

統計資料シリーズ No.19

個別企業財務諸表データベース

——明治中期より昭和前期：鉄鋼・金属機械工業26社——

松田 芳郎・大井 博美

1981年3月

一橋大学経済研究所
日本経済統計文献センター

統計資料をリレー No.19

個別企業財務諸表データベース

——明治中期より昭和前期：鉄鋼・金属機械工業26社——

松田 芳郎・大井 博美

1981年3月

一橋大学経済研究所
日本経済統計文献センター

統計資料シリーズの発刊に際して

日本経済統計文献センターは、1971年以来統計データの整備・加工・システム化について新しい活動を開始した。この活動は、1800年代以降の日本経済に関する統計資料の発掘所在調査を行い、統計原データを一定の基準において連続する系列として整理採録し、またこれらのデータを加工して経済分析上有用な統計量を推計し、さらにそれらをシステム化してデータ・バンクとしての機能を発揮し、すべての研究者に情報を提供して共同利用の実を上げることが目標としている。

このようなセンターの活動にともなって、統計文献に関する調査や統計データの整備・開発が行われるが、それらの成果を発表し、広く統計データ利用者の便宜に供することとした。ここに「統計資料シリーズ」として発表するものがそれである。

上述のセンターの活動には、その対象によっては、きわめて長期間の作業を必要とするものもあるし、また比較的短期間にそれを完了することのできるものもあり、作業成果は必ずしも定期的にえられるわけではない。したがって、このシリーズは定期的に刊行するわけではなく、センターの活動の進展にともない、成果のまとまった段階で随時発表する予定である。

1972年12月8日

日本経済統計文献センター長

石 川 滋

はしがき 明治以降の日本経済の発展に個人企業の果たした役割が重要であったとはいえ、製造業の近代化そのものは、会社形態で組織化された企業によって進められた側面が強かった。これらの企業が、どのような資本構成をもって活動してきたのか、またどのような産業間で、地域間で、規模別の分布をしていたのかという基本的な統計的事実についても、まだまだ不明確なものが多い。われわれは、全国的な会社統計の整備という点では、これ迄明治29年・明治41年の基準時点について、若干の作業を行い、この統計資料シリーズなどで、公刊している。今回は企業の資本構造について、特定産業の特定企業に留るけれども、その財務諸表を再編成し、データベース化を行った結果の一部を公刊することとなった。

この企業の財務諸表のデータベース編成の作業は、藤野正三郎教授が日本経済統計文献センター主任として在任中に企画・実施されたものである。長期間に亘る作業中、同教授には、仔細に御指導を頂く折を得た。これ迄この作業の中間報告は、『企業統計データ・ファイル作成の試み』（松田芳郎編）昭和51年）、『企業統計データ・ファイル用プログラム, I』（松田芳郎・野島教之、昭和52年）で行い、具体的な数値例は、精糖業10社について、*Historical Statistics of Japanese Firms' Activities* (Compiled by Y. Matsuda in collaboration with N. Nojima & H. Oh'ri, 1977 [昭和52年])で公表し、多くの人々の批判を頂くことが出来た。それらの批判のすべてを、本書で生かし得ているかどうかは判らないが、この書物の完成を機会に更に一層の検討を試みたい。

本作業は、企業の財務諸表の再編成というデータの処理と並んで、計算機によるシステム・ファイルの編成が重要な柱となっている。この部分は、一橋大学経済研究所計算機室の野島教之・杉山文子両氏によっている。システムの計算機処理の部分に関しては、別の機会に同氏等と共に公表したいと考えている。同計算機室には、データのパンチ作業の面だけでも多大の苦勞をお掛けした。本作業の成果は、この日本経済統計文献センターと計算機室との共同のものといいて良い。

長期間に亘って作業を実施するに当り、財団法人清明会を始め、幾つかの研究奨励基金、文部省科学研究費の援助を受けた。記して謝意に替えたい。また、作業の対象各社の考課状の蒐集に際しては、現存の企業及び本ファイルに収録した企業を吸収発展した企業の多くには、その保存文書について、マイクロフィルム化の便宜を与えて頂いた。国立国会図書館、神戸大学経済経営研究所経営分析文献センター、東京大学経済学部図書室、山口大学東亜経済研究所、大

阪証券取引所など多くの課状資料保存機関にも、マイクロ・フィルム化の便宜を図って頂いた。これらの資料蒐集作業は、当日本経済統計文献センター事務部門の高橋益代事務官が分担し、事務部門全体からの協力も得られた。

システム・デザイン全体のありうべき欠点については、デザイナーの松田芳郎の責であるとしても、本書が何等かの貢献をなし得るとすれば、これは、この作業に関与した多くの人々のものである。なかんづく、ファイル作成作業の最も基礎をなすデータのコーディング、データシートへの転記、パンチ済みのデータの校正といった細かな注意を必要とする作業に多くの方々を煩わしたが、堀美佐子氏には、作業の全期間を通じて御協力を頂いた。第1部・第2部は大井博美、第3部は松田芳郎が起稿した。全体に互って、相互に点検を行っている。

本書のありうべき誤りについては、また今後の展開については、大方の批正をまちたい。

1981 年早春

松 田 芳 郎
大 井 博 美

目 次

第 1 部 明治以降昭和前期の財務諸表の特質と財務諸表	
財務諸表データ・ファイルの編成方式	1
第 1 章 作業の目的と概要	3
第 1 節 作業の目的	3
第 2 節 作業概要	3
第 3 節 将来の展望	8
第 2 章 ファイル編成に用いた資料について	10
第 3 章 明治期～昭和前期の財務諸表について	13
第 1 節 経済分析用資料としての問題点	13
第 2 節 明治以降昭和前期の財務諸表の特質	13
§ 1. 原始商法導入に伴う問題点 損益計算区分、資産の評価	13
§ 2. 減価償却	17
§ 3. 引当金概念 負債性引当金と任意積立金	19
§ 4. 公称資本金制度と資本等取引	21
1. 未払込株金 2. 法定準備金 3. 資本等取引 合併差益, 減資差益, 額面超過金, その他の資本剰余金	
§ 5. 静態観と純額主義	24
§ 6. 当期利益	24
第 4 章 ファイルの構造	28
第 1 節 第 1 データ・ファイル	28
第 2 節 第 2 データ・ファイル	31
第 3 節 修正 J I S 表	32
第 4 節 データ・ファイル処理システムの概要	36
第 5 章 調整事項の解説	37
第 1 節 勘定科目変更処理システム	37
第 2 節 貸借対照表の調整事項	37
§ 1. 未払込株金	37
§ 2. 準備金	37
§ 3. 引当金と積立金	38
§ 4. 支店勘定	38

§ 5. 繰延資産	39
§ 6. その他の貸借対照表上の問題点	39
第 3 節 損益計算書及び利益処分計算書の調整事項	40
§ 1. 総益金と総損金	40
§ 2. 額面超過金	41
§ 3. 減資差益	41
§ 4. 債務免除益及び配当辞退	41
§ 5. 合併交付金と合併差益	43
§ 6. 評価性引当金 減価償却引当金, 貸倒引当金	44
§ 7. 賞与金と慰労金	45
§ 8. 社債発行差金と建設利息	46
§ 9. 納税引当金	46
§ 10. 臨時償却と臨時損失	47
第 2 部 修正 J I S 表及び企業別注記	
1. 修正 J I S 表	53
2. 企業別移行コード一覧	80
3. 企業別注記	94
第 3 部 財務諸表データ・ファイルによる推計結果要約表	101
第 1 章 財務諸表データ・ファイルによる諸推計値の推計方法	103
第 1 節 会計理論概念から経済理論概念への変換	103
第 2 節 季節変動の調整	104
第 3 節 企業の投資活動	105
§ 1. 在庫投資	106
§ 2. 設備投資	107
第 4 節 企業の収益	107
第 2 章 鉄鋼・金属機械工業26社の推計結果の要約と解説	109
第 1 節 両大戦と日本経済の重工業化	109
第 2 節 在庫投資変動	110
第 3 節 設備投資変動	125
第 4 節 資本収益率の変動	149
第 5 節 結びにかえて	153

第 1 部

明治以降昭和前期の財務諸表の特質と
財務諸表データ・ファイルの編成方式

第1章 作業の目的と概要

第1節 作業の目的

この作業は、戦前期の主要企業の財務諸表データをファイル化し、でき得る限り統一的な形に概念調整することにより、時系列間および企業間比較を可能にすることを目的としている。この財務諸表データ・ファイルは、各企業の発表した考課状¹⁾のうちの貸借対照表及び損益計算書を主内容として作成されている。そして最終的には戦後の国民経済計算との接合を可能にするために、戦後の、主に昭和49年以降の会計体系を広範に適用した。

この作業によって作成される財務諸表データ・ファイルは、第1データ・ファイルと第2データ・ファイルから成る。第1データ・ファイルは、各企業の発表した財務諸表にできるだけ忠実に従い、簿記的・会計学的判断に基づく処理の変更等は、データの入力に必要な最小限にとどめてある。公表されたままの形式に忠実で、作成者の判断が入っていないという意味で、第1データ・ファイルはある程度客観的であるといえるだろう。しかし財務諸表を統計分析の対象として、何らかの有意な結果を得るためには、時系列及び企業間の比較が可能なものではなければならない。第2データ・ファイルはこのために作成されたものである。この作業にあたっては、昭和49年以降の会計体系を適用し、諸勘定科目に対応させる必要があり、そのために種々の仮定を付して、各考課状の勘定科目を組みかえ計算し直して、新しいファイルを作成した。このため、ファイル作成者の資料に対する解釈の入ったものであることを否定できない。

第2節 作業概要

今回の作業で対象とした期間は、原則として各企業の第1回の公課状が公表された時期から昭和18年上期までである。実際には、財務諸表データが入手し得ないため一部期間が欠除していることがある。他方、昭和18年上期までとしたのは、主な典拠文献とした東洋経済新報社刊『東洋経済 株式会社年鑑』が、採録期間を18年上期までとしていることが理由の1つである。しかし、それよりも実態的な理由として、昭和18年後半からの経済の混乱をあげることができる。

繊維業の作業は並行的に藤野正三郎教授によっておこなわれており、今回の作業対象は、それ以外の製造業74社を対象とした。（詳細については表1参照）^{2),3)} 入力したデータは、企業識別子コード、典拠文献番号、会計年度、決算期の上期・下期又は年次決算の別、決算期間の変更（変更のあった場合に限る）、貸借対照表データ、損益計算書データである。追加情報としては、決算月が全企業について、決

表 1. 財務諸表データ・ファイルの作業対象企業及び期間[†]

業 種	企 業 名	企業コード	収 録 象 期 間
鉱 (石炭)	北海道炭鉱汽船	1-10-1	1 ~ 108 回 (M22下, S18上)
	磐城炭鉱	13-6-1	23 回 31 回 (M29上)(M33上)
			42 回, 51 回~58 回, 61 回~117 回 (M38下)(M43上~T2下)(T4上~S18上)
	大日本炭鉱	27-136-4	1 回 ~ 45 回 (T6上 ~ S14上)
	三菱鉱業	13-28-4	1 回 ~ 50 回 (T7下 ~ S18上)
	入山採炭	13-4-1	2 回, 4 回~27 回, 30 回~34 回 (M29上)(M30上~M41下)(M43上~T1上)
			37 回~96 回 (T2下, S18上)
(石油)	九州炭鉱汽船	13-209-1	1 回~63 回 (M41上~S14上)
	日本石油	13-46-4	1 回 ~ 100 回 (M22年次~S18上)
(非金属)	ラサ島燐鉱	13-41-4	1 回~56 回 (T2下~S16上)
製 粉	日本製粉	13-164-0	1 回 ~ 93 回 (M30上~S18上)
	東亜製粉	13-82-1	1 回 ~ 38 回 (M39下~T14上)
	日清製粉	13-68-1	1 回 ~ 74 回 (M40上~S18上)
製 糖	大日本製糖	13-156-1	13 回 ~ 21 回 22 回 ~ 95 回 (M35上~M39上)(M39下~S18上)
	南満洲製糖	55-2-4	1 回 ~ 28 回 31 回 (T6上~S10上) S13上
	東洋製糖	51-1-1	1 回 ~ 25 回 (M40年次~S2上)
	台湾製糖	13-49-4	2 回 ~ 3 回 5 回 ~ 69 回 (M35年次, M36年次)(M38年次~S18上)
	明治製糖	51-4-0	1 回 ~ 67 回 (M40年次~S18上)
	台東製糖	51-3-4	1 回 ~ 28 回 (T2年次~S15年次)
	帝国製糖	51-4-4	1 回 ~ 53 回 (M44年次~S15上)
	台南製糖	13-49-7	2 回 ~ 35 回 (T3年次~S18年次)

	新高製糖	51-5-4	1回～41回 (M43年次～S9下)
	塩水港製糖	51-2-1	4回～62回 (M43年次～S18上)
飲料 (麦酒)	帝国麦酒(桜麦酒)	40-2-4	1回～62回 (T1下～S18上)
	麒麟麦酒	14-30-1	1回～73回 (M40上～S18上)
	加富登麦酒(日本麦酒鉱泉)	13-54-4	5回, 6回, 21回～71回 (M33下, M34上)(M41上～S8上)
	大日本麦酒	13-155-1	1回～75回 (M39上～S18上)
紙・パルプ	樺太工業	13-76-4	1回～38回 (T3上～S7下)
	王子製紙	13-135-1	39回～138回 (M26下～S18上)
	富士製紙	13-172-1	14回 17回 22回 33回 39回 M29上, M30下, M33上, M38下, M41下 41回～87回 40回 (M42下～S7下) 欠M42上
化学工業 (塗料)	日本ペイント	27-52-4	3回PD 23回～24回 27回 28回 (M33上, M43上～M43下)(T1上, T1下) 30回～88回 25回 26回 29回 (T2下～S18上) 欠M44上44下, T2上
(有機無機薬品)	大日本人造肥料	13-91-4	16回 24回PD 30回 36回 44回 M29上, M33上, M38下, M41下, M43上 46回～96回 45回 (M44上～S11上) 欠M43下
	大阪アルカリ	27-59-3	33回 52回 61回～91回 (M29上, M38下)(M43上～T14上)
	日本化学工業	13-21-1	2回～52回 (M43上～S10上)
	改組日本化学工業	13-21-1	5回～16回 (S13上～S18下)
	日本窒素肥料	27-13-3	6回 9回～75回 (M41下, M43上～S18下)
	日本染料製造	27-50-4	1回～55回 (T5上～S18上)
	電気化学工業	13-93-4	1回～57回 (T4上～S18上)
鉄鋼☆	☆ 浅野小倉製鋼所	40-4-4	1回～49回 (T8上～S18上)
	☆ 尼崎製鋼所	28-8-4	7回～22回 (S10下～18上)

	☆	鞍 山 鋼 材	55-10-4	1 回 ~ 17 回 (S 10上 ~ S 18上)
	☆	大 阪 製 鉄	27-59-4	1 回 ~ 42 回 (T 5上 ~ S 11下)
	☆	神 戸 製 鋼 所	28-9-4	1 回 ~ 64 回 (M 44下 ~ S 18上)
	☆	昭 和 製 鋼 所	55-11-4	1 回 ~ 20 回 (S 5上 ~ S 18上)
	☆	住 友 伸 銅 鋼 管	27-61-4	1 回 ~ 33 回 (S 1下 ~ S 18上)
	☆	住 友 製 鋼 所	27-62-4	1 回 ~ 40 回 (T 4下 ~ S 10上)
	☆	大 同 電 気 製 鋼 所	23-7-4	1 回 ~ 43 回 (T 11上 ~ S 18上)
	☆	東 京 鋼 材	13-130-4	1 回 ~ 44 回 (T 9上 ~ S 14上)
	☆	東 洋 製 鉄	13-131-4	1 回 ~ 32 回 (T 7上 ~ S 8下)
	☆	日 本 鋼 管	13-133-4	1 回 ~ 62 回 (T 1下 ~ S 18上)
	☆	日 本 製 鋼 所	13-135-4	1 回 ~ 72 回 (M 40下 ~ S 18上)
	☆	日 本 製 鉄	13-136-4	1 回 ~ 19 回 (S 9上 ~ S 18上)
	☆	本 溪 湖 煤 鉄 公 司	55-12-4	4 回 ~ 10 回 (S 13下 ~ S 16下)
ガラス、土石製品		日 本 セ メ ン ト	13-54-1	23 回 31 回 43 回 45 回 ~ 97 回 (M 29年次, M 38年次, T 1下)(T 2下 ~ S 14下)
		浅 野 セ メ ン ト	13-1138-0	3 回 ~ 62 回 (T 2下 ~ S 18上)
		大 阪 窯 業	27-49-3	26 回 41 回 44 回 ~ 108 回 (M 29上, M 38下, M 40上 ~ S 14上)
		品 川 白 煉 瓦	13-228-1	1 回 ~ 80 回 (M 36下 ~ S 18上)
金 属 製 品		東 京 製 鋼	13-127-1	18 回 26 回 37 回 46 回 48 回 (M 29上, M 33上, M 38下, M 43上, M 44上, 50 回 53 ~ 112 回 T 1上)(T 2下 ~ S 18上)
	☆	東 洋 製 缶	27-71-4	1 回 ~ 48 回 新 1 回 ~ 4 回 (T 6下 ~ S 16上)(S 16上 ~ S 20上)
機 械	☆	大 阪 機 械 製 作 所	27-73-4	28 回 ~ 47 回 (S 8下 ~ S 18上)
	☆	栗 本 鉄 工 所	27-79-4	1 回 ~ 18 回 (S 9下 ~ S 18上)

☆	大 日 本 兵 器	13-162-4	1 回 ～ 10 回 (S 13下 ～ S 18上)
☆	大 連 機 械 製 作 所	53- 2 -1	8 回 ～ 37 回 (T 11上 ～ S 18上)
☆	月 島 機 械	13-164-4	1 回 ～ 52 回 (T 6下 ～ S 18上)
☆	東 京 瓦 斯 電 気	13-165-4	4 回 ～ 56 回 (M 44下 ～ S 13上)
☆	豊 田 式 織 機	23- 8 -1	1 回 ～ 73 回 (M 40上 ～ S 18上)
☆	豊田自動織機製作所	23-10-4	1 回 ～ 33 回 (S 2上 ～ S 18上)
	新 潟 鉄 工 所	13-166-4	2 回 4 回 7 回 ～ 66 回 (M 44上, T 1上) (T 2下 ～ S 18上)
☆	日 本 精 工	13-167-4	1 回 ～ 54 回 (T 5下 ～ S 18上)
☆	大 阪 機 械 製 作 所	27-87-4	3 回 ～ 54 回 (T 5下 ～ S 18上)
☆	満 洲 工 廠	55-13-4	1 回 ～ 18 回 (S 9下 ～ S 18上)
電 気 機 器	芝 浦 製 作 所	13-223-1	1 回 ～ 78 回 (M 37下 ～ S 18上)
船 船	浦 賀 船 渠	13-164-1	1 回 ～ 93 回 10 回 (M 30上 ～ S 18上) 欠 M 34下
	横 浜 船 渠	14-11-1	4 回 ～ 82 回 (M 29上 ～ S 10上)
	川 崎 造 船 所	28-63-3	1 回 ～ 30 回 32 回 ～ 94 回 31 回 (M 29下 ～ M 44上) (T 1上 ～ S 18上) 欠 M 44下
	東京石川島造船所	13-85-1	7 回 18 回 97 回 (M 29上, M 36下 ～ S 18上)
	大 阪 鉄 工 所	27-85-4	1 回 ～ 41 回 (T 3上 ～ S 9上)

† : 第一次作業分

☆ : 本書収録 26 社分

算回数、有形固定資産の内訳、減価償却累計額が可能なものに関してのみ入力してある。企業識別子コードは、他の企業統計データ・ファイルとの結合子である。典拠文献番号は、次章で述べるが、典拠文献が複数に及ぶため、その識別子である。会計年度は決算日の暦年を表わし、元号をローマ字で、年次を 2 桁のニューメリックで表わしてある。(明治; M, 大正; T, 昭和; S — 例; 大正 5 年は T05)⁴⁾ 年次決算又は上期・下期の別はこの作業で次のように定める。

年次決算 … 会計期間が 1 年の場合 (年 1 回決算) をいう。

上期決算 … 年 2 回の決算の場合で決算日が 1 ～ 6 月にある決算期間。

下期決算 … 年 2 回の決算の場合で決算日が 7 ～ 12 月にある決算期間。

企業によって、上期下期の定め方が様々で、4 ～ 9 月の決算期間を上期と呼ぶ場合等もあり、各企業の考課状に記載されている「○年度上期」等の表示と一致しない場合があるので注意されたい。

貸借対照表データ、及び損益計算書データについては、日本工業規格から出されている「勘定科目コード 日本工業規格 (JIS)」(以下 JIS コードと略す)を用いて分類し、組みかえを行った。JIS コードは計算機を用いてデータ処理を可能にするために作成されており、一部業種を除く一般の商工業の株式会社に広範に適用できるものをめざしている。そのねらいはほぼ成功しているように思えるし、今日の財務諸表規則⁵⁾、計算書類規則⁶⁾、企業会計原則に基づいているところから、戦後の財務諸表データ分類の範と考えてさしつかえないと思われる。今回の作業では、対象期間が戦前であることもあり、JIS コードそのままでは適用できないため、一部解釈及び修正を加えて使用せざるを得なかった。この修正を加えたコード表を修正 JIS 表と呼ぶことにする。

第 3 節 将来の展望

この財務諸表データ・ファイルは、財務諸表データ・ファイル内での拡張作業として、さまざまな方向があるが、ここでは次のような方向があると考えている。

それは、同じ対象期間(明治～昭和18年上期)内で、作業対象とする企業数をふやすことである。このふやし方にも対象業種の枠を広げる方法と、この枠は広げず、現在の対象業種の中で企業数を増加させる方法の2つがある。ただ業種の枠を広げるにあたっては、それぞれの産業の特殊事情を考慮せねばならず、中でも戦前特別法が適用され、今日でも特別の法令、規則、経理基準等が適用されている証券、電気事業、瓦斯、地方鉄道、自動車運送業、建設業、海運業等の扱いをどうするかが大きな問題となるであろう。

また現在対象としている産業の中で企業数を増加させるためには考課状の収集作業が大きなネックになる。典拠文献については次第で述べるが、作業対象とした産業で、『東洋経済 株式会社年鑑』に比較的長期にわたって掲載されているものは、既に74社の中で作業済みである。従って、考課状の収集作業が、これまでよりさらに負担の大きいものになると考えられる。⁷⁾

注

- 1) 一般に考課状又は営業報告書と呼ばれるが、現行商法 281 条で営業報告書は貸借対照表、損益計算書とらんで規定され、一般に営業の概況を記載するものと考えられている。従って、ここでは営業報告書をこの限定した意味で使い、財務諸表と営業報告書をあわせて呼ぶ場合には考課状と呼ぶこととする。
- 2) 銀行業を作業対象外としたのは次のような理由による。銀行業は日本の会計制度の草分け的存在であって、明治 5 年に制定された「国立銀行條例」及び「国立銀行成規」によって、その会計制度については詳

細に定められ、財務諸表の大蔵省への提出が義務付けられた。以来、銀行会計に対しては、大蔵省の管轄指導の下に種々の規制がなされ、会計処理法及び公表形式等も、他業種に比較して整ったものとなっている。加えて、先に述べた理由でデータも比較的豊富であり、銀行業についてのすぐれた研究も数多くあるので、今回は作業の対象とはしなかった。

- ③ この作業で使用した業種分類はすべて神戸大学経済経営研究所経営分析文献センター刊行の『明治～昭和前期 営業報告書目録集覧』 1973年 によった。
- ④ 明治45年は大正1年に、大正15年は昭和1年に読み替えてある。
- ⑤ 昭和38年大蔵省令第59号「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」
- ⑥ 昭和38年法務省令第31号「株式会社の貸借対照表、損益計算書及び附属明細書に関する規則」
- ⑦ 現在作業を終了した74社の外に、次のような範囲で新たに拡張作業の第1段階を試みている。既に作業対象となっている「化学」で51社、新たに選択した業種では「百貨店」7社、「海運」12社、「不動産」14社、「建設業」2社、合計86社について、『東洋経済 株式会社年鑑』に掲載されている期間のみ対象。

第2章 ファイル編成に用いた資料について

大正期から昭和前期の財務諸表を利用して分析を行う場合には、三菱合資会社資料課¹⁾より刊行されていた『本邦事業成績分析』によるか、又は、東洋経済新報社から刊行されていた『東洋経済 株式会社年鑑』(以下、「株式会社年鑑」と略称する。)による場合が多い。前者は、対象としている企業数が多いが、調査開始時点が昭和3年で、企業別の数値が掲載されるのは、昭和6年下期からである。さらに独自の方針の下に再計算し、当期利益を算出し直していることに特徴がある。一方、後者は、対象企業数こそ少ないが、採録期間が長く、データも比較的各企業の発表した考課状に忠実であったので、今回は「株式会社年鑑」を使用した。(表2参照)

表2. 『東洋経済 株式会社年鑑』、『本邦事業成績分析』対照表

資料名	編刊者	刊年	対象期間	対象企業数
東洋経済 株式会社年鑑	東洋経済新報社	大正11年 ～昭和18年	大正2年下期～ 昭和18年上期	作業開始時点 151社 (うち銀行15社) 全期間(銀行業除く) 880社
本邦事業成績分析	三菱合資会社	昭和6年 ～昭和19年	昭和3年～ 昭和18年8月	作業開始時点 (S4下期) 392社

まず出発点として、「株式会社年鑑」— 典拠文献番号4 — に掲載されている企業の中から作業対象を選択したのは次の2つの理由による。その1は、ここに収録されているのは当時のそれぞれの業種を代表する企業であると考えられていたことであり、その2は、対象としている期間が長く、その間の考課状の収集作業が軽減されたと考えたからである。

次に製糖業のみを『会社総覧 製糖会社之部』— 典拠文献番号2 — により、他業種の企業について『会社総覧 大正7年版』— 典拠文献番号8 — により、可能な限りこれを追加した。この典拠文献番号2, 4, 8によってはデータが得られなかった決算期については、各企業、大学図書館、国会図書館等で所蔵されている考課状³⁾原本及び雄松堂マイクロフィルム出版『営業報告書集成第1・2集』— 典拠文献番号5 — により採録した。この、考課状原本によらない編纂ものを典拠とした決算期のうち、結局考課状原本が入手し得なかった部分で、不明瞭な数値等があった場合は、可能な限り野村商店『株式年鑑』— 典拠文献番号6 — で補った。ここまでにあげた典拠文献番号2, 4, 6, 8の編纂本は、財務諸表データの内容が考課状にかなり忠実であり、概念統一のための加工処理がなされているのは、典拠文献番号6のみである。以上のような作業を経てなお入手不可能な期間は、表4の典拠文献番号0

表 3. 『東洋経済 株式会社年鑑』, 全業種別掲載企業内訳

農 業	13	紙 工 業	19	精 密 機 器	6	鉄 道	68
水 産 業	7	化 学 工 業		そ の 他 製 造 業		運 送	4
鉱 業		有 機 無 機 薬 品	46	木 工	3	海 運	23
石 炭	17	医 薬	3	印 刷	7	空 運	2
金 属 非 金 属	18	塗 料	2	そ の 他	7	倉 庫	8
石 油 天 然 ガ ス	5	油 脂 そ の 他	7	商 業		通 信 新 聞 業	2
建 設 業	2	石 油 石 炭 製 品	7	百 貨 店	7	電 気 ガ ス 水 道 業	
製 造 業		ゴ ム 製 品	1	百 貨 店 以 外 の 商 業	13	電 気	97
食 料 品		ガ ラ ス 土 石 製 品		金 融 業		ガ ス	19
製 粉	8	ガ ラ ス, セ メ ン ト	27	信 託	14	水 道	1
製 糖 製 菓	18	陶 磁 器 そ の 他	8	証 券	9	サ ー ビ ス 業	11
飲 料	8	鉄 鋼	38	そ の 他 の 機 関	2		
た ば こ	5	非 鉄 金 属	18	取 引 所	20	計	880 社
食 品 そ の 他	7	金 属 製 品	4	持 株 投 資	11		
織 維		機 械	41	保 険 業			
絹	10	電 気 機 器	19	生 命 保 険	12		
綿	57	輸 送 用 機 器		損 害 保 険	13		
毛	22	船 舶	9	不 動 産 業	19		
麻	5	車 輛	13	拓 殖 業	6		
化 織	22	航 空 機	2	運 輸 業			
そ の 他, 加 工	8			陸 運			

* 銀行業及び昭和18年版の財務諸表を掲載していない企業を除く

* 業種分類は前掲神戸大学「明治～昭和前期営業報告書目録集覧」により再集計した。

表 4. 典拠文献リスト

典拠文献番号	資 料 名	編者又は出版者	対 象 期 間	刊 年
0	日本全国銀行会社資産要覧 日本全国銀行会社決算報告全集第1回 銀行会社決算集 銀行会社資産負債録 全国銀行会社決算報告書	商業興信所(大阪) 商業編纂所(東京) 新経済会(東京) 大阪興信所(大阪) 出版社(東京)	明治29年上期 明治33年上期 明治38年下期 明治41年上期 明治43年上期	明治29年10月 明治33年10月 明治39年9月 明治42年5月 明治43年12月
1	銀行会社要録 第13版	東京興信所	明治41年下期	明治42年5月
2	会社総覧(製糖会社之部)	大阪株式取引所調査部	明治43年上期～ 大正3年上期	大正3年9月
3	全国諸会社役員録		明治42年	
4	東洋経済 株式会社年鑑(昭和18年版のみ「企業統計総覧」と改称)	東洋経済新報社	大正2年下期～ 昭和18年上期	大正11年～昭和18年
5	営業報告書集成第1集, 第2集	雄松堂マイクロフィルム出版		
6	株式年鑑(明45～大13) (大14～昭17)	株式会社野村商店 株式会社大阪屋商店	明治44年上期～ 昭和16年下期	
7	営業報告書集成	一橋大学日本経済統計 文献センター		
8	会社総覧(大正7年版)	大阪株式取引所	明治43年下期～ 大正6年上期	

及び1の編纂ものによった。これらの明治30年代前後を対象期間とする典拠文献番号0及び1の編纂ものは、公称資本金、(法定)準備金、有形固定資産総額程度しか示されていないとか、また貸借対照表はあっても損益計算書はない等、財務諸表としては不完全な形式のものがほとんどである。従って、この部分は参考数値としての役割しか果たさないと考えた方がよいと思われる。

さて、考課状原本ではなく編纂本 — 典拠文献番号2, 4, 6, 8 — を典拠とした場合には次のような問題が生ずる。例えば、ある企業が、ある期(t 期とする)から、勘定科目を従来($t-1$ 期)までより細分類して発表した場合を考える。編纂本では2期以上まとめて掲載するのが一般的(「株式会社年鑑」では、第1回は18期、後はほとんど3期ずつ)であるから、形式を統一するために t 期の分を従来の分類に集計しなおして載せる場合があることである。そのような扱いを受ける主な場合は、(法定)積立金と任意積立金が諸積立金に、未払配当金と(その他の)未払金が未払金に集計される場合等がある。

編纂本でさらに問題なのは、各企業算出の「当期利益」に影響する場合のあることである。これについては後の章で詳しく述べるが、それぞれの企業により、又は同一企業内であっても時期によって、算出される当期利益の概念に違いがある。損益計算に任意積立金取崩益を含んでいたり、いなかったり、納税引当金の控除計算を含んでいたり、いなかったり、他にも様々な場合がある。それを数期まとめて一覧表形式にするために、何段階かの「利益金」を算出することにより調整している場合が多い。しかし、その過程で企業の発表した「当期利益」とは異なる場合もあり、はなはだしい場合は、貸借対照表に計上されている「当期利益」の数値が損益計算書に見当たらない場合すらある。もう1つの大きな問題は、財産目録を載せている編纂本がないことである。もっとも、考課状原本を見ても「財産目録へ、貸借対照表借方=同ジ」と記載され、財産目録が貸借対照表と独立して掲載されてはいない場合が多いので、この問題は編纂本の致命的欠点というわけではない。しかし企業によっては、貸借対照表上では「有形固定資産総額」としてしか計上されていないのに、財産目録で「有形固定資産内訳」としてそれぞれ資産別に数値が計上してある場合がある。「土地」が他の有形固定資産から分離し得るだけでも分析上有効であることを考えるとき、この問題も編纂本を典拠とすることに伴う欠点といえるであろう。⁴⁾

以上の問題を考慮して、今回の作業では、編纂本を使用した部分については、可能な限り考課状原本でチェックするとともに、原本が入手できなかった部分については他の(典拠文献リストに載っている範囲内の)編纂本によって、問題点のチェックを行い、その危険の回避を図っている。

注

- 1) 昭和6年下期からは三菱経済研究所の手による。
- 2) 今回の作業では、『全国諸会社役員録』は使用しなかった。
- 3) この収集作業により入手した考課状原本は、マイクロフィルム・リプリント版として当文献センターで再編集して『新編 営業報告書集成』— 典拠文献番号7 — として製本されている。
- 4) 財産目録の表示価額に関する問題については、第3章第2節で述べる。

第3章 明治期～昭和前期の財務諸表について

第1節 経済分析用資料としての問題点

関係株主に対する公示義務により公表される財務諸表を、経済分析や経営分析の資料に用いる場合、従来から、次の制約・限界が指摘されている。第1に、財務諸表の表示科目・金額は同一の法制度の下での横断面比較であっても、慣習により、また各企業ないしは経理担当者による個別の判断及び会計処理基準によって大きく左右される。第2に、異時点の比較を考えると、減資、合併、営業内容（業種）の変更、営業形態の変更、営業部門・本店支店の関係を含む経営機構の変更等があった場合に、当該企業を継続した1つの経営主体であると解釈するか否かは、財務諸表の解釈に大きな影響を及ぼすものである。第3に、貨幣価値変動に対して表示能力が欠落している。さらに第4に、種々の動機により粉飾の行なわれる場合のあること、また第5として、財務諸表の（表示）能力を越えた要因との関連、例えば、株式会社とその支配下の企業といった点を明らかにする機能をもたないこと等があげられる。¹⁾

明治期から昭和前期までを対象期間として、異時点間比較を含む経済分析用データを編成する場合には、上記の問題点に加えて、さらに同一用語でも経済学と会計学とではその概念に差があること²⁾、及び商法・税法等諸制度の変遷が財務諸表に及ぼす影響を考慮する必要があるだろう。このような制約は、そのどれについても財務諸表の検討のみでは解決不可能で、分析に用いる上での留意点とせざるを得ない。しかし、このような制約の下であっても、その利用上各財務諸表を比較することで見出せる明らかな相違点については、何らかの形で概念統一が不可欠である。

この概念統一の作業の前提として当時の法制度及び慣行の変遷をたどってみる必要があると思われる。筆者の解釈が正確であるか否かに問題が残るとはいえ、その手続きを経ることで、第2データ・ファイルの性格と、使用にあたっての限界を示すことができよう。

第2節 明治以降昭和前期の財務諸表の特質

§ 1. 原始商法導入に伴う問題点

我が国の会計制度の近代化は、欧米文献の翻訳紹介の影響も無視できないが、それにもまして他の各種の近代化と同様に、政府の強力な指導の果たした役割が大きく、特に、国立銀行の設置運営という形をとったところに特色がある。^{3), 4)} 一般企業の形態が法制度上で定められたのは明治23年原始商法の公布及び同26年の施行によるが、事実上我国最初に株式会社形態をとった企業は国立銀行であり、⁵⁾ 其の法的根拠となったのは、明治5年11月に発布された「国立銀行條例」及び同條例附属の「国立銀行成規」であ

7) この国立銀行制度の発足に伴って採用された簿記会計制度の範となったのはアメリカの「ナショナル・バンク・アクト」⁸⁾とイギリスの銀行会計実務であって、この銀行会計の生成にイギリス人アラン・シャンドが貢献した。また、翻訳文献も英米の著作が多く、明治前期に一般に普及したのは、英米系の会計体系¹⁰⁾であった。ところが明治23年に公布された商法は、その草案をドイツ人ヘルマン・ロesslerによるもので、1861年制定の旧ドイツ一般商法、1807年のフランス商法に基礎を置くものであり、それまで導入され普及していた英米系の会計体系と異なるものであったといわれている。¹¹⁾この事実、財産目録制度の導入をはじめとして、いくつかの混乱をひきおこしたが、我が国の実務担当者の会計知識が未だ充分でなかったこととあいまって、この混乱は長く尾をひくこととなった。¹²⁾

損益計算区分

英米系会計体系に大陸系のそれが導入されたことによって生じた混乱のうち、このファイルの作成にまず影響するのは、損益計算書に関することである。明治10年「国立銀行報告差出方規則附録考課状雛形」等に規定され確立してきた銀行の会計実務慣行の損益計算書は、包括損益計算及び利益処分計算を含む「損益及び利益処分結合計算書」¹³⁾であり、これにならって、当時の一般企業でも、この結合計算書の形をとったものが多くみられる。¹⁴⁾しかし、企業によっては、明治20年代半ばまで、考課状の財務諸表を貸借対照表と損益計算書の結合型（簿記で精算表と呼ばれる形式）をとり、「総勘定表」として発表していたケースもあり、例外もめずらしいものではなかった。

表5. 現行「企業会計原則」、 「計算書類規則」の損益計算区分及び用語

「企業会計原則」			「計算書類規則」	
営業損益計算	売上高	×××	営業損益の部	經常損益
	売上原価			
	期首商品棚卸高	×××		
	当期商品仕入高	×××		
		×××		
	期末商品棚卸高	×××		
	売上総利益	×××		
	販売費及び一般管理費			
	販売員給料手当	×××		
	×××		
經常損益計算	×××	営業外損益の部	の部
	営業利益	×××		
	営業外収益			
	受取利息	×××		
	×××		
	営業外費用			
	支払利息割引料	×××		
	×××		
	經常利益	×××		

純 損 益 計 算	特 別 利 益			特 別 損 益 の 部
	前期損益修正益	× × ×		
	固定資産売却益	× × ×	× × ×	
	特 別 損 失			
	前期損益修正損	× × ×		
	災 害 損 失	× × ×	× × ×	
	税引前当期純利益		× × ×	
	特 定 利 益			
	公害防止準備金戻入	× × ×		
	× × ×	× × ×	
	特 定 損 失			
	価格変動準備金繰入	× × ×		
	× × ×	× × ×	
	税引前当期利益		× × ×	
	法人税等引当額		× × ×	
	当期利益		× × ×	
	前期繰越利益		× × ×	
	任意積立金取崩額		× × ×	
	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		× × ×	

中村忠「株式会社会計の基礎」白桃書房 昭和51年 p.195 より再録。

しかし明治23年原始商法 218 条及び明治32年改正商法190条では、利益処分案を損益計算書と区別して¹⁶⁾その作成を義務づけた。一般企業の財務諸表様式を定める制度が他にあったわけではなく、結果として¹⁷⁾一般企業のほとんどが包括主義損益計算書を作成することとなった。¹⁸⁾ところが、資本取引と損益取引を識別する知識が充分でなく、資本取引が利益剰余金計算に混入され、さらにこの利益剰余金計算自体が、企業により、又は決算期によって、損益計算の対象となったり、利益処分計算の対象となったりして、全体として不統一なものとなってしまった。

その後40余年を経て、昭和9年、商工省臨時産業合理局から出された「財務諸表準則」により、初めて財務諸表の様式が明文化された。¹⁹⁾

「財務諸表準則」の損益計算書の部分を示すと以下の様である。

三. 損益計算書

第一. 総説

四. 損益計算書は損益発生の原因に依り、之を左の如く數個の區分に分割して示すべし。但し、計算簡單なるものは、其の明瞭性を害せざる限り、區分を併合し又は全く區分を設けざることを得。

(イ) 工業に於ける區分

第一區分 製造原價計算

第二區分 売上損益計算

第三區分 營業損益計算

第四區分 純損益計算

(ロ) 商業に於ける區分

第一區分 売上損益計算

第二區分 營業損益計算

第三區分 純損益計算

二種以上の事業を営み又は副業を営む場合に於ては、各業の損益に付前記に準ずる區分を設くるを可とす。以上の區分は工業及商業に於ける一般標準を示したるものにして、事業の性質と複雑性に應じ更に多數の區分を設くるを可とする場合あるべし。

五、純損益處分計算は損益計算書の外なりと雖も、便宜上附屬雛形の一部として其の様式を示す。

これによって、純損益計算は損益計算書から区分されるべきであるが、形式上は損益計算の一部をなすものであることが明示され、一応今日的な意味での包括主義損益計算書の様式を整えた。この財務諸表準則で、損益計算の内訳の区分がなされ、原価計算にも言及していることが注目される。しかし、この準則は強制力を持つものではなく、一般企業の財務諸表に直接影響を与えたものではなかったようで、この後も、前期繰越金が損益計算に含まれたり²⁰⁾、貸借対照表の当期利益が損益計算書のそれと勘定名及び金額が異なっていたりする場合がみられる。

資産の評価

明治26年商法の施行によって大きな混乱をきたしたのは、財産目録の導入に関する問題と資産評価に関する問題である。原始商法施行以前は、英米の会計体系に基づいており、財産目録制度は導入されておらず、また簿価による価額表示がなされていた。²¹⁾ところが、明治23年の原始商法では、第32条で「財産目録及ヒ貸借対照表ヲ作ルニハ總テノ財産ニ當時ノ相場又ハ市場價直ヲ附ス…（以下略）」として、時価評価を義務付けた。次いで明治32年の改正商法第26条で「……（略）財産目録ニハ動産、不動産、債權其他ノ財産ニ其目録調製ノ時ニ於ケル價格ヲ附スルコトヲ要ス」として、これも時価評価を義務づけている。次いで、明治44年に商法が再改正された時に、第26条も次のように改正された。「…（略）財産目録ニハ動産、不動産、債權其他ノ財産ニ價格ヲ附シテ之ヲ記載スルコトヲ要ス其價額ハ財産目録調整ノ時ニ於ケル價格ニ超ユルコトヲ得ス」この評価法は時価以下主義と呼ばれる。

これは、明治23年の原始商法の底本となったフランコ・ジャーマン法が、財産目録の設置を義務付け、時価ないしは時価以下評価を要求していたことに基づくものである。^{22), 23)} 物価が上昇傾向にある場合は、資産の時価評価は評価益を計上することを意味し、これを収益に算入するならば可処分利益が増加することとなる。これは配当金及び賞与等の社外流失分が増加することとなり、会社の実体を弱めることになる。従って、時価評価が義務づけられていた明治26年以降明治44年までの間においてさえも、各企業

は、簿価表示を墨守するか又は財産目録と貸借対照表とを分離し、財産目録のみを時価評価する等の方法を採用し、保守主義の会計をとった場合がほとんどである。²⁴⁾（作業において、貸借対照表上では「有形固定資産総額」として表示され、明細は省略してあっても、財産目録で各資産別の数値が計上してある場合は、これによりデータを補填してあるが、この場合は両者の数値に整合性があるかを検算して用いてある。今のところ、補填できる場合で不整合なケースはなく、この意味での問題はない。）ところが、資産の評価基準として確定したものがなかったために、企業によっては、おそらく配当政策等との関係で評価益を計上し、収益扱いにしていると思われる場合もある。時価以下主義によっても、むしろ評価益の計上は可能であるため、このケースは明治44年商法再改正後もかなりみられる。

この弊害をとり除く目的で、昭和11年2月に商工省臨時産業合理局から「財産評価準則」が出され、資産別に評価基準が明示され、棚卸資産に対しては低価基準が明文化された。しかし、これについては強制力をもつものではなかったところから、これ以降も評価益が計上されているケースがある。

評価益の計上そのものが、今日の会計学上認め難いところであるが、他勘定との分離不能等の理由から一応収益とみざるを得ず、今回の作業でも収入扱いとしてある。

§ 2. 減 価 償 却

減価償却については、我が国では長い間資産評価の問題との間に理論上の混乱があり、また課税対象の所得計算の問題としても長期にわたる論争^{25), 26), 27)}があった。

当期利益の算定額は、法人所得税額と、配当金額の決定に大きく影響を及ぼすものである。従って、減価償却費を損益に算入するか否かで当期利益の金額に大きな影響のある、固定資産に投下した資本が大きい産業において、減価償却費の問題が提起された。欧米では鉄道業がこの代表的産業^{28), 29)}とされている。しかし我が国の鉄道業では、明治10年前後にあいついで出された官有鉄道会計に関する諸規定によって、減価償却費を国庫からの資本的支出に対する戻し入れとして扱うこととし、その後官有鉄道会計に取替³⁰⁾会計が導入され³¹⁾、次いで明治39年主要幹線はすべて国有化されることとなった³²⁾。そのため我が国で所得計算論争において減価償却の問題の推進役を果たしたのは鉄道業ではなく、同様に大規模な設備を必要とする海運業であった³³⁾といわれている。

我が国の減価償却会計は、他の会計体系導入と同様、国立銀行によって導入実践されたのが最初で³⁴⁾、明治8年³⁵⁾のことであった。減価償却会計は、その後設立された一般企業においても取り入れられたが³⁶⁾、国立銀行の償却方法にならって、主に不動産即ち土地（初期には土地についても減価償却が行われていた³⁷⁾）があることに注意されたい。）建物に対してのみ、利益処分で積立金として計上されているケースが多かった。しかしこの会計処理も、例えば海運業等では、政府の補助金又は配当政策等の影響と他の積立金（自家保険・船舶大修繕積立金等）とのかねあいから決定された節³⁸⁾があり、概念としても確立していたとは言い難いと思われる。

明治20年3月制定の所得税法では、個人所得のみが課税対象であり、法人所得は課税されなかった。従って、個々の勘定科目が損金に算入されるか否かということは、徴税側と企業との争点とはならなか

った。然し明治32年の所得税改正で、法人所得も課税対象となり、事情は一変し、特に、日清戦争・³⁹⁾日露戦争・第一次大戦の好況時に、大幅な利益を計上した企業が課税対象額を算定するにあたり、この問題が注目されることとなった。⁴⁰⁾

明治32年の法人所得に関する課税規定が第4条で「各事業年度ノ總益金ヨリ總損金ヲ控除シタル残額ニ依ル」としたのみで、課税所得計算における総損金と総益金に何ら規定がなかった。従って、以降、この解釈について、減価償却が損金と認められるか否かが争われることとなった。

減価償却のうち、先に述べた時価評価は時価以下の評価を定めた商法に照合して、評価損と認められるもののみ損金として認めるというのが、税務当局の判断⁴¹⁾であった。

明治三十二年十月二日各税務管理局長宛主税局長通牒⁴²⁾

一、総益金中ヨリ総損金ヲ控除シタル純益金ノ内ヨリ器械器具代償却準備金若クハ器械器具償却積立金ノ名称ヲ以テ積立テルモノ

二、前項ノ同名称ノモノヲ損金トシテ計算シ其実定款ニハ利益ノ内ヨリ償却又ハ積立ルコトニ定メアルモノ
右器械器具償却積立金ハ一、二ノ場合共其積立金ハ所得ト見ルベキモノトス

一、土地建物器械器具等固定資本ハ商法ノ規定ニ依リ其決算期ニ於テ時価ヲ附スルモノナレハ其時価ヲ前期決算期ノ時価ニ対比シ増差額ハ固定資本ノ増価益金トシテ総益金ニ計算シ減差額ハ減価損金トシテ総損金ニ計算スルモノ
二、有価証券又ハ商品等ニシテ翌期ニ繰越スモノモ亦前項同様前期決算期ノ時価又ハ原価ニ対スル増減差額ヲ総益金総損金ニ計算スルモノ

右固定資本並商品等ノ減価損金ハ一、二ノ場合共ニ其ノ損金ハ総損金中ニ計算スルヘキモノトス

従って、評価損を上回る減価償却費は認められてはいなかった。⁴³⁾この考え方は、明治36年から大正8年⁴⁴⁾に至る海運各社の行政訴訟判決にも明らかである。

また、評価損であるから、当該科目の金額を直接減額すべきであり、この処理法（直接法と呼ばれる）をとった場合にのみ損金とみとめられるとした。しかし、資産の当該科目を、償却額を控除せずに表示し、一方この控除分を積立金として負債側に表示した場合（この方法を当時の用語で間接法と言ひ、今日では評価性引当金を資産側に控除項目として処理されるのが一般的であるのでこの点に注意されたい）、これは任意積立金とみなされ、評価損の範囲内でも損金とは認められなかった。⁴⁵⁾

しかし、立法及び徴税側にも、減価償却を評価損としてではなく、投下資本の期間配分として認めようとする動きがあり、明治41年及び44年に、所得税改正案として国会に提出されたが廃案となり、実現には至らなかった。⁴⁶⁾大正7年には、部内資料としてではあるが、大蔵省主税局において「固定資産堪久年数表」が作成され、⁴⁷⁾次いで大正9年の所得税法改正の後、大蔵大臣内訓によって、財務諸表が損金扱いをしているか否かにかかわらず、直接法の減価償却費の損金算入を認めており、⁴⁸⁾ここに至っては、もはや減価償却費を必ずしも財産評価の一法と限定していたわけではない。しかし、次いで翌年出された主税局通牒では、⁴⁹⁾間接法をはっきり否定している。

評価損⁵⁰⁾と減価償却費がはっきり区分され、明文化されるようになったのは、昭和7年商工省臨時産業

合理局から出された「固定資産減価償却準則」による。追って9年「財務諸表準則」が、11年には「資産評価準則」が、同局より公表された。減価償却の概念については、上記3法によって確立されたといえるし、間接法も、減価償却引当金の設定によって、明文化され承認された。実際にはこれより早く、「固定資産耐用年数表」が公にされた大正9年以来、法律を離れた取扱い面で、間接法による計算も徐々に認められていったようである。⁵¹⁾しかし、税法上間接法が認められるのは、昭和23年法人税法施行細則の改正を待たなければならない。

このように間接法が拒否され続けたのは、減価償却積立金が他の任意積立金と同様に、他の目的に使用するための取崩が可能で、事実上損失補填に取崩される例が多く、これを費用（損金）とみなすことは適当ではないとの判断によるものである。

実際、各考課状での減価償却積立金が、任意積立金として扱ってあるのか引当金として扱ってあるのか、判断に迷うケースも多い。従って、この作業では、一定のルールの下にこれを区分してある。（この点については後述する。）

先にも少し触れたが、初期については土地に関する減価償却費が計上されており、昭和10年代までは税法上で土地を含む固定資産に対して、評価損を認めていた。税法では本来費用（cost）と損失（loss）を分けてはいないことと、昭和10年代未だ減価償却の概念が広く一般のものとはなっていなかったことが原因と思われるが、かなり後まで「土地減価償却費」という記述が見られる。この作業では、これらはすべて、「土地評価損」とみなすこととする。

§ 3. 引当金概念

引当金に関する問題を検討する前にこの用語の定着を要約しておく。会計用語としての引当金は、負債性引当金、評価性引当金の2つに分けられる。^{52), 53)}負債性引当金（liability reserves）は、将来確実に起こると予測される特定の支出に備える目的で設定し、原因発生期の収益にその費用を負担させるもので、従って相手科目は費用である。評価性引当金（valuation reserves）は、資産の原価から間接的に差し引くかたちで資産の現価を確認する会計法で、⁵⁴⁾相手科目は費用である。この引当金に類似した概念に（任意）積立金（surplus reserves）がある。これは、可処分利益の社外流出を防ぐことを主目的として設定する場合が多く、特定の目的を課す場合も課さない場合もある。もちろん、はじめから特定の目的のために可処分利益の中から積立金を設定する場合もある。相手科目は、従って、利益処分による。

引当金という用語が初めて使用され、この概念が明文化されたのは、昭和9年に商工省から出された「財務諸表準則」⁵⁵⁾によってである。

臨時産業合理局「財務諸表準則」——貸借対照表

第十二. 引当勘定

八十三. 引当勘定は特定の損失に對する準備にして、其の負擔が當該會計年度に屬し、其の金額が見積りに依りて定められたるものを示す。利益の留保、寄附金の受納等に依りて特殊の基金又は

資金を設けたときは、引當勘定に準じて之を處理すべし。

八十四．引當勘定は目的とする損失の種類に依り之を左の如く分類す。

- (イ) 特定せる資産の減價 例へば「減價償却引當金」，「貸倒引當金」の如し。
- (ロ) 特定の損費 例へば「修繕引當金」，「納税引當金」，「退職給與引當金」の如し。
- (ハ) 特殊の危険に因る損害 例へば「自家保険引當金」の如し。

八十五．引當勘定に相當する資産を營業資産より區別する場合に於ては、之を特定資産として示すべし。(二十八—三十一参照)

八十六．固定資産の償却額は當該資産の金額より之を控除することを原則とするも、固定資産は原價又は其の他の金額を以て示し、別に「減價償却引當勘定」に、其の償却額を計上することを得。

負債性引当金、評価性という用語が用いられてはおらず、任意積立金との区分等に問題を残すとはいえず、この財務諸表準則によって、引当金についての概念が確立したとみなしてよいだろう。評価性引当金を代表する減価償却の問題については、この章の§2で既に述べたので、ここでは負債性引当金と任意積立金について要約することとしよう。

負債性引当金と任意積立金

財務諸表準則が出される以前にも、実務上負債性引当金として認められていたと考えられるケースは多く、例えば海運業の船舶大修繕積立金が有名である。これについても企業により名称はまちまちで、例えば明治15年頃の共同運輸の考課状では、第一種積立金と表示し、定款でその積立目的を記した上で「収入ノ金ノ内ヨリ積立⁵⁶⁾」と定めていた。

また、他業種でも「××積立金」あるいは「××準備金」等の名称で、負債性引当金の扱いがなされていると考えられる勘定科目を散見する。しかし、一旦引当金扱いで支出に計上しても、可処分利益計上額等との関連から再び任意積立金とされたりして、扱いの定まらない場合も多く、全体に確定したものとはなっていなかったようである。このことは、財務諸表準則が出された後でも、本質的に変わりはない。

今回の作業で、負債性引当金とみるか、任意積立金とするかの区分に問題の多かったのは、労務費に関するものである。同一企業内で同一勘定科目名でありながら、利益処分で計上されたり支出で計上されたりするケースがめずらしくなく、さらに支出の勘定が支出総額1本になってしまっていて、負債性引当金なのか預り金なのか不明な場合も多い。労務費関係の「積立金」の名称を持つ科目で、考えられるケースは次の3つである。任意積立金(相手科目は利益処分)であるか、負債性引当金(相手科目は支出)であるか、預り金(相手科目は資産で、銀行預金等の形をとるものが多い)であるかの3つである。考え方としては、負債性引当金及び預り金の両者ともに、職工対策としてかなり古くから存在し、企業内制度としても実施されていたようである。⁵⁷⁾しかし制度化されたのは昭和10年代になってからであり、「退職積立金及び退職手当法」，「退職積立金及び退職手当施行法令」(昭和12年1月施行)による。

退職積立金及び退職手當法

第二章 退職積立金

第十一條 事業主ハ勅令ノ定ムル所ニ依リ労働者ノ賃金ノ中ヨリ其ノ百分ノ二ニ相當スル金額ヲ各労働者ニ代リ其ノ名義ヲ以テ退職積立金トシテ積立ツベシ（以下略）

第三章 退職手當

第十六條 事業主ハ勅令ノ定ムル所ニ依リ毎年一回以上一定ノ期間末ニ於ケル労働者ノ其ノ期間中ノ賃金ノ百分ノ二ニ相當スル金額ヲ退職手當積立金トシテ遅滞ナク積立ツベシ（以下略）

