

目 次

第1章 連結財務諸表の作成手続	1
第1節 意 義	1
第2節 作成方法	1
第3節 連結手続の類型化と具体的論点	2
第2章 合算手続	4
第1節 意 義	4
第2節 種 類	4
① 個別財務諸表科目の集約手続	4
i) 意 義	4
ii) 具体例	5
Point up lesson 1	6
② 個別財務諸表の組替手続	8
i) 意 義	8
ii) 具体例	8
Point up lesson 2	10
③ 個別財務諸表の合算手続	12
i) 意 義	12
ii) 具体例	12
④ 個別財務諸表の修正手続	14
i) 意 義	14
ii) 具体例	14
Point up lesson 3	15
⑤ 未達取引の調整手続	16
i) 意 義	16
ii) 具体例	16
Point up lesson 4	17
⑥ 決算日の差異の調整手続	18
i) 意 義	18
ii) 決算期の異なる子会社がある場合の手続	18
Point up lesson 5	19
⑦ 子会社の資産及び負債の評価手続	20
i) 意 義	20
ii) 評価方法…全面時価評価法〔連基20、連基注5 参照〕	20
Point up lesson 6	22

第3章 投資勘定と資本勘定の相殺消去手続（資本連結）	24
第1節 意 義	24
第2節 投資の相殺額と資本の相殺項目〔連基23参照〕	24
第3節 態 様	25
第4節 原始取得	26
① 子会社設立時に株式の全部（100%）を取得した場合	26
Point up lesson 7	28
② 子会社設立時に株式の60%を取得した場合	29
Point up lesson 8	31
③ 設立後の会社の株式の60%を取得した場合で、かつ評価差額及びのれんが生じないケース	33
Point up lesson 9	36
④ 設立後の会社の株式の60%を取得した場合で、かつ評価差額はないがのれんが生じるケ ース	38
Point up lesson 10	40
⑤ 設立後の会社の株式の60%を取得した場合で、かつ、評価差額及びのれんが生じるケース	42
全面時価評価法の場合の投資と資本の相殺消去	42
Point up lesson 11	44
⑥ 設立後の会社の株式を段階的に取得した場合で、かつ評価差額及びのれんが生じるケース	46
i) 会計処理〔連基23(1)、62参照〕	46
ii) 設例	46
第5節 みなし株式取得日	48
Point up lesson 12	49
第6節 少数株主帰属利益剰余金	50
① 意 義	50
② 少数株主持分〔連基26、連基注7(1)(2)参照〕	50
③ 一般的な連結仕訳	51
Point up lesson 13	52
第7節 開始仕訳	53
① 意 義	53
② 必要性	53
③ 会計処理	54
Point up lesson 14	55
第8節 追加取得	57
① 評価差額が生じないケース	57
Point up lesson 15	59
② 追加取得で評価差額が生じるケース	63

Point up lesson 16	66
第9節 剰余金の配当に関する連結消去	68
① 100%子会社の場合	68
Point up lesson 17	70
② 100%子会社以外の（少数株主が存在する）場合	72
Point up lesson 18	74
Point up lesson 19	76
第10節 株式の売却	78
① 親会社が子会社株式を以前より全部取得していたものを一部売却した場合で、売却株式について評価差額がなく、のれんもないケース	78
Point up lesson 20	82
② 親会社が子会社株式を以前より全部取得していたものを一部売却した場合で、売却株式について評価差額はないが、のれん（借方）はあるケース	86
Point up lesson 21	92
③ 親会社が子会社株式を以前より80%取得していたものを一部売却（20%）した場合で、評価差額及びのれん（借方）があるケース	96
i) 会計処理〔連基29、連基注9(1)参照〕	96
ii) 設例	97
Point up lesson 22	99
第11節 増 資	101
① 株主割当有償増資	101
Point up lesson 23	103
② 無償増資	105
i) 資本準備金の資本金組入による無償増資	105
Point up lesson 24	107
ii) 「利益準備金」及び「繰越利益剰余金」の資本金組入による無償増資	109
Point up lesson 25	112
③ 抱合せ増資…資本準備金の資本金組入の場合	115
Point up lesson 26	116
④ 公募増資	119
i) 原始取得60%、発行済株式と同数の増資で親会社が90%払込、少数株主が10%払込により親会社の持分比率が増加する場合	119
Point up lesson 27	125
ii) 原始取得60%、発行済株式と同数の増資で親会社が100%払込により親会社の持分比率が増加する場合（なお、評価差額が生じている）	129
Point up lesson 28	133

iii) 原始取得80%, 発行済株式と同数の増資で親会社が50%払込, 少数株主が50%払込により親会社の持分比率が減少する場合	137
Point up lesson 29	143
iv) 原始取得80%, 発行済株式と同数の増資で親会社が40%払込, 少数株主が60%払込により親会社の持分が減少する場合	147
Point up lesson 30	151
第4章 投資消去差額	155
第1節 意義〔連基24〕	155
第2節 投資消去差額が借方に生じる原因	155
① 子会社の貸借対照表に計上されていない子会社の超過収益力が存在する場合	155
② 子会社を連結会社を含めることによって親会社の将来の超過収益力を想定する場合	155
③ 上記諸原因が結合して生ずる場合	155
第3節 会計処理と表示	155
i) 償却方法及び償却期間	155
ii) 償却開始時期〔企業結合に関する会計基準32項参照〕	155
iii) 持分減少時の処理	156
iv) 連結貸借対照表における表示〔企業結合会計基準47項参照〕	156
v) 連結損益計算書における表示〔企業結合会計基準47・48項参照〕	157
Point up lesson 31	158
第5章 時価評価による簿価修正額と評価差額	160
第1節 時価評価による簿価修正額〔連基20項〕	160
第2節 「評価差額」の意義〔連基21〕	160
第3節 時価評価による簿価修正額及び評価差額の計上後の処理	161
① 評価差額の対象となった資産をそのまま保有している場合	161
i) 土地の場合	161
Point up lesson 32	162
ii) 建物の場合	164
Point up lesson 33	164
② 評価差額の対象となった資産を外部に売却した場合	168
Point up lesson 34	169
Point up lesson 35	172
第6章 子会社にその他有価証券評価差額金が計上されている場合の資本連結	177
第1節 原始取得	177
① 意義	177
② 連結仕訳	177
③ 原始取得時の設例	178

