

4. 連結2年目の連結仕訳

(1) 連結2年目末に行われる開始仕訳

連結修正仕訳は、精算表上で行われ、仕訳帳には記帳されないため、個別財務諸表には引き継がれません。そこで、連結2年目以降は、前年度までに行われた連結修正仕訳を再計上する必要があります。この再計上される前年度末までの連結修正仕訳のことを「開始仕訳」といいます。



上図のように、前年度までの連結修正仕訳の累積を基礎として、開始仕訳を行うこととなりますが、前年度までの連結修正仕訳の累積そのものではありません。まず、初年度の連結修正仕訳を確認してみましょう。

連結初年度 (期末取得)

P09の設例をまとめると、次のようになります。

x1年3/31の個別F/S

親会社 (P社) B/S	合算B/S	連結B/S																																				
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>諸資産 63,500</td><td>諸負債 20,000</td></tr> <tr><td>S社株式 26,500</td><td>資本金 40,000</td></tr> <tr><td></td><td>資本剰余金 25,000</td></tr> <tr><td></td><td>利益剰余金 5,000</td></tr> </table>	諸資産 63,500	諸負債 20,000	S社株式 26,500	資本金 40,000		資本剰余金 25,000		利益剰余金 5,000	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>諸資産 63,500</td><td>諸負債 20,000</td></tr> <tr><td>諸資産 30,000</td><td>諸負債 10,000</td></tr> <tr><td>S社株式 26,500</td><td>資本金 40,000</td></tr> <tr><td>土地 2,500</td><td>資本金 15,000</td></tr> <tr><td></td><td>資本剰余金 25,000</td></tr> <tr><td></td><td>資本剰余金 5,000</td></tr> <tr><td></td><td>利益剰余金 5,000</td></tr> <tr><td></td><td>利益剰余金 2,000</td></tr> <tr><td></td><td>評価差額 500</td></tr> </table>	諸資産 63,500	諸負債 20,000	諸資産 30,000	諸負債 10,000	S社株式 26,500	資本金 40,000	土地 2,500	資本金 15,000		資本剰余金 25,000		資本剰余金 5,000		利益剰余金 5,000		利益剰余金 2,000		評価差額 500	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>諸資産 63,500</td><td>諸負債 20,000</td></tr> <tr><td>諸資産 30,000</td><td>諸負債 10,000</td></tr> <tr><td>土地 2,500</td><td>資本金 40,000</td></tr> <tr><td>のれん 4,000</td><td>資本剰余金 25,000</td></tr> <tr><td></td><td>利益剰余金 5,000</td></tr> </table>	諸資産 63,500	諸負債 20,000	諸資産 30,000	諸負債 10,000	土地 2,500	資本金 40,000	のれん 4,000	資本剰余金 25,000		利益剰余金 5,000
諸資産 63,500	諸負債 20,000																																					
S社株式 26,500	資本金 40,000																																					
	資本剰余金 25,000																																					
	利益剰余金 5,000																																					
諸資産 63,500	諸負債 20,000																																					
諸資産 30,000	諸負債 10,000																																					
S社株式 26,500	資本金 40,000																																					
土地 2,500	資本金 15,000																																					
	資本剰余金 25,000																																					
	資本剰余金 5,000																																					
	利益剰余金 5,000																																					
	利益剰余金 2,000																																					
	評価差額 500																																					
諸資産 63,500	諸負債 20,000																																					
諸資産 30,000	諸負債 10,000																																					
土地 2,500	資本金 40,000																																					
のれん 4,000	資本剰余金 25,000																																					
	利益剰余金 5,000																																					
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>諸資産 30,000</td><td>諸負債 10,000</td></tr> <tr><td>土地 2,000</td><td>資本金 15,000</td></tr> <tr><td></td><td>資本剰余金 5,000</td></tr> <tr><td></td><td>利益剰余金 2,000</td></tr> </table>	諸資産 30,000	諸負債 10,000	土地 2,000	資本金 15,000		資本剰余金 5,000		利益剰余金 2,000	<p>(土地の評価替え)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">(借) 土地 500</td> <td style="width: 50%;">(貸) 評価差額 500</td> </tr> </table>	(借) 土地 500	(貸) 評価差額 500	<p>ここは、親会社の純資産の金額だけ (連結初年度)</p>																										
諸資産 30,000	諸負債 10,000																																					
土地 2,000	資本金 15,000																																					
	資本剰余金 5,000																																					
	利益剰余金 2,000																																					
(借) 土地 500	(貸) 評価差額 500																																					
<p>(投資と資本の相殺消去)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">(借) 資本金 15,000</td> <td style="width: 50%;">(貸) S社株式 26,500</td> </tr> <tr> <td>資本剰余金 5,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>利益剰余金 2,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>評価差額 500</td> <td></td> </tr> <tr> <td>のれん 4,000</td> <td></td> </tr> </table>		(借) 資本金 15,000	(貸) S社株式 26,500	資本剰余金 5,000		利益剰余金 2,000		評価差額 500		のれん 4,000																												
(借) 資本金 15,000	(貸) S社株式 26,500																																					
資本剰余金 5,000																																						
利益剰余金 2,000																																						
評価差額 500																																						
のれん 4,000																																						

