

(3) 会計上の見積り

① 用語

「会計上の見積りの開示に関する会計基準」 4項

…省略…

本会計基準は、当年度の財務諸表に計上した金額が会計上の見積りによるもののうち、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす**リスク**（有利となる場合及び不利となる場合の双方が含まれる。以下同じ。）がある項目における会計上の見積りの内容について、財務諸表利用者の理解に資する情報を開示することを目的とする。

問題2 連結会計

(1) P社の個別上の処理（単位：千円）

① 増資

(借) 現金 預金	200,000	(貸) 資本金	100,000
		(〃) 資本準備金 (資本剰余金)	100,000

② 自己株式の処分

(借) 現金 預金	18,000	(貸) 自己株式	20,000
		(〃) その他資本剰余金 (資本剰余金)	2,000

(2) P社の株主資本等変動計算書

株主資本等変動計算書

(単位：千円)

	株主資本				その他 有価証券 評価差額金	純資産 合計
	資本金	資本 剰余金	利益 剰余金	自己株式		
当期首残高	1,000,000	500,000	300,000	△ 80,000	20,000	1,740,000
当期変動額						
株式の発行	100,000	100,000				200,000
剰余金の配当			△ 20,000			△ 20,000
当期純利益			120,000			120,000
自己株式の 処分		△ 2,000		20,000		18,000
株主資本以外 の項目の当期 変動額(純額)					△ 2,000	△ 2,000
当期変動額合計	100,000	98,000	100,000	20,000	△ 2,000	316,000
当期末残高	1,100,000	598,000	400,000	△ 60,000	18,000	2,056,000

(3) S社の株主資本等変動計算書

株主資本等変動計算書 (単位：千円)

	株主資本		その他 有価証券 評価差額金	純資産 合計
	資本金	利益 剰余金		
当期首残高	400,000	280,000	13,000	693,000
当期変動額				
剰余金の配当		△ 6,000		△ 6,000
当期純利益		26,000		26,000
株主資本以外の 項目の当期 変動額(純額)			△ 2,000	△ 2,000
当期変動額合計		20,000	△ 2,000	18,000
当期末残高	400,000	300,000	11,000	711,000

(4) S社の資本のタイムテーブル

	20X1 年度末	20X2 年度末	20X3 年度末
	支配権獲得		一部売却
資 本 金	400,000	400,000	400,000
利 益 剰 余 金	250,000	280,000	300,000
その他有価証券評価差額金	10,000	13,000	11,000
評価差額(土地)	8,000	8,000	8,000
評価差額(建物)	2,000	1,600	1,200
持 分 割 合	80% (20%)	80% (20%)	70% (30%)

(5) 連結上の修正

① 開始手続 (未実現利益の整理を除く)

(a) 資産の時価評価

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
土 地	8,000	評 価 差 額	10,000
建 物	2,000		

(b) 投資と資本の相殺

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
資 本 金 当 期 首 残 高	400,000	関 係 会 社 株 式	550,000
利 益 剰 余 金 当 期 首 残 高	250,000	非 支 配 株 主 持 分 当 期 首 残 高	134,000
その他有価証券評価差額金当期首残高	10,000		
評 価 差 額	10,000		
の れ ん	14,000		

(c) のれんの償却

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
利 益 剰 余 金 当 期 首 残 高	1,400	の れ ん	1,400

(d) S社の「利益剰余金」の増加額を非支配株主へ按分

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
利益剰余金当期首残高	6,000	非支配株主持分当期首残高	6,000

※ 30,000千円 (利益剰余金の増加額) × 20% (非支配株主持分割合) = 6,000千円

(e) S社の「その他有価証券評価差額金」の増加額を非支配株主へ按分

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
その他有価証券評価差額金当期首残高	600	非支配株主持分当期首残高	600

※ 3,000千円 (その他有価証券評価差額金の増加額) × 20% (非支配株主持分割合) = 600千円

(f) 「評価差額」の実現

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
利益剰余金当期首残高	320	建	400
非支配株主持分当期首残高	80	物	

※ 2,000千円 (建物の評価差額) ÷ 5年 (残存耐用年数) = 400千円

② 当期手続

(a) のれんの償却

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
のれん償却額	1,400	のれん	1,400

(b) S社の「当期純利益」を非支配株主持分へ按分

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
非支配株主に帰属する当期純利益	5,200	非支配株主持分当期変動額	5,200

※ 26,000千円 (当期純利益) × 20% (非支配株主持分割合) = 5,200千円

(c) S社の「その他有価証券評価差額金」の減少額を非支配株主へ按分

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
非支配株主持分当期変動額	400	その他有価証券評価差額金当期変動額	400

