

簿記精説(下巻)

——財務会計の理論と実務の精講——

一橋大学名誉教授 片野一郎 著
商 学 博 士

同文館

簿記精説(下巻)

——財務会計の理論と実務の精講——

片野一郎著

同 文 館

昭和12年 9月20日	初 版 発 行	
昭和16年11月10日	新 訂 版 発 行	
昭和25年 2月28日	三 訂 版 発 行	
昭和28年 5月25日	新 訂 版 発 行	
昭和31年 6月15日	新 版 発 行	
昭和37年10月 1日	改 訂 版 発 行	
昭和43年 1月15日	改訂25版発行	
昭和43年10月15日	新 稿 版 発 行	
昭和49年12月 1日	新稿13版発行	
昭和52年 2月25日	最 新 版 発 行	
昭和53年 1月31日	最新 3 版発行	
昭和54年 2月28日	最新 4 版発行	
昭和55年 1月10日	最新 5 版発行	略称一傳記精説(下)

簿 記 精 説 (下巻)

著 者	片 野 一 郎
発行者	中 島 朝 彦

発行所 同 文 館 出 版 株 式 会 社
 東京都千代田区神田神保町1-41 〒101
 電話(東京)294-1801~6 振替東京0-42935

© ICHIRO KATANO

印刷：佐久間印刷
 製本：K. M. S.

Printed in Japan 1977

著 者 と 主 著

- 昭和 6 年 東京商科大学（現一橋大学）卒業
鹿児島高等商業学校，善隣高等商業学校，各教授を経て
- 昭和 18 年 東京商科大学専門部教授となる
- 昭和 24 年 一橋大学教授となる 日本会計研究学会理事となる（昭和51年まで）
- 昭和 36 年 一橋大学東京商科大学商学博士の学位を受く
- 昭和 40 年 大学設置審議会委員となる 文部省視学委員となる 日本学術会議第 7 期
会員に当選
- 昭和 42 年 一橋大学を定年退官，一橋大学名誉教授の称号を受く
成城大学・大学院教授となる
- 昭和 43 年 日本学術会議第 8 期会員に再選
- 昭和 49 年 成城大学退職
- 他 に 勲三等に叙せられ旭日中綬賞を受く
税理士試験委員，公認会計士第 2 次および第 3 次試験委員，司法試験
委員，農業協同組合監査士資格試験委員を担当
- 著 書 「簿記精説」（理論と実務）昭和12(1937)年
「簿記の手ほどき」昭和14(1939)年
「貨幣価値修正会計」昭和16(1941)年
「インフレーション会計の実証的研究」昭和21(1946)年
「安定価値会計」昭和24(1949)年
「ソヴェート企業会計制度」昭和26(1951)年
「リトルトン会計発達史」（訳註）昭和27(1952)年
「日本・銀行簿記精説」昭和31(1956)年
「インフレーション会計の焦点」昭和34(1959)年
「貨幣価値変動会計」昭和37(1962)年
「日本財務諸表制度の展開」昭和43(1968)年
「簿記精説」（30周年新稿版）昭和43(1968)年
「日本・銀行会計制度史」（増補版）昭和52(1977)年
「簿記精説」（40周年最新版）昭和52(1977)年
「貨幣価値変動会計」（第 3 版・増補版）昭和52(1977)年
「リトルトン会計発達史」（訳註・増補版）昭和53(1978)年

簿記精說（下卷）

目 次

第8章 財 務 諸 表 415

第1節 財務諸表と会計報告書 415

- (1) 企業内容開示制度と財務諸表制度 (415)
- (2) 財務諸表と会計報告書 (415)
- (3) 財務諸表と国際会計基準 (416)
- (4) 「計算書類」と会計報告書 (417)

第2節 わが国における財務諸表の基準 418

- (1) 商工省・財務諸表準則の財務諸表体系 (418)
- (2) 企業会計原則の財務諸表体系 (419)
- (3) 商法・総則編〈商業帳簿〉規定の財務諸表体系 (420)
- (4) 商法・会社編〈計算〉規定の財務諸表体系 (420)
- (5) 大蔵省令〈財務諸表規則〉の財務諸表体系 (421)
- (6) 銀行法施行細則の財務諸表体系 (422)
- (7) その他の特別法の規定による財務諸表体系 (422)
- (8) 連結財務諸表原則・大蔵省令〈連結財務諸表規則〉の
財務諸表体系 (423)

