九州大学学術情報リポジトリ
Kyushu University Institutional Repository

明治9年大蔵省出納条例の構造と機能 : 明治初期における日本の予算制度

長山, 貴之

https://doi.org/10.15017/3000138

出版情報：経済論究. 95, pp.139-198, 1996-07-19. 九州大学大学院経済学会
バージョン：
権利関係：

明治九年大蔵省出納条例の構造と機能

―― 明治初期における日本の予算制度 ――

長　山　貴　之

目　次

1　はじめに
1.1　本稿の目的
1.2　先行研究

2　会計の枠組
2.1　会計年度
2.2　会計区分
2.2.1　常用金会計
2.2.2　準備金会計
2.3　勘定区分
2.3.1　常用金会計の甲部と乙部
2.3.2　第二類準備金会計の本部と後部
2.4　勘定科目
2.4.1　収入科目
2.4.1.1　常用金会計の収入科目
2.4.1.2　準備金会計の収入科目
2.4.2　支出科目
2.4.2.1　常用金会計の支出科目
2.4.2.2　準備金会計の支出科目
2.5　会計対象
2.5.1　現金
2.5.2　証書金
2.5.3　米穀
2.5.4　その他の物品
2.5.4.1　古金銀，諸地金，貿易銀等

2.5.4.2　洋金銀
2.5.4.3　公債証書

3　予算過程
3.1　編成過程
3.2　執行過程
3.2.1　収入手続
3.2.1.1　常用金会計における収入手続
3.2.1.2　準備金会計における収入手続
3.2.2　支出手続
3.2.2.1　常用金会計における支出手続
3.2.2.2　準備金会計における支出手続
3.2.3　紙幣の発行及び消却手続
3.3　決算過程
3.3.1　決算証書
3.3.2　歳入出決算表

4　結びに替えて

1　はじめに

1.1　本稿の目的

国家及び地方財政において予算は非常に重要な地位を占めている。しかし財政学に占める予算論の比重は，財政における予算の地位ほど高くない。これは予算が財政学だけの研究対象ではないという事実に起因している。財政学は予算の計量分析と共に制度分析も行ってきたが，予算制度を規定する財政法や会計法は法律学の研究対象であった。又，予算の編成過程や執行過程は行政学の研究対象であったし，審議過程や決算過程は主に政治学者が研究してきた。更に，予算制度と密接不可分な公会計制度に関する研究は会計学に区分されてきた。予算研究は文字通り「学際」分野だったのである。

現在では，このように多数の領域に分散している予算研究が一つの学問分野として体系化されることが望まれている。そして，この体系化は理論的もしくは計量的分析と制度的もしくは歴史的分析の両面から行われる必要がある。筆

者が目指しているのは後者の接近方法による予算研究であり，具体的には日本における明治維新以来の予算制度の変遷を跡付けて，これからの発展方向を読み取る作業である。明治維新から現在までの予算制度を網羅した研究は未だ行われていないことを考えても，この試みにはなにがしかの意義があろう。本稿ではこの作業の第一歩として明治初期の予算制度を考察する。

1.2　先行研究

明治憲法制定以前の予算制度に関する先行研究はあまり充実したものとは言えない。その質を問う以前にあまりに量が少ないからである。しかしその層の薄さゆえに，先行研究者達はその時点での研究蓄積を網羅的に把握することが可能となり，それらを自らの研究に確実に反映させることができたとも言える。明治前期の予算制度に関する先行研究は少量とは言いつつも過去の蓄積の上に着実に積み重ねられてきた。

これらの先行研究の基礎を築いたのは遠藤（1958）であった。遠藤は明治前期における予算制度の確立過程を以下のように捉えた[1]。明治六年六月に「歳入出見込会計表」が公布されて以来，予算制度は断片的に整備されてきたが，明治九年九月に制定された大蔵省出納条例によって「予算制度の骨子はほぼ具わった」。その後，種々の改良が加えられて明治十四年四月に会計法と会計検査院職制章程が制定される。更に翌明治十五年一月に両法令が改正されて「決算制度も一応の完成をみた」。そして，明治憲法が制定されるまでは明治十五年会計法が「ほとんどそのまま維持された」。遠藤は，明治憲法下における予算制度とそれ以前の予算制度との関係については特に言及していない。又，遠藤が各々の時点で確立されたと主張する「予算制度」や「決算制度」についても立ち入った分析は行われていない。「予算決算制度」に関する遠藤の結論は以下のようなものであった[2]。当時の「予算決算制度」は「政府の財務行政上の必要に応じるものという性格がきわめて濃厚であった」。しかし「近代的議会制度」が

1　遠藤湘吉「財政制度（法体制準備期）」鵜飼信成・福島正夫・川島武宜・辻清明編『講座日本近代法発達史』第四巻，勁草書房，1958, pp. 5–10

2　遠藤，前掲，pp. 10–11

存在しない当時においては,「このような結果になるのは当然である」。「先進国たとえばイギリス」の場合も事情は同様であって，日本の「特殊性を強調しすぎることは危険であろう」。むしろ問題となるのは「イギリスのばあいには，同時にまた，国民のがわの権利意識の成長をともない，それがやがて議会制度へと結実していったのにたいし，日本のばあいは必ずしもそうではなく，いわば官製の制度が，やがて，帝国憲法にみられるように，予算審議権が大きく制限されるという状態に移行することになった」ことである。このような遠藤の認識は後の研究者にも引き継がれてゆくことになる。

池田（1961）はその国庫制度に関する研究の中で，予算制度の確立過程に関する遠藤の説をほぼそのまま受け入れている。特に大蔵省出納条例については以下のように記述している。「これは二十款二七四条にわたる尨大な条例であった。予算に関する制度や手続の詳細な規則がここにのべられている。そして規則的にはこの条例によって予算制度はほとんど出来あがったといってよいであろう」[3]。池田の研究は論文名からも解る通り「官金取扱」に関するものであり，明治憲法の制定以前に行われた官制改革を丹念に追っている。しかし，国庫の出納は予算の執行過程と密接に関わっているにも拘らず，予算の執行手続については全くと言っていいほど言及がない。

高橋（1964）の功績はそれまで見落とされがちであった準備金会計に光を当てたことにある。高橋は明治憲法制定以前における常用金会計と準備金会計の関連と各々の役割を解明した。但し，高橋が明らかにしようとしたのは，当時の制度がどのようなものであったかということではなく，その制度を運用することによってどのような結果が引き起こされたかということであった。従って，高橋は予算制度についてほとんど言及しておらず，「準備金収出見込会計表」などを用いた実証分析に専念している。しかし，以下の記述から見て，高橋が遠藤の説を支持していたことはほぼ間違いない。「明治政府の会計制度や財政組織は，廃藩置県による全国的統一的財政権の集中，地租改正による統一

---

3 池田浩太郎「明治初期における官金取扱の財政的意義」『(成城大学) 経済研究』No. 14, Nov. 1961, p. 34

的税制の実施などによって，維新当初の混乱，また混乱にもとづく幾度かの『試行錯誤』の過程からようやく整理され，しだいに安定化にむかうにいたったことに注意を要する。そして，この安定化の一応の指標は，会計制度についていえば，一八七六年九月の『大蔵省出納規則(ママ)』の制定に求められるのではなかろうか」[4]。

加藤（1980）はその著書の中で以下のように主張している。「明治六年六月九日の『歳入出見込会計表』という太政官番外達が日本の予算のはじまりであり，政府の会計を世に公示した意義をもって，事実上予算制度が採用されたと主張せられているのと同じ意味で，明治一五年一月会計検査院が決算審査権のみをその権限とした時期に事実上予算制度が採用されたという立場をとりたい。この理由は，予算過程が単に一定期間の国家活動の数量的な計画化であるだけでなく，この計画を法的責任のもとに遂行することをも意味するかぎり，いわゆる予算と決算という過程は，同一の円周上にあり循環する過程のそれぞれの一側面として理解しなければならない」[5] 点にある。但し，加藤も決算制度を含まない狭義の予算制度の確立に果たした大蔵省出納条例の役割は充分認めている。「この条例は，綱領三十六条・本文二十款二七四条という詳細な規定をもつもので，ほぼ政府の出納関係法規を集大成したもの」[6] であり，大蔵省はこの条例の制定によって「決算制度の整備に方向をむけだしたといえる」[7] のである。加藤は更に，明治前期において予算制度は「米国型」から「欧州型」に移行したと主張する[8]。「米国型」の例としては大蔵省出納条例に代表される甲乙部制と伝票制度を，「欧州型」の例としては明治十四年会計法及び会計検査院職制章程における会計検査院の権限を挙げているが，個々の制度に関する説明は非常に部分的なものである。特に重要と思われる伝票制度については，日本の担当寮司名と米国における対応役職名を列挙している程度に過ぎない。以前に加藤

---

4 高橋誠『明治財政史研究』青木書店，1964, p. 76
5 加藤一明『日本の行財政構造』東京大学出版会，1980, p. 49
6 加藤，前掲，p. 92
7 加藤，前掲，p. 93
8 加藤，前掲，p. 49

(1953) は米国の予算制度について概説しているにも拘らず[9]，加藤 (1980) は米国の予算制度と日本のそれとを詳細に比較するようなことはしていないのである。加藤の功績は明治前期における予算制度の特徴を端的に示したことにある。

深谷 (1995) は遠藤以来の通説を以下のように批判する。「従来，この大蔵省出納条例によって，わが国における統一予算制度がほぼでき上がったといわれてきた。しかし，この段階の予算制度をみるに，形式，手続において相当程度整備されてきているといってよいであろうが，さらに内容に立ち入ってみると，会計は甲乙両部の制をとっており，一会計年度に常に複数の会計が存在していることになっている。このことは決算にも影響を与え，歳入歳出決算は二箇年間をもって漸く完結するのが普通で，年度によっては二箇年でも完結できず，さらに一年延長することが事実行われたのである。このような予算制度が果して統一予算制度といい得るか，問題のあるところであろう。統一予算制度の成立には，少なくとも甲部，乙部の制度が廃止されねばならないと考えるのである」[10]。このことから，深谷は「統一予算制度は同年[11] 二月公布の会計法によって確立した」[12] と主張する。

こうして明治前期における予算制度の確立過程に関する先行研究を概観してみると，二つの点に気付く。第一に，予算制度の確立時期については見解が分かれているが，大蔵省出納条例が予算制度の整備に大きな役割を果たしたという点については意見の一致が見られる。第二に，総ての先行研究が大蔵省出納条例を重要視しているにも拘らず，詳細な制度分析は未だ行われていない。明治前期における予算制度の確立過程を分析する方法としては，大蔵省出納条例に内包される個々の制度を明らかにして，それらが改廃されていく過程を一つ一つ検討していくのが最も適切であろう。そのためには，三百を越える条文数を持つ大蔵省出納条例の詳細な分析がどうしても必要になる。同条例には「文

---

9 加藤一明「合衆国の予算制度——財務行政への一考察」『法と政治』Vol. 4 No. 3, Sep. 1953, pp. 45–98

10 深谷徳次郎『明治政府財政基盤の確立』御茶の水書房，1995, p. 122

11 明治二十二年

12 深谷，前掲，p. 130

字脱漏意義不明ノ箇所往々ニシテ存在ス」[13] と言われる。しかし，これらの欠点は克服できないものではない。文字の脱漏はともかく，「意義不明ノ箇所」には明らかに解釈者にも責任がある。なぜなら，その箇所は少なくとも同条例を起草した人々にとっては「意義不明」ではなかったはずだからである。

本稿の目的は大蔵省出納条例の構造と機能を解明することにある。

2　会計の枠組

2.1　会計年度

当時の会計年度は毎年七月一日から始まり，翌年の六月三十日に終わった。各年度には当該年度の前半期が帰属する暦年の干支が冠された。例えば明治九年の干支は丙子なので，明治九年七月一日から明治十年六月三十日までの年度は「丙子年度」と呼ばれた。

会計年度には幾つかの例外措置が設けられていた。第一に，第一類及び第三類準備金会計には年度区分そのものが存在しなかった。この問題については「2.2.2　準備金会計」で詳しく扱う。第二に，家禄及び賞典禄には支出年度に関する例外措置が設けられていた。この問題については「2.3.1　常用金会計の甲部と乙部」で詳論する。第三は貸付金の貸与期間に関するものである。明治八年七月以降の貸付金については会計年度に基づいて貸与期間を設定することになっていた。しかし，その年度の前半年間，即ち七月一日から十二月三十一日までに貸与された貸付金については当該年度に貸し出されたものとして扱われたが，後半年間，即ち一月一日から六月三十日までに貸与された貸付金については翌年度に貸し出されたものとして処理された。この措置は，貸付金の元金返済及び利子支払が年に一度五月に行われていたことに起因する。もしこの種の措置を取らないなら，当該年度の早い時期に貸付金を貸与された者と遅い時期に貸付を受けた者との間に貸与期間の点で格差が生じてしまう。例えば，七月に貸付金を貸与された者はほぼ一年後の翌年五月に元金の年割額を返済す

---

[13] 明治財政史編纂会編『明治財政史』第一巻，丸善，1904, p. 648

るのに対して，四月に貸付を受けた者は翌五月に当該金額を返済しなければならなくなる。このような事態を回避するためには様々な措置が考えられる。貸付金の返済を年割のままにしておきたいなら，貸与期間が一定になるように貸付金毎に異なる返済月を設定すればよい。又，貸付金の返済を年割から月割に変更しても同じ効果が得られる。しかし，事務の煩雑化を考慮して上記の措置を取ったのであろう。この措置により，貸付を受けた日から返済日までの最短月数は，任意の年の十二月末日に貸付金を貸与されて翌年の五月初めに返済する場合の約四ケ月間になる。なお，返済月を五月に設定したのは翌六月に会計年度が終了するからである。貸付金における会計年度の例外措置はあくまで貸与期間に関するものであり，収入及び支出年度には全く影響を及ぼさない。毎年五月に回収される貸付金が当該年度の歳入として扱われるのは無論のこと，会計年度の後半期に行われる貸付も当該年度の歳出として処理される。

2.2　会計区分

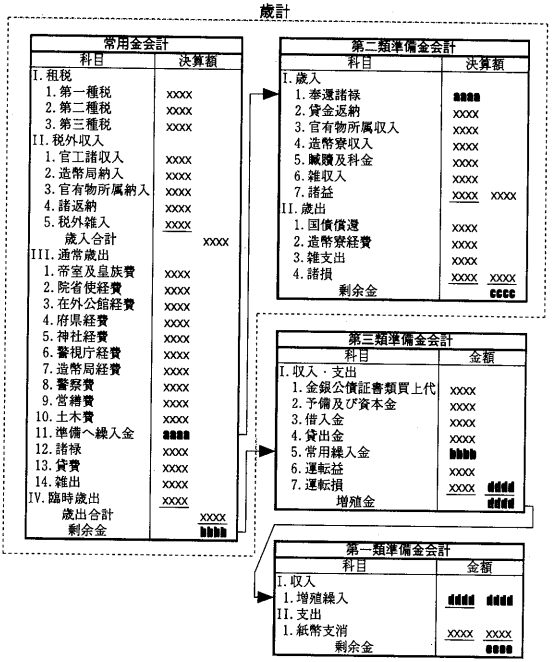
会計はまず常用金会計と準備金会計に大別される。常用金会計を一般会計に，準備金会計を特別会計に準えると理解しやすい。常用金会計と準備金会計の関係を略示すると図1のようになる。

2.2.1　常用金会計

まず常用金会計を見ると「常用金ハ一歳ノ入ヲ以テ一歳ノ費ニ充ツル者ニシテ其金額ハ法令ニ依テ之ヲ定ム」[14] という規定がある。この条文の前半部分は，常用金会計における任意の年度の歳出は同年度の歳入によって賄わねばならないということを定めている。これは現在で言うところの会計年度独立の原則であり，財政の健全性を確保するための規定である。但し，ここで言う「一歳ノ入」及び「一歳ノ費」は，当該年度会計に帰属する歳入出の意であって，同年度内に出納した収入及び支出という意味ではない。この点については「2.3.1 常用金会計の甲部と乙部」で詳論するので，ここではこれ以上言及しない。又，

---

14 「大蔵省出納条例」綱領第三条参照。



出所：大蔵省出納条例より作成

図1　会計区分及び出納科目

上記条文の後半には歳入出予算額が「法令」によって定められるとあり，形式的には予算法律主義が採用されている。だが，議会が未だ開設されていない当時においては予算が法律であるか否かはそれほど重要な問題ではなかった。

