

「固定資産を無償取得した場合の会計処理の一考察 －利益計算の立場を中心に－」

Study on accounting for donated fixed asset

古 市 雄一朗

1. はじめに

本稿においては、企業が固定資産を無償で取得した際の会計処理方法について検討を行う。

固定資産の取得原価は購入の場合、付随費用も含めた購入時の支出額により評価され、償却性資産であれば耐用年数にわたりその取得に要した支出額を減価償却費として各期の費用に配分していく。そして配分された費用と毎期の事業活動により獲得された収益を対応させて毎期の純利益が計算される。また、交換により固定資産を取得した場合にも取得する資産の価格ではなく提供した資産の価格をもって取得した資産の取得原価とする。資産を購入（取得）に要したアウトフローで固定資産を評価するこの取得原価主義は、期間損益計算と密接にかかわり現行の会計の中で大きな役割を果たしてきた。

一方で、「企業会計原則」第三・五・Fの中では「贈与によって固定資産を取得した場合には、公正な評価額による」と規定されており、取得に要した支出額（0）では無く受入れる資産の公正な評価額を取得原価とすることが規定されている。

固定資産を無償取得した場合の会計処理には大きく分けて2つの方法が考えられる。

①企業会計原則でも示されているように受入れる資産に公正な評価額を付し、貸借対照表に計上しその評価額を取得原価として減価償却を行う方法。

②支出額が無いために取得原価は0であるとし貸借対照表に計上を行わない方法。

現行の会計基準では①の方法が定められており、貸方を受贈益として収益認識する考え方が一般的に受入れられている。それに対して②の方法は取得原価主義の考え方をリジットに適用して購入や交換による取得との整合性を取ろうとする考え方であると言える。資産の無償取得については、一時期多くの議論が行われており、制度上一応の決着は見ていると言えるが、会計理論の立場からは現行の処理についての批判的な検討も重ねられてきた。内倉〔1980〕でも現行の制度で定められている処理につい

て「万人をして納得させるものではない」と指摘している。(内倉〔1980〕p. 65)

当該論点については、従前より活発な議論が行われてきたが、近年会計を取巻く環境は多くの変化を経験してきた¹⁾。本稿においては、当該論点を現代的視点から再検討することで、資産の無償取得について、純利益計算に与える影響を中心に検討を行う。

資産の無償取得の際の会計処理について以下の3点が検討すべき課題として挙げられる。

- ・ 無償取得した資産を貸借対照表に計上する論拠

既述のように取得原価主義の考え方をリジットに当てはめるならば取得時の支出額が0であるならばその資産の取得原価は0であり貸借対照表にその資産は計上されないことが考えられる²⁾。取得原価主義会計を所与とした場合に取得に要した支出とは無関係に取得原価を決定するには、何らかの必要性が説明されるべきであると言える。

- ・ 取得時の処理における貸方の性質

無償で取得した資産を貸借対照表に計上する必要性を整理する上で、無償で取得した資産の増加分に対応する貸方側の性質をどのように考えるかという問題は避けて通れないと言える。(中村〔1988〕p. 45)でも指摘されているが、貸方側を収益と捉えるか何らかの純資産項目として捉えるかによって増加した資産の意味は大きく変わるからである。

- ・ 「公正な評価額」として用いる価格の決定

無償取得した固定資産を貸借対照表に計上する際に付すべき評価額として考えられる代表的なものとして当該資産から獲得されると期待されるキャッシュフローの割引現在価値(DCF)とその資産を売却したときに期待できる正味売却価格(NRV)そしてその資産を購入したとすれば必要になると考えられる支出額の大きさである再調達原価の3つが考えられる³⁾。そのいずれかを用いるかで取得した資産をどのように見な

1) 例えば、これらの議論が行われた当時は、制度会計において貸借対照表の構成要素は、資産、負債、資本であり、純資産や評価換算差額といった項目は財務諸表に存在しなかった。また、固定資産の使用価値の算定について見積りを行い、割引現在価値を用いて貸借対照表価額を決定する事も当時は会計基準の中で一般的な処理として受け入れられていなかった。