第3節 損益計算書精説 424

- (1) 損益計算書の意義 (424)
- (2) 当期業績損益計算書と包括損益計算書 (424)
- (3) わが国企業会計制度史上における包括主義期間損益計
算思考の展開 (426)
- (4) 損益計算書作成上の原則 (428)
- (5) 損益計算書の形式と内容 (430)
- (6) わが国の標準損益計算書 (431)
- (7) わが国の標準損益計算書の構造と機能の分析 (440)

第4節 貸借対照表精説 452

- (1) 貸借対照表の意義および機能 (452)

(2) 目 次

(2) 貸借対照表の種類	(453)
(3) 貸借対照表の本質	(453)
(4) 貸借対照表原則	(459)
(5) 貸借対照表を作成する手続上の要件	(461)
(6) 貸借対照表の形式	(462)
(7) わが国の標準貸借対照表	(463)
(8) 貸借対照表の作成	(473)
第5節 剰余金計算書精説	480
(1) 剰余金計算書の意義および沿革	(480)
(2) 昭和38年改正前財務諸表規則の利益剰余金計算書の内容	(482)
(3) 昭和38年改正前の財務諸表規則の資本剰余金計算書	(483)
(4) 損益および利益剰余金結合計算書	(486)
(5) 日本の企業会計制度における利益剰余金計算書の位置	(487)
第6節 剰余金処分計算書精説	489
(1) 利益処分案と利益金処分計算書との関係	(489)
(2) 利益金処分計算書もしくは損失金処理計算書の様式	(490)
(3) 損失の処理	(491)
(4) 利益金処分計算書の会計構造上の位置	(492)
(5) 「剰余金処分計算書」概念確立の時代的要請	(493)
(6) 剰余金処分計算書の沿革	(494)
第7節 財務諸表附属明細表と計算書類附属明細書	496
(1) 財務諸表附属明細表	(496)
(2) 計算書類附属明細書	(498)
第8節 財産目録（決算棚卸表）	499
(1) 財産目録の本質	(499)
(2) 財産目録の形式と内容	(500)
(3) 企業会計の職能遂行上財産目録を必要とする理由	(504)
(4) わが国法制上の財産目録	(507)
(5) 昭和9年商工省・財務諸表準則における財産目録	(510)
(6) 企業会計原則制定後の一般的財産目録観	(511)
第9節 中間財務諸表	512
(1) 中間財務諸表制度	(512)

- (2) 中間財務諸表の作成基準 (514)
- (3) 中間財務諸表の企業会計制度上の位置づけ (519)

第9章 日本財務諸表制度百年史

——受託責任会計の期間独立体制醇化の歩み——

	521
第1節 明治6年わが国株式会社財務諸表第1号の実態と問題点……	521
第2節 明治23年商法制定時までの財務諸表制度の発展……	529
(1) 明治10年「国立銀行報告差出方規則」附属別冊による 考課状雛形の構造分析 (529)	
(2) 国立銀行財務諸表制度の一般株式会社への影響 (535)	
(3) 跛行体系「配当宣言会計報告」と完全体系「配当宣言 会計報告」 (539)	
(4) 明治前期の財務諸表制度にひそむアカウントビリティ空白地帯 (543)	
第3節 明治23年商法の制定と明治26年一部施行にともな う財務諸表制度の発展史的課題……	547
(1) 商法の制定にともなうイギリス系財務諸表体系と大陸 系財務諸表体系 (547)	
(2) 商法の一部施行を契機とする一般会社財務諸表体系に おける「損益および利益処分結合計算書」の構造分裂 (556)	
(3) 原始商法第218条の「計算書」を通じて現われた「引 当金、思考と剰余金、思考の混迷 (567)	
第4節 昭和9年商工省臨時産業合理局「財務諸表準則」 による株式会社財務諸表体系の整備……	568
第5節 昭和24年「企業会計原則」・「財務諸表準則」の制 定、昭和25年「財務諸表規則」の制定、および その制度的課題……	578
(1) 「企業会計原則」・「財務諸表準則」および「大蔵省令・ 財務諸表規則」の制定とその時代的背景 (578)	

