

Title	会計の本質と機能
Sub Title	Essential nature and function of accounting
Author	高橋, 吉之助
Publisher	慶應義塾経済学会
Publication year	1950
Jtitle	三田学会雑誌 (Keio journal of economics). Vol.43, No.2 (1950. 8) ,p.110(40)- 128(58)
JaLC DOI	10.14991/001.19500801-0040
Abstract	
Notes	論説
Genre	Journal Article
URL	<a href="https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234610-19500801-0040">https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234610-19500801-0040</a>

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

## 會計の本質と機能

高橋吉之助

## 一 經濟生活と會計

人間の活動は原則として價值判斷を離れては存在し得ない。而して活動の統一體としての生活は常に價值判斷の體系、換言すれば價值體系を基礎としている。人間生活における各種の活動、その所産たる現象はこれをその價值體系に則して統一的封鎖的に觀察しうる。

經濟生活は人間生活における財獲得及び利用の局面である。しかも人間生活は一定の社會關係において營まれ、經濟生活における財の獲得利用もまた特定の社會關係を前提としている。それは經濟行爲によつて、即ち財によつて媒介された所謂、取引關係である。

かような取引關係において、經濟生活の主體は自己の價值判斷に基き、人的物的諸財を獲得し、消費し、或は生産して他の經濟生活に提供する等の諸活動を行うのであるから、それは社會經濟内において各々獨立性を有すると言ひうる。ただ、社會經濟に存する諸秩序を無視しては自由な活動を行ひ得ないから、その意味ではかかる獨立性は相對的であるが、これを經濟生活の主體の立場から見れば、かような諸秩序は彼の經濟活動を決定する際の一の與件

であり、この與件を如何に理解し、如何にこれに對應するかということとは彼の自由なる創意と責任とに於いて行われるところである。<sup>(註)</sup>かように經濟生活は人間の經濟活動の統一體であるとともに、そこには取引關係を通じて、財の流通過程が存在する。

註 小高泰雄著、經營經濟學序説一四頁、二五頁。

經濟的價值判斷は、所與の目的に對する手段のうち、可及的小なる犠牲においてこれを達成しうるものを選択することであり、或は手段が所與なる場合はこれによつて實現しうる目的のうち效果の最大なるものを選択することである。このため、人的物的諸財の比較が行われる。經濟活動はかかる比較を前提とする。比較するためにはその對象が何等かの尺度によつてこれを數値量として把握することを要する。蓋しかく行ふことによつて各種の財はその異質性を捨象して共通の數量的大きさに還元され、その比較が可能となる。經濟活動の反面にはかような數値による財の把握と比較とが不斷に行われている。取引もその對象たる財をかく數値に於いて把握するところに成立する。従つて數値的把握と比較はこれを可能とする社會的な制度を前提とする。

經濟活動におけるかかる數値的把握と比較とを社會的に可能ならしむる一切の人的物的制度を評價制度と言ふ。それは經濟的價值判斷を如何なる程度合理的に行ふかという經濟生活の實際的必要とその時代における價值論研究の結果が集團的に統制されて制度化されたものであり、經濟生活はその時代のかかる制度を自己の價值判斷におけるその豫想せられた統一性としてこれに依據する。ゆえに評價制度は時代の推移とともにその内容を異にするともに、また同時代においても個々の經濟生活がそれを如何に採り入れるかは一にその實際的要求の程度に照應するものである。現代の評價制度としては度量衡制度、統一的貨幣制度、價格制度、計算制度等が擧げられる。<sup>(註)</sup>

經濟生活がかかる評價制度に基いてその經濟活動の過程或はその結果を數值的に表示しようとする要求を持つ場合、こゝに會計が用いられるのである。ゆえに會計は一面、數字的秩序として或る一定の形式に具現するとともに他面、これを行ふ經濟生活にかかる形式によつて經濟活動を表示しよう、という要求が存する。會計はかかる要求に基く經濟生活の一の手段的用具である。

かように會計は、一方に數字的秩序としての或る一定の形式と、他方にかかる形式に於いて經濟活動を表示しようとする要求との両面の關連において把握されねばならぬ。<sup>(註)</sup>

