

解答・解説

◆第1章

【問題1-1】

4. ウエ

ウ. 清算株式会社のように、継続企業と認められない企業であっても、その意思決定機関を支配している場合には、子会社に該当し、原則として連結範囲に含まれる。

エ. 棚卸資産の評価方法である先入先出法、平均法等については、あえて統一を求めるものではない。

【問題1-2】

3. 11

P社が連結しなければならない子会社は、A社、B社、C社、D社、E社、F社、H社、I社、J組合、K社、M社である。

【問題1-3】

連結の範囲に含まれる子会社を決定する基準には、持株基準と支配力基準がある。持株基準は、議決権の過半数を所有しているか否かで連結の範囲に含まれる子会社を決定する基準であり、支配力基準は、議決権だけではなく、実質的な支配関係を有しているか否かで連結の範囲に含まれる子会社を決定する基準である。したがって、持株基準によれば、A社とは持株関係がないB社は子会社にはならない。これに対して、支配力基準によれば、B社の取締役会の構成員の過半数をA社の使用人が占めており、かつA社の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意した者がB社の議決権の60%を所有している場合、A社はB社を実質的に支配しているので、B社は子会社となる。

→本書参照 [第1章4.(1)連結の範囲、Column1]

◆第2章

【問題2-1】

4. イオ

イ. 負ののれんが生じると見込まれる場合には、取得企業は、すべての識別可能資産及び負債が把握されているか、また、それらに対する取得原価の配分が適切に行われているかどうかを見直す。見直しを行っても、なお負ののれんが生じる場合には、当該負ののれんが生じた事業年度の利益として処理する。

オ. 連結子会社が保有する親会社株式は、企業集団で考えた場合、親会社の保有する自己株式と同様の性格であるので、連結財務諸表上では親会社が保有する自己株式と合算して表示される。

【問題 2 - 2】

連結貸借対照表 (単位：千円)

諸 資 産	512,000	諸 負 債	345,000
の れ ん	2,700	資 本 金	100,000
		利 益 剰 余 金	50,900*
		非支配株主持分	18,800
	<u>514,700</u>		<u>514,700</u>

* P社50,000 + S社17,000 - 投資と資本の相殺消去15,000 - のれん償却300 - 非支配株主に帰属する当期純利益800 = 50,900

または

P社50,000 + S社当期純利益2,000 (= 17,000 - 15,000) - のれん償却300 - 非支配株主に帰属する当期純利益800 = 50,900

■ 解説 ■

1. 土地に係る評価差額の計上

(借) 諸資産(土地) 5,000 (貸) 評価差額 5,000^{*1}

*1 時価30,000 - 簿価25,000 = 5,000

2. 投資と資本の相殺消去

(借) 資 本 金 25,000 (貸) S 社 株 式 30,000
 利 益 剰 余 金 15,000 非 支 配 株 主 持 分 18,000²
 評 価 差 額 5,000
 の れ ん 3,000

*2 S社の資本(25,000 + 15,000 + 5,000) × 40% = 18,000

3. のれんの償却

(借) のれん償却 300^{*3} (貸) のれん 300

*3 のれん3,000 ÷ 10年 = 300

4. 非支配株主に帰属する当期純利益の計上

(借) 非支配株主に帰属する当期純利益 800^{*4} (貸) 非支配株主持分 800

*4 利益剰余金の増加額(17,000 - 15,000) × 40% = 800

【問題 2 - 3】

賛成論：連結財務諸表は、親会社株主のみならず企業集団を構成するすべての株主のために作成されるとする経済的単一体説に基づけば、親会社持分だけではなく、非支配株主持分を含むすべての持分が株主資本であると考えられるため、株主資本の区分に記載すべきである。

反対論：連結財務諸表は、親会社の株主のために作成されるとする親会社説に基づけば、非支配株

主持分は親会社株主には帰属しない外部者持分と考えられるため、株主資本の区分に記載すべきではない。

→本書参照 [第1章5. 連結基礎概念と会計処理、第2章2.(2)非支配株主持分]

◆第3章

【問題3-1】

- ① 個別 ② 支配 ③ 原価 ④ 時価 ⑤ 段階取得に係る損益

【問題3-2】

(単位：千円)

- ① 段階取得に係る損益 2,000
 ② 非支配株主持分 21,200
 ③ のれん 40,200

■解説■ (単位：千円)