(4) 目 次

(2)	昭和24年企業会計原則の会計構造の問題点	(598)
(3)	昭和24年企業会計原則の損益計算体系の構造的欠陥	(599)
(4)	昭和24年企業会計原則の剰余金計算書の構造とその問題点	(601)
(5)	昭和24年企業会計原則の剰余金処分計算書の性格	(602)
(6)	昭和24年企業会計原則の財務諸表附層明細表と財産目録	(604)
第6節	昭和38年「企業会計原則」および「財務諸表規則」 の改正と問題点	605
第7節	昭和38年法務省令「計算書類規則」・損益計算書 の構造と問題点	610
第8節	昭和49年「企業会計原則」および「財務諸表規則」 の改正と問題点	613
第9節	昭和49年法務省令「計算書類規則」の損益計算書 の構造と問題点	618
第10節	大正～昭和期銀行「損益および利益処分混合計算 書」の構造分裂の過程とその問題点	621
(1)	大正5年「銀行条例施行細則」における「損益計算書」 と「準備金及利益ノ配当ニ関スル書面」分離の失敗	(621)
(2)	昭和2年「銀行法施行細則」の「損益計算書」雛形の 構造と問題点	(624)
(3)	昭和26年改正「損益計算書」雛形の構造と問題点	(627)
(4)	昭和39年「改正商法及び計算書類規則の施行に伴う銀 行施行細則等の改正」による損益計算書雛形の構造と 問題点	(631)
(5)	昭和44年改正銀行法施行細則損益計算書雛形の構造と問題点	(635)
第11節	昭和49年改正商業帳簿規定における受託責任会計体制	638
第10章	評 価	641
第1節	資産評価問題が生ずる場合	641
(1)	開業の場合	(641)

- (2) 事業解散の場合 (641)
- (3) 事業譲渡または事業合併の場合 (641)
- (4) 定期決算の場合 (643)

第2節 決算時の各種資産の評価…………… 643

- (1) 評価基準 (643)
- (2) 流動資産の評価 (644)
- (3) 固定資産の評価 (645)
- (4) 繰延資産の評価 (646)
- (5) 棚卸資産の費用評価と棚卸評価 (646)
- (6) 継続記録法と棚卸計算法の損益計算上の意義 (655)
- (7) 棚卸資産と有価証券に適用される低価主義 (656)
- (8) 棚卸減耗損と評価損 (664)
- (9) 架空利益 (664)

第3節 商法の評価規定…………… 665

第11章 単式簿記…………… 367

第1節 単式簿記と複式簿記の相違…………… 667

第2節 単式簿記における決算…………… 670

- (1) 単式簿記における決算の原則 (670)
- (2) 単式簿記の決算手続 (670)

第3節 複式簿記への転換…………… 674

第12章 正規の簿記の記帳原則…………… 675

- (1) 正規の簿記の原則と複式簿記 (675)
- (2) 記録の客観性 (678)
- (3) 記録の完全性 (679)
- (4) 記録の明瞭性 (683)
- (5) 記録の継続性 (685)
- (6) 簿外項目 (687)
- (7) 保守主義 (688)

第13章 経済主体別会計—————691

第1節 合名会社・合資会社の会計…………… 691

- (1) 合名会社・合資会社の資本金勘定 (691)
- (2) 労務出資・信用出資 (692)
- (3) 合名会社・合資会社の設立 (692)
- (4) 社員入社 (693)
- (5) 社員退社 (695)
- (6) 合名会社・合資会社の解散 (698)

第2節 株式会社会計…………… 702

- (1) 日本の株式会社会計制度における受託責任体制 (702)
- (2) 株式会社の自己資本 (704)
- (3) 株式会社の設立会計 (704)
- (4) 創業費 (708)
- (5) 建設利息 (710)
- (6) 現物出資と水割資本 (710)
- (7) 剰余金 (714)
- (8) 利益処分 (714)
- (9) 株式配当 (718)
- (10) 中間配当 (719)
- (11) 資本金の増減 (720)
- (12) 自己株(自社株・社内株・金庫株) (723)
- (13) 社債 (724)
- (14) 株式会社の解散 (733)
- (15) 株式会社の合併 (737)

第3節 有限会社会計…………… 742

- (1) 有限会社会計の特色 (742)
- (2) 有限会社の設立 (742)
- (3) 増資・減資 (743)
- (4) 利益処分 (743)
- (5) 組織変更 (743)

第4節 非私企業の会計…………… 744

- (1) 非私企業と複式簿記 (744)

- (2) 米国の基金会計 (745)

第14章 本支店会計（事業所独立会計）————— 753

- (1) 支店会計の種類 (753)
 (2) 本支店間および支店相互間における取引の記録方法 (753)
 (3) 支店と本店における会計帳簿の締切 (756)
 (4) 本支店会計報告書の合併 (757)
 (5) 未達取引の整理 (759)
 (6) 内部利益の消去 (761)

第15章 連結財務諸表 ————— 771

第1節 総 説…………… 771

I 連結財務諸表の意義…………… 771

- (1) 親子会社からなる企業集団 (771)
 (2) 連絡財務諸表の必要性 (772)
 (3) 連結財務諸表の作成方法 (773)

II 連結財務諸表制度…………… 777

- (1) 連結財務諸表原則 (777)
 (2) 連結財務諸表の限界と企業会計構造上の位置 (779)