第2節 追加取得	180
① 意義	180
② 連結仕訳	180
③ 追加取得の設例	181
Point up lesson36	183
第3節 株式の売却	185
① 意義	185
② 株式売却の連結仕訳	185
③ 株式売却の設例	186
Point up lesson 37	189
第4節 子会社の時価発行増資等に伴い親会社の持分が減少した場合の処理	192
① 意義	192
② 子会社の時価発行増資等に伴い親会社の持分が減少した場合の連結仕訳	192
③ 子会社の時価発行増資等に伴い親会社の持分が減少した場合の設例	193
Point up lesson 38	196
参考 連結財務諸表のひな型	200
Point up lesson 1	209
Point up lesson 2	210
Point up lesson 3	211
Point up lesson 4	212
Point up lesson 5	212
Point up lesson 6	213
Point up lesson 7	214
Point up lesson 8	214
Point up lesson 9	215
Point up lesson 10	216
Point up lesson 11	217
Point up lesson 12	218
Point up lesson 13	219
Point up lesson 14	219
Point up lesson 15	220
Point up lesson 16	221
Point up lesson 17	222
Point up lesson 18	223
Point up lesson 19	224
Point up lesson 20	225

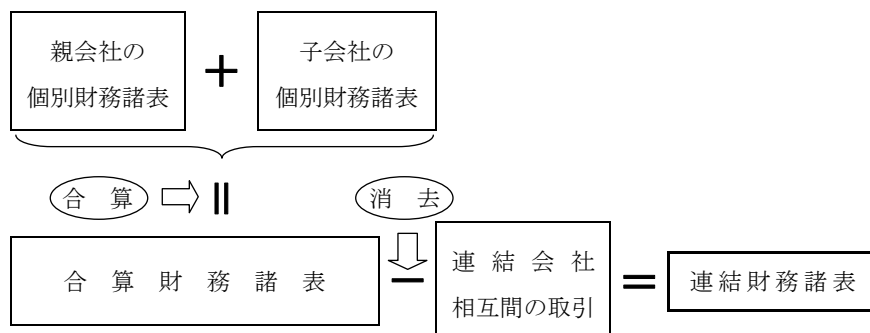
Point up lesson 21	227
Point up lesson 22	229
Point up lesson 23	230
Point up lesson 24	231
Point up lesson 25	232
Point up lesson 26	233
Point up lesson 27	234
Point up lesson 28	235
Point up lesson 29	236
Point up lesson 30	237
Point up lesson 31	238
Point up lesson 32	239
Point up lesson 33	240
Point up lesson 34	241
Point up lesson 35	242
Point up lesson 36	243
Point up lesson 37	244
Point up lesson 38	245

第1章 連結財務諸表の作成手続

第1節 意義

連結財務諸表は、親会社(Parent Company)及び子会社(Subsidiary Company)の個別財務諸表の各金額を基礎とし、連結会社相互間の取引を相殺消去して作成する。

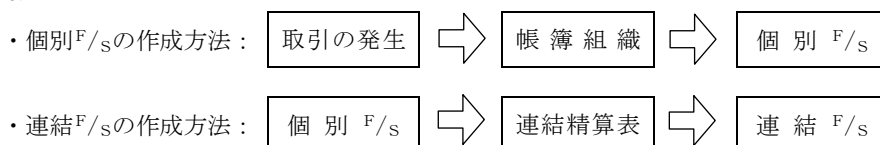
〈理解図〉・連結手続の基本的考え方は『合算』と『消去』である。



第2節 作成方法

連結財務諸表は、個別財務諸表のように固有の会計帳簿から誘導的に作成されるのではなく、連結精算表を利用して作成される。連結精算表とは、個別財務諸表を合算し、それに連結消去・振替仕訳を施すことによって連結財務諸表を作成するための計算表である。

