

資料

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

伊藤 正一

序

西独における「ドイツ・マルク貸借対照表法」と通称せられる法律に従って作成せられる、特殊の貸借対照表の生成の過程を、資料の助を藉って叙述したものである。この件に関しては、嘗て昭和二十七年に一度その概要を明らかにしたことがあるが、当時なお資料も少く、不備の点をも残したので、その後の資料ならびにその後の事態をも加味してここに筆を改めるものである。

(一)

ドイツにおいては第一次世界大戦後その貨幣価値の下落が甚しく、天文学的数字の物価高を現出し、かたわら膨大な賠償義務を負いながら、その経済的・財政的破滅を免れんとして、殆ど朝令暮改ともいふべき各種の措置

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

を採って、不安と動揺と混乱のさなかにあえいだものであるが、鑄貨法とライヒス・マルク制によってする金本位制の再建と、賠償計画としてのドーズプラン等を通じて、漸く通貨安定の陽光を見るに至った経緯は、いわゆる「レンテン・マルクの奇跡」として、世界インフレーション史上あまりにも有名な事実である。この通貨面における一大変革は、貨幣価値乃至はその称呼において操作する産業経理の面にも、重要な影響を及ぼさざるを得なかったことはいう迄もないところであって、この局面に関連して採られた措置が、かの一九二三年十二月の金マルク貸借対照表に関する命令 (Verordnung über Goldbilanzen vom 28. 12. 1923) に基づいての、特殊な貸借対照表を以てする企業経理の再スタートであり、経理面よりする企業再建方策の重要な一翼を担うものであった。爾来星霜十数年、目ぐるましい歴史の変転は、再度人類最大の不幸事を招来し、二度目の世界大戦の出現ということになったが、ナチス政権下にその二次に亘る四カ年計画の推進により、管理通貨制度に移行したまま大戦に突入したものが、戦後またもやいわゆる「潜在的インフレーション」に見舞われ、策なくしては往年の苦杯を再び嘗めなければならぬ破目に追いやられた。かくて原則として十対一という切替によってする一九四八年六月二十一日よりの新通貨ドイツ・マルクの採用という、画期的な通貨改革にふみ切ったことは、これまで周知の事実であるが、これに伴ってその必要の生じた、産業の建直しの為にする個々の企業経理の再出発をなさしめたものが、ドイツ・マルク貸借対照表 (DM-Bilanz) であり、その根拠をなすものが「ドイツ・マルク貸借対照表法」 (D-Markbilanzgesetz, DM-Bilanzgesetz od. DMBG.) と通称せられるところの「正確には一九四九年八月二十一日付の「ドイツ・マルクによる開始貸借対照表および資本の新決定に関する法律」 (Gesetz über die Eröffnungsbilanz in Deutscher Mark und die Kapitalneufestsetzung vom 21. August 1949)

という特別の法律である。

この経緯は、先づ軍政府法律第六十一号としての、第一次の幣制改革に関する法律 (Erstes Gesetz zur Neuordnung des Geldwesens) すなわち「通貨法」(Währungsgesetz) とも名付けられるものに準拠し、米、英および仏の各占領地域において、一九四八年六月二十一日以後を期し、ドイツ・マルク本位制に切替えることとなった。かくてライヒス・マルクの銀行券やその他旧貨幣による預金などは、凡てこれを提出し若しくは申告すべきこととなったが、さらに軍政府法律第六十三号すなわち幣制改革に関する第三次の法律としての「換算法」(Umsetzungsgesetz) によって、これらのライヒス・マルク建の価値は、同様に旧貨幣による債権および債務と共に、すべてドイツ・マルクに換算せられたのであった。ところでそれは原則として旧マルク一〇に対し新マルク一の割合によるものであったが、必ずしも一律的にする単純なデノミネーションではなかったのであり、これに加えて当時の混乱した価格体系は、企業のあらゆる計算面においての基準としては成立し難く、企業財政の基礎の確立という見地からは、新通貨による新評価を通じての会計の出直しを必要としたところから、継続事業でありながら一定の日時を画して、会計の生命をなす金額的計算に関し、前後の関係を断絶せしめるという、特異な措置に出る必要があった。言いかえれば過去の経理計算よりは独立して新たに財産資本を評価決定し、これを以後の企業会計の起点としようとする方式である。いわゆる貸借対照表継続性の原則 (Prinzip der Bilanzkontinuität) の抛棄がこれであつて、かくして生成したのがドイツ・マルク開始貸借対照表である。

