

## 2019年5月号 簿記論 つぶ問

### 2 問目

#### 【問題】

当社では、当期（X7年3月期）より商品の払出単価の決定方法を移動平均法から先入先出法へ変更した。この会計方針の変更について遡及適用を行うが、当期末において決算整理仕訳及び遡及適用に関する仕訳は行われてない。そこで、次の資料をもとに下記の設問に答えなさい。

#### 資料1 商品の残高等に関する事項

	X6年3月期			X7年3月期	
	期首残高	仕入高	期末残高	仕入高	期末残高
移動平均法の場合	1,000	10,000	1,200	12,000	1,000
先入先出法の場合	900	10,000	1,000	12,000	1,200

#### 資料2 補足事項

- (1) 商品の払い出しはすべて通常の商品販売によるものである。
- (2) 棚卸減耗損及び商品評価損は発生していない。
- (3) 商品売買取引は3分法により記帳している。
- (4) 税効果会計を適用する場合の法定実効税率は50%とする。なお、当期から先入先出法へ変更することについては国税局の承認を得ている。

#### 設問

- ① 仮に税効果会計を適用しない場合において、当期末において必要な遡及適用の仕訳および決算整理仕訳を答えなさい。
- ② 仮に税効果会計を適用する場合において、①に加えて必要になる税効果会計に関する仕訳を答えなさい。

## 【解答】

①

(借)	繰越利益剰余金	200	(貸)	繰越商品	200
(借)	仕入	1,000	(貸)	繰越商品	1,000
	繰越商品	1,200		仕入	1,200

②

(借)	繰延税金資産	100	(貸)	繰越利益剰余金	100
	法人税等調整額	100		繰延税金資産	100

## 【解説】

① 遡及適用による累積的な影響額は前期の期末商品残高の差額です（詳しくは本誌 82 ページ以降の問題 3 を確認してください）。本問では、移動平均法から先入先出法への変更により商品の残高が 200 減少するため、繰越商品（当期首）を減らすとともに、同額だけ遡及適用により過年度の売上原価が増えるため繰越利益剰余金を減らします。

そのうえで、変更後の先入先出法による期首商品と期末商品の残高により、売上原価を計算する仕訳を行います。

② 会計方針の変更を遡及適用したとしても、過年度の課税所得計算まで変わるわけではありません。つまり、会計上の商品の前期末残高は 1,000 へ変更したのに対し、税務上の前期末残高は 1,200 のままです。また、①の最初の仕訳にもあるように、会計上は過年度の売上原価（累積的な影響額として仕訳上は繰越利益剰余金）を 200 増やしたのに対し、税務上は増やす前のままです。そこで、遡及適用によって過年度において会計上と税務上の差異が発生しています。そこで、差異 200 に対して法定実効税率 50% をかけ合わせた 100 を遡及適用に伴う税効果会計の遡及の処理として仕訳が必要になります。

ただし、変更に関して当期から国税局（法人の規模によっては税務署）の承認を得たことで、税務上も当期末の商品は先入先出法によって計算することになります（税務上の期首商品は移動平均法のまま）。つまり、商品の当期末残高は会計上・税務上ともに先入先出法の 1,200 となり、差異が解消します（当期の会計上の売上原価は先入先出法  $1,000 + 12,000 - 先入先出法 1,200 = 11,800$ 、税務上は移動平均法  $1,200 + 12,000 - 先入先出法 1,200 = 12,000$ ）。よって、税効果会計に関して、繰延税金資産を取り崩す仕訳も必要となります。

補足：2期併記の場合の財務諸表

X6年3月期の貸借対照表

	X5年3月末	X6年3月末
商品	×××	1,200
…		
繰越利益剰余金	×××	100,000
…		

X7年3月期の貸借対照表

	X6年3月末	X7年3月末
商品	1,000	1,200
…		
繰越利益剰余金	99,900	×××
…		

X6年3月期の損益計算書

	X5年3月期	X6年3月期
…		
売上原価	×××	9,800
…		
税引前当期純利益	×××	5,000
法人税, 住民税及び事業税	×××	2,500
法人税等調整額	×××	—
当期純利益	×××	2,500

X7年3月期の損益計算書

	X6年3月期	X7年3月期
…		
売上原価	9,900	11,800
…		
税引前当期純利益	4,900	×××
法人税, 住民税及び事業税	2,500	×××
法人税等調整額*	△50	100
当期純利益	2,450	×××

\*遡及適用にともなう法人税等調整額はX6年3月期で△50となっていますが、さらに前の期において△50生じており（X6年3月期の商品期首残高の差額100×50%より）、X7年3月期の取り崩しは100となります。