

## 最近の商法改正と企業経営（その1）

小 坂 清 弘

### 序 文

経営学と商法学は本来その学問体系を異にする学科ではあるが、法治国家としての我国では、企業経営に対しては当然強い法規制を受け、それにより相互に経済秩序が保たれていると言っても過言ではなからう。

企業が規制を受ける法律には、商法を初め、税法、労働法、経済法等々あるがその基本となる法律は商法である。

又、企業経営に当其基盤をなすものは、経済活動の成果に対する適格なる認識を得る事であり、その為には正確な情報に基づく高度の判断が要求される。

これを一言で表現するならば「有能なる経営者」である。

そして判断資料となるものは迅速、正確、詳細な会計資料である。

以上の意味に於いて、企業経営には複雑な経済社会と時代に即応した知識を有する「有能なる経営者」と前述の正確なる会計資料が大変重要なウエイトを占める事になる。

しかしこれはあくまでも内部取引に関する面であり、外部の利害関係者に対する報告資料に対しては強行なる法規制の調整が必要になって来る。

かかる意味で商法は、経済活動に於ける企業の経営的観点、会計的観点に重要な意義を有する。

今回の商法改正は、我国商法が明治32年制定されて以来の大改正と見なされている。要するに、商法改正の経過を見るに、戦前は明治44年、昭和13年（戦時体制に即応する改正）改正され、第二次世界大戦後は経済機構の変革や著しい社会変化に対応して、昭和23年の改正に始まり、昭和25年、昭和30年、昭

和37年，昭和41年，昭和49年と大改正は過去8回も実施されている。

その中でも昭和25年の大改正は，これまでドイツ法系やフランス法系の影響下にあった我国会社法は，アメリカの占領政策により，直接アメリカ法上の諸制度を導入する事で根本的な大改正をもたらした。

その意味でこの二つの改正は商法の根本改正であり大改正と言っても過言ではなからう。

今回の改正に対する主な理由は次の通りである。

最近の経済情勢及び会社の運営の実態にかんがみ，会社の自主的な監視機能を強化し，その運営の一層の適正化を計る等の為，株式会社について，額面株式の金額の引上げ等により株式制度を合理化し，株主による議題の提案の制度の新設及び株主権の行使に関する利益の供与の禁止等により株主総会の運営を適正化し，取締役会の招集権等を認めること等により監査役の監査権限を強化し，新株引受権附社債の発行を認めることにより資金の調達を容易にする他，大規模の株式会社については，会計監査人による監査を実施する会社の範囲の拡大，株主総会による会計監査人の選任及び複数監査役制度の採用等により監査制度を充実し，並びに株主総会に於ける書面による議決権の行使の制度等を導入すると共に，有限会社について所要の規定を整備する等の必要がある。

以上が法制審議会商法部会の法律案提出の理由である。

内容的に見るとこの改正は，所謂，全面改正，根本改正から成っている。

全面改正と言う意味は，例えば昭和37年改正が，計算の分野に限った改正であり，昭和49年度改正は，商法総則の商業帳簿，累積投票，休眠会社等の問題にも及んでいたとはいえ，監査制度の改善を中心的な課題とする部分改正であったのと異なり，会社法の全体に亘り総合的な検討を行うねらいがあった。

又，根本改正と言う意味は，例えば，昭和41年改正が，経済界の要望に応えていくつかの緊急改正事項を解決しようとしたのを異なり，今日の我国に於ける会社法の在方いかんという基本的な命題に遡って，検討を試みようとするものである事を意味する。

そして今回改正の基本理念は前述した如く，我国の現代経済社会の実態に即

1982年12月 小坂清弘：最近の商法改正と企業経営（その1）

した会社法の実現、一言でいえば、会社法の現代化と言う事が出来よう。

以上が今回の商法改正に対する主な理由であり又、構成内容であるが、改正法の骨子は、会社の株式制度、会社機関、会社計算から成っている。

その他、新株引受権附社債に関する規定が附加されている。

私達がこれから論述を試みているのは、今回の商法改正が企業経営に如何なる影響を及ぼすかと言う事であり、各々のその専門分野で論述を展開し、最後の結論としてその共通点を取り上げ将来の展望も併せ結論としたい。

