

〔論 文〕

会計用語の起源特定化のための分析枠組み

川 島 健 司

1 本論文の目的

本論文の目的は、簿記・会計の実務や学界で用いられる用語の起源を特定化するための分析枠組みを提示することである。会計は事業の言語 (language of business) と言われる。しかし、その基礎をなす簿記・会計の用語は必ずしも一般に認められた定義や用法が確立されたものばかりではない。また、定義が明確であっても実務者や学習者にとって理解に苦しむ用法も少なくない。代表例を2つあげる。

1つは、「収益」という用語である。収益は財務諸表における主要な構成要素であるにも関わらず、学界においても実務においてもその定義は曖昧であり、文脈や状況によって「収入」という意味でも「利益」という意味でも用いられている¹⁾。もう1つは、「借方・貸方」という用語である。借方・貸方の位置関係やその名称は、とくに初学者にとって混乱のもとである。会計教育の現場では、「貸付金は左なのに、なぜ左を借方といい、逆に借入金は右なのに、なぜ右を貸方というのか」という質問がしばしば寄せられる。用語の意味が不明であったり、使用者によって多様であったりすることは、会計に求められる情報伝達という主要な機能の効率性を低下させる。用語の意味を明確化して整理する作業は継続的かつ重要な課題である。

用語の意味を調べるもっとも一般的な方法は、編著者が異なる複数の既成の会計学辞典を並べて、その最大公約数的な意味を確かめる方法であろう。しかし、例えば上述の「収益」の例では、会計用語辞典においても「企業の経営活動から生じた収入または利益をいう。」と書

かれていたりする²⁾。複式簿記の講義では、現金が入ることを「収入」といい、その収入のうち当期の経営成果とみなせるものが「収益」であり、その収益から費用を差し引いたものが「利益」とであると教える。したがって、「収入」「収益」「利益」は似て非なる用語であるが、用語辞典を開いてもその相違点は必ずしも明確に書かれてない。

用語の持つ実質的な意味を理解するには、結局のところ用語が生成された起源に遡り、それが今日に至るまでどのように用いられてきたかを確かめる作業が求められる。いつ、誰が、どのような文脈でその用語を採用したのか、まずは起源を特定化することである。しかし限られた時間制約の範囲で、すべての文献を完全に渉猟することはできない。用語の起源を特定化するために過去に文献を遡り、ある文献の中で用語の定義や使用例を発見したとしても、それが初出であるか否かは、さらに文献を過去に遡り、あるいは周辺に範囲を広げてみても他に用例がないことを確かめ続けなければならない。この意味で、起源の特定化は常に仮説であり、それを証明することは困難な作業である。

それでも用語の起源について暫定的な結論を説得的に示すには、調査対象とする範囲や期間に関する具体的な分析枠組みを事前に提示し、それに沿って調査の手続きを進め、その結果として得られた発見事項を筋道を立てて説明することが有効であろう。そこで本論文の目的は、その枠組みを考案し、提示することである。

本論文の構成は次のとおりである。第2節では会計用語に関する先行研究を概観し、本論文の位置づけを明確化する。第3節では本論文が

提示する分析枠組みの概要を説明する。第4節から第6節では、分析枠組みの中心的な構成要素を説明する。それは、翻訳の視点、会計発展史の視点、会計制度の変遷の視点である。第7節では全体を要約し、残された課題を記述する。

2 先行研究

会計用語の語源や生成過程に関する研究には、特定の勘定科目を対象としたものや、より基礎的あるいは抽象的な概念を対象としたものなど幅広く存在する。前者の例としては、太田(1937)による準備金と積立金の異同や、浅地(1957)による引当金と準備金の異同に関する研究がある。濱沖(2002)は減価償却、山本(2016)はのれんについて、それぞれ会計用語としての概念の形成過程を明らかにしている。また、安藤英義・一橋大学名誉教授は雑誌『産業経理』の「会計余話」において、高寺貞男・京都大学名誉教授は『企業会計』の「会計今昔物語」において、それぞれ簿記会計用語の由来について記述されている。後者の例としては、間中(1957)による慣習、原則、基準、原理の諸用語の意義および相互関係に関する研究がある。

また、海外の会計用語、およびその訳語の異同を明らかにする研究も存在する。例えば、ドイツ語の会計用語の用法を分析した松本(1976a, 1976b)は類語の異同を明らかにし、用法を教示している。イギリスでは1951年に会計用語・概念について、経済学者と会計学者における使用法の比較検討が行われた³⁾。その翻訳が1954年に園田平三郎によってなされた。アメリカでは1920年にアメリカ会計士協会が用語委員会を設置し、会計で用いられている言葉や表現に関する語彙を編纂して定義づけを試みた。それは戦後に渡邊・上村(1958a, 1958b, 1958c, 1958d)によって翻訳・紹介されている。

このように、用語の統一や標準化は重要な課題として認識され、その指針を与えようと試みながなされてきた。しかし、これらの研究では用

語の起源を特定化する方法論が明示されていない。統計的な仮説検定を行うための方法をはじめとする実証的調査のような、今日の会計学界においてある程度共通の理解が得られた方法は存在していないように見受けられる。

用語の起源を探索するための分析枠組みを提示し、その枠組みに沿って調査を進めることができれば、その調査の結論の妥当性を評価することが容易になることが期待される(着眼点が妥当ではないのか、解釈が合理的でないのか、あるいは単に調べ足りないのか等の評価が行える)。こうした調査の手続法を提示することが本論文の課題である。

