



神戸大学における会計学の教育と研究の系譜(前身校編) : 神戸大学百年史の一齣

中野, 常男

(Citation)

研究年報. 経営學・會計學・商學, 45:71-124

(Issue Date)

1999

(Resource Type)

departmental bulletin paper

(Version)

Version of Record

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/81004210>



神戸大学における 会計学の教育と研究の系譜（前身校篇）

——神戸大学百年史の一齣——

中 野 常 男

I. はじめに

本稿の目的は、「神戸大学百年史」の一齣として、今日の神戸大学大学院経営学研究科（神戸大学経営学部）の礎を築いた前身校、つまり、1902年に官立第二番目の高等商業教育機関として設立された「神戸高等商業学校」から、「神戸商業大学」、さらに、「神戸経済大学」における会計学の教育と研究の系譜を概略的に紹介することにある。

神戸高等商業学校以来の神戸大学大学院経営学研究科の前身校における会計学の教育、特にそのカリキュラムからは、当初はもっぱら記録計算の技術体系である「簿記」の教育に傾注されていたものが、「會計學」の登場をみる中で、「簿記」が広い意味での「會計學」の知識体系の中に組み込まれていく一方で、逆に、「原價計算」（または「原價會計」）や「會計監査」（または「監査論」）といった新しい学科目が「會計學」から分化されていく過程が見出される。

本稿では、このような「簿記（學）」から「會計學」へと展開されていく過程について、前身校におけるカリキュラムの変遷から跡づけるとともに、前身校において会計学関係の学科目を担当した教官の略歴と業績の概要を紹介することにしたい。ただし、神戸高等商業学校が設立された1902年から、新制神

戸大学に当時として全国唯一の「経営学部」が創設される1949年（大学院経営学研究科の設置は1953年）に至るまでの約半世紀の間に活躍した教官のすべてについて記述することは困難であるので、この時期のわが国の会計学の教育と研究を主導したと考えられる東夷五郎、原口亮平、平井泰太郎、林健二の四教授を取り上げ、その略歴と、会計学にかかわる業績の概要を紹介することにしよう。

II. 会計学の教育の歩み

II. 1. 前 史

今日の神戸大学大学院経営学研究科（神戸大学経営学部）における会計学の教育と研究の端緒は、わが国の産業社会の発展を支える人材を育成することを目的として、1902年3月に神戸・筒井ヶ丘の地に設置された神戸高等商業学校（ただし、開校は1903年5月15日）におけるそれにはじまる。

しかし、文部省直轄による最初の商業学校が設置されたのは、神戸高等商業学校の設置に先立つ約17年前の1885年9月のことであった。今日の一橋大学の前身にあたる東京商業学校がそれである。

もっとも、東京商業学校それ自体は、1875年に森有禮が私財を投じて創立した私立の商法講習所をその前身としている。創立者の森は、1871年の文部省創設以来、明治政府の教育政策を形成した中心人物の一人であった。1872年に明治政府が「學制」を頒布したとき、彼はまだ26歳であったが、文部省御用掛として教育行政の一端を担っていた。この1872年の「學制」により、近代的教育制度は一応整備された。それは、小学校・中学校等の国民義務教育を中心とするものであったが、中学校の一種として商業学校を「商用ニ係ル事ヲ教フ」ために「海内繁盛ノ地ニ就テ数所ヲ設ク」ことも規定していた。さらに、翌1873年には「學制二編」を追加して、その中に予科3年・本科2年の

商業専門学校を設けることを定めていた。しかし、義務教育と東京大学（1877年に法学・理学・文学の三学部（東京開成学校）、医学部（東京医学校）、および、予備門という三つの機構の緩い統合体として設立：帝国大学から東京帝国大学を経て、現在の東京大学の前身）の制度確立のために忙殺されていた文部省は、商業学校の設置を延引していた¹。

そのため、森は、アメリカ公使時代に面識のあった、ニュージャージー州ニューアークでブライアント・ストラットン・ホイットニー実業専門学校（Bryant, Stratton and Whitney Business College）を経営していた William C. Whitney をわが国に招き²、文部省直轄の商業学校の設立を促進しようとした。しかし、文部省は時期尚早としてこれを受け入れなかった。すなわち、明治政府は教育制度の確立のために大きな努力を傾注し、外国文化の導入と科学技術の振興を図るために、莫大な教育投資を行った。外国から多くの学者を招き、外国に多くの留学生を送り出していた。しかも、これらの教育投資については、文部省御用掛としての森が中心になっていた。しかし、彼でさえ、1875年に、Whitney を招いて官立の商業学校を創設することには失敗した。「士農工商」と称して商人を四民の最下位に置き、商業を軽侮したかつての思想が当時の文部省にも色濃く残っており、簿記や商業に学問的意義を認めるまでには至っていなかったのである³。

1) 西川（1971），303-304頁；黒澤（1982），17-18頁；黒澤（1990），102頁；『東京大学百年史』（1984），407頁；『凌霄七十年史』（1986），19-22頁。

2) Whitney が来日するまでニューアークで経営していたブライアント・ストラットン・ホイットニー実業専門学校は、1856年に、Henry B. Bryant と Henry D. Stratton がシカゴに設立したブライアント・ストラットン実業専門学校（Bryant and Stratton Business College）が母体となり、アメリカ東部諸州から全米主要都市、さらに、カナダにまで展開されて、50校以上の連鎖校からなる国際的な実業専門学校群の一つであった。連鎖組織内の各学校はそれぞれ独立しながら、学科目や教科書は共通として各学校間での学生の転校を自由に認めていたといわれる（西川（1971），296頁）。

3) 黒澤（1982），19頁；黒澤（1990），117-118頁，120-121頁。

やむなく、森は、1875年9月に私立学校として商法講習所を設立し、東京府知事大久保一翁や、澁澤榮一その他と協議して、東京会議所が雇主となって Whitney を雇い入れ、彼を商法講習所に貸与するという形で簿記および商業教育に従事させることにした（なお、東京会議所とは江戸の庶民の共有金保有機関であり、当時、澁澤や大倉喜八郎等が代表者であった。この東京会議所が、Whitney の給料として年2,500円を負担するとともに、別に年500円を商法講習所に支出することとされた）。また、福澤諭吉と箕作秋坪の2名が、相議者という名目で、東京会議所に対して森とともに共同の責任者となったのである。開設当初の商法講習所では、教科書はすべて英文の原書であり、教授はいいさい英語で行われた。その意味で、わが国における最初の商業学校は一種の外国語学校でもあった⁴。

もっとも、商法講習所は、1875年11月に森が特命全権公使として清国に赴くにあたり、東京会議所に寄付されるところとなり、設立後間もないうちに創

ただし、文部省の官吏であった小林儀秀は、上司に命じられてアメリカの Christopher C. Marsh の *A Course of Practice in Single Entry Book-keeping* (1871) を翻訳して『馬耳蘇氏記簿法（一・二）』（1875年）を、また、同じ Marsh の *The Science of Double Entry Book-keeping* (1871) を翻訳して『馬耳蘇氏複式記簿法（上・中・下）』（1876年）を出版している。これらの簿記書は、文部省が1872年に頒布した「學制」の下で、「記簿法」が小学校・中学校における学科目として取り入れられたことに対応した学校用教科書（国定教科書）として刊行され、かつ、学校制度の発展に伴って明治後期にまで大きな影響を及ぼしたといわれる。後述する Alexander A. Shand の『銀行簿記精法』と福澤諭吉の『帳合之法』が明治期における簿記・会計教育の二つの流れを形成したとするならば、文部省による簿記教科書の刊行は、その第三の流れを形成したということもできるであろう。（黒澤（1982），15頁；黒澤（1990），117頁）。

なお、文部省による学校教育と明治初期簿記書の詳細については、西川（1971）（第八話）を参照されたい。

4) 西川（1971），304-306頁。

商法講習所創立時の教授科目は、以下に掲げるとおりであった。すなわち、

本 科：ブライヤント氏・ストラットン氏帳合法（略式・本式），ウキランド氏経済書，商法律書，ブライヤント氏・ストラットン氏商用算術，スペインシリヤン流習字

予備科：クッケンホス英文典，プエータル算術，ケイヘル商法通信作文，語学，綴字



立者である森の手を離れて東京会議所の所管に移り、さらに翌1876年5月には東京会議所から東京府の直轄に移っている（その後、商法講習所の名前には東京の二字が冠され、東京商法講習所と改称されることになる）⁵。

商法講習所は設立の当初からはなはだしい財政難であり、その存続さえ問題になっていた。1878年5月には、Whitneyですら経費節減を理由に契約期間（5年）の途中で解雇されている。その後も講習所にはいろいろな波乱が重なったが、ともかく1884年まで存続し、同年3月にそれは農商務省の直轄となり、東京商業学校と改称された。さらに、翌1885年5月には農商務省から移って文部省の所管となった。文部省は、これより先の1884年3月に直轄の東京外国語学校内に附属高等商業学校を設置し、1885年9月にこれを先の東京商業学校に吸収合併した。名称は東京商業学校を継承し、校舎はその後身大学の名称ともなる神田・一ツ橋に移り、森がその監督にあたった。この年に、伊藤博文内閣の文部大臣に森が任命されたのである⁶。

それまで簿記・会計の教育は、官設・私設のさまざまな機関で行われてきた。その一つの流れは、明治政府、特に大蔵省を主体とした簿記教育、特に銀行

↘ そこで使用された教科書はすべて原書であり、簿記については H.B. Bryant, H.D. Startton and S.S. Packard, *Bryant and Stratton's Common School Book-keeping* (1861) が用いられた（これは福澤諭吉の『帳合之法』の原書であり、訳語も『帳合之法』に倣ったようである）。福澤は、本文でも述べたように、商法講習所の開設にも助力しており、慶應義塾からの転学者もあったくらいなので、商法講習所と慶應義塾との間には密接な関係があったものと考えられる（西川（1971），317頁；『一橋大学学制史資料』（1982a），7-8頁）。

なお、Whitney と商法講習所の詳細については、西川（1971）（第九話）を参照されたい。

5) 西川（1971），307-308頁。

6) 西川（1971），308,344頁；黒澤（1982），19頁；黒澤（1990），121頁；『一橋大学百年史』（1985），121頁。

この1885年に設立された文部省直轄の東京商業学校に最初に入学した水島鐵也（後に高等商業学校教授から神戸高等商業学校校長）、東夷五郎（後に高等商業学校教授から神戸高等商業学校教授）、下野直太郎（後に高等商業学校教授から、東京海上火災保険会社副支配人を経て、東京商科大学教授）、各務謙吉（後に東京海上火災保険

簿記の教育である。

1872年に制定・公布された国立銀行条例に基づいて、1873年8月に発券銀行である株式会社第一国立銀行（現在の第一勧業銀行の前身）が営業を開始したが、この第一国立銀行の業務と会計の運営に資するために、明治政府は、1872年8月にイギリス人 Alexander A. Shand を大蔵省紙幣寮に雇い入れ、銀行簿記の立案と執筆にあたらせた。1873年のはじめには英文による原稿が完成し、同年12月に大蔵省から『銀行簿記精法』（全5巻）が出版されている。ただし、その翻訳は同年8月には完成していたので、開業した第一国立銀行の会計実務は、『銀行簿記精法』に記述されたシステム、いわゆるシャンド・システムに準拠して施行された⁷⁾。

その後、第一国立銀行に引き続き、全国各地に百数十行に上る国立銀行が設立されるに至り、銀行経営および銀行簿記の知識を持つ者を多数養成する必要に迫られた明治政府は、1874年に、大蔵省紙幣寮に銀行学局を新設し、Shand の銀行簿記をテキストとして簿記教育を実施した。この銀行学局は2年後に廃止されたが、それに代わって銀行学伝習所が設置され、1879年まで銀行簿記等に関する教育を実施した。同年に銀行学伝習所は組織変更され、私設の銀行学伝習所となったが、1882年には銀行局直轄の銀行事務講習所が開設され、教育事業を継続した。この銀行事務講習所は、1886年に文部省に移管され、先に言及した東京商業学校の附属銀行専修科に改められた。政府直轄学校を文部省所管に統一することになったからである。このような多年にわたるシャンド式簿記法の教育の結果、このシステムは、全国各地に設立された多数の国立銀行の経営ばかりでなく、日本的伝票式簿記の源泉となることにより、明治中

会社社長）が、卒業後約30年を経た1917年に「日本會計學會」を創設し、日本における会計学の発展に大きく貢献することになる（黒澤（1990）、119-121頁）。

7) 黒澤（1990）、3、6-8頁。

なお、シャンド・システムの詳細については、黒澤（1990）（第一編第一章・第二章）を参照されたい。

期以降の工業化の進展に伴って多くの商工業経営にも浸透するに至ったといわれる⁸。

もう一つの流れは、福澤諭吉の『帳合之法』を源流とする、民間の簿記学校における簿記教育である。

Shand の『銀行簿記精法』に雁行して、福澤諭吉の『帳合之法』が慶応義塾から出版された。これは、当時のアメリカにおける代表的な実業専門学校であった連鎖組織のブライアント・ストラットン実業専門学校 (Bryant and Stratton Business College: 先に言及した Whitney の経営によるブライアント・ストラットン・ホイトニー実業専門学校もその連鎖校の一つであった) で初級者向けに用いられた教科書 *Bryant and Stratton's Common School Book-keeping* (1861) の邦訳書であった。『帳合之法』は、初編 2 冊、二編 2 冊、計 4 分冊から構成されている。そのうち、初編は 1873 年 6 月に公開されており、洋式簿記をわが国に紹介・導入しようとした最初の文献となっている。ただし、初編は原書の単式簿記 (略式) の解説部分を邦訳したものであり、複式簿記 (本式) を解説した二編は翌 1874 年 6 月の出版となるので、複式簿記の解説文献としては Shand の『銀行簿記精法』がわが国で最初のものとなる⁹。

