P：退職年金又は退職一時金支給額 C：年金掛金拠出額

【注記】

1. 採用している退職給付制度の概要

～記載省略

2. 退職給付債務に関する事項

	前事業年度 (×5年3月31日)	当事業年度 (×6年3月31日)
イ 退職給付債務(百万円)	記載省略	(①)
ロ 年金資産(百万円)	記載省略	(②)
ハ 未積立退職給付債務(イ+ロ)(百万円)	記載省略	()
ニ 未認識数理計算上の差異(百万円)	記載省略	(③)
ホ 未認識過去勤務債務(百万円)	記載省略	(④)
ヘ 退職給付引当金(ハ+ニ+ホ)(百万円)	記載省略	(⑤)

3. 退職給付費用に関する事項

	前事業年度 (自×4年4月1日 至×5年3月31日)	当事業年度 (自×5年4月1日 至×6年3月31日)
イ 勤務費用 (百万円)	記載省略	(⑥)
ロ 利息費用 (百万円)	記載省略	(⑦)
ハ 期待運用収益 (百万円)	記載省略	(⑧)
ニ 数理計算上の差異の費用処理額 (百万円)	記載省略	(⑨)
ホ 過去勤務債務の費用処理額 (百万円)	記載省略	(⑩)
ヘ 退職給付費用 (百万円)	記載省略	()

4. 退職給付債務等の計算の基礎に関する事項

	前事業年度 (×5年3月31日)	当事業年度 (×6年3月31日)
イ 退職給付見込額の期間配分方法	期間定額基準	同左
ロ 割引率 (%)	(⑪)	(⑫)
ハ 期待運用収益率 (%)	()	(⑬)
ニ 数理計算上の差異の処理年数 (年)	()	(⑭)
	(各事業年度の発生時の従業員の平均残存勤務期間以内の一定の年数による定額法により按分した額をそれぞれ発生した事業年度より費用処理することとしております。)	同左
ホ 過去勤務債務の額の処理年数 (年)	()	(⑮)
	(各事業年度の発生時の従業員の平均残存勤務期間以内の一定の年数による定額法により按分した額をそれぞれ発生した事業年度より費用処理することとしております。)	同左

【解答上の留意事項】

1. 解答にあたっては、百万円単位で解答すること。したがって、百万円未満の端数は切り捨てて解答すること。
2. 金額がマイナス記入となる箇所については、数字の前に【△】を付すこと（例：△1,000）。なお、貸方残高となるものはマイナス記入するものとする。
3. 金額が記入されない箇所に関しては、【－】を記入すること。
4. 問題文に記載のある資料から判明しない事項は考慮しないこと。

【出題論点】

1. 退職給付に関する注記
2. 利息費用及び期待運用収益の計算
3. 数理計算上の差異発生額の算定及び各種差異の費用処理

【解説】（単位：百万円）

1. ×5年3月31日の残高に基づく会計処理

×6年3月期においては、×5年3月31日の各残高の金額をもとに勤務費用、利息費用、期待運用収益、期首時点で存在している未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務債務の費用処理を行うことになります。なお、仕訳は、退職給付債務、年金資産、各種差異等をすべて退職給付引当金勘定で、費用額ないし収益額を退職給付費用勘定にて行うことになります。

(1) 勤務費用の計上

勤務費用の計上により退職給付債務を増加させます。

(退職給付費用)	555	(退職給付引当金)	555
		退職給付債務	

(2) 利息費用の計上

利息費用は、期首の退職給付債務に割引率を乗じて求めます。なお、利息費用の計上により退職給付債務を増加させます。

(退職給付費用)	135	(退職給付引当金)	135
		退職給付債務	

$$\begin{array}{l} \text{※ } 7,500 \times 1.8\% = 135 \\ \text{期首債務} \quad \text{割引率} \end{array}$$

(3) 期待運用収益の計上

期待運用収益の計上により年金資産を増加させます。

(退職給付引当金)	95	(退職給付費用)	95
年金資産			

$$\begin{array}{l} \text{※ } 3,800 \times 2.5\% = 95 \\ \text{期首資産} \quad \text{収益率} \end{array}$$

(4) 未認識数理計算上の差異の費用処理

第14期末に生じた数理計算上の差異は、年金資産の時価評価により生じた利益を遅延認識しているものなので貸方残高となります。また、問題文の指示により当社は、未認識数理計算上の差異について翌事業年度から費用処理を開始します。したがって、期首時点の残高はすでに2期分（第15期及び第16期）費用処理されていることとなりますので、残り8年で按分することとなります。

(退職給付引当金)	15	(退職給付費用)	15
未認識数理計算上の差異			

$$\text{※ } 120 \div 8 \text{年} = 15$$

(5) 未認識過去勤務債務の費用処理

第16期首に行われた退職金規定の改訂により生じた過去勤務債務は、退職金の引き下げが行われたことに伴う退職給付債務の減少（利益）を遅延認識しているものなので貸方残高となります。また、未認識過去勤務債務は、発生年度から費用処理します。したがって、期首時点の未処理額はすでに1期分（第16期）費用処理されていることとなりますので、残り9年で按分することとなります。

(退職給付引当金)	12	(退職給付費用)	12
未認識過去勤務債務			

$$\text{※ } 108 \div 9 \text{年} = 12$$

2. 期中における会計処理

(1) 年金給付の支払

年金給付の支払については、退職給付債務と年金資産がともに減少するため、仕訳は必要ありませんが、あえて行くと以下のとおりとなります。内容としては、借方残高の年金資産と貸方残高の退職給付債務の相殺です。

(退職給付引当金)	250	(退職給付引当金)	250
退職給付債務		年金資産	

(2) 退職一時金の支払い

退職一時金制度による退職者への退職一時金の支給を行っているため、退職給付債務が減少します。なお、退職一時金の支給は、当社が直接支給を行うため、年金資産に減少はありません。したがって、退職給付債務を減少させる仕訳が必要になります。

(退職給付引当金)	200	(現金預金)	200
退職給付債務			

(3) 企業年金基金への掛金の拠出

掛金の拠出を行っているため、期中に年金資産を増加させる仕訳が必要になります。

(退職給付引当金)	280	(現金預金)	280
年金資産			

3. ×6年3月31日における会計処理

×6年3月31日においては、退職給付債務、年金資産を実績値に修正するとともに、修正額と同額の未認識数理計算上の差異を把握することになります。なお、本間では未認識数理計算上の差異は翌事業年度から費用処理することになっていますので、この時点で把握した差異の金額を費用処理する必要はありません。

(1) 退職給付債務に係る未認識数理計算上の差異

退職給付債務は、期末予測が7,740(=7,500+555+135-250-200)でしたが、期末時点における割引率1.6%に基づく期末実績は7,960になっています。すなわち、期末予測よりも期末実績が220増加しています。ところが、当該減少額は全額をただちに費用処理しません(遅延認識)。そのため、同額の未認識数理計算上の差異を把握します。期末予測と期末実績との差額については仕訳の必要はありませんが、あえて仕訳を行うとすれば、以下のような仕訳が必要になります。

(退職給付引当金)	220	(退職給付引当金)	220
未認識数理計算上の差異		退職給付債務	

なお、平成20年7月31日に企業会計基準委員会から公表されている「退職給付に係る会計基準」の一部改正(その3)に基づいて、期末時点における割引率に基づいて計算した退職給付債務を用いることに留意してください。また、実務上では「退職給付に係る会計基準」(注解10)に規定されているとおり、割引率等の基礎率に重要な変動(例:前期末に用いた割引率により算定されている退職給付債務と比較して、期末の割引率により計算した退職給付債務が10%以上変動すると推定される場合)が生じていない場合には、これを見直さず従前の基礎率を用いることもできます(本間では適用なし)。

(2) 年金資産に係る未認識数理計算上の差異

年金資産は、期末予測が3,925(=3,800+95-250+280)でしたが、期末実績は3,775になっています。すなわち、期末予測よりも期末実績が150減少しています。ところが、当該減少額も上記の退職給付債務同様にただちに費用処理しません。そのため、同額の未認識数理計算上の差異を把握します。期末予測と期末実績との差額については仕訳の必要はありませんが、あえて仕訳を行うとすれば、以下のような仕訳が必要になります。

