

「未着品売買」などの「特殊商品売買」が1級の試験範囲になったため、商品売買についての新たな学習事項は、ほとんどありません。

本章では、まず、3級で学習した「一般商品売買」を復習します。

## 1. 商品売買の会計処理

(先入先出法)

### 商品有高帳

日付	摘要	受 入			払 出			残 高			
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額	
1	1	前期繰越	100	100	10,000				100	100	10,000
3	9	仕 入	600	110	66,000				100	100	10,000
									600	110	66,000
8	3	売 上				100	100	10,000			
						400	110	44,000	200	110	22,000
12	31	次期繰越				200	110	22,000			
	"		700		76,000	700		76,000			
1	1	前期繰越	200	110	22,000				200	110	22,000

### 1-1 3分割法 (3分法)

上の商品有高帳の資料を利用して、期中仕訳、及び決算整理仕訳を行いましょう。

① 3月9日に購入原価 @110で 600個の商品を仕入れた。

3/9	(借) 仕 入	66,000	(貸) 買掛金	66,000
-----	---------	--------	---------	--------

② 8月3日に販売価格 @200で 500個の商品を売り上げた。

8/3	(借) 売掛金	100,000	(貸) 売 上	100,000
-----	---------	---------	---------	---------

決算整理仕訳前：

繰越商品	
前繰	10,000

「繰越商品」勘定 = 期首商品原価

仕 入	
買掛	66,000

「仕入」勘定 = 当期仕入額

決算整理仕訳

12/31	(借) 仕 入	10,000	(貸) 繰越商品	10,000
	(借) 繰越商品	22,000	(貸) 仕 入	22,000

ここでは、売上原価を先入先出法によって計算しています。

決算整理仕訳後：

繰越商品	
前繰	10,000
仕入	22,000
次繰	
	22,000

「繰越商品」勘定 = 期末商品原価

仕 入	
買掛	66,000
繰商	22,000
繰商	10,000
損益	54,000

「仕入」勘定 = 売上原価

以上を精算表に記入すると以下のようになります。

### 精 算 表

勘定科目	整理前T/B		修正記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
売掛金	100,000						100,000	
繰越商品	10,000		22,000	10,000			22,000	
買掛金		66,000						66,000
仕入	66,000		10,000	22,000	54,000			
売上		100,000				100,000		

少し、話がそれますが・・・

3分法では、戻し・値引・割戻があった場合、仕入時、売上時の逆仕訳を行います。

#### イ) 仕入れた商品について、戻し・値引・割戻があった場合

(借) 買掛金	× × ×	(貸) 仕入	× × ×
---------	-------	--------	-------

#### ロ) 売上げた商品について、戻し・値引・割戻があった場合

(借) 売上	× × ×	(貸) 売掛金	× × ×
--------	-------	---------	-------

## 1-2 5分法・7分法・9分法

例えば、値引があった場合、仕入時、売上時の逆仕訳を行うのではなく、新たに、「仕入値引」、「売上値引」勘定を用いる場合があります。

#### イ) 仕入れた商品について、値引があった場合

(借) 買掛金	× × ×	(貸) 仕入値引	× × ×
---------	-------	----------	-------

#### ロ) 売上げた商品について、値引があった場合

(借) 売上値引	× × ×	(貸) 売掛金	× × ×
----------	-------	---------	-------

この方法は、「仕入」、「売上」、「繰越商品」、「仕入値引」、「売上値引」の5勘定が利用されることから、「5分法」と呼ばれています。

同様に、「仕入戻し」、「売上戻し」、「仕入割戻」、「売上割戻」が利用される場合があります。利用した勘定科目の数によって、「7分法」、「9分法」と呼ばれています。

**1-3 分記法**

「分記法」では、「商品」と「商品売却益」の2つの勘定科目のみを利用します。

① 3月9日に購入原価 @110で 600個の商品を仕入れた。

3/9	(借)	(貸)
-----	-----	-----

② 8月3日に販売価格 @200で 500個の商品を売り上げた。

8/3	(借)	(貸)
-----	-----	-----

ここでは、売上原価を先入先出法によって計算しています。

分記法の場合、商品を仕入れると商品勘定を増やし、商品が販売されるとその原価を「商品有高帳」によって把握して、商品勘定から控除するため、商品勘定の残高は、常に「手許商品の原価」となります。また、販売の都度、販売分の利益が「商品売却益」勘定に計上されていきます。従って、期中仕訳だけで適正な商品有高、及び商品売却益を把握することができるため、決算整理仕訳は不要です。