〈理解図〉

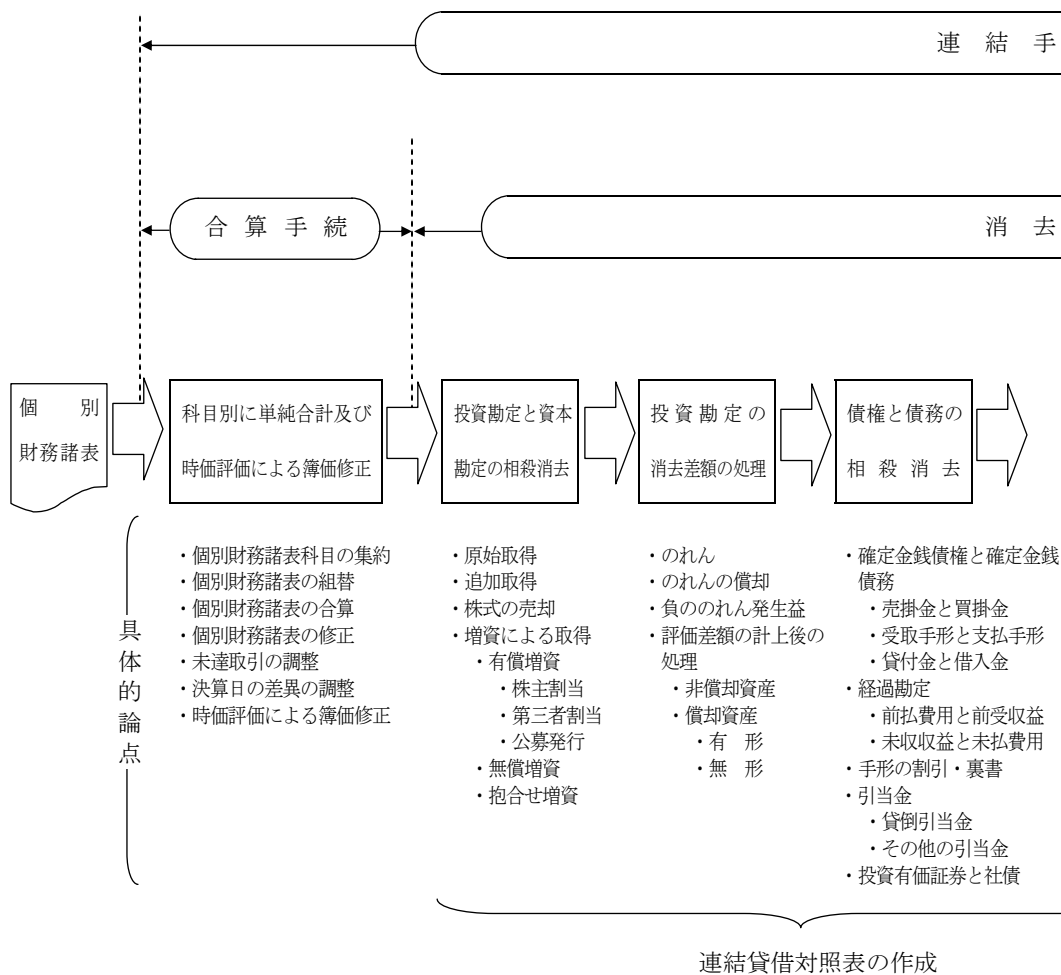


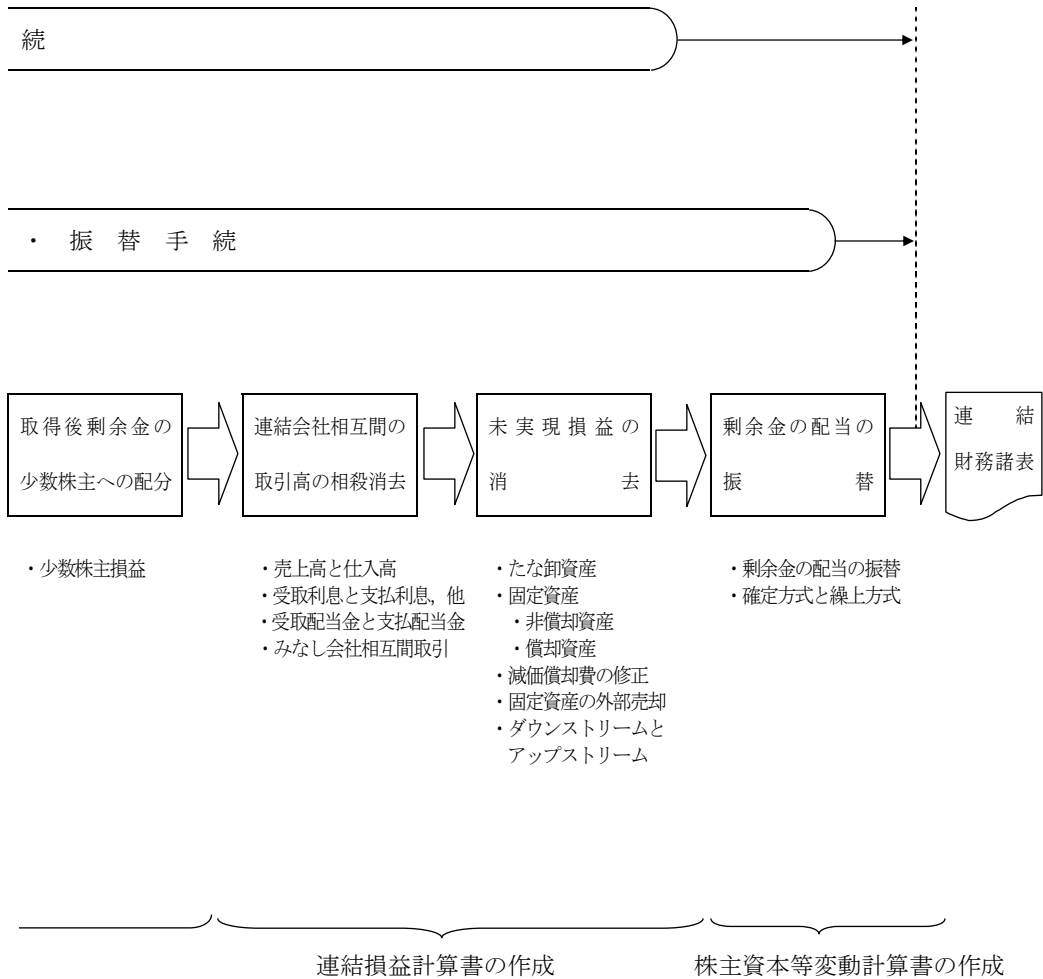
〔連結精算表での作業イメージ図〕

科目	個別財務諸表			消去・振替仕訳		連結財務諸表
	親会社	子会社	合計	借方	貸方	
貸借対照表						
現金預金						
⋮						
損益計算書						
売上	(100)	(50)	(150)	30		(120)
⋮						

(注) 貸方金額には、括弧を付けること。

第3節 連結手続の類型化と具体的論点



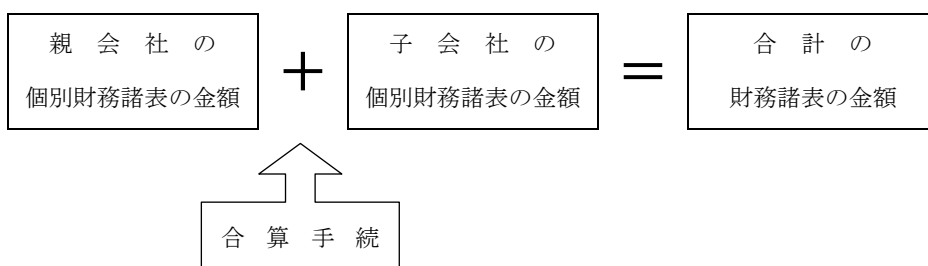


第2章 合算手続

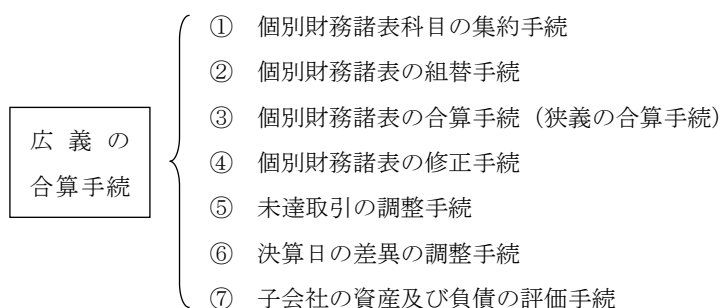
第1節 意義

連結財務諸表を作成するための合算手続とは、連結財務諸表の表示科目ごとに、親会社の適正な個別財務諸表の数値と子会社の適正な個別財務諸表の数値とを合算する手続である。

〈理解図〉



第2節 種類



(コメント)

- ・ 通常、連結合算手続と言えば親会社の個別財務諸表の金額と子会社の個別財務諸表の金額を単純に合計する手続（上記、狭義の合算手続）を意味しているが、本書ではそれらの金額を合計するに先立って行われる手続をも含めた広義の合算手続を連結合算手続と呼ぶことにする。