(退職給付引当金)	150	(退職給付引当金)	150
未認識数理計算上の差異		年金資産	

4. ワークシート

(単位：百万円)

	期首	退職給付 費用	年金給付 掛金拠出額	退職一時金 支払額	期末 (予測)	数理計算上 の差異	期末 (実績)
退職給付債務	(7,500)	S (555) I (135)	P 250	P 200	(7,740)	(220)	(7,960)
年金資産	3,800	R 95	C 280 P (250)		3,925	(150)	3,775
未積立退職給付債務	(3,700)	(595)	280	200	(3,815)	(370)	(4,185)
未認識数理計算上の 差異(第14期計上分、 年金資産)	(120)	A 15			(105)		(105)
未認識数理計算上の 差異(第17期計上分、 退職給付債務)						220	220
未認識数理計算上の 差異(第17期計上分、 年金資産)						150	150
未認識過去勤務債務	(108)	A 12			(96)		(96)
退職給付引当金	(3,928)	(568)	280	200	(4,016)	—	(4,016)

記号の説明

S：勤務費用 I：利息費用 R：期待運用収益 A：未認識過去勤務債務及び未認識数理計算上差異の費用処理額 P：退職年金又は退職一時金支給額 C：年金掛金拠出額

5. 注記

(1) 退職給付債務に関する事項

退職給付債務に関する事項は、期末の退職給付引当金の内訳を示しています。したがって、4. ワークシートの期末(実績)の金額を記入することになります。なお、引当金の構成要素のうち、貸方残高となるものがマイナス、借方残高となるものがプラスで表示されるのが通常です。

(2) 退職給付費用に関する事項

退職給付費用に関する事項は、仕訳ないしはワークシートにおいて退職給付費用とした金額を記入することになります。なお、退職給付費用の金額を記入するので、仕訳を行った際に借方となるものがプラス、貸方となるものがマイナスで表示されるのが通常です。

(3) 退職給付債務等の計算の基礎に関する事項

問題文を読んで、適切な率を記入してください。なお、退職給付債務にかかる割引率が、当期より変更されているので気をつけて下さい。

【記入例】

・退職給付債務に関する事項

	前事業年度 (×5年3月31日)	当事業年度 (×6年3月31日)
イ 退職給付債務 (百万円)	記載省略	△7,960
ロ 年金資産 (百万円)	記載省略	3,775
ハ 未積立退職給付債務(イ+ロ) (百万円)	記載省略	△4,185
ニ 未認識数理計算上の差異 (百万円)	記載省略	265
ホ 未認識過去勤務債務 (百万円)	記載省略	△ 96
ヘ 退職給付引当金(ハ+ニ+ホ) (百万円)	記載省略	△4,016

・退職給付費用に関する事項

	前事業年度 (自×4年4月1日 至×5年3月31日)	当事業年度 (自×5年4月1日 至×6年3月31日)
イ 勤務費用 (百万円)	記載省略	555
ロ 利息費用 (百万円)	記載省略	135
ハ 期待運用収益 (百万円)	記載省略	△95
ニ 数理計算上の差異の費用処理額 (百万円)	記載省略	△15
ホ 過去勤務債務の費用処理額 (百万円)	記載省略	△12
ヘ 退職給付費用 (百万円)	記載省略	568

・退職給付債務等の計算の基礎に関する事項

	前事業年度 (×5年3月31日)	当事業年度 (×6年3月31日)
イ 退職給付見込額の期間配分方法	期間定額基準	同左
ロ 割引率 (%)	1.8	1.6
ハ 期待運用収益率 (%)	2.5	2.5
ニ 数理計算上の差異の処理年数 (年)	10	10
	(各事業年度の発生時の従業員の平均残存勤務期間以内の一定の年数による定額法により按分した額をそれぞれ発生した事業年度より費用処理することとしております。)	同左
ホ 過去勤務債務の額の処理年数 (年)	10	10
	(各事業年度の発生時の従業員の平均残存勤務期間以内の一定の年数による定額法により按分した額をそれぞれ発生した事業年度より費用処理することとしております。)	同左

問題3 1株当たり情報（連結）

以下の資料に基づき、連結財務諸表における1株当たり情報に関する注記について、①～⑩に記載すべき事項を解答しなさい。

【本問を解答する上での前提事項】

1. 当社は、東京証券取引所第1部の上場企業である。
2. 当社グループの連結会計年度は、当期が第12期（×23年4月1日～×24年3月31日）である。なお、連結グループには、当社以外に連結子会社が1社あるが、各社の事業年度は連結会計年度と一致している。
3. 当社グループは普通株式以外の株式を発行していない。
4. 法定実効税率は、40.0%とする。
5. 1年は365日とし、当社は日数に応じた期中平均株式数を算定する方法を採用している。なお、株式数の算定にあたっては、小数点以下を四捨五入すること。

【資料】

1. 当期末の純資産（連結）に関する情報（単位：円）

- (1) 当期末の連結財務諸表の純資産の部は以下のとおりとなっている。

	当連結会計年度 (×24年3月31日)
株主資本	
資本金	2,000,000,000
資本剰余金	1,803,600,000
利益剰余金	6,188,600,000
自己株式	△171,000,000
株主資本合計	9,821,200,000
その他の包括利益累計額	
その他有価証券評価差額金	12,300,000
その他の包括利益累計額合計	12,300,000
新株予約権	30,000,000
少数株主持分	80,540,000
純資産合計	9,944,040,000

- (2) 当期の税金等調整前当期純利益は465,600,000円、当期純利益は209,520,000円であった。

- (3) 当期における発行済株式総数及び自己株式数の推移に関する情報は以下のとおりである。

月	日	更新日までの日数	発行済株式数	自己株式数
4	1	122日	7,600,000株	152,000株
8	1	122日	7,600,000株	150,000株
12	1		7,600,000株	155,000株

(注) 自己株式を取得した日または処分した日に更新している。

(4) 連結子会社が保有する当社株式数の推移に関する情報は以下のとおりである。

月	日	更新日までの日数	保有株式数
4	1	334日	50,000株
3	1		55,000株

(注) 親会社株式を取得した日に更新している。

なお、当社による子会社株式の持分割合は80%であり、当期中に変動は生じていない。

2. 新株予約権に関する情報

当社は、以下のような新株予約権を発行しており、その条件等は以下のとおりである。

① 第1回新株予約権

行使期間：×20年12月1日～×23年11月30日

目的となる株式の数：500,000株（なお、権利行使されることなく行使期間が満了している。）

1株当たりの権利行使価格：1,250円

② 第2回新株予約権

行使期間：×22年4月1日～×25年3月31日

目的となる株式の数：300,000株（期末日までに権利行使された事実はない。）

1株当たりの権利行使価格：1,400円

3. 転換社債型新株予約権付社債に関する情報

当社は、以下のような転換社債型新株予約権付社債を発行しており、その条件等は以下のとおりである。

① 第1回転換社債型新株予約権付社債

転換請求期間：×21年4月1日～×26年3月31日

発行価額（額面金額）：300,000,000円

目的となる株式の数：250,000株

1株当たりの転換価格：1,200円

利率：年3.92%

会計処理：一括法

② 第2回転換社債型新株予約権付社債

転換請求期間：×23年8月1日～×27年9月30日

発行価額（額面金額）：250,000,000円

目的となる株式の数：200,000株

1株当たりの転換価格：1,250円

利率：年0.80%（利息の計算は日割にて行っている。）

会計処理：一括法

なお、当期末までに新株予約権が行使された事実はない。

4. 平均株価に関する情報

(1) ×23年4月1日～×24年3月31日：1,350円/株

(2) ×23年4月1日～×23年11月30日：1,280円/株

(3) ×23年10月1日～×24年3月31日：1,360円/株

(4) ×23年12月1日～×24年3月31日：1,420円/株

【解答上の留意事項】

1. 1株当たり純資産額、1株当たり当期純利益金額、潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の記載にあたっては、銭未満の端数を四捨五入して解答すること。
2. 1株当たり当期純利益金額及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の算定上の基礎の記載にあたっては、千円未満及び千株未満の端数を切り捨てて解答すること。
3. 金額や株式数の記載が不要な箇所には「－」を記載すること。
4. **【資料】** から判明しない事項は考慮する必要はない。