福澤は、1873 年 6 月、この『帳合之法』の出版と同時に、東京・日本橋において帳合稽古を開始した。同年 11 月には慶応義塾大阪分校、翌年 3 月には京

8) 黒澤 (1982), 12-14 頁; 黒澤 (1990), 4, 12-13, 115 頁。

シャンド・システムは、銀行会計で採用されたばかりでなく、商工業を営む多数の会社企業においてもこれを採用するものが少なくなかった。すなわち、銀行業に固有の勘定科目や帳簿組織の代わりに、商工業に適合するそれらを工夫することによって、シャンド・システムは銀行以外の企業にとっても適用可能なものとなった。特にその特徴を構成する伝票システムと仕訳日記帳からなる主要簿の体系は、銀行業以外の商工業に応用されることによって、日本固有の伝票式簿記を形成するのである (黒澤 (1990), 68 頁)。

なお、Shand と大蔵省の銀行簿記教育の詳細については、西川 (1971) (第五話・第六話) を参照されたい。

9) 黒澤 (1982), 2 頁; 黒澤 (1990), 314 頁。

都分校においてそれぞれ簿記教授を行っている。福澤はまた、既述のように、1875年9月に商法講習所が設立されるにあたり相議者の一人として助力しているが、さらに、1878年1月に商法講習所に次いで神戸商業講習所が設立される時、あるいは、同年3月に「商業学校」という名称をわが国ではじめて冠した三菱商業学校が設立される時にも助力しており、神戸商業講習所では所長甲斐織衛以下教員の多数が、同様に、三菱商業学校でも校長森下岩楠以下教員の多数が慶応義塾から供給されていた¹⁰。

この頃から、民間における簿記教授が流行しはじめたようであり、1877年には東京府下の私立学校967校中に簿記を科目に掲げているところは1校もなかったのに対して、1880年には東京の私立学校1,063校中に簿記を教授すると

なお、福澤諭吉と簿記教育の詳細については、西川（1971）、〈第七話、および、第十話・第十一話〉を参照されたい。また、『帳合之法』の詳細については、黒澤（1990）（第一編第三章）を参照されたい。

10) 西川（1971）、229、374、382頁。

なお、商法講習所に次いで、1878年に、一般内国商業に必須の知識を教授する目的をもって、神戸商業講習所（正科と夜学科）が設立される（1886年に兵庫県立神戸商業学校に改称）。これは、兵庫県立であったが、福澤諭吉の助力と準備により実現したものといわれ、所長甲斐織衛以下の教師も慶応義塾から供給されていた。

この神戸商業講習所（正科）では、教科は次の5項に分けられていた。すなわち、

- 一、素読講義及暗記 —— 地理、商業用理化学、器械學、電信機図解、天然物産書、經濟學、商業要件録、郵便規則、銀行論、諸製造書、海陸運輸規則
- 二、算術 —— 加減乗除、諸等級、比例、利息算、平均法、損益法、利益分配及放銀法、容積法、商業用早算、重利及年賦金法等
- 三、習字作文及書取 —— 地名、商品名、商人往復文、証書、手形、送状、願届其他商売ニ關スル書式
- 四、帳合法 —— 兵庫港仕来り諸帳合、略式帳合法、本式帳合法、銀行簿記精法
- 五、實地演習 —— 模擬實習

上掲した教科の概要、特に会計学に関係する「四、帳合法」の内容をみれば明らかに、神戸商業講習所では、洋式の単式簿記（略式）、複式簿記（本式）、および、その応用としての銀行簿記（銀行簿記精法（＝シャンド式簿記））に加えて、「兵庫港仕来り諸帳合」を教授しており、洋式商業教育を目的とした商法講習所と比べて、地元色豊かな教育方針が採られていた。後年、高等商業学校教授を経て、神戸高等商業学校の初代校長の任に就く水島鐵也教授も、1884年に、この兵庫県立神戸商業講習所を卒業した後に、先に述べた東京商業学校（高等商業学校）に進まれている（西川（1971）、373頁；西川（1978）、135頁；『一橋大学学制史資料』（1982a）、5、8頁）。

ころが26か所、1890年には50に近い簿記学校が存在したといわれる。民間の簿記学校は徐々にその数を増していき、明治10年代末から20年代半ばにかけては簿記学校時代ともいえるべきブームが発生し、これと符合するかのようにより多数の簿記解説書が出版されている¹¹⁾。

しかし、先の東京商業学校の開設以降、簿記教育の中心は、文部省直轄の商業学校に移行する。すなわち、1887年に東京商業学校は高等商業学校に格上げされる。この一ツ橋の高等商業学校（同校は、1902年3月に「第二高等商業学校」が設置され、これが同年4月から「神戸高等商業学校」と称されるに伴い、「東京高等商業学校」に改称される）をはじめとして、神戸、山口、長崎、小樽などの地に逐次高等商業学校が設立されるに至って、会計学の教育の中心は文部省直轄の高等商業学校に移行するのである¹²⁾。他方、中小企業のための私設の簿記学校も全国的に設立されており、比較的程度の高い簿記教育と、程度の低い実用向けの簿記教育とが並行して行われるようになった¹³⁾。

II. 2. 神戸高等商業学校

神戸高等商業学校は、既述のように、官立第二番目の高等商業教育機関として、1902年3月に、予科1年・本科3年という四年制の高等商業学校として設立されている。当時の学校制度では、中学校から高等学校、さらに、大学へとつながる系統が正系とされ、商業学校などは傍系と位置づけられたために、

11) 西川 (1971), 383-389頁。

12) なお、官立第二高等商業学校の開設にあたっては、神戸市と大阪市との間で激しい誘致運動が繰り広げられたが、最終的には1900年1月の衆議院本会議における採決の結果、わずか1票差で神戸市に設置されることが決定された。このため、大阪市は自力で高等商業学校を設置する途を選ぶことになり、それまでの市立大阪商業学校を改組・昇格させて、神戸高等商業学校の開校に先立つ1901年4月にわが国最初の公立商業専門学校である市立大阪高等商業学校（1919年2月に大阪市立高等商業学校に改称）を設立した（『凌霜七十年史』（1986）、77-80頁；『大阪市立大学百年史』（1987a）、77-78頁）。

13) 黒澤 (1990), 118頁。

それ自体が完結教育とみなされて、卒業者が上級学校へ進む道は閉ざされていた。そこで、神戸高等商業学校では、その設立にあたり範とした東京高等商業学校と異なり、商業学校卒業者に対して高等（商業）教育の門戸を開くために予科二部制を導入している。すなわち、予科を第一部と第二部とに分け、第一部については中学校卒業者を対象とするが、第二部については商業学校卒業者を対象として別々に入学試験を実施している。そして、入学後の予科の教科課程においても、第一部については一般科目に加えて特に簿記や商業算術等の商業科目に重点を置くのに対し、第二部については代数・幾何・物理・化学等の基礎科目に重点を置いて学ばせるものとされている¹⁴。

以下に掲げる〔資料1〕は、神戸高等商業学校における会計学関係の学科目とその担当教官を年度別に一覧表示したものである。

〔資料1〕 神戸高等商業学校における会計学関係の学科目と担当教官の年度別一覧

	簿 記	會 計 学	英 文 簿 記	原 價 計 算	會 計 監 査 (選擇科目)
1903年度	東 爽五郎 (竹内正太郎)				
1904年度	東 爽五郎 マーシャル (竹内正太郎)				
1905年度	東 爽五郎 サーゼント				
1906年度	東 爽五郎				
1907年度	東 爽五郎 (奥居 彦松)				
1908年度	井浦仙太郎				
1909年度	井浦仙太郎 スミス				
1910年度	東 爽五郎 スミス				
1911年度	東 爽五郎 スミス	東 爽五郎			
1912年度	東 爽五郎 スミス	東 爽五郎			

14) 『筒臺廿五年史』(1928), 附録4頁; 『凌霜五十年』(1954), 34, 45-46頁; 『凌霜七十年史』(1986), 81-82, 91-93頁。 ↗

	簿記	会計学	英文簿記	原価計算	会計監査 (選択科目)
1913年度	東 爽五郎 スミス	東 爽五郎			
1914年度	東 爽五郎 シムス	東 爽五郎			
1915年度	東 爽五郎 スミス	東 爽五郎			
1916年度	原口 亮平 スミス	原口 亮平			
1917年度	堀内 泰吉 スミス	原口 亮平			
1918年度	堀内 泰吉 スミス ショー	原口 亮平			
1919年度	須藤 文吉 スミス ショー	原口 亮平			
1920年度	須藤 文吉 ショー パッテイク	原口 亮平			
1921年度	須藤 文吉 パッテイク	原口 亮平			
1922年度	須藤 文吉 パッテイク	原口 亮平			
1923年度	須藤 文吉 テラー	原口 亮平			
1924年度	須藤 文吉 クラッパー	原口 亮平			
1925年度	須藤 文吉	原口 亮平	バーフィールド	バーフィールド	バーフィールド
1926年度	林 健二	原口 亮平	バーフィールド	バーフィールド	バーフィールド
1927年度	林 健二	原口 亮平	バーフィールド	バーフィールド	バーフィールド
1928年度	岡本 眞一	原口 亮平	バーフィールド	バーフィールド	バーフィールド

（注1）上掲の表は、以下の資料に基づいて作成した。

『神戸高等商業学校一覧』

1902年度～1926年度、および、1928年度

『神戸高等商業学校授業要目』

1925年度～1928年度

（注2）「簿記」の担当教官のうち、その名前に（ ）を付した竹内正太郎講師と奥居彦松講師については、『神戸高等商業学校一覧』によれば、その担当科目が「簿記授業補助」とされている。

（注3）1925年度の「英文簿記」、「原価計算」、「会計監査」の担当教官については、『神戸高等商業学校教授要目』ではクラッパー講師となっているのに対して、『神戸高等商業学校一覧』ではバーフィールド講師になっており、記載内容が一致しないが、上掲の表では、印刷・発行の時点がより新しい『神戸高等商業学校一覧』の記載内容に従っておいた。

開校当時、つまり、1903年2月制定の『神戸高等商業学校規則』によれば、会計学に関係する学科目は、予科・本科ともに「簿記」のみである¹⁵⁾。

当時の「簿記」の主たる担当教官は、神戸高等商業学校の開校とともに東京

なお、本文中でも記したように、東京高等商業学校と神戸高等商業学校の修業年限が予科1年・本科3年の四年制であったのに対して、これら両校に続き、山口、長崎、小樽、名古屋、福島、大分等に逐次設立された官立の高等商業学校はいずれも三年制であった。

また、東京高等商業学校が中学校卒業者と商業学校卒業者とを区別せず、中学校卒業程度により同一の学科目について入学試験を実施したのに対して、神戸高等商業学校では、本文中でも述べたように、中学校卒業者と商業学校卒業者とを区別し、商業学校卒業者には商業学校卒業程度により入学試験を別途実施している。このような商業学校卒業者に対して高等（商業）教育の門戸を開くべく、入学試験にあたり商業学校卒業者に対して特別の取扱いを行うという神戸高等商業学校の方式は、これ以後に各地に設立される官公立高等商業学校に受け継がれることになる。

- 15) 1903年度制定の『神戸高等商業学校規則』にしたがって、神戸高等商業学校の開校当時における会計学関係の学科目の年次配当と毎週授業時数を示せば、以下に掲げるとおりである。

表1 神戸高等商業学校規則（1903年度）による会計学関係の学科目等

	予 科		本 科		
	第一部	第二部	第一年	第二年	第三年
簿 記	5		3	2	

（数字は毎週の授業時数を示す）

ただし、会計学関係の学科目が「簿記」のみという状況は、神戸高等商業学校がその設立にあたり範とした高等商業学校（1902年に東京高等商業学校に改称）でも同様であり、例えば、東京高等商業学校の1903年度改正の『学科課程表』にしたがって、会計学関係の学科目の年次配当と毎週授業時数を示せば、以下に掲げるとおりである（『一橋大学学史資料』（1982a）、21-22頁）。

表2 東京高等商業学校学科課程表（1903年度）による会計学関係の学科目等

	予 科	本 科		
		第一年	第二年	第三年
簿 記	3	2	2	1

（数字は毎週の授業時数を示す）

また、市立大阪高等商業学校でも状況は同様であり、会計学関係の学科目は「簿記」のみ、しかも、それは本科だけに設けられ、予科には開設されていない。1901年制定の『市立大阪高等商業学校規則』にしたがって、会計学関係の学科目の年次配当と

高等商業学校から移籍された東夷五郎教授であった（ただし、東教授が海外出張の期間中は井浦仙太郎教授が「簿記」を担当した）。

さらに、この当時の簿記教育の特徴として、1903年度、および、1906年度～1908年度を除き、Roy Smith 講師その他の外国人教師による講義が継続して行われていたことが挙げられる。『神戸高等商業学校一覧』では特定の外国人教師の担当科目として「簿記」が掲げられているにとどまり、外国人教師が担当した「簿記」の講義内容の詳細については明らかでない。ただし、後述するように、神戸商業大学への昇格を前にした1925年度に行われた『神戸高等商業学校規則』の改正に伴って学科目の充実が図られたとき、会計学関係では「英文簿記」が「原価計算」や「會計監査」とともに新設され、しかも、「英文簿記」の担当者として外国人教師が充てられていること、そして、前年度まで特定の外国人教師の担当科目として「簿記」が掲げられていたものが当該年度以降は掲げられなくなることなどからみて、従来から外国人教師により担当されていた「簿記」は、学科目として特に「英文簿記」とは表記されていないものの、実質的に「英文簿記」が講じられていたものと考えられる。

