

道徳的磨損と社会主義減価償却制度：張維達のソビエト会計学批判

その他のタイトル	Functional Depreciation and Depreciation System in Socialism : A Study of Chang Mei-da's Critique on Soviet Accounting Theory
著者	河合 信雄
雑誌名	關西大學商學論集
巻	2
号	2
ページ	158-175
発行年	1957-06-25
URL	http://hdl.handle.net/10112/00021839

道徳的磨損と社会主義減価償却制度

— 張維達のソビエト会計学批判 —

河 合 信 雄

目 次

- 一 ソビエトにおける反省と張維達の論点
- 二 減価償却の基本原則と道徳的磨損
- 三 張のソビエト論者にたいする批判
- 四 張維達の所説の欠陥

結 言

【附 記】

一 ソビエトにおける反省と張維達の論点

社会主義制度のもとにおける企業（国营企業）の生産用固定資産の減価償却制度を論ずる場合、現在論点になつてゐるもっとも大きな問題は、近來、社会主義のもとでも発生することを確認された道徳的磨損（Moralischer Verschleiss, これは通常の会計用語では機能的減価 Functional Depreciation ならぬ）経済的減価 Economic

Depreciation)とよばれている)を如何に処理するかということである。このことは、一九五六年二月ブルガーニンによって「経済学者は社会主義制度の下では、技術設備の道德的磨損という範疇が存在することを否定しているが、これは極めて重大な損失をまねくものであって、そのため非科学的な保守思想にもとづく理論を生みだす根拠となっている。」(ソ同盟第二〇回党大会での発言)(注)と指摘された頃から、当事国においてどのように解決されるか、われわれにとっても興味ある問題を提供するものとして注目されてきたところである。社会主義減価償却制度において道德的磨損がとりあげられることは、右のブルガーニンの指摘にもあるとおり、会計技術より保守思想にもとづく理論をとりのぞくものであるとすれば、それにもなつて、社会主義社会における従来の減価償却制度にたいする全般的な反省が行われ、種々の新しい提案が出てくるであろうということもまた予想されるところである。

(注) ソ同盟第二〇回党大会で道德的磨損について発言したのは、張維達の論文によればスースロフ(蘇斯洛夫の音訳)となつているのが(張「關於生産用固定資産折旧指標的計算方法」中国科学院内経済研究編輯部編「経済研究」一九五六年第三号同年六月発行、一〇二頁)、ソ同盟第二〇回党大会議事録の邦訳ではブルガーニン報告となつている(合同出版社刊、四四頁)。

いまここにとりあげようとする張維達の執筆にかかる論文「生産用固定資産の減価償却率の計算方法に關して」(前掲張「關於生産用固定資産折旧指標的計算方法」)は、これらの問題について、よくソビエトの論者たちの論争点を紹介し、それについて自己の見解を披瀝しながら批判検討するとともに、新しい試案を提供するものである。このような意味において、ここに彼の所論についてみることは、社会主義経済のもとにおける減価償却にかんする

問題についてのみでなく、中国における会計学の最近の動向の一端を知るうえに重要且つ興味ある問題をなすものと考えられる。ここにあって彼の所論をとりあげてみるゆえんである。

張維達の論文の構成は次のとおりである。

- 一 生産用固定資産減価償却率の意義（生産用固定資産折旧指標的意義）
- 二 生産用固定資産の減価償却年額を計算する一般的方法（計算生産用固定資産年折旧額的一般的方法）
- 三 生産用固定資産の基本減価償却年額および大修繕減価償却年額を正確に計算する公式の吟味（正確地計算生産用固定資産年基本折旧額与大修繕折旧額公式的商榷）
- 四 生産用固定資産の減価償却率の計算（生産用固定資産年折旧率の計算）

