

ドイツ固有の簿記の融合（ ）

ヴィルヘルムの印刷本『新しい算術書』, 1596年

土 方 久

3. 帳簿締切

さて、帳簿締切についてである。Grammateusからも、von Ellenbogenでも、「商品帳」と「金銭帳」は、実際に締切られることはないが³³⁾、Wilhelmによって出版される印刷本では、Gottliebと同様³⁴⁾。事業の決算時には、元帳である「商品帳および金銭帳」は締切られる。

まずは、X商品、Y商品に区別する商品勘定には、商品が完売されると、商品売買益が商品売買損の「口別損益」が計算される。商品が完売されないとしたら、帳簿棚卸ではあるが、「期末棚卸」が採用されるので、商品勘定の右側の面には、「売残商品の残高を計算」(Restiert noch vnuerkauffe)とだけ表現

33) Vgl., Grammateus, Henricus; *a. a. O.*, Bl.98L.

参照，拙稿；「ドイツ固有の簿記の成立」、『商学論集』（西南学院大学），48巻2号，2001年10月，14頁以降。

参照，拙著；前掲書，22頁以降。

Vgl., von Ellenbogen, Erhart; *Buchhalten auff Preussische münze vnd gewichte*..., Wittenberg 1537, Bl. 1ff(Güterbuch) / 1ff(Schuldbuch). 写本に打たれた頁数は，S.18ff. / 30ff.

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），49巻1号，2002年6月，106頁以降。『商学論集』（西南学院大学），49巻2号，2002年9月，51頁以降。

34) Vgl., Gottlieb, Johann; *a. a. O.*, Bl.1ff(Schuldbuch) / 6ff(Güterbuch).

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，17頁以降。

参照，拙著；前掲書，87頁以降。

することで、「売残商品」である繰越商品を追加、記録して、商品売買益が商品売買損の「期間の口別損益」が計算される。事業の決算日に、商品売買益または商品売買損は、Grammateusからも、von Ellenbogenでも、実は「損益計算書」という表現は見出されないが、「損益集合表」としての損益計算書に配列、記録して、「期間損益」が計算されるのに対して³⁵⁾、Wilhelmによって出版される印刷本では、Gottliebと同様³⁶⁾。「損益集合表」としての損益計算書が作成されることはない。Gottliebでは、実は「損益勘定」という表現は見出されないが、「商品帳」の末丁(丁数8)の末尾に³⁶⁾、Wilhelmによって出版される印刷本では、「商品帳および金銭帳」の末丁(丁数12)の前丁に³⁷⁾、商品売買益または商品売買損は「損益勘定」(丁数11)を開設して振替えられる。

しかも、Wilhelmによって出版される印刷本では、事業の決算時に、X商品、Y商品に区別する商品勘定に計算される商品売買益または商品売買損が振替えられると、相手勘定である「損益勘定」、この損益勘定の丁数、「元丁」を記録する。これに対して、商品売買益または商品売買損が損益勘定に振替えられたら、相手勘定である「商品勘定」の丁数、「元丁」を記録する。

しかし、それだけではない。von Ellenbogenでは、商品に必要とされる諸掛り経費(Vnkost)は商品に加算するか、場合によっては、商品に按分して、X商品、Y商品に区別する商品勘定に記録されるのだが、改訂版では、商品に必要とされない諸掛り経費、さらに、給料については、「日記帳」には記録して

35) Vgl., Grammateus, Henricus; *a. a. O.*, Bl.97R.

参照、拙稿；「ドイツ固有の簿記の成立」、『商学論集』(西南学院大学)，48巻2号，2001年10月，19頁。

参照、拙著；前掲書，27頁。

Vgl., von Ellenbogen, Erhart; *a. a. O.*, Bl.6L(Güterbuch). 写本に打たれた頁数は，S.28.

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)，49巻1号，2002年6月，120頁。

36) Vgl., Gottlieb, Johann; *a. a. O.*, Bl.8(Güterbuch).

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，21頁。

参照、拙著；前掲書，91頁。

37) Vgl., Wilhelm, Matthiam; *a. a. O.*, Bl.11(Capus vnd Schuldbuch).

も、本来、元帳は「商品帳」と「金銭帳」にしか分類されないので、商品勘定には転記しようもなく、したがって、元帳である「商品帳」および「金銭帳」を経由することもなく、「損益集合表」としての損益計算書に配列、記録されたことを想起してもらいたい³⁸⁾。現金が支払われるにしても、この相手勘定であるはずの「諸掛り経費勘定」も「給料勘定」も、直接には「損益勘定」すらも開設しようがなかったからである。しかし、直接には「損益勘定」を開設するとなると、商品に必要とされない諸掛り経費も給料も、さらに、商品売買とは関係しない損失(費用)も利益(収益)も「損益勘定」に転記される。

しかも、Wilhelmによって出版される印刷本では、損失(費用)について、特定の諸掛り経費、共通の諸掛り経費、検査料、通常の家事費が現金で支払われると、さらに、商品(砂糖)に減耗が発生すると、都度、仕訳帳から転記された「損益勘定」の左側の面には、相手勘定である「現金勘定」、さらに、相手勘定である「商品勘定」を記録して、「仕訳帳による」と記録、これを記録する「仕訳帳」の丁数、「仕丁」を記録する。これに対して、仕訳帳から転記された「現金勘定」の右側の面、さらに、「商品勘定」の右側の面には、相手勘定である「損益勘定」を記録して、「仕訳帳による」と記録、これまた、これを記録する「仕訳帳」の丁数、「仕丁」を記録する。これに対して、利益(収益)についても、これと同様。利息が現金で受取られると、都度、仕訳帳から転記された「現金勘定」の左側の面には、相手勘定である「損益勘定」を記録して、「仕訳帳による」と記録、これを記録する「仕訳帳」の丁数、「仕丁」を記録する。これに対して、仕訳帳から転記された「損益勘定」の右側の面には、相手勘定である「現金勘定」を記録して、「仕訳帳による」と記録、これまた、これが記録される「仕訳帳」の丁数、「仕丁」を記録する。

したがって、損益勘定には、「期間損益」が計算される。Wilhelmによって出版される印刷本では、「相手、資本金。元丁1、すべての諸掛り経費を超過し

38) Vgl., von Ellenbogen, Erhart; *Buchhalten auff Preussische munze vnd gewichte*•••, Danzig 1538, Bl. 3L(Teglich Buch)/6L(Gutterbuch).

