

問題94

基本
★★★★☆

持分法の基礎知識

問1. 以下の文章の空欄を適切な語句で埋め、持分法の定義を完成させなさい。

持分法とは、連結上、(1) の資本・損益のうち (2) の持分の変動に応じて、その投資額(「関係会社株式」などの (3))を連結決算日ごとに修正する方法である。

問2. 持分法の適用範囲について、以下の文章の空欄を適切な語句で埋めなさい。

持分法の適用会社として、(1) と (2) がある。(1) とは、支配が一時的であると認められたり、連結することで利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがある場合や、重要性が乏しいという理由で連結の範囲に含めない子会社をいう。一方、(2) とは、企業が、出資・人事・資金・技術・取引等の関係を通じて、対象企業の財務・営業・事業方針の決定に対して重要な影響を与えることができる場合における、当該対象企業をいい、この判断基準を (3) という。そして、(3) により、以下のいずれかに該当する場合、影響力が認められるものとして、対象企業を (2) と判定する。

- ① 対象企業の議決権株式の (4) %以上を実質的に所有している場合。
- ② 対象企業の議決権株式の取得割合が (4) %未満であっても、一定の議決権を有しており、かつ当該企業の財務・営業方針の決定に対して重要な影響を与えることが可能な場合。

問1. (1) (2) (3)

問2. (1) (2) (3)
(4)

問題95

基本
★★★★☆

当期の持分法適用の処理1

次の資料にもとづき、当期末(X3年3月31日)の連結財務諸表に計上される持分法による投資損益とC社株式勘定の金額を(1)税効果会計を適用しない場合、および(2)税効果会計(実効税率40%)を適用した場合について、それぞれ求めなさい。

資料

1. P社はX2年3月31日にC社(資本金300,000円、利益剰余金200,000円)の発行済議決権株式の30%を182,500円で取得し、持分法適用会社とした。株式取得時(X2年3月31日)におけるC社の土地(簿価500,000円)の時価は550,000円であった。
2. C社の当期純利益は150,000円である。
3. のれんは、発生年度の翌年度より5年間で均等償却する。

(1) 税効果会計を適用しない場合

持分法による投資損益 円

C社株式勘定 円

(2) 税効果会計を適用した場合

持分法による投資損益 円

C社株式勘定 円

当期の持分法適用の処理2

P社はX8年12月31日に、C社の発行済議決権株式総数の20%を70,000円で取得し、持分法を適用することとした。次の資料にもとづき、各問に答えなさい。

■資料■

1. X8年12月31日におけるC社の貸借対照表

資産の部	負債の部	
.....	
	純資産の部	
	I 株主資本	
	1. 資本金	150,000
	2. 利益剰余金	
	利益準備金	30,000
	任意積立金	40,000
	繰越利益剰余金	80,000
	純資産合計	<u>300,000</u>

2. X9年度におけるC社の株主資本等変動計算書

	自X9年1月1日	至X9年12月31日	
剰余金の配当	50,000	利益剰余金当期首残高	150,000
利益剰余金当期末残高	<u>145,000</u>	当期純利益	45,000
	<u>195,000</u>		<u>195,000</u>

3. P社、C社ともに、当期はX9年12月31日を決算日とする1年であり、のれんは発生年度の翌年から10年間で均等償却している。

問1. P社のC社株式取得時の連結修正仕訳を示しなさい(仕訳不要の場合は借方科目欄に「仕訳なし」と記入すること)。

問2. P社の当期におけるC社の当期純利益の計上とのれんの償却についての仕訳を示しなさい。

問3. P社の当期におけるC社に関する剰余金の配当についての仕訳を示しなさい。

問4. 仮にP社が発行済議決権株式総数の20%を48,000円で取得した場合のP社のC社株式取得時の連結修正仕訳を示しなさい。

(単位：円)

	借方科目	金額	貸方科目	金額
問1				
問2				
問3				
問4				

未実現利益の消去 1

以下のそれぞれの場合について、当期末における棚卸資産の未実現利益の消去に係る修正仕訳を示しなさい。なお、P社は当期首よりC社株式の20%を取得してC社を関連会社としており、C社株式の評価にあたり持分法を適用している。また、税効果会計（実効税率40%）を適用すること。

