作成日：平成28年9月7日

倉重税務会計事務所　菅野

会計諸規則に関する　　　　最近の体系

**法令及び会計基準の体系**

会計諸基準偏企業会計原則・同注解

外貨建取引等会計処理基準

連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準

研究開発費等に係る会計基準

税効果会計に係る会計基準

固定資産の減損に係る会計基準

国際会計基準(ＩＦＲＳ)への対応のあり方に関する当面の方針

自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準

1株当たり当期純利益に関する会計基準

役員賞与に関する会計基準

貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準

株主資本等変動計算書に関する会計基準

事業分離に関する会計基準

ストック・オプション等に関する会計基準

棚卸資産の評価に関する会計基準

金融商品に関する会計基準

関連当事者の開示に関する会計基準

四半期財務諸表に関する会計基準

リース取引に関する会計基準

工事契約に関する会計基準

持分法に関する会計基準

セグメント情報等の開示に関する会計基準

資産除去債務に関する会計基準

賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準

企業結合に関する会計基準

連結財務諸表に関する会計基準

「研究開発費等に係る会計基準」の一部改正

会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準

包括利益の表示に関する会計基準

退職給付に関する会計基準

連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い

繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い

修正国際基準の適用

のれんの会計処理

その他の包括利益の会計処理

原価計算基準

監査基準

商法と企業会計原則との調整に関する意見書(抄)

企業会計原則と関係諸法令との調整に関する連続意見書

商法と企業会計の調整に関する研究会報告書

会社法偏会社法(抄)

会社法施行令

会社法施行規則(抄)

会社計算規則

金融商品取引法偏金融商品取引法(抄)

金融商品取引法施行令(抄)

企業内容等の開示に関する内閣府令(抄)

財務諸表等規則

財務諸表等規則ガイドライン(抄)

連結財務諸表規則

連結財務諸表規則ガイドライン

四半期財務諸表等規則

四半期財務諸表等規則ガイドライン

四半期連結財務諸表規則

四半期連結財務諸表規則ガイドライン

連結財務諸表規則に規定する金融庁長官が定める企業会計の基準を指定する件

財務諸表等規則に規定する金融庁長官が定める企業会計の基準を指定する件

　　　関連法規偏税理士法

減価償却資産の償却率、改定償却率及び保証率の表

財務会計の概念フレームワーク

【第一問】　会計上の利益概念に関する問題

**1.包括利益の表示に関する会計基準から抜粋した文章の空欄部分を語句群から選ぶ問題**

第4項　「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　イ　の変動額のうち、当該企業の　イ　に対する持ち分所有者との直接的な取引によらない部分をいう。当該企業の　　　　　　　　　イ　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　ロ　も含まれ、連結財務諸表においては、当該企業の子会社の非支配株主も含まれる。

　　　　　　　　　　　　　　………………

第6項　当期純利益にその他の包括利益の内訳項目を加減して包括利益を表示する。

　　　　　　　　　　　　　　………………

第8項　その他の包括利益の内訳項目は　ハ　を控除した後の金額で表示する。……

第9項　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る部分は、　ニ　として、その他の包括利益の内訳項目ごとに注記する。……

|  |  |
| --- | --- |
| 空欄 | 選択肢 |
| イ | A　総資産  B　純資産  C　株主資本  D　資本金  E　利益剰余金 |
| ロ | A　新株予約権  B　優先株式  C　自己株式  D　社債  E　劣後債 |
| ハ | A　子会社の非支配株主持分  B　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  C　税効果  D　減価償却累計額及び減損損失累計額  E　自己株式 |
| ニ | A　前期損益修正額  B　累積的影響額  C　法人税等調整額  D　組替調整額  E　株主資本と以外の項目の当期変動額 |

解答　イ：B　ロ：A　ハ：C　ニ：D

解説

ハの空欄選択若干難しいが、消去法で考えれば答えられる可能性が高い。

よってイ、ロ、ニについては確実に点数を取っておきたい。

**2.次の項目のうち、その他の包括利益の内訳項目に該当しないものを1つ選ぶ選択問題**

A　土地再評価差額金

B　退職給付に係る調整額

C　為替換算調整勘定

D　繰延ヘッジ損益

E　減損損失

解答　E

解説

「包括利益表示基準」では、その他の包括利益の内訳項目については、以下のように規定している。

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、退職給付に係る調整額等に区分して表示する。

※なお、「土地再評価差額金」は、「その他有価証券評価差額金」と同様に、その他の包括利益の内訳項目に該当する。したがって「減損損失」がその他の包括利益の内訳項目に該当しないことなる。

