

2012年度秋学期 財務会計

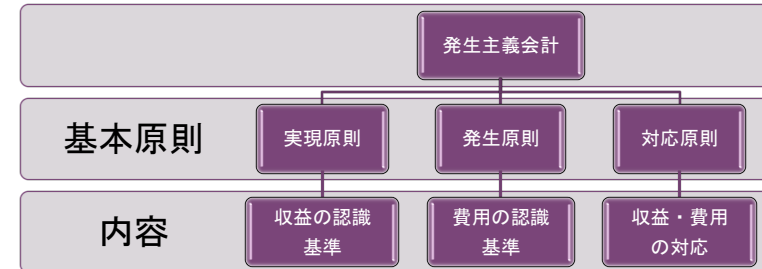
【第7回】利益測定と資産評価の基礎概念（Ⅱ）
経済学部 山根陽一

2012/11/16

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

+ 4-2.発生主義会計の基本原則

2



- 収益：実現原則に基づいて計上
- 費用：発生原則に基づいて計上
- 利益：収益と費用を対応づけた差額

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

2012/11/16

+ 4-2.発生主義会計の基本原則 4-2-1.対応原則

3

- 発生主義会計の最大の長所
 - 各会計期間の経営成績が適切に測定される点
 ⇒ **対応原則** (matching principle)
- 企業の経済学童の本質
 - 所定のコスト負担をもって最大の成果を達成
- 例) 販売活動
 - 保有資産の減少や販売費の発生というマイナスの結果
 - 売上高の達成というプラスの結果
 ⇒ 両者の間には明らかに関連性が存在
 - 経済活動が引起こすプラスの結果 → 収益
 - 経済活動が引起こすマイナスの結果 → 費用
 → 両者を対応づけて利益を算定
 - ⇒ 企業の営利目的の達成度合を測定

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

2012/11/16

+ 4-2.発生主義会計の基本原則 4-2-1.対応原則

4



- **個別的対応**
 - 特定の財貨を媒介として収益と費用の対応関係を直接的に認識する方法
 - 例) 売上高と売上原価
- **期間的対応**
 - 同一期間に計上された収益と費用は、その期間の経済活動を通じて対応しているものとして、会計期間を媒介とした対応関係として認識する方法
 - 例) 広告宣伝費、賃借料、支払利息など

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

2012/11/16

+ 4-2.発生主義会計の基本原則

4-2-2.発生原則

- **発生原則** (accrual principle)
 - 発生主義会計を支える最も基本的な原則
 - 「すべての費用及び収益は、...その発生した期間に正しく割当てられるように処理しなければならない」 企会 (第二・一・A)
- 収益と費用の計上
 - 収益や費用の「**発生の事実**」に基づく
 - 企業活動に伴う経済的価値の生成や消費を表すような事実
- 継続的役務授受の契約 例) 資金貸借
 - 時間の経過を基準とした収益・費用の認識
 - 未収収益・未払費用・前受収益・前払収益 (**経過勘定項目**) の計上
 - 減価償却、引当金、売上原価の計上も発生原則の適用結果
 - ⇒ すべての収益・費用に発生原則だけが全面的に適用されるわけではない
- 通常の財貨の販売やサービス提供に関する収益認識
 - 確実性や客観性の必要性 ⇒ 実現原則の制約

+ 4-2.発生主義会計の基本原則

4-2-3.実現原則

- 収益の計上 (発生原則を厳密に適用)
 - 生産活動や流通活動を通じた価値の形成によって発生
 - 生産プロセスの進行によって新たな価値が発生
 - 実行不可能
 - 不確実な販売可能性に基づく主観的な金額で収益が認識される問題
- 継続的役務提供
 - 不確実性や主観性の問題はない
- 見込生産された財貨の販売やサービス提供
 - 収益計上の確実性や客観性を確保するため
 - 財貨やサービスが実際に市場で取引されるまで収益の認識を延期
 - ⇒ **実現原則** (realization principle)
 - 信頼性の要請から派生

