

会計学の基礎構造

中原章吉 胡 義博 山本孝夫 著
柳田清治 阿部一人 川口 修

創 成 社

執筆者略歴（執筆順）

中原章吉（なかはら・しょうきち）早稲田大学商学研究科博士課程修了。現在、駒沢大学経済学部教授および大学院商学研究科教授。〔著書〕『企業付加価値会計論』（中央経済社）、『会計学の基礎知識』（創成社）

柳田清治（やなぎだ・せいじ）駒沢大学大学院商学研究科博士課程修了。現在、横浜商科大学専任講師。〔共著および主要論文〕『アメリカ会計思潮』（同文館）、「アメリカにおける会計監査生成史」（『横浜商大論集』第14巻第2号）、「貸借対照表監査の生成」（『商学研究』昭和50年）

阿部一人（あべ・かずひと）駒沢大学大学院商学研究科博士課程修了。現在、駒沢大学北海道教養部専任講師。〔共著および主要論文〕『アメリカ会計思潮』（同文館）、「初期アメリカ会計学の生成過程」（『商学研究』6号）、「SECにおける予測情報の開示について」（『商学研究』7号）

山本孝夫（やまもと・たかお）駒沢大学大学院商学研究科博士課程修了。現在、日本女子経済短期大学専任講師。〔主著および主要論文〕『資金繰りのたて方と運用』（創成社）、『アメリカ会計思潮』（同文館）、「低価主義の合理性」（日本女子経済短大『研究論集』34号）

胡 義博（えびす・よしひろ）駒沢大学大学院商学研究科博士課程修了。現在、鈴峯女子短期大学専任講師。〔共著および主要論文〕『アメリカ会計思潮』（同文館）、「未確定事項の監査に関する一考察」（『修道商学』19巻2号）、「会計士監査における内部統制の概念」（『会計学会報』2号）

川口 修（かわぐち・おさむ）駒沢大学大学院商学研究科博士課程修了。現在、横浜商科大学講師。〔共著および主要論文〕『アメリカ会計思潮』（同文館）、「直接原価計算における固定費・変動費の分解」（『監査研究』2号）

昭和55年4月1日 初版発行

昭和57年4月20日 二訂版発行

略称一会計学

会計学の基礎構造

著 者	中 柳	原 田	章 清	吉 治
	阿 山	部 本	一 孝	人 夫
	胡 川	口 田	義 義	博 修
発 行 者	塚 塚	田 田	慶 慶	次 次

発行所 東京都豊島区
池袋3-1650 株式会社 創 成 社
電話東京 (971)6552 振替東京 5-191261
郵便番号 171

定価はケースに表示してあります

1034-11021-4263

印刷・誠之印刷(株)

製本・栄久堂

落丁・乱丁本はすぐお取り替えいたします

序 文

会計学の研究対象である企業会計事象の内容は、つねに進化発展の過程を迎っている。それは会計学研究の中核体をなしている企業ないし経営、それらを取巻く経営・経済・法律等々の社会的環境やその規制条件も複雑多様化して一刻たりともこの過程を停止していないからである。このため会計事象そのものが著しく変貌し、変質までもする。しぜん、いわゆる会計学はその内容のもとより、研究方法や研究領域も次第に拡大深化し、従来ほとんど問題となりえなかった事象も、次から次へと発生してくる。同時に研究方法についても、会計の利用者の要求をみたしうるよう改善されていく。いうまでもないが、会計は自己目的をもつものではないから、その分野が拡大されていくと同時に会計数値を求める利用者の需要に充分対応していかなければならない。今日における会計学が量的にも質的にも進化して旧態を残さなくなったといっても過言でないゆえんである。

