

## 単式簿記再考

原 俊 雄

### 1. はじめに

これまでの簿記研究において、「複式簿記とは何か?」、「複式簿記再考」といったテーマがとりあげられてきた。複式簿記をめぐっては、その本質を、勘定形式を用いて複記し、その結果、貸借平均の原理が成立するという複式簿記の形式的特長に求める見解（木村1932, 55-56）と、その本質を、形式的特長だけではなく、損益計算という記録・計算目的に求める見解（Littleton 1933, 27）があり、前者を複記式簿記、後者を企業複式簿記と表現することもある<sup>1</sup>。これらは複式簿記の定義の違いによるものであり、どちらが正しいというたぐいの問題ではないが、一般に複式簿記といえは、企業複式簿記のことをいい、非営利組織への複式簿記導入論も、いわゆる企業会計方式の導入を意味している。

これに対して、単式簿記の定義については、中野（2007）のアンケート調査によれば、下記のように多岐にわたる回答が寄せられている。

図表1 単式簿記の定義

- ・個人商店では可能であるが、すべての企業では現在使用できないもの
- ・備忘帳、小遣い帳、家計簿、大福帳
- ・取引を一つの側面から記帳する技法
- ・取引を現金収支の側面から記録する技法
- ・財産の増減のみを記録する帳簿システム
- ・任意の記録方式による財産の増減記録システム
- ・一部の資産・負債を対象とした不完全な計算システム
- ・自己検証機能が内包されていない測定要具
- ・複式簿記に至る前段階の遅れた不完全な記帳技術
- ・組織的かつ体系的な機構を持つ複式簿記以外の簿記の総称
- ・貸借対照表と損益計算書の作成を前提としない、または、貸借対照表と損益計算書の対応関係を前提としない取引記録の集計の仕組み

出所：中野（2007, 43）

<sup>1</sup> この点については、原（2003, 110）、渡邊（2012, 122-125）を参照。

これらの回答にも見られるように、一般的には単式簿記が複式簿記に発展したと考えられているが、渡邊 (2012) は、18世紀以降の英国簿記書の中で、『単式簿記』(Single Entry) と称して説明されている簿記を単式簿記と定義し、単式簿記は複式簿記の簡便法として誕生したと主張されている。英国簿記書の単式簿記は、仕訳日記帳 (Day Book) に債権債務の増減記録を行い、人名勘定のみで構成される元帳 (Ledger) に転記が行われるシステムである。渡邊 (2012) は単なる現金出納記録を単式簿記とは見なしていないため、英国簿記書の単式簿記は複式簿記から誕生したということになる。友岡 (2014; 2015) も指摘するように、複式簿記の誕生以前から存在していた会計記録を、簿記とは呼ばないため、冒頭の複式簿記と同様、これは単式簿記の定義の問題である<sup>2</sup>。

本稿では、これまで複式簿記の陰に隠れて脚光を浴びることの少なかった単式簿記をとりあげ、先行研究以外の英米の文献での単式簿記の取り扱いを調査する<sup>3</sup>。また、単式簿記の欠点、複式簿記の優位性を強調し、巷間に流布する損益計算のない非営利組織への複式簿記の導入の意味についても検討してみたい。

## 2. 単式簿記の定義

まずは、英国の簿記書、辞書での取り扱いを見ていくことにする。わが国第二の簿記書、加藤斌『商家必用』の原書、Inglis (1881, 12-18) では、売上帳 (Day-Book)、仕入帳 (Invoice-Book)、現金出納帳 (Cash-Book)、および手形記入帳 (Bill-Book) の記入が、元帳 (Ledger) の人名勘定に一度だけ転記されるシステムを、単式簿記 (Book-Keeping by Single Entry) と呼び、複式簿記より簡単なので、主に小売業者が使用するとしている。

ほぼ同時代の、Lisle (1903, 489-493) の会計百科事典では、単式簿記での取引の例示をしている著者もいるが、複式簿記のような基礎的理論が存在せず、一定の規則やシステムを確立することができず、不完全、欠陥のある簿記であるとし、いわゆる単式簿記システムは多種多様である旨が述べられている<sup>4</sup>。