+ 4-2.発生主義会計の基本原則

4-2-3.実現原則

- 「実現」の要件
 - a) 財貨やサービスが相手に引渡されたこと
 - b) 対価として、現金・売掛金などの**貨幣性資産**が受け取られたこと
- **貨幣性資産**
 - 最終的に収入となって貨幣を増加させる資産
 - 例) 売掛金や受取手形：販売を経て事業投資の回収過程にある項目
 - 例) 保有株式や貸付金：余剰資金の運用
- **費用性資産**
 - 最終的に費用となる項目
 - 例) 機械や商品

+ 4-2.発生主義会計の基本原則

4-2-3.実現原則

- a) 支配の移転 → 明確に識別可能
 - b) 貨幣的測定の公準に従った収益の客観的な測定
 - 2要件の充足 ⇒ 確実かつ客観的なものとして認識 ⇒ 販売時点
- 利益の処分性の確保 (条件b)
 - 配当金や税金の支払 (貨幣性資産の流出)
 - ↓ 実行可能であるには
 - 利益計算の基礎となる収益が、貨幣性資産の裏付けをもって計上されなければならない
 - 利殖目的の金融資産
 - 引渡しがなくても値上がり分を運用収益として計上
 - 根↑抛
 - 引渡しがなくても、値上がり益を実現させることが可能
 - ⇒ **実現可能性原則**

+ 4-2.発生主義会計の基本原則

4-2-3.実現原則

- 「財務会計の概念フレームワーク」
 - 「投資のリスクからの解放」：実現原則や実現可能性原則を包括
 - 投資の目的に照らして不可逆的な成果が得られた状態
- 通常の事業活動の収益
 - 市場での販売を通じて初めて、事業の成果が後で取り消されることのない確実性を獲得
 - 財貨やサービスの販売により、事業投資のリスクから解放された成果
- 利殖目的の金融資産
 - 事業活動に影響することなくいつまでも売却可能
 - 運用成果は常に投資のリスクから解放されている

+ 4-3.資産評価の基準

4-3-1.資産評価の諸基準

- **資産**（定義）
 - 過去の取引または事象の結果として、財務報告の主体が支配している経済的資源
- **負債**（定義）
 - 過去の取引または事象の結果として、財務報告の主体が支配している経済的資源を放棄もしくは引渡す義務
- 次期以降に繰り越される収益・費用（資産・負債）
 - 定義を満たさないものは資産・負債とは認められない
- 問題 ⇒ **評価**：いくら？
 - 資産の客観的な測定値
 - 市場で成立する価格に基づいて評価を行うのが合理的

+ 4-3.資産評価の基準

4-3-1.資産評価の諸基準

- 2つの市場
 - 購買市場、売却市場 → 時とともに変化
- 3つの時点
 - a) 企業がその資産を取得した過去の時点での価格
 - b) 資産評価が行われる現在時点での価格
 - c) 企業が資産を売却する将来時点での価格
- 4通りの資産評価基準

市場/時点	過去	現在	未来
購買市場	歴史的原価 (取得原価)	現在受入価格 (取替原価)	
売却市場		現在払出価格 (純実現可能価額)	将来キャッシュ・フローの 割引現在価値

+ 4-3.資産評価の基準

4-3-1.資産評価の諸基準

- 歴史的原価（取得原価）
 - 資産の過去の取得時点において購買市場で成立していた価格を基礎とする評価額
- 現在受入価格（取替原価）
 - 現時点における購買市場での価格
 - 保有中の資産を再調達するのに要する支出額
- 現在払出価格（純実現可能価額）
 - 現時点における売却市場での価格
- 割引現在価値
 - 将来時点での売却市場の価格を考えて、将来の現金流入額を予想（将来キャッシュ・フロー）して利子率で割引計算した評価額