第二十二條 本法ニ依リ退職手當積立金トシテ積立ツル金額ハ所得税法、營業収益税法及臨時利得税法ノ適用ニ付テハ之ヲ總損金又ハ必要ノ経費ト看做ス（以下略）

この法令は、常時50人以上の労働者を雇用する者（企業）に適用され、長期預り金としての退職積立金と、長期負債性引当金としての退職手當積立金とを設けることを義務づけたものである。この法律に関しても、制度と実務慣行の間に差がみられ、この識別分類にも多くの留保を付してある。

§ 4. 公称資本金制度と資本等取引

戦前の資本金制度に今日と異なっている点があり、また当時資本取引と損益取引の識別が充分になされていなかったことから派生するいくつかの問題点がある。ここで、この制度と、問題点及びその経緯について要約することとする。

1. 未払込株金

未払込株金という科目は今日にはないものであり、明治23年原始商法以来、我が国で採用されていた公称資本金制度に基づくものである。この制度下では、株券の額面額に対する分割払い込みが許され、第1回の払い込みでは、全株式に対して額面の $\frac{1}{2}$ 以上を払い込めば、株式発行が成立することとなっていた。（明治23年商法第167条、明治32年商法第128条）この株券の額面額の総額が「公称資本金」であり、払込済額が「払込済資本金（あるいは払込済株金）」であり、未払込額が「未払込資本金（あるいは未払込株金）」である。

分割払い込みの場合、企業は未払い込み分の金額について、株主に払い込ませる権利を持つと考えられた。（明治23年商法第182条、同32年商法152条、153条）簿記的にいえば、このような未払込株金のある場合には、貸方に公称資本金を計上し、借方にまだ株主により企業に支払われていない金額（企業にとって、ある種の債権と考えられる）を未払込資本金として計上する。もちろん、株券の額面に対し、全額払い込みがなされている場合は、未払込資本金は計上されない。この場合は、公称資本金イコール払込済資本金である。未払込資本金がある場合は、公称資本金と未払込資本金との差額が払込済資本金である。

この制度は昭和25年に廃止され、現在は株式の分割払い込みは許されていない。今日の授權制度とはまるで内容が異なることに注意されたい。

もし、今日の資本金の定義を旧商法に則して言えば、貸方の資本金は、払込済資本金と常に等しい。

2. 法定準備金

現在、法定準備金は、利益準備金と資本準備金から成る。さらにこの資本準備金は、商法第 288 条の 2⁵⁸⁾において、株式発行差金、株式払込剰余金、減資差益、合併差益の 4 項目に限定されている。

表 6. 自己資本の構成

原	図	説	明
自 己 資 本	I 資 本 金 (法定資本)		
	II 資本剰余金	額面株式の額面金額超過分	
	1 株式発行差金	無額面株式の資本金に組み込まないと定めた分	
	2 株式払込剰余金		
	3 減資差益	資本準備金 (法定準備金)	
	4 合併差益		
	5 国庫補助金および工事負担金		
	6 私財提供および債務免除益		
	7 固定資産評価差益	その他の資本剰余金	
	8 保険差益		：商法上はその資本としての性格否定
	III 利益剰余金		
	1 処分済利益剰余金	利益準備金 (法定準備金)	
	2 未処分利益		任意積立金

中村忠『株式会社会計の基礎』 白桃書房 昭和51年, p.98 の原図に説明を付加した。

昭和25年商法改正以前は、法定準備金に相当するものは単に「準備金」と呼ばれ、その内容も現在とは異なったものとなっていた。明治32年商法第 194 条に「會社ハ其資本ノ四分ノ一ニ達スルマテハ利益ヲ配當スル毎ニ準備金トシテ其利益ノ二十分ノ一以上ヲ積立ツルコトヲ要ス。額面以上ノ價額ヲ以テ株式ヲ發行シタルトキハ其額面ヲ超ユル金額ハ前項ノ額ニ達スルマテ之ヲ準備金ニ組入ルルコトヲ要ス」と定められていたとおり、準備金は利益と額面超過金だけを源泉とし、現在のように利益準備金、資本準備金という区分はなかった。また現在の資本準備金に比べ合併差益、減資差益の分だけ範囲が狭い。なお、当時は無額面株式の発行が認められていなかったもので、「株式払込剰余金」については問題にならない。

3. 資本等取引

合併差益及び減資差益が資本準備金として認められなかったのは、当時、損益取引と資本等取引に対する認識が不充分であったことに原因がある。この識別が一般の共通の了解事項とはなっていなかったことから、課税に関する所得計算を軸に論争が展開された。

⁶⁰⁾ 合併差益

合併差益については、法人所得に課税が開始された明治32年当初は課税対象とはならなかった。しかし、大正 6 年に、合併会社が被合併会社から継承する事物に対する徴税側の解釈に変更があり、課税さ

れることとなった。それは、合併の本質を被合併会社の正と負の資産のすべてが合併会社に引き継がれるとみる人格合一説から、現物出資説への変更であったといえよう。現物出資説とは、合併を、被合併会社の株主による現物出資であると考え、正負の確定資産だけが引き継がれると考えるものである。

大正9年の大蔵大臣内訓で、合併差益の源泉が、既に課税済みである積立金によるものと、今までに課税対象となっていなかった資本金、秘密留保金等であると考えられるものに分け、後者の合併差益にのみ課税することとした。しかしこの課税方法については、減資差益の課税と比較されるなど、たびたび問題視された。この問題に対して改正がなされたのは、昭和25年以降のことである。

減資差益

減資差益についても、法人所得に対する課税が開始された当初は益金とはみなされなかった。ところが、大正10年に出された所得税取扱方通牒によって課税対象となり、以降、合併差益等の問題とともに、長く論争点となった。

その後、大正14年の行政訴訟の判決で、無償減資の場合の減資差益のうち繰越欠損金を補填した部分に限り益金計算から除外し、課税対象とはしないこととなり、合併差益の問題と調整が図られた。以降、この問題の改正も戦後に持ち越された。

額面超過金

現在の資本等取引に含まれる諸項目の中で、当時最大の論争点とされたのは、プレミアム問題である。⁶¹⁾これは明治32年商法第194条(前掲)に「額面以上ノ価額ヲ以テ株式ヲ発行シタルトキハ其額面ヲ超ユル金額(以下略)」と表示されている額面超過額(現行法では株式発行差金とよばれる。表6を参照のこと)に対する課税をめぐる論争であった。現在、株式発行差金が発生した場合は、商法第288条2の1により、全額を資本準備金として積み立てることが要求されている。この金額に上限はない。

しかし当時は、先に掲げた明治32年商法194条に明記されているように、利益から積み立てる分とあわせて資本のふま度を(法定)準備金とし、それを超えた分については任意積立金と同じ扱いであった。従って、その超過分については、取崩して可処分所得に算入することが可能であった。このように可処分所得への算入が可能であり、配当の原資たりうることを以て課税対象利益と同一視された。

一方、当時の日本では、新株発行費については何ら規定はなかったが、実務上の慣行としては、次のような処理が行われていた。

新株発行の際、プレミアム発行をした場合は、プレミアム総額から新株発行費を控除した額を準備金に繰入れるという処理である。⁶²⁾

従って、株式発行差金から新株発行費を控除した残額を「額面超過金」又は「額面超過金ヨリ新株発行費ヲ控除シタル分」等として財務諸表に計上している場合、株式発行差金総額及び新株発行費額を知ることが、困難な場合が多い。このような表示で、損益計算書の収入側に計上された場合、第2データ・ファイル作成にあたっての留保事項の1つとなる。

後に、昭和15年の租税臨時措置法の改正で、政策的配慮からではあるが、特例として額面超過金の一

部を益金に算入しない処理が認められることとなった。⁶³⁾

プレミアムの全額が益金扱いされなくなるのは、昭和24年の企業会計原則の制定により、資本準備金と利益準備金が区別して認められ、それにより、商法、税法の改正が行われた昭和26年以降のことである。⁶⁴⁾

その他の資本剰余金

その他の資本剰余金については今日でも商法と会計学の見解に差があり、論争点の1つとなっている。この項目は、戦前は資本等取引と損益取引の区別が不明瞭であったことから、また今日では商法によりその資本性が否定されていることから、共に損益取引と同じ扱いを受けている（特別損益）。共に損益取引に含まれることから今回の作業上、特に問題とはしない。

§ 5. 静態観と純額主義

作業対象期間の財務諸表を今日のものと比較して、まず当時の損益計算書の記載について内容的にも形式的にもあまりに乏しいケースが多いことが目につく。

この主な理由として次の2つがあげられると思う。

1つには、企業会計の目的は、企業の一定時点における財産計算であるとする静態観が支配的であったためである。今日、その目的は、一定期間内の損益計算であるとする動態観に移行し、従って損益計算書の地位が相対的に重いものとなってきている。また、かつては財産計算に比重がかかっていたため、事実上貸借対照表を補完する役割を果たした財産目録を設けることが義務付けられていた。このことから貸借対照表は、今日のものと比較しても、形式的にはさして遜色のないものとなっている。

第2の理由は、かつては企業の経理公開を企業利益に反するものと考え、その財務諸表も、相殺可能なものは差し引きしてその結果のみを計上するという純額主義がとられたことである。これは今日の会計処理上禁止されているものであるが、当時の財務諸表にはかなり広範に適用されており、相殺可能な対応関係の多い損益計算書の情報に、より影響を与える結果となっている。

§ 6. 当期利益

以上述べてきた財務諸表の諸問題から生ずる結果として、財務諸表で算出される当期利益の概念はかなりあいまいな問題の多いものとなる。（ここでは、各企業の発表する考課状に基づき、貸借対照表と損益計算書の両方で同一金額として算出する当期利益の意味で「当期利益」という用語を用いる。次章第1節でいう第1種当期利益と同じ意味である。）

当時の財務諸表で用いられる当期利益にかかわる用語としては「当期純利益」、「当期利益金」「当期益金」、「当期純益金」等があるが、各用語の定義が定まっていたわけではなく、企業により、また時期によって、それぞれ異なった意味に用いられた。従って、現在会計学等で用いられている勘定科目に一義的に近似するものではない。

つまり、先にあげた当期の利益を表わす各勘定科目は、その時々で、今日の会計用語の（表5参照）「税引前当期純利益」に近似している場合もあり、「当期利益」に近似している場合もあり、「当期末

処分利益」に近似している場合もある。また、資本等取引を損益計算に含んでいたりして、今日の用語の近似形では表わせない場合も多いのである。

旧会計用語	今日の用語
X_1 : 当期利益金	Y_1 : 経常利益
X_2 : 当期純利益	Y_2 : 税引前当期純利益
X_3 : 当期利益	Y_3 : 当期利益
X_4 : 当期益金	Y_4 : 当期末処分利益
⋮	Y_5 : 当期利益+任意積立金取崩額
⋮	Y_6 : 当期利益+前期繰越利益
⋮	⋮

X_i は Y_i のすべての項目に近似的する可能性があり、

Y_i は X_i のすべての項目に近似的する可能性がある。

図 1. 「当期利益」

注

- 1) 帝国興信所 『全国企業財務諸表分析統計 自昭和33年4月至昭和34年3月』 昭和35年 p.3。
近澤弘治 『増訂 会計上の虚像と誤謬』 敎松堂 昭和28年。
- 2) 久野秀男 「日本減価償却生成史の研究(1)～(4)」『学習院大学経済論集』 7巻2号～9巻2号 昭和16年～昭和47年 第2節, 補論1, 補論2; 『新版財務諸表制度論』 同文館 第10章第2節にこの問題についての記述がある。
- 3) 片野一郎 『日本財務諸表制度の展開』 同文館 昭和43年。
- 4) 前掲書(注2) p.29。
- 5) 前掲書(注2) p.102によれば、明治23年原始商法は、明治23年法律第32号として制定された。
- 6) 上田貞次郎 「日本株式会社略史」, 『上田貞次郎全集 第2巻 株式会社経済編』 第三出版 昭和50年。前掲書(注2) p.29。
- 7) 前掲書(注3) p.3。
- 8) 前掲書(注3) p.9。
- 9) 青木茂男 「明治期以降のわが国会計学」, 青木茂男編 『日本会計発達史 わが国会計学の生成と展望』 同友館 昭和51年 1.明治期の簿記・会計学の状況。
- 10) 前掲書(注3) p.97。また堀経夫 『明治経済思想史』 明治文献, 昭和50年, 資料編には、明治30年迄の会社制度の紹介書について詳記している。

- 11) 前掲書(注2) p.p.26 ~ 33。
- 12) 前掲書(注2) p.29, 前掲書(注3) p.61, p.137, p.164。
- 13) 前掲書(注3) 第4章。
- 14) 前掲書(注3) 第6章。
- 15) この作業の対象企業内では、北海道炭鉱汽船の第1回~8回(明治23年上期~明治26年下期)の考課状が、この形をとっている。
- 16) 明治23年商法第218条の「計算書」については、別の解釈がある。前掲書(注2)第4章第3節参照。
- 17) 包括主義を意図したわけではなく、経常損益計算と純損益計算を認識し区分することがなされなかった結果としての包括主義損益計算書である。— この点については、本学商学部・中村忠教授に御教示いただいた。
- 18) 前掲書(注3) 第9章。
- 19) 前掲書(注3) 第11章。
- 20) 銀行条例施行細則の影響であると考えられる。前掲書(注2)第4章第5節参照。
- 21) 前掲書(注2) 第2章。
- 22) 以上の記述は、前掲書(注2)第2章、第6章、p.228による。
- 23) 当時、フランスやドイツでは、資産の表示額を操作した悪質な倒産が多発しており、これを防ぐ目的で、時価評価により会社の担保力を明示させるための条文であったといわれる。
- 24) 前掲書(注2) 第6章。
- 25) 大村巍 「会計思考の発展と所得計算論争 — 大正年代の論争を中心として — 」、『税務大学校論叢 11号』昭和52年 p.p.15 ~ 32。
- 26) 藤森三男 「減価償却理論の成立 — わが国減価償却論の展開 — 」, 慶応義塾大学『三田商学研究』6巻3号(慶応義塾大学産業研究所シリーズ101)。
- 27) 上田貞次郎 『上田貞次郎全集 第2巻 株式会社経済論』第三出版 昭和50年 第5章1~2, 附録二。
- 28) 前掲書(注26) p.p.112 ~ 114。
- 29) 高寺貞男 『明治減価償却史の研究』未来社 昭和49年 p.67。
- 30) 前掲書(注29) II第1章 特にp.72。
- 31) 前掲書(注29) II第1章 特にp.74。
- 32) 前掲書(注26) p.112。
- 33) 前掲書(注25), (注26) p.112, (注29) II。
- 34) 前掲書(注29) I第1章, 第2章。
- 35) 前掲書(注29) p.34。
- 36) 前掲書(注29) I第5章。

- 37) 前掲書(注29) I第3章,第5章。
- 38) 前掲書(注29) I第3章。
- 39) 前掲書(注29) II第2章,第3章, p.226。
- 40) 前掲書(注25) p.9。
- 41) 前掲書(注26) p.114, p.p.115～122, 前掲書(注29) II第4章。
- 42) 前掲書(注29) p.238より転載。
- 43) 前掲書(注25) p.15。
- 44) 前掲書(注25) p.p.15～32, 前掲書(注26) p.p.112～114, 前掲書(注29) VI参照のこと。
- 45) 前掲書(注27) p.p.292～296。
- 46) 前掲書(注25) p.p.15～19。
- 47) 前掲書(注25) p.p.25～28。
- 48) 前掲書(注25) p.29。
- 49) 前掲書(注25) p.29。
- 50) 以下の評価は, 前掲書(注26) p.p.127～130に主として依拠した。
- 51) 前掲書(注25) p.18, 前掲書(注26) p.127。
- 52) 中村忠 『株式会社会計の基礎』 白桃書房 昭和51年 第5章。
- 53) なお, 今日引当金の中には, 現行商法第287条を根拠として, 税法及び企業会計原則注解により, その範囲及び取扱いを定められている(通称)特定引当金がある。この問題について, ここで詳しく触れる必要はないが, 現行法によって定められている範囲であり, ここで対象としている期間に, この特定引当金の概念及び分類を適用することは無理である。従って, ここでは, 特定引当金の問題には触れない。
- 54) 太田哲三監修 『会计学大辞典』 中央経済社 昭和49年 p.778。
- 55) 前掲書(注52) p.57。
- 56) 前掲書(注29) p.139。
- 57) 宇野利右衛門 『職工問題資料 第壹輯』 工業教育会 明治45年。
- 58) 会計学上, この他にも資本剰余金とみなすべき項目があるが, 商法上はその資本性が否定されている。
- 59) 前掲書(注25) p.p.33～41。
- 60) 以下の3項目については, 全面的に前掲書(注25)4-(3)に負っている。
- 61) 前掲書(注25)4, 前掲書(注27) p.p.296～301。
- 62) 日本会計学会編纂 『会計』 第6巻5号 p.113。
- 63) 前掲書(注25) p.37。
- 64) 前掲書(注25) p.37。

収 入	{	総利益金	182,990 円
		総損失金	39,231 円
支 出	{	当期利益金	143,758 円
		(第 1 種当期利益)	

震害損失金償却	17,952 円
前期繰越金	638,046 円
後期繰越金	763,851 円

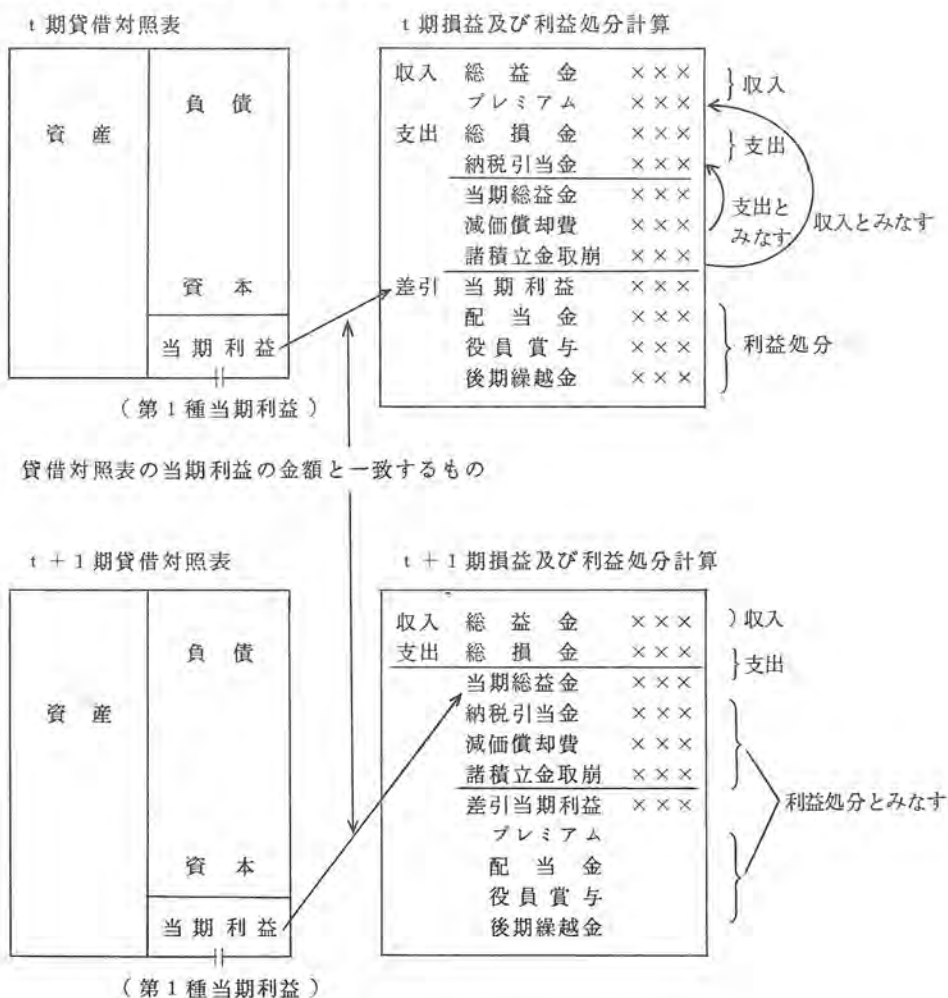
計算区分は明示されているが、科目名が不整合な例 — 東京製鋼第101期（昭和12年下期）

—29—

この貸借対照表の「当期利益金」は112,051円、損益計算書の「当期利益金」は1,743,695円である。

損益計算書で112,051円は「当期純益金」の値である。これは、先のとりきめに従って、「建物機械其他減価償却」及び「諸税引当金」までを支出に含み、ここでいう損金の部の範囲であるとみなす。

最初から一定の規則の下に概念統一をしておいたデータ・ファイル（この作業では第2データ・ファイルにあたる。）を入力せず、このような内容の第1データ・ファイルを作成したのは、次のようなねらいがあったからである。戦前、個々の財務諸表データを集計して作成された統計には集計のルールが明示されていない場合が多く、特に損益計算に関するデータは、その定義を推測するしかない場合が多い。しかも、当期利益に関するデータについては、当時静態観が支配的であったこと等から推して、当時の企業統計では貸借対照表の数値そのままであった可能性が強いと思われる。現段階ではこの作業の収録企業数が少ないので明確なことはいえないが、当時の全国データの集計内容及び信頼性について、将来検討する場合の素材となりうることを期待している。



A 社

図2. 第1データ・ファイルの入力方式

第2節 第2データ・ファイル

明治初期に、我が国に複式簿記を基礎とした欧米の会計体系が導入されて以来、今日の会計体系が形成されるまでに多くの変遷があった。主な問題点と思われるもののうち、昭和10年代までの経過については第3章2節で既に述べたが、法制度上の変遷もあり、また法制度とは別に実務処理が行われる場合もあり、その処理方法にも変遷があった。

従って、各企業の考課状に従ったままのデータでは、特に当期利益の概念がまちまちで、累年比較及び企業間比較等の分析は不可能である。そこで、求め得る当期利益の概念を1つに定め、各財務諸表を組みかえ、整理し直す必要がある。この作業を行なったものが第2データ・ファイルである。

第2データ・ファイルで求めようとする「当期利益（「第2種当期利益」と定義する）」は、今日の計算書類規則にいう「当期利益」に、ほぼ等しい（表5参照）。また、第3章第2節§3の引当金概念のところで触れたが、表5の特定利益及び特定損失については、昭和37年の商法改正以降生じた項目であるから、ここでは問題にならない。この第2種当期利益を算出するまでの計算を損益計算とみなし、以下後期繰越金に至るまでを利益処分計算とみなす。表5に則していえば、未処分損益計算を除いた特別損益計算までが、この第2データ・ファイルでいう損益計算書の範囲である。

また資本等取引が事実上損益計算に含まれるのが、戦前の企業会計の特徴であるけれども、これは可能な限り損益計算から分離して利益処分計算に含めることとする。前期繰越金、（法定）準備金、（任意）積立金等は、損益計算に含まれないのが当時の一般的な処理であったので、第2データ・ファイルではこの処理にならって利益処分に分類する。別の言い方をすれば、第2データ・ファイルで作成される利益処分計算書とは、未処分損益計算の区分を含み、かつ損益計算に含めることが妥当でないと考えられる項目のすべてを含むものである。

このような第2種当期利益金を算出するねらいは、次のようなことである。当初、第2データ・ファイルで求めようとした当期利益は、当期業績主義利益であり、企業の期間活動としての収入・支出及びその結果としての当期利益の算出をねらいとしたのである。しかし、戦前、特に商工省「財務諸表準則」が出される以前の財務諸表は、結果としての包括主義損益計算書の形をとっており、営業損益計算と特別損益計算との区分がされていなかったことから、当期業績主義利益としての経常利益の算出は不可能である。ここで次善の策として「第2種当期利益」を求めることとした。

このように、損益計算書及び利益処分計算書を組みかえ、これに従って貸借対照表を計算し直すことは、会計学的立場からも異論の多いところであろうが、他の作業との関係もあり、今回は、この考え方の下に作業を進めることとした。

これまでの説明から明らかなように、「第2種当期利益」は、今日の計算規則にいう当期利益そのままではない。第3章第2節でとりあげたような諸問題があり、他にも各企業毎に会計処理が異なるものがあるので、多くの留保を付す必要がある。第2データ・ファイル作成にあたって、全企業全期間の財

務諸表に対して統一処理とした各事項の考え方及び処理については、第1データ・ファイル作成の段階で既に適用されているものであり、別に章を設けて詳述することとしたい。

第3節 修正JIS表

先に述べたような考え方に基づく第1データ・ファイルと第2データ・ファイルの両方に適用でき、しかも第1データ・ファイルから第2データ・ファイルへの変換の計算機によるコード変換の自動的処理を可能にするようなシステムのコード表が必要となる。このような考え方に基づいてJISコードを修正したものが、修正JIS表である。

修正JIS表は「貸借対照表」と「損益計算及び利益処分計算書」の2つのブロックから成る。以下、ここでは、前者をB/S(Balance Sheetの略)、後者をP/L(Profit and Loss Statementの略——ここでは利益処分計算書までを含んでいるので、本来使用されるProfit and Loss Statementより範囲が広い意味でこの略語を使用する。)と呼ぶ。

B/Sは、借方をあらわす「資産」と、貸方をあらわす「資本及び負債」の2表から成っている。これらの項目を示すためJISコードを細分類して5桁のニューメリックとして使用した。さらに、各企業内で固有名詞を付したりして用いられている特殊な勘定(例;××事業所勘定)には、6桁めにアルファベットを付して使用した。

P/Lは、損益計算書の「収入」と「支出」の2表に「利益処分計算書」を加えた3表から成る。この3表は、JISコードをかなり組みかえて修正を加えた4桁のニューメリックに、必要に応じてアルファベットを付し、最大5桁のコードを使用した。B/Sを最大6桁としP/Lを最大5桁としたのは、第3章第2節§5でその理由については詳しく述べたが、P/L、ことに損益計算書のデータ量が少なかったためである。(以下利益処分計算書は利益処分と略す。)

第1データ・ファイルでの財務諸表では、先に説明したように、A社のt期の考課状では例えば納税引当金が支出に計上され、t+1期では利益処分に計上されている状態である。これを簡単なプログラムで、統一形式の第2データ・ファイルを作ることができるようなコード表の構成は、次のようなものであると考えられる。第1データ・ファイルで「収入」に計上されている科目がすべて「収入」に分類しきれるように、まず「収入」のコードの枠を広げる。次に、第2データ・ファイルで「収入」とはみなせない科目は利益処分計算書の方へ移行できるように、移行コードとして特定化する。移行コードに分類されることによりプログラムで自動的に移行され、それに伴って、その勘定科目の数値分だけ、第1種当期利益が増減し、第2種当期利益に調整される。それに連動して貸借対照表の当期利益も増減する。さらに貸借対照表の中で貸方又は借方の特定の勘定科目の数値が増減することにより、再びバランスすることになる。

例をあげて示そう。たとえば、「合併差益」が第1データ・ファイルでは収入に計上されている場合を

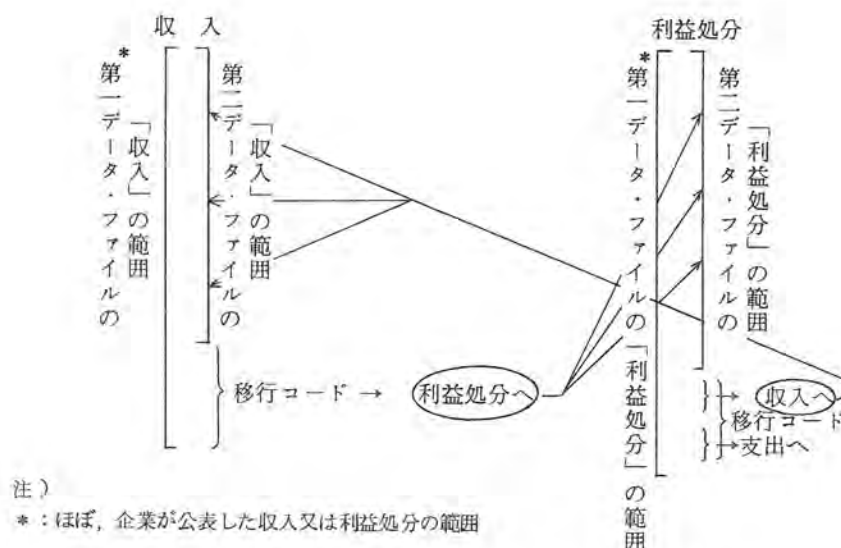


図3. 第1データ・ファイルと第2データ・ファイルの区分

考える。この科目は、後で述べるような理由により利益処分へ移行・分類する。このとき、収入側の移行コード9181合併差益を付すと、コード変換の処理システムにより、利益処分側のコード9641合併差益へ自動的に移行される。それによりP/L側の当期利益(コード9510)が減少し、B/Sの当期利益(コード45200、数値はコード9510に等しい)が連動して減少する。この場合は、B/Sの貸方に合併差益(コード42040)を新設し、減少額分と同額の値で計上する。

このように、第1データ・ファイルの入力に際し、P/Lで、本来「利益処分」に計上されるべきであると考えられる数値が「収入」に、「利益処分」にあるべきが「支出」に、また、それぞれの逆の関係で、計上されている勘定科目が、移行コードに分類されるのである。この移行コードは、今までの作業で、表7のように整理できる。このコードの処理も、移行コードとほぼ1対1対応が可能であり、企業毎・コード別にその処理をプログラムにして、システム化してある。このような画一的な処理が適当ではないと判断したものについては、その旨を企業別注記に明記して、個別にプログラム処理を補填してある。

ここで修正JIS表の損益計算書の構成に対して特筆しておきたい。JISコードの様式が、原価計算区分に基づいた報告書をとっていることにより、修正JIS表も原則的にこの様式を踏襲している。しかし、作業対象とした当時の損益計算書で、例えば労務費が、製造原価に含まれるものと販売原価に含まれるものとが区分できる例はほとんどない。従って、労務費として計上されているものはすべて、製造原価の労務費(コード6120)へ分類した。修正JIS表の損益計算書に関する区分は、事実上ほとんど意味をもたず、またJISコード表に対する修正も貸借対照表に加えたものより大幅なものである。

この修正JIS表は、使用の便宜上第2部冒頭(53ページ以降)に示してある。

表7. 変換処理コード一覧表

変換するコード	勘 定 科 目	変 換 先	当期利益金の増減	B / S 側 の 処 理
(収 入)				
9 1 8 1	合 併 差 金	9 6 4 1	－	(貸方)に合併差益(42040)＋
2	合 併 引 継 総 資 産	9 6 4 2	－	9642－9643＝9641として、同上
3	合 併 引 継 未 処 分 利 益	9 6 1 1	－	(貸方)合併引継処分利益(45110)＋
4	積 立 金 取 崩 益	9 6 3 0	－	(貸方)当該積立金(44000)＋
5	資 本 取 崩 総 額	9 6 5 1	－	(貸方)減資差益(42030)＋
6	減 資 差 益	9 6 5 2	－	(貸方)減資差益(42030)＋
7	仮 入 金 よ り 繰 入	9 6 3 9	－	(貸方)仮入金(24210)＋
9 1 9 2	公 募 新 株 額 面 超 過 金	9 6 8 3	－	(貸方)株式発行差金(42010)＋
9 5 3 0	前 期 繰 越 利 益 金	9 6 1 0	－	(貸方)前期繰越利益金(45100)＋
(支 出)				
6 1 3 8	退 職 給 与 積 立 金	9 7 3 4	＋	(貸方)退職給与積立金(44330)－
6 1 3 9	労 務 関 係 (除 上 記) 任 意 積 立 金	9 7 3 8	＋	(貸方)労務関係任意積立金(44320)－
7 1 8 9	役 員 賞 与	9 7 5 1	＋	(借方)現金預金(01100＋01200)＋
9 2 9 8	被 合 併 会 社 支 払 交 附 金	9 6 4 3	＋	(借方)現金預金(01100＋01200)＋
9 5 4 0	前 期 繰 越 損 失	9 7 1 0	＋	(借方)前期繰越損失(18100)＋
9 5 8 0	配 当 金	9 7 4 0	＋	(借方)現金預金＋
9 5 9 0	法 定 積 立 金	9 7 3 1	＋	(貸方)法定積立金(42000＋43000)－
	及 任 意 積 立 金	9 7 3 2	＋	(貸方)任意積立金－

変換するコード	勘 定 科 目	変 換 先	当期利 益金の 増 減	B / S 側 の 処 理
(利益処分)				
9 6 8 1	債 務 被 免 除 益	9 1 9 1	+	(借方) 前期繰越損失 (18100) + 又は (貸方) 当該債務
2	配 当 辞 退	9 1 7 1	+	(借方) 現金預金 (01100+01200) +
3	政 府 補 助 金	9 1 5 0	+	(借方) 現金預金 (01100+01200) +
4	受 入 寄 付 金	9 1 7 0	+	(借方) 現金預金 (01100+01200) +
5	前 期 損 益 修 正	9 1 3 0	+	(借方) 現金預金 (01100+01200) +
9 7 2 1	有形固定資産減価償却費	6 1 4 0	-	(借方) 評価性引当金 (33100)を当該有形 固定資産より控除
2	無形固定資産減価償却費	6 1 9 0	-	(借方) 当該無形固定資産(13100 or 13200)-
3	繰 延 資 産 償 却	8 3 0 0	-	(借方) 当該繰延資産 (15000) -
4	有 価 証 券 評 価 損	8 4 2 0	-	(借方) 有価証券 (01600+14100) -
5	棚 卸 資 産 評 価 損	6 5 9 0	-	(借方) 評価性引当金 (33400)を当該棚卸 資産より控除
6	納 税 引 当 金	9 3 0 0	-	(貸方) 納税引当金 (23600) +
7	労 務 関 係 引 当 金	6125又は 6128	-	(貸方) 負債性引当金 (32100) +
8	その他の負債性引当金		-	(貸方) 負債性引当金 (32100) +
9	臨 時 償 却	9 2 9 1	-	(借方) 評価性引当金 (33100)を当該有形 固定資産より控除
9 7 3 5 A	有形固定資産償却積立金 (間 接 法)	6 1 4 0	-	(貸方) 減価償却積立金 (44410) + (借方) 有形固定資産より (44410)を控除
9 7 5 3 A	役 員 慰 労 金	7 1 8 1	-	(借方) 現金預金 (01100+01200) -
5 4 A	社 員 賞 与	6 1 2 4	-	(借方) 現金預金 (01100+01200) -
5 5 A	職 工 賞 与	6 1 2 4	-	(借方) 現金預金 (01100+01200) -
9 7 8 1				
2	寄 付 金	8 4 4 0	-	(借方) 現金預金 (01100+01200) -
3	そ の 他 支 出 移 行 科 目		-	

第4節 データ・ファイル処理システムの概要

このデータ・ファイルの処理システムについて詳細に記述することは、本書の目的ではないので一切省略する。ただ、これまでの論議との関連で、必要最小限の事項について注解を付しておく。

データは、加変長の入力様式で、企業毎に、数期間に亘って、勘定科目コードとそれに対応数する数値を、1レコードとして、入力してある。これらを再処理して、上記の第1データ・ファイルと呼ぶものを作成する。このファイルは、企業毎に、収録対象期間全体に亘って出現した全勘定科目と、その収録期間全体に亘っての対応する数値との固定長の行列形式の矩形ファイルとして編集してある。この固定長ファイルは、貸借対照表、損益計算書と、利益処分表の三つの部分ファイルに分割されており、そのうち前二者については、それぞれ貸・借、収・支の両面に分割されている。これらのファイルについて、データ・クリーニングの処理システムを作成している。そこでは、貸・借、収・支が、それぞれ会計的には、合計が一致するという特性から、每期合計値の照合を行っている。いわゆるトータル・サム・チェックと呼ばれている処理である。

データ・クリーニングの終了したファイルについては、別箇に検索用の勘定科目の当該年次または決算期について、数値があるかないかを示す索引表が作成されている。

この第1データ・ファイルから、第2データ・ファイルへの一応のデータ変換は、調整処理システムとして、別箇に簡単な指示で変換出来る様にしてある。この変換によって、前記の様に第2データ・ファイルを作成することが出来る。

これら一連のデータ・ファイルを基礎として、加工統計量ファイルを作成する処理システムがある。これらの処理システムは、FORTRAN で記述されているので、ファイルと合せて、比較的容易に一般に公開可能なファイルとすることが出来る。

第5章 調整事項の解説

第1節 勘定科目変更処理システム

前章第3節で示した修正JIS表を用いるためには、第1データ・ファイルを入力する段階で、各勘定科目をどのように分類・区分するかを決定することが必要である。このような決定に基づいて計算し直した結果が第2データ・ファイルの数値になる。従って、ここで述べる調整事項は、第1データ・ファイルでコード付け（事実上の分類）を行う際に適用される。第2データ・ファイルは、分類・移行・調整の済んだその結果である。

以下、現行法に基づくJISコードから修正JIS表を作成するにあたって、修正の対象となった主な項目について述べておこう。

まず最初にB/Sの問題点について、次にP/Lについて説明し、B/SとP/Lに共通して問題となる事項についてはP/Lのところできりあげることにする。損益計算書と利益処分計算書の区分を変動させることにより、貸借対照表の勘定項目も変動することとなるからである。なお、単純化のため当期利益が計上されるケースを例とし、損失金の例は特殊な場合に限った。

第2節 貸借対照表の調整事項

§1. 未払込株金

未払込株金は、現行制度では存在しない公称資本金制度に基づくものである。既述のように、株金のうち株主よりの未払分を示すこの科目が資産側に計上されるとき（コード19900を新設）貸方の資本額（公称資本金コード41000）は、この金額だけ実際に払い込まれている資本（払込済資本金）の額より大きく計上されている。従って、資本利益率等の計算に用いる資本は、コード41000の数値からコード19900のそれを控除したものでなければならない。

§2. 準備金

（法定）準備金は、現在の法定準備金と比較すると、利益準備金と資本準備金との区分が明示されてはいなかったし、その範囲も狭いものであった。従って、厳密にコードをつけるとすれば、当時の準備金は、利益準備金（コード43000）であるか、又は場合により、利益準備金プラス株式発行差金（コード43000＋42010）で表わされるべきものである。しかし、その考課状に計上されている準備金に株式発行差金が含まれているか否かをいうためには当該企業の考課状を逆のぼって検討する必要がある。その考課状が入手不可能な場合もあり、また途中で取崩しがあったりすれば、この関係を断言することはかなり困難であるので、ここでは準備金コードは、利益準備金プラス資本準備金（コード42000＋43000）で表わす。

減資差益（コード42030）と合併差益（コード42040）は、当時（資本）準備金に含まれていなかった。この作業では、P/Lの移行コードとの関係から当該勘定科目を新設することがあり、減資差益あるいは合併差益としてコードを付してはいるが、資本準備金というよりは仮受金に近い性格のものであると考えられたい。

§ 3. 引当金と積立金

戦前の会計体系では、負債性引当金と任意積立金の区分に問題があり、また労務費関係の勘定では、さらに（長期）預り金の可能性も考えられるということについては、既に述べた。

ここでは、任意積立金と負債性引当金を次のように区分する。第1データ・ファイルで定めた「支出」に対応科目のある場合は負債性引当金とみなし、「利益処分」に対応している場合は任意積立金とみなす。従って、同一企業内の同一勘定科目名でも、P/L上の扱いを根拠にして、計数の続き具合を考慮に入れて、負債性引当金と判断した期と、任意積立金と判断した期とがある場合がある。これが原則である。このルールが適用できなかった場合は、企業別処理注記に必ず注釈として表示してある。

労務関係の積立金の場合、利益処分に対応している場合は問題なく先のルールが適応できるが、利益処分ではなくて、支出の表示が「総額×××円」となっているときは、負債性引当金であるか、（長期）預り金であるかを定めることができない。この部分は考課状の営業報告書・定款・社史等を参考にして決定した。しかし、この判断の根拠となるべきものがみつからなかった場合には、他科目との比較、数値系列の値等から判断した。例えば常にB/Sの表示が数千円というようなラウンドナンバーである場合は、引当金であろうと推測した。工員給与の積立額が、每期そのように端数のない数値になるとは考え難いからである。この場合も企業別処理注記に注釈を付した。根拠のはっきりしない負債性引当金はすべて、長期預り金とするべきだという考え方があるかもしれないがそのときは、負債性引当金（コード32100）をすべて呼びだして、それぞれの注釈を参照して根拠を検討の上、コード31300へ分類し直せばよい。

§ 4. 支店勘定

特に製造業では、自社内の支店・事業所・工場等との内部取引を処理する勘定の調整が必要となる。問題の性格は共通のものであるので、ここでは、支店勘定について述べることにしよう。

この勘定科目は、本店と支店がそれぞれ独立した会計単位として会計処理を行い、期末にその業績を集計して1企業としての財務諸表を作成する場合に、それぞれの会計単位の帳簿の残高から内部利益を控除したものと考えられる。この場合に、独立の程度に応じて、本店から支店へ移管される総勘定元帳の内容に差がある。支店に関するすべての勘定が移管される場合、期中取引の多い勘定のみが移管される場合、流動資産及び流動負債に限られる場合等々、それぞれの本店と支店の関係に応じて様々のケースがある。¹⁾

内部利益は除去してあると仮定したとしてもこの作業で特に問題が残るのは、借方に支店勘定が計上されている場合に、そのほとんどが、有形固定資産を含んでいるか否かがはっきりしないことである。

有形固定資産に関する数値計算に、この勘定を特殊勘定として計算から除外するようなことは、製造業では特に、1社のB/Sの中に頻繁にみられる勘定であるだけにその影響は無視できないと考えられる。

しかし、この勘定の内容を推測するには、単なる数値比較によるだけでは不可能であり、財産目録も、これに関する資料を提供しているとは言い難い。従って、この科目に関する問題は未解決のままであり、今後の検討課題と考えている。

§ 5. 繰延資産

繰延資産は他の資産とは異なり、実体を伴うものではなく、法律上の債権でもないが、適正な期間損益計算のために、支払われた決算期一時期の負担に帰すべきではないと考えられる支出を、資産として次期以降に繰延べて費用計算をなすものである。それ故、本質的には費用の繰延べであって、役務の提供及び対価の支払が共に完了している点で、前払費用と区別される。前払費用は、対価の支払いは完了しているが役務の提供が未完了のものである。²⁾

繰延資産が初めて商法によって認められたのは昭和13年のことであり、以降昭和25年と37年の2度にわたって対象科目の範囲を広げた。³⁾ 現在、商法で繰延資産と認められているのは、創立費、開業費、試験研究費、開発費、新株発行費、社債発行費、社債発行差金及び建設利息の8科目である。しかし税法では他にも繰延資産として認めているものもある。⁴⁾

この作業では、各企業の財務諸表で繰延経理されているもののうち、現商法で認められる限りは、すべて繰延資産として扱ってある。従って、現商法第168条第1項及び第286条による限りは認められる余地はないと考えられる「子会社（または部門）新設のための創立費」を繰延経理してある企業がいくつかあるが、これは繰延資産には含めないこととし、この勘定は創立費とはせず、投資勘定又は子会社勘定に含めて処理することとした。

現商法で認められている繰延資産の8項目のうち、会計的に問題があるとされている社債発行差金と建設利息の配当については、一応繰延資産に含めたが、細かな扱いについては、P/Lのところで述べることにする。

§ 6. その他の貸借対照表上の問題点

各社の貸借対照表の表示で問題があると思われるのは、「未収金」「未払金」の勘定科目である。未収金は、決算期末において契約上の役務提供が完了している場合及び営業外の固定資産の売却に対する未払があった場合に設けられる科目である。⁵⁾ しかし、実際にこの作業の対象となる財務諸表では未収金という勘定科目名でありながら、他科目との比較から推測すると、営業目的の債権であるところの売掛金が含まれていると考えられる企業がいくつかある。売掛金の計上されていないB/Sで未収金が計上されている場合は、金額の大きさを考慮した上で売掛金プラス未収金（コード01400+03600）と考えることにする。ただ売掛金が得意先勘定で企業名で表示された場合、関係会社借入金又は関係会社勘定と識別できない場合がある。

未収金の表示の中には、さらに契約上の役務提供が未完了であるものに対する勘定科目であるところ

の未収収益に該当するものも含まれているのではないと思われる。しかし、これを区分する根拠がないことと重要性の原則⁶⁾に照らして許容される範囲であったと考えて、特に未収収益が発生していると考えられる場合を除き、未収金(コード03600)とする。なお、未収収益と未収益の区分の問題は前払費用と前渡金、未払費用と未払金、前受収益と前受金にも同様の問題があり、また未払金と買掛金との間には、未収金と売掛金とに関するものと同様の問題があると考えられる。

商品勘定は製品勘定との区別があいまいであるうえ、受託品が合算されている場合があるといわれているが、これについては明らかでない。⁷⁾

第3節 損益計算書及び利益処分計算書の調整事項

§ 1. 総益金と総損金

損益計算書で、「収入の部 総益金×××円、支出の部 総損金×××円」としか記載されていない場合が多く、それをいかに処理するかという問題が生ずる。一般に、この場合の総益金とは、売上高と営業外利益と特別利益の合計であり、総損金とは、売上原価、販売費及び一般管理費、営業外費用、特別損失の合計であると思われる(表5参照)。しかし、いつもそうであるとは限らず、例えば、このような形式で損益計算書を公表していた企業が、ある期から「支出の部」を、販売費、支払利息、事務費の3勘定に細分して公表したとする。この企業が総損金として計上していた数値は売上原価を含まないものであり、「収入の部」の総損金とは総収入の意味ではなく売上総利益の意味であったのか(営業外利益及び特別収入は、先の重要性の原則の適用によりここに含まれてしまったとも考えられる。)それとも損益計算書の表示を変えたのであろうか。営業報告書や社史では、これについての判断の根拠が見出せる場合は少なく、また、ここにあげた例よりもさらに複雑な組みあわせとなるケースも多く、収入と支出のコード付けには問題が残った。

また、この収入と支出の内容を推断するにあたって、在庫に関する計算がどうなっているのかが不明な場合が多かった。今日の会計原則によれば、売上原価に期首在高を加算し期末在高を控除したものが売上高より控除される。ところが、作業対象の考課状を見る限り、期末在庫を収入合計に含めてしまっているケースもかなりみられる。また、期末と期首の在庫の差額として、期末の方が多い場合には収

表8. 売上損益計算

期首商品在庫	売上高
仕入高	期末商品在庫
売上利益	

入側に、期首の方が多い場合には支出側に「在庫」等の表示で計上される場合もある。これらの場合、

支出の控除項目として設定してあるコード6230及び6572は、収入の加算項目として扱われる。例えば一部の企業では、このような処理に続いて収入「売上高」、支出「材料費及び労務費」という表示を行っている。このとき、在庫に関する計算がどうなったのか明らかでない。貸借対照表の在庫に関する勘定科目の数値計列を比較検討材料としたが、他項目との関係から、推測しかねる場合も少なくなかった。

損益計算書で当期利益を算出するためには売上高と売上原価の計上は必要条件ではないのであって、相殺計算の可能な部分の計算を済ませた後の益金又は損金の形で表示し、相殺不可能な部分のみをそれに書き加えるという方法をとることも可能である。対応のレベルさえ誤まらねば、当期利益の数値に影響はない。当時、財務諸表を含め、企業の財務内容の公開を最小限にとどめる方が企業にとって有益であるという考え方が優勢であり、ことさら累年比較がしにくいような記載方法をとっているのではないかとさえ考えられる財務諸表もあり、この収入と支出の各勘定科目の分類については、資料的に限界はあるにせよ、再検討が必要であると考えている。

§ 2. 額面超過金

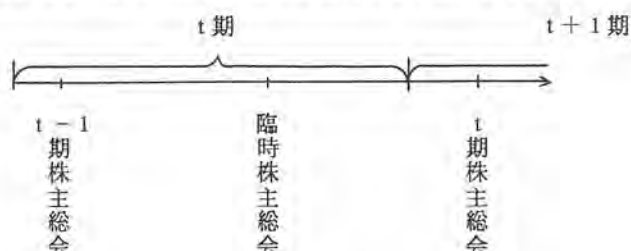
この作業では、先の第4章第1節のとりきめによって資本等取引は利益処分計算に含ませることとした。これに従い、額面超過金は利益処分に（コード9683）分類する。考課状で収入として計上されている場合には移行コード9192へ分類し、コード変換の処理システムによってコード9683へ書き換えられる。それに伴って当期利益（コード9510）が額面超過金の分だけ減少し、B/Sの当期利益(45200)も連動して減少する。この減少に対し、貸方に額面超過金（＝株式発行差金コード42010）を同額計上することによってB/Sは再びバランスする。

この額面超過金は、先にも述べたとおり作業対象期間の考課状では期間利益と同一視されている上に、実務慣行上新株発行費を額面超過金から控除したその差額のみが収入に計上されているケースがある。この差額を利益処分へ移行するとすれば、本来支出の勘定である新株発行費を損益計算から除外する結果となってしまふことになるが、この数値を推測する適当な方法がないことと、計算結果に重大な影響を及ぼすとは考えられないことから、今回の作業では上記のように処理した。

§ 3. 減資差益

減資差益のP/Lへの掲載様式は、その会計的扱いが統一されていなかったために各社各期に差がみられる。その掲載様式により、減資差益という用語（類似用語も含む）は、資本取崩総額（コード9651）を指す場合と、資本取崩総額マイナス未処理損失（コード9652）を指す場合の2通りに用いられている。前者が適用される場合は定期の株主総会に減資され欠損処理が為される場合に多く、後者は期中の臨時株主総会でそれが為される場合に多い。従って定期株主総会における減資は、未処理損失の填補計算が明示されていて、財務諸表の連続性に問題が起こるケースは少ない。この場合、減資差益についても資本等取引の扱いに従い利益処分計算に含むのであるからコード9652へ分類する。収入にこの勘定が計上されている場合は、移行コード9186へ分類することによりコード変換処理システムの指示で利益処分のコード9652へ移行される。それに伴いP/Lの当期利益（コード9510）が減少し、B/Sの当期

利益（コード 45200）が連動して減少する。この減少分と同額 B/S の貸方に減資差益（コード 42030）を計上することにより、再び借方とバランスさせる。期中（ t 期）の臨時株主総会に減資処理の行われた場合、その前期（ $t-1$ 期）の後期繰越損失とその期（ t 期）の前期繰越損失とに連続性がなくなってしまうので、臨時株主総会で取り崩された資本は有償減資として払い戻されたと考えられる部分を除



いて、資本剰余金として保持され、定期株主総会で未処理損失の処分が行われたものとする。この時の資本剰余金は、仮受金に近い性質のものとみなすこととする。資本の取崩総額が明示されていない場合には $t-1$ 期と t 期の払込済資本の差額を一応資本の取崩総額とみなして処理し直す。臨時株主総会により減資が行われたと考えられる場合の作業の手続きを要約すれば次のとおりである。 t 期の前期繰越損失（コード 9710）を $t-1$ 期の後期繰越損失（コード 96600）の金額に一致させる。それに伴い t 期の B/S の借方に前期繰越損失（コード 18100）を計上し、貸方に減資差益（コード 42030）を同額計上する。次いで、先に述べた方法で、利益処分に資本取崩し総額（コード 9651）を計上し、前期繰越損失（コード 9710）をこの値から控除する。この控除後の値が減資差益（コード 9652）として計上されている値より大きい場合がほとんどであるが、この差は使途不明（コード 9999）として、利益処分計算に含めてある。これは、既に累積している損失よりも大きい金額分減資することにより、全くの無償減資を避け、部分的に有償減資とするという当時の慣行による有償減資部分であると、考課状の営業報告書の本文等から推測される場合があることを断わっておきたい。

§ 4. 債務免除益及び配当辞退

この作業でみられる債務免除益とは、累積損失がある場合に、債権者によって（企業にとっての）債務が免除されることにより生ずるケースであり、配当辞退とは、多くの場合、積立金の増加又は減価償却等にふりむけるために主要株主が個別に配当を辞退するケースである。

現在、「資本補填を目的とする贈与剰余金又は債務免除益」は、その他の資本剰余金（表 6 参照）に含まれる。現商法は、その他の資本剰余金の資本としての性質を否定していることから、損益計算書において、特別利益として処理する他はない。作業対象期間の考課状では資本等取引が損益取引から分離されていなかったことを考えあわせても、この科目を特別利益に含むことに問題はない。

これらの科目が利益処分計算書に計上されていた場合には、収入に移行することにより当期利益金が増加する。これに伴って B/S では、債務免除益に対しては貸方の当該債務が減少する。また配当辞退に対しては借方現金・預金が増加して再びバランスすることとなる。

§ 5. 合併交付金と合併差益

合併交付金とは、合併による受入資産に対する支払として合併会社から被合併会社の株主に株式を交付するとき、その端額調整等の目的で支払われる金銭をいう。従ってこれは費用ではない。また受入れられた資産の対価とはみなしえないもの、たとえば、被合併会社株主及び役員に対する記念品代・功労金等は、合併交付金に含まれない。⁸⁾

合併差益とは、合併会社が被合併会社から受入れた資産総額と負債総額の差（純資産額）が、合併交付金と被合併会社株主へ交付した株式の額面総額と合併交付金の合計額を上まわる場合、その上まわった部分をいう。⁹⁾

合併交付金の金額が大きく、しかも費用に含まれている場合が多く、同時に合併差益を計上しているケースもいくつかみられること、また、交付金という勘定科目で株式会社に改組する前の企業の代表者に対する支払いが成されている例がいくつかあること等から、当時この合併差益及び合併交付金の内容が、先の定義と大幅に異なって用いられていたのではないかと推測される。そこで、この作業では、ケース別に次のように処理した。

- 1) 合併交付金又は交付金のみで合併差益（関連勘定を含む）が計上されていない場合は営業権の買取とみなして、支払コード 6190 へ分類する。この場合、払込済資本が増加している場合と、していない場合とがあるが、前者の場合に、合併交付金を受入純資産額を越えて被合併会社へ支払った分と考えとしても合併差損の計上は許されておらず、暖簾代として処理することになる¹⁰⁾ので、両者の処理は同じになる。
- 2) 合併交付金と合併差益が同時に計上されている場合で（2-a）前者が後者より小さい場合には、この合併差益は合併交付金控除前の値であると考え、差し引いて（ネットの）合併交付金を計算し直し、利益処分コード 9641 として計上する。（2-b）前者が後者より大きい場合には、その差額を 1) と同様に暖簾代の支払いとみなしてコード 6190 へ分類することとする。この場合、第 2 データ・ファイルでは、合併差益は合併交付金と相殺されて計上されない場合がある。

なお、合併引継末処分利益等の勘定名で、合併会社の前期繰越利益に直接加算されている場合があるが、これは今日の商法及び税法でも一定の限度付きで承認している措置であり、J I S コードも未処分損益計算に区分しているので、この勘定の処理は、利益処分計算区分に含めるが、合併差益とは別扱いとする。

§ 6. 評価性引当金

評価性引当金とは、ある特定資産の価値減少分を保留しておくという概念であって、当該資産の期末の簿価から控除することによって表わされる。この評価性引当金の主なものには、減価償却引当金、棚卸資産引当金、貸倒引当金がある。