本書はこうして旧態の会計学を見直し、最新の会計学を構成する諸分野に焦点をあてて、この見地から斯学を研究しようとする者に正しい方向付けをなしまた誤りなき基本理念を会得させ、そしてこれを手懸りとして、更に一層研究を深めていこうとする者のためのこよなき伴侶たらしめんとして、中原教授を中心とする駒澤大学出身の新進気鋭の青年学徒が同教授の構想に従って、最近の学説を基礎として執筆したものである。内容は、初学者にとってもできるだけ理解しやすく、極めて包括的な近代会計学の各分野にわたる問題点を平易に解説しているが、それは決して低級なものではなく、学問的香りの極めて高いものといえるであろう。私は読者が本書によって近代会計学の精髓を会得し、更にこれを手懸りとして各自の専攻しようとする領域の研究を深めていくことができると思ひ、敢えて、一言を述べて序文に代える次第である。

昭和54年11月25日

田 島 四 郎

は し が き

本書は、会計学の基礎とその基礎の上に立つ各領域について、新進の会計学の研究者がその研究成果を執筆したものである。

本書は、(1)会計学の基礎、(2)簿記論、(3)損益計算論、(4)資産会計論、(5)持分会計論、(6)財務諸表論、(7)連結会計論、(8)会計監査論、(9)原価計算論、(10)付加価値会計論の10章より成り立っている。このような研究領域の設定は伝統的なものであるから、近年の会計学および隣接諸学の発達により、会計学の内容も新しい展開に応じたものでなければならず、こういった領域の定め方には問題がないわけではない。本書が、新しい会計学の研究の傾向をおりこみながら、伝統的な体系をあえてとったのは、本書のねらいが執筆者の研究成果の場を作ることとともに会計学学習の手引にもなるところにあるからである。

昭和51年に私が全国の会計学の講座をおく95大学を実態調査した結果は、拙編著山田勇治著「会計教育論」（創成社、昭和54年）に明らかにしたが、会計学の大学におけるカリキュラムに登場する科目のパターンはほとんどきまっていて、簿記論、会計学、財務諸表論、税務会計論、会計監査論、原価計算論、管理会計論、経営分析論がその主な科目であることがわかった。本書は、これらの科目のうち、税務会計と管理会計に関する部分を除き、連結会計と付加価値会計を加えたほぼ全領域について論述している。管理会計に関する部分を多く除いたのは、もっぱら紙幅の関係と執筆者の専攻分野の関係からである。本書が、会計学を学ぶ人たちのために役立つことを願うものである。

本書が出版されるにあたって、多くの方々の恩恵をいただいている。恩師染谷恭次郎教授、そして序文をくださり、本書の内容について懇切な御教示をくださった駒澤大学経済学部田島四郎教授、駒澤大学経済学部の諸先生、横浜市立大学の宇南山英夫教授、青柳文司教授には日頃からいろいろと御指導いただいたことを感謝している。また、本書の出版をよく支援し御世話くださった

創成社社長塚田慶次氏ならびに渡辺俊範氏に対してここにお礼申しあげる。

本書は、執筆者の研究成果の発表の場にしようところみたのであるが、必ずしもその意図が十分に充足されたとはいえない。執筆者が今後研さんにつとめることでこれを補っていきたいと考えている。好意ある御批判をいただければこれにすぎた喜びはない。

昭和57年2月

中	原	章	吉
柳	田	清	治
阿	部	一	人
山	本	孝	夫
胡		義	博
川	口		修

目 次

序 文

はしがき

第 1 章 会計学の基礎

第 1 節 会 計 学 の 意 義	1
-------------------------	---

第 2 節 会計学の研究方法	4
----------------------	---

1 会計学の研究方法の必要性	4
----------------------	---

2 企業活動の現象とその把握	5
----------------------	---

3 理論の現実性への演繹	6
--------------------	---

4 むすび	9
-------------	---

第 3 節 会計の歴史と会計学説史	10
-------------------------	----

1 歴史を学ぶ必要性	10
------------------	----

2 会計(学)の歴史	11
------------------	----

第 4 節 会計公準	26
------------------	----

1 会計公準の意義	26
-----------------	----

2 会計公準の相互関係	30
-------------------	----

3 企業実体の公準	31
-----------------	----

4 会計期間の公準	34
-----------------	----

5 貨幣的評価の公準	37
------------------	----

第 5 節 会計原則	41
------------------	----

1 会計原則の意義	41
-----------------	----

2 一般原則について	41
------------------	----

(1)真実性の原則(44) (2)正規の簿記の原則(45) (3)資本取引と損益取引との区分の原則(46) (4)公開性の原則(明瞭性の原則)(47) (5)継続性の原則(48) (6)保守主義の原則(49) (7)単一性の原則(50)