五 要約（小結）

これらの問題のもとにとり扱われている点は、さらにより具体的にいうと、(一)においては、生産用固定資産の性格とこの種の資産から生ずる減価償却との関係、減価償却の社会主義企業および国民経済における意義ないしこれらのものに及ぼす影響、(二)においては、減価償却計算の基本原則と減価償却制度に道徳的磨損を考慮に入れる結果生ずる問題、(三)においては、従来の減価償却計算の公式の欠陥の指摘と張維達の主張する新しい公式の提案（とくにこの点については、財務的見地からみた大修繕基金の積立方法の改善方法にみるべきものがある）、(四)においては、財務比率としての種々なる減価償却率の計算法である。

右のうち、(一)の生産用固定資産の性格、および減価償却の意義に関する問題は、彼の論文の全体の論旨を貫ぬく重要な事柄であるが、その論旨は後の具体的課題の解決に適用されているので、この問題を取り扱うときにとりあ

げたい。(二)、(三)に述べられている減価償却の計算方法は、減価償却をして固定資産の更新および大修繕のための資金の確保、製品原価低減競争および新技術採用への意欲の昂進、拡大再生産の財源として減価償却基金剰余額の利用などを意図するとともに、その実務における実際上の取り扱いの便宜をもあわせて考慮した、きわめて実務的かつ財務管理的な新しい提案である。また、彼の論文のこの部分は、右にあげたソビエトの減価償却制度に関する反省ないし論争をとりあげて、後進中国の学者がかかる論争に勇敢に参加し、しかも堂々と先進ソビエトの諸論者の欠陥をついて、自己の見解を率直に開陳したものである。なお彼の論理には、後に指摘するごとく、明瞭に誤謬をおかしていると考えられるところや、疑義を生ぜしめる点もあるが、この課題に関する論述はいきいきとしており、減価償却計算の方法についての現実即した有用な提案と評価してしかるべきものを有すると考えられる。したがって、本稿では、右の部分にかんする彼の所説を紹介するとともに、その批判を通じて、現在社会主義圏で問題となっている減価償却論争の論点を整理し、その意味を考えてみたいと思う。ただし、ここでその全部の内容にわたることは困難なので、これを二つの部分にわけ、本稿は、社会主義減価償却制度に道徳的磨損を考慮する結果直接生ずる問題に限定し、彼の財務的観点よりする大修繕基金の積立とその利用についての新しい提案に関しては別稿としたい。

(四)で取扱われているのは、統計のないし経営分析的見地より作成される減価償却にかんする諸財務比率の計算方法であるが、この場合における彼の比率の特徴的な諸点は、右にいう減価償却方法の適用の結果おのづから生ずるもので、特別にとりあげて説明することを要しないと思われるので、すべて省略する。

二 減価償却計算の基本原則と道徳的磨損

社会主義会計における減価償却制度の特徴について従来一般に承認されているところは、次のごとく要約しうるであらう。¹⁾

(1) 生産用固定資産の減価償却は、固定ファンドから生産物に移転され、物質化された労働量の指標となりつつ、固定ファンドの維持、更新の基金をつくりだすものである。

(2) 社会主義工業における減価償却基金の本質、その利用の仕方は、生産関係の新しい型、固定ファンド再生産の計画的特質によって決定される。

(3) このような減価償却基金の特徴は、固定ファンドの単純再生産のみではなく、拡大再生産を保証する点にある。単純再生産は、固定ファンドの拡大再生産過程におけるモメントたるにすぎない。

社会主義減価償却制度について問題とされている右の諸点（従来の方）は、後述のごとく現在では第(3)点に関して異論があるにせよ、現行の会計実践としての償却計算を説明するものとしてもなお意義を有するものである。しかし、従来の考え方では、社会主義会計実践における償却計算が拡大再生産を結果するという一つの理由として、固定資産の再生産過程における労働生産性の増進による生産費の低下を再生産計画のうちに予定していながら（注1）、他方では、新技術採用の計画性にもとづく旧設備の徹底的利用ということから社会主義のもとでは道徳的磨損が存在しないとすると（注2）、論理の自己撞着がみられた。われわれがこのようなのは、当の固定資産の再生産過程における労働生産性の向上による再生産価値の低下ということこそ、いわゆる道徳的磨損そのもの

