

財務會計論

〔増補改訂版〕

早稲田大学教授

新井清光 著



中央経済社

《著者紹介》

昭和26年 早稲田大学第一政経学部経済学科卒業

昭和38年 同大学商学部教授 昭和43年 商学博士

現在 大蔵省企業会計審議会、国土庁土地鑑定委員会、法務省法制審議会、日本住宅公団施設評価委員会、日本公認会計士協会国際会計基準協議会各委員等。公認会計士試験第2次試験及び不動産鑑定士試験第2次試験、日本商工会議所簿記検定各試験委員。

＜主な著書＞ 「資本金計論」(中央経済社・昭40)、「会計公準論」(同上・昭44)、「財務会計論」(同上・昭50)、「最新簿記論」(同上・昭53)

＜主な訳書＞ カレンブロック・サイモンズ著「会計学詳論」(ダイヤモンド社・昭36)、スブラウス・ムーニッツ著「会計公準と会計原則(共訳)」(中央経済社・昭37)

＜現住所＞ 大宮市益敷町174 (〒330)

財務会計論〔増補改訂版〕

昭和50年4月10日 初版発行
昭和50年12月20日 増補版発行
昭和55年4月10日 増補改訂版発行
昭和55年7月25日 増補改訂9版発行

著者 ^{あら}新 ^い井 ^{きよ}清 ^{みつ}光
発行者 渡 辺 正 一

発行所 株式会社 中央経済社

〒101 東京都千代田区神田神保町1の31の2

電話 (293) 3371 (編集部)

(293) 3381 (営業部)

振替口座・東京0-8432

印刷/文 昇 堂

製本/装 製 本

落丁・乱丁本はお取替え致します。

3034-119628-4621

序 文

昭和50年は、わが国の企業会計制度にとって大きな転換の年である。49年4月から年末にかけて「商法」、「企業会計原則」、「計算書類規則」、「財務諸表規則」など、一連の会計原則・会計法令が大幅に改正され、50年は、これらが逐次実施に移される年である。

本書は、新しい「企業会計原則」および会計法令を中心として、企業の財務会計問題を総合的・体系的に取り扱ったものであり、その内容は、第1章から第4章までの総論的部分（序説、企業会計の技術的構造、理論的構造および企業会計制度）、第5章から第10章までの各論的部分（資産、負債、資本、損益の各会計、財務諸表および連結財務諸表）、ならびに第11章および第12章の特論的部分（外国為替変動会計および物価変動会計）から構成されている。このうち、特論的部分は、従来の会計学書においては、ほとんど取り扱われていない部分であるが、最近における外国為替相場の変動およびインフレーションの昂進に伴って、また会計理論的には情報会計思考の発展を背景として、その研究の重要性が強く認識されている部分である。

財務会計は、株主、債権者、課税当局、従業員、消費者など、企業外部の利害関係者に対して企業経営の実態を明らかにする外部報告会計であるから、本質的に、社会的な性格を強くもっており、またこのため、一定の社会的な規範または法律制度的な枠組みを必要としている。上掲の会計原則および会計法令は、この種の規範または枠組みを定めたものであって、とくにこの点を重視するとき「制度会計」という言葉が用いられる。本書は、主としてこの「制度会

2 序 文

計」を対象としたものであるが、その内容は、いわゆる「財務諸表論」の内容と実質的に同じであり、大学における「会計学」または「財務諸表論」などの教科書として、また各種の試験（公認会計士試験、税理士試験、司法試験、不動産鑑定士試験、商工会議所簿記会計検定試験など）の受験用参考書としても役立つように書かれたものである。

本書をまとめるにあたっては、次の二つの面についてそのバランスをとるよう留意した。第1は、現行の制度的枠組みである前掲の会計原則および会計法令を正しく説明し、また重要な会計実務を的確に叙述することであり、第2は、そうした制度的枠組みおよび会計実務を分析・批判し、その理論的根拠を吟味して、一層合理的な会計規範を求めることである。

このことは、そのまま読者の側の勉強方法にもあてはまることである。つまり、前者は現行の会計規範および実務を理解し「覚える」ことであり、後者はそれについて吟味し「考える」ことである。古人の言葉に、「学びて思わざれば、すなわち罔（くら）し。思いて学ばざれば、すなわち殆（あやう）し。」とあるが、会計学の勉強においても、「考えずに覚えるだけ」では学問的研究にならないし、思考能力・応用能力の向上にもならない。逆に、「覚えずに考えるだけ」では知識も浅く視野も狭く、机上の空論に走ることになる。本書においては、この二面性に留意し、とくに「考える」ことにつながる重要な財務会計問題については筆者の意見を積極的に述べた。読者の方がこの卑見をたたき台にして、大いに「考え」ていただければ幸いである。