## 第1章 改正商法と会計学

一般常識として会計学を指摘する場合、企業会計が経済的にも重要な立場にあり、又、研究対象となっており、商法の直接的規制下にあるのは企業会計である故、今回は大幅な商法改正もあり、商法と企業会計の関係につき論述を試みたい。

企業会計は、経済社会に於ける経済的構成単位たる企業を中心として形成され、運営される企業の計算制度である。

我が国の商法（明治32年法律第48号、最終改正昭和56年6月3日）は、その制定当初から、企業会計について規制を行って来たが、其後、数次にわたる改正が行われている。

なかでも、昭和37年、および、昭和49年、そして昭和56年の改正は、企業会計制度に於いても重要な意味を持っていると言える。

現行商法による企業会計の規制は、第1編総則の第5章「商業帳簿」における諸条文、及び、第2編「会社」の第4章「株式会社」における第4節「会社の計算」の諸条文から成っているが、これと共に、昭和38年に制定され、同じく昭和49年に改正された「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（法務省令）」を含めて考察しなければならない<sup>1)</sup>。

それに今回昭和56年度の「株式制度」「会社機関」「会社の計算、公開」

---

1) 江村稔『企業会計総論』森山書店、昭和55年、129頁。

「新株引受権附社債」の改正諸条文が入る。

商法は、会計理論、原則を厳重に遵守しながら、これに法規制独自の会計目的が設定される。

今回の商法の大規模改正においても、会計学に関する項目としては、計算書類等の作成、監査、承認が主な項目であり、従来まで会計慣行であった行為が法定化され、規制が強化されている面で大きな特色を有している。

即ち、企業の代表者は毎決算期に、貸借対照表、損益計算書、営業報告書、利益処分案及びその附属明細書を作成し、取締役会の承認を受けなければならない。（商法281条1項）。

これは従来の法規によると、上記の財務諸表の作成は要請されていたが、取締役会の承認については明記していなかった。

それを今回の改正で、作成と言う業務執行行為の権限が最終的に取締役会に属する事を規定した点、又、具体的な記載事項は法務省令で定めている<sup>2)</sup>。

従来の利益処分案、即ち「準備金及び利益又は利息の配当に関する議案」は、今回「利益の処分又は損失の処理に関する議案」とその表現が具体的に改正された点は実践会計に即した改正と見るべきだろう。

財務諸表が以上の如く作成され、取締役会の承認を得た後、次に監査役の監査が必要となる。

即ち、代表取締役は計算書類が取締役会の承認を得た後、定時総会の会日の7週間前までに監査役に提出し監査を受けなければならない。（商法 281条の2第1項）

これは関係書類に対する責任問題から、当然にチェック体制の強化を図ったものであり、我々会計関係者にはむしろ歓迎すべき点と思う。

監査役は提出された計算書類及び附属明細書について、4週間以内に監査報告書を作成し取締役役に提出しなければならない。<sup>3)</sup>

---

2) 竹内昭夫、昭和56年、「商法改正について」、ジュリスト、1981年8月15日号、98頁。

3) 酒巻俊雄、『改正商法と中小会社対応策』野村証券、昭和56年、81頁。

茲に注意を要する事は従来法規制は書類提出から4週間後で可となっていたものを、改正商法では1週間繰上げ、取締役は関係書類を提出した日より3週間以内に附属明細書を監査役に提出しなければならない事になっている。

これは監査の充実と言う見地から少なくとも、監査期間内に附属明細書参照も含めて、監査の一体化の必要から要請されたものであり、会計学的見地から、事実の真実性をより詳細に記載する事を要求されていると見てよい。

具体的には、その記載事項の中に、新たに貸借対照表、損益計算書の作成に関する会計方針の変更が相当か否か、その理由も記載しなければならない事になっている<sup>4)</sup>。

監査特例法の適用を受ける大会社以外の会社においては、代表取締役は、監査役の監査を経た後、貸借対照表、損益計算書及び利益処分案を定時総会に提出してその承認を受けなければならない。（商法283条1項）

