

目から鱗！楽々時系列9 連結除外 → 持分法①（関連会社へ移行した場合）。

【例題】基本例題①の内容に基づいています。

P社は平成X1年12月31日にS社の発行済議決権付株式総数の80%を420,000円で取得した。

連結財務諸表作成上の留意事項

1. 平成X1年12月31日(支配獲得日)における投資と資本の相殺消去により発生したのれんは、支配獲得日の翌年度から10年間にわたり每期均等償却を行う。
2. 平成X3年12月31日にP社はS社の発行済議決権付株式総数の60%を380,000円で売却した。
3. 資料として与えられている事項以外は考慮しないこと。

平成X1年度S社個別貸借対照表

S社貸借対照表				S社貸借対照表			
平成X1年12月31日				平成X1年12月31日			
(単位:円)				(単位:円)			
諸	資	産	900,000	諸	負	債	500,000
				資	本	金	300,000
				利	益	剰	余
				金			100,000
			900,000				900,000

平成X2年度S社個別貸借対照表

S社貸借対照表				S社貸借対照表			
平成X2年12月31日				平成X2年12月31日			
(単位:円)				(単位:円)			
諸	資	産	950,000	諸	負	債	500,000
				資	本	金	300,000
				利	益	剰	余
				金			150,000
			950,000				950,000

平成X3年度S社個別貸借対照表

S社貸借対照表				S社貸借対照表			
平成X3年12月31日				平成X3年12月31日			
(単位:円)				(単位:円)			
諸	資	産	1,000,000	諸	負	債	500,000
				資	本	金	300,000
				利	益	剰	余
				金			200,000
			1,000,000				1,000,000

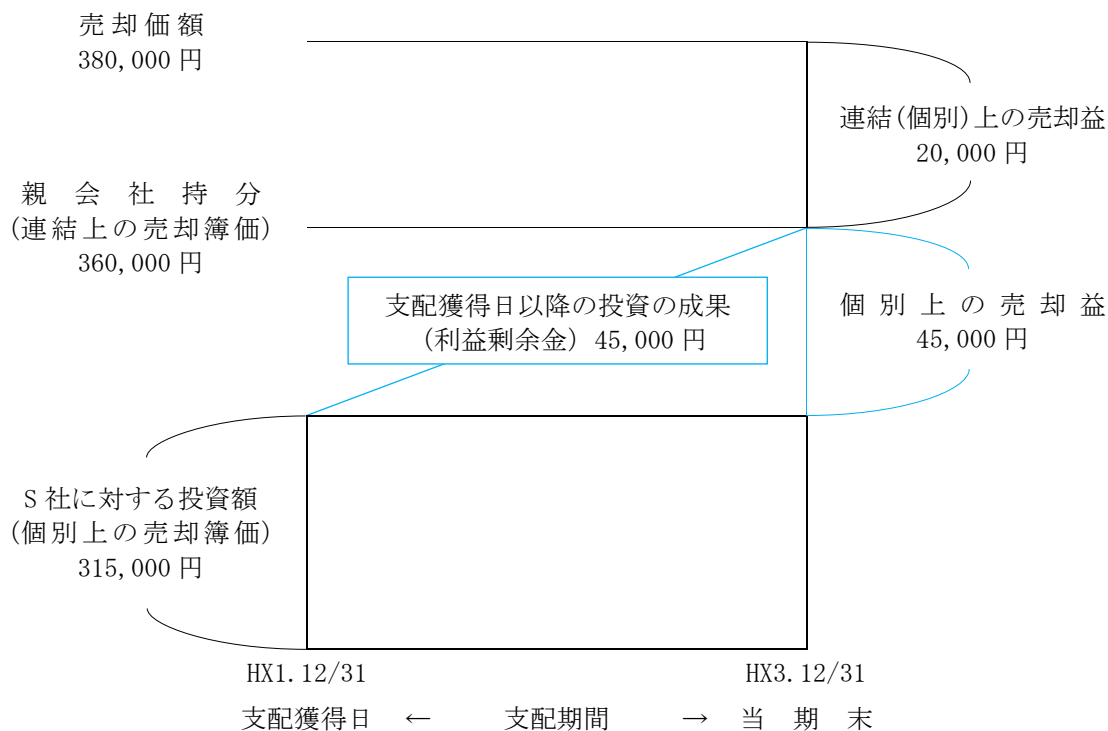
【時系列表】（単位：円）

検算：当期純損失▲15,000＝40,000－10,000－45,000＝15,000－30,000

支配獲得日以降の投資の成果 45,000 = $(\underline{30,000} + 40,000 \blacktriangle 10,000) \times 60\% / 80\%$

