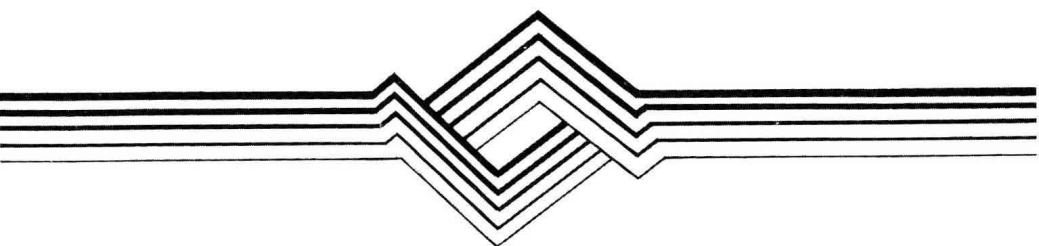


基本會計學講義

基本会计学講義

市邨学園短期大学教授 片岡武夫
市邨学園短期大学助教授 伊藤俊雄 著
東邦学園短期大学助教授 大脇忠夫



中央経済社

《著者紹介》

片岡 武夫（かたおか たけお）

昭和9年 和歌山高等商業学校卒業

昭和13年 九州帝国大学法文学部卒業

昭和26年 名古屋市立女子短期大学勤務

昭和50年 同大学定年退職

昭和50年 東邦学園短期大学勤務

昭和52年 同大学退職

昭和52年 市邨学園短期大学勤務、現在に至る

伊藤 俊雄（いとう としお）

昭和51年 慶応義塾大学大学院商学研究科博士課程修了

昭和51年 市邨学園短期大学勤務、現在に至る

大脇 忠夫（おおわき ただお）

昭和42年 早稲田大学卒業

昭和45年 早稲田大学大学院商学研究科修士課程修了

昭和52年 慶応義塾大学大学院商学研究科博士課程修了

現在 東邦学園短期大学助教授

著者との
了解により
検印省略

基本会計学講義

昭和58年4月25日 第1版発行

著者 片岡 武夫

伊藤 俊雄

大脇 忠夫

発行者 渡辺 正一

発行所 (株) 中央経済社

〒101 東京都千代田区神田神保町1-31-2

電話・(293) 3371 (編集部)

振替口座・東京 0-8432

印刷/三栄印刷

製本/関川製本

落丁・乱丁本はお取替えいたします。

ISBN4-481-38111-6 C3034

ま え が き

現在の教育制度のもとにおける大学において、行われるべき講義の程度は、どのようなべきかを考えるとき、簡単には、その回答は出てこない。

現在の教育制度において、学の蘊奥を極める任務を負うべきものは、大学院の博士課程であると思考する。

この博士課程より修学年数が5年あるいはそれ以上にみじかい期間中にカリキュラムが編成されている大学あるいは短期大学において、どの程度までの知識を修得すべきかを決定することは、至難の業といわざるをえない。

しかし、大学院博士課程において、最先端の知識修得が義務づけられていると仮定した場合、その最先端の知識の修得のためになくはない基礎的な知識の修得は、大学あるいは短期大学において実施さるべきものであると考える。

かような思考に基づき、会計あるいは会計学の分野において、試行錯誤にうちいることを覚悟の上で、あえて上梓に踏切った次第であります。したがって、大学あるいは短期大学在学中にこれだけは修得しておかなければならないと考えられる項目について、共同執筆者3名が相談の上、下記のごとく分担執筆することに決定しました。

第1章 序説(担当片岡)、第2章 会計公準と会計原則(担当伊藤)、第3章 損益計算論(担当伊藤)、第4章 資産会計(担当大脇)、第5章 負債会計(担当大脇)、第6章 資本会計(担当大脇)、第7章 財務諸表(担当伊藤)、第8章 連結会計(担当片岡)、第9章 貨幣価値変動会計(担当片岡)の内容をもって、基礎的知識の修得に資することとしたのであるが、あらゆる面について御叱正下さいますよう懇願いたします。

