

簿記初学者に対する学習指導の一視点

『簿記生成史』の活用を中心として

ポリテクセンター福井 紙 博文
(福井職業能力開発促進センター)

1. はじめに

簿記は、帳簿記入がその語源である。12～13世紀イタリアにおいて、商業実務のなか商人の智慧として生まれたという^{*1}。その原理は単純なもの見事な記帳・計算の仕組みを持つものである。

簿記は、記録・計算が勘定という独特な形式によって行われることを最大の特色としている。勘定は記録・計算の場所であり、単位である^{*2}。簿記を初めて学ぶ者にとって、まず困るのはこの勘定の存在である。簿記上の計算は、勘定への借方、貸方記入として処理されるため、プラス・マイナスを含む計算式は存在しない。ここが通常の計算とは異なっている。

簿記は、取引 仕訳 転記 決算にてその流れが一巡する。まず、日々の取引の仕訳を行う。仕訳とは、その取引のある勘定の借方とある勘定の貸方へいくらか記録するかということである。つまり、仕訳は簿記の出発点である^{*3}。転記の目的は、勘定に記録された各々の金額を1ヵ所に集計することである。転記は簿記計算の第2ステップである。決算は、簿記の最終ステップとして位置づけられる。各々集計された金額の差を求め、その時点(決算時点)における財政状態や計算期間内の損益を知る。そして、それらの金額は財務諸表に集約される。

こうして簿記は、取引の記録手法であるとして説明することができる。しかしながら、簿記学習の初学者にとって、簿記独特な計算手法である複式記入

の原理、すなわち仕訳による勘定への借方・貸方記入、また取引の5つの要素(資産、負債、資本、費用、収益)の意味について学ぶことは、それほど簡単なことではない。それは、簿記原理が長い歴史の中で精練され独自の意義や役割を持つようになったからにほかならない。簿記学習においてこの導入部が最も大切である。初学者が簿記と親しくなるのも疎遠になるのも、この時期どのようにして学んだかによるものと思われる。このことは簿記を指導する者にとって考えなければならないひとつの課題でもある。

中村 忠氏¹⁾は次のように述べている。

「初めて複式簿記を学ぼうとする人に対してどのように教えたら最も効果的か。これは教えるほうにとって真剣に考えなければならない問題である。出発点での教え方がまずいと、学習者に対して無用な時間とエネルギーを課すことになり、場合によっては『もう簿記なんかコリゴリだ』といわせることになるからである。」

私は、こうした簿記学習導入部の課題を解決するために、初学者に対して『簿記の生成史』を講じる時間を設けることを提案したい。簿記の歴史に触れることは簿記が発展してきた過程を知ることである。すなわち、今日まで人間の創意と工夫で精緻化されてきた簿記の計算構造を段階的かつ理論化された体系をもって理解することでもある。そして、そうすることによって簿記初学者にとってわかりにくい部分、つまり取引要素の役割、勘定の意義、勘定科目の内容、借方・貸方複式記入の原理などを教え

る場合、その解答を与えてくれるように思われる。

本稿では、初学者が学ぶべき必要な簿記用語等について複式簿記の成立過程を概観することによって、それらの意義を考えてみたい。また、簿記と会計学との相違、歴史、とりわけ「簿記史から学ぶことがら」についても言及することとする。

2. 取引記録から複式簿記の成立

2.1 勘定の成立と複式記入

12世紀までの商業取引はそのほとんどが、現金取引あるいは物々交換取引であったといわれている。この場合、その場その場で取引の決済が行われるため、その取引自体を記録する必要はなかった。取引を記録すること、つまり帳簿にその取引の記録を残すことは、商人間同士、商人と顧客の間において何らかの物的、金銭的貸借等が行われるようになって初めて生まれてきたもののようである。なぜなら、今日でもそうであるが、取引の記録を残さなければ絶えず取引に危険が伴い、商談が成立しなくなるからである。

ある人に対してお金を貸す。また、借りる。借りたお金を返済する...等、こうした貸借は当初、誰に対してここで人名が使用されるの貸借かということは書かれていたものの、日付も付されることもなく説明風書きとめられていただけのようである。そして、決済や返済を受けたとき、当初の記入に2本線を引き「帳消し」とするのが一般的であったといわれている。ここで注目すべきは、貸借の相手方の人名を用いてその記録が始まっていることである。

