

簿記組織に關する二新著

沼田嘉穂

井上達雄著 簿記組織論 (森山書店、菊版二六二頁、二圓)

杉本秋男著 軌近簿記組織論 (同文館、菊版二七八頁、二圓八〇錢)

會計並に簿記理論が事業に實用せらるゝに當り、先づ第一に必要を感じらるゝは帳簿組織と其の記帳整理に伴ふ諸問題の解決である。即ち如何にそれが實務的に書かれてあつたにせよ會計及簿記原理を論じた書物の説明からは、簡單な帳簿組織及記入を以て満足する事業に於ても、その帳簿組織及記帳の實務上の知識を完全に得ることは先づ不可能と言ひ得るであらう。特に複雑な組織を要する大規模經營に於ては然りである。このため此の方面の特殊研究の必要は痛感せられ來つたにも拘らず、從來簿記會計に關する研究書の夥多なるに比し、此の方面の纏つた研究は僅々數著を數ふるのみであつた。最近圖らづも同時に簿記組織に關する二快著を得たるを吾々は深く慶ばざるを得ぬ。茲に敢て兩書の紹介を爲し、併て拙意を蛇足するゆえんで

ある。書籍が市場に發賣された順に井上氏の著書から紹介する。

× × ×

一覽するに本書の内容は經營規模が擴大するに伴ひ複雑化する記録を多數の帳簿係が分掌し、又諸記録を一目瞭然と整理せんには、從來の各一冊の仕譯帳及元帳よりなる複式簿記の基本的帳簿は、如何なる形式に進化し、如何なる順序を追ふて分割され、又各帳簿の任務が如何に變化し、各帳簿の相互關係が如何に保たるべきものであるか等に關する平易明解なる説明である。

著者は本論の説明に先んじ、今日の帳簿組織成立の發展史的考察を行つてゐる。即ちルカ・パチオリの複式簿記發生時代に於ける垂直的轉記の單純帳簿組織は次に補助簿としての水平的分割が行はれ茲に伊太利式簿記法が生じ、次に此の補助簿たる仕譯帳の主要簿化に於て分割仕譯帳が生じ、なほ元帳の分割が行はるゝに及んで獨逸式及佛蘭西式簿記法が確立したと謂ふ。次に元帳の分割並に表的一元的仕譯元帳の發生は夫々英國式及米國式簿記組織へと導かれたと。著者の説明する帳簿組織は大略此の歴史的發展史的段階に順じて行はれてゐる。總説部分に

於て帳簿の機能及補助帳簿の限定並に職能を論じてゐる。著者は勘定組織と帳簿組織との關係に着眼してゐるのは興味あるが、單に物的二勘定系統説に基く勘定分類を擧げ、其の勘定科目の編成が帳簿組織に影響すべきことを指摘してゐるに過ぎぬ。これを斯く單純に見ずして勘定理論と帳簿組織との本質的關係を研究することはとかく形式的技術的に陥り易い帳簿組織論を理論化する基礎を發見するものではなからうか。著者の今後の研究にまつ次第である。

第四章以下の本論は帳簿組織の概觀に始り、分割されざる帳簿組織の發展即ち多桁仕譯帳に進む。第六章以下分割された原始帳簿組織であり、現金取引、仕入賣上取引、手形取引に關する特殊仕譯帳の説明がなされ最後に一般仕譯帳に及ぶ。此の内特に第十章支拂票制度の説明は要を得てゐる。第十四章以下は元帳の分割及多桁元帳並に各元帳の相互關係即ち獨自平均元帳の説明等である。

概觀するに本書は別段目新しい方面の説明をして居らず又著者は本書を教科用として役立つことを一部分の目的とする以上斯かることを企圖してゐない。此の一順の説明は從來の簿記教科書の組織論に於ても見られた。新規の方面を開拓し研究することは勿論必要であり價値ある。併し既に膾炙されてゐる

ものは多くの人が説明し盡してゐるがためにこれを説明し纏め上げることに付て多くの困難を伴ふものである。著者が從來の材料のみを採つて一編に纏めてゐる點に注意すべきである。本書は全章頗る平易に書かれ、内容には數多の外國書も參考とされたであらうが參照文獻の如き一切割愛され、僅かに卷頭に數參考書を掲げるに止まる。由つて何人も苦勞なく一讀以てよく帳簿組織を知り得る。此の部門の研究が直接に實務に應用されるものであるから一般實務家に教ふことが重要である。本書は此の目的を充してゐる。

