

大藪俊哉著

簿記論の重点詳解

58
年版

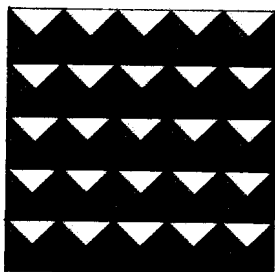
中央経済社

簿記論の重点詳解

昭和58年版

横浜国立大学教授

大藪俊哉 著



中央経済社

＜著者紹介＞

昭和34年一橋大学大学院商学研究科修士課程卒業と同時に横浜国立大学経済学部助手に就任，同大学助教授を経て現在同大学経営学部教授

著 書：「簿記教室」(国元書房)，「例解演習簿記論」(中央経済社)
「簿記の計算と理論」(税務研究会)

編 著：「簿記原理」(有斐閣)，「例解簿記演習」(有斐閣)

著者との
了解により
検印省略

簿記論の重点詳解〔昭和58年版〕

昭和58年4月1日 印刷
昭和58年4月10日 発行

著 者 大 薮 俊 哉

発 行 者 渡 辺 正 一

発行所 (株) 中央経済社

〒101 東京都千代田区神田神保町1-31-2

電 話・(293) 3 3 7 1 (編集部)

(293) 3 3 8 1 (営業部)

振替口座・東京 0-8432

印 刷 / 三 栄 印 刷

製 本 / 井 上 製 本

落丁・乱丁本はお取替え致します。

ISBN4-481-89508-X C2334

は し が き

本書は簿記原理を修得している者を対象とした学習書である。すなわち、簿記原理についての理解を整理し、さらに高度の学習を志す者に役立つように用意したものが本書である。

本書は6部23章から構成されている。

第1部(第1章～第4章)では、簿記一巡の手続と仕訳上の留意点を詳述している。簿記の問題は、記帳・計算の問題である限り、仕訳が必ずその根底にある。仕訳はたんに取引の仕訳ということだけにとどまらず、たとえば精算表の作成、損益の処理、本支店の合併計算等簿記の対象となるものは、もとをただせばすべて仕訳である。簿記論のことを仕訳学とさえいわれるのはこのためである。また簿記の問題は必ず簿記一巡の手続から出題されるのが普通である。よって開始手続、営業手続、決算手続のうち、どの手続が問われているのかは判らなければ、また問われている手続は判ってもその手続の正しい順序、留意点を修得していなければ、正しい解答は期待し得ない。特に、推定簿記・逆仕訳といわれる問題に対しては、簿記一巡の手続と複式簿記の構造、正しい仕訳についての理解がなければ対処することができないであろう。さらに簿記一巡の手続は帳簿上で具体化される。よって簿記一巡の手続を理解していても、これを具体的に記帳できなければ、簿記を修得したことにならないし、まして記帳されたものを読みとることは不可能に近い。このため帳簿組織についての理解は、簿記学習上不可欠となっている。このことは簿記(book-keeping)が帳簿記入の略称であることから容易に想像がつくことであろう。第1部では単一仕訳帳制はもとより、特殊仕訳帳制の帳簿組織をも前提として簿記一巡の手続を扱っている。

第2部(第5章～第8章)は、基礎的な勘定科目の重点詳解に充てられている。

2 は し が き

複式簿記では、企業の取引を資産、負債、資本、利益および損失の5系列の勘定に分けて記録、計算、整理する。よってこれら5系列に属する勘定科目について万遍なく理解・整理しておく必要があるのは当然である。しかし簿記学習上特に重要なのは、(1)現金・預金取引、(2)商品売買取引、(3)掛取引、(4)手形取引および(5)固定資産取引等の記帳に必要となる勘定科目であろう。というのは、これらの勘定科目については簿記原理の修得の段階で馴染んでしまい、充分理解していると錯覚してしまうことが多いために、その後の学習においては軽視し勝ちになるからである。しかしこれらの勘定科目が使われない簿記の問題というのは、極めて特殊の場合を除いてあり得ないことを考えれば、決して軽視されるべきではない。

なお、商業簿記では当然ながら商品売買取引の処理が重要であるので、これについては独立させて第3部(第9章～第13章)で詳解することにした。

第4部(第14章～第18章)は、特殊仕訳帳制の記帳手続を詳述している。学習簿記、したがってまた多くの国家試験等で扱われる帳簿組織は特殊仕訳帳制に重点が置かれている。よって本書でもこれに充分対処できるように配慮した。第4部は第1部を補完するものである。

第5部(第19章・第20章)は、本支店会計を扱っている。本支店会計の重点は合併手続にあるが、合併手続の理解を容易にするためには、本支店の帳簿決算記入を理解していなければならない。よって本支店の帳簿決算記入と合併手続との関係を比較・検討できるように配慮した。

