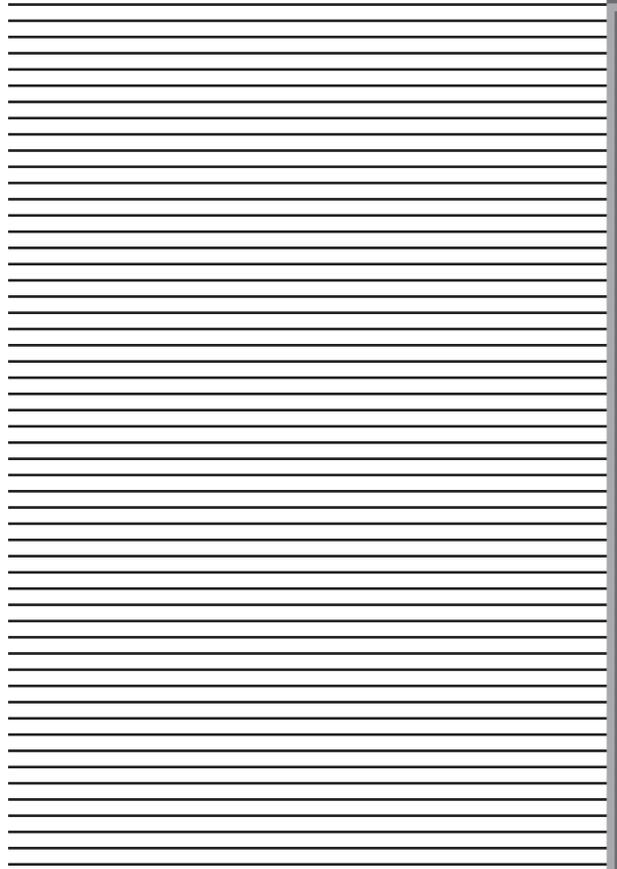


テ キ ス ト
編



テーマ 1 企業会計の分類と目的

1 会計定義

会計とは、企業の経済活動を貨幣価値によって「記録」「測定」し「伝達」する一連の手続きをいう。

2 企業会計の分類

企業会計とは、企業の経済活動を一定のルールにもとづき、記録・測定し、この結果得られた情報を、利害関係者に伝達することを目的とする。

1. 財務会計（外部報告会計）

財務会計とは、外部利害関係者（株主・債権者等）に対し、企業の経営成績および財政状態に関する情報を提供することを目的とする。

情報の提供は、損益計算書と貸借対照表を中心とする財務諸表によって行われる。

(1) 制度会計

財務会計において、会社法・金融商品取引法・税法の枠組みのなかで行われるものを制度会計という（財務会計のほとんどは制度会計である）。

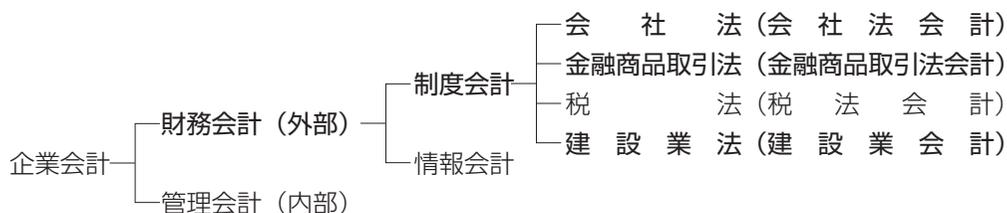
(2) 情報会計

法律の規制を受けることなく、必要に応じて情報の提供をする会計を情報会計という。具体的には、物価変動会計・銀行提出資料等である。

2. 管理会計（内部報告会計）

管理会計とは、内部利害関係者（経営者・各管理者）に対し、経営管理業績評価・意思決定等に役立つ情報を提供することを目的とする。

具体的には、売上推移表・部門別採算表・工事別損益集計表等、会社の業種形態によりさまざまである。



3 財務会計の成立基盤

企業が経済活動を行っていくと、社会一般の利害関係者とさまざまな利害関係が生じることになる。ここに株主・債権者のみならず、広く企業を取り巻く関係者に対して、財務諸表により情報を開示するという財務会計の成立基盤がある。

1. 企業と利害関係

株主	配当・株式の売買・残余財産の分配
債権者	利子の徴収・元本の回収・債券の売買
国・地方公共団体	税の徴収・行政指導・その他の指導および規制・公共事業
従業員	労働条件・報酬の改善
地域住民	公害・地域の活性化
消費者	生産物およびサービスの購入と使用・価格料金

2. 財務情報開示の必要性

上記の利害は、企業と外部者、外部者相互間でしばしば対立競合する関係にある。企業は、こうした事情のもとで、適正な財務情報の提供を通じて、これらの利害調整を図ろうとしているのである。

(概説P.8)

- (1) 経営者の経営受託責任を明確にする（委託財産の運用管理責任）。
- (2) 利害関係者の意思決定に役立てる（投資・融資・取引の判断）。
- (3) 利害関係者への財の分配額の基礎を与える（配当・利払い・賃金・納税）。

参 考

財務会計の機能

財務会計の機能には、大きく次の2つがあげられる。

- (1) 情報提供機能
- (2) 利害調整機能

(1) 情報提供機能

情報提供機能とは、投資者（株主などの投資家や債権者）の意思決定に有用な情報を提供する機能をいう。

(注) 今日、企業の活動に必要な資金の多くは、投資者により成立する証券市場から調達されており、証券市場が円滑に機能することが重要になっている。投資者に企業の収益性や安全性についての情報が提供されなければ、投資者は、株式等の購入・保有・売却についての判断が行えず、証券市場は機能しなくなってしまう。そのため、証券市場を円滑に機能させるためには、企業の収益性や安全性についての情報を財務諸表により投資者に提供し、意思決定を可能にする必要がある。

(2) 利害調整機能

利害調整機能とは、企業を巡る利害関係者の利害の対立を解消または調整する機能をいう。

(注) 企業は、株主や債権者から資金の提供を受け、会社経営者が運用することにより利益を獲得する。この利益から株主に配当が行われ、債権者に利息が支払われる。会社経営者は、資金提供者から委託された資金を適正に運用し、利益をあげるような経営活動を行う管理責任がある。そこで、経営者は、財務諸表を作成し、資金提供者から委託された資金をどのように運用し、どれだけ利益を上げたのかを報告することにより、利害関係者の利害を調整している。

