

問題

有形固定資産の減価償却に関する次の問いに答えなさい。

- (1) 減価償却の目的及び効果について説明しなさい。
- (2) 減価償却費の計算は、耐用年数又は利用度を配分基準として実施されるが、そのうち、耐用年数を配分基準とする方法について説明しなさい。
- (3) 減価償却は、その償却単位の設定について個別償却と総合償却の二つに分類される。これに関して、次の①及び②に答えなさい。
 - ① 個別償却と総合償却のそれぞれについて説明しなさい。
 - ② 固定資産の耐用年数到来前に除去した場合と耐用年数を超過して固定資産を使用した場合の個別償却と総合償却との相違点について説明しなさい。

解答のポイント

本年度の会計学記述は有形固定資産の減価償却であった。(1)(2)は会計学の基本事項からの出題であり、また、今年度の国税専門官の模試で出題していたテーマでもあり、きちんと学習していた受講生は書けたと思われる。(1)については問題文にはないものの減価償却の意義から書き始めるのがよいであろう。(2)は耐用年数(期間)を配分基準とする方法とあるため、定額法、定率法、級数法について書くこととなる。利用度を配分基準とする生産高比例法については書く必要はない。(3)は難易度の高い論点であり、ほとんどの受講生が記述できなかったものと思われる。

解答例

(1) 減価償却とは、費用配分の原則に基づいて、有形固定資産の取得原価をその耐用期間における各事業年度に費用として配分する手続きであり、費用配分後の残余部分が各事業年度末における有形固定資産の貸借対照表価額となる。減価償却の主たる目的・効果は、適正な費用配分を行うことによって、毎期の損益計算を正確にすることにある。このためには、減価償却は所定の減価償却方法に従い、計画的、規則的に実施されなければならない。これを正規の減価償却という。

減価償却の副次的な効果としては固定資産の流動資産化と自己金融の2つが挙げられる。固定資産取得のために投下された資本は減価償却の手続きによって、貨幣性資産の裏付けのある収益により回収される。すなわち、減価償却の手続きにより、有形固定資産に投下されていた資本が流動資産に転化する。これを固定資産の流動資産化という。また、減価償却費は支出を伴わない費用であるため、減価償却の手続きによって、資金的には当該金額分だけ企業内に留保され取替資金の蓄積が行われる。これを自己金融という。

(2) 有形固定資産の減価償却の方法としては、定額法、定率法、級数法、生産高比例法があるが、このうち耐用年数(期間)を配分基準とするのは定額法、定率法、級数法である。

定額法とは、固定資産の耐用期間中、每期均等額の減価償却費を計上する方法である。定率法とは、固定資産の耐

用期間中，每期期首未償却残高に一定率を乗じた減価償却費を計上する方法である。級数法とは，固定資産の耐用期間中，每期一定の額を算術級数的に通減した減価償却費を計上する方法である。

(3) ①個別償却とは個々の有形固定資産ごとに減価償却の計算・記帳を行う方法である。総合償却とは2以上の有形固定資産を一括して減価償却の計算・記帳を行う方法であり，通常は平均耐用年数を求めて計算を行う。

②固定資産の耐用年数到来前に除却した場合，個別償却では，除却時の資産の簿価と処分価額の差額を固定資産除却損益として計上する。それに対して総合償却では，個々の資産ごとの未償却残高は明らかでないため，固定資産除却損益は計上せず，除却した資産の簿価を処分価額と同額として処理することが一般的である。

また，耐用年数を超過して固定資産を使用した場合，個別償却では耐用年数到来時に未償却残高はなくなるため，耐用年数到来後において減価償却は行われない。それに対して総合償却は，更新による再取得を前提としており，平均耐用年数到来後もいずれかの資産が残存することが一般的であり，資産が残存する限り，通常は未償却残高も残存する。そのため総合償却単位を構成するすべての資産が除却されるまでは，減価償却は継続して行われる。

(1, 123 字)

TAC 生はココで解けた！

(1) (2) については会計学レジュメ問題9 (P. 15) に記載している。また，本年度の第2回公開模試（国税専門官）の会計学記述で，(1) 及び (2) の減価償却の意義・効果，方法については出題している。