減価償却引当金

この作業で一番問題のあった評価性引当金は減価償却に関するものであって、当時税法等との関連も

あり。会計学界のみならず実業界においても、この問題をめぐり大論争があったことは既に述べた。

昭和23年に法人税法が改正されるまで、直接法により処理される減価償却費は費用とみなすが、間接法による場合には任意積立金と同じであり、その年度において実際支出するものではないとみてこの費用性が否定され課税対象とされた。¹²⁾直接法を用いれば、仕訳は借方減価償却費、貸方当該資産で表わされ、B/S上の当該資産は減価償却費控除後の値で計上される。当時の間接法を用いれば、借方減価償却費、貸方減価償却引当金であり、資産側に当該資産を償却前の価額で計上し、負債側に減価償却引当金を計上する。今日の間接法では、減価償却引当金は当該資産の価額から控除する形で資産側に計上される。従って直接法を用いた場合には支出の内訳が明示されない限りB/S上で償却がなされているのか否かを見分けることはできない。減価償却費が、適正な期間損益の算出のためというよりは、当該固定資産による投下資本の回収という財務政策目的で採用される傾向が強く、利潤平準化政策の有力な緩衝器として償却費を利用していたらしいことから、¹³⁾当期利益が少額又はマイナスの場合には減価償却費は計上されていなかったと思われるが断定はできない。

この作業で出てくる減価償却費及び買換資産積立金をケース別に表9のように整理する。

表9 減価償却積立金及び減価償却費区分表

	B / S	P / L		判 断
勘定科目名	買換資産積立金 又は減価償却積立金 (A)	買換資産積立金 又は減価償却積立金 (B)	減価償却費 (C)	
計算区分	貸 方	利益処分区分	利益処分区分又は損益計算区分	
財務諸表上の有無 (分類先)	有 (44410)	有 (9735 A)	無	(A), (B)を減価償却間接法とみなす
	有 (44110)	有 (9735)	有 (9721) (6140)	(A), (B)は任意積立金 (C)は減価償却直接法
	有 (44410又は33100)	無	無	(A)は減価償却間接法, (C)が不明で (A)が増加しているとき(A)は貸方の プラス項目として33100
	有 (44110)	無	有 (9721) (6140)	(A)は任意積立金 (C)は減価償却直接法
	無	有(9735)	有 (9721) (6140)	(B)は任意積立金 (C)減価償却直接法
	無	有(9735A)	無	(B)は減価償却直接法
	無	無	有 (9721) (6140)	(C)は減価償却直接法

* A と B は一般に対応関係

減価償却の移行コード 9721 は利益処分計算に含まれる項目が減価償却費であると判断した場合の分類先であり、移行先はコード 6140 である。これに伴い当期利益が減少し、借方に控除項目として減価償却引当金（コード 33100）を計上し当該資産からその数値を控除することによって B/S は再びバランスする。同じく移行コード 9735 A は、この時代に用いられていた意味での間接法であると考えられる場合の分類先であり、利益処分計算の区分から損益計算区分への移行である。この移行に伴って当期利益が減少し、B/S に減価償却積立金（コード 44410）を計上する。このコード 44410 に関して、コード 33100 と同じ処理をするようにプログラムを追加すれば、間接法はすべて直接法に修正される。第 2 データ・ファイルでは、このレベルまで移行修正されている。

もし、当期利益を算出する要素をなさない科目はすべて利益処分とみなし、B/S の対応科目を任意積立金とみなすべきであると考えるならば、コード 9721 及び 9735 A に関するコード変換処理システムをすべて停止すればよい。そしてコード 33100 の新設又はコード 44410 に関する移行をとりやめる。

なお、減価償却を直接法で行い、B/S の当該資産は償却後の金額で計上されていて、償却累計が参考として記載されている場合がある。この場合はコード 00001 として計算に入れない参考数値として入力した。

土地に対して計上されている減価償却費は、この作業ではすべて評価損として分類しなおしたことに¹⁴⁾ついてであるが、今日の会計用語の定義に基づけば、有形固定資産の評価損は物質的価値減少を伴うものであり、偶発的な機能的減価に対して計上される臨時償却と区別される。土地の減価償却が計上されたのは当時の税制度に基づくものであり、これを評価損に分類し直すのであるから、この分類は先の定義に必ずしも合致するものではない。また、土地に対する減価償却は、鉱石・油田等の減耗性資産に対して計上されたとみなす方法もあるかと思うが、これは根拠のないものであるから、ここでは、有形固定資産の評価損に分類することとする。

貸倒引当金

評価性引当金には他に、低価引当金、貸倒引当金等がある。第 2 データ・ファイルでは、後者は可能な場合には、現行の企業会計原則及び注解¹⁵⁾に従って、有形固定資産に対する引当金と同様に控除の形式で表示することとした。無形固定資産に対する償却及び繰延資産の償却は、企業会計原則第三・四の(一) B 及び C で「減価償却額を控除した未償却残高を記載する。」と定められているのでこれに従う。

§ 7. 賞与金と慰労金

労務関係の支払いを支出（損金）に含めるか利益処分に含めるかは、現在は税法¹⁶⁾によって定められている。例えば、役員が使用人としての職務を兼ねている場合、今日税法によって使用人と同一基準で支給された賞与・報酬及び退職金は損金に、過大であるとみなされた部分は利益処分に含むと定められているし、使用人を兼務しない役員に対しては、賞与を除き一定の範囲で損金に含める旨の別の定めがある¹⁷⁾。附加価値に対する労働者と資本家の取り分という視点からもこの税法の原則はかなり妥当なものであろう。しかし今日、入手できる当時のデータをこの原則に従って分類することは制約が多すぎるので、

次のような原則を新たに定めた。

役員賞与は利益処分へ、個人に対するもの及び退職慰労金を含む役員慰労金は支出へ、社員賞与は原則として支出へ分類する。社員賞与のうち「社員賞与規程超過額」等の表示のあるものは、利益処分計算に含める。これらの勘定科目を支出から利益処分へ移行させた場合、B/S 上で影響を受けるのは現金及び預金である。

この区分は、それぞれの企業の区分表示に従うのが妥当であると考えらるならば、移行コードに関する処理システムを取り消せばよい。例えば、ある企業が退職役員慰労金を利益処分に計上していた場合、先のルールに従えば、移行コード 9753 A に分類する。移行コードに伴う処理システムにより支出コード 7181 へ移行され、B/S、P/L の当期利益が共に減少し、B/S の現金・預金が減少する。この処理システムをとりやめるか、又はこのプログラムの前に、コード 9753 A をすべてコード 9753 に書きかえるように指示プログラムを追加すれば、この勘定科目は利益処分計算に含めて計算されることとなる。

§ 8. 社債発行差金と建設利息

社債発行差金と建設利息は、現行商法で繰延資産として認められながら、会計学上その性格が問題視されている項目である。社債発行差金は会計上の通説によって社債利息の前払分とみなすべきであり、したがって長期前払費用であるとされる。¹⁸⁾これまでの作業ではこの科目は計上されておらず、また計上されてもその費用性が否定されているわけではないので、この作業に直接の影響は少ない。問題と思われるのは建設利息に関してである。現行法人税法でも繰延資産としての貸借対照表能力とその費用による償却を認めているが、その性格は利益配当の前払いである¹⁹⁾ので、未処分利益の負担に帰すべきで費用とすべきではないとする主張が会計学では一般的である。J I S コードにも支出の繰延資産の償却項目にこれが明示されていないところからみて、未処分利益の負担に帰すべしとしているのではないかと推測される。従って、ここでは建設利息の性格を利益配当の前払であるとして、利益処分項目とする処理法を採用する。但し J I S コード上でも B/S の分類は繰延資産に含まれるので修正 J I S 表もこれにならう。

§ 9. 納税引当金

法人税等を損金とみなすか否かについては、長年にわたり論争があった。現在、企業会計原則では「経常費用にも特別損失にも属しない特殊な項目²⁰⁾」として扱っているが、J I S コードでは特別損益計算に含まれており、この作業でもこれにならう。従って、租税公課と納税引当金については、すべて同類とみなして特別損失へ分類する。もし当該科目が考課状で利益処分計算書に計上されていた場合、支出へ移行することにより当期利益が減少し、B/S 上貸方に納税引当金（コード 23600）を計上する。B/S 上では負債性引当金として扱う。²¹⁾

租税関係の任意積立金と負債性引当金の区分は必ずしも明瞭ではなく、納税引当金という科目名で利益処分に計上されている場合もある。そこで納税引当金と納税積立金が同時に計上されているケースを除き、すべて負債性引当金とみなし支出に含まれるものとして処理した。

§ 10. 臨時償却と臨時損失

臨時償却は、外的事情によるはなはだしい機能的な減価が認められた場合に、当該有形固定資産の償却期間を短縮して早期に償却してしまおうとする意図の下に償却計算をし直し、過年度の償却不足分を一時に計上するものである。損益計算書の特別損益計算の前期損益修正²³⁾に含まれ、間接法による減価償却を行っている企業においては、減価償却引当金²⁴⁾である。

また臨時損失は、偶発的な事情により固定資産の実体が滅失した場合に計上され、当該資産の簿価を滅失分だけ切り下げる処理であって、減価償却ではない。²⁵⁾特別損益計算のうちの臨時損益に含まれ、いかなる減価償却方法をとっている企業であっても、貸方は当該有形固定資産²⁶⁾である。

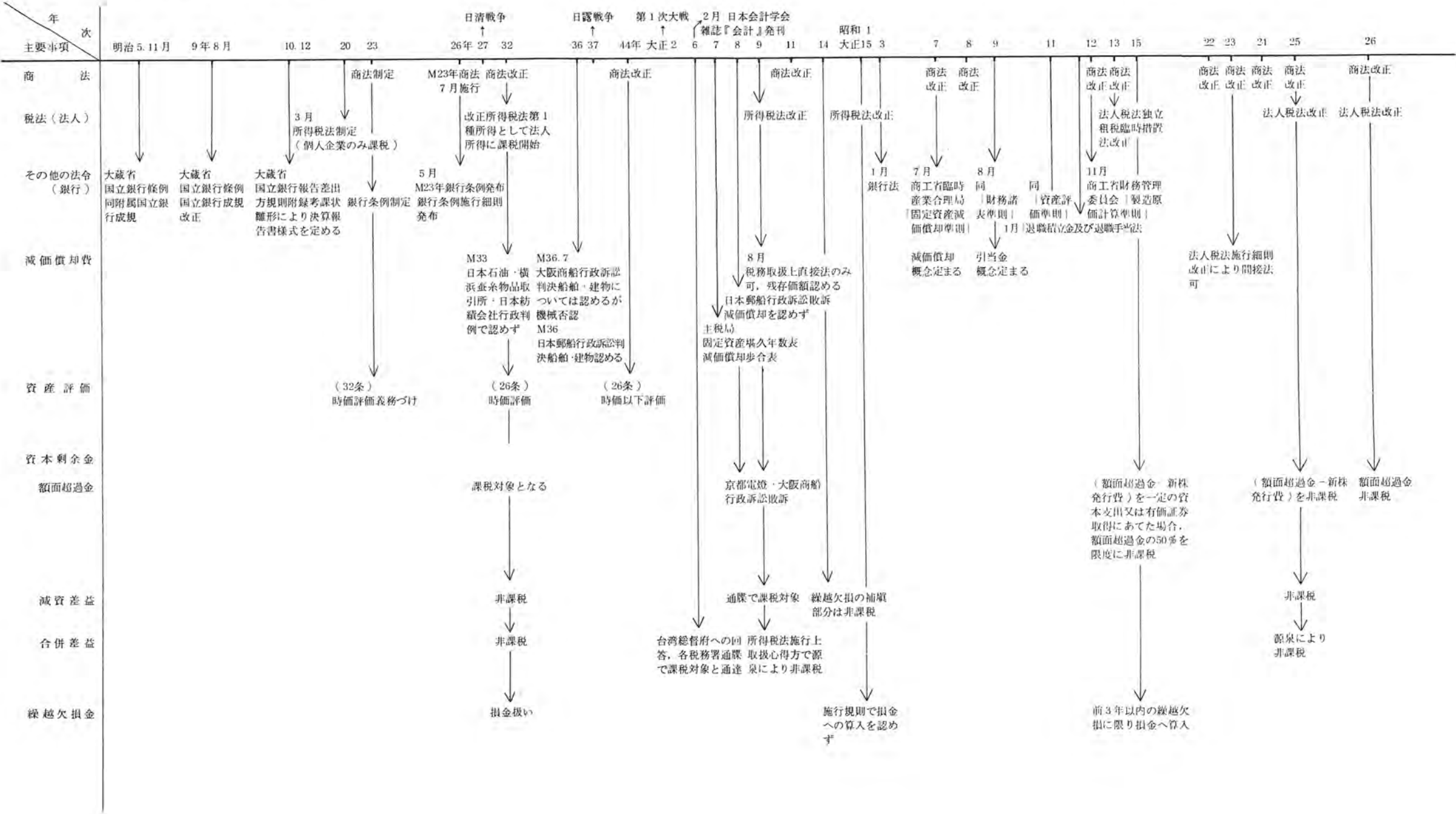
有形固定資産の評価損は「災害、事故などの偶発的な事情によって固定資産の実体が滅失あるいは破損した場合」に計上される臨時損失の一部である。しかし、実際に当時の財務諸表にあらわされた場合、災害、事故などによる臨時損失はその旨を明記している場合が多く（この場合には、当該資産が特定できないケースが多いので、利益処分²⁷⁾に計上してあって支出に移行するときには、貸借対照表上で有形固定資産総額を計上して、この数値から控除してある。）、一般に「有形固定資産評価損」が計上されているのは、原因・根拠の不明な場合が多い。当時の減価償却が当期利益又は可処分利益との関連で、多分に利益金操作の一環として行なわれており、かなりの企業が定期的には行なわなかったことを考えあわせれば、当時の有形固定資産評価損は、むしろ、臨時償却に近い意味で用いられていたものと考えられる。コードは一応別にするが、扱いは臨時償却と同じとする。この扱いは土地に関する評価損（減価償却費として計上された分）も同様とする。

注

- 1) 早矢仕健司 「本支店会計の取引と処理」、『税経セミナー 体系簿記会計 基礎と計算』 23 巻、4 号 p.301、税務経理協会 昭和53年。
- 2) 中村忠 『現代会計学』 白桃書房 昭和52年 第4章第6節。
- 3) 中村忠 『株式会社会計の基礎』 白桃書房 昭和51年 p.46。
- 4) 前掲書（注3） p.45、企業会計原則と関係諸法令の調整に関する連続意見書 繰延資産について。
- 5) 前掲書（注2） p.52。
- 6) 発生した取引のすべてを財務諸表上に詳細に分類することで、かえって財務諸表自体を不明瞭なものにするを防ぐため、総体的に重要でないものは一括表示する処理がとられる。これを重要性の原則と呼び、その内容は科目の重要性と金額の重要性の2つからなるが、科目の重要性に対する判断にも金額の大小を基準とする金額の重要性の原則が根底にある。前掲書（注2） p.195、参照。
- 7) 橋本良平 『貸借対照表科目解説科目解説』 森山書店 p.77。
- 8) 片岡義雄 『新株式会社特殊会計』中央経済社 昭和39年 p.p.100～101。
- 9) 前掲書（注3） p.173。

- 10) 前掲書(注3) p.p.178～179。
- 11) 前掲書(注3) p.175。
- 12) 上田貞次郎 『上田貞次郎全集 第二巻 株式会社経済編』 第三出版 p.p.291～296。
- 13) 久野秀男 「日本減価償却生成史の実証研究(1)」, 『学習院大学 経済論集』 7巻2号 昭和46年 p.187。
- 14) 前掲書(注2) p.p.100～101, p.129。
- 15) 企業会計原則第三・四(一)D, 同注解17。
- 16) 法人税基本通達第9章第2節。
- 17) 沼田嘉穂監修 『新勘定科目全書』 中央経済社 昭和52年 p.380, p.406。
- 18) 前掲書(注3) p.44。
- 19) 前掲書(注3) 第4章8。
- 20) 前掲書(注2) p.142。
- 21) 久野秀男 『新版 財務諸表制度論』 同文館 昭和52年 p.256, 前掲書(注17) p.224に, 納税引当金は負債性引当金に含むべきではないと述べられているが, 今回はJ I Sコードの分類にならう。
- 22) 前掲書(注3) p.141。
- 23) 前掲書(注3) p.100。
- 24) 前掲書(注3) p.100。
- 25) 前掲書(注3) p.100。
- 26) 前掲書(注3) p.129。

会計制度変遷事項年表



第 2 部

修正 J I S 表および企業別注記

本書収録26社分に関する掲載順序は、以下の順とする。

浅野小倉製鋼所
尼崎製鋼所
鞍山鋼材
大阪製鉄
神戸製鋼所
昭和製鋼所
住友伸銅鋼管
住友製鋼所
大同電気製鋼所
東京鋼材
東洋製鉄
日本鋼管
日本製鉄

本溪湖煤鉄公司
東洋製罐
大阪機械製作所
栗本鉄工所
大日本兵器
大連機械製作所
月島機械
東京瓦斯電気工業
豊田式織機
豊田自動織機製作所
日本精工
大阪機械工作所
満洲工廠

1. 修正 J I S 表

貸借対照表 — 資産

コード	大科目	中科目	小科目	注記
01000	〔流動資産〕 (当座資産)			
01100	現金			
01110		一般現金		金銀・通貨・正貨・正金
01120		小口現金		
01130		外貨		
01140		地金銀		
01200	預金			
01210		当座預金		銀行預金・銀行勘定
01220		普通預金		
01230		通知預金		
01240		定期預金		
01250		その他の預金		
01251			未納税負担預金	納税準備預金
01252			別段預金	
01259			その他の預金	
01260		郵便貯金		
01264			振替貯金	
01270		組合預け金		
01280		外貨預金		在外預金・外貨建預金
01300	受取手形			
01400	売掛金			「未収金」と表示されていることもある。
01410		売掛金		
01411			得意先勘定	勘定科目名が企業名の場合、得意先勘定と断定できないことが多い。
01420		割賦売掛金		
01600	有価証券			一時所有のものと投資有価証券と区分できない場合が多い。
01610		自社株式		
01620		貸付有価証券		
01650		その他の公社債		

01652			国 債	
02000	(棚卸資産)			
02100	商 品			販売の目的をもって購入かつ所有する物品(製品)と区分が明確でない場合がある。
02110		商 品		
02120		未 着 商 品		
01230		積 送 品		
02200	製 品			販売の目的をもって所有する自己製造の物品(商品)との区分が明確でない場合がある。
02210		製 品		
02220		副 産 物		
02230		作 業 く ず		
02300	半 製 品			
02400	原 材 料			
02410		製 糖 原 料		
02420		燃 料		
02421			石 炭	
02430		金 属 材 料		
02440		木 材 料		
02450		鉱 石		
02460		薬 品		
02461			染 料	
02469			そ の 他 薬 品	
02490		雑 材 料		
02491			部 分 品	
02492			補 助 材 料	
02499			そ の 他	
02500	仕 掛 品			
02700	貯 蔵 品			貯蔵品勘定に原材料が含まれている場合が多い。
02710		事務用消耗品		
02720		消耗工具機具備品		
02730		予 備 機 械		

02790		雑 品		
03000	(その他の流動資産)			
03100	前 渡 金			通常の取引にもとづく商品・製品・原材料・貯蔵品の購入・外注加工のための前渡金、現金ではなく棚卸資産として回収される。従って、完成後、固定資産に振りかえられる建設仮勘定に属するものを除く。
03200	立 替 金			
03210		立 替 金		
03211			農 事 立 替 金	この勘定は、本来前渡金又は貸付金と考えられるが一応立替金に含める。
03212			肥 料 立 替 金	同 上
03220		役 員 立 替 金		
03230		従 業 員 立 替 金		
03300	前 払 費 用			前渡金と区分できない場合が多い。
03310		前 払 保 険 料		
03320		前 払 賃 借 料		
03330		前 払 水 道 料		
03340		前 払 租 税 公 課		
03350		前 払 利 息		
03390		その他の前払費用		
03400	未 収 収 益			契約により継続的に役務の提供を行なっている場合に、決算期末までに提供した役務に対して支払われるべき対価の未収分。
03500	短 期 貸 付 金			長期貸付金と区分できない場合が多い。
03510		短 期 貸 付 金		
03511			農 事 前 貸 金	
03512			貸 付 肥 料	
03520		役 員 貸 付 金		
03530		従 業 員 貸 付 金		
03540		支配従属会社短期貸付金		
03600	未 収 金			未収収益と区分できない場合が多い。
03610		未 収 金		
03611			未 収 入 政 府 補 助 金	
03620		未 達 勘 定		

03700	(保証)預け金			
03710		差入保証金		
03720		営業保証金		
03721			契約保証金	
03722			供託金	
03730		担保差入有価証券		
03740		保証差入有価証券		
03800	仮勘定			
03810		仮払金		
03811			農事仮払金	
03820		中間納付税		税金仮払金
03830		未決算勘定		
03900	その他			
03910		営業外受取手形		
03920		不渡手形		
03930		保管有価証券		
03950		受託担保品		
03990		その他		
11000	〔固定資産〕 (有形固定資産)			興業費，起業費と総称されることがある。
11100	建築物			
11110		事業用建物		
11120		福利厚生教育用建物		
11200	構築物			土地に定着した土木設備または工作物。
11211			海岸設備	
11212			船渠	
11213			船台	
11214			ブイ・浮標	
11215			水路・運河	
11216			橋梁	
11217			貯水池	

11218			坑外諸設備	
11219			鉄管	
11220			坑内諸設備	
11221			水力発電所	
11222			送電線路	
11223			火力発電所	
11224			上水道	
11225			炉	
11230			車道散石	
11231			道路路	
11232			鉄道	
11233			煙突	
11300	機 械			
11310		船舶用機械		
11400	船舶・航空機			
11410		船 舶		
11420		その他水上運搬具		舢舨・木造船
11500	車輛・運搬具			
11510		鉄道車輛		
11511			機関車・車輛	
11512			その他の鉄道車輛	
11520		自動車		
11530		その他		簡易軌道・索引用牛馬を含む。
11600	工具・機具・備品			遊休中のものは含むが建築中のものは含まない。
11610		工 具		
11611			鋳型ロール	
11619			農 具	
11620		器 具		
11630		備 品		備品・什器
11690		雑 具		
11700	土 地			

11710		事業用土地		
11718			鉦 区	
11720		その他の用途 の土地		従業員の福利厚生及び教育用等に使用する 目的で保有する土地。
11800	建設仮勘定			完成又は受取りをもって建物、船舶、機械 装置等各該当勘定へ振りかえる。
11801			復興勘定	
11802			設備工事	
11803			鉄道工事	
11804			新坑開鑿費	
11805			造船	
11806			工場造築工事	
11809			その他	
11900	その他の有形固 定資産			
11910		除去仮勘定		除去又は売却の目的で事業の用からはず された固定資産
11920		林地		
11930		植林		
11940		家畜		
11950		果樹		
11960		種園		
13000	(無形固定資産)			
13100	営業権			有償で譲り受け、また合併によって取得 したものに限る。
13120		航路譲受		
13200	工業所有権			
13210		特許権		
13300	賃借権等			
13310		借地権		
13400	鉦業権			試掘権、採掘権、租鉦権
13500	漁業権			漁業権、入漁権
13600	水利権			水利の便を専用するために取得した水利 権。
13900	その他の無形 固定資産			

14000	(投資その他の資産)			
14100	投資有価証券			株式、金融債、電信電話債、その他の公社債一時保有のものと区分できない場合が多い。
14200	従属会社株式			
14300	従属会社社債			
14400	出 資 金			
14410		出 資 金		有限会社、協同組合等への出資金。
14420		従属会社出資金		
14500	長 期 貸 付 金			
14510		長 期 貸 付 金		
14520		役員長期貸付金		
14530		従業員長期貸付金		
14540		支配従属会社長期貸付金		
14600	投資固定資産			
14700	長期前払費用			
14800	その他の長期資産			
14860		従業員預り金等引当金		
14870		長期金銭信託		
14871			退職手当信託預金	
15000	(繰延資産)			
15100	創 立 費			
15200	開 業 費			
15300	新株発行費			
15400	社債発行費			
15500	社債発行差金			
15600	開 発 費			
15700	試験研究費			
15800	建 設 利 息			
15900	繰延臨時損失			天災等により生じた臨時巨額の損失で繰延経理されているもの。

15910		焼 失 損 失		
15911			震 災 損 害 金	
15920		水 害 損 失		
18000	(損金勘定)			
18000	当 期 損 失			
18100	前期繰越損失			
19000	(特殊勘定)			
19100	本 支 店 勘 定			
19110		本 店 勘 定		
19120		支 店 勘 定		
19140		事 業 部 勘 定		
19141			船 舶 部	
19142			鉄 道 部	
19143			電 力 部	
19144			鉱 山 部	
19145			自 動 車 部	
19146			倉 庫 部	
19147			肥 料 部	
19148			山 林 部	
19149			その他の事業部	
19150		工 場 勘 定		
19160		営 業 所 勘 定		
19170		在外支店勘定		
19180		売 店 勘 定		
19190		農 場 勘 定		
19200	関連会社勘定			関連会社に関する勘定で、性格が断定できないもの、親会社勘定を含む。
19400	手形裏書義務見返			
19500	保証債務見返			
19600	政 府 勘 定			政府に関する勘定で、性格が断定できないもの。
19700	そ の 他			残余財産分配金
19900	未 払 込 株 金			

貸借対照表 — 負債

コード	大科目	中科目	小科目	注記
21000	〔流動負債〕 (短期債務)			
21100	支払手形			
21110		荷為替手形		
21120		為替		
21200	買掛金			
21210		原料代未払		
21220		回漕店取引先		荷為替を引きうけて商品を購入した場合の買掛金。
21230		工事未払金		
21400	短期借入金			
21410		短期借入金		
21420		役員短期借入金		
21430		関係会社借入金		親会社・子会社・支配従属会社からの借入金。
21500	1年以内償還社債			固定資産の社債と区分できない場合が多い。
21600	未払金			営業外の債務で支払期日が到来しているもの。未払費用との区分が明確でない場合が多い。
21620		未払税金		
21630		未償還社債		
21631			社債利子	
21640		未払配当金		
21650		未払役員賞与		
21660		未払役員退職金		
21670		受託販売未払金		
21700	未払費用			支払期日が未到来であるが期間損益計算上債務が発生しているもの。未払金との区分が不明確な場合が多い。
21710		未払賃金・給料		
21711			未払賃金	
21712			未払給与	

21720		未払社会保険料		
21730		未 払 利 息		
21731			未払社債利子	
21732			未 経 過 利 息	
21740		未 払 賃 借 料		
21790		その他の未払費用		
21800	前 受 金			営業活動に関する前受金・営業外活動に関するものは前受収益に含める。この区分は不明確な場合が多い。
21810		営 業 前 受 金		
21811			商品代前受金	
21812			未成工事受入金	
21813			前 受 手 数 料	
21820		商 品 券		
22100	預 り 金			
22110		営 業 預 り 金		
22120		預 り 保 証 金		
22130		従業員預り金		
22131			社 内 預 金	
22132			身 元 保 証 金	
22133			共済会等預り金	
22190		その他預り金		
222000	前 受 収 益			
23000	(負債性引当金)			
23100	製品保証引当金			
23200	売上割戻引当金			
23300	景品費引当金			
23400	返品調整引当金			
23410		滞貨準備引当金		
23500	賞 与 引 当 金			
23600	納 税 引 当 金			
23650		所得税引当金		
23690		戦時利得税引当金		

23700	修繕引当金			1年以内のもののみここ、長期のものと区分できない場合が多い。
23900	その他の負債性引当金			
24000	(その他の流動負債)			
24200	仮勘定			性格がはっきりしないもの。
24210		仮受金		
24220		未決算勘定		
24290		その他の仮勘定		
24900	その他			
24910		営業外支払手形		
24920		借入有価証券		
24930		預り有価証券		
24940		担保物		
31000	(固定負債) (長期債務)			
31100	社債			
31200	長期未払金			
31300	長期預り金			
31310		退職金積立金		従業員が退職時に受けとる目的で長期にわたって積立てたもの。
31314			職員退職積立金	
31315			職工退職積立金	
31316			鉦夫退職積立金	
31400	長期借入金			
31410		長期借入金		
31411			銀行長期借入金	
31412			政府年賦借入金	
31440		関係会社長期借入金		
31450		その他の長期借入金		
31900	その他の長期債務			

32000	(負債性引当金)			
32100	労務関係引当金			労務関係の長期負債性引当金。
32110		退職給与引当金		主に法定退職手当引当金。
32150		その他の労務関係引当金		退職関係外のもの。
32200	特別修繕引当金			
32210		船舶修繕引当金		
32900	その他の負債性引当金			
32910		自家保険積立金		
32911			製品輸送等自家保険積立金	
32912			船舶保険積立金	
33000	(評価性引当金)			当該資産より控除する形式であらわされる。
33100	有形固定資産に対する引当金			
33110		建物に対する評価性引当金		
33120		構築物に対する評価性引当金		
33130		機械に対する評価性引当金		
33140		船舶に対する評価性引当金		
33150		車輛運搬具に対する評価性引当金		
33160		工具器具備品に対する評価性引当金		
33300	有価証券に対する引当金			低価基準を採用する場合に評価損を直接減額しないで引当金で処理する場合に設けられる評価性引当金である。
33400	棚卸資産に対する引当金			
33500	貸倒引当金			
41000	〔資本金〕 (資本金)			
41100	新株式申込証拠金			
41200	新株式払込金			

42000	〔資本準備金〕 (資本準備金)			
42010		株式発行差金		
42020		払込剰余金		
42030		減資差益		
42040		合併差益		
43000	〔利益準備金〕 (利益準備金)			
42000 + 43000	〔準備金〕 (準備金)			昭和25年以前の商法に基づく(法定)準備金。
44000	〔その他の剰余金〕 (その他の剰余金)			
44100	別途積立金			
44110	買換資産積立金			設備拡張留保資金, 事業拡張積立金
44120	社債償還基金			
44200	配当準備積立金			
44300	労務関係積立金			
44310		恩給基金		
44312			職員恩給積立金	
44320		厚生基金		
44321			共済基金	
44330		退職手当積立金		
44332			役員退職手当積立金	
44333			役員・社員退職手当積立金	
44334			従業員・社員退職手当積立金	
44335			労働者退職手当積立金	
44336			社員退職手当積立金	
44339			その他退職手当積立金	

44400	減価償却積立金			{ 相手勘定が一応利益処分であり、間接法の評価性引当金の性格をもつと考えられるもの。
44410		減価償却積立金		
44411			建物減価償却積立金	
44412			構築物減価償却積立金	
44413			機械減価償却積立金	
44414			船舶減価償却積立金	
44415			車輛減価償却積立金	
44416			什器・器具減価償却積立金	
44420		戦時特別償却積立金		
44500	研究費積立金			
44900	その他の任意積立金			
44910		災害準備積立金		
44990		そ の 他		
45100	(前期繰越金) 前 期 繰 越 金			
45110	合併引継未処分利益			
45200	(当期利益) 当 期 利 益			
45210	解散時雑収入			
45220	合併引継当期利益			
45290	雑 利 益 金			
46000	(その他の資本剰余金) その他の資本剰余金			
46100		国庫補助金		
46200		私財提供益		
46300		固定資産評価差益		

46400		保 險 差 益		
49100	(特定勘定) 本・支店勘定			
49110		本 店 勘 定		
49120		支 店 勘 定		
49140		事 業 部 勘 定		
49141			船 舶 部	
49142			鉄 道 部	
49143			電 力 部	
49144			鉱 山 部	
49145			自 動 車 部	
49146			倉 庫 部	
49147			肥 料 部	
49148			山 林 部	
49149			その他の事業部	
49150		工 場 勘 定		
49160		営 業 所 勘 定		
49180		売 店 勘 定		
49190		関連会社勘定		
49191			下 請 工 場	
49192			代 理 店	
49500	保 証 債 務			
49600	政 府 勘 定			内容の断定できない政府勘定に限る。

損益計算書及び利益処分計算書 ― 収入

コード	大科目	中科目	小科目	注 記
5100	売上高			
5110		商品売上高		
5119			主要品目外の売上高	
5130		製品売上高		
5140		副産物売上高		
5150		加工収入		
5160		作業くず売上高		
5190		その他の売上高		受託商品売上高等
5200	製造益金			ただし、「製造益金＝売上高－原価」と定義された場合。
5300	営業収入			「役務の給付を主目的とする事業における営業上の収益」に限らず該当する勘定はここに含む。
5310		手数料収入		周旋、仲介による手数料収入
5320		賃貸料収入		
5330		土地収入		
5340		倉庫料収入		
5350		特許権許諾料		
5360		工事収入		
5370		農事収入		
5380		運賃収入		
5381			客車収入	
5382			貨車収入	
5390		その他の営業収入		
5400	売上控除高			
5410		売上値引		
5420		売上戻り品		
5430		売上割戻し		
5500	評価益			

5510		材 料		
5520		製 品		
5530		電 力		
5540		燃 料		
5550		固定資産評価益		
5551			土 地 評 価 益	
5555			有価証券評価益	
5560		商製品評価益		
5580		貯蔵品評価益		
8100	営 業 外 収 入			
8110		受 取 利 息		
8111			受 取 利 息	
8112			支配従属会社 受取利息	
8113			有価証券利息	受取配当金は 8130 へ。
8120		受 取 割 引 料		
8130		受 取 配 当 金		
8140		有価証券売却益		投資有価証券の売却益もここに統合する。
8150		仕 入 割 引		
8190		雑 収 入		
9100	特 別 利 益			
9110		固定資産売却益		
9111			土 地	
9112			建 物	
9113			機 械	
9119			その他の固定 資産売却益	
9130		前期損益修正益		
9131			償却債権取立益	
9132			貸倒引当金戻 入金	
9139			その他の前期 損益修正益	
9140		為 替 差 益		
9150		政 府 助 成 金		補給利子を含む。

9160		保 険 金		
9170		受 入 寄 贈 金		
9171			配 当 辞 退	
9180	(利益処分移 行項目)			
9181			合 併 差 益	
9182			合併引継総資産	
9183			合併引継未処分 利益	
9184			積立金取崩額	法定及び任意積立金
9185			資 本 取 崩 額	
9186			減 資 差 益	
9187			仮入金より繰入	
9189			その他移行項目	
9192			株式発行差金	額面超過金, 額面超過額, プレミアム。
9190		その他の特別 利益		
9191			債 務 免 除 益	
9193			税 金 還 付 額	
9199			その他の特別 利益	
9520	当 期 損 失 金			
9530	(利益処分移 行項目)	前期繰越利益		

損益計算書及び利益処分計算書 ― 支出

コード	大科目	中科目	小科目	注 記
6100	製造原価			
6110		原材料費		
6111			主要原材料費	
6112			買入部品費	
6113			消耗品費	「原料費」であるか否か不明な場合は「販売費及び一般管理費」のコード7220へ。
6114			他勘定振替高	自家消費のため他勘定へ振りかえられた材料費。
6115			補助材料費	
6119			その他の原材料費	
6120		労務費		
6121			賃金・給与	別計上されている「役員給与」を除き、すべての賃金・給与はここに統合する。
6122			手当	
6123			雑給	
6124			従業員賞与	
6125			退職給与引当額	
6126			退職金	
6127			法定副利費	
6128			恩給基金引当額	
6129			その他の労務費	
6130		動力・燃料費		
6131			電力料金	自家発電分を含む。
6132			ガス料金	自家生産分を含む。
6133			石炭代	自家生産分を含む。
6134			その他	
6138	(利益処分移行項目)	退職手当積立金		退職金関係で任意積立金に含まれると考えられるもの。
6139	(利益処分移行項目)	退職手当外労務関係積立金		退職金関係外の労務関係のもので任意積立金に含まれると考えられるもの。
6140		減価償却費		有形固定資産に関する減価償却費及び減価償却引当損。営業費に属するものも、ここに含むものとする。

6141			建 物	
6142			構 築 物	
6143			機 械 装 置	
6144			船 舶・航空機	
6145			車 輛・運搬具	
6149			その他の有形 固定資産	
6150	その他の製造 経費(1)			
6151			外 注 加 工 費	
6152			特許権使用料	
6153			設 計 費	
6154			試 作 費	
6155			福利施設負担費	
6156			厚 生 費	
6157			賃 借 費	生産材の賃借料，但し工場建物及び土地 はコード7260へ統合する。
6158			保 險 料	
6159			修 繕 費	改善費を含む。
6160	その他の製造 経費(2)			
6161			水 道 料	
6162			支 払 手 数 料	
6164			棚 卸 減 耗 費	
6165			仕 損 費	
6166			試 験 研 究 費	
6167			鉱 床 調 査 費	
6169			その他の製造 経費	
6170	他勘定振替高			仕掛品勘定から材料，建設仮勘定等の他 勘定へ振りかえられたもの。
6190	無形固定資産 償却			
6210	原 価 差 額			
6211			直接材料費差異	
6212			直接労務費差異	

6213			間 接 費 差 異	
6220		期首仕掛品棚卸高		
6230		期末仕掛品棚卸高		(控除項目)
6300		業種毎製造原価		
6500	売 上 原 価			
6510		期首棚卸勘定		
6511			期 首 商 品	
6512			期 首 製 品	製品, 積送品, 副製品, 作業くず
6520		仕 入 高		
6530		仕入控除高		
6531			仕 入 値 引	
6532			仕入戻し品	
6533			仕 入 割 戻	
6540		付 加 項 目		合併等による受入。
6541			商製品受入高	
6549			そ の 他	
6550		原 価 差 額		
6560		他勘定振替高		
6561			固定資産振替高	商製品のうち自家用固定資産に振替えたもの。
6570		期末棚卸勘定		(控除項目)
6571			期 末 商 品	
6572			期 末 製 品	製品, 積送品, 副製品, 作業くず
6580		間 接 税		
6583			砂糖消費税	
6584			織物消費税	
6585			麦酒消費税	
6590		商製品評価損		
6591			商 品 評 価 損	
6592			製 品 評 価 損	
6593			原材料評価損	
6594			仕掛品評価損	

7100	販売費及び一般管理費(1)			
7111		販 売 費		「販売費」と表示され、他に「一般管理費」等が計上されている場合。
7110		販 売 手 数 料		
7120		荷 造 費		
7130		発送費・運搬費		
7140		保管費・倉敷料		「その他の製造経費」に含まれる保管料もここに統合する。
7150		従業員採用費		
7160		従業員教育費		
7170		広告宣伝費		
7180		交 際 費		
7181			重 役 慰 労 金	
7182			重 役 退 職 金	
7183			弔 慰 金	
7184			交 際 費	
7189	(利益処分移行項目)		役 員 賞 与	
7190		貸 倒 損 失		異常なものは特別損失(コード9294)へ。
7200	販売費及び一般管理費(2)			
7211		一 般 管 理 費		「一般管理費」と表示され、他に「販売費」等が計上されている場合。
7210		旅費・交通費		
7220		消 耗 品 費		
7230		通 信 費		
7240		信用調査費		
7250		役 員 給 与		一般の「労務費」と別計されているものに限りここへ。
7260		支 払 地 代		
7261			工 場 ・ 建 物	倉庫代、倉敷料はコード7140へ。その他の製造経費に含まれるべきものもここに統合する。
7262			土 地	
7280		事 務 所 費		本店費。
7290		その他の営業費		

8200	営業外費用(1)			
8210		支 払 利 息		
8220		社 債 利 息		
8230		支 払 割 引 料		
8290		諸 損		
8300	営業外費用(2)			繰延資産償却，繰延経理されていなくても該当科目はここに含む。
8310		創立費(償却)		
8320		開業費()		
8330		新株発行費(*)		
8340		社債発行費(*)		
8350		社債発行差金(*)		
8360		開発費()		
8370		試験研究費(*)		
[8380	(利益処分移行項目)	建設利息償却		
8400	営業外費用(3)			
8420		有価証券評価損		
8430		有価証券売却損		
8440		特 別 寄 付 金		
8490		その他営業費用		
9200	特 別 損 失			
9210		固定資産売却・除却損		
9211			建 物	
9212			機 械	
9214			船 舶	
9230		臨 時 損 失		偶発事情によって固定資産の実体が滅失した場合の当該資産の簿価の切下げ「復旧費」を含む。
9231			火 災 損 失	
9232			風 水 害 損 失	
9234			震 災 損 失	
9239			その他の災害損失	
9290		その他の特別損失		

9291			臨 時 償 却	外的事情による固定資産の機能的減価に対する臨時の償却。
9292			為 替 差 損	
9293			有形固定資産 評価損	今日的な定義で用いていない科目である。
9294			貸 倒 損 失	経常的に計上されているものはコード 7190 へ、貸倒損失償却はここへ含む。
9295			創立記念事業費	
9298	(利益処分移 行項目)		被合併会社株 主交付金	
9299			そ の 他	
9300	租 税 公 課			租税公課はすべてここへ統合する。
9310		法人税(引当金)		
9320		所得税(〃)		
9330		戦時利得税(〃)		
9510	当 期 利 益			
9540	(利益処分移 行項目)	前期繰越損失		
9580	(利益処分移 行項目)	配 当 金		
9590	(利益処分移 行項目)	積 立 金		

損益計算書及び利益処分計算書 — 利益処分計算書

コード	大科目	中科目	小科目	注 記
9610	前期繰越利益			
9611		合併引継未処分利益		合併引継雑益
9630	法定及び任意積立金取崩益			任意積立金の合目的取崩しもすべてここに統合する。
9631		法定積立金取崩益		
9632		別途積立金取崩益		
9633		配当準備積立金取崩益		
9634		退職手当積立金取崩益		
9635		買換資産積立金取崩益		
9635 A		減価償却積立金取崩益		減価償却の間接法と考えられる積立金の取崩し。
9636		研究資金取崩益		
9637		災害準備積立金取崩益		
9638		労務関係積立金取崩益		退職手当関係の積立金を除く。
9639		その他の任意積立金取崩益		「仮受金より繰入金」は一応ここに含める。
9640	資本剰余金関連勘定(1)			合併関連勘定
9641		合併差益		
9642		合併引継総資産		
9643		合併交付金		
9650	資本剰余金関連勘定(2)			減資関連勘定
9651		資本取崩総額		
9652		減資差益		
9683	資本剰余金関連勘定(3)	株式発行差金		プレミアム
9660	後期繰越損失			

9680	(収入移行項目)			
9681		債務被免除益		
9682		配 当 辞 退		
9684		受 入 寄 付 金		
9685		前期損益修正益		
9686		政 府 補 助 金		
9710	前期繰越損失			
9720	(支出移行項目)			評価性及び負債性引当金等
9721		有形固定資産 減価償却費		減価償却引当金を含む。
9722		無形固定資産 償 却		
9723		繰延資産償却		臨時巨額の損失で繰延経理のなされていないものはコード9789へ。
9724		有価証券評価損		
9725		棚卸資産評価損		
9726		納 税 引 当 金		
9727		労務関係引当金		
9729		そ の 他		臨時償却等
9730	法定及び任意 積立金繰入			
9731		法 定 積 立 金		
9732		別 途 積 立 金		任意積立金で設定の目的が明示されていないもの。
9733		配当準備積立金		
9734		退職手当積立金		退職手当に関する任意積立金はすべてここへ含む。
9735		買換資産積立金		
9735 A	(支出移行項目)	減価償却積立金		間接法の減価償却と考えられるもの。
9736		研 究 資 金		
9737		災害準備積立金		
9738		労務関係積立金		退職手当外の労務関係の任意積立金。
9739		その他任意積 立金繰入		
9740	配 当 金			
9741		普通新株配当金		
9742		普通旧株配当金		

9743		特 別 配 当 金		
9744		優先株配当金		
9745		優先株特別配当金		優先株の配当に、さらに特別配当が付加された分。
9746		配 当 株 式		
9747		建設利息償却		事業の性質上、会社の設立後長期にわたって開業できないような場合に、例外的に許される資本からの配当の償却。
9748		被合併会社の株主への配当金		
9750	賞与・交際費			
9751		役 員 賞 与		
9752		重役交際費		
9753		役員慰労金		実質的賞与と考えられる。
[9753 A	(支出移行項目)	役員慰労金		原則として役員慰労金は支出へ移行する。
9754		社 員 賞 与		「法定負担外社員賞与」等。
[9754 A	(支出移行項目)	社 員 賞 与		
9755		職 工 賞 与		
[9755 A	(支出移行項目)	職 工 賞 与		「法定負担外職工賞与」等、社員賞与に統合されることが多いと考えられる。
9760	減 資 差 損			現行制度上問題があるが、もし計上されている場合はここへ含む。
9770	後期繰越益金			
[9780	(支出移行項目)			
9781		創立記念事業費		
9782		寄 付 金		寄付金はすべてコード8440へ統合する。
9789		そ の 他		

* コード番号に [を附しているものは移行コードを示す。

* 利益処分計算書のコード9635 A, 9735 A, 9753 A, 9754 A, 9755 A に限り、アルファベットは企業毎の特殊コードを表わすものではなく、ニューメリックコード+アルファベットコードで1つのコードを表わすものである。

2. 企 業 別 移 行

企 業 名 及 企 業 コード	対 象 期 間	移行対象 区 分	勘 定 科 目 名	移行コード	移 行 先	当期利益金
浅 野 小 倉 製 鋼 所 4 0 - 4 - 4	S 5 下	利	興 業 費 切 下 損	9 7 2 9	支 9 2 9 3	—
	S3下~S4下, S7下	利	興 業 費 償 却	9 7 2 1	支 6 1 4 0	—
	S 7 上	利	諸 償 却 金	9 7 2 1[C]	支 6 1 4 0	—
	S7下~S14下	利	固定資産評価及 消却金	9 7 2 1[D]	支 6 1 4 0	—
	S15上~S16上	利	固定資産評価及 消却金	9 7 2 1[D]	支 6 1 4 0	—
	S16下~S17上	利	納 税 引 当 金	9 7 2 6	支 9 3 0 0	—
	S17上~S17下	利	社 員 賞 与 金	9 7 5 4[A]	支 6 1 2 4	—
尼 崎 製 鋼 所 2 8 - 8 - 4	S10下~S17上	利	固定資産評価償却金	9 7 2 1	支 6 1 4 0	—
	S15下~S18上	利	納 税 引 当 金	9 7 2 6	支 9 3 0 0	—
	S16下~S18上	利	社 員 賞 与 金	9 7 5 4[A]	支 6 1 2 4	—
鞍 山 鋼 材 5 5 - 1 0 - 4	S 1 2 上	利	創 立 費 償 却	9 7 2 3	支 8 3 1 0	—
	S12上~S16上	利	固 定 資 産 償 却 金	9 7 2 1	支 6 1 4 0	—
大 阪 製 鉄 2 7 - 5 9 - 4	T6下~T7下	支	役 員 賞 与 金	7 1 8 9	利 9 7 5 1	+
	T 7 下	利	早川取締役退職慰労金	9 7 5 3[A]	支 7 1 8 2	—
	T 1 3 上	利	建設費建物減価償却金	9 7 2 1[M]	支 6 1 4 1[M]	—

コ ー ド 一 覧

② 利＝利益処分 支＝支出 収＝収入

B/S連動 区 分	勘定科目名	コ ー ド	増 減	備 考
資 産	興 業 費	11000	－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11000より控除。
資 産	興 業 費	11000	－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11000より控除。
資 産	興 業 費	11000	－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11000より控除。
資 産	興 業 費	11000	－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11000より控除。
資 産	11000 + 11800		－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11000 + 11800 より控除。
負 債	納 税 引 当 金	23600	＋	
資 産	資 産 銀 行 勘 定	01210	－	現金が少ないため銀行%より減額。
資 産	(11100 + 11200 + (11300 + 11620) + 11630)		－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 〔11100 + 11200 + (11300 + 11620) + 11630〕 より控除する。
負 債	納 税 引 当 金	23600	＋	
資 産	現 金	01100	－	
資 産	創 立 費	15100	－	
資 産	11100 + 11300 + 11630 + 11510		－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 (11100 + 11300 + 11630 + 11510)より控除す る。
資 産	現 金 預 金	01200 + 01100	＋	
資 産	現 金	01100	－	当該金額分資産側の現金から減額させるが、額が少な いためその差額は負債側の銀行%を増加させる。
負 債	銀 行 勘 定	21411	＋	
資 産	建 物	11100	－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11100より控除。

企業名及 企業コード	対象期間	移行対象 区分	勘定科目名	移行コード	移行先	当期利益金
27-59-4	T13上	利	建設費築造物減価償却金	9721[N]	支6142[N]	—
	T13上	利	機械器具什器	9721[G]	支6143[G]	—
	T13上	利	鉱山部勘定	9721[P]	支6149[P]	—
	T13上	利	貯蔵機械器具	9721[Q]	支6143[Q]	—
神戸製鋼所 28-9-4	T5下,T6下 ~T9上	利	所有物減価償却積立金	9735[A]	支6140[A]	}
	T1上,T3下~ T10下,T13上	利	所有品減価償却金	9735[B]	支6140[B]	
	T1下	利	機械建物減価償却金	9735[C]	支6140[C]	
	T2上~下	利	機械器具並建物減価 償却積立金	9735[D]	支6140[D]	
	T4下~T9下	利	所員慰労金	9754[A]	支6124[A]	—
	S10上	利	税金引当金	9726	支9300	—
	S7下	収	社債償還基金繰入	9184	利9639[M]	—
	S12下	収	増資新株式額面超過金	9192	利9683	—
	S12下	支	増資新株額面超過金 法定積立金繰入	9590	利9731	+
	S15上~S17上	利	社員賞与金	9754[A]	支6124[A]	—
住友伸銅鋼管 27-61-4	S12下	収	退職慰労準備金より戻入	9184	利9634	—
住友製鋼所 27-62-4	T6下	収	配当準備積立金戻入	9184[G]	利9633[G]	—
	T6下	収	別途積立金戻入	9184[H]	利9632[H]	—
	T6下	収	備員退身慰労準備金戻入	9184[i]	利9634[i]	—
	T6下	収	前期繰越金	9530	利9610	—

B/S連動 区 分	勘定科目名	コ ー ド	増 減	備 考
資 産	11100 + 11300 + 11200		－	当該金額分評価性引当金 33120を資産側に計上し、11100 + 11300 + 11200 より控除する。
資 産	11300 + 11620		－	当該金額分評価性引当金 3313 [G] + 33160 [G] を資産側に計上し、11300 + 11620 より控除。
資 産	19144		－	評価性引当金 33190を資産側に計上し、19144より控除する。
資 産	11300 + 11620		－	評価性引当金 33130 [Q] + 3316 [Q] を資産側に計上し、11300 + 11620 より控除する。これに伴い当期損失金計上。
資 産	11700 + 11100 + 11300 + 11600		－	当該金額分 B/S の負債側に機械器具並建物減価償却積立金コード 44410を計上し、資産側に 11700 + 11100 + 11300 + 11600を合算。これより44410をさしひく。 アルファベットの部分は合算されて資産側より控除される。
資 産	当 座 預 金	01210	－	現金の値が少ないため一応当座預金(01210)より減額。
負債	税 金 引 当 金	23600	＋	
負債	社 債 償 還 基 金	44120	＋	負債側に 44120を新設計上する。
負債	株 式 発 行 差 金	42010	＋	負債側に 42010を新設計上する。
負債	株 式 発 行 差 金	42010	－	この場合株式発行差金(42010)はZEROになる。
資 産	銀 行 預 金	01201	－	現金の値が少ないため銀行預金コード 01210より控除する。
負債	職員退職慰労準備金	44331	＋	
負債	配 当 準 備 積 立 金	44200	＋	
負債	別 途 積 立 金	44100	＋	
負債	傭員退身慰労準備金	44312 [A]	＋	
負債	前 期 繰 越 金	45100	＋	

企業名及 企業コード	対象期間	移行対象 区分	勘定科目名	移行コード	移行先	当期利益金
大同電気製鋼所 23 - 7 - 4	S2下~S5上, S7下~S12下	利	償 却 金	9721	支6140	—
	S10上~S12下	利	退職手当引当金	9727	支6125	—
	S16上~S18上	利	納税引当金	9726	支9300	—
東京鋼材 13 - 130 - 4	T13上~T13下	利	本社工場固定資産償却	9721	支6140	—
	T13上~T13下	利	発条工場営業権償却	9722	支6190	—
	T6上	収	鋼材工場スプリング工場 に於ける東清氏経営当 時の利益金継承高	9183	利9611	—
	T6下	利	固定資産償却	9721	支6140	—
	T7下	利	固定資産償却	9721	支6140	—
	T7下	利	退職役員慰労金	9753	支7180	—
	T7下	利	製品及半製品時価損償却	9725[L]	支6590[L]	—
	T8上	利	製品及半製品減価資金	9725[K]	支6590[K]	—
	T12下	利	震災損失金填補資金	9789	支9234	—
	T13上~T13下	利	社員職工退職手当恩 給基金	9727	支6125	—
東洋製鉄 13 - 131 - 4	T7上	利	創立費償却金	9723	支8310	—
	S2下	収	減資差益	9186	利9652	—

B/S連動 区 分	勘定科目名	コ ー ド	増 減	備 考
資 産	11100 + 11300 + 11620 + 11630 + 11200		－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11100 + 11300 + 11620 + 11630 + 11200より 控除。
負 債	諸 引 当 金	23000 + 32000	＋	
負 債	納 税 引 当 金	2 3 6 0 0	＋	
資 産	[(11100 + 11700) + (11300 + 11620) + 11630 + 19150 <u>㊿</u>]		－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 [(11100 + 11700) + (11300 + 11620) + 11630 + 19150 <u>㊿</u>]より控除する。
資 産	発 条 工 場 勘 定	19150 <u>㊿</u>	－	
負 債	合併引継未処分利益金	4 5 1 1 0	＋	
資 産	11100 + 11300 + 11620 + 11630		－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11100 + 11300 + 11620 + 11630 より控除。
資 産	[(11100 + 11700) + (11300 + 11620) + 11630]		－	
資 産	銀 行 預 金 及 現 金	01210 + 01100	－	
資 産	[02200 + (02300 + 02500)]		－	当該金額分評価性引当金 33400を資産側へ計上し、 [02200 + (02300 + 02500)]より控除する。
資 産	[02200 + (02300 + 02500)]		－	
資 産	地 所 及 建 物	11700 + 11100	－	
負 債	社員職工退職手当恩 給基金	3 2 1 0 0	＋	当該金額分 B/S, P/L の当期利益を減額することによ り当期損失が計上され、その分負債側へ 42030を 新設計上する。
資 産	創 立 費	1 5 1 0 0	－	
負 債	減 資 差 益	4 2 0 3 0	＋	

