

平成 25 年 1 月 11 日

**企業会計基準適用指針公開草案第 49 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針（案）」**

企業会計基準適用指針第 8 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」（改正平成 21 年 3 月 27 日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。

公開草案	現行								
<p><b>企業会計基準適用指針第 8 号</b> <b>「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」</b></p> <p style="text-align: right;">平成 17 年 12 月 9 日 改正平成 21 年 3 月 27 日 <u>最終改正平成 XX 年 XX 月 XX 日</u> 企業会計基準委員会</p>	<p><b>企業会計基準適用指針第 8 号</b> <b>「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」</b></p> <p style="text-align: right;">平成 17 年 12 月 9 日 改正平成 21 年 3 月 27 日 企業会計基準委員会</p>								
<p><b>適用指針</b> <b>純資産の部の表示</b></p> <p>3. 純資産の部の表示は、次の例による。</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">(個別貸借対照表)</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">(連結貸借対照表)</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">           純資産の部            I 株主資本              1 資本金              2 新株式申込証拠金              3 資本剰余金                (1) 資本準備金                (2) その他資本剰余金                   資本剰余金合計            4 利益剰余金              (1) 利益準備金         </td> <td style="padding: 5px;">           純資産の部            I 株主資本              1 資本金              2 新株式申込証拠金              3 資本剰余金              4 利益剰余金         </td> </tr> </table>	(個別貸借対照表)	(連結貸借対照表)	純資産の部 I 株主資本 1 資本金 2 新株式申込証拠金 3 資本剰余金 (1) 資本準備金 (2) その他資本剰余金 資本剰余金合計 4 利益剰余金 (1) 利益準備金	純資産の部 I 株主資本 1 資本金 2 新株式申込証拠金 3 資本剰余金 4 利益剰余金	<p><b>適用指針</b> <b>純資産の部の表示</b></p> <p>3. 純資産の部の表示は次の例による。</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">(個別貸借対照表)</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">(連結貸借対照表)</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">           純資産の部            I 株主資本              1 資本金              2 新株式申込証拠金              3 資本剰余金                (1) 資本準備金                (2) その他資本剰余金                   資本剰余金合計            4 利益剰余金              (1) 利益準備金         </td> <td style="padding: 5px;">           純資産の部            I 株主資本              1 資本金              2 新株式申込証拠金              3 資本剰余金              4 利益剰余金         </td> </tr> </table>	(個別貸借対照表)	(連結貸借対照表)	純資産の部 I 株主資本 1 資本金 2 新株式申込証拠金 3 資本剰余金 (1) 資本準備金 (2) その他資本剰余金 資本剰余金合計 4 利益剰余金 (1) 利益準備金	純資産の部 I 株主資本 1 資本金 2 新株式申込証拠金 3 資本剰余金 4 利益剰余金
(個別貸借対照表)	(連結貸借対照表)								
純資産の部 I 株主資本 1 資本金 2 新株式申込証拠金 3 資本剰余金 (1) 資本準備金 (2) その他資本剰余金 資本剰余金合計 4 利益剰余金 (1) 利益準備金	純資産の部 I 株主資本 1 資本金 2 新株式申込証拠金 3 資本剰余金 4 利益剰余金								
(個別貸借対照表)	(連結貸借対照表)								
純資産の部 I 株主資本 1 資本金 2 新株式申込証拠金 3 資本剰余金 (1) 資本準備金 (2) その他資本剰余金 資本剰余金合計 4 利益剰余金 (1) 利益準備金	純資産の部 I 株主資本 1 資本金 2 新株式申込証拠金 3 資本剰余金 4 利益剰余金								

公開草案		現行	
(2) その他利益剰余金 ××積立金 繰越利益剰余金 利益剰余金合計 5 自己株式 6 自己株式申込証拠金 株主資本合計  II 評価・換算差額等 1 その他有価証券評価差額金 2 繰延ヘッジ損益 3 土地再評価差額金  評価・換算差額等合計  III 新株予約権   純資産合計	5 自己株式 6 自己株式申込証拠金 株主資本合計  II その他の包括利益累計額 1 その他有価証券評価差額金 2 繰延ヘッジ損益 3 土地再評価差額金 4 為替換算調整勘定 5 退職給付に係る調整累計額 その他の包括利益累計額合計  III 新株予約権  IV <u>非支配株主持分</u>  純資産合計	(2) その他利益剰余金 ××積立金 繰越利益剰余金 利益剰余金合計 5 自己株式 6 自己申込証拠金 株主資本合計  II 評価・換算差額等 1 その他有価証券評価差額金 2 繰延ヘッジ損益 3 土地再評価差額金  評価・換算差額等合計  III 新株予約権   純資産合計	5 自己株式 6 自己株式申込証拠金 株主資本合計  II その他の包括利益累計額 1 その他有価証券評価差額金 2 繰延ヘッジ損益 3 土地再評価差額金 4 為替換算調整勘定 5 退職給付に係る調整累計額 その他の包括利益累計額合計  III 新株予約権  IV <u>少数株主持分</u>  純資産合計
<b>純資産の部における項目と会計処理</b> <b>在外子会社の純資産の換算</b> 7. 連結財務諸表の作成又は持分法の適用にあたり、外国にある子会社の外国通貨で表示されている財務諸表項目のうち、純資産に属する項目（連結貸借対照表の作成又は持分法の適用にあたり子会社の資本とされた評価差額を含む。）の換算は、次の方法による。 (1) ～ (3) (省略)		<b>純資産の部における項目と会計処理</b> <b>在外子会社の純資産の換算</b> 7. 連結財務諸表の作成又は持分法の適用にあたり、外国にある子会社の外国通貨で表示されている財務諸表項目のうち、純資産に属する項目（連結貸借対照表の作成又は持分法の適用にあたり子会社の資本とされた評価差額を含む。）の換算は、次の方法による。 (1) ～ (3) (省略)	

