

商業簿記

【第27回】

テーマ 22

連結会計Ⅲ

テーマ22 連結会計Ⅲ

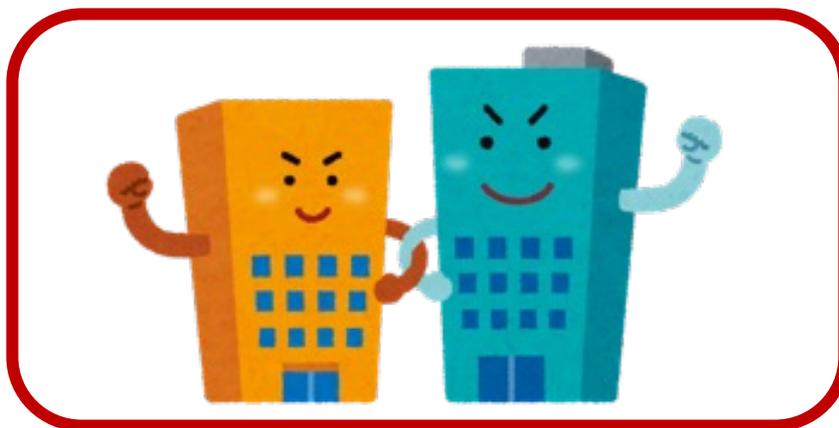
1. 連結修正仕訳の種類

(1) 開始仕訳と期中仕訳

(2) 資本連結と成果連結

2. 成果連結について

1. 連結修正仕訳の種類 (P288)



親会社
(買収会社)

子会社
(被買収会社)

単純
合算

親会社の
財務諸表



子会社の
財務諸表

余計なものを消去する！

親子会社の
連結財務諸表

連結修正仕訳の分類 (P288・289)

① 連結会計の基本構造に関わる分類

a 開始仕訳 (過去に遡って修正)

b 期中仕訳 (当期の修正)

② 仕訳対象に関わる分類

a 資本連結 (投資と資本の相殺消去)

b 成果連結 (親子間の取引の相殺消去)

× 1年3月末の連結消去仕訳
【資本連結～投資と資本の相殺消去】 P298

資本金	125,000	S社株式	140,000
利益剰余金	100,000	非支配株主持分	90,000
のれん	5,000		



親会社
(買収会社)

子会社
(被買収会社)

単純
合算

親会社の
財務諸表



子会社の
財務諸表

余計なものを消去する!

親子会社の
連結財務諸表

投資と資本の相殺消去（親会社投資と子会社資本を消す）

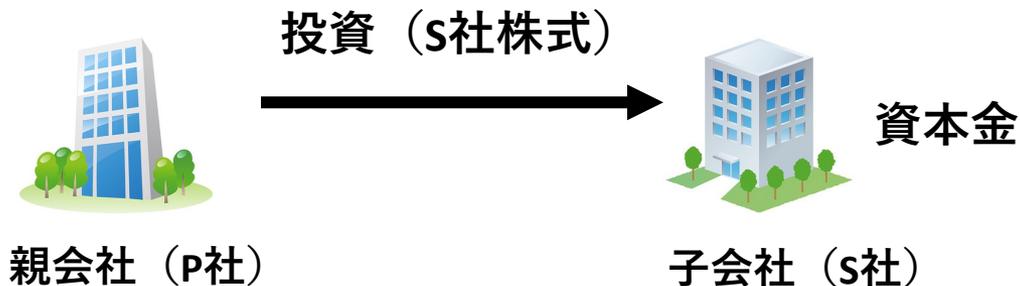
単純合算貸借対照表

P社+S社 ×1年1月1日 (単位：円)

諸 資 産	諸 負 債
	P社の資本金
	P社の資本剰余金
	P社の利益剰余金
	S社の資本金
	S社の資本剰余金
S社株式	S社の利益剰余金







連結修正仕訳の分類 (P288・289)

① 連結会計の基本構造に関わる分類

a 開始仕訳 (過去に遡って修正)

b 期中仕訳 (当期の修正)

② 仕訳対象に関わる分類

a 資本連結 (投資と資本の相殺消去)

b 成果連結 (親子間の取引の相殺消去)

× 1年3月末の連結消去仕訳
【資本連結～投資と資本の相殺消去】 P298

資本金	125,000	S社株式	140,000
利益剰余金	100,000	非支配株主持分	90,000
のれん	5,000		



親会社
(買収会社)

子会社
(被買収会社)

単純
合算

親会社の
財務諸表



子会社の
財務諸表

余計なものを消去する!

