

## 2. 有形固定資産

### 2-1 3級の復習

3級では、購入時と売却時の仕訳や定額法による減価償却について学習しました。

#### 設例6 購入時の仕訳

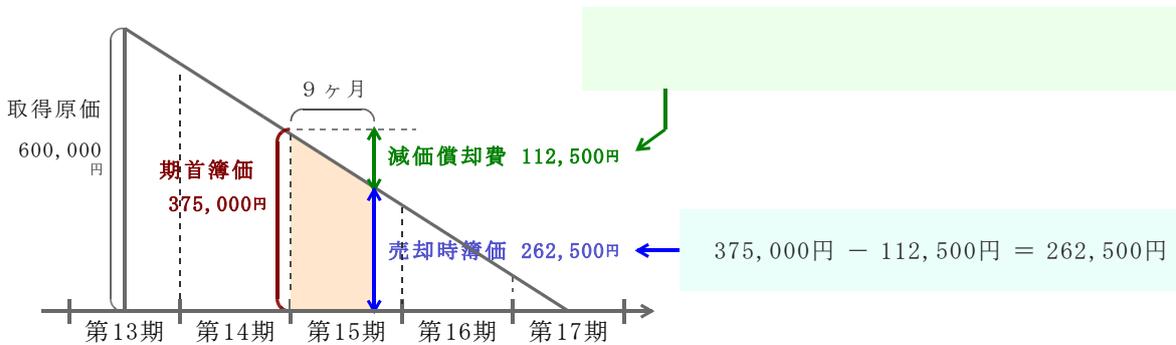
N商店は、I商店から900,000円で土地を購入した。購入代価は未払であるが、購入手数料10,000円を仲介業者に現金で支払った。当該取引の仕訳を示しなさい。

N商店の仕訳

(借方) 土地	910,000	(貸方) 未払金	900,000
		現金	10,000

#### 設例7 定額法 + 期中売却 + 残存価額 0円

I商店は、第13期の7月1日に600,000円で取得した機械装置を第15期の9月30日に売却し、売却代金として250,000円の現金を受け取った。そこで、当機械装置の減価償却費の計上を直接法で行っていた場合と間接法で行っていた場合の売却時の仕訳を示しなさい。なお、当機械装置（耐用年数4年、残存価額0円）は、定額法によって減価償却費の計算を行っている。また、I商店は12月決算であり、当機械装置の第15期期首帳簿残高は375,000円であった。



直接法の仕訳

(借方)		(貸方)	

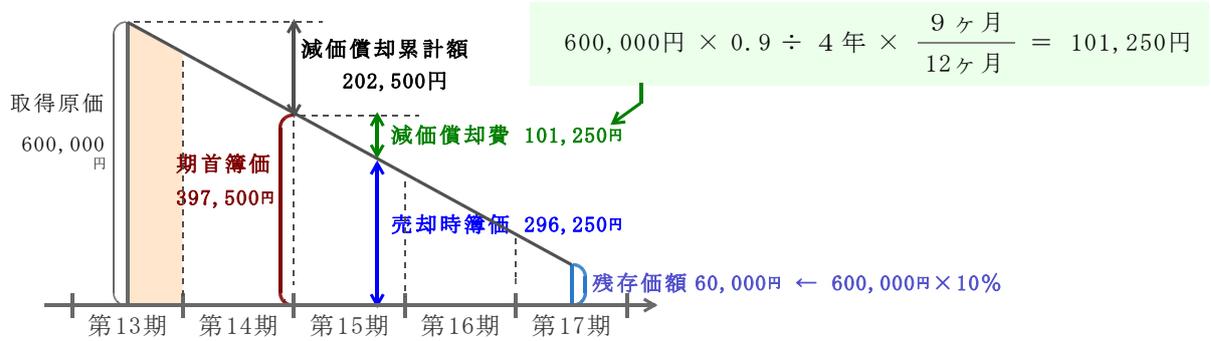
間接法の仕訳

(借方)		(貸方)	
減価償却費	112,500		
現金	250,000		
機械売却損	12,500		

⑤ = ① - ② - ③ - ④

設例8 定額法 + 期中売却 + 残存価額 10%

設例7において、残存価額を取得原価の10%としていた場合の機械装置の売却仕訳を行いなさい。なお、減価償却費の計上は間接法、減価償却累計額の第15期期首帳簿残高は202,500円であった。