そして、1911年度に至り、「簿記」と並んで、ようやく「會計學」の講義が開設される¹⁶。当初の担当教官は東教授であり、東教授が職業会計人に転身さ

↘毎週授業時数を示せば、以下に掲げるとおりである（『大阪市立大学百年史』（1987a）、79頁；『大阪市立大学百年史』（1987b）、938頁）。

表3 市立大阪高等商業学校規則（1901年度）による会計学関係の学科目等

	予 科	本 科		
		第一年級	第二年級	第三年級
簿 記		2 商店簿記	2 銀行簿記 會社簿記	3 會社簿記 官庁簿記

（数字は毎週の授業時数を示す）

16) 1911年度に「會計學」が開講されるようになった時点での、神戸高等商業学校における会計学関係の学科目の年次配当と毎週授業時数を示せば、次頁に掲げるとお↗

れるために1916年9月に退官されてからは、1908年に神戸高等商業学校着任以来もっぱら「商業算術」を講義していた原口亮平教授にその担当が代わる。

りである。

表4 神戸高等商業学校規則（1911年度）による会計学関係の学科目等

	予 科		本 科		
	第一部	第二部	第一年	第二年	第三年
簿 記	5		} 3	} 2	
會 計 學					

（数字は毎週の授業時数を示す）

神戸高等商業学校では、1911年度から「会計学」が開設されるようになるが、それは、東京高等商業学校における「計理学」の開設よりも先行してのことであった。すなわち、東京高等商業学校では、1915年度に学制の改編が行われ、会计学関係の学科目についても、予科に「商業簿記」、本科に「銀行簿記」、「英文簿記」、「計理学」が開設される（ただし、東京高等商業学校の専攻部（1897年度に設置、1898年度から修業年限を2年に延長）では、1910年度改正の『専攻部学科課程表』の専修科目に「計理科」、また、学科に「計理学」（第二年又は第三年、帳簿及計算の設定並に監査）の開設を既に見出すことができる）（『一橋大学学制史資料』（1982a）、23-24,29-30頁；『一橋大学百年史』（1985）、384,388,413頁）。

なお、1916年度改正の『学科課程表』にしたがって、東京高等商業学校における会计学関係の学科目の年次配当、毎週授業時数、および、教授要旨を示せば、以下に掲げるとおりである（『一橋大学学制史資料』（1982b）、27-28頁）。

表5 東京高等商業学校学科課程表（1916年度）による会计学関係の学科目等

	予科	本 科			教 授 要 旨
		第一年	第二年	第三年	
商業簿記	3				一、原理、總論、取引、貸借、勘定科目、帳簿 二、應用、一個人ノ會計、商事會社ノ會計
銀行簿記	2				日記帳、勘定科目、當座勘定、貸出勘定、為替勘定、手形交換、準備金問題
英文簿記			2		例題演習、英書購讀
計 理 學				1	總論、元價計算、各種事業ノ計算、資産負債損失利益ノ區別

（数字は毎週の授業時数を示す） ↗

もっとも、原口教授が東教授と同様に「簿記」と「會計學」の双方を担当したのは1916年度のみであり、それ以後、原口教授は1928年度に至るまで「會計學」を一貫して担当したが、「簿記」については堀内泰吉講師を経て、1919年度から1925年度までは須藤文吉教授が、その後は林健二教授や岡本眞一講師が大学昇格直前の年度まで担当している。

さらに、先に述べたように、神戸高等商業学校時代も終わりに近い1925年度に『神戸高等商業学校規則』が改正され、従来の「簿記」と「會計學」に加えて、「英文簿記」、「原價計算」、「會計監査」（選択科目）が新たに追加されている¹⁷。しかも、これら新規開講の三科目の担当者については、イギリスから勅許会計士の資格を有する実務家が招かれ、これらの科目ではおそらく英語に

↘ わが国で「會計學」という語を冠した最初の書物は、アメリカにおいて書名に“Accounting”という語を用いた最初の書物である Henry R. Hatfield の *Modern Accounting* (1909) を祖述する形で、1910年に出版された吉田良三の『會計學』である。ただし、この“Accounting”という語の邦訳をめぐるのは、「會計學」を主張するものと、「計理學」を妥当とするものとに分かれた。神戸高等商業学校では前者に拠って学科目の名称を「會計學」としたのに対して、東京高等商業学校では該当科目を開設の当初に担当した鹿野清次郎教授が後者を強く主張したこともあって、「計理學」が採用された。かかる「計理學」という学科目名は東京商科大学へ昇格した後も維持され（ただし、東京商科大学当時の学科目名は「計理」に改称）、「會計學」という学科目名が本格的に用いられるのは1946年度以降のことである（なお、1909年度に帝国大学法科大学に商業学科が設置されたとき、会計学関係の学科目としては「計算學」（翌1910年度には「簿記計算學」と改称）のみが設けられたが、1919年度に経済学部が独立したときの商業学科の『學科課程』では、「會計學」（必修科目）（および、「工業簿記」と「銀行簿記」（いずれも選択科目））が設けられており、現在の東京大学経済学部の前身校では比較的早い段階から「會計學」という学科目名が用いられている）（『一橋大学学制史資料』（1982a）, 7-8, 41-43頁；『一橋大学学制史資料』（1991）, 2-4, 28-29, 54, 58-59, 80-81, 130頁；『一橋大学百年史』（1985）, 458頁；『東京大学百年史』（1985）, 401-402, 809-813頁）。

なお、「會計學」か「計理學」かをめぐる論争については、例えば、黒澤（1982）, 42-47頁；黒澤（1990）（第二編第一章（一）・（二））を参照されたい（鹿野（1916）；中村（1916）；下野（1917）も併せて参照されたい）。

17) 1925年度改正の『神戸高等商業学校規則』に基づく学科目は、1903年度制定の『神戸高等商業学校規則』によるそれと比較して大幅に拡充・細分化されている。

すなわち、本科に限ってみても、1903年度制定の『規則』によれば、「商業道德」、↗

よる講義が行われたものと考えられる。

なお、[資料2] (pp.87-90) は、1925年度に改正された『神戸高等商業学校規則』に基づき、会計学関係の学科目の講義内容について、当該年度の『教授要目』から抜粋して示したものである¹⁸⁾。

▽「商業文」、「商業算術」、「商業地理」、「商業史」、「商品学」、「経済学」、「财政学」、「统计学」、「民法商法」、「破産法」、「国际法」、「商业学」、「商业实践」、「簿记」、「英语」、「清、佛、獨語ノ内一語」、「体操」の18科目であったものが、1925年度改正の『規則』によれば、「商业道德」、「貿易實務」、「銀行及金融」、「外國爲替」、「交通」、「保険」、「海上貿易」、「取引所」、「倉庫及市場」、「經營学」、「英文簿记」、「會計学」、「原價計算」、「經濟原論」、「貨幣論」、「商業政策」、「工業政策」、「財政学」、「經濟史」、「统计学」、「民法」、「商法」、「破産法」、「國際法」、「商業文」、「商業數學」、「經濟地理」、「商品学」、「英語」(譯讀・和文英譯・商業文・會話)、「外國書購讀」、「研究指導」、「体操」の32科目、さらに加えて、選択科目が、「第二外國語」、「英文解釋」、「英作文」、「生命保險」、「海事」、「共同海損」、「廣告」、「會計監査」、「國際經濟」、「經濟問題」、「殖民政策」、「社會問題」、「經濟學史」、「經濟統計」、「外國經濟事情」、「英米法」、「憲法及行政法」、「親族法及相續法」、「商工心理」、「機械概論」の20科目、計52科目が設けられている(また、「第二外國語」については、「支那語、佛蘭西語、獨逸語、露西亞語、葡萄牙語、西班牙語トシ其ノ一ヲ選修セシム」とされ、これも従来の三か国語から六か国語に選択の範囲が拡大されている)。

18) 1925年度改正の『神戸高等商業学校規則』にしたがって、神戸高等商業学校の会計学関係の学科目の年次配当と毎週授業時数を示せば、以下に掲げるとおりである。

表6 神戸高等商業学校規則(1925年度)による会計学関係の学科目等

	予 科		本 科			備 考
	第一部	第二部	第一年	第二年	第三年	
簿 記	5					
英文簿記			1			
會 計 學			2			
原價計算				2		
會計監査					2	選択科目

(数字は毎週の授業時数を示す)

〔資料2〕 神戸高等商業学校における会計学関係の学科目の講義内容

—— 1925年度『教授要目』からの抜粋 ——

簿 記

豫科第一部

毎週五時間

須 藤 教 授

第一學期 商業簿記

第一 商業簿記

- 一、總 論 —— 財政記録ノ方法、簿記ノ必要、財政一覽表、財産、帳簿の必要
- 二、取 引 —— 意義、種別、取引例解
- 三、單式簿記 —— 帳簿及記入法、決算法略説
- 四、複式簿記 —— 特長、單式トノ比較
 - (1) 勘定科目ノ性質 —— 分類（實際勘定ト名目勘定）、混合勘定、商品勘定ノ分割、手形勘定
 - (2) 仕 譯 —— 借方貸方ノ平衡、仕譯例解
 - (3) 主要簿ト補助簿 —— 日記（仕譯）帳及（總勘定）元帳ノ性質及雛型、兩帳記入法、現金出納帳、商品賣買帳、手形帳等
 - (4) 試算表ノ性質 —— 種別（残高試算表及合計試算表等）、帳尻ノ見方、勘定調整（決算）トノ關係表示法
 - (5) 決算ノ目的 —— 手續、商品ノ棚卸、勘定調整仕譯、損益仕譯、勘定締切、英米式ト歐大式、略式
 - (6) 帳簿分化 —— 帳簿組織ノ一班、日記（仕譯）帳ノ分化（現金預金出納帳、商品仕入帳、同賣上帳等ヲ主要簿トシテ）、元帳ノ分化（得意先元帳、仕入先元帳及總勘定元帳）、整理勘定ト統轄勘定
 - (7) 決算表 —— 損益表、貸借對照表、財産目錄
- 五、例題記帳演習並ニ應用問題解説

第二學期 銀行簿記

- 一、銀行ノ主要業務ト部門會計ノ略説
- 二、業務分掌ト所屬帳簿
- 三、勘定科目ノ種別、會社會計ノ一班
- 四、傳票及現金仕譯法
- 五、業務取扱法略説（現金、貸付、割引、爲替並ニ手形交換等）
- 六、帳簿及記入法
 - (1) 預金課ノ帳簿 —— 當座預金元帳、同残高表、各預金記入帳等
 - (2) 貸出課ノ帳簿 —— 貸付及割引元帳、各貸出金記入帳、期日帳等
 - (3) 爲替課ノ帳簿 —— 他店勘定元帳、支店勘定元帳等
 - (4) 現金課ノ帳簿 —— 現金出納帳（收納帳及支拂帳）、他店手形記入帳等
 - (5) 計算課ノ帳簿 —— 日記帳、増補日記帳、總勘定元帳、同残高表等
 - (6) 其他ノ帳簿 —— 株式臺帳等

七、決算

- (1) 本支店間未達勘定ノ整理法
- (2) 勘定調整法 —— 損益計算
- (3) 勘定締切法
- (4) 損益表及貸借對照表ノ作成法
- (5) 財産目錄及營業報告

八、例題記帳演習並ニ應用問題解説

英 文 簿 記

本科第一學年 每週一時間

エー、ビー、クラッパ 講師

1. General Introduction, and short History of the Subject.
2. The Reason, Cause, and Objects of Book-keeping.
3. Books generally in use.
4. Different kinds of rulings, and the uses.
5. Explanations and Uses of:—
Journal; Cash-Book; Petty Cash Book; Purchases Book; Purchases Returns Book; Sales Book; Sales Returns Book; Bills Payable and Receivable Books; The Ledger.
6. Rulings off Ledger Accounts and compiling Trial Balance.
7. Closing Journal Entries.
8. Explanation and preparation of the Trading and Profit and Loss Account.
9. Explanation and preparation of the Balance Sheet.
10. Columnar Forms, and their special uses.
11. Agreement of Cash Book with Bank Pass Book, and preparation of the Reconciliation Statement.
12. A Merchant's Accounts, including foreign transactions.
13. Consignment Accounts. Selfbalancing Ledgers.
14. Abbreviations and Definitions.
15. Various Exercises.

會 計 學

本科第一學年 每週二時間

原 口 教 授

- 一、緒 論
- 三、評價總論

- 二、貸借對照表
- 四、減 價

五、各種財産ノ評價
七、資 本

六、積立金
八、損益及損益計算書

原 價 計 算

本科第二學年 毎週二時間

エー、ビー、クラッパー 講師

1. General Introductions.
2. Reason, Cause, and Objects of Cost Finding.
3. Organisation, and Control. Estimating.
4. The Elements of Cost: - Prime Cost: Work's Cost: Office Cost: Selling and Distribution Cost: Total Cost.
5. Materials: - Books in use: Requisition Notes and Credits: Transfers: Stores Accounts: Special Features: Purchasing Dept. Scrap and Sales: Prices for Stores Issued: Cost of Materials: Direct Materials: Delivery of Materials.
6. Finished Stock: - Stock received and issued books: Transfers and Requisitions and Credits: Stock Ledger: Selling Department.
7. Wages: - Books and Forms used: Methods of Payment: Direct and Indirect Wages: Time Work and Piece Work: Wages Analysis: Bonus and Profit Sharing Systems.
8. Oncost: - Works: Office: Weekly Items: Monthly Items: The use of charging percentages for oncost and profit.
9. Interest and Depreciation: - Methods of calculating and charging as part of the cost.
10. Registers of Plant, Machinery, Buildings, Fittings etc.
11. Work in Progress: - Explanation, Valuation and Book-keeping entries.
12. The Cost Ledger, and keeping the Accounts.
13. Agreement between the Cost Accounts and the Financial Accounts.
14. Classes of Cost Accounts: - Terminal: Operating: Single Process, Multiple.
15. Various Exercises, Abbreviations, and Definitions.