2) この点に関して無償で取得した固定資産に公正なる時価を貸借対照表価額として付す事無く、備忘記録(多くの場合は1円を付す事になるであろう)のみを行うという処理も主張される。この考え方は、結局のところ支出額あるいは、公正なる価格にて評価を行っていないという点で記録を行わない事と同じである。実務上の対応として検討の余地はあるが論点を明確にするために本稿においては、検討の対象外とする。

3) 事業に用いられるような固定資産は金融商品と異なり、整備された市場で取引されないため、DCFを用いる場合でもNRVを用いる場合でも不確定な見積りの要素が大きく影響を与える事は避けられないが、本稿においては測定の問題は、検討の対象外としそれらの価格が把握できる事を前提に議論を行う。

すかは、大きく異なると言える。例えばDCFを用いる場合には、資産の使用を前提として事業投資へ再投資が行われたと考える事が自然であるが、NRVを用いるという事は、無償取得した資産を売却してその時点でキャッシュを獲得したと実質的に同一であると見なしていると言える⁴⁾。

次節においては、まず計上の有無と計上した場合の貸方側の会計処理の意義および付すべき評価額についてについて検討を行い、現行の会計の利益計算体系の中でそれがいかなる意味を持つことになるのか考察を加える。

2. 無償取得した固定資産を貸借対照表に計上する意義

2-1 計上の論拠

無償取得による固定資産を貸借対照表に計上する論拠として以下のような主張が行われてきた⁵⁾。

・会計責任の表明を論拠とする立場

資産が実際に企業の支配化に実在しているか否かという資産の実在性の問題とも関連して論じられるが、受け入れた資産が企業内部に存在し、利用されているにもかかわらず、それを簿外処理する事は資産の受託者である経営者の会計責任を果たす事になっていないという主張が行われる。

無償で財貨や不動産を取得した場合も経営者が寄付者を含めた利害関係者に責任を負う限りあるいは、責任の報告をしない限りその計測された対価（公正な価格）でそれを計算、記録、表示しなければならないと主張される。すなわち、受け入れた資産に対して経営者は会計責任を負っているにもかかわらず簿外資産とされることで経営者が負っている会計責任の範囲外になることがあってはならないという考えから、無償取得した資産に貸借対照表評価額を付してオンバランスされる事の重要性が主張される。

・財務諸表を利用した分析上の要請からの立場

PATON・LITTLETON [1940] においては、企業が用いている資産は、その源泉にかかわらず注意深く管理されるべきであるとの考えから無償で受入れた資産を計上しないことを批判している。その理由としてその資産を認識する事は正当な収益力の正当な計算のために欠く事が出来ないとしている。(PATON・LITTLETON [1940] p. 48)

すなわち企業の事業活動に用いられる資産が財務諸表上認識されない事で財務諸表の利用者が企業の収益性を判断する上でミスリーディングな情報を提供する可能性が

4) 通常、事業用の固定資産の場合DCFとNRVでは異なる評価額になるのが一般的であると言えるであろう。一方で整備された市場で取引される（事業の拘束の無い）金融商品については、評価基準としていずれを用いるかという問題は起きないと言える。

5) 資産計上を求める主張をまとめた先行研究として熊本 [1971]、内倉 [1980] 等が挙げられる。

あることを指摘し、それを回避するために無償で受入れた資産であっても価格を付し、購入した固定資産と同様の扱いをする事が主張される。

また、無償取得した固定資産の資産計上が取得原価主義会計と矛盾しないという事について宇南山〔1971〕によれば「取得原価は購入によって取得した資産の場合にのみ当初の会計責任の基礎として重要であり、購入以外の方法で取得された資産には、固定資産の取得原価を購入時の支出により測定する考えは適用されない」との主張から無償で取得した資産に公正なる価格を付す事は取得原価主義会計と矛盾しないと主張される。さらに無償で固定資産を取得した場合に公正なる評価額を付す事は取得後において時価を基準とした評価額で評価する事を意味するものではないため、未実現損益が計上されることも無いので取得原価主義と矛盾するものではないと主張される。(宇南山〔1971〕 p. 30)

