

Simon Stevin と Richard Dafforne

久野秀男

目次

まえがき

Simon Stevin

(1548. Bruges—1620. Hague)

- (1) 彼の簿記書
- (2) 仕訳帳：Iovrnal en Livre de Compte de Marchandise selon la Maniere D'Italie., Iornael in Bovckhovding van Coomschap op de Italiaensche wyse.
- (3) 元帳：Grand Livre en Livre de Compte de Marchandise selon la Ma-

niere D'Italie., Schvltbovck in Bovckhovding van Coomschap op de Italiaensche wyse.

- (4) 「私 D. R. の状態(資本)」・「状態(資本)の証明」

Richard Dafforne

- (1) 彼の簿記書
- (2) 仕訳帳：Journall と元帳：Leager
- (3) “Survey of the Generall Ballance, or Estate-reckoning”
- (4) 「仕訳」(journalizing) の Rules
- (5) Ballance Booke

まえがき

Simon Stevin の名をきくことすでに久しい。人名(西洋人名)辞典の類ではおなじみの人物であるが、この場合、簿記・会計にかかわる記述はまづない。ここでは、『岩波西洋人名辞典』(p 736), 『平凡社・大人名事典』(外国篇, p 405), 『平凡社・新撰大人名辞典』(外国人名, p 292) をあげておく。他方、内外の簿記・会計の文献には、とくに会計史関係の文献にはまちがいに顔を出す人物であり、わが国の会計学辞典類でも、独立した項目および関連諸項目で解説が加えられている。辞典であることから紙幅の制約があるので、詳細な内容をのぞむのは無理であるが、「シモン・ステフィン」・「シモン・ステフィンの簿

記書」等の項目で、小島男佐夫・岸悦三両教授等による明確な解説がみられる。

簿記という「記帳の技法」は、すくなくとも書物の上でみる限りでは、最初から(周知のように、1494年刊・パチオリ『ズムマ』)、骨組としては完成された形で登場する。十五世紀末のパチオリの数学書は、「活字を用いて印刷された」という但し書きのつく最初の簿記書という事になっているが、それ以前の事については、筆者(久野)には、皆目見当がつかない。従って、いささか独断ではあるが、あえていえば、すくなくとも印刷された簿記書を通じての印象としては、「簿記」は、十五世紀にとり立てていえるほどのまえばれもなくポッと姿をあらわしたように思えてならない。「記帳の技法が、複式簿記へと次第に

進化・発展していった」なぞとは、すくなくとも現象面からは、到底考えられない。どうにも不思議でならないが、この種の技法の出現は、本来、こうしたものかも知れない。

十六世紀は、この「簿記」の、世にいう「ベニス式簿記」の、忠実な継承・伝播の時代であるとみてよかろう。パチオリの時代のイタリアは、周知のように、政治的にも経済的にもすでに衰退期に入っており、商業の中心は、ハンザ同盟諸都市へ、やがてオランダへと移行しつつあったのである。

十七世紀は、明らかに、一つの過渡期、あるいは新しい段階への胎動期とみてよかろう。この世紀の幕開きとはほぼ同時に Simon Stevin の簿記書が登場する。また、彼の強い影響下にあるといわれている Richard Dafforne の第一の簿記書の刊行は、この世紀の36年であった。

会計史に関連の内外の著書・論文等を通じて、この二人の業績を知る機会も多かったけれども、何分にもやむを得ぬことではあるが、隔靴搔痒の感をまぬがれなかった。ただし、John B. Geijsbeek, *Ancient Double-Entry Bookkeeping*, 1914., これは注目すべき文献で、この「論考」の場合でも教えられるところが多かった。しかし Geijsbeek の場合でも、大型本であるとはいえ、“Stevin’s Journal and Ledger Reproduced” の項で、本文が5頁と、タイトル・ページをふくめ帳簿雛形からの引用が18頁にすぎないし、“Richard Dafforne Partly Reproduced” の項で、本文が2頁と3分の1と、タイトル・ページをふくめ、*The Merchants Mirrour : etc.* の原典のうちの43頁が紹介されているにとどまっている。肝心なところで、今一步といった感じをまぬがれなかった。このほかにも、地元のオランダ人の論文に、O. ten Have, *Simon Stevin of Bruges* があり、A. C. Littleton & B. S. Yamey ed., *Studies in the History of Accounting*, 1956. に

収録されている。この論文の前文は、いわば伝記風の記述であり、後半になって、オランダの著名な会計史家 Dr. de Waal の名前とともに若干の重要な記述がみられる。Simon Stevin の複式簿記の基本的（一般的）原理の解明、事業の資本と所有の分離に関する認識、あるいは、“Compound” entry（例えば、現金出納帳や営業費明細帳を活用した日次・月次の一括仕訳）、諸勘定の総括（closing the accounts）、Staet と Staet Proef. および損益計算への指向等である。しかし、いずれも、比較的簡単に抽象的な記述に止まっており、率直にいった会計学者ないし会計史家の論文としては論証が充分であるとはいえない点があり、内容がやや乏しい。もっとも同氏はオランダ中央統計局・社会経済部長として紹介されているところから無理はないとも思うが。その外この論文では、Simon Stevin の例の「君主の簿記」（官庁簿記）およびオランダ商人 Abraham Cabelijau とスウェーデンの官庁簿記の事情が紹介されている。これは貴重な研究であった。

邦文の文献では、「期間損益計算の成立（生成）」の命題で、岸悦三『会計生成史』（昭和55年2月、同文館）・第7章（副題：ステヒン簿記論の研究）および渡辺泉『損益計算の展開と複式簿記』（昭和55年6月、大阪経済大学経営研究所）・第3章に精緻な研究成果が発表されている。また、岸教授『前掲書』（123～148頁）には、「資料」として仏語版からの第3・5・9・10章の全訳がある。貴重な文献である。

誠に幸なことに、近年の複写技術の進歩により、原典のマイクロ・フィルム版やゼロック版であれば、いとも簡単に入手できる。研究上の大きな利点である。

ただ、Richard Dafforne の場合はともかくも、Simon Stevin の場合は、蘭語、仏語およびラテン語で書かれているという筆者

(久野)にとって甚だやっかいな問題がある。

ただ、簿記(書)の性質上、とくに帳表の類を通して見当をつける場合には、勿論、辞書と首っ引きではあるが、相当程度に原著者の意向を確認し理解できるように思えた。また、種々な言語で同一の内容が書かれているということは、比較・類推して見当をつけるのには甚だ便利である。

Simon Stevin

(1548. Bruges—1620. Hague)

(1) 彼の簿記書

パチオリの『ズムマ』(1494. Venetia)以来といわれた Simon Stevin の簿記書は、1602年から1608年までに、仏語、蘭語およびラテン語で出版されているが、とくに内容にバライヤティーがあるというわけではない。

まづ、年次に一覧して示そう。

(1602年と1608年)

Livre de Compte de Prince a la Maniere D'Italie, en Domaine et Finance extraordinaire, etc., Descrit par Simon Stevin de Bruges. —Leyden. (1608年のゼロックス版が手許にある)

(1604年)

Verrechnung van Domeinen, ende vorstelyke Boekhouden. —Amsterdam. (手許にない)

(1605年)

Hypomnemata Mathematica, (第2部), De Apologistica Principum Ratocinio Italico (イタリア式君主の簿記), —Leyden. (手許にない)

(1607年)

Vorstelicke Bovckhovding op de Italiaensche wyse in Domeine en Finance extraordinaire, etc., Beschreven deur Simon Stevin van Brugghe. —Leyden. (ゼロックス版が手許にある)

(1608年)

Hypomnemata Mathematica, (第1部), 『数学編』, —Leyden. (これは簿記書ではない。蘭語よりのラテン語訳。手許にない)

(1650年, Simon の息子の Hendrick Stevin の再版)

Verrechting van Domeine Mette Conterrerolle en ander behousten vandien. —Leyden. (J. B. Geijsbeek, *Ancient Double = Entry Bookkeeping*, 1914. に Title Page, *Staet of capitael* と *Staet Proef* および仕訳帳 *Iornael* と元帳 *Schvltbovck* の雛形の一部が収録されている)

彼の簿記書は、前半が *Apologistica mercatorum* 「イタリア式商業の簿記」であり、後半が *Principis Apologistica ad Italorum ratiocinium informata* 「イタリア式君主の簿記」である。

Geijsbeek も指摘しているように(『前掲書』139頁), 「イタリア式君主の簿記」の説明では、「イタリア式商業の簿記」の場合のような仕訳帳や元帳等の雛形を用いた説明ははいささないで、具体的なその仕組は今ひとつ判然とししない。本稿では、専ら「イタリア式商業の簿記」*Apologistica mercatorum*, *Livre de Compte de Marchand selon la Maniere D'Italie*, *Coopmans Bovckhovding op de Italiaensche wyse.* の仕訳帳、元帳および「私 D. R. の状態(資本)」と「状態(資本)の証明」を対象として調査・検討したい。

なお、Simon Stevin の研究業績について付言する。彼の書物としては、1605年から1608年の間に、*Wisconstighe Ghedachtenissen* として集大成した形でも出版されている。この書物のラテン語訳が、有名な *Hypomnemata Mathematica* (前掲)であり、仏語(抄)訳が *Memoires Mathematiques* である。*Hypomnemata Mathematica* の第1

部が数学書であり、第2部が簿記書の De Apologistica Principum Ratiocinio Italico (前掲)である。この部分の前半が Apologistica mercatorum (前掲)であり、後半が Principis Apologistica ad Italorum ratiocinium informata (前掲)である。この簿記書に、前掲の仏語版やオリジナルとなった蘭語版がある。

当時の学術用語は、いうまでもなくラテン語である。この場合、蘭語版が先に出来て、ついでそのラテン語訳がなされているところなどは、いかにも Simon Stevin の面目躍如たるところがある。彼は熱心な蘭語の支持者であり、ライデン大学で蘭語で講義をした最初の人物といわれている。詳細は、先掲の O. ten Have の論文を参照されたい。

また、先掲の O. ten Have の論文によると、Simon Stevin の取扱った研究テーマは、数学、物理学、流体静力学、天文学、自然地理学、航海術、工学、工業技術、軍事科学、簿記、建築術、音楽理論、政治学および論理学の多岐にわたっているという。

彼の簿記書の前半の「イタリア式商業の簿記」(Apologistica mercatorum, Coopmans Bovckhovding op de Italiaensche wyse, Livre de Compte de Marchand selon la Maniere D'Italie) は全10章から構成されており、財産目録から出発して、仕訳帳、元帳へと説明をつづけるベニス式簿記書の伝統に忠実である。元帳には、資本勘定をはじめとして現金勘定、実名商品勘定、人名勘定を開設してある。また、現金出納帳や営業費(小口経費)明細帳の両補助簿もみえている。これにつき、日次・月次の一括仕訳を行なう仕組になっている。第1章<仕訳帳への記入方法>、第2章<仕訳帳から元帳への転記>、第3章<仕訳帳と元帳の雛形と記帳事例>、第4章<当座帳、現金出納帳および営業費(小口経費)明細帳>、第5章<勘定帳簿に関

する質疑応答>、第6章<交易所の勘定>、第7章<社中の勘定>、第8章<社中の閉鎖>、第9章<状態(資本)の組立あるいは貸借の均衡:私 D.R. の状態(資本)および状態(資本)の証明>、第10章<帳簿の締切および新帳簿の開始>となっている。原典(仏語版と蘭語版)の「要旨」に示された目次は、次のとおりである(両版ともに p 14 の「要旨」の中に示されている)。

Au premier la maniere de mettre les parties au Journal.
Au second la maniere de transporter hors du Journal au Grand livre.
Au troisieme exemple de Journal & Grand livre en forme comptable.
Au quatrieme declaratif de la propriete du Memorial, livre de Caffé, & livre de Despens.
Au cinquiesme un colloque contenant queilsons de livre de compte.
Au sixiesme de livre de compte en Ficturie.
Au septiesme de livre de compte en Compaignie.
Au huitiesme de folde de Compaignie.
Au neuvieme de la composition d'Etat.
Au dixiesme de la closture de livre, & commencement de livres nouveaux.

Ten eerste de maner want stellen der partijen int Journal
Ten tweede de maner want overstellen niji het Journal int Schuldbouck
Ten derde voorbeelt van Journal in bebourliche form beschreven
Ten vierde verclaring der eyghenschappen des Memoriaels, Caffebouck, en Oncofbouck.
Ten vyfden een saemsprack inhoudende bouckboudersche questien.
Ten seften van bouckhouding of rekenings orden in Ficturie.
Ten sevendien van bouckhouding of rekenings orden in Compaignie.
Ten achtsten van Compaignieslot.
Ten neghenden vande Balance of Staetmaking
Ten tienden vande bouck sluyting en beginning der nieuwe boucken.

(補注) 第9項のタイトルは、仏語版では、la composition d'Etat とあるが、その本文ではこれにつづけて、ov Balance (あるいは貸借の均衡)とある。蘭語版では、「貸借の均衡あるいは状態の確定」とある。

Simon Stevin の片仮名の表記について付記する。Stevin については、『岩波西洋人名辞典』(p 736)、『平凡社・大人名事典』(外国人篇, p 405)、『平凡社・新撰大人名辞典』(外国人名, p 292)は、いずれも、ステヴィンである。これらの辞典では、Simon についての片仮名による表記はない。会計学辞典類で

		L'An 1600.		ℓ	s	d	
30	May	Diverses parties debet par Arnault Jacques, de luy achetée les parties suivantes, à payer en un mois, & premierement:					
4	-	-	Clous 2 bales, pesant				
		n° 11 - 90 tar 1. 0.	} Net 176 ℔ à 10 s la livre, fait -	83	0	0	
		12 - 88 tar 1. 0.					
		178 tar 2. 0.					
6	-	-	Noix 2 bales, pesant				
		n° 13 - 86 tar 1. 8.	} Net 171 ℔ à 8 s la livre, fait - -	68	8	0	
		14 - 88 tar 1. 8.					
		174 tar 3. 0.					
15			Somme	151	8	0	

		T'jaar 1600.		ℓ	s	d	
30	Meye.	Verscheyden partien debet per Aernout Jacobs, van hem gecocht de navolgende partien te betalen binnen een maent, en eerst:					
4	-	-	Naghelen 2 balen weghende				
		n° 11 - 90 tar 1. 0.	} Net 176 ℔ tot 10 s t'pont - -	83	0	0	
		12 - 88 tar 1. 0.					
		178 tar 2. 0.					
6	-	-	Noten 2 balen weghende				
		n° 13 - 86 tar 1. 8.	} Net 171 ℔ tot 8 s t'pont -	68	8	0	
		14 - 88 tar 1. 8.					
		174 tar 3. 0.					
15			Somme	151	8	0	

は、最新の『会計学辞典』(昭和57年10月刊, 東洋経済新報社)をはじめとし、『会計学大辞典』(中央経済社), 『新会計学辞典』(同文館)ともに、ステフィンあるいはシモン・ステフィンとなっている。前掲の岸教授はシモン・ステフィンであり、渡辺教授はシモン・ステヴィンである。

筆者(久野)自身は、今日までシモン・ステヴィンと表記してきたが、自信はない。従って、本稿では、Simon Stevin と書くことにした。また、本稿では、重量と貨幣の単位名称は、日本人になじんだものに便宜上書き替えてあることをとくに付記する。

(2) 仕訳帳: Iournal en Livre de Compte de Marchandise selon la Maniere D'Italie, Iornael in Bovckhovding van Coomschap op de Italiaensche wyse.

