

## 設例による解説

### < 設例全般の前提条件 >

- ア．持分比率 10%は原価法適用会社、30%は持分法適用会社、50%超は連結子会社とする。
- イ．子会社の土地以外の資産及び負債には、重要な時価評価による簿価修正額はないものとする。
- ウ．親子会社間取引はないものとする。
- エ．親会社及び子会社とも剰余金の配当による社外流出は行わなかったものとする。
- オ．連結調整勘定の償却は、設例 1、3 及び 10 を除き行わないものとする。
- カ．時価評価による簿価修正額についての税効果は、設例 10 を除き考慮しないものとする。また、連結調整勘定償却額について、親会社の投資に係る税効果は認識しないものとする。

### 設例 1 株式の一括取得により持分比率が 0%から 60%（連結）になった場合

#### 1. 新規取得年度

##### < 前提条件 >

- ア．P社はS社株式 60%をX1年3月31日に 900 で取得し、S社を連結子会社とした。
- イ．S社の資産のうち土地は 800（簿価）であり、その時価はX1年3月31日 1,000 である。

##### 個別貸借対照表（X1年3月31日）

P社貸借対照表 X1年3月31日		S社貸借対照表 X1年3月31日	
資 産 4,800	負 債 3,000	資 産 1,200	負 債 500
(内数) S社株式 900	資 本 金 1,500 繰越利益剰余金 300		資 本 金 500 繰越利益剰余金 200

##### 部分時価評価法

#### a. S社修正後貸借対照表（X1年3月31日）

##### S社修正仕訳

##### ・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X1年3月31日）の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。

土 地 120 / 評 価 差 額 120 \*  $(1,000 - 800) \times 60\% = 120$

##### S社修正後貸借対照表 X1年3月31日

資 産 * 1,320	負 債 500	* $1,200 + 120 = 1,320$
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 200	
	評 価 差 額 120	

b. 連結貸借対照表 ( X 1 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

- ・ P 社の投資 ( S 社株式 ) と S 社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上  
 S 社の X 1 年 3 月期の修正後貸借対照表に基づき、P 社の S 社株式と S 社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資本金	500	S 社株式	900	*1	$(500 + 200) \times 40\% = 280$
繰越利益剰余金	200	少数株主持分*1	280	*2	$900 - [(500 + 200) \times 60\% + 120] = 360$
評価差額	120				
連結調整勘定*2	360				

連結貸借対照表 X 1 年 3 月 31 日

資産*1	5,220	負債*2	3,500	*1	$4,800 - 900 + 1,320 = 5,220$
		資本金	1,500	*2	$3,000 + 500 = 3,500$
連結調整勘定	360	利益剰余金	300		
		少数株主持分	280		

全面時価評価法

a. S 社修正後貸借対照表 ( X 1 年 3 月 31 日 )

S 社修正仕訳

- ・ 土地に係る評価差額の計上  
 S 社の支配獲得日 ( X 1 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、その全額を S 社の資本に計上する。

土地	200	/	評価差額	200	*	$1,000 - 800 = 200$
----	-----	---	------	-----	---	---------------------

S 社修正後貸借対照表 X 1 年 3 月 31 日

資産 *	1,400	負債	500	*	$1,200 + 200 = 1,400$
		資本金	500		
		繰越利益剰余金	200		
		評価差額	200		

b. 連結貸借対照表 ( X 1 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

- ・ P 社の投資 ( S 社株式 ) と S 社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上  
 S 社の X 1 年 3 月期の修正後貸借対照表に基づき、P 社の S 社株式と S 社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資本金	500	S 社株式	900	*1	$(500 + 200 + 200) \times 40\% = 360$
繰越利益剰余金	200	少数株主持分*1	360	*2	$900 - (500 + 200 + 200) \times 60\% = 360$
評価差額	200				
連結調整勘定*2	360				

連結貸借対照表 X 1年3月31日

資 産*1 5,300	負 債*2 3,500
	資 本 金 1,500
連結調整勘定 360	利 益 剰 余 金 300
	少 数 株 主 持 分 360

\*1 4,800 - 900 + 1,400 = 5,300

\*2 3,000 + 500 = 3,500

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図

S社株式 900	360		連結調整勘定	360
	120	80	評 価 差 額	200
	300	200	資 本 金	500
	120	80	繰越利益剰余金	200
	60%			

2. 翌年度

<前提条件>

- ・連結調整勘定は、10年間で均等償却を行うものとする。

個別貸借対照表（X 2年3月31日）

P社貸借対照表 X 2年3月31日

資 産 5,000	負 債 3,000
(内数) S社株式 900	資 本 金 1,500
	繰越利益剰余金 500
	(当期純利益 200)

S社貸借対照表 X 2年3月31日

資 産 1,500	負 債 500
	資 本 金 500
	繰越利益剰余金 500
	(当期純利益 300)

(注)( )の当期純利益の額は、繰越利益剰余金の内数である(以下、同じ。)

部分時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X 2年3月31日）

S社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日(X 1年3月31日)の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。

土 地	120	/	評 価 差 額	120	* (1,000 - 800) × 60% = 120
-----	-----	---	---------	-----	-----------------------------

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資 産 * 1,620	負 債 500	* 1,500 + 120 = 1,620
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 500	
	(当期純利益 300)	
	評 価 差 額 120	

b. 連結貸借対照表 (X2年3月31日)

連結修正仕訳

・開始仕訳

S社に関するX1年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金	500	S 社 株 式	900
繰越利益剰余金	200	少数株主持分	280
評 価 差 額	120		
連結調整勘定	360		

・連結調整勘定の償却

S社の支配獲得日(X1年3月31日)に計上された連結調整勘定について、X2年3月期から10年間で定額法により償却を行う。

連結調整勘定償却	36	/	連結調整勘定	36	* 360 × 1/10 = 36
----------	----	---	--------	----	-------------------

・少数株主損益の計上

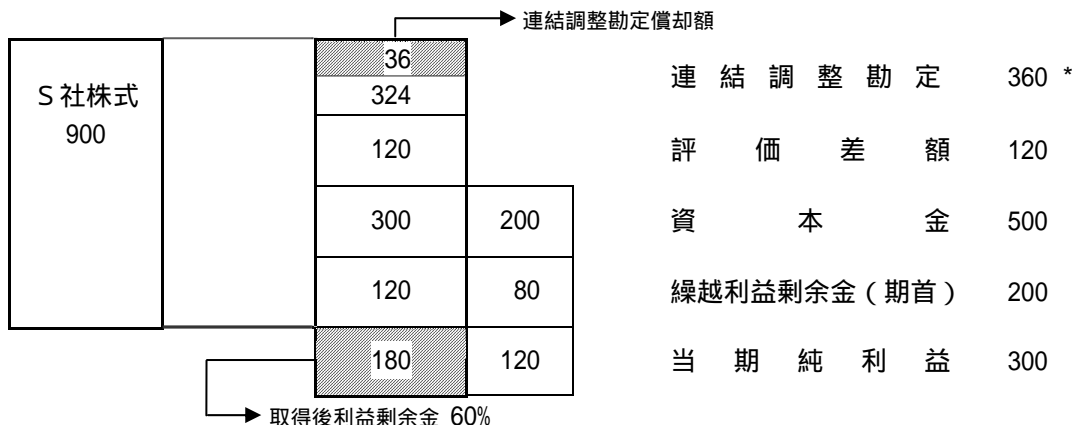
S社のX2年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	120	/	少数株主持分	120	* 300 × 40% = 120
--------	-----	---	--------	-----	-------------------

連結貸借対照表 X2年3月31日

資 産 *1 5,720	負 債 *3 3,500	*1 5,000 - 900 + 1,620 = 5,720
	資 本 金 1,500	*2 360 - 36 = 324
	利 益 剰 余 金 *4 644	*3 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 *2 324	少 数 株 主 持 分 *5 400	*4 500 + (500 - 200) × 60% - 36 = 644
		*5 (500 + 500) × 40% = 400

P社投資(S社株式)とS社資本の関連図



\* 償却前の金額を示す(以下、同じ。)

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 (X2年3月31日)

S社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日(X1年3月31日)の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土地	200	/	評価差額	200	* 1,000 - 800 = 200
----	-----	---	------	-----	---------------------

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資 産 * 1,700	負 債 500	* 1,500 + 200 = 1,700
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 500	
	(当期純利益 300)	
	評 価 差 額 200	

b. 連結貸借対照表 (X2年3月31日)

連結修正仕訳

- ・開始仕訳

S社に関するX1年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金	500	S社株式	900
繰越利益剰余金	200	少数株主持分	360
評 価 差 額	200		
連結調整勘定	360		

- ・連結調整勘定の償却

S社の支配獲得日(X1年3月31日)に計上された連結調整勘定について、X2年3月期から10年間で定額法により償却を行う。

連結調整勘定償却	36	/	連結調整勘定	36	* 360 × 1/10 = 36
----------	----	---	--------	----	-------------------

- ・少数株主損益の計上

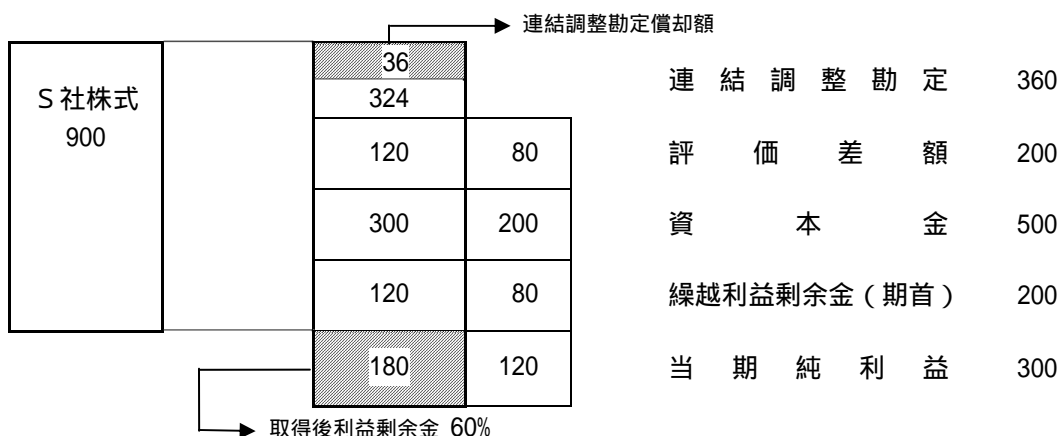
S社のX2年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	120	/	少数株主持分	120	* 300 × 40% = 120
--------	-----	---	--------	-----	-------------------

連結貸借対照表 X2年3月31日

資 産*1 5,800	負 債*3 3,500	*1 5,000 - 900 + 1,700 = 5,800
	資 本 金 1,500	*2 360 - 36 = 324
	利 益 剰 余 金*4 644	*3 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定*2 324	少 数 株 主 持 分*5 480	*4 500 + (500 - 200) × 60% - 36 = 644
		*5 (500 + 500 + 200) × 40% = 480

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



設例2 株式の段階取得により持分比率が10%（原価法）から60%（連結）になった場合

1. 新規取得年度（原価法）

<前提条件>

- ア．P社はS社株式 10%をX1年3月31日に150で取得し、S社を原価法適用会社とした。
- イ．S社の資産のうち土地は800（簿価）であり、その時価はX1年3月31日1,000である。

個別貸借対照表（X1年3月31日）

P社貸借対照表 X1年3月31日		S社貸借対照表 X1年3月31日	
資 産 4,800	負 債 3,000	資 産 1,200	負 債 500
(内数) S社株式 150	資 本 金 1,500		資 本 金 500
	繰越利益剰余金 300		繰越利益剰余金 200

2. 追加取得年度

<前提条件>

- ア．P社はS社株式 50%をX2年3月31日に750で追加取得し、S社を連結子会社とした（合計60%900）。
- イ．S社の資産のうち土地は800（簿価）であり、その時価はX2年3月31日1,200である。

個別貸借対照表（X2年3月31日）

P社貸借対照表 X2年3月31日		S社貸借対照表 X2年3月31日	
資 産 5,000	負 債 3,000	資 産 1,300	負 債 500
(内数) S社株式 900	資 本 金 1,500		資 本 金 500
	繰越利益剰余金 500		繰越利益剰余金 300
	(当期純利益 200)		(当期純利益 100)

部分時価評価法（原則法）

a. S社修正後貸借対照表（X2年3月31日）

S社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X2年3月31日）の土地に係る評価差額について、株式取得日（X1年3月31日及びX2年3月31日）ごとに算定した親会社持分額をS社の資本に計上する。

土地	220	/	評価差額	220	* (1,000 - 800) × 10% + (1,200 - 800) × 50% = 220
----	-----	---	------	-----	---

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資産 * 1,520	負債 500	* 1,300 + 220 = 1,520
	資本金 500	
	繰越利益剰余金 300	
	(当期純利益 100)	
	評価差額 220	

b. 連結貸借対照表（X2年3月31日）

連結修正仕訳

- ・P社の投資（S社株式）とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

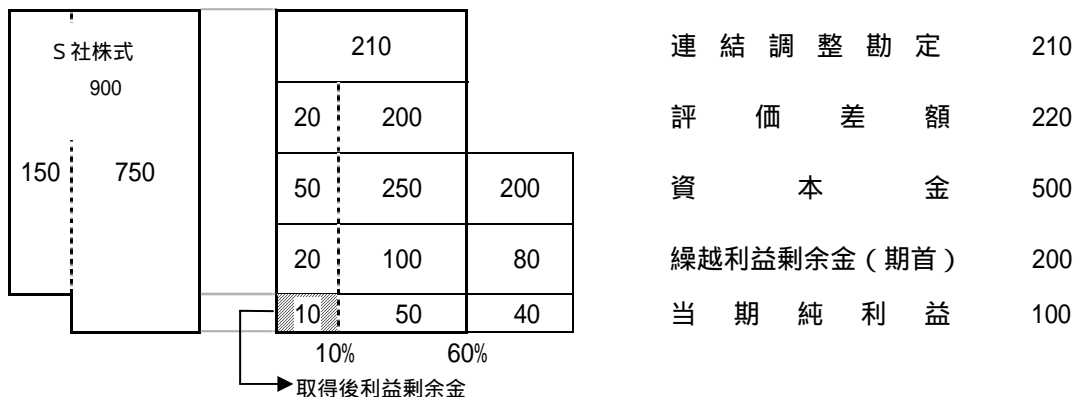
S社のX2年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資本金 500	S社株式 900	*1 (500 + 300) × 40% = 320
繰越利益剰余金 300	少数株主持分*1 320	*2 100 × 10% = 10
評価差額 220	利益剰余金*2 10	*3 [150 - {(500 + 200) × 10% + (1,000 - 800) × 10%}] + [750 - {(500 + 300) × 50% + (1,200 - 800) × 50%}] = 210
連結調整勘定*3 210	- 新規連結	

連結貸借対照表 X2年3月31日

資産*1 5,620	負債*2 3,500	*1 5,000 - 900 + 1,520 = 5,620
	資本金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 210	利益剰余金*3 510	*3 500 + 100 × 10% = 510
	少数株主持分 320	

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



部分時価評価法（簡便法）

<前提条件>

- ・簡便法適用日は、支配獲得日（X2年3月31日）とする。

a. S社修正後貸借対照表（X2年3月31日）

S社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X2年3月31日）の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。

土 地	240	/	評 価 差 額	240	* (1,200 - 800) × 60% = 240
-----	-----	---	---------	-----	-----------------------------

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資 産 * 1,540	負 債 500	* 1,300 + 240 = 1,540
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 300	
	(当期純利益 100)	
	評 価 差 額 240	

b. 連結貸借対照表（X2年3月31日）

連結修正仕訳

- ・P社の投資（S社株式）とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

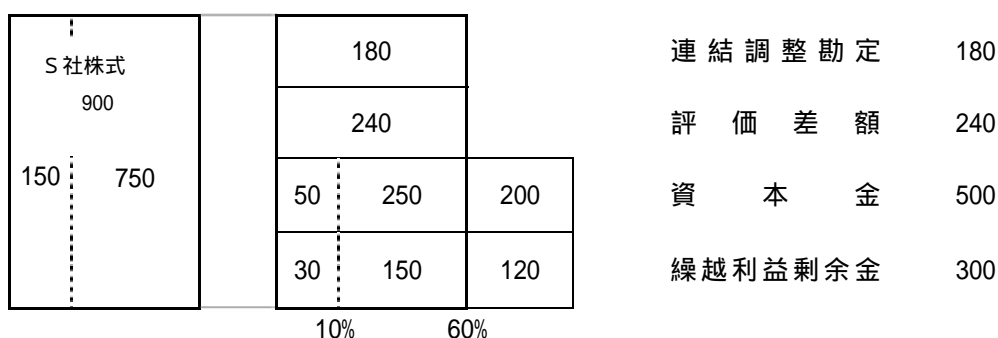
S社のX2年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資 本 金	500	S 社 株 式	900	*1 (500 + 300) × 40% = 320
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*1	320	*2 900 - [(500 + 300) × 60% + 240] = 180
評 価 差 額	240			
連結調整勘定*2	180			

