

## アメリカ地方政府の会計におけるChase (1910) の思考

川崎 紘 宗\*

### Study on the paper of Chase (1910) about municipal accounting

Hironori Kawasaki

#### 要約

Harvey S Chaseは公認会計士であり、政府の会計や予算制度の確立に尽力した人物でタフト委員会の委員の一人でもある<sup>1</sup>。本稿では、Chaseが*The Journal of Accountancy*へ寄稿した“Budgets and Balance Sheets”の考察を通じて、アメリカ地方政府における会計の役割に関するChaseの思考の一端を明らかにする。

キーワード：帳簿組織、総勘定元帳、欠損金、違法行為、不健全な資金調達

#### (Abstract)

Harvey S Chase was a certificated public accountant, making efforts to establish accounting and budget system in a government agency, and he had been appointed by President Taft as members of the commission on Economy and Efficiency. This paper considers “Budgets and Balance Sheets,” *The Journal of Accountancy*, Vol.11, No.2 for this study, and discloses part of Chase’s thoughts on municipal accounting in the U.S.

Key words : Accounting books system General ledger, Deficiency, Malfeasance, Unsound financing

---

\* 提出年月日2012年6月30日、高松大学経営学部助教

<sup>1</sup> Stewart (1950) p.129.

はじめに

Chase (1910) は、「資本 (capital)」と「歳入 (Revenue)」について、一般企業の会計方法を単純に自治体会計に導入することは実践的ではないとして、Chase独自の「資本」と「歳入」の定義を行い、また独自の用語を用いている。Chase (1910) によると、「資本」という表現では、自治体会計では不十分であるとして「非歳入勘定 (non-revenue)」という用語を用いている。また、「歳入」勘定は商業活動において用いられる「損益勘定」と非常によく似た用いられ方をする勘定であるとしている<sup>2</sup>。

以下において、Chase (1910) による会計処理の例示を示すこととするが、はじめに、その内容についてChase (1910) は以下のように説明を加えている。

『1910年の歳入勘定』を借方記入し、『1910年の歳出予算額勘定 (appropriations)』を貸方記入し、ともに金額は\$130,000,000.00である。ここで示されている承認された歳出は当該会計年度の徴税および他の歳入からのものである。ここでの仕訳における勘定分類は国勢調査局 (the Bureau of the census) において用いられている分類である。これら「歳出予算額」の詳細は補助元帳 [歳出予算額元帳 (appropriation ledger)] に記載され、この補助元帳は総勘定元帳の「1910年の歳出予算額勘定」によって統制される。<sup>3</sup>

以下、Chase (1910) の仕訳例を考察する。

予算委員会で見積もられ、議会を通過した1910年次予算の仕訳は【表1】の通りである。

---

<sup>2</sup> Chase (1910) p.82.

<sup>3</sup> Chase (1910) p.84.

【表 1】

Journal  
JANUARY 1,1910

Revenue Account 1910	\$130,000,000.00
To Appropriations 1910, viz.:	
Genral Government	
Mayoralty	75,000.00
Board of Aldermen and City Clerk	240,000.00
Department of Finance	1,300,000.00
Etc., etc	200,000.00
Protection of Life and Property:	
Police Department	15,000,000.00
Fire Department	7,200,000.00
Etc., etc	2,500,000.00
Health and Sanitation:	
Department of Health	2,100,000.00
Etc., etc	1,200,000.00
Department of Street Cleaning	6,900,000.00
Bureau of Sewers	150,000.00
Etc., etc	500,000.00
Highways:	
Department of Bridges	600,000.00
Bureau of Highways	650,000.00
Etc., etc	2,300,000.00
Charities and Corrections:	
Charitable Institutions	4,000,000.00
Department of Public Charities	2,400,000.00
Department of Correction	1,300,000.00
Etc., etc	2,000,000.00
Education:	
Department of Education	30,000,000.00
College of City of New York	500,000.00
Etc., etc	750,000.00
Recreation:	
Department of Parks	3,000,000.00
Etc., etc	400,000.00
Miscellaneous:	
Etc., etc	935,000.00
Municipal Industries:	
Department of Water Supply, Gas, and Electricity	6,000,000.00
Municipal Indebtedness:	
Intrest on the City Debt	23,000,000.00
Redemption of City Debt	9,000,000.00
Instalment Payable	5,800,000.00
	\$130,000,000.00

(出所 : Chase (1910) p.85の挿入表)