常用金会計からは第二類準備金会計と第三類準備金会計への繰入が行われた。家禄や賞典禄が奉還された場合には，当該支出不用額を「準備へ繰入金」として第二類準備金会計に繰り入れた。図1ではこの繰入金額が「**aaaa**」で表されている。又，常用金会計の剰余は第三類準備金会計に繰り入れられた。図1ではこの繰入金額が「**bbbb**」で表されている。

2.2.2　準備金会計

準備金会計は三分割される。第一類準備金会計は金兌換制度を導入するために本位金貨を蓄積することを目的としており，同会計が銀，銅，紙幣，外国貨

幣等によって収入を受け入れることは固く禁じられていた。同会計は第三類準備金会計で発生した「増殖金」を「増殖繰入」として受け入れた。図1ではこの受入金額が「**dddd**」で表されている。又，同類の剰余金は翌年度に繰り越される。図1ではこの繰越金額が「**eeee**」で表されている。第二類準備金会計は各種公債の償還を主要な目的にしているが，常用金会計に含まれない歳入出を全般的に取り扱った。同会計は，家禄が奉還された場合に生じる支出不用額を「奉還諸禄」として常用金会計から受け入れる。図1ではこの受入金額が「**aaaa**」で表されている。又，同会計の剰余金は翌年度に繰り越される。図1ではこの繰越金額が「**cccc**」で表されている。第三類準備金会計では利殖を目的とした資金運用が行われた。同会計は，常用金会計の剰余を「常用繰入金」として受け入れ，運用によって得られた「増殖金」を本位金貨によって第一類準備金会計に繰り入れる。図1ではこの受入金額が「**bbbb**」で，繰入金額が「**dddd**」で表されている。

第二類準備金会計は常用金会計と共に歳計を構成する。逆に言うと，第一類及び第三類準備金会計には会計年度が設けられていない。第一類及び第三類準備金会計に年度区分が存在しない理由としては，以下の二つが挙げられている。第一に，ある会計が年度間に亘って継続する基金の出納を管理するためのものなら，当該会計における年度区分の必要性は薄い。第二に，貸付金の貸与は確かに支出ではあるが，必ず回収されるので資金を消費する訳ではない。同じく貸付金の回収は収入ではあるが，過去に行った支出の結果に過ぎない。第一の理由を詳しく説明するとこういうことになる。常用金会計と第二類準備金会計は共に独立した会計である。両者において重要なのは予算額や決算額というフロー概念であり，それらをストックとして捉えても各勘定の現金残高という以上の意味はない。従って，両者においては，フロー概念を導入するために期間の限定がどうしても必要となる。それに対して，第一類及び第三類準備金会計の背後には，金兌換制度を導入するために設けられた基金が存在する。第一類準備金会計は基金本体の出納を捉えたものであり，第三類準備金会計は運用に充てられている一部の基金の出納を捉えたものである。しかし，大蔵省がこの基金において重視したのはフローではなくストックであった。基金の出納

額は問題とされず，残高のみに関心が払われた。例えば第三類準備金会計では，国債寮が毎年，前年の十二月二十八日の日計表からその年の七月一日における基金残高を推計することになっている。基金残高は金兌換制度の導入に直結するからである。こうしたフローの軽視は，第一類及び第三類準備金への年度区分の導入を不必要に感じさせた。次に，第二の理由であるが，これは貸付金の貸与時に結ばれる契約関係に着目したものである。貸借契約に従えば，貸付金の貸与と回収は不可分のものと考えざるをえない。ゆえに，年度区分を行うことによって，ある年度に行われる貸与と翌年度以降に行われる回収とを分離することは，不適当と見なされた。これらの理由により，第二類準備金会計には会計年度が導入されたが，第一類及び第三類準備金会計には年度区分が設けられなかった。しかし，上述した二つの理由は常用金会計では明らかに矛盾する。第一の理由によれば常用金会計には年度区分が必要となるが，第二の理由によれば，同会計にも貸付金は存在するので，会計年度の導入は不適当ということになる。だが，常用金会計に会計年度を導入する場合と導入しない場合の利得を比較すると，前者が後者を上回ることは明白であった。こうした事情により，常用金会計には例外措置が設けられた。貸付金の貸与と回収の間の対応関係を分断し，貸与を歳出として，回収を歳入として扱うことにしたのである。この例外措置の背景には，常用金会計の貸付金と第三類準備金会計の貸付金との間の性質の違いもあるが，この問題については「2.4.2.1　常用金会計の支出科目」で詳述する。

2.3　勘定区分

2.3.1　常用金会計の甲部と乙部

常用金会計には甲部と乙部の区別が存在する。甲部が現年度に帰属する歳入出を出納する勘定であるのに対して，乙部は前年度に帰属する歳入出を出納する勘定である。例えば，丙子年度に帰属する歳入出は同年度中「丙子甲部」において出納される。しかし，それらの出納を同年度中に完了させる必要はない。なぜなら「丙子甲部」は「丁丑乙部」として翌年度も存続するからである。換言すれば，丙子年度会計の出納は丁丑年度になっても「丁丑乙部」において引

表1　常用金会計の勘定区分

	乙亥年度	丙子年度	丁丑年度	戊寅年度	己卯年度	庚辰年度
乙亥年度会計	甲部	乙部				
丙子年度会計		甲部	乙部			
丁丑年度会計			甲部	乙部		
戊寅年度会計				甲部	乙部	
己卯年度会計					甲部	乙部
庚辰年度会計						甲部

出所：大蔵省出納条例より作成

き続き行われる。表1を参照すれば，丙子年度会計における「丙子甲部」と「丁丑乙部」の連続性が一目で理解されるであろう。なお，各年度会計の歳入出は乙部が終了するまでに決算されていなければならなかった。例えば，丙子年度会計の歳入出決算は丁丑年度中に完了されねばならない。

ここで注意しなければならないのは，歳入と歳出とでは乙部の持つ重要性が異なるという点である。歳入予算と歳出予算の間には厳密な意味での対応関係が存在しない。歳入予算は当該年度の単なる収入見積りに過ぎない。なぜなら，歳入を徴収する際に根拠となる法令は歳入予算ではなく，各々の歳入について規定する個別法だからである。ゆえに，歳入決算額は予算額を上回ることもあるし，下回ることもある。従って，乙部において前年度に帰属する歳入を収納しうるという規定は，歳入予算とは何ら関連がない。該当する個別法に基づいて現年度に収納されるべき歳入が延納等によって翌年度に収納される場合を想定しているに過ぎないのである。例えば，歳入の中には地租のように原則として年単位で賦課するものと官禄税のように毎月徴収するものとがある。年単位で徴収する歳入の延納を認めると，当該歳入は翌年度の乙部で収納せざるをえない。毎月徴収する歳入は，例え翌月まで延納を認めても，収納が年度間に跨ることはない。但し，六月から七月への延納だけは，翌年度の乙部で収納せざるをえない。

それに対して，歳出予算は各官庁が当該年度に支出できる金額を厳密に制限する。支出を行う際に根拠となる法令は，他の法令が歳出予算に義務的経費の計上を要求することがあるとはいえ，歳出予算なのである。ゆえに，甲部では歳出予算によって定められた限度額までしか債務負担も支出も行えない。しか

し，支出だけなら乙部でも行えるのである。しかも，乙部は一年もの長きに亘って使用できる。こうして，乙部での支出を前提にした債務負担が甲部で行われることになる。諸官庁は，乙部を出納整理期間内にある勘定のような例外的存在とは考えず，単に支出のみ可能な勘定として理解したのである。実際，乙部は厳密な意味で出納整理期間内にあるとは言えない。なぜなら，大蔵省出納条例には出納閉鎖期限に関する規定が存在しないからである。強いて言えば，乙部は出納整理期間内にあるがその出納整理期間には出納閉鎖期限がないということになる。大蔵省出納条例が定めているのは乙部が終了する以前に各年度会計の決算を完了するということであって，乙部の終了と共にもしくはそれ以前に出納を閉鎖するということではない。決算を行うためには出納の閉鎖が必要なことは自明であるが，明文規定がない以上，各官庁が乙部終了後に支出を行おうとしても大蔵省は当該経費の交付を拒絶できない。ゆえに，支出は乙部終了後も延々と行われ続けた。実際に各年度会計の決算が行えるようになったのは，明治十一年七月三十一日に出納閉鎖期限が定められて以降のことである[15]。表1を見ると，戊寅年度以前には各年度会計の右端が破線になっている。これは出納閉鎖期限が存在しないことを表している。

ある年度において翌年度に帰属する歳入出を出納する必要がある場合には，翌年度の甲部を新たに設けて出納を行う。例えば，丙子年度において翌丁丑年度会計に帰属する歳入出を出納する必要がある場合には，「丙子甲部」とは別に「丁丑甲部」を設けて両部の出納を峻別しなければならない。表1を見ると，丁丑年度会計の甲部が前年度まで伸びており，丙子年度には丙子年度会計の甲部と丁丑年度会計の甲部が併存していることが解る。しかし，これは歳出予算に先立って支出が行われることを意味する。例えば，丁丑年度会計の歳出予算は丙子年度末以降にしか制定されないのであるから，丙子年度中に行われる丁丑年度会計からの支出のほとんどは歳出予算による拘束を受けないことになる。この規定が設けられた背景には，家禄及び賞典禄が暦年に基づいて支給されていたという事情がある。ある暦年分の家禄及び賞典禄は当該暦年の干支が冠さ

15　明治十一年太政官達第三十四号参照。

れている会計年度の歳出とされた。例えば，明治九年分の家禄及び賞典禄は丙子年度会計から支出された。しかし，当時の家禄及び賞典禄は，その年の十二月から翌年の五月までに，数回に分けて支給されていた[16]。例えば明治九年分の家禄及び賞典禄は，明治九年の十二月から明治十年の五月にかけて支給された。従って，家禄及び賞典禄における暦年と会計年度との齟齬にはほとんど実害がないようにも思われる。例えば，明治九年分の家禄及び賞典禄は実際は丙子年度内に支出されるのであるから，それを丙子年度に帰属する歳出として扱っても弊害は少ないだろう。だが，ここで除族時に支給される家禄が問題となる。ある年の六月三十日以前に除族された人物が除族時に受け取るその年の一月一日から除族された日までの分の家禄は，翌年度に帰属する歳出である。従って，現年度の甲部とは別に翌年度の甲部を設けて当該支出を行わねばならない。他方で，政府は秩禄処分を着々と進めていた。明治八年九月七日に，家禄はそれまでの現米支給から現金支給へと変更された[17]。次いで明治九年八月五日には，金禄公債証書発行条例などによっておおよそ以下のことが定められた[18]。第一に，家禄及び賞典禄の支給は明治九年限りとする。第二に，明治十年には金禄公債を交付する。第三に，同公債には年五分から七分までの利子を支払う。第四に，同公債は五年間据え置いた後，毎年抽選を行い三十年かけて償還する。第五に，同公債は当分の間売買，質入，書入を禁止する。大蔵省出納条例が制定されたのは明治九年九月十九日であるから，家禄の廃止は既に確定していた。従って，翌年度の甲部を現年度中に設けるという規定は同条例の制定当初から空文化していたと言うことができる。

2.3.2　第二類準備金会計の本部と後部

第二類準備金会計にも常用金会計の甲部と乙部に類似した区分がある。常用

16　明治七年太政官布告第百二十五号参照。

17　明治八年太政官布告第百三十八号及び太政官達第百九十三号，明治九年太政官達第三十五号参照。

18　明治九年太政官布告第百八号及び第百九号参照。

金会計の甲部に当たるものが本部であり，乙部に当たるものが後部である。本部と後部の関係は表2で示されている。例えば第二類準備金の丙子年度会計は同年度中「第二類準備丙子本部」と呼ばれる。丙子年度会計に帰属する歳入出の出納が同年度中に完了できない場合には，「丙子本部」は「丁丑後部」として翌年度も存続する。但し，第二類準備金会計には翌年度の本部を現年度中に設けて出納を行うという規定はない。なぜなら，第二類準備金会計にはその種の規定を必要とするような歳入出が存在しないからである。又，第二類準備金会計においても，戊寅年度までは各年度会計に出納閉鎖期限が定められていない。

2.4　勘定科目

各会計には出納科目，大科目，小科目，細科目という四種類の勘定科目が設けられている。出納科目は大科目に，大科目は小科目に，小科目は細科目に各々細分化される。出納科目は名前の示す通り，国庫の出納手続において要伝票書や伝票に記入される勘定科目である。それに対して，大科目以下の勘定科目は各官庁が帳簿上で使用するに過ぎない。従って，出納科目の変更は一切認められないが，大科目以下の勘定科目は各年度の予算編成時に変更できる。歳入出予算が公布されてからは，原則として勘定科目の変更は認められない。但し，大蔵卿の許可を得た場合に限り，大科目以下の勘定科目については予算の執行中であっても追加や削除が認められる。なお，第一類準備金会計には出納科目しか設けられていないが，第三類準備金会計には大科目まで設けられている。しかし，第一類及び第三類準備金会計には歳入出予算が存在しないので，第三類準備金会計における大科目の変更には必ず大蔵卿の許可が要ることになる。

表2　第二類準備金会計の勘定区分

	乙亥年度	丙子年度	丁丑年度	戊寅年度	己卯年度	庚辰年度
乙亥年度会計	本部	後部				
丙子年度会計		本部	後部			
丁丑年度会計			本部	後部		
戊寅年度会計				本部	後部	
己卯年度会計					本部	後部
庚辰年度会計						本部

出所：大蔵省出納条例より作成

2.4.1　収入科目

2.4.1.1　常用金会計の収入科目

常用金会計の収入は本収入と款外納入に区分される。本収入は更に租税と税外収入に分けられる。

租税は租税寮が管轄する。但し，ここで言う「租税」には租税以外のものも含まれている。明らかに反対給付を伴う手数料なども租税に分類されているからである。租税には三つの出納科目が設けられており，各々「第一種税」,「第二種税」,「第三種税」と名付けられた。これらの出納科目は図1で既に示したが，参考のために各出納科目に含まれる大科目を表3に掲げる。関税は「第一種税」に区分される。残り二科目についてはいささか正確さを欠くが，概ね直接税が「第二種税」に，内国消費税が「第三種税」に対応していると考えられる。

税外収入は当該収入を所管する官庁が徴収する。税外収入の中で主要な位置を占めるのは「官工諸収入」と「税外雑入」である。従って税外収入は概ね国営事業収入に対応すると考えてよい。税外収入の出納科目についても図1で既に示したが，参考のために各出納科目に含まれる大科目を表3に掲げておく。

常用金会計には歳入とは見なされない収入が存在する。これを「款外納入」と呼ぶ。款外納入の出納科目は「過誤渡返納」,「更正納」,「繰換借入」,「繰換貸返納」の四つである。例えば，大蔵省がある官庁に誤って経費を交付した場合，当該官庁はその経費を国庫に返納する。この返納は歳入とは言えないので「過誤渡返納」として処理される。又，国庫から支出された経費に残金が生じて決算時に返納される場合も，「過誤渡返納」として処理される。大蔵省が例えば当該年度の甲部と乙部の間で収入の受入先を誤った場合，款外支出の「更正払」によって一度還付してから「更正納」によって再度受け入れる。従って，この「更正納」も歳入とは言えない。なお「更正払」も「更正納」も帳簿上の操作に過ぎず，実際に出納を行う訳ではない。これらの出納科目が設けられた背景には会計制度の整備状況における大蔵省と他省庁との格差が存在する。当時，大蔵省以外の官庁は単式簿記すら採用しておらず，江戸幕府以来の勘定帳を用いていた。他方で，大蔵省は政府会計に複式簿記を導入するという当時としては極めて野心的な試みを行っていた[19]。この格差ゆえに，大蔵省が期待したほど

表 3　常用金会計の収入科目

	出納科目	大科目	主務寮課	要伝票書
租税	第一種税	海関税	租税寮	第四号式
	第二種税	地税		
		鉱山税		
		官禄税		
		家禄賞典禄税		
		北海道物産税		
		琉球藩貢納		
	第三種税	酒類税		
		煙草税		
		証券印紙諸税		
		郵便税		
		訴訟罫紙諸税		
		代言免許料		
		蚕種紙印紙税		
		生糸・繭・真綿印紙代		
		生糸売買鑑札料		
		船税		
		車税		
		諸会社税		
		銃猟税		
		牛馬売買免許税		
		度量衡税		
		版権免許料		
		外国行其外免許・手数料		
税外収入	官工諸収入	工部省鉱山収入	検査寮 議案課	第一号式 第二・三号式
		工部省汽車収入		
		工部省電信収入		
		工部省製作収入		
		内務省製糸収入		
		大蔵省活版収入		
		大蔵省電信料分金		
		海軍省製造収入		
	造幣局納入		不明	不明
	官有物所属納入	官有物払下代		
		官有地及家屋類貸下料		
		高嶋炭坑売払年賦金		
		鉄道売払年賦金先収		
	諸返納	宮方及旧藩藩貸金返納		
		外国債分借追徴金		
		石高貸下返納		
		雑収納		
		諸貸金返納	貸付掛	(準)第四号式
		諸貸金利子		
	税外雑入	内務省納入	検査寮 議案課	第一号式 第二・三号式
		大蔵省納入		
		陸軍省納入		
		海軍省納入		
		開拓使納入		
		府県納入		
		雑収納	不定	第一～三号式

