
改訂 簿記総論

竜谷大学教授 津ノ国長四郎
竜谷大学教授 村上仁一郎 著
岐阜経済大学教授 松下 博

中央経済社

著者紹介

つ くにちようしろう
津ノ国長四郎

〈第1・3章担当〉

昭和10年立命館大学商学部卒業，同26年同大学教授，同31年大阪商科大学に転じ，教授となり，現在龍谷大学経営学部教授。

むら かみ じんいちろう
村上仁一郎

〈第2・5章担当〉

昭和33年早稲田大学大学院商学研究科修士課程修了，ソルボンヌ大学経営研究所留学。現在 龍谷大学経営学部教授
著書「会計思考論」(中央経済社)

まつ した ひろし
松下 博

〈第6章担当〉

昭和6年和歌山高商(現和歌山大学経済学部)卒業。和歌山大学教授を経て，現在岐阜経済大学教授
著書「例解原価計算入門」(税務経理協会)

まさ おか みつ ひろ
政岡 光宏

〈第4・7章担当〉

昭和50年早稲田大学大学院商学研究科博士課程修了。
現在 龍谷大学経営学部講師

改訂簿記総論

昭和48年9月15日 初版発行

昭和50年6月10日 新版発行

昭和54年4月20日 改訂版発行

著 者 津ノ国 長四郎

村上 仁 一 郎

松 下 博

発行者 渡 辺 正 一

発行所 株式 中 央 経 済 社
会 社

〒101 東京都千代田区神田神保町1-31-2

電 話 ・ (293) 3 3 7 1 (編集部)
(293) 3 3 8 1 (営業部)

振 替 口 座 ・ 東 京 0-8 4 3 2

印刷/第一印刷 製本/誠製本

落丁・乱丁本はお取替え致します。

2034-012028-4621

序

簿記はもっとも古くから存在した「学問」であるとともに、もっとも新しい「学問」といっても決して過言ではないと思う。すなわち、すでに約5千年前のエジプト石器時代に多数の象牙板が経理計算に用いられ、それが記録されていた事実、または、約2千年前にメソポタミアで5万枚におよぶ、きわめて多数の板が商業数学の教育用に使われていたことも考古学者の発掘によって明らかにされている。

その後、15世紀にパチオリによって複式簿記の体系化が試みられてから、幾多の進歩・改良が加えられて今日に及んでいることは、衆知のとおりである。とくに、現代の経済社会を眺めるとき企業が存在が不可欠であり、企業生命の持続をもたらす経営計算は一部電算機など機械化が行なわれているとはいえ、その根底には簿記原理が脈々と生きているのである。

本書は、このような簿記を、もっとも進歩した複式簿記の理論と実際について、限定された紙数ではあるが広い範囲を取り扱い、詳細に、しかも容易に理解しうるよう意を注ぎ、大学教育における簿記論の学習はもちろん、この道を学ぶ人達にも十分に利用しうることを目的としたものである。

つぎに、それぞれの執筆分担についての意図を明らかにして、全体の一貫性を強調するものである。

第1章では、複式簿記の構造を、一つの計算体系として理解するとともに、必要な基礎概念を明らかにしたつもりである。

このやり方は、一般の教科書の順序とやや趣きを異にするかも知れないけれども、長年にわたる大学における簿記教授の実際から帰納した方法でもある。

本章は、後に説かれる商品勘定の分割及び決算詳説と関連せしめることによって複式簿記の基礎的全般の内容となるであろう。(津ノ国)

第2章では、簿記独特の計算単位である勘定科目を中心として取り扱い、実

2 序

際に行なわれる取引の処理にも深く意を用い、これがため可能な限り会計諸則の条項をも補注しておいた。(村上)

第3章では、複式簿記法の締めくくりにために決算手続を詳細に説明したつもりである。(津ノ国)

第4章では、支店独立から本支店合併財務諸表の作成に至る本支店会計の全手続を、標準的な例題を配しながら詳細に解説した。(政岡)

