

第3問 解答<1>

(会計学)

問題 1

問 1

(正答必要度：A)

①	減価償却費		②	法人税等		③	換算差額	
④	150	千円	⑤	1,200	千円	⑥	△11,850	千円
⑦	65,550	千円	⑧	△18,000	千円	⑨	△24,000	千円

問 2

(正答必要度：B)

表示区分：財務活動によるキャッシュ・フロー
理由：支配獲得後の支配喪失を伴わない親会社持分の変動は、既に支配を獲得している親会社と非支配株主との取引とされ、持分変動額との差額は資本剰余金とされる。従って、子会社株式の取得による支出及び売却による収入は、財務活動によるキャッシュ・フローの区分に記載する。

第3問 解答<2>

(会計学)

問題 2

問 1 (正答必要度：B)

①	3,600	千円	②	2,160	千円	③	1,500	千円
④	3,950 or 3,250	千円	⑤	2,735 or 2,250	千円	⑥	6,400	千円
⑦	2,500	千円	⑧	4,500	千円	⑨	15,295	千円

問 2 (正答必要度：A)

① 機械装置等と同様にこれを利用(複写)して製品を作成すること
② 製品マスターは法的権利(著作権)を有していること
③ 適正な原価計算により取得原価を明確化できること

1. ソフトウェアA

(1) X1年度

① 著しい改良

研究開発費	3,000	現預金(仮)	3,000
-------	-------	--------	-------

② X0年度末分資産計上：X1. 10.

ソフトウェア	6,000	ソフトウェア仮勘定	6,000
--------	-------	-----------	-------

③ ソフトウェア償却：X2. 3.

減価償却費	2,400	ソフトウェア	2,400	=*1
-------	-------	--------	-------	-----

*1：販売数量による償却費 $2,400 = 6,000 \times 200 \text{個} / 500 \text{個}$

均等配分額 $1,000 = 6,000 \times 6 \text{ヶ月} / (3 \text{年} \times 12 \text{ヶ月})$

∴ 帳簿価額 ① $3,600 = 6,000 - 2,400$

(2) X2年度

① ソフトウェア償却：X3. 3.

減価償却費	1,440	ソフトウェア	1,440	=*2
-------	-------	--------	-------	-----

*2：販売数量による償却費 $900 = 3,600 \times 50 \text{個} / 200 \text{個}$

均等配分額 $1,440 = 3,600 \times 12 \text{ヶ月} / (3 \text{年} \times 12 \text{ヶ月} - 6 \text{ヶ月})$

∴ 帳簿価額 ② $2,160 = 3,600 - 1,440$

2. ソフトウェアB：見込販売数量・見込販売収益が不明のため残存有効期間に基づく均等配分額で償却

(1) X1年度

① 最初の製品マスター完成前：X1. 4.

研究開発費	1,000	現預金(仮)	1,000
-------	-------	--------	-------

② 製品マスターの機能の改良・強化：～X1. 9.

ソフトウェア	3,000	現預金(仮)	3,000
--------	-------	--------	-------

③ ソフトウェア償却：X2. 3.

減価償却費	500	ソフトウェア	500	=*3
-------	-----	--------	-----	-----

*3：均等配分額 $500 = 3,000 \times 6 \text{ヶ月} / (3 \text{年} \times 12 \text{ヶ月})$

∴ 帳簿価額 $2,500 = 3,000 - 500$

(2) X2年度

① ソフトウェア償却：X3.3.

減価償却費	625	ソフトウェア	625	=*4
-------	-----	--------	-----	-----

*4：均等配分額 $625 = 2,500 \times 12 \text{ヶ月} / (4 \text{年} \times 12 \text{ヶ月})$

② 減損処理：X3.3.

減価償却費or減損損失	375	ソフトウェア	375	=*5
-------------	-----	--------	-----	-----

*5：未償却残高 $1,875 = 2,500 - 625$

減損損失 $375 = 1,875 - \text{X2年度後総見込販売収益 } 1,500$

∴ 帳簿価額 ③ $1,500$

3. ソフトウェアC

(1) X0年度

① ソフトウェア購入：X0.7.1.

