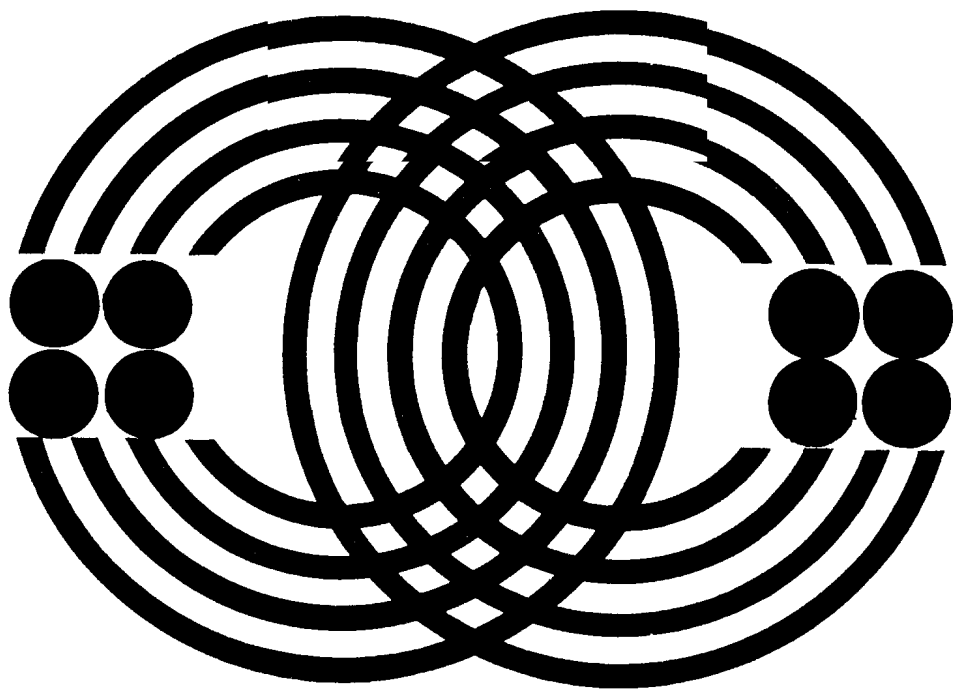


企業會計講話

學習院大學教授 狩野 勇 著



東京 白桃書房 神田

著者略歴

狩^か野^{のう} 勇^{いさむ}

昭和3年 東京生まれ
昭和26年 東京商科大学卒業
その後、東洋大学助教授を経て
昭和43年 学習院大学教授、現在に至る
主な著書 「原価計算」(春秋社、昭和39年)
「現代の原価計算」(新評論、昭和50年)
「現代の工業会計」(春秋社、昭和54年) など

企業会計講話

昭和55年9月6日 初版発行

著者 狩 野 勇

発行者 大 矢 順 一 郎

印刷者 内 山 一 郎

* * *

発行所 株式 白 桃 書 房
会社

〒101 東京都千代田区外神田5-1-15
電話(03)836-4781(代)振替東京0-20192

落丁・乱丁本はおとりかえいたします。

昭文堂印刷 / 日進堂製本

書籍コード 3034-160392-6915

は し が き

企業会計の技術や理論は、経済生活の実践すなわち現実的要請から生まれ、学問的に体系づけられて、再び実践に復帰する。しかるに社会の具体的現実、瞬時もとどまることなく流動し変遷してやまない。このため、いかにすぐれた技術や理論であっても、歴史を超越し、あらゆる時代にそのまま妥当しうるものはあり得ない。いうなれば、社会科学上の成果というものは、すべて、社会的・歴史的限界を免れることができないのである。この認識こそ、社会科学を学ぶ者の基本である。

第Ⅰ編では、企業会計の発展過程を述べた。現在の企業会計は“いかにして有益な情報を提供するか”に重点が置かれている。この面に関する社会の要請と学問的研究は、今後もますます盛んになると思われる。

企業会計が、今日ここまで到達するには、長い^{いばら}茨の道を歩まなければならなかった。私たちが“現在”をよりよく理解するには、この先人達の足跡を辿ってみる必要があると思う。

まず私は、企業会計の生成・発展を、その時どきの社会的背景と結びつけるよう特に配慮した。次には、欧米における企業会計の変遷と日本の状況とを時代的に対応させようと試みた。そうすることによって、企業会計の遺産をマクロ的に観察しうるのみならず、企業会計の技術や理論がもつ社会性・歴史性を一層鮮明にしうると考えたからである。

