

会計実践

会計担当者の眼

— translation of facts ということ —

研究室

Qさんは奥さんの父親が経営していた資本金5,000千円の金属加工会社(甲社)を継いでもう4年が経ちました。ここ1~2年少しは心にゆとりを感じられるようになりました。現場で働く人たちの顔やクセもようやくのみ込めるようになりました。おカネの月々の動き方も大体のパターンは頭に入りました。現場作業のむづかしさも現場のベテラン工員から教えてもらいました。なにもかも一からの勉強でした。銀行とのつき合いもその一つでした。父親の代のお金はためて機械を買い、お金を銀行に積んでおいてこれを担保にして必要なときには銀行からお金を借りるというような堅実な経営を通して来ました。そのお陰で銀行への信用はありました。

Qさんは銀行の人に甲社の決算書について自ら説明を必要とする機会があったときから、自分の会社の決算書により関心を払うようになりました。甲社の経理事務は先代のころよりQさんの奥さんが長いことやってきていました。決算書の作り方や用語の意味はできるだけ奥さんに聞いたり、本で調べたり努力を重ねたお陰で決算書に何が書かれているのか、会計の仕訳とはどういうことなのか少しはわかるようになりました。このようなQさんにとって今年の決算で特に次の3つの事例について興味をひかれました。

(例1) 甲社では製品の売上げについては原則として製品がトラックに積み込まれ出荷された日に売上傳票を切るというやり方で長い間通して来ました。中には今日トラックに積み込み、売上傳票は切ったけれど先方に届けるのは明日であったとか、その逆であったりしたこと

もありましたが、さして不都合なことはありませんでした。ところが今年、決算期である3月の末ごろになって2社から30,000千円という大口の注文が取れました。注文された製品は在庫がありますのですぐにでも出荷できる体勢でした。3月末に納品して欲しいけれど置き場所を整理する都合から4~5日待つて4月の上旬に納入してほしい、ただ請求は3月末日付でもかまわないとの先方からの話を受けて来ました。経理担当の奥さんは従来と同じように品物が出荷された日に即して4月4日付で売上傳票を起票しました。Qさんにはどうもピンときません。出荷されたのは4月ですが、商売としては3月に成約し、3月に請求できたのでした。Qさんは友達の一の人に相談して税務の取扱いなどを聞いた上で品物が出荷されていなくても売上を計上することが出来る場合があることを知りました。いわゆる預り売上と呼ぶものです。Qさんは得意先へ——請求書、注文品の預り証、納品伝票、受領書等を持参して3月末日付で仕切ってもらえるよう承諾を得た上で3月に売上計上することにしました。もちろん奥さんにも異存はありません。3月31日付で計上された売掛金30,000千円/売上高30,000千円という伝票はQさんの商売感覚からよりピンとくる表現に感じられました。受注票、出荷伝票、納品伝票、受領書、請求書などは物等の動きを表わしています。奥さんの場合とQさんの場合とを伝票などの日付で比べてみましょう(表1)。

物理的な物の動きは誰の眼にも同じように映りますが、乙社との関係において見た場合には物が動いたと見

表 1

	受注票	出荷伝票 (売上伝票)	納品伝票	受領書	請求書	預り証
奥さんの場合	3/25	4/4	4/4	4/4	4/4	—
Qさんの場合	3/25	3/31	3/31	3/31	3/31	3/31

することもできますし、また一方動いていないと見ることも出来ます。そして見る人の見方によって会計の表現の仕方は変わってくるものです。奥さんには物理的な物の動きを強調した表現の仕方がピンとくると感じられました。Qさんは商売人の感覚として納得のいく表現の仕方、すなわち該当する製品は3月31日に乙社に移転されたとする見方を尊重しました。この事例ではどちらの会計の表現の仕方も世間で認められている方法の一つです。ただQさんには相手先という人間関係の中で物が動いたかどうかが決るということ、そしてその結果会計に表現される数値も変るということを発見したことは大きな収穫でした。

(例2) 甲社では前期よりP機械を生産工程に導入することについて検討をすすめてきましたが、やっと昨年の半ばごろ導入が決められました。このP機械はそれまでの旧機械より高性能で生産能力は大幅にアップできました。品質も安定し、手間も省力化できましたが、一番の決め手はこの機械がリースできるということでした。リース料はいくらか高いようにも見えましたが、3~4年先には更に新鋭機を必要とするかもしれないとQさんは見込んでいましたし、メンテナンスが完璧に保てることが魅力でしたので3年間のリースとしました。ただこのP機械本体については搬入据付費が機械装置%に計上されているほか毎月のリース料が決算書に計上されています。メーカーから買取りにすれば50,000千円は下らない新鋭機なのですが甲社の決算書の中では、機械装置%の中に3,150千円、製造費用%の中にリース料(6/12カ月)6,000千円が含まれています。P機械はいまでは甲社の生産力の中心的存在となっています。この機械のお陰で乙社からの注文についてもあらかじめ製品を準備しておくことができたのです。そうした意味でP機械は甲

