

會學濟經學大國帝都京

經濟論叢

號四第

卷三十三第

行發日一月十年六和昭

論叢

公私混合營業……………法學博士 神戸正雄
英國の重農主義者……………經濟學博士 堀經夫
マルクス地代論の解釋……………文學博士 高田保馬

時論

滿蒙爭議の實相……………經濟學博士 作田莊一

研究

金數量説に就いて……………經濟學士 松岡孝兒
ゼーリング教授の農業恐慌論……………經濟學士 靜田均
住居統計に就いて……………經濟學士 岡崎文規

說苑

育子教諭書について……………經濟學博士 本庄榮治郎
商品勘定の損益分記法……………經濟學士 小菅敏郎
助郷不勤滞金の處分……………經濟學士 黒羽兵治郎
シュレーの「漁業經濟論」に就いて……………經濟學士 岡本清造
纖維工業と労働……………經濟學士 菊田太郎

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁轉載)

商品勘定の損益分記法

小菅敏郎

一

商品の仕入及販賣取引は商業的企業に於ける營利活動の主たる部分をなし、従つて商品の仕入及販賣を記録計算する商品勘定 Merchandise Account; Warenkont-

1) Kester, Accounting, theory and practice. 1930. Vol. I. p. 94.

るの處理方法は、商業會計にとり最も重要なものであり且つ最も研究すべきものである。然るに商品勘定の處理方法に就て簿記書の教ふる所は次の二方法である。即ち(A)單一的なる商品勘定を設定して商品の仕入及販賣を記録計算する方法と、(B)複數的なる商品勘定換言すれば商品財産勘定 Merchandise Inventory Account; Warenbestandskonto 商品仕入勘定 Purchase Account; Wareneinkaufskonto 商品賣上勘定 Sales Account; Warenverkaufskonto を設定して商品の仕入及販賣を記録計算する方法である。²⁾然るに(A)の方法に依るときは商品勘定の内容は財産的計數と損益的計數との混合體となり、之が爲めに簿記の獨立及完全を妨ぐる一大缺點となり、又商業的企業經營に必要な商品の仕入及販賣の總額又は純額たる計數を知ること困難である。故に商品勘定の性質を純粹ならしめ³⁾且つ商業的企業經營に必要な統計的計數を知る爲めに⁴⁾後者の方法が案出せられたのである。此の商品勘定の分割記帳法に於ける商品財産勘定は純粹なる財産勘定にして其殘高は

商品在高を示し、商品仕入勘定は商品仕入に關する原費を記入し其殘高は純仕入原費を現はし純粹なる損失勘定であり、商品賣上勘定は仕入原費の回收を示す純粹なる收益勘定なりと説明せられるのが通常である。

乍然、斯くの如き説明が正しからざる事換言すれば分割商品勘定も亦混合勘定 Mixed Accounts; Gemischte Konten, Bestandserfolgskonten なることは既に之を述べた。⁵⁾従つて單一的なる商品勘定をして混合勘定たらしめず勘定の性質を純粹にするといふ簿記理論の要求を満足さす爲めには、商品の販賣毎に其販賣商品の仕入價格を計算し其際生じたる賣買損益を別個の勘定にて處理する方法、即ち損益分記法以外に方法なきことを知る。然らば損益分記法の方法如何。此の方法に就いては既に原口教授及東夷五郎氏の論文に於て有益にして詳細なる方法を説明して居られるが、Schmalenbach氏も亦氏の主宰する雜誌に於て卓越したる方法を述べて居る。茲には氏の所説を紹介し併せて若干の批評を試みたいと思ふ。

- 2) 拙稿、商品勘定の分割記帳法(經營と經濟第一卷第二號)
- 3) 例へば吉田良三氏、近世簿記精義⁴⁶⁸頁：Paton, Accounting. 1926. p. 382; Rosenkampi, Bookkeeping, principles and practice, 1929. p. 83; Sprague, The Philosophy of accounts. 1923. p. 180 等の如し
- 4) 例へば上野博士、簿記原理(上卷)209頁；太田哲三氏、簿記及貸借對照表 455頁：Cole, The Fundamentals of accounting. 1921. p. 91. Filfus & Robinson,

