

学校法人会計基準と企業会計基準の統一と問題点

工藤市兵衛

On unification and problems of Accounting Standards of educational foundation and private enterprises.

Ichibei Kudo

We will study how to examine advantages and disadvantages of the unific forms on accounting staderds.

We will substantiate to be able to attain the advantages of the unific forms.

学校法人会計基準と企業会計基準の目的及び統一
様式にした場合の特質について検討する。さらに統一
様式が可能であることを立証する。

学校法人会計基準と企業会計基準の統一と問題点

工藤 市兵衛

私立学校法第三〇条第一項で、学校法人内部の基本法たる寄付行為の必要的記載事項が定められている。この内で会計に関する規定は(7)資産及び会計に関する規定、(8)収益を目的とする事業を行う場合には、その事業の種類、その他の事業に関する規定が記載されることになっている。尚、私立学校施行規則によれば、寄付行為認可申請書に添付すべき財産目録は、基本財産と運用財産とを区分し、収益事業を行う場合には更に、収益事業用財産を区分して記載すべきものとしている(私立学校法施行規則第二条、三条)。

第一節 学校法人会計

学校法人の会計年度は、四月一日に始まり翌年三月三十一日に終わるものとされる(私立学校法四八条)、国(財産法一一条)、地方公共団体(地方自治法二〇八条一項)の会計年度と同一としたものである。

一。学校法人会計基準

学校法人の会計についての一般的準則は、学校法人会計基準(昭和四六年文部省令第一八号)により定められている。

私立学校振興助成法第一四条第一項又は第九條に規定する補助金(すなわち、経常的経費についての補助金)を受ける学校法人は、文部大臣の定める基準に従い、会計処理を行い、貸借対照表、収支計算書その他の財務計算に関する書類を作成しなければならないこととされている。

学校法人の会計処理について、合理的な一定のルールを定めるべきことは、従来から学校法人の公益性を確保する観点からも、その必要性が指摘されてきていた。しかし、学校法人は営利企業と異なり、損益計算書を明確にしなければならぬ必要性がないこと、全面的な非課税措置がとられているため、税制の面からも会計処理の明確化の必要性が強く求められるということがなかったこと等の理由から、この会計基準制定前には、よるべき共通の一般的な会計の準則が定められていなかった。

このため、それぞれの学校法人においてまちまちの方法で会計処理が行われており、それらの処理方法は必ずしも合理的とはいえない状況にあった。

法制的にみても学校法人は、毎会計年度、財産目録、貸借対照表及び収支計算書を作成すべきこととされていたが(私立学校法第四七条)、その内容、形式については何ら規制を受けず、学校法人に委ねられていた。この他には収益事業を特別会計として経理すること(私立学校法第二六条第三項)等が規定されていたに留まる。

学校法人の会計基準制定の必要性については、私学関係団体等からも、つとに指摘されていたところであるが、昭和四二年六月、当面の私学振興策を検討するために設けられた文部省の臨時私立学校振興方策調査会において、私学振興に関連する諸方策の一つとして「学校の経理の合理化、適正化が重要であり、このため財務基準の制定、公認会計士による監査等経理の合理化、適正化を確保するため適切な措置を講ずる必要がある。」との考え方が示された。

これらをふまえ、昭和四三年七月学校法人の財務基準調査研究会が発足したが、この研究において慎重な検討の結果、昭和四五年五月「学校法人の財務基準について」の報告がなされた。この研究会は発足以来四五回にわたる審議を行い、この報告は文部省管理局長になされた①。

昭和四十五年から、私立大学等に対し、經常的経費に対する国の補助制度が創設されたが、この經常的経費に対する補助金は、施設・設備費に對する補助金と異なり、人件費を含む經常的経費に對する補助であり、その補助金の対象となる経費が個別に詳細に特定されているわけではないため、学校法人において、その公共性を十分自覚し、適正な会計処理が行われていることが前提となると、昭和四五年五月「日本私学振興財団法の制定に伴い、私立学校の一部改正が行われ、私立学校法に第五九条第八項の規定が設けられ、私立学校の經常的経費に對する国又は地方公共団体の補助金で政令で定めるものの交付を受ける学校法人は、文部大臣の定める基準に従い、会計処理を行い、貸借対照表、収支計算書その他の財務計算に関する書類を作成しなければならない。」こととされた。また、これに伴い、文部大臣の定める基準である「学校法人会計基準」は、昭和四六年四月一日に公布され同日から施行されることとなった。

この会計基準の適用については、従来の学校法人の会計処理の事情からみて、会計基準による会計処理の円滑な実施ができるよう、政令で時間的余裕をもたせることとし、文部大臣所轄学校法人については昭和四十六年度から、知事所轄学校法人については昭和四八年から適用することとされていた。また、会計基準の附則第二項において、会計基準が初めて適用される学校法人については、初年度の例外を認め二年目から全面適用することとされている。

昭和五〇年度私立学校振興助成法の制定により、旧私立学校法第五九条第八項の規定は、助成法第十四条の規定に移し替えて整備された。こ

れに伴い学校法人会計基準にも若干の改正が行われることとなった。

「学校法人会計基準」はその後長年の施行を経て広く定着するに至ったが、昭和五九年九月、それまでの間の運用の状況をふまえ基準の一層の整備を図ることとし、文部省内に学校法人財務基準調査研究者会議が設置され、改善方策が進められ、昭和六二年三月「学校法人会計基準の改善について」の報告がまとめられ、同年八月三十一日、文部省令第二五号「学校法人会計基準の一部を改正する省令」が公布され、昭和六三年度以後の会計年度に係る会計処理及び計算書類の作成から適用されるに至った②。

二。会計処理についての私立学校私立学校振興助成法の定め

(助成助成法第一四条第一項、第二項)

国又は地方公共団体から經常費、補助金の交付を受ける学校法人は、その金額の多寡にかかわらず、すべて適用されることとなった。

(i) 会計書類の作成と所轄庁への届出

助成法第四条第一項又は第九条に規定する補助金（經常的経費に對する補助金）の交付を受ける学校法人は、学校法人会計基準に従い、①資金収支計算書及びこれに附属する資金収支内訳表、人件費支出内訳表、②消費収支計算書及びこれに附属する消費収支内訳表、③貸借対照表及びこれに附属する固定資産明細表、借入金明細表、基本金明細表を作成しなければならない（助成法第十四条第一項、会計基準第四条）。また、これらの書類及び収支計算書を所轄庁に届け出なければならない（助成法第一四条第二項）こととされている。又監査の取扱いについては、私立学校振興助成法第一四条三項により、各年度の監査事項は所轄庁が指定するものであり、例えば愛知県においては愛知県告示第一〇一四号（昭

和五二年一〇月一日)及び五二学第三三〇号(昭和五二年一〇月一日)、昭和五二年度以降の監査事項の指定について等の通知が発せられている。日本私学振興財団からの補助金もその財源は国から交付を受けたものであり(財団法一項一号)、助成法第一条の間接補助の規定(国はこの法律の規定により助成で補助金の支出に係るものを日本私学振興財団を通じて行うことができる)による補助金であるので、ここでいう助成法第四条一項の規定による補助金であると解されている。また、助成法第九条では、都道府県が学校法人に対して行う経常費補助と、その場合に国が都道府県に対して行う補助の双方が規定されているが、ここでいう第九条の補助とは、前者の都道府県の行う経常費補助を意味するものと解されている。

学校法人以外の私立の学校の設置者についても、助成法の規定により助成を受けるものは、助成を受ける学校の経営に関する会計を他の会計から区分して特別の会計をして経理しなければならぬ(助成法附則第二条第三項)こととされており、特別の会計について学校法人会計基準が適用される。

経常費補助以外の施設費など物件費に対する補助金や貸付金などを受けるだけの学校法人には、この規定の適用はない。しかし、学校法人の設置する私立学校のうち一つでも、例えば高等学校に關し、経常費補助金を受ける法人は、たとえ大学等について国の経常費補助を受けていなくとも、学校法人全体の会計処理について会計基準に従った書類を作成しなければならないものである。

なお、現に経常費補助金の交付を受けていない学校法人や、専修学校、各種学校のみを設置する準学校法人にはこの会計基準の適用は義務付けられていないが、会計基準が学校法人についての唯一の体系的に整備された基準であることを考慮すれば、私立学

校法第四七条の財産目録等の備付の規定により計算書類を作成するにあたっては、学校法人会計基準に従って会計処理を行うことが必要なものと解する。

また、書類の所轄庁への届出義務は、助成法第一四第二条第二項では、単に所轄庁とだけ規定しているので、文理上は学校法人の所轄庁に届け出れば足りるとの解釈も成り立ちうるが、大学法人の設置する高等学校に都道府県が経常費補助を行っている場合などについては、知事としても会計書類の届け出を受ける必要があるであろう。助成法第一四第二条第一項の財務計算に関する書類(決算書類)のほか、第一四第二条第二項で収支予算書の届け出を要することとされたのは、学校法人の会計は、収支予算に基づいて運営され、予算の実行の結果は収支計算書に表示されるのであり、収支計算書は不可分の関係にあるからである。

(ii) 財産目録の作成と備付義務

私立学校法第四七条では財産目録の作成と備付義務を規定しており、私立学校法施行規則第三条第二項では、財産目録は基本財産と運用財産とに区分し、また、収益事業用財産とも区分する必要であるとされている。この財産目録については、様式記載方法等について学校法人会計基準に従って作成すべき計算書類とはされていない。財産目録は学校法人の設立認可や学校、学部等の設置に伴う寄附行為の変更認可の際には必ず添付しなければならない重要な書類ではあるが、経常費補助金の交付に伴う会計書類の所轄庁への届け出の際には特に、財産目録を届け出る必要はない。しかし現に貸借対照表項目と一致すべきものとして、所轄庁の行政指導を受けている所である。

経常費補助金の交付を受ける学校法人について、会計書類の届

け出を義務付けているのは、補助金交付に当り、事前に学校法人の前年度決算及び当年度予算の内容を十分検討したうえで、適切な交付決定を行うとともに、事後において決算による実績に基づき、補助金が有効適正に使用されたかどうかを確認する必要があり、補助金が有効適正に使用されたかどうかを確認する必要があるところから設けられたものであるとされている③。

(iii) 届出期限

これらの書類の届出期限については、私立学校振興助成法の施行通達において、収支予算書は、当該年度の六月三十日まで、財務計算書類は、当該年度の翌年度六月三十日までに文部大臣に届け出なければならないこととされており、知事所轄の学校法人については、所轄庁が定める期間までとされている。計算書類の届出の際には、学校法人の理事長名を記入し、職印を押印した文部大臣宛（または都道府県知事宛）の送付状を添付して、送付状には計算書類の作成責任者（会計課長等）の氏名を付記して提出している。

三。公認会計士等の監査（助成法第一四条第三項）

助成法第一四条第三項では、第一項の書類（財務計算書類）については、所轄庁の指定する事項に関する公認会計士又は監査法人の監査報告書を添付しなければならないとされ、ただし、補助金の額が寡少であつて所轄庁の許可を受けたときはこの限りではないと定められている。

公認会計士は、「他人も求めに応じ報酬を得て、財務書類の監査又は証明をすることを業とする」（公認会計士法第二条第一項）者であり、監査法人とは、公認会計士の業務を組織的に行うことを目的として、公認会計士法の定めるところにより、公認会計士が共同して設立した法人（同法第一条第三項）である。

このような監査の義務付けは、公認会計士又は監査法人による監査が、現在、一般に経理の適正を担保するものとして最も優れており、かつ、公認会計士法により確立された制度として社会的信頼も高いので、役員である監事による監査に加えてこれによる監査により、学校法人の経理の合理化、適正化を図ろうとしたものである。

なお、補助金の額の寡少な学校法人は所轄庁の許可を得た場合には、監査報告書を添付しなくともよいこととされているが、これは小規模法人などにあつては、補助金額も少なく、監査費用の負担も大変であること等の事情を考慮したものである。「寡少」とは、文部大臣所轄法人にあつては、当面一会計年度に一学校法人に交付される補助金の額が、1000万円に満たない場合として取り扱われている（昭和五一年四月八日文管振第一五三号 文部事務次官通達「私立学校振興助成法等の施行について（通達）」）。文部大臣所轄の学校法人についての監査事項の指定は昭和五一年度以後の監査事項の指定（告示）により文部省告示で示されている（昭和五一年七月一日、文部省告示第一三五号）。

四、学校法人会計基準の概要

日本私学振興財団法附則第一四条第一項に規定する会計年度等を定める政令及び学校法人会計基準の制定について（通知）の政令が、昭和四六年三月二十九日 政令第四五号として公布され、即日施行された。即ち学校法人会計基準第一条では経常費補助金の交付を受ける学校法人（助成法附則第二条第一項に規定する学校法人以外の私立の学校の設置者を含む）は、この会計基準に従い会計処理を行い、計算書類を作成しなければならないこととされている。また、会計基準に定めのない事項については、一般に公正妥当と認められる学校法人会計の原則（学校法人財務基準調査研究会の報告や日本公認会計士協会の学校法人委員会の報告などが参考となるであろう）に従い会計処理を行わなければならない。

のとされている(第一条)。学校法人は次の原則に従って会計処理を行い、計算書類を作成しなければならない。基本的考え方は企業会計原則(昭和二十七年七月九日 企業会計制度対策調査会中間報告)と変わりないが、学校法人会計基準第二条に次の四つの原則をあげている。即ち①真实性の原則、②複式簿記の原則、③明瞭性の原則、④継続性の原則である。従ってこれに従い会計処理を行い、計算書類を作成すべき旨で定められている(第二条)④。

収益事業会計については、企業会計の原則に従うべきこととされている(第三条)。

計算書類に記載する金額は総額表示を原則とする(第五条)。

第六条から第一四条までは、資金収支計算及び資金収支計算書の目的及び方法についての規定が置かれている。資金収支計算は、学校法人にとって、毎年度の調達資金の源泉とその運用について、学校法人の諸活動に合わせて資金計画をたてて計算を行うことが有効であることから義務付けられたものである。計算方法、勘定科目、計算書の記載方法・記載科目・様式等が示されている。また、資金収支内訳表及び人件費支出内訳表の記載方法等が定められている。そして上記様式が夫々第一号、第二号、第三号様式として定められている。

第一五条から第二四条までは消費集費計算及び消費収支計算書の目的及びその方法についての規定が置かれて、第三章消費収支計算及び消費収支計算書として定められている。資金収支計算書は、学校法人の年間の活動の全体を資金の動きでとらえるものであるが、他方借入金、前受金、未収金等も含まれるため、単純に学校法人の財政の健全性、安定性を示すものとは言えず、毎年度の消費収支の状況を明らかにする必要がある。消費収支計算の目的は、消費収入と消費支出の内容を表示し、消費支出とこれに充たしうる消費収入との均衡の状態を明らかにすることにある。消費収支計算の方法、勘定科目、計算書の記載方法・記載科目・

様式などについての定めが置かれている。

第二五条から第三六条までは、貸借対照表についての規定が置かれて第四章貸借対照表と定められている。

貸借対照表は学校法人会計の中に明確に位置付けられており、資産の評価は取得価格主義を原則とし、減価償却を行うとともにその方法は定額法によることとされている。また、有価証券の時価が著しく下落したときは時価により評価すべきこと、金銭債権が徴収不能のおそれがある場合には徴収不能引当金に繰り入れるものとされている。

さらに第二節として、基本金の概念を定め、学校法人がその設置する学校を運営していくために必要な資産のうち、その諸活動の計画に基づき継続的に保持していかなければならない資産を概念的な金額としてとらえ、基本金としている(二十九条)。基本金は消費収支計算を通じて、帰属収入の中から組み入れられる。

学校法人は私立学校の設置を目的とする法人であり、その設置する学校における教育研究は、教職員等の人的組織のほか、校地、校舎、施設、設備、教具、校具、備品等が整備されていなければ本来の目的を達することができない。学校運営のために必要な資産は、常に保持する必要がある、これを基本金という形で維持すべきこととしたものである。

その他、基本金への組入れ、基本金の取崩し、貸借対照表の記載方法、記載科目、減価償却資産等の記載方法、貸借対照表の様式等について定められている。また、第五章として第三七条、第三八条に知事所轄の学校法人に関する特例が定められている。主なものは第四条の規定にかかわらず、基本金明細表の作成を免除している。

学校法人会計基準は、昭和四十六年四月一日 文部省令として制定以来、既に学校法人に完全に定着しており、これにより学校法人の会計処理の原則、よるべき基準が明らかにされ、学校法人の会計処理の合理化、適正化と補助金に伴う経理の適正化に大きな役割を果たしてきているとこ

ろである。

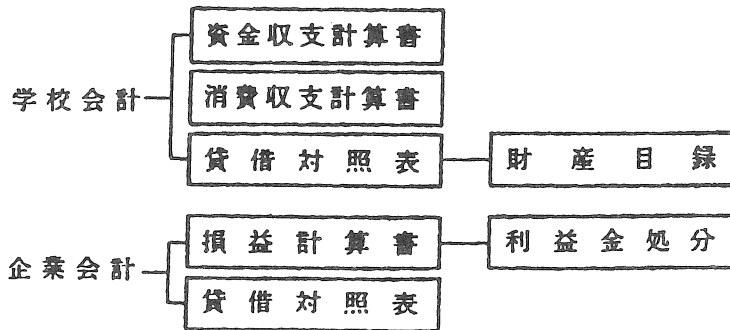
なお、民法の公益法人についても、会計基準を制定すべきであるとの議論がなされてきたが、昭和五二年各省庁の公益法人監督事務連絡会議において公益法人会計基準が制定され、五三年四月一日以降この普及が図られているところであるが、昭和五七年七月 見直すこととなり、同年九月「公益法人会計基準検討会」及び「ワーキンググループ」を設け、新たに「公益法人指導監督連絡会議」が設けられ、昭和六〇年九月十七日 同連絡会議の決定により現行の公益法人会計基準が決定され、施行されている。

