

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號六第 卷三十四第

行發日一月二十年一十和昭

論叢

地方税としての土地家屋税

法學博士 神戸正雄

生産期間について

文學博士 高田保馬

簿記と取引

經濟學博士 蜷川虎三

時論

百貨店法の制定

經濟學博士 谷口吉彦

研究

資本維持と金融統制

經濟學士 一谷藤一郎

比較生産費説の近代的形態

經濟學士 松井清

說苑

客觀主義保險價額説に於ける動搖

經濟學士 佐波宣平

收益法則の一解釋

經濟學士 山岡亮一

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

本誌第四十三卷總目錄

簿記と取引

蜷川虎三

簿記が企業經營の實際に於いて如何なる地位を占めてゐるか、その重要性に就いては今更述べるまでもない所である。従つて簿記の方法たるいはゆる簿記法は、企業經營の發展に伴ひ、またその要求に従ひ進歩して今日に至つたことは見易い道理であるが、併しこの簿記法を問題にし之を内容とする學問としての簿記論或は簿記學なるものは、理論的に見て、今日に於いてもなほ必ずしも充分なものとは考へられない。否寧ろ甚だ學問らしからぬ存在であるといつても決して過言ではないであらう。

勿論、いはゆる簿記論が從來發達し來つた簿記法を實際に用ひる者のために單に使ひ得る程度に説明することを以て目的とするのであれば問題は無い。即ち簿記論が帳簿のつけ方をたゞつけ方として教へるものである限りは、役に立てばいゝので何もそれが如何なる理由如何なる根據を以て成立し得るかを理論的に究明する必要などはないことである。併し勿論これでは、簿記法をおぼへることは出來ても理解することは不可能であり、また果して謂ふ所の簿記法が簿記の豫想

する所の客觀的事實を正確に捉へ且つその目的を充分に満足するものであるか否か、之を論證することもまた不可能である。若し然りとすれば、何を以て簿記の客觀性を主張することが出来るであらうか。現にいはゆる監査の如きは、右の意味に於ける簿記の客觀性の根據が與へられないとすれば、結局簿記法の示す通りに行はれたか否かの吟味にとゞまつて、簿記と客觀的事實との間には何等の關聯をもたぬこととなるであらう。即ち、いはゆる監査はたゞ記録の吟味で記録を通じての事實及び事實關係の追跡究明ではないといふことになる。ところが、監査は何も道樂ではなく企業經營の目的に出るものであることは論を俟たぬ。然らばその目的乃至要求は之を満足し得る形に於いて遂げられてゐないといふことにならう。監査の重要性益々大にして監査論の貧困なる所以である。

この意味に於いて、いはゆる簿記法の使ひ方ではなく簿記法の客觀性換言すれば之が成立する理論的根據を究明することが重要である。而して學問としての簿記論はまさにこの點をその根本的な問題として捉ふべきであらう。従つて簿記論としては、簿記の本質を明かにすることによつて簿記法がその方法としてよつて立つ所の根據を究め之を理論的に規定すると共にその實際的適用を示すことが主たる問題である。ところが、從來の簿記論の多くは、上述の如くたゞこの實際的適用を實際的適用の事實に基いて説明するにとゞまり、之を理論的に基礎づけその理論の展開に於いて簿記法を問題にするといふ仕方を採らないのである。尤も簿記理論としての勘定理論を

問題にすることは獨逸の學者の行き方ではあるが、いはゆる勘定理論なるものが、現在の經濟理論の水準から見れば必ずしも理論的ではなく、種々なる獨斷と非科學的なる概念規定を以て粉飾されたものが少くない状態で、之を以て簿記方法の理論を矛盾なく展開する所までは至つてゐない。

従つてこゝに學問としての簿記論の研究の意義がありまたその重要性が存在する譯であるが、現在のところこの點が意識されず甚だしく閑却されてゐる觀がある。而して簿記論は從來行はれてゐる簿記法を紹介し之を常識的に解説すればその任の終れるものと考へられる場合が多いやうである。従つて、例へば、簿記が取引の記載であると規定するにも拘らず、取引が如何なる意義性質のものであるか理論的に規定せず、極めて常識的な概念規定で満足し、直ちに簿記法を説明する。併し、若し簿記の本質が取引の記載に在るならば、簿記法はその記載方法であるべき筈であり、従つて簿記法は當然に取引の意義性質と之を記載する目的より規定せらるべきである。ゆゑに、この記載の目的即ち簿記の目的と、取引の意義性質とが明確に規定されることが根本の問題であり出發點の問題でなければならない。然るに普通の簿記論に於いてこの根本的な規定を缺いてゐるとすれば、果して我々はそれから何を如何に理解すべきであらうか。勿論、從來の簿記論が全然之を看過してゐるといふのでは決してない。例へば簿記の目的にしても何事をか論じない者はないが、併しその目的の規定が、簿記に於いて記載さるべき對象並に對象の記載方法とし