少し時代が下がると、Porters (1923, 698) の簿記辞典では、単式記入について次のような説明が見られる。「単式記入—人名勘定だけが記帳される簿記法。したがって、帳簿から入手可能な情報は債権および債務に限定される。しかし、純粋な単式記入は、実務上ほとんど目にするのではなく、多くの場合、無記入、複式記入が不調和に混在したシステムになっていることが多い。通常、仕入および売上帳、戻り・戻し帳、手形記入帳などが記入されている。現金出納帳<sup>5</sup>は必ず必要である；現金の受払があり、当該項目が元帳の関連する人名勘定に転記されるときは、もちろん複式簿記となる場合もある」。すなわち、純粋な単式簿記は人名勘定のみの記入であるが、実務ではさまざまな帳簿が使用されており、債権債務の受払については、イギリス簿記の特徴、現金勘定を兼ねる親勘定化された現金出納帳と人名勘定の複式記入となるとい

<sup>2</sup> 友岡 (2004; 2015) 参照。

<sup>3</sup> 単式簿記という同様のテーマを対象としているため、本稿では友岡 (2014; 2015) や吉田 (2018) と数か所の引用が重複している。

<sup>4</sup> Chambers (1995, 353-354) の会計類語辞典でとりあげられている19世紀前半から20世紀前半の4冊の英国簿記書の単式簿記の定義も、人名勘定だけの記録とされている。

<sup>5</sup> 英国のCash bookは当座勘定出納帳も兼ねるため、正確には現金当座勘定出納帳である。

うことである。

1908年に初版が出たBigg & Perrins (1971, 81-83)<sup>6</sup>でも、不完全記録 (Incomplete Records) からの決算書の作成と題するセクションにおいて、狭義の『単式記入』では、取引の人的な側面だけを考慮し、非人的な側面はまったく記録されないとしながらも、実際には不完全でも現金記録があり、銀行口座の通帳等には、その運用情報の詳細が記載されているとし、Portersと同様の見解が述べられている。

それでは、近年の文献ではどうであろうか。英国では、2000年以降に出版されているテキストでも、「不完全記録 (incomplete records)」や「単式記入と不完全記録 (single entry and incomplete records)」と題して、独立した章を設け、複式簿記以外の記録方法がとりあげられている。そこでは過失や天災などで帳簿の一部が消失した企業、小規模事業主、さらに非営利組織のクラブや協会での記録方法が詳細に説かれている<sup>7</sup>。

たとえばThomas & Ward (2019) では、「不完全記録とは、組織の取引が複式簿記で（あるいはコンピュータシステムを用いて）記録されておらず、企業の取引に関する完全な記録が存在しない状況の総称である」と定義し、固定資産・固定負債は記録がなくても記憶できるため、現金、売掛金、買掛金の額を知りたい個人事業主に採用されているとしている。そして、不完全記録を、収支の不完全記録 (Incomplete records of revenue income and expenditure)、単式記入 (Single entry)、不完全単式記入 (Incomplete single entry) の3つに分類している (Thomas & Ward 2019, 390)。収支の不完全記録は、火災等による帳簿、証憑の消失、事業主の記録失念といった場合に生じる状況で、この場合、損益計算は財産法で行われる。単式記入は、原始記入簿、通常は現金出納帳だけを設け、元帳がない状況で、この場合、証憑や関連情報を入手し、損益計算書および貸借対照表の作成も可能であるとしている。不完全単式記入は、単式簿記のバリエーションで、会計帳簿がないか不完全で、銀行取引明細書や証憑から受払を確認できる場合に使用されるもので、単式記入と同様の方法で財務諸表の作成が可能であるとしている。

他のテキストには、単式簿記についての明確な定義があるものは少ないが、取引を該当する帳簿に1度だけ記入するものが単式記入と呼ばれており (Benedict & Elliott 2001, 375; Wood & Sangster 2008, 425)、単式記入に限らず、一部の記録の欠落のため、試算表を作成できない記録を不完全記録と呼んでいる。

テキストではなく、会計用語集、辞書を見ると、英国勅許管理会計士協会の公式用語集では、不完全記録が「複式簿記ではない会計システム。さまざまな程度の不完全性が生じることがあり、たとえば、通常、現金出納帳のみが記録されている単式簿記 (*single-entry bookkeeping*) がある」(CIMA 2005, 72) と説明されている。また、会計学辞典では、単式簿記が「各取引の1つの側面、すなわち借方または貸方のいずれかのみを記録する簿記システム」(Law 2016, 862)

