

2012年度秋学期 財務会計

【第5回】

会計理論と会計基準（Ⅱ）

経済学部 山根陽一

2012/10/26

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

1

3-2.会計基準の設定と問題点 3-2-2.帰納的アプローチの問題点

- 演繹的アプローチ
 - 会計の前提となる仮定や会計の目的を最初に規定
 - 仮定や目的と最もうまく首尾一貫するように具体的な会計処理ルールを導き出す方法
- 帰納的アプローチ
 - 実際に行われている会計処理の諸方法を観察
 - 一般的または共通的なものを抽出
- わが国の企業会計基準
 - 「企業会計の実務の中に発達したものの中から、一般に公正妥当と認められるところを要約したもの」
 - 帰納的アプローチによって形成

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

2012/10/26

3-2.会計基準の設定と問題点 3-2-2.帰納的アプローチの問題点

- 帰納的アプローチ
 - 会計処理方法がすでに実務で広く普及した一般的なものから構成
 - 長所 → 遵守されやすい
 - 短所
 - 現状是認的なルールが形成されやすい
 - 現行の実務に問題があっても、それを改善するような会計基準は形成されにくい
 - 例)すでに複数の会計処理が存在した場合
 - → 並列的に是認されがち
 - 例)新種の取引や事象が発生した場合
 - → 会計処理の慣行が成熟していないため対応できない
 - 基準全体の整合性や首尾一貫性が確保される保証がない
 - 相互に矛盾をきたす恐れ

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

2012/10/26

3-2.会計基準の設定と問題点 3-2-2.帰納的アプローチの問題点

- 帰納的アプローチの欠点を補完
 - 会計基準を理論的に体系付けることが不可欠
- ⇒ 演繹的アプローチ
 - 会計公準論
 - 会計の前提となる諸仮定を会計公準として明らかにし、それと首尾一貫するような形で具体的な会計処理の基準を演繹
 - 概念フレームワーク
 - 財務会計の諸概念を規定したフレームワークを設定し、これと首尾一貫する具体的な会計基準の再構築

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

2012/10/26

3-3.演繹的アプローチの展開

3-3-1.会計公準論

- **会計公準** (accounting postulates)
 - 会計の理論的な基礎構造を構成する命題
 - 会計理論や実務の基礎をなす最も基本的な概念や前提事項 (当然の前提として是認される命題)
 - 1. 企業実体の公準
 - 2. 継続企業の公準
 - 3. 貨幣的測定の公準
 - ・ 形式的意味
 - ・ 会計記録や計算を成立させるための形式的な前提
 - ・ 実質の意味
 - ・ 経済的な実質を伴った仮定としての意味

3-3.演繹的アプローチの展開

3-3-1.会計公準論

1. **企業実体** (business entity) の公準 (会計単位の公準)
 - 「会計の計算は個々の企業実体を対象として行う」
 - 会計の対象範囲を形式的に特定するもの
- 会計を行うためには、
 - 対象となる組織や範囲を特定する必要
 - 出資者の個人的な財産や債務とは別に、企業の資産・負債・資本が識別される
- **会計主体論**
 - 会計上の判断やF/Sの作成を出資者と企業のいずれの観点から行うべきか
 - **資本主理論** (proprietary theory)
 - 企業は出資者の集合体であるとみて、出資者の観点から判断を行う
 - **企業主体理論** (entity theory)
 - 企業は出資者とは別個の独立した存在であるとみて、企業自体の観点から会計上の判断やF/Sの作成を行う

3-3.演繹的アプローチの展開

3-3-1.会計公準論

- 現行の株式会社会計 (×会社を株主の集合体)
 - P/L: 株主に帰属する利益が計算
 - B/S: 株主に帰属する金額だけが資本
- 現行の企業会計
 - 出資者とは区別された企業実体を対象 (企業実体の公準)
 - 会計上の判断は株主の観点 (資本主理論)
- 2. **継続企業** (going concern) の公準
 - 「会計の計算は期間を区切って行う」
 - 現代の企業: 解散を前提とせず、永遠に存続し成長することを前提
 - 人為的に区切られた期間: 会計期間、事業年度 (1年)
 - 1年の最後の時点: 期末、決算日
 - 形式的な意味
 - 継続する企業活動を1年ずつに区切って会計の計算を実行可能にする
 - 実質的な意味
 - 企業が通常は倒産しないものと仮定する