4 財務諸表の種類

財務諸表は、作成主体の違い、作成期間の違いにより、いくつかの種類に分類される。

1. 作成主体による分類

作成主体	財務諸表の種類
個々の企業	財務諸表（個別財務諸表）
企業集団	連結財務諸表

(注) 連結財務諸表とは、親会社、子会社などの支配従属関係にある企業をまとめて一つの企業集団（企業グループ）とし、企業集団を作成主体として作成した企業集団全体の財務諸表のことをいい、上場企業などの有価証券報告書提出会社は、原則として連結財務諸表を作成しなければならない。

2. 作成期間による分類

作成期間	財務諸表の種類
会計期間（通常1年）	財務諸表（決算財務諸表、年度財務諸表）
中間会計期間（上半期＝半年）	中間財務諸表

(注) 中間財務諸表とは、会計期間が1年の会社が、中間会計期間（上半期＝半年）において作成する財務諸表のことをいい、有価証券報告書提出会社（非上場の大規模会社含む）は、中間財務諸表を作成しなければならない。

3. 作成主体と作成期間の組み合わせ

	個々の企業 （個別財務諸表）	企業集団 （連結財務諸表）
会計期間（通常1年）	財務諸表	連結財務諸表
中間会計期間（上半期＝半年）	中間財務諸表	中間連結財務諸表

テーマ2 企業会計の領域と関連法

1 企業会計制度の概要

わが国の企業会計制度は、企業会計原則を会計ルールの基本とし、固有の目的により、会社法会計・金融商品取引法会計・税法会計の3つに区別して取り扱われる場合が多い。建設業では、建設業会計が前述に加味される。



2 企業会計と会社法

1. 会社法会計

会社法会計は、利害関係者に企業の経理内容の公正な報告を保証し、その利益の保護を図ること、配当可能な剰余金の公正な算定による株主の保護および債権者と株主の利害調整に会計目的をおいている。

2. 会社法会計の領域

会社法は、すべての株式会社が対象になる。大会社等では、個別財務諸表のほかに連結財務諸表が要求されている。

3. 利害調整

株主が有限責任である以上、会社債権者は企業財産のみが債権回収の源泉となる。会社債権者の保護を図るためには、企業財産の維持充実が不可欠となる（資本維持の原則）。したがって、剰余金の配当による社外流出を制限する必要がある。分配可能額計算・利益準備金の積立ではその具体例である。

3 企業会計と金融商品取引法

1. 金融商品取引法会計

金融商品取引法会計は、一般投資家の投資決定に必要な財務情報を提供し、投資家保護に会計目的をおいている。

2. 金融商品取引法会計の領域

すべての株式会社が対象になる会社法に対して、金融商品取引法では、株式公開会社（上場・店頭登録）に限定されている。なお、個別財務諸表のほかに中間財務諸表、連結財務諸表が要求されている。

4 企業会計と法人税法

1. 税法会計

税法会計は、税負担の公平性・社会的公正性・産業政策その他の租税政策上の配慮を加えて制定されている。

2. 会社法と法人税法

会社法会計で求められる企業利益に、法人税独自の調整計算を施して、課税所得金額を決定するのが一般的である。

テーマ3 会計公準

1 企業会計の根幹と実務慣習

1. 会計の前提

会計が行われるための**基礎的前提**を会計公準という。会計公準は一定の社会的・経済的環境のもとで成立し、企業会計の根幹となるものである。

2. 会計原則

実務慣習として定着している会計原則は、会計公準を前提として存在し機能している。

2 会計公準

1. 企業実体の公準

企業実体の公準とは、場所的限定（会計単位）に関する公準である。企業そのものを出資者たる資本主から分離独立した個別の存在と仮定し、会計上の判断や計算は、すべて企業自体の立場から行うべきとする前提である。企業主個人から独立した経済実体を会計単位として限定するものである。

2. 継続企業の公準（期間計算の公準）

継続企業の公準とは、企業は継続的に事業を営むものとする前提に立つ会計的思考である。継続企業の活動は、人為的に一定期間ごとに区切った計算をする必要があり、今日の企業会計は、継続企業の公準を前提として期間損益計算を行っている。減価償却計算や引当金の設定などは、期間損益計算の具体例であるから、継続企業を前提とした会計処理である。

（概説P.7）

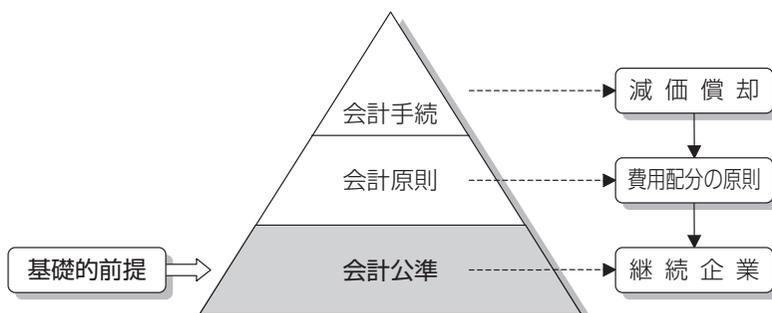
3. 貨幣的評価の公準

貨幣的評価の公準とは、企業会計では、測定の尺度として貨幣単位を用いることとする前提である。企業に属する財・用役のすべてが貨幣の額で統一的に記録・測定・伝達される。

なお、この公準では、インフレーションなどの理由により貨幣価値が変動しても、一般的には、そうした貨幣価値の変動を特別に考慮しないことから、貨幣価値が安定しているという仮定にもとづいているともいわれる。