1600年1月0日(この妙な日付については後

に補注のべる)の開始仕訳については、次項で説明する資本勘定との関連で、その実況を20・21頁に紹介してある。ここではまづ、Clous debt. (元帳4丁の丁字勘定口座の借方記入, 1600年5月30日, 仕訳帳3頁), Noix debt. (元帳6丁の胡桃勘定口座の借方記入, 1600年5月30日, 仕訳帳3頁)の仕訳帳面での記帳を例示して、私見をのべる。この丁字勘定と胡桃勘定の元帳面の実況は、いずれも、次項で紹介して、私見をのべる。

この取引は、アルノルト・シャック (Arnault Jacques, Aernout Jacobs) から、掛で丁字 (Clous, Naghelen) と胡桃 (Noix, Noten) を仕入れたものである。

仕訳帳面の実況は、上掲のとおりである。なお、写真版の資料として、仏訳版・蘭語版を併記するが、邦訳は原則として仏語版によ

元丁	日	月	1600年.		£	s	d.
	30	5	諸口 借方	アルノルト・ジャックにより、1ヶ月内支払:			
4	—	--	丁字	2 梱 重量			
			n° 11—90ポンド	風袋 1 ポンド } 正味 176 ポンド, 単価10	83		
			12—88ポンド	風袋 1 ポンド } ノリング			
			178ポント	風袋 2 ポント			
6	—	--	胡桃	2 梱 重量			
			n° 13—86ポント	風袋 1 ポント 8 オンス } 正味 171 ギント,	68	8	
			14—88ポント	風袋 1 ポント 8 オンス } 単価 8 シリング			
			174ポント	風袋 3 ポント			
15					計	151	8

り、蘭語版を参考にする。以下の場合もすべて同じである。

仕訳帳面の開始仕訳の個所で、邦訳をしていて気がついた原典の2重の誤りについては、次項で指摘しておいたが、ここでも同様に細かいことだが、この仕訳の場合に、同じようなケースで気がついたことがあるので付記する。5月30日のこの取引の胡桃の重量と金額は、原典のままて辻褄が合う。8 シリング×171重量ポンド=68金額ポンド8 シリングである。丁字の場合では、原典のような83金額ポンドとはならぬ。総量が178重量ポンドで風袋が2重量ポンドであり、正味176重量ポンドとなる。これはこれでよい。しかし、単価10シリングなのだから、丁字の金額は、10シリング×176重量ポンド=88金額ポンドの筈である。ところが原典では83金額ポンドとある。8を3とミスプリントしたのかとも思ったが、胡桃との合計額が151金額ポンド8シリングとあるので、必ずしもそうでもないらしい。おそらく、原稿で間違えて、結果的にはそのまま押し通したことになったのであろう。

この記帳で、とくに注目すべき点がある。

その1は、Simon Stevin の場合、勘定科目が複数のときに諸口 (Diverses parties, Verscheyden partijen) と表記する点である。次項の仕訳帳の冒頭の開始仕訳も参照された

い。パチオリの場合であると(『スムマ』・《計算記録詳論》第12章)、資産諸勘定を借方に記帳するような場合で、次のようになっている。参考のために、英(抄)訳も示す。

Per cassa de cõtanti. A cauedal .

Per gioie. . . . : A cauedal ditto ..

Per argenti . . . : A ditto ..

— . — . — . —

By ready money . To capital

By jewels. . . . To capital ditto

By silver . . . : To ditto ..

このように ditto (同上) がやたらに多くつづく。これが、Simon Stevin の場合であると、こうなる。

Diverses parties debet par capital .

(Verscheyden partijen debet per Capital)

Dominico Manzoni (Quaderno doppio etc., 1540) の Giornale Doppio (仕訳帳) の場合でも、パチオリと同じで、やたらに ditto がつづく。

Per Cassa .. // A Cauedal ..

Per... // A Cauedal ditto,

Per ... // A Cauedal ditto,

となっており、「諸口」の表記はない。

Passchier Goessens, Buchhalten fein kurtz zusammen gefasst und begriffen, etc., 1594. などは、刊行の時期としては Simon Stevin に近いが、パチオリやマンゾーニと同

じて、諸口の表記はない。ただし、Passchier Goessens の場合は、仕訳帳面での貸借仕訳の表記法に関しては、Simon Stevin とほとんど同じ方式を採用した。次にのべる。

前出の J. B. Geijsbeek も、『前掲書』(p. 115) で、次のようにいう。

Stevin is the first of the writers mentioned in this book to use combination journal entries with the word "sundries".

この点は、今後もう少し調べてみたいと思っている。

その2は、仕訳帳面での貸借仕訳の表記法に関してである。

周知のように、この点に関する限り、ベニス式簿記は、当初から、極めて高度にテクニカルであった。すなわち、例の前置詞と // を使うの方式である。例を示して解析してみよう。

(取引例) 現金 500 をもって開業。

Per cassa de cōtanti // A caudal
・ 500

擬人的な完全叙述体の表記であれば、こうなる。便宜上、英文で表記する。

Cash (ready money) is debtor to capital. …500

Capital is creditor by cash. …500

このような仕訳の表記を、“a twofold double entry” という。要するに重複しており無駄であるから、一方を省略して、

Cash is debtor to capital. …500
となる。これで充分である。

ベニス式簿記では、この場合の前置詞の by (Per), to (A) をもって貸借を区別し、かつ、// || = . : のような符(記)号を間にさしはさんだ。

ベニス式簿記書(マンゾーニの簿記書)の独訳本といわれる Wolfgang Schweicker, Zwifach Buchhalten, etc., 1549. では、Giornal (仕訳帳)の第1頁は、次頁のようになっている。

Fur Cassa // An Caudal

とあり、Fur と An の前置詞を用いているのみならず、Cassa (金箱) というイタリア語、あるいは、Caudal というベニス地域語まで踏襲している。この場合、普通のイタリア語でなら、Capital(e) であろう。また // ではなく、|| となっている。

前出の Passchier Goessens の Iornal (仕訳帳)の第1頁は、次々頁のようになっている。

No. 1 Casse Sol per Capital.

とある。caudal でなく capital であり、// 等の符(記)号もない。前置詞は per だけであるが、ここで Sol という符(記)号化した助動詞がみえている。

この Sol (Soll) が、パチオリの場合の元帳面の転記様式(《計算記録詳論》第15章「元帳転記」)からきていることは、明らかである。その現金勘定と資本勘定の冒頭の記帳手続は、こう説明されている。英訳を併記する。

Cassa de cōtanti die dare a di. 8. novēbre. per caudal.

Cash (ready money) should give on November 8, “per” (by) capital.

Caudal de mi tale &c. die havere a di. 8. novembre per cassa.

Capitad of myself etc. should have on November 8, “per” (by) cash.

die (dee) dare と die (dee) havere, 「与ウベシ」と「得ベシ」の表記であり、また、仕訳帳面での Per // A の定型ではなく、ともに die dare per と die havere per なのである。

[英] should give ; should have

[仏] doit donner ; doit avoir

[独] soll geben ; soll haben

[伊] dee dare ; dee havere

(dare) (avere)

周知のように、貸借を表示する符(記)号として、助動詞、動詞の一方を省略するとな

Giornal. 1548. Claus Deo.

Adi primo Marzo.

1	¹ / ₂	Für Cassa An Cauedal oder Hauptgut mein Lito Grunßwert das ich auff dato parshafft hab in Holt vnd Münz R remsch v ^m .ii ^c .f — h	R 5300	f	h	—
2	¹ / ₂	Für Werspanck An Cauedal ich souil par gelt zu Zeit Dürnast Werler in die werspanck gelegt hab/inhalt seiner Bücher R j ^m .xxv. f — h	R 1025	f	h	—
3	³ / ₂	Für Edelstein An Cauedal ein Demant tafel in Holt versect geschekt Ein Demant punct vneingefast — — — R-400 f — h Ein Rubin tafel in Holt eingefast — — — R-200 f — h Ein Rubin in Holt eingefast — — — R-800 f — h Ein Saphier in Holt eingezigt — — — R-68 f — h Ein Schmaralt in Holt versect — — — R-170 f — h Ein Türckisch Ring — — — R-90 f — h Ein Balas auff Welsch eingefast — — — R-35 f — h 80 Zal Perlen geschekt — — — R-200 f — h macht alles R j ^m .viij ^c .lxvij. f — h	R 1963	f	h	—
4	³ / ₂	Für mererley gearbeit Sylber An Cauedal ein Sylbre Randel vñ Hand peck mit der Stat zeichen — — — R 150. f — h 12 Sylbren Löffel/18 silbren pecher p — — — R 140. f — h Macht alles R ij ^c .lxxx. f — h	R 290	f	h	—
5	³ / ₂	Für Hawbrat An Cauedal mererley sort wie dann in dem Inuentario angezeigt vnd geschekt worden aller in einer Summa R j ^m .vi ^c .xxx. f — h	R 1630	f	h	—
6	⁴ / ₂	Für Stat Weissenburg An Cauedal 800 gulden remsch/ich auff dñß des Jarß funff von hundert nutzunge verlyhen hab R viij ^c .f — h	R 800	f	h	—
7	⁴ / ₂	Für Pfeffer An Cauedal 2400 in manz Betwelb verhanden hab/kosten mich R j ^m .ii ^c .xx. f — h	R 1220	f	h	—
8	⁴ / ₂	Für Christe ff von Sybenich An Cauedal er mir in rechnüg ist schuldig bliben laut seiner Handtschuffte frist kunfftig September tubezalen R lxxvij. f xvij. h	R 74	f	18	h —

		Laus Deo 1593. Adi primo Januarij in Hamburg.		Lübsch.		Flamisch	
		℥	℔	℥	℔	℥	℔
Pardita	No. 1	Casse Sol ℥ 11437 - L. 1525 - Per Capital. So viel befind ich bey dem Inventario an bährschafft so ich Dato zum glücklichen anfang dieser Handlung in Cassa leg.		11437	8	1525	
	2.	Kleindtner Collē ℥ 1200 - L. 160 - Per Capital so ich beim Inventario befinde an vnterscheidlichen Kleindtner sein gewerdert.					
		Ein Diamante Ring pontall Per ℥ 150 - L. 20					
		Ein Rubin Taffel in Golde versetzt ℥ 45 - L. 6					
		Ein Turgoß Ring ℥ 30 - L. 4					
	3.	Ein zwysfacher Denckring von Ungrische Gold ℥ 22.8 - L. 3					
	2.	Ein pahr Guldene Armbande ℥ 94.2 - L. 12. 8 1/2					
		Drey vergulde Becher Loth 150 zu 24 ℔ Lübs dz Lo.					
		Fac. ℥ 232.8 - L. 31					
		Zwo Silbern Schalen/Loth 60. zu 20. ℔ Lübs. das L. ℥ 75 - L. 10					
		Zwen Silbern Bierbecher Lot 48.24. ℔ Lübs. das Lo. ℥ 60. - L. 8					
		Ein Guldene Kette/von Kronengoldt wichte Kron. 187. zu ℔ 42. Lübs. Per ein Krone Facit ℥ 490.14. - L. 65.9.					
		Summa dieser Kleindtner/betragen ℥ 1200. - L. 160.		1200		160	
	3.	Pacht oder Giltthoff Sol / ℥ 8250. - L. 1100. - Per Capital. Vnt ist gelegen im Dorff Duggenholte in Brabant/ mit Haus/ Stallung Scheune/ Lande und Sandt in alles groß / 100. Morgen Landts / welchen ich von meinen lieben Eltern ererbt hab / vnd ist mir an der Erbehaltung zu geschick werth sey L. 1100. - Diweil aber ein Zins von L. 6. des Jarß darau gehet schreib ich zu seiner zeit dem Capital so viel wiederumb abe / als Dittre Hauptpfenning beauffe.		8250		1100	
	4.	Marten Clausen Sol ℥ 225. - L. 30. - Per Capital hab ich demselben meinen Pachtthoff auff 3. Jahr vermiedt vnd ingethan das er den selbigen in gutem daw vnderhalten sol/darfür Zins er mir Jährlich auff Weihnachten ℥ 225. - vnd ist mir Anno 92. den ersten Zins verfallen / wil er mir täglich bezahlen.		225		30	
	5.	Johan Jacobs Sol ℥ 1130. - L. 150. 13. 4. Per Capital. Ist mir lautß seiner Handschriefft schuldig / so auff 15 Martij negst verfalde.		1130		150 13 4	
	6.	Rentbrieff lautende auff die Stadt Antorff Sollen ℥ 1500. - L. 200. ℔ - 9. Per Capital / So ich bey gemelter Stadt Antorff liegen habe / Sollen sie mir des Jahres mit 6. per cento verzinsen / Daruon der erste Zins verfalde Jährlich auff Johanni im Sommer.		1500		200	
	7.	Stadt Antorff Sol ℥ 90 ℔ - 9. - L. 12. ℔ - Per Capital / Ist Per L. 200 ℔ 0 90 Rente so ich auff gemelter Stadt hab / Daruon der Erste Zins 6. Per Cento Anno 92. auff Johanni im Sommer verfallen ist.		90		12	
	8.	Capital Sol ℥ 262. ℔ 8. 9. - L. 35. Per Peter Claus/ Bin ich ihm lautß meiner Handschriefft schuldig/ So den 28. Martio Negst verfalde Thut.		262			
	9.	Capital Sol ℥ 250. ℔ - 9. - L. 100. ℔ - 9. Per Rentbrieff lautende auff Berendt von dem Dittre / So viel behalt er Capital auff meinem Pachtthoff zu Duggenholde / So ich ihm des Jahres mit 6. Per Cento verzinsse/ Daruon die Erste Rente / vershienen Weihnachten verfallen ist / thut das Capital.		750		100	
		℔		10 Capi-			

れば, Soll・Haben ; Doit・Avoir となる。かくて, 独語では, das Soll u. das Haben = 借方ト貸方〔商〕である。仏語では, doit et avoir = 借方ト貸方〔商〕である。イタリア語では, dare (debit, 借方), avere (credit, 貸方)である。こちらは, 動詞の方を用いている。

Simon Stevin の仕訳帳面における,
 Diverses parties debet par Arnault Jacques,
 (Verscheyden partien debet per Aernout Jacobs,)

といった表記は, 先掲のパチオリの「元帳転記」の様式を, 仕訳帳面にとり入れた Passchier Goessens の Iornal (仕訳帳) の様式と, まったく軌を一にするものである。前出の Schweicker と Goessens とを比較されたい。ベニス式簿記との比較では, 明らかに異なるとともに, まあ一長一短というところであろう。

周知のように, 英国は, この方式を踏襲した。現存する最古の英文簿記書 James Peele, The maner and fourme how to kepe a perfecte reconyng, etc, 1553. の The Journal or Dayly boke 第1頁は, 次頁のとおりである。

冒頭の箇所は, 次のとおりである。

Mony is Debtor to Stock belonging to me F. B. (久野注, Fraunces Bonde, grocer of London) and is for 270 angels, therein valued after x s. the Angel, amounteth to one hundred thirty and v pounds. I saye. —135 l. 00 s. 00 d.

