

**第 1 節 連結財務諸表の基礎概念**

**1. 連結財務諸表の意義** [短答:A 論文:A]

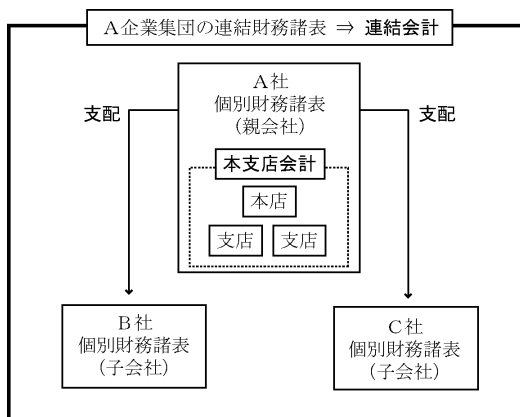
連結財務諸表は、企業集団全体の財政状態及び経営成績を表示するために作成されるものである。

これまでの章でみてきた財務諸表は、個々の会社など法律上の企業単位を会計単位として作成される財務諸表であった。このような財務諸表を「個別財務諸表」という。しかし、現代の企業は個々の企業として独立に存在するだけでなく、親会社とその支配下にある子会社という形で企業集団を形成し、その中で経済活動を営んでいる場合も多い。

これらの企業集団を構成する個々の会社は、法律上はそれぞれ別個の実体であるものの、経済的・実質的には支配従属関係をもった1つの組織体として認識されることになる。

したがって、このような場合には、企業集団を構成する個々の企業を総合して1つの会計単位として取扱い、企業集団として財務諸表を作成することが経済的事実に合致している。

ここで、1つの企業集団に属する企業の個別財務諸表を総合して作成される財務諸表を「連結財務諸表」という。



**2. 親会社と子会社** [短答:A 論文:A]

親会社とは、他の企業の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関を支配している企業をいう。

子会社とは、当該他の企業をいう。具体的に、他の企業を支配しているとは以下の場合をいう。

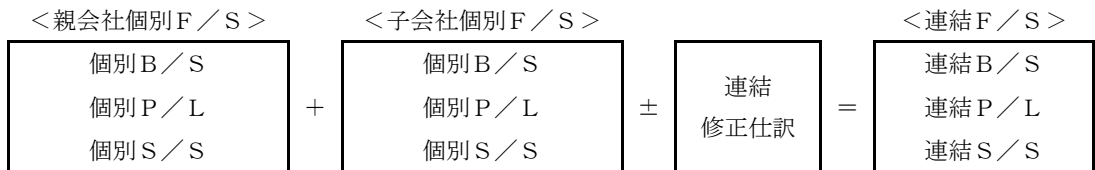
	議決権の保有比率	その他の条件
右記に該当する場合には当該他の企業は子会社となる	50%超	—
	40%以上 50%以下	緊密者又は同意者の議決権と合わせて 50%超を保有
	40%未満	緊密者又は同意者の議決権と合わせて 50%超を保有し、かつ、その他の事象により支配していると認められる

第 2 節

連結財務諸表の作成方法

[短答:A 論文:A]