親子会社の
連結財務諸表

× 1年3月31日に遡って連結修正する！

× 1年3月31日



× 2年3月31日

支配を
獲得！



親会社 (P社)



S社株式
60%取得



子会社 (S社)

支配
1期目



親会社 (P社)



60%支配は
継続



子会社 (S社)

子会社のB/S (× 1年3月31日)

資 産	× ×	負 債	× ×
		資本金	125,000
		利益剰余金	100,000

子会社のB/S (× 1年3月31日)

資 産	445,000	負 債	216,000
		資本金	125,000
		利益剰余金	104,000

連結修正仕訳の分類 (P288・289)

① 連結会計の基本構造に関わる分類

a 開始仕訳 (過去に遡って修正)

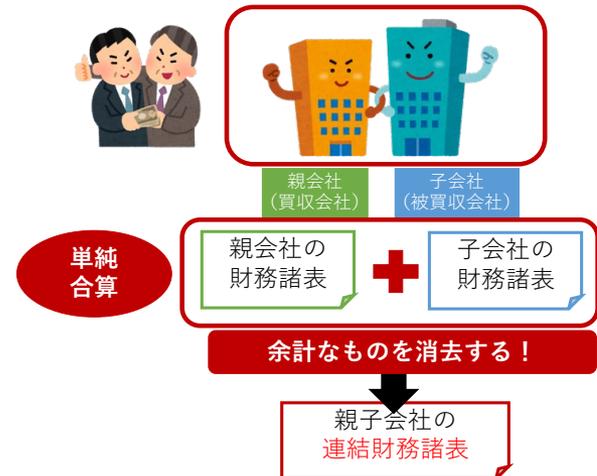
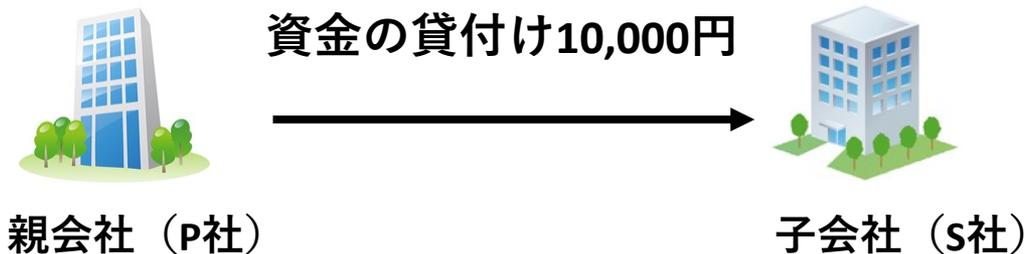
b 期中仕訳 (当期の修正)

② 仕訳対象に関わる分類

a 資本連結 (投資と資本の相殺消去)

b 成果連結 (親子間の取引の相殺消去)

今回の内容



連結修正仕訳の分類（P288・289）

② 仕訳対象に関わる分類

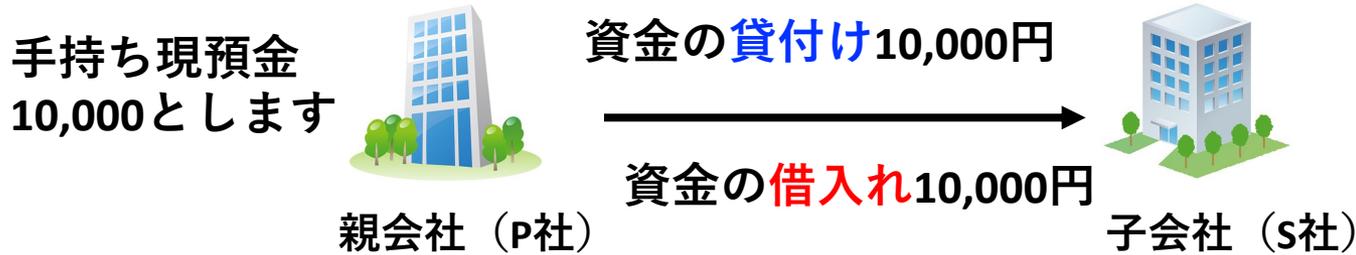
a 資本連結（投資と資本の相殺消去）

b 成果連結（親子間の取引の相殺消去）

論点	内容	例題
1	親子間のお金の貸し借りの消去	例題22-1
2	親子間の商品の売り買いの消去その1 （売れ残りなしバージョン）	例題22-2
3	親子間の手形の割引と裏書の消去	例題22-3・4
4	親子間の貸倒引当金の消去	例題22-5・6
5	親子間の商品の売り買いの消去その2 （売れ残りありバージョン）	設例22-7・8
6	親子間の土地の売却の消去	設例22-10