先掲の “a twofold double entry” では,
 Cash (ready money) is debtor to Capital.

Capital is creditor by cash.

となるから, Simon Stevin のような定型,
 Cassa (Cash) debet par (by) capital.

ではなく, むしろ逆に,

Cassa (Cash) debet a (to) capital.

となる筈である。“is debtor to”, “is creditor by”, という発想をとる限りではまさにそうである。さらに, 次項でいくつかの事例が紹介してあるが, Simon Stevin の元帳面の各勘定口座では, 貸借両側ともに Par (Per)…… …となっており, “is debtor to”, “is creditor by” という発想を土台とする英語の場合の勘定口座の記帳とは異なる。両者を比較してみる。

(借方)	現金	(貸方)
To ΔΔ	×××	By ΔΔ ×××
To ΔΔ	×××	

(借方)	現金	(貸方)
Par(By) ΔΔ	×××	Par(By) ΔΔ ×××
Par(By) ΔΔ	×××	

元帳面の勘定口座にみられる前置詞の Par, Per (By), A, An (To) の符(記)号化に関して, ベニス式簿記における仕訳帳の定型である Per cassa // A cauedal (借方 現金 // 貸方 資本金) の線にそうとならば, 次のようになる。

Cash is debtor to (A) capital.

Capital is creditor by (Per) cash.

Dr	Cash (Cassa)	Cr
To (A) Capital		

Dr	Capital (Cauedal)	Cr.
		By (Per) Cash

In the name of God by our helpe
The Journal of Daily booke be-

—longing to me Francis Bunde of London, Grocer. Begonne
 the xxv. day of May, in the year 1554. And is my first booke of y^e credite & expensyng not only the copie
 of my state or inventory, but also of other newesful charges in me occupying for this present.

Item	Journal	Description	l.	s.	d.
1		More is Debitor to Stocke belonging to me for .xx. s. for .xx. angels, therein valued after .x. s. the Angel, amounteth to one hundred and fifty end, 8. pounds. 3. saps.	151	00	00
2		More is Debitor to Stocke, and is for .xx. Rapples, therein valued after .xx. s. the Rappell, amounteth to .xxv. s.	036	00	00
3		More is Debitor to Stocke, and is for .xxv. double ounces, therein valued, at .xv. s. the ounce, amounteth to sixteen poundes sixteen shillings. 3. saps.	016	16	00
4		More is Debitor to Stocke, and is for .xx. pieces of dyennes requies, to the summe of one hundred, thre shillings and sixteen poundes, fourtene shillings, and four saps.	176	14	04
5		Twelvettes is Debitor to Stocke, and is for .xx. god's ruynges therin, with a table of grauen, and the other two with bones, whereof the one is a diamond, and the other a Ruby, weighing one ounce & a halfe, valued after .iiij. pound in the ounce, amounteth to foure poundes and ten shillings. 3. saps.	004	10	00
6		Twelvettes is Debitor to Stocke, & is for two bracelets of gold, therein valued, at .xv. s. the brace, & valued after .xv. s. the ounce, amounteth to thre poundes . ten . shillings and ten pence.	003	10	10
7		Twelvettes is Debitor to Stocke, and is for a table of gold, therein valued, at one ounce and the quarter therein, after .xij. pound the ounce, amounteth to seven poundes. 3. saps.	007	00	00
8		More is Debitor to Stocke, & is for one piece of silver godettes, therein valued, with a round, weighing .xx. ounces & valued after .v. s. the ounce, amounteth to one pound & six saps.	009	08	00
9		More is Debitor to Stocke, and is for two sautes of silver, therein valued, with a round, weighing .xx. ounces & valued after .v. s. the ounce, amounteth to one pound & six saps.	009	03	00
10		More is Debitor to Stocke, & is for one ounce of silver, therein valued, with a round, weighing .xx. ounces & valued after .v. s. the ounce, amounteth to one pound & six saps.	003	03	00
11		The difference between the credite & debite, as by the evidences more at large appereth, and to that the foure hundred fifty end ten saps.	157	00	00
12		More is Debitor to Stocke, & is for one ounce of silver, therein valued, with a round, weighing .xx. ounces & valued after .v. s. the ounce, amounteth to one pound & six saps.	000	00	00
13		More is Debitor to Stocke, & is for one ounce of silver, therein valued, with a round, weighing .xx. ounces & valued after .v. s. the ounce, amounteth to one pound & six saps.	160	00	00

ところが、前掲のように、パチオリの『ズムマ』(《計算記録詳論》第15章「元帳転記」)に典型的にみられる元帳面の定型では、「与ウベシ」(借方)、「得べし」(貸方)の表記により、いずれの場合でも、前置詞の“per”を用いたのである。Simon Stevin の場合では、この系統を踏襲している。

(3) 元帳 : Grand Livre en Livre de Compte de Marchandise selon la Maniere D'Italie., Schvltbodyck in Bovckhovding van Coomschap op de Italiaensche wyse.

ここでは、まづ、実名四商品勘定 (Clous, Noix, Poivre, Gimembre ; Naghelen, Noten, Peper, Gimber) のうち、12月31日までにすでに完売となっている丁字(Clous, Naghelen) 勘定と、12月31日現在で在庫のある胡桃(Noix, Noten)勘定と胡椒(Poivre, Peper) 勘定をとりあげる。胡桃勘定には173 lb. 5 onc, 胡椒勘定には120 lb. のそれぞれ在庫がある。Simon Stevin の簿記書

のハイライトは、何といっても、1600年1月1日(彼は1月0日としている。この点に関しては、別に補注でのべる)から同年12月31日に至る一暦年を会計の期間として認識している点である。ただし、彼が定期的期間損益計算さらには定期的決算制について明確な認識をもっていたと考えることには、筆者(久野)としては、やや躊躇せざるを得ない。いずれ次の機会に詳論したい。あくまで、商品勘定の期間を前提とする整理、これによる販売益の測定という意向が中核であると思う。現に彼は、第10章の《元帳の締切と新元帳の開始》では、(i)元帳に余白がなくなったとき、(ii)廃業のとき、および(iii)資本主の死亡のときに締切手続をとるとしており、これは、そっくり、Richard Dofforne の The Merchants Mirrour:etc. の第216項(p46)の元帳の general balance に引きつながれている。なお、期間損益計算上極めて重要な意味をもつ在庫(棚卸)商品の評価問題については、後に解析

Clous debet.		1600.		書	anc	lb	onc	£	s	d
1	Janvier	Par capital fol. 3	-	-	350	8	175	5	0	0
3	10	May	Par Arnauld Jacques fol 15	-	176	0	83	0	0	0
			Somme		526	8	258	5	0	0
31	Decem	Par compte de prouffit & perte fol 19, mis ses peses folle de ce compte, estant prouffit advenu sur clous	-	-	-	-	75	4	7	7
			Somme		526	8	333	9	7	7

Clous credit.		1600.		書	anc	lb	onc	£	s	d
2	7	Mars	Par Jacques l'Esli fol. 12	-	-	174	14	104	18	6
3	6	Avril	Par cafe fol. 4	-	-	175	10	114	3	1
4	4	Jullet	Par Omar le tour fol 8	-	-	176	0	114	8	0
			Somme		526	8	333	9	7	7

Naghelen debet		T'jaer 1600.		書	anc	lb	onc	£	s	d
1	Januar	Per capital fol 3	-	-	350	8	175	5	0	0
3	10	Meys	Per Arnauld Jacques fol 15	-	176	0	83	0	0	0
			Somme		526	8	258	5	0	0
31	Decem	Per rekening van de 12 en verlies fol 10 hier ghehele by face u in desen, v'sfines prouffit naghelen	-	-	-	-	75	4	7	7
			Somme		526	8	333	9	7	7

Naghelen credit.		T'jaer 1600.		書	anc	lb	onc	£	s	d
2	7	Mars	Per Jacques de Somer fol 12	-	-	174	14	104	18	6
3	6	April	Per cafe fol 4	-	-	175	10	114	3	1
4	4	Jullet	Per Omar de Swarte fol 8	-	-	176	0	114	8	0
			Somme		526	8	333	9	7	7

4 頁

5 頁

仕	頁	日	月	丁字	借方. 1600.	lb	onc	£	s	d	仕	頁	日	月	丁字	貸方. 1600.	lb	onc	£	s	d
	1	0	1	資本勘定	3丁	350	8	175	5	0	2	7	3	シヤック・レステ	12丁	174	14	104	18	6	
	3	30	5	A シヤック	15丁	176	0	83	0	0	2	6	4	現金	4丁	175	10	114	3	1	
				計		526	8	258	5	0	4	4	7	オマル・ルノール	8丁	176	0	114	8	0	
	31	12		損益勘定					75	4	7			計		526	8	333	9	7	
				計		526	8	333	9	7											

する。

丁字勘定の実況は、前頁のとおりである。

なお、蛇足ながら、Clous (仏), Naghelen (蘭) に関して付言する。1650年再版では Nagelen とある。仏語の Clou(s), 蘭語の Nagel, 独語の Nagel は、いずれも、釘, 鋸, 留針である。蘭語の Nagelboom は「丁字の樹」, Nagelolie は「丁字の油」であり、独語の Gewury (香ばしい) nagelchen は丁字 (香) である。仏語の丁字は giroflier であり、girofle は「丁字の干した蕾」である。

Clous, Naghelen とある実名商品勘定は、釘勘定なのか丁字 (香) 勘定なのか。

リトルトン (A. C. Littleton, Accounting Evolution to 1900, p.133. 但し、原訳者は P. Kats) は、Cloves (丁字, 丁字の干した蕾) と英訳しており、グリーン (W. L. Green, History and Survey of Accountancy, pp.120~121) も、cloves と英訳した。前者の原典は蘭語版であり、後者の原典は仏語版であり、ともに cloves である。従って、まづ、「丁字」で間違いなからう。仏

語 Clous は釘であるが、Clous de girofle となるとこれは、「丁字の蕾」 girofle のことで、正確には、「丁字の蕾を干した香料の原料」のことである。

丁字勘定につき、注目すべき諸点を列挙する。

(イ) 左右頁の最左端の Fol. (丁数ではなく正確には頁数である。左右を見開いて1丁とする様式ではない) の欄には、仕訳帳の頁数を記入している。ベニス式簿記書の例えばマンゾーニ (Dominico Manzoni, Quaderno doppio etc, 1540.) の場合は、仕訳帳に1から300まで整理番号をふってある取引 (番号) について、元帳の左端にこの番号を記入しているから、ここらあたりが Simon Stevin のヒントであろうが、仕訳帳の頁数を元帳に記入して両帳簿の結びつきを明確にしている点は、この簿記書の一段と優れているゆえんである。なお、元帳の摘要欄には、相手勘定の元帳における開設口座丁数が示されている。

(ロ) 借方、貸方という符号で、元帳の左右を区別している。元帳は一段とテクニカル

6				7			
Fol.				Fol.			
Noix debet. 1600.				Noix credit. 1600.			
1	0 Janvier	Par capital fol 3	320	0	30 Mars	Par Pierre le Blanc fol 10	552
2	23 Mars	Par David Raels fol 15	232	0	4 Juillet	Par Omar le Noir fol 2	172
3	30 May	Par Arnauld Jacques fol. 15	171	0	6 Aoust	Par parure fol 6	60
4	23 Juillet	Par caffé fol. 19	240	0		Somme	795
		Somme	969	0			21
							440
	31 Decem	Par compte de profits & pertes fol 19, sur ses pour soldes de ce compte & sans profits advenus sur noix			31 Decem	Par capital fol 2, à cause qu'en l'estat se trouvent 172 00 s avec des noix, vaillans presentement 7 1/2 la livre, fait	172
		Somme	969	0		Somme	969
							5
							60
							12 1/2
							19 1/2
Poivre debet. 1600				Poivre credit. 1600.			
1	0 Janv	Par capital fol 3	758	0	4 Juillet	Par Omar le Noir fol 2	758
2	4 Aoust	Par noix fol 7	120	0	31 Decem	Par capital fol 2, à cause qu'en l'estat se trouvent 120 00 de poivre vaillans presentement 140 1/2 la li- vre, fait	120
		Somme	878	0		Somme	878
							0
	31 Decem	Par compte de profits & pertes fol 19, sur ses pour soldes de ce compte, & sans profits advenus sur po- ivre					20
		Somme	878	0			133
							14

6					7										
Fol.	Noten debet.	Tjaer 1600.	lb	onc	£	s	d	Fol.	Noten credit.	Tjaer 1600.	lb	onc	£	s	d
1	0 Januar	Per capitael fol. 3	320	0	144	0	0	3	30 Meje	Per Paeter de Wisse fol. 10	558	0	334	16	0
2	28 Maerte	Per Davus Roets fol. 15	238	0	95	4	0	4	4 Julius	Per Omaer de Smarte fol. 8	171	0	85	10	0
3	30 Meje	Per Aermout Jacobs fol. 15	171	0	68	8	0	5	4 August	Per peper fol. 6.	66	11	20	0	0
4	28 Julius	Per casse fol. 19	240	0	84	0	0			Summe	795	11	440	6	0
		Summe	969	0	391	12	0		31 Decem	Per capitael fol. 2 dewe datter inde Haetmaking bevonden sijn 173 lb 5 oncen nozen, nu veerdich 7 lb 1 pant, come	171	5	60	13	2
	31 Decem	Per rekening van den 12 en werltet fol. 19, hier ge- helt by state van desen, desende prouffys op no- ten			109	7	2			Summe	969	0	500	19	2
		Summe	969	0	500	19	2								
Peper debet.					Peper credit.										
1	0 Januar	Per capitael fol. 3	758	0	94	15	0	4	4 Julius	Per Omaer de Smarte fol. 8	758	0	113	14	0
5	4 August	Per noten fol. 7	120	0	20	0	0	31 Decem	Per capitael fol. 2 dewe datter inde Haetmaking bevonden sijn 120 lb peper, nu veerdich 40 lb 1 pant, come	120	0	20	0	0	
		Summe	878	0	114	15	0			Summe	878	0	113	14	0
	31 Decem	Per rekening van den 12 en werltet fol. 19, hier ge- helt by state van desen, desende prouffys op pe- per			18	19	0								
		Summe	878	0	131	14	0								

6 頁

仕頁	日	月	胡桃 借方. 1600.	lb	onc	£	s	d
1	0	1	資本勘定 3丁	320	0	144	0	0
2	28	3	デビット・ロニエル 15丁	238	0	95	4	0
3	30	5	A シャック 15丁	171	0	68	8	0
4	28	7	現金 19丁	240	0	84	0	0
			計	969		391	12	0
	31	12	損益勘定			109	7	2
			計	969	0	500	19	2

