

法定積立金への繰入額

伊藤 正一

序

ドイツ株式会社における会社の計算に関する規定の改正に関しては、已に本誌に於いて再三に亘り、その経緯と内容を紹介して来たが、先づその全容を明らかにすることが先決問題であつたのと、紙幅の制限もあつた関係上、會計的側面よりする解説乃至検討も、これを必要最小限に止める外なかつたものが多く、また中には別稿を期してこれを断念するの止むなきものも尠くなかつたことは、随所にその旨を断つて置いた通りである。これ等のうちには、計算的見地から見た規定そのものの重要度において、それぞれ相異なるものがあり、また規定の内容によってはかなり詳説を要するものと、比較的簡単な解説を以つて足るものなどの相違が有ることは、否まれぬ事実である。茲に稿を改めて、比較的重要な會計上の問題を含むもので、且つ比較的詳細な解説なり検討なり

法定積立金への繰入額

法定積立金への繰入額

を必要とするものを選び、これ迄の拙稿に順次補足を行つて、その責の一端を果さんとするものであるが、先づ最初に法定積立金に関するものを採り上げる。

わが国に於ても、昨三十八年四月一日から「商法の一部を改正する法律」(昭和三十七年四月二十日法律第八十二号)が施行せられ、これに関連して「株式会社の貸借対照表及び損益計算書に関する規則」(昭和三十八年三月三十日法務省令第三十一号)も同日から施行せられるに至つた。これによつて法定積立金、特にその内でも利益準備金については、従来からとかく疑義を伴いがちであつた点を明確にする為の改正が試みられていること、なお後段付説する通りであるが、ドイツ株式法においても、それと同様あるいはそれにも増して、不明な点を残存せしめていた関係がある。本稿はこれ等の点をも明らかにしながら、従前の拙稿を補足するものである。

(一)

法定積立金 (Gesetzliche Rücklage)⁽¹⁾ に関する法的規制といつてもその内容は多様である。茲では先づその代表的な局面ともいふべき、積立金の設定乃至積立金への繰入とその取崩の二つの内、その前者を中心として採り上げる。改正政府草案 (Regierungsentwurf vom 3. Feb. 1962)⁽²⁾ では、設定について次の通り規定した。

第四百四十三条 法定積立金

(一) 法定積立金はこれを設定しなければならない。

(二) 法定積立金には、第二百二十二条、第二百二十七条第五項により資本減少の場合につき、もしくは他の規

定により、法定積立金への繰入が規定せられている金額の外に、次のものを繰入れなければならない。

一、積立金が資本金の十分の一もしくは定款に定めたそれを超える割合に達するまで、前年度よりの繰越欠損金を減じた年度超過額の二十分の一。

右は同条第一項と第二項の第一号までであり、第二項には更らに第二号以下第四号までに亘って繰入をなすべきものが列挙せられ、更らに第三項及び第四項があつて同条は完結している。然しながら資本減少の場合のもの、他の規定によるもの、ならびに第二項の第二号乃至第四号に掲げるものは、何れも少々特殊なケースの繰入に関するものであり、また第三項及び第四項は法定積立金の取崩に関するものであつて、何れも茲では問題外とするものであるからその掲記を省略する。⁽⁴⁾ 茲で採り上げるのは右に掲げた第一号の、年度超過額 (Jahresüberschuss) から繰入れるもので、利益の有る限り毎決算期において行われる最も普通のものであつて、わが国の商法において、資本の四分一に達するまで利益準備金の積立を命じているもの (改正商法第二百八十八条) に相当する規定である。かくてこの規定において問題となるのは、積立を要する額すなわち「前年度よりの繰越欠損金を減じた年度超過額の二十分の一」が、如何なる計算から出て来るかということである。

この点を明瞭にする為には、この規定を生ずるに至った経緯を振りかえて検討する必要がある。今次の株式法の改正に先立って、会社財産よりする資本の増加、自己株式の取得などと共に、損益計算書に関する規定の改正すなわち所謂「小改正」が行われたことは、已に本誌第十五号において明らかにしたところであるが、これによつて勘定様式と併せて階梯様式をも認めることとなり、次のような計算順序となつて現わされることとなつた。すなわち先づ階梯式について言えば、第一項目より第二十八項目までの費用・収益の諸項目の差引残を年度

