

2 級商業簿記

第1問 〔基本的な取引の仕訳〕

1. 株式会社は、出資者であり会社の所有者である株主に対して剰余金の配当（通常は金銭の分配）を株主総会の決議によって行う。また、その際に将来のいくつかの目的（本問では店舗などの新築）の達成まで繰越利益剰余金を減額し、任意積立金とする決議がなされる場合がある（なお、特定の目的を定めないときは別途積立金という）。これは、積立金額は配当を行わないで、資金の社外流出を防ぎ資金を会社内に留めるためである。これに対して、剰余金の配当を行う場合には、その配当額の10分の1の金額を資本金の4分の1に達するまで、準備金として計上しなければならない（会社法445条4項、会社計算規則22条）。準備金の計上は、株式会社の純資産の増加をはかるための強制的な法律による要請である。積立金は法律の定めによるものではなく、会社と株主が任意で会社の純資産の減少を防ぐ処置である。
2. 前期末に見越計上した利息¥15,000は貸付金の利息であるから受取利息であり、次期に受け取ることになっている利息の前期の経過期間相当額の未収利息である。当期首における再振替仕訳は、前期末の決算整理と貸借反対の記入を行うことにより、当期の受取利息勘定の借方にあらかじめ¥15,000を記帳し、当期に利息を受け取ったときに、その全額(仮に¥45,000とする)を受取利息勘定の貸方に記帳したとき、受取利息勘定の残高を当期の経過期間相当額（¥30,000）とするための簿記上の慣行である。
3. 平成29年4月から適用された改訂出題範囲に新たに含まれた電子記録債権・債務について出題した。買掛金の決済として電子債権記録機関へ発生記録の請求行い、電子記録債務が生じた場合の仕訳である。簿記処理は、すでに学習済みの手形取引に準じて行えばよい。今後、発生から、譲渡、決済までの諸取引を順次出題して行く予定である。

実務上、手形の利用と比較すると、作成・手渡し等の事務負担が軽減され、紛失・盗難のリスクがなく、債権金額の分割が可能である点など数多くの利点があり、コンピュータ上で処理される電子記録債権・債務が、手形に代わる決済手段として広く用いられるようになっている。仕訳だけではなく、仕組みと実務処理についても学習してほしい。
4. 建設会社に建築を依頼したとき、工事に着手したとき（着工）から建物の完成（竣工）までに一定の期間を要するので、工事着手金や中間金として工事期間中に順次工事代金を支払うことがある。その支出を完成するまで一時的に建設仮勘定に記録しておき、完成し引渡しを受けたときに建物勘定に振り替える。なお、前払金勘定は、慣行として商品や材料の購入取引に限定して用いており、流動資産である。

工事期間中に決算をむかえた場合、建設仮勘定は、貸借対照表に有形固定資産として記載する。しかし、減価償却は行わない。

5. 備品を売却したときは、備品勘定と備品減価償却累計額勘定を減額し、帳簿価額(=取得原価-減価償却累計額)と売却額との差額は、固定資産売却損または売却益勘定で処理する。後日受け取ることとした売却代金は、主たる営業活動において生じた売掛金と区別するため、未収金勘定で処理する。
6. 支店では、本店からの出資(元入れ)を含めて本店との間の債権・債務は、本店勘定に記録される。支店の純利益の計上は、支店の純資産の増加であり、損益勘定から資本金勘定の役割を担う本店勘定の貸方に振り替える。これを支店の事業主としての本店からみれば、事業主として支店から受け取るべき利益額を追加出資したことになり、一方の支店では、追加出資を受けて本店勘定の貸方に記録したことになる。
7. 株式会社(事業年度が6か月を超える法人)は、期首から6か月を経過した日から2か月以内に中間申告書を提出し、法人税等を納税しなければならない(ただし、前年度の法人税納税額が20万円以下の場合は、中間申告・納税を行う必要がない)。中間申告書を提出しなかった場合には、中間申告書の提出があったものとみなされ、前年度の法人税の2分の1を納付する。中間決算には手間もかかるので、上半期の業績が前年よりよほど悪い場合などを除き、前期実績の半額を納付する方法が選択される。この場合、当年度の法人税等額は当期末決算にもとづいて確定するので、まだ未確定であるから、この支払いは仮払いとして、仮払法人税等勘定の借方に記帳しておく。なお、確定申告時の処理は、第5問で出題した。