社の経営基盤を左右するほどで、甲社の経営成績などにも大きな影響を与えているのは明らかでした。このようなP機械ですが甲社の決算書では先ほどの据付費とリース料だけの表示しかされていないことがQさんにはどうもピンと来ませんでした。

Qさんは決算書というものはその会社のヒト、モノ、カネの動きを総合的に表わすものと考えていましたが、反面において例えば経営上の重要なモノの動きがあってもその動きをある面では表現できない場合があることを知りました。そういえば甲社の社長が先代である父親からQさんに移ったとき社長の交替という極めて重大なことでさえ決算書で何かを表わした記憶はありませんでした。決算書は企業の中のヒト、モノ、カネの動きを表わすものであることはまちがいないのですが、これらのすべてを表わすものではないようです。これらのうち会計という特殊な枠組で扱えられた事柄についてのみ表わすものようです。この枠組では扱えられない事柄もたくさんあります。リースによるP機械についての会計の表現もその一つなのでしょう。最近ではリースに関する会計の表現についても研究がすすんでいるようです。いつかは会計がリースについても表現できるようになり、この表現のルールが社会的に支持されるようになれば会計の枠組はそれだけ広がり決算書が語りかける言葉がそれだけ多くなるようにQさんには思えました。

(例3) P機械を導入したことに伴ってそれまであった古い機械はとりはずされました。機能的にはまだ使える機械でしたが、P機械が来てからは再び製造ラインに設置されることはまず考えられない状況でした。解体された古い機械の一部はそのまま他の業者に低い価格で売却しました。また他のほとんどはスクラップにして売却しました。ただモーター、ポンプなどの一部については現品はまだ取りはずしてはいませんがこれも備忘価格を付して帳簿の上で除却損とすることにしました。これらをまとめてみますと次頁の表のようになりました(表2)。

Qさんは、物を大切に作る気持が人一倍強い人でした。そのせいもありましたがモーターやポンプはとりは

表 2

	(簿 価)	(売 価)	仕訳の相手%
売 却	(千円) 800	(千円) 500	未 収 金 500(千円) 固定資産売却損 300
廃 棄	1,150	50	現 金 50 固定資産廃棄損 1,100
除 却	500	—	固定資産除却損 500
合 計	2,450	560	—

ずさなくても作業工程に支障はありませんでしたし、また、とりはずすのも手間でしたので物としてはいまのまま動かさずに帳簿の上では落しました。売却と廃棄については物が実際にとりはずされて外部の業者に引き渡されましたので物の動きが帳簿の上に反映されていると理解できました。しかし除却というのは物の姿という面からは売却とか廃棄とかに比べて異なる様子に思えました。モーターやポンプなどは、その物理的な姿や形は今までどおりとかわりません。すなわちヒト、モノ、カネの動きという場合のモノとしての動きには従来と比べて特に変わったところはありませんでした。Qさんの奥さんは、最近では“有姿除却”と言って税務上一定の条件があれば物の姿はそのままでも帳簿上では除却として処理することが認められています……と日頃の勉強の成果を披露してくれました。確かに奥さんの言われるように昭和55年の法人税基本通達の改正で除却損に関して“有姿除却”が認められています。(法人税法基本通達7-7-2)「除却」という言葉は日本国語大辞典には①取りのぞくこと、②取り払うこと、とされています。会計で言う「除却」という言葉は例えば物を売ったり、棄てたり、なくしたりしたような場合はもちろん、物としてはそこにあっても帳簿の上では固定資産除却損 500 千円／機械装置 500 千円として仕訳されて、固定資産の帳簿から落されることも含めて言うようです(注1)。こうなりますと除却ということは物のあるなしとは切り離されて

仕訳をする人の認識の仕方にかかわってくるわけです。すなわちモノの動きが会計によって表現されるのではなくて会計をする人のモノについての見方が逆にモノの存否を規定してくるような関係があるようにQさんには思われました。Qさんは銀行の人々に決算書を通じて自分の会社の現状について自分の言葉で説明する必要に迫られ夢中で会計を覚えようとしてうるうちにいろいろな勉強をさせてもらったと感じていました。

his job is to scrutinize the translation of facts into accounting concepts and presentations

これはモンゴメリー監査論に出てくる言葉です。translation of facts というのはどのような意味あいなのでしょう。物が動いた、物がある、物がない……など物についてはいろいろな視点で扱われます。いろいろな人間関係の中で表現されます。facts というのは販売、製造などのさまざまな人々によって扱われ、表現された事柄と言えましょう(注2)。事業の言語といわれる会計はこれを会計担当者の眼(=会計という特殊な枠組)を通して見るということすなわち会計の言葉で扱え直すということではないでしょうか。

(成瀬)

注 1 浅地芳年 新財務諸表規則逐条詳解 昭和40年

注 2 コーラー会計学辞典 昭和48年1月 丸善

fact: 他の命題に対する論理的諸関係の構造から完全に導き出されるのではなく、明白または部分的に公式化された観察のルール rule に基づいて証拠または発見事項をあらわしたもの。したがって、事実はせいぜい起こりそうなことがらであるにすぎず確実なものではない。何が事実とされるかは観察者の理解、知識の程度、および視点のいかんによって異なる。