會 計 監 査

本科第三學年 毎週二時間

エー、ビー、クラッパー 講師

1. The Origin, Meaning, and Objects of Auditing. The difference

- between accountancy and auditing.
2. The qualifications of the Auditor. His duties and responsibilities to Sole Traders, Partners, and Shareholders.
 3. Appointment, Time occupied, and remuneration of auditors.
 4. Prevention and detection of errors and fraud.
 5. The Books to be examined and the extent of the work to be done.
 6. Internal checks. Partial audit. Complete audit. Audit for special purposes. New Audit. Continuous and periodical Audits.
 7. The Work involved: - Audit programme: Audit note-book: Examination of contracts, certificate and other documents. The method of calling-back. Routine checking for all the books. Vouching receipts and payments. Vouching revenue Income and Expenditure. Verification of Assets and Liabilities. Bank Certificate. Valuation of Stock, Buildings, Machinery etc. by directors or managers. Outstandings receivable and payable. Final Accounts.
 8. Preparation of the accounts of limited liability companies for audit.
 9. Study of various published balance sheets.
 10. Special points for consideration in different kinds of companies, Societies, Businesses etc. Purposes of Investigations.
 11. Programmes of audit work applicable to various kinds of businesses.
 12. Special points in connection with the audit of Companies Accounts.
 13. Study of various legal decisions affecting auditors.
 14. Revenue profits and losses. Capital losses and profits. Profits available for dividend. Depreciation, Reserves and Sinking Funds.
 15. Auditors' Reports.
 16. Study of various Auditing Examination questions.
 17. Model Exercise.

(注) [資料1] の(注3)でも記したように、1925年度の「英文簿記」、「原價計算」、「會計監査」の担当教官については、当該年度の『教授要目』ではクラッパー講師となっているのに対して、同一年度の『神戸高等商業學校一覽』ではペーフィールド講師になっている。

その当時の講義内容、特に「簿記」のそれにみられる特徴の一つは、商業簿記とともに銀行簿記の教育に相当な力が傾注されていることである。わが国の簿記教育においては、明治・大正期はもちろんのこと、昭和30年～40年前後まで、商業学校、高等商業学校、および、大学（経営学部、商学部、経済学部

等)の会計学教育の体系は、商業簿記、銀行簿記、会計学等の科目からなっており、その中で銀行簿記は重要な地位を占めていた。しかし、第二次世界大戦後、銀行簿記は、工業簿記に取って代われ、やがてコンピュータ会計の普及につれてシャンド・システムが消滅し、銀行簿記も簿記教育における位置づけを失うに至るのである¹⁹。

II. 3. 神戸商業大学

神戸高等商業学校は、1920年4月に東京高等商業学校が改組されて商科系統の単科大学として東京商科大学に昇格した後を追って、1929年4月にその組織を変更して神戸商業大学（修業年限3年）に昇格した（1934年7月に筒井ヶ丘から六甲台の新学舎に移転）²⁰。前年の1928年4月には大阪市立高等商業学校が改組されて大阪商科大学が設立されているので、ここに三商大が鼎立することになった。

ただし、東京商科大学と大阪商科大学がともに当初から予科をもって出発しているのに対して、神戸商業大学は予科をもたない「裸の大学」であった。それは、神戸商業大学では入学出願者の資格を第一類と第二類との二種に分け、第一類については高等学校等出身者、第二類については高等商業学校等出身者

19) 黒澤（1990）、45頁。

シャンド・システムは、既述のように、明治期を通じて銀行および商工業の簿記実務を形成したばかりでなく、大正期から昭和40年代はじめ頃まで、その影響を強く残している。1882年に、銀行券の発行を中央銀行に集中する目的で日本銀行条例が制定され、各地の国立銀行が発券銀行から普通銀行に転換した後は、日本銀行が、シャンド・システムの正統な相続者、かつ、その最後の砦となった。日本銀行がシャンド・システムから完全に離脱したのは昭和40年代半ばのことであり、それはコンピュータ会計の採用により会計処理の方法が根本的に変化した結果であった（黒澤（1990）、45頁）。

20) 神戸商業大学の設立に伴い、旧神戸高等商業学校は同大学の商業専門部となり、しかも、その生徒募集も1928年3月限りとされた。これにより兵庫県下には専門学校レベルの商業教育機関がなくなってしまうため、兵庫県は1929年に県立の神戸高等商業学校（現在の兵庫県立神戸商科大学の前身）を設立することになる。

として、募集人数200人を各々100人として別々に入学試験を行うという制度を採ったことによる²¹。そのため、旧神戸高等商業学校に全国各地から集まっていた優秀な中学校や商業学校の卒業者は受験資格を失い、他の高等商業学校や高等学校に進学するようになった。これらのうち、高等商業学校に進学した者はともかくとして、高等学校に進学した者の中で傍系の商科系単科大学である神戸商業大学に進学を希望する者は比較的少数であり、優秀な中学校等出身者を大学に直結して、彼らに6か年の一貫教育を実施するためには予科の設置が是非とも必要であった。もっとも、予科設置運動が実り、神戸商業大学に予科（修業年限3年）の設置をみるのは、大学昇格以来十有余年が経過した1940年4月のことである²²。

『神戸商業大學則』によれば、学科目として、「経済原論」、「商業政策」、「経済史」、「商業概論」、「経営學總論」、「經營業務論」、「簿記」、「會計學」、「商業數學」、「統計學」、「民法（總則）」、「商法（總則）」、「商法（會社）」、「商業學（英語）」など、計21科目の必修科目とともに、計69科目の選択科目（さらに臨時学科目増置の可能性があり）が設けられている。このうち、会計學関係の学科目としては、必修科目中に「簿記」と「會計學」の2科目、選択科目中に「簿記原理及帳簿組織」、「原價會計」、「監査論」の3科目、計5科目が設けられている（なお、これらの科目はすべて日本人教官により担当され、かつての神戸高等商業学校時代にみられた外国人教師による「英文簿記」等の講義は廃止されている）²³。

21) 本文でも述べたように、神戸商業大学では、入学出願者の資格をその出身の別に応じて第一類と第二類とに分けて入学試験を実施するとともに、第二類の学生については、入学後、必修科目（21科目）のうち、「商業概論」、「商業数学」、「簿記」、「商業学（英語）」を免除する措置を設けている（『凌霄七十年史』（1986）、369-370頁）。

22) 『凌霄五十年』（1954）、79、91頁。

23) 『神戸商業大學學則』にしたがって、大学昇格当時の神戸商業大学における会計學関係の学科目の必修・選択の別と毎週授業時数を示せば、[表7]（p.94）に掲げるとおりである。

以下に掲げる〔資料3〕は、神戸商業大学会計学関係の学科目とその担当教官を年度別に一覧表示したものである。

〔資料3〕 神戸商業大学における会計学関係の学科目と担当教官の年度別一覧

	必修科目		選択科目		
	簿記	会計学	簿記原理及 帳簿組織	原価会計	監査論
1929年度	原口 亮平				
1930年度	林 健二	原口 亮平		林 健二	
1931年度	原口 亮平	原口 亮平	平井泰太郎	林 健二	原口 亮平
1932年度	原口 亮平	原口 亮平		林 健二	
1933年度	原口 亮平	原口 亮平	平井泰太郎	林 健二	
1934年度	原口 亮平	原口 亮平	平井泰太郎 (1933年度分)	林 健二	原口 亮平
1935年度	原口 亮平	原口 亮平	平井泰太郎	林 健二	
1936年度	原口 亮平	原口 亮平		林 健二	
1937年度	林 健二	原口 亮平	平井泰太郎	林 健二	原口 亮平
1938年度	林 健二	原口 亮平			
1939年度	*	*	*	*	*
1940年度	林 健二	原口 亮平		林 健二	丹波康太郎
1941年度	丹波康太郎	林 健二	平井泰太郎	林 健二	
1942年度	*	*	*	*	*
1943年度	*	*	*	*	*
1944年度	*	*	*	*	*

（注1） 上掲の表は、以下の資料に基づいて作成した。

『神戸商業大学概要』

1929年度、1931年度、および、1934年度

『神戸商業大学講義要綱』

1930年度、1932年度～1938年度、および、1940年度～1941年度

（注2） なお、1939年度、および、1942年度～1944年度については、該当年度の『神戸商業大学概要』や『神戸商業大学講義要綱』が入手できなかったため、やむをえず（*）印を付している。

この〔資料3〕からも明らかなように、会計学関係5科目のうち、必修科目とされた「簿記」と「會計學」については毎年開講され、両科目とも原口教授が主に担当したが、「簿記」については林健二教授や丹波康太郎講師、「會計學」についても林教授が担当した年度もみられる。林教授はまた選択科目中の「原價會計」を毎年担当している。また、平井泰太郎教授が隔年で「簿記原理及帳簿組織」を担当している。平井教授が、後年、新制神戸大学に「経営学部」を創設するにあたりその積極的推進役を務められ、また、わが国の経営学界の重鎮として活躍されたことを考えるならば、簿記に関する講義を担当したこと自体に奇異の感をもたれる方がおられるかもしれない。しかし、平井教授の神戸高等商業学校卒業論文が『『ぱちおり』の研究』（1918年）であり、東京高等商業学校専攻部卒業後、母校の教壇に立たれてからも会計学関係の論文を数多く

表7 神戸商業大学学則（1904年度）による会計学関係の学科目等

	学 部	
	必修科目	選択科目
簿 記	3	
會 計 學	2	
監 査 論		1
簿記原理及帳簿組織		2
原 價 會 計		2

（数字は毎週の授業時数を示す）

なお、大学昇格当時の東京商科大学における会計学関係の学科目と毎週授業時間数を示せば、次頁の〔表8〕に掲げるとおりである（ただし、1920年度の『東京商科大学學則』では、次頁の表に掲げられた選択科目中の「監査」と「原價計算」とが、一括して「監査及原價計算 一学年間 毎週 二時間」と表記されているのに対して、1922年度改正の『東京商科大学學則』では、「監査 一学年間 毎週二時間」と「原價計算 同 同 同」というように、それぞれ独立して表記されるようになっている）（『一橋大学学制史資料』（1982a）、65、89頁；『一橋大学学制史資料』（1991）、62頁；『一橋大学百年史』（1985）、458、501頁）。 ↗

公表され、簿記の教科書なども刊行されていることを考え併せるならば、決して奇異なこととはいえないであろう。なお、「監査論」は3年毎に開講され、主として原口教授が担当したが、後には丹波講師が担当している。

表8 東京商科大学学則（1920年度）による会計学関係の学科目等

	予 科			学 部	
	第一学年	第二学年	第三学年	必修科目	選択科目
簿 記		2	3		
計 理				2	
監 査					2
原価計算					2

（数字は毎週の授業時数を示す）

同様に、大学昇格当時の大阪商科大学における会計学関係の学科目と毎週授業時間数を示せば、以下に掲げるとおりである（『大阪商科大学百年史』（1987a）、116-119、121頁；『大阪商科大学百年史』（1987b）、950-953、955-956頁）。

表9 大阪商科大学学則（1928年度）による会計学関係の学科目等

	予 科			学 部	
	第一学年	第二学年	第三学年	必修科目	選択科目
簿 記		3	2		
會 計 學				2	
原価計算					2
會計監査					2
工業簿記					2 (半年間)

（数字は毎週の授業時数を示す）

上掲した三つの表を比較すれば明らかなように、三商大ともに、会計学関係の基本的学科目としては、「簿記」、「會計學」（「計理」）、「監査論」（「監査」、「會計監査」）、「原価會計」（「原価計算」）という四科目が設定されている。ただし、神戸商業大学の場合には、設立の当初は予科をもたなかったために、「簿記」が学部学科目として設けられているのに対して、東京商科大学と大阪商科大学の場合には、設立の当初から予科が設置されていたので、「簿記」は学部ではなく予科の学科目として開設されている（もっとも、1940年度に神戸商業大学に予科が設置されるときは、予科の学科目として「簿記」が設けられている（『凌霜七十年史』（1986）、477-478頁））。

神戸商業大学では、既述のようにその学生中に高等学校等の出身者（第一類）と高等商業学校等の出身者（第二類）の二種があり、また、社会に出て向かうとするとところも多面広汎であることを理由に、先に述べたように、必修科目が21科目、選択科目が69科目という、きわめて多数の学科目が設けられている。そして、必要欠くべからざる基礎的科目はこれを必修とし、その基礎的素地の上に各自の志望と個性に応じて選択科目を置き、これについては選択自由制をとっている。

ただし、大学では、学生の特定の希望に従い、学科目選択の指導を行っている。具体的には、経済学、経営学、貿易、海運、金融、保険、工業経営、市場または内国商業、会計事務、商務行政の十に分けて、学科目の配合例を示し、学修の便に供している。そのうちの「會計」についてみれば、「簿記」や「會計學」などを含む計21科目の必修科目に加えて、「外國書講讀」、「景氣論」、「國際金融論」、「市場論」、「證券取引所論」、「經營勞務論」、「經營財務論」、「銀行經營論」、「信託業論」、「交通論」、「保險論」、「簿記原理及帳簿組織」、「原價會計」、「監査論」、「行政法」、「商法（商行為）」、「工學概論」、「高等數學」、「英、佛、獨語中の一」など、計22科目の選択科目が掲げられている。今日的にいえば、一種のコース制が導入され、コースによって履修すべき科目数に若干の差異が認められるものの、十に分けられたそれぞれのコースの別に履修すべき選択科目が「學科目配合例」において明示されているのである。

〔資料4〕（pp.97-102）は、当時の神戸商業大学における会計学関係の学科目の講義内容について、1934年度の『神戸商業大學講義要綱』から抜粋して示したものである。

〔資料4〕 神戸商業大学における会計学関係の学科目の講義内容
 — 1934年度『講義要綱』からの抜粋 —

會 計 學

前學期每週四時間（必修）

教授 原 口 亮 平

- | | |
|----------|---------|
| 一、緒 論 | 二、貸借対照表 |
| 三、資 本 | 四、準備積立金 |
| 五、負 債 | 六、評價論 |
| 七、資 産 | 八、損 益 |
| 九、財政表ノ解析 | 十、計理士 |

