

## 中国増減記帳法の構造と基礎

西村, 明

<https://doi.org/10.15017/4474759>

---

出版情報 : 経済学研究. 42 (1/6), pp.319-336, 1977-05-10. 九州大学経済学会  
バージョン :  
権利関係 :

# 中国増減記帳法の構造と基礎

西 村 明

## は し が き

中国商工業企業における新しい簿記、増減記帳法は、農村人民公社生産隊における現金・現物収支記帳法とともに、社会主義教育運動、プロレタリア文化大革命のなかで生成・発展してきた事物である。これは、まず商業の領域において、1964年後半期に北京市のいくつかの商店で試行され、1965年に全国財務会計会議において各地の代表に紹介され、全国の10の省、市自治区の商企業、石油公司系統で採用され、1966年全国において貸借記帳法にかわって利用されるに至った。また工業企業でも、今日、「増減記帳法は広範に利用され、よりよい効果をおさめ、実践のなかでたえず改善され、高められている<sup>1)</sup>」のである。

このように今日中国国営企業において普遍的なものとなっている増減記帳法について、わが国では、馬場克三教授が、いちはやく、集思編著『談増減記帳法』(中国財政経済出版社、1966年)をもとにその構造と内容を紹介され<sup>2)</sup>、「中国の新しい簿記『増減記帳法』について」という論文<sup>3)</sup>においてそれについての一定の見解を表明された。そこでは、教授は、増減記帳法の性格を計算構造面における貸借記帳法との共通性のなかで明らかにされ、またその資金計量的視点に注目しておられる。この論文の発表と同

じ時期に、キルヒャー(Paul Kircher)教授もまた、増減記帳法を問題にし、馬場教授にほぼ等しい見解を公にした。もっとも、キルヒャー教授は、増減記帳法(あるいは社会主義簿記)における資金計量的側面を重視しているのであるが<sup>4)</sup>。かかる両教授の見解に対して、高寺貞男教授は、これまで深く追究してこられた貸借簿記法の計算構造についての分析を基礎にして、「西洋式の釣り銭勘定」と「東洋における日常経済生活の計算原理(算法)である加算・減算」との差異のなかに増減記帳法を位置づけ、その特殊性を強調しておられる<sup>5)</sup>。

以上のように、これまで馬場教授と高寺教授によって増減記帳法の問題点を掘り起こす努力がなされてきたのであるが、両教授の見解には、基本問題の認識において根本的な差異がみられるのである。とりわけ、増減記帳法と貸借記帳法とにおける差異が主要側面であるのか、それとも共通性が主要側面であるのか、また増減記帳法は資金を会計対象としているのであるが、それは資本主義企業における資金計算と一致しているのか否かという問題については、両教授の見解は分かれてくるようである。ただし、この場合には、「企業資金」概念が十分に明らかにされていないという問題が残っているのである。かかる見解の相違に対して、わたしは、それ自体問題にされるべきものであると考えるの

であるが、増減記帳法の今日的意味を闡明にするためには、それを考察する以前に、今日における中国社会主義建設のあり方をまず踏まえなければならぬと思うのである。ところが、両教授の考察においては、この点は十分に展開されているとは言えない。むしろ、この点の解明を基礎にして、見解の差異がもっている意味もはじめて明らかになるのではないと思われるのである。かかる意味から、本稿では、今日の中国における社会主義のあり方とのかかわりにおいて、馬場教授と高寺教授が提起された問題に接近してみようと思う。そこで、さしあたり、会計対象としての資金問題と増減記帳法の計算構造を考察の対象とする。さらに、本稿は、増減記帳法の問題を貸借記帳法の生成・発展・死滅との関連において分析しようとするものである。

- 1) 復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編写『工業会計』、上海人民出版社、1975年、上海、24頁。
- 2) 集思編著「増減記帳法」『企業会計』（馬場克三監修、徳永正二郎訳）、昭和42年12月号、113—120ページ；昭和43年1月号、145—152ページ；2月号、95—101ページ。
- 3) 馬場克三「中国の新しい簿記『増減記帳法』について」『40周年記念経済学論文集』（九州大学経済学部）、昭和42年6月刊、41ページ以下参照。『会計理論の基本問題』、1975年4月刊、153ページ以下。
- 4) Paul Kircher, Accounting 'Revolution' in Red China, *Financial Executive*, Feb. 1967, pp. 39ff., p. 46.
- 5) 高寺貞男『会計政策と簿記の展開』、昭和46年2月刊、311ページ以下参照。

## I 増減記帳法と資金概念

中国における増減記帳法がもつ今日的な意味を明らかにしようとするれば、とりもなおさず、

国営工業企業が資金をその会計対象としている意味内容を分析することからはじめなければならないであろう。なぜならば、国営工業企業における資金のあり方は、単に会計対象のあり方として問題になるだけではなく、それを対象として成立する計算構造そのもののあり方にまで影響を及ぼしているからである。もっとも、資金を計算対象とすることは、なにも最近の新しい問題ではない。たとえば、ソビエト会計の影響を強く受けている中国人民大学工農業会計教研室編著『工業会計核算』（中国人民大学出版社、1958年）は、社会主義財産を資産・負債として資産負債表のもとに集計・表示していたが、その資産負債表を「企業経営資金およびその源泉の状況を総括的に反映するもの」とみていた<sup>1)</sup>。また、1965年に出版された高等財経院校会計教材編写組編著『会計原理』（中国財政経済出版社）も、貸借複式記帳法を採用しながらも、会計対象を「企業、事業、機関などの単位において貨幣で表現される社会主義再生産過程および社会主義財産<sup>2)</sup>」と規定している。そして今日においては、復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編写『工業会計』（上海人民出版社、1975年）は、工業会計は、工業企業の資金運動について記録・計算・分析・考查を行わなければならない。記帳は、工業企業の資金の運動状況を記録するものである<sup>3)</sup>と述べて、その資金運動の取り扱い方について以下のように整理している。「中国社会主義会計の理論と方法は、プロレタリアートの意志を具体的にあらわし、プロレタリアートの利益によって制約されている。わが国において、それは、マルクス・レーニン主義、毛沢東思想を指針にし、プロレタリアートが社会主義経済を管理する要求に基づき、大衆路線と实事求是の

方法を堅持し、社会主義拡大再生産のなかでの資金運動と資金運動を通じて体现される社会主義生産関係を反映し、適時に真実の信頼すべき資料を提供し、経済計算を強め、社会主義経済の発展とプロレタリア独裁の強化に奉仕している<sup>4)</sup>。(傍点引用者)

さて、それでは、ここで言われている「資金」とはどのような意味内容をもったものなのであろうか。それを資本主義企業における資金と同じものと理解してよいのだろうか。まず、これらの点について考察することにしよう。

社会主義企業における資金とは、工業企業の生産経営過程に置かれた、貨幣形態でもって表現された財産物資であるとされている<sup>5)</sup>。つまり、資金は、少くとも、財産の貨幣的な表現形態であると考えられるであろう。したがって、資本主義企業における資金は、資本主義企業の私有財産の貨幣的表現であり、商品(W)が貨幣(G)に転化し、また貨幣が資本(K)に転化することを内容とする経済範疇である。それは、「資金」という即物的な表現をとるとしても、本質から言えば、「資本」以外のなものでもないのである。したがって、資金の増加はまさに資本の増加であり、拡大された資本主義生産関係の反映である。これに反して、社会主義企業における資金は、企業資金としてあらわれるとしても、国営企業財産を貨幣的に表現したものであるから、基本的には、それは国家資金であり、国有財産の貨幣的表現である。それゆえ、この場合における資金は、社会主義生産様式に規定された概念であり、資本への転化が経済的基礎からと上部構造の面から意識的に否定せられた経済範疇であり、むしろ貨幣から商品、そして単なるものに収斂する過程にある経済範疇とみられるであろう。つまり、それは搾