註 會計をかような觀點において規定しようとする立場は古川教授の所説に従つたものである。古川榮一著經營計算理論上編第一章

## 二 會計の任務と形式

經濟生活が會計に對する要求、換言すれば會計が經濟生活において果すべき任務或は目的は學者により種々説かれて居るが、就中レーマンの經營經濟における會計の計算の目的に基く類別は廣く各種の經濟生活における會計に敷衍されらるものと思う。即ちそれは(一)經濟遂行の援助 (Unterstützung der Wirtschaftsführung) (二)計算報告 (Rechnungslegung) である。<sup>(註)</sup>

經濟遂行の援助とは、行つた經濟活動がその目的を如何に實現したかをこの記録によつて檢證し批判し、或はその

處分し得るべき財の現状をここに確認し、更にはこれに基いて將來の經濟活動の計畫を樹てること、即ち經濟生活を目的合理的に統制する資料を會計が提供することである。例えば家計が現金の管理及びその消費節約の目的で記帳する家計簿記の如き簡單なものから企業會計における各種の經濟計算、或は國家をはじめ前記の企業や家計が行う豫算等は何れもこの目的に屬するものである。

計算報告とは、例えば取引先や使用人との清算・租税陳述、歩合報酬の算定等の簡單な計算書から經濟生活の利害關係者團に對する決算報告等、經濟生活が外部に對してその行つた經濟活動過程及その結果たる財の現状を説明し、或は時に舉證資料とすることである。

註 M. R. Lehmann: Theorie und Organisation der Industriebuchhaltung 1929, S.S. 396~8.

ところでこゝに見る如く、前者は經濟生活統制のための、後者は外部に對して經濟生活の過程及びその結果を説明或は立證するための、ともに資料を提供する點に於いて一致している。蓋しレーマンも言う、種々なる計算を經濟計算(經濟遂行の援助のための計算)若くは決算(計算報告のための計算)たらしむるものは計算者の精神的態度であり、それは特に評價原則に於いて現われる。従つて經濟計算と決算とを區別する如何なる外面的標徴も存し得ぬ。往々一方の側から經濟計算として、他方の側から決算として語られるところの同一の計算がある、と。ゆえに、兩者は『經濟生活の數値量を以てする報告』という點に歸結するのではなからうか。この立場からすると、前者は經濟生活の内部に對する報告であり、後者はその外部に對する報告である。

會計の形式とは、經濟生活のかゝる要求が社會化されたところの評價制度の一種であり、數値算定の秩序としてそれは計算制度に屬するであらう。經濟活動はかかる制度化された形式の上に表示されることによつてそれが社會化さ

れ、表示上の恣意性が排除されて客観的なものとなるのである。會計の形式には種々の類型があるが、こゝでは先づ經濟活動を直接的に數値に表明する形式を問題とする。蓋し後述する如くその他の形式はこれを基礎とし、これに依據して、發達したものであり、これなくしては成立し得ないものであるから。

上記の如く會計の形式は計算制度の一種ではあるが、それは單に數値を算定するに止まらず、經濟活動との関連において算定した數値を分類し、整理して所要の比較對照をなし得る如く配列することを併せて行うのである。この算定及び比較は會計形式のあらゆる分野に共通する重要な特色であり、會計が單なる計算と區別せられる根據であると考えられる。例えば、家計簿記は單に現金の出納を記録して在高を帳簿上に確める方法ではなく、その記入を整理して收入と支出とを比較對照する。企業會計は、ドイツ語によれば、一定時點の状態及び一定期間の運動を總括的に再現して靜態的に比較表示し、または動態的に一定期間の毎日の運動を期末に適當に比較しうるように表示する。それは一經營または數經營の状態及び事象を比較する分野に關連している。<sup>(註)</sup>算定數値はかかる比較によつてその經濟的意味が了解せられるのである。會計が計算によつて數値を算定しながらそれが經濟活動に結び付くところはこの比較にある。ゆゑに算定と比較とは會計が具體的に作用するところのその形式における二つの重要な機能であると思ふ。

なお、かようにして表示された數値秩序はその計算原理において、またその經濟的意味において、正確であらねばならぬことと言ふまでもない。従つてこれを檢證することは兩機能に内在する必然の要求であるが、經濟生活の複雑化大規模化に伴つてかかる檢證が重要且つ困難となり、そこに用いられる會計においてはこれを確實ならしめるため別個に行わしめるに至つてゐる。然し、そこには別段獨立した形式が存するわけではない。