【注記】

(1株当たり情報)

前連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)		当連結会計年度 (自 ×23年4月1日 至 ×24年3月31日)	
1株当たり純資産額	記載省略	1株当たり純資産額	(① 円)
1株当たり当期純利益金額	記載省略	1株当たり当期純利益金額	(② 円)
潜在株式調整後1株当たり当期 純利益金額	記載省略	潜在株式調整後1株当たり当期 純利益金額	(③ 円)

(注) 1株当たり当期純利益金額及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の算定上の基礎は、以下のとおりであります。

	前連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)	当連結会計年度 (自 ×23年4月1日 至 ×24年3月31日)
1株当たり当期純利益金額		
当期純利益(千円)	記載省略	(④)
普通株主に帰属しない金額(千円)	記載省略	(⑤)
普通株式に係る当期純利益(千円)	記載省略	(⑥)
期中平均株式数(千株)	記載省略	(⑦)
潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額		
当期純利益調整額(千円)	記載省略	()
(うち支払利息(税額相当額控除後))	記載省略	(⑧)
普通株式増加数(千株)	記載省略	()
(うち新株予約権)	記載省略	(⑨)
(うち転換社債)	記載省略	(⑩)
希薄化効果を有しないため、潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定に含めなかった潜在株式の概要	記載省略	記載省略

【出題論点】

1. 1株当たり純資産額の算定
2. 1株当たり当期純利益金額の算定
3. 潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の算定
4. 1株当たり当期純利益金額及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の算定上の基礎

【解説】(単位：円)

1. 1株当たり純資産額の算定

1株当たり純資産額の算定は、普通株式に係る期末の純資産額を期末の普通株式（普通株式と同等の株式を含む。以下同じ。）の発行済株式数から自己株式数を控除した株式数で除して算定します。連結財務諸表においては、自己株式数の算定にあたり、子会社が保有する親会社株式につき、親会社持分に相当する株式数を自己株式数に含める点に注意して下さい（「1株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」（以下、「適用指針」）34項）。また、純資産額の算定にあたり、貸借対照表の純資産の部の合計額から控除する項目があるので注意が必要です（「適用指針」35項）。具体的には、以下の項目を、純資産の部の合計から控除します。

- ① 新株式申込証拠金
- ② 自己株式申込証拠金
- ③ 普通株式よりも配当請求権又は残余財産分配請求権が優先的な株式の払込金額（当該優先的な株式に係る資本金及び資本剰余金の合計額）
- ④ 当該会計期間に係る剰余金の配当であって普通株主に関連しない金額
- ⑤ 新株予約権
- ⑥ 少数株主持分（連結財務諸表の場合）

(1) 純資産額の算定

$$9,821,200,000 + 12,300,000 = 9,833,500,000$$

株主資本合計 その他の包括利益累計額合計

(2) 期末の普通株式数

$$7,600,000 \text{ 株}$$

(3) 期末の自己株式数

$$155,000 \text{ 株} + 55,000 \text{ 株} \times 80\% = 199,000 \text{ 株}$$

親会社株式 持分割合

※ 子会社が保有する親会社株式のうち、親会社持分に相当する株式は自己株式になります。

(4) 算定

$$(1) \div \{(2) - (3)\} = 1,328.67\text{円}$$

2. 1株当たり当期純利益金額の算定

(1) 普通株式に係る当期純利益金額の算定

本問では、普通株式以外の株式は発行していないため、連結損益計算書の当期純利益をそのまま用います。
209,520,000

(2) 普通株式の期中平均株式数の算定

① 発行済株式

	発行済株式数	保有期間	期中平均株式数
×23年4月1日 期首残高	7,600,000株	365日	7,600,000株

② 自己株式

	自己株式数	保有期間	期中平均自己株式数
×23年4月1日～ ×24年3月31日	150,000株	365日	150,000株
×23年4月1日～ ×23年7月31日	2,000株	122日	668 .4 株
×23年12月1日～ ×24年3月31日	5,000株	121日	1,657 ⁸ .5 株
			152,326株

又は

	自己株式数	保有期間	期中平均自己株式数
×23年4月1日～ ×23年7月31日	152,000株	122日	50,805 .4 株
×23年8月1日～ ×23年11月30日	150,000株	122日	50,136 ⁷ .9 株
×23年12月1日～ ×24年3月31日	155,000株	121日	51,382 ⁴ .5 株
			152,326株

③ 親会社株式（自己株式相当分）

	自己株式数	保有期間	期中平均自己株式数
×23年4月1日～ ×24年3月31日	50,000株×80%	365日	40,000株
×24年3月1日～ ×24年3月31日	5,000株×80%	31日	320 ⁴⁰ .7 株
			40,340株

又は

	自己株式数	保有期間	期中平均自己株式数
×23年4月1日～ ×24年2月28日	50,000株×80%	334日	36,602 ³ .7 株
×24年3月1日～ ×24年3月31日	55,000株×80%	31日	3,736 ⁷ .9 株
			40,340株

④ ①－②－③＝7,407,334株

(3) 算定

$$(1) \div (2) \doteq 28.285$$

3. 潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の算定

潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の算定にあたっては、もっとも希薄化した値を求めます。そのため、希薄化効果の高い潜在株式から順に考慮し、希薄化効果が無くなったところで計算を終了します。

(1) 潜在株式の希薄化効果

	当期純利益 調整額	普通株式 増加数	増加普通株式 1株当たりの 当期純利益 調整額		1株当たり 当期純利益	希薄化効果
	円	株	円		円	
第1回 新株予約権	0	7,834 *1	0.00	<	28.29	有する(第1位)
第2回 新株予約権	0					有しない*2
第1回転換社債型 新株予約権付社債	7,056,000 *3	250,000 *4	28.22 *5	<	28.29	有する(第3位)
第2回転換社債型 新株予約権付社債	798,904 *6	133,151 *7	6.00 *8	<	28.29	有する(第2位)

*1 新株予約権は、予約権行使後、ただちにその払込金額をもって普通株式の買い戻しを仮定します(「1株当たり当期純利益に関する会計基準」25、26項)。

そのため、以下の算式で市場に残る株式数を算定します。

$$500,000 \text{株} \times (1,280 \text{円/株} - 1,250 \text{円/株}) \div 1,280 \text{円/株} \doteq 11,719.7 \text{株}$$

→この算式の意味するところは、一度行使価格で払い込まれ、その後時価で買い戻し、結果として市場に残る株式数を普通株式増加数として算定しています。

さらに、期中平均株式数にしなければなりません。本問の場合、当期11月30日に権利行使期間が満了しているため、4月1日から11月30日の日数分の株式数を算定することになります。

$$11,719 \text{株} \times 244 \text{日} \div 365 \text{日} \doteq 7,834.0$$

*2 1株当たりの払込金額(1,400円)が期中平均株価(1,350円)を上回る場合、権利行使されることはないと考えられるので希薄化効果を有しないこととなります。

*3 税引後の当期純利益増加額(社債の転換により、利息の支払を免れる金額)を計算します。

$$300,000,000 \times 3.92\% \times (1 - 40.0\%) = 7,056,000$$

法定実効税率

*4 期首時点から発行しているため、目的となる株式の数(250,000株)がそのまま普通株式増加数となります。

$$*3 \div *4 = 28.224$$

*6 税引後の当期純利益増加額(社債の転換により、利息の支払を免れる金額)を計算します。

$$250,000,000 \times 0.8\% \times (1 - 40.0\%) \times 243 \text{日} \div 365 \text{日} \doteq 798,904.1$$

