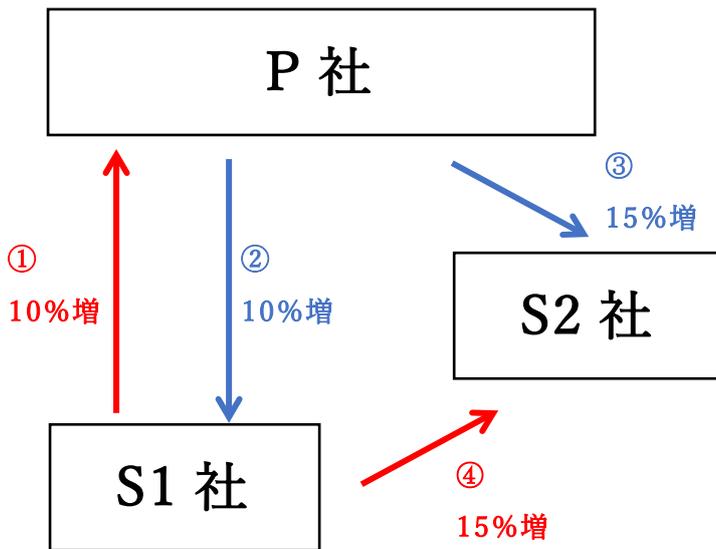


応用 04 商品や原材料の未実現利益

1 連結会社間の取引が複雑な場合、下記のような図を書いて関係をまとめましょう。



2 [資料] 3 を中心に、未実現利益が含まれている期末商品または期末原材料を計算します。

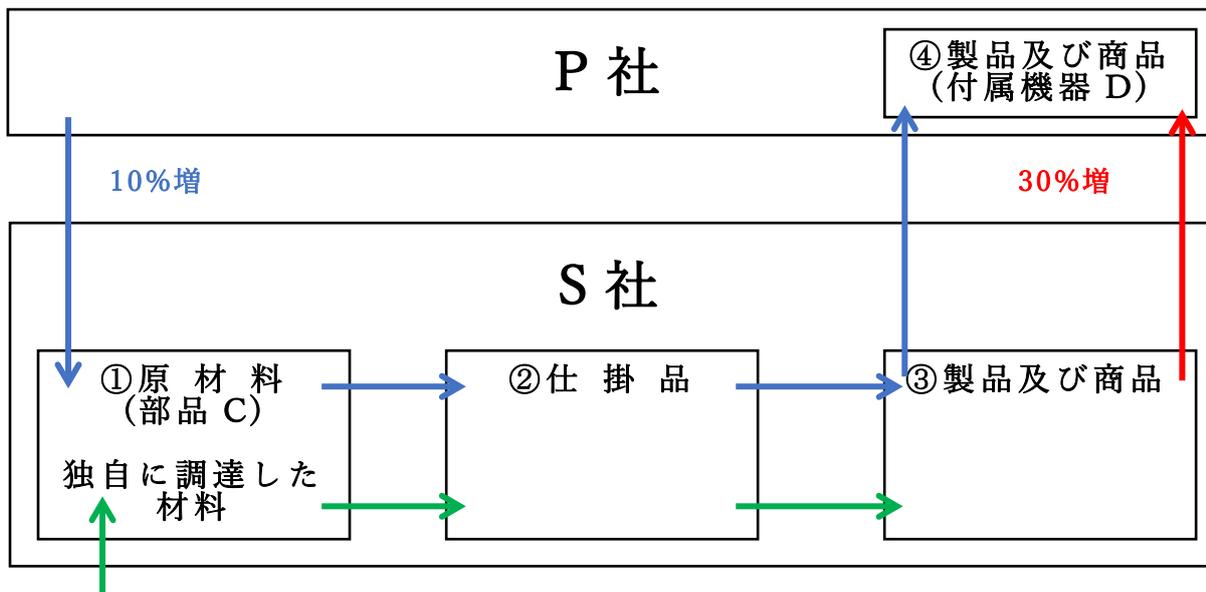
- ① P社が保有している S1社から仕入れた商品(アップ・ストリーム)
 前期末分 9,900 千円
 当期末分 8,800 千円
- ② S1社が保有している P社から仕入れた商品(ダウン・ストリーム)
 前期末分 20,900 千円
 当期末分 22,880 千円 + [資料] 2 ② 未検収分 220 千円 = 23,100 千円
- ③ S2社が保有している P社から仕入れた原材料(ダウン・ストリーム)
 当期末分 2,645 千円
- ④ S2社が保有している S1社から仕入れた原材料(アップ・ストリーム相当)
 当期末分 3,220 千円
 ※ [資料]2④ 原材料 17,250 千円は「すでに消費されている」ので、未実現利益の計算は不要です。なお、「すでに販売されている」でも同じです。
 ※ 子会社同士の取引なので、「アップ・ストリーム」という表現が正しくありませんが、S1社の当期純利益に影響を与えた分に関しては、アップ・ストリーム(非支配株主持分割の調整)の処理が必要です。

