

2013 年合格目標

財務諸表論

理論テキスト見本

P87～P91

基本テキスト見本

P6～P8

トレーニング見本

P18

2013 年合格目標

財務諸表論

理論テキスト見本

4 - 3 有形固定資産

1 有形固定資産の取得原価

● 基本論点

1 購入

固定資産を購入によって取得した場合には、購入代金に買入手数料、運送費、荷役費、据付費、試運転費等の付随費用を加えた額をもって取得原価とする。

2 自家建設

固定資産を自家建設した場合には、適正な原価計算基準に従って計算した製造原価をもって取得原価とする。

3 現物出資

固定資産を現物出資により受け入れた場合には、出資者に対して交付された株式の発行価額をもって取得原価とする。

4 交換

- (1) 自己所有の固定資産と交換に固定資産を取得した場合には、交換に供された自己資産の適正な簿価をもって取得原価とする。
- (2) 自己所有の株式ないし社債等と固定資産を交換した場合には、当該有価証券の時価又は適正な簿価をもって取得原価とする。

5 贈与

固定資産を贈与された場合には、時価等を基準として公正に評価した額をもって取得原価とする。

② 詳 解

1 購入

付随費用とは、有形固定資産を使用するまでに係る一切の費用をいう。この付随費用については、正当な理由がある場合には、その一部又は全部を取得原価に算入しないことができる。

また、購入に際して値引又は割戻を受けたときには、これを購入代金から控除する。

2 現物出資（連続意見書を前提）

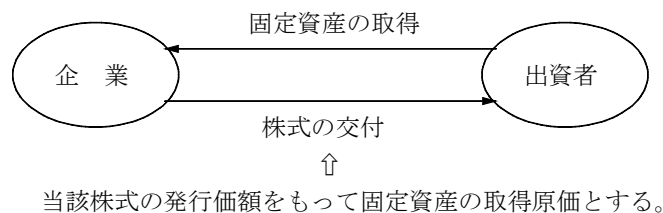
現物出資とは、株式を発行し、その対価として固定資産を受入れることをいう。すなわち、固定資産の取得のための対価が、株主に交付された株式の発行価額となるため、当該価額をもって取得原価とするのである。

この取得原価の決定方法は、現物出資された資産の適正な時価と、交付された株式の発行価額の総額とが等しいことを前提としている。なぜなら、現物出資の場合には、資本充実のため、まず受入資産の評価が行われ、その評価額に基づいて交付する株式数が決定されるからである。

なお、会社法では、資本金の算定基準について、発行価額主義ではなく、払込価額主義を採用している。

実際には、株式の発行価額は受け入れた固定資産の公正な評価額によって決定されるため、現物出資によって受け入れた当該固定資産の公正な評価額が取得原価となる。

【図表①】



 応用論点

1 交換（取得原価の決定理由）

(1) 自己所有の固定資産と交換に別の固定資産を取得した場合（同一種類、同一用途の交換の場合）

譲渡資産の適正な簿価をもって取得原価とするのは、同一種類、同一用途の資産を交換した場合には、譲渡資産と取得資産の間に投資の継続性が認められるためである。

(2) 自己所有の有価証券と交換に固定資産を取得した場合（(1)以外の場合）

譲渡資産の時価をもって取得原価とするのは、異種資産を交換した場合には、譲渡資産と取得資産の間には投資の継続性が認められないためである。

 留意点

連続意見書における交換とは、売手と買手の合意によってはじめて成立する経済上の行為であり、等価交換を前提としている。

一般に自己所有の固定資産と交換に別の固定資産を取得した場合とは、同一種類、同一用途の固定資産同士の交換を意味すると解釈されている。このことから、投資の継続性が認められるものと考えられている。

また、一般に自己所有の有価証券と交換に固定資産を取得した場合とは、種類の異なる資産ないし用途の異なる資産を交換した場合、つまり(1)以外の場合を指すと解釈されている。

