

連結会計編

1 連結会計の概念

・連結決算:親会社(P社)と子会社(S社)をからなる企業グループを単一の組織とみなしてグループの決算書(財務諸表)を作ること。(上場企業は作成しなければならない。)

・法人(≡企業):法律上、人と同じ権利や義務を認められた組織(会社)のこと。

※企業結合との違い

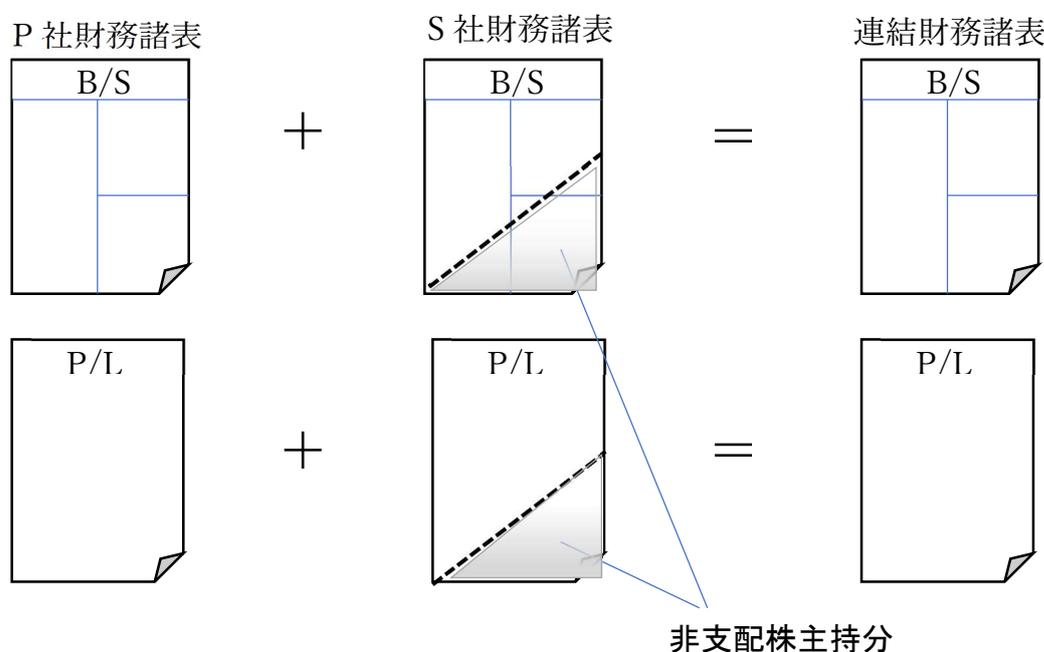
※本店支店会計との違い

・親会社(P社=Parent Company):子会社の株式の50%超を所有している企業など(=子会社の意思決定機関を支配している企業)。

・子会社(S社=Subsidiary Company):親会社に支配されている企業。

連結財務諸表のイメージ

・親会社(P社)が自社の決算書に、支配している(すべての)子会社(S社)の決算書を足して(連結して)作成する。



連結する上で頭に入れておくこと

- ・親会社の立場で考える。
- ・親会社と子会社間の取引の相殺(資本連結、成果連結)
- ・子会社の「非支配株主」の存在

2 資本連結

(1) 投資と資本の相殺

P社がS社に100円を投資していた場合

(P社) B/S	+	(S社) B/S
S社株式 100		資本 100 (=50+30+20)

連結修正仕訳

資本金 50 / S社株式 100
 資本剰余金 30
 利益剰余金 20

・P社は×1年3月31日に、S社の発行済議決権株式の100%を110,000円で取得し、支配を獲得した。×1年3月31日における連結修正仕訳と連結貸借対照表を示す。

貸借対照表 (円)

資 産	P 社	S 社	負債・純資産	P 社	S 社
諸 資 産	250,000	200,000	諸 負 債	160,000	100,000
S社株式	110,000		資 本 金	100,000	50,000
			資本剰余金	50,000	25,000
			利益剰余金	50,000	25,000
	360,000	200,000		360,000	200,000