【表1】の仕訳に基づいて総勘定元帳に転記される。歳入勘定の借方へ\$130,000,000.00を、歳出予算額勘定の貸方に\$130,000,000.00を記入する。元帳内の「J」はJournalからの転記示すものと思われる。そして、補助元帳である歳出予算額元帳へ歳出の各勘定項目が転記される。【表2】では市長勘定へ\$75,000.00が貸方記入されることを示している。

【表2】

General Ledger							
Revenue Account, 1910							
1900 Jan. 1	To Appropriations 1910	J	\$130,000,000.00				
Appropriations, 1910							
				1900 Jan. 1	Appropriations for the year	J	\$130,000,000.00
Appropriations Ledger (Subsidiary)							
Mayoralty (as illustration)							
				1900 Jan. 1	Appropriation	J	\$75,000.00

(出所：Chase (1910) p.86の挿入表)

続いて、徴収されるべき税金および他の受取金の仕訳は、税金および他の受取金を借方記入し、貸方へ歳入勘定を記入する。

【表 3】

	Journal		
Tax Levy of 1910		\$110,250,000.00	
Estimated other Revenue		30,000,000.00	
To Revenue Account 1910			\$135,000,000.00
To Reserve for Abatements (overlay)			5,250,000.00

(出所：Chase (1910) p.86の挿入表)

【表 3】の仕訳の後、徴税 (Tax Levy of 1910) 勘定の借方へ\$110,250,000.00、見積もられた他の歳入 (Estimated other Revenue) 勘定の借方へ\$30,000,000.00、歳入勘定の貸方へ\$30,000,000.00および\$105,000,000.00 (計\$135,000,000.00) を転記し、減税及び他の税金減少への引当金 (Reserve for Abatements) 勘定の貸方へ\$5,250,000.00が【表 4】のように転記される。

【表 4】

General Ledger							
Tax Levy of 1910							
1900 Jan. 1	Tax Levy of 1910	J	\$110,250,000.00				
Estimated Other Revenue 1910							
1900 Jan. 1		J	\$30,000,000.00				
Revenue Account 1910							
1900 Jan. 1	To Appropriations 1910	J	\$130,000,000.00	1900 Jan. 1	Taxes Levied	J	\$105,000,000.00
					Estimated Other Revenue		30,000,000.00
Reserve for Abatements (overlay)							
				1900 Jan. 1	Taxes Levied	J	\$5,250,000.00

(出所：Chase (1910) p.87の挿入表)

次に、月末に行われる仕訳と元帳の転記を示す。【表 5】の仕訳は歳入に基づく歳出予算額の支出のための支払命令である。支出の総額が「1910年の歳出予算額勘定」に借方記入され、「検査済支払証票 (Audited Vouchers Payable)」または「記録済支払命令 (Warrant Registered)」に貸方記入される<sup>4</sup>。

<sup>4</sup> Chase (1910) p.89.

【表 5】

January 31, 1910

## Monthly Warrant for the Expenditures of Current Month

Appropriations, viz:		
General Government		
Mayoralty Appropriations		\$8,398.42
Board of Aldermen and City Clerk		19,457.39
Department of Finance		140,023.17
Etc., etc		12,452.72
Protection of Life and Property:		
Police Department	1,182,933.75	
Fire Department	794,110.98	
Etc., etc	23,182.72	
Health and Sanitation:		
Department of Health	183,731.44	
Etc., etc	43,079.21	
Department of Street Cleaning	508,499.62	
Bureau of Sewers	12,402.71	
Etc., etc	9,664.37	
Highways:		
Department of Bridges	46,982.42	
Bureau of Highways	49,484.11	
Etc., etc	17,015.48	
Charities and Corrections:		
Charitable Institutions	518,972.48	
Department of Public Charities	287,441.82	
Department of Correction	145,732.45	
Etc., etc	18,941.63	
Education:		
Department of Education	2,893,487.32	
College of City of New York	42,347.84	
Etc., etc	39,745.29	
Recreation:		
Department of Parks	306,721.42	
Etc., etc	16,237.87	
Municipal Industries:		
Department of Water Supply, Gas, and Electricity	482,732.14	
Etc., etc	29,205.99	
Municipal Indebtedness:		
Intrest on the City Debt	2,434,182.18	
Redemption of City Debt	742,842.83	
Instalment Payable	400,000.00	
Etc., etc	14,102.05	
		\$11,424,111.82
To Aoudited Vouchers Payable (or Warrants Registered)		\$11,424,111.82

