慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	簿記・会計と記録・計算：会計学の基本問題〔II〕(12)
Sub Title	Bookkeeping and accounting or accountancy (2)
Author	友岡, 賛(Tomooka, Susumu)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2019
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.61, No.6 (2019. 2) ,p.1- 12
JaLC DOI	
Abstract	「会計」については, 結局のところ, 極言すれば, 各人各様, 十人十色の定義付けがありえようし, したがって, 会計とは何か, ということの追究は, 或る意味において, 稔り乏しく, 虚しい。しかし, 「簿記」についてはそうでもないような気もする。
Notes	論文
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20190200-0001

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.

三田商学研究
第61巻第6号
2019年 2 月

2017年6月5日掲載承認

簿記・会計と記録・計算

―― 会計学の基本問題〔Ⅱ〕(12) ――

友　岡　　賛

＜要　　約＞
「会計」については，結局のところ，極言すれば，各人各様，十人十色の定義付けがありえようし，したがって，会計とは何か，ということの追究は，或る意味において，稔り乏しく，虚しい。しかし，「簿記」についてはそうでもないような気もする。

＜キーワード＞
会計，完全，記録，計算，財産管理，財務諸表の作成，写像，すべて，測定，単式簿記，定義，二面，複式簿記，簿記，簿記・会計における計算，利益，利益の計算

「簿記と会計」の再論[1]である。

かのウィリアム・アンドリュー・ペートン（William Andrew Paton）には「まったく無意味」といわれたが[2]，やはり「簿記と会計」の区別に拘りたい。

山桝説

前稿[3]の名残というわけでもないが，まずは山桝忠恕が引かれる。

＜引用について＞
原文における（　）書きや太文字表記や圏点やルビの類いは，原則として，これを省略した。したがって，引用文におけるこの類いのものは，特に断りがない限り，筆者（友岡）による。
また，引用に際して，促音や拗音の類いが小文字表記されていない場合は小文字表記に改め，漢数字は多くの場合，算用数字に改めるなどの加筆を施している。

1）この連載の3篇目（『三田商学研究』第57巻第6号）はこれが「簿記と会計」と題しており，また，これは下記のものをもって構成している。
友岡賛『会計学の基本問題』2016年，第4章。
2）同上，71頁。
3）友岡賛「山桝会計学の回顧と再吟味――会計学の基本問題〔Ⅱ〕(11)」『三田商学研究』第61巻第5号，2018年。

「金銭や物品のような具体物については……あながち記録を残さずとも，いざとなれば現物を調査・点検することによって，ある程度までは実態を把握できるかもしれない[4)]」が「債権・債務のような対人間の関係ともなると，もはや記録なしには，その管理が困難である。したがって，合理的・秩序的な記録・計算の必要を最初に痛感するに至ったのも……金融機関にほかならなかった[5)]」。

「簿記というのは……預金者や貸付先とのあいだに存在する貸借関係を人名別に明らかにするための記録計算方法として，金融業界においてあみ出されたものであるが，その後の信用経済の発展によって……売買上の貸借関係の記録計算方法としてもまた珍重されるに至った。このような経緯からも明らかなように，簿記には，その生成の当初から，備忘機能が期待されている[6)]」が，「今日では……経営体の経済活動……が多岐・多量になってきており……したがって，たんに貸借関係だけにとどまらず，およそ経営体の展開するいっさいの経済活動との関連において，備忘機能さらには管理機能が，この簿記に対して期待されるに至っている[7)]」。

「しかも……管理の重点が財産の保全から経営能率の向上へと移行するにつれ……いまや多くの経営体は，自己の経済活動の全貌をそれによってあまねく俯瞰しうるような記録の提供を，簿記に期待しているわけである[8)]」。

他方，「経営体の内部にあっては，さまざまな職務上の信託・受託関係ないし委任・分担関係がみられるに至っている。そして，そのような場合には，受託者ないし分担者としては……いわゆる会計責任を……帯びることになるが……彼は平素からそのような責任の完遂に最も適した記録を保持する必要がある。……簿記における記録が，現実の経済活動に即しての組織的・秩序的な記録でなければならないのは，そのような報告機能との関連からも言いうるところである。しかも，報告機能といえば，実は経営者自身もまた，外部の利害関係者に対しては受託者の立場にあり，会計責任を帯びているところから，経営者が会計責任を完うするうえからも，簿記の報告機能は，いっそう注目されざるをえない[9)]」。