〈会計理論の構造図〉

（企業会計）



テーマ4 企業会計原則の基礎

1 企業会計原則の概要

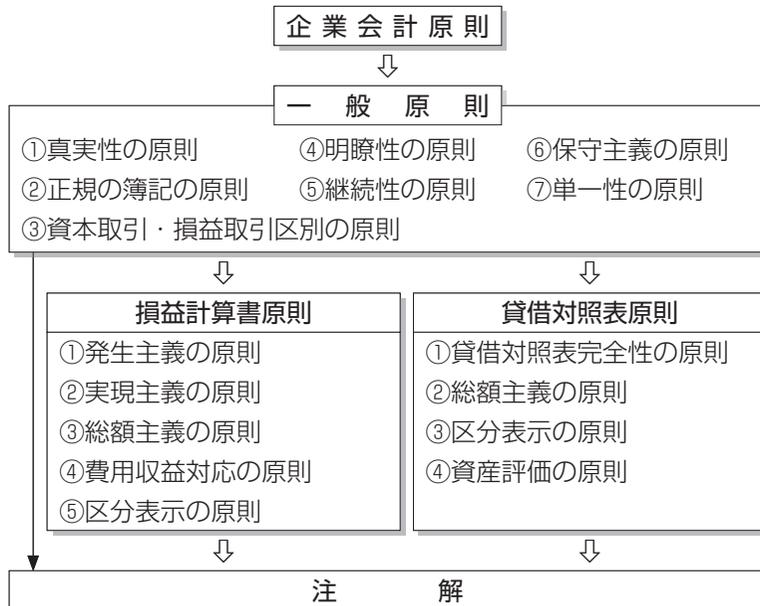
1. 企業会計原則の制定

企業会計原則は、企業会計の実務の中に慣習として発達したもののなかから、一般に公正妥当と認められたところを要約したものであって、必ずしも法令によって強制されないでも、すべての企業がその会計を処理するにあたって従わなければならない基準である。

企業会計原則は、公認会計士が、公認会計士法および金融商品取引法にもとづき財務諸表の監査をなす場合において従わなければならない基準となる。企業会計原則は、将来において、企業会計に関係ある諸法令が制定改廃される場合において尊重されなければならないものである。

2. 企業会計原則の体系

企業会計原則は「一般原則」、「損益計算書原則」および「貸借対照表原則」の三部で構成され、さらに補足的な説明を行うために「企業会計原則注解」が定められている。「一般原則」は損益計算書および貸借対照表の作成に共通する基本的な考え方を定めており、「損益計算書原則」は損益計算書の作成に関する具体的な基準を、「貸借対照表原則」は貸借対照表の作成に関する具体的な基準を定めており、まとめると次のようになる。



なお、企業会計原則は、企業が一般的な取引を行った場合に、損益計算書および貸借対照表を作成するための基本的なルールを定めたものであるが、特殊な取引を行った場合や特殊な財務諸表を作成するためのルールとして、さまざまな会計基準が定められている。

企業会計原則に準じる主な会計基準には次のようなものがある。

特殊な取引に関する会計基準	収益認識に関する会計基準
	金融商品に関する会計基準
	棚卸資産の評価に関する会計基準
	固定資産の減損に係る会計基準
	資産除去債務に関する会計基準
	企業結合に関する会計基準
	研究開発費等に係る会計基準
	退職給付に関する会計基準
	税効果会計に係る会計基準
	外貨建取引等会計処理基準
特殊な財務諸表に関する会計基準	会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準
	連結財務諸表に関する会計基準
	株主資本等変動計算書に関する会計基準
	包括利益の表示に関する会計基準
	連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準

(注) 収益認識に関する会計基準は、2021年4月から上場会社や会社法監査対象法人（会社法上の大会社）等については強制適用となり、中小企業については、従来通りの企業会計原則等にもとづいた会計処理が認められている。

この新しい会計基準については、建設業経理事務士試験の主催者である建設業振興基金より「当面の間、出題しないこととする」と公表されている。

2

一般原則と重要性の原則

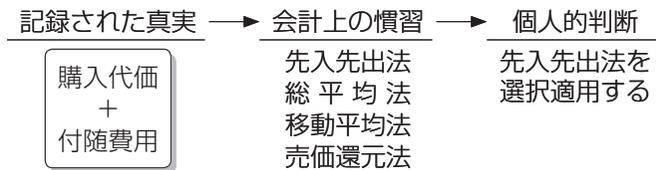
1. 真実性の原則

企業会計は、企業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない。
(一般原則・一)

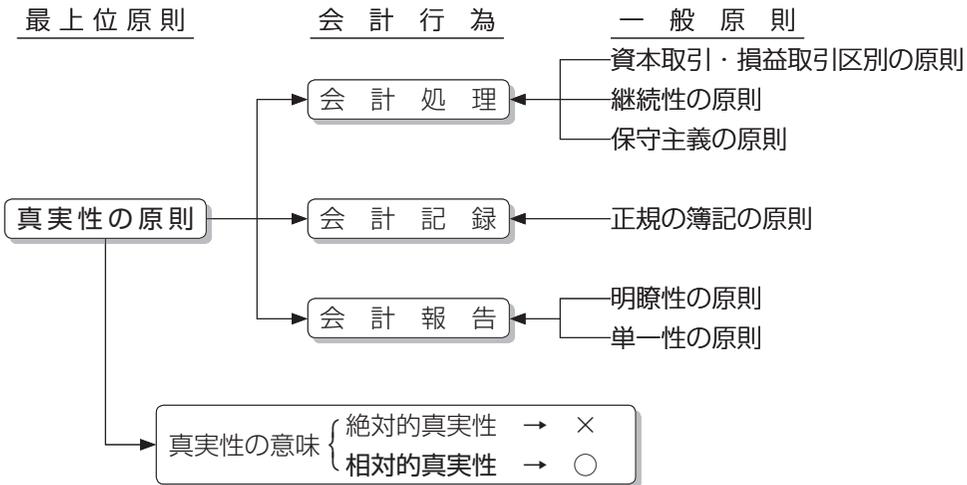
真実性の原則は、他の一般原則の上位に位置する最高規範であり、真実な報告を提供するために、この原則を除く他のすべての条項を遵守することを要請している。

また、この原則にいう「真実」とは、**相対的真実性**を意味する。今日の財務諸表は、「記録された事実と会計上の慣習と会計担当者（または経営者）の個人的判断」によって作成されており、財務諸表の真実性は唯一・絶対的なものではなく、相対的にならざるを得ないのである。