3 用語の起源を特定化するための分析枠組み

分析枠組みを構築するための仮説的前提

会計用語の起源を特定化するための分析枠組みを構築するにあたり、会計用語が生成されるパターンに関する3つの仮説的な前提を設ける。それぞれは排他的なものではなく、相互に関連している可能性がある。

第1に、会計用語は欧米諸国の用語を翻訳する過程で生まれたと考えられることである。現在の会計の体系は明治時代の初期に主にイギリスとアメリカの実務から輸入され、その後、商法の発展とともにドイツ会計学、さらに戦後はアメリカ会計学の影響を受けて発展してきた。その過程で行われた日本人による翻訳において、代表的な翻訳者が採用した訳語が一般に普及したというパターンが考えられる。

第2に、用語は思考や議論に用いられることから、簿記や会計の主要な学説が提唱・発展する過程において生成され、それが一般に普及するパターンも考えられる。例えば、費用配分という用語は、利益計算における損益法の文脈のなかで用いられることが多い。損益法では、収入・支出を給付・費消の観点から期間配分するため、配分という用語の使用が不可避となるからである。このことから、費用配分という用語の起源は利益計算が財産法から損益法へ移行する過程にあると推論できる。

第3に、会計用語は会計基準や会計法規を含

む会計制度において生まれ、それを契機に当該用語が一般に普及すると考えられることである。用語の生成は会計制度の確立や改定の過程にあり、用語の発案者は会計制度の立案者あるいは設定者ということになる。例えば、金融商品会計における「其他有価証券」や退職給付会計における「過去勤務費用」といった用語は、いずれも会計基準で採用されたことを契機に一般に普及していった最近の事例である⁴⁾。

分析枠組みの概要

以上の3つの仮説的前提にもとづき、本論文では「翻訳の状況」「会計学の発展」「会計制度の変遷」の3つの軸にもとづく分析空間を設定し、これを時系列でたどる分析枠組みを提示する。その分析空間は図表1に示すとおりである。垂直軸には明治初期以降の時間の流れを示している。なお、時間軸は戦前期に限定する。戦後期における起源の特定化は比較的容易であると考えられるからである。

この空間において、それぞれの軸に焦点をあてながら時系列的に会計用語の使用状況を観察することで、用語の起源の特定化が効率化するものと期待される。この空間に登場する各種の公表文章や代表的な人物の用語の使用法について調査し、各軸における状況、およびそれぞれ他の軸との間の相互関係を分析することになる。

「翻訳の状況」および「会計学の発展」については、参照する翻訳者および会計学者の選定を以下の会計発展史に関する文献に依拠することにした。

- ・黒澤清. 1990. 『日本会計制度発展史』財経詳報社。
- ・黒澤清. 1987. 「財務諸表制度発展史序説」黒澤清編著『わが国財務諸表制度の歩み一戦前編』第2章, 雄松堂出版, pp.7-21.
- ・青木茂男. 1976. 「明治期以降のわが国会計学」青木茂男編著『日本会計発達史一わが国会計学の生成と展望』第3章, 同友館, pp.68-78.

