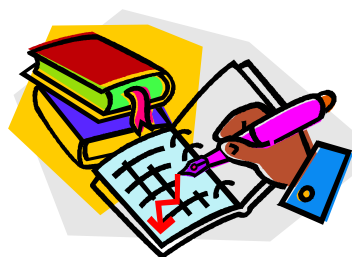


# 第 1 回 会計の変化

( 企業会計原則 )

( - 2 財務会計の概念フレームワーク )



月(5) 法 2 号館 213 教室  
平成 23 年 4 月 11 日  
財 務 諸 表 論

本レジュメは、企業会計基準及び次の各書を参考にさせていただいて作成した。(財務諸表論第 11 版 武田隆二著 H21 年 1 月中央経済社発行)  
(ゼミナール現代会計入門第 8 版 伊藤邦雄著 H22.4 日本経済新聞社発行)(公認会計士試験短答式財務諸表論第 7 版 石井和人著 H22.10 中央経済社発行)

会 計 と は 何 か？ 資産と負債と損益を正確に計算することである。

なぜ会計が変化しているか？ 企業活動が変化しているからである。

## 1 . 財務諸表の役割

- (1) 財務諸表の役割とは、企業の実態を数値化することである。
- (2) 数値化に当たりのルールを明確にしたものが会計基準である。
- (3) 会計基準は、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る。

