

保有目的区分の変更

下記の資料に基づいて、仕訳を示しなさい。

- (1) 当社は、A社株式16,000千円を売買目的有価証券として保有していたが、関連会社株式への保有目的区分の変更を行う。なお、変更時の時価は19,000千円である。
- (2) 当社は、B社社債9,700千円を満期保有目的の債券として保有し、償却原価法を適用してきたが、売買目的有価証券への保有目的区分の変更を行う。なお、期首から変更時までの金利調整差額の償却額は50千円である。
- (3) 当社は、C社株式19,000千円を関連会社株式として保有していたが、その他有価証券への保有目的区分の変更を行う。なお、変更時の時価20,000千円である。
- (4) 当社は、D社株式19,000千円をその他有価証券として保有していたが、売買目的有価証券への変更を行う。なお、変更時の時価は20,000千円である。
- (5) 当社は、E社株式16,000千円をその他有価証券として保有していたが、関連会社株式への保有目的区分の変更を行う。なお、変更時の時価20,000千円である。また、評価差額の処理方法については、全部純資産直入法を採用している。

- (1) 売買目的有価証券からの変更

- (2) 満期保有目的債券からの変更

- (3) 子会社株式又は関連会社株式からの変更

--	--	--	--

- (4) その他有価証券から売買目的有価証券への変更

- (5) その他有価証券から子会社株式又は関連会社株式への変更

--	--	--	--

保有目的区分の変更

- (1) 売買目的有価証券からの変更

関係会社株式	19,000	有価証券	16,000
		有価証券評価損益	3,000

- (2) 満期保有目的債券からの変更

有価証券	9,750	投資有価証券	9,700
		有価証券利息	50

- (3) 子会社株式又は関連会社株式からの変更

投資有価証券	19,000	関係会社株式	19,000
--------	--------	--------	--------

- (4) その他有価証券から売買目的有価証券への変更

有価証券	20,000	投資有価証券	19,000
		投資有価証券評価損益	1,000

- (5) その他有価証券から子会社株式又は関連会社株式への変更

関係会社株式	16,000	投資有価証券	16,000
--------	--------	--------	--------

正 解 □ 不正 解 □ ➡ 上級テキストNo.3第3回

23- 2 企業結合

🔑ポイント整理

1 会計処理の考え方

企業結合は、その経済的実態から原則として「取得（ある企業が他の企業又は企業を構成する事業に対する支配を獲得して一つの報告単位となること。）」とされ、パーチェス法により会計処理を行う。

なお、ここで学習する企業結合の類型以外に共同支配企業の形成及び共通支配下の取引という企業結合もあるが、本試験での出題実績や学習負担量などを鑑み、学習対象外とする。

2 パーチェス法

パーチェス法とは、被取得企業から受け入れる資産及び負債の取得原価を、対価として交付する現金及び株式等の時価とする方法である。

パーチェス法は、取得企業の観点から企業結合をみるものであり、受け入れた資産及び引き受けた負債の公正な評価額と対価との差額は、のれん又は負ののれんとして認識する。

取得原価	諸 資 産 時価	諸 負 債 時価
		現金及び株式等 時価
	の れ ん 差 額	
	対価時価	

3 のれん

のれんは、資産に計上し、20年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却する。ただし、のれんの金額に重要性が乏しい場合には、当該のれんが生じた事業年度の費用として処理することができる。

負ののれんは、基本的に当期の利益として処理する。

💡プラスα パーチェス法の実体的な処理の流れ

前述したパーチェス法の会計処理は、核となる部分であるが、より詳細な流れは次のとおりとなる。

- (1) 取得企業の決定
- 企業結合においては、いずれかの結合当事企業を取得企業（被取得企業の支配を獲得することとなる企業）として決定する。
- (2) 取得原価の算定
- 被取得企業又は取得した事業の取得原価は、原則として、取得の対価（支払対価）となる財の企業結合日における時価で算定する。
- (3) 取得原価の配分とのれんの認識
- 取得原価は、被取得企業から受け入れた資産及び引き受けた負債のうち企業結合日時点において識別可能なもの（識別可能資産及び負債）の企業結合日時点の時価を基礎として、当該資産及び負債に対して配分する。
- 取得原価が、受け入れた資産及び引き受けた負債に配分された純額を上回る場合には、その超過額はのれんとして、下回る場合には、その不足額は負ののれんとして会計処理する。