のを意味するにほかならないものであることは、経済学上でも会計学上でも現に一般に認められているところであるからである。²しかるにソビエトにおいては、第二〇回党大会のブルガーニン発言の頃まで、社会主義のもとでは道徳的磨損が存在しないと見る見解があまりあられず、わが国における紹介においても、このような見解が単にそのままの形で記述されるにとどまっていた。

(注1) この点について、片野一郎教授はソビエト科学アカデミー経済学部の見解を引かれている。「現在実際に行われる償却計算は、再生産価額を基礎とせず、当初価額を基礎とするため、固定資産の単純再生産のみでなく、或る程度の拡大再生産の可能性をも保証するわけである。この可能性は、機械製作業ならびに建設工業における労働の生産性が增大するときに実際のものとなる。或る固定資産の当初価額と再生産費の差額は、資産の拡大再生産の源泉となりうる」。(片野一郎「ソビエト企業会計制度」昭和二六年、一四五—一四六頁)

(注2) かかる主張のわが国における紹介は、アラケーリアン、バトゥレイおよびシトニンの見解を通じてなされているが(片野、前掲書、一四四頁)、ソビエト百科大辞典、第二卷「減価償却」の項にも次の記述があるという。

「社会主義計画経済の条件の下では、生産に新機械の採用されるのは、技術改造計画に照らし、経済効果を計算した上で計画的に行われるから、国民経済全体に有利と思われる時期にのみ、企業は新設備を旧設備と取り替えることが許されるようになる。このような事情より、技術の発展は道徳的磨損を引きおこすことはない」。(「経済訳叢」北京経済訳叢出版部、一九五四年第五号、一〇九頁。但し張、前掲論文、一〇一頁による。)

社会主義のもとで、一方に労働生産性の向上による固定資産の再取得価値の低下を認めながら、他方において、新技術の計画的採用により道徳的磨損なしとする従来の考え方に對する張維達の批判は次の如くである。³しかも、このような彼によって行われている批判の仕方は、社会主義圏の論者の間では、現在では一般的なものとなってい

るものと考えられるので、多少長くなるが引用してみよう。これによって、最近の社会主義減価償却論争の生ずる根拠も明瞭となるであろう。

「実際には、社会主義経済条件のもとでは、固定資産には物質的減価（有形損耗—Physical Depreciation）が存在するのみならず、やはり機械の再生産費の低下や新機械の採用によって、新しい機械で旧機械を取り替えようとすれば、固定資産の価値は低くなるという道徳的磨損（無形損耗）が存在する。

もちろん、資本主義経済条件のもとでは、最大限利潤を追求する過程において、残酷なる競争と発生する道徳的磨損を調和することはできないから、両者（資本主義下と社会主義下の道徳的磨損）の間には本質的な相違がある。資本主義経済条件のもとでは、道徳的磨損は資本主義生産の矛盾を尖鋭化せしめ、それによる機械の価値の大量の減少と破壊された大規模な機械の存在とは、資本主義生産の週期的な恐慌と密接に関係を有している。しかるに社会主義経済条件のもとでは、固定資産の更新は計画的に実行される。大企業についてはすでに陳腐化した機械は手工業協同組合や機械トラクターステーションで使用することができ、そのうえいうまでもなく、新機械も旧機械もその使用効率の高いことは、資本主義制度下にくらべて甚大なるものである。（前述のアラーケリヤン等は、この点をとらえて、自己の主張の根拠とし、社会主義経済のもとでは、固定資産はかくのごとく徹底的な減価のあるまで使用されるから道徳的磨損は存在しないとしたのである。——引用者挿入）。

しかし、道徳的磨損と旧設備の利用という二つのことは相異なる問題であって、決して混同さるべき事柄ではない。旧機械が他の部門（地方工業、手工業協同組合）において継続使用せしめられても、道徳的磨損は消滅するはずはない。またこのようにすることによって、旧機械を賣じて新しいものとすることが出来るはずもない。生産用

