

ドイツにおけるイタリア簿記の展開

— Sartorium, Wolffgangum 1592年 —

土 方 久

「複式簿記」については、世界に現存する最初の印刷本『算術・幾何・比および比例全書』が、1494年に Pacioli, Luca¹⁾によって出版されてから、これに遅れること約半世紀、これを原型とする「イタリア簿記」がドイツに移入される。1549年に Schweicker, Wolfgangによって出版される印刷本『複式簿記』(„*Zwifach Buchhalten* …“, Nürnberg.) が、それである²⁾。これに遅れること約4半世紀、1570年には、Gamersfelder, Sebastianによって印刷本『イタリアの技法に拠る二様の帳簿での簿記』(„*Buchhalten Durch zwey Bücher nach Italianischer Art vnd Weise* …“, Danzig.) が出版される。さらに、これに遅れること約4半世紀、1592年には、Sartorium, Wolffgangumによって印刷本『プロシアの貨幣単位、寸法単位と重量単位に拠る二様の帳簿を持つ簿記』(„*Buchhalten mit zwey Büchern nach Preussischer Münz, Maß vnnnd Gewicht* …“, Danzig.) が出版される。また、Pacioloによって世界に現存する最初の印刷本が出版されてから、これに遅れること、まさに1世紀、1594年には、Goessens, Passchierによって印刷本『イタリア人の技法に拠る簡明な簿記』(„*Buchhalten sein kurtz zusammen gefasst vnd begriffen nach arth vnd weise der Italianer* …“, Hamburg.) が出版される。イタリ

1) Pacioli, Lucaについては、姓と名を表記する場合に、「パチョーリ家のルカ」というように、複数形のPacioliを使用して、姓のみを表記する場合には、単数形のPacioloを使用する。

参照、小島男佐夫著；『簿記史』、森山書店 1973年、序3頁。

参照、中野常男著；『会計理論生成史』、中央経済社 1992年、30頁。

2) Vgl., Penndorf, Balduin; *Geschichte der Buchhaltung in Deutschland*, Leipzig 1913, S.125.

ア簿記は、ドイツに移入されてから約半世紀の間、ドイツにも展開されて、発展される。したがって、16世紀の後半、ドイツに移入されてから約半世紀の間こそは、まさに「ドイツにおけるイタリア簿記の展開と発展の半世紀」である。

しかし、ドイツに移入されることによって、イタリア簿記は、どのように展開されたか、どのように発展されたか、それでは、ドイツにも展開されて発展されるイタリア簿記が、今日の複式簿記に、どのような影響を与えたかとなると、全く解明されてはいない。

たとえば、帳簿記録について、Schweickerによって出版される印刷本では、企業の開始日が3月1日、決算日は5月5日ではない³⁾。Gamersfelderによって出版される印刷本では、決算日は12月30日であるのだが、企業の開始日は4月1日ではない⁴⁾。これに対して、Sartoriumによって出版された印刷本では、企業の開始日は1月4日、決算日が12月31日である⁵⁾。ドイツに出版される印刷本では初めて、「年度決算」(Jahresabschluss)が例示されるのである⁶⁾。

さらに、帳簿締切については、「残高勘定」が開設されるのだが、Schweickerによって出版される印刷本では、左側の面は「この帳簿ないし計算を締切るために、借方 (Zu beschliessen diß Buch oder diese rechnung soll)」⁷⁾、右側

3) Vgl., Schweicker, Wolfgang; *Zwifach Buchhalten* ···, Nürnberg 1549, Bl. 1 (Giornal)/26 (Hauptpuch).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、1 Blattの両側の面、「元帳」に打たれた丁数を使用して、26 Blattの両側の面と表現する。

4) Vgl., Gamersfelder, Sebastian; *Buchhalten Durch zwey Bücher nach Italianischer Art vnd Weise* ···, Danzig 1570, Bl. 1 (Jornal)/19 (Hauptbuch).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、1 Blattの両側の面、「元帳」に打たれた丁数を使用して、19 Blattの両側の面と表現する。

5) Vgl., Sartorium, Wolfgangum; *Buchhalten mit zwey Büchern nach Preussischer Münz, Maß vnnnd Gewicht* ···, Danzig, Bl. 1 (Jornal)/22 (Heuptbuch).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、1 Blattの両側の面、「元帳」に打たれた丁数を使用して、22 Blattの両側の面と表現する。

6) しかし、企業の開始日は1月1日、決算日が12月31日であるのは、Goessensによって出版される印刷本である。

Vgl., Goessens, Passchier; *Buchhalten sein kurtz zusammen gefasst vnd begriffen nach arth vnd weise der Italianer*, Hamburg, Bl. 1 (Jornal)/36 (Hauptbuch).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、1 Blattの両側の面、「元帳」に打たれた丁数を使用して、36 Blattの両側の面と表現する。

7) Schweicker, Wolfgang; *a. a. O.*, Bl. 26 (Hauptpuch).

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

の面は「これに対して、この帳簿ないし計算を締切るために、貸方 (Zu beschliessen diß Buch oder Rechnung entgegen soll haben)」⁷⁾と記録されるだけである。これと同様に、Gamersfelderによって出版された印刷本でも、左側の面は「この帳簿を締切るために、借方(Zu beschliessen diß Buch sol)」⁸⁾、右側の面は「この帳簿を締切るために、貸方 (Zu beschliessen diß Buch sol haben)」⁸⁾と記録されるだけである。これに対して、Sartoriumによって出版される印刷本では、左側の面は「この帳簿の『残高』は借方 (Bilanza diß Buchs sol)」⁹⁾、右側の面は「この帳簿の『残高』は貸方 (Bilanza diß Buchs sol haben)」⁹⁾と記録される。ドイツに出版される印刷本では初めて、「貸借均衡」(Bilanz)を意味する名詞を付しての「残高勘定」に、まさに「貸借残高」という名詞が使用されるのである¹⁰⁾。

しかも、それだけではない。期末棚卸が導入されると、取得原価 (Anschaffungswert) で計算されるだけではない。商品が完売されないなら、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が追加、記録されることによって、「期間の口別損益」である商品売買益または

8) Gamersfelder, Sebastian; *a. a. O.*, Bl. 19 (Hauptbuch).

