

平成7年 簿記 2問目

問題 1

下記の文章に関する次の問につき、答案用紙の所定の欄に、簡潔に答えなさい。ただし、下記の文章中、(イ)～(チ)については、必要な文字あるいは数字が欠けている。

問1 この約束は何とされていますか。また、この約束のメリットおよびデメリットを具体的に述べなさい。

問2 この場合、貸借対照表等式および企業資本等式における仕訳はどうなりますか。

問3 貸借対照表等式と企業資本等式とでは、収益勘定の位置づけに、どのような違いがありますか。

問4 商品勘定と売上原価勘定とがこのような関係にある場合、一般に、貸借対照表は、どのような役割を担うことになりますか。

問5 原価配分思考は、貸借対照表等式では、どうなりますか。

問6 この仕訳は、ごく一般的に考えれば、どのような経済事象を表現していると考えられますか。

問7 生産過程とはどういう現象なのか、本文の事例によって具体的に述べなさい。

問8 と とは、あるいはそこにおける材料と製品とは、どのような関係にありますか。

問9 の仕訳には次のような問題点がありますが、その点につき考えなさい。
(1) 購入時点ですべてが費消されたとしても、この仕訳は、妥当と言えますか。
(2) 購入時点で即時にすべてが費消されていないと、どんな問題が生じますか。
(3) 期末時点でもなお未費消があると、純理論的には、(わが国『企業会計原則』における)いわゆる一般原則との関係で、どんな問題が生じますか。

問10 貸借対照表等式では、 の仕訳がなぜ不可能とみることもできるのですか。

問11 (イ)～(チ)の空欄に適切な文字または数字を埋めなさい。

いわゆる複式簿記の機構は、種々の基本的等式によって説明されているが、その説明の仕方は、それぞれ異なっている。その点を、(貸借対照表を定式化した)貸借対照表等式および(いわゆる試算表を定式化した)企業資本等式によって考えてみよう。

貸借対照表等式〔資産=負債+資本〕は、資金ないし資本の(イ)と(ロ)とを統合したシエーマであるが、そこでは、収益勘定および費用勘定は、一般に、それぞれ例えば留保

利益という貸方項目の(八)および(二)と理解されている。同じような発想に基づきつつ、費用勘定を借方項目とみなせば、いわゆる試算表等式〔資産+費用=負債+資本+収益〕になる。これを企業の経済活動ないし企業資本運動の表現として構成したシェーマが企業資本等式であるが、その借方は、資本の待機・行使活動を、貸方は資本の調達活動を意味している。したがって、例えば収益勘定も、独立の資本調達活動を表現しているのである。なお、企業資本等式においては、その概念構成も異なってくるが、ここでは、便宜、試算表等式の構成要素をそのまま利用する。

〔1〕例えば現金100万円で商品を仕入れた場合、その仕訳は、
〔(借)商品100、(貸)現金100〕(単位は万円、以下、すべて同じ)となる。

すなわち、複式簿記の規約においては、資産項目の増加は借記であるのに対し、減少は、その反対側つまり貸方側に記入される約束になっている^(問1)。しかし、この規約にとらわれず、本来的な借方項目は、その増減を共に借記するとすれば

(借)	商品	100	(貸)	-	-	-	-	-	-
	現金	100							

という仕訳になる(は、マイナスを意味している)。

これは、借方側だけにかかわる企業の経済活動に伴って、現金という形態が商品という形態に変化した、ということ表現している。以下において、この仕訳形式をも適宜利用しながら、貸借対照表等式と企業資本等式との相違を考えることにする。

〔 〕いま商品 100 万円を 120 万円で販売し、その代金を、数日前に当社が振出した小切手で受け取ったとすると、現行の複式簿記の規約では、例えば次のような仕訳になる。

〔(借)売上原価 100 (貸)商品 100〕
〔(借 (ホ) 120 (貸)売上 120)〕

複式簿記機構の説明として貸借対照表等式に依拠しようと企業資本等式に依拠しようと、商品の販売取引は、複式簿記においては上記の ・ という同一の形式になるので、どの等式に依拠するかは、さして重要でないような錯覚を抱いてしまう。しかし、そのように考えてしまってよいのであろうか。そこで、いま〔1〕で述べた負数を用いる形式によって を表現すれば、貸借対象表等式と企業資本等式をではあきらかに相違が生ずる^(問2)。もっとも売上原価勘定に関しては、その仕訳の形式は同じであるが、両等式における収益勘定の規定からして、その位置づけは、異なっている^(問3)

この場合、企業資本等式では、商品の費消部分が売上原価勘定に計上されることになる^(問4)。この売上原価勘定と商品の在庫分を示す商品勘(問4)定とは、いわゆる原価配分思考が作用し得ることになる^(問5)

以上のように考えれば、貸借対照表等式と企業資本等式では、収益勘定・費用勘定の位置づけ、ひいては貸借対照表と損益計算書との関係は異なっている。したがって、どちらによっても現行複式簿記機構が説明できる、というわけのものではない。