**3.当期純利益にその他の包括利益の内訳項目を加減して包括利益を表示する事を求めている。この計算過程の表示は、国際的な会計基準においても採られている方式である。この方式が採られている理由を述べる記述問題**

解答

包括利益及びその他の包括利益の内訳を表示する目的は、期中に認識された取引及び経済的事象により生じた純資産の変動を報告するとともに、その他の包括利益の内訳項目をより明瞭に開示することである。

当期純利益にその他の包括利益の内訳項目を加減して包括利益を表示する方法は、包括利益に至る過程が明瞭であることや、その他の包括利益の内訳の表示について国際的な会計基準とのコンバージェンスを図ることができるためである。

解説

解答が難しい論点であるため結論点数が取れなくても合否に影響がないと思われる。

計算の過程の話をしている。包括利益の定義、純資産の変動。実際の計算は当期純利益にその他の包括利益の内訳項目を加減して包括利益を出すプロセスを取っている。なぜそのような方式を取っているのかが問われている問題である。

　この問題を5行で解答をしなければならないところが難しい。

解答の3行目以降が書かなければならないところである。

『包括利益に至る過程が明瞭であること』、『国際的な会計基準とのコンバージェンス』が書いてあることが重要である。

第29項の包括利益に至る過程が明瞭であることについては記載をした上で、行が余ってしまうので第21項の包括利益を表示する目的を記載する。表示する目的を記載して3行目以降に文章をつなげていく。

**4.有価証券の評価差額の処理方法が売買目的有価証券とその他有価証券とで異なる理由と、その他有価証券の時価が取得原価を下回る評価差額の処理方法が2種類ある理由を述べる記述問題**

解答

売買目的有価証券とその他有価証券とで評価差額の処理方法が異なるのは、売買目的有価証券は売却することについて事業遂行上等の制約がないのに対して、その他有価証券は事業遂行上等の必要性から直ちに売買・換金を行うことには制約を伴う要素もあるためである。

　上記の理由から、その他有価証券の時価が取得原価を下回る評価差額は、原則としてその他の包括利益累計額(評価・換算差額等)に計上することなる。しかし、企業会計上、保守主義の観点から、これまで認められていた低価法による評価の考え方を考慮して、例外的に当期の損失として処理することが認められるため、当該評価差額の処理方法が2種類あるのである。

解説

売買目的とその他有価証券の評価差額の取り扱いの異なる理由を聞いている。行の制約があるので、『売買目的有価証券は売却することについて事業遂行上等の制約がない』が3点、『その他有価証券は事業遂行上等の必要性から直ちに売買・換金を行うことには制約を伴う要素もある』が3点『企業会計上、保守主義の観点から、これまで認められていた低価法による評価の考え方を考慮』が2点

**5.個別財務諸表と連結財務諸表のそれぞれにおけるクリーン・サープラス関係について説明する記述問題**

解答

　個別財務諸表においては、当期純利益と資本取引を除く株主資本の増減額が等しくなるというクリーン・サープラス関係が成立する。これに対して、連結財務諸表においては、当期純利益と資本取引を除く株主資本の増減額が等しくなるというクリーン・サープラス関係及び包括利益と資本取引を除く純資産の増減額が等しくなるというクリーン・サープラス関係が成立する。

解説

個別財務諸表では当期利益と株主資本の増減が一致する。連結財務諸表では利益の概念が2つあるので、当期純利益で比較するのであれば株主資本の増減と一致する、包括利益と捉えるならば純資産の変動が一致する。

