

第一章 總說



第一節 商品の意義

會計經理上でいうところの『商品』(Merchandise, Mdse.)とは、商人がその本則的な主要業務として、轉賣收益の目的のために、他より買入れ所有する一切の物品を指す。従つて『商品』は商業の種類によつておのずから異なるべく、いわゆる製造品のみでなく、農産物であると海産物であると或は礦産物であると、その何たるを問わないが、併したとえ商人が収益のために賣買する物品であつても、それがその商人の主たる營業の目的でない場合には、これを會計上では『商品』と呼ばない。

従つて例えば普通の商人が、たまたま土地や建物のような不動産或は株式や社債のような有價證券の賣買を行つても、これを會計上では『商品』と呼ばないが、その代り土地建物會社における土地建物、有價證券業者における公社債や株式、機械の製造販賣會社における機械器具の賣買は、それ等の業者にとつては本業であるから、それ等の業者の會計においては、これを『商品』又は商品に準じて處理するものである。

商品の賣買取りは商業における最も主たる取りであり、最も大きな収益手段であるから、これが會計處理法の適否や巧拙は、商業會計全體に直接甚大な影響を及ぼすことになる。従つて商業會計を實行するには、先ずもつて商品賣買取りを如何に勘定的に處理するかについて、充分検討しておく必要がある。



第二節 商品賣買の勘定的處理

『商品勘定』(Goods a/c)は、いふまでもなく商品の賣買(仕入販賣)を處理する勘定であつて、商品を仕入れたときはその仕入原價をもつて借記し、販賣したときは販賣原價で貸記し、原價と賣價(販賣價額)との差額は別に『商品賣買損益勘定』のような損益勘定を設けて處理する。従つて『商品勘定』の貸借残高は常に借方に生じ、所有商品の現在保有額(原價)を示すことになる。

(註) 『仕入原價』は仕入代價に仕入に附帶する一切の費用(引取運賃諸掛その他)を加えたもの。但しその詳細については、説明の便宜上からこれを後段で説明する。

『販賣原價』は、仕入原價に販賣直接費はもとより、販賣間接費をも割掛けたものであるが、普通は直接販賣費だけの加算計算に止まるべく、特にここでは仕入原價と同一であると理解しておいて貰いたい。

〔例〕 印刷の關係上から小額數値を用いる。

1、商品二、〇〇〇圓ヲ仕入レ、コノ代金ヲ小切手デ支拂ウ。

(借) 商 品 二、〇〇〇 (貸) 當 座 預 金 二、〇〇〇

2、前記商品ノ半分(原價一、〇〇〇圓)ヲ一、二〇〇圓デ賣渡シ代金ヲ小切手デ受取ル。

(借) 現 金 一、二〇〇	(貸) 商 品 一、〇〇〇
	商品賣買損益 二〇〇

(借)	商 品	(貸)
	仕 入 原 價	販 賣 原 價

第二節 商品賣買の勘定的處理

(借)	商 品	(貸)
仕入原價		販賣價額

さて前掲せるように、商品を販賣したとき賣價を原價と賣買損益とに區分して處理することは、理論的には正しい方法ではあるが、併し特殊の場合を除き、商品の仕入値段は必ずしも一樣でなく、寧ろ常に變動のあるのが普通であるから、販賣の都度その原價を算定して賣買損益を一々區分仕譯することは計算技術上甚だしく勞費を要し、實務上ほとんど不可能な場合が多いので、通常は便宜的な處理として、商品を販賣したとき、原價の代りに賣價をもつて貸記する方法をとる。従つて前掲假設例の(2)の貸方は單に商品一、二〇〇圓となるべく、兩處理法の元帳轉記の状態を示せば次のようになる。

特 別 法 商	法 品		法 品	
	(1) 仕入原價	(2) 販賣原價 販 殘 高	(1) 仕入原價 販賣利益	(2) 販賣代價 販 殘 高
商 品 賣 買 損 益	2,000	1,000	2,000	1,200
		2,000	200	1,000
		2,000	2,200	2,200
		(2) 販賣利益	200	

(註) 同一の商品を同一の仕入先から仕入れる場合でも、仕入數量の大小、すなわち大口仕入と小口仕入とでは値段の異なるの



が普通である。

なお土地建物や有價証券或は貴金屬や寶石類のような、單價の極めて高く、買取の非常に限定される場合、或は單價はたとえ低くても、規格品のような場合には、買取損益を區分仕譯することは可能であり、従つてそのような業種の場合には上掲の處理法を用いる。