簿 記

每週三時間（第一類出身者必修）

教授 原 口 亮 平

- 一、總 論
- （一） 意 義
 - （二） 種 類
 - （三） 沿 革
 - （四） 財 産
 - （五） 財産の計算及財産目録
 - （六） 勘 定
 - （七） 財政の表示
 - （八） 評價勘定
 - （九） 貸借対照表の實例
 - （十） 損益と其の計算及損益計算書の實例
 - （十一） 取 引
 - （十二） 取引が貸借対照表に及ぼす変化
 - （十三） 取引の仕譯
 - （十四） 元 帳
 - （十五） 損益勘定
 - （十六） 取引の仕譯法
 - （十七） 混合勘定
- 二、商業簿記
- （一） 總 說

- (二) 帳簿及其の記入例
- (三) 勘定組織
- (四) 取引の決定と其の適用
- (五) 貸借の意義
 - 一、貸借對照表上の貸借
 - 二、仕譯法より觀たる貸借
 - a. 擬人法
 - b. 受渡説
 - 三、各勘定に於ける貸借
 - 四、結 論
- (六) 帳簿の書方
- (七) 決 算
 - 一、準備手續
 - 二、決算の種類
 - 三、英國式決算
 - 四、大陸式決算
 - 五、運算表
- (八) 商品に關する取引の仕譯
- (九) 固定資産に關する取引の仕譯
- (十) 債權に關する取引の仕譯
- (十一) 債務に關する取引の仕譯
- (十二) 當座預金に關する取引の仕譯
- (十三) 手形に關する取引の仕譯
- (十四) 補助簿
- (十五) 特殊商品
- (十六) 商品勘定の分割
- (十七) 主要簿としての現金出納簿附家計簿記
- (十八) 現金出納帳、商品賣買帳を主要簿とする記帳法
- (十九) 小口現金制度
- (二十) 當座預金と現金との併合
- (廿一) 掛賣及掛買に關する帳簿
- (廿二) 別種の商品賣買帳
- (廿三) 支店計算
- (廿四) 勘定組織分割
- (廿五) 資本に關する取引
 - 一、個人及組合
 - 二、會 社

(廿六) 偶發債務

三、帳簿及帳簿組織

- (一) 不綴帳簿
- (二) 現金式仕譯帳
- (三) 多桁式仕譯帳
- (四) 總勘定元帳の廃止
- (五) 帳簿の分割
- (六) 單式簿記
 - 一、意義
 - 二、記帳例
 - 三、單式簿記より複式簿記への變更

四、銀行簿記

- (一) 銀行簿記の沿革
- (二) 銀行簿記の特質
- (三) 勘定科目
- (四) 帳簿組織
- (五) 例題記帳

簿記原理及帳簿組織

毎週二時間（選擇）

教授 平 井 泰太郎

序 説 本講義の目的及び内容

在來の簿記研究 —— 教授方法と研究方法 —— 用語の解説 —— 實體的説明
—— 帳簿組織論の任務

第一講 簿記の種類

簿記の意義 —— 簿記以前と以後 —— 單式簿記 —— 複式簿記 —— カメラル
簿記 —— コンスタント簿記

第二講 單式簿記

財産 —— 單式簿記の目的 —— 本質 —— 特徴 —— 單式簿記の種類 —— 單
式簿記に於ける帳簿 —— 單純單式簿記 —— 單式官廳簿記 —— 改良單式簿
記 —— イギリス簿記

第三講 複式簿記

單式と複式 —— 複式簿記の種類 —— 經過的記録と系統的記録 —— 型表式
簿記 —— 多桁式簿記 —— アメリカ簿記 —— フランス簿記 —— ドイツ簿記
—— ロシア簿記

第四講 ロジスモグラフィア

意義——沿革——其と意圖——勘定の種類——仕譯帳——元帳——例題

第五講 帳簿形式及び會計用語の變遷

残存せる商業帳簿と簿記教科書——未決済勘定——給附と反對給附——人名勘定——ローマ数字とアラビア数字——収支——興と持——借と貸——受渡

第六講 ルカス・パチオリ

原初簿記研究の意義——パチオリの時代と人——パチオリの簿記書——其梗概——パチオリに於ける簿記理論——パチオリ以後の著者との比較

第七講 簿記理論

擬人説——天秤説——資本勘定説——正味残高説——正味残高計算式説——一勘定説——資本調達運用説——對照説——二勘定説——三勘定説——資本方程式——簿記理論の任務

第八講 區分觀察

簿記理論の經營學的考察——經營解析——特殊統計學説——貸借的世界觀——産業組織の推移と簿記の発達——區分計算理論——簿記に於ける擬制——不實と虚偽——區分觀察の目的

第九講 簿記の機械化

テイラー式簿記——科學的管理法と會計技術——傳票——原價計算と損益計算——事務分掌——敷標會計機械——會計機構——集計票式簿記

第十講 東洋に於ける簿記

大幅帳式簿記——朝鮮簿記——四介松都治簿——其理論——形式——支那に於ける簿記——東洋に於ける簿記と西洋に於ける簿記——日本に於ける簿記——其將來

原 價 會 計

後學期每週四時間（選擇）

教授 林 健 二

緒 論

第一篇 原價計算

第一章 計算制度一般

第二章 原價計算の意義

第三章 原價計算の目的

第四章 費用及其分類

第五章 費用の大きさ

第六章 費用の割當

第七章 費用と製造量との關係

第二篇 原價計算制度

第一章 總 論

第二章 工程別原價計算制度

第三章 指圖書別原價計算制度

第四章 正常原價計算制度

第五章 見積原價計算制度

第六章 標準原價計算制度

第七章 時價による原價の計算方法

第三篇 特殊問題

適宜の問題を時間の都合にて研究する豫定

監 査 論

後學期每週二時間（選擇）

教授 原 口 亮 平

一、監査の意義

二、監査の種類

三、監査の目的

四、誤謬及虚偽

五、監査の効力

六、會計學と監査論との關係

七、監査人

八、監査の開始

九、貸借對照表の監査

現金、當座預金、受取手形、掛貸金、貸付金、有價證券、商品、有體固定資産、無體固定資産、支拂手形、掛買金、其の他の債務、推積債務、社債、準備積立金、資本金

十、損益計算書の監査

十一、内部突合法

十二、監査人の義務

十三、監査報告書

(注) なお、「簿記」の要綱(pp.97-99)の冒頭に「第一類出身者必修」と特に記されているには、本文でも述べたように、神戸商業大学への入学志願者には、大別して、第一類（高等学校等の出身者）と、第二類（高等商業学校等の出身者）があり、入学後も、両者の素養に差異があることに鑑み、学科課程における両者の履修必修科目に若干の差異を設けたことによる。すなわち、第一類の高等学校出身者に対しては、商業に関する一般的教養を与えるとの理由により、必修科目中、「商業概論」、「商業数学」、「簿記」、「商業学（英語）」を特に履修させること、逆に、第二類の高等商業学校出身者については、これらの学科目を免除することを定めていたのである。

上掲の資料からも明らかなように、明治期以降、商業簿記とともに、わが国における簿記教育の中心的内容であった銀行簿記の占める比重が大きく減少している。この当時には、簿記はそれ自体で完結した計算記録の技術体系であることから、広い意味での「会计学」の知識体系の中に組み込まれ、その構成部分としての「簿記原理」へと展開しはじめた²⁴。神戸高等商業学校から神戸商業大学へと発展する中で、会计学関係の学科目についても、記帳技術の解説を中心とした「簿記」（必修科目）に加えて、選択科目として「簿記原理」（実際の学科目名は「簿記原理及帳簿組織」）が新たに開設され、そこでは、簿記の意義や種類、歴史、そして、勘定理論などが講義されるに至るのである。

II. 4. 神戸経済大学

1944年10月、戦時体制が進む中で、神戸商業大学は神戸経済大学と改称される（同様に、東京商科大学は東京産業大学に改称）²⁵。敗戦後の1946年8月に経営学を中心に経済の実態を研究するために附属経営学専門部（修業年限は

24) 黒澤（1990）、143頁。

25) 戦時体制下で、商業の名称を冠した学校を改称・改組しようとする圧力が高まる中で、本文中でも述べたように、神戸商業大学は神戸経済大学に、また、東京商科大学は東京産業大学に改称された。他方、大阪商科大学にも文部省から改称への要求があったが、校名変更が見送られているうちに敗戦を迎え、結局、同大学は最後まで「商科大学」の名でとおすことになる（『大阪市立大学百年史』（1987a）、216頁）。

本科3年・専攻科1年）が設置され、さらに、翌1947年6月には働きながら学ぶ夜間学部として第二学部（修業年限3年）が設置される。

会計学関係の学科目については、『神戸経済大学學部規則』によれば、学部には、「簿記」、「計録組織論」、「機械計録論」、「會計學」、「原價計算論」、計5科目が設けられている。

また、『神戸経済大学第二學部規則』によれば、第二学部には、「簿記」、「會計學」、「原價計算論」、「計録組織論」、計4科目が設けられている。

さらに、『神戸経済大学附属経営學専門部學則』によれば、附属経営學専門部の本科においては、専門学科目が、大きくは、法律科目、經濟科目、経営科目、計録科目、技術科目、実習科目の六つに分類されており、そのうちの計録科目には、「簿記」、「會計學」、「原價計算論」、「經營統計學」、「計録組織論」、「機械計録論」、「機械計録實習」、以上7科目が設けられている（なお、技術科目中に「計録機械學」が別途設けられている）。また、本科卒業生を主たる対象とした専攻科においては、専門学科目が、経営科目、計録科目、技術科目、実習科目の四つに分類されるとともに、そのうちの計録科目には、「計録概論」、「計録理論」、「會計學」、「原價計算論」、「經營統計學」、「計録組織論」、「機械計録論」、以上7科目が設けられている（なお、技術科目中に「經營計録機械學」、実習科目中に「計録機械實習」が別途設けられている）。

神戸経済大学時代の会計学関係学科目の特徴の一つとして、学部、第二学部、および、附属経営學専門部（本科・専攻科）を通じ、「計録」という用語を付した科目が数多く設けられていることが挙げられる。既に神戸商業大学の時代には、経営經理の近代化・合理化を目指し、その一環として機械化を図ることの必要が考えられて、1941年5月に経営計算研究室が設けられている。さらに、戦時体制末期の1944年4月に経営計録講習所が開設される。同講習所は、経営經理の機械化に関する學術を授け、機械計録の技術と運用を修得させることを目的とするものであり、また、その研究機関として、1944年8月に経営機

械化研究所が設置されている。このような経営経理機械化の思想は、同年10月に神戸商業大学から改称された神戸経済大学の学部カリキュラム、さらに、敗戦後に相次いで設置された第二学部と附属経営学専門部のカリキュラムにも反映されているものと考えられる。

また、神戸高等商業学校時代末期に設けられた「原価計算」は、神戸商業大学時代に講義名を「原価會計」に改められていたが、1940年頃からの原価計算運動の高まりを受けてか、神戸経済大学時代になるとふたたび「原価計算論」という科目名に改称されている。さらに、神戸高等商業学校時代の末期に選択科目として設けられた「會計監査」は、神戸商業大学時代には「監査論」として講義が継続されていたが、神戸経済大学時代に入るとカリキュラムから削除されている（なお、神戸経済大学の学部、第二学部、および、附属経営学専門部（専攻科）には、「經營検査論」という新たな学科目が設けられているが、その講義内容等の詳細については『講義要綱』が入手できていないので不明である）。

なお、次頁の〔資料5〕は、1947年度の『神戸経済大学一覽』に基づき、学部、第二学部、および、附属経営学専門部にそれぞれ所属する会計学関係の教官とその講義担当科目を掲げたものである。

この〔資料5〕に掲載されている教官の多くが、所属はそれぞれ学部や第二学部、附属経営学専門部と分かれているものの、1949年5月、新制神戸大学発足時にわが国最初の「経営学部」が創設されるとき、そこにおける会計学の教育と研究の支柱となるのである。

〔資料5〕 神戸経済大学における会計学関係の学科目担当教官一覧
（第二学部および附属経営学専門部を含む）

	会計学関係学科目担当教官	担 当 学 科 目
學 部	大學教授 平 井 泰太郎	（經營學）・計録組織論
	同 林 健 二	會計學・原價計算論
	同 山 下 勝 治	（第二學部勤務、兼彦根經濟專門學校教授）
	同 丹 波 康太郎	簿 記・（外國書講讀）
	大學助教授 久保田 音二郎	（經營機械化研究所員）
	文部教官 岸 本 英八郎	
第二學部	大學教授 山 下 勝 治	簿 記
	大學講師（大學教授） 林 健 二	原價會計
付 属 經 営 專 門 學 部	專門部教授（兼大學教授） 丹 波 康太郎	（經營財務論）
	專門部教授 戸 田 義 郎	計録理論・簿 記・（經營學）
	同 大 塚 俊 郎	（經營財務論）・簿 記・機械計録論
	同 山 樹 忠 恕	簿 記
	專門部講師（大學教授） 林 健 二	原價計算論・計録組織論
	專門部講師（大學助教授） 久保田 音二郎	原價計算論
	專門部講師（大學文部教官） 岸 本 英八郎	簿 記・機械計録實習

（注1） 上掲のため、1947年度の『神戸経済大学一覧 自昭和一七年度至昭和二十二年度』に基づいて作成した。ただし、年度別開講科目については、上記『神戸経済大学一覧』に記載がなく、年度別の『講義要綱』も入手できなかったため、残念ながら作成できなかった。

（注2） 「担当学科目」欄中、科目名に（ ）を付したものは会計学関係以外の担当科目を示している。

Ⅲ. 会計学の研究の歩み

Ⅲ. 1. 東夷五郎（1865年7月17日～1947年12月3日）

長崎県出身。1887年3月に高等商業学校をその第一回の卒業生として卒業。函館商業学校、熊本商業学校等の教諭・校長を務めた後、1898年10月に高等商業学校教授に就任。神戸高等商業学校の設立に伴い、1903年1月に同校教授に任じられ、1916年9月に職業会計人に転身のために退官されるまで同校に在職。その間、1908年3月から1910年6月にかけての約2か年間に、商業実践と簿記研究のためにアメリカとイギリスに留学される。この種のテーマによる在外研究としては、わが国最初の例であったといわれる。また、在外研究期間中の1909年には、ニューヨーク大学から“Doctor of Commercial Science”の名誉学位を授与されている。神戸高等商業学校退官後は、職業会計人の草分け的存在として実務界で活躍された。1947年12月に逝去。