取関係を基礎としない概念であり、社会主義生産関係の表現形態なのである。『政治経済学基礎知識』の著者は、この点についてつぎのように指摘している。「社会主義国営企業の資金は国家の財産であり、資本主義企業における資本とは根本的に異なっている。資本は剰余価値をもたらす価値であり、資本の賃労働にたいする搾取関係を反映している。社会主義国営企業の資金は、生産経営に用いられるそのある部分が蓄積する国家の富である。企業がこれらの資金を用いて生産経営を行い、社会主義の基本経済法則の要求にしたがうことは、社会主義的再生産を拡大し、国家と人民の日ましに増大する需要を充足するために奉仕することである。資金を合理的に使用することは、社会主義経済の発展にとって重要な意義をもっている<sup>6)</sup>。」

このように、国営企業における資金問題は、国家の富の蓄積に深くかかわっているのである。その場合、中国における蓄積のあり方は、搾取、資本輸出、植民地支配などにみられる資本主義的な形態と対立し、「増産節約」を唯一の支えとするものであるから、資金の管理は、「増産節約」を基礎とする国家蓄積との関連においてきわめて重要な位置を占めるに至るのである。今日の中国において、「事実が証明しているように、増産節約は、社会主義経済を発展させる根本方針であり、また社会主義蓄積をかめる唯一の道なのであり<sup>7)</sup>」、換言すれば、「独立自主、自力更生」を基礎とする中国社会主義経済建設の道は、動労大衆の社会主義積極性と創造性に依拠して、国内資源を最大限に利用し、最小の消耗で最大の成果をえようとする方向に体现されている。したがって、企業資金の管理のあり方は、単に企業内の事柄にとどまらず、国家全体の拡大再生産・国家資金蓄積に

深くかかわる問題なのである。『工業会計』の編者は、資金（貨幣資金）管理の重要性をつぎのように強調する。「財務会計員は、党の指導のもとで広範な大衆に依拠して貨幣資金の管理活動をまじめにしっかりと行い、貨幣資金の収入を積極的に組織し、資金を合理的に按配し、資金の潜在力を十分に掘り起こし、資金の回転を速め、企業が生産を高め、節約をきびしく実行し、国家計画を達成し、超過達成するのを促進しなければならない<sup>9)</sup>。」

以上の通り、国営工業企業における資金管理は、国家の資金管理との関連において理解されなければならない。それゆえ、むしろ、企業の資金計画・管理は、国家の全局的な資金計画と管理のシステムに従属したものと考えられる。中国における工業企業は、必ず、中国人民銀行に預金口座を開設し、資金の預け入れ、引き出しおよび振替決算を行い、規定の限度内での小口現金を保持する以外、すべての貨幣資金を銀行に預け入れなければならない。そのため、労賃・材料代金の支払いも、人民銀行の管理下におかれることになる。かかる結果、国家はまた、人民銀行を媒介にして、企業における遊休貨幣を集中し、資金を計画的、統一的に社会主義建設に運用しうるのである。

さて、ここで問題にすべきことは、以上にみた企業資金のあり方が計算・記帳構造を基本的に規定しているということである。しかし、そうだからと言って、ここから、資金のあり方がただちに増減記帳法の生成につながるという結論を引き出そうとするものではない。事実、これまで、国営工業企業において資金運動を会計対象としながらも、その記帳方法として貸借記帳法が採用せられてきたのである。先に引用した高等財經院校の会計教材である『会計原理』

は、資金の運用・源泉を会計対象として取り扱いながらも、資金運動を貸借記帳法で記録・反映している<sup>9)</sup>。それでは、社会主義企業における資金のあり方と増減記帳法とは如何なる関係において成立するのであろうか。会計対象として社会主義的な資金運動を指定する場合、増減記帳法は、貸借記帳法に比してどのような差異をもつのであろうか。これらの問題点を解明するため、具体的な例示（減価償却の会計的処理）を設けて、両記帳法のあり方の差異を明らかにしてみよう。

〔例示〕

- ①A 国家から固定資産の購入代金として60,000元の国家資金（固定資金）を受け入れる
- ②B 年末に10%の減価償却を行う
- ③C 減価償却基金の6,000元のうち、規定にしたがって70%を固定資産更新改造基金として企業内に留保し、30%を国家に上納する。

かかる経済業務を両記帳法によって仕訳すると、第1表の通りである。これらの仕訳を勘定面に反映すると、第2表のようになる。

（なお、増減記帳法の場合には、増加－減少＝残高という帳簿形式がとられるが、ここでは便宜上丁字型をとる。）

さて、これらの二つの記帳法は同一の経済業務（資金運動）を計算対象としている。まず、固定資産の増加は、国家資金（基金）の増加となる。そこで、企業の資金運用形態は、国家資金という資金源泉と対応することになる（①とAの仕訳）。そして、減価償却といわれるものは、固定資産価値の生産物への転化の過程であるから、これは、生産費用（資金運用の増加）を構成するものであるとともに、国家資

中国増減記帳法の構造と基礎

第1表

| 貸借記帳法               |                 | 増減記帳法              |              |
|---------------------|-----------------|--------------------|--------------|
| ① 借方：固定資産60,000     | 貸方：国家基金60,000   | ④ 増：固定資産60,000     | 増：国家資金60,000 |
| ②-1 借方：生産費用 6,000   | 貸方：減価償却基金 6,000 | ⑤-1 増：生産費用 6,000   | 増：専用基金 6,000 |
| ②-2 借方：国家基金 6,000   | 貸方：減価償却 6,000   | ⑤-2 増：減価償却 6,000   | 減：国家資金 6,000 |
| ③-1 借方：減価償却基金 1,800 | 貸方：銀行預金 1,800   | ⑥-1 減：銀行預金 1,800   | 減：専用基金 1,800 |
| ③-2 借方：専用預金 4,200   | 貸方：銀行預金 4,200   | ⑥-2 増：専用基金預金 4,200 | 減：銀行預金 4,200 |

[出所] 高等財經院校會計教材編 写組編著『會計原理』, 1965年, 北京, 89—90頁。復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編写『工業會計』, 1975年, 上海, 83頁以下。

第2表

| 貸借記帳法の場合  |                        |             |           | 増減記帳法の場合  |                        |               |           |
|-----------|------------------------|-------------|-----------|-----------|------------------------|---------------|-----------|
| 借方=資金運用   |                        | 貸方=資金源泉     |           | 資金の運用系帳簿  |                        | 資金の源泉系帳簿      |           |
| 借方 固定資産   | 貸方                     | 借方 国家基金     | 貸方        | 増 固定資産    | 減                      | 増 国家資金        | 減         |
| ① 60,000  |                        | ②-2 6,000   | ① 60,000  | ④ 60,000  |                        | ④ 60,000      | ⑤-2 6,000 |
| 借方 生産費用   | 貸方                     | 借方 減価償却基金   | 貸方        | 増 生産費用    | 減                      | 増 減価償却        | 減         |
| ②-1 6,000 |                        | ③-1 1,800   | ②-1 6,000 | ⑤-1 6,000 |                        | ⑤-2 6,000     |           |
| 借方 銀行預金   | 貸方                     | 借方 固定資産減価償却 | 貸方        | 増 銀行預金    | 減                      | 増 専用基金-更新改造基金 | 減         |
|           | ③-1 1,800<br>③-2 4,200 |             | ②-2 6,000 |           | ⑥-1 1,800<br>⑥-2 4,200 | ⑥-1 6,000     | ⑥-1 1,800 |
| 借方 専用基金預金 | 貸方                     |             |           | 増 専用基金預金  | 減                      |               |           |
| ③-2 4,200 |                        |             |           | ⑥-2 4,200 |                        |               |           |

金（固定資金の減少）の流動資金（専用基金、減価償却=源泉の増加）への転化を意味している。したがって、この場合には、②-1と②、⑤-1と②という二つの仕訳が必要となる。②-2、⑤-2の場合には、減価償却は、取得した固定資産価額からの控除としての引当金的性格と国家資金（固定資金）の流動化という二重