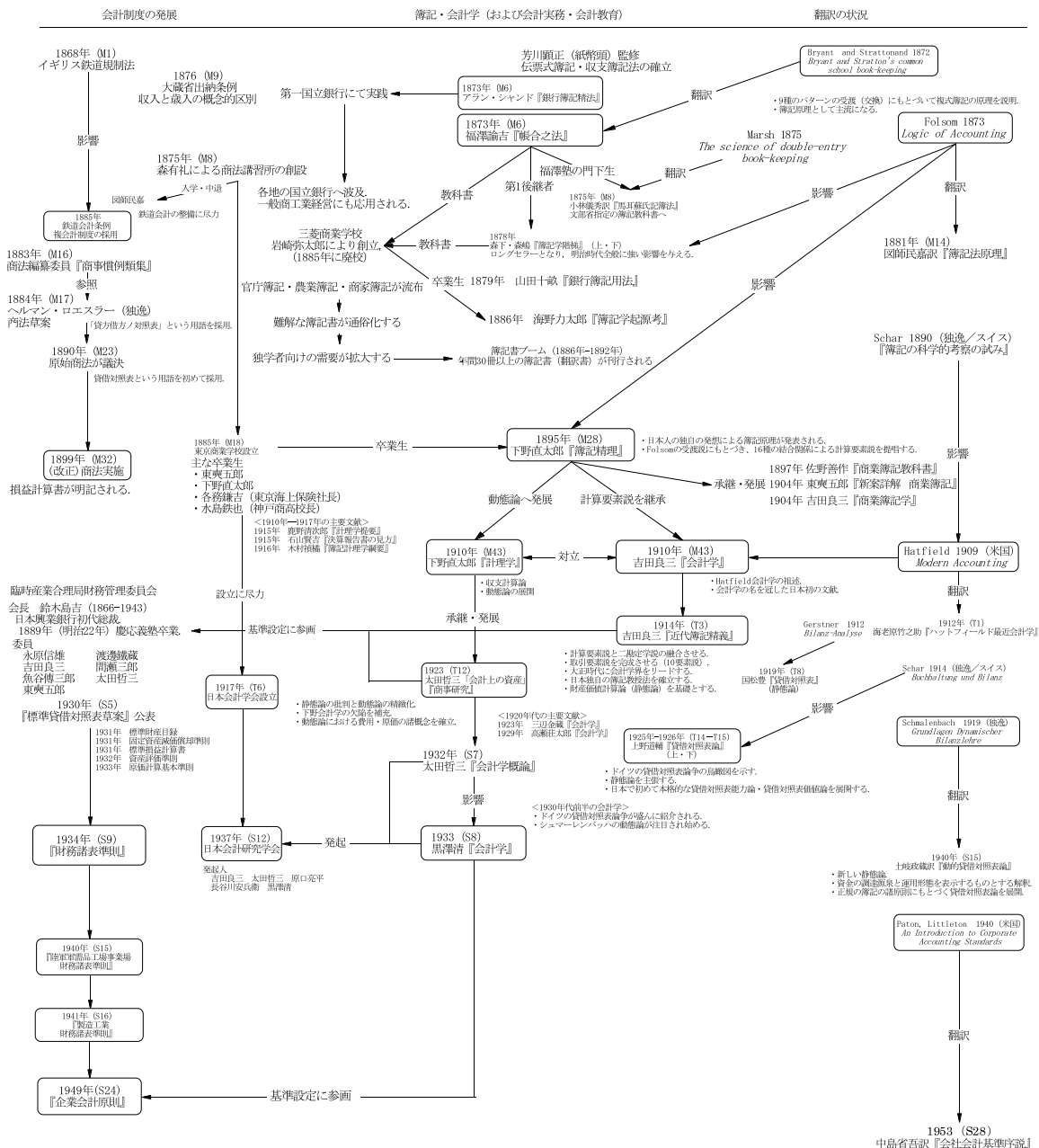
図表1は、この両者の記述を統合し、鳥瞰図として表現したものである。なお、黒澤(1990)によれば、日本における戦前の会計学は3つの発展段階があるとされる⁵⁾。第1は『帳合之法』や『銀行簿記精法』に代表される西洋簿記の翻訳と普及である。第2は、吉田良三によりハットフィールドの会計学が紹介され、静態的な貸借対照表論が展開する段階である。第3は下野直太郎や太田哲三らによる静態論の批判と、それに代わる動態的な会計思考の進展である。本論文が提示する「翻訳の状況」と「会計学の発展」という視点は、その発展段階を観察していくことにもなる。

4 翻訳の状況

日本における会計用語が翻訳語として生成されたとすれば、その過程を知る1つの手がかりは、訳者が参照したであろう当時の英和辞書の状況を調査することである。明治初期に遡ると、英和辞書で普及したものとして、福澤諭吉による『増訂華英通語』(単語集)や蔵田屋清右衛門による『英和对訳袖珍辞書』がある。明治初期については、オランダ語の辞書も参照する必要がある。蘭日辞書としては、長崎のオランダ商館長 Hendrik Doeff 編集の『ハルマ辞書』がある。西洋簿記の日本への導入過程については、当時の翻訳事情も含めて、西川(1971)、小倉(1982)が詳しい。

明治開国後の日本の会計は、欧米の簿記を紹介した2つの翻訳書から始まる。1つは、イギリス人銀行家のアラン・シャンドによる『銀行簿記精法』である。これは日本初の株式会社として設立された国立第一銀行のために、明治政府が彼にその簿記の制度設計を依頼した際に書かれたものである。翻訳は、彼をイギリスから招聘した紙幣頭・芳川顕正と翻訳の係官による。もう1つは、福澤諭吉による『帳合ノ法』であり、アメリカの簿記学校の教科書(Bryant.1872)を翻訳したものである。出版年はいずれも1873年(明治6年)である。まずはこの2つを参照し、用語の起源の特定化の調査を始めることが有益であろう。

図表 1 「翻訳の状況」「会計学の発展」「会計制度の変遷」の3軸による分析空間



(注) 西暦の隣の記号は次のとおりである。M: 明治 T: 大正 S: 昭和

青木茂男（1977）「明治期以降のわが国会計学」青木茂男編著『日本会計発達史—わが国会計学の生成と展望』第3章，同友館，pp. 68-78. による要約。

【明治時代の簿記・会計学】

- (1) 当初は外国特に英国や米国の簿記書の翻訳や、それに倣った書物が多かった。
 (2) 簿記一般のほか、銀行簿記、商業簿記が中心だったが、次第に業種別の応用簿記の著書も出てきた。
 (3) 1906年（明治39年）以後カード式記帳法やルーズリーフ式の簿記を紹介する書物もみられるようになった。(4) 会計学の書物の先駆的なものの発刊をみた。

【大正時代の簿記・会計学】

- (1) 貨幣対照表の相当ウエートがかかってはいたが、「会計学」の著述が次第に目立ってきた。
(2) 経済の発展と製造工業を中心に行われたことを背景として、「工業会計」の書物も次第にみられるようになった。
(3) 経済の多岐化に伴い、会社の破綻などもみられるとともに、「監査査」や「経営分析」の著書もみられるようになった。
(4) 英美的な会計学はかにドイツ会計学の影響を強く受け、会計の理論的研究の風潮も出てきた。
(5) 「日本企業会計」などの会計研究の学会や、職業会計人の団体も設立され、学問的研究と実務の両面から会計の発展が行われた。