〈例〉 棚卸資産の期末評価額（または払出原価の算定）



〈一般原則の関係〉



2. 正規の簿記の原則

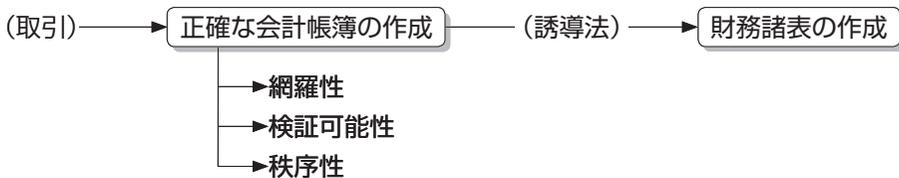
(1) 正規の簿記の原則

企業会計は、すべての取引につき、正規の簿記の原則に従って、正確な会計帳簿を作成しなければならない。
(一般原則・二)

正規の簿記の原則は、正確な会計帳簿の作成、その帳簿にもとづく財務諸表の作成を要請している。真実性の原則を記録面から保証している原則であるといえる。

① 帳簿記録の要件

- (a) 企業の会計処理すべき経済活動がすべて記録されていること (網羅性)
- (b) 検証可能な証憑書類にもとづいた記録がされていること (検証可能性)
- (c) 会計処理方法が継続的、体系的であること (秩序性)



② 財務諸表の作成方法

(a) 誘導法

会計帳簿の記録から貸借対照表・損益計算書を作成する方法である。

(b) 棚卸法

資産・負債を実地調査し、時価換算した財産目録から貸借対照表を作成する方法である。

(2) 重要性の原則

企業会計は、定められた会計処理の方法に従って正確な計算を行うべきものであるが、企業会計が目的とするところは、企業の財務内容を明らかにし、企業の状況に関する利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあるから、重要性の乏しいものについては、本来の厳密な会計処理によらないで他の簡便な方法によることも正規の簿記の原則に従った処理として認められる。
(注解・1)

重要性の原則は、重要性の高いものは厳密な処理を、重要性の低いものは簡便な処理や表示も容認するというものである。

重要性の意味には、金額における重要性と科目における重要性の二面性がある。

① 重要性の判断

- (a) 金額的に僅少である
 - (b) まとめて表示することが合理的である会計科目
 - (c) 厳密な会計処理が煩雑さをもたらし、明瞭さを損なう場合
- } 「計算の経済性」

② 簡便処理の適用例

- (a) 消耗品、消耗工具器具備品その他の貯蔵品等のうち、重要性の乏しいものについては、その買入時又は払出時に費用として処理する方法を採用することができる。(簿外資産)(注解・1)
- (b) 前払費用・未収収益・未払費用及び前受収益のうち、重要性の乏しいものについては、経過勘定項目として処理しないことができる。(簿外資産)(簿外負債)(注解・1)
- (c) 引当金のうち、重要性の乏しいものについては、これを計上しないことができる。(簿外負債)(注解・1)
- (d) たな卸資産の取得原価に含まれる引取費用、関税、買入事務費、移管費、保管費等の付随費用のうち、重要性の乏しいものについては、取得原価に算入しないことができる。(簿外資産)(注解・1)
- (e) 分割返済の定めのある長期の債権又は債務のうち、期限が1年以内に到来するもので重要性の乏しいものについては、固定資産又は固定負債として表示することができる。(注解・1)

3. 資本取引・損益取引区別の原則

資本取引と損益取引とを明瞭に区別し、特に資本剰余金と利益剰余金とを混同してはならない。
(一般原則・三)

資本取引・損益取引区別の原則は、会社で行われる取引を資本取引と損益取引とに明確に区分し、同時にこれらにより発生する剰余金を区別することを要請している。

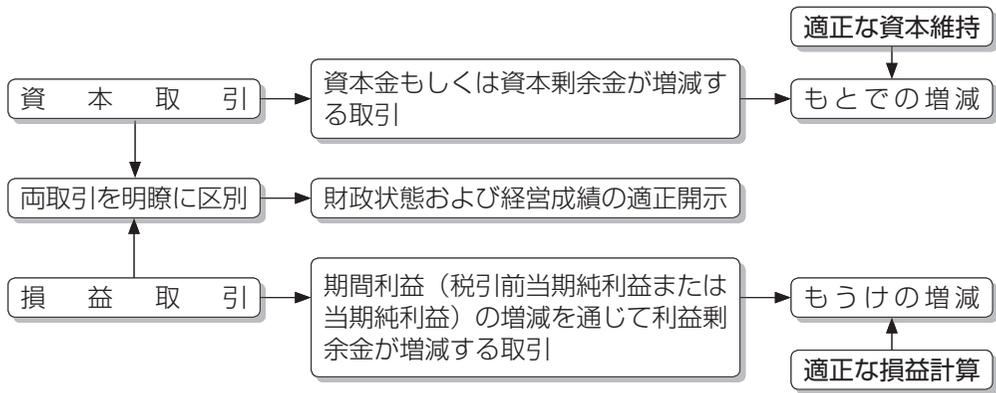
(1) 資本取引と損益取引

資本取引とは、増資・減資等の元本増減取引である。損益取引とは、費用取引・収益取引であり、元本運用取引である。

(2) 資本剰余金と利益剰余金

資本剰余金は資本取引により発生する剰余金であり、具体的には、株式払込剰余金等である。利益剰余金は損益取引により発生する利益の社内留保である。つまり、本来資本とされるべきものが利益とされると、企業内に維持されなければならない“もとで”が社外に流出することになり、また、本来利益とされるべきものが資本とされると、株主に分配されなければならない“もうけ”が不当に企業内に留保されることになるからである。

このように、資本取引・損益取引区別の原則は、適正な資本維持ないしは適正な損益計算のために、2つの取引の区別を通じて、企業の財政状態および経営成績の適正な開示を行うことを目的としている(注解・2)。



4. 明瞭性の原則

企業会計は、財務諸表によって、利害関係者に対し必要な会計事実を明瞭に表示し、企業の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない。（一般原則・四）