2 ま え が き

本書の出版について，多大の御助言と御尽力をいただいた中央経済社の関係各位，特に糟谷宏一氏に対し，深甚の謝意を表する次第であります。

昭和 58 年 3 月

著 者 一 同

目 次

第1章 序 説	1
第1節 会 計 と は	1
第2節 会計学の領域	3
I 期 間 計 算	3
II 対 象 計 算	4
III 予 算 統 制	4
IV 会 計 監 査	5
V 経 営 分 析	6
第3節 会 計 制 度	7
I 営 業 会 計 と 経 営 会 計	8
II 管 理 会 計 と 財 務 会 計	8
III 貸借対照表と損益計算書	9
IV 取得原価主義会計	12
V 発生主義と実現主義	15
VI 商法の評価規定	22
第2章 会計公準と会計原則	25
第1節 会 計 公 準	28
I 企業実体の公準	28
II 会計期間の公準	28
III 貨幣的評価の公準	29
第2節 会 計 原 則	30
I 真実性の原則	30
II 正規の簿記の原則	32
III 資本取引・損益取引区分の原則	33
IV 明瞭性の原則	36
V 継続性の原則	39

2 目 次

VI 保守主義の原則	42
VII 単一性の原則	45
第3章 損益計算論	47
第1節 損益計算の原理	47
I 静的観と動的観	47
II 財産法と損益法	51
第2節 損益計算書の本質	54
I 当期業績主義と包括主義	56
II 発生主義の基準	56
III 費用・収益対応の基準	64
第3節 損益計算書の区分	65
I 営業損益計算	66
II 経常損益計算	75
III 純損益計算	76
第4章 資 産 会 計	79
第1節 資産の意義と種類	79
I 資産の意義	79
II 資産の種類	80
第2節 資産の評価	82
I 資産評価の意義	82
II 資産評価の一般基準	83
III 企業会計原則における資産評価	86
第3節 流 動 資 産	88
I 流動資産の概念	88
II 当 座 資 産	89
III その他の流動資産	93
第4節 棚 卸 資 産	95
I 棚卸資産の意義	95
II 棚卸資産の取得原価	96
III 数 量 計 算	97

IV 価 格 計 算	98
V 棚卸資産の評価	101
第5節 固 定 資 産	103
I 固定資産の概念	103
II 有形固定資産	103
III 資本的支出と収益的支出	105
IV 無形固定資産	107
V 投資その他の資産	109
第6節 減 価 償 却	109
I 減価償却の意義	109
II 減価の発生原因	110
III 減価償却の計算要素	111
IV 減価償却の計算方法	112
V 個別償却と総合償却	115
第7節 繰 延 資 産	117
I 繰延資産の意義	117
II 繰延資産の種類	118
III 臨時巨額の損失	120
第5章 負 債 会 計	123
第1節 負債の意義	123
第2節 負債の分類	124
第3節 流 動 負 債	125
第4節 固 定 負 債	127
第5節 引 当 金	131
I 負債性引当金に関する規定の修正	131
II 負債性引当金以外の引当金に関する規定の修正	133
第6節 偶 発 債 務	135
I 保 証 債 務	135
II 先 物 売 買	136

4 目 次

第6章 資 本 会 計	137
第1節 資本の概念と分類	137
I 資本の概念	137
II 資本の分類	138
第2節 資 本 金	141
I 資本金の意義	141
II 資本金の増加	144
III 資本金の減少	145
第3節 剰 余 金	146
第4節 資本剰余金	147
I 資本準備金	148
II その他の資本剰余金	149
第5節 利益剰余金	151
I 利益準備金	151
II 任意積立金	152
III 当期末処分利益	153
第6節 欠 損 填 補	153
第7章 財 務 諸 表	155
第1節 財 務 諸 表	155
第2節 損益計算書	159
第3節 貸借対照表	161
第4節 利益処分計算書	166
第5節 財務諸表附属明細表	168
第8章 連 結 会 計	173
第1節 制度化に関する意見書	174
I 連結財務諸表の制度化について	174
II 連結財務諸表原則の設定について	175
III 連結財務諸表制度の運用について	175