連結貸借対照表 X2年3月31日

資 産*1 5,640	負 債*2 3,500	*1 5,000 - 900 + 1,540 = 5,640
	資 本 金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 180	利 益 剰 余 金 500	
	少 数 株 主 持 分 320	

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 (X2年3月31日)

S社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日(X2年3月31日)の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土地	400	/	評価差額	400	* 1,200 - 800 = 400
----	-----	---	------	-----	---------------------

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資産 * 1,700	負債 500	* 1,300 + 400 = 1,700
	資本金 500	
	繰越利益剰余金 300	
	(当期純利益 100)	
	評価差額 400	

b. 連結貸借対照表 (X2年3月31日)

連結修正仕訳

- ・P社の投資(S社株式)とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX2年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資本金	500	S社株式	900	*1 (500 + 300 + 400) × 40% = 480
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*1	480	*2 900 - (500 + 300 + 400) × 60% = 180
評価差額	400			
連結調整勘定*2	180			

連結貸借対照表 X2年3月31日

資産*1 5,800	負債*2 3,500	*1 5,000 - 900 + 1,700 = 5,800
	資本金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 180	利益剰余金 500	
	少数株主持分 480	

P社投資(S社株式)とS社資本の関連図

S社株式 900  150   750	180		連結調整勘定	180
	240	160	評価差額	400
	50   250	200	資本金	500
	30   150	120	繰越利益剰余金	300
	10%	60%		

< S社の各時価評価の方法の比較表（X2年3月31日）>

	部分時価評価法 （原則法）	部分時価評価法 （簡便法）	全面時価評価法
資 産	1,520	1,540	1,700
負 債	500	500	500
資 本 金	500	500	500
繰越利益剰余金	300	300	300
評 価 差 額	220	240	400
負 債 ・ 資 本	1,520	1,540	1,700

設例3 株式の段階取得により持分比率が30%（持分法）から60%（連結）になった場合

1. 新規取得年度

<前提条件>

- ア．P社はS社株式30%をX1年3月31日に450で取得し、S社を持分法適用会社とした。P社にはS社以外に連結子会社があり、連結財務諸表を作成するものとする。ただし、本設例で示す連結貸借対照表では、便宜上、S社以外の子会社に関する事項は、すべて除外して示している。
- イ．S社の資産のうち土地は800（簿価）であり、その時価はX1年3月31日1,000である。
- ウ．連結調整勘定相当額は、10年間で均等償却を行うものとする。

個別貸借対照表（X1年3月31日）

P社貸借対照表 X1年3月31日

資 産 4,800	負 債 3,000
(内数) S社株式 450	資 本 金 1,500
	繰越利益剰余金 300

S社貸借対照表 X1年3月31日

資 産 1,200	負 債 500
	資 本 金 500
	繰越利益剰余金 200

a. (仮) S社修正後貸借対照表（X1年3月31日）

持分法適用会社の場合、資産及び負債を連結するわけではないため修正後貸借対照表を作成する必要はないが、理解の便宜のためS社の修正後貸借対照表を示すこととする。なお、S社保有土地に係る評価差額は60（＝（1,000 - 800）× 30%）である。

S社修正後貸借対照表 X1年3月31日

資 産*1 1,260	負 債 500
	資 本 金 500
	繰越利益剰余金 200
	評 価 差 額*2 60

\*1 1,200 + 60 = 1,260

\*2 (1,000 - 800) × 30% = 60

b. 連結貸借対照表 ( X 1 年 3 月 31 日 )

連結貸借対照表 X 1 年 3 月 31 日

資 産 4,800	負 債 3,000
(内数) S社株式 450	資 本 金 1,500 繰越利益剰余金 300

S社株式取得に伴う連結調整勘定相当額は 180 であるが、これはS社株式に含まれている。

$$* 450 - [(500 + 200) \times 30\% + 60] = 180$$

P社投資 ( S社株式 ) と S社資本の関連図

S社株式 450	180	
	60	
	150	350
	60	140

30%

連結調整勘定相当額 180

評 価 差 額 60

資 本 金 500

繰越利益剰余金 200

2. 追加取得年度

<前提条件>

- ア．P社はS社株式30%をX2年3月31日に450で追加取得し、S社を連結子会社とした(合計60% 900)。
- イ．S社の資産のうち土地は800(簿価)であり、その時価はX2年3月31日1,200である。
- ウ．連結調整勘定は、10年間で均等償却を行うものとする。

個別貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

P社貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資 産 5,000	負 債 3,000
(内数) S社株式 900	資 本 金 1,500 繰越利益剰余金 500 (当期純利益 200)

S社貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資 産 1,300	負 債 500
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 300 (当期純利益 100)

部分時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日 ( X 2 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、株式取得日 ( X 1 年 3 月 31 日 及び X 2 年 3 月 31 日 ) ごとに算定した親会社持分額をS社の資本に計上する。

土 地	180	/	評 価 差 額	180
-----	-----	---	---------	-----

$$* (1,000 - 800) \times 30\% + (1,200 - 800) \times 30\% = 180$$

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資 産 * 1,480	負 債 500	* 1,300 + 180 = 1,480
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 300	
	(当期純利益 100)	
	評 価 差 額 180	

b. 連結貸借対照表 (X2年3月31日)

連結修正仕訳

・ 連結調整勘定相当額の償却

S社の株式取得日 (X1年3月31日) に認識された連結調整勘定相当額について、X2年3月期から10年間で定額法により償却を行う。

持分法による投資利益 18 / S社株式 18 \*  $180 \times 1/10 = 18$

・ 持分法による投資利益の計上

S社のX2年3月期の当期純利益のうち親会社持分額を持分法による投資利益として計上し、S社株式を増額する。

S社株式 30 / 持分法による投資利益 30 \*  $100 \times 30\% = 30$

・ P社の投資 (持分法適用後S社株式) とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

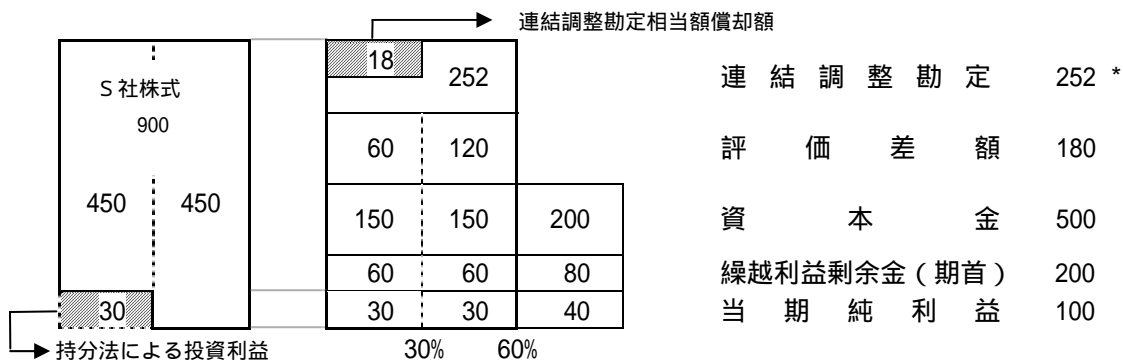
S社のX2年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式 (持分法による投資評価額) とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資 本 金	500	S社株式*1	912	*1 $900 - 18 + 30 = 912$
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*2	320	*2 $(500 + 300) \times 40\% = 320$
評 価 差 額	180			*3 $912 - [(500 + 300) \times 60\% + 180] = 252$
連結調整勘定*3	252			

連結貸借対照表 X2年3月31日

資 産*1 5,580	負 債*2 3,500	*1 $(5,000 - 18 + 30) - 912 + 1,480 = 5,580$
	資 本 金 1,500	*2 $3,000 + 500 = 3,500$
連結調整勘定 252	利益剰余金*3 512	*3 $500 - 18 + 30 = 512$
	少数株主持分 320	

P社投資 (S社株式) とS社資本の関連図



\* 連結調整勘定相当額償却額を含まない (以下、同じ。)

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日 ( X 2 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土地 400 / 評価差額 400 \* 1,200 - 800 = 400

S社修正後貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資 産 * 1,700	負 債 500	* 1,300 + 400 = 1,700
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 300	
	(当期純利益 100)	
	評 価 差 額 400	

b. 連結貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・連結調整勘定相当額の償却

S社の株式取得日 ( X 1 年 3 月 31 日 ) に認識された連結調整勘定相当額について、X 2 年 3 月期から10年間で定額法により償却を行う。

持分法による投資利益 18 / S社株式 18 \* 180 × 1/10 = 18

・持分法による投資利益の計上

S社のX 2 年 3 月期の当期純利益のうち親会社持分額を持分法による投資利益として計上し、S社株式を増額する。

S社株式 30 / 持分法による投資利益 30 \* 100 × 30% = 30

・P社の投資 (持分法適用後S社株式) とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX 2 年 3 月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式 (持分法による投資評価額) とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資 本 金 500	S社株式*1 912	*1 900 - 18 + 30 = 912
繰越利益剰余金 300	少数株主持分*2 480	*2 (500 + 300 + 400) × 40% = 480
評 価 差 額 400		*3 912 - (500 + 300 + 400) × 60% = 192
連結調整勘定*3 192		

連結貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

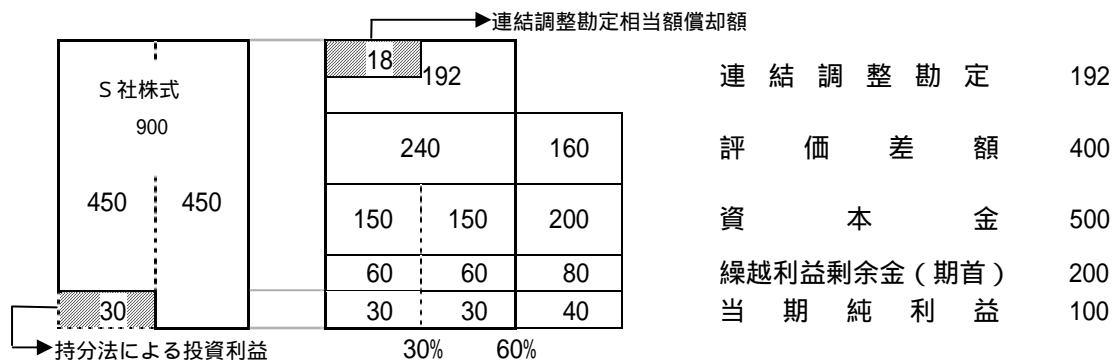
資 産*1	5,800	負 債*2	3,500
連結調整勘定	192	資 本 金	1,500
		利益剰余金*3	512
		少数株主持分	480

\*1  $(5,000 - 18 + 30) - 912 + 1,700 = 5,800$

\*2  $3,000 + 500 = 3,500$

\*3  $500 - 18 + 30 = 512$

P 社投資 ( S 社株式 ) と S 社資本の関連図



3 . 翌年度

< 前提条件 >

- ・連結調整勘定は、10 年間で均等償却を行うものとする。

個別貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

P 社貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産	5,300	負 債	3,000
(内数)		資 本 金	1,500
S 社株式	900	繰越利益剰余金	800
		(当期純利益)	300

S 社貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産	1,500	負 債	500
		資 本 金	500
		繰越利益剰余金	500
		(当期純利益)	200

部分時価評価法

a. S 社修正後貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

S 社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上

S 社の支配獲得日 ( X 2 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、株式取得日 ( X 1 年 3 月 31 日 及び X 2 年 3 月 31 日 ) ごとに算定した親会社持分額を S 社の資本に計上する。

土 地	180	/	評 価 差 額	180	* $(1,000 - 800) \times 30\% + (1,200 - 800) \times 30\% = 180$
-----	-----	---	---------	-----	---

S 社修正後貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産 *	1,680	負 債	500
		資 本 金	500
		繰越利益剰余金	500
		(当期純利益)	200
		評 価 差 額	180

\*  $1,500 + 180 = 1,680$

b. 連結貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・ 開始仕訳

S 社に関する X 2 年 3 月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

S 社 株 式 *	12	利益剰余金 - 期首残高	12	* -18 + 30 = 12
資 本 金	500	S 社 株 式	912	
繰越利益剰余金	300	少数株主持分	320	
評 価 差 額	180			
連 結 調 整 勘 定	252			

・ 連結調整勘定の償却

支配獲得日 ( X 2 年 3 月 31 日 ) 現在の連結調整勘定相当額の未償却額 162 ( = 180 - 18 ) を含む連結調整勘定計上額 252 を、当該日に新規に計上されたものとみなして、X 3 年 3 月期より 10 年間で定額法により償却を行う。

連結調整勘定償却	25.2	/	連結調整勘定	25.2	* 252 × 1/10 = 25.2
----------	------	---	--------	------	---------------------

・ 少数株主損益の計上

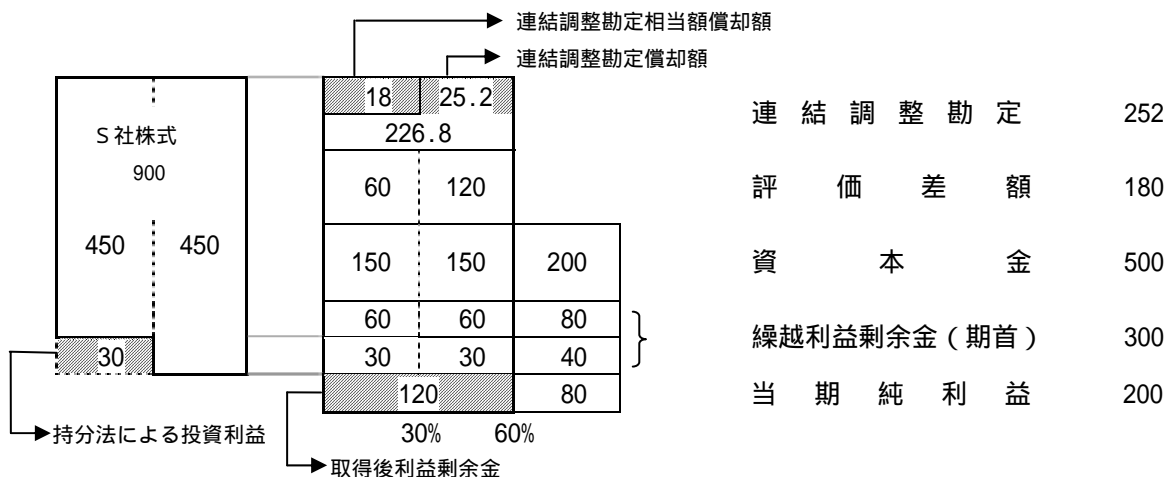
S 社の X 3 年 3 月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	80	/	少数株主持分	80	* 200 × 40% = 80
--------	----	---	--------	----	------------------

連結貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産*1 6,080	負 債*3 3,500	*1 5,300 + 12 - 912 + 1,680 = 6,080
	資 本 金 1,500	*2 252 - 25.2 = 226.8
連結調整勘定*2 226.8	利 益 剰 余 金*4 906.8	*3 3,000 + 500 = 3,500
	少 数 株 主 持 分*5 400	*4 800 + (500 - 300) × 60% + 12 - 25.2 = 906.8
		*5 (500 + 500) × 40% = 400

P 社投資 ( S 社株式 ) と S 社資本の関連図



全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日( X 2 年 3 月 31 日 )の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土地 400 / 評価差額 400 \* 1,200 - 800 = 400

S社修正後貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産 * 1,900	負 債 500	* 1,500 + 400 = 1,900
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 500	
	(当期純利益 200)	
	評 価 差 額 400	

b. 連結貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・開始仕訳

S社に関するX 2 年 3 月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

S社株式*	12	利益剰余金 - 期首残高	12	* -18 + 30 = 12
資 本 金	500	S社株式	912	
繰越利益剰余金	300	少数株主持分	480	
評 価 差 額	400			
連結調整勘定	192			

・連結調整勘定の償却

支配獲得日( X 2 年 3 月 31 日 )現在の持分法連結調整勘定相当額の未償却額 162 (= 180 - 18)を含む連結調整勘定計上額 192 を、当該日に新規に計上されたものとみなして、X 3 年 3 月期より 10 年間で定額法により償却を行う。