	X1. 12/31	連結第1年度	X2. 12/31	連結第2年度	X3. 12/31
資本金	300,000		300,000		300,000
利益剰余金	<u>100,000</u>		<u>150,000</u>	+ <u>50,000</u>	<u>200,000</u>
合計	<u>400,000</u>		<u>450,000</u>		<u>500,000</u>
非・持分比率			20%	20%	80%
非支配株主持分			90,000	+ 10,000	400,000
親・持分比率	80%		80%	80%	20%
P社帰属	320,000		360,000	+ 40,000	100,000
のれん	<u>差額 100,000</u>	▲10,000	<u>90,000</u>	▲10,000	<u>20,000</u>
P社持分	<u>420,000</u>		<u>450,000</u>		<u>120,000</u>
S社株式	420,000		420,000		105,000
子会社株式売却益				▲45,000	
利益剰余金			<u>30,000</u>	▲ <u>15,000</u>	<u>15,000</u>

【売却価額と売却簿価】（【枝分かれ図】のP社各項目の除外前金額に60%/80%=75%を掛けます）



この例題においては、売却された親会社持分 360,000 円と子会社株式 315,000 円の差額として、連結上は過去 2 年間の事業投資利益 45,000 円(斜め青ライン)が、個別上は HX3. 12/31 時点の子会社株式売却益 65,000 円の一部である 45,000 円(垂直青ライン)が計上されています。この二重計上に対処する為、連結仕訳において後者の子会社株式売却益 45,000 円の消去を行います。

【一部売却】

(単位：円)

子会社株式	315,000	非支配株主持分当期変動額	300,000
子会社株式売却益	45,000	のれん	60,000

【連結除外による持分法への移行】 (p. 5 の貸借対照表をほぼ反対にした形の仕訳で除外します)

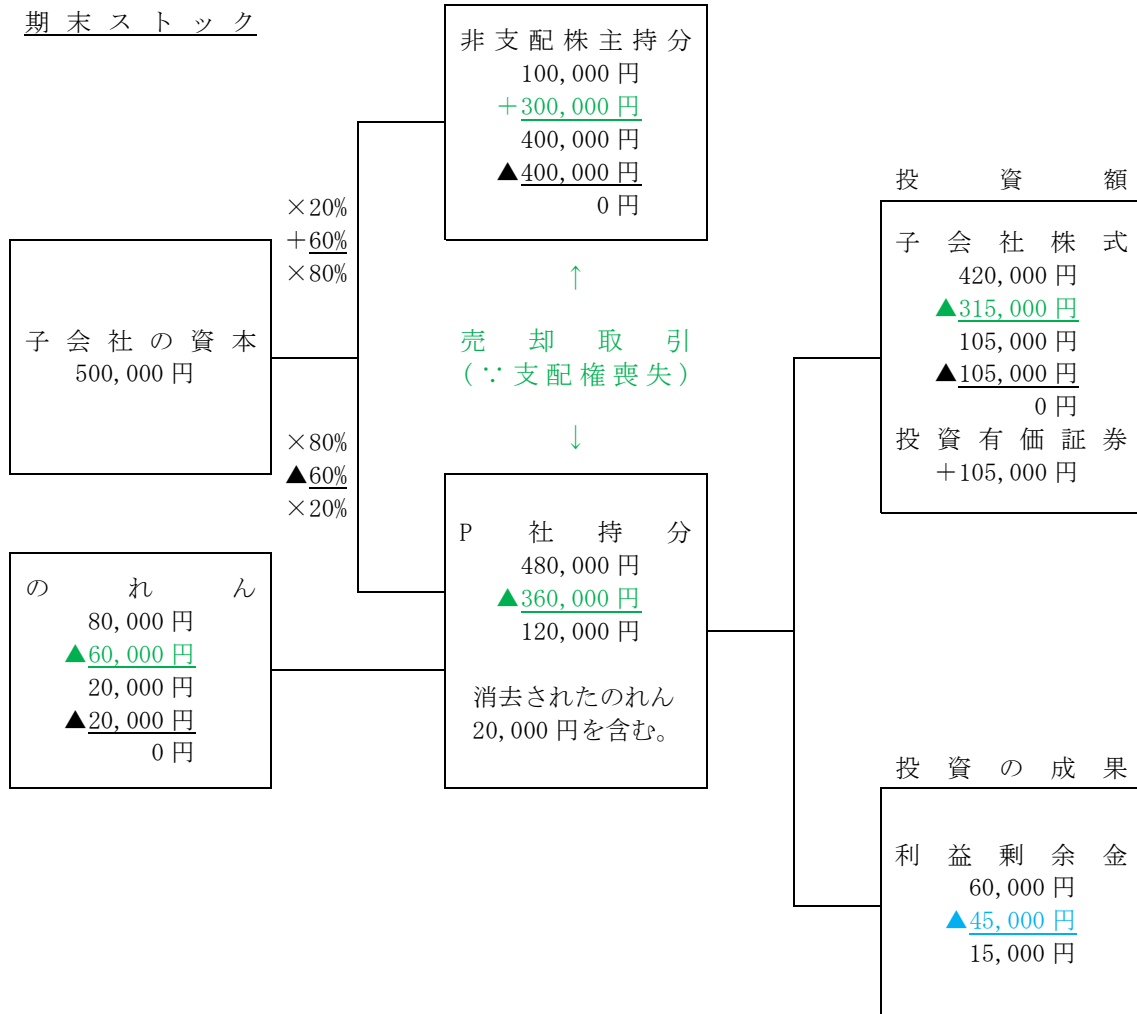
諸負債	500,000	諸資産	1,000,000
非支配株主持分当期変動額	400,000	のれん	20,000
子会社株式	105,000		
投資有価証券	15,000		

