

ドイツ簿記とイタリア簿記の交渉(III)

— Schweicker, Wolfgang 1549年 —

土 方 久

本稿は「ドイツ簿記とイタリア簿記の交渉」と題する論文の後段である。前段は本誌（『商学論集』（西南学院大学），50巻3号）に，中段は本誌（『商学論集』（西南学院大学），50巻4号）に公表したところである。複式簿記としては，ドイツに移入されることによって，イタリア簿記とは，どのように交渉したかについて，まずは，1549年にSchweickerによって出版された印刷本『複式簿記』を解明して，筆者なりの卑見を披瀝することにした。

2. 帳簿締切

さて，帳簿締切についてである。実際に勘定が締切られるのは，まずは，(1)商品が完売されて，X商品，Y商品に区別する商品勘定が締切られる場合である。さらに，(2)勘定の余白がなくなって，新しい勘定に振替えられる場合である。実際に帳簿が締切られるのは，最後に，(3)帳簿全体が更新されて，企業の決算時に，新しい帳簿に振替えられて，翌期に繰越される場合である。

まずは，(1)商品が完売されると，X商品，Y商品に区別する商品勘定は「口別損益」である商品売買益または商品売買損を計算して締切られる。実は「損益勘定」(Gewinn- und Verlustkonto)という表現は見出されないが，振替えられる帳簿(丁数9, 24)の冒頭，借方の面に「損益は借方(損益は支払うべし=私に借りている(Nutz und schaden soll))」，貸方の面には「これとは反対に，損益は貸方(損益は持つべし=私に貸している)(Nutz und schaden entgegen soll haben)」と記録して開設されるので，振替えられるの

は損益勘定であるにちがいない。

そこで、Schweickerは表現する。たとえば、着色生姜が完売されて、「商品売買益」を計算すると、取引番号167として、仕訳帳（丁数11）に「借方 着色生姜 || 貸方 損益 (Für Ingwer || An nutz und schaden)」³⁶⁾と記録して、元帳に転記されると、着色生姜勘定（丁数5）の借方の面に記録するのは、「着色生姜は借方（着色生姜は支払うべし＝私に借りている）」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「5月1日。貸方 損益。私はこれで利益を得ている」(Adi primo May. An nutz und schaden für das ich daran gewonnen)」³⁰⁾,

損益勘定（丁数9）の貸方の面に記録するのは、「これとは反対に、損益は貸方（損益は持つべし＝私に貸している）」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「5月1日。借方 着色生姜。私はこれで利益を得ている (Adi primo May. Für Inwer daran gewonnen)」³⁷⁾と。

さらに、紡錘毛が完売されて、「商品売買損」を計算すると、取引番号35として、仕訳帳（丁数3）に「借方 損益 || 貸方 紡錘毛 (Für nutz und schaden || An Gespunnen Wol)」³⁸⁾と記録して、元帳に転記されると、紡錘毛勘定（丁数8）の貸方の面に記録するのは、「これとは反対に、紡錘毛は貸方（紡錘毛は持つべし＝私に貸している）(Gespunnen wol entgegen sol haben)」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「同月同日。借方 損益 (Ditto. Für nutz und schaden)」³⁹⁾,

損益勘定（丁数9）の借方の面に記録するのは、

「損益は借方（損益は支払うべし＝私に借りている）。3月11日。貸方 紡錘毛。

36) Schweicker, Wolffgang; *a. a. O.*, Bl. 11L (Giornal).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、11Blattの左側の面Linkeと表現する。

37) Schweicker, Wolffgang; *a. a. O.*, Bl. 9R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、9Blattの右側の面Rechteと表現する。

38) Schweicker, Wolffgang; *a. a. O.*, Bl. 3R (Giornal).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、3Blattの右側の面Rechteと表現する。

39) Schweicker, Wolffgang; *a. a. O.*, Bl. 8R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、8Blattの右側の面Rechteと表現する。

私はこれで損失を被っている (Nutz und schaden soll. Adi 11 Marzo. An gespunner woll verlorne)⁴⁰⁾ と。

したがって、商品が完売されて、「口別損益」である商品売買益または商品売買損を計算すると、都度、損益勘定に振替えられて、X商品、Y商品に区別する商品勘定は締切られる⁴¹⁾。着色生姜勘定 (丁数5) では、借方の面の合計が判明しないので、借方の面に「合計」を記録して、紡錘毛勘定 (丁数8) では、貸方の面の合計が判明しないので、貸方の面に「合計」を記録して、借方の面と貸方の面を均衡して締切られる。

さらに、(2)勘定の余白がなくなると、新しい勘定に振替えられる。しかし、振替えられる場合に、仕訳帳に記録されることはない。したがって、仕訳帳から元帳に転記されことはない。余白のなくなった勘定から新しい勘定に直接に振替えられるだけである。

そこで、Schweickerは表現する。たとえば、現金勘定の余白がなくなると、「現金残高」を計算して、現金勘定 (丁数1, 15) の貸方の面に記録するのは、「これとは反対に、現金は貸方 (現金は持つべし＝私に貸している)」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「同月16日。借方 これ自体。ここから振替 (16 Ditto. Für sich selber hierfür getragen)」⁴²⁾,

新しい現金勘定 (丁数15, 18) の借方の面に記録するのは、

「現金は借方 (現金は支払うべし＝私に借りている)。4月16日。貸方 これ自

40) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 9L (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、9 Blattの左側の面Linkeと表現する。

41) 着色生姜勘定 (丁数5) では、完売日と振替日は5月1日。紡錘毛勘定 (丁数8) では、完売日と振替日は3月11日であるが、穀物勘定 (丁数7) では、完売日は3月11日、振替日は3月27日。砂糖勘定 (丁数8) では、完売日は3月6日、振替日は4月27日である。したがって、完売日が振替日であるとはかぎらない。

Vgl., Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 7L/8L (Hauptpuch).

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、7 Blattの左側の面Linke, 8 Blattの右側の面Linkeと表現する。

42) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 1R/15R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、1 Blattの右側の面Rechte, 15 Blattの右側の面Rechteと表現する。

体。ここに振替 (Cassa parschaft soll. Adi 16 April. An sich selbs herfür getragen)]⁴³⁾ と。

さらに、勘定の余白がなくなって、新しい勘定に振替えられるのは、損益勘定 (丁数 9, 15) についても同様である。Schweicker は表現する。たとえば、損益勘定の余白がなくなると、「利益 (収益) 残高」を計算して、損益勘定 (丁数 9) の借方の面に記録するのは、「損益は借方 (損益は支払うべし=私に借りている)」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「同月4日。貸方 これ自体。ここから振替 (4 Ditto. An sich selber hierfür getragen)]⁴⁰⁾,

新しい損益勘定 (丁数24) の貸方の面に記録するのは、
「これとは反対に、損益は貸方 (損益は持つべし=私に貸している)。3月4日。借方 これ自体。ここに振替 (Nutz und schaden soll. Adi 4 Marzo. Für sich selber herfür getragen)]⁴⁴⁾ と。

したがって、現金勘定の余白がなくなると、「現金残高」を計算して締切られる。現金残高は新しい現金勘定の借方の面に振替えられる。損益勘定についても同様である。余白がなくなると、「利益 (収益) 残高」を計算して締切られる。利益 (収益) 残高は新しい損益勘定の貸方の面に振替えられる。現金勘定 (丁数 1, 15) でも、損益勘定 (丁数 9) でも、借方の面と貸方の面の合計が判明しないので、両面に「合計」を記録して、借方の面と貸方の面を均衡して締切られる。

ところで、「損失 (費用) の発生」または「利益 (収益) の発生」は直接に損益勘定の借方または貸方の面に記録されるか、名目勘定、たとえば、支払利息または受取利息のように、利息勘定 (丁数13) の借方または貸方の面に記録される。しかし、帳簿全体が更新されるのを待つまでもなく、利息勘定の余白がなくなると、これまた、支払利息が受取利息を上回る「利息残高」または受

43) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 15L/18L (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、15Blattの左側の面Linke, 18Blattの左側の面Linkeと表現する。

44) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 24R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、24Blattの右側の面Rechteと表現する。

取利息が支払利息を上回る「利息残高」を計算して締切られる。もちろん、利息残高は損益勘定に振替えられる。利息勘定（丁数13）でも、借方の面と貸方の面の合計が判明しないので、両面に「合計」を記録して、借方の面と貸方の面を均衡して締切られる。

しかも、商品売買益または商品売買損が損益勘定に振替えられる場合と同様に、名目勘定に計算される損失（費用）残高および利益（収益）残高が損益勘定に振替えられる場合にも、まずは、仕訳帳に記録される。したがって、仕訳帳から元帳に転記される。利息勘定についても、仕訳帳から転記される。

そこで、Schweickerは表現する。たとえば、受取利息が支払利息を上回る「利息残高」を計算すると、取引番号145として、仕訳帳（丁数10）に「借方利息 || 貸方 損益 (Für Zynß || An nutz und schaden)」⁴⁵⁾と記録して、元帳に転記されると、利息勘定（丁数13）の借方の面に記録するのは、「利息は借方（利息は支払うべし＝私に借りている）(Zynß soll) は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「同月27日。貸方 損益 (27 Ditto. An nutz und schaden)」⁴⁶⁾、

損益勘定（丁数9）の貸方の面に記録するのは、「これとは反対に、損益は貸方（損益は持つべし＝私に貸している）」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「同月同日。借方 利息 (Ditto. Für Zynß)」³⁷⁾と。

最後に、(3)帳簿全体が更新されて、企業の決算時に、新しい帳簿に振替えられて、翌期に繰越される。しかし、勘定の余白がなくなって、新しい勘定に振替えられる場合と同様に、仕訳帳に記録されることはない。したがって、仕訳帳から元帳に転記されことはない。更新される元帳から新しい元帳に直接に振替えられるだけである。

しかも、それだけではない。帳簿全体が更新される場合には、残高勘定を経由して、翌期に繰越される。実は「残高勘定」(Bilanzkonto) という表現は見

45) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 10L (Giornal). 括弧内筆者。

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、10Blattの左側の面Linkeと表現する。

46) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 13L (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、13Blattの左側の面Linkeと表現する。

出されないが、振替えられる帳簿（丁数26）の冒頭、借方の面に「この帳簿または計算を締切るために、借方（残高は支払うべし＝私に借りている」（Zubeschliessen diß Buch oder dise rechnung soll）」、「本日、保有するものの、私に支払いを負う債務者、さらに、私が支出した諸掛り経費、最後に、利益は以下のとおり（das auff dato verhanden und Schuldner die zuthun und geben sollen, mehr unkost mein außgeben und zu letze nutz gewin als hernach volgt）」、貸方の面には「これとは反対に、この帳簿または計算を締切るために、貸方（残高は持つべし＝私に貸している（Zubeschliessen dieses Buch oder rechnung entgegen soll haben）」、「私の資本金と、本日、私が支払いを負う債権者は以下のとおり（mein Hauptgut und was ich auff dato zuthun unnd schuldig bin alß volgt）」と記録して開設されるので、振替えられるのは残高勘定であるにちがいない⁴⁷⁾。

本来、帳簿全体が更新されるのは、帳簿全体が一杯になってしまい、Schweicker自身、表現するように、十字架の標識を付される帳簿から新しい帳簿、まずは、Aの標識を付される帳簿、さらに、Bの標識を付される帳簿に

47) すでに、Schweicker自身、「元帳の均衡表または元帳の締切表」と表現することから想像するに、「元帳の締切表」は残高勘定を意味するのかもしれない。これに対して、「元帳の均衡表」は、Pacioloも「元帳の均衡表」（bilancio del libro）と表現して、「残高試算表」を説明することからは、この残高試算表を意味するのかもしれない。しかし、Schweicker自身、それらしく解説することは全くない。しかも、複数形（Bilanzen）で表現することから想像するに、帳簿自体、借方の面と貸方の面は均衡して締切られるので、損益勘定、残高勘定に振替えられた帳簿を意味するのではなからうか。

Vgl., Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 5L.

なお、丁数が打たれてないので、筆者が便宜的に、表紙の裏側から打った丁数を使用して、5 Blattの左側の面Linkeと表現する。

Cf., Pacioli, Luca; *Summa de Arithmetica Geometria Proportioni et Proportionalita*, Venezia 1494, Cap. 14/32/36.

Vgl., Penndorf, Balduin; *a. a. O.*, S. 104/140/152.

