

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

諏訪 邦 一

この小論は専ら商品在高帳の記帳といふ、所謂簿記實踐の觀點に立脚するものであるから、徒らに理論の精緻を以つて良しとしていない。従つて理論的立場の不鮮明及び不統一は筆者自らよく識る處であり、偏に讀者諸賢の御寛恕を乞ふ次第である。又淺學非才の筆者のこととて、或ひはその記述に於いて重大なる誤謬を犯している點も多々あることと想像されますので、幸に諸賢の御叱正を載くことが出来るならば幸甚である。

目 次

一、序 言	四七
二、評價手段としての商品在高帳	五〇
三、數量管理手段としての商品在高帳	七一
四、結語に代へて	八〇

一、序 言

元來商品在高帳が複式簿記体系に於いて占める地位は言ふまでもなく、補助簿としてのそれであつて、決して複式簿記機構が必要欠くべからざる帳簿として要求する主要簿、即ち日記帳、仕譯帳並に總勘定元帳に類するも商品在高帳の記帳に關する若干の考察

のではない。勿論、補助簿としての商品在高帳を以つて取引原始記録簿としての日記帳、取引仕譯記録簿としての仕譯帳、或ひは總勘定元帳内の商品勘定等の營む主要簿職能を兼ねしめることは可能である。然しながら、商品在高帳が補助簿であるといふ意味は、商品在高帳の主要簿化が可能であるか、否かといふ點にあるのではなくて、寧ろ商品在高帳が元來複式簿記体系外の帳簿であつて、複式簿記体系に内在する帳簿ではないといふ意味である。従つて複式簿記体系を離れて、端的に商品在高帳を論議することも可能であるし、又その様にすることがより一層補助簿としての商品在高帳の意義を深化せしめるものと考へる。即ち複式簿記法を採用してない小規模營業、例へば一般小賣商店の如きに於いても、自らが必要と考へる取引の計算記録を實行している限り、換言すれば單純素朴な單式簿記法を採用している場合をも包含して、商品在高帳の記帳を構想する方がより合目的であると言ふのである。然しながら一般に簿記と言へば、複式簿記を意味するのが普通であるから、茲では複式簿記に對し自ら補助的位置にある商品在高帳の記帳に就いて考察してみることとする。唯商品在高帳の記帳が複式簿記体系を離れても、尙充分にその重要性をもつものであり、且複式簿記体系に拘束されない商品在高帳の記帳を考察した方が、より一般的であるといふことを留意しておけば良いであらう。

凡そ商品在高帳は總勘定元帳内に於ける商品勘定記録に對する個別的明細と、商品在高の統制管理とを行ふ爲めの帳簿であると理解せられてゐる。總勘定元帳内に於ける商品勘定は、統制勘定として企業が所有する總商品價値の得喪を原因別に記録し、商品現在在高を價值的に勘定尻を以つて表現しようとするものであるから、總商品資本の價値量を貨幣價値、即ち價格で示すに過ぎない。従つて商品資本の具体的狀態、即ち商品資本の物量的品質的並に形態的狀態は、補助簿たる商品在高帳の記録に據つてのみ把握することが出来る。斯様に商品在高帳は商品資本の具体的狀態を記録する點に於いて、商品勘定とは本質的に相異するものではあるが、尙それが個別

的なる商品資本價值を價格でもつて記録する限りに於いて、商品勘定の個別的明細を示すものであるといふ説明は決して不當ではない。又總勘定元帳内に於ける商品勘定が、純粹なる財産勘定として記録される場合は上述の如く商品勘定の勘定尻は商品現在在高を示すものであると言ひ得るが、商品勘定を混合勘定として使用した場合は、商品勘定の勘定尻は無意味な數字を示すこととなる故、商品勘定の混合性を除去して商品勘定内に包含せられた財産價值部分を確定する必要が生ずる。斯かる場合には當然に商品の實地棚卸を行つて商品現在在高を決定しなければならぬが、商品の實地棚卸の不可能、若しく豫著るしく困難な時に於いては、一般に帳簿棚卸を以つて實地棚卸に代用するものである。帳簿棚卸の採用に使用せられる帳簿は言ふまでもなく、商品在高帳であつて、商品在高帳の記録が混合勘定たる商品勘定の勘定尻に對し、商品在高確定の手段となるのである。尙商品勘定を混合勘定として使用せず、純粹なる財産勘定として使用する場合は、商品賣却毎に商品賣上價格に包含せられてゐる賣上商品の仕入價格を決定して、口別賣買損益を計算し、その賣買損益額を賣買損益勘定に記録しなければ商品勘定の純粹性を保持することが不可能となる。而して賣上商品の仕入價格を決定する爲めには、商品勘定とは別箇に個別の商品資本の明細を記録する商品在高帳を設定する必要が生ずる。換言すれば商品在高帳の記録が、賣上商品の仕入價格を決定し、商品勘定の純粹性を保持せしめるのである。かくて總勘定元帳内に於ける商品勘定が混合勘定であるか否かに關せず、商品在高帳が商品勘定の勘定尻に對する商品在高確定の手段となるといふ意味が諒解せらるるのである。

以上の敘述から商品在高帳を次の如く理解することは決して不當ではないであらう。即ち、

- 一、商品在高帳は、個別の商品資本の具体的狀態（物量的、品質的並に形態的）を記録するものである。
- 一、商品在高帳は、總勘定元帳内の商品勘定に對し商品在高を確定すると共に個別の商品資本の價值を記録す

るものである。

従つて商品在高帳には企業の所有する總ての商品に就いて、夫々商品の種類、品質及び形態毎に口座を開設し個別的なる商品資本の價值的、並に物量的増減變化を繼續的に詳細記録して、何時でも商品資本の現在在高を示し得る如くしておかねばならぬ。斯かる意味から商品在高帳の記帳形式並に記帳内容は自ら決定せられるのであるが、以下若干の取引例を假設して説明することとする。

二、評價手段としての商品在高帳

左記の取引假設例に於いて、A商品の仕入価格は漸次騰貴しているが、價格騰貴の原因は主としてA商品市場の需給關係に基くもので、貨幣價値の低落、即ちインフレーションによる一般的物價騰貴に起因するものではないと假定する。又A商品の仕入價格の騰貴は、當然にA商品の賣上價格を騰貴せしめるものとして、賣上價格は最終仕入價格の十二割とした。更に商品在高帳の記帳は、一般に仕入傳票（倉入傳票）賣上傳票（倉出傳票）及び其他關係證書類等を記帳資料とするのであるが、茲では直接商品在高帳に記帳するものとした。

「取引假設例」

- 1、本日甲商店からA商品二〇〇箇、單價五圓にて現金にて購入する。
- 2、本日乙商店からA商品三〇〇箇、單價五圓五拾錢にて購入し、代金は掛とす。
- 3、本日A商品一五〇箇、單價六圓六拾錢にて賣渡し、代金は現金にて受取る。
- 4、本日丙商店へA商品一〇〇箇、單價六圓六拾錢にて掛にて賣渡す。
- 5、本日甲商店からA商品二〇〇箇、單價六圓にて購入し、代金は現金にて支拂ふ。

