

## 第5章 固定資産会計

### 1. 固定資産の分類と評価

#### 1.1 固定資産の意義と分類

固定資産とは、主として通常の営業過程において使用を目的として長期的に保有する費用性資産および1年以内に換金されない貨幣性資産をいう。また固定資産は、**有形固定資産**、**無形固定資産**、**投資その他の資産**に分類される。

#### 1.2 有形固定資産

有形固定資産とは、販売を目的とするものではなく、企業の経営活動のために長期間使用され具体的な形態を有する資産をいう。主なものに、建物、車両運搬具、機械装置、備品、構築物、土地、建設仮勘定などがある。

##### (a) 有形固定資産の取得原価

- 購入による場合は、その**購入代金**に、買入手数料、運送費、荷役費、整地費、据付費、試運転費などの**付随費用**を加算して取得原価とする。また値引きもしくは割戻しを受けた場合には、これを購入代金から控除する。

$$\text{取得原価} = \text{購入代金} + \text{付随費用} - \text{値引き} \cdot \text{割戻し}$$

- 自家建設による場合は、**適正な原価計算基準**にしたがって算定された製造原価とする。
- 保有有形固定資産との交換による有形固定資産の取得の場合は、取得資産の取得原価は、提供された**保有固定資産の時価または適正な簿価**とする。
- 贈与による場合は、**時価等の公正な評価額**をもって取得原価とする

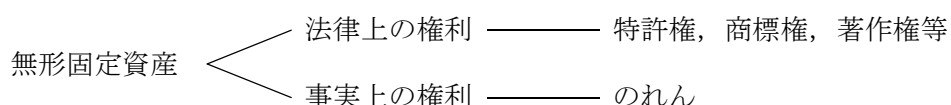
##### (b) 資本的支出と収益的支出

- 収益的支出**とは、資産の価値または性能を現状維持するための支出をいう。通常の修繕・保守のために要する費用などがこれに該当し、その支出額はその年度の**修繕費**として処理される。
- 資本的支出**とは、資産の能力・能率を高めたり耐用年数を延長するための支出をいう。資本的支出とはすなわち改良のことであり、その支出額は**固定資産原価に加算**され減価償却によって漸次費用化される。

#### 1.3 無形固定資産

**無形固定資産**とは、具体的形態をもたないが、長期間にわたり**法律上または事実上の権利**として利用される資産をいう。法律上の権利としては、**特許権**、**商標権**、**実用新案権**、**意**

匠権、著作権、鉱業権などがあり、事実上の権利としては、**のれん**（営業権）がある。



(a) 無形固定資産（のれん以外）の取得原価と減価償却

- 無形固定資産の取得原価は、有形固定資産の取得の場合と同様に決定される。
- 無形固定資産の減価償却は、**法律の定める有効期間**を償却期間として償却する。そして**残存価額をゼロ**とした**定額法**で償却され、**直接法**で記帳される。

(b) のれんの取得原価と減価償却

- のれんは営業権ともいわれ、ある企業が同種の他の平均的な企業に較べて超過収益力を有する場合、その超過収益部分を稼ぎ出す源泉となるものである（例えば知名度、信用力、立地条件、特殊技術など）。
- のれんを資産計上できるのは企業外部から**有償取得した場合**に限られる。
- のれんの償却期間は**20年以内**であり、その効果の及ぶ期間にわたって規則的に償却することが定められている（第13章 合併・分割会計を参照）。

## 1.4 投資その他の資産

**投資その他の資産**とは、長期の投資または他企業を支配する目的で所有する有価証券（満期保有目的債券、子会社株式および関連会社株式、その他有価証券）、出資金、長期貸付金、投資不動産、長期前払費用などのことをいう。また1年以内に弁済を受けられないことが明らかな破産債権、更生債権などもこれに含まれる。投資その他の資産の評価は、原則として取得原価である（第4章 金融商品会計を参照）。