決算整理仕訳前 = 決算整理仕訳後

商品		商品売却益	
前繰 10,000	売掛 54,000	売掛 46,000	
買掛 66,000	次繰 22,000		

以上を精算表に記入すると以下のようになります。

精 算 表

勘定科目	整理前 T/B		修正記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
売掛金								
商品								
買掛金								
商品売却益								

**1-4 売上原価対立法**

売上原価対立法は、商品を仕入れたときに商品勘定に借方計上し、販売の都度、販売分の原価を売上原価勘定に振り替える方法です。

① 3月9日に購入原価 @110で 600個の商品を仕入れた。

3/9	(借)	(貸)
-----	-----	-----

② 8月3日に販売価格 @200で 500個の商品を売り上げた。

8/3	(借)	(貸)
-----	-----	-----

ここでは、売上原価を先入先出法によって計算しています。

売上原価対立法の場合、販売の都度、販売分の原価を「商品有高帳」によって把握して、商品勘定から売上原価勘定に振り替えるため、商品勘定の残高は、常に「手許商品の原価」となります。また、販売の都度、販売分の原価が「売上原価」勘定に計上されていきます。従って、期中仕訳だけで、適正な商品有高、及び売上原価を把握することができるため、決算整理仕訳は不要です。

決算整理仕訳前 = 決算整理仕訳後

商品	売上原価	売上
前繰 10,000 買掛 66,000	商品 54,000	売掛 100,000
売原 54,000 次繰 22,000		

精 算 表

勘定科目	整理前 T/B		修正記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
売掛金								
商品								
買掛金								
売上原価								
売上								

(参考) 総平均法

先入先出法と移動平均法を3級で学習しましたが、2級では「総平均法」を学習することになっています。月末に1ヶ月間の総平均単価を算定し、これを払出分と残高分の評価に使用する方法ですが、出題可能性は低いです。年末に1年間の同平均単価を算定する場合があります。

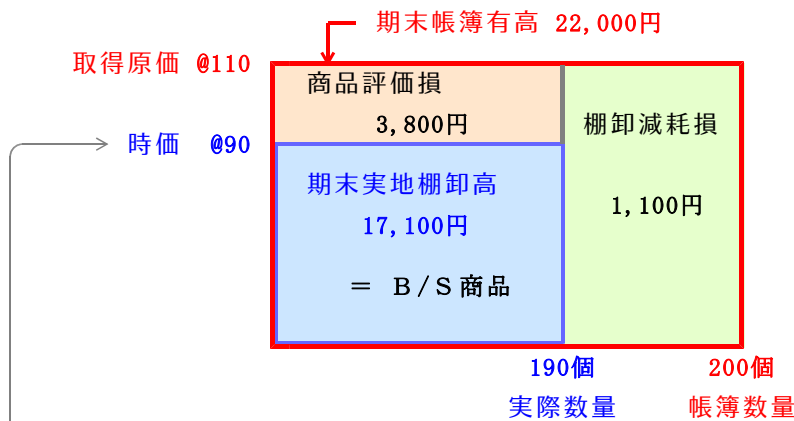
商品有高帳

日付	摘要	受 入			払 出			残 高		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
1	1 前期繰越	200	100	20,000				200	100	20,000
3	9 仕 入	800	110	88,000				1,000		
8	3 売 上				700			300		
12	31 次期繰越				300	108	32,400	300	108	32,400
	"	1,000	108	108,000	1,000		108,000			
1	1 前期繰越	300	108	32,400				300	108	32,400

## 2. 期末商品の評価

### 2-1 棚卸減耗損と商品評価損

商品有高帳の記帳を行っている場合、棚卸資産の帳簿有高が把握されています。会計では、期末商品の実際数量が帳簿数量よりも少ない場合には棚卸減耗損を、単位あたりの時価が取得原価よりも小さい場合には商品評価損を計上します。



時価は、見積売却価額から見積販売費を控除した正味売却価額で、資料に与えられます。

(注) 有価証券の時価評価では「評価益」が計上される場合があるのに対し、商品の時価評価は、取得原価よりも時価が低下してしまっている場合にのみ行われるため、「評価益」が計上されることはありません。

