

371020

體系賡務諸表論〔基本篇〕

〔改訂版〕

山本忠和
寫村剛雄

R412.22



290545

論表諸務財體系

[基準篇]

[改訂版]

山 榑 忠 恕 共 著
篤 村 剛 雄



稅務經理協會

著者紹介

山 榊 忠 恕

神戸経済大学(現神戸大学)卒業
 慶應義塾大学教授 経済学博士
 大蔵省企業会計審議会委員(昭39~49)
 公認会計士第二次試験委員(昭35~46)
 税理士試験委員(昭47~48)
 著書『近代会計理論』国元書房 昭和37年
 『複式簿記原理』千倉書房 昭和47年
 『近代監査論』千倉書房 昭和46年
 『監査制度の展開』有斐閣 昭和36年
 など多数

巖 村 剛 雄

立教大学大学院経済学研究科博士課程修了
 明治大学教授
 著書『資産会計の基礎理論』中央経済社 昭和51年
 『体系会計諸則精説』中央経済社 昭和42年
 『新会計原則逐条詳解』税務経理協会 昭和50年
 『会計原則コンメンタール』(共著)中央経済社 昭和33年
 など多数



1063-0365-3911

昭和48年10月15日 初版発行
 昭和51年5月1日 改訂版発行
 昭和55年7月15日 改訂版10刷

体系財務諸表論

〔基準篇〕
 〔改訂版〕

定価 2,700円

著者	山 榊 忠 恕
	巖 村 剛 雄
発行者	大 坪 嘉 春
印刷所	ミ ノ ル 印 刷
製本所	三 森 製 本 所

発行所 東京都新宿区 株式会社 税務経理協会
 下落合2丁目5番13号

郵便番号 161 振替 東京 9-187408 電話 (03) 953-3301 (代表)

乱丁・落丁の場合はお取替えいたします。

© 山榊忠恕 1973

本書の内容の一部又は全部を無断で複写複製(コピー)することは、法律で認められた場合を除き、著者及び出版社の権利侵害となりますので、コピーの必要がある場合は、予め当社あて許諾を求めて下さい。

改訂版の刊行にあたって

周知のように、第二次大戦後のわが国の企業会計制度は、商法と企業会計原則という、いわば二本の柱によって支えられてきた。

しかしながら、これらのうち、前者の側にあつては、久しく懸案になっていた「商法の一部を改正する法律」、「株式会社の監査等に関する法律」、「商法の一部を改正する法律等の施行に伴う関係法律の整理等に関する法律」の三法が、昭和49年3月19日に成立、4月2日に公布をみ、同年の10月10日から施行されはじめている。

また、前者の側のそのような動きに呼応して、後者の側においても、かの修正案などに散見された不備を是正し企業会計原則自体を真に公正な会計慣行の表明たらしめるように、重ねてそれらの総点検が試みられ、昭和49年8月30日には新しい「企業会計原則」および「企業会計原則注解」の発表をみた。

しかも、このたびのそれら商法ならびに企業会計原則の改正ないし修正は、まさに画期的とも言えるほどに重要な意味をもつ。すなわち、商法に新しく設けられた第32条第1項および第2項の規定が媒介の役を果たすことにより、商法と企業会計原則との間にきわめて密接な関係が認められるようになったからにはほかならない。さらにそのような相互関係の成立にもとづき、関連政省令などにもこれに照応する大改正が相次ぎ、ここ一兩年來のわが国の企業会計制度は、著しい変化をみせるに至っている。

したがって、この「基準篇」についても、それらの推移のすべてを仔細に見届けながら、旧版に対し入念・大幅な加筆・修正を施し、内容の全面的刷新を図った。著者のひとりである山榎の健康上の事情のゆえに作業が

かなり遅延しご不便をおかけしたことをおわびするとともに、かわらぬご支持とご叱正をお願いしたい。なお、このたびの改訂版の刊行にあたっては、税務経理協会の取締役・書籍編集部長・久保田芳朗氏が並々ならぬ熱意を傾けられ、終始格別の支援を惜しまれなかった。また、索引は、同協会の木田元子氏が作成してくださった。記して深く感謝する。