連結調整勘定償却 19.2 / 連結調整勘定 19.2 \* 192 × 1/10 = 19.2

・少数株主損益の計上

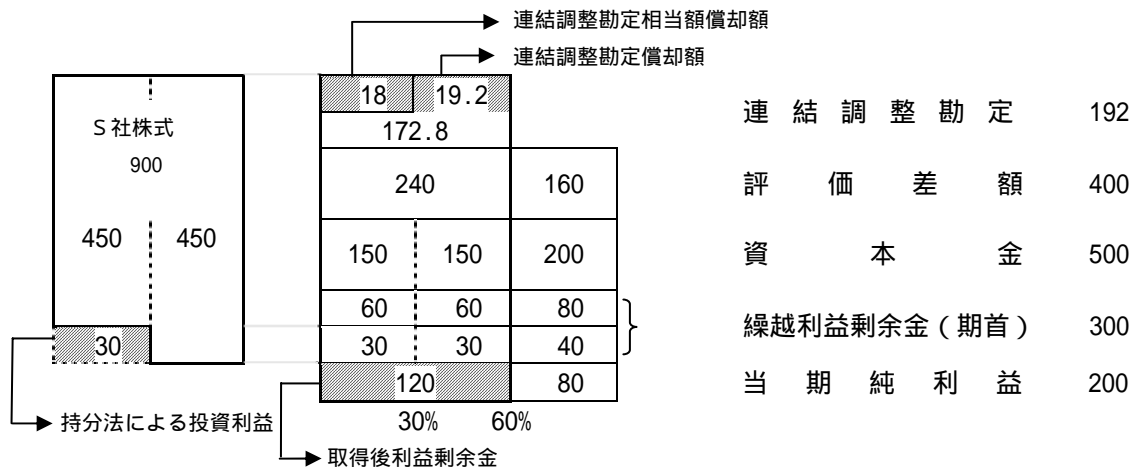
S社のX 3 年 3 月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益 80 / 少数株主持分 80 \* 200 × 40% = 80

連結貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産*1 6,300	負 債*3 3,500	*1 5,300 + 12 - 912 + 1,900 = 6,300
	資 本 金 1,500	*2 192 - 19.2 = 172.8
	利 益 剰 余 金*4 912.8	*3 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定*2 172.8	少 数 株 主 持 分*5 560	*4 800 + (500 - 300) × 60% + 12 - 19.2 = 912.8
		*5 (500 + 500 + 400) × 40% = 560

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



設例4 株式の追加取得により持分比率が60%（連結）から80%（連結）になった場合

1. 新規取得年度

<前提条件>

- ア．P社はS社株式 60%をX2年3月31日に900で取得し、S社を連結子会社とした。
- イ．S社の資産のうち土地は800（簿価）であり、その時価はX2年3月31日1,200である。

個別貸借対照表（X2年3月31日）

P社貸借対照表 X2年3月31日		S社貸借対照表 X2年3月31日	
資 産 5,000	負 債 3,000	資 産 1,300	負 債 500
(内数) S社株式 900	資 本 金 1,500	資 本 金 500	繰越利益剰余金 300
	繰越利益剰余金 500		

部分時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X2年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X2年3月31日）の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。

土 地 240 / 評 価 差 額 240 \* (1,200 - 800) × 60% = 240

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資 産 *	1,540	負 債	500	* 1,300 + 240 = 1,540
		資 本 金	500	
		繰越利益剰余金	300	
		評 価 差 額	240	

b. 連結貸借対照表 (X2年3月31日)

連結修正仕訳

- ・ P社の投資 (S社株式) と S社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX2年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資 本 金	500	S 社 株 式	900	*1 (500 + 300) × 40% = 320
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*1	320	*2 900 - [(500 + 300) × 60% + 240] = 180
評 価 差 額	240			
連結調整勘定*2	180			

連結貸借対照表 X2年3月31日

資 産*1	5,640	負 債*2	3,500	*1 5,000 - 900 + 1,540 = 5,640
		資 本 金	1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定	180	利 益 剰 余 金	500	
		少 数 株 主 持 分	320	

P社投資 (S社株式) と S社資本の関連図

S社株式 900	180	連結調整勘定	180	
	240		評 価 差 額	240
	300	200	資 本 金	500
	180	120	繰越利益剰余金	300

60%

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 (X2年3月31日)

S社修正仕訳

- ・ 土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日 (X2年3月31日) の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土 地	400	/	評 価 差 額	400	* 1,200 - 800 = 400
-----	-----	---	---------	-----	---------------------

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資 産 *	1,700	負 債	500	* 1,300 + 400 = 1,700
		資 本 金	500	
		繰越利益剰余金	300	
		評 価 差 額	400	

b. 連結貸借対照表 (X2年3月31日)

連結修正仕訳

- ・ P社の投資 (S社株式) とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX2年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資 本 金	500	S 社 株 式	900	*1	$900 - (500 + 300 + 400) \times 60\% = 180$
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*2	480	*2	$(500 + 300 + 400) \times 40\% = 480$
評 価 差 額	400				
連結調整勘定*1	180				

連結貸借対照表 X2年3月31日

資 産*1	5,800	負 債*2	3,500	*1	$5,000 - 900 + 1,700 = 5,800$
				*2	$3,000 + 500 = 3,500$
		資 本 金	1,500		
連結調整勘定	180	利 益 剰 余 金	500		
		少 数 株 主 持 分	480		

P社投資 (S社株式) とS社資本の関連図

S社株式 900	180	連結調整勘定	180	
	240	160	評 価 差 額	400
	300	200	資 本 金	500
	180	120	繰越利益剰余金	300

60%

2. 追加取得年度

< 前提条件 >

- ア. P社はS社株式 20%をX3年3月31日に300で追加取得した (合計80% 1,200)
- イ. S社の資産のうち土地は800 (簿価) であり、その時価はX3年3月31日1,300である。

個別貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

P 社貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産 5,200	負 債 3,000
(内数) S 社株式 1,200	資 本 金 1,500 繰越利益剰余金 700 (当期純利益 200)

S 社貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産 1,400	負 債 500
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 400 (当期純利益 100)

部分時価評価法

a. S 社修正後貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

S 社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S 社の支配獲得日 ( X 2 年 3 月 31 日 ) 及び追加取得日 ( X 3 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、その親会社持分額を S 社の資本に計上する。

土 地	240	/	評 価 差 額*1	240	*1 (1,200 - 800) × 60% = 240
土 地	100	/	評 価 差 額*2	100	*2 (1,300 - 800) × 20% = 100

S 社修正後貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産 * 1,740	負 債 500	* 1,400 + 240 + 100 = 1,740
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 400 (当期純利益 100) 評 価 差 額 340	

b. 連結貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・開始仕訳

S 社に関する X 2 年 3 月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金	500	S 社 株 式	900
繰越利益剰余金	300	少数株主持分	320
評 価 差 額	240		
連結調整勘定	180		

・少数株主損益の計上

S 社の X 3 年 3 月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	40	/	少数株主持分	40	* 100 × 40% = 40
--------	----	---	--------	----	------------------

・ S 社株式追加取得に伴う持分変動の処理

S 社の X 3 年 3 月期の修正後貸借対照表に基づき、P 社の S 社株式 (追加取得原価) と追加取得した株式に対応する少数株主持分及び評価差額の合計額とを相殺消去し、消去差額を連結調整勘定に計上する。

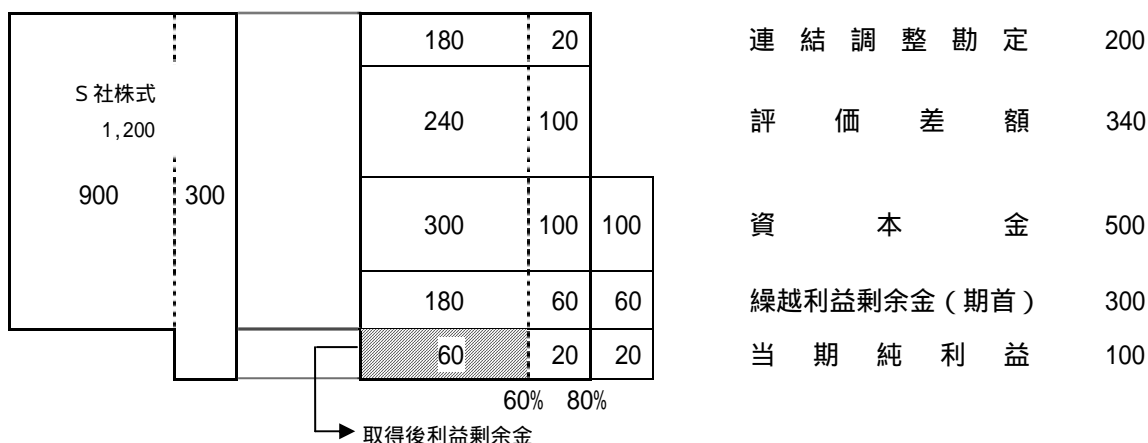
少数株主持分*1	180	S 社 株 式	300	*1 (500 + 400) × 20% = 180
評 価 差 額*2	100			*2 (1,300 - 800) × 20% = 100
連結調整勘定*3	20			*3 300 - [(500 + 400) × 20% + 100] = 20

連結貸借対照表 X 3年3月31日

資 産*1	5,740	負 債*3	3,500
		資 本 金	1,500
連結調整勘定*2	200	利 益 剰 余 金*4	760
		少 数 株 主 持 分*5	180

- \*1  $5,200 - 1,200 + 1,740 = 5,740$
- \*2  $900 - [(500 + 300) \times 60\% + 240] + 300 - [(500 + 400) \times 20\% + 100] = 200$
- \*3  $3,000 + 500 = 3,500$
- \*4  $700 + (400 - 300) \times 60\% = 760$
- \*5  $(500 + 400) \times 20\% = 180$

P社投資(S社株式)とS社資本の関連図



全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表(X3年3月31日)

S社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日(X2年3月31日)の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土 地	400	/	評 価 差 額	400	* 1,200 - 800 = 400
-----	-----	---	---------	-----	---------------------

S社修正後貸借対照表 X 3年3月31日

資 産 *	1,800	負 債	500
		資 本 金	500
		繰越利益剰余金	400
		(当期純利益	100)
		評 価 差 額	400

\*  $1,400 + 400 = 1,800$

b. 連結貸借対照表(X3年3月31日)

連結修正仕訳

- ・開始仕訳

S社に関するX2年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金	500	S 社 株 式	900
繰越利益剰余金	300	少 数 株 主 持 分	480
評 価 差 額	400		
連 結 調 整 勘 定	180		

・少数株主損益の計上

S社のX3年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	40	/	少数株主持分	40	* 100 × 40% = 40
--------	----	---	--------	----	------------------

・S社株式追加取得に伴う持分変動の処理

S社のX3年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式（追加取得原価）と追加取得した株式に対応する少数株主持分（評価差額を含む。）とを相殺消去し、消去差額を連結調整勘定に計上する。

少数株主持分 *	260	/	S社株式	300	* (500 + 400 + 400) × 20% = 260
連結調整勘定	40				

連結貸借対照表 X3年3月31日

資 産*1	5,800	負 債*3	3,500
		資 本 金	1,500
連結調整勘定*2	220	利益剰余金*4	760
		少数株主持分*5	260

\*1 5,200 - 1,200 + 1,800 = 5,800

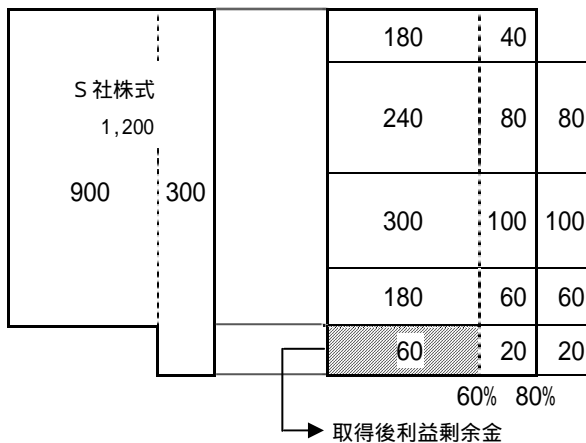
\*2 900 - (500 + 300 + 400) × 60% + 300 - (500 + 400 + 400) × 20% = 220

\*3 3,000 + 500 = 3,500

\*4 700 + (400 - 300) × 60% = 760

\*5 (500 + 400 + 400) × 20% = 260

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



連結調整勘定 220

評価差額 400

資 本 金 500

繰越利益剰余金（期首） 300

当 期 純 利 益 100

設例5 株式の一部売却により持分比率が80%（連結）から60%（連結）になった場合

1. 新規取得年度

<前提条件>

ア．P社はS社株式80%をX3年3月31日に1,200で取得し、S社を連結子会社とした。

イ．S社の資産のうち土地は800（簿価）であり、その時価はX3年3月31日1,300である。

個別貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

P 社貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産 5,200	負 債 3,000
(内数) S 社株式 1,200	資 本 金 1,500 繰越利益剰余金 700

S 社貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産 1,400	負 債 500
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 400

部分時価評価法

a. S 社修正後貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

S 社修正仕訳

・ 土地に係る評価差額の計上

S 社の支配獲得日 ( X 3 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、その親会社持分額を S 社の資本に計上する。

土 地	400	/	評 価 差 額	400	* (1,300 - 800) × 80% = 400
-----	-----	---	---------	-----	-----------------------------

S 社修正後貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産 * 1,800	負 債 500	* 1,400 + 400 = 1,800
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 400 評 価 差 額 400	

b. 連結貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・ P 社の投資 ( S 社株式 ) と S 社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S 社の X 3 年 3 月期の修正後貸借対照表に基づき、P 社の S 社株式と S 社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資 本 金	500	S 社 株 式	1,200	*1 (500 + 400) × 20% = 180
繰越利益剰余金	400	少数株主持分*1	180	*2 1,200 - [(500 + 400) × 80% + 400] = 80
評 価 差 額	400			
連結調整勘定*2	80			

連結貸借対照表 X 3 年 3 月 31 日

資 産*1 5,800	負 債*2 3,500	*1 5,200 - 1,200 + 1,800 = 5,800
	資 本 金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 80	利 益 剰 余 金 700 少 数 株 主 持 分 180	

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図

S社株式 1,200		80		連結調整勘定	80
		400		評価差額	400
		400	100	資本金	500
		320	80	繰越利益剰余金	400
			80%		

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X3年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X3年3月31日）の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土地	500	/	評価差額	500	* 1,300 - 800 = 500
----	-----	---	------	-----	---------------------

S社修正後貸借対照表 X3年3月31日

資 産 * 1,900	負 債 500	*1 1,400 + 500 = 1,900
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 400	
	評 価 差 額 500	

b. 連結貸借対照表（X3年3月31日）

連結修正仕訳

・P社の投資（S社株式）とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX3年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資 本 金	500	S 社 株 式	1,200	*1 (500 + 400 + 500) × 20% = 280
繰越利益剰余金	400	少数株主持分*1	280	*2 1,200 - (500 + 400 + 500) × 80% = 80
評 価 差 額	500			
連結調整勘定*2	80			

連結貸借対照表 X3年3月31日

資 産*1 5,900	負 債*2 3,500	*1 5,200 - 1,200 + 1,900 = 5,900
	資 本 金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 80	利 益 剰 余 金 700	
	少 数 株 主 持 分 280	

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図

S社株式 1,200		80		連結調整勘定	80
		400	100	評価差額	500
		400	100	資本金	500
		320	80	繰越利益剰余金	400

80%

2. 一部売却年度

<前提条件>

- ・ P社はS社株式の20%（簿価300）をX4年3月31日に360で売却し、株式売却益60を計上した。売却後の持分比率は60%（簿価900）である。

個別貸借対照表（X4年3月31日）

P社貸借対照表 X4年3月31日

資 産 5,400	負 債 3,000
(内数) S社株式 900	資 本 金 1,500 繰越利益剰余金 900 (当期純利益 200)

S社貸借対照表 X4年3月31日

資 産 1,500	負 債 500
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 500 (当期純利益 100)

部分時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X4年3月31日）

S社修正仕訳

・ 土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X3年3月31日）の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。株式の一部売却（X4年3月31日）に伴い持分比率が減少したため、計上した評価差額のうち売却持分相当額を消去する。

土 地	400	/	評 価 差 額*1	400	*1 (1,300 - 800) × 80% = 400
評 価 差 額*2	100	/	土 地	100	*2 400 × 20% / 80% = 100

S社修正後貸借対照表 X4年3月31日

資 産 * 1,800	負 債 500	* 1,500 + 400 - 100 = 1,800
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 500 (当期純利益 100) 評 価 差 額 300	

b. 連結貸借対照表（X4年3月31日）

連結修正仕訳

・開始仕訳

S社に関するX3年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資本金	500	S社株式	1,200
繰越利益剰余金	400	少数株主持分	180
評価差額	400		
連結調整勘定	80		

・少数株主損益の計上

S社のX4年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	20	/	少数株主持分	20	* 100 × 20% = 20
--------	----	---	--------	----	------------------