の意味を含んでいるようである。さらに、減価償却という行為は流動資金の一定期間（固定資産の更新改造の時期まで）の遊休化をもたらす、かかる遊休化した各企業単位の減価償却基金を国家が集中することによって、資金の国民経済的な運用が新たに可能となるのである。そこで、この例示の場合にも、国家の規定にした

がって、減価償却基金（源泉）の一部が上納（減少）されなければならない。そして、その残りの資金が企業に更新改造基金として留保されることになり、それに照応する預金部分（運用の減少）が専用基金預金（運用の増加）に振り替えられ、積み立てられることになる。この業務は、③-1, 2あるいは、㉔-1, 2の仕訳において表わされている。

いま、以上の仕訳・帳簿記録を整理してみると、つぎの資金バランス表がえられる。これらの勘定面をみるかぎり、企業の資金運動を貸借記帳法で記帳・計算したとしても、その資金バランス表は、資金の増減変化の状況を事実即して記帳する増減記帳法の場合と異なるところがないようである。むしろこの場合には、社会主義企業における貸借記帳法が、すでに、資本主義の減価償却会計にみられる貸借記帳法と全く異なつた性格をもつに至っていることを確認することの方が必要であろう。この場合について言えば、確かに貸借記帳法がもつそのしくみは基本的に同じであるとしても、社会主義企業における貸借記帳法が反映している内容（減価償却会計）は、国家、人民銀行との諸関係、社会主義企業資金運動の過程なのである。

| (貸借記帳法の場合)       |                  |        |        |        |
|------------------|------------------|--------|--------|--------|
| 借方               | 資金運用・源泉表         |        | 貸方     |        |
| 固定資産             | 60,000           |        | 国家基金   | 54,000 |
| 減価償却             | 6,000            | 54,000 | 減価償却基金 | 4,200  |
| 専用基金預金           |                  | 4,200  |        |        |
| (増減記帳法の場合)       |                  |        |        |        |
| 増加               | 資金運用・源泉表         |        | 増加     |        |
| 固定資産             | 60,000           |        | 国家資金   | 54,000 |
| 専用基金預金           |                  | 4,200  | 減価償却   | 6,000  |
| (預金減少<br>国家への上納) | (1,800<br>1,800) |        | 専用基金   | 4,200  |

ところが、増減記帳法と資金との関連を究明するためには、さらに問題を一步進めて分析しなければならない。先の例示において示したように、貸借記帳法はたしかに「貸借」という用語を用いているが、その場合の「貸借」は資金運用と資金源泉の二つの側面の増減変化の状況をとらえる用語にすぎないものとなっている。つまり、借方と貸方は、増加ないし減少を意味する以外のなにものでもないのである。しかしながら、資本主義における貸借概念は、単なる増加・減少という量的表現以上の意味内容を歴史的に付与されてきたのである。

(たとえば、取引を人格者(借主、貸主)間の貸借関係としてみ、貸方、借方を説明する人的勘定学説や資産-負債=資本なる資本等式をもって貸借を説明する物的2勘定学説、貸借対照表学説など<sup>10)</sup>。)

社会主義生産様式は資本概念の内容に照応した、かかる「貸」、「借」を止揚したところに成立しているのであるから、社会主義的な経済的基礎が鞏固になればなるほど、社会主義企業における貸借記帳法の形式は、その社会主義的内容と対立せざるをえないものとなる。実際のところ、貸借記帳法を採用している高等財経院校会計教材編集グループによる『会計原理』も、すでに貸借概念を単なる増加・減少の「別名」として説明している。「借方は、帳簿の左側であり、資金運用の増加、資金源泉の減少などを記録する。貸方は帳簿の右側であり、資金運用の減少、資金源泉の増加などを記録する<sup>11)</sup>。」(傍点引用者)「帳簿を借と貸との両方に分け、そのうち一方は金額の増加を記録するものであり、他方は金額の減少を記録するものであるが、結局、どちらか一方でもって、金額の増加を記録し、どちらか一方でもって金額の減少を記録する。これは、それぞれの帳簿が反映するところ

ろの経済内容、またその基本的性格によって決定される<sup>12)</sup>。」

以上のように、社会主義的な資金運動（源泉＝運用）を会計対象とする場合、資本主義企業の資本計算にとって不可欠である貸方、借方という意味内容は否定せられ、単なる増加、減少を表現するものとして貸借という用語が用いられているのである。したがって、資本主義社会において資本（ないし資金）が「貸借」で記録・計算されることのなかに、その資本主義会計の核心があるように、社会主義社会においては、「貸借」を止揚し、増減ないし収支（収付）という概念で資金の源泉・運用を掌握することによって、その社会主義会計の基本的機能が発揮されうるのである。つまり、増加・減少という会計上の用語は、社会主義国営企業の資金運動、社会主義経済の客観的存在に合致することにより、経済管理の道具としての会計の機能を強め、会計の社会主義経済への奉仕の役割をさらに積極的に促すのである。

- 1) 中国人民大学工農業会計教研室編著『工業会計核算』、中国人民大学出版社、1958年、北京、273頁。また、上海財政经济学院会計核算原理教研組は、貨幣計量単位であらわされた計画性をもった社会主義拡大再生産過程およびその物質的基礎—社会主義財産を社会主義会計計算の対象としている（『会計基本知識講座—第1部分会計核算原理—』『工業会計』、財政出版社、1958年第1期、27頁）。
- 2) 高等財經院校會計教材編寫組編著『會計原理』、中国財政經濟出版社、1965年、北京、14頁。
- 3) 復旦大学政治經濟学系・上海市財会人員訓練班編寫『工業會計』、上海人民出版社、1975年、上海、14頁。
- 4) 『前掲書』、2—3頁。
- 5) 『前掲書』、5頁。
- 6) <政治經濟学基礎知識>編寫組編『政治經濟学基礎知識』（下冊）、上海人民出版社、1974年、上海、159頁。

- 7) 上海絨毯三廠工人學習政治經濟学小組・復旦大学經濟系財資教研小組編寫『談談增產節約』、上海人民出版社、1974年、上海、7頁。なお、中国の場合における「節約」は、単に企業段階で問題にされているだけではなく、国家全体の節約との関連で取り扱われている。つまり、企業と社会全体との統一のもとで、「節約」が考えられている。これに対して、資本主義の場合には、他企業、労働者・農民を犠牲にして自企業の「節約」が行われるのである。資本の節約が第一義的なものとなっているのである。
- 8) 復旦大学政治經濟学系・上海市財会人員訓練班編寫『前掲書』、61頁。なお、企業資金についてみると、企業の生産基金は、固定基金と流動基金とからなっているのであるが、流動基金の回転が生産の循環過程と結びついているため、流動基金（資金）の定額設定とその管理は、資金の節約上とくに重要な意味をもってくるのである（田春生編著『怎樣制定工業流動資金定額』、中国財政經濟出版社、1964年、北京、34頁以下参照）。
- 9) 高等財經院校會計教材編寫組編著『前掲書』、33頁以下参照。
- 10) 臯中福一『勘定学說研究』、1931年1月刊、155ページ以上参照。
- 11) 高等財經院校會計教材編寫組編『前掲書』、53頁。
- 12) 『前掲書』、39頁。

## II 路線闘争と増減概念

しかしながら、貸借概念をうちやぶり、増減という概念をうちたてることは、生産手段の社会主義共有制（社会主義国家所有制と社会主義集団所有制）という条件から必然的に生じてくるものではない。その条件を形成の物質的基礎としながらも、社会主義の段階における階級闘争を経て、増減概念は、会計構造のなかに定着するのである。なぜならば、会計専門家、会計工作者が旧い思想でもって会計工作を行い、そしてまたかれらの思想・行為を支持する国家・党の権力構造（政治機構）が強固である場合、この単純にみえる会計改革運動も、上部構造のあり方、政治・思想面における変革なしには展