固定資産について、当初価格（完全原始価値）と取替価格（完全重置価値）による両種の評価方法が何故考えられるかということ、この両種の評価方法の相異の本質こそは、道徳的磨損の存在を説明するものであり、生産用固定資産の当初価格と取替価格の差額は、實際上道徳的磨損による価値の減少額を示すものである。」

以上のごとく、最近では社会主義的計画経済のもとでも、生産用固定資産の道徳的磨損が存在することが、諸学者によってようやく認識せられるところとなったのであるが、かかる道徳的磨損を社会主義会計実践の償却計算の問題として解決する仕方については、種々の論義が存在している模様である。したがって、張維達はそれに関するソビエートの諸学者の見解を紹介し、その批判の上に立って自己の所見を展開しようとしているのである。ところが、この問題にかんするソビエト学者の解決法は、専ら償却計算の基礎として、当初価格を用いるか、取替価格を用いるかということにその関心が向けられ、資本主義において通常行われている道徳的磨損（機能的・経済的減価）を加味してあらかじめ耐用年数を短縮するような仕方は考慮の外にあるようである（注）。

（注） 減価償却計算に道徳的磨損が考慮されるときに、資本主義会計であらかじめ耐用年数を短縮したり、予想外の減価発生時に特別償却する場合には、減価償却率ないし減価償却準備金の積立率は、もとの償却率にくらべて大きくなり、固定資産は原初価格を早期に回収されることになり、道徳的磨損は企業の責任において処理されるのである。しかし、社会主義会計で、償却計算の基礎として取替価格を用いようとする主張では、減価償却率ないし減価償却基金の積立率は、道徳的磨損が生じたときにはもとの償却率より小さくなり、また償却期間のおわりにおける償却基金の積立累計総額も、固定資産の原初価格による償却額と取替価格による償却額との差額だけ少なくなる。その少なくなった部分は価格の再評価時に定款基金（企業の自己資金とされているが、政府の出資金）にチャージされる。そこで、この場合には、道徳的磨損は社会的損失たるその性格のとり社会の責任において処理されることになる。

右のソビエト学者の間に争われている償却計算における当初価格主義と取替価格主義について、以下張維達の叙述にしたがって紹介しよう。

前述のごとく、ソビエトにおける従来の見解は、社会主義のもとでは道徳的磨損は存在しないとしていたから、償却計算の基礎も当然原初価格を以てするのが唯一の正しい方法とされていたのである。ところが、償却計算に道徳的磨損を考慮に入れるとなると、償却計算の基礎に取替価格を用いようとする考え方がでてくる。現在ソビエトでは取替価格主義が抬頭しているといわれ、この場合理論的には取替価格主義による償却計算を正しい方法とすることは各論者に共通的のようであるが、現実の会計実践では、取替価格を計算する資料の得がたいものには、当初価格による償却を是認しているといわれる。そこで、われわれはこれらの事情をより一層明瞭にするため、以下さらにソビエト学者の論旨の進め方についてみよう。プホマンは「減価償却率を最も正確に計算する方法は、取替価格をもって計算の根拠とすることである。取替価格は、労働手段（労働工具）の再生産の条件が変更した、その変動率によってすでに確定しているからである。」⁴と述べ、また、カンタンも次のごとくいっている。「減価償却計算を」現有固定資産の当初価格（原来価値——完全原初価値をさす——原注）にしたがって行うのは、まったく不要のことである。社会的観点よりみれば、重要なのは減価償却により固定資産の単純再生産を保証することである。……さらに、完全に新機軸の機械が発明された場合に、それでもなお旧機械を当初価格で計算するならば、価値の測定は何ら益なきこととなる。低価した価値を考慮して計算すれば、それで充分有用である。⁵このようにソビエトの論者達は理論的には取替価格主義を奉じているのであるが、実際上の問題としては取替価格の資料は非常に得にくい。そこで、以上の論者達も次のようにいっているのが実状である。「再評価を行なっていない固定資