企業名及 企業コード	対象期間	移行対象 区分	勘定科目名	移行コード	移 行 先	当期利益金
日 本 鋼 管 1 3 - 1 3 3 - 4	T5上~T6上	支	原料原価低減基金	9 5 9 0	利9730[K]	+
	T12下	利	震災復旧工事費	9 7 8 9	支9234	-
	S7上~S7下	支	職員退職手当及扶助資金	6 1 3 9[T]	利9734[T] + 9738[T]	+
	S7上~S7下	支	職夫退職手当及扶助資金	6 1 3 9[U]	利9734[U] + 9738[U]	+
	S15下~S18上	利	税金引当金	9 7 2 6	支9300	-
	S16上~S16下	利	社員賞与金	9 7 5 4[A]	支6124[A]	-
本 溪 湖 煤 鉄 公 司 5 5 - 1 2 - 4	S13下	利	社員退職慰労金	9 7 2 7	支6125	-
東 洋 製 罐 2 7 - 7 1 - 4	T6下~7上	利	創業費償却金	9 7 2 3	支8310	-
	T8下~T9下	利	器械償却金	9 7 2 1[A]	支6143[A]	-
	T10上~S5上	利	建物機械代償却	9 7 2 1[B]	支6140[B]	-
	T12上, T14上 ~ S1下	利	有価証券値引	9 7 2 4	支8420	-
	S4下~S5上	利	機械特別償却金	9 7 2 1[C]	支6143[C]	-
	S5下~S7下	利	諸 償 却 金	9 7 2 1	支6140	-
	S2上~S4上, S5下~S15上	利	償 却 金	9 7 2 1[B]	支6140[B]	-
	(新) S15下~S18上	利	税金引当金	9 7 2 6	支9300	-
	S16下(新旧)	支	合併交附金	9 2 9 8	利9643	+
	S17上~S18上	利	役員社員退職慰労金	9 7 5 3[A]	支7181[A]	-

B/S連動 区 分	勘定科目名	コ ー ド	増 減	備 考
負 債	原 料 原 価 低 減 基 金	44990 [K]	－	
資 産	仮 出 金	0 3 8 1 0	－	
負 債	職員退職手当及扶助資金	44334 + 44320	－	
負 債	職夫退職手当及扶助資金	44335 + 44320	－	
負 債	納 税 引 当 金	2 3 6 0 0	＋	23600は新設計上する。
資 産	銀 行 勘 定	0 1 2 1 0	－	現金の値が少ないため、銀行勘定コード01210より控除。
負 債	社 員 退 職 慰 労 金	3 2 1 0 0	＋	
資 産	創 業 費	1 5 1 0 0	－	
資 産	機 械 及 器 具	11300 + 11620	－	当該金額分評価性引当金 33130を資産側へ計上し、 11300 + 11620 より控除。
資 産	[(11100 + 11700) + (11300 + 11620)]		－	当該金額分評価性引当金 33110 + 33130 を資産側 に計上し、[(11100 + 11700) + (11300 + 11620)] より控除する。
資 産	有 価 証 券	0 1 6 0 0	－	
資 産	器 械 器 具	11300 + 11620	－	当該金額分評価性引当金 33130を資産側に計上し、 11300 + 11620 より控除する。
資 産	有 形 固 定 資 産	1 1 0 0 0	－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11000よりその分控除する。
資 産	[(11100 + 11700) + (11300 + 11620)]		－	当該金額分評価性引当金 33110 + 33130 を資産側 に計上し、[(11100 + 11700) + (11300 + 11620)] より控除する。
負 債	納 税 引 当 金	2 3 6 0 0	＋	当該金額分負債側に 23600を新設計上する。
資 産	現 金	0 1 1 0 0	＋	
資 産	現 金	0 1 1 0 0	－	

企業名及 企業コード	対象期間	移行対象 区 分	勘定科目名	移行コード	移 行 先	当期利益金
大阪機械製作所 27 - 73 - 4	S8下~9下, S12上~S12下	利	諸 償 却 金	9721[T]	支6140[T]	} -
	S10上~S11下, S13上~S14下	利	資 産 償 却 金	9721[U]	支6140[U]	
	S9上~S18上	利	税 金 引 当 金	9726	支9300	-
	S11下	収	額 面 超 過 手 取 金	9192	利9683	-
栗 本 鉄 工 所 27 - 79 - 4	S10上~S11下, S16上~S17下	利	諸 償 却 金	9721[K]	支6140[K]	} -
	S11下	利	諸 償 却 金	9721[J]	支6140[J]	
	S12上~S15下	利	資 産 償 却 金	9721[L]	支6140[L]	
	S9下	利	交 附 金	9722	支6190	-
	S10下~S12上	利	配 当 辞 退	9682	収9171	+
	S12上~S15下	利	工員退職準備積立金	9727	支6126	-
	S12下~S14下	利	公 課 引 当 金	9726[N]	支9300[N]	-
	S15上~S18上	利	納 税 引 当 金	9726[M]	支9300[M]	-
	S12下~S14上	利	献 納 金 引 当	9782	支8440	-
大 日 本 兵 器 13 - 162 - 4	S13上~S16下	利	諸 償 却 金	9721	支6140	-
	S15下~S18上	利	税 金 引 当 金	9726	支9300	-
大連機械製作所 53 - 2 - 1	S18上	利	社 員 賞 与 金	9754[A]	支6124[A]	-
東京瓦斯電気工業 13 - 165 - 4	T6上~T7下	利	営業権買収金銷却金	9723	支6190	-
	T6上~T10上	利	機 械 建 物 銷 却 金	9721	支6141 +6143	-
	T8上~T9上	利	社 債 利 子 引 当 金	9789	支8220	-

B/S連動 区分	勘定科目名	コード	増 減	備 考
資 産	(11100+11300+(11610+11620)+11630+(11300+11200)+11600)		—	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 〔11100+11300+(11610+11620)+11630+(11300+11200)+11600〕を設け、その金額を控除する。
負 債	税 金 引 当 金	2 3 6 0 0	+	
負 債	額面超過金手取金	4 2 0 1 0	+	
資 産	(11302 + 11100 + 11301 + 11620 + 11630)		—	当該金額分評価性引当金 33100を資産側に計上し、 11302+11100+11301+11620+11630より控除する。
資 産	銀 行 預 金	0 1 2 1 0	—	現金の値が少ないため、銀行預金(コード01210)より控除。
資 産	現 金	0 1 1 0 0	+	配当辞退は欄外の注記により新設科目
負 債	工員退職手当準備積立金	3 2 1 0 0	+	
負 債	公 課 引 当 金	2 3 9 0 0	+	23900は新設計上する。
負 債	納 税 引 当 金	2 3 6 0 0	+	S15上、下は 23600を新設計上。 S16上~S18上は増額する。
資 産	預 金 及 現 金	01200 + 01100	—	
資 産	11100 + 11200 + 11700		—	当該金額分評価性引当金 33110+33120を資産側に計上し、11100+11200よりその分控除する。
負 債	税 金 引 当 金	2 3 6 0 0	+	
資 産	銀 行 勘 定	0 1 2 1 0	—	現金の額が少ないため、銀行勘定コード01210より控除。
資 産	営 業 権	1 3 1 0 0	—	
資 産	[(11100 + 11700) + (11300 + 11610)]		—	当該金額分評価性引当金 33110+33120+33130を資産側に計上し、[(11100 + 11700) + (11300 + 11610)]より控除する。
負 債	未払社債利息勘定	2 1 7 3 1	+	未払社債利息% T 8 上は新設、既設のところはその分増額する。

企業名及 企業コード	対象期間	移行対象 区分	勘定科目名	移行コード	移行先	当期利益金
1 3 - 1 6 5 - 4	T9下~T10下	利	第1回社債利子引当金 第2回社債利子引当金	9 7 8 9 [E] 9 7 8 9 [F]	支8220 [E] 支8220 [F]	} -
	S 8 上	支	前期繰越損失金 減資金 + 諸積立金	9 5 4 0 9184+9185	利9710 利9651 + 9631+9634 +9638	+ -
豊田式織機 2 3 - 8 - 1	M41下-S16上	収	前期繰越金	9 5 3 0	利9610	-
	T 6 上	利	退職監査役山辺氏慰労金	9 7 5 3 [A]	支7182 [A]	-
	S12下, S13上 S14上~S15上	利	応召軍人手当引当金	9 7 2 7	支6128	-
	S 16 下	収	旧昭和重工業株式会社 合併差益	9 1 8 2	利9641	-
	S 16 下	支	旧昭和重工業株式会 社株主交付金	9 2 9 8	利9643	+
豊田自動織機製作所 2 3 - 1 0 - 4	S 2 上	利	創立費償却	9 7 2 3	支8310	-
	S2下~S8下 S9下~S15上	利	固定資産償却	9 7 2 1	支6140	-
	S9上, S15下	収	仮受金より繰入	9 1 8 7	利9639	-
日 本 精 工 1 3 - 1 6 7 - 4	T 6 上, 下	利	創業費償却	9 7 2 3	支8310	-
大阪機械工作所 2 7 - 8 1 - 4	T5下~T6上	利	機械建物代価償却金	9 7 2 1 [B]	支6141 [B] + 6143 [B]	-
	T 5 下	利	営業権譲渡金償却金	9 7 2 2	支6190	-
	T 5 下	利	松田重次郎氏特別慰労金	9 7 5 2	支7181	-

B/S連動 区分	勘定科目名	コード	増 減	備 考
負債	未払社債利息勘定	21731	+	
資産	前期繰越損失金	18100	+	
負債	減資差益	42030	新設+	5,400,000 円
負債	法定積立金	42000	新設+	154,000 円
負債	別途積立金	44100	新設+	8,000 円
負債	退職手当及職工救済	44310 + 44320	新設+	5,847 円
				この場合、当期利益は ZERO になり当期損失金 2,246,851 円を計上する。
負債	前期繰越金	45100	+	B/S 上の当期利益金は分離計上する。従って前期 繰越金は負債側に新設計上する。
資産	銀行預金	01210	-	現金の値が少ないため、銀行預金(コード01210)より控除。
負債	労務費関係負債性引当金	32150	+	コード 32150 は新設計上する。
負債	合併差益	42040	+	
負債	合併差益	42040	-	
資産	設立費用	15100	-	
資産	11100 + 11300 + 11610 + 11630		-	当該金額分評価性引当金 33100 を資産側に計上し、 11100 + 11300 + 11610 + 11630 を合算し、これよ り控除する。
負債	仮受金	24210	+	
資産	創業費	15100	-	
資産	[(11300 + 11610) + (11100 + 11700)]		-	当該金額分評価性引当金 33100 + 33130 を資産側に 計上し、[(11300 + 11610) + (11100 + 11700)] の合算より控除する。
資産	営業権譲受金	13100	-	
資産	銀行預金	01210	-	

企業名及 企業コード	対象期間	移行対象 区分	勘定科目名	移行コード	移行先	当期利益金
	T 6 下	利	機械家屋什器償却金	9 7 2 1 [C]	支6141 [C] +6143 [C]	—
	T 6 下	利	使用人賞与金	9754 + 9755	支 6 1 2 4	—
	T 9 上	利	債務被免除金	9 6 8 1	収 9 1 9 1	+
	T 9 下	利	旧大阪工作KK創立費償却	9 7 2 3	支 8 3 1 0	—
	T13上~T14上	利	財産銷却金	9 7 2 1 [D]	支6140 [D]	} —
	T14下~S14下	利	銷却金	9 7 2 1 [E]	支6140 [E]	
	S15下~S18上	利	税金引当金	9 7 2 6	支 9 3 0 0	—
満洲工廠 5 5 - 1 3 - 4	S16上~S16下	利	職員慰労金	9754 [A] + 9755 [A]	支6124 [A]	—
	S 9 下	利	建設費償却金	9 7 2 1 [C]	支6141 [C]	—
	S10上,下	利	償却 + 研究基金	9 7 2 1 [E]	支6140 [E]	—
	S 11 上	利	償却金	9 7 2 1 [D]	支6140 [D]	—
	S 18 上	利	税金引当金	9 7 2 6	支 9 3 0 0	—
	S 18 上	支	退職給与引当金	6 1 3 8	利 9 7 3 4	—

B/S連動 区分	勘定科目名	コード	増 減	備 考
資 産	(1130 + 11610) + (11100 + 11700) + 11630		－	当該金額分評価性引当金 33110 + 33160を資産側に計上し、(1130 + 11610) + (11100 + 11700) + 11630の合算より控除する。
資 産	銀 行 預 金 有 高	01201	－	
負 債	債 務 被 免 除 金	46200	－	この場合コード46200はZ E R Oになる。
資 産	創 立 費	15100 G	－	
資 産	(11630 + (11100 + 11700) + 11100)		－	当該金額分評価性引当金 33110 + 33130 + 33160を資産側へ計上し、(11630 + (11100 + 11700) + 11100)より控除する。
負 債	納 税 引 当 金	23600	＋	コード23600は新設計上する。
資 産	現 金 及 預 金	01100 + 01210	－	
資 産	11100 + 11200		－	当該金額分評価性引当金 33100を資産に計上し、11100 + 11200より控除する。
資 産	11100 + 11200		－	当該金額分評価性引当金 33100を資産に計上し、11100 + 11200より控除する。研究基金と分離できない。
資 産	11100 + 11200		－	当該金額分評価性引当金 33100を資産側へ計上し、11100 + 11200より控除する。
負 債	納 税 引 当 金	23600	＋	コード23600は新設計上する。
負 債	退 職 給 与 引 当 金	44310	－	

3. 企業別注記

この企業別注記に書きあげたのは、第1部第5章で定めたルールの例外及び特筆すべきと考えられる事柄についてである。企業の吸収合併に関しては、財務諸表の分類分析上大きな影響があるものに限った。また名称変更はデータが入力対象となった期間に限った。

浅野小倉製鋼所 40-4-4

1) S7上; 27回

P/LのS6年11月「後期繰越損失」(コード9660)は2,140,290円、S7年5月の「前期繰越損失」(コード9710)はZEROとなっている。これは期中に減資による損金の償却が行なわれたためとみられるが、詳細は不明。S7年5月の「前期繰越損失」を2,140,290円、「資本取崩益」(コード9651)を前期の払込済資本との差額3,150,000円、「使途不明」(コード9999)1,009,710円としておく。

2) S5下; 24回

P/Lの「興業費切下損」は、有形固定資産の評価損とみなし、評価性引当金を計上して当該資産より控除する。

3)

昭和12年3月小倉製鋼と名称変更。

尼崎製鋼所 28-4-4

1) S12下; 11回～S18上; 22回

B/Sの「職工退職手当積立金」は、P/Lの利益処分には計上されていない。支払は「当期総損金」1本で示されており、この中に含まれているか否かは不明。従って、負債性引当金又は預り金の両方の可能性がある。「退職手当積立金」であるから、引当金(コード32100)としておく。

鞍山鋼材 55-10-4

1) S12上; 5回

P/L上に「固定資産償却」129,012円(内創立費償却32,126円)と記載。従って「創立費」(移行コード9723)32,126円、「固定資産償却」(移行コード9721)96,886円として入力する。

大阪製鉄 27-59-4

1) T5下; 2回、T6上; 3回

この回では、「役員及使用人賞与」として利益処分に計上されているが、4回には「使用人賞与」と「役員賞与」が別々に記載されており、前者の方が金額が多いことを参考にして、これを使用人賞与とみなして支出へ移行する。(移行コード9754A)

2) T6下; 4回～T8上; 7回

B/Sの「固定資本償却準備積立金」は、名称から推測すれば、減価償却の間接法の積立金と考えられるが、同時に支出で「減価償却金」が計上されていることから、この企業では直接法による減価償却が行なわれていると

判断し、この勘定科目を「任意積立金」(コード44110)へ分類することとする。

3) T7上; 5回～T8上; 7回

P/L及びB/S共に計上されている5,6回の「原料減価低減基金」と7回の「原料製品減価償却金」の関係は、数値の続き具合等から単なる名称変更と判断し、共に「任意積立金」(P/Lコード9739、B/Sコード44500)へ分類する。

4) T13上; 17回 営業報告書より抜萃

「大正拾貳年拾貳月ヨリ大正拾參年五月ニ至ル諸般ノ事項ヲ蒐集シ茲ニ之ヲ報告ス

庶務要項

(一) 大正拾貳年拾貳月貳拾四日大阪市西區新町通壹丁目大阪鐵工業會館ニ於テ當會社第拾六回定時株主總會ヲ開キ左記事項ヲ決議ス…(中略)…

三. 資本金額ヲ金五拾參萬圓減少ノ件及実行方法ヲ原案ノ通り可決シ減資所得金額ヲ以テ繰越損金填補及財産ノ減價整理消却ヲ爲スコトヲ可決

四. 優先株ノ発行ニ依リ資本金額五拾參萬圓増加ノ件ハ可決。大正拾參年五月拾五日資本減少ノ件登記ス

同期財産目録より抜萃

「備考 減資所得金四百七拾七萬圓ノ内前期繰越金填補額金壹百五拾五萬貳百四拾參圓八拾七錢ヲ差引キタル殘額金參百貳拾壹萬九千七百五拾六圓拾參錢ヲ以テ左ノ通り減價消却ヲ爲シタリ

一金四拾九萬八千參百七拾壹圓五拾錢 建設費建物、
一金七拾六萬九百七拾七圓七拾參錢 同築造物、
一金壹百六拾四萬參千五百七拾參圓貳拾貳錢 同機械器具什器、
一金貳拾萬壹千六百九拾貳圓四拾參錢 鐵業部勘定、
一金拾壹萬五千四百四拾壹圓貳拾五錢 貯藏機械器具」

以上の考課状の記述に従って、財務諸表に次のような修正を加える。

P/L 利益処分に新設計上

「減資所得」(コード9651)	4,770,000円
「前期繰越損失」(コード9710)	1,550,243円
「減価償却建設費建物」(コード9721M)	498,371円
「同築造物」(コード9721N)	760,977円
「同機械器具什器」(コード9721O)	1,643,573円
「同鐵業部勘定」(コード9721P)	201,692円
「同貯藏機械器具」(コード9721Q)	115,141円

これに伴い、B/Sの負債側に「減資差益」(コード

42030) 4,770,000円を新設計上し、資産側の「建設費」(コード11100+11200+11300)を4,214,121円に、「鉱業部勘定」(コード19144)を201,692円に、「貯蔵品」(コード02700+02400+11630)を256,263円に修正する。

5) 東洋経済 株式会社年鑑15回記載事項

「大阪製鉄(昭和)11年5月末損益計算は発表せず。尚同社は昭和11年4月存立時期満了に依り解散、昭和11年11月末数字は事務報告書に依る。」

6) T5上; 1回~T14下; 20回

財産目録により有形固定資産内訳のデータ補填あり。

神戸製鋼所 28-9-4

1) S15上; 58回

P/Lの利益処分計上されている「仮受金より繰入金」は、「別途積立金」に充当する目的での繰入れと考えられるが、この仮受金の性格(源泉)不明。53・54回の増資に伴うプレミアムとも考えられるが、一応「その他の任意積立金取崩益」(コード9639)へ分類する。

2) S3上; 34回~S7下; 43回

財産目録により有形固定資産内訳のデータ補填あり。

昭和製鋼所 55-11-4

1)

P/L収入「鉄鉄原価収入」、支出「鉄鉄原価経費」の定義不明。第6回考課状p7によれば「製鐵原価=フリテハ収入支出共六百八拾七萬八千貳拾參圓ナリ本年度ハ鉄鐵市場ノ活況=應スル爲極力増産=努メ貳拾五萬七千四百拾九圓ヲ出銃シタリ」とある。

住友伸銅鋼管 27-61-4

1) S15下; 28回

利益処分計上されている「未決算金より繰入益」は、内容不明。この期に、この金額はそのまま「別途積立金」に充当され、S18年上期まで取崩されていない。一応コード9639として「その他の任意積立金取崩益」に分類する。

2) 東洋経済 株式会社年鑑13回記載事項

「16回(決算)は(昭和)9年1月~3月末までの三ヶ月間の短期決算にしてこれを省略す。」

3) 同 14回記載事項

「住友金属工業(旧称住友伸銅鋼管) 住友金属工業株式会社は(昭和)10年7月住友製鋼所を合併し現在の名称となる。」

住友製鋼所 27-62-4

1) T7下; 7回 (6回にも同様の記載有) 営業報告書より抜萃

「然レ而之等ノ設備タルヤ物價暴騰ノ折柄施行セシモノナレバ設備完全ノ曉ハ巨額ノ割高固定資産ヲ負フテ戦後=臨マントスルモノナレバ将来ノ生産費軽減ヲ期スル爲空前ノ好成績ヲ挙げ得タル当期=拡張起業支出ノ内ヨリ一部特別償却ヲ行ヒタリ」

これに従って、支出に計上されている「戦時価格整理損」を「臨時償却」(コード9291)へ分類する。

2) T6下; 5回~T7下; 7回

収入に計上されている「労務者特別保護金支払元金」は、B/Sに対応科目もなく出所不明。また支払目的も不明。収入は「特別利益」(コード9100)に分類しておく。支出の「労務者特別保護金」については、好況時の能率給の割増又は特別賞与と考えられる。この場合前者と考えコード6122へ分類する。

3) T6上; 4回~T7下; 7回

「俸給」が「賃金」と別計上されている。前者のコード6120J、後者のコード6120とする。

4) T6上; 4回~T7下; 7回

「雑費」と「雑損」の区別不明。それぞれコード8210、8490としておく。

5) 大正9年11期中に住友鋳鋼所より住友製鋼所と名称変更、昭和10年下期、住友伸銅鋼管と合併して住友金属工業となる。株式会社年鑑14回記載事項

6) T7上; 6回~T7下; 7回

財産目録により有形固定資産内訳のデータ補填あり。

大同電気製鋼所 23-7-4

1) T14上; 7回~S2上; 13回

利益処分に「償却準備積立金」が計上されているが、これは数値を追ってみると後に「別途積立金」に接続するので、「任意積立金」(コード44110V)へ分類する。

S2年下期~S13年上期まで支出に償却金が計上され、直接法による減価償却が行なわれている。その後S14年下期より、利益処分分「設備拡張留保金」が計上されているが、この勘定は名称からして、一応任意積立金(コード44420)へ分類することとする。「償却準備積立金」と「設備拡張留保金」は、減価償却の間接法の可能性もある。

2) T12年上期からS1年下期の営業報告書により、軍需工業研究奨励金の交付認可申請書について、次のような情報が得られる。

提出先農商務大臣、T12上期記載なし、T12下期T12年5月10日提出未許可、T13上期T12年5月10日提出T12年12月27日許可、T13下期記載なし、T14上期T13年10月20日提出T13年3月10日許可(不精銭)同変更願T14年9月19日、S1上期T14年5月26日申請T14年12月18日許可、S1下期T15年7月31日(中空鑿岩用鋼)未許可、S2上期記載なし。

従って、B/S負債側の「軍需工業奨励金」は政府補助金(コード49610i)に、資産側の軍需工業補助勘定は「事業部勘定」(コード19149i)に分類する。

3) S13上; 34回

「株主交付金」は、同月合併した第二大銅電気製鋼所及名古屋電気製鋼所の株主に対するものと考えられる。年率の記載があるところから、配当金(コード9748)へ分類する。

4)

B/SのS15年上期「特別積立金」、S18年上期「任

意積立金」は、共にこの期にだけ計上されているが前期の利益処分には該当科目がなく、引当金ではないかと思われる。しかし短期のものであることと、共に当期利益が多い決算期であることから、実質的には任意積立金と推測されるのでコード44990へ分類する。

5) 昭和9年4月帝国発條を買収合併、昭和13年3月第二大同電気製鋼所及名古屋電気製鋼所を合併し同年6月社名変更大同製鋼となる。株式会社年鑑17回記載事項

東京鋼材 13-130-4

1) S14下; 45回～S17下; 51回

利益処分の「設備拡張留保金」はB/Sの「設備拡張留保積立金」と対応。名称から任意積立金(コード9735)へ分類する。減価償却については大正14年上期以来明示されていない。

2)

作業対象期間を通じて、退職手当に関する負債項目は、「社員職工退職手当恩給基金」、「職工職員退職手当基金」、「職工退職手当準備積立金」、「職員退職手当基金」、「職工退職手当基金」、「職工退職積立金」の6つが計上されている。これを次のように分類することとする。T6下～T7下(2～4回)における「社員職工退職手当恩給準備金」は、2・3回に利益処分に計上されている「社員職工退職手当恩給準備金」と対応関係にあり、「任意積立金」(コード44334)とみなす。「社員職工退職手当恩給基金」は、14・15回にのみ利益処分に計上されている「社員職工退職手当恩給基金」と対応していると考えられるので、任意積立金とする。利益処分で計上されている金額の方が、対次期の積立金との差額よりも大きく、16回に至っては積立てがなされているにもかかわらず、15回の額よりも減少しているが、これは積み立て額を上まわる金額の支払いがなされたと考えられる。この2つの項目は計数の続き具合から同一勘定と考える。「職工退職手当基金」(19～41回)の19回(S1下)が12,000円で、「職工退職手当恩給基金」の16回(T14上)が15,000円であり、一見継続しているように思えるが、「職工退職手当基金」は24回(S4上)から金額が増加し、利益処分に対応勘定がないこと、金額が他の退職手当勘定に比して大きいことから、継続勘定とはせず、引当金に分類しコード32100とする。

「職工退職手当準備積立金」、「職員退職手当基金」、「職工退職手当基金」、「職工退職積立金」の4勘定は、利益処分に対応するものがないことから引当金か預り金であると考えられる。このうち「職工退職手当準備積立金」と「職工退職積立金」は金額が小さく科目名が積立金であるので「預り金」(コードはそれぞれ31315Kと31315L)に、「職工退職手当基金」と「職員退職手当基金」は金額が比較的大きく、科目名も基金であるので「引当金」(コードはそれぞれ32104、32105)に分類する。ただし、「職工退職手当準備積立金」(コード31315K)と「職工退職積立金」(コード31315L)は同じ期に2

種類の職工預り金が存在することが不自然であり、「職員退職手当基金」(コード32104)と「職工退職手当基金」(コード32105)は、2期間(40・41回)とはいえ「職工職員退職手当基金」(コード32100)と並存するという不自然さは残るが、一応この分類とする。

「退職手当基金」(コード9734)34・35回は、B/Sの「職工職員退職手当基金」(コード32100)と対応するとは考えられない。前者の金額が、後者の次期との差額を常に下まわるためである。「退職手当基金」は、任意積立金とみなし、積み立て額が翌期中に取りくずされてしまう例と考える。

3) S1上; 18回, S14上; 44回

B/Sの「炉ロール鋳型積立金」は引当金とみなし、44・410Bへ分類する。利益処分の対象ではないので任意積立金とは考えない。「負債性引当金」(大修繕積立金)か「評価性引当金」(減価償却)か不明であるが、資産側の「炉ロール鋳型」の金額の常時 $\frac{1}{2}$ から $\frac{1}{3}$ を占めること、積立金の金額が全体を通じて増加の傾向にあること及び減価償却が他には計上されておらず、支出にも該当科目がないことから後者とみなす。

4) T14下; 17回, S8下; 33回

「固定(及び流動)資産評価損失金」17回、「地所評価損失」33回は、考課状による限り共に物質的価値減少と断定する根拠はない。ここでは一応コード6590+9291(商製品評価損プラス有形固定資産臨時償却)、コード9291(有形固定資産臨時償却)へそれぞれ分類しておく。

5) T8上; 5回

P/L上の「製品、半製品減価資金」B/S上に対応する積立金(引当金)は計上されておらず、積立金であるか否か不明。翌期の考課状の支出の部に「製品、半製品及原料減価償却」が計上されているので、これと同一とみなしコード9725Kへ分類する。

6) T12下; 13回

P/L「震災損失金填補資金」は利益処分で処理されているが、T12年12月の決算であることから、関東大震災の処理のための支払と思われる。従って支出の「特別損失」コード9234へ分類する。

7) 昭和15年(47回)に三菱鋼材と名称変更。昭和17年三菱製鋼へ合併。

8) T7上; 3回～T11上; 11回, S14下; 45回～S17下; 51回

財産目録により有形固定資産内訳データ補填あり。

東洋製鉄 13-131-4

1) T10上; 7回 営業報告書第三節より抜萃

「戸畑工場ノ経営ヲ製鐵所ニ委託シ今後ノ損失ヲ免クルヲ以テ時勢ニ處スル最善ノ策ナリト信シ(中略)… 経営ヲ製鐵所ニ委託シテ四月十六日以降ニ於ケル損益ハ一切之ヲ同所ニ移シタルコト… (以下略)」

2) S1下; 18回 営業報告書より抜萃

「二. 工場委託経営契約ニ係ル事項 製鐵所ニ對スル

當會社戸畑工場委託經營契約ニ係リ前期以來交渉中ナリシ工場使用料金ハ左記ノ通り協定七月一日契約文書交換手續ヲ了シタリ 戸畑工場使用料金 … (以下略)」

3) S 2下; 20回 營業報告書より抜萃

「二、戸畑工場ニ係ル事項 工場使用料金本年度分金三拾萬圓ノ内上半期分金拾五萬圓ハ十月一日製鐵所ヨリ受領シ契約ニ基キ保證金トシテ同金額ニ相當スル公債ヲ供託セリ」「8万株買入代金1,467,232円50銭」

4) S 2下; 20回 營業報告書より抜萃

「三ノ第一 資本金四百萬圓減少ノ件 現在資本總額四千萬圓(八拾萬株)ヲ金參阡六百萬圓(七拾貳萬株)ニ減少ス而テ其減少ノ方法ハ左記各項ニ依ル。イ、當會社株式八萬株(一株金四拾二円五拾錢込込済)ノ買入消却ヲ爲ス。其買入價格ハ一株金貳拾五圓又ハ其以下ト定メテ昭和二年十月二十六日現在株主中ヨリ其所株ニテ同價格若クハ以下ニ於テ売渡スベキ応募株數ヲ集メ其申出價格ノ低キモノヨリ順次買入ル。但シ同一價格ノ場合ハ按分比例ニ依ルコト(以下略)」

5) S 6下; 28回 營業報告書より抜萃

「社有土地ノ増加 … (前略)竣工功届出手續ヲ了セリ … (中略) … 從來凡テ地租免除取扱中ノ處昨年度以降有租地ト認メラルル … (中略) … 以上二種ノ増加土地ハ帳簿面ノ平均価ニ依リ本期ニ於ケル収入勘定ニ受入レ而テ同時ニ資産ノ減価消却ニ充当スルコトトシタリ」 従って、P/L収入の「用地増加受入」は特別利益(コード9199)とする。

6)

B/S, P/L共に計上されている「建設勘定」「建設勘定償却」について、「建設勘定」の詳細は不明であるが、財務諸表に記載されている限りでは、少なくとも1~10回位までは、建設利息に普通の建設仮勘定が加算されている可能性が強いと思われる。何故なら、利益処分計上されていることから建設利息であると考えられる「建設勘定」の累計を上まわる額で、資産の建設勘定が累計されているからである。建設仮勘定の償却ということは考えられないので、「建設勘定」は建設仮勘定プラス建設利息(B/Sコード11800+15800, P/LコードF9639)、「建設勘定償却」は建設利息の償却(コード8380)として処理する。なお、B/S上この「建設勘定償却」は「建設勘定」から除去する処理が既になされているので注意されたい。

7) 東洋経済 株式会社年鑑8回記載事項

「昭和二年十一月4百萬圓を減資す。同年十二月二十六日現在株主より舊42.5圓拂込8萬株を1株25圓以下にて買入れ消却す。當社の營業は八幡製鐵所に委託せり。大正十五年七月八幡製鐵所戸畑工場使用料の協定を遂げ、昭和元年度15萬圓、二年度30萬圓、三年度30萬圓、四年度30萬圓の使用料を収む。」

8) 昭和9年日本製鉄へ合併。

日本鋼管 13-133-4

1) T 6上; 11回~T 9上; 16回

支出の「諸機械建物償却金」(11回~13回)と「固定資産償却金」(16回)が、B/Sの「諸機械建物償却金」と「固定資産償却金」と対応している。間接法の減価償却とみなす。(B/Sコード44410, P/Lコード6141+6143)

2) S 14上; 54回~S 18上; 62回

P/Lの「設備拡張留保金」は、B/S上に対応する勘定が計上されていないが、積みたてた株主総会のあった決算期中にとりくずして支出したと考え、「任意積立金」(コード9735)へ分類する。

3) S 6上; 38回

減資にて繰延損失が整理されているが詳細不明。

4) T 5下; 9回~T 8上; 14回

財産目録により有形固定資産内訳のデータ補填あり。

本溪湖製鐵公司 55-12-4

1) S 13年次; 4回

「社員退職慰勞基金」は昭和13年次決算のみ積立金扱い(利益処分計算区分に対応科目がある)であるが、以降B/Sに引当金勘定の分類中に計上されており、P/Lの処理も支出扱いであるので、S 13年次の当該勘定を引当金への移行コード9727とする。

2) S 13年次; 4回~S 16下; 10回

利益処分に「役員慰勞金」が計上されている。他に賞与はなく、実質的には役員賞与と考えられるのでコード9751へ分類する。

3) S 13年次; 4回~S 14上; 5回

団鉱:粉状の鉱石を水分と結合剤を加えて団鉱機にかけ、塊状に固めたもの。ブリケット(広辞苑)。支出「団鉱」はコード6120+6150+6160とする。

東洋製罐 27-71-4

1) T 14上; 16回

15回(T 13下)の「後期繰越金」(コード9770)49,389円、16回の「前期繰越金」(コード9610)56,829円。この差は合併による引継未処分利益であると思われるので、16回の「前期繰越金」を15回の「後期繰越金」の金額に一致させ、差額7,440円を「合併引継未処分利益」(コード9611)として別計する。それに伴い、16回のB/Sの「前期繰越金」(コード45100)を49,389円と訂正し、同じB/Cの負債側に、「合併引継未処分利益」(コード45110)を新設7,440円を計上する。

第16回考課状より抜萃 「大正拾四年三月貳拾參日、本社事務所ニ於テ臨時株主會ヲ開催シ台灣製罐株式會社ヲ當社ニ併合並ニ之ニ伴フ當會社ノ資本金額ヲ參百萬圓ニ増加ノ件ヲ附議シ各承認可決セリ」

2) S 16下; 新1回

P/Lの支出に「合併交付金」449,286円、利益処分に「合併引継利益金」142,582円及び「同繰越金」268,352円が計上されている。合併に関する引継利益の合計410,934円を越える合併交付金の支払い分38,352円

は超過支払分（暖廉代）と考え、コード6190へ分類する。従って「合併交付金」（移行コード9298）は410,934円として利益処分へ計上しておく。

3) 昭和十六年六月一日旧東洋製缶、北海製缶倉庫、日本製缶、朝鮮製缶、明光堂、広島製缶、鶴見製缶、長瀬商事の八社合併に依り新に東洋製缶を設立す。株式会社年鑑20回記載事項

4) T7下; 3回～S7下; 31回

財産目録により有形固定資産内訳のデータ補填あり。

大阪機械製作所 27-73-4

1) S8下; 28回

収入・支出の両方に「額面超過手取額」が記入され、更に利益処分にも記入されているので、収入と支出の計上分は参考にとどめる。従って収入と支出の合計金額が表示額より80,000円ずつ少なくなる。

2) S11下; 34回

『東洋経済 株式会社年鑑』の表示によれば、収入に計上されている「額面超過金」から支出の「増資株式公募費用」を控除するように指示が付してあるが、これは資本取引と損益取引の混同になるので従わないこととする。計算上はこの指示を無視しても影響はない。

3) S11下; 34回

「被合併会社株主交付」が利益処分に計上され、他に「合併差益」等は計上されておらず、年率が計上されて他の配当金と並べて計上してあるので、期中に合併された被合併会社株主に対する配当金支払いと考え、コード9643へ分類する。

野村商店『株式年鑑』（典拠文献番号6）によれば、S11年10月長岡鉄工所と対等合併。

4) S11上; 33回～S18上; 47回

B/Sの「退職手当準備積立金」は利益処分に対応科目がなく、支出が「総損金」1本で計上されているので、預り金であるか引当金であるか不明。利益処分に対応勘定がある任意積立金の「従業員退職慰労基金」（コード44334）が同時に計上されているが、この金額の倍以上にあたるので一応引当金とみなしてコード32100へ分類する。

栗本鉄工所 27-79-4

1) 東洋経済 株式会社年鑑15回記載事項

「S10年下期、11年上期、12年上期の特別準備積立金50,000円、11年下期の諸償却金50,000円は、栗本勇之助氏の配当を辞退して会社へ提供せしもの」

当期利益金の数値との関連から利益処分へ入れる。しかし課税対象となる特別収入と考えられるので移行コード9682へ分類する。

2) S17上; 16回～S18上; 18回

P/L利益処分に計上されている「社員特別賞与金」は特別賞与であるから利益分配とみなす。コード9754

3) S9下; 1回

利益処分に計上されている「交付金」は、当社前身の合資会社栗本鉄工所又は栗本氏に支払われたものと考え、

暖廉代として移行コード9722へ分類する。

4)

労務関係の各勘定は下記の種類が同時に計上されており、利益処分に計上されているか否か等から次のように判断し分類する。

勘定科目	利益処分		コード
職工退職金	なし	預り金(短期)	22131 B
工員退職金	なし	預り金(短期)	22131 C
工員退職積立金	なし	預り金(長期)	31314
工員退職手当準備積立金*	有**	引当金	B/S32100; P/L9727
退職手当積立金	有	任意積立金	B/S44330 P/L9734
従業員退職手当積立金	有	任意積立金	B/S44330 P/L9734

*減価償却費と同じ扱いで、他の利益処分計算から区分されている。

**S16年3月よりP/Lには明示されなくなるが、その期間中もB/S上の当該勘定の数値は増加しているの、支出によって支払われているものと考えられる。

大日本兵器 13-162-4

1) S15下; 5回～S18上; 10回

P/Lの「職員賞与追加分」は支出の労務費の限度を越えた支払いとみなして利益処分へ含め、コード9754へ分類する。

2) S13下; 1回～S18上; 10回

B/S「退職手当準備積立金」は利益処分に対応科目がなく、支出は「営業費」、「租税公課金」の2本で計上されており内訳不明。一方、B/S上に計上されている金額は通増している。比較的金額が小さく端数があることから預り金の可能性もあるが、「退職手当準備積立金」であるから、一応引当金（コード32100）へ分類する。

3) S15下; 5回～S18上; 10回

B/S「自家保険積立金」は利益処分中に対応科目がないが、金額は通増しており、支出で計上されていると考えて引当金（コード32911）へ分類する。

4) S14上; 2回～S18上; 10回

P/Lの「設備拡張留保勘定」は、他に「諸償却金」が計上されているので任意積立金（コード9735）とする。B/Sに対応科目が計上されていないのは、積みたてを行った株主総会のある決算期中にとりくずして支払われたためと考える。

大連機械製作所 53-2-1

1) T14下; 14回～S15上; 31回

B/S負債側に「諸償却積立金」が計上され、利益処

分で勘定名の科目が対応している。当時の減価償却の間接法とみなす。

2) S 6 下; 20 回

B/S、P/L 上に「特別積立金」とあるのは、一応 B/S コード 44990、P/L コード 9739 へ分類し、一般の別途積立金と区別する。

3) S 17 下; 36 回、S 18 上; 37 回

P/L 36 回の「社員賞与規程超過額」は利益処分、37 回「社員賞与金」は支出に分類すべきものと考え、それぞれコード 9754、移行コード 9754A へ分類する。

月島機械 13-164-4

1) T 8 上; 4 回～T 10 下; 9 回、T 12 下; 13 回

P/L「諸減価償却積立金」は間接法の減価償却であると考えられるが、T 12 年 10 月に欠損補填のため取りくずされているので、一応任意積立金とレコード 9735 へ分類し、減価償却費扱いはいしないこととする。

2) T 6 下 1 回～S 18 上; 52 回

B/S の「黒板従弟養成基金」(T 6 下～S 15 上)、「技能者養成積立金」(S 15 下～S 18 上)は、支出で計上されているものと考えられるので「労務関係長期引当金」(それぞれコード 32150A、32150B)へ分類する。

社史 p.70 によれば、「…(前略)従弟の養成に力を注いだことは右の如くであり、そのために当社としては、その後続けて「黒板従弟養成基金」として毎期計上し…(以下略)」とある。

3) T 13 上; 14 回、T 13 下; 15 回

P/L「災害復旧費本期分」は、臨時巨額の損失の繰延経理と類似の性格をもつと思われるが、B/S 上に繰延経理されているわけではないので、特別損失のうちの「震災損失償却」(コード 9234A)へ分類する。

東京瓦斯電気工業 13-165-4

1) S 8 上; 46 回

東洋経済 株式会社年鑑 11 回 p.515 記載事項「昭和 8 年 1 月和議確立し、債務総額のうち 3,000 万円の負債中 8 割を切り捨て、残り 2 割、即ち約 600 万圓を新株に振りかえること。他方資本 600 万圓を 10 分の 1 に切り捨て、更に 540 万圓を前記負債に引当ての爲め増資すること。尚ほ 60 万圓の債務を残すが、これは二十ヶ年無利息年賦償還を行ふこと等を決定した。」すなわち、期中の臨時株主総会によって、繰越損失を減資によって処理し、46 回の P/L で「減資金並諸積立金(取崩益)」を収入に計上している。この作業の基本原則に従い、「企業別移行コード一覧」に記載したとおりに処理した。

2) T 1 上; 4 回

他のデータが入手できず、野村商店『株式年鑑』(典拠文献番号 6)明治 45 年度によるため、財務諸表としては不完全なものである。

3) T 8 上; 18 回～T 10 下; 23 回

利益処分側の「社債利子引当金」は、借入金に対する利子充当額が負債性引当金とは認められないことから、

任意積立金とすべきとも考えられるが、明らかに未払費用分を含んでいるので、移行コード 9789 へ分類し、支出コード 8220(支払利息)へ移行する。

4) 昭和 14 年日立製作所へ合併。

豊田式織機 23-8-1

1) S 11 下; 60 回、S 12 上; 61 回～S 18 上; 73 回

B/S の「記念事業強化並非常資金」は、S 10 年上期から S 11 年下期(60 回)まで、支出で計上された「創立三十周年記念事業費」の累計とみられるので、負債性引当金コード 32990K へ分類する。「創立費引当金」を負債性引当金とみなすことには異論が多いが、支出支払いであるのが明白と考えられることから、上記のように処理する。

他方、60 回の利益処分に計上されている「創立三十周年記念事業費」は、支出に同名勘定が計上されており、61 回の上記勘定の金額には含まれないことから、支出限度超過分を利益処分に計上し、任意積立金扱いとした上で、その株主総会のあった決算期中に取り崩してしまったとみなす。この場合の分類先は、コード 9739(その他の任意積立金)である。

2)

P/L の「土地減価損金」は、「固定資産評価損」(コード 9293)へ、他の家屋・機械等の「減価損金」は「減価償却」(コード 6141～6143)へ分類する。この場合、支出に計上されており、B/S の積立金と対応関係がないので直接法である。

3) S 16 下; 70 回

昭和重工業(資本金 800 万円)と対等条件で合併の旨、『東洋経済 株式会社年鑑』20 回 p.150 に記載有り。69 回の払込済資本金に比して 70 回のそれが 800 万円増加していることから、この金額は配当相当額の交付等であるとみなし、「合併差益」から控除するものとする。P/L「合併差益」は「交付金」が同時に計上されていることから、移行コード 9182 へ分類する。支出の「交付金」は移行コード 9298 へ分類。第 2 データ・ファイルでは差しひきの差額がコード 9641 の「合併差益」として計上されることとなる。

4)

T 2 年 8 月名古屋織布を合併、T 5 年 4 月名古屋織布を売却。

5) S 11 下; 60 回

『東洋経済 株式会社年鑑』15 回によれば、B/S 上の「当期利益金」に該当する金額が P/L 上には計上されていない。利益処分に計上されている「創立三十周年記念事業費」を、支出に計上しなおすことによって、B/S の「当期利益金」と P/L のそれとが一致する。当該勘定を第 1 データ・ファイル入力時から支出の項目として計上し処理する。

6) 昭和 16 年 4 月昭和重工業を合併、同年 8 月社名変更豊和重工業となる。

豊田自動機械製作所 23-10-4

1) S9上; 15回, S15下; 28回

収入に計上されている「仮受金より繰入」の項目は、同期利益処分「特別配当金(拂込金に充当)」と記載があり、これにあててために繰入れられたと思われるが、この仮受金の源泉が不明。『東洋経済 株式会社年鑑』13回には、収入の部とは別に計上してあり、一般にこのケースの「仮受金」は積立金取崩しが多いところから、利益処分の項目とし、移行コード9187へ分類する。この上記利益処分項目は、「特別配当金」(コード9743)へ分類する。

2)

B/Sの「故児玉一造氏寄贈幸福増進寄金」(S6上～S18上)、「故豊田佐吉氏寄贈幸福増進基金」(S6下～S18上)は、P/L側に受け入れも支払も計上されていないが、任意積立金(それぞれのコード44320 A, 44320 B)である。

3) S2下; 2回～S13上; 33回

P/L, 利益処分の「発明報酬」は任意積立金(コード9739)へ分類することとする。

4) 昭和12年10月自動車部を分離、トヨタ自動車工業に譲渡す。

日本精工 13-167-4

1) S2下; 23回～S4下; 27回

B/Sの「機械建物減価償却金」は、利益処分には計上されていないので支出に含まれていると考える。これは評価性引当金(コード33100)に分類する。

2) S5上; 28回～S7下; 33回

P/L, B/S共に「減価償却費」は計上されていないが、財産目録に償却済累計が計上されており、この期間のB/Sの有形固定資産は償却後の数値である。34回以降は編纂本によるので、詳細不明。

3) S13上; 44回～S17上; 52回

減価償却費は支出に計上されており、B/Sの有形固定資産は償却後の値と考えられる。

4) S5上; 28回～S7上; 32回

財産目録により有形固定資産内訳のデータ補填あり。

大阪機械工作所 27-81-4

1) T6下; 5回

P/Lの「法定積立金」は(額面超過金加算)と考課状に添え書き有り。

2) T9上; 10回 営業報告書記載事項

「大正9年2月2日、臨時株式総会ヲ開催シ当社資本金五百萬圓也ヲ新株1株ニ付金貳拾五圓拂込済トナシタル上拂込総額金參百貳拾五萬圓也ノ半額金百六拾貳萬五仟圓也ニ減資 … (以下略)」「(前略)如上事業ノ極メテ順調ニ経過シタルニ拘ハラズ本期決算ニ於テ多額ノ利益ヲ計上能ハサリシハ … (中略) … 借入金決済整理ニ至ル迄ニ要シタル多額ノ利息ヲ支拂ヒタルトニ基因セルモノ … (後略)」

2) T9下; 11回 営業報告書記載事項

「大正9年8月27日減資登記 大正9年9月17日当社ト大阪工作株式会社ト合併シ資本金五百萬圓ニ増資登記」P/L利益処分に計上されている「整理益金」は減資差益(コード9651)とみなす。

3)

B/Sの「諸積立金」は、P/L利益処分側の勘定科目とその金額を比較することにより、S9年下期(39回)までは「退職手当基金」のことであると考えられる。但し、25回のみ「別途積立金」が合算されている。40回から48回までは、B/S, P/L共に「諸積立金」であるから詳細不明。S14年下期(49回)からは「諸積立金」にかわってB/S, P/L共に「別途積立金」として計上されるが、数値は継続している。50回以降新たに「退職手当基金」がB/S上に計上されているので、「諸積立金」の性格があいまいである。ここでは「諸積立金」と「別途積立金」は同一コード44100として処理する。

4) S12上; 44回～S18上; 56回

B/Sの「退職手当積立金」は、利益処分には計上されておらず、支出によるかどうかは不明。金額が比較的小さく最初から端数であるから「預り金」とみなし、コード31310へ分類する。

5) 大正5年8月松田製作所を改称し日本兵機製造となる。大正9年9月大阪工作会社を合併し社名変更大阪機械工作所となる。昭和10年4月川崎市の所有地を東京電氣に売却13年12月社名を大阪機工と改む。

満洲工廠 55-13-4

1) S11上; 4回～S17上; 16回

P/Lの「研究基金」は利益処分で処理されているが、B/Sには計上されていない。積立てられた株主総会のあった期間中に取りくずして支払われたので決算日には残がなかったと考え、コード9736(研究資金積立金)へ分類する。

第 3 部

財務諸表データ・ファイルによる推計結果要約表

第1章 財務諸表データ・ファイルによる

諸推計値の推計方法

第1節 会計理論概念から経済理論概念への変換

財務諸表データ・ファイルを利用して、個別企業の経営状態を分析する、あるいは企業の経営状態の相互比較等の分析を行う際に、データ・ファイルの原データの概念をそのまま利用することは、かならずしも適切ではない。このことは、「経営分析」と呼ばれる財務諸表の分析手法で採用の方法のうちのかなりの部分が、どの様にして、企業を相互に比較する諸指標を財務諸表中の概念から再構築するかに向けられていることから明らかである¹⁾。まして、これらの諸数値を用いて、経済学的分析を行う際には、これらのデータに使用されている概念を経済理論概念²⁾に変換する必要性が生じて来る。何故ならば、企業の財務諸表データは、原理的には、会計理論概念に従って構築されているからである。ただこの際に注意すべきことは、実際の個別企業の財務諸表データは、会計理論概念そのものに基づいているのではなく、それから導出された操作概念としての種々の定義のうえに立って作成されている³⁾。しかも会計理論概念そのものが、単に理論概念であるというよりは、その発生以来極度に操作性をもつものとして形成されてきているだけに、理論概念であるか、操作概念であるかの区別がともするとあいまいになりがちである。さらに問題を複雑にするのは、これら個別企業の財務諸表データを、経済理論概念に変換するということは、具体的には、抽象化された経済理論概念から、それに適合した操作概念を定義し、それに変換することに他ならない。すなわち会計理論概念と経済理論概念との間の対応関係を定義し、その相互変換から自動的に個別企業の財務諸表データが、経済理論概念に翻訳されることを意味しない。

企業の会計理論概念自体は、日常の企業の経済活動に密着した計算記録である以上、それは極めて実体的概念であるかの様に見える。従って、会計理論概念を経済理論による実体描写の操作概念に変換する方式を定義しておけば、概念相互の変換は可能であるかの様な印象を与える。然し、企業の財務諸表にあらわれる会計処理に於ても、例えば預貯金の出し入れといった具体的な貨幣・資金の循環などの実体的な対応をもつ項目ですべて構成されているわけではない。例えば資産という概念は、実体概念ではなく、価値評価を含んだ人為的計算上の概念であり、一定の仮定の下に概念操作で導出されたものであり、その限りでの仮設概念である⁴⁾。企業の財務諸表データを経済理論概念に合わせる様に変換するという作業も、何等かの実体相互の対応関係を見出してその対応関係を定義するのではなく、経済理論概念というこれもまた一種の仮設概念と会計的仮設概念の対応関係を見出すことによって成立している。

会計理論概念と経済理論概念の最大の相違点は、時間概念の処理にある。前者に於ては、「原価・収

益対応の概念」等の表現⁵⁾に示されるように、時間は、あくまでも現在であり、対価・交換の価額(price-aggregates)も、評価を含んだ価値概念の資産も、すべてその時点の貨幣表示でのみ意味をもつものでなければならない。その意味では、過去はすべて現在の値のなかに具体化されている必要がある。⁶⁾これに対して、後者の場合は、異時点間の比較は、価額表示と物量表示のいずれかでなされるものであり、いわゆる貨幣的世界と実物的世界の二分法の上に構築された世界の相互比較である。然し、実際にそれを計測することになると会計理論と同種の種々の問題が発生してくる。すなわち、この時の貨幣的世界の数量は、企業会計の貨幣・資金循環の実体的部分から得られたとして、実物的世界は、直接財務諸表から得られるのではなく別箇の統計調査から得られるものであり、その両世界を結ぶものは、デフレーターであると考えられる。従って、ここで取扱っている企業の財務諸表データ・ファイルから完全に自己完結的な形で経済理論概念に変換することは出来ない。ただここで示された諸データからだけでも、このような経済理論概念のデータに変換するうえの幾つかの足掛を得ることが出来る。以下では、そのような試みの幾つかを示すことにする。

変換する経済理論概念としては、種々のものが考えられるが、以下では第一次の試みとして、投資概念と収益率について推計作業を行なったので、その手続について検討し、次章では、推計結果の概要について紹介する。推計結果表は、紙幅の制約もあり、X-Yプロッターによりグラフ化したもののみを示してある。また、この段階では、個別企業の時系列データをそのまま提示するに留め、産業計の推計値などは将来の作業にゆだねている。ここで推計の根拠となった、個別財務諸表のデータ・ファイルそのものは、このような冊子体に収録するには、あまりにも膨大な量となるので、作業全体の完結後磁気テープの媒体により公表することを考慮している。

なお原データの表示精度について、一言注記を施しておく。原データは、円未満切捨てでファイル化されている。⁷⁾明治中期になると、データそのものが、銭・厘の単位で示されている資料もあり、昭和期になると、千円単位表示の資料もあるが、原データとしては、他に資料の得られる限り円単位迄入力してある。ただ図示にあたっては、万円単位にしたものが多い。

第2節 季節変動の調整

企業財務諸表データは、経済変動の短期変動と長期変動の両面の解析で利用されており、特に前者、いわゆる景気循環の解析には、最も一次的な企業活動を示す資料として様々な形で利用される。ただ財務諸表自体は、経済観測を目的として編成するものではないから、企業はその観測時点を統一するなどしてそのような利用に向く様にはしていない。第二次世界大戦後にマクロの国民所得を推計し、経済観測データとして利用するために財務諸表データを中心として編成した、大蔵省の「法人企業調査」の季報調査の場合には、四半期毎の特別な仮決算を指示して作られている。然し、ここで対象とする企業財務諸表のデータは、企業毎の独自の決算日に作成されたデータの集積である。

これらの企業の決算月は、社会的慣行としては年間の比較的特定月に集中することが多いとはいえ、何等かの法的規制によるものでないから区々である。しかも、その年間の決算回数にしても決算月にしても、同一企業であっても、ファイル収録対象期間中には、幾度か変動していることがある。その結果、財務諸表データ・ファイルには上下年二回決算のものと、年一回決算のものが混在している。

年二回決算の数値には、当然季節変動を含んでいる。従って加工処理を施した各種の計数も、上・下年二回決算の場合には、対前期増分を求める等の処理を行えば、当然それは季節変動を含んだ数値となっている可能性がある。これらの季節変動の除去は、これ迄は、移動平均を適用する手法が最も多く使用されてきた。ここではグラフによる表示が主体であることから、年次データが混在していることを考慮に入れて、対前年同期との増分を取ることによって、上期は上期同志、下期は下期同志の年間増分の線を重ね合せて表示する方法をとっている。従って、年次データとの接続も可能であり、また上期系列・下期系列の同時プロットの図から季節変動がどのように発生しているかを両系列の重なり具合で直観的に把握することが可能である。

更に利用者の便宜を考慮して、対前期増分の値を下段に併載してあり、これで各期間の数値変動の値そのものをたどることが可能である。

第3節 企業の投資活動

企業の財務諸表データが、価値評価を含む会計理論的仮設概念のデータであるために、経済理論的仮設概念との間で最も調整を要する項目の一つとして、ストック量としての資本概念とそのフロー概念としての投資概念がある。経済理論概念として重要な資本は、生産要素としての資本であり、具体的には資本設備としての、有形固定資産である。投資は、このような有形固定資産の増分としての設備投資と繰り延された消費を含んでいる在庫投資とに分けられる。問題は、この資本設備は、実物面では、国民経済計算的には、稼働可能なものであり、現に稼働されているということと、帳簿上価値のあるものであるかということとは、ほとんど別である点にある。⁸⁾