出所：大蔵省出納条例より作成

には会計事務の処理精度が向上せず，過誤出納がしばしば発生した。それゆえ上記の出納科目の設置が必要だったのである。又，資金繰りが苦しい勘定は余裕のある勘定から一時的に資金の融通を受ける場合がある。これを「繰替」と呼び，その収入は「繰替借入」と「繰換貸返納」によって処理される。どちらも歳入ではない。

租税，税外収入，款外納入を常用金会計に収納する場合には，その呼称を一定にする必要がある。まず干支を冠して会計年度を，甲乙部によって勘定を区別する。次に租税か税外収入なら「収入」，款外納入なら「款外収入」と記入する。更に出納科目を明記する。最後に納主名を記して納の字を付す。例えば，本収入なら「干支甲(乙)部　収入　出納科目名　何某納」のようになり，款外納入なら「干支甲(乙)部　款外収入　出納科目名　何某納」のようになる。

2.4.1.2　準備金会計の収入科目

第一類準備金会計の収入科目は一つしか存在しない。第三類準備金会計の増殖金を本位金貨によって受け入れる「増殖繰入」がそれである。この出納科目については図1で既に示した。

第二類準備金会計では常用金会計と同様に毎年度，歳入予算が編成される。従って，大科目以下は毎年度変更できる。出納科目については図1で既に示したが，参考のために大蔵省出納条例が制定された当時の大科目を表4に掲げておく。表4からは，国債償還の原資にどのような収入が充てられていたかが解る。収入科目中で最も主要な地位を占めていたのは「奉還諸禄」なかんずく「華士族奉還禄」であった。

第二類準備金会計にも歳入には分類されない収入が存在する。それらは「款外納入」と呼ばれるもので「過誤渡返納」，「更正納」，「臨時借入」，「臨時貸返納」という四つの出納科目が置かれていた。各出納科目が扱う内容は常用金会計の款外納入と同様であった。但し，科目名に多少の異同が見られる。「過誤渡返納」と「更正納」については両者共通である。「臨時借入」は常用金会計の

---

[19] 久野秀男『官庁簿記制度論』税務経理協会，1958, pp. 31–35 及び pp. 89–91

表 4　第二類準備金会計の収入及び支出科目

	出納科目	大科目	主務寮課	要伝票書
収入科目	奉還諸禄	華士族奉還禄	国債寮	第二・三号式
		国債支消願奉還禄		
	貸金返納	宮方及旧藩藩貸返納金		(準)第四号式
		外国債分借追徴金		
		石高貸下返納		
		雑返納		
		六年前救助貸下返納	貸付掛	
	官有物所属納入	高嶋炭坑売払年賦金	国債寮	第二・三号式
		鉄道売払年賦金先収		
		官有物払下代		第一号式
		官有地及家屋類貸下料		
	造幣寮収入			第一～三号式
	贓贖及科金	賍贖金	検査寮	第一号式
		諸科金		
	雑収入	不要物品売払代	国債寮	
		雑入	不定	第一～三号式
		六年十二月前常用諸延納		
	諸益		国債寮	第二・三号式
支出科目	国債償還	外国債償還	国債寮	第六～八号式
		内国公債償還		
	造幣寮経費	造幣寮定額		第五号式
		造幣寮額外		
	雑支出	鉄道売払代先収利子		第五～八号式
		御堀浚及四大橋修繕費		
		新紙幣製造費		不明
		各金庫貨幣回漕費		第五号式
		雑出	不定	第五～八号式
		六年十二月前常用金延出		
	諸損		国債寮	第六～八号式

出所：大蔵省出納条例より作成

「繰換借入」に当たる。同じく「臨時貸返納」は「繰換貸返納」に対応している。

上述した歳入及び款外納入を第二類準備金会計に収納する場合には，その呼称を一定にする必要がある。最初に「第二類準備」と書いた後，干支を冠して会計年度を，本後部によって勘定を区別する。次に歳入なら「収入」，款外納入なら「款外収入」と記入する。更に出納科目を明記する。最後に納主名を記して納の字を付す。例えば，歳入なら「第二類準備干支本(後)部　収入　出納科目名　何某納」のようになり，款外納入なら「第二類準備干支本(後)部　款外収入　出納科目名　何某納」のようになる。

第三類準備金会計の勘定科目には収入と支出の区別が存在しない。同会計の支出と収入には貸付金の貸与と回収という対応関係が存在するからというのがその理由であるが，この問題については「2.4.2.2　準備金会計の支出科目」で扱うことにする。

2.4.2　支出科目

2.4.2.1　常用金会計の支出科目

常用金会計の支出は歳出と款外支出に区分される。歳出は更に通常歳出と臨時歳出に分けられる。歳出の出納科目については図1で既に示した。なお，臨時歳出の出納科目は通常歳出と同一なので図1では省略してある。大蔵省出納条例には常用金会計の歳出に限って，各出納科目に含まれる大科目が掲載されていない。しかし，その理由は単純なものである。第一に，通常歳出の大科目は多岐に亘り過ぎて紙幅の関係上詳載できない。第二に，臨時歳出の大科目は各年度の予算編成時に，もしくは支出が必要となる度毎に新たに設定されるので，予めそれらを法令に掲げておくことはできない。

通常歳出は経常的経費に対応しており，定額常費と額外常費から構成される。定額常費は例えば「俸給」のような義務的経費を指す。ゆえに定額常費の場合，当該年度の歳入額を考慮して歳出額を増減するようなことはできない。定額常費は歳出予算表に科目毎に掲載され，各官庁に毎月十二分の一づつ交付される[20]。他方で額外常費は，一定金額を越える「営繕費」のような裁量的経費を指す。ゆえに額外常費の場合，当該年度の景気，当該経費に対する需要の緩急，歳入額の多寡などを参考に支出額が決定される。額外常費は支出の度毎に所管官庁が大蔵省に当該経費を請求しなければならない。臨時歳出は臨時的経費に対応しており，例えば殖産興業，特使派遣，戦役等に関連する支出が含まれる。臨時歳出の中には歳出予算表に予め掲載できるものとそうでないものが存在するが，いずれの場合も所管官庁が支出の度毎に大蔵省に当該経費を請求しなければならない[21]。

常用金会計と第三類準備金会計とでは貸付金の持つ性質が異なるという点にも注意しなければならない。第三類準備金会計からの貸付金は，少なくとも法令上は利殖を目的にしていた。即ち，同会計の貸付金においては利子収入をもたらすことが前提とされていたのである。それに対して，常用金会計の「貸費」

20　大蔵省記録局編「類纂　大蔵省沿革略史」土屋喬雄編『維新産業建設史資料』第一巻，工業資料刊行会，1943, p. 289

21　明治八年太政官達第三十六号及び太政官五月十八日達参照。

は，災害救助や殖産興業などの政策目的を達成するための手段に過ぎなかった。従って，常用金会計からの貸付金は，その政策目的に合致する限りにおいて，利子支払や元金返済を減免される必要があった。このことは，常用金会計における貸付金の貸与と回収の間の対応関係を分断し，貸与を歳出として，回収を歳入として扱うことへの抵抗感をある程度弱めたと考えられる。

常用金会計には歳出とは見なされない支出が存在する。これを「款外支出」と呼ぶ。款外支出の出納科目は「過誤納下戻」,「更正払」,「繰換貸」,「繰換金返戻」の四つである。例えば，ある官庁が誤って収入を国庫に納付した場合，大蔵省は当該官庁にその収入を還付する。この還付は歳出とは言えないので，「過誤納下戻」として処理される。又「2.4.1.1　常用金会計の収入科目」で既述したように，大蔵省が例えば当該年度の甲部と乙部の間で収入の受入れ先を誤った場合,「更正払」によって一度還付してから「更正納」によって再度受入れる。この「更正払」も歳出とは言えない。「更正払」と「更正納」は共に帳簿上の操作に過ぎないからである。資金繰りが苦しい勘定は余裕のある勘定から一時的に資金の融通を受ける場合がある。これを「繰替」と呼ぶことも「2.4.1.1　常用金会計の収入科目」で既に述べた。これらの支出は「繰替貸」と「繰換金返戻」によって処理される。どちらも歳出ではない。

通常歳出，臨時歳出，款外支出を常用金会計から支出する場合には，その呼称を一定にする必要がある。まず干支を冠して会計年度を，甲乙部によって勘定を区別する。次に通常歳出，臨時歳出，款外支出の内該当するものを記入し，出納科目を明記する。更に通常歳出なら定額常費か額外常費かも書く。又，臨時歳出なら出納科目名の後に「臨時費」と書く。最後に渡先名を記して渡の字を付す。即ち，通常歳出なら「干支甲(乙)部　通常歳出　出納科目名　定額常費（額外常費）　何某渡」，臨時歳出なら「干支甲(乙)部　臨時歳出　出納科目名　臨時費　何某渡」，款外支出なら「干支甲(乙)部　款外支出　出納科目名　何某渡」のようになる。

2.4.2.2　準備金会計の支出科目

第一類準備金会計は，金兌換制度を導入するために本位金貨を蓄積すること

を目的としていた。従って，同会計には新紙幣の兌換を意味する「紙幣支消」以外の支出科目は設けられていない。又，第一類準備金会計には本位金貨残高が一千万円を下回ってはならないという規定が存在する[22]。しかし，この規定は新紙幣が不換紙幣である限り意味を持たない。その場合，同会計には事実上収入しか存在せず，支出は行われないからである。この規定は，当該準備金制度の発足時に第一類準備金会計には一千万円以上の本位金貨が確保されていたという事実を裏付けているに過ぎない。

第二類準備金会計では常用金会計と同様に，毎年度歳出予算が編成される。従って，大科目以下の支出科目は毎年度変更されると考えてよい。出納科目については図1で既に示したが，参考のために大蔵省出納条例が制定された当時の大科目を表4に掲げておいた。第二類準備金会計の設立目的を考えれば，同会計において最も主要な地位を占める支出科目が「国債償還」であることは説明を要しないであろう。

第二類準備金会計にも歳出に分類されない支出が存在する。それらは「款外支出」と呼ばれ，「過誤納下戻」，「更正払」，「臨時貸出」，「臨時借返戻」という四つの出納科目が設けられている。各出納科目が扱う内容は常用金会計の款外支出と同様である。但し，科目名に多少の異同が見られる。「過誤納下戻」と「更正払」については両者共通である。「臨時貸出」は常用金会計の「繰換貸」に当たる。同じく「臨時借返戻」は「繰換金返戻」に対応している。

これらの歳出及び款外支出を第二類準備金会計から支出する場合には，その呼称を一定にする必要がある。最初に「第二類準備」と書いた後，干支を冠して会計年度を，本後部によって勘定を区別する。次に歳出なら「支出」，款外支出なら「款外支出」と記入する。更に出納科目を明記する。最後に渡先名を記して渡の字を付す。例えば，歳出なら「第二類準備干支本(後)部　支出　出納科目名　何某渡」のようになり，款外支出なら「第二類準備干支本(後)部　款外支出　出納科目名　何某渡」のようになる。

既に述べたように，第三類準備金会計の勘定科目には収入と支出の区別が存

---

22 「大蔵省出納条例」第四款第二十八条参照。

在しない。これは，大蔵省出納条例の巻首に掲げられている「出納ニ関スル用件ヲ大別シテ二種トス一ハ収入二ハ支出是ナリ」[23] という規定の例外を成している。この例外措置の根拠は，同会計に会計年度を設けない第二の理由と同一である。即ち，貸付金の貸与は確かに支出ではあるが，必ず回収されるので資金を消費する訳ではない。又，回収される貸付金は収入とは言っても，過去に行った支出の結果に過ぎない。元来，第三類準備金会計には年度区分が存在せず，従って予算も編成されなかった。決算は貸付毎に逐次行われ，第三類準備金会計全体の決算は行われなかった。これらの事情に加えて，収入科目と支出科目が分離されなかったのである。同会計の管理には精度の点でかなり疑問がある。同会計の出納科目については図1で既に示したが，参考のために各出納科目に含まれる大科目を表5に掲げる。

表5　第三類準備金会計の収入・支出科目

	出納科目	大科目	主務寮課	要伝票書
収入・支出科目	金銀公債証書類買上代	金銀銅地金買上代	国債寮	第九・十号式 貸付金型
		中外公債証書買上代		
		洋金銀貿易銀買上代		
		株券地券類買上代		
	予備及資本金	各庁予備金		
		貯蓄米資本金	出納寮	
		外国為換基金	国債寮	
		兌換証券元金		
	借入金	運転借入		
		一時借入		
	貸出金	運転貸出		
		一時貸出		
		抵当貨幣		
		地金精製貸費		
		煉化石家屋建築貸費		
	常用繰入金	乙部決算残金	出納寮	第一号式
	運転益	買上諸地金益	国債寮	第九号式
		買上公債証書益		
		買上洋金銀類益		
		買上株券類益		
		貸出金益		
		外国為換金益		
		貯蓄米資本金益	出納寮	
		諸貸費益	国債寮	
	運転損	買上諸地金損		第十号式
		買上公債証書損		
		買上洋金銀類損		
		運転借入利子		
		貸出金損		
		貯蓄米資本金損	出納寮	
		諸費損	国債寮	
		外国為替金損		
		貨物運搬費		
		貨物売買手数料		

出所：大蔵省出納条例より作成

第三類準備金会計においても収入及び支出を処理するに当たっては，その呼称を一定にする必要がある。最初に第三類準備と書いた後，収入と支出の区別を明らかにする。更に出納科目を明記する。最後に収入なら納主名を記して納の字を付し，支出なら渡先名を記して渡の字を付す。例えば，収入なら「第三類準備　収入　出納科目名　何某納」のようになり，支出なら「第三類準備

23「大蔵省出納条例」綱領第一条参照。

支出　出納科目名　何某渡」のようになる。

2.5　会計対象

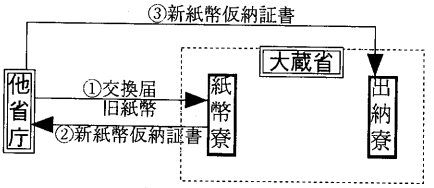
2.5.1　現金

収入及び支出の出納には貨幣が用いられるが「金貨」,「銀貨」,「新銅貨」,「旧銅貨」,「新紙幣」,「銀行札」,「一円以下の金札」の七種類のみが「金」と呼ばれる。金貨と銀貨は明治政府が鋳造した新貨幣である。それに対して，銅貨は江戸幕府が鋳造した旧銅貨と明治政府が鋳造した新銅貨に区分される。新紙幣は文字通り明治政府が新たに発行した不換紙幣のことである。銀行札は国立銀行が発行する銀行券を指す。金札は慶応四年五月から明治二年六月まで発行された太政官札と明治二年十月から明治三年十月まで発行された民部省札の別名である。太政官札と民部省札はいずれも不換紙幣であるが，民部省札は太政官札の少額紙幣が不足したのを受けて発行された。どちらも当初は発行から十三年後に，そして後には明治五年までに正貨と兌換されることになっていたのでこの名がある。但し，明治四年十二月二十七日に金札は新紙幣と交換するという布告が発せられたので[24]，実際には兌換は行われなかった。七種類の金には打歩が発生していたが，表向きは総て同一価値を有することになっていた。ゆえに，収入及び支出を出納するために大蔵省内の主務寮課が要伝票書を発出する際には，何種類の金を混用しても差し支えなかった。要伝票書については「3.2　執行過程」で詳しく触れるが，同書には単に金何円と記入され，その種類は区別されなかったのである。但し，総ての収入及び支出を実際に出納する出納寮と準備金会計の資金管理を担当する国債寮だけは，金を種類毎に把握しておかねばならない。従って，両寮は金の種類を区別し，種類毎に総額を算出する。更に，出納寮はその数字に基づいて日計表を作成した。

当時一般に使用されていた「五円以上の金札」,「兌換証券」,「開拓使証券」,「会計券」,「旧藩札」は本来市場通用力を有しないので，国庫に納付する際には新紙幣と交換しなければならなかった。金札は既に説明した通り太政官札と民