要するに、株主総会が決算確定権と利益処分権を有するわけで、この点は従来と何ら変わっていない。

ただ、営業報告書は株主総会に提出されるが、これまでと異なり、全ての会社について取締役会の承認を受ければそれで確定し、代表取締役はその内容を報告することで足りるとなった。

営業報告書は、営業に関する事実の報告をする書類である故、総会がその適否を判断して承認する様な性質を有するものではない。営業報告書とは一般にその営業年度における営業の概況を表示する文書とされて来たが、従来は、商法でその内容を記載する方法には何らの規定がなく、各企業側の自由に委ねていた。

しかし、現実に作成されて来た営業報告書は、必ずしも株主にとって必要な情報を記載されたものとは言えなかった。

それを修正する意味もあり、今度の改正商法は、営業報告書と附属明細書の内容の充実を計って前述した如く記載事項を法務省令で定めることにより、会社経営に関する情報を可能な限り開示、公開し、企業の財政内容を一般に明瞭

---

4) 鈴木薫、『会社法の基礎』，昭和55年，120頁。

な環境に置く事で経営を適正化すると共に、従来まで指導の徹底していなかった、所謂、反社会的行為を抑制しようとしている<sup>5)</sup>。

この公開義務については、従来も代表取締役は、株主総会で計算書類の承認を得た後、遅滞なく貸借対照表を公告しなければならないとされていた。(旧商法283条3項)

しかしこれが、実際にこの公告義務を遵守して来た会社は、上場会社等一部にすぎなかった。

改正商法は、公告、公開を全ての株式会社に強制するという強行な立場を維持すると共に、大会社以外の会社に於いても法を遵守し易い様に、貸借対照表の公告か又はその要旨を公告することで良しとした。(商法283条3項)

要旨の公告は、中小会社の場合、官報への公告を定款に定めているのが通常である。

今回特に注目すべきは、この公告を怠ると、取締役は、100万円以上の過料に処せられる。(商498条1項2号)

それ故、今後この制裁規定がかなり厳しく適用されると予想される。

公告を要する貸借対照表の要旨として、法務省令で、小会社の場合には、資産の部は、流動資産、固定資産及び繰延資産の部に、又負債の部は、流動負債、固定負債、及び引当金の部に、そして資本の部は、資本金、法定準備金及び剰余金又は欠損金の部(当期利益又は当期損失)に分けて記載する事になっている。

中会社の場合は、其の他、固定資産の部を有形固定資産の部、無形固定資産の部及び投資の部に区分し、資産、負債、資本の各部の合計額の10分の1(又は5分の1)以上を占める科目を記載し、他は「その他」として一括記載する事になっている。

以上の外、計算書類の公示、公開に関する改正点は次の通りである。

①計算書類、監査報告書は、従来、定時総会の会日の1週間前から会社の本店に備え置かなければならない。(旧商282条1項)これが、今後の改正商法

---

5) 酒巻俊雄, 前掲書, 84頁。

ではより大衆の公開に供する事もあり、2週間前から備え置かなければならない事になっている。（商282条1項）

② 従来は前記計算書類、監査報告書は従来は本店にのみ備え置く事で事足りていたものが、今度の商法改正では支店にも備え置く事が義務づけられた。

（商282条1項）これもより大衆の公開に供する事が目的である。

③ この計算書類等の備置期間について、従来は何らの規定もなかったものが、改正商法では、本店に於いて5年、支店においては3年と明定した。（商法282条）<sup>6)</sup>

尚、以上は中会社以上の会社に明定された法規制であるが、これ以外の資本金1億円以下の小会社の場合は、計算書類等の備え置けは、従来通りの定時総会の会日の1週間前から良く、更に、本店においてのみ5年間備え置ければ事足りりとなっている。（商特23条4項）<sup>7)</sup>

最後に引当金に関する点で、改正商法と会計学的立場の問題に付き論述したい。

旧商法第287条の2の規定解釈では、所謂、広義説が成り立ち、この説にもとずいて、利益留保性引当金が企業会計の実務上かなり広く設けられた。

このため、企業会計審議会に於いても、昭和53年7月の意見書において、利益留保性の引当金を排除する明文規定に改める様提言しているが、改正商法に於いては、財産及び損益の状況を正しく示すべき商法本来の要請を加えて、直接的な動機としては、大会社に於ける貸借対照表及び損益計算書の確定権が（会計監査人及び監査役の適法意見を条件として）取締役会に委ねられたことの関係上、利益留保性の引当金の計上を排除する条文が改められた<sup>8)</sup>。