1. 土地に係る評価差額の計上

(借) 土地 1,000 (貸) 評価差額 1,000^{*1}

*1 時価11,000 - 簿価10,000 = 1,000

2. 連結修正仕訳

(借) S社株式 2,000 (貸) 段階取得に係る損益 2,000^{*2}

*2 段階取得に係る損益：支配獲得日のS社株式の時価×親会社持分比率 - 個別会計上のS社株式

$$= 60,000 \div 50\% \times 60\% - (10,000 + 60,000)$$

$$= 2,000$$

(借) 資本金 35,000 (貸) S社株式 72,000
 利益剰余金 17,000 非支配株主持分 21,200^{*3}
 評価差額 1,000
 のれん 40,200

*3 S社の資本53,000×非支配株主持分割合40% = 21,200

連結貸借対照表 (単位：千円)

諸資産	568,000	諸負債	335,000
のれん	40,200	資本金	200,000
		利益剰余金	52,000
		非支配株主持分	21,200
	<u>608,200</u>		<u>608,200</u>

【問題3-3】

子会社の欠損のうち、当該子会社に係る非支配株主持分に割り当てられる額が当該非支配株主の負

担すべき額を超える場合には、当該超過額は、親会社の持分に負担させるのはわが国の連結財務諸表が基本的に親会社説に基づいて作成されるからである。親会社の持分に負担させる場合において、その後当該子会社に利益が計上されたときは、親会社が負担した欠損が回収されるまで、その利益の金額を親会社の持分に加算する。これに対して、IFRSでは経済的単一体説が採用されているので、当該超過額はすべて非支配株主持分に負担させる。

→本書参照 [第1章5.連結基礎概念と会計処理、第3章3.子会社の債務超過額の負担]

◆第4章

【問題4-1】

4. ウオ

- ア. 追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、資本剰余金として処理する。
- イ. 支配獲得後は支配が継続している限り、償却や減損を除き、のれんは減額されない。
- エ. 子会社の時価発行増資等による持分変動による差額は資本剰余金として処理する。

【問題4-2】

(単位：千円)

- ① 49,700
- ② 306,900
- ③ 38,400
- ④ 200,000
- ⑤ 70,000

■解説■

1. ×1年3月31日

(1) 土地に係る評価差額の計上

(借)	土地	10,000 ^{*1}	(貸)	評価差額	10,000
-----	----	----------------------	-----	------	--------

*1 時価910,000－原価900,000＝10,000

(2) 投資と資本の相殺消去

(借)	資本金当期首残高	700,000	(貸)	A社株式	660,000
	評価差額	10,000		非支配株主持分当期首残高	408,000 ^{*2}
	資本剰余金当期首残高	30,000			
	利益剰余金当期首残高	280,000			
	のれん	48,000			

*2 A社の資本(700,000+30,000+280,000+10,000)×40%＝408,000

2. ×1年4月1日～×4年3月31日

(1) のれんの償却

(借)	利益剰余金当期首残高	7,200 ^{*3}	(貸)	のれん	7,200
-----	------------	---------------------	-----	-----	-------

*3 のれん(48,000÷20年)×3年＝7,200

(2) 非支配株主に帰属する当期純利益の計上
 (借) 利益剰余金当期首残高 12,800 (貸) 非支配株主持分当期首残高 12,800*4

*4 利益剰余金の増加額 $(312,000 - 280,000) \times 40\% = 12,800$

(3) 追加取得分の投資と資本の相殺消去 (×4年3月31日)

(借) 非支配株主持分当期首残高 157,800*5 (貸) A社株式 175,000
 資本剰余金当期首残高 17,200

*5 A社の資本 $(700,000 + 30,000 + 312,000 + 10,000) \times 15\% = 157,800$

3. ×4年4月1日～×5年3月31日

(1) のれんの償却

(借) 利益剰余金当期首残高 2,400 (貸) のれん 2,400

(2) 非支配株主に帰属する当期純利益の計上

(借) 利益剰余金当期首残高 4,500 (貸) 非支配株主持分当期首残高 4,500*6

*6 利益剰余金の増加額 $(330,000 - 312,000) \times 25\% = 4,500$

(3) 自己株式取得分の投資と資本の相殺消去 (×5年3月31日)

(借) 非支配株主持分当期首残高 67,500*7 (貸) 自己株式 70,000
 資本剰余金当期首残高 2,500*8

*7 A社の自己株式取得前の非支配株主持分：

$$(700,000 + 30,000 + 330,000 + 10,000) \times 25\% = 267,500$$

A社の自己株式取得後の非支配株主持分：

$$(700,000 + 30,000 + 330,000 + 10,000 - 70,000) \times 20\% = 200,000$$

非支配株主持分の増減額： $200,000 - 267,500 = \Delta 67,500$

*8 貸借差額

以上の1.～3.の仕訳をまとめると次のようになる。

A社に係る資本連結の開始仕訳 (単位：千円)

