

會計學の展開

品田誠平

一 損益計算の本質

一般に科學することは、或る方法を用いて、様々な社會現象たる事實を、物的に、特に數字化して正確に把握し、これを綜合し質的に異なる點から分析し、量的同一性に基いて比較し、その具體的な數字の蔭に潜んで作用する諸法則を發見し、且つこの諸法則を通じて、鮮かに自己貫徹を遂げんとする眞理を探求することである。會計學も一つの科學である限り、かかる研究方法が適用される。

科學の發展を通じて、偶然と見られた様々の現象の因果關係が明かにされてゆき、必然性が次第に發見されてくる。と、數字的把握可能の範圍が擴大される。特に經濟の分野に於ける計算對象の擴大化及び數字の大量化と零細化とは、これが計算手段の機械化と計算方法の技術的進歩とを惹起し、計算經濟なる科學を極めて重要なものとする。斯かる計算經濟への發展動向に位いするものとして、會計學の重要性が認められる。

本稿に於ては、會計學を企業會計特に損益計算の問題に限定して、基本的事柄を要約敘述する。

Walb は、企業會計を成果計算と稱し、Schmalenbach は會計の主目的は、經濟性を計算するにあり、經濟性の

計算は損益計算にて達せられるとする。兩者は何れも會計學の重點を、企業會計の問題殊に損益計算を中心にして、論議を展開する。これ經營經濟に於ける經濟計算が、會計學に於ける重要課題となるからである。

家計とか財政とかの消費經濟と、企業の經營經濟とは、共に等しい資本主義を母胎とし、且つ有機的に深く結びついているが、兩者はそれぞれ經濟的に異なる意義と獨立した分野とをもつものであるから、兩者はその計算に於ても亦相違する。同様に生産や配給を擔當する社會的機關であっても、自由主義經濟の採用されている國々と、然らざる社會とでは社會的な性格を異にするが故に、兩者はその經濟計算を別個なものとする。されば計算上の形式や技術のみを探求するだけでは、計算せんとする現象を通じてその本質を把握することは不可能である。

企業會計なり損益計算と謂われるものは、經營經濟に於ける個有の經濟計算であって、他の經濟に於ける經濟計算と區分され、獨立している。

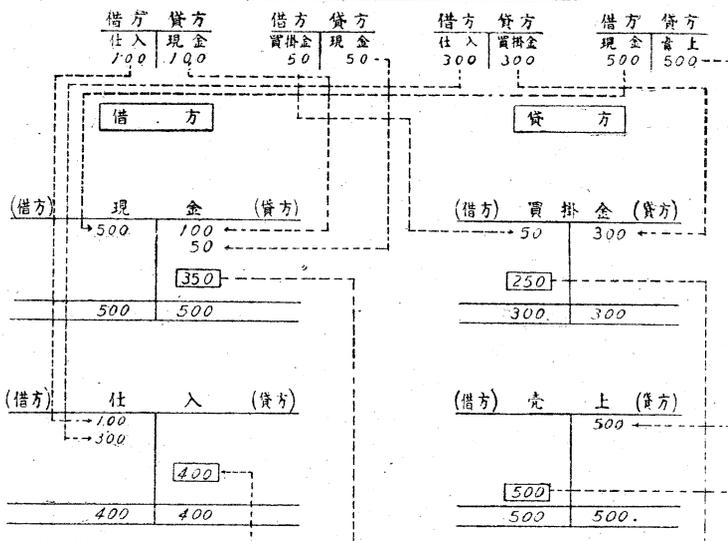
經營經濟のみられるのは企業に於てであって、企業は資本の機能を果す獨立した機關で、その他の經濟と關連を保持するが、然し獨自なものとして社會的に存立する。企業にあっては機能資本が主體であるから、企業資本に關する經濟計算たる企業會計に於ては、損益計算なり、成果計算と呼稱される價值計算が研究課題となる。そして企業會計は經濟學の如く價值の内容を抽象的に論議するものではなく、社會的に認められた價值の増殖過程を、統一した會計原理にもとずいて、具體的に計算把握せんとすることを研究せんとする科學である。