五. 学校法人会計基準のしくみ

企業会計においては、企業の財政状況及び経営成績に関して真実な報告を提供しなければならないとしている（企業会計原則 第一 一般原則一）。そして営業活動の成績を損益計算書であらわし、その年度の収益と費用を正しくとらえることを目的としている。この計算によって経営成績を知り、利害関係者に報告するとともに収益力を高めようとするものである。

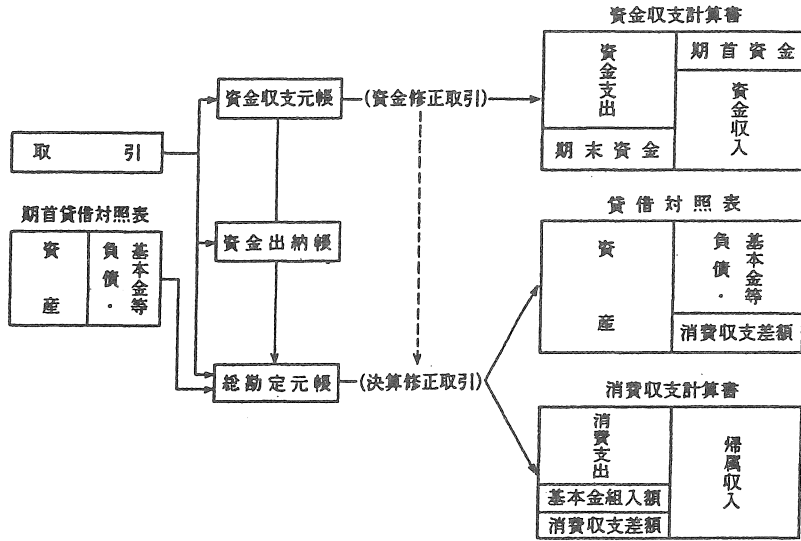
学校法人では学校を運営し、その目的とするところは、教育研究を遂行することであり、営利を目的とするとは許されない。従って学校会計では、教育研究活動が円滑に遂行されたかどうかを計算書類によって財務面から知ることが出来る。しかもこれらの諸活動は予算に基づいて運営されなければならない。

学校会計では、教育活動の流れを主として資金の収入と支出でみることにしている。資金の流れを示すものとして、資金収支計算書がまずクローズアップされる。この点利益の計算を主とする企業会計と異なる所である。



今、決算書の種類から両者を比較してみると右の通りとなる

学校会計では、企業のように利益金を処分するということはない。学校法人は、本来寄付行為によって設立されたものであるから、法人の資産に対しては正当な債権者を除いては、何人も所有権は認められないし、収益分配はあり得ないのである。



次にその計算構造は企業会計は損益計算書、貸借対照表、利益処分計算書であるが、学校会計はその目的からして、資金収支計算書、消費収支計算書、貸借対照表の三つの柱から成り立っている。その計算構造を示すと次の図のようになる⑤。

以下学校会計基準に基づく様式を別表第一(第10条関係)、第二(第十九条関係)、第三(第三三条関係)、及び第一号様式(第一二条関係)、第二号様式(第一三条関係)、第三号様式(第一四条関係)第四号様式(第二三条関係)、第五号様式(第二四条関係)、第六号様式(第三五条関係)、第七号様式(第三六条関係)、第八号様式(第三六条関係)、第九号様式(第三六条関係)等を示してある⑥。

別表第1 資金収支計算書記載科目（第10条関係）

収入の部		備 考
科 目	目	
大 科 目	小 科 目	
学生生徒等納付金収入	授・業料収入 入学金収入 実験実習料収入 施設設備資金収入	履修料、補修料等を含む。 教員資格その他の資格を取得するための実習料を含む。 施設拡充費その他施設・設備の拡充等のための資金として徴収する収入をいう。
手数料収入	入学検定料収入 試験料収入 証明手数料収入	その会計年度に実施する入学試験のために徴収する収入をいう。 編入学、追試験等のために徴収する収入をいう。 在学証明、成績証明等の証明のために徴収する収入をいう
寄付金収入	特別寄付金収入 一般寄付金収入	土地、建物等の現物寄付金を除く。 用途指定のある寄付金をいう。 用途指定のない寄付金をいう。
補助金収入	国庫補助金収入 地方公共団体補助金収入	日本私学振興財団からの補助金を含む。
資産運用収入	奨学基金運用収入 受取利息・配当金収入	奨学基金の運用により生ずる収入をいう。 預金、貸付金等の利息、株式の配当金等をいい、奨学基金運用収入を除く。
資産売却収入	施設設備利用料収入 不動産売却収入 有価証券売却収入	固定資産に含まれない物品の売却収入を除く。
事業収入	補助活動収入 附属事業収入 受託事業収入 収益事業収入	食堂、売店、寄宿舎等教育活動に付随する活動に係る事業の収入をいう。 附属機関（病院、農場、研究所等）の事業の収入をいう。 外部から委託を受けた試験、研究等による収入をいう。 収益事業会計からの繰入収入をいう。
雑収入	商品売却収入	固定資産に含まれない物品の売却収入その他学校法人に帰属する上記の各収入以外の収入をいう。
借入金等収入	長期借入金収入 短期借入金収入	その期限が貸借対照表日後1年を超えて到来するものをいう。 その期限が貸借対照表日後1年以内に到来するものをいう
前受金収入	学校債収入 授業料前受金収入 入学金前受金収入 実験実習料前受金収入 施設設備資金前受金収入	翌年度入学の学生、生徒等に係る学生生徒等納付金収入その他の前受金収入をいう。
その他の収入	(何)引当特定預金からの繰入収入 前期末未収入金収入 貸付金回収収入 預り金受入収入	上記の各収入以外の収入をいう。 前会計年度末における未収入金の当該会計年度における収入をいう。

支出の部		備 考
科 目	目	
大 科 目	小 科 目	
人 件 費 支 出	教員人件費支出	教員(学長, 校長又は園長を含む。以下同じ。)に支給する本俸, 期末手当及びその他の手当並びに所定福利費をいう。
	職員人件費支出	教員以外の職員に支給する本俸, 期末手当及びその他の手当並びに所定福利費をいう。
教育研究経費支出	役員報酬支出 退職金支出	理事及び監事に支払う報酬をいう。
	消耗品費支出 光熱水費支出	教育研究のために支出する経費(学生, 生徒等を募集するために支出する経費を除く。)をいう。
管理経費支出	旅費交通費支出 奨学金費支出	電気, ガス又は水の供給を受けるために支出する経費をいう。
	消耗品費支出 光熱水費支出	貸与の奨学金を除く。
借入金等利息支出	借入金利息支出	
借入金等返済支出	借入金返済支出	
施設関係支出	土地支出 建物支出	盛地費, 周旋料等の施設取得に伴う支出を含む。
	構築物支出 建設仮勘定支出	建物に附属する電気, 給排水, 暖房等の設備のための支出を含む。
設備関係支出	教育研究用機器備品支出 その他の機器備品支出	プール, 競技場, 庭園等の土木取組又は工作物のための支出をいう。
	図書支出 車輦支出	建物及び構築物が完成するまでの支出をいう。
資産運用支出	有価証券購入支出 (何)引当特定預金への 繰入支出	標本及び模型の取得のための支出を含む。
	収益事業元入金支出 第3号基本金引当資産支出	収益事業に対する元入額の支出をいう。
その他の支出	貸付金支払支出 形償務支払支出 前期末未払金支払支出 前払金支払支出	収益事業に対する戻付金の支出を含む。

- (注) 1 小科目については, 適当な科目を追加し, 又は細分することができる。
 2 小科目に追加する科目は, 形態分類による科目でなければならない。ただし, 形態分類によるものが困難であり, かつ, 金額がきん少なものについては, この限りでない。
 3 大科目と小科目の間に適当な中科目を設けることができる。
 4 都道府県知事を所轄庁とする学校法人にあっては, 教育研究経費支出の科目及び管理経費支出の科目に代えて, 経費支出の科目を設けることができる。
 5 都道府県知事を所轄庁とする学校法人にあっては, 教育研究用機器備品支出の科目及びその他の機器備品支出の科目に代えて, 機器備品支出の科目を設けることができる。

別表第2 消費収支計算書記載科目（第19条関係）

消費収入の部		
科	目	備 考
大 科 目	小 科 目	
学生生徒等納付金	授業料	聴講料、補講料等を含む。
	入学料	
手数料	実習料	教員資格その他の資格を取得するための実習料を含む。
	施設設備資金	施設拡充費その他施設・設備の拡充等のための資金として徴収する収入をいう。
寄付金	入学検定料	その会計年度に実施する入学試験のために徴収する収入をいう。
	試験料	編入学、追試験等のために徴収する収入をいう。
補助金	証明手数料	在学証明、成績証明等の証明のために徴収する収入をいう。
	特別寄付金	用途指定のある寄付金をいう。
	一般寄付金	用途指定のない寄付金をいう。
資産運用収入	現物寄付金	土地、建物等の受贈額をいう。
	国庫補助金	日本私学振興財団からの補助金を含む。
資産売却差額	地方公共団体補助金	
	奨学基金運用収入	奨学基金の運用により生ずる収入をいう。
事業収入	受取利息・配当金	預金、貸付金等の利息、株式の配当金等をいい、奨学基金運用収入を除く。
	施設設備利用料	資産売却収入が当該資産の帳簿残高を超える場合のその超過額をいう。
雑収入	補助活動収入	食堂、売店、寄宿舎等教育活動に付随する活動に係る事業の収入をいう。
	附属事業収入	附属機関（病院、農場、研究所等）の事業の収入をいう。
	受託事業収入	外部から委託を受けた試験、研究等による収入をいう。
雑収入	収益事業収入	収益事業会計からの繰入収入をいう。
	贈品売却収入	固定資産に含まれない物品の売却収入その他学校法人に帰属する上記の各収入以外の収入をいう。
		売却する物品に帳簿残高がある場合には、売却収入が帳簿残高を超える額をいう。

支出の部		備 考
科 目	目	
大 科 目	小 科 目	
人 件 費	教 員 人 件 費	教員(学長, 校長又は園長を含む。以下同じ。)に支給する本俸, 期末手当及びその他の手当並びに所定福利費をいう。教員以外の職員に支給する本俸, 期末手当及びその他の手当並びに所定福利費をいう。
	職 員 人 件 費	
教 育 研 究 経 費	役 員 報 酬 退職給与引当金繰入額 (又は退職金)	理事及び監事に支払う報酬をいう。 退職給与引当金への繰入れを行っていない場合には, 当該会計年度における退職金支払額を退職金として記載するものとする。
	消 耗 品 費 光 熱 水 費	教育研究のために支出する経費(学生, 生徒等を募集するために支出する経費を除く。)をいう。 電気, ガス又は水の供給を受けるために支出する経費をいう。
	旅 費 交 通 費 演 習 費 却 額	貸与の奨学金を除く。 教育研究用減価償却資産に係る当該会計年度分の減価償却額をいう。
	管 理 経 費	教育研究用減価償却資産以外の減価償却資産に係る当該会計年度分の減価償却額をいう。
借 入 金 等 利 息	借 入 金 利 息 学 校 債 利 息	資産の帳簿残高が当該資産の売却収入金額を超える場合のその超過額をいい, 除却損又は廃棄損を含む。 徴収不能の見込額を徴収不能引当金に繰り入れていない使途について当該会計年度において徴収不能となった場合には, 当該徴収不能の金額を徴収不能額として記載するものとする。
徴収不能引当金繰入額 (又は徴収不能額)		

- (注) 1 小科目については, 適当な科目を追加し, 又は細分することができる。
- 2 小科目に追加する科目は, 形態分類による科目でなければならない。ただし, 形態分類によることが困難であり, かつ, 金額がきん少なものであるについては, この限りでない。
- 3 大科目と小科目の間に適当な中科目を設けることができる。
- 4 都道府県知事を所轄庁とする学校法人にあっては, 教育研究経費の科目及び管理経費の科目に代えて, 経費の科目を設けることができる。

別表第3 貸借対照表記載科目（第33条関係）

資産の部			備 考
科 目		小 科 目	
大 科 目	中 科 目		
固定資産	有形固定資産	土 地	貸借対照表日後1年を超えて使用される資産をいう。 耐用年数が1年未満になっているものであっても使用中のものを含む。
		建 物	建物に附属する電気、給排水、暖房等の設備を含む。
		構 築 物	プール、観覧橋、庭園等の土木設備又は工作物をいう。
		教育研究用機器備品	標本及び模型を含む。
		その他の機器備品	
		図 書	
		車 輜	
	運 送 仮 助 定	建設中又は製作中の有形固定資産をいい、工事前払金、手付金等を含む。	
	その他の固定資産	借 地 権	地上権を含む。
		電 話 加 入 権	専用電話、加入電話等の設備に要する負担金額をいう。
施設利用権			
有 価 証 券		長期に保有する有価証券をいう。	
収益事業元入金		収益事業に対する元入額をいう。	
流動資産	長期貸付金	その期限が貸借対照表日後1年を超えて到来するものをいう。	
	(何)引当特定預金		
	第3号基金引当資産	第3号基金に係る預金等をいう。	
	現 金 預 金		
	未 収 入 金	学生生徒等納付金、補助金等の貸借対照表日における未収額をいう。	
	貯 蔵 品	液価償却の対象となる長期的な使用資産を除く。	
	短期貸付金	その期限が貸借対照表日後1年以内に到来するものをいう。	
	有 価 証 券	一時的に保有する有価証券をいう。	

負債の部		
科 目		備 考
大 科 目	小 科 目	
固定負債	長期借入金	その期限が貸借対照表日後1年を超えて到来するものをいう。
	学校債	同上
	退職給与引当金	退職給与規程等による計算に基づく退職給与引当額をいう。
	流動負債	
	短期借入金	その期限が貸借対照表日後1年以内に到来するものをいい、資金借入れのために振り出した手形上の債務を含む。
	学校債	その期限が貸借対照表日後1年以内に到来するものをいう。
	手形債務	物品の購入のために振り出した手形上の債務に限る。
	未払金	
	前受金	
	預り金	教職員の源泉所得税、社会保険料等の預り金をいう。
基本金の部		
科 目		備 考
第1号基本金		第30条第1項第1号に掲げる額に係る基本金をいう。
第2号基本金		第30条第1項第2号に掲げる額に係る基本金をいう。
第3号基本金		第30条第1項第3号に掲げる額に係る基本金をいう。
第4号基本金		第30条第1項第4号に掲げる額に係る基本金をいう。
消費収支差額の部		
科 目		備 考
(何)年度消費支出準備金		特定の会計年度の消費支出に充当するために留保した額をいう。
翌年度繰越消費収入超過額(又は翌年度繰越消費支出超過額)		

- (注) 1. 小科目については、適当な科目を追加し、又は細分することができる。
2. 都道府県知事を所轄庁とする学校法人においては、教育研究用機器備品の科目及びその他の機器備品の科目に代えて、機器備品の科目を設けることができる。

第1号様式（第12条関係）

資 金 収 支 計 算 書

年 月 日 から
年 月 日 まで

（単位：円）

取 入 の 部		予 算	決 算	差 異
科 目				
学生生徒等納付金収入				
授業料収入				
入学金収入				
実習費習料収入				
施設設備資金収入				
(何)				
手数料収入				
入学検定料収入				
試験料収入				
証明手数料収入				
(何)				
寄付金収入				
特別寄付金収入				
一般寄付金収入				
補助金収入				
国庫補助金収入				
地方公共団体補助金収入				
(何)				
資産運用収入				
奨学基金運用収入				
受取利息・配当金収入				
施設設備利用料収入				
(何)				
資産売却収入				
不動産売却収入				
有価証券売却収入				
(何)				
事業収入				
補助活動収入				
附属事業収入				
委託事業収入				
収益事業収入				
(何)				
雑 収 入				
廃品売却収入				
(何)				
借入金等収入				
長期借入金収入				

短期借入金収入				
学校債収入				
前受金収入				
授業料前受金収入				
入学金前受金収入				
実験実習料前受金収入				
施設設備資金前受金収入				
(何)				
その他の収入				
(何)引当特定預金からの繰入収入				
前期末未収入金収入				
買付金回収収入				
預り金受入収入				
(何)				
資金収入調整勘定				
期末未収入金	△		△	
前期末前受金	△		△	
(何)	△		△	
前年度繰越支払資金				
収入の部合計				
支出の部				
科目	予	算	決	算
人件費支出				
教員人件費支出				
職員人件費支出				
役員報酬支出				
退職金支出				
(何)				
教育研究経費支出				
消耗品費支出				
光熱水費支出				
旅費交通費支出				
奨学費支出				
(何)				
管理経費支出				
消耗品費支出				
光熱水費支出				
旅費交通費支出				
(何)				
借入金等利息支出				
借入金利息支出				
学校債利息支出				
借入金等返済支出				
借入金返済支出				
学校債返済支出				

施設関係支出			
土地支出			
建物支出			
構築物支出			
建設仮勘定支出			
(何)			
設備関係支出			
教育研究用機器備品支出			
その他の機器備品支出			
図書支出			
車輦支出			
(何)			
資産運用支出			
有価証券購入支出			
(何)引当特定預金への繰入支出			
収益事業元入金支出			
第3号基金引当資産支出			
(何)			
その他の支出			
貸付金支払支出			
手形債務支払支出			
前期末未払金支払支出			
前入金支払支出			
前払金支払支出			
(何)			
(予 留 費)	(,)
資金支出調整勘定			
期末未払金	△		△
前期末前払金	△		△
(何)	△		△
次年度繰越支払資金			
支出の部合計			