山桝の書からの引用はまずは**表**のようにまとめられようが，筆者の立場からしてここに注目される論点（ないしその候補）としては例えば，簿記は「記録・計算」なのか，すなわち，「計算」は簿記に含まれるのか，とか，「備忘」はさて措き，「管理」や「報告」は簿記の機能なのか，といったものが挙げられよう。

ただし，これらは，結局のところ，「簿記」の定義，すなわち，簿記とは何か，ということだ

4）山桝忠恕『複式簿記原理（新訂版）』1983年，３～４頁。
5）同上，４頁。
6）同上，４頁。
7）同上，４頁。
8）同上，４～５頁。
9）同上，５頁。

表　簿記の機能の移行

生じた必要	簿記の機能
債権・債務の記録・計算の必要	備忘機能，すなわち財産の保全に重点を置いた管理機能
経営体の経済活動の全貌の把握の必要	経営能率の向上に重点を置いた管理機能
経営体の内部における信託者ないし委任者に対する会計責任の履行の必要	経営能率の向上に重点を置いた管理機能 経営体の内部における報告機能
経営体の外部の利害関係者に対する会計責任の履行の必要	経営能率の向上に重点を置いた管理機能 経営体の内部における報告機能 経営体の外部に対する報告機能

ろう。

永年，要するに，会計とは何か，ばかりを考えてきている当の筆者がいうのも何だろうが，「会計」については，結局のところ，極言すれば，各人各様，十人十色の定義付けがありえようし，したがって，会計とは何か，ということの追究は，或る意味において，稔り乏しく，虚しい。しかし，「簿記」についてはそうでもないような気もする。すなわち，「簿記」については，或る程度，客観的な定義付けも可能ではないか，ということである。

計算は簿記か

むろん，一般用語としての「計算」，すなわち「数量を数えること」や「数量について加減乗除などの方法で値を定めること」などといった意味における「計算」を念頭に置くのであれば，簿記においては「記録・計算」が行われる，といえようし，あるいは，計算は簿記においても行われている，といえようし，他方また，特定の分野において特殊な意味をもって用いられる専門用語の場合には，しかしながら，立場が違えば定義も異なるかもしれず，定義は必ずしも一様ではないかもしれず，立場によっては，計算は簿記ではない，とされることもありえよう。

いずれにしても，定義の仕方は各人の自由ともいえようが，ただしまた，種々の定義の優劣は，いずれの定義がよりすっきりした説明をもたらしうるか，ということによって決せられよう。もっとも，渡邉泉によれば，「各自が勝手に自分なりの独断で「簿記はこういうものである」と定義し，その定義にしたがって簿記の生成の時期を決めていくのであれば，10人いれば10通りの生成史が可能になる。そのような状況は，決して科学の世界ではなく，単なる思い付きの世界，フィクションの世界に過ぎない[10]」とされ，そういう言い方をしてしまえば，それはそうかもしれないが，これについては後述される（それにしても「各人の自由」というのと「各自が勝手に」というのではかなりニュアンスが異なる）。

10）渡邉泉「会計の生成史を論ずるに先立って」『會計』第191巻第6号，2017年，95頁。

筆者の立場，したがって，筆者の定義によれば，簿記・会計[11]における「計算」は，要するに，利益の計算を意味し，すなわち，動態論においては，すべての計算は，つまるところ，利益を計算するために行われており，後述のように，そうした利益の計算は簿記の外において行われ，したがって，計算は簿記の埒外にある，と捉えたい。

なお，これまた渡邉によれば，「簿記の本質は損益計算[12]」とされているが，これについても後述される。

山桝によれば，日々の取引の計算方法には「順列加減法[13]」，すなわち「現金収支の順序を追って逐次足したり引いたりしつつ計算してゆく方法[14]」と「たとえば，収入は収入だけ，支出は支出だけを，それぞれまとめて計算したうえで，収入の合計額から支出の合計額を差し引くことによって手もと残高の額を算定するという方法など[15]」のような「選別加減法[16]」があり，しかし，それぞれに長所もあれば短所もあるとされ，「収支が連日頻繁に繰り返されるという場合には，とうていこのような形式でその計算を行なうことは，その繁雑さからしても事実上不可能に近い[17]」という順列加減法の短所および「加えるべきものと差し引くべきものとを選りわけ，それらを別々にまとめあげたうえで両者を比較しなければならぬという点で，収支の順序ないしは過程を表示することが不可能になる[18]」という選別加減法の短所に鑑みた場合，両者の「長所のみをあわせ兼ね備えるような計算方法がありさえすれば，それこそ最も好都合なわけであるが，このような要請を満たすに足るものとして，勘定形式による計算方法を挙げることができよう[19]」とされる。