この継続性の抛棄は既に早くより各方面から要望せられていたところである。企業経理に最も関係の有る側からのものとしては、一九四八年の初頭、ドイツ経営監査士協会 (Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutsch-

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

land) によっても、次の如き理由からするその要請が公にせられた。即ちその一つは、闇物価と公定価格との混淆によって、現在の貸借対照表金額は対比も加算も意味をなさず、統一した価値尺度を以てするものが是非要求せられるところであるのと、その二はこの価値尺度の統一化を得た上で、更らに現存の生産・販売ならびに市場等の諸事情に適應するよう、資産・負債の双方を改めて再評価する必要がある。このような会計上の価値の整理なくしては企業の破滅・経済の混乱は免れないところであり、かくてこの統一尺度とこれによる評価替とは、どのような生産的な資産・負債が経済界に現存し、企業に幾何の自己資本が残存するかを明かにして、これによって周到な原価および価格計算を可能ならしめ、企業の財務ならびに信用の獲得の為の基礎を得て、資本の運用に適正を期し、且つ国民経済的には正当であると共に、企業にとってはその負担に耐え得るような、課税の根拠を得る等の目的の前提をなすものであるとしたものである。⁽²⁾ 私見によってこれを逆に言えば、経済復興の担い手としての企業の再建としては、その基本となる会計的基盤の確立こそ先づ要請せらるべきであって、通貨の改革乃至はその価値の安定は、企業經理の側よりする要望そのものであったとも言い得るであらう。

- (1) 以下単に継続性ともいうが、わが国の企業会計原則にいうそれとは、勿論その意味内容を異にすることはいう迄もなく、また価値継続性のみを指し、数量継続性を含まない。

(2) Die Wirtschaftsprüfung, Jahrg. 1 Nr. 7 S.1

(二)

このドイツ・マルクによる開始貸借対照表の作成を義務づけられたものは、新幣制地域に本店又は住所を有する商業帳簿運用の義務ある商人、ならびにその地域に住所をもつ公益性住宅企業、公営企業体および鉱業法上の

鉱業組合であるが、当該地域外のドイツ国に本店又は住所を有している商人と鉱業組合の、当該地域内に於る支店その他の営業所については、その地域内の財産等につき、この貸借対照表作成に関する規定を準用することとすると共に、西ベルリンに住所を有する企業については、第一次（一九五〇年十二月二十八日）の「ドイツ・マルク貸借対照表法の変更および補充の為の法律」（Gesetz zur Änderung und Ergänzung des D-Markbilanzgesetzes vom 28. Dez. 1950）⁽¹⁾によつて、これに対し除外規定が設けられた。これと共に金融機関（Geldinstitut）⁽²⁾、保険業および建築貯蓄金庫（Bausparkassen）には、原則としてこれ等が如何なる法律形態にて営まれるかを問わず、本法の規定を適用しないこととしたのである。これ等については次の如く、本法に先立って既にその規制が行なわれていたからである。先ずメルスマンおよび根拠法の関係条項によつて、その経過の概要を明らかにする。

最初に貸借対照表換算に関する規定を設けたのは、金融機関に対して公布せられた銀行条例（Bankenverordnung）と略称せられる「換算法第二次施行令」⁽⁴⁾である。その第三条によつて、金融機関のライヒス・マルクにて記帳した帳簿は、一九四八年六月二十日現在でこれを締切るべきものとし、ライヒス・マルク決算書については、年度決算書に関する一般の諸規定ならびに特に銀行監督官より発せられている、従来の貸借対照表の作成に関する通達（Bilanzierungsrichtlinien）が適用せられ（第一項）、一九四八年六月二十一日以降は、その帳簿をドイツ・マルクにて運用し、総ての新規の取引は特殊のものを除いて、ドイツ・マルクにて記帳すべきこととし（第四項）、ライヒス・マルク決算貸借対照表の作成ならびに換算計算書（Umstellungsrechnung）の作成に関する詳細は、ドイツ諸州銀行（Bank deutscher Länder）がこれを定めること（第八項）とされた。これと共に