この場合の有形固定資産は再生産可能財に限定するという意味で、いわゆる有形固定資産から土地資産を除去したものと定義し、土地は別箇の生産要素として取扱うことが経済理論上の慣例である。ところが理論的に土地資産は再生産不可能財であると仮定したとしても、実際には土地造成等で、自然状態に変容をもたらす資本投下を行っているものであり、その結果存在する土地は、経済理論的に考えられた自然としての土地概念とは異なる。現実の会計処理としてもすべての企業について土地資産が完全に分離しうわけではない。またいわゆる構築物は、土地資産と分ち難く結びついており、資本設備としても、機械設備などとは異った性格をもっている。以下、個々の概念について検討して見る。

§ 1. 在庫投資

経済理論概念での在庫概念を測定可能な操作概念に置き換える作業は、ケインズの予想概念の定式化の後、在庫を、予期しない在庫量と予期した在庫量、すなわち適正在庫量とを区分することから出発している。多くの計量経済学的在庫投資関数の推計の試みは、この適正在庫量を外部観察者が、実際にはこのような区別のない在庫データから推定する方式をめぐって発展してきた。ここでは、このような計量経済学的分析は別の機会に譲ることとして、現実の財務諸表データから得られる数値と、それから導出可能な加工統計量に論議を限定することにする。在庫額は、 B/S と P/L 上の双方に出現しているが、実際に利用可能なものは、ほとんど B/S 上に限られ、 P/L 上の数値は、相互整合性の検討数値であって、 B/S 上に示されていないものを補完するデータとしては、ほとんど使用できなかった。

従って、 B/S 上での在庫量としては、期末の商品（コード〔以下同じ〕02100）、製品（02200）、半製品（02300）、原材料（02400）および仕掛品（02500）を想定しており、これが、次期の期首存在量と対応することになる。期末における在庫の減価に関連するデータは得られていない。ここでの在庫には、その他備品等の在庫が主であると思われる貯蔵品（02700）を加えてある。これ等は、設備・備品と区別仕難いものもあり、設備投資に含まれる場合もあると想定されるが、ここでは、原材料在庫と同質であるとみなしている。商品と製品は、多くの場合いずれか一方であり、半製品と仕掛品、半製品と原材料および貯蔵品とが、合算されていたりして、広義の製品・商品在庫と半製品を含めての広義の原材料の二系列を全期間・全企業について得ることは難しい。

一応ここでは、これらの在庫量の対前期増分として、在庫投資量を定義してある。

この在庫投資の値を、個別企業の分析から、当該産業全体の在庫投資の推計量に拡大するためには、二通りの方法がある。一つは、ここで得られた企業の値全体を集計し、それを当該産業の在庫投資総量の代理変数として使用する方式であり、いまひとつは、ここで得られた在庫に関する諸数値を他の何等の全体の企業について得られる変数との間の比率の形で誘導し、この変数との在庫比率をインフレーターとして、全体在庫投資の推計に利用する方式である。後者の方式は、一応、当該産業全体に拡大した推計量が得られるので、しばしば試みられる。ただこの場合に、全体の企業について情報の得られる変数として何を使用するかが問題となる。

ここでの対象企業について、在庫比率を作成するのに適当な変数を各企業について得るのは難しい。一つの可能性は、生産量または売上総量であるが、これはここで対象とした全企業と全期間について得ることはできなかった。また得意先勘定と受取手形の和を売上高の代理変数として使用しうるかどうかも計算してみたが、企業毎の差が大きく使用に耐えうる数値は得られなかった。一部の推計作業では、当期収益額はかならず得られる値なので、それを売上額の代理変数として使用して推計する試みがなされている。然し当期収益は、経済の拡張期で、売上と比例しているときは、在庫量と正の相関で動いて、売上・在庫比率の代理変数たり得たとしても、予期しない在庫の発生する不況期または企業の収益力の減退している期間は、売上・在庫比率は正の値であっても、当期収益は負の値になることが多く、売上・

在庫比率の代理変数としては使用出来ない。また、収益額と売上高との比率も別箇に推計する必要がある。⁹⁾ここでは、単純に企業毎の在庫投資量の推計に留めてある。

§ 2. 設 備 投 資

設備投資すなわち、有形固定資産増分としては、土地（コード 11700 および 11900）を除く有形固定資産の対前増加額に建設仮勘定を加えたものとして定義する。

第 1 部で詳論したように、この有形固定資産額と減価償却費との関係は、企業毎に処理方法が様々に異っている。ここで示したグラフは、減価償却費については統合処理を施していない第一ファイルの計数を示している。減価償却費の処理に伴う数値の変動結果の詳細な解析は次の機会に行いたい。

第 4 節 企 業 の 収 益

企業の収益をどのように定義するかは、その概念を利用する立場によって様々に異って来る。ここでは経済変動の指標の一つとして、当期の利益水準を使用することとする。この当期の利益が何によってもたらされたものであるかを示すために、収益率の形で表示するには、企業の経営活動に利用された総資産に対して定義する立場がある。ここでは、未払込資本金を除いた、資産総額に対する当期利益金の百分比を、対資産収益率としている。

グラフを解析する際に注意すべきことは、上・下期データと年次データとは直線で結べない。両者を結ぶには、年次データの値を $\frac{1}{2}$ とするか、または、上・下期データを 2 倍して、年間収益に換算替えをするかしなければならない。

また、今回の第一次推計の際には実施していないが、総資産の推計には、未払込株金だけではなく、対照勘定の相殺等の処理を行う必要がある。¹⁰⁾

われわれの作成した財務諸表データ・ファイルの収録企業は、極めて限られた企業である。従って、これらの企業の値が、同一産業の全企業の間でどのような比重を占めているのかを絶えず検討する必要がある。この様な全国の企業を対象とした包括的なものは、当時は商工省「会計統計表」以外にはない。ただ、この統計書の調査・収録している統計情報は極めて限られた項目である。従って、その調査でも得られる資産に関する指標である払込済資本に対する利益比率、すなわち対払込済自己資本収益率を求めておくことによってこのファイルから得られる数値と「会社統計表」の調査数値と比較することができる。

注

- 1) ここでは、西野嘉一郎『近代 経営分析 — 標準比率の研究』中央経済社、昭和41年（3版）をあげておく。
- 2) 実証分析の方法論の基本概念である「理論概念」「操作概念」「実体概念」については、松田芳郎『データの理論 — 統計調査のデータ構造の歴史的展開』岩波書店、昭和53年、pp.9-17 参照。

- 3) この様な実証的調査の最もすぐれて先駆的な例として、木村重義「貸借対照表型に就いて」『商学討究』（旧）13巻上、昭和13年をあげておく。詳しくは、前掲書（注2）第3部参照。
- 4) モルゲンシュテルンは、この実体的対応関係を持つものを「分類A」、費用、利益、減価等々といった価値評価を含むものを「分類B」と名付けて、企業の財務諸表データの精度を論じている。
O. Morgenstern ; *On the Accuracy of Economic Observations*, 2nd ed., Princeton, Princeton University Press, 1963, pp.74-75.
- 5) 経済理論の側からの過度の単純化であるという指摘があるかもしれない。木村重義「企業会計の基本概念」『商業討究』〔新〕1巻3号、昭和26年。
- 6) 木村重義は、経済学者はこの様な会計概念を理解しないと指摘しているが、ケインズの『一般理論』に於ては、予想との関連でこの点を明示的に理論的枠組に組入れているが、その後のケインズ派の理論のなかでは無視されてきた。J. ロビンソンの資本計測不可能論は、このケインズの本来の立場の復活である。前掲稿（注5）pp.232-233 参照。
- 7) 円未満の処理は、大別して次の三種類になる。(1)いわゆる編纂本は、円未満は四捨五入したものが、ほとんどである。従って、これ等の文献にのみ依拠したデータは、円未満が四捨五入されている。(2)昭和4年下期について千円未満が四捨五入になっている企業のあるのは各種編纂本以外には、データが得られず、それ等のいずれもが千円未満が四捨五入されているためである。なお、大阪屋『株式年鑑』にのみ依拠せざるを得なかったため、企業の回次によっては、千円未満が四捨五入されているデータも多少ある。(3)個別の考課状によりデータを採録することが出来た場合は、円未満の数値は切捨ての処理をしている。
- 8) このことは「国富調査」の場合に、すぐ問題となって来る。この点は、経済企画庁『昭和30年国富調査 法人資産調査報告』経済企画庁、昭和32年（昭和30年国富調査報告、第3巻）に詳しく記述されている。
- 9) ここで対象とした期間については、総収益も総収入も区別されずに使用されていることが多く、しかも全企業について得られるわけではない。その上、売上高・生産額、総収益・総収入、当期収益という、まぎれもなくレベルの異なる三種類の概念の間でも総収益の名で、総収益から総支出を差引いた、当期の純収益を示しているまぎらわしい例もあり、データの機械的処理は難しい。
三菱経済研究所『本邦事業成績分析』には、独自の照会調査で総収入の記載があるが、これ等の加工整理データは、本データ・ファイルには組み込んではいない。こういった情報を含めてのデータの再加工は将来の課題である。
- 10) 前掲書（注1参照）pp.162-175.

第2章 鉄鋼・金属機械工業26社の推計結果 の要約と解説

第1節 両大戦と日本経済の重工業化

先に第一部で言及した様に、ここで今回作業結果を公表するのは、製造業中铁鋼・金属機械工業の26社であり、日本経済の中では比較的遅れて発展した部門である。ここで収録した企業は、その決算回次が第28回（昭和8年下）からの大阪機械製作所、第8回（大正11年上）からの大連機械製作所、第7回（昭和10年下）からの尼崎製作所を除くと、大部分は第1回近くからのデータを収録することができた。それにもかかわらず、明治期に遡り得るのは、神戸製鋼所・日本製鋼所・豊田式織機の3社に過ぎず、それも明治40年代に入ってからである。従って、ここに収録された企業の大部分は、遅れて発達した産業のなかでも、さらに新興の企業である。これ等は、大別して、大正期創立の企業と、昭和期に入り満州国成立前後の大陸進出に関連して創立した企業とに分けられている。

遅れて発展した産業分野であるということは、それ迄この分野の開発努力がなされなかった事を意味するわけではない。特に鉄鋼・金属機械工業は、投資財生産の中核であり、重工業部門を国内で自立生産するには不可欠の分野である。しかも、軍需産業は、この産業部門と表裏一体であるから、政府としても、例えば、鉄鋼については明治維新以来官営工場の形で育成してきた。政府の直接経営でない場合にも様々な補助金の支出という形で現われていた。この軍需産業と表裏一体であったことの帰結として、これらの企業の発展、新規形成の節目節目が、日本の対外戦争と関連していることに示されている。もっとも、日本経済自体が、全体として、戦争を節目として展開してきた以上、経済の基幹産業である鉄鋼・金属機械工業にも、その影響が現われたのであって、この産業だけの特質ではないともいえる。

データ・ファイルに収録した対象期間でこのように経済に大きな影響を与えた戦争としては、第一に第一次世界大戦（大正3年〔1914〕から大正7年〔1918〕）があげられる。この戦争は、戦中・戦後に好景気をもたらすが、大正9年恐慌の後、日本経済は長い低迷期に入る。この間に周知のシベリア出兵（大正7年から大正11年）があるが、経済に対しては決定的な影響を与える迄にはいたらなかった。

第二の戦争の期間としては、柳條溝事件以来の満州事変から昭和7年〔1932〕の満州国成立に至る期間があり、この時期以来日本は、絶えざる中国大陆侵入の過程に入って行く。昭和12年〔1937〕の蘆溝橋事件以後の日中全面戦争は、これらの期間と準戦時体制という点では明確に分離することが難しい位である。いわゆる「15年戦争」の開始である。

昭和15年〔1940〕のオランダ・ベルギーの一時的崩壊とフランスのドイツへの降伏の結果、この中国大陆における戦線は、さらに仏領インドシナへの拡大を引き起し、中国だけではなくヨーロッパ諸国との

対立関係は最終的には、昭和16年12月の「大東亜戦争」という太平洋全域を舞台とした戦争となり、日本は完全に第二次世界大戦の渦のなかに突入することとなる。

この第一次・第二次両世界大戦の間のどの年月を、両大戦間と定義するかは、人によって意見の分れるところであろう。戦争の外にこの間の日本の経済に重要な影響を及ぼした事件としては、大正12年〔1923〕の関東大震災、1929年のウォール街の株式市場の暴落に端を発する世界大恐慌をあげることが出来る。

これ等の一連の戦争状態と経済変動は、経済制度にも様々な影響を与えている。そのなかでも、ここでファイル編成の対象とした企業との関連では、経済統制が最も重要である。昭和12年〔1937〕の日支事変の解決の長期化に備えての「臨時資金調達法」「輸出品等ニ関スル臨時措置ニ関スル法律」に端を発し、翌年の「国家総動員法」により、本格的な経済統制の時期が出現する。

これらの企業経済を取りまく、社会・経済的状況の影響は、以下の26社の諸推計値にも色濃く現われている。

第2節 在庫投資変動

Joseph Kitchin の名を冠した約3ヶ年のキッチン循環と呼ばれる短期変動が日本にも存在したことは、⁵⁾ 預金払戻額の変化率等を指標としても、指摘されており、⁶⁾ この変動の発生理由は在庫投資循環であるという解釈もなされている。

ここで検討した鉄鋼金属機械工業の26社データの対象期間である明治40年以降昭和15年に至る迄には約14ヶの在庫循環が存在していたと指摘されている。このような景気循環のクロノロジーは多くの時系列データを利用して作成されている。そのような全産業に当てはまる事態が、ここで採録した企業に該当するかどうかを見ると、これらは、(i) この種の短期変動の確かに観察される企業と、(ii) ほとんど見られない企業、即ち日本精工、大連機械製作所、大阪機械工作所、豊田自動織機製作所、大同電気製鋼所と、(iii) 見られてもきわめて微量である月島機械製作所と、(iv) 昭和10年頃に設立されて、データ・ファイルに編入したため対象外となる企業との四種類に分けられる。たゞいずれの場合にもキッチン周期変動の存在はそれほど顕著ではない。

これらの企業にとって在庫投資の変動状況として注意を呼びおこされるものは、むしろ第一次世界大戦と、日中戦争を含む第二次世界大戦とに絡む大規模な在庫投資の水準の変動である。

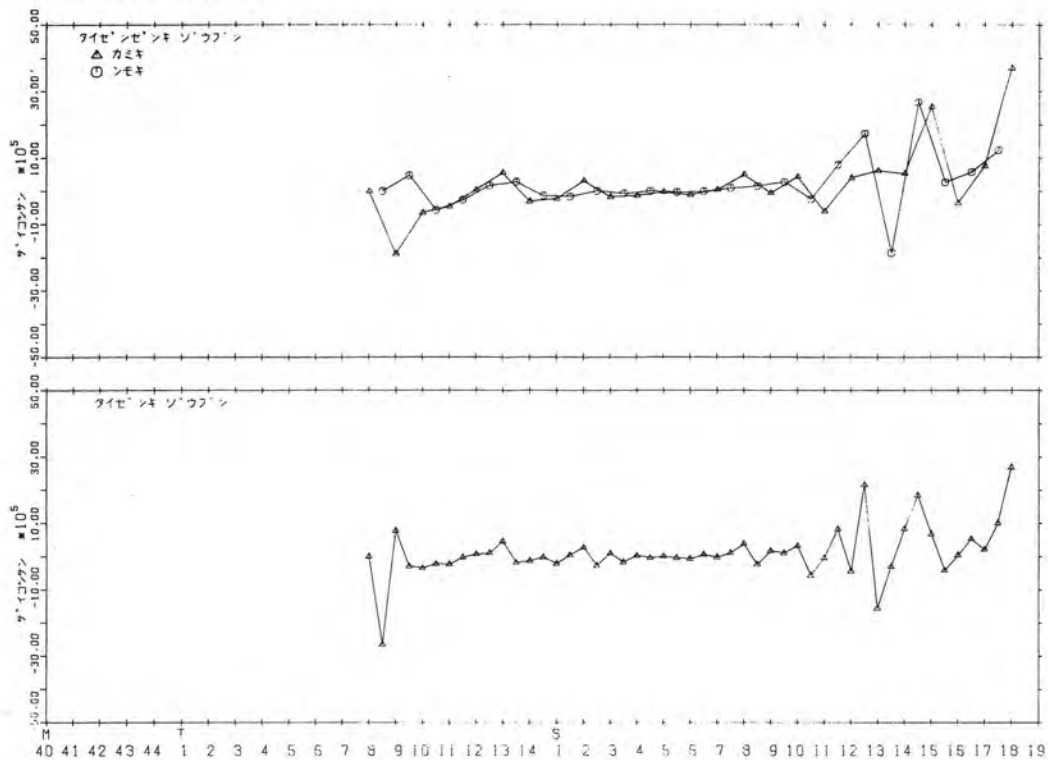
第一次大戦に端を発する在庫投資の変動は、大戦中には好況と、海外からの輸入品の減少に備えて、企業が在庫投資増を行ったために発生したと思われる。この好景気をあてこんでの生産増は、大戦後の不況で急速な滞貨に帰結し、その処理のために在庫処分を行った結果として、激しい在庫の落ち込み、負の在庫投資が発生したものと推定される。

この第一次大戦時の経験は、第二次世界大戦直前の準戦時体制の企業の行動に影響したものと思われる。特に第一次世界大戦の輸入杜絶による被害を経験した企業が戦時軍需生産の中核である鉄鋼・金属

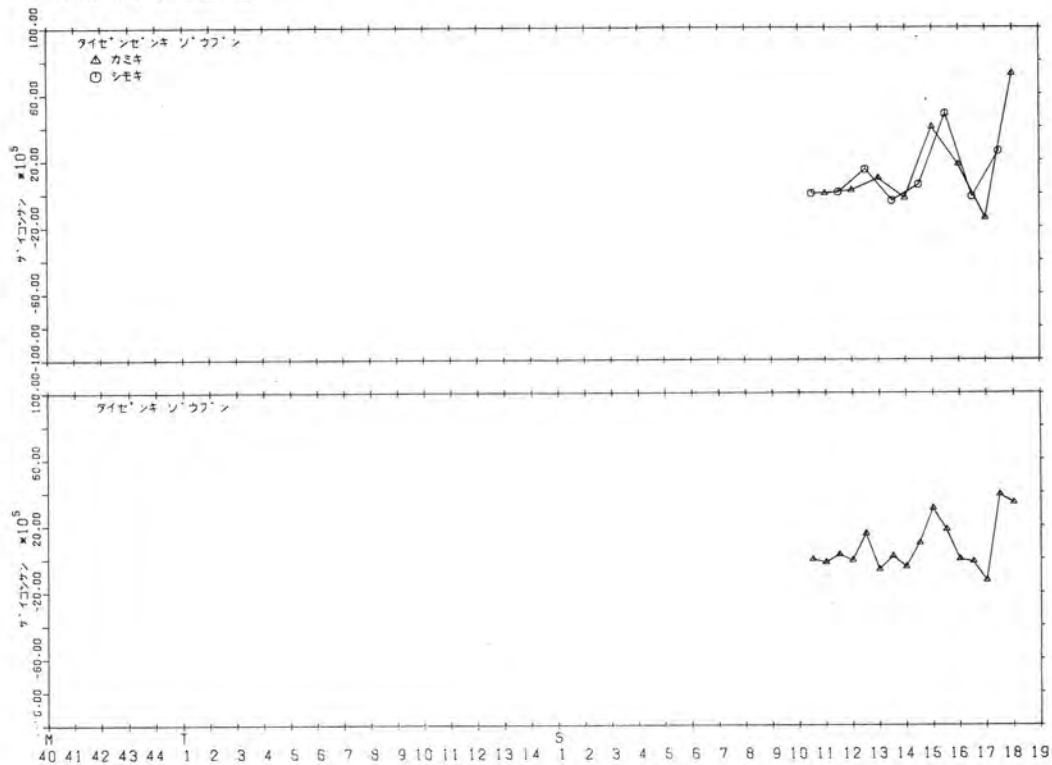
機械工業部門にあったことは、ここでの対象企業での在庫の拡大にあらわれていると思われる。また戦時統制経済による物資流通の非円滑化に備えて自企業内に各種の在庫を抱えこんだことによる在庫投資増も事態の当然の帰結であると推定される。しかも、日中戦争以来の変動は、それ以前の変動とは違って、企業間の対応が異と見えて、変動の企業間の同時性は減少している。

ただ、ここで示されている数値は金額表示であるため、戦争インフレーションの結果を実質化していない在庫投資は、それ以前の変動より、より増幅した形で現われるとみられる。

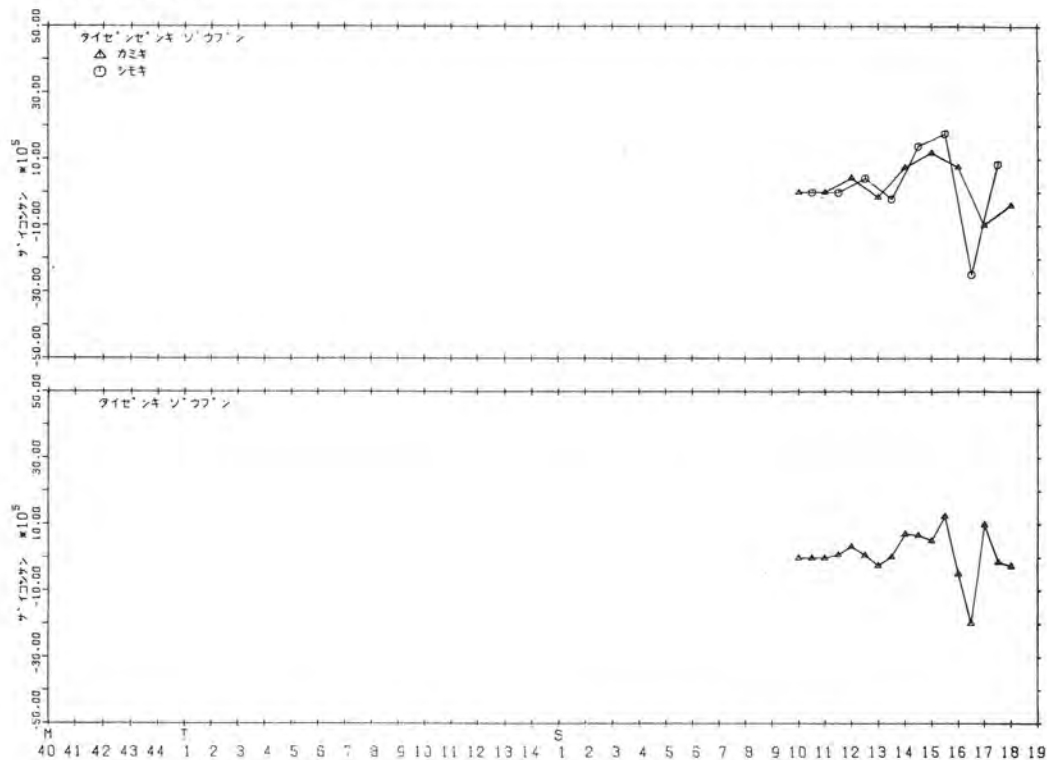
アサノ コクラ セイコウシヨ



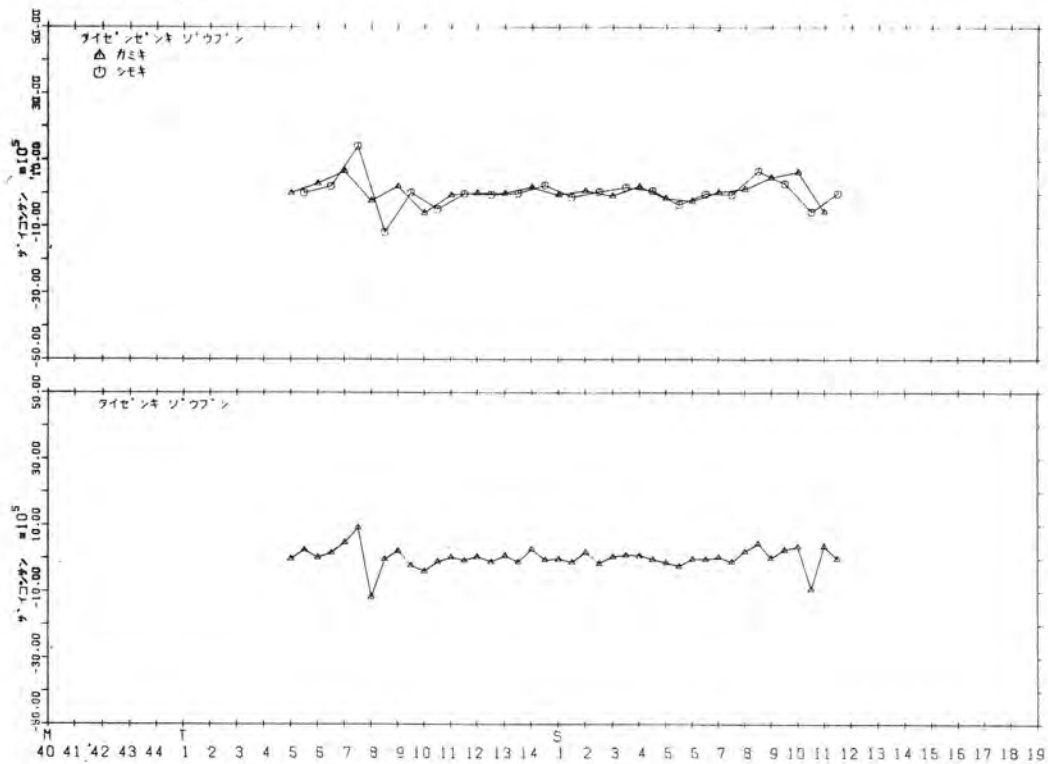
アマカサキ セイコウシヨ



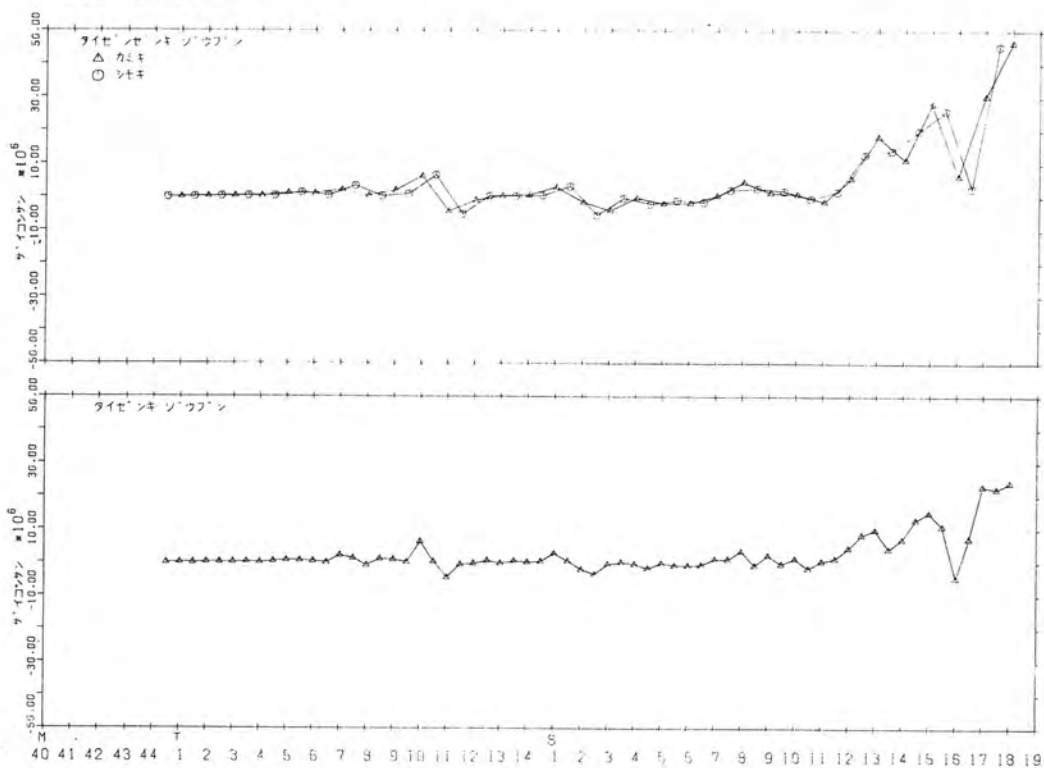
アンサ・ン コウサ・イ



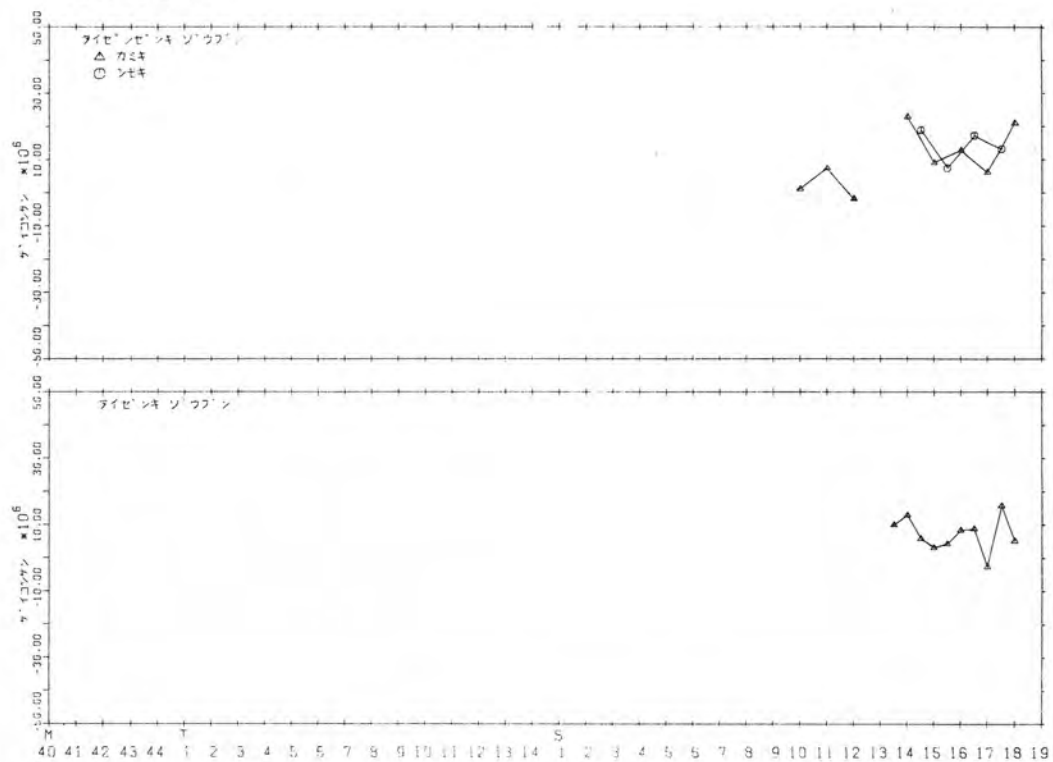
オオサカ セイデツ



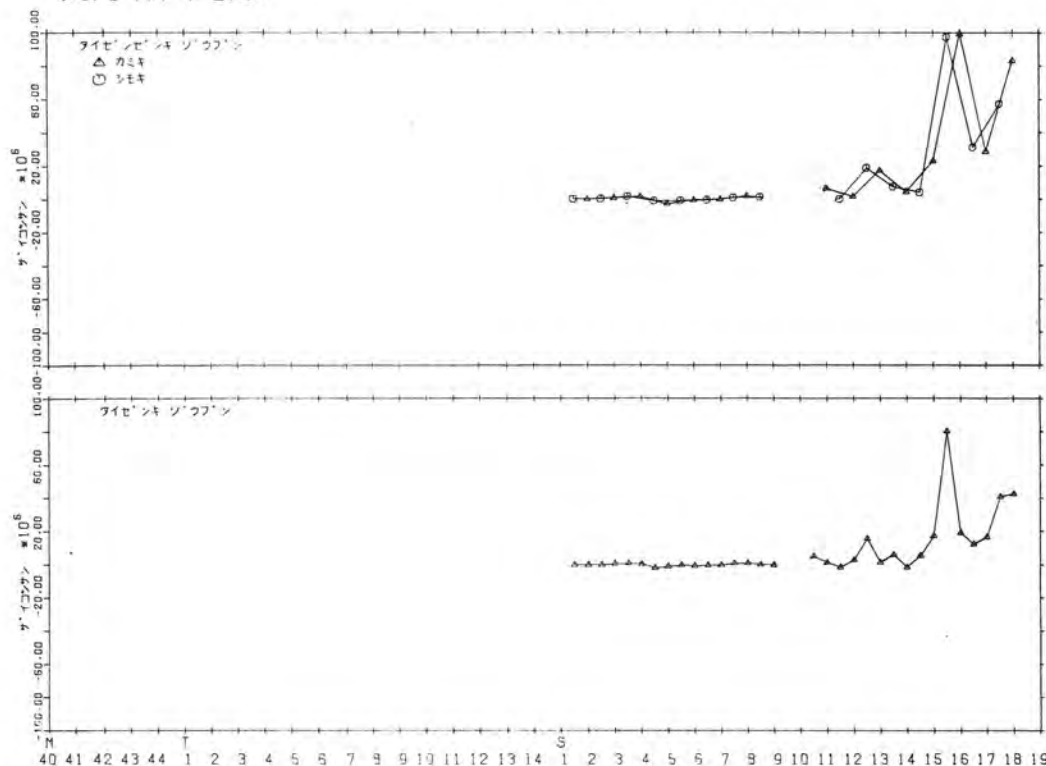
コウハ セイコウシヨ



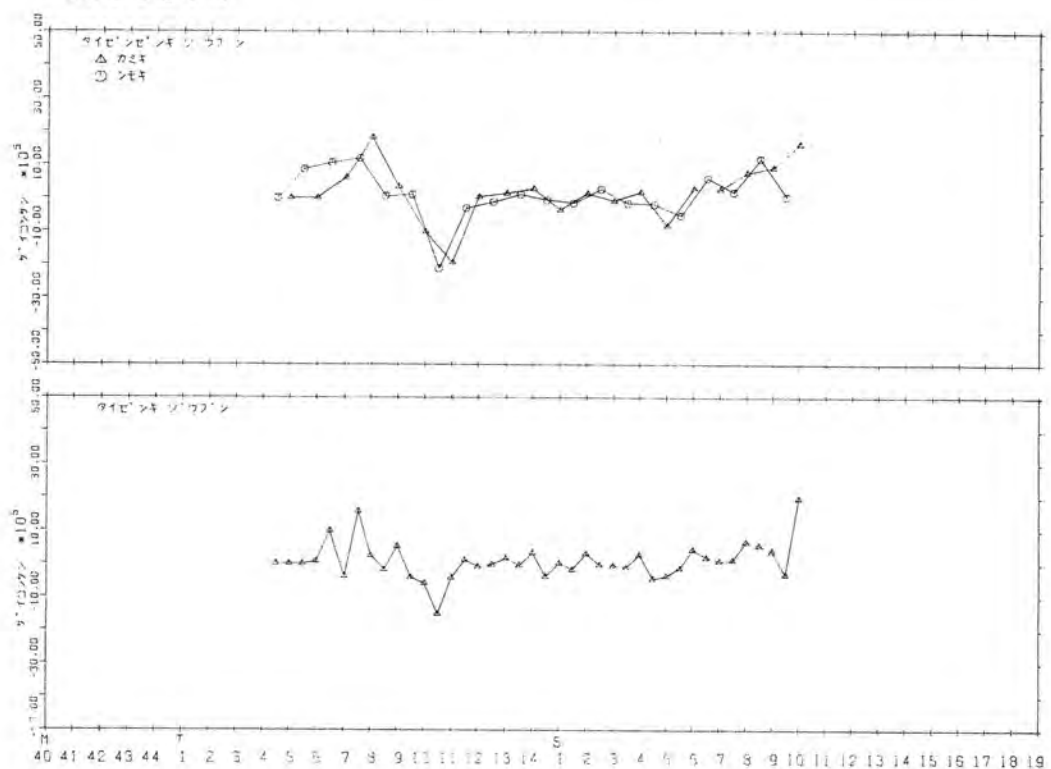
ンヨウフ セイコウシヨ



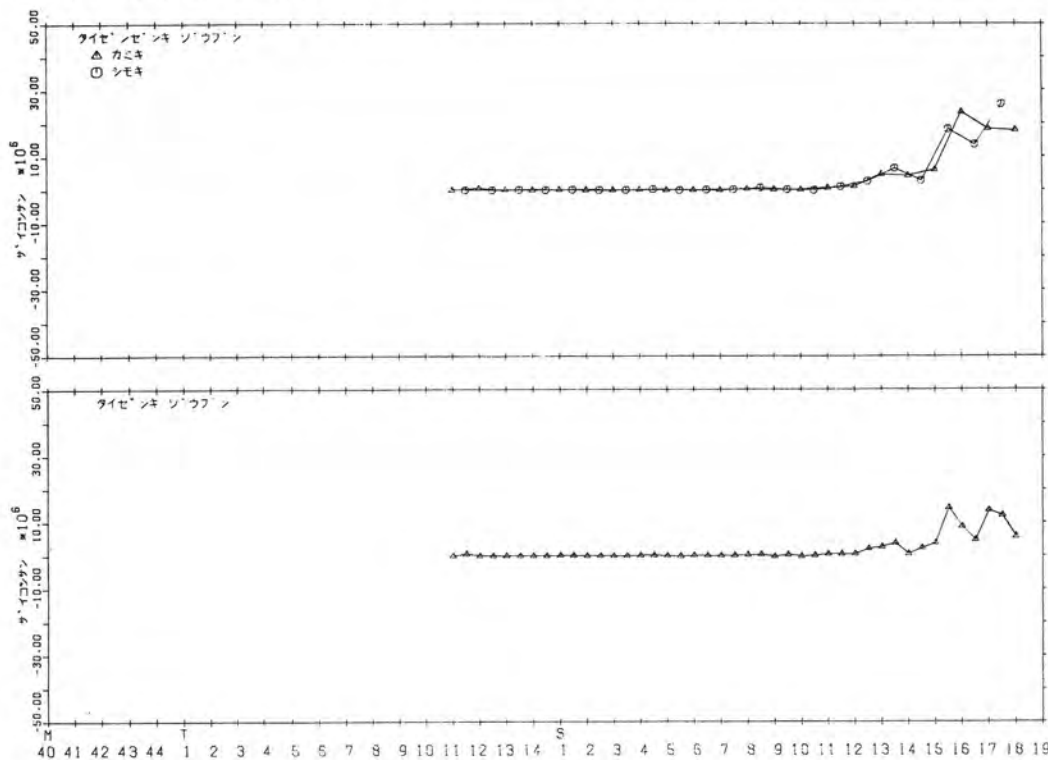
スミトモ シント ウ コウカン



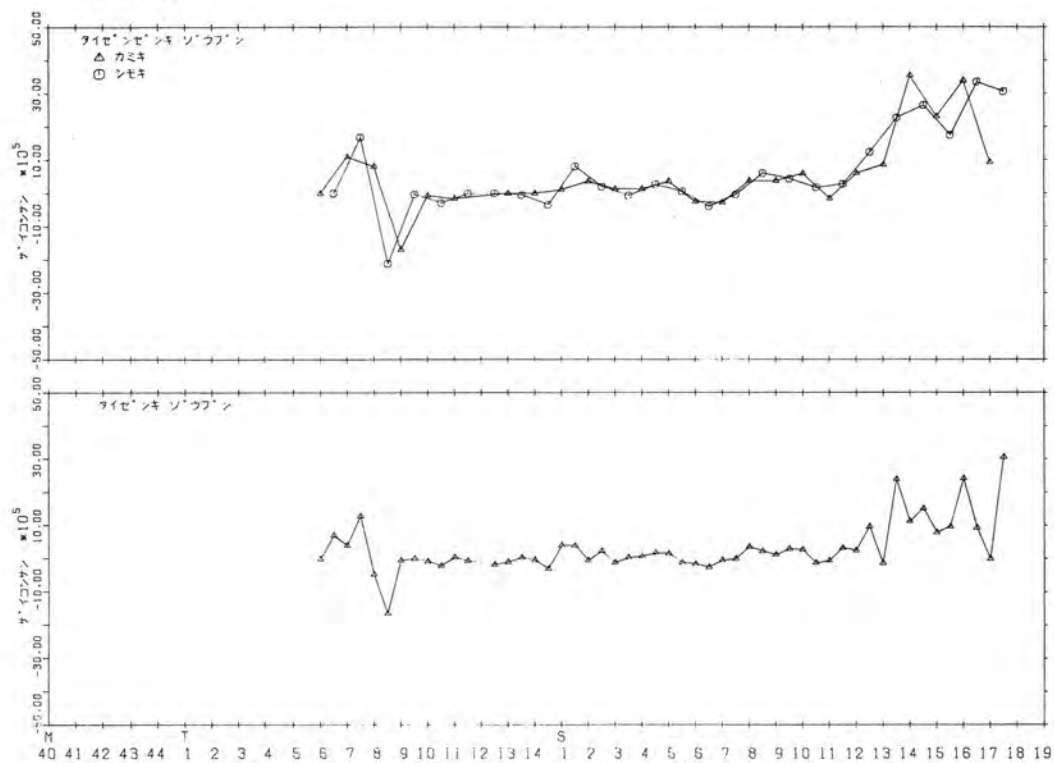
スミトモ セイ'コ'ウ'シ'ン'



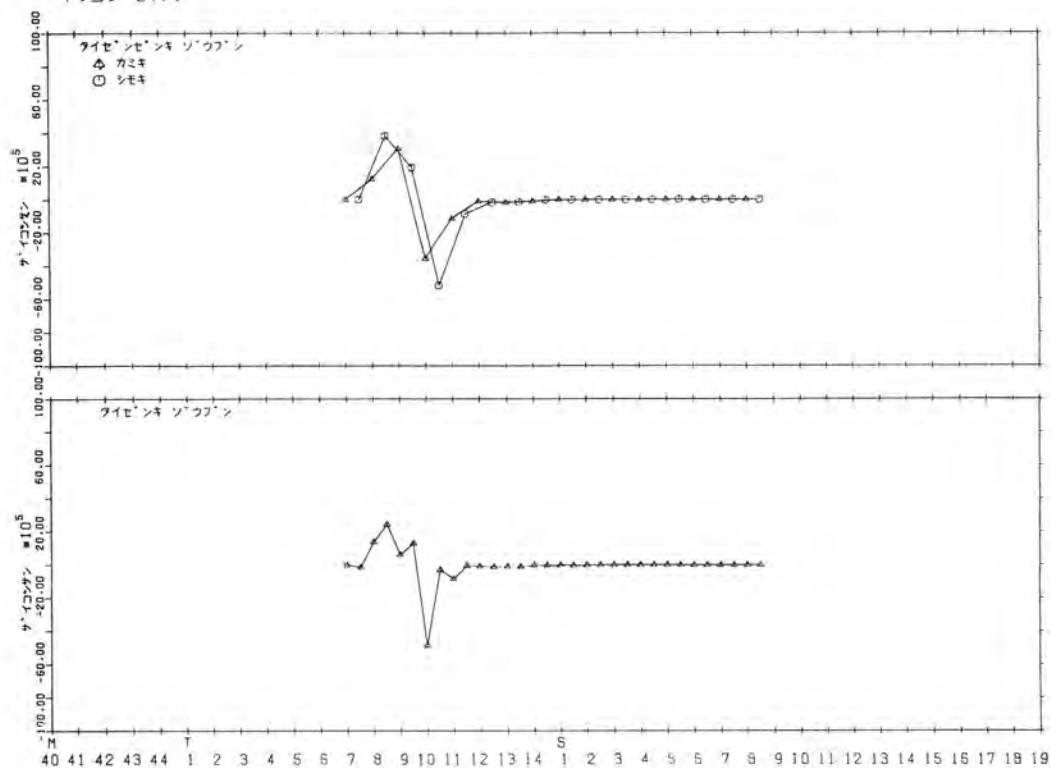
タイ・ウ・テンキ・セイト・ウシ・ヨ



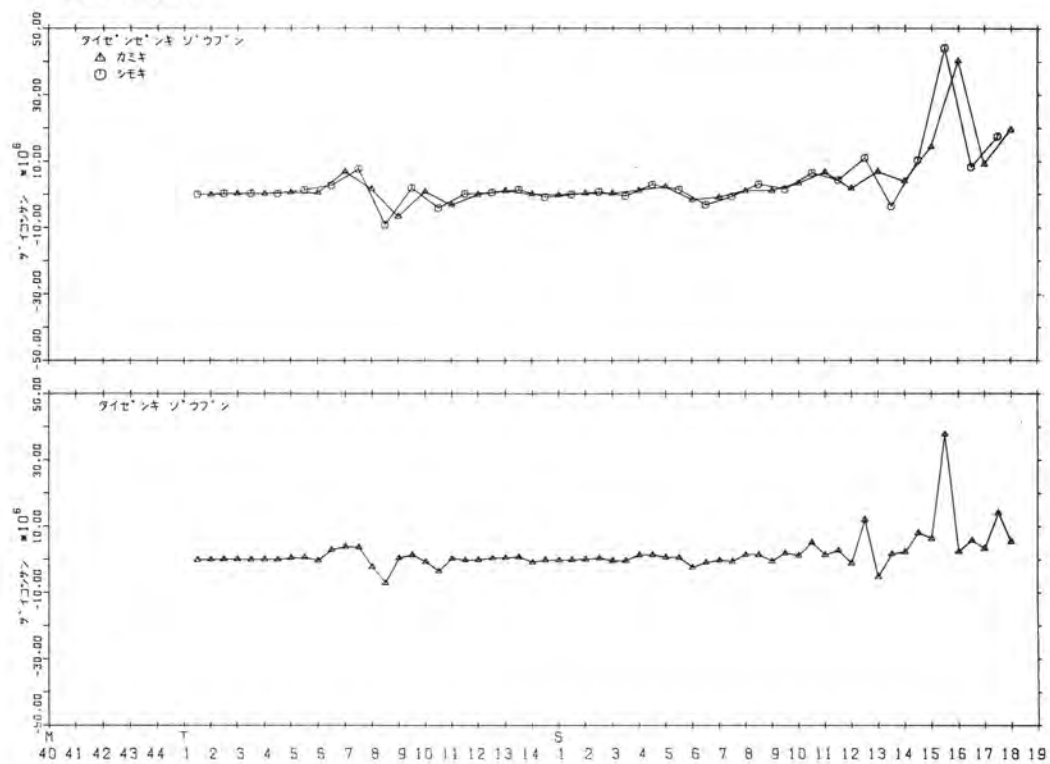
トウキヨウ コウサ・イ

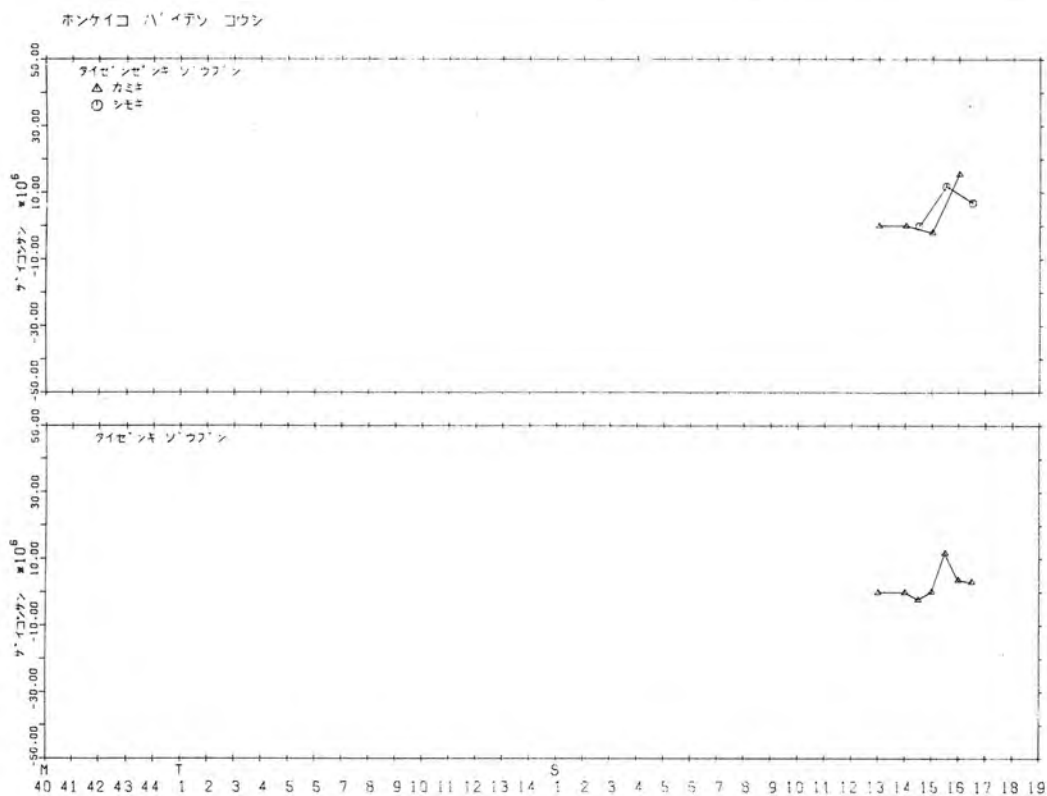
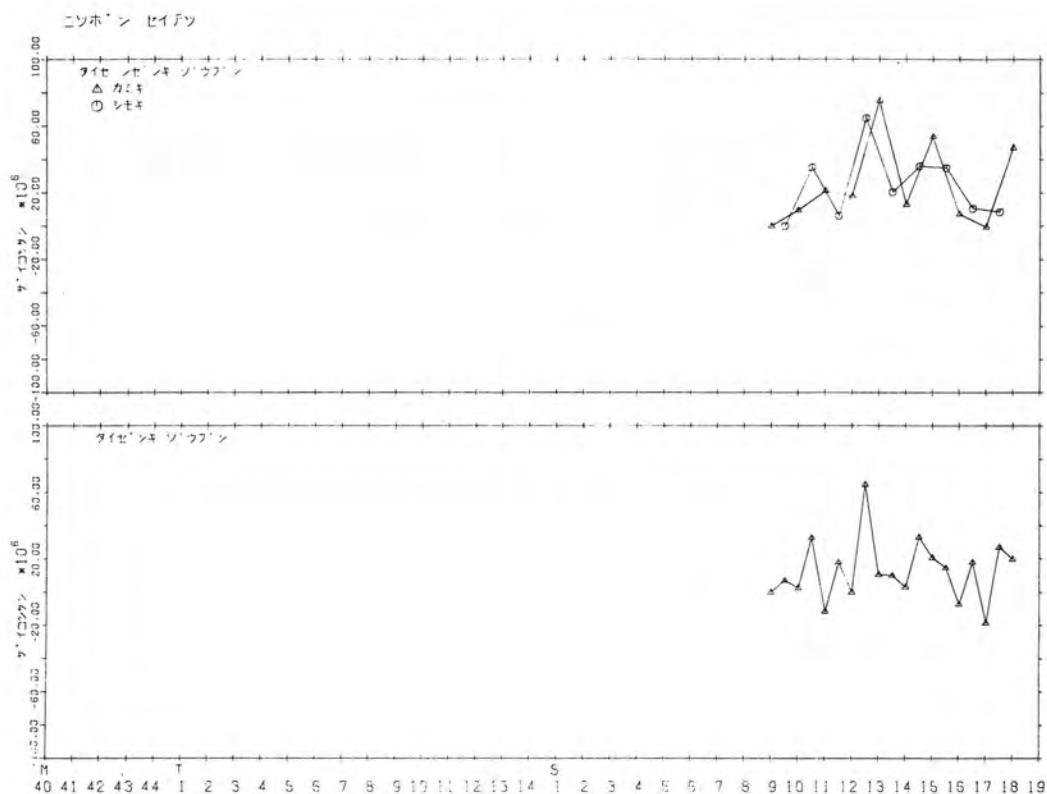


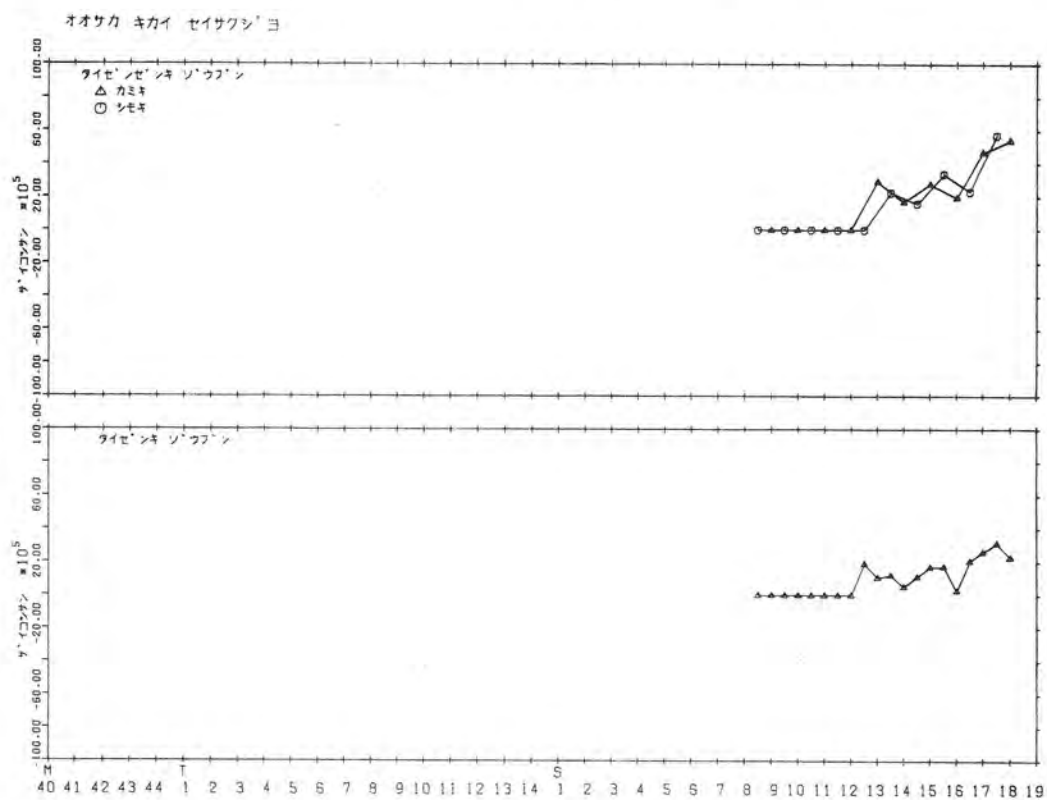
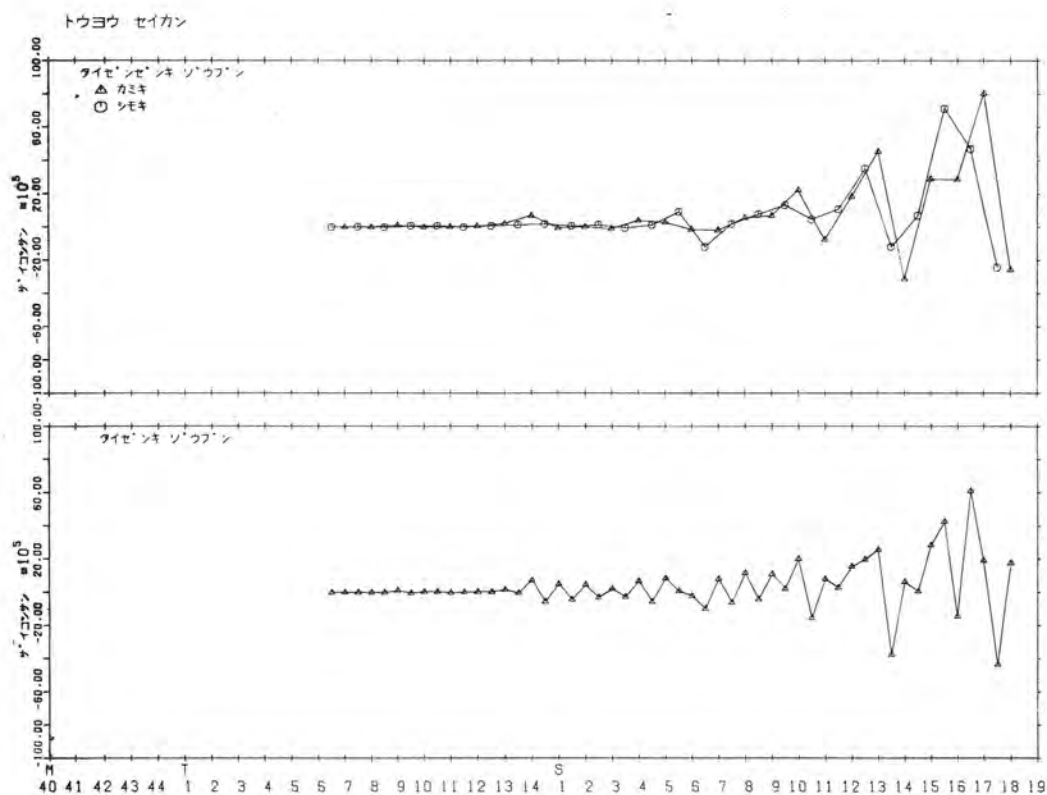
トウヨウ セイテツ