参照、片岡義雄著；『パチョーリ「簿記論」の研究』、森山書店 1956年、78/233/269頁。

参照、泉谷勝美稿；「パチョーリ「簿記論」の構造」、『経営経済』（大阪経済大学）、6号、1969年3月、322頁以降。

参照、渡邊泉著；『決算会計論』、1993年 森山書店、33頁。

振替えられる場合である⁴⁸⁾。「口別損益計算」(Erfolgsrechnung an die Partien)の域に留まるかぎりでは、十字架の標識を付される帳簿、X商品、Y商品に区別する商品勘定の借方の面に記録される「商品の仕入」、貸方の面に記録される「商品の売上」は、商品が完売されないなら、Aの標識を付された帳簿、X商品、Y商品に区別する商品勘定に振替えられて、借方の面には「商品の仕入」、貸方の面には「商品の売上」が、そのまま記録されるのではなからうか。

しかし、「期間損益計算」(Periodenerfolgsrechnung)に移行すると、そうではない。商品が完売されないなら、帳簿棚卸ではあるが、「期末棚卸」が導入される。十字架の標識を付される帳簿、X商品、Y商品に区別する商品勘定の貸方の面に、「売残商品」である繰越商品の商品残高を追加、記録することによって、「期間の口別損益」である商品売買益または商品売買損が計算される。商品が完売されて、口別損益である商品売買益または商品売買損を計算すると、都度、損益勘定に振替えられるのと同様に、企業の決算時には、損益勘定に振替えられる。商品売買益または商品売買損はもちろん、利益(収益)および損失(費用)が集合される損益勘定には、「期間損益」である純利益または純損失が計算される。これに対して、商品残高は残高勘定に振替えられる。残高勘定を経由してこそ、Aの標識を付された帳簿、X商品、Y商品に区別する商品勘定に振替えられて、翌期に繰越される。したがって、帳簿全体が一杯にならなくても、企業の決算時には、帳簿全体が更新される。

そこで、Schweickerは表現する。たとえば、商品残高を追加、記録することによって、「商品売買益」を計算すると、取引番号202として、仕訳帳(丁数13)に「借方 天鷲絨 || 貸方 損益 (Für Samat || An nutz und schaden)」⁴⁹⁾と記録して、元帳に転記されると、天鷲絨勘定(丁数23)の借方の面に記録するのは、「天鷲絨は借方(天鷲絨は支払うべし=私に借りている)(Samat sol)」

48) Vgl., Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 3R.

なお、丁数が打たれてないので、筆者が便宜的に、表紙の裏側から打った丁数を使用して、3Blattの右側の面Rechteと表現する。

49) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 13L (Giornal).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、13Blattの左側の面Linkeと表現する。

は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「同月 4 日。貸方 損益。私はこれで利益を得ている (4 Ditto. An nutz und schaden ich daran verkaufft nutz gehabt)」⁵⁰⁾、

損益勘定 (丁数24) の貸方の面には、

「これとは反対に、損益は貸方 (損益は持つべし=私に貸している)」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「同月同日。借方 天鷲絨 (Ditto. Für Samat)」⁴⁴⁾ と。

これに対して、「商品残高」が振替えられて、天鷲絨勘定 (丁数23) の貸方の面に記録するのは、「これとは反対に、天鷲絨は貸方 (天鷲絨は持つべし=私に貸している) (Samad entgegen soll haben)」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「同月 5 日 借方 これ自体。この帳簿を締切るために、ここから振替 (5 Ditto. Für sich selber hierfür getragen zubeschliessen diß Buch)」⁵¹⁾、

残高勘定 (丁数26) の借方の面に記録するのは、「この帳簿ないし計算を締切るために、借方 (残高は支払うべし=私に借りている)。5 月 5 日。貸方 これ自体。ここに振替 (Zubeschliessen diß Buch oder dise rechnung soll. Adi 5 May. An sich selbst hierfür getragen)」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「同月同日。貸方 天鷲絨 (Ditto. An Samad)」⁵²⁾ と。

さらに、翌期に繰越されて、A の標識を付される帳簿、新しい天鷲絨勘定

50) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 23L (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、23Blattの左側の面Linkeと表現する。

51) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 23R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、23Blattの右側の面Rechteと表現する。

売残商品である繰越商品を追加、記録して、残高勘定に振替えられるのは決算日の5月5日、商品売買益出計算して損益勘定に振替えられるのは決算日の前日の5月4日である。絹織物勘定 (丁数10) でも同様である。想像するに、損益勘定に振替えられてから残高勘定に振替えられる順序を説明しようとするのかもしれない。そのためか、損益勘定 (丁数24) に計算される期間利益が資本金勘定に振替えられるのも決算日の前日の5月4日である。

52) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 26L (Hauptpuch). 括弧内筆者。

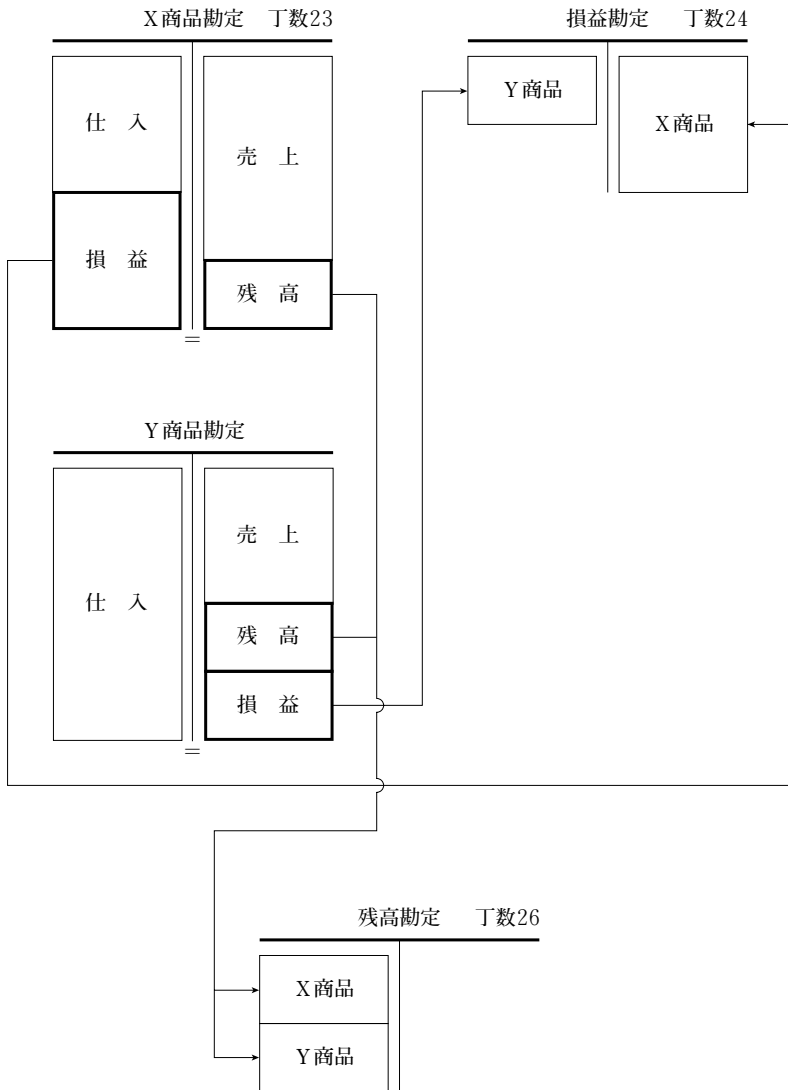
なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、26Blattの左側の面Linkeと表現する。

(丁数29)の借方の面に記録するのは、「天鷲絨は借方(天鷲絨は支払うべし＝私に借りている)。5月5日。貸方 これ自体。十字架の標識を付される帳簿から、ここに振替(Samat soll. Adi 5 May. An sich selber herfür getragen auß dem Buch✠)」⁵³⁾と。

しかも、新しい天鷲絨勘定には、この相手勘定として、残高勘定(丁数26)が明記されるので、残高勘定を経由して、翌期に繰越されるはずではある。しかし、企業の決算時に、更新される天鷲絨勘定から残高勘定には振替えられるのに対して、実際には、新しい天鷲絨勘定(丁数29)に振替えられることはない。したがって、翌期に残高勘定から振替えられること自体は省略されると想像するしかない。図13を参照。

53) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 29L (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、29Blattの左側の面Linkeと表現する。



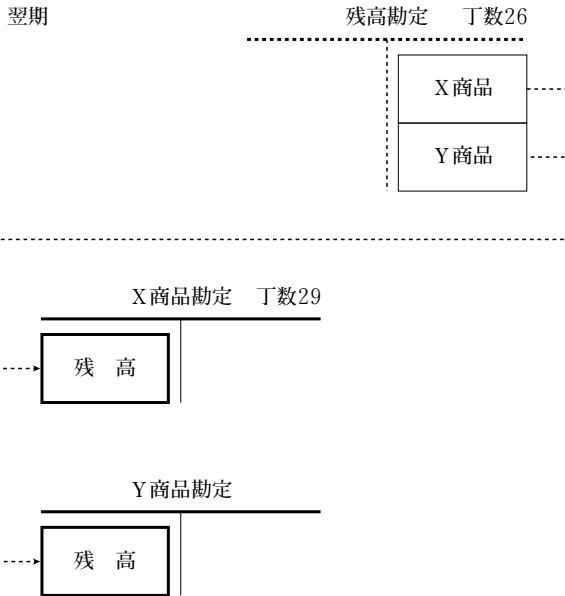


図13

さらに、帳簿全体が更新されて、企業の決算時に、新しい帳簿に振替えられて、翌期に繰越されるのは、十字架の標識を付される帳簿、現金勘定、資本金勘定、債権勘定および債務勘定についても同様である。

そこで、Schweickerは表現する。「現金残高」が振替えられて、現金勘定（丁数18）の貸方の面に記録するのは、「これとは反対に、現金は貸方（現金は持つべし＝私に貸している）」は冒頭に記録されるので、これを省略して、「同月同日。借方 これ自体。この帳簿を締切るために、ここから振替⁵⁴⁾、残高勘定（丁数26）の借方の面に記録するのは、「この帳簿ないし計算を締切るために、借方（残高は支払うべし＝私に借りている）。5月5日。貸方 これ自体。ここに振替」は冒頭に記録されるので、これを省略して、「同月同日。貸方 現金 (Ditto. An Cassa)」⁵²⁾と。

54) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 18R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、18Blattの右側の面Rechteと表現する。

さらに、翌期に繰越されて、Aの標識を付される帳簿、新しい現金勘定（丁数28）の借方の面に記録するのは、
「現金は借方（現金は支払うべし＝私に借りている）。5月5日。貸方 これ自体。十字架の付された帳簿から新しい計算、ここに振替（Cassa parschaft soll geben. Adi 5 May. An sich selb herfür getragen auß dem Buch✠ auff ein new rechnung）」⁵⁵⁾と。

しかも、新しい現金勘定には、これまた、この相手勘定として、残高勘定（丁数26）が明記されるので、残高勘定を経由して、翌期に繰越されるはずではある。しかし、企業の決算時に、更新される現金勘定から残高勘定には振替えられるのに対して、実際に、新しい現金勘定（丁数28）に振替えられることはない。したがって、残高勘定から振替えられること自体は省略されると想像するしかない。図14を参照。

ところが、資本金勘定が更新されるには、損益勘定に計算される「期間損益」、純利益は元本に対する「資本の増加」、純損失は元本に対する「資本の減少」として最終的に資本金勘定に振替えられる。期間損益が振替えられると、資本金勘定に計算される資本金残高は残高勘定に振替えられる。

しかも、商品勘定に計算される商品売買益または商品売買損、さらに、名目勘定に計算される損失（費用）残高および利益（収益）残高が損益勘定に振替えられる場合と同様に、損益勘定に計算される期間損益が資本金勘定に振替えられるまでは、まずは、仕訳帳に記録される。したがって、仕訳帳から元帳に転記される。損益勘定についても、仕訳帳から転記される。

そこで、Schweickerは表現する。たとえば、「期間利益」を計算すると、取引番号203として、仕訳帳（丁数13）に「借方 損益 || 貸方 資本金（Für nutz und schaden || An Cauedal）」⁴⁹⁾と記録して、元帳に転記されると、損益勘定（丁数24）の借方の面に記録するのは、
「損益は借方（損益は支払うべし＝私に借りている）。5月4日。貸方 資本金。私は当期に利益を得ている（Nutz und schaden soll. Adi 4 May. An Cauedal

55) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 28L (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、28Blattの左側の面Linkeと表現する。

für das ich die zeit vergangen gewonnen und nutz gehabt)]⁵⁶⁾,
 資本金勘定 (丁数2) の貸方の面に記録するのは,
 「これとは反対に, 資本金は貸方 (資本金は持つべし=私に貸している)」は冒頭に記録されるので, これを省略して,
 「同月同日。借方 損益。私は当期に利益を得ている (Ditto. Für nutz und schaden die zeit vergangen nutz geschafft)」²⁹⁾ と。

