

## 会計情報

### 設例解説 長期持分投資の会計処理

#### 1. はじめに

デロイト トーマツ チャイナ ニュースでは、中国企業会計準則（いわゆる「新準則」）の解釈、会計処理方法等に関して、中国子会社決算において留意すべき点を解説しています。今回は、「企業会計準則第2号－長期持分投資」（2014年改訂、以下「改訂2号準則」）について、その実務上の解釈指針である「応用指南」（2014年改訂）の記述を参考に、個別財務諸表における長期持分投資の会計処理について、少し掘り下げて解説します。なお、改訂2号準則の概要解説については、デロイト トーマツ チャイナ ニュース 2014年7月号（Vol.140）をご参照ください。

#### 2. 個別財務諸表における長期持分投資の会計処理

中国企業会計準則では、個別財務諸表においても持分法が適用されており、日本の会計実務とは大きな相違点があるため、注意が必要です。改訂2号準則における長期持分投資の会計処理は下表のとおりとなっています。

投資類型	評価方法	具体的な会計処理
投資者が投資先に対し支配している持分投資（子会社への持分投資）	原価法	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 当初取得原価に基づき評価</li> <li>・ 追加投資及び投資の回収は取得原価を調整</li> <li>・ 配当等利益分配は投資収益として認識</li> </ul>
重要な影響を有する持分投資（関連会社への持分投資）	持分法	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 投資先が実現した純損益・その他の包括利益の持分相当額を投資収益とその他の包括利益として認識し、長期持分投資の帳簿価額を調整</li> <li>・ 配当等利益分配は長期持分投資の帳簿価額を減額</li> </ul>
共同支配企業に対する持分投資		

長期持分投資の追加取得や一部処分により、評価方法が変わる場合の会計処理を以下に詳述します。

### 3. 追加取得により支配を獲得し持分法適用投資が子会社投資に変わる場合

追加投資等により、共同支配または重要な影響を行使することができる投資先に対して支配を獲得した場合（すなわち、子会社投資となった場合）、個別財務諸表では、従来、持分法で評価していた持分投資を原価法で評価することになります。この場合、投資者は、個別財務諸表の作成時に従来から保有している持分投資の帳簿価額に新しく増加した投資原価を加えた合計額を原価法による当初の取得原価とします。具体的な設例を示すと以下のようになります。

#### 【設例 1】

##### （前提）

- ① A社は持分法適用投資としてB社の持分40%を保有、個別財務諸表における20X5年年初の帳簿価額は30,000千円。
- ② 20X5年7月1日、A社は現金20,000千円による追加投資により追加持分20%を取得しB社に対する支配を獲得した。取得関連費用1,000千円を現金にて支払。
- ③ 20X5年1月から20X5年6月末までのB社の純利益は5,000千円。

##### （A社における会計処理）

				（千円）	
・20X5年6月までの持分法利益の認識：					
（借方）	長期持分投資	2,000	（貸方）	投資収益	2,000 *1
・20X5年7月1日の現金による追加取得：					
（借方）	長期持分投資	20,000	（貸方）	現金	21,000
	取得関連費用	1,000	*2		

\*1 20X5年1月から6月までの純利益5,000 × 40%

\*2 取得関連費用は取得原価に含めず費用処理

上記の結果、個別財務諸表における20X5年7月1日の長期持分投資の帳簿価額は52,000千円になります。

#### 4. 一部処分等により子会社投資が持分法適用投資に変わる場合

投資者が持分投資の一部を処分する等により投資先に対する支配を喪失し、処分後の残存持分が投資先に対し共同支配または重要な影響を行使することができる場合、個別財務諸表の作成時には、その残存持分を持分法に変更して計算し、その残存持分を取得時から持分法による計算を採用したとみなして調整することになります。具体的な設例を示すと以下のようになります。

##### 【設例 2】

###### (前提)

- ① 20X4年1月、P社はS社の60%を75,000千円で取得し、S社を支配している。
- ② 20X6年4月、P社のS社持分帳簿価額75,000千元のうち1/3を30,000千円で外部売却し支配を喪失した。ただし、その後も重要な影響を行使できる状況にある。
- ③ S社取得日から20X5年12月末(決算日)までS社は純利益30,000千円を獲得し、20X6年1月から上記売却日まで純利益10,000千円を獲得している。
- ④ P社は、每期純利益の10%を利益積立金として計上している。
- ⑤ 税効果は考慮しない。

###### (P社における会計処理)

				(千元)	
・20X6年4月長期持分投資の一部売却による売却益の認識：					
(借方)	現金	30,000	(貸方)	長期持分投資	25,000 *1
				投資収益	5,000
・20X6年4月長期持分投資の一部売却による帳簿価額の調整：					
—取得時から持分法を適用—					
(借方)	長期持分投資	16,000	(貸方)	未分配利益	10,800 *2
				利益積立金	1,200 *3
				投資収益	4,000 *4

\*1 S社持分帳簿価額75,000千円÷20%/60%=25,000

\*2 S社取得日から20X5年12月までの純利益30,000×40%—下記\*3の利益積立金1,200

\*3 S社取得日から20X5年12月までの純利益30,000×40%×10%=1,200

\*4 20X6年1月から売却日までの純利益10,000×40%=4,000

上記の結果、長期持分投資の帳簿価額は66,000千円になります。なお、取得日においてのれん相当額が発生することになりますが、上記設例では考慮していません。

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,700 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte (デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。"Making an impact that matters"を自らの使命とするデロイトの約 225,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

Deloitte (デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または"Deloitte Global")はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

© 2016. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.

Member of  
**Deloitte Touche Tohmatsu Limited**