

会計の基礎概念

補助教材

1

もくじ

- 1.利益の計算
- 2.会計公準
- 3.概念フレームワーク
- 4.企業会計原則
- 5.まとめ

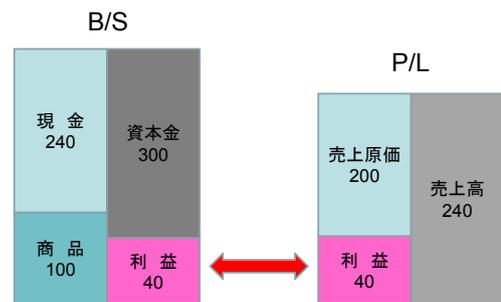
2

1.利益の計算

【設例】テキスト92頁

- 1.現金300(資本金)
- 2.商品300(@100×3)を仕入れた。
- 3.商品240(@120×2)を販売した。

3



4

2.会計公準 Accounting Postulates

- 会計行為の基礎的前提
それなくしては会計が成立しないもの。
会計人(accountants)によって当然の前提として是認されている命題。

- (1)会計実体の公準
- (2)継続企業の公準
- (3)貨幣的測定の公準

5

企業実体の公準

- 会計行為は、個々の企業実体(business entity)を対象として行う。会計単位の公準。会計の対象範囲を確定。Reporting Entity

【意義】

- (1)事業主の個人的な財産・債務とは区別された企業の資産・負債・資本が、会計行為の対象とされる。
基本的なことですが、個人企業では遵守されない事例が散見されます。
- (2)個別企業→個別財務諸表
企業集団→連結財務諸表
連結範囲の確定問題。SPE(特別目的会社)の取扱い。

6

会計主体論

会計上の判断を行う立場

- ①資本主理論→資本主(株主)の立場
- ②企業主体理論→企業それ自体の立場

【事例】

- (1)少数株主持分の解釈:資本vs.それ以外
→現行ルールではその他の純資産に整理
- (2)配当金の解釈:利益の分配vs.費用
→現行ルールでは利益の配分
- (3)法人擬制説vs.法人実在説
法人税は株主の所得税の前払い(株主への二重課税)
法人税は法人独自の税負担

7

継続企業の公準

- 会計行為は、継続企業(going concern)を前提として行う。企業活動は無限に継続しているので、会計行為は期間を区切って行う。

【意義】

- (1)利益計算の期間的単位。通常は1年。cf.口別損益計算(荷別損益計算、プロジェクト型)。一航海一企業。企業存続の全期間が利益計算の単位。
- (2)企業は倒産しないという前提で、会計行為を行なう。資産を時期に繰越す根拠。減価償却の正当性。
- (3)近年では企業活動が無限に継続するという前提は、必ずしも成立しなくなっています。M&A、スピンオフ(分社化)、倒産。会計監査人は、企業の継続性に関する注記情報の適切性について、意見を述べることになっています。

8

企業の歴史

- 遍歴商→定住商
荷別損益計算
- 冒険企業
一航海一企業
- 継続企業
大規模な株式会社企業と証券市場

9

貨幣的測定の公準

- 会計行為は貨幣額を用いて行う。貨幣価値は変化しない。

【意義】

- (1)会計における共通の測定尺度。財の加法性が保証される。貨幣価値一定の仮定。
- (2)一般物価(測定単位としての貨幣の価値)と個別物価(個々の財の相対的価値)の区別。これらの変動が著しい場合は、その変動を会計計算に反映させることもあります。
一般物価の変動→インフレーション会計
個別物価の変動→時価会計

10

3.概念フレームワーク

■会計基準を設定するための基準(Standards for Standards Setting)となる基礎概念。「会計の憲法」とされています。

- FASB(財務会計基準審議会)
- IASB(国際会計基準審議会)
- ASBJ(企業会計基準委員会)

11

概念フレームワークの構成 ASBJの場合

第1章 財務報告の目的

投資意思決定に有用な情報を提供すること。
意思決定有用性アプローチ。AAA[1966]

