

現代會計實務
シリーズ

11

營業外損益計算等

山上

山上一夫／船津 忠正／大沼 長清 編

現代会計実務シリーズ

11

営業外損益計算等

— 営業外損益・特別損益・利益処分 —

山上一夫 著

同文館

〈著者略歴〉

山上一夫（やまがみ・かずお）

昭和17年 明治大学専門部法科卒業

昭和27年 公認会計士第3次試験合格，同 税理士試験合格

昭和41年 不動産鑑定士試験合格

現在 日本公認会計士協会副会長，聖橋監査法人代表社員，明治大学講師
〔著書〕：「清算所得のあらゆる実務」「もっとも完全な申告書の記載例」
「明解会社決算実務」「明解会社配当実務」「総合償却資産の記録
管理実務」「最新税務による商法決算」「財務諸表の注記とその活
かし方」「従業員持株制度」「出向・転籍制度」「明解会社合併の
法律実務」「業種別会計・医薬品業」「逐条例解法人税基本通達」
「半期報告書作成の実務」「中間配当のすすめ方」「機械・装置」
「剰余金」「決算実務資料」「月次決算・中間決算の要点と対策」
「法人税申告書のつくり方」「中間財務諸表作成・監査のすすめ
方」「無形固定資産」「会計監査の実務」

現住所 〒114 東京都北区十条仲原4-7-2

Tel. (03) 900-1986

《検印省略》

昭和54年2月26日 初版発行

略称一会計実務①

現代会計実務シリーズ①

営業外損益計算等

著者 山 上 一 夫

発行者 中 島 朝 彦

発行所 同文館出版株式会社

東京都千代田区神田神保町1-41 〒101

電話(東京)294-1801～6 振替東京0-42935

© K. YAMAGAMI

整版：中台整版

印刷：藤本綜合

製本：トキワ製本

Printed in Japan 1979

本シリーズの発刊に当って

商法と企業会計原則、計算書類規則と財務諸表等規則の調整が遂げられ、次いで中間財務諸表及び連結財務諸表両規則が公表されて、当面の制度会計のもとにおけるすべての手当が尽くされた。そして、それらの実践が一巡した段階で、その縦糸と横糸とを確実に通した手引書がいま渴望されており、本シリーズはこれに応えるために企画されたものである。

『現代会計実務シリーズ』と称する本シリーズは、全12巻から成っており、うち8巻は貸借対照表の項目別に、3巻は損益計算書の記載区分別に分冊し、さらに今日的な会計として欠くことのできない連結について1巻を起こしている。

各巻の著者は、いずれも現在、公認会計士、税理士として精鋭、熟達之士であり、その書き込みの深度は信頼に値するものであるが、なお、全体としての流れを整えるために、資産の部に属する各巻は大沼長清が、負債および資本の部に属する各巻は船津忠正が、そして損益に関する各巻および連結は山上一夫が責任編集を分担している。

本シリーズの特徴としては、各巻を原則として「Ⅰ あらまし」「Ⅱ 勘定科目別会計実務」「Ⅲ 業種別会計実務」の三つの構成で体系づけ、うち「Ⅱ

勘定科目別会計実務」では、各勘定科目別にそれぞれ「商法・企業会計原則の適用」「税務上のポイント」「監査上の着眼点」の観点から、実務を詳細に分析し、究明している点である。さらに「Ⅲ 業種別会計実務」は、各巻における項目または科目ごと、もっとも代表的な、またはきわめて特長のある業種を選択して、業種別の面から各勘定の会計処理を浮き彫りにするようにつとめ、加えてすべての構成を通じて、句読点ないしは息抜きとしてのメモランダムが適宜にちりばめてある。

商法に公認会計士監査が導入されたことに伴い、従来の証券取引法監査との

(2)

本シリーズの発刊に当って

調整を図るために、法令、規則等の手直しが行われたことは前述のとおりであるが、いまだに細部の点においては埋め尽くすことのできなかった数々の問題がある。とくに、わが国の会計実務は税法による影響が大きく、これと商法および企業会計原則との調整の作業もまたゆるがせにできない。企業が作成する財務諸表は、それぞれの目的に応じて表示方法としては精粗の別はあるとしても、元は一つであり、その中に商法、企業会計原則および税法の規制をすべて満たし、しかも企業にとってもっとも英知にたけた会計処理の原則および手続を駆使しなければならない。

本シリーズは、これらの役割を十分に果たし、明解な指針を読者に与えることができるものであると自負している。

昭和54年1月1日

	山	上	一	夫
編者	船	津	忠	正
	大	沼	長	清

ま え が き

企業が絶えることなく事業活動を継続するという前提のもと、近代会計における財務諸表の有用性は、その収益力の測定にあるとされており、このことから、従来第一義的に見られていた貸借対照表は、損益計算書にその地位を譲った感がある。