論題は、改正商法と会計学の関係を記述する事になっているが、会計学的立場から商法に接近する場合、如何としても、商法計算書類規制、企業会計原則、注解等の諸規則に触れずに通り過す事が出来ず、特に引当金については、実務

---

6) 鈴木薫，前掲書，127頁。

7) 酒巻俊雄，前書掲，89頁。

8) 元木伸，浜崎恭生，福葉威雄「昭和56年商法改正について」，ジュリスト，1981年8月15日号，43頁。

上広義説をとり、引当金の計上が利益隠しの手段に利用される弊害が一般に認識されており、決して好ましい事ではなく、これを正しく理解する上にも、新注解18の引当金と商法上の引当金が重要と点となるのでこの点、会計学上の引当金につきもう少し詳細に記述したい。

即ち、会計学上の引当金とは「将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積る事が出来る場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に記載するものとする。

製品保証引当金、売上割戻引当金、返品調整引当金、賞与引当金、工事補償引当金、退職給与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、債務保証損失引当金、損害補償損失引当金、貸倒引当金がこれに該当する。

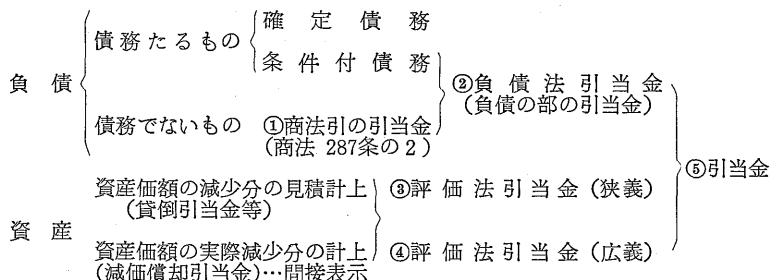
発生の可能性の低い偶発事象に係る費用又は損失については、引当金を計上する事は出来ない」。(企業会計原則、注解18)

以上の引当金に対する基本概念は、期間損益計算の立場から規定されているため、その引当金の中には、①所有資産価額の減少を見越計上するための引当金、②条件付債務に係る費用、損失に備える為の引当金、③条件は債務ではないが、将来の支出負担(費用、損失)に備えるための引当金等が含まれている。

これを次の如く分類する事が出来る。

### 引当金の分類

#### A 性格上の分類





## B 負債の部に表示する分類

### 1 流動負債

#### 2 固定負債 3 引当金（商法第287条の2に規定する引当金）

上表で分る様に、②が従来、負債性引当金と呼ばれ、③が従来、評価性引当金と称されてきたものであり、更に④が新注解18に定める引当金である。

他方、商法第287条の2に規定する引当金は如何なる引当金を指すかは、商法上明定されていない。

この点については、第一義的には商法専門家による規定に委ねるべきであるが、もしもその解釈は、商法第32条2項の「商業帳簿の作成に関する規定の解釈に付いては公正なる会計慣行を斟酌すべし」に代表されるものと解釈するならば、上表で示した①が商法第287条の2に規定する引当金に該当するものと言えよう。

但し商法に於いて、債務（要するに法律上の負債）たるものは、確定債務たると条件付債務たるを問わず、全て貸借対照表の負債に計上することが強制されており、従って、条件付債務に備えるための引当金は商法第287条の2に規定する引当金でないから、結局前記①が商法上の引当金と解される<sup>9)</sup>。

要するに商法287条の2の引当金はその事業年度の費用、又は損失とする事を相当とする額に限って負債の部に計上する事が許容される事を考える時、少なくとも茲で言う引当金は、利益留保性のものを排除しようとする意図は充分うかがわれる。

