

チャットフィール

会計思想史

津田正晃 訳
加藤順介

文真堂

訳者略歴

つだ まさ あき
津田 正 晃

昭和44年 日本大学大学院修士課程修了

昭和48年 同 博士課程修了

現 在 日本大学助教授

かとう じゅん すけ
加藤 順 介

昭和43年 中央大学大学院修士課程修了

昭和50年 日本大学大学院博士課程修了

現 在 日本女子経済短期大学講師
国際短期大学講師

会計思想史

昭和53年 4 月20日 第1刷発行

昭和54年 3 月10日 第2刷発行

検印省略

訳 者	津 田 正 晃 加 藤 順 介
発行者	前 野 眞 太 郎
発行所	株式会社 文 眞 堂

162 東京都新宿区早稲田鶴巻町533
TEL. 202-8480(代表) 振替東京2-96437
印刷・製本/誠進社

©1978年

HISTORY OF ACCOUNTING THOUGHT

by

M. Chatfield

Japanese translation rights arranged with
Holt, Rinehart & Winston, Inc., New York
through Charles E. Tuttle Co., Inc. Tokyo

著者序文

アメリカの大学において卒業生のための実務教育が盛んになるにつれ、会計学史はゼミナールの課題及び研究活動の出発点としての双方から注目を浴びるようになってきた。しかしながら、それらの主要な資料は、膨大な書物及び定期刊行物等に散在しており、今日では大量の蔵書を有する大学しか、かかる問題に関する適切な教科課程を提供することが不可能となっている。

本書は、会計学史に関する基礎原理を1冊にまとめ、現在の会計学上の論点との関係を明らかにし、読者に会計思想発達の全般的概観を与える目的で著述したものである。本書は会計学専攻の学生を対象とし、よく知られている概念の深層と論理的フレームワークの再検討をなし、会計理論、監査論、原価計算論そして国際会計論等を専攻するゼミ生に資料を提供し、かつそれらの今日までの発展段階の軌跡をたどろうとするものである。さらに、理論ゼミナールにおいて勉強するには多少知識が不足しているが、基礎課程の一般的概論は修了している大学院生のための会計学の最初の過程を提供するものでもある。すなわち、本書は基礎的会計学以上の専門的知識を読者に要求しないものである。

また、かかる主題のあらゆる側面を1冊に網羅することは明らかに不可能であり、いくつかの論点に限定する必要があった。表題が示すように本書は、事象の編年史もしくは事実的概説というより思想の歴史を主に扱っている。現代の問題への関連性は、本書の内容への主要な試練であった。従って最近の事象は、それに相当する歴史上の年代に遡って比較対照することに注意を払った。これまでの会計学史の書物と比較して、本書は複式簿記の発達に費やす紙面は少なく、現代の会計技術及び会計理論が出現した18世紀から19世紀初頭の時代に、より多く言及している。また各時代とも、当時の経済的に多大な影響力を有していた国家に関しての論説が主となっている。ルネッサンス期は、ほとん

どイタリアであり、17世紀から19世紀にかけては主にイギリスとなり、20世紀においては、アメリカとなっている。勿論、かかる諸国により用いられた会計方法が代表的なものであったと主張するものではない。それは一般に、それら諸国が指導的かつ革新的国家であり、戦争と同様に、会計学史も各時代における支配的国家の観点からすると、最も理解し易いものであると考慮したからである。

本書は3編より成り、第Ⅰ編は、バビロニア時代から今日にいたるまでの簿記の年代史を概論的に扱っている。第Ⅱ編は、産業革命に続く会計の理論的思考、すなわち科学的管理法、体系的原価計算論、監査論、予算統制、現代的課税及び会計専門職の誕生を扱っている。第Ⅲ編は、会計理論の歴史であり、会計原則の発展過程を跡づけかつ分析をしたものである。

各章の終りに参考文献及び関連書を掲載しておいた。会計学史の分野におけるさらに完全で詳細な参考文献には、R. H. Parker の *Management Accounting: An Historical Perspective* (New York: Augustus M. Kelley, 1969) と私の *Contemporary Studies in the Evolution of Accounting Thought* (Belmont, California: Dickenson Publishing Company, 1968) がある。

本書の稿本の改訂にあたり Richard P. Brief (New York University), John W. Backley (UCLA), Richard Homburger (Wichita State University), Chris J. Luneski (University of Oregon), Daniel L. McDonald (University of Washington) の各教授から御意見、御忠告をいただき、ここに深く感謝する次第である。

カリフォルニア州ヘイワード

1973年9月

マイケル・チャットフィールド

訳者序文

過去は現在と密接に関連しており、歴史は未来を展望すると言われている。およそいかなる社会科学であろうとも、当該学問の萌芽時代を経験し、それが歴史的試練を経て、研究・精練され今日の如く発展し、今後もこのような軌跡をたどるのである。