開しえないのである。劉少奇、林彪などによる「専門家による工場支配」(専家治廠)、「利潤第一」(利潤挂帥)、「物質刺激」などの政策や「上智と下愚とは移らず」(唯上知興下愚不移)というような天才論的思想が支配している時期には、貸借を否定し、増減をうちたてることも容易なことではなかった。つまり、この会計改革は、単なる技術・業務上の改革問題ではなくして、政治・路線闘争(資本主義の母班の温存と否定との闘争)に深くかかわるものであった<sup>1)</sup>。「経済計算の社会主義原則を堅持しよう」という論文のなかで、<sup>dan xi</sup>単希は、「経済計算は単なる一つの記録・計算の問題ではなく、社会主義と資本主義との二つの思想、二つの道のきびしい闘争を反映するものである。経済計算の社会主義原則を堅持しようとするれば、必ず経済計算の過程においてあらわれてくるこれらの矛盾と闘争とを正しく認識し、処理しなければならない<sup>2)</sup>」と述べている。事実、増減記帳法は、社会主義教育運動を契機として労働者・農民が自ら思想を解放し、4清運動を展開するなかで生成し、プロレタリア文化大革命のもとで確立したものである<sup>3)</sup>。つまり、「増減記帳法はわが国の会計工作者が党の正しい指導のもとで、毛沢東思想の赤旗を高くかけ、会計工作を革命化した重大な創造物であり、それによって広範な財務会計員に迷信を打破し、思想を解放させ、会計員に進んで革新し、創造する創造的革命精神をふるいたたせた<sup>4)</sup>」のである。

このように、社会主義経済的基礎に規定せられた資金計算は増減という概念を要求するのであるが、それが労働者階級に主体的にうけとめられるためには、つまり会計改革運動として増減記帳法が定着するためには、資本主義的な路線・思想との闘争、上部構造の領域における変

革が不可欠なものであった。したがって、増減記帳法は、労働者階級がプロレタリア独裁を基礎として企業における指導権を確立するなかでうちたてられたものと考えられるのである。

以上、資金を会計対象とするということも、資本主義企業と社会主義企業とでは、全く異なった意味内容をもったものであることを明らかにした。とりわけ固定資産の減価償却についてみても、社会主義会計は、国家資金、人民銀行との関係、蓄積基金、価値過程などを客観的に反映するものでなければならぬのである。そして、かかる場合の資金運動を客観的に反映するためには、増減という用語はきわめて適切なものとなるのである。「増減記帳法とは、つまり、“増加”、“減少”をもって業務活動、資産の変化および経営収支を直接あらわす記帳方法である。商業企業のすべての業務活動、商品や資金やその他の資産の変化、業務経営の収支はいずれも増加もしくは減少のかたちであらわされるので、会計の上でもこの客観的状況にもとづき記帳する<sup>5)</sup>。」このように社会主義企業における資金の運用・源泉とその変動は、たしかに「増減」という用語を会計構造に位置づけることを要求するが、それが現実のものとなるためには、その記帳方法のあり方を規定する政治路線における闘争が不可欠であった。そして、事実、現実の過程は、まさにかかるものとして展開させられてきたのである。そこで今日、記帳方法のあり方は、つぎのように認識されるに至っている。「記帳活動を立派に行おうとすれば、規定された会計科目にしたがって帳簿をもうけた後に、さらに一定の記帳方法にしたがって帳簿を記入しなければならない。記帳方法が合理的であるか否かは、記帳された帳簿勘定がはっきりしていて、理解しやすいかどうか、企業の

指導者と労働者大衆が帳簿をみ、帳簿を用い、帳簿を検査するのに都合がよいかどうかということに対して直接的な影響をもっている。したがって、記帳方法は、決して単純な技術的な問題ではなく、党の大衆路線を徹底的に実行し、プロレタリアートの政治に奉仕することにかかわる原則問題である<sup>6)</sup>。」

つまり、記帳方法は、プロレタリアートの政治に奉仕するためには、経済の客観的状況を反映すると同時に、「簡単明瞭で通俗的で、学びやすくわかりやすい」（簡明通俗，易学易懂）という原則に合致しなければならないのである。「通俗・簡便」と「科学・厳密」との弁証法的統一が問題となってくるのである（集思編著『前掲書』、16頁）。ところで、この「簡単明瞭で通俗的で、学びやすくわかりやすい」という記帳方法は、さらにまた、国家と工場における主人公としての労働者大衆の観点・立場の発揚の問題に深くかかわっているのである。つまり、鞍鋼憲法（「毛主席が鞍山鉄鋼会社の労働者大衆の革命的創舉をたたえ、それをもとにして中国の社会主義建設の基本的な経験をしめくくって、1960年3月20日に出された重要な指示である。「鞍鋼憲法」に含まれる原則は、次の5項目である。(1) 政治による統帥を堅持する (2) 党の指導を強化する (3) 大衆運動を大いにくりひろげる (4) 両参（幹部の集団的生産労働への参加、労働者の管理への参加）一改（不合理な規則や制度の改革）3結合（労働者、指導的幹部、革命的技術者の結合）を実行する (5) 技術革新と技術革命を大におこなう<sup>7)</sup>。）」によって具体化された「両参一改三結合」を展開するなかで、「簡単明瞭で通俗的で、学びやすくわかりやすい」という原則は等閑に付することのできない事柄としてあらわれてくるのである。とりわけ、工業企業の管理に労働者大衆が参加するための媒介環として、かかる原則はきわめて重要な位置を占め

るのである。会計活動領域に限定して言えば、鞍鋼憲法を具体化したものとして、班組計算が問題となる。それは、工場の末端組織である小組（班組<sup>8)</sup>）において、生産から離れない労働者のなかから選出された管理員（計算員）が、工場全体にわたる会計専門員の専門計算と連系をたもちながら大衆計算を行うものである。これはまさに、生産労働者が管理に参加し、管理機構を監督する「両参一改三結合」の具体化であるといえよう。そして、大衆計算を基礎とする班組計算は、専門計算において大衆路線をうちたて、その専門計算をさらに高い段階に発展させるものとなる。この班組計算の意義について、『工業会計』はつぎのように述べている。「班組とは工業企業の基礎的な生産の環である。企業の生産量、品質、消耗、原価、利潤などの各種の計画指標は、すべてこの班組内での労働者大衆の辛苦した労働を通じて完成されねばならない。大衆性をもった班組計算は、党の指導のもとで基本路線をカナメとして、企業内部の各関係する部門の配合のもとで、労働者大衆が「仕事をし、管理し、記帳・計算する」という原則に依拠し、自覚的に班組の経済計算活動を行い、適時に具体的に班組指標の完成状況を反映・考査し、それに基づき分析研究を行うことによって増産節約の潜在力を掘り起こし、できるだけ少ない人力、物力でもって一層多くの立派な製品を産出しようとするものである<sup>9)</sup>。」

かかる班組計算には、指標として製品生産量（機械当り、組当り）や製品の質（等級品率、合格率、廃品率）、材料の消耗（実質量、計画価格による計算）、労働時間利用などが与えられるのであるが、これらは、工場全体の指標と結合しなければならない。そのためには、財務会計員は、会計資料の分析利用によって見い出さ

れる問題を小組（班組）に提起し、労働者大衆に報告し、かれらに企業における生産経営活動の全局的状況を認識させなければならない。その結果、小組（班組）の実際と結びついた措置が提起され、潜在力が掘り起こされ、高い生産・すぐれた品質・低い消耗がかちとられるのである<sup>10)</sup>。かかる過程において、客観的事実を反映し、しかも「簡単明瞭で通俗的で、学びやすくわかりやすい」記帳法は重大な意味をもってくるのである。増減記帳法は、まさにかかるものとして台頭してきたのである。

