

二つの貸借対照表

松 吉 定 男

はじめに

家事用機器の販売仲介業の取引モデルが、「動的貸借対照表」にある¹⁾。それは、元手ゼロから始めた業者の、2年間にわたる営業取引例である。このモデルで、開業初年度末に作られた貸借対照表は、現金と資本金のみからなり、2年度末には、これらに期間利益が副えられている。しかし、新旧のどの「動的貸借対照表」においても、ピランツシェーマに、期間利益は見当らない。

I

設例での開業初年度の期中取引は、すべて現金取引からなり、もっぱら、その収支にもとづく収入・支出計算が行われる。その収支差額は、手許現金を明らかにする。

収 入		支 出	
仲介手数料	11,000	店舗賃借料	2,000
		照 明 費	300
		暖 房 費	500
		清 掃 費	600
		運 送 費	1,000
		給 料	3,000
		雑 費	2,300
		現 金 在 高	1,300
	<u>11,000</u>		<u>11,000</u>

1) Eugen Schmalenfach : Dynamische Bilanz, 13 Aufl., 1962 S.58 ff.

年内の損益は、年度末に計算される。このため、年度末に損益勘定が設けられる。そこでは、損益に関係のある取引について、収入・支出計算と貸借を異にする記入が行われる。この種の取引は、したがって、収入・支出計算と損益計算の双方で記録されることになる²⁾。もっとも、仮設例では、期中取引のすべてが損益に関係する現金取引なので、年度末に改めて損益計算など行わずともよい。収入・支出計算での年度末収支差額が、損益計算で明らかになる損益額と、一致するからである。

損 益 勘 定

店舗賃借料	2,000	仲介手数料	11,000
照 明 費	300		
暖 房 費	500		
清 掃 費	600		
運 送 費	1,000		
給 料	3,000		
雑 費	2,300		
差額(純益) ³⁾	1,300		
	<u>11,000</u>		<u>11,000</u>

損益の処分は、もちろん、損益に関係する取引である。この処分が、手許現金の清算処分ということになると、その清算処分支出が収入・支出計算で計上される。その結果、収支はバランスし、収支差額は無くなる。損益勘定でも、処分損益が計上されるので、損益勘定はバランスし、 $\cancel{\times}$ 切られる。例では、清算処分支出が行われていないので、その未支出残高が出る。この処分計算での未支出残高と、それまでの収入・支出計算での収支残高は、新たに設けられた残高勘定に集められ、そこでバランスを得て $\cancel{\times}$ 切られる。したがって、この残高勘定が、損益勘定に次ぐ第二の $\cancel{\times}$ 切勘定

- 2) 収支には、しばしば、損益に関係のない収支もある。よって、期中を通して行われる収入・支出計算とは別に、期末に損益計算が必要になる。
- 3) 損益勘定は、残高勘定に先立つ第一の $\cancel{\times}$ 切勘定である。したがって、損益勘定にとって、残高 $\cancel{\times}$ 切勘定は必要でなく、損益勘定での「ピラント」は、「成果」を意味する。それ故に、純益がカッコ書きされている。「残高」であれば、あたかも、(借方) 損益1,300 (貸方) 残高1,300の仕訳の相手勘定のようにもみえる。しかし、この解釈は、先の理由から、とらない。

となる⁴⁾。そこでは、収支残高が現金勘定で、その未支出残高が資本金勘定で処理され、貸借対照に集められる。この残高勘定にもとづき、開業年度末の現金と資本金からなる貸借対照表が作られる⁵⁾。

貸借対照表 ⁶⁾						
現	金	13,000	資	本	金	13,000

損益勘定での処分損益は、現金支出のある無しにかかわらず、その計上によって、損益勘定をバランスさせる。

II

次年度は、開業初年度と違って、繰越現金があり、繰越資本金がある。したがってこれらは、それぞれ現金勘定と資本金勘定で処理される。このことは、この年度当初から収支残高計算が行われることを意味する。収入・支出計算は、現金勘定で引き継がれる⁷⁾。この期の取引モデルでは、期中の資本金の一部払戻しがあることを除いて、取引のすべてが、この期の損益に関係する現金収支からなる。このため、現金勘定と資本金勘定のみで、充分に対応出来る。