しかるに，筆者の立場，したがって，筆者の定義によれば，簿記は記録であって，簿記においてなされるものはすべて記録であって，計算ではない。「勘定形式による計算方法」は勘定形式による記録方法であって，計算方法ではない。「勘定形式による計算」は計算に非ず，ということである。

また，利益は計算されるものであって，記録されるものではない。企業における経済事象・経済状態の記録は測定をもって必要とするが，利益は計算されるものであって，測定されるものではなく，写像されるものでもなく，こうしたことは以下のように説明される。

11）この「簿記・会計」のような「・（なかぐろ）」を用いた表記はこれが些か狡いということは重々承知しているが，しかしながら，ここは「簿記ないし会計」でも，「簿記や会計」でも，「簿記および会計」でも，「簿記と会計」でも，あるいは「簿記会計」でもない気がする。
12）渡邉「会計の生成史を論ずるに先立って」103頁。
13）山桝『複式簿記原理（新訂版）』15頁。
14）同上，14頁。
15）同上，15頁。
16）同上，15頁。
17）同上，15頁。
18）同上，16頁。
19）同上，16頁。

「「会計は事業の言語である」とよくいわれ，こうした理解によれば，会計は企業における経済事象・経済状態を表現して人に伝える行為として捉えられ，その場合，会計において表現されたものは財務諸表にまとめられる，ということになるが，こうした会計における表現はまた，「写像」という概念でも捉えられる。すなわち……「会計は写像である」ともよくいわれ，写像とは，対象物を写し取って描き出すこと，だから，会計についていえば，企業における経済事象・経済状態を写し取って描き出すこと，であって，写し取って描き出されたもの，すなわち写体は財務諸表に描き出される。……ここでの［本体 ― 写像 → 写体］という写像行為は，実態を写し取って，財務諸表に描き出す，ということで，たとえば，商品が売れた，とか，商品を売るために色々と掛かった，とかいった実態を，収益150万円，費用100万円，といったように写し取って，財務諸表に描き出す，ということである[20]」。

「しかし，ここで留意すべきは，利益は違う，ということである。利益は写し取るものではない。利益は，写し取った収益，費用から，［収益150万円 － 費用100万円 ＝ 利益50万円］と導き出されるものなのである[21]」。

「利益は写し取るものではなく，別言すれば，利益は写像行為の対象ではない。また……利益は計算するものであって測定するものではなく[22]，したがって，計算は写像行為においておこなわれるものではない[23]」。

「要するに，利益は実態のなかにはない，利益には実態というものはない，ということである。……利益には，実際の利益，というものはない，ということである。実際の利益，というものがまずあって，それを写し取った，会計上の利益，がある，ということではなく，利益は会計のなかにしかない，利益には，会計上の利益，しかない，ということなのである[24]」。

さらに繰り返せば，簿記は記録であって計算ではなく，また，簿記・会計における計算は利益の計算であって，利益は記録（測定）（写像）の対象ではなく，したがって，利益は簿記の対象ではなく，したがって，計算は簿記ではない，ということである。

他方，利益は計算されるものであって，記録されるものではなく，また，簿記における利益はこれも記録されるものではないが，しかし，計算されるものでもなく，ほかのものが記録された結果の残が利益であるに過ぎない。

簿記と財務諸表の作成

利益は会計において，損益計算書において計算されるが，簿記における損益勘定とこの損益計

20）友岡賛『会計学原理』2012年，92頁。
21）同上，93頁。
22）同上，82頁。
23）同上，88頁。
24）同上，93頁。

算書の異同は何か。財務諸表の作成と簿記はどのような関係にあるのか。

山桝は以下のように述べている。

> 「損益勘定や残高勘定というのは，それ自体が損益計算書であり貸借対照表であるというわけでなく，それらはあくまでも損益計算書や貸借対照表の原型にすぎない……。したがって，簿記上の決算の段階に接続して，当然にそれら財務諸表の作成の段階がはじまるわけであり，この財務諸表の作成ということが簿記固有の領域内に属する性質のことがらであるかどうか，という点については多少の問題もあるにせよ，その終りを完うするためには，簿記としても，いちがいにこれに無関心であってよい，といういわれはない[25]」。