### 企業活動の数値化を取り巻く構図(私のイメージ)



本レジュメは講義日前にホームページに up してあります

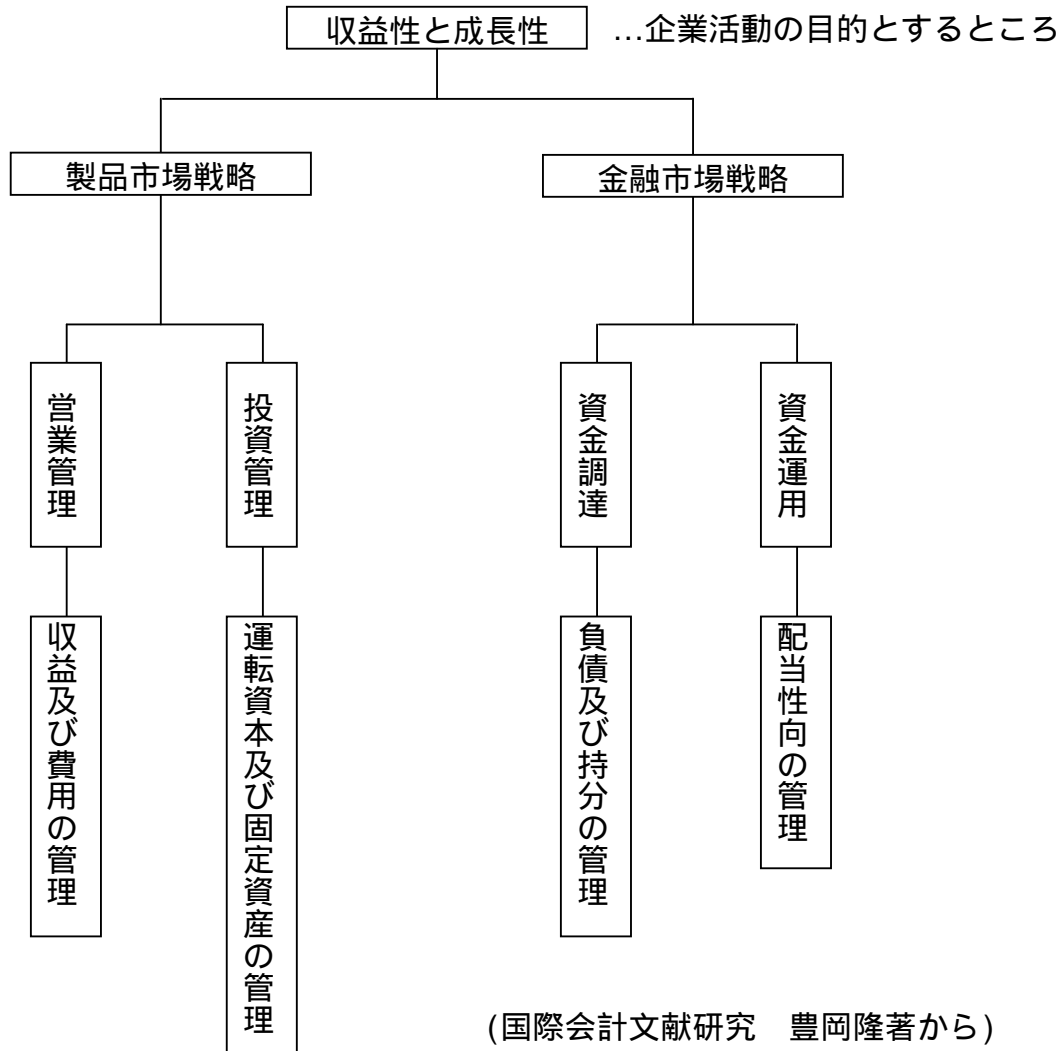
<http://yamauchi-cpa.net/index.html>



山内公認会計士事務所  
yamauchi@cosmos.ne.jp

## 2. 財務諸表の重点の変化

- (1) 財務諸表とは、企業の実態を数値化したものである。  
企業を取り巻く環境や企業の実態が変化すると財務諸表の重点も変化する。



- (2) 実物経済 マネー経済

上記は、財務諸表の対象とする領域を現わしているが、同時に、製造業を前提とする経済活動を基礎にして成立した伝統的な近代会計学の対象領域が変化しつつあることを示している。

その当時は、資金の調達は、もの作り( $G - W - G'$ )による利益計算のために資することを目的としていたと言える。

ところが、20世紀末から21世紀初めになると物的生産力を重視した実物経済から次第に金融財に重点を置くマネー経済へとシフトしてきた。

マネー経済においては、金融財の投資とその回収が主要な関心事となった。

### 3 . IFRS と会計の変化

- (1) グローバル化に伴う会計の世界基準、即ち国際会計基準は、実物経済からマネー経済へ企業活動の変化の産物である。
- (2) それは、期間損益計算に基づく利益決定計算を重視している現在の会計、即ち、企業が過去にどれだけ利益(過去の実現利益)をあげたかが有用な財務情報としている伝統的な会計報告の変化である。
- (3) そして、時価を重視する IFRS の登場は、従来 of 伝統的な考え方を会計の中心課題ではないとしたのである。
- (4) IFRS においても、利害関係者に有用な意思決定情報の提供を財務報告の目的としていることには変わりはない。  
しかし、過去の利益の計算過程を重視するよりも、将来どれだけの利益をあげる可能性があるかという将来思考で企業価値を判断しようとする時価評価を重視する傾向が強い。
- (5) 即ち、現在の財政状態を時価で表示する貸借対照表が重視されることになった。

### 4 . 会計不信と会計の変化

エンロンやワールドコム of 経営破綻は、世界中に会計情報の信頼 of 低下を招き会計不信とまで呼ばれた。

我国においてもカネボウやライブドア of 会計不祥事は証券市場や企業経営に大きな影響をもたらした。

これらの不正会計は一企業の破綻にとどまらず、経済全体に重要な影響を及ぼし、社会的な問題を招来することとなる、このため財務情報の利用者を意識した企業情報の開示 of 促進と改善が一段と進められることになった。

会計は企業の姿を現す「鏡」であり、企業活動 of 「言語」である。企業改革は会計改革につながると同時に、会計は企業改革を更に促すことになる。

## 5 . 最近の日本の会計基準

グローバル化の進展は、事業の言語である会計の変化を促している。その中心的な流れは、会計基準を国際的に統合(コンバージェンス)しようとする動きであり、日本の会計基準も大きく変化しつつある。

### 日本の会計基準の変化

### IFRS(国際会計基準)の動向

#### (会計ビックバン以後)

- ・ 1990 年代後半
- ・ 日本基準の変更  
海外からの投資、海外での資金調達
- ・ 連結中心主義、時価主義の導入
- ・ キャッシュ・フロー計算書の導入
- ・ 支配力基準の導入
- ・ 税効果会計の導入
- ・ 固定資産の減損会計の導入

日本の変化は米国や EU 地域の上場企業の世界標準と同等と認められる会計基準の必要性などから動き出した

#### (会計不信)

#### (IFRS とのコンバージェンス)

- ・ 2005 年以降
- ・ IFRS への「共通化」、「収れん」
- ・ 日本基準を使って EU においても上場維持できるようにする

EU において、2005 年から域内の上場企業に対して、連結財務諸表の作成は IFRS を強制適用することになった

#### (最近の会計基準の改定)

- ・ 工事進行基準
- ・ 2009.4.1 開始事業年度から
- ・ 工事の進行途上においても、その進捗部分について成果の確実性が認められる場合には工事進行基準を適用する

一連の会計不祥事を経験したアメリカが IFRS に歩み寄りをはじめた

## 日本の会計基準の変化

- ・退職給付債務の割引率
  - ・従来は過去の債券利回りの平均
  - ・過去の割引率を財務諸表に影響させないため、期末時点のものを使用することになった
  
- ・金融商品の時価開示
  - ・有価証券、デリバティブにかかわらず、全ての金融商品(金融負債を含む)について時価等の情報開示が必要となった
  - ・金融商品のリスク管理、管理体制の構築、時価等の算定等の定性情報の注記を行うことになる
  