<sup>6</sup> このテキストは2004年にタイトルにFinancial Reporting for Business and Practiceが追加され、第24版が出版されたロングセラーである。なお、第22版のGee (1993, 3) では狭義の単式簿記の説明がなくなっている。

<sup>7</sup> たとえば、Black (2000, 142-160)、Benedict & Elliott (2001, 376-403)、Marriott et al. (2002, 48-81)、Wood & Sangster (2008, 425-444)、Thomas & Ward (2019, 389-414) などがあげられる。Black (2000, 142) では、不完全記録となる理由の1つに、時代を反映して、ウイルスによるコンピュータ記録の消失もあげられている。

と説明され、不完全記録は「一部の詳細が欠落している会計記録。たとえば、ある取引はまったく記録されていないかもしれないし、ある取引は部分的に記録されているかもしれない。記録を完成させるためには、現金出納帳を調べ、利用可能なその他の情報とともに、欠落項目を推定しなければならない」(Law 2016, 597)とされている。

以上から、英国で単式簿記ないし単式記入が意味するものは、当初は人名勘定による債権・債務だけを記録するシステムであったものが、親勘定化された現金出納帳への記入も単式記入に含まれるようになったものと考えられる。伝統的に分割仕訳帳制が採用されている英国では、わが国とは異なり、現金出納帳を除く原始簿は、特殊仕訳帳はもとより、普通仕訳帳も複式記入システム外の帳簿、補助簿 (subsidiary book of account) という位置づけなので (Benedict & Elliott 2001, 186; Wood & Sangster 2008, 74-92)、総勘定元帳の債権・債務の勘定への記入、現金勘定への記入が単式記入となるのであろう。要するに、不完全記録のうち、債権・債務のみの記録または現金のみの記録、あるいは両者の記録が狭義の単式簿記と呼ばれている。

次に、英国から簿記を輸入した米国では、単式簿記はどのように取り扱われているであろうか。わが国初の簿記書、福澤諭吉『帳合之法』の原書、Bryant et al. (1972, 20) では、さまざまな原始簿が使用されているが、単式記入は元帳に人名勘定のみを設けるとされており、渡邊 (2012, 131-132) も指摘するとおり、英国の当初の単式簿記と同様の説明になっており、明治期の簿記に大きな影響を与えたMarsh (1853, 5) やFolsom (1873, 412) も同様の取り扱いである。20世紀前半にも好評を博していたSoulé (1897, 19) の大著<sup>8</sup>でも、やはり人名勘定のみの記録が単式簿記と定義されている。

米国初のニューヨーク州公認会計士試験のマニュアル (Broaker & Chapman, 1897, 2) でも、債権債務を記録するために、複式簿記同様の人名勘定元帳が設けられるが、収益費用の勘定が省略され、貸借平均の原理の要素 (the element of equilibrium or balance between debits and credits) が成立せず、単式簿記における損益計算は資産の鑑定と棚卸にもとづく財産法となり、最終成果の正確性は慎重に詳細な再調査を行う以外に証明できないとされている。Kohlerの辞典 (Cooper & Ijiri 1975, 462) では、英国と同様に、人名勘定に現金記録が加わり、「現金と人名勘定の記録だけが保持されている簿記システム；常に不完全な複式簿記であり、状況に応じて異なる」と説明されており、会計史辞典 (Chatfield & Vangermeersch 1996, 533) でも、「単式簿記は、一般に現金と人名 (個人および組織) 勘定のみを含む会計帳簿に関連し、体系的な手法で記録される」とされている。しかし英国とは異なり、近年のテキストから単式記入は消えてしまっている。

最後に、わが国の代表的なテキストでの変遷を見ていこう<sup>9</sup>。西洋簿記の翻訳・祖述時代を脱して日本の簿記学を確立したといわれる、吉田 (1914, 640-641) では、単式簿記は、複式簿記のように基礎となる定理がなく、記帳法式を一定とすることができないため、複式簿記以外の方法によって記録処理されるものであり、複式簿記以外の不完全な記帳法を総称して単式簿記という、とされている。ただし、純粋な単式簿記は、他人との貸借のみを記録するもので、必

