

# 利速会計の機能・利益概念と特質

上 野 清 貴

## 目 次

- I はじめに
- II 利速会計と利力会計
- III 利速会計の具体的計算
- IV 利速会計の機能と利益概念
- V 利速会計の特質
- VI む す び

## I はじめに

本稿で検討しようとしている「利速会計」は、従来の会計思考とはまったく異なる会計システムである。これは、端的に言えば、従来の会計を時間で微分したものであり、物理学のニュートン力学における「慣性の法則」を会計に適用したものである。利速会計は井尻によって提唱された会計であり、そこでは、利益の時間に対する変動率、すなわち利益の速度、「利速」が測定の基本となる。そして、そこで作成される財務諸表や会計記録の数字も「金額」ではなく、例えば月当りの額を表す「速額」が用いられる。

本稿の目的は、この利速会計がどのようなものであり、どのような機能と特質を有しており、そして、その利益概念は何かを明らかにすることである。これらの目的を達成するために、以下ではまず利速会計の概要を示し、次に利速会計を具体的な取引例によって説明する。これによって利速

会計の全容が明らかになるので、さらに利速会計の機能と利益概念を解明し、最後に、その特質と本質を明らかにしたい。

## Ⅱ 利速会計と利力会計

上述したように、利速会計は従来の会計を時間で微分したものであり、従来の利益の測定値を時間で微分したものを中心に扱う。時間で微分するとは、事物の変動をそのまま測定して報告するのではなく、その変動の時間に対する「変動率」を測定・報告するものである。本節は、この利速会計の概要を説明するとともに、利速会計と従来の会計との関係を明らかにし、さらに、利速会計を時間で微分したものとしての「利力会計」を説明する。

### 1 利速会計

従来の会計では利益が円という貨幣単位で測定されるのに対して、利速会計では、従来の会計利益の測定値を時間で微分する関係上、その時間に対する変動率は時間の単位と合成して、例えば「月当たり円」という単位で測定・表示される。

井尻によれば、時間に関してもう1つ注意すべきことは、利益がフローであるのに対して、その変動率はストックであるということである。フローは、2時点を指定してその間にどれだけの変動があったかということで決まる。それは、例えば4月1日から翌年3月31日までに稼得された利益を意味する。ところが、変動率はストックであり、1時点の指定だけで測定・表示されるものである。例えば、3月31日「現在」、利益は月当たり100万円の割合で稼得されつつある、というのがその例である（井尻[1990]15頁）。

ここで利速（income momentum または単に momentum）とは、利益項目の経常的なものについて、それが繰り返し起こるという「慣性」を「利益の

速度」として測定したものである。企業の数々の利速を項目ごとに集計して一表にまとめたものは利速計算書とよばれ、その簡単な例は図表1のようである（井尻 [1990] 17頁）。

図表1では、この会社は3月31日現在、月300万円の率で利益を稼得しつつあることが示されている。この月300万円の利速は現状を表しているのであるが、そのみで、未来の予測になんら役立たないというのではない。「もし現状が維持されれば」来たる1か月間に300万円の利益が稼得されるということができ、そのような現在の状態を示している。いわば、「何もしなければ」時間の経過にしたがってこうなる、という変動率を示している。

これを従来の会計と比較すると、そこでは利速は常にゼロだと考えられており、したがって、経営成績は常に利益ゼロがベースになって測定されていることになる。これに対して、利速会計では、利益がある一定の率で時間とともに稼得されている状態がベースになっている。一定の利速が維

図表1 利速計算書の簡単な例

ABC 株式会社

1990年3月31日現在

例1

売 上 高	4,400万円／月
売 上 原 価	- 3,000
販売管理費	- 1,100
経常利益	<u>300</u>

例2

事業部 A	1,000万円／月
事業部 B	600
事業部 C	- 500
本 社 費 用	- 800
経常利益	<u>300</u>

持されている以上、その率で利益が稼得されているのは当然で注目に値しないのであり、その「現状」に変動があつてはじめて業績があると考ええる。

これをさらに経営成績の観点からみると、次のようになる。この会社が1年間「現状」を維持した場合、翌年3月31日までに利益は常に月300万円の割合で稼得される。そのような「定速」のもとでは、利益＝利速×経過時間となる。したがって、この1年間に稼得される利益は3,600万円ということになる。これを現在の会計のもとでは3,600万円の経営成績とみるが、利速会計ではこれを経営成績ゼロとみることになる。利速の額がなんら変化していないからである（井尻 [1990] 18-19頁）。

井尻は次に、利速と対応して「作速」（impulse）という考え方を会計および経営に取り入れ、利速・作速が対になる複式関係に基づいた会計記録および財務諸表を展開する。これは図表2のようである（井尻 [1990] 32頁）。

図表2 利速会計の簿記展開表

(単位 万円／月)

	売		上		原		価				
					製 造 費		製品	販売管理費		(計)	
	売上高	原材料	労務費	変動	固定	増減	変動	固定	純利益		
月初利速計算書											
1990.4.1(残高表)	4,400	-900	-1,200	-300	-600	0	-400	-700	300		
月中変動 (変動表) 作速計算書											
売 価 値 上 げ	10	90	120	30			40		290		
製 造 量 切 下 げ		90	120	30		-300			-60		
製 造 効 率 向 上		36	96						132		
原材料超過購入		-144							-144		
変動単価値上り		-152	-144	-48			-180		-524		
固定費用増加					-112			-220	-332		
小 計	10	-80	192	12	-112	-300	-140	-220	-638		
月末利速計算書											
1990.4.30(残高表)	4,410	-980	-1,008	-288	-712	-300	-540	-920	-338		

図表 2 では、利速が減少した説明が、いくつかの項目に分けて行の数字として分析されている。この説明の項目が作速勘定である。そして、これらを集めて作速計算書が作成され、これにより、月初と月末の利速純額の変動が説明されることになる。これによって明らかなように、作速は利速増減の理由を示すものである。

図表 2 の利速会計を仕訳の形式で示すと、図表 3 のようになる（井尻 [1990] 37頁）<sup>1)</sup>。

図表 3 は、利速勘定がすべて借方に記入され、作速勘定がすべて貸方に記入されるという原則のもとに作成されている。勘定科目が借方にあるか貸方にあるかによってただちにそれが利速であるか作速であるかが明確にわかるので、利速と作速の関係が明らかとなる。これは、減分の場合にも負数でそのまま記入し、従来の仕訳のように勘定の反対側に記入することをしないためである。

その代わり、利速勘定だけまたは作速勘定だけの仕訳も生じ、その場合には勘定の反対側には何も記入されないことになるが、これはまったく差し支えない。というのは、仕訳の合計はどちらもゼロであるので、貸借が一致するからである。なお、図表 3 で「起速日」とあるが、これは利速の変動が効果を発揮する最初の日のことである。

---

1) 図表 3 では、複式簿記における従来の仕訳とは異なり、減分を負数で示していることに注意する必要がある。従来の簿記では、負数が忌避され、減分は勘定の反対側に記入されるが、井尻によれば、これは複式簿記の根本に横たわっている 2 元性をわかりにくくしてしまっている（井尻 [1984] 16頁）。従来の方法では、ある勘定の増減が仕訳の位置によって異なり、統一されていないからである。負数を用いる方法では、仕訳の意味がより一層明確となる。仕訳の一方が利速とその変動のみを取り扱い、その他方は作速とその変動のみを取り扱うからである。このことは次に示す図表 3 における仕訳で明らかとなる。そして、井尻はこの負数を用いる方法を複式簿記の一般的方法としている。