## 2. 減価償却

### 2.1 減価償却の意義と目的

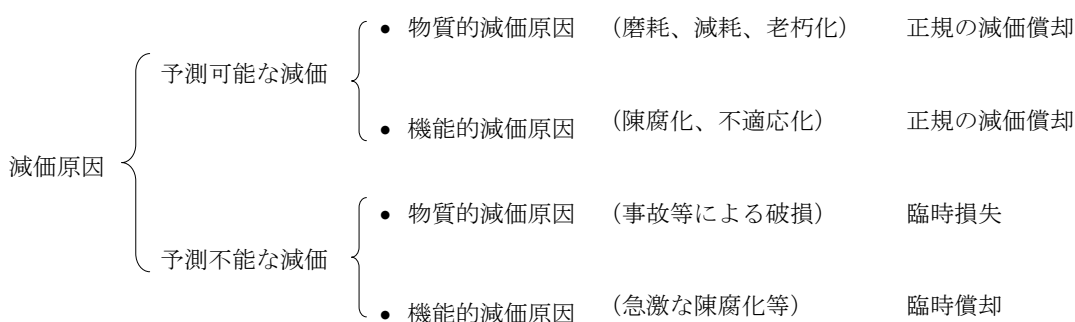
通常の有形固定資産は、取得後の使用または時の経過に伴って、次第にその資産価値を減少させていく。この価値減少は使用期間中の収益獲得に貢献するものであるため、**適正な期間損益計算**のために、当該資産の資産原価をその利用期間にわたって組織的かつ合理的な方法で規則的に期間配分する手続きが必要になる。この手続きを**減価償却**といい、配分原価は減価償却費として費用計上される。

## 2.2 減価償却の効果

- 固定資産の流動化
- 自己金融機能

## 2.3 正規の減価償却・臨時償却・特別償却・臨時損失

- **正規の減価償却**とは、毎期規則的・計画的に行われる通常の減価償却のことである。
- **臨時償却**とは、耐用年数の見積違い等が判明したときに過年度における減価償却の過不足を修正するために行われるもので、前期損益修正項目（特別損失）である。
- **特別償却**とは、租税特別措置法の規定によって国の経済政策観点から、通常の償却限度額を超えて行われるものである。
- **臨時損失**とは、災害や事故があった場合に行われる固定資産の評価替のことである。



企業に対し経済的誘引を促す租税政策的措置 ————— 特別償却

## 2.4 減価償却費の計算方法

- 定額法  $\text{減価償却費} = \frac{\text{取得原価} - \text{残存価額}}{\text{耐用年数}}$
- 定率法  $\text{減価償却費} = \text{未償却残高} \times \text{償却率}$
- 級数法  $\text{減価償却費} = (\text{取得原価} - \text{残存価額}) \times \frac{\text{耐用年数} - \text{経過年数}}{1 \text{ から } \text{耐用年数} \text{ までの算術級数総和}}$
- 生産高比例法  $\text{減価償却費} = (\text{取得原価} - \text{残存価額}) \times \frac{\text{当期利用量}}{\text{総利用可能量}}$
- 取替法 取替法とは、最初の取得原価をそのまま帳簿価額として据え置き、部分的取替えを行った際に、取替えに要した支出額を当該会計期間の減価償却費として処理する方法である。

## 2.5 圧縮記帳

圧縮記帳とは、国庫補助金等で取得した資産に関して、その帳簿価額を取得原価から国庫補助金などに相当する金額を控除した金額とし、そしてその帳簿価額に基づいて減価償却を行う方法である。

(例) A社は国庫補助金 1,000 円を受け入れ、それに自己資金 2,000 円を加えて建物を取得し圧縮記帳を行った。決算時に減価償却を行った(定額法：耐用年数 5 年、残存価額 10%)。

[仕訳]

受入時	(借)	現	金	1,000	(貸)	国庫補助金受入益	1,000									
取得時	(借)	建	物	3,000	(貸)	現	金	3,000								
圧縮記帳	(借)	建	物	圧縮	損	1,000	(貸)	建	物	圧縮	額	1,000				
決算日	(借)	減	価	償	却	費	360	(貸)	減	価	償	却	累	計	額	360

貸借対照表				損益計算書				
建	物	2,000	減価償却累計額	360	建物圧縮損	1,000	国庫補助金受入益	1,000
					減価償却費	360		

## 3. リース会計

### 3.1 リース取引の定義と分類

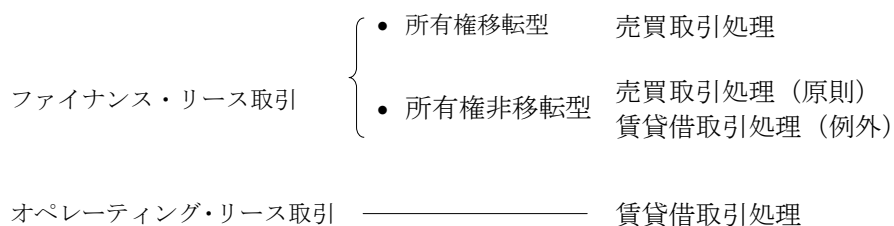
リース取引とは、物件の所有者が貸手となり、リース期間にわたりその物件から得られる経済的利益を借手に与え、それに対して借手はリース料を貸手に支払う取引である。このリース取引は、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引とに分類される。