最後に第6部(第21章～第23章)では、(1)株式会社の資本、(2)利益処分・損失処理、(3)社債を重点的に詳述した。

本書が簿記学習者および国家試験等の受験者に広く活用され、簿記の理論と技能の修得に役立つことを念願してやまない。

昭和58年立春

大藪 俊哉

目 次

第 1 部 「簿記一巡の手続と仕訳」の重点詳解

第 1 章	開 始 手 続	1
1	開 始 仕 訳	1
2	再 振 替 記 入	2
3	開始手続の例示	7
第 2 章	営 業 手 続	11
1	帳簿組織と営業手続	11
2	内部取引と外部取引の区別	12
3	複合取引を単純取引に還元する仕訳	18
4	単純取引を 2 つの単純取引に還元する仕訳	23
5	合計転記は営業手続である	27
第 3 章	決 算 手 続	30
1	決算の意義	30
2	決算予備手続	31
3	決算本手続	36
4	決算報告手続	62
5	大陸式決算法と英米式決算法	67
第 4 章	精 算 表	70
1	精算表の意義と作成手続 — 複式簿記の構造	70
2	簿記一巡の手続と精算表	74

2 目 次

3 精算表と帳簿決算手続との関係	74
------------------	----

第2部 勘定科目の重点詳解

第5章 現金・預金の処理	77
--------------	----

1 現金	77
2 現金出納帳	77
3 現金過不足の処理	78
4 小口現金	79
5 小口現金支払帳	80
6 当座 — 1勘定制	81
7 当座 — 2勘定制	82
8 銀行勘定調整表	83

第6章 債権・債務の処理	91
--------------	----

1 売掛金・買掛金と未収金・未払金	91
2 掛代金の決済と現金割引	92
3 滞り売掛金	94
4 貸倒引当金の処理	95
5 受取手形・支払手形	97
6 手形記入帳	99
7 手形遡求の義務	100
8 手形の不渡と更新	102
9 荷為替	103
10 手形貸付金・手形借入金と貸付金・借入金	106
11 前払金・前受金	107
12 仮払金・仮受金	108
13 未決算勘定	109

14	立 替 金	110
15	預 り 金	110
16	商 品 券	111
第 7 章	有価証券の処理	112
1	短期有価証券と長期有価証券	112
2	有価証券の取得	112
3	有価証券の売却	115
4	有価証券の評価	116
5	有価証券の消費貸借	119
6	有価証券の使用貸借	120
第 8 章	固定資産の処理	122
1	固定資産の分類	122
2	有形固定資産の取得	122
3	減 価 償 却	123
4	資本的支出と収益的支出	128
5	有形固定資産の除却	130
6	固定資産台帳	131
7	無形固定資産	132
8	特 許 権	132
9	営業権 (のれん)	133
第 3 部 商品売買の重点詳解		
第 9 章	単一商品勘定の処理	135
1	分記法の処理	135
2	総記法の処理	137

4 目 次

3	小売棚卸法	141
第10章	分割商品勘定の処理	144
1	3分法の処理	144
2	売上原価対立法	152
第11章	商品の棚卸と評価—払出単価の決定(庫出評価)と在庫評価	153
1	商品の棚卸	153
2	商品の評価	154
3	商品有高帳の記入と売上原価・期末棚卸高の算出—例示	157
4	棚卸減耗損の処理	159
5	評価損の処理	162
第12章	返品・値引・割戻し等と仕入諸掛の処理	163
1	戻し・戻りの処理	163
2	廃棄損の処理	165
3	値引・割戻しの処理	166
4	仕入諸掛の処理	171
第13章	商品特殊売買の処理	175
1	割賦販売の処理	175
2	未着商品販売の処理	178
3	試用販売の処理	180
4	委託販売の処理	182
5	受託販売の処理	186
6	委託買付の処理	187

7 受託買付の処理	189
8 先物売買の処理	190

第4部 特殊仕訳帳の重点詳解

第14章 特殊仕訳帳制の発展プロセスと記帳上の留意点	191
1 多欄式仕訳帳	191
2 特殊仕訳帳	192
3 普通仕訳帳への記入事項	194
4 特殊仕訳帳制における留意点	194
第15章 特殊仕訳帳各論	197
1 小口現金出納帳	197
2 当座勘定出納帳	198
3 仕入帳・売上帳	206
4 手形記入帳	213
第16章 二重転記の回避手続と二重仕訳金額の 削除手続	216
1 二重仕訳と二重転記	216
2 二重仕訳となるケース	216
3 二重転記の回避手続と削除金額の計算	217
第17章 特殊仕訳帳制の記帳演習—その1	222
第18章 精算勘定の利用と特殊仕訳帳制の記帳演習 —その2	236
1 精算勘定の導入	236
2 特殊仕訳帳制の記帳演習—その2	238