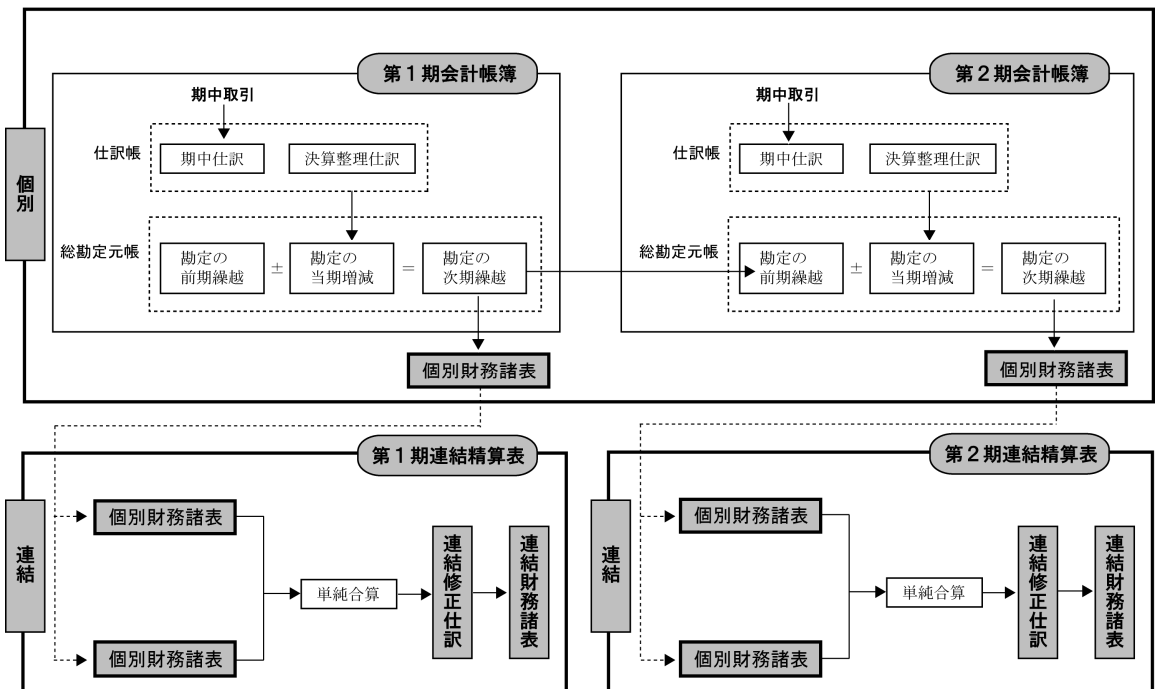
連結財務諸表は、連結精算表において当期末の個別財務諸表(貸借対照表, 損益計算書, 株主資本等変動計算書)を合算し、連結修正仕訳を行うことにより作成する。また、連結に際して行われる連結修正仕訳は、① 資本連結, ② 内部取引の相殺, ③ 未実現利益の消去, ④ 債権・債務の相殺等がある。なお、②~④を合わせて成果連結という。



※ 連結財務諸表を作成するための連結修正仕訳は、すべて会計帳簿の枠外で作成される連結精算表で行われ、会計帳簿には記録されない。

※ 連結修正仕訳は、会計帳簿に一切記入されないため、每期過去の連結修正仕訳を繰り返すことになる。これは、個別財務諸表における期中仕訳を繰り返さず、毎期の個別財務諸表の合算から作成するためである。

<連結財務諸表の作成方法>



### 具体例 連結精算表

連結修正仕訳及び連結財務諸表の作成は会計帳簿の枠外で行われるが、これらを迅速に行うために一覧表を作成することがあり、当該一覧表を連結精算表という。連結精算表を用いた場合、個別財務諸表の合算、連結修正仕訳、連結財務諸表の金額の算定を連結精算表で行うことになる。連結精算表は、会計帳簿の枠外で作成されるため、会計帳簿には一切反映されない。

#### 連結精算表

平成×6年3月31日

(単位：円)

勘定科目	P社	S社	合計	連結修正仕訳		連結財務諸表
				借方	貸方	
諸資産	154,000	41,000	195,000			195,000
子会社株式	15,000		15,000		15,000	
のれん				1,800		1,800
資産合計	169,000	41,000	210,000			196,800
諸負債	(86,000)	(19,000)	(105,000)			(105,000)
資本金	(50,000)	(10,000)	(60,000)	10,000		(50,000)
評価差額		(5,000)	(5,000)	5,000		
資本剰余金	(10,000)	(2,000)	(12,000)	2,000		(10,000)
利益剰余金	(23,000)	(5,000)	(28,000)	5,000		(23,000)
非支配株主持分					8,800	(8,800)
負債及び純資産合計	(169,000)	(41,000)	(210,000)	23,800	23,800	(196,800)

※ 評価差額の計上は、子会社の個別貸借対照表の修正であるため、子会社の個別貸借対照表の欄に記入する。なお、連結修正仕訳の欄に記入することもある。

※ ( ) は貸方項目を意味している。

#### 《重要ポイント！！ 連結会計の考え方》

- (1) 毎期の個別財務諸表の合算からスタートしている意識を強く持つ。
- (2) 毎期の個別財務諸表の合算の数値を把握する (スタート)。
- (3) 毎期の連結財務諸表の結論を把握する (ゴール)。
- (4) (2) と (3) を修正するのが連結修正仕訳であると意識する。

