

複式簿記の基礎理論

茂木虎雄 著



日本評論社

茂 木 虎 雄
もて き とら お

大正15年 長野県に生まれる

昭和25年 立教大学経済学部卒業。

明治大学 (経営学部) 助教授 をへて

現 在 立教大学教授

昭和38年 1 月 15 日 第1版第1刷発行

昭和56年 5 月 20 日 第1版第13刷発行

複式簿記の基礎理論

検 印
省 略

著 者 茂 木 虎 雄

発 行 者 小 林 昭 一

〒 160 東京都新宿区須賀町 14 番地

発 行 所 株 式 日 本 評 論 社

電話東京 341-6161 (代)

振 替 東 京 0 = 1 6

印 刷 大 沢 印 刷 株 式 会 社

製 本 福 村 製 本

目次

序章 複式簿記の概観	一
------------	---

——本書の展開のために

第一章 複式簿記の技術性と歴史性	五〇
------------------	----

一 複式簿記の概念規定の方途	五〇
----------------	----

二 「バランス」・バランスの貫徹	五八
------------------	----

三 「取引」と複記性	六三
------------	----

四 「商品」範疇と複式簿記	七一
---------------	----

五 複式簿記の歴史性と技術性	七五
----------------	----

第二章 複式簿記の対象と簿記能力	九〇
------------------	----

一 簿記の把握対象としての資本	九〇
-----------------	----

二 貨幣価値的評価と資本	九三
--------------	----

三 複式簿記の形成前史	九六
-------------	----

——マスター・スレーブ関係の記録

四	簿記の対象としての資本循環運動(一)……………	三
	——前期的商業資本の場合……………	
五	簿記の対象としての資本循環運動(二)……………	六
	——近代産業資本の場合……………	
六	中西図式と馬場論理……………	一〇五
七	むすび……………	一二七
	——複式簿記の形成と資本の把握……………	
第三章	複式簿記の技術的構造……………	一三
一	はじめに……………	二三
二	「仕訳の法則(約束)」の歴史的展開と現状……………	一三
三	勘定・試算表および複式簿記……………	一三
	——「商品」勘定を中心として……………	
四	複記式方法による計算の仕組み……………	一四
五	複記式計算構造の社会Ⅱ経済的規定……………	一七
六	むすび……………	一五
第四章	複式簿記と企業の簿記の結びつき……………	一五
一	本質論研究の基底……………	一五

二	結合の「必然論」と「偶然論」……………	一五
三	二つの本質観の系譜……………	一六
四	新しい展開……………	一七
	——馬場教授の展開によせて……………	
五	結合の必然性……………	一八
第五章	複式簿記の継承性……………	二四
	——本書のむすびとして……………	
一	問題提起……………	二四
二	資本の簿記……………	二六
三	社会主義の簿記……………	二三
四	複式簿記の継承性……………	二八
あとがき		

序章 複式簿記の概観

——本書の展開のために

一

今日の企業経営において経営の成果（利潤）や財産状態の表示手段として「損益計算書」・「貸借対照表」がある。この二表によって企業活動は明瞭に示される。これらをつくりあげる計算的基礎に「複式簿記」法がある。この複式簿記が「企業会計」の計算手段として一般化している。ではなぜ一般的に用いられるのであろうか、そして用いられることの意味はいつたいなんであるか、ということを見極めようとするのが本書である。

複式簿記は、計算体系それ自体としてみれば、一定の約束に従って秩序的・組織的に記録し計算をなす仕組みであるが、これはどのような記録し計算の過程よりなりたっているかを概観し、記録し計算のやり方を説明してゆく。この点は第三章「複式簿記の技術的構造」において、詳論するが、一応の説明によって概観してみたい。

