

# 子会社株式を売却した際の会計上の留意点

## その他実務上の論点

勘定は、法人税等調整額ではなく、為替換算調整勘定となる（連結税効果実務指針38―2項）。この取扱いは、支配の喪失を伴わない子会社株式の一部売却に係る意思決定が行われた場合にも相違はないものと考えられる。

### (1) 未実現利益の取扱い

① 親会社から子会社に資産を売却している場合(ダウンストリーム)

親会社から子会社に資産を売却している場合、連結財務諸表上で当該資産に係る売却益を未実現利益として消去する。この場合、当該売却益は全額が消去され、売却先の子会社の非支配株主の有無にかかわらず、全額が親会社の負担となる。よって、当該売却先の子会社に対する持分が減少したとしても、支配が継続する限りは、特段の調整は要しない。

② 子会社から親会社に資産を売却している場合(アップストリーム)

子会社から親会社に資産を売却している場合、連結財務諸表上で当該

資産に係る売却益を未実現利益として消去する。この場合、当該売却益は全額が消去されるものの、売却元の子会社に非支配株主がいる場合、消去した未実現利益のうち、非支配株主持分比率に相当する金額は非支配株主の負担となる。その後、当該子会社に対する支配が継続した状態で親会社の持分比率が減少した場合には、過年度に消去した未実現利益のうち、減少した持分比率に相当する金額は、支配が継続しているときの持分変動による差額を資本剰余金として計上することと同様に、資本剰余金として調整することが考えられる。

一方で、未実現利益は連結会社間で販売された資産に帰属するという点を重視した場合は、資産の販売時の持分比率を継続して使用すべきとも考えられるため、持分比率が減少しても、追加的な処理を行わない方法も否定されないと考えられる。

### (2) 取得関連費用の取扱い

取得関連費用は、連結財務諸表上は費用処理とされるため（資本連結実務指針8項）、個別財務諸表における子会社株式の帳簿価額に当該取得関連費用が付随費用として含まれる場合、子会社株式の一部売却時に

において、付随費用は個別財務諸表上の売却簿価に含まれるが、連結財務諸表上の売却持分には含まれないこととなる。

このため、個別財務諸表上の売却簿価に含まれている付随費用は、連結財務諸表上、個別財務諸表に計上した子会社株式売却損益の修正として取り扱うこととなる（資本連結実務指針46―2項）。すなわち、一部売却に伴う持分変動差額である貸方の資本剰余金を増加（または借方の資本剰余金を減少）させることになる。

## II 事業分離に関する注記も忘れずに 持分法適用関連会社になる 場合の会計上の留意点

新日本有限責任監査法人  
公認会計士 横井 貴徳

### 基本的な会計処理の概要

本章では、これまで子会社であり、関連会社（持分法適用関連会社）になったケースの会計上の取扱いと留意点を解説する。

#### (1) 基本的な取扱い

子会社株式を一部売却したことにより支配を喪失し、関連会社（持分法適用関連会社）となった場合、連