・持分変動及び株式売却損益の修正

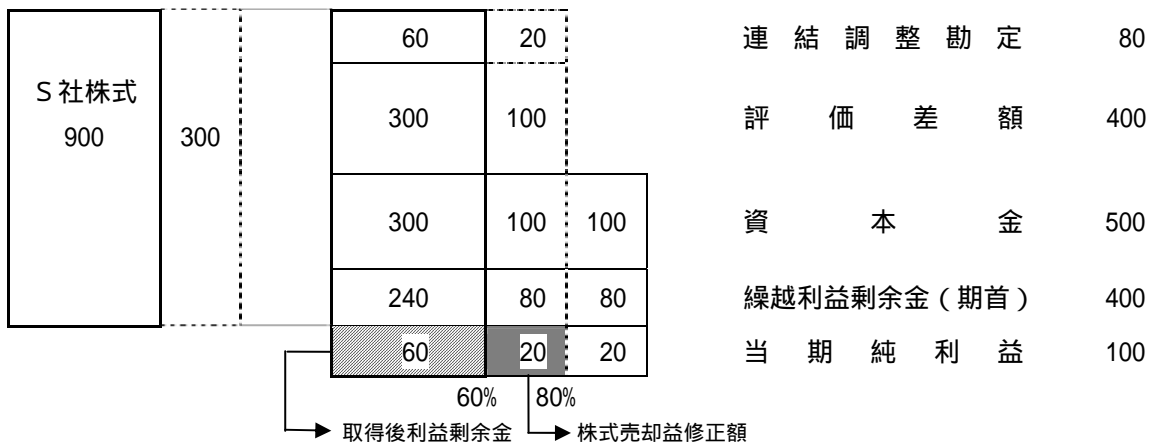
S社のX4年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式（一部売却簿価）と売却した株式に対応するS社の資本及び連結調整勘定未償却額の合計額とを相殺消去し、当該差額を株式売却益から控除する。部分時価評価法では、少数株主持分には評価差額が含まれないため、評価差額を除くS社の資本のうち売却持分相当額を少数株主持分に振り替え、評価差額のうち売却持分相当額は消去する。

S社株式*1	300	少数株主持分*2	200	*1	$1,200 \times 20\% / 80\% = 300$
株式売却益	20	評価差額*3	100	*2	$(500 + 500) \times 20\% = 200$
		連結調整勘定*4	20	*3	$400 \times 20\% / 80\% = 100$
				*4	$80 \times 20\% / 80\% = 20$

連結貸借対照表 X4年3月31日

資産*1	6,300	負債*3	3,500	*1	$5,400 - 900 + 1,800 = 6,300$
		資本金	1,500	*2	$1,200 \times 60\% / 80\% - [(500 + 400) \times 60\% + 400 \times 60\% / 80\%]$ $= 60$
連結調整勘定*2	60	利益剰余金*4	960	*3	$3,000 + 500 = 3,500$
		少数株主持分*5	400	*4	$900 + (500 - 400) \times 80\% - 20 = 960$
				*5	$(500 + 500) \times 40\% = 400$

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X4年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日(X3年3月31日)の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土地 500 / 評価差額 500 \* 1,300 - 800 = 500

S社修正後貸借対照表 X4年3月31日

資 産 * 2,000	負 債 500	* 1,500 + 500 = 2,000
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 500	
	(当期純利益 100)	
	評 価 差 額 500	

b.連結貸借対照表(X4年3月31日)

連結修正仕訳

・開始仕訳

S社に関するX3年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金 500	S社株式 1,200
繰越利益剰余金 400	少数株主持分 280
評 価 差 額 500	
連結調整勘定 80	

・少数株主損益の計上

S社のX4年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益 20 / 少数株主持分 20 \* 100 × 20% = 20

・持分変動及び株式売却損益の修正

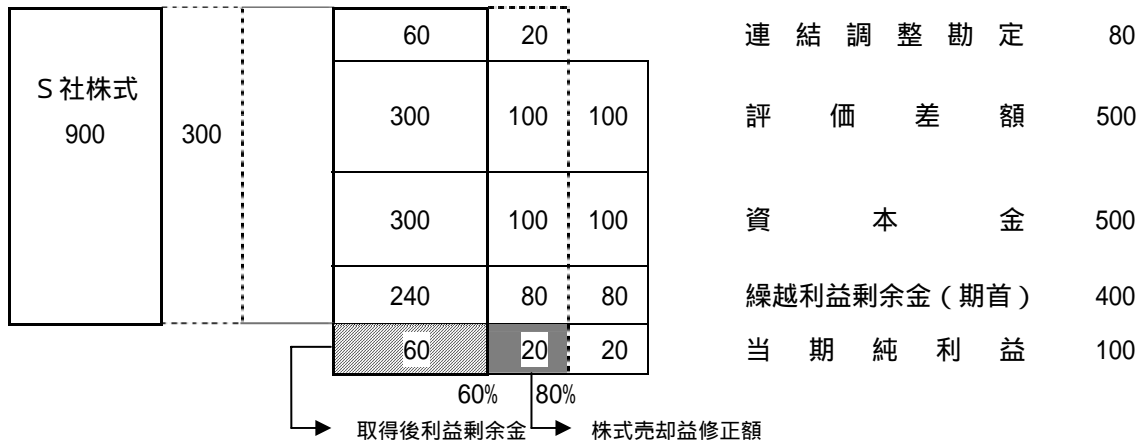
S社のX4年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式(一部売却簿価)と売却した株式に対応するS社の資本及び連結調整勘定未償却額の合計額とを相殺消去し、当該差額を株式売却益から控除する。全面時価評価法では、少数株主持分にも評価差額が含まれるため、S社の資本の売却持分相当額を全額少数株主持分に振り替える。

S社株式*1 300	少数株主持分*2 300	*1 1,200 × 20% / 80% = 300
株式売却益 20	連結調整勘定*3 20	*2 (500 + 500 + 500) × 20% = 300
		*3 80 × 20% / 80% = 20

連結貸借対照表 X4年3月31日

資 産*1 6,500	負 債*3 3,500	*1 5,400 - 900 + 2,000 = 6,500
	資 本 金 1,500	*2 1,200 × 60% / 80% - (500 + 400 + 500) × 60% = 60
	利 益 剰 余 金*4 960	*3 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定*2 60	少 数 株 主 持 分*5 600	*4 900 + (400 - 300) × 80% - 20 = 960
		*5 (500 + 500 + 500) × 40% = 600

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



設例6 株式の一部売却により持分比率が80%（連結）から30%（持分法）になった場合

1. 新規取得年度

<前提条件>

- ア．P社はS社株式80%をX2年3月31日に1,200で取得し、S社を連結子会社とした。
- イ．S社の資産のうち土地は800（簿価）であり、その時価はX2年3月31日1,200である。

個別貸借対照表（X2年3月31日）

P社貸借対照表 X2年3月31日

資 産 5,000	負 債 3,000
(内数) S社株式 1,200	資 本 金 1,500
	繰越利益剰余金 500

S社貸借対照表 X2年3月31日

資 産 1,300	負 債 500
	資 本 金 500
	繰越利益剰余金 300

部分時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X2年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X2年3月31日）の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。

土 地	320	/	評 価 差 額	320	* (1,200 - 800) × 80% = 320
-----	-----	---	---------	-----	-----------------------------

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資 産 * 1,620	負 債 500	* 1,300 + 320 = 1,620
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 300	
	評 価 差 額 320	

b. 連結貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

- ・ P 社の投資 ( S 社株式 ) と S 社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S 社の X 2 年 3 月期の修正後貸借対照表に基づき、P 社の S 社株式と S 社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資本金	500	S 社株式	1,200	*1	$(500 + 300) \times 20\% = 160$
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*1	160	*2	$1,200 - [(500 + 300) \times 80\% + 320] = 240$
評価差額	320				
連結調整勘定*2	240				

連結貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資産*1	5,420	負債*2	3,500	*1	$5,000 - 1,200 + 1,620 = 5,420$
		資本金	1,500	*2	$3,000 + 500 = 3,500$
連結調整勘定	240	利益剰余金	500		
		少数株主持分	160		

P 社投資 ( S 社株式 ) と S 社資本の関連図

S 社株式 1,200		240		連結調整勘定	240
		320		評価差額	320
		400	100	資本金	500
		240	60	繰越利益剰余金	300
			80%		

全面時価評価法

a. S 社修正後貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

S 社修正仕訳

- ・ 土地に係る評価差額の計上

S 社の支配獲得日 ( X 2 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、その全額を S 社の資本に計上する。

土地	400	/	評価差額	400	* $1,200 - 800 = 400$
----	-----	---	------	-----	-----------------------

S 社修正後貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資産 *	1,700	負債	500	*	$1,300 + 400 = 1,700$
		資本金	500		
		繰越利益剰余金	300		
		評価差額	400		

b. 連結貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

## 連結修正仕訳

- ・ P社の投資（S社株式）とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX2年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資本金	500	S社株式	1,200	*1	$(500 + 300 + 400) \times 20\% = 240$
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*1	240	*2	$1,200 - (500 + 300 + 400) \times 80\% = 240$
評価差額	400				
連結調整勘定*2	240				

## 連結貸借対照表 X2年3月31日

資産*1	5,500	負債*2	3,500	*1	$5,000 - 1,200 + 1,700 = 5,500$
				*2	$3,000 + 500 = 3,500$
		資本金	1,500		
連結調整勘定	240	利益剰余金	500		
		少数株主持分	240		

## P社投資（S社株式）とS社資本の関連図

S社株式 1,200	240	連結調整勘定	240	
	320	80	評価差額	400
	400	100	資本金	500
	240	60	繰越利益剰余金	300
	80%			

## 2. 一部売却年度

### <前提条件>

- ・ P社はS社株式の50%（簿価750）をX3年3月31日に810で売却し（株式売却益60を計上）、S社を持分法適用会社（持分比率30%、簿価450）とした。P社にはS社以外に連結子会社があり、連結財務諸表を作成するものとする。ただし、本設例で示す連結貸借対照表及び連結精算表では、便宜上、S社以外の子会社に関する事項は、すべて除外して示している。

## 個別貸借対照表（X3年3月31日）

### P社貸借対照表 X3年3月31日

資産	5,200	負債	3,000
(内数)			
S社株式	450	資本金	1,500
		繰越利益剰余金	700
		(当期純利益)	200

### S社貸借対照表 X3年3月31日

資産	1,400	負債	500
		資本金	500
		繰越利益剰余金	400
		(当期純利益)	100

## 部分時価評価法

### a. S社修正後貸借対照表（X3年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日(X2年3月31日)の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。

土地	320	/	評価差額	320	* (1,200 - 800) × 80% = 320
----	-----	---	------	-----	-----------------------------

S社修正後貸借対照表 X3年3月31日

資 産 *	1,720	負 債	500	* 1,400 + 320 = 1,720
		資 本 金	500	
		繰越利益剰余金	400	
		(当期純利益	100)	
		評 価 差 額	320	

b. 連結貸借対照表 (X3年3月31日)

連結修正仕訳

・開始仕訳

S社に関するX2年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金	500	S社株式	1,200
繰越利益剰余金	300	少数株主持分	160
評 価 差 額	320		
連結調整勘定	240		

・少数株主損益の計上

S社のX3年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	20	/	少数株主持分	20	* 100 × 20% = 20
--------	----	---	--------	----	------------------

・開始仕訳の振戻し

S社株式の一部売却に伴いS社は持分法適用会社となるため、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替に関する開始仕訳を振り戻す。

S社株式	1,200	資 本 金	500
少数株主持分	160	繰越利益剰余金	300
		評 価 差 額	320
		連結調整勘定	240

・S社貸借対照表連結除外仕訳

S社株式は期末(X3年3月31日)に売却されたため、S社のX3年3月期の損益計算書のみを連結し、X3年3月期の貸借対照表は連結除外とする。

負 債	500	資 産	1,720
資 本 金	500		
利 益 剰 余 金	300		
- 期首残高			
利 益 剰 余 金	100		
- 連結除外			
評 価 差 額	320		

・持分法による評価及び少数株主持分の振戻し

連結除外年度（X3年3月期）に計上されたS社の当期純利益を取得後利益剰余金として計上し、そのうち売却前の親会社持分額を投資の修正額としてS社株式に加算する。

S社株式*1	80	利益剰余金	100	*1	$100 \times 80\% = 80$
少数株主持分*2	20	- 連結除外		*2	$100 \times 20\% = 20$

・株式売却損益の修正

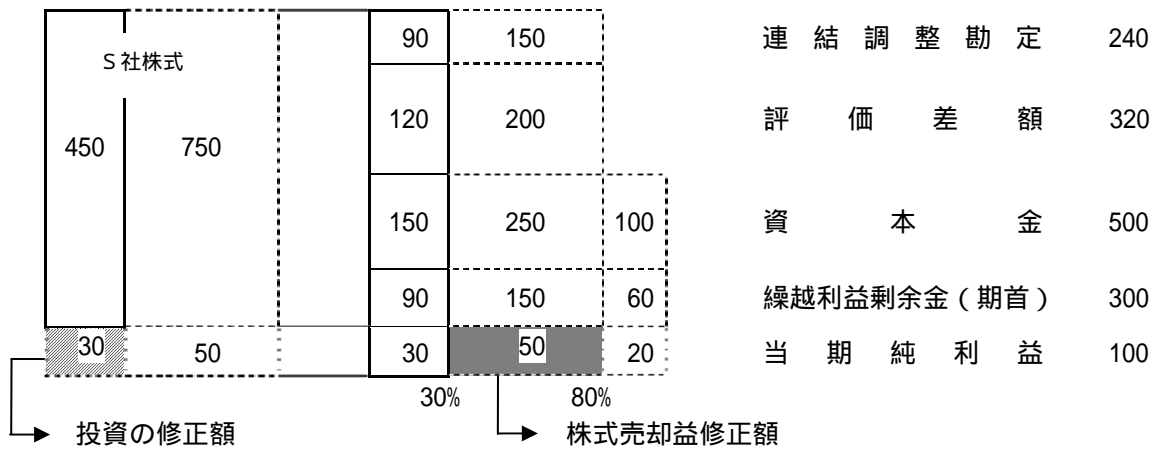
S社株式の投資の修正額のうち、売却持分に対応する部分を株式売却益から控除する。

株式売却益	50	/	S社株式	50	*	$80 \times 50\% / 80\% = 50$
-------	----	---	------	----	---	------------------------------

連結貸借対照表 X3年3月31日

資 産*1	5,230	負 債	3,000	*1	$5,200 + 80 - 50 = 5,230$
(内数)		資 本 金	1,500	*2	$450 + 80 - 50 = 480$
S社株式*2	480	利益剰余金*3	730	*3	$700 + 100 - 20 - 50 = 730$

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



< 部分時価評価法の場合の連結精算表 ( X 3 年 3 月 31 日 ) >

( ) の数値は、貸方金額である。  
 < > の数値は、内数である。

勘定科目	P社	S社	小計	開始仕訳	少数株主 損益の認識	開始仕訳 の振戻し	連結除外	持分法に よる評価	株式売却 損益修正	合計
[ 損益計算書 ]										
売上高	(6,000)	(1,000)	(7,000)							(7,000)
売上原価	5,000	600	5,600							5,600
販管費	660	200	860							860
営業外収益	( 60)		( 60)						50	( 10)
法人税等 (税率50%)	200	100	300							300
少数株主損益					20					20
当期純利益	( 200)	( 100)	( 300)		20				50	( 230)
[ 株主資本等変動計算書 ]										
期首残高	( 500)	( 300)	( 800)	300		( 300)	300			( 500)
期中増減	( 200)	( 100)	( 300)		20		100	( 100)	50	( 230)
期末残高	( 700)	( 400)	(1,100)	300	20	( 300)	400	( 100)	50	( 730)
[ 貸借対照表 ]										
資産	5,200	1,400	6,600	(1,200)		1,200	(1,400)	80	( 50)	5,230
内数：S社株式	<450>		<450>	<(1,200)>		<1,200>		<80>	<( 50)>	<480>
時価評価による簿価修正額(土地)		320	320				( 320)			
連結調整勘定				240		( 240)				
合計	5,200	1,720	6,920	( 960)		960	(1,720)	80	( 50)	5,230
負債	(3,000)	( 500)	(3,500)				500			(3,000)
資本金	(1,500)	( 500)	(2,000)	500		( 500)	500			(1,500)
評価差額		( 320)	( 320)	320		( 320)	320			
繰越利益剰余金	( 700)	( 400)	(1,100)	300	20	( 300)	400	( 100)	50	( 730)
内数：当期純利益	<( 200)>	<( 100)>	<( 300)>		<20>		< 100>	<( 100)>	<50>	<( 230)>
少数株主持分				( 160)	( 20)	160		20		
合計	(5,200)	1,720)	(6,920)	960		( 960)	1,720	( 80)	50	(5,230)

(注) 上記では、子会社株式を期末に売却したため、当該期間の子会社の経営成績を反映させるとの観点から、子会社の損益計算書を連結し、貸借対照表は連結しないとの考え方を採用している。しかしながら、手続的には、通常の連結手続と同様に、子会社の財務諸表をいったん合算した後に、連結除外することを前提として、精算表を作成している。

なお、実務的な連結仕訳としては、子会社の財務諸表を合算することをしないで、損益計算書のみを別途連結する方法も考えられる。

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 ( X 3 年 3 月 31 日 )

