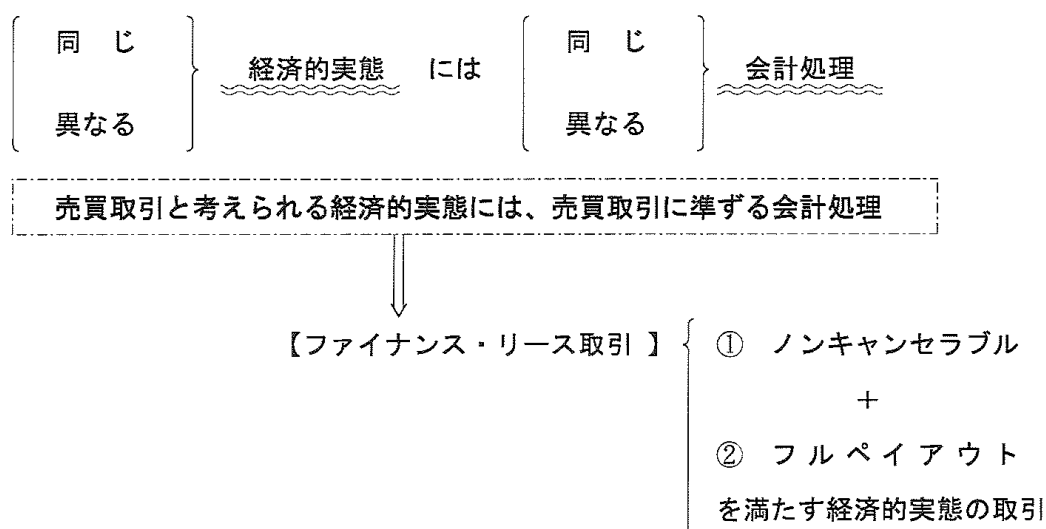


フォローアップセミナー

財務諸表論・重要理論リカバリー講義

1 リース会計 【概要】

(1) 企業間の **比較可能性** を確保したい！



(2) 資産性、負債性はあるか？ ～ **資産負債アプローチ** に基づく資産、負債 ～

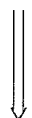
① 資産性： 過去の取引または事象の結果として、報告主体が支配している経済的資源



(経済的資源 = キャッシュの獲得に貢献する便益の源泉)

リース資産： 利益を享受する権利有り = 経済的資源を支配している！

② 負債性： 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放棄もしくは引き渡す義務、またはその同等物

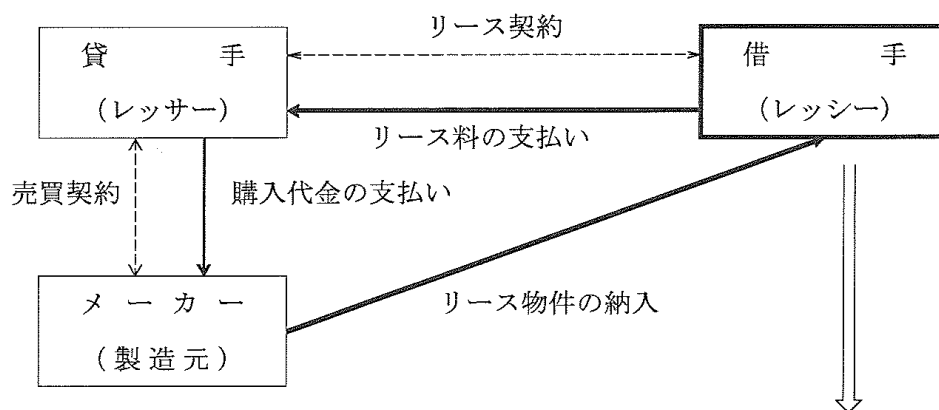


(法的義務、推定的義務有り = 自己回避不能な義務があるもの)

リース債務： 中途解約不能な義務が生じる = 回避不能な義務有り！

リース会計のポイント

(1) リース取引の定義 (理論テキストP236)



リース期間中に下記の権利と義務が生じる。

権利： 物件の

義務：

※ 所有権とは？

所有者が法令の制限内において、自由にその所有物の 使用、収益 及び 処分 をする権利をいう。

リース契約は

処分 以外の権利が与えられる！

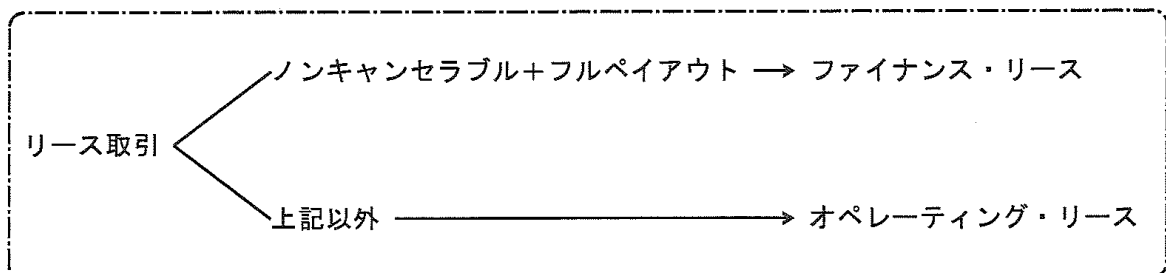
(参考) 改正への背景 (理論テキストP237)

		従	来	H5年基準	現 行 (改正後)
ファイナンス・リース取引	所有権移 転	賃貸借取引		売買取引	売買取引
	所有権移 転外	賃貸借取引		(原則) 売買取引 (例外) 賃貸借取引	売買取引
オペレーティング・リース取引		賃貸借取引		賃貸借取引	賃貸借取引

※1 賃貸借取引 支払リース料 ×× / 現金 ××

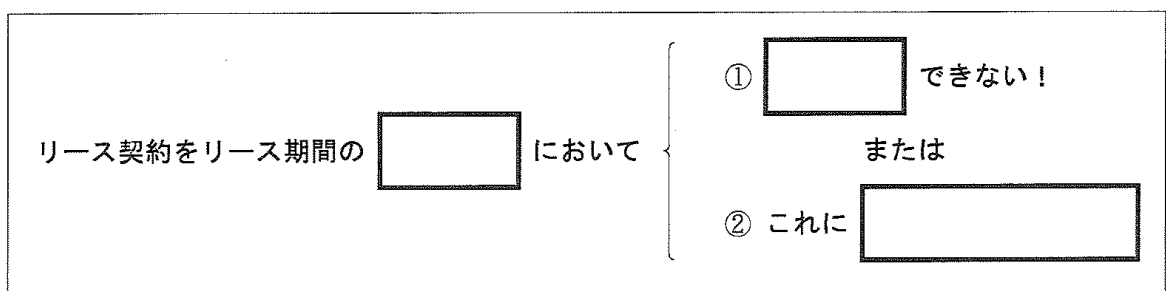
※2 売買取引 → 正確には、売買取引に準じた会計処理

(2) リース取引の分類 (理論テキスト P 240)