法定積立金への繰入額

超過額又は年度不足額 (Jahresüberschuss, Jahresfehlbetrag) として表わし、前年度よりの繰越利益金をこれに加えもしくは前年度よりの繰越欠損金をこれから差引き、⁽⁶⁾ 更らにこれに法定および任意積立金の取崩額を加え、これから法定および任意積立金への繰入額を控除した残額を、純益又は純損 (Reingewinn, Reinverlust) として最後に示すことになっている。勘定様式にあっては前年度よりの繰越欠損金と積立金への繰入額とが費用の部に、前年度よりの繰越利益金と積立金の取崩額とが収益の部に、それぞれ掲げられているから、加減算の結果としての中間数字は表わされて居らず、従って階梯様式における年度超過額または年度不足額という名称もその金額も、この勘定様式の損益計算書上では知る由もない。ただそのいう所の純損益は、何れの様式によっても同一となることはいうまでもない。茲で留意すべきことは、どちらの様式によるにしても、その「純益」または「純損」と称せられているものが、実は積立金への繰入およびその取崩、ならびに前期よりの繰越利益金または繰越欠損金が、加算もしくは減算された上での金額であって、当該期間だけの純益額または純損額を示すものは、決してないということである。

小改正法においてその最終の金額にこのような表現を採ったのは、次に掲げる株式法の規定との関連からである。

第三百三十一条

- (三) 積極項目が消極項目を超過する額 (純利益 Reingewinn) 又は消極項目が積極項目を超過する額 (純損失 Reinverlust) は、年度貸借対照表の末尾に、区分することなく且つ特別に掲げなければならない。前年度よりの繰越利益金又は繰越欠損金は、これを注記すべきものとする。

第三百三十二条

(二) 年度の純利益又は純損失は、損益計算書の末尾に、区分することなく且つ特別に掲げなければならない。

前年度よりの繰越利益金又は繰越欠損金は、これを注記すべきものとする。

すなわちわが国などとは異り、当該年度につき設けられる積立金をも己に計上した上での、⁽⁶⁾ 貸借対照表上の積極の部もしくは消極の部の超過額を、純利益もしくは純損失と称するものであって、この名称の不適当なことは己に随所に指摘せられたところである。これと共に第三百三十一条の純利益または純損失と、第三百三十二条のそれ等との間、言い換えれば貸借対照表上の純利益または純損失と、損益計算書上のそれ等との間における、前期損益金の取扱方を廻つての一致不一致に関して若干の疑問もあつたが、⁽⁷⁾ これはこの小改正法の掲げる損益計算書様式で、その一致すべきことが明白にされたとせられている。すなわち「損益計算書には、(前期よりの繰越損益金を加減する前の)年度成果のみを掲げるべきか、又は貸借対照表上に掲せられた純利益又は純損失を掲げるべきかについては、従来は必ずしも定説が無かつたが、今や(小改正法によつての意(筆者)損益計算書の最終項目は、年度貸借対照表に掲せられた成果と一致しなければならぬことが明白になつた」といわれ、或はまたこの損益計算書の純損益の額は「第三百三十一条第三項による年度貸借対照表の純損益額と一致すべきものであり、利益(Gewinn)として株主総会の処分に委せられるか、又は損失(Verlust)として繰越されもしくは填補せらるべき金額である」とされて、両者の関係が明白にせられるに至つた。

(1) わが国の商法では今日でも依然として「準備金」なる文字を用いる。ドイツ法においては Reserven の語を排して Rücklagen を用ひ出してから既に久しい。