S社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日(X2年3月31日)の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土地	400	/	評価差額	400	* 1,200 - 800 = 400
----	-----	---	------	-----	---------------------

S社修正後貸借対照表 X3年3月31日

資 産 *	1,800	負 債	500	* 1,400 + 400 = 1,800
		資 本 金	500	
		繰越利益剰余金	400	
		(当期純利益)	100)	
		評 価 差 額	400	

b. 連結貸借対照表 (X3年3月31日)

連結修正仕訳

- ・開始仕訳

S社に関するX2年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金	500	S 社 株 式	1,200
繰越利益剰余金	300	少数株主持分	240
評 価 差 額	400		
連結調整勘定	40		

- ・少数株主損益の計上

S社のX3年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	20	/	少数株主持分	20	* 100 × 20% = 20
--------	----	---	--------	----	------------------

- ・開始仕訳の振戻し

S社株式の一部売却に伴いS社は持分法適用会社となるため、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替に関する開始仕訳を振り戻す。

S 社 株 式	1,200	資 本 金	500
少数株主持分	240	繰越利益剰余金	300
		評 価 差 額	400
		連結調整勘定	240

- ・S社貸借対照表連結除外仕訳

S社株式は期末(X3年3月31日)に売却されたため、S社のX3年3月期の損益計算書のみを連結し、X3年3月期の貸借対照表は連結除外とする。

負 債	500	資 産	1,800
資 本 金	500		
利 益 剰 余 金	300		
- 期首残高			
利 益 剰 余 金	100		
- 連結除外			
評 価 差 額	400		

・持分法による評価及び少数株主持分の振戻し

連結除外年度（X3年3月期）に計上されたS社の当期純利益を取得後利益剰余金として計上し、そのうち売却前の親会社持分額を投資の修正額としてS社株式に加算する。

S社株式*1	80	利益剰余金	100	*1	$100 \times 80\% = 80$
少数株主持分*2	20	- 連結除外		*2	$100 \times 20\% = 20$

・株式売却損益の修正

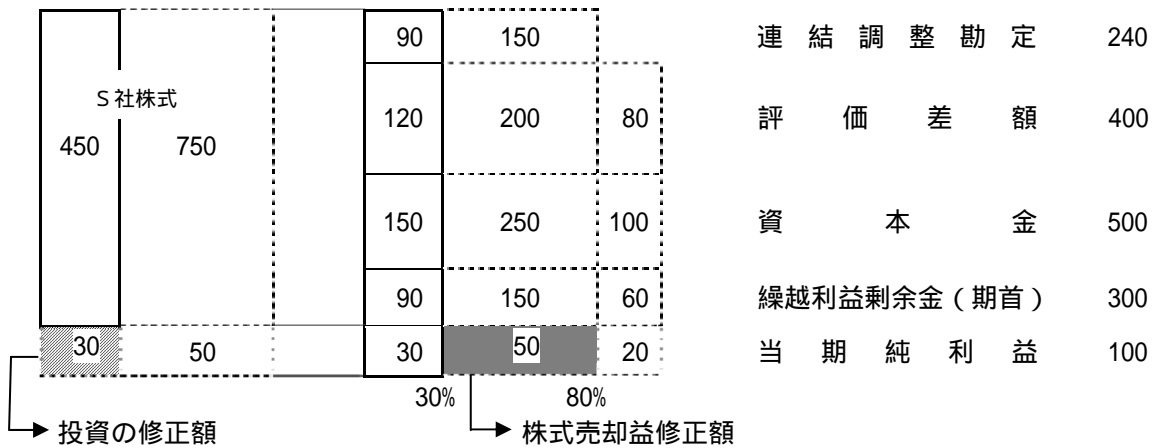
S社株式の投資の修正額のうち、売却持分に対応する部分を株式売却益から控除する。

株式売却益	50	/	S社株式	50	*	$80 \times 50\% / 80\% = 50$
-------	----	---	------	----	---	------------------------------

連結貸借対照表 X3年3月31日

資 産*1	5,230	負 債	3,000	*1	$5,200 + 80 - 50 = 5,230$
(内数)				*2	$450 + 80 - 50 = 480$
S社株式*2	480	資 本 金	1,500	*3	$700 + 100 - 20 - 50 = 730$
		利益剰余金*3	730		

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



< 全面時価評価法の場合の連結精算表 ( X 3 年 3 月 31 日 ) >

( ) の数値は、貸方金額である。  
 < > の数値は、内数である。

勘定科目	P社	S社	小計	開始仕訳	少数株主 損益の認識	開始仕訳 の振戻し	連結除外	持分法に よる評価	株式売却 損益修正	合計
[ 損益計算書 ]										
売上高	(6,000)	(1,000)	(7,000)							(7,000)
売上原価	5,000	600	5,600							5,600
販管費	660	200	860							860
営業外収益	( 60)		( 60)						50	( 10)
法人税等 (税率50%)	200	100	300							300
少数株主損益					20					20
-----										
当期純利益	( 200)	( 100)	( 300)		20				50	( 230)
[ 株主資本等変動計算書 ]										
期首残高	( 500)	( 300)	( 800)	300		( 300)	300			( 500)
期中増減	( 200)	( 100)	( 300)		20		100	( 100)	50	( 230)
-----										
期末残高	( 700)	( 400)	(1,100)	300	20	( 300)	400	( 100)	50	( 730)
[ 貸借対照表 ]										
資産	5,200	1,400	6,600	(1,200)		1,200	(1,400)	80	( 50)	5,230
内数：S社株式 時価評価による 簿価修正額(土地)	<450>		<450>	<(1,200)>		<1,200>		<80>	<( 50)>	<480>
連結調整勘定		400	400				( 400)			
-----										
合計	5,200	1,800	7,000	( 960)		960	(1,800)	80	( 50)	5,230
負債	(3,000)	( 500)	(3,500)				500			(3,000)
資本金	(1,500)	( 500)	(2,000)	500		( 500)	500			(1,500)
評価差額		( 400)	( 400)	400		( 400)	400			
繰越利益剰余金	( 700)	( 400)	(1,100)	300	20	( 300)	400	( 100)	50	( 730)
内数：当期純利益	<( 200)>	<( 100)>	<( 300)>		<20>		< 100>	<( 100)>	<50>	<( 230)>
少数株主持分				( 240)	( 20)	240		20		
-----										
合計	(5,200)	(1,800)	(7,000)	960		( 960)	1,800	( 80)	50	(5,230)

(注) 部分時価評価法の注記を参照のこと。

設例7 株式の一部売却により持分比率が80% (連結) から10% (原価法) になった場合

1. 新規取得年度

< 前提条件 >

ア. P社はS社株式80%をX2年3月31日に1,200で取得し、S社を連結子会社とした。

イ. S社の資産のうち土地は800(簿価)であり、その時価はX2年3月31日1,200である。

個別貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

P 社貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資 産 5,000	負 債 3,000
(内数) S 社株式 1,200	資 本 金 1,500
	繰越利益剰余金 500

S 社貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資 産 1,300	負 債 500
	資 本 金 500
	繰越利益剰余金 300

部分時価評価法

a. S 社修正後貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

S 社修正仕訳

・ 土地に係る評価差額の計上

S 社の支配獲得日 ( X 2 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、その親会社持分額を S 社の資本に計上する。

土 地	320	/	評 価 差 額	320	* (1,200 - 800) × 80% = 320
-----	-----	---	---------	-----	-----------------------------

S 社修正後貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資 産 * 1,620	負 債 500	* 1,300 + 320 = 1,620
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 300	
	評 価 差 額 320	

b. 連結貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・ P 社の投資 ( S 社株式 ) と S 社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S 社の X 2 年 3 月期の修正後貸借対照表に基づき、P 社の S 社株式と S 社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資 本 金	500	S 社 株 式	1,200	*1 (500 + 300) × 20% = 160
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*1	160	*2 1,200 - [(500 + 300) × 80% + 320] = 240
評 価 差 額	320			
連結調整勘定*2	240			

連結貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資 産*1 5,420	負 債*2 3,500	*1 5,000 - 1,200 + 1,620 = 5,420
	資 本 金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 240	利 益 剰 余 金 500	
	少 数 株 主 持 分 160	

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図

S社株式 1,200		240		連結調整勘定	240
		320		評価差額	320
		400	100	資本金	500
		240	60	繰越利益剰余金	300
			80%		

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X2年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X2年3月31日）の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

$$\text{土地 } 400 / \text{評価差額 } 400 * 1,200 - 800 = 400$$

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資 産 * 1,700	負 債 500	* 1,300 + 400 = 1,700
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 300	
	評 価 差 額 400	

b. 連結貸借対照表（X2年3月31日）

連結修正仕訳

・P社の投資（S社株式）とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX2年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資 本 金	500	S 社 株 式	1,200	*1 (500 + 300 + 400) × 20% = 240
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*1	240	*2 1,200 - (500 + 300 + 400) × 80% = 240
評 価 差 額	400			
連結調整勘定*2	240			

連結貸借対照表 X2年3月31日

資 産*1 5,500	負 債*2 3,500	*1 5,000 - 1,200 + 1,700 = 5,500
	資 本 金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 240	利 益 剰 余 金 500	
	少 数 株 主 持 分 240	

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図

S社株式 1,200		240		連結調整勘定	240
		320	80	評価差額	400
		400	100	資本金	500
		240	60	繰越利益剰余金	300
			80%		

2. 一部売却年度

<前提条件>

- ・ P社はS社株式の70%（簿価1,050）をX3年3月31日に1,150で売却し、S社を原価法適用会社（持分比率10%、簿価150）とした。P社にはS社以外に連結子会社があり、連結財務諸表を作成するものとする。ただし、本設例で示す連結貸借対照表では、便宜上、S社以外の子会社に関する事項は、すべて除外して示している。

個別貸借対照表（X3年3月31日）

P社貸借対照表 X3年3月31日

資 産 5,200	負 債 3,000
(内数) S社株式 150	資 本 金 1,500
	繰越利益剰余金 700
	(当期純利益 200)

S社貸借対照表 X3年3月31日

資 産 1,400	負 債 500
	資 本 金 500
	繰越利益剰余金 400
	(当期純利益 100)

部分時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X3年3月31日）

S社修正仕訳

- ・ 土地に係る評価差額の計上  
S社の支配獲得日（X2年3月31日）の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。

土 地	320	/	評 価 差 額	320	* (1,200 - 800) × 80% = 320
-----	-----	---	---------	-----	-----------------------------

S社修正後貸借対照表 X3年3月31日

資 産 * 1,720	負 債 500	* 1,400 + 320 = 1,720
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 400	
	(当期純利益 100)	
	評 価 差 額 320	

b. 連結貸借対照表（X3年3月31日）

連結修正仕訳

- ・ 開始仕訳

S社に関するX2年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資本金	500	S社株式	1,200
繰越利益剰余金	300	少数株主持分	160
評価差額	320		
連結調整勘定	240		

・少数株主損益の計上

S社のX3年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	20	/	少数株主持分	20	* 100 × 20% = 20
--------	----	---	--------	----	------------------

・開始仕訳の振戻し

S社株式の一部売却に伴いS社は原価法適用会社となるため、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替に関する開始仕訳を振り戻す。

S社株式	1,200	資本金	500
少数株主持分	160	繰越利益剰余金	300
		評価差額	320
		連結調整勘定	240

・S社貸借対照表連結除外仕訳

S社株式は期末(X3年3月31日)に売却されたため、S社のX3年3月期の損益計算書のみを連結し、X3年3月期の貸借対照表は連結除外とする。

負債	500	資産	1,720
資本金	500		
利益剰余金	300		
- 期首残高			
利益剰余金	100		
- 連結除外			
評価差額	320		

・売却前持分の評価及び少数株主持分の振戻し

連結除外年度(X3年3月期)に計上されたS社の当期純利益を取得後利益剰余金として計上し、そのうち売却前の親会社持分額を投資の修正額としてS社株式に加算する。

S社株式*1	80	利益剰余金	100	*1 100 × 80% = 80
少数株主持分*2	20	- 連結除外		*2 100 × 20% = 20

・株式売却損益の修正

S社株式の投資の修正額のうち、売却持分に対応する部分を株式売却益から控除する。

株式売却益	70	/	S社株式	70	* 80 × 70% / 80% = 70
-------	----	---	------	----	-----------------------

・S社株式の帳簿価額への修正

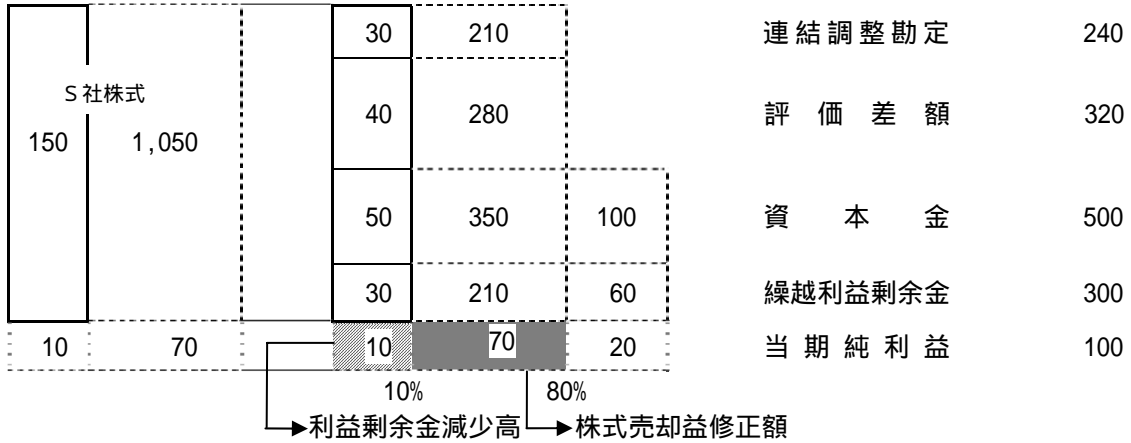
原価法適用会社となった場合、S社株式は個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価することとされているため、売却後のS社株式に含まれる投資の修正額を取り崩して、利益剰余金に振り替える。

利益剰余金	10	S社株式	10	* 70 - 80 = -10
- 減少高				

連結貸借対照表 X 3年3月31日

資 産	5,200	負 債	3,000
(内数)		資 本 金	1,500
S社株式	150	利益剰余金	700

P社投資(S社株式)とS社資本の関連図



全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表(X3年3月31日)

S社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日(X2年3月31日)の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土 地	400	/	評 価 差 額	400	* 1,200 - 800 = 400
-----	-----	---	---------	-----	---------------------

S社修正後貸借対照表 X 3年3月31日

資 産 *	1,800	負 債	500	* 1,400 + 400 = 1,800
		資 本 金	500	
		繰越利益剰余金	400	
		(当期純利益	100)	
		評 価 差 額	400	

b. 連結貸借対照表(X3年3月31日)

連結修正仕訳

- ・開始仕訳

S社に関するX2年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金	500	S社株式	1,200
繰越利益剰余金	300	少数株主持分	240
評 価 差 額	400		
連結調整勘定	240		

・少数株主損益の計上

S社のX3年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	20	/	少数株主持分	20	* 100 × 20% = 20
--------	----	---	--------	----	------------------

・開始仕訳の振戻し

S社株式の一部売却に伴いS社は原価法適用会社となるため、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替に関する開始仕訳を振り戻す。

S社株式	1,200	資本金	500
少数株主持分	240	繰越利益剰余金	300
		評価差額	400
		連結調整勘定	240

・S社貸借対照表連結除外仕訳

S社株式は期末(X3年3月31日)に売却されたため、S社のX3年3月期の損益計算書のみを連結し、X3年3月期の貸借対照表は連結除外とする。

負債	500	資産	1,800
資本金	500		
利益剰余金	300		
- 期首残高			
利益剰余金	100		
- 連結除外			
評価差額	400		

・売却前持分の評価及び少数株主持分の振戻し

連結除外年度(X3年3月期)に計上されたS社の当期純利益を取得後利益剰余金として計上し、そのうち売却前の親会社持分額を投資の修正額としてS社株式に加算する。

S社株式*1	80	利益剰余金	100	*1 100 × 80% = 80
少数株主持分*2	20	- 連結除外		*2 100 × 20% = 20

・株式売却損益の修正

S社株式の投資の修正額のうち、売却持分に対応する部分を株式売却益から控除する。

株式売却益	70	/	S社株式	70	* 80 × 70% / 80% = 70
-------	----	---	------	----	-----------------------