図表 3 利速会計の仕訳

取引 番号	起速日	勘 定 科 目	借方速額 [利速勘定] (万円/月)	貸方速額 [作速勘定] (万円/月)
1	1990/4/1	売 上 高	10	
		原 材 料	90	
		労 務 費	120	
		変 動 製 造 費	30	
		変動販売管理費	40	
		売 価 値 上 げ		290
2	1990/4/1	原 材 料	90	
		労 務 費	120	
		変 動 製 造 費	30	
		製 品 増 減	- 300	
		製 造 量 切 下 げ		- 60
3	1990/4/1	原 材 料	36	
		労 務 費	96	
		製 造 効 率 向 上		132
4	1990/4/16	原 材 料	- 144	
		原材料超過購入		- 144
5	1990/4/16	原 材 料	- 152	
		労 務 費	- 144	
		変 動 製 造 費	- 48	
		変動販売管理費	- 180	
		変動原価値上り		- 524
6	1990/4/16	固 定 製 造 費	- 112	
		固定販売管理費	- 220	
		固 定 費 増 加		- 332

## 2 利速会計と財産会計

利速会計と従来の会計を比較するために、従来の会計の簿記展開表を示すと、図表 4 のようになる（井尻 [1990] 23頁）。なお、井尻は従来の会計を「財産会計」とよんでいるので<sup>2)</sup>、図表 4 を財産会計の簿記展開表とす

- 2) 複式簿記の 2 元性は通常、複式記入の等式で「資産 = 負債 + 資本」として表される。さらに、請求権を負債（貸主の請求権）と資本（株主の請求権）

図表4 財産会計の簿記展開表

(単位 万円)

	現 金	原材料	製 品	機械装置	借入金	(計)資本
月初貸借対照表						
1990/4/1(残高表)	1,400	1,800	3,000	11,800	-2,700	15,300
月中変動 (変動表) 損益計算書						
売 上 高	4,410					4,410
原 材 料 費	-1,480	648				-832
労 務 費	-936					-936
変 動 製 造 費	-264					-264
固 定 製 造 費	-456			-200		-656
製 品 増 減			-300			-300
変動販売管理費	-450					-450
固定販売管理費	-810					-810
借 入 金 返 済	-300				300	
機 械 装 置 購 入	-500			500		
小 計	-786	648	-300	300	300	162
月末貸借対照表						
1990/4/30(残高表)	614	2,448	2,700	12,100	-2,400	15,462

の和と規定して、「資産＝請求権」として表されている。しかし、井尻はこれに疑問を呈する。資産と請求権がどうして対になるのかという理由は明確ではないが、受取勘定と支払勘定のようないくつかの勘定の間には明確な対比——一方が他方の正反対——ができることは確かである。とすると、支払勘定のように負の資産であることが明らかなのが、資本といった負の資産という概念の明らかでないものと一緒に等式の右側におかれているのかという疑問である。

そこで、井尻は、もう1つの表現方法を用いて、複式簿記の基本構造を説明する。それは、「資産－負債＝資本」という形式であり、より簡単に、財産を資産と負債の差と規定して、「財産＝資本」という形式である。彼によれば、この形式は、資産＝請求権という考え方よりも2元性の追求に便利である。というのは、負債は正負の差を除けば、資本よりも資産にはるかに類似しているからである（井尻 [1984] 7-8, 16-17頁）。これは簿記および会計の基本構造を示すものであり、この思考から、彼は従来の会計を説明する

る（井尻 [1990] 35頁）。そして、ここでも減分として負数が用いられていることに注意する必要がある。

図表2の利速会計の簿記展開表と図表4の財産会計の簿記展開表を比較してみると、その構造は両者まったく同じである。すなわち、列がストックの勘定で1時点での現状を表し、行がフローの勘定で1期間の変動をその理由に基づいて分類している。そして、そこから作成される財務諸表は、期首と期末の残高表（balance sheet）と期中の変動表（change sheet）とに分かれている。財産会計においては、それが貸借対照表と損益計算書になっており、利速会計においては、それは利速計算書と作速計算書となっている。

図表2と図表4の簿記展開表をさらにみても、両者の関係を明らかにする上で、重要な点に気づく。それは、図表2の列の勘定科目と図表4の行の勘定科目が同じものであるということである。説明を簡単にするために、利益への影響がゼロの科目（借入金返済と機械装置購入）は図表2では省略しているが、それ以外の科目は全部同じである。これが利速会計と財産会計を結びつける重要な要素になっている。

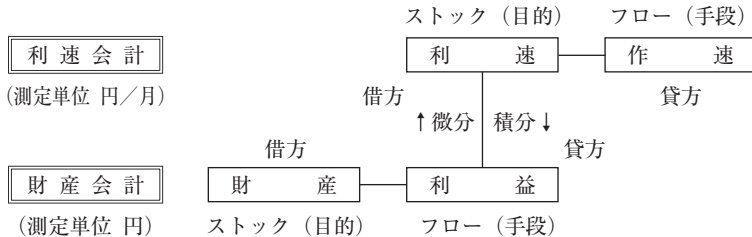
利速会計を財産会計とまったく別のものとして発展させることは可能であり、ある面からすると望ましいところもあるかもしれない。しかし、井尻は利速会計を財産会計からの「論理的な拡張」として展開する。そうすることによって、これまで会計において長年にわたって導き出されてきたものが無駄になることなく、それをさらに新しい次元で発展させることができるからである（井尻 [1990] 41-42頁）<sup>3)</sup>。

---

のに、「財産会計」という名称を用いていると思われる。

- 3) 井尻は、従来の会計を新しい会計に拡張・発展させるためには、2つの条件を満たさなければならないという。1つは旧システムの保存性であり、もう1つは新システムの必然性である。まず、あるシステムを旧システムの拡

図表5 利速会計と財産会計の複式構造



財産会計では、財産計算と利益計算が複式簿記の機構の内で双対的に統合して行われる。利速会計では同様に、利速計算と作速計算が複式簿記の機構の内で双対的に統合して行われる。いずれの場合も2つの計算構造の間に目的と手段、結果と原因という関係が成り立っている。

つまり、財産変動の理由となるものを利益勘定が示し、利速変動の理由となるものを作速勘定が示している。これは逆に、利益を稼得していれば財産増大の目的が達成され、作速を稼得していれば利速増大の目的が達成されるという関係にもなっている。したがって、このようにつながっているものを2組連結させると、図表5のような関係が生じる（井尻 [1990] 42頁）。

このように、利速会計と財産会計をつなぎ合わせることで、手段の手段、あるいは目的の目的といった2段にわたる関連がつけられたことに

---

張とよぶためには、旧システムに存在していたものをすべて保存するものでなければならない。例えば、自然数のシステムが、有理数、実数、複素数のシステムへと1つずつ拡張されていく過程において、拡張されたシステムは元のシステムの要素とオペレーションをすべて保存している。そうでなければ、新システムを旧システムの拡張とよぶことはできない。

新システムの必然性というのは、旧システムに新しく加えられて新システムとなる次元は、旧次元に与えられた解釈のもとで論理的に唯一無二のものとして導き出されるものであり、したがって、新システムの次元の必然的な一部をなすものでなければならないという要求である（井尻 [1984] 5-6頁）。

なる。

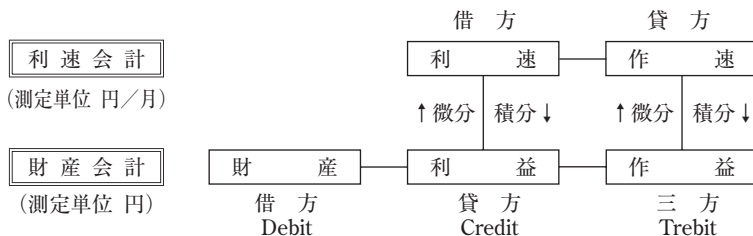
図表5はさらに、利速と利益とは前者が後者を時間で微分したもの、したがって、後者は前者を時間で積分したものという関係にあることを示している。

