

本論文の目的は、わが国株式会社会計制度における資本概念を、歴史的な研究および会計処理の研究によって、明らかにすることである。

1. 第1章 序説

わが国株式会社会計制度において、最も基礎的な資本会計のルールは、株式会社法によって定められている(第1節)。そこでの資本概念、とりわけ資本金及び資本準備金は、ときには払込資本、またときにはそれとは異なるという意味で法定資本および法定準備金と呼ばれる。本論文の研究課題は、その資本金及び資本準備金概念を明らかにすることにある(第2節)。その研究方針としては、規範論ないし立法論ではなく、まずは既存のルールの正確な解釈論に取り組むという方針をとる(第3節)。

次に、次章以下で用いる資本概念についての通説的定義を確認する。払込資本は、株主から、すでに払い込まれた金額である。それに対して、資本金及び資本準備金は、払込資本に先立って払い込まれるべき金額ないし充実されるべき金額として生じ、配当可能限度額算定の際などに維持されるべき金額として機能する金額であると捉えられている(第4節)。この点を確認した後で、本論文の構成を示す(第5節)。

第1部 わが国株式会社会計制度における資本概念の歴史的な解明(第2章～第4章)

第1章での準備作業を基礎に、第1部では、歴史的な研究によって、わが国株式会社会計制度における資本概念を明らかにする。

2. 第2章 ドイツ株式会社会計制度における資本概念の生成

その直接的な起源は、ドイツ株式会社会計制度にある。ドイツで初めて株式会社に関する一般規定をもった1839年ヴュルテンベルク商法草案においては、とくに「出資資本」の語の解釈が問題になる(第2節)。1843年プロシア株式会社法から1849年ドイツ普通商法草案にかけては、資本金の定款への記載と株式への分割に関する規定が設けられるので、これらの規定と資本概念との関係について検討する(第3節)。1856年プロシア回状規定から1870年改正ドイツ商法にかけては、資本金が貸借対照表に記載されることが明確になる(第4節)。そして、1884年改正ドイツ商法から1897年ドイツ商法にかけては、出資資本の語などが資本金の語へと統一されることにより、資本概念も明確になっていく(第5節)。

3. 第3章 ドイツ株式会社会計制度における資本概念の確立

ドイツ株式会社会計制度における資本概念、とりわけ資本金概念の確立の分岐点は、払い込まれるべき金額のうち、まだ払い込まれていない金額すなわち未払込資本金をめぐる問題の決着である。まずは、この問題についての学説上の議論を紹介し(第2節)、次いで、それに対する1931年改正商法での立法当局の対応によって、資本金概念が確立したことを明らかにする(第3節)。さらに、1985年改正ドイツ商法において、資本金の充実されるべき金額としての性格は貸借対照表上の項目名から窺われるようになり、今日に至っていることについて述べる。また、資本準備金概念も取り上げ、これは、すでに払い込まれた金額とみてよいことについても明らかにする(第4節)。そして、なぜドイツでは、議論の末に貸借対照表に充実されるべき金額を計上する姿勢が固持されたのかについて、私見を述べる(第5節)。

4. 第4章 わが国株式会社会計制度の展開と資本概念

わが国においては、ロエスレル草案を通じて、明治23年旧商法でドイツ株式会社会計制度の資本概念が継受された(第2節)。なお、額面超過額は、明治32年商法の時代に立法当局からも利益ではないと説明されていたが、その一部が配当可能限度額に算入され、また、昭和13年改正商法のもとでは、費用額が控除されていた(第3節)。

ところで、わが国でもドイツにおけるのと同様、未払込資本金をめぐる議論が生じたが、昭和23年の分割払込制の廃止という、ドイツにおけるのとは異なる原因で幕を閉じ、そのことが、わが国の資本概念に独特の解釈を可能にした(第4節)。その後、わが国株式会社会計制度は独自の展開をしてきた。その中で資本概念は、充実されるべき金額として生じ、維持されるべき金額として配当可能限度額の算定に用いられるという性格を変えないまま、今日なお存在している。他方で、それを払込資本と見なす解釈も次第に有力になってくる(第5節)。

第2部 わが国株式会社会計制度における資本概念の捉え方と会計処理(第5章～第7章)

第1部の歴史的な研究をふまえて第2部では、わが国株式会社会計制度における資本概念を、払込資本ないし拠出資本との比較を通じて会計処理の側面から明確にする。

5. 第5章 資本金及び資本準備金の増加に係る会計処理(1)―金銭出資―

初めに、資本金及び資本準備金の増加に係る会計処理として、金銭出資に係る会計処理を取り上げる。まず、払い込まれるべき金額としての資本金及び資本準備金の定義と整合的な会計処理例を示す(第2節)。そして、具体的に、払い込まれるべき金額と払い込まれた金額に違いが生ずる場合について述べるが(第3節)、そのような場合は実際にはあまりみられないようである(第4節)。資本金及び資本準備金を払い込まれるべき金額と捉えたうえでの会計処理(簿記)に意義があるとすれば、株主に対する会社の払込請求権の、いわば財産的な管理の点に求められると思われる(第5節)。

6. 第6章 資本金及び資本準備金の増加に係る会計処理(2)-現物出資-

次に取り上げるのは、現物出資に係る会計処理である。まず、現物出資規制の概要と主旨を確認したうえで(第2節)、わが国の現行株式会社会計制度における、現物出資に係る会計処理の例を示す(第3節)。そして、「企業結合に係る会計基準」の設定に伴い、現物出資に係る会計処理も見直される可能性があると考え、できるだけ現行制度を前提としながらも、いくつかのあり得べき会計処理を示す。ただしそれは、あくまで資本金及び資本準備金を、充実されるべき金額とみるからこそ、可能な会計処理である(第4節)。

7. 第7章 資本金及び資本準備金の減少に係る会計処理

第7章では、資本金及び資本準備金が、配当可能限度額算定や自己株式取引等に際しては「維持されるべき金額」として機能することを、会計処理の検討を通じて明確にする。まず、維持されるべき金額としての資本金及び資本準備金の減少に係る会計処理例を示す。加えて、あらためて払込資本の減少に係る会計処理についても考える(第2節)。

そのうえで自己株式取引に係る会計処理を検討し、わが国の自己株式会計基準は、資本金及び資本準備金の維持されるべき金額としての性格に整合的である(キャッシュ・アウトフローによって減少するのではない)ことを確認する(第3節)。また、同じ結論が、マイナスのその他資本剰余金が問題になり得る局面においても導かれることを明らかにする(第4節)。

8. 終章 わが国株式会社会計制度における2つの資本概念-資本金概念と払込資本概念-

終章では、本論文の次のような結論が述べられる。すなわち、充実されるべき金額はもともと、会社と株主との合意にもとづいて、事業運営のために必要と判断された金額であると解することができる。そしてその金額は、当該事業を中止しないかぎり、株主には払い戻さずに社内に維持されるべき金額として機能する。法による強制的な配当規制を離れた観点からも、現行株式会社会計制度にいう資本金及び資本準備金の金額に相当する財産を社内に維持する理由は、会社と株主との自発的な関係において存在するはずである。