第5部 本支店会計の重点詳解

第19章	本支店の帳簿記入	251
1	本店集中会計制度と支店独立会計制度	251
2	本支店勘定と本支店間の取引	251
3	支店相互間の取引	256
4	未達取引の記帳上の処理	258
5	未実現利益の処理	260
6	本支店の決算記入	261
第20章	本支店の合併手続	273
1	未達取引の合併手続上の処理	273
2	合併手続の例示	274

第6部 株式会社会計の重点詳解

第21章	株式会社の資本	283
1	株式会社の資本構成	283
2	株式会社の設立と資本金	284
3	増 資	288
4	減 資	296
5	合 併 差 益	299
第22章	利益処分と損失処理	309
1	利 益 処 分	309
2	中間配当の処理	317
3	損 失 処 理	318

第23章 社 債	323
1 社債の発行と満期償還	323
2 抽せん償還（分割償還）	326
3 買 入 償 還	328
4 転 換 社 債	330

第1部 「簿記一巡の手續と仕訳」の重点詳解

第1章 開始手續

1 開始仕訳

開始手續は營業手續に先立って、企業の資産、負債、資本の有高(通常は前期繰越高)を確定し、これを開始仕訳を通して元帳に記入する手續をいう。大陸式簿記法固有の開始仕訳は、開始残高勘定を相手として、資産と負債・資本の有高を記帳するのに対して、わが国で広くおこなわれている準大陸式では、資産と負債・資本とを相互に相手勘定とした開始仕訳をする。

〔純大陸式の開始仕訳〕

(現金)	2,000	(開始残高)	30,000
(受取手形)	4,000		
(売掛金)	6,000		
(備品)	5,000		
(建物)	13,000		
(開始残高)	30,000	(買掛金)	7,000
		(支払手形)	3,000
		(借入金)	5,000
		(資本金)	15,000

2 第1部 「簿記一巡の手続と仕訳」の重点詳解

〔準大陸式の開始仕訳〕

(現金)	2,000	(買掛金)	7,000
(受取手形)	4,000	(支払手形)	3,000
(売掛金)	6,000	(借入金)	5,000
(備品)	5,000	(資本金)	15,000
(建物)	13,000		

《備考》 金額は仮定による。

これに対して、英米式簿記法では、直接実在勘定面で、次期繰越記入（すなわち締切手続）と開始記入（前期繰越記入）を同時におこなってしまうから、開始仕訳はおこなわない。ただし、企業の設立と同時に複式簿記を実施するとき（開業取引）、または既設企業で単式簿記から複式簿記に移行するときには開始仕訳をすることになる。これらの場合には、複式簿記の記帳開始時点における企業の財産・資本を確定するために、棚卸法によって開始貸借対照表を作成するのが普通である。

なお上記いずれの手続も、単一仕訳帳・元帳制の帳簿組織では仕訳帳への開始仕訳およびその元帳への転記としておこなわれるが、複数仕訳帳・元帳制では、普通仕訳帳への開始仕訳およびその総勘定元帳への転記としておこなわれる他に、特殊仕訳帳への開始記入（小口現金支払帳、現金出納帳、当座勘定出納帳の開始記入）、および補助元帳への開始記入も必要とする。

2 再振替記入

開始手続で重要なのは、前期末に損益整理が間接整理法によっておこなわれており、この結果、前払費用、前受収益、未払費用、未収収益が整理勘定によって繰越されている場合には、前期繰越高の記入とともに再振替記入をしなければならないということである。この場合にも英米式簿記法では直接勘定間の振替記入でおこなうから、再振替仕訳はおこなわない。これに対して大陸式簿記法では再振替仕訳をおこなう。再振替仕訳は決算整理仕訳と貸借反対の仕訳

となる。

なぜ再振替をおこなう必要があるのか。まず形式的・手続的には直接整理法と同じ結果を得るためである。直接整理法によれば損益の繰延高・見越高を直接名目勘定で繰越す。よって翌期首の開始仕訳によって繰越高を記入した結果は、間接整理法によって繰越記入をおこない、かつ再振替記入をおこなった結果と同一になる。すなわち、損益整理の方法として二者択一的に直接整理法と間接整理法が認められている限り、いずれの方法を採ろうとも翌期首において同一の結果になることが好ましい。例をあげて説明しよう。

いま仮に支払家賃勘定の借方に¥6,000の記入があり、期末現在このうち¥2,000が前払であると仮定しよう。この場合間接整理法によれば、整理勘定である前払家賃勘定を設けて、

(前 払 家 賃)	2,000	(支 払 家 賃)	2,000
-----------	-------	-----------	-------

の整理仕訳によって、家賃の繰延高を決算上の資産として前払家賃勘定で繰越すことになる。よって前払家賃勘定は実在勘定として大陸式簿記法においては(閉鎖)残高勘定を通して次期繰越をおこなう。この結果、翌期首の開始仕訳において前払家賃勘定の借方に¥2,000が繰越記入されるから、再振替記入によってこれを支払家賃勘定の借方に振替える。すなわち、再振替記入とは整理勘定に振替えて繰越したものを再び主勘定に振戻してやる手続である。