(借) 土地	10,000	(貸) A社株式	835,000
資本金当期首残高	700,000	非支配株主持分当期首残高	200,000
資本剰余金当期首残高	49,700	自己株式	70,000
利益剰余金当期首残高	306,900		
のれん	38,400		

【問題4-3】

子会社株式を一部売却した場合（親会社と子会社の支配関係が継続している場合に限る。）には、子会社の資本に対する親会社の持分は減少し、非支配株主持分は増加する。経済的単一体説によれば子会社株式の一部売却取引は資本取引として処理される。これに対して、親会社説によれば、当該取引は損益取引とみなされる。

改正前の企業会計基準第22号では、親会社説に基づく処理が採用され、子会社株式を一部売却した場合には、売却した株式に対応する持分を親会社の持分から減額し、非支配株主持分を増額させた。

また、売却による親会社の持分の減少額（売却持分）と投資の減少額との間に生じた差額は、子会社株式の売却損益の修正として処理された。

ところが、改正後の企業会計基準第22号では、経済的単一体説に基づく処理が採用されており、子会社株式を一部売却した場合には、売却した株式に対応する持分を親会社の持分から減額し、非支配株主持分を増額する。また、売却持分と投資の減少額との間に生じた差額は、資本剰余金として処理される。

→本書参照 [第1章5.連結基礎概念と会計処理、第4章2.子会社株式の一部売却、Column4]

◆第5章

【問題5-1】

5. エオ

エ. 未実現損失については、売手側の帳簿価額のうち回収不能と認められる部分は、消去しない。

オ. 減価償却資産に含まれる未実現損益の消去に伴う減価償却費の修正計算方法について、每期修正する方法のみ認められる。

【問題5-2】

・連結損益計算書		(単位：千円)
売上高		70,000
売上原価		<u>35,100</u>
売上総利益		34,900
販売費及び一般管理費		<u>11,000</u>
当期純利益		23,900
非支配株主に帰属する当期純利益		<u>3,270</u>
親会社株主に帰属する当期純利益		<u><u>20,630</u></u>

■解説■

1. 非支配株主に帰属する当期純利益の計上

(借) 非支配株主に帰属する当期純利益 3,300 (貸) 非支配株主持分当期変動額 3,300

* S社当期純利益11,000×30%=3,300

2. 連結会社相互間取引高の相殺消去

(借) 売上高 20,000 (貸) 売上原価 20,000

3. 未実現利益の消去

① 期首商品に含まれる未実現利益の消去

(開始仕訳)

(借) 利益剰余金当期首残高 200* (貸) 商品 200
非支配株主持分当期首残高 60 利益剰余金当期首残高 60

* 期首商品 $1,200 \times 0.2 / 1.2 = 200$

$200 \times 0.3 = 60$

(実現仕訳)

(借)	商	品	200*	(貸)	売	上	原	価	200
	非支配株主に帰属する当期純利益	60			非支配株主持分当期変動額				60

以上をまとめると次のようになる。

(借)	利益剰余金当期首残高	200*	(貸)	売	上	原	価	200
	非支配株主に帰属する当期純利益	60			利益剰余金当期首残高			60

② 期末商品に含まれる未実現利益の消去

(借)	売	上	原	価	300*	(貸)	商	品	300
	非支配株主持分当期変動額	90					非支配株主に帰属する当期純利益		90

* 期末商品 $1,800 \times 0.2 / 1.2 = 300$

$300 \times 0.3 = 90$

【問題 5 - 3】

× 親会社説に基づけば、親会社の持分比率に相当する未実現利益のみを消去し、外部株主との取引による利益は実現利益として資産原価と連結利益から控除しないが、経済的単一体説に基づけば、未実現利益は全額消去し、親会社の持分と非支配持分とにそれぞれの持分比率に応じて負担させる。現行の連結会計基準では、アップ・ストリームの場合、全額消去・持分按分負担方式が適用されるので、部分消去・親会社負担方式は認められていない。

→本書参照 [第 1 章 5. 連結基礎概念と会計処理、第 5 章 3. 未実現損益の消去]