第三節 商品勘定の分割法

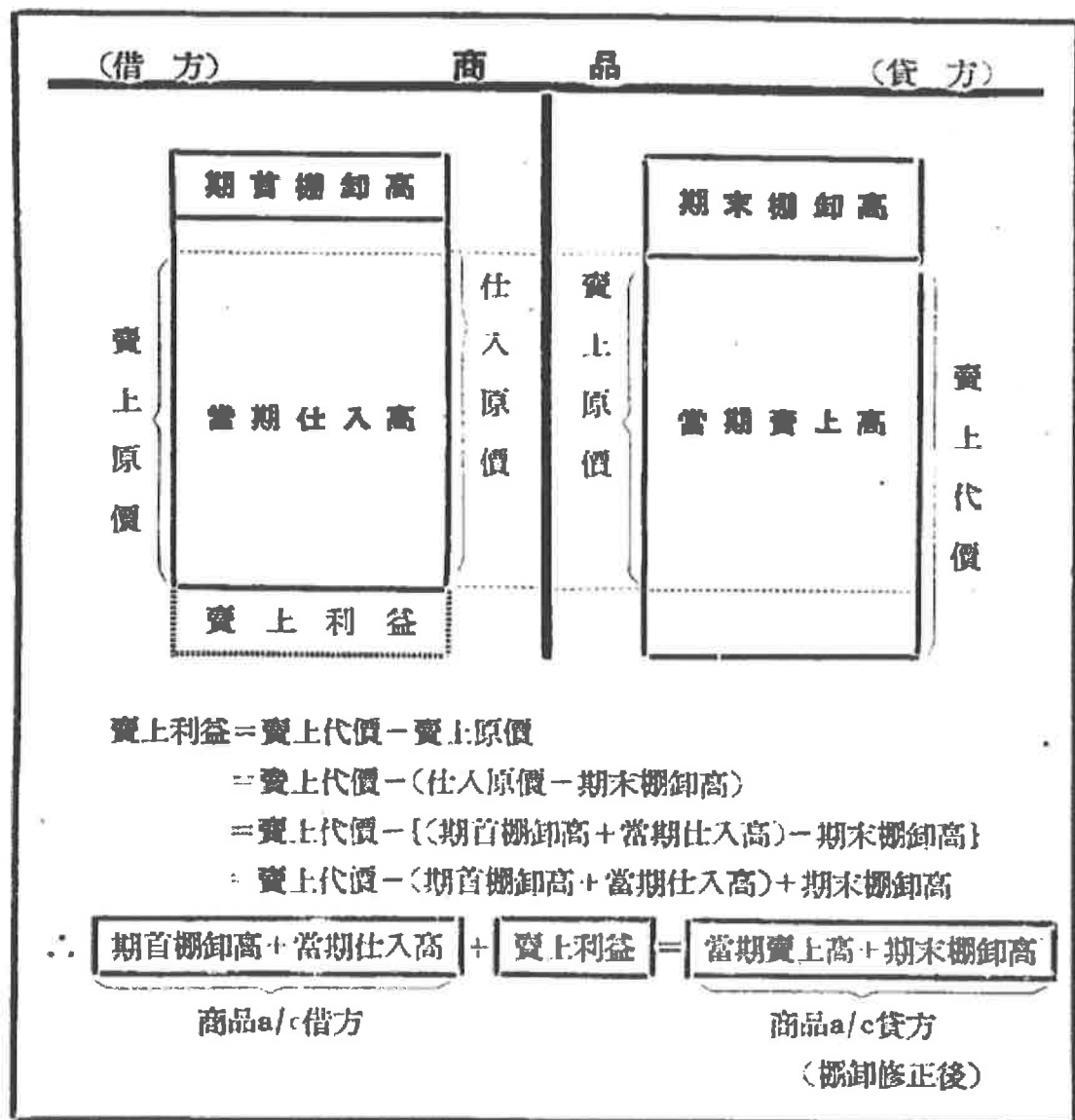
商品買取の勘定の處理については前段で初步的な説明を加えたが、更にこれを詳細に述べる。
商品買取の勘定の處理には次の通りの方法がある。



第三節 商品勘定の分割法



第三節 商品勘定の分割法



あつて——(場合によつては商品の種類別や部類別等に設ける)、資産価値の増減のみを記録計算すべき筈の『商品勘定』のなかに、商品の販賣について發生する『賣買損益』をも混合記入するものである。