- (注) 1 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。
- 2 この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。
- 3 予算の欄の予備費の項の()内には、予備費の使用額を記載し、()外には、未使用額を記載する。予備費の使用額は、該当科目に振り替えて記載し、その振替科目及びその金額を注記する。

資金収支内訳表

年 月 日 から
年 月 日 まで
収 入 の 部

(単位 円)

科 目	部 門	学校法人	(何) 大 学		例規範圍	研究所(附病院)	総 額
			(何)学部	計			
学生生徒等納付金収入							
授業料収入							
入学金収入							
就職実習料収入							
進級奨励金収入							
(何)							
手数料収入							
入学検定料収入							
試験料収入							
証明手数料収入							
(何)							
寄付金収入							
特別寄付金収入							
一般寄付金収入							
補助金収入							
国庫補助金収入							
地方公共団体補助金収入							
(何)							
預金運用収入							
貸付基金運用収入							
貸付利息・配当金収入							
当座貸付利用料収入							
(何)							
資産売却収入							
不動産売却収入							
有価証券売却収入							
(何)							
氷菓収入							
補助活動収入							
附属事業収入							
委託事業収入							
収益事業収入							
(何)							
雑 収 入							
廃品売却収入							
(何)							
借入金等収入							
長期借入金収入							
短期借入金収入							
学校債収入							
計							

支 出 の 部

(単位 円)

科 目	部 門	学校法人	(何)		大 学	学 計	例幼稚園	研究所	例病院	他 項
			(何)	(何)						
人件費支出										
教員人件費支出										
職員人件費支出										
役員報酬支出										
退職金支出										
(何)										
教育研究経費支出										
消耗品費支出										
光熱水費支出										
旅費交通費支出										
奨学費支出										
(何)										
管理経費支出										
消耗品費支出										
光熱水費支出										
旅費交通費支出										
(何)										
借入金等利息支出										
借入金利息支出										
学校債利息支出										
借入金等返済支出										
借入金返済支出										
学校債返済支出										
施設関係支出										
土地支出										
建物支出										
構築物支出										
建設仮勘定支出										
(何)										
設備関係支出										
教育研究用機器備品支出										
その他の機器備品支出										
図書支出										
印刷費支出										
(何)										
計										

- (注) 1 学校法人が既に有している部門のみを掲げる様式によるものとする。
 2 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。
 3 この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。
 4 どの部門の収入又は支出であるか明らかでない収入又は支出は、教員費又は在学者費の比率等を算出して、合理的に各部門に配分する。

第3号様式(第14条関係)

人件費支出内訳表

年 月 日 から
年 月 日 まで

(単位 円)

科 目	部 門	学校法人	(何) 大 学		幼稚園	研究所	病院院	総 額
			例学部	計				
教員人件費支出								
本務教員								
本 俸								
期末手当								
その他の手当								
所定福利費								
非常教員								
職員人件費支出								
本務職員								
本 俸								
期末手当								
その他の手当								
所定福利費								
非常職員								
役員報酬支出								
退職金支出								
教 員								
職 員								
(何)								
計								

- (注) 1 学校法人が現に有している部門のみを掲げる様式によるものとする。
2 どの部門の支出であるか明らかでない人件費支出は、教員数又は役員数の比率等を勘案して、合理的に各部門に配分する。

第4号様式（第23条関係）

消費収支計算書

年 月 日 から
年 月 日 まで

(単位 円)

消費収入の部	目	予 算	決 算	差 異
学生生徒等納付金				
授業料				
入学金				
実験実習料				
施設設備費金				
(何)				
手数料				
入学検定料				
試験料				
証明手数料				
(何)				
寄付金				
特別寄付金				
一般寄付金				
現物寄付金				
補助金				
国庫補助金				
地方公共団体補助金				
(何)				
資産運用収入				
興学蓄金運用収入				
受取利息・配当金				
施設設備利用料				
(何)				
資産売却差額				
(何)				
事業収入				
補助活動収入				
附属事業収入				
受託事業収入				
収益事業収入				
(何)				
雑収入				
廃品売却収入				
(何)				
附属収入合計				
基本金組入額合計	△	△		
消費収入の部合計				

消費支出の部				
科	目	千	円	決 算 経 費
人 件 費				
教員人件費				
職員人件費				
役員報酬				
退職給付引当金繰入額(又は退職金)				
(何)				
教育研究経費				
消耗品費				
光熱水費				
旅費交通費				
奨 学 費				
減価償却額				
(何)				
管理経費				
消耗品費				
光熱水費				
旅費交通費				
減価償却額				
(何)				
借入金等利息				
借入金利息				
学校債利息				
資産処分経費				
(何)				
預貯不能引当金繰入額(又は債権不払額)				
(予 備 費)				
消費支出の部合計				
当年度消費収入超過額(又は当年度消費支出超過額)				
前年度繰り越収入超過額(又は前年度繰り越消費支出超過額)				
(何) 年度消費支出準備金繰入額				
(何) 年度消費支出準備金取崩額				
基本金取崩額				
翌年度繰り越収入超過額(又は翌年度繰り越消費支出超過額)				

- (注) 1 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。
- 2 この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。
- 3 必要がある場合には、基本金組入額合計の内訳として、当該基本金に組み入れた金額の属する借入収入の科目の次に、それぞれの基本金への組入額を、△印を付して記載する様式によることができる。
- 4 千算の欄の予備費の項の()内には、予備費の使用額を記載し、()外には、未使用額を記載する。予備費の使用額は、該当科目に振り替えて記載し、その振替科目及びその金額を注記する。

第5号様式(第24条関係)

消費収支内訳表

年 月 日 から
年 月 日 まで

消費収入の部

(単位 円)

科目	部門	学校法人	(何)大字	(何)出産国	研究所	(何)病院	総 額
学生生徒等納付金							
授業料							
入学金							
実験実習料							
施設整備費金							
(何)							
手 送 料							
入学検定料							
送 費 料							
証明手送料							
(何)							
寄 付 金							
特別寄付金							
一般寄付金							
現物寄付金							
(何)							
補助金							
国庫補助金							
地方公共団体補助金							
(何)							
資産運用収入							
投資基金運用収入							
受取利息・配当金							
当該設備利用料							
(何)							
資産売却益額							
(何)							
事業収入							
補助授業収入							
附属事業収入							
受託事業収入							
収益事業収入							
(何)							
雑 収 入							
廃品売却収入							
(何)							
掃蕩収入合計							
掃蕩収入内訳合計	△	△	△	△	△	△	△
消費収入の内訳合計							

消費支出の部

(単位 円)

科目	部門	学校法人	(例) 大学	(例) 幼稚園	研究所	(例) 病院	総 額
人 件 費							
教員人件費							
職員人件費							
役員報酬							
退職給付引当金増入額 (又は退職金)							
(例)							
教育研究経費							
消耗品費							
光熱水費							
家賃交通費							
奨学費							
減価償却費							
(例)							
管理経費							
消耗品費							
光熱水費							
家賃交通費							
減価償却費							
(例)							
借入金等利息							
借入金利息							
学校債利息							
資産処分益額							
(例)							
借取不能引当金増入額 (又は借取不能額)							
消費支出の部合計							

- (注) 1 学校法人が現在有している部門のみを掲げる様式によるものとする。
 2 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。
 3 この表に掲げる科目以外の科目を掲げている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。
 4 どの部門の消費収入又は消費支出であるか明らかでない借取収入又は借取支出は、教員又は在学者数の比率等を勘案して、合理的に各部門に配付する。

第6号様式（第35条関係）

貸借対照表

年 月 日

（単位 円）

資産の部				
科 目	本年度末	前年度末	増	減
固定資産				
有形固定資産				
土 地				
建 物				
構築物				
教育研究用機器備品				
その他の機器備品				
図 書				
草 籍				
建設仮勘定				
(何)				
その他の固定資産				
借 地 権				
電話加入権				
施設利用権				
有価証券				
収益事業元入金				
長期貸付金				
(何)引当特定預金				
第3号基本金引当資産				
(何)				
流動資産				
現金預金				
未収入金				
貯 蔵 品				
短期貸付金				
有価証券				
(何)				
資産の部合計				

負債の部				
科	目	本年度末	前年度末	増減
固定負債				
	長期借入金			
	学 校 債			
	退職給与引当金			
	(何)			
流動負債				
	短期借入金			
	学 校 債			
	手形債務			
	未 払 金			
	前 受 金			
	預 り 金			
	(何)			
負債の部合計				
基本金の部				
科	目	本年度末	前年度末	増減
第1号基本金				
第2号基本金				
第3号基本金				
第4号基本金				
基本金の部合計				
消費収支差額の部				
科	目	本年度末	前年度末	増減
(何)年度消費支出準備金				
翌年度繰越消費収入超過額(又は翌年度繰越消費支出超過額)				
消費収支差額の部合計				
科	目	本年度末	前年度末	増減
負債の部、基本金の部及び消費収支差額の部合計				

注 記 減価償却額の累計額の合計額

債収不能引当金の合計額

租保に供されている資産の種類及び額は、次のとおりである。

退職給与引当金の額の算定方法は、次のとおりである。

翌会計年度以後の会計年度において基本金への組入れを行うこととなる金額

(注) 1. この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。

2. この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。

第7号様式 (第36条関係)

固 定 資 産 明 細 表
 年 月 日 から
 年 月 日 まで

(単位 円)

科目	地 物	期 首 残 高	当 期 増 加 額	当 期 減 少 額	期 末 残 高	減価償却額の累計額	翌 期 初 末 残 高	備 考
有形固定資産	土地							
	建物							
	構築物							
	教育研究用機器備品							
	その他の機器備品							
	運 車							
	運 船							
	運 車 船 具							
	運 船 具							
	計							
その他の固定資産	借 地							
	借 入金							
	借 入 借 入 権							
	有 限 公 司 株 券							
	収 益 事 業 元 入 金							
	長 期 貸 付 金							
	(何) 引当特種預金							
	第3号基本金引当資産							
	(何)							
合 計								

(注) 1 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。
 2 この表に掲げる科目以外の科目を掲げている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。
 3 期末残高から減価償却額の累計額を控除した残高を翌期初末残高の欄に記載する。又は同一科目について資産総額の1/100に相当する金額(その額が3,000万円を超えれば、3,000万円)を加える旨の増加若しくは減少があった場合には、それぞれその事由を摘要の欄に記載する。
 4 万円を超える場合には、3,000万円)を加える旨の増加若しくは減少があった場合には、それぞれその事由を摘要の欄に記載する。

第9号様式(第36条関係)

基本金明細表

年 月 日 から
年 月 日 まで

(単位 円)

事 項	要組入高	組入高	未組入高	摘 要
第1号基本金 前 期 繰 越 高 当 期 組 入 高 (何)				
計 取 崩 高 (何)	△	△		
計 当 期 末 残 高	△	△		
第2号基本金 前 期 繰 越 高 当 期 組 入 高 (何)	—		—	
計 当 期 末 残 高	—		—	
第3号基本金 前 期 繰 越 高 当 期 組 入 高 (何)	—		—	
計 当 期 末 残 高	—		—	
第4号基本金 前 期 繰 越 高 当 期 組 入 高 当 期 取 崩 高 当 期 末 残 高	—		—	
合 計	—	△	—	
前 期 繰 越 高	—		—	
当 期 組 入 高	—		—	
当 期 取 崩 高	—		—	
当 期 末 残 高	—		—	

- (注) 1. この表に掲げる事項に計上すべき金額がない場合には、当該事項を省略する様式によるものとする。
2. 当期組入高及び当期取崩高については、組入れ及び取崩しの原因となる事実ごとに記載する。ただし、第3号基本金以外の基本金については、当期組入れの原因となる事実に係る金額の合計額が前期繰越高の100分の1に相当する金額(その金額が3,000万円を超える場合には、3,000万円)を超えない場合には、資産の種類等により一括して記載することができる。
3. 要組入高の欄には、第1号基本金にあっては取得した固定資産の価額に相当する金額を、第4号基本金にあっては第30条第1項第4号の規定により文部大臣が定めた額を記載する。
4. 未組入高の欄には、要組入高から組入高を減じた額を記載する。
- (備考) 第2号基本金及び第3号基本金については、この表の付表として、基本金の組入れに係る計画等を記載した表を次の様式に従い作成し、添付するものとする。

様式第1

第2号基本金の組入れに係る計画表

(単位:円)

計画の名称						
固定資産の取得計画及び基本金組入計画の決定機関及び決定年月日	決定機関	当初決定の年月日	変更決定の年月日	摘 要		
固定資産の取得計画及びその実行状況	取得予定固定資産(種類)	取得予定年度	取得年度	取得額	第2号基本金から第1号基本金への換算額	摘 要
			計	計		
基本金組入計画及びその実行状況	組入計画年度	組入予定額	組入額	摘 要		
		計	計	第2号基本金当期末残高		

- (注) 1. 取得予定固定資産の所要見込総額を、当該摘要の欄に記載する。
2. 組入予定額及び組入額は、組入計画年度ごとに記載する。

様式第2

第3号基本金の組入れに係る計画表

(単位:円)

基金の名称(目的)				
基金の既定計画及び基本金組入計画の決定機関及び決定年月日	決定機関	当初決定の年月日	変更決定の年月日	摘 要
基金を運用して行う事業				
基本金組入計画及びその実行状況	組入目標額			
	組入計画年度	組入予定額	組入額	摘 要
		計	計	

- (注) 1. この計画表は、組入額が組入目標額に達するまでの間、作成する。
ただし、昭和63年度においては、第3号基本金の当期末残高に含まれるものについて作成する。
2. 組入予定額及び組入額は、組入計画年度ごとに記載する。

様式第3

第3号基本金の組入れに係る計画表

(単位：円)

基金の名称	基金設定計画の当初決定年月日	基金の期首額	運用果実の事業使用残額	特別寄付金額	基金の期末額	備 考

(注) この計画表は、当年度の基本金組入額が、基金の運用果実の事業使用残額又は学校法人の募集によらない特別寄付金の額のみである場合に、様式第2に代えて作成することができる。(ただし、当該基金の設定後初めて作成するときを除く。)

附 則

- この省令は、昭和63年4月1日から施行する。ただし、第30条第1項第4号の改正規定は、公布の日から施行する。
- 改正後の学校法人会計基準の規定

は、昭和63年度以後の会計年度に係る会計処理及び計算書類の作成について適用し、昭和62年度以前の会計年度に係るものについては、なお従前の例による。

六. 公益法人と会計処理基準の強制

一般的に公益法人というと、社団法人や財団法人をいうが、このほかにも学校法人、宗教法人、社会福祉法人、労働組合等を含んでおり、これらの公益法人はそれぞれの関係法令に基づき監督官庁の許認可を受けたいものをいう。また、法人税法においても税法上の公益法人の非収益事業の範囲を明示しており、収益事業を行わない限り、非課税団体であることを明らかにしている。

これらの公益法人はそれぞれ会計処理にあたり、基準が設けられているが、その基準をまとめると左記のようになっていく。この中で学校法人会計基準は文部省令として制定されているところから強制的なもので、その他の基準については準拠することが望ましいとされている。

〈収支予算書科目取扱要領〉
(収入の部)

勘定科目		取扱要領
大科目	中科目	
基本財産運用収入	基本財産利息収入 基本財産配当金収入 基本財産賃貸料収入	基本財産の運用による収入
事業収入	〇〇事業収入	
入会金収入	入会金収入	基本財産として指定された現金・預金収入
会費収入	正会員会費収入 特別会員会費収入 賛助会員会費収入	
事業収入	〇〇事業収入	
補助金等収入	国庫補助金収入 地方公共団体補助金収入 民間補助金収入 〇〇受託収入 国庫助成金収入 地方公共団体助成金収入 民間助成金収入	
負担金収入	負担金収入	運用財産の運用による利息収入
寄付金収入	寄付金収入 募金収入	
雑収入	受取利息 雑収入	基本財産収入
基本財産収入	基本財産収入	
固定資産売却収入	土地売却収入 建物売却収入 車両運搬具売却収入 什器備品売却収入 借地権売却収入 電話加入権売却収入 投資有価証券売却収入	固定資産の売却による収入
敷金・保証金戻り収入	敷金戻り収入 通信運搬費 消耗什器備品費	

借入金収入	保証金戻り収入	他会計よりの受入金
	短期借入金収入	
	長期借入金収入	
特定預金取崩収入	退職給与引当預金取崩収入 減価償却引当預金取崩収入 〇〇〇〇積立預金取崩収入	
繰入金収入	繰入金収入	
前期繰越収支差額	前期繰越収支差額	

(支出の部)

事業費	給料手当 臨時雇賃金 退職金 福利厚生費 旅費交通費 通信運搬費 消耗什器備品費 消耗品費 修繕費 印刷製本費 燃料費 光熱水料費 賃借料 保険料 諸謝金 租税公課 負担金支出 前払金支出 寄付金支出 委託費 雑費	原則として、当該法人の事業の目的のために直接要した支出で管理費以外のもの。 必要に応じて、事業の種類ごとに区分して記載する。
管理費	役員報酬 給料手当 退職金 福利厚生費 会議費 旅費交通費	原則として、法人の各種の業務を管理するため、毎年度経常的に要する支出

固定資産取得支出	消耗品費 修繕費 印刷製本費 燃料費 光熱水料費 賃借料 火災保険料 諸謝金 租税公課 負担金支出 寄付金支出 支払利息 雑費	固定資産の取得に要した支出 (基本財産としての固定資産の取得に要した支出額を含む。)
敷金・保証金支出	土地購入費支出 建物建設(購入支出) 構築物建設支出 車両運搬具購入支出 什器備品購入支出 建設仮勘定支出 借地権購入支出 電話加入権購入支出 投資有価証券購入支出	
借入金返済支出	敷金支出 保証金支出	
特定預金支出	短期借入金返済支出 長期借入金返済支出	
繰入金支出	退職給与引当預金支出 減価償却引当預金支出 〇〇〇〇積立預金支出	他会計への支出額
予備費	繰入金支出	収支予算書上の科目
当期収支差額	予備費	
次期繰越収支差額	当期収支差額 次期繰越収支差額	資金の範囲は原則として現金預金及び短期金銭債権債務とする。