法定積立金への繰入額

法定積立金への繰入額

- (2) この規定の改正の経過については本誌第十号一四九頁及び本誌第十六号二四三頁の拙稿の参照を乞う。
- (3) ドイツ・マルク貸借対照表法第三十五条および第四十七条によるものなどがその代表的なもの。
- (4) 詳しくは本誌第十号及び第十六号の拙稿中、法定積立金の条項を看よ。
- (5) 小改正法の草案ではこれに反して、前年度よりの繰越利益金又は欠損金が、加算もしくは減算された後のものが、年度超過額又は年度不足額とせられていた。「産業経理」昭和三十三年七月号の拙稿または Die Wirtschaftsprüfung, Jahrg. 11, Nr. 4, S. 108 を看よ。小改正法のものについては本誌第十五号の拙稿参照。
- (6) 当該年度の積立金が掲上済であることに留意。なお政府草案ではこの積立金の範囲が若干狭められた(第四百四十四条第四項、本誌第六号拙稿二四九頁参照)。
- (7) この点の詳細については左記を看よ。
- (8) Adler-Düring-Schmalz : Rechnungslegung und Prüfung der Aktiengesellschaft, 1957, S. 132 Tz. 147 ff. Jahrergebniss の訳。貸借対照表上の「純損益」は、これに前期繰越損益を加減したものに外ならないが、年度超過額または不足額の語も、必ずしも一義的にのみには用いられないところからの配慮によるものではないかと思う。(注5)を看よ。
- (9) Ergebniss の直訳。貸借対照表上の純損益を指すこととはさう違ひなく。
- (10) Adler-Düring-Schmalz : Die neue Gewinn- und Verlustrechnung, 1961, S. 132 Tz. 288
- (11) Wilhelm-Friedrich : Kleine Aktienrechtsreform, 1960, S. 108

株式会社およびその小改正法における純損益の内容は、以上に述べたように、積立金および前期繰越損益金の加減せられた上での金額である。その内で結果が純益となる場合には、その純益の或る部分を社内に留保しなければならず、これを強行法規としての規定によって規制するものが、茲に問題とする法定積立金であることはいう迄もない。小改正法は已述の如く部分的・応急的改正であり、法定積立金に関する部分を含んではいない。⁽¹⁾従つて法定積立金の設定に関しては、株式法の次の規定が適用せられる。

第三十条 法定積立金

(一) 法定積立金はこれを設定しなければならない。

(二) 法定積立金には、第八十五条、第九十二条第五項により資本減少の場合につき、法定積立金への繰入が規定せられている金額の外に、次のものを繰入れなければならない。

一、積立金が資本の十分の一もしくは定款に定めたそれを超える割合に達するまで、年度純利益の(Des Jahres Reingewinnes) 少くとも二十分の一に相当する金額。

(第二号以下および第三項は省略)

小改正法によって貸借対照表上の純損益額と損益計算書上のそれとは、相互に一致すべきものであることが、明白になったとされた関係は述の通りであるが、ここにいう法定積立金の算出基礎となる「年度純利益」についても亦必ずしも定説が有った訳ではない。貸借対照表あるいは損益計算書にあらわされた「純利益」には必ずしも一致せず、当該期の法定積立金への繰入額も已に掲せられて居ることを要する関係から生じる、この法定積立金との関係や、その他前期よりの繰越損益金、年度利益に対する取締役員や監査役員の利益参加(第七十七

法定積立金への繰入額

法定積立金への繰入額

条、第九十八条）或は次期への繰越損益金との関係などから、この法定積立金の算出基礎としての年度純利益には、諸家にそれぞれの意見があった。⁽²⁾ この内最も顯著にその対立が現われた点は、新たに繰入れられる法定積立金自体が、二十分の一という率の乗せられる金額に含まれるか否かという点である。この点は後述するように「改正試案」以後は明白にせられたが、株式法の解釈自体の問題としては必ずしも明確ではなかった。しかし通説と見られる比較的最近のものでは、五％という比率の被乗数には、新たに設けられる法定積立金は含まれないものと解せられていた。すなわち積立金繰入の上での貸借対照表であるところから、五％の法定積立金繰入額をも積極の部から控除したものが、積極の部の超過額すなわち「年度純益」であるという関係から、繰入前の積極の部の超過額は、法定積立金繰入額と「年度純益」との二つから成るとの論理に立ち、前者は後者の五％でなければならぬとの解釈である。従って繰入前の超過額を a とすれば $\frac{a}{1+0.05} \times 0.05$ が繰入額となる計算であり、わが国でいう外割（そとわり）計算に外ならない。かくて繰入前の超過額から算出する為には、二十一分する不便があると従来からしばしば言われたのも、また繰入前のものに対しては実は四・七六一％に過ぎないと指摘せられたのも、すべてこの計算関係から生じて来るものである。

