

會計學

飯野利夫

他の多くの分野においてさうであるやうに、一橋學園における會計學もまた、わがくにの學界では、たえず指導的な役割を果してきた。このことはわがくに洋式の簿記・會計學がはじめて輸入・移植された明治年代から、生成・發展が緒につき、やうやく建設期にはいりかけた昭和十年代において、もつとも顯著である。これらの偉業は、多くの卓越した先達たちによつて、他の學問、たとへば經濟學などにくらべると、きはめて地味にはあるが、着々と行はれて來た。

手許にある大正十四年の『東京商科大学要覽』によれば、當時の會計學關係科目の専任のレヤ・スタッフとし

ては、本科では下野直太郎、吉田良三、高瀬莊太郎、豫科では太田哲三、附屬商學専門部では鹿野清次郎、星野レヤ・スタッフの交流によつて、相互に教授陣容の強化をはかつてゐたもののやうである。昭和四年に下野、鹿野兩先生の退官があり、それと前後して、太田先生が學部教授兼任となり、あらたに村瀬 玄、細井安次郎兩先生が専門部教授に就任され、畠中福一、阿久津桂一兩氏がそれぞれ補手、助手に任せられ、ややおくれて岩田 巖先生が豫科教授に任せられあるひは増地庸治郎先生が「工場經營及び計理」を擔當されたことなどがあつたといへ、下野先生の退官後は、當時、三十代の後期もしくはは四十代の前期にあつた吉田、高瀬、太田の三先生を

中心として、一橋會計學は推進せしめられて来たといつてもあへて過言ではあるまい。このやうな體制は昭和十三年に吉田先生が退官されるまで約十年ほどつづく。この時代は、ある意味では、今後はいざ知らず、少くとも過去八十年の一橋會計學の發展のあとをかへりみて、單に外見的に絢爛たる時代であるのみならず、内容的にも最も充實してゐた時期といふことが出来るかも知れない。

二

かつて太田博士は下野博士の學風を評して、次のやうにいはれたことがある。すなはち、「博士は決して讀書家ではなかつたようである。歐米の書を読むことを勉強と云うならば、寧ろ博士は勉強家ではなかつたと云うも敢えて誹謗ではないであらう。これは長所でもあり、しかも亦短所でもあつた。長い思索の結果思ひ付かれたもので、新學説として發表されるのが案外つまらないものであるか、または誰かにより既に論述せられたものであり、所謂遼東の豕を珍とする愚に陥つたこともないで

はない。」⁽¹⁾「けれども下野博士は眞の意味に於ける日本の學者であり、自身の學問をしつかり擱んでゐたのである。翻譯か、紹介か、何れにしても歐米文獻の移植だけに汲々として安んずる現代の大多數の所謂學者に對して斷然卓抜した識見を持つものである。」⁽²⁾と。

博士の「卓抜した識見」はその學説のなかにも、いろいろの形であらはれてゐる。その中心的部分は五でのべることとして、ここでは、一般にはともすれば誤りつたへられてゐる、ただ一つのことをあげるだけにとどめておかう。わがくにでは簿記教授にあつて、いはゆる要素説とよばれるものが相當ふるくから行はれ、今日でもひろくこれによつてゐるのは周知の事柄である。これは吉田博士によつて祖述せられてから、ひろく普及・流布して、わがくにの簿記理論もしくは教育上の常識となつたもののやうである。しかしながら吉田博士みずから、明言されてゐるやうに、これは吉田博士の考案や獨創にもとづくものではなくて、下野博士が『簿記精理 第一編』といふ約六十頁たらずの小冊子のなかで展開されたものに負ふところが大きいやうである。⁽³⁾