ソフトウェア	5,000	現預金(仮)	5,000
--------	-------	--------	-------

③ ソフトウェア償却：X2.3.

減価償却費	750	ソフトウェア	750	=*6
-------	-----	--------	-----	-----

*6：減価償却費 $750 = 5,000 \times 9 \text{ヶ月} / (5 \text{年} \times 12 \text{ヶ月})$

∴ 帳簿価額 $4,250 = 5,000 - 750$

(2) X1年度

①-1 仕様変更：X2.3.

ソフトウェア	700	現預金(仮)	700
--------	-----	--------	-----

※ 「仕様変更費用はソフトウェアの取得原価に含める」という実務指針の規定から資産計上

①-2 仕様変更：X2.3.

仕様変更費	700	現預金(仮)	700
-------	-----	--------	-----

※ 取得時の支出でないこと、「利用可能期間の変更はない」という指示から、資本的支出とせず費用処理

② ソフトウェア償却：X2.3.

減価償却費	1,000	ソフトウェア	1,000	=*7
-------	-------	--------	-------	-----

*7：減価償却費 $1,000 = 4,250 \times 12 \text{ヶ月} / (5 \text{年} \times 12 \text{ヶ月} - 9 \text{ヶ月})$

∴ 帳簿価額 ④-1 $3,950 = 4,250 + 700 - 1,000$

or ④-2 $3,250 = 4,250 - 1,000$

(3) X2年度

①-1 ソフトウェア償却：X3.3.

減価償却費	215	ソフトウェア	215	=*8
-------	-----	--------	-----	-----

*8：減価償却費 $215.3 \dots = 700 \times 12 \text{ヶ月} / (5 \text{年} \times 12 \text{ヶ月} - 9 \text{ヶ月} - 12 \text{ヶ月})$

② ソフトウェア償却：X2.3.

減価償却費	1,000	ソフトウェア	1,000	=*9
-------	-------	--------	-------	-----

*9：減価償却費 $1,000 = 3,250 \times 12 \text{ヶ月} / (5 \text{年} \times 12 \text{ヶ月} - 9 \text{ヶ月})$

∴ 帳簿価額 ⑤-1 $2,735 = 3,950 - 215 - 1,000$

or ⑤-2 $2,250 = 3,250 - 1,000$

4. ソフトウェアD

(1) X0年度

① ソフトウェア購入：X0. 4. 1.

ソフトウェア	15,000	現預金(仮)	17,300	=*10
データコンバート費用	1,500			
トレーニング費用	800			

*10：ソフトウェア 16,000=購入代価 15,000+設定作業費 1,000

② ソフトウェア償却：X1. 3.

減価償却費	3,200	ソフトウェア	3,200	=*11
-------	-------	--------	-------	------

*11：減価償却費 3,200=16,000×12ヶ月/(5年×12ヶ月)

(2) X1年度

① ソフトウェア償却：X2. 3.

減価償却費	3,200	ソフトウェア	3,200	=*11
-------	-------	--------	-------	------

(3) X2年度

① ソフトウェア償却：X3. 3.

減価償却費	3,200	ソフトウェア	3,200	=*11
-------	-------	--------	-------	------

∴ 帳簿価額 ⑥6,400=16,000-3,200-3,200-3,200

5. ソフトウェアE

(1) X2年度

① ソフトウェア完成：X2. 9.

ソフトウェア	10,500	ソフトウェア仮勘定	8,000
		諸口(仮)	2,500

② ソフトウェア除却：X2. 12.

ソフトウェア除却損	8,000	ソフトウェア	8,000
-----------	-------	--------	-------

∴ 帳簿価額 ⑦2,500=10,500-8,000

6. ソフトウェアF

(1) X2年度

① 機器組込ソフトウェア購入：X2. 9.