第5章では、複式簿記の記入手段である会計帳簿について有機的な関連を明らかにするとともに、帳簿の諸改良の実際の側面を説いたものである。(村上)

第6章では、株社会計を取り扱い、その設立から資本調達 of 諸方法など株社会計特有の諸問題を全面的に網羅解説した。(松下)

第7章では、最近制度化された連結財務諸表を取り上げ、連結貸借対照表および連結損益計算書の作成手続を中心に解説しておいた。(政岡)

しかしながら、なお、補正補筆すべき点が多く存することを認めるものである。この点については、今後、同学の方々のご教示を得て逐次完成を期していくつもりである。

昭和54年4月

津ノ国 長四郎
村 上 仁一郎
政 岡 光 宏
松 下 博 (執筆順)

目 次

第1章 緒 論	1
§1 序 説	1
§2 複式簿記の構造原理	4
1 資産（積極財産）と資本	4
2 負債（他人資本）	5
3 損益（費用と損失，収益および利益）	9
4 取 引	12
5 勘 定	15
6 勘定の形式	16
7 借方および貸方	17
8 主要帳簿と補助帳簿	18
9 会 計 単 位	19
10 会 計 期 間	19
§3 取引の処理方法	20
1 勘定記入の法則	20
2 仕 訳	23
3 基本的典型取引	25
4 単純取引と混合取引	29
5 複式簿記の自己管理（試算表）	31
§4 主要帳簿の記入例	34
1 記帳の順序	34
2 取引の証憑書類	35
3 主要帳簿の記入例題	36
4 記帳上の心得	44

2 目 次

5 試 算 表	47
第2章 勘定科目論	51
§1 勘 定 科 目	51
1 勘定科目の設定	51
2 勘定科目の分類	53
3 勘定科目表	54
§2 現金・預金の収支に関する勘定	57
1 現 金 勘 定	57
2 小口現金勘定	58
3 当座預金勘定・当座借越勘定・当座勘定・預貯金勘定	60
4 現金・預金の出納帳	63
5 銀行勘定調整表	65
§3 債権・債務に関する勘定	67
1 人 名 勘 定	67
2 売掛金勘定・買掛金勘定	68
3 不良債権の処理法	69
4 貸付金勘定・借入金勘定	71
5 未収金勘定・未払金勘定	71
6 立替金勘定・預り金勘定	72
7 前渡金勘定・前受金勘定	73
8 仮払金勘定・仮受金勘定	73
9 未決算勘定	74
10 商品券勘定	74
§4 商品売買に関する勘定(Ⅰ)	75
1 商 品 勘 定	75
2 商品勘定の分割(商品勘定の改良)	78
3 商品仕入帳・商品売上帳	81
4 商品有高帳	83

§ 5 商品売買に関する勘定(Ⅱ)	86
1 未着品売買	86
2 委託売買	87
3 受託売買	90
4 先物売買	92
5 割賦販売	94
6 試用販売	97
7 仮出品	98
8 予約販売	98
9 通信販売	99
§ 6 手形取引に関する勘定	100
1 手形取引関係	100
2 手形債権・手形債務の処理	103
3 手形の裏書譲渡	104
4 偶発債務の会計処理方法	105
5 不渡手形の会計処理	107
6 荷付為替手形	108
7 手形借入・手形貸付	108
8 手形の更改	109
9 手形記入帳	110
§ 7 有価証券に関する勘定	110
1 有価証券勘定	110
2 差入有価証券勘定	111
3 貸付有価証券勘定・借入有価証券勘定	112
§ 8 固定資産に関する勘定	113
1 土地勘定	113
2 建物勘定	113
3 建設仮勘定	114
4 備品勘定	115