明瞭性の原則は、利害関係者が企業の経営成績や財政状態に関して適切な判断ができるように、必要な会計事実を財務諸表を通じて適正かつ明瞭に開示することを要請している。

財務諸表の適正・明瞭な開示は、一般的には次の要件を満たすものとされている。

- (1) 目的の適合性
利用者の要求に適合する財務情報を財務諸表に記載すること
- (2) 完全な開示
企業の経済活動に関する情報を、原則として完全に開示すること
- (3) 重要な関係の明示
企業の営業、財務に関する重要な活動を理解、評価できるような方法で、財務情報を明示すること
- (4) 形式の統一性と継続性
財務諸表の形式をできる限り継続して統一し、財務情報の期間比較や企業間比較を保証すること
- (5) 補足情報の追加
重要な会計方針の開示、重要な後発事象の開示、その他の注記事項を記載することにより、本文を補足すること

(概説P.16)

参 考

重要な会計方針と後発事象の開示

1. 重要な会計方針の開示

財務諸表には、重要な会計方針を注記しなければならない。

会計方針とは、企業が損益計算書及び貸借対照表の作成に当たって、その財政状態及び経営成績を正しく示すために採用した会計処理の原則及び手続並びに表示の方法をいう。

会計方針の例としては、次のようなものがある。

- イ 有価証券の評価基準及び評価方法
- ロ たな卸資産の評価基準及び評価方法
- ハ 固定資産の減価償却方法
- ニ 繰延資産の処理方法
- ホ 外貨建資産・負債の本邦通貨への換算基準
- ヘ 引当金の計上基準
- ト 費用・収益の計上基準

代替的な会計基準が認められていない場合には、会計方針の注記を省略することができる。(注解・1-2)

会計方針の開示は、どのような方法で財務諸表を作成したか、その前提を利害関係者が理解するために要請されている。ここで、有価証券・棚卸資産の評価基準とは、原価基準・低価基準を指し、評価方法とは、有価証券なら総平均法・移動平均法、棚卸資産なら先入先出法・平均原価法等のことを指す。

2. 重要な後発事象の開示

財務諸表には、損益計算書及び貸借対照表を作成する日までに発生した重要な後発事象を注記しなければならない。

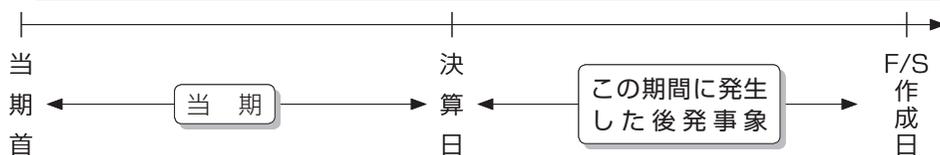
後発事象とは、貸借対照表日後に発生した事象で、次期以後の財政状態及び経営成績に影響を及ぼすものをいう。

重要な後発事象を注記事項として開示することは、当該企業の将来の財政状態及び経営成績を理解するための補足情報として有用である。

重要な後発事象の例としては、次のようなものがある。

- イ 火災、出水等による重大な損害の発生
- ロ 多額の増資又は減資及び多額の社債の発行又は繰上償還
- ハ 会社の合併、重要な営業の譲渡又は譲受
- ニ 重要な係争事件の発生又は解決
- ホ 主要な取引先の倒産

(注解・1-3)



5. 継続性の原則

企業会計は、その処理の原則及び手続を每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。
(一般原則・五)

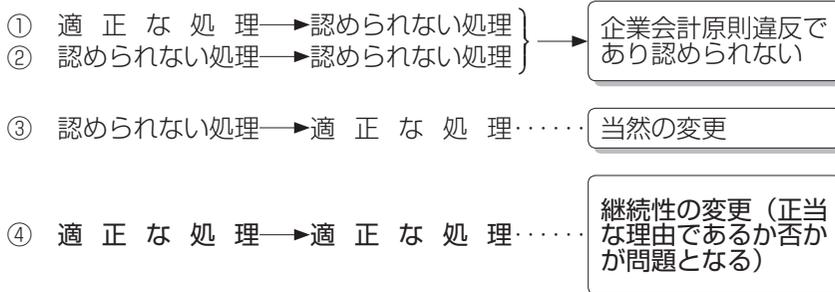
継続性の原則は、1つの会計事実について2つ以上の会計処理の原則または手続きの選択適用が認められている（経理自由の原則）場合に、みだりにこれを変更してはならないことを要請している。

(1) 継続性の必要性

- ① 利益操作の排除（恣意性の介入する余地の縮小化）
- ② 財務諸表の期間比較性の確保（期間比較を保証）

(2) 変更できる場合

みだりな変更は禁じているが、正当な理由による変更は認められる。



(3) 正当な理由の具体例

- ① より合理的と認められる方法への変更
- ② 会計法規の改正にともなう変更
- ③ 経済事象の変化にともなう変更

（注）会計処理方法の変更を行った場合は「変更の内容」「変更の理由」「財務諸表に与える影響額」を財務諸表に注記しなければならない。

6. 保守主義の原則

企業の財政に不利な影響を及ぼす可能性がある場合には、これに備えて適当に健全な会計処理をしなければならない。
(一般原則・六)

保守主義の原則は、将来ある事実が企業の財政に不利な影響を及ぼすと予測される場合、最も慎重な判断にもとづく会計処理を要請している。

しかし、過度に保守的な会計処理は真実な報告をゆがめる結果となり当該原則より排除される。

(1) 保守的会計の意味

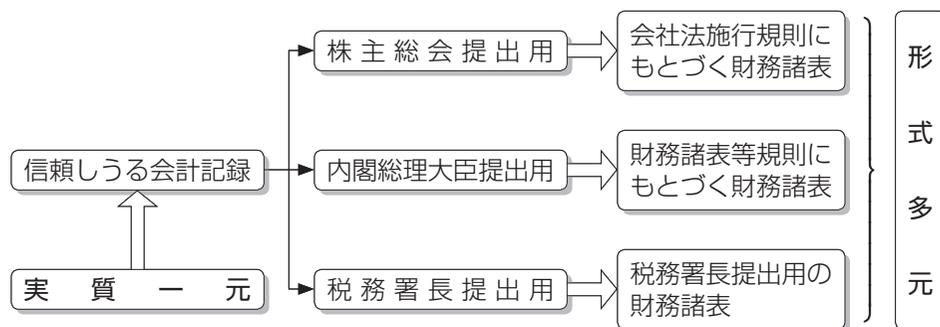
「予測収益は計上せず，予測される損失はもれなく計上する」や「資産はできるだけ小さめに，負債はできるだけ大きめに計上」という会計思考が基本となっている。したがって，認められる会計処理のなかで「消極的な収益計上」「積極的な費用計上」などを行うことは，企業の安全を保持する見地から当然である。