財務諸表の作成と簿記の関係が些か微妙であることを認識し，また，そのことに微妙に言及しているのはいかにも山桝らしく[26]遺漏がないが，筆者とすれば，「簿記は何も財務諸表の作成のためにあるというわけではない[27]」。

ただし，「他方，簿記が財務諸表の作成に用いられている，ということは事実である[28]」が，しかし，筆者とすれば，けだし，財務諸表の作成は簿記の仕事ではなく，財務諸表は簿記の記録を用いて勝手に作ればよく，他方また，例えば，財務諸表はこれを作成することなく，損益勘定と残高勘定をそのまま提示することをもって会計（報告）を行うこともできよう。そのままの損益勘定と残高勘定がいかに分かり難くとも，それはそれで会計（報告）にほかならない。

ただしまた，山桝は次のように述べている。

> 「ことにこんにちにあっては，「報告」ということを伴わなければ，「記録」も「計算」もついにその存在理由をもち得ない，とさえも言われるばかりでなく，げんにこの報告ということこそが，しばしばその前提をなす計算や記録のありかたまでをも左右するほどの力を発揮しつつある[29]」。

財務諸表の作成ないし財務諸表をもってする報告が簿記の「ありかた」を左右する，というのはどういうことだろうか。

「簿記」の定義の意義

他方，「簿記したがって複式簿記[30]」という捉え方をもってその特徴とする渡邉説は「簿記の歴史研究は，企業の損益計算の記録の歴史である[31]」と言い切り，また，例えば以下のように述べて

25）山桝『複式簿記原理（新訂版）』217頁。
26）友岡「山桝会計学の回顧と再吟味」2～3頁。
27）友岡『会計学の基本問題』80頁。
28）同上，80頁。
29）山桝『複式簿記原理（新訂版）』217頁。
30）渡邉「会計の生成史を論ずるに先立って」94頁。

いる。

「わが国でも，奈良時代の木簡が数多く発見され，そこに官吏の給料や食料品の支払額が記録されている。木簡を帳簿というかどうかは別にして，そのような現金の出納記録が残されているからと言って，わが国の奈良時代に簿記したがって複式簿記が存在していたという会計史家が果たしているであろうか[32]」。

しかし，「したがって複式簿記」を挿入するのは渡邉の勝手ながら，勝手に挿入しておいて「果たしているであろうか」とするのはいかがなものか。この挿入がなければ，「わが国の奈良時代に簿記が存在していたという会計史家」はこれがいても一向に不思議ではない。

また，既述のように「簿記の本質は損益計算」とする渡邉は以下のように説いている。

「かつて，会計の役割に管理計算機能すなわち財産保全機能（管理中心主義）と価値計算機能すなわち損益計算機能（決算中心主義）の二つがあるといわれてきた[33]」が，「会計の損益計算構造を支える複式簿記は，13世紀初頭の北イタリアの都市国家で企業損益の算定手段として誕生し，800年もの悠久の歴史を紡いできた。その中心的な役割は，損益計算にあり，単なる財産管理のための技法ではない。財産管理機能は，正確な損益を計算するための前提であり，あくまでも損益計算機能の副次的な役割に過ぎない。損益計算を前提にしない単なる財産の管理計算を会計やその利益計算構造を支える複式簿記の第一義的な役割として位置づけることはできない。それ故にこそ，会計の歴史研究の出発点は，13世紀のイタリアなのである。このことは，会計ないしは簿記を定義する大前提に損益計算機能があることを意味している。簿記の始まりは，決して単なる金銭の出納記録や財産の増減記録ではない。情報提供機能もまた然りである[34]」。

しかしながら，筆者とすれば，損益計算先にありきのクワジ・トートロジーとしか思えない。

また，前々項において言及し，「これについては後述される」とした簿記の定義について渡邉は「単なる現金の収支記録も簿記であって，これこそが複式簿記に先立って存在していた簿記であると主張する研究者も一部にはいる。もしそうであるなら，財産の在高や増減を記録した帳面は，すべて簿記になり，この帳面が初めて登場した時が簿記の嚆矢ということになる。果たしてそうであろうか[35]」と疑問を投げ掛け，定義の意義をもって次のように説いている。

