2019 年 6 月号 簿記論 つぶ問

3問目

【問題】 連結財務諸表の作成手続きに関する問に答えなさい。

（問）次の連結修正事項に対する修正仕訳の正誤を判定しなさい。なお，いずれのケースも親会社の子会社に対する持分比率は 100%とする。

1. 親会社である P1 社は, 過年度より子会社である S1 社に対して商品販売を行っている。販売はすべて掛け取引によって行っており, 当期における S1 社向けの掛売上高は 50,000 千円であった。P1 社の S1 社向け売掛金の残高は, 前期末が 2,000 千円で当期末が 4,000 千円であった。P1 社は売上債権の期末残高に対して，毎期 3%の貸倒引当金を差額補充法により設定している。

［当期の連結修正仕訳］ （金額の単位：千円）

（借）	売上高	50,000	（貸）	売上原価	50,000
（借）	買掛金	4,000	（貸）	売掛金	4,000
（借）	貸倒引当金	120	（貸）	貸倒引当金繰入	120

2. 当期末時点において，子会社 S2 が親会社 P2 社に対する支払手形の残高は，80,000 千円であった（当期首時点における支払手形残高はない）。P2 社はこのうち 45,000 千円を手許に保有していたが, 20,000 千円については企業集団外部の取引先 X 社に裏書譲渡していた。また, 残額の 15,000 千円については取引銀行に割引に付しており, 割引料 1,000 千円については手形売却損として損益計算書に計上している。P 社は裏書高および割引高を除く受取手形の期末残高に対して，その 3%を貸倒引当金として計上している。

［当期の連結修正仕訳］ （金額の単位：千円）

（借）	支払手形	60,000	（貸）	受取手形	45,000
				借入金	15,000
（借）	支払利息	1,000	（貸）	手形売却損	1,000
（借）	貸倒引当金	1,350	（貸）	貸倒引当金繰入	1,350

3. X1 年 9 月 1 日に，P3 社は S3 社に対して 60,000 千円の貸し付けを行った。貸付期間は 3 年間，利率は年 5%で，利息は毎年 8 月 31 日に 1 年分を後払いする契約である。当連結会計年度は，X2 年 4 月 1 日から開始する 1 年間である。

［当期の連結修正仕訳］ （金額の単位：千円）

（借）	長期借入金	60,000	（貸）	長期貸付金	60,000
（借）	受取利息	1,750	（貸）	支払利息	1,750
（借）	未払費用	1,750	（貸）	未収収益	1,750

【解答】

1．誤り　2．正しい　3．誤り

【解説】（金額の単位：千円）

連結会社間取引の修正仕訳に関する出題です。連結会社間での取引高や，取引に伴って生じる債権債務の期末残高は，いずれも相殺消去することが必要になります。また，企業集団外部との取引であっても，連結の観点から財務諸表項目名を修正することが必要なケースもあります。

1．貸倒引当金の修正に関する仕訳部分が誤っています。P1 社の売掛金残高は前期末時点で 2,000 あったわけですから，この部分への繰り入れ（2,000×3%＝60）は**すでに前期末に完了**しているはずです。したがって，連結修正仕訳についても，前期繰り入れ分の消去には「**利益剰余金当期首残高**」を用いる必要があります。差額補充法による繰り入れがどのように行われているかをイメージできるかがポイントです。

正しくは，次のような修正仕訳が必要となります。

（借）	売上高	50,000	（貸）	売上原価	50,000
（借）	買掛金	4,000	（貸）	売掛金	4,000
（借）	貸倒引当金	120	（貸）	**利益剰余金当期首残高**	**60**
				貸倒引当金繰入	**60**

2．連結会社間で振り出された約束手形の修正仕訳です。受け取った側の連結会社（本問では P2 社）が，その手形をどのように処理したかによって，修正仕訳における取扱いが異なります。

①手許に保有していた場合

内部取引によって生じた債権債務ですので，振り出した連結会社が計上している**支払手形と相殺消去**します。受取手形の減少に伴う**貸倒引当金の減額修正が必要**な点に要注意です。

②企業集団外部に裏書譲渡していた場合

企業集団の視点から見れば，「**外部に支払手形として振り出している**」という状況のため，**特に修正は必要ありません**（少し細かいですが，P2 社における手形の裏書譲渡高（注記事項）の金額は，減額する必要があります）。

③企業集団外部に割引に付していた場合

企業集団の視点から見れば，「**手形借入れを行った**」という状況のため，**支払手形から借入金へと振り替える**必要があります。手形の決済期間は比較的短いため，**短期借入金**に振り替えるのが一般的です。これに伴い，**手形売却損**についても**支払利息へと振り替える**必要が

ありますが，両者はともに営業外費用の 1 項目のため，P/L 上「営業外費用」のようにまとめられている場合には，特に修正は要しません（裏書譲渡の時と同様，注記事項における手形の割引高の金額を減額する必要があります)。

3. 連結会社間における資金貸借の相殺消去については，**貸付金および借入金の相殺**と**受取利息および支払利息の相殺**に加え，**経過勘定項目の相殺**が必要になります。本問では，60,000×5%×7 か月÷12 か月（9/1～翌 3/31 まで）＝1,750 を見越しています。

他方，「当連結会計年度は，X2 年 4 月 1 日から開始する 1 年間」とあるように，**貸付を行った次の会計期間**となっているため，受取利息および支払利息については **1 年分を消去**する必要があります。

正しくは，次のような修正仕訳が必要となります。

（借）	長期借入金	60,000	（貸）	長期貸付金	60,000
（借）	**受取利息**	**3,000**	（貸）	**支払利息**	**3,000**
（借）	未払費用	1,750	（貸）	未収収益	1,750