連 結 貸 借 対 照 表 (円)

資 産		負債・純資産	
諸 資 産		諸 負 債	
		資 本 金	
		資本剰余金	
		利益剰余金	

【解答】

資本金 50,000 / S社株式 110,000
資本剰余金 25,000
利益剰余金 25,000
のれん 10,000

連結貸借対照表

資産	金額	負債・純資産	金額
諸資産	450,000	諸負債	260,000
のれん	10,000	資本金	100,000
		資本剰余金	50,000
		利益剰余金	50,000

・P社は×1年3月31日に、S社の発行済議決権株式の60%を65,000円で取得し、支配を獲得した。×1年3月31日における連結修正仕訳と連結貸借対照表を示す。

貸借対照表 (円)

資産	P社	S社	負債・純資産	P社	S社
諸資産	250,000	200,000	諸負債	115,000	100,000
S社株式	65,000		資本金	100,000	50,000
			資本剰余金	50,000	25,000
			利益剰余金	50,000	25,000
	315,000	200,000		315,000	200,000

連結貸借対照表 (円)

資産		負債・純資産	
諸資産		諸負債	
		資本金	
		資本剰余金	
		利益剰余金	

【解答】

資本金 50,000 / S社株式 65,000
資本剰余金 25,000 非支配株主持分 40,000
利益剰余金 25,000
のれん 5,000

連結貸借対照表 (円)

資産	金額	負債・純資産	金額
諸資産	450,000	諸負債	215,000
のれん	5,000	資本金	100,000
		資本剰余金	50,000
		利益剰余金	50,000
		非支配株主持分	40,000
	455,000		455,000

(2) 支配獲得後の連結

連結開始(×1年3月31日=×0年度末)から1年後(=×1年度末)の決算では、3つの連結修正を行う。

① のれんの償却

・×1年3月31日に連結を開始し、その際、のれんが5,000円計上された。×2年3月31日の決算にあたり、のれんを10年間で償却する。

② 子会社の「非支配株主に帰属する当期純利益」の振替え

子会社の当期純利益のうち、非支配株主に帰属する部分は消去し(「非支配株主に帰属する当期純利益」を計上し)、非支配株主持分に振り替える。

・P社はS社の発行済み議決権株式の60%を所有している。当期においてP社の当期純利益は20,000円、S社の当期純利益は10,000円であった。連結修正仕訳を行う。

③ 子会社からの配当の修正

子会社が親会社に行った配当はグループ内の取引なので、相殺消去する。

子会社が非支配株主に行った配当は、「利益剰余金」からではなく「非支配株主持分」から行うべきであるので振り替える(「利益剰余金」を元に戻し、「非支配株主持分」を減らす。)

・P社はS社の発行済議決権株式60%を所有している。当期にP社は20,000円、S社は10,000円の配当を、利益剰余金から行っている。

【解答】

① のれん償却 500 / のれん 500

② 非支配株主ににかかる当期純利益 4,000 / 非支配株主持分 4,000

③ 受取配当金 6,000 / 利益剰余金 10,000
非支配株主持分 4,000

まとめ

× 1.3.31 (連結開始日)

(投資と資本の相殺)

資本金	000	/	S社株式	000
資本剰余金	000		非支配株主持分	000
利益剰余金	000			
のれん	000			

× 2.3.31 (連結1年後)

(のれんの償却)

のれん償却 000 / のれん 000

(S社当期純利益の振り替え)

非支配株主持分にかかる当期純利益 000 / 非支配株主持分 000

(S社配当金の修正)