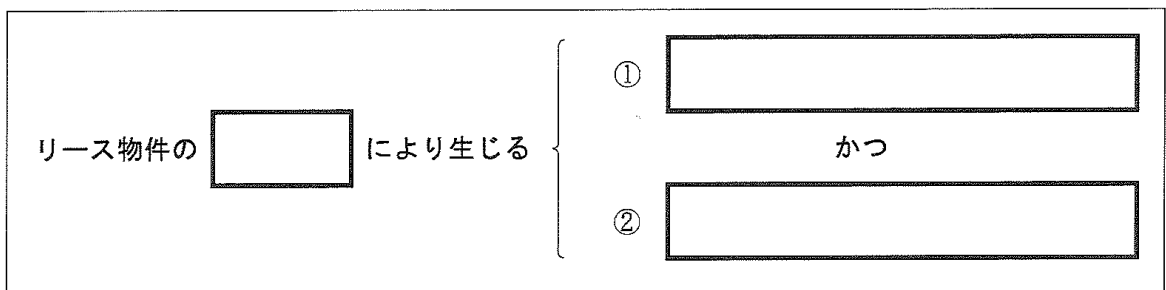
※ 経済的事態に応じた会計処理を行うため、上記のようにリース取引を分類する。

● ノンキャンセラブル



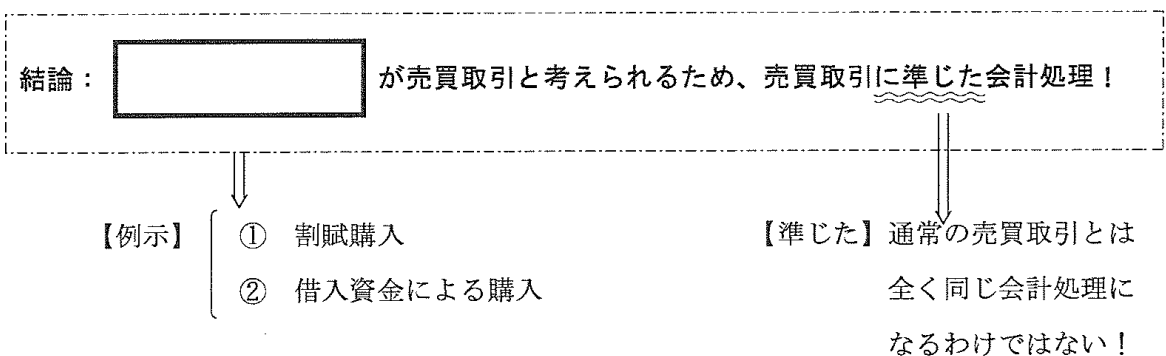
※ 上記②：法的に解約が可能でも、違約金等で実質的に解約不能と認められるもの。

● フルペイアウト

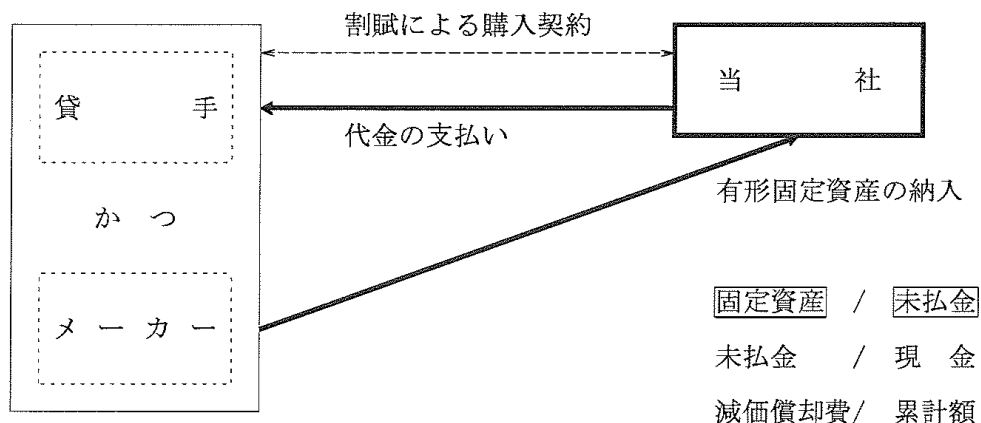


※ ①と②を満たすものは、有形固定資産と購入取引と同様の事態である。

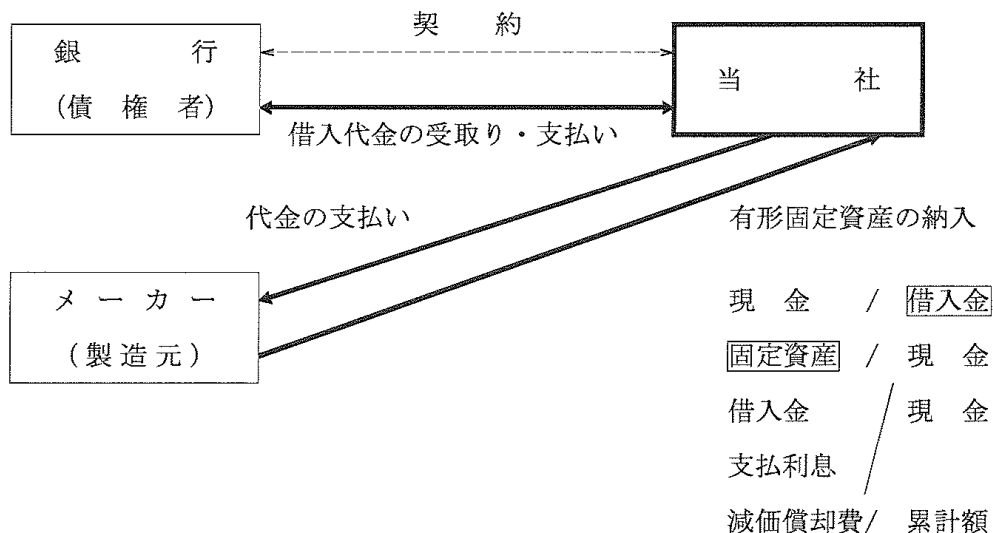
(3) 売買取引に準じて会計処理する理由 (理論テキスト P 242)