これに対して, 「資本金残高」が振替えられて, 資本金勘定 (丁数2) の借方の面に記録するのは, 「資本金は借方 (資本金は支払うべし=私に借りている)」(Caudal Hauptgut soll) は冒頭に記録されるので, これを省略して,
 「同月5日。貸方 これ自体。この帳簿を締切のために, ここから振替 (5 Ditto. An sich selber hierfür getragen zugeschliessen diß Buch)」⁵⁷⁾,
 残高勘定 (丁数26) の貸方の面に記録するのは,
 「これとは反対に, この帳簿ないし計算を締切のために, 貸方 (残高は持つべし=私に貸している)。5月5日。借方 これ自体。ここに振替 (Zuschliessen dieses Buch oder rechnung entgegen soll haben. Adi 5 May. Für sich selber hierfür getragen)」と記録されて, 「同月同日。借方 資本金 (Ditto. Für Caudal)」⁵⁸⁾ と。

さらに, 翌期に繰越されて, Aの標識を付される帳簿, 新しい資本金勘定 (丁数28) の貸方の面に記録するのは,
 「資本金は貸方 (資本金は持つべし=私に貸している)。5月6日。借方 これ自体。十字架の付された帳簿から新しい計算に, ここに振替 (Caudal Hauptgut soll haben. Adi 6 May. Für sich selbst auff ein new rechnung auß dem Buch✠ hierfür getragen)」⁵⁹⁾ と。

56) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 24L (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお, 「元帳」に打たれた丁数を使用して, 24Blattの左側の面Linkeと表現する。

57) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 2L (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお, 「元帳」に打たれた丁数を使用して, 2 Blattの左側の面Linkeと表現する。

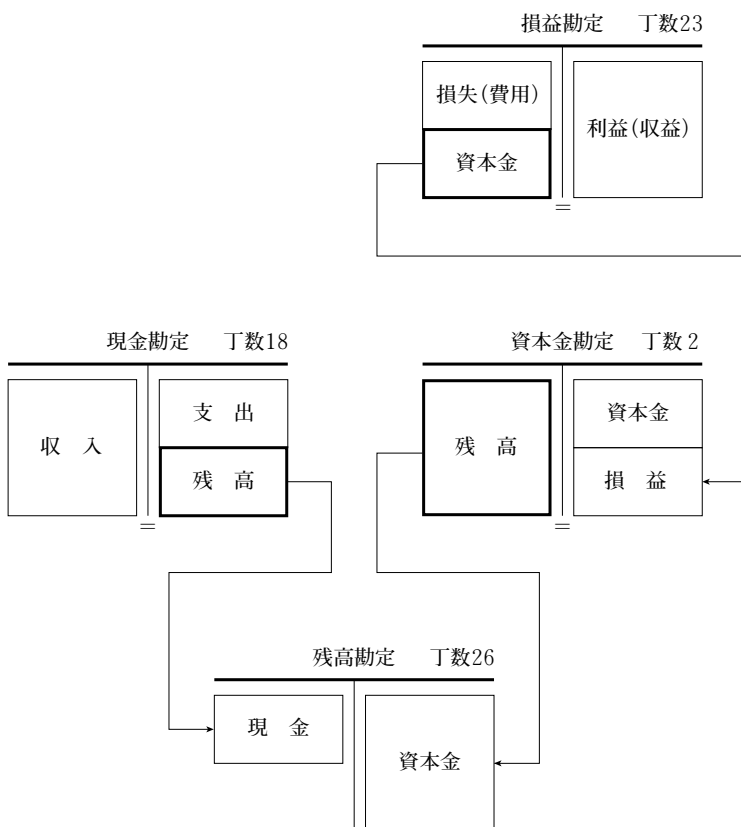
58) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 26R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお, 「元帳」に打たれた丁数を使用して, 26Blattの右側の面Rechteと表現する。

59) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 28R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお, 「元帳」に打たれた丁数を使用して, 28Blattの右側の面Rechteと表現する。

しかも、新しい資本金勘定には、これまた、この相手勘定として、残高勘定（丁数26）が明記されるので、残高勘定を経由して、翌期に繰越されるはずではある。しかし、企業の決算時に、更新される資本金勘定から残高勘定には振替えられるのに対して、実際には、新しい資本金勘定（丁数28）に振替えられることはない。したがって、残高勘定から振替えられること自体は省略されると想像するしかない。図14を参照。



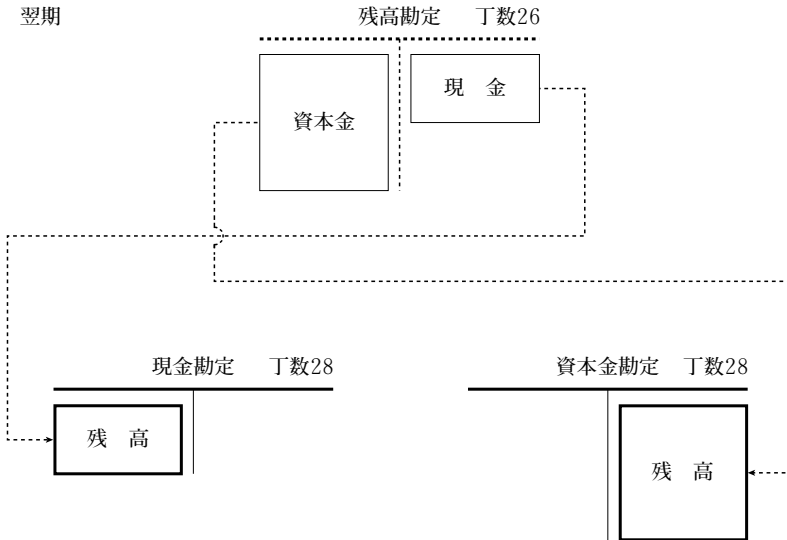


図14

さらに、十字架の標識を付される帳簿、債権勘定および債務勘定が更新される場合には、債権残高および債務残高は残高勘定に振替えられるが、債権勘定は人名勘定、債務者A、債務者Bに区別する債権勘定である。これに対して、債務勘定も人名勘定、債権者C、債権者Dに区別する債務勘定である。実は「債権（債務者）の総括勘定」および「債務（債権者）の総括勘定」という表現は見出されないが、Schweickerによると、債権勘定に計算される債務者A、債務者Bの債権残高は債権の総括勘定（丁数24）に振替えられる。債権の総括勘定に計算される債権合計は残高勘定（丁数26）に振替えられる。これに対して、債務勘定に計算される債権者C、債権者Dの債務残高についても同様。債務の総括勘定（丁数25）に振替えられる。債務の総括勘定に計算される債務合計は残高勘定（丁数26）に振替えられる。

そこで、Schweickerは表現する。たとえば、「債権残高」が振替えられて、債権勘定（丁数4）の貸方の面に記録するのは、「これとは反対に、債務者Aは貸方（彼は持つべし＝私に貸している）。5月5日。

借方 これ自体。この帳簿を締切るために、ここから振替 (Weisenburg die Stat entgegen soll haben. Adi 5 May. Für sich selber hierfür getragen zubeschliessen dieses Buch)]⁶⁰⁾,

債権の総括勘定 (丁数24) の借方の面に記録するのは、
「債務者は借方 (債務者は支払うべし=私に借りている)。5月5日。貸方 これ自体。ここに振替。彼が支払いを負っているのは以下のとおり (Schuldner sollen geben. Adi 5 May. An sie selber hierfür getragen und ein yeder in sonder das er schuldig ist als hernach)」と記録されて、「同月同日。貸方 債務者A (Ditto. An die Stat Weissenburg)]⁵⁶⁾と。

さらに、「債権合計」が振替えられて、債権の総括勘定 (丁数24) の貸方の面に記録するのは、

「これとは反対に、債務者は貸方 (債務者は持つべし=私に貸している)。5月5日。借方 これ自体。この帳簿を締切るために、ここから振替 (Schuldner entgegen sollen. Adi 5 May. Für sich selbst hierfür getragen zubeschliessen diß Buch)]⁴⁴⁾,

残高勘定 (丁数26) の借方の面に記録するのは、「この帳簿ないし計算を締切るために、借方 (残高は支払うべし=私に借りている)。5月5日。貸方 これ自体。ここに振替」は冒頭に記録されるので、これを省略して、
「同月同日。貸方 債務者 (Ditto. An Schuldner)]⁵²⁾と。

さらに、翌期に繰越されて、新しい債権勘定 (丁数29) の借方の面に記録するのは、

「債務者Aは借方 (彼は支払うべし=私に借りている)。5月5日。貸方 これ自体。十字架を付された帳簿から、ここに振替 (Stat Weissenburg soll geben. Adi 5 May. An sich selber hierfür getragen auß dem Buch✠)]⁵³⁾と。

しかも、新しい債権勘定には、この相手勘定として、残高勘定ではなく、債権の総括勘定 (丁数24) が明記されるので、債権の総括勘定を經由して、翌期に繰越されるようではある。しかし、企業の決算時に、債権の総括勘定から残

60) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 4R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、4 Blattの右側の面Rechteと表現する。

高勘定（丁数26）には振替えられるのに対して、実際には、新しい債権勘定（丁数29）に振替えられることはない。翌期に繰越されるとしたら、逆順に、債権合計は残高勘定から債権の総括勘定に、債権残高は債権の総括勘定から債権勘定に振替えられるにちがいない。したがって、残高勘定から振替えられること自体は省略されると想像するしかない。図15を参照。

これに対して、たとえば、「債務残高」が振替えられて、債務勘定（丁数4）の借方の面に記録するのは、「債権者Cは借方（彼は支払うべし＝私に借りている）（Caspar Holtzapffel von Herfpruck soll）」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

「5月5日。貸方 これ自体。この帳簿を締切のために、ここから振替（Adi 5 May. An sich selber hierfür getragen zugeschliessen dieses Buch）」⁶¹⁾、

債務の総括勘定（丁数25）の貸方の面に記録するのは、

「これとは反対に、債権者は貸方（債務者は持つべし＝私に貸している）。5月5日。借方 これ自体。ここに振替。私が支払いを負っているのは以下のとおり」（Schuldner die haben sollen. Adi 5 May. Für sich selb hierfür getragen. den ich schuldig und zuthun pin alß hierunden geschriben）と記録されて、

「同月同日。借方 債権者C（Ditto. Für Caspar Holtzapffel）」⁶²⁾と。

さらに、「債務合計」が振替えられて、債務の総括勘定（丁数25）の借方の面に記録するのは、

「債権者は借方（債権者は支払うべし＝私に借りている）。5月5日。貸方 これ自体。この帳簿を締切のために、ここから振替（Schuldner sollen. Adi 5 May. An sie selber hierfür getragen zugeschliessen diß Buch）」⁶³⁾、

残高勘定（丁数26）の貸方の面に記録するのは、「この帳簿ないし計算を締切

61) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 4L (Haubtpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、4 Blattの左側の面Linkeと表現する。

62) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 25R (Haubtpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、25 Blattの右側の面Rechteと表現する。

63) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 25L (Haubtpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、25 Blattの左側の面Linkeと表現する。

るために、貸方（残高は持つべし＝私に貸している）。5月5日。借方 これ自体。ここに振替」は冒頭に記録されるので、これを省略して、
「同月同日。借方 債権者 (Ditto. Für Schuldner)」⁵⁸⁾ と。

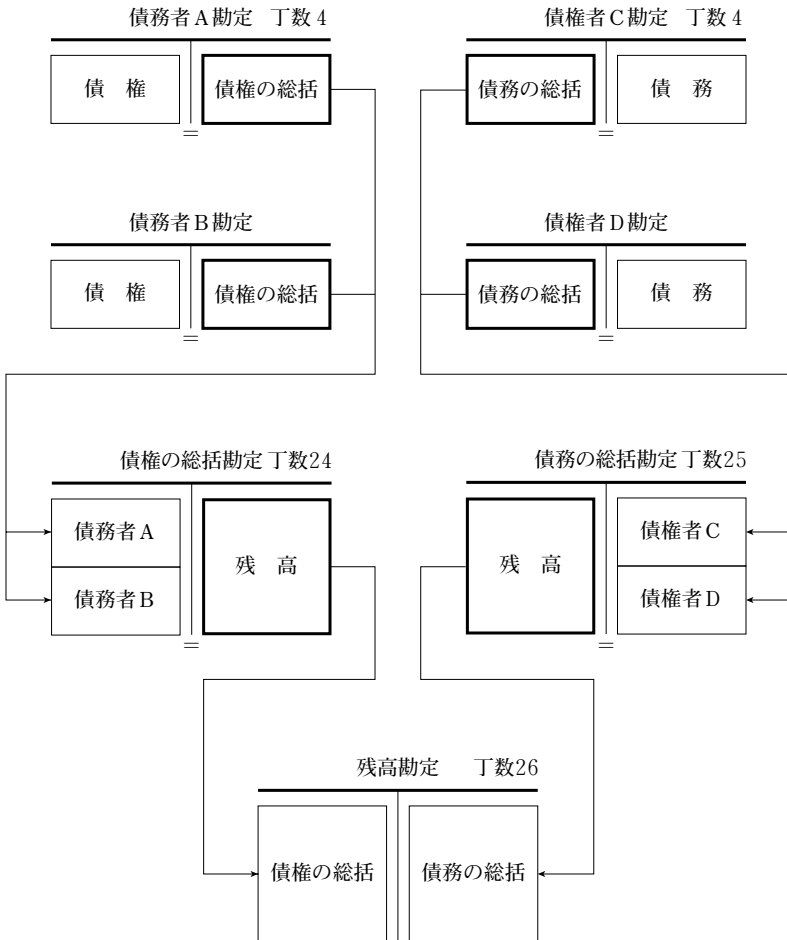
さらに、翌期に繰越されて、新しい債務勘定（丁数29）の貸方の面に記録するのは、

「債権者Cは貸方（彼は持つべし＝私に貸している）。5月5日。借方 これ自体。十字架の標識を付された帳簿から、残額、ここに振替 (Caspar Holtzapffel soll haben. Adi 5 May. Für sich selber herfür getragen auß dem Buch✠)」⁶⁴⁾ と。