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

換算計算書は、一九四八年六月二十一日付の開始貸借対照表とせられたのである（第四項最終段）。すなわちこの銀行条例によって、一方においてはライヒス・マルク終結貸借対照表、他方においてはドイツ・マルク開始貸借対照表の、作成に関する一般の規制が、法律的に提示せられたわけである。

銀行条例を根拠としたドイツ諸州銀行の金融機関のライヒス・マルク終結貸借対照表および換算計算書の作成の為の通達⁽⁶⁾は、これ等貸借対照表および計算書の作成方法を詳細に規定するもので、計六十四条に及び、一連の計算規定体系をなすものである。その中にも、換算計算書とライヒス・マルク決算書との間の、貸借対照表継続性の中断が特に明らかにせられている（七条第一項）。

保険業および建築貯蓄金庫についても右の金融機関に対する措置に準じ、略同一の主旨のライヒス・マルク終結貸借対照表および換算計算書の作成に関する詳細な規定⁽⁷⁾が設けられ、更らに金融機関については、換算法第四十二次施行令（金融機関のドイツ・マルク開始貸借対照表に関する命令⁽⁸⁾）が公布せられた。

金融機関等上述のような特殊の業態に属するものを除き、ライヒス・マルク決算書に関する商法的一般規制は、換算法第三十四条第四項⁽⁹⁾の授權によって成った換算法第十七次施行令⁽¹⁰⁾によって行われた。本令はライヒス・マルクによる決算書に関する規定のみで、計六条より成る極めて簡潔なものであり、且つ商人一般をその規制対象とするものである。金融機関等にも適用がある（第四条）が、前述のこれ等特殊業種に関する諸規定を排除するものではなく、それ等の決算書作成期間に一部の変更を加えているのみである⁽¹¹⁾。

(1) 単に「ドイツ・マルク貸借対照表法補完法」(D-Markbilanzergänzungsgesetz)ともいう。

(2) 通貨法第九条の意味のもの。銀行、建築貯蓄金庫以外の貯蓄金庫、信用協同組合その他の外、ドイツ・レンダー銀

行、ランド中央銀行、郵便官署、公法上の信用機関などを含む。

- (3) Mersmann, W.: Das D-Markbilanzgesetz, Göttingen 1950 S. 11 ff.
- (4) 2. Durchführungsverordnung zum Umstellungsgesetz 一九四八年六月二十七日より施行。
- (5) 幣制改革に関する法律並にそれ等の施行規則で許容せられ、又はこれ等の記帳手続の実現に必要な技術的な記帳、特に決算貸借対照表の作成の為の記帳など例外的なもの（第三条第一項第二段）。
- (6) Richtlinien der Bank deutscher Länder zur Erstellung der Reichsmarkschlussbilanz und der Umstellungsberechnung der Geldinstitute (RBdL) vom 31 Jan. 1949.
- (7) 換算法第二十三次施行令（保険業の換算計算書）一九四九年五月一日施行、保険業のライヒス・マルク決算書および換算計算書の作成の為の通達（一九四九年八月二十六日付）、換算法第三十三次施行令（建築貯蓄金庫令）一九四九年八月十五日施行。
- (8) 換算法第三十四条第四項の「連合国銀行委員会は、本法の施行並に補充の為に、命令を出す権限を有する」の規定を根拠とした、証明済の換算計算書よりするドイツ・マルクによる開始貸借対照表の作成に関する規定。一九四九年十二月三十日より施行。その他、関係の多数の法律や施行令や通達があるが、茲で取上げる程の関係がないから省略する。
- (9) 註(8)参照、
- (10) 一九四九年三月一日より施行。
- (11) 換算法第二十六次施行令（一九四九年六月二十日より施行）によって一部改正。

(三)

