

會計學〔新版〕

新 版

会 計 学

慶應義塾大学教授
経済学博士

會 田 義 雄 著

国 元 書 房

新 版
会 計 学

著 者 略 歴

昭和 29 年 慶応義塾大学経済学部卒業，同大学大学院
修士課程・博士課程を経て，
昭和 34 年 同大学講師
昭和 41 年 経済学博士（慶大）
昭和 45 年 同大学教授，現在にいたる
昭和 49～52 年 公認会計士第三次試験委員
昭和 52 年 ハーバード・ビジネス・スクール等に留学
昭和 54 年～ 大蔵省企業会計審議会委員
昭和 56 年～58 年 税理士試験委員

主 要 著 書

会計政策（昭 38，中央経済社）
新会社財務会計（昭 51，中央経済社）
改訂増補連結財務諸表論（昭 52，国元書房）
財務諸表論（全訂版）（昭 57，税務経理協会）
現代株式会社会計（改訂版）（昭 57，同文館）
現代財務諸表論（改訂版）（昭 57，中央経済社）
簿記講義（改訂版）（昭 58，国元書房）
財務諸表演習（改訂増補版）（昭 58，国元書房）
現代会計監査（昭 58，慶應通信）

〈検印省略〉

昭和 51 年 12 月 10 日	初版発行	昭和 56 年 4 月 20 日	11 版発行
昭和 59 年 4 月 10 日	新版発行		

著 者	會 田 義 雄
発 行 者	国 元 孝 治
印 刷 所	株式会社 技 報 堂

発 行 所 株式 国 元 書 房
 会社

郵便番号 [101]

東京都千代田区外神田 6-14-11

電話 (03) 836-0026 (代) 振替口座 東京 3-9248

© 會 田 義 雄 1 9 8 4 年 (協栄製本)

本書の内容の一部あるい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、著作者および出版社の権利の侵害となりますので、その場合にはあらかじめ小社にて許諾を求めて下さい。

ISBN 4-7658-0538-7

新版はしがき

本書の初版は、昭和51年12月に上梓した。それからの7年間、会計学の研究対象とする企業の計算制度ならびに開示制度は日進月歩といわれるほどに進化してきた。この間に発表ないし制定・改正された会計基準、法規および取扱などのうち、主要なものを列記すると、つぎのように多方面にわたっている。

- 連結財務諸表規則取扱要領（昭和52.3）と持方法の全面適用（昭和58.4以降開始する事業年度から）
- 中間財務諸表規則・同取扱要領の制定（昭和52.8・9）
- 外貨建取引等会計処理基準の制定（昭和54.6）
- 物価変動財務情報の開示意見書の発表（昭和55.5）
- 引当金および資本金の計上方式等を改める商法令の改正（昭和57.10、施行）
- 会計方針、後発事象、1株当たり純資産・損益等の開示を明定した企業会計原則の修正（昭和57.4）
- P/Lの公告、営業報告書と附属明細書の内容充実等を含んだ商法の計算書類規則の修正（昭和57.4）

以上列記した計算・開示制度の諸改正は、本書の内容に大幅な修正・加筆を必要としたので、とりあえず57年10月、これらの諸規定の「改正点要綱」を付録として前書に添付した。改正商法の施行後1年、ようやく企業の計算制度において改正の意図が浸透しつつあるように評価される。この段階で本書を全面的に改訂することとした。中間財務諸表やインフレーション会計等については、なおふれていないものの、前書同様本書が読者の学習に役立てうるならば望外の喜びとする次第である。

昭和59年2月

著 者

は し が き

会計学という学科目を生涯の研究分野ときめて学生生活に入ってから20有余年、この間わたくしは数冊の書を世に問うてきた。それらの書名は、「会計政策」、「会社財務会計」、「実態会社管理会計」等に示されるように、どちらかというと特定の専門テーマを掘り下げたことを意図したものであった。著者としてはかねてから、20年を経た段階で、会計学について体系的・総合的な書をまとめたいと考えていたところであった。