小改正法は既述の如く、会社の計算については損益計算書の様式に関するものだけであって、法定積立金に関する規定には触れてはいない。その施行（一九五九年十二月三十一日）に約一カ年先きだつて、「株式法改正試案」（一九五八年十月七日）が公にせられたこと、及びその内の会社の計算に関する条項は、本誌第十号に紹介して置いた通りであるが、法定積立金に関する規定に就ても、改正試案が示されていることはその性質上当然のことである。只茲に銘記すべきことは、已に前の拙稿に於ても注意を喚起しておいた通り、これは政府草案とかその理

由書とかいうものでは決してなく、それに至る迄の準備手段として関係各方面の意見を徴す為のものであり、付記の「解説」も「理由書」ではないことは、連邦法務大臣シェーファーの序文の最後の言によって動かすべくもない。すなわち「試案に理由書を付けることは避ける。個々の条項の理由書は、政府草案まで留保する。ただ試案の理解を容易にする為に、解説 (erläuternde Bemerkungen) を付加した。それ等は現行法に対する変更について注意を喚起し、新規定につき必要と認められる限りで説明するものである」と。しかし乍ら改正に関する政府草案の前提として、最もウェイトのあるものだけに、法定積立金に關してもまたこれを無視することは許されない。一般的に言つて、政府草案及びその理由書を理解する上には、度外視するを得ないその成立経過を物語るものでもあり、又多くものが理由書にそのまま採り入れられて居るからである。従つて續いてこの試案におけるものを検討する。ただその各条項および簡単な訳者注は、前記拙稿 (本誌第十号) に明かにしていたところであるから、努めて重複することを避けるが、省略した点については補充しておき度い。

(1) 全部で僅々二十三カ条に過ぎず、会社の計算に直接關係するものは、損益計算書に關する改正規定を含む第十九条だけである。

(2) これ等については Leifson, Dr. Ulrich: Der Jahresabschluss in der Aktienrechtsreform, S. 32, Adler-Düring-Schmalz: Rechnungslegung u. s. w. § 130 Tz. 20 ff., Trumpler, H: Die Bilanz der Aktiengesellschaft, 1950, S. S. 209, 214, 272 などを見る。

この凡そ言葉の通常表明する内容とは異つたものを与えられたこの語については、さまざまな解釈が採られたものであつて、これを単なる「表示利益」であるとし、または利益配當に關する「年度貸借対照表上生じた純利益」(第

法定積立金への繰入額

法定積立金への繰入額

五十四条) に等しいものであるとし、又は純益のある割合に係りしめて生ずる對外負債を控除する前のものを「暫定的純益」、これを控除したものを「最終的純益」などとし、複雑な分解をなすものもある。なお取締役の利益参加に関する第七十七条には「年度利益」、出資利息支払禁止に関する第五十四条には、「純利益」の語が用いられてい

$$(3) \quad \frac{1}{1+0.05} \times 0.05 = ax \text{ かつ } x = \frac{1}{21} \text{ となる。 かくして } \frac{1}{21} = 0.04761$$

- (4) 例²⁵⁾ Arbeitskreis Aktienrechtsreform in I. d. W.: Vorschläge zur Aktienrechtsreform, 1956, S. 39, Trumpler, H: a. a. O. S. 273, Adler u. a.: Rechnungslegung u. s. w. § 130 Tz. 262 など。

(三)

試案第三百三十九条第二項は株式法(第三百三十一条第二項、第三項)を改正するものであるが、その改正点は(一)取締役によって既に貸借対照表上に掲げずみでなければならなかった当該年度の積立金が、試案では削除せられたこと、(二)積極項目の超過額もしくは消極項目の超過額を、それぞれ年度超過額(Jahresüberschuss)もしくは年度不足額(Jahresfehlbetrag)と称し、純利益又は純損失の語を廃したこと、ならびに(三)新たに「特別計算書」に関する規定を設けたことである。これと共に損益計算書に関する規定も改正せられたことは当然であるが、前掲拙稿ではその項目分類の掲記を全然省略してあるから(第五百五十条第二項及び第三項参照)本稿に關係する限りの部分を、シェーマによらず文言を以って明らかにする。