貸借対照表および企業の資本構成の会計面よりする規制を必要ならしめたのは、一九二三年乃至一九二四年の

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

レンテン・マルクの導入を以って始まる。このときの一九二三年末の「金マルク貸借対照表に関する命令」およびその六つの施行令は、その後の若干の改変にも拘らず、その基底をなした基本的原則が、今次のドイツ・マルク貸借対照表法（以下本法ともいう）の重要な標識ともなっている。これ等については後述するが、本法に先行しその解釈の基礎となるものが、この金マルク貸借対照表令であることは、容易に看取し得られる。この外なお本法に先行するものとして次のものがある。

一、ザール地域におけるライヒス・マルク貸借対照表に関する命令（一九三五年三月十九日付）。

二、オーストリーにおけるライヒス・マルク開始貸借対照表および換算基準に関する命令（一九三八年八月二日付^{u)}）。

右の内ザール地域におけるもの場合は、インフレーションの終熄に際して当時のライヒ地域に存在した事態とは異り、混乱した通貨から安定した通貨へ計算処理を移行せしめるというのではなくて、正常な機能を有つ通貨から他の通貨へ移るものに過ぎなかった。この点後段に掲げる最近のザール地域の、ドイツ・マルク貸借対照表法における関係と相似している。オーストリーの換算令は、金マルク貸借対照表令と、貸借対照表継続性の中断に関しては、多くの類似点を持っていたが、この点は新通貨への移行の關係が、ザール地域等とは異なることから来る当然の結果ともいふべきものであり、従ってドイツ・マルク貸借対照表法の中にも、これに相当する多くの規定が再び見られるということにもなる。本法が成るに当って、これらの先行する二つのものの即ち金マルク貸借対照表令とオーストリーの換算令における経験が、大きな寄与をなしたことも自然の姿という外なく、かくて本法は、通貨の混乱の終止につき特有と見られる規定は、金マルク貸借対照表令にその範をとり、貸借対照表

継続性の中断に関するもの、ならびに形式的な諸規定は、オーストリーの換算令に著るしく依存している。

以上のような各種の先例が、前述の特殊の業種に関するものにも多くの寄与をなしたことはこれまたいうまでもないが、これ等に関する既述の措置に続いて、一般的規制としての本法の成立に及んだのである。これに先立って朝野を通じ、これに対する準備工作が先づ行われたことはこれまた争うべくもない。すなわちドイツ・マルク貸借対照表法に対する公の側の準備は、一九四八年の十月に開始せられた。評価に関する諸規定については、連合経済地域の財務管理部 (*Verwaltung für Finanzen*) に設けられた専門委員会の手により、その他については連合経済地域の法務部 (*Rechtsamt*) によって取扱われた。かくて本法は軍政府の承認を経たのち、連合経済地域に対し、一九四九年八月二十一日付を以て八月三十日に公布され、翌三十一日より施行せられることになった。これ等の当局者による準備工作に先立って、産業界に在っても、既に早くより異常の関心が寄せられていたことはいふ迄もないが、産業経理面を第三者として観察する立場に在る経営監査士協会の、この方面における寄与を特記しなければならない。即ちその最高委員会は、既に一九四八年二月に、何等かの新らしい一つの出発点となる貸借対照表を必要とすることを要請したのであり、通貨改革後は更らに委員会は、その活動を職業上の責任と任務の上から公の部面にまで進出せしめ、同年十一月のブレーメンにおけるその専門会議、一九四九年六月のハイデルベルグにおけるその会合においては、多くの専門的な研究の成果をあげて、本法の完成に側面から貢献している。⁽²⁾

- (1) Geiler-Stehlik-Veith: *D-Markbilanzgesetz*, München u. Berlin 1950 S. XXI なおこの外に、ズデーテン地域に対する換算に関する命令(一九三九年二月九日付)、メーメル地域に対する同名称の命令(一九三九年五月五日)
- ドイツ・マルク貸借対照表の生成

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

付)、自由都市ダンチヒ地域に対する同名称の命令(一九四〇年一月十六日付)、編入東部地域に対する同名称の命令(一九四一年二月三日付)、エルザスに対する同名称の命令(一九四一年十二月五日付)、ロートリンゲンに対する同名称の命令(一九四二年一月二十六日付)などがある。