6、本日A商品三〇〇箇、単價七圓貳拾錢にて賣渡し、代金は現金にて受取る。

この簡單なるA商品賣買に於いて總勘定元帳内の商品勘定を混合勘定として使用する場合の取引仕譯、及び當該商品勘定口座を示せば次の如くである。

借方		商品勘定	貸方		
1. 現	金	1,000.00	3. 現	金	990.00
2. 買掛	金	1,650.00	4. 賣掛	金	660.00
5. 現	金	1,200.00	6. 現	金	2,160.00
	賣買損益	802.00		商品棚卸高(未記)	842.00
		<u>4,652.00</u>			<u>4,652.00</u>
	繰越	842.00			

- | | | | |
|--------------|-------|------------|-------|
| 1、(借方) 商品勘定 | 一、〇〇〇 | (貸方) 現金勘定 | 一、〇〇〇 |
| 2、(借方) 商品勘定 | 一、六五〇 | (貸方) 買掛金勘定 | 一、六五〇 |
| 3、(借方) 現金勘定 | 九九〇 | (貸方) 商品勘定 | 九九〇 |
| 4、(借方) 賣掛金勘定 | 六六〇 | (貸方) 商品勘定 | 六六〇 |
| 5、(借方) 商品勘定 | 一、二〇〇 | (貸方) 現金勘定 | 一、二〇〇 |
| 6、(借方) 現金勘定 | 二、一六〇 | (貸方) 商品勘定 | 二、一六〇 |

かくて商品勘定を混合勘定として使用する場合には、商品棚卸高の大小が賣買損益額の大小を決定するのであるから、商品棚卸高確定の任務をもつ商品在高帳の記帳は極めて重大である。上掲の商品棚卸高は異つた賣買單價で賣買したA商品につき賣買の都度、A商品の在高移動平均單價を算定しそれによつて賣上商品原價を計算したる後、總仕入價格から總賣上原價を控除した金額をもつて確定したのである。商品勘定を純粹なる財産勘定として使用する場合は、商品賣却毎に賣買損益を計上しなければならぬから、計算記録に要する手數と時間とは混合勘定の場合に比較して大となるが、商品勘定の勘定尻がそのまゝ、商品現在在高を示す點に於いて、前者に勝るものである。然し賣買損益を計算する際の計算資料は、商品在高帳

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

A、在高移動平均單價法

日附	摘要	倉入			倉出			在 高		
		數量	單價	金額	數量	單價	金額	數量	單價	金額
×	1 甲商店から現金仕入	200	500	1,000.00	—	—	—	200	500	1,000.00
×	2 乙商店から掛仕	300	550	1,650.00	—	—	—	500	530	2,650.00
×	3 現金賣却	—	—	—	150	530	795.00	350	—	1,855.00
×	4 丙商店へ掛賣	—	—	—	100	—	530.00	250	—	1,325.00
×	5 甲商店から現金仕入	200	600	1,200.00	—	—	—	450	561	2,525.00
×	6 現金賣却	—	—	—	300	561	1,683.00	150	—	842.00
×	繰越(朱記)	—	—	—	150	—	842.00	0	—	0
		700		3,850.00	700		3,850.00			
×	1 繰越	150	561	842.00	—	—	—	150	561	842.00

の記録であり、従つて商品在高帳が商品勘定の勘定尻を決定するのであるから、商品在高帳の記帳如何が賣買損益の大小に影響する程度は、混合勘定の場合と全く同一である。上掲の商品棚卸高を確定した在高移動平均單價法による商品在高帳の記帳例を示せば次の如くである。

「記帳要領」

1、日附欄にはA商品の倉入(仕入)及び倉出(賣上)の日附を記入する。記帳日附を記入するのではない。

2、摘要欄は、記帳資料たる證據書の名稱を記入して、商品在高帳と記帳資料との照合を容易ならしめる様にする。例へば、仕切状#6の如くであるが、茲では假に取引内容を記入しておいた。

3、倉入欄では、まづA商品の倉入數量と倉入金額を記入し、然る後、倉入金額を倉入數量にて除して倉入單價を計算し、單價欄

に記入する。倉入金額には、一般に商品購入から商品を販賣し得る状態に到るまでの一切の費用を包含せしめるものである。例へば、商品の購入代金に、商品検査費、看貨費、荷造費、運賃、保険料、荷扱料及び仲立入手敷料等を加算する。

4、倉出欄では、まづA商品の倉出數量と倉出單價とを記入するが、倉出單價は倉出直前の在高欄に記入されてある單價を使用する。而して倉出數量と倉出單價との積を、賣上商品原價として金額欄に記入する。

5、在高欄では、まづ總倉入數量から總倉出數量との差を、商品在高量として數量欄に記入する。又總倉入金額から總倉出金額を控除した金額を、商品在高金額として金額欄に記入する。然る後、在高金額を在高數量にて除して商品の在高移動平均單價を計算し、これを單價欄に記入する。

以上の内在高欄の單價決定は特に重要である。即ち同一種類の商品につき倉入單價が變動した場合は、在高欄の商品在高量と新規購入量との合計量を以つて在高欄の在高金額と新規商品倉入金額との合計金額を除して、商品在高單價を計算することとなり、従つて商品の倉入單價が變動した場合は、必ず在高單價も變動する。而してその變動の程度は新規商品の購入量と仕入價格並に新規商品購入直前に於ける商品在高量と在高金額によつて左右せられる。而して商品倉出單價は在高單價によるのであるから、斯かる記帳法を在高移動平均單價法と稱したのである。かくて商品在高帳の倉入欄の合計はA商品の總倉入量及び總倉入金額を示し、倉出欄の合計はA商品の總倉出量及び總倉出金額を示すこととなる。在高欄は所定日附に於けるA商品の現在在高量及び現在在高金額を示すと共に次の商品倉出に際して使用すべき倉出單價を示すのである。

次に在高移動平均單價法によつて記帳した上掲の商品在高帳を商品勘定尻の確定手段として使用した場合の取引仕譯、商品勘定口座並に賣買損益勘定口座を例示してみる。

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

取引仕譯

商品勘定

1.現金	1,000.00	3.現金	795.00
2.買掛金	1,650.00	4.賣掛金	530.00
5.現金	1,200.00	6.現金	1,683.00
		繰越高記	842.00
		(朱)	
	<u>3,850.00</u>		<u>3,850.00</u>
繰越	842.00		

6、5、(借方)(借方) 現商 金品 勘定
 4、(借方) 賣掛金勘定
 3、(借方) 現商 金品 勘定
 2、(借方) 現商 金品 勘定
 1、(借方) 現商 金品 勘定

一、二〇〇〇
 一、二〇〇〇
 六六〇
 一、〇〇〇
 一、六五〇
 九〇〇

賣買損益勘定

總損益	802.00	3.現金	195.00
		4.賣掛金	130.00
		6.現金	477.00
	<u>802.00</u>		<u>802.00</u>

(貸方)(貸方) 賣商 諸現 賣商 諸現 賣商 諸現 買商 諸現
 (貸方)(貸方) 買品 金買品 買品 買品 掛金
 損勘口 勘損勘口 損勘口 損勘口 勘
 益定 定益定 益定 定 勘定