【昭和時代の簿記・会計学】

- (1) 原価計算関係への注目が行われ、「原価計算」の著書のほか、標準原価計算および予算統制の書物もみうけられるようになった。
(2) 英米流の会計学に対してドイトン会計学の研究と紹介がさかんになり、そのように影響が次第にみられるようになってきた。
(3) 商工省に財務管理委員会が設けられ、産業の合理化のための会計とその準則作成が作業が進められるようになった。

『銀行簿記精法』は国立第一銀行での実践にとどまらず、その実務は日本銀行や全国の国立銀行へ波及し、さらに銀行を通じて一般の商工企業の実務にも広く浸透した。伝票式簿記（入金伝票・出金伝票・振替伝票を原始記録、仕訳日記帳を主要簿とする方式）や収支簿記法の起源はこの文献に求められる。日本銀行における伝票式簿記は、コンピューター・システムによる処理に変わる昭和40年代まで厳格に採

用され続けた。また、bookkeepingを「簿記」と訳しており、これは福澤諭吉が採用した「帳合」という訳より一般に普及した。

図表2は『帳合之法』における語訳例である。例えば、debitは借、creditは貸と訳されているが、借方・貸方という用語も福澤諭吉が定着させたと考えられている⁶⁾。

『帳合之法』はその後に続く簿記書の制作や翻訳に影響を与えた。福澤の下で学んだ小林儀

図表2 福澤諭吉『帳合之法』における翻訳例

原書	翻訳（カタカナ）	翻訳（漢字）
Bookkeeping	ブックキピング	帳合
Book	ブック	帳面
Single entry	シングル、エンタリ	略式
Double entry	ダブル、エンタリ	本式
Debit	デビット	借
Credit	クレジト	貸
Transaction	トランスアクション	取引
Business	ビジネス	商売
Account	エッカラント	勘定
On account	ヲヌ、エッカラント	差引又は掛け
Capital	カピタル	元金
Interest	インテレスト	利足
Investment	インヴェストメント	元入
Day book	デイブック	日記帳
Ledge	レヂャル	大帳
Cash book	ケシブック	金銀出入帳
Sale book	セイルブック	売帳
Journal	ジョルナル	清書帳
Inventory	インヴェントリ	仕入帳
Invoice	インボイス	送状
Bill book	ビルブック	手形帳
Bill or note	ビル又はノオト	手形
Merchandise	メルチャンダイス	商売品
Balance	バランス	平均又は残金
Trial Balance	トライヤル、バランス	平均改
Resource	レソウルス	手元又は手当
Liability	ライエビリチ	払口又は負
Gain	ゲエン	利益
Loss	ロス	損亡
Equilibrium	エクキリブリュム	平等付合
Balance sheet	バランスシート	平均表
Exchange	エクスチャンジ	為替又は両替

秀は Marsh. 1875. *The science of double-entry book-keeping* を翻訳し、その訳書『馬耳蘇氏記簿法』は文部省指定の簿記教科書として採用された。また福澤の第一後継者である森下・森嶋。1878.『簿記学階梯』(上・下)は、岩崎弥太郎によって設立された三菱商業学校の教材として採用され、明治時代全般にわたって幅広い読者を得た。同校の卒業生である海野力太郎は簿記の起源や発展史を論じた『簿記学起源考』(1886年)を著し、同時代の代表作の1冊とされている。

もう一つの重要な系譜は、1875年(明治8年)、後に初代文部大臣となる森有礼が私費を投じて開設した商法講習所(一橋大学の前身)である。その最初の入学生であった図師民嘉は、後に Folsom. 1873. *Logic of Accounting* の訳書『簿記法原理』(1881年)を出版する他、1885年に施行された鉄道会計条例の制定に参画するなど日本の鉄道会計の整備に尽力した。この Folsom (1873) はいわゆる受渡説を提唱したことで知られるが、当時の簿記教育において広く影響を及ぼしたとされている。

商法講習所は1884年に東京商業学校に改称され、東夷五郎(日本最初の職業会計士の創始者)、下野直太郎(日本最初の会計学者)、各務鎌吉(東京海上火災保険社長)、水島鉄也(神戸高等商業学校の創立者・初代校長)をはじめとする会計学・会計実務の発展に重要な役割を担う卒業生を輩出した。

こうして1886年(明治19年)から1892年には、年間30冊以上の簿記書(翻訳書を含む)が出版される簿記書ブームを迎える。経営実務に簿記が普及することに伴い、難解な簿記書が通俗化し、独学者向けの需要が拡大したことが背景にある。会計用語の起源の特定化は、これらの人的な関係を踏まえた翻訳書の系譜を調査していくことが有効であろう。

なお、1900年以降の簿記・会計の発展とくに大きな影響があった代表的な文献の翻訳を列挙すれば次のとおりである。

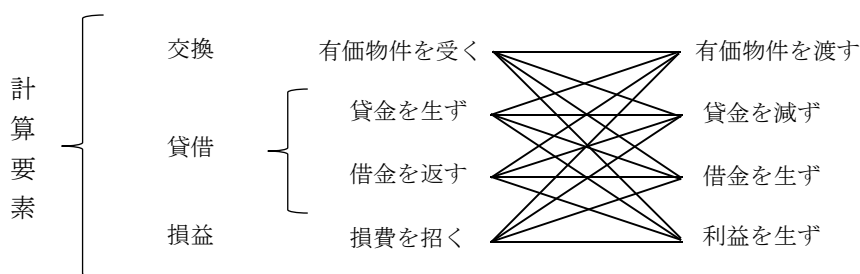
- Hatfield. H. R. 1909. *Modern Accounting*. (海老原竹之助. 1912. 『ハットフィールド最近会計学』)

