

第195回（令和元年7月14日施行）

1級商業簿記・会計学

第1問

本問の問題文は、『企業会計原則』の「第一 一般原則」及び『企業会計原則注解』によるものである。1～3は順に、一般原則で示されている真实性の原則、正規の簿記の原則、及び明瞭性の原則について、4は注解の重要性の原則についての理解を問うている。

第2問

各種取引の処理の理解を問う仕訳の問題である。

1. 現金過不足に係る処理

現金過不足勘定は、現金の帳簿残高と実際在高との不一致が生じた際に、その原因不明分を一時的に処理する仮勘定である。よって、後日その原因が判明した際には、原因となった勘定で処理し、決算にあたって未だ原因不明分がある場合、その残高を雑収入・雑損失として処理する。本問のように、売掛金回収の金額の誤記入、買掛金支払時の仕入割引の未処理と複数の原因によるには、それぞれを別途修正して、最終的な原因不明分を把握するとよい。

2. 未着品売買の処理

運送中など未だ手許にない商品に対する権利・義務関係を表彰した有価証券が貨物代表証券（船荷証券、貨物引換証など）である。貨物代表証券を取得した場合、手許に保有する商品と区別するために未着品勘定で処理する。また、保有する貨物代表証券を転売した場合には、通常の商品販売と区別して未着品売上勘定によって処理し、売上原価を未着品勘定から仕入勘定に振り替える。

3. 利付債券の売却と端数利息

利付債券の場合、利息は利払日時点の所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、売却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、有価証券利息勘定で処理する。なお、本問の場合、売買目的で保有しているため、売買目的有価証券勘定で処理されている。

4. 有形固定資産の取得と資産除去債務

建設中の建物などの完成前の有形固定資産への支出は建設仮勘定で処理し、完成・引き渡しを受けた場合に適切な勘定に振り替える。また、有形固定資産の取得等によって生じ、通常の使用の結果、その資産の除去に関して法令や契約で要求される法律上の義務等を資産除去債務といい、その支出見積額の現在価値をもって負債に計上するとともに、取得原価に含める。

5. 任意積立金の取崩と欠損填補の処理

欠損を填補するために任意積立金を取り崩す場合は、欠損が繰越利益剰余金の借方残高であるために、繰越利益剰余金の貸方に振り替える。本問の場合、欠損の金額に比べて取崩額が少ないため、欠損はそのまま繰越利益剰余金の借方残高として次期に繰り越されることになる。

6. 商品保証に係る処理

商品販売後一定期間内に生じた故障等に対して無償で修理する保証を行っている場合、保証費用は商品保証費で処理する。ただし、次期以降に生じると見積られる保証費用については、決算時に商品保証引当金を設定する。そのため、前期販売の商品に係る保証費用についてはまず商品保証引当金を取り崩し、不足分は商品保証費で処理する。

第3問

本問は、大陸式決算法に関する問題である。収益及び費用の諸勘定の残高を損益勘定に振り替え、その貸借差額をもって算定される当期純損益を繰越利益準備金に振り替えるという決算振替仕訳は英米式決算法と相違はない。しかし、大陸式決算法では、さらに資産・負債・純資産の諸勘定の残高を閉鎖残高勘定に振り替える。その結果、すべての勘定の貸借合計が一致し、これをもって各勘定を締め切る。

第4問

本問は、請負工事に関する問題である。本問の問題文は、平成30年3月に公表された企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」および企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」に定められた収益認識の要件に従ったものになっている。よって、これまで請負工事に係る収益認識について定めた企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」とは異なる表現となっている。

新基準によれば、一定期間にわたって履行義務が充足されるとみなされる場合、履行義務の充足に向けての進捗度を見積もって、その進捗度に基づいて収益を一定の期間にわたって認識する。これは、従来の進行基準に相当し、本問で求められているものである。

新基準では、1級の出題範囲ではないが、進捗度を合理的に見積もることができない場合で、履行義務を充足する際に発生する費用を回収することが認められる場合には、当該進捗度を合理的に見積もることができる時までは、回収することが見込まれる費用の額で収益を認識するという原価回収基準が適用される。

また、新基準では、契約における取引開始日から完全に履行義務を充足すると見込まれる時点までの期間がごく短い場合に、完全に履行義務を充足した時点、すなわち完成基準によって収益を認識することや、契約の初期段階においては履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積もることができない場合には、原価回収基準を適用せず、進捗度を合理的に見積もることができることから収益を認識することも認められている。

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を、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問われている。

以下、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 ((1)は修正不要)

(借) 当座預金	900	(貸) 未払金	900
(借) 支払手形	1,900	(貸) 当座預金	1,900

2. 仮払金の処理

(借) 仮払法人税等	30,000	(貸) 仮払金	54,900
仮払消費税	24,620		
退職給付引当金	280		

3. 仮受金の処理

(借) 仮受金	34,060	(貸) 償却債権取立益	240
		仮受消費税	33,820

4. 消費税の処理

(借) 仮受消費税	33,820	(貸) 仮払消費税	24,620
		未払消費税	9,200

<決算整理事項>

1. 貸倒引当金の計上

(借) 貸倒引当金繰入	1,500	(貸) 貸倒引当金	1,500
-------------	-------	-----------	-------

2. 有価証券の評価

(借) 有価証券評価損	2,700	(貸) 有価証券	2,700
-------------	-------	----------	-------

3. 売上原価の算定・棚卸資産の期末評価

(借) 仕入	30,600	(貸) 繰越商品	30,600
(借) 繰越商品	31,200	(貸) 仕入	31,200
(借) 棚卸減耗費	60	(貸) 繰越商品	678
(借) 商品評価損	618		

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. 有形固定資産の減価償却

(借) 減価償却費	28,500	(貸) 建物減価償却累計額	15,000
		備品減価償却累計額	13,500

5. ソフトウェアの償却

(借) ソフトウェア償却	910	(貸) ソフトウェア	910
--------------	-----	------------	-----

6. 退職給付引当金の計上

(借) 退職給付費用	327	(貸) 退職給付引当金	327
------------	-----	-------------	-----

7. 貸付金に係る未収利息の処理

(借) 未収利息	7	(貸) 受取利息	7
----------	---	----------	---

8. 保険料に係る前払費用の処理

(借) 前払保険料	105	(貸) 保険料	105
-----------	-----	---------	-----

9. 法人税等の処理

(借) 法人税等	85,000	(貸) 仮払法人税等	30,000
		未払法人税等	55,000

問1・問2の結果を踏まえ、問3では総資産営業利益率（ROA）と自己資本当期純利益率（ROE）の計算が求められている。計算式は以下の通りである。

$$\text{総資産営業利益率 (\%)} = \frac{\text{営業利益}}{\text{総資産}} \times 100$$

$$\text{自己資本当期純利益率 (\%)} = \frac{\text{当期純利益}}{\text{自己資本}} \times 100$$