このことから、投資の継続性が認められず、投資は一旦清算されたものと考えられる。

ただし、譲渡資産の時価が不明な場合には、その適正な簿価をもって決定すべきものとされる。

研究論点

1 自家建設（自家建設に係る借入資本の利子の取扱い）

(1) 原則

① 取扱い

自家建設に係る借入資本の利子は、原則的には取得原価に算入せず、発生した期の期間費用として取扱う。

② 理由

借入資本利子は財務活動により発生するものであるから、財務費用として計上すべきであるためである。

(2) 例外

① 取扱い

固定資産の自家建設に要する借入資本の利子で、稼働前の期間に属するものはこれを取得原価に算入することができる。

② 理由

借入資本利子の原価算入を認めるのは、費用・収益対応の見地から借入資本利子を固定資産の取得原価に算入し、その費用化を通じて将来の収益と対応させるためである。

2 贈与（取得原価をゼロとした場合の問題点）

贈与により取得した固定資産の取得原価をゼロとした場合の問題点は、次のとおりである。

- (1) 簿外資産が存在することになり、貸借対照表上に計上されないため、利害関係者の判断を誤らせるおそれがある。
- (2) 減価償却による費用化が行えないので、当該固定資産を使用して収益を獲得している場合には、これに対応した減価償却費が計上されず、適正な期間損益計算が行えないこととなる。

留意点

1 自家建設

借入資本により自家建設を行う場合の借入資本の利子の取扱いについては、原則として、支払った期の費用として処理し、取得原価には算入しない。

ただし、連続意見書によれば、建設に要する借入資本の利子で稼働前の期間に属するものは、これを取得原価に算入することができるとしている。

借入資本の利子を原価算入するのは、有形固定資産の稼働前に収益は生じていないにもかかわらず、それを費用計上することは、費用・収益対応の観点から好ましくないとする考え方に基づくものである。

2 贈与

固定資産を贈与により取得した場合の取得原価の決定に関しては、取得原価をその資産の取得に要した支出額と捉えた場合、取得のための対価が存在しないことから、取得原価はゼロとすべきであるとする考え方がある。しかし取得原価をゼロとした場合には上記のような問題点があるため、連続意見書においては例外的に贈与により取得した固定資産の公正な評価額をもって取得原価とするという見解を採用しているのである。

2013 年合格目標

財務諸表論

基本テキスト見本

7-1, 2 有価証券の範囲・表示科目



ポイント整理

1 有価証券の範囲

会計上の有価証券で、主なものは次のとおりである。

国債証券、地方債証券、社債券、株券、新株予約権証券、受益証券など

2 有価証券の表示

(1) 株式

判 断 基 準			表 示 科 目	表 示 区 分
売 買 目 的			有 価 証 券	流 動 資 産
売 買 目 的 以 外	関係会社の 株 式	一年以内処分(※)	関係会社株式	流 動 資 産
		一年超処分(※)	関係会社株式	投資その他の資産
	上記以外		投資有価証券	投資その他の資産

※ 親会社株式に関する注記

株式会社が親会社株式を保有している場合には、**親会社株式の各表示区分別の金額**を貸借対照表等に関する注記として開示しなければならない。

＜文 例＞

- ㊦ 親会社株式500千円が流動資産に計上されている。
- ㊧ 親会社株式1,500千円が投資その他の資産に計上されている。

(2) 債券

判 断 基 準		表 示 科 目	表 示 区 分
売 買 目 的		有 価 証 券	流 動 資 産
売買目的以外	1 年 内 償 還		
	1 年 超 償 還	投 資 有 価 証 券	投資その他の資産

(3) 出資金

判 断 基 準	表 示 科 目	表 示 区 分
組合等に対する出資	出 資 金	投資その他の資産
上記組合等が関係会社の場合	関係会社出資金	投資その他の資産

1 有価証券の範囲

会計上の有価証券は、金融商品取引法第2条に規定する有価証券をその内容とする。

2 有価証券の％表示

会社計算規則によれば、以下のように表示することになる。

(1) 有価証券（流動資産）

売買目的有価証券及び一年内に満期の到来する有価証券

(2) 投資有価証券（投資その他の資産）

流動資産に属しない有価証券で、関係会社の株式以外のもの

(3) 関係会社株式（流動資産又は投資その他の資産）

関係会社の株式で売買目的有価証券以外のもの

子会社株式・関係会社株式等…**投資その他の資産**

親会社株式…**流動資産又は投資その他の資産**

各表示区分別の金額を**貸借対照表等に関する注記**として開示

参考 親会社株式の会社法における取扱い

会社法では親会社株式の取得は、原則として禁止されている。しかし、吸収合併により承継する場合等一定の場合には、例外的に取得が認められている。

なお、取得した親会社株式については、相当の時期に処分しなければならないとされているが、「相当の時期」とは、「会社が適切と考えられる時期」と解釈されている。よって、親会社株式でも長期保有が想定されることとなる。