参照,拙稿;「ドイツ固有の簿記の再考」、『商学論集』(西南学院大学),57巻3号,2010年12月,33頁以降。

て見出される残高(差引残額)として、利益を得る。神を賛美」(Per Capital diß ac. 1 per Saldo befindet sich vber allen vnkosten gewonnen Gott hab lob.)と表現して、「期間利益」が計算されるのである。

しかも、「相手、資本金。元丁1」と表現することから、期間利益は「資本金勘定」に振替えられる。「資本金勘定」に振替えられるのは、想像するに、出資者である資本主は、最初は「債権者」として記録。債務勘定としての「資本主勘定」が開設されるかぎりでは、利益(収益)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」として、これに対して、損失(費用)は資本主が負担する義務、したがって、最終的に「債務の消滅」として、資本主勘定に振替えられることになる。しかし、「資本金」自体は、利息を生み出す「元金」、利益を生み出す「元本」として、事業にとって固有の意味を持つので、「資本金勘定」が開設されるかぎりでは、「損益勘定」が資本金勘定からは独立して開設される³⁹⁾。「資本金」自体が事業にとって固有の意味を持つからこそ、商品売買益または商品売買損も、商品に必要とされない諸掛り経費も給料も、場合によっては、商品に必要とされる諸掛り経費も、さらに、商品売買とは関係しない利益(収益)も損失(費用)も、元本に対する「資本の増加」または「資本の減少」として、まずは、資本金勘定からは独立して開設される「損益勘定」に振替えられるか、転記されるにちがいない。したがって、損益勘定に計算される「期間損益」は、元本に対する「資本の増加」または「資本の減少」として、事業の決算時には、資本金勘定に振替えられることになる。

39) Cf.,Pacioli, Luca; *op. cit.*, Cap.12(fol.201R).

Vgl., Penndorf, Balduin; *a. a. O.*, S.104.

参照, 本田耕一訳; 『パチヨリ簿記論』, 現代書館 1975年, 84 / 87頁。

参照, 拙稿; 「イタリア簿記の原型」, 『商学論集』(西南学院大学), 51巻3・4号, 2005年2月, 13/43頁以降。

参照, 拙著; 前掲書, 154/185頁以降。

40) Wilhelm, Matthiam; *a. a. O.*, Bl.11(Capus vnd Schuldbuch)

なお、Wilhelmの例示する「商品帳および金銭帳」、丁数11の「損益勘定」を原文と共に表示することにする⁴⁰⁾。図3を参照。

商品帳および金銭帳，損益勘定

1596年	f1	£	h	丁数11	f1	£	h
損益は借方				損益に借方			
1月1日。相手 現金。 綿花の検査料、仕訳帳による。 仕丁1	30	-	-	2月23日。相手 現金。 利息。仕訳帳による。 仕丁6	4	10	4
同月同日。相手 現金。 諸掛り経費。仕訳帳による。 仕丁1	6	12	-	同月25日。相手 手形交換。 仕訳帳による。 仕丁6	15	6	8
同月12日。相手 ファスチアン織の諸掛り経費。 仕訳帳による。 仕丁1	26	5	-	同月28日。相手 綿花。 元丁2	57	16	4
同月15日。相手 サフランの諸掛り経費。 仕訳帳による。 仕丁2	12	10	-	同月同日。相手 ファスチアン織。 元丁3	36	9	4
同月23日。相手 共通の諸掛り経費。 仕訳帳による。 仕丁3	37	11	-	同月同日。相手 サフラン。 元丁3	225	1	6
2月3日。相手 天鷲絨の検査料。 仕訳帳による。 仕丁4	12	3	-	同月同日。相手 胡椒。 元丁4	47	1	6
				同月同日。相手 Wolff Nicolaß。 商品交換。 元丁3	53	12	-
				同月同日。相手 蜜蠟。 元丁5	20	13	9

(次頁へ続く)

(前頁から続く)

同月5日。相手 ハンブルクの商人の諸掛り経費。仕訳帳による。仕丁5	110	-	-	同月同日。相手 フランクフルトの取引。元丁8	1038	2	-
同月27日。相手 砂糖。商品減耗。仕訳帳による。仕丁6	4	4	-	合計 fl1498.813.h5.			
同月28日。相手 共通の諸掛り経費。仕訳帳による。仕丁6	16	13	-				
同月同日。相手 通常の家事費。仕訳帳による。仕丁6	159	17	-				
同月同日。相手 資本金。元丁1。すべての諸掛り経費を超過して見出される残高として、利益を得る。神を賛美。	1082	18	5				
合計 fl1498.813.h5.							

