

## 目から鱗！楽々時系列 11 連結除外 → その他有価証券①(関連会社に該当しない場合)。

【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

- 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。
- 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72%を450,000円で売却した。  
なお、発行済議決権付株式総数8%を占める残りのS社株式はその他有価証券として扱っている。
- 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 |   |   |         | 平成X1年12月31日 |   |   |         | (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 |   |   |         | 平成X2年12月31日 |   |   |         | (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 |   |   |           | 平成X3年12月31日 |   |   |           | (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 |        |

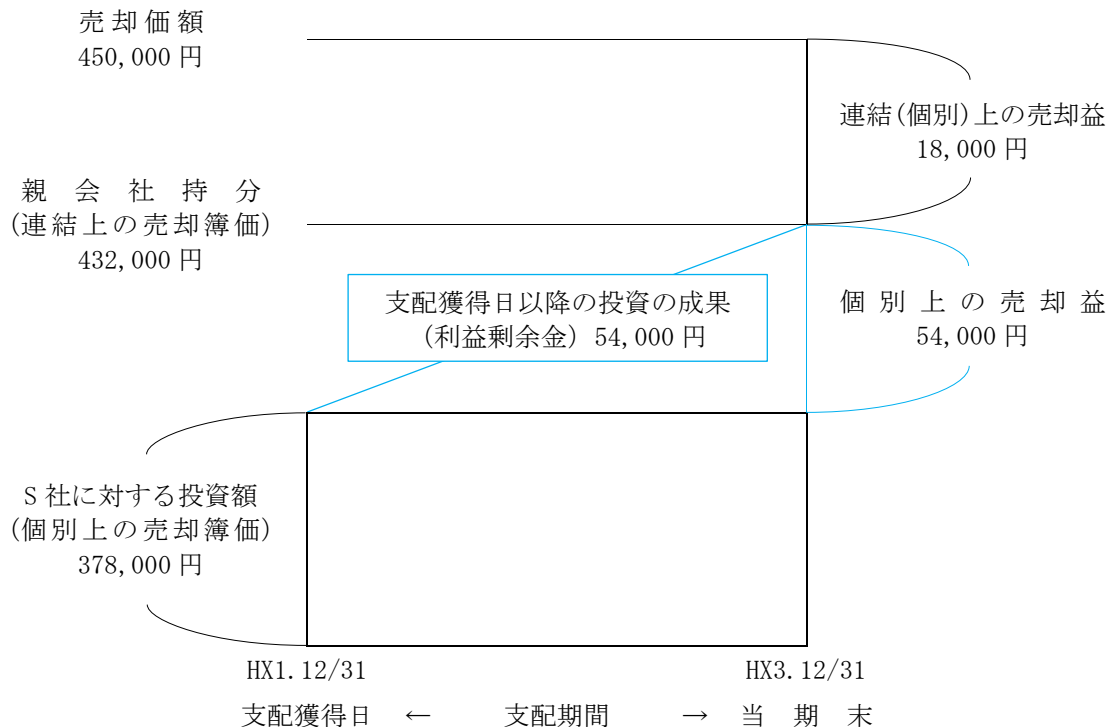
【時系列表】（単位：円）

支配獲得日以降の投資の成果 54,000 = (30,000 + 40,000 ▲10,000) × 72%/80% (90%)

|          | 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    | 100,000   |         | 150,000   | + 50,000 | 200,000   |
| 合計       | 400,000   |         | 450,000   |          | 500,000   |
| 非・持分比率   |           |         | 20%       | 20%      | 92%       |
| 非支配株主持分  |           |         | 90,000    | + 10,000 | 460,000   |
| 親・持分比率   | 80%       |         | 80%       | 80%      | 8%        |
| P社帰属のれん  | 320,000   |         | 360,000   | + 40,000 | 40,000    |
| 差額       | 100,000   | ▲10,000 | 90,000    | ▲10,000  | 8,000     |
| P社持分     | 420,000   |         | 450,000   |          | 48,000    |
| S社株式     | 420,000   |         | 420,000   |          | 42,000    |
| 子会社株式売却益 |           |         |           | ▲54,000  |           |
| 利益剰余金    |           |         | 30,000    | ▲24,000  | 6,000     |
| 利益剰余金の減額 |           |         |           |          | ▲6,000    |
| 利益剰余金    |           |         |           |          | 0         |

※ 本問の場合、除外後に持分法にも該当しなくなる為、のれんとP社持分は無意味となります。

【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72%/80%=90%を掛けます）



この例題においては、売却された親会社持分 432,000円と子会社株式 378,000円の差額として、連結上は過去2年間の事業投資利益 54,000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 72,000円の一部である 54,000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 54,000円の消去を行います。

