

不動産鑑定士試験の会計学では特に資産評価に的をしぼって出題される傾向がある。
これは合格者のほとんどが一応に学習している論点ですので確実に得点していきましょう。

企業会計原則第三・五において、「貸借対照表に記載する資産の価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上しなければならない。資産の取得原価は、資産の種類に応じた 費用配分の原則によって、各事業年度に配分しなければならない・・・」

- (1) 下線 の意義を述べ、その根拠を述べなさい。
(2) 企業会計原則では、次の諸資産の貸借対照表価額は、どのように決定されるかを説明しなさい。
イ 購入機械
ロ 現物出資により取得した機械
ハ 受取手形
ニ 購入商品
(3) 下線 の原則を説明し、その根拠を説明しなさい。

ポイント解説

論文の組み立て

総論

企業会計の目的

期間損益計算の適正化

取得原価主義

費用配分の原則 費用収益対応の原則

制度会計の目的とするところは、企業の社会性にかんがみて、企業の経営成績と財政状態に関する会計情報を提供することによって、適正な分配可能利益若くは収益力の測定表示及び経営者の受託責任を明らかにし、企業の状況に関する外部利害関係者の判断を誤らせないところにある。

継続企業を前提とした期間損益計算を適正に算定するとともに、財の受託者である経営者が、その委託者に対して財の管理運用に関する会計責任を明らかにすることである。

また、財産計算を目的とする静態論では、資産は換金価値を有するもの、つまり、売却時価基準で評価されたが、損益計算を目的とする動態論思考では、特に費用性資産の評価は取得原価でおこなわれることになる。

取得原価主義とは、資産評価の基礎を当該資産の取得原価に求める会計思考である。この取得原価主義のもとにおいては、費用性資産についてその取得原価が決定されると、これを当期の費用額と次期以降の費用額（当期末の資産額）とに期間配分する方法が採用される。

収益は**実現主義**

表裏一体として
結びついている

各論部分

このように期間配分を費用配分の原則にしたがって、その費用配分は、当該資産によって得られる**収益との対応関係**に即応して決定されるものである。

費用収益対応の原則にしたがって、両者の対応関係に着目して費用と収益を計上する。

取得原価主義のもとでは、費用性資産の貸借対照表価額が、当該資産の取得原価から当期の費用額を控除した残高として求めるため、取得原価主義は、費用収益対応の原則、費用配分の原則などの損益計算原則と密接に結びついているものである。取得原価主義は、資産の取得から費消から売却に至るまでの記録計算上、検証可能性と実行可能性という特性を強くもっている。また、取得原価主義は、資産の評価益または未実現利益を計上することを排除する点において、損益計算上の実現主義と結びついております、したがって保守主義性をもっている。

取得原価の決定

イ 購入機械

購入機械の貸借対照表価額は、購入代金に買入手数料、運送費等の付随費用を加えて取得原価とする。但し、正当な理由がある場合には、付随費用の一部又は全部を加算しない額をもって取得原価とすることができる。購入に際して値引または割戻を受けたときには、これを購入代価から控除する。

ロ 受取手形

受取手形の貸借対照表価額は、債権金額又は取得原価から正常な貸倒見積額を控除した金額とする。なお、債権金額より低い価額で取得した場合には、当該価額をもって取得原価とすることができる。この場合においては、その差額に相当する金額を弁済期に至るまで每期一定の方法で逐次貸借対照表に加算することができる。

ハ 現物出資により取得した機械

企業が現物出資を受けた場合には、当該出資者に対し交付された株式の発行価額をもって当該当該固定資産の取得原価とする。もっとも、この現物出資の場合においては、まず受入財産の評価が行われ、その際その評価額にもとづいて交付株式数が決定されることになるから、事実上は、当該受入財産の取得原価はその評価額によって決定されることになる。

ニ 購入棚卸資産

購入棚卸資産の取得原価は、購入代価に副費（付随費用）の一部または全部を加算することにより算定される。

重要性の原則

利害関係者の目的
適合性 簡便な処
理法も認める注解

購入代価は、送状価額から値引額、割戻額等を控除した金額とする。付随費用の取得原価に含める範囲については、各企業の実情と、費用収益対応の原則、重要性の原則など考慮して決定される。

現金割引額は理論上は送状価額から控除控除すべきであるが、わが国では現金割引制度が広く行われていない関係もあり、現金割引額は控除しないでも差し支えないものとする。

補足事項

仕入割引

仕入割引とは、期日前に代金決済を行なったために、その代金の一部を免除するものである。仕入戻し、仕入値引が取得原価から控除されるのは明らかであるが、仕入割引については2つの説がある。仕入割引を、決済日から支払期日までに相当する受取利息とみなす立場である(財務収益説)。その論拠として、資産の取得原価は、取引当事者間の合意の上に成立した価額とすべきであること、信用経済のもとでは、現金取引額ではなく、信用取引額こそ記帳の基礎を形成すべきであることが挙げられている。これに対して、仕入割引を取得原価の控除項目とみなす立場である(仕入控除説)。その論拠として、資産の取得原価は、正味の現金支出額で測定すべきこと、仕入割引を財務収益とすると棚卸資産の購入の段階で収益が生じることになり、一般的な実現主義(販売基準)の原則に反することになることが挙げられている。

棚卸資産の取得原価も、購入代価に付随費用を加えて算定する。また、仕入戻し、仕入値引などは無条件に取得原価から控除されるが、仕入割引については複数の説がある。ただし制度的には、受取利息と同様に損益計算書の営業外損益の部に表示
されることに留意されたい。

論述での注意点

費用配分の原則

この取得原価主義のもとにおいては、費用性資産についてその取得原価が決定されると、これを当期の費用額と次期以降の費用額(当期末の資産額)とに期間配分する方法が採用される。

このように期間配分を費用配分の原則にしたがって、その費用配分は、当該資産によって得られる収益との対応関係に即応して決定されるものである。

このように費用収益対応の原則にしたがって、両者の対応関係に着目し

取得原価主義の 欠点

名目資本の維持・
回収

実体をあらわして
いるわけではない。

費用配分の原則の 欠点

減価償却の計算には
見積もりや予見的な
要素が含まれる。

て費用と収益を計上する。

このように、取得原価主義のもとでは、費用性資産の貸借対照表価額が、当該資産の取得原価から当期の費用額を控除した残高として求めるため、取得原価主義は、費用収益対応の原則、費用配分の原則などの損益計算原則と密接に結びついているものである。

また、取得原価主義のもとでは、このように過去の取得原価(投下資本)の期間配分額と実現収益額との対応を通じて、当該資産原価の回収(投下資本の回収)が図られるから、**取得原価主義会計は名目資本または貨幣資本の維持回収計算を目的としているものである。**

さらに、費用配分の原則は費用収益対応の原則と一体不可分の関係に

たち、期間損益計算の適正化の目的を達成させることに有効である。

棚卸資産の費用配分は、まず、物量計算をおこない、これに対応する金額計算を行うという手続きで行われ、因果的、経験的になされる点に特徴があるが、有形固定資産は当該資産の耐用年数にわたり、定額法、定率法等の一定の減価償却の方法によって配分され、**減価償却の計算にあたっては、耐用年数や残存価額など見積り、予見的な要素が混入する点に特徴がある。**