本書の執筆に至るまでには、学界および実務界の方々から数多くの有益なご指導をいただいた。とくに、昭和45年から続いている「会計原則研究会」では武田昌輔教授（成蹊大学）、酒巻俊雄教授（早稲田大学）などから、筆者の専門外分野である税法および商法について貴重なご教示を得た（ちなみに、本研究会は、昭和47年および49年の2回にわたって文部省科学研究費・総合研究（A）補助金を受けた）。

最後に、本書の執筆にあたり、原稿の段階から終始貴重な意見を寄せて下さった加古宜士教授（流通経済大学）および長谷川 茂教授（早稲田大学）に深

く感謝する。また、本書の出版につきいろいろとご配慮をいただいた中央経済社副社長 渡辺正一氏 ならびに 同社出版部の栗山雄次氏および小林広明氏に対して心からお礼申し上げる。

昭和 50 年 早 春

大宮・益裁村にて

新 井 清 光

増補版の刊行にあたって

今年の春に出版されてから、本書は幸いに読者の方々からの好評をいただき、版を重ねることができたが、周知のように6月24日に大蔵省・企業会計審議会から「連結財務諸表の制度化に関する意見書」と「連結財務諸表原則」が公表されたので、これに沿って本書も連結財務諸表に関する部分を充実させることとした。本書を「増補版」としたのは、主としてこのためであるが、この部分以外にも加筆し、または修正を加えた箇所が少なくない。

なお、連結財務諸表に関する部分の加筆修正にあたっては、企業会計審議会における上記の「意見書」および「原則」の審議ならびに日本公認会計士協会（会計制度委員会）における「連結財務諸表作成要領」の作成に参加する機会を得たことが、非常に有益であった。ここに、これらの機会において与えられた貴重なご意見およびご教示に対して深く感謝する次第である。

昭和 50 年 初 冬

【追 記】 昭和54年6月に「外貨建取引等会計処理基準」が公表されたことに伴って、本書でも第11章の全面改訂を行い、同時に第12章その他についても内容の充実を期して部分的な改訂を行った。（昭和55年初春）

凡 例

企業会計原則……原則

企業会計原則注解……注解

財務諸表準則……準則

連結財務諸表原則……連結原則

連結財務諸表原則注解……連結注解

商法と企業会計原則との調整に関する意見書……商法調整意見書

税法と企業会計原則との調整に関する意見書……税法調整意見書

企業会計原則と関係諸法令との調整に関する連続……連続意見書
意見書

税法と企業会計との調整に関する意見書……新税法調整意見書

連結財務諸表に関する意見書……連結意見書

企業会計上の個別問題に関する意見……個別意見

財務諸表等規則……財規

財務諸表等規則取扱要領……財規要領

計算書類規則……計規

目 次

総 論

第1章 序 説	1
第1節 会計の意義と役割	1
1. 会計の意義	1
2. 会計の役割	2
第2節 会計学の意義と研究領域	3
1. 会計学の意義	3
2. 会計学の研究領域	4
3. 財務会計と管理会計	5
4. 財務会計の社会性	6
5. 財務会計と会計規範	8
第2章 企業会計の技術的構造	11
第1節 複式簿記の原理	11
1. 複式簿記の手続	11
2. 資本循環と複式簿記	15
第2節 技術的構造の特徴	17
1. 財産法と損益法	17
2. 棚卸法と誘導法	19
第3章 企業会計の理論的構造	23
第1節 会計公準	23
1. 会計公準の意味と種類	23

2 目 次

2. 構造的公準	24
(1) 企業実体の公準 (25)	
(2) 会計期間の公準 (26)	
(3) 貨幣的測定の公準 (26)	
3. 要請的公準	27
(1) 有用性の公準 (28)	
(2) 公正性の公準 (30)	
第2節 会計主体論と会計職能論	31
1. 会計主体論	31
2. 会計職能論	33
第3節 会計原則	34
1. 会計原則の意味と種類	34
2. 会計原則の形成原因	35
(1) 会計の性格的原因 (35)	
(2) 社会的および経済的原因 (36)	
3. 企業会計原則の概要	36
4. 一般原則	39
(1) 真実性の原則 (39)	
(2) 正規の簿記の原則 (40)	
(3) 資本と利益の区別の原則 (41)	
(4) 明瞭性の原則 (42)	
(5) 継続性の原則 (43)	
(6) 保守主義の原則 (44)	
(7) 単一性の原則 (45)	
第4節 伝統的会計原則の特徴	46
第4章 企業会計制度	49
第1節 情報会計と制度会計	49
第2節 証取法会計	51
第3節 商法会計	52
第4節 税務会計	54
 各 論	
第5章 資産会計	57
第1節 資産会計の意義	57