下野博士はまづ簿記の計算要素を交換、貸借および損益の三つに分解する。ここに交換とは有價物件の受渡、貸借とは貸金または借金の發生・減少をいひ、損益は損費と利益の發生の二つに分けられ、取引といふのは結局、これらの計算要素の結合によつて成り立つてゐるといふのである。このやうな要素分解の方法は、のちにいたつて、現金、物品、貸金、借金、資本金、損益金および正味損益處分に再構成された。このやうな下野博士の要素説と、吉田博士の八要素説とを比較してあきらかなことは、兩者の間にいちじるしい類似點があり、しかも前者が後者によつて醇化されるにいたつたといふことこれである。

このやうに吉田博士は要素説を醇化した人であるとしても、一般に信ぜられてゐるやうに、決してその創始者ではない。下野博士こそ、わがくにでの要素説の先驅者なのである。このやうに、はじめ下野博士によつて提唱された要素説は、吉田博士にうけつがれ、醇化されながら、ことさらその提唱者をとひただすまでもないこととして、あるひは學界の共産とし、あるひは通説として、

今日でも簿記理論のなかに脈々と生きてゐるのである。

三

吉田博士の學界における業績はただこれだけではない。要素説をもふくめて、簿記教育につくされた貢獻は特筆すべきであらう。すなはち、明治三十八年の『高等小學簿記教科書』をはじめとして、博士の著述にかかる簿記教科書は、實に十數種もの多きにのぼり、また明治三十七年に『最新商業簿記學』を出版されて以來、簿記に關する著書は十有數冊の多數に及び、なかでも『商業簿記提要』『工業簿記提要』『銀行簿記提要』等のいはゆる提要シリーズは平易にして簡潔な文章をもつて綴られ、文字通り洛陽の紙價を高からしめたものである。博士の研究領域はさらに會計監査や會計學にもおよび、明治四十三年出版の『會計學』はわがくに於いて會計學と銘うつた本の最初のものである。

しかし吉田博士の業績について忘れてならないのは、原價計算の分野に關するものである。わがくに於ける原價計算や工業簿記は博士によつて育てあげられたとい

つてもあへて過言ではあるまい。それだけにこの分野の著作は他の分野にくらべて、數において多く、質において一きは精彩をはなつてゐる。大正六年出版の『工業會計』は「當時としては手にし得べき世界最新の工場會計書であると稱せられた程」のもので、そこではもつぱら英米の原價計算理論がとかれてゐる。ところが昭和四年の『工業簿記提要』ではカルメス等を中心とするドイツ理論が攝取され、この傾向は昭和九年の『原價計算』においてさらに顯著になつて來た。すなはちこれはシュマールンバッハを中心とするいはゆるケルン學派の理論的な學說を經とし、英米學派の實際的研究を緯として著述されたもので、東西兩學說はここにおいて融合された感がないではない。さらに博士はすすんで「原價計算上の怪物」とさへ稱せられてゐる間接費の問題をとりあげ、その本質、能力論、配賦方法と配賦基準に関する精細な研究を昭和十一年に『間接費の研究』としてまとめられた。これが學位請求論文となつたのは周知のところである。

このやうに博士はたえず歐米の新學說、とくに原價計

會計學

算に關するものをいちはやくわがくに紹介された。またその敘述はきはめて平明簡潔であり、學說としては多くの場合、折衷的立場をとり、折衷説を主張しておられる。これは「中正にして極めて穩健」な先生の人格を反映してのことと思はれるけれども、いささか齒がゆい感がないでもない。惜しい氣もする。下野博士が他人の説に惑はされず、ときには全く眼もくれず、「餘りにも自己に執着して、却つて固陋になり」、また著述が少く、しかもその立論が餘りにも簡潔で、怪奇と思はれる表現にさへ、何等の説明もされてゐないのにくらべて、正に對照的である。文は人なり、論理もまた人なりとの感をいまさらのやうにつよくする。

四

高瀬博士の學說はまことにユニークなものである。ある意味からすれば徹底した靜態論で、その意味では、あげて動態論を主張する今日の内外の會計學の一般的傾向からはいささかはずれたものであるにしても、それなりに一つの意味をもち、わがくにの會計學說のうちで世界