賣買損益(販賣損益)を算出するには、棚卸表記載の期末棚卸高を貸記し、貸借の差額が貸方側に生じれば(借方入貸方)——賣買利益(販賣總利益)を示し、それと反對に借方側に生じれば(借方V貸方)——賣買損失(販賣總損失)を示すことになる。この關係を圖解と等式で示せば上のようである。さて商品の賣買を、このように一個の『商品勘定』で處理するときには、



この『商品勘定』は、資産と損益とを混記する「混合勘定」となるから、この點から見てもよろしくないが、更に商品の賣買を一個の勘定で處理するときには、借方にも貸方にも種々性質の異なつた項目が、しかも原價と賣價が錯綜して記録されるという結果になる。この事實を勘定圖解で示せば上掲の通りである。

(註) 『割戻』(Rebate) というのは、一定期間の賣買總額が所定の金額を突破した場合に、一定率によつて代金の一部を割戻すことで、單なる『値引』(Allowance) とは異なる。

なお『現金割引』(Cash Discount) については、後段に別章を設けて詳しく説明する。

(借)			商 品			(貸)		
前期	繰越	高(原價)	總賣	上高	(賣價)	仕入	引高	(原價)
總引	仕入	高(〃)	仕入	戻引	(〃)	仕入	割戻	(〃)
取上	運賃	掛(〃)	仕入	値引	(〃)	仕入	現金割戻	(〃)
賣上	戻り	高(賣價)	仕入	引高	(〃)	次期	繰越	(〃)
賣上	値引	高(〃)	仕入	高(〃)	(〃)	[期末	棚卸	高]
賣上	割戻	高(〃)						
賣上	現金割戻	高(〃)						

蓋し一個の勘定のなかに、異なつた種々の項目を混記し、しかも賣價と原價を錯綜して記録する結果は、ちやうどメートル尺と曲尺とをこつちやに用いて計算する場合のように、その貸借各合計及び残高が全く無意味の數字となり、従つてこの『商品勘定』からは現在の手許有高を知り得ないのもちろんのこと、經營上に重要なその期間の純仕入高や純賣上高その他の計數や、損益計算書の作成上に必要な賣上原價を直接見出すことが不可能となる。

(註) もちろん傳票その他の證憑書類を然るべく整理集計し、或はそれぞれの補助簿から必要な數字を見出すことはできるであらうが、併しそれでは勘定の統制を缺き、誤謬や不正を發見することが不可能となる。

蓋し勘定組織の原則上からすれば、或は會計整理の立場よりすれば、勘定數はでき得る限り少ないことが望ましいのであるが、前記のような短所缺點があるため、單勘定組織は事業が極めて小規模單純な場合にのみ用い、普通には商品の賣買を數個の勘定をもつて處理する方法、すなわち次に説明する「多勘定組織」或はいわゆる「商品勘定の分割法」が採用されるのである。

第二款 多勘定組織

こゝに多勘定組織というのは、一般に「商品勘定の分割法」と呼ばれるものであつて、商品賣買取引を整理するのに數個の勘定をもつてする方法、換言すれば、前掲の混合商品勘定を幾つかの勘定に分割する方法である。

(I) 二勘定組織 (二分法)

『二勘定組織』即ちいわゆる『二分法』というのは、商品勘定を『仕入勘定』(Purchases a/c)―『仕入商品・仕入高ともいう』―と『賣上勘定』(Sales a/c)―『賣上商品・賣上高ともいう』―とに二分する方法であつて、商品勘定の分割法として最も單純な方法である。

このように商品賣買を處理するのに、仕入・賣上の二勘定を設定すれば、仕入勘定の借方には、前期繰越高・總仕入高・引取運賃諸掛が、貸方には仕入戻し高・値引高・割戻高・現金割引高が記入され、又賣上勘定の借方には、賣上戻り高・値引高・割戻高・現金割引高が、貸方には總賣上高が記入されるから、仕入勘定の借方殘高は、前期繰越高と當期純仕入高との合計、すなわち仕入原價を現わし、又賣上勘定の貸方殘高は當期純賣上高を示すことになる。



二勘定組織或は二分法において賣買損益を算出するには、期末棚卸高を仕入勘定の貸方に記入し同勘定で賣上原價を算出し、これを賣上勘定の借方に振替記入して、同勘定で賣買損益を算出するか、或は賣上原價（期末棚卸記入後の仕入勘定借方残高）と純賣上高（賣上勘定の貸方残高）とを損益勘定（損益集合勘定）に振替へ同勘定でこれを算