一、六八三
 一、〇〇〇
 二〇〇〇
 一、五三〇
 一、九九五
 一、〇〇〇

かゝる在高移動平均単價法が商品勘定凡の確定手段たる商品在高帳の記帳法として適當なものであるかどうかは速断出來ない。即ち商品在高金額を商品在高量で除して在高單價を算定する場合、商品在高數量は物量的に確定されるとしても商品在高金額は商品倉入總金額から倉出總金額を控除して計算したものであり、且商品倉出入單價の變動が著るしい場合は、それだけ在高單價を以つてする商品倉出單價並に商品在高金額は動搖し商品勘定凡の確定は極めて不安定となる。従つて上例の如くA商品の價格變動が相當に顯著な場合に斯かる記帳法を採用することは好ましくならぬ結果を齎らすであらう。商品の價格變動が些少であつて、商品賣買數量も正常的狀態を維持している場合は、在高移動平均單價法による商品在高帳の記帳を以つて商品勘定凡を決定するも、一應合理的實踐性をもつものと解して差支はないであらう。

商品在高帳の記帳につき以下若干の記帳法を簡單に述べることとする。取引例及び商品在高帳の帳簿形式は總べて上例によることとした。又商品在高帳の摘要欄は假に便宜上傳票連續番號で示した。尚以下に略述する記帳法は盡く商品倉出單價並に商品在高金額の決定方法如何によつて區分したものであり、記帳法の名稱も一應の名付けをしておいたに過ぎない。

B、單純移動單價平均法

商品名 A

日附	摘要	倉入			倉出			在高		
		数量	單價	金額	数量	單價	金額	数量	單價	金額
×	1 傳票 # 1	200	500	1,000.00	—	—	—	200	500	1,000.00
×	2 〃 # 2	300	550	1,650.00	—	—	—	500	525	2,650.00
×	3 〃 # 3	—	—	—	150	525	787.50	350	〃	1,862.50
×	4 〃 # 4	—	—	—	100	〃	525.00	250	〃	1,337.50
×	5 〃 # 5	200	600	1,200.00	—	—	—	450	563	2,537.50
×	6 〃 # 6	—	—	—	300	563	1,689.00	150	〃	848.50
×	× 繰越(朱記)	—	—	—	150	〃	848.50	0	—	0
		700		3,850.00	700		3,850.00	0		0
×	1 繰越	150	563	848.50	—	—	—	150	563	848.50

場合、商品數量を無視した總倉入單價の平均は無意味な數字となるから一般には採用されない。上述の單價平均

單純移動單價平均法は上掲の如く商品在高金額を決定すべき商品單價の算定に關しては單純に商品倉入單價を平均するものである。従つて商品倉出の場合に決定すべき倉出單價は在高單價を使用する結果、商品倉入單價の單純算術平均によつて確定されることとなる。唯商品在高欄の商品在高單價は商品の新規倉入の都度倉入直前の在高單價と新規商品倉入單價との平均によつて計算されるのであつて、總ての過去の商品倉入單價及び新規商品倉入單價の算術平均によつて計算するのではない。もし總倉入單價の平均値を以つて商品在高單價を決定するならば、商品在高金額は過去の商品倉入單價によつて甚大なる影響を受けることとなる。例へば上掲に於いて總倉入單價平均は傳票2に於いては五圓二十五錢となつて單純平均單價法在高欄の五圓二十五錢となる。特に商品價格の變動が著しい

法は商品數量を無視した點以外は前述の在高移動平均單價法と全く同一の記帳手續である。従つて商品數量を加
重する在高移動平均單價法に比較して計算記録は容易であるが、記録内容に於いては劣るものである。單純移動
單價平均法に對し在高移動平均單價法を加重平均單價法と稱してよいであらう。次に單純移動單價平均法による
商品在高帳の記帳によつて確定されたる商品勘定及び賣買損益勘定を示してみる。

商品勘定

1. 現金	1,000.00	3. 現金	787.50
2. 買掛金	1,650.00	4. 賣掛金	525.00
5. 現金	1,200.00	6. 現金	1,689.00
		繰越高記	848.50
		(朱)	
	<u>3,850.00</u>		<u>3,850.00</u>
繰越	848.50		

賣買損益勘定

總損益	808.50	3. 現金	202.50
		4. 賣掛金	135.00
		6. 現金	471.00
	<u>808.50</u>		<u>808.50</u>

商品在高金額の相異は當然に賣買損益額を増減せしめることとなる。以下に略述する記帳法に於いても此點同
様である。

價をすべき時に採用せられるもので、上例の如く商品價格が騰貴傾向にある場合に於いては、商品在高金額が最

日附	要 摘	倉 入			倉 出			在 高	
		數量	單價	金額	數量	單價	金額	數量	金額
×	1 傳 票 # 1	200	500	1,000.00	—	—	—	200	1,000.00
×	2 〃 # 2	300	550	1,650.00	—	—	—	500	2,650.00
×	3 〃 # 3	—	—	—	150	500	750.00	350	1,900.00
×	4 〃 # 4	—	—	—	50	〃	250.00	300	1,650.00
〃	〃 # 〃	—	—	—	50	550	275.00	250	1,375.00
×	5 〃 # 5	200	600	1,200.00	—	—	—	450	2,575.00
×	6 〃 # 6	—	—	—	250	〃	1,375.00	200	1,200.00
〃	〃 # 〃	—	—	—	50	600	300.00	150	900.00
×	繰 越(朱記)				150		900.00	0	0
		700		3,850.00	700		3,850.00	0	
×	1 繰 越	150	600	900.00	—	—	—	150	900.00

(註) 在高欄内に單價欄を設定して、倉入單價の異なる商品を倉入順序に分離して示せば、倉出單價の決定が容易なとる。然し在高金額は其等の合計額として求めなければならぬ。

倉入順法は上記の如く商品を倉出した場合、倉入時期の古い商品から順次に倉出したものと考へて、倉出單價を決定してゆく方法であるから商品倉出單價は現實の商品倉入價格を以つて示される。従つて在高欄の單價記入は不必要となるが、記帳の便宜上、單價欄を設定するのが普通である。上例では省略しておいた。

又商品在高金額は商品總倉入金額から商品總倉出金額を控除して得られるものであるから、其金額は商品の最近倉入單價に影響されることとなる。従つて商品價格の低落傾向が著るしい場合於いて、商品在高金額を時價に適應せしめるべく商品低評

近の高価格に影響されて大となるから、一般的にかゝる方法を以つて記帳することは、好ましくないであらう。次に、上掲の倉入順法によつて記帳された商品在高帳によつて確定されたる商品勘定及び賣買損益勘定を示してみよう。

D、逆倉入順法

商品勘定

1. 現 金	1,000.00	3. 現 金	750.00
2. 買 掛 金	1,650.00	4. 賣 掛 金	525.00
5. 現 金	1,200.00	6. 現 金 高	1,675.00
		繰 越 (朱 記)	900.00
	<u>3,850.00</u>		<u>3,850.00</u>
繰 越	900.00		

賣買損益勘定

總 損 益	860.00	3. 現 金	240.00
		4. 賣 掛 金	135.00
		6. 現 金	485.00
	<u>860.00</u>		<u>860.00</u>

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

なる場合を考へるならば、倉入順法も逆倉入順法も共に賣買損益計算上に於いては同一結果を齎らすこととなるから特別に兩者を區分する必要はないであらう。然し商品在高が零となるのは特殊な場合であるから、商品在高