売却時の仕訳

<p>(借方)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">減価償却累計額</td> <td style="width: 20%;">202,500</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td>減価償却費</td> <td>101,250</td> <td>③ 期首～売却時までの減価償却費</td> </tr> <tr> <td>現金</td> <td>250,000</td> <td>④ 売却代金の受取り</td> </tr> <tr> <td>機械装置売却損</td> <td>46,250</td> <td></td> </tr> </table> <p>⑤ = ① - ② - ③ - ④</p>	減価償却累計額	202,500		減価償却費	101,250	③ 期首～売却時までの減価償却費	現金	250,000	④ 売却代金の受取り	機械装置売却損	46,250		<p>(貸方)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">機械装置</td> <td style="width: 20%;">600,000</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>	機械装置	600,000	
減価償却累計額	202,500															
減価償却費	101,250	③ 期首～売却時までの減価償却費														
現金	250,000	④ 売却代金の受取り														
機械装置売却損	46,250															
機械装置	600,000															

① 取得原価の減額      ② 期首時点の累計額の減額      ③ 期首～売却時までの減価償却費      ④ 売却代金の受取り      ⑤ 売却損

2-2 定率法による減価償却

減価償却の方法には、3級で学習した定額法の他にも、定率法や生産高比例法などがあります。ここでは、実務上最も広く利用されている「定率法」を学習します。

定率法は文字通り、一定の償却率を利用する方法ですが、この償却率は資料に与えられるため、償却資産を取得した初年度は「取得原価」に、翌年度以降は「期首簿価」にこの償却率を乗じることで、減価償却費を簡単に算定することができます。

定率法による

減価償却費

=

取得年度： 取得原価

翌年以降： 期首簿価

×

資料に与えられる

償却率

×

必要に応じて月数按分

×

12ヶ月

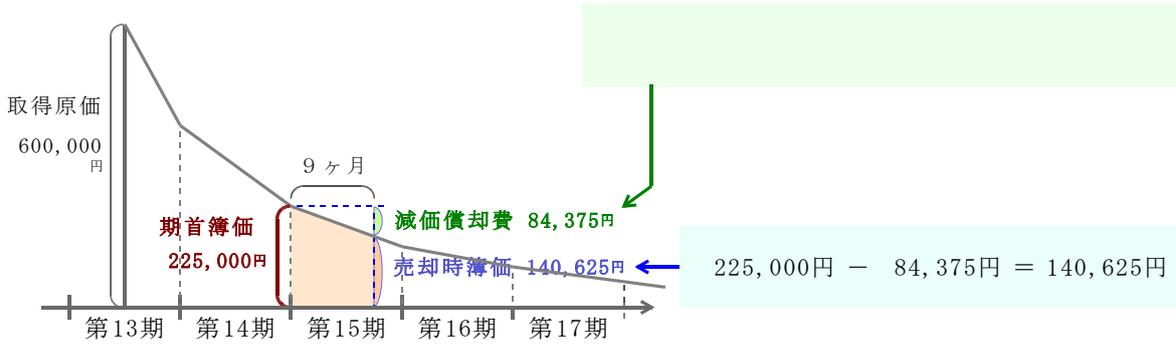
取得年度  
事業供用月  
～ 会計年度末

売却年度  
期首 ～ 売却月

定率法だと、耐用年数とか残存価額が  
計算要素に入っていないんだ

設例9 定率法 + 期中売却

I商店は、第13期の7月1日に600,000円で取得した機械装置を第15期の9月30日に売却し、売却代金として250,000円の現金を受け取った。そこで、当機械装置の減価償却費の計上を直接法で行っていた場合と間接法で行っていた場合の売却時の仕訳を示しなさい。なお、当機械装置（耐用年数4年）は、定率法（償却率50%）によって減価償却費の計算を行っている。また、I商店は12月決算であり、当機械装置の第15期期首帳簿残高は225,000円であった。