- 期中、P社はC社に対して12,000円の商品を15,000円で販売した。C社は当期末時点において、この商品を他に販売せずに保有している。なお、未実現利益の消去にあたっては、売上高勘定を用いること。
- 期中、C社はP社に対して30,000円の商品を50,000円で販売した。P社はこの商品50,000円のうち25,000円を他に販売し、未販売の商品は当期末時点においても保有している。なお、未実現利益の消去にあたっては、商品勘定を用いること。

(単位：円)

(1)	借方科目	金額	貸方科目	金額

(単位：円)

(2)	借方科目	金額	貸方科目	金額

未実現利益の消去 2

C社株式に持分法を採用した場合、当期末における持分法による投資損益の額とC社株式勘定の額を求めなさい。なお、税効果会計（実効税率40%）を適用すること。

■資料■

- C社株式取得原価 200,000千円、所有割合30%。
- C社に対する投資は、当期首に行われたものであり、同日現在の同社の資本金は400,000千円、利益剰余金は160,000千円である。のれんは、当期より20年の均等償却とする。
- 当期におけるC社の当期純利益は37,500千円である。
- 当期中に当社はC社に対して簿価 20,000千円の土地を26,000千円で売却している。未実現利益の消去に関しては、持分法による投資損益勘定で行うこと。
- 当期中にC社から当社へ商品20,000千円が販売されているが、期末現在、当社にはこのうち5,000千円が在庫となっている。C社の売上利益率は、35%である。未実現利益は、当社の持分割合に応じて考慮するものとする。未実現利益の消去に関しては、投資勘定で行うこと。

持分法による投資損益

千円

C社株式勘定

千円

問題 99
基本

持分法適用後の開始仕訳

P社は、X1年3月31日に、C社の発行済議決権株式総数の30%に相当する株式を635,000円で取得している。次の資料にもとづいて、X2年度(決算日はX3年3月31日)の連結財務諸表における持分法による投資損益およびC社株式勘定の金額を求めなさい。

資料

1. X1年3月31日現在のC社の貸借対照表(一部)

純資産の部	
1. 資本金	1,400,000
2. 資本剰余金	100,000
3. 利益剰余金	550,000

2. X2年度におけるC社の貸借対照表と株主資本等変動計算書

貸借対照表		
X3年3月31日		(単位:円)
⋮	⋮	
1. 資本金	1,400,000	
2. 資本剰余金	100,000	
3. 利益剰余金	625,000	

株主資本等変動計算書(利益剰余金)		
自X2年4月1日 至X3年3月31日		(単位:円)
利益剰余金当期首残高	580,000	
利益剰余金当期変動額		
剰余金の配当	△155,000	
当期純利益	200,000	
利益剰余金当期末残高	625,000	

3. のれんは、発生年度の翌年から20年間で均等償却する。

持分法による投資損益	円
C社株式勘定	円

問題 100
基本

在外子会社の財務諸表項目の換算方法

在外子会社の財務諸表の換算について次の空欄を埋めなさい。

在外子会社の財務諸表項目は ① レート法をもとに換算を行う。

財務諸表項目	適用為替レート
(1)資産および負債 ……………	② 時の為替レート (例外:親会社に対する債権債務 …………… 親会社が換算に用いる為替レート)
(2)純資産	
親会社による株式取得時の項目 ……………	③ 時の為替レート
親会社による株式取得後に生じた項目 ……………	発生時の為替レート
(3)収益および費用 ……………	期中平均為替レートまたは決算時の為替レート (例外:親会社との取引による収益・費用 …………… 親会社が換算に用いる為替レート)