斯かる企業會計の近代に於ける基本的な問題は、

- (1) 會計單位 accounting entity
- (2) 會計期間 accounting period

複式記入

複式簿記



貸借勘定の計算

貸借平均

試算表

借方			貸方			
合計	残高	勘定科目	勘定科目	残高	合計	
500	350	現金		150		
			買掛金	250	300	
50						
400	400	仕入				
			売上	500	500	
950	750			750	950	

(3) 繼續企業價值
going concern Value

以上の三點にあるとされる。然しこの基本的な問題を考慮する前提として、まず企業會計なり、損益計算なりの問題を、複式簿記とか貸借対照表及び損益計算とかの言葉や形式を主として考慮するか、或はその内容である資本と損益に關する本質的探求に重點を置くべきかを、明かにしなければならぬ。これは企業會計思考と企業計算技術との區分として重要である。

複式簿記や貸借対照表及

び損益計算書そのものは、圖表に示す如き計算方法乃至計算形式である。

貸借對照表			
年 月 日 現 在			
資 産	負 債		
	資 本		
$(資 産) = (負 債) + (資 本)$			

損益計算書			
自 年 月 日 至 年 月 日			
費 用	收 益		
利 益			
$(費用) + (利益) = (收 益)$			

右の如く複式簿記や貸借對照表及び損益計算書は、企業會計の計算手段として利用されるが、然しそれは計算對象を損益に限定し得るものでもなければ、損益は亦必ずしも斯かる計算手段によらざれば、計算把握され得ないものもない。計算對象と計算手段とは、全く別個に存在し得るものである。計算手段は元來それ自體としては、何等個有の計算對象を有しない無内容の一計算形式であるから、それは數學的に數え得るものでさえあれば、如何なる數字に關しても、これを適用して計算出來る一箇の數學上の計算方式である。

全く同一の計算手段たる複式簿記や貸借對照表及び損益計算書をもって、相ことなる消費經濟に關する計算も、經營經濟に關する計算も、これをなし得るのである。然しこの場合計算手段の形式や言葉の同一なる故をもって、その計算對象の差異を無視することは、明かに誤りである。

例えば Schluter の國民經濟的統制を目的として作成されるといふ National Balance Sheet や Ischoldin 若

しくはソ聯に於ける社會經濟計算を意圖する如き、全體主義的方法による社會價值計算や剩餘價值を計算せんとする如きものは、これを企業會計とか損益計算と稱し得ない。同様に家計を複式簿記によつてなしてもこれを企業會計と呼ぶことはない。

企業會計なり、損益計算なりに於て先ず問題となるのは、計算對象如何の事柄である。家庭經濟や社會經濟から、分化して企業と稱する經營經濟は存在する。企業は企業主とか、企業主以外の利害關係人から、開放された獨自の人格をもっている。

企業は商品經濟のみられる國の、一定の發展段階に於ける個別經濟であつて、その個別經濟は入用充足の原理や技術的合理主義によつては左右されず、營利原則によつてのみ意志づけられ、利潤獲得に従つて行動するところの經營經濟である。この様な企業は一般に交換經濟に於て價格の規制を受ける。商品經濟の發展は諸物を商品化し、悉くの商品は市場を通じて一定の價格が與えられて取引の對象物となる、企業は市場で擴大された商品を媒介手段として、貨幣と貨幣との交換を實現して、貨幣量の増加たる利潤を獲得することをその目的とする。Schmalenbach は企業は全體經濟の小輪であつて、共同經濟の一機關であり、計算さるべき利潤は、個々の企業の共同經濟への奉仕度合、即ち企業の果す共同經濟的生產性の程度を示すものであるとする。

要するに企業は營利原則により意志づけられ、利潤獲得に従つて行動する個別資本の擔い手である。然かも資本と利潤との關係は、これを貨幣價值としてみるときは、或る價值を有する資本は、企業活動を通じて利潤を得、自己の價值の増殖を實現するが、資本は元來蓄積された過去の利潤であり、利潤は亦蓄えられて將來の資本となるから、資本と利潤とは時間的にのみ、区分され得る概念で、これを價值としてみるときは、利潤は資本の價值の増殖された部