① 個別財務諸表科目の集約手続

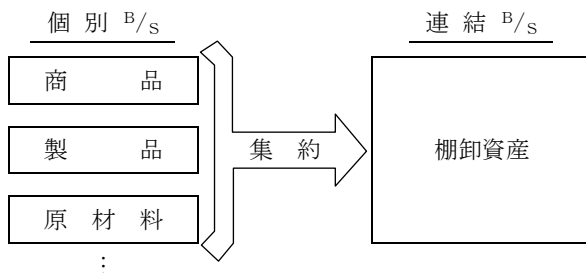
i) 意義

個別財務諸表科目の集約手続とは、連結財務諸表の利用者が企業集団の財政状態及び経営成績について誤解しない程度に個別財務諸表科目を集約して連結財務諸表科目とする手続である。

ii) 具体例

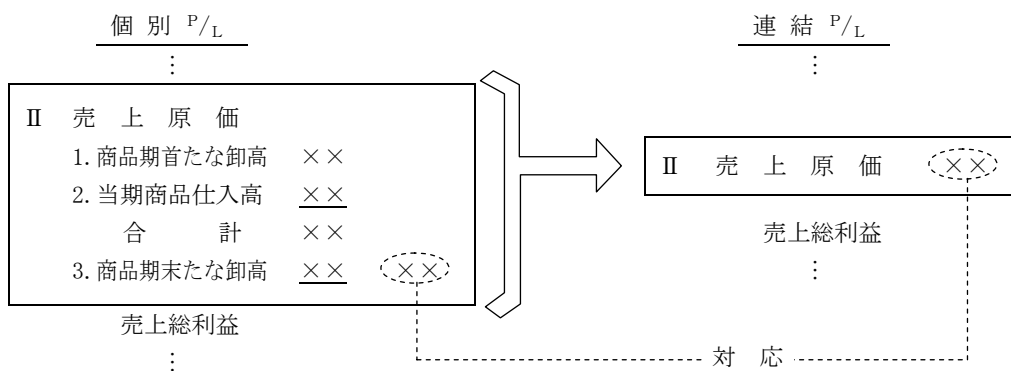
㊦ 貸借対照表の集約手続の例〔連基注11参照〕

<理解図>



㊧ 連結損益及び包括利益計算書又は連結損益計算書及び連結包括利益計算書の集約手続の例〔連基注13(1)〕

<理解図>



point up lesson 1

解答用紙はP. 209

次の資料より、連結財務諸表作成のための個別財務諸表科目の集約表示を下さい。

貸借対照表		損益計算書	
平成×3年3月31日		自平成×2年4月1日至平成×3年3月31日	
資産の部		負債の部	
I 流動資産		I 流動負債	
現金及び預金	××	支払手形	700
受取手形	500	買掛金	300
貸倒引当金	△5 495	⋮	
売掛金	800	II 固定負債	××
貸倒引当金	△8 792	純資産の部	
商品	100	I 株主資本	
製品	200	1 資本金	500
原材料	300	2 資本剰余金	50
貯蔵品	400	3 利益剰余金	
II 固定資産	××	(1)利益準備金	60
		(2)その他利益剰余金	
III 繰延資産	××	任意積立金	90
		繰越利益剰余金	300 450
		I 売上高	70,000
		II 売上原価	
		1. 商品期首棚卸高	10,000
		2. 当期商品仕入高	80,000
		合計	90,000
		3. 商品期末棚卸高	40,000 50,000
		売上総利益	20,000
		III 販売費及び一般管理費	
		⋮	



貸借対照表関係の集約

- 『受取手形』と『売掛金』を『受取手形及び売掛金』として集約表示するとともに、それに付随する『貸倒引当金』を一括表示する。
- 『商品』、『製品』、『原材料』及び『貯蔵品』を『棚卸資産』として集約表示する。
- 『支払手形』と『買掛金』を『支払手形及び買掛金』として集約表示する。
- 『利益準備金』、『任意積立金』と『繰越利益剰余金』を、『利益剰余金』として集約表示する。

損益計算書関係の集約

- 『売上原価』については、内訳科目は記載せず（たな卸計算方式によらず）、その金額のみを一括表示する。

〈解 答〉

貸 借 対 照 表

平成×3年 3月31日

資 産 の 部		負 債 の 部	
I 流動資産		I 流動負債	
現金及び預金	××	支払手形及び買掛金	(1,000)
受取手形及び売掛金	(1,300)	⋮	
貸倒引当金	(△ 13) (1,287)	II 固定負債	××
棚卸資産	(1,000)	純 資 産 の 部	
⋮		I 株主資本	
II 固定資産	××	1 資本金	500
III 繰延資産	××	2 資本剰余金	50
		3 利益剰余金	(450)

損 益 計 算 書

自平成×2年 4月 1日 至平成×3年 3月31日

I 売上高	70,000
II 売上原価	(50,000)
売上総利益	(20,000)
III 販売費及び一般管理費	
⋮	

(解 説) な し。

② 個別財務諸表の組替手続

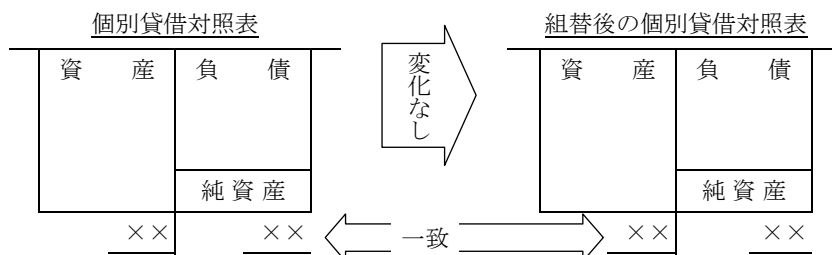
i) 意義

個別財務諸表の組替手続とは、個別財務諸表すなわち、貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書の様式を連結財務諸表すなわち連結貸借対照表、連結損益計算書、連結包括利益計算書、連結株主資本等変動計算書の様式へ変更するための手続である。

ii) 具体例

① 連結貸借対照表

〈理解図〉



(コメント)

- ・ 組替前と組替後で科目の集約はあるが、様式自体の変化はない。したがって資産の合計金額に変化はない。但し、後述の時価評価による簿価修正額がある場合は異なる。

② 連結損益及び包括利益計算書又は連結損益計算書及び連結包括利益計算書

〈理解図〉

個別損益計算書			組替後の個別損益計算書	
諸 収 益	××	変化なし	諸 収 益	××
諸 費 用	××		諸 費 用	××
税引前当期純利益	××		税引前当期純利益	××
法人税・住民税及び事業税	××		法人税・住民税及び事業税	××
当期純利益	××		当期純利益	××

(コメント)

- ・ 組替前と組替後で科目の集約はあるが、様式自体の変化はない。

㉔ 株主資本等変動計算書

〈理解図〉純資産の各項目を横に並べる様式による場合

個別株主資本等変動計算書

	株主資本										評価・換算差額等					新株 予約権	純資産 合計
	資本金	資本 準備金	その他 資本 剰余金	資本 剰余金 合計	利益 準備金	剰余金		利益 剰余金 合計	自 己 株 式	株主 資本 合計	本 主 計	その 他有 価 証券 評価 差額 金	繰 上 げ 損 益	延 滞 益	評 価 差 額 計		
						× 積 立 金	× 繰 越 利 益 剰 余 金										
当期首 高	xx	xx	xx	xx	xx	Xx	xx	xx	△xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx		
当期 変動 額																	
剰余 金の 配 当					xx		△xx	△xx		△xx							
当期 純 利 益							xx	xx									
当期 変動 額 合 計	-	-	-	-	xx	-	xx	xx	-	xx	xx	xx	xx	xx	xx		
当 期 末 高	xx	xx	xx	xx	xx	Xx	xx	xx	△xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx		