①	②	③
---	---	---

問題 101
基本

在外支店の財務諸表項目の換算との相違

在外支店と在外子会社の換算方法の相違点に関する次の文章を読んで空欄を埋めなさい。

在外支店と在外子会社の換算方法は、(1)当期純利益の把握および(2)換算差額の処理の2点において異なる。

- (1) 当期純利益の把握を、在外支店では ① 上で貸借差額により計算し、在外子会社では原則として ② 為替レートで ③ して計算する。
- (2) 換算差額の処理は、在外支店は損益計算書で ④ として処理する。在外子会社では、損益計算書で生じたものは ⑤ として処理し、貸借対照表で生じたものは ⑥ として処理する。

①	②	③
④	⑤	⑥

在外子会社の円建財務諸表の作成手順

次の資料から円建の損益計算書と貸借対照表を作成しなさい。なお、換算に用いる為替レートは「外貨建取引等会計処理基準」の原則規定による。

■資料■

諸費用	7,250	諸収益	8,250
当期純利益	1,000		
	<u>8,250</u>		<u>8,250</u>

諸収益のうち、1,750ドルは親会社に対する売上高である。
親会社では子会社からの仕入時の為替レートで換算、記帳している。
(取引時の為替レート：1ドル105円)

諸資産	19,500	諸負債	4,500
		資本金	14,000
		利益剰余金	1,000
	<u>19,500</u>		<u>19,500</u>

親会社が子会社株式を取得したときの為替レート：1ドル100円
なお、親会社は、子会社の発行済株式総数の100%を所有している。
利益剰余金はすべて当期純利益である。
決算時の為替レート：1ドル101円
当期の期中平均為替レート：1ドル102円

子会社損益計算書 (単位:円)

諸費用	()	諸収益	()
為替差損	()		
当期純利益	()		()
	<u>()</u>		<u>()</u>

子会社貸借対照表 (単位:円)

諸資産	()	諸負債	()
		資本金	()
		利益剰余金	()
		為替換算調整勘定	()
	<u>()</u>		<u>()</u>

問題94 持分法の基礎知識

解答

問1.

(1)	被投資会社	(2)	投資会社	(3)	投資勘定
-----	-------	-----	------	-----	------

問2.

(1)	非連結子会社	(2)	関連会社	(3)	影響力基準
(4)	20				

解説

問1 持分法の意義

持分法とは、連結上、被投資会社の資本・損益のうち投資会社の持分の変動に応じて、その投資額（「関係会社株式」などの投資勘定）を連結決算日ごとに修正する方法である。

問2 持分法の適用範囲

① 非連結子会社

非連結子会社とは、支配が一時的であると認められたり、連結することで利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがある場合や、重要性が乏しいという理由で連結の範囲に含めない子会社をいいます。

② 関連会社

関連会社とは、企業が、出資・人事・資金・技術・取引等の関係を通じて、対象企業の財務・営業・事業方針の決定に対して重要な影響を与えることができる場合における、当該対象企業をいいます。

問題95 当期の持分法適用の処理1

解答

(1) 税効果会計を適用しない場合

持分法による投資損益 41,500 円

C社株式勘定 224,000 円

(2) 税効果会計を適用した場合

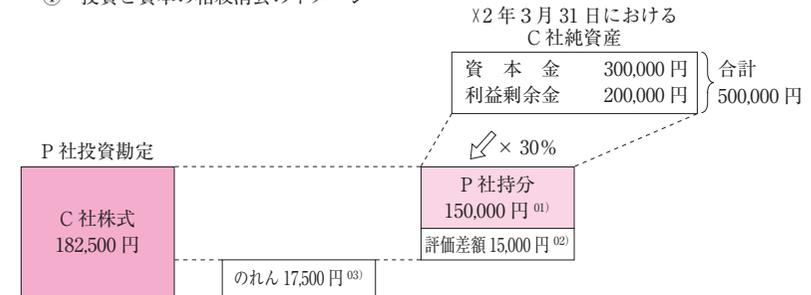
持分法による投資損益 40,300 円

C社株式勘定 222,800 円

解説

(1) 税効果会計を適用しない場合

① 投資と資本の相殺消去のイメージ



② タイムテーブル

	X2.3.31	X3.3.31
取得割合	30%	
取得原価	182,500	
資本金	300,000	300,000
利益剰余金	200,000	350,000
合計	500,000	650,000
P社持分	150,000 ⁰¹⁾	195,000 ⁰⁶⁾
評価差額(P社持分)	15,000 ⁰²⁾	15,000
のれん	17,500 ⁰³⁾	14,000