- Schmalenbach. E. 1919. *Grundlagen Dynamischer Bilanzlehre*. (土岐政蔵. 1940. 『貸借対照表論』)
- Paton, Littleton. 1940. *An Introduction to Corporate Accounting Standards*. (中島省吾訳, 1953. 『会社会計基準序説』)

5 会計学の発展

簿記書の翻訳ブーム期を経て簿記技術が浸透すると、次第に簿記の体系的な説明や財務諸表の性質などについて日本人独自の論究が行われるようになる。その嚆矢は、森有礼が設立した商法講習所の卒業生である下野直太郎が1895年に著した『簿記精理』である。それまで西洋の翻訳が主だった簿記に対して、初めて日本人の独自の発想による簿記原理が提唱された(この意味で彼は日本初の会計学者といわれる)。それは、Folsom (1873) の受渡説にもとづき、すべての取引は「交換」「金銭貸借」「損益」という3つの取引要素の結合関係によって説明できるという、いわゆる計算要素説を考案したものであった。図表3はその結合関係を表したものであり、以後、日本にける簿記の教科書では貸借記入を説明する際にこうした結合関係の図がしばしば見られる。その後、下野の学説を承継・発展させた代表例として、佐野善作. 1903. 『商業簿記教科書』、吉田良三. 1904. 『商業簿記学』、東夷五郎. 1904. 『新案詳解商業簿記』などがある。いずれも東京商業学校の卒業生である。この頃、アメリカでは Hatfield. 1909. *Modern Accounting* が出版される。そこでは、シェアーの物的二勘定説を基礎に「資産＝負債＋資本」という基本等式が定立された。吉田良三は、下野直太郎の計算要素説にハットフィールドの二勘定説を融合して、いわゆる取引要素説(8要素)を提唱する。それは吉田良三. 1910. 『会計学』として著され、日本で最初に「会計学」という題名が付けられた文献として知られている。1914年にはそれを10要素からなる取引要素説へと改良し、『近代簿記精義』を著す。これにより欧米の翻訳書にはよらない日本独自の簿記教授法が確立さ

図表3 下野直太郎が提唱した取引要素の結合関係



(出所) 下野 (1895), p.16.

れ、大正時代の会計教育界を牽引した。

日本で「会计学」という用語が定着し始めたのはこの頃である。1917年(大正6年)に日本会計学会(現在の日本会計研究学会の前身)が創設され、その学会誌として『會計』が創刊された。会計(学)は accounting の訳語であるが、有力な代替案として「計理学」があった⁹⁾。『會計』の第1巻の第2号では、下野直太郎が Accounting の意義や訳語について論じており、「不毛の議論であり、早く実質的な中身の議論に進むべきである」との結論が示された経緯がある¹⁰⁾。

下野直太郎とハットフィールドの影響を受けた吉田良三の学説の特徴は、財産価値計算に主眼がおかれ、貸借対照表観は静態論にもとづくことでもある。ここから日本における静態論の系譜を形成していくことになる。1925年には東京帝国大学の初の会計学者であった上野道輔が『貸借対照表論』を著し、ドイツの貸借対照表論争を日本に紹介するとともに、本格的な貸借対照表能力論・評価論を展開しながら静態論を主張した。

一方、吉田良三に影響を与えた下野自身は、静態論には否定的な立場をとりながら次第に動態論へ傾倒していく。『簿記精理』の出版から15年後には『計理学』(1910年)を著し、収支計算論と動態論にもとづく貸借対照表論を展開した。これを承継・発展させたのが太田哲三(日本初の監査法人の創設者)であり、下野学説の理論的な欠陥を補充するとともに、動態論における費用、原価、および費用配分などの諸

概念を明確化した。その内容は、太田(1923, 1932)などに著され、動態論の系譜が確立される。海外からはドイツのシュマーレンバッハやアメリカのペイトン・リトルトンの動態論的学説が紹介され、学界における形勢は動態論による会計観が主流化していった。

会計の中心的課題が財産目録と貸借対照表の作成であった時代から、次第に合理的な期間損益計算へと移行していく過程が戦前の会計学の発展における重要な変化である。この史的事実から、損益計算に関する用語や損益計算書上の勘定科目の起源を特定化するには、この静態論から動態論へ形勢が移行する過程を本論文で取り上げた代表的な会計学者の関係を手掛かりに調査することが有益であろう。

6 会計制度の変遷

会計法規の変遷

大正から昭和初期にかけて生成された会計学の系譜は、会計学会の創設だけでなく、会計制度の確立というかたちによっても結実する。会計用語の起源特定化の際には、会計制度における初出をみつけ、当該制度の立案に参画した関係者をたどることも有益である。

会計法規としてとくに主要な系譜は、会社法と金融商品取引法である。このうち金融商品取引法の前身は1948年4月に施行された証券取引法であり、その歴史は比較的新しいので本論文では割愛する。一方、会社法の前身は商法であり、その系譜はより古い。1880年代に本格