7 頁

仕頁	日	月	胡桃 貸方. 1600.	lb	onc	£	s	d
3	30	5	ビエール・ルブラン 10丁	558	0	334	16	0
4	4	7	オマル・ルノアール 8丁	171	0	85	10	0
5	4	8	胡椒 6丁	66	11	20	0	0
			計	795	11	440	6	0
	31	12	資本勘定 2丁	173	5	60	13	2
			計	969	0	500	19	2

6 頁

仕頁	日	月	胡椒 借方. 1600.	lb	onc	£	s	d
1	0	1	資本勘定 3丁	758	0	94	15	0
5	4	8	胡桃 7丁	120	0	20	0	0
			計	878	0	114	15	0
	31	12	損益勘定 19丁			18	19	0
			計	878	0	133	14	0

7 頁

仕頁	日	月	胡椒 貸方. 1600.	lb	onc	£	s	d
4	4	7	オマル・ルノアール 8丁	758	0	113	14	0
	31	12	資本勘定 2丁	120	0	20	0	0
			計	878	0	133	14	0

な形式をととのえるようになった。

(ハ) 金額欄の左に、商品勘定の場合では、重量ポンド lb. とオンス onc. の数量(重量)を記入している。

		L'An 1600.		£	s	d
4	Augst	Forure	debt par unoz, à cause que i ay troqué contre Andree Nicola comme i' en fut			
20	--	Forure	120 lb. à 40 qd la livre, par Andree Nicola levé à moy, fait	20	0	0
7	--	Nous	66 lb 11 onc. à 6 s la livre, que i ay levé à Andree Nicola, fait	20	0	0

胡桃・胡椒の両勘定の実況は、前頁のとおりである。

この両実名商品勘定について、最も注目すべき点は、期末(あえて期末という用語による)の在庫につき、それを資本勘定に振替えている点と、この在庫品の評価方法とである。

在庫品の評価額から検討してみよう。胡椒の場合は、金額欄の左にある数量欄の記録からみると、期首(あえて期首という用語による)在高 758 lb. のすべてを7月4日にオマル・ルノアールに 113 £. 14 s. で売却し、次いで、8月4日に胡桃(66 lb. 11 onc.)と

		T'jaer 1600		£	s	d
4	Augst	Peper	debet per noon, deur dat ick ghemanghels heb tegen Andree Claess als volght			
20	--	Peper	120 £ 100 40 qd punt by Andree Claess an my chele veri, come	20	0	0
7	--	Nous	66 £ 11 oncen 100 6 s punt, die ick oem Andree Claess ghele veri heb, come	20	0	0

1900年8月4日、胡椒勘定は胡桃勘定により借方。アンドリュエ・ニコラと次のような物々交換をしたことによる。・ 20 £ 0 0
(省略)

物々交換(troqué)で120 lb. (20 £.)を入手しており、この分がそっくり期末に残っているのである。この物々交換の取引は、仕訳

胡桃 Noix

月	日	摘 要	入 庫		出 庫		在 庫	
			lb.	onc.	lb.	onc.	lb.	onc.
1	0	期首在高	320	0			320	0
3	28	仕入; D ロエル	238	0			558	0
5	30	売却; P. ルブラン			558	0	0	0
5	30	仕入; A. ジャック	171	0			171	0
7	4	売却; O. ルノアール			171	0	0	0
7	28	仕入; 現金	240	0			240	0
8	4	交換; 胡椒			66	11		
12	31		969	0	795	11	173	5

帳(5頁)に、右上のように記帳されている。

問題は、胡桃勘定の場合である。胡桃の入出庫の実況を整理してみると上のようになる。

ところで、胡桃の期末在庫量は 173 lb. 5 onc. であり、これは、7月28日に即金で仕入れた分 240 lb. のうちの残品である。仕入単価は 1 lb. あたり 7 s. (84 £. - 240) である。

期末在庫分にこの仕入単価を適用すると、

$$7 s. \times 173(lb.) + 7 s. \times \frac{5}{16}(lb.) = 60 \text{ £. } 13 s. 2 d.$$

となる。すなわち、この金額が前頁の胡桃勘定貸方の資本勘定への振替額である。

つまり、期末在庫品の評価額は、取得原価(7月28日分)によったものであり、最終仕入分の仕入単価が適用されている。また、上掲の入出庫一覧表からも明らかなように、

Simon Stevin は、一応は、先入先出法的な形をとっているが、その実は、在庫の都度、在庫を空にするような取引事例を採用しており(おそらく意図的に)、この点からは、結果的に個別法的な取扱いとなっており、期末在庫品の評価にかかわる煩雑な課題を、さけているようだ。他の便法には時価の適用がある。

いささか飛躍した推論ではあるが、あえて私見をのべる。往時から(近年に至ってもなお)、商品の棚卸高の評価につき、売価を適用するケースがしばしばみられた。文字どおり「完売したもののみなして」いるわけである。現代風にいう「未実現利益」が計上されることもあり、次期繰越商品は時価で表示されている。「未実現利益不計上(の原則)」というモダンな視点を度外視してあえていえば、かかるケースは、むしろ、在庫品の評価にかかわる上述のような課題に直面してのその有力な対応策であったと考えられるのである。

期末の在庫品が、仕入時点を異にする異なった単価の入庫品から多層的に構成されているような事例であれば、当然、個別法(本来の口別法)を採用するのか、それとも先入先出法(広義の口別法)によるのか、あるいは、各種の平均法によるのかを論及するに至ったかも知れないし、そして、もしかしたら、例の後先入出法(とくに先入手持法、期別後先入出法)をも構想するに至ったかも知れない。Simon Stevin ほどの頭脳をもってすれば。しかし残念乍ら、彼は、かかる方途を、その可能性を、おそらく、むしろ意識的に自ら回避した(と考えられる)。

なお、胡椒と交換に提供した胡桃の評価額は、66 lb. 11 onc. で 20 鎊。となっており、この金額は、明らかに、取得原価(23 鎊. 7 s.) 以下である。彼がアンドリュウ・ニコラとの物々交換取引(troqué contre Andrieu Nicola)で、交換提供の商品の金額を、何故に簿価(取得原価)以下の 20 鎊。とする事例

を示したのか。その意図は不明である。

何れにしても、期末(あるいは或時点)で、一部売残りのある商品勘定を設例として解説しているところが、この簿記書の一段と優れている点である。損益計算における棚卸の意義を鮮明に印象づけている。パチオリの『ズムマ』・《計算記録詳論》の第 27 項「損益勘定」などは、商品完売の状態での解説であり、また、第 16 項「商品勘定の記入手続」では、その生姜勘定の解説をみると、第 15 項「元帳転記」の説明をなぞったような記述であり、肝心な点が悉くぬけている。

また、その巻末に掲示した元帳勘定口座の雛形は、現金勘定と三人名勘定からなり、商品勘定は示されていないような始末である。

その実況は、次のとおりである。

<i>Edome si debbe contare le pare de octozet. Libretto L'Arzuu. Lodouico capero forefiam de bauere a di 22 nouebre. 1493 2.44 £ 10 s 2 pono conati in pilla e poito ca fa auere a car. 2 £ a 10 s 2 pono 2 £ 11 s 4. promemmo p l'u a man no mepero fora ofci ufo pacer poito bere iqto a c. 2 § 18 £ 11 6s. £ alla mano di simone rallo bobem de bauere a di 14. nouebre 1493 2.44- £ 10 s 2 pono donco di puero forefiam iqto a car 2. § £ a di 22 nouebre 1493 2 18 £ 11 6 s 2 maruno di puero forabofci a c. 2. § 18 £ 11 6s £ barno di puero fora bo fici de dare a di 20 nouem bre 1493 2.44 £ 10 s 2 pon to l'umecimmo conati po ro cuffa a car 2. § 18 £ 11 6s</i>	<i>Edome si debbe contare le pare de octozet. Libretto L'Arzuu. Lodouico capero forefiam de bauere a di 22 nouebre. 1493 2.44 £ 10 s 2 pono parte da pagamento £ per fu ecia promissi a nostro piacere frazecho d'arimo causalati poito varca c 2 § 20 £ 4 6s. £ alla mano di simone rallo bobem de bauere a di 14. nouebre 1493 2.44- £ 10 s 2 pono donco di puero forefiam iqto a car 2. § £ a di 22 nouebre 1493 2 18 £ 11 6 s 2 maruno di puero forabofci a c. 2. § 18 £ 11 6s £ barno di puero fora bo fici de dare a di 18 noue bre 1493 2 18 £ 11 6 6off pmettono a suo piacere p lodouico di puero forefiam poito obbi bere iqto a c. 2 § 18 £ 11 6s £ francico d'arimo causal canu de bauere a di 14. no uebre 1493 2 62 £ 13 6s. reco l'u mefimmo p'ain po ro cuffa dare a car. 2. § 62 £ 13 6s.</i>
--	--

現代風に書きなおすと、次頁のようになる。

関連した取引日付のくいちがいなどは、まあ、御愛嬌としても、本文の記述内容とまったく没交渉なこの元帳雛形は、一体何なのか。かかる雛形を掲示した意図が那边にあるのか。まったく理解に苦しむ。

商品(諸)勘定を、悉く私的(秘密)元帳に移したというのなら、まだ話しはわかるのだが。あるいは、かかる分割元帳制を採用して

Simon Stevin と Richard Dafforne (久野)

(借方)		Lodovico Forestani									(貸方)		
1493年		摘 要	金 額			1493年		摘 要	金 額				
11月	14日	現 金	44	1	8	11月	22日	Francesco	20	4	2		
	18日	Martino	10	11	6								

(借方)		現 金									(貸方)		
1493年		摘 要	金 額			1493年		摘 要	金 額				
11月	14日	Francesco	62	13	6	11月	14日	Lodovico	44	1	8		
							22日	Martino	18	11	6		

(借方)		Martino Foraboschi									(貸方)		
1493年		摘 要	金 額			1493年		摘 要	金 額				
11月	20日	現 金	18	11	6	11月	18日	Lodovico	18	11	6		

(借方)		Francesco Cavalcanti									(貸方)		
1493年		摘 要	金 額			1493年		摘 要	金 額				
11月	12日	Lodovico	20	4	2	11月	14日	現 金	62	13	6		

いたという実情(あるいは、そのような帳制が普及していた地方の実務)をとり入れたものか。今となっては知るよしもない。これらと関連して、興味ある説があるので、紹介しておく。

B. S. Yamey, *Fifteenth and Sixteenth Century Manuscripts on the Art of Book-keeping*, *Journal of Accounting Research*, Vol. 5, No. 1, Spring, 1967. は、この元帳の勘定口座雛形についての Besta 説や Pendorff 説を紹介している。トスカナ地方の簿記では商品勘定と営業費(小口経費)勘定を一般元帳に収容せず、また、Forestani や Cavalcanti といった人名はトスカナ人に個有のも

のである、とする Besta 説には強くひかれる。パチオリは、ベニスに流布していた簿記書(手写本)と、トスカナに流布していた簿記書(手写本)とで《計算記録詳論》をてっち上げたことになるのだが。果してどうか。

次に、現金勘定の実況を次頁(上段)に示す。邦訳は、便宜省略するが、とくに、貸方側(Casse credit.)の、2月28日(28. Fevrier, 28. Februa.), 3月31日(31. Mars, 31. Maerte.), 4月30日(30. Avril, 30. April.), 5月31日(31. May, 31. Meye.)あるいは6月30日(30. Iuing, 30. Iunius.)の記帳にみえている despens de marchandise, oncosten

Casse debet. 1600.				Casse credit. 1600.					
Fol.				Fol.					
1	0 Janvier	Par capital fol. 3	280	0	28	Fevrier	Par despens de marchandise fol. 16		
2	6 Avril	Par clous fol. 5	114	3	28	Fevrier	Par despens de maison fol. 16		
3	31 May	Par Omar le Noir fol. 9	30	0	31	Mars	Par despens de marchandise fol. 16		
3	20 Inaug	Par Jacques l'Éthé fol. 13	200	0	31	Mars	Par despens de maison fol. 16		
4	8 Inullet	Par diversas parties	900	13	0	20	Avril	Par gingembre fol. 8	
		Summe	2124	16	2	30	Avril	Par despens de marchandise fol. 16	
						2	10	Avril	Par despens de maison fol. 16
						3	31	May	Par 1000 Nouris fol. 12
						3	31	May	Par Arnault Jacques fol. 14
						3	31	May	Par despens de marchandise fol. 16
						3	31	May	Par despens de maison fol. 16
						4	28	Inaug	Par Arnault Jacques fol. 14
						4	30	Inaug	Par despens de marchandise fol. 16
						4	30	Inaug	Par despens de maison fol. 16
						4	16	Inullet	Par diversas parties
						4	20	Inullet	Par David Roels fol. 14
								Summe	703 12 0
								Par solde de ce compte, & transporté en debet fol. 13	1421 4 1
								Summe	2124 16 1

Casse debet. Tjaer 1600.				Casse credit. Tjaer 1600.					
Fol.				Fol.					
1	0 Janvier	Par capital fol. 3	280	0	28	Februa.	Par oncoffen van coomschap fol. 16		
2	6 April	Par naghelen fol. 5	114	3	28	Februa.	Par oncoffen vanden huys fol. 16		
3	31 Maye	Par Omaer de Swarte fol. 9	30	0	31	Maerte.	Par oncoffen van coomschap fol. 16		
3	20 Inaug	Par Jacques de Sener fol. 13	200	0	31	Maerte.	Par oncoffen vanden huys fol. 16		
4	8 Inulm	Par verscheyden partijen	900	13	0	20	April.	Par gember fol. 8	
		Summe	2124	16	1	30	April	Par oncoffen van coomschap fol. 16	
						3	30	April	Par oncoffen vanden huys fol. 16
						3	31	Maye	Par 1000 Nouris fol. 12
						3	31	Maye	Par Arnault Jacques fol. 14
						3	31	Maye	Par oncoffen van coomschap fol. 16
						3	31	Maye.	Par oncoffen vanden huys fol. 16
						4	28	Inaug.	Par Arnault Jacques fol. 14
						4	30	Inaug	Par oncoffen van coomschap fol. 16
						4	30	Inaug	Par oncoffen vanden huys fol. 16
						4	16	Inulm	Par verscheyden partijen
						4	20	Inulm	Par David Roels fol. 14
								Summe	703 12 0
								Par solde van desen, en overghedragen in debet fol. 13	1421 4 1
								Summe	2124 16 1

van coomschap (営業費) および despens de maison, oncoffen vanden huys (家事費) に注目されたい。いずれも、これらの費目すなわち営業費(小口経費)および家事費については(別に補助簿を設けているのであるが)、月末に月次合計(支出)額を一括して仕訳して(monthly journalizing), 元帳に転記し