<sup>8</sup> Hatfield (1924, 245) を参照。

<sup>9</sup> 吉田 (2018) では、わが国の文献を中心に、とくに明治期の東夷五朗の単式簿記が詳細に分析されている。

要な帳簿は人名勘定元帳のみであるが、人名勘定元帳のみでの記録整理は不可能なため、複式簿記の助勢を受け、現金出納帳、仕入帳、売上帳、および手形記入帳を使用するのが普通であるとしている<sup>10</sup>。吉田（1914）は、分割仕訳帳制、現金出納帳の親勘定化など、英国簿記の影響を受けているため、英国での単式簿記の取り扱いと同様である。同年に出版された簿記辞典（簿記学研究会1914, 693）においても、単式簿記は貸借なる語をただ人にだけ用いて會計を整理する方法であるとし、日記帳と元帳には人名勘定に該当する取引のみを記録、そして人名勘定のみ転記し、現金出納帳、商品売買帳等の補助簿が設けられるとされている。

第二次大戦後の日本の簿記学を担ったといわれる沼田（1961, 4）は、複式簿記の原則に基づかない簿記を単式簿記といい、原則がないから定義を与えることは不可能であるとしている。その次世代の安平・大藪（1979, 2-3）では、「二面的記入のルールをもたない各種の簿記に対する総称」であり、「ある種の事象（一部の事象）については二面的記入が行われることもありうる」が、「記入対象の複数化にともなう偶然の産物にすぎず」、複式簿記との違いは「例外なき二面的記入のルールをもっているかどうか、それを原理的・機構的に確立しているかという点」にあり、「単式簿記＝単純な簿記、複式簿記＝複雑な簿記としたり、複式簿記＝完全簿記、単式簿記＝不完全簿記」とするのは当をえたものではなく、「二面的記入の原理を機構的に確立しているか否かということこそが重要なのである」と説く。また、中村・大藪（1987, 11）では、さらに、単式簿記の特徴として、「財務諸表の作成は元帳記録によってのみ行うものではない」とされている。

以上、英米日における単式簿記の取り扱いを整理すると、純粋な単式簿記は、人名勘定のみ、現金出納帳のみ、あるいは人名勘定および現金出納帳の記録、ということになる。広義の単式簿記、それは総勘定元帳での二面的記入、したがって試算表上の貸借平均の原理が成立しない簿記ということになる。冒頭にかかげたさまざまな単式簿記の定義は、広義の単式簿記一部または全部の特徴を指摘したものとなっていたことになる。わが国では狭義の単式簿記と不完全記録を区別せず、両者を単式簿記と呼ぶのが通例なので、以下では不完全記録を単式簿記と呼ぶことにする。

### 3. 単式簿記のしくみ

日米のテキストからは、単式簿記の説明がなくなってしまったが、英国では小規模事業主や非営利のクラブ・協会の簿記として、単式簿記は健在である。もちろんわが国でも白色申告事業主や、多くの非営利組織では単式簿記が採用されている。そこで、以下では英国で説明されている小規模事業主の単式簿記について、詳細な説明のあるWood & Sangster（2008）を使い、具体的に見ていくことにする。

複式簿記を採用しない理由として、多くの小規模企業が完全な複式簿記を採用するのはばかげており、何より事業主が複式簿記を知らないことがあげられている。そして、会計は経営を支援するものであり、それ自体が目的ではなく、多くの小規模企業では現金出納帳と債権・債務の記録だけで、必要な情報をすべて入手することができるとする。しかし、少なくとも1年に一度は売上や利益の計算が必要であるとして、不完全記録から財務諸表を作成する方法が説明

<sup>10</sup> 中村・大藪（1987, 2）を参照。なお、吉田（1914）では、単記式簿記・複記式簿記と呼ばれている。

されている (Wood & Sangster 2008, 425).

単式簿記による損益計算の1つ目の方法は、財政一覧表 (Statement of Affairs)<sup>11</sup>という財産目録に基づく財産法 (Comparisons of capital method) 損益計算である。

図表2 財政一覧表

2005年12月31日 財政一覧表		2006年12月31日 財政一覧表	
	£	£	£
<b>固定資産</b>			
車両運搬具		6,000	5,000
備品		1,800	1,600
		<u>7,800</u>	<u>6,600</u>
<b>流動資産</b>			
商品	3,000		3,800
売掛金	4,100		6,200
当座預金	4,800		7,500
現金	200		300
	<u>12,100</u>		<u>17,800</u>
<b>控除 流動負債</b>			
買掛金	(1,200)		(1,800)
純流動資産		<u>10,900</u>	<u>16,000</u>
		18,700	22,600
<b>控除 固定負債</b>			
借入金		(3,500)	(2,000)
純資産		<u>15,200</u>	<u>20,600</u>
<b>財源:</b>			
資本金		<u>15,200</u>	
			2006.1.1 残高 15,200
			加算 純利益 (C) <u>10,600</u>
			(B) 25,800
			控除 引出金 <u>(5,200)</u>
			(A) <u>20,600</u>