井尻によれば、ある期間中に一定な利速からその期間に生じる利益は、利速に期間の長さを掛けたものに等しい。例えば、利速が月162万円でそれが1か月続いたとすると、その間に稼得された利益は162万円／月×1月＝162万円となり、また2か月続くと324万円となる。

これで明らかなように、利速の変動は2つの意味で利益に影響を及ぼす。1つはどれだけ率が増加したか（月162万円からどれだけ増加または減少したか）ということであり、もう1つはいつその変動が生じたかということである。月の初めに発生した変動は、月の真ん中で発生した変動の倍の影響が当月の利益に与えることは、明らかである。それゆえ、利速変動のタイミング、したがって、作速のタイミングは利益に及ぼす影響をみるのに非常に重要となる（井尻 [1990] 49頁）。

そしてさらに、図表5で示した財産会計と利速会計の2つの複式構造を連結したものをもう1つ伸ばし、「作益」(action)という勘定系統を挿入すると、図表6ようになる（井尻 [1990] 52頁）。これは、利速を積分したものが利益になるので、作速を積分すると何か新しいものができるので

図表6 財産会計の三式構造



はないかという発想に基づいている。

井尻によれば、これが経営上も非常に意味のある勘定系統になる。図表 6 では、利益が財産の変動を説明する役割を果たしているのに対して、作益は利益の変動を説明する役割を果たしている。利益が財産に対して手段・目的の関係にあるならば、作益は手段の手段として財産とつながっている（井尻 [1990] 51-52頁）。

利益と作益の関係を明らかにするために、利益と作益の複式簿記展開表を示したものが、図表 7 である（井尻 [1990] 53頁）。

図表 7 と図表 2 の利速の展開表とを比較すると、その形式や勘定科目が両者まったく等しいことに気づく。ただ重要な違いとして、図表 2 が万円／月の測定単位で表示されているのに対して、図表 7 は万円の測定単位で表されている。これは、図表 2 が利速と作速という利益の変動率（月当り万円で表示）を取り扱っているのに対して、図表 7 は利益と作益という

図表 7 利益と作益の複式簿記展開表

（単位 万円）

	売 上 原 価								
				製 造 費		製品	販 売 管 理 費		（計）
	売上高	原材料	労務費	変動	固定	増減	変動	固定	純利益
前月利益：標準	4,400	-900	-1,200	-300	-600	0	-400	-700	300
当月作益	作益計算書								
売 価 値 上 げ	10	90	120	30			40		290
製造量切下げ		90	120	30		-300			-60
製造効率向上		36	96						132
原材料超過購入		-72							-72
変動単価値上り		-76	-72	-24			-90		-262
固定費用増加					-56			-110	-166
小 計	10	68	264	36	-56	-300	-50	-110	-138
当月利益：実際	4,410	-832	-936	-264	-656	-300	-450	-810	162

利益額そのものを取り扱っているからである。

また、図表2の最初と最後の行は、月初と月末における利速の残高（ストック）を示しているのに対して、図表7では前月と当月という期間中のフローを示している。その2つのベクトルの差を二重枠の展開表で調整しているのは、図表2と同じである。

さらに、二重枠の数値を図表2と図表7の間で比較してみると、図表7ではその最初の3行は図表2とまったく同じになっており、最後の3行は図表2の数字の半分になっている。これは、図表2が作速を表し、月当たり何万円ということでは表示されているが、図表7ではそれが作益に変わっており、作速×経過期間となっているからである。最初の3つの作速は月初めに発生したもので、経過期間は1か月であるが、あとの3つの作速はそれが0.5か月しか作用する機会を与えられていない。したがって、その作益額は作速×0.5か月となって、数値としては図表2の半分になっている。

これを念頭に入れて図表7を詳細にみると、前月利益300万円がどうして今月は162万円に減少したか、その理由が作益計算書として説明されている。作益計算書では、6つからなる作益勘定でその減少の理由の分析が行われている（井尻 [1990] 51, 54頁）<sup>4)</sup>。

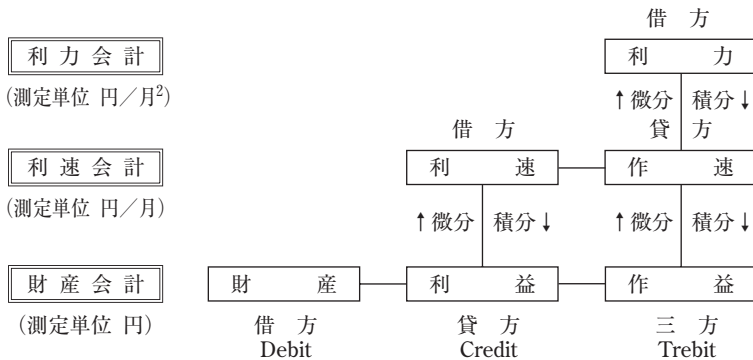
---

4) このようにして、財産・利益の双対から財産・利益・作益の三対の勘定系統が生じてくることがわかるが、これにより、井尻は、作益が複式簿記を三式簿記に発展させる基盤を提供するという。彼はこれを1, 2, 3という自然数の列と比較して次のように説明している。1の次に2がきて、それに続いて3がくるのは、2の1に対する関係が、3の2に対する関係とまったく同じ（0と与えられた数に「続く」数という2つの概念で自然数列ができあがる）になっているからである。われわれの簿記構造においても、利益の財産に対する関係（これを「利益→財産」で示す）と、作速の利速に対する関係、「作速→利速」はまったく同じである。しかも、作益は作速を積分してできたものであり、また利益は利速を積分してできたものであるから、作益の利益に対する関係、「作益→利益」も、利益の財産に対する関係、「利益→

### 3 利力会計

既述のように、利速会計が財産会計から、その貸方の勘定系統である利益勘定を時間で微分するところから生じた。それと同じ手続を利速会計に当てはめてみるとどうなるかを示したものが、図表8である（井尻 [1990] 60頁）。

図表8 財産・利速・利力会計の構造



同じ手続を適用するということは、利速会計の貸方にあたる作速という勘定を時間で微分したものを考えるということになる。井尻はこれを「利力」と名づけている。力学では、これは「力」（force）とよばれているものである。この利力の測定単位は円/月<sup>2</sup>で、その利力が1か月働いた場合、利速が月何円の割合で変化するかということを表している（井尻 [1990] 59頁）。

井尻は利力を、新製品の導入とこれに伴う広告のキャンペーンという具

---

財産」とまったく同じであるということが出来る。こうして、作益の導入は、財産・利益に論理的に続いて簿記の第3の軸を提供し、複式簿記を三式簿記に論理的に発展させる基盤を提供するものであるということがわかる（井尻 [1990] 58-59頁）。

体的な例で次のように説明している。新製品の導入に伴って利速が一度に上がることもあるが、通常はある一定期間の間、利速が徐々に上がることが多い。これを例えば100万円／月<sup>2</sup>という測定値で表すと、この利力が効果を発揮している限り、利速は月100万円の割合で増大していく状態を示している。

例えば、3月末の利速を月300万円とし、4月の初めに新製品が導入され、広告のキャンペーンが始まったと仮定する。その利力を100万円／月<sup>2</sup>として測定表示することは、4月末には利速が月400万円に、5月末には利速が月500万円に、6月末には利速が月600万円に、というように上がっていくことを意味している。これによって、4-6月の3か月にどれだけの利益が稼得されるかをみると、その期間の初期利速が300万円／月、終期利速が600万円／月で、その間直線的に上がっているのだから、平均値は450万円／月、3か月で1,350万円の利益ということになる。