的水準をいく數少いもの一つであるといひそかに思つてゐる。

博士は會計學が貸借對照表および損益計算書を中心とする企業財務の技術的研究から歴史的に發生・發展して來たといふ具體的事實を手懸りとして會計學を理論的に構成せんとする。ところが企業財務の根柢をなす企業資本には、貨幣額をもつて示されるものと、企業の生産手段、經營手段等をさしていふところの二つの概念があるとし、前者を抽象的資本、後者を具體的資本とよぶ。これら二つの概念はきはめて密接な關係にあり、同一物をそれぞれ異つた立場もしくは觀點から見ただけのことであつて、同一物の表裏兩面を指すものにほかならない。これが高瀬學說の基點となつて、理論が展開される。このやうな立場から博士は、貸借對照表とは企業の資本構造を抽象・具體の兩側面から表示した、いはば企業資本の靜的構造を示し、これに對して損益計算書とはそのやうな企業資本の運動を示した、企業資本の動的過程を表したものであると考へられる。

ところが貸借對照表を通じて示される二つの企業資本

は同一時の市場評價を前提とすれば、必ず一致し、平衡を保つべき關係にある。といふのは、企業の資本價值は當該企業の收益獲得力を貨幣的に評價することによつて得られるものであつてみれば、抽象的資本價格は企業全體の包括價值によつて決められ、それがその時の社會的平均利潤に相當する額だけの利益をあげてゐるとすれば、その資本價格は企業が所有する具體的資本の時價の合計に等しくなるからである。ここにおいて時價主義評價が理論的根據を與へられる。しかしここに注意すべきはこのやうな時價論は、ドイツの商法學者となへたものとおなじでなければ、あるひはまた經營經濟學者、例へばシュミットやニツクリツシュ達によつて唱へられたものとも全く異るといふことである。彼等はこれまでのほとんどすべての學者とおなじやうに、評價といへば財産評價の側面だけをとりあげて、もつばらその觀點から立論をすすめる。ところが高瀬博士の場合には、さきのべた博士がいだかれる企業資本の基本的關係もしくは貸借對照表の基本的構造からそのやうな理論が演繹的に導き出されたまでのことである。

博士自身の言葉をかりれば、これまでのものが多く「技術的・實務的研究の立場」から行はれたのにくらべて、これは「事實の客觀的觀察に依つて、客觀的原理を探究せんとする所謂原理的研究を目的とする立脚地」から行はれたものである。また博士の基本的立場を靜態論に屬するといへ、一定時點における財政状態もしくは財産の計算といふ名のもとに行はれたこれまでの靜態論は、抽象的資本の評価、したがつて企業評價のうらづけを全くもたないものであつてみれば、高瀬學說を單純に靜態論といひきつてしまふことは、ともすればその特徴や基本的立場を不明瞭にし、ひいては一般を誤解せしめるきらひはないでもない。

企業資本に關するさきへの基本的理解の當然の結果として、企業の收益獲得機能がきはめて有効で、平均的企業より以上の超過利益を獲得し得る場合には、抽象的資本價格が増大するとともに、具體的資本もまたその額だけ増大することになる。この場合増えた具體的資本が會計學上、暖簾とよばれるものにほかならない。高瀬學說では暖簾をこのやうに理論づける。暖簾が技術的に

は、企業の包括價值が具體的資本の個別價值の合計額を超過する部分であつてみれば、博士が名著『グッドウィルの研究』をあらはし、それを學位請求論文とされたのは、博士の會計學の接近の方法をかへりみて、當然のことといふべきであらう。

さきへのべたやうに二つの資本の價格、すなはち資本價格と財産價格とはたえず正しい状態で貸借對照表において平衡状態を保つべきであるにもかかはらず、現實の貸借對照表では實際的・技術的理由から、資本價格または財産價格があるひは大きく、あるひは少く、すなはち祕密價格の發生をみ、あるひは架空價格をもつて表示されることになる。その發見にはいろいろの方法が考へられるけれども、各種利益率や回轉率等の經營比率や企業資本の靜的構成を判定するための各種財務比率を用ひることが、一つの有力な會計學的な手段といふべきであらう。博士が經營分析について多大の關心をもたれ、これについての著作があるのはこのためでもあらう。