上記の考え方に共通しているのは、無償で取得した資産に取得原価が付されない、つまり簿外処理される事は、資産が実在している事を財務諸表において表現できず真実な財務報告を行うことが出来なくなるという点である。

(熊本〔1971〕 p. 9) で整理されているように無償で取得資産に価格を付して計上する論拠は資産の実在性を重視し計上を行うことで(1) 真実性の要求にこたえる(2) 経営者の会計責任を果たす(3) 健全な経理管理を行うという要請にこたえる事になると考えられている。

まず(1)についてであるが、何が真実の報告であるかについて客観的に規定する事は困難な問題であると言える。真実性の考え方については、日本においては、企業会計原則の一般原則の中で「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」と規定されている真実性の原則についての議論からその要点を得る事ができる。(山下〔1955〕 P. 30) によると真実性の原則における真実とは、期間損益計算を行う上での真実性であり相対的な真実として特徴付けられるとされている。すなわち、資産が企業内に実在し経営者の管理下に資産が実在しているにもかかわらずそれが貸借対照表に計上されず記録も行われなことが必ずしも真実な報告を怠っている事にはならないと言える。無償取得した資産と損益の認識については後述するが、真実性を論拠に簿外処理を批判する事は、真実性の定義により複数の考え方が生じるため課題解決の論拠とならないと言える。例えば、耐用年数が経過し、すでに減価償却が終わった資産が事業に利用される場合には、その資産の存在は財務諸表に計上されないことになる⁶⁾。貸借対照表は利益計算のための連結簿として投資のポジションを示しているために資産が実在し貨幣的価値を有してい

⁶⁾ 先述のように備忘記録はあくまで実務的な対応であり実質的には、0評価を行っているのと同じである。

るか否かのみでその資産性が決まるものでない事を考えれば、真実性を論拠に無償取得資産の計上を求めるのは検討の余地を残していると言える。

(2) として挙げた会計責任の履行を論拠として計上を求める考え方について、宇南山〔1971〕や熊本〔1971〕はFinney・Millerを引用して「会計の目的は、会計責任を反映することにあるから、経営者にとって彼が責任を負っているすべての資産に対して何らかの価格を付して報告する事が適当であるように思われる。もしも資産が贈与によって取得されるならば、会計責任を示す金額は、当該資産の公正な価値によって適正に測定されるものと思われる。」と述べている。(宇南山〔1971〕p.36)(熊本〔1971〕p.11)

この考えは、結局のところ(1)の議論と同様に貸借対照表において企業内に実在するすべての資産を計上することで真実な報告が行われ、会計責任を果たす事が出来ると考えていると言える。資産の実在性が問題になるという点については、財産目録や固定資産台帳等でそれを果たすことは十分に可能であり貸借対照表に公正な価格を付して計上することの必然性は、十分に説明し得ないと言える。

(3)の企業が資産の管理のために計上すべきであるとの考えも、財産目録や固定資産台帳等を基に管理を行うことが可能であるため貸借対照表に計上すべき必然性は説明されない。企業は、事業に必要な資産については、すでに減価償却が終わり貸借対照表に計上が行われていない資産についても管理を行うはずであり、貸借対照表に対し財産の管理目的を求めるのは「企業の投資のポジションを示す」「あるいは、企業の財政状態を示す」という一般に求められる役割と異なる立場から主張が行われていると考えられる。

2-2 貸方の説明

貸方の説明として考えられるのは、収益もしくは純資産である。純資産であると考えられる場合には、現行制度の貸借対照表の構成要素を所与とするならば、①資本剰余金、②利益剰余金そして③評価勘定としての性質を強く有する評価換算差額と見なす考え方が考えられる。