「簿記入門」^{*4}では、初期の記録の例として、13世紀初頭における北イタリアの商人間で使用されていた帳簿が次のように示されている。

イ) 甲に現金¥300,000を貸す。
ロ) 乙から胡椒¥500,000を掛にて買い入れる。
ハ) 丙に胡椒半分を¥350,000で掛にて売る。
ニ) 甲より5月5日¥150,000を現金にて返済を受ける。

ホ) 乙に胡椒買入代金のうち¥250,000を、5月9日現金で支払う。

非常に原始的であるが、今日、われわれもこうした備忘録を残すことがある。このメモでは、日付が記入されていない。対人間貸借についての債権・債務が混在している。また、債権・債務が人別に分かれていないため、各人の残高を求めようとするには適さない。

続いて、14世紀頃には次のような帳簿が登場してくる。

(甲の勘定)			
イ)	月 日	甲に現金を貸す。	¥50,000
ロ)	月 日	甲より一部返金	¥10,000
(乙の勘定)			
イ)	月 日	乙から胡椒を掛買い	¥500,000
ロ)	月 日	乙へ掛代金の一部返済	¥250,000
(丙の勘定)			
イ)	月 日	丙から胡椒を掛買い	¥60,000
ロ)	月 日	丙へ掛代金の一部返済	¥20,000

この帳簿は、前回の帳簿よりかなり進歩している。それは、人別に記録されていること。本文の左端に欄が設けられ月・日を書き出していること。また、金額が右端にまとめて書き出されている点である。しかしながら、各人の残高を求めようとするれば、各人の債権・債務の金額を個別に拾い出し何回かの計算をしなければならない。この程度の帳簿形式では残高計算に煩雑さが伴う。このため、これらの欠点を補うべく15世紀頃、次のような帳簿が登場してくる。

帳簿の前半部分の記入			
		(甲の借)	
イ)	日付 * / *	甲に対する債権	金額¥.....
		⋮	
		(乙の借)	
イ)	日付 * / *	乙に対する債権	金額¥.....
		⋮	
帳簿の後半部分の記入			
		(甲の貸)	
イ)	日付 * / *	甲に対する債務	金額¥.....
		⋮	

(乙の貸)		
イ) 日付	* / *	乙に対する債務 金額¥.....
		:

この帳簿は、各人の債権・債務を帳簿の前半部と後半部に記入し、各人に対する残高計算をしやすいという工夫がみられる。日付を記入すること、金額を右側にまとめて書き出すことは前回と同じである。しかしながら、帳簿が長い場合、つまり取引が多い場合であるが、帳簿の前半部と後半部を交互にめぐり何度か計算をしなければならない。当時の帳簿は羊の皮を使用していたためか、この作業がとても不都合であったとされている。

こうした不都合さを解決したのが下に示すような記帳方法である。すなわち、帳簿の前半部と後半部、各々相対立する項目を帳簿前半部の記述は左頁へ、後半部は右頁へと左右に分けて記帳するのである(図1)。

この形式はすでに今日の勘定形式を表している。私は、この帳簿記録形式の一連の経緯から人間の知恵と工夫、また、「技」というものを感じざるを得ない。帳簿の前半部を左頁、後半部を右頁に記述する工夫に感動すら覚える。なんと華麗なスタイルであろうか。そして、こうした形式が500年も前にできあがっていたことにもまた驚かされる。

ここでの左右対称記述は、借方・貸方記入という簿記の独特な計算方法を生み出す大きな役割を持っていた。帳簿を左右に分けると、ある人に対する債権・債務の増減記録は、帳簿の左に債権の増、右に債権の減(債務の場合は逆)として記入され、自動的に加減演算が行われることとなる。すなわち、1つの取引が2つの面から把握され、一方の増が他方の減となり、またその逆もあるが、人別勘定別に左

右別々に複記される。これが簿記特有な計算スタイルであり、われわれはここに簿記の基本原理である貸借相殺記入観念の萌芽をみることができる。この点について木村・小島両教授²⁾は次のように述べている。

