

体系 制度會計 Ⅲ

負債・資本

黒澤 清 監修
番場嘉一郎



編集

新井清光
若杉 明
津曲直躬
武田昌輔

中央經濟社



負債・資本

体系制度会計〈第3巻〉

昭和52年12月20日 初版発行
昭和54年5月10日 第2版発行

監修者 ^{くろ}黒 ^{さわ}澤 ^{きよし}清
 ^{ばん}番 ^ば場 ^か嘉 ^{いち}一 ^{ろう}郎
発行者 渡 辺 正 一
印刷所 榊 厚 徳 社

発行所 (株) 中央経済社

東京都千代田区神田神保町 1-31-2
電 話・(293) 3 3 7 1 (編集部)
 (293) 3 3 8 1 (営業部)
〒101 振 替・東京 0-8 4 3 2

落丁・乱丁本はお取替いたします

誠製本

3334—101294—4621

序

「制度会計」とは何か。この言葉は、かなりながい間慣用されてきたにもかかわらず、適当な答えが与えられないままに今日にいたった観がある。

さて、わが国の場合、「制度会計」という集合概念が成立する過程において、「企業会計原則」が演出した歴史的役割は、きわめて顕著なものがあつたと思う。そのことは何人も否定しえない客観的事実である。

商法にせよ、税法にせよ、証券取引法にせよ、あるいは各種事業法その他の特別法規にせよ、企業会計に関して何らかの規制をしなければならないかぎり、これらの会計的規制のなかに、それらの法条の間を論理的かつ実践的に統一するところの体系的関連としての計理体系が存在することは、けっきょく否定しえないのである。しかし、このような体系的関連は、多くの場合、法条の上に顕在していないで、それらの背後にひそんでいるため、これを認識することは、かならずしも容易でなかったようである。かかる認識の基礎を提供したものが「企業会計原則」であつた。

こうして「制度会計とは何か」は、久しく問われてきた問題であつたが、諸制定法規のなかにふくまれている複雑多岐な会計に関する諸規範が、すべてを総括する統一原理を認識することによって、はじめて答えが与えられるにいたつたのである。制度会計に対する統一原理の役割をはたしたものとして、われわれは、もういちど「企業会計原則」を見直す必要がある。

さて英米におけるいわゆる「一般に認められた会計原則」(generally accepted accounting principles) は、わが国の「企業会計原則」に相当するものとして理解されているようであるが、その成立に関する歴史的由来をたずねてみると、わが国の場合と異なっている点が多い。それにはそれだけの理由がある。(ここでは、その点について述べることはできないが、本文〈第1巻・総論〉のなかでくわし

くふれている。)

また、ドイツをはじめとしてひろくヨーロッパ諸国に普及しているいわゆる「コンテンラーメン」(Kontenrahmen)は、わが国の「企業会計原則」や「一般に認められた会計原則」とは、まったく異なる外観を呈しているけれども、それらが「公正なる会計慣行」の体系的知覚の一形態であるという見地からいうと、本質的に共通なものがあることを理解できるのである。

たとえば、西ドイツの「コンテンラーメン」の制度は、ながい歴史的発展をとげて今日に及んだのであるが、その本質的内容は、「正規の簿記の諸原則」(商法上の会計規範)の実践的具現と、企業の会計実践に対する一般的指針の提供を目指したもので、外形を異にするけれども、英米の「一般に認められた会計原則」のドイツ版であるといってもさしつかえないようである。

ドイツの「コンテンラーメン」のフランス版ともいべき「プラン・コンタブル・ジェネラル」(Plan Comptable Général)も、やはり同様に理解することができる。その主要内容は、「カドル・コンタブル」(Cadre Comptable)と、「コンタビリテ・ジェネラル」(Comptabilité Général)から成っているが、前者は「コンテンラーメン」を承継した標準勘定組織であり、後者は「一般会計原則」にほかならない。

