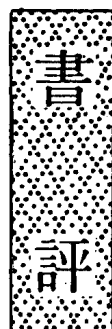


Title	山榘忠恕著, 『複式簿記通論』, 中央経済社刊, A5判, 二四三頁
Sub Title	
Author	高橋, 吉之助
Publisher	
Publication year	1962
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.5, No.5 (1962. 12) ,p.1154- 1157
JaLC DOI	
Abstract	
Notes	
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-19621231-04044899

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.



山 榊 忠 恕 著

「複式簿記通論」

一

本書は公認会計士第二次試験を受験する人々のために出版社が企画した講座に連載されたものを一書に纏めたものであるという。著者は公認会計士第二次試験の試験委員として簿記の出題と採点にたずさわっており、そこでの経験と講座として連続的に発表するに当って意図した説明方式、および簿記に関する著者の持論とが本書の特色をなしている。

著者によると「世の受験生のなかには、きわめて稀にしか生じないような、ごく特殊な事柄や技葉末節の事項については、局部的・断片的に高度の知識を備えているけれども、基礎的なルールに対しては意外に無知・無頓着な者が多く、もともとあたりまえのことをあたりまえに正確・迅速に処理するために必要な能力が、一般的に見ていちじるしく不足している」ことが、最も痛感されるどころだという。これはひとり簿記の受験生のみが受けるべき批判ではない。従来の簿記教育および簿記教科書に対する大きな反省を示唆するも

のである。けだし、受験生に見られるこのような欠陥は、簿記について学生が習得すべき能力は何であり、いかなる範囲の事柄を学習すべきであるかということが、その教育の計画および実施に当る一般の教師の側にいまだはつきりと確認されておらず、このもつとも基本的な問題が未解決のままに多くの教科書も編まれてきたという事情に由来するからだと思われる。それはそもそも、会計教育における簿記教育の占める位置とか役割は何かという問題でもあろう。

右の根本問題に対する明確な意見を本書の中から直接に見出すことはできないが、著者は本書の執筆にあたって特に心を用いた点を次のように述べている。「もともと企業の簿記が、企業資本の統一的・全体的な計算的管理を司るための装置であるかぎり、その学習にあたっては、おのずからこの企業資本自体の運動の態様に即した把握の方法を採ることこそが望ましいはずである」と。

ところで、件の企業資本の運動とその会計的認識の方法、ならびにこれにもとづく複式簿記の原理と構造に関する本書の説明はきわめて優れており、会計構造論および勘定理論として非常に高度のものである。この部分の説明は類書にもあることはあるが、ただ一般にそこでは企業財産の把握に出发してこれを専ら資本主の立場から認識するいわゆる資本等式か、または貸借対照表等式を用いた説明がなされており、それがいまや常識化しつつある。そこで著者は、まず学生の多くが簿記について抱いているこの種の既成概念を取り上げ、読者にいくつかの疑問を投げかけることによって、この誤った常識を払拭することを求め、第三講以下で展開される正しい理論

への導入部としている。第二次試験受験者のごとく多少とも簿記知識を持った読者に対して、この導入方法は至極当を得ている。

そして以下本書の大きな部分を占める各種取引の仕訳記帳の方法およびこれに必要な勘定科目の説明は、右の原理において規定した三つの基本的な勘定範疇に即して展開されているため、その構成が体系的に整序されている。

また類書ではたかだか合計試算表と残高試算表のみを取り上げ文字通りの検算表としてしか説明されていなかった試算表について、その機能と種類とを詳しく説いてあることも妥当である。

およそこの種の書物は無味乾燥な文体に終始しがちなものであるが、類書に見るこの欠陥を著者は見事に克服し「終始伸びやかに説き明かし語り暮そうと心掛ける反面、学習上の発展順序だけは充分にこれを尊重した」という意図はよく達成されている。

以上の各理由で、本書は会計士第二次試験の受験生のみならず、会計の初学者の間にも広く読まれることを推すものである。

二

次に、やや専門的な問題について触れておきたい。本書の後半では商業における取引処理が専ら説明されていて、工業におけるそれは第九講「資本運動の展開と勘定の分化」の末尾で触れるにとどまっているように思う。一般の簿記書も商業中心に書かれているわけであるが、はたしてこれでよいのかどうか。それは本書のみに対する疑問ではない。簿記の基本技術を解説する書物が商業に例を求め

ることは読者の理解に容易であるからであらうが、その各種商取引に関する勘定記入方法や資本取引に関する勘定記入方法のなかに、むしろ簿記の基本を習得してから学ぶ会計理論の主題に含めてそれとの関連で説明することが適当と思われる部分があり、かなりあるように思われる。これらの頁数を工業における主要な取引の勘定記入方法に振り替えたならば、と感するのである。

それから、周知のごとく取引事実が直ちに仕訳帳や仕訳伝票の上に把握されるのではない。取引の発生を立証する種々の書面が作成され、これを資料にして仕訳記入がなされるわけである。手形取引の勘定処理についてはかような基礎資料（約手、為手等）の作成について説明されている書物が多いが、他の取引の勘定処理についてもこれと同じ程度にそれぞれの基礎資料が簿記方の手許へ届くまでの手続を知悉させることがほしいように思われるのである。このことは工業における取引の勘定処理を理解させる場合一層重要である。これらはさきに触れた、会計教育における簿記教育の目的および範囲をいかに定めるかという問題に関連する問題でもあらう。