商品名		A		倉 入			倉 出			在 高	
日 附	摘 要	倉	入	數量	單價	金額	數量	單價	金額	數量	金額
				×	1	傳 粟	# 1	200	500	1,000.00	—
×	2	〃	# 2	300	550	1,650.00	—	—	—	500	2,650.00
×	3	〃	# 3	—	—	—	150	550	825.00	350	1,825.00
×	4	〃	# 4	—	—	—	100	〃	550.00	250	1,275.00
×	5	〃	# 5	200	600	1,200.00	—	—	—	450	2,475.00
×	6	〃	# 6	—	—	—	200	600	1,200.00	250	1,275.00
〃	〃	〃	〃	—	—	—	50	550	275.00	200	1,000.00
〃	〃	〃	〃	—	—	—	50	500	250.00	150	750.00
×	×	繰 越(朱記)					150		750.00	0	0
				700		3,850.00	700		3,850.00	0	0
×	1	繰 越		150	500	750.00	—	—	—	150	750.00

(註) 倉入順法参照

商品を倉出した場合、前述の倉入順法とは正反對に商品倉入時期の新らしい商品から逐次倉出したものと看做して倉出單價を決定してゆく方法である。従つて商品在高金額は恒に過去の倉入價格によつて影響される結果、商品價格騰貴の著しい場合に於いて商品在高を低評價し商品價格騰貴による未實現利益の計上を避ける爲めに一般的に採用せられるものである。然しながら、商品價格が著しく低落しつある場合にかかる記録法を採用することは商品在高金額を大ならしめるものであるから、前述の倉入順法が商品價格騰貴の甚だしい時に採用されないと同様一般的には用ひられない。若し、倉入商品を盡く倉出して商品在高が皆無と

金額を實際の倉入單價を用ひつつ客觀的經濟情勢に適合せしめることが必要である。次に逆倉入順法によつて確定されたる商品勘定及び賣買損益勘定を示してみる。

商品勘定

1. 現金	1,000.00	3. 現金	825.00
2. 買掛金	1,650.00	4. 賣掛金	550.00
5. 現金	1,200.00	6. 現金	1,725.00
		繰越高記	750.00
		(朱)	
	<u>3,850.00</u>		<u>3,850.00</u>
繰越	750.00		

賣買損益勘定

總損益	710.00	3. 現金	165.00
		4. 賣掛金	110.00
		6. 現金	435.00
	<u>710.00</u>		<u>710.00</u>

以上四つの記帳法の内、單純移動單價平均法を除き商品倉出總金額は當然に商品倉入總金額より小であり、商品在高金額は後者から前者を控除した金額であるとして記帳しているが、商品倉入總金額に拘束されないで商品在高金額を確定するにとも又必要である。従つて單純移動單價平均法に於いて商品倉出總金額が商品倉入總金額を超過する場合をも考慮して以下若干の記帳例を示すこととする。

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

商品名 A			入			出			高			
日附	摘要	数量	倉	單	金	倉	單	金	倉	單	金	
			庫	價	額	庫	價	額	庫	價	額	
×	1 傳 票 # 1	200	5.00	1,000.00	—	—	—	—	200	5.00	1,000.00	
×	2 // # 2	300	5.50	1,650.00	—	—	—	—	500	5.50	2,750.00	
×	3 // # 3	—	—	—	150	5.50	825.00	350	//	//	1,925.00	
×	4 // # 4	—	—	—	100	//	00	550.00	250	//	//	1,375.00
×	5 // # 5	200	6.00	1,200.00	—	—	—	—	450	6.00	2,700.00	
×	6 // # 6	—	—	—	300	6.00	1,800.00	150	//	//	900.00	
×	×	繰 越(朱記)			150	//	//	900.00	0		0	
			700		3,850.00	700		4,075.00	0		-225.00	
×	1 繰 越	150	6.00	900.00	—	—	—	—	150	6.00	900.00	

(註) ×印は價格調整を行ふべき場合を示す。

最終倉入單價法に於いては商品在高金額を決定する場合、商品倉入金額の如何に關せず最終商品倉入單價に商品在高數量を乗じて求めるもので、最終商品倉入單價を在高單價として使用すると共にその單價を以つて爾後の倉出單價とするのである。従つて上掲の如く倉出總金額に繰越高を加算した合計金額が總倉入金額を超過する場合が生ずるし、又不足する場合も生ずる。斯様な過不足は既述の單純平均單價法に於いても生ずるが、平均單價の算定に際し特異なる倉入單價を除外する措置をとれば、一般的に言つて過不足を生じないであらう。然し最終倉入單價法では在高單價並に倉出單價が最終倉入單價によつて決定せられる結果、商品價格が變動して騰貴又は低落しつつある場合に於いて一般的に生ずる現象である。凡そ最終倉入單價を以つて倉出單價とする理由は最終倉入單價が當該商品の購入時價を最も具体的に示す

ものであるから最終倉入単價を賣上商品原價とすることによつて商品資本の實体を維持しようとするのである。かりに、總勘定元帳内の商品勘定を仕入勘定と賣上勘定とに分割し、更に兩勘定を調整する賣上原價勘定を設定するものとすれば、賣上原價勘定の借方側に記入せられる金額は、商品在高帳の商品倉出價格であつて、この金額と賣上勘定の貸方側に記入される賣上金額とが對比されて商品賣買損益が計算せられる。仕入勘定は純粹なる財産勘定として勘定尻が商品現在在高を示すべきであるが、上例の如く倉入價格、即ち仕入價格を超過して賣上商品原價を決定するならば、仕入勘定尻は商品繰越高の貸方朱記によつて貸方殘となる。而して、かかる仕入勘定の貸方殘高は商品仕入價格の騰貴によつて惹き起されたものであつて、賣買損益勘定へ振替へるべき性質のものではないから商品價格調整勘定の如き勘定の貸方側に振替へて、將來商品仕入價格が低落して、商品倉入金額が商品倉出金額と繰越朱記高との合計金額より大となつた場合に於ける商品減價に備へる様にするものである。次に最終倉入單價法によつて確定される商品勘定、賣買損益勘定並に商品價格調整勘定を例示すると共に口座記入の基礎となる取引仕譯を示すこととする。

1、(借方)	商品勘定	一、〇〇〇	(貸方)	現金勘定	一、〇〇〇
2、(借方)	商品勘定	一、六五〇	(貸方)	買掛金勘定	一、六五〇
(2)	(借方) 商品勘定	一〇〇	(貸方)	商品價格調整勘定	一〇〇
3、(借方)	現金勘定	九九〇	(貸方)	諸口	
				商品勘定	八二五
4、(借方)	賣掛金勘定	六六〇	(貸方)	諸口	
				賣買損益勘定	一六五

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

其の1 商品勘定

1. 現金	1,000.00	3. 現金	825.00
2. 買掛金	1,650.00	4. 買掛金	550.00
(2.) 商品価格調整	100.00	6. 現金	1,800.00
5. 現金	1,200.00	繰越高記	900.00
(5.) 商品価格調整	125.00		
	<u>4,075.00</u>		<u>4,075.00</u>
繰越	900.00		