ての簿記法の規定に對し何等主動的役割を果すことなく、或は何等直接の關聯をもつことなく、たゞ目的自體としていはれてゐるに過ぎない。従つて往々にして、簿記の目的の規定が、簿記の企業經營に於ける重要性やその用途と混同されてゐる甚だしき場合さへある。

簿記論に於けるかゝる不充分の點を指摘すべく、私は曾て本誌上「簿記の目的に就いて」(昭八・八月)及び「會計學に於ける取引の概念と形態」(昭和九・二月)を論じたが勿論それも決して完成されたものではなくまた所論に於いても充分なものではない。殊に取引に就いては、不充分の點が少くない。よつて本文に於いては、重ねて取引を問題にし、前稿を補ふと共に問題の展開に資したいと思ふ。

二

簿記論者の説明は種々であるが、要するに、その所説の歸着する所は、簿記が取引の記載であり、取引を以て資本・財産の増減變化を生ぜしむる事實を指すものとする。この點に就いては特に異論のある筈がない。蓋しこれこそ簿記のありの儘の姿に他ならないからである。併し簿記がかゝるものとして見られるといふことは、必ずしも簿記の本質をかゝるものとして理解しまた理解しなければならぬといふことではない。況んやかくの如く簿記を見たところで、いはゆる簿記法の理論的必然性が明かにされる譯ではないから、これからは簿記法は何等規定されもしないし與へられもしない。然らば、右の如き簿記に關する説明を如何に與へたところで、假令簿記の

姿を描くことは出来ても簿記法を規定し得ぬことは極めて明かである。若し簿記が一の記載であるならば、その記載の目的が何處に定められてゐるか、またその目的から如何なる對象が記載對象として規定されねばならぬか、而して、この目的と對象の性質がこれが記載に就いて如何なる記載方法を必要とするか、といふ點が明かにされなければ、記載方法としての簿記法が規定される筈がない。

然るに前記の簿記の普通の説明では、第一に簿記に於ける記載對象が取引であり而も取引でなければならぬ必然性が明かでない。第二に、取引なる事實の記載對象としての性質が明瞭にされてゐない。勿論、それが、資本財産を増減變化せしむる事實であることは上述の如く明かであるが、謂ふ所の資本財産並にその増減變化の意義は必ずしも明瞭ではない。従つて簿記の記載對象それ自身が何んであるかを明確に知ることが出来ない。この意味で、簿記に關する從來の説明では、如何にもわかつたやうで實は明かにせらるべき事柄が一つも明かにされてゐないといふことが明かとなるであらう。¹⁾

既に述べたやうに、簿記が一の記載であり、而も企業經營に於ける記載であることには争ひない所である。而して企業とは利潤獲得の組織であり、經營は要するに之が合目的な活動の一體に他ならないから、その記載は言葉の上では何んといふとも結局利潤追求獲得の過程即ち個別資本の運動の過程に關する記載に他ならぬことは明かである。たゞ問題は、同じくかゝる過程に關す

1) 一々ことに例證しないが、このことは我國に於いて行はれる簿記或は會計學の教科書を見ても明瞭である。

る記載でも、直接に之を記載するか、或はこの過程に關聯する經營上の諸事實諸關係を記載するか、その何れを記載するかといふことである。²⁾併し簿記が前者に屬すべきことはその内容より見て極めて明瞭である。従つて残る問題は、利潤追求獲得の過程がその性質上如何なる記載を必要とするか、企業經營の目的から見てその全部或は一部を必要とするのか、簿記はその目的より何れの記載に當るか、といふ點を解決することである。