公開草案	現行
(4) 非支配株主持分については、従来どおり、決算時の為替相場による円換算額を付する。	(4) 少数株主持分については、従来どおり、決算時の為替相場による円換算額を付する。
<b>適用時期</b> <u>8-3. 平成 XX 年に改正された本適用指針（以下「平成 XX 年改正適用指針」という。）の適用時期は、平成 XX 年に改正された純資産会計基準と同様とする。</u>	<b>適用時期</b> (新 設)
<b>結論の背景</b> <b>純資産の部における項目と会計処理</b> 13. <u>平成 17 年に公表された純資産会計基準では、貸借対照表の純資産の部の表示を定めることを目的としており、表記上、それまでの資本の部を純資産の部に代え、新株予約権や非支配株主持分を当該純資産の部に記載することとした。また、純資産の部においては、評価・換算差額等を区分し、これには繰延ヘッジ損益も含まれることとされた。また、平成 XX 年に改正された純資産会計基準では、表示を除く会計処理については、既存の会計基準と異なる定めはしていない（純資産会計基準第 1 項及び第 26 項参照）。</u>  (1) 新株予約権 (省 略) <u>(2) (削 除)</u>	<b>結論の背景</b> <b>純資産の部における項目と会計処理</b> 13. 純資産会計基準では、貸借対照表の純資産の部の表示を定めることを目的としており、表記上、これまでの資本の部を純資産の部に代え、新株予約権や少数株主持分を当該純資産の部に記載することとした。また、純資産の部においては、評価・換算差額等を区分し、これには繰延ヘッジ損益も含まれることとされた。 <u>しかし、表示を除く会計処理については、既存の会計基準と異なる定めはしていない（純資産会計基準第 1 項及び第 26 項参照）。</u>  (1) 新株予約権 (省 略) <u>(2) 少数株主持分</u> <u>少数株主持分を純資産の部に記載することとなっても、従来どおり、連結財務諸表の作成については親会社説の考え方による（純資産会計基準第 32 項参照）。このため、これまでと同様に、少数株主損益は、連結損益計算書において当期の損益から控除し、当期純利益は親会社の株主に帰属する利益の額として計算される。</u> <u>また、親会社の子会社株式を追加取得した場合、追加取得により、減少した少数株主持分（増加した親会社の持分）と追加投資</u>

公開草案	現行
<p>(3) 評価・換算差額等－繰延ヘッジ損益 (省 略)</p>	<p><u>額との間に生じた差額は、のれん（又は負ののれん）として処理し、親会社が子会社株式を一部売却した場合（ただし、親会社と子会社の支配関係は継続しているとき）、売却した株式に対応する少数株主持分を増額するとともに、売却による親会社の持分の減少額と投資の減少額との間に生じた差額は、子会社株式の売却損益の修正として処理することとなる。さらに、子会社の時価発行増資等に伴い親会社の払込額と親会社の持分の増減額との間に生ずる差額は、原則として当期の損益として処理することとなる（連結会計基準第 28 項から第 30 項）。</u></p> <p>(3) 評価・換算差額等－繰延ヘッジ損益 (省 略)</p>
<p>14. 評価・換算差額等については、これらに係る繰延税金資産又は繰延税金負債を控除して計上することとなるため、本適用指針では、具体的な税効果会計の適用について整理している（第 4 項参照）。また、新株予約権や非支配株主持分、繰延ヘッジ損益を純資産の部に記載することとしたことから、本適用指針では、連結会計基準、持分法会計基準や外貨基準の適用指針の一部として、資本連結における子会社の資本及び持分法の適用における被投資会社の資本（第 5 項及び第 6 項参照）や在外子会社の純資産の換算（第 7 項参照）についても明確にしている。</p>	<p>14. 評価・換算差額等については、これらに係る繰延税金資産又は繰延税金負債を控除して計上することとなるため、本適用指針では、具体的な税効果会計の適用について整理している（第 4 項参照）。また、新株予約権や<u>少数株主持分</u>、繰延ヘッジ損益を純資産の部に記載することとしたことから、本適用指針では、連結会計基準、持分法会計基準や外貨基準の適用指針の一部として、資本連結における子会社の資本及び持分法の適用における被投資会社の資本（第 5 項及び第 6 項参照）や在外子会社の純資産の換算（第 7 項参照）についても明確にしている。</p>
<p><b>税効果会計の適用</b> 19. <u>（削 除）</u></p>	<p><b>税効果会計の適用</b> 19. <u>少数株主持分についても、連結貸借対照表に計上されている負債でも課税所得計算上の負債でもないため、税効果会計の対象とはならないものと考えられる。</u></p>
<p><b>資本連結における子会社の資本及び持分法の適用における被投資会社の資本</b></p>	<p><b>資本連結における子会社の資本及び持分法の適用における被投資会社の資本</b></p>