分に過ぎないものとなるから、兩者は本質的に異なるものでない。資本は當初の價值であり、利潤は増殖された新しい價值であつて、留保されて追加資本となるから、資本と利潤とは價值としては同一物であつて、それは量的に相違するに過ぎない。企業は資本の利潤獲得に關する経過、即ち自己貫徹の道標として、資本の價值増殖過程を明かにするため独自の經濟計算を必要とする。ここに資本の價值増殖過程を、みずからの計算對象と規定する、所謂企業會計なり損益計算なりの胚胎すべき理由がある。

accounting entity は、企業に於ける資本である。企業資本は、まづ恣意的な企業資本の所有者の個人的人格から脱して、それ自身の内的法則にしたがつて作用するところの、獨立の存在者としてあらわれる。

企業資本は、企業の生成と共に資本の所有者の人格から開放され、家庭經濟及び他の個別經濟から獨立したものとすると共に、他面企業の營業のために、具體的に作用せしめられる。換言すれば企業に於ける資本は、或る歸屬形態と具體的なる機能形態とを備えた獨立の資本として誕生し、それは價值増殖を自己目的とする統一的資本として成立する。この様な企業に於ける資本が、企業會計、以下損益計算と呼稱するものの、會計單位である。

損益計算の歴史は、會計單位の確立、即ち企業乃至企業資本の生成と共に始まる、そして企業資本の發展と共に損益計算の方法は、種々變遷せしめられる。然らば何故損益計算の方法が、企業資本の發展と共に變らざるを得なかつたのであらうか。

二 損益計算の生成

イタリア諸都市では、東洋貿易の振興に伴つて、商業は著しく發展し、利貸資本と共に商品資本は次第に増大し、

十四世紀から十五世紀の頃には、箱、樽、柶を夫々單位とする地方の過剰生産物や特産物を、取引する企業が確立したが、未だ營業は繼續して行われず、個人的形態であつた。商企業は一般に十四、五世紀頃イタリア都市に成立し、十六世紀以降には、和、英、佛などの諸國にも成立するに至つたと稱されるが、中世の商企業の特徴は、當時の市場形態たるメッセ (messe) とふかく結びついた所謂口別商業であると指摘される。そして中世商人の營業は、一口の商品を仕入れて、特定の季節にある町で開かれるメッセに旅し、メッセにおいてのみこれを販賣した特殊の季節的企業、即ち極めて短期間の營業をもつて終了するものであつて、それは匿名組合員が資本として貨幣を出資し、業務擔當組合員がこの資金によつて商品を直接或は間接的に賣買し、一航海をもつて、貨幣→商品→貨幣という資本の一循環が完了する短期間の企業であつたから、業務擔當組合員はその營業が終了したとき、その利益を出資者間に分配することができた。

口別商業 (Partienhandel) の成立は、販賣するために貨幣を商品と交換し、これを再び貨幣と交換して、貨幣量の増加即ち利益を取引を通じ入手せんとすることに、その本質的意義が認められる。そして貨幣の斯かる性質に資本という概念が付與される。貨幣が出資者の經濟から分割されて經營經濟に投入され、經營經濟に於て貨幣が資本として作用せしめられるとき、企業は斯かる獨立した個別資本の擔い手として誕生する。企業に於ける貨幣は然らざる經濟單位に於けるそれと性格を異にする。貨幣は企業以外であつては、支拂手段たる性質のみを保有するが、企業に於ては、資本としての性格が付與されて、貨幣價値の増殖を果すものとなり、貨幣はかかる貨幣價値の増殖過程に於ける、一つは資本の現象形態たる資産と概念されるものとして把握され、一つは資本の機能する前後に於て相違する價値の量的差異を示す資本 (自己資本及び他人資本) と利益 (収益より費用を控除したもの) との歴史的形態として把握