会計学の発達過程を考察すると、特にリアクティブであり、主に当該時代の商業上の要請及び経済的發展に関連している。会計学の軌跡をたどると簿記の歴史となり、中世のイタリアさらには古代社会にまで遡るのである。かかる時代の会計は、現代において直面している会計上の諸問題となんらかの共通点を有していると言えよう。すなわち、今日かかえている会計理論上の諸問題の多くは、その発展過程における歴史的事象に多大に起因しているのである。

マイケル・チャットフィールド教授著の「A History of Accounting Thought」は、かかる会計思想発達の過程を理解するためには最良の書物であると考慮してここに翻訳した次第である。

本訳書は、古代からの簿記の史的考察より始まり、荘園会計及び中世のイタリア諸都市を概説し、さらに近世及び現代のイギリス、アメリカでの会計学発展の過程を論じている。第Ⅲ編以降においては、今日の会計理論上の諸問題に対する多数の学者の見解を紹介し、かかる主張の比較、検討を行なっている。

チャットフィールド教授が「現代的問題への関連性は、本書の内容への主要な試練であった。」と序文で述べている如く、会計学上の今日的諸問題と過去の事象との関連性を明確に追求し、解明している本書は会計学勉学のための出発点を提供し、今後の会計学研究展開のための指針となる必読書であると考えらる次第である。

本書には著者による注記と参考文献が豊富に記載されているため訳者注は省

略したが、後日改訂の折にでも付け加えたいと考えている（なお、英文のみでは内容が不明もしくは欠如する箇所には、訳者の注釈を翻訳文中に付加してある）。また、翻訳にあたっては第1章から第11章までを津田が、第12章から第20章までを加藤が各々担当し、各自担当した章に責任を有するのであるが、浅学菲才のため誤訳等の不備な点が多々存在すると思われ、先学諸賢の御叱正と御教示を心より念願する次第である。

また、未熟ながらも今日、本訳書を出版できるのも故中央大学教授 天野恭徳博士、法政大学名誉教授 片岡義雄博士、明治大学教授 松尾憲橘博士、日本大学教授 大沼健吉博士の御指導の賜であり、ここに厚く感謝の辞を申し上げる次第である。

本書の出版にあたり、快くお引き受け下さった株式会社文真堂の代表取締役 前野眞太郎氏及び編集部前野 弘氏の御好意と御尽力によるものであり、心から御礼を申し上げる次第である。

昭和53年2月10日

訳 者

目 次

著者序文

訳者序文

第Ⅰ編 基礎的会計方法の発達

第1章 古代社会における会計	3
会計と社会の発展	3
バビロニアとアッシリア	5
エジプト	7
中国	9
ギリシャ	11
ローマ	14
古代の簿記と現代の簿記	18
第2章 中世の会計	23
封建時代の背景	23
官庁会計	25
荘園の会計	30
第3章 複式簿記の実践的試練の中での発達	39
イタリアの商業社会	40
新方法の独自性	42
発展の形態：商人と銀行家の会計帳簿	43
Pacioli 以前の複式簿記の発展	51

第4章	Pacioli とベニス式簿記法	55
	伝記	55
	Summa の内容	57
	直接的な影響と現代との関連	61
第5章	Pacioli 以降の複式簿記	65
	複式簿記に関する初期の著者	65
	イギリスにおける複式簿記の実践(1436年~1800年)	73
	結論	77
第6章	会計帳簿と財務諸表の発達	81
	仕訳帳と元帳(1500年~1900年)	81
	財務諸表	85
第7章	株式会社の出現	98
	企業の地位	99
	企業組織形態の変遷	100
	継続企業の会計的意義	105
	要約: 会計に対する株式会社の影響	108
第Ⅱ編 産業時代における会計分析		
第8章	工業企業の会計問題	113
	イギリスにおける産業革命	113
	会計実践に対する新たな要求	115
	資本と利益概念の変遷	118
	内部会計	127
	会計学と資本主義の発達	135
	要約と結論	137
第9章	イギリスの会計規則と会計監査	142
	1844年以前のイギリスにおける会計監査	142

会社法（1844年～1862年）	145
破産及び不正事件	148
会社法（1900年～1967年）	151
監査技術	153
会計の統一へ	156
第10章 アメリカの監査プログラム	160
アメリカにおけるイギリス会計の伝統	160
貸借対照表監査	162
現代の監査検査	167
法的責任の危機	179
第11章 職業上の発達	186
イングランドとスコットランド	187
アメリカ合衆国	193
第12章 現代原価計算の起源	205
基本的な革新	207
統合期	215
標準原価計算の起源	218
要約と結論	222
第13章 意思決定のための原価分析	227
関連原価の概念	227
原価—操業度—利益分析	229
資本予算	234
統一原価制度と原則	237
要約と結論	239
第14章 政府予算と企業予算	243
イギリスとフランスにおける政府予算	243
アメリカ政府予算，1780年～1929年	246
政府と産業界の相互作用	250

アメリカ政府予算, 1929年～1949年	252
目標別予算	254
第15章 所得税における会計の役割	259
先駆者の法律	259
アメリカ所得税法, 1646年～1913年	260
1913年以降のアメリカ国内歳入法	264
租税と会計の相互作用	267
要約	272

