



「本支店合併財務諸表の作成にあたって」

～本支店合併精算表の作成は「連結会計」へのウォーミングアップ～

川口市立川口総合高等学校教諭 渡部 浩一

教科書『高校簿記』では、本支店合併財務諸表の作成において、「本支店合併精算表」を用いた説明方法を新たに採用しました。この関係で、未達取引の処理方法が従来のものと一部異なっています。とりわけ商品の未達の部分には、全国の先生方から多くの反響を頂戴しているようです。そこで、本支店会計についてQ & A形式で整理してみたいと思います。

Q 1 本支店合併財務諸表の作成方法に「本支店合併精算表」を採用した意図を教えてください。

A 1 新学習指導要領では、『財務会計Ⅰ』の範囲に「連結財務諸表の作成方法」が加わりました。連結財務諸表は、親会社と子会社が独自に作成した個別財務諸表を1つに合算し、その合算した財務諸表に調整を加えて作成します。そして、この一連の手続きは、“連結精算表”の上でおこないます。このように、連結財務諸表の作成方法は従来の簿記処理とは大きく異なるため、習得させるにはかなりの指導時間を要します。しかし、連結精算表と本支店合併精算表とは類似点が多く、実は本支店合併精算表と同様の説明方法で、連結会計を効率的に理解させることが出来るのです。そこで『高校簿記』では、本支店合併精算表を用いた説明方法に替え、個別財務諸表を合算するという特殊な精算表を本支店会計の学習時点で理解させておくことで、連結会計を学ぶ際に生徒達を円滑に導こうと考えたのです。

Q 2 本支店合併財務諸表を作成する理由を教えてください。

A 2 支店会計が独立している場合、本店・支店が日々行う取引をそれぞれの帳簿に記録し、期末に決算をおこなって個別財務諸表を作成します。しかし、個別財務諸表では、企業全体の財政状態や経営成績を知ることが出来ません。そこで、本店と支店の財務諸表を合算して本支店合併財務諸表を作成し、企業全体の財政状態や経営成績を把握

するのです。

Q 3 今までに学習した8桁精算表と、本支店合併精算表や連結精算表との違いを教えてください。

A 3 今までの8桁精算表は、残高試算表から決算整理をおこない、貸借対照表と損益計算書を作成する手続きを1つの表にまとめたものです。従って、総勘定元帳の勘定科目で作成します。

一方、本支店合併精算表と連結精算表は、企業全体の財政状態や経営成績を報告するために一時的に作成される精算表です。これらは財務諸表をもとに作成するため、貸借対照表や損益計算書の表示科目で作成します。従って、本支店合併精算表や連結精算表では、「繰越商品」は「商品」で、「仕入」は「売上原価」で示されるのです。

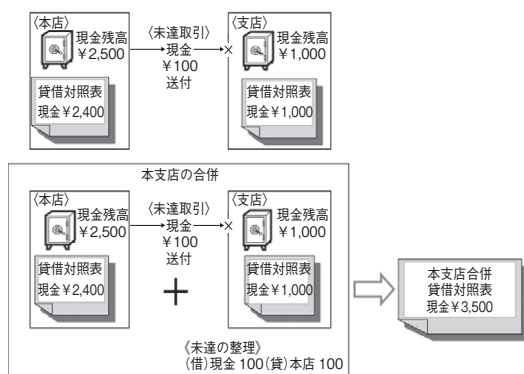
Q 4 未達取引について教えてください。

A 4 未達取引とは、決算日直前に本支店間で行われた取引のうち、現金や商品が相手方に届いていないため、本店又は支店のどちらかがまだ記帳していない取引のことをいいます。

Q 5 本支店合併財務諸表を作成するときに未達取引を整理しますが、その理由を教えてください。

A 5 本支店合併財務諸表は、本店と支店の個別財務諸表を合算して作成しますが、もととなる本店・支店の財務諸表は、それぞれが別々の企業として作成したものです。例えば「本店が支店に現金¥100を送ったが、支店には未達である。」という取引で考えると、本店では現金¥100を支店に送ったので、出金処理をします。一方、支店では現金が届いていないため、入金処理はしていません。支店会計が独立している場合、“本店と支店を別々の企業と考える”ため、支店では現金が実際に届いたときに入金処理をすれば良いのです。しかし、本支店合併財務諸表の作成時には、“本店と支店が1つの企業であると考え”ため、本店から支店への送金は企業内の単なる現金の移動となるのです。よって、本店では出金処理がされ