3-3.演繹的アプローチの展開

3-3-1.会計公準論

- 会計基準を正当化するための理論的根拠
 - 例) 減価償却の会計処理: 耐用年数の間は倒産しない
- 現実
 - 多額の損失計上、債務超過への転落など、倒産の危機が迫っている企業も存在
 - F/Sの公表のみでは利害関係者の判断を誤らせる危険性
 - ⇒ 継続企業の前提 (**ゴーイング・コンサーン**) に重要な疑念がある場合は、F/Sに注記
 - CPAなどの監査人は情報の適切性を判断し、監査報告書で意見 (必要があれば)
- 3. **貨幣的測定** (monetary measurement) の公準
 - 「会計の計算は貨幣額を用いて行う」
 - 企業が取扱う財貨は多種多様
 - 物理的な測定単位も財貨ごとに異なる
 - 各項目を共通の尺度で表現する必要
 - 共通の尺度: 貨幣額
 - ⇒ 企業活動の統一的な測定と報告が可能

3-3.演繹的アプローチの展開

3-3-1.会計公準論

- 貨幣価値：絶えず変動（長期的には下落傾向）
- 現在の会計
 - 貨幣価値変動を無視して測定額を無調整のまま計算
 - 貨幣価値の安定性（変化しない）を仮定（実質的な仮定）
- 貨幣価値の変動が顕著な場合：物価変動会計
 - 過去の会計記録を一般物価水準で調整
 - 個々の財貨を決算日現在の市場価格で再評価
- 会計公準
 - 既存の会計基準を体系付けたり首尾一貫させるに際して重要な貢献
 - 具体的な会計基準を演繹する過程は必ずしも明確ではない
 - 1つの公準から相反する複数の会計処理方法が導き出される余地がある

3-3.演繹的アプローチの展開

3-3-2.概念フレームワークの規定

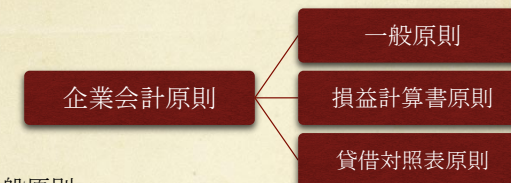
- 演繹的アプローチの試み（概念フレームワーク）
 - 財務報告の目的や資産・負債などの重要概念をまず最初に規定（整合性や首尾一貫性を判断の基準）
⇒ 個々の具体的な会計基準を再構築
- 1970年代～：アメリカ（FASB）
 - 『財務会計概念のステイトメント（Statement of Financial Accounting Concepts）』
- 2000年代～：日本（ASBJ）
 - 討議資料『財務会計の概念フレームワーク』
 - ① 「財務報告の目的」
 - ・ 財務会計の主目的
 - ・ 投資者による企業価値のために、企業の将来の不確実な経営成果を予測するのに有用な情報の開示
 - ・ 会計情報の副次的な用途
 - ・ 会社法や税法による利害調整への利用

3-3.演繹的アプローチの展開

3-3-2.概念フレームワークの規定

- ② 「会計情報の質的特性」
 - ・ 会計情報が意思決定有用性を持つために具備すべき質的な特性
 - ・ 意思決定との関連性や信頼性など
- ③ 「財務諸表の構成要素」
 - ・ 資産・負債・純資産・株主資本・包括利益・純利益・収益・費用の8概念を定義
- ④ 「財務諸表における認識と測定」
 - ・ 資産・負債・収益・費用などの認識時点と測定尺度を規定
- ・ 国際会計基準や諸外国においても広く使用

3-4.企業会計原則の一般原則



- 一般原則
 - 企業会計の全般に関わる基本的なルール
 - P/LとB/Sの両方に共通するルール
- 会計公準や概念フレームワークのように直接的ではない
 - 具体的な会計処理と表示の方法を規定する個々の会計規定について、その根拠を明らかにしたり体系付けを行うのに役立つ
- 演繹的アプローチにおける重要な基準となるルール

