

『計算問題の解答に役立つ簿記知識』

TAC税理士講座

平成23年11月27日

担当：関口聡朗



-Contents-

1	はじめに		1
2	製造原価報告書		2
3	資本的支出		4
4	資産の買替え		5
5	他勘定振替		6

■ 今回のテーマについて

消費税法の本試験（計算問題）では、経理担当者が行った会計処理に基づき作成された損益計算書や製造原価報告書といった計算書類が問題資料として与えられ、これらの計算書類についての付記事項を読みとり、消費税の税額計算を行うこととなります。

したがって、問題文を読み解く上で、「経理担当者が行った会計処理がどのようなものか？」を把握できることにより、解答をスムーズに進めることができるようになります。

当セミナーでは、過去の本試験において出題実績があり、消費税法の計算問題の解答にあたって役に立つ簿記知識を簡単な具体例を交えて紹介し、消費税の計算問題の処理を解説します。

当セミナーが、皆さんの消費税法の学習に少しでも役に立てば幸いです。

1 製造原価報告書とは？

製造業会計では、損益計算書の添付書類として**製造原価報告書**（Cost Report=C/R）を作成します。製造原価報告書は当期製品製造原価の内訳明細書であり、仕掛品勘定または製造勘定の記入内容を報告式に記載したものを言います。

<具体例>

製造原価報告書			損益計算書		
I	材料費		I	売上高	×××
	材料期首たな卸高	1,200	II	売上原価	
	当期材料仕入高	12,300		製品期首たな卸高	12,000
	合計	13,500		当期製品製造原価	107,200
	材料期末たな卸高	800		合計	119,200
	当期材料費	12,700		製品期末たな卸高	15,000
II	労務費			売上総利益	×××
	賃金給料	72,000	III	販売費及び一般管理費	×××
	退職給付費用	3,000		営業利益	×××
	当期労務費	75,000			
III	製造経費				
	支払保険料	12,000			
	減価償却費	3,500			
	当期製造経費	15,500			
	当期総製造費用	103,200			
	仕掛品期首たな卸高	31,000			
	合計	134,200			
	仕掛品期末たな卸高	27,000			
	当期製品製造原価	107,200			

貸借対照表			
製	品	15,000	
材	料	800	
仕	掛	27,000	

2 計算問題での取扱い

消費税の計算問題では、製造原価のうち課税仕入れに該当するものは「製品の売上げ」に対応するものとして区分経理を行います。

具体的には下記のように取り扱うこととなります。

(1) 材料費

当期材料仕入高のうち、課税仕入れとなるものを使用する。

- ・製品が課税資産の場合 → 課税資産の譲渡等によりのみ要するもの
- ・製品が非課税資産の場合 → その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの

(2) 労務費

工員に対する通勤手当など、課税仕入れとなるものを使用する。

- ・製品が課税資産の場合 → 課税資産の譲渡等によりのみ要するもの
- ・製品が非課税資産の場合 → その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの

(3) 経費

水道光熱費など、課税仕入れとなるものを使用する。

- ・製品が課税資産の場合 → 課税資産の譲渡等によりのみ要するもの
- ・製品が非課税資産の場合 → その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの



参 考 仕入税額控除の時期

(1) 課税仕入れを行った日【基通11-3-1】

「課税仕入れを行った日」とは、課税仕入れに該当することとされる資産の譲受け若しくは借受けをした日又は役務の提供を受けた日をいう。

(2) 課税貨物を引き取った日【基通11-3-9】

「課税貨物を引き取った日」とは、輸入の許可を受けた日をいう。

(注) 保税地域から引き取る課税貨物につき特例申告書を提出した場合には、その特例申告書を提出した日の属する課税期間において税額控除を行う。

1 資本的支出と収益的支出

資本的支出とは、有形固定資産に対する支出のうち避難階段の増設や取替部品の改良などその固定資産の価値を高めたり、耐用年数が延長するような支出を言います。

また、収益的支出とは、有形固定資産に対する支出のうち定期的に行う修繕のように、単に現状を維持するための支出を言います。

つまり、有形固定資産に改良または修繕を行った場合、会計上、それに要した支出額は、次に示す資本的支出と収益的支出に区分して処理を行うこととなります。

(1) 資本的支出

その支出により耐用年数の延長や価値の増加があった有形固定資産の取得原価に加算処理を行い、減価償却費として費用化します。

(2) 収益的支出

支出した期の費用として、修繕費勘定で処理を行います。

<具体例>

当社は、当課税期間（×1年4月1日～×2年3月31日）において、建物の改良と修繕を行い、その代金2,000万円を現金で支払った。

なお、このうち1,500万円は資本的支出に該当する。

（借）建 物	1,500万円	（貸）現 金	2,000万円
修繕費	500万円		

2 計算問題での取扱い

上記の具体例について、消費税の計算問題では、次のように取り扱うこととなります。

<具体例>

当社は、当課税期間（×1年4月1日～×2年3月31日）において、建物の改良と修繕を行い、その代金2,000万円を現金で支払った。

なお、このうち1,500万円は資本的支出に該当する。

（借）建 物	1,500万円	（貸）現 金	2,000万円
--------	---------	--------	---------

→ 課税仕入れ1,500万円を認識

修繕費	500万円
-----	-------

→ 課税仕入れ500万円を認識

消費税の計算においては、資本的支出を固定資産の追加購入と考えます。結論としては、資本的支出・収益的支出ともに課税仕入れを行った当課税期間の課税仕入れとして、仕入税額控除の適用を受けることとなります。

4

資産の買換え

1 買換えとは？

買換えとは、新しい固定資産を購入する際に、今まで使ってきた古い固定資産を下取りしてもらうことを言います。古い固定資産を売って得たお金を新しい固定資産を買うための購入代金に充てる、と考えます。