東教授の著作には、『簡易簿記教科書』（同文館、1901年）、『新案詳解 商業簿記』（大倉書店、1903年）、『商業會計 第壹輯』（大倉書店、1908年）、『最近學說 簿記法大意』（寶文館、1913年）、『商業會計 第貳輯』（大倉書店、1914年）、『商業會計研究』（森山書店、1930年）などがあるが、そのうち、神戸高等商業学校在職中の代表的著作としては、『新案詳解 商業簿記』と『商業會計 第壹輯』が挙げられるであろう。

『新案詳解 商業簿記』は、基本的には、アメリカの Ezekiel G. Folsom の *The Logic of Accounts* (1873) の影響を強く受けた明治初期の多くの簿記書と同じ系譜上に位置づけられ、「価値受渡説」と呼ばれる思考に依拠して複式簿記、特に貸借記入にかかわる記帳原則の解説を展開している。ただし、同じ Folsom の簿記書を源流とし、価値受渡説をわが国で最初に紹介した森島修太郎の『簿記學例題』（1878年）や、図師民嘉の『簿記法原理』（1881年）など

と比べれば、翻訳調から脱却し、価値受渡説を十分に消化した、明治後期における簿記教育の標準的パターンを示したものと考えられる²⁶。

また、『新案詳解 商業簿記』には、「商業帳簿に関する商法の規定」、「会社の計算に関する商法の規定」と題される二つの章が設けられており、これは、1889年の商法典における商業帳簿に関する規定と株式会社の計算規定を解説した最初のものとして評価される²⁷。

さらに、本書には、「簿記の起源及沿革」という章が含まれている。会計学では、今日でさえ他の社会科学分野と比べて歴史的研究が軽視（ないし無視）されがちであるが、東教授のこの著書は、イギリスの Patrick Kelly の *The Elements of Book-keeping* (1801) に依拠するものではあるが、簿記の歴史に関する記述が行われており、このことは、理論——政策（制度）——歴史という学問的体系化の観点からみるならば大いに評価されるべきものと考えられる²⁸。

他方、『商業會計 第壹輯』は、「會計」という語を冠したわが国で最初の書

26) Folsom によれば、複式簿記とは、価値の等価的収支 (coequal receipt and disbursement of values) を跡づけ、価値交換の二面的結果 (two-fold result of their exchange) を表示することにあると定義される。すなわち、科学としての簿記は、価値に基礎を置くものであり、かかる価値は、大きく二つのクラス、つまり、商業価値 (Commercial Value——東教授によれば「物質的ないし貿易的価値」と訳される) と観念価値 (Ideal Value——「心理的ないし理想的価値」と訳される) とに分類される。そして、あらゆる取引、つまり、価値の交換は、① 商業価値、② 観念価値、③ 商業価値と観念価値という三つの構成要素の、それぞれの受取りと引渡しという組み合わせからなる九つの等式 (= 価値交換等式) に還元されるとして、貸借記入の原則を、「受け取ったすべての価値は借方であり、引き渡したすべての価値は貸方である」という、価値の受渡しにかかわる因果律 (principle of effect and cause) に関連づけて解説されるのである。この Folsom の「簿記論」の詳細については、例えば、久野 (1985) (第9章 § 2) ; 中野 (1992) (第7章-Ⅲ) を参照されたい。

27) 黒澤 (1990), 129頁。

28) 簿記の歴史を単独で取り上げた書物は、1886年に出版された海野力太郎の『簿記學起原考』である。当時は、簿記の歴史は、数学史や商業史の一部として取り扱われており、本文わずか39頁の小冊子とはいえ、このような簿記史の単行本は世界でも

物である²⁹。あえて「商業簿記」と題せずに「商業會計」と称した理由について、東教授は、本書の「緒言」において、「・・・著書の多くは、重きをその枝葉の技術たる目前の實地適用に置くものゝ如く、即ちその所説は、寧ろ帳簿の記録方法のみに偏倚して、前に所謂彼の、記帳以前に豫め決定すべき、損益増減の如何、又資産負債變化の状態に關する、概括的又根本的必要問題の解説は、多くの著書中、尚その少部分に限らるものたるかの所感なき能はず、これ簿記學界の爲、大に遺憾とする所にあらずして何ぞや、・・・本書は普通の簿記書と異り、帳簿記録の方法は一切之を説かず、その主趣は、専ら商業簿記全體に關する、所謂彼の根本的諸問題の解決講究を試んことを期したるにあり・・・」³⁰と述べている。

すなわち、本書には、簿記の記帳技術論的解説はいっさいみられず、「貸借對照表の形式に就て」、「秘密の積立金」、「所有物原價償却の方法」、「英國會計人の沿革及現況」、「米國會計人の沿革及現況」、「帳簿検査」、「暖簾の代價は如何にして定むべきか」、「工業會計に於ける間接費の製品原價に對する轉嫁方法」等の問題が個別に論じられており、會計学として十分に体系化されているとはいえないものの、そこには簿記(学)から會計学へと展開される過程の一つの里程標が示されていた³¹。

残念ながら、東教授は、神戸高等商業学校在職13年あまりで、職業會計人

ゝ珍しかった。この『簿記學起原考』の後、多くの著者たちが歴史に関心をもつようになり、その後の簿記書には簿記の歴史に多少の紙幅を割くものが増えた。そして、東教授の『新案詳解 商業簿記』中の「簿記の起源及沿革」は、わが国最初の専門的會計学者による簿記史研究であると評価されている(西川(1982), 202頁)。

29) 木村(1950), 34頁。

30) 東(1908), 緒言, 3, 5-6頁。

31) 先の注(16)で言及したように、わが国ではじめて「會計學」の語を用いた書物が登場するのは、神戸高等商業学校で「會計學」の講義が設けられる1年前のことであった。すなわち、1910年に出版された吉田良三の『會計學』(同文館)は、Hatfieldの*Modern Accounting* (1909)の祖述にすぎなかったが、これを自家薬籠中のものとして十分に消化し、わが国における會計学時代の出発点になった点で、貢獻する

に転身のために退官される。明治末期から大正初期にかけて、わが国では、職業会計人の必要性が世論として大きくなったので、東教授は、1916年9月に神戸高等商業学校教授の職を辞して、同年10月に東会計人事務所を東京・丸ノ内に開設し、わが国における職業的監査人の嚆矢となった³²。

なお、東教授は、神戸高等商業学校在職中の1913年に、わが国における最初の会計学研究団体といわれる「神戸會計學會」を創設し、論集『會計學論叢』

ゝところ大なるものがあつたといわれる（黒澤（1990），145頁；木村（1950），35-37頁）。

東教授もまた、このようなアメリカ会計学導入の影響を受けて、先に刊行した『商業會計 第壹輯』の内容を一新し、1914年に『商業會計 第貳輯』（大倉書店）を出版する。同書では、「會計学の定義に就て」、「貸借対照表論の内容」、「合名、合資會社又組合の出資額及損益分配に関する會計」、「機械及据付物の減價償却法」、「増價を以て評價を要する諸資産」、「機械の時間經費率に基く工場會計の取扱法」、「貸借対照表の比較調査」、「損益表に於る百分比例の計算法」、「棚卸商品に對する會計検査法」、「棚卸商品の會計検査に對する監査役の責任」など、必ずしも体系的とはいえないが、貸借対照表論から原価計算、財務諸表分析、監査論等と、簿記に限定されない、会計学にかかわるより広汎な問題が取り上げられており、『商業會計』の第壹輯と第貳輯が出版された明治末から大正初頭の間に、「會計學」なるものが解決を要する学科目として学界の論議に上がってきたことが示されている（これと符合するかのように、神戸高等商業学校でも、既述のように、1911年度から「會計學」の開講をみるに至る）。

なお、この『商業會計 第壹輯』にも、簿記の歴史を解説した「簿記法古代の沿革」と題される章が含まれている。これは、『新案詳解 商業簿記』におけるそれが Kelly の *The Elements of Book-keeping* に依拠していたのに対して、イギリスの Richard Brown 編著の *A History of Accounting and Accountants* (1905) に収録された簿記史の部分（原著第五章）に基づいている。

32) 東教授は、1922年に「日本會計士會」を創立し、同会の理事長となる（なお、『日本會計士會會報』の第1号（1922年）によれば、同会の発足時に「社員」として名前を掲げられていたのは20名にとどまる）。また、1927年に計理士法が施行されると、その第一回登録の計理士となった。さらに、1929年にニューヨークで開催された会計士国際會議（International Congress on Accounting）に出席し、“Legislation for the Accounting Profession in Japan”と題する、わが国の計理士法に関する報告を行っている。東教授は、1939年に引退されるが、まさにわが国における職業会計人の草分け的存在であり、会計専門職業の発展に対する功績は大きかった。もっとも、事務所開設の当時は未だ職業会計人による一般企業の監査が制度化されていない段階であり、当初は東京海上保險株式会社の子会社の監査を依頼されたにすぎなかったといわれる（黒澤（1982），53頁）。

を公刊する。さらに、退官後の1917年3月には、東京高等商業学校の下野直太郎教授、早稲田大学の吉田良三教授、神戸高等商業学校の水島鐵也校長らとともに、「日本會計學會」を創設する。そして、同学会の事務局を自らの事務所内に置くとともに、機関誌である『會計』の編集事務も当初は東會計人事務所で取り扱い、創成期の学会の活動に大きな貢献を果たしたのである³³。

Ⅲ. 2. 原口亮平 (1878年4月14日～1951年1月29日)

兵庫県出身。1900年3月に高等商業学校を卒業。兵庫県立神戸商業学校教諭を経て、1908年に神戸高等商業学校教授。同校の大学昇格とともに神戸商業大学教授に就任。1938年に神戸商業大学を退官。同年1月、迎えられて兵庫県立神戸高等商業学校の校長に就任し、1941年10月に同校を退官。1951年1月に逝去。

神戸高等商業学校から神戸商業大学を通じて約30年の長きにわたり在職され、創設間もない大学の建設と商業教育の発展のために努力された。また、後述する平井泰太郎や林健二その他多数の学界の秀英を指導・教育された。先に述べたように、1916年に東教授が退官された後は教授に代わって「神戸會計學會」を主宰され、また、1924年12月に、「日本會計學會」を母体に、大学等の研究機関において会計学の研究教育に従事する者からなる純粹の學術団体として「日本會計研究學會」が創設されるときは、関西側の発起人を務め、創立後は常務理事を務められたりしている。さらに、商工省臨時産業合理局財務管理委員会臨時委員、計理士試験予備委員なども務められた。

原口教授の著作には、『應用 銀行簿記例題』（水島鐵也教授との共著、同文

33) 東教授は、職業會計人に転じられてからも、執筆活動に積極的に携われ、『商業會計研究』（森山書店、1930年）などの著書の他に、『會計』などの雑誌にも多数の論稿を公表されている。ちなみに、『會計』の第1巻第1号（1917年4月）には、東教授の「減價償却金に關する會計問題(上)」が掲載されている。

館, 1903年), 『商業算術』(同文館, 1908年), 『新編商業算術教科書(上・下)』(同文館, 1913年), 『高等利息算』(寶文館, 1919年), 『ほーきんす氏 工場會計』(訳書)(東京寶文館, 1921年), 『簿記學』(千倉書房, 1931年), 『新撰簿記教科書(上・下)』(宝文館, 1938年), 『會計監査』(千倉書房, 1939年)などがある。ただし, これらの著作のうち, 原口教授が神戸高等商業学校から神戸商業大学に在職の間に刊行され, かつ, 教授の研究領域の幅広さを表す代表的著作としては, 『高等利息算』, 『ほーきんす氏 工場會計』, および, 『簿記學』をあげることができるであろう。

原口教授が1908年に神戸高等商業学校教授に就任以来もっぱら担当された学科目は, 既述のように, 「商業算術」であり, 「會計學」等の学科目を担当されるのは東教授が退官されてからのことである。商業数学者としての原口教授の業績の一つに『新編商業算術教科書(上・下)』がある。ただし, 同書が「・・・商業計算ノ大體ヲ説述・・・」³⁴ することを目的としていたのに対して, 『高等利息算』では, 商業算術のうち, その当時未だ未熟であった利息計算の問題が取り上げられ, イギリスの Ralph Todhunter の *Institute of Actuaries' Text Book, Part I.—Interest* (New Edition, 1901) を参考とされながらも, 独自の緻密な思考と優れた数学的能力に基づき, その完成に努力されたものであり, 本書は当時の商業数学に関する先駆的文献として高く評価されている。

また, 『ほーきんす氏 工場會計』は, 東教授の退官を承けて原口教授が主宰された「神戸會計學會」による会計学叢書の第一冊として刊行され, イギリスの L. Whittem Hawkins の *Cost Accounts: An Explanation of Principles and a Guide to Practice* (1905) を訳出したものであり, 本書は, 大正期から昭和戦前期に台頭しつつあった工業会計ないし原価計算の流れを代表する文献

34) 原口(1913), 緒言, 1頁。

の一つに挙げられる。

既述のように、明治末以降、新たな学科目として「會計學」が登場すると、それが「簿記（學）」とどのような関係に置かれるのかという、わが国では今日でさえしばしば論議される問題が生じる。原口教授は、かかる問題について、『簿記學』の「凡例」において、「・・・簿記學と會計學との関係は、未だ解決せられてをらない問題である。但し本書に於ては、それが會計學に於て論ぜられると思ふものについては、簿記に關する密接な関係を有してをるも、總べて省略した。財産の評価、損益の決定はその例である。著者は簿記學はその狭い意義に於ても、研究すべき問題を十分に持つてをるので、其の研究を先づ進めなければならぬと考へてをるからである。・・・」³⁵と述べ、基本的には、「會計學」の存在を前提として、本書では、複式簿記の基本原理とその商業への応用、さらに、簿記の用具としての帳簿とその組織に解説の焦点が定められている。とはいえ、本書が刊行される直前の1929年以降、後に「財務諸表準則」（1934年）に結実する「標準貸借対照表」、「標準財産目録」、「標準損益計算書」等の草案（未定稿）が商工省臨時産業合理局財務管理委員会から順次公表されており³⁶、本書もまた、財務諸表論を論じたものではないが、付録として「標準貸借対照表」等を収録し、「財務諸表準則時代」を迎える前夜の状況を反映したものになっている³⁷。