- ・賃貸等不動産の時価開示
  - ・賃貸等不動産とは、一般事業会社が保有する賃貸用不動産、遊休不動産等を指す
  - ・賃貸等不動産の内容や期中変動の理由、期末時点の時価、時価の算定方法、含み損益の開示を行う
  
- ・資産除去債務
  - ・2010.4.1 開始事業年度から
  - ・資産を除去するために負担する債務
  - ・例えば、土地返却後、更地にする義務等の負担を、有形固定資産と資産除去債務に計上する
  - ・撤去時に多額の費用が一気に発生することを避けるため負債計上
  
- ・連結子会社の会計方針の統一
  - ・2010.4.1 開始事業年度から
  - ・子会社、関連会社についても原則統一する

## IFRS(国際会計基準)の動向

我国の会計基準設定主体であるASBJが、2007年8月、日本基準とIFRSのコンバージェンスを加速させる合意を行った(東京合意)

2008年12月、欧州委員会(EC)は日本基準をIFRSと同等であることを最終決定した

## 日本の会計基準の変化

- ・ 持分プーリング法の廃止
  - ・ 2010.4.1 開始事業年度から
  - ・ 基本的に時価で引継ぐ
  
- ・ のれんの処理
  - ・ 2010.4.1 開始事業年度から
  - ・ 負ののれん(純資産未満での買収差額)は回収時の利益計上とする
  - ・ 毎期減損テストの実施
  
- ・ 棚卸資産の後入れ先出法の廃止
  - ・ 2010.4.1 開始事業年度から
  - ・ IFRS のコンバージェンスの一環

## (IFRS とのコンバージェンス)

- ・ 2007 年、日本基準を 2011 年 6 月までに IFRS に近づけるというコンバージェンスの期限を設ける
- ・ 2009 年、一定要件を満たす上場企業に IFRS の任意適用を認める
- ・ 2012 年に強制適用の時期を決定すること
- ・ 2015 年または 2016 年に上場企業について IFRS の適用を強制する可能性があることを表明
- ・ 日本における強制適用は基本的に上場企業の連結財務諸表が対象である
- ・ 個別財務諸表及び非上場企業については、これから検討するというレベルである

## IFRS(国際会計基準)の動向

EUの上場企業に適用され、現在、110ヶ国を超える国々で適用されている

- ・ 基準策定 IASB
- ・ 2001 年に IASB が組織され、2005 年に EU の上場企業に強制適用となってから、世界中が IFRS という現在の流れになっている。
- ・ 2007 年米国 SEC が外国企業に IFRS 採用による米国基準への調整表を不要とした
- ・ 2008 年 SEC が米国企業の IFRS 適用に関するロードマップを公表

## 日本の会計基準の変化

### (日本基準のレベル)

- ・ 企業体説
  - ・ 日本では親会社説
  - ・ 日本では純資産は株主資本と資本以外の純資産に分けられる
  - ・ 連結における少数株主持分(の区分)は資本以外の純資産である
- ・ 原則主義
  - ・ 討議資料の方向
- ・ 資産負債アプローチ
  - ・ 日本基準は収益から費用を差引いた利益が重視されている
  - ・ 企業会計原則は収益費用アプローチに立脚してきた
- ・ 当期純利益 = 収益 - 費用  
 実現した利益を反映したもの  
 投資有価証券の未実現損益は損益計算書に反映されず、B/S にその他有価証券評価差額として計上
- ・ 公正価値評価  
 日本では時価を使用している

## IFRS(国際会計基準)の動向

### (IFRS の特色)

- ・ 2010 年 2 月 SEC はロードマップを見直し、2011 年に強制適用するか否かを発表し、2015 年または 2016 年に強制適用する旨の声明を発表
- ・ 企業体説
  - ・ 財務報告の目的は、企業の視点から財務情報を提供すること
  - ・ 純資産は資産から負債を差引いたもの
- ・ 原則主義
  - ・ 各国の法制度が変わっても支障なく機能するよう原則だけを定めるという考え方
  - ・ 注記による情報量の増加
  - ・ 説明責任の重要性増加
- ・ 資産負債アプローチ
  - ・ 期末純資産から期首純資産を差引いた包括利益を重視する
- ・ 包括利益(計算書) =  
 当期純利益  
 + 投資有価証券の未実現損益等
- ・ 公正価値評価  
 時価での評価が中心となる  
 但し、事業用の固定資産は従来どおり取得原価で評価できる