中国においては、会計は経済を管理する道具として考えられている<sup>11)</sup>。したがって、管理機構の問題として、会計は理解されねばならないのである<sup>12)</sup>。社会主義社会において、管理者と労働大衆との関係は、基本的には人民内部の矛盾であり、同志的关系であるが、しかし、社会主義原則から遊離してこの関係を処理するならば、この矛盾は敵対矛盾に転化する危険を包含している。したがって、技術員・管理員と労働大衆との同志的关系（管理のあり方としては、靠<労働者大衆に依拠し>、幫<労働者大衆をたすけ、生産における質と量の問題を解決し>、促<生産量・品質の向上を促す>）が敵対矛盾・関係（その管理のあり方としては、管<取締り>、卡<締めつけ>、压<抑えつける>）に転化し、資本主義復活につながることを阻止するために、労働者階級の立場・観点を基軸とする管理制度の改革が、今日の中国においてとくに重視されているのである<sup>13)</sup>。中国において、管理はなによりもまず路線の管理でなければならない、そのもとに生産管理、計画管理、技術管理、財務管理および労務管理が位置づけられているのである。したがって、会計における管理の問題（班組計算、増減記帳法など）も、路線闘争、階級闘争と切り離

しては考えられないのである。とりわけ、生産手段の社会主義共有制のもとにおいても、生産過程における地位の差異と分配関係とにおいて資本主義的要素が温存され、強化されると、それは、所有関係を資本主義的なもの（特権階級の所有制）に転化させる要因となるのであり、またソ連における社会主義の苦い経験の総括ともあわせて、かかる方向を防止するために、鞍鋼憲法の具体化として班組計算＝大衆計算が取り上げられている。そして、増減記帳法は、かかる班組計算＝大衆計算の基礎であると同時に、班組計算と專業計算とを結ぶ媒介環として意味をもってくるのである。

さて、労働者の管理への参加を促し、国家と企業における主人公としての労働者の積極性を促進する増減記帳法は、従来の計算構造を温存して、貸借という言葉を増減で取り替えたものにすぎないのであろうか。この場合、「簡単明瞭で通俗的で、学びやすくわかりやすい」という原則はどのようにあらわれてくるのであろうか。これらの点について、つぎにみることにする。

- 1) 農業出版社編『生産隊会計制度改革経験選編』、農業出版社、1966年、上海、6頁。
- 2) 宮効聞等編『談話社会主義企業管理』、上海人民出版社、1974年、上海、36頁。
- 3) 拙稿「社会主義と会計改革運動—人民公社生産隊会計改革運動の経験から—」『大阪経大論集』、昭和44年7月、第70号、121ページ以下参照。
- 4) 國務院商業部会計局「貸借式記帳法の廃止、増減式記帳法の採用」（訳文）、『全商連資料』、20ページ。
- 5) 「前掲資料」、20ページ。
- 6) 復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編『前掲書』、24頁。
- 7) 「鞍山鋼鉄公司の变化」『新中国の25年』、外文出版社、1975年、87ページ。
- 8) 中国の企業は、工場（廠）→部門（車間）→課（工

## 中国増減記帳法の構造と基礎

段)→小組(班組)という組織をとっている。

9) 復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編『前掲書』, 260頁。

10) 『前掲書』, 265頁。

11) 中国においては、会計が経済を管理する道具であるとする見解はこれまで共通してとられてきたものである。ここでは、いくつかの例をあげておこう。

・「工業会計計算とは、工業企業の経済活動を管理し、監督することを専業にする会計計算である。工業企業が国家経済計画を達成し、超過達成せんがために、会計計算はそれ自身の所持する方法を利用して、系統的に工業企業全体の経済活動を反映し、監督する。工業会計計算は、工業企業を管理する重要な方法である。」(中国人民大学工農業会計教研室編著『前掲書』, 1頁。)

・「会計とは、生産過程を反映し、監督する方法であり、経済を管理する道具である。」(高等財経院校会計教材編写組編著『前掲書』, 7頁。)

・「一般的に言えば、会計とは、貨幣(価値)形式を利用して、生産過程に対して連続的、系統的に記録、計算、分析、検査を行うところの一種の経済管理の道具である。」(復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編著『前掲書』, 1頁。)

・「生産隊の会計計算は、党の指導のもとで、貧農下層中農に依拠して社会主義経済を管理する道具である。」(北京市財政局『農村人民公社生産隊会計核算』, 北京人民出版社, 1973年, 1頁。)

以上のように、管理の手段として、会計が位置づけられているのであるが、「管理」概念が二つの路線闘争のなかで異なった意味内容をもって用いられてきているのであり、この場合にも、「管理」概念自体の検討なしには、会計の管理的性格は明らかにならない。この点については、別の機会に論じたい。

12) 「第8生産隊の大衆と幹部は、簡単明瞭でわかりやすい帳簿だけでは十分でなく、さらに重要なことは一連の管理制度をもたねばならないことであると考えている。」(農業出版社編『前掲書』, 8頁。)

13) 宦効聞等編著『前掲書』, 14頁以下参照。とくに、かかる面での指摘は、つぎの文献において明確である。「依靠工人群眾管好碼頭—談談領導和大衆關係」, 上海港務局楊樹浦裝卸站工人写作組・復旦大学経済学工農兵學員編著『碼頭上的政治経済学』, 上海人民出版社, 1974年, 上海, 32頁以下参照。「参加労働才能代表群衆—幹部和群衆要有共同語言」, 上海滬東造船廠工人理論組編『船台上的政治経済

学』, 上海人民出版社, 1975年, 上海, 80頁以下参照。上海五廠一車間工人理論組編『煉鋼炉前的政治経済学』, 上海人民出版社, 1976年, 21頁以下, 52頁以下参照。

### III 増減記帳法の構造と意味

さて、これまで増減記帳法を「簡単明瞭で通俗的で、学びやすくわかりやすい」記帳法として理解してきたが、もしも増減記帳法が貸借記帳法となんら異なるところがないか、あるいは増減は貸借の「よびかえ」にすぎないとするならば、増減記帳法をここで強調することは無意味であろう。そこで、社会主義における企業資金を対象とする会計構造の問題以上に、記帳方法上の質的転化の問題が明らかにされなければならない。そこでつぎに、貸借記帳法と比較しながら、増減記帳法自体の計算構造の特質と意味についてみることにする。

まず、注意しなければならないことは、貸借は増減にとって代えられたが、複式記帳そのものは温存せられている点である。会計改革運動の時期に、若干の生産隊は単式記帳法を採用したようであったが、今日では、人民公社の生産隊の会計計算をも含めて、中国における会計はすべて複式記帳法をとっているようである。いま、最近の文献をみると、以下の通りである。

- 北京市財政局『農村人民公社生産隊会計核算』(北京人民出版社, 1973年5月刊) . . . . .  
・複式現金収支記帳法
- 中国人民銀行甘肅省分行編『農村人民公社会計手冊』(甘肅人民出版社, 1972年5月刊) . . . . .  
・ . . . . 簡易収支記帳法(複式現金・現物収支記帳法)
- 遼寧財経学院農業経済系編『怎樣做好生産隊財会工作』(遼寧人民出版社, 1973年3月刊) . . . . .  
・ . . . . 現金・現物を主体とする収支記帳法
- 天津財経学院編『農村人民公社生産隊会計知識』

(天津人民出版社, 1975年9月刊) . . . . .  
 ・ ・ 現金・現物収支記帳法 (複式記帳)

複式記帳は、工業企業では、資金の運用・源泉の増減変化に結びついているのであるが、それ自体は、「各種の資金運用と資金源泉の増減変化の状況と結果を系統的、全面的に反映する」「普遍的に用いられる一つの記帳方式<sup>1)</sup>」(傍点引用者)と考えられている。また、『北京大公報』は、それについてつぎのように述べている。「商業部は、16年来の会計工作の実験経験を総括し、ブルジョアジーに奉仕する部分を捨てると同時に、科学的な、社会主義企業の経済計算に役立つ複式記帳の部分のをこし用いることにした<sup>2)</sup>。」さらに、北京市財政局の「農村人民公社生産隊会計核算」は、資金運動と複式記帳とを結びつけ、「資金運動の法則に基づいているために、いかなる状況のもとでも資金の源泉があれば、同時に必ず資金の運用がある。また、資金の運用があれば、同様にその資金の源泉がある。資金の源泉がなければ、資金の運用もありえない。資金の運用がなければ、また資金の源泉を論じることはできない<sup>3)</sup>」と述べている。