第6節 会計主体論	52
第2章 簿記原理	
第1節 簿記の基礎概念	55
1 資産・負債	55
2 資 本	56
3 貸借対照表	56
4 資産・負債・資本と純利益	57
5 収益・費用と純損益	58
6 損益計算書	59
第2節 取引と勘定	60
1 簿記上の取引	60
2 取引要素の結合関係	61
3 勘定の意義	62
4 勘定の分類と形式	62
5 勘定記入の法則	64
6 仕 訳	64
7 転 記	66
8 貸借平均の原理	67
第3節 仕訳帳と元帳	67
1 帳簿の種類	67
2 仕訳帳	68
3 元 帳	71
第4節 試算表と精算表	73
1 試算表	73
2 試算表の種類	73
3 試算表の貸借不一致の調査法	75
4 試算表で発見できない誤り	75
5 精算表	76

第5節 決算	78
1 決算の意義	78
2 収益・費用の各勘定の締切	78
3 純損益の資本金勘定への振替	79
4 資産・負債・資本の各勘定の締切と繰越	82
5 繰越試算表の作成	84
6 財務諸表の作成	84
第3章 損益計算論	
第1節 期間損益計算制度	87
1 口別計算	87
2 棚卸計算	88
3 全体損益計算と期間損益計算	89
第2節 期間損益計算の方法	91
1 財産法	91
2 損益法	92
3 期間損益計算の形態	93
第3節 収益・費用の認識と測定	94
1 収益・費用の概念	95
2 収益・費用の認識と測定	96
3 実現主義	100
第4節 費用・収益対応の原則	102
第5節 損益計算書の構造	104
第6節 会計上の利益	107
第4章 資産会計論	
第1節 資産の本質	113
第2節 資産の評価と分類	117
第3節 流動資産と固定資産	123

1 流動資産の意義および分類	123
2 固定資産の意義および分類	127
第4節 繰延資産	129
第5章 持分会計論	
第1節 持分会計の領域	139
1 持分の定義	139
2 持分と会計主体論	140
第2節 払込資本	141
1 資本金	142
2 資本剰余金	145
第3節 留保利益	147
1 処分済利益剰余金	148
2 未処分利益剰余金	148
第4節 債権者持分	150
1 取引債務	150
2 借入金・社債	150
3 引当債務	150
第6章 財務諸表論	
第1節 財務諸表	153
1 財務諸表の意義	153
2 財務諸表の目的	154
3 財務諸表の体系	155
第2節 損益計算書	157
1 損益計算書の意義	157
2 損益計算書の形式	158
3 損益計算書の区分	158
4 当期業績主義と包括主義	162

第3節 貸借対照表	163
1 貸借対照表の意義	163
2 貸借対照表の形式と科目の分類・配列	164
第4節 利益金処分計算書(損失金処理計算書)	167
第5節 財務諸表附属明細表と注記	168
第6節 中間財務諸表	171
1 中間財務諸表の意義	171
2 中間財務諸表の作成	172
第7節 資金計算書	174
1 資金計算書の意義	174
2 資金の概念	175
3 運転資金計算書	176
第8節 財務諸表分析	178
1 財務諸表分析の意義	178
2 財務諸表分析の限界	180
3 財務諸表分析の方法	181
第7章 連結会計論	
第1節 連結財務諸表の発生とその必要性	189
1 はじめに	189
2 連結財務諸表の生成	191
第2節 連結会社の範囲	194
1 はじめに	194
2 連結の範囲の決定基準	194
3 営業の類似性と一体性	196
第3節 連結貸借対照表の作成に関する処理	197
1 投資勘定・資本勘定の相殺消去	197
2 少数株主持分の表示	199
3 連結調整勘定	199