直接法の仕訳

期首～売却時までの減価償却費

期首簿価の減額

<p>(借方)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%;">減価償却費</td><td style="width: 50%;"></td></tr> <tr><td>現金</td><td></td></tr> </table>	減価償却費		現金		<p>(貸方)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%;">機械装置</td><td style="width: 50%;"></td></tr> <tr><td>機械装置売却益</td><td></td></tr> </table>	機械装置		機械装置売却益	
減価償却費									
現金									
機械装置									
機械装置売却益									

間接法の仕訳

期首時点の累計額の減額

取得原価の減額

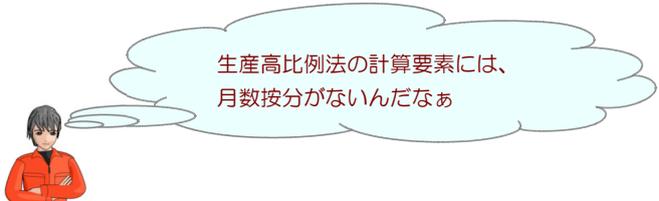
<p>(借方)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%;"></td><td style="width: 50%;"></td></tr> <tr><td>減価償却費</td><td style="text-align: right;">84,375</td></tr> <tr><td>現金</td><td style="text-align: right;">250,000</td></tr> </table>			減価償却費	84,375	現金	250,000	<p>(貸方)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 50%;"></td><td style="width: 50%;"></td></tr> <tr><td>機械装置売却益</td><td style="text-align: right;">109,375</td></tr> </table>			機械装置売却益	109,375
減価償却費	84,375										
現金	250,000										
機械装置売却益	109,375										

2-3 生産高比例法による減価償却

生産高比例法は、利用量に応じて償却費を計上する方法で、日商では、車両の減価償却費を計算する問題が出題されます。

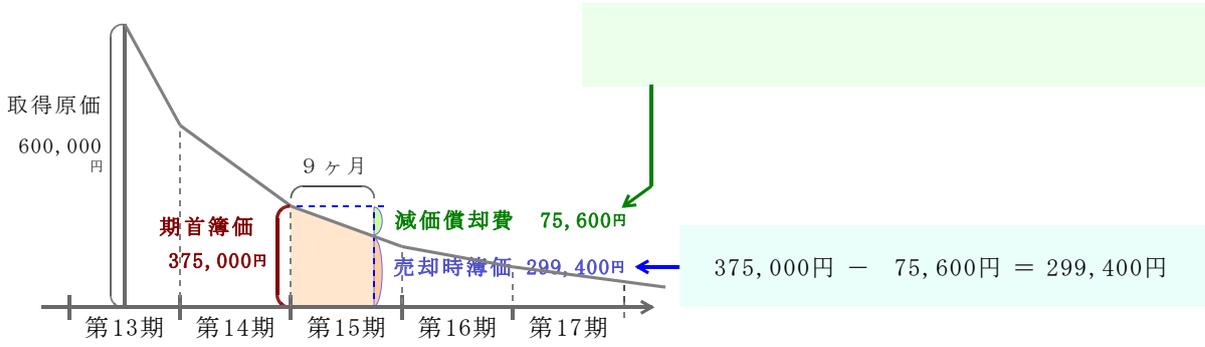
生産高比例法による

$$\text{減価償却費} = \text{取得原価} (\times 0.9) \times \frac{\text{当年度利用量}}{\text{総利用可能量}}$$



設例10 生産高比例法 + 期中売却

I商店は、第13期の7月1日に600,000円で取得した車両を第15期の9月30日に売却し、売却代金として250,000円の現金を受け取った。そこで、当車両の減価償却費の計上を直接法で行っていた場合と間接法で行っていた場合の売却時の仕訳を示しなさい。なお、当車両（総走行可能距離100,000km、残存価額10%）は、生産高比例法によって減価償却費の計算を行っており、第15期の期首から売却までの9ヶ月間の走行距離は14,000kmであった。また、I商店は12月決算であり、当車両の第15期期首帳簿残高は375,000円であった。



直接法の仕訳

(借方)	減価償却費		(貸方)	車両	
	現金				
	車両売却損				

期首～売却時までの減価償却費 (green arrow)  
期首簿価の減額 (orange arrow)