・S社株式の帳簿価額への修正

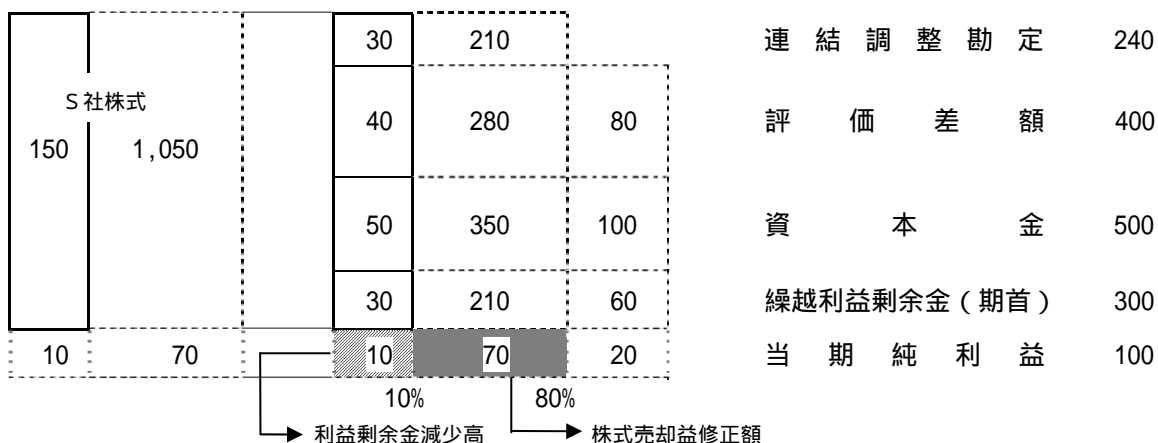
原価法適用会社となった場合、S社株式は個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価することとされているため、売却後のS社株式に含まれる投資の修正額を取り崩して、利益剰余金に振り替える。

利益剰余金	10	/	S社株式	10	* 70 - 80 = -10
- 減少高					

連結貸借対照表 X3年3月31日

資産	5,200	負債	3,000
(内数)			
S社株式 150		資本金	1,500
		利益剰余金	700

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



設例8 時価発行増資により持分比率が増加した場合

1. 新規取得年度

<前提条件>

- ア．P社はS社株式60%をX1年3月31日に900で取得し、S社を連結子会社とした。
- イ．S社の資産のうち土地は800（簿価）であり、その時価はX1年3月31日1,000である。
- ウ．S社の発行済株式は100株（1株の額面金額は5）とする。

個別貸借対照表（X1年3月31日）

P社貸借対照表		X1年3月31日	
資 産	4,800	負 債	3,000
		資 本 金	1,500
		繰越利益剰余金	300

S社貸借対照表		X1年3月31日	
資 産	1,200	負 債	500
		資 本 金	500
		繰越利益剰余金	200

部分時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X1年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X1年3月31日）の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。

土 地	120	/	評 価 差 額	120	* (1,000 - 800) × 60% = 120
-----	-----	---	---------	-----	-----------------------------

S社修正後貸借対照表 X1年3月31日

資 産 * 1,320	負 債 500	* 1,200 + 120 = 1,320
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 200	
	評 価 差 額 120	

b. 連結貸借対照表 (X1年3月31日)

連結修正仕訳

- ・ P社の投資 (S社株式) と S社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX1年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資 本 金 500	S 社 株 式 900	*1 (500 + 200) × 40% = 280
繰越利益剰余金 200	少数株主持分*1 280	*2 900 - [(500 + 200) × 60% + 120] = 360
評 価 差 額 120		
連結調整勘定*2 360		

連結貸借対照表 X1年3月31日

資 産*1 5,220	負 債*2 3,500	*1 4,800 - 900 + 1,320 = 5,220
		*2 3,000 + 500 = 3,500
	資 本 金 1,500	
連結調整勘定 360	利 益 剰 余 金 300	
	少数株主持分 280	

P社投資 (S社株式) と S社資本の関連図

S社株式 900	360	連結調整勘定	360
	120	評 価 差 額	120
	300	資 本 金	500
	120	繰越利益剰余金	200
60%			

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 (X1年3月31日)

S社修正仕訳

- ・ 土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日 (X1年3月31日) の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土 地 200	/	評 価 差 額 200	* 1,000 - 800 = 200
---------	---	-------------	---------------------

S社修正後貸借対照表 X1年3月31日

資 産 * 1,400	負 債 500	* 1,200 + 200 = 1,400
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 200	
	評 価 差 額 200	

b. 連結貸借対照表 (X1年3月31日)

連結修正仕訳

- ・ P社の投資 (S社株式) とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX1年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資 本 金	500	S 社 株 式	900	*1 (500 + 200 + 200) × 40% = 360
繰越利益剰余金	200	少数株主持分*1	360	*2 900 - (500 + 200 + 200) × 60% = 360
評 価 差 額	200			
連結調整勘定*2	360			

連結貸借対照表 X1年3月31日

資 産*1 5,300	負 債*2 3,500	*1 4,800 - 900 + 1,400 = 5,300
	資 本 金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 360	利 益 剰 余 金 300	
	少 数 株 主 持 分 360	

P社投資 (S社株式) とS社資本の関連図

S社株式 900		360	連結調整勘定	360	
		120	80	評 価 差 額	200
		300	200	資 本 金	500
		120	80	繰越利益剰余金	200

60%

2. 増資年度

<前提条件>

- ア. S社の資産のうち土地は800 (簿価) であり、その時価はX2年3月31日1,200である。
- イ. S社は、X2年3月31日に親会社に10株を170 (1株当たり17) で割り当てた。

個別貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

P 社貸借対照表 ( 増資引受前 ) X 2 年 3 月 31 日

資 産 5,000	負 債 3,000
(内数) S 社株式 900	資 本 金 1,500 繰越利益剰余金 500 (当期純利益 200)

増資引受

P 社貸借対照表 ( 増資引受後 ) X 2 年 3 月 31 日

資 産 5,000	負 債 3,000
(内数) S 社株式 1,070	資 本 金 1,500 繰越利益剰余金 500 (当期純利益 200)

S 社貸借対照表 ( 増資前 ) X 2 年 3 月 31 日

資 産 1,300	負 債 500
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 300 (当期純利益 100)

親会社に対する  
第三者割当増資 170

S 社貸借対照表 ( 増資後 ) X 2 年 3 月 31 日

資 産 1,470	負 債 500
	資 本 金 670 繰越利益剰余金 300 (当期純利益 100)

部分時価評価法

a. S 社修正後貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

S 社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S 社の支配獲得日 ( X 1 年 3 月 31 日 ) 及び S 社の第三者割当増資に伴い持分比率が増加したことによるみなし追加取得日 ( X 2 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、その親会社持分額を追加取得に準じて S 社の資本に計上する。

土 地	120	/	評 価 差 額*1	120	*1 (1,000 - 800) × 60%=120
土 地	15	/	評 価 差 額*2	15	*2 (1,200 - 800) × (70株 / 110株 - 60株 / 100株) = 15

S 社修正後貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資 産 * 1,605	負 債 500	* 1,470 + 120 + 15 = 1,605
	資 本 金 670 繰越利益剰余金 300 (当期純利益 100) 評 価 差 額 135	

b. 連結貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・開始仕訳

S 社に関する X 1 年 3 月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金	500	S 社株式	900
繰越利益剰余金	200	少数株主持分	280
評 価 差 額	120		
連結調整勘定	360		

・少数株主損益の計上

S社のX2年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

$$\text{少数株主損益} \quad 40 \quad / \quad \text{少数株主持分} \quad 40 \quad * \quad 100 \times 40\% = 40$$

・時価発行増資に伴う持分変動の処理

P社で全株引き受けたS社の第三者割当増資額170(10株)を、いったん従来の持分比率で少数株主も68(4株)引き受け、その後P社が少数株主から増資引受株式に相当する株式数(4株)を少数株主の引受額で追加取得したものとみなし、追加取得に準じた処理を行う。

資本金	170	S社株式	170	*1	$170 \times 40\% = 68$
S社株式	68	少数株主持分*1	68	*2	$(670 + 300) \times (70 \text{株} / 110 \text{株} - 60 \text{株} / 100 \text{株}) = 35$
少数株主持分*2	35	S社株式	68	*3	$(1,200 - 800) \times (70 \text{株} / 110 \text{株} - 60 \text{株} / 100 \text{株}) = 15$
評価差額*3	15				
連結調整勘定*4	18			*4	$68 - (35 + 15) = 18$

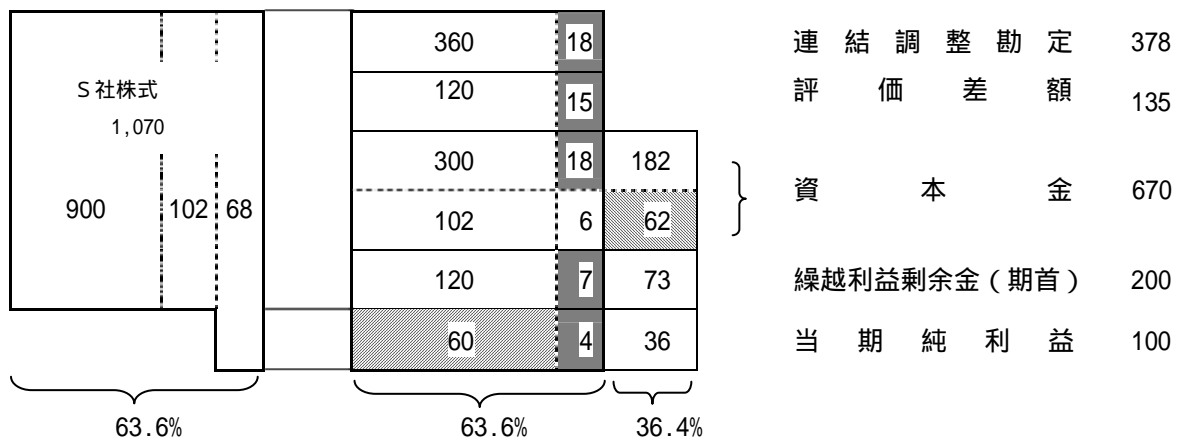
所有株数及び持分変動表(評価差額を除く。)

	区分	所有株数(割合) 持分金額	増資株数 持分金額	持分変動	合計株数(割合) 合計持分金額
S社純資産	P社	60株(60%) 480	10株 170	-68 + 35	70株(63.6%) 617
	少数株主	40株(40%) 320	0株 0	+68 - 35	40株(36.4%) 353
	合計	100株(100%) 800	10株 170	0	110株(100%) 970

連結貸借対照表 X2年3月31日

資産*1	5,535	負債*3	3,500	*1	$5,000 - 1,070 + 1,605 = 5,535$
		資本金	1,500	*2	$360 + 18 = 378$
連結調整勘定*2	378	利益剰余金*4	560	*3	$3,000 + 500 = 3,500$
		少数株主持分*5	353	*4	$500 + (300 - 200) \times 60\% = 560$
				*5	$(670 + 300) \times 40 \text{株} / 110 \text{株} = 353$

P社投資(S社株式)とS社資本の関連図



■ : 取得後利益剰余金   ■ : 持分増加額   ■ : 持分減少額

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日( X 1 年 3 月 31 日 )の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土 地	200	/	評 価 差 額	200	* 1,000 - 800 = 200
-----	-----	---	---------	-----	---------------------

S社修正後貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資 産 * 1,670	負 債 500	* 1,470 + 200 = 1,670
	資 本 金 670	
	繰越利益剰余金 300	
	(当期純利益 100)	
	評 価 差 額 200	

b. 連結貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・開始仕訳

S社に関するX 1 年 3 月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金 500	S 社 株 式 900
繰越利益剰余金 200	少数株主持分 360
評 価 差 額 200	
連結調整勘定 360	

・少数株主損益の計上

S社のX 2 年 3 月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	40	/	少数株主持分	40	* 100 × 40% = 40
--------	----	---	--------	----	------------------

・時価発行増資に伴う持分変動の処理

P社で全株引き受けたS社の第三者割当増資額170(10株)を、いったん従来の持分比率で少数株主も68(4株)引き受け、その後P社が少数株主から増資引受株式に相当する株式数(4株)を少数株主の引受額で追加取得したものとみなし、追加取得に準じた処理を行う。

資 本 金 170	S 社 株 式 170	*1 170 × 40% = 68
S 社 株 式 68	少数株主持分*1 68	*2 (670 + 300 + 200) × (70株 / 110株 - 60株 / 100株) = 42
少数株主持分*2 42	S 社 株 式 68	*3 68 - 42 = 26
連結調整勘定*3 26		

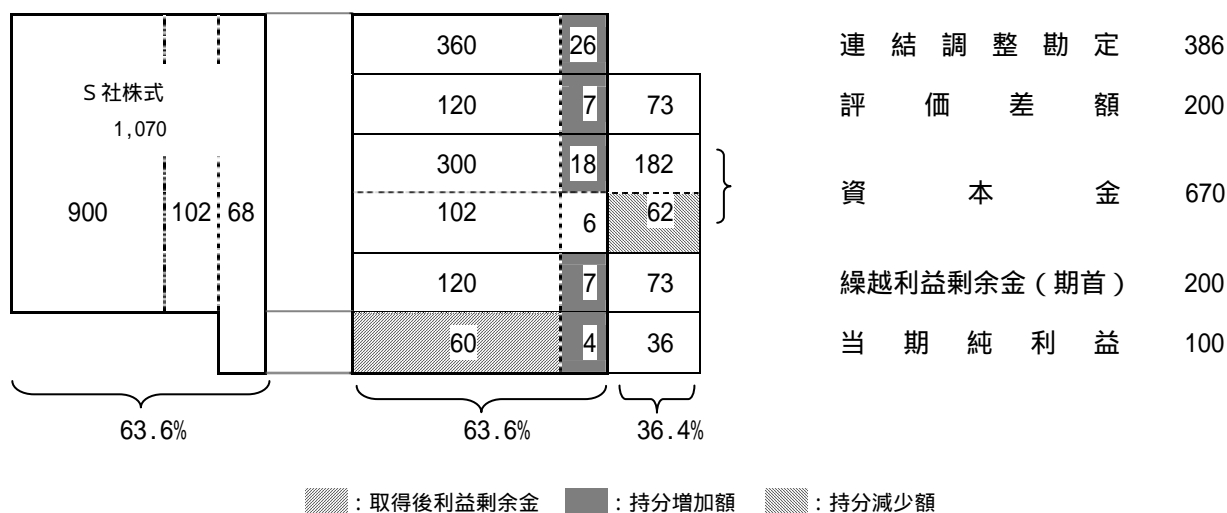
所有株数及び持分変動表（評価差額を含む。）

	区 分	所有株数（割合） 持分金額	増資株数 持分金額	持分変動	合計株数（割合） 合計持分金額
S社純資産	P社	60株（60%） 600	10株 170	-68 + 42	70株（63.6%） 744
	少数株主	40株（40%） 400	0株 0	+68 - 42	40株（36.4%） 426
	合 計	100株（100%） 1,000	10株 170	0	110株（100%） 1,170

連結貸借対照表 X2年3月31日

資 産*1 5,600	負 債*3 3,500	*1 5,000 - 1,070 + 1,670 = 5,600
	資 本 金 1,500	*2 360 + 26 = 386
連結調整勘定*2 386	利益剰余金*4 560	*3 3,000 + 500 = 3,500
	少数株主持分*5 426	*4 500 + (300 - 200) × 60% = 560
		*5 (670 + 300 + 200) × 40株 / 110株 = 426

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



設例9 時価発行増資により持分比率が減少した場合

1. 新規取得年度

<前提条件>

- ア．P社はS社株式60%をX1年3月31日に900で取得し、S社を連結子会社とした。
- イ．S社の資産のうち土地は800（簿価）であり、その時価はX1年3月31日1,000である。
- ウ．S社の発行済株式は100株（1株の額面金額は5）とする。

個別貸借対照表 ( X 1 年 3 月 31 日 )

P 社貸借対照表 X 1 年 3 月 31 日

資 産 4,800	負 債 3,000
(内数) S社株式 900	資 本 金 1,500 繰越利益剰余金 300

S 社貸借対照表 X 1 年 3 月 31 日

資 産 1,200	負 債 500
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 200

部分時価評価法

a. S 社修正後貸借対照表 ( X 1 年 3 月 31 日 )

S 社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S 社の支配獲得日 ( X 1 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、その親会社持分額を S 社の資本に計上する。

土 地	120	/	評 価 差 額	120	* (1,000 - 800) × 60% = 120
-----	-----	---	---------	-----	-----------------------------

S 社修正後貸借対照表 X 1 年 3 月 31 日

資 産 * 1,320	負 債 500	* 1,200 + 120 = 1,320
	資 本 金 500 繰越利益剰余金 200 評 価 差 額 120	

b. 連結貸借対照表 ( X 1 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・ P 社の投資 ( S 社株式 ) と S 社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S 社の X 1 年 3 月期の修正後貸借対照表に基づき、P 社の S 社株式と S 社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資 本 金	500	S 社 株 式	900	*1 (500 + 200) × 40% = 280
繰越利益剰余金	200	少数株主持分*1	280	*2 900 - [(500 + 200) × 60% + 120] = 360
評 価 差 額	120			
連結調整勘定*2	360			

連結貸借対照表 X 1 年 3 月 31 日

資 産*1 5,220	負 債*2 3,500	*1 4,800 - 900 + 1,320 = 5,220
	資 本 金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 360	利 益 剰 余 金 300	
	少 数 株 主 持 分 280	