- 01) 500,000円 × 30% = 150,000円
- 02) (500,000円 - 500,000円) × 30% = 15,000円
- 03) 182,500円 - (150,000円 + 15,000円) = 17,500円
- 04) 17,500円 ÷ 5年 = 3,500円
- 05) 150,000円 × 30% = 45,000円
- 06) 650,000円 × 30% = 195,000円
- 07) 持分法では財務諸表を合算しないので、評価替えに係る仕訳は連結財務諸表に直接反映されない点に注意してください。

③ 仕訳

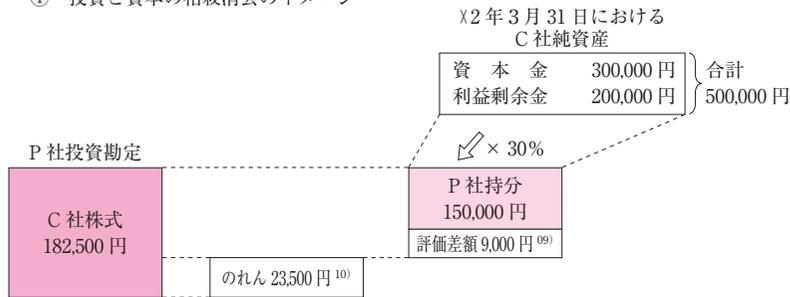
(i) 資産・負債の評価替え ⁰⁷⁾			
(土地)	15,000	(評価差額)	15,000 ⁰²⁾
(ii) のれんの償却			
(持分法による投資損益)	3,500	(C社株式)	3,500 ⁰⁴⁾
(iii) 当期純利益の振替え			
(C社株式)	45,000	(持分法による投資損益)	45,000 ⁰⁵⁾

④ 解答数値

- (i) 持分法による投資損益：- 3,500円 + 45,000円 = 41,500円
 - (ii) C社株式勘定：182,500円 - 3,500円 + 45,000円 = 224,000円
- または、
 (195,000円 + 15,000円) + 14,000円 = 224,000円

(2) 税効果会計を適用した場合

① 投資と資本の相殺消去のイメージ



② タイムテーブル

	X2.3.31		X3.3.31
取得割合	30%		
取得原価	182,500		
資本金	300,000		300,000
利益剰余金	200,000	④ 45,000	350,000
合計	500,000		650,000
P社持分	150,000		195,000
評価差額(P社持分)	9,000 ⁰⁸⁾		9,000
のれん	23,500 ⁰⁹⁾	△ 4,700 ¹¹⁾	18,800

08) (550,000円 - 500,000円) × 30% = 15,000円
 15,000円 × 40% = 6,000円
 09) 15,000円 - 6,000円 = 9,000円
 10) 182,500円 - (150,000円 + 9,000円) = 23,500円
 11) 23,500円 ÷ 5年 = 4,700円

③ 仕訳

(i) 資産・負債の評価替え⁰⁷⁾

(土地)	15,000	(繰延税金負債)	6,000 ⁰⁸⁾
		(評価差額)	9,000 ⁰⁹⁾

(ii) のれんの償却

(持分法による投資損益)	4,700	(C社株式)	4,700 ¹¹⁾
--------------	-------	--------	----------------------

