

大石内蔵助の  
「預置候金銀請拂帳」

笹田 博(元陽光監査法人)

1979年12月11日NHK TVで大石内蔵助の「預置候金銀請拂帳」を私は知った。その後、帳簿の日付に疑問を持った。

2013年1月26日に京都大学総合博物館所蔵の「マリア十五玄義図」を見た。

2019年に兵庫県立大学で、大石の帳簿の日付に、トルデシリヤス条約における世界二分割の数字が組み込まれていることを発表した。

2022年に大阪産業大学において、大石の帳簿に「マリア図」の光から始まる物語が組み込まれていることを発表した。

2024年には神戸大学において、福音書記者4人のマタイ、マルコ、ヨハネ、ルカが表現されていることを発表する。

13 矢頭長助

勘定方

①マタイ

会計士 守護の対象(以下、同じ)

37 矢頭右衛門七

長助の息子

②マルコ

弁護士

62 原惣右衛門

文章の達人

③ヨハネ

作家

67 寺井玄溪

赤穂藩医者

④ルカ

医師

近代酒造業における本社工場会計制度  
—最新醸造簿記（1920）と灘酒造家の一次史料より—

土井 貴之（中村学園大学）

1 はじめに

本報告の目的は、近代酒造業における本社工場会計制度について、理論と実践の両面から考察することにある。まず、理論的な事例として、醸造試験所（現在の独立行政法人酒類総合研究所）で簿記の講師を担当していた岡村祐次の著書『最新醸造簿記』（以下、岡村（1920））を用いて、当時の酒造業に推奨された本社工場会計制度の処理方法を確認する。次に、実践例として、灘酒造家（柴田家）の史料で確認された、醸造部勘定と醸造部ヨリ借入金勘定による会計処理を考察する。最後に、岡村（1920）と柴田家史料に共通する取引とその処理方法について比較分析を行い、近代酒造業における本社工場会計制度の一端を明らかにする。

2 岡村（1920）について

岡村（1920）は、明治37（1904）年に設立された醸造試験所での簿記に関する講習内容を書籍化されたもので、主な参考文献として吉田（1914；1918）などが記載されている。岡村（1920）では、「製造勘定の第三段階（建部2003, 64-67）」に相当する醸造勘定を用いた記帳方法や製造間接費（工場費）の予定配賦についても説明されているが、本報告では本社工場会計制度の取引例とその処理方法に着目して考察する。

3 柴田家と柴田家史料について

柴田家は菟原郡新在家村（現、兵庫県神戸市灘区新在家南町）にて元文元（1736）年に酒造業を開業し、昭和4（1929）年に廃業するまでの約200年間、酒造業を営んできた。柴田家史料『29年期醸酒雑記』と桜井（1981, 59-60）の明治28（1895）年清酒生産量割合を参考にすると、当時の柴田家は大規模酒造家（清酒生産高1,000石以上）に分類される。

本報告で対象とした柴田家史料は、商法が制定された明治32（1899）年の日記簿・原簿・金銭出納簿である。日記簿には仕訳帳の機能はなく、全ての取引の詳細だけが記録され、そのうち現金取引は金銭出納簿にも記帳される。総勘定元帳に相当する原簿には30種類の勘定科目が設定され、現在の複式簿記のような記録が残されている。

柴田家においては本社機能が醸造部（工場）にあり、販売店と醸造部の間での取引において、醸造部勘定と醸造部ヨリ借入金勘定で処理される。たとえば、自家消費と思われる酒を醸造部へ払い出したとき、醸造部に対する債権のように醸造部勘定の借方に計上される。また、販売した酒代金の債務として醸造部ヨリ借入金勘定の借方に計上され、回収した酒代金

を送金したとき、醸造部ヨリ借入金勘定の貸方に計上されている。なお、当時の柴田家では、全ての勘定科目において、増加は借方・減少は貸方に計上されている。

#### 4 岡村（1920）と柴田家史料の比較分析

岡村（1920）と柴田家史料で共通している、本社工場会計制度に相当する取引の処理方法を比較分析した。具体的には、販売店において発生した諸費用を現金で支払ったとき、販売店が酒などを売り渡したとき、および、回収した売上代金を現金で送金したときの3つの処理方法について考察する。また、柴田家史料だけに見られた、醸造部勘定と醸造部ヨリ借入金勘定の決算時の処理についても検討する。