2. 成果連結の連結修正仕訳 (P326)

(1) 親子間でのお金の貸し借り (【例題22-1】 P330)



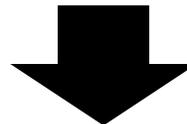
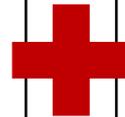
親会社 (P社) の仕訳	

子会社 (S社) の仕訳	



親会社 (P社) のB/S	
現金預金	
貸付金	

子会社 (S社) のB/S	
現金預金	借入金



↓

親子合算 (P社+S社) B/S	
現金預金 10,000	借入金 10,000
貸付金 10,000	



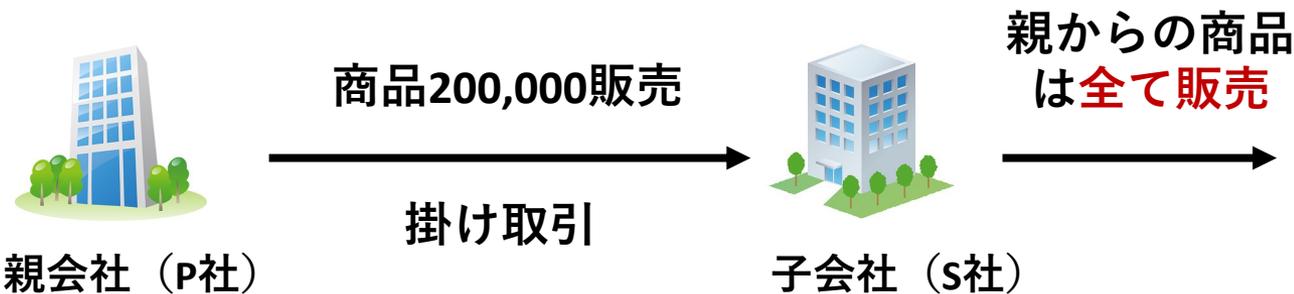
↓

連結修正仕訳 (成果連結)	

↓

連結 (P社+S社) B/S	
現金預金	

(2) 親子間で商品の売り買い～**売れ残りなし!** (【例題22-2】 P330)



親会社 (P社) の仕訳	



親会社 (P社) のB/S	
売掛金	

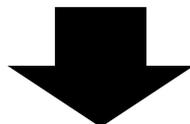
親会社 (P社) のP/L	
	売上

子会社 (S社) の仕訳	



子会社 (S社) のB/S	
	買掛金

子会社 (S社) のP/L	
売上原価	



親子合算 (P社+S社) B/S	
売掛金	買掛金

親子合算 (P社+S社) P/L	
売上原価	売上



連結修正仕訳 (成果連結)	