機器	5,000	現預金(仮)	5,000	=*12
----	-------	--------	-------	------

*12：機器 5,000=ソフトウェア 3,000+サーバー 2,000

② 減価償却：X3. 3.

減価償却費	3,200	機器		=*13
-------	-------	----	--	------

*13：減価償却費 500=5,000×6ヶ月/(5年×12ヶ月)

∴ 帳簿価額 ⑧4,500=5,000-500

第4問 解答<1>

(会計学)

問題 1

問 1 (正答必要度：C)

収益の額： 6,000 円	理由：約束した財又はサービスの顧客への移転を当該財又はサービスと交換に企業が権利を得ると見込む対価の額で描写するように、収益を認識するとされる。また、企業が代理人に該当するときには、財又はサービスが他の当事者により提供されるように手配することと交換に企業が権利を得ると見込む報酬又は手数料の金額を収益として認識するとされる。ここで、商品の法的所有権、保管管理責任・商品のリスク、品揃えや販売価格決定権はB社に帰属することから、A社は商品を支配しているとはいえず代理人に該当する。よって、A社は商品が顧客に販売されるよう手配する履行義務を負い、手数料として権利を得ると見込む金額を収益として認識する。
---------------	---

問 2 (正答必要度：C)

<p>変動対価の額については、変動対価の額に関する不確実性が事後的に解消される際に、解消される時点までに計上された収益の著しい減額が発生しない可能性が高い部分に限り、取引価格に含めるとされる。ここで、製品Xは陳腐化リスクが高く、価格変更の実績があり、市場環境を勘案すると最大で50%の価格引き下げが必要となる可能性から、変動対価90,000千円の内、契約した額の50%は収益の著しい減額が発生しない可能性が高い部分として75,000千円を取引価格に含め、製品Xの引渡時点の収益として認識するべきと判断した。</p>

問題 2

問 1 (正答必要度：B)

利用の事実

問 2 (正答必要度：(1)A、(2)B)

<p>(1) 減価償却費は非現金支出費用であるため、資金の流入を伴う収益と期間的に対応させることにより、減価償却費に見合う資金が企業内に留保される。これにより、減価償却対象資産の再調達資金が企業内に留保される機能を自己金融機能という。</p>

<p>(2) 償却資産に対する減価償却は、過去の支出額である取得原価が減価償却費となり企業内に留保されるため、対象資産に投下された貨幣資本の名目額が再調達資金として維持される。これに対して、取替資産に対する取替法は、取替時の支出額が取替費となり企業内に留保されるため、実物財の再取得に必要な資金額が再調達資金として維持される。</p>

問 3 (正答必要度：A)

<p>採取されるにつれて漸次減耗する減耗性資産は、採取量を基準として合理的に原価配分することができるため、償却資産の減価償却のように、時の経過による減価を仮定して耐用年数を基準とした原価配分方法を適用する必要がない。</p>
--

第4問 解答<2>

(会計学)

問題 3

問 1

(正答必要度：A)

(単位：円)

	借 方	金 額	貸 方	金 額
X1年3月30日	投資有価証券	1,000,000	未払金	1,000,000
X1年3月31日	投資有価証券	10,000	その他有価証券 評価差額金	10,000

問 2

(正答必要度：A)

通常の商品を購入した場合は、**履行の見込みが不確実**な双務未履行の契約締結時点で商品の発生を認識すると、誤解を招く情報が生み出されるため、商品の受渡時点で会計処理する。これに対して、有価証券の取得の場合は、**契約締結時より時価の変動リスク・信用リスクが契約当事者に発生**し、また、有価証券等は市場の取引制度等により**契約の履行が担保**されることから、原則として**約定日基準**による会計処理が求められる。

問 3

(正答必要度：前半B後半C)