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、19Blattの両側の面と表現する。

9) Sartorium, Wolfgangum; *a. a. O.*, Bl. 22 (Heuptbuch). 二重括弧は筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、22Blattの両側の面と表現する。

10) すでに、ネーデルランドに出版される印刷本では、1543年に Jan Ympin, Cristoffelsによって、左側の面は「この帳簿の『残高』は借方 (Balance van desen boeck is schuldich)」、右側の面は「この帳簿の『残高』は貸方 (Balance van desen boeck moet hebben)」と記録される。さらに、1565年に Mennher von Kempin, Valentinによっては、左側の面は「『残高』は借方 (Bilanz soll)」、右側の面は「『残高』は私 (Bilanz bin ich)」と記録される。

Jan Ympin, Cristoffels; *Nieuwe Instructiv Ende bewijs der looffelijcker Consten des Reckenboecks* ···; Antwerpen 1543, Bl. 23 (Groote boeck). 二重括弧は筆者。

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

Penndorf, Balduin; *a. a. O.*, S. 139f (Mennher von Kempin, Valentin; *Buechhalten, kurz begriffen durch zvvay Buecher*, Antwerpen 1565.). 二重括弧は筆者。

さらに、Goessensによって出版される印刷本では、左側の面は「『残高』は借方 (Bilantzo sol)」、右側の面は「『残高』は貸方 (Bilantzo soll haben)」と記録される。

Goessens, Passchier; *a. a. O.*, Bl. 36 (Hauptbuch). 二重括弧は筆者。

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、36Blattの両側の面と表現する。

商品売買損が計算されるが、「仕入可能な単価」(kauffgangbar afl.)でも計算される¹¹⁾。ドイツに出版される印刷本では初めて、商品残高が「時価」(Zeitwert)でも評価されるのである。したがって、イタリヤ簿記は、Sartoriumによっても大いに展開されたのではなかろうか。

しかし、Penndorf, Balduinによると、「Gamersfelderの著作が褒め称えられる賞賛については、本書を徹底して塾読した後に確信するところでもあるが、ドイツで最初の有用な簿記の著作であることこそは賛同されうる」¹²⁾と表現して、Gamersfelderによって出版される印刷本は高く評価されるのに対して、Sartoriumによって出版される印刷本については、詳細に解説されはするが、それほど評価されることはない。Penndorfは表現する。「Gamersfelderの著作は、彼以外のダンツィヒの算術専門職によって模倣された。1592年に出版されたのは、(標題に自身が表現するところでは)『Beutler Casse家に居住するダンツィヒの公証人かつ、算術専門職である Sartorium, Wolffgangumによって、流麗な文体で完璧に説明される印刷本』である」¹³⁾と。

そこで、複式簿記としては、ドイツに移入されることによって、イタリヤ簿記は、はたして展開されたか、展開されたのはどこかについて、1592年にSartoriumによって出版される印刷本『プロシアの貨幣単位、寸法単位と重量単位に拠る二様の帳簿を持つ簿記』を解明して、筆者なりの卑見を披瀝することにしたい。

1. 帳簿記録

まずは、帳簿記録についてである。日々の取引事象をメモ書きとして、暦順的、特に叙述的に、文章で記録するだけの「日記帳」(Memorialbuch /

11) Vgl., Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 5R/11R/12R/17R (Heuptbuch).

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、5 Blattの右側の面Rechte, 11 Blattの右側の面Rechte, 12 Blattの右側の面Rechte, 17 Blattの右側の面Rechteと表現する。

12) Penndorf, Balduin; *a. a. O.*, S. 145.

13) Penndorf, Balduin; *a. a. O.*, S. 147. 括弧内は筆者。

Memorial)。どの勘定に記録するか、いくらで記録するか、「二重記録」のために日々の取引事象を分解する「仕訳帳」(Jornal)。さらに、分解する日々の取引事象をそれぞれの勘定に転記する「元帳」(Heuptbuch)。このような帳簿だけが作成される。企業の開始時に所有する財産を管理するために、取引事象を整理して記録する「財産目録」が作成されることはない。具体的に例示されないのではない。Sartorium自身、全く解説してはいないのである。したがって、想像するに、企業の開始時に作成される財産目録は、日記帳に収録されるのかもしれない。そうであるとしたら、企業の開始後はもちろん、企業の開始時から日記帳が作成されるのかもしれない。

そこで、「日記帳」と「仕訳帳」について、Sartoriumは表現する。「日記帳から作成されて、Aの標識を付される『仕訳帳』についてであるが、まずは、日記帳が作成される。あるがままに正規に作成しなさい。項目、項目ごとに明瞭に金額を記録しなさい。そこでは、間違いなく判断しなさい。同一の項目について、誰であるか、『貸方(債権者)』(Creditor)であるか、『借方(債務者)』(Debitor)であるかを判断しなさい。それから、この項目が移記される。そうすることによって、『仕訳帳』は完成される。このようにして、日記帳から作成される。仕訳帳には、前半の項目と後半の項目とに(Mit halber)記録される」¹⁴⁾と。

しかし、日記帳については、具体的に例示されることはない。Sartorium自身、例示するように、日記帳から移記されることはない。企業の開始時、企業

14) Sartorium, Wolfgangum; *a. a. O.*, Bl. 8R. 二重括弧および括弧内は筆者。

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、8 Blattの右側の面Rechteと表現する。

ここに、「韻文」とは、韻律を整えた文章、詩の形式での表現であるが、想像するに、「借方(債務者)」としては、何が記録されるか、「貸方(債権者)」としては、何が記録されるか、暗記し易いような符丁としての表現ではなからうか。

すでに、このような「規則」は、Gamersfelderによって「三様の規則」として列挙される。

Vgl., Gamersfelder, Sebastian; *a. a. O.*, Bl. 3L. 二重括弧および括弧内は筆者。

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、3 Blattの左側の面Linkeと表現する。

の開始後に生起する日々の取引事象は直接に仕訳帳に記録される。

それでは、どのように日々の取引事象を「貸方（債権者）」と「借方（債務者）」に分解して記録するのであろうか。Sartoriumは表現する。「簿記を韻文で簡潔に10の規則で理解するための有用な基本原理と教授」(Ein Nützlich recht gegründet Fundament vnd Vnterricht, diß Buchhaltens, Reimweise kürztlich in zehen Regeln verfasst)¹⁴⁾について、「最初の規則は、営業の開始時から、どのように帳簿を備付けるか、特に注意しなければならないのは何かである」¹⁵⁾と表現することから開始して、以下のような10の規則を列挙する。

1. 「商業に現金、債権または商品を出資する場合には、企業の開始時に帳簿に記録しよう」¹⁶⁾。「開始時に、現金が払込まれると、現金 (Cassa) は、自身にとっては『借方 (債務者)』(Schuldner) として記録。資本金 (Capital) は、自身にとっては『貸方 (債権者)』(Glaubger) として記録」¹⁶⁾。
2. 「資本金 (Capitahl vnd Heuptgut) として出資する商品 (Ware), したがって、資本金に起因する商品は『借方 (債務者)』として記録」¹⁶⁾。
3. 「債権」(Schuld), したがって、「誰かが何か支払う義務を負う場合、支払いを待つ場合には、『借方 (債務者)』として記録。ところが、資本金 (Capital) は『貸方 (債権者)』として記録」¹⁷⁾。
4. 「受取る人 (Wer entpfangen hat) は『借方 (債務者)』として。支払う人 (Wer außgeben ist) は『貸方 (債権者)』として記録」¹⁷⁾。
5. 「倉庫または住居に入庫するもので、仕入れるとか、自身に引渡されるもの (In den Speichr oder Wohnung mein, Das ist Kauff oder bring an mich) は『借方 (債務者)』として記録。入庫する元または支払わねばならない元

15) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 5R. 二重括弧および括弧内は筆者。

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、5 Blattの右側の面Rechteと表現する。

16) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 6L. 二重括弧および括弧内は筆者。

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、6 Blattの左側の面Linkeと表現する。

17) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 6R. 二重括弧および括弧内は筆者。

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、6 Blattの右側の面Rechteと表現する。

(Woher es fleust oder dem ichs sol: Bezahln) は『貸方 (債権者)』として記録¹⁷⁾。

6. 「先物買付 (Kauffen auf Lieferung) によって商品を仕入れる場合に、まだ商品が引き渡されないかぎりでは、先物買付は債権、したがって、『借方 (債務者)』として記録。同時に、売り手は『貸方 (債権者)』として記録。商品が引渡されると、商品は『借方 (債務者)』として記録。これに対して、先物買付は『貸方 (債権者)』として記録¹⁸⁾。