連結 (P社+S社) B/S	

連結 (P社+S社) P/L	

親子間の商品売買と売上の債権と債務は全て無かったことにする！

連結修正仕訳の分類（P288・289）

② 仕訳対象に関わる分類

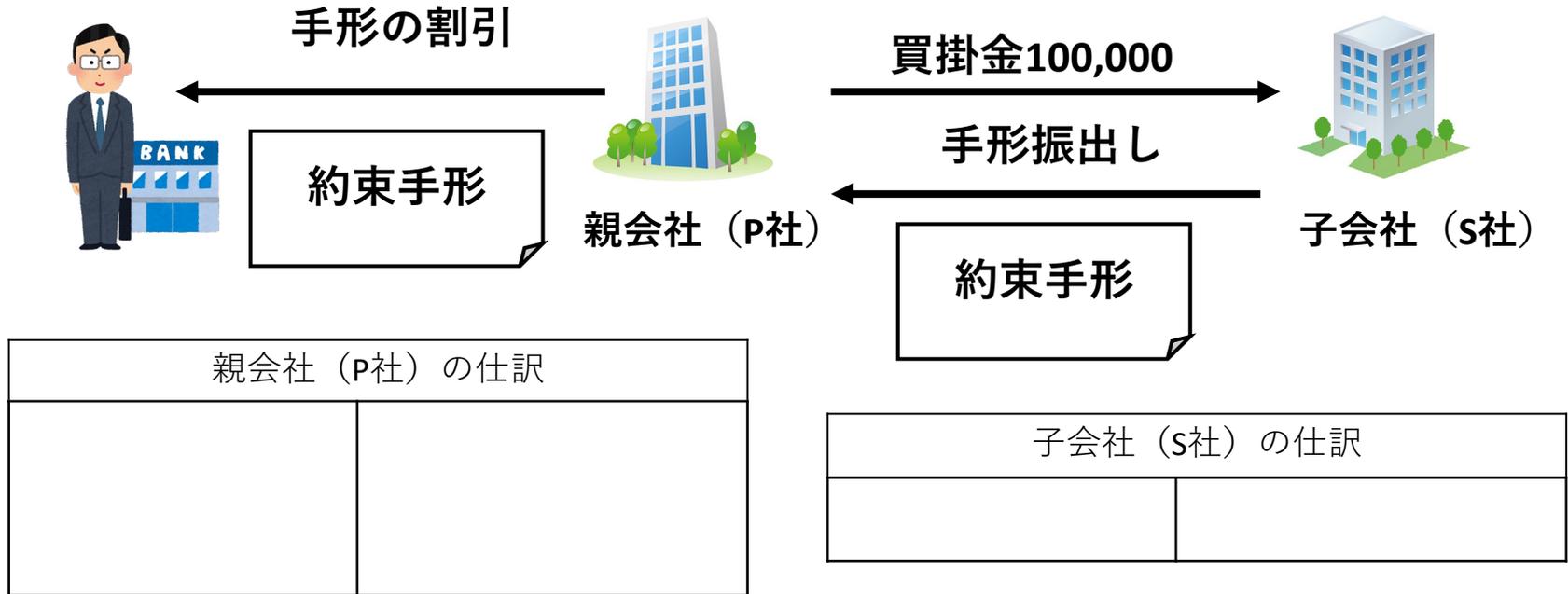
a 資本連結（投資と資本の相殺消去）

b 成果連結（親子間の取引の相殺消去）

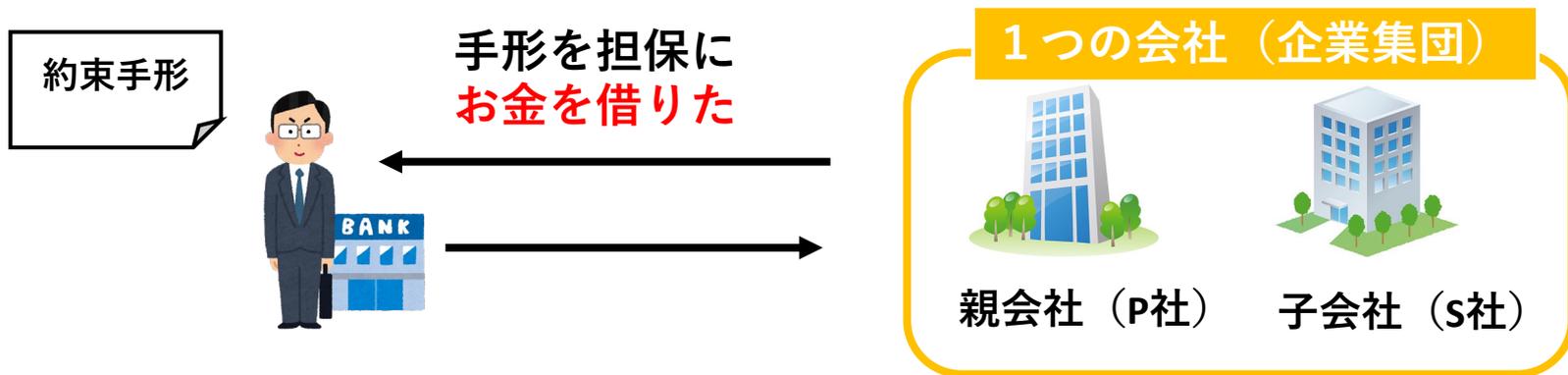
論点	内容	例題
1	親子間のお金の貸し借りの消去	例題22-1
2	親子間の商品の売り買いの消去その1 （売れ残りなしバージョン）	例題22-2
3	親子間の手形の割引と裏書の消去	例題22-3・4
4	親子間の貸倒引当金の消去	例題22-5・6
5	親子間の商品の売り買いの消去その2 （売れ残りありバージョン）	設例22-7・8
6	親子間の土地の売却の消去	設例22-10

(3) 親子間で手形を割り引いた (【例題22-3】 P333)

① 個別上の仕訳を考える (連結会計の思考法その1)



② 連結上のあるべき仕訳を考える (連結会計の思考法その2)