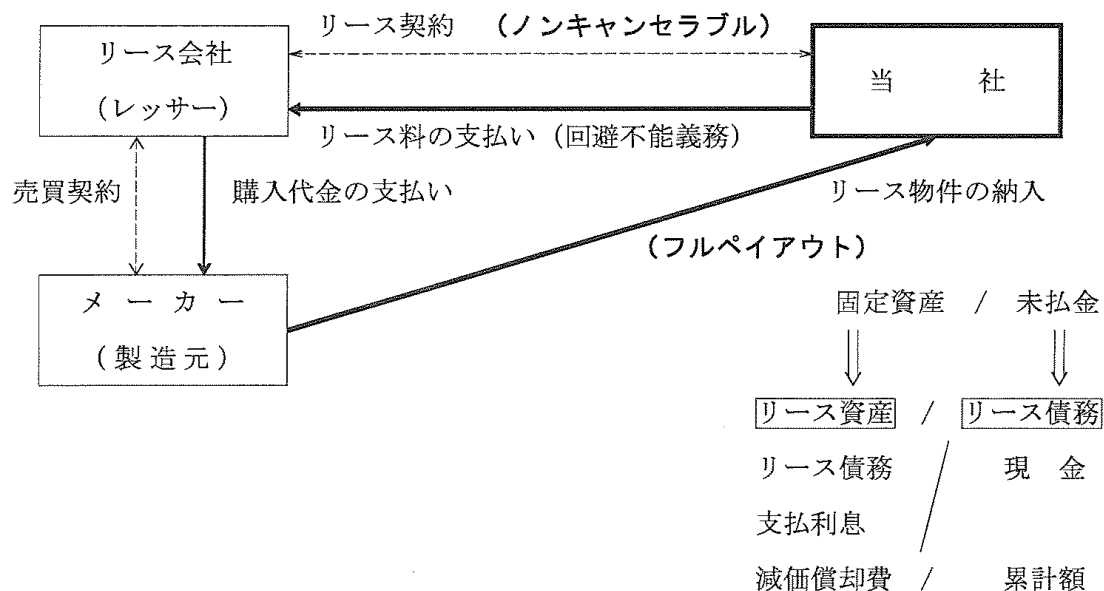
① 割賦購入



② 借入資金による購入



③ ファイナンス・リースによるリース



(4) リース資産 (理論テキストP244)

結論： = 支配している経済的資源であり、資産！

※ ファイナンス・リース取引の性質における フルペイアウト の実態が特に重要である。

① 取得原価の決定

原則： 支払リース料総額 - 利息相当額 = 取得原価 (かつ当初元本金額)

※ 計算問題を解く際の知識を応用！

Ex) 当期首にリース契約 (リース料は1年分、後払方式)

返済日	期首元本	返済額 (元本・利息)	期末元本
1 年 目	492,000	120,000 (85,560・ 34,440)	406,440
2 年 目	406,440	120,000 (91,550・ 28,450)	314,890
：	：	：	：
合 計	———	600,000 (492,000・ 108,000)	———

② 利息相当額を控除する理由

【Q：財務活動に関連して生ずる費用？】



A：取得原価に算入すると…減価償却により費用化され、販売費及び一般管理費へ！

【Q：時の経過により発生するもの？】



A：減価償却 (定額法・定率法等) と利息 (原則利息法) の費用化計算は異なるため！

(5) リース債務 (理論テキストP245)

結論： = 回避不能な義務を負っているため、負債！

※ ファイナンス・リース取引の性質における ノンキャンセラブル の実態が特に重要である。

2 税効果会計 【概要】

(1) 繰延法と資産負債法の相違！

繰延法（収益・費用を重視）



資産負債法（資産・負債を重視）

	一時差異		適用税率	目 的
	会計	税務		
繰延法	収 益 費 用	益 金 損 金		発生年度における法人税等の額と 税引前当期純利益を期間的に対応 させること。 (収益と費用の期間的対応)
資産負債法	資 産 負 債	資 産 負 債		将来の法人税等の支払額に対する 影響を表示すること。 (企業価値を明らかにする)

※ 現行制度は資産負債法を採用している。



(2) 資産性、負債性はあるか？ ～ **資産負債アプローチ** に基づく資産、負債 ～

- ① 資産性： 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
 ↓
 （経済的資源 ＝ キャッシュの獲得に貢献する便益の源泉）

繰延税金資産： 将来の支払を減額する＝キャッシュの獲得に貢献する効果！

- ② 負債性： 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
 ↓
 を放棄もしくは引き渡す義務、またはその同等物
 （法的義務、推定的義務有り ＝ 自己回避不能な義務があるもの）

繰延税金負債： 将来の支払を増額する＝回避不能な義務有り！

税効果会計のポイント

(1) 税効果会計の意義・目的 (理論テキストP314)

※ 下記(3)参照。

(2) 法人税等の性質 (理論テキストP316 参P161)

結論： 法人税等を と捉える！ (収益力のマイナス項目)

① 費用説

企業が、国家ないし地方の行政にサービスを消費したのであるから、そのサービスに対する費用として法人税を支払うべき。

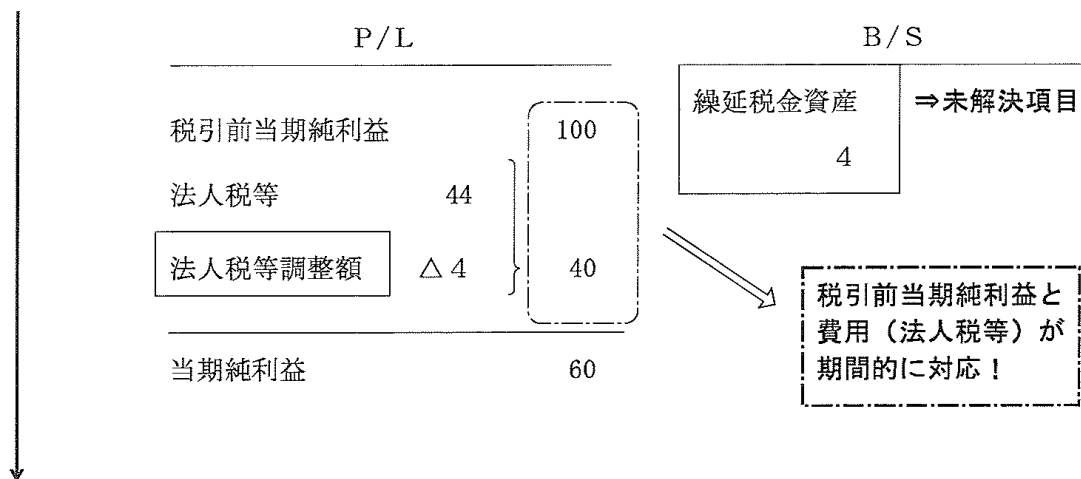
② 利益処分説

法人税は利益に対して課されるものであり利益がなければ課されないのであるから、利益の処分項目とすべき。

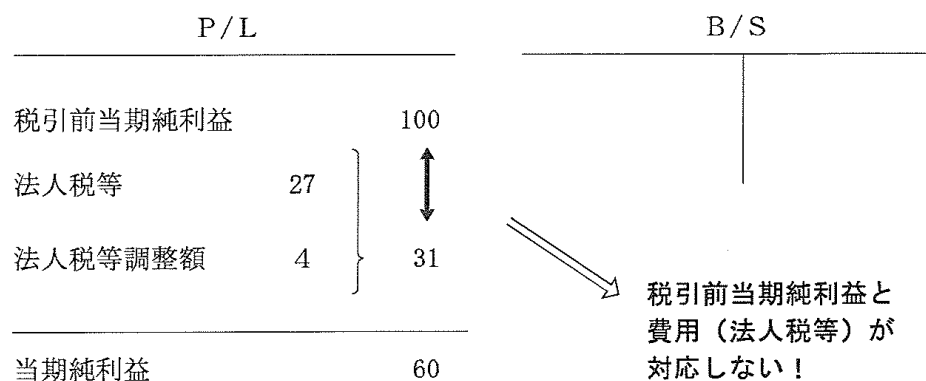
(3) 税効果会計の処理方法 (理論テキストP318)

