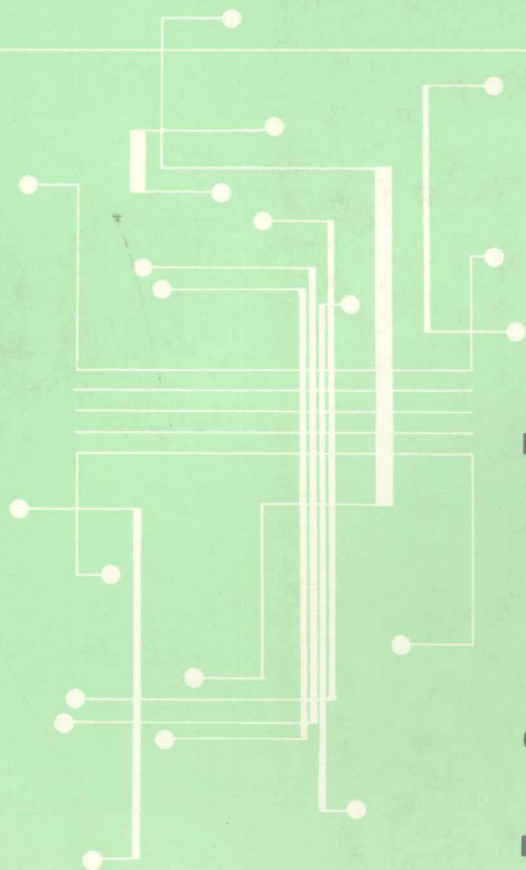


貿易會計

(改訂版)

出口靖夫 著



■第1部 輸出業務の会計処理

1. 輸出取引の形態と収益の認識
2. 税務上の海外取引
3. 輸出取引の売上原価
4. 輸出取引と経費
5. 外貨建資産と輸出財務取引
6. 輸出取引と準備金（輸出奨励準備金）

■第2部 輸入業務の会計処理

7. 輸入取引とその形態
8. 輸入取引の決済と金融

貿易會計

(改訂版)

出口靖夫著

東洋經濟新報社

著 者 紹 介

1930年 東京に生まれる。
1953年 一橋大学商学部卒業。
現 在 公認会計士・税理士。
著 書 『ケース別勘定科目便覧』 帝国地方行政学
会（共著）
『経営相談事典』 帝国地方行政学会（共著）
『為替変動会計』 中央経済社（共著）
現住所 東京都国立市東 4-8-4

貿易会計(改訂版)

昭和50年12月15日 第1刷発行

昭和54年7月10日 第4刷発行

著 者 でぐちのぶお 出口靖夫
発行者 中井義行

発行所 東京都中央区日本橋本石町1の4 東洋経済新報社
郵便番号 103 電話東京(270)代表4111 振替口座東京3-6518

©1975 〈検印省略〉 落丁・乱丁本はお取替えいたします。
Printed in Japan

3033-5605-5214

は し が き

本書は、貿易実務と会計実務との接点、あるいは、オーバーラップする部分をとりあげたものである。輸出、輸入、およびこれに付随・関連した業務——貿易業務——について、とくに別個の会計処理の分野が独立して存在するわけではない。

しかし、通常の国内取引とやや異なった取引形態が採用されたり、あるいは貿易業務上の特殊な用語が用いられることが、海外との取引にたいする会計上の判断、そしてこれにたいする会計処理をなにか特別な、そして難解なものに感じさせるのである。これは、筆者自らの苦々しい経験であるが、それが本書を書きまとめる動機ともなったものである。

正しい会計処理は、その処理の対象となる取引の性格、内容の正確な理解を必要とするものであるから、貿易関係取引について会計処理を行なう経理部課員にとって、貿易の実務に基本的な知識をもつことが要請される。また、貿易の実務に従事する営業部課員にとっては、自分たちが行なっている業務のうち、いかなる点が経理にとって重要であるのか、いかなる点が最小限度の情報として経理に伝達されなければならないのか、一応の知識をもつことが必要であろう。

輸出、輸入を数多く、日常的に取り扱う専門商社においては、このような経理関係者と営業関係者との間の連係業務は、長い間のトレーニングをへて

ii は し が き

一応確立されていることであろう。しかし、一般の会社では比較的少ない直接的輸出入取引にたいして、あるいはこれから新たに発生する予定の輸出入取引にたいして、これをいかに会計処理するかにつき、経験的に確立されたルールがないことが多い。