ている。前出のように、期末に、この両勘定から損益勘定に振替える。この振替記帳では、仕訳帳を経由していない。

資本(Capital, Capitael)勘定の実況は、次のとおりである。その機能については、次項で詳述する。

Capital debet. 1600.				Capital credit. 1600.				
Fol.				Fol.				
1	0 Janvier	Par diversas parties	514	0	0	0	Janvier	Par diversas parties
31	Decem.	Par marc fol. 7, à cause qu'en l'estat se trouvent 173 1/2 onces, ouillant pour le present 7 1/2 la livre, fait	60	13	2	31	Decem.	Par Arnault Jacques eschevant le 30 de Inaug 1600 fol. 14
31	Decem.	Par pource fol. 7, à cause qu'en l'estat se trouvent 120 1/2 onces, ouillant pour le present 40 1/2 la livre, fait	20	0	0	31	Decem.	Par compte de profits & pertes fol. 18
31	Decem.	Par Omar le Noir eschevant le 4 Sept. & 14 Decembre 1600 fol. 9	513	12	0			Summe
31	Decem.	Par Adrien Toer, eschevant le 6 Inaug 1600 fol. 11	150	0	0			3706 3 1
31	Decem.	Par Pierre le Blanc, eschevant le 5 de Inulm 1600 fol. 11	443	0	0			
31	Decem.	Par Jacques l'Éthé eschevant le 10 0ctobre 1600 fol. 13	54	18	6			
31	Decem.	Par casse fol. 19	1944	7	5			
		Summe	3706	3	1			

Simon Stevin と Richard Dafforne (久野)

Capitaal debet. Tjaar 1600.				Capitaal credit. Tjaar 1600.							
		£	s	d		£	s	d			
1	Januar	Per verscheyden partijen	514	6	0	1	Januar	Per verscheyden partijen	2667	9	8
31	Decem	Per maer fol 7, daer daer inde fassening bevonden sijn 273 1/2 senn, an waerdich 7 1/2 pout, cont	60	13	2	31	Decem	Per dierout laede verschijvende den 30 Junus 1600 fol 14	51	8	0
31	Decem	Per paper fol 7, daer daer inde fassening bevonden sijn 120 1/2, an waerdich 40 1/2 pout, cont	20	0	0	31	Decem	Per rekening van vout en verbes fol 18	987	5	5
31	Decem	Per Omeer de Swaer verschijvende den 4 September en 14 December 1600 fol 9	313	12	0			Summe	3706	3	1
31	Decem	Per Adriaen de Witter verschijvende dt 6 Junus 1600 fol 11	150	6	0						
31	Decem	Per Peter de Witter verschijvende den 5 Julus 1600 fol 12	448	0	0						
31	Decem	Per Jacques de Swaer verschijvende dt 10 October 1600 fol 13	54	18	6						
31	Decem	Per casse fol 19	1944	7	5						
		Summe	3706	3	1						

2 頁

3 頁

仕頁	日	月	資本勘定	借方. 1600.	£	s	d	仕頁	日	月	資本勘定	貸方. 1600.	£	s	d.
1	0	1	諸	口	514	6	0	1	0	1	諸	口	2667	9	8
	31	12	胡	桃	7	13	2		31	12	アルノルト・	14	51	8	0
	31	12	胡	椒	7	0	0		31	12	ジャック	18	987	5	5
	31	12	オ	マ	ル・ルノ	9	513	12	0			計	3706	3	1
	31	12	ア	ド	リ	11	150	6	0						
	31	12	イ	ヘ	ール	11	448	0	0						
	31	12	ビ	エ	ール・ル	11	448	0	0						
	31	12	ジ	ャ	ック・レ	13	54	18	6						
	31	12	現	金	19	1944	7	5							
				計		3706	3	1							

期首(1月1日, Simon Stevin 宛に書くとして1月0日)の開始記帳にみえている「諸口」(diverses parties, verscheyden partijen)の

具体的な内容は、仕訳帳面の開始仕訳によって明らかであり、次のとおりである。

元丁	日	月	1600年	£	s	d.
	0	1	諸口はデリック・ローズの資本 2667 £ 9 s 8 d により借方。			
4	—	—	現金	880	0	0
4	—	—	丁字 4 梱 重量 (内訳 省略)	175	5	0
6	—	—	胡桃 4 梱 重量 (内訳 省略)	144	0	0
6	—	—	胡椒 3 梱 重量 (内訳 省略)	94	15	0
8	—	—	生姜 5 梱 重量 (内訳 省略)	172	10	8
			上記の財産以外の受取勘定			
8	—	—	オマル・ルノール	200	0	0

10		アドリアン・イベール	350	6	0
10		ビエール・ルブラン	360	8	0
12		ジャック・レステ	290	5	0
3		計	2667	9	8
2	0	1	デリック・ローズの資本は諸口により借方。		
13		イオ・ノワロ	100	0	0
15		ダビット・ロエル	150	0	0
15		アルノルト・ジャック	264	6	0
		計	514	6	0

L'An 1600.

		o	l	l
0	Januar.	Diverses parties debet par capital de moy Dieric Rose 2667 l. 9 s. 8 d. parce qu'au susdit jour faisant mon estat, ie me trouve appartenir les parties d'argent, marchandises & debtes suivantes: Et au premier:		
4	- - -	Casse en argent comptant	280	0 0
4	- - -	Clou 4 bales pesant		
		n° 3-27 tar 1.2.	} Net 350 l. à 10 s. la livre, fait	} 175 5 0
		3-90 ¹ / ₂ tar 1.4.		
		4-86 ¹ / ₂ tar 1.2.		
		7-91 ¹ / ₂ tar 1.0.		
		<u>355 tar. 4. 8.</u>		
6	- - -	Noix 4 bales pesant		
		n° 9-79 tar 1.4.	} Net 320 l. à 9 s. la livre, fait	} 144 0 0
		7-82 tar 1.4.		
		6-84 tar 1.2.		
		8-80 tar 1.6.		
		<u>321 tar 5.0.</u>		
6	- - -	Poivre 3 bales pesant		
		n° 9-250 tar 2.0.	} Net 752 l. à 30 s. la livre, fait	} 94 15 0
		10-260 tar 2.0.		
		11-254 tar 2.0.		
		<u>764 tar 6.0.</u>		
8	- - -	Gingembre 5 bales pesant		
		n° 4-266 tar 2.0.	} Net 1294 l. à 32 s. la livre, fait	} 172 10 8
		5-260 tar 2.0.		
		6-258 tar 2.0.		
		7-264 tar 2.0.		
		8-256 tar 2.0.		
		<u>1304 tar 10.0.</u>		
Le suivant sont Debiteurs tirez hors du susdit estat.				
8	- - -	Omar le Noir eschen le 6 de May 1600	200	0 0
10	- - -	Adrien Tver eschen le 2 de Iung 1600	330	6 0
10	- - -	Pierre le Blanc eschen le 20 de Iung 1600	100	2 0
12	- - -	Jacques l'Esté eschen le 1 de Mars 1600	290	5 0
3		Somme	2607	9 8
2	0	Janvier Capital de moy Dieric Rose debet par divers Creditiers, lesquels ie me trouve devable au susdit jour par le susdit estat comme s'ensuit:		
13	- - -	100s Nairot eschen le 7 de Mars 1600	100	0 0
25	- - -	Davit Roels eschen le 2 de May 1600	50	6 0
25	- - -	Arnauld Jacques eschen le 10 d'Avril 1600	26	6 0
		Somme	176	6 0
		C	Deffens	

		Tjaer 1600.		ℓ	§	8	
0	Januar.	Verscheyden partien debet per Capitael van my Deirick Roose 2667 ℓ 9 § 8, deur dat ick ten voornomden dage staet van goet makende, my bevonden hebbe toe te behooren de navolgende partien van gheldt, waren en schulden: Ende eerst:					
4		Casse in ghereeden ghelde - - - - -			880	0	0
4		Naghele 4 balen weghende					
		n° 3 - 87 tar 1.2. } 5 - 90 $\frac{1}{2}$ tar 1.4. } 4 - 86 $\frac{1}{2}$ tar 1.2. } 7 - 91 $\frac{1}{4}$ tar 1.0. } Net 350 ℔ tot 10 § 1 pont, comt -			175	5	0
		355 tar 4.8.					
6		Noten 4 balen weghende					
		n° 9 - 79 tar 1.4. } 7 - 82 tar 1.4. } 6 - 84 tar 1.2. } 8 - 80 tar 1.6. } Net 320 ℔ tot 9 § 1 pont, comt -			144	0	0
		325 tar 5.0.					
6		Peper 3 balen weghende					
		n° 9 - 250 tar 2.0. } 10 - 260 tar 2.0. } 11 - 254 tar 2.0. } Net 758 ℔ tot 30 § 1 pont, comt -			94	15	0
		764 tar 6.0.					
3		Gimber 5 balen weghende					
		n° 4 - 266 tar 2.0. } 5 - 260 tar 2.0. } 6 - 258 tar 2.0. } 7 - 264 tar 2.0. } 8 - 256 tar 2.0. } Net 1294 ℔ tot 32 § 1 pont, comt -			172	10	8
		1304 tar 10.0.					
		Het navolghende sijn Debiteurs ghetrocken uyt de voorschreven staet.					
8	- - -	Omaer de Swarte verschijnende 6 Meye 1600.		200	0	0	
10	- - -	Adriaen de Winter verschijnende 3 Junius 1600.		350	6	0	
10	- - -	Pietter de Witte verschijnende 20 Junius 1600.		360	8	0	
12	- - -	Jacques de Somer verschijnende 1 Martius 1600.		290	5	0	
3		Somme		2667	9	8	
2	0	Januar.	Capitael van my Dierick Roose debet per verscheyden Creditteuren, an de welcke ick my ten voornomden dage deur de voorschreven staetmaking bevinde schuldich te sijne als volghet:				
13	- - -	Ioos Noiroet verschijnende den 7 Maerte 1600.		100	0	0	
15	- - -	Davis Roels verschijnende den 2 Meye 1600.		150	0	0	
15	- - -	Aernout Jacobs verschijnende den 10 April 1600.		204	6	0	
		Somme		514	6	0	
		C Onkosten					

No. 3—87重量ポンド	風袋1ポンド2オンス	} 正味 350重量ポント, 単価 10シリング	£.	s.	d.
5—90 $\frac{1}{4}$ 重量ポンド	風袋1ポンド4オンス		175	5	0
4—86 $\frac{1}{2}$ 重量ポンド	風袋1ポンド2オンス				
7—91 $\frac{1}{4}$ 重量ポンド	風袋1ポンド				
355重量ポンド 風袋4重量ポンド8オンス					

なお、細かいことであるが、この仕訳帳面の開始仕訳の邦訳をしていて気がついたことがあるので、付記する。商品四勘定の重量の内訳の訳出を省略してあるが、丁字についてだけ参考のために示すと、上掲のようになる。

総重量 355 ポンドで、その風袋が 4 重量ポンド 8 オンスなら、正味は 350 重量ポンド 8 オンスとなる筈であり、350 ポンドでは計算が合わぬ。また正味 350 重量ポンドで単価 10 シリングなら、その金額は 175 金額ポンドになる筈であり、仕訳帳面の金額欄の 175. 5. 0. と金額が合わぬ。仕訳帳面金額欄の数値は、単価 10 シリングを 350 重量ポンド 8 オンスに適用したものである。とすれば正味 350 重量ポンドとあるのは 350 重量ポンド 8 オンスの誤りである。ところが、風袋を互に比較してみると、最も重い No. 7 の 91 $\frac{1}{4}$ 重量ポンドの風袋が 1 重量ポンドなのに、No. 5 の 90 $\frac{1}{4}$ 重量ポンドの風袋が 1 重量ポンド 4 オンスであり、また 90 重量ポンド以下の No. 3 (87ポンド)、No. 4 (86 $\frac{1}{2}$ ポンド) の風袋が 1 重量ポンドを超えているのも甚だ妙な話である。No. 7 の 91 $\frac{1}{4}$ 重量ポンドの風袋は、1 ポンドではなく、1 重量ポンド 8 オンスかも知れない。推定値としてはこのくらいである。もしもそうだとすると、風袋の合計は 8 オンス増えて 4 ポンド 16 オンスすなわち 5 重量ポンドとなり、正味は原典のように 350 重量ポンドとなる。どうも、これらの点で 2 重の誤りをしているように思える。

これを要するに、風袋の重量につき No. 7 を 1 重量ポンドでなく 1 重量ポンド 8 オンス

だとすれば (この値は総量 91 $\frac{1}{4}$ 重量ポンドから推定すれば、おそらく正しいだろうが)、正味重量の 350 重量ポンドという原典の記事は正しい。ところが金額面では、175 金額ポンドとなってしまって原典の 175. 5. 0. と合わない。風袋の重量 (その合計) が正しいとすると、原典の 350 重量ポンドは誤りで、350 重量ポンド 8 オンスとなる。その金額は 175 金額ポンド 5 シリングとなって原典の仕訳帳金額欄の金額と合うことになるが、これでは風袋の重量の釣合いがとれぬ。

仕訳帳面にみられる期首の開始記帳は、資本勘定を相手科目として、資産を借方に負債を貸方に仕訳している。開始残高勘定は採用していない。元帳面への転記では、資本勘定の記録は、諸口として、借方に 514 £. 6 s., 貸方に 2667 £. 9 s. 8 d. のおのおの *Somme* (合計) を示している。差額が Net Capital (貸方残) となる。

期末の資産・負債諸勘定口座の締切記入 (正確にいえば closing entry ではなくて balancing entry) では、閉鎖残高勘定を開設せず、かつ、仕訳帳を経由せず、次項の「状態(資本)」を用い直接口座間振替のによって、資本勘定に振替えている。損益勘定の貸借差額 (この事例では、当期利益 987 £. 5 s. 5 d.) を、同様に、資本勘定の貸方に振替えている。

損益勘定 (Compte de prouffit & perte ; Rekening van winst en verlies) の実況は、次のとおりである。

Simon Stevin と Richard Dafforne (久野)

Compte de prouffit & perte debet. 1600.				Compte de prouffit & perte credit 1600.			
18 Augst	Par caisse fol 19	100	0 0	10 Sept	Par laques de l'eft fol 12	4	3 4
21 Augst	Par Armand Jacques fol 15	12	0 0	18 Sept	Par Adrien T'or fol 10	15	0 0
31 Decem.	Par defens de marchandise fol 17	37	7 0	24 Sept.	Par caisse fol 18	1000	0 0
31 Decem.	Par defens de maison fol 17	107	10 0	31 Decem	Par prouffit sur chaux fol 4	75	4 7
	Summe	256	17 0	31 Decem	Par prouffit sur noix fol 6	109	7 2
31 Decem	Par capital fol 3, sans un pour folde de ce compte	987	5 5	31 Decem	Par prouffit sur poivre fol 6	18	19 0
	Summe	1264	2 5	31 Decem	Par prouffit sur gingembre fol 3	41	8 4
					Summe	1264	2 5

Rekening van winst en verlies debet. 1600.				Rekening van winst en verlies credit 1600			
18 Augst	Per caisse fol 19	100	0 0	10 Sept.	Per laques de Sumer fol 12	4	3 4
21 Augst	Per Armand Jacques fol 15	12	0 0	18 Sept.	Per Adrien de H'aver fol 10	15	0 0
31 Decem	Per onkosten van koopjes fol 17	37	7 0	24 Sept.	Per caisse fol 18	1000	0 0
31 Decem	Per onkosten vanden huys fol 17	107	10 0	31 Decem	Per winst op nagelen fol 4	75	4 7
	Summe	256	17 0	31 Decem	Per winst op nooten fol 6	109	7 2
31 Decem.	Per capital fol 3 hier ghescheld by free van de fen	987	5 5	31 Decem	Per winst op peper fol 6	18	19 0
	Summe	1264	2 5	31 Decem	Per winst op gember fol 3	41	8 4
					Summe	1264	2 5

18頁

仕 日 月	損益勘定 借方.	1600.	£.	s.	d.
5 18 8	現金	19丁	100	0	0
5 21 8	アルノルト・ジャック	15丁	12	0	0
31 12	営業費	17丁	57	7	0
31 12	家事費	17丁	107	10	0
	計		276	17	0
31 12	資本勘定	3丁	987	5	5
	計		1264	2	5

19頁

仕 日 月	損益勘定 貸方.	1600.	£.	s	d
5 10 9	ジャック・レステ	12丁	4	3	4
5 18 9	アドリアン・イペール	10丁	15	0	0
5 24 9	現金	18丁	1000	0	0
31 12	丁字の利益	4丁	75	4	7
31 12	胡桃の利益	6丁	109	7	2
31 12	胡椒の利益	6丁	18	19	0
31 12	生姜の利益	8丁	41	8	4
	計		1264	2	5

12月31日の損益勘定への振替は、すべて、この日付での資本勘定への振替記帳と同様に、仕訳帳を経由していない。次項の「状態(資本)の証明」を用いた直接口座間振替えてある。期中に(8月18日, 8月21日, 9月10日, 9月18日, 9月24日)損益勘定に仕訳帳を経由して振替えている取引の内容は、現金勘定と人名勘定が相手科目となっているが、前者は、女中カトリーヌへの贈与金(8月18日)と伯父の遺産相続分(9月24日)であり、後者は、受(払)の利息分である。なお、この遺産相続分1000ポンドを損益勘定に貸記した点につき、R. Brown ed., A History of Accounting and Accountants(p 138): Chap.