西ドイツやフランスばかりでなく、ポーランドでも、東ドイツでも、また、オーストリア、イタリア、スウェーデン、スイス等でも、それぞれ独自のコンテンラーメンを開発しているのが実情である。要するに外観はさまざまであるけれども、一般に認められた会計原則が何らかの形態で存在することを物語っているのである。

「一般に認められた会計原則」のあらわれ方が、このように国によって異なる点があるのは、それぞれの国における法制の差異によるのである。それゆえ会計諸原則と、法制との相互関連を検討することは、各国のそれぞれ異なる会計的風土の上で、制度会計の研究者にとって特有の問題を形づくることになるのである。

こうしてわが国の「企業会計原則」は、わが国の法制を背景にしてあらわれ

たのであり、その相互関係を深く掘下げて検討することは、わが国の「制度会計」を研究する上において、きわめて重要な課題でなければならない。しかるに従来、証券取引法、商法、法人税法等に代表される会計諸法令と、それらに対する統一的原理ともいふべき「企業会計原則」とを、相互対照的に吟味検討することが十分に行われていなかったきらいがあったようである。ここに新たに編集する『体系制度会計・全8巻』の目指すものは、企業会計について規制するすべての法令をあますところなくとりあげて、その意味内容を「企業会計原則」と具体的かつ相互対照的に突合せながら解明することである。従来、企業会計法とか、税務会計とか、財務会計とか、原価計算とか、会計監査とか、部門別に研究領域を区別してきた伝統的方法から脱却して、制度会計そのものの統一的総合的見地による新しい方法を用いたのが、本全集の特色である。いわゆる個別的縦断的方法に代わる相互関連的横断的方法これである。「制度会計」に関する最初の総合的文献として、読者諸氏の要望に答えることができるならば、わたくしどもの幸いとするところである。

昭和52年10月

黒 澤 清
番 場 嘉 一 郎

まえがき

『体系制度会計』は、商法、証券取引法、法人税法等の会計法令と、その統一的原理としての企業会計原則によって社会制度的に枠づけられている企業会計領域を「制度会計」として認識し、これを構成する各個別会計領域を企業会計原則と会計法令の両面から相互関連的・横断的に分析・解明することを目的として次の8巻に編集したものである。

第1巻 基礎理論	第5巻 製造原価
第2巻 資産	第6巻 連結
第3巻 負債・資本	第7巻 課税所得
第4巻 収益・費用	第8巻 法定監査

第3巻「負債・資本」は、第1巻「基礎理論」における制度会計の全般的・基礎的な分析・解明につづいて、その各論的展開部分の一つを構成するものであるが、とくに第2巻「資産」とともに制度会計における財政状態の測定・表示問題を取り扱っている。

本巻の内容は、他の巻と同様、総論と各論に大別されており、まず総論の部においては、①負債および資本の概念とその分類ならびに負債・資本金と商法・税法規定との関連、②商法第287条ノ2ないし第293条ノ4を中心とする負債・資本についての商法計算規定、および③税法上の負債、引当金、資本金、積立金等に関する規定の概要とその一般的な考え方が取り上げられている。

各論の部においては、買掛金、支払手形、短期借入金などの短期債務、社債の発行から償還または転換に至るまでの諸問題、負債性引当金と特定引当金、リースとくにファイナンシャル・リースとオペレーティング・リースの契約上の相違と会計処理、手形の裏書、支払保証等にかかわる偶発債務、株式会社における資本金、資本剰余金および利益剰余金の諸問題、会社の合併・更生等に