しかも、新しい債務勘定には、これまた、この相手勘定として、残高勘定ではなく、更新された債務の総括勘定（丁数25）が明記されるので、債務の総括勘定を経由して、翌期に繰越されるようではある。しかし、企業の決算時に、債務の総括勘定から残高勘定（丁数26）には振替えられるが、実際には、新しい債務勘定（丁数29）に振替えられることはない。翌期に繰越されるとしたら、逆順に、債務合計は残高勘定から債務の総括勘定に、債務残高は債務の総括勘定から債務勘定に振替えられるにちがいない。したがって、残高勘定から振替えられること自体は省略されると想像するしかない。図15を参照。

64) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 29R (Hauptpuch). 括弧内筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、29Blattの右側の面Rechteと表現する。



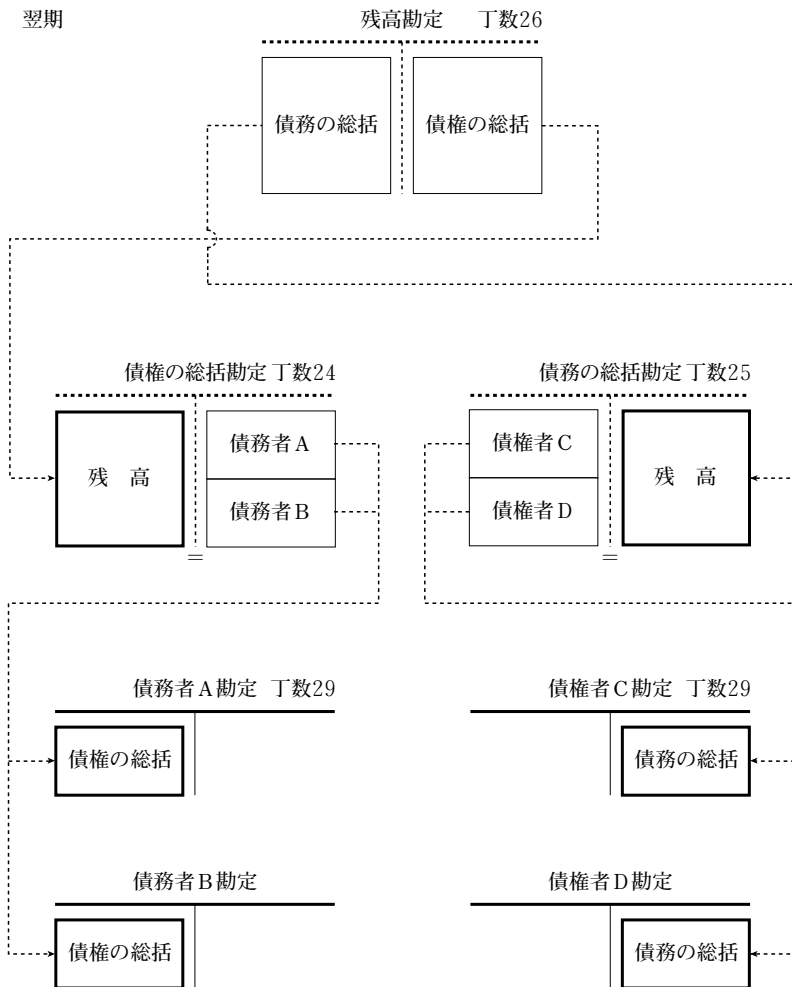


図15

したがって、帳簿全体が更新されると、企業の決算時に、これまた、新しい帳簿に振替えられるが、残高勘定（丁数26）を経由して、翌期に繰越される。更新される帳簿から残高勘定に振替えられて、残高勘定から新しい帳簿に振替えられるのである。天鷲絨勘定（丁数23）でも、現金勘定（丁数18）でも、さらに、期間損益が計算される損益勘定（丁数24）でも、資本金勘定（丁数2）でも、借方の面と貸方の面の合計が判明しないので、両面に「合計」を記録して、借方の面と貸方の面を均衡して締切られる。債務者A、債務者Bに区別する債権勘定（丁数4）でも、債権者C、債権者Dに区別する債務勘定（丁数4）でも、債権の総括勘定、債務の総括勘定に振替えられると、借方の面と貸方の面は均衡して締切られる。さらに、債権の総括勘定（丁数24）では、借方の面の合計が判明しないので、借方の面に「合計」を記録して、債務の総括勘定（丁数25）では、貸方の面の合計が判明しないので、貸方の面に「合計」を記録して、借方の面と貸方の面を均衡して締切られる。

ところで、諸掛り経費勘定についてであるが、損失（費用）を記録する名目勘定である。しかし、諸掛り経費は、Schweickerによると、取引番号122については、仕訳帳（丁数8）に「借方 債務者A || 貸方 諸掛り経費 (Für Cunrad Wendel || An Unkost)」⁶⁵⁾と記録して、債務者A、債務者Bに区別する債権勘定に振替えられるか、取引番号196については、仕訳帳（丁数12）に「借方 穀物 || 貸方 諸掛り経費 (Für Korn || An Unkost)」⁶⁶⁾と記録して、X商品、Y商品に区別する商品勘定に振替えられる。そのためか、諸掛り経費残高は「損失（費用）の繰延」として残高勘定に振替えられる。

そこで、Schweickerは表現する。諸掛り経費残高が振替えられて、諸掛り経費勘定（丁数23）の貸方の面に記録するのは、「これとは反対に、諸掛り経費は貸方（諸掛り経費は持つべし＝私に貸している）(Unkost entgegen soll haben)」は冒頭に記録されるので、これを省略して、

65) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 8R (Giornal).

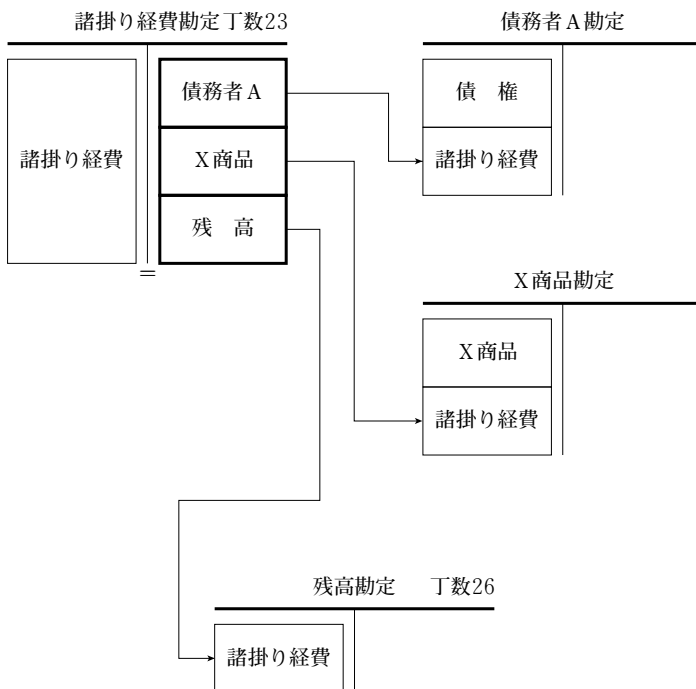
なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、8 Blattの右側の面Rechteと表現する。

66) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 12R (Giornal).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、12 Blattの右側の面Rechteと表現する。

「同月5日。借方 これ自体。この帳簿を締切るために、ここから振替」⁵¹⁾、
 残高勘定（丁数26）の借方の面に記録するのは、「この帳簿ないし計算を締切
 るために、借方（残高は支払うべし＝私に借りている）。5月5日。貸方 これ
 自体。ここに振替」は冒頭に記録されるので、これを省略して、
 「同月同日。貸方 諸掛り経費（Ditto. An Unkost）」⁵²⁾と。

しかし、翌期に繰越されて、Aの標識を付される帳簿、新しい諸掛り経費勘
 定が開設されることはない。企業の決算時に、更新される諸掛り経費勘定から
 残高勘定には振替えられるのに対して、実際には、新しい諸掛り経費勘定に振
 替えられることはないのである。したがって、残高勘定から振替えられること
 自体は省略されると想像するしかない。図16を参照。



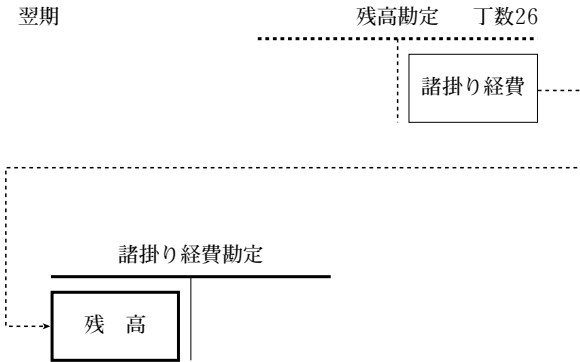


図16

もちろん、借方の面と貸方の面を均衡して締切られるのは、諸掛り経費勘定（丁数23）でも、同様である。さらに、ここでは表示することを省略するが、宝石勘定（丁数3）でも、胡椒勘定（丁数4）でも、絹織物勘定（丁数10）でも、借方の面と貸方の面の合計は判明しないので、両面に「合計」を記録して、借方の面と貸方の面を均衡して締切られる。銀器勘定（丁数3）でも、土地勘定（丁数25）でも、借方の面の合計が判明しないので、借方の面に「合計」を記録して、装飾品勘定（丁数20）でも、小物勘定（丁数21）でも、貸方の面の合計が判明しないので、貸方の面に「合計」を記録して、借方の面と貸方の面を均衡して締切られる。

したがって、まずは、(1)商品が完売されて、X商品、Y商品に区別する商品勘定が締切られる場合、さらに、(2)勘定の余白がなくなって、新しい勘定に振替えられる場合は、Paciolo、Manzoniと同様である。しかし、Pacioloによると、振替えられる場合に、仕訳帳には記録されることがない。したがって、Pacioloとは相違して、Manzoniと同様であるのは、商品勘定に計算される商品売買益または商品売買損、さらに、名目勘定に計算される損失（費用）残高および利益（収益）残高が損益勘定に振替えられる場合、さらに、帳簿全体が更新される場合ではあるが、損益勘定に計算される期間損益が資本金勘定に振替えられるまでは、まずは、仕訳帳に記録されることである⁶⁷⁾。したがって、

67) 参照、小島男佐夫著；『会計史入門』、森山書店 1987年、71頁。

仕訳帳から元帳に転記されることである。もちろん、振替えられる、これ以外の場合には、仕訳帳に記録されることはない。仕訳帳から元帳に転記されることはない。余白のなくなった勘定から新しい勘定に直接に振替えられるだけである。

これに対して、Paciolo, Manzoniと相違するのは、最後に、(3)帳簿全体が更新される場合である。口別損益計算の域に留まるかぎりでは、帳簿全体が一杯になってから、新しい帳簿に振替えられるにすぎない。しかし、期間損益計算に移行すると、帳簿棚卸ではあるが、期末棚卸が導入される。したがって、明白に相違するのは、帳簿全体が一杯にならなくても、企業の「決算時」には、帳簿全体が更新されることである。しかも、帳簿全体が更新される場合には、「残高勘定」を経由して、翌期に繰越されることである。

なお、Schweickerの例示する「元帳」、丁数24の「債権（債務者）の総括勘定」、丁数25の「債務（債権者）の総括勘定」、丁数26の「残高勘定」、丁数28および丁数29の「更新される、新しい帳簿」を原文と共に表示することにする⁶⁸⁾。図17, 図18, 図19および図20を参照。

元帳 債権（債務者）の総括勘定

取引 番号		取引 番号	丁数24		
債権者は借方。5月5日。貸方 これ自体。ここに振替。彼が支払いを負うのは以下のとおり。同月同日。貸方 為替預金。残額。元丁3 fl 136.β 10. 同月同日。貸方 Stat Weissenburg。元丁4 fl 800. 同月同日。貸方 Christoff von Fibenico。		これとは反対に、債務者は貸方。5月5日。借方 これ自体。この帳簿を締切るために、ここから振替。			
		元丁26			
		合計	fl 4260	β 11	h —

68) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 24/25/26/28/29 (Hauptpuch).