- (2) ハイデルベルグにおける討議およびその成果については *Aktuelle Bilanz- und Steuerprobleme, Beiheft 3 zu der Zeitschrift "Die Wirtschaftsprüfung"*, Stuttgart 1949 に、詳細が明かにせられている。

(四)

本法は商法に対する特別法の地位に立つものであって、また、施行令又は施行規則のような付属令を有しない。全八十二条より成るその全体は、次のような構造から成っている。

第一章は開始貸借対照表と題し、その第一節(1―4)において、開始貸借対照表作成の義務とその期限を規定し、第二節一般評価規定(5―14)および第三節特別評価規定(15―34)において、その実質的内容としての評価に関する詳細な規定を設けている。原則として伝統的な最高価額主義を採り、第三節には特則がかかげられている。第二章(35―59)は本法がその名称にも謳う資本の新決定方式に関するものであり、評価の結果から生ずるとはいえ、又それ独自の決定方法を含むもので、特に資本欠如勘定(*Kapitalverlustkonto*)の新設が注目される。第三章(60―63)は株式法とその施行法の若干の改正に関する規定であり、第四章(64―72)は産業組合に関する特則、第五章(73―76)は租税および手数料関係とし、第六章(77―92)の雑則を以って結んでいる。第五章において、本法に従って開始貸借対照表に掲せられた金額が、所得および収益ならびに財産の課税についても、またその基礎となる旨の規定を置いたことは、(七四条第一項)従来とかく問題視せられる、商事貸

借対照表と税務貸借対照表との関連に関し、一つの時点的統一を与えたと共に、既に予期せられた負担調整 (Lastenausgleich)⁽²⁾の問題と絡んで、実践界に評価に関しての大きな関心を喚び起す基因となった。要するに会計の立場より商事貸借対照表の規制としてこれを見れば、評価規定と資本の新決定に関する部分が、その核心であるといえよう。

本法における会計的側面よりする最も基本的な原則と目すべきことは、既に一言した貸借対照表における価値継続性 (Wertkontinuität) の中断ということである。貸借対照表継続性の原則そのものの内容には種々の解釈や種類があるが、本法におけるものは前期末のものと今期首のものとの金額的関連としてのものである。すなわち評価の対象は原則として、ライヒス・マルク終結貸借対照表とドイツ・マルク開始貸借対照表とにおいて同一であるが、その評価計上額は、前者には無関係に、本法の評価規定に従って新たに計上せられるものということである。ゴイング・コンサーンにおける貸借対照表の継続性は、企業会計においての鉄則であるが、同一企業形態をもって経営の継続せられるものにつき、斯のような中断を敢えて行い、その計上金額が又その後の計算処理につき取得原価と看做されるところに特異性がある。但しこの中断は、本法において嚆矢とするのではなく、金マルク貸借対照表令にも、オーストリーの換算令にも既に見られたところである。ただ金マルク貸借対照表令にあっては、新評価について何等の積極的な特別規定が設けられることなく、従って商法の一般規定の適用を見た。但し数量上の継続性はこれを認めなければならなかったものとせられている。オーストリーの換算令にあっては、中断は行われたが評価について、詳細な規定が設けられた。原則として作成日における価格を最高限としたが、この場合税法上の部分価格 (Teilwert) の概念が基準とされた。ドイツ・マルク貸借対照表法で

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

は、金マルク貸借対照表令におけるような、商法第三十九条の意味における開始貸借対照表ではなく、それ独自のものであり、またライヒス・マルク終結貸借対照表作成の義務は、換算法第十七次施行令中に規定せられ、かくて数量上の継続性もまた当然に維持せられることになっている。

次に従来の諸規定に対してもつ本法の特色は、一九四八年六月二十一日現在の商事貸借対照表 (Handelsbilanz)、税務貸借対照表 (Steuerbilanz) および財産一覽表 (Vermögensaufstellung) の三者間の統一化が著るしく促進せられたということである。これはこれ等三者の作成日が同一日を基準として定められたことを前提とするものであるとする者があるが、⁽⁶⁾より、根本的にはその日においてドイツ・マルク開始貸借対照表に掲せられた金額が、原則として所得および収益の課税についても^(四七条)、財産税についても^(四七条)その基準とせられていることに在る。後の二者双互間の関係にも、とかくの論議が行われているが、前の二者双互間の関係はその統一化の是非、可能不可能につき今日なお最終的結論を見ていない。商事貸借対照表が税務貸借対照表の基準であり、後者は前者より誘導せられたものであるというのが、判例および学説上の通説と見得るにすぎない。⁽⁶⁾この場合基準日後再び漸次互に乖離することは、現状を以てしてはやむを得ないにしても、少くとも六月二十一日現在において、その統一化が一度行われたということは、それ等を互に近接せしめたという意味で、一つの収獲と見るべきであろう。