受取配当金 000 / 利益剰余金 000
非支配株主持分 000

暗号

シホ、尻のすっぴん。

NONNO(ノンノ)、ピーピー。

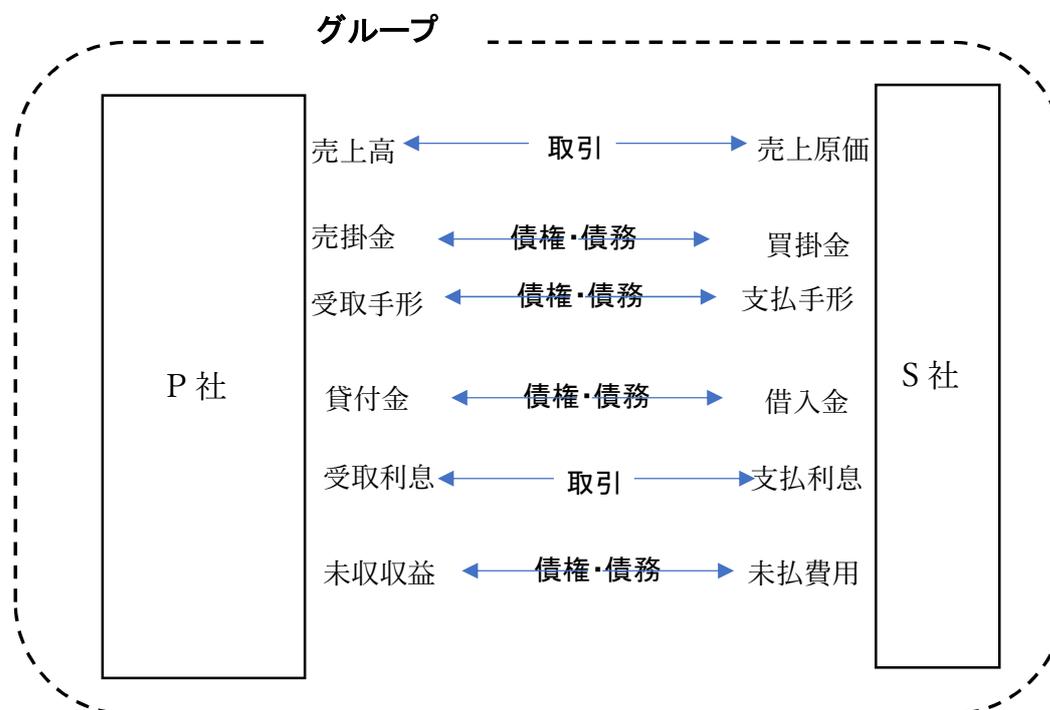
ハイっと、Heeley(ヒーリー)

非支配株主持分 右右左

利益剰余金 左右

3 成果連結

グループ内部の取引や債権・債務は、連結会計上、相殺消去する。



・P社はS社の発行済議決権株式の80%を所有し、S社を支配している。当期にP社はS社に現金100円を貸し付けた(貸付期間10か月)。期末時点で利息が10円発生し、未収となっている。連結修正仕訳を行う。

短期借入金 100	／	短期貸付金 100
受取利息 10		支払利息 10
未払費用 10		未収収益 10

・P社はS社の発行済議決権株式の80%を所有し、S社を支配している。当期にP社はS社に500円を掛けて販売した。期末時点でこの売掛金が残っている。連結修正仕訳を行う。

売上高 500	／	売上原価 500
買掛金 500		売掛金 500

・P社はS社の発行済議決権株式の80%を所有し、S社を支配している。当期にS社はP社への支払いのために200円の約束手形を発行し、決算時点でP社はこれを保有している。結修正仕訳を行う。

支払手形 200	／	受取手形 200
----------	---	----------

・貸倒引当金の調整

グループ内の債権・債務を相殺消去した場合には、その債権(売掛金等)に対して設定されていた貸倒引当金も取り消す。

・P社はS社の発行済議決権株式の80%を所有し、S社を支配している。当期末におけるP社のS社に対する売掛金は1,000円であり、P社はこの売掛金に1%の貸倒引当金を設定している。連結修正仕訳を行う。

買掛金 1,000 / 売掛金 1,000
貸倒引当金 10 貸倒引当金繰入 10

・P社はS社の発行済議決権株式の80%を所有し、S社を支配している。当期末におけるS社のP社に対する売掛金は1,000円であり、S社はこの売掛金に1%の貸倒引当金を設定している。連結修正仕訳を行う。