※ 枝分かれ図にある連結特有(持分法を除く)の科目の金額が、0円となる様に消去を行います。
 なお、合算されるS社貸借対照表の内、資本項目は一連の連結仕訳で消去済みの為(次項参照)、これらに対応する諸資産・諸負債を消去します。

クイズ：以上の一連の仕訳のどの部分がP社持分に該当するのか、答えて下さい(解答は次項)。

【枝分かれ図】 (ヒント)

◆ X3. 12/31 (連結第2年度末：連結除外前 → 連結除外後)



【楽しく学ぼう！連結会計3・損益計算書】

平成 X3 年度 S 社個別損益計算書

S 社 損 益 計 算 書

自平成 X3 年 1 月 1 日

至平成 X3 年 12 月 31 日

(単位：円)

諸 費 用	150,000	諸 収 益	200,000
当 期 純 利 益	50,000		
	200,000		200,000

【仕訳一巡（連結第2年度期首～連結第3年度期首）】（青枠が親会社持分です）

ストック・アプローチでは個別同士、連結同士は相殺し、個別と連結の相殺は行いません。

◆ 連結第2年度開始仕訳（親会社持分 80%） (単位：円)

資本金当期首残高	300,000	子会社株式	420,000
利益剰余金当期首残高	150,000	利益剰余金当期首残高	30,000
のれん	90,000	非支配株主持分当期首残高	90,000

◆ 当期純利益の消去・振替

当 期 純 利 益 個 別	50,000	当 期 純 利 益 連 結	50,000
------------------	--------	------------------	--------

◆ 当期純利益の非支配株主への按分

非支配株主に帰属する当期純利益	10,000	非支配株主持分当期変動額	10,000
-----------------	--------	--------------	--------