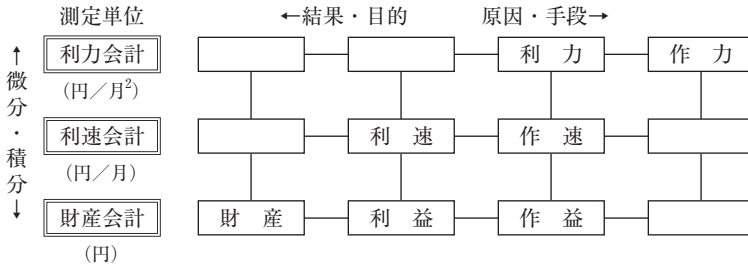
これを実際の利益と比較することにより、当初の利力の数値が妥当であったかどうかを検討し、修正を加えつつ従来の測定資料にしていこうとするのである。また、井尻によれば、作速にならって利力の増減の理由を説明する「作力」勘定を設定し、利力・作力の複式構造をもった利力会計を考えることが可能である（井尻 [1990] 60-61頁）。

この作力勘定を導入して財産会計、利速会計および利力会計の勘定系統の構造を全体的に示すと、図表9のようになる（井尻 [1990] 2頁）<sup>5)</sup>。

---

5) 井尻は図表9の財産会計の下にさらに「効益会計」を考えている。彼によれば、利速会計を財産会計から導き出した手順を逆に適用すると、ここに「効益」(benefit) 会計ともいうべきものができる。測定単位は、利速会計が円／月、財産会計が円、したがって、効益会計では円月というものになる。つまり、金額の単位に時間の単位を掛け合わせたものである。効益会計においては、その貸方が財産勘定を積分したもの、つまり各財産の額にその使用期間を掛けたものとなる。これを使用計算とよぶと、効益会計の複式機構に

図表9 会計の勘定系統の構造



### Ⅲ 利速会計の具体的計算

以上によって、利速会計の概要が明らかになったので、本節ではこれを受けて、利速会計の具体的計算を井尻の示した設例に基づいて行うことにする。その目的は、利速会計を完全に理解することと利速会計の全貌を明らかにすることである。

#### 1 取 引 例

井尻は、「KLM リース株式会社の取引例」として、以下の取引例を示している（井尻 [1990] 68頁）。

- (1) 1990年1月1日、KLM リース株式会社は、コンピュータその他のリースを専門にする目的で設立された。決算日は毎年12月31日である。資本金は3,000万円で、その全額が債券の現物出資によって行われた。債

においては、この「使用勘定」が当期において財産をどれだけ使用することができたかを示すことになる。これが手段となり、達成した目的に対応するものが借方の効益計算書になる。効益会計は効益計算書と使用計算書の両方からなっている（井尻 [1990] 61-62頁）。これは本稿の目的とは直接関係がないので、その考察は省略することとする。

券の会社設立時の時価はその額面に等しく3,000万円で、利子は毎月1%の率で毎月末に支払われる。

- (2) 同日、債券を全部換金し、3,000万円の現金を得た（なお、現金はすべて無利子の当座預金に預け入れるものとし、また、例を簡単にするために税金はないものとする）。
- (3) 同日、銀行から1,000万円の借入れを行った。期限は3年、利子は月1%で、毎月末払いである。
- (4) 同日、A型機のコンピュータ3台をリースの目的で、現金3,600万円で購入した。減価償却は月100万円の割合で耐用年数36か月の毎月末に行う。
- (5) 同日、A型機3台はただちに月300万円（毎月末現金払い）でリースされた。
- (6) 営業費（減価償却費以外、以下同じ）は月90万円（毎月末現金払い）である。
- (7) 株主との了解で、出資債券の利子に見合う額として月30万円を、経常利益からまかなえる限り、配当として毎月末に支払う。

以上の経営活動が18か月続いたあと、次のように状況が変わった。

- (8) 1991年7月1日、前回の借入れと同じ条件で、同銀行からさらに1,000万円の借入れを行った。
- (9) 同日、B型機のコンピュータ2台を現金4,000万円で購入した。減価償却は月100万円の割合で耐用年数40か月の毎月末に行う。
- (10) 同日、B型機2台はただちに月280万円（毎月末現金払い）でリースされた。
- (11) 営業費は月150万円に増加した。これを、月70万円をA型機リースに配賦し、月80万円をB型機リースに配賦する。
- (12) 設立時の債券売却による受取利子の損失、月30万円はこれまで全額A型機リースが負担してきたが、1991年7月1日よりA・B型機で1対2

の割合で配賦するため、月20万円をA型機リースからB型機リースに振り替える。

- (13) A型機リース料はこれまで総額で月300万円であったのが、1991年7月1日より月240万円に切り下げられた。

- (14) B型機導入で経常利益の増大が見込まれたため、配当を7月末払いの分よりこれまでの月30万円から月50万円に増加した。

この状態で経営活動がさらに6か月続いたあと、次のように状況が変わった。

- (15) 1991年12月31日、会社はその労働組合との契約を更改し、それを3年延長した。そこで新たに採用されたインフレ修正の規定は、毎月の営業費を1月末より月5万円の割合で毎月増加させるものであると考えられている（したがって、営業費は1月150万円、2月155万円、3月160万円……となる）。この増加分はA型機リース40%、B型機リース60%の割合で負担する。

## 2 利速会計の処理

### (1) 財産会計の仕訳

以上の取引例に基づいて、まず財産会計の仕訳と財務諸表を作成すると、図表10のようになる（井尻〔1990〕91頁）。ここでもこれまでと同様に、減分の場合に負数でそのまま記入されている。

図表10の貸借対照表では、資産合計から負債合計を差し引いた財産合計から、さらに株主からの出資純額を差し引いたものが累積利益として計上されている。つまり、従来の貸借対照表で利益剰余金として計上されているものが、累積利益と累積配当の差に分解されている。さらに、損益計算書では、1年ごとに更改される「期間」損益計算書から、「累積」損益計算書に変更されている。

図表10 財産会計の仕訳と財務諸表

		(単位 万円)		
取 引	取引日	財 産 勘 定	利 益 勘 定	金 額
1	1990/1/1	有 価 証 券		3,000
		資 本 金		- 3,000
2	1990/1/1	現 金		3,000
		有 価 証 券		- 3,000
3	1990/1/1	現 金		1,000
		借 入 金		- 1,000
4	1990/1/1	リース機械		3,600
		現 金		- 3,600
3-7	1990/1/1 -	現 金	リース収益	3,600
	1990/12/31	リース機械	減価償却費	- 1,200
		現 金	営 業 費	- 1,080
		現 金	支 払 利 子	- 120
		配 当 金		360
		現 金		- 360
	1990年度仕訳		小 計	1,200
8	1991/7/1	現 金		1,000
		借 入 金		- 1,000
9	1991/7/1	リース機械		4,000
		現 金		- 4,000
8-14	1991/7/1 -	現 金	リース収益	4,920
	1991/12/31	リース機械	減価償却費	- 1,800
		現 金	営 業 費	- 1,440
		現 金	支 払 利 子	- 180
		配 当 金		480
		現 金		- 480
	1990-91年度仕訳		合 計	2,700

貸借対照表			損益計算書(累積)		
	1990/12/31	1991/12/31		1990/12/31	1991/12/31
現 金	2,440	2,260	リース収益	3,600	8,520
リース機械	2,400	4,600	減価償却費	- 1,200	- 3,000
資産合計	4,840	6,860	営 業 費	- 1,080	- 2,520
借 入 金	- 1,000	- 2,000	支 払 利 子	- 120	- 300
財産合計	3,840	4,860		1,200	2,700
資 本 金	- 3,000	- 3,000			
配 当 金	360	840			
累積利益	1,200	2,700			

井尻によれば、このようにすると、仕訳帳の合計、貸借対照表の合計および損益計算書の合計が、すべて同一の概念を同一の数字で表していることになり、帳簿と財務諸表ならびに財務諸表間の関連が明確になってくる。つまり、仕訳帳の財産勘定のみを集計すると貸借対照表ができ、その純額が累積利益を表す。次に、仕訳帳の利益勘定のみを集計すると損益計算書ができ、その純額も累積利益を表している。したがって、仕訳帳の金額の総計もまた累積利益に一致することになる。これによって、いままで意味のなかった仕訳帳の合計額が累積評価という意味で、確固とした基礎をもつ数字になる（井尻 [1990] 93-94頁）。