※ 2,000千円 (その他有価証券評価差額金の減少額) × 20% (非支配株主持分割合) = 400千円

(d) 「評価差額」の実現

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
減価償却費	400	建	400
非支配株主持分当期変動額	80	非支配株主に帰属する当期純利益	80

(e) S社の「剰余金の配当金」の取消し

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
受取配当金	4,800	剰余金の配当	6,000
非支配株主持分当期変動額	1,200		

※ 6,000千円 (子会社の配当金) × 80% (親会社持分割合) = 4,800千円

× 20% (非支配株主持分割合) = 1,200千円

(f) P社の「未実現利益」の整理

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
利益剰余金当期首残高	2,000	売上原価	2,000
売上原価	1,600	商品	1,600

(g) 一部売却

<個別上の売却原価>

550,000千円 (取得原価) × 10% (売却割合) / 80% = 68,750千円

<売却時の個別上の処理>

(借) 現金預金	82,000	(貸) 関係会社株式	68,750
		(〃) 関係会社株式売却益	13,250

<連結上の売却原価> (下記【図解】参照)

子会社の株主資本 (売却時) + その他有価証券評価差額金 (支配時) + 評価差額 (売却時)

{ 400,000千円 (資本金) + 300,000千円 (利益剰余金) + 10,000千円 (その他有価証券評価差額金) + 8,000千円 (土地の評価差額) + 1,200千円 (建物の評価差額) } × 10% = 71,920千円

<連結上の売却益>

82,000千円 (売価) - 71,920千円 (売却原価) = 10,080千円

<連結上の修正処理>

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
関係会社株式	68,750	非支配株主持分当期変動額	71,920
関係会社株式売却益	13,250	資本剰余金	10,080

<その他有価証券評価差額金の振替え>

売却株式に対応する持分 (非支配株主持分への振替額) には、その他有価証券評価差額金が含まれるが、売却損益の計算に含めなかった金額を非支配株主持分へ振替える。

借方記入科目	金額	貸方記入科目	金額
その他有価証券評価差額金当期変動額	100	非支配株主持分当期変動額	100

【図解】 (単位：千円)

80%			
6,440	920	1,840	売却時の評価差額：9,200
462,000	66,000	132,000	支配時の資本合計 (評価差額除く)：660,000
35,000	5,000	10,000	支配後の利益剰余金の増加額：50,000
700	100	200	支配後のその他有価証券評価差額金の増加額：1,000
10% (売却分)			

※売却株式対応持分： 71,920 + 100 = 72,020 ⇒ 最終的に非支配株主持分に振り替える額

※売却持分： 71,920 ⇒ 売却損益を算定するための連結上の売却持分

売却した株式に対応する持分 (最終的に非支配株主に振り替える部分) には、子会社に係るその他の包括利益累計額が含まれるが、連結上の売却損益を計算する上での売却持分には、その他の包括利益累計額は含まれないことに留意する。

(6) 解答の金額

- ★ 資本金当期首残高：1,000,000千円（P社期首）＋400,000千円（S社期首）－400,000千円（投資と資本の相殺）＝1,000,000千円
- ★ 利益剰余金当期首残高：300,000千円（P社期首）＋280,000千円（S社期首）－250,000千円（投資と資本の相殺）－1,400千円（のれん償却）－6,000千円（S社の当期純利益の按分）－320千円（評価差額の実現）－2,000千円（未実現利益の控除）＝320,280千円
- ★ その他の包括利益累計額当期首残高：20,000千円（P社期首）＋13,000千円（S社期首）－10,000千円（投資と資本の相殺）－600千円（非支配株主への按分）＝22,400千円
- ★ 非支配株主持分当期首残高：134,000千円（投資と資本の相殺）＋6,000千円（S社の当期純利益）＋600千円（S社のその他有価証券評価差額金）－80千円（評価差額の実現）＝140,520千円
- ★ 親会社株主に帰属する当期純利益：120,000千円（P社の当期純利益）＋26,000千円（S社の当期純利益）－1,400千円（のれん償却）－5,200千円（非支配株主への按分）－320千円（評価差額の実現）－4,800千円（受取配当金）＋2,000千円（未実現利益の実現）－1,600千円（未実現利益の控除）－13,250千円（関係会社株式売却益の取消）＝121,430千円
- ★ その他の包括利益累計額当期末残高：22,400千円（期首）－2,000千円（P社当期変動）－2,000千円（S社当期変動）＋400千円（非支配株主への按分）－100千円（一部売却に係る振替）＝18,700千円
- ★ 非支配株主持分当期末残高：140,520千円（期首）＋5,200千円（子会社の当期純利益）－400千円（S社のその他有価証券評価差額金）－80千円（評価差額の実現）－1,200千円（配当金の取消）＋71,920千円（一部売却の修正）＋100千円（一部売却に係るS社のその他有価証券評価差額金）＝216,060千円