この點に就いて、私は、利潤追求獲得の過程に少くとも二個の記載部面即ち動的部面と靜的部面の存すること、而してこの二部面の記載を以て初めてこの過程の記載たり得ること並に簿記が動的部面の記載即ち動的記載たることは既に論じた所である。³⁾而して利潤追求獲得の過程は、二個の記載要素即ち資本・財産並にその關係に於いて記載されなければならぬから、動的部面の記載に於いても、それが利潤追求獲得の過程の記載である限り、この資本・財産の二記載要素によつて記載されなければならぬ。⁴⁾従つて利潤追求獲得の過程の動的部面をこの二要素に於いて見限り、資本・財産の貨幣價額の増減、財産の物量の増減、財産の形態(種類)の變化、資本増減原因の變化、即ち資本・財産の増減變化の事實の繼起として見られなければならぬ。これ即ち普通の簿記論が、資本財産を増減變化せしむる事實を取引と稱し、取引の記載を以て簿記とする根據である。併し簿記論は、簿記が利潤追求獲得の過程の記載であること、而もその動的記載であること、而して利潤追求獲得の過程が資本及び財産の二要素並にその關係に於いて記載されねばな

- 2) 記載結果から見れば、之によつて會計記錄と經營記錄とに區別し得る。
- 3) 拙稿「簿記の目的に就いて」
- 4) 拙稿「會計方法の理論」法と經濟(四ノ四及五)

らぬこと、従つてその動的記載が右に述べたる意味に於ける資本財産を増減變化せしむる事實即ち取引としてその對象を規定せねばならぬことを理論的に明かになし得ない。

若しこの理論的展開の過程が明確に把握され、而して簿記が取引の記載であるといふのであれば、取引の意義を明確に規定し得るばかりでなく、之を以て簿記法の理論を全面的に展開規定し得る筈である。蓋し記載對象の性質が記載目的の前提の下に記載方法を規定するからである。取引は、かゝる意味に於いて、全く新なる問題として論ぜられねばならぬ。

三

上述の如く、簿記に於いて謂ふ所の取引とは資本財産を増減變化せしむる事實であるが、これは既に、利潤追求獲得の過程が資本財産の二要素を以て記載されまた記載されねばならぬといふことが前提されて理解し得ることである。即ち、かゝる事實は企業經營活動に於ける一定形態の行爲の結果を二要素の關係に於いて分析的に捉へた結果に他ならぬ。述べるまでもなく、企業經營活動は種々雑多な行爲の一體である。併しこれらの行爲の中、賣買・交換・貸借・授受・取得・喪失と呼ばれるが如き行爲、即ち $G \rightarrow W$ $W \rightarrow G$ の過程に於いて $G \rightarrow W$ $W \rightarrow G$ $G \rightarrow (↑G)$ $W \rightarrow (↑W)$ 等の形態を以て一定の結果を生ずるものがある。動的記載即ちいはゆる簿記はかゝる結果を記載することを目的とするのであるが、既に述べたるが如くこの結果を表面的に寫すのではなく、一定の要素に分析し、この要素の關係に於いて記載する所に簿記の簿記たる特色があり、また之を

以て初めて利潤追求獲得の過程の動的部面の記載としての意義をもち得るのである。從來、簿記論に於いて謂ふ所の取引が何か独自の意味をもつが如く説かれてゐるが、何故に簿記に於いて取引が独自の意味をもたねばならぬかその理由は少しも明かにされてゐない。蓋し右の關聯が明確に捉へられぬ結果に他ならぬ。

右の意味に於いて、簿記に於いては、企業活動に於ける行爲が如何なるものであれ、またその結果の現れる形態が何んであつても、それは問ふことでなく、何れも資本・財産の關係に於いて之を捉へ且つ記載する。而してこの關聯に於いて、先に述べたる意味に於ける増減變化を生じた場合に記載の問題を生ずることは述べるまでもない。而して直接利潤追求獲得の過程に關係する(影響を及ぼす)企業經營活動の諸行爲の客體は、何れも資本(K)であると共に財産(A)であり、而もA=Kである。ゆゑに、いま商品千圓を現金で買入るといふ場合、この購買($G \leftrightarrow W$)に於ける取引の客體は二個で而も何れも資本及び財産として見られる。即ち、

$$G(Ag = Kg) \leftrightarrow W(Aw = Kw)$$

従つて $G \leftrightarrow W$ は $Ag \leftrightarrow Aw$ 及び $Kg \leftrightarrow Kw$ として記載されねばならぬ。而して之によつて明かなるが如く、 $Ag \leftrightarrow Aw$ は財産の形態に於ける變化で $-Ag(\text{¥1,000}) + Aw(\text{¥1,000})$ を示してゐるが、 $Kg \leftrightarrow Kw$ は貨幣を以て現された千圓の資本が商品を以て現された千圓の資本に代つただけで、 $-K1,000 + K1,000$ であり、資本としては増減がない。従つて、記載する限りに於いては、