(注) 商品評価損は、問題では「収益性の低下による評価損」と表現される場合があります。

### 2-2 決算整理仕訳

棚卸減耗損と商品評価損は、決算時に実地棚卸を行い、これを帳簿棚卸高と比較することで把握されるため、その計上仕訳も決算整理のタイミングで行われます。

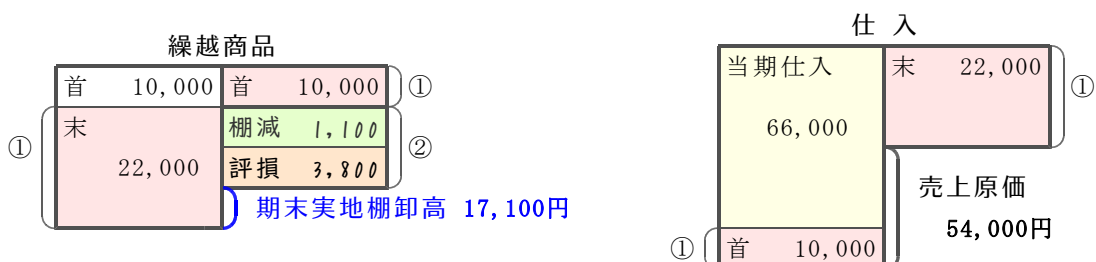
① 期末の帳簿棚卸高を使って、売上原価算定のための決算整理仕訳を行う。

12/31	(借) 仕入	10,000	(貸) 繰越商品	10,000
	(借) 繰越商品	22,000	(貸) 仕入	22,000

↑ 期末の帳簿棚卸高

② 期末の帳簿棚卸高を実地棚卸高に合わせるように、棚卸減耗損と商品評価損を計上する。

12/31	(借) 棚卸減耗損	1,100	(貸) 繰越商品	1,100
	(借) 商品評価損	3,800	(貸) 繰越商品	3,800



設例1 商品評価損・棚卸減耗損

次の資料に基づいて、決算整理仕訳を行うとともに、精算表（一部）を作成しなさい。

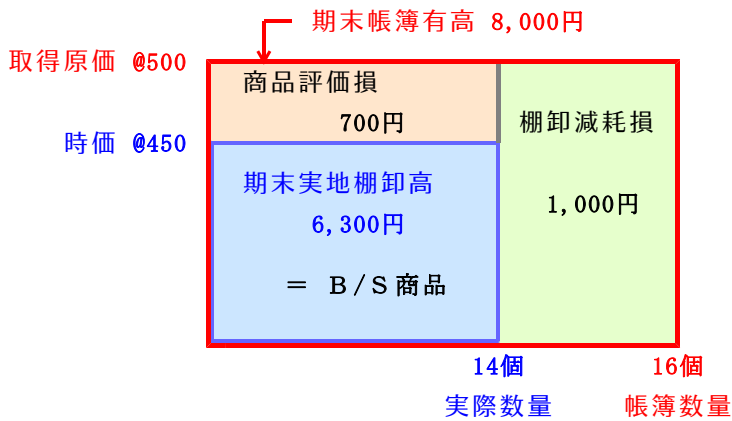
1. 決算整理前残高試算表

		(単位：円)	
繰越商品	4,000	売 上	60,000
仕 入	36,000		

2. 決算整理事項

期末商品帳簿棚卸高	16個 (帳簿価額 @500)
期末商品実地棚卸高	14個 (正味実現可能価額 @450)

1. 棚卸減耗損、及び商品評価損の把握



① 期末の帳簿棚卸高を使って、売上原価算定のための決算整理仕訳を行う。

12/31	(借) 仕 入	4,000	(貸) 繰越商品	4,000
	(借)		(貸)	

↑ 期末の帳簿棚卸高

② 期末の帳簿棚卸高を実地棚卸高に合わせるように、棚卸減耗損と商品評価損を計上する。

12/31	(借)		(貸)	
	(借)		(貸)	

※ 棚卸減耗損は売上原価又は販売費及び一般管理費とされ、商品評価損は売上原価に算入します。

精 算 表

勘定科目	整理前T/B		修正記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
繰越商品	4,000							
仕 入	36,000							
売 上		60,000						
棚卸減耗損								
商品評価損								