◆ 第 6 章

【問題 6 - 1】

2. アウ

ア. 未実現損益の消去到適用する税率は、未実現損益が発生した連結会社、すなわち売却元に適用された税率による

ウ. 連結財務諸表において、異なる納税主体の繰延税金資産と繰延税金負債は、原則として相殺してはならない。

【問題 6 - 2】

・連結損益計算書

(自×1年1月1日 至×1年12月31日)		(単位：千円)
売上高		1,500,000
売上原価		<u>1,140,000</u>
売上総利益		360,000
販売費及び一般管理費		<u>268,000</u>
営業利益		92,000
支払利息		<u>25,000</u>
経常利益		67,000
固定資産売却益		<u>30,000</u>
税金等調整前当期純利益		97,000
法人税等	13,500	
法人税等調整額	<u>△6,900</u>	<u>6,600</u>
当期純利益		90,400
非支配株主に帰属する当期純利益		<u>5,300</u>
親会社株主に帰属する当期純利益		<u><u>85,100</u></u>

■解説■ (単位：千円)

1. 非支配株主に帰属する当期純利益の計上

(借) 非支配株主に帰属する 5,300*1 (貸) 非支配株主持分 5,300
 当期純利益

*1 $26,500 \times 20\% = 5,300$

2. 連結会社間取引の相殺消去

(借) 売上高 200,000 (貸) 売上原価 200,000

3. 商品の未実現利益の消去に係る税効果

(借) 売上原価 15,000*2 (貸) 商品 15,000
 (借) 繰延税金資産 4,500 (貸) 法人税等調整額 4,500*3

*2 $90,000 \times 0.2 / 1.2 = 15,000$ (未実現利益)

*3 $15,000 \times 30\% = 4,500$

4. 貸倒引当金の修正に係る税効果

(借) 買掛金 100,000 (貸) 売掛金 100,000
 (借) 貸倒引当金 2,000 (貸) 貸倒引当金繰入 2,000*4
 (借) 法人税等調整額 600*5 (貸) 繰延税金負債 600

*4 $100,000 \times 2\% = 2,000$

*5 $2,000 \times 30\% = 600$

5. 土地の未実現利益の消去に係る税効果

(借) 固定資産売却益 10,000*6 (貸) 土地 10,000

(借) 繰延税金資産 3,000 (貸) 法人税等調整額 3,000^{*7}

*6 売価70,000－簿価60,000＝10,000 (未実現利益)

*7 10,000×30%＝3,000

【問題6-3】

子会社への投資後、子会社が利益を計上した場合、子会社への投資の連結貸借対照表上の価額と、親会社の個別貸借対照表上の投資簿価との間に一時差異が生じる。この一時差異（将来加算一時差異）は、子会社が親会社へ配当を実施した場合、親会社が保有する投資を第三者に売却した場合または保有する投資に対して個別財務諸表上の評価減を実施した場合に解消される。

→本書参照【第6章6. 子会社への投資に係る税効果会計】

◆第7章

【問題7-1】

3. ウ

ウ. 経済的単一体説ではなく、親会社説。

【問題7-2】（単位：千円）

連結株主資本等変動計算書

	株主資本				その他の包括利益累計額	非支配株主持分	純資産合計
	資本金	資本剰余金	利益剰余金	株主資本合計	その他有価証券評価差額金		
当期首残高	20,000	2,000	10,000	32,000	1,000	2,800	35,800
当期変動額							
剰余金の配当			△2,000	△2,000			△2,000
親会社株主に帰属する当期純利益			4,640 ^{*1}	4,640			4,640
株主資本以外の項目の当期変動額(純額)					680 ^{*2}	120 ^{*3}	800
当期変動額合計			2,640	2,640	680	120	3,440
当期末残高	20,000	2,000	12,640	34,640	1,680	2,920	39,240

*1 P社当期純利益4,000＋S社当期純利益2,000－受取配当金修正額800－非支配株主に帰属する当期純利益400－のれん償却160＝4,640

*2 P社その他有価証券評価差額金増加額1,000－S社その他有価証券評価差額金減少額400

+その他有価証券評価差額金のうち非支配株主持分への振替額80=680

*3 連結修正仕訳 (-200-80+400) =120

■解説■ (単位:千円)

1. 投資と資本の相殺消去

×1年3月31日

(借)	資本金当期首残高	10,000	(貸)	S社株式	12,000
	資本剰余金当期首残高	1,000		非支配株主持分当期首残高	2,800
	利益剰余金当期首残高	2,000			
	その他有価証券評価差額金当期首残高	1,000			
	のれん	800			

2. のれんの償却

(借)	のれん償却	160	(貸)	のれん	160
-----	-------	-----	-----	-----	-----

3. 剰余金の配当の修正

(借)	受取配当金	800	(貸)	剰余金の配当	1,000
	非支配株主持分当期変動額	200			

4. その他有価証券評価差額金減少額のうち非支配株主持分への振替

(借)	非支配株主持分当期変動額	80*	(貸)	その他有価証券評価差額金当期変動額	80
-----	--------------	-----	-----	-------------------	----