## 日本の会計基準の変化

- ・注記
- ・財務諸表の表示
  - ・貸借対照表
  - ・損益計算書
  - ・株主資本等変動計算書
  - ・キャッシュフロー計算書  
(間接法も認められている)
  - ・注記、附属明細書
  - ・2011.3期から連結包括利益計算書による包括利益の開示
- ・段階損益
  - ・経常損益
  - ・特別損益
- ・収益認識
  - ・出荷基準
  - ・減価償却方法は税法基準が実務化している
- ・セグメント情報
  - ・マネジメントアプローチ  
2010.4.1開始事業年度から
  - ・企業の部門評価の開示

## IFRS(国際会計基準)の動向

- ・注記
  - ・情報開示量が多くなる(原則主義の代償)
- ・財務諸表の表示
  - ・連結財務状態計算書
  - ・連結包括利益計算書
  - ・連結所有者持分変動計算書
  - ・連結キャッシュフロー計算書  
(直接法が原則)
  - ・注記
- ・段階損益
  - ・経常損益、特別損益の表示区分がなくなる
  - ・継続か、非継続かの区分
  - ・非継続企業の表示  
(損益は純額表示)
  - ・売却目的保有資産の表示  
(非流動資産項目に区分表示する)
- ・収益認識
  - ・着荷基準
  - ・リスクを負っていない売上(例百貨店のテナント売上)については純額表示
  - ・減価償却方法は時の経過とともに資産価値が減額する場合は定額法
  - ・有給休暇費用等の負債認識
- ・セグメント情報
  - ・従来から



## 日本の会計基準の変化

---

- ・ 過年度遡及修正  
2010.4.1 開始事業年度から
- ・ 退職給付負債  
・ 積立不足の一括計上
- ・ 金融商品
- ・ リース会計
- ・ 連結の範囲

## IFRS(国際会計基準)の動向

---

- ・ 過年度遡及修正  
・ 従来から
- ・ 退職給付負債  
・ 従来から
- ・ 金融商品  
・ 金融商品の分類と測定
- ・ リース会計  
・ オペレーティングリースも資産計上
- ・ 連結の範囲  
・ 特別目的会社(SPC, SPE)は連結の範囲

(以上は平成 22 年度公認会計士の日記念講演会、トーマツ 細野和寿公認会計士の講演等を参考にして作成しました)

## 沖大で財務諸表論を講義することになりました



(4月のごあいさつ)

(これは事務所のお客様に発信し、月々ホームページに載せているものです)

平成 23 年 4 月 1 日 (金)

東日本大震災は声も出ないような大きなショックでした。また、それに伴う原発事故の発生、日本人の心も、社会も、経済も大きな変革期が来ているのでしょうか。一日も早い、心身の回復と社会や経済の立直りを願うばかりです。

4月から沖縄大学法経学部で「財務諸表論」の講義をさせていただくことになりました。教えるというよりは、学び直すという感じで準備をしています。

会計は事業の言語であるとともに事業活動の成果を説明し、ひいては経済事象を映す鏡の役割を果たすものです。

この20年間の会計の変化は、グローバル化の進展と実物財から金融財へと重点が移った経済の実態を描写しようという一連の試みであると感じています。

経済の変化のスピードには遠く及ばず後追いの中での混乱は起きていますが、...

その意味で IFRS の出現と導入へ向けた動きはその象徴的なものだと思います。

国外におけるエンロンやワールドコム、国内における西武鉄道やカネボウやライブドアなどの会計不信を経て、会計の重要性は大きく認識されてきました。

IFRS は、退職給付会計、リース会計、金融商品会計などオフバランス項目のオンバランス化というバランスシートの改善に大きな貢献をしています。

グローバル化した経済を概観すると世界と時代の変化が身に沁みます。

1985年のプラザ合意に始まる急激な円高の中で実物経済で成長した日本はマネー経済へと突入し、バブル経済の渦中に嵌りこみました。アジア危機を経てその比率は大幅に増え、実物経済に対し9:1とも言われるほどに肥大化したマネー経済は、21世紀に入って遂に世界経済危機を招くほどに大きくなりました。

このような現象に直面して、企業の経済活動を映し出す鏡としての会計は変化せざるを得ません。

実物経済からマネー経済への変化の中で、従来の制度会計も大きく変わるべきで、有用な会計情報の意味も変化と進歩をしている過程にあります。

製造業を前提とする経済活動を基礎に成長した近代会計学、即ち過去にどれだけ利益をあげたかという実現利益を中心とした計算体系は変化せざるを得ません。

IFRS は大きなフレームワークを基礎に問題を整理し、会計の役割を再考し利用者に有用な会計情報を提供しようとしていると考えられます。

IFRS という視野の中での広い会計観を基礎に有益で実質的な会計基準を学びたいと思っています。

## 企業会計原則

(これは学生が会計基準を学ぶためにまとめたものです、更に補充して勉強して下さい。)