これに対して直接整理法によれば、支払家賃勘定の記入金額に直接関係なく、当期に負担すべき家賃費用はいくらかを計算し(例示では¥4,000)、この金額を損益振替仕訳によって損益勘定の借方に振替える。この結果、支払家賃勘定の借方に記入金額があれば(例示では¥6,000)、借方差額(¥2,000)が前払家賃となり、また借方に記入があっても、その金額が当期の家賃負担額より小さければ貸方差額が、また借方に全然記入がなければ、当期の家賃負担額がそれぞれ未払家賃となる。

上例においては、損益振替の結果、支払家賃勘定の借方差額 ¥2,000 は(閉鎖)残高勘定を通して次期繰越をおこなう。この結果、翌期首の開始仕訳の結果、支払家賃勘定の借方に ¥2,000 が繰越記入されるから、間接整理法におけ

4 第1部 「簿記一巡の手続と仕訳」の重点詳解

る再振替後の記入と一致する。

このように直接整理法においては、整理勘定を設けないから、支払家賃勘定は名目勘定として、また実在勘定として、両方の役目を果たすことになる。換言すれば、直接整理法では、整理仕訳を単独に示すことはできず、損益振替仕訳が整理仕訳をも兼ねているのである。そのかわり、整理仕訳の反対仕訳である再振替仕訳も必要ないのである（大陸式）。

上記の関係を勘定記入によって比較するとつぎのとおりである。

① 間接整理法

支 払 家 賃			
6/1	6,000	9/30 整理仕訳	2,000
		" 損益振替	4,000
	<u>6,000</u>		<u>6,000</u>
10/1 再振替	2,000		

前 払 家 賃			
9/30 整理仕訳	<u>2,000</u>	9/30 残高振替	<u>2,000</u>
10/1 開始仕訳	2,000	10/1 再振替	2,000

② 直接整理法

支 払 家 賃			
6/1	6,000	9/30 損益振替	4,000
		" 残高振替	2,000
	<u>6,000</u>		<u>6,000</u>
10/1 開始仕訳	2,000		

《備 考》 仮に期末を9月30日とする。

以上の結果、形式的・手続的に再振替を期首におこなう理由が判った。しかし実質的により重要な理由はつぎのとおりである。すなわち上記の場合には損失の繰延計算を例（利益の繰延計算でも同じ）にとったから問題になってこないが、損失の見越計算、すなわち未払費用を問題にするときには事情は一変する（利益の見越計算、すなわち未収収益を問題にしても同じ）。すなわち、未払費用の決済が営業取引としておこなわれるとき、その取引の仕訳に不統一を生ずるお

それがあるから、これをあらかじめ回避しておくために再振替をおこなうのである。

例えば、開始仕訳の結果、未払家賃勘定の貸方に¥4,000の繰越記入がなされているとする。いま仮に再振替記入をおこなわないで期中営業取引として家賃¥6,000を現金で支払ったときの仕訳はどうなるであろうか。支払額¥6,000のうち¥4,000は未払家賃の決済とみて、つぎのように仕訳すると、

11/30 (未 払 家 賃)	4,000	(現 金)	6,000
(支 払 家 賃)	2,000		

同じ家賃の支払取引でありながら、過去の記帳すなわちこの場合には前期末の決算整理記入、および今期首に再振替記入をしなかったことの影響を受けたことになる。この仕訳処理を是認する限り、前例の前払家賃が生ずる場合も、家賃¥6,000を支払った時点において（営業取引）、¥2,000が期間計算のうえから期末に前払となることが判っていたはずであるから、

6/1 (支 払 家 賃)	4,000	(現 金)	6,000
(前 払 家 賃)	2,000		

と仕訳しなければならず、これは同じ家賃の支払取引でありながら、将来の記帳すなわちこの場合には今期末の決算整理記入によって影響を受けたことになる。

とはいえ、支払家賃勘定一本で処理するよりもむしろ取引の実体・内容をよく把握しているともいえる。果たしてそうであろうか。

複式簿記の記録が財務諸表の作成のためのみにあるのであれば、上記については是認できるかもしれない。しかし、複式簿記では企業において発生した取引をありのままの姿で把握することが最も原初的な特徴であることを忘れてはならない。すなわち取引通りの経済的事実を勘定科目と貸借記入原則によって把握すなわち仕訳するのが原則である。

その記録により損益・財産の管理をすることができるのである。上記家賃の支払取引においては家主に支払った金額はいずれも¥6,000であるにもかかわらず、前払になるケースでは¥4,000，未払になるケースでは¥2,000の記入