7. 「先物販売 (Verkauffen auff Lieferung) によって商品を売上げる場合に、買い手は『借方 (債務者)』として記録。ところが、先物販売は『貸方 (債権者)』として記録。売上げた商品が間違いなく引渡されると、商品は『貸方 (債権者)』として記録。これに対して、先物販売は『借方 (債務者)』として記録¹⁸⁾。

8. 「商品に生起する諸掛り経費 (Vnkost) は、この諸掛り経費が生起する時機に、『借方 (債務者)』として記録。ところが、現金は『貸方 (債権者)』として記録¹⁹⁾。

9. 「商品で利益を得ているなら (So ich an einer Wahr gewinn)」, 『借方 (債務者)』として記録。これに対して、損益 (Gewin vnd Verlust) は『貸方 (債権者)』として記録¹⁹⁾。同様に、「商品で損失を被っているなら (Verlier ich aber, merck dabey, An einr Wahr)」, 『貸方 (債権者)』として記録。損益は、どのようなものであろうとも、『借方 (債務者)』として記録¹⁹⁾。

10. 『借方 (債務者)』は、二様の助辞 (Wortlein), 『前置詞』(Für) と『助動詞』(sol) (彼は支払うべし=私に借りている) によって認識。『貸方 (債権者)』は、二様の助辞, 『助動詞+動詞』(Sol haben) (彼は持つべし=私に貸している) と『前置詞』(An) によって認識。左側の面には、『借方 (債務者)』

18) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 7L. 二重括弧および括弧内は筆者。

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、7 Blattの左側の面Linkeと表現する。

19) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 7R. 二重括弧および括弧内は筆者。

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、7 Blattの右側の面Rechteと表現する。

を記録して、右側の面には『貸方（債権者）』を記録する。両者は、『//のような斜複線』（zwey strichlein / Welche also // gezeichnet sein）によって区分。このような規則が教示するのは、それぞれの項目から認識するのに正確に判断しうるからである。『借方（債務者）』か『貸方（債権者）』かは、日々に『日記帳』に記録。このような規則に違背しないなら、常時、正確に整理することになる。『元帳』に記録しうるなら、すべての項目を容易に認識する²⁰⁾と。

そこで、Sartoriumが表現する規則を敷衍すると、まずは、企業の開始時に、財産目録から仕訳帳に移記するのと同様である。1. 「現金、債権または商品を出資する場合に」、 「出資する現金」は「現金の収入」。現金勘定の「借方（債務者）」として記録される。2. 「出資する商品」は「商品の仕入」。商品勘定の「借方（債務者）」として記録される。3. 「出資する債権」、 「誰かが何か支払う義務を負う場合、支払いを待つ場合」には「債権の発生」。債務者勘定の「借方（債務者）」として記録される。これに対して、「資本金の発生」は、財産目録から仕訳帳に移記するのと同様である。1., 2., 3.が「借方（債務者）」として記録されると同時に、都度、資本金勘定の「貸方（債権者）」として記録される。1., 2., 3.を総括することで、「開始資本」を計算して、資本金勘定の「貸方（債権者）」として記録されることはない。

さらに、企業の開始後に、4. 「受取る人」は債務者。「債権の発生」は債務者勘定の「借方（債務者）」として記録される。「支払う人」は債権者。「債務の発生」は債権者勘定の「貸方（債権者）」として記録される。これに対して、Sartoriumは例示しないが、「債権の発生」によって招来されるのは「現金の支出」または「商品の売上」。現金勘定または商品勘定の「貸方（債権者）」として記録されるはずである。これまた、Sartoriumは例示しないが、「債務の発生」によって招来されるのは「現金の収入」または「商品の仕入」。現金勘定または商品勘定の「借方（債務者）」として記録されははずである。さらに、5. 「倉庫または住居に入庫するもので、仕入れるとか、自身に引渡されるもの」は

20) Sartorium, Wolfgangum; *a. a. O.*, Bl. 7R./ 8L. 二重括弧および括弧内は筆者。

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、7 Blattの右側の面Rechte, 8 Blattの左側の面Linkeと表現する。

「商品の仕入」。商品勘定の「借方（債務者）」として記録される。これに対して、「入庫する元または支払わねばならない元」は「債務の発生」。債権者勘定の「貸方（債権者）」として記録される。

ところが、6.「先物買付によって商品を仕入れる場合に、まだ商品が引渡されないかぎりでは、「先物買付」は債務者になるので、「債権の発生」。先物売買勘定の「借方（債務者）」として記録される。これに対して、「売り手」は債権者になるので、「債務の発生」。債権者勘定の「貸方（債権者）」として記録される。「商品が引渡されると」、「商品の仕入」。商品勘定の「借方（債務者）」として記録される。これに対して、先物買付は完了するので、「債権の消滅」。先物売買勘定の「貸方（債権者）」として記録される。これとは反対に、7.「先物販売によって商品を売上げる場合に、「買い手」は債務者になるので、「債権の発生」。債務者勘定の「借方（債務者）」として記録される。これに対して、「先物販売」は債権者になるので、「債務の発生」。先物売買勘定の「貸方（債権者）」として記録される。これに対して、「商品が間違いなく引渡されると」、「商品の売上」。商品勘定の「貸方（債権者）」として記録される。これに対して、「先物販売」は完了するので、「債務の消滅」。先物売買勘定の「借方（債務者）」として記録される。

ところで、8.「商品に生起する諸掛り経費」は「損失（費用）の発生」。諸掛り経費勘定の「借方（債務者）」として記録される。これに対して、Sartoriumは例示しないが、「損失（費用）の発生」によって招来されるのは「現金の支出」。現金勘定の「貸方（債権者）」として記録されるはずである。

さらに、9.「商品の仕入」は「借方（債務者）」、「商品の売上」は「貸方（債権者）」として記録されるので、「商品で利益を得ているなら」、商品勘定には、「商品売買益」が計算される。商品売買益は損益勘定に振替えられるので、商品勘定の借方（債務者）として記録されると同時に、損益勘定の「貸方（債権者）」として記録される。記録されるのは「利益（収益）の発生」。これとは反対に、「商品で損失を被っているなら」、商品勘定には、「商品売買損」が計算される。商品売買損は損益勘定に振替えられるので、商品勘定の貸方（債権

者)として記録されると同時に、損益勘定の「借方(債務者)」として記録される。記録されるのは「損失(費用)の発生」。

最後に、10.「借方(債務者)」と「貸方(債権者)」に分解して移記するには、Sartorium自身、例示するように、仕訳帳には、「借方(債務者)」を意味する「助動詞」(「前置詞」ではない)を付して、これに対して、「貸方(債権者)」を意味する「前置詞」を冠して、日々の取引事象は、先行して記録される前半と後続して記録される後半に分解して移記される。先行して記録される前半と後続して記録される後半の間は「斜複線」によって区分される。さらに、元帳には、帳簿の見開きの左側の面に、「借方(債務者)」を意味する「助動詞」を付して、相手勘定は「貸方(債権者)」を意味する「前置詞」を冠して、これに対して、右側の面には、「貸方(債権者)」を意味する「助動詞+動詞」を付して、相手勘定は「借方(債務者)」を意味する「前置詞」を冠して転記される。図1を参照。