(注) 収支予算書に係る注記事項

- 1 借入金限度額………当該年度中において許容される短期借入れの最高限度額をいう。
- 2 債務負担額………次年度以降の各年度において許容される債務負担の最高限度額及びその累計額をいう。

様式3-1 (ストック式)

正味財産増減計算書

平成 年 月 日から平成 年 月 日まで

科 目	金 額	
I 増加の部		
1 資産増加額		
当期収支差額	×××	
.....	×××	
.....	×××	×××
2 負債減少額		
.....	×××	
.....	×××	
.....	×××	×××
増加額合計		×××
II 減少の部		
1 資産減少額		
当期収支差額(マイナスの場合)	×××	
.....	×××	
.....	×××	
2 負債増加額		
.....	×××	
.....	×××	
.....	×××	×××
減少額合計		×××
当期正味財産増加額 (減少額)		×××
前期繰越正味財産額		×××
期末正味財産合計額		×××

様式3-2 (フロー式)

正味財産増減計算書

平成 年 月 日から平成 年 月 日まで

科 目	金 額	
I 増加原因の部		
1 基本財産運用収入	×××	×××
.....	×××	×××
2 事業収入		×××
.....		×××
3 補助金収入	×××	×××
.....	×××	×××
4 固定資産受贈額	×××	×××
.....	×××	×××
5		×××
合 計		×××
II 減少原因の部		
1 事業費	×××	×××
.....	×××	×××
2 管理費	×××	×××
.....	×××	×××
3 建物減価償却額		×××
4 退職給与引当金繰入額		×××
5		×××
合 計		×××
当期正味財産増加額 (減少額)		×××
前期繰越正味財産額		×××
期末正味財産合計額		×××

ストック式正味財産増減計算書は、当期収支差額に加えて、当期中に生じた取引のうち、正味財産の増減についてのみ記載するものだが、フロー式はどちらかというところから、企業会計の損益計算書に似ているといってもよい。

〈正味財産増減計算書ストック式科目〉
(増加の部)

科 目		取 扱 要 領
大 科 目	中 科 目	
資産増加額	当期収支差額	収支計算書における当期収支差額（収入超過の場合）
	土地受贈額	受贈による固定資産の増加額
	投資有価証券受贈額	
	土地購入額	購入等による固定資産の増加額
	建物建設（購入）額	
	構築物建設額	
	車両運搬具購入額	
	什器備品購入額	
	建設仮勘定増加額	
	借地権購入額	
	電話加入権購入額	
	敷金増加額	
	保証金増加額	
	投資有価証券購入額	
退職給与引当預金増加額		
減価償却引当預金増加額		
〇〇〇〇積立預金増加額		
負債減少額	短期借入金返済額	
	長期借入金返済額	
	退職給与引当金取崩額	退職金の支払いに伴う退職給与引当金の取崩額
	受入保証金減少額	

ストック式の内容

フーロ式が資金収支計算のすべての増減を計上して差引当期収支差額を表示するのに対し、このストック式は収支が正味財産の増減に影響の

七。正味財産増減計算書の内容と処理方法

あるものについて増加の部と減少の部にまとめて計算する。たとえば、収支計算書上に現われていない減価償却費が計算されている場合にも、資産の減少の部に計上されるといふことで、これに当期正味財産増加額（減少額）に、前期繰越正味財産額を加算し、期末正味財産合計額として表示することになっている。

次にストック式の場合の科目についてまとめる。

様式4

貸借対照表

平成 年 月 日現在

科 目	金 額	
I 資産の部		
1 流動資産	×××	
.....		
流動資産合計		×××
2 固定資産		
基本財産		
.....	×××	
.....	×××	
基本財産合計	×××	
その他の固定資産		
.....	×××	
.....	×××	
.....	×××	
その他の固定資産合計	×××	
固定資産合計		×××
資産合計		×××
II 負債の部		
1 流動負債	×××	
.....		
流動負債合計		×××
2 固定負債	×××	
.....		
固定負債合計		×××
負債合計		×××
III 正味財産の部		
正味財産		×××
(うち基本金)		(×××)
(うち当期正味財産増加額(減少額))		(×××)
負債及び正味財産合計		×××

八。貸借対照表と収支計算書との関係
 貸借対照表は、その公益法人の決算期末における財政状態を表示するもので、資産、負債、正味財産に分け、これを科目ごとに分類したものである。

で、この様式には勘定式と報告式とがあるが、様式4で報告式によることになっている。もちろん、資産総額は負債と正味財産の合計額と一致していなければならない。

様式 6

財 産 目 録

平成 年 月 日現在

科 目		金 額		
I 資産の部				
1 流動資産				
現金預金				
現金	現金手許有高	×××		
普通預金	〇〇銀行〇〇支店	×××		
未収会費	××年度会費××名分	×××		
.....	×××		
流動資産合計			×××	
2 固定資産				
(1) 基本財産				
土地	〇〇平米	×××		
利付園債	〇〇銘柄	×××		
.....	×××		
基本財産合計			×××	
(2) その他の固定資産				
.....	×××		
.....	×××		
.....	×××		
その他の固定資産合計			×××	
固定資産合計			×××	
資産合計				×××
II 負債の部				
1 流動負債				
短期借入金	〇〇銀行〇〇支店	×××		
預り金	職員に対する源泉所得税	×××		
.....	×××		
流動負債合計			×××	
2 固定負債				
長期借入金	〇〇銀行〇〇支店	×××		
退職給与引当金		×××		
.....	×××		
固定負債合計			×××	
負債合計				×××
正味財産				×××

資産は、流動資産と固定資産に分け、流動資産には現金預金をはじめ有価証券、未収金、貸付金、仮払金、立替金、領布品その他流動資産となるものと、固定資産は基本財産(基本財産を設けていない場合は省略)とその他の固定資産に分けることになっているから、基本財産に指定されていない固定資産についてはすべてその他の固定資産に計上することになっている。

負債についても、流動資産と固定負債に分け、流動負債には未払金、預り金、短期借入金等を計上し、固定負債には長期借入金のほか、退職給与引当金等の金銭債務、条件付債務などが計上されることになっている。

なお、流動と固定の区分については資産の場合も含めて、企業会計にいうワンイヤールールを公益法人会計でも採用しているから、一年以内の債権債務はそれぞれ流動資産又は流動負債で処理し、一年を超えるものは固定資産又は固定負債で処理しなければならない。たとえば、特定されていない単なる一年定期預金は流動資産に計上するということになる。

財産目録の作成にあたっては、貸借対照表の区分表示に準じた方法で、資産の部と負債の部に区分し、差引正味財産額を表示する。この財産目録は、「様式6」により作成することになっている。

公益法人等会計基準一覧表

法人別	会計基準の名称等	管轄官庁 (都道府県の場合あり)	関係法令
社団法人 財団法人	公益法人会計基準 (公益法人指導監督連絡会議)	各認可団体	民法
学校法人	学校法人会計基準 (昭46. 4. 1文部省令18)	文部省	私立学校法
宗教法人	宗教法人管理運営の手引 第3集「宗教法人の財務」(文化庁)	文化庁	宗教法人法
社会福祉法人	社会福祉法人経理規程準則 (昭51. 1. 31社施第25通知・62改)	厚生省	社会福祉 事業法
労働組合	労働組合同計基準 (日本公認会計士協会報告 第5号)	労働省	労働組合法
特殊法人	特殊法人会計処理基準 (財政制度審議会公企業会 計小委員会)	各認可団体	総務庁設置法 又は 特別法

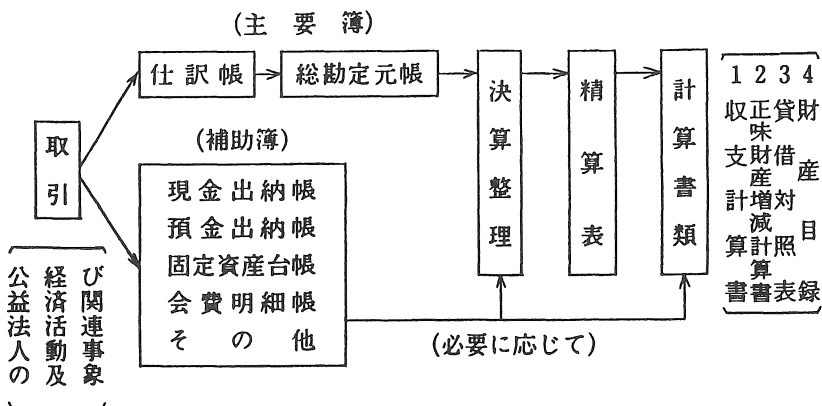
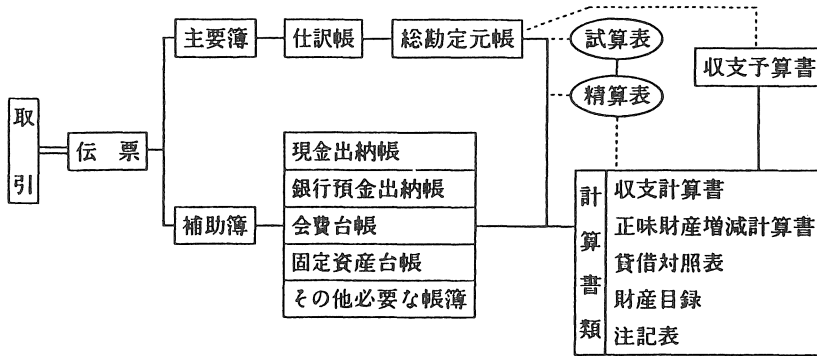
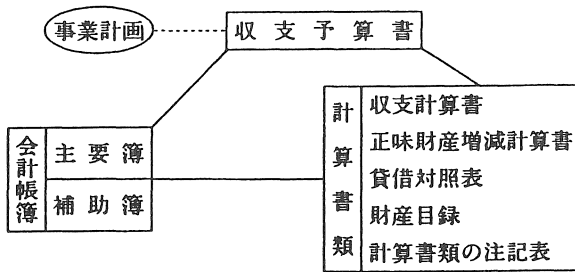
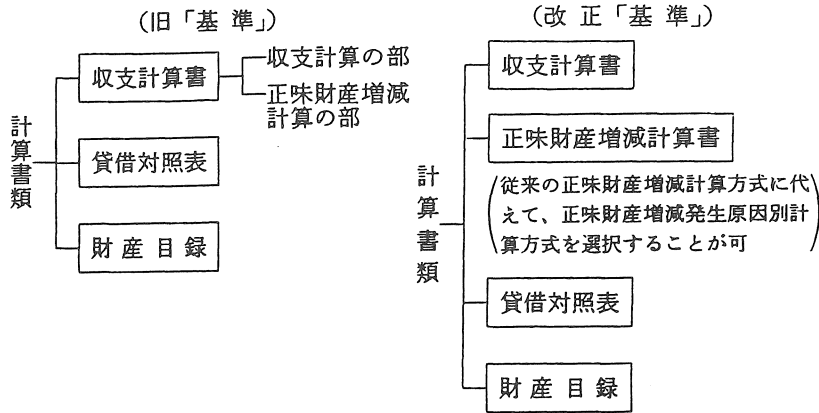
九。財産目録の省略の可否について

財産目録は、貸借対照表と同じだから省略してもよいとの意見もある。しかし、貸借対照表は科目ごとの集計で、明細ではないから、これをより明確化するため財産目録という形で表示を強制しているもので、省略

は避けなければならない。尚公益法人会計基準については、公益法人の健全なる発達を図ることを目的として各省庁の公益法人監督事務担当者による連絡協議の結果、昭和五三年四月一日より実施され、昭和六〇年九月にその一部を改正し、昭和六二年四月一日以降施行され、現在に至っている。

次に公益法人等会計基準一覧表を示すこととする⑦。

次に新基準による計算書類の体系、並びに公益法人が作成すべき帳簿等は次の様な作成順序により作成されることとなる。



第三節 商法会計及び証券取引法会計

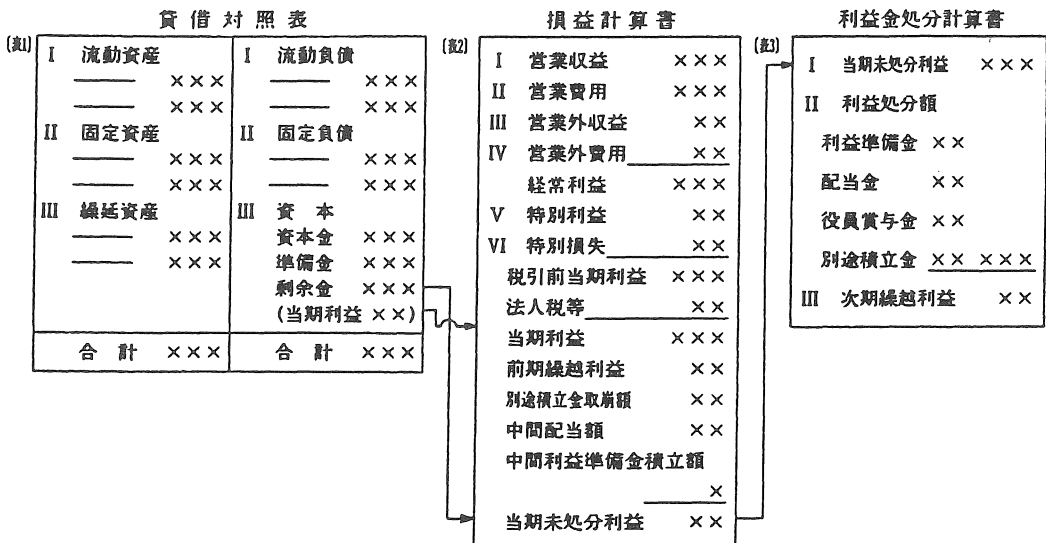
我が国の企業会計制度は、企業の発展と共に改善され、その基本は昭和二四年七月企業会計基準を確立維持し、企業会計の指導原理を明らかにする目的で設けられた「企業会計原則」で、そのほか商法においても昭和三八年に「株式会社の貸借対照表及び損益計算書に関する規則（以下商法規則という）」が制定され、これらは幾多の変遷を経て現在に至っている。

また、企業会計にはこのほか大蔵大臣に提出する有価証券報告書、届出書等の作成基準として、昭和三八年一月に制定された「財務書表等の用語、様式及び作成方法に関する規則（以下財務書表規則という）」がある。さらに、関係企業との連結財務書表作成のため、昭和五一年一月連結財務書表規則も制定され、企業会計制度の確立に向かって整備中である。

企業会計は、企業会計原則の定めるところに従い、一般原則としての真実性の原則、正規の簿記の原則、資本取引、損益取引の区分原則、明瞭性の原則、継続性の原則、保守主義の原則、単一性の原則等を守るとを義務づけており、これらの原則に従って企業の経営成績を明らかにするための損益計算書と、財政状態を明らかにするための貸借対照表を作成しなければならないことになっている。

又、商法においては、第五二条以下で諸基準が定められているほか、商法計算規則により、貸借対照表、損益計算書、営業報告書、附属明細書その他必要事項が定められている。そのしくみは左図の通りである。

企業会計の計算書は、このように期末の財政状態と経営成績を表示している。しかし、公益法人会計にあっては、財産の状態は明らかにしなければならないが、損益という概念は一切ない。したがって、貸借対照表は作っても、損益計算書は作成しない。



すなわち、公益法人会計は、収入及び支出の予算に基づいて実績の計算とを比較した表である「収支計算表」を作成し、財政状態については、「貸借対照表と財産目録」を作成することになっている。

要するに、企業会計は商法第五二条にあるように営利招目的とする社団で、商行為を行うことを業とする法人の会計をいうが、これに対して社団又は財団法人などの公益団体は、民法第三四条の定める祭祀、宗教、慈善、学術、技芸その他公益に関する法人で、原則として営利を目的としないことを条件に、主務官庁の許認可により法人を設立することができるのである。そして、これらの公益法人の会計を処理するものが公益法人会計で、企業会計とは根本的に異なるものである。

なお、企業会計の計算書類については、株主及び利害関係者に対して公表されるものであるのに対し、公益法人の計算書類については総会などの機関決定を行った後、監督官庁に報告届出することになっているほか、学校法人については寄附行為に基づいて公告する手続きをとらなければならないものもあることは、既に述べた通りである⑧。

一、商法の計算書類及び附属族明細書

商法（最終改正昭和五六年六月九日法律第七四号。以下同じ）第二八一条の規定により、取締役は、毎決算期に、次の書類及びその附属明細書を作成して、取締役会の承認を受けなければならない。

- (1) 貸借対照表
- (2) 損益計算書
- (3) 営業報告書
- (4) 利益の処分又は損失の処理に関する議案

これらの書類を一般に、計算書類といっている。また、これらの書類の附属明細書を計算書類附属明細書、単に附属明細書ともいっている。

計算書類の具体的な記載は、「株式会社」の貸借対照表、損益計算書、営業報告書及び附属明細書に関する規則（最終改正昭和五七年四月二四日法務省令第二五号。以下「計算書類規則」という）に従って行なわれる。例えば、経団連・経済法規委員会の「新法務省令による各種書類のひな型」（昭和五七年六月九日）による標準様式が参考になる。

附属明細書については、計算書類規則に規定されているが、具体的な記載方法については、特に定められていない。したがって実務においては、経団連・経済法規委員会の「新法務省令による各種書類のひな型」並びに日本公認会計士協会会計制度委員会が公表している「附属明細書のひな型」（昭和五七年九月二一日）を参考にして記載するとよい。