24　明治四年太政官六百七十八号参照。

部省札のことであるが，民部省札には五円以上の額面の紙幣が存在しないのでここでは太政官札のみを指している。又，兌換証券は大蔵省兌換証券を，開拓使証券は開拓使兌換証券を各々指している。どちらも大蔵省が三井組に委託発行させた証券である。大蔵省兌換証券は明治四年十月から明治五年二月まで，開拓使兌換証券は明治五年一月から同年三月まで発行された。会計券は為替会社が発行した金券，銀券，銭券，洋銀券を指すものと思われる。金券は明治二年二月から明治五年十一月まで，銀券は明治二年六月から明治三年三月まで，銭券は明治二年八月から同年九月まで発行された。洋銀券だけは明治九年九月当時も依然として発行されていたが，額面はドル表示であり国内での使用は想定されていなかった。旧藩札は文字通り旧幕時代に諸藩が発行した紙幣である。諸官庁がこれらの紙幣による収入の納付を希望する場合には，必ず紙幣寮に新紙幣との交換を申請しなければならない。紙幣寮は旧紙幣と交換に新紙幣の仮納証書を付与する。当該旧紙幣と新紙幣との交換期間が既に終わっていても，正当な理由があれば，当該旧紙幣の時価に相当する新紙幣の仮納証書と交換できた。各官庁はこの仮納証書によって収入を納付するのであるから，旧紙幣の名称は要伝票書には現れず，単に金何円と表示されるのみである。旧紙幣の納付手続を図示すれば図2のようになる。



出所：大蔵省出納条例より作成

図2　旧紙幣の納付手続

2.5.2　証書金

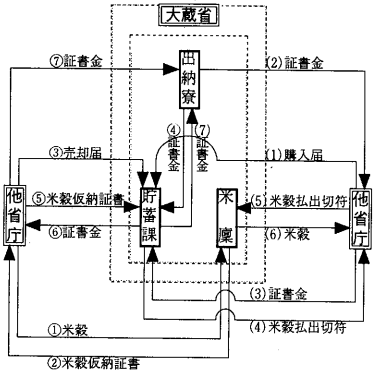
出納上の便宜を考慮して実際には貨幣の授受を行わず証書によって代替する場合がある。これを「証書金」と呼ぶ。証書は受入証書であると同時に払出証書でもある。例えばある官庁が証書によって収入を国庫に納付する場合，現金は当該官庁に保管されている。しかし，その現金は本来大蔵省が収納すべきものなので，大蔵省はその証書を「受入証書」と呼ぶ。本来なら現金を納付すべき官庁はその同じ証書を「払出証書」と呼ぶ。逆に大蔵省が証書によって経費

を交付する場合，大蔵省にとっては払出証書だが，他省庁にとっては受入証書である。同様に，常用金会計から準備金会計に繰入が行われる場合，常用金会計にとっては払出証書だが，準備金会計にとっては受入証書である。その他は総てこれに準じる。これによって各官庁は自らの受入証書と払出証書を相殺することが可能となり，現金の移動を最小限に留めることができた。又，会計間の繰入は実際に現金を動かさなくても済むようになった。証書金については，これを交付又は納付する官庁が証書を作成し，証書の裏面に「払出」又は「収納」印を押した上で，当該官庁の長官が署名し送付する。払出証書及び受入証書による出納手続は現金による出納手続とほぼ同一である。但し，伝票には証書金と記入しなければならず，現金ではないので当然仮納の手続は行わなくてよい。又，同様の理由により払出切符も作成する必要はない。なお，仮納については「3.2.1　収入手続」で，払出切符については「3.2.2　支出手続」で詳述する。

2.5.3　米穀

収入及び支出の出納に米穀を直接用いることはなかった。米穀による収入は一度当該米穀を売却させてから，その代金を国庫に収納した。米穀による支出は一度代金を交付してから，その代金によって米穀を購入させた。出納寮内には貯蓄課が設置され，米穀の売買手続に当たっていた。米穀による収入を処理するための購入代金は第三類準備金会計から「金銀公債証書類買上代」として貯蓄課に貸し出される。貯蓄課は購入した米穀を売却し，その代金によって第三類準備金会計からの借入金を返済する。この貸付及び返済には大部分証書金が用いられた。米穀の売買手続を図示すると図3のようになる。米穀による収入を納付しようとする官庁は，まず出納寮の米廩に米穀を仮納し，代わりに米穀の仮納証書を受け取る。次いで当該官庁が出納寮の貯蓄課に米穀を売却する旨を届け出ると，貯蓄課は同課が定める適切な米価に基づいて，米穀の購入代金を第三類準備金会計から借り入れる。具体的には，大蔵省内の支出手続が完了すると出納寮が貯蓄課に証書金を交付する。貯蓄課はこの証書金によって米穀の仮納証書を当該官庁から購入する。最後に，当該官庁は証書金を出納寮に

納付する。図3ではこれらの手続が丸数字によって表されている。又，米穀による支出を必要とする官庁はまず貯蓄課に米穀の購入を申請する。大蔵省内の支出手続が済むと，出納寮が当該官庁に購入代金を証書で交付するので，当該官庁はこの証書金によって米穀の払出切符を貯蓄課から購入する。当該官庁は米廩で米穀の払出切符と交換に米穀を受け取る。貯蓄課は第三類準備金会計からの借入金をこの売却代金によって返済する。具体的には，当該官庁から受け取った証書金を出納寮に納付する。図3ではこれらの手続が括弧数字によって表されている。米穀の売買に証書金を用いるのは，米穀の購入代金がすぐに国庫に納付されるからである。図3で見れば④と⑦，(2)と(7)の金額が各々一致しているので，現金を用いる必要はない。関係寮課は勘定帳に証書の記載金額を記入し，この金額に基づいて出納額を計算した。なお，院省使庁は自ら米穀の売買手続を行ったが，府県の手続は出納寮が代行した。



出所：大蔵省出納条例より作成

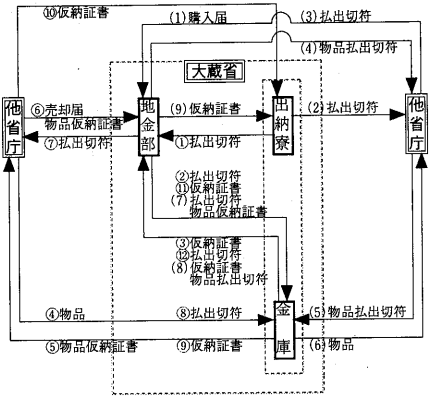
図3　米穀の売買手続

2.5.4　その他の物品

古金銀，金・銀・銅地金，混合地金，洋金銀，貿易銀，公債証書等も米穀と同様に物品と見なされ，売買手続を経てその代金によって出納が行われた。院省使庁は自ら売買手続を行うが府県の手続は出納寮が代行するという点も米穀の場合と同様である。大蔵省内における売買手続は国債寮が担当し，同寮内に地金部，洋銀部，証書部を設置してその任務に当たらせた。古金銀以下の物品を購入するための代金は第三類準備金会計から「金銀公債証書類買上代」として国債寮内の専務部に貸し出された。

2.5.4.1　古金銀，諸地金，貿易銀等

古金銀，諸地金，貿易銀等の売買手続を図示すると図4のようになる。国債



出所：大蔵省出納条例より作成

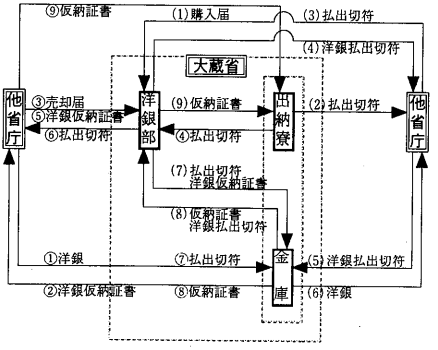
図4　古金銀・諸地金・貿易銀等の売買手続

寮の地金部は当該物品の購入代金を第三類準備金会計から予め借り入れておく。具体的には，大蔵省内の支出手続が完了すると，出納寮が地金部に払出切符を交付する。地金部は払出切符を出納寮の金庫に送付して，代わりに仮納証書を受け取る。これは地金部が払出切符によって現金を引き出し，その現金をそのまま金庫に仮納したことを意味する。地金部は当該物品の購入代金を金庫に保管しておくのである。当該物品による収入を国庫に納付する官庁は，金庫に当該物品を仮納し，代わりに当該物品の仮納証書を受け取る。次に，当該物品の仮納証書を売却届と共に地金部に送り，その代金に相当する払出切符を受け取る。当該官庁はこの払出切符を金庫で仮納証書と交換する。これも当該官庁が払出切符によって現金を引き出し，その現金をそのまま金庫に仮納したものと見なせる。当該官庁はその仮納証書を出納寮に納付するのであるが，手続はこれで終わりではない。地金部の発行した払出切符の総額が，同部が金庫に預けている金額に達した時点で，地金部は仮納証書を金庫に返送し，金庫は払出切符を地金部に返送する。地金部が当該物品の購入を引き続き行うためには，第三類準備金会計から新たな借入を行わねばならない。図4ではこれらの手続が丸数字によって表されている。又，当該物品による支出を必要とする官庁はまず地金部に当該物品の購入を申請する。大蔵省内の支出手続が済むと，出納寮が当該官庁に購入代金分の払出切符を交付するので，当該官庁はこの払出切符によって当該物品の払出切符を地金部から購入する。次いで，当該官庁は当該物品の払出切符と交換に当該物品を金庫で受け取る。地金部は，借入金によって購入した物品を総て売却した時点で，払出切符を金庫に送付し，当該物品の仮納証書も併せて返送する。金庫は折り返し仮納証書を地金部に送付し，当該物品の

払出切符も併せて返送する。地金部はこの仮納証書を出納寮に納付し，第三類準備金会計からの借入金を返済する。図4ではこれらの手続が括弧数字によって表されている。なお，上記の物品の売買価格については次のように定められていた。古金銀は明治七年九月五日の改正価格で売買された。価格は古金銀の種類毎に定められており，例えば慶長小判は一枚10円13銭2厘であった[25]。諸地金は出納寮の鑑定に基づいて評価された。貿易銀は国債寮が価格を定めた。

2.5.4.2　洋金銀

洋銀の売買手続を図示すると図5のようになる。洋銀による収入を国庫に納付しようとする官庁はまず出納寮の金庫に洋銀を仮納し代わりに洋銀の仮納証書を受け取る。次いで，当該官庁が国債寮の洋銀部に洋銀を売却する旨を届け出ると，洋銀部は国債寮が定める洋銀の売買価格に基づいて，購入代金を第三類準備金会計から借り入れる。具体的には，大蔵省内の支出手続が完了すると出納寮が洋銀部に払出切符を交付する。洋銀部はこの払出切符によって洋銀の仮納証書を当該官庁から購入する。当該官庁は金庫で払出切符を仮納証書と交換し，その仮納証書を出納寮に納付する。図5ではこれらの手続が丸数字によって表されている。又，洋銀による支出を必要とする官庁はまず洋銀部に当該物品の購入を申請する。大蔵省内の支出手続が済むと，出納寮が当該官庁に購入代金分の払出切符を交付するので，当該官庁はこの払出切符によって洋銀の払出切符を洋銀部から購入する。次いで，当該官庁は洋銀の払出切符と交換に洋銀を金庫で受け取る。洋銀部は払出切符を金庫に送付し，洋銀の仮納証書も併せて返送する。金



出所：大蔵省出納条例より作成

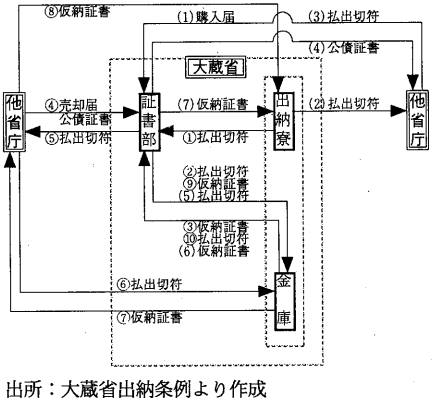
図5　洋銀の売買手続

25　明治七年太政官布告第九十三号参照。

庫は折り返し仮納証書を洋銀部に送付し，洋銀の払出切符も併せて返送する。洋銀部はこの仮納証書を出納寮に納付し，第三類準備金会計からの借入金を返済する。図5ではこれらの手続が括弧数字によって表されている。以上の説明からも解る通り，洋銀の購入代金はすぐに国庫に納付される。図5で見れば④と⑨，(2)と(9)の金額が各々一致している。従って，洋銀の売買に証書金を用いることは技術的には可能である。それにも拘らず現金が使用されるのは，米穀以外の物品は「通貨ヲ以テ出入スル」[26] という規定が存在するからである。なお，洋金の売買は洋銀に換算して行った。

2.5.4.3　公債証書

公債証書の売買手続を図示すると図6のようになる。国債寮の証書部は公債証書の購入代金を第三類準備金会計から予め借り入れておく。この点は図4で示した古金銀以下の場合と同様である。しかし，公債証書による収入を国庫に納付する官庁は金庫に公債証書を仮納せず，証書部に公債証書を直接売却する。即ち，当該官庁が売却届と共に公債証書を証書部に送付すると，証書部は折り返し代金相当の払出切符を当該官庁に送付する。その後の手続は再び図4と同一になる。図6ではこれらの手続が丸数字によって表されている。又，公債証書による支出を必要とする官庁はまず証書部に公債証書の購入を申請する。大蔵省内の支出手続が済むと，証書部が当該官庁に購入代金分の払出切符を交付するので，当該官庁はこの払出切符によって公債証書を証書部から直接購入する。証書部は，借入金によって購入した公債証書を



出所：大蔵省出納条例より作成

図6　公債証書の売買手続

26 「大蔵省出納条例」第十五款第百九十二条参照。

総て売却した時点で，払出切符を金庫に送付する。金庫は折り返し仮納証書を証書部に送付する。証書部はこの仮納証書を出納寮に納付し，第三類準備金会計からの借入金を返済する。図6ではこれらの手続が括弧数字によって表されている。以上の説明からも解る通り，公債証書は国債寮の証書部が直接管理する。それに対して，図4及び図5で示した物品は出納寮の金庫が保管した。国債寮の専務部は金庫の発行する当該物品の仮納証書を保管することにより，当該物品を間接的に管理したのである。なお，公債証書の売買価格については，家禄の自発的奉還者に対して交付した秩禄公債が国有地などの払下代金として納付される場合に限り，額面1,000円に付き911円64銭3厘7毛14として計算したが[27]，その他の公債は時価で評価した。

3　予算過程

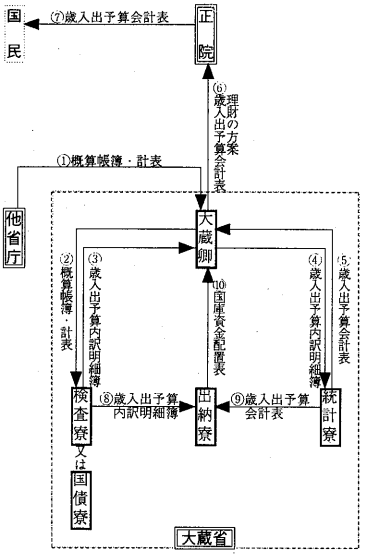
歳入及び歳出予算は編成過程から執行過程を経て決算過程に到る。これらの予算過程を以下では詳しく見ていくことにする。

3.1　編成過程

任意の年度の収入を当該年度の支出に充用するに当たっては，まず歳入及び歳出予算を編成しなければならない。ここでは，歳入及び歳出予算の編成作業が開始されてから予算表が公布されるまでの過程を指して，予算の編成過程と呼ぶことにする。明治九年当時は議会が未だ開設されていないので，予算の編成過程と明確に区別できるような審議過程は存在しない。

予算の編成過程を図示すれば図7のようになる。編成過程は各官庁の概算要求によって開始される。各官庁は自らの主管歳入額と所管歳出額を概算した帳簿と計表を作成し，前年度の二月二日までに大蔵卿に送付しなければならない。大蔵卿は各官庁から帳簿と計表を受け取ると常用金会計予算なら検査頭に，第二類準備金会計予算なら国債頭にそれらを付託する。検査頭もしくは国