借方(債務者)		貸方(債権者)		
1.	*現金が払込まれると、現金は借方。	現金勘定の借方として記録。	資本金勘定の貸方として記録。	*資本金は貸方。 1.
2.	*出資する商品は借方。	商品勘定の借方として記録。	資本金勘定の貸方として記録。	*資本金は貸方。 2.
3.	*誰かが何か支払う義務を負う場合、支払いを待つ場合には、借方。	債務者勘定の借方として記録。	資本金勘定の貸方として記録。	*資本金は貸方。 3.
4.	*受取る人は借方。 (現金の収入または商品の仕入)	債務者勘定の借方として記録。 現金勘定または商品勘定の借方として記録。	現金勘定または商品勘定の貸方として記録。 債権者勘定の貸方として記録。	(現金の支出または商品の売上) *支払う人は貸方。 4.
5.	*入庫するもので、仕入れるとか、自身に引渡されるものは借方。	商品勘定の借方として記録。	債権者勘定の貸方として記録。	*入庫する元または支払わねばならない元は貸方。 5.

6.	<p>*先物買付によって商品を仕入れる場合に、まだ商品が引渡されないかぎりでは、先物買付は借方。</p> <p>*商品が引渡されると、商品は借方。</p>	<p>先物売買勘定の借方として記録</p> <p>商品勘定の借方として記録。</p>	<p>債権者勘定の貸方として記録。</p> <p>先物売買勘定の貸方として記録。</p>	<p>*売り手は貸方。</p> <p>*先物買付は貸方。</p>	6.
7.	<p>*先物販売によって商品を売上げる場合に、買い手は借方。</p> <p>*先物販売は借方。</p>	<p>債務者勘定の借方として記録。</p> <p>先物売買勘定の借方として記録。</p>	<p>先物売買勘定の貸方として記録。</p> <p>商品勘定の貸方として記録。</p>	<p>*先物販売は貸方。</p> <p>*売上げた商品が間違いなく引渡されると、商品は貸方。</p>	7.
8.	<p>*諸掛り経費は借方。</p>	<p>諸掛り経費勘定の借方として記録。</p>	<p>現金勘定の貸方として記録。</p>	<p>(現金の支出)</p>	8.
9.	<p>*商品で利益を得ているなら、借方。</p>	<p>商品勘定の借方に商品売買益を計算して、損益勘定に振替。</p>	<p>損益勘定の貸方として記録。</p>	<p>*損益は貸方(商品売買益の振替)。</p>	9.
	<p>*損益は借方(商品売買損の振替)。</p>	<p>損益勘定の借方として記録。</p>	<p>商品勘定の貸方に商品売買損を計算して、損益勘定に振替。</p>	<p>*商品で損失を被っているなら、貸方。</p>	
10.	<p>*仕訳帳には、借方を意味する「助動詞」を付して記録。</p> <p>*仕訳帳の借方と貸方の中間は斜複線によって区分。</p> <p>*元帳には、借方を意味する「助動詞」を付して転記。</p> <p>相手勘定は、貸方を意味する「前置詞」を冠</p>	<p>たとえば、現金を元入れて、企業を開始すると、現金は借方(sol)//貸方(An) 資本金</p> <p>現金勘定の借方の面に記録するのは、現金は借方(sol) 日付。貸方(An) 資本金。</p> <p>資本金勘定の貸方の面に記録するのは、資本金は貸方(sol haben) 日付。借方(Für) 現金。</p>		<p>*仕訳帳には、貸方を意味する「前置詞」を冠して記録。</p> <p>*元帳には、貸方を意味する「助動詞+動詞」を付して転記。</p> <p>相手勘定は、借方を意味する「前置詞」を冠</p>	10.

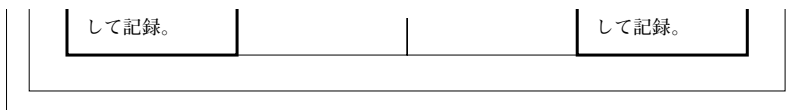


図 1

したがって、日記帳は、企業の開始後はもちろん、企業の開始時から作成されるようである。仕訳帳に財産目録から移記されると同様に、日記帳から移記されるとしたら、この日記帳には、財産目録が収録されるようである。しかも、日々の取引事象をメモ書きとして、暦順的、特に叙述的に、文章で記録するだけでなく、すでに、「借方（債務者）」と「貸方（債権者）」に分解して記録されるようである。

しかし、具体的に例示されることはない。Sartorium自身、例示するように、企業の開始時、企業の開始後に生起する取引事象は直接に仕訳帳に記録されて、仕訳帳から元帳に転記されるのである。Sartoriumによって出版される印刷本の標題『・・・二様の帳簿を持つ簿記』から想像するに、実際には、日記帳が作成されるにしても、補助的な帳簿でしかないのかもしれない。「二様の帳簿」、したがって、「仕訳帳」と「元帳」こそが主要な帳簿として作成されるのではなかろうか。図2を参照。

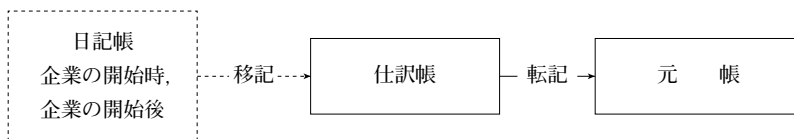


図 2

ところが、このように記録されるのが、なぜかについては、Sartorium自身、全く解説してはいない。「借方（債務者）」としては、何が記録されるか、「貸方（債権者）」としては、何が記録されるか、ただ解説されるだけで、まさに暗記するだけの「規則」でしかない。このように記録されるのが、なぜかにつ

いては、想像するに、「借方（債務者）」と「貸方（債権者）」、「貸方（債権者）」と「借方（債務者）」として、まさに「反対記録」されることによって、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、借方の面に記録される合計と右側、貸方の面に記録される合計が一致する「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ことによって、企業の開始時、企業の開始後に保有する財産が管理されるからではなかろうか。筆者が想像するところについては、既述²¹⁾。

そこで、Sartoriumの例示する「仕訳帳」の様式としては、「元丁欄」、「摘要欄」と「金額欄」という表現は見出されないが、罫線を引いて区分される。仕訳帳の左端の行、元丁欄には、転記される元帳の丁数 (Carta)、二つの「元丁」が、中間に仕切線を引いて、上下に記録される。仕切線の上に記録される丁数は、転記される元帳の丁数と、「借方（債務者）」として記録されることを意味する。これに対して、仕切線の下に記録される丁数は、転記される元帳の丁数と、「貸方（債権者）」として記録されることを意味する。転記される元帳の丁数が記録されるのは、仕訳帳と、二重記録によって転記される元帳の勘定を照合しうようにするためである。