◆ のれんの償却

のれん償却額	10,000	のれん	10,000
--------	--------	-----	--------

◆ 一部売却（親会社持分 80%の内、60%を売却）

子会社株式	315,000	非支配株主持分当期変動額	300,000
子会社株式売却益	45,000	のれん	60,000

◆ 連結除外による持分法への移行（残りの P 社持分 20%を持分法で処理）

諸 負 債	500,000	諸 資 産	1,000,000
非支配株主持分当期変動額	400,000	のれん	20,000

子会社株式	105,000	→ 投資有価証券へ移行。
投資有価証券	15,000	

◆ 連結第3年度開始仕訳（持分法）

投資有価証券	15,000	利益剰余金当期首残高	15,000
--------	--------	------------	--------

【財務諸表一巡】下のS社財務諸表をP社財務諸表と合算すれば連結財務諸表は完成します。

なお、子会社株式と子会社株式売却益は合算により相殺消去されます。

平成 X2 年度修正後 S 社貸借対照表

S 社 貸 借 対 照 表							
平成 X2 年 12 月 31 日				(単位:円)			
諸	資	産	950,000	諸	負	債	500,000
の	れ	ん	90,000	子	会	社	株
				利	益	剰	余
				金			30,000
				非	支	配	株
				主	持	分	90,000
			1,040,000				1,040,000

平成 X3 年度修正後 S 社損益計算書

S 社 損 益 計 算 書							
自平成 X3 年 1 月 1 日							
至平成 X3 年 12 月 31 日				(単位:円)			
諸	費	用	150,000	諸	収	益	200,000
の	れ	ん	償	子	会	社	株
			却	利	益	剰	余
			額	金			▲ 45,000 ※
			10,000	親	会	社	株
				主	に	帰	属
			10,000	す	る	当	期
				純	損	失	15,000
			170,000				170,000

※ S社損益計算書で行っている計算は、あくまでもP社持分の増減計算なので、P社持分を減少させる子会社株式売却益の消去は反映させる一方で、P社持分の増加に無関係な連結上の子会社株式売却益の発生は反映させません。

投 資 有 価 証 券				(単位:円)												
取	得	原	価	(P	社	B/S)	105,000	次	期	繰	越	(P	社	持	分)	120,000
利	益	剰	余	金			15,000									
							120,000									120,000

【追加】先の例題で、連結財務諸表作成上の留意事項 2. が下記の内容の場合を検討してみます。
 2. 平成 X3 年 12 月 31 日に P 社は S 社の発行済議決権付株式総数の 60% を 350,000 円で売却した。

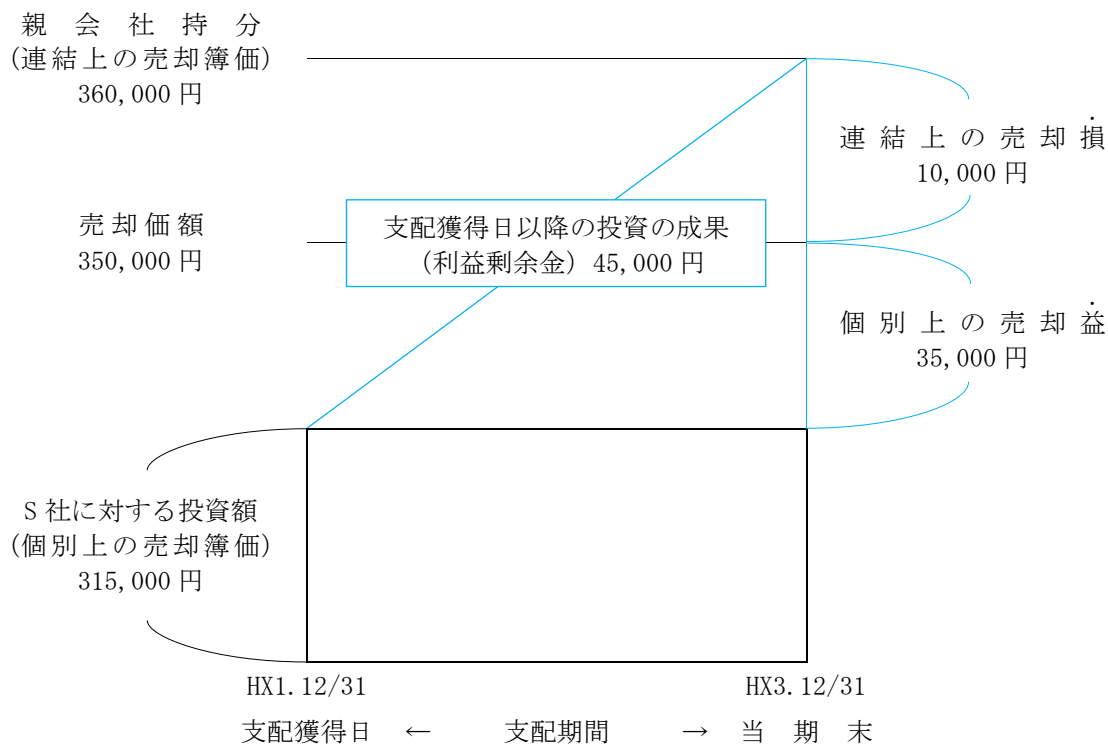
【時系列表】(単位：円)