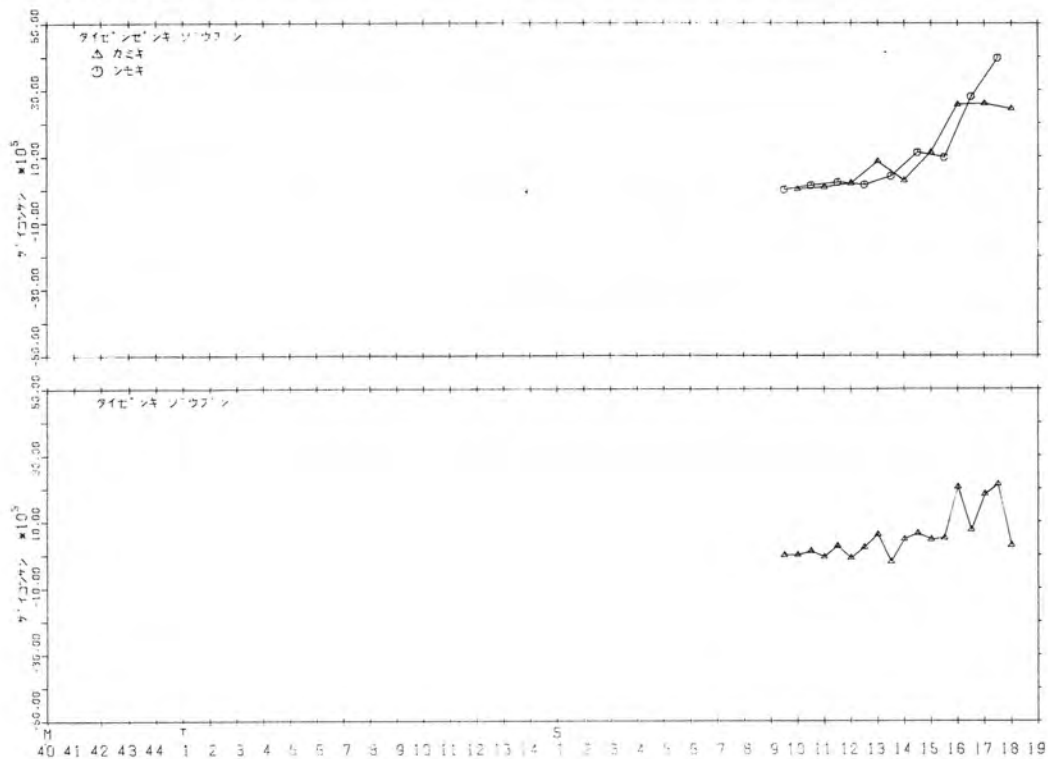
ニッホ・ン コウカン



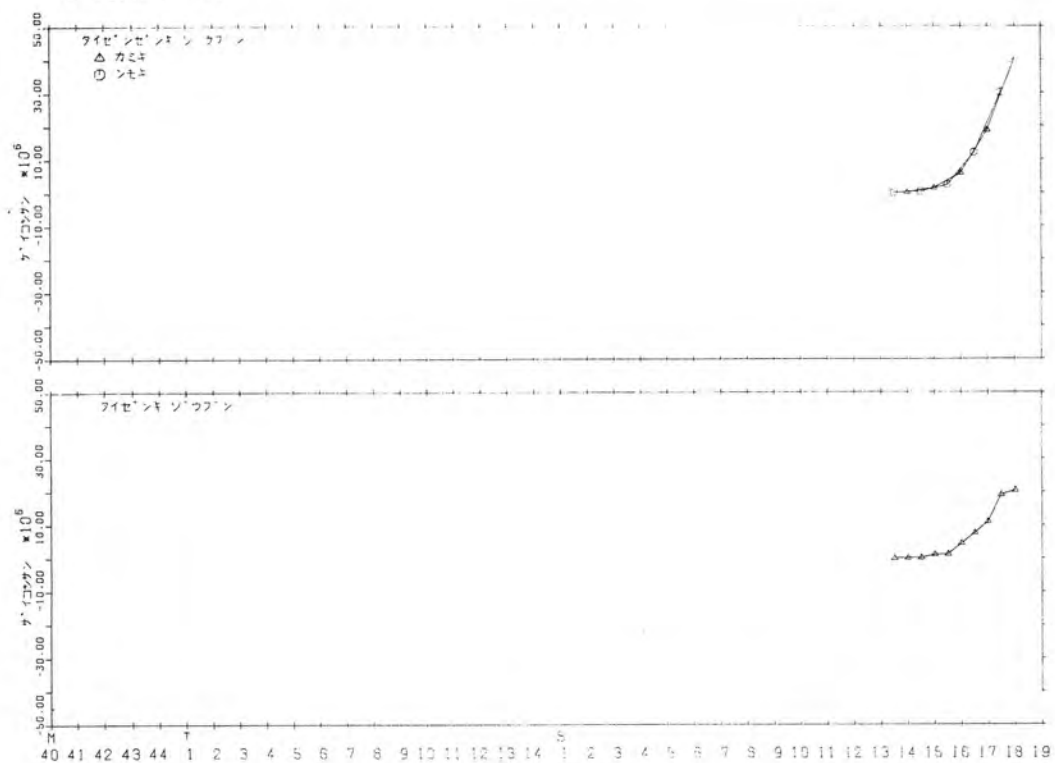




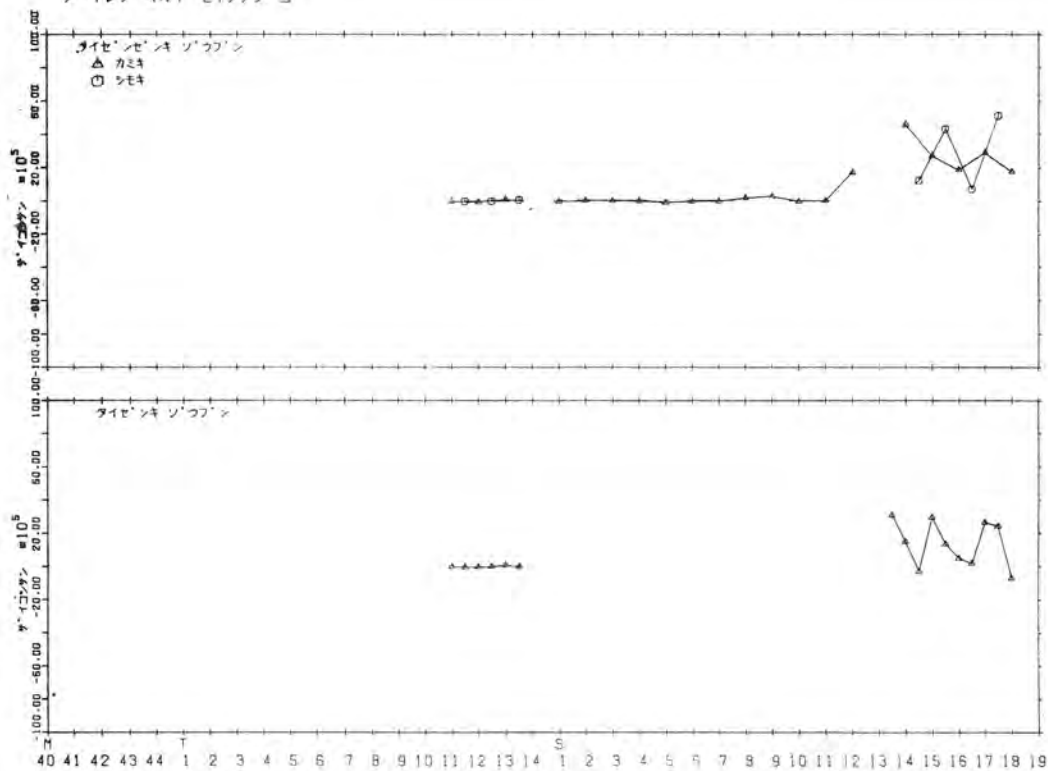
クリモト デソコウシヨ



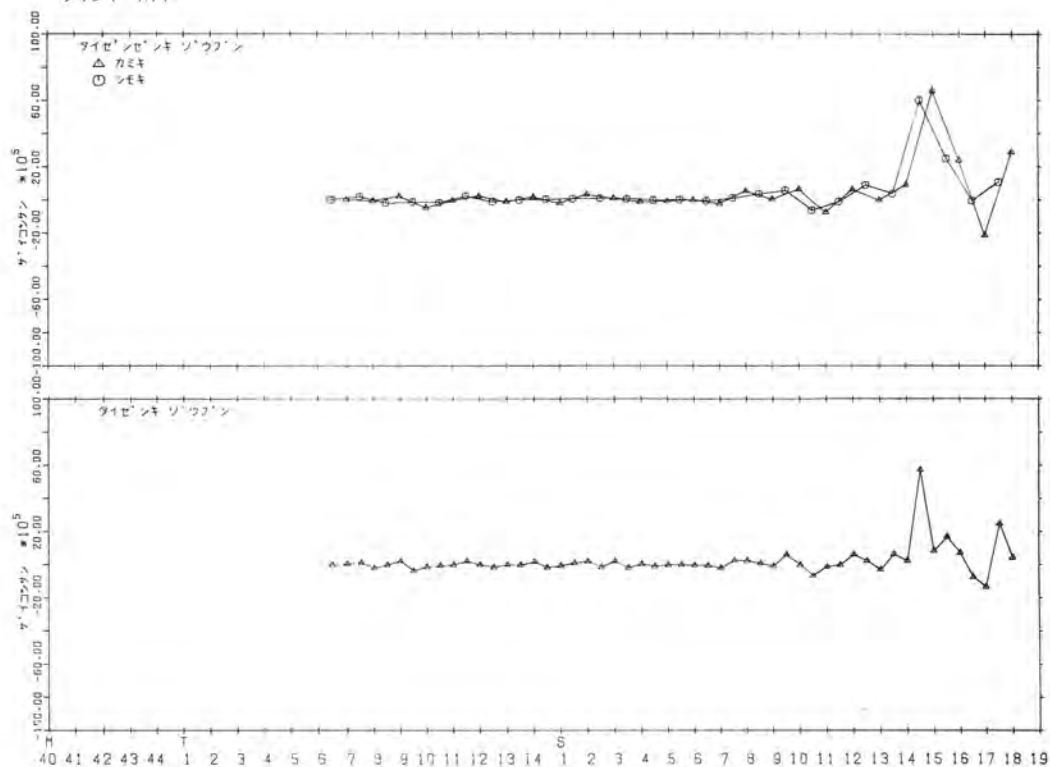
タ'イニツホ'ノ'ヘイキ

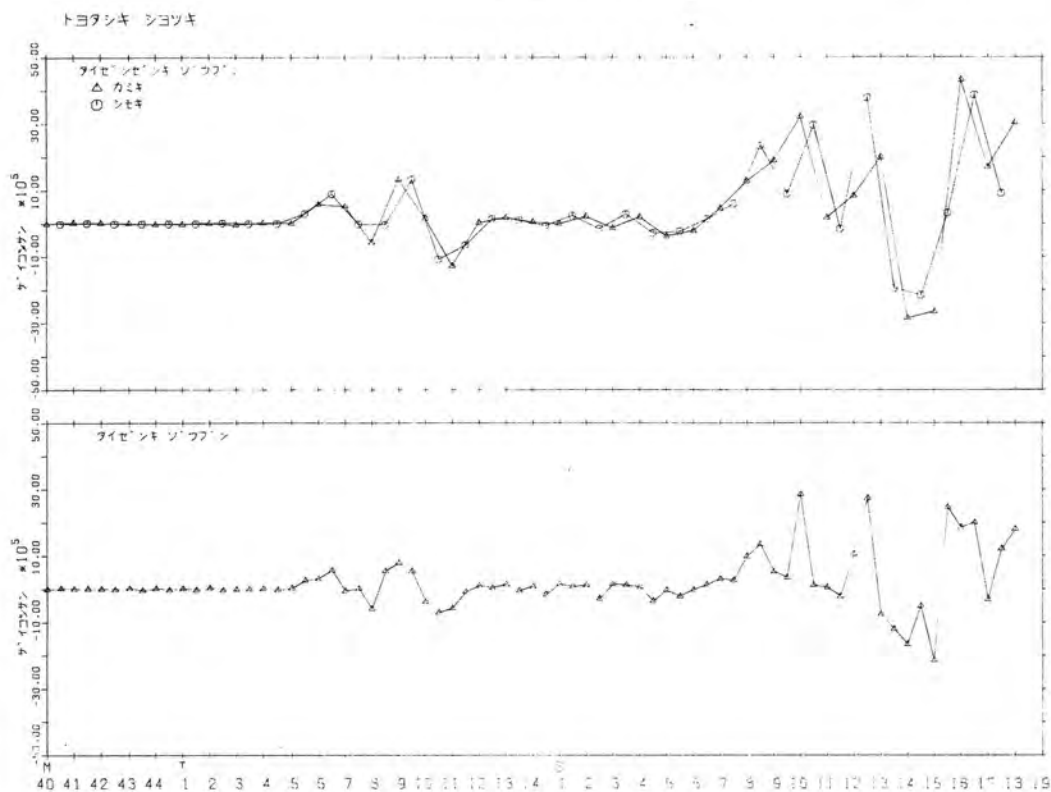
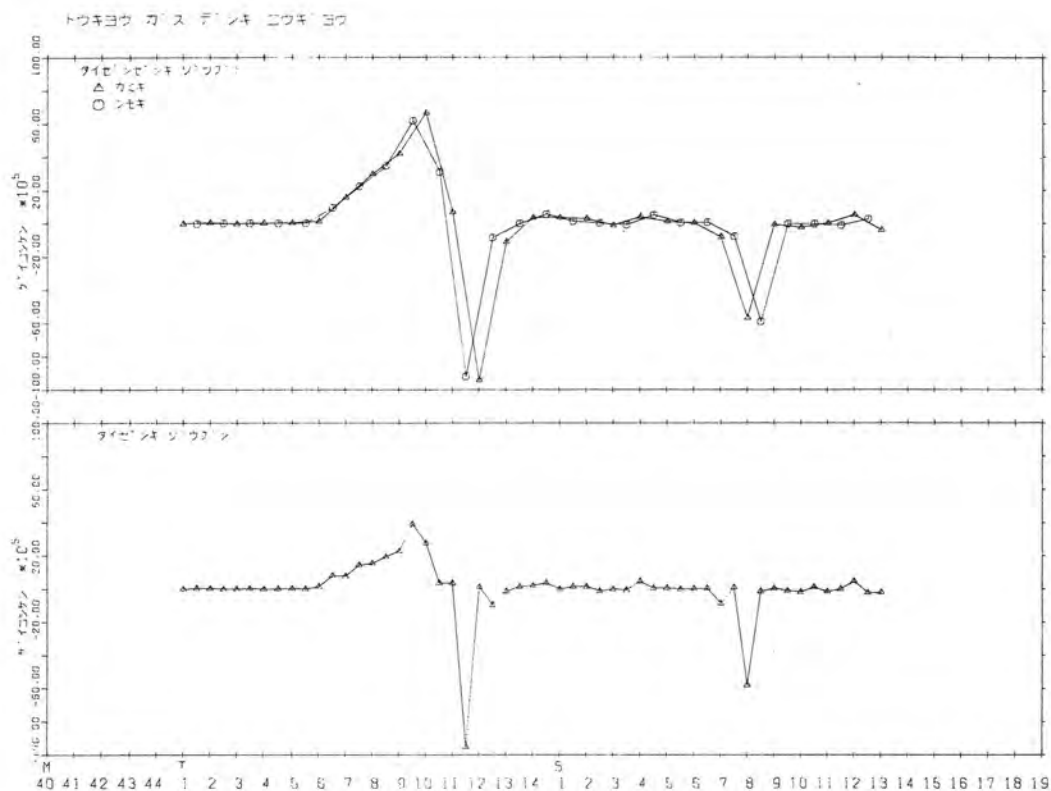


ダ・イレシ キカイ セイサツシヨ

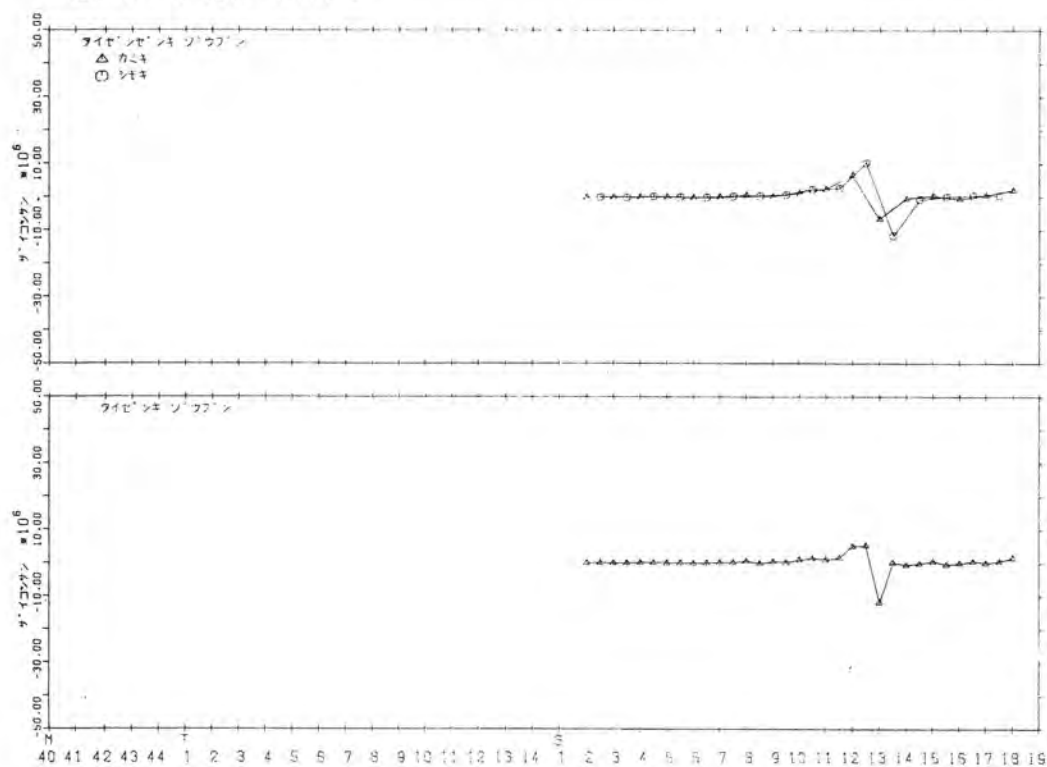


ツキシマ キカイ

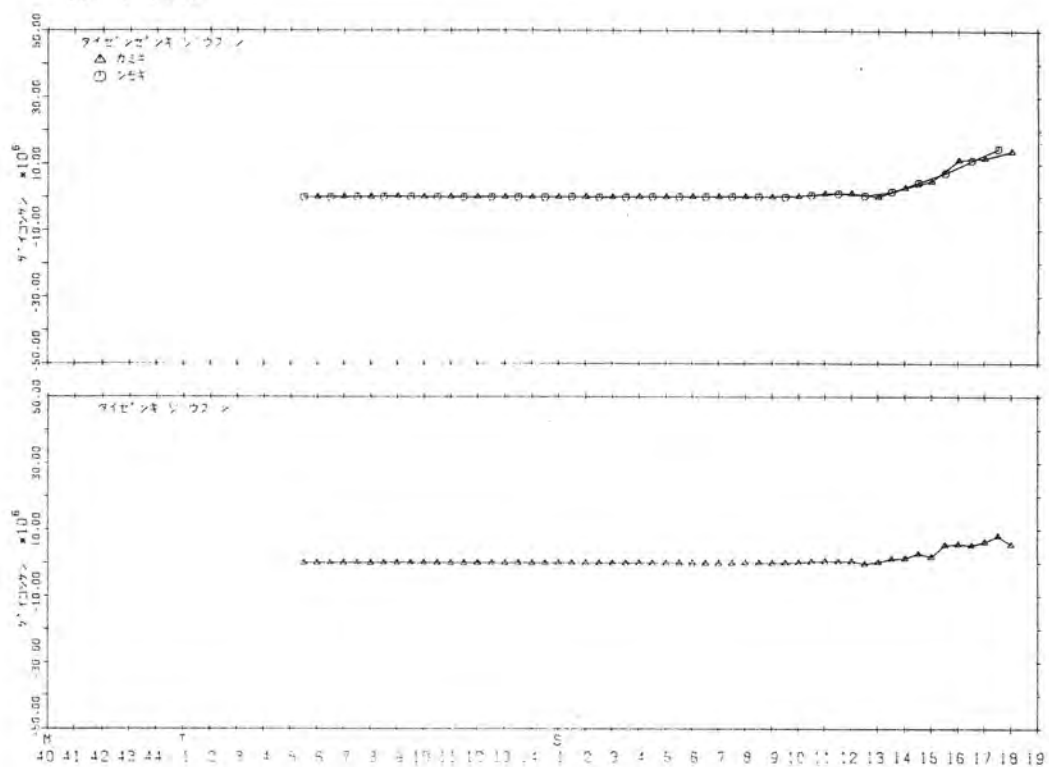




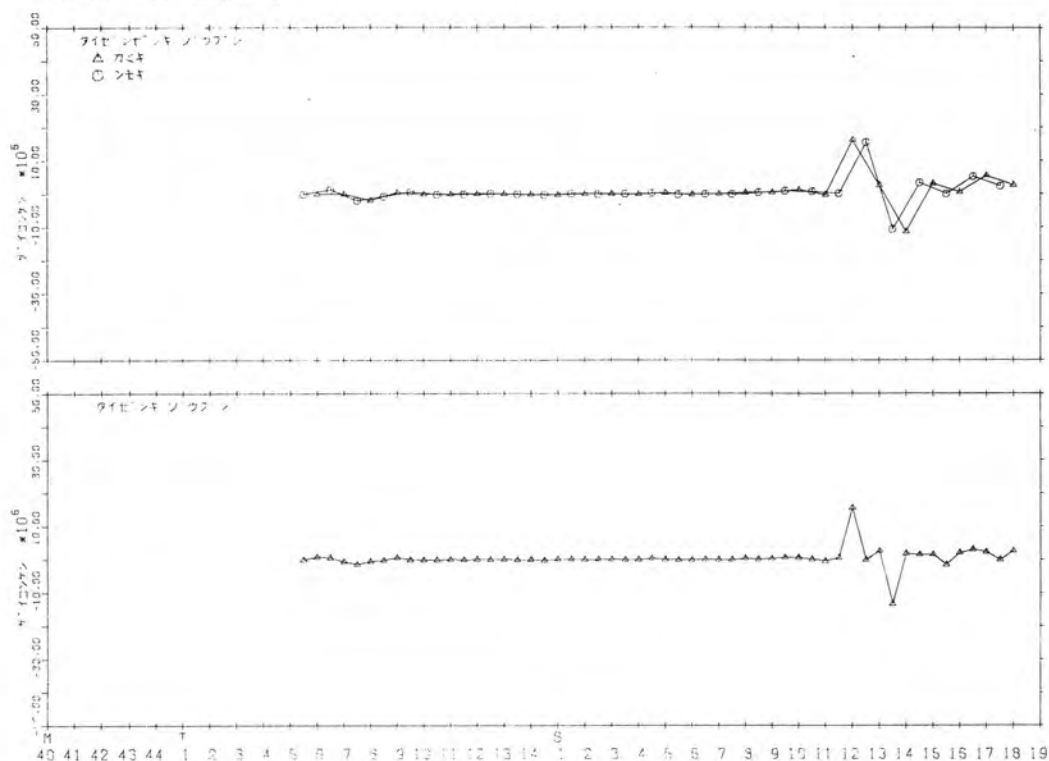
トヨタ シフトウ ショシキ セイサツン ヨ



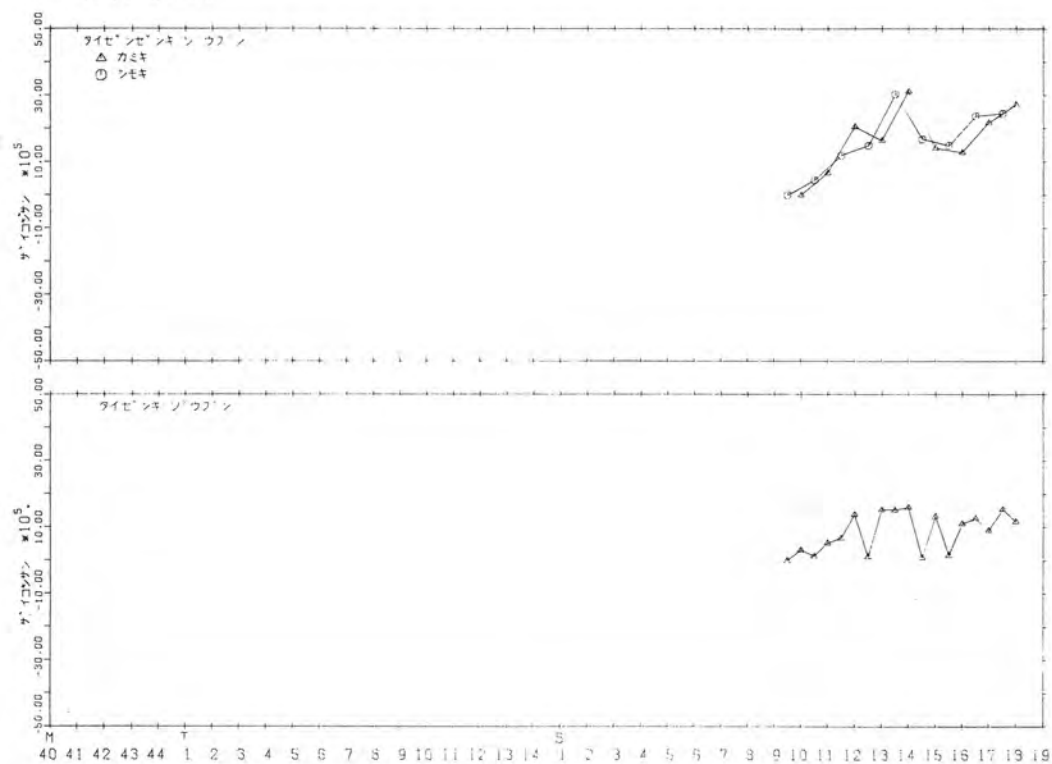
ニッポ ン セイコウ



オオサカ キカイ コウサツシヨ



マンシュウ コウシヨウ



第3節 設備投資変動

約10年の周期を持ち、Clément Juglarの名をとって呼ばれる中期の景気変動は、資本設備投資の変動に起因すると見られている。日本の明治以降の景気変動にもこのような周期変動は見られるが、これが果して経済内生的な周期変動なのか、それとも内戦である西南の役、対外戦争である日清・日露両戦役、第一次世界大戦とはほぼ十年毎に戦争を行ったために誘発された変動であるか、その因果関係については、議論の分れるところである。ただ、設備投資に関して、このような中期の循環変動の存在していることは否定仕難い事実として示されている。

現在の景気変動理論のうちの有力な理論の一つである加速度原理は、消費財は非耐久財であり、常に需要されるのに対し、その生産に必要な投資財は耐久財であり、その需要は設備更新需要として周期性を持つという事実の定式化に端を発している。この投資財のうちでも、もっとも基礎的な鉄鋼・金属機械器具の製造等の分野は当然周期的な需要の増減を受けるし、従って当該分野の設備投資も当然この種の周期変動をなすことが予想される。このことは、ここでの対象としている26社にも当てはまることである。ただ、これらの26社には、戦争のための武器生産と不可分の企業も多く、この対象期間の戦争の動向の影響と経済内生的要因による変動とを切断することは難しい。

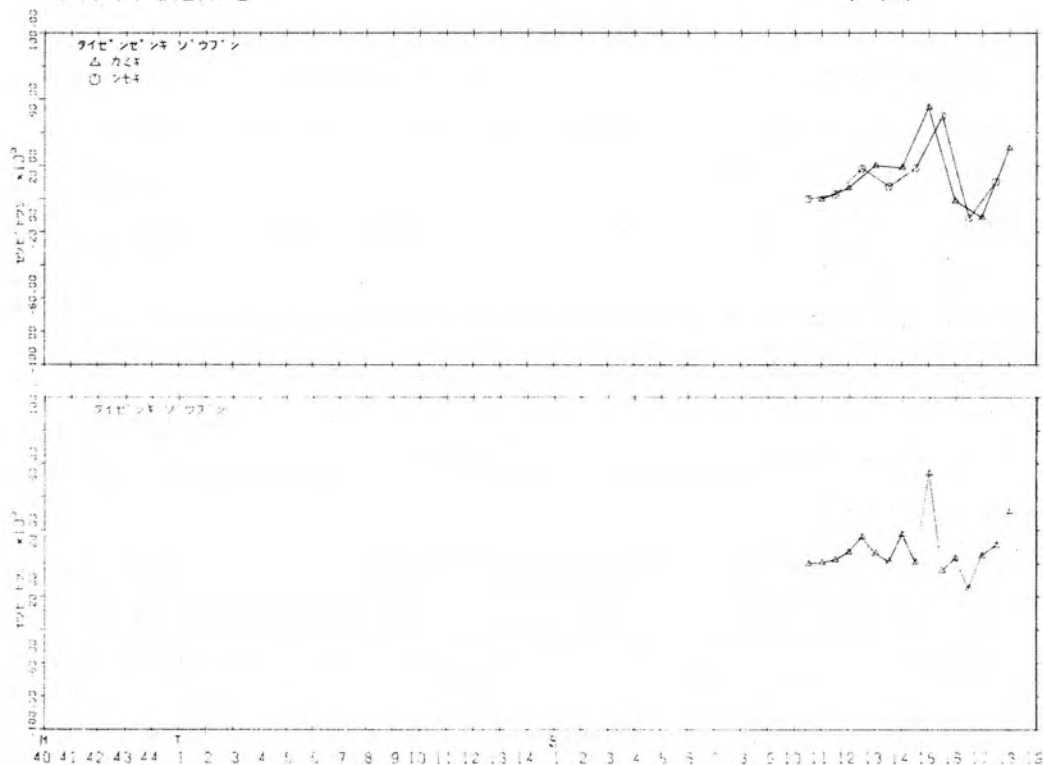
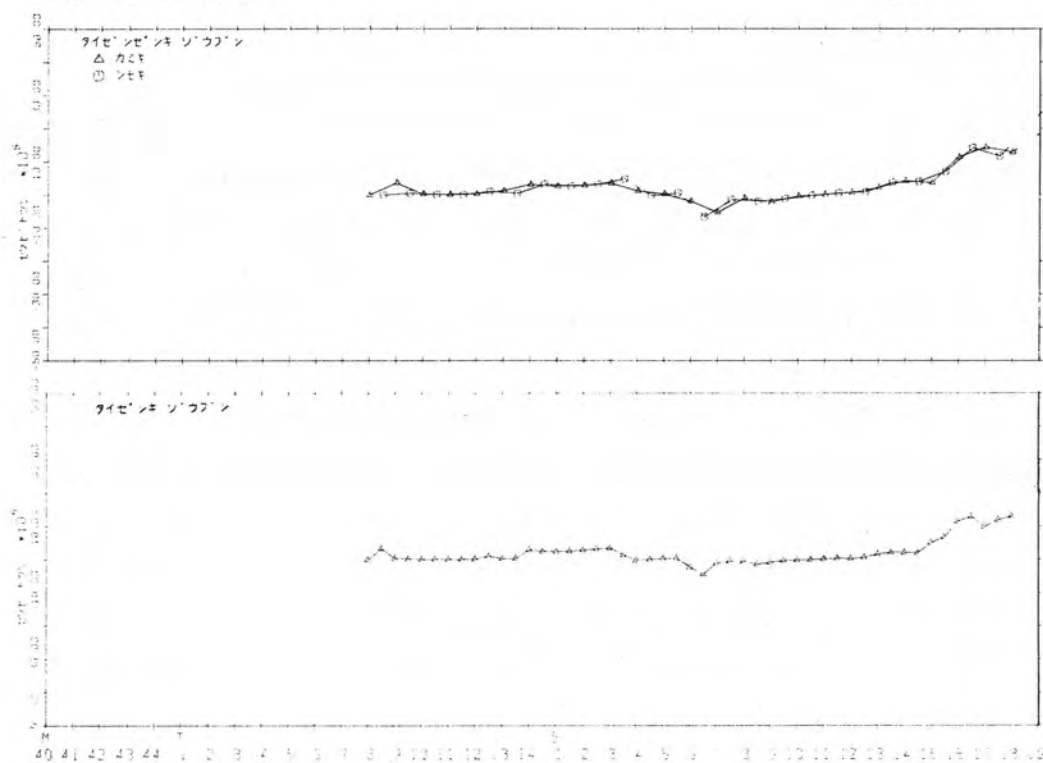
前節で示した在庫投資変動と比較して、設備投資は、より長期的な上昇・下降の変動を示している。ここで採録した期間内で、設備投資の顕著な拡大は、やはり第一次・第二次の两大戦と密接に関連している。

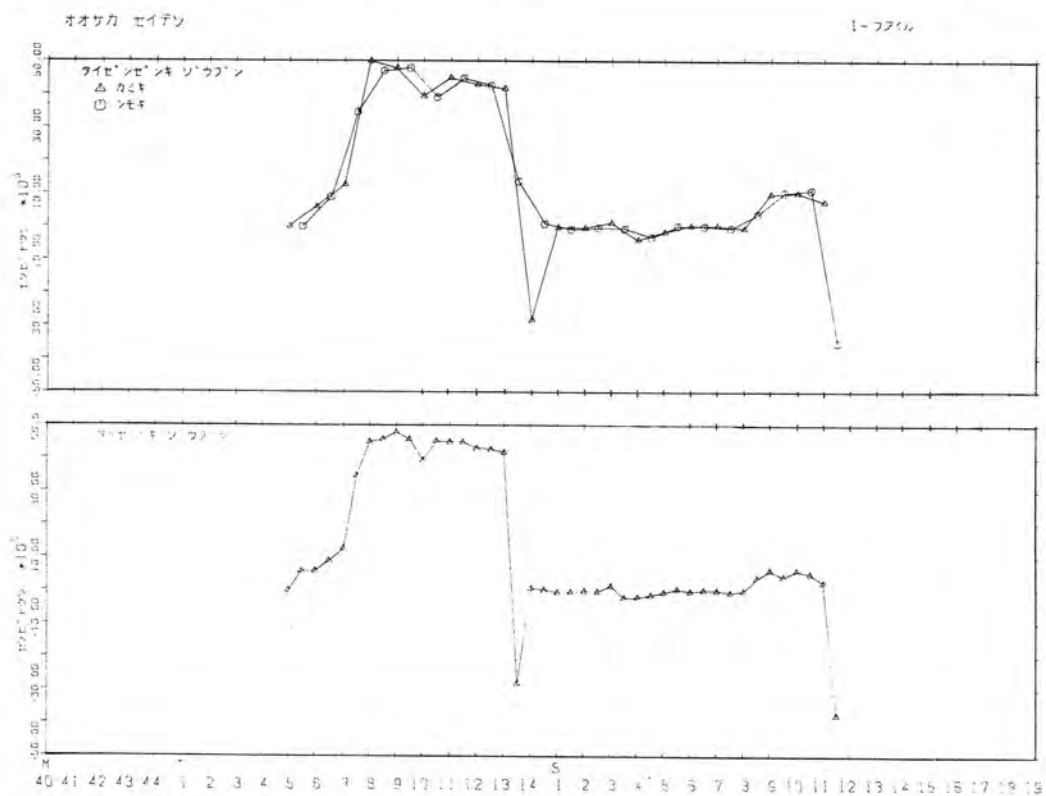
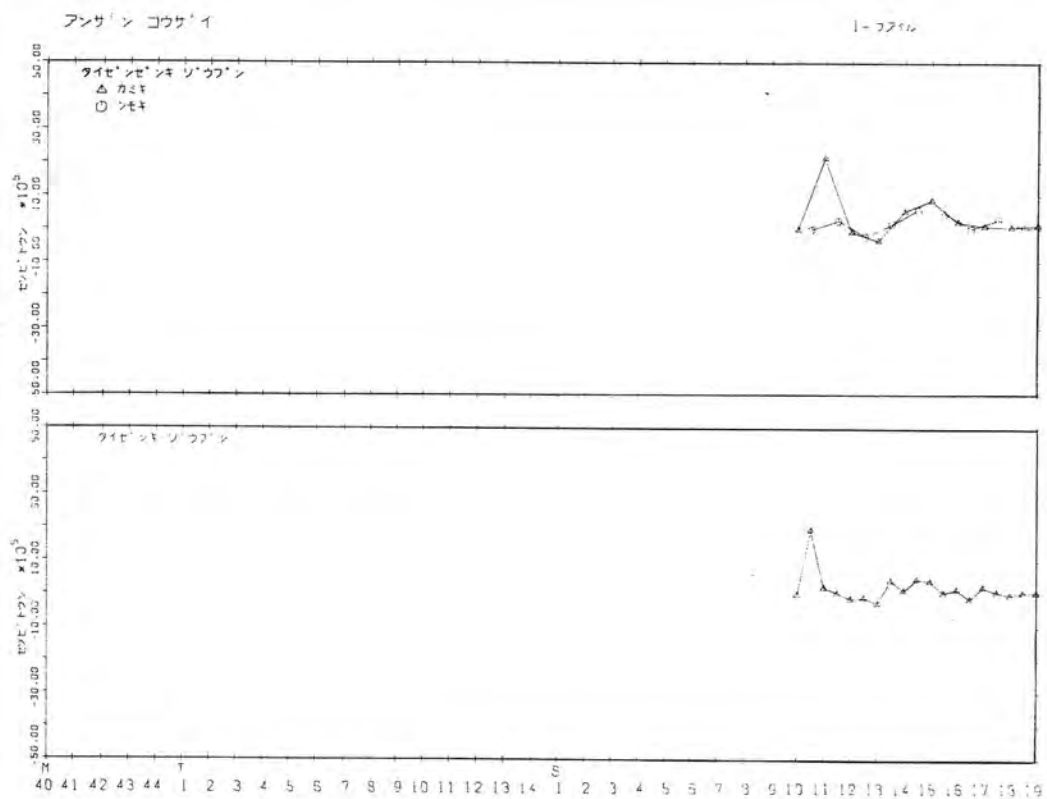
第一次世界大戦の際の設備投資ブームは、在庫投資と異なり、日本精工を除く大方の企業では第一次大戦の後であるかのように見える。これは、この投資財を作るための機械を作る産業技術は、当時の日本の技術水準では、まだ十分に確立されておらず、従って設備投資のための資財の国内調達には困難であり、海外発注が多く、着工は第一次世界大戦中であっても、資財の輸入は戦時下で杜絶し、完工したのは、戦後であるという事情のためであると推定される。⁸⁾

設備投資の下降の局面で注目すべきことは次のようなことである。景気循環の標準的な説明では、設備投資循環の上昇と下降とは完全に対称的ではなく、負の設備投資は減価償却費零の水準以下には下らず、これが不況期の長期化の一因となると説明されている。⁹⁾しかし、昭和5～8年にかけて、ここに収録した企業の多くで、負の設備投資が大規模に行われており、これは、昭和4年の昭和大恐慌の影響の大きさを示すと考えられる。

いま一つ負の投資で重要なのは、大正12年の関東大震災の影響である。

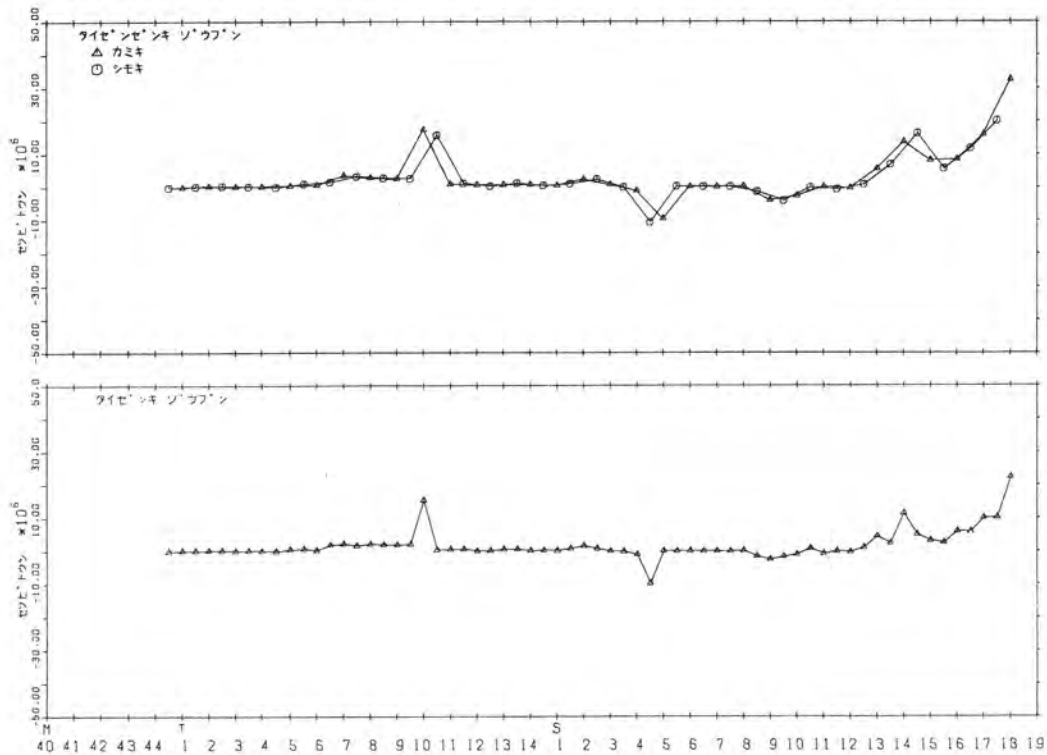
極めて図式的要約するならば、これらの産業分野では、第一次世界大戦による拡張の後、関東大震災と、昭和大恐慌の二つの時点で、資本設備の廃棄を行って、その後新鋭技術の設備の急速な拡大と新設企業の樹立によって太平洋戦争に耐えうる技術水準の重工業化を行ったと考えられる。この満州国建設以降の第二次世界大戦に至るまでの企業の設備投資の技術水準については、この様な定量的な分析の他に、定性的分析がさらに必要である。





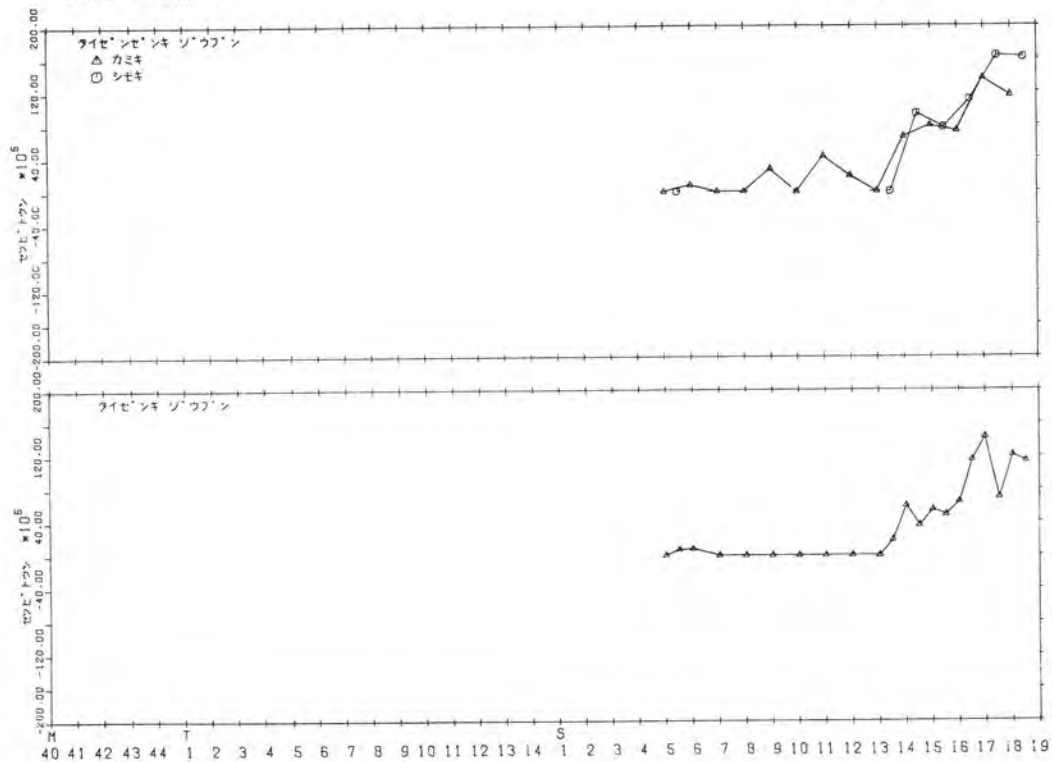
コウヘ* セイコウシ*ヨ

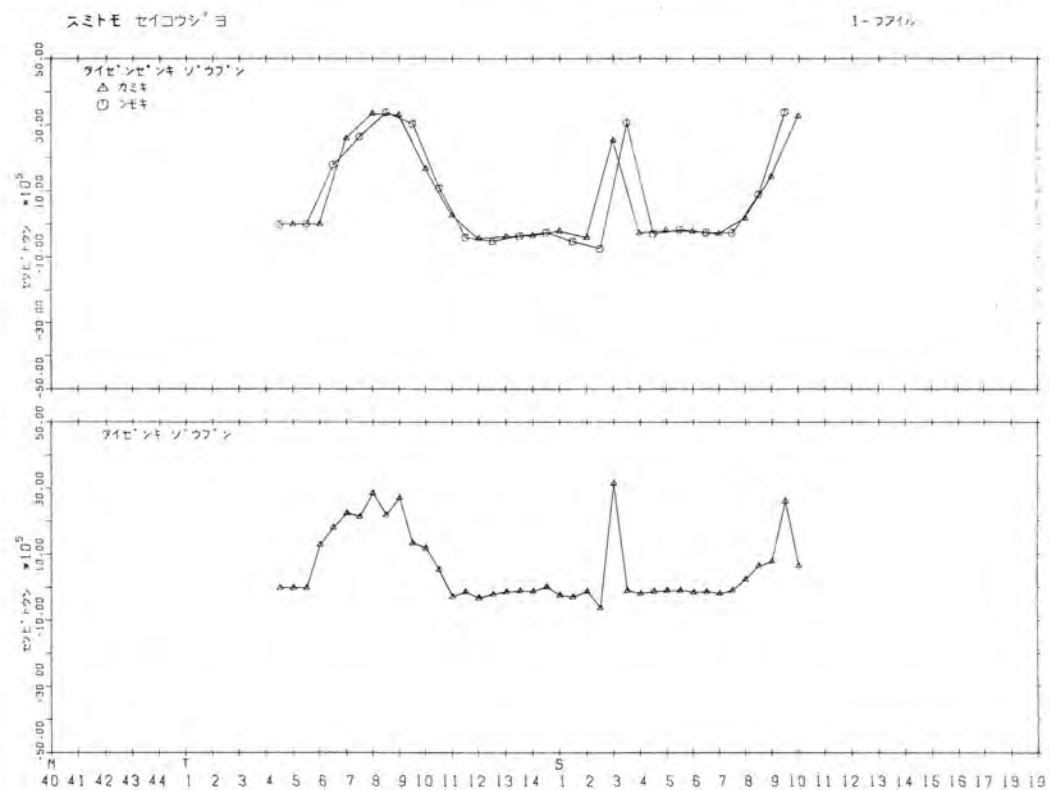
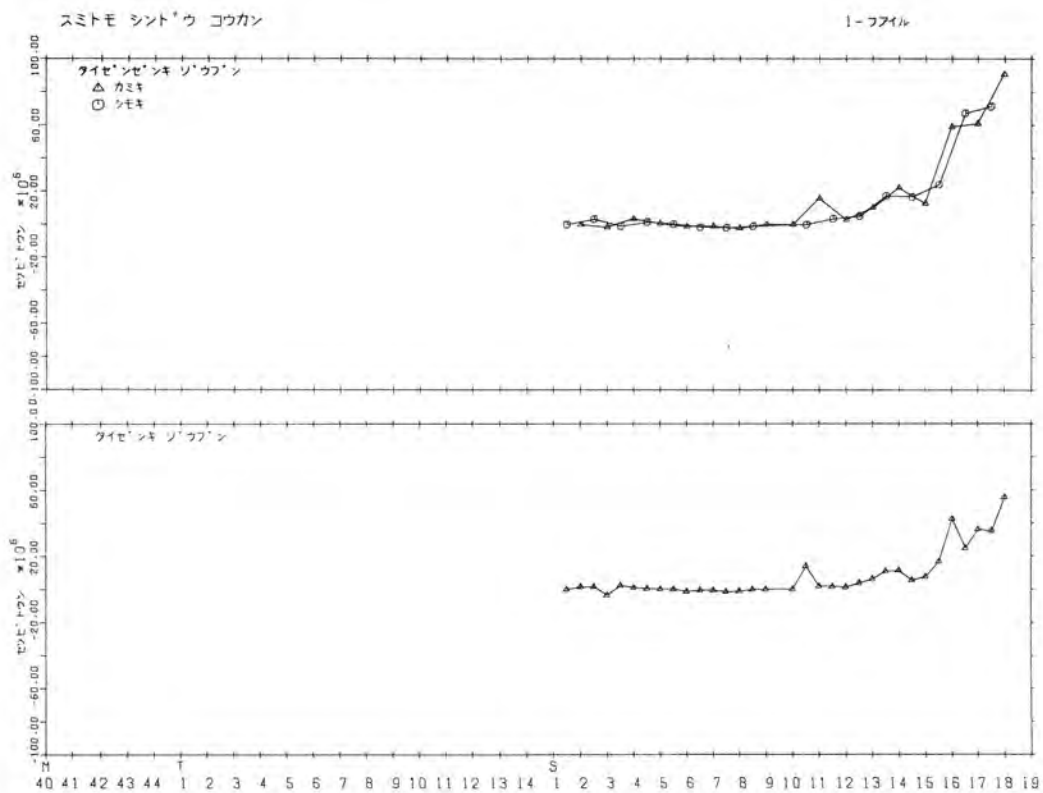
1-ファイル