S社株式は期末に取得しているため、連結初年度は連結B/Sしか作成しません。従って、上の投資と資本の相殺消去仕訳における資本金、資本剰余金、利益剰余金はB/Sの勘定科目です。これをそのまま次年度の開始仕訳としてしまうと、連結S/Sと連結B/Sが連携しなくなってしまう。そこで、開始仕訳ではB/Sの資本金、資本剰余金、利益剰余金ではなく、S/Sの資本金、資本剰余金、利益剰余金期首残高を使用します。

連結2年目末 連結初年度に行った仕訳をそのまま開始仕訳とした場合の連結F/Sは、次のようになります。

(土地の評価替え)・・・この仕訳は毎年繰り返し行います。

(借) 土地	500	(貸) 評価差額	500
--------	-----	----------	-----

(開始仕訳)

(借) 資本金	15,000	(貸) S社株式	26,500
資本剰余金	5,000		
利益剰余金	2,000		
評価差額	500		
のれん	4,000		

この開始仕訳だと不具合が生じてしまうの。



初年度の資本連結仕訳をそのまま開始仕訳とした場合の連結F/Sは、次のようになります。

x2年3/31の個別F/S (資料に与えられる)

親会社 (P社) P/L

諸費用	3,000	諸収益	4,500
当期純利益	1,500		

子会社 (S社) P/L

諸費用	1,500	諸収益	2,500
当期純利益	1,000		

合算 P/L

諸費用	3,000	諸収益	4,500
諸費用	1,500	諸収益	2,500
当期純利益	1,500		
当期純利益	1,000		

連結 P/L

諸費用	3,000	諸収益	4,500
諸費用	1,500	諸収益	2,500
当期純利益	1,500		
当期純利益	1,000		

株主資本等変動計算書

資本金 (P社)

期末	40,000	期首	40,000
----	--------	----	--------

資本金 (S社)

期末	15,000	期首	15,000
----	--------	----	--------

資本剰余金 (P社)

期末	25,000	期首	25,000
----	--------	----	--------

資本剰余金 (S社)

期末	5,000	期首	5,000
----	-------	----	-------

利益剰余金 (P社)

期末	6,500	期首	5,000
		利益	1,500

利益剰余金 (S社)

期末	3,000	期首	2,000
		利益	1,000

合算 S/S

資本金 (合算)

期末	40,000	期首	40,000
期末	15,000	期首	15,000

資本剰余金 (合算)

期末	25,000	期首	25,000
期末	5,000	期首	5,000

利益剰余金 (合算)

期末	6,500	期首	5,000
		利益	1,500
期末	3,000	期首	2,000
		利益	1,000

連結 S/S

資本金 (連結)