- * 損益勘定の左側の面, 同(1)月12日, 同月15日, 同月23日, 2月3日, 同月5日, 同月28日, 同月同日の「相手」には, 「現金」の欠落。
- * 同勘定の右側の面, 同(2)月25日の「相手」には, 「現金」の欠落。
- * 同勘定の右側の面, 「相手 Wolff Nicolaß」の元丁³は, 「元丁⁴」の誤植。
- * 同勘定の右側の面, 「相手 綿花」, 「相手 ファスチアン織」, 「相手 サフラン」, 「相手 胡椒」, 「相手 Wolff Nicolaß」, 「相手 蜜蠟」, 「相手 フランクフルトの取引」に, 振替日は記録されないが, 資本金勘定には, 損益勘定からの振替日が2月28日と記録されるので, 「同月28日」ないし「同月同日」を追記。
- * 損益勘定の左側の面, 資本金勘定への振替日は記録されないが, 資本金勘定には, 損益勘定からの振替日が2月28日と記録されるので, 「同月同日」を追記。

11

1596.

		Gewin vnd verlust soll vns.		R	ß	g
26)	5 Jenner per Cassa für lon per Woll Gioz.	ac	I	30		
	deto per barchat vnkosten Giornals	ac	I	6	12	
	12 deto per barchat vnkosten Giornals	ac	I	26	5	
	15 deto per Saffra vnkosten Giornals	ac	2	12	10	
	23 deto per gemainen vnkosten Giornals	ac	3	37	11	
	3 Febrer per Samat für lon Giornals	ac	4	12	3	
	5 deto per Hamburger vnkosten Giornals	ac	5	110		
	27 Febrer per Zucker verchit Giornals	ac	6	4	4	
	ultimo deto per allerley gemainen vnkosten	ac	6	16	13	
	deto per allgemaine Haushaltung Giornals	ac	6	159	17	
	Per Capital bis ac. 1 per Saldo befindt sich vñ ber allen vnkosten gewonnen Goet hab lob.			1082	185	
Summa R 1498. 13. 5.						
				Gewin		

1556.

Gewin vnd verlust sollen wir.		II			
		R	fl	sch	
Abt	23 febrer per Cassa laut Giornals	ac 6	4	10	4
Abt	25 deto per wechsels vortel laut Giornals	ac 6	15	6	8
	Per Woll	ac 2	5	16	4
	Per Barbat	ac 3	36	9	4
	Per Saffra	ac 3	225	1	6
	Per Piper	ac 4	4	1	6
	Per Wolff Nicolaß Conto di tempi	ac 3	53	12	1
	Per Wax	ac 5	20	13	9
	Per Franckfurter Handels Conto	ac 8	1038	2	1
Summa R 1498. 13. 5.					
Bilanz					

図3

ところが、損益勘定から振替えられると、「資本金勘定」には、「相手 損益。元丁11, 12に見受けられるように、帳簿Aの計算の締切によって、すべての諸掛り経費を超過して見出される。神を賛美」(per Gewin vñ verlust befindet sich vber allen vnkosten laut beschluß rechnung N:A. wie ac. 11, 12 zusehen / Gott hab lob.)と表現することから、「損益勘定」(丁数11)から振替えられるだけではないようでもある。それでは、「商品帳および金銭帳」の末丁、「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」(Bilanzo vnd Beschluß der Hauptrechnung N:A)(丁数12)からも振替えられるのであろうか。

なお、Wilhelmの例示する「商品帳および金銭帳」、丁数12の「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」を原文と共に表示することにする⁴¹⁾。図4を参照。

商品帳および金銭帳の末丁に作成する貸借対照表

1596年				丁数12			
貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切							
	fl	ß	h		fl	ß	h
それから、債務者(借主)科目は18、この18科目は以下のとおり。2月28日。帳簿Aのための締切。債権者(貸主)科目に対して記録される。新しく開始される計算である帳簿Bには、債務者(借主)科目を相手に記録されるべきである。そうすることで、科目ごとに繰越計算が保持される。				それから、債権者(貸主)科目は8、この8科目は以下のとおり。2月28日。帳簿Aのための締切。債務者(借主)科目に対して記録される。新しく開始される計算である帳簿Bには、債権者(貸主)科目を相手に記録されるべきである。そうすることで、科目ごとに繰越計算が保持される。			

41) Wilhelm, Matthiam; a. a. O., Bl.12(Capus vnd Schuldbuch) 括弧内は筆者。

債務者(借主)科目				債権者(貸主)科目			
現金。残高。元丁1	6107	-	4	資本金。残高。元丁1	16000	-	-
ヴェネツィアの為替業者、Wolff Niclaß。				Andreas Porger。			
元丁2	425	15	5	元丁2	1000	-	-
綿花	174	7	2	Bernhart Vlmer。			
ファスチアン織。				元丁5	491	12	6
元丁3	98	13	4	Joan di Ruffon。			
銅。元丁3	818	4	6	元丁7	1225	-	-
サフラン。元丁3	1786	9	-	Francisco Mangelman。			
胡椒。元丁4	219	-	-	元丁9	360	-	-
ニルンベルクのNiclas Schwab。				Hans Arnolt。元丁9	300	-	-
元丁4	360	-	-	Hans Güterman。			
蜜蝋。元丁5	89	16	-	元丁10	110	-	-
毛織物。元丁5	655	10	-	損益。元丁11	1082	18	5
繻子織。元丁6	2510	-	8				
天鷲絨。元丁7	1528	8	9				
フローレンス織。				合計	20569	10	11
元丁8	1318	16	-	合計 fl20569.ß10.h11.			
砂糖。元丁9	429	4	9				
Lang Canel。元丁9	1500	15	-				
Hans von Mönchen。				そこで、これと同様か別様にして、1年または多年に亘る年度計算についての、あなたの貸借対照表ないし締切を保持してほしい。			
元丁10	1487	10	-				
Johann Morte。							
元丁10	800	-	-				
ウルムのTobias Mang。							
元丁10	260	-	-				
合計	20569	10	11				
合計 fl20569.ß10.h11.							