握されるものとなる。これ即ち企業に於ける資本の二重的性格である。斯かる企業資本の成立は、自己を計算せんがために、独自の計算技術を必要とする。この企業資本を計算対象とする新しい計算技術こそ、正に複式簿記と謂われるものに外ならない。複式簿記はフローレンスから傳えられた借方、貸方の方法と、ジェノアから傳えられた勘定の方式の上に、ヴェニスが新たに資本勘定を加えたことをもって完成した。複式簿記の勘定形式が出来たのは、第十四世紀の地中海貿易の中心地であった、伊太利のゼノアに於てである。然し複式簿記の貸借平均の確立即ち、多數の勘定形式が貸方勘定と、借方勘定とに對照組織化されて、一切の借方勘定の残高合計と、一切の貸方勘定の残高合計とが、一致する如く計算方式が完成されたのは、第十五世紀のヴェニスに於てである。各勘定の残高を一表に集めて貸借對照して作成する残高試算表は、複式簿記の原理に従つて、 $(借方勘定簿記合計) = (貸方勘定簿記合計)$ と、貸借平均せしめて、複式簿記の計算の正否を自主的に檢算可能ならしめる、複式簿記そのものは何等計算対象を有さない一つの計算方式であるが、これが企業資本をその計算対象とするとき、そこに企業複式簿記として成立する。

企業複式簿記は、企業資本の價值増殖過程に於ける現象形態を借方勘定、投下價值とその増殖せる價值との歴史的形態を貸方勘定として、二面的に對照表示して捕捉計算する。例えば、

- (イ) 甲乙各現金壹千圓づつを出資して營業を開始し、
- (ロ) 出資金の全額をもって、A商品を購入し、
- (ハ) 全商品を現金參千圓にて販賣したとすれば、

この企業資本の價值増殖過程に於ける資本の現象形態と、資本の投下價值たる資本金およびその増殖價值たる利益の歴史的形態とを、それぞれ前者を借方勘定、後者を貸方勘定として次の如く捕捉計算する。

(イ)	
現金 2,000圓	資本金 2,000圓

(ロ)	
A商品 2,000圓	資本金 2,000圓

(ハ)	
現金 3,000圓	資本金 2,000圓
	利益 1,000圓

右はG千圓 ↓ W千圓 ↓ G'千圓
 (2千圓) (2千圓) (3千圓)
 なる資本循環過程に於ける企業資本の二重的性格を、企業複式簿記の試算表をもつて計算表示したものである。左側の借方勘定は(イ)現金、(ロ)A商品、(ハ)現金なる企業資本の價值増殖過程に於ける現象形態をそのまま勘定として設定して計算するものであり、また右側の(イ)資本金 (ロ)資本金 (ハ)資本金、利益なる貸方勘定は、最初の投下資本の價值たる資本金が、増殖されて利益を獲得したことを、そのまま勘定を設定して計算する過程を示したものである。

企業資本の生成は、企業資本の價值増殖過程を明瞭にするための經濟計算、即ち損益計算を必要とする。一般に必要は發明の母であると言われる例に漏れず、損益計算の必要は複式簿記の發明となった。そして複式簿記の試算表はそのすぐれた自主的檢算機能によって、當時の損益計算の手段として、充分その役目を果すことができた。

口別商業は、一口の商品 (a lot of commodity) を、ある地方で仕入れて、これを一定の市に運んで賣却するものであったから、商品の仕入口と販賣口とは直接に結合され、各口ごとの商品取引利益が、商品の口別に計算されるものであった。口別計算 (Partienrechnung) が行われる場合は、G—W—Gの循環を待って利益計算がおこなわれるので、利益は現金の收支計算により、回収現金量即ち収益が投下現金量即ち費用を超過した額として、現金收支の比較計算をもって容易に算定される。然かも貨幣價値の變動がなければ、それが價値計算ともなったので、損益計算は現金の管理を通じて正しく遂行されるから、複式簿記の試算表による計算の自主的檢算の結果と現金在高とを照合すれば、全く何の困難もなく機械的に、企業資本の損益計算を果すことができたのである。ここに中世企業に於ける損益計算の手段として、複式簿記が尊重された理由が認められる。

