

第1章

資本連結攻略

第1節 資本連結の攻略法

目 標

- その1 処理を言語化できるようにする。
 その2 タイム・テーブルを書けるようにする。
 その3 タイム・テーブルから連結P/L や連結B/S の数値を集計できるようにする。
 その4 連結修正仕訳をタイム・テーブルと結びつける。

T/T (連結) の理解

T/T は支配獲得日から記載する！その後前期末までは、持分の変動がある場合のみ記入すれば良い。

	支配獲得日	80%	前期末	80%	当期末
	+80%				
子会社 の資本 全体	資本金	100,000	100,000		100,000
	資本剰余金	20,000	20,000	★☆ 24,000	20,000
	利益剰余金	80,000	95,000	★☆受配 △4,000	120,000
	評価差額	50,000	50,000	6,000 非P/L	50,000
	資本合計	250,000	265,000	△1,000	290,000
親会社 帰 属	P社持分	200,000			
	取得原価	220,000			
	のれん	20,000	18,000	★☆のれん償却額 △2,000	16,000

注: 当期の変動は、利益と配当を区分
 仕訳から転記

- ・ P/L 親会社株主に帰属する当期純利益 = 親会社当期純利益 + (☆の箇所を集計)
- ・ B/S 非支配株主持分 = 各期末資本合計 × 非支配株主持分割合
- ・ B/S 利益剰余金 = 親会社利益剰余金 + (★の箇所を集計)

連結上の仕訳の考え方

親会社持分 = 子会社の資産・負債の合算金額 - 非支配株主持分

→ 非支配株主持分が減少することで親会社持分が増加する。

(借) 非支配株主持分 ××× (貸)
 (純資産の減少)

→ 親会社持分が減少する場合：非支配株主持分が増加することで親会社持分が減少する。

(借) (貸) 非支配株主持分 ×××
 (純資産の増加)

本レジュメでは、純資産の変動について株主資本等変動計算書科目で示している。

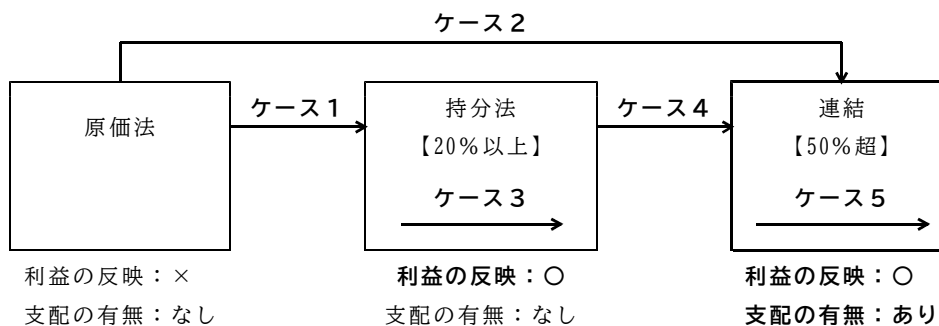
ただし、本試験では貸借対照表科目で仕訳を行えば十分であるため、連結会計が得意でない方は、まず貸借対照表科目で仕訳をすることができるようによい。

第2節 株式取得により持分比率が増加する場合の処理

1. まとめ



	持分比率増加前の状況	持分比率増加後の状況	取扱い
ケース1	原価法	持分法	段階的に持分法適用会社となった場合 ① 原則法 ② 簡便法
ケース2	原価法	連結	段階取得
ケース3	持分法	持分法	持分法における追加取得
ケース4	持分法	連結	持分法から連結への移行
ケース5	連結	連結	連結における追加取得



2. 段階的に持分法適用会社となる場合【ケース1】

持分法適用開始日までに株式を段階的に取得している場合には、関連会社の資産及び負債を株式の取得日ごとに当該日の時価で評価することが原則とされている（原則法）。

株式の段階取得に係る計算の結果が原則法によって処理した場合と著しく相違しないときには、持分法適用開始日における時価を基準として、関連会社の資産及び負債のうち投資会社の持分に相当する部分を一括して評価することができる（簡便法）。

◎ 段階的に持分法適用会社となる場合

原則として、株式取得日ごとに持分法を適用して、投資を評価する。

↓ 著しい相違がない場合

持分法適用開始日に一括して評価することが可能（簡便法）

具体例 1 - 1 段階的に持分法適用会社となる場合（重要度：A，復習優先度：A）

1. P社によるA社株式取得の状況

X1年3月31日	A社発行済株式の10%を8,000円で取得
X2年3月31日	A社発行済株式の15%を15,000円で取得

2. A社の純資産の状況（剰余金の配当は行っていない）

	資本金	利益剰余金
X1年3月31日	50,000円	20,000円
X2年3月31日	50,000円	25,000円
X3年3月31日	50,000円	35,000円

