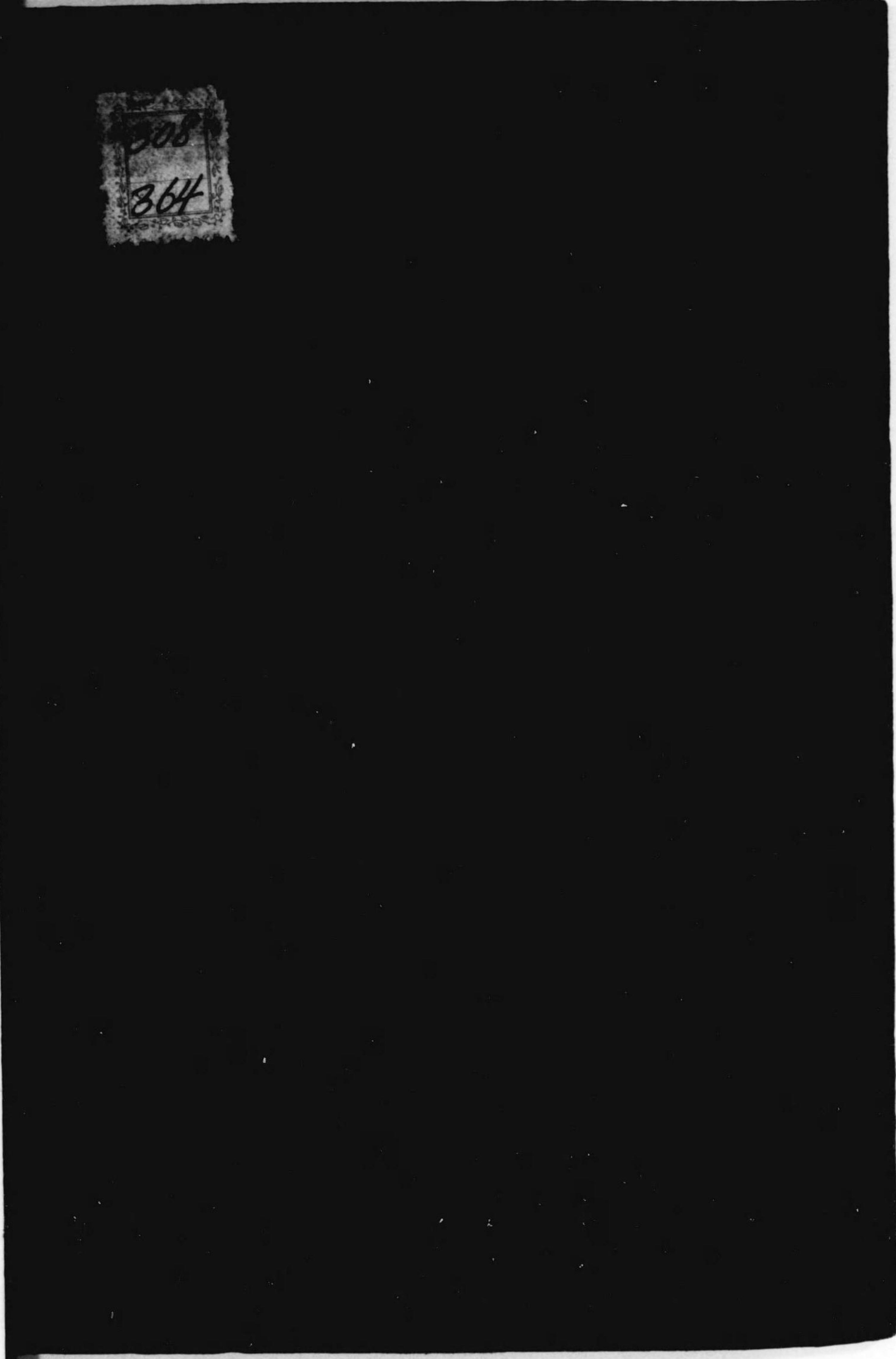


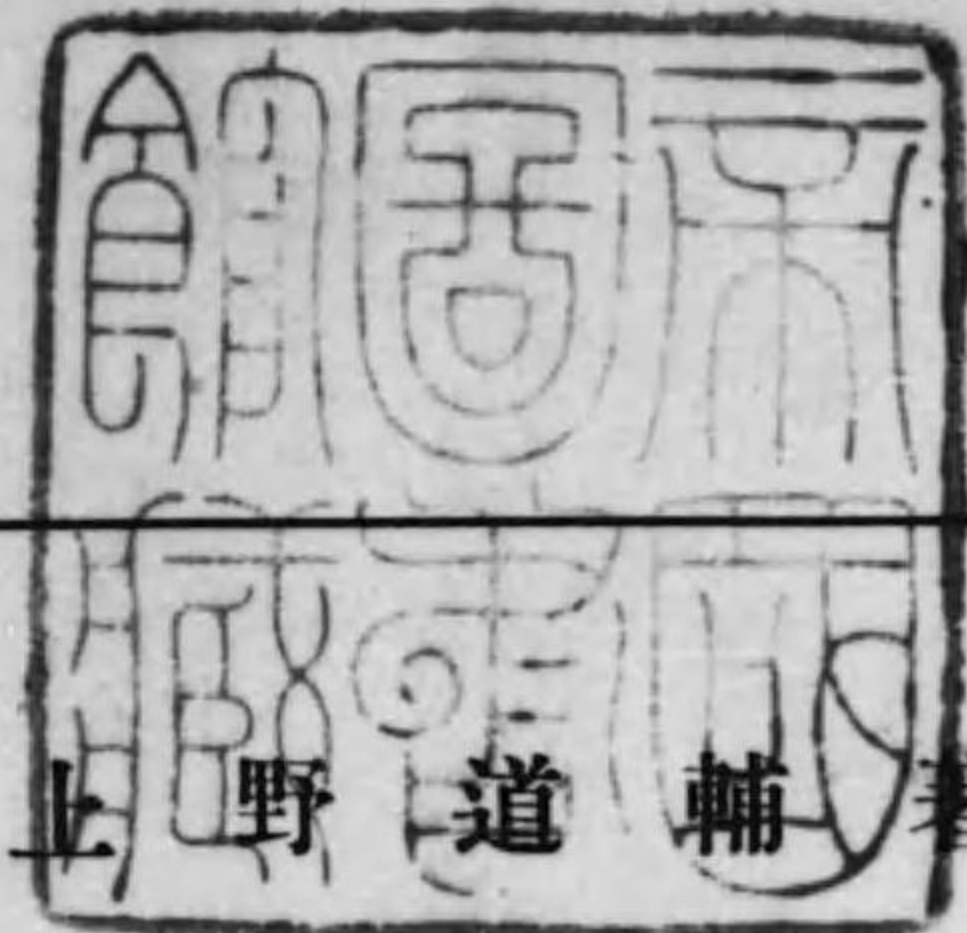
始



308  
364



特 231  
712



止野道輔著

# 簿記原理

## 會計學

第一部

(增訂六版)

東京

有斐閣

1927



## 第五版序言

改版に方り幾多の補綴改訂を加へたる中に就いて特に一言すべきは、第六章取引である。取引を分ちて、交換取引、損益取引、混合取引の三種類となしたる従來の説を改め、第一に單純取引と複合取引とに大別し、更に單純取引を三種に、複合取引を二種に分ちて下の如くなした。

### (I) 單純取引

- (1) 財産取引即ち交換取引
- (2) 財産資本取引即ち損益取引
- (3) 資本取引

### (II) 複合取引

- (1) 混合取引
- (2) 化合取引

第二に複合取引の起り得べき場合を究めるに方り、凡ゆる場合を圖表に依りて考へて八種を得、従來擧げたる四種の場合を補完した。

昭和二年二月二十二日  
東京東中野にて

著 者

## 第一版序言より

併しながら「簿記原理」の刊行は猶他にも多少の意義を有する筈でなければならない。即ち之に由つて獨逸系統の簿記學の研究が、決して輕視すべからざるものであるのみならず、簿記學の理論的研究は、之を英米の著書に求めるよりは寧ろ獨逸の著書に求めなければならない事を明かにすることが出来れば、「簿記原理」の *raison d'être* は十分にあるのである。

「簿記原理」は簿記を理論的に説明することを目的として書いたものである。而して夫れは Schär の學說に據つたものである。即ち物的二勘定系統說殊に資本方程式に基く二勘定系統說に據りたるものである。併しながら此の事は、直に本書が Schär の著書の譯書である、と云ふ意味ではない。

會計學第一部「簿記原理」と云ふは、其の第二部として「貸借對照表論」があるからである。

大正十一年十月二日

東京帝國大學經濟統計研究室に於て

著 者

## 参 考 書

1. Berliner, M.; Schwierige Fälle und Allgemeine Lehrsätze der kaufmännischen Buchhaltung, I. Band: Praxis der Buchhaltung, 6. und 7. Aufl. II. Band: Buchhaltungs- und Bilanzenlehre, 5. und 6. Aufl. Hannover. 1920.
2. Hügli, F.; Die Buchhaltungs-Systeme und Buchhaltungs-Formen, Bern. 1887. 2. Aufl. 1913.
3. " Buchhaltungs-Studien, Bern. 1900.
4. Leitner, F.; Grundriss der Buchhaltung und Bilanzkunde, I. Band: Die doppelte kaufmännische Buchhaltung. II. Band: Bilanztechnik und Bilanzkritik. 5. Aufl. Berlin, 1922.
5. " Privatwirtschaftslehre der Unternehmung, 4. Aufl. Berlin. 1922.
6. Nicklisch, H.; Wirtschaftliche Betriebslehre, 6. Aufl. der allgeminen kaufmännischen Betriebslehre (1. Aufl. 1912) Stuttgart. 1922.
7. Oswald, G.; Das Verhältnis der Buchhaltungslehre zur Sozialökonomik, 1923.

8. Pape E.; Grundriss der doppelten Buchhaltung, 2. Aufl. Leipzig. 1921.
  9. Penndorf, B.; Geschichte der Buchhaltung in Deutschland. Leipzig. 1913.
  10. Reisch, R, und Kreibitz, J. K.; Bilanz und Steuer, 2 Bde. 3. Aufl. Wien. 1920.
  11. Schär, J. F.; Buchhaltung und Bilanz, 5. Aufl. Berlin 1922.
  12. " Kaufmännische Unterrichtsstunden, (System Schär-Langenscheidt) Kursus I. Buchhaltung, 14. Aufl. 1921.
  13. Stern, R.; Buchhaltungslexikon. Leipzig. 1920/1924.
  14. Ziegler, J.; Lehrbuch der Buchhaltung, 3 Bde. 2. Aufl. Wien. 1913.
- 
15. Zeitschrift für Buchhaltung, Linz. seit 1892.
  16. Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis, Leipzig. seit 1908.
  17. Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, Leipzig. seit 1906.
  18. Zeitschrift für Betriebswissenschaft. Berlin. seit 1924.

19. Bennett, G. E.; Accounting, Principles and Practice, 2 Vols. New York. 1920.
20. Bentley, H. C.; The Science of Accounts, New York. 1911.
21. Brown, R.; A History of Accounting and Accountants, Edinburgh. 1905.
22. Business Accounting, 5 Vols. New York. 1920.
23. Dawson, S. S.; The Accountant's Compendium. 4th. Ed. London. 1911.
24. Dicksee, L. R.; Bookkeeping for Accountant Students, 6th. Ed. London. 1909.
25. Encyclopaedia of Accounting, 8 Vols. Edinburgh. 1903.
26. Gilman, S.; Principles of Accounting, Chicago. 1916.
27. Hatfield, H. R.; Modern Accounting, New York. 1909.
28. Hodge, A. C. & McKinsey, J. O.; Principles of Accounting, Chicago. 1920.
29. Kester, R. K.; Accounting, Theory and Practice, 3 Vols, New York. 1917 , 1918, 1921. (Vol. I. 2. Ed. 1922.)
30. Klein, J. J.; Elements of Accounting, New York. 1916.
31. Paton, W. A.; Accounting Theory with Special Reference

- to the Corporate Enterprise, New York. 1922.
32. Paton, W. A. & Stevenson, R. A.; Principles of Accounting, New York. 1918.
33. Pixley, F. W.; Accountancy, London. n. d.
34. Saliers, E. A.; Accounts in Theory and Practice—Principles, New York. 1920.
35. Spicer, E. E. & Pegler, E. C.; Book-keeping and Accounts, 2nd Ed. London. 1910.
36. Sprague, C. E.; The Philosophy of Accounts, New York. 1907.
37. Woolf, A. H.; A Short History of Accountants and Accountancy, London. 1912.
38. Worthington, B.; Professional Accountants, London. 1895.
- 
39. The Accountant. (Official Organ of the Institute of Chartered Accountants in England and Wales.)
40. The Journal of Accountancy (Official Organ of the American Institute of Accountants.)

## 目 次

序 言	I
参考書	III
目 次	VII—VIII
<b>第 一 章 緒 論</b>	1
第一節 簿記及び會計學	1
第二節 會計發達の條件	1
第三節 簿記の起源	2
第四節 技術的條件——複式簿記の成立	3
第五節 會計士制度の發達	6
第六節 會計學	7
第七節 會計學と簿記學	8
<b>第一編 簿記の理論</b>	
<b>第 二 章 簿記の意義</b>	10
第一節 簿記の定義	10
第二節 簿記の定義の説明	10
第三節 簿記の職能又は效用	14
<b>第 三 章 貸借對照表</b>	17
第一節 簿記と貸借對照表	17

Ⅶ

第二節	貸借対照表上の資産負債及び資本	19
第三節	資本が重要な地位を占めること	20
第四節	貸借対照表は財産的計算である	21
第五節	貸借対照表と損益計算表	22
第六節	貸借対照表の雛形	23
第四章	損益計算表	25
第一節	損益計算表の必要	25
第二節	損益計算表の内容	26
第三節	損益計算表と簿記との関係	23
第四節	簿記と貸借対照表及び損益計算表	29
第五章	資本と財産	30
第一節	簿記學上に於ける資本と財産	30
第二節	資本及び財産の意義並びに異同	32
第三節	積極財産、消極財産、純財産	34
第四節	財産=資本	34
第五節	$A-P=K$	35
第六章	取引	37
第一節	取引の意義	37
第二節	取引の種類	39
第三節	取引原型九種及び複合取引八種	42
第七章	勘定	46

Ⅷ

第一節	簿記に於ける勘定の重要さ	46
第二節	勘定の定義	47
第三節	勘定の説明	48
第四節	勘定の種類	51
第八章	借方貸方	55
第一節	借方貸方	55
第二節	借方貸方の人的説明	55
第三節	借方貸方の物的説明	57
第四節	借方貸方記入の法則	59
第五節	借方=貸方 借方合計=貸方合計	60
第九章	方程式と勘定形式	63
第一節	方程式の形式と勘定の形式	63
第二節	例題	63
第三節	勘定形式と負數	66
第四節	例題を記入したる勘定	67
第十章	決算 勘定の締切	69
第一節	勘定の締切	69
第二節	勘定締切の意義	70
第三節	勘定締切の方法	70
第四節	大陸式と英米式	71
第五節	決算の理論的説明	74

第六節 帳簿の再開	76
第七節 英米式決算	77
第十一章 試算表	79
第一節 試算表	79
第二節 試算表の理論	79
第三節 試算表の検証力の限界	80
第四節 試算表の雛形	82
第十二章 複式簿記の缺點	
混合勘定 (商品勘定)	83
第一節 複式簿記の缺點	83
第二節 混合勘定と複合取引	84
第三節 混合勘定	86
第四節 混合勘定の残高	89
第五節 混合残高の分析	91
第六節 商品勘定の改造	96
第十三章 決算	100
第一節 決算手續の詳細	100
第二節 財産勘定の修定記入	101
第三節 損益勘定の修定記入	105
第四節 決算手續の例題	110
第五節 Work Sheet 又は Working Sheet	116

第十四章 簿記學說又は勘定學說	120
第一節 簿記學說又は勘定學說	120
第二節 學說の分類	120
第三節 人的一勘定系統說	122
第四節 人的二勘定系統說	124
第五節 物的一勘定系統說	125
第六節 物的一勘定系統說の批判	127
第七節 物的二勘定系統說	129
第八節 兩學說の比較	132

第二編 簿記の帳簿

第十五章 簿記の帳簿	137
第一節 勘定と帳簿	137
第二節 傳統的三帳簿	138
第三節 主要帳簿と補助帳簿	139
第四節 元帳と仕譯帳	139
第五節 仕譯帳	140
第六節 仕譯帳の形式	142
第七節 仕譯帳の帳簿組織	143
第八節 固有仕譯帳の職能	146
第十六章 現金出納帳	150



第一節	現金出納帳	150
第二節	現金出納帳の用法及び形式	151
第三節	現金修正勘定	160
第四節	小口現金支拂帳	161
第十七章	商品の賣買に關する仕譯帳	166
第一節	商品の賣買に關する仕譯帳	166
第二節	商品賣上帳	166
第三節	戻り品記入帳	171
第四節	商品仕入帳、戻し品記入帳	172
第十八章	支拂票記入帳	173
第一節	支拂票記入帳	173
第二節	支拂票制度	175
第三節	支拂票制度の前提	178
第十九章	元帳の組織	181
第一節	元帳の組織	181
第二節	元帳の分割	182
第三節	一般元帳と祕密元帳	183
第四節	最も普通なる元帳組織	186
第五節	綜括勘定の説明	188
第二十章	例    題	195

### 第三編 簿記體系と簿記形式

第二十一章	簿記體系と簿記形式	205
第一節	簿記體系と簿記形式	205
第二節	單式簿記	206
第三節	簿記形式又は簿記方法	208

# 簿記原理

## 第一章

### 緒論

#### 1 簿記及び會計學

簿記及び會計學なる語は元來 Bookkeeping 及び Accounting の譯語である。會計學の發達は歐米に於ても最近二三十年來のことに屬し、其の研究は尙極めて日淺しと云はなければならぬ。之に反して簿記に關する系統的研究の歴史は頗る古く、第十五世紀末に於て既に其の最初の著書が現れたのである、即ち1494年伊太利ヴェニスに出版されたる Luca Paciolo の著 Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita がこれである。

#### 2 會計發達の條件

會計の成立及び發達の條件は、之を客觀的、主觀的及び技術的の三種に分けて説明するを便とする。

(1) 客觀的條件とは會計が取扱ふ對象に關する條件を云ふ。而して會計とは或經濟單位の財産状態を計算記録するこ

とであるから、此の條件の主なるものは、(a) 經濟單位が發達して其の財産の收支並びに蓄積が相當の額に達し、之を計算記録する必要を惹起したること。(b) 信用及び信用取引の發達に因り經濟單位の間に於ける貸借の計算關係が繼續的となりたること。(c) 企業の發達に因り企業組織、企業財産並びに企業資本の構成が複雑となりたること等である。

(2) 主觀的條件とは人が會計を行ふの能力を有すること並びに會計の必要又は有用を認識することを謂ふ。而して人が會計の價值を認識するのは、主として財産の蓄積に對する欲望殊に營利觀念の發達に基くものと云ふことが出来る。

(3) 技術的條件とは計算記録の方法を云ふ。其の主なるものは、(a) 貨幣の使用、(b) アラビア數字の使用、(c) 複式簿記の發達である。

### 3 簿記の起源

計算記録を必要する程度の財産の收支及び蓄積は、歴史上先づ國家の公經濟に於て之を見たのであるが、簿記會計の成立殊に發達は國家財政に關する會計とは直接の關係を有たなかつたやうであつて、簿記は其の起源に於て既に營利經濟即ち企業の發達と密接の關係を有つたのである。即ち簿記の起源は中世伊太利商業都市に於ける商業の會計に於てこれを發し、其の發達は特に其の銀行並びに合名會社の發達に因る所

大であつた。蓋し銀行は業務の性質上多數の顧客と繼續的の取引を有し、顧客の勘定を明確に計算記録することを必要とし、又合名會社に於ては組織の性質上二人以上の者が資本と勞力とを提供して共同の企業を營み、従つて損益の分配等に就いて社員相互間の計算關係を明かにすることを必要としたからである。

### 4 技術的條件——複式簿記の成立

次に技術的條件の主なるものに就いて説明すれば、

(a) 貨幣なき時代に於ける財産の計算は、各種の財貨に就いて數量重量等に依る計算であるに過ぎず、多數異種類の財貨から成立つ一經濟の財産に就いては、其の構成部分を合計して總額を算出し、これを一個の名數として表すことが出来ない。然るに價值の單位及び尺度たる貨幣が使用される貨幣經濟時代になるときは、此に一個の計算の共通基礎を得、之に依つて一經濟の財産の總額を合計すること及び各種財貨の價值の比較を精細に行ふこと等が可能となり、財産の計算は其の性質を一變して眞の計算と稱し得る價值計算又は價格計算となるのである。

(b) アラビア數字の使用が計算記録の發達上一の條件をなしたる事は、其の1から9までの九字及び0を以てあらゆる數を表し得る簡明なる組織と、其の輸入前に行はれたる複雑

不明瞭なるローマ数字の組織とを比較すれば自ら、了解されるであらう。アラビア数字の起源は紀元前二世紀印度の北部にて使用されたるインドバクトリアン・アルファベットの一・二・三等の文字の頭文字を取つて出来たものであると云ふ。而して第九世紀末には既にアラビアに輸入され第十世紀末には廣く同國人の間に行はれ、次いで第十一世紀に至りムーア人によつてスペインへ傳つたのが歐洲への輸入の最初である。併しながら其の歐洲に普及するに至つた徑路は、伊太利を通じてであつて、伊太利には第十三世紀全歐洲へは第十五世紀頃であると云ふ。即ちアラビア数字の使用は次に述べる複式簿記の成立と稍其の時代を同じくする。

(c) 複式簿記の發達の徑路を討ねるに、其の萌芽は先づ銀行業の帳簿上に於ける貸借振替記入に發し、次いでこれが一般商業の帳簿に於て行はれるに及んで漸次完成したるものの如くである。貸借振替記入の方法は1211年に於て既にフローレンスの或銀行の帳簿に行はれてゐたと云ふ。而して其の一般商業に行はれるやうになつたのは、第十三世紀の末から第十四世紀の初であつて、此の場合には單に人的勘定の間に於てのみならず物的勘定殊に損益勘定にも此の方法が用ひられるやうになつた。併し乍ら複式簿記が完成したのは、其の後約半世紀であつて、現今保存されてある記録の中では其

の最古のものを1340年のチェノア市廳の會計帳簿に見るのである。猶同市廳の會計帳簿の中1278年の分には複式簿記の痕跡さへもないと云ふ。又同市の或銀行の帳簿は1408年に溯つて複式簿記法に依つたものがあり、其の開帳記入から推察すると猶其の以前から既に複式簿記を用ひ來つてゐたやうである。チェノアに次いで複式簿記法に依る帳簿の古きものが保存されてあるは、ヴェニスである。而して其の最も古きものは商業帳簿である。即ち Donaldo Soranzo 兄弟商會の帳簿であつて、1410年から1416年に亘る舊式のもゝ1404年から1434年に亘る新式のものゝがあり、舊式のもは發達の中途にある不完全なる複式簿記法に依つたものであるが、新式のものゝは完全なる複式簿記法に依つたものである。

此の如く複式簿記は、伊太利商業都市に於て第十五世紀の初め既に完成したのであるが、當時普通に行はれたのは上記舊式帳簿の程度のものであつたと云ふ。而してヴェニスの商業に於て最もよく簿記が發達し、完全なる複式簿記は一般にヴェニス式簿記法として知られ、Paciolo も亦之を以て最も優れたるものとなし之を説述したるものが彼の著書である。

Paciolo の著書は單に最初の簿記書であるのみならず、其の後四十年即ち1534年同じくヴェニスに於て出版されたる Domenico Manzoni の著 Quaderno Doppio と共に永く簿記

學の經典と看做され、英、蘭、佛、獨の諸國語に翻譯されて後世の簿記書の典型をなすこととなり、現今に於ても簿記の基本は、ヴェニス式簿記法として當時説述されたるものの外に出づることが出来ないのである。

### 5 會計士制度の發達

近世會計學の發達及び其の簿記よりの分立は、國民經濟の發達に伴ふ企業の發達に基因したること勿論であるが、會計士及び會計士制度の發達も亦大に與つて力があつたと言はなければならない。

専門的會計士及び其の協會の發達も亦最初伊太利に於てあつたのであるが、最も完全なる發達を遂げ近世會計士制度の模範をなすに至つたものは英國である、而して之に次いで米國である。

英國に於ける會計士協會の發達は先づ Scotland に起つた。即ち1853年 Edinburgh に The Institute of Accountants in Edinburgh が設立され、翌年ヴィクトリア女王から Royal Charter を授けられ The Society of Accountants in Edinburgh と改稱した、これが Chartered Accountants の協會の最初のものである。

次いで Glasgow 及び Aberdeen に於ても各同様の會計士協會の設立を見た。

England に於ては1870年 Liverpool 及び London に協會が出来、次いで Manchester 及び Sheffield にも協會の設立を見たが、1880年之等の協會は合同して Royal Charter を請願し The Institute of Chartered Accountants in England and Wales と云ふ一大協會が成立することになり、この協會が漸次發達して世界的模範をなすに至つたのである。Institute に對峙して The Society of Incorporated Accountants and Auditors と云ふ協會がある、これは 1885年に設立されたものである。

此等の協會の發達が會計士の社會的地位信用を高めたると同時に、會計學の發達に大なる貢獻をなしたることは、特に注意を要する所である。簿記學が會計學に進化したのは、簿記掛が會計士に進化したると並行してをり、又會計學なる文字が會計士なる文字から由來したものであること等は、この間の關係を側面から説明するものである。

### 6 會計學

會計學が簿記の進化發達したるものであることは、沿革上疑のない所である。而して又會計學は簿記以外のものを包含し、簿記以上のものとなつたことについても疑がない。通常會計學を三部分に分ちて、(1) 簿記即ち會計の記録的部門、(2) 會計の組織及び會計帳簿の設定即ち會計の建設的部門、(3) 會計の監査即ち會計の分析的又は批判的部門となす。

猶之を説明すれば、(a)或企業に於て如何なる會計の組織を設定すべきか、或は既存の會計組織を如何に改良すべきか、(b)會計を記録する帳簿は如何なる形式種類のものを用ふべきか、(c)斯く設定されたる會計帳簿に取引を如何に記録すべきか、(d)會計帳簿の記録から會計報告書例へは貸借對照表、損益計算表等を如何に作製すべきか、(e)會計帳簿及び會計報告書が果して正確であて誤謬がないか否かを監査し、或はある一定の特殊なる目的の爲めに會計帳簿を検査すること、等の事項は凡て會計學に於て取扱ふ問題である。

#### 7 會計學と簿記學

以上は會計學と云ふ語を廣義に用ひたのである、此の場合に於て會計學とは一の概括的名稱であつて、簿記學が其の一分科であることは明かである。然るに會計學と云ふ語は又狹義に解釋され、簿記學又は簿記と相對して用ひられる場合がある。然るときは兩者の分界が何處にあるか、會計學とは何を意味するか等の問題を生ずる。

此の點に關しては、少くとも三種の學説が考へられる。

(a) 第一に會計學と簿記學との區別を全然認めない説が成立つ、Kester の如きは明かに此の説を採つてをる。多數の著書に於ても兩者は區別なく用ひられてをり、殊に Accounting と云ふは簿記に比較して高級のもの即ち高級簿記であると解

釋されてある如くである。之を沿革上から見ても、從來慣用されてをる低級なる技術を意味するに過ぎない簿記と云ふ名稱を以て、現今の發達せる會計學を表現させることは感情上面白くないと云ふ理由に據つて、會計學なる新名稱を擇んで用ふるに至つた方面もあるのである。故に純理上から見て兩者の區別は有るべからざるものであると考へる説にも亦、一理ありと云はなければならぬ。併しながら現今の發達の狀態に於ては猶兩者の間に區別が存してをる事實がある、而して此の點は Kester も之を認めてをる。

(b) 次に兩者の區別を技術と學問、理論と應用の別となす説がある、これは佛國に於ける通説のやうである。

(c) 第三の説は簿記學と會計學とは其の研究の範圍を異にするものであると云ふのである。即ち簿記學は從來了解されて來た如く、一定の形式に依つて企業經營の結果を記録する方法に關する研究であり、之に對して會計學は貸借對照表を中心としての研究即ち貸借對照表論であるとなす。獨國の著書に於ては簿記學と貸借對照表論とを對立させて取扱ふものが多く、貸借對照表の研究は最も早く發達したやうである。

## 第二章

### 簿記の意義

#### 1 簿記の定義

此に私経済學の一分科たる會計學の一部として考究せんとする所の簿記原理は、其の範圍を企業の簿記に限定する。故に簿記とは企業の設立、經營、解散に關する歴史的記録であつて、其の資本及び財産の状態並びに増減變化を勘定と云ふ特殊の形式に依つて價值計算的に記述するものである、と云ふことを得る。

#### 2 簿記の定義の説明

以下順次に此の定義を敷衍して簿記の意義を説明しよう

(1) 簿記は企業の歴史的記録である。企業とは營利を目的とする獨立の經濟單位である。其の形態には個人企業があり共同企業即ち會社がある。會社の場合に於ては法律上の意味に於ても企業は企業主と別個の人格者であるが、之に反し個人企業の場合に於ては企業主と別個の人格者たる企業を法律上認めない。併し簿記は孰れの場合に於ても企業の簿記であつて企業主又は資本主の簿記ではない。従つて例へば或企