約定日から受渡日までの期間が通常の間である場合には、B社は**約定日に有価証券の消滅を認識**する。これに対して、約定日から受渡日までの期間が通常の間よりも長い場合には、先渡契約であるとして、**約定日に先渡契約の権利・義務の発生を認識**し、**決算日にデリバティブ取引として先渡契約を時価評価**し、**時価評価差額をこの期の損益として認識**する。

問題 4

問 1

(正答必要度：A)

①	ウ	②	ア	③	ウ	④	ア	⑤	ウ	⑥	ア	⑦	ウ
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

問 2

(正答必要度：A)

採用されている方法	テンポラル法
その理由	在外支店の財務諸表は、本国事業体(本店)の 個別財務諸表の構成要素 と位置づけ、両財務諸表項目の 換算基準が整合的 であることが望ましいと考えるからである。

問 3

(正答必要度：A)

採用されている方法	決算日レート法
その理由	在外子会社の 独立事業体としての性格 が強くなり、 現地通貨での測定値そのものを重視 する傾向が強まっており、また、在外子会社の増加に伴いテンポラル法での換算が 実務的に著しく困難 になったからである。

第5問 解答<1>

(会計学)

問題 1

①	B	②	1,675,000	③	A	④	44,800
⑤	8,000	⑥	80,000	⑦	喪失	⑧	関連会社
⑨	75,500	⑩	182,700	⑪	13,250	⑫	時価
⑬	1,050,000	⑭	72	⑮	資本	⑯	149,240
⑰	段階取得	⑱	113,200	⑲	40,000	⑳	344,850

問題 2

連結貸借対照表

(単位：千円)

資 産	20X8年度	20X9年度	負債・純資産	20X8年度	20X9年度
諸 資 産	2,143,500	2,802,300	諸 負 債	682,250	765,000
土 地	463,000	866,000	資 本 金	1,250,000	1,250,000
の れ ん	0	210,900	資 本 剰 余 金	254,750	403,990
関連会社株式	489,900	185,100	利 益 剰 余 金	788,150	1,093,000
			為替換算調整勘定	7,950	17,250
			非支配株主持分	111,300	535,120
合 計	3,094,400	4,064,360	合 計	3,094,400	4,064,360

問題 3**問 1** (正答必要度：B)

子会社株式の一部売却により、当該子会社であった会社が子会社及び関連会社のいずれにも該当しなくなった場合には、連結財務諸表上、残存する投資は、個別貸借対照表上の評価額をもって評価する。このため、売却後の投資の修正額を取崩す必要があり、当該取崩額を連結株主資本等変動計算書上の利益剰余金の区分に、「連結除外に伴う利益剰余金減少高（又は増加高）」等その内容を示す適当な名称をもって計上する。

問 2 (正答必要度：B)

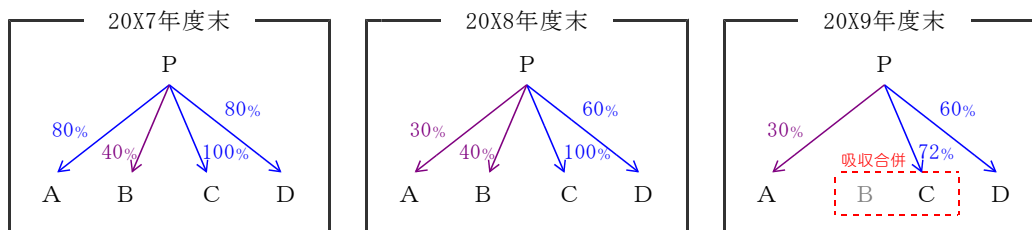
20X7年度から持分法ではなく、連結子会社として会計処理を行うことになるため、連結貸借対照表には、B社の資産負債が時価で計上されるとともに、持分法では計上されなかった「のれん」、及び「非支配株主持分」が計上される。また、20X9年度末におけるC社によるB社の吸収合併は、共通支配下の取引とされるため、「段階取得に係る差益」は計上されず、P社によるB社持分の増加に伴い、資本剰余金の変動する。