手形割引の仕訳は



連結上の あるべき の仕訳	

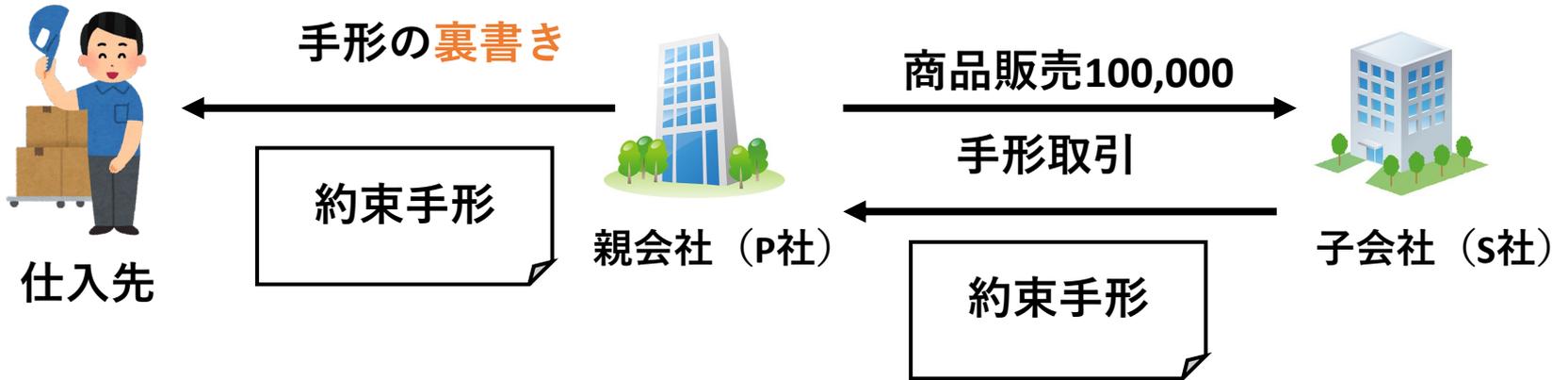
連結（P社+S社）B/S	
現金預金	短期借入金



上記のような「**あるべき姿**」にするにはどのような連結修正仕訳をすればいいのか？

連結修正仕訳（成果連結）	

(4) 親子間で手形を裏書き (【例題22-4】 P330)



親会社 (P社) の仕訳

子会社 (S社) の仕訳

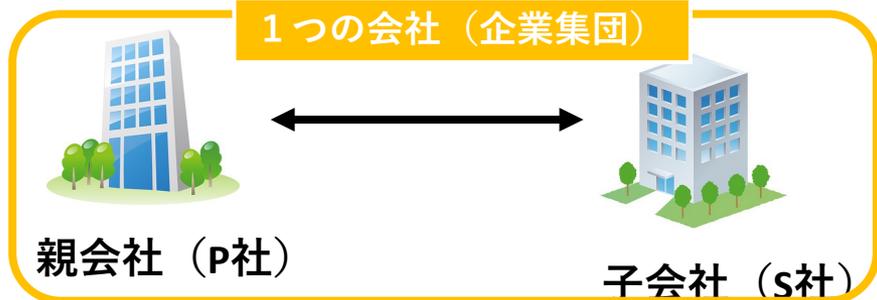
連結上のあるべき仕訳

上記のような「あるべき姿」にするにはどのような連結修正仕訳をきればいいのか？

連結修正仕訳 (成果連結)

(4) 親子間の貸倒引当金の調整 (【例題22-5・6】 P335・336)

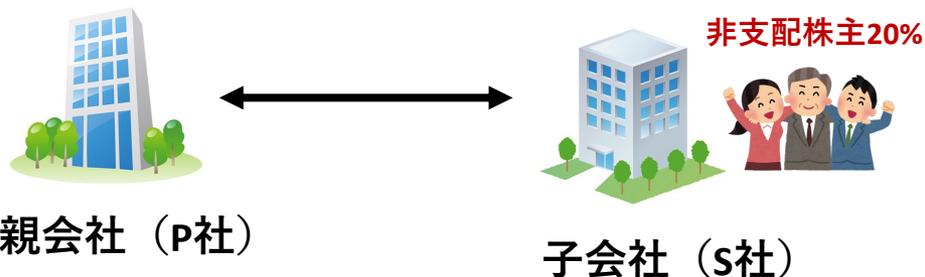
パターン1：親会社が子会社に貸倒引当金を設定している場合



売掛金10,000
貸倒引当金200

買掛金10,000

パターン2：子会社が親会社に貸倒引当金を設定している場合



買掛金10,000

売掛金10,000
貸倒引当金200

①売掛と買掛の連結修正仕訳

--	--

①売掛と買掛の連結修正仕訳

--	--

②個別上の貸倒引当金設定の仕訳 (P社)

