

2019年7月号 簿記論 つぶ問

3問目

【問題】 以下の2つの取引について、P社の個別財務諸表上で必要となる仕訳の空欄を埋めなさい。ただし、すべての空欄に語句・金額があてはまるとは限らない。

1. X0年3月31日に、P社は株式交換を行い、S社を完全子会社とした（P社が取得企業となり、連結財務諸表の作成が必要となった）。株式交換時点におけるP社の株価は300円であり、S社の株主へ交付した株式数は100株であった。P社の増加すべき資本については、会社法の原則的な取扱いによる。なお、株式交換日におけるS社の貸借対照表は下記のとおりであった。諸資産の時価は50,000円であったが、諸負債については帳簿価額と時価が一致していた。

貸借対照表 (単位：円)

資 産	金 額	負債・純資産	金 額
諸 資 産	45,000	諸 負 債	22,000
		資 本 金	15,000
		利 益 剰 余 金	8,000
	45,000		45,000

・ P社の個別財務諸表上の仕訳 (単位：円)

(借) 子 会 社 株 式 () の れ ん ()	(貸) 資 本 金 () 負 の れ ん 発 生 益 ()
--------------------------------	------------------------------------

2. X1年3月31日に、P社は完全子会社S社を吸収合併した（P社にはS社のほかに連結子会社はない）。合併期日におけるS社の貸借対照表は下記のとおりであった。同日における諸資産の時価は54,000円であり、諸負債の時価は33,000円であった。また、株式交換においてのれんが生じていた場合には、当期より10年間で定額法により償却することとし、吸収合併の処理は、当期の償却が済んでいるものとして解答すること。

貸借対照表 (単位：千円)

資 産	金 額	負債・純資産	金 額
諸 資 産	52,000	諸 負 債	32,000
		資 本 金	15,000
		利 益 剰 余 金	5,000
	52,000		52,000

・ P社の個別財務諸表上の仕訳 (単位：円)

(借) 諸 資 産 () の れ ん () () ()	(貸) 諸 負 債 () 子 会 社 株 式 () () ()
---------------------------------------	---

【解答】

1. P社の個別財務諸表上の仕訳（単位；円）

(借) 子会社株式	(30,000)	(貸) 資本金	(30,000)
のれん	()	負のれん発生益	()

2. P社の個別財務諸表上の仕訳（単位；円）

(借) 諸資産	(57,000)	(貸) 諸負債	(32,000)
のれん	(1,800)	子会社株式	(30,000)
(抱合せ株式消滅差損)	(3,200)	()	()

【解説】（金額の単位：円）

株式交換による取得の会計処理を前提に、共通支配下の取引（完全子会社の吸収合併）の会計処理を問う問題です。本問ではP社の個別財務諸表上の処理のみを問うていますが、株式交換に伴う連結財務諸表作成のための修正仕訳をイメージできたかがポイントです。

1. 株式交換では、子会社を支配するために親会社の株式が対価として交付されます。株式交換が取得と判定された場合、子会社株式の取得原価は対価として交付された親会社株式の時価となります。

取得原価：P社株価 300×100株=30,000

問題文の指示より、完全親会社となるP社は取得原価総額を資本金に組み入れることとなりますが、問われているのはあくまで「**P社の個別財務諸表上の仕訳**」ですので、解答欄にある**のれんや負のれん発生益は生じない**点に注意しましょう。これらが生じるのはP社が連結財務諸表作成のために、資本連結を行ったときです（下記参照）。

・X0年3月期の連結財務諸表作成のための資本連結仕訳（上段は諸資産の時価評価）

(借) 諸資産	5,000	(貸) 評価差額	5,000
(借) 資本金	15,000	(貸) 子会社株式	30,000
利益剰余金	8,000		
評価差額	5,000		
のれん	2,000		

2. 親会社による完全子会社の吸収合併は、共通支配下の取引にあたります。通常、共通支配下の取引は連結財務諸表の作成に際して相殺消去されてしまいますが、本問のように、**共通支配下の取引によって連結財務諸表が作成されなくなる場合**には、P社の個別財務諸表において、連結財務諸表と同様の情報を反映する必要があります。このため、上記の時価評価および資本連結による修正を前提に、のれんについては当期分の償却が行われたあと

の残高をもって計上します。ただ、注意すべきは、諸資産および諸負債については合併期日ではなく、P社によるS社の**支配獲得時点(株式交換日)での時価で計上すべき点**です(連結上は、**支配獲得日においてのみ時価評価されるため**)。そして、仕訳の貸借差額によって、**抱合せ株式消滅差損**(または**抱合せ株式消滅差益**)を計上します。

諸資産：S社 B/S 計上額 52,000 + 評価差額 5,000 = 57,000

諸負債：S社 B/S 計上額 32,000

のれん：2,000 ÷ 10年 × 未償却分 9年 = 1,800