III 連結財務諸表作成の一般基準…………… 780

- (1) 連結の範囲 (780)
 (2) 連結決算日 (781)
 (3) 会計処理基準の統一と在外子会社財務諸表の換算 (783)

第2節 連結貸借対照表…………… 783

I 資本連結…………… 783

- (1) 資本連結の基本原則 (783)
 (2) 投資消去差額の処理 (792)
 (3) 段階法と一括法 (794)

II 債権債務連結…………… 796

- (1) 相殺・消去の対象となる債権債務 (796)

(8) 目 次	
(2) 貸倒引当金の調整	(797)
(3) 負債性引当金の調整	(800)
(4) 社債の相殺・消去	(800)
Ⅲ 持分法の適用	801
(1) 持分法の意義	(801)
(2) 持分法の適用手続	(802)
Ⅳ 連結貸借対照表の様式	805
第3節 連結損益計算書	807
Ⅰ 連結損益計算書の作成方法	807
(1) 基本原則	(807)
(2) 連結仕訳と連結精算表	(807)
Ⅱ 未実現損益の消去	814
(1) 棚卸資産中の未実現損益	(814)
(2) 固定資産中の未実現損益	(814)
(3) 未実現損益消去の少数株主持分按分負担	(818)
Ⅲ 連結損益計算書の様式	820
第4節 連結剰余金計算書	822
Ⅰ 連結剰余金計算書の内容	822
(1) 連結上の「その他の剰余金」	(822)
(2) 剰余金計算書の記載事項	(823)
Ⅱ 連結剰余金計算書の作成	824
(1) 作成原則と手順	(824)
(2) 確定方式と繰上方式	(828)
Ⅲ 連結剰余金計算書の様式	832

第16章 貨幣価値変動会計

——インフレーション会計合理化の基礎——

第1節 「貨幣価値不変の公準」を前提とする歴史的原価	
会計の職能	833
(1) 受託会計責任解明職能と資本維持保障分配可能利益測定職能	(833)
(2) 「資本維持保障分配可能利益」測定の会計構造	(835)
(3) 資本維持保障分配可能利益と経営収益力指標利益の区別	(837)
第2節 「貨幣価値不変の公準」を前提とする歴史的原価	
会計の限界	838
第3節 インフレーションが要請する企業会計のディス ロージャー職能の拡大	841
第4節 貨幣価値変動会計——「貨幣価値変動の公準」を前 提とする会計——の生成	843
第5節 貨幣価値変動会計の手続	845
(1) 基本資料	(845)
(2) 会計報告書の修正手続	(848)
(3) 貨幣価値変動損益	(850)
第6節 価値修正尺度	853
第7節 価値修正資産再評価会計	854
(1) 価値修正資産再評価の意義	(854)
(2) 価値修正資産再評価の効果	(856)
(3) Revalorization と Revaluation の相違	(856)
(4) 第2次世界大戦後フランスにおける〈価値修正資産再評価〉会計	(856)
(5) 第2次世界大戦後日本における〈資産再評価〉会計	(857)
(6) 再評価積立金の資本組入れ	(859)
(7) 第2次大戦後の日本の〈資産再評価〉について認識さ れなければならない企業会計制度上の課題	(860)
補録 私の学んだ道	863
事項総索引	871

第8章 財務諸表

第1節 財務諸表と会計報告書

(1) 企業内容開示制度と財務諸表制度

問題 企業会計原則は、企業をめぐる利害関係者の利害を調整する機能をもっているといわれている。この機能の意味を説明し、このような所説についての貴見を述べよ。(昭47・公認会計士3次・口述)

〈財務諸表〉(Financial Statements)は、決算時に作成する貸借対照表・損益計算書ならびに会計構造上これらに接続する諸表を指すが、この範囲は、時代により、あるいは、国により変化する。現代の経済社会では、企業の財務諸表は企業に利害関係を有する株主・債権者・経営者・従業員・税務当局・監督官庁・一般投資家・ジャーナリストなどによってひろく企業の財務状況とその経営成績をそれぞれの立場から判断する資料として利用されている。したがって、企業に対する社会的関心が高まるにつれて、財務諸表の範囲はひろがる方向に進む。他方、自由競争経済の下では、必然的に競争企業に知られたくない企業秘密が存在する。したがって、企業秘密保持の観点からは、財務諸表の範囲がひろがることを抑制する力が加わる。今日、わが国はじめ世界の主要諸国では、公開すべき財務諸表の範囲が法規や準則をもって制度化されているが、その背景には、上述した社会の側からするいわゆる〈企業内容開示〉ないし〈経理公開〉の要求があり、他方では、企業の側からする〈企業秘密保持〉の要求があり、この2つの相反した要因が働いていることに注目すべきである。

