

第 1 問

【解答】

	仕		訳	
	借方科目	金額	貸方科目	金額
1	買掛金	5,000,000	現金	4,995,000
			仕入割引	5,000
2	備品減価償却累計額	720,000	備品	800,000
	貯蔵品	50,000		
	固定資産除却損	30,000		
3	その他資本剰余金	900,000	資本準備金	900,000
	繰越利益剰余金	600,000	利益準備金	600,000
4	売上割戻引当金	10,500	普通預金	18,000
	売上	7,500		
5	為替差損益	800,000	売掛金	800,000

【解説】

(1) 仕入割引の問題

一定期間内に買掛金を支払えば、代金の一部が免除される場合、これを仕入割引という。仕入割引は利息の性格をもっているため、仕入の減額つまり費用の減少ではなく、仕入割引という収益の発生と捉える。また、買掛金を支払うのであるから、買掛金という負債が減少する。その金額は¥5,000,000 である。

支払いが免除されるのは¥5,000,000 の 0.1% である ¥5,000 であり、これが仕入割引という収益となる。そしてこの ¥5,000 を ¥5,000,000 から差し引いた金額が現金で支払われる。

(2) 備品除却の問題

減価償却を間接法で処理している場合、除却する時の仕訳には次のような要素が含まれる。

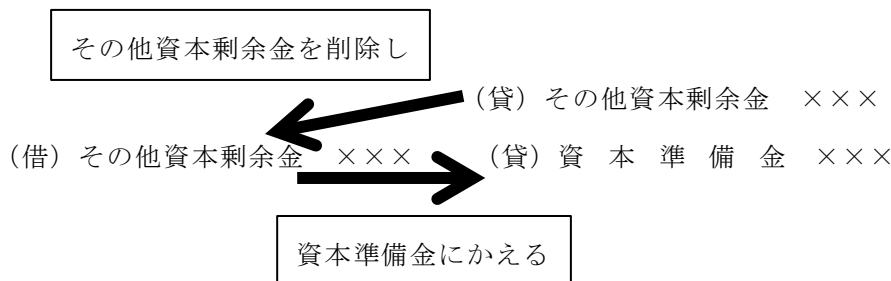
(借) 備品減価償却累計額 ××× (貸) 備品 ×××
 貯蔵品 ×××

借方の備品減価償却累計額の金額は除却時の残高であり、貸方の備品は取得原価となる。除却された備品は、備品ではなく一時的に貯蔵品勘定で処理される。金額は評価額となる。なお、すでに耐用年数を経過している備品については追加の減価償却は行われない。したがって、仕訳に減価償却費は含まれない。

上記のそれぞれの勘定に適切な金額を記入して、差額が借方に生じた場合には固定資産除却損が、貸方に生じた場合には固定資産除却益が生じる。

(3) 株主資本の計数の変動の問題

剰余金の処分の問題であるが、貸借対照表の純資産に含まれる貸方項目の振替である。したがって、次のように考える。



基本的に繰越利益剰余金の利益準備金への組み入れも同じ考え方で良い。

(4) 割戻しの問題

割戻しは、基本的には売り上げの減少として処理する。ただし、売上割戻引当金が設定されている場合は、まずは売上割戻引当金を取り崩して借方に計上する。それでもまだ足りない場合に売り上げを減少させ借方に計上する。

貸方は、当社の普通預金から他社の当座預金に振り込んでいけば、普通預金が減少するのであるから、普通預金となる。

(5) 為替予約の問題

為替予約によって生じる売掛金の換算差額を当期の損益とする場合(振当処理)、単純に売掛金を換算し直して、差額を為替差損益とすれば良い。1ドル=¥115で換算された400,000ドルの売掛金は、¥46,000,000(借方)で記録されている。しかし、為替予約で1ドル=¥113となれば、売掛金の金額は¥45,200,000となる。つまり、売掛金の金額が¥800,000減少する。したがって、(貸方)売掛金800,000が計上される。

そしてこの全額が為替差損益になるので、仕訳の上で借方は為替差損益800,000となる。

第 2 問

【解答】

問 1

売買目的有価証券

日付			摘要	借方	日付			摘要	貸方
29	2	1	当座預金	294,000	29	10	1	当座預金	98,000
	12	31	有価証券評価益	1,600		12	31	次期繰越	197,600
				295,600					295,600