業主が其の經營にかゝる數個の企業を有する場合に於ても、簿記は各獨立の企業に就いて各別に存するを以て足り、該企業主の簿記として之等諸企業の全體を網羅する簿記は存しないのである。又企業の會計又は簿記は之を企業主の家政又は家計簿記と截然區別しなければならない。

(2) 簿記は企業の設立、經營、解散、清算に關する歴史的記録である。人の一生に出生、生存、死亡の三階段がある如く企業にも設立、經營、解散の三階段がある。又經營の期間を便宜上營業年度（又は會計年度とも云ふ）に區分し、各營業年度に就いて其の開始と終末とを劃し、一營業年度の營業成績を明かにし、會計の決算を行ひ、帳簿の締切をなす。此の場合に於ても一種の設立及び清算の觀念を用ふる。

(3) 簿記は企業の歴史的記録の一種であつて計算的記録である。歴史的記録は既に發生したる過去の出來事を事實ありのまま記録するものである。而して簿記は其の特殊のものであつて、計數的の記録であることを特性とする。従つて企業に於て發生する出來事の中で計數を以て記録し得るものに限りに、其の對象となることが出来る。故に簿記の主なる要素は、之を形式上から見れば數であり、之を實質上から見れば價值即ち何圓何十何錢と云ふ金額である。

(4) 簿記は勘定と云ふ特殊の形式に依つて記されたる企

業の計算的歴史的記録である。簿記は企業に於て生ずる出来事を單に時の順序に従つて記録するに止まらず、一定の組織があり一定の原則に基く勘定の形式に依つて企業の計数的記録を整理し分類し綜合するのである。而して此の形式は常に簿記の外形的特徴を形造るのみならず、實に其の本質を成すものであつて、勘定の形式を離れては簿記の存在は想像し得られない。簿記學を『勘定の學』と稱する者のあるは、これが爲めである。

(5) 簿記の對象が何であるかと云ふことは、之を種々の方面から考察することが出来る。

(a) 簿記の對象は企業に屬する財産の構成部分の循環である。一つの企業が有する財産の構成部分即ち財貨の循環とは又資本の循環又は運轉とも云ふ。一企業の資本の内容たる財産の構成部分が其の形態を種々變化し、再び本來の形態に復歸する行程又は徑路を意味する。此に財貨本來の形態と云ふのは貨幣(即ち現金)を云ふ、蓋し現時の貨幣經濟時代に在つては企業の財産は最初貨幣の形に於て所有されることが原則であるからである。資本の循環は例へば、貨幣—商品—貨幣或は貨幣—商品—受取勘定—銀行預金—貨幣などの徑路を採り、凡て貨幣に始まり貨幣に終るのである。

上記の資本の循環を簿記が記録するには、貨幣、商品、受取

勘定、銀行預金等其の他凡て各種の財産構成部分に就いて、其の價値の増減を記録するの外に方法はない。故に簿記の對象は企業の財産の構成部分たる財貨の價値及び其の増減變化であると云ふことが出来る。

換言すれば、簿記の對象は、全體として言へば企業の資本の循環であり、個別的に言へば企業の財産の構成部分たる財貨の價値及び其の増減變化である。

(b) 簿記の對象は企業の資本及び其の増減である。

(a) に相對して別にこの對象を掲げたのは、簿記が一方に於て財貨の價値に就いて其の靜態及び動態を計算記録すると同時に、他方に於て企業經營の經濟的結果を計算記録しなければならないからである。即ち企業の目的である所の利益が幾何生じたるか、又如何なる形態で生じたるか、及び利益を獲得する爲めに費用を幾何要したるか、又如何なる形態で費用が生じたるか等凡て企業の損益に關する計算が、簿記によつて明瞭に記録されなければならない。之を換言すれば、資本の増加及び減少が記録されなければならない。

(c) 簿記の對象は取引である。

而して財産構成部分の循環を惹起し、資本の増減を惹起す所のものは凡て取引である。故に簿記の對象は取引であると云ふことが出来る。



要之、簿記とは勘定と云ふ特殊の形式に依る企業の價值計算的歴史的記録であつて、企業の財産及び財産構成部分の價值並びに其の變化を正確に記録し、且つ資本の價值並びに其の増減を明瞭に記録するものである。

### 3 簿記の職能又は效用

簿記は如何なる職能を有するか、又如何なる效用を有するかと云ふ事は、以上説明したる簿記の意義及び性質から容易に之を解釋し得る筈である。此には二三學者の説明を紹介し以て説明に代へる。

Dickseeは簿記の目的を擧げて、(a)後日記憶の力を藉りることなく、簿記の記録に依つて取引の正確なる性質が了解し得られるやうに、取引を明瞭に記録すること、及び(b)一定時期又は一定期間に起りたる諸取引の綜合的結果が、何時に於ても容易に確知し得られるやうに取引を分類することの二つとなした。これは氏が簿記を以て取引を正確に記録するものであるとなし、取引を中心として簿記を取扱つた結果である。而して氏は元帳締切の目的を論ずるに際し寧ろ簿記の主要なる職能を説いてゐる。即ち「元帳締切の目的は二重であつて、(a)記録したる取引の純粹の結果即ち損益を確知する事、及び(b)決算日に於ける各勘定の状態を後日の參考に便なる形式にして記録に留め置くことがこれである」と云つてをる。

Reisch-Kreibigは簿記の職能と效用とを區別し、其の職能を下の四項目となす。即ち(a)企業の開始並びに營業年度末に於ける企業財産の表示、(b)各種有形財産の増減の表示、(c)企業の債權及び債務の増減の表示、(d)或營業年間に於て生じたる利益又は損失の表示。故に之を換言すれば企業の財産及び其の構成部分の状態及び其の變化、並びに企業經營の經濟的結果即ち損益を計算記録することが、簿記の職能であると云ふのである。Leitnerも亦簿記の解決すべき一般の問題は之等兩者であると云つてをる。

次にReisch-Kreibigが簿記の效用として説く所に依れば、企業主が簿記を行ふは唯法律の命する所に従ひ其の制裁を恐れて之をするのではなく、企業主自身の利益の爲めにするのであつて、就中(a)何時にても企業の全體の狀況並びに其の各部分の狀況を直接又は間接に確知し得ること、(b)使用人の不正行爲を監督することを可能ならしめること、(c)企業經營の政策を計畫する爲めに重要なる資料を供給することの三點は最も主要なる實益であるとなしてをる。

之を要するに簿記は企業の經營の歴史的記録であるから、企業の爲め的手段であつて、自動的獨立の機關ではない。其の第一の職能は經營が遺したる結果を拾集して計算記録することに在る。併しながら歴史的記録が過去の出來事から種々

の規範を示す資料となるが如く、簿記の記録は企業経営上將來の道案内たる職務をも有つのである。

## 第三章

### 貸借対照表

#### 1 簿記と貸借対照表

企業の財政状態を示す表に貸借対照表と云ふものの在ることは、一般周知のことである。本章に於ては貸借対照表と簿記との間に如何なる關係が存するかを考察し、以て簿記の目標を明かにせんとする。

貸借対照表は通常營業年度の終りに於て之を作製するのであつて、營業年度末に於ける企業の財政状態即ち財産状態及び資本状態を一の表として綜括的に示し、且つ其の年度に於ける純利益が幾何あつたかを示す。此の貸借対照表は抑々如何にして作製されるか。其の上に現れる各種の項目、例へば現金、商品、受取手形、支拂勘定、什器、建物、土地等の數字は何に依つて之を記載するか。又純利益は如何にしてこれを定めるか。これ等の疑問は貸借対照表を見る者の直に抱く所のものであらう。又貸借対照表の兩側の數字が常に必ず同一の合計額を示すのは何故であるかと云ふ疑問も亦、當に生ずべき筈である。凡てこれ等の疑問は、貸借対照表が簿記に對し

て有する密接なる關係を明かにする事に由つて解決される。

貸借對照表は、簿記と全く獨立して之を作製し得ないのである。企業設立の際に作製する貸借對照表の如きは、簿記の記録の未だ存せざる以前に於けるものであり、又簿記を有せざる企業に就いても、其の財政状態を表にして示すことは決して不可能の事でない。即ち Sprague の云へる如く貸借對照表を作製する方法には、簿記を材料とする所の Derivative Method の外に Inventory Method なる方法がある。即ち直接方法に依つて企業の資産の構成部分及び負債の構成部分を計算評價し、其の結果を貸借對照表として示すことが出来る。併しながら純粹なる Inventory Method に依る貸借對照表は、決算貸借對照表殊に其の簿記と密接なる關係を有するものに就いて考察する場合に於ては、之を考慮の外に置いて差支ないのである。従つて今此所に問題として考へてゐる所の決算貸借對照表は、簿記の記録を材料として作られ、其の資産項目、負債項目及び資本項目は、總て簿記の記録せる數字に依るものであると云ふことが出来る。但し評價の問題は姑く之を措く。又純益の項目に就いては種々説明すべき事があるけれども、是れは後の説明に譲る。

以上述べたる所は、營業年度末の貸借對照表に就いてである。此の種の貸借對照表は簿記が其の歸着點に到達したる時

に、其の結果を綜括して示す所の財政表である。故に之を稱して簿記の縮寫又は結晶であると謂つて差支ない。決算の貸借對照表は最も主なる貸借對照表であつて、實に貸借對照表と云へば通常之を意味するのである。併しながら簿記と密接なる關係を有する貸借對照表は猶此の外にも在るのである。企業設立の際に作製する貸借對照表、すなはち設立又は開業貸借對照表は、先に述べたる如く簿記の記録を基礎として作製されるのではないが、簿記の存在を前提として作製されるものであるから、簿記原理の研究上之を考慮の中に入れることを要する。之を換言すれば簿記の成立と同時に貸借對照表が考へられ、従つて貸借對照表は簿記の出發に際しても現れるのである。

以上説明したる所に由つて明かなる如く、貸借對照表は簿記の起點となり且つ終點となるものである。

## 2 貸借對照表上の資産、負債及び資本

貸借對照表は一定時に於ける企業の財産状態及び資本状態を綜括的に示す表であるから、其の項目は自ら之を企業財産の構成部分及び企業資本の構成部分に分類することを得る。而して通常企業財産の構成部分を示す項目が一方の側に配列され、之に對する他方の側に企業資本の構成部分を示す項目が配列される。企業財産の構成部分を資産と稱す。企業資本

は之を分ちて借用資本及び自己資本となす。即ち企業の所有に屬し企業經營の用に供せられる財産の全額は、外部の權利に屬する部分と然らざる部分とに二分される。外部の權利に屬する部分とは、企業が外部の人々から借入れたる金額即ち負債である。企業の全財産から負債を差引いたる残高は、純財産であつて之を自己資本と云ふ。此の如く貸借對照表は一方には資産を示し、他方には負債及び自己資本を示すのである。自己資本は通常之を單に資本と稱する。

今資産を A 負債を P 資本を K にて表すときは、貸借對照表は  $A = P + K$  なる式を以て表すことを得る。これを説明すれば、資産は負債と資本の和に等し、企業財産は借用資本と自己資本の和に等し、と云ふ關係を貸借對照表は表すのである。この企業財産と企業資本との關係は、企業の存続と共に恒に存在するものであつて、企業設立の際に於ても決算の時に於ても何時に於ても、常に成立する所のものである。而して貸借對照表を示す方程式であるから、之を稱して貸借對照表方程式(Bilanzgleichung)と謂ふ。

### 3 資本が重要な地位を占めること

貸借對照表を平面的に看るときは、其の示す所のものは一定時に於ける企業財産及び企業資本の状態であり、更に之を精しく云へば、企業の資産の状態、負債の状態及び資本の状態

A—Aktiva(資産) K—Kapital(資本) P—Passiva(負債)

の三事項である。併しながら貸借對照表を作るに方り此の三事項の中にて何れに最も重きを置くかと云へば、夫れは言ふまでもなく企業の純身上が幾何あるかと云ふ點であるに違ひない。資本即ち自己資本が重心を爲すのである。又營業年度末に作る所の決算貸借對照表にあつては、其の年度に於て身上が幾何増加したかと云ふ點でなければならぬ。何となれば企業にあつても、其の財政状態を調べるに方り第一に知らんとする所は、自己の身上が幾何あるかと云ふ點であり、又殊に企業が營業を爲す目的は、利益を圖り身上を殖す事に在るからである。換言すれば營利が企業の目的であるから、企業が貸借對照表を作製するは通常營業年度末であつて、其の年度に獲得したる利益が幾何であるかを明かにすることを以て其の主なる目的とするのである。

### 4 貸借對照表は財産的計算であること

此の場合貸借對照表に於て利益を算出するには、如何なる計算に依るかと云ふに、夫れは二つの時期に於ける資本の大きさを比較する方法に依るのである。即ち一營業年度の初めに於ける資本の大きさと、其の年度の終りに於ける資本の大きさを比較するのである。而して資本の大きさは資産より負債を差引いて算出する、資本其の者を直接計算するのではない。

即ち企業設立の際及び年度初めの貸借對照表に於て資本の大きさを計算するには、貸借對照表方程式  $A = P + K$  から

由導されたる資本方程式  $A-P=K$  に依り、資産(A)より負債(P)を差引く方法に據る。又營業年度末に於ける貸借對照表にあつては、更に利益(g)が加はり  $A_1 = P_1 + (K+g)$  の式にて表される。これは經營の結果幾多の變化が資産の上にも負債の上にも生じて、Aが $A_1$ となりPが $P_1$ となり、其の結果としてKが $(K+g)$ となつたことを表すのである。故に $(K+g)$ が其の時に於ける企業の純身上即ち資本であることは明かである。今之を $K_1$ にて表すときは、此の決算貸借對照表方程式は  $A_1 = P_1 + K_1$  となる。而して此所に注意を要すべきことは、此の場合に於ても資本( $K_1$ )の大きさは $A_1 - P_1$ の計算に依つてのみ之を見出し得ることである。

要之、貸借對照表上の計算に於ては、一營業年度に得たる純利益(g)は、 $K_1 - K$ の計算に依つて算出され、然も $K_1$ 及びKは各々 $A_1 - P_1$ 及び $A - P$ の計算にて算出されるのである。貸借對照表の計算は財産的計算である。

5 貸借對照表と損益計算表

此の如く一般に企業の計算に於て其の中心をなすものは資本であるに拘らず、貸借對照表の示す計算は資産及び負債の計算であつて、資本は此の二つの計算の結果として算出され、殊に資本の増減即ち損益は僅に營業年度の初めと終りとに於ける資本の大きさの比較に依つて之を知るの外ないのである。

g—Gewinn(利益)

1) 損失を以て終る營業年度に於ては、 $A_1 = P_1 + (K-v)$   
但し V—Verlust (損失)

故に一營業年度に於ける營業成績即ち損益の大小は、貸借對照表の作製に依つて之を算定することを得るには相違ないけれども、何故に利益が多くあつたか或は少くあつたかと云ふ理由に至つては、全然之を貸借對照表に於て求めることが出來ない。即ち資本の増減に關する直接且つ詳細の計算は、之を他に求めなければならない。而して此の損益に關する計算が、企業の經營上甚だ必要なることは言を俟たない所である。故に營業年度末に於ては貸借對照表と共に此の種の計算表を作製する、損益計算表が即ち是れである。

6 貸借對照表の雛形

次に掲げる貸借對照表の簡單なる雛形は、同一事實に據つて報告形式と勘定形式との二種の形式を示したるものである

(A) 勘定形式

貸借對照表

昭和二年十二月三十一日現在

資 産				負 債 及 資 本			
現 金			1500	支 拂 手 形			200
受 取 手 形			100	支 拂 勘 定			1300
受 取 勘 定			2940	資 本			6500
商 品			3500	純 益			1130
什 器	500						
(減) 減 價	50	450					
運 搬 具	800						
(減) 減 價	160	640					
		9130					9130

## (B) 報告形式

## 貸借対照表

昭和二年十二月三十一日現在

資産の部

流動資産			
現金		1500	
受取手形		100	
受取勘定		2940	
商品		3500	
計			8040
固定資産			
什器	500		
(減)減価	50	450	
運搬具	800		
(減)減価	160	640	
計			1090
資産合計			9130

負債の部

流動負債			
支拂手形		200	
支拂勘定		1300	
負債合計			1500
財産現在高			7630

資本の部

資本金		6500	
純益		1130	
資本現在高			7630

## 第四章

## 損益計算表

## 1 損益計算表の必要

前章の終りに示したる貸借対照表は、資産及び負債の構造及び其の大きさを明かにし、之に依つて資本が7630圓であることを示す。若し前營業年度末(即ち本營業年度初め)に於ける資本が6500圓であつたとすれば、本年度に於て1130圓の純益を生じたる計算となる。更に次年度末に至つて貸借対照表を作製し、其の結果資本が8430圓となつたことが明かとなる場合には、次年度の純益は800圓にして本年度に比し330圓減じたるわけである。貸借対照表を比較することに依つて之だけの事實は之を知ることを得るが、本年度に於て生じたる純益1130圓は如何にして生じたるか、又次年度に於ては何故に純益が330圓減じたるか、これ等の理由は貸借対照表に依つては全然判明し得ない所である。然るに此の如き理由を明かにすることは、企業の經營上必要缺くべからざることである。例へば上例に於て次年度の純益が330圓減じたる原因を討究するに非ざれば、其の以後に於ける經營上の改良を圖り

事業の成績を擧げることが不可能又は少くとも困難であると云はなければならない。而して此の理由は、(1)業務閑散に因る商品賣上高の減少、(2)商品仕入價格の騰貴、(3)諸種の費用例へば俸給給料、燈火費、暖房費等の増加等、總て利益及び損失費用に關する事項に存する。

此の損失費用及び利益に關する事項を一表の中に綜め、以て純益又は純損を明かにするものが、損益計算表である。故に損益計算表は、貸借對照表が其の殘高として示す所の純益の成立の由來を説明するものにして、貸借對照表が資産及び負債の計算即ち財産的計算に依つて到達したる結果を、損益計算に依つて明かにするものである。

## 2 損益計算表の内容

損益計算表の骨子を示せば次の如くである。

### 損益計算表

商品賣上高	24,000
賣上商品の原價	<u>17,000</u>
賣上總利益	7,000
諸費用	<u>5,870</u>
純益	<u>1,130</u>

即ち損益計算表は、(1)一營業年間に販賣したる商品の賣上高、(2)同賣上商品の原價、(3)營業費、及び(4)純益の

四大事項を示す。就中純益は他の諸項目の加減計算より生じたる結果にして損益計算表の殘高である。

次に上記の雛形につき二三の説明をなさんに、

(1) 商品賣上高については特に説明すべき事がない、唯この商品賣上高が利益の主なる源泉を成し、之より其の原價を差引き更に諸費用を差引いて純益を計算することは雛形に依つて明瞭である。

(2) 賣上商品の原價は間接の計算に依つて之を定む、即ち(a)年度初に於ける商品在高と、(b)年度中に仕入れたる商品總額とを合算したるものより、(c)年度末に於ける商品在高を差引いて算出するのである。而して(a)と(c)とは實際に棚卸しを行つて決定する。故に例へば、(a)が2500圓、(b)が18000圓、(c)が3500圓であるとするれば、賣上商品の原價は次の如く17000圓と決定される。

(a) 年度初の商品在高	2500	
(b) 年度中の商品仕入高	<u>18000</u>	
		20,500
(c) 年度末の商品在高		<u>3,500</u>
賣上商品の原價		<u>17,000</u>

商品賣上高 24,000 圓より其の原價 17,000 圓を差引きたる殘高 7,000 圓を賣上總利益と云ふ、未だ賣上に由つて生じた

る純利益とならざる半途のものである。

(3) 諸費用 此の項目は多数の項目に分類される、而して其の分類の精粗、項目の種類等は企業の種類、大小等に依つて異り、又損益計算表を作製する目的に依つて異る。最も普通の分類法に従へば、之を(a)販賣費と(b)一般費とに大別する。(a)販賣費と云ふは販賣に直接関係ある費用にして廣告費、販賣掛に支拂ふ給料、賣上商品運送費等が之に屬する。(b)一般費と云ふは企業の一般的營業費にして販賣費に屬せざる費目は皆之に屬する。故に例へば燈火費、暖房費、掃除費、消耗品費、一般俸給、保険料、地代、利子、租税、減價銷却費等は通常皆之に屬する。

### 3 損益計算表と簿記との關係

貸借對照表と同様に、損益計算表に就いても其の項目の數字が何に依つて定められたるか云ふ疑問、其の他幾多の疑問が生ずる。而して之等の疑問は、損益計算表が簿記に對して有する密接なる關係を明かにすることに因つて解決されること貸借對照表に於けると同様である。即ち損益計算表は貸借對照表と同じく簿記を材料として作製されるものであるのみならず、貸借對照表が簿記を基礎とせずには作製し得られるに反し、損益計算表は簿記を基礎とせずには作製し得られないものである。蓋し貸借對照表が示す所のものは或る一定時に

於ける企業財産及び企業資本の状態であるから、之を表示するには必しも記録に據る事なく、直接に其の状態を形造る個々の事實を實査し計算すれば可いのであるが、之に反して損益計算表は或期間に於て發生したる經濟的出來事の結果を示すものであるから、之を作製するには必ず何等かの記録に據らなければならない。而して此の記録の最も進歩したるものが簿記である。故に損益計算表は簿記に依據すること貸借對照表よりも大であり、其の簿記に對する關係は貸借對照表が簿記に對する關係よりも更に密接であること云ふべきである。

### 4 簿記と貸借對照表及び損益計算表

前章及び本章に於て説明したる所に由つて明かなる如く、貸借對照表及び損益計算表は簿記と密接なる關係を有し、簿記の凝つて成る所の二つの成果が之等二種の表である。故に之等の表の本質を理解することは簿記の目的を理解する所以であり、又簿記を理解することに因つて初めて之等二つの表を完全に了解し得るのである。又貸借對照表と損益計算表とは互に相異なる種類の計算系統を有し、而も共に同一の結論を表明するものである、即ち企業の目的たる資本の増殖、利益の獲得を二つの方面から説明するものである。



## 第五章

### 資本と財産

#### 1 簿記學上に於ける資本と財産

簿記の到達する二つの歸着點は貸借對照表と損益計算表とである、簿記に於ては之等二つの表に現れる總ての項目に就いて各個詳細なる價值計算的記録を行ふ。故に簿記には貸借對照表に關する計算系統の記録と、損益計算表に關する計算系統の記録とが存するわけである。然るに貸借對照表は資産負債及び資本の状態を示し、負債及び資本を併せて企業資本と稱し之を企業財産に對照せしめる形式を執る。又損益計算表は資本の増減に關する事由を明かにするものである。

故に簿記に於て記録する計算の種類は、理論上之を、(1)資産、(2)負債、(3)資本、(4)損益の四種類に分つことが出来る。而して之等四種の計算系統を如何に綜合すべきかと云ふに、凡そ次の二つの場合を想像することが出来る。即ち第一の場合には貸借對照表の分類に従ひ、(a)企業財産と(b)企業資本とを分ち、之に(c)損益を加へる方法である。第二の場合には(1)資産と(2)負債とを併せて(A)財産となし、之に

(3)資本を對立せしめて(B)資本となし、(4)損益は之を(B)に併す方法である。之を表にて示せば次の如し。

第一の場合	{	(a)企業財産……………(1)資産	}	……………(A)財産	第二の場合	
		(b)企業資本……………				(2)負債
		(c)損益……………				(3)資本
		……………(4)損益				

即ち二つの場合の主なる相異點は、負債の取扱法である。第一の場合に於ては之を借用資本と見て企業資本の一部と爲す。之に反し第二の場合に於ては之を消極的財産と解して財産の中へ加へ、而して財産に對する資本とは自己資本を意味し、其の増減の計算即ち損益の計算を資本の計算に屬せしめるのである。

之等二種の分類法を比較するに、第一法は貸借對照表に於ける分類に據るものであるから、簿記と貸借對照表を通じ同一分類法を以て一貫すると云ふ長所を有する。之に反して第二法は貸借對照表に於ける分類法と簿記に於ける分類法とが互に相異ると云ふ缺點を有する。併しながら資本即ち自己資本が企業の經營上又會計上中心的重要さを有する事は疑の餘地なく、又企業の目的は此の資本の増加を圖ることであるから、資本を中心となし之に損益計算を併せて一の計算系統を立てることは理由のあることである。又之に對し資産、負債を

積極財産、消極財産となし併せて財産となすことも、根據なき用法ではない。例へば企業の財産目録を作製する場合に財産と云ふのは、資産のみを云ふに非ずして負債をも含むのである。殊に負債は其の本質に於て財産的のものであつて資本的のものに非ざること、以下説明する所に由つて明かとなるであらう。<sup>(註)</sup>此の故に簿記原理の説明に於ては、資本及び財産を第二の分類法に謂ふ所の意義に解して用ふるを可とする。

## 2 資本及び財産の意義並びに異同

以上の説明に依つて簿記學上所謂資本及び財産が何を意味するかを知つたのである。かく解するときには資本及び財産が簿記の二大対象をなすことは明かであつて、簿記は企業の資本に關する計算系統と財産に關する計算系統とを有し、之等二種の計算系統が簿記の全體を構成するのである。故に資本と財産との本質を明かにし且つ兩者の關係を明かにすることは、簿記の根本概念を明かにする所以である。

企業の財産、即ち企業財産とは企業の所有に屬する各種財貨の全體を一團として觀察し、之を財貨に留意して得たる概念である。之に對し、企業の資本とは企業に屬する總ての財産構成部分の價値の總和を、其の所有者に留意して得たる概念である。財産は其の構成部分たる財貨に重きをおいて得たる概念であるから具體的であり、之に反して資本は其の價値

(註) 本書133頁以下参照。

の總和であるから抽象的である。前者は個々の實在する經濟的及び法律的財貨其の者に重きをおいて之等の實在する價値を看るが、後者は個々の財貨が何であるか又個々の財貨の價値が幾何であるかを問はず、唯單に合計數としての價値を意味する、換言すれば單純なる計算的價値に過ぎない。更に之を他の方面から説明すれば、資本は一つの單純なる大さ、觀念であつて夫れ自身に就いて其の大さを計算することを得ない。其の大さを決定するものは財産の大さである、而して財産の大さは其の構成部分たる個々の財貨の大さに依つて決定される。資本は抽象的觀念であつて財産は其の實質的内容である。

此の如く資本と財産とは、同一大さの價値に對して設けたる一對の相對的概念であつて、言はば同一物に與へたる二つの異なる名稱である。其の觀點の異なるに隨つて重きをおく所を異にし、従つて其の本質を異にするのである。故に例へば同一額の資本を有する二つの企業、例へば百萬圓の資本金を有する銀行と工業會社とは、其の企業財産の性質を全然異にするであらう。又同一企業に於て其の財産の状態は經營中常に變化するが、其の變化は必しも資本の上に變化を惹起すものではない。例へば、(1)現金1000圓にて企業を開始し、(2)次に商品500圓を現金拂で仕入れ、(3)更に商品500

圓を掛で仕入れ、(4)次いで掛金の中 200 圓を支拂つた場合を想像するに、此の場合企業の財産状態は、(1)最初は現金 1000 圓であつたが、(2)次には現金 500 圓商品 500 圓となり(3)更に現金 500 圓、商品 1000 圓、負債 500 圓となり、(4)最後には現金 300 圓、商品 1000 圓、負債 300 圓となつたのである。然るに之等の財産上の變化は資本 1000 圓と云ふ資本状態には何等の影響をも及ぼさなかつたのである。此の一例を以て見ても、財産と資本とが全く別々の性質を有するものであることを知るであらう。

### 3 積極財産、消極財産、純財産

企業の財産は之を分ちて積極財産と消極財産との二種類となす。或は之を資産、負債と云ふ。積極財産を構成する財貨には経済的財貨と法律的財貨との二種がある。之に反して消極財産を構成する財貨は法律的財貨に限る、蓋し消極財産即ち負債は法律的关系より生ずるを以てである。企業財産は積極及び消極の性質相反する二種の財産から成る。兩者の代数和即ち積極財産から消極財産を差引いたるものを純財産と云ふ。純財産は資本と其の大きさが同一である、故に通常簿記學に於て資本を定義して、資本とは資産と負債との價値の差額であると云ふ。