化する近代立法運動のなかで、1884年にドイツ法学者のヘルマン・ロエスラーによる商法草案が完成する。ここで「貸方借方ノ対照表」という用語が使われる。草案のモデルとされたのは1861年の普通ドイツ商法だったが、立案の過程では当時の日本の商慣行を調査した商法編纂委員。1883.『商事慣例類集』が参照・分析された。

この草案は、1890年（明治23年）の第1回帝国議会で議決された。これを原始商法といい、ここで初めて「貸借対照表」という用語が使われた。原始商法は翌1891年1月1日に施行される予定だったが、猛烈な反対に直面し、実施時期が延期された。1893年に会社法の部分だけが先行施行された後、最終的には1899年（明治32年）に改正商法として施行された。改正商法では「損益計算書」が明記された。

商法が要求する貸借対照表は静態論にもとづいており、改正商法での財産の評価基準は時価だった。それが1911年（明治44年）の改正時には「時価以下主義」に修正され、1938年（昭和13年）の改正時には営業用の固定資産について「取原価以下主義」が採用された。これらは動態論の影響を受けた変更と解釈できる。ただし、商法が取得原価主義へ完全に転換するのは1962年（昭和37年）の改正時であるとされている。

会計基準の変遷

日本の会計基準の歴史は、1934年（昭和9年）に公表された『財務諸表準則』まで遡ることができる。これは当時の経済恐慌や産業合理化政策を背景として、財務諸表の形式を整理し、科目分類法を合理化し、科目名を標準化することを目的としたものであった。これは法的拘束力をもつものではなかったが、「投資者乃至債権者等に往々不測の損失を及ぼす」恐れを回避し、「私経済上のみならず国民経済上」の意義があるとされた（括弧内は原文）。財務諸表準則は、「貸借対照表」「財産目録」「損益計算書」の3部から構成された。

この頃の海外の状況に目を転じると、アメリカでは1929年に『財務諸表の検証』

(Verification of Financial Statements) が公表され、イギリスでは1928年から1929年にかけて『会社法』(Companies Act) の計算規定の重要な改正が行なわれた。また、ドイツでもイギリスの改正『会社法』の影響を受けて、1931年に『株式法』(Aktiengesetz) が改正された。このように、世界的に会計の制度化が進展した時期にあたる。

この財務諸表準則の設定過程を遡ると、その公表に先立つ1930年には商工省に設置された財務管理委員会¹¹⁾の諮問機関である産業合理局が、標準貸借対照表に関する草案を公表している。その立案に参画した委員には、静態論を主張した吉田良三と動態論を主張した太田哲三が含まれていた。両者は協力して、互いの会計思想を尊重しながら折衷主義的な調和を図りながら日本初となる会計基準を起草していくのである。1931年から1933年にかけて、「標準財産目録」「固定資産減価償却準則」「標準損益計算書」「資産評価準則」「原価計算基本準則」に関する諸草案が公表されている。

本格的な戦時下に移行すると、陸軍省・海軍省は軍需物資の調達とその調達価格の決定が重要な課題となり、原価計算を中心に制度化が図られた。1938年に国家総動員法が施行され、『工場事業場管理令』(1938年)、『会社利益配当及資金融通令』(1939年)、『価格等統制令』(1939年)、『軍需品工場事業税検査令』(1939年)、『会社経理統制令』(1940年)が発令される。そして、1940年には軍需品企業に原価計算を実施させることを目的に、『陸軍軍需品工場事業場財務諸表準則』が公表された¹²⁾。これは、「貸借対照表準則」と「損益計算書準則」の2章立てによる構成である。1941年には当時の企画院が、戦時下の統制に資する財務諸表の統一化を目的に『製造工業財務諸表準則』を公表した。これは「貸借対照表準則」「財産目録準則」「損益計算書準則」の3章立てによる。以上の経緯を経て、戦後1949年に『企業会計原則』の公表に至る。

7 要約と課題

本論文では、会計用語の起源を特定化する際

の枠組みを提示した。それは、「翻訳の状況」「会計学の発展」「会計制度の変遷」という3つの軸にもとづく分析空間を設定し、このなかで影響を与え得る人的関係を踏まえながら、時系列で用語の使用歴を観察していくというものである。本論文が取り上げた代表的人物は、アラン・シャンド、福澤諭吉、下野直太郎、吉田良三、上野道輔、太田哲三などである。

本論文の枠組みが示唆する基本的な起源の特定法は、まず1873年（明治6年）に出版された『銀行簿記精法』と『帳合之法』を参照し、初出の有無を確認することである。これが明治開国後に欧米の複式簿記を日本に紹介した最初の翻訳書とされるからである。そこで調査対象とする用語が見つければ、当時の英和辞典や国語辞典を調査し、当該翻訳書が起源であるか否かが判定される。

『銀行簿記精法』と『帳合之法』に用語がみられなければ、その後の翻訳書に起源が求められる可能性もある。その調査の際には、翻訳の系譜における人的関係（『銀行簿記精法』の系譜、『帳合之法』の系譜、商法講習書の系譜など）を踏まえて、初出の前後を確認することが有益であろう。

損益計算に関する用語の起源を特定化するには、日本の会計学の形勢が静態論から動態論に移行する時期において、その主要な学説の論者の用語の使用法を調査することである。また、会計学の展開は会計制度が確立していく過程にも影響を与えたことから、会計制度における初出をみつけ、当該制度の立案に参画した関係者をたどることも有益であろう。