期末	40,000	期首	40,000
期末	15,000	期首	15,000

資本剰余金 (連結)

期末	25,000	期首	25,000
期末	5,000	期首	5,000

利益剰余金 (連結)

期末	6,500	期首	5,000
		利益	1,500
期末	3,000	期首	2,000
		利益	1,000

親会社 (P社) B/S

諸資産	66,000	諸負債	21,000
S社株式	26,500	資本金	40,000
		資本剰余金	25,000
		利益剰余金	6,500

子会社 (S社) B/S

諸資産	32,000	諸負債	11,000
土地	2,000	資本金	15,000
		資本剰余金	5,000
		利益剰余金	3,000

合算 B/S

諸資産	66,000	諸負債	21,000
諸資産	32,000	諸負債	11,000
S社株式	26,500	資本金	40,000
土地	2,500	資本剰余金	25,000
		資本剰余金	5,000
		利益剰余金	6,500
		利益剰余金	3,000
		評価差額	500

あの開始仕訳だとB/SとS/Sが繋がらないの。



連結 B/S

諸資産	66,000	諸負債	21,000
諸資産	32,000	諸負債	11,000
土地	2,500	資本金	40,000
のれん	4,000	資本剰余金	25,000
		資本剰余金	5,000
		利益剰余金	6,500
		利益剰余金	1,000

連結2年目末

資本金、資本剰余金、利益剰余金のS/S期首残高を動かせば、この3つ勘定のS/Sの期末残高が自動的に動き、これをB/S期末残高とすれば、不具合を解消できます。

(土地の評価替え)・・・この仕訳は毎年繰り返していきます。

(借) 土地	500	(貸) 評価差額	500
--------	-----	----------	-----

(開始仕訳)

(借) 資本金	-S/S期首残高-	15,000	(貸) S社株式	26,500
資本剰余金	-S/S期首残高-	5,000		
利益剰余金	-S/S期首残高-	2,000		
評価差額		500		
のれん		4,000		

不具合が生じないように、期首S/Sを動かすの。



X2年3/31の個別F/S (資料に与えられる)

親会社 (P社) P/L

諸費用	3,000	諸収益	4,500
当期純利益	1,500		

子会社 (S社) P/L

諸費用	1,500	諸収益	2,500
当期純利益	1,000		

合算 P/L

諸費用	3,000	諸収益	4,500
諸費用	1,500	諸収益	2,500
当期純利益	1,500		
当期純利益	1,000		

連結 P/L

諸費用	3,000	諸収益	4,500
諸費用	1,500	諸収益	2,500
当期純利益	1,500		
当期純利益	1,000		

株主資本等変動計算書

資本金 (P社)

期末	40,000	期首	40,000
----	--------	----	--------

資本金 (S社)

期末	15,000	期首	15,000
----	--------	----	--------

資本剰余金 (P社)

期末	25,000	期首	25,000
----	--------	----	--------

資本剰余金 (S社)

期末	5,000	期首	5,000
----	-------	----	-------

利益剰余金 (P社)

期末	6,500	期首	5,000
		利益	1,500

利益剰余金 (S社)

期末	3,000	期首	2,000
		利益	1,000

合算 S/S

資本金 (合算)

期末	40,000	期首	40,000
期末	15,000	期首	15,000

資本剰余金 (合算)

期末	25,000	期首	25,000
期末	5,000	期首	5,000

利益剰余金 (合算)

期末	6,500	期首	5,000
		利益	1,500
期末	3,000	期首	2,000
		利益	1,000

連結 S/S

資本金 (連結)

期末	40,000	期首	40,000
----	--------	----	--------

資本剰余金 (連結)

期末	25,000	期首	25,000
----	--------	----	--------

利益剰余金 (連結)