二、証券取引法の財務諸表

証券取引法（最終改正昭和五六年六月九日法律第七五号。以下同じ）の規定により提出される貸借対照表、損益計算書その他の財務計算に関する書類は、大蔵大臣が一般に公正妥当であると認められるところに従って大蔵省令で定める用語、様式及び作成方法により、作成しなければならない（証券法一九三）。証券取引法の規定（五、七、九①、一〇①又は二四①～③）により提出される財務計算に関する書類のうち、財務諸表とは次のものをいう（財規一）。

- (1) 貸借対照表
 - (2) 損益計算書
 - (3) 利益金処分計算書又は損失金処理計算書
 - (4) 附属明細表
- したがって、証券取引法における財務諸表は、上記の(1)から(4)のものをいう。

これらの財務諸表については、それぞれ、様式が規定される。

- (1) 貸借対照表は、財務諸表規則取扱要領第一一に基づく様式第一

号による。

(2) 損益計算書は、財務諸表規則取扱要領第一三九に基づく様式第二号による。

(3) 利益金処分計算書は、財務諸表規則取扱要領第一七四に基づく様式第三号により、また、諸・室金処理計算書は同要領に基づく様式第四号による。

(4) 附属明細表は、財務諸表規則第一一八条に基づき、次のものが作成され、これらの様式は様式第一号から一四号による。

- ① 有価証券明細表
- ② 有形固定資産明細表
- ③ 無形固定資産明細表
- ④ 関係会社有価証券明細表
- ⑤ 関係会社出資金明細表
- ⑥ 関係会社貸付金明細表
- ⑦ 社債明細表
- ⑧ 長期借入金明細表
- ⑨ 関係会社借入金明細表
- ⑩ 資本金明細表
- ⑪ 資本剰余金明細表
- ⑫ 利益準備金及び任意積立金明細表
- ⑬ 減価償却費明細表
- ⑭ 引当金明細表

三、営業報告書と事業報告書

営業報告書は、取締役会の承認を要するが、定時株主総会での承認は不要である。ただ、定時総会に提出してこれを株主に報告する義務がある。営業報告書の記載方法は、従来、会社の判断に委ねられていたが今

回の改正により計算書類規則第四五条に定められた。

なお、大会社にあつては、営業報告書の記載内容中、会計に関する以外のことは義務づけられている(商特法一三②、一四③)。また、営業報告書は、定時総会の二週間前より五年間本店に、その謄本を三年間支店に備え置くことが義務づけられている(商二八二)。

一方、事業報告書は、株主総会終了時に、会社が自主的に株主に対して情報を提供しているものであり、従来の営業報告書よりは、かなり広範囲にわたって記載されている。例えば、日産自動車㈱の実例によれば、次のような内容が記載されている。

株主の皆様へ(会長、社長の挨拶)

営業の概要(営業報告書に準ずる)

生産・販売・輸出の推移(最近六年間)

企業ニュース

国際化への活発な海外活動

新車紹介

幅広く活躍する日産の商用車

庶務(株主総会、転換社債の転換に関する事項、登記事項、中間配当)

株式(総数、異動、分布状況)

貸借対照表

損益計算書

利益処分

営業品目

最近五年間の業績の推移(生産台数、販売台数、売上高、経常利益、税引後利益、一株当たり税引後利益、一株当たり配当金、期末株主数、総資本、資本金、有形固定資産減価償却費、従業員数)

役員

特定事業を営む株式会社	ガス事業法に定める一般ガス事業者である株式会社 銀行法に定める銀行 長期信用銀行法に定める長期信用銀行 外国為替法に定める外国為替銀行 相互銀行法に定める相互銀行 無尽業法に定める無尽会社 電気事業法に定める電気事業者である株式会社 建設業法に定める建設業者である株式会社 保険業法に定める保険会社である株式会社	特例の規則
	ガス事業会計規則 銀行法施行細則 長期信用銀行法施行規則 外国為替銀行法施行規則 相互銀行法施行規則 無尽業法施行規則 電気事業会計規則 建設業法施行規則 保険業法施行規則	

五、商法監査と証取法監査

商法監査は、すべての株式会社に関して行われる監査をいう。一定規模以上の大会社について、第三者たる会計監査人（公認会計士又は監査法人）が行う監査を特に商法監査という場合がある。

すべての株式会社は、監査役の監査を受けなければならない。会社の規模によって、会計監査のみか、業務監査と会計監査の両方を行うことになる。さらに大会社においては、「株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律」（最終改正昭和五十六年六月九日法律第七四号。以下「商法特例法」という）の第二条によって会計監査人の監査が必要である。これらの関係を一覧表にすると次のとおりである。

資本金・負債金額	会計監査人監査	監査役監査	
		会計監査	業務監査
(資本金基準)			
5億円以上の会社	必 要	必 要	必 要
1億円を超え5億円未満の会社	な し	必 要	必 要
1億円以下の会社	な し	必 要	な し
(負債の金額基準)			
200億円以上	必 要	—	—
200億円未満	な し	—	—

(注) 負債の金額は、最終の貸借対照表の負債の部に計上した金額の合計額をいい、資本金の金額が5億円未満であっても会計監査人監査が必要となることがあります。また資本金1億円以下の会社でも負債金額が200億円以上の場合は監査役は業務監査が必要となります。

証取法監査とは、証券取引法（最終改正昭和五六年六月九日法律第七五号）の第一九三条の二の規定に基づいて、公認会計士又は監査法人により行われる監査をいう。この監査を受けなければならない会社は、例えば、証券取引所に上場している会社、発行価格の総額が一億円以上の増資等を募集又は売出によって行う会社などである。また、「財務諸表等の監査証明に関する省令」（最終改正昭和五七年九月二一日大蔵省令第四九号）の第一条において、監査証明を受けなければならない財務諸表等の範囲が決められている。例えば、本決算の財務諸表、連結財務諸表、中間決算の中間財務諸表等である。

六、監査役

監査役は、取締役の職務の執行、すなわち会計を含む業務執行全般の監査にあたる株式会社が必要かつ常置の機関である。監査役は、株主総会の普通決議により選任され（商二八〇）、任期は、就任後2年内の最終の決算期に関する定時株主総会の終結の時までである（商二七三）。

大会社にあっては、監査役は二人以上でなければならず、また監査役の互選をもって、少なくとも一人の常勤の監査役を定めなければならない（商特法一八）。

監査役の権限等は次のとおりである。

① 監査役は、取締役の職務の執行を監査し、また、いつでも取締役及び支配人その他の使用人に対して営業の報告を求め、又は会社の業務及び財産の状況を調査することができる（商二七四）。

② 監査役は、取締役が目的の範囲外の行為その他法令若しくは定款に違反する行為をするか、又は行為をするおそれがあるときは、これを取締役に報告する義務を負うとともに、必要があるときは、取締役会の招集を請求することができる（商二六〇ノ三）。この場合、請求した日から五日以内に、その請求の日から二週間以内の日を会日とする取締役会の招集通知が発せられないときは、その請求した監査役は、

自ら取締役会を商手することができる（商二六〇ノ三、二五九②）。

③ 大会社の監査役は、その職務を行うため必要があるときは、会計監査人に対して、その監査に関する報告を請求することができる（商特法八②）。

④ 親会社の監査役は、子会社又は孫会社等に対し営業の報告を求めることができ、必要あるときは、業務及び財産の状況を調査することができる（商二七四）。

一方、責任の主なものとは次のとおりである。

① 監査役が監査報告書に記載すべき重要な事項につき虚偽の記載をしたことにより、第三者に対して損害を生じさせたときは、その監査役は第三者に対し、連帯して損害賠償の責任を負わなければならない（商二八〇、二六六ノ三②）

② 監査役が自己の責任を免れようとするときには、自ら職務執行上の無過失を証明しなければならない（商二八〇、二六六ノ三但書）。

なお、監査役は、会社に対して、その職務の執行につき、下記の監査費用を請求することができる。会社は、これらの費用が監査役の職務執行のため必要でないことを証明しないかぎり、この請求を拒むことはできない（商二七九ノ二）。

① 監査費用の前払の請求

② 職務の執行につき支出した費用及びその支出の日以後の利息の償還請求

③ 監査債務についての代位弁済をすべきこと若しくは、その債務が弁済期にない場合の相当の担保提供の請求

また、監査役の報酬は、取締役のものとは別に定款で定めるか、株主総会の決議をもって定めなければならない（商二七九①）。株主総会において監査役報酬を決める場合、監査役はその総会に出席して意見を述べることができる（商二七九③）。

監査役が数人ある場合に、各監査役が受けるべき報酬の額について、定款又は株主総会の決議で定められなかったときは、商法第二七九条第一項で定められた額の範囲内で、監査役の協議によって定めることができる(商二七九②)。即ち監査役は株式会社の会計監査、業務監査の常設機関であるが、とかく権限が低く、取締役会を監査するには問題なしとしない。対外監査役制度の導入について商法・商法関連法の改正のためは、人数を二人以上から三人以上に増やして「監査役会」の設置を義務づけるとともに、最低一人は対外監査役、すなわち就任前五年間会社又は子会社の取締役、従業員でなかった者を選任するというもので、監査役の権限の強化を計ろうとしている(読売新聞 平成五年一月三一日朝刊)。

七. 会計監査人

大会社は、計算書類及び附属明細書について、監査役の監査のほか、会計監査人の監査を受けなければならない(商特法二)。

会計監査は、公認会計士(外国公認会計士を含む)又は監査法人でなければならぬ(商特法四)。会計監査人に選任された監査法人は、その職務を行うべき社員を指名し、これを会社に通知しなければならない(商特法五)。

会計監査人は、株主総会の普通決議で選任する。取締役が、会計監査人の選任に関する議案を株主総会に提出する場合には、監査役の過半数同意を得なければならない(商特法三)。

会計監査人の任期は、就任後一年以内の最終の決算期に関する定時株主総会の終結の時までとする。なお、会計監査人は、定時総会において別段の決議がなされなかったときは、その総会において再任されたも

のとみなされる(商特法五の二)。

会計監査人は、計算書類及び附属明細書について監査をすることになるが、営業報告書及び附属明細書については、会計に関する部分のみに限定されている(商特法二)。

会計監査人の権限等は次のとおりである(商特法七)。

- ① 会計監査人は、いつでも、会社の会計の帳簿及び書類の閲覧若しくは謄写をし、又は取締役及び支配人その他の使用人に対して会計に関する報告を求めることができる。
- ② 会計監査人は、その職務を行うため必要があるときは、会社の業務及び財産の状況を調査することができる。
- ③ 会計監査人は、その職務を行うため必要があるときは、子会社に対して会計に関する報告を求めることができる。
- ④ 会計監査人は、必要がある場合には、子会社の業務及び財産の状況を調査できるが、子会社は正当な理由があるときは、これらの報告又は調査を拒むことができる。

一方、義務並びに責任の主なものとは次のとおりである(商特法八―一〇)。

- ① 会計監査人は、その職務を行うに際して取締役の職務遂行に関し不正の行為又は法令若しくは定款い違反する重大な事実があることを発見したときは、これを監査役に報告しなければならない。
- ② 会計監査人がその任務を怠ったことにより、会社に損害を生じさせたときは、その会計監査人は、会社に対し連帯して損害賠償の責めに任じる。
- ③ 会計監査人が重要な事項について監査報告書に虚偽の記載をしたことにより第三者に損害を生じさせたときは、その会計監査人は、その第三者に対して連帯して損害賠償の責めに任じる(ただ、注意を怠らなかつたことを証明したときは免責となる)。

また、会計監査人は監査役の過半数の同意をもって株主総会の決議により解任され(商特法六)また解任事由があるときは、監査役全員の同意をもって解任される(商特法六)。この場合会計監査人は、株主総会に出席して意見を述べることができる。以上によっても判る如く、会計監査人は地位は会社との個人契約であり、不安定である。会計士協会と経団連等との契約により、不特定の会計士が年度により監査する様にでもしなければ、仲々監査の効果が得られないのではないかと危惧される。

八。財務諸表の体系と標準様式

(i) 財務諸表の体系と作成の基本原則

商法における計算書類等は、次のものをいう(商二八一)。

- (1) 貸借対照表
- (2) 損益計算書
- (3) 営業報告書
- (4) 利益処分案又は損失金処理案
- (5) (1) から(4)までの附属明細書

上記のうち、営業報告書については、本来の計算書類ではないが、これも計算書類の一種として考えられている。

一方、証券取引法における財務諸表は、次のものをいう(財規一)。

- (1) 貸借対照表
- (2) 損益計算書
- (3) 利益処分計算書又は損失金処理計算書
- (4) 附属明細表

商法における計算書類も、証券取引法における財務諸表も、基本的には同一のものであるといえる。

① 公正なる会計慣行

商法における計算書類は商法第三二条第二項により、公正なる会計慣行により作成されることになる。

商法第三二条第二項は、「商業帳簿ノ作成ニ関スル規定ノ解釈ニ付テハ公正ナル会計慣行ヲ斟酌スベシ」としており、商法計算規定を解釈する場合、公正な会計慣行を考慮するということである。

公正な会計慣行とは、一般に「企業会計原則」であるとされている。実務的には、商法に明文規定があるものについてはこれに従い、規定がないもの、又は、解釈が明確でないものについては、公正な会計慣行による。この公正な会計慣行とは、企業会計原則をいうが、企業会計原則に定められていない事項で、実務において現実に処理されている慣行も含まれると考えられる。

② 作成の基本原則

財務諸表の作成に関する基本原則は、企業会計原則によれば、一般原則として、次のものがある。

1. 真实性の原則

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。

2. 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。

3. 資本取引・損益取引区分の原則

資本取引と損益取引とを明瞭に区分し、特に資本剰余金と利益剰余金を混同してはならない。

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、企業の財政状態に関する判断を誤らせないようにしなければならない。

なお、商法の計算書類規則においても、同趣旨の規定がある（計規二）。

すなわち、貸借対照表、損益計算書及び附属明細書は、会社の財産及び損益の状況を正確に判断することができるよう明瞭に記載しなければならない。また、営業報告書及び附属明細書は、会社の状況を正確に判断することができるよう明瞭に記載しなければならない。

⑤ 継続性の原則

企業会計は、その処理の原則及び手続を毎期継続して適用し、みだりにこれを変更してはなりません。

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。

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真実な表示をゆがめてはならない。

以上の七つの一般原則の考え方に基づいて、財務諸表規則でも、作成基準を規定している（財規五①）。

① 当該会社の財務諸表及び経営成績に関する真実な内容を表示すること

② 当該会社の利害関係人に対して、その財政及び経営の状況に関する判断を誤らせないために必要な会計事実を明瞭に表示すること

③ 当該会社が採用する会計処理の原則及び手続については、正当な理由により変更を行う場合を除き、財務諸表を作成する各時期を通じて、継続して適用されていること

また、表示方法の継続性について、「財務諸表に記載すべき事項で同一の内容のものについては、正当な理由により変更を行う場合を除き、財務諸表を作成する各時期を通じて、同一の表示方法を採用しなければならない。」と規定している（財規五②）。

一方、商法の計算書類規則でも、次のように規定している。

① 貸借対照表、損益計算書、営業報告書及び附属明細書は、会社の財産及び損益の状態を正確に判断することができるよう明瞭に記載しなければならない。（計規二）。

② 貸借対照表又は損益計算書の作成に関する会計方針を変更したときは、軽微であるときを除いて、その旨及びその変更による増減額を貸借対照表又は損益計算書に注記しなければならない（計規三②）。

③ 貸借対照表又は損益計算書の記載方法を変更したときは、②に準じる（計規三③）。

商法の計算書類を作成する場合には、上記の①から③までのものはもとより、企業会計原則の一般原則も当然遵守されなければならない。

（九）商法の計算書類の標準様式

貸借対照表
(昭和〇年〇月〇日現在) (単位千円)

(資産の部)		(負債の部)		合計	
流動資産	計	流動負債	計	××××	××××
現金・預金	×××	支払手形	×××		
受取手形	×××	買掛金	×××		
売掛金	×××	短期借入金	×××		
有価証券	×××	社債(1年内償還予定)	×××		
商品・製品	×××	未払金	×××		
半製品・仕掛品	×××	未払費用	×××		
原材料・貯蔵品	×××	前受金	×××		
前渡金	×××	預り金	×××		
前払費用	×××	前受収益	×××		
その他	×××	製品保証引当金	×××		
貸倒引当金	△×××	修繕引当金	×××		
固定資産	計	債務保証損失引当金	×××		
有形固定資産	×××	損害補償損失引当金	×××		
建物・構築物	×××	その他	×××		
機械及び装置	×××				
船舶・車両及び運搬具	×××	固定負債	計	××××	
工具・器具・備品	×××	社債	×××		
土地	×××	長期借入金	×××		
建設仮勘定	×××	退職給与引当金	×××		
無形固定資産	×××	特別修繕引当金	×××		
工業所有権	×××	その他	×××		
借地権	×××				
営業権	×××	(資本の部)	合計	××××	
施設利用権	×××	資本金	×××		
その他	×××				
投資等	×××	法定準備金	計	×××	
子会社株式	×××	資本準備金	×××		
投資有価証券	×××	利益準備金	×××		
出資金	×××				
長期貸付金	×××	剰余金(欠損金)	計	××××	
長期前払費用	×××	〇〇積立金	×××		
その他	×××	別途積立金	×××		
貸倒引当金	△×××	当期末処分利益(損失)	×××		
繰延資産	計	[当期利益(損失)]	×××		
開業費	×××				
試験研究費	×××				
開発費	×××				
社債発行費	×××				
合計	×××××	合計	×××××		