### 重要定義のチェック

#### (1) 設 定 (昭和24年7月9日 企業会計審議会 最終改正昭和57年4月20日)

我国の企業会計制度の改善と統一を図る。企業の財政状態ならびに経営成績を明確に把握することは、企業の健全な発達、社会全体の利益、外資の導入、課税の公正化、証券投資の民主化、産業金融の適正化等に必要であり、企業会計制度の改善統一は我国経済再建のために緊急を要する問題である。

#### (2) 一般原則

- 真実性の原則
- 正規の簿記の原則
- 資本取引と損益取引区分の原則
- 明瞭性の原則
- 継続性の原則
- 保守主義の原則
- 単一性の原則

#### (3) 重要性の原則(principle of materiality)(一般原則二、四、B/S原則一)

正規の簿記の原則は、取引の網羅性、検証可能性、秩序性を要求している。しかし、企業会計が本来目的とするところは、利害関係者に有用な財務情報を提供することにあるから、これに影響を及ぼさない重要性の乏しいものについては、簡便な方法によることも可能とした原則である。なお、財務諸表(F/S)の表示に関しても適用される。

#### (4) 損益計算書原則

- 収益費用対応の原則
- 発生主義の原則
- 実現主義の原則
- 取得原価主義
- 経過勘定項目の処理
- 総額主義の原則
- 損益計算書の区分と配列
- 内部利益の除去
- 特別損益
- 当期純利益

## (5) 貸借対照表原則

- 完全性の原則
- 重要性の原則
- 総額主義の原則
- 繰延資産
- 貸借対照表の区分と配列
- 科目の分類
- 資本(純資産)の記載
- 原価主義の原則
- 費用配分の原則
- 評価基準

## (6) 会計方針(accounting policy)(一般原則四及び五)

企業が損益計算書(P/L)及び貸借対照表(B/S)の作成に当って、その財政状態及び経営成績を正しく示すために採用した会計処理の原則及び手続並びに表示の方法をいう。

## (7) 注記(notes)(注 1-2)

B/S や P/L の数値について補足的な説明を行うために、別途追加して記載する財務情報等をいう。

重要事項を F/S から独立して記載することにより、F/S の明瞭性の維持と利用者への注意喚起を促す役割を担っている。

## (8) 後発事象(subsequent event)

B/S 日後に発生した事象で、次期以後の財政状態及び経営成績に影響を及ぼすものをいう。

B/S、P/L を作成する日までに発生した重要な後発事象を注記(することにより将来の財政状態等を理解するために有用な補足情報を提供)しなければならない。

後発事象には、開示後発事象(non adjusting)と修正後発事象(adjusting)がある。

(9)内部利益(intercompany profit)(P/L 原則三の E)

原則として、本店、支店、事業部等の企業内部における独立した会計単位相互間の内部取引から生ずる未実現の利益をいう。

したがって、会計単位内部における原材料、半製品等の振替から生ずる振替損益は内部利益ではない。

(10)繰延資産(deferred assets)(B/S 原則一の D、四の(1)の C)

「将来の期間に影響する特定の費用」であり、既に代価の支払が完了し、又は支払い義務が確定し、これに対応する役務の提供を受けたにもかかわらず、その効果が将来にわたって発現するものと期待される費用である。これらの費用は、その効果が及ぶ数期間に合理的に配分するため、経過的に B/S 上に繰延資産として計上することができる。

臨時巨額損失の繰延条件に留意。

(11)引当金(allowance)(B/S 原則四の(一)の D、(二)の A、(二)の B)

将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積ることができる場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を B/S の負債又は資産の部に記載するものとする。発生の可能性の低い偶発事象に係る費用又は損失については、引当金を計上することはできない。

(12)取替法(replacement method)(B/S 原則五の 2 項)

鉄道の枕木や送電線のように、同種の物品が多数集まって一つの全体を構成し、老朽品の部分的取替を繰り返すことにより全体が維持されるような固定資産について、部分的取替に要する費用を収益的支出として処理する方法をいう。

(13)個別法(specific cost Method)(B/S 原則五の A、注-21)