82

1596.

Bilanzo vnd Beschlus der

Hernach folgende 1 s. debitores / so auff letz-
mo Febrer vmb willen Rechnung N: A zübe
schliessen / für Creditores geschriben worden / die
sollen auff N:we angehende Rechnung N: B
widerumb per debitores eingetragen / vñ jedem
pro suo Conto Correnti Rechnung gehalten
werden.

Debitores:

		fl	sch	h
Cassa	Per resto	ac 1	610	4
	Wolff Nicolaß zu Venedig.	ac 2	425	15
	Bomwoll.	ac 2	174	7
	Barchat.	ac 3	98	13
	Kupffer.	ac 3	818	4
	Saffra	ac 3	1786	9
	Piper.	ac 4	219	1
	Niclas Schwab zu Nürnberg.	ac 4	360	1
	Wachs.	ac 5	89	16
	Tüch.	ac 5	655	10
	Uelass.	ac 6	2510	3
	Samat.	ac 7	1528	8
	Saffar.	ac 8	1318	16
	Zucker.	ac 9	429	4
	Lang Canel.	ac 9	1500	15
	Jans von München.	ac 10	148	10
	Johann Morte.	ac 10	800	1
	Tobias Mang von Ulm.	ac 10	260	1
	Summa fl		20569	10

Summa fl 20569. 10. 11.

1596.

12

Hauptrechnung N^o A.

Hernach folgende s. creditores/ so vmb wil-
len Rechnung N^o A. zubeschliessen/ für Debi-
tores geschriben worden/ die sollen auff N^o A.
angehende Rechnung N^o B widerumben per
Creditores eingetragen/ vñ jedem pro suo Con-
to Correnti Rechnung gehalten werden.

Creditores.

		R	S	T
Capital Conto per se.	ac 1	16000		
Andreas Porger	ac 2	1000		
Bernhart Olmer	ac 5	491	12	6
Joan di Ruffon	ac 7	1225		
Francisco Mangelman	ac 9	360		
Hans Arnolt	ac 9	300		
Hans Güterman	ac 10	110		
Gewin vnd verlust.	ac 11	1082	18	5
Summa R		20569	10	11

Summa R 20569. 10. 11.

Auffbergleichen vnd andern weg magst also
dein Bilanz oder Beschlus auff ein oder meh-
Jarrechnungen halten vnd stellen.

¶

Ad

そこで、「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」についてである。左側の面には、「それから、債務者（借主）科目は18、この18科目は以下のとおり。2月28日。帳簿Aのための締切。債権者（貸主）科目に対して記録される。新しく開始される計算である帳簿Bには、債務者（借主）科目を相手に記録されるべきである。そうすることで、科目ごとに繰越計算が保持される」（Hernach folgende 18. debitores / so auff ultimo Febrer vmb willen Rechnung N:A zubeschliessen / für Creditores geschriben worden / die sollen auff Newe angehende Rechnung N:B widerumb per debitores eingetragen / vñ jedem pro suo Conto Correnti Rechnung gehalten werden.）と表現して、取引の発生順序で開設して転記された勘定の右側の面に計算される残高が記録される。「帳簿Aのための締切」には、「債務者（借主）科目18、この18科目」が、残高として右側の面に計算される「債権者（貸主）科目に対して記録される」のである。したがって、現金勘定に計算される「現金残高」、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、さらに、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」が記録される。現金勘定、X商品、Y商品に区別する商品勘定、さらに、債務者A、債務者Bに区別する債権勘定の丁数、「元丁」も記録される。

しかし、現金勘定には、右側の面に計算される「現金残高」は「差引残額」（Saldo / resto）と表現、商品勘定には、右側の面に計算される「売残商品」である繰越商品は「売残商品の残高を計算」とだけ表現、さらに、債権勘定には、右側の面に計算される「債権残高」は「差引残額」（Saldo）と表現。相手勘定になるはずの、丁数12の「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」、この「貸借対照表」を意味する「残高」（Bilancio）と表現することはない。しかも、「相手」を意味する前置詞は付されるが、この相手勘定の丁数、「元丁12」が記録されることはない。

したがって、事業の決算時に、「現金残高」は、現金勘定から振替えられるわけではない。「売残商品」である繰越商品も、X商品、Y商品に区別する商品勘定から振替えられるわけではない。さらに、「債権残高」も、これと同様。債務者A、債務者Bに区別する債権勘定から振替えられるわけではない。「貸

借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」に配列，記録されるだけである。

さらに，翌期の開始時に，「新しく開始される計算である帳簿Bには，債務者（借主）科目を相手に記録されるべきである」ので，Wilhelm自身，例示してはいないが，現金勘定には，右側の面に「差引残額」と表現した「現金残高」は，新しい現金勘定の左側の面に，「相手」を意味する前置詞を付して，「繰越現金」として記録，直接に繰越されることになる。X商品，Y商品に区別する商品勘定にも，右側の面に「売残商品の残高を計算」とだけ表現した「売残商品」である繰越商品は，新しい商品勘定の左側の面に，「相手」を意味する前置詞を付して，「繰越商品」として記録，直接に繰越されることになる。さらに，債務者A，債務者Bに区別する債権勘定も，これと同様。右側の面に「差引残額」と表現した「債権残高」は，新しい債権勘定の左側の面に，「相手」を意味する前置詞を付して，「繰越債権」として記録，直接に繰越されることになる。

したがって，「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」には配列，記録されるだけで，翌期の開始時に繰越されても，「現金残高」は，新しい現金勘定に振替えられるわけではない。「売残商品」である繰越商品も，X商品，Y商品に区別する，新しい商品勘定に振替えられるわけではない。さらに，「債権残高」も，これと同様。債務者A，債務者Bに区別する新しい債権勘定に振替えられるわけではない。