検算：当期純損失 $\blacktriangle 15,000 = 40,000 - 10,000 - 35,000 - 10,000 = 15,000 - 30,000$

支配獲得日以降の投資の成果 45,000 = $(\underline{30,000} + 40,000 \blacktriangle 10,000) \times 60\% / 80\%$

	X1. 12/31	連結第 1 年度	X2. 12/31	連結第 2 年度	X3. 12/31
資本金	300,000		300,000		300,000
利益剰余金	<u>100,000</u>		<u>150,000</u>	+ <u>50,000</u>	<u>200,000</u>
合計	<u>400,000</u>		<u>450,000</u>		<u>500,000</u>
非・持分比率			20%	20%	80%
非支配株主持分			90,000	+ 10,000	400,000
親・持分比率	80%		80%	80%	20%
P 社 帰 属	320,000		360,000	+ 40,000	100,000
の れ ん	差額 100,000	$\blacktriangle 10,000$	<u>90,000</u>	$\blacktriangle 10,000$	<u>20,000</u>
P 社 持 分	<u>420,000</u>		<u>450,000</u>		<u>120,000</u>
S 社 株 式	420,000		420,000		105,000
子会社株式売却益				$\blacktriangle 35,000$	
子会社株式売却損				$\blacktriangle 10,000$	
利益剰余金			<u>30,000</u>	$\blacktriangle 15,000$	<u>15,000</u>

【売却価額と売却簿価】(【枝分かれ図】の P 社各項目の除外前金額に $60\% / 80\% = 75\%$ を掛けます)



この例題においては、売却された親会社持分 360,000 円が売却価額 350,000 円を上回る為、個別上の売却益 35,000 円を消去するだけでなく、連結上の売却損 10,000 円を計上します。

【一部売却】

(単位：円)

子会社株式	315,000	非支配株主持分当期変動額	300,000
子会社株式売却益	35,000	のれん	60,000
子会社株式売却損	10,000		

【連結除外による持分法への移行】 (p. 5 の貸借対照表をほぼ反対にした形の仕訳で除外します)