公開草案	現行
<p>20. 連結会計基準第 18 項において、連結貸借対照表は、親会社及び子会社の個別貸借対照表における資産、負債及び資本の金額を基礎とし、子会社の資産及び負債の評価、親会社及び連結される子会社相互間の投資と資本及び債権と債務の相殺消去等の処理を行って作成するとされている。純資産会計基準では、貸借対照表の表記上、これまでの資本の部を純資産の部に代え、新株予約権や非支配株主持分、繰延ヘッジ損益を当該純資産の部に記載することとしたが、表示を除く会計処理については、従来とは異なる定めはしていない。このため、本適用指針でも、資本連結において相殺消去の対象となる子会社の資本は、従来どおり、子会社の貸借対照表上の純資産の部における株主資本及び評価・換算差額等を基礎とし、子会社の資産及び負債の評価差額を加減した額となるものとしている（第 5 項参照）。</p>	<p>20. 連結会計基準第 18 項において、連結貸借対照表は、親会社及び子会社の個別貸借対照表における資産、負債及び資本の金額を基礎とし、子会社の資産及び負債の評価、親会社及び連結される子会社相互間の投資と資本及び債権と債務の相殺消去等の処理を行って作成するとされている。純資産会計基準では、貸借対照表の表記上、これまでの資本の部を純資産の部に代え、新株予約権や少数株主持分、繰延ヘッジ損益を当該純資産の部に記載することとしたが、表示を除く会計処理については、従来とは異なる定めはしていない。このため、本適用指針でも、資本連結において相殺消去の対象となる子会社の資本は、従来どおり、子会社の貸借対照表上の純資産の部における株主資本及び評価・換算差額等を基礎とし、子会社の資産及び負債の評価差額を加減した額となるものとしている（第 5 項参照）。</p>
<p>21. したがって、子会社の貸借対照表において、純資産の部に記載することとされた子会社の新株予約権や非支配株主持分は、次の理由により、これまでと同様に、子会社の資本には含まれないものと考えられる。</p> <p>(1) 子会社の新株予約権は、子会社において払込資本となるか利益となるか未確定であるが、いずれの場合でも株主に帰属する部分となるため、子会社の資本にあたるという考え方がある。しかしながら、子会社の新株予約権は、これまでも資本連結において子会社の資本には含まれていない。これは、新株予約権者が、株主とは異なり報告主体の所有者ではないことや、子会社の新株予約権は、行使されれば非支配株主持分を増加させるが、行使されなければ持分比率に応じて親会社及び非支配株主に帰属するため、未行使の段階においては帰属が未確定であることなどによるものと考えられる。このため、本適用指針でも、従来どおり、子会社の株主資本や子会社の資産及び負債の評価差額とは区別し、子会社の資本にはあたらないものとしている。</p>	<p>21. したがって、子会社の貸借対照表において、純資産の部に記載することとされた子会社の新株予約権や少数株主持分は、次の理由により、これまでと同様に、子会社の資本には含まれないものと考えられる。</p> <p>(1) 子会社の新株予約権は、子会社において払込資本となるか利益となるか未確定であるが、いずれの場合でも株主に帰属する部分となるため、子会社の資本にあたるという考え方がある。しかしながら、子会社の新株予約権は、これまでも資本連結において子会社の資本には含まれていない。これは、新株予約権者が、株主とは異なり報告主体の所有者ではないことや、子会社の新株予約権は、行使されれば少数株主持分を増加させるが、行使されなければ持分比率に応じて親会社及び少数株主に帰属するため、未行使の段階においては帰属が未確定であることなどによるものと考えられる。このため、本適用指針でも、従来どおり、子会社の株主資本や子会社の資産及び負債の評価差額とは区別し、子会社の資本にはあたらないものとしている。</p>

公開草案	現行
<p>なお、子会社の新株予約権は、これまでと同様に子会社の資本には含まれないものとする。ことから、これを持分比率に基づき、親会社持分と<u>非支配株主持分</u>とに按分しない。</p> <p>また、親会社が子会社の新株予約権を保有している場合には、連結会社相互間の債権と債務の相殺消去（連結会計基準第31項）に準じて処理する。</p> <p>(2) 子会社で計上されている<u>非支配株主持分</u>は、孫会社の<u>非支配株主</u>の持分であるため、親会社の子会社への投資に対応する子会社の資本には含まれない。</p>	<p>なお、子会社の新株予約権は、これまでと同様に子会社の資本には含まれないものとする。ことから、これを持分比率に基づき、親会社持分割合と<u>少数株主持分割合</u>とに按分しない。</p> <p>また、親会社が子会社の新株予約権を保有している場合には、連結会社相互間の債権と債務の相殺消去（連結会計基準第31項）に準じて処理する。</p> <p>(2) 子会社で計上されている<u>少数株主持分</u>は、孫会社の<u>少数株主</u>の持分であるため、親会社の子会社への投資に対応する子会社の資本には含まれない。</p>
<p>22. 子会社の貸借対照表上、純資産の部に直接計上されている評価・換算差額等は、従来どおり、資本連結において子会社の資本に含まれ（第5項(2)参照）、親会社の投資との相殺消去及び<u>非支配株主持分</u>への振替によって消去されることとなる。したがって、連結子会社における評価・換算差額等は、従来どおり、原則として、持分比率により親会社持分額と<u>非支配株主持分額</u>とに按分される。</p> <p>なお、子会社における当該評価・換算差額等は、純資産会計基準において、報告主体の所有者に帰属するものではなく株主資本には含めないこととしていることから、子会社の所有者である親会社及び<u>非支配株主</u>による投資に対応しないのではないかという見方がある。しかし、純資産会計基準では、表示を除く会計処理については、従来とは異なる定めはせず、連結貸借対照表上、連結子会社における評価・換算差額等の<u>非支配株主持分割合</u>は<u>非支配株主持分</u>に含めるものとしている（純資産会計基準第7項なお書き参照）ため、本適用指針では、これまでと同様に、資本連結においては子会社の資本に該当するものとしている。</p>	<p>22. 子会社の貸借対照表上、純資産の部に直接計上されている評価・換算差額等は、従来どおり、資本連結において子会社の資本に含まれ（第5項(2)参照）、親会社の投資との相殺消去及び<u>少数株主持分</u>への振替によって消去されることとなる。したがって、連結子会社における評価・換算差額等は、従来どおり、原則として、持分比率により親会社持分額と<u>少数株主持分額</u>とに按分される。</p> <p>なお、子会社における当該評価・換算差額等は、純資産会計基準において、報告主体の所有者に帰属するものではなく株主資本には含めないこととしていることから、子会社の所有者である親会社及び<u>少数株主</u>による投資に対応しないのではないかという見方がある。しかし、純資産会計基準では、表示を除く会計処理については、従来とは異なる定めはせず、連結貸借対照表上、連結子会社における評価・換算差額等の<u>少数株主持分割合</u>は<u>少数株主持分</u>に含めるものとしている（純資産会計基準第7項なお書き参照）ため、本適用指針では、これまでと同様に、資本連結においては子会社の資本に該当するものとしている。</p>
<p>23. 子会社の繰延ヘッジ損益を、評価差額として親会社の子会社への投資に対応する子会社の資本に含めている場合には、<u>非支配株主持分</u>に相当する部分も含めて資本連結の対象となり、<u>非支配株</u></p>	<p>23. 子会社の繰延ヘッジ損益を、評価差額として親会社の子会社への投資に対応する子会社の資本に含めている場合には、<u>少数株主持分</u>に相当する部分も含めて資本連結の対象となり、<u>少数株主持</u></p>