「...『甲の借』と『甲の貸』は全く相反するもので、前者の取引は左側頁に、後者の取引は右側頁に記されている。その結果、左側頁と右側頁とは反対の性質をもつことになる。従って、『甲へ¥300,000を貸付けた』との取引と、その貸付金を『甲から回収した』との取引は、両者全く相反する性質のものであるから、前者を『甲の借』として左側頁に記すと、後者は必然的に右側頁に記入せねばならなくなる。同様に、『甲からの借入れ』は『甲の貸』で右頁に記入されるから、『甲への返済』は左頁に記せばよいことになる。相対立する左・右の頁に、甲の『借』と甲の『貸』とを、それぞれ対称的に記入するようになると、左・右の頁はそれぞれ相反する性格をもち、左側頁の借方記入を右側頁の貸方記入で消し、また右側頁の貸方記入を左側頁の借方記入で抹消するという、貸借相殺記入の観念がうまれてくる。」

こうして取引記録から「勘定」が生まれることになるが、はじめは人名による勘定、『人名勘定』であったことは周知のとおりである。その後、『物的勘定』が加わり、それから『名目勘定』が生まれ「勘定」体系が成立する。

『物的勘定』『名目勘定』の誕生については次のように説明することができる。

『物的勘定』では、現金とか商品、その他、営業用器具備品等の物財についての収支・増減を記録するために、これまでの『人名勘定』の勘定形式を応

甲(人名)勘定					
借(前半部分)			貸(後半部分)		
日付	甲の債権	金額	日付	甲の債務	金額
	⋮			⋮	
	⋮			⋮	
	⋮			⋮	
	⋮			⋮	

図1

用し『人名勘定』の記入の法則を損なわないように工夫が凝らされた。例えば、商品または物品（胡椒，象牙，営業器具備品等）の増減は，記帳者である私が1人の出納係を想定し，彼にその商品または物品等の出納のすべてを委任したものととしてその勘定記入がなされる。商品または物品の受け入れは私の代わりに出納係がそれを預かったと考える。このことは出納係が私に対して債務を負ったことになるが，私からみれば出納係に対する債権の発生である。また，払い出しをした場合は預かっていた物品等の返却をするが，それは私に対する「借」を返すものとされる。これは私に対する債権の消滅を意味する。

また，『名目勘定』は，『人名勘定』や『物的勘定』以外の勘定を指し，実在する価値を表さず，単に財産の増減をもたらす名目的な原因事項のみを記録する。つまり，支払利息や売上原価等の諸費用と売上や受取利息等の諸収益などの勘定がこれに該当する。

以上のことから，これまでの勘定の増減を1つにまとめると図2のようになる。

こうした簿記の原点ともいえる勘定の成立経緯を，初学者にいつ教えればよいかを考えねばならない。私は，ある程度，仕訳ができるようになってからのほうが良いのではないかと考えている。最初は，取引の内容を十分に理解させることを第一とし，その取引にどんな勘定科目を使うかをテキストの仕訳例で覚えさせる。理屈抜きで手を使って覚えさせるのである。ここでは，ある取引がある勘定の借方と他の勘定の貸方へ二面的に記入する複式簿記の基本

を徹底させることが肝要である。そうしたうえで余裕日にこうした「勘定の成立」について講じれば，理屈抜きで行っていた手作業から理論的な背景を読み取ることができるのではないだろうか。もし，最初から歴史的な背景を講ずれば，無用な混乱と初学者の興味が別方向に向いていくことになり兼ねないことになるためである。

2.2 取引要素と財務諸表

近世初頭の冒険商業取引は一航海だけの事業であり，一航海終了の都度その収支計算を行っていた。この場合，事業の受託者は一航海の事業にいくら資金を調達し，どのようにお金を費やしたか，そして一航海でいくら儲かったかを明らかにし，その儲け（損失の場合もある）を事業に投資した人々（事業の委託者）に分配（損失の場合は徴収）するため，報告書を作成しなければならなかった。この報告書の内容は，一航海終了時点の財産有高からその財産すべてを処分した際に得られる利益と一航海における事業利益（または損失）の計算が主たるものであった。今日の財務諸表（貸借対照表，損益計算書）は，当時の報告書の原型をなすものの上述した冒険商業取引から生じた報告書ではなく，一定区域に定住し継続して事業を行うようになってからのものである。継続事業においても，事業の委託者に対してその事業による成果とそこで生じた獲得利益を報告することは同じである。そして，この報告が正当になされ，委託者の承認を得て初めて受託者の責任が果たされたこととなる。「会計期間」という概念は，