出所：Wood & Sangster (2008, 427-428) を一部修正

期末資本金 (A) は期末純資産と同額なので期末元入資本は (B)、したがって純利益が (C) となる。これは、狭義の単式簿記時代の簿記書に見られた損益計算である。しかし、20世紀前半までの文献とは異なり、財産法では売買及び損益計算書 (trading and profit and loss account) が作成されないため、財務諸表は利用可能な記録から作成すべきであるとして、以下の損益法による損益計算手続きもみられるようになった。これは人名勘定だけだった単式簿記に、現金出納帳が加わったことによるものと考えられる。

<sup>11</sup> 単式簿記等のデータから作成される一覧表は、貸借対照表ではなく財政一覧表と呼ばれる。訳語は吉田 (1914, 645) による。

第1段階 前期末財政一覧表の作成

図表3 前期末財政一覧表

2004年12月31日 財政一覧表		
固定資産	£	£
備品		3,300
流動資産		
商品	6,360	
売掛金	5,500	
当座預金	5,650	
現金	320	
	17,830	
控除 流動負債		
買掛金	(1,600)	
純流動資産		16,230
		19,530
財源:		
資本金(差額)		19,530

出所: Wood & Sangster (2008, 429)

第2段階 現金預金要旨の作成

図表4 現金預金要旨

	現金	当座預金		現金	当座預金
	£	£		£	£
2004.12.31残高	320	5,650	仕入先		31,600
売掛金の入金	13,500	48,000	賃借料	400	3,800
			諸経費		310
			引出金	13,000	
			2005.12.31残高	420	17,940
	13,820	53,650		13,820	53,650

出所: Wood & Sangster (2008, 430)

第3段階 売買勘定作成のための仕入高および売上高の計算

図表5 仕入高・売上高の計算

買掛金			
	£		£
仕入先への現金の支払	31,600	前期繰越	1,600
次期繰越	2,600	仕入高(不明な数値)	32,600
	34,200		34,200
売掛金			
	£		£
前期繰越	5,500	受領: 通貨	13,500
売上高(不明な数値)	62,600	小切手	48,000
		次期繰越	6,600
	68,100		68,100

出所: Wood & Sangster (2008, 430)

## 第4段階 見越・繰延がある場合の費用の計算

図表6 費用発生高の計算

		賃借料	
	£		£
当座預金	3,800	損益(不明な数値)	4,550
現金	400		
見越 繰越	350		
	4,550		

出所: Wood &amp; Sangster (2008, 431)

## 第5段階 財務諸表の作成

図表7 財務諸表

2005年12月31日終了年度 売買及び損益計算書			
	£	£	£
売上高(第3段階)			62,600
差引/ 売上原価			
2005.1.1.棚卸高	6,360		
加算 仕入高(第3段階)	32,600		
	38,960		
差引/ 2005.12.31.棚卸高	(6,800)		
			(32,160)
売上総利益			30,440
差引/ 諸費用			
賃借料(第4段階)	4,550		
諸費用	310		
減価償却費: 備品	330		
			(5,190)
純利益			25,250

  

2005年12月31日 貸借対照表			
	£	£	£
<b>固定資産</b>			
2005.1.1.備品			3,300
控除 減価償却費			(330)
<b>流動資産</b>			2,970
商品	6,800		
売掛金	6,600		
当座預金	17,940		
現金	420		
	31,760		
<b>控除 流動負債</b>			
買掛金	2,600		
未払賃借料	350	(2,950)	
純流動資産			28,810
純資産			31,780
<b>財源</b>			
資本金			
2005.1.1.残高(期首財政一覧表より)			19,530
加算 純利益			25,250
			44,780
控除 引出金			13,000
			31,780

出所: Wood &amp; Sangster (2008, 431)