以上、經濟生活一般における會計の任務及び形態を統一的に考察したのであるが、會計は上述の如く經濟生活の實際的要求に照應するものであり、經濟生活の目指す目的及び生活の規模の相異によつてその要求に精粗があり、用いられる會計形態に相異が存する。

註 P. Deutsch: Die Finanzielle Führung der Handelsbetriebe 1936 S. S. 27. ドイツ語は『すべての經濟が比較を前提とし、經濟計算はかかる比較に役立つものであるから、計算管理のあらゆる部門は比較計算 (Vergleichsrechnung) として役立たねばならぬ。』として會計における比較機能を強調してゐる。a. a. O. S. 26

### 三 各種の經濟生活における會計・成果計算の意義

經濟生活の目的は、財を消費して人間生活の維持向上を圖るものと、この人間生活の維持向上のために消費される財を生産し、提供するものと二種に統轄せられ、個々の經濟生活はこれに従つて前者を消費經濟、後者を生産經濟として類別せられる。

生産經濟の基本的思考は如何なる給付を如何なる手段、方法を以て生産すべきか、を決定することであり、この決定に際しては生産目標たる財、生産手段及び生産方法についてこれと競争關係にある諸財及方法と比較し、目的實現に對して最適のものを選択することである。手段たる財も生産目標たる財もともに市場において一定の價格による賣買の形式をとつてゐるから、給付を生産するために費された犠牲は費消された財の獲得價格に基いて原價として把握し得、經濟活動の目的實現は商品として市場に提供せられた給付の販賣價格として把握し得る。ゆゑに兩者を比較してそこに生ずる差額はその經濟活動の目的實現の度合を表明する。従つて生産經濟の經濟活動は生産手段購入の元手

である若干の貨幣の準備に始まり、給付の販賣による貨幣の回収に終る全期間を貨幣單位を以て會計上に把握することにより、その經濟的價值判斷の過程を客觀化し、財の變動過程及びその結果はこれとの關連において最も具體的に表明せられることとなる。それは蓋し經濟活動の目的とこれが實現に費された犠牲とを共通の尺度によつて數値に、正確には價值量として算定し、比較し得るから、目的合理性の度合即ち成果が兩者の差額として現われ、かかる數値秩序の上に經濟活動の全過程が表明せられることとなるのである。かように會計は成果計算をなしうる場合においてその算定機能・比較機能が最も有効に作用しうるのであり、また會計の報告任務もこれによつて最も具體的に達成する可能性をもつ。

消費經濟においてもそれが合理的に運營せられるためにはかかる要求が存する筈であるが、消費經濟の實現する目的及びこれに費消する犠牲、殊に目的の算定が困難であり、その確實性が保證されないから、その會計は生産經濟の如く價值判斷の過程を全面的に客觀化することは不可能である。しかし消費經濟においても會計は行われる。

家計は一個人または家族を以て構成せられた消費經濟であり、その所有する人的物的財を他の經濟生活に提供して幾何の所得を得、これを一定期の生存生活のため、または享樂のために消費する。所得は一般に貨幣の形態を以て家計に流入し、これより流出するから、それは貨幣の收入・支出として把握しうるが、これを以て實現する目的は精神的肉體的満足であるから、それを同じく貨幣單位を以て把握することは出来ぬ。これに對する手段たる財の消費も單に貨幣の支出が現實に行われた場合のその支出額として捕捉せられるに止まる。かように家計における價值判斷は生産經濟の如く純粹に經濟的なものではない。その合理的運營は貨幣消費の節約に主眼が置かれ、このため貨幣の收入支出の管理の必要から會計が行われる。家計簿記は所謂金錢會計であり、貨幣の收入と支出とをその理由を附して不

斷に記録することによつて、その收支就中支出上の無駄の存否を検討し兩者の差額として表われる現在高を確認し、またこれによつて將來の支出を規制する。具體的には、一定期の收入に對して幾何の支出が行われたか、また兩者がそれに先立つ期間の收入支出に對して如何にあるかをその總額において比較すると共に、科目または摘要に示された個々の使途に従つて同一のもの類似のものを相互に比較する。更に行われた支出がその目的に對して、支出さるべく適當と考えられた額と比較してその適否を判斷する。この場合の比較の尺度は應々經濟外的なものであり、またそこに思念された支出さるべき額は計算上に客觀化されてはいない。たゞ後者は必要に應じてこれを豫め表示する方法が採られる。所謂家計豫算がそれであつて、未來の收入支出について算定がなされ、これと現實の收支とを比較する。かように家計簿記は貨幣の收支を比較對照してその結果幾何の現在高が存在するかを表明するに止まり、そこに實現された目的の効果をまで把握することは出来ぬが、しかもなお家計の合理的運營を圖る資料として、或は時に租稅