「簿記」^(補注) (book-keeping) という用語は今日きわめて一般化して用いられているが、言葉のもつ響きはあまり現代的ではないようである。これは帳簿に貨幣価値的評価をへた、ある事象——財貨の変動——を記録し、計算することであって、きわめて広義に一般的に用いられる。簿記という用語は今日では多く「複式簿記」法による記録・計算実践において用いられ、ほとんど同義的に用いられている。「簿記」と同じように「会計」という語も今日つかわれるが、これもまたポピュラーな、きわめて常識的な用語となっている。一般的には、金銭の勘定というところ

あろうか。

普通に「簿記」といい「会計」という場合は金銭の収支、その記録について用いられる。ここでいう「複式簿記」とは用いられる次元が異なる。複式簿記は今日損益計算の手段として貸借対照表と損益計算書をつくりあげるもので、「企業会計」(accounting)の簿記実践において存在意義がある。個別資本の会計は複式簿記を基礎として組織の体系づけられている(第三章参照)。しかし複式簿記の計算体系は期間計算手段として完成したものではなく、自己完結的体系としてすでに口別計算の段階で成立した。そのメルクマールとして一四九四年のルカ・パチーリの『簿記書』(章末参照)があげられるが、実務的にも一五世紀にすでに完成していた。

複式簿記の定義について。沼田嘉穂教授は「複式簿記は簿記等式を基礎とし、勘定科目と貸借仕訳によって取引を把握し、その結果として財産計算並びに損益計算を完成する方法をいう」とする。その基礎には「今日の複式簿記は(一)貸借対照表(二)損益計算(三)資本等式または簿記等式に基いて計算を行なっている」という考え方があつた。また東ドイツ財務省刊行の『複式簿記』においては、「複式簿記は在高計算と成果計算の組織的結合である」とするが、「(最小限)各々の個々の取引は二つの勘定に記帳され、また「夫々の個々の記帳は二つの異った勘定に関連する」のであるとする」。

わが国における定義づけを歴史的にみよう。大正期および昭和初期におけるものとして吉田良三教授の『改訂近世簿記精義』があるが、そこにおいて「複式簿記は一定の記帳原理を有し、之に拠つて一切の取引が仕訳記帳され、其財政状態が明かにさるのみならず、尚又其期間の営業成績につき純損益金の外之が発生原因たる収益費用の内容をも明かにするものなり」という。

上野道輔教授は「簿記とは或一つの企業の歴史的記録にして其の財産及び資本の状態並びに増減変化を勘定と称

する特殊の形式に依って価値計算的に記述し、殊に各營業年度の營業成績を明らかにすることを主要目的とするものである^(五)といわれている。

これが、複式簿記帳技術の習得にのみ目的があるとすると職人的な記帳法の解説をこえて、學問的方向を打ち出した段階のものであるが、戦後においても、以上にのべたような技術的な性格を強調し、技術的特徴から定義づけをなす方向はうけつがれてきている。しかし發生史的に複式簿記を研究する方向が強く打ち出されて、複式簿記の技術構造を靜止的に分析するのではなく、機能的意義Ⅱ歴史的存在意義の分析に問題が求められてきた。たしかに、フィニ・ミラーの言うように複式簿記は取引の記録が「借方」と「貸方」とに、同額に二面に記録されるという事実から名づけられたが、なぜに二面的記録が必要とされるかということはあまり問題とされなかった。これは複式簿記の歴史的な機能、貸借対照表と損益計算書を必要とする「企業會計」のなかで問題とされてこそ究明できるものである。企業會計はすぐれて歴史的な存在である。

複式簿記は、複記式簿記としての技術的な性格と企業簿記という歴史的性格をもち、この統一として具体化する。複式簿記の機能的意義はこのような理解から出發することによって究明できる。

(補注)「簿記」という用語について。「簿記」という言葉は明治初期につくられた。それ以前の徳川時代においては「帳合」という語があった。簿記という語は Book-keeping の訳であるといわれ、この Bo と kee をとって、ボキ＝簿記としたともいわれるが本当のところはわからない。しかし明治期に入っても「帳合」という語も用いられていた。