本論文に残された主な課題は次のとおりである。第1に、本論文が提示する分析枠組みは仮説的な前提にもとづいており、その仮説の妥当性について検証する必要がある。また、会計用語の生成には、本論文が想定する着眼点以外にも多岐にわたるパターンが存在するはずであり、分析枠組みを修正あるいは拡張する継続的な作業が求められる。

第2に、本論文が提示する「翻訳の状況」「会計学の発展」「会計制度の変遷」の分析軸を前提とした場合に、それぞれの内容についてよ

り詳細な事実関係を明らかにしていくことである。さらに、3つの軸の間の相互関係についても、より精緻化した鳥瞰図を作成していくことが課題である。

本研究で取り上げた文献は、日本における簿記史および会計史を網羅するものでは到底なく、本来参照すべき文献や史的事実について十分に踏まえていない。より広範にわたる簿記・会計の学説研究や制度研究を涉猟し、分析枠組みの発展的な修正が課題である。

注

- 1) 川島（2011）を参照。
- 2) 安藤他（2013），p.128.
- 3) A Joint Exploratory Committee appointed by The Institute of Chartered Accountants in England and Wales and The National Institute of Economic and Social Research (1951), *Some Accounting Terms and Concepts*, A Report of A Joint Exploratory Committee, London. 翻訳は園田（1954）を参照。
- 4) 海外においても、アメリカにおける asset liability view やイギリスの value to the business という用語は、会計基準の設定過程に生成された例である。
- 5) 黒澤（1990），pp.184-189. による。
- 6) もともと debtor は借金をしている人、つまり借主という意味である。一方、creditor は資金を貸している人、つまり貸主である。歴史的には債権・債務の一覧表を作成する実務があり、そこには人名が勘定として表記されていた。債権を表す左欄には「当方からの借主」（当方から資金を借りている人）の人名、債務を表す右欄には「当方への貸主」（当方に資金を貸している人）の人名が書かれていた。このように相手の人名を書く慣習から、債権が記される左側は「借方」、債務が記される右側は「貸方」と訳されたのである。

なお、福澤諭吉はこの事情を理解していたから、借方・貸方の翻訳にあたっては葛藤があったようである。『帳合之法』では、この用語の翻訳

について注記を付している。そこでは、上述の西洋の事情を説明したうえで、次のように述べられている。

「・・・日本人に分かりやすくするには、出と入とに書き替え、借のところに出入と記し、貸のところに入と記せば、我が家より金が出て、我が家に金が入るという考えになり、初学者に便利になると思い・・・(中略)・・・しかし今の世の中では外国との取引が行われ、外国人との取引が迫々繁くなるにしたがい帳合も彼らの国と一様にしなければ、必ず大なる不便をもたらすと見込んで、わざと原書のままに直訳して、借のところに借と記し、貸のところに貸と記した。」 福澤諭吉『帳合之法』初編、一の九・十丁（筆者により現代語訳している）。

将来の日本人が外国人と交流するときに不便にならないように、という気配りが、この借方・貸方の翻訳に込められていたのである。

- 7) 受渡説とは、等価交換の原則に立脚し、交換の対象を物・権利・勤労の3つの要素に分類して組み合わせることで複式簿記の原理を説明しようと試みた説である。
- 8) 黒澤（1990）、p.118.
- 9) accounting の訳語をめぐるのは、1916年に『国民経済雑誌』の誌上で「会計」派の中村茂男と「計理」派の鹿野清次郎による論争が繰り広げられた。このときすでに、日本会計学会の創設準備が行われていたことから、鹿野は対抗して「日本計理学会」を創設した。この論争はしばらく決着を見ず、英語のアカウンティングに漢字を当てて「赤鬼天狗」（早口で読めばアカウンティングである）という妙案も出たとされている（太田・1956. p.26）。
- 10) 下野（1917）.
- 11) 財務管理委員会とは、商工省の外局として設置された産業合理局の諮問機関である。産業合理局の使命は、企業の財務管理に必要な原価計算、資産評価、減価償却に関する一般的な基準を設定するとともに、企業の財産目録、貸借対照表、損益計算書、損益金処分書の内容を統一することであった。なお、財務管理委員会の設立の背景には、ドイツの産業合理化運動があったと指摘されている（黒澤編著・1987. p.10）。