財産の形態に於ける變化のみを記載すれば足りる譯でその他に記載すべき事實はない。併し、このことを以て、直ちに財産のみに影響し資本に影響を及ぼさぬが如き取引が存在するかの如く誤解してはならぬ。右に示す如く、Aの受渡しがあれば同時にBの受渡しがある。 $\Delta II \times$ と規定する當然の歸結である。然るに往々にして簿記論に於いて取引を論じてこの根本的な出發點たる規定と矛盾する説明を與へて顧みぬものがあるが、假令取扱ひ上誤りなしとするも、理論的に意味をなさぬことであり、また取引の意義を正しく理解するものといふことは出來ぬ。殊にかゝる誤解に出發する限り、取引の形態を明確に分ち取引を分類して記載手續に指針を與へることは不可能である。即ち現に取引の分類が正しく行はれぬ理由はこゝに在る。

取引の形態とは、取引たる事實を生じた場合に於ける資本財産の増減變化の組合せ關係である。

例へば前記の $G \rightarrow W$ の場合に於ける $-Ag + Aw = -Kg + Kw$ を以て表される關係の如きである。而して取引の性質とは、この形態に現れる取引の特殊性に他ならぬ。従つて取引の形態を明かにし之を區別して置くことが重要であるが、この區別の基礎は資本財産の増減變化自體でなければならぬ。既に述べたやうに、資本財産はその貨幣價額に於いて増減する。而も $\Delta II \times$ であるからこの増減は兩者に於いて全く相等しい。而して價額はAに於いてその物理的數量(z_0)と單位量の價格(p)に分解し得る。或は資本財産の價額は $\Delta II \times$ を以て表し得る。なほAはその形態に於いて變化し(例へば A_1 が A_2 となる)資本はその増減原因の變化を生ずる。即ち $\Delta II \times$ に於いて

て、 $K = K_1 + P + (G - V)$ と見られるが、これら K_1, P, G, V の相互の間或は各個の内容に於いて變化を生ずる。これらの増減變化が如何に組合されるか、それによつて取引の形態を定め得るであらう。増減變化の要因の多い A に着目して之を見れば次の如くなる。

(一) A に形態の變化ある場合、この場合にはなほ價額に増減なき場合とある場合とを區別し得る。即ち、

$$A_1 \text{ --- } A_2$$

$$K(K_2 = K_1 + P)$$

$$p_{1a_1} = p_{2a_2}$$

$$[K_2] + (-K_2 + K_2) \dots \dots \dots (I)$$

$$p_{1a_1} > p_{2a_2}$$

$$\left\{ \begin{array}{l} [K_2 + (-K_2 + K_2) + (G - V)] \\ [K_2 - K_2 + [K_2 + (G - V)]] \end{array} \right\} \dots \dots \dots (II)$$

右の形態に於いて、一財産が A_1 としてあり、従つて A_1 を以て現される資本 $[K_2]$ が存在する。然るにいま取引を生じ A_1 を渡して A_2 を受取る。従つて同時に A_1 を以て現される K_2 が減じ A_2 を以て現される K_2 が増加する。而して $p_{1a_1} = p_{2a_2}$ であるから $-K_2 + K_2 = 0$ 相殺して増減を生じない。従つてこゝに記載さるべき事實は A_1 の A_2 への變化のみである。(二次に A_1 が A_2 に變化すると共に價額が減少或は増加する場合に於いては、 K に就いて二通りが考へられる。即ち K_2 が確定量としてその値を示し得る場合と然らざる場合である。勿論、一定量の財産を失ふのであるから、この財産に體現される價値の一定量が失はれることは明かであるが、それが幾何であるかを取引の生起の際直ちに知り