階梯様式にあつては、売上収益から出発して総収益又は総費用を算出し、これにその他の収益を加え、それからその他の費用を控除して、その結果を「年度超過額」もしくは「年度不足額」とし、これに積立金の取崩高を加えた金額を示し、これから積立金への繰入額を控除して損益計算書の最終金額とした上、これに「貸借対照表上の利益」(Bilanzgewinn)又は「貸借対照表上の損失」(Bilanzverlust)という名称を与えている。茲で注意すべきは、年度超過額又は年度不足額に至る迄に、前期繰越利益金もしくは前期繰越損失金は、その他の収益又はその他の費用と共に、掲上せられているということである。⁽¹⁾前出の小改正法にあつては、前期繰越損益金は計算外に置いた上で年度超過額または年度不足額を算出し、然る後これに前期繰越損益金を加減していること前述の通りであるが、これと著るしい対照をなすものである。

法定積立金に関する試案の規定は已に拙稿に訳出したが、⁽²⁾対照の便宜のため重ねてこれを左に再現する。

第四百七条 法定積立金

- (一) 法定積立金はこれを設定しなければならない。
- (二) 法定積立金には、第二百十九条、第二百二十四条第五項により資本減少の場合につき、もしくは他の規定により、法定積立金への繰入が規定せられている金額の外に、次のものを繰入れなければならない。
- 一、積立金が資本金の十分の一もしくは定款に定めたそれを超える割合に達しない限り、前年度の繰越利益金を減じた年度超過額の二十分の一。

(第二号以下および第三項、第四項は省略)

これを前出の株式法第三百十条に比較して見て改められた点は、法定積立金算出の基礎金額として、とかく疑

法定積立金への繰入額

法定積立金への繰入額

義を伴った「純利益」の語に代えて、「年度超過額」という新概念が用いられたことであり、これによって計算関係が明確になったということである。「解説」はこの点について次の如く説明する。「これによって先づ計算が簡易化された。株式法によれば一種の差引計算 (Rückrechnung) が必要になる。蓋し法定積立金に繰入るべき額は、一方に於いては純利益から算出すべきであるが、しかし他方においてはまた、それは最早やこの純利益に含まれていないものだからである。何となれば、積立金一般、従ってまた法定積立金は、既に年度貸借対照表上に掲上済であるべきだからである (株式法第三十一条、第二項)。本試案はこの面倒を除くものであり、その第三百十九条第二項および第三項第五号により明らかなように、法定積立金繰入額をなお含んでいる年度超過額を、算出基礎としたものである」と。然しながらこの場合の外割計算そのものは、筆者の見るところではさまでの困難とは目し難く、むしろ繰入前のものの5%と明白にされたところに、前述した通説による、繰入前の四・七六-%という計算よりは繰入額が強化せられている点に注目したい。⁽⁴⁾「解説」は更らに積立金の取崩をも考慮に入れて次の如くいう。「計算基礎の変更は、実質的にも現行法と別の結果に導く。現行法ではその計算基礎 (純利益) が、積立金への繰入および取崩によって左右せられる。蓋し年度貸借対照表の作成の際、すなわち計算基礎の決定に際して既に積立金の繰入および取崩が行われるからである (株式法第三百十条、第二項)。本試案ではこれに反し、積立金は年度超過額が決定した上で、その繰入および取崩が行われる。従ってもはや「年度超過額」の項目は、積立金への繰入および取崩によって変更をうけることはない」と。

計算基礎が年度超過額に変わったということは、常に年度超過額がそのまま計算基礎となることではない。前年度よりの繰越利益金があれば、これを控除したものが基礎となる。これは年度超過額の中に前期繰越利益金がある

含まれていることは、既に指摘しておいた通りであるからである。これについて解説は、この金額は已に一度、すなわち利益を生じた年度に、法定積立金の算出基礎とせられたものであり、再度に亘って計算基礎とならないよう、次年度においての法定積立金の計算に当っては、年度超過額から差引くべきものである」とする。この点については、後段更らに政府草案の場合ならびにわが国での法定準備金の解釈とも関連して、再び言及するであらう。