* (1,000-600)×20%=80

5. 非支配株主に帰属する当期純利益の計上

(借)	非支配株主に帰属する当期純利益	400	(貸)	非支配株主持分当期変動額	400
-----	-----------------	-----	-----	--------------	-----

* 2,000×20%=400

【問題7-3】

当期純利益は、企業の総合的な業績指標であり、財務諸表利用者が参照できる最も有用な指標の1つであるが、当期純利益情報は、キャッシュ・フローと整合的である場合には有用である。リサイクリング処理を行う場合、全会計期間を通算した当期純利益の合計額とキャッシュ・フローの合計額は一致するが、ノンリサイクリング項目が生じると当期純利益に反映されないキャッシュ・フローが存在することとなり、純利益の性格が変質するとともに、純損益の総合的な業績指標としての有用性が低下するから（企業会計基準委員会による修正会計基準第2号「その他の包括利益の会計処理」18項参照）。

→本書参照 [第7章3. 包括利益の表示、Column6 その他の包括利益の当期純利益へのリサイクリング]

◆第8章

【問題8-1】

2. アエ

ア. 連結財務諸表上、持分法による投資損益は、営業外収益または営業外費用の区分に一括して表示する。

エ. 関連会社に対する投資の売却等により被投資会社が関連会社に該当しなくなった場合には、連結財務諸表上、残存する当該被投資会社に対する投資は帳簿価額によって評価する。

【問題8-2】

持分法による投資利益 1,263千円

■解説■

1. S社株式の取得

(借) S社株式 21,000 (貸) 現金預金 21,000

2. 投資差額(のれん)の償却

(借) 持分法による投資損益 237*1 (貸) S社株式 237

*1 投資額21,000 - S社資本(資本金50,000+資本剰余金10,000
+評価差額(35,000-32,000) - 3,000×30%) × 30% = のれん2,370
2,370 ÷ 10年 = 237

3. S社当期純利益に対する持分の変動

(借) S社株式 1,500*2 (貸) 持分法による投資損益 1,500

*2 利益剰余金の増加額(15,000-10,000) × 持分比率30% = 1,500

【問題8-3】

持分法は個別財務諸表に適用すべきではない。持分法は、被投資会社に対する投資の会計処理方法の1つであり、連結財務諸表にのみ適用されるものではない。しかし被投資会社に対する投資に持分法を適用した場合には、被投資会社が利益を計上した時点で収益を計上することになり、発生主義に基づいて利益が認識され、キャッシュ・フローを伴わないので、未実現利益の計上を認めることになる。収益の認識は実現主義に基づいて認識されるべきであり、また配当可能利益を算定する上でも問題があるので、持分法は個別財務諸表に適用すべきではない。

→本書参照 [第8章1.持分法の意義、Column7 連結と持分法]

◆第9章

【問題9-1】

3. ウ

ウ. 連結損益計算書では、当期純利益は企業集団全体の当期純利益を表している。

【問題 9 - 2】**・連結貸借対照表**

(×1年12月31日現在)

(単位：百万円)

現金及び預金		11,828
売掛金		3,600
貸倒引当金		△200
商品		4,100
土地		7,500
のれん		232
その他有価証券		14,300
繰延税金資産		120
資産合計		<u>41,480</u>
買掛金		4,000
短期借入金		17,500
繰延税金負債		840
負債合計		<u>22,340</u>
資本金		8,000
利益剰余金		6,670
その他有価証券評価差額金		1,490
非支配株主持分		<u>2,980</u>
純資産合計		<u>19,140</u>
負債及び純資産合計		<u>41,480</u>

・連結損益計算書

(自×1年1月1日 至×1年12月31日) (単位：百万円)

売上高		36,000
売上原価		<u>17,900</u>
売上総利益		18,100
販売費及び一般管理費	10,700	
のれん償却	<u>58</u>	10,758
営業利益		7,342
受取利息		700
支払利息		<u>500</u>
経常利益		7,542
その他有価証券売却益		<u>200</u>
税金等調整前当期純利益		7,742
法人税等	3,352	
法人税等調整額	<u>△120</u>	3,232
当期純利益		4,510
非支配株主に帰属する当期純利益		<u>840</u>
親会社株主に帰属する当期純利益		<u>3,670</u>

・連結包括利益計算書

(自×1年1月1日 至×1年12月31日) (単位:百万円)

当期純利益	4,510
その他の包括利益:	
その他有価証券評価差額金	<u>700</u>
包括利益	<u><u>5,210</u></u>
(内訳)	
親会社株主に係る包括利益	4,250
非支配株主に係る包括利益	960