### 4 財産 = 資本

財産と資本とは其の大きさが等しい、之を代數式で示せば、 $A=K$  となる。猶財産構成部分をも考慮の中に入れるときは、

$$(1) a_1 + a_2 + a_3 + \dots = A = K$$

$$(2) \text{Goods} = \text{Proprietorship}$$

等となすことを得る。この財産と資本との間に成立つ方程式の關係は、一の企業の成立と同時に成立し、企業の經營に因つて種々財産の構成に複雑なる變化を生じ、其の大きさに増減を來しても、少しも動搖することなく常に維持される。而して此の方程式には次の如き關係が存する、即ち、(a) K の増減は A に於ける變化を前提とする、而して A に於ける變化は A の構成部分の變化に因る。(b) A の構成部分即ち  $a_1 a_2 a_3$  等の相互間に於て價値の交換が生じても、其の總和たる A の大きさに變化なき限りは、K の大きさに變化を生ずることはない。(c) 之に反し A 其の者の大きさに變化あるときは、K に於ても之に相等しき價値の増減を生ずる。此の場合は A の構成部分の或者に價値の増加又は減少があつて、之を相殺すべき他の者の價値の増加又は減少がない場合である。(d) 即ち兩項は恒に平衡の状態を維持する。

$$5 \quad A - P = K$$

上述の場合は企業財産に消極財産を含まざる場合を想像したのであるが、通常は之を含むが故に、財産と資本との關係

は積極財産から消極財産を差引いたる残高が資本を表す関係となり、 $A-P=K$  にて表されることとなる。此の式は轉項に依つて之を  $A=P+K$  となすことを得る。之は先に述べたるが如く、貸借對照表の借方對貸方の關係を表すものであるから、之を貸借對照表方程式と稱することを得る。これに對して第一の者は企業の財産と資本との關係を表すものであるから、財産資本方程式又は單に資本方程式 (Kapitalgleichung) と稱することを得る。簿記に於ては資本方程式が基本的方程式である。

## 第六章

### 取引

#### 1 取引の意義及び性質

總て企業の財産殊に財産構成部分又は資本の價值に増減の變化を惹起す出來事を稱して、簿記學上取引と謂ふ。簿記が計算記録する企業の財政狀態及び其の變化は、企業の財産殊に財産構成部分の價值の増減と、企業の資本の價值殊に損益の増減との二大計算系統である。而して財産殊に財産構成部分の價值に増減を惹起し、又は資本の増減、損益の發生を惹起す出來事を總て取引と稱する。故に簿記の記録計算の對象となる所のものは、總て取引である。

従つて簿記學上取引と稱するものは其の内容極めて廣く、商品の仕入、販賣、銀行預金の預入、引出、地代、利子、貸銀等の支拂、受取の如き企業外部の者との交渉ある場合は勿論、機械、什器等の減價銷却、家屋の燒失の如き企業内部に於て發生したる出來事に至るまで、苟も企業の財産又は資本の價值の増減を惹起すものは、皆之を簿記學上取引と稱し、必ず其の結果を勘定に於て正確に記録しなければならないの

である。

又普通に取引と言へば、經濟單位間に於ける經濟行爲又は經濟關係を意味するけれども、簿記學に於ては其の觀點を異にし、或一つの企業を中心として總ての問題を考へ、所謂外的取引に就いても、其の企業の財産及び資本の價値の増減に及ぼす結果に重きを置いて之を取扱ふ。

取引は企業の財産及び資本の價値に變化を惹起すに方り、恒に必ず二重の結果を惹起す。之を取引の二重性と稱し得るであらう。例へば、(1) 100 圓現金にて商品を仕入れると云ふ取引は、一方に現金 100 圓の減少と他方に商品 100 圓の増加と云ふ二重の結果を生ずる。(2) 又 10000 圓の家屋焼失すと云ふ取引に就いて觀るに、此の取引は一見 10000 圓の家屋の減少と云ふ結果のみを生じたるかの如くに考へられるけれども、更に此の取引の結果を精密に討究するときは、家屋の焼失に因り、他方に於て 10000 圓の損失即ち資本の減少が生じたることを知るであらう。之を資本方程式の關係から説明すれば、財産の側に於て其の構成部分の或者に 10000 圓の減少を生じ、或他の構成部分に之を相殺すべき價値の増加を生じない場合であつて、従つて財産全體の大きさに 10000 圓の減少を生じ、其の結果資本の大きさにも之に等しき減少を生じなければならぬ場合である。即ち一方には財産 10000 圓の減

少を生じ、他方には資本 10000 圓の減少を生じ、かくして二重の結果が生じたる場合である。

此の如く(1)の場合は財産の側に於て或財産構成部分の減少と共に或他の財産構成部分の増加を惹起して、二重の結果を生じ、又(2)の場合は財産と資本との兩側に於て價値の減少を惹起し、同じく二重の結果を生じたのである。孰れの場合に於ても二重の結果を生ずることに至つては同じである。一方に積極的結果、他方に消極的結果を生じ、プラスの大きさとマイナスの大きさが恒に相等しい。この總ての取引が必ず積極的と消極的との二重の結果を惹起すものであると云ふ事は、簿記の基本的事實である。取引の二重性を認識すること無しに、複式簿記の組織を了解せんとすることは、到底想像し得られない。實に取引の二重性は複式簿記の基礎を成す所の第一事實である。前章に述べたる財産對資本關係即ち資本方程式の關係と相俟つて、取引の二重性は複式簿記の組織の兩輪双翼を成す。

## 2 取引の種類

### 第一 財産取引、財産資本取引、資本取引

取引の中には、企業の財産又は資本の價値に變化を惹起すに方り、財産構成部分の内部に於て各種財貨の相互間に價値の交換を生ずるに止まり、財産全體の價値従つて資本の大き

には何等増減の影響を及ぼさざるものがある。前例(1)の場合には此の種の取引である。又之に反して財産構成部分の或者の價値の増加又は減少を惹起すのみにて、之を相殺すべき他の財産構成部分の價値の減少又は増加を惹起すことなく、従つて財産全體の價値に増減を生じ、同時に資本の大きさに増減の結果を生ずるものがある。前例(2)の場合には此の種の取引である。第一種の取引は財産の側に於てのみ生ずる價値計算的出來事であり、第二種の取引は財産の側と資本の側とに於て生ずるものである。故に前者を稱して財産取引と謂ひ、後者を財産資本取引と謂ひ得るであらう。普通には財産取引を交換取引、財産資本取引を損益取引と稱する。

資本の増減殊に損益の發生は、資本本來の性質上財産の増減の結果として生ずるものである。財産の増減無しに、損益の發生、資本の増減を考へることは不可能である。此の意味に於て資本の側のみならず生ずる取引即ち資本取引とも稱すべき種類の取引は、通常考へられないのである。唯資本の構成組織が複雑である株式會社の場合に於ては、資本の内部に於て其の構成部分相互の間に計算的價値の移動が生ずる。例へば純利益の一部を法定準備金に積立て、又は法定準備金を取崩して缺損の填補に充てる如きは、其の例である。

以上の如くにして、取引は之を三種に大別することを得る

- (I) 財産取引又は交換取引
- (II) 財産資本取引又は損益取引
- (III) 資本取引

是れである。

## 第二 單純取引と複合取引

此等三種の取引の外に、交換取引と損益取引との合體したる取引がある。之を複合取引と稱し、複合取引に對して以上三種の取引を單純取引と總稱することを得る。

複合取引の顯著なる例は、商品の販賣である。例へば商品600圓現金にて賣ると云ふ一個の取引に就いて見るに、此の取引は理論上之を分解して、

(1) 現金500圓と商品500圓との交換取引

(2) 賣上利益100圓現金にて受取ると云ふ損益取引の二個の單純取引から成立つものと考へることが出来る。但し商品の原價500圓と假定す。

又額面1000圓の受取手形を銀行にて割引せしめ、割引料として20圓を差引き、手取金980圓を受取ると云ふ取引は、

(1) 現金980圓と受取手形980圓との交換取引

(2) 割引料20圓受取手形にて支拂ふと云ふ損益取引の二個の單純取引に分解することを得る。

此の如く複合取引は理論上之を其の構成部分たる交換取引

と損益取引とに分解することを得べきである。併しながら實際上は、複合取引の中には、取引発生の際従つて勘定記入の際、之を單純取引に分解し得るものと、然らざるものがある。換言すれば、複合取引の積極的又は消極的取引要素たる所の、財産的計數と損益的計數との代數和が、取引を仕譯して帳簿に記入する際に、此等二種の純粹なる計數に分解し得られるものと、然らざるものがある。上記第一の例は、取引発生の際に商品賣上 600 圓を商品 500 圓なる財産的計數と賣上利益 100 圓なる損益的計數とに分解し得ざる取引であり第二の例は、その消極的取引要素たる受取手形 1000 圓の減少に對する積極的要素 1000 圓を分解して、現金 980 圓なる財産的計數と割引料 20 圓の損失なる損益的計數とになすことを得る取引である。

従つて複合取引は、取引発生の際に之を其の構成部分たる單純取引に分解し得るか否かに依つて、二種に分つことを得る。之に假に名稱を附ければ

(I) 混合取引 單純取引に分解し得る複合取引

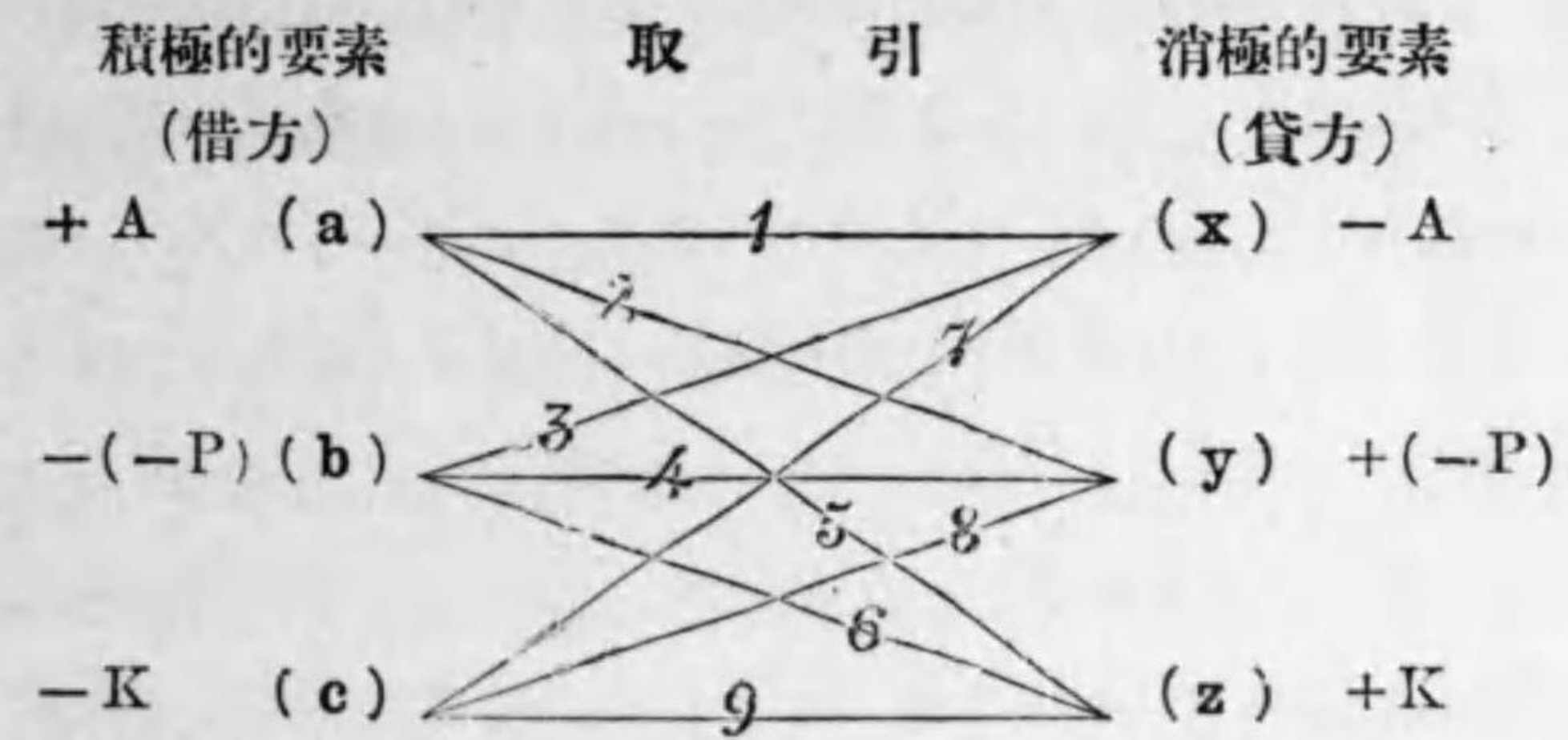
(II) 化合取引 單純取引に分解し得ざる複合取引

是れである。而して通常混合勘定の問題に關聯して問題となるものは、此の后者である。

3 單純取引(取引原型)九種と複合取引八種

單純取引及び複合取引の起り得べき總ての場合を攻究する爲めには、下の如き圖表に依つて考へることが最も便宜である。

單純取引(即ち取引原型)九種の組合せを示す圖表



先づ圖表に就いて説明する。凡て取引は積極的要素と消極的要素とより成立つ。積極的要素及び消極的要素に付いて、積極財産(資産)、消極財産(負債)及び資本(自己資本)の三種の價値を區別すれば、積極的要素は

(a) 積極財産の増加。之を +A にて表す。

(b) 消極財産の減少。之を -(-P) にて表す。

(c) 資本の減少殊に損失の發生。之を -K にて表すの三種となり、之に對して積極的要素は

(x) 積極財産の減少。之を -A にて表す。

(y) 消極財産の増加。之を +(-P) にて表す。

(z) 資本の増加殊に利益の發生。之を +K にて表すの三種となる。

茲に取引要素の積極的、消極的とは、言ふまでも無く相對的觀念にして、プラス、マイナス又は陰陽と云ふ如き關係である。取引の積極的要素又は取引の積極的結果は勘定の借方に記入され、取引の消極的要素又は取引の消極的結果は勘定の貸方に記入される。

積極的要素(a)(b)(c)と消極的要素(x)(y)(z)との間に成立つ組合せは、九個にして九個のみである。就中交換取引四種、損益取引四種、資本取引一種である。之を説明すること次の如し。

#### 第一 交換取引四種 (圖表取引原型 1-4)

(A) 1 積極的財産相互間に行はれる交換取引 或種の積極財産が増加し、之に對して同一價值の他種の積極財産が減少する場合、例へば現金にて商品を仕入れる場合又は受取手形の支拂を受ける場合。

(B) 積極財産と消極財産との間に行はれる交換取引

此の種の取引に就いては、更に二つの場合を區別することを要する。

2 兩種の財産が共に増加する場合、例へば掛けにて商品を仕入れる場合。

3 兩種の財産が共に減少する場合、例へば掛買金を現金にて支拂ふ場合。

(C) 4 消極財産相互間に於ける交換取引 例へば帳簿上の債務が手形上の債務と交換される場合。

以上各種の取引を  $A-P=K$  なる資本方程式に依り、式にて示せば次の如し。

$$1 \quad A+a_1-a_2-P=K \quad \text{但し } a_1=a_2$$

$$2 \quad A+a_1-(P-p_1)=K \quad \text{但し } a_1=p_1$$

$$3 \quad A-a_1-(P-p_1)=K \quad \text{但し 同上}$$

$$4 \quad A-(P+p_1-p_2)=K \quad \text{但し } p_1=p_2$$

此等の式が明かに示す如く、凡て交換取引は財産の側に於て生ずる財産内部の出來事にして、資本の價值には全然影響を及ぼさざるものである。

#### 第二 損益取引四種 (圖表取引原型 5-8)

損益取引の起る場合は次の四つの場合に限る。

(A) 利益を生ずる場合

5 積極財産の増加する場合

例へば受取利子の支拂として現金を受取る場合

$$A+a_1-P=K+g \quad \text{但し } a_1=g$$

6 消極財産の減少する場合

例へば債務の免除を受ける場合



$$A - (P - p_1) = K + g \quad \text{但し } p_1 = g$$

(B) 損失を生ずる場合

7 積極財産の減少する場合

例へば現金にて地代を支拂ふ場合

$$A - a_1 - P = K - v \quad \text{但し } a_1 = v$$

8 消極財産の増加する場合

例へば支拂利子の発生する場合

$$A - (P + p_1) = K - v \quad \text{但し } p_1 = v$$

此等の式が明かに示す如く、凡て損益取引は財産構成部分の価値の増減を惹起すと共に、常に資本の価値にも増減の變化を惹起す取引にして、即ち財産の増減に由つて資本の増減殊に利益又は損失を生ずる取引である。

### 第三 資本取引（圖表取引原型 9）

資本の方面に於て資本諸項目の間に計算上、一方に価値の増加を生ずると共に他方に価値の減少を生ずる取引である。

例へば純利益  $g$  を法定準備金に積立てる場合。

$$9 \quad A - P = K + k - g \quad \text{但し } k = g$$

### 第四 複合取引八種

複合取引は既に述べたる如く、交換取引と損益取引との複合體である。而して此等兩種の取引原型即ち單純取引が合して複合取引を構成し得る總ての場合を、前記圖表に據つて攻

究するときは、次の如き八種の場合が考へられる。

(A) 利益を生ずる場合

(a) 積極的要素(a)「積極的財産の増加」を中心として構成される複合取引

10 取引原型1と5との複合體

即ち積極財産相互間の交換取引にして且つ積極財産の増加に由り利益の発生する取引、例へば原價  $a$  の商品を  $a + a_1$  にて販賣する場合 但し  $a_1 = g$

$$A - a + (a + a_1) - P = K + g$$

11 取引原型2と5との複合體

即ち積極財産と消極財産とが共に増加し、且つ積極財産の増加に由り利益の発生する場合、例へば委託販賣品を現金  $a + a_1$  に販賣し、手数料として  $g$  の利益を得る場合 但し  $a = p, a_1 = g$

$$A + (a + a_1) - (P + p) = K + g$$

(b) 積極的要素(b)「消極財産の減少」を中心として構成される複合取引

12 取引原型3と6との複合體

即ち消極財産と積極財産とが共に減少し、且つ消極財産の減少に由り利益の生ずる場合、例へば仕入先に對する  $p + p_1$  の負債を現金  $a$  にて支拂ひ現金割引  $g$  を

受くる場合 但し  $a=p, p_1=g$

$$A-a-\{P-(p+p_1)\}=K+g$$

### 13 取引原型4と6との複合體

即ち消極財産相互間の交換取引にして、且つ消極財産の減少に由り利益を生ずる場合、例へば仕入先勘定  $p_1+p_2$  を支拂手形  $p_1$  にて支拂ひ、同時に負債の一部免除  $p_2$  を得る場合 但し  $p_2=g$

$$A-\{P+p_1-(p_1+p_2)\}=K+g$$

### (B) 損失を生ずる場合

(a) 消極的要素(x)「積極財産の減少」を中心として構成される複合取引

### 14 取引原型1と7との複合體

即ち積極財産相互間の交換にして、且つ積極財産の減少に由り損失を生ずる場合、例へば原價  $a_1+a_2$  の商品を  $a_1$  にて販賣する場合 但し  $a_2=v$

$$A+a_1-(a_1+a_2)-P=K-v$$

### 15 取引原型3と7との複合體

即ち積極財産と消極財産とが共に減少し、且つ積極財産の減少に由り損失を生ずる場合、例へば  $p_1$  の負債を現金  $a_1$  にて辨済し同時に遅延利息として現金  $a_2$  を支拂ふ場合 但し  $a_1=p_1, a_2=v$

$$A-(a_1+a_2)-(P-p_1)=K-v$$

(b) 消極的要素(y)「消極財産の増加」を中心として構成される複合取引

### 16 取引原型2と8との複合體

即ち積極財産と消極財産とが共に増加し、且つ消極財産の増加に由り損失を生ずる場合、例へば  $p_1+p_2$  の支拂手形を以て割引料  $p_2$  を支拂ひ現金  $a_1$  を借入れる場合 但し  $a_1=p_1, p_2=v$

$$A+a_1-\{P+(p_1+p_2)\}=K-v$$

### 17 取引原型4と8との複合體

即ち消極財産相互間の交換にして、且つ消極財産の増加に由り損失を生ずる場合、例へば  $p_1$  の負債と其の利子  $p_2$  の支拂の爲め  $p_1+p_2$  の支拂手形を振出す場合、但し  $p_2=v$

$$A-\{P+(p_1+p_2)-p_1\}=K-v$$

此等の式が明かに示す如く、凡て複合取引は其の一半は交換取引にして財産構成部分の内部に於て財産構成部分相互間の交換を惹起し、又其の一半は損益取引として財産及び資本の兩方面に涉つて價值の増減を惹起す所の取引である。

## 第七章

### 勘定

#### 1 簿記に於ける勘定の重要さ

貸借対照表及び損益計算表の材料となる簿記は、少くとも之等の表を構成する項目に相當する數の項目を有し、各項目に就いて價值の増減變化を記録しなければならない。而して第三章及び第四章に示したる雛形に依つても略想像し得られる如く、最も單純なる貸借対照表及び損益計算表に於ても猶相當多くの項目を有するのみならず、貸借対照表及び損益計算表の項目は簿記に於ける數多の項目を綜合して成立つものが多いのであるから、簿記に於ては可なり多くの項目を設定しなければならない。又日に發生する幾多の取引が、之等の諸項目の價值に増減の變化を惹起す結果を、正確精細且つ明瞭に記録計算することは、簿記の不斷の職分である。

此の如く企業の財産構成部分及び資本構成部分の價值並びに其の増減の變化を明瞭且つ正確に記録する爲めには、如何なる形式に依ることが最も適當であるかと云ふに、少くとも今日までの所では勘定と云ふ特殊の形式に依るに優る方法は

ないのである。此に於て簿記は企業の單純なる計數的記録たるに止まらずして、特に勘定と云ふ特殊の形式に依る所の計數的記録となる。而して此の勘定は單に簿記の形式を形造るに止まらずして、實に其の實質を形造る所の本質的要素であつて、勘定を外にして簿記を考へることは、全く不可能である。即ち簿記と云へば直に勘定を聯想し、勘定に關する理論は簿記學の主要なる部分を占めるのである。

#### 2 勘定の定義

然らば勘定とは何ぞや。勘定とは同一種類又は同一名稱の財産構成部分又は資本構成部分の價值の増加及び減少を相對する借方貸方又は貸方借方の二欄に各別に記録し、其の結果を明かにする所の特殊の形式であると云ひ得る。

勘定の標準形式は下の如くである。

借方		現金勘定		貸方			
年月日	摘要	頁數	金額	年月日	摘要	頁數	金額
1	開業残高		1500	2	商品		500
6	受取利子		10	3	債權者A		200
				7	家賃		50
				12	決算残高		760
			1510				1510
13	殘高		760				

此の雛形に依つて明かなる如く、勘定には先づ第一に勘定

の標題即ち名稱を定めなければならない、例へば現金勘定と云ふが如し。第二に勘定は左右の二部から成立つ。會計學上左方を借方、右方を貸方と稱する。各部は各々(1)年月日欄、(2)摘要欄、(3)参照欄、(4)金額欄の四欄から成る。(1)には取引を記入したる年月日を記し、(2)には反對勘定名稱を記し、(3)には記入の出所を示すために第一次記入帳又は其の他の帳簿の頁數を記す。

### 3 勘定の説明

勘定に關しては説明すべき點が多くある。茲には其の中重要なもの二三に就いて説明する。

(a) 勘定名稱は明確なることを要する。是れは一の勘定に於て記録せんとする財政的事項の單純性、及び之を表す名稱の明確の二點に歸する。財政的事項の單純性と云ふのは同一種類の資産、負債、費用、損失と云ふと同じである。例へば或勘定に於て現金の出納を記録するが如きは、明かに内容の單純性の趣旨に適ふものである。如何に多種多數の取引が此の現金勘定に記入されても、總ての記入が現金の出納のみに關係あるものであるから、此の勘定は單一の財政的結論を示し得る。之に反し商品仕入勘定、商品賣上勘定及び商品財産勘定を合體したる商品勘定の如きは、單純なる内容を有せざる勘定である。又支拂利子勘定と受取利子勘定とを併せて利

子勘定となし、又多種の費用を諸費用勘定にて記録する如きも、此の趣旨に反するものである。併し乍ら如何なる程度まで勘定の單純性を徹底して精細の計算記録を作製すべきかは各個の事實問題であつて、企業が如何なる程度の會計報告を要求するかと云ふ事に由つて決定される事柄である。

(b) 勘定は相對する借方貸方の二部から成立つ。勘定と云へば直に借方貸方が聯想され、又簿記と云へば借方貸方の謎であるかの如く考へられてゐる程、借方貸方の事は顯著である。一つの勘定の借方貸方は互に相反する性質を有し、即ち正負又は積極消極の關係に立つものである。例へば上例の現金勘定に就いて見ると、借方は入金、受取、増加等を意味し、之に對して貸方は出金、支拂、減少等を意味する。而して此の兩者から殘金が幾何あるべきかが算出される。

之を一般的に言へば勘定は積極的財政事項と消極的財政事項とを各別に相對する欄に記入し、之に依つて財政的結論を明かに示すものである。従つて勘定の形式に依る計算では三個の事實が明かに示される、即ち、(1)價値の増加、(2)價値の減少、(3)其の増減の結果が是れである。而して此の三個の事實の關係は之を直截に式で示せば、

$$(1) - (2) = (3)$$

$$\text{借方合計} - \text{貸方合計} = \text{借方殘高}$$

となるが、勘定に記載される形で之を示すときは、

$$(1) = (2) + (3)$$

$$\text{借方合計} = \text{貸方合計} + \text{借方残高}$$

となる。即ち一つの勘定の借方には価値の増加が示され、貸方には価値の減少及び其の増減の結果即ち残高が示されるのである。此の如く勘定の形式に依る計算に於ては残高を算出するに減法を用ひないのである。

以上の説明は現金勘定を例として之を爲したのであるが、總ての勘定に就いても同様の事が言へる。唯この場合特に注意を要することは、 $(1) = (2) + (3)$  と云ふ關係、即ち

$\text{借方合計} = \text{貸方合計} + \text{借方残高}$  なる關係は、借方が本來の側である勘定に就いてのみ成立ち、之に反し本來の側が貸方である勘定に就いては、 $(2) + (3) = (1)$  即ち、

$\text{借方合計} + \text{貸方残高} = \text{貸方合計}$  と云ふ關係が生ずると云ふ相異である。猶、場合によつては残高の全然生ぜざることがあり得る。又勘定によつては借方又は貸方一方のみの記入をなすものがある、殊に損益に關する勘定に此の種の勘定が多い。例へば受取利子勘定は貸方、支拂利子勘定は借方一方のみへ記入をなす勘定である。但し決算の記入は別である。

(c) 各勘定の示す所の結論は、残高として現れること上

に説明したる如くである。而して其の残高が勘定の本來の側の性質を有すべきは、言ふを俟たない所である。例へば現金勘定の如く借方が其の本來の側である勘定に於ては、借方残高でなければならず、又債權者勘定の如く貸方が其の本來の側である勘定に於ては、貸方残高でなければならない。又上に述べたる勘定の形式に依る計算法の結果、借方残高は貸方に現れ貸方残高は借方に現れるのである。例へば上記現金勘定に於ては借方残高 760 圓が貸方の最後の項目として記される。

終りに各勘定の残高を綜合して作製する貸借對照表及び損益計算表の各項目は、相當勘定の残高と同一性質のものであるから、勘定の借方残高は貸借對照表又は損益計算表の借方項目となり、貸方残高は貸方項目とならなければならない。

#### 4 勘定の分類

勘定は標準の異なるに由つて種々の種類に之を分けることが出来る。

**第一** 簿記の二大對象である財産及び資本を標準として分類するときは、之を財産勘定系統と資本勘定系統との二大系統に大別することを得る。

(a) 財産勘定系統に屬する勘定は、財産又は其の各種構成部分に就き其の価値の増加又は増減を記録する勘定であつ

て、更に之を積極的財産勘定即ち資産勘定と消極的財産勘定即ち負債勘定とに分つ。例へば、現金勘定、受取手形勘定、支拂手形勘定、什器勘定、建物勘定、及び各得意先(債務者)の勘定、各仕入先(債権者)の勘定等之に屬す。又總ての積極的及び消極的財産構成部分の勘定の残高を集めて作製される残高勘定も之に屬する。

(b) 資本勘定系統に屬する勘定は、資本又は其の増加又は減少(即ち利益又は損失費用)に就き其の價値の増加又は増減を記録する勘定である。例へば、資本勘定、利子勘定、地代勘定、割引料勘定、減價銷却費勘定、消耗品勘定等が之に屬し、(商品仕入勘定)、商品賣上勘定も亦之に屬する。又總ての損益勘定の残高を集めて作製される集合損益勘定(普通單に損益勘定と云ふ)も之に屬する。

(c) 混合勘定 なるは財産勘定と資本勘定との合體したる一種の勘定がある、之を混合勘定と謂ひ又財産損益勘定とも云ふ。商品勘定は其の主なる例である。

此の分類法は財産勘定、資本勘定及び混合勘定の三種を別ち恰も交換取引、損益取引及び複合取引の分類法に照應する。従つて財産勘定は交換取引を記録し、資本勘定殊に損益勘定は損益取引を記録し、混合勘定は複合取引を記録するのであると言ひ得るかの如くに考へられるが、これは次の如き意味

に於て言ひ得るに過ぎない。即ち財産勘定は總ての取引の財産的結果のみを記録し、損益勘定は總ての取引の損益的結果のみを記録する。従つて交換取引は財産勘定によつて記録され、損益取引は、其の半面の財産的結果は財産勘定に、他の半面の損益的結果は損益勘定によつて記録される。同様に複合取引は混合勘定と財産勘定とにより、殊に其の半面の財産的計數と損益的計數の合したるものは、混合勘定によつて記録される。但し混合勘定は此の外に交換取引をも記録する。