明治六年の福沢諭吉の訳になる簿記書は『帳合之法』と名づけられていた。これはアメリカの H. B. Brayant and H. D. Stratton, "Common School Bookkeeping, embracing single and double entry" (1871). の訳であつて、わが国最初の「洋式簿記」の本であり、「複式簿記」の書である。これについては黒沢 清『「帳合之法」の意義——特に簿記形態の近代的發展』『簿記』四の六(昭和二八年六月)、三辺金藏『「帳合之法」を介して福沢先生を偲ぶ』『簿記』四の六、木村和三郎『日本簿記史の一こま——福沢諭吉と帳合之法』『経営研究』三二号(昭和三二年一月)等の論文がある。

民間人福沢の苦心にもかかわらず「帳合」という語は、明治六年八月十三日付の序文をもつ大蔵省出版の『銀行簿記精法』による「簿記」という語に圧倒された。『銀行簿記精法』は英国人 Alexander Allen Shand 述、紙幣頭芳川顯正督業、紙幣寮九等出仕 海老原

資、同 梅浦精一共訳となっている。しかしこの成立事情は必ずしも明らかでない。アレキサンダー・アレン・シャンドとその業績については渡辺寅二「アランシャンドの銀行簿記精法に就いて」「会計」二七の一（昭和五年七月）、西川孝治郎「稿本『銀行簿記精法』の発見」「会計」四三の四（昭和十三年四月）、山崎英雄「アラン・シャンドに就いて」「会計」五二の三（昭和十八年三月）、西川孝治郎「アラン・シャンドの銀行簿記精法について」「簿記」四の六（昭和二十八年六月）などの研究がある。

木村和二郎教授は「福沢諭吉翁訳『帳合之法』と大蔵省刊『銀行簿記精法』との優劣、後代への影響力についての検討は未だ殆んどなされたことがなく、俄かに断定し難い」（『日本における簿記会計学的发展』潮流講座経済学全集一頁）といわれるが、『上からの指導性、支配性』ということが平民の精神に世代を通じて浸透していること、日本経済の後進性とそれを補うための倒立した上からの革新的経済的基底の上には『官著』の指導力は苦もなく『私訳』を圧倒した（同著一四頁）。『日本資本主義の後進性と矮小性は官尊民卑に似みじくも体现されているのであり、初期の簿記書の題名にも現われているのである。もし両者の題名が逆であったとすれば現在『簿記学』に代って『帳合学』が一般化していたに違いない」（同一二頁）とされる。官著が『簿記』の名称を用い、私訳が『帳合』の語を用いたことは興味があるが、官僚的指導の優位性は帳合に代って『簿記』という語を一般化させる。明治一〇年代ごろまでは「記簿法」という用語もあったが、今日においては「簿記」が一般化している。ついになら「会計」という語についてみよう。中国古典にみられる会稽に語源をもつといわれる。「禹が大に諸侯を茅山に集めて天下のことを会稽す。よってその山を会稽山と呼ぶ。会稽は會計なり」。Accounting の訳語に会計という語をあてたのである（太田哲三『会計学の四十年』二七頁参照）。

accounting という学問の名前を日本語ではどう表現するかというこの問題が大正中期に起こった。今日からみればかばかしいことであるが、大正年代においては真面目に議論されたのである。「簿記」という講座に対して、新しく「アカウンティング」の講座を設けると、東京商大（一ツ橋大学の前身）で起こったようである。

今日においては「会計学」という名称で一般化しているが、これを「計理学」とするかどうかで論争されている。もともと accounting は会計でも計理でも、また経理でも用語としては常識的には同じような意味をもっている。学問の名称として「日本会計学会」の設立準備過程で問題となった。計理学会か会計学会か、したがって会計学か計理学かという名称論争であるが、学問の本質からはどうでもよいものでたいして問題とはならず大正末期に自然消滅した。会計学の名称を用いる学者が今日の会計学の源流「本流」をなしているのであって、「会計学」が一般化したようである。この論争を皮肉って Accounting であるから発音をにせて「カンティ」学、それに漢字をあてて「勘定学」としたらというような意見もあった。多少落胆じみるが、名称論争の過程をみて「赤鬼天狗」であるわいといった学者もあ