公開草案	現行
<p>主持分に相当する部分の繰延ヘッジ損益は、<u>非支配株</u>主持分に含まれることとなる。</p>	<p>分に相当する部分の繰延ヘッジ損益は、<u>少数株</u>主持分に含まれることとなる。</p>
<p><b>在外子会社の純資産の換算</b></p> <p>28. この結果、資本連結において在外子会社の資本は、支配獲得時の為替相場により換算する（第7項（1）参照）。このため、親会社持分と<u>非支配株</u>主持分を合計した全体に係る評価差額が支配獲得時の為替相場により円換算されることになり、株式の追加取得又は一部売却があっても、当該会社が連結子会社である限り、外貨額及び円換算額とも固定され、資本連結において、親会社持分と<u>非支配株</u>主持分に配分されることになる。</p>	<p><b>在外子会社の純資産の換算</b></p> <p>28. この結果、資本連結において在外子会社の資本は、支配獲得時の為替相場により換算する（第7項（1）参照）。このため、親会社持分と<u>少数株</u>主持分を合計した全体に係る評価差額が支配獲得時の為替相場により円換算されることになり、株式の追加取得又は一部売却があっても、当該会社が連結子会社である限り、外貨額及び円換算額とも固定され、資本連結において、親会社持分と<u>少数株</u>主持分に配分されることになる。</p>
<p>30. 在外子会社で計上されている<u>非支配株</u>主持分についても、これまでの取扱いは必ずしも明確ではないが、<u>非支配株</u>主持分が負債から中間区分に変更となった連結財務諸表原則（平成9年6月改正）の後に改訂された外貨基準では特に明示されていないため、従来の負債の換算と同様に、これまで決算時の為替相場により円換算していたものと考えられる。</p> <p>また、在外子会社の財務諸表の換算については、(1)子会社の個別財務諸表と孫会社の個別財務諸表を各々換算する方法であっても、(2)子会社が作成した孫会社を含む連結財務諸表を親会社で換算する方法であっても、連結した結果が同一となるという理由から、(1)及び(2)の方法がいずれも認められている（外貨実務指針第38項）。(1)の方法については、為替換算調整勘定は持分比率に基づき、親会社持分割合と<u>非支配株</u>主持分割合とに区分され、<u>非支配株</u>主持分割合は<u>非支配株</u>主持分に振り替えられ、連結貸借対照表上の<u>非支配株</u>主持分を含めて表示される（外貨実務指針第41項）。この結果、為替換算調整勘定を振り替えた後の円貨表示の<u>非支配株</u>主持分は、外貨表示の<u>非支配株</u>主持分額を決算時の為替相場により換算した額と同じになるため、(2)の方法においても、(1)の方法と同一の結果となる決算時の為替相場による</p>	<p>30. 在外子会社で計上されている<u>少数株</u>主持分についても、これまでの取扱いは必ずしも明確ではないが、<u>少数株</u>主持分が負債から中間区分に変更となった連結財務諸表原則（平成9年6月改正）の後に改訂された外貨基準では特に明示されていないため、従来の負債の換算と同様に、これまで決算時の為替相場により円換算していたものと考えられる。</p> <p>また、在外子会社の財務諸表の換算については、(1)子会社の個別財務諸表と孫会社の個別財務諸表を各々換算する方法であっても、(2)子会社が作成した孫会社を含む連結財務諸表を親会社で換算する方法であっても、連結した結果が同一となるという理由から、(1)及び(2)の方法がいずれも認められている（外貨実務指針第38項）。(1)の方法については、為替換算調整勘定は持分比率に基づき、親会社持分割合と<u>少数株</u>主持分割合とに区分され、<u>少数株</u>主持分割合は<u>少数株</u>主持分に振り替えられ、連結貸借対照表上の<u>少数株</u>主持分を含めて表示される（外貨実務指針第41項）。この結果、為替換算調整勘定を振り替えた後の円貨表示の<u>少数株</u>主持分は、外貨表示の<u>少数株</u>主持分額を決算時の為替相場により換算した額と同じになるため、(2)の方法においても、(1)の方法と同一の結果となる決算時の為替相場による円換算が適当と</p>

公開草案	現行																																
<p>る円換算が適当と考えられる。</p> <p>このような理由により、在外子会社で計上されている非支配株主持分については、従来どおり、決算時の為替相場による円換算額が付されることとなる（第7項（4）参照）。</p> <p>なお、この方法には、連結修正手続上、在外子会社で計上されている非支配株主持分を発生時の為替相場により換算し、当該非支配株主持分に係る為替換算調整勘定を、非支配株主持分に含めて表示することも含まれる。</p>	<p>考えられる。</p> <p>このような理由により、在外子会社で計上されている少数株主持分については、従来どおり、決算時の為替相場による円換算額が付されることとなる（第7項（4）参照）。</p> <p>なお、この方法には、連結修正手続上、在外子会社で計上されている少数株主持分を発生時の為替相場により換算し、当該少数株主持分に係る為替換算調整勘定を、少数株主持分に含めて表示することも含まれる。</p>																																
<p><b>設 例</b></p> <p>以下の設例は、本適用指針で示された内容について理解を深めるためのものであり、仮定として示された前提条件の記載内容は、経済環境や各企業の実情等に応じて異なることとなることに留意する必要がある。</p> <p><b>[設例1] 子会社で計上されている繰延ヘッジ損益と資本連結</b></p> <p>1 前提条件</p> <p>(略)</p> <p>2 会計処理</p> <table border="1" data-bbox="315 1107 1093 1254"> <tr> <td>資本金</td> <td>500</td> <td>子会社株式(*1)</td> <td>900</td> </tr> <tr> <td>利益剰余金</td> <td>300</td> <td>非支配株主持分</td> <td>416</td> </tr> <tr> <td>繰延ヘッジ利益</td> <td>240</td> <td>(*2)</td> <td></td> </tr> <tr> <td>のれん(*3)</td> <td>276</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p>(*1) <math>150 + 750 = 900</math>  (*2) <math>(500 + 300 + 240) \times 40\% = 416</math>  (*3) <math>900 - (500 + 300 + 240) \times 60\% = 276</math></p>	資本金	500	子会社株式(*1)	900	利益剰余金	300	非支配株主持分	416	繰延ヘッジ利益	240	(*2)		のれん(*3)	276			<p><b>設 例</b></p> <p>以下の設例は、本適用指針で示された内容について理解を深めるためのものであり、仮定として示された前提条件の記載内容は、経済環境や各企業の実情等に応じて異なることとなることに留意する必要がある。</p> <p><b>[設例1] 子会社で計上されている繰延ヘッジ損益と資本連結</b></p> <p>1 前提条件</p> <p>(略)</p> <p>2 会計処理</p> <table border="1" data-bbox="1189 1107 1966 1254"> <tr> <td>資本金</td> <td>500</td> <td>子会社株式(*1)</td> <td>900</td> </tr> <tr> <td>利益剰余金</td> <td>300</td> <td>少数株主持分(*2)</td> <td>416</td> </tr> <tr> <td>繰延ヘッジ利益</td> <td>240</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>のれん(*3)</td> <td>276</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p>(*1) <math>150 + 750 = 900</math>  (*2) <math>(500 + 300 + 240) \times 40\% = 416</math>  (*3) <math>900 - (500 + 300 + 240) \times 60\% = 276</math></p>	資本金	500	子会社株式(*1)	900	利益剰余金	300	少数株主持分(*2)	416	繰延ヘッジ利益	240			のれん(*3)	276		
資本金	500	子会社株式(*1)	900																														
利益剰余金	300	非支配株主持分	416																														
繰延ヘッジ利益	240	(*2)																															
のれん(*3)	276																																
資本金	500	子会社株式(*1)	900																														
利益剰余金	300	少数株主持分(*2)	416																														
繰延ヘッジ利益	240																																
のれん(*3)	276																																