加之總ての複合取引が混合勘定に依つて記録されるのではない。多くの複合取引は混合取引であつて、勘定記入の際に交換取引と損益取引とに分解することを得、従つて財産勘定と損益勘定とに依つて記録することを得るのである。唯此の如き分解の不可能なる化合取引のみが、其の半面の結果を、財産的計數と損益的計數の代數和の儘にて、混合勘定に記録されるのである。商品の賣上に於ける賣上が其の主なる例である。

## 第二 貸借對照表勘定と損益計算表勘定

總ての勘定は決算に於て貸借對照表又は損益計算表に綜められる。而して勘定の性質に依つて其の所屬は一定してゐる前者に屬するものは財産勘定系統の總ての勘定及び資本勘定であり、後者に屬するものは損益諸勘定である。此の分類に

於ては集合損益勘定の所屬に就いて疑を生ずる。又決算残高勘定及び開業残高勘定の占め得る位置が無い。

**第三** 帳簿開閉時に決算の際にのみ使用される勘定と然らざる勘定 勘定の中には帳簿開閉時に決算の際にのみ出現して直に其の職務を果したる特殊の勘定がある。集合損益勘定資本勘定、決算残高勘定、開業残高勘定は此の種類の勘定である。又決算に於て損益諸勘定の修正記入の爲めに設ける所謂経過勘定、固定資産勘定の減價修正の爲めに設ける減價修正勘定及び減價銷却費勘定、受取勘定又は受取勘定及び受取手形勘定の價值修正勘定たる滞貸準備金勘定、決算在庫商品のみを記録する商品財産勘定等も亦之に屬する。(註)

**第四** 英米に於て從來最も普通に行はれたる分類法は、勘定を人的勘定、物的勘定及び損益勘定の三種に分つ。

(a) 人的勘定とは凡て人に關する勘定である。即ち債權者、債務者の諸勘定、銀行勘定等が之に屬し、又資本勘定(又は資本主勘定と云ふ)も之に屬する。

(b) 物的勘定とは又財産勘定とも稱し凡て物即ち有體物に關する勘定である。土地、建物、什器、現金等の勘定が之に屬し、受取手形勘定、支拂手形勘定も之に屬する。

(c) 損益勘定とは又名目勘定とも稱し、凡て損益に關する勘定である。地代、利子、俸給、通信費等の勘定が之に屬

(註) 此等の諸勘定の説明は後出。第十三章參照。

する。又商品賣上勘定、商品仕入勘定も之に屬する。

此の分類法は具體と抽象、人と物との二種の標準に依るものであつて、一見明瞭なる分類であるかの如くに思はれるけれども、人的勘定と物的勘定とは其の財産勘定たる本質に於て差異なく、殊に手形勘定に就いては其の孰れに屬すべきか疑がある。且つ此の分類法に従ふときは、財産と資本との對立は不明となり、簿記の本質的構造が従つて不明となる。何となれば資本勘定系統の中から資本勘定を抜きとつて之を人的勘定へ入れ、損益勘定との關係を絶つからである。

**第五** 綜括勘定 特殊なる勘定の種類に綜括勘定又は均整勘定と云ふものがある。これは元帳を分割する場合に於て主として一般元帳に設定される勘定であつて、多數の勘定殊に同一種類の資産又は負債に關する多數の勘定、又は之を含む部分元帳を綜括する所のものである。例へば總ての得意先諸勘定又は之を含む得意先勘定元帳を綜括し且つ之を代表する得意先綜括勘定は、其の一例である。仕入先綜括勘定も亦然り。

綜括勘定は一方に於て部分元帳を綜括又は統制すると同時に、他方に於て一般元帳をして Self-balancing Ledger たりしめる職分を有する。故に之れを均整勘定 (Adjustment Account) と謂ふ。銀行簿記に於ける一般元帳即ち總勘定元

帳には綜括勘定が極めて多い。詳細の説明は後章(第十九章)に譲る。

**第六** 主たる勘定と従たる勘定 勘定と勘定との間に主従の関係を有するものがある。価値修正勘定は従たる勘定である。例へば減價修正勘定は或固定資産例へば建物、機械、運搬具の如き勘定に従たる勘定である。又受取勘定勘定又は受取勘定勘定及び受取手形勘定の価値修正勘定たる滞貸準備金勘定も亦然り。

又戻り品勘定は商品賣上勘定に、戻し品勘定は商品仕入勘定に従たる勘定であること見得る。

## 第八章

### 借方貸方

#### 1 借方貸方

勘定の問題は借方貸方の問題に歸する。一つの勘定の借方貸方が相互に正反對の性質を有し、積極消極又は正負の關係に立つことは、既に一言したる所である。併しながら借方が必しも價值の増加又は積極的價值を意味するのではなく、貸方が常に價值の減少又は消極的價值を意味するのではない。借方とは單に勘定の左方を謂ひ、貸方とは其の右方を謂ふのである。其の各自の意義又は性質に至つては、各種の勘定に就いて之を研究しなければならない。又借方貸方と云ふ語は貸借關係を意味するかの如くに考へられるが、價值を内容となし本來物的性質である勘定に關する説明に就いて、貸借關係の如き人的觀念を使用することは、理論上正當でないのみならず、之れが爲めに却つて事實の真相を不明となす弊がある。

#### 2 借方貸方の人的説明

Schärの説に従へば借方貸方兩欄を有する勘定は、最初現金の出納に關する記録に起源したと云ふ。此の場合に於て勘定



の左方即ち借方は現金の受取を意味し、右方即ち貸方は現金の支拂を意味した。次いで勘定が信用取引即ち貸借関係を記録する爲めに用ひられることになつた。この場合に於ては借方貸方殊に Dr. Cr. (借主、貸主) の文字は、文字通りの意義を有した。即ち或人が或金額を受取るときは、夫れ丈の債務を負ひ即ち債務者 (借主) となるから、Dr. (Debtor—借主) として其の人の勘定の Dr. (借方) に債務の金額を記入し、又或人が或金額を貸與するときは、夫れ丈の債権を有することとなり即ち債権者 (Creditor—貸主) となるから、其の勘定の Cr. (貸方) に記入することとなるのである。之を要するに Dr. (借主) となれば Dr. (借方) の記入があり、Cr. (貸主) となれば Cr. (貸方) の記入があり、借方貸方は字義と意義とに於て明白に其の記入の性質を表してゐたのである。

然るに此の勘定の形式が總ての種類勘定に用ひられ、殊に資本勘定殊に損益勘定にも用ひられるに至つた爲めに、遂に借方貸方は其の本來の意義を失ひ、之に對して名實相伴ふ説明を與へることを得ないやうになつたのである。蓋し借方貸方 (即ち借主貸主) と云ふ元來人的關係を表す文字を以て、非人的の關係に立ち互に其の性質を異にする諸種の勘定に適用せんとするのであるから、其の間に無理の生ずるは己むを得ざる必然である。此の如くにして借方貸方の文字は、單に

簿記の技術上の傳統的形式として勘定の左方右方を表す符號であるに止まり、之に代へるに左方右方又は黑白等の文字を以てするも不可なきに至つたのである。

### 3 借方貸方の物的説明

此の故に借方貸方の意義を明かにせんとするには、勘定の種類に依つて各別に之を考究しなければならない。今前章に掲げたる第一分類法に従ひ、各種勘定に就いて借方貸方の意義を説明すれば下の如くである。

#### (A) 財産勘定系統に屬する勘定

此の種類勘定に於ては、借方は財産の増加を意味し、貸方は其の減少を意味する。借方 プラス 貸方 マイナス である。

併しながら此の一般的法則の應用は積極的財産勘定と消極的財産勘定とについて相異なる。即ち (1) 積極的財産勘定に就いては此の法則を其のまま適用して差支ないが、(2) 消極的財産勘定に就いては直に此の如くなるを得ない。何となれば上記の一般的法則に於て財産の増加又は減少と云ふときに所謂財産と云ふのは、勿論正數の財産即ち積極的財産を意味する。然るに消極的財産勘定の内容は、云ふまでもなく消極的財産即ち之と正反對の性質のものである。故に「借方は財産の増加」を意味すると云ふ一般的法則を此の場合に適用して解釋すれば、其の所謂「財産の増加」とは積極的財産の増加

を意味し、消極的財産の増加を意味するのではない。否、恰も之れと正反對に消極的財産の減少を意味することとなる。同様に又「貸方は財産の減少」を意味すると云ふのは、積極的財産の減少即ち消極的財産の増加を意味すること云ふを俟たない。之を要するに財産と云ふ無差別絶対的の立脚地から觀れば、積極消極の別を立てずに總ての財産勘定を通じて、「借方は増加」、「貸方は減少」を意味する。之に反して積極消極の差別相對的の立脚地から之を觀れば、積極的財産勘定と消極的財産勘定とに就いて、借方貸方の意義は全く正反對の言ひ表し方をしなければならないこととなり、即ち前者にあつては借方増加貸方減少となり、後者にあつては借方減少貸方増加となるのである。

#### (B) 資本勘定系統に屬する勘定

此の種の勘定に於ては借方は資本の減少を意味し、貸方は其の増加を意味する。損失費用は借方に入り、利益は貸方に入る。この法則は恰も (A) 財産勘定系統に關する一般法則と正反對である。何故に然るかと云ふに、資本と財産とは元來陰陽表裏の關係に立つものであるから、其の勘定の借方貸方の性質も亦當然正反對とならなければならないのである。

此の如く借方貸方の意義又は性質が、財産勘定系統と資本

勘定系統とに就いて正反對のものであることは、先の財産資本方程式  $A - P = K$  から由來するものであると云ふことが出来る。而して此の二つの勘定系統が正反對の性質を有することは、實に複式簿記の巧妙なる組織を形造る基本的事實である。

#### 4 借方貸方記入の法則

各種の勘定に就いて借方貸方の意義及び性質が、明確に了解された以上は、取引を勘定の借方貸方に記入する法則、即ち借方貸方記入の法則は、其の當然の結果として容易に了解されるべき筈である。但し實際上或取引を勘定に記入するに方つて、其の二重の結果を孰れの勘定に記入すべきかと云ふ問題は、先づ第一に決定されるべき別個の問題である。例へば債務者 X から利子 100 圓を受取ると云ふ一個の取引を勘定に記入するに方つては、先づ第一に此の取引の二重の結果が現金 100 圓の増加と受取利子 100 圓の發生であることを判定し、然る後勘定記入の法則に據つて、現金勘定の借方と受取利子勘定の貸方とに各々 100 圓の記入をなすのである。此の場合に於て現金勘定の借方が財産の増加、受取利子勘定の貸方が資本の増加を意味することを了解してゐる事が、借方貸方の勘定記入を正しく指導するのである。故に勘定記入の法則は、以上借方貸方の意義を説明したる所によつて既に明白

となつた理である。

併しながら借方貸方記入の説明方法は、此の外に種々あり、就中所謂人的説明法（人的説）は、從來の英米簿記書の通説であつた。此の説明法に従へば總ての勘定を通じ「受取人借方、授與人貸方」と云ふ一個の法則を以て、借方貸方の記入が判定されると云ふのである。

此の學説の批評は後に簿記理論を説述する際に述べる（第十四章3参照）。唯茲に二三此の説明法に就いて注意すべき點がある。第一に此の勘定記入法則は、勘定を主にして説明を下し、殊に凡ての勘定を人格者に擬するものである。例へば仕入先 A から商品 500 圓を仕入れると云ふ取引を記入するには、此の説明法に従へば仕入先 A の勘定は 500 圓を授與したのであるから、其の貸方へ 500 圓の記入が行はれ、商品勘定は 500 圓を受取つたのであるから、其の借方へ 500 圓の記入が行はれる。此の如く仕入先勘定は勿論商品勘定さへも、人格者の如くに看做されるのである。

第二に勘定を主格とする考へ方は、勘定記入の法則としては直接明瞭であるから、其の適用が容易であるけれども、普通企業を主格としてなされる多くの言ひ表し方との間には、主客の顛倒を來す虞あるを免れない。

5 借方 = 貸方    借方合計 = 貸方合計

以上の説明は一つの勘定に於ける借方貸方の性質及び兩者の關係に就いてである。次に借方貸方の關係は各個の取引に就き及び複式簿記の全體に就いて存する。之は借方貸方平衡の原理と稱するものであつて、即ち借方貸方は各個の取引につき及び複式簿記の全體につき其の大きさが相等しく、恒に平衡の關係を維持するものであると云ふ理である。而して往々之を以て複式簿記の基礎を形造るものであるとなす者があるが、此の理は元來取引の本質に基因する一の結果たるに過ぎないものであるから、複式簿記の基礎を形成するものは、借方貸方平衡の理である云ふよりも、寧ろ取引の本質である云ふを以て妥當とする。之を換言すれば簿記が取引を記録するに方つて、如何なる方法に依ることが最も自然的合理的であるかと云ふに、元來取引は其の本質上其の財産及び資本の價值の上に惹起す結果が、積極的方面と消極的方面とに發現するものであるから、取引毎に積極及び消極の二重の記入を勘定に於て爲す方法が、夫れである云はなければならない。而して此の積極的記入を借方記入と云ひ、消極的記入を貸方記入と云ふのである。故に此の場合に於て借方記入と貸方記入とが相等しく即ち借方貸方平衡の理が成立するのは、取引の本質に由來するのであると云はなければならない。此所に一言注意しておくべきことは、以上の説明に於て積極的

記入が借方記入であり、消極的記入が貸方記入であると云つた場合の積極、消極の意味に就いてである。これは取引の要素について述べたるときと同一意味に用ひたのであつて、借方記入、貸方記入が各種の勘定に就いて有する積極、消極の性質とは區別して考へなければならない。

借方貸方平衡の原理が單數の形に於て恒に正當である以上は、其の複數の形に於ても正當でなければならない。従つて複式記入に依る簿記は、何時に於ても之を借方記入と貸方記入とに二分すれば、兩者は其の大きさが相等しくなければならない理である。即ち複式簿記に於て總ての勘定の借方合計と貸方合計とは、恒に相等しくなければならない。これが試算表の原理をなすものである。

## 第九章

### 方程式と勘定形式

#### 1 方程式の形式と勘定の形式

以上數章に亘る説明に依つて明かなる如く、簿記の全體系は方程式を基本として組織されてある。即ち第一に簿記の二大對象なる財産と資本との間には、恒に資本方程式が成立する。第二に財産及び資本の價値に増減の變化を惹起す取引は凡て同一額の積極的及び消極的の結果を現すを以て、夫れ自身各個の方程式を成すものである。又第三に取引を勘定に記入するに方つては、之を借方記入と貸方記入とに仕譯するが此の場合に於て借方記入と貸方記入とが、相等しい大きさであることは言ふを俟たない所である。即ち借方貸方平衡の理が成立し、取引の記入毎に借方貸方は一つの方程式を形造るのである。此の故に簿記の原理を説明するに方程式の形式を以てする方法は、適切且つ明確であると云ふべきである。

#### 2 例 解

此所に一つの例題を以て企業の設立より決算に至るまでの簿記の全體の説明を、方程式と勘定形式とを對照して圖解せん。

取 引	方 程 式
I 企業設立	
1 現金 1500圓負債 500 圓を以て企業を始む	1 1500 現金   債権者A 500 資本 1000 $A - P = K$
II 經營	
第一 交換取引	
2 a 現金にて商品を仕入る	2 500 商品   現金 500 $(A + an - an) - P = K$
3 b 掛けにて商品を仕入る	3 400 商品   仕入先B 400 $(A + an) - (P - pn) = K$
4 c 現金にて負債を辨済す	4 200 債権者A   現金 200 $(A - an) - (P - pn) = K$
5 d 約束手形にて掛買金を支拂ふ	5 400 仕入先B   支拂手形400 $A - (P + pn - pn) = K$
第二 損益取引	
6 a 利子を受取る	6 10 現金   受取利子 10 $(A + an) - P = K + g$
7 b 債務の免除を受く	7 20 債権者A   利益 20 $A - (P - pn) = K + g$
8 c 家賃を支拂ふ	8 50 家賃   現金 50 $(A - an) - P = K - v$
9 d 利息債務を生ず	9 10 支拂利子   債権者A 10 $A - (P + pn) = K - v$
第三 混合取引	
10 a 利益を以て商品を販賣し代金を手形にて受取る	10 1000受取手形   商品 700 賣上利益300 $\{A + (an + a) - an\} - P = K + g$
11 b 手形を銀行にて割引せしめ手取金を預金となす	11 980 銀行   受取手形1000 20 割引料 $\{A + am - (am + a)\} - P = K - v$
III 決算 12-15(註)	
IV 帳簿の再開 16	

(註)  
 12 損益諸勘定の締切  
 13 集合損益勘定の締切  
 14 財産勘定の締切  
 15 資本勘定の締切

勘定の形式

	A		P		K	
	+ 財産	- 財産	+ 財産	- 財産	- 資本	+ 資本
1	A 1500			P 500		K 1000
2	A an 500	an 500		P		K
3	A an 400			P pn 400		K
4	A	an 200	pn 200	P		K
5	A		pn 400	P pn 400		K
6	A an 10			P		K g 10
7	A		pn 20	P		K g 20
8	A	an 50		P	v 50	K
9	A			P pn 10	v 10	K
10	A an 1000	an 700		P		K g 300
11	A am 980	am + a 1000		P	v 20	K
12-15	4390	2450	620	1310	80	1330
	4390	1940	690	1310	1250	1330
	4390	4390	1310	1310	1330	1330

(注 意)  
 決算に於ける資本方程式  $A_1 - P_1 = K_1$  は12-15の行に於て  
 $1940 - 690 = 1250$   
 $A_1 - P_1 = K_1$   
 として現る。

3 勘定形式と負數

方程式を勘定式に変更するに方つて注意を要する點は、方程式に於てはマイナスの符號を用ふるに反し、勘定に於ては之を用ふることを得ないことである。即ち勘定に於ては直接減法の形式を採らず、其の代りに借方又は貸方の中一方の欄を以て減法的性質を有するものとなすのである（第七章3(b)参照）。而して借方貸方孰れが減法的性質を有するかと云ふことは、勘定の種類に依つて異なる（第八章3）。故に方程式を勘定形式に変更するには、先づ方程式に於けるマイナスの符號を取除かなければならない。例へば上の例に於て、(1) 企業設立の資本方程式  $A - P = K$  を勘定形式に変更するには、先づ之を  $A = P + K$  に變更し、然る後 A は現金勘定の借方、P は債權者 A 勘定の貸方、及び K は資本勘定の貸方へ記入されることとなる。又(4)現金にて負債を辨済すと云ふ取引は之を資本方程式に基き  $(A - an) - (P - pn) = K$  の式を以て示すことが事實を最も明かにする方法であるが、之を勘定の形式にて示すには、先づ  $A + pn = an + P + K$  の形に改變し、以て pn 及び an の借方貸方の位置を定めなければならない。之を要するに資本方程式及び之を基本として取引を示す方程式の形式は、簿記の本質及び取引の本質を明かにするものではあるけれども、簿記の形式及び取引の形式即

ち借方=貸方の關係を示すものは、貸借對照表方程式及び借方貸方方程式であるから、取引を勘定に記入するには此の後の形式に依ることを要するのである。

4 猶上の例題を記入したる勘定を示せば下の如し。

借方 (1) 開業殘高勘定				貸方			
1 資本勘定	1000	1 現金	1500				
1 債權者 A	500						
	1500		1500				
借方 (2) 現金勘定				貸方			
1 開業殘高	1500	2 商品	500	4 現金	200	1 開業殘高	500
6 受取利子	10	4 債權者 A	200	7 利益	20	9 支拂利子	10
		8 家賃	50	14 決算殘高	290		
		14 決算殘高	760		510		510
	1510		1510				
16 開業殘高	760					16 開業殘高	290
借方 (3) 商品勘定				貸方			
2 現金	500	10 受取手形	700	5 支拂手形	400	3 商品	400
3 仕入先 E	400	14 決算殘高	200				
	900		900				
16 開業殘高	200						
借方 (4) 銀行勘定				貸方			
11 受取手形	380	14 決算殘高	980	14 決算殘高	400	5 仕入先 E	400
16 開業殘高	980					16 開業殘高	400
借方 (5) 受取手形勘定				貸方			
10 諸口	1000	11 諸口	1000	15 決算殘高	1250	1 開業殘高	1000
						13 集合損益	250
					1250		1250
						16 開業殘高	1250

(注 意)

1. 勘定の年月日欄にある數字は64頁所掲の取引番號と同じ。
2. 勘定の配列は取引記入の順序に従ひ且つ積極財産勘定(2-5)、消極財産勘定(6-8)、資本勘定(9-15)、損失勘定(10-12)、利益勘定(13-15)とす。

借方 (10) 家賃勘定		貸方		借方 (13) 受取利子勘定		貸方	
8 現金	50	12 集合損益	50	12 集合損益	10	6 現金	10

借方 (11) 支拂利子勘定		貸方		借方 (14) 賣上利益勘定		貸方	
9 債権者 A	10	12 集合損益	10	12 集合損益	300	10 受取手形	300

借方 (12) 割引料勘定		貸方		借方 (15) 利益勘定		貸方	
11 受取手形	20	12 集合損益	20	12 集合損益	20	7 債権者 A	20

借方 (16) 集合損益勘定		貸方	
12 家賃	50	12 受取利子	10
12 支拂利子	10	12 賣上利益	300
12 割引料	20	12 利益	20
13 残高—純益 (資本勘定)	250		
	330		330

借方 (17) 決算残高勘定		貸方		借方 (18) 開業残高勘定		貸方	
14 現金	760	14 債権者 A	290	16 債権者 A	290	16 現金	760
14 商品	200	14 支拂手形	400	16 支拂手形	400	16 商品	200
14 銀行	980	15 資本勘定	1250	16 資本勘定	1250	16 銀行	980
	1940		1940		1940		1940

## 第十章

### 決算—勘定の締切

#### 1 勘定の締切

企業の設立及び経営に次いで最後に決算が来る。決算は企業の一営業年度の終結であり、従つて簿記の終點である。決算の目的は一方に於ては一営業年度の営業成績を計算決定し他方に於ては決算日現在に於ける企業の財産及び資本の状態を明かにすることであつて、其の結果は損益計算表及び貸借対照表として現れるのである。故に簿記の記録は結局之等二つの財政表に綜合されるのであるが、決算に於て簿記の記録から損益計算表及び貸借対照表を作製する爲めには種々の問題を解決することを要し、殊に之等の問題の中には財産評價問題の如き簿記理論の範圍に屬せざるものを含むのである。此の故に決算を廣義に解するときは簿記理論の範圍外にある問題をも包含することとなる。

然れども本章に於ては決算を簿記の範圍内に限定して取扱ひ、營業年度末に於ける簿記の帳簿又は勘定の締切と同意義に解釋する。加之、此の意味に於ける決算に關聯して生ずる

所の諸種の細目に亘る問題は之を後章に譲り、茲には唯決算の大綱のみを説明するに止める。

## 2 勘定締切の意義

勘定の締切は、之を實質上から言へば、勘定の財政的結論を決定することである。凡て勘定は企業の経営中取引に由つて生ずる其の内容たる或種の價値の増減を借方貸方（又は貸方借方）に記録し、之等の積極的財政事項と消極的財政事項とに依つて財政的結論を決定することを目的とする。而して決算に於て勘定を締切るのは、此の決定を行ふ爲めである。Dicksee が「元帳締切の第二の目的は元帳締切日に於ける各勘定の状態を後日の参考に便なる形式にして記録に留め置くことである」と云ふのは此の事を意味する。

## 3 勘定締切の方法

勘定の締切は、之を形式上から言へば、其の借方合計と貸方合計とを相等しからしめる爲めに、其の差額を金額の小なる側に記入することである。而して締切の方法には二種類ある。即ち

(a) 單に差額即ち残高を當該勘定の借方又は貸方の一方に記入し、以て借方貸方を平衡せしめる方法。

(b) 差額即ち残高を他の勘定へ振替へることに依つて勘定を締切する方法。

(a) 残高記入の方法は一つの勘定に借方又は貸方一方の記入を爲すのみであるから、借方記入あれば必ず貸方記入ありと云ふ複式簿記の第一原則に反する。従つて單純に之を行ふことは出来ない、之を行ふ場合には勘定の締切と同時に其の再開を併せ行ふのである。所謂残高繰越の方法が即ち是れである。此の方法は英米式の決算に於て、損益諸勘定の場合を除き總ての勘定に就いて用ひられる所である。

(b) 残高振替の方法は大陸式の決算に於ては總ての勘定に就き、又英米式の決算に於ては損益諸勘定及び集合損益勘定に就いて用ひられる所である。而して残高振替の順序は勘定の種類に依つて自ら一定してゐるから、此の標準に依つて勘定の上級下級の階級を區別することを得る。然るときは決算の手續は下級勘定より上級勘定へ残高を振替へることであると云ふことが出来る、其の順位は次の如くである。

- |            |           |           |
|------------|-----------|-----------|
| (A) 資本勘定系統 | (1)各種損益勘定 | (2)集合損益勘定 |
|            | (3)資本勘定   | (4)決算残高勘定 |
| (B) 財産勘定系統 | (1)各種財産勘定 | (2)決算残高勘定 |

## 4 大陸式と英米式

決算の方法には大陸式と英米式との二種がある。大陸式決算法は完全にして理論的であるが、不要なる重複を含む。之に反して英米式決算法は實際を主とするものであつて、大陸



式から進化したる簡便法である。従つて簿記の理論を主として説明し簿記の到達する歸結を明かにする爲めには、大陸式決算法に依るを可とするのである。故に此所には先づ大陸式決算法を説明し、次に英米式の之と異なる點を述べる。

大陸式決算に於ては決算の爲めに特に二個の勘定を設定する、(1)集合損益勘定 (2)決算残高勘定 が是れである。而して勘定の締切は總ての勘定に就き其の残高を集合損益勘定又は決算残高勘定へ振替へる事に依つて之を行ふのである。

(1) 集合損益勘定

(a) 純利益を示す場合

借方	集 合 損 益 勘 定		貸方
(1) 總ての損失 (各個の損益勘定より)	200	(2) 總ての利益 (各個の損益勘定より)	300
(3) 残高純利益 (資本勘定へ)	100		
	300		300

(b) 純損失を示す場合

借方	集 合 損 益 勘 定		貸方
(1) 總ての損失 (各個の損益勘定より)	300	(2) 總ての利益 (各個の損益勘定より)	200
		(3) 残高純損失 (資本勘定へ)	100
	300		300

集合損益勘定は總ての損益勘定の残高を其の記入項目とす

る集合勘定にして言はば損益残高勘定である。其の借方には各種の損益勘定の借方残高が入り、其の貸方には各種の損益勘定の貸方残高が入る。故に借方には總ての損失を集め貸方には總ての利益を集める。而して兩者の差額は純利益又は純損失である。

各種の損益勘定は其の残高を集合損益勘定へ振替へることに依つて勘定を締切る。而して集合損益勘定は其の残高を資本勘定へ振替へることに依つて勘定を締切る。此の如くにして總ての損益勘定の残高は集合損益勘定を經由して資本勘定へ記入される結果となる。

(2) 決算残高勘定

借方	決 算 残 高 勘 定		貸方
(1) 總ての積極財産 (各個の積極財産勘定より)	3100	(2) 總ての消極財産 (各個の消極財産勘定より)	1000
		(3) 純財産即ち資本 (資本勘定より)	2100
	3100		3100

決算残高勘定は總ての財産勘定の残高及び資本勘定の残高を其の記入項目とする集合勘定である。其の借方には各種の積極財産勘定の借方残高が入り、其の貸方には各種の消極財産勘定の貸方残高並びに資本勘定の貸方残高が入る。故に借方には總ての積極財産構成部分を集め、貸方には總ての消極

財産構成部分及び資本即ち純財産を集める。

各種の財産勘定は其の残高を決算残高勘定へ振替へることに依つて勘定を締切る。最後に資本勘定を締切るために其の残高を決算残高勘定へ振替へる。然るときは決算残高勘定は  $A_1 = P_1 + K_1$  を示し、其の借方合計と貸方合計とが平衡し、従つて何等の手續を用ひずに之を締切る事が出来る。決算残高勘定を締切るときは茲に決算の手續は完了するのである。

此の如く大陸式の決算に於ては總ての勘定は順次に上級勘定への残高振替に依つて勘定を締切り、其の結果最後に於て總ての勘定の總ての残高は、悉く決算残高勘定に綜合されることとなるのである。故に一營業年度の簿記の記録の全體は決算に際し縮約されて決算残高勘定に於て表されると云ふことが出来る。

##### 5 決算の理論的説明

決算残高勘定の最終の記入項目である貸方項目は、決算の手續上資本勘定から振替へたるものであるから、其の性質は資本であつて財産ではないと云はなければならない。又決算残高勘定は、之を形式上又は決算の技術上から見れば、總ての勘定の残高を以て其の記入項目とするものであると云はなければならない。併しながら之を他の方面から考察するとき、此の勘定は集合財産勘定にして、其の借方には總ての積

極財産構成部分を記入し、其の貸方には總ての消極財産構成部分を記入し、之等二種の財政的事項から結論として純財産の大きさを示すものであると看ることが出来る。従つて此の解釋に依るときは決算残高勘定も亦それ自身の残高を有し、且つ此の勘定は平常積極的財産勘定であるから借方残高を示すものであると云ふことを得る。

又他方に於て資本勘定は上述の如く決算の手續上其の残高を決算残高勘定へ振替へるのであるけれども、之を他の方面から考察するときは、此の勘定は資本勘定系統に屬する勘定の最上級のものであり、其の残高は貸方残高であつて決算の時に於ける資本の大きさを示すものであると看ることが出来る。