- 12) なお、同年における7ヶ月後には『海軍軍需品工場事業場財務諸表作成要領』が公表されている。

参考文献

- 青木茂男. 1976. 「明治期以降のわが国会計学」 青木茂男編著『日本会計発達史—わが国会計学の生成と展望』第3章, 同友館: 68-78.
- 浅地芳年. 1957. 「『引当金』・『準備金』の用語について」『産業経理』17(11): 70-74.
- 浅地芳年. 1965. 「会計用語について」『企業会計』17(3): 29-34.
- 安藤英義（監修）・中澤弘光・佐々木敏博・室井一夫. 2013. 『基本簿記用語辞典』六訂版, 同文館出版.
- 石山賢吉. 1915. 『決算報告の見方』ダイヤモンド.
- 上野道輔. 1925. 『貸借対照表論』上巻, 有斐閣書房.
- 上野道輔. 1926. 『貸借対照表論』下巻, 有斐閣書房.
- 碓氷厚次. 1962. 「会計用語の不確定性」『熊本商大論集』14: 163-185.
- 海野力太郎. 1886. 『簿記學起原考』海野力太郎.
- 太田哲三. 1932. 『会計学概論』千倉書房.
- 太田哲三. 1956. 『会計学の四十年』中央経済社.
- 小倉榮一郎. 1982. 「日本会計史〔二〕洋式簿記のわが国への導入」小島男左夫責任編集『会計史および会計学史』第9章, 中央経済社: 284-309.
- 川島健司. 2011. 「なぜ、損益計算書で「営業収入」と表記されるのか—勘定科目の使用法に関する定性的調査」『経営志林』48(1): 131-148.
- 木村禎橘. 1916. 『最近簿記計理学綱要』
- 工藤栄一郎. 2011. 「会計技術の知識化と社会化」『産業経理』71(2): 76-88.
- 黒澤清. 1933. 『会計学』千倉書房.
- 黒澤清編著. 1987. 『わが国財務諸表制度の歩み—戦前編』雄松堂出版.
- 黒澤清. 1990. 『日本会計制度発展史』財経詳報社.
- 佐藤孝一. 1954. 「基本的な会計用語の再検討」『企業会計』6(11): 1859-1870.
- 佐野善作. 1903. 『商業簿記教科書』同文館.
- 鹿野清次郎. 1915. 『計理学提要』大倉書店.
- 下野直太郎. 1885. 『簿記精理』下野直太郎（雄松堂書店による復刻版を使用）.
- 下野直太郎. 1910. 『計理学』下野直太郎（雄松堂書店による復刻版を使用）.

- 下野直太郎. 1917. 「Accounting の意義及其譯語に就て」『會計』1(2): 53-65.
- 園田平三郎. 1954. 「若干の会計用語とその概念」『経済集志』23 (6): 104-127.
- 西川孝治郎. 1971. 『日本簿記史談』同文館出版.
- 日本会計研究学会スタディ・グループ. 2006. 『複式簿記システムの構造と機能に関する研究』(最終報告書), 日本会計研究学会.
- 沼田嘉穂. 1971. 『簿記教科書』(八訂版), 同文館出版.
- 濱沖典之. 2002. 「会計学上の減価償却論の展開—わが国における費用配分論の展開と定着」『社会情報学研究』8: 105-120.
- 東夷五郎. 1903. 『新案詳解 商業簿記』大倉書店.
- 久野秀男. 1975. 「日本近代会計成立史論考 (3)」学習院大学『経済論集』11 (4): 3-37.
- 松本剛. 1976a. 「ドイツ語会計用語の類語の異同について」『大阪経大論集』109・110: 87-113.
- 松本剛. 1976b. 「ドイツ語重要会計用語の用法について」『大阪経大論集』113: 76-98.
- 間中章夫. 1957. 「基本的な会計用語の意義と相互関係について—慣習・原則・基準・原理に関する内外諸学者の見解」『福岡大学商学論叢』2 (2): 253-279.
- 森下岩楠・森島修太郎. 1878. 『簿記学階梯』(上・下), 福地書店.
- 山田十畝. 1879. 『銀行簿記用法』巻三(雄松堂書店による復刻版を使用).
- 山本誠. 2016. 「会計用語としてののれん概念について」『大阪商業大学論集』12 (1): 1-11.
- 吉田良三. 1904. 『商業簿記学』同文館.
- 吉田良三. 1910. 『会計学』同文館.
- 吉田良三. 1914. 『近代簿記精義』吉田良三.
- 吉田良三. 1925. 『近世簿記精義』改訂増補, 同文館.
- 渡邊進・上村久雄. 1958a. 「会計用語」『産業経理』18 (3): 113-118.
- 渡邊進・上村久雄. 1958b. 「会計用語Ⅱ—損益計算書・価値・監査・減価償却」『産業経理』18 (4): 124-131.
- 渡邊進・上村久雄. 1958c. 「会計用語Ⅲ—準備金・剰余金」『産業経理』18 (5): 118-121.
- 渡邊進・上村久雄. 1958d. 「会計用語Ⅳ—収益・利益・帳簿価額・原価・費用・損失」『産業経理』18 (6): 106-110.
- Bryant, H.B. and H.D. Stratton. 1872, *Bryant and Stratton's common school book-keeping: embracing single and double entry*, containing sixteen complete sets of books, with ample exercises and illustrations for primary schools and academies, Ivison, Blakeman, Taylor & Co, New York and Chicago. 福澤諭吉訳. 1879. 『帳合之法』慶應義塾出版局.
- Folsom, E.G. 1873, *Logic of Accounts*, New York, 森島情太郎訳. 1879. 『三菱商業学校簿記学例題』図師民嘉訳. 1881. 『簿記法原理』(雄松堂復刻版, 1981を使用).
- Hatfield, H.R. 1909, *Modern Accounting—Its principles and some of its problems*, D. Appleton and Company, New York and London, 海老原竹之助訳『最近会計学』博文館, 1912年.
- Paton, W.A. and A.C. Littleton. 1940, *An Introduction to Corporate Accounting Standards*, American Accounting Association, 中島省吾訳 1953『会社会計基準序説』森山書店
- Schmalenbach, E. 1931, *Dynamische Bilanz*, 5Aufl. Leipzig, 土岐政蔵訳 1940『動的貸借対照表論』改訂, 上巻・下巻, 森山書店
- Shand, A.A. 講述・大蔵省訳 1872. 『銀行簿記精法』大蔵省(雄松堂による復刻版(1979)を使用)