さらに、摘要欄には、二重記録のために日々の取引事象を分解しては、「借方（債務者）」を意味する「助動詞」を付して、これに対して、「貸方（債権者）」を意味する「前置詞」を冠して、先行して記録される前半と後続して記録される後半に分解して記録される。先行して記録される前半と後続して記録される後半の間は「斜複線」によって区分される。そうすることによって、まさに「前半の項目と後半の項目とに記録される」のである。もちろん、金額欄には、日々の取引事象の金額が記録される。

なお、Sartoriumの例示する「仕訳帳」の丁数1を原文と共に表示することにする²²⁾。図3を参照。

21) 参照、山下勝治著；『近代簿記論』、千倉書房 1962年、4頁以降。

参照、拙稿；「イタリアにおけるドイツ簿記の発展」、『商学論集』（西南学院大学）、52巻1号、2005年6月、17頁以降。

22) Sartorium, Wolfgangum; *a. a. O.*, Bl. 1 (Jornal).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、1 Blattの両側の面と表現する。

仕訳帳

丁数 1 (左側の面)

元 丁	神に感謝 1591年 1月 ダンツィヒ	fl	gr	d
	神の名の下に、私、誰それは、この私の計算および簿記を開始する(記録するのが使用人であるなら、彼は、私の主人、誰それのために開始する旨を記録する)。聖三位一体である神なる父、子、それに聖霊は、私にしかるべき開始、有効な資力を授け賜う。全身全霊を傾けることで、結末が祝福されんことを。アーメン。			
	1月			
$\frac{1}{3}$	現金は借方 // 貸方 資本金。同月4日。私が商業に出資(または地主貴族、誰それが私に委託)するのは、現金、商品および債権。ポーランド貨幣のMünzeとTahler。	300	—	—
$\frac{3}{4}$	ルンド産の毛織物は借方 // 貸方 資本金。同月同日。24捆、単価fl30。	720	—	—
$\frac{5}{3}$	鱈は借方 // 貸方 資本金。同月同日。20ラスト、単価fl40 $\frac{1}{2}$	810	—	—

*ルンド産の毛織物に記録する元丁は、 $\frac{4}{3}$ の誤植。

	Laus Deo Anno 1591. im Jenner in Danzig.	fl	gr	q
	Im Namen Gottes/ fange ich N. N. diese meine Rechnung und Buchhalten an (ist ein Diener so schreibe er von wegē meines Herrē N. N.) die Heilige Dreyfaltigkeit/ Gott Vater/ Sohn/ und H. Geist/ verleihe mir ein rechten anfang/ ein gut Mittel/ damit das das ende zur Seelen seligkeit gereichen möge/ Amen. Iannarius.			
$\frac{1}{2}$	Cassa sol // An Capital Abj 4 Dito legt ich in handel (oder oberantwortet mir mein Juncker N. N.) an bahren gelde/ Wahren und Schulden/ Erstlich an Polnischer Münze und Thalern — — — — —	300		
$\frac{2}{2}$	Lundisch Tuch sol // An Capital Abj — Dito 24 stücke aff 30 thut — — — — —	720		
$\frac{3}{2}$	Hering sol // An Capital — Dito			

丁数 1 (右側の面)

元	神に感謝 1591年	fl	gr	d
丁	1月 ダンツィヒ			
	債 権			
2	Jacob Morgenrothは借方 // 貸方 資本金。同月同日。			
3	彼は私に (または彼は私の地主貴族に) 昔からの証文で支払いを負う。支払期日は6月24日。	300	—	—
	債 務			
3	資本金は借方 // 貸方 Caspar Selle。同月同日。私は			
2	彼に (または私の地主貴族は彼に) 新たな証文で支払いを負う。支払期日は9月25日。	200	—	—
4	ルンド産の毛織物は借方 // 貸方 Nickel Rübendunst。			
3	同月5日。神の名において、私はトゥロンに向けて、彼に5梱を船積みしてもらったが、運送料としては単価gr45。	7	15	—
5	鱈は借方 // 貸方 Nickel Rübendunst。同月同日。私は			
3	トゥロンに向けて、彼に12ラストを発送してもらったが、運送料としては単価gr28。	134	—	—

	Laus Deo Anno 1591. im Jenner in Danzig.	R	gr	d
	Dito 20 last aff 40 1/2 tt —	810	—	—
	Schulden.			
uf	Jacob Morgenroth sol // An Capital Adj — dito das er mir (oder das er meinem Juncker) in der alten Rechnung schuldig blieben / ziel 24 Junij thut —	300	—	—
	Gegenschulde.			
ns	Capital sol // An Caspar Selle adj 4 Dito das ich (oder das ihm mein Juncker) in der nechste Rechnung schuldig blieben / ziel 25 Septembris tt —	200	—	—
uf	Lundisch tuch sol // An Nickel Rübendunst Adj 5 Dito / hab ich im Namen G. Ttes nach Thorn geladen 5 Sg. fuhrlohn vom Sg 45. tt —	7	15	—
uf	Hering sol // An Nickel Rübendunst Adj — dito sandte ich mit ihm nach Thorn 12 last / ist dz fuhrlohn von jeder tl 28 Sg thut —	134	—	—
	26 744			

図 3

それでは、仕訳帳からは、どのように「元帳」に転記されるであろうか。「元帳」について、Sartoriumは表現する。「Aの標識を付される『元帳』についてであるが、仕訳帳から間違いなく転記しなさい。すべての項目を正規に記録しなさい。元帳では、項目、項目ごとに、『貸方（債権者）』は帳面の右側に (zur Rechtn auffs Bladt), 『借方（債務者）』は左手に (zur Lincken hand) 記録しなさい。そうすることによって、両者は確認される。『丁数』が両面に明示されるから確認されるのである。そこでは、左右対照に記録されるかどうか判明する』²³⁾と。

そこで、Sartoriumの例示する「元帳」の様式としては、帳簿の見開きの両面に、「日付欄」、「摘要欄」と「金額欄」という表現は見出されないが、罫線を引いて区分される。帳簿の見開きの両側の面の冒頭の欄に転記される場合には、取引月と取引日が摘要欄に記録されるが、これより下の欄に転記される場合には、「取引月」が摘要欄に記録されるのに並行して、「取引日」は日付欄に記録される。

さらに、「仕訳帳に記録される「前半の項目」は、「帳面の左手に」転記されるので、帳簿の見開きの左側の面の摘要欄には、「借方（債務者）」を意味する「助動詞」を付して、「彼は支払うべし＝私に借りている」、したがって、前半の項目は「借方」と記録される。さらに、「日付」を記録して区分されるが、仕訳帳に後続して記録される「後半の項目」、したがって、相手勘定、この相手勘定は「貸方」を意味する「前置詞」を冠して記録される。また、この摘要欄の片隅、右端には、この相手勘定が転記される元帳の丁数、「元丁」が記録される。これに対して、仕訳帳に記録される「後半の項目」は、「帳面の右側に」転記されるので、帳簿の見開きの右側の面の摘要欄には、「貸方（債権者）」を意味する「助動詞＋動詞」を付して、「彼は持つべし＝私に貸している」、したがって、後半の項目は「貸方」と記録される。さらに、これまた、「日付」を記録して区分されるが、仕訳帳に先行して記録される「前半の項目」、したがって、相手勘定、この相手勘定は「借方」を意味する「前置詞」を冠して記