本書の説明は複式簿帳系統を主體とせる帳簿のみを取扱つてゐる。故に經營活動上必要なる總ての記帳資料を總括してゐるとは謂へない。經營特に大規模經營に於ては簿記系統に直接關係せず、しかも簿記系統に屬する諸帳簿の記入に重要な資料を與へるための帳簿が多數必要であらう。例へば商品、製品、原材料の管理に關する諸帳簿、固定資産の有高、減價償却の計算整理に關する諸帳簿等數へ上ぐれば少くない。私は帳簿組織論を簿記系統に屬する主及び補助帳簿に限らず、これ等の資料的帳簿をも併せ論ずる必要があると思ふ。

とにかく此の種の研究として本書は最も正統學派に屬するものであり、平易に纏つたものと評し得よう。純理論方面の研究

の不足は著者も認める所ならんも、著者の今後の研究に俟つ處である。

× × ×

次に杉本氏の著書を見る。著者は「序」に於て經營經濟組織を研究する内、經營會計制度に就て獨逸及び米國に於て簿記組織の合理化が近來行はれてゐるを知り、この輓近の簿記組織の合理化の研究を行つた結果を整理して公刊したものが本書であるといふ。本書は技術的實行的方面の敘述は省略し、専ら原理的批判的考察を行ひ、特に帳簿組織の發展に於ける法則性の發見に努めた云々等、著者の本書に於ける抱負は頗る大きい。

第二章簿記組織の主要形態は大略記入方法及見た帳簿組織の研究であるが、此處で著者は記入及轉記が如何様に行はるゝやを分類の基礎として階段的に帳簿組織を分つてゐる。即ち複式簿記の所謂基本的記入方法、換言せば仕譯帳から元帳へと轉記せられる組織のものは二階段的簿記であり、原始簿が分割され多數の帳簿となるため、これと元帳との間に綜合仕譯帳を介入するものは三階段的帳簿組織であり、原始簿と元帳とが一ヶの帳簿となり、仕譯元帳として表式形式を探るものは一階段的帳簿組織であるとし、從來の諸簿記方法を此の三ヶの形式に纏

めて總覽してゐる。本書の總ての説明が此の三形態を基本として行はれてゐる。

本書は企業の規模の擴大につれて帳簿及夫れに行はるゝ記入が複雑になるに伴ひ、記入技術、帳簿の形式及其の整理が如何に進化するか、而してこれが如何なる經營經濟的特徴をもたらしめるか、を説明してゐる。而してその解く技術は悉く最高の機械化を論じてゐる。簿記帳に於ける労働の内、思考的労働と機械的労働とがある。前者を機械化することは不可能であり、よつて此の部分を出來得る限り減少し單純化することが試みられる。機械的労働は記録、分類、計算労働等からなりこれは記入の機械化により又帳簿形式の變化により著しい節約が得られる。此の節約は(一)機械轉記により、(二)複寫により行はれる。著者は機械轉記に關する多くの新しい説明を行つてゐる。即ち計算機の使用、轉寫處理、寫眞版處理、登錄機械計算、穿孔カード機械及其の分類、集計機械處理等總てが我國では餘り紹介されたことがない新規の簿記方法である。また複寫簿記は複寫法により一回の記入によつて原始及元帳並に補助帳簿の記入等を同時に行はんとする諸方法であり、そのため如何なる便益が生じ又帳簿形式がこの技術から如何に變化すべきかを論じてゐる。

著者は最近に於ける簿記技術の機械化を擧げ、このため記帳計算統計が如何に簡單化し敏速化し又正確化するかを述べてゐる。而して此の記帳計算の機械化し結合化する以前の簿記を舊簿記組織と稱し、それ以後の機械化された組織を新簿記組織と稱する。而して先づ舊簿記組織が如何なる形式をとり發展せるやを説明する。その發展要件として簿記技術の完全性の要求、簿記勞務分掌、大量の記帳の概観性、誤謬の會計的統制、記帳計算統計勞働上の經濟性の要求の五ツを數へてゐる。