得る場合もあれば知り得ない場合もある。例へば米百石三千圓を現金にて賣渡す場合、賣價が石三十圓であることは明かだが、原價を直ちに算定し得る場合と然らざる場合があらう。若し原價石二十五圓とすれば百石二千五百圓であり、これだけの K_2 が減少し、現金三千圓を受取ることにより、 K_2 の減少はまたそれだけの増加となり相殺され、且つ資本は五百圓利益として増加する。即ち、

$$A_1 - A_2 \quad [K_2 - (-K_2 + K_2) + (G - V)]$$

$$P_{1201} < P_{2202}$$

$$2500 < 3000$$

$$(-2500 + 2500) + (500)$$

換言すれば、現金三千圓として受取る場合の資本の増加はその原因が二個で K_2 と G とである。而も K_2 に於いては相殺し、増減を生じ記載の必要なるは G に限られる。 A の變化に就いて記載を必要とすることは斷るまでもない。この場合若し原價が明かでなければ、たゞ A_1 の價額は A_2 の價額 P_{1201} で示されるだけで、 P_{2202} は知り得ない。従つて K_2 は明かでなく、現金として受取る三千圓が、 $P_{1201} < P_{2202}$ の豫想される限り $[K_2 + (G - V)]$ と考へられるだけで、幾何が K_2 で幾何が G 或は V か之を知ることが出来ぬ。従つて、財産の變化は明かであるが、資本の増減及びその原因の變化が明瞭でなく、取引は發生しても之を記載することは不可能である。併し不可能だからといつてこの事實を無視することは出来ない。従つて一定の假定の下に便宜的取扱をなし、少くともかゝる事實の發生を記載して置かねばならぬ。その便宜的な取扱ひとしては、先づ價額の明かな

ものを採り而も之に増減なきものと假定し且つ資本の増減原因は單一のものとして看做すのである。然らばこの取引を記載するに當り不可能たらしむる障害は消去されるであらう。即ち、 $A_1 - A_2$ で $P_1^{(201)} \setminus P_2^{(202)}$ であるにも拘らず、之を $P_1^{(201)} = P_2^{(202)}$ とし $P_2^{(202)}$ を以て A_1 の價額とする。従つて資本に於いては、現實に失つた K_2 ではなしに $[K_2 + (G - V)]$ が失はれる代りにまた $[K_2 + (G - V)]$ が増加し、原因單一と看做されるが故に相殺する。従つてこの取引は (I) の形態の取引と看做されて記載されることになる。勿論その限りに於いて、記載は正しく事實を反映するものではない。ゆゑに若しこの記載を通じて事實を問題にする場合には、一定の修正を必要とすることも斷るまでもないことである。而してその修正の方法はよく右の取引形態を (I) のそれとして記載することから示されてゐる所である。

(二) 財産の形態に變化なく價額に増減ある場合、資本に増減ありその増減の原因に變化を生ずる。

既に述べたる如く、財産の單位量の價格と數量の積が財産の價額である。従つてその増減はこの二因子の増減に依存する。即ち、

$$\begin{array}{l}
 A_1 \quad \text{---} \quad A_2 \\
 \\
 \left. \begin{array}{l}
 P_1^{(201)} \text{---} P_1^{(201)} \\
 P_1^{(201)} \text{---} P_2^{(202)} \\
 P_2^{(202)} \text{---} P_1^{(201)}
 \end{array} \right\} \left[\begin{array}{l}
 K' = K_1, P, (G - V) \\
 K' = [K_1 + (G - V)] \\
 K' = [P + (G - V)]
 \end{array} \right] \dots \dots \dots \text{(III)}
 \end{array}$$

この場合に於いては、財産及び資本の價額の増減と資本の増減原因が記載さるべき事項である。資本の増減原因が K_1 、 P 、 G 、 V の各個單一のものであれば明瞭であるが、之が複合し且つ分解し得ぬ場合、或は記載の便宜上分解せぬ場合には、記載は事實と一致しない。従つて(II)の第二の場合の如く修正を必要とする。