三 損益計算の發展

一般市民の生活必需品が商品化し、且つ商品流通量が増大する十七世紀の頃になると、自由市場が自然發生し、旅商は定住して繼續的に商賣をする様になり、企業は個人から家族會社形態へ移行する。企業の營業が繼續化されて長期的なものとなれば、營業の完了をまっぴらから利益を計算するという、これまでの口別計算によつては、もはや閉業に至るまで經營の成果を知り得ないという時代おくれのものとなる。又閉業まで決算をしなければ出資者や債権者などの利害關係人に不安と不満を生ぜしめ、企業は所要資金を獲得し得ないことになる。かくて企業の永續化への發展は逆に短期間を區切つて損益を明かにしなければならぬという矛盾を生じ、これが打開は期間損益計算制度の確立となつてあらわれる。この期間損益計算が新しく採用されるに至つた大なる影響として、一六六九年パリの商人團體

が、ルイ十四世に請願して立法せしめた一六七三年の、佛蘭西商業條例 (Ordonnance de Louis XIV sur le commerce, 1673) が認められている。

繼續企業に對して、期間を區切つて損益を計算せんとすれば、企業資本の價值増殖循環過程を、曆年を單位とする一定の期間をもとに、損益を計算せんとすることとなる。そして期間損益計算に於ては様々に分岐して作用する資本を、期間的な立場から既に價值増殖を實現したものと、未だ價值増殖の未實現過程に存在するものとに、分化する必要を生ずる。かくの如く期間をもととして企業資本の價值増殖を實現せるものと然からざるものとに區分して、期間損益を計算しなければならぬ結果は、期間損益は現金收支の増加量と一致しなくなり、もはや現金收支のみを手がかりとしては期間損益を算定し得なくなり、他の方法によらざれば、期間損益は正しくこれを捕捉し得ないものとなる。accounting period は、繼續的企業に於て、極めて重要となる。何故ならば期間損益計算に於ける損益は會計期間により制約され規定されるからである。期間損益計算にあつてはもはや會計期間を度外視しては、損益を考へることも、損益を計算することもできない。

期間損益計算は、はじめに於ては責任主義 (Obligation Principle) をもつて實施される。口別商業から繼續企業への移行により、企業における企業資本は、 $G - W - G$ なる資本循環を繰り返し繼續的に行うこととなるので、これを期間を單位として捕捉せんとするときは、企業資本の現象形態は未だ凡て現金形態に復歸せず、例へば固定資産形態が問題とならずとも、現金以外の商品、賣掛金、その他の流動資産の形態に残存するものをも生ずるので一面に於てかかる企業資本の諸々の現象形態をすべて計算すると共に、他面自己資本及びその歴史的期間増殖價值部分たる利益をも算定せんがためには、積極的財貨たる資産から、消極的財貨たる負債を控除して、正味財貨たる資本を算定

し、これを期末在高と期首在高とについて比較して、計算しなければならなくなる。然かも財貨の計算は現物を實地に調査しなければ、その存在の有無を正確に知り得ないと考えられるので、財貨計算のために棚卸による財産目録の作成が必要とされるに至る。斯くて企業の發展は、損益計算を現金收支の成果計算から、現金及び財貨の成果計算に擴大し現金の收支を管理計算する複式簿記の試算表を第一義的計算手段とするものから、財貨の棚卸を管理計算する財産目録及び貸借対照表へと發展する。然し責任主義期間損益計算に於ては、現金債權債務及び財貨の實地在高のみが重要視されて、具體的に財貨として目に映じない價值そのものの探究は充分でなかつた。例えば貸倒に對しては財貨の減少と看做してこれを償却したが、固定資産に對する減價償却費、繰延勘定に對する考察等は不充分で、評價に關しては時價が尊重された。それは企業の發展が未だ價值的組成に於て低位であつたからである。