変化なし

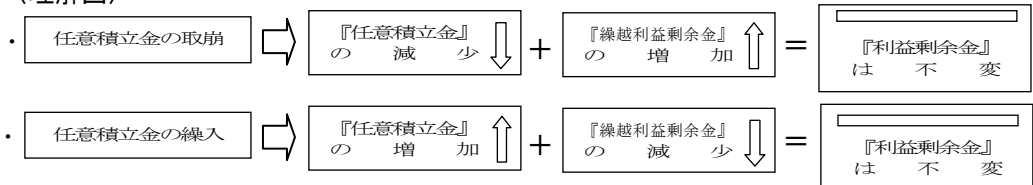
組替後の個別株主資本等変動計算書

	株主資本					評価・ 換算差額等	新株 予約権	純資産 合計
	資本金	資本 剰余金	利 益 剰余金	自 己 株 式	株主 資本 合計			
当期首 残高	××	××	××	△××	××	××	××	××
当期 変動 額								
剰余 金の 配 当			△××		△××			△××
当期 純 利 益			××		××			××
……								
当期 変動 額 合 計	-	-	××	-	××	××	××	××
当 期 末 残 高	××	××	××	△××	××	××	××	××

(コメント)

- ・ 組替前と組替後で科目の集約はあるが、様式自体の変化はない。
- ・ 任意積立金の取崩及び繰入は、集約後の個別貸借対照表の『利益剰余金』の内訳を変化させるだけで、つまり取崩及び積立に伴って『繰越利益剰余金』を同額増加及び減少させるだけで、『利益剰余金』全体の金額を何ら増減させない。

〈理解図〉



point up lesson 2

解答用紙はP. 210

次の資料により、連結財務諸表作成のための個別財務諸表の組替を行って、組替後の個別財務諸表を作成しなさい。ただし、集約も一部含む。なお、純資産の各項目を縦に並べる様式によっており、資本金及び資本剰余金については省略している。

貸借対照表の一部		株主資本等変動計算書の一部		損益計算書(略式)		貸借対照表の一部	
平成×2年3月31日		自平成×2年4月1日 至平成×3年3月31日		自平成×2年4月1日 至平成×3年3月31日		平成×3年3月31日	
純資産の部		利益剰余金				純資産の部	
I 株主資本		利益準備金		諸 収 益	7,400	I 株主資本	
1 資 本 金	1,000	当期首残高	50	諸 費 用	<u>6,800</u>	1 資 本 金	1,000
2 資本剰余金	500	当期変動額		---当期純利益	<u>600</u>	2 資本剰余金	500
3 利益剰余金		剰余金の配当に伴う積立	<u>15</u>			3 利益剰余金	
(1)利益準備金	50	当期末残高	<u>65</u>			(1)利益準備金	65
(2)その他利益剰余金		その他利益剰余金				(2)その他利益剰余金	
任意積立金	100	任意積立金				任意積立金	90
繰越利益剰余金	<u>300</u>	当期首残高	100			繰越利益剰余金	<u>745</u>
利益剰余金合計	450	当期変動額				利益剰余金合計	900
		任意積立金の積立	60				
		任意積立金の取崩	<u>△70</u>				
		当期末残高	<u>90</u>				
		繰越利益剰余金					
		当期首残高	300				
		当期変動額					
		剰余金の配当	△165				
		任意積立金の積立	△60				
		任意積立金の取崩	70				
		当期純利益	<u>600</u>				
		当期末残高	<u>745</u>				



- 平成×2年3月31日の組替後の貸借対照表の『3 利益剰余金』の内訳は示さず、一本表示する。
- 組替後の個別株主資本等変動計算書の『利益剰余金当期首残高』は、平成×2年3月31日の組替後の貸借対照表の『3 利益剰余金』450から導く。
- 組替後の個別株主資本等変動計算書の『剰余金の配当』は、繰越利益剰余金の当期変動額『剰余金の配当』165から利益準備金の当期変動額『剰余金の配当に伴う積立』15を差し引いて求める。
- 組替前の個別株主資本等変動計算書の『利益準備金積立額』15、『任意積立金積立額』60(積立)及び『任意積立金取崩額』70(取崩)は、組替後の個別株主資本等変動計算書には表れない。

〈 解 答 〉

組替後の貸借対照表の一部 平成×2年3月31日 純資産の部	株主資本等変動計算書の一部 自平成×2年4月1日至平成×3年3月31日 利益剰余金	組替後の損益計算書(略式) 自平成×2年4月1日至平成×3年3月31日	組替後の貸借対照表の一部 平成×3年3月31日 純資産の部
I 株主資本			I 株主資本
1 資本金 1,000	当 期 首 残 高 (450)	諸 収 益 7,400	1 資本金 1,000
2 資本剰余金 500	当 期 変 動 額	諸 費 用 6,800	2 資本剰余金 500
	剰余金の配当 (△150)		
3 利益剰余金 (450)	当 期 純 利 益 (600)	当 期 純 利 益 (600)	3 利益剰余金 (900)
	当 期 末 残 高 (900)		