期末	6,500	期首	5,000
期末	1,000	利益	1,500
		利益	1,000

重要

子会社化した後に子会社が獲得した利益は、企業集団の利益に含める

親会社 (P社) B/S

諸資産	66,000	諸負債	21,000
S社株式	26,500	資本金	40,000
		資本剰余金	25,000
		利益剰余金	6,500

子会社 (S社) B/S

諸資産	32,000	諸負債	11,000
土地	2,000	資本金	15,000
		資本剰余金	5,000
		利益剰余金	3,000

合算 B/S

諸資産	66,000	諸負債	21,000
諸資産	32,000	諸負債	11,000
S社株式	26,500	資本金	40,000
土地	2,500	資本剰余金	15,000
		資本剰余金	25,000
		利益剰余金	5,000
		利益剰余金	6,500
		利益剰余金	3,000
		評価差額	500

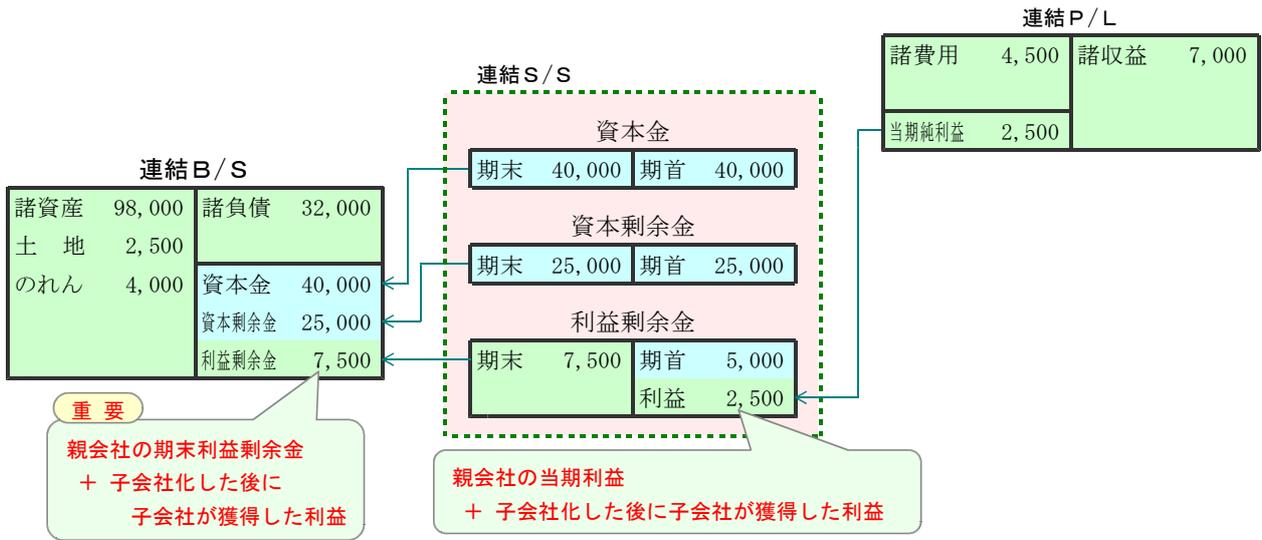
連結 B/S

諸資産	66,000	諸負債	21,000
諸資産	32,000	諸負債	11,000
土地	2,500	資本金	40,000
のれん	4,000	資本剰余金	25,000
		利益剰余金	6,500
		利益剰余金	1,000

この開始仕訳だとB/SとS/Sがつながるわ。



連結2年目末 ここまでをまとめると、連結F/Sは次のようになります。



(2) 連結2年目末に行われる連結修正仕訳

基本的には、連結P/Lは、子会社の収益・費用をそのまま親会社の収益・費用に加えてを作成しますが、連結会計上、「のれん」を計上している場合には、これを償却する連結修正仕訳が必要となります。