また、会社法では、例外的に親会社株式を取得し、期末に保有する場合には、親会社株式の各表示区分別の金額を**貸借対照表等に関する注記**としての開示が要求されている。

留意点 関係会社が発行する社債

関係会社が発行する社債については「関係会社社債」とせず、「有価証券」又は「投資有価証券」の科目で流動資産又は投資その他の資産に表示する。

3 出資金の％表示

組合等に対して出資（有限責任事業組合に対する出資など）をした場合には、その出資額は**出資金**として固定資産・投資その他の資産に表示する。

設 例

当社が保有する有価証券は以下の通りである。これに基づき、貸借対照表の必要な部分のみを作成しなさい。また、必要となる貸借対照表等に関する注記も示しなさい。

(当期：X7年4月1日～X8年3月31日)

(単位：千円)

銘 柄	保有目的	期末評価額	備 考
A社株式	売買目的	20,000	_____
B社株式	そ の 他	13,000	B社は当社の親会社である。当該株式は翌期中に売却する予定である。
C社株式	支配目的	240,000	C社は当社の子会社である。当該株式は長期的に保有する予定である。
D社株式	そ の 他	35,000	_____
E社社債	そ の 他	5,000	償還期日は×10年9月30日である。
F出資金	そ の 他	8,000	_____

解 説

- (1) A社株式（売買目的）………**有価証券**（流動資産）
- (2) B社株式（親会社の株式）…**関係会社株式**（翌期売却予定⇒流動資産）
- (3) C社株式（子会社の株式）…**関係会社株式**（長期保有予定⇒投資その他の資産）
- (4) D社株式（売買目的以外）…**投資有価証券**（投資その他の資産）
- (5) E社社債（期日1年超）………**投資有価証券**（投資その他の資産）
- (5) F出資金……………**出資金**（投資その他の資産）

貸借対照表

(単位：千円)

I 流 動 資 産	
⋮	
有 価 証 券	20,000
関係会社株式	13,000
⋮	
II 固 定 資 産	
⋮	
3 投資その他の資産	
投資有価証券	40,000
関係会社株式	240,000
出 資 金	8,000
⋮	

【貸借対照表等に関する注記】

親会社株式13,000千円が流動資産に計上されている。

2013 年合格目標

財務諸表論

トレーニング見本

問題16 平成15年度 本試験問題・改題

基礎

— 5分 —

【資料1】から【資料2】に基づき、株式会社ワイスリー電子（以下「当社」という。）の第17期（自×15年4月1日 至×16年3月31日）における貸借対照表の純資産の部（一部）を「会社法」及び「会社計算規則」に準拠して作成しなさい。

解答上の留意事項

イ 会計処理及び表示方法については、特に指示のない限り原則的方法によるものとし、金額の重要性は考慮しないものとする。

ロ 日数の計算は、便宜上すべて月割計算で行うものとする。

【資料1】 株式会社ワイスリー電子の残高試算表

残 高 試 算 表			
×16年3月31日			
		(単位：千円)	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
：	：	：	：
有 価 証 券	10,000	資 本 金	200,000
：	：	資 本 準 備 金	50,000
：	：	利 益 準 備 金	50,000
：	：	別 途 積 立 金	600,000
：	：	繰 越 利 益 剰 余 金	463,378
：	：	：	：

【資料2】 決算整理の未済事項及び参考事項

1 有価証券に関する事項

有価証券の内訳は次のとおりである。

(単位：千円)

銘 柄 等	前 期 末 残 高		当 期 末 残 高		備 考
	取得原価	時 価	取得原価	時 価	
自 社 の 株 式	10,000	—	10,000	—	株主の遺族から買取り

なお、自社の株式は創業出資者（元役員）の相続発生時に遺族から適正時価で買い取ったものである。元役員の会社設立時の出資額は5,000千円で同額が資本金に組み入れられている。