まず純資産の部の資本剰余金であると考えられることは、株主以外の資本拠出を認める事となり、現行の企業会計が拠り所としている資本主理論との整合性が取れなくなる。

利益剰余金としての説明としては、以下のような主張が行われる。

- ・資本主理論を基礎としているために払込資本とはならない。
- ・資本を越える純資産の部分は企業の利益と考える事ができる。

貸方を利益剰余金と見なす場合には資本主理論とのコンフリクトの問題は避けられるが、なぜ損益計算書を経由せずに直接利益剰余金を増やすかの説明が必要になる。利益上剰余金として捉える事を支持する論拠は、資本剰余金説は資本と利益の区分が

明確に行われていないという点を指摘しており、利益剰余金として理解する事の積極的な意義を見出しているわけではない。

なお、無償贈与を受けた資産に相当する純資産として、資本剰余金や利益剰余金とは異なる贈与資本や受贈資本としての説明が行われることがある。確かに株主資本の一構成要素としてこれらの項目を設ければ、新たな議論は可能であるが、現行の制度会計において、純資産の部にそれに相当する項目が存在しないため、本稿においては検討の対象外とする。

貸方の性質を純資産の部の評価換算差額として考えた場合には、その期の損益計算や株主持分の変動に影響を与える事は無いが⁷⁾、資産計上の必然性が説明されないと言える。すなわち、貸借対照表の注記と変わらない事となり無償取得した資産を貸借対照表において価格を付して計上する事の積極的な意義を見出せない。

ここまでの議論を踏まえるならば、貸方側の説明として計上の必要性が説明されるのは受贈益として収益認識する方法であると思われる。収益であるとするならば固定資産の受贈を受けた時の収益として全額認識する事が、現行の利益計算の体系の中で合理的に説明できるかという問題が生じる。その点については、後述するが次項においてはまず収益として認識する事を所与とした上で、いかなる価格を付す事が適切であるかについて検討を行う。

2-3 付すべき価格

(黒澤 [1961] p. 310) によれば贈与を受けた固定資産を生産手段として使用する事が受贈の主な目的であるとすれば、公正な評価の決定的要素は収益価値であるとしている。しかしながら収益価値の見積もりは一般に困難であり客観性に乏しいから再調達価格または市場価格等を基準として決定されると述べている。

収益価値は、現在の使用価値を指していると考えれば割引キャッシュフローの総額 (DCF) として捉える事ができる。今日においては、固定資産の減損後の帳簿価額の算定に見られるように使用価値を用いて貸借対照表価額を決定する事は一般に受容されており、収益価値 (使用価値) を用いる上で測定の問題が解決されたと考えるならば、付すべき価格としては、使用価値、再調達価格、市場価格 (売却価格) の3つの可能性が考えられる。前項までに考えたように無償で取得した資産にいずれかの測定値を付した場合の貸方として収益を用いる事を前提に検討を行う。

まず、測定値として使用価値を用いる事は現行の純利益の計算体系の中では説明が困難であると思われる。すなわち、将来その資産の残りの使用期間の間、獲得が期待される収益をすべて資産の無償取得時に計上する事となる。このことは、実質的に自

⁷⁾ さしあたって包括利益計算は考慮しない。

己創設暖簾を収益化していることなり、純利益の計算体系を損なう事になると考えられる。

売却価格と再調達価格のいずれを用いるかについてであるが受贈益を取得時に認識する論拠として（川口〔1995〕 p. 263）で説明されているように一連の取引を、現金を授与され次にその現金で資産を購入したとする説明がしばしば行われる。この考え方は、資産の継続使用を前提とするならば