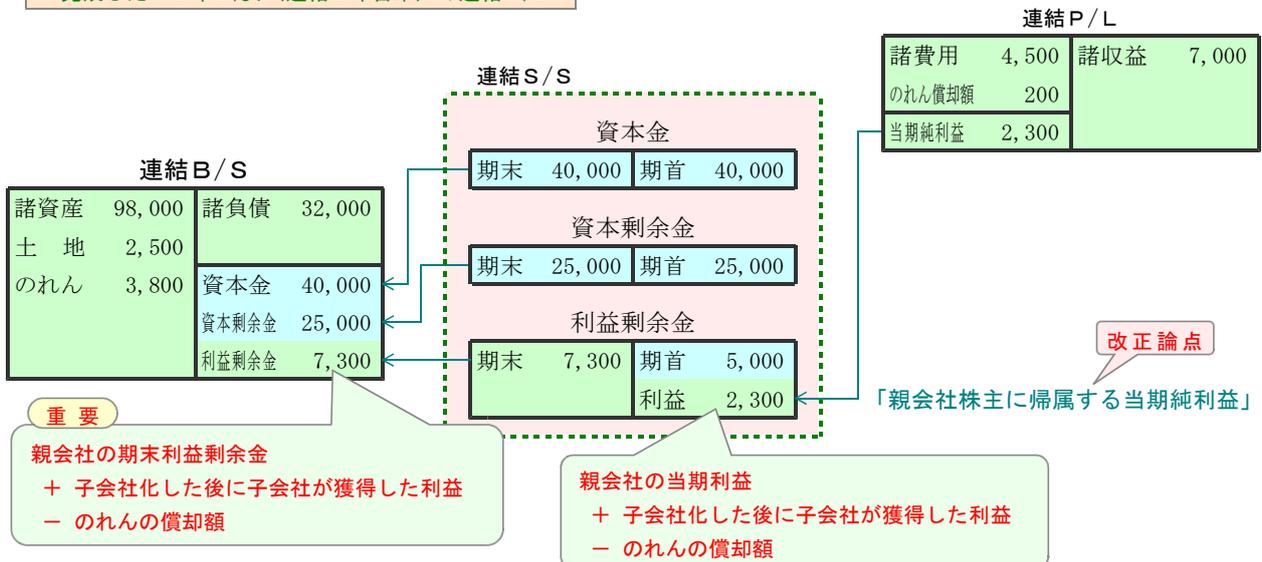
- のれん → 発生時に無形固定資産とし、その後、20年以内の効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他合理的な方法によって定期的に償却し、償却額は「のれん償却額」として、販売費及び一般管理費に計上する。
- 負ののれん → 発生年度に「負ののれん発生益」として、特別利益に計上する。

(のれんの償却)

(借) のれん償却額	200		(貸) のれん	200
------------	-----	--	---------	-----

↑
本問の「のれん」4,000 ÷ 20年

完成した×2年3/31(連結2年目末)の連結F/S



5. 連結3年目の連結仕訳

連結修正仕訳は、精算表上で行われ、仕訳帳には記帳されないため、個別財務諸表には引き継がれません。そこで、連結2年目以降は、前年度までに行われた連結修正仕訳を再計上する必要があります。



連結2年目末に行われた仕訳

(土地の評価替え)・・・この仕訳は、合算F/Sの作成段階で、毎年繰り返していきます。

(借) 土地	500	(貸) 評価差額	500
--------	-----	----------	-----

(連結2年目末に行われた開始仕訳) P12と同じ

(借) 資本金 -S/S期首残高-	15,000	(貸) S社株式	26,500
資本剰余金 -S/S期首残高-	5,000		
利益剰余金 -S/S期首残高-	2,000		
評価差額	500		
のれん	4,000		

(2年目に係る連結修正仕訳)

(借) のれん償却額	200	(貸) のれん	200
------------	-----	---------	-----

2年目の「のれん償却額」は、
3年目からすれば、「利益剰余金 -S/S期首残高-」となる。

連結3年目末に行われる仕訳

(土地の評価替え)・・・この仕訳は、合算F/Sの作成段階で、毎年繰り返していきます。

(借) 土地	500	(貸) 評価差額	500
--------	-----	----------	-----

(連結3年目末に行われる開始仕訳)