法定実効税率

$$*7 \quad 200,000 \text{株} \times 243 \text{日} \div 365 \text{日} \doteq 133,150.6$$

$$*8 \quad *6 \div *7 \doteq 5.999$$

(2) 算定

	普通株式に係る 当期純利益 +	普通株式の 期中平均株式数 +	潜在株式調整後 1株当たり 当期純利益	
	当期純利益調整額	普通株式増加数		
1株当たり当期純利益	209,520,000円	7,407,334株	28.29円	
第1回新株予約権	0円	7,834株		
	209,520,000円	7,415,168株	28.26円	希薄化の増加
第2回転換社債型 新株予約権付社債	798,904円	133,151株		
	210,318,904円	7,548,319株	27.86円	希薄化の増加
第1回転換社債型 新株予約権付社債	7,056,000円	250,000株		
	217,374,904円	7,798,319株	27.87円	希薄化の減少

ゆえに、27.86円が注記される潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額となります。

4. 1株当たり当期純利益金額及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の算定上の基礎

1株当たり当期純利益金額及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の算定上の基礎は、これまでの計算過程をそのまま記載することになります。なお、記載の参考となる部分を指摘すると以下のとおりとなります。

1株当たり当期純利益金額	
当期純利益（千円）	連結損益計算書上の当期純利益
普通株主に帰属しない金額（千円）	当社は普通株式以外の株式が存在しないため、該当するものではありません。
普通株式に係る当期純利益（千円）	上記がない場合には、連結損益計算書上の当期純利益の金額となります。
期中平均株式数（千株）	【解説】2. (2)④
潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額	
当期純利益調整額（千円）	下記の項目の累計を記入します。
（うち支払利息（税額相当額控除後））	【解説】3. (1)*6 なお、*3は希薄化効果を有しないため含めません。
普通株式増加数（千株）	下記の項目の累計を記入します。
（うち新株予約権）	【解説】3. (1)*1
（うち転換社債）	【解説】3. (1)*7 なお、*4は希薄化効果を有しないため含めません。

【記入例】

(1株当たり情報)

前連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)		当連結会計年度 (自 ×23年4月1日 至 ×24年3月31日)	
1株当たり純資産額	記載省略	1株当たり純資産額	(1,328.67円)
1株当たり当期純利益金額	記載省略	1株当たり当期純利益金額	(28.29円)
潜在株式調整後1株当たり当期 純利益金額	記載省略	潜在株式調整後1株当たり当期 純利益金額	(27.86円)

(注) 1株当たり当期純利益金額及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額の算定上の基礎は、以下のとおりであります。

	前連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)	当連結会計年度 (自 ×23年4月1日 至 ×24年3月31日)
1株当たり当期純利益金額		
当期純利益(千円)	記載省略	(209,520)
普通株主に帰属しない金額(千円)	記載省略	(—)
普通株式に係る当期純利益(千円)	記載省略	(209,520)
期中平均株式数(千株)	記載省略	(7,407)
潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額		
当期純利益調整額(千円)	記載省略	(798)
(うち支払利息(税額相当額控除後))	記載省略	(798)
普通株式増加数(千株)	記載省略	(140)
(うち新株予約権)	記載省略	(7)
(うち転換社債)	記載省略	(133)
希薄化効果を有しないため、潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定に含めなかった潜在株式の概要	記載省略	記載省略

問題 4 税効果会計関係

以下の資料に基づき、下記【注記】に示す、個別財務諸表における税効果会計関係の注記中の空欄①～⑤に当てはまる数値を答案用紙の所定欄に記入しなさい。

【前提】

1. 当社は、東京証券取引所第1部の上場企業（製造業）である。
2. 当社の事業年度は、当期が第31期（×23年4月1日～×24年3月31日）である。
3. 法人税等の法定実効税率は40%とする。なお、ここ数年来税率の変更はない。
4. 当社の繰延税金資産の回収可能性については、『繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い（監査委員会報告第66号）』に照らして判断を行っている。同取扱いに基づくと、当社は「業績は安定しているが、期末における将来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得がない会社等」と判定されている。したがって、一時差異等のスケジューリング結果に基づき、それに係る繰延税金資産を計上している場合には、当該繰延税金資産は回収可能性があるかと判断出来るものとする。また、同取扱いに基づき、退職給付引当金及び減価償却超過額に係る繰延税金資産の回収可能性は問題ないものとして解答すること。

【解答上の留意事項】

1. 解答にあたっては、千円単位で記入すること。したがって、千円未満の端数は切り捨てて解答すること。
2. 不要な解答箇所には「－」を記入すること。
3. 金額や比率（%）がマイナス記入となる箇所については、数字の前に【△】を付すこと（例：△1,000）。
4. 比率（%）の解答にあたっては、%表示で、小数点以下第2位を四捨五入したものを記入すること。
5. 【資料】から判明しない事項は考慮する必要はない。

【資料】

1. 一時差異及び永久差異に関する資料

(1) 一時差異

① 前期末及び当期末の一時差異の明細（単位：円）

	前期末	当期末
未払事業税	82,000,000	94,000,000
賞与引当金及び未払費用（社会保険料）	112,400,000	125,000,000
退職給付引当金	368,400,000	381,500,000
貸倒引当金（売掛金）	24,000,000	21,500,000
貸倒引当金（破産更生債権等）	200,000,000	200,000,000
減価償却超過額（建物）	39,480,000	43,760,000
減損損失	－	300,000,000
圧縮積立金	50,000,000	42,000,000
その他有価証券評価差額金（△は差損）	32,500,000	16,490,000
繰延ヘッジ損益（△は損失）	46,700,000	52,520,000

- ② 当社の売掛金の回収サイクルは平均して2ヶ月である。
- ③ 貸倒引当金（破産更生債権等）は取引先であるA社に対する長期貸付金によるものであり、前期末時点から当期末時点に至るまで入金を受けておらず、その回収時期は不明である。
- ④ 当期に計上した減損損失 300,000,000 円は当社が保有する遊休資産に係るものである。当該資産の一部については現在売却による処分が計画されており、当期に生じた一時差異のうち 80,000,000 円は翌期には損金算入が見込まれる。残額については、損金算入時期が不明である。
- ⑤ 繰延ヘッジ損益に係る税効果は固定項目として表示すること。

(2) 永久差異

当期の課税所得の計算上、以下の金額を申告調整している。

項 目	金 額
交際費等の損金不算入額	3,800,000 円
受取配当金等の益金不算入額	9,200,000 円

2. 当期純利益及びその他諸税金に関する資料

- (1) 当期の税引前当期純利益は 1,200,000,000 円であり、税引後当期純利益は 670,800,000 円であった。なお、法人税等に含まれている住民税均等割等の金額は 43,968,000 円である。なお、事業税の資本割、付加価値割は考慮しない。
- (2) 上記の他、別表一（一）において、試験研究費の税額控除により 80,000,000 円の法人税を控除している。

【注記】

当事業年度 (×24年3月31日)	
1 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳	
繰延税金資産（流動）	(千円)
未払事業税	(①)
賞与引当金	(②)
貸倒引当金	(③)
繰延税金資産合計	()
繰延税金資産（固定）	
退職給付引当金	(④)
貸倒引当金	(⑤)
減価償却超過額	(⑥)
減損損失	(⑦)
繰延税金資産小計	()
評価性引当額	(⑧)
繰延税金資産合計	()
繰延税金負債（固定）	
圧縮積立金	(⑨)
その他有価証券評価差額金	(⑩)
繰延ヘッジ損益	(⑪)
繰延税金負債合計	()
繰延税金資産の純額	()
2 法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との差異の原因とな った主な項目別の内訳	
	(%)
法定実効税率	()
(調整)	
交際費等永久に損金に算入されない項目	(⑫)
受取配当金等永久に益金に算入されない項目	()
試験研究費の税額控除	(⑬)
評価性引当額	(⑭)
住民税均等割等	()
税効果会計適用後の法人税等の負担率	(⑮)

【出題論点】

1. 税効果の計算
2. 繰延税金資産の回収可能性
3. 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳
4. 税率差異調整の注記

