

本日のテーマ

第3章

- ①財産法と損益法→ストックとフロー
- ②資産負債アプローチと収益費用アプローチ
- ③現金主義会計とは？
- ④発生主義とは
- ⑤発生主義会計とは？
- ⑥2つの費用収益対応の原則

①財産法と損益法→ストックとフロー

BS (ストック)			BS (ストック)													
現金	借入金		現金	借入金												
1,000	600	→	1,800	600												
	資本金		商品	資本金												
	400	仕入 1,000 / 現金 1,000	300	400												
		現金 2,000 / 売上 2,000		利益												
		広告費 200 / 現金 200		1,100												
		商品 300 / 仕入 300														
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">PL (フロー)</td> </tr> <tr> <td style="width: 60%;">売上</td> <td style="text-align: right;">2,000</td> </tr> <tr> <td>売上原価</td> <td style="text-align: right;">700</td> </tr> <tr> <td>売上総利益</td> <td style="text-align: right;">1,300</td> </tr> <tr> <td>広告費</td> <td style="text-align: right;">200</td> </tr> <tr> <td>営業利益</td> <td style="text-align: right;">1,100</td> </tr> </table>					PL (フロー)		売上	2,000	売上原価	700	売上総利益	1,300	広告費	200	営業利益	1,100
PL (フロー)																
売上	2,000															
売上原価	700															
売上総利益	1,300															
広告費	200															
営業利益	1,100															

上記の事例で、仕入が掛け取引だったと仮定しよう。
 現金主義会計の場合は、仕入が発生していない事になり、利益が 1,800 となり過大計上になってしまいます。恒常的な在庫・有形固定資産の設備投資・信用経済の発達により現金主義会計では投資家に対して正しい利益情報を提供できない。そこで、取引の発生時（経済的価値の増減）に収益・費用を計上する発生主義会計が進化してきた。

②資産負債アプローチと収益費用アプローチ

静態論（資産・負債中心）→動態論（収益・費用中心）→概念フレームワーク

収益費用アプローチ（引当金・繰延資産）

資産負債アプローチ

- ①定義しやすい資産を定義
- ②支払義務が負債
- ③差額が純資産

③現金主義会計とは？

上記のとおり

- ④発生主義とは
- ⑤発生主義会計とは？
- ⑥2つの費用収益対応の原則

3.3 期間損益計算の基本手続き

今日の発生主義会計は、継続企業の公準から要請される適正な期間損益計算を行うために、以下の3つの計算原則のもとに成り立っている

(1)発生主義の原則

すべての費用および収益は、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り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、当期の損益計算書に計上してはならない（損益計算書原則一A）

(購入時) 材料 5,000 / 工事未払金 5,000
(消費時) 未成工事支出金 4,500 / 材料 4,500

材料勘定は消費部分(当期の費用)と未消費分(次期の費用として繰越す)に分けられる

工事完成基準を例とすると、材料を 4,500 円消費し、加えて労務費を 3,000 円消費した場合を考えよう。工事物件の価値は間違いなく 7,500 円増えている。ただ、財の移転はなくこの段階で収益を計上するのは、客観性に欠けると言える。これを未実現という。

(2)実現主義の原則

売上高は、実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限る（損益計算書原則三B）

実現の2要件は重要（財・用役の提供）（対価としての貨幣性資産の受領）

(3)費用収益対応の原則（実質的意味）⇔形式的対応もある（費用収益対応表示）

(1)で発生した 4,500 円の費用を、実現した収益に対応させる
(建設業では考えにくいですが、部分納品で 10,000 円収益を計上し 7,500 円原価のうち 6,000 円がその収益に対応しているイメージと考えて下さい)

<費用収益対応表示の例>

個別的対応→売上高と売上原価（因果関係あり）
期間的対応→売上高と販売管理費（因果関係あり）
取引の同質的対応→受取利息と支払利息（因果関係なし）

<まとめ>

模範解答どおりはとても無理。以下は「私ならこう書く」です。これでも十分 7 割くらいの点数にはなると思います。

練習問題 3-1

(1)

財産法：期首期末の純資産の差額を利益とする

損益法：仕訳→元帳→試算表→損益計算書の流れで利益を把握する

(2)

財産法では 2 点間の実地棚卸額で利益を確定するので、簡易性・客観性に優れている。しかし、利益の発生原因を把握することはできない。両者の長所を結合する必要性がここにある。棚卸減耗損を例として説明する。帳簿在庫と実在庫が合うとは限らない。その際に実際に基づいて財務諸表を作成することが重要である。商品有高帳に基づく帳簿残高と実地棚卸高に相違がある場合は、棚卸減耗損を把握して帳簿残高を実際残高に修正することで客観性を担保することができる。

3-2→発生主義会計の本質（模範解答のようには書けない）

現金主義と発生主義がある。

恒常的な在庫、長期間使用する有形固定資産の存在、信用経済の発達を考慮すると現金主義では期間利益が正しく計算されない。そこで、経済的価値の増減を収益・費用の発生ととらえ利益計算を行う必要がある。これが発生主義である。しかし、収益に関してはより厳密に計上する必要があるので、実現主義にて計上し、発生費用のうち収益に対応する部分のみを費用として計上する必要がある。これを費用収益対応の原則といい、発生主義はこの点で修正が加えられているといえる。

3.3→取引は支出・収入という事実をともなうが、正しい期間利益の算定に当たり、その期間に発生した費用と収益に基づいて利益計算をしなければ正しい利益計算はできない。ただし、収益を発生段階で計上する事は仕掛品や製品在庫の状態で計上する事になり客観性に欠ける事になる。収益に関しては厳密に規定しなければ粉飾決算や脱税を招きかねない事から、「財の移転」と「貨幣性資産の受領」の2要件をもって実現収益と規定し、実現収益のみを収益として計上することで未実現収益の計上を阻止している。