第Ⅱ編では複式簿記の原理、会計諸原則、財務諸表の基礎知識、および記帳技術を中心に述べた。ここで特に意図したのは次の諸点である。

企業会計上の各種の用語や会計処理法は、経営経済的要請や諸法令と深いかわり合いをもっている。したがって、このことに無知であったり無関心であったりすることは許されない。そこで私は、折に触れ“注”を利用して、会計周辺の関連事項を付記するようにつとめた。本書全体を通じて注記が多く目に

つくのもこのためである。

企業の社会的責任が増すにつれ、企業内容のディスクロージャー（開示）が関心事になっている。ディスクロージャーは財務諸表を通じて行うのが建前である。そこで、財務諸表に関する基礎と会計監査の制度についても述べておいた。なお、公表された財務諸表を見て簡単な分析ができる、ということは現今では常識だといってよい。特に章を加えて分析技法の基礎を紹介するとともに、最近、投資指標として注目されている“一株当たりの利益”や“株価収益率”にも触れておいた。

帳簿の記帳法には一定のルールがある。いや、ルールというよりも慣習といった方が適切かも知れない。この記帳慣習は、会計に携わった先輩達の貴重な経験の蒸溜である。ところが、近頃、実務における記帳の無秩序、乱雑さがあまりにも目立つ。それがいずれは事務の不能率や種々のトラブルにつながることを思うと、現状を放置しておくわけにはいかない。特に章を起こして記帳法を詳述したゆえんである。

第三編では、主要な簿記学説と貸借対照表学説、さらに企業会計と法との関係を取りあげた。企業会計に関する技術ならびに理論の基礎は、すでに一応の確立をみたといってよい。とはいえ、現代の企業会計を真に理解するには、その根底をなす理論につき正しい認識をもつことが大切である。

経済社会の進展は今後もとどまるところはない。それに即応して、当然、会計技術や理論も、局部的な修正や補足を余儀なくされるであろう。その一例として、リース取引をめぐる諸問題に言及した。

また、私たちの生活を規制する諸法令との関係も見逃すことができない。かつてのように、企業会計が法によりかかっていた時代ならいざ知らず、それが学問として整い、独立した社会制度として認知されるようになった今日、企業会計と諸法令との調整問題は最重要の課題になったといえよう。

以上のような構想によって執筆した本書ではあるが、今、原稿の校正を終えてみて、説明の意に満たざるところ、研究の不十分なところあるを思う。それらは、読者の忌憚のないご教示を得て改修していきたいと願っている。本書

が、企業会計に関心を寄せる人びとの良き伴侶となり、いささかでもお役に立つことができれば、著者の幸これに過ぎたるはない。

本書は、先学の方々の研究成果とご指導に負うところが大きい。ここに衷心より謝意を表したい。また、私の執筆計画を快諾して下さった白桃書房の大矢順一郎社長、編集や雑事をお世話下さった照井規夫常務に厚く御礼申しあげたい。実は、十数年前に、私は同社からある小著を出版する予定であった。しかし、私の個人的都合によりそれを果たすことができなかった。そのことからしても、このたび、同社から本書出版の機会を得られたことを大変嬉しく思う。

1980年5月

狩 野 勇

目 次

第 I 編 企業会計の生成と発展

第 1 章 企業会計	3
§ 1 企業	3
§ 2 企業会計	4
第 2 章 企業会計の生成	7
§ 3 簿記の生成	7
§ 4 複式簿記の誕生	9
§ 5 会計理論の必要性	10
§ 6 会計学の誕生	12
第 3 章 企業会計の発展	17
§ 7 簿記学と会計学	17
§ 8 経理の公開と監査	18
§ 9 会計士による法定監査	20
第 4 章 わが国の企業会計	24
§ 10 江戸時代初期の商業帳簿	24
§ 11 複式簿記の萌芽	25
§ 12 江戸時代後期の簿記	26
§ 13 複式簿記の移入	28
§ 14 監査報告書の嚆矢	29
§ 15 商法制定と企業会計	30
§ 16 日糖事件	31