【解説】

1. 税効果の計算

税務上の課税所得は、会計上の利益を基礎とし、これに申告調整を行って算定します。この申告調整により会計上の利益と課税所得にズレが生じます。このズレに見合う税金の額を調整し税金費用の金額を会計上の利益に対応させた金額にするための手続が税効果会計です。

(例、法定実効税率は40%とします。)

税引前当期純利益		1,000	
法人税、住民税及び事業税	450		
法人税等調整額	<u>△ 50</u>	<u>400</u>	←税金費用
当期純利益		<u>600</u>	

対応させる手続が税効果会計

上記のズレの金額のことを差異といいます。税効果会計においては差異のすべてを調整するのではなく、将来、会計上の利益計算と課税所得の計算のズレが解消するもののみを対象とします。そのため、差異は永久差異と一時差異に分類されます。さらに一時差異は、課税所得計算への影響により将来減算一時差異と将来加算一時差異に分類されます。差異の内容は以下のとおりとなります。

- ① 永久差異：申告調整される項目のうち、会計上と税務上の差異が将来において解消されないものをいいます。(具体例：交際費等の損金不算入額、受取配当等の益金不算入額)
- ② 将来減算一時差異：会計上と税務上の差異が解消するときその期の課税所得を減額する効果を持つものをいいます。(具体例：貸倒引当金・退職給付引当金等の引当金の損金算入限度超過額、減価償却費の損金算入限度超過額、損金に算入されない棚卸資産等に係る評価損等)
- ③ 将来加算一時差異：会計上と税務上の差異が解消するときその期の課税所得を増額する効果を持つものをいいます。(具体例：積立金方式により圧縮積立金を計上した場合、租税特別措置法上の諸準備金等を計上した場合等)

上記の差異のうち、一時差異に相当する金額の多くは別表五(一)に集約されます(なお、未払事業税に関する部分は納税充当金に含まれてしまうため、利益を課税標準とする事業税部分のみを別途把握することになります)。そこで、別表五(一)の残高に対して実効税率を乗ずることにより繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を求めることとなります。算式は以下のとおりとなります。

- A 繰延税金資産 = 将来減算一時差異 × 法定実効税率
- B 繰延税金負債 = 将来加算一時差異 × 法定実効税率

2. 繰延税金資産の回収可能性

将来減算一時差異について、繰延税金資産を計上できるか否かの検討にあたっては、当該資産が将来の税金負担額を軽減する効果を有するか否かの判断が極めて重要になります。当該判断を行う、実務上の指針として『繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い』（監査委員会報告第66号（以下、『第66号』とする））が公表されています。

(1) スケジューリングが不能な一時差異に係る繰延税金資産の回収可能性について

『第66号』では、繰延税金資産を計上する将来減算一時差異について、原則として、その損金算入時期が明確なもののみ、繰延税金資産の計上を認めています。すなわち、期末に、将来の一定の事実の発生が見込めないこと又は会社による将来の一定の行為の実施についての意思決定又は実施計画等が存在しないことにより、税務上損金又は益金算入の要件を充足することが見込めない場合には、当該一時差異は税務上の損金又は益金算入時期が明確でないため、スケジューリングが不能な一時差異となります。このようなスケジューリングが不能な一時差異のうち、将来減算一時差異については、原則として、税務上の損金算入時期が明確になった時点で、繰延税金資産を計上できることとなります。

例えば、破産更生債権等に個別引当による貸倒引当金を計上した場合は、回収・債権放棄等により当該貸倒引当金が損金算入される時期が明確にならない限り、この将来減算一時差異に係る繰延税金資産は計上できません。また、本間における減損損失の対象となった遊休資産の一部も売却時期が不明なことから、将来減算一時差異に係る繰延税金資産は計上できません。

本間では、以下の項目については、将来減算一時差異が生じているものの、その損金算入時期が明確ではない、スケジューリングが不能な一時差異として、当該差異に係る繰延税金資産は計上しないこととなります。

- ・貸倒引当金（破産更生債権等）：200,000,000円
- ・減損損失（固定）：220,000,000円（=300,000,000円－80,000,000円）

なお、将来加算一時差異については、当該規定に服さないため、本間のように売却予定がない場合であっても、原則として、繰延税金負債を計上することとなります（ただし、『個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針第24項』）。

(2) 会社区分について

繰延税金資産は、将来、課税所得を減額させる効果を持つ一時差異について計上するため、一時差異が解消される将来年度には課税所得がプラスの値で計上される見込みがなければなりません。この点について、『第66号』は、会社を以下の6つに分類して、その回収可能性の範囲内で繰延税金資産の計上を認めています（『第66号』5.（1））。

なお、退職給付引当金や建物の減価償却超過額に係る将来減算一時差異のように、スケジューリングの結果、その将来解消年度が長期となる将来減算一時差異については、企業が継続する限り、長期にわたるが将来解消され将来の税金負担額を軽減する効果を有すると考えられますので、下記のとおり、別途規定が置かれています（『第66号』5.（2））。

また、建物のような償却性資産に減損損失が計上された場合、当該減損損失は減価償却等を通じて損金に算入されます。しかし、減損損失は、その本質が減価償却とは異なる性質のものであり、臨時性が極めて高く、かつ、金額も巨額になる可能性が高いことから、減損損失に係る将来減算一時差異については、『第66号』5.（2）における、建物の減価償却超過額に係る将来減算一時差異と同様な取扱いは適用されないことに注意して下さい（『その他有価証券の評価差額及び固定資産の減損損失に係る税効果会計の取扱い』（監査委員会報告第70号）、以下『第70号』とする）。

会社区分	適用会社	将来の課税所得の見積額と繰延税金資産の計上が認められる場合	スケジューリング不能差異の取扱い	将来解消年度が長期にわたる将来減算一時差異
会社区分①	期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得を每期(当期及びおおむね過去3年以上)計上している会社等で、その経営環境に著しい変化がない会社	一般的に、繰延税金資産の全額について、その回収可能性があると判断される。	繰延税金資産の計上が認められる。	繰延税金資産の計上が認められる。
会社区分②	業績は安定(おおむね3年以上)しているが、期末における将来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得がない会社等	一時差異等のスケジューリングの結果に基づき繰延税金資産を計上している場合	繰延税金資産の計上は認められない。	
会社区分③	過去の業績が不安定な会社等	将来の合理的な見積もり可能期間(おおむね5年)内の課税所得の見積額を限度として、当該期間内の一時差異等のスケジューリングの結果に基づき繰延税金資産を計上している場合		
会社区分④	期末において重要な税務上の繰越欠損金が存在する会社、過去(おおむね3年以内)に重要な繰越欠損金の繰越期限切れとなった事実があった会社、又は当期末において重要な税務上の欠損金の繰越期限切れが見込まれる会社(注1)	原則として、翌期に課税所得の発生が確実に見込まれる場合で、かつ、その範囲内で翌期の一時差異等のスケジューリングの結果に基づき繰延税金資産を計上している場合		翌期の将来減算一時差異の解消額について、繰延税金資産の計上が認められる。
会社区分④ 但書	会社区分④に該当される場合においても、重要な税務上の繰越欠損金や過去の経常的な利益水準を大きく上回る将来減算一時差異が、非経常的な特別の原因により発生したものであり、それを除けば課税所得を每期経常している	将来の合理的な見積もり可能期間(おおむね5年)内の課税所得の見積額を限度として、当該期間内の一時差異等のスケジューリングの結果に基づき繰延税金資産を計上している場合(会社区分③と同様)		繰延税金資産の計上が認められる。

	会社		
会社区分⑤	過去（おおむね 3 年以上）連続して重要な税務上の欠損金を計上している会社で、かつ、当期も重要な税務上の欠損金の計上が見込まれる会社（注 2）	通常、将来減算一時差異及び税務上の繰越欠損金等に係る繰延税金資産の回収可能性はないと判断される。	繰延税金資産の計上は認められない。

（注 1）会社区分④について

過去の経常的な利益水準を大きく上回る将来減算一時差異が期末に存在する会社について、翌期末において重要な税務上の繰越欠損金の発生が見込まれる場合には、期末において重要な税務上の繰越欠損金が存在する会社と同様に取り扱う。