棚卸資産の取得原価を異にするにしたがい区分して記録し、その個々の実際原価によって期末棚卸品の価額を策定する方法をいう。

(14)資本取引と損益取引との区別について

(15)継続性の原則について

(16)経過勘定項目について

前払費用  
前受収益  
未払費用  
未収収益

(17)実現主義の適用について

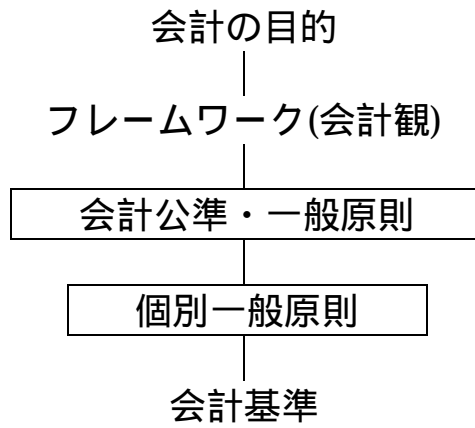
(18)原価差額の処理について

(19)流動と固定の区分について

(20)特別損益項目について

## 1 . 一般原則

一般原則は会計目的やフレームワーク(会計観)と会計基準を結びつける橋渡しの役割を果たすものである。



## 2 . 会計公準と一般原則

会計公準(仮定)	一般原則
貨幣的評価の公準	<ul style="list-style-type: none"> <li>— 真実性の原則</li> <li>— 収支的評価の原則</li> </ul>
会計期間の公準	<ul style="list-style-type: none"> <li>— 継続性の原則</li> <li>— 明瞭性の原則</li> </ul>
会計主体の公準	<ul style="list-style-type: none"> <li>— 資本、損益取引区分の原則</li> <li>— 保守主義の原則</li> </ul>
勘定系統の公準	<ul style="list-style-type: none"> <li>— 正規の簿記の原則</li> <li>— 単一性の原則</li> </ul>

### 3 . 貸借対照表

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(「原則」第三の一)

(1)貸借対照表能力

(2)貸借対照表評価

(3)貸借対照表の報告原則

### 4 . 損益計算書

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(「原則」第二の一)



## - 2 [討議資料] 財務会計の概念フレームワーク

(これは学生が会計基準を学ぶためにまとめたものです、更に補充して勉強して下さい。)

### 重要定義のチェック

#### (1) 討議資料 (平成 18 年 12 月 ASBJ 企業会計基準委員会)

概念フレームワークは、企業会計の基礎にある前提や概念を体系化したものである。財務諸表の利用者、基準の解釈、基準の開発に基本的な指針を与えるものである。

我国の様々な会計基準についての概念的な基礎を提供するための努力の一貫として、ASBJ が国際的な共通の概念フレームワークに向けた共同プロジェクトへの議論の参加等を目指すために、これまで行ってきた議論の結果を公表したものである。

#### (2) 会計基準を取り巻く環境

環境とは、財務報告を取り巻く現在の制約要因である。

制約要因とは、ビジネス環境、市場慣行、投資家の情報分析能力、法の体系やそれを支える基本的な考え方など社会的な価値判断である。

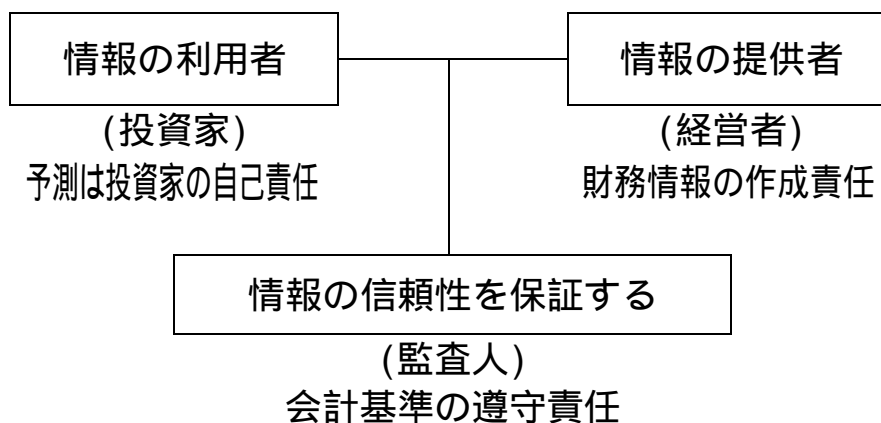
今日ではこれらの制約要因は世界的に均質化が進んでおり、特にビジネス環境では、財、サービス、マネー、人材などの国際化が進み、共通のルールが形成されつつある。その一環で、会計基準についても国際的な収れんが進められている。

### (3)財務諸表の目的

社会のシステムは、そのシステムの目的が基本的な性格を決めている。財務報告制度の目的は社会からの要請によって与えられるものであり、ここでは、投資家による企業成果の予測と企業価値の評価に役立つ企業財務開示にある。

従って、自己の責任で将来を予測し、投資の判断をする人々のために、企業の投資のポジション(ストック)とその成果(フロー)の開示が必要であり、投資家等と経営者の情報の格差の緩和を促進するところにディスクロージャー制度の存在意義がある。