4 目 次

5	車両運搬具勘定	115
6	無形固定資産	115
7	固定資産の減価償却	116
§ 9	投資その他の資産に関する勘定	119
1	子会社株式勘定	119
2	投資有価証券勘定	120
3	出資金勘定	120
4	長期貸付金勘定	120
5	長期前払費用	120
6	その他の資産	120
7	破産債権, 更生債権その他これらに準ずる債権	121
§ 10	経 過 勘 定	121
1	前払費用(短期)	121
2	前 受 収 益	121
3	未 払 費 用	122
4	未 収 収 益	122
§ 11	繰延資産に関する勘定	122
1	創 立 費	123
2	開 業 費	123
3	新株発行費	123
4	社債発行費	124
5	社債発行差金	124
6	開 発 費	124
7	試験研究費	124
8	建 設 利 息	125
§ 12	資本に関する勘定	125
1	個人企業	125
2	合名会社・合資会社	126
3	株 式 会 社	127

§ 13 損益計算に関する勘定	131
1 仕入・売上に関する勘定	131
2 販売費および一般管理費に関する勘定	131
3 営業外損益計算に関する勘定	133
4 特別損益に関する勘定	133
§ 14 特殊勘定	134
1 混合勘定	134
2 集合損益計算勘定	135
3 統制勘定	135
4 評価勘定	136
5 対照勘定	136
6 整理勘定	137
第3章 決算詳説	139
§ 1 総 説	139
1 決算の意義	139
2 決算の順序	139
3 振替記入	141
4 元帳の締切と開始記入	142
5 大陸式と英米式	144
6 本節のむすび	147
§ 2 決算手続詳説(1)	148
1 総 説	148
2 商品棚卸	149
3 商品の評価	150
4 商品の評価と純損益との関係	151
5 商品評価損益および減耗損失を販売益から分離して計上する方法	152
6 財産評価	154
7 貸倒損失と貸倒引当金	155

6 目 次

8 減 価 償 却	157
§3 決算手続詳説(2)	159
——収支基準と発生基準に基づく損益の期間的修正——	
1 収支基準と発生主義	159
2 前払費用と前受収益の繰延	160
3 未払費用と未収収益の見越	162
4 消耗品費勘定および若干の経過勘定について	163
§4 決 算 例 題	164
第4章 本支店会計	173
§1 本支店会計の意義	173
1 本店集中会計制度	173
2 支店独立会計制度	173
§2 本支店会計の手続	174
§3 支店独立の処理	175
§4 期中取引の処理	176
1 本支店間取引の処理	176
2 支店相互間取引の処理	179
§5 期末決算の処理	181
1 未達取引の処理	181
2 損益の計算と本支店別財務諸表の作成	182
§6 本支店合併の処理	182
1 内部取引の除去	182
2 内部利益の控除	183
3 合併損益の計算と合併財務諸表の作成	185
第5章 帳簿組織論	193
§1 概 説	193

1 帳簿組織の意義	193
2 帳簿の種類——主要簿・補助簿——	193
3 帳簿の形態	194
4 分課制度と所属帳簿	196
5 内部牽制組織の採用	196
6 帳簿組織の変遷	197
§2 仕 訳 帳	200
1 多桁仕訳帳	200
2 仕訳帳の分割——特殊仕訳帳——	203
3 現金出納に関する特殊仕訳帳	204
4 商品売買に関する特殊仕訳帳	208
5 手形取引に関する特殊仕訳帳	213
6 普通仕訳帳の機能	215
7 現金式仕訳帳	215
§3 元 帳	219
1 元帳の分割	219
2 統制勘定と補助元帳	220
3 整理勘定と独自平均元帳	223
4 特殊仕訳帳による勘定の代用	230
5 仕 訳 元 帳	230
6 ポストン式元帳	231
§4 伝票による会計処理	232
1 帳簿の代用としての伝票	232
2 現金式伝票制	233
3 伝票制会計	235
第6章 株式会社会計	237
§1 株式会社の設立	237

