

「私」の「苦」心

財務諸表という、従来は貸借対照表と損益計算書のことであった。これは、少なくとも半世紀にわたって会計人の常識であった。だから今でも貸借対照表と損益計算書だけが財務諸表だと思っている人がいても何ら不思議ではない。しかし、世界の大勢は変わってしまった。今や貸借対照表、損益計算書、そして資金計算書の三表が財務諸表というのが世界の潮流になっている。

米国、カナダ、イギリスは言うに及ばず、中国、韓国、香港、台湾、シンガポール、南米のペルーまでもがそうなっている。こうした中でドイツと日本の対応が注目されている。

かつての常識を整理して新しい現実との橋渡しをする論理が模索されねばならない。私は近年生じた財務諸表の体系変更をどう説明するかという重要な問題にかかわっている。

振り返ると、一九七一年の米国で第三の財務諸表として資金計算

書が新たに要求されることになった。その背景には、六〇年代に登場した証券アナリストの存在が大きい。彼らの台頭によって、投資家のための会計の構築という必要上、それまでの原価主義、損益中心主義から時価主義、資金をも重視する方向へと会計学が大きく進化した。

私は、七二年に日立製作所を辞



佐藤 倫正 (岡山大学経済学部教授)

資金会計の時代

し、一橋大学大学院で会計学を学ぶ機会を得たために、ほぼ出合い頭に資金計算書と遭遇することになった。資金計算書そのものの理解については早稲田大学の染谷恭次郎教授の「資金会計論」が既にあり、それほど難しくはなかった。しかし「資金計算書を収容できる会計の概念フレームワークは何か」と問うのは新しい挑戦であった。

というのも、会計先進国の米国でもその論理の構築は未完の段階だったからだ。博士課程に進学して、まさに苦心さんたんたる思いをすることになった。幸い、資金計算書の中に「資金法」と呼ばれる第三の損益計算方式を見いだした。これが解決の糸口になった。資金法は経常収支を基礎にして貸借対照表項目の変化を調整する計

出す複式簿記機構を思いついた。これは、染谷教授の創案された「資金会計組織」を包括するより一般的な勘定組織だ。収支計算書と財政状態変動表を同時に作成できる。概念のみならず、具体的な方法論を導き出したのは、二十年の苦心に対する贈り物のようであった。

元来、日本は銀行による資金調達が定着していたため、企業は銀行に対して資金計算書を作成、説明をするものの、投資家には補助表としてのみ公表するという慣習がまかり通ってきた。しかし、これだけ資本市場が発達、複雑化した今日では、資金の流れ、いわゆるキャッシュフローを理解できる資金計算書が大きな重要性を持つ。貸借対照表と損益計算書のみでは、会計方針を変更すれば利益をどのようにも操作できる道が残されたままで、企業評価にとつて十分ではない。これでは国際的な信用も得られないのではないか。今こそ資金情報の開示の徹底と定着が急務と言えよう。

算方式で、利益の性質の特徴を理解しやすいため概念フレームワークの説明もつく。

九三年に私は「資金会計論」を上梓(じょうし)し、九四年二月に一橋大学から博士の学位を頂いた。同大学の森田哲彌、番場嘉一郎、西川義郎、中村忠各先生からいただいたご教授のたまものである。思わぬうれしいこともあった。九二年、突然、資金計算書を作り