4) 5) 残高切勘定 (Abschlusskonto) から、動的貸借対照表が作られる。

6) 9版によると、純益処分決定後の現金勘定と資本金勘定とから、貸借対照表が作られている。

7) 8) 9) 現金勘定で現金在高が期首と期末にみられるのは、この勘定が収支残高計算であることを示している。しかし、その期首現金在高によって、初年度の収入・支出計算が第2年度目の現金勘定に引き継がれる。この現金勘定は、9版において (S. 21ff.)、収入・支出計算、損益計算とともに、残高計算として書かれている。これ等は、いずれもTフォームをとっていない。

13版では、資本金勘定が、現金勘定で唯一の相手勘定として処理されている。収益収入、費用支出は、現金勘定処理のみで、相手勘定を必ずしも必要としていない。

現金勘定

現金在高 ⁸⁾	1,300	店舗賃借料	2,000
仲介手数料	14,000	照明費	400
		暖房費	600
		清掃費	600
		運送費	1,400
		給料	3,000
		雑費	3,800
		資本金勘定	600
		現金在高 ⁹⁾	2,900
	<u>15,300</u>		<u>15,300</u>
	資本金 ¹⁰⁾		
現金	600	前期繰越	13,000

期間損益は、年度末に損益勘定を設けて求められる。もちろん、年間を通して行われる複式記入方式による方が、この際ヨリ好ましい。

期末には、損益勘定の他に、現金勘定と資本金勘定のメ切りも行われる。資本金勘定は、開業初年度からの処分勘定である。現金勘定も、収入・支出計算を肩替わりしているものゝ、年度末には清算処分勘定になる。したがって、この時点で、処分勘定の資本金勘定と現金勘定との間で、期間損益に見合う残高差額が出る。

損益勘定

店舗賃借料	2,000	仲介手数料	14,000
照明費	400		
暖房費	600		
清掃費	600		
運送費	1,400		
給料	3,000		
雑費	3,800		
差額(純益)	2,200		
	<u>14,000</u>		<u>14,000</u>

10) 現金勘定がメ切られ、資本金勘定はメ切られていない。これは、損益確定前のためである。注11参照。

貸借対照表¹¹⁾

現金	2,900	資本金	700
		損益	2,200
	<u>2,900</u>		<u>2,900</u>

期間損益に等しい額の現金が清算処分されると、現金勘定と資本金勘定との金額差は無くなる。現金による清算処分支出があれば、それだけ現金残高は少なくなり、資本額と一致する。現金による清算支出が差し控えられれば、その未支出額である資本金が現金額に等しい額まで引き上げられる。仮設例での開業2年目の損益処分は、利益の社内留保であり、現金支出は控えられている。しかし、いずれにしても、この処分で、残高のメ切勘定は貸借平均する。このような残高バランスがあってはじめて、次の期、すなわち第三期目の残高計算も可能になる。この残高バランスが、毎期の期間成果算出の大前提にもなるのである。

おわりに

動的貸借対照表のシェーマは、期間成果処分後のものである。それが処分前であれば、期間成果を欠くが故に、貸借平均しない。このような平均を欠くピラントシェーマは、少なくとも常識の外にある。

事務用機器販売仲介業の取引モデルは、現金と資本金、それに期間成果の関係を説明するために導入された。しかしそこには、二つのピラントがあり、当初、論者には、ペンローズのパンテオンのようであった。

11) この貸借対照表は、メ切られている。これは、残高メ切勘定でメ切られた状態のようにもみえるが、損益処分前の各勘定残高から作成された貸借対照表である。それ故に、その貸借差額として「損益」があらわれる。このことは、9版で、現金や資本金が元帳勘定で扱われているにもかかわらず、損益はそのように扱われていないことから、明らかである。残高勘定と損益勘定の両メ切勘定が、(借方)損益2,200 (貸方)残高2,200の仕訳でもって、いずれも貸借平均してメ切られたとすることには、賛成しかねる。注3参照。