

2012年度秋学期 財務会計

【第6回】

会計理論と会計基準（Ⅲ）、利益測定と資産評価の基礎概念（Ⅰ）

経済学部 山根陽一

1 2012/11/09

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

3-4.企業会計原則の一般原則 3-4-5.継続性の原則

5. 継続性の原則

「企業会計は、その処理の原則及び手続を毎期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない」

◆ 原則の背景

- ◆ 1つの取引や経済的事実について、複数の会計処理方法が認められているという現状
- ◆ 企業の業種や経済活動の実体は多様
 - ◆ 画一的な方法を強制すると、会計の結果が実態を描写しなくなる可能性
 - ◆ 実態に最も適合した方法を選択できるようにしている

◆ 会計処理の選択が企業の自由判断であると

- ◆ 同一取引でも、採用される企業間で異なる可能性
 - 企業相互に経営成績などを比較するのに障害が生じる
- ◆ 同一企業が年度によって会計処理を変更する可能性
 - 経営者が利益操作の手段として乱用する恐れ
 - ⇒ 企業間比較、期間比較が困難になる
- ◆ 会計処理方法の期間的な首尾一貫性の確保

2012/11/09

2

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

3-4.企業会計原則の一般原則 3-4-5.継続性の原則

◆ 会計処理の変更

- 1) 会計基準等の改正に伴う変更
 - 2) 正当な理由に基づく変更
- ◆ 要件（会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準：適用指針6項）
 - ① 企業の事業内容の変化や企業内外の環境変化に対応した変更であること
 - ② その変更により、取引や事象の影響を財務諸表に、より適切に反映するために行うものであること

◆ 会計処理を変更した場合

- ◆ F/Sの期間相互の比較可能性が損なわれている
 - 回復させるための対策が必要
- ◆ 公表済の過去のF/Sにも、変更後の新しい会計処理方法を遡って適用し、過去のF/Sの本体を作り替える（会計方針の遡及適用：2011年4月以降に開始する事業年度）

※ 当期も変更を行うことなく従来の会計処理方法を継続適用したと仮定した場合に、当期の利益がいくら増加または減少したかをF/Sに注記（以前）

2012/11/09

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

3-4.企業会計原則の一般原則 3-4-6.保守主義の原則

◆ 作成漏れ

2012/11/09

4

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

3-4. 企業会計原則の一般原則

3-4-7. 単一性の原則

6. 単一性の原則

「株主総会提出のため、信用目的のため、租税目的のため等種々の目的のために異なる形式の財務諸表を作成する必要がある場合、それらの内容は、信頼しうる会計記録に基づいて作成されたものであって、政策の考慮のために事実の真実な表示をゆがめてはならない」

- 株主総会に提出するF/S、融資獲得などの信用目的で作成するF/S
 - 多くの利益を計上したい
- 税務申告目的
 - 利益を少なく計上したい
- ⇒ 二重帳簿は許されない
- 個々のF/S
 - 作成目的が異なっても、経済的事実を反映した会計記録から誘導して作成されなければならない（実質内容は同一）
- 形式的多元性、実質的一元性

3-4. 企業会計原則の一般原則

3-4-8. 重要性の原則

7. 重要性の原則

- 独立の原則としては明示なし
- 実務で頻繁に援用される
- ある項目が性質や金額の大小からみて重要性が乏しいと判断される場合
 - 理論的に厳格な会計処理や表示の方法によらず、事務上の経済性を優先させた簡便な方法を採用することが是認（会計処理、表示の両方）
 - 簿外資産・簿外負債が生じるが許容される
- 会計処理：例
 - 消耗品など：買入時、払出時に費用処理
 - 見越繰延：現金主義で処理
 - 引当金：計上なし
- F/Sの表示：例
 - 付随費用：取得原価に不算入
 - 分割返済の長期債権債務：固定項目から流動項目への振替不要
 - 特別損益項目：経常損益計算に含める

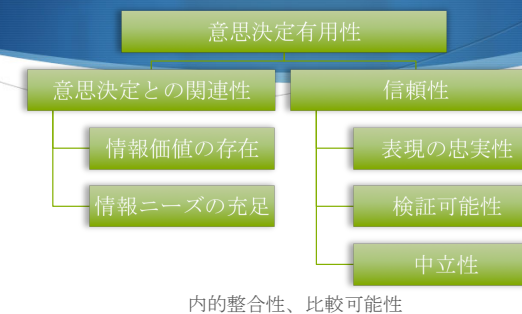
3-5. 会計情報の質的特性

3-5-1. 意思決定有用性

- 「企業会計原則」一般原則
 - 個々の会計ルールを体系的に理解し、会計基準の整合性や首尾一貫性を確保するための拠り所
 - 最上位：真実性の原則
- 「財務会計の概念フレームワーク」
 - 会計基準の設定に演繹的アプローチを取入れ
 - 優れた会計基準設定のための指針
 - 最重視：意思決定有用性 (decision usefulness)
 - 真実性という抽象的概念に対して、財務会計の情報提供機能の観点から現代的な解釈を加えたもの
- 財務会計の主たる目的
 - 投資者による企業価値評価のために、企業の将来の不確実な経営成果の予測に役立つ情報を提供すること
 - ⇒ その帰結

