

資料

期間計算と全体計算とは無関係か

松 吉 定 男

1

期間成果が企業の生涯にわたって総合計される時、その総合計の額と全体成果は一致しないといわれている。では、期間計算と全体計算とは無関係であろうか。この問題は、期間成果計算論をその原点に立ち返らせる。したがって、この問題が解決されたとき、はじめて、ケルナーシュレーの期間成果計算論が、ほぼ確実に掌握されたといえるようである。

2

決算貸借対照表では、期間成果が算定される。これは、現代の常識である。このような状態は、かつて予想もされていなかった。

シュマーレンバッハ^①は、周知の如く、収入・支出計算から損益計算書と貸借対照表を作成してみせた。そこでは、すべての収入・支出、または収入額・支出額が、決算期に損益計算の見地から、損益計算書と貸借対照表のいずれかに振り分けられた。決算貸借対照表は、次期以降の期間損益計算のために繰り越される収支額の集計表にすぎないようであった。ワルプ^②もまた、決算貸借対照表を収入・支出計算から導き、期間損益計算のために繰り越される収支残高表として扱った。期間損益計算そのものは、収益・費用計算によって行なわれ、そこから損益計算書が作成された。それ故に期間損益（期間成果）は、一見して、決算貸借対照表では求められていなかったように見える。しかしながら、事実のみかけと違っていた。シュマーレンバッハ理論とワルプ理論は、少なくとも貸借対照表に関する限り完全に一致していた。しかもそこでは、期間成果が積極的に求められていたのである。これらの点は、運動貸借対照表に対する一般の認識とあいまって、コジオル^③によってひろくあきらかにされたのである。

- ① E. Schmalenbach, *Dynamische Bilanz*.
- ② E. Walb, *Die Erfolgsrechnung privater und öffentlicher Betriebe*.
- ③ E. Kosiol, *Pagatorische Bilanz (Erfolgsrechnung)*, In: *Lexikon des Kaufmanischen Rechnungswesens*.

3

運動貸借対照表は借方に収入、貸方に支出、さらに貸借の差額として貸借いずれかの側に期間成果を掲げている。すなわち運動貸借対照表では、期間成果が収入・支出にもとづいて積極的に算定されるのである。もちろんその算定は、現金収支のみならず多分に計算収支の助けを必要としている。計算収支は、期間成果算定のために考えられた収支である。したがってその対象は、棚卸資産や数会計期間にわたって使用される資産、将来償還される債権や債務、さらには資本金などとなる。これらのうち、債権、債務、資本金などは、「将来の収支」でもって認識される。「将来の収支」は、このケースでの計算収支である。棚卸資産や数会計期間にわたって償却される資産などは、また別の計算収支でもって認識される。

運動貸借対照表では、一般的な債務としての借入金や、そのほか資本金などが、調達された時に「将来の支出」として認識され、支出の部に計上される。これは、借入金償還時や資本金返済時における支出の見越計上に他ならない。決算日には、借入金や資本金は、決算日現在までに確定した「将来の支出」と考えられる。したがって、決算日の決算貸借対照表には、その時まで確定している将来の支出が見越計上されることになる。これらの見越計上によって、企業の生涯にわたる収入・支出計算も、決算日に一応繰りあげられたことになるのである。この運動貸借対照表における繰りあげ収支計算は、期間成果算定のために行われるわけである。そこでは当然に、全体成果でなく期間成果が求まらなければならない。しかしながら、借入金や資本金の調達は、将来においても起こると考えられる。それ故に、必ずしも企業の生涯にわたっての最終的な全収支が、繰りあげ収支計算の対象ではない。この意味では、限られた収入・支出計算によって、期間成果が求まることになる。

4

収入・支出にもとづく期間成果の算定は、一年毎、またはその半期毎に行われる繰りあげ収入・支出計算である。しかも収入・支出計算は、本来、全体成果計算である。それ故に、

期間成果の算定と全体成果計算とは、密接に関係しているといえよう。このような関係は、しばしば、看過されて来た。そのみならず、これら期間成果の算定と全体成果計算との関連自体が、疑われ始めているようにも思われる。たとえ企業の生涯にわたって期間成果が総合計されたとしても、それが全体成果に一致しないと考えられているからである。すなわち、期間成果の他にも、期間外の成果があるためである。しかしながら、期間外の成果が算出されることによって、全体成果計算と期間成果算定とのそれまでの関係は、将来にむかって修正される。期間外の成果が存在しても、両者の関係が断たれてしまうわけではない。しかもこのような成果の存在は、期間成果の概念いかんによって、どのようにでも考えられる。

期間成果は、全体成果あつての期間成果である。期間成果算定が、全体成果計算との関係を清算されたままであるとするならば、期間計算としての妥当性を失ってしまう。さらに、成果の算出が収入・支出計算から離脱する可能性を有することにもなる。それ故、期間計算の妥当性が回復されるような新しい理論が、探し求められなくてはならない。また、成果の算出が収入・支出にもとづくとするれば、その根拠も必要である。期間成果の算定が収入・支出にもとづかなければならないとするれば、その理由は、おそらくこれまでとは別のものである。

5

ドイツ動的会計論では、期間計算と全体計算は密接に関係している。収入・支出にもとづく期間成果の算出が、決算日毎に行われる繰りあげ収入・支出計算によっていると解釈されるからである。これは、企業の資本金や借入金が、「将来の支出」として認識されるとき、明らかになる。この期間計算と全体計算との関係が断ち切られるとすれば、それは、新しい成果計算論においてであり、これまでの成果計算論からの訣別を意味している。しかしながら、期間外の成果が存在するといわれるだけで、従来の期間成果計算論が軽々しく扱われてはならない。

(完)

1971年1月10日