※ スタートの個別財務諸表の合算数値とゴールの連結財務諸表の結論のイメージを正確につかむことを優先し、連結修正仕訳だけを考えることをしないことが大切である。

<b>第 3 節</b>	<b>連結財務諸表の表示方法</b>
--------------	--------------------

## 1. 連結損益計算書 〔短答:A 論文:A〕

連結損益計算書		
P社	平成×年×月×日～平成×年×月×日	(単位:千円)
I 売上高		×××
II 売上原価		×××
売上総利益		×××
III 販売費及び一般管理費		
1 販売費	×××	
<b>2 のれん償却額</b>	×××	
3 一般管理費	×××	×××
営業利益		×××
IV 営業外収益		
1 受取利息配当金	×××	
2 有価証券利息	×××	
3 償却債権取立益	×××	
<b>4 持分法による投資利益</b>	×××	×××
V 営業外費用		
1 支払利息	×××	
2 社債利息	×××	
3 手形売却損	×××	
<b>4 持分法による投資損失</b>	×××	×××
経常利益		×××
VI 特別利益		
<b>1 負ののれん発生益</b>	×××	
<b>2 段階取得に係る差益</b>	×××	
3 固定資産売却益	×××	×××
VII 特別損失		
1 固定資産売却損	×××	
2 投資有価証券売却損	×××	
<b>3 段階取得に係る差損</b>	×××	×××
<b>税金等調整前当期純利益</b>		×××
法人税、住民税及び事業税	×××	
法人税等調整額	×××	×××
<b>当期純利益</b>		×××
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		×××

2. 連結包括利益計算書 [短答:B 論文:B]

連結包括利益計算書		(単位:千円)
P社	平成×年×月×日～平成×年×月×日	
当期純利益		×××
その他の包括利益:		
その他有価証券評価差額金		×××
繰延ヘッジ損益		×××
退職給付に係る調整額		×××
持分法適用会社に対する持分相当額		×××
その他の包括利益合計		×××
包括利益		×××
(内訳)		
親会社株主に係る包括利益		×××
非支配株主に係る包括利益		×××

3. 連結貸借対照表 [短答:A 論文:A]

連結貸借対照表		(単位:千円)	
P社	平成×年×月×日現在		
資産の部		負債の部	
I 流動資産		I 流動負債	
現金預金	×××	支払手形	×××
受取手形	×××	買掛金	×××
貸倒引当金	△×××	未払金	×××
売掛金	×××	短期借入金	×××
貸倒引当金	△×××	未払法人税等	×××
有価証券	×××	未払費用	×××
商品	×××	賞与引当金	×××
前払費用	×××	前受収益	×××
短期貸付金	×××	II 固定負債	
未収金	×××	社債	×××
未収収益	×××	退職給付に係る負債	×××
II 固定資産		繰延税金負債	×××
1 有形固定資産		純資産の部	
建物	×××	I 株主資本	
減価償却累計額	△×××	1 資本金	×××
備品	×××	2 資本剰余金	×××
減価償却累計額	△×××	3 利益剰余金	×××
土地	×××	4 自己株式	△×××
2 無形固定資産		II その他の包括利益累計額	
のれん	×××	1 その他有価証券評価差額金	×××
3 投資その他の資産		2 繰延ヘッジ損益	×××
投資有価証券	×××	3 土地再評価差額金	×××
繰延税金資産	×××	4 為替換算調整勘定	×××
III 繰延資産		5 退職給付に係る調整累計額	×××
開発費	×××	III 新株予約権	×××
	×××	IV 非支配株主持分	×××
	×××		×××

## 4. 連結株主資本等変動計算書 [解答:B 論文:B]

自平成××年×月×日 至平成××年×月×日

	株主資本					その他の包括利益累計額			新株予約権	非支配株主持分	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	その他有価証券評価差額金	繰延ヘッジ損益	為替換算調整勘定			
当期首残高	××	××	××	-××	××	××	××	××	××	××	××
事業年度中の変動額											
新株の発行	××	××			××						××
追加取得による資本剰余金減少額		-××			-××						-××
一部売却による資本剰余金増加額		××			××						××
剰余金の配当			-××		-××						-××
親会社株主に帰属する当期純利益			××		××						××
自己株式の処分				××	××						××
株主資本以外の項目の事業年度中の変動額(純額)						××	××	××	××	××	××
当期変動額合計	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××	××
当期末残高	××	××	××	-××	××	××	××	××	××	××	××