しかも、昭和50年度は、前年来大幅に改正された商法、企業会計原則、商法計算規則、財務諸表規則の実施に入った年でもあり、また、昭和52年には連結財務諸表もわが国で制度化されようとしている。他方、幸いにも著者は昭和51年度の慶応義塾派遣の在外研究の機会を得た。いまはちょうど、公私ともに曲り角というか、エポック・メイキングな時期とも考えている。

かかる背景の下に、会計学についての体系的・総合的な解説書とすることを意図して書いたのが本書である。

その内容は下記の5部、21章から成る。

第1部 入門編（第1章から第3章まで企業の本質、複式簿記の仕組み、決算について）

第2部 会計公準と会計の一般原則（第4章から第8章まで、会計公準と企業会計の一般原則としての真実性の原則以下の諸原則について）

第3部 貸借対照表会計（第9章から第14章まで、貸借対照表の本質・構造、資産会計、負債会計、資本会計などについて）

第4部 損益計算書会計（第15章から第17章まで、損益計算基準、損益計算書などについて）

第5部 連結財務諸表（第18章から第21章まで、総論、連結貸借対照表の作成、総合的例題などについて）

さて、振り返って本書が、果たして会計学の体系書とする前述の意図を十分

に果たし得たか、いささか危懼（きぐ）の念におそわれている。第1部の入門編において複式簿記の基本的仕組みにふれ、第5部では連結財務諸表について相当程度解説し得たとは考えているが、なお、財務諸表の分析論さらにインフレーション会計などについては殆んどふれていない。総合的・体系書としては、他日、本書の内容充実を検討しなければならないとも考えている。

前記した今後1年間の在外研究の機会を利用して、これらの課題についても国際会計慣行の視野から研究したいとおもう。

本書は、主として大学において会計学を学ぶ学生諸君の参考書として、また会計学を専門職にしたいと志す人および会社などで経理業務にたずさわる人々にも役立つことを意図して書いたつもりである。

本書が成るには多くの人々の御指導と御協力をうけている。とくに、国元書房の社長以下の各位には、脱稿後、短時日の間に出版する運びとしていただいた。心から御礼申し上げる次第である。

昭和 51 年 晩 秋

三田 山 上 に て

著 者

目 次

第 1 部 入 門 編

第 1 章 企業と簿記・会計学	1
I 企業の本質と資本計算制度	1
II 資本計算制度の発達	4
III 簿記・会計の意義および種類	12
第 2 章 複式簿記の基本的仕組み	20
I 複式簿記と単式簿記	20
II 取引, 財産・資本, 勘定, 仕訳	22
III 仕訳帳と元帳	32
IV 試算表	39
第 3 章 決 算	44
I 総 論	44
II 決算予備手続	45
III 決算本手続	47

第 2 部 会計公準と会計の一般原則

第 4 章 会 計 公 準	55
I 会計公準の意義	55
II 会計公準の学説展望	56
III 基本的会計公準	59

IV 会計公準と企業会計の性格	63
第 5 章 真実性の原則，正規の簿記の原則	65
I 真実性の原則	65
II 正規の簿記の原則	69
第 6 章 資本と損益の区別の原則，明瞭性の原則	72
I 資本と損益の区別の原則	72
II 明瞭性の原則	75
第 7 章 継続性の原則	80
I 継続性の原則の意味	80
II 「正当な理由」について	82
第 8 章 保守主義の原則，単一性の原則， 重要性の原則	85
I 保守主義の原則	85
II 単一性の原則	87
III 重要性の原則	90

第 3 部 貸借対照表会計

第 9 章 貸借対照表の本質と構造	93
I 貸借対照表の本質	93
II 貸借対照表の構造	96
第 10 章 貸借対照表上の資産評価	105
I 資産評価の原則と資産の本質	105
II 金銭債権の評価	109