(i) 貸借対照表の様式

- (注) 1 有形固定資産の減価償却累計額×××
- 2 法定準備金を超過する開業費・開発費・試験研究費の額×××
- 3 子会社に対する長期金銭債権××× 短期金銭債権×××
- 子会社に対する長期金銭債務××× 短期金銭債務×××
- 4 支配株主に対する長期金銭債権××× 短期金銭債権×××
- 支配株主に対する長期金銭債務××× 短期金銭債務×××
- 5 製品の一部については時価が著しく低い回復の見込みありと認め、原価を付したものである。
- 6 取締役監査役に対する商法第265条の金銭債権××× 金銭債務×××
- 7 担保に供している土地××× 建物××× 機械装置×××
- 8 受取手形割引高××× 受取手形譲渡高××× 保証債務×××
- 9 1株当たりの当期利益(損失)×××

損益計算書

(昭和〇〇年〇月〇日から
昭和〇〇年〇月〇日まで)

(単位千円)

経常 損益 の部	営業損益の部	売上高	×××	
		売上原価	×××	
		販売費及び一般管理費	×××	
		営業利益(損失)		×××
特別 損益 の部	営業外損益の部	営業外収益		
		受取利息及び割引料	×××	
		受取配当金	×××	
		雑収益	×××	
		営業外費用		
		支払利息及び割引料	×××	
		雑損失	×××	
		経常利益(損失)		
特別 損益 の部		特別利益		
		前期損益修正益	×××	
		固定資産売却益	×××	
		その他の特別利益	×××	
		特別損失		
		前期損益修正損	×××	
		臨時災害損失	×××	
		その他の特別損失	×××	
		税引前当期利益(損失)		×××
		法人税及び住民税	(△) ×××	
		当期利益(損失)		×××
		前期繰越利益(損失)	×××	
		〇〇積立金取崩額	×××	
		中間配当額	(△) ×××	
		利益準備金積立額	(△) ×××	
		当期末処分利益(当期末処理損失)		×××

- (注) 1 子会社との間の仕入高××× 売上高×××
2 支配株主との間の仕入高××× 売上高×××

(ii) 損益計算書の様式

(iii) 利益金処分案又は損失金処理案の様式

利益金処分案

当期末処分利益	xxx
〇〇積立金取崩額	xxx
計	xxx
これを次のとおり処分します。	
利益準備金	xxx
配当金	xxx
役員賞与金	xxx
△△積立金	xxx
計	xxx
次期繰越利益	xxx

(注) ○年○月○日にxxx円(一株当り△円)の中間配当を実施した。

損失金処理案

当期末処理損失	xxx
これを次のとおり処理します。	
任意積立金繰入額	
別途積立金繰入額	xx
配当平均積立金繰入額	xx
利益準備金繰入額	xxx
計	xxx
次期繰越損失	xxx

(iv) 附属明細書の様式

- ① 資本金及び準備金の増減
- ② 社債・社債以外の長期借入金及び短期借入金の増減
- ③ 固定資産の取得及び処分並びに減価償却費の明細
- ④ 資産につき設定している担保権の明細
- ⑤ 保証債務の明細
- ⑥ 減価償却引当金以外の引当金の明細並びにその計上の理由及び額の算定方法
- ⑦ 支配株主に対する債権及び債務の明細
- ⑧ 子会社に対する出資の明細及び各会社が有する会社の株式の数
- ⑨ 子会社に対する債権の明細
- ⑩ 取締役、監査役又は支配株主との間の取引及び会社と第三者との間の取引で会社と取締役、監査役又は支配株主と利益が相反するものの明細
- ⑪ 取締役に支払った報酬の額及び監査役に支払った報酬の額
- ⑫ 会計方針の変更理由
- ⑬ 担保として取得している自己株式及び親会社株式の明細
- ⑭ 会社が発行済株式の総数の四分の一を超える株式を有する株式会社又は資本の四分の一を超える出資口数を有する有限会社に対する出資の明細及び当該株式会社又は有限会社が有する会社の株式の数
- ⑮ 子会社との間の営業取引の明細並びに子会社に対する債権及び債務の増減
- ⑯ 他の会社の無限責任社員、取締役、監査役又は支配人を兼ねる取締役又は監査役につきその重要な業務の状況の明細
- ⑰ 営業費用のうち販売費及び一般管理費明細書

貸借対照表、損益計算書および注記(製造会社の場合)

貸借対照表(昭和 年 月 日現在)

(単位百万円)

(資産の部)		(負債の部)	××××
流動資産	××××	流動負債	××××
現金・預金	×××	支払手形	×××
受取手形	×××	買掛金	×××
売掛金	×××	短期借入金	×××
有価証券	×××	社債(1年以内に償還予定)	×××
製品	×××	未払金・諸税金	×××
半製品・仕掛品	×××	前受金	×××
原材料・貯蔵品	×××	製品保証引当金	×××
その他	×××	その他	×××
貸倒引当金	△×××	固定負債	×××
固定資産	××××	社債	×××
有形固定資産	××××	長期借入金	×××
建物・構築物	×××	退職給与引当金	×××
機械・装置	×××	特別修繕引当金	×××
工具・器具・備品	×××	その他	×××
土地	×××	引当金	××××
建設仮勘定	×××	受注工事損失引当金	×××
無形固定資産	××××	為替損失引当金	×××
工業所有権	×××	工場移転費用引当金	×××
その他	×××	(資本の部)	××××
投資等	××××	資本金	×××
投資有価証券	×××	法定準備金	×××
子会社株式・出資金	×××	資本準備金	×××
長期貸付金	×××	利益準備金	×××
その他	×××	剰余金	××××
貸倒引当金	△×××	〇〇準備金	×××
繰延資産	×××	〇〇積立金	×××
開発費	×××	別途積立金	×××
		当期末処分利益(損失)	×××
		[当期利益(損失)]	×××
合計	××××	合計	××××

一〇、経団連の標準様式

- 注1 たな卸資産および取引所の相場ある株式の評価は低価法によった。
- 2 建物・構築物および、機械・装置の減価償却はそれぞれ定額法、定率法によっている。
 - 3 退職給与引当金は期末要支給額の40%を計上している。
 - 4 原材料については従来原価法（総平均法）によっていたが、当期低価法（後入先出法）に変更した。この変更により売上原価は×××増加し、税引前当期利益は×××だけ少なく表示されている。
 - 5 子会社に対する短期金銭債権×××，同長期金銭債権×××（重要な金銭債権も金銭債権に準ずる。）
 - 6 支配株主に対する短期金銭債務×××，同長期金銭債務×××（重要な金銭債権も金銭債務に準ずる。）
 - 7 製品の一部分については時価が著しく低いが、回復の見込みありと認め、取得価額（又は製作価額）を付したものがある。
 - 8 有形固定資産の減価償却累計額 ×××
 - 9 ○○機械の耐用年数を2割短縮した。
 - 10 取締役（監査役）との取引による取締役（監査役）に対する金銭債権×××
金銭債務×××
 - 11 有価証券のうち外貨建のもの×××，外貨による金額×××
 - 12 担保に供している資産×××
 - 13 受取手形割引高×××，手形裏書譲渡高×××，保証債務×××
 - 14 特別修繕引当金は商法287条ノ2の引当金である。
 - 15 一株当たりの当期利益（損失）×××
 - 16 法定準備金を超過する開業費，開発費および試験研究費の額 ×××
- （記載上の注意）
- (1) 表示単位を千円又は百万円にする場合は千円又は百万円未満の端数を切捨てて表示する。（損益計算書も同様である。）
 - (2) 注記と貸借対照表との関連については必要な注記を脚注に表示している場合にはその関連を明らかにする必要はない。
 - (3) 貸倒引当金については、これを控除した残額のみを貸借対照表に記載し、控除額を注記してもよい。
 - (4) 注11の外貨建資産および負債の注記は、当該資産又は負債が取得日レートの換算額が計上されており、為替変動により多額の損失が発生する恐れのある場合に限って記載する。為替リスク・ヘッジを行なっている場合は注記は不要である。
 - (5) 保争事件に係る損害賠償義務の発生のおそれがある場合には注13の注記に併せて記載する。

損 益 計 算 書 (自昭和 年 月 日
至昭和 年 月 日)

(単位: 百万円)

(経常損益の部)			
営業損益の部			
売 上 高	× × × ×		
売 上 原 価	× × × ×		
販売費及び一般管理費	× × ×		
営業利益 (損失)		× × ×	
営業外損益の部			
営業外収益			
受取利息・配当金	× × ×		
その他の営業外収益	× × ×		
営業外費用			
支 払 利 息	× × ×		
その他の営業外費用	× × ×		
経常利益 (損失)		× × ×	
(特別損益の部)			
特 別 利 益			
固定資産売却益	× × ×		
特 別 損 失			
火 災 損 失	× × ×		
税引前当期利益 (損失)		× × ×	
法人税等充当額	× × ×		
当期利益 (損失)		× × ×	
前期繰越利益 (損失)	× × ×		
〇〇準備金取崩額	× × ×		
中間配当額	× × ×		
利益準備金積立額	× × ×		
当期未処分利益 (当期未処理損失)		× × ×	
(注) 1. 子会社からの仕入高×××, 子会社に対する売上高×××			
2. 支配株主からの仕入高×××, 支配株主に対する売上高×××			

〈財規要領11〉様式第1号

会社名

貸借対照表

昭和×年×月×日

資産の部

I 流動資産		
現金及び預金		×××
受取手形	×××	
貸倒引当金	<u>×××</u>	×××
売掛金	×××	
貸倒引当金	<u>×××</u>	×××
関係会社に対する受取手形及び売掛金	×××	
貸倒引当金	<u>×××</u>	×××
有価証券		×××
商品		×××
製品		×××
半製品		×××
原材料		×××
仕掛品		×××
貯蔵品		×××
前渡金		×××
前払費用		×××
未収収益		×××
株主、役員又は従業員に対する短期債権		×××
短期貸付金	×××	
貸倒引当金	<u>×××</u>	×××
未収入金		×××
.....		<u>×××</u>
流動資産合計		×××
II 固定資産		
1 有形固定資産		
建物		×××
減価償却累計額	<u>×××</u>	×××
構築物	×××	
減価償却累計額	<u>×××</u>	×××
機械及び装置	×××	
減価償却累計額	<u>×××</u>	×××
.....	×××	
.....	<u>×××</u>	×××
.....	×××	×××
.....	<u>×××</u>	×××
土地		×××
建設仮勘定		×××
.....		<u>×××</u>

(i) 貸借対照表の様式

一一、証券取引法の財務諸表の標準様式

有形固定資産合計		× × ×	
2 無形固定資産			
営業権		× × ×	
借地権		× × ×	
鉱業権		× × ×	
.....		<u>× × ×</u>	
無形固定資産合計		× × ×	
3 投資その他の資産			
投資有価証券		× × ×	
関係会社株式		× × ×	
関係会社社債		× × ×	
出資金		× × ×	
関係会社出資金		× × ×	
長期貸付金	× × ×		
貸倒引当金	<u>× × ×</u>	× × ×	
株主、役員又は従業員に対する長期貸付金	× × ×		
貸倒引当金	<u>× × ×</u>	× × ×	
関係会社長期貸付金	× × ×		
貸倒引当金	<u>× × ×</u>	× × ×	
破産債権、更生債権その他これらに準ずる債権		× × ×	
長期前払費用		× × ×	
投資不動産	× × ×		
減価償却累計額	<u>× × ×</u>	× × ×	
.....		<u>× × ×</u>	
投資その他の資産合計		× × ×	
固定資産合計			× × ×
Ⅱ 繰延資産			
創立費		× × ×	
開業費		× × ×	
新株発行費		× × ×	
社債発行費		× × ×	
社債発行差金		× × ×	
開発費		× × ×	
試験研究費		× × ×	
建設利息		<u>× × ×</u>	
繰延資産合計			<u>× × ×</u>
資産合計			<u>× × ×</u>

〈参考〉 特別法上の準備金等の表示方法 (財規要領129の3)

Ⅱ 固定負債		
.....	<u>xxx</u>	
固定負債合計		xxx
Ⅲ 特別法上の準備金 (又は引当金)		
.....	<u>xxx</u>	
特別法上の準備金 (又は引当金) 合計		<u>xxx</u>
負債合計		xxx

(財規要領139) 様式第2号

損益計算書

会社名

自 昭和×年×月×日 至 昭和×年×月×日

I 売上高		× × ×	
II 売上原価			
1 商品 (又は製品) 期首たな御高	× × ×		
2 当期商品仕入高 (又は当期製品製造原価)		× × ×	
合計	× × ×		
3 商品 (又は製品) 期末たな御高	× × ×		× × ×
売上総利益 (又は売上総損失)			× × ×
III 販売費及び一般管理費			
.....	× × ×		
.....	× × ×		
.....	× × ×		× × ×
営業利益 (又は営業損失)			× × ×
IV 営業外収益			
受取利息及び割引料	× × ×		
有価証券利息	× × ×		
受取配当金	× × ×		
仕入割引	× × ×		
投資不動産賃貸料	× × ×		
.....	× × ×		
.....	× × ×		× × ×
V 営業外費用			
支払利息及び割引料	× × ×		
社債利息	× × ×		
社債発行差金償却	× × ×		
社債発行費償却	× × ×		
売上割引	× × ×		
.....	× × ×		
.....	× × ×		× × ×
経常利益 (又は経常損失)			× × ×
VI 特別利益			
前期損益修正益	× × ×		
固定資産売却益	× × ×		
.....	× × ×		
.....	× × ×		× × ×
VII 特別損失			
前期損益修正損	× × ×		
固定資産売却損	× × ×		
災害による損失	× × ×		
.....	× × ×		
.....	× × ×		× × ×
税引前当期純利益 (又は当期純損失)			× × ×
法人税及び住民税額			× × ×
当期純利益			× × ×
前期繰越利益金 (若しくは前期繰越損失金)			× × ×
中間配当積立金取崩額			× × ×
中間配当額			× × ×
中間配当に伴う利益準備金積立額			× × ×
当期末処分利益金 (又は当期末処理損失金)			× × ×

《財規要領174》様式第3号

利益金処分計算書

会社名

昭和×年×月×日

I 当期末処分利益金			×××
II 利益金処分額			
利益準備金		×××	
配当金		×××	
役員賞与金		×××	
任意積立金			
……積立金	×××		
……	×××	×××	×××
III 次期繰越利益金			×××

《財規要領174》様式第4号

損失金処理計算書

会社名

昭和×年×月×日

I 当期末処理損失金			×××
II 損失金処理額			
任意積立金繰入額			
……積立金繰入額	×××		
……	×××	×××	
その他の資本剰余金繰入額		×××	
利益準備金繰入額		×××	
資本準備金繰入額	×××	×××	
III 次期繰越損失金			×××

(iv) 附属明細表の様式

- ① 有価証券明細表
- ② 有形固定資産明細表
- ③ 無形固定資産明細表
- ④ 関係会社有価証券明細表
- ⑤ 関係会社出資金明細表
- ⑥ 関係会社貸付金明細表
- ⑦ 社債明細表
- ⑧ 長期借入金明細表
- ⑨ 関係会社借入金明細表
- ⑩ 資本金明細表
- ⑪ 資本剰余金明細表
- ⑫ 利益準備金及び任意積立金明細表
- ⑬ 減価償却費明細表
- ⑭ 引当表明細表

一一。商法における注記

① 注記の記載方法

貸借対照表又は損益計算書に記載すべき注記は、貸借対照表又は損益計算書の末尾に記載しなければならない。ただ、他の適当な箇所に記載することもできる。また、特定の科目に関連する注記については、その関連が明らかになるように記載しなければならない（計規三の二）。

この場合、「他の適当な箇所」とは、利益金処分案又は損失処理案の次に会計方針の注記をし、この後にその他の注記をする方法が考えられる。

この方法は、証券取引法における注記方法と同じ考え方である。

② 会計方針の注記

資産の評価の方法、固定資産の減価償却の方法、重要な引当金の計上の方法その他の重要な貸借対照表又は損益計算書の作成に関する会計方針は、貸借対照表又は損益計算書に注記しなければならない。ただ、商法第二八五条ノ二第一項に規定する評価の方法（流動資産の評価）その他その採用が原則とされている会計方針については、代替的な会計基準が認められておらず選択の余地がないので、注記の省略ができる（計規三①）。

なお、計算書類規則では、具体的にどのようなものを注記すべきかについては特に定めていない。したがって、企業会計原則等の公正な会計慣行によることになる。

企業会計原則によれば、会計方針とはなにか、また、具体的な会計方針を例示している（会原注解一―二）。

すなわち会計方針とは、企業が損益計算書及び貸借対照表の作成にあたって、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。さらに、例示として次のものを掲げている。

- (a) 有価証券の評価基準及び評価方法
- (b) 棚卸資産の評価基準及び評価方法
- (c) 固定資産の減価償却方法

(d) 繰延資産の処理方法

(e) 外貨建資産・負債の本邦通貨への換算基準

(f) 引当金等の計上基準

(g) 費用・収益の計上基準

上記の会計方針の注記の記載例を示すと、次のようになる。

(a) の記載例

「有価証券の評価基準及び評価方法は、移動平均法に基づく原価法により評価している。」

(b) の記載例

「棚卸資産の評価基準及び評価方法は、先入先出法に基づく低価法により評価している。ただし、原料については、総平均法による低下法によっている。」

(c) の記載例

「有価固定資産、無形固定資産、投資等の資産の減価償却方法は、法人税法の規定する方法と同一の基準により、有形固定資産は定率法、無形固定資産及び投資等の資産は定額法によっている。」