しかし，認められる会計処理を無視した費用の過大計上などは，過度な保守主義として当然認められないのである。

7. 単一性の原則

株主総会提出のため，信用目的のため，租税目的のため等種々の目的のために異なる形式の財務諸表を作成する必要がある場合，それらの内容は，信頼しうる会計記録に基づいて作成されたものであって，政策の考慮のために事実の真実な表示をゆがめてはならない。
(一般原則・七)

単一性の原則は，目的によって財務諸表の表示形式が異なることはかまわないが，財務諸表作成のための会計記録は，単一であることを要請している（二重帳簿作成の排除）。



3 損益計算書原則の基礎

1. 損益計算書の様式

損益計算書は，企業の経営成績を明らかにするため，一会計期間に属するすべての収益とこれに対応するすべての費用とを記載して経常利益を表示し，これに特別損益に属する項目を加減して当期純利益を表示しなければならない。
(損益計算書原則・一)

損益計算書は，一会計期間における企業の経営成績を示す計算書であり，一会計期間に帰属するすべての収益（成果）から対応する費用（犠牲）を控除して，期間利益を計算する。

参 考

収益・費用の概念

収益・費用については、**広義説**と**狭義説**の考えがある。

1. 収益の概念

(1) 広義説

資本取引以外の原因による純資産の増加額が収益であるとする考え方である。したがって、生産活動と関係のない、受贈、発見等による増加額もすべて収益に含まれる。

これは、期間利益の具体的内容を「分配（処分）可能性利益」（配当などの外部処分可能額の基準値としての利益）に求める立場から導き出される利益概念である。

(2) 狭義説

企業の生産活動による純資産の増加額が収益であるとする考え方である。したがって、生産活動と関係のないものは収益としない。

これは、期間利益の具体的内容を「指標性利益」（経営活動の良否ないし経営者の意思決定の適否を評価する基準値としての利益）に求める立場から導き出された利益概念である。（概説 p34）

（注）企業会計原則は立場を明示していないが、生産活動と無関係であっても所有が会社に帰属する場合、狭義説はとりづらい。

2. 費用の概念

(1) 広義説

資本取引および利益剰余金の配当と処分以外の原因による純資産の減少額が費用であるとする考え方である。したがって、生産活動と関係のない、盗難、災害等による減少額も費用に含まれる。

(2) 狭義説

企業の生産活動による純資産の減少が費用であるとする考え方である。したがって、生産活動と関係のない盗難、災害等による減少額は費用に含まれず、損失とよばれる。

（注1）指標的な期間利益の計算にとって重要なのは狭義の費用である。期間利益は期間収益からそれに対応する費用を差し引いて計算される。したがって、対応計算を合理的に行うためには、生産活動と関係を持つ部分（費用）とそれ以外の部分（損失）とに明確に区別しておくことが必要である。

（注2）企業会計原則は、分配（処分）可能性利益の算定との関連から広義説の立場をとっているが、生産活動にかかわる部分を「費用」とし、それ以外の部分は「損失」として区分することを要請している。

(1) 実質的対応関係（因果関係）

① 個別的対応

完成工事高と完成工事原価との関係にみられるように、**個別的・直接的な因果関係**に着目する対応表示である。

② 期間的対応

完成工事高と販売費及び一般管理費との関係にみられるように、**期間的・間接的な因果関係**に着目する対応表示である。

(2) 形式的対応関係（取引の同質性）

営業外収益（たとえば受取利息）と営業外費用（たとえば支払利息）、あるいは、特別利益（たとえば固定資産売却益）と特別損失（たとえば固定資産売却損）との関係にみられるように、**実質的対応関係はなく、取引の同質性**に着目する対応表示である。

完 成 工 事 高		営 業 外 収 益	特 別 利 益
↑ 個別的対応 ↓		↓ 取引の同質性 ↑	
完 成 工 事 原 価	販 売 費 及 び 一 般 管 理 費	営 業 外 費 用	特 別 損 失

4. 損益計算書の区分と利益概念

(1) 損益計算書の区分

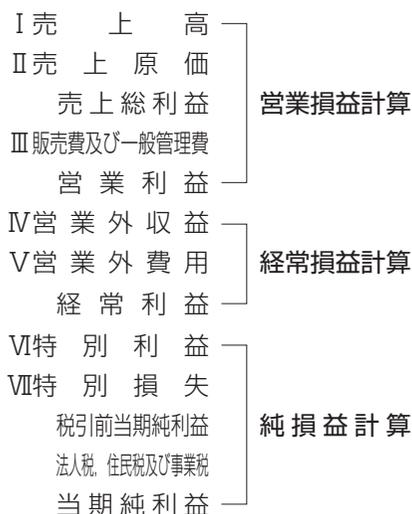
損益計算書には、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算の区分を設けなければならない。

A 営業損益計算の区分は、当該企業の営業活動から生ずる費用及び収益を記載して、営業利益を計算する。

2つ以上の営業を目的とする企業にあつては、その費用及び収益を主要な営業別に区分して記載する。

B 経常損益計算の区分は、営業損益計算の結果を受けて、利息及び割引料、有価証券売却損益その他営業活動以外の原因から生ずる損益であつて特別損益に属しないものを記載し、経常利益を計算する。

C 純損益計算の区分は、経常損益計算の結果を受けて、前期損益修正額、固定資産売却損益等の特別損益を記載し、当期純利益を計算する。 (損益計算書原則・二)