23) Sartorium, Wolfgangum; *a. a. O.*, Bl.16R (Jornal). 二重括弧は筆者。

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、16Blattの右側の面Rechteと表現する。

録される。また、この摘要欄の片隅、右端には、この相手勘定が転記される元帳の丁数、「元丁」が記録される。貸方の面と借方の面に、相手勘定が転記される元帳の丁数が記録されるのは、二重記録によって転記される元帳の勘定と勘定を照合しうるようにするためである。もちろん、金額欄には、仕訳帳に記録されると同様に、日々の取引事象の金額が記録される。

そこで、Sartoriumは表現する。たとえば、企業の開始時、1月4日の取引事象について、仕訳帳（丁数1）に「現金は借方 // 貸方 資本金」²⁴⁾と記録する。元帳に転記されて、現金勘定（丁数1）に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）。1月4日。貸方 資本金 (Cassa bahrschafft sol / Adi 4 Januarij. An Capital)」²⁵⁾、資本金勘定（丁数3）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）。1月4日。借方 現金 (Capital sol haben / Adi 4 Januarij. Für Cassa)」²⁶⁾と。

さらに、企業の開始時、1月4日の取引事象について、仕訳帳（丁数1）に「ルンド産の毛織物は借方 // 貸方 資本金」²⁴⁾と記録する。元帳に転記されて、ルンド産の毛織物勘定（丁数4）に借方の面に記録するのは、「ルンド産の毛織物は借方（毛織物は支払うべし＝私に借りている）。1月4日。貸方 資本金 (Lundisch tuch sol / Adi 4 Januarij. An Capital)」²⁷⁾、資本金勘定（丁数3）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）」は冒頭の欄に記録されるので、これを省略して、「同月同4日。借方 ルンド産の毛織物 (Dito. Für Lundisch tuch)」²⁶⁾と。

24) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 1L (Jornal).

なお、「仕訳帳」に打たれた丁数を使用して、1 Blattの左側の面Linkeと表現する。

25) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 1L (Heuptbuch).

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、1 Blattの左側の面Linkeと表現する。

26) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 3R (Heuptbuch).

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

27) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 4L (Heuptbuch).

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。

これに対して、たとえば、企業の開始後、1月9日の取引事象について、仕訳帳（丁数2）に「現金は借方 // 貸方 ルンド産の毛織物」²⁸⁾と記録する。元帳に転記されて、現金勘定（丁数1）に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）」は冒頭の欄に記録されるので、これを省略して、

「同月同日。貸方 ルンド産の毛織物（Dito. An Lundisch tuch）」²⁵⁾、

ルンド産の毛織物勘定（丁数4）の貸方の面に記録するのは、

「ルンド産の毛織物は貸方（毛織物は持つべし＝私に貸している）。1月9日。借方 現金（Lundisch tuch sol haben / Adi 9 Januarij. Für Cassa）」²⁹⁾と。

なお、Sartoriumの例示する「元帳」、丁数1と丁数2の「現金勘定」、丁数3の「資本金勘定」、丁数5、丁数10および丁数11の「商品勘定」、丁数21の「損益勘定」を原文と共に表示することにする³⁰⁾。図4、図5、図6、図7を参照。

28) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 2L (Jornal).

なお、「仕訳帳」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。

29) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 4R (Heuptbuch).

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。

30) Sartorium, Wolffgangum; *a. a. O.*, Bl. 1/2/3/5/10/11/21. (Heuptbuch).

なお、「元帳」に打たれた丁数を使用して、1 Blattの両側の面、2 Blattの両側の面、3 Blattの両側の面、5 Blattの両側の面、10 Blattの両側の面、11 Blattの両側の面、21 Blattの両側の面と表現する。

ここに、日付欄に記録される「取引日」は、見易いように、「取引月」が記録される摘要欄に接続して記録する。

元帳 現金勘定

				丁数 1			
	fl	gr	d		fl	gr	d
神に感謝 1591年 ダンツィヒ							
現金は借方。1月 4日。貸方 私、地 主貴族の資本金。				現金は貸方。1月 6日。借方 Nickel Rübendunst。			
本日、ポーランド 貨幣の Münze と Thaler を保有。				元丁3	20	—	—
元丁3	300	—	—	同月9日。借方 Nickel Rübendunst。	121	15	—
同月9日。貸方 ルンド産の毛織物。				元丁3	121	15	—
元丁4	360	—	—	同月12日。借方 Stentzel Mißlowsky。			
同月同日。貸方 David Schrödter。				元丁9	200	—	—
元丁6	300	—	—	同月20日。借方 ルンド産の毛織物。			
5月12日。貸方 Alexander Marx。				元丁4	5	—	—
元丁5	320	—	—	同月同日。借方 鱈。	7	—	—
6月28日。貸方 Alexander Marx。				元丁5			
元丁5	1705	—	—	4月24日。借方 垂麻布。元丁10	240	—	—
8月8日。貸方 Dauid Schrödter。				6月1日。借方 Andreas Schore- dowsky。元丁8	600	—	—
元丁6	300	—	—	同月24日。借方 Stentzel Mißlowsky。			
同月10日。貸方 練鉄。元丁15	87	15	—	元丁9	430	7	9
同月同日。貸方 Urban schneid。				同月28日。借方 小麦。元丁11	20	—	—
元丁8	38	20	—	7月1日。借方 木灰。元丁13	1	28	—
同月11日。貸方 棒鉄。元丁17	56	—	—	8月2日。借方 Melcher Mockraw。			
同月24日。貸方 冒険売買。元丁16	240	—	—	元丁21	94	26	—
同月25日。貸方 冒険貸借。元丁19	110	—	—	同月11日。借方 練鉄。元丁15	7	—	—
9月18日。貸方 手形。元丁20	132	—	—	同月同日。借方 Jörg Behem Ham- merschmid。			
同月23日。貸方 手形。元丁1	1015	25	—	元丁12	36	—	—
合計 4975。				同月同日。借方 Andreas Schore- dowsky。元丁8	500	—	—
				同月13日。借方 ライ麦。元丁12	12	—	—

	同月同日。借方 冒険売買。元丁16	768	—	—
	9月12日。借方 冒険貸借。元丁19	58	10	—
	同月22日。借方 ルンド産の毛織物。 元丁4	2	10	—
	同月23日。借方 これ自体。ここから 振替。元丁2	1850	23	9
	合計4975.			

*帳簿の余白がないので、現金残高は新しい帳簿、丁数2に振替。

	<i>Laus Deo Anno 1591.</i>	R	S	S
	<i>in Dausigk.</i>			
	Cassa barschafft sol / Adj 4			
	Januarij An Capital meines			
	Junckern An Polnischer			
	Wains vnd Thalern Daco			
	vorhanden. — — — — —	acl 3	300	—
9	Dito An Lundsich tuch	acl 4	360	—
—	Dito An David S.	acp 6	300	—
12	May An Alexander W.	acp 5	320	—
28	Junij An Alexander W.	acl 5	1705	—
8	Augusti An David S.	acp 6	300	—
10	Dito An Dsemandt —	acl 15	87	15
—	Dito An Urban schneid	acp 8	38	20
11	Dito An Stangenfen —	acl 17	56	—
24	Dito / An Glück vnd Dnglück			
	acp — — — — —	16	240	—
25	Dito An Bodmery —	acl 19	110	—
18	Septembris An Wechsel	acl 20	132	—
23	Dito An Wechsel —	acl 1	10	15
	Summa 4975.			