#### 5 おわりに

本報告では、近代酒造業の本社工場会計制度について、当時の簿記書となる岡村（1920）と柴田家史料から考察した。建部（2003，67）によれば、日本の工業簿記は実務における展開よりも教育面からの展開が早かったとされるが、岡村（1920）よりも約20年前となる柴田家史料から本社工場会計制度の萌芽が確認できた。今後は、他年度の柴田家史料や他の酒造家史料を用いた考察、当時の本支店会計制度との比較分析を進めていきたい。

#### 謝辞

本報告は、ファミリービジネス研究教育センター（神戸大学大学院経営学研究科内）の助成を受けた研究成果の一部である。

#### 史料および参考文献

##### 【史料】

- 柴田家.6224.『金銭出納簿』.
- .6225.『原簿』.
- .6226.『日記簿』.
- .25242.『29年期醸酒雑記』.

##### 【参考文献】

- 岡村祐次.1920.『最新醸造簿記』日本醸造工業.
- 建部宏明.2003.『日本原価計算理論形成史研究』同文館出版.
- 桜井宏年.1981.『清酒業の歴史と産業組織の研究』中央公論事業出版.
- 吉田良三.1914.『最新式近世簿記精義』同文館出版.
- .1918.『工業簿記』同文館出版.

## 複式簿記における資本の意義——一致の原則に着目した検討

木村太一（慶應義塾大学）

### 1. 問題意識

複式簿記に関するテキストの類をサーベイしてみると、その多くに、取引要素の関係図が記載されている。ところが、これらの取引要素間の関係を見てみると、資本の増加（・減少）を費用の発生（・収益の発生）と結びつけているものと、そうでないものが存在する。これらを結びつけた場合、当該関係図において負債と資本とは異なる役割を果たさず、それゆえ、負債と資本との間に構造上の違いを認めることはできない。他方で、同様の考え方に則れば、両者を結びつけない見解においては、そうした構造上の違いが認められるといえる。

このように考えた場合、複式簿記の構造上、負債と資本とを区分する意義は存在するのか、という問いに対しては、定まった見解は未だに存在しないといえる。そこで、複式簿記の構造上、それらを区分することの意義について検討したい。

### 2. 先行研究のサーベイ

当該区分に対しては、(a)取引要素間の関係に着目してこれを論ずる見解と、(b)特定の会計等式に依拠してこれを論ずる見解とが、挙げられる。

(a)取引要素間の関係に着目した見解においては、資本の増減と費用（あるいは収益）の発生とが結びつく取引が、実際上存在するかどうか、（実際上は存在しないとして）そのことを以て当該結びつきがないものとして扱うかどうか、示される取引要素間の関係の差として現れることになる。

また、(b)特定の会計等式に依拠した見解においては、貸借対照表等式や試算表等式のように、負債と資本とを等式の一方に配置する会計等式を前提とすれば、負債と資本とは同質的に捉えられることとなり、他方で、資本等式のように負債と資本とが等式の両辺にそれぞれ配置する会計等式を前提とすれば、両者は異質のものとして捉えられることになる。

### 3. 問題提起

(1)の見解に見られるとおり、たしかに、資本の増減と費用（あるいは収益）の発生とが結びつく取引は、まず存在しない。これは、資本として記録される発行金融商品（株式など）が、時価評価の対象とならないこと、あるいは、自社株式の無償譲渡のように、そうした金融商品が消滅したときに、会計処理が行なわれないことに起因していると考えられる。こうした発行金融商品の時価評価や消滅は、（潜在的なものも含めて）資金提供者間の富の移転をもたらす得るが、そうした富の移転に対する会計処理が「行なわれていない」ことは、必

---

<sup>1</sup> サーベイする文献の選定にあたっては、中野常男編『複式簿記の構造と機能——過去・現在・未来』同文館出版、2007年、60頁に挙がっている文献を参考にした。

ずしも、そうした会計処理を「行なえない」ことを意味しない。

それゆえ、本報告では、「通常、会計処理の対象とならない富の移転を敢えて会計処理し、当該会計処理において、資本の増減とともに費用や収益の発生が記録され得るか」を問う。そして、当該問いに答えることを通じて、資本の増減と費用（あるいは収益）の発生とが結びつく取引が、「存在しない」のか、はたまた、「存在し得ない」のかを検討する。