6 ま え が き

かかわる法律上および会計上の取扱い等が詳しく述べられている。

本書が、制度会計の一領域を構成する資産会計の総合的理解のために、読者の方々にいささかなりとも役立つところがあれば、われわれ編集委員としても非常な喜びである。

昭和52年11月

編集委員	新	井	清	光
	若	杉		明
	津	曲	直	躬
	武	田	昌	輔

目 次

I 総 論

1 負債・資本会計の意義	3
§1 負債・資本の概念	3
§2 負債の分類	6
1. 流動負債と固定負債	6
2. 金額確定負債と見積負債	9
3. 偶 発 債 務	12
4. 非債務性負債項目	14
5. 特定引当金	15
§3 資本の分類	21
§4 負債および資本の認識・測定	23
1. 負債・資本の認識	23
2. 負債・資本の測定	24
§5 企業会計理論上の負債・資本と商法および税法上の負債・資本	25
2 商法における計算規定	30
序	30
§1 特定引当金	31
1. 法的規制の根拠	31
2. 負債性引当金	31
3. 特定引当金	33
4. 小 括	34
§2 法定準備金	35

2 目 次

1. 資本準備金	35
2. 利益準備金	38
3. 法定準備金の使途	38
§3 利益の配当	38
1. 配当可能利益の限度額	39
2. 任意準備金・次期繰越利益	39
3. 違法配当	40
§4 中間配当	41
1. 意義	41
2. 定款の規定	41
3. 取締役会の中間配当決議	41
4. 分配額の限度	42
5. 違法の中間配当	42
6. 中間配当の制限	42
7. 中間配当に関するその他の問題	43
§5 建設利息の配当	43
1. 意義	43
2. 要件	44
3. 建設利息の配当と計理上の処理	44
§6 利益または利息の配当と株主平等の原則	44
§7 株式の分割	45
1. 株式の分割の意義・方法	46
2. 株式分割の機能	47
§8 法定準備金の資本組入と無償新株発行	48
1. 法定準備金の資本組入と無償新株発行の関係	48
2. 有償・無償の抱合せ増資	49
§9 利益剰余金の資本組入——株式配当	49
1. 株式配当の意義	49
2. 手続	49

3. 法的性質	50
§ 10 新株発行による資金調達	52
1. 株主割当	52
2. 公募（時価発行）	56
3. 特定の第三者に対する割当	58
4. 抱合せ増資	59
§ 11 資本減少	60
1. 意義・目的	60
2. 資本減少の方法	61
3. 資本減少の手続	61
Ⅲ 税法上における負債・資本の計算規定	62
§ 1 制度会計上における税法計算規定の地位	62
§ 2 法人税的制度会計における負債・資本の本質	67
§ 3 税法上の負債項目	71
§ 4 税法上の引当金・準備金	76
1. 税法上の引当金	78
2. 税法上の準備金	82
§ 5 税法上の資本金・積立金	85
1. 税法上の資本金	85
2. 税法上の積立金	87
§ 6 む す び	89
Ⅱ 各 論	
4 短期債務	93
§ 1 概 説	93
§ 2 支払手形	95
1. 支払手形の特質と管理	95

4 目 次

2. 営業取引上の支払手形	96
3. 営業取引以外の物品購入による支払手形	97
4. 手形の担保利用と融通手形	97
5. 外貨輸入支払手形	98
§3 買掛金	98
1. 買掛金の概念と範囲	98
2. 買掛金の計上	99
3. 買掛金の測定	100
4. 買掛金の支払	100
§4 短期借入金	101
§5 未払金	102
§6 未払費用	103
§7 前受金	104
§8 預り金	104
§9 前受収益	105
§10 引当金	106
§11 その他の流動負債	106

5 社債の発行・転換・償還 108

§1 社債の意義・分類	108
1. 社債の概念	108
2. 社債の企業財務上の意義	109
3. 社債の種類	111
§2 社債発行の会計	113
1. 社債の発行と商法・税法の判定	113
2. 社債発行の形態とその発行価額	117
3. 社債発行の会計処理	119
§3 社債利息、社債発行差金、社債発行費の会計	120
1. 社債利息の会計	120