るとか。今日ではお笑いぐさであるが、学問創造期のくるしみの一つであらう（太田哲三『会計学の四十年』中央経済社 参照）。

- (一) 沼田嘉穂『簿記論攻』第一章「複式簿記の成立と内容」一〇頁。
- (二) 沼田嘉穂 前掲書 九頁。
- (三) Herausgegeben vom Ministerium der Finanzen der Deutschen Demokratischen Republik, Die Buchführung der privaten Wirtschaft, 1955. S. 32.
- (四) 吉田良三『改訂近世簿記精義』参照。
- (五) 上野道輔『簿記原理大綱』（昭八初版）第二編「簿記の理論」二四頁。
- (六) Finney and Miller, Principles of Accounting, introductory. p. 19.

二

複式簿記の計算過程についてみよう。複式簿記は一つの計算体系で、これによって貸借対照表と損益計算書をつくりだすものである。

次頁にかかげる貸借対照表はS株式会社の昭和三七年六月三〇日現在のものである。

まことに膨大な数字が並び、一、一〇、一〇〇と位取りを追ってゆかないといかほどの数値であるか読み取るのに苦労するほどである。これが現実のわが国の大企業の貸借対照表である。これをつくりあげる計算の仕組みとして「複式簿記」組織がある。複式簿記の計算の仕組みは単に独占的巨大大企業に用いられるのみならず、また小売商人の簿記にも一般に使用されており、きわめて伸縮自在なものである。同社の昭和三七年一月一日より六月三〇日にいたる損益計算書は七頁のようである。

貸借対照表は六月三〇日現在を示し、損益計算書はある期間の成果を示している。貸借対照表は、一定の期日における企業資本循環の一断面を、すなわち企業財産の時々刻々の変化をある瞬間においてとらえたものである。ま

貸 借 対 照 表

昭和37年6月30日現在

(単位 円)

資 産 の 部		負 債 及 び 資 本 の 部	
勘 定 科 目	金 額	勘 定 科 目	金 額
流 動 資 産	33,284,396,185	流 動 負 債	40,402,770,941
現 金 預 金	8,208,310,922	支 払 手 形	7,774,596,638
受 取 手 形	2,861,258,711	買 掛 金	3,442,978,438
売 掛 金	8,482,090,328	短 期 借 入 金	16,648,600,000
有 価 証 券	649,103,546	未 払 金	2,246,802,241
製 品	3,263,157,926	未 払 費 用	1,431,413,062
半 製 品	2,559,423,920	前 受 金	296,847,627
原材料貯蔵品	2,417,789,028	預 り 金	786,970,326
仕 掛 品	1,177,581,325	納 税 引 当 金	6,381,452
前 渡 金	401,286,050	退職給与引当金	2,090,502,137
前 払 費 用	1,241,510,379	貸 倒 準 備 金	415,000,000
その他流動資産	2,022,884,050	価格変動準備金	590,000,000
固 定 資 産	46,382,243,265	仮 受 金	4,523,323,991
建 物	6,622,214,917	その他流動負債	149,355,029
構 築 物	2,334,114,233	固 定 負 債	24,882,061,011
機 械 装 置	15,642,247,892	社 債	8,886,800,000
車 輛 運 搬 具	433,715,950	長 期 借 入 金	15,648,000,000
工具器具備品	953,640,041	住宅関係借入金	347,261,011
土 地	492,508,793	資 本	14,577,565,116
建設仮勘定	8,737,377,856	資 本 金	9,000,000,000
水 利 権	118,595,170	再評価積立金	3,208,094,434
施設利用権	171,809,289	利益準備金	667,000,000
投資有価証券	3,260,658,921	別途積立金	375,000,000
関係会社株式	5,246,208,600	配当引当積立金	105,000,000
その他固定資産	2,369,151,603	繰越利益金	127,760,268
繰 延 勘 定	195,757,618	当 期 利 益 金	1,094,710,414
社債発行差金	103,300,778		
試験研究費	92,456,840		
合 計	79,862,397,068	合 計	79,862,397,068