これに対して，右側の面には，「それから，債権者（貸主）科目は8，この8科目は以下のとおり。2月28日。帳簿Aのための締切。債務者（借主）科目に対して記録される。新しく開始される計算である帳簿Bには，債権者（貸主）科目を相手に記録されるべきである。そうすることで，科目ごとに繰越計算が保持される」(Hernach folgende 8. creditores / so vmb willen Rechnung N:A zubeschliessen / für Debitores geschriben worden / die sollen auff Neue angehende Rechnung N:B widerumben per Creditores eingetragen / vñ jedem pro suo Conto Correnti Rechnung gehalten werden.)と表現して，これまた，取引の発生順序で開設して転記された勘定の左側の面に計算される残高が記録される。「帳簿Aのための締切」には，「債権者（貸主）科目8，こ

の8科目」が、残高として左側の面に計算される「債務者(借主)科目に対して記録される」のである。しかし、資本金勘定に計算される「期末資本」が記録されるのではない。「期首資本」(追加出資および資本引出があれば、これを加減)が記録される。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」が記録される。さらに、損益勘定に計算される期間利益は、すでに、資本金勘定に振替えられたにもかかわらず、「期間損益」が記録される。資本金勘定、債権者C、債権者Dに区別する債務勘定、さらに、損益勘定の丁数、「元丁」も記録される。

しかし、資本金勘定には、右側の面に記録される「期首資本」(追加出資および資本引出があれば、これを加減)は「われわれ3人の組合員にして資本金」(vns drey Gesellschafter Hauptgut)と表現、債務勘定では、右側の面に計算される「債務残高」は「差引残額」と表現。損益勘定には、右側の面に計算される「期間利益」も「差引残額」と表現。これまた、相手勘定になるはずの、丁数12の「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」、この「貸借対照表」を意味する「残高」と表現することはない。しかも、「相手」を意味する前置詞は付されるが、この相手勘定の丁数、「元丁12」が記録されることはない。

したがって、事業の決算時に、「期首資本」(追加出資および資本引出があれば、これを加減)は、資本金勘定から振替えられるわけではない。「債務残高」も、債権者C、債権者Dに区別する債務勘定から振替えられるわけではない。さらに、「期間利益」も、これと同様。損益勘定から振替えられるわけではない。これまた、「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」に配列、記録されるだけである。

さらに、翌期の開始時に、「新しく開始される計算である帳簿Bには、債権者(貸主)科目を相手に記録されるべきである」ので、これまた、Wilhelm自身、例示してはいないが、資本金勘定には、右側の面に「われわれ3人の組合員にして資本金」と表現した「期首資本」(追加出資および資本引出があれば、これを加減)と、損益勘定から「差引残額」と表現する「期間利益」が振替えられることで、右側の面に計算される期末資本は、「相手残高」。新しい計算である帳簿Bに見出す。相手は資本金。帳簿Aの計算の締切による(per Saldo

befindet sich auff New Rechnung N:B. per Capital laut beschluß Rechnung N:A.)と表現することから、新しい資本金勘定の右側の面に、「相手」を意味する前置詞を付して、「繰越資本」として記録、直接に繰越されることになる。さらに、「差引残額」と表現した債務残高も、これと同様。債権者C、債権者Dに区別する債務勘定の左側の面に「差引残額」と表現した「債務残高」は、新しい債務勘定の右側の面に、「相手」を意味する前置詞を付して、「繰越債権」を記録、直接に繰越されることになる。

したがって、これまた、「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」に配列、記録されるだけで、翌期の開始時に繰越されても、「期首資本」(追加出資および資本引出があれば、これを加減)は、新しい資本金勘定に振替えられるわけではない。「期間利益」も、新しい損益勘定に振替えられるわけではない。さらに、「債務残高」も、これと同様。債権者C、債権者Dに区別する、新しい債務勘定に振替えられるわけではない。

そこで、「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」は、まさに1枚の紙片でしかない。「債務者(借主)科目」の「18科目」の合計と「債権者(貸主)科目」の「8科目」の合計を計算することだけから、事業の決算時、帳簿締切後に作成されるということであれば、「残高勘定」を開設することは省略して、「帳簿締切」にも、はては「帳簿繰越」にも、計算に間違いはないことを検証しようとして作成される1枚の紙片、「繰越試算表」(closing trial balance)であるのかもしれない。

事実、事業の決算時に、現金勘定には、「現金残高」、X商品、Y商品に区別する商品勘定には、「売残商品」である繰越商品、債務者A、債務者Bに区別する債権勘定には、「債権残高」、さらに、債権者C、債権者Dに区別する債務勘定には、「債務残高」が計算されることで、「帳簿締切」になる。翌期の開始時には、「繰越現金」、「繰越商品」、「繰越債権」、さらに、「繰越債務」として記録、直接に繰越されることで、「帳簿繰越」になる。そのかぎりでは、「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」に配列、記録されるだけであるのが、事業の決算時、帳簿締切後に作成されるのであれば、「繰越試算表」のようでもある。