--	--

②個別上の貸倒引当金設定の仕訳 (S社)

--	--

③貸倒引当金の連結修正仕訳

--	--

③貸倒引当金の連結修正仕訳

--	--

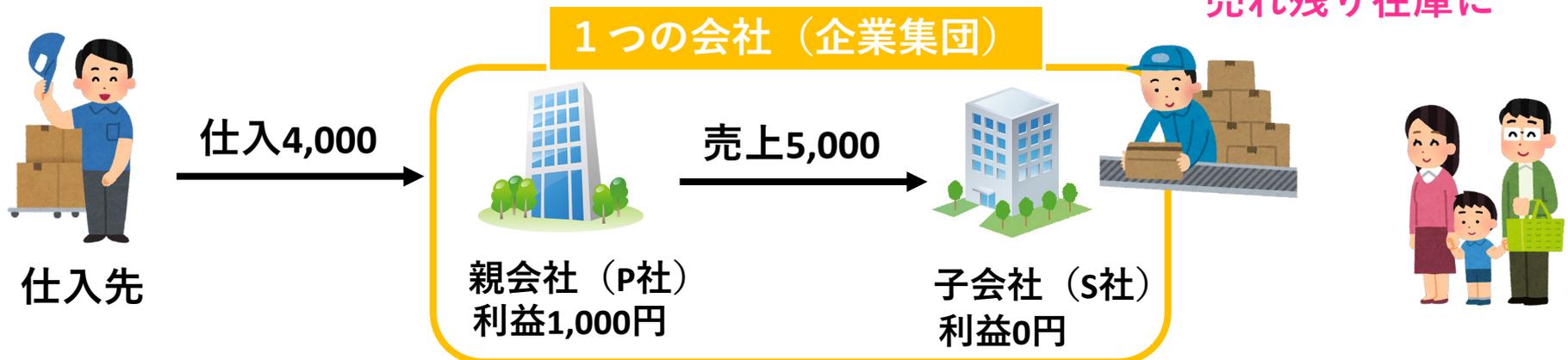
(5) 親子間で商品の売り買い～売れ残りあり！ (P338)

① パターン1とパターン2で何が問題なのかを検討してみよう！

パターン1：全部売れた場合



パターン2：売れ残った場合



② 連結で未実現損益が発生するのは次の3つ

未実現損益の消去の対象

- (1) 棚卸資産 (P340)
- (2) 固定資産その1 (土地などP353)
- (3) 固定資産その2 (建物など簿記1級)

③ 親会社の子会社に商品を買った場合の未実現利益の修正 (P340) →ダウン・ストリーム (設例22-7)



	借 方	金 額	貸 方	金 額
1				
2				



仕入4,000

1つの会社（企業集団）



売上5,000



商品5,000

本来は
商品は4,000



親会社（P社）
利益1,000円(未実現)

子会社（S社）
利益0円

未実現利益を消す

親会社の損益計算書

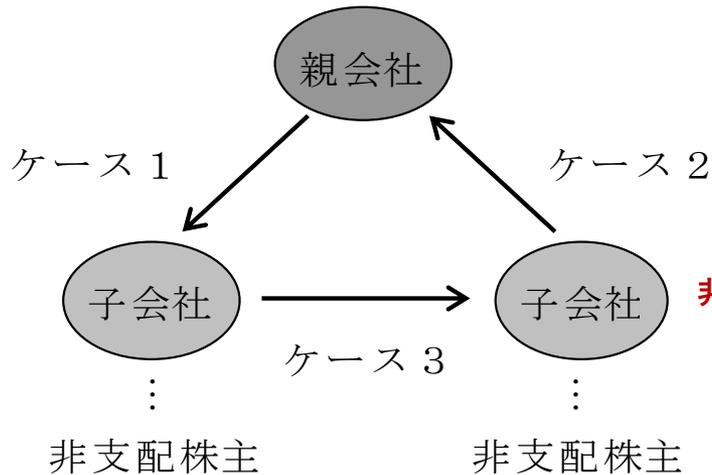
費用		収益	
売上原価	4,000	売上高	5,000
利益	1,000		

子会社の貸借対照表

資産 商品	5,000	負債	
		資本金	
		利益剰余金	

<連結会社間取引の態様と未実現損益の消去方式>

連結会社間取引のパターン3つ



子会社利益が
山分けされて
いる!