1976年 陽 春

山 榊 忠 恕

嵐 村 剛 雄

は し が き

この「基準篇」は、さきに公にした「理論篇」とともに、多年われわれが温めつづけてきた腹案にもとづき、財務諸表論の全領域についての体系的整理を果すべく書き下された。

「理論篇」のはしがきのなかでも述べたように、われわれは、公表会計制度のもとにおける会計報告書こそが、現に財務諸表論の名でもって呼ばれているものの前提をなす財務諸表にほかならない、と解釈する。したがって、財務諸表論は、財務諸表ならびにその作成過程としての企業会計を公表会計制度との関連においてとりあげ、その体系的な究明をはかる学問である、と考えている。それゆえにわれわれとしては、公表会計制度の特質にかんがみ、つぎの三つの点を重視した。

すなわち、公表会計制度そのものが、もともと企業の利害関係者に対する会計報告を課題とするものであるところから、報告の内容もそれら利害関係者の関心の的に適合するものでなければならない。そしてそのことは、適合性ないし目的関連性が、財務諸表論の理論構成にあたって、そのバックボーンの役を果す筋合いにあることを意味する。しかも、利害関係者の関心は、あながち固定的なものでなく、社会的・経済的な諸条件の発展・変化とともにむしろ推移する性質のものであるから、それらの諸条件を背景にしながら適合性の解明にあたらなければならない。これが、第一の点である。

つぎに、財務諸表は、企業の経済活動すなわち資本運動に関する報告書であり、それら企業資本運動の合目的にして統一的な計算は、もともと資

本増殖高計算と資本有高計算との有機的な結合のうえに成立している。したがって、そのような計算機構のもつ技術的なしくみ、およびそれを支える処理原則の体系的な把握が必要になる。また、その場合、会計行為は、経験的にこそ一体的なものとしてわれわれの眼に映ずるにせよ、認識対象としてこれを取りあげようとするかぎり、それらの識別をはかるとともに各種会計行為の相互関連を明確にしなければならない。これが、第二の点である。

さらに、財務諸表論を抽象理論としてでなく現実解明のための理論として成立させるには、現行の公表会計制度が会計報告の信頼性の確保のために会計諸則によって規整されているところから、会計学の基礎理論を土台にしつつそれらの規整内容の比較・整理をも行なうことが必要になる。しかも、それらの単純な比較・整理のみでは不充分であり、それらが各種会計行為のどの面に関する指示であり、また基本原理との関連においてどのような意味をもっているのかを、体系的・立体的に解明しなければならない。これが、第三の点である。

このような方針は、「理論篇」「基準篇」のいずれにも共通するものであるが、本書すなわち「基準篇」にあっては、とりわけ第三の点に主眼がおかれている。すなわち、会計上の処理および財務諸表上の表示について会計諸則が示している具体的な基準や手続を中心に、しかもそれらの断片的・平面的な解説に甘んじることなく、そのもつ意味内容をつまびらかにし体系的関連を明らかにするとともに、内在的な吟味はもちろんのこと、必要なかぎりにおいて代案の提示をも試みることに努めた。

また、会計諸則の規整内容に不一致がみられる点については、一方的な態度を避け公正・妥当な取扱いかたをくふうするとともに、理解に混乱が生じないように周到な配慮を施しておいたつもりである。しかも本書は、

「理論篇」に対して「基準篇」の関係にあるばかりでなく、全巻にわたって訳や計算や作表をとまなう処理・表示の具体例が無数に挿入されていることをもってしても明らかなように、「基準篇」であると同時に「計算篇」としての性格をも兼ね備えたものになっている。