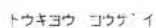
シヨウワ セイコウシ*ヨ

1-ファイル





1- ファイル

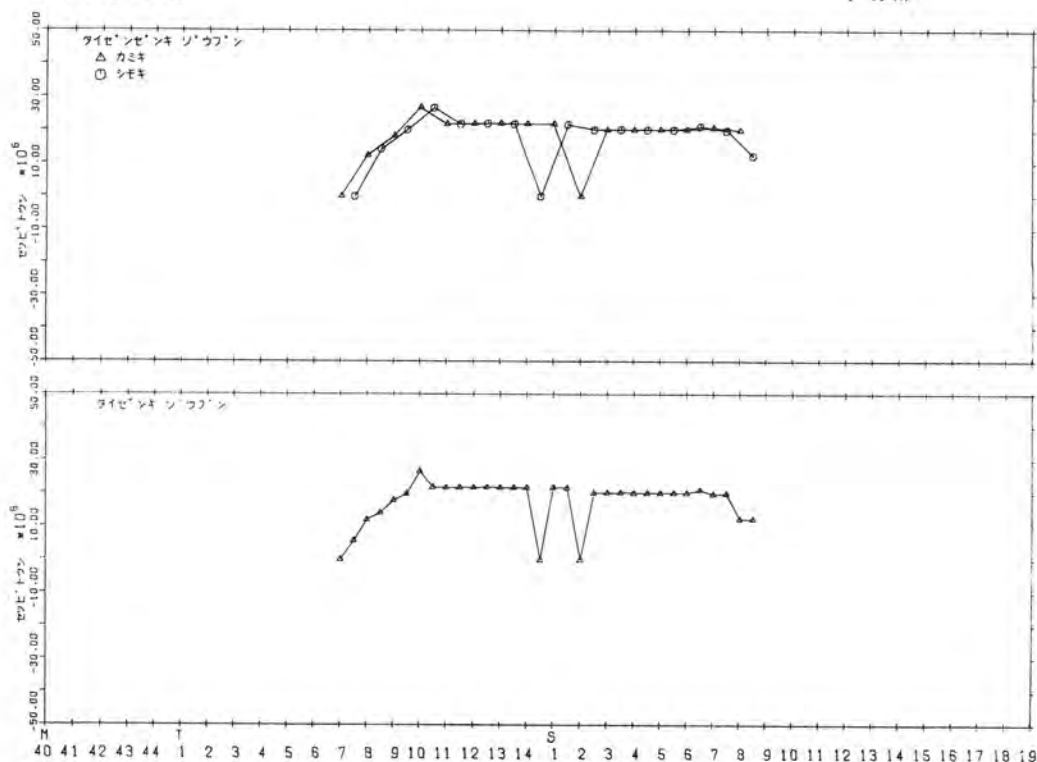


1-ファイル



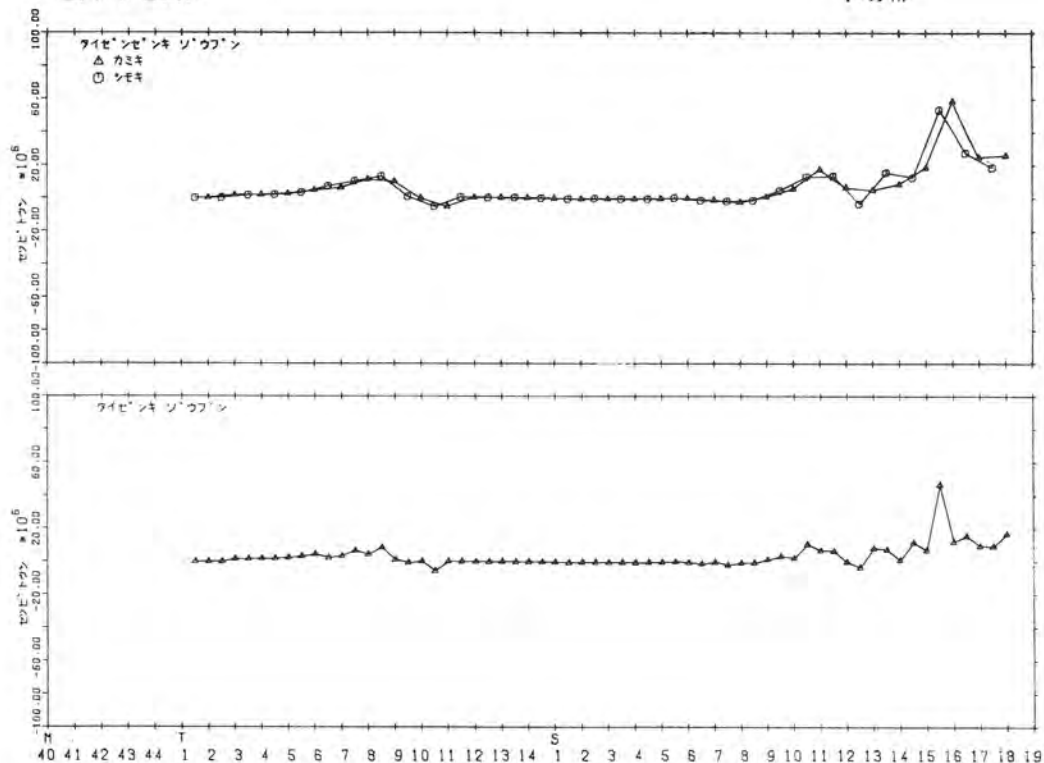
トウヨウ セイテツ

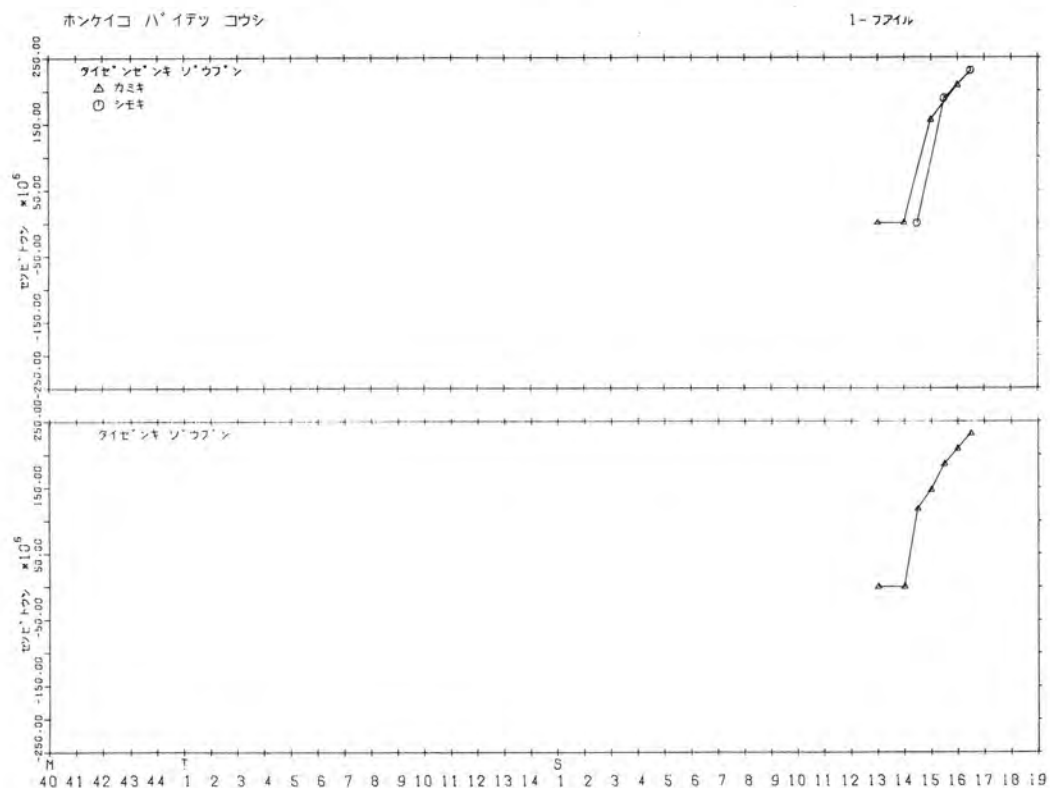
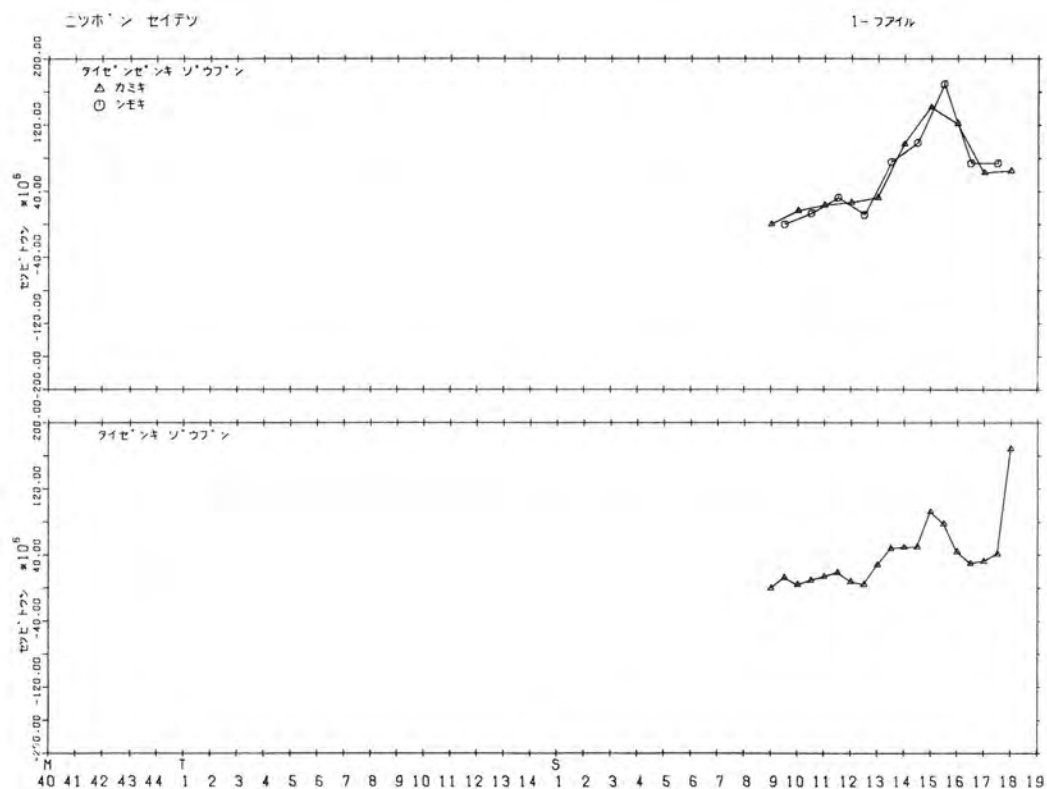
1-ファイル

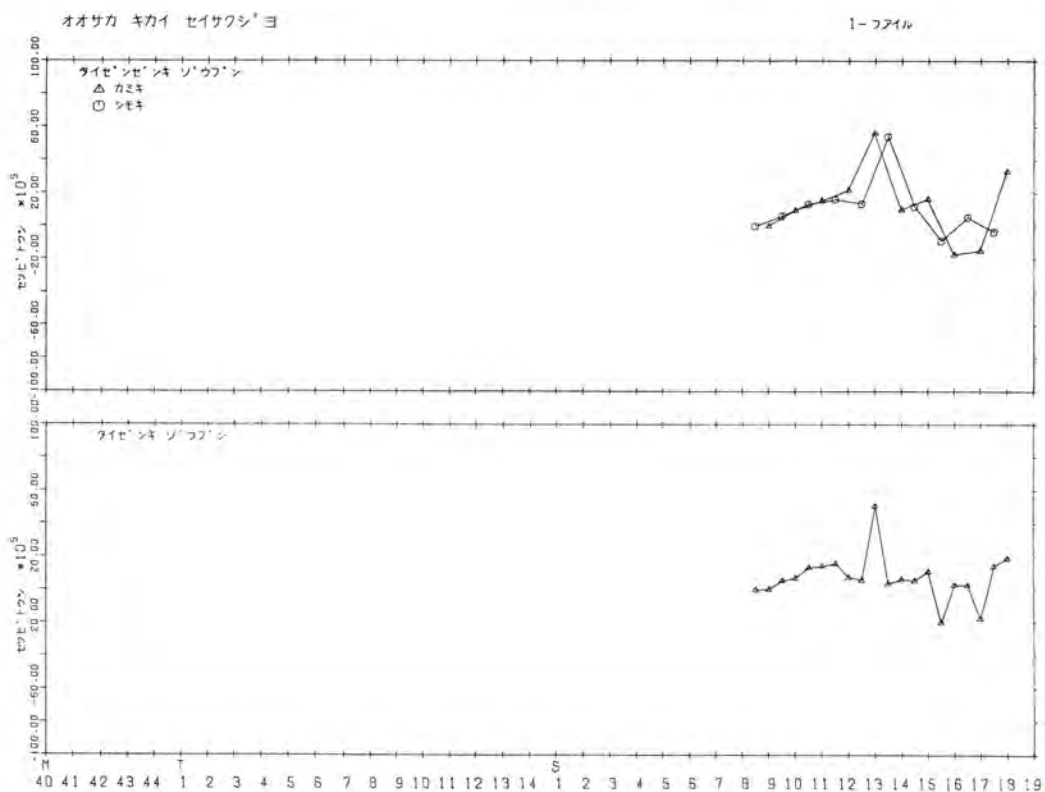
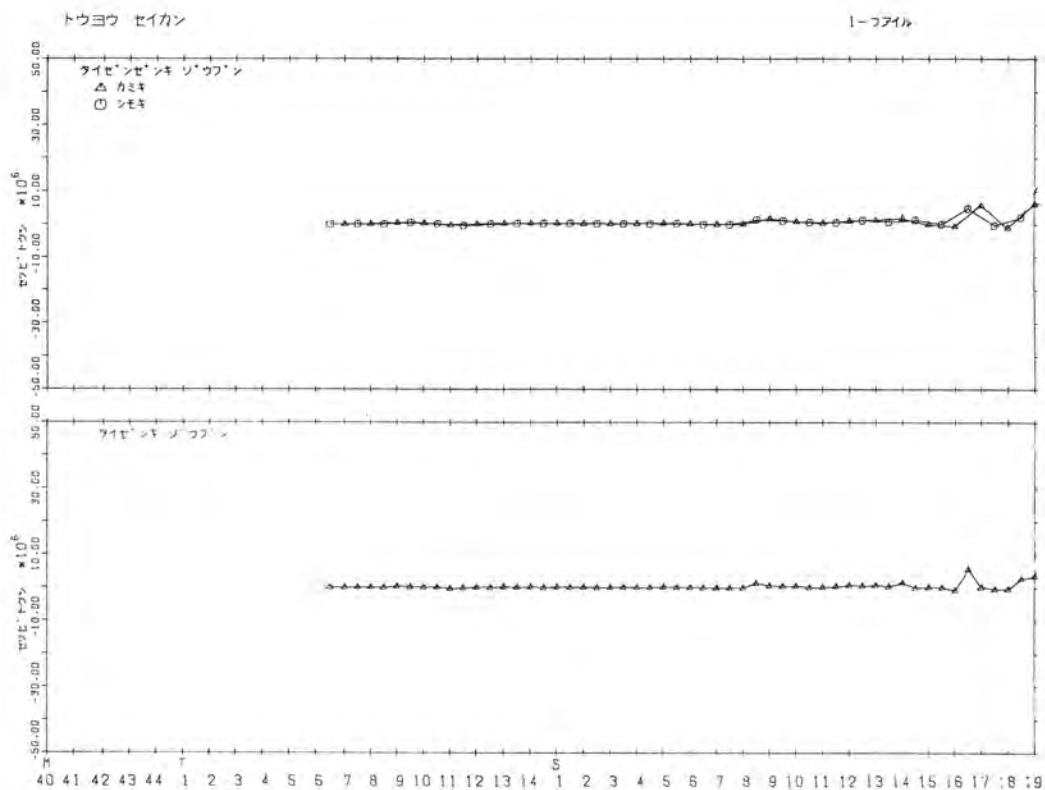


ニソホ'ン コウカン

1-ファイル

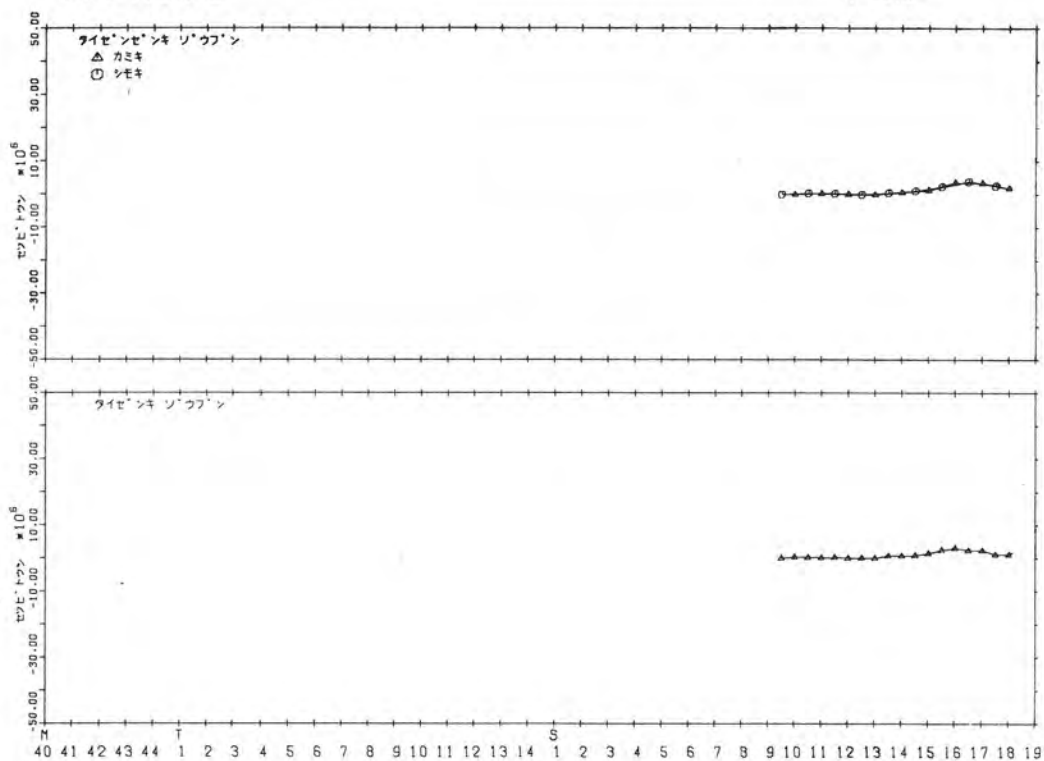






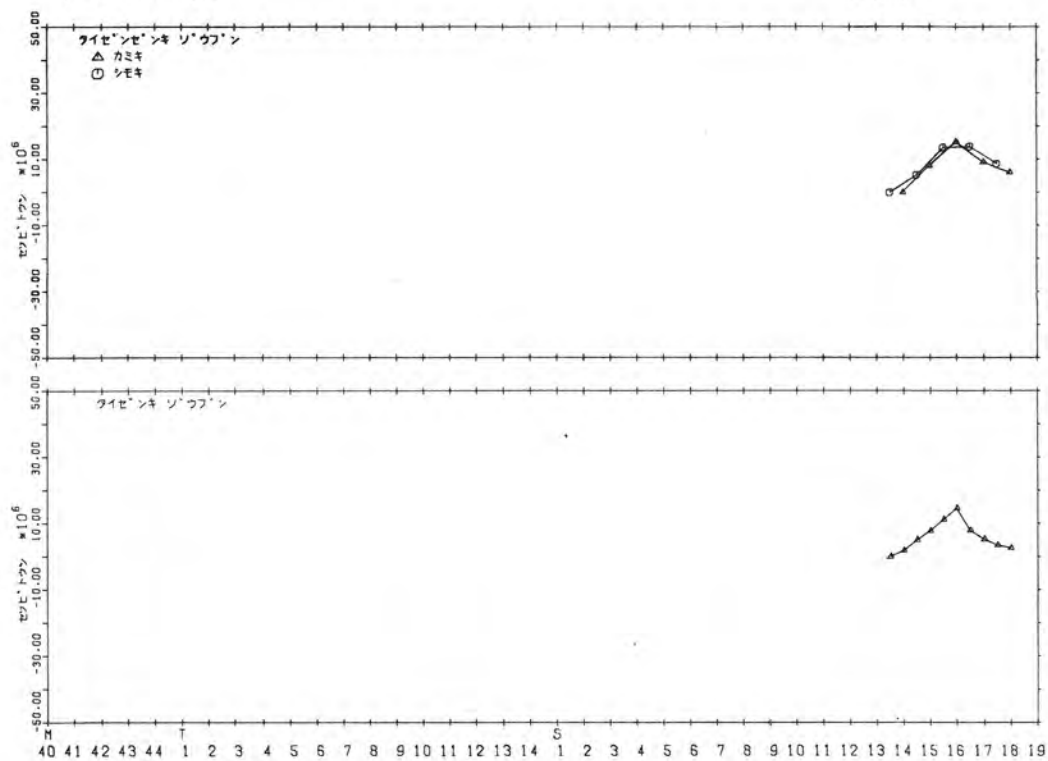
ワリモト デツコウシヨ

1-ファイル



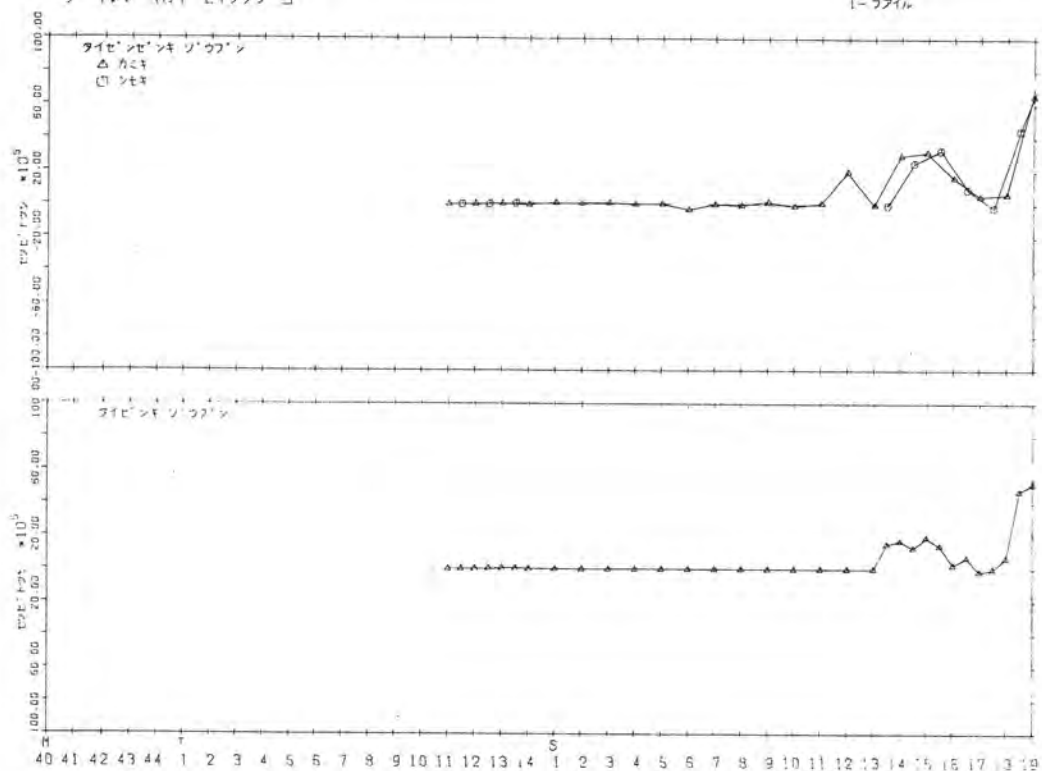
ダイニツホシン ハイキ

1-ファイル



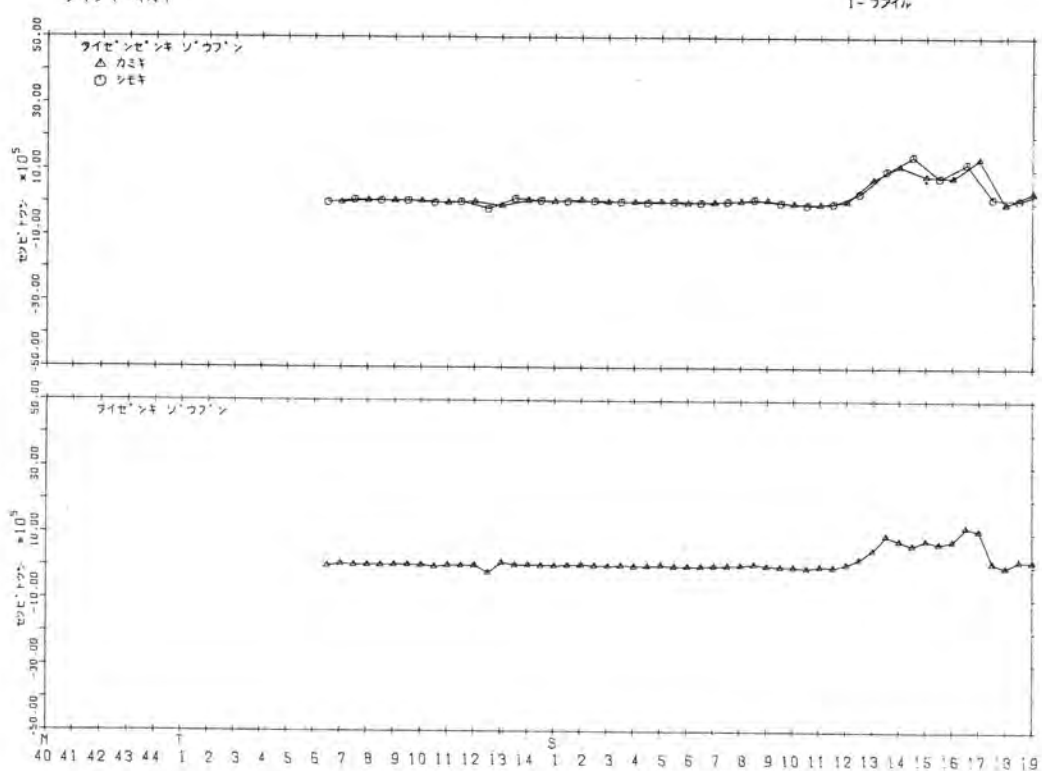
アイレン キカイ セイワフシヨ

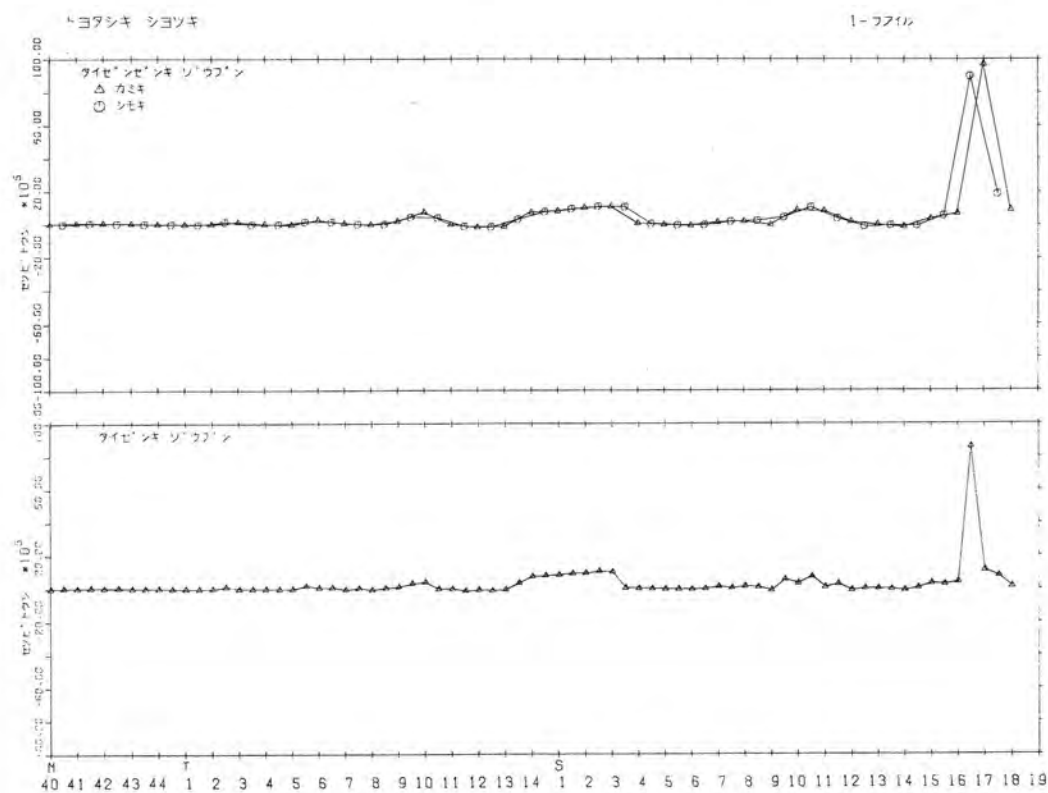
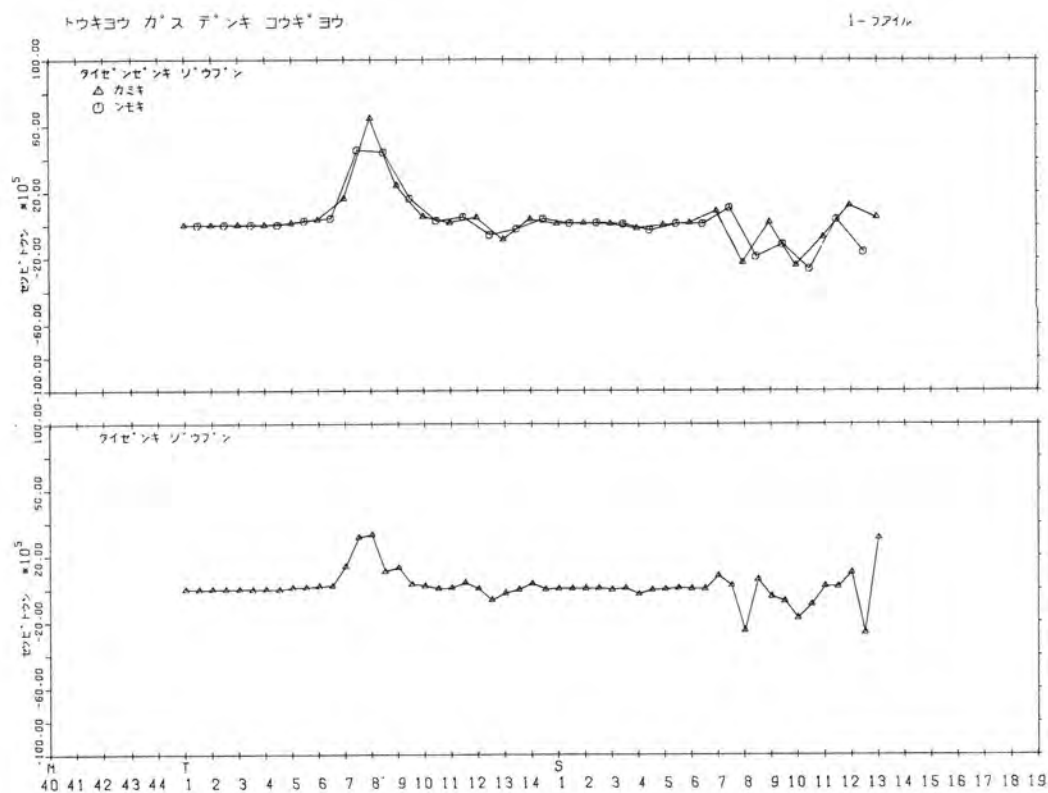
1-ファイル



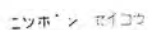
ツキシマ キカイ

1-ファイル





1-77412

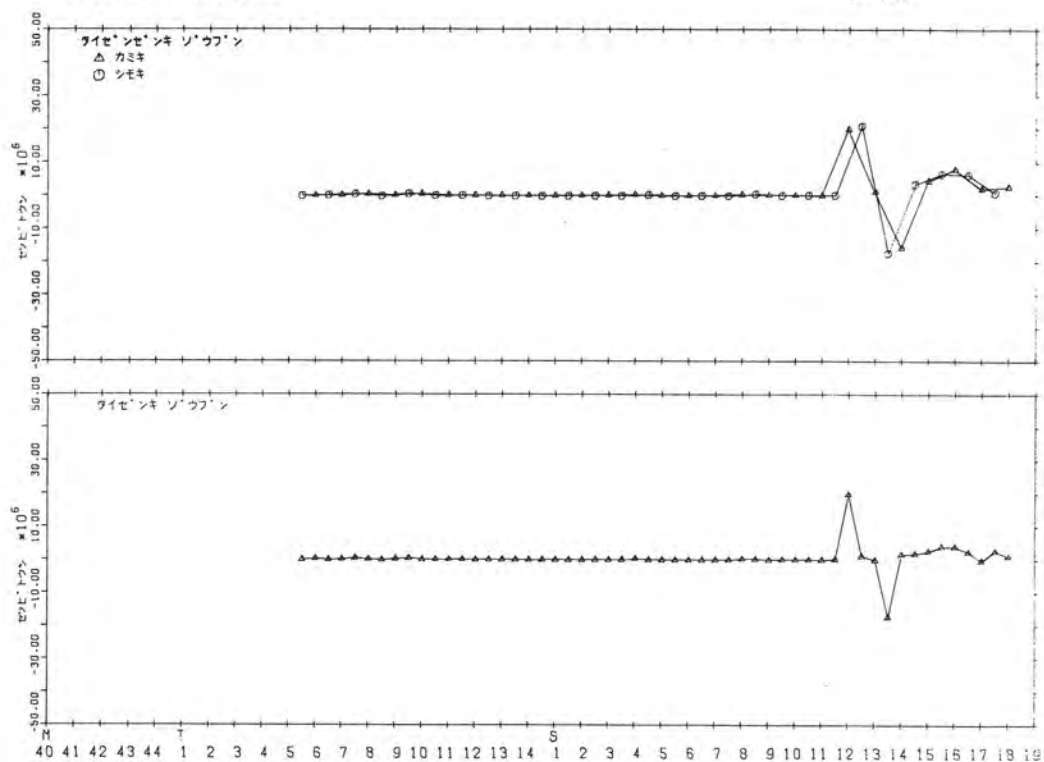


[- 279]



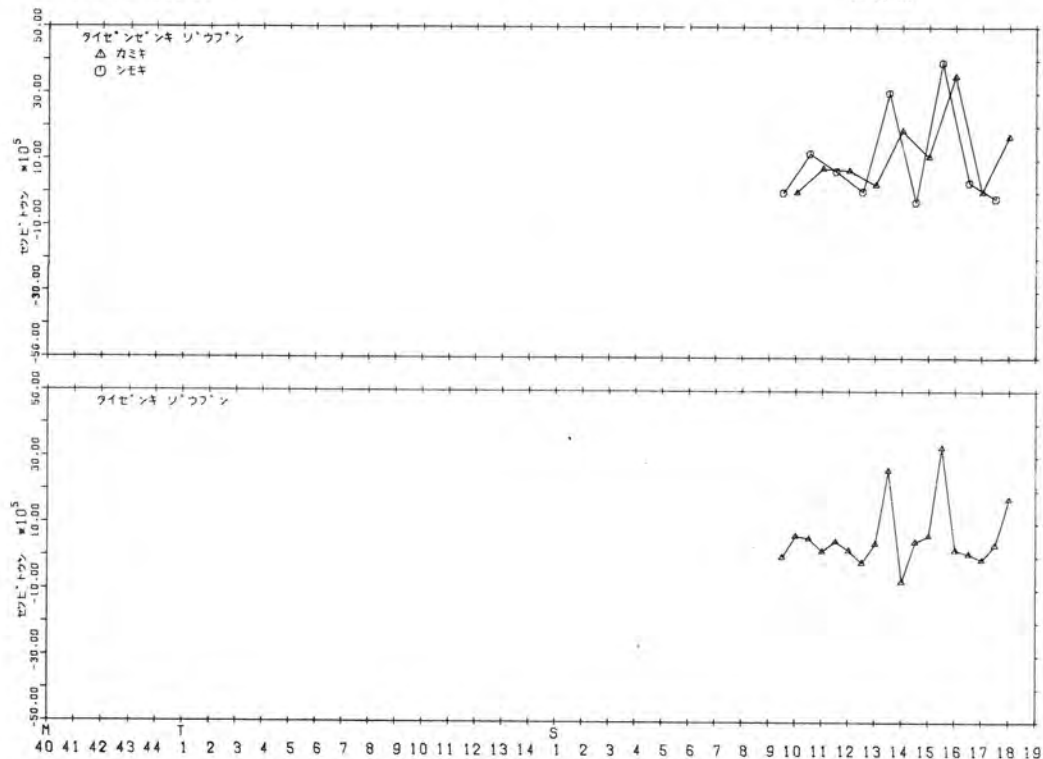
オオサカ キカイ コウサクシヨ

1- ファイル



マンシユウ コウシヨウ

1- ファイル



第4節 資本収益率の変動

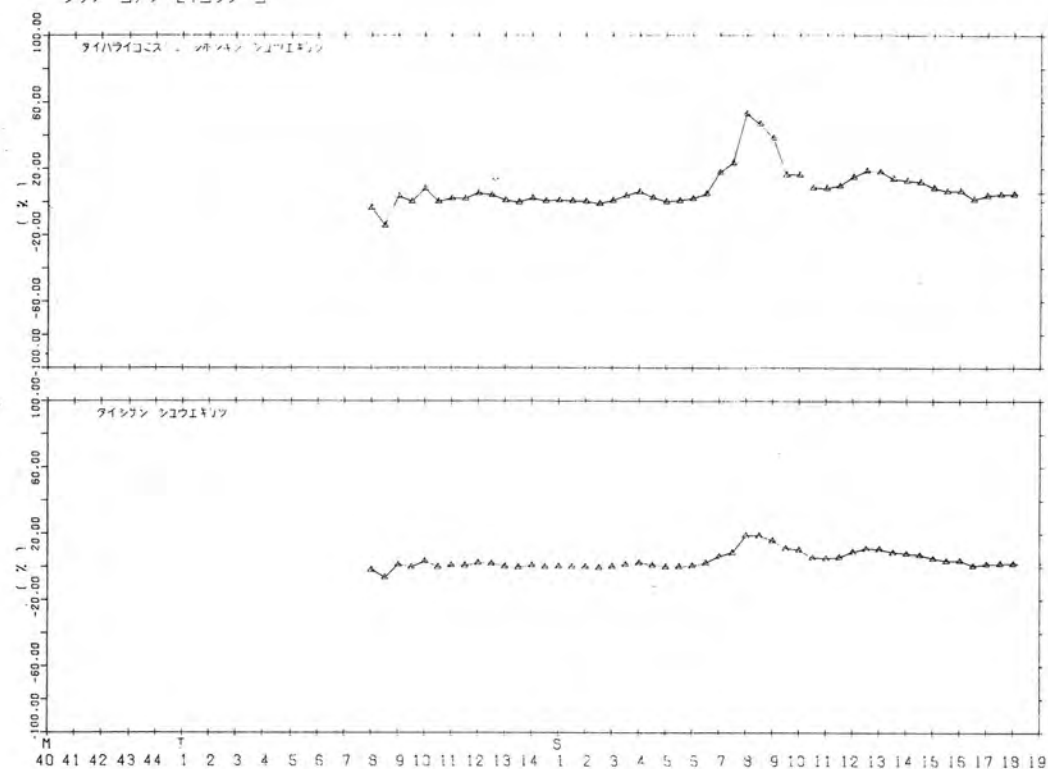
資本収益率の二つの、対払込済資本収益率と、対総資産収益率の変動は、これ迄の名目表示の在庫投資・設備投資額と異って、分母子が共に名目表示であるので、両者が同一デフレターで実質化されていると解釈すると、インフレーションによる影響は受けない。従って時系列的な比較は比較的容易である。

この資本収益率の時系列比較をしたときの第一の特徴は、大正4年から7年にかけての第一次世界大戦中の異様ともいふべき好収益率であり、その大戦後の不況の後には、企業によっては周期的景気変動の影響というべき長期的な収益の低下状況が続いており、これは「構造的不況」の日本における発生であるといえよう。

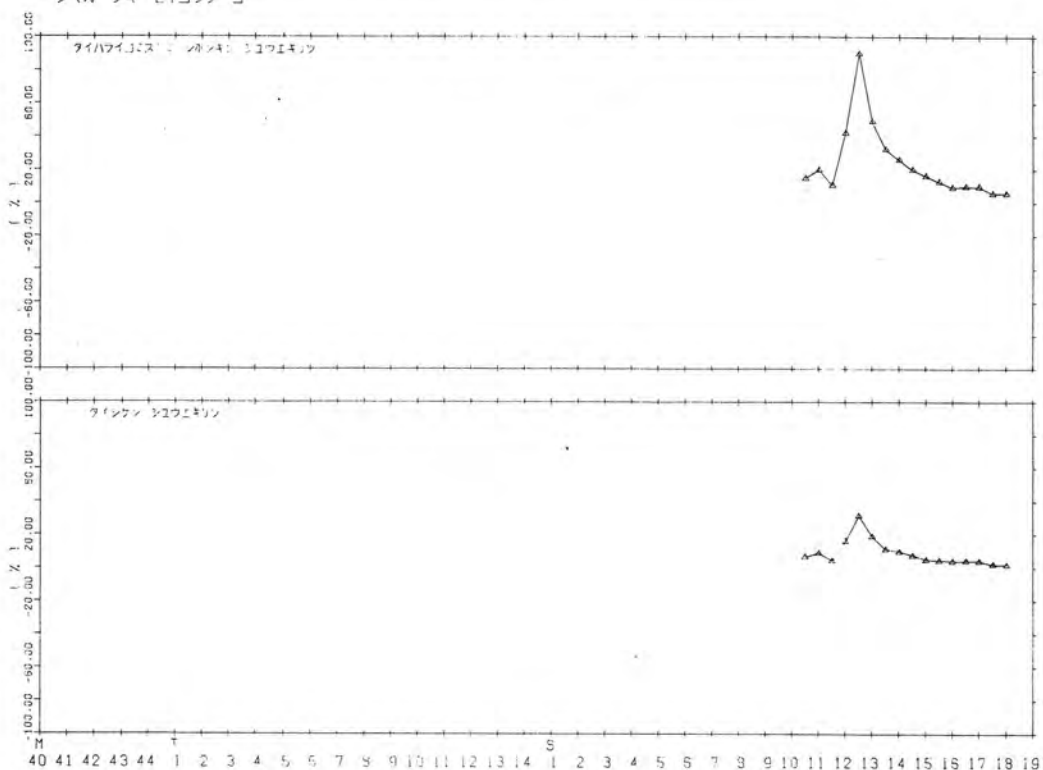
ここで対象とした多くの企業では、満州国成立の昭和7年以降に改善が見られる。ただこの準戦時体制での収益率の回復は、長期的なものではなく、昭和12年以降次第に低下することが、ほぼここでの全対象企業について観察される。準戦時体制下で、もっとも戦時利得を得やすいと思われるこれ等鉄鋼・金属機械工業部門の企業で収益率の低落傾向が見られることは、統制経済の過程で陸海軍の標準原価計算方式の策定に見られる様に、利潤管理を行おうとする意図が功を奏したと見るべきなのか、軍需生産の拡大を目指した統制が、個々の企業にとっては収益の向上とはなり得なかったと解釈すべきか即断は出来ない。ただ前節で示した様に、在庫投資の急激な変動は、資財供給に各方面で隘路の発生したことを意味し、昭和17年頃から各分野で生産の鈍化も発生していたことから推測して、企業は予期した収益をあげ得なかったという後者の可能性が高い。詳細は今後の検討課題である。

定義的に明らかな様に、対払込済資本収益率の方が、対資産収益率より、分母の値が小さいだけに変動幅が大きく現われるのみならず、経済の拡張期に於ても、総資産と異って払込済資本金の額は急増するわけではないから、景気の上昇期に於ては、対払込済資本収益率が高めに出る。この傾向は、ここでの対象企業についても観察される事実であり、一般的にこの対払込済資本収益率を推計し利用する際の留意点を示している。