(解 説) な し。

③ 個別財務諸表の合算手続

i) 意義

個別財務諸表の合算手続とは、親会社の組替後の個別財務諸表の各表示科目の金額と子会社のその同一科目の金額とを単純に合算して合算財務諸表を作成する手続である。

ii) 具体例

— 親 会 社 —		— 子 会 社 —		— 合 算 —	
<u>損益計算書</u>		<u>損益計算書</u>		<u>損益計算書</u>	
自平成×2年4月1日至平成×3年3月31日		自平成×2年4月1日至平成×3年3月31日		自平成×2年4月1日至平成×3年3月31日	
I 売上高	2,000	I 売上高	1,000	I 売上高	3,000
II 売上原価	1,100	II 売上原価	600	II 売上原価	1,700
	売上総利益 900		売上総利益 400		売上総利益 1,300
III 販売費及び一般管理費	300	III 販売費及び一般管理費	100	III 販売費及び一般管理費	400
	営業利益 600		営業利益 300		営業利益 900
IV 営業外収益	250	IV 営業外収益	180	IV 営業外収益	430
V 営業外費用	150	V 営業外費用	80	V 営業外費用	230
	経常利益 700		経常利益 400		経常利益 1,100
VI 特別利益	120	VI 特別利益	130	VI 特別利益	250
VII 特別損失	420	VII 特別損失	280	VII 特別損失	700
	当期純利益 400		当期純利益 250		当期純利益 650
株主資本等変動計算書の一部		株主資本等変動計算書の一部		株主資本等変動計算書の一部	
自平成×2年4月1日至平成×3年3月31日		自平成×2年4月1日至平成×3年3月31日		自平成×2年4月1日至平成×3年3月31日	
利益剰余金当期首残高	830	利益剰余金当期首残高	336	利益剰余金当期首残高	1,166
利益剰余金当期変動額		利益剰余金当期変動額		利益剰余金当期変動額	
剰余金の配当	△300	剰余金の配当	△140	剰余金の配当	△440
当期純利益	400	当期純利益	250	当期純利益	650
⋮		⋮		⋮	
利益剰余金当期末残高	930	利益剰余金当期末残高	446	利益剰余金当期末残高	1,376
<u>貸借対照表</u>		<u>貸借対照表</u>		<u>貸借対照表</u>	
平成×3年3月31日		平成×3年3月31日		平成×3年3月31日	
現金預金	500	現金預金	200	現金預金	700
受手及び売掛金	800	受手及び売掛金	400	受手及び売掛金	1,200
棚卸資産	350	棚卸資産	170	棚卸資産	520
固定資産	1,300	固定資産	900	固定資産	2,200
子会社株式	600	その他の資産	330	子会社株式	600
その他の資産	450			その他の資産	780
	支手及び買掛金 340		支手及び買掛金 180		支手及び買掛金 520
	固定負債 1,200		固定負債 850		固定負債 2,050
	その他の負債 530		その他の負債 24		その他の負債 554
	資本金 1,000		資本金 500		資本金 1,500
	利益剰余金 930		利益剰余金 446		利益剰余金 1,376
	4,000		2,000		6,000
	4,000		2,000		6,000

- ・ 個別財務諸表の合算手続は、通常、連結精算表で行われるので、前頁の個別財務諸表の数値を用いて示しておこう。

連 結 精 算 表

自平成×2年4月1日 至平成×3年3月31日

科 目	個 別 財 務 諸 表		
	親 会 社	子 会 社	合 計
<u>損益計算書</u>			
売上高	2,000	1,000	3,000
売上原価	△ 1,100	△ 600	△ 1,700
販売費及び一般管理費	△ 300	△ 100	△ 400
営業外収益	250	180	430
営業外費用	△ 150	△ 80	△ 230
特別利益	120	130	250
特別損失	△ 420	△ 280	△ 700
少数株主損益			
当期純利益	400	250	650
<u>株主資本等変動計算書の一部</u>			
利益剰余金当期首残高	830	336	1,166
利益剰余金当期変動額			
剰余金の配当	△ 300	△ 140	△ 440
当期純利益	400	250	650
：			
利益剰余金当期末残高	930	446	1,376
<u>貸借対照表</u>			
現金預金	500	200	700
受取手形及び売掛金	800	400	1,200
棚卸資産	350	170	520
固定資産	1,300	900	2,200
子会社株式	600	—	600
その他の資産	450	330	780
のれん			
資産合計	4,000	2,000	6,000
支払手形及び買掛金	340	180	520
固定負債	1,200	850	2,050
その他の負債	530	24	554
資本金	1,000	500	1,500
利益剰余金	930	446	1,376
少数株主持分			
負債・純資産合計	4,000	2,000	6,000

④ 個別財務諸表の修正手続

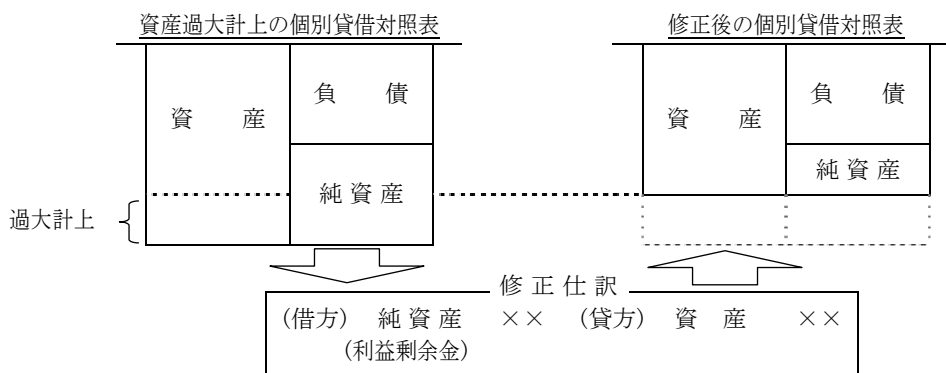
i) 意義

個別財務諸表の修正手続とは、連結財務諸表の作成の基礎となる親会社及び子会社の個別財務諸表が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成されていないため、当該会社の適正な財政状態及び経営成績を示していない場合に、その個別財務諸表を適正に修正する手続である。〔連基10、連基注2参照〕

ii) 具体例

① 減価償却の過大計上額又は不足額

〈理解図〉



- ・ 『減価償却費』の計上洩れがある場合には、その金額だけ「資産」が減少するとともに「純資産」の『利益剰余金』も同額減少することになる。

② 資産の過大又は過小計上

- イ. 貸倒引当金の設定率が1%となっているが2%が適正なことによる資産の過大計上。
- ロ. 開発費の償却を5年間で均等償却すべきところ一時償却してしまったことによる資産の過小計上。

③ 負債の過大又は過小計上

- イ. 賞与引当金の設定が過剰であったことによる負債の過大計上。
- ロ. 修繕引当金の設定が不足していたことによる負債の過小計上。

point up lesson 3

解答用紙はP. 211

次の資料より、①連結財務諸表を作成するにあたり必要となる子会社の個別損益計算書、個別貸借対照表の修正仕訳を示すとともに、②修正後の子会社の個別損益計算書、個別貸借対照表を作成しなさい。

〔資料Ⅰ〕子会社の修正前の個別財務諸表の一部

損益計算書		貸借対照表	
自平成×2年4月1日 至平成×3年3月31日 (単位:千円)		平成×3年3月31日 (単位:千円)	
：		：	：
建物減価償却費 4,500		建 物 200,000	建物減価償却
		：	累 計 額 94,500
修繕引当金 1,520			
繰入額			修 繕 12,160
：			引 当 金
			：

〔資料Ⅱ〕修正事項

- ・ 過年度の減価償却費30,000千円、当年度の減価償却費1,500千円が計上洩れであった。
- ・ 当年度の修繕引当金繰入額が180千円過大であった。



- ・ 建物の減価償却費については、過年度分の償却不足額30,000千円を計上するとともに当年度分の償却不足額1,500千円も追加計上しなければならない。また、修繕引当金については、当年度の繰入額180千円を取消さなければならない。