第2節	連結財務諸表原則	177
第3節	連結財務諸表原則注解	182
第4節	連結財務諸表規則と同取扱要領	187
第9章	貨幣価値変動会計	197
第1節	その必要性	197
第2節	基本的論理概観	198
I	実質資本維持会計	199
II	実体資本維持会計	202
第3節	貨幣価値変動会計制度化の提案	205
I	ドイツ公認会計士協会の意見書	205
II	二重表示法	206
III	Revalorization の実施	207
IV	カーレント・コストによる価額修正	210
第4節	む す び	212
付 録	企業会計原則・同注解	219
索 引		235

第1章 序 説

第1節 会 計 と は

われわれの経済社会における生活の態様は、消費を主目標とする生活と財の生産活動を通じての営利を主目標とする生活に大別することができる。

前者は個人の家計或は官庁の会計に関するものであり、主として金銭の収入支出に関する計算であり、営利に関する計算を含まないのが通例であり、その計算ならびに整理の方法は、後者の場合と比較すれば、きわめて簡単である。

後者に分類されるものとして、企業の経営をあげることができる。

企業は国民経済の組織の中にあつて、その一分子として、また、その一機関として、その機能を果たすために、国民経済から必要とする財と用役をとり入れ、商業の場合には、大体これらをそのままの形において、また、工業の場合には、これらに加工変形を施すことによって、これらとは別のより一層有用な財または用役を国民経済に引渡し、この間に国民経済的剰余価値を創造し、これによって経済性を發揮して、国民経済に寄与するとともに、自らも存続發展するものである。

かような経済性の發揮を継続的な目的として行うところの企業の活動一切が経営活動と称せられるものである。

会計 (Accounting, Betriebsrechnung) は企業のこの経営活動の経過を数的に把握し、その諸結果を明らかにし、これらを観察し、かつ、これらを批判し、将来の経営方針決定のための指針を経営担当者に提供することをその内部的目的

としている。

会計は上記の内部的目的のほかに、外部的目的をも充足するものでなければならない。すなわち、現在の経済社会においては、企業の規模ならびに組織についても、企業経営の関連分野においても、高度に複雑化し、生産設備も巨大化し、利害関係者も取引関係者ばかりではなく、債権者、投資家、監督官庁ならびに課税権者等の多方面にまたがっており、これらの人々に対して、企業の実態を計数的に正しく表明して、それらの人々の企業に対する判断を誤らしめないように努めなければならない責務を負っている。

企業の実態を表明するということは、企業の経営がその使命をどのように遂行しているかを表明しなければならないことを意味するものである。

経営の使命は経済的給付を遂行することである。経済的給付とは剰余価値の生産である。企業は国民経済の分業的構成部分として、それは国民経済から材料およびその他の給付を受取り、これの反対給付として製品およびその他の給付を国民経済に戻すのである。この際に剰余価値が獲得されなければならない。これが企業にとっての経済性の発揮である。

以上記述してきた企業の経営活動が会計の対象となるものであり、会計学は企業経営における企業資本の構成およびその運動に関する会計資料を合理的に分類し、記録し、表明する諸原則を研究する学問である。

この研究の技術面を担当するところのものが簿記である。すなわち、簿記は企業資本の調達とその循環および成果を価値的に明瞭ならしめる計算方法である。

会計学は近代企業の発展に伴って生成したものである。わが国において、会計学が1つの science として認められるに至ったのは第一次大戦以後のことであり、それ以前は簿記技術論的色彩の濃厚な高等簿記論に外ならなかったが、経営経済学の勃興に伴い、その一分枝科学として、あるいは、その主要部分として発達してきたのである。

一般的にいて、人は実生活における諸経験を総合し、これを抽象し、最終的には、それらの基礎に横たわる諸原則を発見し、かつ、その諸原則を通じて

一貫して流れている固有の論理 (logic) を把握するに至るのである。かつては、会計は単なる技術または手続であって、理論でもなければ科学でもないと主張されたが、現在においては、会計なる人間活動の分野においても、それ自らの論理あるいは理論を備えるに至っている。

しかし、会計理論は、自然科学的法則でもなく、また、精神科学的な純粹理論でもなく、1つの制度理論に外ならない。換言すれば、現代における会計学の原理、原則あるいは基準は資本主義的経済社会制度を前提とし、この制度が維持される場合に限って、普遍妥当性を有するものであり、自然科学的法則の如く、時と所とを問わず、普遍妥当する理論ではない。