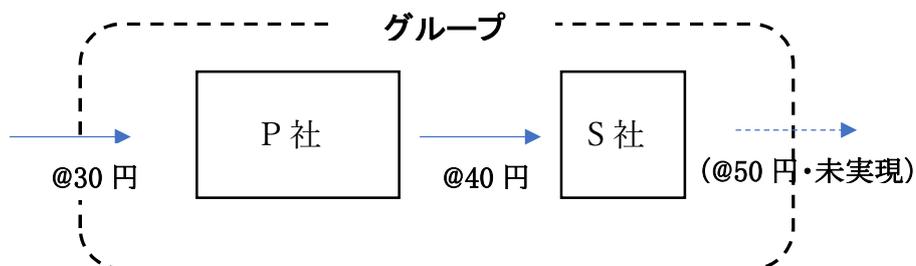
買掛金 1,000 / 売掛金 1,000
貸倒引当金 10 貸倒引当金繰入 10
非支配株主に帰属する当期純利益 2 / 非支配株主持分 2

※S社の「貸倒引当金繰入」を取り消した場合、その分連結会社全体の利益が増加するが、そのうち一部(20%)は非支配株主の利益である。また非支配株主に帰属する利益が増加すれば非支配株主の資本金(=非支配株主持分)が増加することになる。

・期末資産に含まれる未実現利益の消去

グループ企業内部で販売する場合において、期末商品がある場合は未実現利益を消去する必要がある。

① ダウンストリーム(P社→S社への販売)



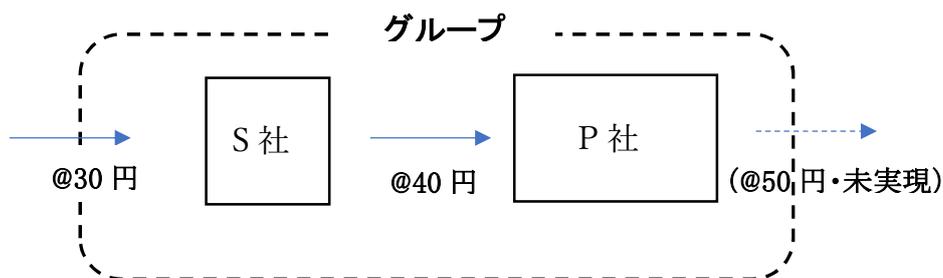
S社に期末商品 400円があった場合、(P社の)未実現利益 100円を消去する。

・P社はS社の発行済議決権株式の80%を所有し、S社を支配している。S社は期末時点でP社から仕入れた商品 400円が残っている。この商品の原価率は75%である。連結修正仕訳をする。

売上原価 100 / 商品 100

※S社の決算整理仕訳「繰越商品 500 / 仕入 500」のうち利益分(25%)を取り消すイメージ

② アップストリーム(S社→P社への販売)



P社に期末商品 400円があった場合、(S社の)未実現利益 100円を消去し、非支配株主持分の調整を行う。

・P社はS社の発行済議決権株式の80%を所有し、S社を支配している。P社は期末時点でS社から仕入れた商品 400円が残っている。この商品の原価率75%である。連結修正仕訳をする。

売上原価 100 / 商品 100

非支配株主持分 20 非支配株主に帰属する当期純利益 20

※「商品 400 円で利益率 25%」は、原価 300 円、利益 100 円。

(「利益率 25%」=「原価率 75%」)

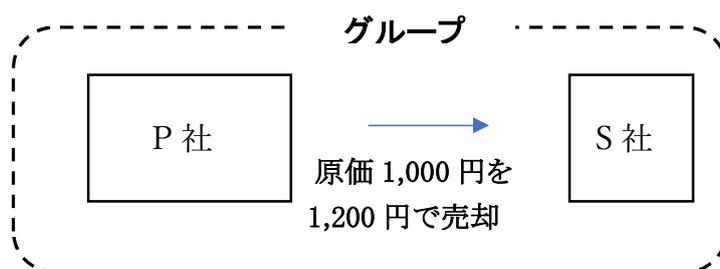
「商品 400 円について、原価に 25%の利益を付加している」の場合は、原価 320 円、利益 80 円