決算残高勘定及び資本勘定の締切に關して上に試みたる第二の考察は、決算の結果を理論的且つ實質的に了解する爲めに最も有益である。之を換言すれば決算の結果の理論的實質的説明の爲めには、資本勘定から其の残高を決算残高勘定へ移さない以前に於ける之等の二勘定を對照することが必要である。此の場合に於て決算残高勘定は總ての財産勘定の残高を集めたるものであるから、集合財産勘定又は綜合的單一財産勘定として財産勘定系統の全體を代表するものと看ることが出来、之に對して此の場合に於ける資本勘定は資本及び其の増減の價值のみを含むものであるから、綜合的單一資本勘

定として資本勘定系統の全體を代表するものと看ることが出来る。従つて前者は其の残高が借方残高であり、後者は其の残高が貸方残高である。決算残高勘定の借方残高は $A_1 - P_1$ の計算に依つて決算に於ける純財産を示し、資本勘定の貸方残高は $K + RG$ 又は $K - RV$ の計算に依つて決算に於ける資本を示す。而して之等二つの残高が相等しくあるべきことは、言ふを俟たない所である。此の新純財産の二重表示は複式簿記の體系が財産勘定系統と資本勘定系統との二系統から構成され、之等二つの勘定系統が同一の結果に到達すべきものであることを意味する。

#### 6 帳簿の再開

上述の如く大陸式の決算法に於ては、決算に際し總ての勘定を事實上締切る。従つて次の年度の開始と同時に之を再び開き、以て各種の取引を記録する準備を爲さなければならない。此の場合に於て再び開くべき勘定の残高は、皆決算残高勘定に繰められてあるから、勘定の再開は決算残高勘定が示す所の財産及び資本を以て新に企業を設立し、各種の勘定を設定して其の記入をなすものであると看做すことが出来る。

凡て企業設立の際には一個の特別なる勘定を設定し、以て複式記入の形式を完全にする。此の勘定を開業残高勘定と謂ふ。其の記入項目は借方には總ての消極財産構成部分及び資

RG—Reingewinn(純利益). RV—Reinverlust(純損失)

本を示し、貸方には總ての積極財産構成部分を示す。故に前年度末の決算残高勘定の借方貸方の内容を反對にしたるものが、次年度始の開業残高勘定である。

此所に注意すべき事は、總て損益に関する諸勘定は開業残高勘定に表れないことである。此等の諸勘定は決算に際し、其の残高が集合損益勘定へ振替へられ、更に此の勘定を經由して資本勘定に於て新資本の一部を構成することとなるが故に、次年度に繰越すべき残高を有さず、従つて開業残高勘定に表れることがない。蓋し企業設立の當初に方つては、未だ利益又は損失の存在する理がないからである。

#### 7 英米式決算

以上は大陸式決算並びに勘定再開の手續である。其の方法が頗る鄭重であり、殊に殆ど同時に二個の同一内容を有する残高勘定を設定するが如きは、明かに形式的の重複であること云はなければならない。英米式決算に於ては此の重複を省略する。即ち決算の爲めに特に設定する勘定は唯集合損益勘定のみであつて、決算残高勘定及び開業残高勘定は共に之を設定しない。先づ各種の損益勘定を集合損益勘定への残高振替に依つて締切り、集合損益勘定を資本勘定への残高振替に依つて締切る。此所までの手續は大陸式と全く同じである。然るとき、猶未だ締切つてない勘定は、各種の財産勘定と資本

勘定とである。而して之等の勘定は通常残高を有し、次年度に於て引續き記入を行ふものである。此に於て之等の勘定に就いては残高繰越の方法に依つて勘定の締切と再開とを同時に併せ行ふのである。例へば前章の例に於て現金勘定は決算に於て借方合計 1510 貸方合計 750 を示し、従つて其の残高は借方残高 760 となる。故に貸方に 760 を記入して勘定を締切り、同時に之に對する借方記入は此の勘定の次年度最初の記入項目として之をなし、以て勘定の再開を併せ行ふ。

## 第十一章

### 試算表

#### 1 試算表

前章に於て述べたる如く、決算の結果同じ大きさの新純財産が、資本勘定の貸方残高と決算残高勘定の借方残高として二重に表示されることは、其の營業年度中に發生したる取引を各種の勘定に正確に記入したることを前提とするものであるから、新純財産の二重表示は勘定記入の誤謬を検證する效力を有するものである。併しながら通例此の目的の爲めには、試算表と稱するものを作製する。試算表とは或一定時に於ける總ての勘定の總ての借方合計及び貸方合計又は借方残高及び貸方残高を項目とする借方貸方對照の表である。而して其の借方合計及び貸方合計を項目とするものを合計試算表と云ひ、其の借方残高及び貸方残高を項目とするものを残高試算表と云ふ。一般に後者を用ふるを通例とするから、單に試算表と云ふときは残高試算表を意味する。

#### 2 試算表の理論

試算表の理論は借方貸方平衡の原理に基く、即ち其の複數

の形である。是れは複式簿記殊に其の單式簿記に比較して優れた一つの特徵であつて、其の強制的自動的自己監督の作用をなすものである。

### 3 試算表の檢證力の限界

試算表に於て若し其の借方合計と貸方合計とが相等しくないときは、明かに勘定記入に誤謬があることを示す。之に反して両者が相等しいときは、大體に於て勘定の記入に誤謬のないことを證するけれども、此の檢證は絶對的確實性を有するものではない。何となれば借方合計と貸方合計とが符合することは、單に各個の取引を勘定に記入するに方り同一計數を或勘定の借方と或他の勘定の貸方とに記入したる事を證するに止まり、下に列擧する如き誤謬が其の間に生じたる場合に於ても、之が爲めに試算表の成立は少しも妨げられないからである。

- (1) 取引が全然勘定に記入されない場合
- (2) 同一取引が二回以上記入される場合
- (3) 誤れる同一計數が借方及び貸方に記入される場合
- (4) 借方記入又は貸方記入が誤れる勘定に記入される場合 例へば債權者 A の勘定の借方に記入すべき借方記入を誤つて債權者 B 又は債權者 C の勘定に記入する場合の如し。
- (5) 借方と貸方とが轉倒して記入される場合 例へば商

品勘定の借方と現金勘定の貸方とに記入すべき商品買入の記入を、誤つて商品勘定の貸方と現金勘定の借方とに記入する場合の如し。

- (6) 二個以上の誤謬が相互に相殺する場合 例へば借方に於て或勘定に 500 圓過大に記入し、且つ他の勘定に 500 圓過小に記入する場合、或は或勘定の借方に 100 圓過大に記入し、且つ他の勘定の貸方に 100 圓過大に記入する場合の如し 此の故に試算表の勘定記入の檢證力は完全無制限のものではない。

## 4 試算表の雛形

第九章の例題に據り試算表の雛形を示せば下の如し。

試算表 (決算開始前)

	合計試算表		残高試算表	
	借方合計	貸方合計	借方残高	貸方残高
2 現金勘定	1510	750	760	
3 商品勘定	900	700	200	
4 銀行勘定	980	—	980	
5 受取手形勘定	1000	1000	—	
6 債権者A勘定	220	510		290
7 仕入先B勘定	400	400		—
8 支拂手形勘定		400		400
9 資本勘定		1000		1000
10 支拂利子勘定	10		10	
11 家賃勘定	50		50	
12 割引料勘定	20		20	
13 受取利子勘定		10		10
14 賣上利益勘定		300		300
15 利益勘定		20		20
合計	5090	5090	2020	2020

## 第十二章

## 複式簿記の缺點

## 混合勘定 (商品勘定)

## 1 複式簿記の缺點

財産勘定系統と資本勘定系統とを有し企業の財産の増減變化並びに資本の増減變化を記録する所の簿記の體系は、之を複式簿記と稱して單式簿記と區別し、且つ其の單式簿記に比較して相對的に完全である故を以て、往々之を完全なる簿記體系と稱する。若し複式簿記の組織が純粹なる財産勘定及び純粹なる資本勘定のみから構成されてあるならば、一方に於ては純粹なる財産勘定に依つて企業の財産状態が示され、他方に於ては純粹なる資本勘定に依つて其の資本状態が示されるべきである。従つて何時に於ても簿記の記録に依つて企業の財産状態と資本状態とを知ることを得る理であるから、此の如き簿記體系を稱して完全なる簿記と云ふことは妥當であらう。然るに所謂完全なる簿記體系は其の組織の中に混合勘定を含む爲めに、此の如き完全性を具備してゐない。

混合勘定は財産勘定と資本勘定との混合體である。従つて其の残高は財産勘定の残高と資本勘定の残高との混合したる一個の計數である。此の計數は、其の混合勘定の残高として示され得ることは凡ての勘定の残高と同じであるが、元來二個の未知數の代數和であるから何等の明確なる意義を示すものでない。二個の未知數 $y$ 及び $z$ の中少くとも一方が何等かの方法に依つて既知數とならない限り、此の残高は永く無意味なる計數として残るのみである。而して混合勘定は財産勘定系統にも資本勘定系統にも屬するが故に、其の残高が分析されて二個の既知數とならない限り、二つの勘定系統は孰れも此の點に於てそれぞれ未知の計數 $y$ 又は $z$ を含むを以て、各自の綜合的計算を明かにすることを得ない。従つて簿記は其の本來の目的である企業の財産状態の表示も資本状態の表示も共に之を全くすることを得ない。即ち簿記全體の目的は之に由つて全く阻害されることとなるのである。然も混合勘定の残高を分析決定するには、簿記の固有の範圍に屬せざる方法に依らなければならない。此の故に混合勘定は複式簿記の獨立と完全とを害するものであつて、其の一大缺點であると云はなければならない。

## 2 混合勘定と複合取引

併しながら複式簿記の獨立と完全とを害する根本的原因が

混合勘定であるか否かに就いては、更に考察を重ねる必要がある。此の問題は恰も複式簿記の基礎を形造るものは借方貸方平衡の理であるか否かと云ふ問題と同様である。而して既に説明したる如く複式簿記の基礎を形造るものは、之を外形上から見れば借方貸方平衡の理であるかの如くに見えるけれども、更に考察を進めるときは其の然らざることが明白となり、借方貸方平衡の理その者が由來する所の基本的事實である取引の本質が、複式簿記の根本的基礎をなすものである事を明瞭に了解し得るのである（61頁参照）。

複式簿記の獨立と完全とを害する原因も亦、之を外形上から見れば明かに混合勘定であるかの如くに見える。然れども何故に混合勘定を使用しなければならないかと云ふ理由を考へるときは、混合勘定よりも更に根本的原因が存在することを發見するであらう、即ち取引殊に複合取引が眞の原因であることを了解するであらう。此の解釋が正當である理由は他の方面からも之を證明することが出来る。即ち若し混合勘定其の者が複式簿記の獨立と完全とを阻害する眞の原因であるならば、混合勘定を簿記の組織中から驅逐する事に由つて簿記の獨立と完全とが獲得されなければならない理である。然るに混合勘定の主なるものである商品勘定を分割して純粹なる財産勘定及び純粹なる損益勘定と爲しても、之によつて

簿記の獨立と完全とは少しも改善されないのである。即ち商品勘定の改造を行つても、之に由つて直に其の混合残高を分析して商品在高( $z$ )と賣上利益又は賣上損失( $y$ )とを決定することは出来ないのである。

此の故に複式簿記の獨立と完全さを害するものは、普通一般には混合勘定であると云はれてゐるけれども、正確に云へば其の根本的原因は簿記の組織に内在するのではなくして、簿記の對象である所の取引の性質にあると云はなければならぬ。

### 3 混合勘定

混合勘定は複合取引を記録する勘定である。複合取引は之を交換取引と損益取引とに分析して純粹なる財産勘定と純粹なる資本勘定とに記録することは理論上不可能ではないが、多くの場合に於ては實際上不可能又は困難であるから、之を其の儘混合勘定に記入し、其の分析整理は決算の際に一括して行ふのである。

混合勘定の顯著なるものは商品勘定である。商品勘定は商品の出入を記録すること現金勘定が現金の出納を記録すると同様であるが、後者が借方残高として常に現金在高を示すに反して、前者の残高は決して商品在高を示さない。何となれば商品勘定の借方は純粹なる交換取引を記入し、仕入れたる

商品即ち商品の仕入價格を記入するものであるから、其の合計は純粹なる財産の増加を示すけれども、複合取引である商品の賣上を記録する貸方は單純に財産の減少のみを示すものではないからである。商品勘定の貸方は賣上商品の價格を記入する。然るに商品の賣上價格なるものは財産的要素と損益的要素(即ち資本的要素)、即ち(1)商品の減少と(2)賣上利益又は賣上損失とから構成されてある。故に貸方合計は二個の性質を異にする未知數の代數和である。従つて商品勘定の残高も亦、單に仕入商品の原價の合計と賣上商品の販賣價格の合計との差額を示すに止まり、賣殘商品の在高をも示さず、又賣上利益(又は賣上損失)をも示さないのである。即ち混合残高が是れである。

例へば仕入價格 900 圓の商品を現金 1000 圓にて販賣したる場合に就いて見るに、之を仕譯して

(a) 1000 現金勘定 / 商品勘定 1000

として記録することは事實を正確に示すものでない。事實を正確に示すためには之を交換取引と損益取引とに二分し

(b)  $\left\{ \begin{array}{l} 1) \quad 900 \text{ 現金勘定 / 商品勘定 } 900 \\ 2) \quad 100 \text{ 現金勘定 / 商品賣上勘定 } 100 \end{array} \right.$

として記録しなければならない。然るに販賣毎に其の賣上商品の仕入價格を明かに知ることは、事實上不可能又は困難で



あるから、記入の不正なるに拘らず日々多数の商品販賣の取引を商品勘定の貸方に記入するに方つては、(b)の方法に依らずして(a)の方法に依るのである。

猶此の假設例に依つて説明を進め、如何に商品勘定の混合残高が現れるかを示さう。問題を簡単にするために、上記取引のあつた後に600圓の商品を仕入れたるのみにて決算を行つたと假定する。然るときは決算を行ひたる後の商品勘定は下の如くである。

第一 (a)の方法に依つて複合取引を記入したる場合

商品勘定 (混合勘定)

(1) 現金勘定	900	(2) 現金勘定	1000
(3) 現金勘定	600	(4) 残高 (混合残高)	500
	1500		1500

第二 (b)の方法に依つて複合取引を記入したる場合

商品勘定 (純粹財産勘定)

(1) 現金勘定	900	(2) 現金勘定	900
(3) 現金勘定	600	(4) 残高 (商品在高)	600
	1500		1500
(5) 残高	600		

商品賣上勘定

(2) 残高 賣上利益 (集合損益勘定へ)	100	(1) 現金勘定	100
--------------------------	-----	----------	-----

第一の(a)の方法に依つて記入したる商品勘定が示す所の残高500圓は混合残高である。此の場合それが賣残商品600圓と賣上利益100圓との代數和であるべきことは、第二の(b)の方法に依つて記入したる商品勘定及び商品賣上勘定が示す残高を併せて考へれば明白である。此の如き混合残高を如何にして二個の純粹残高に分析するか、即ち500圓を賣残商品600圓と賣上利益100圓とに分析する方法に就いては、後に説くであらう。

4 混合勘定の残高

混合勘定である商品勘定の残高は或場合に於ては借方残高として現れ、或場合に於ては貸方残高として現れる。此の事は純粹勘定には生ずることのない現象である。換言すれば凡て残高は勘定の種類に依つて其の性質が決定され、従つて常に借方残高又は貸方残高として一定したる位置に現れるものである。然るに混合勘定の残高は財産勘定的残高と資本勘定的残高との代數和であるから、之等二つの残高の大小並びに性質如何に依つて或は借方残高となり或は貸方残高となり、従つて其の現れる位置も場合に依つて異なるのである。

第一 商品勘定が利益を示す場合

此の場合に於ては混合残高は財産の増加(借方残高)と資本の増加(貸方残高)とから成立つから、三個の場合を生ずる。

- (1) 借方残高が貸方残高より大なる場合 借方残高
- (2) 借方残高が貸方残高より小なる場合 貸方残高
- (3) 借方残高が貸方残高と等しい場合 残高なし

(1) 混合残高が借方残高である場合 例へば借方残高なる賣残商品が10にして貸方残高なる賣上利益が7なる場合には混合残高は借方残高<sup>3</sup>である。

商品勘定 (I)

(1) 開業残高勘定	10	(5) 現金勘定	6
(2) 現金勘定	10	(6) 得意先勘定	12
(3) 仕入先勘定	5	(7) 受取手形勘定	24
(4) 支拂手形勘定	20	[混合残高]	3]
(9) 残高 賣上利益 (集合損益勘定へ)	7	(8) 賣残商品 (決算残高勘定へ)	10
	52		52

(2) 混合残高が貸方残高である場合 例へば賣残商品10賣上利益12なる場合には混合残高は貸方残高<sup>2</sup>である。

商品勘定 (II)

(1) 開業残高勘定	5	(5) }	
(2) }		(6) } (I)の場合と同じ	
(3) } (I)の場合と同じ		(7) } 合計	42
(4) } 合計	35	(8) 賣残商品	10
[混合残高]	2]	(決算残高勘定へ)	
(9) 残高 賣上利益 (集合損益勘定へ)	12		
	52		52

(3) 混合残高が零である場合 賣残商品と賣上利益とが全く同一額である場合、例へば(II)の場合に於て賣残商品が12であるならば、混合残高は零となる。

第二 商品勘定が損失を示す場合

此の場合に於ては混合残高は財産の増加(借方残高)と資本の減少(借方残高)とから成立つから、恒に借方残高である。

商品勘定 (III)

(1) }		(5) 現金勘定	4
(2) } (I)の場合と同じ		(6) 得意先勘定	8
(3) } 合計	45	(7) 受取手形勘定	19
(4) }		[混合残高]	17]
		(8) 賣残商品 (決算残高勘定へ)	10
		(9) 残高 賣上損失 (集合損益勘定へ)	7
	45		45

5 混合残高の分析

商品勘定の混合残高の性質並びに其の分析方法を説明する爲めに代數式を用ふるときは下の如く明確なる結果を得る。

第一 代數式に依る混合残高の性質の説明

$x$  = 賣上げたる商品の原價價格

$z$  = 賣残りたる商品の原價價格即ち賣残商品在高

$x + z$  = 商品全體の原價價格即ち商品勘定の借方合計

$x + g =$  賣上げたる商品の販賣價格即ち其の原價價格 + 賣上利益、即ち商品勘定の貸方合計

$x - v =$  賣上商品の販賣價格即ち其の原價價格 - 賣上損失、即ち商品勘定の貸方合計

(a) 利益を生ずる場合 但し借方残高の場合(雛形 I)

借方合計 = E =  $x + z$

貸方合計 = A =  $x + g$  (-)

借方混合残高(Sとす) =  $E - A = z - g$ .....(1)

故に  $g = z - S$  である。

(b) 損失を生ずる場合(雛形 III)

E =  $x + z$

A =  $x - v$  (-)

E - A (Sとす) =  $z + v$ .....(2)

故に  $v = S - z$  である。

(1) 式と(2) 式を併せ一般的の式にて示せば

E - A = S =  $z \mp y$ .....(3)

を得る。但し  $y$  は賣上利益( $g$ )及び賣上損失( $v$ )を表し、 $-y$  は利益の場合、 $+y$  は損失の場合である。

此の(3) 式は商品勘定の混合残高の性質を示す、即ち混合残高(S)は賣殘商品在高( $z$ )と賣上利益又は賣上損失( $y$ )との代數和であることを明かにするものである。

E—Soltsaldo(借方残高)

(c) 利益を生ずる場合にして混合残高が貸方残高である場合(雛形 II) 此の場合には上の場合と反對の減法に依つて

貸方合計 = A =  $x + g$

借方合計 = E =  $x + z$  (-)

貸方混合残高(Hとす) =  $A - E = g - z$

を得、  $g = y$  とすれば

A - E = H =  $y - z$ .....(4)

となすことを得る。故に  $y = H + z$  である。

第二 代數式に依る混合残高分析法の説明

混合残高S又はHは二つの未知數  $x$  と  $y$  との代數和であるから、混合残高を分析する方法には理論上二つの場合のあることを想像することが出来る。

(A)  $z$  を先づ決定し之に由つて  $y$  を算出する方法

此の方法は普通行はれる商品勘定整理の方法であつて、棚卸に依つて商品在高( $z$ )を決定し、之に由つて賣上利益又は賣上損失( $y$ )を見出すのである。

$z$  が既知數となつたから  $z = a$  とする、然るときは

(3) 式は E - A =  $a \mp y$  となり、轉項に依つて

E - (A + a) =  $\mp y$ .....(5)

を得る。此の式に依つて利益を生ずる場合と損失を生ずる場合とを説明すれば下の如し。

H—Habensaldo(貸方残高)

## (a) 利益を生ずる場合 其の一(雛形I)

此の場合には(5)式に於て  $-y$  を採るから

$$E - (A + a) = -y \text{ を得、轉項に依つて}$$

$$E + y = A + a \dots\dots\dots(5a)$$

を得る。此の式の示す意義は、棚卸に依つて決定されたる商品在高( $a$ )は之を貸方に記入すべきこと、而して此の記入を爲すときは商品勘定は最早混合勘定の性質を失ひ純粹なる資本勘定となり、其の残高( $y$ )は賣上利益が幾何であるかを示すこととなること云ふのである。猶此の式は決算に際し商品勘定に記入すべき項目の位置を明かに示す、即ち  $a$  は借方残高として貸方に入り、 $y$  は貸方残高として借方に現れることを示すのである。

## (b) 損失を生ずる場合(雛形III)

此の場合には(5)式に於て  $+y$  を採るから

$$E - (A + a) = y \text{ を得、轉項に依つて}$$

$$E = A + a + y \dots\dots\dots(5b)$$

を得る。此の式の示す意義は、前の式(5a)が示すものと同じであつて、唯此の場合には純粹なる資本勘定となりたる商品勘定の残高は、賣上損失を示し其の位置は貸方でなければならぬと云ふ點が異なる。

## (c) 利益を生ずる場合 其の二(雛形II)

此の場合には(4)式より  $A - E = y - a$  を得、轉項に依つて

$$E + y = A + a \dots\dots\dots(6)$$

を得る。此の式の示す意義は(5a)式の示すものと全然同じであること言ふを俟たない。

(B)  $y$  を先づ決定し、之に由つて  $z$  を算出する方法

此の方法は賣上利益又は賣上損失を先づ決定し、之に由つて賣上商品の在高を算出するのであるが、これは單に理論上に於て想像し得られるに止まり實際上は不可能である。

$y$  が既知數となつたから  $y = b$  とす、然るときは(3)式は

$$E - A = z \mp b \dots\dots\dots(7)$$

となる。之に依つて利益の場合と損失の場合とを區別すれば

## (a) 利益を生ずる場合 其の一(雛形I)

此の場合には(7)式に於て  $-b$  を採るから

$$E - A = z - b \text{ を得、轉項に依つて}$$

$$E + b = A + z \dots\dots\dots(7a)$$

を得る。

## (b) 損失を生ずる場合(雛形III)

此の場合には(7)式に於て  $+b$  を採り、(a)の場合と同様に

$$E = A + b + z \dots \dots \dots (7b)$$

を得る。

之等二つの式が示す意義は、決定されたる利益(b)は之を借方に、損失(b)は之を貸方に記入すべきこと、而して此の記入をなしたるときは商品勘定は最早混合勘定の性質を失ひて純粹なる財産勘定となり、其の残高(z)は商品在高を示すこととなる、と云ふのである。

(c) 利益を生ずる場合 其二(雛形II)

此の場合には(4)式に於て  $y = b$  を採るから

$$A - E = b - z \text{ を得、轉項に依つて}$$

$$E + b = A + z \dots \dots \dots (8)$$

を得る。此の式は(7a)の式と全く同一である。

6 商品勘定の改造

既に説明したる如く混合勘定を簿記の組織から除去することは、直に簿記を完全にする所以ではない。併しながら複雑なる内容を有する混合勘定を分割して單純なる内容を有する數個の純粹勘定となすことは、簿記の組織の大なる改良である。之を混合勘定の分割又は改造と稱することが出来る。

混合勘定なる商品勘定は之を三個又は五個の純粹勘定に分割する事が出来る、即ち (1) 商品財産勘定 (2) 商品仕入勘定 (3) 商品賣上勘定 (4) 戻し品勘定 (5) 戻り品勘定

が是れである。就中、(4)は(2)の補助的勘定であり、(5)は(3)の補助的勘定であるから、之等二つの勘定は姑く之を考慮の外に置いて差支ない。混合商品勘定(雛形II)を三個の純粹勘定に分割すれば下の如くなる。

(1) 商品財産勘定 (財産勘定)

(1) 年度初の商品在高 (開業残高勘定より)	5	(3) 賣上商品の原價價格 (商品賣上勘定)	b	30
(2) 仕入商品の全額 (商品仕入勘定より)	a	(4) 残高即ち賣残商品 (決算残高勘定へ)	d	10
	35			
	40			40

(2) 商品仕入勘定 (財産勘定)

(1) 現金勘定	10	(4) 残高即ち仕入商品全額 (商品財産勘定へ)	a	35
(2) 仕入先勘定	5			
(3) 支拂手形勘定	20			
	35			35

(3) 商品賣上勘定 (資本勘定)

(4) 賣上商品の仕入價格 (商品財産勘定)	b	30	(1) 現金勘定	6
(5) 残高即ち賣上利益 (集合損益勘定へ)	c	12	(2) 得意先勘定	12
			(3) 受取手形勘定	24
		42		42

此の圖解に依つて明かなる如く、混合商品勘定(雛形II)に於て示されたる二種の残高即ち賣残商品と賣上利益とは、(1) 商品財産勘定と(3) 商品賣上勘定とに於て各別に示されることとなり、又各個の勘定の内容は單純となる。

之等三個の勘定の性質並びに用法を略説すれば下の如し。

#### (1) 商品財産勘定

第一に商品財産勘定は財産勘定にして商品の増減を記録し商品の在高を示す。而して其の記入は年度初及び年度末に於てのみ生ずる。即ち先づ年度初めに於て商品の在高を記入する。經營中に於ける商品の増加は買入商品として商品仕入勘定が之を記録し、決算に於て其の合計を商品財産勘定へ振替へる。然るとき商品財産勘定の借方には年度初在 high 及び年度買入總額即ち商品の増加の全額を示す。而して年度末に於ける商品在 high を棚卸に依つて決定するときは、之等二個の計數に由つて賣上商品の仕入價格が決定される。故に商品財産勘定の貸方項目は計算の順序に従ふならば、(3) と (4) とが逆にならなければならない理であるが、残高を最後に置く形式上の理由から上に示したる如く記すのである。

#### (2) 商品賣上勘定

次ぎに商品賣上勘定は商品の賣上を記録し賣上利益又は賣上損失を示す損益勘定である。決算に於て總賣上高から賣上

利益又は賣上損失を算出するには、商品財産勘定に於て決定されたる賣上商品の仕入價格を總賣上高から差引けば可いのである。故に賣上商品の仕入價格は借方に記入される。而して其の差額が利益を示すときは貸方残高として借方に、損失を示すときは借方残高として貸方に表れる。

#### (3) 商品仕入勘定

終りに商品買入勘定は商品の買入を記録する財産勘定にして、決算に於て其の残高は一營業年度中の總買入高を示し、之を商品財産勘定へ振替へる。故に此の勘定は商品財産勘定に對して補助的勘定の位置に在るものである。

以上説明したる商品勘定の分割及び三種の勘定の用法は、Sprague の説明に據りたるものであつて、商品買入勘定を財産勘定として取扱つた。此の最後の點については、これと異なる方法が考へられる。即ち商品買入勘定を商品賣上勘定と共に損益勘定と看る説である。此の後の説に據る該勘定の用法は、次章に於て之を示すであらう(110頁参照)。

## 第十三章

### 決算

#### 1 決算手続の詳細

第十章に於て決算の手続並びに理論を説明したる際には決算の大綱を述べ、其の細目に亘る諸問題は、之を考慮の外に置いたのである。此の後の點を説明せんとすることが、本章の目的とする所である。

決算の手続は大要下の如くに之を分つことを得る。

#### 第一 試算表の作製

#### 第二 修正記入

##### (I) 商品勘定の整理

##### (II) 財産勘定の修正記入

##### (1) 固定資産に関する減價修正の記入

##### (2) 債權に関する滞貸に因る損失の修正記入

##### (III) 損益勘定の修正記入

##### (1) 前拂費用の修正記入

##### (2) 未拂費用の修正記入

##### (3) 前受取利益の修正記入

##### (4) 未收利益の修正記入

#### 第三 元帳勘定締切の記入

#### 第四 損益計算表及び貸借対照表の作製

之等の諸項目の中にて第一、試算表の作製、及び第三、元帳勘定の締切の記入に就いては既に説明したる所である。第二、修正記入とは、簿記が取引を記入したる勘定の計数は決算日現在に於ける企業の財産状態及び資本状態を正確に示すものでないから、其の不完全なる計数を修正する爲めの記入である。就中(I)商品勘定の整理に就いては既に詳細なる説明を了へた。以下(II)及び(III)に就いて説明する。