① 繰延法 【差異×現行税率】

(発生年度 Ex: 法定実効税率40%、将来減算一時差異10円のケース)

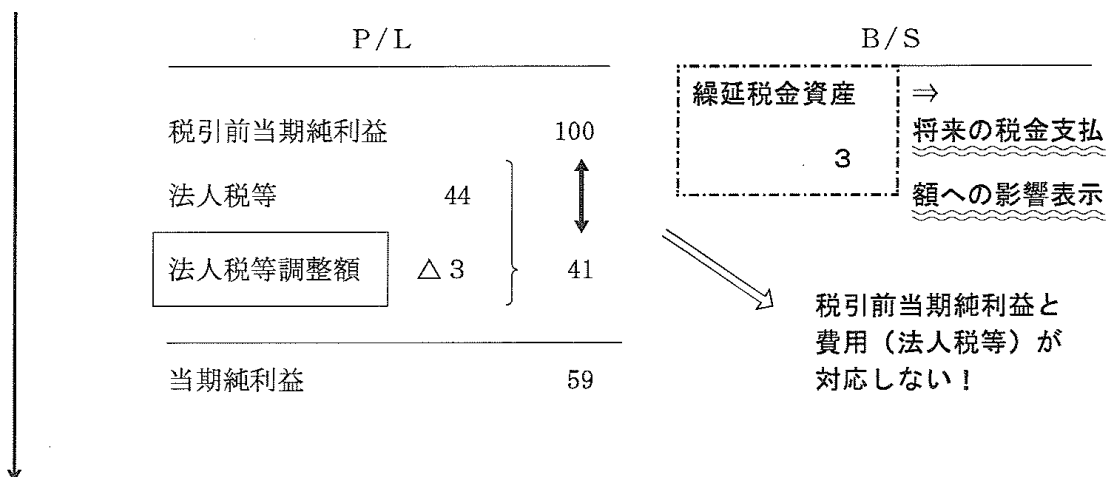


(解消年度 Ex: 法定実効税率30%のケース)

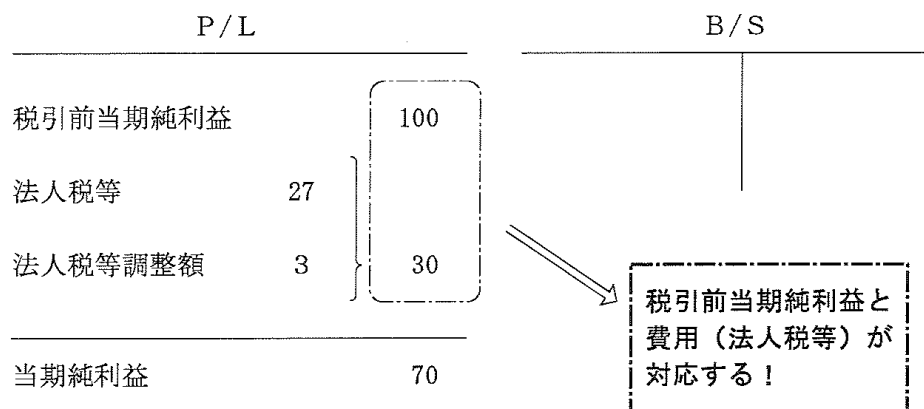


② 資産負債法 【差異×予測税率】

(発生年度 Ex: 法定実効税率40%、将来減算一時差異10円のケース)



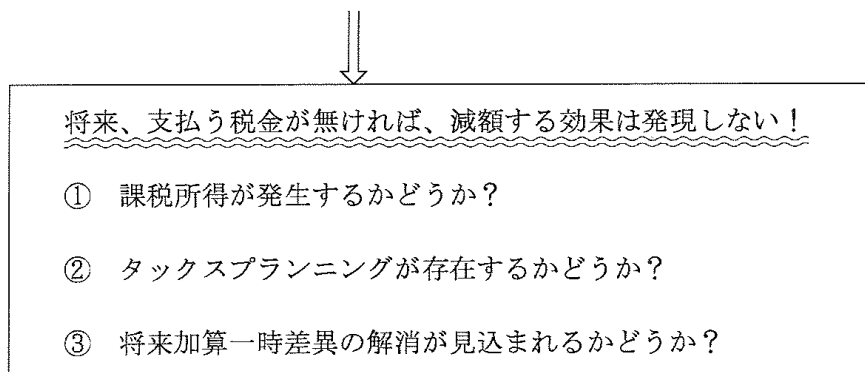
(解消年度 Ex: 法定実効税率30%のケース)



※ 続いて、資産負債法に基づく繰延税金資産・繰延税金負債を見る。

(4) 繰延税金資産 (理論テキストP320)

回収可能性 (資産性) : 繰延税金資産は将来の税金支払額を減額するもの



(5) 繰延税金負債 (理論テキストP322)