・土地の売買に関する未実現損益の消去

グループ企業内部で土地を売買する場合、売り手側の売却損益は未実現利益であり、消去する。

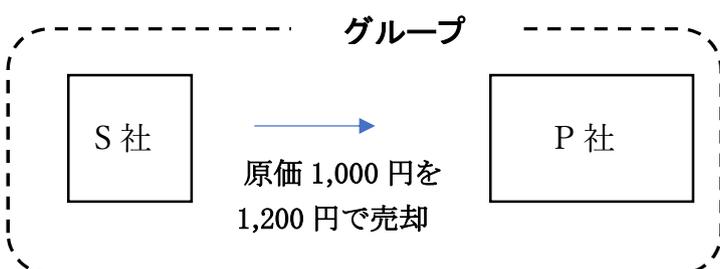
※償却資産の未実現利益の消去は 1 級の範囲。

① ダウンストリーム(P 社→S 社への販売)



(P 社の)未実現利益 200 円を消去する。

② アップストリーム(S 社→P 社への販売)



(S 社の)未実現利益 200 円を消去し、非支配株主持分の調整を行う。

・P 社は S 社の発行済議決権株式の 80%を所有し、S 社を支配している。P 社は当期に S 社に対して土地 5,000 円(原価 4,000 円)を現金で売却した。