試案では更らに「少くとも」(Mindestens)の文字を削除した。法定積立金としての社内留保額については、定款は第一号の規定でも株式会社でも、資本金の十分の一以上の積立をなすように規定することはできる。然しながら毎期の繰入額については、前期繰越利益金を年度超過額から減じたものの二十分の一を超えて繰入れることを、定款を以って定めてはならないこととなった。これが「少くとも」の文字の削除された所以であり、その理由もあげられている。⁽⁶⁾その他の改変の諸点は、さして採り上げる程の重要性をもつものではない。⁽⁶⁾

- (1) 勘定様式をも認めているが、それぞれの項目がその性質に応じて、費用の部と収益の部に対照掲記せられていることは言う迄もなく、中間数字やその名称も現われないことも当然であるから細説は省く。
- (2) 本誌第十号拙稿一四九頁。
- (3) 年度貸借対照表に已に掲上済でなければならぬ引当金等(積立金は削除せられた)を列挙し、積極超過額又は消極超過額を示さなければならないとする規定(第二項)と、特別計算書に掲記すべき項目の一つとして法定積立金を挙げたもの(第三項第五号)である。
- (4) 「解説」ではこの点について何等触れるところがない。筆者の独断である。もし筆者のこの独断が正しいものと仮定

法定積立金への繰入額

法定積立金への繰入額

すれば、この点は「解説」においても、当然言及せられ且つ強調せらるべきものではなかつたかと思う。

- (5) 定款への授權による法定積立金への繰入は、特別の規定のないところから、第一号による留保総額に局限せられると
いうことで制限的に規制せられているのと（試、第二十条第四項第二段）、定款の規定によつてする積立金への繰入
の規定（試、第五十四条第一項）では、法定積立金が規定外に置かれているという点が「解説」にその理由としてあ
げられている。

- (6) 「他の規定」の文言の挿入については、本稿(一)の注(3)参照。掲記の条項数の相異は試案の条項の配列の変動から来た
もの。「達しない限り」は「達するまで」と同義かと思う。

(四)

政府草案に至るまでの、小改正法および改正試案における法定積立金への繰入高計算方法の変化に関する、経過の
大要は以上の通りである。各種の意見や提案が各方面から出たことという迄もないが、これ等の紹介にも及ぶ
ことは致では到底その余裕が無い。従つて結局のところ到達した冒頭に掲げた政府草案の法定積立金に関する
規定は、試案及びそれに対する各種の批判の上に立つての成果であるが、われわれは次の段階として、この草案
のものを試案のそれに対比して、検討しなければならぬ立場に立たされることになる。

草案と試案とを対比するとき、両者の相違として文言上だけで判明するもので最も顕著な点は、年度超過額より
或る金額を減じて法定積立金算定の為の基礎金額を確定するに当り、減すべき額が試案においては前年度の繰
越利益金であるのに対し、草案においては前年度よりの「繰越欠損金」であることである。文言のみから見れ

ば、繰越利益金が繰越欠損金という、全然正反対の性質のものに置き換えられたのは、一見不可解に思われるかも知れないが、これには計算上の根拠が蔽として存在するところであって、以下改めて明らかにせんとするところである。この点を別にしての両者の相違は、資本減少の場合に関する条項の指示であるが、これは両者における条項編成上の相違から来たものに過ぎない。

この前期繰越利益金が前期繰越欠損金に置き換えられた関係を明らかにする為には、算定基礎としての年度超過額の内容を検討しなければならない。蓋しこれが両者において全然同一ならば、繰越金が利益金から欠損金に逆転せられるには、特別の他の理由がなければならない筈であるからである。ところで試案における年度超過額は前述したように、前期繰越利益金もしくは同欠損金が加算もしくは減算された上でのものであるが、草案におけるそれは、これ等の加算もしくは減算を行わない前のものである。すなわち草案では、年度超過額に前期繰越利益金を加え、もしくは年度超過額から前期繰越損失金を控除するものであって、その損益計算書のシェーマに見る通りである。

(改正試案)

収	費用
—	—
+	繰越利益金
—	繰越欠損金
年度超過額	
(年度超過額—繰越利益金)	

(政府草案)

収	費用
—	—
年度超過額	
+	繰越利益金
—	繰越欠損金
年度超過額—繰越欠損金	
(年度超過額—繰越欠損金)	