問 3 (正答必要度：B)

経済的単一体説では、連結財務諸表を非支配株主も含めた企業集団全体の株主の立場から作成されるものとみることから、親会社株主のみならず、非支配株主も連結実体の所有者と考える。このため、連結財務諸表において親会社株主に帰属するのれんのみを認識する会計処理、連結貸借対照表において親会社株主持分のみを株主資本とし、連結株主資本等変動計算書において親会社株主への配当のみ、親会社株主に帰属する当期純利益のみを表示する会計処理は、経済的単一体説に基づいていないと考えられる。

問題 1 (易、中、難)

20X7年度～20X9年度における各社が行うべき会計処理についての穴埋め(20箇所)問題です。空欄20箇所のうち、難問が2箇所(⑩⑳)、中程度が5箇所(⑨⑩⑪⑰⑱)でした。1箇所1点として、16点～18点程度得点したいですが、合格ラインは12点程度と予想します。



(20X7年度)

- ① 20X7年度末において連結の範囲に含まれない会社は、40%保有のB社です。
- ② 20X7年度のB社以外の諸資産を単純合算した金額が連結B/Sの諸資産となります。
 $P社 540,000 + A社 420,000 + C社 500,000 + D社 @100 \times 2,150 = 1,675,000千円$
- ③ B社は持分法適用会社、C社は新設、D社は負ののれんが発生することから、20X7年度の連結B/Sに計上されるのれんは、A社から生じたもののみである。
- ④ A社の「のれん」の金額
 $(20X5年度未取得原価 480,000 - 20X5年度末純資産 530,000 \times 80\%) \times 8年/10年 = 44,800千円$
- ⑤ D社の「負ののれん発生益」の金額
 $(20X7年度未取得原価 @100 \times 1,800千円 - 20X7年度末純資産 @100 \times 2,350千円 \times 80\%) = \Delta 8,000千円$

(20X8年度)

- ⑥ 20X8年度末におけるP社個別P/LにおけるA社株式売却益
 $売却額 380,000 - 売却分の帳簿価額 480,000 \times 50\%/80\% = 80,000千円$
- ⑦ A社株式を売却した結果、A社に対する持分比率が30%となるため、支配関係を喪失する。
- ⑧ A社株式の持分比率は30%となるため、関連会社株式となります。
- ⑨ A社株式の連結上の売却益(連結から持分法への移行)

$$売却額 380,000 - 増加する非支配株主持分 280,000 (= 560,000 \times 50\%)$$

$$- 売却分の「のれん」の金額 24,500 (= 56,000 \times 7年/10年 \times 50\%/80\%) = 75,500千円$$

A社株式売却(80%→30%)に係る連結上の仕訳 (単位:千円)

現金預金	380,000	非支配株主持分	280,000
		のれん	24,500
		A社株式の連結上の売却益(差額)	75,500

- ⑩ 20X8年度末の連結B/Sに計上されるA社株式の金額
 $20X8年度末のA社純資産 560,000 \times 30\% + のれん 56,000 \times 7年/10年 \times 30\%/80\% = 182,700千円$
- ⑪ 20X8年度末の連結包括利益計算書における「その他包括利益」は、D社を連結することによる「為替換算調整勘定の増加額」です。支配獲得時に「負ののれん発生益」を計上したため、「のれん」から生ずる為替換算調整勘定はありません。D社個別B/Sの換算差額としての為替換算調整勘定の20X8年度増加額を計上します。
 $@105 \times 2,650千円 - 資本金 @100 \times 2,000千円 - 利益剰余金 (@100 \times 200千円 + @100 \times 300千円)$
 $- 評価差額 @100 \times 150千円 = 13,250千円$

D社個別B/S

諸資産 土地	諸負債 資本金 @100×2,000千円 利益剰余金 @50,000千円 評価差額 @100×150千円 差引 13,250千円
-----------	--

CR @105×2,650千円

(20X9年度)