このような観点から、著者は、貿易業務を専門とする会社のみならず、一般の会社を念頭において、貿易実務と会計実務との両面からアプローチを試みたわけである。

しかし、このような筆者の試みは、その試みに力みすぎるあまり、結論を急いで説明が不十分であったり、問題の掘下げが不十分であったりする感がなきにしもあらずである。検討不足、勉強不足の点については、読者諸賢のご叱責を仰ぐしだいである。

本書の出版にあたって、長い間にわたり、たえず激励のお言葉をいただき、かつ有効な助言とご協力をいただいた東洋経済新報社の太田寿樹氏に、このはしがきをかりて深く御礼申し上げるしだいである。

1971年7月

出 口 靖 夫

改訂版発行にあたって

本書が初めて出版されたのは、1971年の夏であったが、その後のいわゆるニクソン・ショックとこれに続く国際通貨情勢の変化、国際経済情勢の変転は実に著しいものがある。輸出入取引に関する企業会計上の諸問題も新たな角度から検討が加えられ、税法も相当大幅な改正がなされて今日に及んでいる。こうした変化、諸法規の改正を組み入れ、今回、改訂版として出版することとなった。

改訂版の出版に当たり、東洋経済新報社の足達堅三氏からご協力をいただいた。心から御礼申し上げるしだいである。

1975年10月

目 次

は し が き

第1部 輸出業務の会計処理 1

1 輸出取引の形態と収益の認識	3
〔1〕 輸 出 取 引	3
〔2〕 輸出取引と収益の計上基準	7
〔3〕 FOB と CIF の収益計上基準	12
〔4〕 売 上 金 額	15
〔5〕 オーバー・プライスとアンダー・プライス	19
〔6〕 クレームおよび値引	23
(1) クレームの発生	24
(2) クレームの解決	25
〔7〕 輸出・輸入における本支店取引	29
(1) 内 部 取 引 高	31
(2) 棚卸資産内部利益	32
(3) 内部利益除去	33
2 税務上の海外取引	35
〔1〕 海外取引の意義と種類	35

〔2〕 海外取引による収入金額	39
〔3〕 海外取引の証明	42
(1) 直接輸出取引の証明	42
(2) 間接輸出取引の証明	43
〔4〕 証 明 書 の 整 備	48
〔5〕 技術等海外取引と所得の控除	53
3 輸出取引の売上原価	59
〔1〕 輸出売上高との対応関係	59
〔2〕 売上原価，未売上品原価の処理	61
〔3〕 売上原価への振替	63
4 輸出取引と経費	67
〔1〕 輸出における経費(販売直接費)	67
〔2〕 海 外 渡 航 費	69
(1) 海外渡航の種類と税務認定	69
(2) 海外渡航費用	72
(3) 海外渡航旅費規程	73
(4) 同伴者の旅費等	78
(5) 海外渡航費と給与との按分	78
〔3〕 海外駐在員の費用	80
(1) 海外事務所の経費	80
(2) 会計処理上の問題点	82
(3) 海外駐在員経費に関するその他の問題点	86
5 外貨建資産と輸出財務取引	91
〔1〕 外 貨 建 資 産	91
(1) 外貨建営業債権	91
(2) 外貨営業債権の計上額	94
〔2〕 外貨建資産の表示	96

(1) 営業債権以外の外貨建資産	97
(2) 表示方法	98
〔3〕 外貨建資産等の会計処理	101
〔参考〕企業会計上の個別問題に関する意見	102
〔参考〕法人税関係	112
〔4〕 為替換算差損益	124
(1) 為替換算差損益の発生	124
(2) 為替換算差損益の会計処理	125
(3) 為替の変動と先物為替の予約	128
(4) 為替予約と会計問題	130
〔5〕 臨時的・異常な換算差損益	132
〔6〕 代金回収	136
〔7〕 輸出売掛金の調査	141
(1) 輸出売掛金の管理	141
(2) 売上に計上してはならない輸出取引	142
〔8〕 貸倒引当金	143
〔9〕 輸出取引と金融	149
6 輸出取引と準備金	155
は じ め に	155
〔1〕 海外市場開拓準備金	155
(1) 海外市場開拓準備金の設定	156
(2) 海外市場開拓準備金に関する会計処理	158
〔2〕 海外技術投資準備金	165
(1) 海外投資のリスクにたいする準備金	165
(2) 繰入れの要件	167
(3) 準備金の設定	171
(4) 準備金の取崩し	173

