

資本を巡る会計及び税務の包括的研究

The comprehensive study of accounting and taxation related to capital

研究代表

濱 本 明

HAMAMOTO Akira

所 管：会計学研究所

研究期間：令和6年度～令和7年度

研究代表者：濱本 明（本学部教授）

研究分担者：小野 正芳（本学部教授）、藤井 誠（法政大学教授）

研究の目的・概要

会計学における「資本」は多義的に用いられる。最も狭義には株主からの拠出部分すなわち元本を意味する。これに果実部分を含めたものを資本の部と呼称し、これは株主資本や自己資本とも呼ばれたりもする。さらに、負債を自己資本に対する他人資本と捉え、貸借対照表の貸方すべてを総資本という。

本研究は、まず、資本概念を確認し、多様な資本概念がどのような趣旨で用いられるのかを整理する。今日では、貸借対照表における資本の部は純資産の部に置き換わっているが、それでも株主資本という区分は依然として残されているため、現在の会計基準等に限らず、制度的変遷や歴史的経緯を紐解くことが求められる。

資本及び純資産という概念は、利益概念と表裏一体である。日本の会計基準では、2つのクリーン・サープラス関係が成り立つ。すなわち、株主資本の増減としての純利益と、純資産の増減としての包括利益である。この2つのクリーン・サープラス関係は、IFRS（国際財務報告基準）においては成立しないものであり、それが日本の会計基準を特徴付けている。

一方、税務会計における資本は、かつて商法（会社法）に委ねられていた。その証拠に、法人税法には資本金の定義はなく、資本剰余金についても同様であった。法人税申告書においては、利益積立金に関する明細書が設けられ、これが税務貸借対照表の役割を担っていた。当時、減資や解散については、配当を資本等取引に含めたいうで、みなし配当の規定を置くことによって、法人税法独自の対応をしていた。しかし、会社法の方針転換により、法人税法は利益積立金に加え、資本積立金の定義を置き、今日では資本金等の額を独自に定める運用を行っている。

企業会計原則は、資本損益区分の原則を謳い、資本取引と損益取引を区分することを求めており、これは今日でも変わっていない。そのため、企業の業績に直接的な影響を及ぼさない資本取引は、損益取引に比べると軽視される傾向がある。しかしながら、利益は資本増殖であるとの理解によれば、前述のように資本と利益は密接な関係にある。

伝統的な会計学では、貸借対照表は債権者保護の観点からの重要性が指摘され、その文脈における資本は、積極財産たる資産から消極財産たる負債を減算した差額としての純財産と捉えられ、これは債務弁済力を示す。

会計監査の目的を企業の存続可能性に見出すとすれば、監査論の観点から資本を検討することは不可欠となる。資本は、資産や負債と違い、これを直接確認することが難しいことがある。

以上のことから、資本の本質を改めて再確認し、会計、税務、そして監査という観点から、研究を行うことの必要性が浮かび上がる。それゆえ、財務会計、税務会計、監査という複数の切り口から、規範論的研究を行うものである。

本研究は企業の持続可能性の指標となりうる資本に着目したものであり、「持続可能な開発目標（SDGs）の達成に向けた研究の推進」の17の目標のうち、特に「目標8 働きがいも経済成長も」に貢献するものと期待される。

活動経過報告

【全体】

およそ2月に1回のペースで、本研究課題に関する研究会を本学において開催しており、研究報告によるディスカッションを行うとともに、関連する研究について、最新の研究内容を把握するため、代表者または分担者が手分けして、以下の学会に参加した。

- | | |
|-------------------|-----------------|
| ① 2025年5月17日 | 日本簿記学会関西部会 |
| ② 2025年6月15日 | 国際会計研究学会カンファレンス |
| ③ 2025年6月28日 | 日本簿記学会関東部会 |
| ④ 2025年7月26日 | 非営利法人研究学会東日本部会 |
| ⑤ 2025年8月1日 | 会計制度・政策研究会 |
| ⑥ 2025年8月24日～25日 | 日本簿記学会全国大会 |
| ⑦ 2025年8月26日～28日 | 日本監査研究学会全国大会 |
| ⑧ 2025年8月29日～31日 | 国際会計研究学会全国大会 |
| ⑨ 2025年10月4日～5日 | 会計理論学会全国大会 |
| ⑩ 2025年10月10日～12日 | 非営利法人研究学会全国大会 |
| ⑪ 2025年10月24日～26日 | 税務会計研究学会全国大会 |
| ⑫ 2025年11月1日～2日 | 政府会計学会全国大会 |
| ⑬ 2025年11月15日 | 日本ガバナンス研究学会年次大会 |
| ⑭ 2025年11月22日 | 日本会計研究学会関東部会 |