このやうに高瀬博士は長期にわたる思惟の結果得られた獨創的な考へ方をほりさげつづけられた。そしてその

ことは結果としては、その基本的な考へ方を擴大しながら深化し、發展させられたことになる。ともすれば歐米の新説にのみ汲々として、批判的精神を全く喪失し、あるひは研究計畫などないままに、時事的問題のみを追つてゐるかのとき錯覺をさへおこさせがちな今日のわがくにの學界人にとつて、高瀬博士のこのやうな研究態度は正に頂門の一針とでもいふべきであらう。

五

うえにのべたのは、下野、吉田、高瀬三博士の業績のごく一部にすぎない。しかしこのやうな簡単な紹介からもあきらかなやうに、それらの學説はみなそれぞれ、あるものは日本の會計學發達史上において特筆さるべきものであり、またあるものは現在の會計學の理論的水準からみて、今日においてもなほ十分の意味をもち得るのである。しかしわが學園にそだつた個々の學説の間には、たとへばケルン大學における、人よんでケルン學派と稱してゐるやうな學説史上の學派がないのであらうか。

下野博士の「卓抜した識見」はさきにものべた要素もさることながら、會計理論においてさらに顯著である。博士が一九二九年（昭和四年）九月、ニューヨークで開かれた國際會計士會議に出席してされた「The Nature and Form of Balance Sheet」と題する報告は下野會計學の結論とでもいひうるであらう⁽¹²⁾。

この報告は「私は東京商科大学に所屬し、四十年以上にわたつて、同學において簿記會計學の教授にたゞざはり、その結果、貸借對照表の本質について重大な誤解がひろく行はれ、またそれが不當に重要視されてゐると考へるにいたつた。」といふ言葉ではじめられてゐる。下野博士は企業の利害關係者のうちとくに重要なものとして、資本醸出者 (capitalist) と一般債權者 (general creditors) の二つの集團を想定する。經營者 (the manager of a business) は、最小限度、資本醸出者には運用・管理を委託された金銭の運用状況を報告し、一般債權者には債權がどの程度回收出来るかを報告しなければならぬ。ところが前者は何人も變更出来ない事實 (fact) であるのに對して、後者は經營者の意見 (opinion)

に依存するのはいふまでもない。一般には貸借対照表といふのは、これら「事實と意見とを混合した表」(mixed statement of both fact and opinion)であると解されてゐる。しかし意見は人によつて異なるものである以上、そのやうな要素を内在する貸借対照表をもつて眞實な財政表 (a true financial statement) とみなすことは出来ぬ。それが眞に眞實なものであるためには、意見を全く混へない、具體的には現金の收支額をもつて記載すべきであるとされる。かくして博士は次のやうに結論する。すなはち、「貸借対照表には事實だけを記載し、資産・負債は取得原價で評價される。」したがつてこのやうな立場からすれば、「貸借対照表とは、金銭がどこから入り、どこに行き、そしていくら手許にのこつてゐるかを示す單なる金銭收支表 (a mere statement of the receipts and disbursements of money) にちがなす。」これに對してそれら資産についての意見を多く「現在價値は財産目録といふ別個の表に記載される」として、貸借対照表を純粹な事實に關する表 (a statement of fact) とし、財産目録を意見に關する表 (a statement of opi-

tion) として兩者を截然區別する。

それではこのやうな立場からは非金銭資産はどのやうに解釋するのであらうか。博士は棚卸資産については何等關説してゐないが、固定資産については次のやうに説かれる。すなはち、固定資産を獲得のために支出された金銭は、そのものから直接に回收することを目的として行はれるものでもなければ、さらにそのやうなことは到底のぞみ得べくもない。してみれば、それらに支出された金銭は、嚴密には、費用として處理すべきであつて、資産とすべきものではない。ただそれが「長期に役立つ費用」(a long serving expense) であるので、その使用可能期間のうち、未使用部分に對する殘高を貸借対照表に「生産的經費繰越高」(the Productive Expense carried over) として記載すべきである。ここでは今日いふところの費用配分 (allocation of cost) の思考が、ききめて分りにくく、しかも素朴な表現をもつてあらはれてゐることに注意すべきであらう。