企業の生命が有期のものであり、その存続期間があらかじめ確定的であるのであれば、始めに元入れした資本が終期において何ほど増加または減少したかにより、前者の場合には利益を分配し、また後者の場合には損失を負担することで事業に終止符を打つことができよう。しかし、特別の場合を除いて、企業は継続企業の原則の軌道をひた走ることを前提として存続しているのであって、そのためには一定の期間を事業年度と定めて、その期ごとの損益を測定するのでなければならない。そして、そこでは、本来有期の生命のものであればあえて求めることを必要としない損益の発生の起因を、継続企業であるがゆえに見極めなければならないことになる。

当期の損益が、商品・製品の販売または役務の提供によっていかに獲得できたか、その売上総利益から販売費および一般管理費を控除した営業損益は何ほどか、またこれに営業外損益を加減した経常損益、さらには特別損益を加減した税引前当期損益および法人税等控除後の当期損益がいくらになるかを把握することは、企業の収益力を知るうえにおいて最も重要である。とくに経常損益までの区分は、経営者の事業活動の尺度として、その優劣を評価される場合の組上にあげられることが普通である。

損益計算書における売上損益、営業損益、経常損益そして特別損益の区分計算が重視されることから、販売費および一般管理費と営業外損益、それに特別損益に記載される収益および費用ないしは損失の項目あるいは科目の振分けは、これをゆるがせにすることができない。

(4)

まえがき

また、最近における損益計算書の様式は、その末尾において税引後の当期損益に前期繰越損益を加減し、これに目的のある積立金の目的に従った取りくずし額を加えたのち、1年決算会社であって中間配当を実施している場合には、中間配当とこれにともなう利益準備金積立額を控除して、当期末処分利益または当期末処理損失を表示することになる。

本分冊においては、営業損益計算の後を受けて、営業外収益と営業外費用、特別利益と特別損失、さらには損益計算書末尾の記載項目につき、これに属する科目をできるだけ克明にとりあげ、かつ、明快に紐とくことを企図している。また、利益処分についても、商法、企業会計原則、税法のほか、定款あるいは外部との契約によって、幾とおりもの規制を受けることに鑑み、これらのすべてを駆使してその望ましいあり方を示した。

本シリーズは、実務家が実務家のために稿を起していることに特徴があるのであり、その観点からして、多年にわたる実践の中から、積み上げたところを理解していただけるのであれば、これを手にしてくださる読者に対して、必ずや適格な判断をもたらすことができると期待してやまない。

昭和54年2月1日

山 上 一 夫

目 次

I あ ら ま し

① 損益計算の区分表示	3
② 区分表示する目的	5
③ 営業外損益で何を見るか	7
④ 特別損益で何を見るか	9
⑤ 損益計算書末尾の記載項目で何を見るか	11
⑥ 利益処分で何を見るか	12

II 勘定科目別会計実務

A 営業外収益

1 受取利息および割引料	15
① 商法・企業会計原則の適用	15
〔1〕 意義、内容および記載方法	(15)
〔2〕 発生基準と重要性の原則	(16)
〔3〕 低い代金で買入れた金銭債権と利息	(20)
〔4〕 社債の割引発行、打歩発行と利息	(21)
② 税務上のポイント	22
〔1〕 収益計上の時期	(22)
〔2〕 特定の期間損益通達	(23)
〔3〕 低廉な利率等による貸付金利息	(26)

(6)	目次	
③	監査上の着眼点	29
〔1〕	監査実施準則等の監査手続	(29)
〔2〕	期間損益にかかる継続性の変更	(32)
2	受取配当金	33
①	商法・企業会計原則の適用	33
〔1〕	意義、内容および記載方法	(33)
〔2〕	商法上の配当可能利益	(35)
〔3〕	自己株式に対する配当	(37)
〔4〕	中間配当	(37)
〔5〕	確定配当	(40)
〔6〕	受取配当金と期間計算	(41)
②	税務上のポイント	42
〔1〕	みなし配当	(42)
	みなし配当とは／利益積立金の資本組入／利益をもってする株式の 消却／資本の減少	
〔2〕	受取配当金の益金不算入	(51)
	益金不算入となる受取配当金の範囲／益金不算入となる受取配当金 の金額／益金不算入配当等の一部益金算入	
③	監査上の着眼点	55
〔1〕	監査実施準則等の監査手続	(55)
〔2〕	受取配当金の計上時期	(56)
〔3〕	総額主義による収益の計上	(57)
3	仕入割引	58
①	商法・企業会計原則の適用	58
〔1〕	意義、内容および記載方法	(58)
〔2〕	仕入割引の計上基準	(59)
②	税務上のポイント	60