#### (会計基準の遵守による社会的メリット)



### (4)会計基準の役割とディスクロージャー制度

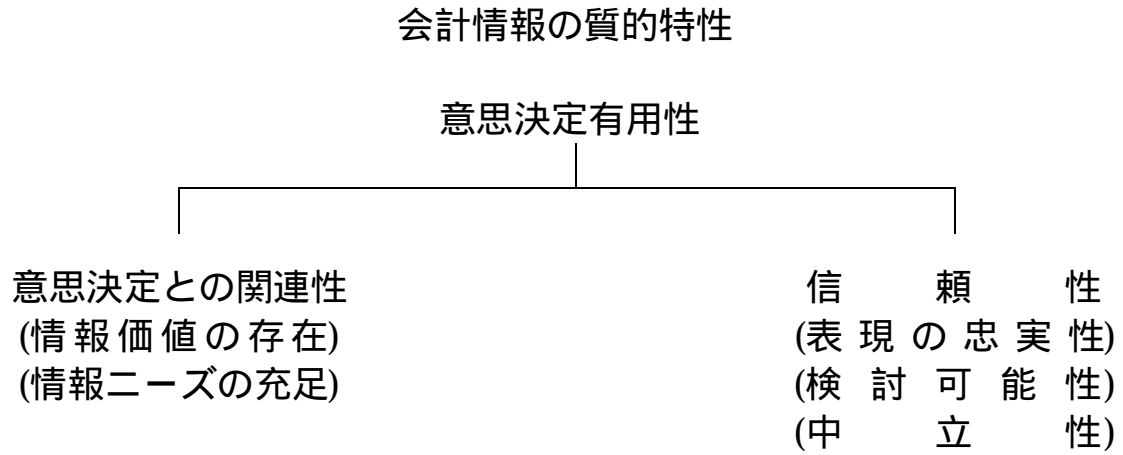
投資家と経営者の間の情報開示を個々の交渉(契約)に委ねることなく、社会的に標準的な契約を一般化したものが会計基準である。

ディスクロージャー制度の主たる当事者は、情報を利用して企業に資金を提供する投資家、情報を開示して資金を調達する経営者、及び両者の間に介在し、保証業務を通じて情報の信頼性を高める監査人の3者を想定できる。この3者による役割は、信頼性の向上による便益とコストの削減を図ることができることである。

このような会計情報は、配当制限(会社法)、税務申告(税法)、金融規則(自己資本比率規制など)などの関連法規や政策等の規制においても副次的に利用されている。

## (5) 会計情報の質的特性

会計情報の質的特性は意思決定有用性である。  
それは、情報価値としての意思決定との関連性、信頼性、整合性、比較可能性、等により支えられている。



## (6)財務諸表の構成要素

投資のポジション(財政状態)を表す貸借対照表と投資の成果(経営成績)を表す損益計算書に関する構成要素として、資産や負債、純資産、株主資本、包括利益、純利益、収益、費用を定義する。

## (7)資産の定義

過去の取引または事象の結果として、報告主体が支配している経済的資源をいう。支配とは経済的資源を利用し、便益を享受できる状態をいう。繰延費用と呼ばれてきたものでも将来の便益が得られると期待できるものは、資産の定義に反しない。

## (8)負債の定義

過去の取引または事象の結果として、報告主体が資産(支配している経済的資源)を放棄もしくは引渡す義務(その同等物、法律上の義務に準じるものを含む)をいう。

## (9)純資産

資産と負債から派生したものでその差額をいう。

## (10)株主資本とその他の純資産

純資産のうち所有者である株主(連結財務諸表の場合には親会社株主)に帰属する部分を株主資本と言い、評価換算差額、新株予約権、少数株主持分(連結財務諸表)をその他の純資産という。

## (11)その他の包括利益

特定期間における資本取引以外の純資産の変動額をいう。報告主体の所有者である株主、子会社の少数株主、及び将来それらになり得るオプションの所有者との直接的な取引によらない部分をいう。

## (12)純利益

特定期間の期末までの期間中に、リスクから解放された投資の成果であって、報告主体の所有者に帰属する部分をいう。

純利益は、純資産のうちもっぱら株主資本だけを増減させる。

企業の投資の成果は、最終的には、投下した資金と回収した資金の差額にあたるネット・キャッシュ・フローである。

### (13)純利益と包括利益との関係

純利益と包括利益は次の算式によって計算される。

投資のリスクから解放されていない部分

過年度の包括利益のうち、当期中に投資のリスクから解放された部分 (リサイクリング)

