

第189回（平成30年2月18日施行）

1級商業簿記・会計学

第1問

第1問の問題文は、『企業会計原則』における貸借対照表原則（一）の「貸借対照表完全性の原則（貸借対照表の本質）」と、注解（注一）の「重要性の原則の適用について」のものである。ただし、本問は、貸借対照表完全性の原則と重要性の原則のみならず、関連する一般原則（二）の「正規の簿記の原則」についての理解も問うている。

貸借対照表完全性の原則は、企業の財政状態を明らかにするために貸借対照表日におけるすべての資産・負債・資本を貸借対照表に表示することを求めている。しかし、正規の簿記の原則に従って処理された場合に生じた簿外資産・簿外負債については、例外的に記載しないことを認めている。

正規の簿記の原則とは、「企業会計は、すべての取引につき、正規の簿記の原則に従って、正確な会計帳簿を作成しなければならない。」とする原則である。ここに正規の簿記とは、一般に、網羅性、検証性、秩序性の3要件を満たすものであるとされる。この原則はさらに、財務諸表を会計帳簿から誘導的に作成することを求める原則であると解されている。したがって、これら3要件に従った会計帳簿に基づいて貸借対照表を作成するならば、すべての資産・負債が貸借対照表に記載されることになる。しかし、正規の簿記の原則は重要性の原則の適用を受け、企業の状況に関する利害関係者の判断を誤らせない場合には簡便な方法によることも許容しているのである。

第2問

1. 売上割引の処理

売掛金の早期回収のために早収期限を設け、その期限内に入金された場合に支払額の一定額を免除した場合、その免除額を売上割引で処理する。この割引額は、早収期限から通常の回収期限までの期間の利息に相当するため、営業外費用となる。

2. 火災未決算の処理

火災等によって資産が滅失した際の損害を補填するために保険契約が付されている場合、実際に資産が滅失した時点では、実際に支払われる保険金の額は確定していない。そのため、滅失した資産の帳簿価額を一時的に処理するのが火災未決算である。ただし、滅失した資産の帳簿価額が保険金額を上回っている場合には、その部分の損失は確定するため、火災損失として処理する。

3. 工事進行基準による収益の認識

工事契約に関しては、工事の成果の確実性が認められる場合、すなわち(1)工事収益総額、(2)工事原価総額および(3)決算日における工事進捗度を合理的に見積もることができる場合には、工事進行基準によって収益を認識する。工事進捗度を原価比例法によって見積もる場合、以下の式によって工事収益を計算する。

$$\text{工事収益} = \text{工事収益総額} \times \frac{\text{当期末までの実際発生原価累計額}}{\text{見積工事原価総額}} - \text{一過年度工事収益累計額}$$

本問の場合、当期に着手した工事のため、過年度の工事収益の計上は行われていないため、以下のように計算されることになる。

$$60,000,000 \times 12,340,000 / (12,340,000 + 35,660,000) = 15,425,000$$

4. 利付債券の取得と端数利息

利付債券の利息は、利払日時点の保有者に全額が支払われる。よって、前回の利払日から次の利払日までの間に債券が売買された場合、前の保有者は保有期間の利息を受け取ることができないために、売買時に購入者が売却者に対してその保有期間に相当する利息を支払うことによって利息を調整する。これを端数利息といい、購入者は有価証券利息へ借方記入する。なお、本問の場合、利付債券を満期保有目的で取得したため、投資有価証券で処理する。

5. 剰余金の処分

会社法の規定により、剰余金の処分に際して株主配当として社外流出が生じる場合、法定準備金（資本準備金と利益準備金）が資本金の4分の1に達するまで、社外流失額の10分の1を準備金として積み立てなければならない。株主への配当の原資としては、その他資本剰余金とその他利益剰余金（繰越利益剰余金）を充てることができるため、その他資本剰余金の配当の場合は資本準備金を、その他利益剰余金の配当の場合は利益準備金を積み立てる。