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、24Blattの両面、25Blattの両面、26Blattの両面、28Blattの両面、29Blattの両面と表現する。

元丁4	fl74.β18.				
同月同日。貸方					
Sebalt Staber。					
元丁8	fl8.				
同月同日。貸方					
Hans Galupo。					
元丁8	fl441.β9.				
同月同日。貸方					
Karlo von der Ganβ。					
元丁11	fl80.				
同月同日。貸方					
Marcho von der					
Lilgen。					
元丁11	fl400.				
同月同日。貸方					
Michel Hofer。					
元丁12	fl42.β10.				
同月同日。貸方					
Alexander Sawer-					
man。					
元丁13	fl8.				
同月同日。貸方					
Hanβ Gutgesel。					
元丁13	fl600.				
同月同日。同上。					
貸方 Kilian Venz-					
el。					
元丁14	fl193.				
同月同日。貸方					
Karl Widhopff。					
元丁14	fl300.				
同月同日。貸方					
Benedict Kōβner。					
元丁14	fl25.				
同月同日。貸方					
Jeronimo Korer。					
元丁16	fl20.				
同月同日。貸方					
Antonio Holtzpock。					
元丁16	fl100.				
同月同日。貸方					
Hector Zorn。					
元丁16	fl95.				
同月同日。貸方					
Conrad Wendel。					
元丁16	fl10.				

同月同日。貸方
Stephan von Horn
と組合員。
元丁18 fl 245.ß 10.
同月同日。貸方
Gabriel Vendranin.
元丁18 fl 100.
同月同日。貸方
Marthin Riffhaber.
元丁19 fl 133.ß 19.
同月同日。貸方
Hans Ottel.
元丁20 fl 60.

(右頁へ続く)

Schuldner sollen geben Adi 5 May. An sie selber herfür getragen vnd ein yeder in sonder/das er schuldig ist als hernach/			
— Ditto. An Werelbanck rest —	act	3 fl-136 fl	10
— Ditto. An die Stat Weissenburg —	act	4 fl-800 fl	—
— Ditto. An Christoff von Dibenicho	act	4 fl-74 fl	18
— Ditto. An Sebalt Staber —	act	8 fl-8 fl	—
— Ditto. An Hans Galupo —	act	8 fl-441 fl	9
— Ditto. An Karlo von der Gans —	act	11 fl-80 fl	—
— Ditto. An Marco von der Lilgen	act	11 fl-400 fl	—
— Ditto. An Michel Hofer —	act	12 fl-42 fl	10
— Ditto. An Alexander Sawerman	act	13 fl-8 fl	—
— Ditto. An Hans Gutgesel —	act	13 fl-600 fl	—
— Ditto. An Kilian Benzel —	act	14 fl-193 fl	—
— An Karl Widhopff —	act	14 fl-300 fl	—
— Ditto. An Benedict Köfner —	act	14 fl-25 fl	—
— Ditto. An Jeronimo Koxer —	act	16 fl-20 fl	—
— Ditto. An Antonio Holzpoek	act	16 fl-100 fl	—
— An Hector Horn —	act	16 fl-95 fl	—
— Ditto. An Leonrad Wendel —	act	16 fl-10 fl	—
— Ditto. An Stephan von Horn vn̄ ges	act	18 fl-245 fl	10
— Ditto. An Gabriel Vendranin —	act	18 fl-100 fl	—
— Ditto. An Marthin Riffhaber	act	19 fl-133 fl	19
— Ditto. An Hans Ottel —	act	20 fl-60 fl	—
— Ditto. An Wolff Sawerman —	act	23 fl-386 fl	15
machen all zusammen R̄nij. ij. fl. fl. xj. h —			
			R̄4260 fl 11 fl —

(左頁から続く)

同月同日。貸方 Wolff Sawerman。 元丁23 fl386.ß15.						
合計	fl 4260	ß 11	h —			

*取引番号170は、天然胡椒をSebastian Myserに掛けて売上げた事例であるが、元帳には、売上げるべき天然胡椒が記録されないばかりか、この取引事象は転記されてもいない。したがって、これは削除して計算。

*Hans Galupoの債権は、fl 241.ß 9.の誤植。

*Marthin Riffhaberの債権は、fl 132.ß 19.の誤植。

*振替えられる債権は、fl 4059.ß 11.の誤植。

*借方と貸方の合計は、fl 4059.ß 11.の誤植。

Schuldner entgegen sollen Xdi 5 May. Für sich selbst hierfür ge- tragen zubeschließen die Buch/machen in Summa fl iiii ^m .ij ^{tr} . fl xi.ß — — — — —	act	26	fl 4260	ß 11	h —
R ff					

図17

元帳 債務（債権者）の総括勘定

丁数25

取引 番号				取引 番号
債権者は借方。5月5日。貸方これ自体。この帳簿を締切のために、ここから振替。				債権者は貸方。5月5日。借方これ自体。ここに振替。私が支払いを負うのは以下のとおり。同月同日。借方
元丁26				Caspar Holtzapfel。
合計	fl 2253	s 14	h 4	元丁4 fl 30. 同月同日。借方 宮中のAndres卿。 元丁5 fl 200. 同月同日。借方 Hanß Glympff。 元丁8 fl 428. s 11. h 9. 同月同日。借方 Ulrich Sawerzapff。 元丁9 fl 29. s 10. 同月同日。借方 Frantz Galupo。 元丁9 fl 19. s 14. h 8. 同月同日。借方 Sebastian Wyser。 元丁10 fl 51. s 10. 同月同日。借方 Antonio Heß。 元丁12 fl 6. 同月同日。借方 Hanß Sewfrid。 元丁13 fl 49. s 10. 同月同日。借方 Gabriel Prenner。 元丁14 fl 170. 同月同日。借方 Wolff Freyman。 元丁14 fl 400. 同月同日。借方 Pernhard Leuchter。

				元丁16	fl 300.			
				同月同日。借方				
				Sebastian Röß-				
				ner。				
				元丁23				
					fl 568.ß 17.h 11.			
				合計		fl 2253	ß 14	h 4

*取引番号15は、錫fl 1741.ß 11.h 7.をLenhard Hoffmanから掛けて仕入れる事例であるが、元帳には、fl 1741.ß 11.で転記されて、錫は利益も損失もないように、Lenhard Hoffmanも債務がないように締切られる。したがって、そのように変更して計算。

*Hans Glympffの債務は、fl 128.の誤植。

*振替えられる債務は、fl 1953.ß 14.h 4.の誤植。

*借方と貸方の合計は、fl 1953.ß 14.h 4.の誤植。

Schuldner sollen Adi 5 May. An sie selber hierfür getragen zu beschliessen diß Duch/ in Summa f ij ^m . ij ^c . liij. f riiij. hiiij. act	26 f 2253 f 14 h- 4

Schuldner die haben sollen Adi 5 May. Für sich selb herfür ge-			
tragen den ich schuldig vñ zuthun pin als hierunden geschriben			
— Ditto. Für Caspar Holzapffel —	act 4 fl — 30 s —		
— Ditto. Für Harz Andries im Hoff —	act 5 fl — 200 s —		
— Ditto. Für Hans Glympff —	act 8 fl — 428 s 11 9		
— Ditto. Für Ulrich Sawerzapff —	act 9 fl — 29 s 10		
— Ditto. Für Franz Galupo —	act 9 fl — 19 s 14 8		
— Ditto. Für Sebastian Wyser —	act 10 fl — 51 s 10		
— Ditto. Für Antonio Hef —	act 12 fl — 6 s —		
— Ditto. Für Hans Sewfrid —	act 13 fl — 49 s 10		
— Ditto. Für Gebuel Brenner —	act 14 fl — 170 s —		
— Ditto. Für Wolff Freyman —	act 14 fl — 400 s —		
— Ditto. Für Bernhard Keuchter —	act 16 fl — 300 s —		
— Ditto. Für Sebastian Nöhner —	act 23 fl — 568 s 17. 11		
Wachen all zusamen fl ij ^o . iij. liij. s viij. liij. —		fl 2253 fl 14 s 4	

R iij

元帳 残高勘定

取引 番号				取引 番号			丁数26
	元帳 1548年 神に感謝 この帳簿ないし計算を締切るために、借方。 5月5日。貸方 これ自体。ここに振替。本日、私が保有するもの、私に支払いを負う債務者、さらに、諸掛り経費、最後に、利益は以下のとおり。 同月同日。貸方 銀器。 元丁3 fl419. 同月同日。貸方 家財。 元丁3 fl1714.β10. 同月同日。貸方 胡椒。1585ポンド。 元丁4 fl1002.β16. 同月同日。貸方 絹織物。100エレ、紅褐色の波状紋様。 元丁10 fl100. 同月同日。貸方 装飾品。 1 マース、黒貂の毛皮。 元丁20 fl150. 同月同日。貸方 天鵞絨。40エレ。 元丁23 fl110.β 3. 同月同日。貸方 債務者。 元丁24 fl4260.β11. 同月同日。貸方 小物。 元丁21 fl181.β 2.						
				これとは反対に、この帳簿ないし計算を締切るために、貸方。 5月5日。借方 これ自体。ここに振替。私の資本金と、本日、彼が支払いを負う債権者は以下のとおり。 同月同日。借方 資本金。 元丁2 fl15599.β19. 同月同日。借方 債権者。 元丁25 fl2253.β14.h4.			
				合計	fl17853	β 13	h 4

<p>同月同日。貸方 土地。 元丁25 fl3714. 同月同日。貸方 諸掛り経費。 元丁23 fl287.£18.h5. 同月同日。貸方 現金。 元丁18 fl2894.£8.h11. 同月同日。貸方 利益。私が前期に 得ている余剰、こ この帳簿を締切る ために、Aの標識 を付される別の帳 簿ないし新しい計 算で、資本金の貸 方に記録。 元丁28 fl3019.£4.</p>	fl17853	£ 13	h 4	神を賛美して、永 遠に栄光を。 アーメン。		
合計	fl17853	£ 13	h 4	神を賛美して、永 遠に栄光を。 アーメン。		

- * 宝石は、fl 2841. の脱漏。
- * 債務者、したがって、債権は、fl 4059.£ 11. の誤植。
- * 土地はfl 3914. の誤植
- * 諸掛り経費は損失（費用）の繰延、fl 288.h 5. の誤植。
- * 現金は、fl 2936.£ 16.h 11. の誤植。
- * 資本金は、fl 15763.£ 5. の誤植。
- * 債権者、したがって、債務は、fl 1953.£ 14.h 4. の誤植。
- * 借方と貸方の合計は、fl 17716.£ 19.h 4. の誤植
- * もちろん、純利益のfl 3019.£ 4. は、削除。

26

Hauptbuch. 1548. Laus deo.

Zubeschliessen diß Buch oder diße rechnung soll Xdi 5 May. An
 sich selbst herfür getragen/ das auff dato verhanden/ vñ schuld-
 ner die zuchun vnd geben sollen / mehr vnkost mein außgeben
 vnd zu lese nutz gewin/ als hernach volat —
 — Ditto. An Sylbergeschirz verhanden act 3 R-419 S —
 — Ditto. An Haußrat verhanden — act 3 R1714 S 10
 — Ditto. An Pfeiffer lb 1585. — act 4 R1002 S 16
 — Ditto. An Seidengewandt c. ein Da-
 maschk leberfarb — — act 10 R-100 S —
 — Ditto. An Schonwerck 1 Maß so-
 bel — — act 20 R-150 S —
 — Ditto. An 40 ein S. Samad — act 23 R-110 S-3
 — Ditto. An Schuldner verhanden act 24 R4260 S 11
 — Ditto. An pfeñwert — — act 21 R-181 S-2
 — Ditto. An Profession — — act 25 R3714 S —
 — Ditto. An Vnkost — — act 23 R-287 S 18 h 5
 — Ditto. An Cassa — — act 18 R2894 S-8. 11
 — Ditto. An nutz gewyn/ überschuß des ver-
 gangen Jars zubeschliessen diß Buch vnd
 in ein ander Buch mit A bezeichent/ oder
 auff new rechnung dem Cauedal zuschreib
 wie — — act 28 R3019. S4. h
 Machte alles zusammen R xvij^m. viij^c. liij.
 S xiiij. h iij. — — — —

R 17853 S 13 h-4

26

Hauptpuch. 1548. Laus Deo.