〔1〕 収益計上の時期	(60)
〔2〕 特殊な目的で行う仕入割引	(60)
③ 監査上の着眼点	61
4 有価証券売却益	62
① 商法・企業会計原則の適用	62
〔1〕 意義、内容および記載方法	(62)
〔2〕 一時的所有の考え方	(67)
② 税務上のポイント	70
〔1〕 有価証券の分類と評価基準	(70)
〔2〕 有価証券の取得価額	(74)
③ 監査上の着眼点	83
〔1〕 監査実施準則等の監査手続	(83)
〔2〕 子会社等への有価証券の売却	(85)
5 資産評価益	86
① 商法・企業会計原則の適用	86
〔1〕 商法の資産評価規定	(86)
〔2〕 企業会計原則の資産評価規定	(88)
② 税務上のポイント	88
〔1〕 評価益の計上が認められる場合	(88)
〔2〕 時価を超える評価益の処理	(89)
〔3〕 評価益に該当しない資産価額の修正	(90)
③ 監査上の着眼点	90
6 不動産賃貸料	92
① 商法・企業会計原則の適用	92
〔1〕 不動産賃貸料の記載区分等	(92)

〔2〕 権利金, 名義書替料, 更新料等	(93)
② 税務上のポイント	93
不動産賃貸料の収益計上時期	(93)
③ 監査上の着眼点	94
 為替換算差益(損)	96
① 商法・企業会計原則の適用	96
〔1〕 証券取引法の会計処理	(96)
〔2〕 為替換算差損益の記載区分	(96)
② 税務上のポイント	99
〔1〕 外貨建金銭債権債務の換算方法	(99)
〔2〕 基準外国為替相場の変更等があった場合	(100)
③ 監査上の着眼点	100
 B 営業外費用	
 支払利息および割引料	102
① 商法・企業会計原則の適用	102
〔1〕 意義・内容および記載方法	(102)
〔2〕 発生基準と重要性の原則	(103)
〔3〕 支払利息の原価性	(105)
② 税務上のポイント	105
〔1〕 特定の期間損益通達	(105)
〔2〕 支払利息のうち特定利子の区分	(106)
〔3〕 親子会社間における貸付金利息	(107)
③ 監査上の着眼点	107
〔1〕 特定の期間損益通達に対する考え方	(107)
〔2〕 支払利息の原価算入	(108)

〔3〕 不動産開発事業の特例 (108)

9 社債利息および社債発行差金償却————— 110

〔1〕 商法・企業会計原則の適用…………… 110

〔1〕 社債利息の会計処理 (110)

〔2〕 社債発行差金の性格 (111)

〔3〕 社債発行差金および償却会計処理 (112)

〔2〕 税務上のポイント…………… 114

〔1〕 社債利息の取扱い (114)

〔2〕 社債発行差金の取扱い (114)

〔3〕 監査上の着眼点…………… 115

10 社債発行費その他の繰延資産償却————— 118

〔1〕 商法・企業会計原則の適用…………… 118

〔1〕 社債発行費 (118)

〔2〕 新株発行費 (118)

〔3〕 創立費 (119)

〔4〕 開業費 (119)

〔5〕 建設利息 (120)

〔6〕 販売費および一般管理費となる繰延資産償却 (120)

〔2〕 税務上のポイント…………… 121

〔3〕 監査上の着眼点…………… 121

11 たな卸資産評価損————— 122

〔1〕 商法・企業会計原則の適用…………… 122

〔1〕 評価損の分類 (122)

〔2〕 評価損の会計処理および表示方法 (125)

低価基準の評価損／その他の場合の評価損

② 税務上のポイント.....	131
〔1〕 評価減が認められる場合 (131)	
〔2〕 評価損判定のグループ単位 (133)	
〔3〕 低価法の洗替え方式と切放し方式 (133)	
〔4〕 評価減の基礎となる時価の判定 (135)	
低価法による場合の時価／原価法による場合の時価	
③ 監査上の着眼点.....	136
12 有価証券評価損	139
① 商法・企業会計原則の適用.....	139
〔1〕 評価損の分類 (139)	
〔2〕 評価損の会計処理および表示方法 (140)	
評価基準の注記／評価損判定のグループ単位／評価損の記載区分／ 直接控除方式と引当金方式	
② 税務上のポイント.....	145
〔1〕 税法の評価基準と評価減が認められる場合 (145)	
〔2〕 有価証券の時価の判定 (147)	
③ 監査上の着眼点.....	149
13 有価証券売却損	151
① 商法・企業会計原則の適用.....	151
② 税務上のポイント.....	151
③ 監査上の着眼点.....	152
14 貸倒引当金繰入，貸倒損失	153
① 商法・企業会計原則の適用.....	153
〔1〕 営業外費用となる貸倒引当金繰入等 (153)	
〔2〕 貸倒引当金繰入の実態 (154)	