これによって試案では、繰越利益金があればその年度超過額より減じ、草案では、繰越欠損金があればその年

法定積立金への繰入額

法定積立金への繰入額

度超過額より減じたものが、それぞれ法定積立金への繰入金額算出の基礎金額となることから、表現の文字のみからは著しい対照を見せながら、実質的には全然同一であることが判明する。即ち前期よりの繰越利益金のある場合には、試案でも草案でも、収益より費用を控除したものが基礎金額となり、繰越利益金は計算には這入らない。これに反し繰越欠損金がある場合には、試案草案の何れによっても、収益より費用を控除したのから更らに繰越欠損金を減じたものが、法定積立金算出の基礎金額となるということである。

この法定積立金として利益を留保せしめるに当って、前期繰越損益金を如何に取扱うべきかについては、わが国でも従来から必ずしも定説があつたとは思われない。昭和十三年の改正のときに、従来の「利益を配当する毎に」が改められて「毎決算期の利益」となつてからも、必ずしも明確にはならなかつた。毎決算期の利益そのものも、法律論をはなれての会計学的見地から見れば、最もその確定の困難な問題で、極言すれば会計学上の諸問題が一切解決されて初めて、明確となる概念とその具体的金額であると筆者は考へる。仮りにこの問題を別として、毎決算期の利益が確定せられ得たとしても、法定積立金の繰入額には更らに問題が絡まつて来る。昨昭和十八年四月一日から施行の「商法の一部を改正する法律」で「利益」に代えるに「金銭に依る利益の配当額」となつたが、従来その「毎決算期の利益」を廻つては、一応解決済みと目されるものをも含めると、さまざまの解釈が行われていたようである。その年度だけの利益、その年度の利益に繰越利益金を加えたもの、繰越欠損金があればこれを控除するとするもの、法人税関係を採用入れてこれを控除した後のものとするもの、もしくは配当する利益のみに限定しようとするものなどが有り、また判例としては役員賞与を控除したものとするものも有つたようであつて、これ等の組合わせの仕方によつては、更らに数種の利益額が生じ兼ねまじき有様であつた。⁽²⁾

これによってわが国においても前期繰越利益金もしくは同欠損金が、法定積立金（利益準備金）への繰入額の算出基礎からんで問題とされたことが判明する。これが今次の改正によってくもりなく明確にせられたのか、もしくはなお論議の余地をのこすのかについては、その道の専門識者の今後公にせられる解釈に俟つこととするが、ただ配当し得べき金額の生ずる前提としては、毎決算期の利益および前期よりの繰越利益金の一方もしくは双方の存在が必要であり、前期よりの繰越利益金は別としても、毎決算期の利益そのものの確定が、前述のように法学的には兎も角、会計理論的には極めて困難であるところに、法定積立金繰入問題以前に、問題があることを示唆していることは、これを銘記しなければなるまい。^⑧

(1) この損益計算書の様式を本稿にそのまま掲げることはいらない。それは徒らな紙幅の浪費を避ける為と、已に本誌第十号の拙稿「株式法小改正における新損益計算書」において、小改正のものとの対比において、その内容を文言にて已に紹介済みであるからである（一一四—一一六頁）。従つて第十六号の拙稿にも、損益計算書に関する部分は、これを割愛しておいた。その詳説は必要あらば別稿に期すが、本稿のテーマに関する限り試案においての変更はないから、小改正法に関する拙稿の当該部分（一〇五頁）を参照願えれば足りる。

(2) 「産業経理」昭和三十三年十一月号所載の拙稿「利益準備金と毎期の利益」参照。

(3) 本稿は政府草案までに関して紹介したものである。昨一九六三年四月頃にはなお改正法としては成立しないままであることは判明している（Die Wirtschaftsprüfung, 1963 Nr. 8 S.193）。その後なお審議中らしいともいわれるが、その情勢を知る適確な資料を欠く。修正があれば他日を期してこれを補充する。この点の詮索につき、援助を頂いた日米協会の畏友蜂谷君、ドイツ大使館のゲルブリヒ氏ならびに外務省の方に深甚の謝意を表明する。

（昭和三十九年睦月下旬の或る日、宇奈根台の陋屋にて擲筆）

法定積立金への繰入額