Zubeschliessen dieses Buch oder rechnung entgegen soll haben
 Adi 5 May. Für sich selber herfür getragen mein Hauptgut
 vnd was ich auff dato zuthun vnnnd schuldig bin/als folget —
 — Ditto Für Cauedal verhanden ac 2/℞ 15599. f 19. h —
 — Ditto Für Schuldner auff dato
 schuldig bin — — ac 25/℞ 2253. f 14. h 4.
 Macht alles zusammen ℞ xvij^m. viij^c. liij. f xiiij. h iij. —

℞ 17853 f 13 h 4

Gott sey lob vnd ehre in ewigkeit/ Amen.

℞ iij

元帳 更新される, 新しい帳簿

取引 番号					取引 番号					丁数28
	元帳 1548年									
	神に感謝									
	現金は借方。5月									
	5日。貸方これ自									
	体。十字架の標識									
	を付される帳簿か									
	ら新しい帳簿, こ									
	こに振替。									
	元丁26	f l 2894	ß	8	h	11				

(右頁へ続く)

(左頁から続く)

				<p>資本金は貸方。5月6日。借方 これ自体。十字架の標識を付される帳簿から新しい計算、ここに振替。</p>	元丁26	fl 15559	fl 19	h —
				<p>同月同日。借方利益。私が前期に得ている余剰。十字架の標識を付される帳簿から、ここに振替。</p>	元丁26	fl 3019	fl 4	h —

28

Hauptbuch. 1548. Laus deo.

Cassa parschafft soll geben Abt & May. An sich selb herfür ge-
tragen auß dem Buch + auff ein new rechnung. das par ver-
handen nemblichen ff ij^m. viij^o. lxxxiiij. ff viij. hxxj. —

act 26 ff 2894 ff 85 11

28

Hauptbuch. 1548. Laus Deo.

Caendal Hauptgut soll haben Abi & May. Für sich selbst auff ein
new rechnung auff dem Buch + herfür getragen/das auff dato
verhanden ist fl xv^m.v°.lxxxviiiij.ß rviij.ß — — act

— Ditto. Für nutz/gewyn/vnd vberschuss des vergangen Jar g:
w innen/vnd auff dem Buch + herfür getragen fl iij^m.xviiiij.
ß iij.ß — — — — act

26 fl 15598 f 19 h —

26 fl 3019 f 4 h —

取引 番号					取引 番号				
元帳 1548年 神に感謝 為替預金は借方。 5月5日。貸方 これ自体。十字架 の標識を付される 帳簿から、残額、 ここに振替。	元丁24	fl 136	ß 10	h —					
銀器は借方。5月 5日。貸方 これ自 体。十字架の標識 を付される帳簿か ら、残額、ここに 振替。	元丁26	fl 419	ß 10	h —					
天鵝絨は借方。5 月5日。貸方 こ れ自体。十字架の 標識を付される帳 簿から、残額、こ こに振替。40エレ、 黒色。	元丁26	fl 110	ß 3	h —					
					Casper Holtzap- felは貸方。5月4 日。借方 これ自 体。十字架の付さ れた帳簿から、残 額、ここに振替。	元丁25	fl 30	ß —	h —

				宮中のAndres卿 は貸方。5月5日。 借方 これ自体。 十字架の付された 帳簿から、残額、 ここに振替。 元丁25 fl 200 ₮ — h —			
Stat Weissenburg は借方。5月5日。 貸方 これ自体。 十字架の標識を付 される帳簿から、 残額、ここに振替。 元丁24 fl 800 ₮ — h —							

*Casper Holtzapfelの振替日（貸方）は、5月5日の誤植。

29

Hauptbuch. 1548. Laus Deo.

Werbeltanc soll geben Adi 5 May. An sich selber herfür getragē auß dem Buch + den rest die schuldig ist / R c. xxxvi. s. x. h — act	24	R-136	s 10h —
---	----	-------	---------

Spilbergeschir soll Adi 5 May. An sich selb herfür getragen auß dem Buch + das auff dato verhanden R iij. xviii. s. x. h — act	26	R-419	s 10h —
--	----	-------	---------

Samat soll Adi 5 May. An sich selber herfür getragen auß dem Buch + cIn 40 schwarz / kost R j. x. s. iij. h — — act	26	R-110	s-3h —
---	----	-------	--------

Stat Weissenburg soll geben Adi 5 May. An sich selber herfür getragen auß dem Buch + auff Synß innen hat R viij. s. h — — — — — act	24	R-800	s — h —
---	----	-------	---------

<p>Hauptbuch. 1548. Laus deo.</p>		<p>29</p>
<p>Caspar Holzapffel sol haben Abi 4 May. Für sich selber herfür getragen auß dem Buch + sein rest lxxx. f — h —</p>	<p>act 25 l — 30 f — h —</p>	
<p>Herz Andres im Hoff soll haben Abi 5 May. Für sich selber her- für getragen auß dem Buch + l ij. f — h —</p>	<p>— act 25 l — 200 f — f —</p>	

ところが、残高勘定（丁数26）について、実に不可解であるのは、借方の面と貸方の面を均衡しては締切られるが、スムーズに締切られないことである。残高勘定に振替えられただけでは、借方の面と貸方の面の合計は一致しないのに、強引に均衡して締切られる。

事実、Schweickerは表現する。たとえば、借方の面の合計が貸方の面の合計を下回るので、残高勘定（丁数26）の借方の面の末尾に追加、記録するのは、「同月同日。貸方 利益。私が当期に得ている余剰、この帳簿を締切のために、Aの標識を付される別の帳簿ないし新しい計算で、資本金に加算（Ditto. An nutz gewyn uberschuß des vergangen Jars zuschliessn diß Buch und in ein ander Buch mit A bezeichnet oder auff new rechnung dem Cauedal zuschreib）」⁵³⁾と。

さらに、翌期に繰越されて、Aの標識を付される帳簿、新たな資本金勘定（丁数28）の貸方の面の末尾に追加、記録するのは、「同月同日。借方 利益、私が前期に得ている余剰、十字架の標識を付される帳簿から、ここに振替（Ditto. Für nutz gewyn und uberschuß des vergangen Jar gewinnen und auß dem Buch✦ herfür getragen）」⁶⁰⁾と。

したがって、残高勘定の借方の面には、損益勘定に計算されるはずもない「純利益」を追加、記録することによって、借方の面と貸方の面を均衡して締切られる。しかも、期間利益であるはずもない、この純利益が振替えられる相手勘定としては、新しい資本金勘定（丁数28）が明記されるので、翌期に繰越されては、「資本金残高」に加算される。しかし、Schweicker自身、このように表現するだけで、改めて残高勘定に、なぜ「純利益」が計算されるかについては、解説してはいない。均衡して締切られるにしても、まさに強引でしかない。

本来、帳簿の見開きの両面の左右対照に、日々の取引事象の金額、同額が記録して転記されるので、常時、帳簿の見開きの左側ないし借方の面に記録される合計と右側ないし貸方の面に記録される合計が一致するという「貸借平均原理」が保証されるはずである。貸借平均原理が保証されるかぎりでは、残高勘定に振替えられただけでも、借方の面と貸方の面の合計は一致するはずである。

したがって、借方の面と貸方の面の合計が一致しないとしたら、帳簿記録の過誤、帳簿締切の過誤があるものと判断しなければなるまい。

もちろん、帳簿記録の過誤、帳簿締切の過誤は探索して訂正されねばならない。そのためには、仕訳帳と元帳を照合して探索されねばならない。たとえば、仕訳帳の左端の行に記録される「取引番号」と、転記される元帳の丁数、「元丁」が記録されるので、元帳に記録される丁数、「元丁」と、元帳の左端の行に記録される「取引番号」と照合して探索されねばならない。さらに、元帳の摘要欄の片隅、右端に、その相手勘定が転記される元帳の丁数、「元丁」とも照合して探索されねばならない。それでも探索されないとしたら、財産目録ないし日記帳とも照合して探索されねばならない。探索された帳簿記録の過誤、帳簿締切の過誤は訂正されねばならない。訂正されることによって、残高勘定に振替えられただけでも、借方の面と貸方の面の合計は一致するはずである。均衡してスムーズに締切られるはずである。

したがって、帳簿記録の過誤、帳簿締切の過誤が探索して訂正されるどころか、改めて残高勘定に、純利益が計算されて、翌期に繰越されては、資本金残高に加算されるとなると、まさに致命的である。残高勘定が強引に均衡して締切られることには困惑させられる。

もちろん、イタリア簿記がドイツに移入されたのは、Schweickerによって出版される印刷本。イタリア簿記の原型になったのは、正確には、Pacioloによって出版される印刷本だけではなく、これを模範とするManzoniによって出版される印刷本である。そのためか、「Manzoniの著作を完全に固持する」⁷⁾とか、はては「PacioloとManzoniの学説を」「盲従的に模倣する」⁶⁹⁾とすら評価される。しかし、Paciolo、Manzoniとは相違して、期間損益計算に移行すると、帳簿棚卸ではあるが、期末棚卸が導入されて、企業の「決算時」には、帳簿全体が更新される。帳簿全体が更新される場合には、「残高勘定」を経由して、翌期に繰越される。したがって、「完全に固持する」とか、はては「盲従的に模倣する」とすら評価されることには反駁されねばなるまい。しかし、

69) Penndorf, Balduin; a. a. O., S. 132. 二重括弧および括弧内筆者。

Schweickerによって出版される印刷本は、いやしくも教科書。教科書であるにもかかわらず、誤謬があまりに多いのに加えて、強引に均衡して締切られる残高勘定を眼前にしては、Schweicker自身の功績も滅殺されてしまうのではなからうか。イタリア簿記がドイツに移入されただけの印刷本、むしろ、改訂されることを迫られる印刷本との烙印すら押されかねない。

事実、Penndorfは表現する。「Schweickerは、自らの著作によって、PacioloとManzoniの学説をドイツに紹介したことで決定的な功績を得ている。彼が盲従的に模倣するのではなく、自らの改訂を創造したとするなら、彼の著作は、もちろん、非常に価値あるものになったであろう。しかし、残念ながら、彼の転用には、あまりにも誤謬が多くて、彼の事例を検算したKeilは、(企業の)決算時に全く相違する結論に到達するので、彼の著作には、『ドイツの良心、誠実』が欠如することに困惑させられる。しかし、Schweickerは、彼の後継者が再構築しうような著作を創造したことでは強調されても、強調しすぎることはない⁶⁹⁾と。

なお、Keilが訂正して計算する「残高勘定」⁷⁰⁾、さらに、筆者が訂正して計算する「残高勘定」を簡略化して表示することにする。図21および図22を参照。

70) Vgl., Keil, Carl Peter; *a. a. O.*, S. 121f.

筆者が訂正して計算する残高勘定とは、現金、債権、資本金および債務が相違する。したがって、借方と貸方の合計も相違する。しかし、Keil自身、どこを、どのように訂正して計算するのかは説明していない。帳簿記録の過誤、帳簿締切の過誤が訂正されねばならないだけでなく、場合によっては、取引事象さえも整理、訂正されねばならないので(取引番号15, 170, 176, 201)、想像するに、取引事象までも、どこを、どのように訂正して計算するかによって、筆者が訂正して計算する残高勘定とは相違する。

Kheilが訂正して計算する残高勘定

借方		残高勘定	貸方		
元丁			元丁		
3	宝 石	fl2841.	2	資本金	fl16094.85.
3	銀 器	fl419.	25	債 務	fl1902.84.h4.
3	家 財	fl1714.810.			
4	胡 椒	fl1002.816.			
10	絹織物	fl100.			
18	現 金	fl2851.816.h11.			
20	装飾品	fl150.			
21	小 物	fl181.82.			
23	譜掛り経費	fl288.h5.			
23	天鵝絨	fl110.83.			
24	債 権	fl4424.81.			
25	土 地	fl3914.			
		<hr/>			<hr/>
		fl17996.89.h4.			fl17996.89.h4.
		<hr/> <hr/>			<hr/> <hr/>

* 資本金の内、期間利益はfl588.87.。

図21

筆者が訂正して計算する残高勘定

借 方	残高勘定	貸 方
元丁		元丁
3 宝 石 fl2841.		2 資本金 fl15763.85.
3 銀 器 fl419.		25 債 務 fl1953.814.h4.
3 家 財 fl1714.810.		
4 胡 椒 fl1002.816.		
10 絹織物 fl100.		
18 現 金 fl2936.816.h11.		
20 装飾品 fl150.		
21 小 物 fl181.82.		
23 譜掛り綴 fl288.h5.		
23 天鷲絨 fl110.83.		
24 債 権 fl4059.811.		
25 土 地 fl3914.		
	fl17716.819.h4.	fl17716.819.h4.
	fl17716.819.h4.	fl17716.819.h4.

