

財務諸表論

横浜市立大学会計学研究室 編

同文館

現代会計学基礎講座 3

財務諸表論

横浜市立大学会計学研究室 編

同文館

昭和54年6月15日 初版発行

《検印省略》
略称—基礎講座③

現代会計学基礎講座 3
財 務 諸 表 論

編 者	©横浜市立大学 会計学研究室
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

Printed in Japan 1979

整版：中 台 整 版
印刷：藤本綜合印刷
製本：トキワ製本

は し が き

今日、経済生活が複雑となり、とくに生産経済の担い手である企業の経営規模が拡大し、組織がますます複雑化するにつれて、企業の経済活動の合理的・能率的運営は計数にもとづく会計情報なくしては困難ないし不可能となってきた。したがって、今日、会計に関する諸学科の知識、技能の習得は必要欠くべからざるものとなっているといっても過言ではない。

この『現代会計学基礎講座（全6巻）』は、会計に関する諸学科を勉強する人々のための教科書として主に編集されたものであるが、同時に実務に即した生きた知識の理解と実際の応用の習得が得られるように意を用いた。従来会計学に関する書物は数多く刊行されているが、学術研究書として好適であっても教科書としては不向であったり、教科書として恰好なものであっても実務参考書としては物足りないし、また会計学に関する部分的知識の集積に役立っても総合的な理解には不便である等、それぞれに一長一短をもっているものが多い。本講座は、この欠点を補い、会計学を大局的立場から総合的に把握しうるように、想を練り構を新たに、時代の要求に応えるべく編集されたものである。

企業会計は、一会計期間における企業の経営成績と会計期末における企業の財政状態を明らかにし、企業の利害関係者に対してその経済的意思決定に役立つ有用な情報を提供することを基本的目的としている。企業の利害関係者が企業に関する財務的情報をうるための主たる手段は財務諸表であり、財務諸表のうちもっとも重要で基

は し が き

本的なものは、経営成績を明らかにする損益計算書と財政状態を明らかにする貸借対照表とである。しかし、損益計算書上いかに利益が計上されていても、資金繰りの困難性から経営困難に落入ことがしばしばありうる。したがって、企業の財務状態のより完全な把握のためには資金の状態を知ることが必要であり、これを明らかにするためには資金計算書が作成されなければならない。

また、わが国では企業集団が利益操作の手段として利用されることに対して、これを排除し、企業集団の経営成績および財政状態を明らかにするため、昭和50年6月に「連結財務諸表の制度化に関する意見書」および「連結財務諸表原則」が発表され、連結財務諸表が制度化されるにいたった。さらに企業内容開示制度を充実強化するため昭和52年3月に「半期報告書で開示すべき中間財務諸表に関する意見書」が公表され、同時に「中間財務諸表作成基準」および「中間財務諸表監査基準」が別添として発表されるとともに、これに関連して関係省令の改正が行われ、ここに中間財務諸表の制度が確立されるにいたった。

なお、最近における貨幣価値の変動は、従来の伝統的会計情報に大きな影響を及ぼし、企業の利害関係者の経済的意思決定に役立つ情報の有用性に疑問を生ずるに至り、ここに伝統的会計に対する反省が要請されてきている。

本書は、以上のような時代の進歩発展に対応して、企業の会計情報の手段としての財務諸表の基礎理論を明らかにするとともに情報公開に関する現代的課題の解決にも役立つことを意図して編集されたものである。

本書の執筆に当っては、現在学界の第一線で活躍中の最適任の方

は し が き

にご援助を懇請した。したがって、本書は、会計学徒、実務家および各種国家試験の受験者にとって、学びやすくしかも時代に即した好伴侶としての使命を十分に果たしうるものと信ずる。

終りに、本書の刊行に当たってご多忙の中を快く執筆に協力され、貴重な研究の時間を割いて下さった諸先生方、ならびに今回の企画・出版について並々ならぬ御尽力を賜った同文館出版株式会社 中島朝彦社長・武井隆男出版課長以下出版部の方々、とくにいろいろとお手数を煩わせた松元司氏には心から御礼を申し上げたい。

昭和54年5月

横浜市立大学会計学研究室

代 表 宇 南 山 英 夫

目 次

I 総 論	3
§ 1 財務諸表の意義	3
(1) 企業会計と財務諸表	3
(2) 財務諸表の意義	4
§ 2 財務諸表の体系	6
(1) 財務諸表の種類	6
(2) 損益計算書と貸借対照表との関係	7
§ 3 財務諸表の基礎をなす会計原則	11
(1) 会計原則の必要性	11
(2) 企業会計原則	12
〔復習問題〕 (24)	
 II 損益計算書	 25
§ 1 損益計算書の意義と様式	25
(1) 損益計算書の意義	25
(2) 損益計算書の様式と表示原則	26
§ 2 当期業績主義と包括主義	27
(1) 経常損益と特別損益	27
(2) 当期業績主義と包括主義	29
§ 3 損益計算の方法	33
(1) 財産法と損益法	33
(2) 現金主義と発生主義	34