第2節 資産の概念	58
第3節 資産の分類	59
第4節 資産の評価基準	62
1. 評価目的と評価基準	62
2. 原価主義	63
(1) 原価主義の意味 (63)	
(2) 原価主義の論拠 (64)	
3. 時価主義	66
(1) 時価主義の意味 (66)	
(2) 時価主義の論拠 (67)	
4. 割引現価主義	68
(1) 割引現価主義の意味 (68)	
(2) 割引現価主義の論拠 (68)	
5. 多元評価論	69
6. 低価主義	70
第5節 資産の評価規定	71
第6節 取得原価主義会計の特徴	72
第7節 取得原価決定の一般的考え方	74
第8節 流動資産	79
1. 流動資産の概念	79
2. 当座資産	79
(1) 現金および預金 (79)	
(2) 金銭債権 (79)	
(3) 有価証券 (80)	
3. 棚卸資産	81
(1) 棚卸資産の意義 (81)	
(2) 棚卸資産の取得原価 (82)	
(3) 棚卸資産の数量計算 (82)	
(4) 棚卸資産の金額計算 (83)	
(5) 棚卸資産の評価損 (88)	
4. その他の流動資産	89
(1) 未収収益 (89)	
(2) 自己株式 (89)	
第9節 固定資産	91
1. 固定資産の概念	91
2. 有形固定資産	91

4 目 次

(1) 有形固定資産の意義 (91)	(2) 有形固定資産の取得原価 (92)	(3) 資本的支出と収益的支出 (94)	(4) 減価償却 (95)	(5) 取替法と除却法 (99)	(6) 減耗償却 (99)	(7) 計算方法の例示 (100)	(8) 総合償却 (103)
3. 無形固定資産							104
(1) 無形固定資産の意義 (104)	(2) 無形固定資産の取得原価 (105)		(3) 無形固定資産の償却 (106)				
4. 投資その他の資産							106
(1) 投資その他の資産の意義 (106)	(2) 投資の評価 (107)						
第10節 繰延資産							108
1. 繰延資産の意義							108
2. 繰延資産の内容							110
(1) 創立費 (110)	(2) 開業費 (110)	(3) 新株発行費 (110)					
(4) 社債発行費 (111)	(5) 社債発行差金 (111)						
(6) 試験研究費・開発費 (113)	(7) 建設利息 (113)						
6章 負債会計							115
第1節 負債会計の意義							115
第2節 負債の概念							115
第3節 負債の分類							117
第4節 負債性引当金							118
第5節 流動負債							123
1. 営業上の金銭債務							123
2. その他の流動負債							123
第6節 固定負債							124
1. 長期借入金							124
2. 社債							124
(1) 社債の発行と償還 (124)	(2) 社債の借替え (124)						
(3) 転換社債 (125)							
第7節 特定引当金							126

第7章 資 本 会 計	129
第1節 資本金の意義	129
第2節 資本の概念	130
第3節 資本の分類	131
1. 源泉別分類と処分可能別分類	131
2. 「資本」と「利益」の区別	134
第4節 払 込 資 本	135
1. 払込資本の意味	135
2. 設立の会計	136
(1) 授權資本 (136) (2) 創立費と開業費 (136)	
(3) 申込証拠金 (137)	
3. 増資の会計	138
(1) 増資と新株の発行 (138) (2) 有償増資 (138)	
(3) 無償増資 (139) (4) 有償・無償抱合せ増資 (140)	
4. 減資の会計	140
(1) 減資と減資差益 (140) (2) 減資の処理基準 (141)	
5. 合併の会計	142
(1) 合併の特徴 (142) (2) 現物出資説と人格合一説 (142)	
(3) 合併差益 (144)	
第5節 評価替資本	150
1. 評価替資本の意味	150
2. 固定資産評価差益	151
3. 保 險 差 益	152
第6節 受 贈 資 本	153
1. 受贈資本の意味	153
2. 国庫補助金	156
(1) 国庫補助金の特徴 (156) (2) 国庫補助金の会計処理 (156)	
3. 工事負担金	158

6 目 次

- (1) 工事負担金の特徴 (158) (2) 工事負担金の会計学的性格 (159)
- (3) 工事負担金の会計処理 (160)

第7節 稼得資本	161
1. 稼得資本の意味	161
2. 利益処分	162
3. 利益準備金	163
4. 任意積立金	163
5. 次期繰越利益	164

第8章 損益会計 165

第1節 損益会計の意義	165
第2節 損益の概念と分類	166
第3節 損益会計の内容	168
第4節 損益会計の諸原則	171
1. 費用収益対応の原則	171
2. 費用収益の計上原則	173
(1) 現金主義 (173) (2) 発生主義 (174) (3) 実現主義 (175)	
第5節 経常損益	176
1. 売上高	176
(1) 売上高の計上基準 (176) (2) 内部利益の除去 (181)	
2. 売上原価	184
(1) 売上原価の計算 (184) (2) 棚卸評価損と減耗損 (184)	
3. 販売費および一般管理費	186
4. 営業外収益	187
5. 営業外費用	188
第6節 特別損益	189
第7節 当期末処分利益増減項目	189
1. 特定引当金の繰入・取崩額その他の項目	190
2. 中間配当と関連項目	191