最後に新しき簿記即ち機械化された簿記の形成及發展原則の説明に到る。複寫處理法による簿記に於て分掌性、概観性、統制を得る方法、穿孔カード簿記の特質等の説明を行ふ。

此の書物は以上の如き内容を有し、其の説明は寔に詳細を極め、吾人に新知識を注入すること頗る大である。本書を一讀して感づるは簿記法の機械化能率化が技術の進歩と伴に如何に高度に行はるゝかであり、會計學者にあらざして能率論者の書きさうな書物であると謂ふことである。本書は表題の示す如く帳簿組織の研究には違ひないが、従來の簿記學者の行つた此の種の説明とは全然異り、前記の如く帳簿記入の技術的進歩、特に今日極度に發展した高價な技術手段を與ふ限り採入れ得る資本主義的大企業の帳簿技術の進歩に伴ふ帳簿組織の成立の説明で

ある。此の種の機械化は米國に於て最も進歩し居り、吾國などでは極く部分的のものを除き記簿事務が業務の大部分を占むる銀行業等に於てもまだ採用されてゐると思へぬ。そのためまた本書の指導的價値は大きい。

著者は簿記技術が他の部門に於ける技術の進歩に遅ることなく如何に機械化され進歩し、又これが會計的に經營經濟的に如何なる効果を齎らすものであるかを吾人の前に明かにした。しかも此の技術的な説明を單なる技術論に陥らしめず、常に簿記理論、經營理論を考慮し以て理論化系體化するに努めてゐる點は敬服の他はない。併し私は欲を言へばなほ著者に就て多くの注文を有する。

上述の如く著者は本書の説明に於て常にその理論化系統化を考慮してゐるとは謂へ會計組織論としての全般的理論系統は未だ頗る不完全の感がある。併し著者は本書が經營組織論中會計制度に關する三部作の一ツであり、將來會計制度論並に官房會計制度論を出版することを豫約してゐるから、全部出來上つた上でなければその系統的理論性を云々するのは早計であらう。よつて此の點著者の將來に俟たう。たゞ著者が經營技術論を企圖せず、經營理論を以て組織論を完成せんとするならば、斯かる技術の細部的説明——それは經營技術としては勿論重大な價

値を有し、輕視すべきものではないが——が果してどれほどの重要性を有し、又他の二部作と均衡を採り得るものであらうか。

著者は今日稍もせば會計學者經營學者によつて等閑視される技術問題を煩を辭せずよく説明し盡してゐる。併し此の説明が最も効果的であり讀者に親切であるとは云へない。即ち著者は得たる資料を出來得る限り多く採入れ羅列してゐる觀がある。是等の諸技術は今少しく總括的に把握し、簡略に説明し得ないものであらうか。また文章頗る難解である。著者が多くの原書註を付して吾々に研究指導を與へてくれる點は感謝するが、大して價值あるとも思へぬ原著者の言葉があまりにも多く引用され讀者を煩してゐる。

此の種の資本主義的極度の簿記組織は今日米國に於て最も發展してゐると思ふ。然るに著者は殆ど獨逸の資料にのみより、米國の事情は之れを獨逸の學者が研究したものから採用してゐる。これは著者が經營經濟學の研究者であり、米國に經營經濟學がなく（少くとも獨逸的經營經濟學はないと云へよう）、そのため米國の資料が經營經濟學でないからかも知れない。しかし當人は經營經濟學を論ずるに當り必ずしも獨逸の斯學のみに依存する必要はない。それは科學の模倣であり、科學に於け

る國民性の没却である。また獨逸人に適合し了解し易い科學形態が吾國の事情に適合し、了解し易いとは限らぬ。

技術的部分を理論化し、特に獨逸流にこれを理論化せんとの試が本書の特徴でもあり又破綻でもある。私は本書に於て第二章の初め數節及第三章に特に價値を認める。其他の技術的部分はこれによつて新知識を得たことは大であるが、その内には新機械の型録的知識に近い部分も相當あると思ふ。

本書は吾國最初の行き方の帳簿組織論である。この方面に於て此の詳細な最近の研究を爲された著者の絶大な努力を心から敬服せざるを得ぬ。資料の蒐集、説明の詳細共に充分であるが惜らくは論說の簡潔性を缺き大局から見ても著者の個性と獨創は不足である。卒直に云へば未だ充分知識がねれてゐない感がある。著者に熟考を望む。優秀なる勞作は期待が大であると共に著者に望む處も亦大である。著者妄言を諒せられる。

(昭和一三・九・一〇)