

ICO財務諸表論アタック I コース第1回

基本答練 1

2009年合格目標

企業会計に関して、以下の各問に答えなさい。

問 1 (1) 会計公準のうち、企業実体の公準とは何であるか述べるとともに、(2) 企業実体の公準における企業実体の概念（解答では「企業実体」を用いること。）と、法的実体としての個別企業（解答では「個別企業」を用いること。）を比較しなさい。

問 2 企業会計原則とは、どのような基準であるか、その性格を述べなさい。

問 3 企業会計原則は、一般原則において「企業会計は、企業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。」と定めている。この真実性の原則にいう真実性の性格が、絶対的真実性ではなく相対的真実性とならざるを得ない理由を、3つ述べなさい。

問 4 企業会計原則・一般原則の継続性の原則に関して、継続性の原則が必要とされる理由を述べなさい。

問 5 消耗品、消耗工具器具備品その他貯蔵品等について、(1) 本来の会計処理方法、および(2) 重要性の原則により容認される会計処理方法を述べなさい。

ICO究極チェック

1. 会計公準
2. 企業会計原則
3. 真実性の原則
4. 継続性の原則
5. 重要性の原則

ICO解答

問 1 (1) 会計公準とは会計が成立しうるための基本的前提であり、企業実体の公準とは、企業それ自体が会計計算を行う単位として存在するという前提である。具体的には、企業がその所有者を離れて存在し、資産を所有し負債を負う経済的実体として存在することを認めたものであり、会計を行う範囲を限定する公準である。

(2) 企業実体は、会計単位を意味するものであり、個別企業と一致する場合が多いと考えられる。しかし、企業実体は、個別企業を含む、より幅広い概念である。

具体的には、複数の個別企業が支配従属関係にあり単一の組織体とみなされる場合には、この企業集団が企業実体として扱われることがある（連結会計）。また、個別企業を構成する本店、支店等を、一つの企業実体として考えることができる（本支店会計）。

問2 企業会計原則とは、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って、必ずしも法令によって強制されないでも、すべての企業がその会計を処理するに当たって従わなければならない基準である。

問3 (1) 真実な報告は、利害関係者の財務諸表を利用する目的に適合するものでなければならないが、財務諸表の利用目的は、企業及び社会的諸条件の発展変化により推移すると考えられる。そのため、真実な報告も本質的に発展変化する性質を有しており、その性格は相対的真実性とならざるを得ない。

(2) 企業会計においては、多様な企業の経済的実態を会計に反映することができるように複数の代替的な会計処理が容認されている。そのため、同一の会計事実に対して異なる計算結果が生じる場合があり、真実性の性格は相対的真実性とならざるを得ない。

(3) 企業会計においては継続企業の活動を人為的に区切って期間計算を行うことから、計算対象となる事象には未確定事象が含まれることになる。未確定事象に対しては予見や見積りが避けられないが、予見や見積りは必然的に誤差を伴うことになる。そのため、真実性の性格は相対的真実性とならざるを得ない。

問4 継続性の原則は、企業がひとたび採用した会計処理の原則及び手続について、これを每期継続して適用し、正当な理由なく変更してはならないことを求める原則である。

企業会計においては、企業の経済的実態を会計に反映できるように、経営者は複数の代替的な会計処理のなかから妥当と判断されるものを採用することができる。だからといって、各会計期間において会計処理の自由な変更を認めるならば、同一の会計事実について異なる利益額が算出される場合が考えられ、財務諸表の期間比較が困難となり、企業の財務内容に対する利害関係者の判断が損なわれてしまう。さらに、各会計期間における財務政策上の都合に応じた恣意的な会計処理を許し、利益計算が意図的に操作されるおそれがある。

したがって、期間比較可能性の確保および利益操作の排除のために、継続性の原則が必要とされるのである。

問5 (1) 消耗品、消耗工具器具備品その他貯蔵品等を取得したときは資産として処理し、それらが実際に費消されたときに費用として処理する。

(2) 消耗品、消耗工具器具備品その他貯蔵品等のうち、重要性の乏しいものについては、それらの買入時又は払出時に費用として処理することができる。

以上

I C O 解説

本問は、財務諸表論(財務会計論)を学び始めてまず触れる基本的な分野からの出題です。このような基本的な内容が本試験において直接出題されるとは限りませんが、知識や理解の整理・再確認のみならず、問題文を読む上での問題意識の向上や、解答する上での記述の厚みにとって役立つものと考えられます。

また、アタマの中に十分な知識・理解が入っているとしても、その知識・理解を解答用紙に十分に表現できたでしょうか。本試験の採点に携わる試験委員は、あなたの高潔な人格や幅広い知識や深い理解に直接触れることはできないため、(それらが間接的に表れているであろう) 解答用紙のみからそれらを判断することになります。

論文式試験の対策においては、知識・理解を増やすことに加えて、それらをいかに表現するか、も大切です。すなわち、インプットとアウトプットのバランスは、効率的・効果的な学習に不可欠でしょう。本問が、そのバランスを意識する契機となれば幸いです。