N., History of Book-Keeping(-Continued), by J.R. Fogo は、Simon Stevin の誤りであり、Manzoni の場合は正しく資本勘定に貸記しているとのべているが、果して「誤り」(mistake)といえるかどうか。

前掲の資本勘定口座の機能を鮮明にするために、その構造を説明してみる。こうである。資本勘定口座での期首の開始記帳では、負債を借方に、資産を貸方に示すようになっている。ただし、Simon Stevin の場合は、いずれも「諸口」として合計額が示されており、itemized capital account にはなっていない。このあたりはユニークである。

DE MARCHANDS
ESTAT DE MOY DIRIC ROSE

35

faict sur le dernier de Decembre 1600.

Estat ou capital debet.	Estat ou capital credit.
Par Arrents lesques fol. 14 - - - 32. 2. 0.	Par pois fol. 7 - 173 ^{ss} 500. 27 ^{ss}
Reste debet sur ce pour folde de ce compte - - - 3140. 9. 1.	la livre, faillit - - - 60. 15. 2.
Somme 3191. 17. 1.	Par porres fol. 7 - 120 ^{ss} 40 ^{ss} 40 ^{ss}
	la livre, faillit - - - 20. 0. 0.
	Par Omer le Noir fol. 9 - - - 513. 22. 0.
	Par Arrent V. ver fol. 12 - - - 170. 4. 0.
	Par porres de Blanc fol. 12 - - - 448. 0. 0.
	Par Jacques l'Esli fol. 13 - - - 14. 16. 6.
	Par Gaffe fol. 19 - - - 2946. 7. 7.
	Somme 3191. 17. 1.

De forte que Debitours avec argent comptant & marchandises, montant ici plus que le credit, pour valeur du capital sur le dernier de Decembre 1600 - - - - - 3140. 9. 1.
 Mais au dernier de Decembre 1599, où au commencement de l'année 1600, ce qui est un mesme, le capital estoit de 2153 ^{ss} 3 ^{ss} 8 ^{ss}, car tirant le debet 514 ^{ss} 6 ^{ss} du credit 2667 ^{ss} 9 ^{ss} 8 ^{ss}, reste comme deflus - - - - - 2153. 3. 8.
 Lesquels soustrait des 3140. 9. 1, reste pour ce qui est conquesit sur ceste année, & requis en cest estat - - - - - 987. 5. 5.

PREUVE D'ESTAT.

MAis pour voir maintenant si le fuidit va ferme, ceci en sert de preuves l'adjoiste toutes les restes des postes qui augmentent ou diminuent le capital, ce que sont les restes des postes qui ne vindrent point en la precedente composition d'estat, comme n'appartenant point à son essence: Et parce qu'ils ceux sont parties de gaing & perte advenues au temps de ces livres de compte, qui est depuis 0 Janvier 1600, lesquelles si on fermoit le livre (comme se fera au suivant 10 chapitre) viendroyent sur compte de prouffit & perte, il faut qu'alors par cela se trouve aussi prouffit de 987 ^{ss} 5 ^{ss} 5 ^{ss}: A ceste fin je commence à visiter le Grand livre dès le commencement, & me rencontre au premier la poste de clous sur laquelle je trouve gaing de 75. 4. 7. puis me rencontrent noix & autres biens, comme s'ensuit ci bas. Mais il est encore à noter, que marchandises restantes se comptent ici au mesme pris comme au precedent estat, parce que nous supposons leur valeur estre telle: Si on vouloit poser en l'un & l'autre que le pris fut changé, il le pourroit aussi faire.

Prouffit & perte debet.	Prouffit & perte credit.
Par defress de marchandises fol. 16 - - - 37. 7. 0.	Par gaing sur clous fol. 5 - - - 75. 4. 7.
Par defress de manuf fol. 16 - - - 207. 20. 0.	Par gaing sur noix fol. 7 - - - 209. 7. 2.
Somme 244. 27. 0.	Par gaing sur porres fol. 9 - - - 28. 12. 0.
Reste credit comme prouffit accordé avec le compte precedent sur ce pour folde - - - 987. 5. 5.	Par compte de prouffit & perte (dont il faut souvenez que la plus au temps de ceste operation avoit un debet) seulement deux parties de 100 ^{ss} 21 ^{ss} , mais en credit trois parties comme 4 ^{ss} 3 ^{ss} 4 ^{ss} , & 25 ^{ss} , avec 1000 ^{ss}) fol. 19 - - - 987. 5. 4.
Somme 1172. 2. 5.	Somme 1172. 2. 5.

36 DV LIVRE DE COMPTE

Or donc estat le prouffit par ceste maniere, aussi trouvé de 987 ^{ss} 5 ^{ss} 5 ^{ss} & comme devant à la closture de l'estat, cela peut servir pour preuve de l'operation.

NOTE 1.

Il est en usage que le Marchand faisant estat, il pose, mesure, & compte à icelle fin toutes ses marchandises, voyant ainsi comment cela accorde avec ce que demontre son livre, & combien que communement il trouve plus ou moins, toutefois nous avons prins ci devant comme si le tout fut trouvé précisément: Et nonobstant que telle equalité advient rarement, si est-ce toutefois ici assez par maniere d'exemple, car quand on met en l'estat la quantité des marchandises comme on la treuve en effect, ce qu'il y manque est perte, & ce qu'on y trouve plus tend à prouffit, sans qu'à cause de cela il y tombe quelque imperfection aux livres de compte.

NOTE 2.

Par plusieurs Marchands se fait annuellement une memoire de tels estats, sans qu'ils la mettent (selon l'usage d'aucuns) au Journal ou Grand livre, ne fut quand on fait closture du livre, dont nous dirons maintenant.

BOVGKHOVDING. 35
STAET VAN MYDIERICK
Roofte gemackte op den laetsten December 1600.

Staet of capitael debet.	Staet of capitael credit.
Per <i>Adriens loots</i> fol. 14 51. 8. 0.	Per <i>voorn</i> fol. 7 - 173 85 5 one 107 7 8
Rest debet hier ghesch by <i>voorn</i>	<i>voorn</i> cont 60 13 2.
defin - - - - - 1140. 9. 1.	Per <i>paper</i> fol. 7 - 110 88 100 40 8 2 1/2 cont
Summe 3191. 17. 1.	cont 10. 0. 0.
	Per <i>Omme de Smeere</i> fol. 9. - - - 513 12. 0.
	Per <i>Adriens de P. Vinter</i> fol. 11 - - - 150. 6. 0.
	Per <i>Pinter de P. Vinter</i> fol. 12 - - - 442. 0. 0.
	Per <i>langens de Smeere</i> fol. 13 - - - 54. 18. 6.
	Per <i>coffe</i> fol. 19 - - - 1941. 7. 5.
	Summe 3191. 17. 1.

Sulcx dat Debiteurs, met ghereet gheelt en waren, hier meer bedragen dan Creditreurs voor weerde des capitaels op den laetsten van December 1600 - - - - - 3140. 9. 1.
Maer op den laetsten December 1599, of t'begin des jaers 1600 dat een selve is, was het capitael van 2153 2 3 8, want treckende den debet 514 2 6 8, vandē credit 2607 2 9 8 4, blijft als voore 2153. 3. 8.
Welcke getrocken vande 3140 2 9 8 1 8, blijft voor t'ghene datter op dit jaer veroveret is, ende in dese staet ghesocht wiert - 987. 5. 5.

STAETPROEF.

Maer om nu te sien of het boveschrevē vast gaet, so dient dat tot een proef: Ick vergaeral de resten der posten van vermeerderende of verminderende capitael, t'welck sijn de resten der posten die inde voorgaende staetmaking niet en quamen, als totte wesenlike staet niet behoorende: Ende want de selve sijn parteyen van winst en verlies voorgevallen inden tijt deser bouckhouding, dats sedert o Ianuarius 1600, welcke by aldiemen het bouck sloet (ghelijck int volgende 10 Hooftstuk gedaē sal wordē) op rekening van winst en verlies souden commen, soo moet dan daer deur oock verovering bevonden worden van 987 2 5 8 5 8. Tot desen ende beghin ick het Schuldbouck te overloupen van vooren an, ende ontmoet my eerst de poste der naghelen fol. 5, waer op ick winst bevande van 75. 4. 7, daer na ontmoeten my noxen en ander goeden, als hier na volght. Doch staet noch te ghedencken, dat overschetende goeden hier berekent worden ten selven prijse als inden voorgaenden staet, om dat wy nemen haer weerde soo te wesen, wildemen in d'een en d'ander nemen den prijs verandert te sijn, men souden oock meughen doen.

Winst en verlies debet.	Winst en verlies credit.
Per <i>uuytcom</i> van <i>voorn</i> fol. 16 - 17 7. 0.	Per <i>winst</i> op <i>naghele</i> fol. 5 - - - 75. 4. 7.
Per <i>uuytcom</i> vanden <i>loots</i> fol. 16 - 107. 10. 0.	Per <i>winst</i> op <i>voorn</i> fol. 7 - - - 109. 7. 2.
Summe 164. 17. 0.	Per <i>winst</i> op <i>paper</i> fol. 7 - - - 18. 19. 0.
Rest <i>credit</i> als <i>proef</i> t'overeencomen de <i>meere</i> voorgaende rekening hier ghesch per <i>fol.</i> - 987. 5. 5.	Per <i>winst</i> op <i>coffe</i> fol. 9 - - - 41. 8. 4.
Summe 1152. 2. 5.	Per rekening van <i>winst</i> en <i>verlies</i> (niet posse te ghedencken in des <i>voorn</i> d'ijer <i>mercking</i> in <i>debet</i> <i>alreest</i> <i>hadde</i> <i>meer</i> <i>parteyen</i> , <i>te</i> <i>wort</i> <i>al</i> <i>100</i> <i>2</i> <i>en</i> <i>12</i> <i>2</i> , <i>meer</i> <i>in</i> <i>credit</i> <i>des</i> <i>part</i> <i>als</i> <i>4</i> <i>2</i> <i>3</i> <i>4</i> <i>en</i> <i>15</i> <i>2</i> <i>met</i> <i>1000</i> <i>2</i>) fol. 19 - 907. 3. 4.
	Summe 1152. 2. 5.

36 VANDE COOPMANS
Nu dan het prouffijt deur dese wijse oock bevondē sijnde van 987 2 5 8 5 8, als te vooren int slot des staets, soo mach dat tot proefdes wercx verstrecken.

MERCKTEN 1.

Tis int gebruyck dat een Coopman staet makende, weeght, meet en telt tot dien ende alle goeden by hem in wesen, siende alsof hoe t' selve overcomt met t'ghene sijn bouck an wijst, en hoewel hy ghemeynelick meer of min vindt, soo hebben wy nochtans hier vooren ghenomen bevonden te sijn alles effen uyt te commen: En niet reghenstaende sulcke heel effen uytcomst selden gebeurt, soo ist hier nochtans voorbeeldiche wijse ghenouch, want alsmen de meniche der goeden inden staet stelt soomenst dadelick vindt, t'ghene datter ghebreect is scha, datter te veel bevonden wort streckt tot baet, sonder dat daerom om volcommenheyt inde bouckhouding valt.

MERCKTEN 2.

Van sulcke staten als de voorgaende, wort by de Coopliē jaerlicx een ghedachtens ghemaect, sonder die (na t'ghebruyck van sommighe) int Iornael of Schuldbouck te stellen, ten waer alsmen het gantsch bouck sluyten wil, daer wy nu affegghen sullen.

(借方) 資本勘定 (貸方)

(1) 期首 諸口 (負債)	(1) 期首 諸口 (資産)
(2) 期末 資産項目	(2) 期末 負債項目
何 *	何 *
何 *	何 *
何 *	
何 *	(3) 期末 損益勘定 (当期利益)

期首の資本在高を net で示したとすれば、資本勘定の構造は、次のようになる。

(借方) 資本勘定 (貸方)

資産 (A)	負債 (P)
何 *	何 *
何 *	何 *
何 *	資本 (K)
何 *	当期利益 (k)
×××	×××

$$A = P + K + k$$

この資本勘定にそくして、「状態あるいは資本」(Estat ou capital : Staet of capitael) に関する報告書を作るとすれば、まさしく、世間でいう大陸式 (一般式) 貸借対照表の様式となる筈である。ところが、ESTAT DE MOY DIRIC ROSE (1600年12月末日作製) : STAET VAN MY DIERICK *Roose* (1600年12月末日作製) として掲示してあるものの様式は、資産と負債の左右の位置が逆になっている。世間でいう英国式貸借対照表の様

式である。これはどうしたことか。

(4) 「私 D.R. の状態 (資本)」・「状態 (資本) の証明」

ESTAT DE MOY DIRIC ROSE : STAET VAN MY DIERICK *Roose* および PREVVE D'ESTAT.: STAET PROEF. を示すと、前頁および次掲のとおりである。

THE ESTATE OF DERRICK ROOSE MADE UP ON THE LAST DAY OF DECEMBER, 1600			
Estate of Capital debit		Estate of Capital credit	
£ s d		£ s d	
Per Arnold Jacobs	51 8 0	per Nuts	60 13 2
Balance debit, put here in order to close this statement	3140 9 2	per Pepper	20 0 0
		per Omar de Swarte	513 12 0
		per Adrian de Winter	150 6 0
		per Peter de Witte	448 0 0
		per Jack de Somer	54 18 6
		per Cash	1944 7 5
Total	3191 17 1	Total	3191 17 1
The remainder at the end of the year is at the beginning of the year it was £2667 58 8d minus 514 6 0			
		3140 9 2	
		2153 3 8	
		987 5 5	
Increase during the year			
987 5 5			
<i>Proof of the Estate</i>			
"In order to make certain that the above Estate is correct I collect all remainders of accounts increasing or decreasing Capital, i.e., the remainders of all accounts excluded from the above Estate, because they do not represent actual things—but accounts of profit and loss occurred since the 1 st of January, 1600"			
Profit and Loss debit		Profit and Loss credit	
£ s d		£ s d	
Per Trading Expenses	57 7 0	Per profit on Cloves	75 4 7
Per Household Expenses	107 10 0	Per profit on Nuts	109 7 2
	164 17 0	Per profit on Pepper	18 19 0
		Per profit on Ginger	41 8 4
Remaining credit, being profit agreeing with the previous account, in- serted here as balance	987 5 5	Per Account of Profit and Loss	907 3 4
Total	1152 2 5	Total	1152 2 5
"Since the profit ascertained in this way is equal to that found by means of the previous estate viz. £987 58 8d, this may be taken as the Proof of the work"			

(A. C. Littleton, Accounting Evolution to 1900, pp. 133~134. Translation by P. Kats, *The Institute of Bookkeepers' Journal*, London, Dec., 1927.)