また前拂保険料や前受割引料については、保険料や割引料の收支額は、通常の場合、後にいたつて返還をうけ

もしくは返還すべき性質のものではなく、その意味からは資産・負債ではなくて、損益に属するといふべきであらう。しかしこれらのものが貸借対照表に記載されるのは、貸借対照表を「元帳勘定残高の一覽表」(an exhibition of balance of all ledger accounts) とみることの結果にほかならないととく。ここでは貸借対照表を残高表とみてゐることは注目すべきことであらう。それにしては貸借対照表を残高表とみること、本來損益項目に属する前拂保険料や前受割引料をそこに記載するといふことの間にはどのやうな關連があるのであらうか。こゝでも博士は敘述の簡潔なあまり、このことについては一言もふれておられない。

これが下野博士の貸借対照表本質觀の概要である。すなはちその特徴は、從來、貸借対照表の作成の準備手段と考へられてゐた財産目録に「意見に關する表」としての独自の意味をあたへることによつて、貸借対照表の本質を誘導法による残高表に求めやうとしたことである。その結果、財産目録と貸借対照表とは資産評價の方法を異にし、前者では意見や見積を介入させた現在の見積

價値が、また後者では取得原價がその基準となる。かくて財産計算のためには財産目録が奉仕し、損益計算のためには貸借対照表が役立ち、ここに貸借対照表動態觀が成立し、資産について從來とはことなつた解釋を下すにいたつたのはすでにのべたとほりである。

ところが下野博士によつてきはめて素朴な形となへられた動態論は、太田哲三博士によつて整備される結果となつた。太田博士はこれをどのやうに發展させたのであらうか。

六

太田博士がいはゆる動態論的思考をはじめて發表されたのは、大正十一年にかかれた「會計上の資産」といふ小論文においてである。⁽¹⁸⁾この論文をかへりみて、博士は次のやうに述懐しておられる。すなはち、「會計學の學問的性格に對する如何ともしがたい悩みや會計學に對する悲觀的な心境にあつた當時の自分に心機一轉せしめたのは『會計上の資産』を書いたときであつた。財産といひ、資本といふも通俗の觀念をそのまま受入れ、何等の

省察もない本来の學風を脱して慥に歩み出し得べき途のあることを發見した。會計學の研究に一身を捧げて悔いなき信念を得たのはそれからである。今日まで固持する原價主義の根據を擲んだのもその時である。⁽¹⁴⁾といひ、また「嘗て『會計上の資産』なる論文に、初めて金錢の會計上の地位を認めてから、後シュマーレンバッハの動態論を讀んだ時は、空谷に跽音を聞くが如くであつた。會計理論が成立する可能性を認めたのはそれからである。⁽¹⁵⁾」と述べておられる。

引用がすこし長すぎたかも知れない。しかし「會計上の資産」といふわずか一〇頁にも足りない小論文が、太田博士の學究生活において忘れがたい大きな意味をもつばかりでなく、わがくにの會計學の發達史上においても大きな意味をもつことは、上の引用文からしてあきらかである。それでは太田博士にも、わがくにの學界にもそのやうな大きな意味をもつ「會計上の資産」では、一體、どのやうなことがのべられてゐるのであらうか。

従來、資産をもつて會計主體に屬する物または權利であるとし、他方その評價にあつては原價主義もしくは

低價主義をとる。ところが資産をもつて物と考へるとすれば、その評價は當然時價主義によるべきである。とすれば、資産評價についての通説は正に自殺的行爲ともいふべきであらう。博士は通説への疑問を出發點として、議論をすすめて行く。疑惑こそ前進のための契機である。