第2章 会計情報の質的特性

有用な情報が備えるべき質的特性
有用性を支える特性=[意思決定との関連性]+[信頼性]

第3章 財務諸表の構成要素

資産の本質=経済的資源:資産の定義
用役可能性説。AAA[1957]

資産→負債(マイナスの資産)→純資産(資産-負債)→包括利益(純資産の増分):株主資本→純利益(株主資本の増分)

第4章 財務諸表における認識と測定

定義を満たした構成要素をいつ認識し、どのように測定するか。

12

意思決定有用性アプローチ

■ 会計の基本目的

情報提供会計
投資者に有用な投資情報を提供すること。

利害調整会計

債権者保護の観点から配当可能利益を確定すること。

※ 資産の時価情報

投資情報としては有用だが、配当財源としては不適。

13

資産負債Ap.と収益費用Ap.

(1) 資産負債アプローチ

会計の基礎概念 = 資産・負債 → 包括利益

会計の焦点 = 経済的資源の把握

認識対象 = 事物

(2) 収益費用アプローチ

会計の基礎概念 = 収益・費用 → 純利益

会計の焦点 = 利益測定

認識対象 = 活動

アメリカ動態論

14

2つのアプローチの概要

	収益費用アプローチ	資産負債アプローチ
基礎概念	収益・費用	資産・負債
利益概念	純利益	包括利益
資産の本質	支出・未費用	将来期待キャッシュ・フロー
認識対象	企業の経営行動	企業が支配する事物

15

資産負債アプローチ

$$A_t - L_t = NA_t$$

包括利益

$$NA_t - NA_{t-1} = CI_t \quad \text{comprehensive income}$$

貸借対照表

キャッシュ インフロー (C ⁺) (時価)	資産 A	負債 L	キャッシュ アウトフロー (C ⁻)
		純資産 NA	

16

利益の定義

資産 - 負債 = 純資産

期末純資産 - 期首純資産 = 包括利益

収益・費用は包括利益の内訳要素

$$A_t - L_t = NA_t$$

$$NA_t - NA_{t-1} = CI_t$$

17

収益費用アプローチ

$$R_t - Ex_t = I_t \quad \text{純利益 net income}$$

損益計算書			
努力	費用 Ex	収益 R	成果
	利益 I		

18

利益の定義

収益－費用＝純利益

資産・負債は、当期の収益・費用とならないもの。

計算擬制的項目を含む。

$$R_t - Ex_t = I_t$$

19

2つのアプローチの相違

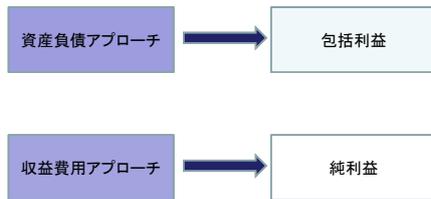
20

	収益費用アプローチ	資産負債アプローチ
資産とは	当期の費用とならない過去の支出。支出・未費用等。	将来のキャッシュ・フローを生み出す経済的資源。
減価償却	配分。定額法、定率法等。	資産の価値減少分の評価。減損。
利益とは	努力(費用)と成果(収益)の差額。純利益。	公正価値で測った純資産の増加分。包括利益。

20

包括利益と純利益

基準設定の基礎概念



■ 両者の相違: その他有価証券評価差額金, 繰延ヘッジ損益等。テキスト196頁。

21

資産の定義

資産負債アプローチ

経済的資源 = 資産 評価

収益費用アプローチ当期の支出

当期の費用 次期の費用 配分
P/L 資産(支出・未費用)

22

配分と評価

測定(measurement)とは、構成要素の金額を決定することです。測定の方法には、配分と評価の2つがあります。

1. 配分(allocation)