〈解 答〉

- ① 個別損益計算書、個別貸借対照表の修正仕訳
- ② 修正後の個別損益計算書、個別貸借対照表

・ 建物の減価償却費の修正

損益計算書		貸借対照表																												
自平成×2年4月1日 至平成×3年3月31日(単位:千円)		平成×3年3月31日 (単位:千円)																												
<table border="1"> <tr> <td>(借方) 過年度建物減価償却不足額 30,000</td> <td>(貸方) 建物減価償却累計額 31,500</td> </tr> <tr> <td>建物減価償却費 1,500</td> <td></td> </tr> </table>	(借方) 過年度建物減価償却不足額 30,000	(貸方) 建物減価償却累計額 31,500	建物減価償却費 1,500		<table border="1"> <tr> <td>建物減価償却費</td> <td>6,000</td> </tr> <tr> <td>：</td> <td></td> </tr> <tr> <td>修繕引当金繰入額</td> <td>1,340</td> </tr> <tr> <td>：</td> <td></td> </tr> <tr> <td>過年度建物減価償却不足額</td> <td>30,000</td> </tr> <tr> <td>：</td> <td></td> </tr> </table>	建物減価償却費	6,000	：		修繕引当金繰入額	1,340	：		過年度建物減価償却不足額	30,000	：		<table border="1"> <tr> <td>建 物 200,000</td> <td>建物減価償却累計額</td> <td>126,000</td> </tr> <tr> <td>：</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>修 繕 引 当 金</td> <td>11,980</td> </tr> <tr> <td></td> <td>：</td> <td></td> </tr> </table>	建 物 200,000	建物減価償却累計額	126,000	：				修 繕 引 当 金	11,980		：	
(借方) 過年度建物減価償却不足額 30,000	(貸方) 建物減価償却累計額 31,500																													
建物減価償却費 1,500																														
建物減価償却費	6,000																													
：																														
修繕引当金繰入額	1,340																													
：																														
過年度建物減価償却不足額	30,000																													
：																														
建 物 200,000	建物減価償却累計額	126,000																												
：																														
	修 繕 引 当 金	11,980																												
	：																													
<table border="1"> <tr> <td>(借方) 修繕引当金 180</td> <td>(貸方) 修繕引当金繰入額 180</td> </tr> </table>	(借方) 修繕引当金 180	(貸方) 修繕引当金繰入額 180																												
(借方) 修繕引当金 180	(貸方) 修繕引当金繰入額 180																													

(解 説) な し。

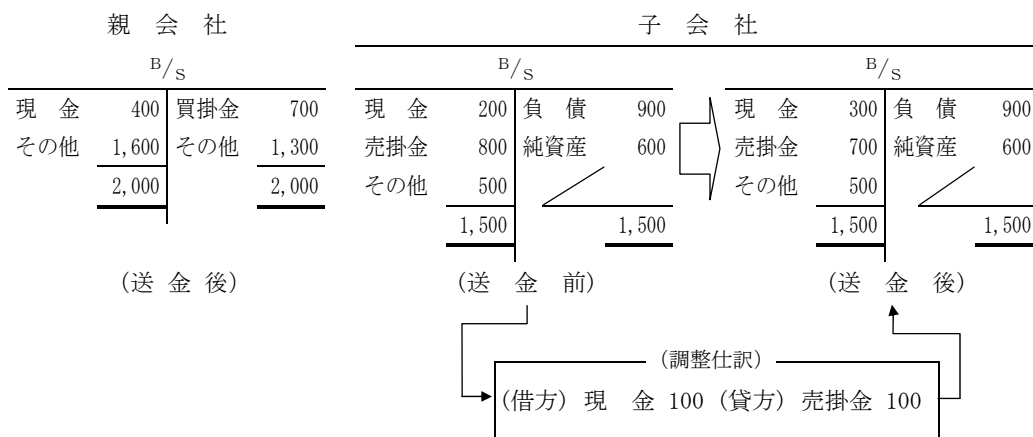
⑤ 未達取引の調整手続

i) 意義

未達取引の調整手続とは、連結会社の決算日が同一でしかもそれらの個別財務諸表が適正であっても、連結会社間取引で親会社又は子会社のいずれか一方に未到着の取引があるため、その取引が一方の個別財務諸表に表示されていない場合に、その取引を考慮した個別財務諸表に調整する手続である。

ii) 具体例

たとえば、親会社の方で決算日に掛代金の決済として現金100を送付したが、子会社の方ではこの現金を決算日の翌日に受取った場合には子会社の方ではこの現金は個別財務諸表には計上されないため、それを受取ったものとして個別財務諸表の『現金』を100増加させるとともに『売掛金』を100減少させる手続がある。



point up lesson 4

解答用紙はP. 212

次の資料より未達取引の調整仕訳を行って、子会社の調整後の個別損益計算書、個別貸借対照表を作成しなさい。

親 会 社				子 会 社									
B/S		P/L		B/S		P/L							
現金	490	負債	800	売上原価	840	現金	100	買掛金	270	売上原価	850	売上	900
売掛金	420	純資産	1,000	利益	360	商品	200	その他	330	利益	50		
その他	890				1,200	その他	300				900		900
	<u>1,800</u>		<u>1,800</u>		<u>1,200</u>		<u>600</u>		<u>600</u>		<u>900</u>		<u>900</u>

- ・ 親会社は子会社にすべての商品を掛で販売しており、子会社は親会社のみからすべての商品を掛で仕入れている。
- ・ 親会社は子会社に商品150（売価）を決算日までに販売していたが、その商品が子会社に決算日までに到着しなかったため子会社の個別財務諸表には計上されていない。



- ・ 商品の未達取引の調整で、仕入取引の記入を行うのは当然であるが、その仕入れた商品は外部に販売されていないため、決算取引の記入（売上原価算定のための整理仕訳）も行わなければならない。
- ・ 未達取引はすべて連結精算表上に記入されるため、帳簿上の勘定科目『仕入』ではなく精算表上の科目『売上原価』となる。

< 解 答 >

- ・ 調整仕訳

(借方) 商 品 150	(貸方) 買 掛 金 150
--------------	----------------

子 会 社							
調整後 ^{B/S}		調整後 ^{P/L}					
現金	100	買掛金	(420)	売上原価	(850)	売上高	900
商品	(350)	その他	330	利益	(50)		
その他	300				(900)		(900)
	<u>(750)</u>		<u>(750)</u>		<u>(900)</u>		<u>(900)</u>

(解 説)