(借) 資本金 -S/S期首残高-	15,000	(貸) S社株式	26,500
資本剰余金 -S/S期首残高-	5,000		
利益剰余金 -S/S期首残高-	2,200		
評価差額	500		
のれん	3,800		

(3年目に係る連結修正仕訳)

(借) のれん償却額	200	(貸) のれん	200
------------	-----	---------	-----

〔連結1年目〕

1. P社（3月決算）は、×1年3/31にS社の発行済株式の100%を26,500円で取得した。P社とS社の貸借対照表は次の通りである。そこで、×1年3/31における連結B/Sを作成しなさい。

貸借対照表 (単位：円)

借方	P社	S社	貸方	P社	S社
諸資産	63,500	30,000	諸負債	20,000	10,000
土地		2,000	資本金	40,000	15,000
S社株式	26,500		資本剰余金	25,000	5,000
			利益剰余金	5,000	2,000
合計	90,000	32,000	合計	90,000	32,000

2. S社の貸借対照表に計上されている土地の時価は2,500円である。土地以外のS社の諸資産及び諸負債の時価は帳簿価額と等しい。
3. のれんは、発生年度の翌年より20年間で均等償却する。

連結貸借対照表

諸資産		諸負債	
土地		資本金	
のれん		資本剰余金	
		利益剰余金	
合計		合計	

〔解説〕

(土地の評価替え)・・・この仕訳は毎年繰り返していきます。

(借) 土地	500	(貸) 評価差額	500
--------	-----	----------	-----

	S社株式 26,500	S社
のれん		4,000
評価差額		500
資本金		15,000
資本剰余金		5,000
利益剰余金		2,000

(初年度の投資と資本の相殺消去)

(借) 資本金	15,000	(貸) S社株式	26,500
資本剰余金	5,000		
利益剰余金	2,000		
評価差額	500		
のれん	4,000		

〔解答〕

連結貸借対照表

諸資産	93,500	諸負債	30,000
土地	2,500	資本金	40,000
のれん	4,000	資本剰余金	25,000
		利益剰余金	5,000
合計	100,000	合計	100,000

〔連結1年目〕～ 負ののれんが発生するケース

1. P社（3月決算）は、×1年3/31にS社の発行済株式の100%を21,800円で取得した。P社とS社の貸借対照表は次の通りである。そこで、×1年3/31における連結B/Sを作成しなさい。

貸借対照表 (単位：円)

借方	P社	S社	貸方	P社	S社
諸資産	63,500	30,000	諸負債	20,000	10,000
土地		2,000	資本金	40,000	15,000
S社株式	21,800		資本剰余金	25,000	5,000
			利益剰余金	300	2,000
合計	85,300	32,000	合計	85,300	32,000

2. S社の貸借対照表に計上されている土地の時価は2,500円である。土地以外のS社の諸資産及び諸負債の時価は帳簿価額と等しい。

連結貸借対照表

借方		貸方	
諸資産		諸負債	
土地		資本金	
		資本剰余金	
		利益剰余金	
合計		合計	

〔解説〕

(土地の評価替え)・・・この仕訳は毎年繰り返します。

(借) 土地	500	(貸) 評価差額	500
--------	-----	----------	-----

	S社
のれん	△ 700
評価差額	500
資本金	15,000
資本剰余金	5,000
利益剰余金	2,000

(初年度の投資と資本の相殺消去)

(借) 資本金	15,000	(貸) S社株式	21,800
資本剰余金	5,000	負ののれん発生益	700
利益剰余金	2,000		
評価差額	500		

← 特別利益

負ののれん発生益（特別利益）の金額だけ、連結B/Sの「利益剰余金」が増加することになります。

〔解答〕

連結貸借対照表

借方		貸方	
諸資産	93,500	諸負債	30,000
土地	2,500	資本金	40,000
		資本剰余金	25,000
		利益剰余金	1,000
合計	96,000	合計	96,000