【研究概要】

(1) 財務会計の観点からの資本

財務会計における資本概念は、株主からの拠出元本を指す狭義の資本から、利益剰余金を含む自己資本、さらには負債を含めた総資本まで多義的に用いられてきた。本研究は、こうした多様な資本概念がどのような趣旨や文脈で用いられてきたのかを整理し、現行の会計基準だけでなく制度的変遷や歴史的背景を踏まえて検討するものである。資本および純資産の概念は利益概念と密接に結びついており、日本の会計基準に特徴的な、株主資本

の増減としての純利益と純資産の増減としての包括利益という二つのクリーン・サープラス関係が成立している点が指摘される。一方、非営利組織体においてはクリーン・サープラス関係が成立しながらも、企業会計に見られない関係が成り立っている。本研究では、非営利組織体における純資産を研究対象とすることで、クリーン・サープラス関係のバリエーションを明らかにし、企業会計に見られるクリーン・サープラス関係の特徴を明らかにした。

(著書)

- ・小野正芳編著『非営利組織体の簿記研究』中央経済社、2025年。

(論文)

- ・小野正芳「日本における人的資本の開示」『国際会計研究学会スタディグループ最終報告書：人的資本会計・監査（保証）制度の形成』、2025年8月。

(2) 税務会計の観点からの資本

企業会計において、貸借対照表の株主資本の増減額と損益計算書の当期純利益額は原則として一致するため、クリーン・サープラス関係が成立する。これに対し、税務会計においては、別段の定めにより、クリーン・サープラス関係が必ずしも成立しない。

課税所得算定目的では税務貸借対照表を要しないが、税務会計においても、税務損益計算書に収容されない残余項目の集合として、税務貸借対照表が生成される。法人税法は、配当原資としての利益積立金額の規定において、利益積立金額を資産・負債側から接近する方法は採らず、所得金額に課税外収入項目と社外流出項目の調整を行うこととし、税務損益計算書と税務貸借対照表を連繋させている。

(学会報告)

- ・藤井誠「税務会計における複式簿記構造と課税所得」日本簿記学会第41回全国大会、統一論題報告、2025年8月24日、東洋大学。

(論文)

- ・藤井誠「違法所得および違法支出の課税理論と公正処理基準の関係性」『商学研究』（日本大学商学部商学研究所・会計学研究所・情報科学研究所）第41号、2025年3月、123-139頁。

(著書)

- ・藤井誠編著『デジタル社会の会計と法人課税』中央経済社、2025年。

(3) 監査の観点からの資本

継続企業の前提に重要な不確実性が存在する場合や当該前提が不成立である会社において、資本が残余財産分配の基準として重要な役割を有することになる。こうした継続企業の前提に関する監査について重要な改訂がなされたことについて研究を進めた。具体的には、国際監査基準（ISA）570「継続企業」において、ゴーイング・コンサーン監査に関する監査報告の透明性強化を趣旨として、継続企業の前提に基づく会計処理は適切であり重大な不確実性は存在しない場合や、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が識別されたものの重要な不確実性は認められないと結論付けるような状況（危機一髪の状況）においても、それらについて監査報告書で情報提供を行うような改訂が行われている。

しかし、この改訂には、継続企業の前提に関する開示責任は経営者よりも監査人の方が大きいという認識が生じるおそれ、新たな期待ギャップとなるおそれ、ボイラープレート

化の問題などがある。そこで、この改訂内容を我が国に導入する場合には、まず、経営者に継続企業を前提として財務諸表を作成することが適切であると結論付けた旨、危機一髪の状態が存在する旨を開示させる会計基準の整備が必要である。次に、新たな期待ギャップとなるリスクやボイラプレート化のリスクを軽減するために記載内容や区分の名称についてISA570と同水準の透明性を確保しつつ変更することが望ましい。さらに、ISA570改訂の影響として監査報告書が長文化するが、これによる利用者のメリットやデメリットを検証する必要があることが明らかになった。

(論文)

- ・濱本明「ニュージーランドにおける公益事業体の会計・監査制度 ―日本版ベネフィット・コーポレーション導入への示唆―」, 日本大学商学部商学研究所・会計学研究所・情報科学研究所『商学研究』第41号, 2025年3月, 103-123頁。
- ・濱本明「ゴーイング・コンサーン監査報告透明性強化の動向」, 日本大学商学部『商学集志』第95巻第1号, 2025年6月, 17-38頁。