〔Ⅲ〕仕訳は、経済事象あるいは企業の経済活動を表現するものであるから、純理論的には、その特質を反映していなければならない。この点を生産過程についてみてみよう。いま材料 100 万円を用いて製品を生産したとすると(材料以外の生産要素は、度外視する)、結果的には、材料の減少と製品の増加とがあったのであるから、〔(借)製品 100、(貸)材料 100〕ということになる。しかし、これでは、生産過程が描写されているとは言い難い〔問6〕、生産過程に生じている現象を考えるならば〔問7〕、次のような仕訳が必要になると思われる。

(借)	材料費	100	(貸)	(.....)
	材料	100		
(借)	製品	100	(貸)	(.....)
	材料費	100		

この仕訳では、材料費を媒介として、材料減少と製品増加とが結び付いている。したがって、材料費勘定は、材料の費消部分を意味するものとして、および製品を構成するものとして、材料勘定・製品勘定と同じく、本質的に借方項目でなくてはならない。

企業資本等式に依拠した場合には、・ のような仕訳になると思われる。しかし、貸借対照表等式に準拠した場合には、〔1〕での仕訳形式を用いれば、次のような仕訳になるはずである。

〔(借)材料(へ)	(貸)留保利益(へ)〕	(.....)
〔(借)製品(ト)	(貸)留保利益(ト)〕	(.....)

この・によって、生産過程が表現されている、といてよいかどうかには問題が残ろう〔問8〕

今日の複式簿記の約束に従えば、と、および ととは、形式的には、同一の仕訳になってしまう。しかし、その本質は上記のように異なっており、その相違に従って、企業資本等式と貸借対照表等式とでは生産過程の描写力にも違いがあるのである。

〔Ⅳ〕複式簿記においては、資産・負債・資本・収益・費用の5勘定の組合せとして、取引が規定されるために、資産(の減少)と費用という組合せ、例えば次のような仕訳も、ごく当然のこととみなされているようである。

〔(借) 労務費 100	(貸) 現金 100〕	(.....)
--------------	-------------	---------

この仕訳には、一見、何の問題もないように思える。しかし、これが表現する経済事象ないし経済活動は何か、という観点からすると、この仕訳を純理論的に説明することは、かなり困難なのである。そのことは、例えば事務用品のような財貨の場合には、より明らかである。すなわち、いま事務用品 1 万円を購入したさい、次のように仕訳したとしよう。

〔(借) 事務用品費 1	(貸) 現金 1〕	(.....)
--------------	-----------	---------

この仕訳は、購入時点に関する経済活動の表現としては、明らかに問題がある〔問9〕
純理論的には、次のように考えられるべきであろう。

購入時:〔(借) 事務用品 1 (貸) 現金 1〕 (.....)
費消時:〔(借) 事務用品費 1 (貸) 事務用品 1〕 (.....)

本来このように仕訳されるべきなのに、相殺されて のような便法が使用されている、ということになる。もちろん実践的には、このような便法が普及することも十分に理解できるが、しかし、そうであっても、というより、そうであるからこそ、純理論的には、

・ にみられるように、購入活動と費消活動とは峻別されるべきであり、そのことが、基本的等式の本質を理解するさいには、重要な役割を果たすのである。

財貨に関する上記のような議論は、ストックが存在せず購入と同時に直ちに費消されるいわゆる用役についても、まったく同様にあてはまるはずである。したがって、先の仕訳 は、純理論的には、次のようになるべきである。

購入時:〔(借) (チ) 100 (貸) 現金 100〕 (.....)
費消時:〔(借) 労務費 100 (貸) (チ) 100〕 (.....)

ここで問題になるのは、 がどの等式によっても必ず成立するとはかぎらない、ということである。企業の経済活動を表現するものとして構成された企業資本等式においては、購入活動が生じたいじょう、その対象が財貨であれ用役であれ、 は、可能である。それに対して、貸借対照表等式においては、この仕訳を行なうことは不可能である、とみることもできないわけではない^(問10)、その場合には、 が不可能なのであるから、 も、さらにはそれらの便法である も成立しないということになってしまう。貸借対照表等式に準拠する場合には、純理論的には、用役を認識できない可能性があるのである。

以上において、損益計算書(項目)と貸借対照表(項目)との関係、貸借対照表における2項目間の関係、そして会計的な計上能力という3点から、企業資本等式と貸借対照表等式とを比較検討してきたが、これだけでも、両等式の現行複式簿記についての説明力は、明らかに異なっている。

基本的等式は、計算対象の構成の仕方にかかわっているだけに、基本的等式の相違は、そうした複式簿記についての説明力だけではなく、会計における測定的面にも影響する可能性がある。したがって、諸基本的等式の実相を純理論的に究明しておくことは、きわめて重要なのである。