#### 2 財産勘定の修正記入

決算に於て企業の財産状態を確定する爲めには、特に財産目録を作製し各種の財産に就いて評價を行はなければならない。併しながら此の問題は簿記理論の問題でないから、茲には之を取扱はない。財産勘定の修正記入とは決算に於て財産勘定が示す残高を修正して現在の状態を示す計数となす記入であつて、其の結果他方に於て損益を生じ損益勘定の記入を必要とすることとなる。

##### (1) 固定資産に関する減價修正の記入

建物、機械等の各種の固定資産に生ずる減價は、個々の捕捉し得べき取引として發生するものでないから、其の發生に依つて之を記録すること通常取引に於ける如くであるを得

ない。故に決算に於て之等各個の固定資産に就き使損その他の原因によつて生じたる価値の減少、即ち減價の事實を認識し、其の金額を算定して特に修正記入を行はなければならない。即ち一營業年度に生じたる減價を固定資産の原價から差引き、以て其の資産の価値を修正しなければならない。又之に因つて生じたる減價銷却の費用は、損失として減價銷却費勘定に記入しなければならない。猶各種の固定資産の価値の減少を記録するには、當該財産勘定の貸方に之を記入すれば可いやうに見えるけれども、斯くするときは記録の明細を缺くが故に、別に減價修正勘定を設けて毎年發生したる減價を記入し、且つ此の勘定に依て減價の累積する結果を明かにするを可とする。一例を以て減價修正の記入を示せば下の如し。

例題 運搬具 560圓、什器 450圓の各々に 10% の減價銷却を行ふときは下の如き仕譯をなす

101 減價銷却費勘定	運搬具減價修正勘定	56
	什器減價修正勘定	45

此等の諸勘定の雛形は本章 4 節に示す。運搬具減價修正勘定は固定資産運搬具に生ずる減價を記録する減價修正勘定にして、運搬具勘定に從屬する補助的勘定である。言はば運搬具勘定の貸方の部を別に獨立させ、之に減價による運搬具の価値の減少のみを記録する勘定である。故に運搬具の状況を

知るためには此等主從二個の勘定を併せ讀むことを要する。例へば第二年度末に於ける運搬具の現價は、此等二個の勘定の殘高から計算して、448 圓となること下の如し、

$$\text{原價 560 圓} - \text{減價 112 圓} = \text{現價 448 圓}$$

借方		運搬具勘定		貸方	
(1) 現金勘定 (原價)	560	(2) 第一年度末殘高			560
(3) 第二年度初殘高	560	(4) 第二年度末殘高			560
(5) 第三年度初殘高	560				

借方		運搬具減價修正勘定		貸方	
(2) 殘高	56	(1) 第一年度末減價銷却 (減價銷却費勘定)			56
(5) 殘高 (第二年度末殘高)	112	(3) 殘高			56
	112	(4) 第二年度減價銷却 (減價銷却費勘定)			56
					112
		(6) 殘高			112

什器減價修正勘定の什器勘定に於ける關係も亦全くこれと同じである。即ち此等の減價修正勘定は補助的財産勘定である。之に反して減價銷却費勘定は損失としての減價銷却費を記録する損益勘定にして、殘高を集合損益勘定へ振替へるこ



とによつて勘定を締切る。

(2) 債権に関する滞貸に因る損失の修正記入

或債務者に対して有する債権にして明確に回収し得ざるものとなるときは、其の金額を当該債務者勘定の貸方と貸倒損失勘定の借方に記入し、以て貸倒債務の整理を行はなければならない。併しながら此の手續は何時に於ても此の如き事實の生ずるときに之を行ひ、決算の際特に取扱ふべき事項ではない。茲に決算に於て行ふ滞貸に因る損失の修正記入と云ふのは、之と異り、未だ貸倒となりたる債権ではないが其の危険の確率を豫め見積り、一方に於ては債権勘定の計數に相當なる修正を加へ、他方に於ては損失として之を貸倒損失勘定の借方に記入するのである。此の場合に於ても上述の固定資産減價修正勘定に相當する滞貸修正勘定を設定することを要し、通常之を滞貸準備金勘定と云ふ。

例へば受取勘定合計 3600 圓に對して 2% の滞貸損失を見積るときは其の修正記入は下の如くである。

72 貸倒損失勘定 / 滞貸準備金勘定 72

猶次年度に於て債務者 A に對する債権 100 圓が貸倒となるときは、

100 貸倒損失勘定 / 債務者 A 勘定 100

の記入を行ふ。而して年度末に至り受取勘定の合計が 4000

圓であり、之に對し前年度と同じく 2% の滞貸損失を見積るときは、之等二つの勘定は下の如き記入を示すこととなる。

借方		滞貸準備金勘定		貸方			
(2) 残	高	c	72	(1) 貸倒損失勘定	a	72	
(4) 貸倒損失勘定	e		72	(3) 残	c	72	
(6) 残	高	h	80	(5) 貸倒損失勘定	f	80	
			152			152	
				(7) 残	高	h	80

借方		貸倒損失勘定		貸方	
(1) 滞貸準備金勘定	a	72	(2) 残高(集合損益勘定)	b	72
(3) 債務者 A 勘定	d	100	(4) 滞貸準備金勘定	e	72
(5) 滞貸準備金勘定	f	80	(6) 残高(集合損益勘定)	g	108
		180			180

3 損益勘定の修正記入

損益勘定の修正記入は損益勘定の残高を修正して當該年度に屬する損失又は利益を示す計數となす記入であつて、其の結果他方に於ては一種の資産又は負債を生じ、經過的財産勘定の設定並びに其の記入を必要とすることとなる。是れは恰も前節に述べたる財産勘定の修正記入と正反對の徑路をとつて兩種の勘定に記入の必要を生ずるものである。

(1) 前拂費用の修正記入

費用を記録する損失勘定は、單に支拂はれたる費用の金額を記入するに止まり、其の費用が本年度に屬するものであるか或は次年度に屬するものであるかの區別は、之を明かにしない。故に決算に於て一營業年度の損益計算を決定する爲めには、此の區別を明かにすることを要する。即ち残高の中から次年度の分の前拂費用を差引き、之を経過的資産として特別に取扱はなければならない。例へば保険料勘定に 60 圓の借方残高がある場合に於て、若し 20 圓が次年度の分であつて未経過保険料であるときは、下の如き修正記入を行はなければならない。

20 未経過保険料勘定 / 保険料勘定 20

此の修正記入を記録する方法に二つある。

(a) 特に未経過保険料勘定の如き経過勘定を設定して整理する方法 (獨逸式)

(b) 経過勘定を設定することなく損益勘定内部にて整理する方法 (英米式)

(a) 獨逸式

借方	未経過保険料勘定 (経過勘定)	貸方	
(1) 保険料勘定	20	(2) 残高(決算残高勘定へ)	20
(3) 開業残高勘定	20	(4) 保険料勘定	20

借方	保険料勘定	貸方	
(1) 借方合計 (即ち残高)	60	(2) 未経過保険料勘定	20
		(3) 残高(集合損益勘定へ)	40
	60		60
(4) 未経過保険料勘定	20		

(b) 英米式

(b1) 費用方法 (Expense Method) (普通の方法)

借方	保険料勘定	貸方	
(1) 借方合計 (即ち残高)	60	(2) 未経過の分	20
		(3) 残高 (集合損益勘定)	40
	60		60
(4) 残高	20		

(b2) 資産方法 (Asset Method)

借方	保険料勘定	貸方	
(1) 借方合計	60	(2) 集合損益勘定	40
		(3) 残高 (未経過の分)	20
	60		60
(4) 残高	20		

(2) 未拂費用の修正記入

凡て勘定は取引の發生がなければ、記入をなすことを得ない。故に理論上費用が發生してゐても、其の支拂が行はれない限りは損益勘定は之を記入しない。決算に於ては此の種の未拂既生の費用を計算して、損失勘定の残高を修正すること

を要する。例へば俸給勘定に於て 30 圓の未拂俸給の修正記入をなすときは下の如き仕譯をなす。

30 俸給勘定 / 未拂俸給勘定 30

此の場合に於ても二種の記録方法がある、而して未拂俸給が負債であることは言ふまでもない。

(3) 前受取利益の修正記入

利子、地代等の支拂を受取るときは、現金勘定の借方と受取利子勘定、受取地代勘定等の利益勘定の貸方に記入をなす。此の如き場合に於て受取りたる現金の一部が、次年度に於て発生すべき利子、地代等の對價の前受取であることがある。例へば四月中に於て四月から九月までの六ヶ月分の地代 300 圓の支拂を受取り、六月末日の決算に於て受取地代の利益を決定する場合には、受取地代勘定の残高 300 圓を修正し 150 圓は次年度に屬する利益の前受取として取扱ふことを要する。

借方		受取地代勘定		貸方	
(2) 前受取地代勘定	150	(1) 現金勘定	300		
(3) 残高(集合損益勘定)	150				
	300				300
		(4) 前受取地代勘定			150

借方		前受取地代勘定 (経過勘定)		貸方	
(2) 残高(決算残高勘定)	150	(1) 受取地代勘定	150		
(4) 受取地代勘定	150	(3) 開業残高勘定	150		

猶此の場合に於ても英米式簡略法があること勿論である。

(4) 未收利益の修正記入

これは前受取利益と正反對の場合である。例へば本年度の利益に屬すべき受取利子が 10 圓発生してゐることが計算上明かなるに拘らず、未だ其の支拂を受取らない爲めに勘定には記入のない場合に於て、決算に於て之を修正し受取利子に未收の利子 10 圓を加算することを要するが如し。

借方		受取利子勘定		貸方	
(3) 残高(集合損益勘定)	60	(1) 現金勘定	50		
		(2) (未收利子)	10		
	60				60
(4) 残高	10				

猶損益勘定の修正記入に就いて注意すべきことは、若し或損益勘定が利益と損失とを併せ記録する場合には、借方と貸方に修正記入を要する場合が生ずることである。換言すれば一つの勘定に三個の残高が表れるのである。此の如き勘定を設定することは之を避けるを可とする。例へば下の如し。

借方		貸方	
(1) 借方合計	400	(2) 貸方合計	500
(3) (未拂の分)	50	(4) (未収の分)	100
(5) 残高(集合損益勘定)	150		
	600		600
(6) 残高(未収利子)	100	(7) 残高(未拂利子)	50

4 決算手続の例題

財産勘定及び損益勘定の残高を修正するために以上述べたる修正記入を行ふときは、各個の勘定は決算日現在の事実を示すこととなる。此に於て勘定の締切を行ふ。勘定締切の手続は既に説明したる所であるが、茲には一つの例題を以て決算手続の詳細を示さんとす。

例題 119 頁所掲の Working Sheet に示す試算表及び下記  
の修正計数を以て勘定を締切るべし。

修正すべき計数下の如し

(a) 商品在	高	6700 圓
(b) 未経過保険料		20 圓
(c) 消耗品在	高	30 圓
(d) 未拂一般俸給		30 圓
(e) 未収利子		10 圓
(f) 運搬具減價銷却	原價の10%	56 圓
(g) 什器減價銷却	原價の10%	45 圓
(h) 滞貸準備金	受取勘定合計額の2%	72 圓

第一 修正記入

1	商品仕入勘定	5100	
	商品財産勘定		5100
2 (a)	商品財産勘定	6700	
	商品仕入勘定		6700
3 (b)	保険料勘定(未経過)	20	
	保険料勘定		20
4 (c)	消耗品勘定(繰延)	30	
	消耗品勘定		30
5 (d)	一般俸給勘定	30	
	一般俸給勘定(未拂)		30
6 (e)	利子割引料勘定(未収)	10	
	利子割引料勘定		10
7	減價銷却費勘定	101	
	(f) 運搬具減價修正勘定		56
	(g) 什器減價修正勘定		45
8 (h)	貸倒損失勘定	72	
	滞貸準備金勘定		72

第二 勘定締切の記入 (英米式)

9	商品賣上勘定	460	
	戻り品勘定		460
10	商品仕入勘定	280	
	仕入運賃勘定		280
11	戻し品勘定	1500	
	商品仕入勘定		1500
12	商品賣上勘定	19040	
	集合損益勘定		19040
13	集合損益勘定	13680	
	商品仕入勘定		13680
14	集合損益勘定	3113	

	販賣部俸給勘定	1100
	販賣運賃勘定	440
	減価銷却費勘定	101
	一般俸給勘定	710
	燈火暖房費勘定	40
	消耗品勘定	110
	諸費用勘定	500
	保険料勘定	40
	貸倒損失勘定	72
15	利子割引料勘定	60
	集合損益勘定	60
16	集合損益勘定	2307
	資本勘定	2307
17	各種財産勘定及び資本勘定の締切(省略)	

第三 決算完了後に於ける勘定(但し各種財産勘定省略)

(注意)

(1) 勘定に附したる番號は試算表(119頁)所掲のものと同じ。其の排列順は決算手續の順序による。

(2) 参照欄にある數字は修正記入及び締切記入に附したる番號と同じ。

借方		5 商品財産勘定		貸方	
(1) 残	高	5100	(2) 商品仕入勘定	1	5100
(3) 残高(商品仕入勘定)	2	6700			

借方		15 商品仕入勘定		貸方	
(1) (仕入商品合計)		16500	(3) 商品財産勘定	2	6700
(2) 商品財産勘定	1	5100	(5) 戻し品勘定	11	1500
(4) 仕入運賃勘定	10	280	(6) 残高(集合損益勘定)	13	13680
		21880			21880

借方		20 保険料勘定		貸方	
(1) (合計)		60	(2) (未經過)	3	20
			(3) 残高(集合損益勘定)	14	40
		60			60
(4) 残	高	3	20		

借方		23 消耗品勘定		貸方	
(1) (合計)		140	(2) (繰延)	4	30
			(3) 残高(集合損益勘定)	14	110
		140			140
(4) 残	高	4	30		

借方		21 一般俸給勘定		貸方	
(1) (合計)		680	(3) 残高(集合損益勘定)	14	710
(2) (未拂)	5	30			
		710			710
			(4) 残	高	5
					30

借方		25 利子割引料勘定		貸方	
(3) 残高(集合損益勘定)	15	60	(1) (合計)		50
			(3) (未收)	6	10
		60			60
(4) 残	高	6	10		

借方		27 減価銷却費勘定		貸方	
(1) 運搬具減價修正勘定	7	56	(3) 残高(集合損益勘定)	14	101
(2) 什器減價修正勘定	7	45			
		101			101

借方		7 運搬具減價修正勘定		貸方	
(1) 殘	高	17	56	(1) 減價銷却費勘定	7
				(3) 殘	高
					17
					56

借方		9 什器減價修正勘定		貸方	
(2) 殘	高	17	45	(1) 減價銷却費勘定	7
				(3) 殘	高
					17
					45

借方		26 貸倒損失勘定		貸方	
(1) 滞貸準備金勘定	8	72	(2) 殘高(集合損益勘定)	14	72

借方		4 滞貸準備金勘定		貸方	
(2) 殘	高	17	72	(1) 貸倒損失勘定	8
				(2) 殘	高
					17
					72

借方		13 商品賣上勘定		貸方	
(2) 戻り品勘定	9	460	(1) (賣上商品合計)		19500
(3) 殘高(集合損益勘定)	12	19040			
					19500

借方		14 戻り品勘定		貸方	
(1) (合計)		460	(2) 商品賣上勘定	9	460

借方		17 仕入運賃勘定		貸方	
(1) (合計)		280	(2) 商品仕入勘定	10	280

借方		16 戻り品勘定		貸方	
(2) 商品仕入勘定	11	1500	(1) (合計)		1500

借方		19 販賣部俸給勘定		貸方	
(1) (合計)		1100	(2) 殘高(集合損益勘定)	14	1100

借方		18 販賣運賃勘定		貸方	
(1) (合計)		440	(2) 殘高(集合損益勘定)	14	440

借方		22 燈火暖房費勘定		貸方	
(1) (合計)		40	(2) 殘高(集合損益勘定)	14	40

借方		24 諸費用勘定		貸方	
(1) (合計)		500	(2) 殘高(集合損益勘定)	14	500

借方		28 集合損益勘定		貸方	
(2) 商品仕入勘定	13	13680	(1) 商品賣上勘定	12	19040
(3) 販賣部俸給勘定	14	1100	(12) 利子割引料勘定	15	60
(4) 販賣運賃勘定	〃	440			
(5) 減價銷却費勘定	〃	101			
(6) 一般俸給勘定	〃	1710			
(7) 燈火暖房費勘定	〃	40			
(8) 消耗品勘定	〃	110			
(9) 諸費用勘定	〃	500			
(10) 保険料勘定	〃	40			
(11) 貸倒損失勘定	〃	72			
(13) 殘高(資本勘定)	16	2307			
		19100			19100

借方		12 資本勘定		貸方			
(3) 残	高	17	12307	(1) (残	高)	10000	
				(2) 集合損益勘定	16	2307	
			12307			12307	
				(4) 残	高	17	12307

5 締切完了の勘定から貸借対照表及び損益計算表を作製する爲めに Working Sheet なるものを利用することが最近米國に於て行はれるやうである。Working Sheet は一表の中に試算表、修正記入項目、貸借対照表及び損益計算表を綜め試算表の計數に修正を加へ、之を貸借対照表及び損益計算表に配分する徑路を示すものであつて、言はば決算残高の一覽表とでも稱し得べきものである。本章の例題に據つて貸借対照表及び損益計算表並びに Working Sheet を示せば下の如くである。Working Sheet は又 Work Sheet とも謂ふ。

貸借対照表

昭和二年十二月三十一日現在

資産の部

現	金	1,250	
受取手形		2,490	
受取勘定	3,600		
(減)滞貸準備金	72	3,528	
商	品	6,700	
未経過保険料		20	
消耗品		30	
未收利子割引料		10	
運搬具	560		
(減)減價	56	504	
什器	450		
(減)減價	45	405	
資産合計			14,937

負債の部

支拂手形	1,000	
支拂勘定	1,600	
一般俵給未拂	30	
負債合計		2,630
財産現在高		12,307

資本の部

資本金(年度始め)	10,000	
純益金	2,307	
資本現在高		12,307

損益計算表

自昭和二年七月一日至同十二月三十一日

商品賣上總額			19,500	
(減)戻り品			460	
純商品賣上高				19,040
年度始商品在高		5,100		
商品仕入總額	16,500			
(減)戻し品	1,500			
純商品買入高	15,000			
仕入運賃	280	15,230	20,330	
年度末商品在高				6,700
賣上商品の原價				13,680
總賣上利益				5,360
販賣費用				
俵給費	1,100			
運送費	440			
減價銷却費	101	1,641		
一般費用				
俵給費	710			
燈火暖房費	40			
消耗品費用	110			
諸費用	500			
保險料	40			
貸倒損失	72	1,472		3,113
				2,247
利子割引料				60
純利益				2,307

Working Sheet

元帳勘定	試算表		修正記入		貸借對照表		損益計算表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
1 現金勘定	1250				1250			
2 受取手形勘定	2490				2490			
3 受取勘定勘定	3600				3600			
4 滞貸準備金勘定				(h) 72		72		
5 商品財産勘定	5100		(a) 6700	(a) 6700	6700		5100	6700
6 運搬具勘定	560				560			
7 同減價修正勘定				(f) 56		56		
8 什器勘定	450				450			
9 同減價修正勘定				(g) 45		45		
10 支拂手形勘定		1000				1000		
11 支拂勘定勘定		1600				1600		
12 資本勘定		10000				10000		
13 商品賣上勘定		19500						19500
14 戻り品勘定	460							460
15 商品仕入勘定	16500							16500
16 戻し品勘定		1500						1500
17 仕入運賃勘定	280							280
18 販賣運賃勘定	440							440
19 販賣部俵給勘定	1100							1100
20 保險料勘定	60		(b) 20	(b) 20	20			40
21 一般俵給勘定	680		(d) 30	(d) 30		30		710
22 燈火暖房費勘定	40							40
23 消耗品勘定	140		(c) 30	(c) 30	30			110
24 諸費用勘定	500							500
25 利子割引料勘定		50	(e) 10	(e) 10	10			60
26 貸倒損失勘定			(h) 72					72
27 減價銷却費勘定			{(f) 56}					101
			{(g) 45}					
23 純利益					15110	12303	25453	27760
						2307	2307	
	33650	33650	6963	6963	15110	15110	27760	27760



## 第十四章

### 簿記學說又は勘定學說

#### 1 簿記學說又は勘定學說

簿記學說とは簿記理論に關する學說である。簿記理論とは簿記の全體系の根本的説明にして或一定の原則を基礎とする所のものである。而して簿記の形式的並びに實質的の本體を成すものは勘定であるから、簿記理論は結局勘定に關する理論即ち勘定理論に歸着する。

然らば勘定理論とは何を意味するかと云ふに、勘定理論とは勘定の本質に關する理論並びに勘定記入に關する理論の系統的説明である。第一に勘定の本質に關する理論とは、(a) 勘定が記録する價值即ち計算材料の本質、及び(b) 其の符號即ち積極的又は消極的價值の性質の説明、並びに(c) 勘定の分類に關する理論である。第二に勘定記入に關する理論とは取引を勘定の借方と貸方とに記入する法則の説明であつて、第一の理論に由つて自ら決定される問題である。

#### 2 學說の分類

勘定學說の主なるものは之を大別して、人的說と物的說と

の二種となすことを得、兩者は更に之を分ちて各々一勘定系統說及び二勘定系統說となすことを得る。

人的說は勘定を人格者と看做し、勘定と勘定との關係を人格者相互の間に於ける人的關係殊に貸借關係と考へる。従つて勘定記入に就いても借主貸主又は受取人授與人の觀念を以て借方貸方の意義を説明する。之に反して物的說は勘定を人格視せず、勘定は勘定であつて一定の價值の増減を記録する物的のものであり、勘定の本質を説明するには其の内容である價值其の者の本質に據つて之をなすべきであるを考へる所の學說である。従つて物的說にあつては、勘定記入の説明、借方貸方の意義に就いても人的説明法を用ひない。

又、一勘定系統說は總ての勘定の本質及び内容即ち計算材料に就いて一元的説明を與へ、従つて勘定の種類を認めず、又借方貸方の意義、勘定記入の法則に就いても唯一個の統一的説明を與へる所の學說である。之に反して二勘定系統說は勘定の本質に基き勘定に二大系統の存することを認め、従つて借方貸方の意義、勘定記入の法則に對しても二元的の説明を要するものであると考へる所のものである。

以上の二種の分類法に依つて四種の勘定學說が分たれる、(1) 人的一勘定系統說 (2) 人的二勘定系統說 (3) 物的一勘定系統說 (4) 物的二勘定系統說がこれである。

## 3 (1) 人的勘定系統説

此の學説は總ての勘定を人格者と看做し、取引を之等人格者間に於ける貸借關係と考へ、借方貸方の意義を解して借主貸主となし、勘定記入の説明としては單一なる法則を與へ、受取人借方授與人貸方を以て總ての場合に適用する統一的記入法則であると云ふのである。

此の學説は通常擬人説と稱せられるものであつて、勘定發達の初期に於ける説明たるに過ぎない。擬人説は人的勘定に就いては明瞭なる説明を與へる。例へば給付を受取りたる勘定所有者は借主となるから其の勘定に借方記入があり、給付を授與したる勘定所有者は貸主となるから其の勘定に貸方記入がある。

然れども此の説明は人的勘定以外の勘定に就いては單に譬喩としてのみ有效である。それにも拘らず第一に現金勘定、商品勘定、手形勘定等の財産勘定に就いては、なほ理解し得る説明であり得る。例へば現金勘定は之を現金出納係と看做し、支拂手形勘定は之を支拂手形保管人と看做し、以て之等の人格者に對し受取人借方授與人貸方の説明を適用することを得るからである。第二に資本勘定に就いても亦、譬喩的説明としては猶理解し得る説明を與へることが出来る。何となれば資本勘定を以て他の人的勘定殊に債權者勘定と同様に取

扱ふことを得るからである。

併しながら終りに損益勘定に就いては、此の學説は明瞭なる説明を與へることを得ない。何となれば例へば現金にて利子 50 圓を支拂ひたる場合に就いて此の學説の説明法を適用するに、先づ授與人たる現金出納係即ち現金勘定に貸方記入が生ずることは明かであるが、受取人借方の記入は如何なる勘定に行はれるであらうか。此の學説の指示す所に從へば夫れは明かに 50 圓を受取りたる何某と云ふ人の勘定即ち債權者勘定でなければならぬ。故に此の取引の仕譯は下の如くでなければならぬ理である。

(a) 50 債權者何某勘定 / 現金勘定 50

然るに(a)の仕譯は明かに事實に反するものであつて、事實を正しく示すには支拂利子勘定を借方に立てて、

(b) 50 支拂利子勘定 / 現金勘定 50

としなければならない。

同様に又利子を受取りたる場合に就いても、此の説明方法は事實に適合する説明を與へることを得ない。

此の如く損益取引の勘定記入に對しては受取人借方授與人貸方の法則は有效でないと云はなければならない。勿論(b)の如く仕譯をなし支拂利子勘定の借方に記入を行ひたる後に於て、之を解釋して支拂利子勘定は利子保管人であつて 50

圓を受取つて保管するものであると云ふことは出来るけれども、此の如き説明は徒に人的説明であるに止まる。

之を要するに人的一勘定系統説は少くとも損益勘定の記入に就いては事實に適合する説明を與へることを得ない。従つて勘定學説としては不完全なるものであると云はなければならぬ。

#### 4 (2) 人的二勘定系統説

人的一勘定系統説の缺點を補正したるものは、即ち人的二勘定系統説である。此の學説は總ての勘定を二大系統に分類し、純財産の所有者即ち資本主の諸勘定と財産構成部分の管理人の諸勘定とする。而して財産勘定系統に屬する諸勘定に就いては受取人借方授與人貸方なる人的説に共通なる説明法を用ひ、資本勘定系統に屬する諸勘定に就いては別の説明法を用ふる。即ち損益勘定に關する説明法は一種の奇異なる譬喩に依るのである。例へば利子支拂の場合に於て支拂利子勘定に借方記入の生ずる理由を解説して、此の學説は下の如く曰ふ。即ち支拂利子勘定と云ふ資本主の代理人が、資本の減少50圓を惹起したから其の罪科に對し人的責任を負ひ、従つて一種の制裁又は罰として其の金額50圓を負課されるのである。又之に反して資本の増加を惹起したる場合に於ては、其の損益勘定例へば受取利子勘定なる人格者が資本を増加した

る功勞に對し、褒賞として其の貸方に記入を生ずるのであると云ふのである。

此の如き譬喩を以てする説明法は、一個の學説たる價值を有するものと稱することを得ないのみならず、又事理を明白にせずして却つて不明にするものであると言はなければならぬ。

#### 5 (3) 物的一勘定系統説

物的一勘定系統説は曰く、凡て勘定は企業の財産の増減を記録するものにして其の本質は皆同一であり、従つて計算材料の性質的差異に基く勘定の種類は無い。唯企業に對して積極的價值を有するものと消極的價值を有するものとの別に依つて、同一性質の財産勘定の中に積極的財産勘定と消極的財産勘定とがあるのみである。故に勘定記入の法則も當然單一にして、財産の増加借方財産の減少貸方と云ふ一個の法則が總ての勘定に適用されるのである。

(a) 物的一勘定系統説は又營業學説と稱せられる。蓋し物的一勘定系統説は營業又は企業と營業主又は企業主とを區別し、簿記を以て營業の簿記にして營業財産の計算記録を目的とするものであると考へ、營業財産と營業主の私用財産との區別並びに其の關係を明かにし、以て營業の資本即ち純財産が營業に對して一の消極的の大小即ち消極的財産であるこ

とを説くからである。

企業設立の貸借対照表方程式  $A=P+K$  に於て  $A$  が積極財産  $P$  及び  $K$  が消極財産である。就中  $A$  が積極財産であり、 $P$  が消極財産であることに就いては問題がない。之に反して  $K$  が消極財産であることに就いては、特別の説明を要する。此に於て營業學説は之を下の如くに説明するのである。即ち營業主が營業に資本を投ずるときは、營業主の總財産又は私用財産の會計に於てはこれを積極財産として取扱ひ、營業の特別會計即ち營業の簿記に於ては之を消極財産として記録することが簿記の原則である。故に營業の簿記の見地から資本を觀るときは、之を一つの消極的大さと考へることは論理的であり、又經濟學上又は法律學上の意味に於ては然うでないけれども、數學上又は簿記學上の意味に於ては資本を負債と同一性質のものと看做すことは不當でないこと云ふことが出来る。

(b) 次ぎに此の學説は損益勘定をも亦財産勘定であること考へるのである。例へば支拂利子勘定は一つの積極財産勘定であり、受取地代勘定は一つの消極財産勘定である。前者に於て例へば 50 圓の利子の支拂を記入するときは、財産の増加なるが故に其の借方に之を記入する。而して此の場合に於ける財産とは一定の期間或金額の資金を利用し得る権利で

ある。又後者に於て例へば 100 圓の地代の受取を記入するときは、財産の減少なるが故に其の貸方に之を記入する。而して此の場合に於ける財産とは一定の期間或土地を使用する権利である。又俸給勘定は使用人が提供する勤勞と云ふ財産を記入する積極財産勘定であり、通信費勘定は郵便局の勤勞と云ふ財産を記入する積極財産勘定である。