産（全資産中大多数を占める——張原注）については、当初価格をもって減価償却を計算する根拠とする。すでに再評価を行った固定資産については、取替価格をもって減価償却を計算する基礎とする。⁶

- (1) 松尾憲橋「社会主義会計学」昭和三〇年、三三七—三四五頁。
- (2) 長谷部文雄訳「資本論」（青木書店版）、第三卷、一八五頁。
- (3) 張、前掲論文、一〇一——一〇二頁。
- (4) フホマン等「郵政統計学」人民出版社、下巻、一八一頁、（張、前掲論文、一〇一頁による）。
- (5) カンタヤン「ソビエト工業における減価償却と修理」一九四九年、（張、前掲論文、一〇一頁による）。
- (6) 中国人民大学工業経済研究室訳「工業経済」一九五三年、中国人民大学出版社、第三卷、九頁、（張、前掲論文、一〇一頁による）。

三 張のソビエト論者に対する批判

さて、張維達は右のソビエト学者の償却計算の基礎を取替価格におく論議はあまり正確なものと考えられないと評しており、その批判の上に当初価格主義に立つ自説を展開するのであるが、彼の批判は次の五点に要約しうる。⁷

- (1) 減価償却は固定資産の磨損度を反映すべきものであるから、当初価格により減価を計算すべきである。
- (2) 当初価格にもとづく償却計算によれば、原価に算入される新・旧設備の減価償却費の相違にもとづいて、固定フォンドの効率差異がわかる。

(3) 当初価格にもとづく償却基金は、固定フォンドの単純再生産を保証するのみならず、拡大再生産にも寄与しうる。

- (4) 個々の固定資産の取替価格の計算は実際には困難であり、それによる償却計算は煩瑣である。
- (5) 全企業を網羅する資産再評価措置もやはり簡単にはできない。

また、彼の批判は右の順序で展開されているが、その所論の根拠は、(1)の減価償却は固定資産の磨損度を反映すべきものであるとする点にある。彼によれば、固定資産の減価は、物質的減価にせよ、道徳的磨損にせよ、いづれもその磨損度にしたがって、生産物に価値移転するものであるから、減価償却額をして全面的に単位時間内の磨損度を反映せしめるには当初価格で計算すべきであるとする。しかし、後述のごとく、道徳的磨損による減価が価値移転するということは、もし彼の見解がマルクスの「資本論」に根拠をおいていざすれば、理論的には（理解の仕方の不十分なことによる）誤りをおかしているものといわねばならない。そしてこのことは、彼の批判にしても決してそのまま承認しうるものでないことを示すものである。ところが、彼の批判の(2)、(3)、(4)、(5)はいずれも会計実践につながる提案としては首肯しうるものをもっている。以下それぞれ簡単に説明しよう。

(2) 一般に生産性の向上にしたがって、固定資産の取替価格はたえず当初価格より低下する。それゆえ、この場合取替価格で償却すれば、古い設備によって生産した製品の原価も新しい設備で生産した製品と同様に低下するので、新・旧設備による製品原価の相違を知ることができない。その結果、取替価格による減価償却では、新設備を利用することによりもたらされる利益も測定しえない。そこで彼は、個々の企業またはその各部門をして進んで新設備をとりいれ、旧設備を下級の企業または部門へ移転することを促進せしめるには、当初価格で減価償却を行うことにより、新設備の採用による減価償却の低下を、原価低減競争に利用するのがよいという（彼のごとく減価償却にこのような機能を期待する点からいえば、固定資産の物質的、道徳的両磨損度は正確に計算されていなくては