賣買損益勘定

總損益	635.00	3. 現金	165.00
		4. 買掛金	110.00
		6. 現金	360.00
	<u>635.00</u>		<u>635.00</u>

商品價格調整勘定

繰越高記	225.00	(2.) 商品	100.00
(朱)		(5.)	125.00
	<u>225.00</u>		<u>225.00</u>
		繰越	225.00

5、(借方) 商品勘定
 (借方) 商品勘定
 6、(借方) 現金勘定

一、二〇〇
 一、二五〇
 二、一六〇

(貸方) 現金勘定
 (貸方) 商品價格調整勘定
 諸口

賣買損益勘定

商品勘定

一、八〇〇
 三六〇
 一、二五〇
 一、二〇〇
 一、一〇〇
 五五〇

其の2		商品勘定	
1. 現金	1,000.00	3. 現金	825.00
2. 買掛金	1,650.00	4. 買掛金	550.00
5. 現金	1,200.00	6. 現金	1,800.00
価格調整	225.00	繰越高記 (朱)	900.00
	<u>4,075.00</u>		<u>4,075.00</u>
繰越	900.00		

商品価格調整勘定に記入すべき金額を、商品購入の都度商品在高帳の記録から算定して取引仕訳を行った場合
 が上記仕訳であるが(2)及び(5)の仕訳を行はず、期末に価格調整勘定に記入すべき金額を確定してもよい。商品勘
 定其の1は前者を其の2は後者を示すものである。

F、再調達時價法

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

商品名 A

日附	摘要	倉入			倉出			在 高		
		數量	單價	金額	數量	單價	金額	數量	單價	金額
×	1傳 票 # 1	200	5.00	1,000.00	—	—	—	200	5.00	1,000.00
×	2 〃 # 2 × 300	300	5.50	1,650.00	—	—	—	500	5.50	2,750.00
×	3 〃 # 3	—	—	—	150	5.50	825.00	350	〃	1,925.00
×	4 〃 # 4	—	—	—	× 100	6.00	600.00	250	6.00	1,500.00
×	5 〃 # 5	200	6.00	1,200.00	—	—	—	450	〃	2,700.00
×	6 〃 # 6	—	—	—	× 300	7.00	2,100.00	150	7.00	1,050.00
×	× 繰 越(朱記)				150	〃	1,050.00	0		0
		700		3,850.00	700		4,575.00	0	0	— 725.00
×	1繰 越	150	7.00	1,050.00	—	—	—	150	7.00	1,050.00

(註) 傳票#3、#4、及び#6の商品倉出時に於ける再調達価格が、夫々¥5.50 ¥6.00 及び¥7.00であるとする。

×印は價格調整を行ふべき場合を示す。

再調達時價法は、最終倉入單價法と同様に倉入金額の如何に關せず、商品倉出單價に在高單價を決定する方法であつて、最終倉入單價法が最終倉入單價を以つて倉出單價とするに反し、商品倉出時に於ける當該商品の再調達價格を以つて倉出單價とするのである。而して商品在高金額も上掲の如く再調達時價に商品在高數量を乗じて確定するのが普通である。倉出單價に商品の再調達價格を使用する理由は、前述の最終倉入單價法のそれと同様である。再調達時價法による倉出單價は最終倉入單價法の如き現實の倉入單價ではないから、企業經營者の主觀的慾意が商品在高帳の記帳金額を左右する恐が多く、その結果前述の商品價格調整勘定に記入すべき金額は勿論、商品在高金額並に賣買損益額の算定そのものが不安定となるであらう。従つて斯かる點か

ら考へて再調達時價法を採用する場合は、再調達時價が取引所其の他市場に於いて客觀的に確定され得る場合に限定すべきである。次に上掲の商品在高帳の記帳を以つて確定されたる商品勘定、商品價格調整勘定並に賣買損益勘定及び口座記入の基礎となる取引仕譯を示すこととする。

1、(借方)	商品勘定	一、〇〇〇	(貸方)	現金勘定	一、〇〇〇
2、(借方)	商品勘定	一、六五〇	(貸方)	買掛金勘定	一、六五〇
(2)(借方)	商品勘定	一〇〇	(貸方)	價格調整勘定	一〇〇
3、(借方)	現金勘定	九九〇	(貸方)	諸口	
				商品勘定	八二五
				賣買損益	一六五
4、(借方)	賣掛金勘定	六六〇	(貸方)	諸口	
				商品勘定	六〇〇
				賣買損益	六〇
(4)(借方)	商品勘定	一七五	(貸方)	價格調整勘定	一七五
5、(借方)	商品勘定	一、二〇〇	(貸方)	現金勘定	一、二〇〇
6、(借方)	現金勘定	二、一六〇	(貸方)	諸口	
				商品勘定	二、一〇〇
				賣買損益	六〇

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

(6) 第二十一卷 第二號
 (借方) 商品勘定

其の1		商品勘定	
1. 現金	1,000.00	3. 現金	825.00
2. 買掛金	1,650.00	4. 賣掛金	600.00
(2) 価格調整	100.00	6. 現金	2,100.00
(4) /	175.00	繰越高(朱記)	1,050.00
5. 現金	1,200.00		
(6) 価格調整	450.00		
	<u>4,575.00</u>		<u>4,575.00</u>
繰越	1,050.00		

四五〇

価格調整勘定

繰越(朱記)	725.00	(2) 商品	100.00
		(4) /	175.00
		(6) /	<u>450.00</u>
	<u>725.00</u>		<u>725.00</u>
		繰越	725.00

(貸方) 価格調整勘定

六八

四五〇

買買損益勘定

總 損 益	285.0	3. 現 金	165.00
		4. 賣 掛 金	60.00
		6. 現 金	60.00
	<u>285.00</u>		<u>285.00</u>

其の2 商品勘定

1. 現 金	1,000.00	3. 現 金	825.00
2. 買 掛 金	1,650.00	4. 賣 掛 金	600.00
5. 現 金	1,200.00	6. 現 金	2,100.00
價格調整	725.00	繰越高 (朱記)	1,050.00
	<u>4,575.00</u>		<u>4,575.00</u>
繰 越	1,050.00		

商品勘定其の2は前例と同様に期末に價格調整を行ったものである。

商品在高帳の記帳法としては上記に例示した諸記帳を以つて盡きるのではない。上記記帳法が結合して複合的な記帳法となる場合もある。又上記記帳法とは別箇に分類せられるべき記帳法、例へば倉出單價に豫定價格又は標準價格等を使用する記帳法もあるが、其等は商品在高金額の確定を目標とするものではなく、企業經營の管理方式の一つとして用ひられるもので、商品在高帳の記帳の利用法と考へられるから、ここでは商品在高帳の主要簿化に論及しないのと同様の意味合で省略することとする。然しながら上述から總勘定元帳内の商品勘定の勘定尻を確定する手段としての商品在高帳の記帳法に關し一應の理解は得られるであらう。尙上述の諸記帳を實行した場合の記帳結果を一覽的にまとめるならば次の如くなる。

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

記帳結果

記帳法	金額	商品在高金額	買損益額	損益
		(商品勘定尻)		(價格調整 價格變動 價格調整 價格變動)
A. 在高移動平均單價法		842.00	802.00	—
B. 單純移動價單平均法		848.50	808.50	—
C. 倉入順法		900.00	860.00	—
D. 逆倉入順法		750.00	710.00	—
E. 最終倉入單價法		900.00	635.00	225.00
F. 再調達時價法		1,050.00	285.00	725.00