(iii) 当期純利益の振替え

(C社株式)	45,000	(持分法による投資損益)	45,000
--------	--------	--------------	--------

④ 解答数値

(i) 持分法による投資損益: -4,700円 + 45,000円 = 40,300円

(ii) C社株式勘定: 182,500円 - 4,700円 + 45,000円 = 222,800円

または、
 (195,000円 + 9,000円) + 18,800円 = 222,800円
P社持分 のれん

問題96 当期の持分法適用の処理2

解答

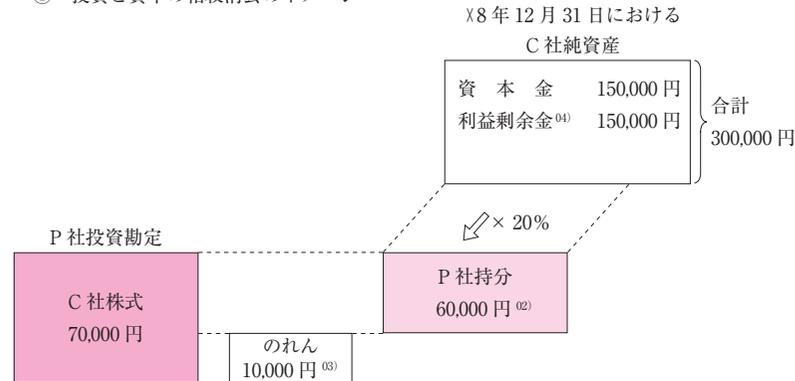
(単位: 円)

	借方科目	金額	貸方科目	金額
問1	仕訳なし			
問2	C社株式	9,000	持分法による投資損益	9,000
	持分法による投資損益	1,000	C社株式	1,000
問3	受取配当金	10,000	C社株式	10,000
問4	C社株式	12,000	持分法による投資損益	12,000

解説

問1~問3

① 投資と資本の相殺消去のイメージ



② タイムテーブル

	X8.12.31		X9.12.31
取得割合	20%		
取得原価	70,000		
資本金	150,000		150,000
利益剰余金	150,000 ⁰¹⁾	④ 1,000 ⁰⁷⁾	145,000
合計	300,000		295,000
P社持分	60,000 ⁰²⁾		59,000
のれん	10,000 ⁰³⁾	△ 1,000 ⁰⁴⁾	9,000

01) 30,000円 + 40,000円 + 80,000円 = 150,000円
 02) 300,000円 × 20% = 60,000円
 03) 70,000円 - 60,000円 = 10,000円
 04) 10,000円 ÷ 10年 = 1,000円
 05) 45,000円 × 20% = 9,000円
 06) 50,000円 × 20% = 10,000円
 07) 9,000円 - 10,000円 = △ 1,000円

③ 仕訳

(i) のれんの償却

(持分法による投資損益)	1,000	(C社株式)	1,000 ⁰⁴⁾
--------------	-------	--------	----------------------

(ii) 当期純利益の振替え

(C社株式)	9,000	(持分法による投資損益)	9,000 ⁰⁵⁾
--------	-------	--------------	----------------------

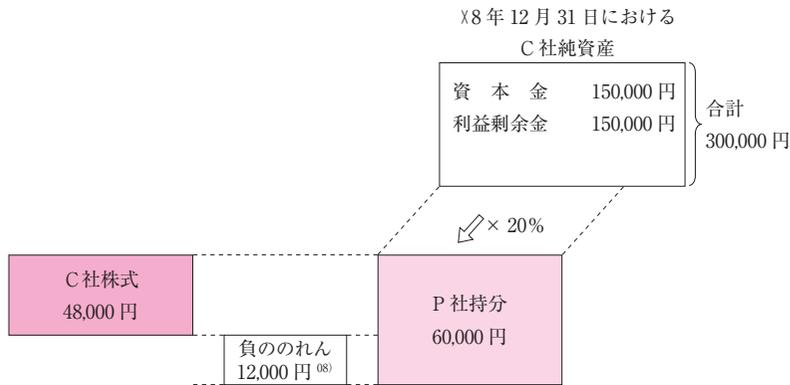
(iii) 剰余金の配当

(受取配当金)	10,000	(C社株式)	10,000 ⁰⁶⁾
---------	--------	--------	-----------------------

問4

① 投資と資本の相殺消去のイメージ

負のれんは、生じた事業年度に一括して利益計上します。



② タイムテーブル

	×8.12.31
取得割合	20%
取得原価	48,000

資本金	150,000
利益剰余金	150,000
合計	300,000
P社持分	60,000
負のれん	△ 12,000 ⁽⁰⁸⁾

$$08) 48,000 \text{円} - 60,000 \text{円} = \triangle 12,000 \text{円}$$

③ 仕訳

(C社株式)	12,000	(持分法による投資損益)	12,000 ⁽⁰⁸⁾
--------	--------	--------------	------------------------