27　明治七年太政官布告第八十三号参照。



出所：大蔵省出納条例より作成

図7　予算の編成手続

債頭は過去五年又は三年もしくは一年の実績額と当該年度の概算額とを対照し，且つ当該年度の歳入概算額と歳出概算額とを比較する。その上で同頭は概算額を査定して予算科目毎に分類する。こうして作成された歳入出予算内訳明細簿は六月五日までに大蔵卿に提出される。大蔵卿は検査頭もしくは国債頭から歳入出予算内訳明細簿を受け取ると，それを統計頭に付託して歳入出予算会計表を作成させる。同卿は歳入出予算会計表に，翌年度の財政方針を記載した「理財の方案」を添えて，六月二十日までに正院に提出する。正院がこれらを了承すると，六月三十日までに翌年度の歳入出予算会計表が公布される。予算表が公布されると検査寮及び国債寮は歳入出予算内訳明細簿の写しを，統計寮は歳入出予算会計表の写しを各々出納寮に送付する。出納寮は各官庁及び各府県の歳入額と歳出額を考慮して，国庫資金を移送しなければならないからである。出納寮は各金庫の出納予定額や府県の出納予定額を概算した上で，国庫資金の配置表を作成して大蔵卿に提出する。なお，ここで言う「金庫」とは出納寮の現金納払局と出張所を指す呼称であるが，当時，金庫は府県にも設置されつつあった[28]。

予算表が一度公布されてしまえば，原則として予算科目を変更することも予算額を増減することもできなくなる。しかし，正院の議決を経た予算科目の変更や予算額の増減についてはこの限りではなかった。逆に言うと，正院が認めさえすれば予算は自由に変更できたのである。従って，補正予算を編成する必要はない。

28　大蔵省百年史編集室編『大蔵省百年史』上巻，大蔵財務協会，1969, p. 48

3.2　執行過程

歳入及び歳出には各々予算が定められるが，ある収入を実際に収納すべきかどうか，もしくはある経費を実際に交付すべきかどうかは，正院の決定に大きく依存した。大蔵省内の主務寮課は時として，正院の決定を受けて当該歳入出の事務処理を開始した。以下ではこの点に注意しながら予算の執行過程を見ていくことにする。

3.2.1　収入手続

各官庁が自らの主管する歳入を大蔵省に納付する場合，現金を出納寮の金庫に仮納して，仮納証書を受け取る。常用金会計と準備金会計とに拘らず，歳入を国庫に納付する際には必ず仮納証書を使用しなければならない。なぜなら，現金での直接納付を認めるということは，収入手続が行われている間，大蔵省がその資金管理を他省庁に委ねることを意味するからである。各官庁は仮納証書を受け取ると，上納証書を作成して大蔵省内の主務寮課に送付する。大蔵省内の収入手続が済むと，出納頭は各官庁に仮納証書を提出すべき旨を通知する。各官庁がその通知に従って仮納証書を出納寮に送付すると，出納頭は折り返し各官庁に領収証書を送付する。

上納証書の提出方法は二通りあり，一方を「甲」方式，他方を「乙」方式と呼ぶ。甲方式では，当該歳入の主管官庁が大蔵省に上納証書を直接提出する。乙方式では，主管省が当該歳入の処理方法について正院に照会しその回答を得た後に，上納証書を大蔵省に提出する。即ち，甲方式と乙方式との差は正院への照会が行われるか否かにある。具体的には，甲方式は予算科目及び予算額が既に決められている歳入，即ち歳入予算表に記載されている歳入を納付する場合に用いられた。それに対して乙方式は，予算が定められておらず正院に照会しないと納付の可否や処理方法が判断できない歳入に対して適用された。従って，予算制度が徐々に整備されて行けば乙方式を使用することは稀になる。

大蔵省内の主務寮課は各官庁から上納証書を受け取ると，直ちに要伝票を発出しなければならない。但し，上納証書の提出方式に応じて，要伝票書の発出方法にも区別が存在した。

表 6　要伝票書の種類

	名称	形式	稟議	備考
収入	第一号式	上納証書	不要	予算表に掲載されている歳入を収納する場合（過去に稟議されたことのある歳入に関する通知書が大蔵省に送付されたために大蔵省が二度目の稟議を行わない場合も含む）
	第二号式	議冊	要	予算表に掲載されていない歳入を収納する場合
	第三号式	議冊	要	各官庁が予算表に掲載されていない歳入に関する照会書を直接大蔵省に送付する場合
	第四号式	上納証書	不要	租税を収納する場合（府県が提出する上納証書とは別に租税寮が新たに作成する）
	第九号式	議冊	要	第三類準備金会計の貸付金を回収し運用益を収納する場合
	第十号式	議冊	要	第三類準備金会計の貸付金を回収し運用損を計上する場合
支出	第五号式	請求書	不要	予算表に掲載されている歳出を交付する場合
	第六号式	議冊	要	予算表に掲載されていない歳出を交付する場合
	第七号式	議冊	要	各官庁が予算表に掲載されていない経費に関する照会書を直接大蔵省に送付する場合
	第八号式	請求書	不要	予算表には掲載されていないが過去に稟議を行って支出したことのある歳出を交付する場合

出所：大蔵省出納条例より作成

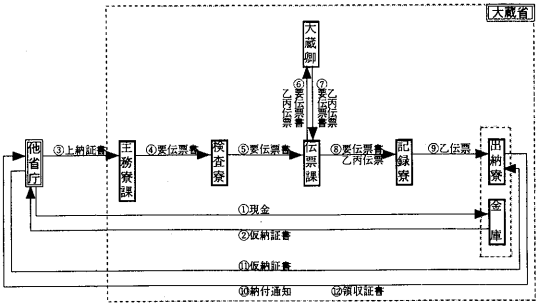
上納証書が甲方式で提出される場合，即ち予算表に記載されている歳入が納付される場合には，上納証書が直ちに要伝票書になる。具体的には，上納証書に記入されている納付予定額の肩に年度，勘定名，勘定科目，納主官庁名を記入する。最後に大蔵省内の主務寮課と関係寮課名を順に書く。このように処理した，即ち上納証書を転用した要伝票書を「第一号式」と呼ぶ。なお，要伝票書は第十号式まで存在するが，それらは総て表 6 に掲げてある。

上納証書が乙方式で提出される場合，即ち予算が定められていない歳入が納付される場合には，主管省による上納証書の提出に先立って，正院への照会が必要である。正院は主管省から照会を受けると，当該省に回答書を送付し，大蔵省にはその回答に関する通知書を送付する。主管省はその結果に従って大蔵省に上納証書を提出する。大蔵省の主務寮課は上納証書を受け取ると，稟議書を作成する。その稟議書は「議冊」と呼ばれた。主務寮課は議冊にまず納付予定額を書き，その肩に年度，勘定名，勘定科目を記入する。更に，なぜそのように処理するのかという理由と納付官庁名を記す。議冊は関係寮課に回送された後，必ず検査寮に送られる。稟議の目的は当該歳入の会計上の処理方法を決定することにあるので，その稟議には必ず検査頭も加わらねばならないからである。検査頭は議冊を検査して同頭名の検印を押すのであるが，もし何らかの意見がある時には，それを主務寮課に伝えて稟議の決定に反映させる。主務寮課は検査寮から議冊を受け取ると，それに「要伝票」の印を押して要伝票書として発出する。これが「第二号式」と呼ばれる要伝票書である。又，予算表に掲載されていない歳入が発生し，所管省が自らの判断に基づいて庁に歳入の処理方法に関する指示を与える場合，同省はその指示の内容を記した通知書を大蔵省に送付しなければならない。この場

合も，当該庁から大蔵省に上納証書が提出された後に上記と同様の稟議手続が行われるので，要伝票書が第二号式であることに変わりはない。但し，正院もしくは所管省が大蔵省に通知書を送付しても，過去に類似の稟議を行っている場合には二度目の稟議は行わない。従って，その場合には議冊が存在しないので要伝票書は第一号式に準じ，上納証書に当該通知書を添付して発出する。

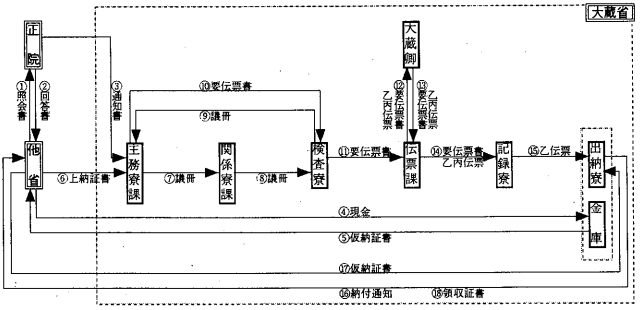
予算表に掲載されていない歳入について，各官庁から直接大蔵省に処理方法に関する照会又は申請があった場合にも，稟議は行われる。稟議に使われる議冊には大蔵省内の主務寮課が納付予定額を記入し，その肩に年度，勘定名，勘定科目，納付官庁名を書く。更に，大蔵省からの回答案又は指令案を記す。この稟議の結果に従って当該官庁は上納証書を提出するのであるが，要伝票書となるのはこの場合も上納証書ではなく議冊である。稟議終了後の議冊には「要伝票」の印が押され，「第三号式」の要伝票書となる。この説明からも解る通り，第二号式と第三号式の間の相違点は二つしかない。第一の点は収入手続に正院が加わるかどうかであり，第二の点は上納証書を受け取ってから稟議を行うか，稟議を行ってから上納証書を受け取るかということである。

要伝票書はその形式のいかんを問わず，主務寮課から検査寮に送付される。検査寮は主務寮課から要伝票書を受け取ると，年度毎に勘定名，勘定科目，金額，収納理由を記帳し，要伝票書には「番号」の印判を押して収入番号を記入する。更に同寮は要伝票書に「検証」と押印して，要伝票書を伝票課に送付する。伝票課は要伝票書を検査寮から受け取ると，その「検証」印を確認して三



出所：大蔵省出納条例より作成

図8　収入手続（第一号式）



出所：大蔵省出納条例より作成

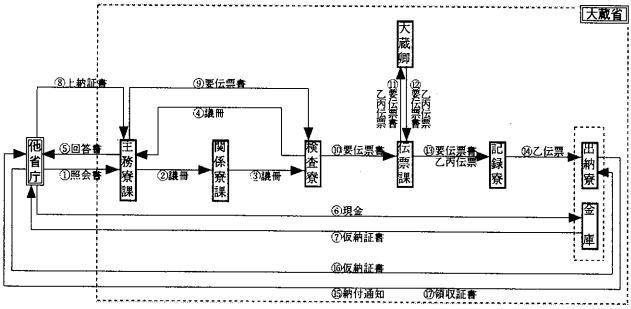
図 9　収入手続（第二号式）

枚綴の伝票を作成する。それらは各々「甲」,「乙」,「丙」伝票と呼ばれる。各伝票には年度，勘定名，出納科目の印を押し，収入番号と収入理由を記入する。その後，甲伝票一枚を切り離して同課に保管する。残りの乙及び丙伝票は要伝票書に添付して大蔵卿に提出する。

大蔵卿は乙及び丙伝票を点検し，書記官に命じて乙伝票に大蔵卿の印章を押させる。こうして乙伝票が本伝票になるのであるが，伝票は二枚とも要伝票書と共に伝票課に送り返される。伝票課はこれらを受け取ると要伝票書に「伝票済」の印を押して直ちに記録寮に送付する。

記録寮は伝票課から要伝票書と乙及び丙伝票を受け取ると検査寮の押した「検証」印と予め台帳に押印されているそれとを照合し，印判が偽造されたものでないことを確認する。更に要伝票書と伝票の記載内容を照らし合わせる。どちらにも相違がなければ，年度，勘定名，勘定科目を区別して収入番号順に記帳する。その後，記録済の証として乙伝票と丙伝票に割印し，更に本伝票である乙伝票には記録頭が検印を押す。乙伝票は出納寮に送付される。記録寮は要伝票書と丙伝票を逐次編綴して保管する。

出納寮は記録寮から乙伝票を受け取ると，主管官庁に歳入を納付する期限を通達する。主管官庁は金庫が発行した仮納証書によって期限までに歳入の納付を行う。これを「本納」と呼ぶ。出納寮は乙伝票と仮納証書を照合した上で勘定名，勘定科目，収入金額，現金を仮納した金庫，金の種類を記帳する。その後，出納頭は主管官庁に対して領収証書を交付する。なお，主管官庁は他日検



出所：大蔵省出納条例より作成

図10　収入手続（第三号式）

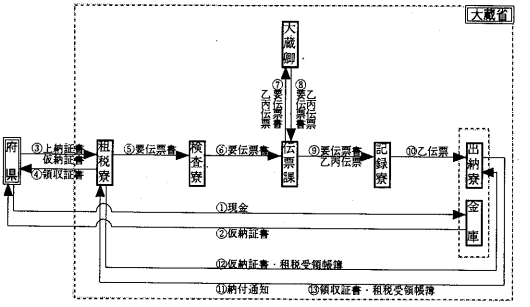
査寮から決算証書を交付される際に出納寮に領収証書を返付しなければならないので，同証書を保管しておかねばならない。

以上が予算の執行過程における一般的な収入手続であり，図で示せば第一号式要伝票書による収入手続が図８，第二号式による収入手続が図９，第三号式による収入手続が図10のようになる。次に常用金会計と準備金会計における固有の収入手続を検討する。

3.2.1.1　常用金会計における収入手続

以下では主に租税の収入手続を見ていく。租税は常用金会計の歳入中大きな比率を占めていた。例えば，明治九年度決算では歳入総額の87％を租税が占めている。租税は租税寮が専管することになっていたが，関税以外の徴税事務は府県に委任されていた。しかし，国庫への納税事務は租税寮が行うことになっていたため，租税の収入手続は他の歳入と比べてやや複雑なものになった。

府県は租税を国庫に納付するに当たり，まず現金を出納寮の金庫に仮納する。現金を仮納すると仮納証書が発行されるので，府県はそれに租税頭宛の上納証書を添えて租税寮に送る。租税頭はそれらと交換に，当該府県に対して租税頭名の領収証書を交付する。租税寮は各府県から受け取った仮納証書を三つの出納科目に分類し，科目毎の合計額を算出する。更に，その金額の肩に年度と出納科目を記した大蔵卿宛の上納証書を新たに作成して検査寮に送付する。この大蔵卿宛の上納証書は「第四号式」の要伝証書と呼ばれた。第四号式の要



出所：大蔵省出納条例より作成

図11　収入手続（第四号式）

伝票書の処理方法は「3.2.1　収入手続」で説明したものとほぼ同じである。具体的には，検査寮，伝票課，大蔵卿，再び伝票課，記録寮，出納寮の順に収入手続が進む。出納寮は記録寮から乙伝票を受け取ると，租税寮に対して仮納証書の納付期限を通達する。租税寮は出納寮に仮納証書を納付し，代わりに領収証書を受け取る。但し第四号式では，出納寮が租税寮から府県別に記入された租税の受領帳簿を借り受けて複写するという手続が新たに加わる。この帳簿は，租税の一部を府県への預金にして当該府県の歳出に充てさせ，国庫資金の移送を最小化するための資料になった。以上の収入手続を図示すると図11のようになる。

常用金会計における租税以外の歳入，即ち税外収入についても簡単に見ておくことにする。税外収入の収入手続は，ほぼ図8，図9，図10で示されている通りなので，問題は主務寮課と要伝票書の種類である。大まかに言えば，稟議を必要としない歳入は検査寮が，稟議を必要とする歳入は議案課が担当する。検査寮は第一号式の要伝票書を使用し，議案課は第二又は第三号式の要伝票書を使用する。税外収入の中で大きな比率を占めていたのは「官工諸収入」と「税外雑入」であった。例えば，明治九年度決算では税外収入の48%が「官工諸収入」であり，25%が「税外雑入」である。両者を合わせると70%を越す比率になる。「官工諸収入」と「税外雑入」の主管官庁は表3の大科目に示されているが，主務寮課は総て検査寮か議案課である。即ち，これらの歳入については原則として検査寮が第一号式の要伝票書を発出するが，不測の事態が起こった場

合に限り議案課が第二又は第三号式の要伝票書を発出するのである。但し「雑収納」だけは主務寮課も要伝票書の種類も予め決めておくことができない。これは収入の性質からしてやむをえないことであろう。一つだけ例を挙げておくと，米穀によって納付された地租は「雑収納」として処理された。この場合，主務寮課は租税寮になり，同寮が当該米穀を出納寮の貯蓄課に売却した上で，その代金を第一号式の要伝票書によって国庫に納付した。その他の勘定科目については，主務寮課も要伝票書の種類も大部分が不明であり，解っているのは「諸貸金返納」と「諸貸金利子」だけである。これらの主務寮課は貸付掛であり，収入手続は第四号式に酷似している。即ち，図11の租税寮を貸付掛に読み替えればよい。府県が貸付掛に仮納証書と上納証書を送付すると，貸付掛は同掛長名の領収証書を折り返し府県に送付する。又，大蔵省内の収入手続が済むと，貸付掛は仮納証書を出納寮に納付し，出納頭名の領収証を受け取る。