在高金額を大又は小に計算した金額と一致するのである。従つて商品在高帳の記帳に如何なる記帳法を採用しても、其等は總べて商品評價手段であるといふことが出来る。又商品在高金額を過大、又は過小に計算すれば、夫れだけ計上期に於ける商品買損益額を過大又は過小に算定することとなるが、その反面商品在高金額を過大、若しくは過小に計算した程度に應じて爾後の商品倉出單價が過大若しくは過小に決定される結果、次期に於ける

上記一覽表に於いても明かなる如く、各種の記帳法は商品倉出單價並に商品在高金額を如何に決定するかに相違があるのであつて、商品在高金額が大となればなるほど、夫だけ買利益額を大ならしめるのである。これは特に商品倉入金額の範圍内に於いて商品倉出金額を決定し、倉入總額と倉出總額との差額として商品在高金額を確定する場合たと否とを問はない。然し一覽表の E 及び F の記録法にみられる如く、商品倉出金額を商品倉入金額に關係なく決定し、同時に商品在高金額も總倉入金額と總倉出金額との差額として求めないならば、商品在高金額を大、又は小に計算した金額が商品價格變動による損益額と商品買による損益額とに區分されることとなり、買損益額は必ず大又は小になるとは限らない。然し買損益勘定の勘定尻と價格調整勘定の勘定尻との兩合計額、又は勘定尻が貸借反對にある時は、その差額は必ず商品

賣買損益額は過小若しくは過大に計算せられる。即ち商品在高帳による商品高金額の決定は、商品評價であると同時に、商品賣買損益の期間的配分を行ふものであると言ふことが出来るであらう。尙上記各種の記帳法は、夫々一長一短をもつものではあるが、此等の記帳法を實行する場合は出來得る限り統一的、且繼續的に行ふことが望ましい。即ち商品種類別に記帳法を變更するか、或ひは記帳時期別に異つた記帳法を採用することは可成避けた方がよい。然し商品在高帳の記帳を變化する經濟情勢に即應せしめる爲めに、記帳法を變更することは却つて本來の趣旨に副ふこととなるであらう。

商品評價手段としての商品在高帳の記帳については例へば返送品、戻り品、商品値引等の如く商品賣買に際し一般的に發生する事項をはじめ、現論的には商品恒常在高の如きに到るまで、考察すべき幾多の重要問題があるが一應以上に留めておくこととする。

三、數量管理手段としての商品在高帳

商品在高帳の記帳を以つて商品勘定の勘定尻を確定する手段とする限り、如何なる商品在高帳の記帳も盡く商品評價の問題に歸著することとなる。然し乍ら序言に述べた如く商品在高帳の記帳は商品勘定尻の確定手段としてのみその職能を果すものではなく、商品勘定の價值的表現に對して、商品の物量的、品質的並に形態的狀態を記録して商品の個別的明細を明瞭ならしめるものであるから、更らに別箇の觀點から商品在高帳の記帳を考察する必要がある。かゝる意味から商品の價值的記録よりも寧ろ商品の數量的記録に記帳の重點がおかれる。既述の如く補助簿としての商品在高帳の本來の意義もここにあるのである。然し商品の數量的統制管理を行ふ場合に

於いてもその目標は企業經營の維持並びにその健全なる發展にあるのであるから、企業の經營危険を減少せしめると共により一層大なる利益を獲得し得る様に行はれるのである。従つて商品の價值的記録を全然顧慮しないと言ふのではない。例へば前掲の取引假設例に於いて商品賣上價格は最終仕入價格の十二割と假定したが、恒に仕入價格の二割が利益として獲得し得るものとすれば、商品賣上總益の大小は商品仕入數量並に仕入價格の大小によつて決定せられる。従つて商品仕入價格の騰貴は却つて商品賣上總益を大ならしめ、商品仕入價格の低落こそ賣上總益を減少せしめるものと言はねばならぬ。然し商品仕入價格の騰貴により、商品賣上價格を吊り上げた場合商品賣上數量が減少して多くの賣残り品が生ずるならば、商品賣上總益は商品一單位當りに於いては増加するも總額としては却つて減少する結果となる。かくて商品仕入量に相應した商品賣上量を確保するため商品賣上價格を引き下げ、商品單位利益を減少せしめると共に商品賣上總益を増加せしめなければならぬ。企業經營の關心事は商品賣上總益を大ならしめることであつて、決して商品單位利益を増大せしめることではないからである。然しながら商品賣上價格の引き下げによつて商品賣上數量が著しく増大して商品仕入數量がそれに適合し得ない事態に立ち到ることは、却つて賣上總益を減少せしめ企業經營の發展を阻害することとなるであらう。即ち商品仕入數量並びに仕入價格は商品賣上數量並びに賣上價格に依つて制約されると共に、商品賣上數量並びに賣上價格は商品仕入數量並びに仕入價格に依つて限定せられるものである。企業經營の健全なる發展をはかるには必ず斯かる觀點から商品の仕入と賣上とを適合せしめなければならぬ。商品在高帳が商品の數量的統制管理を目的とするといふのは、斯の如き商品賣上數量の適合をはかる帳簿であるといふ意味であるから、商品在高帳に商品數量的増減のみを記録することは夫自身としては充分なる意義を持ち得ないものであると言つても過言ではない。

元來商品は販賣の爲めに購入するものであるから、特殊なる事情の存在せざる限り商品在庫量は可成少く、商

品仕入量と商品賣上量とを不出得る限り大にして商品回轉速度を高めることが望ましいのである。この事は商品在高金額を出來得る限り少なからしめると共に、商品仕入金額並びに商品賣上金額を大ならしめて商品賣買の危険負擔の程度を少なからしめ、商品賣買總益を大ならしめることにも通するのである。まづ商品在庫量は商品仕入量と商品賣上量との差額として決定せられるものであるから、一般的に前者の増大は商品在庫量を大ならしめ後者の増加は商品在庫量を少なからしめる。又反對に前者の増加及び後者の減少は商品在庫量を大ならしめる。従つて商品仕入量と商品賣上量とが適合する場合に於いては、商品在庫量は何等増減の傾向を示さない状態に立ち到るであらう。勿論既述の如く商品單位利益が減少しても商品賣買總益を増加し得る限り、商品賣買の量的適合状態を越へて商品の購入及び販賣が行はれ、これ以上商品の購入若しくは販賣を行ふならば賣買總益が絶對額として減少するといふ商品賣買の飽和點に到達する。更らに企業經營の立場から言ふならば、斯かる飽和點を越へて商品賣買を續行する場合もある。即ち商品賣買總益が減少するとしても、商品賣買總益が増大する場合である。尙企業經營の限界點を考察するならば、商品賣買純益が減少しても企業純益が増大する場合、更らには企業純益が減少しても企業純益が存在する限り、進んでは企業經營上の純損失が發生しても企業經營の固定的損費額に達せざる限り、商品賣買を續行することも有り得る。然しながら商品賣上價格以上の價格で商品を購入したり、商品仕入價格以下の價格で商品を販賣することは商品賣買に關する限り目的に反するものであるから、商品在高帳の記帳に於いては商品仕入價格と商品賣上價格とが一致する點を商品賣買の限界點と理解しても一應は差支はないであらう。かくて商品賣買の量的適合によつて商品在高量に増減傾向が存在しない場合、商品在高量は恰も流動する河川の流れをせきとめるダムの如きものとなる。ダムによつて阻止された河川の流れは全く平靜な滯みをみせて急流を想はしめないが、ダムを離れようとする際に於いて再び奔流の正體を現はすものである。従つてダムの