III 棚卸資産の評価	110
IV 有価証券の評価	115
第 11 章 有形固定資産の会計——減価償却を含む——	117
I 固定資産の意義と分類	117
II 有形固定資産の取得原価	118
III 資本的支出と修繕費	121
IV 減 価 償 却	122
第 12 章 無形固定資産，投資，繰延資産の会計	131
I 無形固定資産	131
II 投資その他の資産	136
III 繰 延 資 産	139
第 13 章 負債と引当金の会計	146
I 負債の意義・分類・評価	146
II 流 動 負 債	149
III 固 定 負 債	151
IV 負債の性格をもつ引当金	155
V 商法および計算書類規則の引当金と特別法上の準備金	157
VI 偶 発 債 務	160
第 14 章 資 本 会 計	163
I 資本の意義・分類	163
II 資本金と株式	165
III 資 本 準 備 金	172
IV その他の資本剰余金	174

第 4 部 損益計算書会計

第 15 章 損益計算基準	177
I 損益計算の意義とその基本原則	177
II 収益の認識測定基準	179
III 費用の認識測定基準	186
IV 費用収益対応の原則	188
第 16 章 損益計算書	191
I 損益計算書の本質	191
II 当期業績主義と包括主義	193
III 損益計算書の区分	194
IV 損益計算書の様式	199
第 17 章 利益金処分計算書，附属明細表，他	202
I 利益金処分計算書	202
II 損失金処理計算書	207
III その他の財務表	209
第 18 章 企業内容開示（ディスクロージャー）制度 の充実	212
I 商法会計と商取法会計の開示制度	212
II 会計方針・後発事象等の開示	215
III 貸借対照表および損益計算書の公告	218
IV 営業報告書	221
V 附属明細書（表）	224

第 5 部 連結財務諸表

第 19 章 連結財務諸表総論	229
I 連結財務諸表の目的	229
II 一般原則	231
III 一般基準	235
IV 連結財務諸表の注記事項	242
第 20 章 連結貸借対照表の作成	244
I 作成の基本原則	244
II 投資勘定と資本勘定の相殺消去	245
III 少数株主持分	249
IV 債権と債務の相殺消去	251
V 持分法の適用	253
VI 表示方法	256
第 21 章 連結損益計算書，剰余金計算書の作成 および注記事項	259
I 連結損益計算書作成の基本原則	259
II 連結会社間取引高の相殺消去	259
III 未実現損益の消去	262
IV 連結損益計算書の表示方法	266
V 連結剰余金計算書の作成	267
第 22 章 総合的例題	269
付 録 I 企業会計原則・企業会計原則注解	289
II 商法〔第 1 編総則のうち第 5 章商業帳簿〕	304

III	商法〔第2編会社第4章株式会社のうち 第4節会社の計算〕.....	305
IV	株式会社の貸借対照表，損益計算書， 営業報告書及び附属明細書に関する規則	313
索引		321

第 1 部 入 門 編

第 1 章 企業と簿記・会計学

I 企業の本質と資本計算制度

1. 企業の本質

企業とは生産経済の一形態であるといわれてから久しい。ここに生産経済とは、社会に散在している人的・物的諸要素を総合し、統一し、これに一定の組織を与え、これを運営して、社会的な需要を充足すべき財ならびに用役を持続的に提供する経済であると定義される。すなわち、この生産経済の概念には、社会的生産性、統一的組織体性、持続性等の性格が認められるのである。このように、生産経済の一形態として企業が定義されるのであるが、生産経済はすべて企業なのではない。特定の条件が付与された生産経済が企業といわれるのであり、その条件こそが問題となる。この条件については、これまで経営学研究の成果としてつぎのような諸主張がある（小高泰雄著「経営経済学」昭和23年、23～30ページ参照）。