(d) の記載例

「社債発行費及び社債発行差金については、商法の規定する期間内に毎期均等償却を行っている。」

「繰延資産（試験研究費）は、新商品〇〇の試験研究に要した費用の繰延べであり、五年の均等償却によっている。」

(e) の記載例

「短期の外貨建債権債務は決算日の為替相場により換算し、長期の外貨建債権債務は、取得時又は発生時の為替相場により換算している。」

(f) の記載例

「賞与引当金は（従業員の賞与の支払に備え）、過去の実績に基づいて支給見込額を計上している。」

「退職給与引当金は（従業員の退職により支給する退職給与にあてるためのもので）、自己都合により期末要支給額の現価額を計上している。」

「修繕引当金は（〇〇製造設備の定期的修繕による支出に備えるため）、修繕費実績、稼働期間等に基づく一定額を計上している。」

(g) の記載例

「完成工事高の計上は、原則として工事完成基準により行っているが、大規模工事については、工事進行基準により計上している。」

③ 会計方針の変更の注記

貸借対照表又は損益計算書の作成に関する会計方針を変更したときは、軽微である場合を除いて、その旨及びその変更による増減額を、貸借対照表又は損益計算書に注記しなければならない（計規三②）。

さらに、会計方針を変更したときは、軽微である場合を除いて、附属明細書にその変更の理由を記載しなければならない（計規四六②）。

④ 記載方法の変更の注記

貸借対照表又は損益計算書の記載方法を変更したときは、軽微であるときを除いて、その旨及びその変更による増減額を貸借対照表又は損益計算書に注記しなければならない（計規三③）。

⑤ 計算書類規則の改正に伴う注記

計算書類規則が改正されたことにより、改正部分について、影響が重要である会社については、表示方法の変更注記が必要である。なお、前回の計算書類規則の改正（昭和五〇年七月）の際に、次に示すような変更注記をしている会社があった。

⑥ 注記の追加（追加情報）

計算書類規則で定めるもののほか、貸借対照表又は損益計算書により会社の財産及び損益の状態を正確に判断するために必要な事項は、貸借対照表又は損益計算書に注記しなければならない（計規三の三）。

具体的に、どのような事項を注記すべきかについては、規則では、特に示されていない。実務的には、財務諸表規則の追加情報（財規八の五）と同趣旨と考えてよいと思う。これについては、証取法における注記の「追加情報の注記」を参照するとよいと解する。

⑦ 租税特別措置法上の準備金に関する注記

日本公認会計士協会は、商法改正に伴う一連の監査上の取扱いを公表した（五七・六・一四付監査第一委員会）が、この際、「説明資料」として「利益処分方式による租税特別措置法上の準備金に関する監査上の取扱いについて」を公表している。

この説明資料によれば、下記の場合について、注記をすることが望ましいとしている。これは、会社の財産及び損益の状態を正確に判断するために必要な事項としての注記（計規三の三）と考えられる。

① 商法第二八七条ノ二の引当金に該当しない租税特別措置法上の準備金（以下「準備金」という）について利益処分方式によった場合
この場合には、貸借対照表、損益計算書又は利益処分案に下記の注記をすることが望ましいとされている。

(a) 貸借対照表資本の部に「準備金」が計上されている場合には、その旨及び租税特別措置法による計上額は、

(b) 「準備金」の一部を商法第二八七条ノ二に該当する引当金として貸借対照表の負債の部に計上し、他の部分を同条の引当金に該当しないものとして利益処分方式により資本の部に計上した場合

この場合には、当面、妥当なものとして監査上取り扱われる。

(c) 取用等に係る圧縮対象資産の取得が次期以降となった場合に、租税特別措置法第六四条の二等により貸借対照表の負債の部に未決算勘定（特別勘定）を計上した場合、又は利益処分方式によって特別勘定を計上した場合

この場合には、貸借対照表、損益計算書又は利益処分案に、その旨及びその金額の注記をする。

(d) 改正商法適用初年度において「準備金」のうち「引当金」に該当しなくなったものに係る経過措置（昭和五七年法律省

令附則二）により、資本の部に記載することとなった「準備金」がある場合

この場合には、その旨及びその金額を記載する。

⑧ 小会社における注記の省略

小会社においては、計算書類規則第三六条の繰延資産の配当制限規定の注記を除いては、計算書類規則により記載すべき注記を省略することができる（計規三の四）。

⑨ 子会社又は支配株主に対する金銭債権で区別掲記しない場合の注記
子会社又は支配株主に対する金銭債権を他の金銭債権と区別して、独立科目として記載しなかった場合に行う注記である（計規九）。

注記をする場合、科目別に行う方法と一括して行う方法がある（計規九、二〇②）。実務では、一括して注記しているケースが大部分である。なお、子会社と支配株主並びに短期と長期の区分は必要である。

⑩ 取立不能見込額を控除した残額のみを記載した場合の注記

金銭債権について取立不能のおそれがある場合は、その金銭債権が属する科目ごとに、取立不能見込額を控除する形で記載するが、取立不能見込額を控除した残額のみを記載した場合の注記である。この場合の注記は、二以上の科目について一括して記載してもよいことになっている（計規一〇、二〇②）。

また、取引所の相場のある社債にも準用されているので、上記の記載方法と同様である（計規二二③）。取立不能見込額は、一般に貸倒引当金と同様に考えられており、実務における記載方法は、控除方式が多く、注記方式は少ないようである。

⑪ 時価が著しく低い場合に取得価格等によったときの注記

重要な流動資産につき、その時価が取得価格又は製作価格より著しく低い場合において、取得価格又は製作価格を付したときは、その旨を注記しなければならない（計規一四①）。なお、このことは取引所の相場の

ある株式及び社債にも準用されているので同様の注記が必要である(計規一四②)。

⑫有形固定資産の減価償却累計額の注記

有形固定資産は、その資産が属する科目ごとに、減価償却額を控除する形式で記載しなければならない。ただ、減価償却額を控除した残額のみを記載することもできるが、この場合は、減価償却額を注記しなければならない。減価償却額は二以上の科目について一括して記載できる(計規一五)。

⑬固定資産の償却年数等の変更注記

固定資産の償却年数又は残存価格を変更したときは、その変更が軽微であるときを除いて、その旨を注記しなければならない(計規一八)。

⑭取締役又は監査役に対する金銭債権の注記

取締役又は監査役との間の取引による取締役及び監査役に対する金銭債権は、その総額を注記しなければならない(計規二一)。

この場合、注記を要する取引は、一般に商法第二六五条の取引をいう。この解釈をめぐっては、議論があるところである。例えば、会社の内規等によって貸し付けたもの(住宅貸付など)は、注記を要しないとの見解もあり、取引の内容によって判断することも考えられるが、商法第二六五条による取引であれば、注記対象から除外することはしない方がよいであろう。

注記する場合、取締役と監査役の区分は必要なく総額を記載する。また、長期・短期金銭債権の区分の必要もない。

⑮外貨建資産・負債の注記

重要な資産が外貨建てであるときは、その旨を注記しなければならない。ただ、会社の財産の状態を判断するため重要でないときは、必要ない(計規二二の二)。

また、重要な負債が外貨建てである場合にも、資産の規定が準用され

ている(計規三二の二)。

⑯担保に供されている資産の注記

資産が担保に供されているときは、その旨を注記しなければならない(計規二四の二)。

具体的にどのように注記すべきかについては議論のあるところであり、実務上も、その記載方法については必ずしも統一されていない。

証取法においては、財務諸表規則(第四三条)及び同取扱要領(第九四)で規定されており、商法においては、証取法の実務慣行が尊重されており、附属明細書に、「資産につき設定している担保権の明細」を記載するため、科目別等に記載しておけばよいだろう。

⑰子会社又は支配株主に対する金銭債務で区分掲記しない場合の注記
子会社又は支配株主に対する金銭債務を他の金銭債務と区別して、独立科目として記載しなかった場合に行う注記である(計規二九、三〇②)。

注記をする場合、科目別に行う方法と一括して行う方法がある。実務では一括しているケースが大部分である。なお、子会社と支配株主並びに短期と長期の区分は必要である。

⑱取締役又は監査役に対する金銭債務の注記

取締役又は監査役との間の取引による取締役及び監査役に対する金銭債務は、その総額を注記しなければならない(計規三一)。

この注記は、金銭債権の場合と同様、商法第二六五条の取引により生じた金銭債務と解してよいだろう。ただ、会社が取締役から無利息で金銭を借り入れた債務については、商法第二六五条の取引としても会社に不利益を与えることはないので、注記しなくてもよいとの見解もある。

注記する場合、取締役と監査役の区別は必要なく、総額を記載する。また、短期のものとの長期のものとの区分も必要ない。

⑲保証債務等の注記

保証債務、手形遡求義務、重要な係争事件に係る損害賠償義務、その

他これらに準ずる債務で負債の部

に計上しないものは、それぞれの総額を注記しなければならない。

これらの注記の範囲は、財務諸表規則取扱要領第一三一の偶発債務とほぼ同じと考えてよいだろう。ここにいう偶発債務とは、債務の保証、引渡済の請負作業又は売渡済の商品に対する各種の保証、係争事件に係る賠償義務、先物売買契約、受注契約その他現実に発生していない債務で将来において、当該事業の負担となる可能性のあるものをいう。ただ、先物売買契約や受注契約その他現実に発生していない債務で、将来において、当該事業の負担となる可能性のあるものは、商法においては、注記対象とするかどうかが明らかではないが、注記対象とした方がよいだろう。

保証債務のうち、連帯保証人間では、それぞれの負担額が決まっている場合の注記は次の二つの方法が考えられる。

① 連帯保証金額の全額を注記する。

② 他の連帯保証人の負担すべき額を除いて、自社の負担金額（内部的なとりきめによる）を注記する。

①の方法は、連帯保証でたとえ内部的な負担割合があつたとしても、法的には、連帯保証額の全額の債務を負うことになるので、形式的に考える方法である。②の方法は、他の連帯保証人が信用があり、自社が全額の負担をする可能性がきわめて少ないような場合、実質的に考える方法である。

いずれの方法がよいのかについては論議のあるところである。実務では、①と②の両方法が採られている。

次に保証債務の予約の注記の方法を考えてみよう。

保証予約とは、例えば、親会社の子会社の銀行借入に際し、「当社の子会社である××会社の貴行に対する債務については、貴行のご要望があたりしだい、いつでも保証します」というような契約である。

この保証予約の注記は、次の二つの方法が考えられる。

① 保証債務の予約は、期末現在においては予約であり、保証債務そのものでないため、注記すべき保証債務には含まれない。

② 保証債務の予約であっても、債権者からの請求により、いつでも保証債務となり、注記すべき保証債務の一種と考えられるので、注記する方法。

この場合、予約である旨の記載をすることも考えられる。

①又は②のいずれの方法がよいのか論議があり、実務慣行が定着していない。実務では、①によっている会社もあるようだが、②による方法がよいだろう。

⑳ 一株当たりの当期利益等の注記

一株当たりの当期利益又は当期損失の額は、注記しなければならない（計規三五のニ）。これは、改正商法により新たに設けられた規定である。額面株式の無額面化が今後すすむことを考えると、一株当たりの当期利益の金額は特に重要となってくる。

㉑ 繰延資産に関する配当制限の注記

商法第二九〇条第一項第四号に規定する超過額は、注記しなければならない。いわゆる、配当制限規定である（計規三六）。

開業準備費、開発費及び試験研究費の合計金額が、法定準備金とその期に新たに積み立てる利益準備金の合計額を超える場合には、その超過額を注記する必要がある。

㉒ 営業取引による取引高の総額の注記

子会社又は支配株主との営業取引による取引高の総額は、損益計算書に注記しなければならない（計規四〇）。

一三。証券取引法における注記

(1) 注記の記載方法

財務諸表規則の規定により記載すべき注記は、脚注（当該注記に係る事項が記載されている財務諸表中の表又は計算書の末尾に記載することをいう）として記載することが適当であると認められるものを除いて、重要な会計方針の記載（財規八の二）及び会計方針の変更に関する記載（財規八の三）の次に記載する。ただ、会計方針として記載した事項と関係がある事項については、これと併せて記載することができる（財規九①）。

また、特定の科目に関係ある注記を記載する場合には、その科目に記号を付記する方法その他これに類する方法によって、その注記との関連を明らかにしなければならない（財規九②）。

なお、特定事業を営む会社（財務諸表規則第二条の規定適用会社）についても、原則として、財務諸表規則により注記しなければならない（財規一〇）。

(2) 重要な会計方針の記載

財務諸表のために採用している会計処理の原則及び手続並びに表示方法で、以下に掲げる事項は、利益金処分計算書又は損失金処理計算書の次に記載しなければならない。ただ、重要性の乏しいものについては、記載を省略することができる（財規八の二）。

① 有価証券の評価基準及び評価方法

取得原価を算定するために採用した方法例えば移動平均法、総平均法等を記載する（財規要領九の四）。

② 棚卸資産の評価基準及び評価方法

売上原価及び期末棚卸高を算定するために採用した棚卸資産の評価基準及び評価方法をいう。この場合の評価方法とは、例えば個別法、先入先出法、後入先出法等をいう（財規要領九の五）。

評価基準及び評価方法については、棚卸資産の種類（商品、製品、半製品、原材料、仕掛品、貯蔵品）に区別して記載する（財規要領九の六）。

③ 固定資産の減価償却の方法

減価償却の基準を各資産の科目別に記載する。この場合、法人税法に規定する減価償却の方法と同一の基準を採用しているものについては、法人税法に規定する方法と比較する等の方法によってその内容を説明する（財規要領九の七）。

④ 繰延資産の処理方法

繰延資産として計上することが認められている新株発行費、社債発行費、試験研究費等について、支出時に全額費用として処理する方法を採用している場合にも記載する。

また新株発行費、試験研究費等を繰延資産に計上しているときは、償却の基準を記載する。この場合、商法の規定する最長期間に毎期均等額を償却することとしているものについては、その旨、その他の方法を採用しているものについては、償却期間、各期間の償却割合等を記載する（財規要領九の八）。

⑤ 外貨建の資産及び負債の本邦通貨への換算基準

「外貨建取引等会計処理基準」（昭和五四・六・二六企業会計審議会）に定めのない事項に関する換算基準又は「外貨建取引会計処理基準」を適用することが適当でないと認められる場合において、他の合理的な換算基準を採用した場合におけるその他の換算基準等を記載する（財規要領九の九）。

⑥ 引当金の計上基準

各引当金の計上の理由、計算の基礎その他の設定の根拠を記載する。また、特別法上の準備金等（財規五四①）についても、引当金に準じて記載する（財規要領九の一〇）。

⑦ 収益及び費用の計上基準

割賦販売、長期請負工事等に係る収益及び費用の計上基準、業界特有の収益及び費用の計上基準等財務諸表について適正な判断を行うために必要があると認められる事項を記載する（財規要領九の一）。

⑧ その他財務諸表作成のための重要な事項

支払利息を資産の取得原価に算入する会計処理の内容、適格退職年金制度等を採用している場合の過去勤務費用の会計処理の内容等財務諸表について適正な判断を行うために必要と認められる事項を記載する。（財規要領九の一二）。

(3) 会計方針の変更に関する記載

会計方針（財務諸表作成のために採用している会計処理の原則及び手続並びに表示方法）を変更した場合には、以下に掲げる事項を、会計方針を記載した次に記載しなければならない（財規八の三）。

① 会計処理の原則又は手続を変更した場合には、その旨、変更の理由及びその変更が財務諸表に与えている影響の内容

この場合、財務諸表に与えている影響とは、その会計処理について前事業年度と同一の基準を適用した場合において計上されるべき経常利益、税引前当期純利益又は当期末処分利益その他の重要な項目の金額に、その変更が差異を与える結果となったことをいう。

したがって影響の内容の記載は、影響を受けた重要な項目及びその差異の金額を明らかにする。ただ、その金額を正確に算定することが困難な場合には、適当な方法による概算額を記載することができる（財規要領九の一三）。

なお、財務諸表に与えている影響が軽微なものについては、変更に関する記載をしないことができる。ただ、翌事業年度の財務諸表

に重要な影響を与えることが確実であると認められる場合には記載の省略はできない（財規要領九の一四）。

この場合には、翌事業年度の財務諸表に重要な影響を与える旨及びその影響の概要を変更に関する記載にあわせて記載する（財規要領九の五）。

② 表示方法を変更した場合には、その内容

表示方法の変更に関する内容の記載は、前事業年度の財務諸表と比較を行うために必要な事項を記載する。ただ、変更の内容が明瞭に判断しうる場合には、これを行わないことができる（財規要領九の一六）。

(4) 重要な後発事象の注記

貸借対照表日後、翌事業年度以降の財政状態及び経営成績に重要な影響を及ぼす事象が発生したときは、その事象を注記しなければならない（財規八の四）。

この場合、重要な後発事象とは、おおむね以下に掲げるものをいう（財規要領九の一七）。

- (a) 火災、出水等による重大な損害の発生
- (b) 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
- (c) 会社の合併、重要な営業の譲渡又は譲受
- (d) 重要な系争事件の発生又は解決
- (e) 主要な取引先の倒産

(5) 追加情報の注記

財務諸表規則において特に定める注記のほか、利害関係人が会社の財政及び経営の状況に関する適正な判断を行うために必要と認められる事項があるときは、その事項を注記しなければならない（財規八の五） 具

体的に、どのような事項について注記すべきかについては、財務諸表規則では特に定めていない。実務的には、日本公認会計士協会から公表されている「財務諸表等規則第八条の二（改正後は第八の五）により注記すべき追加情報について」（五六・一〇・六付 監査第一委員会報告第三九号）により、追加情報の注記が行われることになる。同報告によれば、次のものが注記対象と考えられている。

