

2019年6月号 簿記論 つぶ問

4問目

【問題】

連結会社間取引に関する次の（問）に答えなさい。

（問）P社は過年度よりS社の発行済み議決権付株式の70%を保有し、同社を子会社として支配している。P社およびS社の間で行われた次の取引に関して、当期の連結決算において必要となる連結修正仕訳を示しなさい。なお、連結貸借対照表および連結損益計算書のみを作成していることを前提とし、修正仕訳は取引番号ごとに示すこと。

1. P社は、S社より仕入れた商品を企業外部に販売している。S社のP社向け商品販売は、前期は利益率20%、当期は利益率25%で行われている。当期におけるP社向け売上高は250,000千円であった。P社におけるS社からの仕入商品の棚卸高は、前期末時点で7,000千円、当期末時点で10,000千円であった。
2. P社は、前期首にS社に向けて備品（取得原価100,000千円、減価償却累計額30,000千円、耐用年数10年、残存価額をゼロとして定額法により償却）を、84,000千円で売却した。S社は当該備品について、耐用年数を7年とする定額法（残存価額はゼロ）によって減価償却を行っている。なお、記帳は間接法による。

【解答】（金額の単位：千円）

1.

(借) 売上高	250,000	(貸) 売上原価	250,000
(借) 利益剰余金	1,400	(貸) 売上原価	1,400
(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	420	(貸) 利益剰余金	420
(借) 売上原価	2,500	(貸) 棚卸資産	2,500
(借) 非支配株主持分	750	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	750

（別解）それぞれの項目の金額をまとめて次のように仕訳してもよい。

(借) 売上高	250,000	(貸) 売上原価	248,900
利益剰余金	980	棚卸資産	2,500
非支配株主持分	750	非支配株主に帰属する当期純損益	330

2.

(借) 利益剰余金	14,000	(貸) 備品	14,000
(借) 減価償却累計額	4,000	(貸) 利益剰余金	2,000
		減価償却費	2,000

（別解）それぞれの項目の金額をまとめて次のように仕訳してもよい。

(借) 利益剰余金	12,000	(貸) 備品	14,000
減価償却累計額	4,000	減価償却費	2,000

【解説】（金額の単位：千円）

連結会社間取引によって生じた未実現利益の消去に関する問題を出題しました。

1. 商品販売（アップ・ストリーム）による未実現利益

「S社からP社へ」商品販売が行われていることから、アップ・ストリーム取引であるということがわかります。この場合、取引から生じた未実現利益を消去するときには、消去した利益額について非支配株主持分への負担が必要となる（本問では、消去した利益額に非支配株主持分比率30%を乗じる）点に注意しましょう。また、本問では、売上高と売上原価（仕入高）との相殺消去も必要である点や、前期と当期で商品販売の利益率が異なっている点にも気を付けましょう。

期首棚卸資産の未実現利益： $7,000 \times 0.2 = 1,400$

非支配株主持分への負担額： $1,400 \times 0.3 = 420$

期末棚卸資産の未実現利益： $10,000 \times 0.25 = 2,500$

非支配株主持分への負担額： $2,500 \times 0.3 = 750$

なお、株主資本等変動計算書の作成を考慮した場合の仕訳は、次のようになります。

(借) 売 上 高	250,000	(貸) 売 上 原 価	250,000
(借) 利益剰余金当期首残高	1,400	(貸) 売 上 原 価	1,400
(借) 非支配株主持分当期首残高	420	(貸) 利益剰余金当期首残高	420
(借) 非支配株主に帰属する当期純損益	420	(貸) 非支配株主持分当期変動額	420
(借) 売 上 原 価	2,500	(貸) 棚 卸 資 産	2,500
(借) 非支配株主持分当期変動額	750	(貸) 非支配株主に帰属する当期純損益	750

2. 備品売却（ダウン・ストリーム）による未実現利益

ダウン・ストリーム取引によって備品売却が行われており、簿価 70,000 と売却価額 84,000 との差額から、未実現の売却益 14,000 が生じていることがわかります。ただ、売却益の計上は、問題文にあるように「前期首」ですから、その後の減価償却を通じて一部（前期と当期で2年分）が実現していることとなります。

減価償却による年々の実現額：14,000 ÷ 耐用年数7年 = 2,000

なお、株主資本等変動計算書の作成を考慮した場合の仕訳は、次のようになります。貸方の「減価償却費」は、未実現利益によって過大となった費用の減額を意味していますが、「過年度に生じた未実現利益が、減価償却を通じて徐々に実現している」（＝利益が増額している）という側面もあります。

(借) 利益剰余金当期首残高	14,000	(貸) 備 品	14,000
(借) 減 価 償 却 累 計 額	4,000	(貸) 利益剰余金当期首残高	2,000
		減 価 償 却 費	2,000