公開草案	現行
<p>[設例 2] 在外子会社で計上されている新株予約権の換算</p> <p>1 前提条件</p> <p>(略)</p> <p>2 在外子会社における会計処理</p> <p>(略)</p> <p>3 親会社における円換算</p> <p>(略)</p> <p>4 親会社における連結財務諸表上の会計処理</p> <p>(1) 在外子会社が発行する新株予約権を親会社が全額引受けている場合</p> <p>S社がX1年3月31日に現金を対価として発行した新株予約権を、親会社P社が全額引き受け、その他有価証券としているものとする。</p> <p>&lt;親会社における外貨建保有新株予約権&gt;</p> <p>(略)</p> <p>&lt;新株予約権に係る連結修正仕訳&gt;</p> <p><u>X1年3月31日</u></p>	<p>[設例 2] 在外子会社で計上されている新株予約権の換算</p> <p>1 前提条件</p> <p>(略)</p> <p>2 在外子会社における会計処理</p> <p>(略)</p> <p>3 親会社における円換算</p> <p>(略)</p> <p>4 親会社における連結財務諸表上の会計処理</p> <p>(1) 在外子会社が発行する新株予約権を親会社が全額引受けている場合</p> <p>S社がX1年3月31日に現金を対価として発行した新株予約権を、親会社P社が全額引き受け、その他有価証券としているものとする。</p> <p>&lt;親会社における外貨建保有新株予約権&gt;</p> <p>(略)</p> <p>&lt;新株予約権に係る連結修正仕訳&gt;</p> <p><u>X1年3月31日</u></p>

公開草案				現行			
新株予約権	2,000,000	其他有価証券 (新株予約権)	2,000,000	新株予約権	2,000,000	其他有価証券 (新株予約権)	2,000,000
<u>X2年3月31日</u>				<u>X2年3月31日</u>			
新株予約権	808,000	其他有価証券 (新株予約権)	808,000	新株予約権	808,000	其他有価証券 (新株予約権)	808,000
其他有価証券 評価差額金	8,000	為替換算調整勘 定(*1)	8,000	其他有価証券 評価差額金	8,000	為替換算調整勘 定(*1)	8,000
(*1) \$8,000 × (@¥101 - @¥100) = 8,000 円 子会社では、新株予約権に発生時の為替相場による円換算額を付し、新株予約権に係る為替換算調整勘定は新株予約権に含めて表示するが、親会社の保有する其他有価証券(新株予約権)との相殺消去にあたっては、当該為替換算調整勘定も考慮する。				(*1) \$8,000 × (@¥101 - @¥100) = 8,000 円 子会社では、新株予約権に発生時の為替相場による円換算額を付し、新株予約権に係る為替換算調整勘定は新株予約権に含めて表示するが、親会社の保有する其他有価証券(新株予約権)との相殺消去にあたっては、当該為替換算調整勘定も考慮する。			
資本金	7,272,000	子会社株式 為替換算調整勘 定(*2)	7,260,000 12,000	資本金	7,272,000	子会社株式 為替換算調整勘 定(*2)	7,260,000 12,000
(*2) \$12,000 × (@¥101 - @¥100) = 12,000 円 新株予約権が行使された場合、子会社では行使時の為替相場により換算した円貨額をもって払込資本に振り替えることとなるが、行使された新株予約権に係る為替換算調整勘定についても、資本連結において親会社の子会社に対する投資と相殺消去する。この結果、為替相場による消去差額は生じないこととなる。				(*2) \$12,000 × (@¥101 - @¥100) = 12,000 円 新株予約権が行使された場合、子会社では行使時の為替相場により換算した円貨額をもって払込資本に振り替えることとなるが、行使された新株予約権に係る為替換算調整勘定についても、資本連結において親会社の子会社に対する投資と相殺消去する。この結果、為替相場による消去差額は生じないこととなる。			
<u>X3年3月31日</u>				<u>X3年3月31日</u>			
新株予約権	204,000	其他有価証券 (新株予約権)	204,000	新株予約権	204,000	其他有価証券 (新株予約権)	204,000
其他有価証券 評価差額金	4,000	為替換算調整勘 定(*1)	4,000	其他有価証券 評価差額金	4,000	為替換算調整勘 定(*1)	4,000
(*1) \$2,000 × (@¥102 - @¥100) = 4,000 円				(*1) \$2,000 × (@¥102 - @¥100) = 4,000 円			
資本金(*2)	10,944,000	子会社株式 為替換算調整勘	10,920,000 24,000	資本金(*2)	10,944,000	子会社株式 為替換算調整勘	10,920,000 24,000