二

單一的なる商品勘定は其借方には仕入商品が仕入價格に於て記入され其貸方には販賣商品が販賣價格に於て記入されるを以て、通常混合勘定として説明せられる。即ち單一的なる商品勘定に於ては仕入商品及販賣商品が同一價值を以て記入されざるが故に混合勘定である。而して其殘高は賣買損益たる損益的計數と商品在高たる財産的計數との代數和にして賣買損益は仕入價格にて商品在高を評價することに依つて初めて算出される。乍然、其商品在高の評價は多くの場合に於て棚卸を前提とする。斯くの如き混合商品勘定に於ては商品在高と賣買損益に就いて其時々瞥見を許さざるのみならず且つ煩雜なる豫備手續を必要とする。故に此等の缺點を除去する爲めには混合商品勘定の代りに二個の分割商品勘定、即ち商品財産勘定 Warenbestandkonto 商品損益勘定 Warenerfolgskonto を用ひなければならぬ³⁾。乍然、此の損益分記法の前提を爲す條件の説明が屢々與へられて居ない。従つて茲に於て

商品勘定の損益分記法

は例を以て此の説明を試みるであらう。

例へば一企業に於ける年度初商品在高は六〇〇〇Mであり、年度中商品仕入高は、二〇〇〇M、五〇〇〇M、及四〇〇〇Mであり、年度中商品販賣高は三五〇〇M、四五〇〇M、五五〇〇M及六五〇〇Mであり、年度末商品在高は一九〇〇Mであると假定する。然るときは賣買利益は四九〇〇Mである。之を混合商品勘定にて示せば次の如くである。

借方	商品勘定	貸方	
開業殘高勘定	6,000	受取勘定	3,500
支拂勘定	2,000	〃	4,500
〃	5,000	〃	5,500
〃	4,000	〃	6,500
集合損益勘定	4,900	決算殘高勘定	1,900
	21,900		21,900

此の單一混合商品勘定を二個の純粹勘定 reine Konten 即ち商品財産勘定及商品損益勘定に分割記入せんとす

Fundamentals of Bookkeeping and Accounting. 1923. p. 24 等の如し

- 5) 拙稿、分割商品勘定に關する一考察(經營と經濟第一卷第四號)
- 1) 原口亮平氏 商品勘定に就いて(國民經濟雜誌第35卷第4號)
- 東夷五郎氏、商品勘定整理記帳法(商業會計研究88/127頁)
- 2) Z. f. Hw. Heft. 12. S. 540/543. 8. Jahrgang, 1193/14.
- 3) Kalveram 氏は前者を Warenbestandskonto, 後者を Umsatzkonto と呼ぶ(Kauf-

商品勘定の損益分記法

れば(A)各々の販賣の際に於て仕入價格を(B)各々の仕入の際に於て販賣價格を計算せねばならぬ。

前者即ち販賣の場合に於て商品の仕入價格を知ることとは大なる手數なしに決定することを得る。前に示したる勘定に於て假定したる四つの販賣に對して次の計算が妥當するものと假定する。即ち次の如くである。

仕入價格	販賣價格
二六〇〇M	三五〇〇M
三四〇〇M	四五〇〇M
四〇五〇M	五五〇〇M
五〇五〇M	六五〇〇M

之を二個の勘定に記入するときは次の如くである。

借方	商品勘定 I	貸方
開業殘高勘定	6,000	2,600
支拂勘定	2,000	3,400
	5,000	4,050
	4,000	5,050
	決算殘高勘定	1,900
	17,000	17,000

第三十三卷 六〇六 第四號 一三〇

借方	商品勘定 I	貸方
商品勘定 I	2,600	3,500
	3,400	4,500
	4,050	5,500
	5,050	6,500
現金販賣勘定	4,900	
	20,000	20,000

此の雛形中の商品勘定Iは商品財産勘定にして此の勘定は常に棚卸なしに其殘高は商品在高を示し、商品勘定IIは商品損益勘定にして常に賣買損益を現はす。乍然、其手續は實際は次の如くして行はれる。即ち各々の商品販賣毎に販賣商品を仕入價格にて計算する借方記入が先ず爲され、次に販賣商品を販賣價格にて計算する貸方記入が爲される。斯くして其等計數の合計は年度末に於ける販賣商品の販賣價格及仕入價格を示すのである。乍然、此の方法は單一混合商品勘定に於ても之を爲すことを得る。即ち次の如くである¹⁾。

männische Buchhaltung. 1929. S. 69)

1) 詳細なる雛形は Leitner, Die Doppelte Kaufmännische Buchhaltung. 1923. Bd. I. S. 249 にあり