したがって、貸借記帳法と増減記帳法との差異を論じる場合、貸借概念と増減概念、および複式記帳のあり方の相違に注目しなければならない。そこでまず、増減記帳法の構造からみていくことにする。

さて、増減記帳法は、すでに言及したように、企業における資金の変動状況を増加、減少の用語をもって系統的、全面的に反映しようとするものである。その記帳法の特徴は、つぎの3点に要約される<sup>4)</sup>。

1 全体の帳簿を資金運用系の帳簿(固定資産、材料、仕掛品、製品、現金、銀行預金、未

収金<売掛金的なものを含む>、専用基金物資、専用基金預金など)と資金源泉系の帳簿(国家資金、銀行借入金、未払金<買掛金的なものを含む>、専用基金、未納利潤など)とに分け、これらの帳簿系列をまず固定する。その場合、資金運用と資金源泉との両面にまたがる経済業務を記入する共通した帳簿はもうけない。

2 帳簿の「増加」欄と「減少」欄において各種の資金運用と資金源泉の増減変化を記入する。資金が増加したならば、「増加」欄に記入し、それが減少したならば、「減少」欄に記入する。

3 資金運用総額と資金源泉総額との一致関係に基づいて、一つの経済業務がただ資金運用系帳簿のあいだにのみ及ぶか、あるいは資金源泉系帳簿のあいだにのみ及ぶ(すなわち同系帳簿の)増減変化は、該当する系統帳簿のもとで増加と減少とに分けて記入する。一つの経済業務が資金運用系帳簿と資金源泉系帳簿(すなわち異系列帳簿)のあいだにかかわる増減変化は、すべて両者とも増加と記入されるか、あるいは減少と記入される。

上に示した増減記帳法の特徴を簡単な例示をもって説明しよう。

A工場の資金運用と資金源泉の状態はつぎの通りであった。

| 資金運用 | 金額      | 資金源泉  | 金額      |
|------|---------|-------|---------|
| 固定資産 | 220,000 | 国家資金  | 300,000 |
| 材料   | 60,000  | 銀行借入金 | 20,000  |
| 仕掛品  | 15,000  | 未払金   | 58,300  |
| 製品   | 20,000  |       |         |
| 現金   | 300     |       |         |
| 銀行預金 | 22,500  |       |         |
| 未収金  | 40,500  |       |         |
|      | 378,300 |       | 378,300 |

その後、以下の経済業務が発生した。その取

中国増減記帳法の構造と基礎

引と仕訳はつぎの通りである。

1月2日 現金200元を銀行に預け入れる。

増：銀行預金 200

減：現金 200

1月3日 国家から受け入れた20,000元を銀行借入金の返済にあてる。

増：国家資金 20,000

減：銀行借入金 20,000

1月4日 材料5,000元 外部供給単位から購

入。代金は未払い。

増：材料 5,000

増：未払金 5,000

1月5日 銀行預金を引き出し、供給単位に対する未払金20,000元を支払う。

減：未払金 20,000

減：銀行預金 20,000

以上の仕訳を帳簿に記入すると、つぎのようになる。

| 資金運用系帳簿 (総分類帳=元帳) |          |           |       |        |        | 資金源泉系帳簿 (総分類帳=元帳) |          |           |        |        |         |
|-------------------|----------|-----------|-------|--------|--------|-------------------|----------|-----------|--------|--------|---------|
| ① 帳簿名：現金          |          |           |       |        |        | ④ 帳簿名：国家資金        |          |           |        |        |         |
| 1976年<br>月   日    | 伝票<br>番号 | 摘 要       | 増加    | 減少     | 残 高    | 1976年<br>月   日    | 伝票<br>番号 | 摘 要       | 増加     | 減少     | 残 高     |
| 1   1             |          | 月初残高      |       |        | 300    | 1   1             |          | 月初残高      |        |        | 300,000 |
|                   | 2        | 現金預け入れ    |       | 200    | 100    |                   | 3        | 流動資金の増加支出 | 20,000 |        | 320,000 |
| ② 帳簿名：銀行預金        |          |           |       |        |        | ⑤ 帳簿名：銀行借入金       |          |           |        |        |         |
| 1976年<br>月   日    | 伝票<br>番号 | 摘 要       | 増加    | 減少     | 残 高    | 1976年<br>月   日    | 伝票<br>番号 | 摘 要       | 増加     | 減少     | 残 高     |
| 1   1             |          | 月初残高      |       |        | 22,500 | 1   1             |          | 月初残高      |        |        | 20,000  |
|                   | 2        | 現金預け入れ    | 200   |        | 22,700 |                   | 3        | 返 済       |        | 20,000 | 0       |
|                   | 5        | 供給単位への支払い |       | 20,000 | 2,700  | ⑥ 帳簿名：未払金         |          |           |        |        |         |
| ③ 帳簿名：材料          |          |           |       |        |        | 1976年<br>月   日    | 伝票<br>番号 | 摘 要       | 増加     | 減少     | 残 高     |
| 1   1             |          | 月初残高      |       |        | 60,000 | 1   1             |          | 月初残高      |        |        | 58,300  |
|                   | 4        | 材料購入      | 5,000 |        | 65,000 |                   | 4        | 材料購入      | 5,000  |        | 63,300  |
|                   |          |           |       |        |        |                   | 5        | 供給単位への支払い |        | 20,000 | 43,300  |

そして、5日までの資金変化の状況はつぎの通りである。

資金バランス表

| 資金運用   | 金額      | 資金源泉    | 金額      |
|--------|---------|---------|---------|
| 固定資産   | 220,000 | ④ 国家資金  | 320,000 |
| ③ 材 料  | 65,000  | ⑤ 銀行借入金 | 0       |
| 仕 掛 品  | 15,000  | ⑥ 未 払 金 | 43,300  |
| 製 品    | 20,000  |         |         |
| ① 現 金  | 100     |         |         |
| ② 銀行預金 | 2,700   |         |         |
| 未 収 金  | 40,500  |         |         |
|        | 363,300 |         | 363,300 |

さて、以上の簡単な例示から、増減記帳法はまず帳簿を2系列に分けてしまい、その2系列の各系列内の経済業務と2系列にまたがる経済業務とを増減でとらえていることがわかる。また帳簿形式は、前期繰越+当期収入-当期支出=実際在高という中国の伝統的な4柱法<sup>5)</sup>を基礎としているから、増加はつねに左端に記帳されることになる。貸借記帳法のように、増加が右側と左側の両面に出てくることはない。したがって、両記帳法の差異は、2系列の帳簿にまたがる経済業務において鮮明になってくる。つ

まり、

増減記帳法の場合；

(左端) 増加：材料 5,000 (左端) 増加：未払金 5,000

貸借記帳法の場合；

(左側) 借方：材料 5,000 (右側) 貸方：未払金 5,000

となる。増減記帳法の場合、その経済業務は、つぎの増減関係のもとに記帳されることになる。

| 資金運用系帳簿 |   |    | 資金源泉系帳簿 |   |    |
|---------|---|----|---------|---|----|
| 増       | 減 | 残高 | 増       | 減 | 残高 |
| ⊕       | ⊖ |    | ⊕       | ⊖ |    |
| ⊕       | ⊖ |    | ⊕       | ⊖ |    |

これに対して、貸借記帳法の場合には、つぎのような関係が成立する。

| 借方 = 資金運用 |    | 貸方 = 資金源泉 |    |
|-----------|----|-----------|----|
| 借方        | 貸方 | 借方        | 貸方 |
| ⊕         | ⊖  | ⊖         | ⊕  |
| ⊕         | ⊖  | ⊖         | ⊕  |