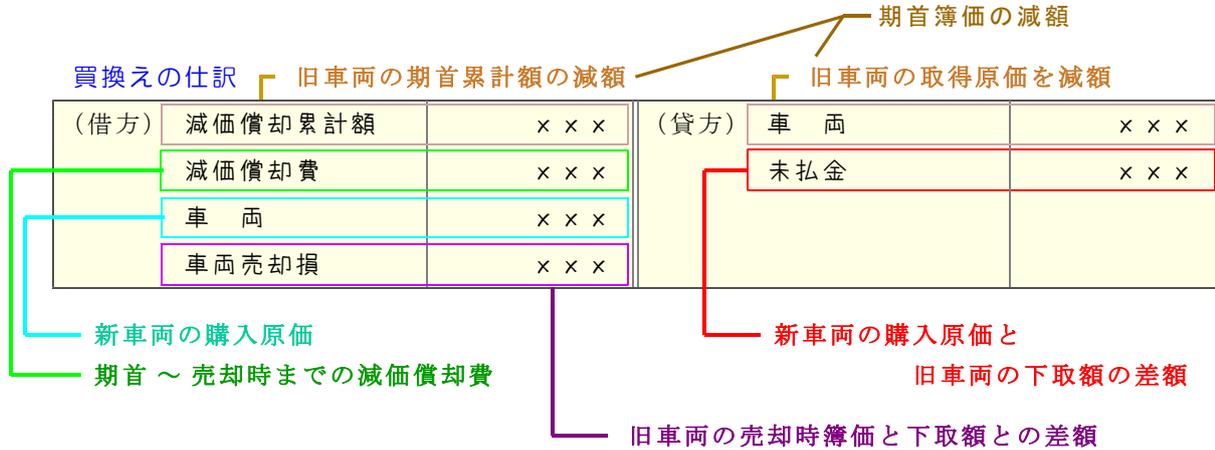
間接法の仕訳

(借方)	減価償却累計額		(貸方)	車両	
	減価償却費	75,600			
	現金	250,000			
	車両売却損	49,400			

期首時点の累計額の減額 (orange arrow)  
取得原価の減額 (orange arrow)  
期首～売却時までの減価償却費 (green arrow)  
売却代金の受取り (green arrow)

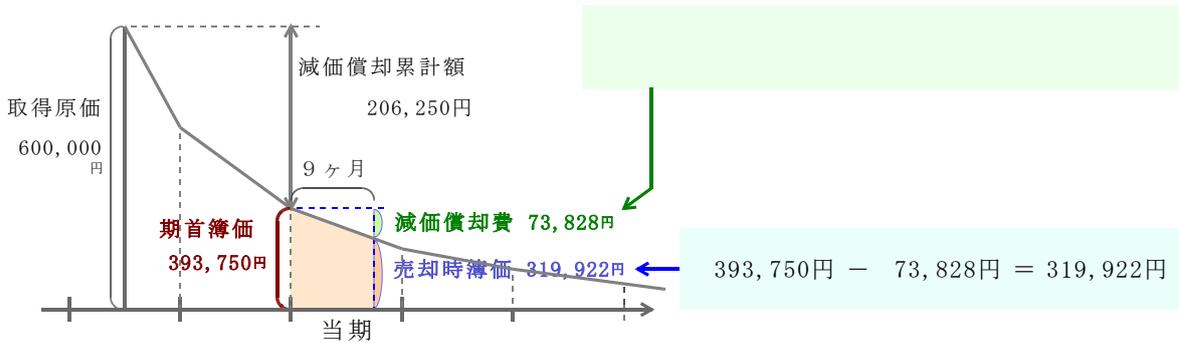
2-4 償却資産の買換え

2級では、車両の買換えに関する仕訳が問われます。新しい車両を購入する際に、古い車両を下取りに出すため、買換えに際して現金支出する金額は、新車両の購入原価と旧車両の下取額の差額になります。ここを理解しておけば容易に仕訳を行うことができるはずです。