(三)資本が一定の原因から増減するが、増減額の相等しいため相殺し増減の結果を生じない。従つて又、財産に於いても價額に増減あるが相殺し、且つ特定の財産の形態的變化を生じない。ゆゑにこの形態に於いて問題になるは資本の増減原因の變化である。財産に即していへば、形態の變化なく而も價額に増減の結果を生じない場合がこれである。即ち、

$$\begin{array}{l}
 A \longleftrightarrow A \\
 p_{ru} \longleftrightarrow p_{ru} \\
 \\
 \boxed{K} = \left\{ \begin{array}{l}
 K_{1,1} \longleftrightarrow K_{1,2}^{5)} \\
 K_{1,1} \longleftrightarrow [K_{1,2} + (G - V)] \\
 K_1 \longleftrightarrow (G - V) \\
 P_1 \longleftrightarrow P_2 \\
 P_1 \longleftrightarrow [P_2 + (G - V)] \\
 P \longleftrightarrow (G - V) \\
 G_1 \longleftrightarrow G_2 \\
 V_1 \longleftrightarrow V_2
 \end{array} \right. \dots \dots (IV)
 \end{array}$$

これらの場合を一々説明する必要はないが、この形態の取引は(I)の形態の取引に匹敵する。(I)の

5) $K_{1,1}$ 、 $K_{1,2}$ は自己資本 (K_1) としての増減原因を區別せるもの、 P 、 G 、 V に就いても同じ。

場合は財産の形態の變化であり、この場合は資本の増減原因の變化であるが、何れも資本・財産の増減の結果を生じない。従つてその記載に當つては、たゞ變化の態様を問題にすれば足りる。

要するに、取引は資本・財産の増減變化を生ぜしむる事實であるから、その形態は當然に資本・財産の増減變化の仕方乃至は態様によつて區別すべきであり、またそれ以外に區別の基準はない筈である。勿論、これらの形態を、更に一定の立場から分類し、記載方法殊に記載手續を指示するため之を用ひることは必要のことであらう。取引の分類はこの意味に於いて重要である。併し、從來の簿記論は、この取引に於ける形態の區別——それは取引自體の性質より生ずる——と、一定の目的を以つてするこの形態の分類とを混同し、而も分類に就いて一定の名稱を與へるゆゑに、往々にして名稱に囚れて各個分類に屬する取引の形態従つてその性質を知ることを困難ならしめてゐる。従つて取引の分類に於いては、先づ分類せらるべき取引の形態を明示し、而して之を如何なる目的乃至は基準に於いて類別するかを明かならしめる必要がある。また分類に附する名稱に就いても、よく名が實をあらはし且つ分類の目的に適ふべきことが注意されてもいゝと思はれる。

四

取引の形態は上述の如くであるが、然らば之を記載の問題として記載する方向から見たなら如何なる區別を生ずるであらうか。既に述べたやうに、各個の取引に於いては事實として資本財産

の増減變化の種々なる態様を現すが、記載に於いては、何もその全部を記載する必要はなく、(一)財産の形態の變化、(二)資本の増減原因の變化、(三)資本財産の増減結果、を記載すれば足りる。然るに先に見た取引の形態によれば、(一)單に財産の形態の變化を記載すれば足りる取引(I)、(二)資本の増減原因の變化のみの記載を以て足りる取引(IV)がある。(三)資本財産の増減結果を生ずる場合に就いては必ずしも單純ではない。素より財産及び資本に就いて記載を必要とするが、(イ)財産に就いて形態の變化ある場合には之を記載しなければならぬ、(ロ)資本に就いては増減原因の複合する場合之を記載しなければならぬ。而して之を取引の形態に就いて見るに、

(1) 財産及び資本に就いて形態及び原因が何れも單一なるを以て各々に就いて増減を記せば足り取引。

(2) 財産の形態は單一であるが資本に於いて増減原因が複合するを以てこの各個に就いて記載を必要とする取引(Ⅲの一部)