ならないであろう)。

(3) 彼によれば、取替価格ではなくただ当初価格を根拠として積立てられる減価償却のみが、固定資産の単純再生産費以上の償却基金の剰余金額を生ぜしめて、拡大再生産をも可能ならしめるものである。さらに(4)、(5)で問題とされている点は、要するに当初価格による償却計算が事務的に簡単であるということである(5)においては、彼は資産再評価措置について、ソビエトにおける一九二五年一月一日、中国における一九五一年六月末の実例をとりあげて、その困難なこと、煩瑣なことを述べている。⁸⁾

このように、社会主義減価償却では、道徳的磨損を考慮に入れるとしてもなお、当初価格をもって計算の基礎とすべしとする彼の主張をみると、それがきわめて実践を重んじている義論であることがわかる。すなわち、減価償却計算を通じて、企業の新技術の採用をうながし、さらに国民経済を拡大再生産に導く資金を蓄積し、そのうえ担当者の事務の簡素化をも考慮しているところに彼の特徴をみるのである。彼の減価償却計算がかくのごとく実践性を有することは、大修繕基金の積立と使用に関する彼の新しい提案において最もすぐれた結果を示している(ただしこの大修繕基金については、すでに指摘したように統稿で取り扱うところであり、したがって本稿でふれない)。

(7) 張、前掲論文一〇二——一〇三頁。

(8) 同一〇二頁。

四 張維達の所説の欠陥

張維達の所説が減価償却計算の基礎を当初価格におくものであり、その特徴が実践性にあることは、以上に説明

したとおりである。しかし、われわれがここに注意しなくてはならないことは、社会主義減価償却において従来道徳的磨損が見落されていたと同じように、彼の場合におけるあまりにもフォンドの回収とその利用に重点をおいた償却論も、その基礎たる価値論において誤謬をおかし、生産用固定資産の減価償却の本質たる価値移転計算を不用意のうちに歪曲していることである。そしてこのような理論的な観点からみると、張維達の減価償却には遺憾ながらとくに重大な欠陥が存在することも見逃しえないところであるとしなければならぬであろう。

彼が減価償却は固定資産の磨損度を正確に反映すべきものであるとする論拠は、道徳的磨損による減価も、物質的減価と同じく価値移転するからであるとしている点にある。その理由は明示されていないが、彼が彼自身彼の見解がマルクスの「資本論」に根拠をおいているといっているかぎり、道徳的磨損が価値移転するということは、理論的には承認しうるところではないだろう。

資本論の場合、道徳的磨損は価値移転するものではないということについては、第一巻に次のように明瞭に叙述されている。「すでに生産過程で役立ちつつある労働手段——機械類など——の価値も、したがってまた、それが生産物に交付する価値部分も変動することがある。たとえば、新たな発明の結果として、同じ種類の機械類がより僅かの労働支出をもって再生産されるならば、旧来の機械類は、多かれ少かれ価値減少をきたし、したがってまた、それに比例してより僅かの価値を生産物に移譲する（傍点引用者）。この場合もまた、価値変動は、その機械が生産手段として機能する生産過程の外部で生ずる。この過程内では、それがこの過程に係わりなく有するよりも多くの価値を交付することはない。（傍点訳者長谷部）」⁹右の叙述はわれわれの問題にたいして明確に解答しているので説明を要しない。また、「生産手段は、それが労働過程中でその元の使用価値の姿態での価値を失うかぎりで

のみ生産物の新たな姿態のうえに価値を移譲する。……だから生産手段は、それが役だつ労働過程から独立に有するよりも多くの価値を生産物に附加することは決してできない。……その価値は、それが生産手段としてはいつく労働過程によってではなく、それが生産物として出てくる労働過程によって、規定されるのである。¹⁰」(傍点引用者)ともいわれている。そしてこの叙述からみても固定資産は、生産物として出てくる労働過程に変化(固定資産の再生産費の低下—道徳的磨損)があるかぎり、当然価値の減少をきたし、その生産物への価値の移転もまたそれだけ減少すると考えられなければならない(注)。