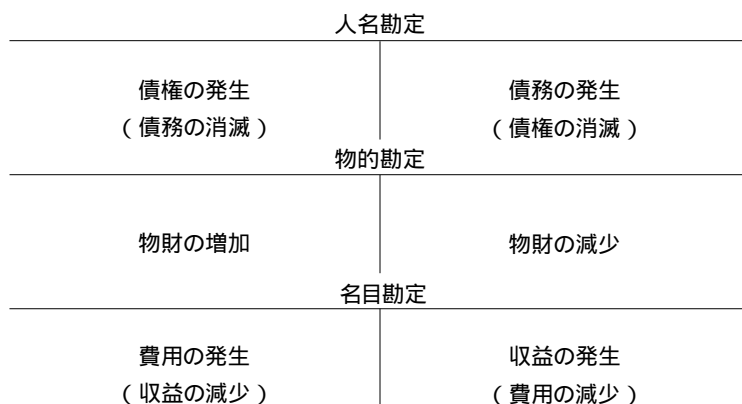


図2

こうした継続する事業の一定期間を区切り、その期間内の期間計算を報告することから生じてきたものである。「会計期間」という概念が導入され、発展していくと、これまでの獲得利益（損失）の分配方法にも変化がみられる。それは、獲得利益（損失）のすべてを委託者に分配せず、将来の不測の事態（逆の場合もあり）に備え次の会計期間に繰り越すという利益（損失）の存在も考えるようになるからである。すなわち、繰越利益を持分（元手＝資本）に加えて当期の期間計算を行う。そして、事業が継続する限りこれが繰り返される。つまり、資本が統一体として循環運動を開始するのである。このため、勘定の役割もこれまでの人名・物的といった個人の債権・債務や物財を管理する「勘定」（記録が主体）から、循環運動を助ける「勘定」（左右残高の計算を主体）へと変化していき、それに伴う勘定科目も多く使用されてくる。

当時の勘定科目として、現金・商品・有価証券・社債・土地・建物・器具備品・資本金・借入金等、また仕入・売上・売上原価・受取手数料等の諸収益、さらに給料・事務費・通信交通費・支払手数料・支払運賃・支払家賃・支払利息・税金その他の諸経費などを列挙することができるが、ここで現金等から始まる勘定科目群は、債権債務や物財の増減計算を行う役割を持ち、その左右残高の増減から増加分（減少分）＝純損益を求めることができ、また諸収益、諸費用の勘定科目群からも企業経営活動における損益は計算できる。こうして、すべての取引が勘定で計算され、勘定における計算を通して企業活動の成果である損益を求め、分配をした後、その繰り越しを行うことで一連の資本循環運動は完結する。

取引の増大が、さらに多くの勘定科目を必要とすると、それに応じて勘定科目を分類する必要がまた生じてくる。どのように分類するか、それはこれらの勘定科目が資本循環運動を捕捉することを目的としているため、勘定科目の分類も資本の動きをとらえるという観点から行うのが正しい⁵。それには、まず、資本がどのように運用されたか（資本運用形態の勘定）と、資本がどこから調達をされたか（資

本源泉形態の勘定）とに大別する。ここで資本の運用形態による循環運動をみると、それは貨幣（現金）から出発するのが一般的である。そして、それは種々の物財等に変形をなした貨幣（現金）として戻ってくるものと、変形をなしたまま企業の経営活動に必要な諸設備（物財・諸資産）として残っていくものとに分けられる。他方、諸設備にはそれを維持するための費用が発生するが、この費用は貨幣の支出を伴うものの貨幣として元に戻ることはないものである。要するに、資本の運用形態の勘定は、こうした財産および資産の勘定と費用の勘定を含むものである。

また、資本の源泉形態を示す勘定は、資本（元手）の流入形態から、自己資本の流入（委託者からの拠出金）、借入金等の他人資本からの流入、商品の売上等の収益からの流入など3つの流入が考えられ、これらは、各々、自己資本（資本）勘定、他人資本（負債）勘定、収益勘定としてとらえられる。

これら資本の運用形態を示す勘定ならびに資本の源泉形態を示す勘定は、資本循環運動の形態、つまり残高の形態（有無）により、資産・負債・資本の勘定グループと費用・収益の勘定グループに分類され、これらの勘定は、取引の5つの要素を示し、これはまた貸借対照表や損益計算書という報告書形式に集約される（図3）。