(2) 利益概念

損益計算書は、経営成績を明らかにする財務諸表であるが、この経営成績の概念には、次の2つの考え方がある。

① 当期業績主義

当期業績主義とは、非経常的、臨時的に発生する損益（期間外損益項目 = 特別損益項目）を含まない正常な収益力（経常利益）を経営成績とする考え方である。

② 包括主義 ← 企業会計原則で採用

包括主義とは、非経常的、臨時的に発生する損益を含めた分配可能利益の増減額（当期純利益）を経営成績とする考え方である。

企業会計原則では、損益計算書において当期純利益を計算し、表示することを要請していることから「包括主義」を採用しているといわれるが、経常利益の計算も要求していることから両者の考え方を採用しているともいえる。

4

貸借対照表原則の基礎

1. 貸借対照表の様式

貸借対照表は、企業の財政状態を明らかにするため、貸借対照表日におけるすべての資産、負債及び純資産（資本）を記載し、株主、債権者その他の利害関係者にこれを正しく表示するものでなければならない。ただし、正規の簿記の原則に従って処理された場合に生じた簿外資産及び簿外負債は、貸借対照表の記載外におくことができる。

（貸借対照表原則・一）

〈貸借対照表の様式（報告式）〉

資 産 の 部
I 流 動 資 産
II 固 定 資 産
1. 有 形 固 定 資 産
2. 無 形 固 定 資 産
3. 投 資 そ の の 資 産
III 繰 延 資 産
資 産 合 計
負 債 の 部
I 流 動 負 債
II 固 定 負 債
負 債 合 計
純 資 産 の 部
I 株 主 資 本
1. 資 本 金
2. 資 本 剰 余 金
(1) 資 本 準 備 金
(2) そ の 他 資 本 剰 余 金
3. 利 益 剰 余 金
(1) 利 益 準 備 金
(2) そ の 他 利 益 剰 余 金
任 意 積 立 金
繰 越 利 益 剰 余 金
4. 自 己 株 式
II 評 価 ・ 換 算 差 額 等
III 新 株 予 約 権
純 資 産 合 計
負 債 及 び 純 資 産 合 計

2. 貸借対照表の役割

(1) 静態論

会計目的を**財産計算（債務弁済能力の表示）**に求める考え方を静態論という。静態論で作成される貸借対照表は、静的貸借対照表といい「財産状態の表示」を目的とする。

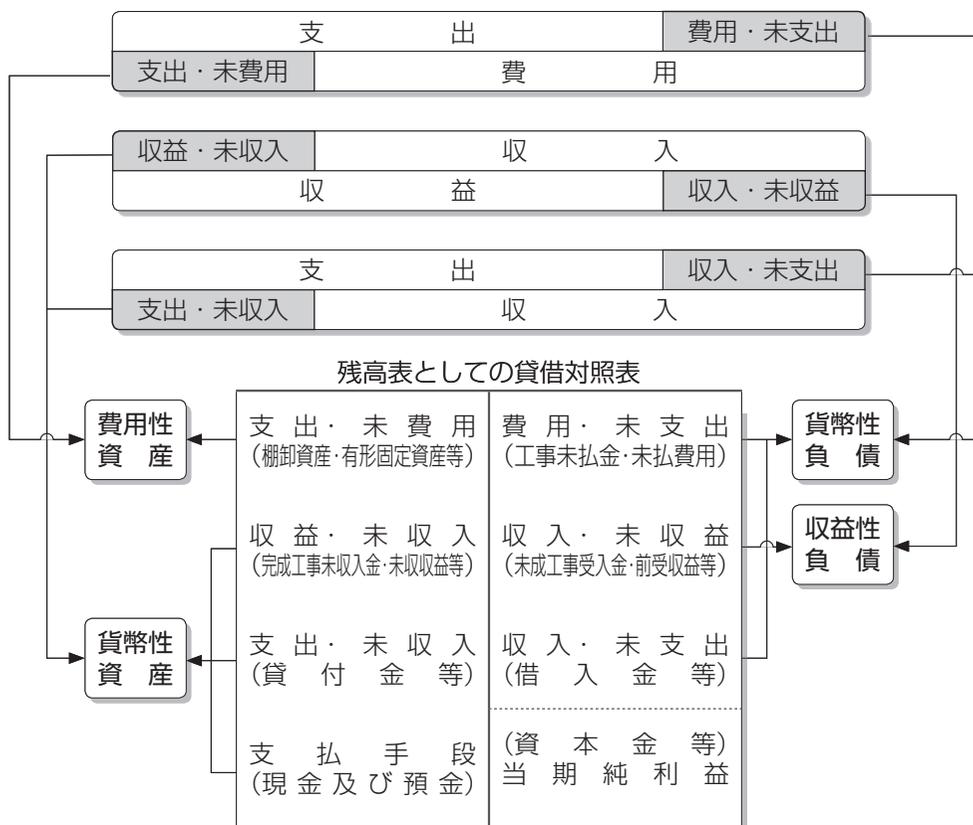
- ① 資 産…債務の弁済に役立ち換金能力をもつもの（売却時価で評価）
- ② 負 債…株主分配に優先して支払うもの・法的債務（要支出額で評価）
- ③ 純資産…資産と負債の差額で純資産の額を決定する

(2) 動態論

会計目的を**損益計算**に求める考え方を動態論という。動態論で作成される貸借対照表は、動的貸借対照表といい「未解消項目の表示」を目的とする。

未解消項目とは、期間損益計算を中心とした場合に発生する収支計算と発生計算のずれた部分を指す。すなわち、「収入－支出＝現金」と「収益－費用＝利益」の関係における期間的な不一致の部分を未解消項目として表現し、貸借対照表に表示するものである。なお、資産は収益獲得活動に役立てられるもの、ないしは収益獲得活動に貢献する能力を潜在的にもつものと考えられる。

〈未解消項目を収容したもの〉



(注) 費用性資産とは最終的に費用となる（費用化する）資産をいい、貨幣性資産とは最終的に現金化する資産をいう。また、貨幣性負債とは、最終的に現金で支払われる負債をいい、収益性負債とは最終的に収益となる負債をいう。