今回の問題であれば、関係が一致する事が正確に書かれていれば点数がもらえるのではないか予想される。

【第二問】外貨建取引等会計処理基準に関する問題

問1　次の文章は、「基準」の基本的な考え方に関するものである。これに関して、以下も各問にこたえなさい。

**1.次の文書の空欄に入るべき適切な語句を記述する問題**

　『外貨建取引等会計処理基準』を設置する際の基本的な考え方に関して問題となった事項の1つに、為替相場の変動を企業会計上認識するにあたり、この変動が企業会計に与えた確定的な影響であ　る　①　のみ認識する考え方と、この変動が企業会計に与えた暫定的な影響である為替換算差額などをも認識する考え方のいずれを重視すべきかという問題があった。また、決算時の外貨換算に際していかなる為替相場を選択・適用すべきかという問題とともに外貨建取引の発生日から当該取引に係る外貨建金銭債権債務の　②　日に至るまでの間の為替相場の変動による為替差異、すなわち為替換算差額及び　①　の処理に当たり、　③　基準及び　④　基準のうちいずれの基準を採るべきかという問題もあった。この第3の問題については、外貨建取引と当該取引から生ずる外貨建金銭債権債務等に係る為替差異の発生は、それぞれ別個のものとして処理するという　③　基準の考え方を採った。

解答

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ① | 為替決済損益 | ② | 決済 | ③ | 二取引 |
| ④ | 一取引 |

解説

②、③、は外貨を学習していれば解答しておきたい部分、④は文章の前後を読み取れば解答できる可能性がある。よって②、③、④は解答しておきたい。

**2.(1)在外支店と在外子会社等の外貨表示財務諸表項目の原則的な換算方法の考え方について選択肢の中から選ぶ問題**

|  |  |
| --- | --- |
| 在外支店と在外子会社等の外貨表示財務諸表項目 | 原則的な換算方法の考え方 |
| 在外支店の外貨表示財務諸表項目 | イ |
| 在外子会社等の財貨表示財務諸表項目 | ロ |

【選択肢】

|  |
| --- |
| Ａ　貨幣・非貨幣法　　　　Ｂ　決算日レート法　　　Ｃ　修正テンポラル法　　　　　　　　　　　Ｄ　テンポラル法　　　　　Ｅ　流動・非流動法 |

解答

イ　　Ｄ、　ロ　　Ｂ

解説

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | 在外支店 | 在外子会社等 |
| 原則的な換算方法　の考え方 | テンポラル法  　テンポラル法とは、外貨表示財務諸表項目のうち、取得時または発生時の外貨で測定されている項目については取得時または発生時の為替相場で換算し、決算時の外貨で測定されている項目については決算時の為替相場で換算する方法をいう。 | 決算日レート法  　決算日レート法とは、すべての外貨表示財務諸表項目を、決算時の為替相場により換算する方法をいう。 |

授業の中ではでると思って講義をしているわけではないため、あくまでも参考程度行っているだけあったため学習をしていても点数を採れる人少なかったのではないかと考えられる。ここの問題については点数を取れなくても問題はない。

**2.(2)『基準』において、在外支店の財務諸表項目の換算と在外子会社等の財務諸表項目の換算が異なる理由を記述する問題**

解答

　在外支店の換算については、在外支店の財務諸表は個別財務諸表の構成要素となることから、本店の外貨建項目の換算基準と整合的であることが望ましいためである。これに対して、在外子会社等の換算については、在外子会社等の独立事業体としての性格が強くなり、現地通貨による測定値そのものを重視する傾向が強まったことや、テンポラル法による換算が実務的に著しく困難になっているためである。

解説

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | 在外支店 | 在外子会社等 |
| 理由 | 在外支店の財務諸表は個別財務諸表の構成要素となることから、本店の外貨建項目の換算基準と整合的であることが望ましいため、テンポラル法の考え方が採用される。 | 在外子会社等の独立事業体としての性格が強くなり、現地通貨による測定値そのものを重視する傾向が強まったことや、テンポラル法による換算が実務的に著しく困難になっていることから、決算日レート法の考え方が採用される。 |

この問題も文章を作る事が難しい問題である。在外支店というのはそもそも本国の本店の延長線上と考えていくものであるため、属性に応じて換算レートを設定するテンポラル法(別名属性法)に従ってやった方が良いと考えられる。この考え方を本国主義という。

　子会社であれば、別法人(独立事業体)であるので、あくまでも現地通貨での外貨の財務諸表が最も適切な状態であると考える。一定のＣＲ換算を一律でやっていく。そうすることによって、金額の大小比率が変わらない。なので子会社に関しては決算日レート法と整合的であると考えられる。

問2　次の文章は、在外子会社に有するＡ社が作成した連結注記表(一部)である。これに関して、以下の各問に答えなさい。なお。連結注記表と「基準」注6の空欄は、各自推定しなさい。