本問の場合、株主配当金の10分の1を準備金として積み立てても資本金の4分の1に達しないため、全額を準備金として積み立てることが必要となる。

6. ファイナンス・リース取引の借手の処理

ファイナンス・リース取引は、借手はリース物件を購入したものとしてリース資産とリース債務を計上する。本問の場合、リース料総額に含まれる利息相当額は定額法によって処理すると指示されているので、利子抜き法により、以下のように、リース物件の見積現金購入価額をもって取引開始時のリース資産・リース負債として計上する。

(借)	リース資産	450,000	(貸)	リース負債	450,000
-----	-------	---------	-----	-------	---------

このリース負債とリース料総額480,000の差額30,000が支払利息となる。よって、毎期のリース料120,000の支払は、リース債務112,500（＝450,000÷4年）の返済と、利息7,500（＝30,000÷4年）の支払いとなる。

第3問

本問は、5伝票制の記入と、総勘定元帳に転記する前に伝票の内容を一旦集約する「仕訳集計表」の作成について問うている。5伝票制において用いる売上傳票と仕入伝票はすべて掛取引とみなして記入を行うため、一部掛取引の場合は、一旦すべて掛売上、掛仕入が行われたものとして取引を擬制して記入する。

よって、福岡商店に対する売上は、以下のような取引とみなして、売上傳票と振替伝票に記入する。

(借) 売 掛 金	500,000	(貸) 売 上	500,000
(借) 受 取 手 形	200,000	(貸) 売 掛 金	200,000

同様に、山口商店からの仕入は、以下のような取引とみなして仕入伝票、出金伝票、振替伝票に記入する。

(借) 仕 入	282,000	(貸) 買 掛 金	282,000
(借) 買 掛 金	2,000	(貸) 現 金	2,000
(借) 買 掛 金	150,000	(貸) 受 取 手 形	150,000

第4問

本問は、本支店会計における支店間で行われた取引の仕訳（記帳）についての理解を問うている。支店間取引の記帳方法には本店集中計算制度と支店分散計算制度の2つの方法がある。

本店集中計算制度では、支店間取引であっても、すべて本店を経由して取引が行われたと擬制して記帳を行う。よって、本店には各支店の勘定を設けるものの、支店には本店勘定のみが設けられる。本問の場合、愛知支店が本店に商品を販売し、大阪支店は本店から商品を仕入れたとみなす。よって、本店の仕訳は、以下の仕訳が相殺されたものと考えればよい。

(借) 商 品 (仕 入)	246,000	(貸) 愛 知 支 店	246,000
(借) 大 阪 支 店	246,000	(貸) 商 品 (売 上)	246,000

それに対し支店分散計算制度では、支店間取引は関係する支店のみが記帳するため、各支店には、本店勘定の他に各支店の勘定が設けられることになる。

第5問

本問は、主として決算に際しての簿記処理と財務諸表の作成能力と、ならびにその結果に基づいた財務分析の基本的な知識を問うている。

問1では貸借対照表の資産の部の作成を通じて、流動資産・固定資産の区分などの理解が求められる。問2では、損益計算書の作成を通じて、区分式損益計算書の理解が求められる。問3では、総資産営業利益率（ROA）という収益性の分析に用いられる主要な比率の計算が求められている。ただし、今回は、問1で分母である総資産を、問2で分子である営業利益を求めなければならない。