3 未実現利益とアップ・ストリーム(非支配株主持分割の調整)の計算と仕訳をします。

- ① 前期末分 9,900 千円 × 付加利益率 0.10 ÷ 1.10 = 900 千円(未実現利益)
 900 千円 × 非支配株主持分割 45% = 405 千円(アップ・ストリーム調整分)
 当期末分 8,800 千円 × 付加利益率 0.10 ÷ 1.10 = 800 千円(未実現利益)
 800 千円 × 非支配株主持分割 45% = 360 千円(アップ・ストリーム調整分)
- | | |
|---------------------|---------------------|
| (借) 利益剰余金 当期首残高 900 | (貸) 売上原価 900 |
| 非支配株主持分 当期首残高 405 | 利益剰余金 当期首残高 405 |
| 非支配株主に帰属する当期純利益 405 | 非支配株主持分 当期変動額 405 |
| 売上原価 800 | 商品 800 |
| 非支配株主持分 当期変動額 360 | 非支配株主に帰属する当期純利益 360 |
-
- ② 前期末分 20,900 千円 × 付加利益率 0.10 ÷ 1.10 = 1,900 千円(未実現利益)
 当期末分 23,100 千円 × 付加利益率 0.10 ÷ 1.10 = 2,100 千円(未実現利益)
- | | |
|-----------------------|----------------|
| (借) 利益剰余金 当期首残高 1,900 | (貸) 売上原価 1,900 |
| 売上原価 2,100 | 商品 2,100 |
-
- ③ 当期末分 2,645 千円 × 付加利益率 0.15 ÷ 1.15 = 345 千円(未実現利益)
 - ④ 当期末分 3,220 千円 × 付加利益率 0.15 ÷ 1.15 = 420 千円(未実現利益)
 420 千円 × 非支配株主持分割 45% = 189 千円(アップ・ストリーム調整分)
- | | |
|-------------------|---------------------|
| (借) 売上原価 765 | (貸) 原材料 765 |
| 非支配株主持分 当期変動額 189 | 非支配株主に帰属する当期純利益 189 |

応用 05 商品や原材料の未実現利益

1 連結会社間の取引が複雑な場合、下記のような図を書いて関係をまとめましょう。



P社から仕入れた部品Cは、①S社の原材料、②S社の仕掛品、③S社の製品及び商品、④P社の製品及び商品の一部として、未実現利益が含まれた状態で計上されている可能性があります。しかし、[資料]4の文中に「なお、x2年度末とx3年度末において、S社の「製品及び商品」には付属機器Dの在庫はなく、仕掛品には部品Cは含まれていない」という表記より、②S社の仕掛品と③S社の製品及び商品に対しては、未実現利益を計算する必要がありません。

たとえば、P社から110円で部品Cは、S社で①原材料、②仕掛品、③製品及び商品として計上されている場合の未実現利益は10円ですが、P社においては④製品及び商品として計上される場合の未実現利益は43円(a:10%加算された10円と、b:30%加算された33円)となるので注意が必要です。なお、第157回検定の1級会計学では②仕掛品と③製品を含めた問題が出題されました。今回の問題で論点を抑えれば、解答は可能ですので、頑張ってください。

2 [資料]4を中心に、未実現利益(上記bの部分)を計算します。

- ① P社が保有しているS社から仕入れた付属機器D(アップ・ストリーム)
 - 前期末分 32,500千円
 - 当期末分 39,000千円
- ② S社が保有しているP社から仕入れた部品C(ダウン・ストリーム)
 - 前期末分 8,250千円
 - 当期末分 6,600千円 + [資料]3 ①未検収分 3,300千円 = 9,900千円

3 未実現利益とアップ・ストリームの計算と仕訳をします。

- ① 前期末分 32,500千円 × 付加利益率 0.30 ÷ 1.30 = **7,500千円(未実現利益)**
 7,500千円 × 非支配株主持分割合 20% = 1,500千円(アップ・ストリーム)
- 当期末分 39,000千円 × 付加利益率 0.30 ÷ 1.30 = **9,000千円(未実現利益)**
 9,000千円 × 非支配株主持分割合 20% = 1,800千円(アップ・ストリーム)

(借) 利益剰余金当期首残高	7,500	(貸) 売上原価	7,500
非支配株主持分当期首残高	1,500	利益剰余金当期首残高	1,500
非支配株主に帰属する当期純利益	1,500	非支配株主持分当期変動額	1,500
売上原価	9,000	製品及び商品	9,000
非支配株主持分当期変動額	1,800	非支配株主に帰属する当期純利益	1,800

4 [資料]5も用いて、未実現利益(上記aの部分)を計算します。

前期末: 32,500千円 [当期末分: 39,000千円]

- ① 製造原価を求めます。
 32,500千円 [39,000千円] ÷ 1.3 = 25,000千円 [30,000千円]
- ② 製造原価のうち部品Cの原価(P社からの仕入原価)を求めます。
 25,000千円 [30,000千円] × 部品Cの割合 33% = 8,250千円 [9,900千円]
- ③ 部品Cに含まれる未実現利益を計算します。
 8,250千円 [9,900千円] × 付加利益率 0.10 ÷ 1.1 = **750千円 [900千円]**

(借) 利益剰余金当期首残高	750	(貸) 売上原価	750
売上原価	900	製品及び商品	900