【一部売却】

(単位：円)

|          |         |              |         |
|----------|---------|--------------|---------|
| 子会社株式    | 378,000 | 非支配株主持分当期変動額 | 360,000 |
| 子会社株式売却益 | 54,000  | のれん          | 72,000  |

【連結除外（持分法の適用対象外）】 (p. 5 の貸借対照表を反対にした形の仕訳で除外します)

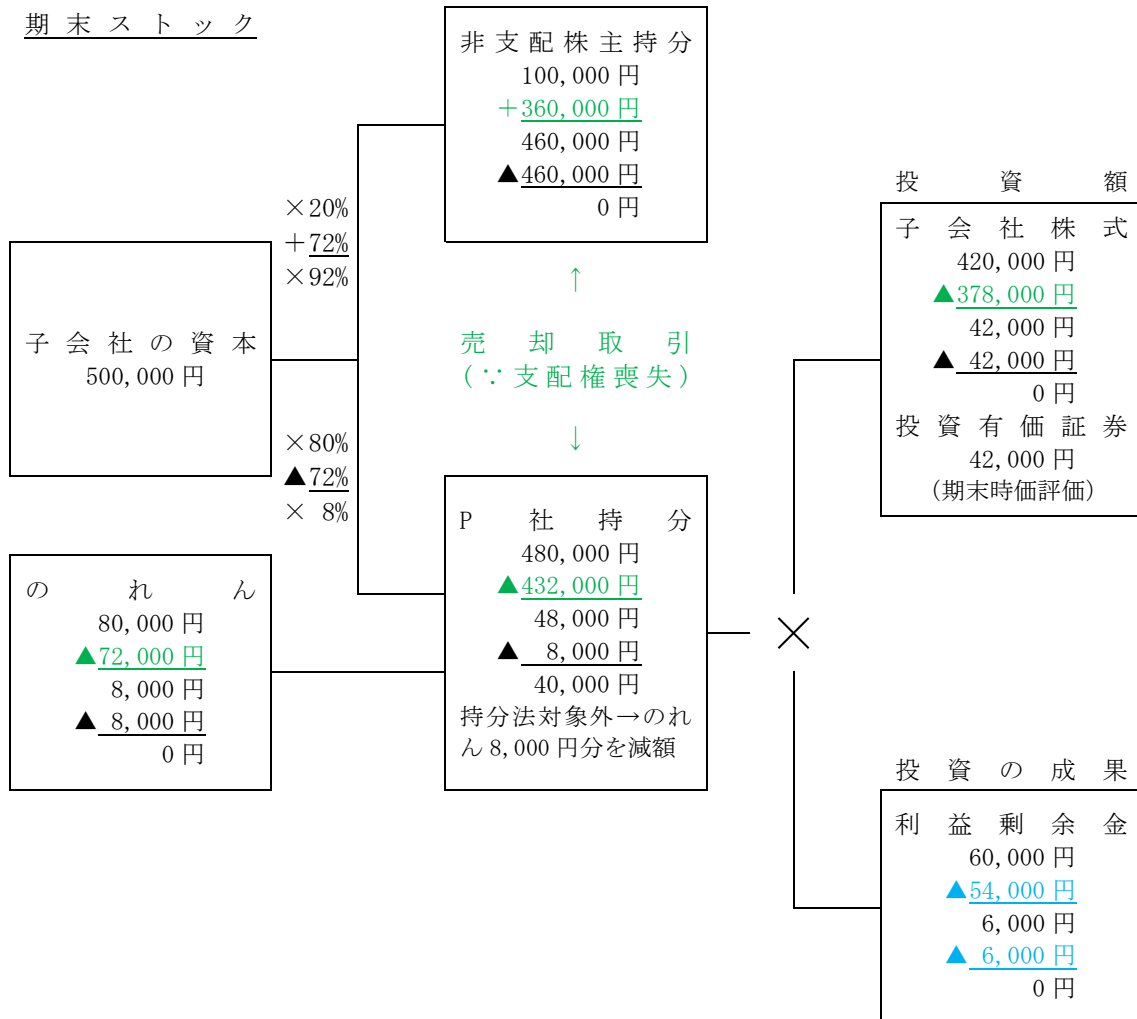
|                 |         |     |           |
|-----------------|---------|-----|-----------|
| 諸負債             | 500,000 | 諸資産 | 1,000,000 |
| 非支配株主持分当期変動額    | 460,000 | のれん | 8,000     |
| 子会社株式           | 42,000  |     |           |
| 利益剰余金当期変動額      |         |     |           |
| 連結除外に伴う利益剰余金減少高 | 6,000   |     |           |