(2) 財務諸表と会計報告書

問題 簿記会計の職能という点からみて、「会計報告書」とは何か。

(昭47・農協監査士)

現在の私有財産制度を基盤とする企業会計の本質は、企業実体を主体とする受託責任会計であり、出資者から委託された財産の保全と運用とに関する企業実体の受託会計責任は、出資者が企業実体に財産の保全・運用を委託したことによって設定され、定期に出資者に会計報告を行ないその承認をえることによって解除される。企業会計の本源的職能は、この受託会計責任の設定から解除にいたる過程を〈勘定〉^{アカウント}という計算・記録の手段を用いて解明すること、すなわち account for (解明する, 説明して納得してもらう) することにある。この意味において、株式会社の外部報告財務諸表は、第一義的には、資本の拠出者である株主に対する企業実体の〈会計報告書〉(Accounting Reports または The Accounts) として意義づけられるべきものである。これに対して、一般投資家・債権者・税務当局・監督官庁・ジャーナリストなどの株主以外の外部利害関係者に対する企業実体の会計上の関係は、受託責任会計の構造上、直接的つながりをもたないのである。企業は株主以外のこれら外部利害関係者が企業の財務情報に対して寄せている要請の多様化に対処して、勘定記録からは必ずしも直接的に導き出しえないような多面的な情報を含む書表を公表することも多々ある。このような企業内容開示の要求は、第2次世界大戦以降、企業の巨大化が進み、その行動範囲が拡大していくにつれて、いちじるしくその度合が強められてきていることは確かである。しかし、強調されるべきは、受託責任会計の構造上、勘定記録から誘導して作ったものでない書表はアカウンタビリティの裏付けをもたない書表であり、これは、会計情報書類ではありえても、会計報告書ではない、ということである。このことは、明治初年日本に株式会社会計制度が導入されて以来 100年をこえる変遷に跡づけられて今日に及んでいる財務諸表制度について、その問題点を正しく理解する上に、非常に大事な点である(第9章「日本財務諸表制度百年史」および本章第2~8節で詳しくのべる)。

(3) 財務諸表と国際会計基準

《国際会計基準に関する趣意書》(1975年1月)は〈財務諸表〉(Financial Statements) という用語を定義して次のようにのべている(日本語版による)。

「4. 本委員会は“監査の対象となる計算書および財務諸表”(audited accounts

and financial statements) という用語を“財務諸表”と略称することとした。この用語には・貸借対照表・損益計算書・注記ならびに財務諸表の一部として取り扱われているその他のステートメントおよび説明資料が含まれる。

5. 企業の経営者は、内部的経営目的のために最も適した幾通りもの方法で、経営者自らの用に供する財務諸表を作成することがある。財務諸表が、株主・債権者・従業員および公衆一般のような経営者以外の人々に対して公表される場合には、これらの財務諸表は「国際会計基準」に準拠しなければならない。
6. 通常財務諸表は、毎年1回公表され、監査人による監査報告の対象となる。」

この定義の中に、現在の会計慣行上、〈財務諸表〉という概念が、accounts (会計報告書) である財務表と accounts にあらざる財務表との複合概念として用いられていることを、読者はしっかり読みとることが大事である。

《国際会計基準に関する趣意書》と同時に公表された《国際会計基準第1号》(1975年1月) は、本文に先立つ〈解説〉の中で、財務諸表の〈利用者〉について次のようにのべている。

- 「11. 財務諸表は、多種多様な利用者、特に、(現在のおよび潜在的な)株主と債権者および従業員によって利用される情報を提供する。その他の利用者には、仕入先・得意先・労働組合・財務分析家・統計家・エコノミスト・税務当局および監督機関が含まれる。
12. 財務諸表の利用者は、他にも目的はあるが、特に評価と財務的意思決定を行なう目的のために必要な情報の一部として、財務諸表を必要とする。」

(4) 〈計算書類〉と会計報告書

現在商法の領域で用いられている〈計算書類〉という用語が、もと明治23年の原始商法第218条(「会社ハ毎年少クトモ一回計算ヲ閉鎖シ、計算書、財産目録、貸借対照表、事業報告書、利息又ハ配当金ノ分配案ヲ作り、監査役ノ検査ヲ受ケ總會ノ認定ヲ得タル後其財産目録及ヒ貸借対照表ヲ公告ス其公告ニハ取締役及ヒ監査役ノ氏名ヲ記載スルコトヲ要ス」)の「計算書」に由来することは、まちがいないであろう。