+ 4-3. 資産評価の基準

4-3-1. 資産評価の諸基準

- 資産評価基準の選択
 - 各期の利益計上額は異なる
 - 各期の利益合計（全体）は等しくなる
- 例）テキストP81 設例2
 - 第1期で仕入れた商品（100円）を第3期で販売（200円）

	第1期	第2期	第3期
	仕入	保有	販売
購買価格	100円	110円	130円
売却価格	180円	185円	200円
■ 取得原価（利益）	0円	0円	100円
■ 取替原価（利益）	0円	10円	90円
■ 純実現可能価額（利益）	80円	5円	15円

+ 4-3. 資産評価の基準

4-3-2. 取得原価

- 取得原価（acquisition cost） ※歴史的原価（historical cost）
 - 購買市場で資産が取得された過去の時点での支出額
- 取得原価基準
 - 資産が売却市場で販売されるまで収益は計上されない
 - 収益の認識に関する実現原則と首尾一貫
- 資産の取得原価額
 - 証拠に基づいて客観的に測定できる
 - ※ 支払額を基礎とした資産評価
 - 受託責任や会計責任の明示にも役立つ
- 保有中の価格変化
 - 資産の売却時点まで認識されない
 - B/S上の資産額 → 時価から著しく乖離してしまう恐れ
 - 現在の物価を反映した売上収益と過去の価格を基礎とする費用が対応づけられる
- 算出される利益
 - 企業活動による真の操業利益
 - + 取得時から売却時までの間に生じた価格変化に起因する保有損益

+ 4-3. 資産評価の基準

4-3-3. 取替原価

- 取替原価（replacement cost） ※再調達原価
 - 保有中の資産と同じものを現在の購買市場で取得して取り替えるのに要する支出額
 - 資産の再調達を仮定した場合の評価額
- 取替原価基準
 - 購買市場で価格変化
 - 再評価 → 評価損益（保有利得）が計上
 - 購買市場の価格を基礎
 - 価格変動がなければ評価損益は計上されない
 - 収益認識に関する実現原則の延長線上
- 企業の利益額
 - 企業活動による真の操業利益 & 購買価格の変動から発生した保有損益
- 操業利益の金額
 - 企業の物的資本を維持したうえでの分配可能額を表している
- B/Sの資産額
 - 現在の時価を表示
 - 市場が存在しない中古資産など → 推定が困難、評価が主観的になりやすい

+ 4-3. 資産評価の基準

4-3-4. 純実現可能価額

- 実現可能価額（net realizable value） ※正味売却価額
 - 資産の現在の売価から、販売費等の付随費用を控除して算定
- 売価
 - 投げ売り価格 ×
 - 通常の秩序的な方法で販売が行われる場合の価格
- 資産
 - 取得時点で直ちに売却時価で評価
 - 取得時点で支出額と売却時価の差額を利益として計上
 - + 売却時価の変動も損益として認識
 - ⇒ 販売時点で利益が計上されることはない
 - 明らかに実現原則と対立
 - B/S：企業資産の換金価値
 - P/L：換金価値の変動
- 短所
 - 評価基準の客観性に問題
 - 売却予定のない資産も売却時かで評価
 - 個性の強い特別生産された資産は、市場がなければ評価額がゼロになる

+ 復習

17

1. 発生主義会計の基本原則を3つ挙げてください。
2. 収益と費用の対応関係を認識する方法を2つ挙げてください。
3. 実現の2要件とは、どのようなものですか？
4. 実現原則や実現可能性原則を包括した「財務会計の概念フレームワーク」における収益認識基準は何ですか？
5. 資産評価基準において、購買市場で資産が取得された過去の時点での支出額による評価を何とよびますか？
6. 取得原価基準における長所と短所を述べなさい。

+ 復習

18

7. 資産評価基準において、保有中の資産と同じものを現在の購買市場で取得して取り替えるのに要する支出額による評価を何とよびますか？
8. 資産評価基準において、資産の現在の売価から、販売費等の付随費用を控除して算定するものを何とよびますか？
9. 実現可能価額による評価の長所と短所を述べなさい。