調整仕訳を分解して示すと次のとおりとなる。

- 仕入取引 → (借方) 売上原価 150 (借方) 買掛金 150
- 決算取引 → (借方) 商品 150 (借方) 売上原価 150

(調整仕訳)
商品 150 / 買掛金 150

⑥ 決算日の差異の調整手続

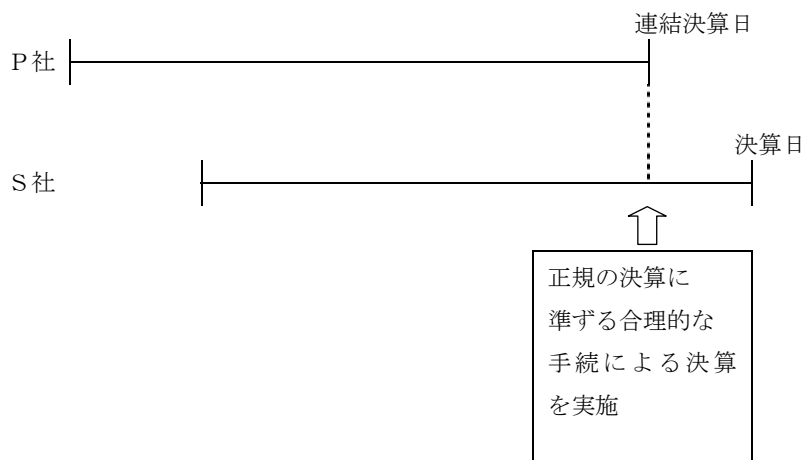
i) 意義

決算日の差異の調整手続とは、子会社の決算日が連結決算日(通常、親会社の決算日)と異なる場合に、子会社の作成した個別財務諸表に子会社の決算日から連結決算日までの間の取引を加減する手続である〔連基16、連基注4参照〕。

ii) 決算期の異なる子会社がある場合の手続

- a. 原則： 連結決算日に正規の決算に準ずる合理的な手続により決算を行う。

[理解図]



- b. 例外：子会社の決算日が連結決算日前後3ヵ月を越えない場合

イ) 連結会社間の取引記録に重要な不一致がない場合

子会社の正規の決算を基礎とした個別財務諸表をそのまま利用して連結決算を行うことができる。

ロ) 連結会社間の取引記録に重要な不一致がある場合

重要なものについて必要な整理を行う。

point up lesson 5

解答用紙はP. 212

次の資料より、平成×2年度の連結財務諸表を作成するに際し必要となる個別財務諸表の調整仕訳を示しなさい。なお、仕訳をするにあたっては個別財務諸表の表示科目を使用すること。

[資料]

- ・ 連結決算日は毎年3月31日であるが、子会社の決算日は毎年1月31日である。
- ・ 連結会社間の取引に係る会計記録の重要な不一致は次のとおりである。
- ・ 親会社の平成×2年4月1日から平成×3年3月31日までの子会社に対する売上高は4,000千円であった。そのうち600千円は平成×3年2月1日から平成×3年3月31日までの売上高である。
- ・ これに対して、子会社の平成×2年2月1日から平成×3年1月31日までの親会社からの仕入高は3,900千円であった。そのうち500千円は平成×2年2月1日から平成×2年3月31日までの仕入高である。
- ・ なお、親子間の取引はすべて現金で行われており、未達取引はない。



- ・ 子会社の親会社からの仕入高を親会社の子会社に対する売上高に一致させるために子会社の親会社からの仕入高3,900千円に平成×3年2月1日から平成×3年3月31日までの仕入高600千円を加え、さらに平成×2年2月1日から平成×2年3月31日までの仕入高500千円を差引かなければならない。しかし、売上原価の計算で、500千円については減算し、600千円については加算しなければならないので仕入高を変化させる必要はない。ただ、600千円だけ商品を増加させ、現金を減少させなければならない。

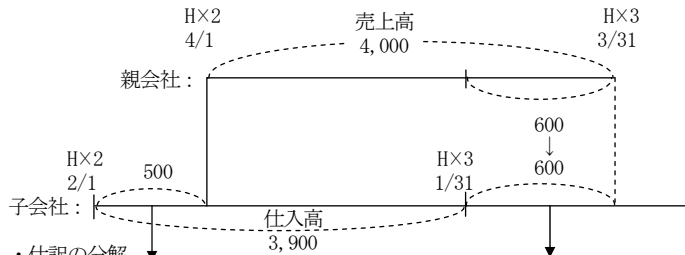
<解答>

(単位：千円)

(借方)	商	品	600	(貸方)	現	金	600
------	---	---	-----	------	---	---	-----

(解説)

- ・ タイムテーブル



- ・ 仕訳の分解

・ 前期購入とみなす仕訳
繰越商品 500 / 仕入 500

+

・ 当期購入とみなす仕訳
仕入 600 / 現金 600
・ 売上原価の計算の仕訳 (三分法)
・ 期首分
仕入 500 / 繰越商品 500
・ 期末分
繰越商品 600 / 仕入 600

=

繰越商品 600 / 現金 600

⑦ 子会社の資産及び負債の評価手続**i) 意 義**

子会社の資産及び負債の評価手続とは、連結貸借対照表の作成にあたって、支配獲得日において、取得した株式に係る子会社の資産及び負債を公正な評価額（「時価」）により評価（全面時価評価法）、この時価評価額と当該資産及び負債の個別貸借対照表上の金額との差額を資産及び負債の帳簿価額の修正額（「時価評価による簿価修正額」）として計上するとともに、その純額を評価差額として子会社の資本に計上しなければならない手続である。

ii) 評価方法…全面時価評価法〔連基20、連基注5 参照〕

支配獲得時に子会社の資産及び負債を当該日の時価で評価します（全面時価評価法）。したがって、時価による評価額と帳簿価額との差額を時価評価による簿価修正額として計上し、その金額を評価差額として資本に計上します。評価差額のうち少数株主持分に対応する額は、連結貸借対照表上、少数株主持分に含めなければいけません。

支配獲得時までに株式を段階的に取得した場合でも、子会社の資産及び負債のすべてを支配獲得日の時価で評価し、評価差額を当該日の持株比率により親会社持分額と少数株主持分額とに按分します。

支配獲得後に株式の追加取得を行った場合には、子会社の資産及び負債を追加取得日の時価により評価替えることはせず、支配獲得時に少数株主持分に計上された評価差額のうち追加取得した株式に対応する部分を親会社持分へ振り替えます。

なお、支配獲得日、株式の取得日又は売却日等が子会社の決算日以外の日である場合には、当該日の前後いずれかの決算日に支配獲得、株式の取得又は売却等が行われたものとみなして処理することができます。