3.2.1.2　準備金会計における収入手続

常用金会計とは異なり，準備金会計の要伝票書には金の種類と納付金庫名も記載しなければならない。そのため，当該収入が租税なら租税寮は府県別の租税受領帳簿を国債寮に回覧しなければならなかったし，その他の収入なら出納寮が金の種類と納付金庫名を国債寮に通知する必要があった。国債寮は常用金会計では検査寮が行っている収納事務の一部も管轄した。即ち勘定名，勘定科目，収入金額，収入理由を記帳し，要伝票書に収入番号を記入した。国債寮はこれらの手続が済むと要伝票書に「記帳済」の印を押し，それを検査寮に送付する。検査寮は要伝票書の記入事項を検査して伝票課に送付する。伝票課は要伝票書に伝票を添付して大蔵卿に提出する。但し，検査寮と伝票課における手続は，国債寮が押した「記帳済」の印を確認してから行われねばならない。それ以後の手続は「3.2.1 収入手続」で説明したものと同様である。

各類の準備金会計における要伝票書の種類と主務寮課を簡単に見ていく。まず第一類準備金会計であるが，図1にも示されている通り収入科目は一つしかない。「増殖繰入」の主務寮課は国債寮であり，要伝票書には第二号式が使用された。

次に第二類準備金会計を見てみると，同会計の主務寮課は主に国債寮が担当し，原則として第二号式の要伝票書を使用することになっていた。各勘定科目の主務寮課と要伝票書の種類は表4に掲げてあるが，主務寮課が国債寮ではない科目は少ない。具体的には「六年前救助貸下返納」の主務寮課は貸付掛であり，「贓贖及び科金」の主務寮課は検査寮であった。「雑入」と「六年十二月前常用諸延納」は主務寮課を前もって決めておくことができない。なお，表3と表4を比べれば解る通り，常用金会計において主務寮課と要伝票書の種類が「不明」になっている大科目は総て第二類準備金会計にも記載されている。従って，常用金会計におけるこれらの科目の主務寮課と要伝票書の種類は第二類準備金会計におけるそれと同一である可能性が強い。

最後に第三類準備金会計であるが，同会計の勘定科目は収入科目と支出科目に区分されていないので，「3.2.2.2　準備金会計における支出手続」でまとめて扱うことにする。

3.2.2　支出手続

ここからは収入手続と対をなす支出手続の記述に入る。大蔵省が各官庁に経費を交付する場合，当該経費を所管する官庁はまず大蔵省の主務寮課に請求書を送付する。大蔵省内では請求書に基づいて要伝票書と伝票が作成される。それらの支出手続が済むと，出納頭は当該経費の所管官庁に交付期限を通知する。所管官庁は領収証書を出納寮に提出して払出切符を受け取ると，それを金庫で現金と交換する。

請求書には二通りの提出方法があり，一方を「天」方式，他方を「地」方式と呼ぶ。天方式では，当該経費の所管官庁が大蔵省に請求書を直接提出する。地方式では，所管官庁が当該経費の交付について上部機関に照会し，その回答を得た後に請求書を大蔵省に提出する。天方式と地方式は収入手続の甲方式と乙方式に各々対応している。天方式は総ての定額常費と額外常費のうち例規の存在するものを請求する場合に用いる。地方式は額外常費のうち例規の存在しないものと臨時費を請求する場合に用いる。地方式によって経費を請求する場合には，まず請求理由を明らかにして上部機関の許可を得なければならない。

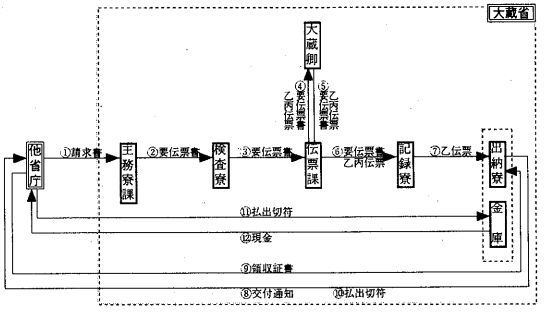
具体的には，院省使なら正院に，庁府県なら当該事務の所管省に申請しなければならない。院省使は正院の許可を得た後，請求金額と請求理由を記入した請求書を作成する。次いで，その請求書に正院への申請書，正院の許可証，正院の許可を得たという内容の文書を添えて大蔵卿に提出する。庁は所管省から許可又は指令を得た後，直接大蔵卿に請求書を提出する。府県が内務省から許可又は指令を得た場合，内務卿はその許可又は指令内容を詳記した通知書を大蔵卿に送付する。この通知書は請求書として扱われるので，府県からは別途請求書を提出する必要はない。

院省使から正院に申請があり正院がそれを許可した場合，正院はその内容を大蔵省に通知する。庁府県が所管省に申請を行う場合には，その事務が所管省の専権事項なら当該省は直ちに指令を発することができるが，もし専権事項でないなら，大蔵卿と協議するかもしくは照会して同卿の承認を得た後でなければ指令を発することができない。そしていずれの場合も，所管省は指令を発した後で大蔵卿にその指令内容を通知しなければならない。なお，大蔵省内におけるこれらの関連事務は主に議案課が担当した。即ち，院省使からの申請を正院が受理して大蔵卿に諮問した場合の答申，所管省との協議，所管省からの照会に対する回答，所管省から送付されてくる指令内容を記した通知書の受理等は主として議案課が行った。

経費の交付に際しては，大蔵省内の主務寮課は各官庁から請求書を受け取った後，直ちに要伝票書を発出しなければならない。但し，請求書の提出方法である天方式と地方式の区別に応じて，要伝票書の発出方法にも区分が存在する。

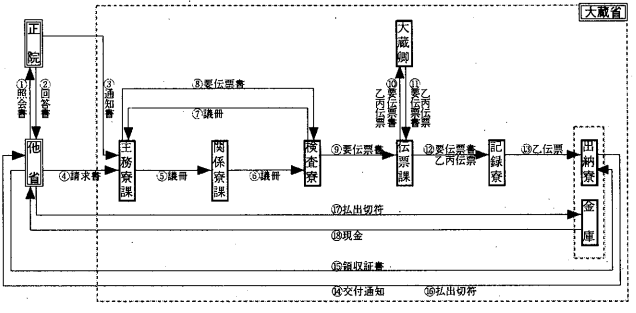
天方式によって請求書が提出される場合には，大蔵省内で関係寮課による稟議を行う必要はない。この場合，請求書が直接要伝票書になる。具体的に言うと請求書には支出予定額が書き込まれているので，その肩に年度，勘定名，勘定科目，費途，交付官庁名を記入する。最後に，大蔵省内の主務寮課及び関係寮課名を順に書く。このように処理した，即ち請求書を転用した要伝票書を「第五号式」と呼ぶ。

地方式によって請求書が提出される場合には，大蔵省内の関係寮課による稟議が必要である。収入手続の場合と同様に，稟議には必ず検査頭が参加しなけ



出所：大蔵省出納条例より作成

図12　支出手続（第五号式）

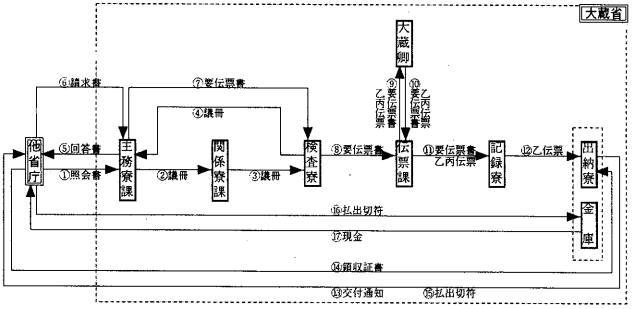


出所：大蔵省出納条例より作成

図13　支出手続（第六号式）

ればならない。主務寮課は議冊にまず交付予定額を書き，その肩に年度，勘定名，勘定科目，費途を記入する。更に，なぜそのように処理するのかという理由と交付官庁名を記す。稟議が終了すると，議冊には「要伝票」の印が押される。この議冊を「第六号式」の要伝票書と呼ぶ。又，所管省が地方式による経費の交付申請を庁及び府県に指示する場合には，その指示の内容を記した通知書を大蔵卿に送付しなければならない。大蔵省内の主務寮課は通知書を受け取ると，上記と同様の稟議手続を踏む必要がある。よってこの場合も要伝票書に第六号式を用いることには変わりない。

各官庁が上部機関にではなく直接大蔵省に経費の申請もしくは照会をしてきた場合にも稟議は行われる。稟議に使われる議冊には大蔵省内の主務寮課が交



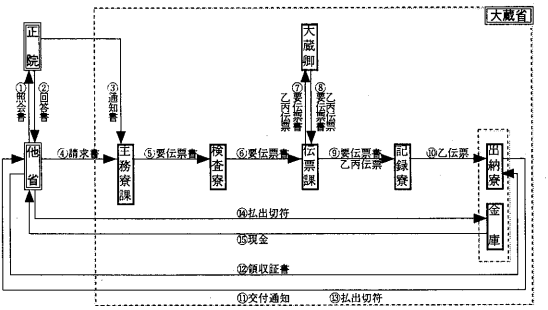
出所：大蔵省出納条例より作成

図14　支出手続（第七号式）

付予定額を記入し，その肩に年度，勘定名，勘定科目，交付官庁名を書く。更に，大蔵省からの回答案又は指令案を記す。稟議終了後の議冊には「要伝票」の印が押され，「第七号式」の要伝票書となる。以後の支出手続は第六号式の要伝票書と同様である。但し，申請が認められなかった場合についてはこの限りではない。

又，請求書が地方式によって提出されても，過去に同様の稟議を行ったことがありその稟議書に大蔵卿が決裁印を押したことが証明できる経費については，新たに稟議を行う必要はない。正院もしくは所管省が下部機関への指示内容を記した通知書を大蔵省に提出すると，大蔵省内の主務寮課は当該下部機関が提出する請求書にその通知書を添付して第五号式の要伝票書と同様に処理する。この要伝票書を「第八号式」と呼ぶ。なお，表6の「備考」からも解る通り，「収入」においては「支出」の第八号式に対応する要伝票書が第一号式に内包されており，独立の番号を与えられていない。

支出金の要伝票書はその形式のいかんに拘らず，大蔵省内の主務寮課から検査寮へ直ちに送付される。そして検査寮から出納寮まで収入手続と同様の伝票処理が行われる。出納寮は記録寮から乙伝票を受け取ると，各官庁に経費の交付期限を通達する。出納寮は伝票に記載されている勘定名，勘定科目，支出金額の他に現金を交付する金庫と金の種類も記帳する。各官庁の長官が領収証書を出納寮に送付すると，出納頭は各官庁に対して払出切符を交付する。各官庁は払出切符に記載されている金庫で，払出切符と交換に現金を受け取る。



出所：大蔵省出納条例より作成

図15　支出手続（第八号式）

以上が予算の執行過程における一般的な支出手続である。図で示せば第五号式の要伝票書による支出手続が図12，第六号式による支出手続が図13，第七号式による支出手続が図14，第八号式による支出手続が図15のようになる。次に常用金会計と準備金会計に固有の支出手続を検討する。

3.2.2.1　常用金会計における支出手続

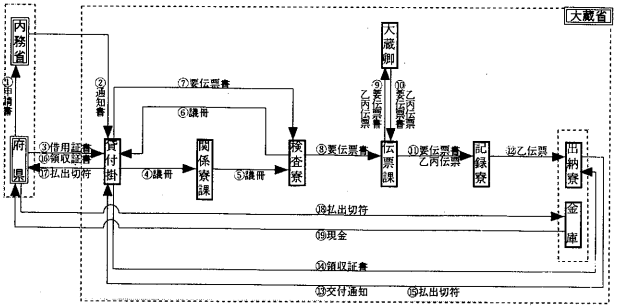
常用金会計における支出手続には，第五号式から第八号式までの要伝票書が使用された。それらの具体的な手続については上述したので，ここでは経費の種類毎に主務寮課と要伝票書の種類を示す。本来は勘定科目毎に主務寮課と要伝票書の種類を列挙すべきであろうが，それらは大蔵省出納条例には記載されていない。他の法令にもそれに該当する規定はない。代わりに，大蔵省出納条例には定額常費，額外常費，臨時費の各々の主務寮課と要伝票書が定められている。まず定額常費であるが，主務寮課は検査寮，要伝票書は第五号式である。

額外常費の主務寮課と要伝票書の種類はやや複雑である。第一に，例規の存在する額外常費についてであるが，各官庁は請求書を天方式で大蔵省に提出する。大蔵省内では主務寮課がこれを受け取り，第五号式の要伝票書を発出する。即ち，定額常費と同様に処理される。しかし，主務寮課が定められていない歳出については，地方式で提出された請求書を検査寮が受理し，第六号式か第七号式の要伝票書を発出する。又，過去に類似の稟議が行われたことがある歳出については，第八号式の要伝票書を発出する。第二に，例規の存在しない額外

常費についてであるが，地方式で提出された請求書を主務寮課又は議案課が受理し，第六，第七，第八号式のうちいずれかの要伝票書を発出する。

臨時費については地方式で提出された請求書を議案課が受理し，第六，第七，第八号式のうちいずれかを発出する。

以上の説明で常用金会計における支出手続はほぼ網羅されているのであるが，「貸費」の支出手続には付け加えなくてはならない点がある。「貸費」のうち請求書が地方式によって提出されたものは，貸付掛が第六号式に準じた要伝票書を発出することになっている。しかし実際には，「貸費」の支出手続は第六号式とは相当に異なる。例えば災害時における被災者への貸付金などは府県に委任されているが，府県はそれらを執行する度毎に内務省に申請書を提出しなければならない。内務省はその内容を大蔵省に通知する。ここまでは，ほぼ第六号式に準じている。しかし，ここで府県から貸付掛に提出されるのは請求書ではなく借用証書なのである。貸付掛は内務省が送付した通知書と府県が提出した借用証書を照合し，関係寮課との稟議を行った上で，当該稟議で使用した議冊を要伝票書として発出する。大蔵省内の支出手続が済むと，更なる第六号式との相違が生じる。出納寮は府県にではなく貸付掛に対して経費を交付する。貸付掛は払出切符の交付を受けると，府県が提出する領収証書と交換にそれを送付する。即ち，貸付掛は自らの経費として受領した資金を府県に貸し出す。これらの手続を図で示すと図16のようになる。



出所：大蔵省出納条例より作成

図16　支出手続（貸付金型）

3.2.2.2　準備金会計における支出手続

準備金会計からの支出は原則として国債寮が所管した。表4及び表5を見ても主務寮課は大部分が国債寮である。従って，以下の記述では主務寮課が国債寮であるものとして話を進める。準備金会計と常用金会計との間の支出手続の相違点は二つある。第一に，準備金会計では要伝票書の種類のいかんを問わず，国債寮が要伝票書を類毎に区分して支出番号を付ける。その後，支出内容を記帳して要伝票書に「記帳済」の印を押す。常用金会計では，これらの事務は総て検査寮が行っていた。以上の手続が済むと国債寮は要伝票書を検査寮に送付し，検査寮はそれを検査して伝票課に送付する。検査寮と伝票課はどちらも，国債寮が押した「記帳済」の印を確認してからでなくては伝票手続を行えない。第二に，準備金会計からの支出については，国債寮が現金を交付する金庫と金の種類を予め決定する。即ち，国債寮は要伝票書に金庫名と金の種類を記入して発出する。伝票課も準備金会計からの支出に限り金庫名と金の種類を伝票に記載する。出納寮はこれらを確認して払出切符を作成する。

次に各類の主務寮課と要伝票書の種類を見ていくことにする。第一類準備金会計からの支出は「紙幣支消」しか存在しないが，この支出の主務寮課は国債寮である。当該支出を行う場合には大蔵卿が大蔵省達を発するので，国債寮はその達に従って第五号式の要伝票書を発出する。

第二類準備金会計からの歳出には，少数ではあるが国債寮以外の寮課が所管するものがある。大科目毎の主務寮課と要伝票書の種類は表4に記載されている。「国債償還」については国債寮が第六，第七，第八号式のうちいずれかの要伝票書を発出する。「造幣寮経費」については大蔵省の用度課が請求書を提出するので，国債寮が第五号式の要伝票書を発出する。「雑支出」のうち「鉄道売払代先収利子」と「堀浚及四大橋修繕費」は国債寮が担当するが，「雑出」と「六年十二月前常用諸延出」はその性質上予め主務寮課を定めておくことができない。又「各金庫貨幣回漕費」以外の「雑支出」については第五号式から第八号式までのいずれかの要伝票書が発出されるが，「各金庫貨幣回漕費」だけは第五号式の要伝票書が発出される。但し「新紙幣製造費」の要伝票書については不明である。「諸損」は国債寮が担当し，第六，第七，第八号式のうちいずれかの

