

時価発行増資により持分比率が減少した場合

子会社が時価公募、第三者割当増資または第三者が保有する転換社債の転換、新株引受権の行使などにおいて子会社の増資を親会社が全部または一部を引き受けなかった場合に、親会社の持分比率が減少します。

このような取引は、子会社の第三者割当増資額を、一旦従来の持分比率で親会社が引き受け、その後親会社が一部売却したものとみなして、差額が生じた場合には、資本剰余金として処理します。

また、一部売却に準じて処理するため、支配獲得時に計上したのれんの未償却額は減額しません(第47項)

【時価発行増資により持分比率が減少した場合】

子会社純資産		増資前	時価発行増資	増資後
親会社 所有株式数		60	0	60
子会社 発行済株式数		100	10	110
子会社 資本金		500	170	670
子会社 繰越利益剰余金		300		300

・時価発行増資に伴う親会社の持分変動の処理

資本金	170	被支配株主持分	170
被支配株主持分※1	102	子会社株式	102
子会社株式	102	被支配株主持分※	53
		資本剰余金※3	49

※1 増資分×増資前持分
 ※2 増資後親会社持分－増資前親会社持分
 ※3 増資後親会社持分－増資前親会社持分－払込金額

<参考>

親会社 持分金額	480	49	529
被支配株主 持分金額	320	121	441
子会社純資産	800	170	970
親会社 持分比率	60.00%		54.55%
被支配株主 持分比率	40.00%		45.45%

※エクセルファイルでは、色付きのセル(子会社の株式数、資本金等)を入力すると連結仕訳が表示されるようになっています。

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

資産	4,800	負債	3,000
(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

資産	1,200	負債	500
		資本金	500
		繰越利益剰余金	200

○ 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のれんの計上

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非支配株主持分への振替を行い、消去差額をのれんに計上する。

資本金	500	S社株式	900
繰越利益剰余金	200	非支配株主持分※1	280
のれん※2	480		

※1 $(500+200) \times 40\% = 280$

※2 $900 - (500+200) \times 60\% = 480$

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

資産	5,000	負債	3,000
(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(増資前)

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)

S社貸借対照表(増資後)

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)

○ 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	非支配株主持分※1	280
のれん※2	480		

- ・ 非支配株主に帰属する当期純利益の計上

S社の X2 年3月期の当期純利益のうち非支配株主持分額を非支配株主持分に振り替える。

非支配株主に帰属する当期純利益	40	非支配株主持分	40
-----------------	----	---------	----

※ $100 \times 40\% = 40$

- ・ 時価発行増資に伴う親会社の持分変動の処理

非支配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、一旦従来の持分比率でP社も 102 (6 株)を引き受け、その後P社が非支配株主へ、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て一部売却に準じた処理を行い、差額が生じた場合には、資本剰余金として処理する。

また、一部売却に準じて処理するため、支配獲得時に計上したのれんの未償却額は減額しない(第 47 項)

資本金	170	非支配株主持分	170
非支配株主持分※1	102	S社株式	102
S社株式	102	非支配株主持分※2	53
		資本剰余金※3	49

※1 $170 \times 60\% = 102$

※2 $(670+300) \times (60 \text{ 株}/110 \text{ 株} - 60 \text{ 株}/100 \text{ 株}) = -53$

※3 $102 - 53 = 49$