取得原価	諸 資 産 時価	諸 負 債 時価
	配分された純額	現金及び株式等 時価
	の れ ん 差 額	
	対価時価	

👉留意点 企業結合に関する会計基準等の適用関係

企業結合会計に関する会計基準及び適用指針については、平成20年12月26日に改正があった。適用時期は、平成22年4月1日以後実施される企業結合からである（本適用）。ただし、平成21年4月1日以後開始する事業年度において最初に実施される企業結合から適用することができる（早期適用）。本テーマでは本試験での出題実績及び重要性を鑑み、当該改正を織り込んで紹介する。したがって、改正により廃止される持分ブーリング法については研究としている。



設 例 パーチェス法

(1) A社はB社を吸収合併する。合併直前における貸借対照表は、次に示すとおりである。

A社貸借対照表（単位：百万円）				B社貸借対照表（単位：百万円）			
諸 資 産	20,000	諸 負 債	7,500	諸 資 産	9,000	諸 負 債	3,000
		資 本 金	9,000			資 本 金	4,500
		利益準備金	1,000			利益準備金	500
		繰越利益剰余金	2,500			繰越利益剰余金	1,000
	20,000		20,000		9,000		9,000

(2) B社における資産・負債の時価は、次に示すとおりである。

	諸 資 産	諸 負 債
時 価	10,500百万円	3,500百万円

(3) 株式の交換比率は、A社：B社＝1：0.8である。

(4) B社の発行済株式数は100,000株である。

(5) 合併期日におけるA社の株価は、1株あたり125,000円である。

(6) 吸収合併に伴い増加させる資本については、資本金4,000百万円、資本準備金4,000百万円とし、それ以外はその他資本剰余金とする。



解 説（単位：百万円）

(1) 交付株式数：100,000株×0.8＝80,000株

(2) 取得原価：@125,000円×80,000株＝10,000 内訳 { 諸資産10,500－諸負債3,500＝7,000
のれん3,000（差額）

(3) A社の会計処理

諸 資 産	10,500	諸 負 債	3,500
の れ ん	3,000	資 本 金	4,000
		資 本 準 備 金	4,000
		そ の 他 資 本 剰 余 金	※ 2,000

※ 差額

(4) A社の個別財務諸表

A社貸借対照表			
諸 資 産	30,500	諸 負 債	11,000
の れ ん	3,000	資 本 金	13,000
		資本準備金	4,000
		その他資本剰余金	2,000
		利益準備金	1,000
		繰越利益剰余金	2,500
	33,500		33,500

🔍 研究 持分プーリング法

企業結合には、その経済的実態から「持分の結合（いずれの企業又は事業の株主も他の企業又は事業を支配したとは認められず、結合後企業のリスクや便益を引続き相互に共有することを達成するため、それぞれの事業のすべてを統合して一つの報告単位となること。）」とされ、持分プーリング法により会計処理を行うものもある。

持分プーリング法とは、すべての結合当事企業の資産、負債及び資本（純資産）を、それぞれの適正な帳簿価額で引継ぐ方法である。

📄 設 例 持分プーリング法

A社はB社を吸収合併する。合併直前における貸借対照表は、次に示すとおりである。当該吸収合併は、持分の結合とされる。

A社貸借対照表（単位：百万円）				B社貸借対照表（単位：百万円）			
諸 資 産	20,000	諸 負 債	7,500	諸 資 産	9,000	諸 負 債	3,000
		資 本 金	9,000			資 本 金	4,500
		利益準備金	1,000			利益準備金	500
		繰越利益剰余金	2,500			繰越利益剰余金	1,000
	20,000		20,000		9,000		9,000

🖋 解 説（単位：百万円）

(1) A社の会計処理

諸 資 産	9,000	諸 負 債	3,000
		資 本 金	4,500
		利 益 準 備 金	500
		繰 越 利 益 剰 余 金	1,000

(2) A社の個別財務諸表

A社貸借対照表			
諸 資 産	29,000	諸 負 債	10,500
		資 本 金	13,500
		利益準備金	1,500
		繰越利益剰余金	3,500
	29,000		29,000