+ P社の利剰

300

〔連結2年目〕

以下の資料に基づいて、×2年3/31における連結財務諸表を作成しなさい。

1. P社（3月決算）は、×1年3/31にS社の発行済株式の100%を26,500円で取得した。×1年3/31におけるP社とS社の貸借対照表は次の通りである。

貸借対照表 (単位：円)

借方	P社	S社	貸方	P社	S社
諸資産	63,500	30,000	諸負債	20,000	10,000
土地		2,000	資本金	40,000	15,000
S社株式	26,500		資本剰余金	25,000	5,000
			利益剰余金	5,000	2,000
合計	90,000	32,000	合計	90,000	32,000

2. S社の貸借対照表に計上されている土地の時価は2,500円である。
3. のれんは、発生日の翌年より20年間で均等償却する。
4. ×2年3/31における個別財務諸表は以下の通りである。

損益計算書

借方	P社	S社	貸方	P社	S社
諸費用	3,000	1,500	諸収益	4,500	2,500
当期純利益	1,500	1,000			
合計	4,500	2,500	合計	4,500	2,500

株主資本等変動計算書

借方	P社	S社	貸方	P社	S社
資本金当期末残高	40,000	15,000	資本金当期首残高	40,000	15,000
資本剰余金当期末残高	25,000	5,000	資本剰余金当期首残高	25,000	5,000
利益剰余金当期末残高	6,500	3,000	利益剰余金当期首残高	5,000	2,000
			当期純利益	1,500	1,000
合計	71,500	23,000	合計	71,500	23,000

貸借対照表

借方	P社	S社	貸方	P社	S社
諸資産	66,000	32,000	諸負債	21,000	11,000
土地		2,000	資本金	40,000	15,000
S社株式	26,500	—	資本剰余金	25,000	5,000
			利益剰余金	6,500	3,000
合計	92,500	34,000	合計	92,500	34,000

連結損益計算書

諸費用		諸収益	
のれん償却額			
親会社株主に帰属する当期純利益			
合計		合計	

連結株主資本等変動計算書

資本金

当期末残高		当期首残高	
-------	--	-------	--

資本剰余金

当期末残高		当期首残高	
-------	--	-------	--

利益剰余金

当期末残高		当期首残高	
		親会社株主に帰属する当期純利益	
合計		合計	

連結貸借対照表

諸資産		諸負債	
土地		資本金	
のれん		資本剰余金	
		利益剰余金	
合計		合計	

〔解説〕

(土地の評価替え)・・・この仕訳は毎年繰返し行います。

(借) 土地	500	(貸) 評価差額	500
--------	-----	----------	-----

(初年度の投資と資本の相殺消去)

(借) 資本金	-S/S期首残高-	15,000	(貸) S社株式	26,500
資本剰余金	-S/S期首残高-	5,000		
利益剰余金	-S/S期首残高-	2,000		
評価差額		500		
のれん		4,000		

(のれんの償却)

(借) のれん償却額	200	(貸) のれん	200
------------	-----	---------	-----

〔解答〕

連結損益計算書

諸費用	4,500	諸収益	7,000
のれん償却額	200		
親会社株主に帰属する当期純利益	2,300		
合計	7,000	合計	7,000

連結株主資本等変動計算書

資本金

当期末残高	40,000	当期首残高	40,000
-------	--------	-------	--------

資本剰余金

当期末残高	25,000	当期首残高	25,000
-------	--------	-------	--------

利益剰余金

当期末残高	7,300	当期首残高	5,000
		親会社株主に帰属する当期純利益	2,300
合計	7,300	合計	7,300

連結貸借対照表

諸資産	98,000	諸負債	32,000
土地	2,500	資本金	40,000
のれん	3,800	資本剰余金	25,000
		利益剰余金	7,300
合計	104,300	合計	104,300