

支払のあとさき

松 吉 定 男

はじめに

コジオルの成果算定論では、一見難解な収支概念が、いくつも登場する。なかでも、Nacheinnahme, -ausgabe の解釈が、最も困難であるように見える。本稿は、この収支の解説を試みる。彼の収支概念は、会計理論に精通した学者や会計士達によってのみ理解される抽象概念であろうか。

I

企業が、商品の仕入に先立ってその代金の前渡を行えば、その時点でこの支払は、期間成果算定上過大な支出となる。しかし、このための払戻は考えられていないので、企業は、払戻による収入を保留するとみなし、保留収入を認識する。この商品を企業が実際に手に入れたとき、その代金の全額が改めて支払われれば、前渡金は払戻される。もっとも、この支払代金のうちから、払戻が受けられる。このため、この払戻にあてられた支出を、企業は、償却支出として認識する。したがって、当面の支払額は、仕入金額と前渡金額との差額だけにすぎない。償却支出は、計算収支のひとつに他ならない。この時点での前渡金は、償却支出でもって把えられる。前渡金は、最初に保留収入として、次いで償却支出(Nachausgabe)でもって、収支計算の対象になるのである。これらの収支は、期間成果算定のための一時的な経過的计算収支であり、経過勘定において対応せしめられる。この経過勘定が、ここでは

前渡金勘定になる。

企業は、商品の販売に先立って、得意先からその代金の一部を前渡しされることもある。この前受金は、企業の期間成果算定にとって保留支出となる。商品が販売されると、売上代金のうちから前受金の払戻が計られる。実際には、売上金額と前受額との差額だけが受領されるにすぎない。したがって、それだけ償却収入(Nacheinnahme)が認識されることになる。この収入は、前受金勘定において保留支出と対応する。

II

商品は、棚卸商品と解釈され、機械・設備や建物なども、原則として購入年度に除却されない財である。これらの財の購入時の支出は、前渡金同様、期間成果算定上過大となる。実際の支払が将来に行われるとしても、支出が見越計上される。もともと、期中に販売された商品の仕入代金は、その商品の販売の都度支払われればよい。長期間にわたって使用される財の代金も、除却されたときに支払われればよい。このときの支出でもって、財の費消事実が把握される。この見地から、財の購入時の代金の支払は前払とみられ、実際には費消時の支払が払戻の対象になる。この時点で、企業は、償却支出を認識する。この手続は、次期以降へと繰越される建前で購入された財の費消によって生じた収支計算上の調整手続である。この手続は、いろいろな理由から、財の費消時のみならず、決算時になることも多い。財の購入支出と償却支出の計上は、同一事実・同一取引の二重計上にはならない。

財の購入時以前に代金の前渡が行われているとすれば、償却支出の認識時点は複数になる。すなわち、財の購入時点でまず一度、次に費消時点で一度、償却支出が認識される。しかし、これらの支出もまた、それぞれに別の事実を指しており、同一事実の二重計上とはならない。

また、商品は、仕入当初から、棚卸商品としてではなく、期中に販売される商品としても処理出来る。期末に、棚卸された部分のみが、棚卸商品勘定に振り替えられればよい。この棚卸された商品についてだけ、期末に保留

収入が考えられる。前期から商品が繰り越されているときは、その商品の仕入支出が、前年度に計上されているため、今年度からみれば前払になる。したがって、この商品についてのみ、これまでと同様に償却支出が認識できる。機械・設備や建物などについても、同様の処理が可能であるが、採られてはいない。これらは、もともと長期間にわたって使用される財であるためと考えられる。

III

企業が商品の購入取引を解約するとき、違約金の支払を必要とする。しかし、この支払が行われたとき、すでに前渡金があれば、前渡金は払戻されなくてはならない。実際には、解約時の支払額からこの払戻額が差し引かれる。このため、償却支出が出る。この時点で前渡金は、放棄されたかたちになり、償却支出でもって認識される。またこれとは逆に、企業が、財の購入取引を取り消され、現金を受けとることもある。このときには、企業が取引先から現金を受け取り、契約を解除したとみられる。すなわち、一方で、購入先からの契約解除依頼による入金があり、他方で、違約金の支払が行われる。この現金収入は、前渡金の払戻収入とは異なっており、その額も、わが国では前渡金の二倍にも達する。前渡金の払戻は、すでに期間成果算定上保留収入として認識されている。もしもこの現金収入の一部が払戻収入であるとすれば、不当にも同一取引の二重計上になる。しかしそれは、事実と反している。

瑕疵ある商品は、購入先に引き渡されようと、廃棄処分になろうと、企業にとって何等違いはない。償却支出が、期間成果算定上同じように認識されるにすぎない。返品に際して、仕入代金に等しい現金の授受があれば、それだけの現金を仕入先が、商品の引きとりのために支払ったまでのことである。このときの収入が、企業にとって仕入代金の戻しであれば、ここでも同一取引の二重計上がおこる。このような解釈は、避けられなくてはならない。買掛金が減額されるときには、償還収入が認識される。この収入は、保留収入とは明らかに異なっている。^④

企業が商品の売上契約を得意先から解約されるときも、相当額の支払を受ける。しかし前受金があれば、これを企業は受取額から差し引くことになる。その結果、償却収入が認識される。企業が商品の売上契約を解約するときには、相当額の支払が必要になる。この支払額は、前受金額以上になる。この支払によって企業は、得意先に契約を解除してもらうよう働き掛けたことになる。したがって、現金支出とともに償却収入が認識される。商品が得意先から返されたときは、売上代金に見合う現金支出や償還支出が出る。これらの支出についての説明は、不要であろう。

おわりに

これまでの記述から明らかなように、コジオルの収支概念は、みかけと異なり、具象性のある収支概念である。このため、具体的な解説が可能である。このような試みには、抽象論以上に多くの危険がある。解釈の間違いが、ヨリ鮮明になるからである。しかし、そのような時にこそ、何が正しく、何が退けられなくてはならないかが明白になる。

(注) 第三の収支：山口経済学雑誌第21巻3・4号

決済収支と償還収支：山口経済学雑誌第24巻4・5号