このように、資産・負債・資本・費用・収益という取引の5つの要素と財務諸表生成過程を概観することができるが、ここで、われわれは勘定の役割がいかに大きいかを知ることができる。また、すべてが勘定から始まっていることも理解することができる。こうした勘定へ取引をどのようにして記入するか、その方法が仕訳であることも前述したとおりである。

私は、こうした生成過程を講じる時期は、一通り簿記学習が終了した時点が適切ではないかと考えている。簿記の学習は、ややもすると理論的な側面を抜きにし、勘定科目の暗記、仕訳、転記、残高計算等の技術的な作業に多くの時間を費やすことになることが多い。このため、簿記学習が砂を噛むような

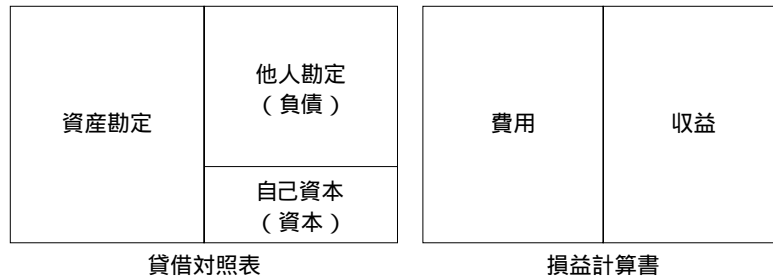


図 3

味気なさを持ち学習意欲の減退をもたらす原因となったり、また決算整理や財務諸表作成まで進んでもその背景がわからず作成作業をただ機械的に行っているだけという者も多くいる。こうしたとき、これらの生成過程を講じることは彼らに一滴の潤いを与えるばかりでなく、取引の5要素の意義や財務諸表の生成過程の理論的背景を教えることになるであろう。

2.3 簿記と会計学

「簿記」と「会計学」という用語についても初学者は混同する。簿記を学ぶといえ、会計学を学ぶものと思われ、また会計学を学ぶといえ、簿記を学ぶことだと考えられる。この2つの用語はどのような関係にあるのだろうか。同一なのであろうか。各々、役割があるのだろうか。現在、商・経営系のどの大学においても、「簿記」(簿記原理、簿記学等という科目名で配置されていることもある)、「会計学」(財務会計、財務諸表論も同様)という2つの科目が配置されている。そして、会計学のほうが簿記よりいくぶん後に学ぶようである。つまりある程度、簿記の知識を持ったうえで会計学を学ぶことのようにである。

他方、システム・ユニットのテキスト^{*6}では、簿記そのもののユニット(科目)は存在せず、「企業会計の意義と取引実務」「会社会計の実務」等のユニットの中で簿記が講じられているだけである。これはシステム・ユニットが、大学の学問とは異なり会社会計の実務に関することがらに重点をおき、短期間(1システム)で合理的にその体系を学ぶことを目的としているためであろう。

「企業会計の意義と取引実務」^{*7}において、簿記

と会計学の2つの関係は、「...会計は経済活動を計算・記録・解釈する制度のことで、簿記は会計を行うための計算方法・計算技術のことです。つまり、会計を行うには簿記は不可欠なものということになります」と説明されている。すなわち、簿記は会計学の一分野として位置づけられ、簿記は会計学のうち主として計算方法・計算技術の役割を担っているものである。システム・ユニットのテキストはこのような主旨のもと導入部に簿記を配し、簿記を通して企業の経済活動を理解できるよう会計学の内容もバランスよく配置されている。

飯野教授³⁾は簿記と会計の2つの科目について次のように述べている。

「魚は水を得て生気を得、水は魚を得て機能することになる。会計理論は簿記によって具体化され、簿記は会計理論の助けを得て機能することになる。本来、簿記と会計学とは、このように不可分なものである。」