要伝票書を発出する。

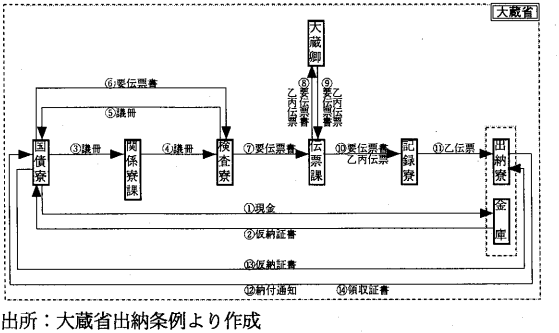
最後に第三類準備金会計であるが，同類では収入科目と支出科目を混在させている。しかし，それでは説明上あまりに不便なので，以下では各々の科目を便宜的に収入と支出に区分して説明する。まず第三類準備金会計では，貯蓄米に関する勘定科目以外は総て国債寮の担当であった。貯蓄米とは文字通り，出納寮の貯蓄課が備蓄などの目的で購入する米穀である。貯蓄米に関する勘定科目には「貯蓄米資本金」,「貯蓄米資本金益」「貯蓄米資本金損」の三つがあるが，これらの主務寮課は出納寮である。又，第三類準備金会計の支出，即ち同類からの貸出には「3.2.2.1　常用金会計における支出手続」の「貸費」で説明したものと同様の支出手続が用いられる。最後に同類の収入手続に使用される要伝票書の問題が残るが，この問題については以下で詳しく検討する。

例えば，ある官庁が米穀による収入を得たとする。当該官庁はその収入を現金によって国庫に納付しなければならないので，米穀の売却を出納寮の貯蓄課に通知する。貯蓄課は当該米穀の購入資金を借り入れるために，第七号式に準じた要伝票書を発出する。準備金会計を管理する国債寮がこの貸出を承認し，大蔵省内の支出手続が済むと，出納寮は第三類準備金会計からの払出証書を作成して貯蓄課に交付する。貯蓄課はこの受入証書に逐次番号を付す。この番号は「貯蓄課受取証書番号」と呼ばれる。この借入金によって貯蓄課は米穀を購入するのであるが，米穀の売買そのものは貯蓄課に委任されているので伝票手続を経る必要はない。米穀を売却した官庁はその売却代価である証書金を国庫に納付する。又，何らかの理由により売却代価が現金で支払われた場合には，当該官庁は現金を金庫に仮納してその仮納証書を納付しなければならない。逆に，官庁が米穀による支出を必要とする場合もある。その場合，大蔵省内の主務寮課は貯蓄課に米価を照会する。貯蓄課は折り返し米価を通知するので，主務寮課はその価格に基づいて第五から第八号式までのうちいずれかの要伝票書を発出する。当該官庁は経費の交付を受けると，貯蓄課で米穀を購入する。こうして貯蓄課は購入した米穀を逐次売却し，その代金を第三類準備金会計に返済する。返済時には，貯蓄課が要伝票書を発出するが，当該返済金は借入時に付された番号，即ち貯蓄課受取証書番号によって識別される。問題となるのは，

借入金の返済時に使用される要伝票書の種類である。例えば十万円を借り入れて一万円の売却益が生じた場合には，要伝票書に「一金十万円第何号の基金返納」と記し，売却益については別行を立てて「一金一万円第何号の基金に属する差益」と記載する。この要伝票書を「第九号式」と呼ぶ。又，十万円を借り入れて一万円の売却損が生じた場合には，要伝票書に「一金九万円外金一万円は云云に付損」と記入し，その肩には借入金額が十万円であることを明示する。更に，第何号の借入金への返済かも明記しなければならない。この要伝票書を「第十号式」と呼ぶ。出納寮が第九又は第十号式の要伝票書を発出すると，大蔵省内の伝票手続を経て乙伝票が出納寮に送付される。出納寮は当該伝票を記帳してから貯蓄課に証書金を納付させ，代わりに領収証書を送付する。

上記のことは米穀の場合だけでなく，古金銀や公債証書などの売買の場合にも当てはまる。即ち，借入金を返済する際には第九又は第十号式の要伝票書を発出する。但し，古金銀，金・銀・銅地金，混合地金，貿易銀，洋金銀，公債証書などの売買は各々国債寮の地金部，洋銀部，証書部が担当する。これらの手続を図で示すと図17のようになる。

以上のことを踏まえて第三類準備金会計の収入科目を見ていくと，「金銀公債証書類買上代」，「予備及資本金」，「借入金」，「貸出金」の収入手続には第九又は第十号式の要伝票書が用いられることが解る。「常用繰入金」だけは，大蔵卿の発する大蔵省達に従って出納寮が第一号式要伝票を発出する。「運転益」の収納に使用される要伝票書は第九号式であるし，「運転損」の計上に用いられる



出所：大蔵省出納条例より作成

図17　収入手続（第九・十号式）

要伝票書は第十号式である。これらは総て表5にまとめられている。

3.2.3　紙幣の発行及び消却手続

新紙幣の発行や旧紙幣の消却は紙幣寮が担当した。新紙幣を製造した場合，それを発行するか予備に充てるかに拘らず紙幣寮が一ケ月毎に総計を算出し，第二号式の要伝票書によって国庫に納付する。又，新旧紙幣の交換によって収納した旧紙幣も同様に納付される。製造した新紙幣を発行したり，収納した旧紙幣を消却したりする場合には，紙幣寮が第六号式の要伝票書を発出する。大蔵省内の支出手続が済むと当該紙幣が紙幣寮に再交付される。但し，第二号式の要伝票書と第六号式の要伝票書には同一の稟議書を使用して差し支えない。即ち，紙幣の納付と交付の伝票手続は同時に行われる。但し，前月に製造又は回収した紙幣の出納手続は翌月の十日までに行われねばならない。又，紙幣寮は同月の二十日までには「勘定書」を大蔵卿に提出する。勘定書を提出する際には，諸紙幣の流通残高とその増減を算出した計表も添える。勘定書には一般の勘定帳に準じて決算証書が付与される。記録寮で製造される公債証書の納付及び交付は紙幣に準じる。

3.3　決算過程

予算過程の考察も編成過程，執行過程と進んできたが，最後に決算過程について見ていく。

3.3.1　決算証書

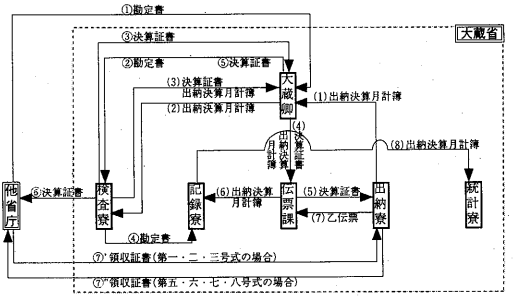
決算を行うに当たって，各官庁は「勘定書」を大蔵卿に提出しなければならない。各官庁が大蔵卿に提出する勘定書は「租税勘定帳・計算表」，「税外収入勘定帳・通算表・明細表・計算表」，「租税・税外収入未納仕訳書」，「経費勘定帳・通算表・明細表・計算表」，「諸費決算未済仕訳書」の五種類である。

まず，収入の決算手続から見ていく。第一号式から第三号式までの要伝票書による歳入を決算する場合には，各官庁は税外収入勘定帳・通算表・明細表・計算表と税外収入未納仕訳書を毎月作成して大蔵卿に提出する。但し，府県だ

けは三ケ月毎で構わない。大蔵卿はこれらの勘定書を検査寮に送付する。検査寮は大蔵卿から送付された勘定帳及び計表類を受け取ると，それらを検査して大蔵卿名の「決算証書」を作成する。決算証書は大蔵卿が押印した上で，当該官庁に交付される。なお，収入の決算証書は「地号証書」とも呼ばれる。検査寮は検査済の勘定書を記録寮に送付し，記録寮はそれらを登記する。決算証書が交付されると，各官庁はかねて保管していた出納頭名の領収証書を出納寮に返送する。この領収証書は「第一号証書」とも呼ばれる。これらの決算手続を図で示すと図18の丸数字のようになる。領収証書の送付方向は⑦' である。

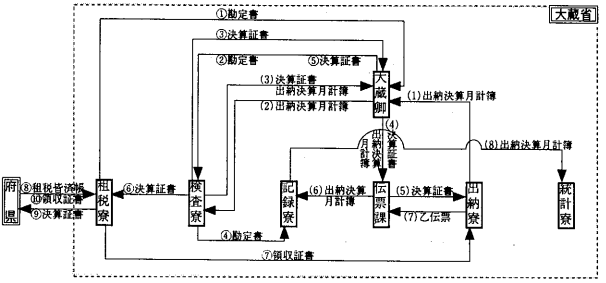
次に第四号式の要伝票書の決算手続を見る。租税寮は租税勘定帳・計算表と租税未納仕訳書を三ケ月毎に作成して大蔵卿に提出する。その後の手続は上述したものと同一である。但し，府県は毎年十月三十一日までに「租税皆済帳」を租税寮に提出しなければならない。租税寮は各府県の租税皆済帳を検査した上で大蔵卿名の決算証書を作成し，同卿の証印を受けて当該府県に交付する。交付の際には，以前当該府県に付与した租税頭名の領収証書を返却させる。これらを図で示すと図19の丸数字のようになる。なお，常用金会計の「諸返納」を決算する場合には，図19の租税寮を貸付掛に読み替えればよい。但し，府県は租税皆済帳の代わりに勘定書を提出する。

第九及び第十号式の要伝票書の決算手続を見る。第三類準備金会計では，予算は編成されないが決算は行われる。まず，国債寮又は出納寮貯蓄課が税外収入勘定帳・通算表・明細表・計算表と税外収入未納仕訳書を毎月作成して大蔵



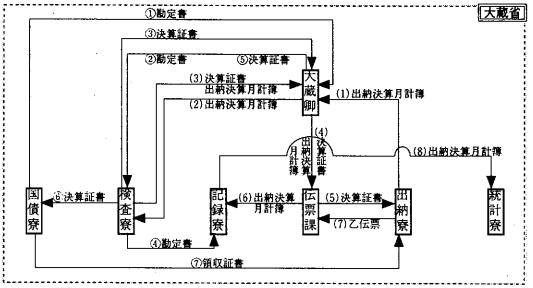
出所：大蔵省出納条例より作成

図18　決算手続（第四・九・十号式以外）



出所：大蔵省出納条例より作成

図19　決算手続（第四号式）



出所：大蔵省出納条例より作成

図20　決算手続（第九・十号式）

卿に提出する。以後の手続は第一，第二，第三号式の要伝票書と同一である。これを図で示せば図20の丸数字のようになる。

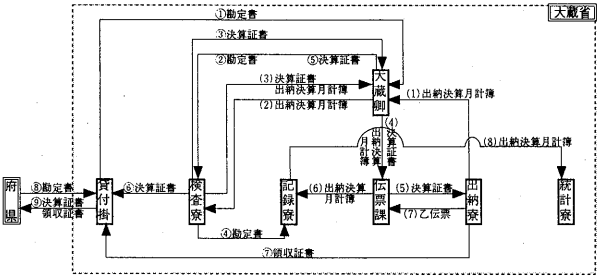
各官庁が歳入の一部を国庫に納付していない場合には以下のような措置を取る。即ち，当該官庁が勘定書を大蔵卿に提出する際に，残金を一定期日までに一括して納付するかそれとも分割して納付するかを記載した「未決算証書」を添付させる。この未決算証書を「人号証書」と呼ぶ。検査寮は未決算証書を「追調簿」に記帳し，随時，督促及び徴収を行う。未納分が完済されると，通常の決算と同様に決算証書が交付される。

次に支出の決算手続を見ることにする。まず第五号式から第八号式までの要伝票書による歳出を決算する場合であるが，これは第一号式から第三号式まで

の要伝票書による歳入の決算とほとんど変わらない。両者の相違点は三つしかない。第一に，大蔵卿に提出される勘定書の種類が異なる。即ち，歳出の決算では経費勘定帳・通算表・明細表・計算表と諸費決算未済仕訳書が提出される。第二に，歳出の決算証書は地号証書ではなく「第三号証書」と呼ばれる。第三に，領収証書は当該官庁から出納寮へではなく，出納寮から当該官庁へ送付される。これを図で示すと，図18における七番目の手続が⑦'ではなく⑦"になる。

又，常用金会計における「貸費」を決算する場合には，貸付掛が経費勘定帳・通算表・明細表・計算表と諸費決算未済仕訳書を毎月作成して大蔵卿に提出する。「貸費」も，出納寮が領収証書を貸付掛に返送する所までは一般の歳出と同一の決算手続を経る。しかしそこから更に，府県は貸付掛に勘定書を提出する。貸付掛はそれを検査して貸付掛長名の決算証書を当該府県に交付し，併せてそれまで保管していた領収証書も返送する。これらを図で示すと図21の丸数字のようになる。

各官庁が経費の一部を支出していない場合には，以下のような措置を取る。即ち，当該官庁が勘定書を大蔵卿に提出する際に，残金を一定期日までに一括して支出するか，それとも順次分割して支出するかを記載した未決算証書を添付させる。この未決算証書を「第二号証書」と呼ぶ。検査寮は未決算証書を追調簿に記帳しておく。経費の支出が総て完了すると，通常の決算と同様に決算証書が交付される。



出所：大蔵省出納条例より作成

図21　決算手続（貸付金型）

なお，上述した証書名については表7で示したが，各証書への名称の割振りに不自然な点が見られる。第一号証書は二分割して，収入の領収証書を「天号証書」とすべきであろう。なぜ領収証書のみを単一の名称にしたのかは不明である。

表7　証書の種類

	対応する証書
第一号証書	領収証書
第二号証書	支出の未決算証書
第三号証書	支出の決算証書
(天号証書)	――――
人号証書	収入の未決算証書
地号証書	収入の決算証書

出所：大蔵省出納条例より作成

3.3.2　歳入出決算表

次に歳入出決算表の作成手順について見ていくことにする。収入及び支出の記帳方法は予め定められており，出納担当者の私見によって記帳方法が変化することはない。即ち，収入及び支出を記入する帳簿やその記帳方法は複式簿記に従うことになっており，個人がそれらを変更することは認められないのである。各寮課が出納に用いる帳簿の様式や勘定科目は，検査寮の承諾を経て大蔵卿が許可を与えたものでなければならなかった。即ち，各寮課が帳簿の様式を改定したり勘定科目を増減したりする場合には，その雛型を検査寮に通知しなければならなかった。但し，各寮課の内部でのみ使用する補助帳簿はこの限りではなかった。

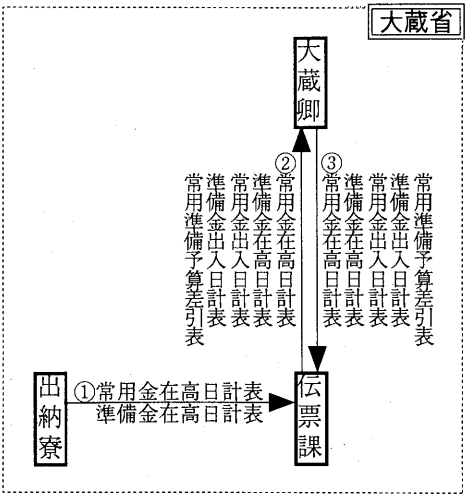
収入及び支出の決算を行うに際しては，日計表，月計表，四半期計表の三つを作成し，最後に歳入出決算表を作成した。具体的に見ると，各寮課は出納額を大蔵卿に報告するために，表8で示されている計表を作成することになっていた。

表8　計表と帳簿の種類

	計表・帳簿名	作成寮課
日計	常用金在高日計表	出納寮
	準備金在高日計表	
	常用金出入日計表	伝票課
	準備金出入日計表	
	常用準備予算差引表	
月計	出納決算月計簿	出納寮
	府県預け金月計差引表	
	仮納月計差引表	
	預け金月計差引表	
	月計照会表	出納寮 国債寮 記録寮 伝票課
	常用準備出入精算表	検査寮
	常用準備出入明細表	
	常用準備出入未成算表	
	常用準備出入成算表	
四半期計	常用準備出入比較追調表	
歳計	歳入出決算内訳明細簿	
	歳入出決算表	統計寮