3-5. 会計情報の質的特性

3-5-2. 有用性の構成要素



- 意思決定との関連性と信頼性
 - 会計情報が利用者の意思決定にとって有用か否かを直接的に判定するための最も基本的な特性
- 内的整合性と比較可能性
 - 意思決定有用性の階層の全体を支える一般的な制約となる特性

3-5.会計情報の質的特性 3-5-2.有用性の構成要素

- ◆ **意思決定との関連性**
 - ◆ 会計情報が投資のもたらす将来の成果の予測に関連する内容
 - ◆ 投資者が企業価値の推定に基づいて行う意思決定に対して、積極的な影響を与えて貢献
- ◆ **情報の存在**
 - ◆ 会計情報の入手によって、投資者の予測や行動が改善
 - ◆ 当期純利益や純資産の金額と株価の関係を実証的に分析した多くの研究で確認
- ◆ **情報ニーズの充足**
 - ◆ 情報価値の存在がまだ確認されていなくても、投資者のニーズのために新しく提供されようとしている新情報は意思決定との関連性を持つと期待できる

3-5.会計情報の質的特性 3-5-2.有用性の構成要素

- ◆ **信頼性**
 - ◆ 会計情報が表現の忠実性・検証可能性・中立性などに支えられて、信頼するに足るものであることを意味
 - ◆ **表現の忠実性**
 - ◆ 形式よりも経済的実態の描写を優先させることにより、事実と会計処理の間の明確な対応関係を維持すること
 - ◆ **検証可能性**
 - ◆ 会計上で必要となる見積りに起因して生じてくる測定値のバラツキやノイズを、できるだけ小さくする
 - ◆ **中立性**
 - ◆ 一部の利害関係者だけに有利になるような偏りをなくす
- ◆ **意思決定との関連と信頼性（対立関係：トレードオフ関係）**
 - ◆ 意思決定との関連性が高い情報 → 信頼性が低い場合が多い
 - ⇒ すべての特性を考慮に入れて、会計情報の意思決定有用性を総合的に判断

3-5.会計情報の質的特性 3-5-2.有用性の構成要素

- ◆ **内的整合性**
 - ◆ 会計情報が、既存の会計基準全体の内容やそれを支える基本的な考え方と矛盾していないこと
 - ◆ 新規に提供されようとする情報
 - ◆ 既存の会計基準に対して内的な整合性を持つことが前提
- ◆ **比較可能性**
 - ◆ 時系列比較や企業間比較ができるようにすること
 - ◆ 同じ取引や事象には同じ会計処理が行われ、異なるものには異なる処理が適用されなければならない

4.1.現金主義会計と発生主義会計 4-1-1.収益・費用の認識と測定



- ◆ **損益計算書原則の冒頭（P/Lの本質）**

「損益計算書は、企業の経営成績を明らかにするため、一会計期間に属するすべての収益とこれに対応するすべての費用とを記載して経常利益を表示し、これに特別損益に属する項目を加減して当期純利益を表示しなければならない（企原・第二・一）」
- ◆ **各期間の利益**
 - ◆ **損益法等式**に従って、収益から費用を控除する方法で算定
 - ◆ 収益 - 費用 = 利益

4.1.現金主義会計と発生主義会計

4-1-1.収益・費用の認識と測定

会計の基本概念の位置付け
利益測定方式

収益費用アプローチ

資産負債アプローチ

- ◆ **収益費用アプローチ** (収益費用観)
 - ◆ 収益と費用を会計の中心概念として理解し、両者の差額をもって利益を測定
- ◆ **資産負債アプローチ** (資産負債観)
 - ◆ 資産と負債を中心的な基礎概念として位置付け、両者の差額として導出される純資産額の期中変化分を利益として測定
- ◆ 「企業会計原則」
 - ◆ P/L原則を先に配置、損益法方程式での利益測定のみを規定
 - ◆ 収益費用アプローチに立脚した会計基準
- ◆ 収益から費用を控除して利益を算定する
 - ◆ →収益と費用の範囲、計上時期、金額を確定する必要

2012/11/09

13

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

4.1.現金主義会計と発生主義会計

4-1-1.収益・費用の認識と測定

- ◆ **収益**
 - ◆ 経済活動によって企業に流入した価値
 - ◆ 純利益を増加させる項目
 - ◆ 原則として資産の増加や負債の減少を伴って生じるもの
- ◆ **費用**
 - ◆ 経済活動の過程で消費されて企業から流出した価値
 - ◆ 純利益を減少させる項目
 - ◆ 原則として資産の減少や負債の増加を伴って生じるもの
- ◆ **認識 (recognition) の問題**
 - ◆ 収益と費用がいつ生じたものとして認識するかを決定
- ◆ **測定 (measurement) の問題**
 - ◆ 認識された収益と費用に金額を割り当てる側面