ているため、支店では現金が届いたこととして処理（これを未達の整理という）する必要があるのです。仮に、この処理をせずに本支店合併財務諸表を作成してしまうと、本店が送った現金¥100が行方不明となり、企業全体の現金残高が不適正に表示されてしまうのです。



Q6 『高校簿記』では、商品の未達取引の処理について、次の2つの仕訳が示されています。

(支店) (借) 売上原価 ×× (貸) 本店 ×× ……①
 “ (借) 商品 ×× (貸) 売上原価 ×× ……②
 このような仕訳をする理由を教えてください。

A6 前述のとおり、未達の商品も本支店合併手続き上、商品が届いたこととして処理します。従って、本来は①損益計算書の「仕入」を増加させる処理と、②貸借対照表の「期末商品」と、損益計算書の「期末商品」を増加させる処理が必要なのです。なぜなら、今届いたこととして処理した商品は売れ残っていると考えるため、期末商品に計上する処理が必要だからです。しかし、損益計算書の上では、仕入を増加させ、同時に期末商品を増加させることは、次に示すように結果的には売上原価に影響を与えません。

売上原価 = 期首商品 + (仕入 + 未達) - (期末商品 + 未達)
 ⇒ 期首商品 + 仕入 - 期末商品

そこで、従来の説明方法では、損益計算書上の仕入を増やす処理と期末商品を増加させる処理を省き、次のように示していたのでないでしょうか。

(支店) (借) 売上原価 ×× (貸) 本店 ×× ……①
 “ (借) 商品 ×× (貸) 売上原価 ×× ……②
 (未達商品)

一方、本支店合併精算表を完成させるためには、①と②の仕訳が必要となります。そこで、『高校

簿記』では、上記のように2つの仕訳を示しています。また、Q3でも触れましたが、本支店合併精算表は貸借対照表と損益計算書の表示科目で作成します。よって、①の仕訳は

(支店) (借) 売上原価 ×× (貸) 本店 ×× ……①
 (仕入)

借方を「仕入」と仕訳したいのですが、損益計算書では「仕入」を「売上原価」と表示するため、「売上原価」で仕訳しています。②の仕訳も

(支店) (借) 商品 ×× (貸) 売上原価 ×× ……②
 (繰越商品) (期末商品)

貸借対照表では「繰越商品」を「商品」で、損益計算書では「期末商品」を「売上原価」で表示するため、②のように仕訳するのです。つまり、未達の整理仕訳は個別財務諸表を合算した後の財務諸表を修正する仕訳ですので、財務諸表に表示されている科目でおこなう必要があるのです。

Q7 従来の説明方法に比べて、指導上のメリットがあれば教えてください。

A7 本支店合併精算表を用いた説明方法には、更に次のようなメリットがあります。ご承知のとおり、本支店合併財務諸表を作成するためには、支店勘定と本店勘定の相殺消去仕訳が必要です。ところが、従来の作成方法では、極端に言うところの相殺消去の仕訳をせずに本支店合併財務諸表を作成することが可能となっています。その結果、本支店合併財務諸表は作成できても、本支店会計の本質を理解しないままとなることが懸念されます。本支店合併財務諸表の作成方法を正しく理解する上で、支店勘定と本店勘定の相殺消去は極めて重要な仕訳です。なぜなら、この仕訳は連結修正仕訳の冒頭で学ぶ「投資と資本の相殺消去」の仕訳と同様の理由で行う処理で、この仕訳を理解することが、連結会計を理解することに繋がるからです。他方、支店勘定と本店勘定の相殺消去仕訳を省いて本支店合併精算表を完成することは出来ません。よって、新たな説明方法には、本支店合併精算表の学習を通して、支店勘定と本店勘定の相殺消去の意味を漏れなく理解することでき、更に連結会計の世界を垣間見ることが出来るというメリットがあるのです。

従来の説明方法には、教科書では簡便的な説明に留めておき、後は全国の先生方の指導力に依存していた部分もあったのかもしれない。