- ファイナンス・リース取引とは、法律上は賃貸借取引であっても、その経済的実質から借手にとって資産の購入とみなされるリース取引である。

ファイナンス・リース取引の 2 要件

- 中途解約不能である。
  - 借手がリース物件からもたらされる経済的利益を実質的に享受し、またその使用に伴って生じるコストを実質的に負担する取引である。
- オペレーティング・リース取引とは、上記ファイナンス・リース取引以外のリース取引である。

### 3.2 リース取引の会計処理



(売買取引処理の仕訳例) リース料を毎年 1,000 円、4 年間支払う。残存価額はゼロ。

リース開始	(借)	車                    両	3,000	(貸)	リ ー ス 債 務	3,000
リース料支払	(借)	リ ー ス 債 務	600	(貸)	現                    金	1,000
		支 払 利 息	400			
決 算 日	(借)	減 価 償 却 費	750	(貸)	減 価 償 却 累 計 額	750

(賃貸借取引処理の仕訳例)

リース開始	(借)	仕訳なし		(貸)	
リース料支払	(借)	支 払 リ ー ス 料	1,000	(貸)	現                    金                    1,000
決 算 日	(借)	仕訳なし		(貸)	

## [問題 5-1]

次の文章の ( ) 内に入る適切な語句を、下記より選び記入しなさい。なお同じ語句を何度用いてもよい。

1. 企業がその営業目的を達成するために所有し、かつ、その加工もしくは売却を予定しない財貨は、( ① ) に属するものとする。また ( ① ) のうち残存耐用年数が ( ② ) となったものも流動資産とせず固定資産に含ませるものとする。
2. 有形固定資産に対する ( ③ ) は、原則として、その資産が属する科目ごとに取得原価から控除する形式で記載する。無形固定資産については、( ④ ) を直接控除した未償却残高を記載する。

有形固定資産	のれん	1 年	1 年以下	建設仮勘定
減価償却費	無形固定資産	投資その他の資産	減価償却累計額	固定資産

## [問題 5-2]

次の文章の ( ) 内に入る適切な語句を、下記より選び記入しなさい。なお同じ語句を何度用いてもよい。

1. 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 ( ① ) を計算し、これに基づいて取得原価を計算する。建設に要する借入資本の利子で ( ② ) 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. 現物出資として受入れた固定資産については、出資者に対して交付された株式の ( ③ ) をもって取得原価とする。
3. 自己所有の固定資産と交換に同種・同用途の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 ( ④ ) をもって取得原価とする。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 ( ⑤ ) をもって取得原価とする。
4. 贈与その他無償で取得した固定資産については、( ⑥ ) をもって取得原価とする。
5. 国庫補助金、工事負担金等で取得した資産については、国庫補助金等に相当する金額をその取得原価から控除することができる。これを ( ⑦ ) という。
6. のれんとは、他企業と比較した場合の ( ⑧ ) をいう。こののれんは、( ⑨ ) の場合は容認されず、営業の ( ⑩ ) による譲受けや合併の場合のみその資産計上が認

められる。

適正な簿価	時 価	公正な評価額	製造原価	圧縮記帳
自己創設	超過収益力	有 償	無 償	稼働前
発行価額	額面価額			

[問題 5-3]

減価償却費の計算に関する次の各問について答えなさい。

1. 取得原価 10,000 円、耐用年数 5 年、残存価額が取得原価の 10%の機械について、(1) 定額法、(2) 定率法 (償却率 0.3) および (3) 級数法それぞれについて、第 1 期目、第 2 期目の減価償却費を計算しなさい。

	定額法	定率法	級数法
第 1 期			
第 2 期			

2. 買収価額 5,000 円の鉱区から、当期 70 万トンの採掘量があった場合、生産高比例法を用いて鉱業権の償却をすると、減価償却費はいくらになるか。ただし、鉱区の推定埋蔵量は 350 万トンである。

円

[問題 5-4]

1. 固定資産に関する A~D の記述のうち、**正しいもの**を 1 つ選びなさい。
  - A 資産本来の機能を維持するために行われた支出を資本的支出といい、当該支払が行われた期間の費用とする。
  - B 無形固定資産も有形固定資産と同様に減価償却が行われ、残存価額をゼロとして定額法によって行われる。
  - C のれんは、他の企業に対する超過収益力を意味するので、独占企業はのれんを計上