非支配株主20%



ここがポイント!

上記の態様に対応して、未実現損益は次の方式により消去される。

(1) ケース1 (ダウン・ストリームという)

販売損益を計上した親会社には非支配株主が存在しないので、未実現損益は全額消去し消去額は親会社が負担する (全額消去・親会社負担方式)。

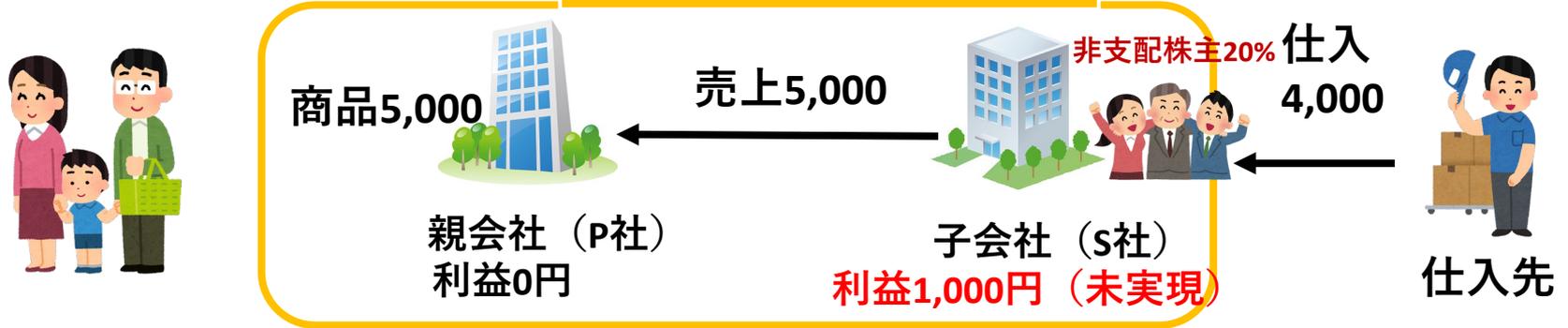
(2) ケース2 (アップ・ストリームという) **子会社が親会社に売る**

販売損益を計上した子会社には非支配株主が存在するので、未実現損益は全額消去し消去額は持分比率に比例して非支配株主にも負担させる (全額消去・持分按分負担方式という。連結会計基準36、38(*))。

④ **子会社が親会社に商品を売った場合の未実現利益の修正 (P336)**
 → **アップ・ストリーム (設例22-8)**

**非支配株主の
取り分が減る**

1つの会社 (企業集団)



	借 方	金 額	貸 方	金 額
1	売 上 高	5,000	売 上 原 価	5,000
2	売 上 原 価	1,000	商 品	1,000
3				

ダウン・ストリームの場合は仕訳はどうだった？

	借 方	金 額	貸 方	金 額
1				
2				



親会社 (P社)

**非支配株主の
取り分が減らず
処理をする！**

⑤未実現利益の修正した翌年に販売されたらどうなるのか？ (P341)

→期首商品棚卸資産に含まれる未実現利益の消去

非支配株主20%

×1年度の未実現利益の修正
→ダウン・ストリームの場合

	借方	金額	貸方	金額
1	売上高	5,000	売上原価	5,000
2	売上原価	1,000	商品	1,000

×1年度の未実現利益の修正
→アップ・ストリームの場合



	借方	金額	貸方	金額
1	売上高	5,000	売上原価	5,000
2	売上原価	1,000	商品	1,000
3	非支配株主持分	200	非支配株主に帰属する当期純利益	200

×2年度の未実現利益の修正

① ×1年度の未実現利益の修正の開始仕訳

	借方	金額	貸方	金額
2		1,000		1,000

② ×2年度の実現利益の仕訳 (売れたと考える)

	借方	金額	貸方	金額
2		1,000		1,000

×2年度の未実現利益の修正

① ×1年度の未実現利益の修正の開始仕訳

	借方	金額	貸方	金額
2		1,000	商品	1,000
3	非支配株主持分	200		200

② ×2年度の実現利益の仕訳

	借方	金額	貸方	金額
2	商品	1,000		1,000
3		200	非支配株主持分	200



× **1年度**の未実現利益の修正
→ ダウン・ストリームの場合

	借 方	金 額	貸 方	金 額
1	売 上 高	5,000	売 上 原 価	5,000
2	売 上 原 価	1,000	商 品	1,000

× **2年度**の未実現利益の修正
① × **1年度**の未実現利益の修正の開始仕訳

	借 方	金 額	貸 方	金 額
2	利益剰余金	1,000	商 品	1,000

× 2年度の未実現利益の修正

① × 1年度の未実現利益の修正の開始仕訳

	借方	金額	貸方	金額
2	利益剰余金	1,000	商品	1,000

② × 2年度の実現利益の仕訳 (売れたと考える)