連結財務諸表の表示方法の特徴をまとめると以下のようになる。

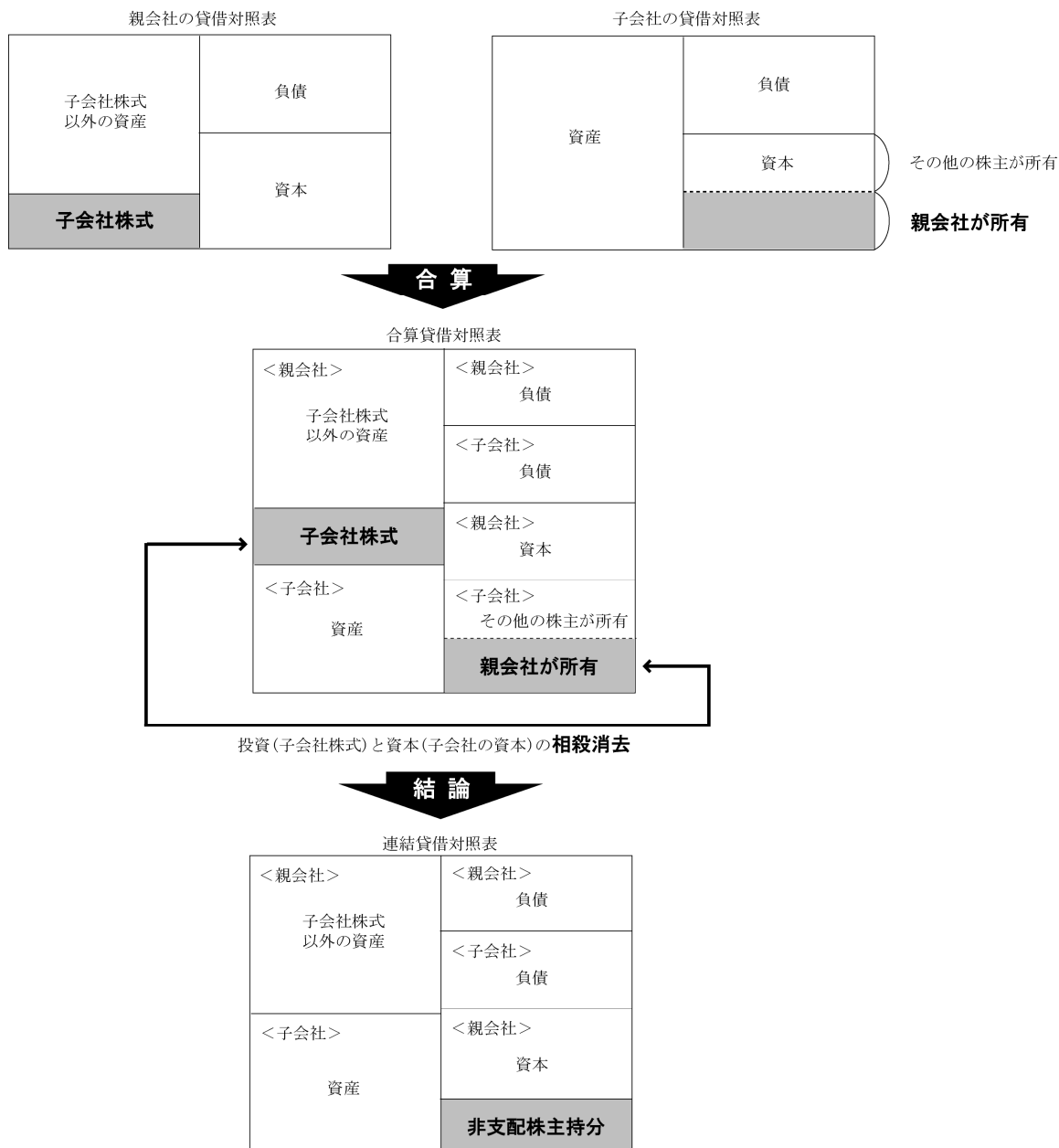
- ① 「のれん」は、無形固定資産の区分に表示される。
- ② 「非支配株主持分」は、純資産の部に表示する。
- ③ 個別財務諸表上の利益準備金、任意積立金、繰越利益剰余金は「利益剰余金」として一括表示する。また、個別財務諸表上の資本準備金、その他資本剰余金は「資本剰余金」として一括表示する。
- ④ 非連結子会社又は関連会社に対する投資は、他の項目と区別して「関係会社株式」として表示するか、又は「投資有価証券」に含めて表示した上で、注記することが認められる。
- ⑤ 「自己株式」及び「子会社が所有する親会社株式の親会社持分」は、株主資本に対する控除項目として、株主資本の末尾に自己株式として表示する。
- ⑥ 「のれん償却額」は販売費及び一般管理費、「負ののれん発生益」は特別利益に表示する。
- ⑦ 「非支配株主に帰属する当期純損益」は、当期純利益の下に記載する。
- ⑧ 「持分法による投資損益」は、営業外損益の区分に表示する。
- ⑨ 「段階取得に係る損益」は、特別損益の区分に表示する。