出するか、或は仕入勘定借方残高・賣上勘定貸方残高及び期末棚卸高を損益勘定に振替するか、その他各種の方法があるが、これが詳細については次の三勘定組織の項において述べることにする。

(II) 三勘定組織（三分法）

(借)			(貸)		
仕入	高	高	高	高	高
越入	高	高	高	高	高
繰入	高	高	高	高	高
前總引	高	高	高	高	高

(借)			(貸)		
賣上	高	高	高	高	高
上	高	高	高	高	高
上	高	高	高	高	高
上	高	高	高	高	高

『三勘定組織』或は『三分法』というのは、前法における仕入勘定より前期繰越高を分離獨立せしめ、『商品棚卸勘定』（Mdse. Inventory a/c）—（棚卸商品勘定・繰越商品勘定・在

(借)			(貸)		
仕入	高	高	高	高	高
越入	高	高	高	高	高
繰入	高	高	高	高	高
前總引	高	高	高	高	高

(借)			(貸)		
賣上	高	高	高	高	高
上	高	高	高	高	高
上	高	高	高	高	高
上	高	高	高	高	高

(借)			(貸)		
商品棚卸	高	高	高	高	高
前總引	高	高	高	高	高



庫商品勘定・棚卸勘定ともいう)——を特設する方法で、商品勘定の分割法としては最も基本的な形式である。本法に於いては、仕入勘定の借方残高は当期純仕入高を現わすことは述べるまでもない。

三勘定組織又は三分法の下において、商品賣買損益を算出する方法には大體次の三形式がある。

〔第一法〕 既設三勘定のみによつて算出する方法

本法は仕入・賣上・棚卸の三勘定以外に特別の勘定を設けない方法であつて、仕入勘定に期首棚卸高(商品棚卸勘定借方)と期末棚卸高とを振替えて同勘定で賣上原價を算出し、これを損益勘定の借方に振替え、又賣上勘定の貸方残高(当期純賣上高)を損益勘定の貸方に振替え、かくして損益勘定の下に、賣上原價と(純)賣上高を對比して賣買損益を算出するのである。なおこの場合に仕入勘定より賣上原價を損益勘定に振替え同勘定で賣買損益を算出表示する代りに、これを賣上勘定の借方に振替え同勘定で賣買損益を算出し、その結果を損益勘定に振替えるか、或は三勘定の残高をそれぞれ損益勘定に振替集合し、更に期末棚卸勘定借方と損益勘定貸方に仕譯記入し、もつて賣買損益を算出する方法もあることは、既に二勘定組織(二分法)の項で述べた通りである。いずれにしてもこの形式の賣買損益算出法は、從來主として米國に行われて來たものであつて、私はこれを「舊式米國法」と名附ける。

〔第二法〕 既設三勘定以外に特に賣買勘定を設ける方法

本法は仕入・賣上・棚卸の既設三勘定の外に別に『賣買勘定』(Trading a/c)——(賣買損益勘定ともいう)——を特



設し、上記三勘定の残高をそれぞれこの勘定に振替え、更に期末棚卸勘定借方とこの勘定の貸方とに仕譯記入し、もつて賣買損益を算出表示する方法で、本法は一般に「英國法」と稱せられる。蓋しこの算定法は獨り講壇會計においてのみ説かるべき方法で、實際的立場よりすれば實行すべからざる方法である。

〔第三法〕 既設三勘定以外に賣上原價勘定を設ける方法

本法は第二法における賣買勘定の代りに、『賣上原價勘定』(Cost of Sales a/c, Selling Cost a/c) 或は『賣上品原價勘定』(Merchandise Cost of Sales a/c, Cost of Goods Sold a/c) を設け、賣上原價算出に關係のあるすべての勘定をこの勘定に移記し——(すなわち棚卸勘定及び仕入勘定の借方残をこの勘定の借方に振替え、期末棚卸高を棚卸勘定借方とこの勘定の貸方に仕譯記入する)——かくして算出した賣上原價(即ち賣上原價勘定の借方残)を損益勘定の借方に振替え、賣上勘定の貸方残たる當期純賣上高を損益勘定の貸方に振替え、損益勘定の下に賣上原價と賣上高とを對比せしめて賣買損益を算出するものである。本法は最近米國において盛んに實行される賣買損益算定法であつて、私はこの方法を特に「新式米國法」と名附ける。蓋し賣買損益算定法としては最も合理的な方法であると信ずる。