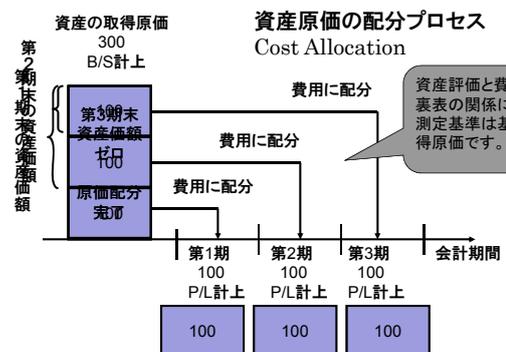
ある計画または公式にしたがって金額を、期間や製品等の単位に割り当てること。見越・繰延、減価償却。収益費用アプローチと不可分の手続き。

2. 評価(valuation)

項目のある属性に注目し、その価値を見積ること。資産負債アプローチと不可分の手続き。

23

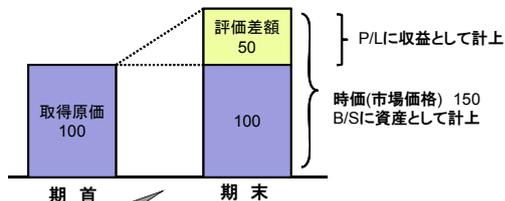
配分 事業資産の評価と費用認識



24

評価 金融資産の評価と収益認識

売買目的有価証券の場合



資産評価と収益・費用認識は表裏の関係にあります。測定基準は時価です。

期末の有価証券価額(資産)=150
有価証券評価益(収益)=50
※[原価>時価]の場合は評価損が発生します。e.g.,時価=70, 評価損=30

25

ASBJの特徴

(1)内的整合性

ある個別の会計基準が、会計基準全体を支える基本的な考え方と矛盾しないこと(第2章第9項)。

【意義】新しい基準を設定するための経験的証拠が不十分な場合に、既存の基準から帰納的な判断を行う。

(2)包括利益と純利益の並存

純利益とは、純資産の変動額のうち、その期間中にリスクから解放された投資の成果(第3章第9項)。

【意義】その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、土地再評価差額金、為替換算調整勘定、新株予約権、少数株主持分は、包括利益には入るが、純利益には入らない。

26

4.企業会計原則

- ・ 経済安定本部企業会計制度対策調査会中間報告(昭和24年7月9日)『企業会計原則・同注解』

「企業会計原則は、企業会計の実務の中に慣習として発達したもののなかから、一般に公正妥当と認められたところを要約したものであって、必ずしも法令によって強制されないでも、すべての企業がその会計を処理するに当って従わなければならない基準である。」(「企業会計原則の設定について」二の1)

戦後長い間(1990年代末の会計ビッグバンまで)、日本の財務会計制度の指導的規範として位置づけられていました。

27

企業会計原則の構成

第一 一般原則

第二 損益計算書原則

第三 貸借対照表原則

企業会計原則注解

広義の企業会計原則には、さらに企業会計審議会が公表してきた一連のプロナウンスメントが含まれます。

28

一般原則

1. 真实性の原則
2. 正規の簿記の原則
3. 資本取引・損益取引区分の原則
4. 明瞭性の原則
5. 継続性の原則
6. 保守主義の原則
7. 単一性の原則
- (8. 重要性の原則)

29

損益計算書原則

一(損益計算書の本質) 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。

A(発生主義の原則) 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、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。ただし、未実現収益は、原則として、当期の損益計算に計上してはならない。

■ 以上から、企業会計原則は、収益費用アプローチ(動態論)に依拠していることが理解できます。

30

貸借対照表原則

一(貸借対照表の本質) 貸借対照表は、企業の財政状態を明らかにするため、貸借対照表日におけるすべての資産、負債及び資本を記載し、株主、債権者その他の利害関係者にこれを正しく表示するものでなければならない。…(略)

■財務諸表の構成要素をいつ認識するか、どのように測定するかといった観点からの記述は見られません。財政状態のたんなる表示原則になっています。これも動態論に依拠した考え方を反映したものとと言えます。

31

5.まとめ

- 1.利益計算における会計公準の意義を、正確に理解しておきましょう。
- 2.今日の会計基準は、概念フレームワークに依拠して設定されています。概念フレームワークの基礎をなす資産負債アプローチの特徴を、整理しておきましょう。
- 3.帰納的規範である企業会計原則は、現在でも実務に影響を持っています。

32