<具体例>

当社は、当課税期間（×1年4月1日～×2年3月31日）において、営業用の自動車（帳簿価額150万円）を下取りさせて新車両（購入金額400万円）を購入した。

（借）車両運搬具	400万円	（貸）車両運搬具	150万円
固定資産売却損	25万円	現金	275万円

2 計算問題での取扱い

消費税の計算では、資産の買換えを行った場合には、資産の販売と資産の購入についてそれぞれ別々に売上げと仕入れを計上します。

上記の具体例について、消費税法の計算問題では、次のように取り扱います。

<具体例>

当社は、当課税期間（×1年4月1日～×2年3月31日）において、営業用の自動車（帳簿価額150万円）を下取りさせて新車両（購入金額400万円）を購入した。

（借）車両運搬具	400万円	（貸）車両運搬具	150万円
→ 400万円の課税仕入れ		→ 125万円の課税売上げ	
固定資産売却損	25万円	現金	275万円

買換えの仕訳を「営業用の自動車（旧資産）を売却した仕訳」と「新車両（新資産）を購入した仕訳」に分けて考えてみましょう。

<営業用の自動車を売却した仕訳>

（借）現金	125万円	（貸）車両運搬具	150万円
固定資産売却損	25万円		

<新車両を購入した仕訳>

（借）車両運搬具	400万円	（貸）現金	400万円
----------	-------	-------	-------

つまり、営業用の自動車を売って得た125万円に現金275万円を足して、新車両を400万円で購入した、ということになります。

1 他勘定振替とは？

商品売買においては、販売の他にも火災・盗難などの原因により商品が減少したり、見本品として提供したことにより商品が減少することがあります。このような状況が生じた場合に、会計上、仕入勘定から他勘定への振替処理を行うことがあります。

なお、消費税では課税仕入れ等に係る資産が事故等により滅失し、若しくは亡失した場合又は盗難にあった場合などのように、結果的に資産の譲渡等を行うことができなくなった場合であっても、当該課税仕入れ等について仕入れに係る消費税額の控除の規定が適用されることとなります（基通11－2－11）。

＜具体例＞

当社は、当課税期間（×1年4月1日～×2年3月31日）において、得意先に商品10,000円分を見本品として提供した。

（借）見本品費	10,000円	（貸）仕 入	10,000円
---------	---------	--------	---------

2 計算問題での取扱い

上記の具体例について、消費税の計算問題では、次のように取り扱うこととなります。

＜具体例＞

当社は、当課税期間（×1年4月1日～×2年3月31日）において、得意先に商品10,000円分を見本品として提供した。

（借）見本品費	10,000円	（貸）仕 入	10,000円
→ 10,000円の課税仕入れ			

得意先に見本品として提供した商品（10,000円分）については、仕入勘定が減額されていることから、当課税期間の損益計算書の「当期商品仕入高」には含まれていないことになります（次頁**損益計算書における表示参照**）。

しかし、当該商品（10,000円分）については、当課税期間において実際に仕入れているため、課税仕入れを行った日の属する当課税期間の課税仕入れとして、仕入税額控除の適用を受けることとなります。



参 考 損益計算書における表示

他勘定振替については、振替高勘定を使用するか否かにより損益計算書の表示が異なるので注意が必要です。

＜具体例＞

(1) 当社は、当課税期間（×1年4月1日～×2年3月31日）において課税商品（1個1万円（税込み））を現金で100個仕入れた。

（借）仕 入 1,000,000円 （貸）現 金 1,000,000円

(2) 当課税期間において、得意先に商品1個を見本品として提供した。

（借）見本品費 10,000円 （貸）仕 入 10,000円

結 論 → 1,000,000円の課税仕入れ

＜ケース1＞ 振替高勘定を使用しない場合

1 当課税期間（事業年度）の損益計算書の内容は、次のとおりである。

損 益 計 算 書		
自×1年4月1日 至×2年3月31日		
(単位：円)		
：		
Ⅱ 売 上 原 価		
期首商品棚卸高	×××	
当期商品仕入高	990,000	
合 計	×××	
期末商品棚卸高	×××	×××
：		
Ⅲ 販売費及び一般管理費		
：		
見本品費	10,000	

2 損益計算書の内容に関して付記すべき事項は次のとおりである。

(4) 「当期商品仕入高」は、すべて国内における課税仕入れに該当するものである。

→ 990,000円の課税仕入れ

(9) 「見本品費」は、国内の得意先に見本品として商品を提供したことにより計上したものである。

→ 10,000円の課税仕入れ

<ケース2> 振替高勘定を使用する場合

1 当課税期間（事業年度）の損益計算書の内容は、次のとおりである。

損 益 計 算 書		
自×1年4月1日 至×2年3月31日		(単位：円)
：		
Ⅱ 売 上 原 価		
期首商品棚卸高	×××	
当期商品仕入高	1,000,000	
合 計	×××	
見本品費振替高	10,000	
期末商品棚卸高	×××	×××
：		
Ⅲ 販売費及び一般管理費		
：		
見本品費	10,000	
：		

2 損益計算書の内容に関して付記すべき事項は次のとおりである。

- ：
- (4) 「当期商品仕入高」は、すべて国内における課税仕入に該当するものである。
→ (1,000,000円－10,000円) の課税仕入れ
- ：
- (9) 「見本品費」は、国内の得意先に見本品として商品を提供したことにより計上したものである。
→ 10,000円の課税仕入れ

 研究 試供品、試作品等に係る仕入税額控除（基通11-2-14）

課税資産の譲渡等に係る販売促進等のために得意先等に配布される試供品、試作品等に係る課税仕入れ等は、課税資産の譲渡等により生ずるものに該当する。