大小が水流の調節に重大なる影響を興へる如く商品在高量の大小は商品賣買といふ河川の流れに對して重大なる調節作用を営むものである。かくて河川の流れにも比較し得べき商品資本の流通に對し、如何程のダムを設置するか即ち如何程の商品資本量を企業經營内部に恒常的に保有するかは企業經營の實狀特に商品賣買といふ河川の狀態に依つて決定しなければならぬと共に企業經營自らの恣意のみによつては確定し得ないものである。恒常的に保有すべき商品在高は價値的にも數量的にも考察し得るが、茲では商品仕入價格と商品賣上價格とが一致する商品賣買の限界點を豫定して専ら數量的側面を考察することとする。茲で注意すべきことは企業經營内部に於いて通常的に保有せられる商品在高量は、それが恒に販賣せられず存在しているといふ意味から、かかる恒常の商品在高部分を不變的流動財産と理解し、一般固定財産と同一視する傾向が生ずるといふことである。然しそれは恒常的商品在高が使用固定財産と同一視せられる傾向があるといふに留まるのであつて、恒常的商品在高もそれが販賣の爲めに購入せられた商品部分である限り決して販賣を目的とせざる使用財産とは解し得られない。かくして商品在高量は恒常的商品在高量（不變量）と流動的商品在高量（可變量）とに分割して考察する必要がある。商品現在在高量が恒常的商品在高量より小となるが如き狀態が豫想される場合は、直に商品を購入するか或ひは商品の販賣を手控へて恒常的商品在高量を維持する様に努力しなければならぬ。又商品現在在高量が恒に恒常的商品在高量以上にある場合は、新規商品の購入を控へて賣上量を増加する様に努めなければならない。恒常的商品在高量を決定する諸條件は極めて多岐に亘るものであつて速斷するを許さないが、一般的に正常な市場關係の下に於いて、年中平均的に商品賣買が行はれている企業經營であるならば、凡そ一ヶ月間位の商品平均賣上量とし、日、週、月等によつて商品賣買量が變動する企業經營では凡そ三ヶ月間位の平均商品賣上量とし、商品賣買が季節的に集中する企業經營においては凡そ一ヶ年の平均商品賣上量とする。以上は勿論獨斷的臆測に過

きないものであつて、實際に當つては少くとも過去數ヶ年の賣買實績を検討したる後企業經營規模の大小、商品の物理的並びに化學的性状をはじめ、企業經營の内部的並びに外部的實情に即して決定しなければならぬであらう。

次に前掲の取引假設例に於けるA商品の量的増減狀態を示してみる。

商品名		A		倉入量	倉出量	在 高
日 附		摘 要				
×	1	傳 票 # 1		200	—	200
×	2	◇ # 2		300	—	500
×	3	◇ # 3		—	150	350
×	4	◇ # 4		—	100	250
×	5	◇ # 5		200	—	450
×	6	◇ # 6		—	300	150
×	×	繰 越 (朱 記)			150	0
				700	700	0
×	1	繰 越		150	—	150

A商品の在庫高は一見して漸減の傾向にあることが明瞭である。商品仕入量が商品賣上量に比し小であるからA商品の賣上量に仕入量を適合さすべくA商品の新規購入を行はなければならないであらう。假りに當期間のA商品販賣量五〇〇箇から推定してA商品の恒常的在庫高を五〇〇箇とするならば、A商品の新規購入量は少くとも三五〇箇以上でなければならぬ。次にA商品の賣買時に於ける商品在庫高と恒常的在庫高との差を以つて、夫々の時期に於ける、A商品の購入必要量を示してみる。

商品名		A		恒常在高		500	
日附		摘要	倉入量	倉出量	在高	最低必要	購入量
x	1	傳票 # 1	200	—	200	—	300
x	2	〃 # 2	300	—	500	—	0
x	3	〃 # 3	—	150	350	—	150
x	4	〃 # 4	—	100	250	—	250
x	5	〃 # 5	200	—	450	—	50
x	6	〃 # 6	—	300	150	—	350
x	x	繰越 (朱記)		150	0		—
			700	700	0		
x	1	繰越	150	—	150	—	350

一般に正常的なる企業経営下に於いては、商品在高量は可成小であることが望ましいが、恒常的商品在高量は寧ろ大となる方が望ましいのであつて、上例の如きは商品賣上量に商品仕入量が適合してないのであるから、商品購入量を大にして、同時に商品恒常在高を増大せしめた方が合目的である。然しながら、A商品の恒常在高を増加したため、却つてA商品が極度の仕入量不足となり、A商品の購入に万全の努力をしても尙且商品在高量の減少を防止し得ない時に於いては、寧ろ恒常的商品在高量を減少すると共に商品賣上價格の吊り上げ若しくは販賣手控へを行つて減少せしめたる商品恒常在高を堅持すべきである。斯かる場合を示す商品在高帳は次の如くである。

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

日附		恒常在高	摘要	倉入量	倉出量	在高	最低購入必要量
×	1	500	傳 票 # 1	200	—	200	— 300
×	2	〃	〃 # 2	300	—	500	0
×	3	600	〃 # 3	—	150	350	— 250
×	4	〃	〃 # 4	—	100	250	— 350
×	5	700	〃 # 5	200	—	450	— 250
×	6	〃	〃 # 6	—	300	150	— 550
×	×		繰 越 (朱 記)		150	0	—
				700	700	0	
×	1	700	繰 越	150	—	150	— 550

商品名 A

日附		恒常在高	摘要	倉入量	倉出量	在高	最低購入必要量
×	1	500	傳 票 # 1	200	—	200	— 300
×	2	〃	〃 # 2	300	—	500	0
×	3	600	〃 # 3	—	150	350	— 250
×	4	〃	〃 # 4	—	100	250	— 150
×	5	〃	〃 # 5	200	—	450	— 150
×	6	100	〃 # 6	—	300	150	— 50
×	×		繰 越 (朱 記)		150	0	—
				700	700	0	
×	1	100	繰 越	150	—	150	50

企業經營の恣意によつては決定し得ない商品恒常在高量を右の如く變更することは無意味であるかの如き感と與へるかも知れないが、事實は決してそうではない。即ち商品恒常在高量は企業經營特に商品賣買に關して重要な指針を與へるものであり、商品恒常在高量の變更は企業經營特に商品賣買を變化する經濟情勢に適應せしめようとする意圖を示すものである。然しながら商品恒常在高量は商品現在在高量を律する基準量であるから、企業經營特に商品賣買を規定する諸經濟關係に變化なき限り極力その變更を回避しなければならぬ。