- ⑫ C社はB社を吸収合併したため、個別会計上、B社の資産・負債を時価で受け入れます。
- ⑬ 吸収合併に際し、B社株式10,000株に対し、C社株式を8,750株を交付しました。個別会計上、発行したC社株式の時価1,050,000千円を資本金に追加計上します。
- ⑭ この吸収合併に発行されたC社株式8,750株のうち、40%にあたる3,500株がP社分となることから（∵ P社はB社の40%株主であった）、P社によるC社支配は、100%（=10,000株/10,000株）から72%（=13,500株/18,750株）へと減少します。
- ⑮ C社に対する持分比率が100%から72%へ、28%減少することにより、非支配株主持分が増加します。そして、この持分比率変動に伴う仕訳の貸借差額は、支配関係が維持されるため、資本剰余金で処理します。

- ⑯ C社に対する持分が28%減少することで増加する非支配株主持分とその非支配株主持分増加額に見合うC社への投資額（時価）との差額が資本剰余金の増減額となります。

$$\text{C社時価 } @120 \times 10,000 \text{株} \times 28\% - \text{合併前C社純資産 } (500,000 + 167,000) \times 28\% = 149,240 \text{千円}$$

- ⑰ C社はB社を100%子会社としているため、P社による合併前B社への持分は40%（持分法）から72%（連結）へと増加したことになり、「支配獲得に伴う段階取得に係る差益」を認識することになります。

- ⑱ 段階取得に係る差益（持分法から連結への移行）

1. B社に持分法を適用して計算した20X9年末のB社株式の金額

$$\text{取得原価 } 300,000 - \text{のれん償却費 (T/T) } @2,000 \times 2 \text{年} + \text{利益剰余金増加額 } (207,000 - 180,000) \times 40\% = 306,800 \text{千円}$$

2. 20X7年末に原始取得した4,000株を支配を獲得した20X9年末の時価で評価した金額

$$1,050,000 \times 4,000 \text{株} / 10,000 \text{株} = 420,000 \text{千円}$$

3. 1. - 2. = 113,200千円

- ⑲ 連結S/Sの配当金は、P社分の40,000千円となります。

- ⑳ 親会社株主に帰属する当期純利益

1. P社	20X9末 753,300 - 20X9首 621,000 + 配当 40,000 =	172,300千円
2. A社 (T/Tより)	(195,000 - 180,000) × 30% - のれん償却 2,100 =	2,400 ※ 1
3. B社 (T/Tより)	(207,000 - 198,000) × 40% - のれん償却 2,000 =	1,600
4. C社 (T/Tより)	(167,000 - 140,000) × 100% + ⑱段階取得に係る差益 113,200 =	140,200
5. D社 (T/Tより)	AR @105 × 450千円 × 60% =	28,350
		344,850千円

※ 1 : A社については、原始取得した20X5年より持分法を適用していたものとして、計算します。

I. A社のタイム・テーブル

	+80% 20X5末		80% 20X7末		△50% 20X8末		30% 20X9末
資本金	350,000		350,000		350,000		350,000
利益剰余金	150,000	+20,000	170,000	+10,000	180,000	利 18,000 配△3,000	195,000
評価差額	30,000		30,000		30,000		30,000
合計	530,000		550,000		560,000		575,000
P社持分	424,000	×80%					
A社株式	480,000						
のれん	56,000	△5,600×2	44,800	△5,600	39,200		

I'. A社のタイム・テーブル (20X5年末に30%取得していたと仮定した場合)

	+30% 20X5末		30% 20X7末		30% 20X8末		30% 20X9末
資本金	350,000		350,000		350,000		350,000
利益剰余金	150,000	+20,000	170,000	+10,000	180,000	利 18,000 配△3,000	195,000
評価差額	30,000		30,000		30,000		30,000
合計	530,000		550,000		560,000		575,000
P社持分	159,000	×30%					
A社株式	480,000×30/80						
のれん	21,000	△2,100×2	16,800	△2,100	14,700		

