

2019年6月号 財務諸表論 つぶ問

1問目

【問題】

以下は、企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」において規定されている、「連結財務諸表作成における一般原則」の抜粋である。これに関する各問に答えなさい。

- a. 連結財務諸表は、企業集団の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況に関して（ A ）を提供するものでなければならない。
- b. 連結財務諸表作成のために採用した基準および手続は、每期（ B ）し、みだりにこれを（ C ）してはならない。
- c. 連結財務諸表は、企業集団の状況に関する判断を誤らせないように、（ D ）に対し必要な財務情報を（ E ）するものでなければならない。
- d. 連結財務諸表は、企業集団に属する親会社および子会社が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成した個別財務諸表を基礎として作成しなければならない。

（問1）上記 a～d の各原則の文章中の空欄にあてはまる語句を答えなさい。

（問2）上記 a, b および c の原則の名称を答えなさい。

（問3）上記 d の原則は、個別財務諸表基準性の原則と呼ばれるが、この原則には2つの意味があるとされる。それぞれどのような意味か説明しなさい。（120字程度）

（問4）個別財務諸表基準性の原則に関わらず、現行制度上、個別財務諸表と連結財務諸表とでは、取扱いが異なる項目が存在する。どのような項目（または取扱い）が挙げられるか、簡単に説明しなさい。（120字程度）

【解答】

(問 1)

(A)	(B)	(C)	(D)	(E)
真実な報告	継続して適用	変更	利害関係者	明瞭に表示

(問 2)

a	b	c
真実性の原則	継続性の原則	明瞭性の原則

(問 3)

2 つの意味のうち、1 つは連結財務諸表は個別財務諸表を基礎として作成されなければならないという意味であり、いま 1 つは基礎となる個別財務諸表自体が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成されなければならないという意味である。(117 字)

(問 4)

退職給付会計における取扱いが挙げられる。すなわち、個別財務諸表上、退職給付引当金として計上された金額に、未認識の数理計算上の差異および過去勤務費用の残高を加減した金額をもって、連結貸借対照表上、退職給付に係る負債として計上する。(114 字)

【解説】

連結財務諸表作成上の基本となる、一般原則からの出題です。企業会計原則に定められている一般原則と同様に、真実性の原則や継続性の原則、明瞭性の原則については明文に規定されています。他方で、正規の簿記の原則や資本と利益区分の原則など、規定されていない原則もありますが、これらについては**個別財務諸表基準性の原則**によって、担保されている(=個別財務諸表自体が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成されている)ものと考えられます。

連結上の一般原則をめぐっては、個別財務諸表基準性の原則に、2 つの意味があるという点が典型論点として挙げられます。他方で、近年のコンバージェンスの影響として**連単分離**の状況が生じている(連結財務諸表と個別財務諸表とで**異なる会計処理規定**が設けられ、結果として両財務諸表による**会計情報の提供内容に差異が生じる**)点については、関心が集まっている論点といえますので、あわせて押さえておくとよいでしょう。

ちなみに、(問 4)の別解としては、「段階取得した子会社株式の評価額」なども挙げられます。本誌では解説していない論点なので、少し補足しておきます。

たとえばある企業が他の企業の株式を 20%取得(第 1 回購入)して関連会社とし、その後でさらに 60%を追加で取得(第 2 回購入)して同社を子会社とした場合、**個別財務諸表上**では、**取得原価の合計額**が子会社株式の評価額とされます。他方、**連結財務諸表**作成のための資本連結をする際には、第 1 回購入分の株式を、支配獲得時の時価で評価替えする(=第 1 回購入分&第 2 回購入分の**両方を、支配獲得日の時価で測定**する)ことが求められます。この時生じる**評価差額**は、**段階取得に係る損益**として処理します。