目 次

(3) 損益計算方法に関する会計原則	36
§ 4 利益、収益および費用諸概念とその分類	41
(1) 利益概念とその分類	41
(2) 収益概念とその分類	42
(3) 費用概念とその分類	43
§ 5 収益の認識と測定	45
(1) 一般原則	45
(2) 特殊な販売契約における収益実現の基準	45
(3) 長期の請負工事収益の認識基準	47
(4) 内部利益の除去	48
§ 6 費用の認識と測定	49
(1) 一般原則	49
(2) 売上原価	50
(3) 減価償却	53
〔復習問題〕 (55)	

Ⅲ 貸借対照表 57

§ 1 貸借対照表の本質	57
(1) 2つの貸借対照表観	57
(2) 動的貸借対照表の本質	57
(3) 一致の原則と損益計算の手段性	58
§ 2 貸借対照表評価	60
(1) 資産評価の一般原則	60
(2) 取得原価主義の論拠	61
§ 3 貸借対照表の科目分類	62
(1) 貸借対照表規定	62
(2) 科目分類の明瞭性	64
§ 4 資産の部	66
(1) 流動資産の部	67

(2) 固定資産の部	76
(3) 繰延資産の部	79
§ 5 負債の部	80
(1) 流動負債の部	81
(2) 固定負債の部	83
(3) 特定引当金の部	84
§ 6 資本の部	86
〔復習問題〕 (87)	

IV 財務諸表附属明細表 89

§ 1 附属明細表の役割	89
(1) 財務諸表体系と附属明細表および附属明細書	89
(2) 附属明細表と附属明細書	90
§ 2 附属明細表の内容	92
(1) 附属明細表の記載様式	92
(2) 資金運用表との関係	99
§ 3 附属明細書の内容	101
(1) 附属明細書の記載様式	101
(2) 商法第 287 条ノ 2 との関係	106
〔復習問題〕 (108)	

V 利益処分計算書 109

§ 1 利益処分計算書の内容	109
(1) 利益処分の意義	109
(2) 利益処分計算書と会計諸規定	110
§ 2 利益処分項目	113
(1) 利益準備金	114
(2) 配 当 金	115

目 次

(3) 役員賞与金	117
(4) 任意積立金	118
§ 3 損失金処理計算書	120
(1) 剰余金の取崩し順位	120
(2) 損失金処理の会計規定	121
〔復習問題〕 (123)	

Ⅵ 資金計算書.....125

§ 1 資金計算書の意義	125
§ 2 資金概念	128
§ 3 営業活動から供給された運転資本（あるいは現金）	130
§ 4 営業活動から供給された運転資本の例証	133
§ 5 特別損益項目	136
§ 6 その他の運転資本（あるいは現金）の源泉	137
§ 7 その他の運転資本（あるいは現金）の使途	141
§ 8 資金の変動をとまなわない投資・調達活動	143
〔復習問題〕 (146)	

Ⅶ 中間財務諸表.....149

§ 1 中間財務諸表制度	149
§ 2 中間財務諸表の基本的性格	150
§ 3 中間財務諸表作成の一般原則	151
(1) 有用性の原則	151
(2) 正規の決算準拠性の原則	152
(3) 継続性の原則	153
§ 4 中間財務諸表作成の会計処理基準	154
(1) 営業収益の計上基準	154

(2) 営業費用の計上基準	154
(3) 営業外収益または営業外費用	162
(4) 特別利益または特別損失	163
(5) 法人税等	163
§ 5 中間財務諸表の表示方法	164
(1) 中間財務諸表の種類	164
(2) 中間財務諸表の表示	165
(3) 中間財務諸表に関する注記	168
〔復習問題〕 (170)	

VII 連結財務諸表 171

§ 1 連結財務諸表の制度化.....	171
(1) 連結財務諸表の目的	171
(2) 連結財務諸表作成の指針	173
§ 2 連結財務諸表作成の基本原則	175
(1) 一般原則	175
(2) 一般基準	177
§ 3 連結貸借対照表の作成基準	180
(1) 投資勘定と子会社資本の相殺消去	180
(2) 少数株主持分	183
(3) 連結剰余金	184
(4) 債権・債務の相殺消去	185
(5) 持 分 法	187
(6) 連結貸借対照表の表示方法	190
§ 4 連結損益計算書の作成基準	192
(1) 連結会社間取引高の相殺消去	192
(2) 棚卸資産中にふくまれる未実現利益の消去	192
(3) 固定資産中にふくまれる未実現利益の消去	195
(4) 連結損益計算書の表示方法	197
§ 5 連結剰余金計算書の作成基準	199