なお本書では元帳記録から直接に資金運用表が作成される旨が述べられているが、その作成手続には触れられていない。なるほど現在までの簿記実務では、資金運用表はたとえ元帳からこれを直接作成する場合でも、元帳勘定口座にそのための記帳は行わない。しかし資金運用表を貸借対照表、損益計算書と併ぶ主要の財務表として認める立場をとるならば——著者も同じ意見であるように思う（七二頁）——資金計算のための複式記入方法は簿記の範疇に含めてよ

いのではないだろうか。これも簿記書の主題範囲に関する問題である。

三

以下に、若干細部の点について指摘してみる。

一、勘定の形式は左右に場所を別けて一方にプラスを、他方にマイナスを記録する方法であると説明してあるが(六頁)、かつて岩田敬教授も述べられたように、左右のみでなく上下に場所をわけてそれぞれプラスとマイナスを記録する形式も勘定であり、要するにへ増加量と減少量とを場所をわけてそれぞれの事由とともに記録する形式」という意味に勘定の形式を説明すべきではなからうか。

二、貸借対照表等式によるアプローチに対する著者の批判(第二講)の要点は、資産＝負債＋資本という資本等式の数学的移項の上になんか成り立っていること、たまたま資産＝資本の等式から出発する説にあっても資産も資本もともに直接には企業のそれであるべきなのにその点の説明が不十分であること、の二点にとどまっているように読める。これでは第三講で展開する著者の独自のアプローチの必要性を裏付けるには力弱い。第三講への導入部として貸借対照表的アプローチを問題にするのであれば、この等式の右辺の「資本」が調達資本と蓄積資本との一時点有りの把握に偏し、日々の企業活動のなかで資本を観察する場合は培養資本就中稼得資本が調達資本とともに把握されねばならないのにこれが欠けていること。またこの等式の左辺も循環運動する企業資本の動態が表明され

ておらず、ただその一時点における未費消残高のみが抽象把握されるにとどまること、をむしろ指摘するべきではなかったらうか。

三、資本の行使の局面を説明する箇所(二三頁)で、「いまなお資本としての力を貯蔵している部分と、それらが文字通り発揚しつくすに至っている部分とがあり得よう。そこで前者を資本の充用、後者を資本の費消と呼んでおくが、両者の区別は、もともと本質的なものではない。」と述べられているが、ここでこの区別が本質的なものでない理由に触れておく必要はないだろうか。

四、行使資本のうち「資産」として次期に繰り越される部分を前記のごとく「いまなお資本としての力を貯蔵している部分」としているが、貨幣資本部分についてかく定義することならば異論はないが、生産手段や繰延勘定項目をも含むこの「充用資本」部分にはたして「資本としての力を貯蔵している部分」といってよいか。

五、期間損益計算上、費用として認識される部分を、資本が「文字通り発揚されつくすに至っている部分」とされているが、減価償却費や無形固定資産の償却費の性格を考慮した場合、こういういってよいものかどうか。

別の個所で「稼得のために費消されることにより流出した資本のこと」を費用と呼んでおられるが(三五頁)、ここは損失をも含む広義の費用の説明なので、損失もやはり、右の事由で流出した資本部分といえるかどうか。

六、同じ個所で収益のことを「費消とのあいだに因果関係を保ち

つつ稼得されるに至った資本」と定義してあるが収益のなかには、資本の派遣によって稼得される利子配当のごとく費消との間に因果関係を持たないで（費消を全く伴わずに）稼得される収益があるのではなからうか。

七、売掛金や受取手形を投資や貸付金と同じく資本の派遣という範疇に含めておられるけれども、前者はいうまでもなく商品販売の結果発生するので、後者とは資本の行使の原因を異にするものである。両者を一緒に捕捉することは法律的な観点からは問題なからうが、資本運動の観察方法として妥当であらうか。

八、前項と関連するが、企業資本の期末残高の構成要素（三七頁）のなかで、「貨幣性資産」とそれ以前の説明にある「貨幣」とは同じかどうか。もし前者の方が広いとすれば、債権との区別はどうなるのであらうか。

九、決算手続にはその予備手続と本手続との区別があることに読者の注意を促しておられる（第十三講）。著者によると、期間計算の見地からみて妥当な数値を意味するものとなるための各種の修正記入が行われたのち、元帳の各勘定口座の残高を総合化する手続を以て決算の本手続と呼んでおられる（一八三頁）が、決算そのものが、期間損益計算を行うに必要な手続を指すとすれば、「期間計算との関連において初めて必要になる性質の手続」も決算の本手続に含まれると解すべきではなからうか。たとえば費用収益の見越しや繰延べの手続は期中の記帳事項に属するものではない。

一〇、期間利益額の処理について未処分利益剰余金勘定のほかに

繰越利益剰余金勘定が用いられている。著者によると後者は損益勘定とともに「次期に残高を繰り越すことなく、いわば自動的に消滅してしまふ運命のもとにある」名目勘定であると説かれているが、一八五頁には「なお、前年度から繰り越された前年度の利益の処分残高は、繰越利益剰余金勘定に収容されている」という文言があり、また一九五頁にも毎期の利益のうち各種の処分充てられた「その残余が繰越利益剰余金として繰越され」という表現が見られるのであつて、この勘定の性格がわたくしには理解しがたい。

本書は著者の多忙ななかに執筆され、推敲のいとまもなく上梓されたという事情に鑑みれば、右の批判は酷に過ぎるかもしれない。またこのうちの多くは初学者向けの簿記入門書という目的に徴するならば、理論の骨格に影響のない些末の批判であるともいえよう。ただ、折角のすぐれた簿記書であるがゆえに望蜀の言として甘受されるならば幸である。

（中央経済社刊A5判二四三頁）

（高橋吉之助）