もともと、われわれ両名は、ともにその志を等しくするばかりか、古くから昵懇^{じっこん}の間柄にあり、たえず研究面において相互啓発に努めつつある。そして、本書の執筆にあたっても、両者の折合える接点上にまで双方が歩みよるとともに、合理的な見解を模索しつつ文字どおり共同して本書を作り上げた。なにぶんにも寸陰を縫っての執筆であったために、脱稿までのプロセスはかならずしも平坦でなかったが、「理論篇」につづきこの「基準篇」をも仕上げるのできたいま、年来の懸案を滞りなく果たし終えたことに心からの充実感を味わっている。

ただし、「理論篇」「基準篇」をあわせ本文のみでも650ページを超える大冊であるだけに、いかに精魂を傾けたつもり著述とはいえ、推敲が不足しているばかりか不備や過誤もなしとしない。また、現在は、たまたま制度の過渡期にもある。したがって、今後ともたえず補正に努めたいと思う。読者諸賢の寛容を乞いたい。

おわりに、出版社側の本書担当者・野淵幹雄氏が示しつつけられた熱意と鞭撻とに対し、ひとことお礼のことばを申添えるとともに、同氏の大成を祈らせていただく。

1973年5月

山 梶 忠 恕
鳥 村 剛 雄

目 次

序 章 財務諸表の内容と形式	3
第1節 財務諸表の体系と内容	3
1 財務諸表の体系	3
2 損益計算書の内容	5
3 貸借対照表の内容	6
4 利益金処分計算書の内容	7
5 附属明細表の内容	8
第2節 財務諸表の合原則性と合法性	9
1 財務諸表の合原則性	9
2 財務諸表の合法性	12
第3節 財務諸表の標準形式	15
1 損益計算書の標準形式	15
2 貸借対照表の標準形式	18
3 利益金処分計算書（損失金処理計算書）の標準形式	22

第Ⅰ部 損益計算書に関する具体的基準

第1章 損益計算書の基本原則	25
第1節 実質原則の概要	25
1 費用の認識・測定原則	25
2 収益の認識・測定原則	26
3 費用・収益対応の原則	27
第2節 形式原則の概要	28
1 損益計算書区分表示の原則	29
2 損益計算書総額表示の原則	30
3 費用・収益対応表示の原則	30

目 次

第2章 営業収益の処理・表示基準	32
第1節 営業収益の認識	32
1 普通販売形態と特殊販売形態	32
2 委託販売収益の認識	33
3 試用販売収益の認識	33
4 割賦販売収益の認識	34
5 予約販売収益の認識	36
6 長期請負工事収益の認識	37
7 役務提供収益の認識	38
第2節 営業収益の総額表示	40
1 会計諸則における指示	40
2 売上高調整項目の処理・表示	42
3 前期売上高調整項目の処理・表示	43
4 返品調整引当金繰入額の処理・表示	43
5 処理・表示の具体例	45
第3節 特殊販売形態の場合の売上高の処理・表示	46
1 割賦売上高の処理・表示	46
2 委託売上高などの処理・表示	48
3 工事収益の処理・表示	49
4 処理・表示の具体例	50
第4節 兼業売上高の処理・表示	53
1 兼業売上高の種類	53
2 ふたつの表示方法	54
3 役務提供収益をふくむ場合	56
4 処理・表示の具体例	57
第5節 関係会社売上高の処理・表示	59
1 別建表示の必要性	59
2 子会社取引高の注記	60
3 処理・表示の具体例	61
第6節 半製品売上高などの処理・表示	63
1 半製品などの売上高	63