このように、簡単な設例を使って、単式簿記による損益計算方法、財務諸表の作成方法が説明され、その後、他の事例も使い、各種の不明な数値の計算方法が解説されている。単式簿記をとりあげる英国のテキストでは、そのすべてにおいて不完全記録から財務諸表を作成する方法が詳細に説明されており、その内容からすると、単式簿記が論じられているのは、小規模企業、非営利のクラブや協会でも採用されているということだけでなく、不明な数値を探索して財務諸表を作成する手続きが、分割仕訳帳制や勘定間の連携など、複式簿記の理解を深めるという教育効果にもあるように思われる。

#### 4. むすび

単式簿記の欠点として現金出納の記録しかないという一部誤解もあるが、最大の欠点は、試算表による検証ができないという点であろう。しかし、これは手書き簿記時代の欠点であり、試算表は原始簿への記入の誤りではなく、あくまでも元帳への転記という機械的手続きの誤りを検証できるにすぎない。今日のようなコンピュータ会計システムの下では試算表に検証表の役割はなく、財務データの一覧表となっている。

帳簿組織の発展は、記帳量の増大と記帳能力の有限性という相対立した矛盾を解決する記帳労力の節約の所産である（木村1934, 59）。手書き簿記時代の最終形態が、仕訳帳・総勘定元帳・補助簿という単一仕訳帳制から記帳の重複を排除し、記帳の分業、バッチ処理を行う分割仕訳帳制であろう。コンピュータ会計システムでも、単一仕訳帳制では記帳の重複があり、記帳の分業もできない。特殊仕訳帳、補助記入帳に記入されていた取引の詳細を入力し、リアルタイム処理することが合理的である。

営利組織であっても、白色申告事業者に代表されるように、必ずしも複式簿記を採用する必要はなく、管理の必要に応じて、現金出納帳、仕入帳、売上帳、商品有高帳、売掛金元帳、買掛金元帳などの補助簿を設けて記録を行えばよい。岩田（1955, 12）も指摘するように、管理に必要なのは明細記録のある補助簿であって、統制勘定が多く、日付と金額の記入しかないような総勘定元帳で管理はできず、（普通）仕訳帳はいわずもがなであり、総勘定元帳は、財務諸表導出のための記録にすぎない。

また、周知のとおり、わが国では20世紀後半以降、非営利組織にも複式簿記の導入が進められている（工藤2018, 62-63）。収益事業を行っていない消費経済体の会計に、収支計算、財産目録を含む物品の管理以外の会計記録が必要なのであろうか。すべての地方公共団体に複式簿記・発生主義会計による統一的な基準による財務書類の導入を求めた総務省（2019）によれば、ストック情報（資産・負債）の総体の一覧的把握が可能となり、固定資産台帳では金額情報もあわせて記録することになり、貸借対照表の残高と固定資産台帳の残高が一致することにより、検証機能の効果が期待されるといわれている。ストック情報であれば、従来の補助簿、公有財産台帳に取得原価、ランニングコスト等の情報も追記し、充実させ、そのデータを集計できるようにすればすむのであり、新たに固定資産台帳を作成する必要はないし、検証機能が期待されるということは、固定資産台帳への記入と総勘定元帳の固定資産の勘定のデータを別々に入力するという、これも記帳の重複となっている。また、負債についても、従来から将来の財政負担として、地方債現在高、債務負担行為額、借入金残高が把握されており、退職給付引当金情報も必要なら追加すればよい。コスト情報についても、必要であれば複式簿記を採用するこ

となく、当然すでに実施しているはずであろうが、事業ごとのコスト計算、特殊原価調査を行えばよい。複式簿記の採用で、ストック情報の「見える化」がうたわれているが、従来から補助簿でストック情報は把握されていたはずである。

企業会計方式の導入と経営の効率化に直接の関係はない。複式簿記・発生主義会計を導入しても破綻する企業はたくさんあり、補助簿等に含まれる管理会計情報を活用できなければ経営は効率化しない。なぜ、新たな財務書類が必要なのか、新たな情報が入手できる、それが企業会計と同様の情報であれば経路依存性である。最後にWood & Sangster (2008, 425)の言を原文のまま、再び持ち出し、本稿を締めくくることとする。

It is, perhaps, only fair to remember that accounting is supposed to be an aid to management – accounting is not something to be done as an end in itself.