口別商業の場合と繼續企業の場合とに於て、商品賣買利益の成果計算の内容に於て、根本的に相違する點は如何なるものであつたか、それは商品に關する計算單位が、商品の種類の異なる個々の商品名を冠するものから、商品を總合一括して計算する抽象的な商品勘定への移行というが如き、單なる外見的な點にあるのではない。前者に於ては、商品の賣買利益が取引商品の賣買格價によつてのみ規定されたけれども、後者に於ては商品の賣買利益は、取引商品の賣買格價のみにより規定されず、期間に於ける商品回轉速度によつても、販賣利益が相違せしめられ、又前者に於ては商品賣買利益は、個別的取引により絶對的に規定されたけれども、後者に於ては全體取的取引により規定されるといふ點である。

例えば、A、B、Cの各商品の販賣利益の割合が、それぞれ一割、二割、三割であっても、期間に於ける商品の回轉率が、若し五回、二回、一回であれば、繼續企業に於てはA商品が最高となり、C商品が最低となるが、口別商業

に於てはC商品が最高となり、A商品が最低である。

$$\left. \begin{array}{l} \text{A商品} \\ \text{B商品} \\ \text{C商品} \end{array} \right\} \begin{array}{l} \text{賣買差額 (1圓)} \times \text{期間回轉率 (5)} = 5 \text{圓} \\ \text{賣買差額 (2圓)} \times \text{期間回轉率 (2)} = 4 \text{圓} \\ \text{賣買差額 (3圓)} \times \text{期間回轉率 (1)} = 3 \text{圓} \end{array}$$

次にA、B、C、D、E、という五種の商品を取引する場合、口別商業にあつては各口毎に取引が獨立したものとなるから、夫々の商品取引に於て賣買差額たる利益を獲得することが、必要であるが、繼續企業に於ては個々の取引より全取引を通じて利潤獲得が實現されればよいのでA商品に於て二割損をし、B商品を原價販賣し、C商品で二割の利益を得、この三種の取引で損得が皆無であつても、その他のD、E二種の商品で積極的に利得すれば良いというが如き計畫販賣も採用し得られるのである。かかる損益計算の原理は、かつて米國のスーパー・マーケットに於て、實地にも應用されたところである。

四 損益計算の確立

第十八世紀後半の産業革命を経て、工場製商品が不斷に、しかも巨額に取引される様になると、一般に企業に於ける價值組成乃至技術的組成は高度化し、資本の機能形態に於ける固定資産の占める割合が増大し、原價にあつては固定費の變動費に對する比重が増大して來る。このことは生産高乃至は繰業度の問題を重要ならしめ、製品の單位當り原價は、企業の經濟的繰業如何によって高低する結果を生ずる。更に經營部門の分化は、各經營部門間の均衡如何によって、全體的經營能率を左右することとなり、又尨大な人員、資材、設備の使用は、それぞれの管理狀況如何により、生産原價を變動せしめることになる。

斯かる企業の發展は、企業にあって、各部署に分岐して機能する企業資本の價值増殖を、より高度たらしめんがために、或は要素別に、或は部門別に、或は固定費と變動費との區分に、従つて製品單位乃至生産の過程を追求して把握せんとするものとなる。

近代企業は、利潤低下の法則に善處して、企業資本の價值増殖を實現せんがために、生産量及び販賣高の増大を計る。そして生産を増大し單位當り原價を引き下げするために生産設備及び販賣設備の機械化と、その擴張とを不可避ならしめる。かくて愈々固定資産への投下を急増して行くが、ひとたび投下された固定資産は、恒久的に固定化されて、不況時に至つても縮少し得ないものとなる。商品市場の需給によつて固定資産を縮少し得ない結果は、不況と共に過剰生産を招來するか、或は操業度短縮又は休止による莫大なアイドルコストの負擔となる。然し單位當り原價の引下げのためには、生産の機械化を必要とし、固定資産への投資の増大化を防止し得ない。ここに市場の開發と獲得についての激しい競争が展開される理由を生ずる。然し大企業は價格下限政策を採用しても尙、資本が巨大であるから長期間に亘り、これに絶え得る強力性がある。