vi 目 次

- § 17 会計学の黎明期 31
- § 18 減価償却の観念 32
- § 19 第二次大戦と企業会計 34
- § 20 現在の企業会計 34

第II編 企業会計の構造

第1章 財務構造の二面性39

- § 21 持分 39
- § 22 財務構造の二面性 40
- § 23 貸借対照表 41
- § 24 会計公準 43

第2章 資 産46

- § 25 資産の評価 46
- § 26 流動資産 47
- § 27 固定資産 49

第3章 負 債52

- § 28 流動負債 52
- § 29 固定負債 52

第4章 資 本54

- § 30 資本金 54
- § 31 法定準備金 54
- § 32 剰余金 55
- § 33 財産変動の二面的把握 55

第5章 収 益60

§ 34 資産・負債計算と収益・費用計算	60
§ 35 発生主義	61
§ 36 実現主義	62
第6章 費用	64
§ 37 費用と支出	64
§ 38 費用配分の原則	65
§ 39 費用・収益対応の原則	65
第7章 財務諸表の体系	67
§ 40 収益・費用の認識と会計処理	67
§ 41 損益計算書	69
§ 42 会計報告書のワン・セット	70
第8章 会計実践上の留意事項	73
§ 43 保守主義	73
§ 44 首尾一貫性	74
§ 45 重要性	75
第9章 勘定記入と仕訳	77
§ 46 勘定・勘定口座・勘定科目	77
§ 47 勘定記入の法則	78
§ 48 元帳と仕訳帳	81
§ 49 帳簿決算	84
§ 50 会計士監査	86
第10章 販売益の計算と在庫品	90
§ 51 売上品原価の把握	90
§ 52 在庫品の評価	92
§ 53 製品の製造原価	94

§ 54 製品原価と期間原価 95

第11章 減価償却97

§ 55 固定資産の取得原価 97

§ 56 非償却性資産 97

§ 57 減価償却の意義と償却法 98

§ 58 償却法の選択と経営政策 103

第12章 資本の調達107

§ 59 資本の調達方法 107

§ 60 長期資本の調達 108

§ 61 短期資本の調達 111

第13章 連結財務諸表113

§ 62 連結財務諸表制度 113

§ 63 連結の範囲 114

§ 64 連結財務諸表の作成 116

第14章 財務諸表分析119

§ 65 財務諸表分析の目的 119

§ 66 比較分析 121

§ 67 分析技術 121

§ 68 収益性の分析 123

§ 69 株価収益率 129

§ 70 流動性の分析 131

§ 71 財務諸表分析の限界 133

第15章 記帳の技術138

§ 72 記帳の慣習 138

§ 73 帳簿の野線と記帳法 140

- § 74 数字 143
- § 75 検算法と誤謬発見法 146
- § 76 勘定科目コード 149

第III編 企業会計の基礎理論

第1章 リース取引の諸問題155

- § 77 リース取引の特徴 155
- § 78 リース取引の会計処理 156
- § 79 セール・リースバック取引 160

第2章 簿記学説163

- § 80 社会科学としての簿記学説 163
- § 81 人的勘定学説 164
- § 82 物的勘定学説の台頭 166
- § 83 営業学説 166
- § 84 物的二勘定系統説 167
- § 85 新二勘定系統説 171
- § 86 物的三勘定系統説 173
- § 87 成果学説 174

第3章 貸借対照表観177

- § 88 財産評価論争 177
- § 89 動態観の成立（ドイツ） 180
- § 90 米国における動態観 184
- § 91 日本における動態観 187
- § 92 動態観と簿記 189
- § 93 3種の動態観 191

x 目 次

§ 94 有機的貸借対照表観	192
第4章 企業会計と商法	196
§ 95 会計と法のかかわり合い	196
§ 96 商法の貸借対照表観	196
§ 97 個人事業の貸借対照表	197
§ 98 繰延資産の資産性	198
§ 99 偶発債務のディスクロージャー	198
§ 100 流動資産の評価	199
付録 JIS 勘定科目コード	203
索引	213

第Ⅰ編 企業会計の生成と発展

第1章 企業会計

§1 企業

私たちはだれでも、健康で文化的な生活を営みたいと願っている。いうまでもなく文化生活は道徳・宗教・芸術・科学・法律・政治など多方面にわたるが、それらを創造し充実させていくには物質的基礎が必要である。いいかえると、自然界に存在する物質やその力を獲得し利用する経済活動が、より人間らしい生活を実現するための手段として必要とされるのである。

人間の生活の営みは連続的・恒久的なものであり、かつ、その具体的生活様式は必ずしも一様ではない。このような人びとの多面的期待を充足するには、社会全体として多種多様な経済活動が反復的・連続的に行われなければならない。それら経済活動の一局面を専門的に担当する目的で設立された経済単位を企業という。