第Ⅲ編 会計理論史

第16章 会計理論：企業の観点	277
勘定の擬人化	277
資本主理論	281
企業主体理論	286
資金理論	288
企業体理論	290
勘定統一理論への志向	291
第17章 資産評価概念の変遷	295
1892年～1929年：継続企業の評価	298
1930年代：集大成された評価理論	303
物価水準のジレンマ	306
1945年～1960年代：代替法の探求	311
1960年代：取替原価もしくは正味実現可能価値	316
要約と結論	319
第18章 実現と利益測定	326
1900年以前の利益算定	326
実現に関する法的見解	327
会計理論における実現	330

批判的反響.....	332
企業利益の経済学的見解.....	335
実現法則の問題点.....	336
実現と利益測定.....	342
第19章 公表報告書の公開.....	347
1900年以前の会社の公開.....	347
経営者とその批評家, 1900年~1933年.....	348
証券法.....	355
証券法以後の公開性.....	357
要約と結論.....	359
第20章 公準と原則.....	363
1940年までのアメリカの成文化.....	364
会計団体による原則の展開.....	372
会計原則審議会.....	378
2つの会計理論.....	382
世界的な発達.....	384

第 I 編

基礎的會計方法の発達

第 1 章

古代社会における会計

会計と社会の発展

イデオロギーの進歩が社会制度の発展を促すか、もしくは社会制度の発展がイデオロギーの進歩を促すか、そのいずれにしても思想と生活環境の間には明らかに相関関係が存在している。会計の発展はその過程を考察するとリアクティブ (reactive) であり、それは主として当該時代における商業上の必要に応じて、さらには経済の発展に関連して発達してきたことが判明する。一般に文明の水準が高度となればなるほどその簿記方法はより精密なものになってきている。また記帳の必要性が増大するにつれ経済的発展を促進もしくは停滞させる会計的資料の能力が、増大されているのである。

時には、新しい会計方法が、それを生み出した当該環境を変革させる場合もある。例えば、複式簿記の出現により大規模な企業組織が促進され、ルネッサンス時代に複式簿記を採用していたドイツのある都市国家は、伝統的な単式簿記を採用していた近隣の都市に比してきわめて急速な発展を遂げている。¹⁾ 今世紀となり、アメリカの公認会計士の地位が向上し、財務諸表の内容に及ぼすその影響力が増大したのとはほぼ時を同じくして会社は借入資本から自己資本にその資金供給源を移行し、その成功度が投資家の公表報告書に対する信頼度に依存するようになった。

会計学を社会経済発展の模範とする見解は、それ相当の意味を有している。古代社会の日常生活に関する既知のことの多くは、当該時代における会計帳簿より得られたものである。Edward Gibbon は、現在、ローマ人に関する知識

の大なる損失は、Augustus 皇帝が元老院に提出した予算案を現在に残すことができなかったことによると述べている。²⁾ 収入及び支出に関する古い目録は客観性を有し、編史家が記述するには及ばないと考察するような詳細な事項にまで言及しているので、素晴らしい手腕で書かれた物語にもまして雄弁な時代の記述者となっている。またその逆に、現在採用されているドクトリンや会計方法の正当性もしくは少なくとも妥当なものであるか否かを検証するためには、かかる歴史的な軌跡を遡る方法が採用されよう。特に、当該ドクトリンもしくは会計方法が、現代もいまだ通用するのは疑問であると考慮するに、いざんとして発達を遂げてきている場合にはかかる方法が有効な手段となるであろう。

会計史上の決定的な出来事は、複式簿記の出現であった。1494年に Pacioli により記述された「ベニス式簿記法」(The Method of Venice)は、今日一般に行なわれている簿記のほとんどすべての要素が包含されていた。しかしかかる簿記方法は、それ以前に存在した簿記方法とは全く異なるものであったので、会計史はこれにより2つの異なる時代に区分されたのである。すなわち複式簿記の出現以前の5000年とそれ以後の500年である。かかる2つの時代の関連性は、ぶつつりと途切れ、その前期の時代の事象を一瞥すると若干の歴史的関心は有するが、しかし現代における会計上の諸問題とはほとんど関係がないように見える。

しかし、実際は、古代社会において遭遇した記帳・管理・検証等の諸問題は、多くの点で現代の問題と共通点を有するものであった。すべての発達した社会では、その会計記録を記帳するといういつの時代も変わらぬ要請があるように思われる。いかなる政府も、収入及び支出の正確な記録を記帳しておかなければならない。特に徴税は、常に厳密に管理された。そして私的財産の蓄積により、資産の物理的保護を確実にし、当該資産を管理する人間がその職務を正確に遂行していることを証明する目的から、ある種の *stewardship accounting* が導入されているのである。また、使用人の誠実性と信頼性を調査する必要から内部管理があらゆる古代簿記制度の主要な特徴となっている。さらに不正や怠慢による損害を明らかにするため、常にある種の監査手続が存在している。これらが古代会計の本質的要素ではあるが、それはあまり満足なものであるとは言えなかった。紀元前における古代会計の発達が最高度に達したバビロニ