「簿記を単に帳簿記入であるとか財産の増減を記録する手法と規定するだけでは，簿記を

31）同上，97頁。
32）同上，97頁。
33）同上，103頁（（　）書きは原文）。
34）同上，103～104頁。
35）同上，96～97頁。

特定したことにはならない。なぜなら，簿記の他にもそのような要件を備えたものが数多く存在するからである。そこで，簿記をより明確に定義することが必要になってくる[36]」。

しかしながら，「簿記の他にも」という述べ方は既に渡邉が思い描く特定の簿記がこれに前提されている。渡邉は自身の定義による特定の簿記を念頭に置き，それに合致しないものはこれを「単なる」や「単に」といった言い様をもって切り捨てる。

例えば山桝のいう「貸借関係の記録計算方法」もまた，単なる貸借関係の記録計算方法は簿記に非ず，とされようし，筆者の定義も切り捨てられるだろう。例えば20年以上前に上梓された筆者の１冊目の会計通史は簿記をもって，財産管理を第一義的な目的とする財産に関する記録，と捉え[37]，複式簿記について以下のように説いている。

「その（財産管理という）目的のために，なにを記録するのか，といえば，それは「財産の在り高，増減」である。……そして，これを大雑把にいい換えるならば，それは資本と利益とにかんする記録ということができる。もともとどれだけの財産があるかという意味における「もともとの財産」は「元手」すなわち資本であって，それが増えたならば増えた分は「もうけ」すなわち利益ということになる。……そういった意味における資本と利益とを正確に記録することができるように体系化されたそのシステムを，今日，わたしたちは複式簿記とよんでいるのである。そしてまた，複式記入は，いってみれば，その必要条件なのである。財産の増減をもたらすものは取り引きであって，その取り引きには２面性という属性があるからである[38]」。

「結局のところ，取り引きのもつ２面性ゆえの複式記入を不可欠の要素とする資本と利益との記録システムが複式簿記ということになる[39]」。

また，つい最近，上梓された筆者の３冊目の会計通史はこれも簿記をもって「財産を管理するために，その在り高と増減を貨幣数値をもって記録する行為[40]」と捉え，複式簿記をもって「取引のもつ２面性ゆえの複式記入を不可欠の要素とする資本と利益の記録システム[41]」と定義しており，この20年間，およそ進歩がみられないが，いずれにしても，渡邉によれば，「簿記したがって複式簿記」の目的は単なる財産管理ではない，と切り捨てられるのだろう。

複式簿記と単式簿記[42]

いまさらながら，複式簿記とは何か。「複式簿記」はどのように定義されるのだろうか。

36）同上，97頁。
37）友岡賛『歴史にふれる会計学』1996年，25～26頁。
38）同上，52頁。
39）同上，52頁。
40）友岡賛『会計の歴史（改訂版）』2018年，44～45頁。
41）同上，65頁。

ただし，簿記論のテキストの類いをサーベイしてみると，例えば「複式簿記（double-entry bookkeeping）の複式（double-entry）は複式記入のことで，複式記入とは……」といった説き方が多く，「複式簿記とは……」といった定義らしい記述は意外と少ないが，それでも例えば以下のような定義付けの類いをみることができる。

「複式簿記は，記帳の対象となるすべての経済事象を常に歴史的順序に従って二面等額方式で分析し，その計算結果についても自検機能を具備した自己完結的な計算機構である[43]」。

「複式簿記は，一経済主体の経済活動をすべて原因と結果の両面から二面的にとらえ，貸借記入原則にしたがって組織的に記録・計算する方法である[44]」。

「営業活動のすべてを一定のルールに従って継続的に記録・計算・整理する簿記を複式簿記という[45]」。

「複式簿記は企業の財産のすべてについて，また損益のすべてについて，その増減・変化を……複式すなわち二重に記録する[46]」。

「複式簿記とは，「経済主体の経済活動を勘定科目と貸借記入原則によって秩序整然と記録・計算・整理し，その結果として財産計算と損益計算とを同時に完成する記録システム」であると定義することができる[47]」。

「企業の経済活動を体系的，組織的に捉える簿記のシステムを代表するものが複式簿記である。これは，企業に生成するすべての取引を勘定を用いて，二面的に記録し，財産の増減・変動をすべてもれなく把握し，損益発生の原因を明らかにすることができるシステムである[48]」。