設例 1 1 償却資産の買換え + 定率法

I 商店は、当期の9月30日に車両の買換えを行った。新車両の購入原価は1,000,000円、旧車両（取得原価600,000円、期首時点の減価償却累計額206,250円）の下取額は250,000円であった。車両の買換えにあたっての支払額は、月末に支払うことになっている。なお、減価償却費は、償却率25%の定率法によって計算し、間接法で記帳している。そこで、当期の車両買換えに関する仕訳を行いなさい。I 商店は12月決算である。



(借方)	減価償却累計額		(貸方)	車 両	
	減価償却費			未払金	
	車 両				
	車両売却損				

- ・ 未払金は、新車両の購入原価と旧車両の下取額との差額
- ・ 売却損益は、旧車両の売却時簿価と旧車両の下取額との差額



2-5 償却資産の除却・廃棄

固定資産が事業用途から外されたため、帳簿からも除外することを「除却」をいいます。除却する資産に処分価値がある場合は、その処分価値を見積もって、B/Sの貯蔵品勘定で処理します。既に、固定資産の売却を学習していますが、除却の仕訳は、売却仕訳の売却額を貯蔵品に置き換えるだけです。除却資産に処分価値がない場合は、売却仕訳の売却額をゼロ円と考えればよいはずです。

期首簿価の減額

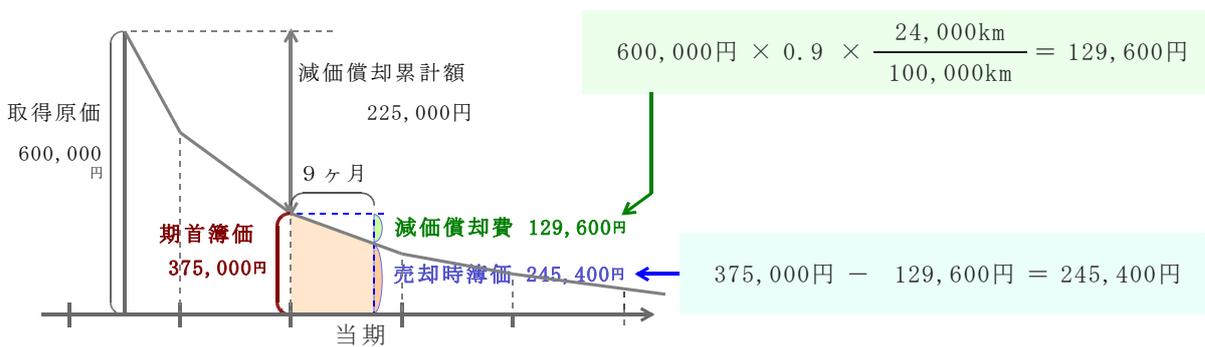
除却時の仕訳

<p>除却資産の期首累計額の減額</p> <p>除却資産の取得原価を減額</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">(借方)</td> <td style="width: 40%;">減価償却累計額</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">× × ×</td> <td style="width: 10%;">(貸方)</td> <td style="width: 20%;">車 両</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">× × ×</td> </tr> <tr> <td></td> <td>減価償却費</td> <td style="text-align: center;">× × ×</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>貯蔵品</td> <td style="text-align: center;">× × ×</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>車両除却損</td> <td style="text-align: center;">× × ×</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	(借方)	減価償却累計額	× × ×	(貸方)	車 両	× × ×		減価償却費	× × ×					貯蔵品	× × ×					車両除却損	× × ×				
(借方)	減価償却累計額	× × ×	(貸方)	車 両	× × ×																				
	減価償却費	× × ×																							
	貯蔵品	× × ×																							
	車両除却損	× × ×																							

除却資産の処分価値  
期首～除却時までの減価償却費  
除却資産の除却時簿価と処分価値との差額

設例12 償却資産の除却・廃棄 + 生産高比例法

I商店は、営業活動を外部に委託することになったため、営業車（取得原価 600,000円、期首時点の減価償却累計額 225,000円、総走行可能距離 100,000km、残存価額 10%）を当期の9月30日に除却することにした。当車両は、当期首から売却までの9ヶ月間に24,000kmを走行しており、除却時の処分価値は50,000円と見積もられている。そこで、当期の車両除却時の仕訳を行いなさい。なお、当車両は、生産高比例法によって減価償却費の計算を行っており、間接法で記帳している。I商店は12月決算である。