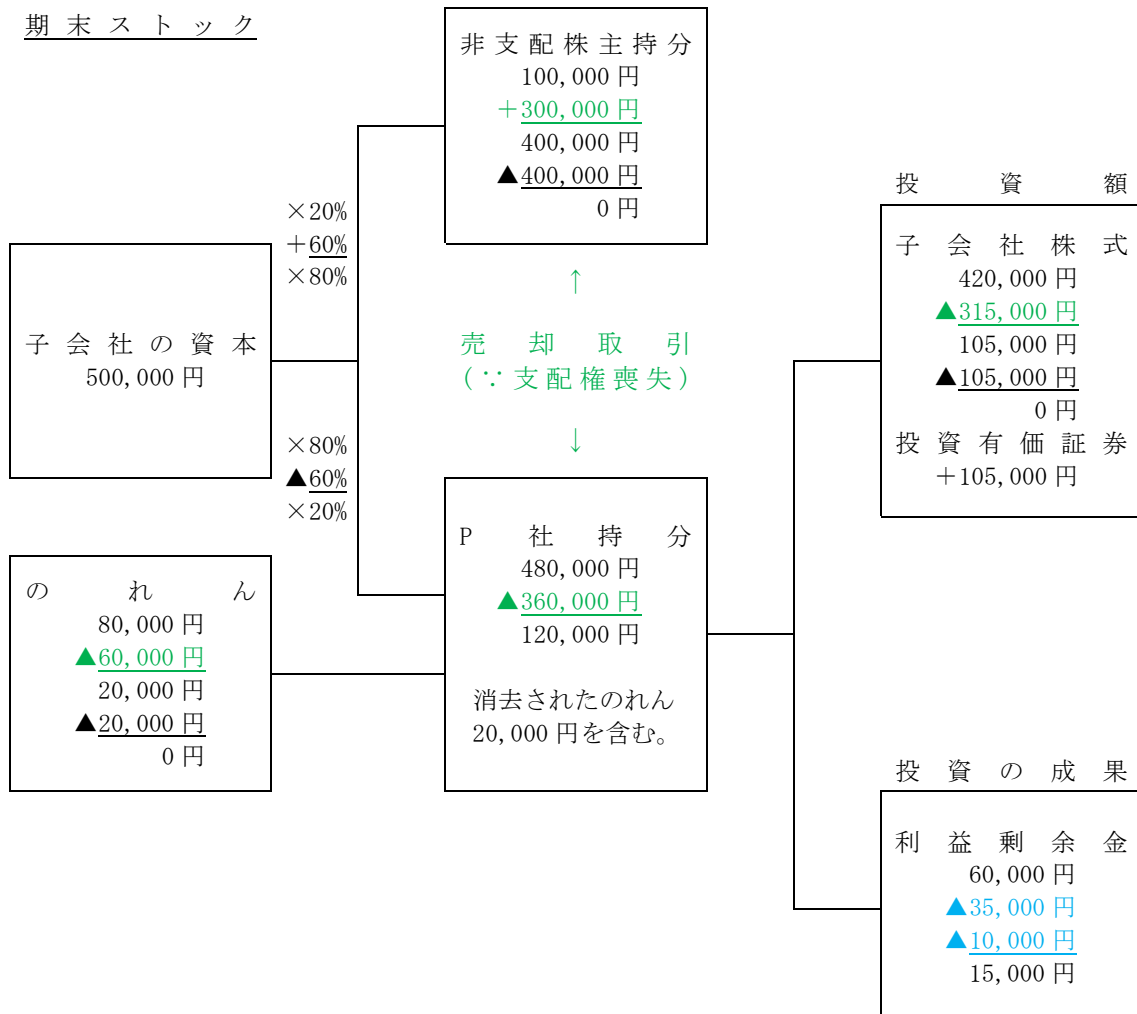
諸負債	500,000	諸資産	1,000,000
非支配株主持分当期変動額	400,000	のれん	20,000
子会社株式	105,000		
投資有価証券	15,000		

※ 枝分かれ図にある連結特有(持分法を除く)の科目の金額が、0円となる様に消去を行います。
 なお、合算されるS社貸借対照表の内、資本項目は一連の連結仕訳で消去済みの為(次項参照)、これらに対応する諸資産・諸負債を消去します。

クイズ：以上の一連の仕訳のどの部分がP社持分に該当するのか、答えて下さい(解答は次項)。

【枝分かれ図】(ヒント)

◆ X3. 12/31 (連結第2年度末：連結除外前 → 連結除外後)



【楽しく学ぼう！連結会計3・損益計算書】

平成 X3 年度 S 社個別損益計算書

S 社 損 益 計 算 書

自平成 X3 年 1 月 1 日

至平成 X3 年 12 月 31 日

(単位:円)

諸 費 用	150,000	諸 収 益	200,000
当 期 純 利 益	50,000		
	200,000		200,000

【仕訳一巡（連結第2年度期首～連結第3年度期首）】（青枠が親会社持分です）

ストック・アプローチでは個別同士、連結同士は相殺し、個別と連結の相殺は行いません。

◆ 連結第2年度開始仕訳（親会社持分 80%）（単位:円）

資本金当期首残高	300,000	子会社株式	420,000
利益剰余金当期首残高	150,000	利益剰余金当期首残高	30,000
のれん	90,000	非支配株主持分当期首残高	90,000

◆ 当期純利益の消去・振替

当 期 純 利 益	50,000	当 期 純 利 益	50,000
個 別		連 結	

◆ 当期純利益の非支配株主への按分

非支配株主に帰属する当期純利益	10,000	非支配株主持分当期変動額	10,000
-----------------	--------	--------------	--------