問題 2

日本に本店がある会社の米国支店における下記の〔資料〕に基づき、次の問につき、答案用紙の所定の欄に答えなさい。

問 1 (a)～(1)の空欄に数字を埋めなさい。

問 2 この差額(1)は、いわゆる取得原価主義会計の発想に沿っていると言われていますが、その理由を述べなさい。

問 3 差額(1)が、それにもかかわらず、なぜ、(a)のような負の数値ではなく正の数値なのか、その理由を述べなさい。

〔資料〕 (ある年度の取引状況および換算方針)

(1)米国支店は、その開設に当たり日本本店より3、500ドルの送金を受け、同時に現地の銀行から、500ドルの短期借入れを行なった。この時点の為替相場は、1ドル=100円であった。

(2)商品1、200ドルを現金で購入した。この時点の為替相場は、1ドル=110円であった。

(3)商品1、000ドルを1、200ドルで現金販売すると共に、諸経費250ドルを現金で支払った。この時点の為替相場は、1ドル=120円であった。

(4)換算については、流動的貨幣項目は決算日レート、非貨幣項目は取得日レート、費用性資産の費用化額は当該資産の取得日レート、そしてその他の損益項目は計上時のレートで行なうものとする。なお、決算日の為替相場は、1ドル=140円であった。

この米国支店は、いわゆる取得原価主義会計の考え方に基づいて、外貨(ドル)で決算を行なうと、(a)ドルの損失となる。それに対し、(4)に従って円換算を行なうと、次のような損益計算書になり、(d)千円の利益となるが、これが、いわゆる換算のパラドックスである。こうしたことが生じたひとつの原因は、貨幣項目にかかわる換算益(f)であり、その内容は、次の明細表のようになる。そして、もうひとつの原因が、eとb・cとの差額(1)である。この場合には、この数値自体が、負ではなく正になっているのである。

売上原価	(b)	売上	(e)
諸経費	(C)	換算益	(f)
当期利益	(d)	!	
	xxx		xxx

期末正味貨幣資産評価額		(9)
当初正味貨幣資産額	350	
加算:売上収入	+(h)	
減算:商品支出	-(i)	
諸経費支出	-(j)	(k)
換算益		(f)

平成7年 簿記 2問目
解答用紙

問題 1

問 1

(1) 名称 :

(2) メリット :

(3) デメリット :

問 2

貸借対照表等式 :

企業資本等式 :

問 3

問 4

問 5

問 6

問 7

問 8

問9

(1)

(2)

(3)

問10

問11

イ
ニ
ト

ロ
ホ
チ

ハ
へ

問題2

問1

a

f

k

b

g

l

c

h

d

i

e

j

問2

問3

平成7年 簿記 2問目

解答例

(内容につき、なんかあっても一切責任持ちません。私なりに限られた時間で考えたものなので、正解である保証は一切ありません。むしろ間違っているかも。きつともっといい解答があるでしょう。なお、平成5年分からぶつつけでやってかなり疲れたので、ちょっといいかげんになっている部分があります。参考文献「会計構造の論理」笠井昭次、「複式簿記原理」山柘忠恕、「新会計学・簿記入門」新田忠誓、「簿記システム基礎論」倍和博)

問題 1

問 1

- (1) 名称 : 負数忌避
- (2) メリット : 計算手続きの簡便化。(貸借複記の貫徹が可能)
- (3) デメリット : 中途経過を把握できない。
(加算分と減算分が総額で表示され、収支の順序ないし経過を表示できない。会計構造の本質を誤認させる)

問 2

貸借対照表等式 : (借) 商品 100 (貸) 売上原価 100
企業資本等式 : (借) 売上原価 100 (貸)
商品 100

問 3 貸借対照表式では収益勘定は資産・負債の下位勘定であり、企業資本等式では対等な勘定である。

(貸借対照表式では収益勘定は留保利益の下位勘定であり、企業資本等式では独立した貸方項目である)

問 4 経済的価値の費消、獲得における、その価値の転嫁の場

(期間損益計算を行うための連結環。)

問 5 原価配分ではなく単なる増減の振替となる。

(商品という資産が減少することが即、留保利益の減少につながるため原価配分思考は成立しなくなる)

問 6 材料と製品の交換。

(外部者との材料・製品との交換取引という経済事象)

問 7 材料の費消という経済的価値が、次の製品に転嫁する現象。

(材料という経済的財貨が費消され、その価値がある製品へ移転する現象)

問 8 ?

(材料と製品に因果関係はなく、価値の転嫁が認められず、その現象と増加だけが把握されている)

問 9

(1) (購入活動と費消活動が区別されていない。外部から事務用品を購入したという市場との関係が表現されていない)

(3) (経済的価値を有するものとしての事務用品に対して対価を支払ったことが表現されていない)

(3) 簿外資産の問題が生じる。(正規の簿記の原則の原則に反する)

問 1 0 (貸借対照表等式においては、ストック性を要求しているため、労働用役のようなストック性のないものについては、勘定概念として存在しない)

問 1 1

イ (運用形態)	ロ (調達源泉)	ハ 増加項目
ニ 減少項目	ホ 当座預金	ヘ 100
ト 100	チ 労働用役	

問題 2

省略