「私 DIRIC ROSE の状態 (資本) (1600年12月末日作製)」

状態あるいは資本	借方.	状態あるいは資本	貸方.
アルノルト・ジャック	14丁...51. 8. 0.	胡桃	7丁 173. 5. ...60. 13. 2.
この勘定の差引高として		胡椒	7丁 120.20. 0. 0.
ここに示される借方残高...	3140. 9. 1.	オマル・ルノール	9丁...513. 12. 0.
		アドリアン・イバール	11丁...150. 6. 0.
		ピエール・ルブラン	11丁...448. 0. 0.
		ジャック・レステ	13丁... 54. 18. 6.
		現金	19丁...1944. 7. 5.
	計 3191. 17. 1.		
		計	3191. 17. 1.

1600年12月末日における資本価値

(valeur du capital sur le dernier de Decembre 1900).....3140. 9. 1.
 1599年12月末日もしくは1600年はじめの資本価値は、貸方
 2667. 9. 8. マイナス借方 514. 6. であり、その差額は、.....2153. 3. 8.
 そこで本年度の増加高は、.....987. 5. 5.

「状態 (資本) の証明」(PREVVE D'ESTAT.: STAET PROEF.)

上掲の「私 D. R. の状態 (資本)」が正確であることを証明するために、資本の増減を示す残りのすべての諸勘定、つまり、資本の実体を示す諸勘定ではなく1600年1月0日以降に発生した利益と損失とを示す諸勘定であるという理由で上掲の「私 D. R. の状態 (資本)」からは除外された残りのすべての諸勘定をここに集めた。

損益 借方.	損益 貸方.
営業費 16丁.....57. 7. 0.	丁字の利益 5丁.....75. 4. 7.
家事費 16丁...107. 10. 0.	胡桃の利益 7丁... 109. 7. 2.
計 164. 17. 0.	胡椒の利益 7丁.....18. 19. 0.
	生姜の利益 9丁.....41. 8. 4.
上記の勘定と等しい利益として、ここに残高を記入する。	損益勘定 (期中にこの勘定に振替えた分。借方側は 100. と12., 貸方側は 4. 3. 4. と 15. と 1000.)..... 907. 3. 4.
剰余 貸方 987. 5. 5.	計 1152. 2. 5.
計 1152. 2. 5.	

この方法によって確認された利益は、上掲の「私 D. R. の状態 (資本)」の方法で測定された額すなわち 987. 5. 5. と等しいゆえに、この作業の証明として役に立つ (cela peut servir pour preuve de l'operation).

英訳では、次掲の問題があるほか、元帳面の各勘定の丁数が省略されている。この省略はこの両計表の本質を見失わせる危険がある。実名商品勘定の棚卸量は、便宜上、邦訳でも省略しておいた。

まづはじめに、B. S. Yamey, Closing the Ledger (Accounting and Business Research, No 1 Winter 1970,) のⅢ. で一部指摘されているが、前掲の邦訳に関連した問題点を詳細に指摘しておこう。

蘭語で Staet of capitael, 仏語で Estat ou (ov) capital, P. Kats の英訳で Estate

of Capital とある箇所がまづ問題である。

前掲の O. ten Have は、"Staet" or "Staet Proef" (the term "Staet" can be translated as "sheet" or "list") とのべている。もしそのとおりなら、「資本の表」と「証明の表」と訳すことも考えられ、まことにすっきりする。

Fernand G. Renier の『蘭英・英蘭辞典』をみても、Staat(staet), n. list, statement; State, state, condition 等とある、仏語の Estat (Etat), état にも「表」という意味はある。『蘭和大辞典』(創造社刊)でも、状態や

国家等の訳のほか、**「目録」**とある。従って、O. ten Have のように sheet or list と英訳できないこともないが、その場合では、仏語の ou(ov) と蘭語の of がひっかかる。ともに、英語の or (あるいは) に当る等位接続詞であるから、**「資本の表」**。**「証明の表」**とは訳せぬことになる。**「表(目録)あるいは資本」**となる筈であるが、どうもこれでは意味内容が今ひとつ判然としない。

前掲の P. Kats の英訳(リトルトン・『会計発達史』に引用されている)は、“Estate of Capital”としている点で誤訳である。“Estate or Capital”である。蘭語の of と英語の of とをとりちがえている。蘭語の of が英語の or に当ることは、蘭語版(p. 14)の**「要旨」**に出てくる目次と相当する本文のタイトルとの比較からも自明である。巻頭の**「要旨」**の目次には“Ten neghenden van de Balance of Staetmaking.”とあり、相当する本文のタイトルでは 9 HOOFTSTICK. VAN DE STAETMAKING OF BALANCE. とある。Ten neghenden は Ten negende (in the ninth place) であるから、第9項とでも訳せるし、9 HOOFTSTICK. は 9 hoofdstuk で、第9章の意である。Balance of Staetmaking と Staetmaking of Balance とで同じ意味内容となるのは、蘭語の of が英語の or (あるいは) に当る等位接続詞だからである。A あるいは B でも、B あるいは A でも同じことである。英語の前置詞 of と混同して B の A と、A の B とでは同じ意味にはならぬ。

このようなわけで、**「資本の表」**・**「証明の表」**と訳したいところではあるが、本稿では、**「状態あるいは資本」**・**「状態(資本)」**・**「状態(資本)の証明」**と訳すことにした。

なお、考えられる別訳としては、おそらく、こうであろう。

そのは、P. Kats の英訳を尊重して、Estate

とある箇所について、**「資本の状態」**でなく、つまり、of (の) でなく or (あるいは) と解釈した上で、Estate を身代(財産)と訳し、**「身代(財産)あるいは資本」**としてもよいかも知れぬ。これでも筋はとおる。しかし Staet (Staat), Estat (Etat) を身代(財産)と訳せるかどうかは一箇の問題である。

あるいは、この第9章のタイトルである DE LA COMPOSITION D'ESTAT, OV BALANCE. (仏語版) : VAN DE STAET MAKING OF BALANCE. (蘭語版) にそくし、その OV(U), OF, の次の BALANCE に注目して、ESTAT および Estat ou capital : STAET および Staet of capitael を、**「貸借の均衡」**および**「貸借の均衡あるいは資本」**と訳すことである。しかし、このタイトルの場合では、Balance の意味内容が、単に Estat, Staet と同格ではなくて、La Composition d'Estat : Staetmaking と同格ということになるから、単なる**「均衡ないし残高」**という意味合よりも、むしろ、general balance, general balancing (わが国の古典的用語でいう**「惣勘定」**つまり**決算**)というニュアンスのものとなる。しかしここまでいえるかどうかが問題である。近現代的な感覚にすぎるとも知れない。

(補注) 原典に忠実に、1600年1月0日という妙な日付を示してきたが、ここで付言する。勿論、これは1月1日の意である。Simon Stevin がとくに1月0日としているのは、おそらく、次のような理屈(?)であろう。暦年を一会計期間とする場合、1月1日とは、同日の午前0時にはじまり夜半の12時までの間であるから、正確なこの会計期間のはじまりは、1月1日でなくて、1月0日であると。この論法でいくと、12月31日というのも考えようではおかしいことになる。前掲の**「状態(資本)」**の日付は、1600年12月末日(*le dernier, den laetsten*)とある。12月31日ではない。

前掲の期末時点の資本勘定と、**「私 D. R. の状態(資本)」**(Estat, Staet) とを、ティー・フォームを用いて対比して次頁に示す。

この資本勘定の機能について、J. B. Geijsbeek, *Ancient Double-Entry Book-keeping*, 1914. (p. 117) は、次のように述べ

資 本 勘 定

諸 口	514	6	0	諸 口	2667	9	8
胡 桃	60	13	2	アルノルト・ジャック	51	8	0
胡 椒	20	0	0	損益勘定 (当期利益)	987	5	5
オマル・ルノアール	513	12	0				
アドリアン・イベール	150	6	0				
ビエール・ルブラン	448	0	0				
ジャック・レステ	54	18	6				
現 金	1944	7	5				
計	3706	3	1	計	3706	3	1

私 D.R. の状態 (資本)

アルノルト・ジャック	51	8	0	胡 桃	60	13	2
この勘定の差引高としてここに示される借方残高	3140	9	1	胡 椒	20	0	0
				オマル・ルノアール	513	12	0
				アドリアン・イベール	150	6	0
				ビエール・ルブラン	448	0	0
				ジャック・レステ	54	18	6
				現 金	1944	7	5
計	3191	17	1	計	3191	17	1

1600年12月末日の資本価値……3140. 9. 1.
 1600年 1月 0日の資本価値……2153. 3. 8.
 差引増加高…………… 987. 5. 5.

ている。

期末 (12月31日) 現在の資産と負債の差額つまりその時点の資本主持分 (net proprietorship) は、期首 (1月0日) 現在の資本プラス (マイナス) 利益 (損失) に等しいから、期末の資産と負債とを資本勘定に振替えることは、不必要な重複をもたらす。にもかかわらず、何故にこのような手続をとるのかといえ、元帳諸勘定の総括手続のためで、この目的で資本勘定を一種の a clearing account として利用しているのであると (using the capital account for this purpose as a clearing account.)。

clearing account は、清算勘定・中間勘定などと邦訳されているが、わかり易くいえば、残高勘定や損益勘定に典型的にみられる

資 本 勘 定

諸口	514. 6. 0.	諸口	2667. 9. 8.
		(net)	2153. 3. 8.

残 高 勘 定

胡 桃	60. 13. 2.	A. ジャック	51. 8. 0.
胡 椒	20. 0. 0.		
O. ルノアール	513. 12. 0.		
A. イベール	150. 6. 0.		
P. ルブラン	448. 0. 0.		
J. レステ	54. 18. 6.		
現 金	1944. 7. 5.		

(3191. 17. 1.)

損 益 勘 定

(net)	987. 5. 5.
-------	------------

ような「一件落着」の勘定である。Simon Stevin の資本勘定は、まさしくかかる性質のものである。資本勘定を三つの部分（残高勘定を開設したと仮定して）に分解すると、前頁のようになる。

元帳面の総勘定につき closing and balancing entry の検証をしようとする場合、clearing（「一件落着」）の方法は、

- (イ) 損益勘定の貸借差額 (987.5.5.) を資本勘定に振替え (2153.3.8. + 987.5.5. = 3140.9.1.), 資本勘定の貸方差額 (3140.9.1.) を残高勘定の貸方に振えて (51.8.0. + 3140.9.1. = 3191.17.1.), 元帳面の総勘定の総括を残高勘定面の貸借均衡で完了するか、それとも、
- (ロ) 損益勘定の貸借差額 (987.5.5.) を資本勘定に振替え (2153.3.8. + 987.5.5. = 3140.9.1.), 残高勘定の貸借差額 (3140.9.1.) を資本勘定に振替えて、元帳面の総勘定の総括を資本勘定面の貸借均衡で完了するか、である。Simon Stevin の方法は、残高勘定を貸借両建てで資本勘定に振替えたものに等しい。

残高勘定が代表的な a clearing account であるのと、まさしく同じ理由で、Simon Stevin の資本勘定は、元帳面の総勘定の総括のための a clearing account である。

残高勘定（閉鎖）の場合は、借方側に諸資産を、その貸方側に諸負債と net の資本とを対照して表示している。従って、a clearing account としての機能のほか、資産とこれと対照して表示する負債・資本とを、一勘定口座に悉く網羅して一覽しうるという利便をもつ。会計情報としては、損益（集合）勘定とともに得難い存在である。ところが先掲の資本勘定は、期首において、すでに貸借両建てとなって諸口で合計額が示されており、net capital を示さず、期末において再び貸借両建てとなっている。a clearing account としての

機能は果せるとしても、このままでは、資本主への会計報告の手段としては、救い難い欠陥を有する。この資本勘定の貸借均衡額 3706.3.1. には、ほとんど何の意味もない。

そこで、Simon Stevin は、資本主である Diric Rose (Dierick Roose) を主格とする（資本主の人格を強調した）勘定書（報告書）を、この資本勘定とは別個に作成するのである。

なお、参考のために、次の事実をとくに付記する。別論文（『経済論集』第18巻・第1号「米古典簿記書の研究」）や別著『研究』でも紹介したが、前世紀の米書、とくにわが国に最も影響力の大きかった Bryant and Stratton's Common School Book-Keeping, 1871年版：福沢諭吉訳『帳合之法』、明治6・7年刊では、Second Trial Balance：第二平均之改を採用している。訳書の二編の四の第三十丁の雛形を紹介し、併せて前掲の Simon Stevin の場合の資本勘定とその数字を入れた同形式のものを対比して示すと、こうなる。Simon Stevin の資本勘定の機能は、こ

B & S., (福沢訳) (1871年) Simon Stevin (1602~8年)

平 損 元			第 二 平 均 之 改	平 損 元			資 本 勘 定
均 益 入				均 益 入			
二五、	九、	一五、	借	三、	三、	五、	資 本 勘 定
二〇五	五〇七	二五〇〇		七〇六	一九一	五二四	
二五	二五		貸	三	一七	六〇	資 本 勘 定
二五、	七、	一七、		一	一	〇	
二〇五	四〇四	七三〇	(第三十丁)	三、		二、	資 本 勘 定
二五	四二〇	七三〇五		七〇六	五八七	六六七	
				三	八五九	九	資 本 勘 定
				一	〇五八	八	

れをもってしても一目瞭然である。

この Second Trial Balance (第2試算表) を作製するケースでは、この簿記書と限らず他の米書の場合もすべて、損益・残高の両集合勘定 (典型的な clearing accounts) への振替に際しては、仕訳帳を経由せず、直接口座間振替の方式を採用している。この点からも、Simon Stevin の場合に損益・資本の両 clearing accounts への振替の手続で仕訳帳を経由しないとまったく同様である。