8 目 次

§2 個人企業と株式会社の資本金勘定の差異	240
§3 現物出資	240
§4 創立費と開業費	241
§5 社 債	243
§6 株式会社の決算と純損益の処分	245
§7 配当可能利益の限度	247
§8 中間配当	248
§9 増資および減資	249
1 増 資	249
2 減 資	250
第7章 連結財務諸表	253
§1 連結財務諸表の意義	253
§2 連結財務諸表作成上の一般的要件	253
1 連結の範囲	254
2 連結決算日	254
§3 連結貸借対照表の作成	254
1 投資勘定と資本勘定の相殺消去	255
2 債権と債務の相殺消去	255
3 個別貸借対照表の合算	255
§4 連結損益計算書の作成	258
1 連結会社相互間の取引高の相殺消去	258
2 未実現損益の控除	259
3 個別損益計算書の合算	259
索 引	263

第1章 緒 論

§1 序 説

およそ、企業に投下される資本は、まず貨幣として存在する。そしてこの貨幣が利潤の追求という企業目的実現の手段として、財貨および労働の調達に向けられて、ここに $G-W\left\langle \frac{A}{P_m} \cdots P \cdots W'-G' \right\rangle$ （ G は貨幣、 W は商品 = 財貨、 A は労働力、 P_m は生産手段、 P は生産過程）略して $G-W \cdots \cdots W'-G'$ という方式で一般に示される資本の自己増殖運動がはじまる。そしてこのような資本の自己運動は、具体的には種々なる財貨の姿態転換として現われるのであって、最後に増大された価値量 $G'(G+g)$ として、もとの貨幣形態に復帰するという現象の反覆的連続として、一個の**企業資本**が多数の部分に分かれて、その各部分が競合的に、そして第一の運動が始まり、それが終わらないうちに、さらに第三、第四の運動という具合に連続的に反覆的に生起するのである。

複式簿記はこのような企業資本の循環運動として現われるところの、企業の経済活動を価値量的に、すなわち金額計算的に追求し、把握することによって、その成果を明らかにしようとするものであるが、その意味において、それは一つの過去計算であり、記録の過程である。

そしてそれは一定の型式（勘定形式）によって現わされる勘定なるものを計算の要素として用いるのであって、いわゆる勘定計算の方法で遂行される一種の機構（複式簿記の構造）をもっている。

簿記総論の課題はこのような複式簿記の構造原理の研究と、それに結びつく

簿記の諸方法の解明にあると思う。それゆえに、本書の内容はそのような意味において理論と技術の二つを併せ行なう。

さて、既に述べたように、今日の複式簿記は企業資本の成果計算を究極の主目的とするものであって（この意味において、それは損益計算の過程であるといわれる。）、企業資本が循環過程においてとるところの具体的形態としての財貨の変動を価値量的に、秩序正しく（複式簿記の構造原理に従って）記録し、計算していくことによって遂行されるものであるが、それはまた瞬間における企業資本の現象形態、すなわち一定時点における企業財産（企業資本の具体的形態としての企業財貨の総体）の現状を明らかならしめるものであろう。

われわれは F. Schmidt の「財産計算と損益計算の関係は全く区別しにくいものである、動的貸借対照表（損益決定を目的とする貸借対照表）は企業における運動の現象から出発しなくてはならない。しかし、取引されるあらゆるものは、その取引の瞬間に至るまでは財産であることを認めなければならないのであって、これらの財産が取引の瞬間に在高計算的に正しく把握されて初めて正しい成果計算を行うことができるであろう」という言葉をこのような意味において理解する。したがって、いわゆる財産計算と成果計算の関係は、いわば個個のスチールの連続からなる一連のフィルムが映し出す映画にもたとえられる関係にあるということができる。