以上のように、貸借記帳法の場合には、まず資金運用が借方側に、資金源泉が貸方側に置かれねばならず、その置かれた側から増加、減少が借方をとったり、貸方をとったりする。つまり、借方側の資金運用からみれば、増加は借方であり、減少は貸方となり、貸方側の資金源泉からみれば、増加は貸方であり、減少は借方となる。それがゆえに、資金運用と源泉は、最終的に貸借均衡するのである。ところで、貸借記帳法の場合、資金運用および資金源泉という質的な側面がまず借方および貸方に置かれ、そしてその質的側面の量的変化がまた借方および貸方でつかまれている。このように、質と量との二つの異なる側面が借方・貸方という同一概念で処理されるところに、貸借記帳法の特質とその複雑さがある。かかる仕組みに対して、中国の

労農大衆は、「借の出、入はいずれも「借」、貸の出、入はいずれも「貸」で、「借」「貸」は同じ意味なのに、なぜ「借」、「貸」を記帳方法にするかについては、中国の習慣からすると、たれしもはっきり説明できなかつた<sup>6)</sup>と批判する。

かかる貸借記帳法に対して、増減記帳法は、例示に明らかなように、資金の運用・源泉という質的側面とその変動状況の量的側面とを分離し、整理する。したがって、2系列の各帳簿内のあいだの経済業務は必ず増加↔減少（有増有減）という形態をとり、2系列の帳簿相互にまたがる経済業務は、必ず、増加↔増加（同増）、減少↔減少（同減）として表現される。貸借記帳法にみられるような、借方（増）↔貸方（減）、貸方（増）↔借方（減）という増減を借方と貸方との両概念で表現するやり方はここでは生じてこない。それゆえ、2系列に分けられる帳簿組織とその記帳基礎となる伝票システム<sup>7)</sup>を理解しさえすれば、この記帳法は、勤労大衆にとって容易に運用できるものとなる。ここから、『工業会計』の著者たちは、増減記帳法の長所をつぎのようにまとめている。「貸借記帳法は、“借”と“貸”とをもって企業の資金運用と資金源泉の変動状況を記録し、反映するものである。貸借記帳法が用いる“借”、“貸”がもつ言葉の意味ははっきりせず、“借”を記入し、“貸”を記入することもまわりくどく理解しがたく、つかみにくい。増減記帳法が用いる“増”、“減”の二つの文字はそのもつ意味において明確であり、“増”を記入し、“減”を記入することは簡単明瞭で、理解しやすく、つかみやすい。ただ帳簿の計算内容を知りさえすれば、記帳することができる。したがって、増減記帳法を採用することは、企業の指導部と労働者大衆が帳簿をみ、帳簿を利用し、帳簿を検査する上で都合が

## 中国増減記帳法の構造と基礎

よく、党の経済活動に対する指導を強化する上で有利であり、労働者が管理に参加する上で有利であり、また財務会計員を養成する上で有利である<sup>9)</sup>。」したがって、「貸借」と「増減」のどちらの用語をもって資金の運用・源泉を計算・記帳するかということは、わざわざ取り上げるべきほどの意味をもった問題ではないとは言えないのである。所有制の側面について言えば、経済的基礎はすでに「増減」で表現するまでに単純化しているのに対して、それを「貸借」概念でもって複雑化して反映・説明することは、やはり中国の社会主義建設路線に著しく対立することなのである。そこでまた、「貸借」を固執する立場は、中国社会主義建設の進展との関係でみるならば、資本主義の路線を体現したものと考えられるのである。ここに、貸借を増減でおきかえる意味も明らかになってくるのである。

しかしながら、ただ論理的に言えば、2系列帳簿に基礎をおく増減記帳法は、利潤計算において一つの問題を残しているようである。つまり、『工業会計』では、利潤は、売上（銷售）勘定において製品（産成品）原価と売上高とを対比することによって求められるのであるから、資金源泉系帳簿（銷售帳簿）に資金運用系帳簿（産成品帳簿）の金額が振り替えられることになる<sup>※2</sup>。もっとも、損益勘定・残高勘定という決算のための集合勘定が設けられていないのであるから（この場合には、利潤勘定が設けられている）、このような処理は、実務上やむを得ないものであろう。むしろ、損益勘定を設けないことが増減記帳法の特徴であるとさえ言われているのであるから、2系列の帳簿の分離という本来の特質をあいまいにする決算記帳と仮構的な増加・減少という現象は、利潤表を導入するこ

とによってできるかぎり排除しようとしている。国务院商業部会計局は、この点についてつぎのように述べている。「こんどわれわれは、これまでのやり方をやめ、別の方法を採用した。つまり、帳簿の任務を明確に規定し、ただ商品、資金経営収入およびその他の資産の増減変化だけを記載し、企業経営の損益計算は、完全に利益表をつうじあわすようにした<sup>9)</sup>。」

以上のように、利潤計算を基軸として帳簿・記帳システムを構築しないことが、増減記帳法の一つの特徴なのである。つまり、決算処理にともなう複雑な手続を排除し、増減記帳を展開するところに、記帳計算における大衆路線のあり方があるのかもしれない。しかしながら、このことは、決して利潤計算を軽視するものではないのである。むしろ、「利潤によるすべての統率」という思想と対立する立場から、利潤の計算・管理が重視されている。「国营企業の利得は国家蓄積の重要な源泉である。国营企業が上納する利潤は、国家財政収入の重要な構成部分である。したがって、国家財政収入を保証し、それでもって社会主義革命と社会主義建設の必要を満足させ、世界革命を支援するためには、どのような企業も、毛主席の革命路線の導きのもとで、増産節約を厳格に実施し、製品原価を引き下げ、利益を増加させ、できるかぎり十分に利潤上納の任務を完成しなければならない<sup>10)</sup>。」

中国国营企業においては、生産経営活動を規制するものは利潤ではなく、国家の全局的、長期的利益である。したがって、一時的に損失が発生しても、全局的な利益のためには生産は続けられねばならない<sup>11)</sup>。かかる観点のもとに帳簿システムが構築されているのであるから、増減記帳法にみる2系列帳簿の混合による利潤計



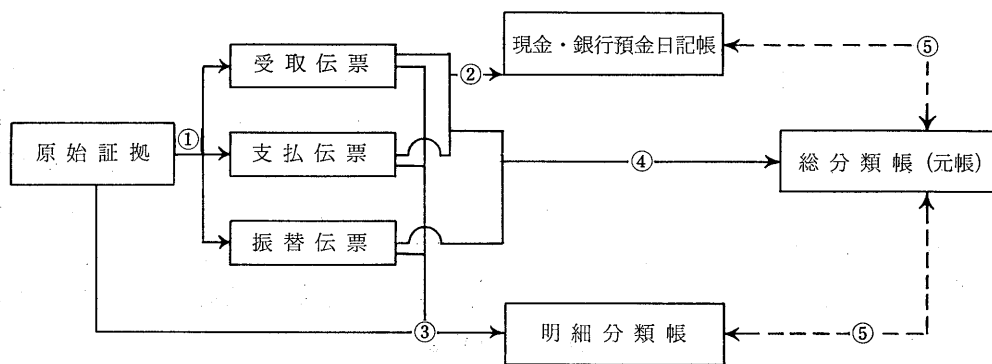
算は、工業会計制度の全体にかかわる問題ではないと考えられているのかもしれない。むしろ「簡単明瞭で通俗的で、学びやすくわかりやすい」という原則が優先させられていると考えられる。論理的に一つの問題を残していると思われる利潤計算の点については、帳簿システムと資金バランス表・利潤表などとの関連をさらに分析することによって明らかになるかもしれないが、今後の課題としたい。

以上、増減記帳法は、貸借記帳法とは複記式という共通面をもちながらも、きわめて異なった計算構造をとっていることが明らかとなった。社会主義の企業資金も、貸借という概念によるよりも、増減によって計算・記帳されることにより、より大衆のものとなるのである。やはり、増減記帳法を社会主義のあり方との関連においてもっと深く追究されるべきであるように思われるのである。