	<i>Laus Deo Anno 1591.</i>	R	S	S
	<i>in Dausigk.</i>			
	Cassa barschafft sol haben Adj 6			
	Januarij für Nickel Rübens			
	dunst — — — — —	acl 3	20	—
9	Dito für N. R. — — — —	acl 3	121	15
12	Dito für Stengel Wislow			
	sky — — — — —	acl 9	200	—
20	Dito für Lundsich tuch	acl 4	5	—
—	Dito für Hering — — — —	acl 5	7	—
24	Aprillis für Glachs —	acl 10	240	—
1	Junij für Andr. Schore.	acl 8	600	—
24	Dito für Stengel Wis.	acl 9	430	7
28	Dito für Weizen — — — —	acl 11	20	—
1	Julij für Asche — — — —	acl 13	1	28
2	Augusti für Melcher Mos			
	traw — — — — —	acl 21	94	26
11	Dito für Dsemandt —	acl 15	7	—
—	Dito für Jörg Behem	acl 12	36	—
11	Dito für Andr. Schore.	acl 8	500	—
13	Dito / für Roggen — — — —	acl 12	12	—
—	Dito / für glück vñ vng.	acl 16	768	—
12	Septembr. für Bodme.	acl 19	58	10
22	Dito / für Lundsich tuch	acl 4	2	10
23	Dito / für sich selber hinfür			
	getragen — — — — —	acp 2	18	10
	Summa 4975.			

				丁数 2			
	fl	gr	d		fl	gr	d
神に感謝 1591年 ダンツィヒ							
現金は借方。9月 23日。貸方 これ自 体。ここに振替。 本日、現金を保有。				現金は貸方。 10月1日。借方 Andreas Schore- dowsky。元丁8	500	—	—
丁数1	1850	23	9	同月21日。借方 諸掛り経費。			
同月25日。貸方 Marten Lindaw。				元丁19	16	—	—
丁数9	306	—	—	同月27日。借方 ルンド産の毛織物。			
11月15日。貸方 Hans Stoddert。				元丁4	9	—	—
丁数6	200	—	—	12月31日。借方 諸掛り経費。			
合計				元丁19	113	25	—
fl2356.gr23.d9.				同月同日。借方 残高。この帳簿を 締切るための残高。 本日、現金を保有。			
				元丁22	1717	23	9
				合計			
				fl2356.gr23.d9.			

	fl	gr	d
2 Lau Deo Anno 1591. in Danzig. Cassa bahrschafft sol / Abj 23 Septimbris / An sich selber herfür getragen / Ist dato bahr vorhanden — — acq 1 1850 23 9			
25 Dito / An Martē Lindaw acq 9 306 — —			
15 touembris An Hans Stod- dert — — — — acq 6 200 — —			
Summa 2356. 23. 9			

	fl	gr	d
2 Lau Deo Anno 1591. in Danzig. Cassa bahrschafft sol haben Abj 1 Octobr: Für Andreas Scho- redowsky Thut — — acq 8 500 — —			
21 Dito Für vnlosten — acq 19 16 — —			
27 Dito Für Lundsich tuch acq 4 9 — —			
Vltimo Decembris, Für vnko- sten — — — — acq 19 113 25 — —			
Dito / Für Bilanza zubeschließē dij Buch / ist dato bahr vorhan- den — — — — acq 22 1717 28 9			
Summa 2356. 23. 9.			

図 4

元帳 商品勘定

				丁数 5			
	fl	gr	d		fl	gr	d
神に感謝 1591年 ダンツィヒ							
鯡は借方。1月4日。貸方 資本金。20ラスト。単価40 $\frac{1}{2}$ 。元丁3	810	—	—	鯡は貸方。1月10日。借方 David Schrödter。12ラストを売上。単価fl50.。元丁6	600	—	—
同月6日。貸方 Nickel Rübindunst。ツウロンに向けての送料。元丁3	134	—	—	2月1日。借方 Hans Stoddert。7ラストを売上。単価fl48 $\frac{1}{2}$ 。元丁12	339	15	—
同月20日。貸方 現金。ツウロンの市場の閉鎖に対して支払う。元丁1	7	—	—	6月10日。貸方 冒険売買。12ラスト。マルストラント産の鯡。単価fl30.。元丁16	360	—	—
5月5日。貸方 Zacharias Lungkwitz。12ラスト。良質のマルストラント産の鯡。単価fl37 $\frac{1}{2}$ 。元丁6	450	—	—	12月31日。貸方 残高。この帳簿を締切のための残高。本日、1ラストの売残り。仕入可能の単価fl48 $\frac{1}{2}$ 。元丁22	48	15	—
合計 32ラスト, fl1401.				同月同日。貸方 損益。損失を被っている。元丁21	53	—	—
				合計 32ラスト, fl1401.			

* 商品が完売されずに、期末棚卸によって、損失が計算される事例。

* 繰越商品の取得原価で計算すると、fl37.15gr. (= 1ラスト×単価fl37 $\frac{1}{2}$)。

したがって、繰越商品は「仕入可能な単価」として時価で評価。低価ではない。

		R	S	8
5	<i>Laus Deo Anno 1591.</i> in Danzig. Hering sol / Abj 4 Januarij An Capital 20 last Circkel asf			
	40½ — — — acf 3	810	—	—
6	Dito / An Nickel Rübendunst Fuhrlohn nach Thorn et acf 3	134	—	—
20	Dito / An Cassa zum beschlus des Thornsche Marktes acf 1	7	—	—
5	Martij / An Zacharias Lungk witz 12 last gut Marstrants Hering asf 37½. Thut acf 6	450	—	—
	Summa 32 last fl. 1401.			

		R	S	8
5	<i>Laus Deo Anno 1591.</i> in Danzig. Hering sol haben Abj 10 Januar rij für David Schrödter im vers kaufft 12 last asf 50 thut acf 6	600	—	—
	<i>Vltimo Febr:</i> für Hans Stod dert 7 last asf 48½. thut acf 6	339	15	—
10	Juli für Glück vñ unglück 12 last Marstr: asf 30 thut acf 16	360	—	—
	<i>Vltimo Decembris</i> für Bilanza zubeschliessen diß Buch / ist Das to einverkaufft 1 last / vnd kaufft ganbar asf 48½. Thut acf 22	48	15	—
	Dito für Gewin vnd Verlust daran veroren thut — acf 21	53	—	—
	Summa 32 last fl. 1401.			

				丁数10			
	fl	gr	d	fl	gr	d	
神に感謝 1591年 ダンツィヒ							
亜麻布は借方。4 月24日。貸方 現金。 私はBalsler Priorか ら3 梱を仕入。良 質の厳選された亜 麻布。単価fl80。							
元丁1	240	—	—				
12月31日。貸方 損益。 元丁21	80	—	—	240	—	—	
合計3 梱, fl320.							
				亜麻布は貸方。8 月12日。借方 冒 険 売 買。 Hans Bueckhardに2 梱 を売上。 元丁16 12月31日。借方 残高。この帳簿を 締切のための残高。 1 梱の売残り。 元丁22	240	—	—
				80	—	—	
				合計3 梱, fl320.			