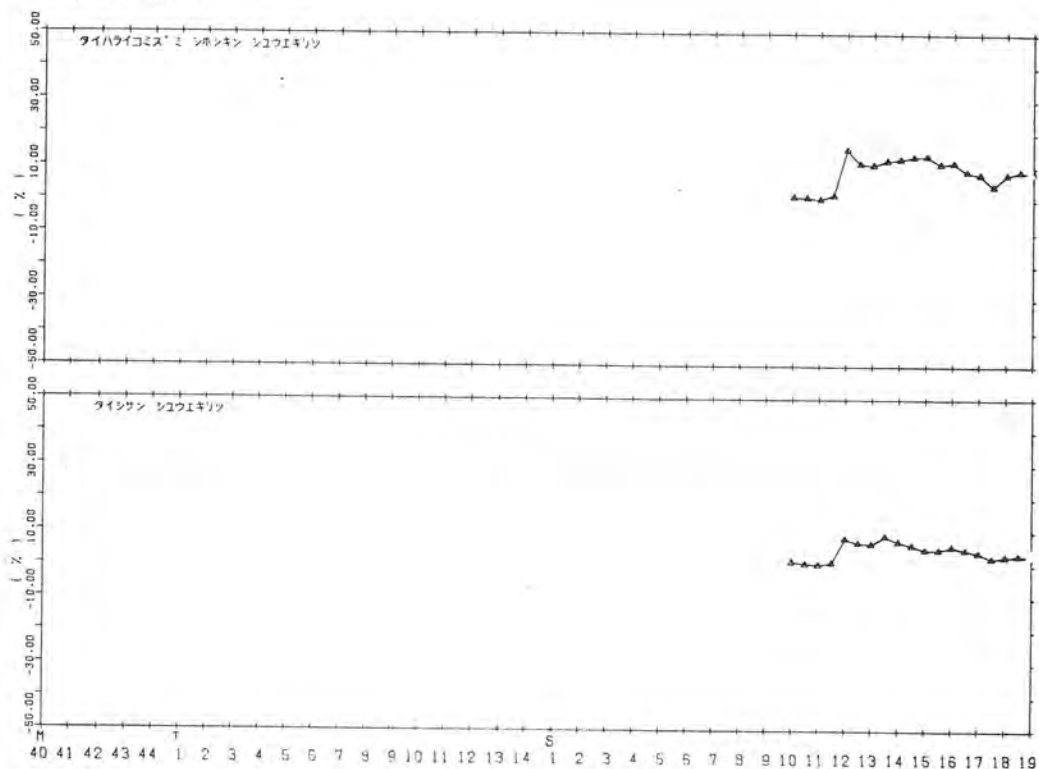
アサノ コクラ セイゴウシ'ヨ



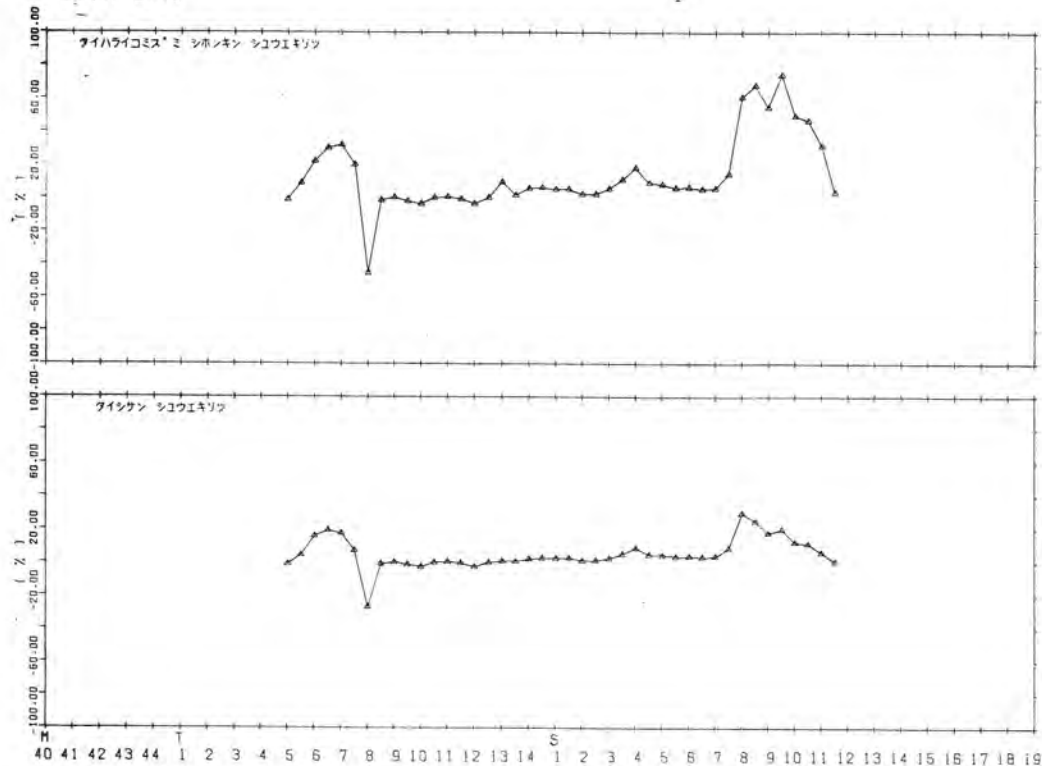
アマカ'セキ セイゴウシ'ヨ



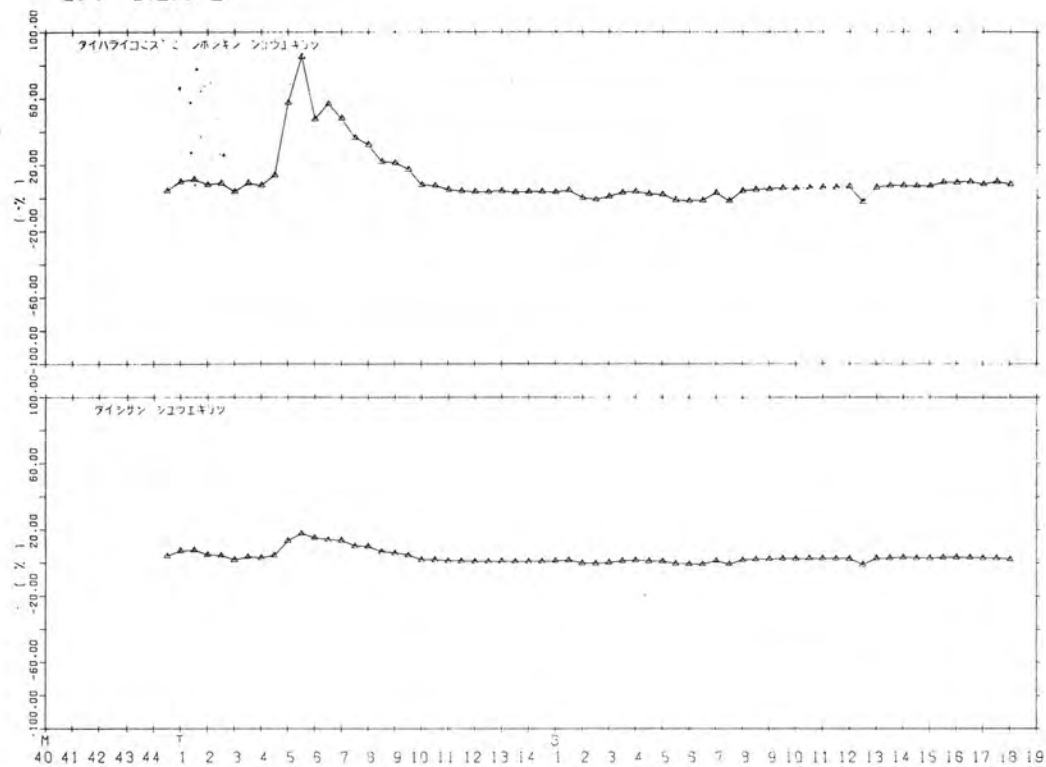
アンサン コウセイ



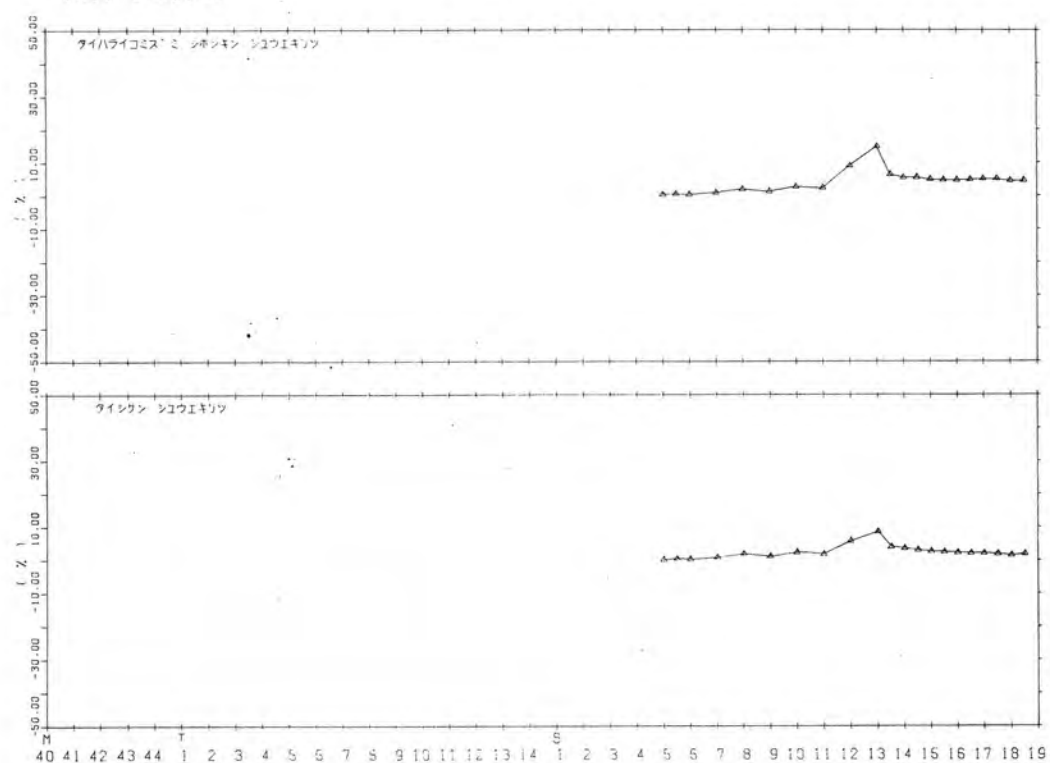
オオサカ セイデン



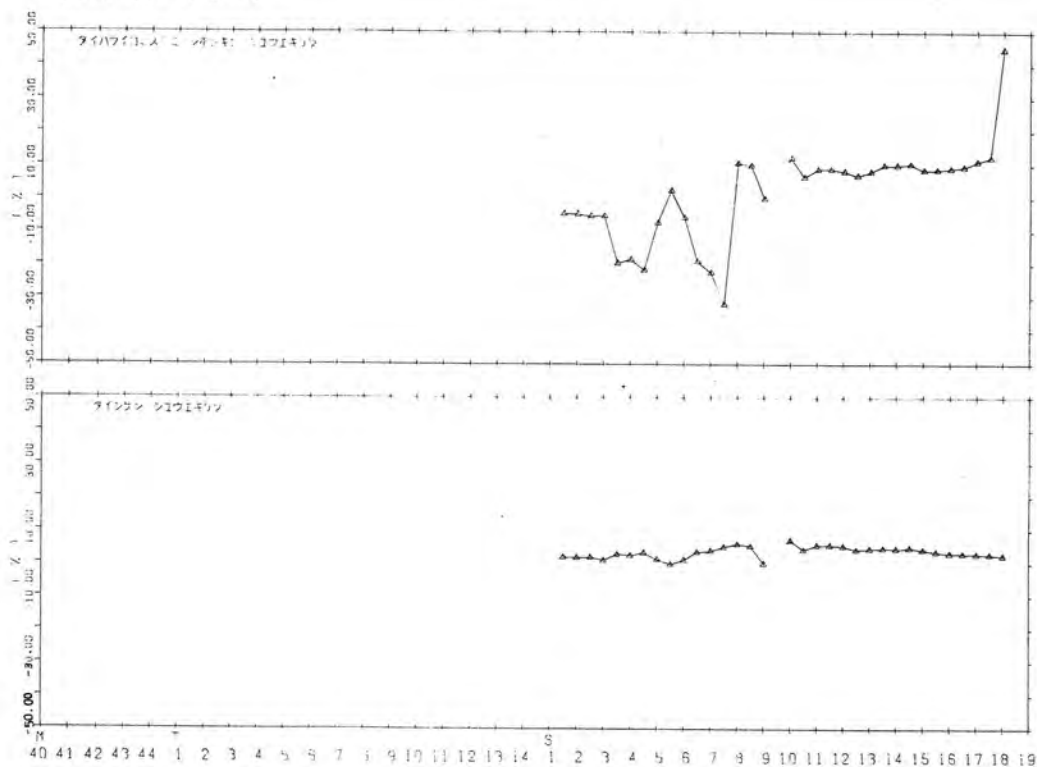
コウハ セイコウシヨ



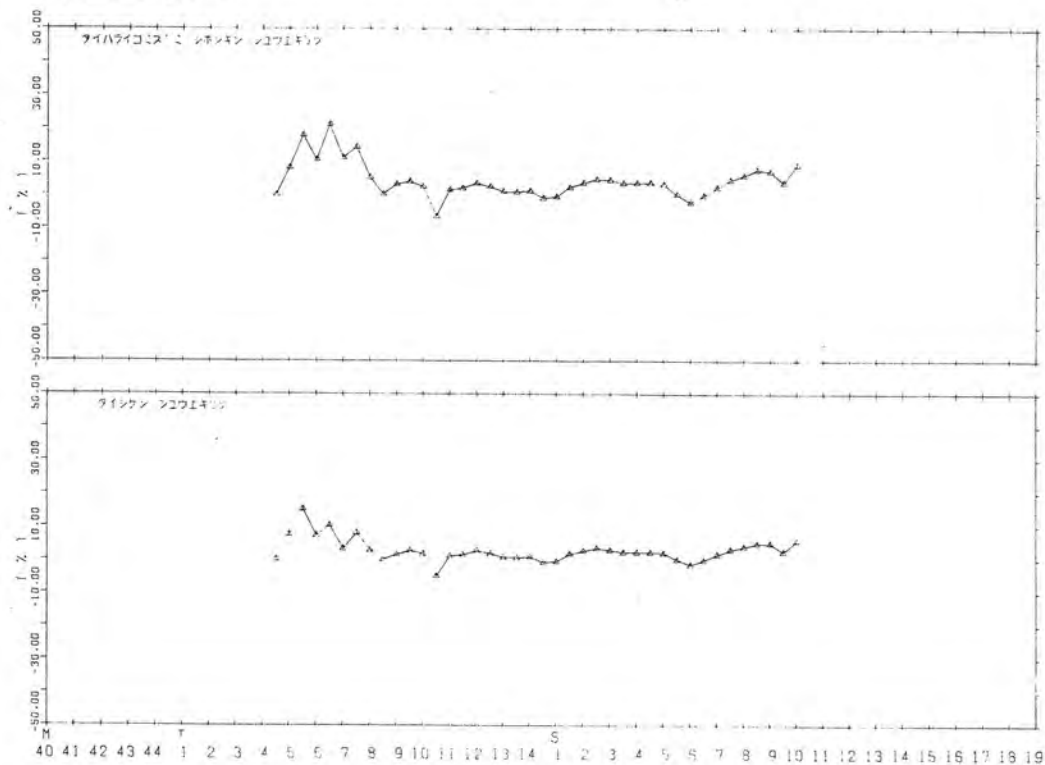
ショウフ セイコウシヨ



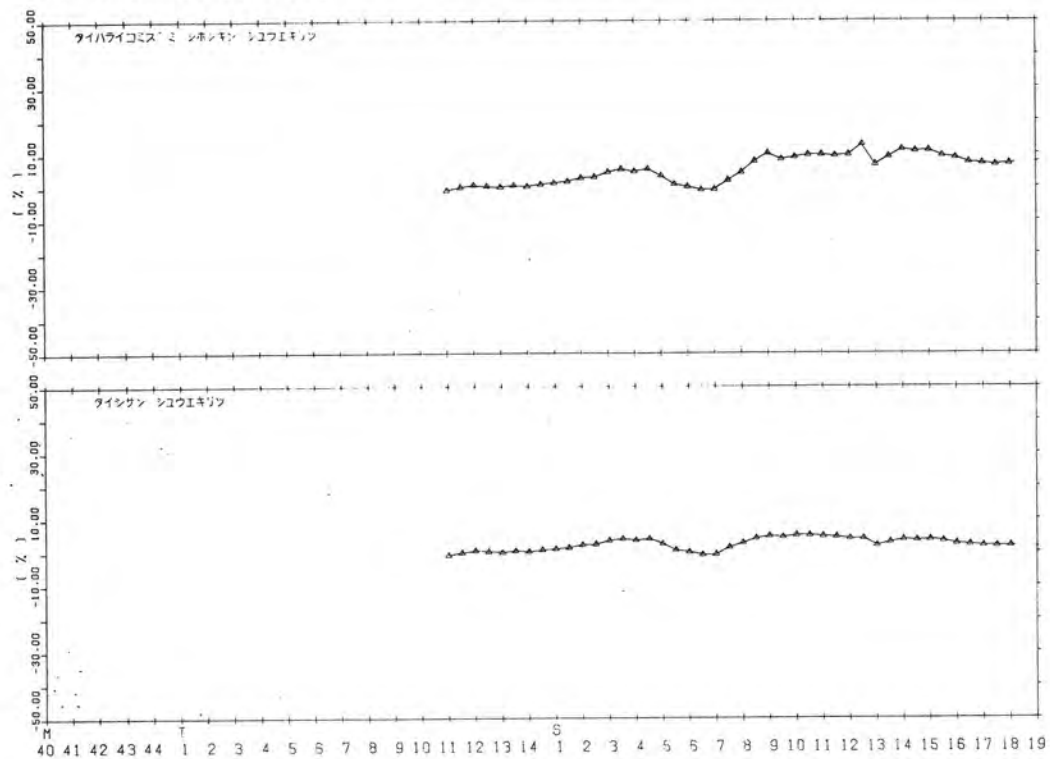
スミトモ シントウ コウカン



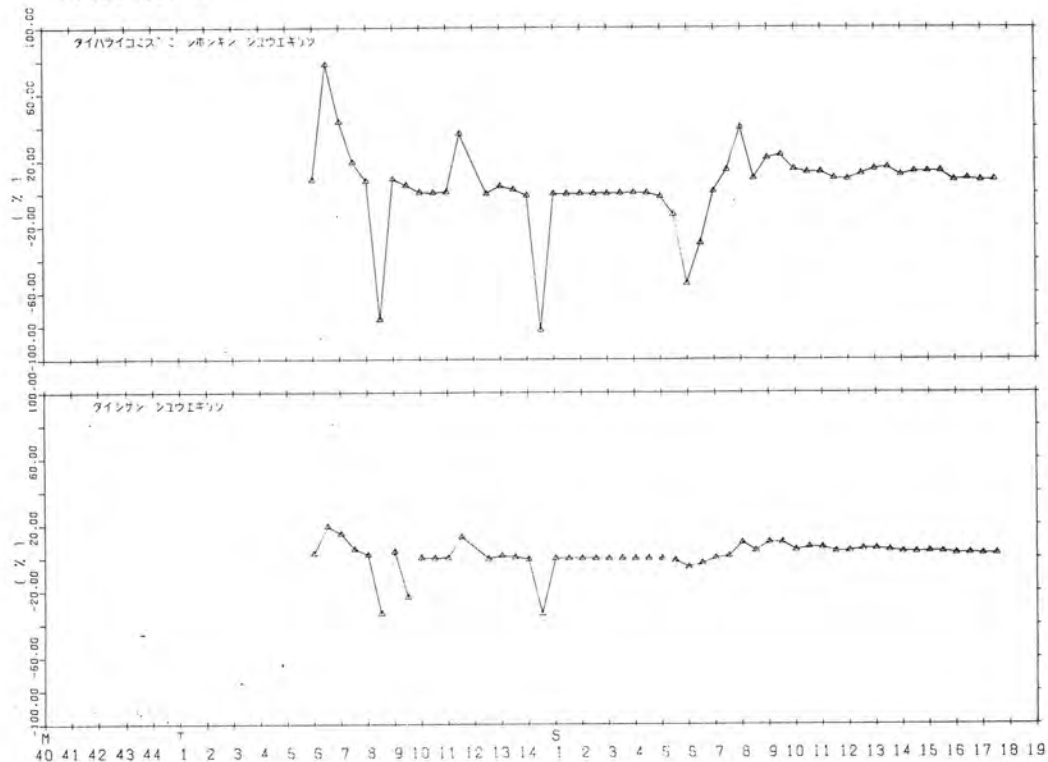
スミトモ セイコウシ



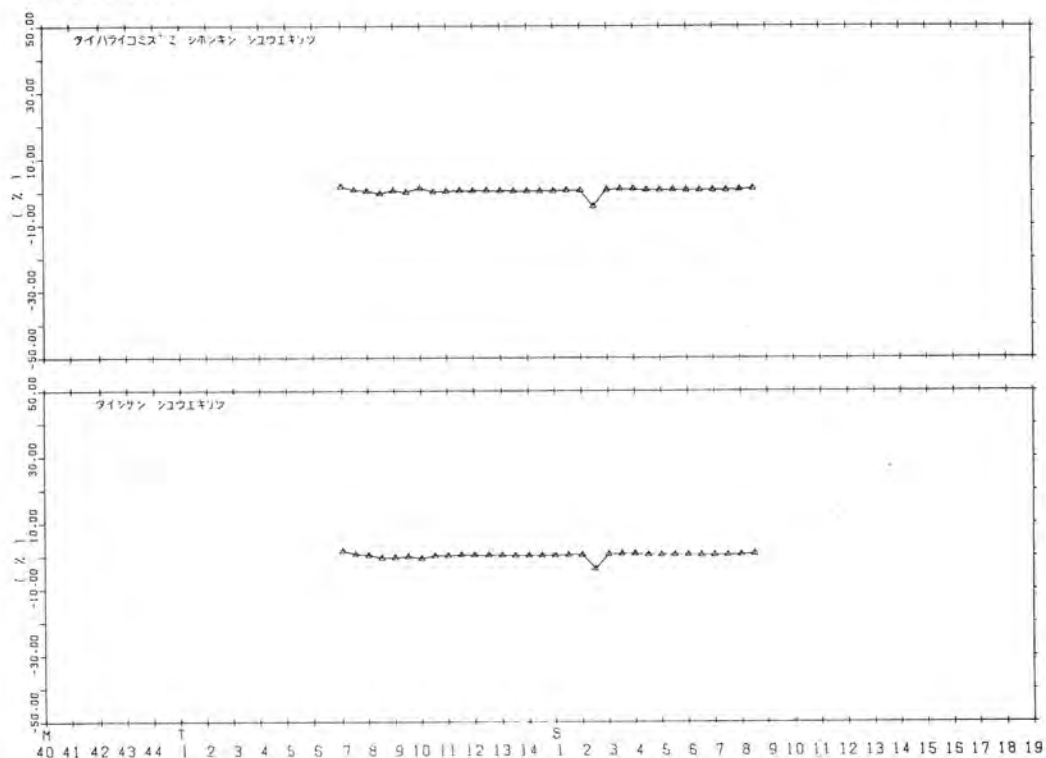
タイトウ デンキ セイトウ ショ



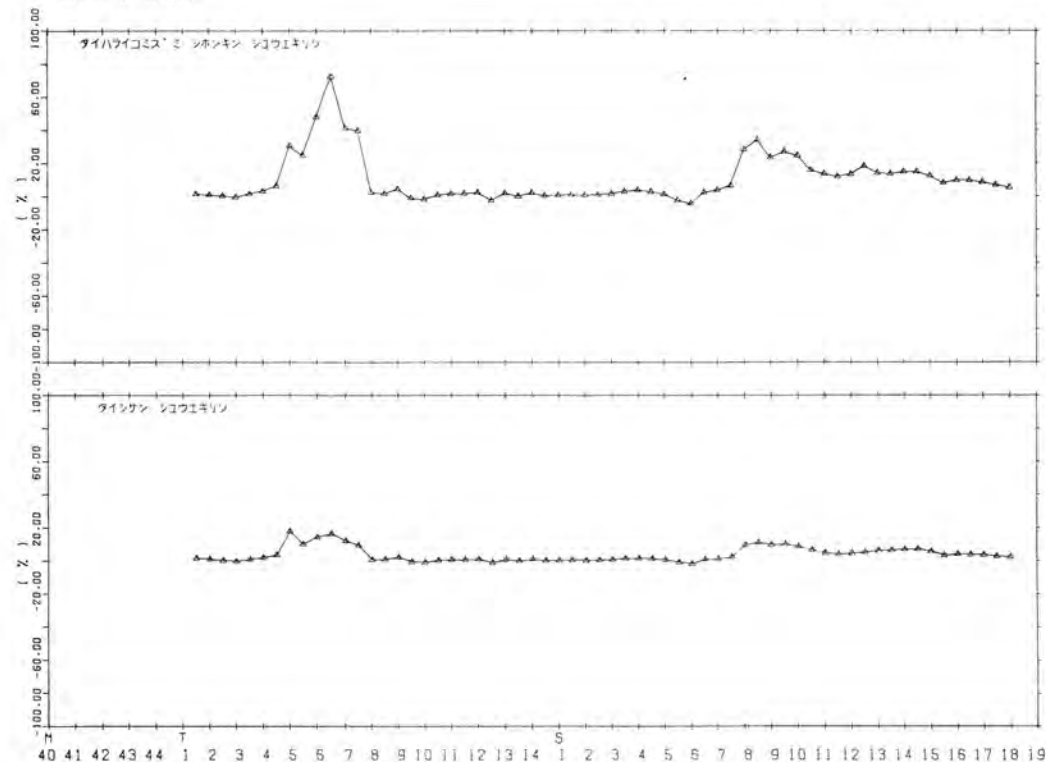
トウキョウ コウセイ



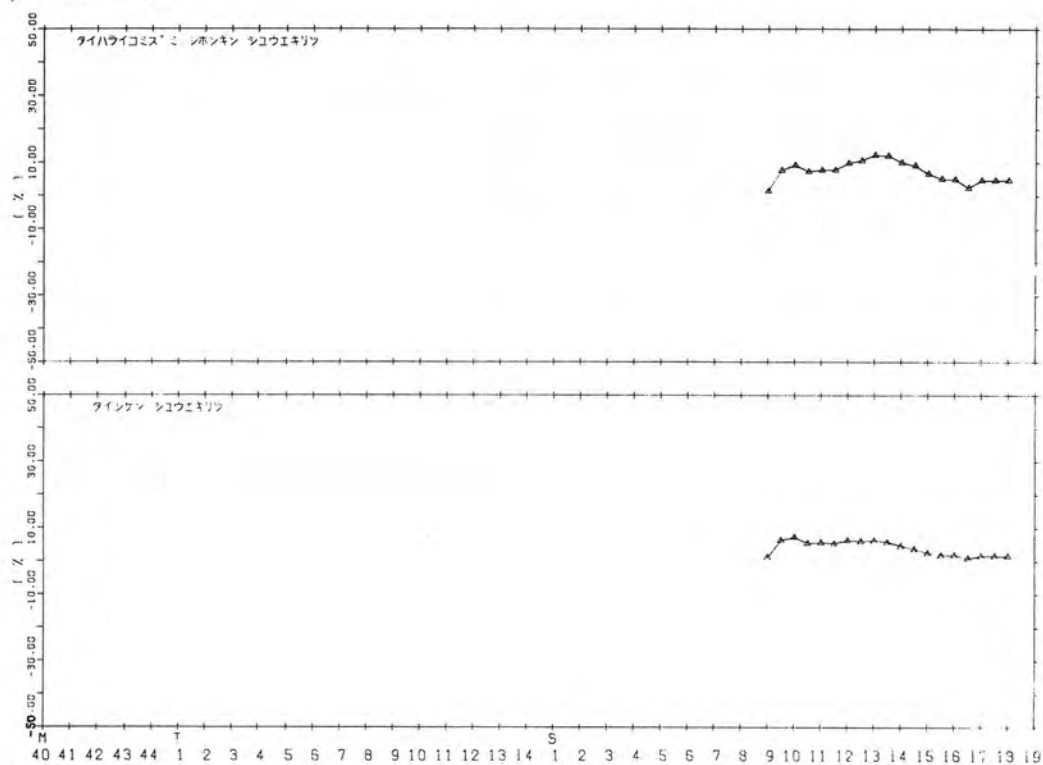
トウヨウ セイデン



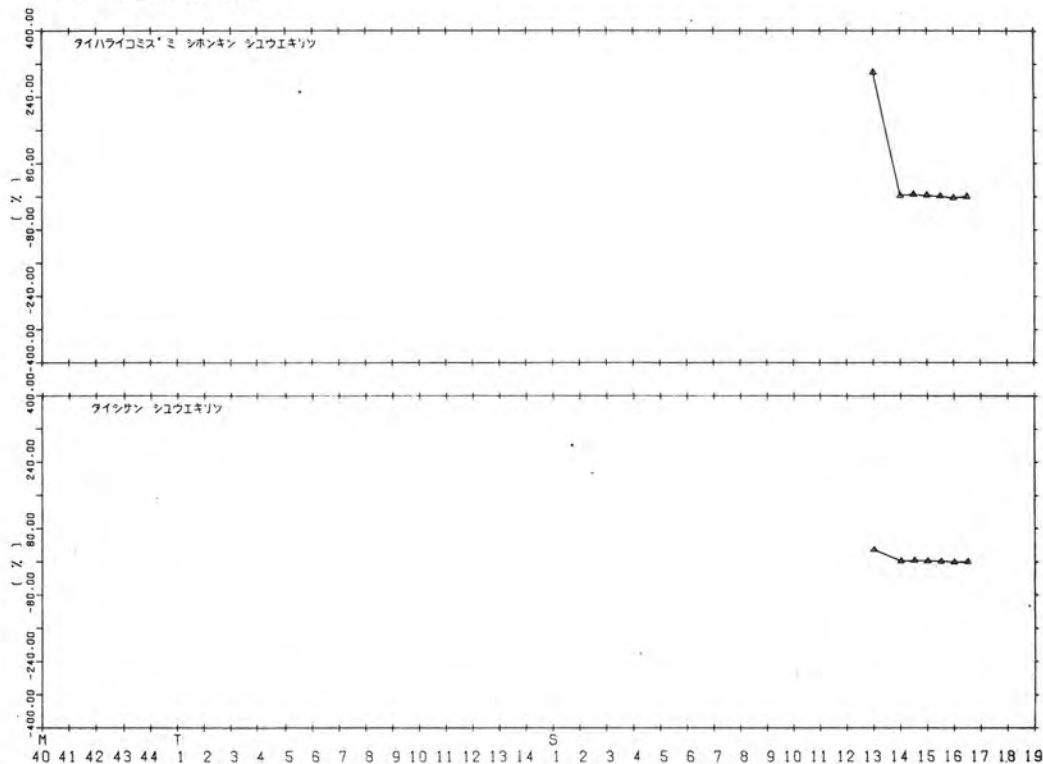
ニッホ ン コウカン



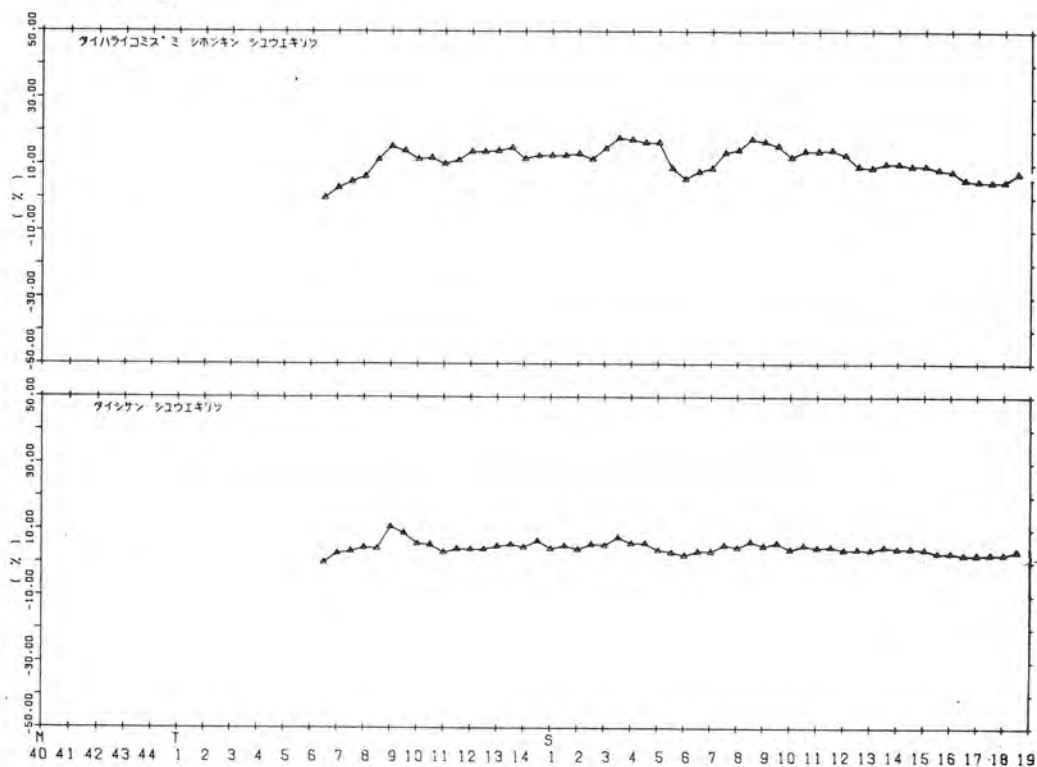
ニッポン セイデン



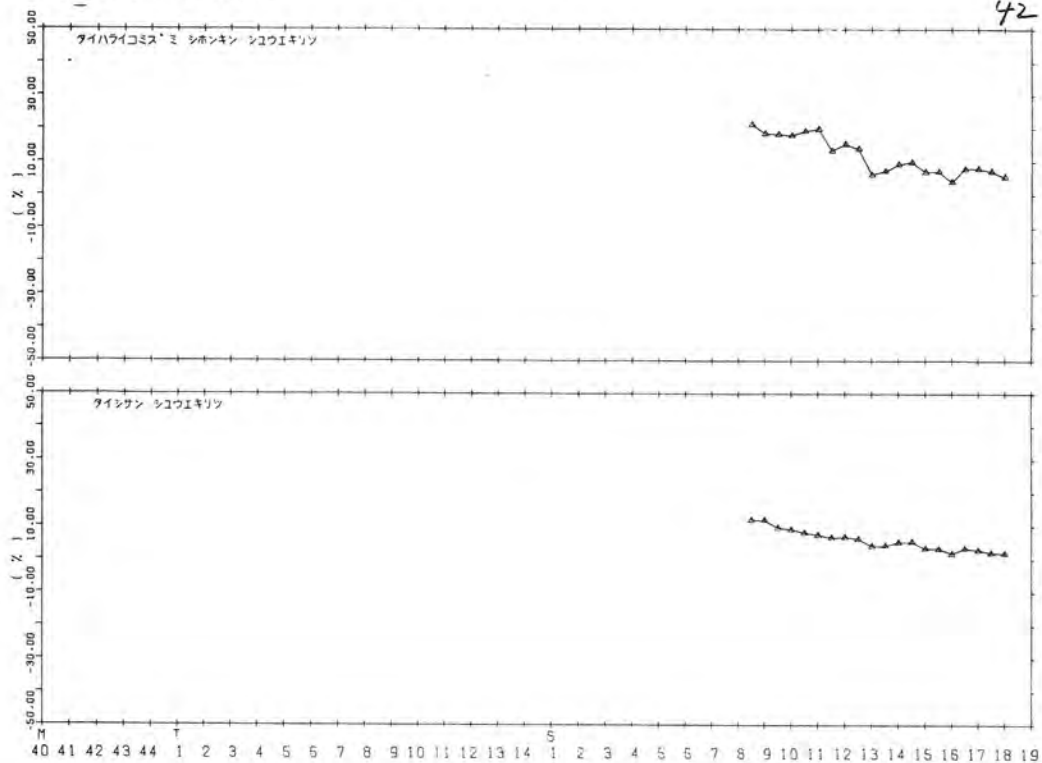
ホンケイコ ハイデツ コウシ



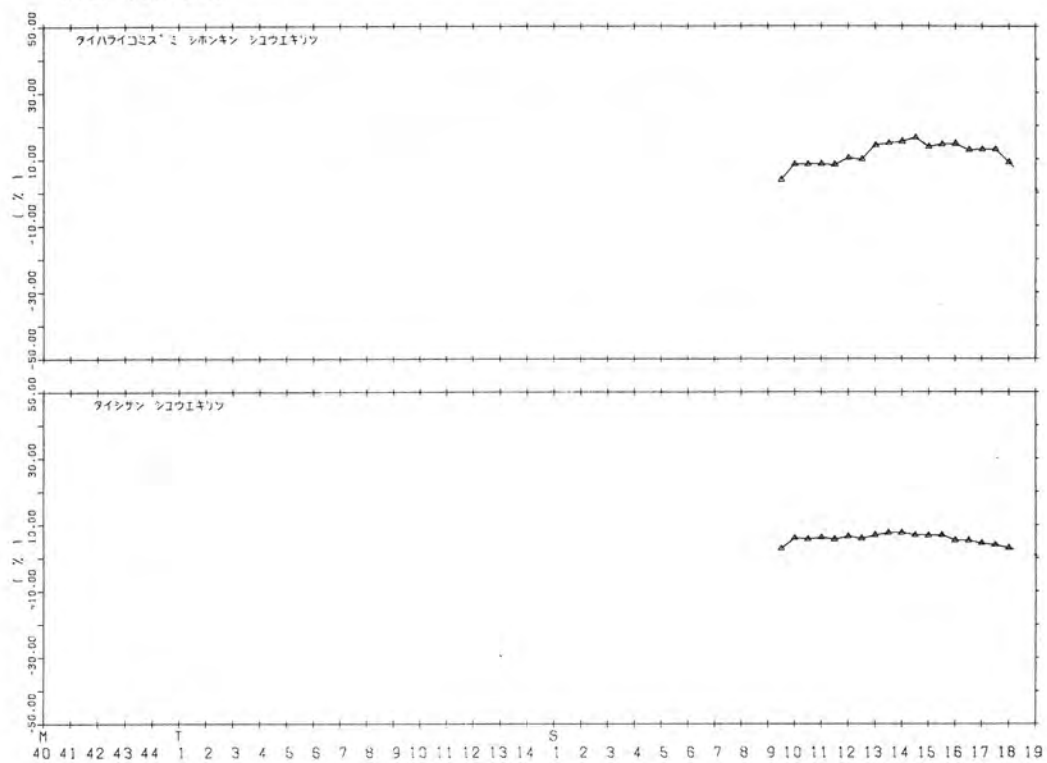
トウヨウ セイカン



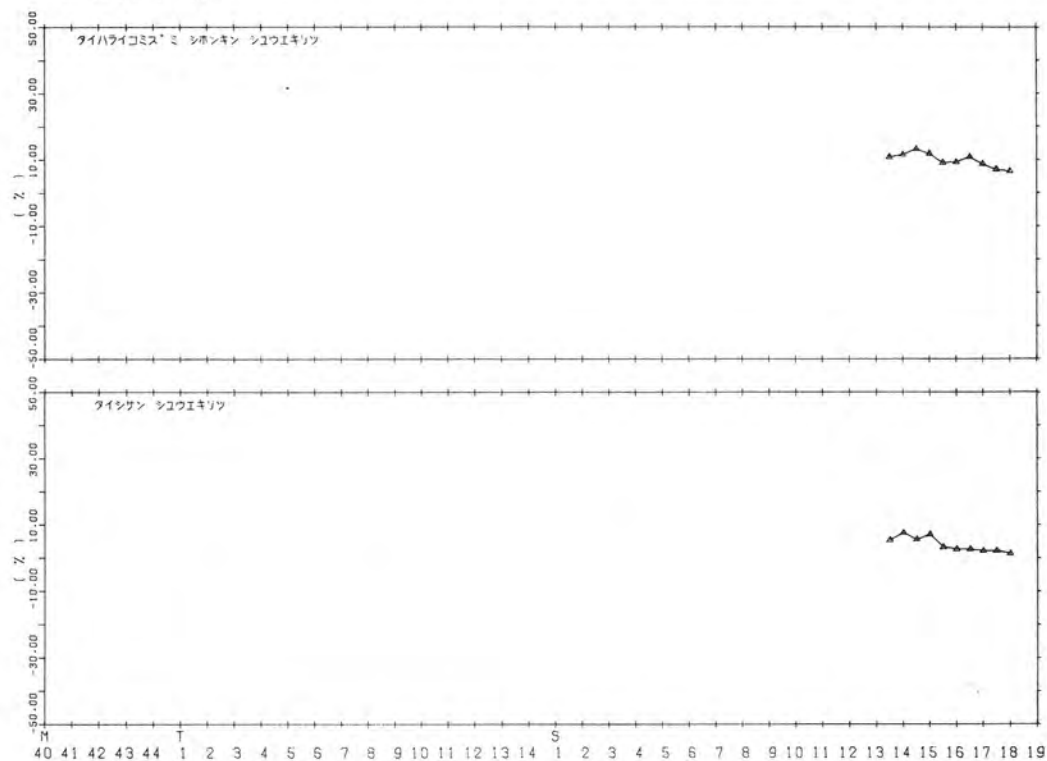
オオサカ キカイ セイサフシ'ヨ



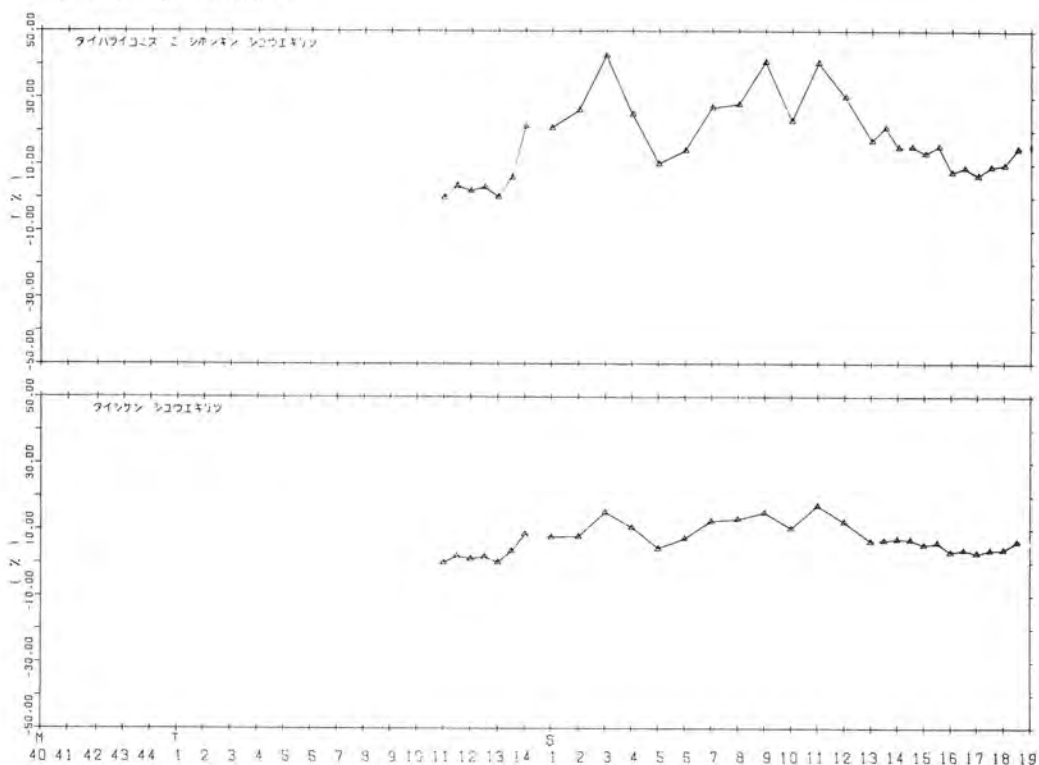
フリモト デツコウシ ヨ



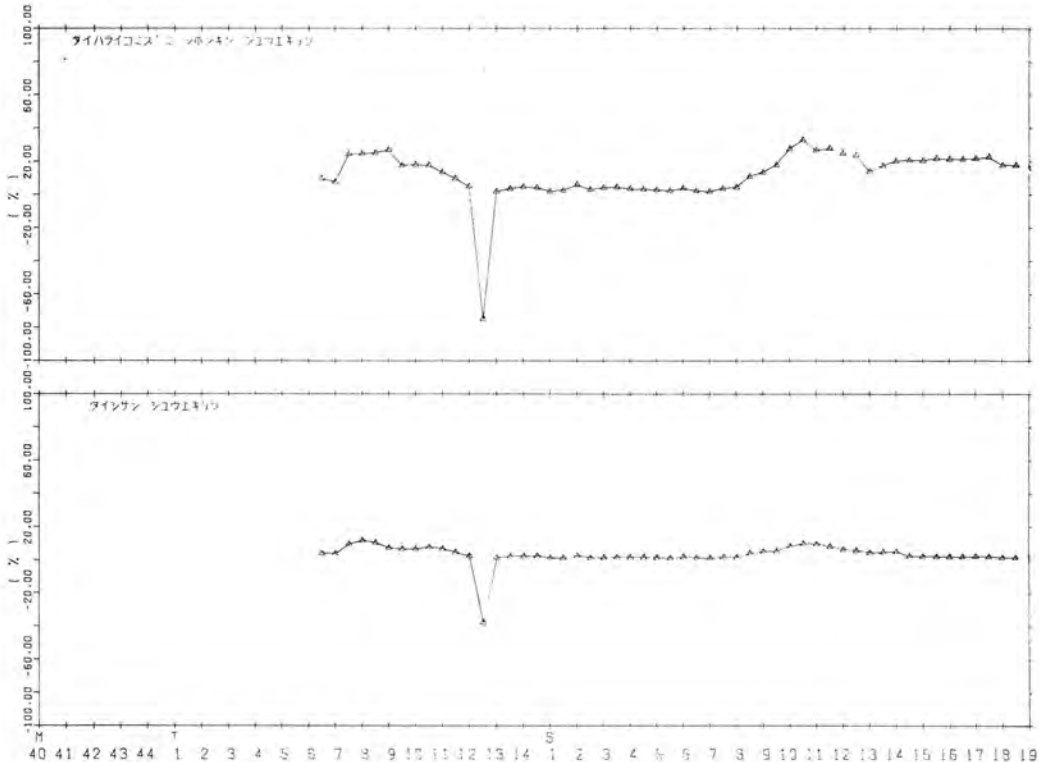
タ'イニツホ'ン ハイキ



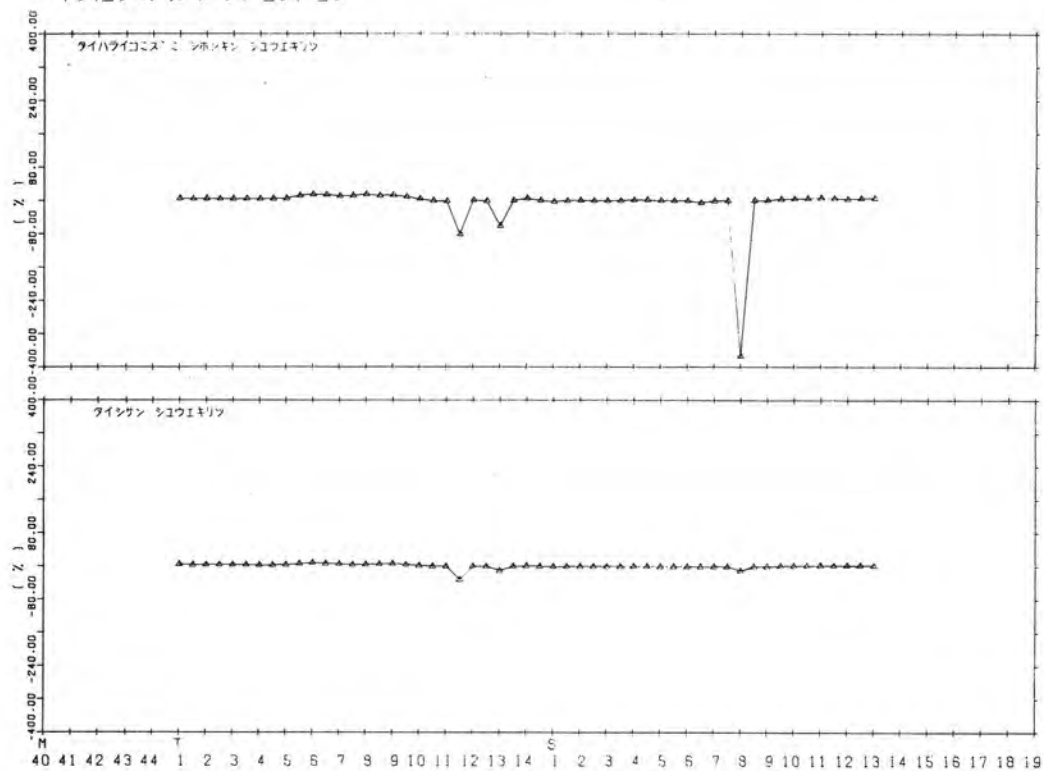
タ*イレン キカイ セイクワシ*ヨ



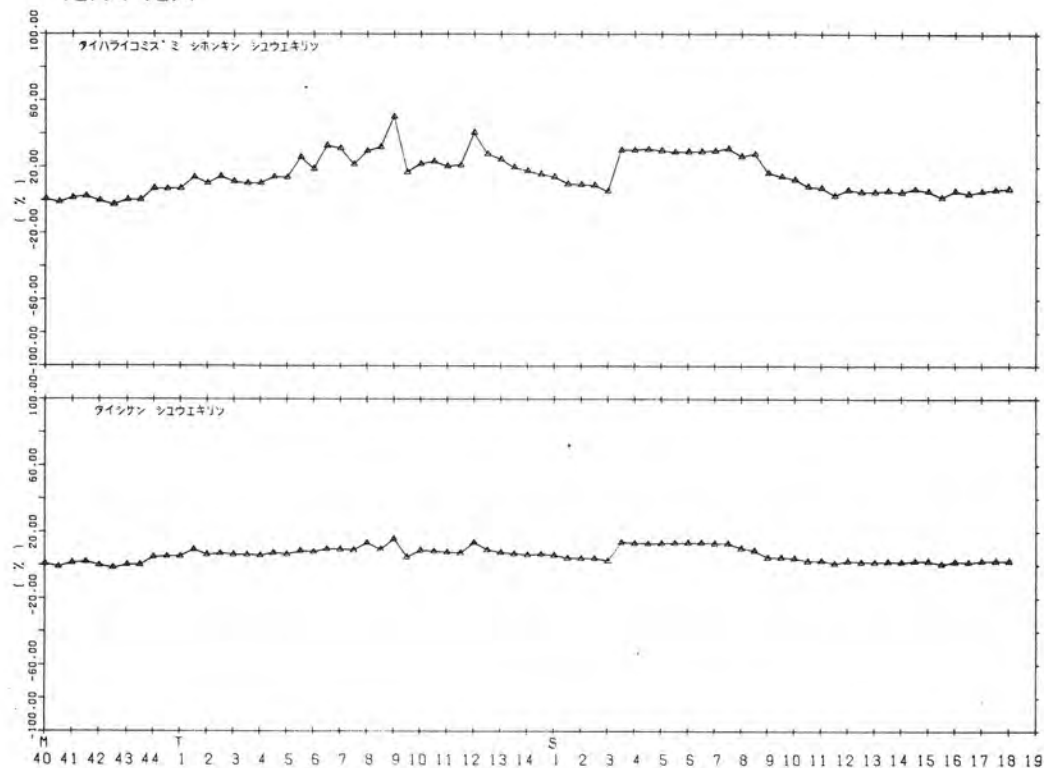
ツキシマ キカイ



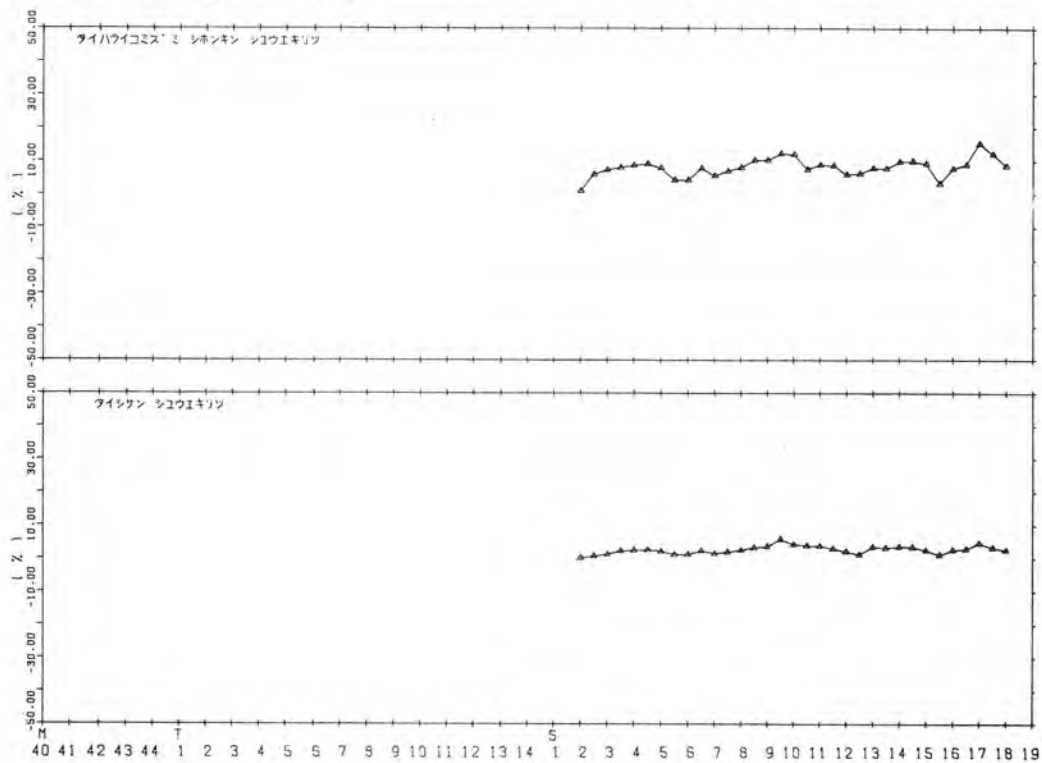
トウキヨウ カス デンキ コウキ'ヨウ



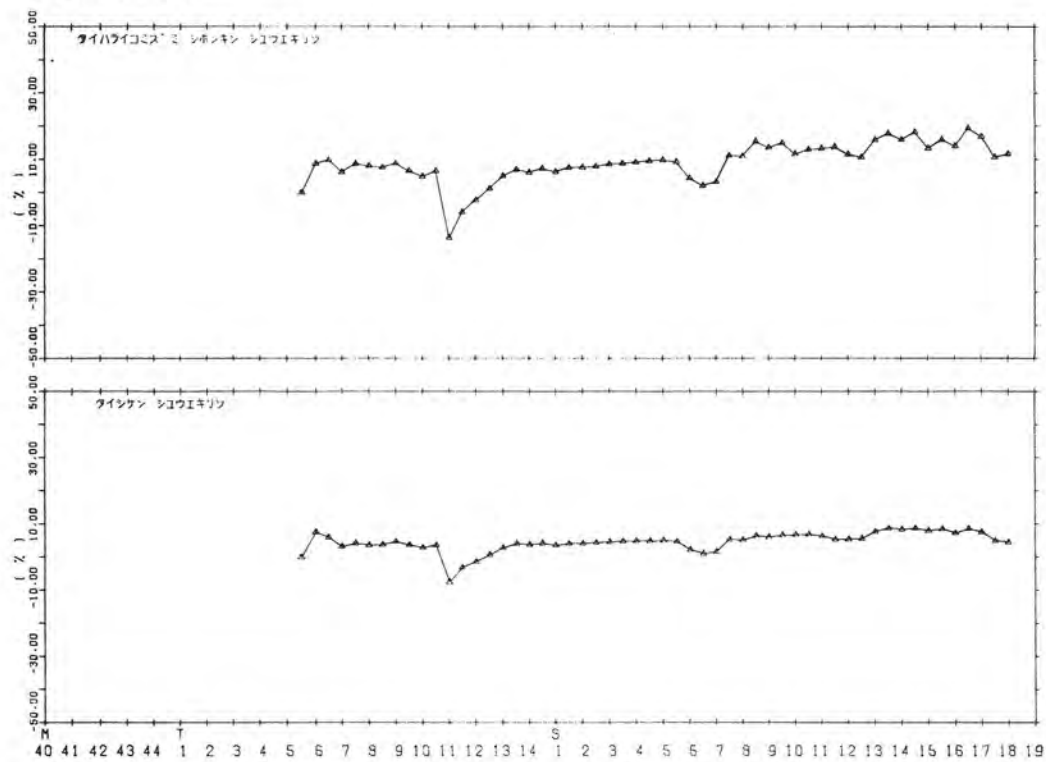
トヨタシキ ショツキ

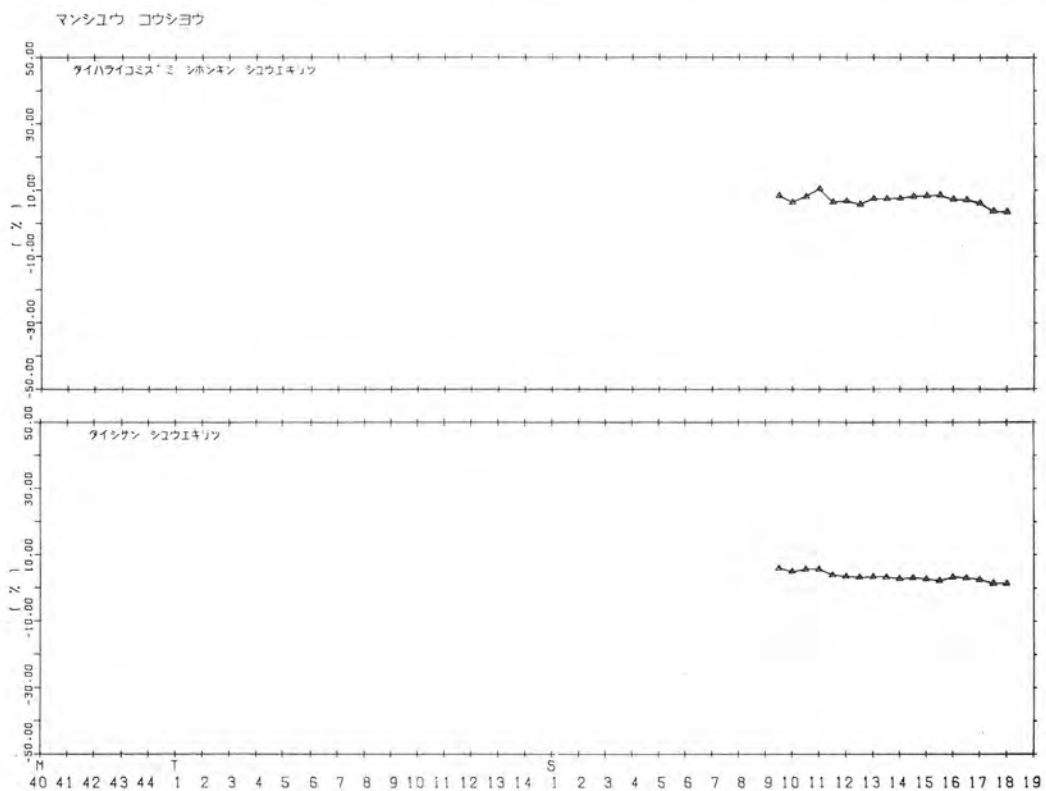
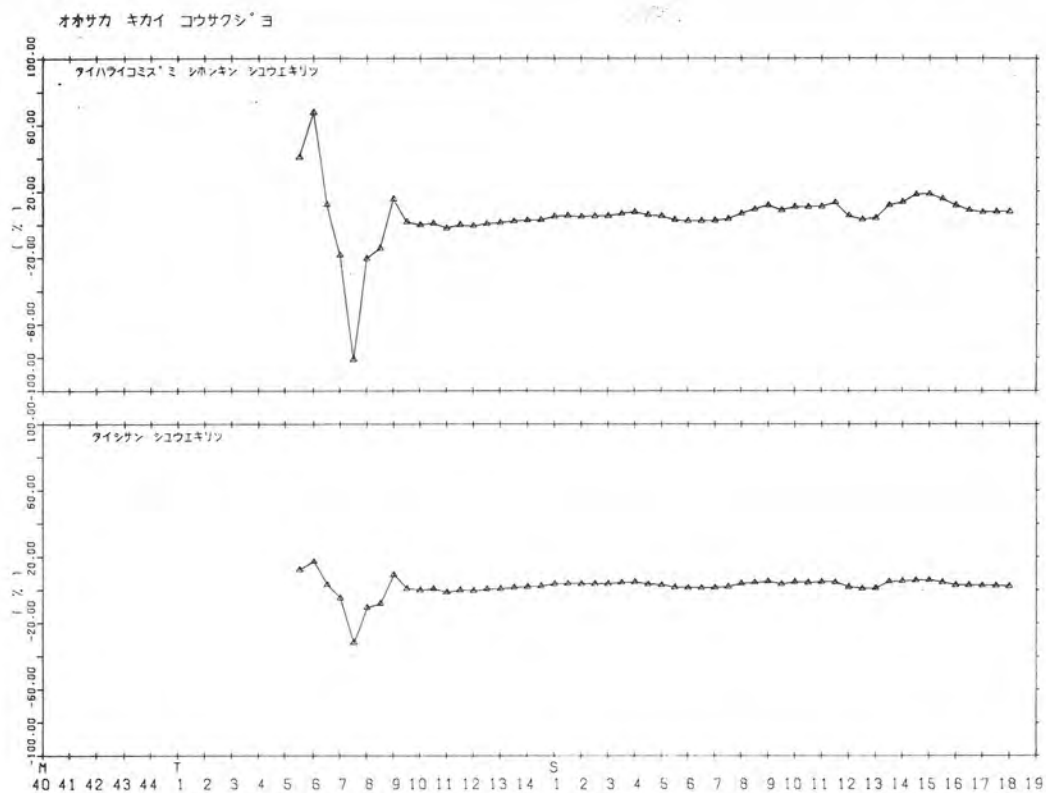


トヨタ シ・ト・ウ ショツキ セイサフシヨ



ニソホ'ン セイコウ





第5節 結びにかえて

ここに検討の対象とした26社の在庫投資、設備投資、収益率のそれぞれの変動ではなく、この三変数相互のリード・ラグの関係を見ると、明瞭な規則性を見つけるのは難しい。三変数の大きな変動のあった時点のうち、第一次世界大戦とその直後の状況を見ると、東京鋼材や日本鋼管が示すように、収益率が戦時下で増加し、設備投資は戦後に持ち越されるという企業が多い。豊田式織機のように収益率の上昇が、設備投資の増加に遅れるものは例外である。この企業が他の対象企業と異って、紡織という消費財生産のための機械生産である点を想起すると興味深い事実である。この豊田式織機の例外的な動きは、昭和4-7年にかけての不況期には好収益率であったが、それ以前に設備投資の高揚期を経ているといった形でも現われている。豊田式織機は今その発展過程では、国産技術の育成努力を図ってきたという点でも独自の様相を示してきた企業であり、技術史の面からも注目されている。そのような特徴的な企業経営方式が、この様な単純な数箇の変数の動きのなかにも投影されているとみることが出来る。

第二次世界大戦へ突入する直前の昭和7年から12年にかけての時点を見ると、ここで対象としている企業の設備投資の拡大は、大方の企業に於ては利潤率の上昇を伴っている点が、第一次世界大戦時とは異っている。

それぞれの経済変動の歴史的局面での反応型態の差は、ここで示した様な単純な数回の変数の相互比較だけでなく、企業の資金バランス全体を含めての解析を必要としている。本第三部でのこれ迄の検討は、その様な全面的検討のための素材としての例示的な分析と見なさるべきである。本格的な全面的検討はさらに、ファイル収録の企業数を拡大した後の将来の課題としたい。

注

- 1) 第一表(pp.3-7)参照。
- 2) 山田盛太郎『日本資本主義分析』(岩波書店, 昭和9年)以来の定説と呼んでもよいであろう。
- 3) いわゆる「十五年戦争」の期間のとらえ方については、家永三郎『太平洋戦争』(岩波書店, 昭和43年)を参照。
- 4) ミクロの各産業分野の経済分析を政治過程の分析とを視野に入れたものとして、ここでは中村隆英『戦前期 日本経済成長の分析』(岩波書店, 昭和46年)をあげておく。
- 5) 日本経済の景気変動の周期の確定の作業は、田村市郎・北條時重等の先駆的作業から、馬場正雄・杉浦一平『景気変動の分析と予測』(創文社, 昭和36年)から、藤野正三郎『日本の景気循環 — 循環的發展過程の理論的・統計的・歴史的分析』(勁草書房, 昭和40年)迄、種々試みられている。藤野の作業は、さらに拡大して藤野正三郎・五十嵐副夫『景気指数: 1888-1940』(一橋大学経済研究所日本経済統計文献センター, 昭和48年)として公開されている。

- 6) 藤野正三郎, 前掲書(注5) pp.16-20参照。および藤野正三郎・秋山凉子『在庫と在庫投資:1880-1940』一橋大学経済研究所日本経済統計文献センター, 昭和48年。
- 7) 大竹慎一「旧満州鉄鋼増産計画と水津資料」(石川滋監修『日本・満州鉄鋼業資料解題目録』(一橋大学経済研究所日本経済統計文献センター, 昭和55年 所収))。
- 8) 中村隆英, 前掲書(注4) pp.127-137 参照。
- 9) J. R. Hicks, A Contribution to the Theory of Trade Cycle, Oxford, 1950.
- 10) 田中申一『日本戦争経済史 — 15年戦争下における物資動員計画の概要』コンピューター・エイジ, 昭和50年。

個別企業財務諸表データベース：明治中期
より昭和前期：鉄鋼・金属機械工業 26 社

昭和 56 年 3 月 31 日

— 非売品 —

著 者 松田芳郎 ・ 大井博美

発行所 一橋大学経済研究所

日本経済統計文献センター

東京都国立市中 2 の 1

電話 (0425) 72-1101

印刷所 コロニー東村山工場

東京都東村山市秋津町 2-22-9

電話 (0423) 94-1111

統計資料シリーズ

1. 藤野正三郎・秋山凉子『在庫と在庫投資：1880～1940』，1973年1月
2. 藤野正三郎・五十嵐副夫『景気指数：1888～1940』，1973年3月
3. 細谷新治『明治前期日本経済統計解題書誌 富国強兵篇（下）』，1974年3月
4. 細谷新治『明治前期日本経済統計解題書誌 富国強兵篇（上の1）』，1976年3月
5. 藤野正三郎・秋山凉子『証券価格と利子率：1874～1975年』第1巻，1977年3月
6. 『統計資料マイクロ・フィルム目録』第1巻，1977年3月
7. 藤野正三郎・秋山凉子『証券価格と利子率：1874～1975年』第2巻，1977年3月
8. 細谷新治『明治前期日本経済統計解題書誌 富国強兵篇（上の2）』，1978年3月
9. 『統計資料マイクロ・フィルム目録』第2巻，1978年3月
10. 藤野正三郎『長期経済統計（LTES）データベースの研究』，1978年3月
11. 細谷新治『明治前期日本経済統計解題書誌 富国強兵篇（上の3）』，1978年7月
12. 『日本・旧満州鉄鋼業資料解題目録（上）』，1979年3月
13. 『日本・旧満州鉄鋼業資料解題目録（下）』，1980年2月
14. 細谷新治『明治前期日本経済統計解題書誌 富国強兵篇（補遺）』，1980年3月
15. 松田芳郎『明治期府県の総括統計書解題』，1980年9月
16. 松田芳郎・有田富美子・大井博美『明治中期株式会社の構造』，1980年11月
17. 溝口敏行『長期経済統計（LTES）データベースの利用マニュアル』1981年3月
18. 『統計資料マイクロ・フィルム目録』第3巻，1981年3月
19. 松田芳郎・大井博美『個別企業財務諸表データベース：明治中期より昭和前期鉄鋼・金属機械工業26社』，1981年3月

個別企業財務諸表データベース

— 明治中期より昭和前期，鉄鋼・金属機械工業26社 —

正 誤 表

頁	欄	行	誤	正
4	3	下から10	13-49-4	51-2-0
4	3	下から1	13-49-7	13-49-4
5	2	下から12	改組日本化学工業	(改組日本化学工業)
6	1	22	☆	(☆とる)
7	2	18	大阪機械製作所	大阪機械工作所
7	3	18	27-87-4	27-81-4
7	2	32	大阪鉄工所	大阪鉄工所 (改組大阪鉄工所)
7	4	32	1回～41回 (T3上～S9上)	1回～41回 (T3上～S9上) 1回～18回 (S9下～S18上)
35	1	6	9683	9686
42		下から19	コード96600	コード9660
78	1	下から4～9	9735 A 9736 9737 9738 9739	9735 A 9736 9737 9738 9739