第2節 会 計 学 の 領 域

会計学を広義に解するならば、一定の期間における企業資本の構成と運動の計算的把握であるところの期間計算 (総合的経済計算) と、各々の生産対象である財の原価と成果を明らかにする対象計算 (経営計算) と、企業経営の事前計画を一定の計算制度の体系として組立て、これと事後計算 (期間計算, 対象計算) とを不断に照合しうる形態にととのえる予算統制と、企業会計の処理方法を諸種の計数的資料 (帳簿, 証票, 書類) に基づいて、その全部またはその一部を組織的に批評する会計監査と、企業を総括的に観察して、その経営活動が如何程の経済性を発揮しているかを確かめるために、その財務諸表を分析し、その経営活動の客観的評価を行うところの経営分析とを包含するものと考えられる。

これらが如何なる内容を持つものであるかを概説する。

I 期 間 計 算

企業は独立した一個の計算単位であるから、企業資本の構成と運動に関する会計資料を、一定の原則に従って、経営的収支に関するものも、非経営的収支に関するものも、総合的に処理し、あらゆる収支の関係を明瞭にして、企業資

本の成果を表明することを必要とするものである。この計算制度は一定期間における計算であることから期間計算と呼ばれ、また、一定期間終了後の計算であることから事後計算でもある。簿記はこの計算制度の計算技術体系を形成しているのである。かような計算的処理は企業の計算制度の根底ともなるものであり、また、他のあらゆる研究の前提ともなっているものである。

Ⅱ 対 象 計 算

企業がその目的を遂行するために、一定の財の消耗を伴うのは当然のことであるが、この目的達成上の財の消耗額すなわち原価が如何なる性格のものであったかを明瞭にすることは重要なことである。この計算によって、財生産の過程において犠牲となった価値の様相が観察せられ、使用された財および用役の消耗が妥当なものであったか否かを検討する根拠が得られるに至るのである。正確な製品の原価が計算せられ、その性格も明瞭となることによって、経営計画上の経済性（合理性）も高まるのである。詳言すれば、原価と成果の様相が明瞭なものとして把握されるに従って、製品の生産上、原価要素の配分を合理的な配分とすることが可能となるばかりでなく、さらに、原価の変動を分析して、生産適正量を捕捉するための重要な資料を獲得することも可能となるのである。

この計算的処理の局面が経営計算制度といわれるものであり、生産対象である財の原価と成果を明瞭なものとすることから対象計算とも呼称されている。原価計算はこの計算制度の基本的部面を形成するものであり、対象計算は生産対象である財の生産後に計算されるものであるから、これもまた、事後計算に属するものである。

Ⅲ 予 算 統 制

企業経営の経済性の発揮（合理化）は企業資本のすべての運動が計画的に遂行されることによって実現されるものである。この計算すなわち期間計算および対象計算は事後計算といわれるけれども、これらは事前計画の結果を計数的に把握するものであり、また、一定時点の計算はそれ以後の計画の基礎資料と

なるものであるから、事前計画と事後計算とは密接な関係にあるものといわざるをえない。

経営の合理化が強く要望せられるに依じて、この事前計画を一定の計算制度の体系として組織し、これと事後計算とを照合しうる体系にすることが要望せられるに至った。

予算統制は企業上のこの要望に答えるものとして、創造された会計学の新しい分野である。予算統制は計数把握に関する分野においては、会計学の研究対象とすることができるのであるが、予算統制組織を経営内部の組織として、如何に編成するかについての研究は、経営学の研究分野に属するものと考えられる。しかし、予算編成の基本的原理は計数の合理的な把握とその運営にあるのであるから、予算統制は会計学の一分野として取扱われている。

IV 会 計 監 査

会計監査は、企業の経営規模の拡大化およびその取引の複雑化につれて、企業の社会的性格が広範囲に認められるようになって、重要視されるようになった。すなわち、このような企業の行う計算の構造はきわめて多方面にわたるようになったので、計算の正確性を証明するためには、特に独立した職業人（公認会計士）によって、その計算の根拠になった帳簿、証憑および書類等に基づいて、その内容の照合批判が行われなければならない。特に株式会社は大衆資本を基礎として成立し、資本運用についての責任は計算書類によって証明せられることになっているから、それらが正確であるか否かは、社会的に広汎な影響をおよぼすことになる。また企業経営には、取締役会の任意な処置によって行われる部分が增大しているので、その処理が正当なものであったか否かを計算書の監査を通じて、批判する公的統制としての監査制度の必要性が生ずるに至ったのである。