4 段階法と一括法	200
5 投資勘定の評価	202
第4節 連結損益計算書の作成に関する処理	204
1 売上と売上原価その他の収益と費用の相殺消去	204
2 未実現損益の消去	204
第5節 持分法について	208
1 持分法とは何か	208
2 持分法の適用について	210
第8章 会計監査論	
第1節 監査基準	229
1 監査基準の意義	229
2 監査基準の構造	231
第2節 監査人	233
1 監査人の概念	233
2 監査法人	234
3 監査人の資格	236
第3節 監査手続	240
1 監査手続の発展	240
2 監査手続の意義	242
3 監査手続と監査技術	243
4 監査手続の構造	245
第4節 監査報告書	248
1 監査報告書の意義	248
2 監査報告書の種類	249
3 除外事項と監査意見	251
4 補足的説明事項	253

第9章 原価計算論

第1節 原価計算制度	255
1 目的・意義	255
2 原価計算の種類と形態	256
3 原価計算基準	257
第2節 原価概念	259
1 原価の諸概念	259
2 原価要素の分類	261
第3節 実際原価計算	264
1 費目別原価計算	264
2 部門別原価計算	264
3 製品別原価計算	266
4 仕掛品の評価	266
5 副産物、仕損品、作業屑などの評価と処理	270
6 営業費計算	272
第4節 標準原価計算	273
1 目的・意義	273
2 標準原価の設定	275
3 原価差額の算定および分析	280
第5節 直接原価計算	280
第6節 特殊原価調査	286
1 目的・意義	286
2 特殊原価の諸概念	287
3 特殊原価調査の適用領域	288

第10章 付加価値会計論

第1節 付加価値会計の意義	289
1 付加価値会計の目的と概念	289
2 付加価値の計算方法	290

3 付加価値計算書の意義	291
第2節 わが国の企業付加価値会計の現状と制度化への展望	293
1 はじめに	293
2 文献上の企業の付加価値会計	294
3 企業の付加価値会計の実証	297
4 付加価値会計の現状と制度化	300
第3節 付加価値税の会計	304

第1章 会計学の基礎

第1節 会計学の意義

会計は、人間の社会的行為の1つである。会計は、経済や法律のような人間の社会的行為と異なる、会計特有の人間個人または組織体の経済活動の測定と伝達の様式や技術をもっている。経済学や法律学が、それぞれの論理と理論そして体系をもつて、それぞれ別個の社会科学を形成しているように、会計学もその独自の論理と理論そして体系をもち、社会科学の一分野を構成する部分をもつ。

会計学は、会計という人間の行為を研究対象とする学問である。しかし、会計学は単なる技術または手続の体系であって理論でもなければ科学でもないという見解も、従来とくに、経済学や法律学の専攻者からみられ、この10数年、会計学の研究にたずさわる者がそれらの批判にこたえるべく、会計学の理論構築の方法研究と理論体系の整備に努力してきている。

会計学がこうして、社会科学の一分野を構成すべく努力が重ねられているが、社会科学という説明論、存在論あるいはある論の会計学（^{ザイン} Seinの会計学）に対して、当為論、規範論あるいはあるべき論の会計学（^{ゾルレン} Sollenの会計学）も存在することも明らかである。

会計学は、すでにのべたように、個人または組織体の経済活動の測定と伝達を行なう会計という人間の行為を研究対象とする学問であるが、その個人または組織体の経済活動の測定と伝達の行なわれる会計情報の受け手によって、会計を生産経済の会計と消費経済の会計、個別経済の会計と社会経済の会計というように分類することができる。

生産経済は、社会が必要とする財貨やサービスをつくりだす経済活動であって、そのほとんどが営利を目的とする私企業によって営まれ、このような私企業の会計を企業会計とよぶ。また、大蔵省の印刷・造幣、国有林野、郵政、アルコール専売といった5現業、日本専売公社、日本国有鉄道、日本電信電話公社といった3公社も、公共資本によって運営されるが、その事業が生産経済なので、企業会計に準じた会計計算が行なわれている。

消費経済は、人間が衣食住などの生活を営むために、財貨やサービスを消費する経済活動であって、個人の家庭や国、地方自治体の一般行政などがその典型である。消費経済の会計では、財貨やサービスに対する支出を予算と対比して測定する点が、消費した財貨やサービスの価値を生産された財貨やサービスの価値と比較して測定する生産経済の会計と異なる。