* 資本金の内、期間利益はfl2555.817.。

図22

このように、1549年にSchweickerによって出版された印刷本『複式簿記』を解明して、筆者なりの卑見を批瀝したところで、複式簿記としては、ドイツに移入されることによって、イタリア簿記とは、どのように交渉したかについても解明される。

まずは、帳簿記録については、「借方」を意味する前置詞と「貸方」を意味する前置詞、この二つの符号を冠して、仕訳帳に移記される。この前置詞を「借方」と「貸方」と表現するのは、日々の取引事象を「債務者（借主）」と「債権者（貸主）」に分解して、仕訳帳に移記されるからである。元帳に転記されると、帳簿の見開き左側の面には、助動詞を付して、「彼は支払うべし、彼に与えるべし＝私に借りている」、したがって、「仕訳帳に先行して記録される

項目」は「借主＝借方」と記録されるからである。転記される元帳、帳簿の見開きの左側の面は借方の面である。これに対して、帳簿の見開き右側の面には、動詞＋助動詞を付して、「彼は持つべし＝私に貸している」、したがって、「仕訳帳に後続して記録される項目」は「貸主＝貸方」と記録されるからである。転記される元帳、帳簿の見開きの右側の面は貸方の面である。

もちろん、ドイツ固有の簿記でも、Gottliebは、帳簿の見開き左側の面に、助動詞を付して、「私に支払うべし＝私に借りている」(soll mir)、したがって、「借主＝借方」、これに対して、帳簿の見開き右側の面には、助動詞を付して、「私は支払うべし (sol ich) =私に貸している」、さらに、動詞＋助動詞を付して、「彼は持つべし (sol haben) =私に貸している」、したがって、「貸主＝貸方」と表現はする⁷¹⁾。しかし、「債権の発生」と「債務の発生」のみに限定される。「現金の収入」と「現金の支出」、「商品の仕入」と「商品の売上」、はては「損失(費用)の発生」と「利益(収益)の発生」までも、そのように記録されることはない。

しかも、それだけではない。ドイツ固有の簿記では、Gottliebも、二重記録のために、仕訳帳に先行して記録される前半と後続して記録される後半とに、日々の取引事象を分解はする⁷¹⁾。しかし、日々の取引事象は歴順的、特に叙述的に文章で記録されるにすぎない。「借方」を意味する前置詞と「貸方」を意味する前置詞、この二つの符号を冠して、仕訳帳に移記されることはない。

本来、複式簿記は「初めに債権および債務の記録ありき」から出発することに疑問の余地はない。債権の証拠書類として、「債務者(借主)」が記録された

71) Vgl., Gottlieb, Johann; *a. a. O.*, Bl. 14/8 Rff.

なお、丁数ないし頁数が打たれてないので、筆者が便宜的に、表紙の裏側から打った丁数、14Blattの両面、8 Blattの右側の面Rechteと表現する。

参照、拙稿；前掲誌、33/35頁。

Vgl., Gottlieb, Johann; *Buchhalten, Zwey künstliche unnd verstendige Buchhalten* . . . , Nürnberg 1546, Bl. 9 Rf/5 Rff.

なお、丁数ないし頁数が打たれてないので、筆者が便宜的に、表紙の裏側から打った丁数、9 Blattの右側の面Rechte、5 Blattの右側の面Rechteと表現する。

参照、拙稿；「ドイツ固有の簿記の発展」、『商学論集』(西南学院大学)、49巻2号、2002年9月、8/9頁。

はずである。債務の証拠書類として、「債権者（貸主）」が記録されたはずである。記録されるのは、まさに「人名勘定」である。しかし、「物財勘定に記録される現金は「現金出納係」に、商品は「商品売買係」に擬人化してまでも、人名勘定に記録するのと同様に、「債務者（借主）」または「債権者（貸主）」として記録しようとするのは、想像するに、債権および債務に対して、たとえば、現金および商品として企業の開始後に所有する財産を管理するためであるにちがいない。「債務の発生」と「債権の消滅」には、「現金の収入」または「商品の仕入」が反対記録される。「債権の発生」と「債務の消滅」には、「現金の支出」または「商品の売上」が反対記録される。「商品の仕入」と「現金の収入」、「現金の収入」と「商品の売上」が直結する場合にも、これと同様に反対記録される。したがって、帳簿の見開きの両面の左右対照に、日々の取引事象の金額、同額が記録して転記されるので、常時、帳簿の見開きの左側ないし借方の面に記録される合計と右側ないし貸方の面に記録される合計が一致するという「貸借平均原理」が保証される。貸借平均原理が保証されることによって、企業の開始後に所有する財産は管理しようというのである。

もちろん、貸借平均原理が保証されるには、人名勘定にも物財勘定にも記録されない「損失（費用）の発生」および「利益（収益）の発生」も反対記録されねばならない。したがって、「名目勘定」に記録される損失（費用）および利益（収益）までも、人名勘定に記録するのと同様に、「債務者（借主）」または「債権者（貸主）」として記録しようとする。反対記録されることによってこそ、貸借平均原理が保証されるからである。

したがって、帳簿記録については、日々の取引事象を「債務者（借主）」と「債権者（貸主）」に分解して、仕訳帳に移記されると、元帳に転記されて、帳簿の見開きの左側の面は「借主＝借方」の面、帳簿の見開きの右側の面は「貸主＝貸方」の面に記録されるので、まさに「貸借平均原理」が貫徹される。

さらに、帳簿締切については、まずは、(1)商品が完売されて、X商品、Y商品に区別する商品勘定が締切られる場合、さらに、(2)勘定の余白がなくなつて、新しい勘定に振替えられる場合に、実際に勘定が締切られる。商品勘定に計算される商品売買益または商品売買損、さらに、名目勘定に計算される損

失（費用）残高および利益（収益）残高が損益勘定に振替えられる場合、さらに、帳簿全体が更新される場合ではあるが、損益勘定に計算される期間損益が資本金勘定に振替えられるまでは、まずは、仕訳帳に記録される。したがって、仕訳帳から元帳に転記される。もちろん、振替えられる、これ以外の場合には、仕訳帳に記録されることはない。仕訳帳から元帳に転記されることはない。余白のなくなった勘定から新しい勘定に直接に振替えられるだけである。

これに対して、最後に、(3)帳簿全体が更新される場合に、実際に帳簿が締切られる。口別損益計算の域に留まるかぎりでは、帳簿全体が一杯になってから、新しい帳簿に振替えられるにすぎない。しかし、期間損益計算に移行すると、帳簿棚卸ではあるが、期末棚卸が導入される。したがって、明白に相違するのは、帳簿全体が一杯にならなくても、企業の「決算時」には、帳簿全体が更新される。しかも、帳簿全体が更新される場合には、「残高勘定」を経由して、翌期に繰越される。

それでは、あえて残高勘定を経由するのは、なぜであろうか。勘定の余白がなくなって、新しい勘定に直接に振替えられる場合と同様に、帳簿全体が更新される場合に、新しい帳簿に直接に振替えられることも可能のはずである。しかし、Schweiker自身、解説してはいない。そればかりか、残高勘定は均衡して締切られるにしても、まさに強引でしかない。借方の面と貸方の面の合計は一致しないのに、強引に均衡して締切られるのである。したがって、Schweiker自身に期待しうる回答は望むべくもない。

そこで、想像するに、残高勘定を経由するのは、企業の決算時に、貸借平均原理が保証されることを検証するためではなかろうか。貸借平均原理が保証されるかぎりでは、残高勘定に振替えられただけで、借方の面と貸方の面の合計は一致するはずである。借方の面と貸方の面の合計が一致しないとしたら、帳簿記録の過誤、帳簿締切の過誤があるものと判断しなければならない。

もちろん、帳簿記録の過誤、帳簿締切の過誤は探索して訂正されねばなるまい。したがって、残高勘定を経由するのに、借方の面と貸方の面の合計が一致して初めて、翌期に繰越される。まずは、商品売買益または商品売買損、さらに、損失（費用）残高および利益（収益）残高は損益勘定に振替えられて、損

益勘定に計算される「期間損益」、純利益は元本に対する「資本の増加」として、純損失は元本に対する「資本の減少」として最終的に資本金勘定に振替えられる。資本金勘定に計算される「資本金残高」は残高勘定に振替えられる。もちろん、現金勘定に計算される「現金残高」、債務者A、債務者Bに区別する債権勘定に計算される「債権残高」、債権者C、債権者Dに区別する債務勘定に計算される「債務残高」、X商品、Y商品に区別する商品勘定に計算される売残商品である繰越商品の「商品残高」についても同様。残高勘定に振替えられる。借方の面と貸方の面の合計が一致することによって、残高勘定が均衡して締切られるなら、企業の決算時に、貸借平均原理が保証されることを検証するというのである。

したがって、「試算表」(Probabilanz)、まさに「残高試算表」(Saldenbilanz)として、残高勘定は開設されるようである。事実、Pacioloが表現する「元帳の均衡表」は、帳簿の更新時ではあるが、貸借平均原理が保証されることを検証しうる残高試算表として説明される⁷²⁾。しかし、元帳に組込まれることはない。あくまで、計算書、ただ仮設されるにすぎない。これに対して、元帳に組込まれて、残高勘定が開設されるとなると、もはや、試算表ではなく、「試算勘定」(Probekonto)として開設されるにちがいない。事実、Jan Ympyn, Christoffelsが表現する「元帳の均衡表」(Balance van Boech)は元帳に組込まれて、企業の決算時に、貸借平均原理が保証されることを検証する、まさに「検証勘定」として開設される⁷³⁾。したがって、元帳に組込まれる「損益勘定」が損益計算機能を果たすのに対して、元帳に組込まれる「残高勘定」

72) Cf., Pacioli, Luca., *op. cit.*, Cap. 14/32/36.

Vgl., Penndorf, Balduin; *a. a. O.*, S. 104/140/152.

参照, 片岡義雄著; 前掲書, 78/233/269頁。

73) Vgl., Jan Ympyn, Christoffels; *Nieuwe Instructiv Ende bewijs der looffelijcker Consten des Rekenboecks*..., Antwerpen 1543, Kap. 27.

Cf., Kats, P.; “Nouvelle instruction” of Jehan Ympyn Chrisophle, II, in: *The Accounting*, 27. Aug. 1927, p. 295.

参照, 泉谷勝美稿; 「試算表の起源」, 『大阪経大論集』(大阪経済大学), 69号, 1969年5月, 170/177頁。

参照, 泉谷勝美著; 『スンマへの径』, 森山書店 1997年, 263頁。

は検証機能を果たすにちがいない。

もちろん、残高勘定を経由して、改めて振替えられると、「資本金残高」は、残高勘定から資本金勘定に振替えられて、翌期に繰越される。もちろん、「現金残高」、「債権残高」、「債務残高」、売残商品である繰越商品の「商品残高」も同様。残高勘定から現金勘定、債務者A、債務者Bに区別する債権勘定、債権者C、債権者Dに区別する債務勘定、X商品、Y商品に区別する商品勘定に振替えられて、翌期に繰越される。したがって、元帳に組込まれる「残高勘定」は繰越機能も果たすにちがいない。

したがって、帳簿締切については、検証機能を果たしてから、繰越機能を果たす残高勘定は、企業の決算時に、まずは、貸借平均原理が保証されることを検証して、さらに、翌期には、貸借平均原理が保証されるように繰越されるので、まさに「貸借平均原理」が徹底される。図23を参照。

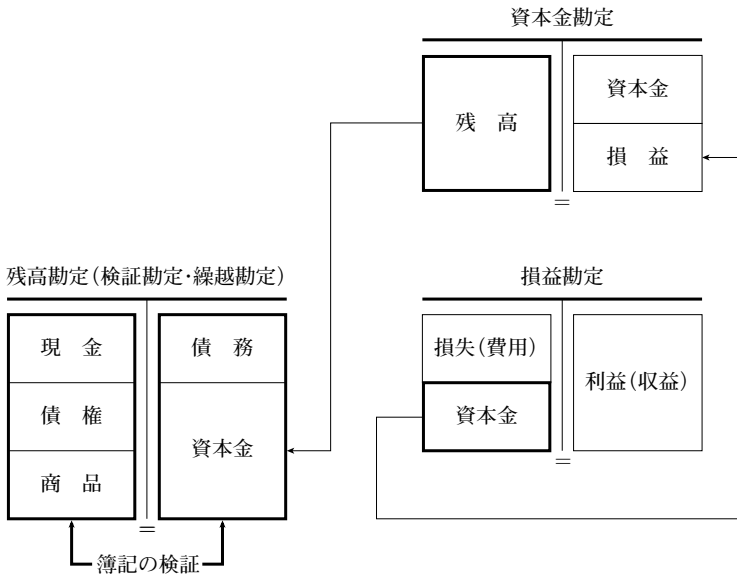


図23

もちろん、ドイツ固有の簿記でも、Gottliebは残高勘定を開設はする。しかし、資本主（資本金）勘定から残高勘定に振替えられるのは、元本自体の資本金残高だけである。追加資本または資本引出があるなら、元本自体に加算または減算されての資本金残高でしかない。「簿記の検証」（*Proba des Buchhaltens*）が完了されないかぎりでは、損益勘定に計算される「期間損益」は振替えられるはずもない⁷⁴⁾。

そこで、簿記の検証についてであるが、「貸借対照表」、元帳に組込まれない計算書が仮設されることによって、期間利益は、現金＋債権＋商品＞資本金（期間利益を除く）＋債務、したがって、「実在の財産余剰」に、期間損失は、現金＋債権＋商品＜資本金（期間損失を除く）＋債務、したがって、「実在の財産不足」に一致することが確認される⁷⁵⁾。したがって、元帳に組込まれる「損益勘定」が損益計算機能を果たすのに対して、元帳に組込まれずに、ただ仮設される計算書、「貸借対照表」こそが、まさに検証機能を果たすにちがいない。

もちろん、損益勘定に計算される「期間利益」は、資本主が享受する権利、したがって、資本主に対しては、最終的に「債務の発生」、期間損失は、資本主が負担する義務、したがって、資本主に対しては、最終的に「債務の消滅」になるので、損益勘定から資本主（資本金）勘定に振替えて締切られるはずではある。したがって、企業の決算時には、期間損益は資本金残高と合算されて、資本主（資本金）勘定から残高勘定に振替えられて、翌期に繰越されるはずではある。

しかし、残高勘定が開設されてから、貸借対照表が仮設される。したがって、

74) Vgl. Gottlieb, Johann; *a. a. O.*, Bl. 16.

