

(ICOフィードバック解説)

問題1 連結会計 (単位: 百万円)

問1

1. A社のタイム・テーブル

(単位: 百万円)

	X1年度 期末	X2年度 期末	X3年度 期末	X4年度 期末
取得累計	10%	30%	80%	80%
資本金	10,000	10,000	10,000	10,000
利益剰余金	3,000	4,500	8,000	12,000
その他有価証券	1,000	2,000	3,000	4,000
評価差額金				
計	14,000	16,500	21,000	26,000
評価差額	500 (=3,500-3,000)	600 (=3,600-3,000)	3,800 (=3,800-3,000)	3,800 ※
時価合計	14,500	17,100	24,800 (+3,000)	29,800
取得割合	×10%	×20%	×80% (累計)	
取得持分	1,450	3,420	19,840	
取得原価	1,800	4,310 (=4,300+10)	22,400 ←14,000÷50% ×80%	
			2,560	
のれん	350	890	1,116	
		$\frac{\Delta 124}{=1,240}$	$\frac{\Delta 1,116}{0}$	

※ 3,800(=3,800-3,000+3,000)

2. X2年度末

(1) X1年度取得分10%ののれんの計算

$$\text{取得原価}1,800 - \text{取得持分}1,450 \{=(10,000+3,000+1,000+500) \times 10\% \} = 350$$

(2) 持分法による投資損益の計上

(借) A 社 株 式 (注)	150	(貸) 持分法による投資損益	150
-----------------	-----	----------------	-----

$$\text{(注)} (4,500 - 3,000) \times 10\% = 150$$

(3) その他有価証券評価差額金の増加による認識

(借) A 社 株 式 (注)	100	(貸) その他有価証券評価差額金	100
-----------------	-----	------------------	-----

$$\text{(注)} (2,000 - 1,000) \times 10\% = 100$$

(4) X2年度取得分20%ののれんの計算

$$\text{取得原価}4,310 (=4,300+10) - \text{取得持分}3,420 \{=(10,000+4,500+2,000+600) \times 20\% \} = 890$$

(5) 答え

① $1,800 + 4,310 + 150 + 100 = \boxed{6,360}$

② $350 + 890 = \boxed{1,240}$

問2 X3年度末

(1) A社個別修正仕訳

(借) 土 地 (注1)	800	(貸) 評 価 差 額	800
無 形 資 産 (注2)	3,000	評 価 差 額	3,000

(注1) $3,800 - 3,000 = 800$

(注2) 研究開発の時価3,000

(2) P社の個別修正仕訳

(借) 取得関連費用	50	(貸) A社株式	50
------------	----	----------	----

(3) 連結仕訳

① 開始仕訳

(借) A社株式(注)	250	(貸) 利益剰余金当期首残高	150
		その他有価証券評価差額金	100

(注) $150 + 100 = 250$

② のれんの償却

(借) 持分法による投資損益(注)	124	(貸) A社株式	124
-------------------	-----	----------	-----

(注) $1,240 \div 10年 = 124$

③ 持分法による投資損益の計上

(借) A社株式(注)	1,050	(貸) 持分法による投資損益	1,050
-------------	-------	----------------	-------

(注) $(8,000 - 4,500) \times 30\% = 1,050$

④ 増加その他有価証券評価差額金の認識

(借) A社株式(注)	300	(貸) その他有価証券評価差額金	300
-------------	-----	------------------	-----

(注) $(3,000 - 2,000) \times 30\% = 300$

⑤ A社株式を支配獲得日の時価で評価

(借) A社株式(注)	814	(貸) 段階取得に係る損益	814
-------------	-----	---------------	-----

(注) $14,000 \times \frac{30\%}{50\%} - (1,800 + 4,310 + 250 - 124 + 1,050 + 300) = 8,400 - 7,586 = 814$

⑥ 持分法から連結への移行によるその他有価証券評価差額金の利益剰余金への振替

(借) その他有価証券評価差額金(注)	400	(貸) 段階取得に係る損益	400
---------------------	-----	---------------	-----

(注) $1,000 \times 10\% + 1,000 \times 30\% = 400$

⑦ P社の時価評価後A社株式とA社の資本との相殺消去及びのれんの計上

(借) 資本金	10,000	A社株式(注1)	22,400
利益準備金	8,000	非支配株主持分(注2)	4,960
その他有価証券評価差額金	3,000		
評価差額	3,800		
のれん(注3)	2,560		