なお、（後の検討を踏まえた後講釈であるが）当該検討を踏まえると、負債と資本とを等式の一方に配置する会計等式を前提にしても、負債と資本との区分が必要になる局面が存在し得ることが示唆される。それゆえ、前提とする会計等式に関わらず、負債と資本との区分が、複式簿記の構造上、意義のあるものかを検討するためにも、上記の問いを検討する。

#### 4. 検討の方針と検討の概要

本報告では、検討の起点として一致の原則に注目する。これは、報告者の以前の研究<sup>2</sup>にて、負債と資本との区分が、全体利益に違いをもたらすことを指摘しており、こうした見解を踏まえると、負債と資本との区分が、複式簿記の構造上も必要であることを示唆するものであったからである。

本報告では、企業の全存続期間における現金収支（＝全期間収支）の計算を行なう際に、当該企業に実際に生じたすべての現金収支を以てこれを計算すると、全期間収支が必ずゼロになることを指摘する。これは、全期間収支、あるいは全体利益の計算を有意義なものとするためには、株主への解散時の払戻額は、現実に払い戻した額ではなく、株主の拠出時に受け入れた額として過去に記録された金額によって計算する必要があることを意味する。ここに、拠出額を記録しておくことの意義が見出され、その記録を担うという意味で、資本というカテゴリーに特別の意義が見出される余地があると、本報告では考える<sup>3</sup>。

本報告では、こうした考え方を出発点にして、2人の株主のうち、1人が退出し、当該退出株主に拠出額よりも多くの金額を払い戻したと仮定して、この取引に対して構想し得る複数の会計処理を比較する。これは、資金提供者間の富が移転する例の1つであり、比較する会計処理には、資本の増減とともに費用（あるいは収益）の発生が記録される処理と、そうでない処理とが含まれる。

こうした検討を経て、本報告では、利益計算における一致の原則の重要性を一旦前提にすると、利益計算を行なう勘定編成（資産・負債・資本・収益・費用）においては、資本の増減と費用（あるいは収益）の発生とは、結びつき得ないと結論し、負債と資本との区分には、複式簿記の構造上も意義があると結論する。

<sup>2</sup> 木村太一「全体利益は1つか」『産業経理』第83巻第2号、103~118頁、2023年。

<sup>3</sup> 正確に言えば、全期間収支の計算上、特定の資金提供者への払戻額を、記録に基づく額によって計算することが要であり、当該「特定の資金提供者」が株主である必要はない。つまり、この議論において、資本主（あるいは、代理人）説に立つかどうかは関係ないと、報告者は考えている。

## 継続記録法と棚卸計算法の通説的説明の検討

竹島貞治（金沢大学）

### 1. 簿記の対象はストックか、フローか

簿記の対象は何か。簿記を文字通り「帳簿への記録」としてとらえ、かつ継続的に帳簿に記録する必要があることがらは何かということを見ると、それは本来静的な概念（ストック）で表される経済主体のモノ・財産ではなく、動的な概念（フロー）で表される経済主体の経済活動・経済事象であると考えられる。なぜなら、ストックであればその数量なり価格なりを特定の時点において把握すればよく、それを継続的に記録する必要はないと考えられるからである。

こうしたことから、簿記のテキストでは一般に、対象を「取引」という動的な概念（フロー）によって説明していると考えられるが、個々の会計処理についての説明をかえりみると、説明の途中で簿記の目的がフローの把握にあるのか、ストックの把握にあるのかということがあいまいになっている場合が少なくない。本報告では、そうした一例として継続記録法と棚卸計算法に関する説明を取り上げる。

### 2. 継続記録法と棚卸計算法の通説的説明

継続記録法と棚卸計算法は、一般に、棚卸資産の払出数量（フロー）を算定する二つの方法として説明されている。

継続記録法は、期中における受入数量と払出数量を継続的に記録する方法であり、払出数量を直接的に把握する方法として説明される。継続記録法の場合には、次の計算式が示される。

$$\text{期首数量} + \text{当期受入数量} - \text{当期払出数量} = \text{期末帳簿数量} \cdots \textcircled{1}$$