2. 社債発行差金の償却の会計	121
3. 社債発行費の会計	124
§4 社債の転換	126
1. 転換社債の性格とその実態	126
2. 転換社債の会計処理	127
3. 時価転換の会計処理	130
§5 社債の償還と借換	131
1. 社債の償還	131
2. 社債の借換	134
3. 減債基金と減債積立金制度	135
6 引 当 金	140
§1 引当金設定の論拠と引当金の分類	140
1. 引当金設定の論拠	140
2. 引当金の分類	144
§2 企業会計原則における引当金規制	147
1. 減価償却引当金と貸倒引当金	147
2. 負債性引当金	148
3. 特定引当金	151
§3 商法における引当金規制	154
1. 商法の引当金規定の解釈	154
2. 引当金の財務諸表上の取扱い	156
§4 税法における引当金規制	158
1. 法人税法上の引当金	158
2. 租税特別措置法上の準備金	160
§5 引当金各論	162
1. 貸倒引当金	163
2. 修繕引当金・特別修繕引当金	164
3. 返品調整引当金	165

6 目 次

4. 売上割戻引当金	167
5. 製品保証引当金・工事補償引当金	167
6. 景品費引当金	168
7. 賞与引当金・退職給与引当金	168
7 リース会計	170
§1 はじめに	170
§2 リースの基礎知識	171
§3 リース会計の現状	173
1. レッサーの会計処理	173
2. レッシーの会計処理	179
§4 現行リース会計の問題点	182
§5 セール・リースバック取引の問題点	184
§6 おわりに	187
8 偶発債務	190
§1 偶発債務の意義	190
§2 偶発債務の形態	191
§3 偶発債務の会計処理	191
9 資本金	196
§1 資本と資本金	196
§2 資本金と株式	197
1. 授權資本と資本金	197
2. 株式の種類	197
3. 優先株の種類	199
4. 劣後株	203
§3 設立の会計	203

1. 授權資本・申込証拠金等の処理	203
2. 現物出資の処理	204
§ 4 増資の会計	205
1. 増資の意義と諸形態	205
2. 有償増資の処理	206
3. 無償増資の処理	208
4. 有償・無償抱合せ増資の処理	209
5. 株式配当の処理	210
6. 転換社債の株式転換	211
§ 5 減資の会計	212
1. 減資の意義と諸形態	212
2. 減資の処理	213
10 資本剰余金	216
§ 1 資本剰余金の概念と分類	216
1. 資本剰余金の概念	216
2. 資本剰余金の分類	221
§ 2 資本準備金	223
1. 株式発行差金	223
2. 株式払込剰余金	224
3. 減 資 差 益	225
4. 合 併 差 益	227
5. 資本準備金の減少	229
§ 3 その他の資本剰余金	230
1. 自己株式売却益	230
2. 国庫補助金および工事負担金	232
3. 私財提供益および債務免除益	233
4. 固定資産評価差益	233
5. 保 険 差 益	234

8 目 次

§4 資本剰余金の貸借対照表表示	235
11 利益剰余金	238
§1 利益剰余金の意味と性格	238
§2 利益剰余金の種類と構成	242
1. 利益剰余金の分類・区分	242
2. 利益準備金	243
3. 任意積立金	246
4. 当期末処分利益	249
§3 利益処分	250
1. 利益処分の方法と確定	250
2. 利益処分の制限	251
3. 配当金の支払	254
4. 株式配当	254
5. 建設利息	257
6. 役員賞与金	257
7. 任意積立金	258
8. 中間配当	258
§4 積立金の取崩	260
1. 欠損金の処理と填補	260
2. 任意積立金の取崩	262
12 合併・更生	265
§1 合併会計	265
1. 合併の意義と形態	265
2. 合併の法的手続	266
3. 合併の会計処理	271
§2 更生会計	280
1. 会社更生制度	280

2. 会社更生手続.....	281
3. 会社更生と資産評価.....	284
§3 準更生会計	286
索 引	291