満期保有目的債券

日付			摘要	借方	日付			摘要	貸方
29	4	1	当座預金	591,000	29	12	31	次期繰越	592,350
	12	31	有価証券利息	1,350					
				592,350					

有価証券利息

日付			摘要	借方	日付			摘要	貸方
29	2	1	当座預金	100	29	6	30	当座預金	600
	12	31	損益	5,050		10	1	当座預金	100
						12	31	当座預金	400
						"		未収有価証券利息	2,700
						"		満期保有目的債券	1,350
					5,150				

問 2

有価証券売却（益）	¥ 600
-----------	-------

【解説】

問 1

2 月 1 日

(借) 売買目的有価証券	294,000	(貸) 当座預金	294,100
有価証券利息	100		

売買目的有価証券の金額

$$¥300,000 \times 0.98 = ¥294,000$$

有価証券利息の金額

$$¥300,000 \times 0.4\% \div 12 = ¥100$$

* 利息は月割なので、1 年分の利息を 12 で割る。

4 月 1 日

(借) 満期保有目的債券	591,000	(貸) 当座預金	591,000
--------------	---------	----------	---------

満期保有目的債券の金額

$$¥600,000 \times 0.985 = ¥591,000$$

6 月 30 日

(借) 当座預金	600	(貸) 有価証券利息	600
----------	-----	------------	-----

$$¥300,000 \times 0.4\% \times 6 \text{ か月} \div 12 \text{ か月} = ¥600$$

10 月 1 日

(借) 当座預金	98,700	(貸) 売買目的有価証券	98,000
		有価証券売却益	600
		有価証券利息	100

売買目的有価証券の金額

$$¥100,000 \times 0.98 = ¥98,000$$

有価証券売却益の金額

$$(¥100,000 \times 0.986) - ¥98,000 = ¥600$$

この金額が問 2 の解答となる。

有価証券利息の金額

$$¥100,000 \times 0.4\% \times 3 \text{ か月} \div 12 \text{ か月} = ¥100$$

1 2 月 3 1 日

決戦整理仕訳など

(売買目的有価証券)

額面で計算すると ¥300,000 購入し、そのうち ¥100,000 分は売却し残っているのは ¥200,000 ということになる。この ¥200,000 に対して利息を受け取り、評価替えをする。

・ 利息の受け取り

(借) 当 座 預 金 400 (貸) 有価証券利息 400

$¥200,000 \times 0.004 \times 6 \text{ か月} \div 12 \text{ か月} = ¥400$

・ 評価替え (時価法)

(借) 売買目的有価証券 1,600 (貸) 有価証券評価益 1,600

$¥200,000 \times (0.988 - 0.98) = ¥1,600$

(満期保有目的債券)

利息の見越計上

(借) 未収有価証券利息 2,700 (貸) 有価証券利息 2,700

$¥600,000 \times 0.6\% \times 9 \text{ か月}^* \div 12 \text{ か月} = ¥2,700$

* (4 月から 1 2 月までの 9 か月分)

償却原価法

(借) 満期保有目的債券 1,350 (貸) 有価証券利息 1,350

$¥600,000 \times (1 - 0.985) = ¥9,000$

$¥9,000 \times 9 \text{ か月} \div 60 \text{ か月} = ¥1,350$

9 か月 : 4 月 ~ 1 2 月

6 0 か月 : 平成 2 9 年 4 月 1 日 (取得日)

平成 3 4 年 3 月 3 1 日 (償還日)

 5 年間

5 年間 \times 1 2 か月 = 6 0 か月

問 2 省略 (6 月 3 0 日の売却時の解説を参照)

第 3 問

【解答】

(単位：千円)