なお、丁数ないし頁数が打たれてないので、筆者が便宜的に、表紙の裏側から打った丁数、16Blattの両面と表現する。

参照、拙稿；「ドイツ固有の簿記の発展」、『商学論集』（西南学院大学）、49巻1号、2002年6月、24/29頁。

75) Vgl. Gottlieb, Johann; *a. a. O.*, Bl. 17.

なお、丁数ないし頁数が打たれてないので、筆者が便宜的に、表紙の裏側から打った丁数、17Blattの両面と表現する。

参照、拙稿；前掲誌、27/31頁。

資本金残高は、すでに振替えられている。資本主（資本金）勘定は、すでに締切られている。資本主（資本金）勘定には振替えて締切られようもないのである。したがって、期間損益が振替えられるとしたら、Gottlieb自身、表現するように、「帳簿締切とその検証をしたところで」の、まさに「最後に」⁷⁶⁾、損益勘定から残高勘定に振替えて締切られるしかない。さらに、残高勘定の左側の合計と右側の合計とが均衡することで、まさに締切られることによって、帳簿締切は完結する。

したがって、改めて振替えられるとしたら、期間損益は資本金残高と合算されて、残高勘定から資本主（資本金）勘定に振替えられて、翌期に繰越されるはずである。現金残高、債権残高、債務残高、売残商品である繰越商品の商品残高についても同様。改めて振替えられるとしたら、残高勘定から現金勘定、債権勘定、債務勘定、商品勘定に振替えられて、翌期に繰越されるはずである。したがって、元帳に組込まれる「残高勘定」は繰越機能も果たすにちがいない。

しかし、残高勘定が開設されてから、貸借対照表が仮設されるのではなく、簿記の検証が完了されて、したがって、貸借対照表が仮設されてから、残高勘定が開設されるのも可能ではなからうか。可能であるとしたら、損益勘定から資本主（資本金）勘定に振替えて締切られるはずである。したがって、期間損益は資本金残高と合算されて、資本主（資本金）勘定から残高勘定に振替えられて、翌期に繰越されるはずである。改めて振替えられるとしたら、期間損益は資本金残高と合算されることもない。資本金残高として、残高勘定から資本主（資本金）勘定に振替えられて、翌期に繰越されるはずである。したがって、これでも、元帳に組込まれる「残高勘定」は繰越機能を果たすにちがいない。

ところで、企業の解散時には、「資本主（資本金）勘定」が検証機能を果たしたことを想起してもらいたい⁷⁷⁾。しかし、簿記の検証は「全体損益」につい

76) Gottlieb, Johann; *a. a. O.*, Bl. 14.

なお、丁数ないし頁数が打たれてないので、筆者が便宜的に、表紙の裏側から打った丁数、14Blattの両面と表現する。

参照、拙稿；前掲誌、21頁。

77) 参照、拙稿；「ドイツ固有の簿記の展開」、『商学論集』（西南学院大学）、48巻3・4号、2002年2月、50頁以降。

てではない。「投下資本±全体損益」についてである。全体利益が計算される場合に、回収資本>投下資本、したがって、資本主（資本金）勘定に計算されるのは、回収資本（現金残高）＝投下資本＋全体利益（資本余剰）、全体損失が計算される場合には、投下資本<回収資本、したがって、資本主（資本金）勘定に計算されるのは、回収資本（現金残高）－全体損失（資本不足）＝投下資本、極端には、全体損失（資本不足）＝投下資本（債務弁済を含む）であったことを想起してもらいたい⁷⁷⁾。

もちろん、企業の決算時には、現金残高だけしかないにしても、資本主（資本金）勘定に振替えられるはずはない。利益配当、資本引出を除いては、これが資本主に払戻されるはずもないからである。債権、債務が完済されないとしたら、商品も完売されないとしたら、なおさらである。現金残高、債権残高、債務残高、売残商品である繰越商品の商品残高は、資本主（資本金）勘定には振替られるはずもない。したがって、資本主（資本金）勘定の、まさに擬制勘定として、残高勘定が開設されるとしたら、現金勘定、債権勘定、債務勘定、商品勘定が振替えられて、残高勘定には、現金＋債権＋商品－債務、したがって、「実在の正味財産」が計算される。企業の決算時の「回収資本」を意味する。これに対して、資本主（資本金）勘定に計算されるのは、投下資本±期間損益、したがって、「期末資本」である。これまた、企業の決算時の「回収資本」を意味する。しかし、実在の正味財産が計算されるのに併行して、期末資本、資本金残高が計算されるにしても、これでは、「残高勘定」と「資本主（資本金）勘定」は開放されたままで、締切られることはない。図24を参照。

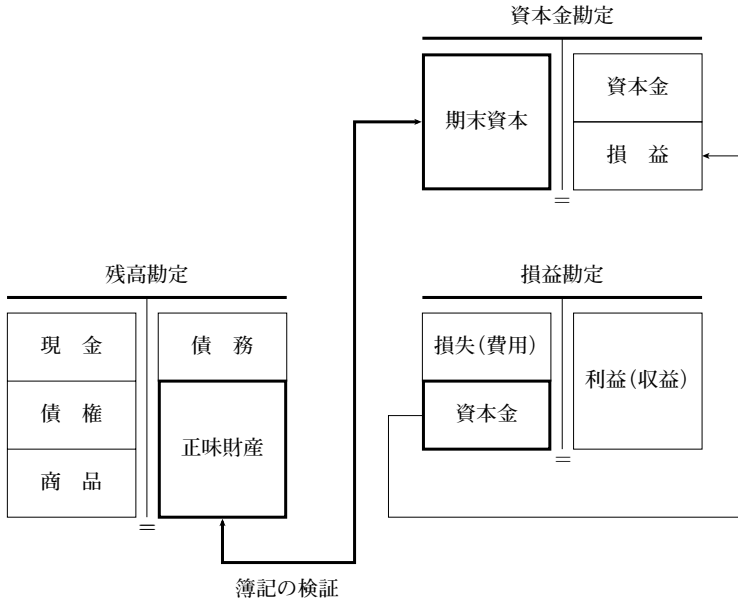


図24

そこで、資本主（資本金）勘定が締切られるために、期末資本、資本金残高は残高勘定に振替えられねばならない。さらに、「残高勘定」が締切られることによって、帳簿締切は完結するはずである。期間利益が計算される場合に、回収資本 > 投下資本、したがって、回収資本（実在の正味財産）= 投下資本 + 期間利益（資本余剰）、期間損失が計算される場合には、回収資本 < 投下資本、したがって、残高勘定に計算されるのは、回収資本（実在の正味財産）= 投下資本 - 期間損失（資本不足）（債務超過を含む）、極端には、期間損失（資本不足） - 投下資本 = 回収資本（実在のマイナス正味財産）（完全に債務超過）である。したがって、実在の財産余剰または実在の財産不足に一致することが確認されるのではない。資本余剰または資本不足に一致することが確認されるのでもない。「実在の正味財産」に一致することが確認されるのである。もちろん、簿記の検証は「期間損益」についてではない。「投下資本 ± 期間損益」に

ついてである。したがって、資本主（資本金）勘定の、まさに擬制勘定として、元帳に組込まれる「残高勘定」こそは繰越機能を果たすばかりか、検証機能も果たすにちがいない⁷⁸⁾。図25を参照。

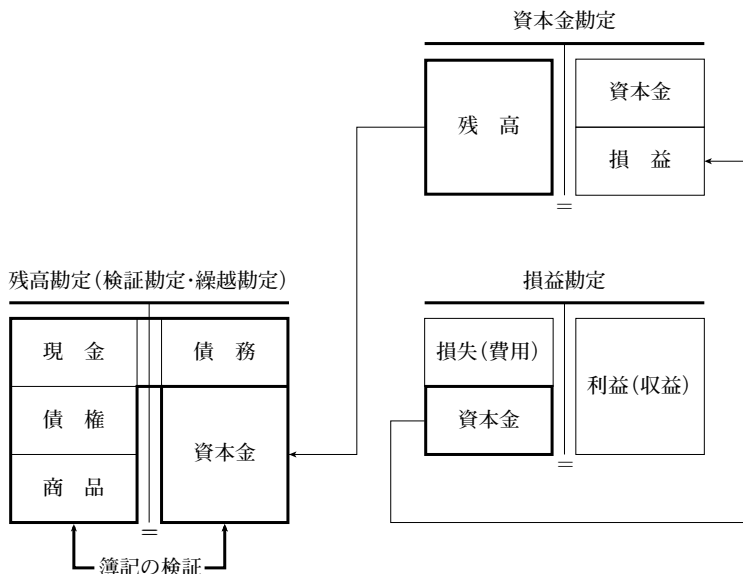


図25

したがって、イタリア簿記が移入されるかぎりでは、繰越機能を果たすばかりか、検証機能を果たすのは「残高勘定」。残高勘定によって確認されるのは、「借方合計＝貸方合計」である。これに対して、ドイツ固有の簿記では、繰越機能を果たすのが残高勘定、検証機能を果たすのは「貸借対照表」。貸借対照表によって確認されるのは、「財産余剰＝期間利益」または「財産不足＝期間損失」である。さらに、このドイツ固有の簿記を敷衍して、想像するに、繰越機能を果たすばかりか、検証機能を果たすのは「残高勘定」。残高勘定によ

78) 参照、拙稿；「簿記の構造・覚え書」、『商学論集』（西南学院大学），47巻2号，2000年10月，12/14頁。

て確認されるのは、「正味財産＝期末資本」である。

しかし、「借方合計＝貸方合計」、貸借平均原理が保証されることを検証するだけであるのなら、期間損益を計算するために、まずは、商品売買益または商品売買損、さらに、損失（費用）残高および利益（収益）残高は損益勘定に振替えられるにしても、損益勘定に計算される「期間損益」が資本金勘定に振替えられる必要もないのではなからうか。期間損益は資本金勘定に振替えられることなく、残高勘定に振替えられてもかまわないはずである。

もちろん、翌期には期間損益を計算しえないからと反論されるかもしれない。しかし、残高勘定に振替えられる期間損益が、翌期に新しい損益勘定に振替えられるのではなく、新しい資本金勘定に振替えられさえするなら、翌期にも期間損益を計算しうはずである。そうではなく、期間損益が資本金勘定に振替えられるということは、残高勘定が、暗黙理に、「正味財産＝期末資本」、このような検証機能を果たすのかもしれない。

しかし、想像、あくまで憶測してのことである。明確な裏付けが得られるわけでもない。それにしても、複式簿記としては、ドイツに移入されることによって、イタリア簿記とは、どのように交渉したかを解明しようとするなら、それまでのドイツ固有の簿記を敷衍して、このように夢想することも可能ではなからうか。

訂正のお願い

本誌の前号、拙稿の15頁。

誤 *振替えられる資本金残高は、p17763.B5.

正 *振替えられる資本金残高は、p15763.B5.

本稿は平成16年度の西南学院大学・特別研究(C)による成果の一部である。