公開草案		現行																	
定(*2)		定(*2)																	
(*2) 前期末 7,272,000 円 + 行使による払込分 3,672,000 円 {現金払込分 (\$30,000 × @¥102) + 新株予約権分 (\$6,000 × @¥102)} = 10,944,000 円 (*3) \$12,000 × (@¥101 - @¥100) + \$6,000 × (@¥102 - @¥100) = 24,000 円		(*2) 前期末 7,272,000 円 + 行使による払込分 3,672,000 円 {現金払込分 (\$30,000 × @¥102) + 新株予約権分 (\$6,000 × @¥102)} = 10,944,000 円 (*3) \$12,000 × (@¥101 - @¥100) + \$6,000 × (@¥102 - @¥100) = 24,000 円																	
X4 年 3 月 31 日		X4 年 3 月 31 日																	
<table border="1"> <tr> <td>新株予約権戻入益</td> <td>206,000</td> <td>新株予約権失効損</td> <td>200,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>為替換算調整勘定(*1)</td> <td>4,000</td> </tr> </table>	新株予約権戻入益	206,000	新株予約権失効損	200,000			為替換算調整勘定(*1)	4,000		<table border="1"> <tr> <td>新株予約権戻入益</td> <td>206,000</td> <td>新株予約権失効損</td> <td>200,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>為替換算調整勘定(*1)</td> <td>4,000</td> </tr> </table>	新株予約権戻入益	206,000	新株予約権失効損	200,000			為替換算調整勘定(*1)	4,000	
新株予約権戻入益	206,000	新株予約権失効損	200,000																
		為替換算調整勘定(*1)	4,000																
新株予約権戻入益	206,000	新株予約権失効損	200,000																
		為替換算調整勘定(*1)	4,000																
(*1) \$2,000 × (@¥103 - @¥100) = 6,000 円		(*1) \$2,000 × (@¥103 - @¥100) = 6,000 円																	
<table border="1"> <tr> <td>資本金</td> <td>10,944,000</td> <td>子会社株式</td> <td>10,920,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>為替換算調整勘定(*2)</td> <td>24,000</td> </tr> </table>	資本金	10,944,000	子会社株式	10,920,000			為替換算調整勘定(*2)	24,000		<table border="1"> <tr> <td>資本金</td> <td>10,944,000</td> <td>子会社株式</td> <td>10,920,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>為替換算調整勘定(*2)</td> <td>24,000</td> </tr> </table>	資本金	10,944,000	子会社株式	10,920,000			為替換算調整勘定(*2)	24,000	
資本金	10,944,000	子会社株式	10,920,000																
		為替換算調整勘定(*2)	24,000																
資本金	10,944,000	子会社株式	10,920,000																
		為替換算調整勘定(*2)	24,000																
(*2) \$12,000 × (@¥101 - @¥100) + \$6,000 × (@¥102 - @¥100) = 24,000 円		(*2) \$12,000 × (@¥101 - @¥100) + \$6,000 × (@¥102 - @¥100) = 24,000 円																	
< 抜粋連結貸借対照表 (単位: 千円) >  (略)		< 抜粋連結貸借対照表 (単位: 千円) >  (略)																	
(2) 在外子会社が発行する新株予約権を親会社以外の第三者が全額引受けている場合		(2) 在外子会社が発行する新株予約権を親会社以外の第三者が全額引受けている場合																	
S 社 (P 社が発行済株式 (540 株) の 100% を有する。) が X1 年 3 月 31 日に現金を対価として発行した新株予約権を、親会社 P 社以外の第三者が全額引き受けているものとする。なお、S 社の純資産の部は以下のとおりであるものとする。		S 社 (P 社が発行済株式 (540 株) の 100% を有する。) が X1 年 3 月 31 日に現金を対価として発行した新株予約権を、親会社 P 社以外の第三者が全額引き受けているものとする。なお、S 社の純資産の部は以下のとおりであるものとする。																	

公開草案					現行				
	X1年 3月31日	X2年 3月31日	X3年 3月31日	X4年 3月31日		X1年 3月31日	X2年 3月31日	X3年 3月31日	X4年 3月31日
資本金	\$540,000	\$612,000	\$648,000	\$648,000	資本金	\$540,000	\$612,000	\$648,000	\$648,000
利益剰余金	\$0	\$0	\$0	\$2,000	利益剰余金	\$0	\$0	\$0	\$2,000
新株予約権	\$20,000	\$8,000	\$2,000	\$0	新株予約権	\$20,000	\$8,000	\$2,000	\$0
<新株予約権に係る連結修正仕訳>					<新株予約権に係る連結修正仕訳>				
X1年3月31日					X1年3月31日				
仕訳なし					仕訳なし				
X2年3月31日					X2年3月31日				
為替換算調整勘定(*1)	54,000	非支配株主持分	54,000		為替換算調整勘定(*1)	54,000	少数株主持分	54,000	
資本金	7,272,000	非支配株主持分(*2)	6,127,200		資本金	7,272,000	少数株主持分(*2)	6,127,200	
		資本剰余金	1,144,800				持分変動差額	1,144,800	
(*1) 為替換算調整勘定の非支配株主持分への振替 前期末の資本金 $\$540,000 \times (@¥101 - @¥100) \times 10\% = 54,000$ 円 (*2) 親会社P社以外の第三者が新株予約権を行使することによりP社の持分比率は、100%から90% (=540株/600株) になった。この結果、増加する非支配株主持分(10%)は、次のようになる。 子会社の資本61,272,000円 (= $\$540,000 \times @¥100 + \$72,000 \times @¥101$ ) $\times 10\% = 6,127,200$ 円					(*1) 為替換算調整勘定の少数株主持分への振替 前期末の資本金 $\$540,000 \times (@¥101 - @¥100) \times 10\% = 54,000$ 円 (*2) 親会社P社以外の第三者が新株予約権を行使することによりP社の持分比率は、100%から90% (=540株/600株) になった。この結果、増加する少数株主持分(10%)は、次のようになる。 子会社の資本61,272,000円 (= $\$540,000 \times @¥100 + \$72,000 \times @¥101$ ) $\times 10\% = 6,127,200$ 円				
X3年3月31日					X3年3月31日				
為替換算調整勘定(*1)	61,200	非支配株主持分	61,200		為替換算調整勘定(*1)	61,200	少数株主持分	61,200	
資本金(*2)	3,672,000	非支配株主持分	367,200		資本金(*2)	3,672,000	少数株主持分	367,200	
		S社株式(*3)	3,304,800				S社株式(*3)	3,304,800	
S社株式(*3)	3,304,800	非支配株主持分	2,842,128		S社株式(*3)	3,304,800	少数株主持分	2,842,128	