2	半製品などの売上原価	65
3	処理・表示の具体例	66
第3章 売上原価の処理・表示基準		69
第1節	売上原価の測定	69
第2節	売上原価の総額表示	69
1	会計諸則における指示	69
2	仕入高調整項目の表示	70
3	製品原価内訳項目の表示	72
4	処理・表示の具体例	73
第3節	低価法評価損の表示方法	74
1	会計諸則における指示	74
2	強制低価法による評価損の処理・表示	77
3	原材料評価損の処理・表示	78
4	処理・表示の具体例	79
第4節	品質低下等評価損の売上原価算入	81
1	原価性の有無の識別	81
2	資産の種類との関係	83
3	原価性のない評価損の処理・表示	84
4	処理・表示の具体例	85
第5節	他勘定振替高などの処理・表示	86
1	会計諸則における指示	86
2	他勘定振替高の内容	87
3	内訳科目表示の内容	88
4	内訳科目表示の理論性	90
5	処理・表示の具体例	92
第6節	内部利益の処理	96
1	内部利益除去の必要理由	96
2	独立した会計単位	96
3	内部利益と振替利益	97
4	処理・表示の具体例	98

4 目 次

第4章 販売費及び一般管理費の処理・表示基準	100
第1節 販売費及び一般管理費の内容	100
第2節 減価償却費の処理・表示	101
1 設備資産の種類と償却費の表示区分	101
2 臨時償却費と特別償却費との表示区分	102
3 処理・表示の具体例	103
第3節 貸倒償却の処理・表示	108
1 債権の種類と貸倒償却の表示区分	108
2 債権の成立時点と償却処理	109
3 貸倒償却計算の性質と償却費の表示区分	110
4 割引手形の償却計算	110
5 割賦売掛金の償却計算	111
6 債権償却特別勘定	112
7 処理・表示の具体例	113
第5章 営業外損益の処理・表示基準	115
第1節 営業外損益の内容	115
1 営業外損益の種類	115
2 処理・表示の具体例	116
第2節 有価証券評価損・売却損の処理・表示	119
1 低価法による評価損の処理・表示	119
2 投資有価証券評価損の処理・表示	120
3 強制低価法による評価損の処理・表示	121
4 自己株式評価損の処理・表示	121
5 自己株式売却損益の処理・表示	122
6 処理・表示の具体例	122
第3節 繰延資産償却の処理・表示	125
1 繰延資産の種類と償却費の表示区分	125
2 償却費月割計算の不要性	126
3 建設利息の償却	127
4 処理・表示の具体例	128

第 6 章 特別損益の処理・表示基準	131
第 1 節 特別損益の内容	131
第 2 節 前期損益修正項目の内容	131
第 3 節 臨時損益項目の内容	133
第 7 章 当期純利益の処理・表示基準	139
第 1 節 税引前当期純利益の表示	139
1 税引前当期純利益の内容	139
2 税引前当期純損失の内容	139
第 2 節 税引前当期利益の表示	140
1 税引前当期利益の内容	140
2 特定引当金の繰入・取崩額	140
3 処理・表示の具体例	142
第 3 節 法人税・住民税等の処理・表示	143
1 税引前当期純利益からの控除形式表示	143
2 中間申告納税額などの表示	144
3 処理・表示の具体例	145
第 8 章 当期末処分利益の処理・表示基準	147
第 1 節 当期末処分損益の区分の内容	147
第 2 節 特定積立金の取崩	148
第 3 節 中間配当額の表示	150
1 中間配当額とその利益準備金	150
2 処理・表示の具体例	151
第 9 章 損益算定後の処理・表示基準	155
第 1 節 利益金処分計算書の作成	155
1 利益金処分計算書の日付	155
2 利益処分の対象額	155

6 目 次

3	利益処分の内容	156
4	処理・表示の具体例	157
第2節	損失金処理計算書の作成	158
1	損失処理の対象額	158
2	損失処理の内容	159
3	損失を処理したうえでの利益処分	159
4	処理・表示の具体例	160