企業に於ける固定資産への資本投下の増大化の傾向は、換言すれば繼續企業の永續企業への發展となり、そのことは損益計算に於ける、going concern Value の問題を重大ならしめる。固定資産の資本回轉速度はおそく、然かも再生産を保持するためには、この維持が必要となる。固定資産を如何に評價し、その減價償却費を期間的に如何に配分するかは、費用、収益の未經過處理の問題と共に、期間損益を決定する場合にあって大きな問題である。

企業に於ける期間的損益の源泉は、結局原價と價格との差として求められるから、損益計算の探求は、時間を單位とする期間費用計算から、給付單位の原價計算へ、そして原價計算は更にその價值増殖過程に従つて、種々分化して

計算が行われる。斯くて企業資本の價值増殖過程は、原價計算を通じてまず原價として捕捉され、當期間の經營成果たる収益と、そしてこれに對應する原價が、當期間の費用として収益とともに損益計算書に集約される。損益計算書においては、當期の収益が當期の費用を超える部分が當期の利益として算定される。そして未だ當期の損益とならず、未だ資本循環過程の途中にあるものは、將來の損益、換言すれば將來引續き價值増殖を生ずる價值即ち資本として貸借對照表に集約されて残存するものとなる。斯くてもはや期間損益は、現金收支の増減量や、期間的財貨の増減量として、物的形態のみから、數量計算としては評量され得ないものとなり、それは期間に於ける収益と費用とを手段として、即ち貸借對照表と損益計算書との分化を通じて、抽象的な價值的評量を通じてのみ捕捉され得るものとなる。斯かる場合評價は繼續企業價值をもととして、一般に原價主義が採用され、繼續記録をもととして行われることになる。斯くて資本と利潤との價值増殖に關する統一的因果關係は、貸借對照表と損益計算書とに於ける、未來の損益と當期の損益との有機的結合體として理解されることになる。

企業資本の價值増殖運動をその發生過程を通じて捕捉せんがためには、發生主義 (Accrual Basis Principle) が必要であり、この場合に於ける企業複式簿記の勘定組織は、從來の財貨の種別に勘定科目を設定するものから、企業資本が一團となつて機能し、利潤獲得を實現し、これを自己資本に對して純益を、他人資本に對して利息を配分するまでの全過程即ち、價值増殖とその配分に至るまでの全資本循環過程を、價值計算的に捉え得る如く確立せしめられる。そしてこの價值計算を擔當する勘定に從屬して必要により管理計算を擔當する勘定が設定される。企業資本の價值増殖過程を評量せんとする近代損益計算の計算手段たる、貸借對照表、損益計算書、剩餘金計算書等は斯かる企業複式簿記の繼續的記録をもとし、然かも尙近代的會計學的思考のもとに作成される。

近代に於ける貸借對照表は、その言葉や計算形式に於ては過去のそれと異なるところがないとしても、それは内容的に著しく相違する。それはもはや財産法に基く棚卸法を擔當するものではなく、損益法による誘導法により作成される未來の損益たる企業資本の價值を把握する。そしてそれは期間損益たる企業資本の期間増殖價值部分を捕捉する損益計算書とともに、企業資本の價值増殖に關する經濟計算を果す重要な計算手段となる。

株式會社制度の發展は、企業に對する財産所有の考え方を、株券所有の觀念即ち資本投下の觀念に導き、財産の増加を計るといふ考えを資本に對する配當の保證といふ考えに換え、投下資本と利益配當とを期間的に明かにする損益計算を不可避ならしめる。そして經濟變動並に投資の社會化及び企業の存続の恒久化とを通じて惹起する、物價變動に對しては、繼續企業の性格から原價主義が確認され、又投資の證券化と證券取引を通じて起る、資本取引に基く資本剩餘金は、企業資本の一部と看做されて期間損益と區別されて貸借對照表により把握されるものとなる。

企業會計は自己の計算對象なる、企業資本の生成發展の過程に即應して、或は現金收支をもととして試算表を、或は財貨の増減をもととして財産目録及び貸借對照表を、更には収益と費用とをもととして、損益計算書及び貸借對照表を自己の時代的手段として來たが、それは企業資本の價值増殖に關する經濟計算を果さんとする自己貫徹に過ぎな