公開草案		現行	
為替換算調整勘定(*5)	49,536	為替換算調整勘定(*5)	49,536
	(*)4 資本剰余金		(*)4 持分変動差額
	512,208		512,208
<p>(*1) 為替換算調整勘定の非支配株主持分への振替  {当期末の為替換算調整勘定 1,152,000円 (= \$540,000 × (@¥102 - @¥100) + \$72,000 × (@¥102 - @¥101)) - 前期末の為替換算調整勘定 540,000円} × 10% = 61,200円</p> <p>(*2) 当期の新株予約権行使による払込分  現金払込分 (\$30,000 × @¥102) + 新株予約権分 (\$6,000 × @¥102) = 3,672,000円</p> <p>(*3) 非支配株主が全額引受け行使したS社の新株予約権を、いったん従来の持分比率 (90%) でP社も引受け行使したものとみなす。  3,672,000 × 90% = 3,304,800円</p> <p>(*4) 非支配株主が新株予約権を行使することにより P 社の持分比率は、90%から 85.7% (= 540株/630株) になった。この結果、増加する非支配株主持分 (4.3%) は、次のようになる。  {子会社の資本 64,944,000円 (= \$540,000 × @¥100 + \$72,000 × @¥101 + \$36,000 × @¥102) + 当期末の為替換算調整勘定 1,152,000円} × 4.3% = 2,842,128円</p> <p>(*5) 当期末の為替換算調整勘定 1,152,000円 × 4.3% = 49,536円</p>		<p>(*1) 為替換算調整勘定の少数株主持分への振替  {当期末の為替換算調整勘定 1,152,000円 (= \$540,000 × (@¥102 - @¥100) + \$72,000 × (@¥102 - @¥101)) - 前期末の為替換算調整勘定 540,000円} × 10% = 61,200円</p> <p>(*2) 当期の新株予約権行使による払込分  現金払込分 (\$30,000 × @¥102) + 新株予約権分 (\$6,000 × @¥102) = 3,672,000円</p> <p>(*3) 少数株主が全額引受け行使したS社の新株予約権を、いったん従来の持分比率 (90%) でP社も引受け行使したものとみなす。  3,672,000 × 90% = 3,304,800円</p> <p>(*4) 少数株主が新株予約権を行使することにより P 社の持分比率は、90%から 85.7% (= 540株/630株) になった。この結果、増加する少数株主持分 (4.3%) は、次のようになる。  {子会社の資本 64,944,000円 (= \$540,000 × @¥100 + \$72,000 × @¥101 + \$36,000 × @¥102) + 当期末の為替換算調整勘定 1,152,000円} × 4.3% = 2,842,128円</p> <p>(*5) 当期末の為替換算調整勘定 1,152,000円 × 4.3% = 49,536円</p>	
X4年3月31日		X4年3月31日	
非支配株主に帰属する当期純利益(*1)	29,458	少数株主損益(*1)	29,458
	非支配株主持分		少数株主持分
	29,458		29,458
為替換算調整勘定(*2)	92,664	為替換算調整勘定(*2)	92,664
	非支配株主持分		少数株主持分
	92,664		92,664
<p>(*1) 新株予約権戻入益の非支配株主持分への振替 206,000円 × 14.3% = 29,458円</p> <p>(*2) 為替換算調整勘定の非支配株主持分への振替  {当期末の為替換算調整勘定 1,800,000円 (= \$540,000 × (@¥103 - @¥100) + \$72,000 × (@¥103 - @¥101) + \$36,000 × (@¥103 - @¥102)) - 前期末の為替換算調整勘定 1,152,000円} × 14.3% = 92,664円</p>		<p>(*1) 新株予約権戻入益の少数株主持分への振替 206,000円 × 14.3% = 29,458円</p> <p>(*2) 為替換算調整勘定の少数株主持分への振替  {当期末の為替換算調整勘定 1,800,000円 (= \$540,000 × (@¥103 - @¥100) + \$72,000 × (@¥103 - @¥101) + \$36,000 × (@¥103 - @¥102)) - 前期末の為替換算調整勘定 1,152,000円} × 14.3% = 92,664円</p>	

公開草案					現行				
＜抜粋連結貸借対照表（単位：円）＞					＜抜粋連結貸借対照表（単位：円）＞				
	X1年 3月31日		X2年 3月31日		X3年 3月31日		X4年 3月31日		
現金預金	2,000,000		8,080,000		11,220,000		11,330,000		
資本剰余金			(1,144,800)		(1,657,008)		(1,657,008)		
利益剰余金 (*3) (為替差 損)(*4) (新株予約 権戻入益)			540,000		1,080,000		1,620,000		(176,542)
為替換算調 整勘定(*1)			B (486,000)		D (987,264)		F (1,542,600)		
新株予約権	(2,000,000)		(808,000)		(204,000)		(0)		
非支配株主 持分(*2)			G (6,181,200)		H (9,451,728)		I (9,573,850)		
(*1) 為替換算調整勘定の分析 <u>X2年3月31日</u> 在外子会社の資本に係る為替換算調整勘定 $\$540,000 \times (@\text{¥}101 - @\text{¥}100) = 540,000 \text{ 円} \cdots \textcircled{1}$ ・ 為替換算調整勘定のうち、 <u>非支配株主持分</u> （連結財務諸表上、 <u>非支配株主持分</u> として表示） $\textcircled{1} \times 10\% = 54,000 \text{ 円} \cdots \text{A}$ ・ 為替換算調整勘定のうち、親会社持分（連結財務諸表上、為替換算調整勘定として表示） $\textcircled{1} \times 90\% = 486,000 \text{ 円} \cdots \text{B}$ <u>X3年3月31日</u> 在外子会社の資本に係る為替換算調整勘定 $\$540,000 \times (@\text{¥}102 - @\text{¥}100) + \$72,000 \times (@\text{¥}102 - @\text{¥}101) = 1,152,000 \text{ 円} \cdots \textcircled{2}$ ・ 為替換算調整勘定のうち、 <u>非支配株主持分</u> （連結財務諸表上、 <u>非</u>					(*1) 為替換算調整勘定の分析 <u>X2年3月31日</u> 在外子会社の資本に係る為替換算調整勘定 $\$540,000 \times (@\text{¥}101 - @\text{¥}100) = 540,000 \text{ 円} \cdots \textcircled{1}$ ・ 為替換算調整勘定のうち、 <u>少数株主持分</u> （連結財務諸表上、 <u>少数株主持分</u> として表示） $\textcircled{1} \times 10\% = 54,000 \text{ 円} \cdots \text{A}$ ・ 為替換算調整勘定のうち、親会社持分（連結財務諸表上、為替換算調整勘定として表示） $\textcircled{1} \times 90\% = 486,000 \text{ 円} \cdots \text{B}$ <u>X3年3月31日</u> 在外子会社の資本に係る為替換算調整勘定 $\$540,000 \times (@\text{¥}102 - @\text{¥}100) + \$72,000 \times (@\text{¥}102 - @\text{¥}101) = 1,152,000 \text{ 円} \cdots \textcircled{2}$ ・ 為替換算調整勘定のうち、 <u>少数株主持分</u> （連結財務諸表上、 <u>少数</u>				

