

四訂版 はしがき

経済新聞や経済雑誌では、毎日のように企業グループの連結決算の記事が取り上げられています。

わが国では、従来、単独決算中心の情報開示が行われていましたが、現在は、連結決算中心の情報開示が行われています。

欧米諸国でも、連結決算中心の情報開示が行われており、国際標準の決算書は、個別決算書ではなく、連結決算書です。

そもそも、多角化・国際化を図って拡大する企業の実態は、個別企業の決算書では把握できなくなっています。企業グループをひとつの会計単位として作成される連結決算書でなければ、企業グループの経済活動の実態を的確に反映することはできません。日本企業が国際的に活躍するためには、国際標準の財務情報を開示することが不可欠なのです。

そうしたなか、企業の経理担当者だけでなく、企業グループの経営者にも、連結決算の知識が必要となります。

また、職業会計人においても、連結会計の高度な知識が要求されるものと思われます。

しかし、連結会計の知識の必要性は十分に認識されていても、連結会計を本当に理解している人はまだ少ないようです。

企業の会計担当者が、「連結決算は、難しくてよくわからない。」とこぼしているのをよく耳にします。また、公認会計士試験の受験生でも、連結会計を苦手としている人が多いようです。

確かに連結会計は、簡単ではありませんが、理解できないほど難しくもありません。個別会計に比べれば、連結会計の仕訳は、はるかに種類が少ないのです。

連結会計を得意とするための近道は、いくつかの連結会計特有の仕訳パターンを理解することです。本書では、連結会計のパターン仕訳が示されていますので、その仕訳の内容をしっかりと把握すれば、連結決算書を簡単に作成できるようになります。

また、各章ごとに、独立した連結会計の論点を記載していますので、必要な箇所だけ読んでいただいても、十分に役立つと思います。

そして、本書が一人でも多くの方の連結会計の理解に役立てば、著者としてこの上ない喜びです。

最後に、本書の出版にあたり、大変お世話になりました税務研究会出版局の方々には厚く御礼申し上げます。

2006年8月

吉 木 伸 彦

4 投資と資本の消去差額 ——のれん——

連結会計上、親会社の投資と子会社の資本は相殺消去されますが、その際に、親会社の投資と子会社の資本が一致せず、消去差額が生じる場合があります。

そこで、投資消去差額が生じる場合の処理について見てみましょう。

たとえば、P社は、65,000でS社の株式の60%を取得したとします。そのときの組替え後のS社の資本項目は次のとおりで、資産負債の簿価と時価は一致していたとします。

資 本 金	70,000
資 本 剰 余 金	20,000
利 益 剰 余 金	10,000
	100,000

S社の自己資本（純資産）の60%については、親会社P社の持分であり、残りの40%が少数株主の持分ということになります。

そこで、親会社の投資と子会社の資本の相殺消去と、少数株主持分への振替が必要となります。

まず、親会社の投資と子会社の資本を相殺消去しますが、親会社の投資が65,000であるのに対して、子会社の資本のうちの親会社持分が60,000（＝子会社自己資本100,000×親会社持分比率60%）であるため、相殺消去差額が生じます。

投資消去差額は、全額「のれん」として処理されます（連財規二十八－4）。

したがって、必要な連結消去仕訳は次のとおりです。

(借) 資 本 金	70,000	(貸) 子 会 社 株 式	65,000
資 本 剰 余 金	20,000	少 数 株 主 持 分	40,000
利 益 剰 余 金	10,000		
の れ ん	5,000		

少数株主持分40,000＝子会社自己資本100,000×少数株主持分比率40％

のれん5,000＝投資額65,000－子会社自己資本100,000×親会社持分比率60％

親会社の投資と子会社の資本との投資消去差額は、主として「のれん」としての性格を有するので、株式取得後、投資消去差額を償却していく必要があります。

のれんは、計上後、20年以内に定額法等の合理的な方法により償却されます。通常は、定額法によって每期均等額が償却されますが、級数法等の逓減償却も認められる場合があると思われます。

また、その償却費は、「のれん償却額」として、販売費及び一般管理費に含めて表示されます。また、のれんが貸方に計上された場合は、その償却額は、「負ののれん償却額」として営業外収益に表示されます。

ただし、投資消去差額を発生年度の損益として一括処理することも認められています。

(借) の れ ん 償 却 額	250	(貸) の れ ん	250
のれん償却額250＝投資消去差額5,000÷20年			

パターン仕訳……のれんの償却

(借) の れ ん 償 却 額	×××	(貸) の れ ん	×××
	↑		↑
株 式 取 得 時 の 「 の れ ん 」 ÷ 20 年			