博士によればいはゆる資産と稱せられるものは、金銭資産、棚卸資産、固定資産、繰延資産等、具體的にはいろいろの形態をとつてゐるけれども、それらの現象形態の相違にもかかはらず、それらはすべて貨幣價值増殖を目的として投下された資本の價值循環過程にあるものであり、したがつてそれは投下資本の一部であつて、將來の收入または経費を節約する効果を認識したものである點においてはいささかも異なるところはない。したがつて資産といふのは、一般に考へられてゐるやうに、物や權利そのものではなくて、すでに行はれた支出に對する合理的な認識、具體的には、支出の効果が將來にのこりあるひはまたそれによつて経費が節約されると認められれば、その部分が資産として次期に繰越されることとなる。ここにおいて資産とは投下資本の具現物であり、し

たがつてそれは現金の化體にすぎず、財貨もまた現金なりといふ命題が成立つ。このやうな建前からは原價主義評價におもむくのはいふまでもない。

したがつてここでは何れは費用となるものも、それへの支出の効果が將來にのこるものについては、あへて「生産的経費繰越高」とせずに固定資産として次期に繰越し、保険料の前拂高も將來の経費を節約することになるので資産として次期に繰越すのである。また下野博士の場合には棚卸資産については何等ふれられてはゐないが、その本質はここでは固定資産の場合と全くおなじである。太田博士は他の論文で資産の何れかは費用になる性質を「費用性」とよび、収益の獲得または経費の節約に役立つ屬性を「價值性」とよび、資産はすべてこれら二つの性質をかねそなへなければならぬとされる¹⁶⁾。このやうな考へ方によれば、資産のもつこれら二つの性質を正しく認識することによつて、資産・負債ではなくて、費用・収益である前拂保険料や前受割引料を貸借対照表に記載するのは、貸借対照表が資産・負債一覽表ではなくて、残高表であるからである、といふ下野博士の

謎めいた命題もおのずから明確になるであらう。すなはち保険料支拂高は何れは費用にはなるけれども（費用性）、今期の費用部分だけは損益勘定にふりかへ、支拂保険料勘定の残高は將來の経費を節約する（價值性）支出・未費用項目として、それが損益計算的に解決するまで、貸借対照表を通じて繰越して行くことになる。とすれば、かくして得られた貸借対照表は元帳の勘定残高表にほかならないからである。

さらに價值性に關連して下野學説には問題がある。それは取得原價を用ひることをもつてただちに「事實」によるとする博士の立場である。しかし固定資産の價值性、博士のいはゆる「使用可能期間のうち、未使用部分に對する残高」については當然に「意見」が入りこむことになる。博士のいはゆる「意見」といふのは、原價評價に對する時價評價をさしてのことと思はれるけれども、原價を基準にするとしても、貸借対照表を残高表とみるかぎり、別の意味での「意見」の入りこむのはいふまでもない。このことは長期の使用にたえる固定資産についてとくに顯著である。これら資産の價值性の測定に

ついでには減償法がひろく用ひられてゐる。ところがその計算要素の一つである耐用年数の測定には見積もしくは主觀的判斷の介入するのはいふまでもない。さらに物質的耐用年数は技術的にほぼ豫測しようとしても、機能的・經濟的減償の發生もしくは影響は全く豫斷をゆるさない。ここにおいて價值性の測定といひ、あるひは費用配分といつても、その具體的適用にあつては合理性を保しがたくなつてくる。かくてはじめ固定資産の出現によつてとなへられ、後に他の分野にも擴大適用されるにいたつた費用配分も、會計における動的思考も、固定資産によつてその合理性を立證し得なくなつてしまつた。このやうな立場から、太田博士は、減償償却における耐用年数を當該資産への投下資本の財務的考慮にもとづいて決定された回収期間として考へ、減償償却の財政償却によらざるを得ない理由をとかれる⁽¹⁷⁾。かくて太田博士は下野博士によつて提唱された貸借對照表を金錢收支表もしくは殘高表とみ、固定資産を生産的經費繰越高とみる考へ方の背後にある動態的會計思考を發展せしめることによつて、かへつて、下野博士が貸借對照表におい