個人や組織体の経済活動を測定伝達する会計のシステムを個別経済の会計とよぶのに対し、こういった社会全体の経済活動を測定伝達する会計のシステムは、社会会計あるいは経済会計とよばれる。

会計学の研究領域は、その研究対象を上記のいずれにするかによって決定する。たとえば、企業会計を研究対象とすると、その主な研究領域は企業の経済活動に資本を投下した人びとのために企業の経営成績と財政状態を定期的に測定し、その結果を、それらの人びとに伝達するために、損益計算論、資産会計論、持分会計論、財務諸表論ということになる。また、このような経営成績と財政状態の測定が、一般に認められたルールにしたがっているかどうかを検査することも必要であるから、会計監査論も研究領域に加わる。そして、製造工業では製品の生産費を測定するのは、企業の損益や財政状態を測定するだけではなく、効率のよい生産活動を行なって利益を増大させるのに必要である。さらに、経営者が計画をたて、企業の経営活動を経営目的にそうように統制するのに役立つ会計情報も必要である。そこで、原価計算論も管理会計論も研究領域に含まれることになるのである。企業は、個別企業として存在するばかりでなく、集団をつくって存在することがあり、その傾向は次第に強くなっている。こういった企業集団の損益や財政状態は、それを構成する個々の企業を別々に

会計計算しただけでは不明確である。したがって、企業集団を1つの経済的なまとまりとみた会計が必要となる。これが、連結会計論という研究領域である。また、多くの企業は、資本主が利益を追求しようとする動機からはじまるということから、利益を計算することが会計の目的と考えられる。しかし企業がその生産活動を展開するにはそこに投下された資本ばかりでなく、労働なども必要である。それらの労働の提供者は、利益よりも、企業が生産した財貨やサービスの価値から、その生産のために消費した財貨やサービスの価値を控除した正味生産価値すなわち、付加価値の情報を必要とする。これが、付加価値会計論という研究領域である。

一 参 考 文 献

- 1) 青柳文司著『会計学の原理』中央経済社，昭和43年，昭和54年新版
- 2) 谷端長著『動的会計論の構造』森山書店，昭和33年
- 3) 浅羽二郎著『現代会計学の展開』白桃書房，昭和44年
- 4) American Accounting Association, *A Statement of Basic Accounting Theory*, 1966 飯野利夫訳『アメリカ会計学会基礎的会計理論』国元書房，昭和44年
- 5) A. C. Littleton, *Structure of Accounting Theory*, American Accounting Association, 1953 大塚俊郎訳『会計理論の構造』東洋経済新報社，昭和30年
- 6) 染谷恭次郎著『会计学』中央経済社，昭和54年
- 7) 社会会計の領域について，次のものが参考になる，能勢信子著『社会会計論』白桃書房，昭和36年，第1章
- 8) Gilbert, M. & Stone R., Recent Development in National Income and Social Accounting. *Accounting Research*, January 1954.
- 9) 黒沢清，番場嘉一郎他編『近代会计学体系』中央経済社，昭和44年のほかに，シリーズ，文献，ハンドブックに次のようなものがある。
 染谷恭次郎他編『講座現代会計』中央経済社，昭和44年
 吉田寛，津曲直躬，涌田宏昭編『会計情報システム講座』日本経営出版会，昭和46年～48年
 太田哲三，佐藤孝一，番場嘉一郎監修『会计学大辞典』中央経済社，昭和54年
 神戸大学会計学研究室編『第三版会计学辞典』同文館，昭和53年
 木村重義編『体系会计学辞典』ダイヤモンド社，昭和44年
 黒沢清，阪本安一，久保田音二郎監修『会計ハンドブック』中央経済社，昭和52年
 黒沢清，番場嘉一郎監修『体系制度会計』中央経済社，昭和50年，このほか，会計学関係の雑誌の代表的なものに次のようなものがある。ただし，外国雑誌はアメリカとイギリスのものに限定した。