この問題では、S社が関連会社にも該当しなくなった為、残りの事業投資の成果＝利益剰余金を株主資本等変動計算書で減額して、持分法の適用対象から除きます。なお、利益剰余金を減額した理由を『連結除外に伴う利益剰余金減少高』等の名称で表示します（資本連結手続実務指針 46.）。

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、72%を売却）

|          |         |              |         |
|----------|---------|--------------|---------|
| 子会社株式    | 378,000 | 非支配株主持分当期変動額 | 360,000 |
| 子会社株式売却益 | 54,000  | のれん          | 72,000  |

## ◆ 連結除外（持分法の適用対象外なので、残り 8%の P 社持分から利益剰余金を減額）

|              |         |       |           |
|--------------|---------|-------|-----------|
| 諸 負 債        | 500,000 | 諸 資 産 | 1,000,000 |
| 非支配株主持分当期変動額 | 460,000 | のれん   | 8,000     |

|                 |        |                   |
|-----------------|--------|-------------------|
| 子会社株式           | 42,000 | → 投資有価証券へ移行。      |
| 利益剰余金当期変動額      |        |                   |
| 連結除外に伴う利益剰余金減少高 | 6,000  | → 株主資本等変動計算書にて減額。 |

※ 諸資産－諸負債＝子会社資本なので、この仕訳もストック・アプローチに基づいています。

【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         | 式      |
|               |   |   |           | 利                 | 益 | 剰 | 余         | 金      |
|               |   |   |           | 非                 | 支 | 配 | 株         | 主      |
|               |   |   |           | 持                 | 分 |   |           |        |
|               |   |   | 1,040,000 |                   |   |   | 90,000    |        |
|               |   |   |           |                   |   |   | 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       | 却                | 額 | 10,000  | 子       | 会                  | 社 | 株 | 式 | 売      | 却 | 益 | ▲ 54,000 | ※ |   |   |   |   |         |        |
|               |   |   |         | 非                | 支 | 配       | 株       | 主                  | に | 帰 | 属 | す      | る | 当 | 期        | 純 | 利 | 益 |   |   |         |        |
|               |   |   |         |                  |   | 10,000  | 親       | 会                  | 社 | 株 | 主 | に      | 帰 | 属 | す        | る | 当 | 期 | 純 | 損 | 失       | 24,000 |
|               |   |   |         |                  |   | 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。

## 平成 X3 年度修正後 S 社株主資本等変動計算書

## S 社株主資本等変動計算書 (利益剰余金)

| 自平成 X3 年 1 月 1 日 |   |   |   | 至平成 X3 年 12 月 31 日 |   |   |   | (単位:円) |   |   |   |   |   |   |        |   |   |   |   |   |        |
|------------------|---|---|---|--------------------|---|---|---|--------|---|---|---|---|---|---|--------|---|---|---|---|---|--------|
| 親                | 会 | 社 | 株 | 主                  | に | 帰 | 属 | す      | る | 当 | 期 | 純 | 損 | 失 | 24,000 | 当 | 期 | 首 | 残 | 高 | 30,000 |
| 連                | 結 | 除 | 外 | に                  | 伴 | う | 利 | 益      | 剰 | 余 | 金 | 減 | 少 | 高 | 6,000  |   |   |   |   |   |        |
|                  |   |   |   |                    |   |   |   |        |   |   |   |   |   |   | 30,000 |   |   |   |   |   | 30,000 |

| 投資有価証券 |   |   |   | (単位:円) |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |  |  |  |  |   |   |
|--------|---|---|---|--------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|--|--|--|--|---|---|
| 取      | 得 | 原 | 価 | 42,000 | 次 | 期 | 繰 | 越 | 時 | 価 |   |   |   |   |   |   |  |  |  |  |   |   |
| そ      | の | 他 | 有 | 価      | 証 | 券 | 評 | 価 | 差 | 額 | 金 | × | × | × |   |   |  |  |  |  |   |   |
|        |   |   |   |        |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   | 時 | 価 |  |  |  |  | 時 | 価 |

それでは、今回の内容はここまでです。See You Again!