上記のように、原口教授は、終始わが国の商業教育の発展に尽くされ、會計

35) 原口（1931）、凡例、1頁。

36) 商工省臨時産業合理局財務管理委員会は、1929年以降、「標準貸借対照表」、「標準財産目録」、「標準損益計算書」、「固定資産減価償却準則」、「資産評価準則」（いずれも未定稿）を相次いで公表し、このうち、前三者は1934年に公表される「財務諸表準則」の中に織り込まれることになる。また、「資産評価準則」は「財産評価準則」として完成し、1936年に公表される。そして、「財務諸表準則」と「財産評価準則」は、第二次世界大戦後に制定される「企業會計原則」の先駆的役割を果たしたものとして高く評価される（黒澤（1990）、207-208頁）。

37) 「財務諸表準則時代」は、昭和初期からはじまり、1934年に「財務諸表準則」が公表されるときをもってその頂点に達する。「財務諸表準則」それ自体は、企業が↗

学や商業数学に関する論文を多くの雑誌に公表されたが、特に簿記・会計の領域については、広く全般にわたり、英米の学説によるだけでなく、豊富な経験と緻密な思考によって、会计学原理、簿記理論、帳簿組織、原価計算、会計監査などにわたる多数の著作を公表されており、いずれも当時のわが国の現実に即した研究であったと評価される³⁸。

Ⅲ. 3. 平井泰太郎（1896年10月15日～1970年7月2日）

兵庫県出身。1918年に神戸高等商業学校を卒業。同年4月に東京高等商業学校専攻部に入学し、1920年5月に卒業。ただちに母校の神戸高等商業学校の教壇に講師として立ち、1923年に同校教授となる。以来、約40年間にわたり、神戸高等商業学校とその後身にあたる神戸商業大学、神戸経済大学、神戸大学経営学部在職。1960年3月に神戸大学を定年退官され、同年神戸大学名誉教授。1970年7月に逝去。

平井教授は、神戸大学経営学部とその前身校に在職中、きわめて雄大かつ先取的な構想をもって、高等商業学校から商業大学への昇格運動、昇格後の移転敷地の選定、戦時体制が進む困難な状況下での経営計算室の開設から経営機械化研究所の設置、敗戦後まもない時期における附属経営学専門部と第二学部（夜間学部）の設置等に関わる重要な意思決定に参画された。特に1949年に神戸経済大学を母体に新制神戸大学が発足するとき、わが国最初の「経営学部」の設置に多大な努力と貢献を果たされるとともに、「経営学博士」の創設にも

↘作成すべき財務諸表の標準化を試みたものであり、企業会計制度改善の目標を範例として示したものに他ならないが、その後のわが国の会計学の発展に新しいパラダイム効果を及ぼしたものとして高く評価される。そして、この「財務諸表準則」の出現をもって、前パラダイム期からパラダイム形成期への転回がはじまったものと解されている（黒澤（1982）、90頁）。

38) なお、原口教授の還暦を記念して教授がそれまでに公表されていた論文から53編を選んで二冊の論文集、つまり、原口亮平教授還暦記念論文集編集委員会（編）『評価と会計組織』；同『帳簿組織と計算』（いずれも同文館、1939年）が刊行されている。

努力され、平井教授自ら、1951年に、「優秀生産および適正配給を目途する統制管理技術および売買組織改善の研究」により、神戸大学神戸経済大学から日本最初の経営学博士の学位を取得されている。

その間、学内にあっては、経営計録講習所長、経営機械化研究所長、附属経営学専門部長、経営学部長、大学院経営学研究科長、学長事務代理等の要職を歴任されるとともに、経営学領域はもとより、会計学の領域でも、山下勝治、阪本安一、丹波康太郎、久保田音二郎、戸田義郎など、多数の学界人を指導・育成されている。他方、学外的には、会計学関係に限っても、日本会計研究学会の常任理事、日本公認会計士協会や産業経理協会の参与等を務められている。

平井教授はいうまでもなく経営学の泰斗であり、経営学に関する教授の業績は神戸大学経営学部とその前身校における経営学の教育と研究が論じられるときに詳細に紹介されると思われるので、ここでは、会計学、特にユニークな会計史の研究を中心に、教授の業績を簡潔に紹介することにしたい³⁹。

平井教授の会計学研究は、Luca Pacioli（ただし、姓のみで表記する場合にはPacioloと綴られる）の「簿記論」の研究からはじまる。1494年にヴェネツィアで出版されたPacioloの数学書*Summa de Arithmetica Geometria Proportioni et Proportionalita*（『算術・幾何・比および比例総覧』：わが国では『スンマ』と略称されることが多い）に収録された“*Particularis de Computis et Scripturis*”（「計算記録詳論」）は、いうまでもなく複式簿記（＝ヴェネツィア式簿記）を解説した世界最初の印刷教本であり、かかるPacioloの「簿記論」の翻訳から、平井教授の会計学、特に会計史の研究は出発することになる。

すなわち、教授のPacioloの「簿記論」の研究は、神戸高等商業学校卒業

39) 平井教授の主要論文については、会計学に関連するものも含めて、神戸大学経営学研究室（編）『平井泰太郎経営学論集』（千倉書房、1972年）に収録されているので、参照されたい。

論文である『「ばちおり」の研究』（1918年）にまとめられ、先に言及した「神戸會計學會」の『會計學論叢』（第4集、1920年）に掲載された『「ばちおり簿記書」研究』に結実される⁴⁰。その後も、「ルーカス・パチオリノ称呼ニ就テ」（國民經濟雑誌、1920年）、『「ばちおり簿記書」索引』（會計學論叢（第6集）、1921年）など、Paciolo の「簿記論」に関する論稿を相次いで公表される。

さらに、Paciolo の「簿記論」に次ぐイタリア第二番目の複式簿記解説書である Domenico Manzoni の *Quaderno doppio col suo gionale* (1534) に関する「ドメニコ・マンゾーニノ “Quederno doppio”」（國民經濟雑誌、1921年）、朝鮮固有の簿記法である開城簿記（＝「四介松都治簿」）を紹介した „Originale„ Vierfache “Buchhaltung in Kaijo, Chosen (Korea) oder Chike-Songdo-Chibu“ (*Zeitschrift für Betriebswirtschaft* (1926)), イタリアの Giuseppe Cerboni の創案になる表記式簿記法であるロジスモグラフィア (logismografia) を研究した「ロジスモグラフィアの構想及びその論理」（坂西由蔵博士還暦祝賀論集『經濟學經濟史の諸問題』（岩波書店、1939年）、あるいは、わが国固有の簿記法の研究として、島根県・出雲地方で「たたら吹き製鋼場」を経営していた田部家の帳合法を実証的に研究した「出雲帳合の性質」（國民經濟雑誌、1936年）など、多方面にわたる会計史研究の論稿が公表されている。

40) 平井教授が Paciolo の「簿記論」を邦訳するにあたり参考としたのは、アメリカの John B. Geijsbeek の *Ancient Double-Entry Bookkeeping* (1914) に収録された英語訳であった。わが国でも、その後、同じ Geijsbeek の英語訳、あるいは、Pietro Crivelli の英語訳や、Balduin Penndorf の独語訳などに基づいた邦訳書、さらに、中世イタリア語による原典からの直接的な邦訳書が出版されることになるが、平井教授の『「ばちおり簿記書」研究』こそはまさにその嚆矢にあたるものであり、わが国における Paciolo の「簿記論」研究の先覚者であった。また、この平井教授の邦訳に拠った中国語訳も出版されているといわれる（小島（1973）、33-36頁）。

なお、神戸大学附属図書館（人文・社会科学系図書館）には、平井教授が入手された Paciolo の『スンマ』（初版本）が所蔵されている。

では、平井教授の会計史研究は、教授の会計学研究、ひいては「平井経営学」の中でどのように位置づけられるのであろうか。山下勝治教授によれば、平井教授の会計学研究の構想は、端的には、教授の論稿「経営形態と会計形態」の結びの言葉によく示されていると指摘される⁴¹。すなわち、「・・・会計なるものは、経営の本質に伴ひ、其必要に因り生じたるものである。・・・会計なるものは、経営内に於ける価値の數量的判斷を任務とし、経営經濟に於ける價值關係を把握するものであつて、其本質に於ては經營なるもの、即ち、經濟其のものゝ計數的思考の具現である。従つて經營經濟自體が、其經濟意識の相異に依つて、又其技術的形態、或は業務の營み、又は成果の帰屬に關する秩序の相異に依つて、種々なる形態を採ると共に、之に照應する會計上の思考、形式、技術の異なる形態を生ずべきものである。・・・原始の經濟には、原始の會計が行われる。資本主義の經濟には、之に照應する會計形態が生れて來る。・・・會計形態は此各々に應じて選ばるべきである。・・・ものには推移があり、變遷がある。其内に進歩もあり、人類文化の向上もある。然しながら、もの夫々には、其存立の理由と存在の價值とを持つ。其處には絶對的な良否と云ふものはない。相對的な適不適の問題が存在するのみである。我々は、會計形態の推移發展の歴史の内に、會計なるものを見通すと共に、現實の社會に於て存する會計なるものゝ本質を、又考へ抜くことを忘れてはならぬと思ふのである。」⁴²と記されていることに尽きるであらう。

このように、平井教授の会計学研究には、終始一貫して、産業組織の推移、あるいは、経営形態の發展に伴う会計思想の發展という基本的構想が貫かれており、経営形態の変遷に照応してみられる会計形態の諸相を究明しようとする事、そして、会計史の研究は、そのような考察態度の由来とその実証を史実に基づいて具体的に裏付け、経営形態の發展に照応してみられる会計形態の相

41) 山下 (1960), 39-40頁。

42) 平井 (1935), 489-490頁。

違を理論づけるためのものであった⁴³。

Ⅲ. 4. 林 健二（1899年4月7日～1950年11月21日）

兵庫県出身。神戸高等商業学校を経て、1924年3月に東京商科大学を卒業。約8か月間の会計事務所勤務の後、1925年に母校神戸高等商業学校の教壇に立つ。1928年から約2か年間欧米に留学。帰国後、神戸商業大学助教授、1934年に同大学教授となる。1944年10月に神戸経済大学へと改称されるに伴い同大学教授となるが、1950年11月に教授在職中のまま急逝（享年51歳）⁴⁴。

1950年に「損益計算論」により、神戸大学神戸経済大学から商学博士の学位を授与される。経済安定本部企業会計基準審議会委員、公認会計士特別試験委員、日本計理士会顧問として、わが国の企業会計制度や監査制度の確立に尽力し、多大な貢献をされた。

林教授の著作には、『標準商業簿記（上・下）』（精華房、1933年）、『損益計算』（東洋出版社、1934年）、『企業金融論』（千倉書房、1936年）、『新制 會計學』（晃文社、1940年）、『損益計算論』（千倉書房、1949年）、『原價計算論』（千倉書房、1951年）などがある。しかし、教授の多方面にわたる著作のうち、もっとも主要な著作を挙げるとすれば、やはり学位論文となった『損益計算論』であろう⁴⁵。

林教授が会計学を研究した当時のわが国では、英米の会計学が主流であったが、その中であって、教授は、ドイツの Eugen Schmalenbach や Ernst

43) なお、平井教授の会計学研究に対する基本的構想等の紹介と解説は、先に掲げた山下教授の論稿（山下（1960））に尽きると考えられるので、詳細についてはそちらを参照されたい。

44) なお、林教授の人柄について言及されたものは少ないが、『インタビュー 日本における会計学の発展』に収録されている近澤弘治教授のインタビューの中にその一端がうかがえるので参照されたい（田中（編集代表）（1990）、511-512頁）。

45) ただし、林教授の『損益計算論』にみられる理論的構想と骨格は、これに先行して1934年に刊行されている『損益計算』（東洋出版社）に既に見出すことができるので、併せて参照されたい。

Walb など、いわゆるケルン学派の研究に積極的に取り組み、かかる観点から、従来の会計学の書物が貸借対照表の枠組みにしたがって体系化されることを常とする中で、損益計算の意義を強く打ち出すことにより、会計学の体系を再編し、わが国における会計学の発展に大きく寄与された。

すなわち、『損益計算論』の「序」において、「・・・生産経済体の会計制度に於ては、予算統制の部面、標準原価計算の部面、経済分析比較の部面など、會計によつて、經營活動を統制する分野の發展することが待望されるのではあるが、むしろ、それに先んじて、正しい資本計算、正しい損益計算の實行されることが急務である。・・・抑々損益計算は經濟的價值判斷の計算であつて、それが正確と確實とをもつて行ひうる場合には、單なる推量による判斷を退けて、この計算を行ふことが有効な手續であるのみならず、複雑な判斷のもとに活動する生産經濟體にあつては、必須のことと云はねばならない。さうして生産經濟體が如何に經濟的に活動したか、その結果はどうであつたかを正しく測定することは、この計算を資料として經濟生活を向上せしめることからみて、生産經濟體自身にとつても、亦經濟社會全體にとつても、誠に重大なる關心事である。」⁴⁶と指摘されているように、林教授は、損益計算を全面的に押し出し、かかる視角から会計学の諸問題を解明しようとしてされているのである。