（注 2）会社区分⑤について

債務超過の状況にある会社や資本の欠損の状況が長期にわたっている会社で、かつ、短期間に当該状況の解消が見込まれない場合も同様に取り扱われる。

これらを反映すると、本問における繰延税金資産及び繰延税金負債の金額（Dの列に示してあります）は以下ようになります。なお、一時差異の△は将来加算一時差異を示しています。

（単位：円）

項目	期首一時差異 (A)	期首税効果 (B) (*1)	期末一時差異 (C)	期末税効果 (D) (*2)	増減額 (D) - (B)	回収 or 不能	減算 or 加算
（繰延税金資産－流動項目）							
未払事業税	82,000,000	32,800,000	94,000,000	37,600,000	4,800,000	回収	減算
賞与引当金	112,400,000	44,960,000	125,000,000	50,000,000	5,040,000	回収	減算
貸倒引当金（売掛金）	24,000,000	9,600,000	21,500,000	8,600,000	△1,000,000	回収	減算
（繰延税金資産－固定項目）							
退職給付引当金	368,400,000	147,360,000	381,500,000	152,600,000	5,240,000	回収	減算
貸倒引当金（破産更生債権等）	200,000,000	80,000,000	200,000,000	80,000,000	0	不能	減算
減価償却超過額	39,480,000	15,792,000	43,760,000	17,504,000	1,712,000	回収	減算
減損損失（スケ可能）	—	—	80,000,000	32,000,000	32,000,000	回収	減算
減損損失（スケ不能）	—	—	220,000,000	88,000,000	88,000,000	不能	減算
（繰延税金負債－固定項目）							
圧縮積立金	△50,000,000	△20,000,000	△42,000,000	△16,800,000	3,200,000	回収	加算
その他有価証券評価差額金	△32,500,000	△13,000,000	△16,490,000	△6,596,000	6,404,000	回収	加算
繰延ヘッジ損益	△46,700,000	△18,680,000	△52,520,000	△21,008,000	△2,328,000	回収	加算

合計 143,068,000

うち、評価差額（純資産直入）調整額 4,076,000

うち、評価性引当額増減額 88,000,000

差引：法人税等調整額 50,992,000

*1 期首一時差異×40%

*2 期末一時差異×40%

また、本問を解答する上では直接関係ありませんが、損益計算書における法人税等調整額の金額は、繰延税金資産及び繰延税金負債を増減させる際の相手勘定であるため、未払事業税、賞与引当金、貸倒引当金（売掛金）、退職給付引当金、減価償却超過額、減損損失（スケジューリング可能）、圧縮積立金の「増減額」を集計することになります。上記の表においては「差引：法人税等調整額」として示しています。なお、純資産直入された一時差異（本問でのその他有価証券評価差額金及び繰延ヘッジ損益）に係る繰延税金資産及び繰延税金負債は、当該一時差異を相手勘定として計上するため、「増減額」は法人税等調整額の金額には含まれません。また、「評価性引当額増減額」が存在する場合、その増減額も繰延税金資産が計上されない金額であるため、法人税等調整額の金額に含まれませんのでご注意ください。

3. 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳

繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳の注記は、上記の表から期末の税効果額（D）を参照して記入していきます。なお、注記の方法は様々なパターンが認められておりますが、少なくとも繰延税金資産と繰延税金負債は区分して記入を行います。また、繰延税金資産と繰延税金負債は、貸借対照表上これらに関連した資産・負債の分類に基づいて、繰延税金資産については流動資産または投資その他の資産として、繰延税金負債は流動負債または固定負債として表示し、流動資産に属する繰延税金資産と流動負債に属する繰延税金負債がある場合及び投資その他の資産に属する繰延税金資産と固定負債に属する繰延税金負債がある場合には、それぞれ相殺して表示します。そのため、注記においても相殺された金額を開示することになります。

なお、回収可能性がないと判断され、計上されない繰延税金資産については、繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別内訳に関する注記において、**評価性引当額、回収懸念額等**その内容を示す適当な名称を付し、控除前の繰延税金資産合計額から一括して控除する形式にすることが出来ます（個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針第31項）。

4. 税率差異調整の注記

本来、税効果会計を適用した場合には、税引前当期純利益に対する法人税等（法人税等調整額加減後）の割合は、法定実効税率の割合で一致します。しかし、①交際費等の損金不算入額など税効果会計の対象とならない永久差異がある場合、②別表一（一）で法人税が控除される項目（具体例：試験研究費の税額控除）や住民税均等割がある場合、③評価性引当額のように一時差異でありながら、繰延税金資産が計上されないもの（法人税等調整額が発生しないもの）が存在する場合等、会計上の利益の額と関係なく法人税等の額が増加または減少する項目が存在する場合には、税引前当期純利益に対する法人税等（法人税等調整額加減後）の割合は、法定実効税率の割合と一致しません。

そこで、法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との間に差異がある場合、その差異の原因を示すこととなります（ただし、その差異が法定実効税率の100分の5以下である場合には、注記を省略することができます）。

当該注記は、税引前当期純利益に対する割合で差異の原因を示すことになるので、以下のように計算することとなります。

① 永久差異

永久差異は法定実効税率を乗じた後の金額が、法人税等として増加または減少しているため、当該永久差異の金額に法定実効税率を乗じた金額を税引前当期純利益で除して算定します。本問においては、交際費等の損金不算入額及び受取配当等の益金不算入額が該当します。

② 別表一（一）で法人税が控除される項目、住民税均等割

別表一（一）で法人税が控除される項目（本問での試験研究費の税額控除）、住民税均等割額は当該金額がそのまま法人税等として減少または増加しているため、調整割合は当該金額を税引前当期純利益で除して算定します。

③ 評価性引当額

評価性引当額は、永久差異と同様に対象となる一時差異の金額に法定実効税率を乗じた金額が、法人税等として増加しているため、調整割合は当該一時差異の金額に法定実効税率を乗じた金額（すなわち評価性引当額）を税引前当期純利益で除して算定します。

また、前期以前に評価性引当額が存在する場合には、評価性引当額の増減額が「申告調整したものの繰延税金資産が増減しない金額」となるため、調整割合は当該増減額を税引前当期純利益で除して算定します。

本間においては、スケジューリング不能な減損損失、破産更生債権等に係る貸倒引当金が該当します。

以上を本間にあてはめると以下のとおりとなります。

法定実効税率	40.0%
(調整)	
交際費等永久に損金に算入されない項目	0.1% *1
受取配当金等永久に益金に算入されない項目	△0.3% *2
試験研究費の税額控除	△6.7% *3
評価性引当額	7.3% *4
住民税均等割等	<u>3.7% *5</u>
税効果会計適用後の法人税等の負担率	<u>44.1% *6</u>

*1 $3,800,000 \times 40\% \div 1,200,000,000 \approx 0.1\%$

*2 $9,200,000 \times 40\% \div 1,200,000,000 \approx 0.3\%$

*3 $80,000,000 \div 1,200,000,000 \approx 6.7\%$

当該項目は、法人税等が減額された金額であるため、マイナスの調整を行います。

*4 $88,000,000 \div 1,200,000,000 \approx 7.3\%$

評価性引当額の増減額

*5 $43,968,000 \div 1,200,000,000 \approx 3.7\%$

*6 $(1,200,000,000 - 670,800,000) \div 1,200,000,000 = 44.1\%$

法人税等（法人税等調整額加減後）の金額

【記入例】

当事業年度 (×24年3月31日)	
1 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳	
繰延税金資産（流動）	(千円)
未払事業税	37,600
賞与引当金	50,000
貸倒引当金	<u>8,600</u>
繰延税金資産合計	96,200
繰延税金資産（固定）	
退職給付引当金	152,600
貸倒引当金	80,000
減価償却超過額	17,504
減損損失	<u>120,000</u>
繰延税金資産小計	370,104
評価性引当額	<u>△168,000</u>
繰延税金資産合計	<u>202,104</u>
繰延税金負債（固定）	
圧縮積立金	△16,800
その他有価証券評価差額金	△6,596
繰延ヘッジ損益	<u>△21,008</u>
繰延税金負債合計	<u>△44,404</u>
繰延税金資産の純額	<u>253,900</u>
2 法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との差異の原因とな った主な項目別の内訳	
	(%)
法定実効税率	40.0
(調整)	
交際費等永久に損金に算入されない項目	0.1
受取配当金等永久に益金に算入されない項目	△0.3
試験研究費の税額控除	△6.7
評価性引当額	7.3
住民税均等割等	<u>3.7</u>
税効果会計適用後の法人税等の負担率	<u>44.1</u>