3. 土地の時価と簿価

	時価	簿価
X1年3月31日	3,000円	1,000円
X2年3月31日	4,000円	1,000円
X3年3月31日	5,000円	1,000円

4. のれんの償却年数：10年（原則法の場合、株式取得時から償却）

5. 法定実効税率：40%

6. P社の個別財務諸表の抜粋（単位：円）

(1) X2年3月31日

個別貸借対照表

A社株式	23,000	利益剰余金	10,000
------	--------	-------	--------

(2) X3年3月31日

個別貸借対照表

A社株式	23,000	利益剰余金	15,000
------	--------	-------	--------

7. 他の子会社の影響は無視して連結財務諸表を作成する。

<原則法により処理する場合>

1. タイム・テーブル

遡って持分法評価額を計算！

持分法
START

	X 1	----->	X 2		----->	X 3
	3/31		3/31			3/31
		10%		25%		
	+ 10%		+ 15%			
資本金	50,000		50,000			50,000
利益剰余金	20,000	500	25,000	2,500		35,000
資本合計	70,000		75,000			85,000
持分	7,000		11,250			
評価差額	120(*1)	利剰金として 直接計上	270(*2)			
P社持分	7,120		11,520			
取得原価	8,000		15,000			
のれん	880	△ 88	792	△ 88		704
のれん			3,480	△ 348		3,132

(*1) 土地(時価3,000 - 簿価1,000) × 持分比率10% × (1 - 実効税率40%) = 120

(*2) 土地(時価4,000 - 簿価1,000) × 持分比率15% × (1 - 実効税率40%) = 270

2. X2年3月31日の持分法処理

(1) 過年度取得分 → 持分法適用開始日の持分法評価額への修正

過年度取得分に係る評価差額は、損益計算書を経由せず直接利益剰余金を修正する。なお、のれんの償却開始時点は①株式の取得時点と②持分法適用開始時点の2パターンが考えられる。

(借) A 社 株 式	412 (*1)	(貸) 持分法適用開始に伴う利益剰余金増加 (利益剰余金当期変動額)	412
-------------	----------	---------------------------------------	-----

(*1) 取得後利益剰余金500 - のれん償却額88 = 412

(2) 追加取得分

仕 訳 な し

(3) 連結貸借対照表の一部

連結貸借対照表

A 社 株 式	23,412(*2)	利 益 剰 余 金	10,412(*3)
---------	------------	-----------	------------

(*2) 過年度取得(8,000 + 412(*1)) + 追加取得15,000 = 23,412

又は、資本合計75,000 × 25% + 評価差額(120 + 270) + のれん(792 + 3,480) = 23,412

(*3) P社利益剰余金10,000 + 持分法適用関連会社の増加に伴う利益剰余金増加高412(*1) = 10,412

2. X2年3月31日の持分法処理

(1) 株式取得に関する仕訳

仕 訳 な し

(2) 連結貸借対照表の一部

連結貸借対照表

A 社 株 式	23,000	利 益 剰 余 金	10,000
---------	--------	-----------	--------

3. X3年3月31日の持分法処理

(1) 開始仕訳

仕 訳 な し

(2) 取得後利益剰余金の認識

(借) A 社 株 式	2,500	(貸) 持分法による投資損益	2,500 (*1)
-------------	-------	----------------	------------

(*1) $(35,000 - 25,000) \times \text{持分比率} 25\% = 2,500$

(3) のれんの償却

(借) 持分法による投資損益	380 (*2)	(貸) A 社 株 式	380
----------------	----------	-------------	-----

(*2) $3,800 \div 10\text{年} = 380$

(4) 連結貸借対照表の一部

連結貸借対照表

A 社 株 式	25,120(*3)	利 益 剰 余 金	17,120(*4)
---------	------------	-----------	------------

(*3) $\text{過年度取得} 8,000 + \text{追加取得} 15,000 + 2,500(*1) - 380(*2) = 25,120$

又は、 $\text{資本合計} 85,000 \times 25\% + \text{評価差額} 450 + \text{のれん} 3,420 = 25,120$

(*4) $\text{P社利益剰余金} 15,000 + \text{持分法による投資損益} (2,500(*1) - 380(*2)) = 17,120$