尙商品在高量は出来る限り小とし、商品仕入量と商品賣上量とを出來得る限り増大して商品回轉速度を高めるといふ意味は商品在高量がかかる恒常在高量以下になることを期待するのではなくて、恒に商品恒常在高量を保持しながら商品回轉速度を高めることを意味するのである。従つて商品在高量が恒に恒常在高量以上であることは好ましくないが、大なる商品在高量の存在に却つて將來の好期を把握せしめる場合もあるのであるから、恒常的商品在高量を以つて商品の最低必要保有量を示すものと解すると共に、諸情勢を勘案して商品投資の最高額たるべき最高商品保有量を確定しておく必要がある。商品在高量がかかる最高商品保有量を超過する場合は過大な商品投資を示す危険信號と理解する。かくして最高商品保有量と最低商品保有量とは共に商品在高量をその範圍内に規定し企業經營に對する安全辨として作用するであらう。而して一般的に正常的市場關係の下に於いては商品在高量を最高商品保有量よりも可成最低商品保有量に近づかしめる如く、商品在高量を統制してゆくべきである。又商品在高量を規定する最高保有量と最低保有量との較差は通例好況時には大ならしめ、不況時には小ならしめることが望ましい。勿論最高商品保有量の決定は最低商品保有量の決定と同様に企業經營の内部的並びに外部的諸情勢に即應して確定せられるものであるが、假りに前掲のA商品の最高保有量を傳票#1#2及び#3に於いては六〇〇箇傳票#4では七〇〇箇傳票#6では八〇〇箇とするならば次の如くなる。

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

日附		保有量		摘要	倉入量	倉出量	在高	較差	
		最	低					最	低
×	1	600	500	傳票 #1	200	—	200	400	300
×	2	〃	〃	〃 #2	300	—	500	100	0
×	3	〃	600	〃 #3	—	150	350	250	250
×	4	700	〃	〃 #4	—	100	250	450	350
×	5	〃	〃	〃 #5	200	—	450	250	150
×	6	800	100	〃 #6	—	300	150	650	50
×	×			繰越(朱記)			150	0	
					700	700	0		
×	1	800	100	繰越	150	—	150	650	50

上記を簡単に説明するならば(1)傳票#1の場合A商品の最高保有量を六〇〇箇最低保有量を五〇〇箇として商品在高量をこの範圍に於いて保有しようとした。(2)傳票#2に於いて漸く最低保有高に到達するところが出来た。(3)傳票#3では商品在高量を六〇〇箇に固定せしめようとしたが、商品在高量は固定的保有量を下廻つた。(4)傳票#4及び#5では最高保有量を増加しA商品の仕入を促進せしめようとしたが仕入量不足と放漫なる販賣によつて極度のA商品の在高不足を示すに到つた。(5)傳票#6に於いてはA商品の放漫なる販賣状態を改善すると共にA商品の最低保有量を減少せしめて、これを堅持する方針をたて、同時にA商品の最高保有量を大ならしめてA商品の仕入量を増加せしむべき方策をとつたのである。即ちA商品の價格騰貴による賣買益を増加せしめるべくA商品の仕入量と賣上量とを大にして商品回轉速度を高めると共に、A商品の價格低落の危険を最小限度に留めようとしたのである。この場合のA商品の

最高保有量と最低保有量との較差は最低保有量の七倍に相當しているが、これは正にA商品の價格變動特に價格騰貴の情勢に即應しようとする意圖を如實に示すものである。

商品の數量管理手段としての商品在高帳の記帳は決して上述で終はるものではなく、例へば個別的商品の廢敗、塵滅、虫害等による減耗量の如く商品保管に關聯して一般的に發生する事項をはじめ、理論的には個別的商品量間に於ける緊張關係の如きに到るまで考察すべき幾多の重要問題があるが、茲では一應以上で留めておくこととする。

四、結語に代へて

補助簿としての商品在高帳の記帳に關する前掲の取引假設例に於いては、A商品の價格騰貴はA商品市場の需給關係に基づくものであつて貨幣價值變動としての一般的物價騰貴に依るものではないと前提したのであるが、貨幣價值夫自體が變動して經濟價值測定の尺度となり得ない場合はA商品の價格變動はA商品市場の需給關係に基づく價格變動と貨幣價值變動に基づく價格變動との二大要因を包含することとなる。

前者は既述の如く評價損益勘定たる價格調整勘定を以つて處理することが出来るが、後者は計算記帳の價值基準を變動せしめ記帳金額を無意味ならしめる。即ち次に示す如くである。

(1) 取引假設例

A 商品	仕 入			賣 上			物價指數
	數量	單價	金額	數量	單價	金額	
傳票 # 1	200	500	1 000.00				100
◆ # 2	300	550	1,650.00				110
◆ # 3				150	660	990.00	120
◆ # 4				100	660	660.00	130
◆ # 5	200	600	1,200.00				140
◆ # 6				300	720	2,160.00	150
計	700		3,850.00	550		3,810.00	

商品在高帳の記帳に關する若干の考察

(2) 取引假設例

A 商 品	仕 入			賣 上			物價指數
	數 量	單 價	金 額	數 量	單 價	金 額	
傳 票 # 1	200	500	1,000.00				100
◇ # 2	300	500	1,500.00				◇
◇ # 3				150	5.50	825.00	◇
◇ # 4				100	5.08	507.69	◇
◇ # 5	200	4.29	857.14				◇
◇ # 6				300	4.80	1,440.00	◇
計	700		3,357.14	550		2,772.69	

貨幣價值變動の程度は物價指數を以つて示し、右の如くであると假定した。かくては(1)表で騰貴しつつあるA商品の價格は價值基準を統一した(2)表では下落しつつあることが明瞭に示される。第(1)表に於けるA商品の總仕入金額並に總賣上金額は何等實質的なるA商品賣買高を示さない。第(2)表では傳票中の時に於ける貨幣價值を基準としてA商品の賣買高が示されて居るから商品在高帳の記帳には第(2)表の修正金額を使用しなければならぬ。このためには前に掲げた商品在高帳の倉入、倉出及び在高欄に夫々價值修正欄を附設すればよいであらう。尙價值修正を行つた實質的商品賣買高と現實の名目的商品賣買高との差額は一定時期、例へば毎月末又は期末に於いて貨幣價值修正勘定で處理すればよい。然して商品在高帳の商品倉入金額並に商品倉出金額の決定は實質的なる商品仕入金額を基準として既述の諸記帳法を採用する。従つて商品在高帳の記帳に際しては貨幣價值變動下に於ける商品價格の名目的變動を貨幣價值修正勘定と價格調整勘定との兩勘定に分離して記帳計算し得る如くするの

が合理的である。

勿論貨幣價值の變動を如實に表現すべき客觀的物價指數の獲得は極めて困難であり、且つ貨幣價值基準の統一化は單に商品在高帳の記帳金額のみならず、企業經營の總ての貨幣數字に及ぼすべきもので、價值修正上の會計手續が相當に面倒となるから、現在の日本に於ける企業會計の實務擔當者間では一般に行はれてゐない様である。本小論に制當てられた豫定紙數を既に超過したから、貨幣價值變動下に於ける記帳金額の修正手續に就いては別の機會に述べることとして、茲では統一的價值基準の採用が絶對的に必要であり、且それは安定價值計算の一般的採用を前提とするものであることを指摘するに留めておく。

(昭二三、一一、八脱稿)