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図

S社株式 900		360		連結調整勘定	360
		120		評価差額	120
		300	200	資本金	500
		120	80	繰越利益剰余金	200
60%					

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X1年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X1年3月31日）の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土 地	200	/	評 価 差 額	200	* 1,000 - 800 = 200
-----	-----	---	---------	-----	---------------------

S社修正後貸借対照表 X1年3月31日

資 産 * 1,400	負 債 500	* 1,200 + 200 = 1,400
	資 本 金 500	
	繰越利益剰余金 200	
	評 価 差 額 200	

b. 連結貸借対照表（X1年3月31日）

連結修正仕訳

・P社の投資（S社株式）とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX1年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資 本 金	500	S 社 株 式	900	*1 (500 + 200 + 200) × 40% = 360
繰越利益剰余金	200	少数株主持分*1	360	*2 900 - (500 + 200 + 200) × 60%= 360
評 価 差 額	200			
連結調整勘定*2	360			

連結貸借対照表 X1年3月31日

資 産 *1 5,300	負 債 *2 3,500	*1 4,800 - 900 + 1,400 = 5,300
	資 本 金 1,500	*2 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定 360	利 益 剰 余 金 300	
	少 数 株 主 持 分 360	

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図

S社株式 900		360		連結調整勘定	360
		120	80	評価差額	200
		300	200	資本金	500
		120	80	繰越利益剰余金	200
			60%		

2. 増資年度

<前提条件>

- ・ S社は、X2年3月31日に親会社以外の第三者に10株を170（1株当たり17）で割り当てた。

個別貸借対照表（X2年3月31日）

P社貸借対照表 X2年3月31日

資	産 5,000	負	債 3,000
		資 本 金 1,500	
		繰越利益剰余金 500	
		(当期純利益 200)	

S社貸借対照表（増資前）X2年3月31日

資	産 1,300	負	債 500
		資 本 金 500	
		繰越利益剰余金 300	
		(当期純利益 100)	

親会社以外に対する  
第三者割当増資 170

S社貸借対照表（増資後）X2年3月31日

資	産 1,470	負	債 500
		資 本 金 670	
		繰越利益剰余金 300	
		(当期純利益 100)	

部分時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X2年3月31日）

S社修正仕訳

- ・ 土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X1年3月31日）の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。しかし、S社の第三者割当増資に伴い持分比率が減少したため、計上した評価差額のうち減少持分相当額を一部売却に準じて消去する。

土 地	120	/	評 価 差 額*1	120	*1 (1,000 - 800) × 60% = 120
評 価 差 額*2	11	/	土 地	11	*2 (1,000 - 800) × 60株 / 110株 - 120 = -11

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資 産 * 1,579	負 債 500	* 1,470 + 120 - 11 = 1,579
	資 本 金 670	
	繰越利益剰余金 300	
	(当期純利益 100)	
	評 価 差 額 109	

b. 連結貸借対照表 (X2年3月31日)

連結修正仕訳

・開始仕訳

S社に関するX1年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資 本 金	500	S 社 株 式	900
繰越利益剰余金	200	少数株主持分	280
評 価 差 額	120		
連結調整勘定	360		

・少数株主損益の計上

S社のX2年3月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	40	/	少数株主持分	40	* 100 × 40% = 40
--------	----	---	--------	----	------------------

・時価発行増資に伴う持分変動の処理

少数株主が全株引き受けたS社の第三者割当増資額170(10株)を、いったん従来の持分比率でP社も102(6株)引き受け、その後P社が少数株主へ、増資引受株式に相当する株式数(6株)を一部売却したものとみなし、一部売却に準じた処理を行う。

資 本 金	170	少数株主持分	170	*1 170 × 60% = 102
少数株主持分*1	102	S 社 株 式	102	*2 (670 + 300) × (60株 / 110株 - 60株 / 100株) = -53
S 社 株 式	102	少数株主持分*2	53	*3 (1,000 - 800) × 60株 / 110株 - 120 = -11
		評 価 差 額*3	11	*4 360 × 100% / 60% × 60株 / 110株 - 360 = -33
		連結調整勘定*4	33	*5 102 - (53 + 11 + 33) = 5
		持分変動損益*5	5	

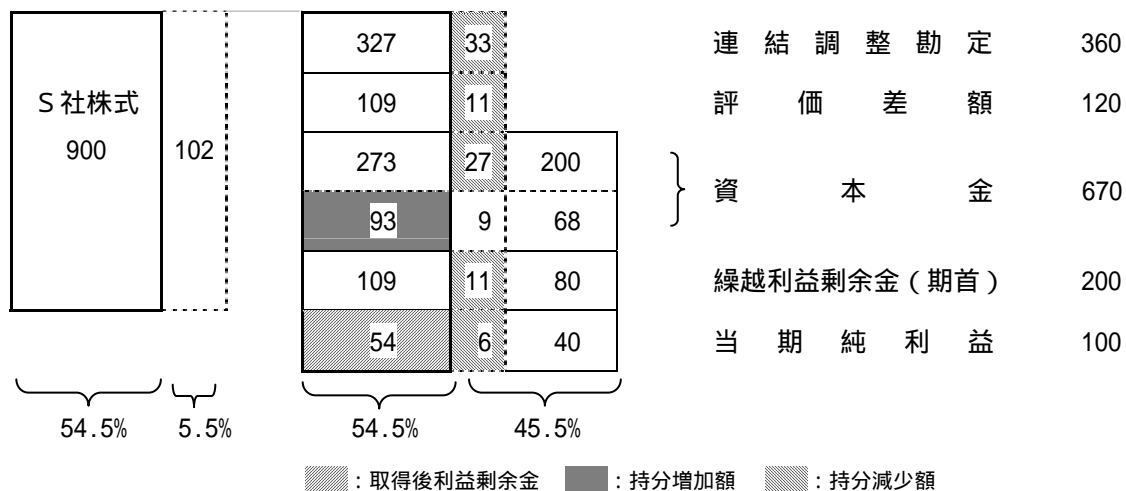
所有株数及び持分変動表 (評価差額を除く。)

	区 分	所有株数 (割合) 持分金額	増資株数 持分金額	持分変動	合計株数 (割合) 合計持分金額
S社純資産	P 社	60株 (60%) 480	0株 0	+102 - 53	60株 (54.5%) 529
	少数株主	40株 (40%) 320	10株 170	-102 + 53	50株 (45.5%) 441
	合 計	100株 (100%) 800	10株 170	0	110株 (100%) 970

連結貸借対照表 X 2年3月31日

資 産*1 5,679	負 債*3 3,500	*1 5,000 - 900 + 102 - 102 + 1,579 = 5,679
	資 本 金 1,500	*2 360 - 33 = 327
連結調整勘定*2 327	利 益 剰 余 金*4 565	*3 3,000 + 500 = 3,500
	少 数 株 主 持 分*5 441	*4 500 + (300 - 200) × 60% + 5 = 565
		*5 (670 + 300) × 50株 / 110株 = 441

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X 2年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X 1年3月31日）の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。

土 地 200 / 評 価 差 額 200 \* 1,000 - 800 = 200

S社修正後貸借対照表 X 2年3月31日

資 産 * 1,670	負 債 500	* 1,470 + 200 = 1,670
	資 本 金 670	
	繰越利益剰余金 300	
	(当期純利益 100)	
	評 価 差 額 200	

b. 連結貸借対照表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

連結修正仕訳

・開始仕訳

S 社に関する X 1 年 3 月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資本金	500	S 社株式	900
繰越利益剰余金	200	少数株主持分	360
評価差額	200		
連結調整勘定	360		

・少数株主損益の計上

S 社の X 2 年 3 月期の当期純利益のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	40	/	少数株主持分	40	* 100 × 40% = 40
--------	----	---	--------	----	------------------

・時価発行増資に伴う持分変動の処理

少数株主が全株引き受けた S 社の第三者割当増資額 170 ( 10 株 ) を、いったん従来の持分比率で P 社も 102 ( 6 株 ) 引き受け、その後 P 社が少数株主へ、増資引受株式に相当する株式数 ( 6 株 ) を一部売却したものとみなし、一部売却に準じた処理を行う。

資本金	170	少数株主持分	170	*1 170 × 60% = 102
少数株主持分*1	102	S 社株式	102	*2 (670 + 300 + 200) × (60株 / 110株 - 60株 / 100株) = -64
S 社株式	102	少数株主持分*2	64	*3 360 × 100% / 60% × 60株 / 110株 - 360 = -33
		連結調整勘定*3	33	*4 102 - (64 + 33) = 5
		持分変動損益*4	5	

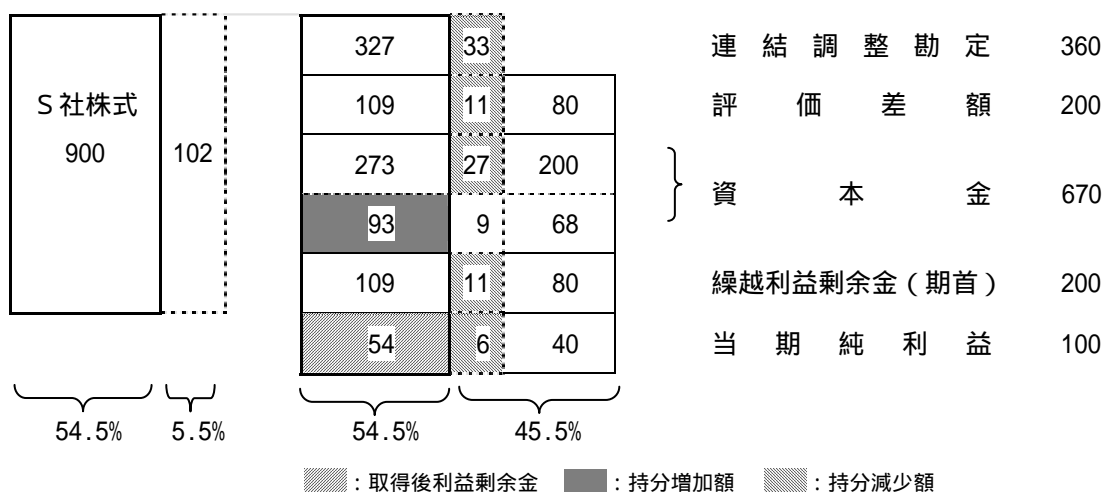
所有株数及び持分変動表 ( 評価差額を含む。 )

	区分	所有株数 (割合) 持分金額	増資株数 持分金額	持分変動	合計株数 (割合) 合計持分金額
S 社 純 資 産	P 社	60 株 (60%) 600	0 株 0	+102 - 64	60 株 (54.5%) 638
	少数株主	40 株 (40%) 400	10 株 170	-102 + 64	50 株 (45.5%) 532
	合計	100 株 (100%) 1,000	10 株 170	0	110 株 (100%) 1,170

連結貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資産*1	5,770	負債*3	3,500	*1 5,000 - 900 + 102 - 102 + 1,670 = 5,770
		資本金	1,500	*2 360 - 33 = 327
		利益剰余金*4	565	*3 3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定*2	327	少数株主持分*5	532	*4 500 + (300 - 200) × 60% + 5 = 565
				*5 (670 + 300 + 200) × 50株 / 110株 = 532

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



設例 10 資産の売却により評価差額が実現した場合

1. 新規取得年度

<前提条件>

- ア．P社はS社株式60%をX1年3月31日に900で取得し、S社を連結子会社とした。
- イ．S社の資産のうち土地は800（簿価）であり、その時価はX1年3月31日1,000である。
- ウ．P社及びS社とも、土地の時価評価による簿価修正額（200）以外には、税効果会計上の一時差異等は存在しないものとする。
- エ．P社及びS社とも、税効果会計上適用される法定実効税率は50%とする。

個別貸借対照表（X1年3月31日）

P社貸借対照表    X1年3月31日		S社貸借対照表    X1年3月31日	
資            産 4,800	負            債 3,000	資            産 1,200	負            債 500
	資   本   金 1,500		資   本   金 500
	繰越利益剰余金 300		繰越利益剰余金 200

部分時価評価法

a. S社修正後貸借対照表（X1年3月31日）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日（X1年3月31日）の土地に係る評価差額について、その親会社持分額をS社の資本に計上する。また、時価評価による簿価修正額に係る繰延税金負債を計上し、評価差額から控除する。

土            地	120	/	評   価   差   額*1	120	*1 (1,000 - 800) × 60% = 120
評   価   差   額	60	/	繰延税金負債*2	60	*2 120 × 50% = 60

S社修正後貸借対照表 X1年3月31日

資 産*1	1,320	負 債 *2	560	*1	$1,200 + 120 = 1,320$
		資 本 金	500	*2	$500 + 60 = 560$
		繰越利益剰余金	200	*3	$120 - 60 = 60$
		評 価 差 額 *3	60		

b. 連結貸借対照表 (X1年3月31日)

連結修正仕訳

- ・ P社の投資 (S社株式) と S社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX1年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。部分時価評価法では、評価差額は親会社持分額だけが計上されるため、少数株主持分には評価差額は含まれない。

資 本 金	500	S 社 株 式	900	*1	$(500 + 200) \times 40\% = 280$
繰越利益剰余金	200	少数株主持分*1	280	*2	$900 - [(500 + 200) \times 60\% + 60] = 420$
評 価 差 額	60				
連結調整勘定*2	420				

連結貸借対照表 X1年3月31日

資 産*1	5,220	負 債*2	3,560	*1	$4,800 - 900 + 1,320 = 5,220$
		資 本 金	1,500	*2	$3,000 + 560 = 3,560$
連結調整勘定	420	利 益 剰 余 金	300		
		少 数 株 主 持 分	280		

P社投資 (S社株式) と S社資本の関連図

S社株式 900		420		連結調整勘定	420
		60		評 価 差 額	60
		300	200	資 本 金	500
		120	80	繰越利益剰余金	200
					60%

全面時価評価法

a. S社修正後貸借対照表 (X1年3月31日)

S社修正仕訳

- ・ 土地に係る評価差額の計上

S社の支配獲得日 (X1年3月31日) の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。また、時価評価による簿価修正額に係る繰延税金負債を計上し、評価差額から控除する。

土 地	200	/	評 価 差 額*1	200	*1	$1,000 - 800 = 200$
評 価 差 額	100	/	繰延税金負債*2	100	*2	$200 \times 50\% = 100$

S社修正後貸借対照表 X1年3月31日

資 産*1	1,400	負 債 *2	600	*1	$1,200 + 200 = 1,400$
		資 本 金	500	*2	$500 + 100 = 600$
		繰越利益剰余金	200		
		評 価 差 額	100		

b. 連結貸借対照表 (X1年3月31日)

連結修正仕訳

- ・ P社の投資 (S社株式) とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

S社のX1年3月期の修正後貸借対照表に基づき、P社のS社株式とS社の資本との相殺消去及び少数株主持分への振替を行い、消去差額を連結調整勘定に計上する。全面時価評価法では、評価差額は親会社持分額及び少数株主持分額が計上されるため、少数株主持分にも評価差額が含まれる。

資 本 金	500	S 社 株 式	900	*1	$(500 + 200 + 100) \times 40\% = 320$
繰越利益剰余金	200	少数株主持分*1	320	*2	$900 - (500 + 200 + 100) \times 60\% = 420$
評 価 差 額	100				
連結調整勘定*2	420				

連結貸借対照表 X1年3月31日

資 産*1	5,300	負 債*2	3,600	*1	$4,800 - 900 + 1,400 = 5,300$
		資 本 金	1,500	*2	$3,000 + 600 = 3,600$
連結調整勘定	420	利 益 剰 余 金	300		
		少 数 株 主 持 分	320		

P社投資 (S社株式) とS社資本の関連図

S社株式 900		420		連結調整勘定	420
		60	40	評 価 差 額	100
		300	200	資 本 金	500
		120	80	繰越利益剰余金	200
					60%

2. 資産売却年度

<前提条件>

- ア. S社は土地 (簿価 800) をX2年3月31日に1,200で売却し、土地売却益 400を計上した。
- イ. 連結調整勘定は、10年間で均等償却を行うものとする。
- ウ. P社及びS社とも、税効果会計上の一時差異等は存在しないものとする。
- エ. P社及びS社とも、課税所得に適用される法定実効税率は50%とする。

個別財務諸表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

P 社貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資	産 5,000	負	債 3,000
	(内数) S 社株式 900	資 本 金 1,500	
		繰越利益剰余金 500	
		(当期純利益 200)	

S 社貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資	産 1,500	負	債 500
		資 本 金 500	
		繰越利益剰余金 500	
		(当期純利益 300)	

P 社損益計算書

自 X 1 年 4 月 1 日 至 X 2 年 3 月 31 日

営業費用	1,600	売 上 高	2,000
法人税等	200		
当期純利益	200		

S 社損益計算書

自 X 1 年 4 月 1 日 至 X 2 年 3 月 31 日

営業費用	800	売 上 高	1,000
法人税等	300	土地売却益	400
当期純利益	300		

部分時価評価法

a. S 社修正後財務諸表 ( X 2 年 3 月 31 日 )