第2問 本問は、会計学でいう貸借対照表等式および損益計算書の利益計算式が、簿記ではどのように現れるか、特に当期純利益の計算構造、ならびに、管理上必要な売上総利益をどのように算出するかを問うている。

本問を通じて、仕入勘定で売上原価が計算されること、収益費用に関する勘定は損益勘定に振り替えられること、株式会社の会計では当期純損益である損益勘定残高は繰越利益剰余金勘定に振り替えることなど簿記記録の基本的な仕組みを確かめてほしい。

解答にあたっては、売上勘定残高と決算整理後の仕入勘定残高(売上原価)を損益勘定へ振り替え、損益勘定残高(当期純利益)を繰越利益剰余金勘定に振り替えればよい。なお、株式会社では資本金勘定残高(次期繰越)は期末貸借対照表の資本金と同額である。期首資本金は資本金勘定の貸借差額(前期繰越)を求める。

第3問 本問は3伝票制で伝票を記入し、伝票からの仕訳集計表の作成、買掛金に係る伝票からの仕入先(買掛金)元帳への個別転記、仕訳集計表から総勘定元帳(の一部)への合計転記を、すべて正しく行うことができるかどうかを問う問題である。

入金伝票には借方が現金となる取引を、出金伝票には貸方が現金となる取引を、相手勘定科目のみを記入して起票する。したがって、仕訳集計表の現金勘定の借方金額は入金伝票の合計額であり、貸方金額は出金伝票の合計額であるから、当日の収入と支出を即時に把握することができる。

山口商店からの商品仕入取引は、いったん¥60,000を掛け取引とみなして振替伝票に起票する方法によった場合には、振替伝票2枚と出金伝票の合計3枚の伝票を起票することになる。しかし、仕入商品の返品について振替伝票を起票するので、いったん掛け仕入とみなして起票する方法は採用せず、取引を¥10,000と¥50,000に分解して出金伝票と振替伝票の2枚の伝票に起票する方法によっていることになる。

第4問 本問は、売上帳と仕入帳から移動平均法によって商品有高帳を作成し、当月の商品販売益（売上総利益、ビジネス現場では慣習として「粗利益(粗利)」という）を計算する問題である。3級で学習した先入先出法についても出題した。しっかり復習してほしい。

移動平均法は単価の異なるものを受入れたつど平均単価を求め、これを払出単価とする方法である。平均単価は、受入価額と受入直前の残高価額の合計額を、受入数量と残高数量の合計数量で除して求める。商品有高帳の払出欄から当月の売上原価を求めるが、仕入戻しを払出欄に記帳した場合には、返品額を誤って含めて計算しないよう注意する。

先入先出法は、先に仕入れた商品から払出したと仮定して売上原価を計算する方法であるから、次月繰越額は月末に仕入れた商品の単価によって計算できる。本問では、次月繰越数量は60個であり、この単価はすべて@¥820である(60個が最後に仕入れた90個-20個=70個より少ない)。したがって、先入先出法を採用した場合の当月の売上原価は、 $¥36,000 + (¥78,000 + ¥73,800 - ¥16,400) - @¥820 \times 60 \text{ 個} = ¥122,200$ と計算できる。

第5問 第5問では、本支店会計の出題もあるが、今回は、前回(186回)と同じく精算表作成問題を出題した。①付記事項と決算整理事項を、期中に記録がある勘定は金額のみ、記録がない勘定は勘定科目を記入した上で整理記入欄に貸借記入する。②収益・費用の勘定に、整理記入欄の修正額を加減し、損益計算書欄に書き移す。③資産・負債・純資産の勘定に、整理記入欄の修正額を加減し、貸借対照表欄に書き移す。④損益計算書欄の合計額を計算し、貸方の収益合計が大きい場合は当期純利益であるから借方に記入し、合計額で計算結果を照合する。当期純利益は純資産の増加であるから貸借対照表欄の貸方に書き移し、貸借対照表欄の合計額の一致によって当期純利益を検証する。