借方		商品勘定		貸方	
摘要	金額	摘要	仕入價格	販賣價格	差額
開業殘高勘定	6,000	受取勘定	2,600	3,500	900
支拂勘定	2,000	受取勘定	3,400	4,500	1,100
〃	5,000	〃	4,050	5,500	1,450
〃	4,000	〃	5,050	6,500	1,450
集合損益勘定	4,900	決算殘高勘定		1,900	—
	21,900			21,900	4,900

後者即ち仕入の場合に於て商品の販賣價格を知ること
は大なる手數なしに決定することを得る。
前に示したる勘定に於て假定したる三つの仕入に對
して次の計數が妥當するものと假定する。
即ち次の如くである。

仕入價格	販賣價格
六〇〇〇M	八〇〇〇M
二〇〇〇M	二七〇〇M
五〇〇〇M	六六〇〇M

商品假定の損益分記法

四〇〇〇M 五三〇〇M
一七〇〇〇M 二二六〇〇M
尙年度末商品在高の仕入價格一九〇〇Mの販賣價格二
六〇〇Mなりと假定する。然るときは之に依つて七〇
〇Mの賣買損益を豫定することを知る。之を二個の勘
定に分割記入するときは次の如くである。

借方	商品勘定 I	貸方	
開業残高勘定	6,000	商品勘定 II	8,000
支拂勘定	2,000	〃	2,700
〃	5,000	〃	6,600
〃	4,000	〃	5,300
商品勘定 II	700		
集合損益勘定	4,900		
	22,600		22,600

借方 商品勘定 II 貸方

商品勘定	受取勘定	
8,000	3,500	
2,700	4,500	
6,609	5,500	
5,300	6,500	
	商品勘定 I	700
	決算残高勘定	1,900
22,600		22,600

前記金額の代りに記入の内容を示せば次の如くである

借方 商品勘定 I 貸方

開業残高勘定	商品勘定 II
仕入価格に於ける年度利益	販賣価格に於ける年度利益
仕入価格に於ける仕入商品	販賣価格に於ける仕入商品
商品勘定 II : 年度末商品に於ける買利益	
集合損益勘定 : 販賣商品に於ける買利益	

借方 商品勘定 II 貸方

商品勘定 I の借方記入	受取勘定
	販賣価格に於ける販賣商品に於ける年度末買利益
	商品勘定 I : 年度末商品に於ける買利益
	決算残高勘定 : 仕入価格に於ける年度末商品

販賣の場合に於て商品の仕入価格を知る前者の方法は、商品取引が確實なる手数料に於て自己の注文の標準に依つて行はれ、従つて發送されて居る送狀に於て容易に商品の仕入価格を確め得られる企業に特に用ひられる。反之、仕入の場合に於て商品の販賣価格を知る後者の方法は、仕入商品に販賣価格を記號して商品取引を爲す小賣企業に於て特に用ひられる。而して現金販賣高は商品勘定 II の貸方に記入される。萬一販賣價格以下にて商品を販賣したる場合には此の差額を勘定より控除せねばならぬ。蓋し、商品取引に於ては販賣價格の總ての變化は記録計算されず、又詐欺錯誤が稀ならざるを以て、斯かる誤謬の作用し作る限度内に於て

助郷不勤滞金の處分

爲め之を控除して、年度末商品在高一九〇〇Mとなる。
商品勘定Iは仕入部の勘定、商品勘定IIは販賣部の勘定と看做せば其記入項目は容易に理解し得るであらう。乍然、之を實際に適用する場合には尙攻究すべき問題がある。即ち先ず仕入商品の販賣價格の決定、次に割引値引の問題、更に年度末商品在高の決定等である。

然れども大體に於て前者の方法は販賣商品の販賣價格を決定し得ざる企業に適用し得べく、後者の方法は販賣商品の販賣價格を決定し得る企業に適用し得べく、教へられる點多々ありと云ふべきであらう。若しそれ販賣の際、販賣商品の仕入價格が判明せざるとか、又は調査するを手續なりとし、或は假令販賣の際販賣商品の仕入價格が判明し居るも分解記録することの手續なりとして、商品勘定の損益分記法を等閑に附するが如き從來簿記書の態度は甚だ遺憾なりと言はざるを得ない。

2) 原口亮平氏、前掲論文13/16頁：東與五郎氏、前掲論文110/122頁參照

3) 例へば Dicksee, Bookkeeping for accountant students. 1921. p. 94.

1) 享保十年東海道諸驛助郷帳奥書。

2) 寶曆五年三河國寶飯郡長澤村五人組前書帳(穗積博士、五人組制度論、247-248頁)。