科 目	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					
現金預金	180,000	65,000			245,000
売掛金	480,000	220,000		180,000	520,000
商品	370,000	165,000		42,000	493,000
未収入金	80,000	13,000		18,000	75,000
貸付金	150,000			60,000	90,000
未収収益	12,000			900	11,100
土地	165,000	36,000		6,000	195,000
建物	50,000				50,000
建物減価償却累計額	△24,000				△24,000
(のれん)			80,000	4,000	72,000
				4,000	
S 社株式	200,000			200,000	
資産合計	1,663,000	499,000	80,000	514,900	1,727,100
買掛金	181,000	205,000	180,000		206,000
借入金	125,000	70,000	60,000		135,000
未払金	120,000	42,000	18,000		144,000
未払費用	88,000	2,000	900		89,100
資本金	226,000	100,000	100,000		226,000
資本剰余金	123,000	20,000	20,000		123,000
利益剰余金	800,000	60,000	30,000		768,000
			4,000		
			1,200		
			918,300	861,500	
非支配株主持分				30,000	36,000
				1,200	
				4,800	
負債純資産合計	1,663,000	499,000	1,332,400	897,500	1,727,100
損益計算書					
売上高	1,560,000	1,080,000	860,000		1,780,000
売上原価	1,014,000	767,000	42,000	860,000	963,000
販売費及び一般管理 (のれん)償却	465,000	288,000			753,000
			4,000		4,000
受取利息	5,200	800	1,500		4,500
支払利息	4,000	1,800		1,500	4,300
土地売却益	6,000		6,000		0
当期純利益	88,200	24,000	913,500	861,500	60,200
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	88,200	24,000	918,300	861,500	55,400

【解説】

連結精算表では、修正・消去欄に連結上の修正仕訳を記入する。

1. 資本連結

(S 社株式と S 社純資産の相殺)

段階的に仕訳を完成させる方法で解説する。P 社の保有する S 社株式と、S 社純資産を相殺する。S 社の純資産額は取得時の金額を用いる。

(借) 資 本 金	100,000	(貸) S 社 株 式	200,000
資 本 剰 余 金	20,000		
利 益 剰 余 金	30,000		

次にのれんを計算する。S 社の帳簿上の価値を示す純資産の総額 150,000 千円の 80% を 200,000 千円で取得している。S 社の帳簿上の価値の 80% は次のように計算される。

$$150,000 \times 0.8 = 120,000$$

S 社の帳簿上は 120,000 千円であるところ、200,000 千円出して株式を取得しているので、差額の 80,000 千円がのれんとなる。こののれんを連結上の資産として計上する。

(借) 資 本 金	100,000	(貸) S 社 株 式	200,000
資 本 剰 余 金	20,000		
利 益 剰 余 金	30,000		
の れ ん	80,000		

S 社純資産総額 150,000 千円の 20% は親会社である P 社以外の株式の持ち分であるから、非支配株主持分として貸方に計上する。金額は以下の通り。

$$150,000 \times 0.2 = 30,000$$

(借) 資 本 金	100,000	(貸) S 社 株 式	200,000
資 本 剰 余 金	20,000	非支配株主持分	30,000
利 益 剰 余 金	30,000		
の れ ん	80,000		

以上で仕訳が完成する。この仕訳を修正・消去欄に記入する。記入の仕方は通常の精算表作成における修正記入欄と同様である。

(のれんの償却)

連結上ののれんは、20年にわたって定額法により償却する。残存価額は0である。

日付を見ると、X0年3月31日にS社を子会社とし、当期末はX2年3月31日になっ

ている。このことから、S 社株式取得から 2 年が経過していることがわかる。したがって、X1 年 3 月 31 日に 1 年分ののれん償却が行われなければならない。また、当期にも新たに 1 年分ののれん償却が必要となる。

X1 年 3 月 31 日ののれん償却分

(借) 利益剰余金 (期首残高) 4,000 (貸) のれん 4,000

$$4,000 = 80,000 \div 20 \text{ 年}$$

連結上前期の費用は、当期の利益剰余金の期首残高に影響する。そのため、借方は利益剰余金 (期首残高) の減少となる。

X2 年 3 月 31 日ののれん償却分

(借) のれん償却 4,000 (貸) のれん 4,000

借方ののれん償却は、連結上の当期の費用である。そのため、連結精算表において下方に位置付けられている損益計算書に該当する行に記入しなければならない。() 償却と示されている箇所がこれに相当する。