少数株主損益

$$\text{純利益} = \text{包括利益} - \quad + \quad ( - ) \text{ (連結財務諸表)}$$

$$\text{包括利益} = \text{純利益} + \quad - \quad ( + )$$

### (14)キャッシュフロー

### (15)リサイクリング

### (16)収益

### (17)費用

### (18)純資産と株主資本

## (19)純利益と包括利益の並存

## (20)認識と測定

### 認識

定義を充足した構成要素が財務諸表に計上されるタイミング(認識の契機)であり、認識とは財務諸表に計上することをいう。

### 認識の契機

### 認識に求められる蓋然性

財務諸表に計上される諸項目に貨幣額を割り当てることをいう。

### 資産の測定

### 取得原価

### 市場価格

### 購買市場と売却市場

### 再調達原価

### 正味実現可能価額

### 割引価値

### 利用価値

### 負債の測定

### 収益の測定

### 費用の測定

(21)資産の測定

(22)市場価格

(23)正味実現価額

(24)利用価値

(25)負債の測定

(26)割引価額

(27)収益の測定

(28)費用の測定

(29)投資のリスクからの解放

## 1．資産・負債アプローチと収益・費用アプローチ

概念フレームワークは、資産・負債中心の会計観である資産・負債アプローチをとっている。これは企業会計原則が伝統的に立脚してきた収益・費用アプローチと対比される。

収益・費用アプローチでは、費用配分や収益費用対応の手続が重視された。その結果、資産、負債とは認めがたい擬制項目がB/Sに混入する反面、ファイナンスリースなどの資産負債がオフバランスに放置されていた。

また、事業と直接関係のない金融資産など時価こそが目的適合性を有する評価と考えられるものが取得原価で評価されてきた。

これらの問題点を解決し、B/Sの妥当性を回復する推進力となるものが資産・負債アプローチである。その結果、企業会計原則では念頭になかったような包括利益の概念も明確化された。

## 2．当期純利益

「実現」概念に代わって導入された「リスクからの解放」概念に基づく当期純利益を包括利益と並列的に表示すべきとするのが日本と米国の概念フレームワークである。

日米においては、当期純利益は最も重要な利益概念として実務に深く密着しており、株価形成との強力な関連性もあることを理由に当期純利益の測定と表示を欠くことのできない概念としている。

包括利益計算書は、当期純利益に加えて、その他の包括利益を記載することで結論としての包括利益の計算過程を示す計算書である。

その他の包括利益とは、例えば、その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、為替調整勘定があげられる。

## 3．資本と純資産

IFRSでは資産から負債を控除して純資産(資本)とする。

日本では純資産が二分され、株主資本と株主資本以外の純資産、即ち評価換算差額、新株予約権、少数株主持分(連結財務諸表)に区分されている。



#### 4．自己創設のれんの評価

討議資料では、資産の定義として、過去の取引または事象の結果として、報告主体が支配している経済的資源としている。

従って、自己創設のれんの評価は投資家にゆだね、取得原価と時価による資産の混合的測定を堅持する方向にある。

#### 5．親会社説と経済的単一体説

**【用語説明】**

国際会計基準（IFRS）

International Financial Reporting Standards

IASC ないしは IASB が設定した会計基準。

国際会計基準委員会（IASC）

International Accounting Standards Committee

IASB に業務を引継。

国際会計基準審議会（IASB）

International Accounting Standards Board

2001 年 4 月に設立された会計基準の世界標準化を推進することを目的とする国際機関。

FASB

Financial Accounting Standards Board

1973 年に設立されたアメリカの会計基準設定機関。

企業会計基準委員会（ASBJ）

Accounting Standards Board of Japan

2001 年 8 月に設立された日本の会計基準設定機関。

## 包括利益

comprehensive income

IFRS の導入のなかでの最大のトピック。

特定期間における純資産の変動額のうち、資本取引によらない部分をいう。即ち、有価証券やデリバティブなどの評価損益であるその他有価証券評価差額金や繰延ヘッジ損益、そして外貨換算調整勘定などの期中変動額などが含まれる。

IFRS では、損益計算書が包括利益計算書に名称を変え、当期純利益に代わって包括利益がボトムラインとなる。

## 繰延資産

deferred asset

将来の期間に影響する特定の費用。

## 内部統制

internal control

業務手順や社内体制など組織内部の仕組みで、不正が起きないように統制すること。

企業活動の 4 つの目的、(1)業務の有効性と効率性、(2)財務報告の信頼性、(3)統制活動、(4)資産の保全を達成するプロセスである。

6 つの基本的要素、(1)統制環境、(2)リスクの評価と対応、(3)統制活動、(4)情報と伝達、(5)モニタリング、(6)IT への対応で構成されている。