- (1) 生産経済にして資本計算制度をもつものを企業とする説……小高博士は資本計算制度すなわち複式簿記をもつものを企業という。
- (2) 危険負担をする生産事業をもって企業とする説……危険負担は企業の創業計画の立案の中にもみいだされ、また危険の存在は普遍的ではあるが、はたして企業の特質となりうるか若干問題と考えられる。
- (3) 経営の所有単位として企業の本質を規定する説……企業と経営の区別に重点をおく説であり、企業とは「その所有者の公私を問わず、また営利を目標とすると否とを問わず、経営の必要とする財貨および勤労の給付とを所有するところの独立の組織である」とされる。
- (4) 経営をもって生産技術の組織とし、企業をもって資本の組織であるとい

う説……この説は企業とは資本体ともいい、独立採算制を前提として価値増殖過程にあるものをいうとされる。

- (5) 企業とは営利追及体であり、経営とは生産技術体とする説……今日の企業は、従業員関係から、株主・債権者の増大から、製品を通じての消費者集団との関連から、そして工場周辺の地域住民との関連から、その社会性ないし社会的責任が強く自覚されているもの、究極的には長期安定的利益を追及しているものとして位置づけられよう。

上述したところから経営との区別における企業の意義に関する諸説が明らかにされたと解されるが、そこでの企業の本質を規定する概念は、生産経済にして、しかも資本計算制度の保持性、危険負担性、自律性、営利性という条件ないし性格をもっているものと定義されよう。そして経営との対比において企業の本質規定をすれば、実質的には自律性ないし営利性が企業の本質を規定し、形式的には資本計算制度をもつものをもって企業の本質と定義されよう。かくして工場とか公経営といわれる**経営概念**の下では技術性、合理性、ときには公共性ないし非営利性という性格が認められるのに対し、上記の諸特質から**企業の本質**は、形式的には複式簿記としての資本計算制度を採用しているものとして規定されるのである。

2. 資本金制度

企業の本質を形式的に規定する**資本計算制度**とは、端的には複式簿記機構を指す。**複式簿記**の諸特徴は後述（第2章参照）するところであるが、その主要なものを掲記するとつぎのようにまとめられよう。

- (1) 総合的な勘定体系による企業資本運動の把握。
- (2) 貸借二重記帳の原理からする複式記入の原理。
- (3) 企業資本の有高ないし運用を示す財産勘定系統と企業資本の調達源泉を示す資本勘定系統の二つの勘定系統からする貸借対照表をもち、かつそれはもう一つの財務諸表たる損益計算書と対応していること、さらに前者の貸借対照表を構成する残高勘定と後者の損益計算書を構成する損益勘定か

ら、いわば二重計算によって期間損益計算が求められること。

以下、ここにおいては、これらの諸特徴のうち、第1の総合的勘定体系を**勘定関連表**によって説明し、企業資本の全構造を示す資本計算制度としての複式簿記の原理を解明しよう。

勘 定 関 連 表

	資本金	現預金	売掛金	建物	土地	仕入	売上	減価 償却費	人件費	販売費	一般 管理費	損 勘 定
資本金	(5,000)	500	500	3,000	1,000							
現金預金		(900 770)				600	(900)		70	50	50	
売掛金			(300)									
建物				(100)				100				
土地												
仕入						(600)						600
売上							900					(900)
減価償却費								(100)				100
人件費									(70)			70
販売費										(50)		50
一般管理費											(50)	50
損益勘定												30
残高勘定	(5,000)	930	200	2,900	1,000							30

(注) 単位¥=円, () 内は貸方を示す。

上記の勘定関連表は複式簿記機構における総合勘定体系を一覧表示したものである。この表にもとづいて総合勘定体系を中心とした**複式簿記の諸特徴**を要約しよう。

第1に、この勘定関連表において、一定期間における企業資本の総括的な運動が明らかにされている。最上欄の横の1行は、現金預金(¥500)、売掛金(¥500)、建物(¥3,000)、土地(¥1,000)の合計 ¥5,000の資本を元本として営業を開始したことを示し、2行目以下は一定期間中の企業資本の運動を網羅的に表示している。