2. 債権債務、収益費用の相殺

以下の相殺・消去仕訳を記入する。

(借) 買掛金 180,000 (貸) 売掛金 180,000

(借) 借入金 60,000 (貸) 貸付金 60,000

(借) 未払金 18,000 (貸) 未収入金 18,000

(借) 未払費用 900 (貸) 未収収益 900

(借) 売上高 860,000 (貸) 仕入 860,000

(借) 受取利息 1,500 (貸) 支払利息 1,500

3. 商品に含まれる未実現利益の消去

S 社が期末に保有している商品のうち、P 社から仕入れた商品は 140,000 千円で、売上総利益率は 30% である。したがって 140,000 千円の 30% は未実現利益となる。金額は次の通り。

$$140,000 \times 0.3 = 42,000$$

上記金額は、S 社の期末商品の金額から差し引き、未実現利益を減少させる意味で売上原価を増額させる。必要な仕訳は次のようになる。

(借) 売上原価 42,000 (貸) 商品 42,000

4. 土地売却益の消去

P 社が S 社に土地を売却したことにより得た利益は、未実現利益であり、消去しなければならない。また同時に土地の金額も減少させなければならない。

(借) 土地売却益 60,000 (貸) 土地 60,000

5. 前年度純利益および当期純利益の非支配株主持分への振替

S 社の X0 年 3 月 31 日における利益剰余金が 30,000 千円で、X2 年 3 月 31 の利益剰余金が 60,000 千円である。当期純利益が 24,000 千円であるので、連結 1 年目つまり X0 年 4 月 1 日から X1 年 3 月 31 日までの利益剰余金増価額は次のように計算できる。

$$60,000 \text{ 千円} - 30,000 \text{ 千円} - 24,000 \text{ 千円} = 6,000 \text{ 千円}$$

このうち非支配株主持分の増加は 20% になるので、次のような仕訳が必要となる。

(借) 利益剰余金 (期首残高) 1,200 (貸) 非支配株主持分 1,200

S 社の当期純利益は 24,000 千円である。その 20% が非支配株主持分となり、次の仕訳が必要となる。

(借) 非支配株主に帰属する当期純利益 4,800 (貸) 非支配株主持分 4,800

連結精算表の書き方

連結精算表は個別企業における精算表と形が似ている。しかしながら、個別財務諸表欄および連結財務諸表欄の書き方などにおいて注意すべき相違点がある。

- ・ 個別財務諸表欄における左右の欄が、「借方」、「貸方」ではなく、P 社、S 社
 - 財務諸表上の科目の性質により借方残高か貸方残高かを判断する。
- ・ 連結財務諸表欄は欄が一つしかない。
 - 財務諸表の仕組みを理解していないと合計の行の記入を間違いやすい。
- ・ 修正・消去欄の合計の行は貸借一致しない。

これらの注意点について以下解説を加える。まずは商品の行を見てみることにする。

科 目	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					
商 品	370,000	165,000		42,000	493,000

個別財務諸表の商品は P 社にしても S 社にしても資産であるので、そこに示されているのは借方残高となる。

修正・消去欄は貸方に 42,000 千円記入されているが、連結財務諸表欄の金額は次のように計算される。

$$\text{借方合計 (370,000 + 165,000)} - 42,000 (\text{貸方}) = 493,000 (\text{借方残高})$$

また、資産合計の行は次のように計算する。

科 目	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					
資 産 合 計	1,663,000	499,000	80,000	514,900	1,727,100

個別財務諸表の P 社および S 社共に資産合計は借方残高となる。

$$\text{借方合計 (1,663,000 + 499,000)} + 80,000 (\text{借方}) - 514,000 (\text{貸方}) = 1,727,100 (\text{借方})$$

財務諸表の科目によってプラスマイナスが逆になることがあるので、注意が必要になる。例えば資本金などの貸方科目であれば、修正・消去欄の借方の金額は計算上マイナスとなる。

損益計算書についても、基本的には同じであるが、当期純利益から非支配株主に帰属する当期純利益を差し引いて親会社株主に帰属する当期純利益を求め、この行の数値を貸借対照表の利益剰余金の行に書き移す。すなわち、借方：918,300、貸方：861,500 をそのまま記入することで、連結貸借対照表上の利益剰余金 768,000 が求められる。