除却時の仕訳

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">(借方)</td> <td style="width: 40%;">減価償却累計額</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">225,000</td> <td style="width: 10%;">(貸方)</td> <td style="width: 20%;">車 両</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">600,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td>減価償却費</td> <td style="text-align: center;">129,600</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>貯蔵品</td> <td style="text-align: center;">50,000</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>車両除却損</td> <td style="text-align: center;">195,400</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	(借方)	減価償却累計額	225,000	(貸方)	車 両	600,000		減価償却費	129,600					貯蔵品	50,000					車両除却損	195,400				
(借方)	減価償却累計額	225,000	(貸方)	車 両	600,000																				
	減価償却費	129,600																							
	貯蔵品	50,000																							
	車両除却損	195,400																							

廃棄した場合は、「車両廃棄損」  
廃棄した場合は、ゼロ

## 2-6 償却資産の滅失

固定資産が火災や風水害などの災害によって資産価値を失うことを「滅失」といいます。滅失した場合も、先に学習した除却や廃棄と同様の仕訳を行うことになります。

## 設例13 償却資産の滅失～保険契約のないケース

当期首に火災が発生し、営業所の建物（取得原価 2,000,000円、減価償却累計額 800,000円）が全焼した。なお、当該建物には保険契約を付していない。

## 滅失時の仕訳

(借方) 減価償却累計額	800,000	(貸方) 建物	2,000,000
--------------	---------	---------	-----------

## 設例14 償却資産の滅失～保険契約のあるケース

当期首に火災が発生し、営業所の建物（取得原価 2,000,000円、減価償却累計額 800,000円）が全焼した。なお、当該建物には損害保険契約 1,500,000円を付しているため、直ちに保険会社に保険金 1,500,000円を請求した。

受け取る保険金の金額によって、会社の損失の大きさが変わるため、建物滅失時点では、「火災損失」勘定は用いずに、「未決算」（あるいは、「火災未決算」あるいは「保険未決算」）勘定で処理します。

## 滅失時の仕訳

(借方) 減価償却累計額	800,000	(貸方) 建物	2,000,000
--------------	---------	---------	-----------

保険会社に保険金を請求した時点では、保険金額が未確定なため、まだ会計上の処理は行いません。保険会社から、保険金額が確定した旨の通知が届いた時点で、その保険金額を「未収金」として計上します。

## 保険金請求時の仕訳

仕訳なし			
------	--	--	--

保険会社から保険金の金額が確定した旨の通知を受けた場合、その金額に応じて、次のような仕訳を行います。

## 保険会社から保険金 1,000,000円を支払う通知が来た場合の仕訳

(借方)		(貸方)	
------	--	------	--

## 保険会社から保険金 1,500,000円を支払う通知が来た場合の仕訳

(借方)		(貸方)	
------	--	------	--

2-7 建設仮勘定

建物や大型設備の建設には長期間を要します。完成して引渡されるまで、全く建設費用を支払わないのでは、請負側の負担になるため、工事代金は複数回に分けて支払われるのが一般的です。工事代金の一部を支払った場合に利用されるのが「建設仮勘定」です。

(1) 建物の新築工事代金 3,000,000円の 30%を手付金として、小切手を振り出して支払った。

(借方)		(貸方)	
------	--	------	--

(2) 建物が完成したため、残額 2,100,000円は小切手で支払い、建物の引渡しを受けた。

(借方)		(貸方)	
------	--	------	--

2-8 修繕と改良

固定資産は、経年劣化するため、これを補うために企業は一定の支出を行います。会計では、この支出額のうち、固定資産の性能を維持するための支出は「修繕費（又は修理費）」としますが、性能を高めたり、耐用年数を延長させるための支出は「資本的支出」として、固定資産の価額に含めることにしています。



建物について、床の改修工事を行い、工事代金 1,000,000円を小切手で支払った。なお、工事代金のうち 70%は改良のための支出であった。

(借方) 建物	700,000	(貸方) 当座預金	1,000,000
修繕費	300,000		