※ テキスト参照。

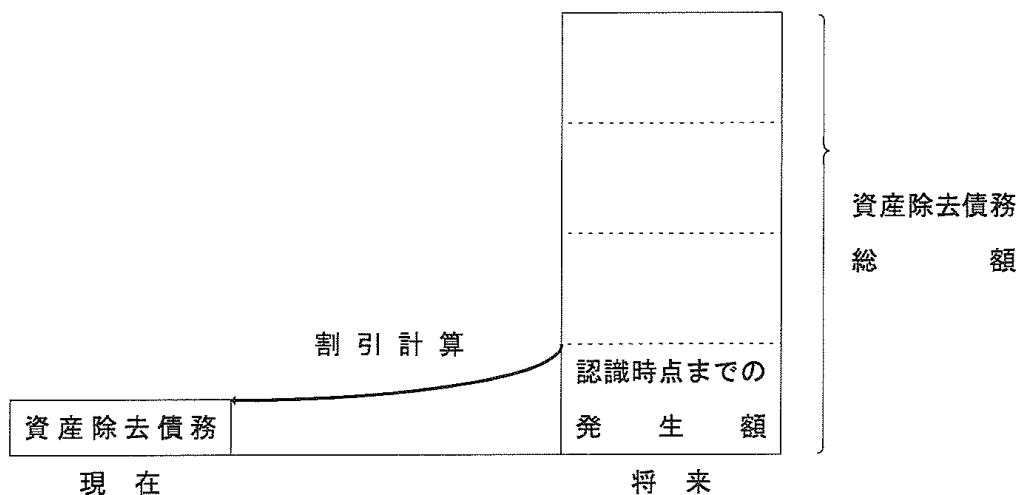
3 資産除去債務会計 【概要】

(1) ポイントを整理！

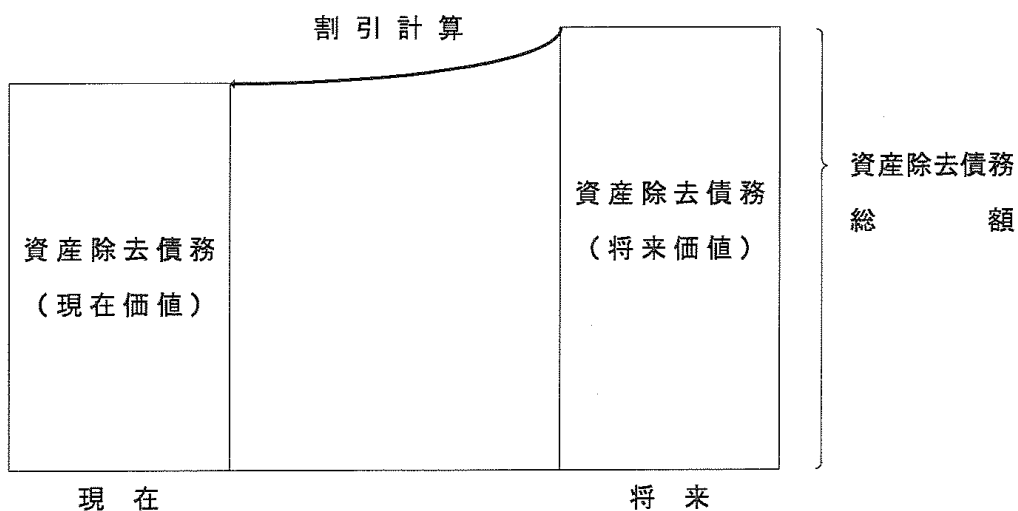
貸借対照表	
有形固定資産（除去費用）	資産除去債務
↓	↓
【論点】	【論点】
① 計上方法 ② 考え方	① 負債性 ② 計上時期と計上額

(2) 引当金処理⇔両建処理

① 引当金処理（採用していない処理）



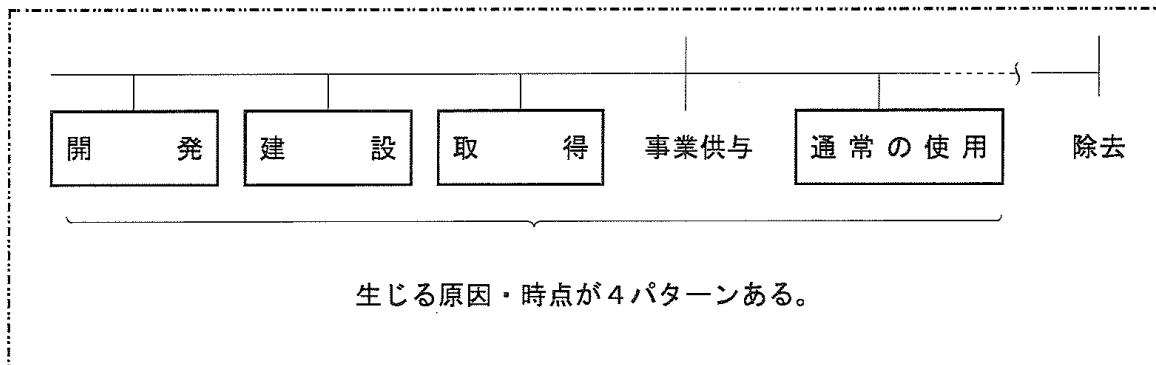
② 両建処理（採用している処理）



資産除去債務会計のポイント

(1) 資産除去債務の定義 (理テキストP304)

① 発生要因



(参考) 通常の負債

借入金のケース

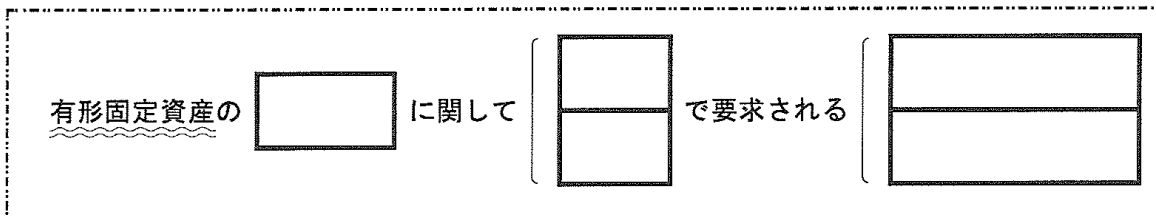
契 約 時 現金預金××/借入金××

買掛金のケース

仕 入 時 仕入××/買掛金××

※ 通常、負債が生じる原因・時点は1つである。

② 債務の内容



※ 除去とは？

除去の具体的な態様としては、売却、廃棄、リサイクルその他の方法による処分等が含まれるが、転用や用途変更は含まない。

③ 具体例

アスベスト除去債務

建物解体の際に環境関連法令規定事項により、法律上の義務有り。

原 状 回 復 義 務

民事契約規定により、法律上の義務に準ずるもの。

(2) 資産除去債務の負債計上 (理テキストP306)

① 負債計上 (計上時期)

計上時期: により発生した時

② 資産除去債務の負債認識の考え方 (概念と計上額)

概念: 資産除去債務は有形固定資産の除去サービスに係る支払いが不可避免的に生じる

↓

前提: 債務として負担している金額が合理的に見積られるのであれば

↓

計上額: 資産除去債務の を負債として計上する処理を行うこととなる!

※ 測定には割引計算を行う。

③ 資産除去債務の負債性 (資産負債アプローチに基づく負債性)

負債性: 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放棄もしくは引き渡す義務、またはその同等物

(法的義務、推定的義務有り = 自己回避不能な義務があるもの)

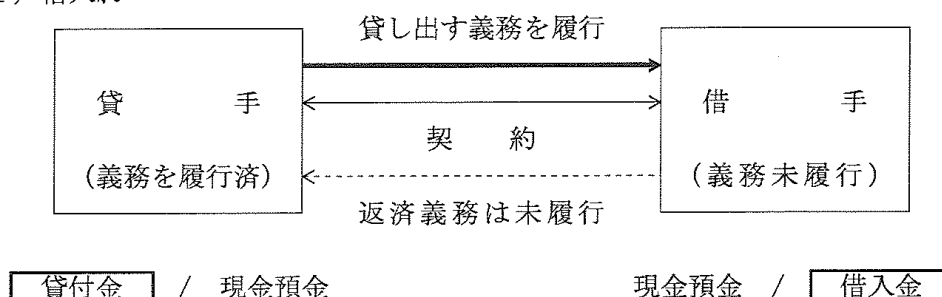
↓

資産除去債務: 除去サービスに係る支払いが不可避免的に生じ、実質的に支払義務を負う = 法令・契約で要求される自己回避不能な義務がある!