（借）現金××× （貸）受贈益×××

（借）建物××× （貸）現金×××

という取引を擬制していると考えられるがこの考え方が成立するのは当初受取った（と擬制される）現金は受入れた資産を売却して得られたものでありその現金を全額支出して固定資産を獲得したと考えるためにその固定資産の売却価格と購入価格（再調達原価）が等しいという前提を置いた場合に限られると言える。よって前述の擬制を所与とすれば、付すべき価格として売却価値と再調達原価のいずれを用いても当該論点において与える影響は同じであると言える。

使用価値を用いて評価する事で自己創設暖簾を収益化してしまうという問題があることを考えるならば、付すべき価格としては、売却価値（もしくは、それを売却して同額の資産の購入を行ったと考えられる売却価値と同額の再調達価格）の方が理解が得られると言える。

本節においては、無償で取得した資産に価格を付して計上する論拠について検討を行った。また、計上を所与とした場合に無償取得した際の貸方科目としては収益と見なす事が適当である事、またその際には売却価値を用いる事が現行の会計基準における純利益計算と整合性が取れることを確認した。次節においては、資産を無償で取得した事により生じる受贈益を取得した時にすべて計上する意義について検討を行う。

3. 利益計算における意義

既述のように固定資産を無償で取得した場合には、適正な価格を付した上で借方に資産を計上し貸方に収益を認識する方法が一般に用いられている。この取引については、以下の擬制を用いて説明される事がある。固定資産を無償で取得し資産の増加額が受贈益と見なされるのは、①資産を購入するに足りる額の現金を授与され、②次にその現金で資産を購入したと見なす。②の取引を擬制することで、受贈益の計上と取得原価主義との整合性を説明する。しかしながら、この場合には、その受贈益が活動の成果として資産を使用している期間全体（耐用年数）ではなく資産を取得した時点

で全額計上されるのかという点を検討する必要がある。

無償で取得した資産が事業投資の過程に投下され使用し続けられた場合と無償で取得した資産を事業投資の過程に投下せず売却等の形でキャッシュフローの獲得を目指すとする場合には、得られる収益の認識のタイミングが異なる点を指摘できる。

(斎藤 [2013] p. 39) で説明されているように事業投資のケースであれば資本設備や原材料をはじめ事業用資産への投資に当たって期待される成果は、それを使用して生み出される製品やサービスなどのアウトプットを販売したキャッシュフローであり、より価値の高いものに変換した上で販売するという事業活動の成果である。その成果を確定させる市場のテスト (リスクからの開放が行われたかの有無は) は、販売に伴う営業債権などのキャッシュもしくはその同等物を獲得した時に事業の成果が確定し利益が実現したと見る事ができる。

以下に簡単な設例を用いて受贈益を計上した場合とそうでない場合の収益認識の過程を確認する。

設例) t1 期期首に無償で資産 (償却性資産) を取得し500の価格を付し、収益獲得が可能な5年間事業に用いるものとする。当該資産を用いる事で毎期100の収益を現金で獲得すると考える。また、減価償却は残存価格0, 耐用年数5年の定額法で行う。

図表1

(受贈益を認識し無償取得した資産をB/Sに計上した場合)

	t 1 期	t 2 期	t 3 期	t 4 期	t 5 期	合計
収益	※600	100	100	100	100	1000
費用	100	100	100	100	100	500
純利益	500	0	0	0	0	500

※受贈益500+当期事業により獲得した収益100

図表2

(受贈益の認識および無償取得した資産のB/Sへの計上を行わない場合)

	t 1 期	t 2 期	t 3 期	t 4 期	t 5 期	合計
収益	100	100	100	100	100	500
費用	0	0	0	0	0	0
純利益	100	100	100	100	100	500

図表1と図表2を見比べると分かるように受贈益を認識した場合にはその後、固定資産の減価償却費が発生するため期間全体の純利益の総額は変わらない事となる。す

なわち資産を無償取得した際に受贈益を認識するか否かは配分の問題であると言える。事業投資における成果の測定からすれば当初に受贈益の認識を行わず（貸借対照表への計上も行わず）その後、その資産から得られるキャッシュフローの獲得を待って収益の認識を行う方が現行の利益計算体系と整合的であると考えられる。