一方、棚卸計算法は、期中において受入数量だけを記録し、期末に実地棚卸を実施することにより、次の計算式から払出数量を間接的に把握する方法として説明される。

$$\text{期首数量} + \text{当期受入数量} - \text{期末実地棚卸数量} = \text{当期払出数量} \cdots \textcircled{2}$$

継続記録法と棚卸計算法は、それぞれ長所と短所をもつとされる。

継続記録法は、当期中の払出数量に棚卸減耗が混入することはないため、実態に即した正確な払出数量を把握することができる。しかし、①の計算式から得られる期末帳簿数量は、期中で紛失、盗難等によって減少した数量（棚卸減耗）がなかった場合の数量であり、実際にある数量と一致するとは限らない。したがって、継続記録法は、フロー（払出数量）を正

確に把握することができるが、ストック（期末在庫数量）を正確に把握できない方法と説明される。

一方、棚卸計算法は、実地棚卸によって正確な期末在庫数量を把握することができる。しかし、期末に実在しないものは払い出されたものとみなされるため、棚卸減耗まで払出数量に数えてしまうことになる。すなわち、棚卸計算法は、ストック（期末在庫数量）を正確に把握することができるが、フロー（払出数量）を正確に把握できない方法と説明される。

そして、棚卸計算法と継続記録法にはこうした表裏の長所と短所があるため、払出数量（フロー）と期末在庫数量（ストック）を正確に把握するためには二つの方法を併用する必要があると説明される。すなわち、「実務では、期中で棚卸資産の受入数量と払出数量を継続的に記録すると同時に、期末に実地棚卸を行って帳簿上の残高数量と実地棚卸数量を突き合わせて棚卸減耗を分離し、正確な払出数量と期末残高数量を把握することにしている。」（醍醐 [2000] , p. 110）と説明される。

### 3. 考察

上述した説明の仕方には、以下の三つの疑問が浮かぶ。

一つ目は、継続記録法には不備があるという点である。たしかに、①の計算式によって算定される期末帳簿数量は、実際の期末在庫数量と必ずしも一致するわけではない。しかし、継続記録法の目的はフロー（払出数量）を把握することであって、ストック（期末在庫数量）を把握することではない。したがって、払出数量（フロー）を正確に把握しうるのであれば、その本来の目的を達成しているのであるから、期末在庫数量（ストック）を正確に把握できないことを継続記録法の欠点とするのは適切ではないと考えられる。

二つ目は、継続記録法と棚卸計算法の併用関係である。継続記録法と棚卸計算法は、ともに払出数量（フロー）を算定する方法として説明されている。したがって、継続記録法と棚卸計算法の併用というのであれば、それは本来フロー比較計算、すなわち、継続記録法によって記録された払出数量と、棚卸計算法（②）によって算定される払出数量との比較によって行われなければならない。しかし、棚卸計算法と継続記録法の併用の方法については、一般に、継続記録法にもとづいて算定される帳簿上の棚卸数量と、実地棚卸数量とのストック比較計算の方法が示されている。たしかに、実地棚卸は棚卸計算法の実施に不可欠な要素であるが、棚卸計算法はフロー（払出数量）を算定する方法であり、ストック（期末在庫数量）を算定する実地棚卸とは性質を異にしている。したがって、継続記録法と棚卸計算法の併用というのであれば、ストック比較計算ではなく、フロー比較計算の方法を示す必要があると考えられる。

三つ目は、継続記録法と棚卸計算法を併用する目的についてである。上記の説明では、両者を併用する目的は正確な期末残高数量（ストック）を把握するためと説明されている。しかし、簿記の対象はフローであると考えると、両者の併用はストックではなく、フローの把握を目的として行われていると説明する必要があると考えられる。では、その場合のフロー

とは何か。それは、棚卸減耗である。棚卸減耗は、商品の受入や払出と同じように随時生起している事象であるが、その都度記録することは困難であり、かつ効率的ではないので、便宜上、期末に一括して把握していると考えられる。このように考えると、棚卸計算法と継続記録法を併用する目的は、「帳簿棚卸数量から棚卸減耗を分離することによって正確な期末残高数量（ストック）を把握すること」ではなく、むしろ、「継続記録法では把握しえない棚卸減耗というフローを把握すること」と説明しうる。