出所：大蔵省出納条例より作成

「常用金在高日計表」と「準備金在高日計表」は常用金会計と第二類準備金会計における毎日の収入及び支出額を前日の現金残高から加減して，その日の現金残高を算出するものである。現金残高の算出に当たっては，甲乙又は本後部，金の種類，所蔵金庫を区別しなければならなかった。又，これらの日計表は出納寮が翌日の午前十時までに作成し，伝票課に送付することになっていた。伝票課がこれらの日計表を大蔵卿に提出すると大蔵卿は検印を押した上で同課に返送する。最終的には伝票課がこれらの日計表を保管した。「常用金出入日計表」と「準備金出入日計表」は，毎日の収入及び支出額を出納科目毎に算出すると共に，その日の収入及び支出総額を計算するものであった。これらの日計表は総ての計表の中で最も基礎的なものであり，毎日の収入及び支出額を逐一精算した上で記載した。「常用準備予算差引表」は，当該年度の歳入及び歳出予算額から毎日の収入及び支出額を差し引いていく計表である。具体的には，収入部と支出部を区別して各々の予算額，現在までに出納した金額，両者の差額である未出納額を記載した。これら三つの計表は伝票課が作成して大蔵卿に提出する。その後の手続は常用及び準備金在高日計表と同様である。これらの手続を図示すると図22のようになる。



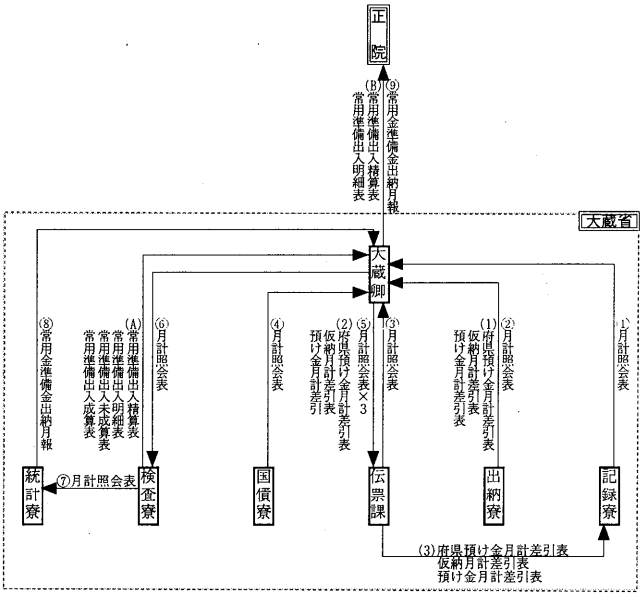
出所：大蔵省出納条例より作成

図22　日計表の作成手続

「出納決算月計簿」は，甲乙又は本後部，納主又は渡先などの区分に従って毎月の出納額を計算する。この月計簿は出納寮が作成して翌月の二十日までに大蔵卿に提出した。大蔵卿は月計簿に検印を押して検査寮に送付する。検査寮は月計簿を検査した上で大蔵卿名の決算証書を作成し，月計簿と共に再び大蔵卿に提出する。大蔵卿は決算証書に押印して月計簿と共に伝票課に送付する。伝票課は決算証書

を出納寮に送付し，出納寮は代わりに乙伝票を返送する。伝票課は月計簿を記録寮に送付し，同寮はそれを登記して統計寮に送付する。月計簿は，統計寮が「歳入出決算表」を作成する際の参考にされる。これらは決算手続の中核を成すものであり，図18から図21までに各々括弧数字によって示されている。

「府県預け金月計差引表」では各府県への預金を計算する。即ち，各府県に対するその月の預金額，預金からの支出額，及びその差額を掲載する。「仮納月計差引表」では各金庫への仮納金額を計算する。即ち，各官庁が各金庫に仮納した月額，そのうち既に本納された金額及び両者の差額が掲載される。「預け金月計差引表」では，出納寮が各官庁に預けている備品等の購入資金を計算する。即ち，各官庁に対するその月の預金額，預金からの支出額，及びその差額を記載する。これらの月計表は出納寮が翌月の五日までに作成して大蔵卿に提出する。大蔵卿は月計表に検印を押して伝票課に送付する。伝票課は月計表を記録寮に送付して保存させる。これらの手続を図示すると図23の括弧数字のように



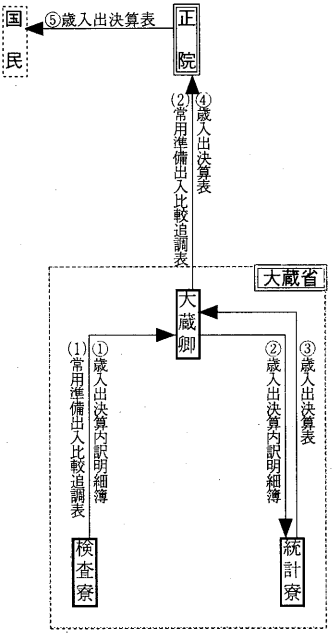
出所：大蔵省出納条例より作成

図23　月計表の作成手続

なる。

「月計照会表」では，出納寮，国債寮，記録寮，伝票課がその月に処理した常用及び準備金会計の出納額を各々計算する。即ち，各寮課はその月の出納額を出納科目毎に計算した上で，収入と支出の差額を掲載する。この照会表は翌月の二十日までに本省において照合され，一致すれば大蔵卿の検印を受ける。一通は検査寮を経由して統計寮に送付され，残りは伝票課で保存される。統計寮はこの照会表に基づいて「常用金準備金出納月報」を作成し，大蔵卿に提出する。大蔵卿は毎月十五日にこの月報を正院に提出する。これらの手続を図示すると図23の丸数字のようになる。

「常用準備出入精算表」ではその月の出納額を決算済のものと未決算のものとに区分して掲載する。「常用準備出入明細表」では，常用準備出入精算表で決算済に分類された出納額の細目を詳細に掲載する。この精算表と明細表は検査寮が毎月五日に前月分を作成して大蔵卿に提出する。大蔵卿はそれを正院に提出する。「常用準備出入未成算表」は未決算残高表であり，帳簿上の未決算出納を総て掲載する。「常用準備出入成算表」では，前月の常用準備出入未成算表に記載されている未決算出納のうちその月に決算されたものを掲載する。この未成算表と成算表は検査寮が毎月作成して大蔵卿に提出する。これらの手続を図示すると図23のアルファベットのようになる。



出所：大蔵省出納条例より作成

図24　その他計表の作成手続

「常用準備出入比較追調表」では歳入出予算額と実際の出納額とを比較して，その差額を掲載する。この比較追調表は検査寮が三ケ月毎に作成し，大蔵卿を通じて正院に提出する。これらの手続を図示すると図24の括弧数字のようになる。

「歳入出決算内訳明細簿」では，歳入出決算

額を算出して「歳入出予算内訳明細簿」に掲載されている予算額と対照する。この明細簿は各年度会計の乙部期間中に検査寮から大蔵卿に提出されねばならない。大蔵卿はそれを統計寮に送付する。「歳入出決算表」は「歳入出予算会計表」に対応するもので，統計寮が歳入出決算内訳明細簿に基づいて作成する。この決算表はまず大蔵卿に提出され，更に同卿から正院に提出された後で公布される。これらの手続を図示すると図24の丸数字のようになる。

4　結びに替えて

本稿の目的は大蔵省出納条例の構造と機能を解明することにあった。当時の予算制度を図表を用いて説明すれば以下のようになる。会計間の資金的なつながりは図1で示した。常用金会計は一般会計に，準備金会計は特別会計に各々対応する。準備金会計は更に三分割される。第一類準備金会計では金兌換制度を導入するために本位金貨を蓄積した。第二類準備金会計では主に国債の償還を行った。第三類準備金会計では利殖を目的とした資金運用を行い，その運用益を本位金貨によって第一類準備金会計に繰り入れた。常用金会計と第二類準備金会計は歳計を構成した。即ち，両会計では年度毎に予算が編成された。常用金会計における甲乙部制と第二類準備金会計における本後部制は表1と表2で各々示した。甲部と本部は現年度に帰属する歳入出を出納する勘定であり，乙部と後部は前年度に帰属する歳入出を出納する勘定である。歳出面で言えば，甲部と本部では債務負担と支出のどちらも行えるのに対して，乙部と後部では支出のみ可能である。この制度により歳出予算表に掲載されている経費は二ケ年度に亘って支出できるようになる。予算の編成過程については図7で示した。この図からも解る通り，予算の編成手続はかなり簡素化されている。執行過程については，要伝票書の種類を表6で示し，各会計における勘定科目毎の主務寮課と要伝票書の種類を表3から表5までに示した。各々の要伝票書による出納手続は図8から図17までに示した。これらの図から予算の執行手続は伝票手続とほとんど同義であることが解る。伝票手続は経費毎に詳細に規定されている。又，旧紙幣の納付手続は図2に示したし，出納に伴う物品の売買手

続は図3から図6までに示した。決算過程については，決算に使用される証書の種類を表7で示し，年度決算を行うまでに作成される計表類を表8で示した。各要伝票書の決算手続は図18から図21までに示した。決算は二系統で毎月行われ，図では各々丸数字と括弧数字で表されている。括弧数字で示されている決算は伝票手続の一環である。計表の作成手続については図22から図24までに示した。

以上のことから，大蔵省出納条例の規定する予算制度においては甲乙部制と伝票制度が重要な位置を占めていたことが確認できる。これは加藤（1980）の研究成果を裏付けるものである。又，伝票制度は財政制度を学ぶために米国に派遣された当時の大蔵少輔伊藤博文が持ち帰ったものであり，甲乙部制についても米国の制度を参考にした可能性が強い。

当時の予算過程の特徴は二つある。第一は予算制度が執行過程を中心に組み立てられていたということである。予算及び会計関連法規が「大蔵省出納条例」と名付けられたことからもそのことが伺える。当時三権を掌握していた正院は，予算を編成過程ではなく執行過程において管理しようとした。その結果，予算の編成手続は簡素化され，国庫の出納手続は精緻化された。又，決算はほとんど出納手続の一部と化し，その月の出納事務を検査するために毎月行われた。そして，この出納手続の根幹には伝票制度が存在した。伝票制度でとりわけ重要なのは図13によって示した第六号式の要伝票書である。第六号式の要伝票書による支出手続は，任意の官庁が例規の存在しない額外常費や臨時費を請求した場合に適用される。即ち，歳出予算表に掲載されていない経費にも支出の道は開かれている。更に，甲乙部制による複数年度支出が加わる。歳出予算の空洞化はどうしても避けられない。具体的には，歳出予算に多額の「予備金」が計上された。又，実際の歳入が歳入予算を上回ると，歳出予算を上回る支出が行われた。しかし，行政府と立法府が分離していない当時の日本では，歳出予算の空洞化はそれほど大きな問題にはならない。立法府が歳出予算によって行政府の活動を拘束する必要がないからである。各官庁の歳出額さえ管理できれば，当該年度の支出額を厳格に制限する歳出予算であろうと，経費の交付を逐一検査する伝票制度であろうと，政府にとってはほとんど変わりがな

い。明治政府は後者を採用し，大蔵省出納条例の制定以後は専ら決算過程の制度整備に力を注ぐことになる。

第二の特徴は，予算過程の諸機能が大蔵省内に集中しているということである。行政府から独立した会計検査院が本来持つべき会計検査機能は，大蔵省の一寮課に過ぎない検査寮が保有している。同じく，中央銀行が持つべき「政府の銀行」の機能は出納寮が保有している。特に，出納寮の金庫は従来の国庫出納機関である為替方を排除してまで各府県に設けられていった。この集中は，租税制度における機能の分散とは対照的である。図11で示したように，大蔵省は国税の徴収機能を保有しておらず，徴税事務は各府県に委任されていた。租税寮は府県が徴収した租税を収納していたに過ぎない。そして，徴税機能が大蔵省に吸収されていくのとは逆に，予算過程の両機能は大蔵省内で充分に育成された後，外部に放出される。明治十三年には大蔵省の検査局が廃止され，会計検査院が設立される。これにより，会計検査機能が大蔵省の手から離れた。明治十四年には予算査定機能が調査局から会計検査院に移管される。明治十五年には予算査定機能が再び会計検査院から調査局に移管される。又，同年には日本銀行が設立され，「政府の銀行」としての機能が出納局から日銀へと徐々に移管されていく。明治二十二年には大日本帝国憲法が公布され，予算審議機能が内閣から議会へと移管された。これにより，予算の編成過程と審議過程が明確に区別できるようになる。

このような予算制度の確立過程を解明するためには，引き続き明治十四年，明治十五年，明治二十二年の各会計法や明治十五年の日本銀行条例などを逐条検討していかなければならないが，これらの分析は次稿の課題としたい。

参考文献

［1］ 加藤一明「合衆国の予算制度 — 財務行政への一考察」『法と政治』Vol. 4 No. 3, Sep. 1953, pp. 45–98

［2］ 遠藤湘吉「財政制度（法体制準備期）」鵜飼信成・福島正夫・川島武宜・辻清明編『講座 日本近代法発達史』第四巻，勁草書房，1958, pp. 1–94

［3］ 久野秀男『官庁簿記制度論』税務経理協会，1958

［4］ 池田浩太郎「明治初期における官金取扱の財政的意義」『（成城大学）経済研究』

No. 14, Nov. 1961, pp. 23–46
[5] 高橋誠『明治財政史研究』青木書店，1964
[6] 加藤一明『日本の行財政構造』東京大学出版会，1980
[7] 深谷徳次郎『明治政府財政基盤の確立』御茶の水書房，1995

資　　料

[1] 大蔵省編『歳入歳出予算書自明治六年至明治十七年度』大蔵省印刷局，出版年不詳
[2] 大蔵省編『自明治元年一月至仝八年六月歳入歳出決算報告書』上下巻，和綴，1880
[3] 大蔵省主計局予算決算課編『帝国歳計予算史』第一巻，大蔵省，1894
[4] 川口嘉編『会計検査院史』会計検査院，1896
[5] 明治財政史編纂会編『明治財政史』全十五巻，丸善，1904～1905
[6] 東洋経済新報社編『明治大正財政詳覧』東洋経済新報社，1926
[7] 大蔵省（農商務省・会計検査院）編大内兵衛・土屋喬雄校『明治前期財政経済史料集成』全二十一巻，改造社，1931～1935
[8] 大内兵衛・土屋喬雄「明治財政・経済史文献」大塚金之助・野呂榮太郎・平野義太郎・山田盛太郎編『日本資本主義発達史講座』第四巻，岩波書店，1933
[9] 井上馨侯伝記編纂会編『世外井上公伝』全五巻，内外書籍，1933～1934
[10] 春畝公追頌会編『伊藤博文伝』上中下巻，春畝公追頌会，1940
[11] 大蔵省記録局編「類纂　大蔵省沿革略史」土屋喬雄編『維新産業建設史資料』第一巻，工業資料刊行会，1943，pp. 1–724
[12] 早稲田大学社会科学研究所編『大隈文書』全五巻，早稲田大学社会科学研究所，1958～1962
[13] 江見康一・塩野谷祐一『財政支出』（大川一司・篠原三代平・梅村又次編『長期経済統計 — 推計と分析』第七巻）東洋経済新報社，1966
[14] 明治法制経済史研究所編『元老院会議筆記（覆刻版）』既刊三十六巻，元老院会議筆記刊行会，1965～1992
[15] 多田好問編『岩倉公実記（覆刻版）』上中下巻，原書房，1968
[16] 朝倉治彦『明治官制辞典』東京堂出版，1969
[17] 大蔵省百年史編集室編『大蔵省百年史』上下別巻，大蔵財務協会，1969
[18] 大蔵省記録局編『官令沿革表（覆刻版）』国書刊行会，1974
[19] 内閣官報局編『慶応三年～明治十七年法令全書（覆刻版）』全十七巻別巻（全三十分冊），原書房，1974～1976
[20] 大日方純夫・我部政男編『元老院日誌（覆刻版）』全四巻，三一書房，1981～1982
[21] 石井良助編『太政官日誌（覆刻版）』全八巻，東京堂出版，1980～1982
[22] 朝倉治彦編『太政官日誌（覆刻版）』別巻（全四分冊），東京堂出版，1984～1985
[23] 日本史籍協会編『太政官沿革志（覆刻版）』全十巻，東京大学出版会，1986～1987
[24] 小柳春一郎編著『会計法』（杉村章三郎ほか九名監修芦部信喜ほか九名編集代表『日本立法資料全集』第四巻）信山社，1991