陳述、公共團體が行う家計調査の資料等、外部報告のためにも家計簿記は行われるのである。國家及び公共團體においては會計は主として現金の出納管理に資し、これを通じてその經濟活動を統制し、或はその構成員または利害關係者に收支の過程及びその結果を報告する資料となる。國家の會計に於ては豫算制度に大なる發達を遂げているが、豫算制度は近時の大規模な企業の會計でも廣く利用されており、前述の如く家計簿記にもこれを見出しうる。たゞ國家の會計は金錢會計のほかに、備品調度品消耗品の保管出納を記録する物品會計、國有の不動産有價證券等の出納に關する國有財産會計が存在する。然しこれらは何れも財の種類別・物件毎の記録であつてたゞえそれに金額が附記せられているとしても、その計算が金錢會計とは別個に行われ、統一的な計算體系を形成してゐるものではない。公共團體の會計もこれと大差はない。かく國家及び公共團體の會計は現金を中心とし、附屬的にそ

他の財についてその出納を計算記録し、その現在高を明かにする。それが外部に對する報告に用いられるにせよ、統制資料として内部報告に用いられるにせよ金錢その他の財の收支を算定し、比較も家計簿記におけると同様の方法がとられ、それら收支がその目的に對して如何なる成果を齎したかということとを會計は明瞭に表明し得ぬのが一般である。蓋しこれらの經濟生活が目的とするところはそのために行う財の收支と共通の尺度を以て數値量に算定し難いものである。従つて國家及び公共團體の會計は家計簿記の擴大されたものと言ひうるであらう。

この種の會計が個別の財そのものに即して孤立的にその變動を算定し比較する計算制度であることは共通の特性である。かゝる形態は「收支計算」と呼ばれるものである。豫算もこゝで用いられるその形式は收支計算たるに變りはない。經濟生活において評價能力が會計上その算定比較機能を通じて經濟活動の成果を把握し得ぬものにあつては、この收支計算がその要求に適當した會計形式であると言ひうる。

註 小高泰雄著 經營經濟學序説

#### 四 成果計算の特質

生産經濟の會計において成果の算定を行う場合、前述の收支計算の形式によつても可能である。それは中世紀伊太利諸都市の商業會計で行われた。この地における「メッセ」は當時の商人の行方取引方法を本質的に決定するものであつた。賣買は臨機應變にしかも見込によつて行われ、商人はその倉庫を満たすために仕入れるのではなく、「メッセ」の開かれる度毎にこれを仕入れ、「メッセ」における賣却を以て終る。商人は仕入口別に販賣を記録し、その口の商品が全部賣り盡されたときその利益を計算する所謂口別計算制度をとつていた。ゆゑに各口別の商品の仕入に支出

した現金と、これが販賣から得た現金の収入との比較において、その残額は即ち取引の成果となる。かように一回限りの取引を以て終る商業活動の場合には收支計算を以て成果が算定せられる。(註)

(註) E. Schmalenbach: Dynamische Bilanz S. 59 ~ 土岐政藏譯 動的貸借對照表論 三四頁

然るにその後の生産經濟の實情はかく簡單なものではなくなつた。先ず、一回限りの取引から進んで一定の店舗を構えて繼續的な取引が營まれる。成果計算は生産經濟の營業の開始から終了までの全存續期間についてこれを行うのであれば、收支計算を以て可能であるが、現實にはかゝる全體利潤ではなくして、經濟生活を短期間に區切り、定期的繼續的にその成果を把握することが要求せられる。

しかも繼續的營業においては商品をたえず補充在庫する。のみならず商品以外の多數の所謂營業財産を所有する。就中固定設備は長期に汎つて逐次販賣目的のために消耗される性質のものであるから、これが購入のための支出はその全額を直ちにその期の成果計算の要素に加えることは合理的でない。