特に本書の第4章から第6章では収益・費用の期間限定が取り上げられ、対応関係を基礎として費用・収益の認識と期間配分にかかわる問題が論じられている。また、第7章から第11章では収益・費用の評価が取り上げられ、資本維持の原則から、販売財・設備財・その他に分けて収益・費用の測定にかかる問題が考察されている。さらに、第12章から第14章では損益計算の形式が取り上げられ、直接的計算法と間接的計算法に分けて、表示形式その他の問題について言及されている。そこでは損益計算論に関する包括的論述が試みられ、

46) 林 (1949), 序, 1 頁。

損益の認識、測定、配分、そして、表示にかかわる諸問題が全体としての連関を念頭に置きながら考究されているのであり、当時としてきわめて画期的な業績であったと考えられる。

なお、先に掲げた林教授の著作中に、教授が急逝されてから刊行された『原価計算論』が含まれている。教授が、学位論文に結実する損益計算論の研究と並んで、むしろそれ以上に専念研究されたのは原価計算論の領域であった。先に言及した〔資料3〕に示されるように、神戸高等商業学校が神戸商業大学に改組されて以来、林教授は、永らく「原価會計」の講義を担当しており、「會計學」を担当するようになるのは原口亮平教授退官後のことであった。また、同じく〔資料5〕に示されるように、神戸商業大学から神戸経済大学に改称されてからも、林教授の担当学科目には「會計學」とともに「原価計算論」が掲げられていた。教授は、原価計算論に関する当時の研究課題のほとんどについて精緻な思考に基づいた論文を多数公表されている。ただし、残念なことに、教授の在世中には原価計算論に関する著書が公刊されることはなく、その研究の一部が遺稿集という形で『原価計算論』としてまとめられたにすぎない⁴⁷。

IV. 結びに代えて

以上、神戸大学大学院経営学研究科（神戸大学経営学部）の前身校、つまり、神戸高等商業学校、神戸商業大学、神戸経済大学における会計学の教育と研究

47) なお、林教授は、本文中に掲げた著作のうちに『企業金融論』が含まれているように、経営財務論についても研究されており、実際に講義も担当されている（入手できた『神戸商業大学概要』や『神戸商業大学講義要綱』からみる限り、林教授は、「簿記」や「會計學」、「原価會計」という会計学関係の学科目を担当される一方で、少なくとも1931年度から1938年度にかけて、「経営財務論」の講義を担当されている）。

林教授の『企業金融論』では、在来的な資本調達の問題を取り上げられるだけでなく、資本運用の問題にまで研究が深化されており、アメリカ的な思考の他に、ドイツ的な思考も導入されて、独特の緻密な学風から経営財務論の諸問題が考察されている。本書もまた、当該分野における新しい研究方向を示す先駆的著作として評価される。

の発展の流れについて概観した。

神戸高等商業学校が官立第二番目の高等商業教育機関として開設された当初は、会計学関係の学科目は「簿記」のみであり、しかも、その講義内容は、明治期における複式簿記（＝洋式簿記）導入の主たる動機の一つが近代的な銀行制度の確立とそこにおける会計組織の整備ということにあったがゆえに、銀行簿記にかなりの比重が置かれていた。しかし、明治末から大正初頭にかけて、アメリカ会计学導入の影響を受けて、「會計學」なるものが解決を要する学科目として学界の論議に上がってくるとき、それを反映して「會計學」（または「計理學」）が開設される。その過程で、記帳技術の解説を主体とした「簿記」は、広い意味での「會計學」の知識体系に組み込まれるとともに、簿記の原理的研究を担う「簿記原理」が新たに開講される。同時に、「原價會計」（または「原價計算」）や「會計監査」（または「監査論」）といった新しい学科目が「會計學」から分化されるに伴い、これらの学科目が、旧制三商大、あるいは、戦後の新制大学（経営学部、商学部、経済学部等）においても、会計学関係のコア科目的存在として継承されるのである。

なお、先に言及した〔資料5〕からも示されるように、神戸経済大学の時代に、会計学関係の学科目を担当した教官の中に、学部、第二学部、附属経営学専門部の所属は別にして、1949年5月の新制神戸大学発足時にその中核的学部の一つとしてわが国最初の「経営学部」が創設されるとき、同学部における会計学の教育と研究を担うことになる山下勝治教授、丹波康太郎教授、久保田音二郎教授、戸田義郎教授などの名前を見出すことができる。しかし、これらの方々の略歴と業績の概要については、主たる活躍の時期が「経営学部」創設以後にあると考えられるので、前身校における会計学の教育と研究の系譜を概観することを目的とした本稿では取り上げず、新制大学発足後の神戸大学大学院経営学研究科（神戸大学経営学部）におけるそれを概観するときに改めて論じることにして、ひとまず本稿を閉じることにしたい。 (1999. 7. 11)

参 考 文 献

一般論文・単行本

- Brown, R.(ed.) (1905) *A History of Accounting and Accountants*, Edinburgh.
- Bryant, H.B., H.D. Stratton, H.D. and S.S. Packard (1861) *Bryant and Stratton's Common School Book-keeping; Embracing Single and Double Entry*....., New York.
- Crivelli, P. (1924) *An Original Translation of the Treatise on Double-Entry Bookkeeping by Frater Lucas Pacioli*, London.
- Folsom, E.G. (1873) *The Logic of Accounts; A New Exposition of the Theory and Practice of Double-Entry Bookkeeping*, New York.
- 福澤諭吉(訳) (1873/1874)『帳合之法（巻之一〜四）』慶応義塾出版局。
- Geijsbeek, J.B. (1914) *Ancient Double-Entry Bookkeeping: Lucas Pacioli's Treatise reproduced and translated with reproductions, notes and abstracts*....., Denver, Colorado.
- 原口先生還暦記念事業會(編) (1939a)『原口亮平論文集 評價と會計組織』同文館。
- (1939b)『原口亮平論文集 帳簿組織と計算』同文館。
- 原口亮平 (1913)『新編商業算術教科書（上・下）』同文館。
- (1919)『高等利息算』寶文館。
- (訳) (1921)『ほーきんす氏 工場會計』東京寶文館。
- (1931)『簿記學』千倉書房。
- (1938)『新撰簿記教科書（上・下）』寶文館。
- (1939)『會計監査』千倉書房。
- Hatfield, H.R. (1909) *Modern Accounting; Its Principles and Some of Its Problems*, New York.
- Hawkins, L.W. (1905) *Cost Accounts: An Explanation of Principles and a Guide to Practice*, London.
- 林 健二 (1933)『標準商業簿記（上・下）』精華房。
- (1934)『損益計算』東洋出版社。
- (1936)『企業金融論』千倉書房。
- (1949)『損益計算論』千倉書房。
- (1951)『原價計算論』千倉書房。

- 東夷五郎 (1901)『簡易簿記教科書』同文館。
- (1903)『新案詳解 商業簿記』大倉書店。
- (1908)『商業會計 第壹輯』大倉書店。
- (1913)『最近學說 簿記法大意』東京寶文館。
- (1914)『商業會計 第貳輯』大倉書店。
- (1917a)「減價償却金に關する會計問題 (上)」會計, 第1卷第1号, 51-59頁。
- (1917b)「減價償却金に關する會計問題 (下)」會計, 第1卷第2号, 33-42頁。
- (1930)『商業會計研究』森山書店。
- Higashi, S. (1930) "Legislation for the Accounting Profession in Japan," in *International Congress on Accounting, 1929*, New York, 1930, pp.227-236.
- 平井泰太郎 (1920a)「『ばちおり簿記書』研究」會計學論叢 (神戸會計學會), 第4集, 73-194頁。
- (1920b)「ルーカス・パチオリノ称呼ニ就テ」國民經濟雜誌, 第28卷第6号, 78-92頁。
- (1921a)「『ばちおり簿記書』索引」會計學論叢, 第6集, 235-239頁。
- (1921b)「ドメニコ・マンゾーニノ "Quederno doppio"」國民經濟雜誌, 第30卷第4号, 613-633頁。
- (1924)「カイル教授『パチオリ研究』の西班牙訳譯に添へたるロベツ氏の序文」會計, 第15卷第2号, 75-80頁。
- (1930)『會計學講義 要目及資料』九州帝國大學法文會共濟部。
- (1932a)『簿記教科書』三省堂。
- (1932b)「口絵解説 Pacioli "Summa," Venezia 1494」, 平井泰太郎『經營學文献解説』千倉書房, 1-5頁。
- (1935)「經營形態と會計形態」, 『神戸商業大學創立三十周年記念論文集』大阪寶文館, 1935年, 489-490頁。
- (1936)「出雲帳合の性質」國民經濟雜誌, 第61卷第3号, 319-346頁。
- (1939)「ロジスモグラフィアの構想及びその論理」, 坂西由蔵博士還暦祝賀論集『經濟學經濟史の諸問題』岩波書店, 1939年, 91-124頁。
- Hirai, Y. (1926) „Originale „Vierfache“ Buchhaltung in Kaijo, Chosen (Korea) oder Chike-Songdo-Chibu, " *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*, Jg.III, Heft 6, S.409-420; Jg.III, Heft 7, S.532-546; Jg.III, Heft 8, S.614-626.
- 鹿野清次郎 (1916)「Accounting ノ譯語ヲ論ズ」國民經濟雜誌, 第21卷第1号, 85-90

頁。

Kelly, P. (1801) *The Elements of Book-keeping, both by Single and Double Entry*:....., London.

木村和三郎 (1950)『日本における簿記會計學の發展』（潮流講座 經濟學全集（第一部 經濟理論の發展）潮流社。

小林儀秀(訳) (1875)『馬耳蘇氏記簿法（一・二）』文部省。

———(訳) (1876)『馬耳蘇氏複式記簿法（上・中・下）』文部省。

神戸大学経営学研究室（編） (1972)『平井泰太郎経営学論集』千倉書房。

小島男佐夫 (1973)『簿記史』森山書店。

久野光朗 (1985)『アメリカ簿記史 — アメリカ會計史序説 —』同文館出版。

黒澤 清 (1982)『日本會計學發展史序説』雄松堂書店。

——— (1990)『日本會計制度發展史』財經詳報社。

Marsh, C.C. (1831) *The Science of Double-Entry Book-keeping*,....., 2nd ed., Baltimore (reprinted ed., Tokyo, 1982).

Marsh, C.C. (1859) *A Course of Practice in Single Entry Book-keeping*,...., New York (reprinted ed., Tokyo, 1982).

水島鐵也・原口亮平 (1903)『應用 銀行簿記例題』同文館。

森島修太郎 (1896)『訂正六版 簿記學例題』平野甲次郎。

中村茂男 (1916)「Accounting ノ譯語ニ就イテ鹿野教授ノ垂教ヲ請フ」國民經濟雜誌，第21卷第2号，291-308頁。

中野常男 (1992)『會計理論生成史』中央經濟社。

西川孝治郎 (1971)『日本簿記史談』同文館出版。

——— (1978)「日本簿記史上の明治六年の意義」，日本會計研究学会・近代會計制度百周年記念事業委員会（編）『近代會計百年—その歩みと文献目録—』日本會計研究学会，1978年，126-137頁。

——— (1982)『文献解題 日本簿記學生生成史』雄松堂書店。

日本會計士會 (1922)『日本會計士會會報 第一號』日本會計士會。

Penndorf, B. (1933) *Luca Pacioli: Abhandlung über die Buchhaltung 1494*, Stuttgart.

Previts, G.J. and B.D.Merino (1998) *A History of Accountancy in the United States: The Cultural Significance of Accounting*, Columbus, Ohio.

佐野善作 (1902)『訂正増補 商業簿記教科書』（十三版）同文館。

下野直太郎 (1917)「Accounting の意義及其訳語に就て」會計，第1卷第2号，151-

163頁。

須藤文吉 (1925)『最新商業簿記講話』實文館。

田中章義(編集代表) (1990)『インタビュー 日本における会計学の発展』同文館出版。

Todhunter, R. (1901) *Institute of Actuaries' Text Book, Part I.—Interest*,
New Edition, London.

海野力太郎 (1886)『簿記學起原考』海野力太郎。

山下勝治 (1960)「平井博士の会計学研究」國民經濟雜誌, 第102卷第4号, 27-41頁。

吉田良三 (1901)『會計學』同文館。

——— (1914)『最新式 近世簿記精義』同文館。

大学史等

『神戸高等商業學校開校廿五周年記念 簡臺廿五年史』簡臺史編纂會, 1928年 (『簡臺廿五年史』(1928)と略す)。

『凌霜五十年』「凌霜五十年」刊行会, 1954年 (『凌霜五十年』(1954)と略す)。

『神戸大学凌霜七十年史』財界評論新社, 1986年 (『凌霜七十年史』(1986)と略す)。

『大阪市立大学百年史 全学編 (上巻)』大阪市立大学, 1987年 (『大阪市立大学百年史』(1987a)と略す)。

『大阪市立大学百年史 全学編 (下巻)』大阪市立大学, 1987年 (『大阪市立大学百年史』(1987b)と略す)。

『東京大学百年史 通史一』東京大学, 1984年 (『東京大学百年史』(1984)と略す)。

『東京大学百年史 資料二』東京大学, 1985年 (『東京大学百年史』(1985)と略す)。

『一橋五十年史』東京商科大学一橋會, 1925年 (『一橋五十年史』(1925)と略す)。

『一橋大学百年史』財界評論新社, 1985年 (『一橋大学百年史』(1985)と略す)。

『一橋大学百二十年史』一橋大学, 1995年 (『一橋大学百二十年史』(1995)と略す)。

『一橋大学学制史資料 第6巻 (大正9~12年) 第1集』一橋大学学園史刊行委員会,
1982年 (『一橋大学学制史資料』(1982a)と略す)。

『一橋大学学制史資料 第5巻 (大正4~9年) 第5集』一橋大学学園史刊行委員会,
1982年 (『一橋大学学制史資料』(1982b)と略す)。

『一橋大学学制史資料 補遺別冊 (明治19年~昭和25年授業科目・担当者一覧) 第12集』
一橋大学学園史刊行委員会, 1991年 (『一橋大学学制史資料』(1991)と略す)。