更らに今一つの特色と見るべきものは、この開始貸借対照表に掲上せられた諸金額が、広範囲に亘って、後日に至って修正され得る余地を残しているということであり、これと共に税務上の評価としてはその遡及力が認められていることである。即ち資本の新決定後、その後の年度決算書の作成に当り、新幣制地域外の財産物件特に

債権、外国にある財産、為替上の債務関係、もしくは備忘価格又は暫定価格を以って掲げた物件につき、開始貸借対照表に関する決議に際して予定した額の価値減少その他の損失が、現実には発生していなかったか又は後に至って消滅したかの事実があるときは、一定の場合を除き、これによって生じた差額を法定積立金又は特別積立金に計上すべき旨の規定(第七條第一項)、および上述の諸物件が、資産については事実上過大に、負債については過少に計上せられていた場合には、これによる損失を新資本決定の際に設けられた資本減価勘定(Kapitalentwertungskonto)または資本欠如勘定に計上することのできる旨の規定(四七條第二項)がこれである。更らに税務上の開始価額としては、右の関係から生じて来る修正金額は、商事貸借対照表の取扱如何にかかわらず、株式会社等の資本会社については強制的に、合名会社等の人的会社および個人商人については任意的に、⁽⁴⁰⁾ 税務開始貸借対照表上の金額となつて、その適及的効果が認められる。

これ等の暫定的処理の行われたのは、当時の情勢上やむを得ないところであつて、さればこそ後述の如く、規定の補充や変更が行われるに至つた所以でもあり、資本の新決定についても、暫定的新決定(Vorläufige Neufestsetzung)の方法が認められた所以でもある(三十六條乃至三十八條)。

本法は、英米の占領地域すなわちいわゆる連合経済地域(Vereinigte Wirtschaftsgebiet)に対し既述の如く一九四九年八月三十一日から、施行せられたものであるが、ラインランド・ファルツ州には同年九月六日に州法(Landesgesetz)として採り入れられ、同日公布せられた。フランスの占領下に在つたその他の地域には、基本法(Grundgesetz)第二百二十七条に基づいて、一九四九年十二月十三日付の、連邦政府令(Verordnung der Bundesregierung)により施行せられた。

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

- (1) 負債超過の企業に対し、その超過額以上の額を以って、積極側に計上を許す勘定。産業経理三十四年二月号の本勘定に関する拙稿参照。
- (2) 負担調整法 (Lastenausgleichsgesetz) は、一九五二年八月に至って初めて公布せられた。開始貸借対照表の計上金額が負担調整に関係をもつて来るからである。
- (3) Fleischauer, Dr. H.; Bilanzierungsgrundsätze, Wiesbaden S. 28~83. に特に詳細。その他関係文献には大体のことは大抵取扱われている。
- (4) 財産税法によるもの。それと税務貸借対照表との関係について、例えば Sidlo, Dr. J.: Das Verhältnis von Steuerbilanz u. Vermögensaufstellung hinsichtlich der Bewertung, Köln 1949 S. 7 ff.
- (5) Mersmann: a. a. O., S. 12
- (6) この両者の関係については、昭和二十六年六月号「企業会計」、同二十七年二月号「産業経理」、同年同月号「企業会計」、同年十一月号「産業経理」に所載の拙稿参照。
- (7) 資本減価勘定の減額又は資本欠如勘定の減額に用うべき場合を指す。
- (8) Sonderrücklage の直訳。有限責任会社 (G. m. b. H.) のもので、本法が初めて用いた用語および概念。Beuck, Dr. W. u. Parek, Dr. H.: Kommentar zum D-Markbilanzgesetz, Köln S. 154, 157.
- (9) ライヒス・マルク終結貸借対照表の名目資本金額を、同一額を以ってドイツ・マルク開始貸借対照表に引継いだとき、純財産額が資本金額に不足する場合、この差額を借方に計上する場合の勘定。詳細は「会計」昭和三十三年十二月号所載「拙稿」資本減価勘定について」参照。
- (10) Geiler u. a.: a. a. O., S. 426.
- (11) メルスマンが採り上げる三点を軸にして、これに私見を加えたものであるが、論者によっては別の角度から、本法の