また信用制度の發達によつて、信用取引が増大し、ために取引發生と現金收支とが時間的に分割されて、現實の取引と現金の受拂とは必ずしも同一期間に行われるとは限らない。

かように繼續的な營業活動において期間的に成果計算を行うためには現金の收支に基く收支計算を以てしては全く不可能となつて来る。尤も、一定期の期末の財産と期首の財産との在高的比較から成果を發見する方法が收支計算に於ては考えられる。然しかゝる比較においてはそこに表われた成果が如何なる原因によつて發生したものであるかを明らかにすることが出來ぬ。また取引過程・財の流通過程は唯一の目的のみに奉仕する單純なものではない。生産經濟においては、その目的とする商品の仕入、販賣といふとき本來の取引のほかに、從屬的な或は偶發的な取引が生

起する。例えば補助金の吸入、雑品または不用品を処分した場合の収入等があり、さらに、市場有價證券に對する投資、關係事業に對する出資等が行われ、これに對して幾何かの配當を收受することがあるとともに、他方、火災・盜難・紛失、或は寄附金等全く臨時的な支出も生じ、それらは各れも本來の經濟活動ではないが、かゝる從屬的活動による收入、臨時的支出は成果計算の要素たることを決して失うものではない。寧ろ期間的成果はこれらを含めてその總ての發生原因を明らかにして洩れなく捕捉した上に確定せられねばならぬ。即ち成果の總括的な把握が必要となる。

かくして會計が成果計算を實行するためには期間的總括的な、しかも成果の發生原因を明示する方法がとられねばならぬ。それはもはや收支計算の能く爲し得るところではない。ゆえに生産經濟は別個の會計形態を成立せしめていゝる。今日の企業會計にみる資本計算がこれである。

### 五 資本計算

資本計算は企業に於ける財政状態を常にそこに投下されてある資本、所謂企業資本の二面的構造として把握する。即ち一面において企業資本をその具體的内容を構成する個別の財産部分の有する價值として表明する。此れが企業財産である。他面、投下された資本の調達源泉に從つて總額として表明する。資本も財産も同一物の異なる把握に過ぎない。一方は具體的形態に即して、他方はその抽象的價值額において捉えたものである。ゆえに財産の増加は他面、資本の増加であり、財産の減少は即ち資本の減少である。従つて企業財産に關する記録と企業資本に關する記録とは當然一致する。企業資本は企業の經濟活動に應じて循環運動を惹き起す。當初の貨幣資本は商品に、或は生産財に轉化し、更に大なる貨幣資本へと復歸するのが原則である。しかも、連の資本運動の終らぬ裡に他の無數の資本運動が前

後して惹起される。ゆえに一定時點に於いては循環過程の異なる無數の資本運動が重疊的に併存していることとなる。一定期間の經濟活動の成果は資本運動における資本價值の増加部分として、それは期首の資本額を不變靜止の額とし、他方にその回轉過程を通じて生ずる財産變動の結果をその構成分の在高位の價值を以て前者と比較對照することにより、成果が確定せられる。さらにその期間における資本價值増減を來たす原因を損費及び収益として把握し、その損費項目と収益項目との比較からも成果が確定せられる。前者が財産計算であり、後者が損益計算である。損益計算において、収益は資本の價值の増加分であつて、それは本來の生産活動に基くものが大宗をなすが、そののみならず、從屬的取引より生ずるもの、或いは企業の目的意志に因らぬもの等、企業に招來せるかゝる價值の増加をすべてその原因に即してこれを収益として把握する。損費は資本の價值の減少分であつて、これも収益におけると同様に、商品生産のために發生せるものに止まらず、これに附隨した取引、臨時的支出等、破壊されたか喪失された資本價值のすべてを意味し、それぞれの原因に即してこれを損費として計上する。かくして資本計算は期間成果を總括的に捕捉することとなる。財産計算は收支計算における如き、財を個別に把握する所謂數量的計算ではなく、具體的形態としての資本計算を意味する價值計算である。企業の經濟活動が全部終了し解散する場合を想定するならば、そこには資本運動を終えて、殘留するものは貨幣のみであり、こゝに言ひ財産計算の必要は存しないが、資本運動の終焉を俟たず、一定時點に定期的に資本在高位を確定するのであるから、その時點に於いて存在する資本を具體的に表示するがこの財産計算に外ならぬ。

かように資本計算は、生産活動をそこに投下された資本の循環として統一組織的に捕捉する計算形態である。それは具體的には資本を二面的にとらえ、一面においてその源泉に即してその増減を記録計算するとともに、他面にお

いてその具現形態たる財産に即してこれを把握し、兩者は統一的な資本の觀念に基く價值計算として、また成果はかかる両面から一は財産の増減において、他はその原因において總括的に確定されるのである。