問1

1. 会計公準は、会計を成立させるための基礎的前提であり、一般的に、会計基準及び会計処理基準を導き出すための最も基礎的な前提であるといわれる。
2. ①企業実体の公準(会計単位の公準)とは、企業会計は、所有と経営の分離のもとに、所有主ではなく企業そのものを単位として行われるという前提である。すなわち、出資を受けた企業が、出資者から独立して企業に関する経済活動及び経済事象を測定し、報告することを意味する。
3. なお、企業実体には、法的実体(法人格別の個別企業)だけでなく経済的実体(企業集団など)もある。企業実体というと、従来は法的実体を意味することが多かったが、近年では経済的実体を意味することが多くなったといえる(個別中心の情報開示 → 連結重視の情報開示)。法的実体に基づき作成する財務諸表が個別財務諸表であり、経済的実体に基づき作成する財務諸表には連結財務諸表などがある。

4. ②継続企業の公準（会計期間の公準）とは、会計計算の対象となる企業が清算や解散を予定していないということ、つまり企業活動を半永久的に継続するとの前提である。したがって、仮に企業活動の結果が確定するまで財務諸表の作成を待つならば半永久的に財務諸表が作成できないこととなるため、人為的に会計期間を区切り財務諸表を作成することになる（決算手続）。

5. ③貨幣的評価の公準（貨幣的測定の公準）とは、企業の経済活動及び経済事象を把握する際に、貨幣額をもって測定するとの前提である。そのため、貨幣額で測定できない経済活動及び経済事象は企業会計の対象とはならない。

例えば、経営者の経営手腕は企業の利害関係者の経済的意思決定にとって極めて重要であるが、それを直接に貨幣額で表現することは不可能であると考えられ（仮に貨幣額での表現が可能であったとしても、将来的な不確実性が高く、信頼できる測定は困難と考えられる。）、会計の記録対象とはならない。

このように、貨幣的評価の公準は、会計計算の対象を貨幣額による表現が可能か否かという観点から限定する性格を有する。

6. 会計公準のまとめ → 会計が成立しうるための基本的前提

会 計 公 準	企業実体の公準	会計の、場所的限定	企業それ自体を経済的実体と認める前提
	継続企業の公準	会計の、時間的限定	企業が半永久的に継続するとの前提
	貨幣的評価の公準	会計の、内容的限定	貨幣を尺度として測定・表示を行なうとの前提

(参考) 企業実体には、法的実体（個別企業）の他に、経済的実体（企業集団等）の意味もある。

(注 1) 企業実体の公準：企業は経済的実体 → 企業自体が、会計の対象となる

(注 2) 継続企業の公準：企業は、半永久的に継続



会計情報の適時性を確保するために、人為的に期間を区切り会計を行う
(期 間 損 益 計 算)

(注 3) 貨幣的評価の公準：貨幣が測定尺度



比較可能性には資するが、貨幣で測定できないものは開示されない

7. 会計公準・会計原則・会計手続の関係



問2

1. 「企業会計原則」の性格

【企業会計原則の設定について（昭和24年7月9日）・二】

- 1 企業会計原則は、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って、必ずしも法令によって強制されないでも、すべての企業がその会計を処理するに当って従わなければならない基準である。
- 2 企業会計原則は、公認会計士が、公認会計士法及び証券取引法に基き財務諸表の監査をなす場合において従わなければならない基準となる。
- 3 企業会計原則は、将来において、商法、税法、物価統制令等の企業会計に関係ある諸法令が制定改廃される場合において尊重されなければならないものである。

1	「実務の中に慣習として発達」	実践可能性
	「一般に公正妥当と認められたところ」	公正妥当性
	「従わなければならない基準」	遵守性・規範性

2	—	経営者にとっての役割	監査人にとっての役割
	企業会計原則	F/Sの作成基準	監査の判断基準
	監査基準	(注)	監査の行為基準

(注) 監査論での学習範囲

問3

1. 真実性の原則

【企業会計原則・第一(一般原則)・一・真実性の原則】

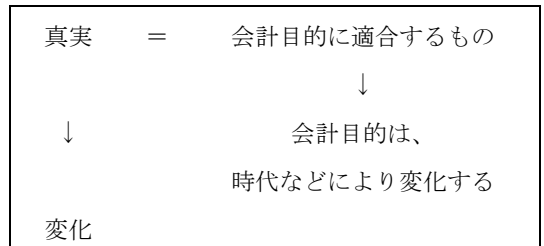
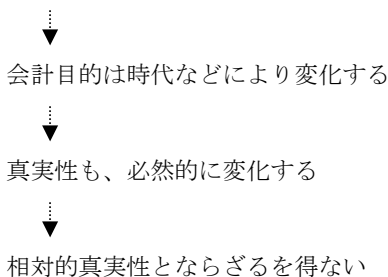
企業会計は、企業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。

- (1) 真実性の原則は、他の一般原則を包括（総括）する根本原則である
- (2) 真実性の原則の枠内で、他の一般原則は認められる
- (3) 他の一般原則を遵守することにより、真実性が達成される