また、固定資産を無償で取得した後、それを直ちに売却してキャッシュの獲得を目指す場合にはその資産は、売却されその売却益が事業の成果として獲得された収益に計上されることになる。

（受贈益を認識し無償取得した資産をB/Sに計上した場合）

（資産取得時）

（借）固定資産500 （貸）受贈益500

（売却時）

（借）現金500 （貸）固定資産500

（受贈益の認識および無償取得した資産のB/Sへの計上を行わない場合）

（資産取得時）

記録なし

（売却時）

（借）現金500 （貸）売却益500

この場合においても、受贈により取得した収益を無償取得時と売却時のいずれかのタイミングで認識するかの問題である。実際に、経営者は無償で取得した資産を取得時より後で高く売れる可能性があれば、そのタイミングで売却の意思決定を行うはずであり必ずしも無償で取得した時点での資産の価値増加分が受贈により生じた利益になるとは限らない。むしろ、売却時まで収益認識を行わず、無償取得による成果がリスクから解放された時点で利益認識を行う方が実態を表した処理であると言える。

このように考えるならば、無償で取得した固定資産の受贈益について純利益計算の観点からすれば取得時に記録を行わず、使用による収益獲得もしくは売却による収益獲得を待って収益認識を行うのが純利益計算の体系と整合的であると言えるのではないか。

なお、上記の設例を固定資産の無償取得による資産の増加額をダイレクトに把握する包括利益を用いると仮定した場合には、以下のような計算が考えられる⁸⁾。

⁸⁾ 図表3の計算は日本の制度会計で行われているように、純利益、その他包括利益、包括利益の区分を行い、純利益へのリサイクル（組替調整）を行うことを前提としている。

図表 3

	t 1 期	t 2 期	t 3 期	t 4 期	t 5 期	合計
収益	100	100	100	100	100	500
費用	100	100	100	100	100	500
OCIから組 替調整	+100	+100	+100	+100	+100	+500
純利益	100	100	100	100	100	500
OCI	500	0	0	0	0	500
組替調整額	-100	-100	-100	-100	-100	-500
包括利益	500	0	0	0	0	500

包括利益計算に当てはめるなら、固定資産を無償で取得したときには、資産の増加分をその他包括利益（OCI）として記録する事が考えることができる。

OCIとして分類された受贈益に相当する部分は、その資産を無償で取得した事により同じ金額で取得した場合と比べて少ないコストで収益獲得を行うことを可能にしていると理解できる。そのため、費用を認識する減価償却のタイミングに応じてOCIとしての受贈益は実現したと考え、その分を組替調整により純利益計算に算入させると考える事ができる。

図表 2 および図表 3 から分かるように包括利益計算を行った場合と純利益計算において、無償取得した資産の認識を行わなかった場合では、期間中の毎期の純利益は同額となる。純利益にOCIを加減算する形で包括利益を計算する場合には、包括利益と純利益の差の原因はOCIの分になるがそれは、結局のところ認識のタイミングの問題であり当然のことながら純利益と包括利益の全期間の総額は等しくなる。本稿においては、純利益計算を前提に議論を行ってきたが仮に包括利益を用いて計算を行った場合には、資産の無償取得を認識しない場合と同じ純利益が各期間において示されることが確認された。

本稿では、固定資産を代表とする事業用資産をその検討の対象にしてきた。一方で、無償取得したものが現金や換金可能な有価証券である場合にはどのような理解が可能であろうか。寄贈者からなんらの用途の制限も無くそれらの貨幣性資産を獲得した場合には金融投資の場合と同様にその時点で付された価格だけ収益が実現されたと考える事ができる。（斎藤〔2013〕 p. 40）で示されているように金融投資では保有する資産や負債のポジションをそのまま清算したキャッシュフローが投資に当たって期待される成果であり、換金することに事業用の制約が無いのであればこのキャッシュフローは保有する資産の時価と直結し、投資の成果は時価が与えられればリスクから解