## 【時系列表（ストック・アプローチ）】（単位：円）

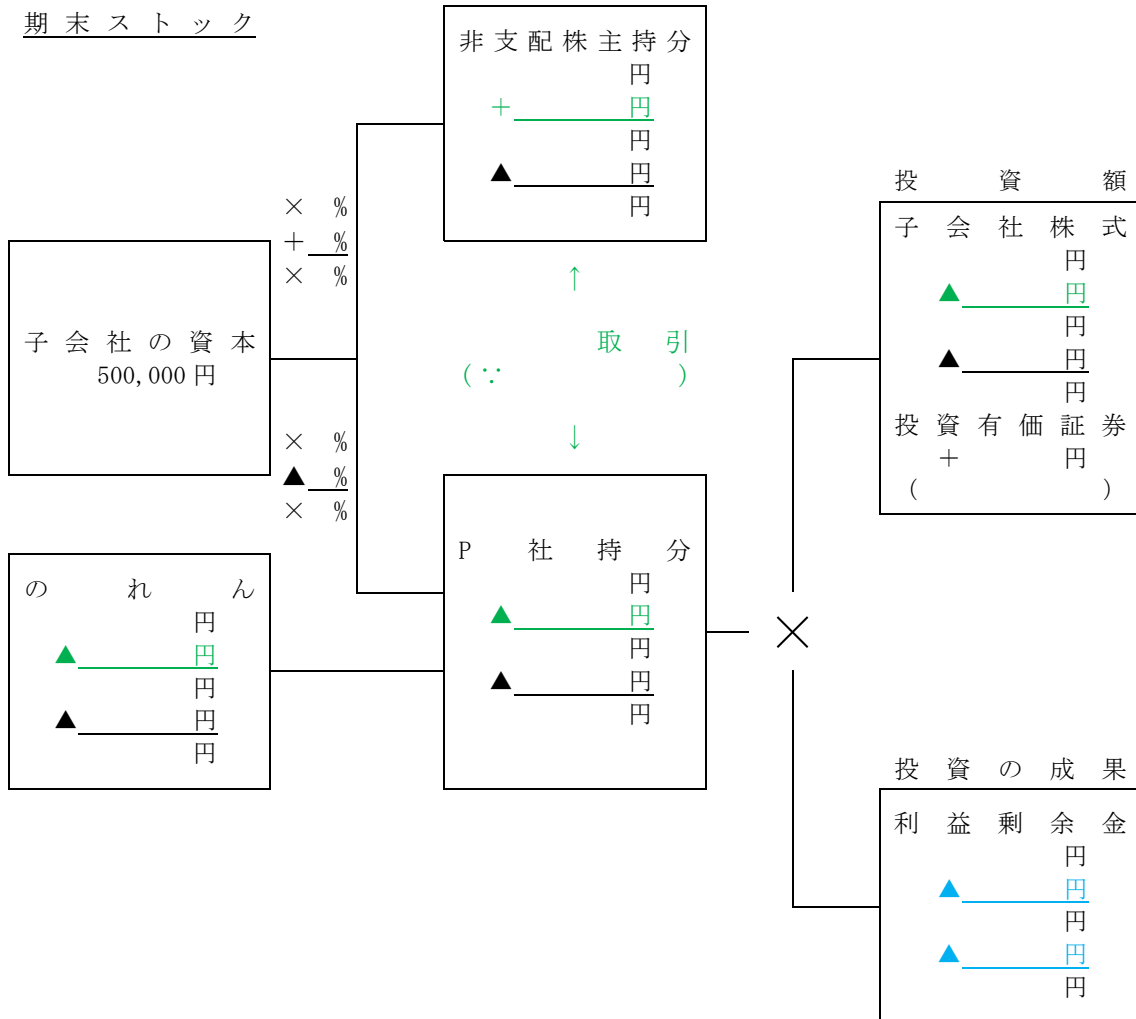
親会社株主に帰属する当期純利益の検算：

|                | <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<br>のれん   |                  |          |                  |                 |                  |
| 親会社持分<br>子会社株式 |                  |          |                  |                 |                  |
| <hr/>          |                  |          |                  |                 |                  |
| 利 益 剰 余 金      |                  |          |                  |                 |                  |
| <hr/>          |                  |          |                  |                 |                  |
| 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（親会社持分 80%の内、72%を売却）

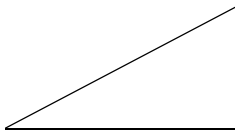
◆ 連結除外

※ 試験で開始仕訳が問われた場合、(借方)と(貸方)の利益剰余金当期首残高を相殺して下さい。



【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 |
| _____              |   |   |         | _____ |   |   |         |
| _____              |   |   |         | _____ |   |   |         |
| =====              |   |   |         | ===== |   |   |         |

平成 X3 年度修正後 S 社株主資本等変動計算書

| S 社株主資本等変動計算書 (利益剰余金) |  |  |  |
|-----------------------|--|--|--|
| 自平成 X3 年 1 月 1 日      |  |  |  |
| 至平成 X3 年 12 月 31 日    |  |  |  |
| (単位:円)                |  |  |  |
| _____                 |  |  |  |
| _____                 |  |  |  |
| _____                 |  |  |  |
| =====                 |  |  |  |

| 投資有価証券 |  |  |  |
|--------|--|--|--|
| (単位:円) |  |  |  |
| _____  |  |  |  |
| _____  |  |  |  |
| _____  |  |  |  |
| =====  |  |  |  |