序章 複式簿記の概観

損 益 計 算 書

自昭和37年1月1日 至昭和37年6月30日 (単位 円)

支 出 の 部		収 入 の 部	
科 目	金 額	科 目	金 額
売上品原価	18,940,755,642	売 上 高	21,361,463,179
営業外費用	2,452,815,253	営業外収益	1,126,818,130
当期利益金	1,094,710,414		
合 計	22,488,281,309	合 計	22,488,281,309

(注) 普通償却範囲額の合計額 1,944,720,165 円
減価償却額の合計額 2,019,291,754 円

た資本の回転状況の結果を明らかにしたものととして損益計算書がある。これが一個の複式簿記の仕組みⅡ体系から導きだされてくる。この二つの表をつくりうる唯一の簿記として複式簿記がある。この二表によって企業会計が完全に遂行される。

貸借対照表をみると、「資産の部」と「負債及び資本の部」にわかれている。この二つの部分の合計金額は相等しい。また損益計算書は「支出の部」と「収入の部」にわかれているが、またこの二つの部分の合計金額は相等しい。それと同時に貸借対照表の右側（負債及び資本の部）のいちばん下にある当期利益金の金額と損益計算書の左側（支出の部）のいちばん下にある当期利益金の金額とは相等しい。これが一致するところに複式簿記の最大の計算構造上の特徴がある。このようない致性が複式簿記の生命で、企業活動の最終結果としてのこれらの表におけるそれぞれの平衡Ⅱ一緻性にいたるまで、複式簿記の仕組みは、記帳の始まりからいたるところで、すべて一致Ⅱ平衡がなされているのである。

複式簿記の計算過程は対象とする事象の変動（取引）の原始的記録に始まる。これを「勘定」といわれる分類・集計計算単位に記入する。一取引を「複記の法則Ⅱ約束」によって「仕訳」し（これを「仕訳帳」という場所で行ない）、それを「元帳」の勘定に転記する。これが日常の簿記過程である。一日一日のすべての勘定集計を「日計表」、月々のを「月計表」とい

う。これを簿記上「試算表」(Trial Balance) という。これは日々の取引の歴史的記録の集計であり、これにもとづいて営業期間の成果(損益)は明らかにされ、また営業期間末の財産状態が明瞭にされる。この二つの目的のために記帳Ⅱ試算表上の勘定に修正を加え、分割をなす。これを「決算整理」記入という。これによって「貸借対照表」と「損益計算書」がつくられるのである。

沼田嘉穂教授は「簿記一順の手続き」として、「開始記入(再振替記入を含む)→日常の取引の仕訳記帳→元帳への登記→**決算**→試算表の作成→整理記入→帳簿決算のための振替→帳簿の締切→財務諸表の作成」という図式を示されている。^(一)この過程Ⅱアカウンティング・サイクルにおいて、取引の仕訳記帳が簿記学習の基本をなし、ついで決算をめぐる簿記記録過程が重要となる。決算の計算構造に複式簿記の精巧性が示される。

取引の仕訳→元帳の勘定への転記→試算表の作成の順序によって、記帳のやり方を説明しよう。

取引の仕訳。^(補注一)複式簿記は一つの取引を(元帳の)^(補注二)勘定の「借方」と「貸方」^(補注三)とへの分類記入を行なう。この分類

には一定の約束がある。S社の貸借対照表をみると、膨大な数字は並んでいるが、漫然と並んでいるのではなく、基本的には資産の部(「借方」と負債および資本の部(「貸方」)が平衡するようになっており、借方側には「流動資産」「固定資産」そして「繰延勘定」が、貸方側には「流動負債」「固定負債」そして「資本」が並んでいる。個々の勘定科目をみても左側と右側とでは性質が反対であることがわかる。借方は貸方に等しいという基本前提(貸借平均の法則)に立ち、「資産」と「負債+資本」が対立しつつ等しく配列されている。