	借方	金額	貸方	金額
2	商品	1,000	売上原価	1,000

① + ②の合算仕訳

	借方	金額	貸方	金額
2	利益剰余金	1,000	売上原価	1,000

⑤未実現利益の修正した翌年に販売されたらどうなるのか？ (P341)

→期首商品棚卸資産に含まれる未実現利益の消去

非支配株主20%

×1年度の未実現利益の修正
→ダウン・ストリームの場合

	借方	金額	貸方	金額
1	売上高	5,000	売上原価	5,000
2	売上原価	1,000	商品	1,000

×1年度の未実現利益の修正
→アップ・ストリームの場合



	借方	金額	貸方	金額
1	売上高	5,000	売上原価	5,000
2	売上原価	1,000	商品	1,000
3	非支配株主持分	200	非支配株主に帰属する当期純利益	200

非支配株主20%

×2年度の未実現利益の修正

① ×1年度の未実現利益の修正の開始仕訳

	借方	金額	貸方	金額
2	利益剰余金	1,000	商品	1,000

×2年度の未実現利益の修正

① ×1年度の未実現利益の修正の開始仕訳

	借方	金額	貸方	金額
2	利益剰余金	1,000	商品	1,000
3	非支配株主持分	200	利益剰余金	200

非支配株主20%

② ×2年度の実現利益の仕訳 (売れたと考える)

	借方	金額	貸方	金額
2	商品	1,000	売上原価	1,000

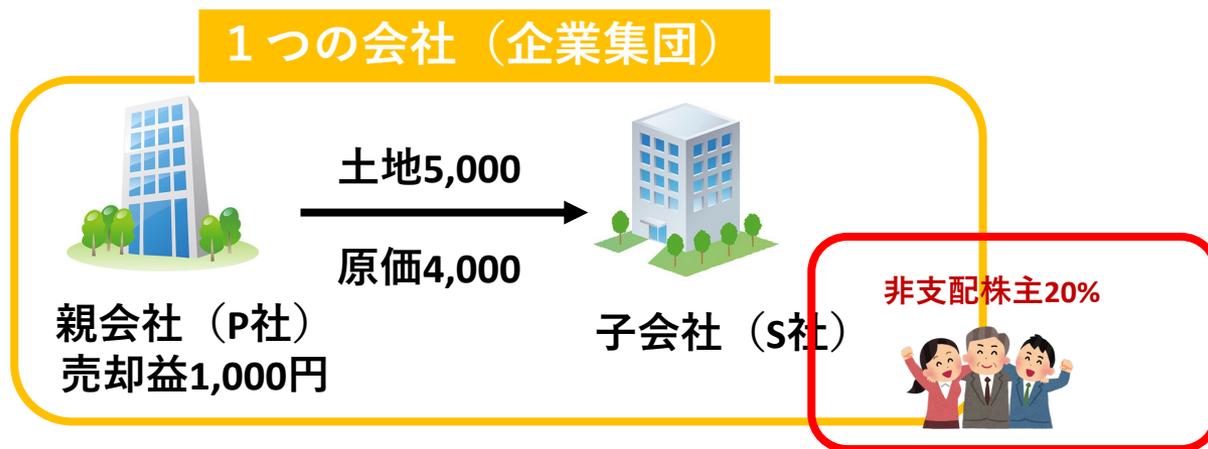
② ×2年度の実現利益の

	借方	金額	貸方	金額
2	商品	1,000	売上原価	1,000
3	非支配株主に帰属する当期純利益	200	非支配株主持分	200

非支配株主取り分増やす

⑥ 親子間で土地の売り買いに関する未実現利益の消去 (P353)

1つの会社 (企業集団)



設例22-10

① ダウン・ストリームの場合

A 個別上の親会社の仕訳

	借方	金額	貸方	金額
1	現金	5,000	土地	4,000

② アップ・ストリームの場合

C 個別上の子会社の仕訳

	借方	金額	貸方	金額
1	現金	5,000	土地	4,000

B 連結修正仕訳 (未実現利益の消去)

	借方	金額	貸方	金額
1			土地	

D 連結修正仕訳 (未実現利益の消去)

	借方	金額	貸方	金額
1			土地	
2	非支配株主持分		非支配株主に帰属する 当期純利益	