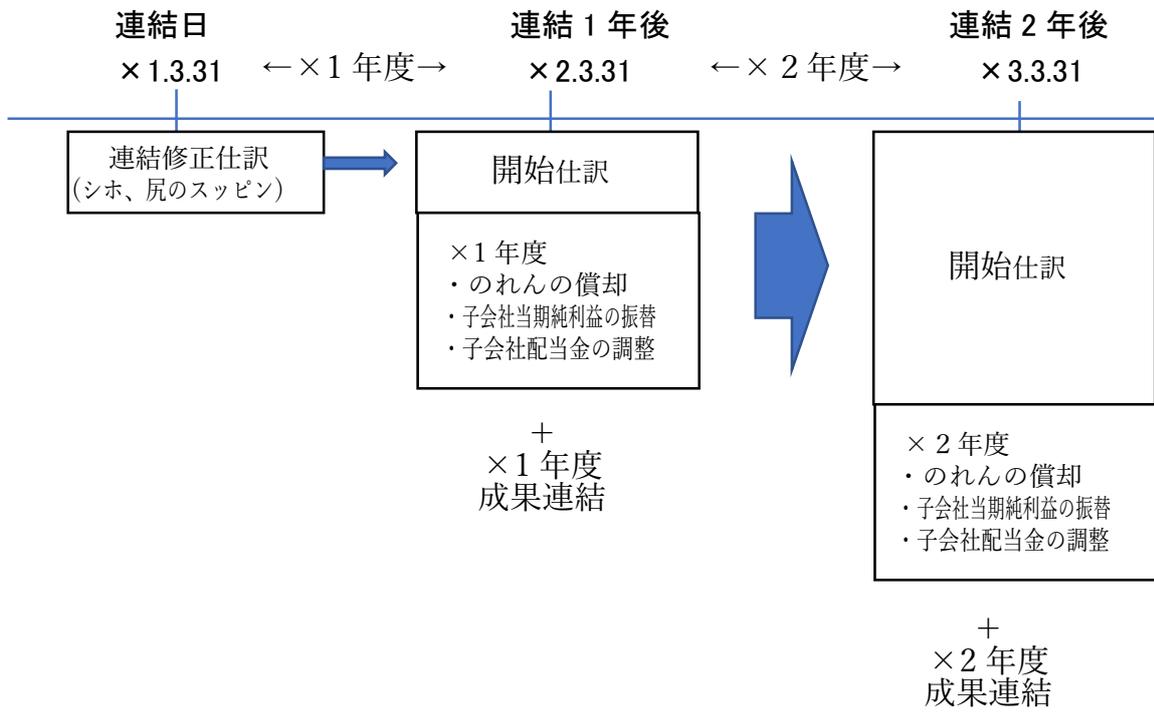
土地売却益 1,000 / 土地 1,000

・P社はS社の発行済議決権株式の80%を所有し、S社を支配している。S社は当期にP社に対して土地5,000円(原価4,000円)を現金で売却した。

土地売却益 1,000 / 土地 1,000

非支配株主持分 200 非支配株主に帰属する当期純利益 200

4 連結2期目の処理



・P社は×1年3月31日に、S社の発行済議決権株式の60%を65,000円で取得し、支配を獲得した。S社の資本金の変動及び当期(×2年4月1日から×3年3月31日まで)におけるP社とS社の損益計算書と貸借対照表は次のとおりである。のれんは10年間で償却する。連結修正仕訳を行う。

	×1年3月31日	×2年3月31日	×3年3月31日
資本金	50,000	50,000	50,000
資本剰余金	25,000	25,000	25,000
利益剰余金	20,000	23,000	35,000

※S社は当期に、6,000円の配当を行っている。

	P社	S社		P社	S社
諸費用	150,000	88,000	諸収益	160,000	100,000
当期純利益	14,000	12,000	受取配当金	4,000	—
	164,000	100,000		164,000	100,000

	P社	S社	負債・純資産	P社	S社
諸資産	250,000	210,000	諸負債	115,000	100,000
S社株式	65,000		資本金	100,000	50,000
			資本剰余金	50,000	25,000
			利益剰余金	50,000	35,000
	315,000	210,000		315,000	210,000

【解答】

×1年3月31日

資本金	50,000	／ S社株式	65,000
資本剰余金	25,000	非支配株主持分	38,000
利益剰余金	20,000		
のれん	8,000		

×2年3月31日

のれん償却	800	／ のれん	800
〈利益剰余金〉			

非支配株主持分に帰属する当期純利益	1,200	非支配株主持分	1,200
〈利益剰余金〉			

(解答(まとめ))

×3年3月31日開始仕訳

資本金	50,000	／ S社株式	65,000
資本剰余金	25,000	非支配株主持分	39,200
利益剰余金	22,000		
のれん	7,200		

×3年3月31日

のれん償却	800	／ のれん	800
非支配株主持分に帰属する当期純利益	4,800	非支配株主持分	4,800
受取配当金	3,600	利益剰余金	6,000
非支配株主持分	2,400		

5 連結精算表への記入

・次の資料により当期(×1年4月1日から×2年3月31日まで)における、①連結修正仕訳を行い、②連結精算表を完成させる。

損益計算書
×1年4月1日から×2年3月31日まで (円)

	P社	S社		P社	S社
売上原価	112,500	56,250	売上高	150,000	75,000
貸倒引当金繰入	750	400	受取配当金	6,000	—
その他の費用	58,750	29,350	その他の収益	40,000	23,000
当期純利益	24,000	12,000			
	196,000	98,000		196,000	98,000

貸借対照表
×2年3月31日 (円)

	P社	S社		P社	S社
売掛金	50,000	25,000	買掛金	30,000	15,000
貸倒引当金	△1,000	△500	未払費用	—	5
商品	40,000	20,000	その他の負債	141,000	79,495
未収収益	5	—	借入金	—	1,000
土地	100,000	62,500	資本金	100,000	62,500
貸付金	1,000	—	利益剰余金	104,000	52,000
S社株式	70,000	—			
その他の資産	114,995	103,000			
	375,000	210,000		375,000	210,000

- (1) P社は×1年3月31日S社の発行済み議決権株式の60%を70,000円で取得し、支配を獲得した。×1年3月31日におけるS社の貸借対照表に計上された純資産項目は、資本金62,500円、利益剰余金50,000円であった。なお、のれんは計上年度の翌年度から10年間で償却を行う。
- (2) 当期において、P社は20,000円、S社は10,000円の配当を行っている。
- (3) P社は当期よりS社に対して、掛けで商品を販売している。当期のP社の売上高のうちS社に対するものは35,000円である。また、S社の当期末商品のうち9,000円はP社から仕入れたものである。P社の原価率は75%である。
- (4) P社の売掛金のうち15,000円はS社に対するものである。また、P社もS社ともに売掛金の期末残高に対して、毎期2%の貸倒引当金を設定している。
- (5) ×1年10月1日、P社はS社に1,000円を年利率1%、期間3年間で貸し付けた。利払日は毎期の9月末日である。