・連結株主資本等変動計算書

(自×1年1月1日 至×1年12月31日) (単位:百万円)

資本金	
当期首残高	<u>8,000</u>
当期末残高	<u><u>8,000</u></u>
利益剰余金	
当期首残高	3,000
当期変動額	
親会社株主に帰属する当期純利益	<u>3,670</u>
当期末残高	<u><u>6,670</u></u>
その他の包括利益累計額	
当期首残高	910
当期変動額	<u>580</u>
当期末残高	<u><u>1,490</u></u>
非支配株主持分	
当期首残高	2,140
当期変動額	<u>840</u>
当期末残高	<u><u>2,980</u></u>

■解説■

1. 個別財務諸表の修正仕訳

① その他有価証券の時価評価

< P社 >

(借) その他有価証券	1,800	(貸) その他有価証券評価差額金	1,260
		繰延税金負債	540

< S社 >

(借) その他有価証券	500	(貸) その他有価証券評価差額金	350
		繰延税金負債	150

2. 連結修正仕訳

② 開始仕訳

・土地に係る評価差額の計上

(借) 土	地	500	(貸) 評 価 差 額	350
			繰 延 税 金 負 債	150

* 評価差額：時価2,500－簿価2,000＝500
 $500 \times 30\% = 150$

・投資と資本の相殺消去

(借) 資本金当期首残高	3,000	(貸) S社株式	3,500
利益剰余金当期首残高	2,000	非支配株主持分当期首残高	2,140
評 価 差 額	350		
の れ ん	290		

③ のれんの償却

(借) のれん償却	58	(貸) のれん	58
-----------	----	---------	----

* $290 \div 5年 = 58$

④ 非支配株主に帰属する当期純利益の計上

(借) 非支配株主に帰属する当期純利益	840	(貸) 非支配株主持分当期変動額	840
---------------------	-----	------------------	-----

* S社当期純利益2,100×40%＝840

⑤ 剰余金の配当の修正

(借) 受取配当金	180	(貸) 剰余金の配当	300
非支配株主持分当期変動額	120		

⑥ 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	120	(貸) 非支配株主持分当期変動額	120
------------------	-----	------------------	-----

* $300 \times 40\% = 120$

⑦ 連結会社相互間取引高の相殺消去

(借) 売 上 高	14,000	(貸) 売 上 原 価	14,000
-----------	--------	-------------	--------

* $12,000 + 2,000 = 14,000$

⑧ 未実現利益の消去

(借) 売 上 原 価	400*	(貸) 商 品	400
繰 延 税 金 資 産	120	法 人 税 等 調 整 額	120

* 期末商品2,000×0.25/1.25＝400

$400 \times 0.3 = 120$

⑨ 売掛金・買掛金の相殺消去

(借) 買 掛 金	2,400	(貸) 売 掛 金	2,400
-----------	-------	-----------	-------

【参考：連結精算表】

連結精算表								
X1年1月1日～X1年12月31日								
(単位：百万円)								
勘定科目	P社		S社		連結修正仕訳		連結財務諸表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
【貸借対照表】								
現金及び預金	7,428		4,400				11,828	
売掛金	4,500		1,500			⑨ 2,400	3,600	
商品	2,500		2,000			⑧ 400	4,100	
土地	5,000		2,000		② 500		7,500	
のれん					② 290	③ 58	232	
その他有価証券	9,000		3,000		① 1,800		14,300	
					① 500			
S社株式	3,500					② 3,500		
繰延税金資産					⑧ 120		120	
買掛金		4,000		2,400	⑨ 2,400			4,000
短期借入金		14,000		3,500				17,500
繰延税金負債						① 540		840
						① 150		
						② 150		
貸倒引当金				200				200
資本金		8,000		3,000	3,000			8,000
利益剰余金		5,928		3,800	3,058			6,670
その他有価証券評価差額金					⑥ 120	① 1,260		1,490
						① 350		
評価差額					② 350	② 350		
非支配株主持分						2,980		2,980
	31,928	31,928	12,900	12,900	12,138	12,138	41,680	41,680
【損益計算書】								
売上高		30,000		20,000	⑦ 14,000			36,000
受取配当金		180			⑤ 180			
受取利息		400		300				700
その他有価証券売却益		100		100				200
売上原価	19,500		12,000		⑧ 400	⑦ 14,000	17,900	
販売費及び一般管理費	6,000		4,700				10,700	
のれん償却					③ 58		58	
支払利息	300		200				500	
法人税等	1,952		1,400				3,352	
法人税等調整額						⑧ 120	⑧ 120	
非支配株主に帰属する当期純利益					④ 840		④ 840	
親会社株主に帰属する当期純利益	2,928		2,100			1,358	3,670	
	30,680	30,680	20,400	20,400	15,478	15,478	37,020	37,020
【株主資本等変動計算書】								
資本金当期首残高		8,000		3,000	② 3,000			8,000
資本金当期末残高	8,000		3,000			3,000	8,000	
	8,000	8,000	3,000	3,000	3,000	3,000	8,000	8,000
利益剰余金当期首残高		3,000		2,000	② 2,000			3,000
親会社株主に帰属する当期純利益		2,928		2,100	1,358			3,670
剰余金の配当	0		300			⑤ 300		
利益剰余金当期末残高	5,928		3,800			3,058	6,670	
	5,928	5,928	4,100	4,100	3,358	3,358	6,670	6,670
非支配株主持分当期首残高						② 2,140		② 2,140
非支配株主持分当期変動額					⑤ 120	④ 840		840
						⑥ 120		
非支配株主持分当期末残高					2,980		2,980	
					3,100	3,100	2,980	2,980