「複式簿記は，財産と資本の双方について，漏れなく記録計算する方法である。記録にあたっても，一定の記帳原則が厳守される。財産と資本の変動を，相互に関連させながら，

42）この連載の１篇目（『三田商学研究』第57巻第３号）と７篇目（『三田商学研究』第58巻第５号）はこれがこの二つの簿記を扱っており，また，これは下記のものをもって構成している。
友岡『会計学の基本問題』第５章。
43）久野光朗「簿記の種類，歴史，および前提」久野光朗（編著）『簿記論テキスト（改訂版）』2006年，３～４頁。
44）森川八洲男『精説簿記論Ⅰ（改訂版）』2001年，６頁。
45）中村忠『現代簿記（新訂版）』1993年，３頁。
46）太田哲三，新井益太郎『新簿記原理』1976年，４頁。
47）大藪俊哉「複式簿記と記帳技術の基礎」大藪俊哉（編著）『簿記テキスト（第５版）』2010年，１頁。
48）興津裕康，岡野憲治『簿記原理（改訂第２版）』2009年，５頁。

しかも計算方法としては別個に，二面的にとらえ，いわゆる財産計算と損益計算が並行して行なわれる[49]」。

「すべての取引を二面的に記帳し，貸借平均の原理が成り立つような組織的な帳簿記入法のことを複式簿記という[50]」。

「複式簿記は，経済主体の経済活動をつねに二面的にとらえ，すべての財産および資本の変動を一定の記帳原理に従って記録・計算するものである[51]」。

「複式簿記とは，記帳を必要とするすべての行為および事象について，例外なく二面的記入を行なうところの簿記であり，しかも，その二面的記入のルールが機構的・原理的に確固とした基礎の上に形成されているものである[52]」。

最頻出の語は（人によっては，案に相違して，かもしれないが）「二面」ではなく，「すべて」ないし「漏れなく」であって，上掲の10の定義のうち，九つのものにみることができ，これに八つの定義にみられる「二面」ないし「二重」が続く。

ときに「複式簿記 = 完全簿記，単式簿記 = 不完全簿記とするような規定のしかたは，必ずしも当をえたものではない[53]」とされ，また，「すべて」≒「完全（欠けたところがまったくない）」ではあるものの，「すべて」はこれが要（かなめ）かもしれない。三つ目の「営業活動のすべてを一定のルールに従って継続的に記録・計算・整理する簿記を複式簿記という」とする中村忠の定義は，意外と良い，というか，彼らしく簡にして要を得ているともいえようか[54]。

また，「計算」はこれを含む定義の方が多く，六つあり，先述の，簿記は記録であって計算に非ず，とする筆者の立場は分が悪いが，なおまた，かつて「簿記の定義を，例えば英米日のテキストの類いについて概観してみ[55]」た際にも「計算」はこれを含む定義の方が多かった[56]。

単式簿記についてはどうだろうか。

「簿記機構が一定の理論・原理・原則に従っているか否かによって複式簿記と単式簿記とに類別される。……単式簿記とは……組織的かつ体系的な機構をもつ複式簿記以外のもの

49）田島四郎「総論」横浜市立大学会計学研究室（編）『新簿記事典』1975年，９～10頁。
50）武田隆二『簿記一般教程（改訂版）』1983年，31頁。
51）宇南山英夫「複式簿記の原理」横浜市立大学会計学研究室（編）『現代会計学基礎講座２　簿記論』1979年，19頁。
52）安平昭二『簿記要論（６訂版）』2007年，３頁。
53）同上，４頁。
54）友岡「山桝会計学の回顧と再吟味」２頁。
55）友岡『会計学の基本問題』83頁。
56）同上，83～85頁。

の総称である。……したがって，単式簿記には種々の形態が存在する。……単式簿記といっても……部分的には複式簿記の形式的特徴である二面的記入がなされる場合もある[57]」。

「単式簿記とは，複式簿記のような二面記入のしくみが確立していない簿記をいう。……単式簿記のなかには，記帳対象であるすべての経済事象のうち，一部の事象については，二面記入を適用するものもある。……単式簿記には一面記入の形態をとるものと，部分的二面記入の形態をとるものとがあるが，いずれも自動検証能力を欠いている[58]」。

「債権・債務や商品・現金などのような財産の一部について，特別のルールによらないで記録する場合，それを単式簿記という。……簿記は，最初は単式簿記として行われた。しかし単式簿記は商人の必要を十分に満たさないことが明らかになり，複式簿記に発展した[59]」。