て排除せんとした「意見」をその具體的適用にあつて介入せざるを得ないといふ全く逆の結論に達したのは注意すべき事柄であらう。

七

すでにのべたやうに、下野學說では、時價評價、したがつてまた實地棚卸を前提とする財産目録と、原價評價、したがつて帳簿記録を前提とする貸借對照表の二つを判然と區別してゐる。岩田教授は前者のやうな計算體系を財産性の計理とよび、後者を損益法の計理とよんでゐる。はじめ主としてドイツの貸借對照表論を中心に研究をすすめられてゐた教授は、昭和十九年十一月發行の一橋論叢吉田良三博士追悼號において「財産法と損益法の計算的構造」といふ論文を發表された前後から、企業會計の構造もしくは利潤計算原理をテーマとして研究をつづけられ、その完成間近に他界されたのはかへすがへすも残念なことである。

教授は、下野博士のいはゆる事實、具體的には記錄に基礎をおく計算と、意見、具體的には實地棚卸に基礎を

おく計算との二つが企業會計のなかにきはめて複雑なかたちで錯綜しながら存在することをあきらかにしたのち、それぞれの計算體系についてそのモデルを構想する。一つは下野博士のいはゆる「意見に關する表」としての財産目録の作成もしくはこれをもつて貸借対照表作成の手段と考へる商法の計理體系であり、いま一つは「事實に關する表」である残高表としての貸借対照表の背後にあるひそむ計理體系を考へる。下野博士の場合にはこれら二つのものは個々別々のものとして相互に分離され、無關係な状態におかれてゐる。このことは貸借対照表と財産目録の相違を主張せんとする下野學説においては當然のことといふべきであらう。ところが岩田教授はこのやうにその性格を全く異にする二つのものを結合せんと試みる。現實の企業會計のなかから得られた二つの型を、いま一度、別個な形で結合せんとするのである。そのためにはまづ、それぞれの體系の本質、特徴等を明確に認識してかからなければならぬ。いつてみれば下野學説では二つのものが分離された、いはば結論的な部分から岩田學説ははじまるのである。そしてはじめその結

合の場をドイツ動態論者のいはゆる固定在高の理論に見出されたやうであるけれども、のちにいたつてそれは損益法の一つの形態であるとしてその立場を捨てて、現實の會計士監査制度のなかに結合の姿を見出し、そこから逆に、會計士監査制度のあるべき姿を構想されてゐたやうである。

このやうにして岩田教授の場合には、下野博士によつて提示された企業會計に關する二つの型のうち、太田博士がほとんど手がつけられなかつたものをもふくめて、それぞれについてその本質を解明し、さらにすすんでそれを再構成することによつて、ある意味では下野學説を發展させ、深化させたことになる。勿論、岩田教授自身このやうなことを意識されてゐたか否かはあへて問ふところではない。二つの學説を比較するとき、このやうな解釋もまた可能であるといふまでのことである。

八

以上は下野、吉田、高瀬、太田、岩田學説の中心的部分についての素描である。すでにいく度か繰返してのべ

たやうに、わが一橋會計學のわがくにの學界への貢獻は、たんにいちはやく外國の新學說を紹介したといふだけではない。下野博士の要素說や動態論的思考は、世界の學界においても、時期的には比較的初期のことに屬し、太田博士の動態論思考の確立はシュマーレンバッハとほぼ時をおなじくし、さらに高瀬博士の會計學の理論的構成のごときは世界の學界にその比をみないまことに獨創的なものである。これらの學說はあるひは發表當時には正に先驅的な存在であり、あるひは當時奇とされながらも年を経るにつれて通説的地位を得、あるひは今日世界の學界に發表してなほいささかの遜色をみない學說なのである。