(出所 : Chase (1910) p.88の挿入表)

【表5】の仕訳が転記された後に補助元帳は締め切られるようである。以下の【表6】において元帳の状態を示す。

【表6】

General Ledger						
Appropriations, 1910						
1910	Warrant for January		\$11,424,111.82	1900	Appropriations for the year	\$130,000,000.00
Audited Vouchers Payable (or Warrant Registerd)						
				1900	January Warrant	\$111,424,111.82
Appropriations Ledger						
Mayoralty						
1910	Warrant for January Balance	\$8,398.42 66,601.58 <hr/> 75,000.00	1900	Appropriation	\$75,000.00	<hr/> 75,000.00
				Balance	\$66,601.58	<hr/> \$66,601.58

(出所：Chase (1910) p.89の挿入表)

続いて、【表7】の仕訳は現金に関するものである。徴税額及び他の歳入額は現金の借方に記入される。また、検査済み支払証票は借方記入され、それに伴い現金勘定は貸方記入される。ここでは税金が減額された場合を仮定した。それゆえ、減税及び他の税金減少への引当金が借方記入され、貸方へ徴税勘定が記入される<sup>5</sup>。

【表7】

Journal		
Cash Receipts for Month		
Cash	\$18,762,491.31	
To Tax Levy 1910		\$18,762,491.31
Collections of Taxes		
Cash	\$2,489,472.28	
To Estimated other Revenue		\$2,489,472.28
Collections of Other Revenue		
Audited Vouchers Payable	\$9,887,065.72	
To Cash		\$9,887,065.72
Payments of Warrnts, or Audited Bills and Pay-rolls		
Reserve for Abatements (overlay)	\$896,743.21	
To Tax Levy 1910		\$896,743.21
Taxes Abated		

(出所：Chase (1910) p.90の挿入表)

<sup>5</sup> Chase (1910) p.90.

【表 8】の総勘定元帳の例示からわかるように、上記の現金の仕訳が行われ、転記された後に総勘定元帳は締切られるようである。

【表 8】

General Ledger

Cash

Receipt	\$18,762,491.31	Payments	\$9,887,065.72
"	2,489,472.28	Balance	11,364,897.87
	21,251,963.59		\$21,251,963.59
Balance	\$11,364,897.87		

Vouchers Payable

Cash	\$9,887,065.72	January	
Balance	1,537,046.10	Warrant	\$11,424,111.82
	\$11,424,111.82		11,424,111.82
		Balance	\$1,537,046.10

Tax Levy of 1910

Tax		Cash	\$18,762,491.31
Levy of 1910	\$110,250,000.00	Abatements	896,743.21
	110,250,000.00	Balance	90,590,765.48
Balance	\$90,590,765.48		\$110,250,000.00

Estimated Other Revenue

	\$30,000,000.00	Cash	\$2,489,472.28
	\$30,000,000.00	Balance	27,510,527.72
Balance	\$27,510,527.72		\$30,000,000.00

Reserve for Abatements (overlays)

Abatement	\$896,743.21	Tax Levied	\$5,250,000.00
Balance	4,353,256.79		\$5,250,000.00
	\$5,250,000.00	Balance	\$4,353,256.79

(出所：Chase (1910) p.91の挿入表)

次に、補助的な歳出予算が組まれた時の仕訳を示すと【表9】のようになる。借方へ歳入勘定、貸方に歳出予算勘定を記入する。この処理は全米の諸都市で頻繁に行われているものであるが、多くの都市では法的に禁じられている<sup>6</sup>。

【表9】

		Journal		
Revenue Account 1910			\$10,000,000.00	
To Appropriations 1910				\$10,000,000.00
(出所：Chase (1910) p.92の挿入表)				

【表9】の仕訳の転記が終了したならば、勘定が締切られ【表10】のようになる。

【表10】

General Ledger					
Revenue Account 1910					
	Appropriations	\$130,000,000.00		Tax Levied	\$105,000,000.00
	Additional Appropriations	10,000,000.00		Estimated Other Revenue	30,000,000.00
		\$140,000,000.00		Balance	5,000,000.00
	Balance	\$5,000,000.00			\$140,000,000.00

Appropriations, 1910					
	Warrant for January	\$11,424,111.82		Appropriations for the year	\$130,000,000.00
	Balance	128,575,888.18		Additional Appropriations	10,000,000.00
		140,000,000.00		Balance	140,000,000.00
					128,575,888.18

(出所：Chase (1910) p.92の挿入表)

<sup>6</sup> Chase (1910) p.93.