1.　連結計算書類作成のための基本となる重要な事項等

　(5)　会計処理基準に関する事項

　　④　その他連結計算書類作成のための重要な事項

　　　ロ.　重要な外貨建の資産又は負債の本邦通貨への換算の基準

　　　　・外貨建金銭債権債務は、　各自推定　により円貨に換算し、換算差額は損益として書類しております。なお、在外連結子会社等の資産及び負債は、在外連結子会社等の　各自推定　により円貨に換算し、(ア)収益及び費用は期中平均相場により円貨に換算しております。

資産・負債に係る換算差額は純資産の部における為替換算調整勘定に含め、収益・費用に係る換算差額は損益として処理しております。

　　　ハ.　ヘッジ会計の処理

　　　　・ヘッジ会計の方法

　　　　　原則として繰延ヘッジ処理によっております。(イ)なお、一定の要件を満たしている為替予約等については、特例処理によっております。

　　注6　　ヘッジ会計の方法について

　　　　　ヘッジ会計を適用する場合には、金融商品に係る会計基準における「ヘッジ会計の方法」によるほか、当分の間、(ウ)為替予約等により確定する　各自推定　時における円貨額により外貨建取引及び金銭債権債務等を換算し直物為替相場との差額との差額を期間配分する方法…(中略)…によることができる。

**1.下線部(ア)に関して、収益及び費用の換算基準として期中平均相場を採用する理由ある次の文章の空**

**欄に入るべき語句を記述する問題**

　⑤　は1期間にわたって生じたものであるので、貸借対照表の資本項目に含まれる　⑤　の額は、期中平均相場により換算すべきであるという考え方を採れば、収益及び費用は期中平均相場により換算するのが適切である。

解答

⑤　当期純利益

解説

この文章を学習している人はほとんどいないと考えられる。ただ、収益と費用の換算基準として期中平均相場を採用しているという文章からこれは利益のことではないかと考えられれば解答ができる可能性がある。

**2.(1)下線部(イ)に関して「基準」は、ヘッジ会計の適用を例外処理として位置づけている。為替予約等の原則的処理方法を記述する問題**

解答

　為替予約等の原則的処理方法とは、ヘッジ対象である外貨建金銭債権・債務とヘッジ手段である為替予約等をそれぞれ独立した取引と捉えて会計処理を行う方法である。

解説

問題にあえて為替予約という名称を出して問われているので、単純に為替予約の原則的処理方法として別個で考えていく独立処理というものに言及する。

**2.(2)「基準」注６は、外貨建取引のヘッジ会計の方法について、取引発生後に為替予約を付す外貨建取引などでのヘッジ取引について、下線部(ウ)でいう方法とそこで示されている配分する差額の名称をそれぞれ示し、この差額を期間配分する理由を記述する問題**

解答

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 方法の名称 | 振当処理 | 差額の名称 | 直先差額 |
| 理由 | 直先差額は、二通貨の金利差を主たる要因にするためである。 | | |

解説

名称については解答してほしいところである。理由に関してはできなくてもしょうがないと考えて良い。国内外における金利差に基づいて先物レート、予約レートは設定されるので、利息的な性格をもつものであるため配分する性格であるという答えになっている。

**2.(3)「基準」は、ヘッジ会計の要件を満たす場合に限り、特例の処理方法を認めている理由を記述する問題**

解答

　「金融商品に関する会計基準」では、キャッシュ・フローを固定させて満期までの成果を確定する「キャッシュ・フロー・ヘッジ」の概念のもとで、時価評価損益を繰り延べてその成果を期間配分する「繰延ヘッジ」の会計処理が認められている。そのため、外貨建取引についてもキャッシュ・フロー・ヘッジと共通する考え方に基づき、為替予約等によって円貨でのキャッシュ・フローが固定されているときには、「振当処理」が適用できることになる。

解説

この問題に関しては記述するのは難しいと考えられる。金融基準におけるキャッシュ・フロー・ヘッジの考えとの整合性について記述する問題。この問題を考えるよりも他の問題に時間をかけた方が良い。

出典

<http://www.tac-school.co.jp/file/tac/sokuhou/zeiri/pdf/zai-16_8.pdf>

<http://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/tacchannel/0317Q401040000.html>

会計法規集　第8販　　中央経済社　編