いずれの企業も、経営的利潤を獲得するために、可能なかぎり効率的に行動しようと努める。利潤動機にもとづくこの企業行動により、当該企業の存続・発展が可能となりうるのみならず、社会全体としての生活水準も向上していくことになる。ところで、人間ひとりの能力や財力にはかぎりがあるから、企業の設立および運営のために、やがて多数の人びとが協働するようになるのは当然の成行きであろう。すなわち、経済社会の進展につれて、企業の経営形態は個人企業、組合企業、法人企業へと進み、そしてさらに最近では企業集団化の⁽¹⁾傾向が顕著になってきた。先進工業国における企業の経営形態の大勢が後二者であることは周知のとおりである。

§2 企業会計

「会計」という文字は古くから中国の文献に見られ、それが英語の Accounting の訳語にあてられたという。⁽²⁾後述するように、会計は、経済活動の実践に必要ながゆえに自然に生成し、しだいに発展してきたものであるから、その会計目的や会計がカバーする範囲は時代とともに少しずつ変わってきている。この点に留意しながら、現代の会計を定義すれば、つぎのようになるだろう。

「会計は、組織体の活動をうまく指揮したり活動の結果を評価したりするのに肝要な財務その他の情報を提供するシステムである。」

すなわち、①経営内における各層の管理者たちが、計画をたてそれにより活動を統制したり、もしくは意思決定を行う際に必要とする情報や、②出資者・債権者・政府諸機関などに対し経営責任の遂行状況を明らかにするための情報を提供するのが会計の役割である。

元来、会計記録は、貴族や豪族からその財産の管理・運用を委託された使用人が、受託者としての自己の責任を明らかにするために記録をとったことから始まったものである。初期の会計が担ったこの財産保全機能が、今日の会計にとってもきわめて重要なことに変わりはない。

財産の受託者が、受託財産を会計的手段によって管理し、必要に応じ会計報告書を作成して、その管理状況を委託者に報告する義務を会計責任 (accountability) という。会計的手段による財産保全は、財産受託者に課せられたこの会計責任の遂行過程にはかならない。これを現代にあてはめていえば、株主たちの出資によって取締役たちに会計責任が課され、定期的になされる決算の結果が関係各方面に報告され、その決算書が承認されることによって取締役たちの会計責任が解除されるというわけである。この種の会計責任は上級管理者だけにかぎらず、部分的に行動権限を委譲された企業内の人びとすべてについても存在する。課長は部長に対し、部長は担当取締役に対し、といったようにである。ゆえに、それら各階層の会計責任がそれぞれ確実に遂行されなければ、企

業全体としての会計責任もまた果たすことができない。

上述したごとき会計責任を明らかにするための報告をも含めて、現代の会計を簡潔に“情報システム”と呼ぶことができよう。このシステムは2つの柱、すなわち情報の作成過程と伝達過程からなっている。前者は、記録・整理された各種の資料を、各個人または各グループの期待に沿うよう再測定・再分類して有用な情報を創出する過程である。後者は報告先・報告時期・報告ルート等の問題であって、それらは情報の利用先により当然異なった方法がとられる。

ところで、情報の提供先は2方面に大別できよう。その1つは、上述した出資者等外部の利害関係者であって、この種のものを外部報告という。外部報告を主たる目的とする会計領域がいわゆる財務会計である。外部に公表される情報が正当に理解されるためには、情報作成者と外部の観察者の双方が共通の判断基準をもつ必要がある。このため、財務会計については「企業会計原則」や関係諸法令の遵守が強制される。

もう1つの報告先は、経営活動に直接携わっている企業内の人びとであって、この種のものを内部報告という。内部報告を主たる目的とする会計領域が、いわゆる管理会計である。

有用な会計情報を関係者たちに伝達するためには、それにさきだって、日常における適切な資料の整理が必要である。すなわち、内外の経済資料を、会計的にとりあげるべきものとそうでないものとに分け、会計事実として認識したものの金額を決定し、さらにそれを性質別・機能別等に分類・整理する。この過程は会計の記録機能と呼ばれている。現今における事務機械化の進展は、この記録機能の実態をいちじるしく変容した。このことに関連してとくに注意しておきたいのは、事務の機械化は、ただ単に膨大な資料の迅速な処理を可能にしたにとどまらず、多様な情報要求に応じた資料の整理（たとえば月別・四半期別の情報、営業所別・工場別・事業部別の情報など）や将来計画に関連した予測情報の提供をも可能にしたことであり、かくて、会計の重要さは一段と高まったのである。