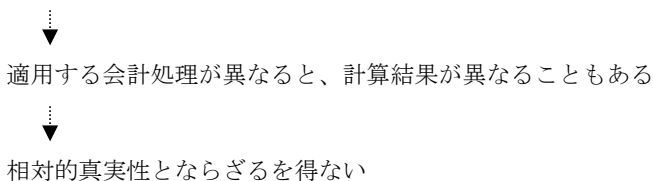
2. 「真実性」の内容 → 真実性の原則のいう「真実性」は、相対的真実性とならざるを得ない

真 実 性	絶対的真実性	売却時価のみを、真実と認める
	相対的真実性	複数の金額を、ともに真実と認める

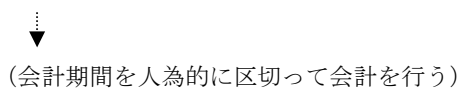
イ. 真実な報告とは、会計目的に適合した報告である



ロ. 複数の代替的な会計処理の容認 (∵ 多様な企業の実態を、F/Sに反映できる)



(継続企業の公準)



ハ. 予見や見積りは避けられない



予見や見積りは、必然的に誤差を伴う



相対的真実性とならざるを得ない

問4

1. 継続性の原則

【企業会計原則・第一(一般原則)・五・継続性の原則】

企業会計は、その処理の原則及び手続を毎期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。

(注) 「みだりに」とは、「正当な理由がない」ことと同義語に解される。

経理自由の原則 (企業は、自社に適合する会計方針を、自由に選択できる)



しかし、一度選択した会計方針を毎期変更することまで認めると、以下の(1)(2)が達成できない

(1) 期間比較可能性の確保 (→ 情報の有用性)

(2) 利益操作の排除 (→ 情報の信頼性)



したがって、継続性の原則が必要となる



(※ 以下は、応用的な論点です)



もしかして、一切の変更を認めないことが望ましいのだろうか…?



継続性の原則の趣旨は、会計報告の有用性および信頼性の確保にある



事業内容や経営環境が変化した場合は、

変化後の状況に適合する会計方針を選択することが、会計報告の有用性および信頼性に資する



以上により、正当な理由による会計方針の変更は、認められる



ただし、期間比較可能性を確保する観点から、変更した旨の注記は必要である

【財務諸表等規則・8条の3(会計方針の変更に関する記載)】

会計方針を変更した場合には、次の各号に掲げる事項を前条による記載の次に記載しなければならない。

- 一 会計処理の原則又は手続を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更が財務諸表に与えている影響の内容
- 二 表示方法を変更した場合には、その内容
- 三 キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲を変更した場合には、その旨、変更の理由及び当該変更がキャッシュ・フロー計算書に与えている影響の内容

2. 継続性の原則の適用条件

◎：認められた会計処理方法		×：認められない会計処理方法	
◎	→	◎	継続性の原則の問題
×	→	◎	当然の変更
◎	→	×	企業会計原則に違反
×	→	×	企業会計原則に違反

3 (参考) 会計方針の変更における「正当な理由」(監査委員会報告・第78号)

- (1) 会計方針の変更は、企業の事業内容及び企業内外の経営環境の変化に対応して行われるものであること
- (2) 変更後の会計方針が、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に照らして妥当であること
- (3) 会計方針の変更は、会計事象等をF/Sにより適切に反映するために行われるものであること
- (4) 会計方針の変更が、利益操作等を目的としていないこと

問5

1. 重要性の原則 → 一般原則ではない

【企業会計原則注解・注1・重要性の原則の適用について】

企業会計は、定められた会計処理の方法に従って正確な計算を行うべきものであるが、企業会計が目的とするところは、企業の財務内容を明らかにし、企業の状況に関する利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあるから、重要性の乏しいものについては、本来の厳密な会計処理によらないで他の簡便な方法によることも、正規の簿記の原則に従った処理として認められる。

重要性の原則は、財務諸表の表示に関しても適用される。

重要性の原則の適用例としては、次のようなものがある。

- (1) 消耗品、消耗工具器具備品その他の貯蔵品等のうち、重要性の乏しいものについては、その買入時又は払出時に費用として処理する方法を採用することができる。
- (2) 前払費用、未収収益、未払費用及び前受収益のうち、重要性の乏しいものについては、経過勘定項目として処理しないことができる。
- (3) 引当金のうち、重要性の乏しいものについては、これを計上しないことができる。
- (4) たな卸資産の取得原価に含まれる引取費用、関税、買入事務費、移管費、保管費等の付随費用のうち、重要性の乏しいものについては、取得原価に算入しないことができる。
- (5) 分割返済の定めのある長期の債権又は債務のうち、期限が一年以内に到来するもので重要性の乏しいものについては、固定資産又は固定負債として表示することができる。

重要性の原則	重要性の高いもの	厳密に処理しなければならない
	重要性の乏しいもの	相応に（簡便に）処理してもよい（容認）

(注) 簡便な処理は、強制ではなく容認である。

【採点基準】 70 点満点

基本答練 1 (70 点)

問 1 (1) 6 点

(2) 10 点

問 2 10 点

問 3 (1) 6 点

(2) 6 点

(3) 6 点

問 4 16 点

問 5 (1) 5 点

(2) 5 点