以上で概略ではあるが、商法改正と会計学に関する点に付き論述して来たが、今回の改正はその冒頭に記述されている如く、最近の経済情勢及び社会運営の実態に即応した要旨であるので、自然その内容も実務面は重視され、会計の実務である規範である企業会計原則等その他の諸規則と商法の関係も充分織込んだ研究をするべきであったが、それを完全に果しえなかった。

唯、言える事は、実践的色彩を帯びた会計の諸研究が今後増々盛んになって来るだろう。実践会計の強化は自然会計監査に連絡し、会計監査も昭和49年の

9) 新井清光「引当金規制をめぐる諸問題」、Accounting, 92～93頁。

商法改正に際し、新たに「株式会社の監査等に関する商法の特例に関する法律」が制定され、会計監査も以前にも増して強化されて来た。

これは会計学研究の中でも実践会計を重ずる者には高く評価されるだろう。

私も実務面で、税務と実践、監査と実践を種々なる角度から観察して来たが、形式的には会計理論は中心となりその処理が展開されている中で、実践面では表現する事すら難しい面も出て来る。

特に会計学と商法の相異、会計学と税法の相異等あり、まだかなり研究改繕する面が残されている。

以上今回の商法改正と会計学の関係を要約すると次の三点に纏める事が出来る。

1. 以前から諸規則を通して、商法学的立場と会計学的立場での考え方にかんりの相異があったが、しかし、昭和41年、昭和49年、昭和56年改正でかなりの歩み寄りが見られて来た。
2. 会計の計算、公開等の規定が明文化され、監査の強化が施される反面、責任関係も明らかにされ、財務諸表、附属明細書、営業報告書の記載事項が法定された。

その為、対外的に会社の財務諸表は官庁、金融機関に信頼度も高まって来た

3. 企業経営に於ける商法は基本的であり、従来までややもすると実践面では直接商法の拘束を受けなかったが、今回の商法改正では前述の如く、従来まで商慣習法として不文律となっていた規則が、明文化された。

それ故、企業会計の最終報告である決算行為に於いても、従来にも増して商法遵守規定が多くなりこれが延いては、実践会計学の社会的評価を高めるだろう。

## 結 び

企業経営は、その基本となるのは経営学の理念であり、これを推持発展させる過程が会計学の分野ではなかるうか。

1982年12月 小坂清弘：最近の商法改正と企業経営（その1）

その意味において、経営学と会計学は表裏一体をなす学問故、我々もその基本理念を充分年頭に置き、今回の改正商法との関係を乏しい資料とは言え、蒐集整理研究して来た。複数の研究である故、相互に討議する時間はあまり持てなかったが、各々の分野はやや偏見と独善的傾向を有しているが一生懸命研究して来た。

そして結論的共通点は見出す事が出来なかったが相互に強調出来る点は次の事である。

即ち、経済活動の中心は企業活動であり世界的にも増々多様化の時代に入り複雑多機化している経済の中で、企業独特の明確なる経営理念を持たなければこの片々繁華している経済の荒波を何の支障もなく乗り越える事が出来ない。

これからは、従来の生産活動中心的な旧態依然とした企業体質から脱却し、精練なる研究開発を中心とした企業経営に移行しなければ世間から取り残されるだろう。

経営を統制し、将来の計画を企てるには、過去の貴重なる資料が必要であり、その資料の中心は財務諸表を中心とした会計資料である。

その意味からも会計学の果す役割は大きい。

特に最近、企業の公共性が叫ばれる中で、ややもすれば経営者の中で閉鎖的思想の持主も存在し、今迄に社会に逆行する経理上の事件も発生していた。

そこでこれを是正する目的から、昭和49年会計監査の強化を中心とした大幅商法改正が行なわれた。

そして又、企業を経済社会に対応させると同時に公共性の意味から、企業経営者に関する情報を出来る限り公表、開示し、企業をガラス張りの環境に置く事で経営を適正化すると共にその反社会的行為を抑制しようとした目的で、昭和56年これ又以前にも増す大幅な改正が行われた。

この様に企業経営には、経営理念を基本として、法的規制、政策の熟考、会計処理等、多数の有機組織の協力が必要になって来る。これが完全にその効果を發揮して初めて理想とする企業経営の発展が約束される。

（その二、「改正商法と経営」（監査役監査制度を中心として）次号掲載予定）