これに對して收支計算は前述の如く個別の財貨の受渡、收支の諸計算に止まり、それらを一體として資本化する觀念を缺き、經濟活動の結果生ずる個別の財貨の變動を數量的に知り得ても、價值的に統一せられていないから、個々の財貨の變動がその經濟生活に對していかなる意味を有するか、それらの變動が目的合理的であるか否かを具體的に明らかにすることは出来ぬ。(註一)

形式としての會計は先ず經濟活動を直接的に數値に算定し比較することが重要であり、その體系には上述の如く收支計算と資本計算が存在する。そしてその各れを採るかは、各經濟生活の評價能力の問題であり、またこれを條件付ける實際的要求にかゝる。資本計算が生産經濟において成立し發達した所以はそれが經濟的成果の獲得を基底とし、原則として自由な經濟活動が行われ、その結果もまた貨幣量を以て容易に把握し得たからである。これに反して純粹な經濟活動が屢々妨げられる消費經濟においてはかかる實際的要求が熾烈ではなく、更にその成果が貨幣量を以て容易に表明し得ぬので、これを實現することは不可能である。

客觀的にはあらゆる生産が資本組織の面を有していると見られるが、この事實を經濟生活自體において如何に理解し、如何なる形態を以て把握しているかが問題となるのである。(註二) 従つて國家にしても、經濟的給付の提供を目的とする部門においてはその會計に資本計算をとることがあり、また生産經濟でも生産と家計とが密接に結合しているものにあつては依然收支計算に止まつているものもあるのである。

近代の生産經濟はその經濟活動の複雑化、經營規模の擴大に伴つて、會計に對する要求の内容が複雑となり、また

他の經濟生活に見ぬ諸種の會計形式が成立した。然しこれらの會計の形式的特性、任務實現の根據は各れも一應資本計算によつて與えられた數値を基礎とし、これに加工し、或はその資料を更に精密化し、またはこれを別の角度から觀察せんとするものであることが理解せられるのである。

企業はその基本的思考をこの資本計算の體系に置き、これに従つて運営せられる生産經濟である。以下、企業における會計の任務及びその各種の會計形式を考察する。

註一 山下勝治著 理論會計學 一一四頁

註二 小高泰雄著 經營經濟學序説 第四章

## 六 企業會計の任務と形式

近時の企業がその會計に與うる任務の内容は如何なるものであろうか。

企業はその目的を實現するためにその手段たる幾多の財産を整備することを要し、これが購入に必要な資本は廣く外部に求めている。その出資者、債権者は自己の出資額、債権額を擁護するため企業の成果の状態、その傾向、また

かような成果の裏付けとなる企業の財政構造を識らんとして、此等に関する正確な計算書を企業に要求する。また國家は企業が國費負擔の一大財源をなしているところから、その成果に對する課税のために企業に對し、かかる資料となるべき計算書の提出を求める。

企業はかような外部からの要求に應えてこれに報告する資料を會計に需める。企業會計における外部報告の任務がこゝにある。



更に企業が合理的に運営せられるためには、調達した資本の内容を明瞭にし、各調達条件の異なる資本とその運用形態である各種財産との関係が合理的であるかを不断に比較検討すると共に、かかる諸財産が経済活動に伴つて流通變轉する過程を不斷に價值的に正確に把握し、且つそれら相互の構成が最高の利用効果を實現する如く維持せられてあるかを他の同種企業、或は想定する標準的なものと隨時比較検討しうる資料が提供せられねばならぬ。これは企業會計の内部報告任務である。これらの任務を如何に實現するか、企業會計の形式の問題が存する。

資本計算は前述の如く企業の財政構造並にその財流通過程を企業資本の構成と運動としてこれを價值的に總括的に捕えるのであるが、企業の本來の目的とする給付の生産活動を數値に算定し、そこに消耗された諸種の財が果して妥當か否かを比較すること、またそれを給付單位別に収益と比較することは給付生産上の配分を合理化し、生産適正量を捕捉する資料を提供するから、企業の内部報告資料として重要であるとともに、提供價格の根據を明かにする。かかる計算の必要は生産過程が複雑な構造を有し、その生産する給付が多様多様となり、また大量となつた近代的生産過程をもつ企業において存するものである。それは生産構造を精密に分析し、各構成部分の機能上の關連を明瞭に把握して、消耗せられる財の價値を各製品がそれぞれの生産過程を利用する割合に比例して配分算定することによつて達せられる。企業會計においてかような局面を荷負うものは原價計算である。即ちそれは近代的工業經營の下に發展した計算形式であるが、企業資本の循環過程のうち本來的給付生産に基く部分を精密化し、これによつて資本計算に示される企業財政の構成及び期間的成果のうち所謂經營成果を批判する資料が得られるのである。