連 結 精 算 表

	個別財務諸表		修正・消去		連結財務諸表
	P社	S社	借方	貸方	
〈貸借対照表〉					〈連結貸借対照表〉
売掛金	50,000	25,000			
商品	40,000	20,000			
未収収益	5	—			
土地	100,000	62,500			
貸付金	1,000	—			
のれん	—	—			
S社株式	70,000	—			
その他の資産	114,995	103,000			
資産合計					
買掛金	30,000	15,000			
その他の負債	141,000	79,495			
貸倒引当金	1,000	500			
未払費用	—	5			
借入金	—	1,000			
資本金	100,000	62,500			
利益剰余金	104,000	52,000			
非支配株主持分	—	—			
負債・純資産合計					
〈損益計算書〉					〈連結損益計算書〉
売上高	150,000	75,000			
売上原価	112,500	56,250			
貸倒引当金繰入	750	400			
のれん償却	—	—			
受取配当金	6,000	—			
その他の収益	40,000	23,000			
その他の費用	58,750	29,350			
当期純利益	24,000	12,000			
非支配株主に帰属する当期純利益					
親会社株主に帰属する当期純利益					

【解答】

連結修正仕訳

(1) 資本金 62,500 / S社株式 70,000
利益剰余金 50,000 非支配株主持分 45,000
のれん 2,500

のれん償却 250 / のれん 250

非支配株主持分に帰属する当期純利益 4,800 非支配株主持分 4,800

(2) 受取配当金 6,000 利益剰余金 10,000
非支配株主持分 4,000

(3) 売上高 35,000 / 売上原価 35,000
売上原価 2,250 商品 2,250

(4) 買掛金 15,000 / 売掛金 15,000
貸倒引当金 300 貸倒引当金繰入 300

(5) 借入金 1,000 / 貸付金 1,000
未払費用 5 未収収益 5
受取利息 5 支払利息 5

連結精算表

	個別財務諸表		修正・消去		連結財務諸表
	P社	S社	借方	貸方	
<貸借対照表>					<連結貸借対照表>
売掛金	50,000	25,000		15,000	60,000
商品	40,000	20,000		2,250	57,750
未収収益	5	—		5	—
土地	100,000	62,500			162,500
貸付金	1,000	—		1,000	—
のれん	—	—	2,500	250	2,250
S社株式	70,000	—		70,000	—
その他の資産	114,995	103,000			217,995
資産合計					500,495
買掛金	30,000	15,000	15,000		30,000
その他の負債	141,000	79,495			220,495
貸倒引当金	1,000	500	300		1,200
未払費用	—	5	5		—
借入金	—	1,000	1,000		—
資本金	100,000	62,500	62,500		100,000
利益剰余金	104,000	52,000	50,000	10,000	
			▶ <u>48,300</u>	▶ <u>35,300</u>	<u>103,000</u>
非支配株主持分	—	—	4,000	45,000	
				4,800	45,800
負債・純資産合計					500,495
<損益計算書>					<連結損益計算書>
売上高	150,000	75,000	35,000		190,000
売上原価	112,500	56,250	2,250	35,000	136,000
貸倒引当金繰入	750	400		300	850
のれん償却	—	—	250		250
受取配当金	6,000	—	6,000		—
その他の収益	40,000	23,000			63,000
その他の費用	58,750	29,350			88,100
当期純利益	24,000	12,000			27,800
非支配株主に帰属する当期純利益			4,800		4,800
親会社株主に帰属する当期純利益			<u>48,300</u>	<u>35,300</u>	23,000

※斜字体の部分は出来なくても大丈夫です。