これは、本来累積である貸借対照表に対応するものが累積損益計算書であることを示している。そして、これらは次の機能と関係を有することも明らかとなる。貸借対照表の2時点の差をとった差分貸借対照表の勘定を適当に配置替えすると資金運用表になる。同様に、累積損益計算書の2時点の差をとると、(期間) 損益計算書が得られる。したがって、資金運用表と損益計算書とは、両者が期間計算書であるところから、それが貸借対照表と累積損益計算書と同じような関係に立っていることがわかる。しかも、累積損益計算書はそれさえあれば、どの2時点間の期間損益計算書でも作成できるという、いわば母体の役目を担っていると考えられる（井尻 [1990] 94-95頁）。

## (2) 利速会計の仕訳

同じ取引例に基づいて利速会計の仕訳を示すと、図表11のようになる（井尻 [1990] 71頁）。ここでもこれまでと同様に、減分の場合に負数でそのまま記入されている。

図表11 利速会計の仕訳

取引 No.	起速日	利速勘定	作速勘定	速 額 (万円/月)	経過期間 (月)	金 額 (万円)
1	1990/1/1	受 取 利 子	資 本 出 資	30	12.00	360
2	1990/1/1	仮 投 資		30	12.00	360
		受 取 利 子		- 30	12.00	- 360
3	1990/1/1	仮 投 資		10	12.00	120
		支 払 利 子		- 10	12.00	- 120
4	1990/1/1	仮 投 資		100	12.00	1,200
		減価償却費		- 100	12.00	- 1,200
5	1990/1/1	リース収益	A 型機リース	300	12.00	3,600
		仮 投 資	A 型機リース	- 140	12.00	- 1,680
6	1990/1/1	営 業 費	A 型機リース	- 90	12.00	- 1,080
7	1990/1/1	(仕訳なし)				
			小 計	100		1,200
8	1991/7/1	仮 投 資		10	6.00	60
		支 払 利 子		- 10	6.00	- 60
9	1991/7/1	仮 投 資		100	6.00	600
		減価償却費		- 100	6.00	- 600
10	1991/7/1	リース収益	B 型機リース	280	6.00	1,680
		仮 投 資	B 型機リース	- 110	6.00	- 660
11	1991/7/1	営 業 費	B 型機リース	- 80	6.00	- 480
		営 業 費	A 型機リース	20	6.00	120
12	1991/7/1		B 型機リース	- 20	6.00	- 120
			A 型機リース	20	6.00	120
13	1991/7/1	リース収益	A 型機リース	- 60	6.00	- 360
14	1991/7/1	(仕訳なし)				
			小 計	50		300
			合 計	150		1,500
15	1992/1/31	営 業 費	A 型機リース	- 2	11.00	- 22
		営 業 費	B 型機リース	- 3	11.00	- 33
16	1992/2/29	営 業 費	A 型機リース	- 2	10.00	- 20
		営 業 費	B 型機リース	- 3	10.00	- 30

(以下毎月末, 同様の仕訳)

図表12 利速・作速計算書

		利速・作速 速額（万／月）		利益への影響 金額（万／月）	
		1990/12/31	1991/12/31	1990/12/31	1991/12/31
利速勘定	リース収益	300	520	3,600	4,920
	減価償却費	-100	-200	-1,200	-1,800
	営業費	-90	-150	-1,080	-1,440
	支払利子	-10	-20	-120	-180
	合計	100	150	1,200	1,500
作速勘定	資本出資	30	30	360	360
	A型機リース	70	50	840	720
	B型機リース		70		420
	合計	100	150	1,200	1,500

そして、この仕訳に基づいて利速・作速計算書を作成すると、図表12のようになる（井尻 [1990] 72頁）。これは、利速勘定および作速勘定を各項目別にまとめ、それぞれの計算書としたものである。

図表11の特徴的な仕訳について説明すると、以下ようになる。

まず取引1に関して、利速会計の場合、出資財産が問題なのではなく、損益計算書の収益力が問題なのであり、どれだけの利速の「出資」があったかということが問題となる。債券出資の場合はその利率がすでに規定されているので、月1%の利率に出資額3,000万円を掛けて得た利速、月30万円が株主によって出資されたことが仕訳されている。

取引2に関して、受取利子がなくなったのは債券を換金したのが直接の原因であるが、それはA型機のコンピュータを購入してリースするためである。つまり、受取利子を犠牲にしたのはリース収益を得るためである。しかし、いまの段階ではまだリース機械への投資は実現していない。したがって、財産会計における「仮払金」にならって、「仮投資」という

利速勘定が導入される。この考えは取引3および4においても同じである。

取引5に関して、取引2, 3および4における仮投資勘定を集計してみると、受取利子のロスが月30万円、支払利子の発生が月10万円、減価償却費が月100万円で、合計140万円の犠牲をこれまでに払ったことになる。これはいわば財産会計における製品の原価というべきもので、それと交換に月300万円のリース収益が得られたことになる。その差額月160万円はA型機リースを始めるという経営行為によって得られたものであると判断し、「A型機リース」という作速勘定を設け、それにこの業績を帰属させている。

図表11において、1990年度のすべての取引が同年1月1日に行われたものとして設定されている。図表12の利速・作速計算書からもみられるとおり、この年度の取引を総括すると、純利速は月100万円で、その内訳はリース収益が月300万円、減価償却費が月-100万円、営業費が月-90万円、支払利子が月-10万円である。これら借方の利速勘定に対して、貸方の作速勘定は2勘定のみで、資本出資が月30万円とA型機リースが月70万円の合計月100万円である。つまり、純利速の30%は出資によるもので、70%が経営者によって得られたということになる。

これらの作速はいずれも1月1日の起速日なので、その期末までの経過期間はすべて12か月である。したがって、これらの作速の1990年度の利益に及ぼした影響は、図表12にあるように、月100万円掛ける12か月で1,200万円となる（井尻 [1990] 81頁）。

取引8からは1991年7月1日を起速日とする取引である。

取引11に関して、これまで18か月間、月90万円の営業費であったが、B型機の導入によって月150万円となった。ここで、この営業費はA・B型機のための支出であるという考えから、両作速勘定に月70万円と月80万円

の割合で按分する。その結果、A型機リースは月90万円から月70万円となり、月20万円分だけ負担が軽くなった。それと新たにB型機リースへ月80万円を割り当てることにより、営業費による利速月-60万円の変動が仕訳される。

取引12に関して、これは、設立時の債券売却による受取利子の損失、月30万円のうち月20万円分をA型機リースからB型機リースに振り替える仕訳であり、作速勘定間の振替えて、利速勘定が計上されない仕訳となる（井尻 [1990] 83頁）。

さて、これらの取引が1991年7月1日に行われた結果、純利速は6月末まで18か月にわたって定速で維持された月100万円から月150万円に増加された。図表12にみられるように、その内訳はリース収益が月520万円、減価償却費が月-200万円、営業費が月-150万円、支払利子が月-20万円となっている。これに対する作速勘定は、資本出資が月30万円、A型機リースが月50万円、B型機リースが月70万円、計月150万円となっている。

さらに、図表12における作速勘定の2時点間の速額を比較してみると、今期の純作速は月50万円で、残りの月100万円は前期につくられた利速の持越しによるものであることがわかる。また、純作速月50万円は、A型機リースの月-20万円をB型機リースの月70万円でカバーして残ったものであることもわかる。