「単式簿記は，財産計算を目的とし，損益計算は，財産計算の結果から，間接的に行なわれるにすぎない簿記法である。しかも，財産の記録計算は，財産のすべてについて行なわれるのではない。経営遂行上，どうしても記録しておかなければならない，他人との貸借関係や金銭の収支に記録計算の主眼がおかれる[60]」。

「複式簿記と単式簿記のちがいは……記帳が例外なき二面的記入のルールによって行なわれるかどうか，記帳組織がそのような原理的仕組みをもって構成されているかどうかという点にある。……二面的記入の原理を機構的に確立しているか否かということこそが重要なのである[61]」。

単式簿記の定義においては「部分的」ないし「一部」ないし「すべて……ではない」が多く，これらは複式簿記について最頻出の「すべて」の対義語の類いといえようし，また，上掲のもののほか，「単式簿記とは，現金の収入・支出だけを記録しておく家計簿のように，とくに一定の体系的な秩序のある記帳を前提とはしないで，常識的な記帳を行なう方法をいう[62]」や「単式簿記は常識的な記入によるもので，その基礎に理論を認めえない記録方法である[63]」などといったように説く向きもみられるが，この「常識的」という言い様は，大雑把なようでいて，どうしてなかなかに意味深い。

57）久野「簿記の種類，歴史，および前提」3～4頁。
58）森川『精説簿記論Ⅰ（改訂版）』7頁。
59）中村『現代簿記（新訂版）』3頁。
60）田島「総論」9頁。
61）安平『簿記要論（6訂版）』4頁。
62）會田義雄「簿記の意義」會田義雄，會田一雄『簿記テキスト』1988年，6頁。
63）高松和男「総論」横浜市立大学会計学研究室（編）『現代会計学基礎講座2　簿記論』1979年，3頁。

なお，上掲の引用の三つ目の「簿記は，最初は単式簿記として行われ……複式簿記に発展した」とする中村著の件(くだり)はこれこそ渡邉による通説批判をもって諸(もろ)に受けそうだが，しかし，そもそも「渡邉説における単式簿記は通説におけるそれとは別物[64]」である[65]。

文　献

會田義雄「簿記の意義」會田義雄，會田一雄『簿記テキスト』国元書房，1988年。
久野光朗「簿記の種類，歴史，および前提」久野光朗（編著）『簿記論テキスト（改訂版）』同文舘出版，2006年。
森川八洲男『精説簿記論Ⅰ（改訂版）』白桃書房，2001年。
中村忠『現代簿記（新訂版）』白桃書房，1993年。
太田哲三，新井益太郎『新簿記原理』中央経済社，1976年。
大藪俊哉「複式簿記と記帳技術の基礎」大藪俊哉（編著）『簿記テキスト（第５版）』中央経済社，2010年。
興津裕康，岡野憲治『簿記原理（改訂第２版）』白桃書房，2009年。
田島四郎「総論」横浜市立大学会計学研究室（編）『新簿記事典』同文舘出版，1975年。
高松和男「総論」横浜市立大学会計学研究室（編）『現代会計学基礎講座２　簿記論』同文舘出版，1979年。
武田隆二『簿記一般教程（改訂版）』中央経済社，1983年。
友岡賛『歴史にふれる会計学』有斐閣，1996年。
友岡賛『会計学原理』税務経理協会，2012年。
友岡賛『会計学の基本問題』慶應義塾大学出版会，2016年。
友岡賛『会計の歴史（改訂版）』税務経理協会，2018年。
友岡賛「複式簿記と受託責任」『三田商学研究』第60巻第４号，2017年。
友岡賛「山桝会計学の回顧と再吟味――会計学の基本問題〔Ⅱ〕(11)」『三田商学研究』第61巻第５号，2018年。
宇南山英夫「複式簿記の原理」横浜市立大学会計学研究室（編）『現代会計学基礎講座２　簿記論』同文舘出版，1979年。
渡邉泉「会計の生成史を論ずるに先立って」『會計』第191巻第６号，2017年。
山桝忠恕『複式簿記原理（新訂版）』千倉書房，1983年。
安平昭二『簿記要論（６訂版）』同文舘出版，2007年。

2017年６月５日成稿

64）友岡『会計の歴史（改訂版）』48頁。
65）下記のものを参照。
　友岡賛「複式簿記と受託責任」『三田商学研究』第60巻第４号，2017年。