〔3〕 貸倒損失の補てん (155)

② 税務上のポイント…………… 156

〔1〕 貸倒引当金の繰入額 (156)

〔2〕 貸倒引当金繰入の表示方法 (157)

③ 監査上の着眼点…………… 157

15 寄 付 金…………… 159

① 商法・企業会計原則の適用…………… 159

② 税務上のポイント…………… 160

〔1〕 寄付金の意義 (160)

〔2〕 寄付金の範囲 (160)

〔3〕 寄付金損金不算入額 (161)

③ 監査上の着眼点…………… 163

C 特 別 利 益**16 固定資産売却益**…………… 164

① 商法・企業会計原則の適用…………… 164

〔1〕 意義・内容および記載方法 (164)

〔2〕 固定資産の譲渡の形態 (165)

通常の譲渡／合併にともなう譲渡／現物出資にともなう譲渡／交換
 にともなう譲渡／代物弁済にともなう譲渡／担保流れにともなう譲
 渡

〔3〕 譲渡損益の計上時期 (167)

② 税務上のポイント…………… 168

〔1〕 固定資産譲渡収益の帰属時期 (168)

〔2〕 譲渡担保, 買戻条件付譲渡, 再売買の予約 (169)

〔3〕 延払条件付譲渡 (170)

〔4〕 固定資産の譲渡原価 (172)

③ 監査上の着眼点	173
〔1〕 監査実施準則等の監査手続	(173)
〔2〕 関係会社への固定資産の売却	(175)
17 投資有価証券売却益	177
① 商法・企業会計原則の適用	177
② 税務上のポイント	178
③ 監査上の着眼点	178
18 資産受贈益	179
① 商法・企業会計原則の適用	179
〔1〕 無償取得資産の評価	(179)
〔2〕 その他の資本剰余金の会計処理	(180)
② 税務上のポイント	182
〔1〕 広告宣伝用資産の受贈益	(182)
〔2〕 未払賞与の免除益	(183)
③ 監査上の着眼点	184
19 引当金取りくずし益	185
① 商法・企業会計原則の適用	185
〔1〕 負債性引当金の取りくずし	(185)
〔2〕 特定引当金の取りくずし	(188)
② 税務上のポイント	189
〔1〕 特別償却準備金取りくずし益	(189)
〔2〕 圧縮記帳引当金取りくずし益	(190)
③ 監査上の着眼点	192

20 前期損益修正益 195

- ① 商法・企業会計原則の適用 195
- ② 税務上のポイント 196
- ③ 監査上の着眼点 197

D 特別損失**21 固定資産評価損** 199

- ① 商法・企業会計原則の適用 199
 - 〔1〕 予測することのできない減損 (199)
 - 〔2〕 評価損の会計処理および表示方法 (200)
評価損の記載区分／直接控除方式と引当金方式
- ② 税務上のポイント 203
 - 〔1〕 評価減が認められる場合 (203)
 - 〔2〕 土地の賃貸にともなう評価損 (204)
 - 〔3〕 時価および評価損の判定単位 (205)
 - 〔4〕 評価損否認金のある資産にかかる評価損の計上 (206)
- ③ 監査上の着眼点 207

22 繰延資産評価損 208

- ① 商法・企業会計原則の適用 208
- ② 税務上のポイント 209
- ③ 監査上の着眼点 210

23 固定資産売却損 212

- ① 商法・企業会計原則の適用 212
- ② 税務上のポイント 213
- ③ 監査上の着眼点 213

24	固定資産除却損 —————	214
①	商法・企業会計原則の適用……………	214
②	税務上のポイント……………	214
	〔1〕 個別償却資産の除却価額 (214)	
	〔2〕 総合償却資産の除却価額 (216)	
③	監査上の着眼点……………	218
25	固定資産の特別償却・一時償却 —————	219
①	商法・企業会計原則の適用……………	219
②	税務上のポイント……………	220
	〔1〕 特別償却・特別償却準備金繰入 (220)	
	〔2〕 陳腐化資産の一時償却 (222)	
③	監査上の着眼点……………	224
26	特定引当金繰入 —————	225
①	商法・企業会計原則の適用……………	225
②	税務上のポイント……………	226
	〔1〕 特別償却準備金繰入 (226)	
	〔2〕 固定資産圧縮損、圧縮記帳引当金繰入 (226)	
	〔3〕 価格変動準備金繰入 (227)	
	〔4〕 その他の特定引当金繰入 (227)	
③	監査上の着眼点……………	227
27	役員退職金・役員退職給与引当金繰入 —————	229
①	商法・企業会計原則の適用……………	229
②	税務上のポイント……………	230
③	監査上の着眼点……………	231