問題97 未実現利益の消去 1

解答

(1) (単位：円)

借方科目	金額	貸方科目	金額
売上高	600	C社株式	600
繰延税金資産	240	法人税等調整額	240

(2) (単位：円)

借方科目	金額	貸方科目	金額
持分法による投資損益	2,000	商品	2,000
C社株式	800	持分法による投資損益	800

解説

(1) ダウンストリームの場合

C社(被投資会社)の期末商品に含まれる未実現利益のうち、P社(投資会社)持分について売上高から減額するとともに、相手勘定を投資勘定として処理します。

$$\text{未実現利益} : \frac{(15,000 \text{円} - 12,000 \text{円}) \times 20\%}{\text{P社持分}} = 600 \text{円}$$

$$\text{繰延税金資産} : 600 \text{円} \times 40\% = 240 \text{円}$$

(2) アップストリームの場合

P社(投資会社)の期末商品に含まれる未実現利益のうち、P社(投資会社)持分について商品勘定から減額するとともに、相手勘定を持分法による投資損益として処理します。

$$\text{C社の売上利益率} : \frac{50,000 \text{円} - 30,000 \text{円}}{50,000 \text{円}} = 40\%$$

$$\text{未実現利益} : \frac{(50,000 \text{円} - 25,000 \text{円}) \times 40\% \times 20\%}{\text{P社持分}} = 2,000 \text{円}$$

$$\text{税効果相当額} : 2,000 \text{円} \times 40\% = 800 \text{円}$$

問題98 未実現利益の消去2

解答

持分法による投資損益	7,535 千円
C社株式勘定	207,535 千円

解説

1. タイムテーブル

	当期末	当期末
取得割合	30%	
取得原価	200,000	
資本金	400,000	400,000
利益剰余金	160,000	197,500
合計	560,000	597,500
P社持分のれん	168,000 ⁰¹⁾	179,250
	32,000 ⁰²⁾	30,400

01) 560,000千円 × 30% = 168,000千円
 02) 200,000千円 - 168,000千円 = 32,000千円

2. 仕訳 (仕訳単位：千円)

(1) のれんの償却

(持分法による投資損益)	1,600	(C社株式)	1,600 ⁰³⁾
--------------	-------	--------	----------------------

(2) 当期純利益の振替え

(C社株式)	11,250	(持分法による投資損益)	11,250 ⁰⁴⁾
--------	--------	--------------	-----------------------

(3) 商品に含まれる未実現利益の消去(アップストリーム)

(持分法による投資損益)	525	(C社株式)	525 ⁰⁵⁾
--------------	-----	--------	--------------------

(C社株式)	210	(持分法による投資損益)	210 ⁰⁶⁾
--------	-----	--------------	--------------------

(4) 土地に含まれる未実現利益の消去(ダウンストリーム)

(持分法による投資損益)	1,800	(C社株式)	1,800 ⁰⁷⁾
--------------	-------	--------	----------------------