問題5 連結包括利益計算書関係の注記

以下の資料に基づいて、連結包括利益計算書及び連結包括利益計算書関係の注記である「その他の包括利益の内訳」(組替調整額及び税効果額)を完成させなさい。

【前提】

1. 当社は、東京証券取引所第1部の上場企業である。
2. 当社は、国内連結子会社として甲社、海外持分法適用関連会社として乙社を保有しており、いずれも設立時より、それぞれ100%と40%の株式を保有している。
3. 当社の連結会計年度は、3月31日であり、甲社及び乙社の決算日も同日である。
4. 当連結会計年度は×22年4月1日～×23年3月31日であり、当連結会計年度より、連結財務諸表規則第69条の6の規定に基づき、「その他の包括利益の内訳の注記」(組替調整額及び税効果額の注記)を行う。
5. 法人税等の法定実効税率は40%とし、繰延税金資産は全額回収可能とする。
6. 当社の連結包括利益計算書は、2計算書方式を採用し、その他の包括利益の内訳の注記(組替調整額及び税効果額の注記)は一括して記載する方法(各内訳項目を税効果を控除する前の金額で表示して、それらに関連する税効果の金額を一括して加減する方法)で記載するものとする。

【資料】

1. 当社は、甲社株式及び乙社株式のほかに、前連結会計年度末時点で、上場株式であるA社株式及びC社株式を保有していたが、A社株式は、当連結会計年度中に売却し、C社株式は、そのまま当連結会計年度末も保有している。甲社は、前連結会計年度末時点で、上場株式であるB社株式のみを保有し、当連結会計年度末に時価が著しく下落したことから、減損処理を実施した。なお、乙社は、時価のある有価証券は、保有していない。
2. 当社は、甲社及び乙社株式の売却予定はない。
3. 連結貸借対照表及び連結株主資本等変動計算書に関する情報は、以下のとおりである。

【連結貸借対照表】(抜粋)

(単位:百万円)

	前連結会計年度 (×22年3月31日)	当連結会計年度 (×23年3月31日)
その他の包括利益累計額		
その他有価証券評価差額金	204	△12
為替換算調整勘定	△20	△24
その他の包括利益累計額合計	184	△36

【連結株主資本等変動計算書】(抜粋)

(単位:百万円)

	前連結会計年度 (自 ×21年4月1日 至 ×22年3月31日)	当連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)
その他有価証券評価差額金		
前期末残高	記載省略	204
当期変動額		
株主資本以外の項目の当期変動額(純額)	記載省略	△216
当期変動額合計	記載省略	△216
当期末残高	204	△12
為替換算調整勘定		
前期末残高	記載省略	△20
当期変動額		
株主資本以外の項目の当期変動額(純額)	記載省略	△4
当期変動額合計	記載省略	△4
当期末残高	△20	△24

4. 当連結会計年度における「その他有価証券」に関する取得原価、時価、評価損益及びそれらの増減の明細に関する情報(当社及び甲社の連結ベース)は、以下のとおりであった。

(単位:百万円)

銘柄		期首	増加	減少	期末
A社株式 ※1	取得価額	300	-	300	-
	時価	600	120	720	-
	評価差額(税効果前)	300	120	420	-
	税効果	△120	△48	△168	-
	評価差額(税効果後)	180	72	252	-
B社株式 ※2	取得価額	400	-	220	180
	時価	450	-	270	180
	評価差額(税効果前)	50	-	50	-
	税効果	△20	-	△20	-
	評価差額(税効果後)	30	-	30	-
C社株式	取得価額	100	-	-	100
	時価	90	-	10	80
	評価差額(税効果前)	△10	-	10	△20
	税効果	4	-	△4	8
	評価差額(税効果後)	△6	-	6	△12
合計	取得価額	800	-	520	280
	時価	1,140	120	1,000	260
	評価差額(税効果前)	340	120	480	△20
	税効果	△136	△48	△192	8
	評価差額(税効果後)	204	72	288	△12

※1 A社株式については、投資有価証券売却益 420 百万円を計上している。

※2 B社株式については、減損により投資有価証券評価損 220 百万円を計上している。

※3 上記表における評価差額のプラス表示は、含み益を意味する。

【解答上の留意事項】

1. 連結包括利益計算書及びその他の包括利益の内訳の注記の項目については、以下の語群から適切なものを選び、記号を解答用紙に記入すること。

【語群】

- | | |
|-------------------|---------------------|
| ア: 其他有価証券評価差額金 | イ: 税金等調整前当期純利益 |
| ウ: 少数株主損益調整前当期純利益 | エ: 持分法適用会社に対する持分相当額 |
| オ: 為替換算調整勘定 | カ: 持分法による投資利益 |
| キ: 繰延ヘッジ損益 | ク: 包括利益 |

2. 解答にあたっては、百万円単位で解答すること。したがって、百万円未満は切り捨てて解答すること。
3. 金額がマイナス記入となる箇所については、数字の前に【△】を付すこと(例: △1,000)。
4. 金額が記入されない箇所に関しては、【-】を記入すること。
5. 株式の売買手数料等は、無視するものとする。
6. 問題文に記載のある資料から判明しない事項は考慮しないこと。
7. 解答にあたっては、下記のワークシートを使用してよい。

(注記情報集計ワークシート)

(単位: 百万円)

その他有価証券 評価差額金	期首残高	組替調整額(※)			当期発生額 (差額)	期末残高
		売却	減損	小計		
評価差額 (税効果調整前)	()	()	()	()	()	()
税効果額	()	()	()	()	()	()
評価差額 (税効果調整後)	()	()	()	()	()	()
うち、親会社持分	()	()	()	()	()	()
うち、少数株主持分	-	-	-	-	-	-

(※) 利益の場合は、△で記載する。

【連結包括利益計算書】

(単位:百万円)

	前連結会計年度 (自 ×21年4月1日 至 ×22年3月31日)	当連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)
(①) その他の包括利益	記載省略	1,020
(②)	記載省略	※1(⑤)
(③)	記載省略	※1(⑥)
その他の包括利益合計	記載省略	()
(④)	記載省略	(⑦)
(内訳)		
親会社株主に係る包括利益	記載省略	(⑧)
少数株主に係る包括利益	記載省略	(⑨)

(連結包括利益計算書関係)

※1 その他の包括利益に係る組替調整額及び税効果額

当連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)	
(②)	
当期発生額	(⑩)百万円
組替調整額	(⑪)百万円
税効果調整前	()百万円
税効果額	(⑫)百万円
その他有価証券評価差額金	(⑬)百万円
(③)	
当期発生額	(⑭)百万円
その他の包括利益合計	(⑮)百万円

【解答用紙】

①から④までは、記号で解答すること。

⑤～⑮までは金額(百万円)を解答すること。

①	②	③	④	⑤
⑥	⑦	⑧	⑨	⑩
⑪	⑫	⑬	⑭	⑮

【解答】

①から④までは、記号で解答すること。

⑤～⑮までは金額(百万円)を解答すること。

①	②	③	④	⑤
ウ	ア	エ	ク	△216
⑥	⑦	⑧	⑨	⑩
△4	800	800	-	△160
⑪	⑫	⑬	⑭	⑮
△200	144	△216	△4	△220

【出題論点】

1. 連結包括利益計算書の作成
2. 連結包括利益計算書の注記

【解説】(単位:百万円)