3.4.企業会計原則の一般原則

3.4-1.真実性の原則

1. 真実性の原則

「企業会計は、企業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない」

- 原則のいう真実とは：相対的真実
- 会計
 - 多くの事項について主観的な見積り
 - 1つの取引について、複数の会計処理方法
 - 絶対的な真実はない
 - ⇒ 会計基準の遵守によって達成される相対的真実
- 他のすべての原則の上位に立つ最高規範
- 真実性の原則に反する虚偽記載
 - **粉飾決算**：虚偽記載を通じて架空利益を計上する行為
 - **逆粉飾決算**：利益を隠蔽した場合

13

3.4.企業会計原則の一般原則

3.4-2.正規の簿記の原則

2. 正規の簿記の原則

「企業会計は、すべての取引につき、正規の簿記の原則に従って、正確な会計帳簿を作成しなければならない」

- 発生したすべての取引
 - 事実や証拠に基づいて、継続的・組織的に記録
- ⇒ 網羅性・検証可能性・秩序性を備えた会計帳簿
 - 帳簿記録を集計した結果に基づいて、誘導法によってF/Sを作成
 - × 帳簿記録とは無関係に実地調査を行うような棚卸法でF/Sを作成してはならない
- 最も適合した帳簿記録方法：複式簿記
- 原則：簿外資産・簿外負債は存在してはならない
 - 重要性の乏しいもの
 - 本来の会計処理によらず、他の簡便な会計処理も是認
 - 簿外資産・簿外負債も正規の簿記の原則に従ったものとする

14

3.4.企業会計原則の一般原則

3.4-3.資本と利益の区別の原則

3. 資本と利益の区別の原則

「資本取引と損益取引とを明瞭に区別し、特に資本剰余金と利益剰余金とを混同してはならない」

- **損益取引**
 - 企業が利益の獲得を目指して行う取引
 - 結果として企業の純資産が間接的に増加
- **資本取引**
 - 出資者による追加出資や資本の引出しなど、企業の純資産を直接的に変化させることを目的として行われる取引
- 正しい期間利益の金額
 - 損益取引から生じた純資産の増加分だけに限定されるべき
 - 資本取引による純資産の増加分を利益に混入させてはならない
- 資本剰余金と利益剰余金の区別
 - 剰余金：会社法が定める資本金を超える部分
 - **資本剰余金**：資本取引から生じる剰余金
 - **利益剰余金**：損益取引から生じる剰余金
 - 配当などで社外に流出可能な部分は利益剰余金を中心とする金額に限定

15

3.4.企業会計原則の一般原則

3.4-4.明瞭性の原則

4. 明瞭性の原則

「企業会計は、財務諸表によって、利害関係者に対し必要な会計事実を明瞭に表示し、企業の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない」

- F/Sに収録された情報をうまく伝達できるように各種の工夫を施して明瞭に表示することを要求
- B/S
 - 資産や負債を流動項目と固定項目に区分したB/S
- P/L
 - 企業活動の種類に応じて収益と費用を分類したP/L
- F/Sの様式や用語
 - 会社法：「会社計算規則」
 - 金融商品取引法：「財務諸表規則」

16

復習

1. 会計基準を設定するアプローチには、どんなものがありますか？2つ挙げてください。
2. 財務報告の目的や資産・負債などの重要概念を最初に規定し、これとの整合性や首尾一貫性を判断基準に具体的な会計基準を再構築する試みがありますが、財務会計の諸概念を規定したものを何とよびますか？
3. 会計理論や実務の基礎をなす最も基本的な概念や前提事項を何とよびますか？また、その基礎的な前提事項を3つ挙げて、それぞれ説明してください。
4. 継続企業の前提のことを別名で何とよびますか？

復習

5. 企業会計原則の一般原則を7つ挙げてください。
6. 一般原則一における真実とは、どのようなものか説明してください。
7. 真実性の原則に反する虚偽記載の例を2つ挙げてください。
8. 正規の簿記の原則で求められる会計帳簿の特徴を3つ挙げてください。
9. 損益取引と資本取引について説明してください。
10. 財務諸表に収録された情報をうまく伝達できるようにどのような工夫がされていますか？B/S、P/L、それぞれにおける例を挙げてください。