第Ⅱ部 貸借対照表に関する具体的基準

第10章	貸借対照表の基本原則	163
------	------------	-----

第1節	実質原則の概要	163
-----	---------	-----

1	資産の認識・測定原則	163
2	負債の認識・測定原則	164
3	資本の認識・測定原則	165

第2節	形式原則の概要	166
-----	---------	-----

1	資産の表示原則	166
2	負債の表示原則	167
3	資本の表示原則	168

第11章	流動資産の処理・表示基準	169
------	--------------	-----

第1節	現金・預金の処理・表示	169
-----	-------------	-----

1	現金の内容	169
2	預金の内容	170
3	処理・表示の具体例	171

第2節	各種債権の処理・表示	172
-----	------------	-----

1	営業債権と金融債権	172
2	短期債権と長期債権	173
3	貸倒見積対象債権	174
4	金銭債権の表示	175
5	処理・表示の具体例	177

第3節	有価証券の処理・表示	180
1	一時所有の有価証券	180
2	市場性と取引所の相場	182
3	有価証券の評価上の分類	182
4	低価基準の適用対象	184
5	有価証券の評価理論	185
6	有価証券と価格変動	185
7	処理・表示の具体例	186
第4節	自己株式の処理・表示	188
1	自己株式の処理方法	188
2	自己株式取引の性格	189
3	低価法との関係	190
4	処理・表示の具体例	190
第5節	棚卸資産の処理・表示	191
1	棚卸資産の範囲	191
2	取得時の価額測定	192
3	製造時の価額測定	193
4	決算時の価額測定	195
5	処理・表示の具体例	196
第6節	棚卸資産の費消数量計算	199
1	実物計算法	199
2	記録計算法	199
3	両者の関連	200
4	逆計算法	201
第7節	棚卸資産の費消単価計算	202
1	費消単価計算方法の分類	202
2	口別原価法	203
3	平均原価法	206
4	疑似原価法	208
5	数量計算と単価計算との関係	210
6	処理・表示の具体例	211

8 目 次

第8節 評価損などの処理・表示	213
1 減耗・品質低下などの評価損	213
2 棚卸資産の低価法評価	214
3 低価法における原価	215
4 低価法における時価	217
5 強制低価法の適用	217
6 処理・表示の具体例	218
第12章 固定資産の処理・表示基準	220
第1節 有形固定資産の内容	220
1 投資不動産の除外	220
2 残存耐用年数一年以内の有形固定資産	220
3 耐用年数経過後の有形固定資産	221
4 操業中止中の有形固定資産	221
5 有形固定資産購入のための前渡金	222
6 有形固定資産の付属設備	222
7 処理・表示の具体例	223
第2節 有形固定資産の取得原価	225
1 購入時の取得原価	225
2 自家建設時の取得原価	226
3 現物出資時の取得原価	227
4 交換時などの取得原価	227
5 処理・表示の具体例	228
第3節 有形固定資産の減価償却計算法	230
1 期間を基準とする方法	231
2 生産高（利用高）を基準とする方法	237
第4節 個別償却と総合償却	238
1 個 別 償 却	239
2 総 合 償 却	239
第5節 減耗償却計算法と取替法	241
1 減耗償却計算法	241
2 取 替 法	241

第6節	有形固定資産の修繕など	243
1	修繕・維持・改良の関係	243
2	除却および売却	244
第7節	無形固定資産の内容	245
1	工業所有権としての法的特権	245
2	工業所有権以外の法的特権	246
3	経済的事実としての営業権	247
第8節	無形固定資産の償却計算	248
1	法的特権の償却計算	248
2	営業権の償却計算	249
第9節	無形固定資産の表示	250
1	会計諸則における指示	250
2	直接控除の根拠	250
3	処理・表示の具体例	251
第10節	投資その他の資産の処理	253
1	投資その他の資産の区分の範囲	253
2	投資の概念と区分	253
3	取引所の相場のある長期所有株式の評価	255
4	長期所有株式の実価の下落	255
5	長期所有社債の評価	256
第11節	投資その他の資産の表示	257
1	長期前払費用の扱い	257
2	関係会社有価証券などの区分表示	258
3	役員・従業員貸付金の区分表示	259
4	処理・表示の具体例	260
第13章	繰延資産の処理・表示基準	265
第1節	繰延資産の処理	265
1	繰延資産の概念と区分	265
2	企業開設のための用役の対価	266