そして、これをもとに利益計算を行うと、1月から6月までは前の利速月100万円で、7月から12月まではB型機導入後の利速月150万円なので、合計1,500万円となる。これは、資本出資の作速の結果としてその作益が360万円（月30万円×12か月）、A型機リースの作益が720万円（月70万円×6か月+月50万円×6か月）、B型機リースの作益が420万円（月70万円×6か月）、合計1,500万円となる。これが図表12にまとめて示されている。

### 3 利力と作力

既述のように、井尻は利速会計をさらに進めて「利力」会計を考える。これは、利速会計の貸方にあたる作速勘定を時間で微分したものである。この測定単位は円／月<sup>2</sup>で、その利力が1か月働いた場合、利速が月何円の割合で変化するかということを表している。自動車の運転に対比して、財産会計が走行距離を表し、利速会計が速度を表すならば、利力会計は「加速度」を表すことになる。

また、作速にならって利力の増減を説明する「作力」勘定を設定し、利力・作力の複式構造をもった利力会計を考えることが可能である。すなわち、利力・作力の双対のもとに複式機構のなかで利力会計を展開することができる。その概念図は図表9で示したところである。

利力が利速ならびに累積利益に及ぼす影響を示すと、図表13のようにな

図表13 利力とその利速・利益への影響

日 付	月末利力 (万円／月 <sup>2</sup> )	月間作速 (万円／月)	月末利速 (万円／月)	月間利益 (万円)	累積利益 (万円)
1991/12/31	- 5		150		2,700
1992/ 1 /31	- 5	- 5	145	150	2,850
1992/ 2 /29	- 5	- 5	140	145	2,995
1992/ 3 /31	- 5	- 5	135	140	3,135
1992/ 4 /30	- 5	- 5	130	135	3,270
1992/ 5 /31	- 5	- 5	125	130	3,400
1992/ 6 /30	- 5	- 5	120	125	3,525
1992/ 7 /31	- 5	- 5	115	120	3,645
1992/ 8 /31	- 5	- 5	110	115	3,760
1992/ 9 /30	- 5	- 5	105	110	3,870
1992/10/31	- 5	- 5	100	105	3,975
1992/11/30	- 5	- 5	95	100	4,075
1992/12/31	- 5	- 5	90	95	4,170

(注) 利力の効果は1か月潜在し、月末に一挙に作速となって現れるものと仮定する。

る（井尻〔1990〕108頁）。

これは、上記の取引15に基づいて作成したものであり、インフレ修正により毎月の営業費が1992年1月末より5万円ずつ増加するという仮定のもとに作成したものである。そこでは、利力は何万円／月<sup>2</sup>として表され、利力が1か月効果を発揮した場合に、利速がどれだけ変動するかということを表している。したがって、このインフレの利力が－5万円／月<sup>2</sup>として表され、その力が発揮される1か月ごとに－5万円の割合で利速が変動することを意味している。その仕訳は、図表11の最後に示されている。

井尻によれば、利力は他の一時的な作速とは違って、それが取り除かれない限り継続的に作速を加えるもので、いわば毎月－5万円の作速をかける契約をしたようなものである（井尻〔1990〕107-108頁）。したがって、利速も1991年12月31日には月150万円であったものが、1992年1月31日には月145万円、同2月29日には月140万円というように減少していく。

#### IV 利速会計の機能と利益概念

以上によって利速会計の全容が明らかになったと思われるので、ここで、このような利速会計の機能と利益概念を考えてみたい。

前述したように、利速会計は従来の財産会計を時間で微分したものであり、従来の利益の測定値を時間で微分したものを中心に取り扱う。そこでは、事物の変動をそのまま測定して報告するのではなく、その変動の時間に対する「変動率」をストックとして測定報告する。

利速会計における利速は過去の取引に基づいた企業の現状を表しているのであるが、それのみで、未来の予測になんら役立たないというのではない。「もし現状が維持されれば」来たる1か月間にこれだけの利益が稼得されるということができ、そのような現在の状態を示している。いわば「何もしなければ」時間の経過にしたがってこうなる、という変動率を示

している。

これを従来の財産会計と比較すると、そこでは利速は常にゼロだと考えられており、したがって、経営成績は常に利益ゼロがベースになって測定されていることになる。これに対して、利速会計では、利益がある一定の率で時間とともに稼得されている状態がベースになっている。一定の利速が維持されている以上、その率で利益が稼得されているのは当然で注目に値しないのであり、その「現状」に変動があってはじめて業績があると考ええる。

これをさらに経営成績の観点からみると、次のようになる。例えば、ある会社が1年間「現状」を維持した場合、翌年3月31日までに利益は常に月300万円の割合で稼得されるとする。そのような「定速」のもとでは、 $\text{利益} = \text{利速} \times \text{経過時間}$ となる。したがって、この1年間に稼得される利益は3,600万円ということになる。これを財産会計のもとでは3,600万円の経営成績とみるが、利速会計ではこれを経営成績ゼロとみる。利速の額がなんら変化していないからである。

このようにみると、利速会計の機能の1つは、企業および経営者の業績評価ということになるが、この業績評価は財産会計よりも厳しいといえることができる。上記の例において、財産会計のもとでは3,600万円が利益として認識されるのに対し、利速会計のもとではそれは利益として認識されないからである。それは前任の経営者の経営成績に帰属し、現在の経営者の経営成績には帰属しないのである。

ということは、現在の経営者は3,600万円を稼得することはいわばノルマであり、自己の経営成績を上げようとするならば、さらに多くの額を稼得しなければならない。それゆえ、利速会計は業績評価の厳しさを内在しているとともに、経営成績の帰属を明確にするという機能を有しているといえることができる。したがって、業績評価の厳しさと経営成績の帰属の厳

格性が、利速会計の第1の機能である。

しかし、それだけではない。利速会計における利速は過去の取引に基づいた企業の現状を表しているが、将来をまったく考慮していないというわけではない。上述したように、利速は、「もし現状が維持されれば」来たる1か月間にこれだけの利益が稼得されるということを表しており、そのような現在の状態を示している。さらに、現在の利速を稼得しただけでは、経営成績はゼロとなる。

このようにみると、利速会計における利速は将来の企業活動に対する標準ないし基準であるということが出来る。利速会計では、利益がある一定の率で時間とともに稼得されている状態がベースになっている。このベースが利速会計における標準ないし基準となり、将来の企業活動に対する方向づけを与えることになる。この意味で、利速会計は将来の企業活動に対する最低限の指標を提供することになり、ここに利速会計のもう1つの機能があるということが出来る。利速会計は現在および将来に向けた会計なのである。

それでは、このような機能を有する利速会計の利益概念はどういうものであろうか。ここで注目しなければならないのは、利速会計における重要な原則として井尻が主張する「原速主義」である。ここで原速とは、ある利速を得るために犠牲にされた利速のことであり、原速主義とは、土地への投資利速など、利速の額がまだ確定していない不確定利速の評価を、その利速を得るために犠牲とされた利速額によって決定しようという主義のことである。

これに関して、井尻は従来の原価主義と対比して原速主義を次のように説明している。原価主義は購入資産の値上がりを認めないということに対して、原速主義は購入資産の「加速」を認めないということである。逆にいえば、一定の速度で値上がりしていることを認めるということである。

つまり、資産は、それを得るために犠牲になった利速で計上される原速のまま毎月値上がりすることになる。そして、この原速で値上がりするのはいわばノルマと考えるべきで、資産を保有するために失った利子その他の費用よりも上回る利益があつてはじめて貢献があつたとみられるのである。

したがって、利速会計における原速主義は、財産会計における原価主義からみると資産の過大評価になる。しかし、これは利速・利益調整表で調整すればいい問題である。例えば、月1%の利率で利子を稼得していた預金5,000万円を引き出して1990年1月1日に土地を購入したとする。失った利速は月50万円で、これが土地の収益に化体されたものとして記録される。したがって、1990年12月31日には土地は600万円の値上がりをしたものとして推定されることになる。