(補注一)「取引」(Transaction, Geschäftsfälle)。簿記上、取引は勘定への記入を必要とする事項である。戸田義郎教授は「簿記において、勘定への記入を必要とする事実の発生をもたらす源泉」(戸田義郎『簿記』評論社 一〇七頁)とされる。「取引は記帳素材事項、すなわち、計算対象——簿記論の慣行に従えば、資産、負債、資本——について生じた価値の増減の原因をなす事項をいう」(戸田義郎「取引」『増補会計学辞典』七〇一頁参照)。

これを二面的につかまえるのが複式簿記である。取引は企業資本の運動の一齣であるが、きわめて簿記的な規定をうける。たとえば火災による所有財産の焼失とか、売掛債権の貸倒れの認定とか、また主として決算における記帳技術上の取引というものがある。「取引」概念は営業上の通常いわれている取引とは異なる。これが二面的性格をもつとして分解記入するのである。これを「取引の二重性」というが、取引自体の属性とするか、記帳技術上の宜便性によるものか議論のあるところであるが、一般的には宜便性によると考えられる。この取引の性格分析は第二章において詳論する。

(補注二) 勘定 (account, Konto)。簿記は取引を計算目的、計算対象に応じて適宜に区分して計算する。その区分計算単位を勘定という(勘定科目)。

これは「元帳」という帳簿——各勘定科目的に口座(勘定口座)を設けて取引を記録計算し、企業資本の循環過程を把握し、財産在高と経営成績を明らかにする基本的帳簿——に開設される。沼田嘉穂教授は、(一)簿記の計算目的が満され、(二)同じく管理目的が満され、そして(三)財務諸表の基礎資料としての目的が満される、ことを目標として定めなければならない(『簿記論叢』一七六頁)とされる。

勘定	
貸方	借方
勘定計算上、形式としてT字型が用いられる。Tの左側を「借方」といい、右側を「貸方」として、相反する性質をもつとする。たとえば「現金勘定」であれば「借方」は収入。増加のプラスの性質の取引が記入され、「貸方」は支出減少のマイナスの性格の取引が記入される。	このような勘定の組織として、複式簿記が構成されている。

(補注三) 借方・貸方について。

勘定(T字型)の左側を「借方」、右側を「貸方」という。英語、独語においては借方は Debitor, Dehtor, Debit, Dr., Soll, Aktiva の語で、貸方は Creditor, Credit, Cr., Haben, Passiva の語にあらわされる。わが国の「借方」「貸方」は英語の Debitor, Creditor よりの訳語であるといわれる。

物の増減関係よりも、むしろ債権・債務関係的な概念で、勘定間の関係が処理されるのは興味深い。これは発生史的な名残りであると考えられる。

複式簿記は単なる備忘記録から発展したが、まず記録の対象になったものは取引(売買)の発生と現金決済の時間的間隔のあるもので、そのメモとして簿記が成立した。これは債権・債務の記帳であった。これは人名による勘定(人名勘定)で、貸す人、借りる人の関係が記帳された。「借方」「貸方」という語は、借り手、貸し手という意味であらう。

複式簿記の形成史においては、まず人名勘定の記入(振替記入)が第一歩であり、発生の地とされるイタリアにおいては今日においても借方を *dover dare* あらうは *dare*、貸方は *dover avere* あらうは *avere* にあらわしている。*dover dare* は与える(＝支払つ)に

きであるという意味であり、*dover avere* は得る（受ける）べきであるという意味で、仕訳用語としては相手からみて、受取る、あるいは支払うべきであるという意味である。

複式簿記が（物的な）資本運動を把握するとき、すでに名は体をあらわさなくなっている。独語において勘定の左側（借方）を *Soll*、貸方を *Haben* であらわしている。また *Activa*, *Passiva* の語であらわしているが、勘定の左側と右側という意味である。