S 社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上及び土地の売却に伴う時価評価による簿価修正額の減額

S 社の支配獲得日 ( X 1 年 3 月 31 日 ) の土地に係る評価差額について、その親会社持分額を S 社の資本に計上する。また、時価評価による簿価修正額に対する繰延税金負債を計上し、評価差額から控除する。さらに、土地の売却に伴い、前期までに計上された時価評価による簿価修正額を土地から減額し、土地売却益と相殺するとともに、それに対応して前期までに計上された繰延税金負債を取り崩して、法人税等調整額に計上する。

土 地	120	/	評 価 差 額*1	120	*1 (1,000 - 800) × 60% = 120
評 価 差 額	60	/	繰延税金負債*2	60	*2 120 × 50% = 60
土地売却益*3	120	/	土 地	120	*3 120 × 800 / 800 = 120
繰延税金負債*4	60	/	法人税等調整額	60	*4 60 × 120 / 120 = 60

S 社修正後貸借対照表 X 2 年 3 月 31 日

資	産 1,500	負	債*1 500	*1 500 + 60 - 60 = 500
		資 本 金 500		*2 500 - 120 + 60 = 440
		繰越利益剰余金*2 440		*3 120 - 60 = 60
		評 価 差 額*3 60		

S 社修正後損益計算書

自 X 1 年 4 月 1 日 至 X 2 年 3 月 31 日

営業費用	800	売 上 高	1,000	*1 400 - 120 = 280
法人税等	300	土地売却益*1	280	*2 300 - 120 + 60 = 240
当期純利益*2	240	法人税等調整額	60	

(注) S 社の修正前損益計算書から修正後損益計算書への損益項目の修正内容は次のとおりである。

	営業利益	土地売却益			(借方)
		修正前	修正	修正後	合計 修正後
税引前利益	200	400	120	280	480
法人税等	100	200		200	300
法人税等調整額			60	60	60
当期純利益	100	200	60	140	240
うち親会社持分額	60	120	60	60	120
うち少数株主持分額	40	80	-	80	120

b. 連結財務諸表 (X 2年3月31日)

連結修正仕訳

・開始仕訳

S社に関するX1年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資本金	500	S社株式	900
繰越利益剰余金	200	少数株主持分	280
評価差額	60		
連結調整勘定	420		

・連結調整勘定の償却

S社の支配獲得日(X1年3月31日)に計上された連結調整勘定について、X2年3月期から10年間で定額法により償却を行う。

連結調整勘定償却	42	/	連結調整勘定	42	* 420 × 1/10 = 42
----------	----	---	--------	----	-------------------

・少数株主損益の計上

S社のX2年3月期の当期純利益(土地売却益修正前)のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	120	/	少数株主持分	120	* 300 × 40% = 120
--------	-----	---	--------	-----	-------------------

連結貸借対照表 X2年3月31日

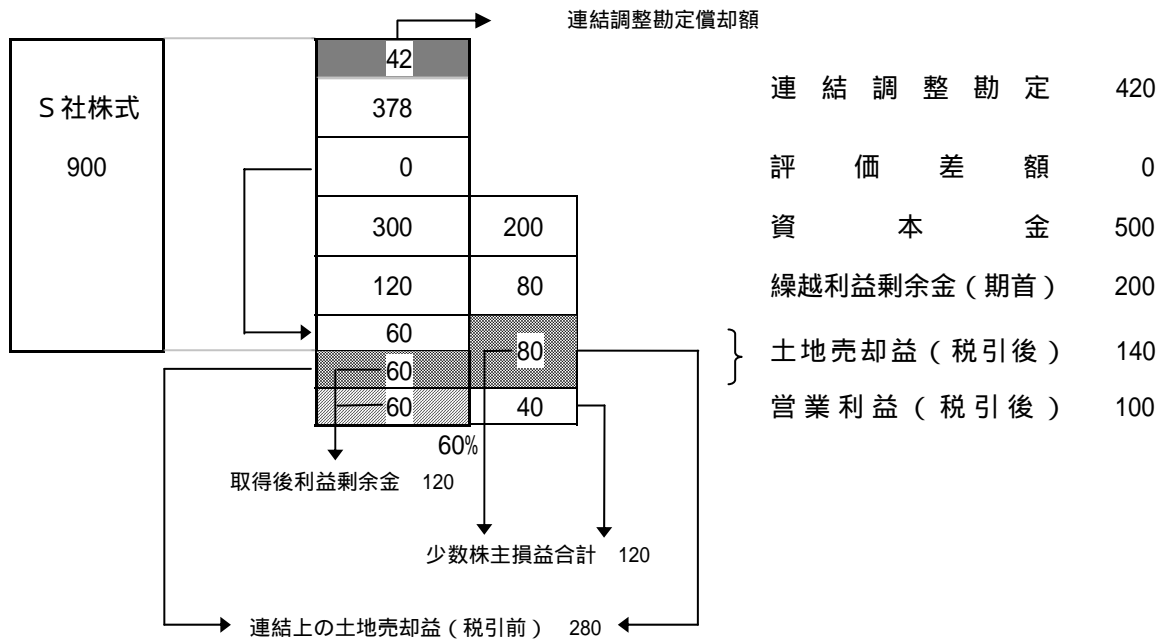
資産*1	5,600	負債*3	3,500	*1 5,000 - 900 + 1,500 = 5,600
		資本金	1,500	*2 420 - 42 = 378
連結調整勘定*2	378	利益剰余金*4	578	*3 3,000 + 500 = 3,500
		少数株主持分*5	400	*4 500 + (500 - 200) × 60% - 120 + 60 - 42 = 578
				*5 (500 + 500) × 40% = 400

連結損益計算書

自 X1年4月1日 至 X2年3月31日

営業費用*2	2,442	売上高*1	3,000	*1 2,000 + 1,000 = 3,000
内数(連結調整勘定償却)	42	土地売却益	280	*2 1,600 + 800 + 42 = 2,442
法人税等*3	500	法人税等調整額	60	*3 200 + 300 = 500
少数株主損益	120			*4 200 + 240 - 42 - 120 = 278
当期純利益*4	278			

P社投資（S社株式）とS社資本の関連図



（注）評価差額から土地売却益への矢印は、土地の売却により実現した評価差額（親会社持分額）が直接利益剰余金へ振り替えられたことを意味している。

全面時価評価法

a. S社修正後財務諸表（X2年3月31日）

S社修正仕訳

- ・土地に係る評価差額の計上及び土地の売却に伴う時価評価による簿価修正額の減額  
 S社の支配獲得日（X1年3月31日）の土地に係る評価差額について、その全額をS社の資本に計上する。また、時価評価による簿価修正額に対する繰延税金負債を計上し、評価差額から控除する。さらに、土地の売却に伴い、前期までに計上された時価評価による簿価修正額を土地から減額し、土地売却益と相殺するとともに、それに対応して前期までに計上された繰延税金負債を取り崩して、法人税等調整額に計上する。

土地	200	/	評価差額*1	200	*1 1,000 - 800 = 200
評価差額	100	/	繰延税金負債*2	100	*2 200 × 50% = 100
土地売却益*3	200	/	土地	200	*3 200 × 800 / 800 = 200
繰延税金負債*4	100	/	法人税等調整額	100	*4 100 × 200 / 200 = 100

S社修正後貸借対照表 X2年3月31日

資	産 1,500	負	債*1 500	*1 500 + 100 - 100 = 500
		資	本 金 500	*2 500 - 200 + 100 = 400
		繰	越利益剰余金*2 400	*3 200 - 100 = 100
		評	価 差 額*3 100	

S社修正後損益計算書

自 X1年4月1日 至 X2年3月31日

営業費用	800	売上高	1,000	*1	400 - 200 = 200
法人税等	300	土地売却益*1	200	*2	300 - 200 + 100 = 200
当期純利益*2	200	法人税等調整額	100		

(注) S社の修正前損益計算書から修正後損益計算書への損益項目の修正内容は次のとおりである。

	営業利益	土地売却益			(借方)
		修正前	修正	修正後	合計修正後
税引前利益	200	400	200	200	400
法人税等	100	200		200	300
法人税等調整額			100	100	100
当期純利益	100	200	100	100	200
うち親会社持分額	60	120	60	60	120
うち少数株主持分額	40	80	40	40	80

b. 連結財務諸表 (X2年3月31日)

連結修正仕訳

・開始仕訳

S社に関するX1年3月期の連結修正仕訳に基づき開始仕訳を行う。

資本金	500	S社株式	900
繰越利益剰余金	200	少数株主持分	320
評価差額	100		
連結調整勘定	420		

・連結調整勘定の償却

S社の支配獲得日(X1年3月31日)に計上された連結調整勘定について、X2年3月期から10年間で定額法により償却を行う。

連結調整勘定償却	42	/	連結調整勘定	42	* 420 × 1/10 = 42
----------	----	---	--------	----	-------------------

・少数株主損益の計上

S社のX2年3月期の当期純利益(土地売却益修正後)のうち少数株主持分額を少数株主持分に振り替える。

少数株主損益	80	/	少数株主持分	80	* (300 - 200 + 100) × 40% = 80
--------	----	---	--------	----	--------------------------------

連結貸借対照表 X2年3月31日

資産*1	5,600	負債*3	3,500	*1	5,000 - 900 + 1,500 = 5,600
				*2	420 - 42 = 378
		資本金	1,500	*3	3,000 + 500 = 3,500
連結調整勘定*2	378	利益剰余金*4	578	*4	500 + (500 - 200 - 200 + 100) × 60% - 42 = 578
		少数株主持分*5	400	*5	(500 + 500) × 40% = 400

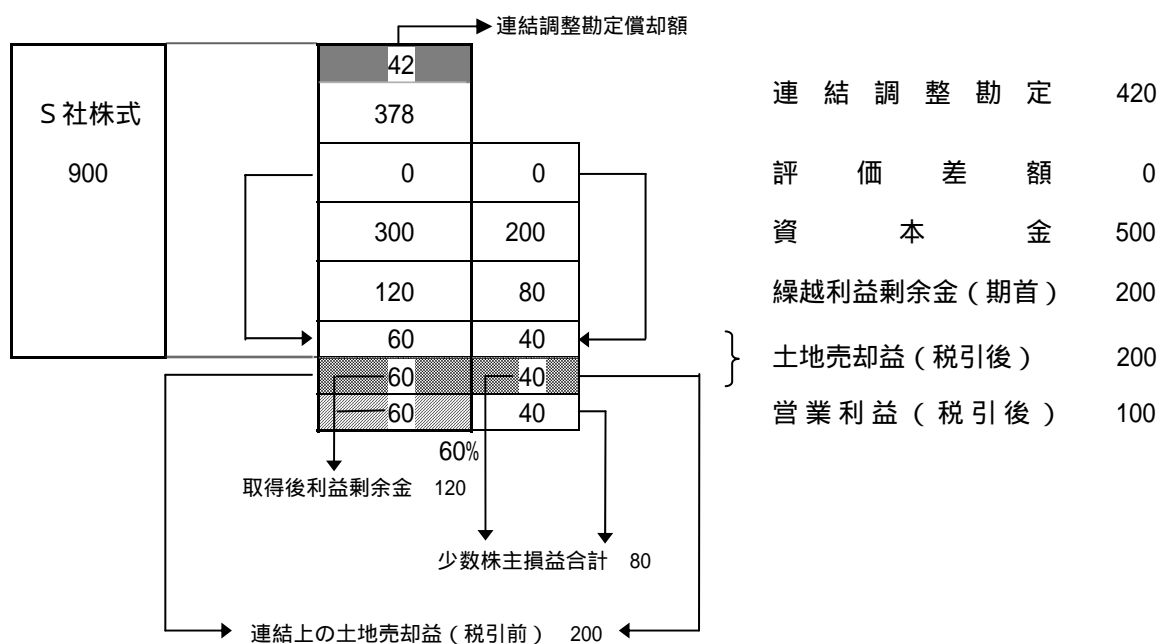
## 連結損益計算書

自 X 1 年 4 月 1 日 至 X 2 年 3 月 31 日

営業費用*2	2,442	売上高*1	3,000
内数(連結調整 勘定償却)	42	土地売却益	200
法人税等*3	500	法人税等調整額	100
少数株主損益	80		
当期純利益*4	278		

- \*1 2,000 + 1,000 = 3,000  
 \*2 1,600 + 800 + 42 = 2,442  
 \*3 200 + 300 = 500  
 \*4 200 + 200 - 42 - 80 = 278

## P 社投資 ( S 社株式 ) と S 社資本の関連図



(注) 評価差額から土地売却益への矢印は、土地の売却により実現した評価差額が直接利益剰余金(親会社持分額)又は少数株主持分(少数株主持分額)へ振り替えられたことを意味している。

## 設例 11 時価評価方法を変更した場合

<前提条件>

- ア．P社はS社株式 10%をX1年3月31日に150、50%をX2年3月31日に750で取得した(合計60% 900)。  
 イ．S社の資産のうち土地は800(簿価)であり、その時価はX1年3月31日1,000、X2年3月31日1,200である。  
 ウ．P社は、連結会計方針としてX2年度まで採用していた子会社の資産及び負債の時価評価の方法をX3年度に変更した。  
 エ．時価評価による簿価修正額について、税効果は認識していない。

S社純資産(X2年3月31日)

資本金	500
繰越利益剰余金	300
(当期純利益)	100
合計	800

1. 部分時価評価法から全面時価評価法へ変更した場合

支配獲得年度 = X 2 年度 (部分時価評価法)

S 社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

土 地	220	/	評価差額	220	* (1,000 - 800) × 10% + (1,200 - 800) × 50% = 220
-----	-----	---	------	-----	---

連結修正仕訳

・P社の投資(S社株式)とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

資本金	500	S社株式	900	*1	(500 + 300) × 40% = 320
繰越利益剰余金	300	少数株主持分*1	320	*2	100 × 10% = 10
評価差額	220	利益剰余金*2	10	*3	[150 - {(500 + 200) × 10% + (1,000 - 800) × 10%}] +
連結調整勘定*3	210	- 新規連結			[750 - {(500 + 300) × 50% + (1,200 - 800) × 50%}] = 210

時価評価方法変更年度 = X 3 年度 (全面時価評価法)

S 社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

土 地	220	/	評価差額	220	* (1,000 - 800) × 10% + (1,200 - 800) × 50% = 220
-----	-----	---	------	-----	---

・時価評価方法の変更に伴う土地に係る評価差額の増額

評価差額の少数株主持分額(増額すべき額)は、変更時点の直近の決算日(X 2 年 3 月 31 日)現在の時価に基づく評価差額(1,200 - 800 = 400)とそのP社持分(400 × 60% = 240)との差額(160)ではなく、当該日に計上されていた評価差額を基に、当該日における持分比率により算定する。

土 地	147	/	評価差額	147	* 220 × 100% / 60% - 220 = 147
-----	-----	---	------	-----	--------------------------------

連結修正仕訳

・開始仕訳

資本金	500	S社株式	900
繰越利益剰余金	300	少数株主持分	320
評価差額	220	利益剰余金	10
連結調整勘定	210	- 新規連結	

・時価評価方法の変更に伴う少数株主持分の増額

評価差額	147	/	少数株主持分	147
------	-----	---	--------	-----

2. 全面時価評価法から部分時価評価法へ変更した場合

支配獲得年度 = X 2 年度 (全面時価評価法)

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

土地	400	/	評価差額	400	* 1,200 - 800 = 400
----	-----	---	------	-----	---------------------

連結修正仕訳

・P社の投資（S社株式）とS社の資本との相殺消去及び連結調整勘定の計上

資本金	500	/	S社株式	900	*1 (500 + 300 + 400) × 40% = 480
繰越利益剰余金	300		少数株主持分*1	480	*2 900 - (500 + 300 + 400) × 60% = 180
評価差額	400				
連結調整勘定*2	180				

時価評価方法変更年度 = X3年度（部分時価評価法）

S社修正仕訳

・土地に係る評価差額の計上

土地	400	/	評価差額	400	* 1,200 - 800 = 400
----	-----	---	------	-----	---------------------

・時価評価方法の変更に伴う土地に係る評価差額の減額

評価差額の少数株主持分額（減額すべき額）は、株式取得日ごとの時価に基づき評価差額を再計算するのではなく、直近の決算日（X2年3月31日）現在に計上されていた評価差額を基に、当該日における持分比率により算定する。

評価差額	160	/	土地	160	* 400 × 40% = 160
------	-----	---	----	-----	-------------------

連結修正仕訳

・開始仕訳

資本金	500	/	S社株式	900
繰越利益剰余金	300		少数株主持分	480
評価差額	400			
連結調整勘定	180			

・時価評価方法の変更に伴う少数株主持分の減額

少数株主持分	160	/	評価差額	160
--------	-----	---	------	-----

以上