※ 法人税等（法人税、住民税及び事業税）について

$$\text{課税所得} \times \text{税率} = \text{法人税等 (法人税, 住民税及び事業税)}$$

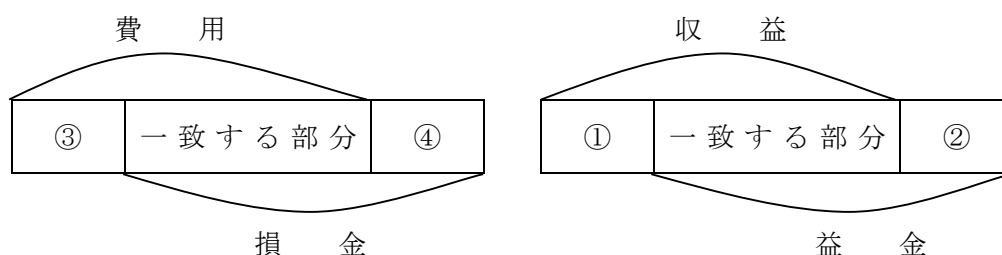
本問の損益計算書では、法人税等を引く前の当期純利益(税引前当期純利益)は¥876,400である(¥5,673,000(収益総額) - ¥4,796,600(法人税等を除く費用総額) = ¥876,400)。確定申告では、この税引前当期純利益にもとづいて課税所得を計算し、課税所得(本問では¥878,000)に法律で定められた税率(本問では、仮に30%としている)を乗じて納付すべき法人税等(¥878,000 × 0.3 = ¥263,400)を計算する。

会計上の利益は「収益-費用」で算定されるが、すべての会社に公平に課税するうえで、

費用・収益の中に課税所得の計算に含めてはならないものと、費用・収益に含まれていないものがある場合には、会計上の利益を調整して所得を算定する（税務調整という）。

課税所得は「益金－損金＝所得」と計算する。収益と益金，費用と損金は，会計と税法では利益と所得の計算目的が異なるため，少なからず一致しているが完全には一致しない。次の4項目のいずれかがあるときには，利益と所得が異なる金額になる。

- ・会計上で収益としているが，益金にしないものでよいもの（益金不算入という。下図①）
- ・会計上では収益としないが，益金にするもの（益金算入②）
- ・会計上で費用としているが，損金にできないもの（損金不算入③）
- ・会計上では費用としないが，損金にするもの（損金算入④）



しかし，収益と益金，費用と損金の多くの部分は一致しているので，法人税法では課税所得を，会計上の税引前当期純利益をもとに上記の4つの税務調整項目を加減して計算することとしている。

税引前当期純利益	+	益金算入 損金不算入	-	益金不算入 損金算入	=	課税所得の金額
----------	---	---------------	---	---------------	---	---------

本問の課税所得は， $¥876,400 + ¥(?) - ¥(?) = ¥878,000$ と計算された金額であり，当年度の法人税等は $¥878,000 \times 0.3 = ¥263,400$ と確定する。中間申告時にすでに $¥123,000$ を納付し仮払法人税等に計上しているので，その差額を納付しなければならないが，納付（支払い）は後日になされるので，決算日の貸借対照表には未払法人税等（負債）として記載する。本問では法人税等について次のとおり仕訳する。

(借方) 法人税等	263,400	(貸方) 仮払法人税等	123,000
		未払法人税等	140,400

簿記能力検定試験 2級商業簿記試験において課税所得自体を計算する問題は，今後とも出題されることはないが，今年度（平成 29 年度）から 2 級商業簿記は中規模株式会社の会計について出題されることとなったので，法人税についても理解を深め，税法能力検定試験にもぜひ挑戦してほしい。