1) 復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編写『前掲書』, 24頁。

- 2) 「北京大公報社説」(1965年12月19日付)『全商連資料』, 昭和41年3月号, No.58号, 28-29ページ。
- 3) 北京市財政局『前掲書』, 11頁。
- 4) 復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編写『前掲書』, 25頁。
- 5) 林世錚「以毛沢東思想為指針, 改革農村人民公社生產隊の会計制度」『経済研究』, 1966年2月号, 35頁。
- 6) 国務院商業部会計局『前掲資料』, 18ページ。
- 7) 伝票・帳簿システムの一例を下に示しておこう。
- 8) 『前掲書』, 26-27頁。
- 9) 国務院商業部会計局『前掲資料』, 24ページ。この点について、集思もつぎのように述べている。「損益科目の使用に当たっては、方法上一段と改革できる。月、季期、年度に損益を繰越す際、販売、経費、税金、損失などの関係科目の残高を、直接「利潤表」に登載し、利潤表を通して損益を決算できるのであって、もはや利潤科目に転記しなくてよい。このようにして転帳手続きを簡素化し、収支帳の虚増虚減の現象をとり除くこともでき、経営収支帳に実際の状況をより正しく反映させることができる。」(集思編著「増減記帳法」(馬場克三監訳)『企業会計』, 1968年1月号, 99ページ。)

10) 復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編



——→ 作成あるいは記入

←---→ 照合

- 説明
- ① 原始証拠に基づいて記帳伝票を作成する
  - ② 受取伝票と支払伝票に基づいて現金・銀行預金日記帳に記入する
  - ③ 原始証拠あるいは記帳伝票に基づいて明細分類帳に記入する
  - ④ 記帳伝票に基づいて総分類帳に記入する
  - ⑤ 月末に、現金・銀行預金日記帳の残高および各明細分類帳の残高の合計は、総分類帳の関係する帳簿の残高とそれぞれ照合一致させられなければならない。(復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班編写『前掲書』, 52頁。)

写『前掲書』, 202頁。

11) 宮効聞等編写『前掲書』, 37頁。

## ま と め

以上にみてきたように、増減記帳法は、生産手段の社会主義共有制を物質的基礎として、社会主義教育運動、プロレタリア文化大革命による上部構造の変革を通じて確立されたものである。とりわけ、労働者の管理への参加と管理者の生産労働への参加を基礎とする「鞍鋼憲法」の具体化は、「簡単明瞭で通俗的で、学びやすくわかりやすい」記帳方法を要求しているのである。たしかに社会主義経済（その一表現としての企業資金）そのものは増減概念を生成せしめる物質的基礎ではあるが、労働者大衆がそれを会計機構のうちに主体的につかまえることによって、はじめて増減記帳法が生成・確立させられたのである。その結果、労働者大衆の社会主義積極性と創造性が発揮され、社会主義経済もまた推し進められるのである。したがって、生産手段の社会主義所有でもって、会計の社会主義化が成立するのではないのである。たとえ生産手段の社会主義共有制が成立したとしても、古い貸借記帳法にしがみつき、管理機構が労働大衆から遊離し、時には、社会主義財産を隠蔽し、私物化するために古い貸借記帳法が利用されるならば、一定の生産体系に占める管理者と労働者大衆との地位の差異は敵対的なものに転化し、分配面における資本主義要素も拡大し、はては、それらのことが生産手段の社会主義的所有制を瓦解せしめるに至るのである。かかる社会主義の資本主義への転化を阻止し、社会主義をうちかためるための一機構として、会計改革運動（増減記帳法をうちたてること）も、現

代中国においてきわめて重要な意味をもっていると言わなければならない。

したがって、増減記帳法は全く完成されたものでないとしても、資本主義社会における貸借記帳法との共通性よりも、それとの差異（特殊性）に焦点をあてて分析されなければならないと思われるのである。なぜならば、その特殊性の分析を通じて、一般性＝共通性がとり出されるからである。そのためには、まず資本主義企業と社会主義企業との客観的条件の差異をふまえて、その客観条件に規定される計算構造と上部構造のあり方を深く分析しなければならないであろう。計算・記帳行為といわれるものは、たしかに、本来生産に付随した行為であるけれども、生産力が生産関係に規定され、上部構造がその土台にそびえ立ち、さらに土台に反作用しているのが現実の社会であるから、計算・記帳という行為も単なる技術としてではなく、生産関係・上部構造とのかかわりで考察されなければならない。現実の会計（計算・記帳の様式・制度）は、まさに生産関係のあり方を基底としながらも、生産力と生産関係、土台と上部構造との矛盾のなかで機能しているのである。増減記帳法も、かかる問題として理解されなければならないであろう。このような意味から言えば、中国における会計改革運動は、社会主義の段階における基本矛盾（資本主義の道と社会主義の道）の階級的表現なのである。とりわけ今日、プロレタリア独裁の強化と労働者階級による企業における指導権の確立が志向されているなかで、会計における「簡単明瞭で通俗的で、学びやすくわかりやすい」という原則の貫徹は重要な意味を帯びてきているのである。それは、単に会計の大衆化、経営の民主化としてのみならず、それを基礎にしてプロレタリア独裁

を強化するものとして理解されているのである。かかる独裁の一側面である社会主義財産の保護とその会計上の任務について、『工業会計』はつぎのように述べている。「社会主義財産は企業が生産を行う物質的基礎であり、生産経営活動の正常な進行を保障し、乱費・浪費行為の発生を阻止し、階級の敵の破壊を防止するために、企業は、必ずこれらの財産の安全と完全性をしっかりと保護しなければならない。工業会計は、企業の各種の資金と物資の増減変動を反映することにより、社会主義財産を保護し、乱費・浪費、汚職・窃盗などの国家利益をそこなう行為に対してたたかい、階級敵の破壊活動を暴露し、打撃を与えることができる。それゆえ、工業会計は、連続的、系統的、全面的な記録を通じて、企業の貨幣資金と財産物資の増減変動と残高状況を、関連する会計資料に正しく反映し、定期的に、財産を精査し、帳簿と帳簿そして帳簿と現物とが一致しているかどうかを調査し、明確にしなければならない。」(復旦大学政治経済学系・上海市財会人員訓練班写編『工業会計』、上海人民出版社、1975年、10頁。)

以上のように、単なる「わかりやすさ」、通俗化の要求が会計を改革する基礎をなしているのではなく、今日の国際情勢のもとでの社会主義建設にかかわる路線の問題が、労働者階級に基礎をおく管理(会計)方法の展開を促しているように思われるのである。

※1 資金運動の二面性と複式記帳との関連については、つぎのように理解される。まず第1に、資金の源泉があれば資金の運用があり、資金の運用があれば資金の源泉があるという資金の源泉と運用との関連性(二面性)が問題にされる。その場合、増減記帳法では、その関係は、運用(増加) = 源泉(増加) < 同増、同減 > として把握される。それと同時に、つぎに、源泉と運用のそれぞれの内部における資金の形態変化(たとえば、現金による商品の購入、国家資金による銀行借入金の返済)は、増加 ↔ 減少 < 有増有減 > (現金の減少は在庫商品の増加、国家資金の増加は銀行借入金の減少と対応する)として理解される。それゆえ、資金運動と複式記帳との関係は、資金源泉と資金運用との対応関係(二面性)および源泉(あるいは運用)内部にある資金形態の増減変化(二面性)という現実関係のなかに位置づけられている。

したがって、複式記帳法は、より系統的、全面的に企業の経済状況を反映することができ、その経済業務の対応・バランス関係を帳簿に直接的に反映し、記帳の正確性を保証し、企業が国家に必要な資料を提供するのに有利な方法であるとされている。

※2 ただ国営商業企業の場合には、この問題はつぎのようにして解決されている。つまり、売上利益は、仕入価格と売上価格との帳簿(勘定)上における対応において求められるのではなく、商品を購入した時に、原価を小売価格に計算上対比することによって見積計上されるのである。つまり、売上価格が実現する以前に、商品の売上利益がすでに見積計上されているのである(勘定としては、商品仕入・売上価格差額)。したがって、期末には、未実現利益の排除という処理が行われなければならないことになる。

もっとも、このような会計処理は、商業流通機構が計画的に組織化され、価格が国家によって安定的に調整されているという条件を前提にして日常的に容易に行われうるのである。