(繰延税金資産)	720	(法人税等調整額)	720 ⁰⁸⁾
----------	-----	-----------	--------------------

03) 32,000千円 ÷ 20年 = 1,600千円

04) 37,500千円 × 30% = 11,250千円

05) 5,000千円 × 35% × 30% = 525千円

06) 525千円 × 40% = 210千円

07) (26,000千円 - 20,000千円) × 30% = 1,800千円

08) 1,800千円 × 40% = 720千円

3. 解答数値

持分法による投資損益： - 1,600千円 + 11,250千円 - (525千円 - 210千円) - 1,800千円 = 7,535千円

C社株式勘定： 200,000千円 - 1,600千円 + 11,250千円 - (525千円 - 210千円) - 1,800千円 = 207,535千円

または、

179,250千円 + 30,400千円 - (525千円 - 210千円) - 1,800千円 = 207,535千円

問題99 持分法適用後の開始仕訳

解答

持分法による投資損益	59,000 円
C社株式勘定	655,500 円

解説

1. タイムテーブル

	×1.3.31	×2.3.31	×3.31
取得割合	30%	30%	30%
取得原価	635,000		
資本金	1,400,000	1,400,000	1,400,000
資本剰余金	100,000	100,000	100,000
利益剰余金	550,000	580,000	625,000
合計	2,050,000	2,080,000	2,125,000
P社持分のれん	615,000 ⁰¹⁾	624,000	637,500
	20,000 ⁰²⁾	19,000	18,000

01) 2,050,000円 × 30% = 615,000円
 02) 635,000円 - 615,000円 = 20,000円(借方)
 03) 20,000円 ÷ 20年 = 1,000円
 04) (580,000円 - 550,000円) × 30% = 9,000円
 05) 200,000円 × 30% = 60,000円
 06) 155,000円 × 30% = 46,500円
 07) 60,000円 - 46,500円 = 13,500円

2. 仕訳

(1) 開始仕訳

(利益剰余金当期首残高)	1,000	(C社株式)	1,000 ⁰³⁾
(C社株式)	9,000	(利益剰余金当期首残高)	9,000 ⁰⁴⁾

(2) のれんの償却

(持分法による投資損益)	1,000	(C社株式)	1,000
--------------	-------	--------	-------

(3) 当期純利益の振替え

(C社株式)	60,000	(持分法による投資損益)	60,000 ⁰⁵⁾
--------	--------	--------------	-----------------------

(4) 剰余金の配当

(受取配当金)	46,500	(C社株式)	46,500 ⁰⁶⁾
---------	--------	--------	-----------------------

3. 解答数値

(1) 持分法による投資損益： - 1,000円 + 60,000円 = 59,000円

(2) C社株式勘定： 635,000円 - 1,000円 + 9,000円 - 1,000円 + 60,000円 - 46,500円 = 655,500円

または、

637,500円 + 18,000円 = 655,500円

C社株式		持分法による投資損益	
取得原価	635,000円	3より	1,000円
1より	9,000円	2より	60,000円
2より	60,000円	3より	1,000円
	655,500円		59,000円

問題100 在外子会社の財務諸表項目の換算方法

解答

①	決算日	②	決算	③	株式取得
---	-----	---	----	---	------

問題101 在外支店の財務諸表項目の換算との相違

解答

①	貸借対照表	②	期中平均	③	換算
④	為替差損益	⑤	為替差損益	⑥	為替換算調整勘定

問題102 在外子会社の円建財務諸表の作成手順

解答

子会社損益計算書 ⁰¹⁾		(単位：円)	
諸費用	(739,500)	諸収益	(846,750)
為替差損 ⁰²⁾	(5,250)		
当期純利益	(102,000)		
	(846,750)		(846,750)
子会社貸借対照表 ⁰³⁾		(単位：円)	
諸資産	(1,969,500)	諸負債	(454,500)
		資本金	(1,400,000)
		利益剰余金 ⁰⁴⁾	(102,000)
		為替換算調整勘定 ⁰⁵⁾	(13,000)
	(1,969,500)		(1,969,500)

- 01) 収益・費用は原則として期中平均為替レートで換算します。
- 02) 貸借差額。
- 03) 資産・負債は決算時為替レートで換算します。
- 04) 子会社P/Lより移記します。
- 05) 貸借差額。

解説

1. 収益
 - 8,250 ドル
 - 親会社に対する売上高 … @ 105 円 × 1,750 ドル = 183,750 円
 - その他 …………… @ 102 円 × 6,500 ドル = 663,000 円
 - 合計 846,750 円
2. 資本金
 - @ 100 円⁰⁶⁾ × 14,000 ドル = 1,400,000 円
3. 為替換算調整勘定

子会社貸借対照表の貸借差額は、**為替換算調整勘定**として純資産の部に計上します。

- 06) 親会社が子会社株式を取得したときの為替レートで換算します。