## 参 考 文 献

- Benedict, A. and B. Elliott (2001) *Practical Accounting*, Pearson Education.
- Bigg, w. w. and R. E. G. Perrins (1971) *Spicer and Pegler's Book-keeping and Accounts 17<sup>th</sup> ed.* HFL.
- Black, G. (2000) *Introduction to Accounting*. Pearson Education.
- Broaker, F. and R. M. Chapman (1897) *The American Accountants' Manual: Volume One: Examination Questions*. Broaker & Chapman.
- Bryant, H. B., H. D. Stratton, and S.S. Packard (1872) *Bryant and Stratton's Common School Book-keeping*. Ivison, Phinney, Blakeman & Co.
- Chambers, R. J. (1995) *An Accounting Thesaurus 500 Years of Accounting*. Elsevier Science.
- The Chartered Institute of Management Accountants (2005), *CIMA Official Terminology 2005 Edition*. CIMA Publishing
- Chatfield, M. and R. Vangermeersch (1996) *The History of Accounting An International Encyclopedia*, Garland Publishing.
- Cooper, W. W. and Y. Ijiri (1975) *Kohler's Dictionary for Accountants, 6<sup>th</sup> ed.* Prentice-Hall.
- Folsom, E. G. (1873). *The Logic of Accounts*. A. S. Barnes and Company.
- Gee, P. (1993) *Spicer and Pegler's Book-keeping and Accounts 22<sup>nd</sup> ed.* Butterworths.
- Hatfield, H. R. (1924) "An Historical Defense of Bookkeeping," *The Journal of Accountancy*, 37(4).
- Inglis, W. (1881) *Book-keeping by Single and Double Entry*. W. & R. Chambers.
- Law, J. (2016) *A Dictionary of Accounting 5<sup>th</sup> ed.* Oxford University Press (Kindle版).
- Littleton, A. C. (1933) *Accounting Evolution to 1900*. Russell & Russell. (片野一郎訳 (1978) 『リトルトン会計発達史 [増補版]』同文館).
- Marriott, P., J. R. Edwards, and H. J. Mellett (2002) *Introduction to Accounting 3<sup>rd</sup> ed.* Sage.
- Marsh, C. C. (1853) *Course of Practice in Single-Entry Bookkeeping*. John C. Riker.
- Lisle, G. (1903) *Encyclopaedia of Accounting Volum1*. William Green & Sons.
- Porters, R. J. (1923) *Pitman's Dictionary of Bookkeeping 2<sup>nd</sup> ed.* Sir Isaac Pitman & Sons.
- Soulé, G. (1897) *Soulé's Science and Practice of Book-keeping, 5<sup>th</sup> ed.* L. Graham & son.
- Thomas, A. and A. M. Ward (2019) *Introduction to Financial Accounting 9<sup>th</sup> ed.* McGraw-Hill.
- Wood, F. and A. Sangster (2008) *Business Accounting UK GAAP I*, FT Prentice Hall.
- 岩田巖 (1955) 「二つの簿記学—決算中心の簿記と会計管理のための簿記—」『産業経理』15(6).
- 大藪俊哉・安平昭二 (1979) 『簿記講義 I 簿記原理』有斐閣ブックス.
- 木村和三郎 (1933) 「複式簿記と企業簿記」『會計』32(1).
- 木村和三郎 (1934) 「帳簿組織の歴史的発展」『會計』35(1).
- 工藤栄一郎 (2019) 「浸潤する複式簿記シンδροーム」『日本簿記学会年報』33.
- 総務省 (2019) 「統一的な基準による地方公会計マニュアル (令和元年8月年改訂)」.
- 友岡賛 (2014) 「単式簿記と複式簿記」『三田商学研究』57(3).
- 友岡賛 (2015) 「単式簿記と複式簿記・再論」『三田商学研究』58(5).
- 中野常男 (2007) 『複式簿記の構造と機能』同文館出版.

- 中村忠・大藪俊哉（1987）『簿記の問題点をさぐる』税務経理協会。  
沼田嘉穂（1961）『簿記論攻』中央経済社。  
原俊雄（2003）「簿記学の対象」『企業会計』55(5).  
簿記学研究会（1914）『最新簿記辞典』勸業書院。  
吉田智也（2018）「わが国の複式簿記形成期における簿記教科書の分析(2)」『商学論纂（中央大学）』60(3・4).  
吉田良三（1914）『近世簿記精義』同文館。  
渡邊泉（2012）「単式簿記と複式簿記の関係：複式簿記は単式簿記から進化したのか」『会計』182(5).

〔はら としお 横浜国立大学大学院国際社会科学研究院教授〕

〔2021年12月23日受理〕