(3) 財産に形態の變化資本に増減原因が複合するが故に之を記載するを必要とする取引(Ⅱ)が區別されねばならぬ。従つて、之に一定の名稱を與へれば、

(一) 財産取引

(二) 資本取引

(三) 財産資本取引

(1) 單純財産資本取引

(2) 財産資本複合取引

(3) 財産變化資本複合取引

と呼ぶことが出来るであらう。財産取引と呼ぶのは、財産の形態變化のみを記載すること或は財産の側にのみ記載することを意味するが他も同様に考へることが出来る。従つて資本取引は資本の側にのみ記載の必要あり、財産資本取引は財産と資本の兩側に記載を要する取引を意味し、之を以て直ちに記帳を指示し得る實用がある。財産資本取引に屬する三種に就いても説明の必要はないであらう。たゞ注意すべきは、資本の増減原因が二個以上ある場合即ち複合する場合である。一般に之を複合取引と呼ぶならば、然らざるもの即ち資本の増減原因の單一なる場合は單純取引とも名づけ得るであらう。而して複合取引に就いては増減原因の分解し得るものと然らざるものがあることは既に取引の形態(II)に於いて見た所である。この分解し得ぬ複合取引を特に混合取引と呼ぶ。即ち資本の増減原因の記載より見て、單純取引と複合取引に區別し複合取引の特殊なるものとして混合取引を分つことが便利である。蓋し複合取引といふことにより資本の側に二勘定の記入を要することが明かとなり、また混合取引を區別することによつて、之が記載が一の假定の下に行はれて事實を正確に示し得ぬこと、従つてその記載結果に就いては修正を要することが注意されるであらう。

簿記論の通説に於いては、交換取引、損益取引、混合取引に取引を分類する。併しこの分類が如何なる取引形態を前提とするか、また分類の基準を何處に置いてゐるか、分類に就いてあぐべき規定を缺いて説明されるので、説明が區々であるばかりでなく全く常識的説明以上には出でないが、要するに財産のみを以て取引形態を區別したものに他ならない。即ち、財産の形態の變化を生ずる場合を交換取引、財産の増減を生ずる場合を損益取引、財産の變化増減共に生ずる取引、即ちいはゆる交換損益兩取引の合體せるものを混合取引とする。勿論この場合負債(P)は負の財産として正の財産資産と共に財産と見られてゐるから、AとPとの間に財産の形態的變化があり、交換取引が成立する。併し、かゝる分類は、根本に於いて簿記法によつて立つトリスの規定に矛盾する。従つて又、Kに於ける増減原因の變化を全然無視し或は看過して資本取引の存在を認め得ない。況んや複合取引の意義或は混合取引の問題性を捉へ得ないことは當然である。またその區別の限りでも、財産の増減を以て直ちに之を損益と見ることは簿記にいふ損益の意味と矛盾する。蓋し財産に増減を生じても必ずしも損益の發生とはならないからである。

併しトリスを考慮せる簿記論者はこの三分類を説明して、財産のみに影響し資本に影響を及ぼさぬ取引(交換取引)、財産資本双方に影響を及ぼす取引(損益取引)、この兩取引の合體せるもの(混合取引)と説明するが、先に述べたやうに、トリスとする限り、一方に影響を與へて他方に影響を與へぬ取引などはあり得ない。トリスが何を意味するかを理解せずして、財産一本の取引三分類を説明しようとする所に無理がある。従つて又資本取引を看過せざるを得ない。假令資本

取引を認める者と雖も、之をトリスから導き來るものではなく、實際にかゝる取引が起ることを以て理由とするに過ぎない。要するに從來の簿記論に於ける取引の分類は、理論的にその根據を缺くばかりでなく、簿記法の技術的説明としても甚だ不充分であり實際から遠いものといはざるを得ない。

なほ取引は種々に分類説明されてゐる。併しその謂ふ所の取引は、資本財産の増減變化を生ぜしむる事實の意味に於ける取引ではなく、かゝる事實を結果する企業經營活動に於ける諸行爲、その形態或は行爲者の關係等を指すものに他ならぬ。例へば、現金の授受の有無より見て現金取引と振替取引を區別するが如き、對外的取引(外部取引)、對内的取引(内部取引)を區別するが如き、何れもかゝる意味に於ける取引の區別であつて、かれとこれとを混同し、單なる見方の相違より來る區別などと説明するならば大なる誤である。

以上に述べたるが如く、取引は簿記法の規定の出發點である。それにも拘らず、取引の意義・性質・形態に關する從來の簿記論の説明する所は極めて不充分であり、理論的に把握し難いものがある。然らば少くとも實際的であるかといふに、その取引の分類などを見れば明かなるが如く、それは決して簿記法の適用利用を指示するに足るものではない。本文はこの意味に於いて、簿記法に於ける取引の重要な地位を明かにし、その問題の所在と意義を求め、不充分ながらその解答の方向を示さうとしたものである。取引の形態乃至はその分類に於いてなほ研究を要すべき點が多いと思はれるが、少くともかゝる見通しの下に問題の解決に進むべきものと考へざるを得ない。