資本計算が企業資本の構造と運動とを期間的に把握するところから、期間計算と呼ばれるに對し、原價計算は一定種類の給付を直接の關係量として選び、その給付が如何なる時間的經過を以て獲られたかは單に間接的に問題とするに過ぎぬので、對象計算と呼ばれている。こゝに兩者の計算的特性の相異が見られるであろう。然し、兩者はそれぞれ一定期間經過後實現した過去の活動過程、或は既に完成した給付について行われるのが通常であるから各れも事後計算過去計算たるの性格を有する。

ところで經濟活動は計畫的に行われる。過去計算というも、この計畫の結果を數値を以つて把握しているものであつて、一定時の計畫は爾後の計算の基礎となるものであるから、事前計畫と事後計算との關係は密接不可分であると言ひうる。評價能力の發達につれてこの事前計畫に於いて豫想する經濟活動を數値に算定し、これと事後計算とを比較對照する要求が生れた。既述の豫算制度は經濟生活のかゝる必要に照應する新たな會計形式である。かように豫算は一定の未來期間に對する數値算定であり、従つてその關係量はやはり期間計算たる性格を有する。企業における豫算が、同じく期間計算である資本計算と異なるところは過去數値を扱つか未來數値を扱つかの點にある。計算形式もまた資本計算の勘定形式をとるから計算的性格においては豫算は資本計算の一應用形態にすぎぬものであつて、その獨自性は計算的特性よりも、全くその實現する任務領域に存し、それが經營統制資料として内部報告任務の代表的役割を擔當する點にある。

原價計算においても生産活動の完了に先立つて、豫め給付原價の算定を行うに至つた。かような未來計算としての原價計算の方法として標準原價計算の方法が成立している。

これらの諸計算は各れも企業の經濟活動を直接的に數値に算定する會計形式である。即ち一定期間の損益の確定、企業財政の表示、或は一定給付單位の原價の算定であり、その中に比較機能が併用せられているような計算體系であつて、各れもそれらが特定の計算對象を以て制約され、これを數値に算定し、比較機能はその表示の秩序を規制する

ものとして作用している。この場合會計に對する比較の要求が強まり、これらの計算のもつ比較機能に満足し得ざるに到ると、こゝに新たな會計形態が生ずる。經營比較はかような要求の所産であり、前記の諸計算において實行し得ぬ比較機能がこの計算的特性となる。即ち上記の諸計算が提供するところの經濟活動に關する直接的數値を必要に應じて適當に計算加工して、他の期間、他の部門或は一般的基準の數値と比較する。従つてそこに用いられる數値は前記の諸計算における如く特定の計算對象に制約されず、各比較目的に應じて計算加工される弾力性のある數値であり、且つ比較を機能とするところから二種以上の數値または數値集團が取扱われることとなる。これによつて企業の資本構造、資本運動、本來的經營活動、或はその所産である給付の客觀的價值を確定し、その合理性を判斷する資料が提供せられるのである。

さて、會計が經濟生活の數値による報告資料を提供する任務と達成するためには、その表明する數値の秩序に誤記、不正記入のないことは勿論、計算原理自體に錯誤のないものでなければならぬことは既に述べた。資本計算は具體的形態において貸借平均の原理、成果の二面的表示の機構を有し、これを通じて計算の正確性を自律的に檢證する能力を内包するけれども、經營の複雑化、大規模化に伴つて、會計の全構造は頗る複雑多岐となるから、その正確性を證明するためには、特に獨立した觀點に於いて、その計算の根據に従つて、計算の内容の照合批判が行われる必要がある。蓋しかく行ふことによつて會計上に企業財政の實體が正確に露呈され、その任務の實現が完璧となるのである。これが企業會計における監査制度の分野である。尤も監査制度はそれ自身に獨立した形式上の特性を見出すことが困難であるけれども、會計の提供する數値秩序の計算の正確性、經濟的正確性を期することは會計の任務實現に不常に隨伴する要求であり、會計機構の複雑化、その社會的意義の増大が、會計分野の一角にかゝる正確性の檢證制度

