

『日商簿記ゼミ商業簿記2級 問題演習』

補遺

〈はじめに〉

日商簿記検定では、2021年4月からの収益認識基準の本格適用にともない、2022年度（一部2021年度）より出題区分表が改定されました。

この出題区分表の改定にともない、本書が準拠している『日商簿記ゼミ 2級商業簿記 教本』（以下、教本）の第2刷（2022年4月発行）におきまして、追加および削除した項目がございます。そこで補遺として以下に追加・削除項目を列挙するとともに、追加された項目については簡単な説明と仕訳例、削除された項目については削除理由をまとめましたので、本冊子を参考に学習を進めてください。

なお、おもな追加・修正は前述の出題区分表改定によるものですが、一部出題頻度の観点から新たに追加した項目もございます。詳しくは本冊子 p.2以降の「2. 追加・削除項目の解説」でご確認ください。

1. 教本（第2刷）における追加・削除項目

chapter	section	追加項目	削除項目
3	5	営業外手形および 営業外電子記録債権・債務	
5	3		割戻し（リベート）・割引
9	7		売上割戻引当金
10	2	契約資産・契約負債	
10	3	変動対価	
10	5	研究開発費	
12	1	法人税等の追徴・還付	消費税（税込方式）

※・太字：2022年度出題区分表にともなう追加・削除項目

・網掛け：出題頻度の観点から新たに追加した項目

2. 追加・削除項目の解説

1) 営業外電子記録債権・債務 ○出題区分表改定による追加項目

主たる営業取引以外の取引で発生した電子記録債権は**営業外電子記録債権勘定**（資産）、電子記録債務は**営業外電子記録債務勘定**（負債）で処理する。

【仕訳例】

深谷商事(株)は、高崎商事(株)に対する未払金¥100,000 について、電子記録債務の発生記録の請求を行い、高崎商事(株)はその通知を受けた。両社の仕訳を行う。

深谷商事（借）未払金	100,000	（貸）営業外電子記録債務	100,000
高崎商事（借）営業外電子記録債権	100,000	（貸）未収入金	100,000

2) 割引 ×出題区分表改定による削除項目

収益認識に関する会計基準では、売上割引は変動対価として扱われ、かつその処理が複雑であることから削除された。また、仕入割引と売上割引の会計処理が非対称となること、および特定の業種で見られる処理であることから、仕入割引も削除された。

3) 売上割戻引当金 ×出題区分表改定による削除項目

収益認識に関する会計基準では、売上割戻は変動対価として扱われ、引当金の計上を行わないため、売上割戻引当金および同勘定は削除された。

4) 契約資産・契約負債 ○出題区分表改定による追加項目

収益認識に関する会計基準では、履行義務が充足された（契約などの約束が果たされた）ときに売上を計上することになり、それにともない、新しい債権・債務として**契約資産・契約負債**が登場した。

契約資産は、履行義務は充足したものの、支払義務が発生していないため、債権として計上できないものをいい、売掛金に代わり**契約資産勘定**（資産）で処理する。

【仕訳例】

- ①商品 A（¥100,000）と商品 B（¥130,000）を実教商事(株)へ販売する契約を結ぶとともに、商品 A を実教商事(株)へ引き渡した。なお、代金は商品 B を引き渡した後に請求する契約となっている。また、商品 A の引き渡しと商品 B の引き渡しは、それぞれ独立した履行義務として識別する。
- ②実教商事(株)へ商品 B を引き渡した。また、今月末に商品 A と商品 B の代金請求書を送付する予定である。

①（借）契約資産	100,000	（貸）売上	100,000
②（借）売掛金	230,000	（貸）売上	130,000
		契約資産	100,000

契約負債は、売上を計上する前に対価を受け取ったときの債務であり、**契約負債勘定（負債）**で処理する。これまでに学習した前受金がこれに該当する。

【仕訳例】

商品C（¥200,000）を市ヶ谷商事（株）へ販売する契約を締結するとともに、手付金として¥40,000を現金で受け取った。

(借) 現	金	40,000	(貸) 契 約 負 債	40,000
-------	---	--------	-------------	--------

なお、一定期間にわたり充足される履行義務については、履行義務を充足した部分について収益を計上する。

【仕訳例】

- 2月 1日 実教商事（株）へ市場販売目的のソフトウェア及び当該ソフトウェアの1年間のサポートサービスを合計¥312,000（うちソフトウェア¥300,000、サポートサービス¥12,000）で販売し、代金は当座預金口座へ振り込まれた。当社では、それぞれ別個の履行義務として識別している。なお、サポートサービスは本日より開始しており、時の経過（月割）に応じて履行義務を充足する。
- 3月 31日 決算にあたり、サポートサービスのうち履行義務を充足した部分について収益を計上した。

2月 1日 (借) 当 座 預 金	312,000	(貸) 売	上	300,000
			契 約 負 債	12,000
3月 31日 (借) 契 約 負 債	2,000	役 務 収 益		2,000

5) 変動対価 ○出題区分表改定による追加項目

売上割戻（リベート）による返金額のように、売上高に応じて変動する可能性のある対価を**変動対価**という。

売上割戻の契約付きで商品を売り渡したときは、予定される返金額を売上高から差し引き、**返金負債勘定（負債）**で処理する。

【仕訳例】

- 4月 5日 A社へ商品200個を@¥100で売り渡した。なお、同社との間には、5月末日までに商品を500個以上購入した場合、この期間の売上高の10%をリベートとして6月末に現金にて返金する取り決めがある。なお、この条件が達成される可能性は高い。
- 5月 23日 A社へ商品300個を@¥100で売り渡し、リベートの条件が達成された。

4月5日	(借) 売掛金	20,000	(貸) 売上	18,000
			返金負債	2,000
5月23日	(借) 売掛金	30,000	(貸) 売上	27,000
			返金負債	3,000
	(借) 返金負債	5,000	(貸) 未払金	5,000

6) 研究開発費 △出題頻度の観点による追加項目

新製品の研究開発のための支出（人件費・原材料費・固定資産の減価償却費など）を研究開発費といい、発生したとき**研究開発費勘定**（費用）で処理する。

【仕訳例】

特定の研究開発のために使用する機械装置¥1,200,000を購入し、代金は当月末に支払うことにした。

(借) 研究開発費	1,200,000	(貸) 未払金	1,200,000
-----------	-----------	---------	-----------

7) 法人税等の追徴・還付 △出題頻度の観点による追加項目

過年度に納付した法人税等に不足額があり、追加納付（法人税の追徴）をしたときは、**追徴法人税等勘定**（費用）で処理する。一方、納付した法人税等が過剰であったために、申告により法人税等の払い戻し（法人税の還付）を受けたときは、法人税等の減額として**還付法人税等勘定**（費用）の貸方に記入する。

【仕訳例】

- ①申告済みの法人税等について、税務署より更正処分を受け、追徴額¥234,000を現金で納付した。
- ②過年度の申告で過大に納付した法人税等につき、更正の請求を行い、還付額¥56,000が普通預金口座に振り込まれた。

① (借) 追徴法人税等	234,000	(貸) 現金	234,000
② (借) 普通預金	56,000	(貸) 還付法人税等	56,000

8) 消費税（税込方式） ×出題区分表改定による削除項目

収益認識に関する会計基準では、消費税を売上高（収益）に含めることが認められないため、税込方式による処理は削除された。