◆ のれんの償却

のれん償却額	10,000	のれん	10,000
--------	--------	-----	--------

◆ 一部売却（親会社持分 80%の内、60%を売却）

子会社株式	315,000	非支配株主持分当期変動額	300,000
子会社株式売却益	35,000	のれん	60,000
子会社株式売却損	10,000		

◆ 連結除外による持分法への移行（残りの P 社持分 20%を持分法で処理）

諸 負 債	500,000	諸 資 産	1,000,000
非支配株主持分当期変動額	400,000	のれん	20,000

子会社株式	105,000	→ 投資有価証券へ移行。
投資有価証券	15,000	

◆ 連結第3年度開始仕訳（持分法）

投資有価証券	15,000	利益剰余金当期首残高	15,000
--------	--------	------------	--------

【財務諸表一巡】下のS社財務諸表をP社財務諸表と合算すれば連結財務諸表は完成します。
 なお、子会社株式と子会社株式売却益は合算により相殺消去されます。

平成 X2 年度修正後 S 社貸借対照表

S 社 貸 借 対 照 表							
平成 X2 年 12 月 31 日				(単位:円)			
諸	資	産	950,000	諸	負	債	500,000
の	れ	ん	90,000	子	会	社	株
				利	益	剰	余
				金			30,000
				非	支	配	株
				主	持	分	90,000
			1,040,000				1,040,000

平成 X3 年度修正後 S 社損益計算書

S 社 損 益 計 算 書							
自平成 X3 年 1 月 1 日							
至平成 X3 年 12 月 31 日				(単位:円)			
諸	費	用	150,000	諸	収	益	200,000
の	れ	ん	償	子	会	社	株
			却	利	益	剰	余
			額	金			35,000 ※
※	子	会	社	親	会	社	株
	株	式	売	主	に	帰	属
	損		10,000	す	る	当	期
				純	損	失	15,000
			10,000				
			180,000				180,000

※ S 社損益計算書で行っている計算は、あくまでも P 社持分の増減計算なので、P 社持分を減少させる子会社株式売却益の消去だけでなく、子会社株式売却損の計上も行います。

投 資 有 価 証 券				(単位:円)												
取	得	原	価	(P	社	B/S)	105,000	次	期	繰	越	(P	社	持	分)	120,000
利	益	剰	余	金			15,000									
							120,000									120,000

それでは、今回の内容はここまでです。See You Again !