II. B社のタイム・テーブル

	+40% 20X7末		40% 20X8末		合併前 △40% 20X9末
資本金	500,000		500,000		500,000
利益剰余金	180,000	+18,000	198,000	利 39,000 配△30,000	207,000
評価差額	20,000		20,000		20,000
合計	700,000		568,000		727,000
P社持分	280,000	×40%			
B社株式	300,000				
のれん	20,000	△2,000	18,000	△2,000	18,000

III. C社のタイム・テーブル

	+100% 20X7末		100% 20X8末		合併前 100% 20X9末	合併後 72% 20X9末
資本金	500,000		500,000		500,000	1,207,000
利益剰余金	—	利 140,000	140,000	利 27,000	167,000	167,000
評価差額	0		0		0	50,000
合計	500,000		640,000		667,000	1,424,000
P社持分	500,000	×100%				
C社株式	500,000					
のれん	0					

IV. D社のタイムテーブル

	+80%		△20%		60%
	期末@100	平均@100	期末@105	平均@105	期末@110
	20X7末	X8年度	20X8末	X9年度	20X9末
資本金	@100×2,000		@100×2,000		@100×2,000
利益剰余金	@100×200	← @100×300千ドル	50,000 (500)	← @105×450千ドル	97,250 (950)
評価差額	@100×150		@100×150		@100×150
為替換算調整勘定	—	----->	13,250 ← 差額	----->	28,750 ← 差額
合計	<u>235,000</u>	← (2,350) × @100	<u>278,250</u>	← (2,650) × @105	<u>341,000</u> ← (3,100) × @110
P社持分	188,000	← (2,350) × 80%			
D社株式	<u>@100×1,800</u>				
のれん	△ 8,000	← 負ののれん			

問題 2 (易、中、難)

A社～D社に対する持分比率がすべて変動します。この手の問題は、連結修正仕訳を下書用紙に並べていると、時間が足りません。ここでは、仕訳を最小限に抑え、タイム・テーブルと資料を利用して、連結財務諸表の各項目の金額をピンポイントで計算していきます。空欄20箇所のうち、難問が6箇所、中程度が4箇所でした。例年通り、資本剰余金と利益剰余金は難しいので、捨てた方が良いでしょう。合格ラインは11点程度と予想します。

I. 連結B/Sの作成 (20X8年度)

1. 諸資産 = P社 1,066,000 + C社 815,000 + D社 @105 × 2,500 = **2,143,500千円**
2. 土地 = P社 400,000 + C社 0 + D社 CR@105 × 支配獲得時の時価 600 = **463,000千円**
3. のれん = C社 0 + D社 0 = **0千円**
4. 関連会社株式
A社株式については、20X5年に30%取得していた場合と同じ結果になります。
∴ A社 (480,000 - のれん償却 5,600 × 3) × 30%/80% + (180,000 - 150,000) × 30%
+ B社 300,000 - のれん償却 2,000 + 18,000 × 40% = **487,900千円**
5. 諸負債 = P社 460,000 + C社 175,000 + D社 @105 × 450 = **682,250千円**
6. 資本金 = P社 **1,250,000千円**

7. 資本剰余金

D社株式の一部売却 (連結から連結) によって、資本剰余金が増加します。

D社株式一部売却 (80%→60%) に係る連結修正仕訳 (単位: 千円)

D社株式	※1	45,000	非支配株主持分	※2	55,650
D社株式売却損益	※3	12,750	資本剰余金 (貸借差額)		4,750
為替換算調整勘定	※4	2,650			