Chase (1910) は【表11】の上表を元帳勘定の合計額としているがこれは合計試算表と思われる。そして下表は残高試算表となる。【表11】の試算表の「1910年の歳入勘定」に着目すると、借方残高になっている。これは欠損金が発生していることを示している。

【表11】

元帳勘定の合計額

	Debit	Credit
Cash	\$21,251,963.59	\$9,887,065.72
Tax Levy 1910	110,250,000.00	19,659,234.52
Estimated Other Revenue	30,000,000.00	2,489,472.28
Vouchers Payable	9,887,065.72	11,424,111.82
Appropriation Balances Unexpended	11,424,111.82	140,000,000.00
Reserve for Abatements	896,743.21	5,250,000.00
Revenue Account 1910	140,000,000.00	135,000,000.00
	\$323,709,884.34	\$323,709,884.34

試算表

Cash	\$11,364,897.87	
Tax Levy 1910	90,590,765.48	
Estimated Other Revenue	27,510,527.72	
Vouchers Payable		\$1,537,046.10
Appropriation Balances Unexpended		128,575,888.18
Reserve for Abatements		4,353,256.79
Revenue Account 1910 (deficiency)	5,000,000.00	
	\$134,466,191.07	\$134,466,191.07

出所：Chase (1910) p.93の挿入表)

おわりに

Chase (1910) が上記のような帳簿組織を示そうと考えた動機は、Cleveland<sup>7</sup>と同様に不正の問題が絡んでいるようである。なぜならば、Chase (1910) は“Budget and Balance Sheet”の中で、「私見では、我々の自治体における継続的な負債の増加は、公共サービスの改善や公共の資産の購入・修繕・改良により示される額をはるかに超えている」<sup>8</sup>と述べているからである。さらに会計手法の導入がこれまでもはやされてきたが、その導入の結果、表面化した欠損金を公表することはなかった。Chase (1910) が指摘したい点は、会計はこのような欠損金を自動的かつ迅速に提示し、それにより、適切な改善策が自治体により採られ、多くの都市では違法とされる、不健全な資金調達避けられるということであるとも述べている<sup>9</sup>。

Chase (1910) がこのように述べる背景には、1910年のLynn市の監査官による月次報告書の中に、一つの負債科目の中に他の多くの負債科目が混入されていた問題もあるようである<sup>10</sup>。この問題は総勘定元帳を採用し勘定項目ごとに締切り、合計残高試算表を作成することにより、負債の全容を明らかにすることで対応できるが、Lynn市はChase (1910) が示したような総勘定元帳を具備していなかったようである。Chase (1910) は、総勘定元帳による各勘定科目の状態を明確にするならば、このような、欠損金の隠ぺいおよび負債のごまかしを避けることができるであろうと考えていたようである。それゆえChase (1910) は“Budget and Balance Sheet”の中で帳簿組織と会計処理方法の例を示したと考えられる。

#### 引用文献

- Chase, H. S. (1910) “Budgets and Balance Sheets,” *The Journal of Accountancy*, Vol.11, No.2, pp.81-96.
- Dahlberg, J. H. (1966) *The New York Bureau of Municipal Research*, New York University Press.
- Stewart, F. M. (1950) *A Half Century of Municipal Reform: The History of the National Municipal League*, University of California Press.
- 小林健吾 (1987) 『予算管理発達史：歴史から現在』創成社。

<sup>7</sup> Frederic A ClevelandはHaskins and Sellsの会計事務所のスタッフであり、自治体の財務会計のスペシャリストであった。また、ニューヨーク大学の財政学の教授であり、ニューヨーク市の自治体研究所の技術主事 (technical director) でもあった。Clevelandは公的部門の財政改革を主導した者の一人である (Dahlberg (1966) pp.8-9, 27; 小林 (1987) 134頁)。

<sup>8</sup> Chase (1910) p.94.

<sup>9</sup> Chase (1910) p.94.

<sup>10</sup> Chase (1910) p.95.

研 究 紀 要

第58・59合併号

平成25年 2月25日 印刷

平成25年 2月28日 発行

編集発行 高 松 大 学  
高 松 短 期 大 学  
〒761-0194 高松市春日町960番地  
TEL (087) 841-3255  
FAX (087) 841-3064

印 刷 株式会社 美巧社  
高松市多賀町1-8-10  
TEL (087) 833-5811