しかしわが學園にそだつた會計學はたんに個々の學說として偉大であるばかりではない。學說史的にも、すでにのべたやうに、たとへばケルン大學におけるケルン學派のごとき一つの學派がすでにわが學園にも作り出されてゐるのである。

會計學もまた急速な進歩・發展を示しつつある今日に

會計學

においては、歐米の新學說を攝取・吸收することの如何に必要であるかは、いまさらとりあげて説明するまでのことでもないであらう。しかしそれだけに眼をうばはれてはならない。わが學園では、學說的にも、學說史的にもすぐれたものがいくたの先輩によつてはぐくまれて來た。これらのものを否定的にも肯定的にもせよ、さらに發展させることもまた、一つの大きな責務といはなければならぬ。

創立八十周年を迎へるにあつて、私自身にもう一度、このやうにいひきかせたのである。

- (1) 太田哲三 「會計學研究 第一集」 昭二八 白桃書房 版 五五頁
- (2) 太田哲三 前掲書 五五頁
- (3) 田島四郎 「吉田先生の著作」 一橋論叢 第一四卷第四・五合併號 (昭一九・一〇・一一) 四九頁。太田哲三 前掲書 五七頁
- (4) 下野直太郎 「簿記精理 第一編」 明二八 八尾藏版 二頁—一七頁
- (5) 下野直太郎 「單複・貸借・收支簿記會計法」 昭六 森山書店版 一九頁
- (6) 田島四郎 前掲論文 五二頁

一 橋論叢 第三十四卷 第四號

- (7) 田島四郎 前掲論文 五六頁
- (8) 太田哲三 前掲書 五五頁
- (9) 高瀬博士の會計學に對する基本的立場については、次のものを参照されたい。
- 「會計學」 昭四 日本評論社版 二二頁—三三頁
- 「貸借對照表論」 昭一三 東洋出版社版 一頁—五頁
- 「會計學總論」 (東京商科大学二橋新聞部編 「商學研究の栞」 昭一七 日本評論社版 一六二頁—一六七頁)
- (10) 高瀬莊太郎 「會計學總論」 前掲 一六六頁
- (11) 高瀬莊太郎 「會計學總論」 前掲 一六六頁
- (12) その全文は英文のまま、雜誌會計 第二四卷第五號 (昭四・五) 五三頁—五八頁に掲載されてゐる。
- (13) 「會計上の資産」といふ論文は、商事經營 第一卷第一號 (大一一・二) に發表されたものであるが、のちに博士の論文集「會計學研究」(昭一二 高陽書院版 六一頁—七一頁)、「會計學研究 第一集」(昭二八 白桃書房版 七五頁—八四頁) に収録されてゐる。
- (14) 太田哲三 「會計學研究」 昭一二 高陽書院版 序二頁—三頁
- (15) 太田哲三 「會計制度論」 昭七 千倉書房版 序二頁—三頁
- (16) 太田哲三 「資産の費用性と價值性」 (「會計學研究 第一集」 昭二八 白桃書房版 九〇頁)
- (17) 太田哲三 「固定資産會計」 昭二六 國元書房版 二七二頁—二七四頁
- (18) 岩田教授の企業會計の構造もしくは利潤計算原理に關する基本的な考へ方については、次のものを参照されたい。
- 「利潤計算の二元的構造」 産業經理 第一四卷第一、二、三、四及び六號 (昭二九・一、二、三、四及び六)
- 「企業會計における會計士監査の意味」 (上野先生還曆記念論文集 II 「財務監査論」 昭二五 森山書店版 一頁—一三頁)
- 「財産法と損益法の計算的構造」 一橋論叢 第一四卷第四・五合併號 (昭一九・一〇・一一)
- 「企業會計の構造」 一橋論叢 第一九卷第三・四合併號 (昭二三・四)

(一橋大學助教授)