(注1) $1,800 + 4,310 + 14,050 - 50 + 250 - 124 + 1,050 + 300 + 814 = 22,400$

(注2) $(10,000 + 8,000 + 3,000 + 3,800) \times 20\% = 4,960$

(注3) $22,400 - (10,000 + 8,000 + 3,000 + 3,800) \times 80\% = 2,560$

(4) 答え

① $1,800 + 4,300 + 14,000 + 10 + 50 = \boxed{20,160}$

② $\boxed{22,400}$ 上記参照。

③ $814 + 400 = \boxed{1,214}$

④ $\boxed{2,560}$ 上記参照。

問3 国外子会社 B社

1. タイム・テーブル

(単位：百万ドル)

	X2年度 期末		X3年度 期末		X4年度 期末	
取得累計	70%		80%		80%	
資本金	100		100		100	
利益剰余金	40		60		70	
計	140		160		170	
評価差額	10 (=65-55)		10		10	
時価合計	150		170		180	
取得割合	×70%		×10%			
取得持分	105		17			
取得原価	112		19			
	資本剰余金		2 ×90円/ドル=180(借方)			
のれん	7	0.7	6.3	0.7	5.6	
レート	110	100	90	120	130	

X3年度ののれんの償却：0.7×100円/ドル=70

X3年度期末ののれん残高：6.3×90円/ドル=567

X4年度ののれんの償却：0.7×120円/ドル=84

X4年度期末ののれん残高：5.6×130円/ドル=728

2. B社修正後B/S

(単位：外貨は百万ドル、円貨は百万円)

(1) X2年度期末B/Sの円換算

B社B/S

資産	外貨	レート	円貨	負債・純資産	外貨	レート	円貨
諸 資 産	220	110	24,200	諸 負 債	70	110	7,700
				資 本 金	100	110	11,000
				利 益 剰 余 金	40	110	4,400
				評 価 差 額	10	110	1,100
				為替換算調整勘定	—	—	—
	220	110	24,200		220	110	24,200

(2) X3年度期末B/Sの円換算

B社B/S

資産	外貨	レート	円貨	負債・純資産	外貨	レート	円貨
諸 資 産	240	90	21,600	諸 負 債	70	90	6,300
				資 本 金	100	110	11,000
				利 益 剰 余 金	60	—	(注1)6,400
				評 価 差 額	10	110	1,100
				為替換算調整勘定	—	—	(注2)△3,200
	240	90	21,600		240	—	21,600

(注1) 40×110円/ドル+20×100円/円=6,400

(注2) 差額。

(3) X4年度期末B/Sの円換算

B社B/S

資産	外貨	レート	円貨	負債・純資産	外貨	レート	円貨
諸 資 産	250	130	32,500	諸 負 債	70	130	9,100
				資 本 金	100	110	11,000
				利 益 剰 余 金	70	—	(注)7,600
				評 価 差 額	10	110	1,100
				為替換算調整勘定	—	—	3,700
	240	90	32,500		280	—	32,500

(注) $40 \times 110 \text{円/ドル} + 20 \times 100 \text{円/ドル} + 10 \times 120 \text{円/ドル} = 7,600$

3. B社個別修正仕訳・・・土地の評価差額の計上 (以下、仕訳単位：百万円)

(借) 土 地 (注)	1,100	(貸) 評 価 差 額	1,100
-------------	-------	-------------	-------

(注) $(65 \text{百万ドル} - 55 \text{百万ドル}) \times 110 \text{円/ドル} = 1,100$

4. P社個別修正仕訳

(借) 取 得 関 連 費 用	110	(貸) B 社 株 式	110
-----------------	-----	-------------	-----

(注) $1 \text{百万ドル} \times 110 \text{円/ドル} = 110$

5. 開始仕訳

(1) X3年度分の連結仕訳

① X2年度期末の支配獲得時の資本の相殺

(借) 資本金当期首残高(注1)	11,000	(貸) B社株式(注5)	12,320
利益剰余金当期首残高(注2)	4,400	非支配株主持分当期首残高(注4)	4,950
評 価 差 額 (注3)	1,100		
の れ ん (注6)	770		

(注1) $100 \text{百万ドル} \times 110 \text{円/ドル} = 11,000$

(注2) $40 \text{百万ドル} \times 110 \text{円/ドル} = 4,400$

(注3) $10 \text{百万ドル} \times 110 \text{円/ドル} = 1,100$

(注4) $150 \text{百万ドル} (= 100 + 40 + 10) \times 30\% \times 110 \text{円/ドル} = 4,950$