しかし、事業の決算時に、資本金勘定には、損益勘定から「期間利益」が振替えられて、「資本残高」、「期末資本」が計算されることで、「帳簿締切」になるはずである。翌期の開始時には、資本金勘定には、「繰越資本」として記録、直接に繰越されることで、「帳簿繰越」になるはずである。したがって、「帳簿締切」にも、はては「帳簿繰越」にも、計算に間違いはないことを検証しようとして作成される「繰越試算表」であるとしたら、資本金勘定に計算される「資本残高」、「期末資本」が記録されるはずであるが、そのように記録されることはない。「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」には、事業の開始時、帳簿締切前に資本金勘定に記録された「期首資本」(資本追加および資本引出があれば、これを加減)と、帳簿締切時に損益勘定に計算される「期間利益」が区分して記録されるのである。したがって、事業の決算時、帳簿締切後ではなく帳簿締切時に「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」は作成されることになるので、「債務者(借主)科目」の「18科目」の合計と「債権者(貸主)科目」の「8科目」の合計を計算することだけでは、「繰越試算表」ではありえない。

そこで、Grammateusからも、von Ellenbogenでも、事業の決算時に、商品売買益または商品売買損は「損益集合表」としての損益計算書に配列、記録して、「期間損益」が計算されるのに対して、「簿記の検証」(Proba des Buchhaltens)⁴²⁾をするのに、実は「貸借対照表」という表現は見出されないが、「残高検証表」としての貸借対照表が作成されたことを想起してもらいたい⁴³⁾。現金勘定に記録される「収入」の合計には、債権勘定に計算される「債

42) Vgl., Grammateus, Henricus; *a. a. O.*, Bl.104L.

参照、拙稿；「ドイツ固有の簿記の成立」、『商学論集』(西南学院大学)，48巻2号，2001年10月，20頁。

参照、拙著；前掲書，28頁。

43) Vgl., Grammateus, Henricus; *a. a. O.*, Bl.97R.

参照、拙稿；前掲稿，19頁以降。

参照、拙著；前掲書，27頁以降。

Vgl., von Ellenbogen, Erhart; *a. a. O.*, Bl. 9ff(Schultbuch). 写本に打たれた頁数は，S.46.

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)，49巻1号，2002年6月，120頁。

権残高」の合計と商品勘定に記録される「売残商品」である繰越商品の合計を加算すると同時に、現金勘定に記録される「支出」の合計には、「債務残高」の合計を加算して、「収入の合計+債権残高の合計+売残商品である繰越商品の合計」から「支出の合計+債務残高の合計」を控除することで、「財産余剰」または「財産不足」が計算される。しかも、現金勘定から計算されるのは、「現金残高」ではなく収入の「合計」と支出の「合計」。筆者なりに納得しうるところでは、財産余剰または財産不足は、現金の「収入」と現金の「支出」に擬制して計算される「現金余剰」または「現金不足」⁴⁴⁾。これが「期間利益」または「期間損失」に一致することから、「計算に間違いはない」⁴⁵⁾ことを検証しようとしたものである。

さらに、Gottliebでも、実は「貸借対照表」という表現は見出されないが、事業の決算時に、2枚の貸借対照表が作成されたことを想起してもらいたい⁴⁶⁾。実はそのような表現は見出されないが、1枚目の貸借対照表(丁数10)は、「残高勘定」、2枚目の貸借対照表(丁数11)は、「残高検証表」としての貸借対照表である。これに対して、商品売買益または商品売買損は「損益集合表」としての損益計算書に配列、記録して、「期間損益」が計算されるのではない。実はそのような表現は見出されないが、「損益勘定」を開設することで、X商品、Y商品に区別する商品勘定に計算される商品売買益または商品売買損が損益勘定に振替えられて、「期間損益」が計算されるのに対して、1枚の紙片でしかない「残高検証表」としての貸借対照表には、「財産余剰」または「財産不足」が計算されることで、これが「期間利益」または「期間損失」に一致す

44) 参照、拙稿；「ドイツ固有の簿記の再考」、『商学論集』(西南学院大学)，57巻1号，2010年12月，37頁。

45) Grammateus, Henricus; *a. a. O.*, Bl.105L.

参照、拙稿；「ドイツ固有の簿記の成立」、『商学論集』(西南学院大学)，48巻2号，2001年10月，20頁。

参照、拙著；前掲書，28頁。

46) Vgl., Gottlieb, Johann; *a. a. O.*, Bl.10/11(Güterbuch).

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，29/31頁。

参照、拙著；前掲書，99/100頁。

ることから、これまた、計算に間違いはないことを検証しようとしたものである⁴⁷⁾。

しかも、それだけではない。Gottliebでは、「簿記の検証」をしたところで、「期間損益」は損益勘定から振替えられる。しかし、資本金勘定に振替えられるのではない。「簿記の検証」をするまでに、すでに、「残高勘定」を開設することで、左側の面に、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」、さらに、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、これに対して、右側の面には、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」が残高勘定に振替えられてしまっている。さらに、資本金勘定に記録される「期首資本」(追加出資および資本引出があれば、これを加減)までもが残高勘定に振替えられてしまっている。したがって、最後に振替えられるのは、損益勘定に計算される「期間損益」。「簿記の検証」をしたところで、「期間損益」は残高勘定に振替えられることになる⁴⁸⁾。そうすることによって、「残高勘定」には、「現金残高+債権残高の合計+売残商品である繰越商品の合計」が「期首資本(追加出資および資本引出があれば、これを加減)+債務残高の合計+期間利益」に一致することから、「帳簿締切」にも、はては「帳簿繰越」にも、計算に間違いはないことを検証しようとしたものである。図5を参照。

Gottliebの場合の帳簿締切

残高勘定		丁数10
現金		資本金
債権		債務
商品		

47) Vgl., Gottlieb, Johann; a. a. O., Bl.11(Güterbuch).