公開草案	現行
<p>支配株主持分として表示)  前期末 54,000 円 + 当期増減分 61,200 円 + 持分変動分 49,536 円  = ② × 14.3% = 164,736 円 … C</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>為替換算調整勘定のうち、親会社持分（連結財務諸表上、為替換算調整勘定として表示）  ② × 85.7% = 987,264 円 … D</li> </ul> <p><u>X4年3月31日</u>  在外子会社の資本に係る為替換算調整勘定  \$540,000 × (@¥103 - @¥100) + \$72,000 × (@¥103 - @¥101) +  \$36,000 × (@¥103 - @¥102)  = 1,800,000 円 … ③</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>為替換算調整勘定のうち、<u>非支配株主持分</u>（連結財務諸表上、<u>非支配株主持分</u>として表示）  前期末 164,736 円 + 当期増減分 92,664 円  = ③ × 14.3% = 257,400 円 … E</li> <li>為替換算調整勘定のうち、親会社持分（連結財務諸表上、為替換算調整勘定として表示）  ③ × 85.7% = 1,542,600 円 … F</li> </ul> <p>(*2) <u>非支配株主持分の分析</u>  <u>X2年3月31日</u>  在外子会社の資本 61,272,000 円 (= \$540,000 × @¥100 + \$72,000 × @¥101) × 10% + 為替換算調整勘定 54,000 円 (A) = 6,181,200 … G</p> <p><u>X3年3月31日</u>  在外子会社の資本 64,944,000 円 (= \$540,000 × @¥100 + \$72,000 × @¥101 + \$36,000 × @¥102) × 14.3% + 為替換算調整勘定 164,736 円 (C) = 9,451,728 … H</p> <p><u>X4年3月31日</u>  在外子会社の資本 65,150,000 円 (= \$540,000 × @¥100 + \$72,000 × @¥101 + \$36,000 × @¥102 + \$2,000 × @¥103) × 14.3% + 為替換算調整勘定 257,400 円 (E) = 9,573,850 … I</p>	<p>株主持分として表示)  前期末 54,000 円 + 当期増減分 61,200 円 + 持分変動分 49,536 円  = ② × 14.3% = 164,736 円 … C</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>為替換算調整勘定のうち、親会社持分（連結財務諸表上、為替換算調整勘定として表示）  ② × 85.7% = 987,264 円 … D</li> </ul> <p><u>X4年3月31日</u>  在外子会社の資本に係る為替換算調整勘定  \$540,000 × (@¥103 - @¥100) + \$72,000 × (@¥103 - @¥101) +  \$36,000 × (@¥103 - @¥102)  = 1,800,000 円 … ③</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>為替換算調整勘定のうち、<u>少数株主持分</u>（連結財務諸表上、<u>少数株主持分</u>として表示）  前期末 164,736 円 + 当期増減分 92,664 円  = ③ × 14.3% = 257,400 円 … E</li> <li>為替換算調整勘定のうち、親会社持分（連結財務諸表上、為替換算調整勘定として表示）  ③ × 85.7% = 1,542,600 円 … F</li> </ul> <p>(*2) <u>少数株主持分の分析</u>  <u>X2年3月31日</u>  在外子会社の資本 61,272,000 円 (= \$540,000 × @¥100 + \$72,000 × @¥101) × 10% + 為替換算調整勘定 54,000 円 (A) = 6,181,200 … G</p> <p><u>X3年3月31日</u>  在外子会社の資本 64,944,000 円 (= \$540,000 × @¥100 + \$72,000 × @¥101 + \$36,000 × @¥102) × 14.3% + 為替換算調整勘定 164,736 円 (C) = 9,451,728 … H</p> <p><u>X4年3月31日</u>  在外子会社の資本 65,150,000 円 (= \$540,000 × @¥100 + \$72,000 × @¥101 + \$36,000 × @¥102 + \$2,000 × @¥103) × 14.3% + 為替換算調整勘定 257,400 円 (E) = 9,573,850 … I</p>

公開草案	現行
<p>(*3) ここでは、理解を容易にするために、損益項目別に利益剰余金の内訳を示している。</p> <p>(*4) 親会社の子会社に対する投資に要した現金に係る為替差損  <u>X2年3月31日</u>  <math>\\$540,000 \times (@\text{¥}101 - @\text{¥}100) = 540,000 \text{ 円}</math>  <u>X3年3月31日</u>  <math>\\$540,000 \times (@\text{¥}102 - @\text{¥}100) = 1,080,000 \text{ 円}</math>  <u>X4年3月31日</u>  <math>\\$540,000 \times (@\text{¥}103 - @\text{¥}100) = 1,620,000 \text{ 円}</math></p>	<p>(*3) ここでは、理解を容易にするために、損益項目別に利益剰余金の内訳を示している。</p> <p>(*4) 親会社の子会社に対する投資に要した現金に係る為替差損  <u>X2年3月31日</u>  <math>\\$540,000 \times (@\text{¥}101 - @\text{¥}100) = 540,000 \text{ 円}</math>  <u>X3年3月31日</u>  <math>\\$540,000 \times (@\text{¥}102 - @\text{¥}100) = 1,080,000 \text{ 円}</math>  <u>X4年3月31日</u>  <math>\\$540,000 \times (@\text{¥}103 - @\text{¥}100) = 1,620,000 \text{ 円}</math></p>

以 上