特色を採り上げるものがある。例えば Geiler u. a.: a. a. O., XXVIII

(五)

固有のドイツ・マルク貸借対照表法の成立およびその構造、ならびにこれによって生成した貸借対照表の出現の要は以上の通りであるが、特殊の政治的経済的立場にあるベルリンに対し、或は本法の適用および解釈上から来た疑義や問題の解決のため、次にかかげるような立法措置が、本法の施行後いくばくもなくして必要とせられるに至った。本稿ではそれ等についての詳述は省いてこれを列挙するにとどめる。

一、ベルリン・ドイツ・マルク貸借対照表法（一九五〇年八月十二日）

正確には「ドイツ・マルクによる開始貸借対照表および資本の新決定に関する法律」で、本稿でとり上げた固有のものと同名称のもの。

二、ドイツ・マルク貸借対照表法補完法（一九五〇年十二月二十八日）

正確な名称は「ドイツ・マルク貸借対照表法の変更と補充の為の法律」(Gesetz über Änderung und Ergänzung des D-Markbilanzgesetzes) といふ、ドイツ・マルク貸借対照表法補完法 (D-Markbilanzergänzungsgesetz) と略称せられるが、次に来る第二次、第三次のものが出現した為に、第一次の語が冠せられて呼ばれることがある。

三、第二次ドイツ・マルク貸借対照表法補完法（一九五二年十二月二十日）

正確な名称は「ドイツ・マルク貸借対照表法に更に加える補充と変更ならびにドイツ・マルクにての株式の

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

ドイツ・マルク貸借対照表の生成

発行に関する法律」(Gesetz über weitere Ergänzungen und Änderungen des D-Markbilanzgesetzes sowie über die Ausgabe von Aktien in Deutscher Mark) である。

四、第三次ドイツ・マルク貸借対照表法補完法(一九五五年六月二十一日)

これまた「ドイツ・マルク貸借対照表法に更に加える補充と変更ならびに旧銀行貸借対照表法の補充に関する法律」(Gesetz über weitere Ergänzungen und Änderungen des D-Markbilanzgesetzes sowie über Ergänzungen des Altbanken-Bilanz-Gesetzes) というのが正確な名称である。旧銀行貸借対照表法中の関係各条項は、本誌第十二号に訳出しておいた通りである。

右の外法律ではないが、筆者がドイツ・マルク貸借対照表法税務通達と略称している「ドイツ・マルク貸借対照表法の税務取扱指針に関する行政命令」(一九五〇年七月六日)、および同通達の「変更および補充に関する行政命令」(一九五一年五月二十八日)が関係資料として存在するが、その全訳は、本誌第四号および第八・九合併号にかかげたところである。

なお昭和三十四年七月六日午前〇時(日本時間午前八時)より、経済面に関する管理権がフランスから引渡され、通貨フランもドイツ・マルクに交換せられるに至ったザール地域に対しては、一九五九年六月三十日付のザール・ドイツ・マルク貸借対照表法(DMBG/Saar)が、制定施行せられるに至っている。

註(1) 第一次補完法の変更・補充を加えた固有のドイツ・マルク貸借対照表法の暫定的全訳は、「税経通信」第九卷第十三号より第十卷第三号に亘って、第二次補完法の全訳は、「会計」第七十三卷第一号に、第三次補完法の全訳は、「税経通信」第十三卷第三号および第四号に、それぞれ拙訳として掲げておいた。またベルリン法に関しては、「会計」第六十二卷第五号、ザール法に関しては、「会計」第七十六卷第六号のそれぞれに関する拙稿の参照を願えば幸甚。