1. 会計処理の原則及び手続で特に説明を要するもの

財務諸表に注記すべき追加情報の分類及び例示

- （注記内容） 会社の採用する会計処理の原則及び手続
- イ。販売用不動産の取得価額に支払利息を算入した場合〔昭和四九年八月二〇・業種別監査研究会申合せ―建設業部会・不動産部会〕
- ロ。退職給与引当金の計上基準を税法基準から期末要支給額計上方式へ変更した場合等、当該変更による不足額を規則的に繰り入れる方法を適用した場合〔昭和四九年三月三〇日・会長通牒・調四八第九一号〕
- ハ。営業収益の計上基準について特に説明を要すると認められる場合（出荷基準又は検収基準を採用している会社が、特定の長期大型プラント工事について工事進行基準、延払基準などを採用している場合等）
- ニ。業種特有の会計処理で特に説明を要すると認められる場合（商社における外貨建取引等の会計処理〔昭和五四年一月六日・監査第二委員会報告第四号〕）
- ホ。税法特有の会計処理で特に説明を要すると認められる場合（圧縮記帳に関する会計処理及び表示〔昭和五一年四月六日・監査委員会報告第二三三号〕）
- ヘ。従業員賞与の会計処理について、経過措置が適用される期間内

に、段階的に、より合理的な会計処理に変更する場合〔昭和五五年一月一日・監査第一委員会報告第三四号〕

ト。休止固定資産がある場合〔昭和五四年三月六日・監査第二委員会報告第二二二号〕

2. 期間比較に係るもの

- （1） 会計事実などの変化によって会計上の見積などを変更した場合（注記内容） 変更の旨及び影響
- 固定資産の耐用年数の変更〔昭和五四年四月一〇日・監査第一委員会報告第三二二号〕
- （2） 税法の改正によって引当金の設定率などを変更した場合で、財務諸表等規則第五条第二項（改正後は第八条の三）に該当しないとされている場合

（注記内容） 変更の旨及び影響

イ。退職給与引当金の設定率の引下げに伴う会計処理及び表示〔昭和五五年四月一日・監査第一委員会報告三五五号〕

ロ。貸倒引当金の法定繰入れ率の変更

（3） その他期間比較上説明を要する場合

- （注記内容） その概要と影響金額
- イ。期末日が休日で財政状態が通常の期末日の状況と異なる場合
- ロ。新規事業などの開始により、新しい会計処理が行われ、財務内容が大きく変化している場合

3. 財務諸表の明瞭表示に関するもの

- （1） 勘定科目が特殊で説明を要する場合（注記内容） 勘定科目の説明
- （2） 貸借対照表又は損益計算書に表示せず、内容の説明を注記に譲る場合（注記内容） その旨及びその内容

圧縮記帳に関する会計処理及び表示〔昭和五一年四月六日・監査委員報告第二三三号〕

4. 財政又は経営の状況に重要な影響を与える事項で、貸借対照表又は損益計算書に計上されないもの

(注記内容) その概要

退職年金制度を採用している場合〔昭和五四年四月一日・監査第一委員会報告第三三三号〕

5. その他

(1) 中間・年度の首尾一貫性に関する事項

(注記内容) その旨及びその内容

中間と年度の会計処理に首尾一貫性を欠く場合〔昭和五五年八月二一日・監査第一委員会報告第三六六号〕

(2) その他、財務諸表を利用する利害関係人に開示することが望ましい事項

(注記内容) 開示しようとする事実の内容

以上

(6) 資産に係る引当金を直接控除した場合の注記

流動資産、投資その他の資産に係る引当金は、当該欠く資産科目に対する控除科目として、各資産科目別に貸倒引当金その他当該引当金の設定目的を示す名称を付した科目をもって掲記(又は一括掲記)しなければならない。

また、貸倒引当金等を各資産の金融から直接控除し、その控除残高を各資産の金額として表示することも認められている。ただ、この場合貸倒引当金等は、その各資産科目別又は一括して注記しなければならない(財規二〇、三四)。

(7) 減価償却累計額を有形固定資産から直接控除した場合の注記

建物、構築物、機械及び装置、船舶、車両及びその他の陸上運搬具、工具、器具及び備品又はその他の有形固定資産に対する減価償却累計額は、各資産の金額から直接控除し、その控除残高をその各資産の金額として表示することができる。この場合、その減価償却累計額は、各資産の資産科目別に、又は一括して注記しなければならない(財規二六)。

(8) 関係会社に対する資産又は負債の注記

関係会社に対する資産又は負債で、区分掲記したもの以外のものの金額の合計が、資産の総額又は負債及び資本の合計額の100分の一を超える場合には、その旨及びその金額を貸借対照表に注記しなければならない(財規三九③、五五③)。

(9) 固定資産の再評価に関する注記

有形固定資産又は無形固定資産について再評価を行った場合には、その旨及びその理由、その再評価を行った年月日、その資産の再評価前の帳簿価額、再評価額並びに再評価差額に関する会計処理の方法を注記しなければならない(財規四二①)。

この場合の注記は、その評価差額を欠損金にてん補に充当し又は資本剰余金として積み立てる等の再評価時において適用した会計処理方法を記載する(財規要領九三)。

有形固定資産又は無形固定資産で再評価されているものがある場合には、その旨及びその再評価年月日を注記しなければならない。ただ、再評価を行った事業年度から五年を経過しているもの又はその金額が重要でないものについては注記が省略できる(財規四二②)。

(10) 担保資産の注記

資産が担保に供されているときは、その旨を注記しなければならない(財規四三)。

この場合の注記は、その資産の全部又は一部が、担保に供されている旨並びにその担保資産が担保に供されている債務を示す科目の名称及びその金額(当該債務の一部に担保が付されている場合には、その部分の金額)を記載する。ただし、その資産の一部が担保に供されている場合には、その部分の金額を明らかにする(財規要領九四)。

また、資産が財団抵当に供されている場合の注記は、その旨、資産の種類、金額の合計、その債務を示す科目の名称及び金額を記載する(財規要領九五)。

(11) 外貨建資産又は負債の注記

現金及び預金、受取手形、有価証券、出資金その他の資産並びに支払手形、社債その他の負債で、外貨建のものは、その旨及び外貨による金額を注記しなければならない。ただし、その金額が重要でないものについては注記を省略できる(財規四四、五六)。

(12) 簿外資産に関する注記

在外資産、償却済みの資産又は被災害資産等で帳簿価額のないものうち、貸借対照表に表示することが適当であると認められるものについては、その資産に関する事項を注記することができる(財規要領九六)。

貸借対照表に表示することが適当であると認められる資産とは、現に稼働中の資産又はその評価額が相当金額に達する資産をいい、注記することができる事項とは、その資産の種類、特別損失として処理した時の簿価、簿外資産とした理由及び時価をいう(財規要領九七)。

貸借対照表に表示することが適当であると認められる資産とは、現に

稼働中の資産又はその評価額が相当金額に達する資産をいい、注記することができる事項とは、その資産の種類、特別損失として処理した時の簿価、簿外資産とした理由及び時価をいう(財規要領九七)。

(13) 偶発債務の注記

偶発債務は、注記しなければならない(財規五八)。

偶発債務とは、債務の保証、引渡済の請負作業又は売渡済の商品に対する各種の保証、係争事件に係る賠償義務、先物売買契約、受注契約その他現実には発生していない債務で、将来においてその事業の負担となる可能性のあるものをいう(財規要領一三一)。

偶発債務の注記は、その偶発債務の内容(債務の保証については、その種類及び保証先、係争事件に係る賠償義務については、その事件の概要及び相手方等)を示し、その金額を記載するものとする(財規要領一三二)。

なお、偶発債務で重要性のないものについては、注記しないことができる(財規要領一三三)。

(14) 手形割引高又は裏書譲渡の注記

受取手形の割引に付し又は債務の弁済のために裏書譲渡した金額は、受取手形割引高又は受取手形裏書譲渡高の名称を付して注記しなければならない。

受取手形以外の手形を割引又は債務の弁済のために裏書譲渡したときも、上記と同様、注記をするが、この場合の注記は、その手形債権の発生原因を示す名称を付して記載しなければならない(財規五八の二) 注記すべき金額は、割引又は裏書譲渡したその手形の額面金額を記載する(財規要領一三三の二)。

(15) 授權株式及び発行済株式の総数の注記

会社が発行する株式及び発行済株式の総数は、注記しなければならない(財規六一)。

(16) 新株式払込金等に関する注記

新株式払込金又は申込期日経過後における新株式申込証拠金は、資本金の次に別掲記しなければならない。

この場合、その株式の発行数、資本金増加の日及びその金額のうち資本準備金に繰り入れられることが予定されている金額を注記しなければならない(財規六二)。

(17) 準備金による欠損てん補の注記

その事業年度開始の日前二年以内に資本準備金、利益準備金又は法律で定める準備金で、欠損てん補を行った場合には、その準備金の名称、欠損てん補に充当された金額及び欠損てん補を行った年月(その処分に係る決算について株主総会の承認があつた年月)を注記しなければならない(財規六四)。

(18) 配当制限に関する注記

その他の剰余金(当期に利益準備金として積み立てることを要する金額を除く)の金額のうち、商法第二九〇条第一項規定により、利益の配当に充当することを制限されているものがある場合には、その旨及び制限を受けることとなる金額を貸借対照表に注記しなければならない。

商法以外の法律の規定により、商法第二九〇条第一項の規定による制限と同一の内容の制限を受けるものがある場合には、上記と同様の注記が必要である。

また契約により、利益の配当について制限を受けている場合には、その旨及びその内容を注記しなければならない(財規六八)。利益の配当について制限を受けている場合とは、契約によって、配当可能利益のうち配当に充当することができない部分を金額によって制限されているもののほか、配当率が制限されているもの、又は一定の財務比率を維持する等の制約によって、配当可能利益の一部が結果的に配当に充当することができなくなる場合等を含む。また、注記の記載方法は、契約により配当制限を受けている旨、配当制限が付されている契約の内容、その契約に定められている配当制限の方法及び配当に充当することが制限される額を記載する(財規要領一三八)。

(19) 一株当たり純資産額の注記

一株当たり純資産額は、注記しなければならない(財規六八の二)。
この場合の一株当たり純資産額は、期末の純資産額(新株式払込金又は新株式申込証拠金を含む場合には、この新株式払込金又は新株式申込証拠金を控除した額)を期末の発行済株式数で除して計算する。なお、期末の負債の総額が期末の資産の総額を超える場合には、その超過額の一株当たり金額を注記する(財規要領一三八の二)。

(20) 資本の部中の負債性引当金以外の引当金

大蔵省令(昭和五七年九月二一日大蔵省令四六号)施行日(昭和五七年一〇月一日)前に終了した最終の事業年度に係る貸借対照表に記載されている負債性引当金以外の引当金は、取り崩したものを除いて、新令施行日以後最初に終了する事業年度に係る貸借対照表においては、資本の部中その他の剰余金に記載し、その旨を注記しなければならない(財規則四)。

(21) 引当金の部を設けた理由の注記

商法第二八七条ノ二に規定する引当金は、第一三条及び第四五條の規定にかかわらず、当分の間、固定負債の次に別の区分を設けて記載しなければならぬ理由を注記しなければならない(財規附則五)。

(22) 引当金の部に記載した引当金のうち一年以内の区分の注記

商法第二八七条ノ二の引当金はその設定目的を示す名称を付した科目をもって掲記しなければならない(財規附則六)。この場合一年以内に使用されると認められるものであるかどうかの区分を注記しなければならない。ただ、この区分が困難なものについては、省略できる(財規附則七)。

(23) 実質的に関連会社に該当しない会社の注記

会社(子会社を含む)が他の会社の議決権の一〇〇分の二〇以上、一〇〇分の五〇以下を実質的に所有している場合における当該の会社について、人事、資金、技術、取引等の関係を通じて、当該他の会社の財務及び営業の方針に対して影響を与えることができないことにより、関連会社に該当しないものがあるときは、その旨及びその理由を注記しなければならない(財規要領八)。

(24) 低価基準による棚卸資産の評価減に関する注記

商品又は製品の期末棚卸高に關し、低価基準による評価減の金額は、その内容を付した科目で掲記しなければならない。ただ、期末棚卸高を低価基準により評価減を行った後の金額によって計上し、その旨及びその評価減の金額を注記することも認められる(財規八一)。なお、原材料に關する低価基準による評価減の場合は、区分掲記方式しか認められない(財規八二)。

上記の場合の評価減の金額の表示方法については、財務諸表規則取扱

要領で規定されている(財規要領一五四の二)。

(25) 関連会社に係る営業費用の注記

売上原価又は販売費及び一般管理費に属する費用で会社関係との取引より発生したもののうち、商品又は原材料の仕入高、委託加工費、不動産賃借料又は経費分担額(関係会社において発生した事業年度中の経費の一定割合をその会社において負担する契約に基づくものをいう)の金額が、売上原価と販売費及び一般管理費の合計額の一〇〇分の二〇を超えるものについては、関係会社に対するものであることを示す科目で区分掲記するか、又はその費用の名称及び金額を注記しなければならない。

また、上記により科目を区分掲記したもの以外のものの金額の合計額が、売上原価と販売費及び一般管理費の合計額の一〇〇分の二〇を超える場合には、その旨及びその金額を注記しなければならない(財規八八)。

(26) 関係会社に係る営業外収益・費用の注記

営業外収益又は費用に属する関係会社との取引により発生した収益又は費用で、その金額が営業外収益又は費用の総額の一〇〇分の一〇を超えるものについては、その収益又は費用及びそれが関係会社に係るものであることを示す科目で区分掲記しなければならない。

上記により区分掲記したもの以外の関係会社に係る収益又は費用の合計額が、営業外収益又は費用の総額の一〇〇分の一〇を超える場合には、その旨及びその金額を損益計算書に注記しなければならない(財規九一九四)。

(27) 特別損益項目の注記

特別利益及び特別損失の項目のうち、固定資産売却損益の記載については、その固定資産の種類又は内容を、その他の項目の記載については、

その項目の発生原因又は性格を示す科目により区分掲記する。ただ、その事項を科目によって表示することが困難な場合には注記することのできる（財規要領一六〇の四）

(28) 関係会社に係る特別損益の注記

特別利益及び特別損失の項目のうち、関係会社との取引に基づいて発生したものがある場合には、その項目の金額が重要なものについては、その科目の名称又は注記において、関係会社に係るものであることを明示する（財規要領一六〇の五）。

(29) 法人税等と表示した場合の注記

当事業年度の法人税及び住民税として納付すべき額（中間納付額を含む）は、法人税と住民税との合計額を法人税及び住民税又は法人税等として表示する。ただ法人税等として表示した場合には、住民税が含まれている旨を注記しなければならない（財規要領一六〇の七）。

(30) 一株当たり当期純損益金額の注記

一株当たり当期純利益金額又は当期純損失金額は、注記しなければならない（財規九五の五の二）。この場合、一株当たり当期純利益金額又は当期純損失金額は、原則として期中の平均株式数により計算するものとし、期末の発行済株式数により計算する場合には、その旨及びその理由を注記しなければならない（財規要領一六〇の九）。

(31) 株式配当の場合の注記

配当金の金額について、その全部が商法第二九三条ノ二の規定による株式配当によるものである場合には、その旨、その一部が株式配当によるものである場合には、その旨及びその全額を注記しなければならない

（財規一一四）。

企業会計は企業会計原則に則り、商法決算については商法計算規則により有価証券取縮法による決算は財務諸表規則等により明示されている。

所で企業会計は、財務状態と経営成績を明確にするため、貸借対照表及び損益計算書並びに利益処分計算書（案）を作成することとなっている。

これに対し公益法人会計は、直接又は間接に国から経常費の補助金を受ける学校法人（私立学校振興助成法第一四条第一項に規定する法人）は「学校法人会計基準」で定めるところに従い、会計処理を行い、計算書類を作成しなければならない（会計基準一条一項）になっている。しかし、企業会計の如く必ずしも損益を計算する必要がなく、且つ収益事業を行っていない法人は税務申告書も必要でないため、企業会計と異なる計算書になっている。しかし、一般企業会計様式によれば全て解決されるのであり、企業会計様式に統一し表示すれば一般大衆にも判り易く、これらの開示効果も絶大なものと信ずる。

予算書については予定損益計算書と予定貸借対照表の作成により十分その用を達することができる。⑨

一四。財務書表 様式統一への提案

財務書表作成要領が法的に規定され、様式及び細部の要領注記等詳細に規制されているのは、商法による様式であろう。それは複式簿記より導き出されるものであり、既に述べた如く商法による財務諸表は損益計算書、貸借対照表、利益処分計算書及び附属明細書が作成され、損益計算書及び期首期末の財産・負債の増減、その明細が示され、これが基本となって有価証券取引法による財務諸表も法人税法による財務諸表も全

て商法財務諸表より導き出されるのであり、公益法人（学校法人の会計も含む）の財務諸表もこの様式による不都合は感ぜられない。もっとも公益法人は、法人税の算出は必要でなければ、税額計算上、算出額が0とすればよいのである。若し此の様に統一されれば、労力の節約は莫大なものがあるばかりでなく学校間の比較は無論、他業種、他公益法人等との相互比較が可能となるのである。国家経済ばかりでなく、民間における人件費の節約、用紙の節約等、計り知れないものがあると解する。

注 ①文部省高等教育局 編集 私立必携第七次改定 第一法規
八〇二頁。

②文部省高等教育局 編集 前掲書 八〇三頁。

③三角哲生 編著 改訂学校法人会計基準詳説 第一法規
一〇頁。

④企業会計原則 昭和二四年七月九日 第一、一般原則 一ない
し七に詳しい。

⑤（財）日本私学教育研究所学校事務研究会 編
私学事務ハンドブック 学校法人経理研究会 一四二頁。

⑥日本公認会計士協会 編 学校法人会計要覧 株式会社霞出版
社 二四頁～四六頁。

⑦岩村讓一 著 公益法人の会計処理と税務 税研 一三

頁。

ナニワ監査法人 編著 公益法人の会計と税務 清文社
七頁。

⑧岩村讓一 著 前掲書 五頁。

⑨樋口幸一 著 財務諸表の作り方 ぎょうせい 六四頁。