ここに概説した会計監査は、企業内の監査係が誤記ならびに不正を防止すべき検証を行わなければならないのは当然のことであるが、これとは別個の第三者が検証することによって、厳正な批判が下されることになるのである。会計

監査論はかような公平な第三者による監査制度をその研究対象とするものである。

V 経 営 分 析

企業を総括的に観察して、その経営が如何程の合理性を有しているか、また、その財務状態が良好な状態であるか否かを確定するために、財務分析または財務諸表分析、原価分析、付加価値分析などが実施される。

経営分析は企業外部者（投資家、融資機関等）のために行われる外部分析と経営者の意思決定のために行われる内部分析の二方面について実施される。内部分析は経営計画樹立のため、または、経営管理資料獲得のために行われるものであり、外部分析は、例えば銀行が融資先企業の信用状態調査のため財務分析を行ったり、また、証券業者が投資銘柄選択のために各企業の財務分析を行ったりするものである。

これらは下記のような分析項目について実施される。

- ① 流動性分析 — 流動比率、酸性試験比率などによって、企業の支払能力を分析判定するもの。
- ② 資本安全性分析 — 負債比率、固定比率などによって、資本の安全性を分析判定するもの。
- ③ 収益性分析 — 総資本利益率、自己資本利益率、経営資本営業利益率、売上高営業利益率などによって、企業の収益性を分析判定するもの。
- ④ 活動分析 — 総資本回転率、固定資産回転率、棚卸品回転率などによって、経営活動の効率を分析判定するもの。
- ⑤ 付加価値分析 — 1人当たり付加価値、労働装備率、付加価値率、労働分配率などによって、生産性を分析判定するもの。
- ⑥ 原価分析 — 各種の実際原価および原価差異の分析によって、経営の効率を判定するもの。

(注)

$$\text{流 動 比 率} = \frac{\text{流動資産}}{\text{流動負債}}$$

$$\text{酸性試験比率} = \frac{\text{現金} + \text{手持有価証券} + \text{受取勘定}}{\text{流 動 負 債}}$$

$$\text{固定比率} = \frac{\text{固定資産}}{\text{自己資本}}$$

$$\text{負債比率} = \frac{\text{売上原価}}{\text{負債平均額}}$$

$$\text{総資本回転率} = \frac{\text{売上高}}{\text{総資本平均額}}$$

$$\text{棚卸品回転率} = \frac{\text{売上高}}{\text{棚卸品平均在高}}$$

$$1 \text{ 人当り付加価値} = \frac{\text{売上高} - (\text{原材料費} + \text{外注加工費} + \text{部品購入費} + \text{諸経費})}{\text{従業員数}}$$

$$\text{労働装備率} = \frac{\text{有形固定資産額}}{\text{従業員数}}$$

$$\text{付加価値率} = \frac{\text{付加価値}}{\text{売上高}} \times 100\%$$

$$\text{労働分配率} = \frac{\text{人件費}}{\text{付加価値}}$$

会計学を広義に解する場合には、ここに概説した期間計算、対象計算、予算統制、会計監査、経営分析の5項をもその領域に包含することになるが、狭義に解される会計学（すなわち、一般に会計学という場合）においては、期間計算によって表示される企業の経営成績ならびにその財政状態を、より一層公正妥当なものとして表示するための科学的探求をその研究対象とするものとして取扱われている。

第3節 会計制度

企業会計はそれぞれの企業の実際的必要性を充足することを目的として生成し、発展したものであるから、それぞれの企業が異なる会計方法や会計形式をとり入れていることがむしろ当然のなりゆきである。しかし、企業の利害関係者の立場を無視することはできないので、これらの人達の要請をも考慮に入れた、いわゆる、社会的に一般に是認された会計方法や会計形式が採用されるようになり、ここに会計制度としての一般的な会計方法および会計形式が企業会計にとり入れられるようになったのである。