ところが、土地を5,600万円で評価することは原価主義に反するので、その簿価は原価の5,000万円に切り下げなければならない。それから生ずる600万円の損失は、土地に投資した行為そのものに帰属させ、やがて土地が例えば6,000万円で1991年1月1日に売却されたとすると、そのときに決済して、土地投資収益として400万円の純益を得たとし、その投資行為に帰属させるのである。

あとの600万円は、直接には土地投資行為から生まれたようにみえるが、機会損益からいうとその行為がなくとも得ていた利益なので、それは差し引くのが当然であるということになる。売価と原価の差額の1,000万円をすべて土地投資行為に帰属せしめるのは妥当ではない、というのが利速会計からの結論である（井尻〔1990〕79-80頁）。

この例からも推察されるとおり、財産会計では現金が測定の基準になっているのに対し、利速会計では現金×市場利子率が1つの測定基準となり、遊休資産を投資した場合の原速の決定に用いられる。すなわち、原速

は投資額と利子率で決定されるのである。そして、投資収益力は、この原速を基準としながら、それ以上の利速が稼得されるかどうかを判断して投資行為が行われることになる。

これを円／月という利速会計独自の観点から述べると、次のようになる。土地の原価が5,000万円で、原速が月50万円という経営上の意味は、この土地の将来の値上がりによる収益が、月率にして50万円以上のものがある、はじめてプラスの作速があったとみなされ、そのベースを提供するということである。例えば、月80万円の利速が実現した場合、原速の月50万円を差し引いて、月30万円の作速があったもの（それだけ利速に対して貢献があったもの）とみられるのである。

つまり、利速の将来の実現を評価するに当たって、原速はいわばノルマの役目を果たし、それだけはまず確保して、それ以上稼得された部分を業績として認めるということである（井尻 [1990] 141-142頁）。

このようにみえてくると、利速会計における利益概念が明らかとなる。すなわちそれは、作速から原速を控除したものであり、さらにいうならば、 $\text{利速利益} = \text{作速収益} - \text{原速費用}$ として表現することができる。そして、この原速費用は利子その他の費用を含むものであり、 $\text{原速費用} = \text{通常の前速費用} + \text{利子費用（資本コスト）}$ ということになる。したがって、利速利益を全体的に表現すると、 $\text{利速利益} = \text{作速収益} - \text{通常の前速費用} - \text{利子費用（資本コスト）}$ となるのである<sup>6)</sup>。

6) ただし、利子費用の利子率を決定するには、考慮すべきことがある。これに関して、井尻は次のように述べている。財産会計において棚卸資産の原価については、先入先出法・後入先出法・平均原価法など、いろいろな方法があるが、投資に用いられる資本コストもいろいろあり、どれを用いるかについて個々のケースで判断しきれない場合も生じてくる。その場合には、先入先出とか後入先出とかといった公式に基づいた計算方法が便利なのが多い。この場合、平均原速法などの資金全部の総合平均から計算したものを使

このことは、前述した利速会計の具体例に当てはめると、明確となる。そこでは、1990年度において作速収益としてのリース収益は月300万円であり、通常の前速費用としての減価償却費は月100万円であり、営業費は月90万円である。そして、自己資本コストは月30万円であり、他人資本コストは月10万円である。したがって、利速利益は月70万円（＝月300万円－月100万円－月90万円－月30万円－月10万円）となる。

そして、利速の利益に及ぼす影響は840万円（＝月70万円×12か月）となり、A型機リースの速額および利益金額と符合する。ここでは、利速利益は月70万円だけであり、資本出資の月30万円は利速利益とはみなされない。それは新たな利速の稼得に貢献していないからである。ここに、利速会計における経営成績帰属の厳格性の機能が現れることになる。

## V 利速会計の特質

これまで、利速会計の概要およびその具体的計算を示した。そこにおいて、利速利益は次のように計算された。

$$\text{利速利益} = \text{作速収益} - \text{通常の前速費用} - \text{利子費用（資本コスト）}$$

これは次のように表現することができる。

$$\begin{aligned} \text{利速利益} &= (\text{作速収益} - \text{通常の前速費用}) - \text{利子費用（資本コスト）} \\ &= \text{作速利益} - \text{利子費用（資本コスト）} \end{aligned}$$

---

うのも、公式による方法の1つである。

ただ、ここで問題となるのは他人資本のコストと自己資本のコストの違いで、両者はある程度のバランスをもたせながら企業の成長を考えなければならない。したがって、長期的には両者の資金コストを平均したものをを用いるべきだという説ももっともである。要は、前速の決定に当たって、短期的・中期的な見地から決めるか、より長期的な見通しのもとに決めるかということにも関連してくる（井尻 [1990] 144頁）。

これを踏まえて、本節では、利速会計の特質を会計システム論および利益概念論の視点から説明していきたい。

## 1 企業収益力単位と成果利益

一般に、会計システムはすべて測定要素である測定単位と評価基準から構成され、利益が決定される。測定単位とは、資産を測定するための基準単位であり、それには、(1)名目貨幣単位、(2)一般購買力単位、(3)個別購買力単位および(4)企業収益力単位がある<sup>7)</sup>。他方、評価基準とは、測定単位によって関係づけられる資産の基準となる測定値のことであり、これには、(1)取得原価、(2)購入時価、(3)売却時価および(4)現在価値がある<sup>8)</sup>。各会計システムはこれらの測定単位と評価基準を組み合わせることによって導出されることになる。

前述したように、利速会計は原速主義に則っており、そこにおける利速利益は次のように算定される。

---

7) 名目貨幣単位は、一般物価の変動、個別物価の変動ないし企業収益力の変化を考慮しない測定単位であり、その時々々の基準単位を修正しないものである。一般購買力単位は、一般物価の変動を考慮した測定単位であり、一般物価指数の変動に応じて基準単位を修正していくものである。個別購買力単位は、個別物価の変動を考慮した測定単位であり、個別物価指数の変動に合わせて基準単位を修正していくものである。企業収益力単位は、企業の収益力ないし貨幣収益力を考慮した測定単位であり、企業収益力の変化に応じて測定単位を修正していくものである。

8) 取得原価は、ある資産を購入するために、過去に支払われた貨幣単位量である。購入時価は、ある資産をいま購入するとするならば、支払わなければならない貨幣単位量である。売却時価は、ある資産をいま売却するとするならば、受け取るであろう貨幣単位量である。現在価値は、ある資産を将来売却するとするならば、受け取るであろう貨幣単位量のある利率で現在に割り引いたものである。

$$\begin{aligned}\text{利速利益} &= (\text{作速収益} - \text{通常の原速費用}) - \text{利子費用 (資本コスト)} \\ &= \text{作速利益} - \text{利子費用 (資本コスト)}\end{aligned}$$

ここでいう原速とは、財産会計における原価と対比される概念であり、ある利速を得るために犠牲にされた利速のことである。そして、原速主義とは、利速の額がまだ確定していない不確定利速の評価を、その利速を得るために犠牲とされた利速額によって決定しようという主義のことである。

従来の原価主義との対比において、原価主義は購入資産の値上がり認めないということに対して、原速主義は購入資産の「加速」を認めないということである。この原速主義は原価主義に基礎をおいており、したがって、原速は原価と同じ基本思考を有している。この意味で、利速会計における評価基準は取得原価であるということができる。

次に、利速会計における測定単位であるが、これは企業収益力単位であるということができる。既述のように、利速利益は作速利益（作速収益－通常の前速費用）から利子費用を控除して算定され、この利子費用は投下資本に利率を乗じて計算される。そして、この利子費用は経営成績に貢献しない「定速」を意味しており、新たな利速を得るために企業が最低限稼得しなければならない収益であり、企業の「定速」における収益力を考慮したものにはかならない。