※1 20%売却分のD社株式簿価: @100 × 1,800 × 20%/80% = 45,000

※2 一部売却による非支配株主持分増加額: D社純資産 (T/T) 278,250 × 20% = 55,650

※3 個別会計上の売却損益: @105 × 550千ドル - @100 × 1,800千ドル × 20%/80% = 12,750

※4 為替換算調整勘定: ((T/T) 13,250 - 下記8.仕訳 2,650) × 20%/80% = 2,650

∴ 資本剰余金 = P社 250,000 + 上記仕訳貸借差額 4,750 = **254,750千円**

8. 為替換算調整勘定

為替換算調整勘定 (D社個別会計分) の非支配株主持分への振替え (単位: 千円)

為替換算調整勘定	2,650	非支配株主持分	2,650
----------	-------	---------	-------

増加為替換算調整勘定 (T/T) 13,250 × 20% = 2,650

∴ (T/T) 13,250 - 上記7.仕訳 2,650 - 上記8.仕訳 2,650 = **7,950千円**

or (T/T) 13,250 × 60% = 7,950千円

9. 非支配株主持分

20X8年度末において、非支配株主持分の計算対象となるのは、D社のみである。

非支配株主持分 = (T/T) 278,250 × 40% = **111,300千円**

II. 連結B/Sの作成 (20X9年度)

1. 諸資産 = P社 958,300 + B社 642,000 + C社 872,000 + D社 @110×3,000
= 2,802,300千円

2. 土地 = P社 400,000 + B社 (20X9年時価) 400,000 + D社 (20X7年時価) @110×600 = 866,000千円

3. のれん

連結会計上、B社が持分法適用会社から連結子会社に変更されたことより、のれんが計上されます。連結上のB社純資産額 757,000千円 (= 資本金 500,000 + 利益剰余金 207,000 + 評価差額 50,000) の72%にあたる 545,040千円 (= 757,000×72%) をP社持分と考えることができます。この持分を取得するために投資した金額は、C社株式 8,750株の時価 1,050,000千円 (= B社株式 10,000株の時価) の72%にあたる 756,000千円です。

$$\therefore \text{のれん (超過収益力)} = \text{投資額 } 756,000 - \text{純資産に対する持分 } 545,040 = 210,960 \text{千円}$$

のれんの金額を認識するための仕訳 (イメージ)

B社資本金+利益剰余金	707,000	B社純資産72%への投資額 ※1	756,000
評価差額	20X9年末時価へ評価替え 50,000	非支配株主持分 ※2	211,960
のれん	(差額) 210,960		

$$\text{※1 } 1,050,000 \times 72\% = 756,000$$

$$\text{※2 } (500,000 + 207,000 + 50,000) \times 28\% = 211,960$$

4. 関連会社株式

A社株式については、20X5年に30%取得していた場合と同じ結果になります。

$$\therefore \text{A社 } (480,000 - \text{のれん償却 } 5,600 \times 4) \times 30\% / 80\% + (195,000 - 150,000) \times 30\% \\ = 185,100 \text{千円}$$

5. 諸負債 = P社 220,000 + B社 285,000 + C社 205,000 + D社 @110×500 = 765,000千円

6. 資本金 = P社 1,250,000千円

7. 資本剰余金

$$\text{資本剰余金} = \text{20X8年末の資本剰余金 } 254,750 + \text{問題1 } \textcircled{D} \text{C社 } 149,240 = 403,990 \text{千円}$$

8. 為替換算調整勘定

$$((T/T) 28,750 - 0) \times 60\% = 17,250 \text{千円}$$

9. 非支配株主持分

20X9年度末において、非支配株主持分の計算対象となるのは、C社及びD社である。

$$\text{非支配株主持分} = (T/T) \text{C社 } 1,424,000 \times 28\% + (T/T) \text{D社 } 341,000 \times 40\% = 535,120 \text{千円}$$

問題1、問題2の計算は、難易度のばらつきが大きく、すごく簡単な解答箇所が半数程度ありますが、それらを全て正解した上で、あと数点積み上げる必要があります。

本問では、連結修正仕訳をほとんど下書き用紙に書くことなく、解き進めるのが効率的でしたが、成果連結があれば、しっかりと連結修正仕訳を行うようにして下さい。