

2019年7月号 簿記論 つぶ問

4問目

【問題】 C社およびK社が行った会社分割に関する次の資料に基づいて、各問に答えなさい。

[資料]

1. C社は、吸収分割によって自社のc2事業をK社に移転することとした。分割時点におけるc2事業の諸資産は帳簿価額400千円(時価は500千円)であり、負債はなかった。c2事業そのものの時価は600千円であった。なお、C社の貸借対照表における株主資本は、全額資本金であった。
2. 吸収分割の対価としてK社は新たに株式を発行してC社に交付した。交付株式の時価総額は600千円であった(増加すべき資本については、すべて資本金とする)。この吸収分割によってK社に対するC社の持分比率は、0%から80%まで増加し、K社はC社の子会社となった。
3. 吸収分割直前のK社の貸借対照表には、諸資産100千円が計上されており、同額の資本金が計上されているのみで、負債はなかった。分割時における諸資産の時価は150千円であり、K社の発行済株式の時価総額は200千円であった。

(問1) C社の個別財務諸表において必要となる、吸収分割時の仕訳を示しなさい。

(問2) K社の個別財務諸表において必要となる、吸収分割時の仕訳を示しなさい。

(+α) C社の連結財務諸表作成上必要となる、連結修正仕訳を示しなさい。

【解答】（金額の単位：千円）

（問1）C社の個別上の処理

（借）子会社株式	400	（貸）諸資産	400
----------	-----	--------	-----

（問2）K社の個別上の処理

（借）諸資産	400	（貸）資本金	400
--------	-----	--------	-----

（+α）連結修正仕訳

（借）資本金	500	（貸）子会社株式	400
諸資産	50	非支配株主持分	110
のれん	40	資本剰余金	80

【解説】（金額の単位：千円）

吸収分割によって分離先企業（K社）が分離元企業（C社）の**子会社になるケース**の会計処理について問う問題です。C社にとっては**投資の継続**に該当するため、吸収分割から**損益を認識しない点**、そしてK社にとっては**逆取得**に該当する（対価を支払ったにも関わらず、自らが他企業に支配されてしまう）ことから、移転された事業の諸資産については、分離先企業の**個別財務諸表上、適正な帳簿価額によって受け入れる点**が、ポイントです。

本問は、個別上の処理のあとに必要となる、連結財務諸表の処理を解説するために出題しました（本試の財務諸表論で逆取得を扱いましたが、事業分離とセットにした論点は扱っていませんでした）。そこで、以下では（+α）を通じて、吸収分割後の連結修正の解説を行います。連結財務諸表の修正にあたっては、次のステップで処理を進めていきます。

①K社の諸資産の時価評価と資本連結

連結財務諸表では、C社によるK社の取得の処理、すなわち**パーチェス法**を実施することになります。連結財務諸表の作成手続の流れに併せて、まずはK社（子会社）が分割前に保有していた**諸資産の時価評価と資本連結**を行います。

・諸資産の時価評価と資本連結

（借）諸資産	50	（貸）評価差額	50
（借）資本金	100	（貸）子会社株式	160
評価差額	50	非支配株主持分	30
のれん	40		

貸方の子会社株式の金額は、**C社がK社に対する80%の持分を取得する**ために必要であった**取得原価**であり、会社分割前のK社の発行済株式時価総額 $200 \times 0.8 = 160$ と計算されます（K社の株式80%の取得に要した金額）。非支配株主持分は、資本金および評価差額の合計額に、非支配株主持分比率20%を乗じて計算します。

②C社が移転した事業に係る資本連結

C社より移転されたc2事業によって、K社の諸資産＝資本も増加しています。すると、この増加部分についても資本連結の手順を踏まなければなりません。すなわち、**80%分はC社が保有する子会社株式と相殺し、20%分は非支配株主持分へと振り替えること**となります。ただし、注意しなければならないのは、**移転されたc2事業**については、吸収分割の前後で、**変わらずC社によって支配され続けていること**になりますので、これを**時価評価したりのれんを認識する(＝パーチェス法によって処理する)のは、妥当ではない**という点です。

そこで、移転したc2事業に係る適正な帳簿価額による株主資本相当額400の20%にあたる80を非支配株主持分に振り替えるとともに、80%にあたる320については、子会社株式の計上額400のうち、①の仕訳で用いた160を除いた、残額の240と相殺消去します。このとき生じる**差額**はのれんとはせず、**資本剰余金**として処理することとされています。

・c2事業に係る資本連結

(借) 資	本	金	400	(貸) 子	会	社	株	式	240
								非	支
								配	株
								主	持
								分	80
								資	本
								剰	余
								金	80

解答の仕訳は、上記2つの仕訳を合算したものです。