次に、資本の運動方式、すなわち $G-W \cdots W'-G'$ は、産業資本の運動過程を示すものであって、それは個別的には、企業の経営活動にほかならない。もっとも、資本循環のこの方式は、本来、社会総資本の運動方式を示すものであって、個別資本のそれではないのであるが、しかし、社会総資本の運動は個別資本としてのその集計として考え得られるであろうから、 $G-W \cdots W'-G'$ なる社会総資本の運動は、現実には個別資本のそれとして、企業資本の運動として営まれる。それゆえに、企業資本の運動を追求することによって、その成果を明らかならしめようとする複式簿記の理論的構成が、しばしばこの

社会総資本の運動方式をそのまま援用する説明から試みられるのであるが、そして、私もまた同様に冒頭にこれを掲げたのであるが、しかし注意しなければならないのは、それはあくまでも、社会総資本の運動方式として示されたものであって、それをそのまま個別資本としての企業資本の運動を対象とする複式簿記の構造原理の説明としてもってきても、それだけでは企業簿記としての複式簿記の理論を全面的には説明することはできないということである。そこにはその成立条件として、所有関係の要請に基づく記録が他の半分を占めているからである。

すなわち、企業簿記である限り、それは私有（所有権）との関連において考えられねばならないということである。いうまでもなく個別経済は独立の経済単位であるから、根本的には私有財産制の制約を受けて、企業として営まれる必然性をもっているものであって、そこでは生産が貨幣利潤獲得の手段として営まれるのであるから、したがって現段階における企業簿記を論ずる限り、この関係を忘れては複式簿記の構造を全面的には説明し得ないであろう。

企業簿記としての複式簿記は、またこれを生産の側面、換言すればいわゆる給付（Leistung）の種類を標準として工業簿記、商業簿記、銀行簿記などに分類されるのであるが、企業資本の循環過程把握の方法としての複式簿記または、それが適用される企業の種類（個別資本の機能的分化）にしたがって商業簿記、工業簿記、銀行簿記、あるいは農業簿記等々に分けられるというのである。いずれの場合でもその基本的共通点はそれが企業として営まれているという点にある。

そこでは根本的には所有を基礎とする資本の自己目的が本来の生産活動の前提条件をなしている。したがって後に、取引の分類の章で説明するようにその対外的活動、すなわちいわゆる企業の商業活動の面が量的にも、種類のにも非常に多く（企業資本運動の多様性）なるということである。

企業簿記の特質は、このような多様性を有するところの対外的商業活動をい

かに記録，計算，整理していくかという点に重点がある。

これに反して本来の生産過程は，複式簿記的には単に企業内部の価値移転の関係として現われるに過ぎないのであるから， $G-W-G'$ という商業資本の運動こそは，一般的に企業簿記の中心となる。その意味においていかなる種類の企業といえども，商的活動を行なうのであって，複式簿記の構造原理の説明も，まえに掲げた公式にしたがうとき，本来，工業簿記として展開されるものと思うのであるが，企業簿記としての複式簿記の特質はむしろ商業簿記論においてほとんどこれを尽し得るのである。

§2 複式簿記の構造原理

1 資産（積極財産）と資本

資本を利潤を生む抽象的価値と定義するならば，このような資本は，そのままではわれわれの目に映ることも，手に触れることもできない。それがわれわれの目に映り手で触れることができるのは，具体的な存在形態としての諸種の財貨としてである。そして今日，そのもっとも単純な存在形態は貨幣としてであって，資本が自己増殖運動を営むということは，これをその存在形態の側からみれば財貨の姿態転換ということにほかならない。すなわち貨幣が土地，建物，機械，運搬具，工具，什器備品，原料，労働力等となり，商品となり，ついで売掛金，受取手形，預金等を経て再び貨幣に復帰するのである。

このような過程を資本（企業資本）の循環過程と称し，前節に述べたようにそれは継続的，反覆的に生起し，かつ半永久的に繰り返されるのであって，資本がその循環過程においてとるところの現象形態たる具体的財貨の総体（所有関係の視点からの）を，われわれは財産（property）と概念するのであるが，簿記ではこれを伝統的に資産（assets）または積極財産（active property）と称している。