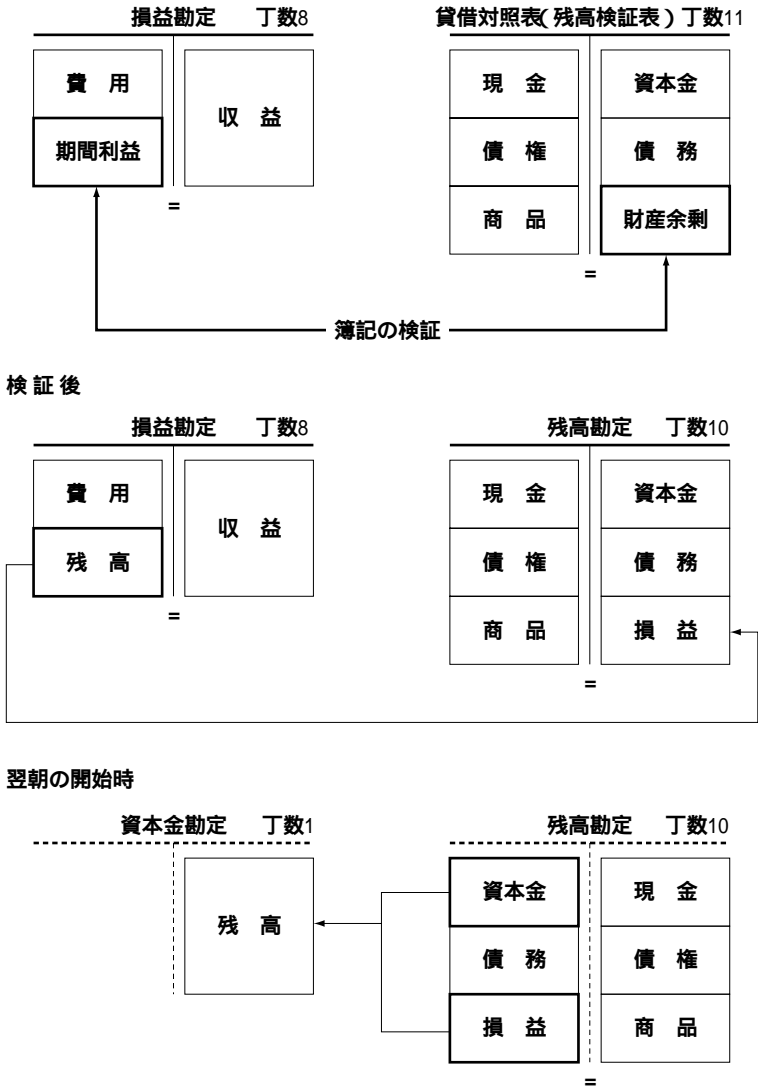
参照, 拙稿; 前掲誌, 25頁以降。

参照, 拙著; 前掲書, 94頁以降。

48) Vgl., Gottlieb, Johann; a. a. O., Bl.8/10(Güterbuch).

参照, 拙稿; 前掲誌, 20 / 23 / 27頁以降。

参照, 拙著; 前掲書, 90 / 93 / 96頁以降。



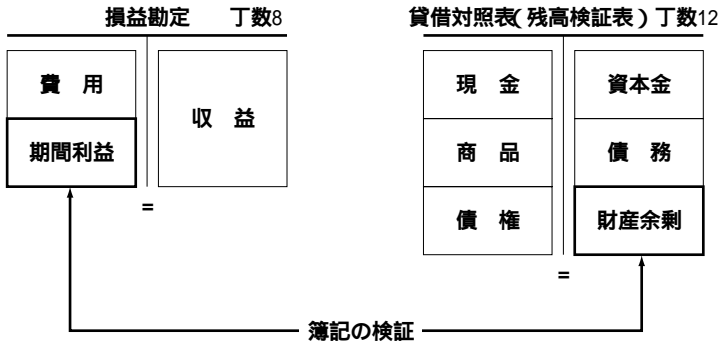
* 翌期の開始時は、筆者が想像して作成。

図5

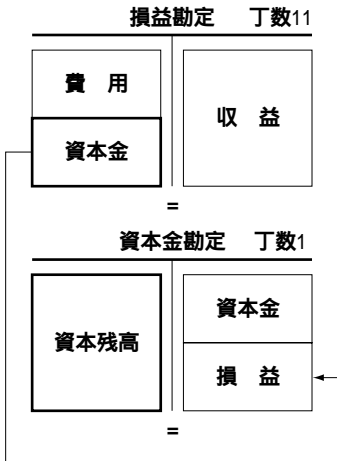
したがって、Wilhelmによって出版される印刷本では、損益勘定から振替えられると、「資本金勘定」に、「相手 損益。元丁11, 12に見受けられるように、帳簿Aの計算の締切によって、すべての諸掛り経費を超過して見出される」と表現するのは、「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」(丁数12)からも振替えられるというのではあるまい。損益勘定(丁数11)から振替えられるのに、「相手 資本金。元丁1」と表現するように、資本金勘定(丁数1)に振替えられるのは、「損益勘定」に計算される「期間損益」だけであるからである。

ところが、ドイツ固有の簿記にとっては、本来、「簿記の検証」をしておかなければならなかったはずである。そうであるとしたら、Wilhelmによって出版される印刷本でも、損益勘定に計算される「期間損益」は、「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」の左側の面に配列、記録されるだけの「現金残高」、「売残商品」である繰越商品の合計と「債権残高」の合計を加算すると同時に、右側の面に配列、記録されるだけの「期首資本」(追加出資および資本引出があれば、これを加減)と「債務残高」の合計を加算して、「現金残高+売残商品である繰越商品の合計+債権残高の合計」から「期首資本(追加出資および資本引出があれば、これを加減)+債務残高の合計」を控除することで計算される「財産余剰」または「財産不足」に一致することから、計算に間違いはないことを検証しえたとしたら、「簿記の検証」。「簿記の検証」をしたところで、「資本金勘定」に振替えられるはずである。そうであるとしたら、「貸借対照表および主要計算である帳簿Aの締切」は、ドイツ固有の簿記にとって、本来、「簿記の検証」をするために作成される「残高検証表」としての貸借対照表。「相手 損益。元丁11, 12に見受けられるように」と表現することにも、筆者なりに納得しえようというものである。図6を参照。