また、中村教授⁴⁾は会計学と簿記学との考え方については3つの考え方があると論じている。すなわち、

会計学と簿記学は内容的に同一のものであり、単に程度の差にすぎないとする考え方。

簿記学と会計学は共に企業の計算を対象とするものであるが、前者はその技術面を取り扱い、後者はその理論面を取り扱うものである。ただし、絶対的な分け方ではない。

会計学は評価を主目的とするものに対し、簿記学は評価を取り扱わないとする。

飯野教授の考えは、中村教授の の考えに近いものと思われる。また、 の考えはアメリカで採られている考え方でもある^{*8}。つまり、初級会計学が簿

記であり、上級会計学が会計学として位置づけられる。中村教授は の考え方を採っている。その根拠は、教授自身の次のような言葉の中にあると思う^{*9}。

「歴史的にみても、会計学は簿記学から発展したものであることは疑問の余地はない。」

こうした、簿記と会計学との区別について議論されるのはわが国だけのようである。他国はこうした議論を不毛な議論としてされないとのことである^{*10}。しかしながら、私は、初学者にとってわかりやすく納得いく説明をするためにも、もう少しこの議論を進めたいと思う。

山根・鳶村両教授⁵⁾は会計行為について次のように述べている。

「企業資本運動の貨幣計数的な計算表示技術である会計行為は、経験対象（実務）としては渾然一体化して行われているが、認識対象（理論）としてとりあげるときには、認識行為、測定行為、記録行為、および表示行為の四個の行為から成り立っているものとみることができよう。」

すなわち、会計行為は、認識行為、測定行為、記録行為、および表示行為の4つの行為から成り立っている。私はここで、会計行為の4つの行為うち記録行為の役割に注目したい。記録行為とは「取引記録」を指し「簿記学」を意味している。そして、また記録行為は、会計行為のなかで他の3つの行為が理論的な側面を持つのに比べ、たぶん技術的な側面を多く持っている。このため、私は中村教授の考え方を支持しつつ次のように2つの科目の関係を考える。

すなわち、会計行為（会計学）の中で記録行為（技術面）を取り扱うのが「簿記」であり、認識行為、測定行為、表示行為（理論面）を取り扱うのが会計学であるということである。このように2つの関係を論ずれば、会計理論は簿記によって具体化され、簿記は会計理論の助けを得て機能することになるという飯野教授の説や、簿記は会計学の一分野として位置づけられ、簿記は会計学のうち主として計算方法・計算技術の役割を担っているというシステム・ユニットの考え方と符合するように思われる。

では、こうした簿記、会計学の2つの関係を初学

者に説明する時期をいつにすればよいのであろうか。それはやはり最初の時間が適切ではないだろうか。初学者は会計、簿記という用語すら知らない。そうした人にまず、簿記の位置づけを会計学との関係づけから『記録行為である』として最初に講じるべきであろう。

3. 簿記生成史から学ぶことから

ルカ・パチオリが1494年、イタリアにおいて世界で初めての簿記書とされる『ズンマ』を著した。この著書は、中世イタリアの商業取引での慣習的に使用されていた商取引の記録方法を単に紹介しただけであるが、その後、簿記学に与えた影響は計り知れない。簿記は、その後16世紀に綿花の輸出で隆盛を極めるオランダへと伝播し、その技法に精巧さが加わり、18世紀後半には産業革命が始まろうとするイギリスに伝えられた。そして簿記は、19世紀のアメリカにおいて実務的にも理論的にも完成したといわれている。このようにその時代の経済発展の中心地に簿記技法が伝えられ、精緻化されまた理論的研究も行われ充実をみたことは興味深い。これは簿記技術が経済の発展、とりわけ株式会社制度の発展になくなくてはならない道具の1つであったように思われる。

簿記の発展はその時代の要請とともに歩んできた。14、15世紀のイタリアは複式簿記の成立にとって重要な時代であり、16、17世紀のオランダは期間計算の発達した時代であった。また、18、19世紀のイギリス、アメリカは固定資産会計の時代であったとされている^{*11}。

こうした簿記技術の大いなる進歩は、時代の必要性が簿記技術を求めたことに対して、われわれ人間が知恵と工夫をもってそれに応えてきたことにほかならない。人間がある技術を工夫し、それに改良を加えさらなる技術を創り出し発展させていくにはその技術のこれまでの成り立ち、いわば経緯を明らかにする時間（過去を振り返る時間）が必要のように思われる。