【問題 9 - 3】

連結財務諸表の作成については、親会社説と経済的単一体説の2つの考え方があるが、わが国の連結会計基準は基本的に親会社説の考え方によっている。したがって、株主資本に関しては、親会社の株主持分だけが表示され、非支配株主持分は株主資本の区分ではなく純資産の部の末尾に表示される。また連結損益計算書における当期純利益には非支配株主に帰属する当期純利益を含めて表示するが、親会社株主と非支配株主とはリスクおよびリターンは大きく異なり、親会社株主に係る成果とそれを生み出す原資（株主資本）に関する情報が投資家の意思決定に有用であると考えられる（連結会計基準51-2項参照）ので、親会社株主に帰属する当期純利益と非支配株主に帰属する当期純利益は区別して表示される。

→本書参照 [第1章 5. 連結基礎概念と会計処理、Column8 親会社持分と非支配株主持分]

◆ 第10章

【問題10-1】

4. イオ

- ア. 連結範囲の変動を伴う子会社株式の取得または売却に係るキャッシュ・フローは、「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に独立項目として表示される。
- ウ. 持分法適用会社からの配当金の受取額は、利息および配当金に係るキャッシュ・フローの表示区分について選択した方法に従い、「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分または「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分のいずれかに原則として表示される。
- エ. 連結会社が振り出した商業手形を他の連結会社が金融機関で割引いた場合の収入額は連結キャッシュ・フロー計算書においては、「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に表示される。

【問題10-2】

連結キャッシュ・フロー計算書 (単位：百万円)

I 営業活動によるキャッシュ・フロー

税金等調整前当期純利益	7,736
のれん償却	64
貸倒引当金の増加額	200
受取利息及び受取配当金	△700
支払利息	500
その他有価証券売却益	△200
売上債権の増加額	△100 ^{*1}
棚卸資産の増加額	△2,100 ^{*2}
仕入債務の増加額	<u>1,000^{*3}</u>
小計	6,400
利息及び配当金の受取額	700
利息の支払額	△500
法人税等の支払額	<u>△3,352</u>
営業活動によるキャッシュ・フロー	3,248

*1 P社(4,500-3,500) + S社1,500 - 売掛金・買掛金の相殺消去2,400 = 100

*2 P社 (2,500-2,000) + S社2,000-未実現利益の消去400=2,100

*3 P社 (4,000-3,000) + S社2,400-売掛金・買掛金の相殺消去2,400=1,000

【問題10-3】

【ケースⅠ】

キャッシュ・フロー計算書

I 営業活動によるキャッシュ・フロー	
当期純利益	200
減価償却費	100
棚卸資産の減少額	100
仕入債務の増加額	<u>50</u>
営業活動によるキャッシュ・フロー	450

【ケースⅡ】

キャッシュ・フロー計算書

I 営業活動によるキャッシュ・フロー	
当期純利益	200
減価償却費	100
売上債権の増加額	△250
棚卸資産の増加額	△250
仕入債務の増加額	<u>50</u>
営業活動によるキャッシュ・フロー	△150

【ケースⅠ】における営業活動によるキャッシュ・フローは450であり、【ケースⅡ】における営業活動によるキャッシュ・フローは△150である。【ケースⅠ】の当期純利益はキャッシュ・フローによる裏付けを有しており、利益の質が高いといえる。これに対して、【ケースⅡ】の当期純利益は、キャッシュ・フローによる裏付けがないので、利益の質は低いといえる。したがって、それぞれのケースの当期純利益の意味は異なると考えられる。