2012/11/09

14

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

4.1.現金主義会計と発生主義会計

4-1-2.現金主義会計

収益・費用の認識に関する
基本的な考え方

現金主義
(cash basis)

現金主義会計

発生主義
(accrual basis)

発生主義会計

- ◆ **現金主義会計**
 - ◆ 関連する現金収入と現金支出の時点において、収益と費用を認識
- ◆ 取引例)
 - ◆ 当期に400万円の現金を支払って商品を仕入れ、仕入れた商品のうち、250万円分を売価300万円で得意先に掛売りした。
 - ◆ 商品売上の収入 0円、商品仕入の支出 400万円 ⇒ 利益 ▲400万円
 - ◆ 掛売りの時点では収益は計上されない
 - 非現実的な利益計算となる

2012/11/09

15

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

4.1.現金主義会計と発生主義会計

4-1-2.現金主義会計

- ◆ 短所 (欠陥)
 1. 損益計算書の性質の観点
 - ◆ 経営活動の成果 (収益) とそのための努力 (費用) を対応づけて利益を計算
 - ⇒ 成果と努力の対応づけが適切に行われていない
 2. 経営活動の成果の観点
 - ◆ 販売取引を成立させることが最も重要
 - ◆ 代金回収業務は付随業務
 - ◆ 経営成果を適切に把握するためには
 - ⇒ 販売時点での収益の認識が不可欠
- ◆ 今日の経済社会
 - ◆ 掛取引の発達
 - ◆
 - ⇒

2012/11/09

16

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

4.1.現金主義会計と発生主義会計

4-1-3.発生主義会計

◆ 権利義務確定主義（半発生主義）

- ◆ 現金収支だけでなく、債権・債務の発生も基礎として収益・費用を計上
- ◆ 売上収益
 - ◆ 現金収入の時点を持たず、売掛金などの債権が発生した時点で計上
- ◆ 費用
 - ◆ 現金支出だけでなく、買掛金などの債務発生も計上

◆ 取引例)

- ◆ 売掛金（債権）の発生 300万円、商品仕入の支出 400万円
⇒ 利益 ▲100万円
- 収益と費用の対応関係が不適切

2012/11/09

17

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

4.1.現金主義会計と発生主義会計

4-1-3.発生主義会計

◆ 発生主義会計

◆ 収益

- ◆ 現金収入の時点とは無関係
- ◆ 経営活動の成果と関連する重要な事実が生じた時点で認識
 - ◆ 販売取引の成立に伴う商品の引渡しやサービスの提供

◆ 費用

- ◆ 現金支出の時点とは無関係
- ◆ 収益の獲得のために財貨やサービスを消費した時点で認識
- ◆ 収益や費用が生じたことを意味する経済的な事実の発生時点で計上
- ◆ 収益と費用の対応関係を重視

◆ 取引例)

- ◆ 引渡しの事実 300万円、売上収益に対応する売上原価 250万円
⇒ 利益 50万円
- ◆ 発生主義会計の利益
 - ◆ 当期の経営成績をよりいっそう適切に測定している

2012/11/09

18

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

4.1.現金主義会計と発生主義会計

4-1-3.発生主義会計

◆ 収入支出額基準（収支的評価の基準）

- ◆ 発生主義会計における収益・費用の測定のために、過去・現在・将来の収入額や支出額を用いる方法
「すべての費用及び収益は、その支出及び収入に基づいて計上し、...（企原第二・一・A）」

◆ 収入・支出

- ◆ 認識の基準ではなく、測定の基準
- ◆ 例) 売上収益の金額
 - ◆ 売掛金が回収される将来時点での現金収入額に基づいて決定
- ◆ 例) 売上原価の金額
 - ◆ 商品の仕入時点での現金支出額に基づいて決定

2012/11/09

19

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

復習

1. 企業会計原則の一般原則を7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. 概念フレームワークで財務会計の主たる目的として設定されているものは何ですか？
4. 討議資料「財務会計の概念フレームワーク」において、意思決定有用性を直接的に判定するための最も基本的な特性2つと意思決定有用性の全体を支える一般的な制約となる制約を2つ挙げてください。

2012/11/09

20

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

復習

5. 意思決定との関連と信頼性は、対立関係になることが多いですが、その関係を何とよびますか？
6. 「企業会計原則」は、どのような点で収益費用アプローチに立脚した会計基準と言えますか？
7. 収益と費用がいつ生じたものとするかを決定することを何の問題とよび、金額を割り当てる側面のことを何の問題とよびますか？
8. 収益と費用の認識を関連する現金の収支の時点におく会計を何主義会計とよぶ？
9. 収益と費用の認識を経営活動の成果と関連する重要な事実の発生時点におく会計を何主義会計とよぶ？