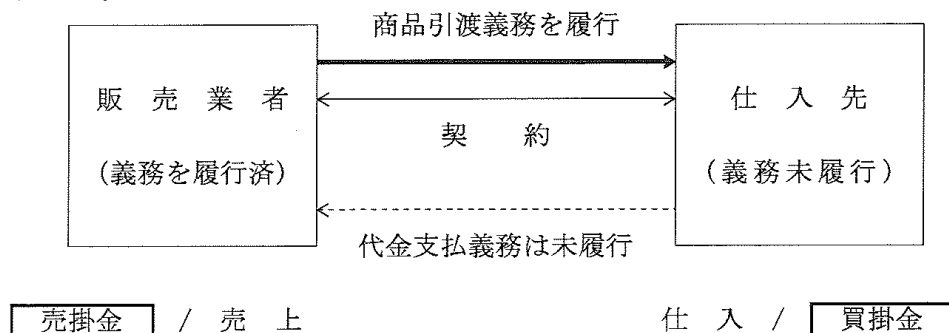
※ 双務未履行では通常認識されない?

イ. 双務契約とは ~ 契約の原則は少なくとも一方の履行が契機 ~

Ex1) 借入れ

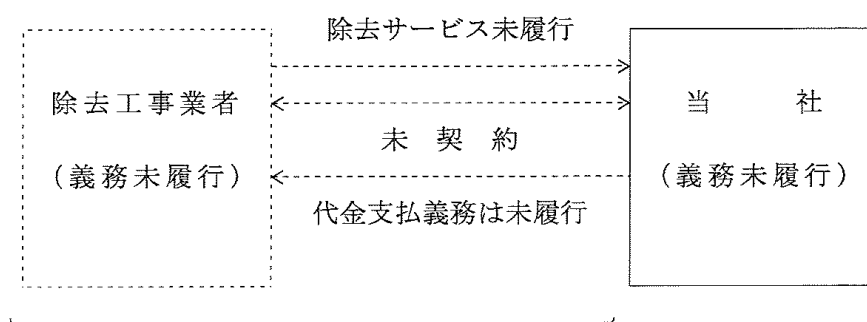


Ex 2) 信用取引



ロ. 双務未履行

資産除去債務



ただし！

法令で要求される
(契約)

法律上の義務およびそれに準ずるもの

で、支払義務有り。

④ (参考) 資産除去債務の算定

将来キャッシュ・フロー × 割引率 = 資産除去債務の割引現価

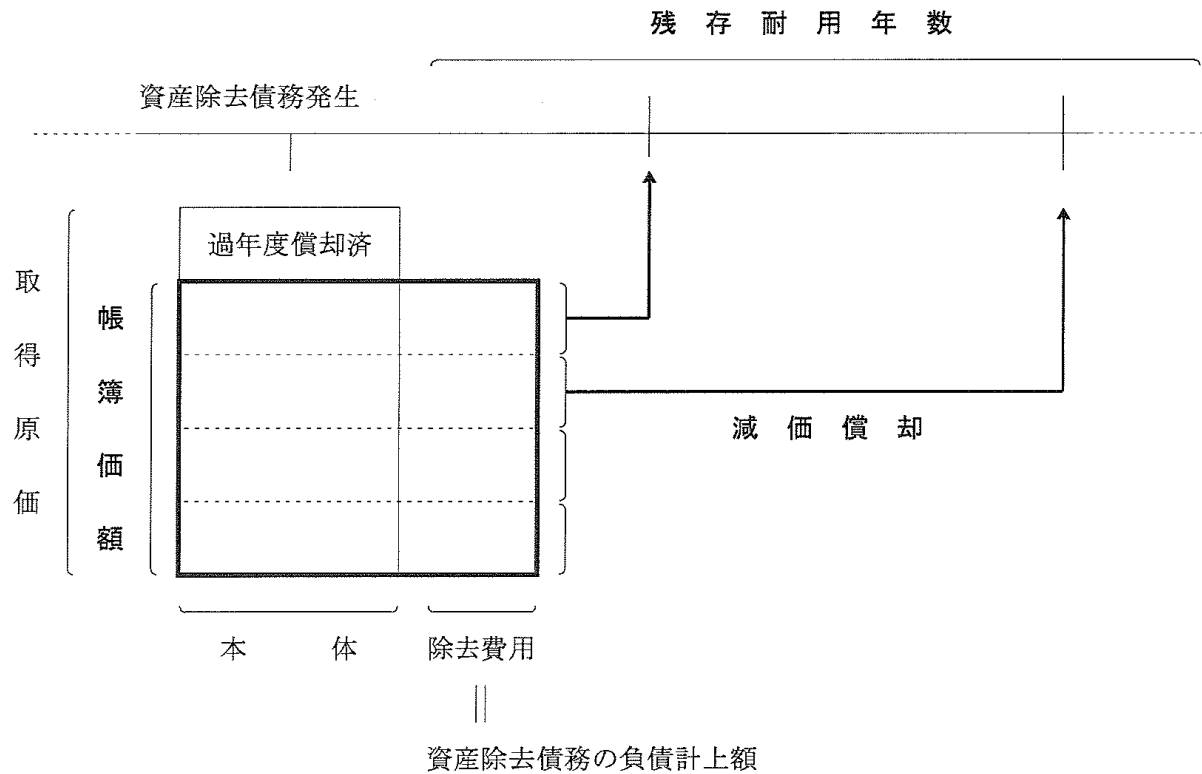
↓

貨幣の時間的価値を反映した無リスクの税引前の利率

(3) 除去費用の資産計上と費用配分 (理テキストP310)

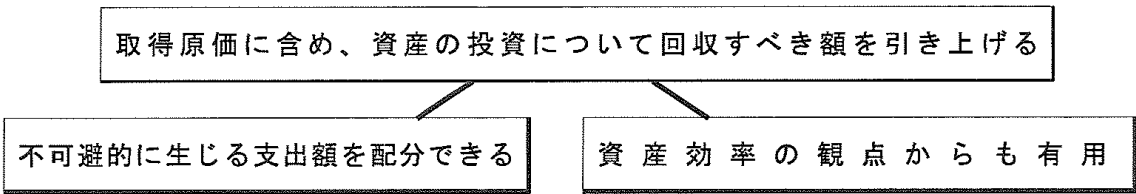
① 除去費用の資産計上と費用配分 (処理方法)

Ex) 通常の使用により発生の場合 (減価償却開始後)