→本書参照 [第10章 3. (1) 表示区分]

◆第11章

【問題11-1】

5. オ

(本書第11章 1. 外貨換算の意義を参照)

【問題11-2】

△8,900千円

■解説■

損益計算書 (単位：千円)

減価償却費	67,200 ^{*1}	親会社への売上	198,000 ^{*2}
その他の費用	896,000 ^{*1}	その他の収益	918,400 ^{*1}
当期純利益	<u>156,800^{*1}</u>	為替差益	<u>3,600^{*3}</u>
	<u>1,120,000</u>		<u>1,120,000</u>

- *1 当期期中平均レート（1ドル＝112円）で換算する。
- *2 親会社への売上時のレート（1ドル＝110円）で換算する。
- *3 貸借差額

株主資本等変動計算書 (単位：千円)

剰余金の配当	33,900 ^{*6}	利益剰余金当期首残高	68,400 ^{*5}
利益剰余金当期末残高	<u>191,300^{*7}</u>	当期純利益	<u>156,800^{*4}</u>
	<u>225,200</u>		<u>225,200</u>

- *4 損益計算書より振替
- *5 前期末レート（1ドル＝114円）で換算する。
- *6 配当金の支払時のレート（1ドル＝113円）で換算する。
- *7 貸借差額

貸借対照表 (単位：千円)

備品	310,800 ^{*9}	諸負債	333,000 ^{*9}
減価償却累計額	△55,500 ^{*9}	資本金	239,400 ^{*10}
その他の資産	499,500 ^{*9}	利益剰余金	191,300 ^{*8}
		為替換算調整勘定	<u>△8,900^{*11}</u>
	<u>754,800</u>		<u>754,800</u>

- *8 株主資本等変動計算書より振替
- *9 当期期末レート（1ドル＝111円）で換算する。
- *10 前期末レート（1ドル＝114円）で換算する。
- *11 貸借差額

【問題11-3】

決算日レート法は、すべての資産および負債を決算日レートで換算する方法である。決算日レート法を用いると外貨表示財務諸表の資産・負債が決算日の相場で一律に換算されるので、換算後も資産・負債の関係（比率）がそのまま維持される。現行の「外貨建取引等会計処理基準」において決算日レート法が適用される理由は、在外子会社等の独立事業体としての性格が強くなり、現地通貨による

測定値そのものを重視する傾向が強まったことを考慮したためである（井上達男・山地範明『エッセンシャル財務会計（第4版）』中央経済社、2021年、第24章参照）。

◆第12章

【問題12-1】

5. イエ

- ア. 対価の種類が株式である場合の取得企業の決定にあたっては、①総体としての株主が占める相対的な議決権比率の大きさ、②最も大きな議決権比率を有する株主の存在、③取締役等を選解任できる株主の存在、④取締役会等の構成、⑤株式の交換条件を総合的に勘案しなければならない。
- ウ. 分離先企業が関連会社となる場合、投資が継続していると考えられるため、移転損益は認識しない。

【問題12-2】

持分変動差額 2 百万円

■解説■（単位：百万円）

(1) 個別財務諸表上の会計処理

(借) 共同支配企業株式 25*1 (貸) a 事業資産 25
 (Y社株式)

*1 移転した事業に係る株主資本額25百万円に基づいて、Y社に対する投資の取得原価を算定する。

(2) 連結財務諸表上の会計処理（持分変動差額の算定）

a事業に係るA社の持分の減少(40%)により生じた差額2百万円(貸方)(=a事業が移転されたとみなされる額12百万円(*2)－a事業に係るA社の持分の減少額10百万円(*3))を算定する。

(借) 共同支配企業株式 2 (貸) 持分変動差額 2
 (Y社株式)

*2 a事業が移転されたとみなされる額12百万円＝a事業の時価30百万円×40%

*3 a事業に係るA社の持分の減少額10百万円＝a事業の株主資本相当額25百万円×40%

【問題12-3】

(1) 実現概念

(2) (a)の場合には、事業分離時点や交換時点での時価が新たな投資原価となり、その後の損益計算の観点からは、そのような投資原価を超えて回収できれば、その超過額が企業にとっての利益となる。一方、(b)の場合には、事業分離や株式の交換によっても投資の清算と再投資は行われていないとみるため、移転や交換直前の帳簿価額がそのまま投資原価となり、その後の損益計算の観点からは、この投資原価を超えて回収できれば、その超過額が企業にとっての利益となる（事業分離等会計基準70項）。

→本書参照 [第12章 6 (2) ①事業分離等会計基準の考え方]