(3) 今日の貸借対照表

動的貸借対照表は、期間損益計算に無関係な未解消項目を集計し、次期に繰り越すことによって、次期の期間損益計算に連結していく機能をもつ（連結環機能）。

静的貸借対照表は、資金の調達と運用の関係および一定時点の処分財産可能額を正確に把握する特徴がある（純財産の明示）。

今日の貸借対照表は、連結環機能と純財産の明示の複合的役割を有し、期間損益計算に重点をおきながらも、財政状態の正確な開示を要求されているのである。

貸借対照表で表現される財政状態とは、企業が運用する**資金の調達源泉**とその**資金の運用形態**である。負債及び純資産（資本）による資金調達と資産による運用形態を表している。

資 産	調達資金をさまざま な資産形態で運 用中	負 債	株主以外から調達 した資金。 将来返済を要する	他 人 資 本 株 主 資 本	総資産 総資本
		純 資 産	株主から調達した 資金等。 返済の必要がない		

3. 貸借対照表完全性の原則

貸借対照表日におけるすべての資産、負債、純資産を、もらすことなく完全に記載することを要請すると同時に、架空の資産、負債の計上を禁止している。

(1) 禁止事項

- ① 簿外資産…利益過少計上の可能性（存在する資産を未計上）
- ② 簿外負債…利益過大計上の可能性（存在する負債を未計上）
- ③ 架空資産…利益過大計上の可能性（存在しない資産を計上）
- ④ 架空負債…利益過少計上の可能性（存在しない負債を計上）

(2) 容認事項

重要性の乏しいものについて、簡便処理をした結果生じた簿外資産および簿外負債は例外として認められる。

重要性の原則を適用した場合には、正規の簿記の原則にしたがった処理として認められ、真实性の原則に反しない。

なお、架空資産、架空負債については、いかなる場合も認められない。

4. 総額主義の原則

資産、負債及び純資産（資本）は、総額によって記載することを原則とし、資産の項目と負債又は純資産（資本）の項目とを相殺することによって、その全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。（貸借対照表原則・一のB）

総額主義の原則は、財政規模を正確に表現するために必要である。貸借対照表は、財産の状態を開示するのであるから、純資産額の計算のみが正確に行われていても意味がない。相殺による純額表示は、簿外資産、簿外負債を同額発生させ、財政規模を極端にゆがめる結果となる。

5. 貸借対照表の科目配列と流動・固定の分類

(1) 科目の配列

資産及び負債の項目の配列は、原則として、流動性配列法によるものとする。（貸借対照表原則・三）

① 流動性配列法

流動的な資産および負債から科目配列していく方法である。資産の部は、流動資産⇒固定資産⇒繰延資産の順に配列し、負債の部は、流動負債⇒固定負債の順に配列する。

② 固定性配列法（電気・ガス事業）

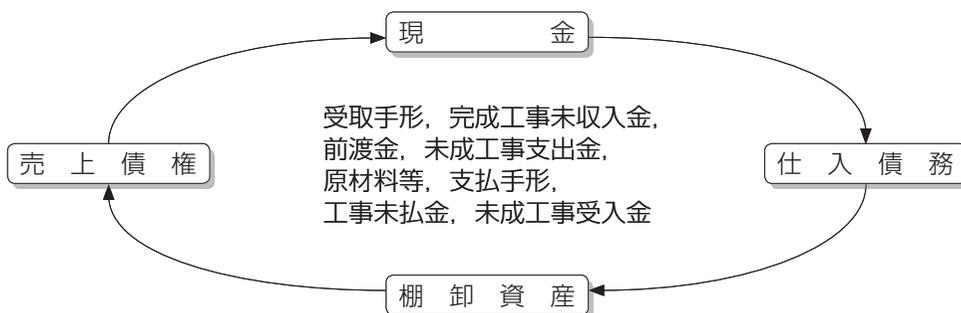
固定的な資産および負債から科目配列していく方法である。資産の部は、固定資産⇒流動資産⇒繰延資産の順に配列し、負債の部は、固定負債⇒流動負債の順に配列する。

(2) 流動・固定の分類

① 正常営業循環基準

正常営業循環基準とは、企業の営業循環過程のなかで発生する資産・負債は流動資産・流動負債とする基準である。

建設業においては、現金⇒未成工事支出金⇒完成工事未収入金⇒受取手形⇒現金という一連の循環過程がある。



② 一年基準（ワン・イヤー・ルール）

一年基準とは、貸借対照表日の翌日から起算して、1年以内に入出金の期限が到来するものを流動資産・流動負債とし、1年を超えて入出金の期限が到来するものを固定資産・固定負債とする基準をいう。

正常営業循環基準で判断される資産・負債以外に適用される。たとえば、貸付金・借入金などを流動・固定に分類する場合に用いられる。

参 考

1. 持分の概念

貸借対照表の貸方項目（負債・資本）は、企業に投下された資金の調達源泉を示し、これらの資金は契約もしくは慣習に従いそれぞれの調達先に遅かれ早かれ返還されなければならない。これを、資金提供者の観点からみれば、資金提供者が企業の資金ないし資産に対して有している抽象的な請求権を表すものとみることができる。資金提供者が企業の資産に対して有する請求権を一般に「持分」という。

2. 持分の分類

持分は一般に源泉の違いによって債権者持分と出資者持分とに区別される。

(1) 債権者持分

債権者持分とは、債権者が企業の資産に対して持っている請求権であり、会計上「負債」とよばれる。

会計上の負債は、企業がその所有する資産をもって弁済しなければならない債務を意味する。（概説P111, 112）

この債権者持分なる負債は、その発生原因により、営業取引から生じた債務、財務取引から生じた債務、損益計算から生じた債務の三つに区別され、利用期間の有限性、請求権行使の優位性、資金コストの固定性などの面で株主資本と区別される。

(2) 出資者持分

出資者持分とは、株主・社員などの企業主が企業の資産に対してもっている請求権であり、会計上「資本（純資産）」とよばれる。

会計上の資本（純資産）には、企業経営の元本を構成する資本金、資本準備金などの出資額のほか、留保利益たる利益準備金、任意積立金などがある。