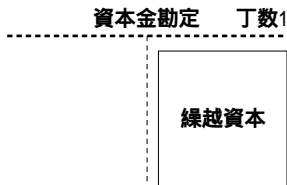
Wilhelmの場合の帳簿締切



検証後



翌朝の開始時



* 翌期の開始時は、筆者が想像して作成。

図6

したがって、ドイツ固有の簿記にとっては、本来、「残高検証表」である貸借対照表が作成されて、「簿記の検証」をしておかねばならないことでは、イタリア簿記と交渉したにしても、完全に融合したのでは、とまでは想像しえない。しかし、「損益勘定」も「資本金勘定」も開設しては、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ことでは、むしろ、ドイツ固有の簿記はイタリア簿記と交渉して融合したのでは、と想像するのである。

実際、直接には「損益勘定」を開設するとすると、商品売買益または商品売買損が振替えられるだけでなく、商品に必要とされない諸掛り経費も給料も、さらに、商品売買とは関係しない利益（収益）も損失（費用）も「損益勘定」に転記されうるからである。しかも、損益勘定に計算される「期間損益」が「資本金勘定」に振替えられることによって、まさに「期間損益計算」（Periodenerfolgsrechnung）に移行するからである。翌期からも、期間損益計算が可能になるのである。

もちろん、Gottliebでも、「損益勘定」も「資本金勘定」も開設しはする。そのかぎりでは、すでに、Gottliebから、ドイツ固有の簿記はイタリア簿記と交渉して融合したのでは、とも想像しうる。しかし、損益勘定には、X商品、Y商品に区別する商品勘定に計算される「商品売買益」または「商品売買損」が振替えられるだけである。これ以外に、商品に必要とされない諸掛り経費も給料も、さらに、商品売買とは関係しない利益（収益）も損失（費用）も「損益勘定」に転記されることはない。

しかも、Gottliebでは、損益勘定に計算される「期間損益」が振替えられるとしたら、「資本金勘定」に振替えられるのではない。「残高勘定」を開設することでは、最後に振替えられるのは、損益勘定に計算される「期間損益」。『簿記の検証』をしたところで、「期間損益」が振替えられるのは残高勘定なのである。したがって、翌期からも、期間損益計算が可能になるには、「期間利益」が計算されたとしたら、全額が配当されえてのことである。しかし、それだけの現金残高が現金勘定に計算されえないとしたら、翌期からは、期間損益計算が可能になるはずもない。これに対して、「期間損失」が計算されたとしたら、全額が債権者によって債務免除されるか、資本主によって補填、資本補充さ

れるしかない。したがって、翌期からも、期間損益計算が可能になるには、残高勘定に振替えられたにしても、損益勘定に計算される「期間損益」は、翌期の開始時まで「資本金勘定」に振替えられておかねばならないはずである。

しかし、Wilhelmによって出版される印刷本では、「残高勘定」を開設することはない。翌期の開始時には、「現金残高」は、新しい現金勘定の左側の面に「繰越現金」として記録、「売残商品」である繰越商品は、X商品、Y商品に区別する、新しい商品勘定の左側の面に「繰越商品」として記録、さらに、「債権残高」は、債務者A、債務者Bに区別する、新しい債権勘定の左側の面に「繰越債権」として記録、直接に繰越されることになる。これに対して、「資本残高」は、新しい資本金勘定の右側の面に「繰越資本」として記録、「債務残高」は、債権者C、債権者Dに区別する、新しい債務勘定の右側の面に「繰越債務」として記録、直接に繰越されることになる。

もちろん、「残高検証表」としての貸借対照表が作成されることでは、「簿記の検証」をしたところで、損益勘定に計算される「期間損益」には、計算に間違いはないことを、翻って、「帳簿記録」にも、計算に間違いはないことを検証しうるはずではある。しかし、「帳簿締切」にも、はては「帳簿繰越」にも、計算に間違いはないことを事前に検証しうるようではあるが、実際には、計算に間違いはないことまでも検証しえたことにはならないのではなかろうか。

事実、「簿記の検証」をするには、残高勘定を開設することは省略して、事業の決算時、帳簿締切後に「繰越試算表」が作成されるとでもしたら、「帳簿締切」にも、はては「帳簿繰越」にも、計算に間違いはないことは検証しうるはずである。しかし、「繰越試算表」が作成されることはない。そうであるとしたら、事業の決算時、帳簿締切時に「残高勘定」を開設することで、「帳簿締切」にも、はては「帳簿繰越」にも、計算に間違いはないことを検証しなければならぬ。そうすることによって、勘定の相互に「1つの閉された有機的関連をもった体系的組織」⁴⁹⁾として、「帳簿記録」から「帳簿締切」、はては「帳簿繰越」までも完結するはずである。まさに「複式簿記」が完成するのである。

したがって、「損益勘定」も「資本金勘定」も開設しては、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ことでは、むしろ、ドイツ固有の簿記はイタリア簿記と交渉して融合したのでは、と想像したのだが、繰越試算表が作成されないばかりか、「残高勘定」を開設することもないことでは、これまた、イタリア簿記と完全に融合したのでは、とまでは想像しえないのである。

本稿は平成23年度・科学研究費補助金(基盤研究(C))交付による成果である。

49) 小島男佐夫著；『複式簿記発生史の研究』、森山書店 1961年、30頁。