第9章 財務諸表	195
第1節 財務諸表の役割と種類	195
1. 財務諸表の役割	195
2. 財務諸表の種類	197
第2節 貸借対照表	199
1. 意 義	199
2. 作成原則	200
(1) 完全性の原則 (200) (2) 区分計算表示の原則 (201)	
(3) 総額主義の原則 (201)	
3. 作成方法	202
第3節 損益計算書	202
1. 意 義	202
2. 作成原則	203
(1) 区分計算表示の原則 (203) (2) 総額主義の原則 (203)	
3. 作成方法	204
第4節 利益金処分計算書と損失金処理計算書	204
第5節 附属明細表と附属明細書	205
1. 附属明細表	205
2. 附属明細書	205
第6節 脚注その他の注記	205
第7節 その他の財務諸表	206
1. 資金計算書	206
2. 物価変動修正財務諸表	209
3. 見積財務諸表	209
第8節 財務諸表の作成例	210
第9節 中間財務諸表	216

8 目 次

第10章 連結財務諸表	217
第1節 連結財務諸表の意義	217
1. 連結財務諸表と個別財務諸表	217
2. 連結財務諸表の制度化	218
第2節 一般原則	218
第3節 一般基準	219
1. 連結の範囲	219
(1) 親会社と子会社の意義 (219)	
(2) 非連結子会社と関連会社 (220)	
2. 連結決算日	221
3. 親・子会社の会計処理の原則および手続	223
4. 在外子会社などの財務諸表項目の換算	223
第4節 連結貸借対照表の作成基準	223
1. 基本原則	223
2. 投資勘定と資本勘定の相殺消去	224
(1) 段階法 (224)	
(2) 一括法 (227)	
(3) 投資消去差額の処理 (228)	
3. 少数株主持分	229
(1) 少数株主持分の内容 (229)	
(2) 子会社に損失または欠損が生じた場合の少数株主持分 (231)	
4. 債権と債務の相殺消去	234
5. 表示方法	235
第5節 連結損益計算書の作成基準	235
1. 基本原則	235
2. 連結会社相互間の取引高の相殺消去	237
(1) 商品・製品等の売買 (237)	
(2) 配当金の授受 (238)	
3. 未実現損益の消去	239
(1) 棚卸資産に含まれる未実現損益の消去 (239)	
(2) 固定資産に含まれる未実現損益の消去 (241)	
4. 表示方法	243

第6節 連結剰余金計算書の作成基準	244
1. 連結剰余金計算書の内容	244
2. 表示方法	244
第7節 持分法	249

特 論

第11章 外国為替変動会計	251
第1節 外国為替変動会計の課題	251
第2節 海外活動の類型と外国為替変動会計	251
1. 海外活動の類型と為替変動会計の領域	251
2. 外国為替変動会計基準の推移	252
第3節 為替換算の会計的意義	254
第4節 換算方法	257
1. 換算方法の種類	257
2. 個別的検討	257
第5節 外貨建取引の処理基準	261
1. 外貨建取引に係る会計処理問題	261
2. 取引時の会計処理	261
3. 決算の会計処理	262
(1) 外貨建金銭債権債務の換算 (262) (2) 二取引基準と一	
取引基準 (264) (3) 外貨建有価証券の換算 (267) (4)	
換算差額の処理 (269)	
第6節 在外支店財務諸表項目の換算	270
1. 換算処理基準	270
2. 換算処理の例示	271
第7節 在外子会社等財務諸表項目の換算	279
1. 換算処理基準	279
2. 換算処理の例示	280

第12章 物価変動会計	283
第1節 物価変動会計の必要性	283
第2節 物価変動会計の種類	285
第3節 一般物価変動会計の概要	288
1. 主な手続	288
2. 具体的処理例	290
第4節 個別価格変動会計の概要	294
1. 個別価格変動会計の二大思潮	294
2. 主な手続	295
3. 具体的処理例	297
索 引	301
付 録 1. 企業会計原則	309
2. 企業会計原則注解	317
3. 商法（抄）	326
4. 株式会社の貸借対照表，損益計算書及び附属明細書に関する規則	335
5. 財務諸表規則取扱要領様式	341
6. 商法計算書類規則による財務諸表様式	347
7. 連結財務諸表規則取扱要領様式	349
8. 中間財務諸表規則取扱要領様式	353
9. 証券取引法にもとづく財務諸表・監査報告書実例	355
10. 中間事業報告書における中間財務諸表実例	363
11. 商法にもとづく計算書類・監査報告書実例	365