此の如く所謂損益勘定に於ても財産の増加減少を記入すること他の總ての勘定に於けると同じである。而して此の場合に於ける財産とは勤勞、效用、権利の如きものを意味する。

#### 6 物的—勘定系統説の批判

物的—勘定系統説に對しては下の如き批評が加へられる。

(a) 資本並びに資本勘定に關する物的—勘定系統説の説明は、單に之を消極財産並びに消極財産勘定となし、以て之を負債並びに負債勘定と同列に置く形式的理由をなすに止まり、經濟學上兩者の間に差異あることは、此の説の主唱者 M. Berliner 自身も之を認める所である。故に此の學説は資本に關する實質的方面を考慮の中に入れてない説明であると云はなければならない。

(b) 其の損益並びに損益勘定に關する説明に就いては之を二方面から考察することを得る。

(1) 損益勘定を財産勘定となし、其の借方貸方を解釋

して「財産の増加」「財産の減少」となすことは、明白に事實の實際と正反對なる説明を與へるものである。例へば地代を支拂ひたる場合に、損失として記入されたる支拂地代勘定の借方記入を説明して「財産の増加」と云ふが如し。

是れは損益を財産と看做すことの一つの結果である。更に之を其の根本に溯つて考へると、此の學説の如く凡て人が提供する勤勞及び物が吾人に與へる效用を以て直に財産であると解することは、財産の意義を不明確にするものである。勤勞及び效用其の者が經濟學上經濟財貨であるか否かの問題は別として、會計學殊に簿記學に於て謂ふ所の財産の中に勤勞及び效用を含ましめることは、徒に財産の概念、内容を混亂せしめるものである。勤勞及び效用が勤勞及び效用その者として、財産目録又は貸借對照表に財産として掲げられることはない。唯前拂の費用を積極財産、前受取の利益を消極財産として取扱ふことがあるのみである。

(2) 損益勘定に關する迂回的説明は總ての損益財産に就いて説明を與へ得るものではない。損失の發生を以て「財産の入り」となし、利益の發生を以て「財産の出」となす説明は、現金其の他に支拂ひたる損失又は受取りたる利益に對する對價の全然存在せざる場合に於ては之を適用することを得ない。例へば家屋の燒失に因る損失、租税の費用其の他

不生産的費用に就いては、其の對價として如何な形態に於ても「財産の入り」と云ふ事實は、之を想像することを得ないのである。

此の非難に對する辯明としては、凡て簿記は主として商人の簿記である、而して商人は其の本質上對價なき取引をなすものでない。故に簿記に於ては全然對價なき取引は、考慮の外に置いて差支ないものであると答へるのである。

(c) 物的一勘定系統説は勘定に種類なく總ての勘定が皆財産勘定であると云ふけれども、決算に於ては集合損益勘定を設定し、之に損益に關する總ての計數を綜合し、以て一會計年度の純利益又は純損失を算出することは之を認めざるを得ない。然るに集合損益勘定に殘高を送る所の勘定は自ら一定してゐるものであるから、之等の勘定を損益勘定であること考へることは妥當であると云はなければならぬ。然るに強ひて之を財産勘定であると云ふことは、徒に統一的説明に捉はれたる結果ではなからうか。

#### 7 (4) 物的二勘定系統説

物的二勘定系統説は曰く、勘定には其の内容即ち計算材料の本質的差異に基いて財産勘定と資本勘定との二種類があつて、此等二つの勘定系統は互に相對立する。而して財産と資本とは數學的正反對の性質を有するものであるから、勘定記

入の法則は財産勘定と資本勘定とに就いて正反對である、即ち前者にあつては借方増加貸方減少であり、後者にあつては借方減少貸方増加である。

物的二勘定系統説には二種の學説がある。第一 貸借對照表方程式を基本とするものと、第二 資本方程式を基本とするものが是れである。

(I) 貸借對照表方程式を基本とする二勘定系統説

此の學説は Nicklisch が其の著 Allgemeine kaufmännische Betriebslehre 1912. (Wirtschaftliche Betriebslehre 6. Aufl. 1922) の中に『資本と財産 貸借對照表』なる章に於て説述したる所にして、企業の總財産の勘定系統と總資本の勘定系統とを對立せしめ、後者には自己資本及び他人資本の勘定を屬せしめたのである。Nicklisch の簿記理論の説明は大要次の如くである。

簿記の全體に通ずる基本方程式は、貸借對照表方程式即ち  $A=P+K$  である。資本と財産とは同一物に與へたる二つの異なる概念である。財産とは具體的組織としての營利手段を意味し、資本とは夫れが如何なる財貨によつて構成されてあるかを問はず、單に營利手段の價值の合計を意味する。營利手段は、財産としては各種の財貨として分類され、資本としては之を構成する價值が何人に屬するかと云ふ標準に依つて

分類される。又財産としては企業の經濟的力を構成し、資本としての組織に於ては何人が此の財産に對して權利を有するか、企業主か他人か、而して其の額は幾何であるかと云ふ事を明かにする。

此の如く企業財産と企業資本とが同一物に與へられたる二つの異なる名稱であること云ふ事實から、貸借對照表方程式が當然成立する、即ち

$$\begin{array}{lcl} \text{總 財 産} & = & \text{總 資 本} \\ \text{他人資本に由る財産} & = & \text{他 人 資 本} \\ \text{自己資本に由る財産} & = & \text{自 己 資 本} \end{array}$$

此の財産と資本との關係は常に總ての貸借對照表に就いて存するのみならず、簿記の全體に就いて存するものである。故に簿記に於ける勘定の種類は根本に於ては唯二種あるのみである、資本勘定及び財産勘定がこれである。

資本と財産とは貸借對照表に於て之を互に對立せしめる。故に資本勘定の入り及び出と、財産勘定の入り及び出とは、正反對に之を取扱はなければならない。従つて勘定記入の法則は財産勘定への入り借方、財産勘定よりの出貸方、資本勘定への入り貸方、資本勘定よりの出借方となる。而して資本勘定とは自己資本及び他人資本の勘定を云ふ。

(II) 資本方程式を基本とする二勘定系統説

此の學説はHügli 及び Schär に依つて系統立てられたるものにして、本書に於て詳細に説述したる所である。

## 8 兩學説の比較

之等の兩學説を比較考察すれば下の如し。

### 第一 形式的標準に依る兩學説の比較

此の標準は更に之を數個の個々の標準となすことを得る。即ち(1)簿記理論の説明が貸借對照表と簿記とを通じて統一性を有すること、(2)簿記理論の基本を表現する方程式に負數を含まないこと、(3)勘定記入の法則の説明が單純であること等が其の主なるものである。之等三個の形式的標準に依つて兩學説を比較研究するときは、第一學説は完全にして第二學説は不完全である。即ち第一學説は貸借對照表を基礎とし貸借對照表方程式を基本とする簿記理論であるから、其の資本及び財産の概念、内容は貸借對照表と簿記とに通じて全く同一である。又貸借對照表の左側右側を其のまま勘定の借方貸方とするから、此の點に於ても説明の統一を有する。此の事は其の基本方程式  $A=P+K$  及び利益損失の項目を含む  $A+V=P+K+G$  の式に於て負數の無い事に依つても直に了解されるのである。又第一學説に於ける勘定記入の法則の説明が第二學説に比してより單純明瞭であるべきことも亦、之等の方程式が明示する所である(第九章參照)。

### 第二 實質的標準に依る兩學説の比較

此の標準は更に之を數個の個々の標準となすことを得る。即ち(1)資本及び財産の概念、内容が簿記の本質に基く根據を有すること、(2)勘定系統の分類法が簿記の全體系の構造に基く實質的標準に據ること等が其の主なるものである。

(1) 資本と財産とを對立せしめることは物的二勘定系統説の特質であるが、第一學説は A を財産、P と K とを併せて資本となすに反し、第二學説は K を資本となし、P を消極財産となして A と共に財産の側に加へるのである。故に此の點に關する兩學説の差は、P の取扱法の相異に歸着する。

(a) 負債(P)は資本(K)と同一性質であるか、財産(A)と同一性質であるか

此の問題は同時に資本及び財産の概念並びに内容に關する問題を解決するものである。惟ふに負債は財産と同一性質であつて資本とは異なる性質のものである。其の理由は極めて簡明である。Nicklisch の定義に依れば財産とは具體的組織としての營利手段であり、資本とは單に營利手段の價値の合計である。即ち一は具體的のものであり、一は抽象的の大きさ、計算的價値である。然るに負債は明かに具體的のものであつて、決して抽象的の大きさ又は計算的價値ではない。負債は其

の者個々に就いて直接に其の大きさを計算決定し得る。例へば支拂勘定、支拂手形等に就いて考へて見れば、此の事は容易に了解されるであらう。又既に財産の中に受取勘定、受取手形等の債権を加へる以上は、負債が財産の中に入るべからざる理由は全然あり得ない。其の異なる所は唯消極的財産であると云ふ點だけである。之に反して資本は抽象的の大きさ、計算的の価値である。何となれば資本は其の者自身に就いて直接に其の大きさを計算決定することを得ないからである。資本即ち自己資本は財産の大きさの決定に由つてのみ、間接に計算的に定められる、即ち積極財産から消極財産を差引くことに由つてのみ算出される性質のものである。

加之、資本とは之を構成する財貨の如何を問はず、即ち資本の内容たる財産の構成部分は如何に變化しても、夫れには關係なく残留する所の抽象的の大きさである。然るに負債は決して此の如き性質のものではない。夫れは永く残留する所のものでなくして、其の者自身が發生し消滅する所のものである。此の事も亦例へば支拂手形、支拂勘定等の實例を考へれば、直に了解されるであらう。

(b) 簿記學上資本とは  $K$  であるか  $P+K$  であるか

負債が財産と同一性質を有するものであることは、以上述べたる所を以て明かである。次ぎに第二學説が  $K$  を資本と

して特別の地位に置くは、如何なる理論的根據に基くか。蓋し  $K$  が簿記の全體系に於て中心的重さを有するからである。抑々簿記は企業の簿記であり、企業は窮極に於て企業主の企業である。而して企業の目的は資本即ち企業主の自己資本の増殖に在る。故に自己資本は企業を中心をなすものであり、従つて簿記の中心をなすものである。此の故に簿記學に於ては自己資本を單に資本と云ふのである。

此の如くであるから負債を財産殊に消極財産となし、簿記理論の基本關係を資本方程式  $A-P=K$  に置く所の第二學説は、一方に於ては簿記の中心的本質に適合し、又他方に於ては統一的内容を具備する財産及び資本を以て其の基本概念となすが故に、第一學説に比しより正しいのである。

## (2) 勘定系統の分類法の實質的標準

兩學説は孰れも勘定を二大系統に分類するが、其の分類の實質的價值は如何と云ふに、第一學説は此の點に於ても不完全である。何となれば此の學説は、勘定の二大系統を分つに方つて單純に形式的標準に據りたる結果  $A=P+K$  又は  $A+V=P+K+G$  の左側の勘定系統と右側の勘定系統とを分つ事となり、各勘定系統は異性質の勘定を包含し、従つて何等統一の通有性を有し得ないものとなり了るからである。

之に反して第二學説が採る二勘定系統の分類法は、(1)に



於て説明したる簿記の實質的理論を基礎とするものであるから、其の完全なることは言ふを俟たない所である。即ち一方には資本及び其の増減に關する資本勘定系統と、他方には積極財産と消極財産とを包含する財産勘定系統との二大系統を對立せしめるのである。殊に此の分類法が簿記理論上實質的に完全であることは、取引の本質並びに其の分類、決算に於ける二勘定系統の對立等に於て最もよく現れるのである。

之を要するに實質的標準に依つて兩學説を考察したる結果は、恰も形式的標準に依る考察の場合と正反對であつて、資本方程式を基本とする物的二勘定系統説が遙かに完全であることを知るのである。

## 第十五章

### 簿記の帳簿

#### 1 勘定と帳簿

以上簿記を説明するに方つて方程式及び勘定殊に勘定を中心として之を爲し、帳簿のことは全く説明の外に置いたのである。之を換言すれば簿記の理論的説明は勘定を中心としてなすことが可能であり且つ必要であつて、簿記の帳簿は其の場合には之を考慮の外に置いて差支ないのである。

併しながら勘定は抽象的に存在せず帳簿の中に設定されてあるものであるから、帳簿を無視して勘定を考へることは出來ない。加之、勘定を有する帳簿即ち元帳のみを以て簿記を行ふことは、理論上は可能であるが實際上は種々の不都合を有する。故に勘定は簿記の中心を成すものであり、又元帳は簿記の帳簿の中に於て最も重要な帳簿であつて、他の帳簿は皆元帳に對して従たる地位に在り、元帳の爲めに存するものではあるけれども、簿記の帳簿は元帳のみではなく、簿記の帳簿組織は諸種の帳簿から成立つ。

以下數章に亘つて簿記の帳簿に關する説明をなさんとす。

所以である。

## 2 傳統的三帳簿

簿記の帳簿として最初の伊太利式簿記法以來永く三種の傳統的帳簿が存在するものと認められて來た。即ち、

- (1) 日記帳 (Memoriale)、(2) 仕譯帳 (Giornale, Journal)  
(3) 元帳 (Quaderno, Ledger, Hauptbuch) が是れである。

(1) 日記帳は總ての取引を其の發生するに従つて記録する備忘録であつて、其の記録の形式は何等簿記の技術的形式に依らず、例へば取引を借方貸方に仕譯する如きことはないのである。故に嚴格なる意味に於ける簿記の帳簿の中には日記帳は入らない。

(2) 仕譯帳は日記帳に記録されたる材料を各取引について之を借方項目と貸方項目とに分析し、以て取引を元帳勘定へ記入する準備を行ふと同時に、取引の性質、條件等の説明を簡単に摘録する。簿記の技術は仕譯帳に於て初めて入り來るのである。取引を借方項目と貸方項目とに分析することを仕譯 (Journalising) と稱する。

(3) 元帳は勘定の帳簿 (Book of Accounts) であつて、仕譯帳に於て仕譯したる取引を各個の勘定に記録する。仕譯帳から元帳へ取引を移し記入することを轉記 (Posting) と稱する。

## 3 主要帳簿と補助帳簿

以上三種の帳簿の中で日記帳は特に簿記固有の帳簿たる性質を有するものでない。故に嚴格なる意味に於ける簿記の帳簿と云ふときは、元帳と仕譯帳とを意味するを普通とする。而して之等二種の帳簿を相對的に云ふときは、仕譯帳は第一次記入の帳簿又は最初の記入の帳簿であり、元帳は第二次記入の帳簿又は最終記入の帳簿であること云ふことが出来る。

又仕譯帳と元帳とは總ての簿記に必要缺くべからざる帳簿であるから、之を總稱して主要帳簿と云ひ以て補助帳簿と區別する。補助帳簿とは簿記の全體系に對して必要な帳簿ではなく、又總ての簿記に共通なるものでもない。企業の種類規模の大小等に依り、特殊の資産、負債等に就いて詳細なる記録を必要又は有用とする場合に於て、既に一度主要帳簿に記録してある財政的事項に就いて更に其の詳細を録し、以て主要帳簿の不充分なる所を補ふ所の帳簿である。

## 4 元帳と仕譯帳

元帳と仕譯帳とは相俟つて簿記の記録を完全にするものである。而して元帳に記入される取引は皆悉く仕譯帳に記録されなければならない。仕譯帳を経由せずして元帳に記入される取引はない。蓋し此の如くなすに非ざれば、之等二種の帳簿を使用する主なる理由を没却することとなるからである。

元帳勘定の記入に誤謬があるか否か又脱漏重複等があるか否かを検証する爲めには、試算表の作製に依つて一應の吟味をなすことを得るけれども、此の検証は完全なるものでない。従つて元帳記入に就いて完全なる検証を爲さんとするには、仕譯帳を以て「突合せ」をなす外には方法がない。然るに若し此の場合に於て仕譯帳に記入なき取引が元帳の勘定に於て記入されてあるならば、突合せの方法は不可能となり其の目的を達成し得ない理である。故に總ての取引は必ず先づ仕譯帳に記録され、之より元帳に轉記されなければならない。是れは簿記に於ける記帳の大原則である。此に取引と云ふは單に固有の取引即ち外的取引の外、元帳勘定相互の間に於ける振替即ち内的取引をも含む。苟も元帳勘定に行はれる記入は總て此の原則に據るのである。但し残高繰越の記入は之に對して唯一の例外をなし、元帳勘定に於てのみ記入を生ずる。蓋し此の場合に於ては特に仕譯帳に記録すべき説明其の他の事由が無く、又仕譯帳の記入に依つて元帳の記入を統制する必要が無いからである。

##### 5 仕譯帳

仕譯帳は之を元帳と對比して次の如き特質を有する。

(a) 元帳が勘定より成るに對して仕譯帳は取引より成る元帳は勘定の帳簿にして、仕譯帳は取引の帳簿である。仕譯

帳は取引の發生するに従ひ之を記録する、故に仕譯帳の記録の單位は取引である。之に對し元帳は各種の財産構成部分並びに資本構成部分の價値の増加又は増減を各個の勘定の形式に於て記録する。故に元帳の記録の單位は勘定である。而して取引の記録と勘定の記録との連絡は、各取引を借方記入と貸方記入とに分つこと即ち仕譯に由つて完くされる。

(b) 元帳の記録が同時的なるに對して仕譯帳の記録は年代順である。仕譯帳は取引を記録するものであるから、取引の發生する順序に依つて之を記録する。然るに元帳の記録は多數の勘定の記録であるから、之を全體に就いて看るときは同時的又は平面的であること云ふことを得る。又各個の勘定に就いて看ても同様である。唯各勘定の借方又は貸方の記入のみに就いて看れば、其の記録が年代順であること言ふを俟たない。

(c) 元帳の記録に於ては勘定の内容たる價値の増減に重きを置くから、金額欄が其の主なる部分であつて、摘要欄には僅かに反對勘定の名稱を記し、複式記入の他の一方の記入が如何なる勘定に於てなされたるかを示すに過ぎない。然るに仕譯帳に於ては取引を主とするから、其の性質、條件等の要領を説明として記録し以て將來の參考に資することが、其の重要な職分である。従つて元帳に於て知ることを得ない

取引の性質その他の詳細なる事項は、之を仕譯帳に於て求めることを得るのである。

### 6 仕譯帳の形式

仕譯帳の雛形は下の如し

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
9月10日	X 商店	20	450	
	商品賣上	40		450
	(説明)			

(1) 年月日欄

(2) 摘要欄 取引を仕譯して借方記入と貸方記入となし、借方記入を行ふべき勘定と貸方記入を行ふべき勘定とを記し、且つ取引に就いての説明の概要を記す欄である。

(3) 参照欄 此の欄は借方記入又は貸方記入を轉記したる元帳勘定の頁数を記す。例へばX商店勘定が元帳の20頁に在り商品賣上勘定が40頁に在ると假定すれば、上記の取引を仕譯帳から之等の元帳勘定へ轉記したるとき此の参照欄に各々20及び40の記入をなすのである。此の記入は元帳勘定に於ける参照欄の記入と相俟つて帳簿の間の連絡を明かにし、以て帳簿の突合せを容易ならしめる。又此の記入の有無に依つて元帳への轉記が済みたるか否かを知ることが出来る。

(4) 借方金額欄 (5) 貸方金額欄

猶仕譯帳の形式には多少の相違を施すことが出来る、例へば下の如きは其の一例である。

### 仕 譯 帳

昭和2年9月

10日				
20	A 商店	(説明)	450	
40	商品賣上			450

### 7 仕譯帳の帳簿組織

仕譯帳の性質、職能及び形式、用法等に關する説明は、以上を以て略したつたのである。次に説明すべきことは、仕譯帳の帳簿組織に就いてである。

仕譯帳は一個の帳簿から成ることがあり、或は數個の帳簿から成ることがあり、或は又元帳と同一帳簿に於て存することがある。之等の差異は理論上の問題ではなくして、單に便宜上又は實際上の問題である。仕譯帳が簿記の帳簿組織上に於て占める地位は、各種の簿記形式又は簿記方法に依つて相異なるものである。此の點に關する説明は後章に譲る(第二十一章参照)。

此所には最初一個の帳簿であつた所の仕譯帳が、簿記の實際上の發達に伴ひ種々の變遷を経て現今の發達の程度に至りたる徑路を略述せんとする。これは主として Sprague の説明に據つたものである。現今の仕譯帳とは現金出納帳、商品

賣上帳、商品仕入帳等の所謂特殊仕譯帳及び固有仕譯帳即ち一般仕譯帳から成る所の仕譯帳の組織を云ふ。

仕譯帳の發達は大體之を四階段に分つことを得る。

第一 仕譯帳の原形は一個の仕譯帳が總ての取引を日記帳の記録から一個々々各別に記入したるものである。例へば或日に生じたる商品の掛け賣が四件あるときは、四個の別々の記入が仕譯帳に行はれるのである。

#### 仕 譯 帳

年月日	摘 要	元 頁	借 方	貸 方
1927 9月10日	A 商 店	10	100	
	商 品 賣 上	5		100
	B 商 店	11	200	
	商 品 賣 上	5		200
	C 商 店	12	300	
	商 品 賣 上	5		300
	D 商 店	13	400	
	商 品 賣 上	5		400

第二 第二の發達階段に於ては一個の仕譯帳が總ての取引を仕譯帳録することは第一の場合と同様であるが、取引を日記帳から仕譯帳へ記入するに方り、同一種類の取引が數個あるときは、之を一纏めにして一個の綜合仕譯を行ひ、以て數個の單純仕譯に代へる方法が發達したのであらうと想像される。例へば上例を此の方法に依つて取扱へば下の如し。

#### 仕 譯 帳

年月日	摘 要	元 頁	借 方	貸 方
1927 9月10日	A 商 店	10	100	
	B 商 店	11	200	
	C 商 店	12	300	
	D 商 店	13	400	
	商 品 賣 上	5		1000

此の綜合仕譯の方法は單に記帳手数を省約する利益を有するのみならず、商品賣上勘定の記録の上から見るも、第一の方法に比しより大なる價值を有するものである。何となれば一個の合計數の方が四個の計數よりもより大なる意味を有つからである。

第三 次の發達階段に於ては日記帳が分化發達して數個の帳簿となつた。即ち諸種の補助帳簿の發達を見たのであつて其の主なるものは現金出納帳、商品賣上帳、商品仕入帳等である。併しながら仕譯帳は猶本來の職分を完全に保有し、總ての取引は仕譯帳に於て仕譯して記録され、更に之れより元帳に轉記される。即ち元帳勘定の記入にして仕譯帳を経由せざるものは無い。故に諸種の補助帳簿に記録したる取引も、日記帳に於けるものと同じく、凡て仕譯帳に記入されなければならない。唯此の場合には一月一回と云ふ如く定期に一まとめにして仕譯記入を行ふのである。例へば現金出納帳から

は、

諸口／現金勘定 及び 現金勘定／諸口

なる二個の長い総合記入が仕譯帳へ記されるのである。又、商品賣上帳からは、諸口（得意先勘定）／商品賣上勘定  
商品仕入帳からは、商品仕入勘定／諸口（仕入先勘定）が記入される。而して日記帳は之等の補助帳簿が取扱はない取引のみを記録するのである。

此の方法は其の當然の結果として仕譯帳から元帳への轉記をも月一回と云ふ如く定期的になすこととなるから、元帳勘定の記入が一月おくれとなる。殊に仕入先勘定、得意先勘定の如き常に up to date の計数が記入されてあることを必要とする勘定に於て、此の如き不都合を生ずることは大いなる缺點である。而して其の原因は主に元帳と補助帳簿との間に仕譯帳が介在することに存するのである。

第四 此の故に次の發達の階段に於ては仕譯帳は其の本來の固有の地位を失ひ、同時に此等の補助帳簿が仕譯帳の地位に進み、固有仕譯帳と共に仕譯帳を組織するに至つたのである。これが即ち特殊仕譯帳である。

#### 8 固有仕譯帳の職能

以上の如き發達の徑路を経て分化すべき特殊仕譯帳が補助帳簿より發達して、一般仕譯帳と同等の地位を占めるやうに

なつた結果、現今に於ては固有仕譯帳即ち一般仕譯帳は此等特殊仕譯帳の取扱はざる殘餘の取引のみを記録する第一次記入の帳簿となつたのである。

固有仕譯帳が取扱ふ取引を分類すれば下の如くである。

#### (1) 開業の記入 (Opening Entries)

例へば現金 1500 圓、負債 500 圓を以て企業を始めるときは、下の如き記入をなすが如し。

#### 仕 譯 帳

	現金勘定	1500	
	債権者A勘定		500
	資本勘定		1000

#### (2) 經營中の記入 (Current Entries)

既に一言したる如く一般仕譯帳は特殊仕譯帳が記録しない總ての取引を記録する。此等殘餘の取引を悉く挙げることは不可能であるが、二三の主なるものを挙げれば、

#### (a) 商品以外の物の掛け賣買

商品の賣買は商品賣上帳及び商品仕入帳が之を取扱ひ、又總ての現金賣買は現金出納帳が之を取扱ふ。然るに什器の掛け買の如きは、之等の特殊仕譯帳の取扱はない取引であるから、一般仕譯帳に於て之を記入する。例へば下の如し。

## 仕 譯 帳

仕 器 勘 定		150	
A 家 具 商 店			150

又仕器其の他の資産を掛け賣するときは、これと正反對の仕譯が一般仕譯帳に記される。

## (b) 手形の授受

賣上商品の代金として受取手形を受取るときは、手形に依る代金の受取は一般仕譯帳に記入される。

例へばX商店へ商品 1000 圓を賣り其の代金として約束手形を受取るときは、商品賣上の記入は商品賣上帳に記され、手形に依る代金の受取は一般仕譯帳に記されるのである。

## 仕 譯 帳

受 取 手 形 勘 定		1000	
X 商 店 勘 定			1000

又仕入商品の代金として支拂手形を授與する場合には、これと正反對の仕譯が一般仕譯帳に記される。

## (c) 元帳記入の誤謬を訂正する爲めの記入

例へば得意先Xに對する賣掛金 500 圓を誤つて得意先Yの勘定に記入してあつた事を發見したる場合には、之を下の如く訂正しなければならない。

## 仕 譯 帳

X 商 店 勘 定		500	
Y 商 店 勘 定			500

## (3) 修正記入 (Adjusting Entries)

決算に於て元帳勘定に施すべき修正記入に就いては、既に其の詳細の説明を終へたのであるが(第十三章参照)、總て修正記入は之を一般仕譯帳に記入しなければならない。

## (4) 勘定締切の記入 (Closing Entries)

(a) 損益諸勘定を締切る爲めに其の残高を集合損益勘定へ振替へる記入、(b) 集合損益勘定から其の残高を資本勘定へ振替へる記入、(c) 各種の財産勘定から其の残高を決算残高勘定へ振替へる記入、(d) 資本勘定から其の残高を決算残高勘定へ振替へる記入。

但し(c)と(d)とは大陸式決算に限る、英米式決算に於ては残高繰越の方法に依り仕譯帳を経由することなくして行はれる。

## 第十六章

### 現金出納帳

#### 1 現金出納帳

現金出納帳は特殊仕譯帳の一にして現金の収納及び支拂に關する取引を記録する第一次記録の帳簿である。故に第一に總ての現金取引が現金出納帳に於て記録されることは言ふを俟たない。次に現金取引に非ざる取引にても現金の出納に關聯して生ずるものは、記帳の便宜上之を現金出納帳に於て記録するを常とする。例へば現金割引は、取引其の者として見れば現金の授受又は増減を含まないから現金取引ではないけれども、其の發生が常に現金取引に伴つて生ずる取引であるから、便宜上之を現金出納帳に於て取扱ふのである。

現金出納帳は現金収納に關する取引を記録する部分と現金支拂に關する取引を記録する部分、即ち恰も勘定の借方と貸方とに相當する二つの部分から成立つ。又現金出納帳は仕譯帳であると同時に元帳の職分をも併せ有し、元帳の現金勘定其の者であることが普通である。此の事は元帳に就いて試算表を作製する場合に忘れてはならない點である。

従つて現金出納帳の形式は借方貸方を有する勘定の形式にして、借方には現金の増加即ち収納を記録し、貸方には其の減少即ち支拂を記録するのである。

#### 2 現金出納帳の用法及び形式

現金出納帳の用法及び形式を説明するために一つの例題を設け、之に依つて二三の雛形を示せば下の如し。

#### 例題

1月1日	手許現金在高 100圓	銀行預金	400圓
2日	A商店に買掛金を小切手にて支拂ふ、 但し現金割引を受く		200圓 10圓
3日	X商店より賣掛金 151圓の支拂を受取る		
	現金 145圓	現金割引	6圓
4日	商品現金買入		10圓
5日	銀行へ預入		200圓
6日	小切手にて給料を支拂ふ		30圓
7日	商品現金賣り		5圓
8日	小切手にて銀行より預金を引出す		50圓
9日	小切手にて地代を支拂ふ		20圓
10日	Y商店より賣掛金の支拂を受け之を銀行に預入		50圓
11日	私用のため持出す		30圓
12日	雑費を支拂ふ		10圓

以上の取引を現金出納帳に記入すれば、次の頁に示す雛形の如くである。

此の形式は最も單純なる現金出納帳にして、借方には現金の受取が記入され、貸方には現金の支拂が記入される。而し



第一 現金出納帳 (第一形式)