を獨立の領域として成立せしめるに至つたのである。

以上、近代の企業會計がもつ任務とその形式について概観したのであるが、そこに具現する各種の分野は上述の如く各れも資本計算を基底としてることが理解せられるのである。即ち、原價計算は給付の原價算定を通じて資本運動のうち、複雑化する經營活動過程を明確化し、總括的成果の中の經營成果部分を確定し、企業財政の構成をこの立場から批判する資料を提供する。また豫算は資本計算が過去計算に止まるに對して同様の計算形式に立脚して未來數値を算定し、更に經營比較は一定期間内の成果確定或は一定給付單位の原價算定という如き特定對象に制約せられず、各場合々々に應じて弾力性ある計算を行い、資本計算、原價計算においては果し得なかつた比較機能上の効果を達成する。他方監査制度はかゝる數値算定に必然的に要求される計算の正確性、經濟的正確性の檢證を獨立の任務とするものである。ゆえにこれらは各れも資本計算を基底とし、その擔う任務の内容に應じて成立した形式であり、分野であるとともに、企業の會計に對する要求に應じて資本計算の持つ機能上の間隙を埋めんとするものと見られるのである。<sup>(註)</sup>

註 P. Deutsch a. a. O.S. 27. 28.

以上これを要するに會計は、社會的な計算制度の一種たる所謂會計制度として、個々の經濟生活がその經濟活動及結果を數値に算定し、比較する機能を内包する形式に具現しており、その基礎的體系には收支計算と資本計算との二つが存在するが、他方會計は經濟生活の手段的用具として、かゝる形式を以て經濟活動の所要の報告をなさんとする主體の要求に基くものである。その要求の内容は經濟生活の目的、生活條件の差異によつて精粗があり、従つてそれは現實に如何なる形式を用い、如何に算定し比較するかということを規制する。而して會計は成果計算を實行しうる

場合、その經濟活動を明瞭に報告し得、これは生産經濟においてのみ能く爲し得るところであるが、就中それを資本計算體系において行ひ企業會計に於いて最も具體的に遂行せられることとなる。

會計に對する要求の内容及び會計形式の問題は企業會計において殊に複雑多岐である。然し、それらは各れも一應資本計算を基底とし、資本計算が表明する數値を加工し、精密化し、或はこれを別の角度から觀察せんとするところに發するものである。會計學はかゝる企業會計を研究の對象とし、従つてそれは資本計算制度を基礎として算定機能及び比較機能を企業會計の任務に照應せしめるその原則を探求することが目的であると考ふる。

終

書評

都留重人著「戦後日本のインフレーション」

安井孝治

終戦後出刷された數多くのインフレーションに関する著作の中でこゝに採り上げたのは、東京商大の都留重人教授の勞作「戦後日本のインフレーション」である。こゝに制限された紙面で教授の著作全般に亘る論評を試みんとするのではもとよりなく、教授の著作の中でその理論的基礎となつて居る第二章に就て最も根本的な點に關してのみこゝでは若干考察を試みるに過ぎない。

さて、すべて論議すべき對象に關する明確な規定を前提とせずして、我々の認識は一步も前進することは不可能であることは言ひ迄もない。都留教授も「およそ定義というものは、もつとも集約的なものごとの本質を云いあらわそうとするものだから、決しておろそかにすべきことがらではない」(二九頁)と、一應明言される。然るにインフレーションなる現象は、「理論構築の具體的段

都留重人著「戦後日本のインフレーション」

階にきてはじめて問題になるようないろいろの範疇(たとえば、市場價格、信用など)を用いずしては、概念の規定をそれ自體ができた」(三〇頁)し又インフレーションの問題を「それぞれの時と場所に於けるインフレーションの具體的な性格や政治經濟的環境を離れて論議することはできない」(三〇頁)のであるからして「インフレーションを定義するにはそれ固有のむずかしさがある」(二九頁)と云う。そして定義の問題でいろいろ對立している人々にとつても「結局は現實の事態をどうするかというところにあるのだから、われわれとしても定義の問題で立入つた議論をすることは省略して、インフレーションを具體的に分析する方法の論議からはじめよう」(三一頁)と、結んで居る。こゝではまだ我々は、教授が決しておろそかにすべき事でない筈の定義を、おろ