* 商品が完売されずに、期末棚卸によって、利益が計算される事例。

* 繰越商品の取得原価で計算すると、fl80。(= 1 梱×単価fl80。)

したがって、繰越商品は取得原価で評価。

10	Law Des Anno 1591.	R	fl	gr	10	Law Des Anno 1591.	R	fl	gr
	in Dantsig. Flachs sel Aldi 24 Aprilis An Cassa / Kaufft ich von Bal- ger Prioe 3 Eß. gut außerkufen gehehet flachs alt 80 fl oct 1 flavo Decembri. An Gewinn und verliß / 2 fl oct 21		240	—		in Dantsig. Flachs sel haben / Aldi 12 August für Stück vund Wan- glück / verkaufft dem Hans Bueckhard 2 Eß — oct 16 flavo Decembri. für Salanza zubeeschließen die Wuch qd noch vorverkaufft 1 Eß. thut oct 22		240	—
	Summa 3 Eß. 320.		80	—		Summa 3 Eß. 320.		80	—

丁数11

神に感謝 1591年 ダンツィヒ			小麦は借方。6月 12日。貸方 先物 売買。Andreas- Schoredowskyは緑 倉庫で、40ラスト を私に引渡す。単 価fl30。元丁7 同月28日。貸方 現金。リスボンに 向けての小麦の運 送料。元丁1 12月31日。貸方 損益。元丁21			小麦は貸方。6月 28日。借方 リスボン への航海。神の名の 下に、Gerd Erichsen 船長の船、Law号 とWillem Jacobsen 船長の船、Engel 号で、34ラストを リスボンに向けて 発送。関税は加算。 元丁14 12月31日。借方 残高。この帳簿を 締切するための残高。 本日、6ラストの 売残り。仕入可能 な単価fl36。 元丁22		
fl	gr	d	fl	gr	d			
1200	—	—						
20	—	—	1040	—	—			
36	—	—						
合計 40ラスト、fl1156.			合計 40ラスト、fl1156.					
			216	—	—			

* 商品が完売されずに、期末棚卸によって、利益が計算される事例。

* 繰越商品の取得原価で評価すると、fl180。(=6ラスト×単価fl30)。

したがって、繰越商品は「仕入可能な単価」として時価で評価。低価ではない。

11 Lau Deo Anno 1591 in Danzig.		fl	gr	q	11 Lau Deo Anno 1591 in Danzig.		fl	gr	q
Weizen sol / Adj z Junij An / Lieferug / Andreas Schore dowsky liefert mir auff den grü nen Spetcher 40 last aff 30.					Weizen sol haben / Adj 28 Junij für Lisebona / im Namen Gottes dahin geschiffe in Gerd Erichsen Schiff der Law / vnd in Willem Jacobsen Schiff der Engel genandt 34 Last zusam men / Thun mit vngelde aff 14				
Thut — — — — — aff 7		1200	—	—	Vltimo Decembris / für Bilanz zubeschließen diß Buch / ist dato vnuerkauffe 6 last 12 tl kauffe gangbar aff 36 thut — — — — — aff 22		1040	—	—
28 Ditto An Cassa / vngelt auff ge schiffen Weizen nach — — — — —					Summa 40 last / thut 1156.		216	—	—
Lisebona — — — — — aff 1									
Vltimo Decemb: An Gewin vnd ocrlust — — — — — aff 21									
Summa 40 last / thut 1156.									

元帳 損益勘定

				丁数21			
	fl	gr	d		fl	gr	d
神に感謝 1591年 ダンツィヒ							
損益は借方。9月 22日。貸方 リス ボンへの航海。小 麦を海洋に投棄。				損益は貸方。9月 20日。借方 Hans von Weh。木灰で の利益。 丁数18	520	2	—
丁数14	367	—	—	9月22日。借方 Salomon Alterman。			
9月28日。貸方 アムステルダムへ の航海。 丁数15	108	—	—	小麦での利益。	282	—	—
同月31日。貸方 鯡。 丁数5	53	—	—	丁数17			
同月同日。貸方 冒険売買。丁数16	24	—	—	10月2日。借方 Hans von Weh。			
同月同日。貸方 練鉄。 丁数15	5	22	9	丁数18	128	25	—
同月同日。貸方 冒険貸借。丁数19	3	21	—	12月31日。借方 ルンド産の毛織物。			
同月同日。貸方 諸掛り経費。				丁数4	1361	15	—
丁数19	129	25	—	同月同日。借方 亜麻布。 丁数10	80	—	—
同月同日。貸方 資本金。利益から 損失を控除して計算。 本年は商業で利益 を得ている。				同月同日。借方 小麦。 丁数11	36	—	—
丁数3	3606	3	—	同月同日。借方 食塩。 丁数11	813	—	—
合計				同月同日。借方 ライ麦。 丁数12	294	—	—
fl4297.gr26.d9.				同月同日。借方 木灰。 丁数13	92	—	—
				同月同日。借方 薪。 丁数10	45	22	9
				同月同日。借方 オーク材の丸太。			
				丁数14	36	—	—
				同月同日。借方 棒鉄。 丁数17	552	15	—
				同月同日。借方 手形。 丁数20	56	7	—
				合計			
				fl4297.gr26.d9.			

21	<i>Lam Deo Anno 1591.</i> in Dantsig.	R	SS	Q
	Gewin vnd verlust sol / Idi			
	22 Septembris / An Lisbona / wegen des Weizens so zur See wart geblieben — — acp 14	367		
28	Dito / An Amsterdam — acp 15	10815		
	<i>Vltimo Die.</i> An Herting acp 5	53		
	Dito / An Glück vnd R. acp 16	24		
	Dito / An Osmund — acp 15	522	9	
	Dito / An Bodmery — acp 19	321		
	Dito / An Unkosten — acp 19	129	25	
	Dito / An Capital / den verlust von dem Gewin abgezogen / befindet sichs / das diß Jar mit dem handel gewonnen acp 3	2606	3	
	Summa 4297. 26. 9.			

21	<i>Lam Deo Anno 1591.</i> in Dantsig.	R	SS	Q
	Gewin vnd verlust sol ha haben Adj 20 Septembris / für Hans von Weh / An der Asche getoonnen — — — acp 18	520	2	
22	Septembris für Salomon Al termã gewin An Weis acp 17	282		
2	Octobris für Hans von Weh Thut — — — acp 18	128	25	
	<i>Vltimo Decembris.</i> für Lundisch Laken — — — acp 4	1361	15	
	Dito / für Flachß — acp 10	80		
	Dito / für Weizen — acp 11	36		
	Dito / für Salz — acp 11	813		
	Dito / für Roggen — acp 12	294		
	Dito / für Asche — acp 13	92		
	Dito / für Klapholz — acp 10	45	22	9
	Dito / für Wagenschof acp 14	36		
	Dito / für Stangeisen acp 17	552	15	
	Dito / für Wechsel — acp 20	56	7	
	Summa 4297. 26. 9.			

図 7