借方				現金出納帳 (第一)				貸方			
1927	摘要	元頁	現金	1927	摘要	元頁	現金				
1月1日	残 高	×	100	1月2日	A 商店	10	200				
2	銀 行	3	190	3	割 引	20	6				
"	割 引	20	10	4	割 商	4	10				
3	X 商 店	15	151	5	銀 行	3	200				
6	銀 行	3	30	6	給 料	21	30				
7	商 品	4	5	9	地 代	22	20				
8	銀 行	3	50	10	銀 私	3	50				
9	銀 行	3	20	11	行 用	2	30				
10	Y 商 店	16	50	12	費 高	23	10				
			606	13	残 高	×	50				
2月1日	残 高	×	50				606				

て各個の借方記入項目は元帳に於ける反對勘定の貸方に轉記され、各個の貸方記入項目は同じく借方に轉記され、綜合轉記の行はれることはない。例へば現金出納帳の借方に於ける2日の記入は、元帳に轉記されて其の第三頁にある銀行勘定の貸方に 現金勘定 190 及び、同第二十頁にある割引料勘定の貸方に 現金勘定 10 の記入となる。又貸方2日の記入は元帳第十頁にある A 商店勘定の借方に 現金勘定 200 の記入となる。即ち下の如し、

借方				銀行勘定				貸方			
				1月2日	現金勘定	現 1	190				

借方				割引料勘定				貸方			
				1月2日	現金勘定	現 1	10				

借方				A 商店勘定				貸方			
1月2日	現金勘定	現 1	200								

此の形式の現金出納帳の用法に就いて特に説明を要する點は、小切手を以て支拂を行ふ場合及び現金割引を與へ又は受ける場合に關する記入の方法に就いてである。

(1) 小切手に依る支拂

例へば6日小切手にて給料30圓を支拂と云ふ取引は、之を如何に記入するかと云ふに上記雛形に於て示す如く、之を仕譯して

$$(a) \begin{cases} (1) & 30 \text{ 現金勘定} / \text{銀行勘定} & 30 \\ (2) & 30 \text{ 給料勘定} / \text{現金勘定} & 30 \end{cases}$$

となし、以て現金出納帳の借方と貸方とに二重に記入するのである。元來此の種の取引は現金取引ではなくして信用取引である。現金にて支拂ふ代りに小切手を振出し、而して小切手に對する現金の支拂は當座預金勘定を開いてある銀行が當座預金の中から之をなすのである。故に此の取引は事實そのままを直截に仕譯すれば、

(b) 30 給料勘定 / 銀行勘定 30

の如くなるべき理である。従つて純理上は現金出納帳に於て取扱ふべきものではない。

然るに實際上は當座預金は現金と同一視され、小切手に依る支拂は現金を以てする支拂と同様に取扱はれる。故に便宜上小切手に依る支拂は現金出納帳に於て之を記入し、これを(a)の如くに仕譯し、其の純粹の結果は(b)の仕譯と同一のものを得るのである。

(2) 現金割引の授受

現金割引の授受は現金の授受ではなく、單に現金の授受到伴つて生ずる取引であるに過ぎないけれども、其の發生が常に必ず現金の授受と同時にある爲めに、便宜上之を現金出納帳に於て記入するのである。

例へば3日の取引は

(a) 145 現金勘定 | X 商店勘定 151  
6 割引料勘定

の如くに仕譯し、又は更に精しく仕譯すれば、

(b) { (1) 145 現金勘定 / X商店勘定 145  
(2) 6 割引料勘定 / X商店勘定 6

の如くすべきである。而して(b)に於ける(2)の取引は明かに現金取引ではない。従つて純理上から云へば現金出納帳が

取扱ふべきものではない。故に之を現金出納帳に於て記入する爲めには、特に現金取引に改變することを要する。即ち雛形の記入の如く、

(c) { (1) 151 現金勘定 / X商店勘定 151  
(2) 6 割引料勘定 / 現金勘定 6

に仕譯して現金出納帳の貸方と借方とに記入をなし、以つて(a)と同一なる結果を得るのである。

第二 現金出納帳 (第二形式)

借方				現金出納帳 (第二)				貸方			
1927		元帳	割引	現金	銀行	1927		元帳	割引	現金	銀行
月日						月日					
1 1	残	高	×	100	400	1 2	A 商店	10	10		190
3	X 商店	金	×	6	145	4	商 品	4		10	
5	現 商	店	×		200	5	銀 行	×		200	
7	商 品	金	×	4	5	6	銀 給	21			30
8	銀 行	品	×		50	8	現 料	×			50
10	Y 商店	行	×			9	地 代	22			20
31	割引料(貸方)	店	×	16	50	11	私 用	1		30	
				20	4	12	雜 費	20		10	
						31	残 高	×		50	360
				10	300	650			10	300	650
月日											
2 1	残	高	×	50	360						

第一の形式は小切手に依る支拂及び現金割引を記入するに方り、事實ありの儘を直截に記入することを得ずして、特に迂回的の記入を行はなければならない缺點を有するのみならず、其の結果受取らない現金を受取りたるものの如くに記入

し、支拂はない現金を支拂ひたるものの如くに記入することとなり、現金勘定に於て純粹なる現金の受取及び支拂を示すことが出来ない結果を生ずるのである。此の缺點を補正したるものが第二の形式である。

此の形式は所謂多桁式現金出納帳の一例であつて、現金欄の外に現金割引欄及び銀行欄を設けたるものである。

(1) 銀行欄 此の欄は元帳勘定の銀行勘定に轉記すべき取引を記入する欄である。銀行勘定とは當座預金勘定のことであつて、預金の預入れ及び引出しは勿論小切手に依る支拂は此の勘定に記入されるのである。上記雛形に就いて見るに、第一、借方に於ては繰越残高の外二口の預入れが記入されてある。就中5日の記入は

200 銀行勘定 / 現金勘定 200

を記入したるものであつて、借方も貸方も共に現金出納帳に記入されたのである。第二、貸方に於ては2日、6日、9日の如き小切手に依る支拂、及び8日の如き預金引出しの記入が行はれるのである。此の欄の設定に依り、小切手による支拂が上記(b)の仕譯にて記入されることは雛形に依つて明かである。

(2) 現金割引欄 借方に設けたる現金割引欄は現金を受取る際に生ずる現金割引を記入する。是れは即ち支拂現金

割引料又は賣上代金現金割引料であつて、現金割引料勘定の借方に記入される所の損失である。之に反して貸方に於ける現金割引料は現金を支拂ふ際に生ずる受取現金割引料を記入する。是れは買入代金に就いて生ずる現金割引料であるから利益であつて、現金割引料勘定の貸方に入るものである。例へば3日の取引は、

145 現金勘定	X商品店勘定	151
6 割引料勘定		

の仕譯に依り現金出納帳の借方に於て現金欄に145、割引欄に6の記入が行はれる。又2日の取引は、

200 A商店勘定	銀行勘定	190
	割引料勘定	10

の仕譯に依り現金出納帳の貸方に於て銀行欄に190、割引欄に10の記入が行はれる。

割引欄の記入は定期例へば月一回、一纏めにして元帳の割引料勘定へ轉記される。其の方法は下の如く三種ある。

(a) 第一法 現金出納帳(第二)の形式

受取割引料と支拂割引料との差額のみを元帳勘定へ轉記する方法である。此の方法に依るときは元帳勘定の記録は利益として受取りたる割引料の總額、及び損失として支拂ひたる割引料の總額を全く示さない結果となる。

(b) 第二法

現金出納帳の割引欄の借方の合計を元帳に於ける割引料勘定の借方に転記し、貸方の合計を其の貸方に転記する方法である。其の形式は下の如し。

現金出納帳

				元頁	割引	現金	銀行					元頁	割引	現金	銀行
3	X 商店			6	145			2	A 商店			10		190	
31	割引料(借方)	20		6	300	650		31	割引料(貸方)	20		10	300	650	

(c) 第三法

借方の合計を貸方へ記入し貸方の合計を借方へ記入し、之に依つて割引料勘定への転記をして、現金出納帳の借方項目は元帳勘定の貸方へ転記し貸方項目は其の借方へ転記すると云ふ一般転記の形式と符合せしめる方法。此の方法は又割引欄の合計が、借方貸方相等しくなると云ふ長所を有する。

現金出納帳

				元頁	割引	現金	銀行					元頁	割引	現金	銀行
3	X 商店			6	145			2	A 商店			10		190	
31	割引料(貸方)	20		10				31	割引料(借方)	20		6			
				16	300	650						16	300	650	

第三 現金出納帳 (第三形式)

借方 現金出納帳 (第三) 貸方

				元頁	銀行	現金	1927					元頁	銀行	現金	1927	
其他	割引	商品	元	銀行	現金	1927	月日	現金	銀行	元	商品	割引	給料	地代	雑費	其他
受取	料	費上	頁	銀行	現金	1927	月日	現金	銀行	元	商品	割引	給料	地代	雑費	其他
				×	400	100	1 1	残 高								
							2	A 商店	190	10	190	10				
	6	145	15			145	3	X 商店								
							4	仕入	10		4	10				
				×	200		5	銀行	200	×						
							6	給料		30			30			
							7	商品								
				5	4		8	銀行								
							9	地代						20		
							10	Y 商店								
							11	私用	30		2					30
							12	雑費	10							10
							31	残 高	50	360	×					
	6	200				650			300	650		200	10	30	20	10
元20							月日					元20	元21	元23	元24	
				×	360	50	2 1	残 高								

此の形式は金額欄の数を増加し、以て総合転記の利用を擴張したるものである。即ち現金の受取及び支拂殊に支拂を各種の費用勘定に依つて分類し、各種の費用に就いて各別の金額欄を設定し、各欄の記入は定期に其の合計を各種の費用勘定へ総合転記されるのである。猶その用法を略説せんに、貸方に於て割引料、給料、地代家賃及び雑費の四種の費用に就いて設けたる各個の金額欄には、現金欄又は銀行欄に記入されたる計数を更に費用の類別によつて記入する。而して之等

の欄から元帳勘定へ轉記を行ふには、定期に各欄の合計を一纏めに轉記するのである。其他受取欄及び其他支拂欄は受取又は支拂を分類して記入するに方り、凡て他の金額欄に入らないものを記入する欄である。例へば11日の取引は貸方の其他支拂欄に記入され、直に元帳の私用勘定の借方へ轉記される。商品賣上欄及び商品仕入欄の用法に就いては、後章元帳の組織に關する説明に譲る。

### 3 現金修正勘定

現金出納帳を締切つて生ずる現金欄の残高は常に借方残高を示し、其の金額は必ず手許現金在高と一致しなければならない。併しながら釣銭の過不足、記入の脱漏誤謬、私消等の原因に由つて之等兩者の一致を見ない場合があるであらう。此の如き場合に於ては直に其の原因を討究して之を取除くことを要するは勿論であるが、若し其の事が出来ないときは現金出納帳の計數に修正を加へて此の不一致を除去しなければならない。之れが爲めには現金修正勘定と云ふ特殊の勘定を設定し、之に由つて修正を行ふのである。

例へば帳簿上の残高が手許現金在高より30圓多い場合に於ては、現金出納帳の貸方に30圓の記入を加へなければ、兩者の不一致を調和することが出来ない。此に於て、

30 現金修正勘定 / 現金勘定 30

の記入を爲すことを要する。此の記入は現金の授受を含まないのみならず特殊の修正記入であるから、一般仕譯帳を通して行ふを可とする。即ち一般仕譯帳から現金出納帳（即ち現金勘定）及び現金修正勘定へ轉記するのである。

現金修正勘定は損益勘定であることが普通である。例へば上例の場合に於ては現金30圓の減少を現金勘定に記入し、之に因る30圓の損失を現金修正勘定の借方に記入したのである。併しながら若し其の後30圓は事實上買掛金の支拂として既にA商店に支拂つてあつたことが發見されるときは、

30 A商店勘定 / 現金修正勘定 30

の記入を一般仕譯帳を通して行ひ、以て現金修正勘定から之をA商店勘定へ振替へなければならない。

帳簿上の残高が手許現金在高より少い場合に於ても、同様の修正を行はなければならない。但し此の場合に於ては現金修正勘定には貸方記入を生じ利益を示すのである。

### 4 小口現金支拂帳

現金拂を全く行はずして總ての支拂を小切手にて行ふことを以て原則とする會計制度に於ては勿論、現金拂を行ふ制度に於ても、日常頻繁に生ずる小額の支拂に就いては、現金出納係が之を取扱ひ各支拂毎に之を現金出納帳に記入することをなさず、別に用度係をして之を取扱はしめることが便利で

ある。此の場合には現金出納帳の外に所謂小口現金支拂帳を設けることを必要とする。

小口現金支拂帳は下に示す如く借方と貸方とを有し、現金の受取と支拂とを記録すること現金出納帳と同様であるけれども、借方は單に現金出納帳から受取る小口支拂資金及び其の補充金を記録するに止まり、其の主なる記録は貸方に記入される小口拂の取引である。而して貸方には支拂金額欄の外に多数の費用勘定欄を設けて支拂金を更に分類して記録し、以て綜合轉記をなすに便ならしめてある。

小口現金支拂帳の雛形は下の如し、

借方		小口現金支拂帳										貸方	
受取金	現頁	年月日	摘要	受取 番號	支拂金	旅費	文房 具費	通信 費	雜費	其他	元頁		
100	1	1927 9月1	現金筒	1	2		2						
		2	封筒	1	2								
		3	AB大阪行旅費	2	25	25							
		4	什器勘定 (椅子五脚)	3	20					20	9		
		5	郵便切手	3	3			3					
		6	掃除人夫	4	2				2				
52	21	30	現金高		100								
152					152	25	2	3	2	20			
100		10月1	殘高			元30	元31	元32	元33				

小口現金支拂の會計は Imprest System と云ふ方法に依る  
現頁は現金出納帳の頁の略。

を最も可とする。即ち最初先づ一定額の小口現金拂資金として、例へば 100 圓とか 200 圓とかを現金出納係から用度係に前渡し、用度係は此の資金を以て一定期間例へば一ヶ月間の支拂をなす。而して月末に至つて用度係が現金出納係に對して一ヶ月分の支拂金の用途を明かにするときは、出納係は其の金額だけを用度係に給與し、以て定額資金を充足するのである。例へば九月中に用度係が 100圓の中から 52 圓だけを支拂ひたる場合には、月末に至り出納係から 52 圓だけを受取り、十月一日には再び 100 圓の小口拂資金を以て支拂を開始することとなるのである。此の如くするときは用度係に前渡してある金額が常に 100 圓と云ふ如くに一定してをり、又毎月月末に於て現金出納係が小口現金拂の會計を監督することとなり、其の利益甚だ大である。

小口現金支拂帳は (1) 現金出納帳の如くに仕譯帳兼元帳 (即ち小口現金勘定) であることがあり、(2) 單に補助帳簿として小口現金拂の支出に關する明細書たるに止まることがあり、(3) 或は又仕譯帳である場合もあり得る。而して (2) と (3) との場合に於ては小口現金勘定が元帳に設けられる。

又小口現金支拂帳の貸方に記録したる旅費、文房具費等の各欄の記入を元帳へ轉記する方法には三種ある。

(a) 小口現金支拂帳から直接に元帳へ轉記する方法

此の方法は上記の雛形に於て示す所のものである。

(b) 一般仕譯帳を通して轉記する方法

此の方法に依つて上例を仕譯すれば、下の如くなる。

仕 譯 帳

		元頁	借方	貸方
9月30日	旅 費 勘 定	30	25	
	文 房 具 費 勘 定	31	2	
	通 信 費 勘 定	32	3	
	雜 費 勘 定	33	2	
	什 器 勘 定	9	20	
	小 口 現 金 勘 定	3		52

猶同時に用度係が小口拂資金補充として現金出納係から52圓を受取る取引は、現金出納係から見れば現金の支拂であるから、現金出納帳の貸方に 小口現金勘定 52 の記入をなし、之を小口現金勘定へ轉記するのである。

此の場合に於ける小口現金勘定の記入は、下の如くである。

借方		小 口 現 金 勘 定		貸方	
9月1日	現 金	現 1	100	9月30日	諸 口 仕 3
30	現 金	現 21	52	30	殘 高 ×
			152		
10月1日	殘 高	×	100		

(c) 現金出納帳を通して轉記する方法

現1,現21は現金出納帳1頁,同21頁の畧。  
仕3は仕譯帳殊に一般仕譯帳3頁の畧。

此の方法は小口現金拂を各種の費用勘定其の他の元帳勘定の借方へ轉記する爲めの記入と共に、小口拂資金の補充の記入を併せ行ふのである。即ち下の如し、

現 金 出 納 帳 (貸方)

		元頁	
(借 方)	9月1日	小 口 現 金 勘 定	100
	30	小口現金拂資金補充	
		旅 費 勘 定	25 30
		文 房 具 費 勘 定	2 31
		通 信 費 勘 定	3 32
		雜 費 勘 定	2 33
		什 器 勘 定	20 9
			52

小口拂資金補充金 52 圓は之を小口現金勘定の借方へ轉記するを要せずとなすのが、米國實際家の通説である云ふ。併しながら斯くするときは小口現金勘定は單に最初の資金前渡の記入を示すのみとなり、其の後に於ける状態、即ち各月の支拂金額及び資金補充額の多少等を全く示さないものとなり了るのである。

## 第十七章

### 商品の賣買に関する仕譯帳

#### 1 商品賣買に関する仕譯帳

商品の賣買に関する取引を記録する第一次記録の帳簿は、商品賣上帳、商品仕入帳、戻り品記入帳及び戻し品記入帳である。猶現金賣、現金買の場合に於ては現金出納帳が現金の授受を記録するから、現金出納帳も亦商品賣買に関する仕譯帳と交渉を有する。

此所には主として商品賣上に關する仕譯帳に就いての説明をなし、商品仕入に關するものの説明は、理論上これと同様であるから之を省略する。

#### 2 商品賣上帳

總て商品の賣上は商品賣上勘定の貸方に記入され、之に對する反對記入は現金勘定、得意先勘定（即ちX商店、Y商店以下の各得意先の勘定）又は受取手形勘定の借方に記入される。故に此の種の取引を記入するに方つては唯其の借方記入が如何なる勘定に記入されるかを區別すれば可い理である。此の事は商品賣上帳の形式を考案する上に於て最も重要なる

關係を有する。

以下二三の商品賣上帳の雛形を示し其の用法を説明せん。

#### 第一 掛賣のみをなす場合に於ける商品賣上帳

##### 商品賣上帳（第一）

年月日	元頁	元 帳 勘 定 (借 方)	支 拂 條 件	送 狀 番 號	金 額
19:7					
7月1日	11	Y 商店	2/10 n/60	A101	450 —
2	12	X 商店	n/30	A102	200 —
		(省 略)			
31	5	商品賣上勘定(貸方)			21000 —

最も單純なる商品賣上帳の形式は掛賣のみをなす場合に於けるものである。此の場合に於て各個の取引は、賣上帳から各個の得意先勘定例へはX商店勘定、Y商店勘定等の借方に轉記され、之に對する貸方記入は、定期例へば月末毎に其の總賣上高を一纏めにして商品賣上勘定へ轉記される。

#### 第二 掛賣と現金賣とを併せ行ふ場合の商品賣上帳

掛賣と現金賣とを併せ行ふ場合に於て、現金賣を如何に取扱ふべきかに就いては種々の方法が考へられる。商品の現金賣は一方に於ては商品の賣上であるから賣上帳の取扱ふべき取引であり、他方に於ては現金取引であるから現金出納帳の取扱ふべき取引である。従つて第一次記入の帳簿に就いて概



觸を生じ、其の結果或は元帳勘定に二重の記入を來すべき虞がある。此の不都合を避ける爲めに下の如き種々の方法が講せられる。

(a) 現金賣は現金出納帳に記録し、商品賣上帳に於ては全然之を記録せざる方法

此の方法は商品賣上帳を不完全なる商品賣上の記録となす缺點を有する。即ち賣上帳に於ては現金賣を全然記録せざるが故に、商品賣上の總額を示すことを得ず、又掛賣と現金賣とを比較對照することを得ないこととなる。

(b) 現金賣得意先勘定を設定する方法

第一法の缺點を補ふ爲めには、現金賣をも商品賣上帳に記録することを要する。而して元帳の商品賣上勘定に於ける二重の記入を避ける方法としては、特に現金賣得意先勘定なる特殊の勘定を設定し、以て現金賣から生ずる借方記入と貸方記入とを此の勘定に於て相殺するのである。例へばX商店へ450圓の現金賣をなすときは、(1)商品賣上帳に、現金賣得意先勘定 450 の記録をなすと同時に、(2)代金の受取は之を現金出納帳の借方に、現金賣得意先勘定 450 の記入をなすこと一般の場合の如くにする。而して之を元帳勘定へ轉記するにも一般の場合と何等異なる所なく、(1)商品賣上帳からは現金賣得意先勘定の借方へ、(2)現金出納帳からは

同じく現金賣得意先勘定の貸方へ轉記するのである。然るときは現金賣得意先勘定に於て下の如き結果を生ずる。

借方				現金賣得意先勘定				貸方	
年月日	摘要	参照	金額	年月日	摘要	参照	金額		
7月1日	商品賣上勘定	賣20	450	7月1日	現金勘定	現10	450		

此の方法の缺點は不必要なる勘定を設定し、不必要なる記入を増加することに在る。

(c) 最も適當なる方法は、現金賣を商品賣上帳及び現金出納帳に記録することは(b)の方法と同じく、唯轉記の手續に就いて考慮を加へて元帳勘定に於ける二重記入を防止する方法である。即ち、(1)一方に於ては商品賣上帳から現金勘定の借方へ轉記すべき筈の記入を轉記せず、(2)他方に於ては現金出納帳の借方から商品賣上勘定の貸方へ轉記すべき筈の記入を轉記せざることをすれば、此の目的を達することが出来るのである。此の場合に於ける商品賣上帳の雛形は下の如く、7月3日の現金賣300圓の記入は、Z商店勘定及び現金勘定へ轉記されてはならない。此の事を明かに示すために参照欄にCheck(√)の印を記す。

商品賣上帳 (第二)

年月日	摘要	元頁	金額	
			内訳	合計
7月 1日	X 商店 2/10, n/60 A101	11		450
2	Y 商店 n/30 A102	12		200
3	Z 商店 現金賣 A103	√		300
	(省略)			
31	商品賣上勘定(貸方)	5		21500

第三 更に完備せる商品賣上帳は雛形第三である。即ち掛賣と現金賣との金額欄を別々に設け、且つ合計金額欄を有する形式である。而して掛賣の記入は各記入毎にX商店、Y商店等の得意先勘定へ轉記され、其の合計は月末に至り一括して受取勘定勘定即ち得意先綜合勘定へ轉記される。次に現金賣は現金勘定欄に記入されるに止まり、之から現金勘定へ轉記されることなきは雛形第二の場合と同じである。終りに合計金額欄は總ての掛賣及び現金賣を記入し、月末に於て一ヶ月の賣上總高が此所から商品賣上勘定の貸方へ轉記されるのである。此の形式の用法に就いては、其の詳細の説明を後章に譲る (第十九章、第二十章)。

商品賣上帳 (第三)

年月日	元帳勘定 (借方)	支拂條件	送状番號	元頁	受取勘定	現金勘定	賣上勘定
					(借方)	(借方)	(貸方)
7月 1日	X 商店	2/10/60	A 101	11	450		450
2	Y 商店	n/30	A 102	12	200		200
3	Z 商店	現金	A 103	√		300	300
	(省略)						
31	{受取勘定(借) {一般元帳(貸)				21000		
	商品賣上(貸)			5		500	21500

3 戻り品記入帳

商品賣上帳は單に商品の賣上を記録し、商品賣上勘定は總賣上高を記録するに過ぎない。賣上商品が見本と相違し又は瑕疵を有する等の理由に由つて買主から送り返される場合即ち戻り品は、賣上帳に於て取扱はず、別に戻り品記入帳なるものを設けて之を記録し、此の帳簿から一方に於ては得意先勘定の貸方へ個々の轉記をなし、他方に於ては戻り品勘定の借方へ綜合轉記をなすのである。戻り品記入帳の形式は商品賣上帳の形式に準じて之を定めなければならない。例へば商品賣上帳がデパートメント別の形式を有する場合には、戻り品記入帳も亦之に準じて下の如き形式を有することとなるが如くである。

## 戻り品記入帳

年月日	送状 番號	元帳勘定 (貸方)	元 頁	受取勘定 (貸方)	現金勘定 (貸方)	戻り品 Dept. A	戻り品 Dept. B	戻り品 Dept. C
9月 1日	101	X 商店		50		50		
	2	Y 商店			100		100	
	10	X 商店		150				150

猶戻り品と同じく賣上商品總額から差引かれるべきものに割引(Allowances or Rebates)なるものがある。是れは賣上商品に瑕疵があり又は其の他の事由に由り、買主に對して特に與へる所の割引である。此の種の取引は戻り品と共に戻り品記入帳に於て之を取扱ひ、元帳に於ては戻り品及び割引勘定(Sales Returns and Allowances a/c)に併せ記入するを可とする。此の種の割引は現金割引と異なるは勿論、同業者の間に行はれる Trade Discount とも異なる。

4 商品仕入帳及び戻り品記入帳等に就いては、以上の説明の外特に附加すべきものがない。唯一言注意すべき事は商品仕入帳は商品の仕入を記録する第一次記録の帳簿であるから、商品以外の物の購入例へば什器、消耗品等の購入は此の帳簿に於て取扱ふ所ではないことである。即ち其の現金買の場合には現金出納帳に於て、然らざる場合には一般仕譯帳に於て之を取扱ふのである。

## 第十八章

## 支拂票記入帳

## 1 支拂票記入帳

商品仕入帳の進化したるものに支拂票記入帳なるものがある。此の帳簿は常に商品仕入を記録するのみならず、其の掛代金の支拂をも併せ記録するものである。又商品仕入帳は單純なる仕譯帳であつて、仕入先勘定元帳への記入の第一次記録をなすに過ぎない。之に反して支拂票記入帳は單に商品仕入に關する第一次記入帳たるに止まらず、之に依つて仕入先勘定元帳を不用ならしめる。是れは恰も現金出納帳が現金の收納並びに支拂に關する第一次記録の帳簿であつて、同時に現金勘定を兼ねるのと類似してゐる。即ち支拂票記入帳は商品の掛買に因つて生ずる負債の増加並びに其の減少を記録する所の第一次記録の帳簿にして、且つ之に對する仕入先勘定元帳を有せざるものである。

此の如く支拂票記入帳は商品仕入帳に對して下の如き特徴を有する。

(1) 商品仕入帳が商品の仕入のみを記録するに對し、支

拂票記入帳は仕入代金の支拂をも併せ記録する。

(2) 商品仕入帳が仕入先勘定元帳に従たるものであるに對し、支拂票記入帳は仕入先勘定元帳を省略することを主眼とするものである。商品仕入帳を用ふる場合に於ては個々の仕入先に重きを置き、仕入先勘定を主とし、之を中心として商品の仕入を記録する、従つて仕入先勘定元帳が主なる地位を占めるのである。然るに支拂票記入帳を用ふる場合は之に反し、個々の仕入先に重きを置かず、仕入先勘定元帳を設定しないことが、其の第一の特徴である。之を換言すれば支拂票記入帳を用ふる制度に於ては、總ての商品仕入に因る負債を取扱ふに方つて個々の仕入先を認めず、其の代りに支拂票を以て之を表現せしめ、支拂票を基本として商品仕入の信用取引を整理するのである。故に仕入先勘定及び仕入先勘定元帳は之を設けない。但し仕入先勘定元帳の綜括勘定である支拂勘定勘定即ち仕入先綜括勘定を一般元帳に設けることは、商品仕入帳を用ふる場合と同じである。之を支拂票勘定又は支拂支拂票勘定 (Vouchers Payable Account) と稱する。

商品仕入帳と支拂票記入帳との雛形を對照して示せば次の如し。之に依つて明かなる如く、兩者の相異なる主なる點は、支拂票記入帳に於ては、(1) 各個の仕入先勘定を記す欄を有さないこと、及び(2) 支拂に關する事項を記す部分を有する

ことである。其の他の點は大同小異である。

商品仕入帳

送状 番號	年月日	仕入先勘定 (貸方)	支拂 期日	支拂票 條件	元 頁	合計金額		元帳勘定(借方)			
						支 拂 勘 定 (貸方)	額	商品仕 入勘定	其他の勘定	勘定科目	元頁金額

支拂票記入帳

支拂 票 番號	年月日	債權 者	支拂 期日	支拂票 勘定 (貸方)	支拂 條件	元帳勘定(借方)			支 拂			
						商品仕 入勘定	其他の勘定	勘定科目	元頁金額	年月日	小 番	切 手 號

2 支拂票制度

支拂票記入帳を以て商品仕入帳に代用するには支拂票制度 (The Voucher System) を施行することを要する。支拂票制度とは支拂票を以て總ての支拂を統制する所の制度を謂ふ。此の制度は其の最も完全なる形に於ては、總ての支拂に就いて之を行ひ、商品の仕入たると費用の支拂たると、其の他如何なる種類の取引たるとを問はず、又即時拂たると期日拂たるとを問はず、凡て支拂をなすには必ず支拂票に據らなければならぬ所の制度である。併しながら茲には其の商品仕入に就いて關係ある範圍に於て之を説明するに止める。