(注5) $112 \text{百万ドル} \times 110 \text{円/ドル} = 12,320$

(注6) $12,320 - 150 \text{百万ドル} \times 70\% \times 110 \text{円/ドル} = 770$

② X3年度のれん償却

(借) 利益剰余金当期首残高(注)	70	(貸) の れ ん	70
-------------------	----	-----------	----

(注) $7 \div 10 \text{年} \times 100 \text{円/ドル} = 70$

③ 非支配株主持分の計上

(借) 利益剰余金当期首残高(注)	600	(貸) 非支配株主持分当期首残高	600
-------------------	-----	------------------	-----

(注) $(60 - 40) \times 30\% \times 100 \text{円/ドル} = 600$

④ 為替換算調整勘定の非支配株主への振替

(借) 非支配株主持分当期首残高	960	(貸) 為替換算調整勘定当期首残高(注)	960
------------------	-----	----------------------	-----

(注) $\Delta 3,200 \times 30\% = 960$

⑤ のれんに関する為替換算調整勘定の計上

(借) 為替換算調整勘定当期首残高(注)	133	(貸) のれん	133
----------------------	-----	---------	-----

(注) 期末残高7百万ドル $\times 9/10 \times (90\text{円/ドル} - 110\text{円/ドル}) + X2$ 年度の償却額7百万ドル $\times 1/10 \times (100\text{円/ドル} - 110\text{円/ドル}) = 133$

⑥ B社株式追加取得に伴う持分変動の処理

(借) 非支配株主持分当期首残高(注2)	[①]1,530	(貸) B社株式(注1)	[②]1,710
資本剰余金[③]当期首残高(注3)	[④]180		

(注1) $19\text{百万ドル} \times 90\text{円/ドル} = 1,710$

(注2) $(11,000 + 6,400 + 1,100 - 3,200) \times 10\% = 1,530$

(注3) $(\text{外貨取得原価}19\text{百万ドル} - \text{外貨純資産}170\text{百万ドル} \times 10\%) \times 90\text{円/ドル} (\text{決算日レト}) = 180$

⑦ 開始仕訳…①～⑥をまとめる。

(借) 資本金当期首残高	11,000	(貸) B社株式	14,030
資本剰余金当期首残高	180	非支配株主持分当期首残高(注1)	3,060
利益剰余金当期首残高	5,070	為替換算調整勘定当期首残高	827
評価差額	1,100		
のれん	567		

(2) X4年度(当期)分の連結仕訳

① のれんの償却

(借) のれん償却	84	(貸) のれん(注)	84
-----------	----	------------	----

(注) $7 \times \frac{1}{10\text{年}} \times 120\text{円/ドル} = 84$

② 非支配株主持分の計上＝当期純利益の按分

(借) 非支配株主に帰属する当期純利益	240	(貸) 非支配株主持分当期変動額(注)	240
---------------------	-----	---------------------	-----

(注) $(70\text{百万ドル} - 60\text{百万ドル}) \times 20\% \times 120\text{円/ドル} = 240$

③ のれんの換算部分を除く為替換算調整勘定の非支配株主持分への振替

i) X3年度の期末計上額の戻し

(借) 為替換算調整勘定当期変動額	640	(貸) 非支配株主持分当期変動額(注)	640
-------------------	-----	---------------------	-----

(注) $960 \times \frac{2}{3} = 640$

ii) X4年度の期末発生額の計上

(借) 為替換算調整勘定当期変動額(注)	740	(貸) 非支配株主持分当期変動額(注)	740
----------------------	-----	---------------------	-----

(注) $3,700 \times 20\% = 740$

④ のれんに関する為替換算調整勘定の計上

i) X3年度の期末計上額の戻し(開始仕訳の戻し)

(借) のれん	133	(貸) 為替換算調整勘定当期変動額	133
---------	-----	-------------------	-----

ii) X4年度の発生額の計上

(借) のれん(注)	112	(貸) 為替換算調整勘定当期変動額	112
------------	-----	-------------------	-----

(注) 期末残高7百万ドル $\times \frac{8\text{年}}{10\text{年}} \times (130\text{円/ドル} - 110\text{円/ドル}) + X2$ 年の償却額7百万ドル $\times \frac{1\text{年}}{10\text{年}}$

$$+ (100\text{円/ドル} - 110\text{円/ドル}) + X3\text{年の償却額}7\text{百万ドル} \times \frac{1\text{年}}{10\text{年}} \times (120\text{円/ドル} - 110\text{円/ドル})$$

$$= 112 - 7 + 7 = 112$$

のれん	
567	84
133	728
112	
812	812

問4 A社のX4年度の連結仕訳

1. A社個別修正仕訳

(借) 土	地	800	(貸) 評	価	差	額	3,800
無	形						
	資	3,000					
	産						

(借) 評	価	差	額	150	(貸) 無	形	資	産	150
-------	---	---	---	-----	-------	---	---	---	-----