この企業収益力を考慮した測定単位がまさに企業収益力単位であり、利子費用（資本コスト）は実は企業収益力単位を測定単位とするものであったのである。そして、測定単位として企業収益力単位を採用し、評価基準として取得原価を用いる会計が成果取得原価会計であるので、利速会計の原型は成果取得原価会計であり、そこで算定される利益は成果実現利益であるということができる<sup>9)</sup>。

## 2 将来成果指向の利益概念

利速会計は原速主義であり、そこにおける利速は過去の取引に基づいた企業の現状を表しているが、将来をまったく考慮していないというわけではない。前述したように、利速は、「もし現状が維持されれば」来たる 1

- 9) 前述したように、会計システムはすべて測定要素である測定単位と評価基準から構成され、利益が決定される。測定単位は名目貨幣単位、一般購買力単位、個別購買力単位および企業収益力単位からなり、評価基準は取得原価、購入時価、売却時価および現在価値からなる。したがって、各会計システムはこれらを組み合わせることによって導出されることになり、いまこれを一表にまとめ、各会計システムに名称を付すと、次のようになる。

評価基準 測定単位	取得原価	購入時価	売却時価	現在価値
名目貨幣単位	(1) 取得原価 会計	(2) 購入時価 会計	(3) 売却時価 会計	(4) 現在価値 会計
一般購買力単位	(5) 実質取得 原価会計	(6) 実質購入 時価会計	(7) 実質売却 時価会計	(8) 実質現在 価値会計
個別購買力単位	(9) 実体取得 原価会計	(10) 実体購入 時価会計	(11) 実体売却 時価会計	(12) 実体現在 価値会計
企業収益力単位	(13) 成果取得 原価会計	(14) 成果購入 時価会計	(15) 成果売却 時価会計	(16) 成果現在 価値会計

そして、これらの各会計システムにおいて算定される利益に名称を付すと、次のようになる。

評価基準 測定単位	取得原価	購入時価	売却時価	現在価値
名目貨幣単位	(1) 実 利 益	(2) 経 営 利 益	(3) 実現可能 利 益	(4) 経 済 的 利 益
一般購買力単位	(5) 実 質 実現利益	(6) 実 質 経営利益	(7) 実質実現 可能利益	(8) 実質経済 的 利 益
個別購買力単位	(9) 実 体 実現利益	(10) 実 体 経営利益	(11) 実体実現 可能利益	(12) 実体経済 的 利 益
企業収益力単位	(13) 成 果 実現利益	(14) 成 果 経営利益	(15) 成果実現 可能利益	(16) 成果経済 的 利 益

これによって、利速会計の原型は成果取得原価会計であり、そこで算定される利益は成果実現利益であることが明らかとなる。

か月間にこれだけの利益が稼得されるということを表しており、そのような現在の状態を示している。さらに、現在の利速を稼得しただけでは、経営成績はゼロとなる。

このことから、利速会計における利速は将来の企業活動に対する標準ないし基準であるということが出来る。利速会計では、利益がある一定の率で時間とともに稼得されている状態がベースになっている。このベースが利速会計における標準ないし基準となり、将来の企業活動に対する方向づけを与えることになる。この意味で、利速会計は将来の企業活動に対する最低限の指標を提供することになり、ここに利速会計のもう1つの特質があるということが出来る。すなわち、利速会計は現在および将来に向けた会計であり、そこにおける利益概念は、将来成果指向的利益概念であるということができる。

## VI む す び

以上、本稿では、利速会計の概要およびその具体的計算を示し、利速会計の特質を解明した。すなわち、利速会計の原型は、評価基準として取得原価を採用し、測定単位として企業収益力単位を適用する成果取得原価会計であり、その利益概念は将来成果指向的利益概念であることを明らかにした。

このように、利速会計はいくつかの、そして他の会計とも共通するような特質を有しているのであるが、利速会計はさらに独自の特徴を有している。そこで、最後にこれを解明することによって、利速会計の本質を明らかにしたい。

既述のように、利速会計はいくつかの特質を有しているのであるが、物理学のニュートン力学における「慣性の法則」を会計に適用したものである。そこでは、従来の走行距離で企業の業績を評価していたのに対して、

速度および速度の向上によって業績を評価しようとする。定速で経営していたのでは、いくら利益を稼得しても、前の経営者の生み出したモメンタム（慣性）に便乗しているとみられる可能性があるからである。

このような考えから、速度の会計として生み出されたのが利速会計である。従来の財産会計では利益が円という貨幣単位で測定されるのに対して、利速会計では、従来の会計利益の測定値を時間で微分する関係上、その時間に対する変動率は時間の単位と合成して、例えば「月当たり円」という単位で測定・表示される。

ここで注意すべきは、利益がフローであるのに対して、その変動率はストックであるということである。フローは、2時点を指定してその間にどれだけの変動があったかということで決まる。これに対して、変動率はストックであり、1時点の指定だけで測定・表示されるものである。

利速会計はこの変動率を重視する会計であり、そこにおける利速利益は、期間利益ではなく、時点利益である。これは利速会計独自の特質であり、それゆえ、利速会計の第1の本質は、それがフロー会計ではなくストック会計であり、利速利益も時点利益としてのストック利益であるということである。

利速会計独自の第2の特質は、そこでは利益の認識が連続的に行われるということである。井尻によれば、従来の財産会計では、利益の認識は連続的に行われない。たとえ利子やレンタル収益のように時間の経過に伴って連続的に発生するものであっても、月末とか年末に一挙に仕訳してその記録を行っている。財産会計では、利益はすべて離散的に発生するものであるとし、たとえ連続的に発生するものがあっても、それも離散的に発生するものと便宜上みなす。

利速会計では、これとは逆に、利益はすべて連続的に発生するものとし、離散的に発生するものは連続的なもので近似させるか、それがどうし

てもできない場合には、利速会計の外の事象として別に利益との調整項目とする（井尻 [1990] 127頁）。そして、利速会計では、利速は常に一定つまり「定速」で、経過期間に比例して発生するものとする。さらに、このような「定速」のもとでは、 $\text{利益} = \text{利速} \times \text{経過時間}$  となり、利益は連続的に発生するものとなる。ここに利速会計の第2の本質があり、それは、利速会計では利益の認識が連続的に行われるということである。

以上のような特質および本質をもつ利速会計は、従来の会計を空間的に拡張したということができ、業績評価の新たな視点を提供するものであるといえることができる。

会計の空間的拡張に関して、利速会計は時価会計や現在価値会計とは次元的に異なる空間的拡張である。時価会計や現在価値会計は取得原価会計に対する評価基準の拡張であるのに対して、利速会計は取得原価会計に評価基準とはまったく別の時間的な微分・積分の思考を導入したことによる拡張であるからである。

また、業績評価の新たな視点に関して、利速会計は、従来の期間に基礎をおく業績評価とは異なり、時点に基礎をおく業績評価を重視する会計である。そして、利速会計では、利益がある一定の率で時間とともに稼得されている状態がベースになっている。一定の利速が維持されている以上、その率で利益が稼得されているのは当然で注目に値しないのであり、その「現状」つまり「定速」に変動があつてはじめて業績があると考ええる。これにより、利速会計は、従来の曖昧で不明瞭な業績評価に対して、業績評価を厳しくし、経営成績の帰属を厳格にする機能を備えた会計であるといえることができるのである。

参 考 文 献

井尻雄士 [1984] 『三式簿記の研究』 中央経済社。

井尻雄士 [1990] 『利速会計入門』 日本経済新聞社。

上野清貴 [1993] 『会計利益測定の構造』 同文館出版。

Ijiri, Y. [1982] *Triple-Entry Bookkeeping and Income Momentum*, AAA.

Ijiri, Y. [1989] *Momentum Accounting and Triple-Entry Bookkeeping*, AAA.