(注) 資本論においては、第三巻に道徳的磨損が生産物に価値を交付するという記述があるが、この叙述は次に示すとおり、固定資産の生産物への価値移転を説明する文章ではなく、その価値回収について論じているものである。それゆえ、この叙述はマルクスの所説において、道徳的磨損は価値移転しないとすの彼の論旨をかえるものではないであろう。

「(一)たえざる改良、——これは、現存する機械、工場設備などから相対的にその使用価値を奪い、したがってまたその価値を奪う。この過程は新に導入された機械の第一期、この機械がまだ一定の成熟度に達しない前、したがってそれが自己の価値を再生産する時間をえないうちに絶えず陳腐化する場合に強力に作用する。これこそは、かかる時期に普通に行われる無限な労働時間延長や昼夜交替作業——これによって機械の価値が比較的短期間に、機械の磨損をあまり高く評価することなしに再生産される——の理由の一つである。これに反し、機械の短い作用期間(予想される改良とくらべて機械の寿命が短いこと)がこうして埋合されなければ、機械は道徳的磨損のために余りに多くの価値部分を生産物に交付し、したがって手労働とさえも競争しえない」(前掲、長谷部訳「資本論」第三巻、一八五頁)。

それでは、減価償却の本質たる価値移転の要件とはいかなるものであるか。このことがさらに問われなくてはならないであろう。木村和三郎教授によれば、かかる要件としては、(1)固定資産としての使用価値が生産工程で使用

消耗されていること、(2)生産工程の結果、新たな使用価値をもった生産物が生産されること、(3)そして両者の間に
おける価値の移転の契機として「生産的労働」が一切の生産諸関係を担って自らを生産的に消費すること、が不可
欠なものとされている。¹¹したがって、労働手段として機能する生産過程の外部で行われている価値の減価（道徳的
磨損のごとき）は、価値移転しないとされる。¹²

以上の分析で道徳的磨損が価値移転するとする張維達の見解が誤謬であることは明瞭である。人は或は問うであ
らう。会計問題の解決はきわめて実践性を尊ぶ。とすれば、ここに長々と価値論を展開する筆者の意図如何と。思
うに実践の基礎は理論にうらずけられて強固となる。また実践においては、理論的反省をへて新たな飛躍も生れる
ものである。それゆえ、右のように設問するものには、張維達の所説の批判を通じて、われわれはさらに次のごと
く反問しうるのであらう。

彼によれば、固定資産の磨損は、道徳的磨損を含みすべて価値移転するとしている。したがって、減価償却にか
かるすべての磨損を正確に反映すべきものと定義せられる。そこでその結果は、新・旧設備の異なる企業において、
新設備を有する企業の原価は低く、旧設備を有する企業の原価は高く表示せられる。そして、彼はこの原価の相違
をもって両企業の優劣の指標とする。単に両企業の設備や固定フォンドの投下効率の優劣を論ずるのみであれば、
このような論議もそれはそれとして意味をもつてあらう。けれどももし、企業の優劣ということを判定する場合に、
少しく観点を交えて、その企業に属する労働者のはたらき（労働効率）と労働に応ずる報酬（福祉）という点より
みれば、次のようにいうこともできよう。償却計算を当初価格を基礎としてすれば、新設備を有する企業の原価は
低くなるから、それだけこの種の企業の純収入（剰余）も多くなる。旧設備を有する企業の原価は高くなるから、

それだけその純収入も少なくなる。元来企業の採算性の相違は、当然それだけ企業の純収入の多少に影響する。社会主義の場合、企業の純収入の一部は企業長基金として企業に留保され、企業に属する労働者の福利のためにも使用される。そこでいままし、右の両企業における新旧設備の構造については大差ないものとし、したがって、その生産能力もほぼ等しいとして、単にその当初価格のみが相違するとすれば、この新・旧両企業に属する労働者は、生産過程において、同じだけの労働の支出を行い、したがって生産には同じ程度の寄与をしたとして、原価における減価償却費の相違に相当する部分だけ、企業の純収入にもとづく福利において不公平が生まれることとなろう。しかも、その減価償却基金の大部分（基本減価償却基金）は国家機関に集められ、全国民経済計画に照らして再投資されるとすれば、旧設備の企業の労働者は、減価償却の相違部分だけ多く国民再生産の基本建設投資に貢献しているながら、その恩恵にあづかるところはかえって少なくなるといわねばならない。