**第 4 節 資本連結の基礎**

**1. 資本連結の意義及び基本的考え方** [短答:A 論文:A]

資本連結とは、親会社の子会社に対する投資(子会社株式)とこれに対応する子会社の資本を相殺消去し、消去差額が生じた場合には当該差額を「のれん」に計上するとともに、子会社の資本のうち親会社に帰属しない部分を「非支配株主持分」に振り替える一連の手続をいう。

**<基本的考え方>**



資本連結は、親会社の財務諸表と子会社の財務諸表を合算したものに對し、親会社の財務諸表に資産として計上されている子会社株式と、子会社の資本のうち親会社が所有する部分とを相殺することを基本としている。

親会社の資産に計上されている子会社株式は、子会社の純資産のうち親会社株主に帰属している部分を純額表示している。これを連結財務諸表では総額表示にするために、個別財務諸表を合算し、子会社株式とそれに対応する子会社の資本を相殺するのである。

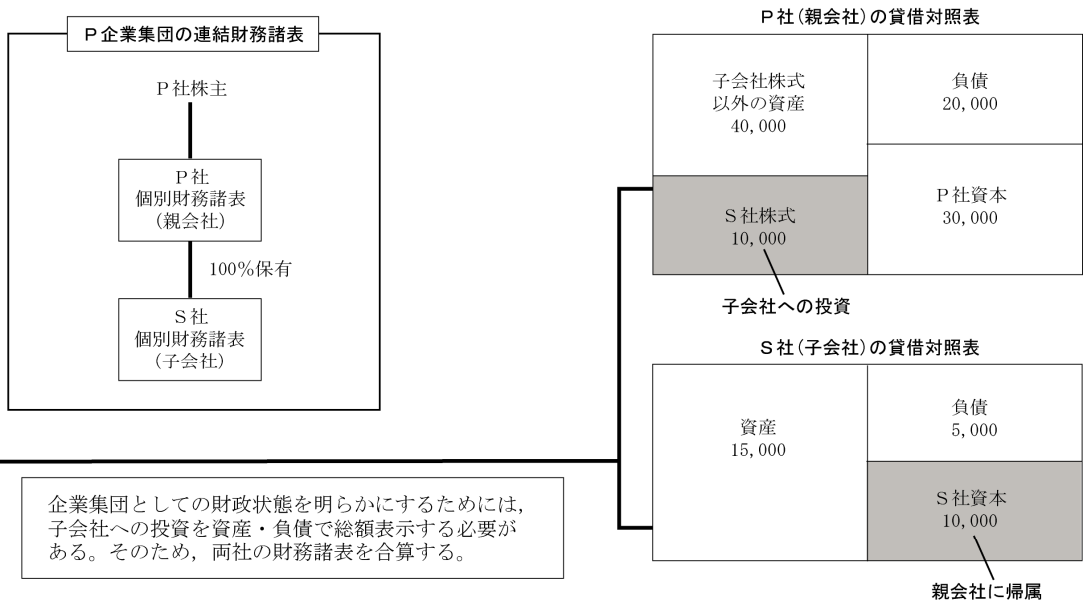
＜投資と資本の相殺消去の連結修正仕訳＞

(借) 資	本	金	×××※	(貸) 子	会	社	株	式	×××
資	本	剰	余	金	×	×	×	※	
利	益	剰	余	金	×	×	×	※	

※ 消去している資本項目は、支配獲得時の子会社の資本である。

具体例

資本連結の基本的考え方



企業集団としての財政状態を明らかにするためには、子会社への投資を資産・負債で総額表示する必要がある。そのため、両社の財務諸表を合算する。

単純合算の貸借対照表

子会社株式以外の資産 55,000 (P社+S社)	負債 25,000 (P社+S社)
	P社資本 30,000
S社株式 10,000	S社資本 10,000

連結修正仕訳

S社資本10,000/S社株式10,000

親会社の子会社に対する投資であるS社株式と、それに対応するS社資本が両建表示されているため、両者を相殺する必要がある。

連結貸借対照表

子会社株式以外の資産 55,000 (P社+S社)	負債 25,000 (P社+S社)
	P社資本 30,000