※ 特徴： 処理方法であるため、通常の使用による発生等を考慮した表現！
下記の考え方は方法ではなく、理論的な内容であるため、表現が異なる。

② 除去費用の資産計上と費用配分の考え方 (意味)

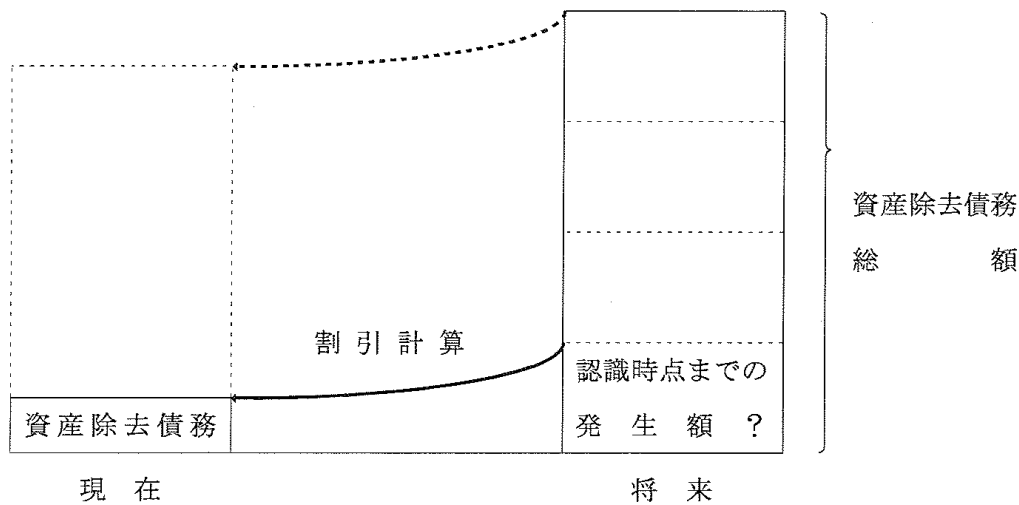


付随する費用を一度に費用化せず、
配分することが可能。

資産効率とは、資産が効率よく活用されているかという概念であり、有形固定資産では特にキャッシュを獲得するために使用と売却の選択について検討される。生み出すキャッシュを測る上で、回収すべき額を引き上げる行為は有用である。

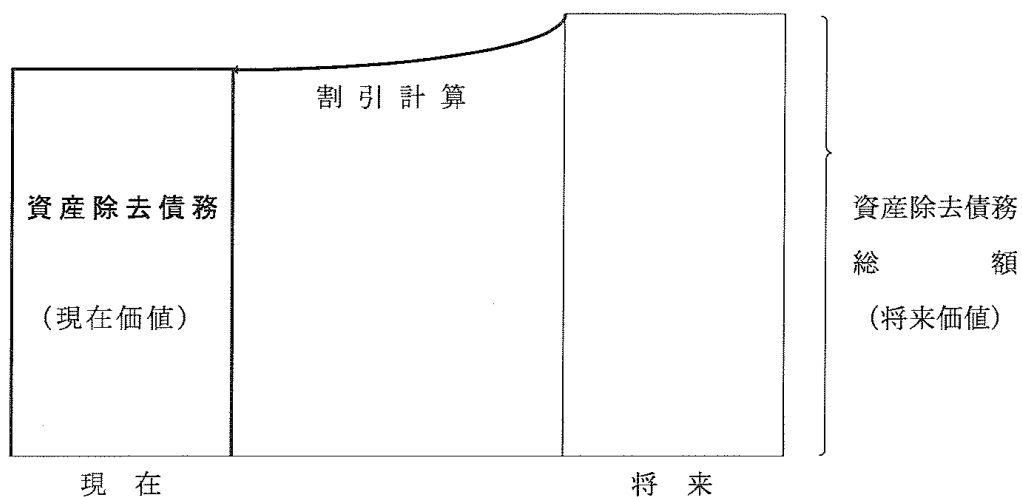
(4) 引当金処理と両建処理 (理論テキストP308～)

① 引当金処理 (採用していない処理)



P/L (仮)		B/S (仮)	
(販売費及び一般管理費)		〇〇引当金	××
〇〇引当金繰入額	××		

② 両建処理 (採用している処理)



P/L (仮)		B/S (仮)	
(販売費及び一般管理費)		固定資産	××
減価償却費	××	資産除去債務	××
利息費用	××		

※ 上記のP/L・B/Sは実際の表示とは異なり、理論的な解説のための表示です。

<覚えて欲しい理論>

1 リース会計

(1) リース取引の分類

《ポイント》

1 ファイナンス・リース取引

ファイナンス・リース取引とは、①において当該契約を②することができないリース取引またはこれに準ずるリース取引で、借手が、当該契約に基づきリース物件からもたらされる③を④することができ、かつ、当該⑤を⑥することとなるリース取引をいう。

2 オペレーティング・リース取引

オペレーティング・リース取引とは、⑦以外のリース取引をいう。

《解答》

- ① リース契約に基づくリース期間の中途 ② 解除 ③ 経済的利益 ④ 実質的に享受
⑤ リース物件の使用に伴って生じるコスト ⑥ 実質的に負担
⑦ ファイナンス・リース取引

(2) 売買取引に係る方法に準じて会計処理する理由

《ポイント》

ファイナンス・リース取引は、リース取引の借手による①または②とみることができ、その③が④と考えられるため、⑤会計処理を行う。

《解答》

- ① リース物件の割賦購入 ② 借入資金によるリース物件の購入取引 ③ 経済的実態
④ 売買取引 ⑤ 売買取引に係る方法に準じて

(3) リース資産

《ポイント》

1 リース資産の資産性
リース資産は、①によって、借手がリース資産の②によって③を有することから、④。

2 取得原価の決定
リース資産の取得原価は、原則として⑤からこれに含まれている⑥を控除して算定する。

3 利息相当額を控除する理由（利息の費用化の観点から）
リース料総額に含まれる利息相当額は⑦生ずる費用であり、⑧により⑨するものであるため、⑩として費用計上すべきものだからである。

《解答》

- ① リース契約 ② 使用収益 ③ 経済的利益を享受する権利
④ 資産性が認められる ⑤ 支払リース料総額 ⑥ 利息相当額の合理的な見積額
⑦ 財務活動に関連して ⑧ 時の経過 ⑨ 発生 ⑩ 発生した期間に支払利息

(4) リース債務

《ポイント》

リース債務の負債性
リース債務は、ファイナンス・リースが①であるため、借手は実質的に②ことになることから、③。

《解答》

- ① 中途解約が不能 ② リース債務の支払義務を負う ③ 負債性が認められる

2 税効果会計

(1) 税効果会計の意義・目的

＜ポイント＞

税効果会計は、①の②または③の額と④の⑤または⑥の額に⑦がある場合において、⑧することにより、⑨と⑩を⑪させることを目的とする手続である。

＜解答＞

- ① 企業会計上 ② 資産 ③ 負債 ④ 課税所得計算上 ⑤ 資産 ⑥ 負債
⑦ 相違 ⑧ 法人税等の額を適切に期間配分 ⑨ 法人税等を控除する前の当期純利益
⑩ 法人税等 ⑪ 合理的に対応