第2に、この表の内容から貸借二重記帳の原理が明らかにされる。なお、かっこ書き=()にされた内容は貸方記帳を意味しているが、この貸方表示は数字の頭に△印ないしー(マイナス)印、または朱記されることもある。たとえば、建物勘定をみると、期首繰越高(¥3,000)、当期償却費(¥100)、期末残高

(¥2,900)であることを示している。減価償却費以下の諸費用の勘定をみるに、()書きされていない各金額は当期の借方計上額を示し、()書きされた金額は貸方計上額を示し、それぞれ損益勘定へ振り替えられることを表示している。

第3に、損益勘定の系統と残高勘定の系統という二つの系統から、当期損益が計算される特徴を示している。この表の右端の縦の行にあるものが損益勘定を示し、最下欄の横の行にあるものが残高勘定を示し、ともにその差額は貸借差30となって一致し、その記帳の正確性を保証している。この損益勘定の特徴は利益額のよってきたる由来ないし原因を明らかにし、残高勘定の特徴は、利益額が資産、負債という勘定に、どのような状態、いわば結果となっているかを明らかにしている。

なお、この表は資本計算制度といわれる複式簿記の諸特徴を要約表示したものであるが、この表の理解のための基礎概念である勘定とくに損益勘定、残高勘定、貸方・借方等の概念については、第2章に詳述した。そこで第2章を研究のうえ、改めてこの勘定関連表を検討した方が、複式簿記機構をよりよく理解されよう。

II 資本計算制度の発達

資本計算制度は前述のように、個別企業における資本運動を記録、分類、整理、表示するシステムをいい、**会計学**ないし簿記論は、その記録、分類等に関する法則ないし合理的原則・基準を研究する学問であると解されるが、今日の合理的資本計算制度といわれる複式簿記制度が定着するには、いくつかの段階を経てきている。

1. 複式簿記前史としての簿記の歴史

複式簿記の原理は15世紀の末葉、1494年ヴェネチアのルカ・パチオーリ(Lucas Pacioli)によって考案されたという解釈は通説となっているが、それ

に先立つ企業会計の原初形態としての記帳方式の史実を**複式簿記前史**として以下まとめてみよう。

(1) 備忘記録としての代理人会計

勘定記録 (accounting keeping) は貨幣経済の発展とともに計算制度として考案されたといわれるが、その原初形態のものは、古代ローマ時代の貴族と奴隷との関係を記録する形態 (主人勘定の発生) として、ついで中世の荘園経済時代の領主と執事との関係において、いわば所有者から委託された代理人の立場からの会計制度があったといわれている。かかる原初形態としての会計制度は、代理人が自己の会計責任 (アカウンタビリティ) を果たすために備忘的に記録し、報告する会計方式といわれ、いわゆる**代理人会計** (agent accounting) といわれる会計制度である。

(2) 商人の備忘記録としての人名勘定の導入

企業会計といわれるに足る組織的な勘定記録の端緒は、イタリア地方において、13世紀の中葉以後銀行家ないし商人の顧客勘定としての人名勘定について認められるにいったという。貨幣経済のみならず、中世に入ってから信用経済が発展し、その信用取引に関する備忘記録として、得意先に対する債権・債務の内容を記録する組織的な記帳体系として人名勘定の導入がはかられたという。人名勘定の貸借の複式記入が、やがて**借方・貸方**という複式簿記の特有の約束を考案せしめたのである。人的勘定の記録の整備は、ついで物的勘定の記録へと拡張され、さらには、費用・収益という名目勘定の記録へと組織化されていく。

(3) 冒険企業ならびに組合企業の会計

地中海貿易の時代に入ると、大規模な**冒険企業** (venture) という商業形態が発生し、その冒険企業にあつては、人的勘定、物的勘定に加えて、費用・収益の名目勘定、さらには資本主勘定も導入され、ここに体系的な複式簿記原理の素地が着々整備された。

この冒険企業は時代の経過につれて、**組合企業** (partnership) とか会社企業という共同企業の形態をとるものが多くなったとされている。そしてこれらの