以下、問1および問2の解答に必要な検討事項および決算整理事項に関する仕訳を示しておく（単位：千円）。

<検討事項>

1. 当座預金の処理

(借) 当 座 預 金	12,000	(貸) 売 掛 金	12,000
(借) 当 座 預 金	800	(貸) 未 払 金	800

(2)の時間外預け入れおよび(3)の未取付小切手については処理は不要である。

2. 仮払金の処理 <決算整理事項>の4および9参照

3. 仮受金の処理

(借) 仮受金	60	(貸) 償却債権取立益	30
(借) 仮受金	240	(貸) 売上	240

4. 消費税の処理

(借) 仮受消費税	68,136	(貸) 仮払消費税	40,720
		未払消費税	27,416

<決算整理事項>

1. 貸倒引当金の計上

(借) 貸倒引当金繰入	600	(貸) 貸倒引当金	600
-------------	-----	-----------	-----

$$(11,500 + 25,500 - 12,000) \times 0.03 - 150 = 600$$

2. 有価証券の評価

(借) 有価証券評価損	1,000	(貸) 有価証券	1,000
(借) 有価証券	6,000	(貸) 有価証券評価益	6,000

損益計算書上は有価証券評価損益の相殺額である有価証券評価益 5,000 を営業外収益として計上する。

3. 売上原価の算定および棚卸資産の評価

(借) 仕入	202,000	(貸) 繰越商品	202,000
(借) 繰越商品	143,200	(貸) 仕入	143,200
(借) 棚卸減耗費	2,300	(貸) 繰越商品	3,150
商品評価損	850		
(借) 仕入	3,150	(貸) 棚卸減耗費	2,300
		商品評価損	850

$$\text{期末商品帳簿棚卸高} (880 \text{ 個} \times 50) + (12,400 \text{ 個} \times 8) = 143,200$$

$$\text{棚卸減耗費} \{ (880 \text{ 個} - 850 \text{ 個}) \times 50 \} + \{ (12,400 \text{ 個} - 12,300 \text{ 個}) \times 8 \} = 2,300$$

$$\text{商品評価損} 850 \text{ 個} \times (50 - 49) = 850$$

なお、棚卸減耗費と商品評価損を売上原価の内訳項目とする場合、損益計算書上は別建て表示されているが、簿記処理上は仕入勘定に振り替えて売上原価に含めることになる。

4. 減価償却および備品の買替え (<検討事項> 2を含む)

(借) 減価償却費	7,500	(貸) 建物減価償却累計額	7,500
(借) 減価償却費	1,500	(貸) 備品減価償却累計額	1,500
(借) 備品	72,000	(貸) 備品	60,000
備品減価償却累計額	37,500	仮払金	60,000
減価償却費	6,250		
固定資産売却損	4,250		

$$\text{建物} 300,000 \div 40 \text{ 年} = 7,500$$

$$\text{備品 (新)} 72,000 \div 8 \text{ 年} \times 2 \text{ 月} / 12 \text{ 月} = 1,500 \text{ (取得時点からの月割り計算)}$$

$$\text{備品 (旧)} 60,000 \div 8 \text{ 年} \times 10 \text{ 月} / 12 \text{ 月} = 6,250$$

$$\text{固定資産売却損} 60,000 - (37,500 + 6,250) - 12,000 = 4,250$$

5. ソフトウェアの償却

(借) ソフトウェア償却 6,600 (貸) ソフトウェア 6,600

$33,000 \div 5 \text{年} = 6,600$

なお、前期のソフトウェア償却は月割計算するために $4,400 (=33,000 \div 5 \text{年} \times 8 \text{月} / 12 \text{月})$ となり、残高試算表の金額 $28,600 (=33,000 - 4,400)$ となっている。

6. 退職給付引当金の計上

(借) 退職給付費用 400 (貸) 退職給付引当金 400

7. 未収収益の計上

(借) 未収収益 6 (貸) 受取利息 6

$2,400 \times 0.03 \times 1 \text{月} / 12 \text{月} = 6$

8. 前払費用・長期前払費用の計上

(借) 前払費用 900 (貸) 保険料 2,550

長期前払費用 1,650

保険料(月額) $2,700 \div 36 \text{月} = 75$

前払保険料総額 $75 \times 34 \text{月} = 2,550$ うち、次期分(前払費用) $75 \times 12 \text{月} = 900$

9. 法人税等の処理 (<検討事項> 2を含む)

(借) 法人税等 64,200 (貸) 仮払金 25,000

未払法人税等 39,200

検討事項および決算整理事項の8までに基づいて損益計算を行うと、税引前当期純利益が214,000と計算される。よって確定した法人税等は $214,000 \times 0.3 = 64,200$ となる。

問3 総資産営業利益率 $211,618 \div 1,109,916 \times 100 = 19.06\cdots$ 19.1%