(2) 法人税等の性質

＜ポイント＞

「税効果会計に係る会計基準」では、法人税等を、①を算定するうえでの②、すなわち③として捉えている。

＜解答＞

- ① 収益力 ② マイナス項目 ③ 費用

(3) 税効果会計の処理方法

＜ポイント＞

1 繰延法

繰延法とは、調整すべき差異を①の②の計算要素である③および④と、⑤の⑥の計算要素である⑦および⑧の差額から把握し、これに⑨を適用して算定した額を調整すべき税効果額として処理する方法である。

2 資産負債法

資産負債法とは、調整すべき差異を⑩の⑪および⑫と、⑬の⑭および⑮の差額から把握し、これに⑯されるべき税率（⑰）を適用して算定した額を調整すべき税効果額として処理する方法である。

<<解答>>

- ① 損益計算書上 ② 税引前当期純利益 ③ 収益 ④ 費用 ⑤ 法人税法上
⑥ 課税所得 ⑦ 益金 ⑧ 損金 ⑨ 現行の税率 ⑩ 貸借対照表上 ⑪ 資産
⑫ 負債 ⑬ 法人税納税申告書上 ⑭ 資産 ⑮ 負債 ⑯ 将来施行 ⑰ 予測税

(4) 繰延税金資産

<<ポイント>>

1 繰延税金資産の資産性

繰延税金資産は、①を②する効果を有し、一般的には③に相当するため、その④.

2 繰延税金資産の回収可能性に関する判断基準

繰延税金資産は、次の3つのいずれかを満たすことにより、回収可能性（資産性）があるものと判断される。

- (1) 将来減算一時差異の⑤に、⑥が⑦と見込まれること
(2) 将来減算一時差異の⑧に、⑨を発生させる⑩が存在すること
(3) 将来減算一時差異の⑪に、⑫が見込まれること

<<解答>>

- ① 将来の法人税等の支払額 ② 減額 ③ 法人税等の前払額 ④ 資産性が認められ
⑤ 解消年度を含む期間 ⑥ 課税所得が発生する可能性 ⑦ 高い
⑧ 解消年度を含む期間 ⑨ 課税所得 ⑩ タックスプランニング
⑪ 解消年度を含む期間 ⑫ 将来加算一時差異の解消

(5) 繰延税金負債

<<ポイント>>

繰延税金負債は、①を②する効果を有し、法人税等の③に相当するため、その④.

<<解答>>

- ① 将来の法人税等の支払額 ② 増額 ③ 未払額 ④ 負債性が認められる

3 資産除去債務会計

(1) 資産除去債務の定義

《ポイント》

資産除去債務とは、有形固定資産の①、②、③または④によって生じ、当該有形固定資産の⑤または⑥で要求される⑦および⑧をいう。

《解答》

- ① 取得 ② 建設 ③ 開発 ④ 通常の使用 ⑤ 除去に関して法令 ⑥ 契約
⑦ 法律上の義務 ⑧ それに準ずるもの

(2) 資産除去債務の負債計上

《ポイント》

1 資産除去債務の負債計上

資産除去債務は、有形固定資産の①、②、③または④によって⑤として計上する。

2 資産除去債務の負債認識の考え方

⑥に基づく場合など、資産除去債務に該当する場合には、有形固定資産の⑦こととなるため、その⑧であっても、⑨なのであれば、⑩として計上する処理を行うことになる。

3 資産除去債務の負債性

資産除去債務は、有形固定資産の除去に関して⑪または⑫で要求される⑬および⑭であり、当該有形固定資産の⑮に生じ、⑯を負うことになることから、⑰。

《解答》

- ① 取得 ② 建設 ③ 開発 ④ 通常の使用 ⑤ 発生した時に負債
⑥ 法律上の義務 ⑦ 除去サービスに係る支払いが不可避免的に生じる
⑧ 支払いが後日 ⑨ 債務として負担している金額が合理的に見積られる
⑩ 資産除去債務の全額を負債 ⑪ 法令 ⑫ 契約 ⑬ 法律上の義務
⑭ それに準ずるもの ⑮ 除去サービスに係る支払いが不可避免的 ⑯ 実質的に支払義務
⑰ 負債性が認められる

(3) 除去費用の資産計上と費用配分

《ポイント》

1 除去費用の資産計上と費用配分

資産除去債務に対応する①は、②に、当該③を、関連する④に加える。
資産計上された資産除去債務に対応する⑤は、⑥を通じて、当該有形固定資産の⑦にわたり、各期に⑧する。

2 除去費用の資産計上と費用配分の考え方

有形固定資産の取得に付随して生じる除去費用を当該資産の取得原価に含めることは、当該資産への⑨ことを意味する。すなわち、有形固定資産の⑩に⑪を⑫と⑬に加えた上で⑭を行い、さらに、⑮からも有用と考えられる情報を提供するものである。

《解答》

- ① 除去費用 ② 資産除去債務を負債として計上した時 ③ 負債の計上額と同額
④ 有形固定資産の帳簿価額 ⑤ 除去費用 ⑥ 減価償却 ⑦ 残存耐用年数
⑧ 費用配分 ⑨ 投資について回収すべき額を引き上げる ⑩ 除去時
⑪ 不可避免的に生じる支出額 ⑫ 付随費用 ⑬ 同様に取得原価 ⑭ 費用配分
⑮ 資産効率の観点

（付録：企業間の比較可能性）

下記のものは、基準において企業間（財務諸表間）の比較可能性を確保することを目的の1つとしてあげている基準例である。

	従 来	改正等（比較可能性の確保）
リース会計 (H5.6)	ファイナンスリース＝賃貸借取引	ファイナンスリース ① 所有権移転＝売買取引に準ずる ② 移転外＝原則：売買取引に準ずる 例外：賃貸借取引
リース会計 (H18.12)	ファイナンスリース ① 所有権移転＝売買取引に準ずる ② 移転外＝原則：売買取引に準ずる 例外：賃貸借取引	ファイナンスリース＝売買取引に準ずる
研究開発費	原則：発生時費用処理 例外：経過的に繰延資産計上	発生時費用処理のみ
工事契約 会 計	下記の認識基準の選択適用 ① 工事進行基準 ② 工事完成基準	成果の確実性が ① 認められる＝工事進行基準のみ ② 認められない＝工事完成基準のみ
企業結合 会 計	経済的実態と関わりなく、時価以下の範囲内での評価替え等が行われる。	経済的実態が ① 取得＝パーチェス法 ② 持分の結合＝持分プーリング法 (H20に廃止)

国際会計基準との調和、統一という考え方も投資者にとって有用な情報、比較可能性を確保した情報提供が目的の1つである。