※ 下記練習用フォーマットは二つのケース両方に対応しています。

【時系列表（ストック・アプローチ）】（単位：円）

親会社株主に帰属する当期純利益の検算：

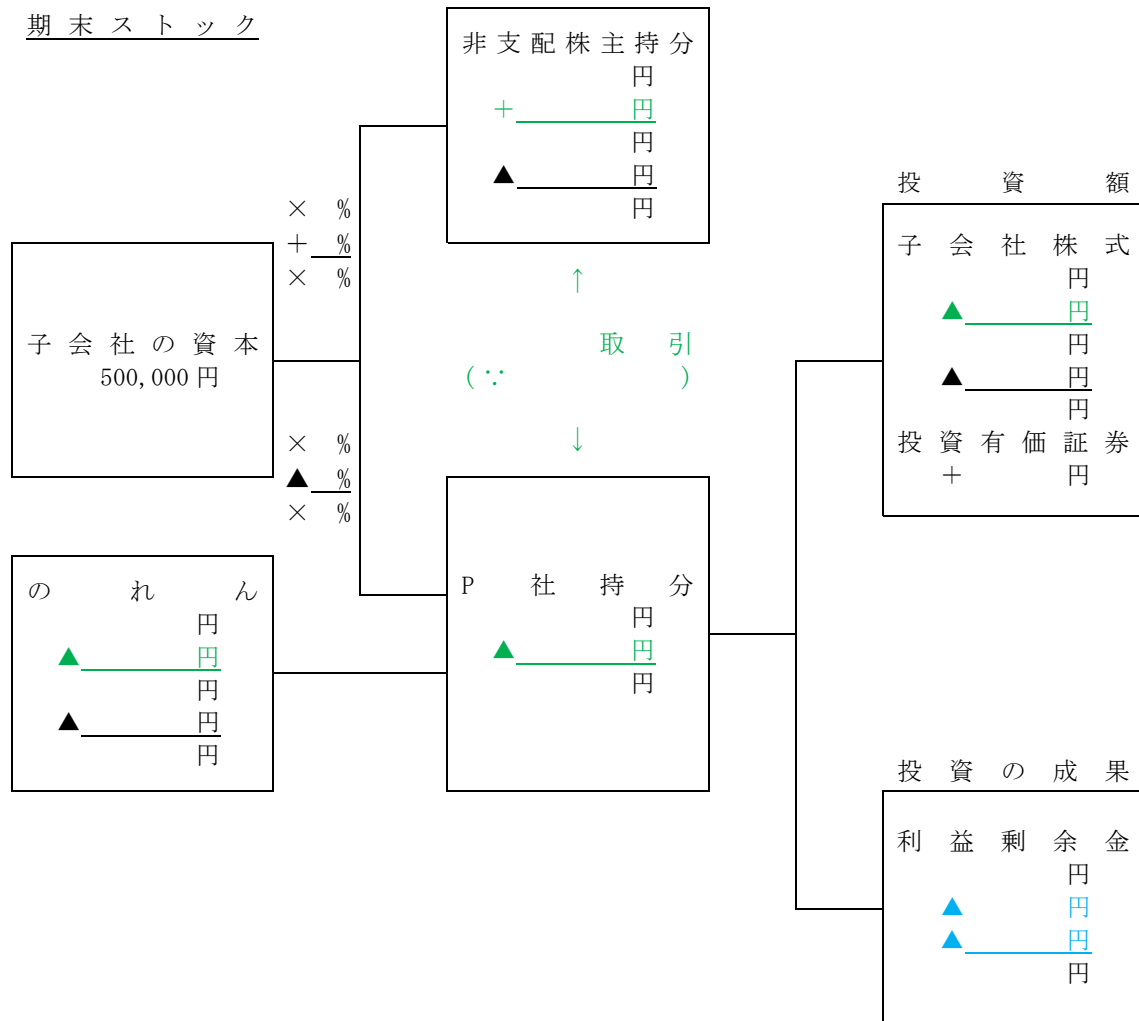
	<u>X1. 12/31</u>	連結第1年度	<u>X2. 12/31</u>	連結第2年度	<u>X3. 12/31</u>
資 本 金	300,000		300,000		300,000
利 益 剰 余 金	<u>100,000</u>		<u>150,000</u>	+ <u>50,000</u>	<u>200,000</u>
合 計	<u>400,000</u>		<u>450,000</u>		<u>500,000</u>
非・持分比率					
非支配株主持分					
親・持分比率					
親会社帰属 のれん					
親会社持分 子会社株式					

利益剰余金

【枝分かれ図】

◆ X3.12/31（連結第2年度末：連結除外前 → 連結除外後）

期末ストック



【楽しく学ぼう！連結会計3・損益計算書】

平成 X3 年度 S 社個別損益計算書

S 社 損 益 計 算 書

自平成 X3 年 1 月 1 日

至平成 X3 年 12 月 31 日

(単位：円)

諸	費	用	150,000	諸	収	益	200,000
当	期	純	利	益			
			50,000				
			200,000				200,000

【仕訳一巡（連結第2年度期首～連結第3年度期首）】

ストック・アプローチでは個別同士、連結同士は相殺し、個別と連結の相殺は行いません。

◆ 連結第2年度開始仕訳（親会社持分 80%） (単位：円)

◆ 当期純利益の消去・振替

◆ 当期純利益の非支配株主への按分

◆ のれんの償却

◆ 一部売却

◆ 連結除外による持分法への移行

◆ 連結第3年度開始仕訳（持分法）

【財務諸表一巡】下の S 社財務諸表を P 社財務諸表と合算すれば連結財務諸表は完成します。

平成 X2 年度修正後 S 社貸借対照表

S 社 貸 借 対 照 表

平成 X2 年 12 月 31 日

(単位:円)

諸	資	産	950,000	諸	負	債	500,000

平成 X3 年度修正後 S 社損益計算書

S 社 損 益 計 算 書

自平成 X3 年 1 月 1 日

至平成 X3 年 12 月 31 日

(単位:円)

諸	費	用	150,000	諸	収	益	200,000

投資有価証券

(単位:円)