目 次

(1) 連結剰余金計算書の意義・作成法	199
(2) 確定方式と繰上方式	200
(3) 連結剰余金計算書の表示方法	201
§ 6 連結財務諸表の注記事項	201
(1) 重要記載事項	201
(2) 連結財務諸表規則の注記事項	202
〔復習問題〕 (203)	
IX 財務諸表と貨幣価値修正会計	205
§ 1 貨幣価値修正会計とは何か	205
§ 2 貨幣価値修正会計の定式化	207
(1) 前 進 法	208
(2) 遡 及 法	214
(3) 前進法と遡及法との関係	217
§ 3 貨幣価値修正会計に適用する一般物価指数	218
§ 4 名目資本会計のパラドックス	219
——名目利益と実質利益の関係——	
〔復習問題〕 (223)	
参 考 文 献	225
索 引	227

財 務 諸 表 論

I 総 論

§1 財務諸表の意義

(1) 企業会計と財務諸表

企業会計の基本的職能は、経済的資料を測定し整理する職能すなわち測定職能と、この測定の結果を利害関係者に伝達する職能すなわち伝達職能との2つから成る。第1の測定職能は、企業の購買・製造・販売などの経済活動に関する基礎資料である収益・費用および両者の差額としての純利益、ならびに資産・負債および資本有高を貨幣価値によって計算・測定する役割である。そして、この測定の結果にもとづいて、一定期間ごとに経営成績および財政状態を利害関係者に報告する役割が、企業会計の第2の職能である財務的情報伝達の職能である。

このような企業会計の伝達職能は、企業の大規模化・複雑化とともにますます重要視されるようになった。企業の規模が大きくなり、その社会的・公共的な性格が強くなるにつれて、企業をめぐる利害関係者の範囲もしだいに拡大されてきた。すなわち、投資家や債権者ばかりではなく、従業員・消費者・政府および地方公共団体・地域住民なども企業に対し何らかの利害関係をもつようになり、いわば社会全体が企業に対する大きな利害関係者であるということができる。ところで、これら利害関係者の企業に対する利害関係は、

I 総 論

必ずしも同じではなく、むしろそれぞれ異なり、したがってお互いに相対立するものである。すなわち、ある利害関係者の利益を不当に擁護すれば、他の利害関係者の利益は害されることになる。そこで、企業の利害関係者の利益を保護し、また相互に対立する利害関係を調整するために必要な財務的情報を作成し、これを各利害関係者に提供する必要がある。その手段として作成されるものが、一般目的の財務諸表にほかならない。

以上のように、企業の外部の利害関係者が企業に関する財務的情報をうるための主たる手段は財務諸表であり、また恐らくこれがもっとも重要な手段であるということができる。したがって、これらの財務諸表は、それを利用する利害関係者が適切な判断を下し、意思決定を行うために役立つ有用なものでなければならない。

(2) 財務諸表の意義

財務諸表とは、企業の利害関係者に対しその経済的意思決定に役立つ有用な情報を提供するために、企業が決算に当たって会計帳簿にもとづいて作成する計算書類である。

財務諸表が企業の利害関係者の経済的意思決定に役立つものであるためには、その目的に適合した適切な情報が提供されなければならないことはいうまでもない。したがって、このような目的適合性は財務会計情報の利用者の要求と意思決定過程とを考慮することを意味するから、その焦点は、情報の作成依頼者または提供者の要求に対してではなく、情報利用者の要求に合わせられなければならない。今日、財務会計情報すなわち財務諸表の主たる利用者は、株主その他の一般投資家および債権者であり、したがって情報の公開明

§1 財務諸表の意義

示は第一次的にはこれらの利害関係者に対して行われるものと考えられる。しかしながら、投資家および債権者にとって有用な情報は、その他の利用者にとっても有用であると一般に考えられている。したがって、一般目的の財務諸表の目的適合性を判断する場合には、特定の利用者の特定の要求に注意の焦点が合わせられるのではなく、利用者の共通の要求に合わせられるのである。このような情報利用者の共通の要求に指向したものが、中立的な財務会計情報である。公表財務諸表は、基本的には不偏のものでなければならない。財務諸表の適正表示とその基本的中立性は、公表財務諸表に添付される企業と特別の利害関係をもたない会計監査人の監査報告書によって証明される。

財務諸表が経済的意思決定に役立つ有用な情報であるためには、わかりやすいものでなければならないという理由で、理解可能性は重要である。すなわち、提示された資料とその表示方法が財務諸表の利用者にとって意味のあるものである場合にのみ、利用者はその情報を理解することができるのである。

さらに、完全な財務会計情報とは、報告されるべき財務会計資料が、目的適合性・中立性・理解可能性のほか検証可能性・適時性および比較可能性という特質を合理的に充足させるような資料のすべてをふくんだものである。

以上のような特質を備えた財務会計情報を公開することによって財務諸表の信頼性が増大するのである。このような企業の財務諸表の信頼性を確保する責任は、企業の経営者にある。この責任は、企業の環境に適合した一般に認められた会計原則を適用し、有効な会計組織および内部統制制度を維持し、さらに適正な財務諸表を作成