することができる。

D 販売目的の不動産は、自己の営業過程において使用するものではあるが、「投資その他資産」の部に表示される。

2. 次の有形固定資産の減価償却費のうち、製品原価を構成しない有形固定資産はどれですか。

- A 本社の社屋
- B 工場の建物
- C 生産設備機械
- D 工場内の車両運搬具

3. 当期において工場の建物の減価償却費の計算方法を、定額法から定率法に変更したことにより、減価償却費は 253 万円増加し、経常利益・税引前当期純利益は共に 248 万円減少した。次の記述のうち正しいものはどれですか。

- A 会計処理を変更しなかったら経常利益・税引前当期純利益は 253 万円多かった。
- B 会計処理の変更により棚卸資産原価は 5 万円増加した。
- C 会計処理の変更により製品原価に 248 万円、期間原価に 5 万円追加計上されたことになる。
- D 会計処理の変更により製品原価に 248 万円、期間原価に 253 万円追加計上されたことになる。

4. 次の減価償却費のうち、原則として特別損失として処理されないものはどれですか。

- A 臨時償却費
- B 所定の減価償却費
- C 過年度の減価償却不足額
- D 臨時損失

5. 次の記述のうち、正しいものを 1 つ選びなさい。

- A 資産の取得原価は、資産の種類に応じた減価償却の手続によって、各事業年度に配分しなければならない。
- B 贈与その他無償で取得した資産については、公正な評価額をもって取得原価とする。
- C 固定資産のうち耐用年数が 1 年未満となったものの表示は、流動資産または固定資



- 産のいずれかの選択適用が認められている。
- D 親会社の投資勘定と子会社の資本勘定の相殺消去は、原則として一括法によらなければならない。
6. 次の記述のうち、**正しくないもの**を1つ選びなさい。
- A 国庫補助金等で取得した固定資産について圧縮記帳をすると、その後の年度利益は多額に計上される。
- B 天災等により固定資産に巨額の損失が生じた場合、臨時償却の対象となるが、繰延経理の対象とはならない。
- C 建設のために特に借入れた資金に対する利息は、一定の条件のもとに、当該自家建設資産の取得原価を構成することがある。
- D 減価償却の主要な目的は、適正な期間損益計算をすることにある。
7. のれんに関する次の記述のうち、**正しくないもの**を1つ選びなさい。
- A わが国では、のれんの償却は認められない。
- B 貸借対照表にのれんという科目が記載されていなくても、当該企業は超過収益力をもっていることがある。
- C 営業の譲受けにあたって計上されるのれんは、譲受けた諸資産の一種とみなすことができる。
- D のれんが存在するか否かは企業の収益力によって確かめられる。
8. 製造業を営む K 株式会社は本社社屋の減価償却を定率法から定額法に変更した。次の A ~D の記述のうち、**正しくないもの**を2つ選びなさい。
- A 変更年度の売上総利益は変わらないが、営業利益は増加する。
- B 変更年度の売上総利益は変わらないが、営業利益は減少する。
- C この変更は会計処理方法の変更に該当するもので、財務諸表に注記されることになる。
- D この変更が正当な理由に該当する場合、会計処理方法の変更であるが、継続性の原則に反しないので財務諸表に注記をする必要はない。

9. リース取引に関する次の記述のうち、**正しくないもの**を1つ選びなさい。
- A ファイナンス・リース取引とは、リース取引のうち、リース契約に基づくリース期間の途中において当該リース契約を解除することができないものをいう。
  - B ファイナンス・リース取引は原則として通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行う。
  - C リース物件の減価償却累計相当額は、通常の減価償却の方法に準じて算定する。
  - D オペレーティング・リース取引とは、リース取引のうち、借手が、リース契約に基づき使用する物件からもたらされる経済的利益を実質的に享受することができ、かつ、リース費用を実質的に負担することになるものをいう。
10. リース会計に関する次の記述のうち、**正しくないもの**を1つ選びなさい。
- A リース取引は、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引に分類される。
  - B ノン・キャンセラブルでフルペイアウトであることが、ファイナンス・リース取引の要件である。
  - C ファイナンス・リース取引の借手が売買処理する場合、固定資産の減価償却方法として認められているのは、定額法だけである。
  - D ファイナンス・リース取引の借手は、売買処理が原則であるが、所有権移転外ファイナンス・リース取引は、一定の注記を条件に賃貸借処理が認められている。