

発生主義会計に基づいた費用・収益観での主たる特徴としては、その経済的価値の減少の事実が発生するに基づいて認識するものである。発生主義会計では期間損益計算上一番好ましい基準であって、その情報提供機能に資するともいえるが、収益費用は財務会計の最重要な構成論点ともいえる以上、その利害調整機能を考慮しなければならない。よって、収益に関し、我が国では発生主義に属する実現主義に基づいて処理することとなっている。以上の背景を紹介したが、その1から3までのものの具体的な会計処理を説明する。(長い文を書く時は通常大前提を書く、また、実現主義にも発生主義の一つである点、これが書かないと、第二問には書けなくなる。)

有形固定資産の減価償却には、その企業が有形固定資産の取得原価をもって、その耐用年数(経済命数)にわたって、その要償却価額(残存価額がある場合にはその残存価額を引いた額)を計画的・規律的な減価償却方法でその取得原価を資産の使用により生じた便益と期間対応するように期間費用配分する会計処理である。また、その減価償却費用には、主たる経営循環に該当する資産から生じたものには、営業費用とし、キャピタゲインや賃貸借目的であるものには、営業外費用と処理する。最後、期間費用と収益に対応上、減価償却は発生主義に基づいたものであるが、我が国では、その固定資産の使用ないし運用により得られた経済的便益に対応する必要があるが、その犠牲となる経済的便益の費消を予想するパターンーとは言い切れないため、減価償却方法には経済的便益の費消を予想するパターンーそのものではなく、むしろ固定資産の経済的価値の減少という経済的実態に根拠がある。

(赤字の部分では、問題に直接聞かれるものであるため、押さえるしかないが、黒字の部分がかなりむずかしいため、書かないと説得力が弱くなるが、それほど優先ではない)

満期保有目的の債券には、その取得価額には額面価額よりも低い場合、その金利に相当する価額を残存保有期間にわたって、利息法ないし定額法をもって、各期の営業外利益(受取利息)として表示する。先述のように、発生主義に属する実現主義に基づいた考え方では、企業外部の第三者に対しその財またはサービスの提供により、現金またはその同等物の受け入れを要件としているが、その点から満期保有目的の債券におけるクーポン利息には財の提供(貸付)により、利息分の受け入れという事実により、実現主義にみたすものであり、その償却原価分につき、実質的に現時点ではキャッシュインフローが生じてないといえるが、将来企業ではその額面金額をもらえる以上、償却原価分の利息には企業の財務活動の成果と捉えるべきである。そのため、適切な方法により、償却原価分の利息を各期の受取利息として処理する必要がある。

(発生主義かつ収益認識、これは実現主義を示唆することはいうまでもないが、その二要件を必ず覚える必要がある、会計系なのにこれすら知らないと恥をかくぐらいともいえるから。その後にはクーポン利息から類推して償却原価分にも認識するというロジカルな内容を書く)

退職給付費用には、我が国では退職給付費用が賃金の後払いと捉える。つまり賃金には労働力の消費に伴い発生するものであり、その認識には発生主義に基づく必要がある。具体的な測定には、退職給付費用にはその勤務費用とその退職給付負債の割引率により生じた金利調整分から構成する。また、過去未認識勤務費用や不利な数理計算上の差異がある場合、その遅延認

識として各期の退職費用の構成とする。一方、外部積立方式には、その年金資産からの期待運用利益には、退職給付費用のマイナスと考え、その分退職費用が減額する。その後、測定した退職給付費用には期首の退職給付引当金に加え、その年金資産に拠出した分ないし給付した分を差し引いたものは期末の退職給付引当金とする。先にはその勤務費用を説明したが、退職給付負債により生じた利息および期待運用利益にも退職給付費用に含める異議にもあるが、それらの費用や収益には企業の財務活動により生じたものではない点や最終的に支出した額こそ企業に対する労務費用と考えられるため、それらの費用にも退職給付費用と会計処理する。

(本文では、退職給付費用 = 賃金の後払い = 賃金、賃金は発生主義だから、退職給付費用も発生主義。その後会計処理を問われるものをメインとするともいえるが、計算をやったことがないと意味不明であるため、難しいともいえるが、一部を青字として重要性を減り、黒字部分には発展的な論点であって、覚えられない場合は結構で、赤字をちゃんと理解すること。)