勘定理論において「擬人説」といわれる生成初期の考え方が、あらゆる取引を人的貸借関係に擬制する方法をとっている。ここでは借方・貸方の用語が意味をもつが、今日では簿記技術上の用語として一つのシンボルであると考えられている。

黒沢 清『改訂簿記原理』（第一篇「簿記理論」第一章「経済生活における複式簿記の意義」、山下勝治『近代簿記論』（第II編）「複式簿記の計算構造」第一章「組織的簿記における勘定」、渡辺義雄「借方」及「貸方」の意義（雑誌『簿記』二卷三号 昭二六年）、中西勉「借方、貸方の意義——会計主体理論との関連において」（雑誌『簿記』一一の八 昭三五年）参照。

このように一つの取引には二つの要因があり、これを個々の勘定の左、右側にいかに地位づけるかということが「仕訳」(*journalizing, journalisierung*)である。このために一つのやり方Ⅱルールが考えられねばならない——これを「仕訳の法則」「取引複記の原則」(*Principle of Double entry*)という。

これは一般に次のようにいわれる——もちろん「会計」との関係をいかにみるかによって内容の種々なる理解の仕方はあるが——。簿記学習の初めにおいては「お題目」を唱えるように暗記せられるものである。

資産の増加は借方に、資産の減少は貸方に（記入する）
負債の減少は借方に、負債の増加は貸方に（記入する）
資本の減少は借方に、資本の増加は貸方に（記入する）
損失（費用）の発生は借方に、収益の発生は貸方に（記入する）

これを借方に記入されるものと貸方に記入されるものに整理してゆくと

(借方)	(貸方)
資産の増加	資産の減少
負債の減少	負債の増加
資本の減少	資本の増加
費用の発生	収益の発生

となる。

これらの組合せとして——たとえば借方のある項目と貸方のある項目の結びつきとして——取引がなりたつ。すなわちすべての取引はこのような八つの要素にわけられる。この要素間の組合せ関係を発見することに仕訳の第一歩がある。取引の性質を知ることが必要である。

資産とは何か、負債とは何か、資本とは、費用・収益とはと、その本質を問題にしてくると、「会計学」の大きな問題となるが、「企業の所有するもので金銭的価値を有するもの」を資産 (assets)、「資産のうちから将来支払われるべき負担を示すもの」を負債 (liabilities) といひ、その差額として資本 (capital) というように考えるのが通説で、一般的である。^(補注)これは、

$$\text{資産の総額 (A)} - \text{負債の総額 (P)} = \text{資本の総額 (K)}$$

として示される (これを「資本方程式」という)。このような考え方は、資本主義の産業資本中心の段階において意義をもつが、今日においては、むしろ、 $A = P + K$ として、P の負債性という考え方よりも、「他人資本」という『資本』の面が強い (貸借対照表方程式)。ここにおいては A は資本の機能形態、P と K は所有形態であるという考え方になっている。 $A : P + K$ として企業資本 $\equiv$ 資本の二側面であると考えられてきた。これが仕訳の基本となる。

(補注) 「仕訳の法則」があつて複式簿記の記録関係が成立したのではない。中世商人の記帳実践の過程でいつしか形成されてくる。まず債権・債務の振替記帳からはじまり、商品勘定の記帳をなす複式記入に発展し、企業資本の全体系を把握して「複式簿記」が形成される。このような発生・発展史をあとづけて、木村和三郎・小島男佐夫教授は (著書『簿記学入門』において) 下記のような歴史的過程にもとづいて記帳の体系化をなしてい

人名勘定 (1)			
債権の發生		債務の發生	
物財勘定 (2)			
増	加	減	少
名目勘定 (3)			
費用の發生		収益の發生	
仕訳の法則			
(貸方)		(借方)	
債権の發生	債務の發生	債権の發生	債務の發生
物財の増加	物財の減少	物財の増加	物財の減少
費用の發生	収益の發生	費用の發生	収益の發生