(9) 前掲、長谷部訳「資本論」第一卷三七六——三七七頁。

(10) 同書、三七〇頁。

(11) 木村和三郎「減価償却研究」昭和二年、一三頁。

(12) 馬場克三教授によっても、道徳的磨損による減価は価値移転しないとされている（馬場克三「減価償却論」昭和二六年五一—六頁）。

結 言

以上にみるごとく、張維達の所論は、大きな実践的課題ととりくみ、それを解決しようとする興味ある具体的提案であるが、その理論的基礎には重要な点においてなお欠けるところがあることを認めざるをえない。それゆえ、

われわれは、ソビエトで現在論争されている減価償却の基礎にかんする当初価格主義、取替価格主義については、ソビエトの論者の取替価格主義の欠陥にたいする張維達の批判の意義を一応評価するものであるが、なお理論的には取替価格主義により多くの魅力を感じざるものである（われわれとしても、取替価格主義による減価償却計算には、その実施上において困難をとまなうことを承認するが、彼が償却計算を通じて意図する機能——固定資産のすべての磨損度の測定、固定フォンドの投下効率の測定、新技術採用の促進、拡大再生産資金の確保——を、実際上の処理の問題として減価償却計算およびそれを含む会計制度全体に盛り込むことは可能であると考えるものである）。また、彼の減価償却論については、理論的には、価値移転減価とフォンドの単なる消滅となる減価の区別をすることを要求し、したがってそれによって、減価償却と原価価値形成の関係を精密化することを望み、もって彼の意図する実践的な課題の解決が、労働者への負担の公平の上に立って解決され、万人の納得するものとなるよう改善されることを期待するものである。

【附記】 本稿でわれわれがとりあげた張氏の論文について、その批判論文が中国においても発表されている。それは常勝、王思榮共稿「略論工業企業中固定資産及其折旧」経済研究一九五六年第五号、同年一〇月発行に掲載されているものである。

常、王両氏は張氏の所説をとりあげて、主観主義的偏向におちいる誤りをおかしているとし、とくに両氏は張氏の大修繕基金算定の資料としている例示が實際経験に一致していないということを指摘している。常、王両氏はその批判の上に立って、ソビエトの古い減価償却の計算公式を支持するものである。なるほど、大修繕基金の積立に関して張氏のあげている例示は抽象的であるから、彼においては算式の基礎となる実数計算の

例はいま一層精密にする必要があろう。といっても、張氏の大修繕基金の積立についての指摘がすべて無意味になるとは思われないが（この点に関しては統稿「大修繕基金の積立年額と使用」を参照）。しかし、両氏の張氏批判の内容には、本稿でわれわれが課題としてとりあげた問題、すなわち社会主義減価償却制度に道徳的磨損を考慮する結果生ずる償却計算の基礎について当初価格主義をとるか、取替価格主義をとるかという問題に關しては、ほとんど考察が加えられていない。右の償却計算の基礎に關する問題は、ソビエトにおいて、従来の減価償却の計算方法について、現在反省ないし再検討が行われている場合にも、また張氏の論文においても一個の重要な論点をなものである。しかるに、かかる論点については、常、王両氏はたんに従来からある減価償却の古い計算公式をあげるのみで、さらにすすんで積極的に所論を展開するものではない。したがって、このような両氏によって行われている張氏の論文にたいする批判は、われわれが本稿でとりあげた課題とは關係ないものといえよう。それゆえ、ここには両氏の批判をとりあげることほしない（古い減価償却の公式については、片野、前掲書、一三八——一四二頁、一四九——一五七頁、松尾、前掲書、三三七——三五五頁を参照）。