放される。すなわちそれらの貨幣性資産を事業の拘束が無い状態で無償で取得した場合には、時価での測定可能な資産の増加が実際に起きたと考え、その時点で収益認識することが適切であると考えられる。

事業用の固定資産からリスクから解放された収益を獲得するには、使用もしくは売却のいずれかの手順を経る必要があり、その後収益認識を行うのが現行の利益計算の体系になっている。そのように考えるならば固定資産を無償で取得した場合の収益認識を取得時に行わず、売却もしくは使用により収益が獲得された時点で認識を行うことが純利益計算の観点からは望ましいと言えるのではないかと。それらは、固定資産が事業投資の過程に投下された資本である事を前提としており、金融投資において貨幣性資産を回収した場合とは、収益の認識パターンが異なるという現行の利益計算体系の考え方と整合的であると言える。

4. おわりに

本稿においては、固定資産を無償で取得した場合の会計処理について検討を行った。現行の制度会計においては、固定資産を無償で取得した場合には、適切な価格を付して資産の増加を認識し、貸方側を受贈益として認識する方法が一般に用いられているが、その主たる論拠は資産が企業内に実在するにもかかわらずそれが貸借対照表に表示されない事を問題視していたと言える。また、貸方側の性質としては収益として認識する事が妥当である点も検討した。しかしながら、純利益計算を考えた場合には、無償で取得した資産によって得られる成果は、その資産を使用もしくは、売却することによって得られるのであり、そのタイミングで成果が純利益に反映されるように取得時に記録を行わないことが利益計算の観点から妥当である点を検討した。また、仮に包括利益を用いた場合にも純利益計算は無償取得の資産を取得時に認識しない場合と同様の結果になる事が確認された。

事業投資と金融投資において投資の成果として認識する対象が異なる事から、事業用の固定資産を無償で取得した場合と現金や市場価格で時価の把握が容易に行える金融商品をはじめとする貨幣性資産を無条件で取得した場合で取得時に異なる処理が適用される可能性を指摘した。

無償取得した固定資産に価格を付して貸借対照表に計上することは、利益計算の配分の問題だけでなく資産の実在性の重視といった純利益計算以外の立場からの要請によるものであると考えられるかもしれない。

<参考文献>

- W. A. Paton&A. C. Littleton, An introduction to corporate Accounting Standards, 1940 中村省吾訳『会社会計基準序説』1953年中央経済社
- 新井清光〔1962〕「贈与益の会計学的性格」『企業会計』第14巻第2号、222-229頁
- 内倉茂〔1980〕「無償取得資産の評価-取得原価主義の論理の外延-」『名古屋学院大学論集社会科学編』第17巻第1号、63-97頁
- 宇南山英夫〔1971〕「贈与による固定資産の取得とその評価」『会計』第100巻第2号、26-38頁
- 岡部利良〔1959〕「贈与剰余金の利益性」『企業会計』第11巻第14号、第15号
- 川口順一〔1995〕『財務会計論』税務経理協会
- 木村重義〔1955〕「無償取得について」『産業経理』第15巻第4号、49-52頁
- 木村重義〔1961〕「無償資産の計測された対価」『産業経理』第21巻第4号、26-38頁
- 熊本盾雄〔1971〕「無償取得固定資産の評価」『商経論叢』鹿児島県立短期大学、第20巻、1-17頁
- 黒沢清〔1961〕『体系近代会計学第4巻有形固定資産会計』中央経済社
- 斎藤静樹〔2013〕『会計基準の研究』中央経済社
- 中村忠〔1986〕『新版財務所評論セミナー』白桃書房
- 山下勝治〔1955〕「真実性の原則」『企業会計の一般原則詳説』同文館27-46頁

(ふるいち ゆういちろう・大原大学院大学 会計研究科准教授)