(借) 無	形	資	産	償	却	(注)	150	(貸) 評	価	差	額	150
-------	---	---	---	---	---	-----	-----	-------	---	---	---	-----

(注) $3,000 \div 10\text{年} \times \frac{1}{2} = 150$

2. P社個別修正仕訳

(借) 取	得	関	連	費	用	50	(貸) A	社	株	式	50
-------	---	---	---	---	---	----	-------	---	---	---	----

3. 連結仕訳

(1) 開始仕訳

(借) 資	本	金	当	期	首	残	高	10,000	(貸) A	社	株	式	20,110										
利益	剰	余	金	当	期	首	残	高	5,710	非	支	配	株	主	持	分	当	期	首	残	高	4,960	
その	他	有	価	証	券	評	価	差	額	3,000													
評	価	差	額						3,800														
の	れ	ん							2,560														

(2) X4年度(当期)の連結仕訳

① のれんの償却

(借) の	れ	ん	償	却	256	(貸) の	れ	ん	(注)	256
-------	---	---	---	---	-----	-------	---	---	-----	-----

(注) $2,560 \div 10\text{年} = 256$

③ 増加利益剰余金の非支配株主持分への振替

(借) 非	支	配	株	主	に	帰	属	す	る	当	期	純	利	益	(注)	770	(貸) 非	支	配	株	主	持	分	当	期	変	動	額	(注)	770
-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	-----	-----	-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	-----	-----

(注) $(12,000 - 8,000 - 150) \times 20\% = 770$

④ 増加その他有価証券評価差額金の非支配株主持分への振替

(借) その	他	有	価	証	券	評	価	差	額	金	200	(貸) 非	支	配	株	主	持	分	当	期	変	動	額	200
--------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	-----	-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	-----

(注) $(4,000 - 3,000) \times 20\% = 200$

4. ①～⑧の解答

- ① A社に係るのれん： $2,560 - 256 = 2,304$
- ② B社に係るのれん： $567 - 84 + 133 + 112 = 728$
- ③ A社に係る非支配株主持分： $4,960 + 770 + 200 = 5,930$
- ④ B社に係る非支配株主持分： $3,060 + 240 + 640 + 740 = 4,680$
- ⑤ 資本剰余金：P社10,000 - B社180 = 9,820
- ⑥ 利益剰余金
- | | | |
|------|------------------------------------|--------|
| P社分： | 35,000 - X3年度末A社株式取得関連費用50 - X2年度末 | |
| | B社株式取得関連費用110(=1百万ドル×110円/ドル) = | 34,840 |
| A社分： | 12,000 - 5,710 - 256 - 150 - 770 = | 5,114 |
| B社分： | 7,600 - 5,070 - 84 - 240 = | 2,206 |
| 合計： | | 42,160 |
- ⑦ 為替換算調整勘定： $3,700 + 827 - 640 - 740 + 133 + 112 = 3,392$
- ⑧ 土地：P社5,000 + A社3,800 + B社8,450(=65百万ドル×130円/ドル) = 17,250

参考：ジェット連結

A社分		B社分	
個別上の	1,800	個別上の	110
取得原価	4,310	取得原価	12,320
	14,050		1,710
	20,160		14,140
増加その他有価証券		為替a/c	
評価差額金	800	増加資剰	
増加利剰		増加利剰	
(差額)	5,064	(差額)	2,096
	取得持分		取得持分
	26,000×80%		170百万 ^{ドル} ×130円/ ^{ドル}
	= 20,800		×80% = 17,680
	評価差額		評価差額
	(3,800 - 150)×80% =		
	2,920		10百万 ^{ドル} ×130円/ ^{ドル}
			×80% = 1,040
	のれん		のれん
	2,560×0.9 =		5.6百万 ^{ドル} ×130円/ ^{ドル}
	2,304		= 728

利益剰余金 = P社分：35,000 + A社分：5,064 + B社分：2,096 = 42,160

問5

資本連結手続に関する実務指針42項、44項、45項、47項参照。
 外貨建取引等の会計処理に関する実務指針42項、42-2項、42-3項参照。

問題2

持分法会計に関する実務指針2-2参照。
 企業結合会計基準及び事業分離等の会計基準に関する適用指針59-2項参照。

問題3

企業結合に関する会計基準27項(1)参照。
 企業結合に関する会計基準28項(注6)参照。