平成23年3月31日以降終了する連結会計年度の年度末に係る連結財務諸表から、「包括利益の表示に関する会計基準」(企業会計基準第25号 平成22年6月30日、以下、会計基準という。)が適用され、連結包括利益計算書(又は連結損益及び包括利益計算書)の開示が開始されました。また、平成24年3月31日以降終了する連結会計年度の年度末に係る連結財務諸表から、その他の包括利益の内訳項目別の組替調整額及び税効果額の注記が要求されることとなっています。

1. 包括利益及びその他の包括利益とは

「包括利益」とは、ある企業の特定期間の財務諸表において認識された純資産の変動額のうち、当該企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引によらない部分をいいます。当該企業の純資産に対する持分所有者には、当該企業の株主のほか当該企業の発行する新株予約権の所有者が含まれ、連結財務諸表においては、当該企業の子会社の少数株主も含まれます(会計基準第4項)。

(算定イメージ) 包括利益＝純資産の変動額－持分所有者との直接的な取引部分

また、「その他の包括利益」とは、包括利益のうち当期純利益および少数株主損益に含まれない部分をいいます(会計基準第5項)。

(算定イメージ) その他の包括利益＝包括利益－(当期純利益+少数株主損益)

また、その他の包括利益の内訳項目は、その内容に基づいて、その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、為替換算調整勘定等に区分して表示し、持分法を適用する被投資会社のその他の包括利益に対する投資会社の持分相当額は、一括して区分表示するものとされています(会計基準第7項)。

2. 各連結財務諸表における「その他の包括利益」の概念等の特徴

その他の包括利益の内訳項目である「その他有価証券評価差額金」を例にして、連結貸借対照表、連結株主資本等変動計算書及び連結包括利益計算書におけるその他有価証券評価差額金の特徴を一覧にすると下記ようになります。

	ストックかフローか	少数株主持分	持分法適用会社分
連結貸借対照表	時価のある有価証券の含み損益の残高	含まない	含む
連結株主資本等変動計算書	時価のある有価証券の含み損益の変動と残高の両方	含まない	含む
連結包括利益計算書	時価のある有価証券の含み損益の変動額	含む	含まない (区分表示)

上記の表より、内訳項目別に見た場合、連結包括利益計算書でのその他の包括利益は、連結貸借対照表及び連結株主資本等変動計算書でのその他の包括利益累計額の前期からの変動額と一致しないこともあることがわかります。つまり、連結包括利益計算書でのその他の包括利益には、その他の包括利益に対する少数株主持分も含まれること、及び持分法適用会社のその他の包括利益については区分表示するために、両者が不一致となることがあるのです。本問では、連結子会社である甲社に少数株主はいない、かつ、持分法適用会社である乙社はその他有価証券を保有していないため、連結貸借対照表及び連結株主資本等変動計算書の当期変動額と連結包括計算書の金額は一致することとなります。

このことを前提に、連結包括利益計算書と連結貸借対照表及び連結株主資本等変動計算書の関係から連結包括利益計算書を完成させていきます。数字の関係を図示すると以下のようになります。

【連結包括利益計算書】(抜粋)

	当連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)
(少数株主損益調整前当期純利益)	1,020
その他の包括利益	
(その他有価証券評価差額金)	※1(216)
(持分法適用会社に対する持分相当額)	※1(Δ4)
その他の包括利益合計	(Δ220)
(包括利益)	(800)
(内訳)	
親会社株主に係る包括利益	(800)
少数株主に係る包括利益	(-)

【連結株主資本等変動計算書】(抜粋)

	当連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)
その他有価証券評価差額金	
前期末残高	204
当期変動額	
株主資本以外の項目の当期変動額(純額)	Δ216
当期変動額合計	Δ216
当期末残高	Δ12
為替換算調整勘定	
前期末残高	Δ20
当期変動額	
株主資本以外の項目の当期変動額(純額)	Δ4
当期変動額合計	Δ4
当期末残高	Δ24

【連結貸借対照表】(抜粋)

(単位:百万円)

	前連結会計年度 (×22年3月31日)	当連結会計年度 (×23年3月31日)	差額
その他の包括利益累計額			
その他有価証券評価差額金	204	Δ12	Δ216
為替換算調整勘定	Δ20	Δ24	Δ4
その他の包括利益累計額合計	184	Δ36	Δ220

3. 注記情報集計シートの作成

連結貸借対照表、連結株主資本等変動計算書及び連結包括利益計算書のつながりを理解した上で、下記の手順で注記情報集計シートを作成します。

手順1: 問題文の銘柄別の有価証券明細の合計欄から期首残高及び期末残高を記入します。記入後、評価差額(税効果調整後)の親会社持分の金額(期首残高 204 百万円、期末残高△12 百万円)が連結貸借対照表と整合することを確認します。

手順2: 次に組替調整額の欄を記入します。組替調整額とは、当期純利益を構成する項目のうち、当期又は過去の期間にその他の包括利益に含まれていた部分をいいます。本問では、その他有価証券評価差額金のうち、売却及び減損により連結損益計算書に計上された損益金額を売却及び減損欄に記入します。

手順3: 最後に当期発生額の欄を記入します。当期発生額は、当期中に変動した時価のある有価証券の時価変動額(含み損益の変動額)となります。当期発生額欄は、期首残高、期末残高及び組替調整額の差額として記入します。

連結包括利益計算書との整合性を確認するため、評価差額(税効果調整後)の小計欄と当期発生額(差額)の合計(△120 百万円+△96 百万円=△216 百万円)が連結包括利益計算書のその他有価証券評価差額金と一致することを確認します。

(注記情報集計ワークシート)

(単位: 百万円)

その他有価証券 評価差額金	期首残高	組替調整額(※)			当期発生額 (差額)	期末残高
		売却	減損	小計		
評価差額 (税効果調整前)	(340)	(△420)	(220)	(△200)	(△160)	(△20)
税効果額	(△136)	(168)	(△88)	(80)	(64)	(8)
評価差額 (税効果調整後)	(204)	(△252)	(132)	(△120)	(△96)	(△12)
うち、親会社持分	(204)	(△252)	(132)	(△120)	(△96)	(△12)
うち、少数株主持分	-	-	-	-	-	-

(※) 利益の場合は、△で記載する。

4. その他の包括利益の内訳の注記

3. で作成した(注記情報集計ワークシート)に基づいて、注記事項を作成していきます。

手順1: 評価差額(税効果調整前)の当期発生額△160 百万円と組替調整額の合計△200 百万円を注記情報へ転記します。

手順2: 税効果額の当期発生額 64 百万円と組替調整額の合計 80 百万円の合計 144 百万円を注記情報の税効果額へ転記します。

手順3: 注記情報のその他有価証券評価差額金(△216百万円)と連結包括利益計算書のその他有価証券評価差額金の金額(△216百万円)が一致していることを確認します。

なお、組替調整額と税効果額の開示方法には、①別個に開示する方法と②あわせて開示する方法がありますが、本問では②の方法によっています。

(連結包括利益計算書関係)

※1 その他の包括利益に係る組替調整額及び税効果額

当連結会計年度 (自 ×22年4月1日 至 ×23年3月31日)	
(その他有価証券評価差額金)	
当期発生額	(△160)百万円
組替調整額	(△200)百万円
税効果調整前	(△360)百万円
税効果額	(144)百万円
その他有価証券評価差額金	(△216)百万円
(持分法適用会社に対する持分相当額)	
当期発生額	(△4)百万円
その他の包括利益合計	(△220)百万円

5. 為替換算調整勘定(持分法適用会社に対する持分相当額)

為替換算調整勘定は、在外子会社等の貸借対照表を円換算した際に発生する差額で、その増減は、その他の包括利益となります。その他の包括利益の内訳項目は、在外子会社の場合は、その内容に基づいて、その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、為替換算調整勘定等に区分して表示し、持分法を適用する被投資会社のその他の包括利益に対する投資会社の持分相当額は、一括して区分表示するものとされています(会計基準第7項)。本問では、乙社のみが在外事業体であり、連結株主資本等変動計算書の為替換算調整勘定の当期変動額△4百万円が、そのまま連結包括利益計算書上の「持分法適用会社に対する持分相当額」の金額となります。