第2部 輸入業務の会計処理 177

7 輸入取引とその形態	179
〔1〕 輸 入 取 引	179
(1) 輸入承認方式とそれによる分類	179
(2) 輸入品目、または契約による分類	181
(3) 輸入手続きのステップ	181
〔2〕 棚卸資産の輸入	183
(1) 棚卸資産の取得価額	184
(2) 輸入品検収までの支出額の処理勘定	186
(3) 仕入計上の時期と仕入金額	189
〔3〕 固定資産の輸入	191
(1) 固定資産の取得価額	191
(2) 輸入完了までの支出金の処理	193
(3) 有形固定資産輸入の変形	194
〔4〕 委託販売輸入	195
(1) 委託販売契約による輸入	195
(2) 委託販売輸入の会計処理	197
(3) 委託販売契約の報告義務	198
〔5〕 仲介貿易における輸入	199
(1) 仲 介 貿 易	199
(2) 会計処理上の問題点	200
8 輸入取引の決済と金融	203
〔1〕 輸入取引と決済	203
〔2〕 輸入取引と債務	207
(1) 輸入取引に関する債務	207
(2) 輸入品代債務	208
(3) 手 形 債 務	209

(4) 一覽払取立手形の会計処理.....	210
(5) 輸入付随費用債務.....	210
(6) 輸入貨物の貸渡 (T/R), 輸入荷物引取保証 (L/G) の会計処理.....	211
(7) 外貨建債務の表示.....	212
〔3〕 輸 入 金 融	214
(1) 輸 入 金 融 制 度	214
(2) 輸入ユーザンス.....	216
(3) 銀行ユーザンス.....	217
(4) シッパーズ・ユーザンス.....	218
(5) 跳 返 り 金 融.....	219
〔4〕 輸入金融と会計処理.....	219
(1) 輸入金融の会計処理問題.....	219
(2) 本邦ユーザンス.....	220
(3) 輸入跳返り金融.....	221
(4) シッパーズ・ユーザンス.....	222
索 引	225

第 1 部

輸出業務の会計処理

輸出取引の形態と収益の認識

〔1〕輸 出 取 引

輸出とは、関税法令に従って輸出申告をなし、その許可を受けた結果、物品を海外に向け搬出する取引を指すものである。通常は、貨物を国外に向けて送付することであり、海外に向かう船舶、または航空機に積載することであると理解されている。

この輸出は、その輸出業務を自ら行なうか、あるいは他の輸出入専門会社に行なわしめるかにより、また輸出する貨物が自ら製造したものであるか、あるいはほかから購入したものであるか、などにより、さまざまなパターンに分類することができる。

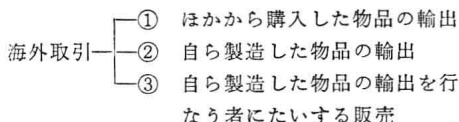
貿易に関する会計処理という立場からは、輸出を自ら直接行なった場合——自ら輸出手続き一切をとる場合、ほかに輸出手続きを代行せしめるが、輸出に関するアカウント一切を自ら負担する場合——が輸出取引として問題とされる。輸出を行なう者にたいする物品の販売は、国内における取引となんら異なるところがないからである。

ところが、輸出取引に似て非なるものであるが、広い意味での輸出の概念が、税法上の「海外取引」となっており、後述のように輸出を行なう者にたいする物品の販売も、この取引の中に含まれている。すなわち、税法上の

4 1 輸出取引の形態と収益の認識

海外取引は、次の三つのものからなりたっている。

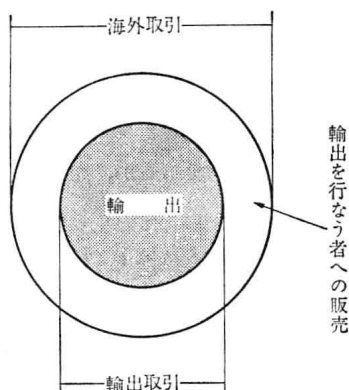
図 1-1 税法上の海外取引の分類



この海外取引の①と②は、本来の輸出と同一に考えてよいが、③は国内取引であり、これに関する会計処理は、国内一般の取引となんら異なるところはない。しかしながら、税法上の海外取引は、後述するように各種の優遇措置を受けることができるので、上記③の取引についても特別の考慮を払っておかなければならない。

貿易実務上の輸出取引と税法上の海外取引との関係を示すと、図 1-2 のとおりである。二つの同心円がラップする部分が、ここでとりあげようとする輸出である。

図 1-2 貿易実務上の輸出取引と税法上の海外取引



さて、輸出の受注から取引完了までの過程を検討してみよう。

① 問合せ、または注文(Offer, Order)

当然のことであるが、取引締結のためこちらから積極的に販売の申込みをすることもあり、先方から購入の依頼があることもある。注文または見積り

の依頼の場合には、この段階で、

- (1) 販売品目
- (2) 数 量
- (3) 価格の建て方
- (4) 船積方法
- (5) 船積期限(納期)
- (6) 決済条件

等が指定されてくる。

② 見積り(Estimate)、回答(Offer)