リトルトン⁶⁾は、「人は、教養をつんで或る水準

に達すると、これまで自分が歴史と呼んできた事件が単なる出来事ではなくして過去につながる事からの結果であるということをはじめて悟るようになる。学生であれ、社会人であれ、人は早晩この理解に到達するものであろうが、これがわかってくるまでは歴史のもつ真の意義をつかみ得ない。…歴史はわれわれの興奮をそそるといっただけでなく、同時にわれわれに役にたつものである。歴史が役にたつのは、事件のおこるべき諸条件にわれわれが直面した場合に、変化というものこそ永遠にエレメントであるのだという意識をもってこれに立ち向かう助けとなることである。ものの考え方を慎重に、かつ、ゆるぎなく改め訂してゆくこと、そして、いろいろのやり方を辛棒づくよく試みもし、また、革めてゆくことが、いつの場合にもかならず必要なのである。この意識を産みだしてくる源は歴史以外どこにこれを求め得るであろうか(太字は筆者)」と述べている。

すなわち、歴史は単なる過去の出来事が過去のものだけではなく、それらがつながって関連性を持つものであり、現在に影響を及ぼすものである。歴史が役に立つのは、人間が変化に対応すべき事象と対面した場合、その変化に立ち向かっていく意識を持つ助けとなるからである。これまでの簿記技術の発展も、こうした意識のもとに進歩がなされてきたといえよう。したがって、簿記学習においてその歴史に触れることは、人間が本来持っている深い英知とそれを源泉として進歩という名で人間が創り出す創造性を再確認することであると考えられる。

4. 結 び

簿記をその初学者に対してどのように教えればよいか、これは指導する者の課題である。最初がまずいとあとが続かずお手上げとなる。このため、初学者に興味を持って学習してもらおうための工夫が必要となる。私はここで、初学者に対して『簿記の生成史』を講じることを提案した。すなわち、簿記の歴史を通して勘定の意味や借方・貸方への仕訳手法、取引の5要素の意義と決算処理から貸借対照表、損益計算書の作成まで一連の作業を説明することであ

る。また、簿記と会計学の区別についても初学者は混乱をする。これについては会計行為(会計学)の中で記録行為(技術面)を取り扱うのが「簿記」であり、認識行為、測定行為、表示行為(理論面)を取り扱うのが会計学であるとした。

こうした講義をいつ行うかは重要なことである。つまり、取引記録から複式簿記の成立については仕訳計算ができるようになってから、取引要素と財務諸表は一通りの決算処理の学習がすんでから、そして簿記学と会計学の相違については最初の時間に講じれば効果的ではないかと考える。

簿記の歴史を学ぶことは、簿記の技術的計算の技能が増すばかりでなく、人間の技能、技術そして、人間が持つ英知を確認することでもあると考える。

<注>

- * 1 染谷教授(文献7),3頁)も次のように述べている。「複式簿記の創始者の身元は神秘に包まれており、創始者が誰であるかは誰も知らないというのが事実である」
- * 2 中村教授(文献1),18頁)
- * 3 中村教授(文献1),21頁)
- * 4 木村・小島教授(文献2),6頁)
- * 5 木村・小島教授(文献2),72頁)
- * 6 システム・ユニットテキスト:雇用・能力開発機構が作成した職業能力開発のためのテキスト。簿記会計ばかりでなく税務、総務等事務系の分野のすべてを網羅している。
- * 7 上掲書,5頁
- * 8 文献4),13頁
- * 9 文献4),13頁
- * 10 中村教授(文献1),21頁)
- * 11 友岡教授(文献8),31頁)

<引用・参考文献>

- 1) 中村 忠:『簿記の考え方・学び方』,p.3,税務経理協会,1996.7.
- 2) 木村和二郎・小島男佐夫:『簿記学入門』,p.12,森山書店,1980.3.
- 3) 飯野利夫:『財務会計論(改訂版)』,p.3,同文館,1987.6.
- 4) 中村 忠:『新訂 現代会計学』,pp.12-13,白桃書房,1992.4.
- 5) 山根忠恕・髙村剛雄:『体系財務諸表論(理論編)』,p.13,税務経理協会,1992.11.
- 6) A.C.Littleton "Accounting Evolution to 1900" New York,1933. 片野一郎:『リトルトン会計発達史』,pp.1-2,同文館,1970.3.
- 7) 染谷恭次郎:『会計職能の機能と拡大』,税務経理協会,1994.10.
- 8) 友岡 賛:『歴史にふれる会計学』,有斐閣,1996.11.