①にたいし、見積りの計算が行なわれ、先方に通知される。この段階では、自ら製造する物品の場合にはその見積り製造原価が、ほかから購入する物品の場合にはその購入原価が十分に検討されなければならない。また、価格の建て方、決済条件等を考慮に入れ、保険料、船積手数料、海上運賃、または航空運賃の見積りをする必要がある。

価格の建て方は、通常、販売条件(Trade Terms)と呼ばれており、FOB 契約とか CIF 契約とかが、それである。これは貿易の上で価格の構成要素を示すことからきわめて重要である。

③ 先方から正式の注文がくる(Order, Acceptance)

契約の成立であり、受注高の成立である。この段階で、自ら製造を行なう物品にあっては、在庫の有無、受注品であるときは製造命令書の発行が行なわれる。また、ほかから購入する物品の場合には、ただちに発注がなされる。

④ 輸出承認申請書(E/L)¹⁾の申請

輸出取引——輸出する荷物の種類、輸出先、決済条件——のいかんにより、輸出承認の申請を通産大臣に提出し、承認を受ける。

決済条件が信用状(L/C=Letter of Credit)である場合には、この開設通知を待つ。開設の通知が入れば、信用状記載事項に注意を払い、進行中の輸

1) E/L は Export Licence の略。

6 1 輸出取引の形態と収益の認識

表 1-1 輸出実務上の各過程と会計処理

輸出実務の段階	会計上の取引	会 計 処 理
①問合せ、または、 注文(Offer, Order)	諸経費の発生 (例) 通信費 見本費	通常は、販売費として処理される。すなわち、輸出であるからといって特別な処理はしない。
②見積り、回答 (Estimate, Offer)	同 上	同 上
③受 注 (Order, Acceptance)	とくになし	とくになし
④E/L の申請	とくになし	とくになし
⑤貨物の発送、付保 および船積み	諸経費の発生 (例) 荷造費 保険料 海上運賃 (航空運賃) 貨物の振替 積送品勘定 収益の計上 売上高 対応原価の計上 売上原価	荷造費は、それがたいした額でない場合には、販売費処理。相当な金額となる場合には、輸出品の売上原価処理。 保険料、運賃は売上原価処理。 出荷をもって収益を計上する基準を採用している場合には、売上計上、売上原価計上、の処理がとられる。 船積時点をもって収益に計上する基準を採用している場合には、積送品勘定への振替となる。
⑥輸出申告書、通関	経費の発生 輸出手数料(乙 仲手数料) 収益の計上 売上高 対応原価の計上 売上原価	販売費または売上原価処理。 通関日——E/Dの通関日付——をもって、収益に計上する基準を採用する場合には、売上高、売上原価を計上する。
⑦船積み	収益の計上 売上高 対応原価の計上 売上原価	船積みをもって(B/Lの日付)収益の計上の基準としている場合には——これが最も一般的、かつ妥当——売上高の計上、対応売上原価の計上。

出がその記載事項と合致するかどうかチェックする。

⑤ 貨物の搬出、付保および船積手配

輸出荷物の梱包、船積地への運送、保険契約の締結、契約条件に合致するような船舶、または航空機を選択が行なわれる。

⑥ 輸出申告と通関

輸出申告書(E/D=Export Declaration)を作成し、通関手続きをとる。

⑦ 船積み(Shipment)

また、輸出取引の契約いかににより、品代を前金で受領する場合があります、これが上記の過程の中にはいつてくる。これは、輸出代金の回収の箇所であられることにしたい。

以上の輸出実務上の各過程と、それに対応する会計処理問題を一覧式にして示せば表 1-1 のとおりである。

〔2〕 輸出取引と収益の計上基準

輸出取引のみならず国内取引においても、収益計上の基準をどこに求めるかは非常に重要な問題である。収益の計上基準としては、とくに取引の形態等から特別な考え方をされているものを除き、通常の物品の売買について、関係法令は次のように定めている。

〔企業会計原則〕

損益計算書原則 3-B

「売上高は、実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限る。ただし、長期の未完成請負工事等については、合理的に収益を見積り、これを当期の損益計算に計上することができる。」

〔旧法人税基本通達 249〕

「資産の売買による損益は、所有権移転登記の有無及び代金支払の済否を問わず売買契約の効力発生の日属する事業年度の益金または損金に計上する。ただし、商品、製品等の販売については、商品、製品等の引渡の時を含む事業年度の益金または損金に算入することができる。」