さて、大部まわり道をしてきたが、前掲の「私 DIRIC ROSE の状態 (資本)」(1600年12月末日) および「状態 (資本) の証明」(PREVVE D'ESTAT)(注)とは、一体何であるか。

(注) PREVVE とあるのは、原典の本文にも出てくる preuve (証拠, 証明, 検算) のことである。蘭語の PROEF も同様に、試み, 証明, 立証等の意味である。

まず, ESTAT ; Estate ou capital debet. の Reste debet mis ici pour solde de ce compte とある点を注目したい。

リトルトン (A. C. Littleton, Accounting Evolution to 1900, pp. 133~4) の場合は, "Balance debit, put here in order to close this statement" と書かれている。英訳者は前述したとおり P. Kats であり, 個有名詞から推定すると原典は蘭語版のようである。

mis (mettre) ici であるから, 確かに put here 「ここにおかれて (示されて) いる」でよい。しかしその他は, 文字通り邦文で書けば, 「この勘定の差引高として」(pour sold de ce compte) となる。

「このステートメントを締切るためにここにおかれている借方残高」と訳すよりは, もっと簡明に, 「この勘定の差引高としてここに示される借方残高」でよいと思う。

次は, Estat de moy Diric Rose ; Staet van my Dierick Roose とある箇所である。

仏語の moy は moi で「私, 私に」であり, 蘭語の my は mij で Ik (私) の目的格であるから, 同様に「私に, 私を」である。蘭語の van mij (mjin) は英語の mine に当るもので「私のもの」の意味であり, 仏語の de moi も同じである。そこで, 「私の状態 (資本)」・「私ディリック・ローズの状態 (資本)」という意味になり, 資本主としての主格 (人格) を強調した表現になっている。この主格の強調が, この「資本に関する報告書」の貸借の構成様式を決定つけているように思う。すなわち資本主のディリック・ローズを主格としたこの資本主勘定 (報告) 書は, ティリック・ローズが諸資産により (Par, By) 貸主 (方) であり, 負債 (この場合では, 債権者アルノルト・ジャック) に対して (A, To) 借主 (方) である関係を明示している。このように, 資本主勘定 (報告) 書の構成内容は, itemized したのもとなっており, net で示されてもいないし, 「諸口」で示されてもいない。net capital は借方 (debet) 側に, 「この勘定の差引高としてここに示される借方残高 (剰余)」として報告されている。

「資本の剰余」すなわち「利潤」は, 期首・期末の正味 (net) 資本の比較によって 987.5.5. と計算されている。現代風にいえば, 「財産法にもとづく利潤の測定」である。

これとの関連で, 注目されるのは, 「状態 (資本) の証明」(PREVVE D'ESTAT, STAET PROEF.) である。その説明にいう。

「状態 (資本)」が正確であることを証明するために (検算するために, 試算するために), 上記の「状態 (資本) からは除外された期首以来の利益と損失を示す諸勘定, すなわち資本の増減を示すその他の総ての諸勘定 (いわゆる名目諸勘定) を集めて作る。

「損益法にもとづく利潤の測定」である。

一時点 (1600年12月末日) の正味 (純) 財産

額 (3140.9.1.) と一時点 (1600年1月0日) のそれ (2153.3.8.) とを比較して増加した額 (987.5.5.) を純利益とする方法を、「財産法」といい、一期間中 (自 1600年1月0日至1600年12月末日) に発生した利益 (収益, 1152.2.5) と損失 (費用, 164.17 0.) の諸項目を集計して純利益 (987.5.5.) を測定する方法を、「損益法」という。

Simon Stevin の場合、「資本の剰余」すなわち「利潤」の計算における「財産法」と「損益法」とのエッセンスが実にたくみに説明されており、この2つの方法による結果の一致によって、計算の正確性を「証明」(検算) するという明確な認識が確立している。

ただこの場合に、「損益法を本体とし、財産法の計算は単に損益法による結果の正確性を証明 (検算) する手段である」とみるのか、それとも、逆に、「財産法を本体とし、損益法の計算は単に財産法による状態 (在高) の正確性を証明 (検算) する手段 (PREVVE D'ESTAT, STAET PROEF.) である」とみるのか、という根本的な命題がのこる。Simon Stevin の立場については、いまさらここにいうまでもない。

Simon Steuin の簿記書の第10章は、「私 D.R. の状態 (資本) ・「状態 (資本) の証明」の両計表につき、集合勘定 (資本・損益) への振替による closing and balancing entry に際して先行的に作成される手続を記述している。この点に鑑み、渡辺教授は『前掲書』(53~55頁) で、この両計表は精算表の機能を果たすのべておられる。説得力にとむ学説であり、Richard Dafforne の“Survey” (次項参照) との関連ではとくに注目される。ただ、「私 D.R. の状態 (資本)」にみられる借方・貸方の構成様式をどう考えるかが問題となろう。

この「私 D.R. の状態 (資本)」の構成様式が、いわゆる 英国式 (English-Form ; British

Balance Sheet) と同じである点に関連して、種々な論議があり、リトルトン (『前掲書』, p. 134) なども、次のようにのべている。

It is interesting also to note that Stevin's balance-sheet is in the form now followed in England and to speculate on the question of whether or not this Dutch author was the inspiration for the British practice.

この命題にはここでは深く立ち入らないが、一言だけつけ加える。

Simon Stevin の「私 D.R. の状態 (資本)」にみられるこの構成様式を、ことさら特異なものとする必要はないし、この様式が英国における English-Form (British Balance Sheet) の源流と考えることもない。先述したように、資本主を主格とした (資本主の人格を強調した) 「資本の報告書」としては、当然のあるいはむしろ必然の構成様式であるのみならず、とくに開始記帳の場合に、資本 (主) 勘定を相手として、諸資産を借方に、諸負債を貸方に仕訳して元帳に転記する手続は、ごく一般化していたとみてよい。この場合の資本 (主) 勘定口座は、net ではなく itemized capital account となり、その借方側 (左側) には諸負債が、その貸方側 (右側) には諸資産が示されている。ただし、Simon Stevin の場合では、先掲のように、資本勘定口座面でのこの開始記帳が、貸借の両側ともに「諸口」として示されているのである。

Richard Dafforne

(1) 彼の簿記書

Richard Dafforne には、次掲の3種の簿記書がある。

The Merchants Mirrour : etc., 1635, 1651 (第2版), 1660 (第3版), 1700 (第4版)。

Teh Apprentices Time-Entertainer Accountantly : etc , 1640. (the third ed., 1670.)

The Young Accountants Comparse ; etc , 1669.

ブラウン編『会計史』(1905, 前掲)の書目その他の書目等では, “the first popular English work” といわれた The Merchants Mirroure : etc. の刊行年次を1636年としている。これはおそらく, この簿記書が, 1636年に新版が刊行された Consuetudo, vel, lex mercatoria, by Malynes (初版は1622年) と合本の形で公刊されたためである。The Merchants Mirroure : etc. の長文のタイトルの最後のところには, Printed by R. Young, for Nicolas Bourne, at the South-entrance of the Royall-Exchanges, 1635. とある。また, The Young Accountants Comparse ; etc. は, 第2の簿記書の第3部になっている。

これらの簿記書の詳細については, 別著『英米(加)古典簿記書の発展史的研究』および別論文<英米古典簿記書研究拾遺>(『経済論集』第16巻・第1号)も併せて参照されたい。

Dafforne の片仮名の表記について一言する。わが国の会計学辞典類にみえているこの人物の片仮名の表記には, ダフォルネとするケースがある(むしろ多いといってよい)。ダフォルネならば Dafforné とすべきところではないか, なぞと思ったりしたが, 別著『英米(加)古典簿記書の発展史的研究』や別論文では, 自己流でダフォーンとしてきた。確信はない。最新の『会計学辞典』(昭和57年10月刊, 東洋経済新報社)では, 筆者(久野)が執筆したので, ダフォルネ(ダフォーン)としておいた。

David Murray, Chapters in the History of Book-keeping, Accountancy & Commercial Arithmetic, 1930. p.245 に, John

Dafforn (the son of Richard) が, drops the “e” from the end of the surname. とある。Dafforne から “e” をとって Dafforn ともなると, これはもうダフォルネとは表記しようにも出来かねるわけである。もっともこれは息子の John の代のことだから, Richard の代にダフォルネでなくダフォーンだとする確信はない。さらに, Richard は3種の簿記書を書いているが, その第2のものには, 息子の John の序文がある。手許にあるこの簿記書の第3版(1670 in London)のタイトル・ページでみる限り, John Dafforn でなく John Dafforne とあり, “e” を落してはいない。こうなると先の Murray の説も少々あやしくなる。

ここではまづ, Richard Dafforne の簿記書とくに The Merchants Mirroure : etc , 1635. に関する同国人の評価をみてみよう。

Patrick Kelly, The Elements of Book-Keeping, 1801 : A short History of Book-Keeping では, H. Oldcastle (1543), J. Mellis (1588), James Peele (1569) に言及し, ついで J. Collins (1653), J. Mair (1736) を論じており, Dafforne の名はない。

F. W. Cronhelm, Double Entry By Single etc., 1818 : Sketch of the Progress of Book-Keeping では, Pacioli (1494), J. Gottlieb (1531), H. Oldcastle (1543), S. Stevin (1602), を論じ, ついで J. Mair (1736), B. Booth (1789) に言及しており, Dafforne の名はない。

B. F. Foster, The Origin and Progress of Book-Keeping, 1852. では, 9頁以下に若干言及するところがあるが, 大部分は原典からの引用でみるべきものがない。

Brown 編『会計史』(1905, 前掲)は, 152頁で Richard Dafforne に言及し, とくに, 締切記入が秩序正しく行なわれていること(注,

仕訳帳を経由していることを指すのではないかと思われる)にふれており、“A much higher standard of book-keeping is found in Dafforne’s “Merchants’ Mirrour (1636)”, とのべ、また、“Dafforne produced quite a complete work of book-keeping” とものべている。まあ、評価は高いといえよう。

A. H. Wolf, A Short History of Accountants and Accountancy, 1912., Chap XII, English Works on Bookkeeping では、Richard Dafforne の2種の簿記書を簡単に紹介しているだけで、とくに評価らしい見解は示していない。

前掲の D. Murray も若干は論じているが、とくにみるべきものはない。

Simon Stevin との関連にふれ、相当手きひしい評価をしているのは、J. B. Geijsbeek, Ancient Double=Entry Bookkeeping, 1914. である。137頁で次のようにいう。

Simon Stevin. however, was a great scholar, whereas Dafforne evidently was but a shallow teacher, for while he quotes freely from Stevin on the most important points, yet he omits to bring home the force of the question as Stevin does. Thus through Dafforne’s faulty transfer of the bookkeeping ideas of the Dutch authors into the English language, we have lost the very essence and foundation of the theory of bookkeeping. Any one reading Stevin first and then Dafforne, will have no trouble in arriving at this conclusion. It is like the reading of a letter from an experienced old man, followed by the treatment of the same subject by a high school student.

Richard Dafforne はオランダ滞留が永く、

先掲の The Merchants Mirrour : etc. にしても、アムステルダムで執筆したくらいであるから、全般的に同国(人)の影響力はみすごせない。

彼が巻頭の The Epistle Dedicatory の2頁であげている簿記諸家を列挙して紹介すると、次のとおりである。但し、綴りは原典のままにして示す。Forestain, John Impen, Clout, Mennher, Savonne, Nicolas Pietererson, Rentergem, Marten van den Dyck, Hoorbeck, van Damme, Wencelaus, Coutereels, Simon Stevin, John Willemsen, Waninghen, Passchier Goossen このほかに、Johannes Buingha の名もみえている。

Richard Dafforne が The Epistle Dedicatory がで列挙している人物(Simon Stevin を除く)に関して、その簿記書名等を参考のために示そう。ブラウン編『会計史』(1905, 前掲)等の諸書目による。

Forestain…調べがついていない。不詳。

John Impen…有名な Jan Ympyn。フランドル語、仏語および英訳の簿記書(1543・1547)があることは周知のところである。

Bartholomeus Clout, Corte maniere ende stijl om boeck te houden, 1582, Antwerp.

Valentin Menher de Kempten, Practique brifue pour cyfrer etc., 1550, Antwerp.

Pierre Savonne, Instruction et maniere de tenir livres etc., 1567, Antwerp.

Nicolas Pietererson (Nicolaus Petri Dantrienses), Practique omte Leeren Rekenen Cypheren etc., 1588, Amsterdam.

Barthelemy de Renterghem, Instruction nouvelle pour tenir le livre de compte etc., 1592, Antwerp.

Marten van den Dyck (Martin Van Den Dycke), Demonstration claire etc., 1598, Antwerp. ?

Zacharie de Hoorbecke, L’art de tenir

livre de comtes etc., 1599, Middelburg.
 Michell van Damme, Maniere la plus industrielle suptille etc, 1606, Rouen.
 Martinus Wenceslaus, Boeckhoudens Instruction. 1595. ?

Jan Coutereels, Den vasten styl van 't Italiaens boekhouden, 1603, Middleburg.
 John Willemson (Jan Willemsz von Lowen), De Gulden School ofte Instructie vant Italiaens Boeck-houden. 1616, Amsterdam.

Hendrick Waninghen, Tresoor van't Italiaens Boeck-houden, etc., 1615, Amsterdam.

Passchier-Goessens, Buchhalten fein kurtz zusamen gefasst und begriffen etc., 1594, Hamburg.

Johannes (Ioannes) Buingha, Oprecht fundament ende principalen inhoud van het Italiaens Boeckhouden, etc., 1627, Amsterdam.

Rouen (ルーアン) で出版された Michel

van Damme の簿記書 (仏) と, Hamburg (ハンブルグ) で出版された Passchier Goessens の簿記書 (独) 等を除くと, 大部分がオランダのものである。

(2) 仕訳帳 : Journall と元帳 : Leager

本項では, Simon Stevin からの影響が最も大きいとされている Richard Dafforne, The Merchants Mirrour : etc., について, とくにその仕訳帳と元帳の面に限定して, 対比して検討しておこう。

まづ, Richard Dafforne の元帳面の資本勘定 (Stocke) からをみてみよう。次 (上段) のとおりである。

摘要欄に相当のスペースの冒頭に, 左・右頁 (1丁) とともに勘定科目 (Stocke) と借方 (Debitor) ・貸方 (Creditor) がみえている。"Stocke is Debitor To 何々" および "Stocke is Creditor By 何々" という表記は, Simon Stevin の場合の借方側・貸方側ともに "Par (Per)" (英語でなら By) とは対照的である。両者ともに元帳の勘定口座の形式が, 一段と

左 頁

右 頁

Stocke is Debitos.					Stocke is Creditor.													
1633	2	1	1	Janu To Jaesd Symonhis account Current	2	150			1633	1	1	1	Janu By Cash for severall copies of money	1	1000	15	7	
1634	19	30		July To Balance, for conclude carried thither	13	2902	12	7		2			2	Dec By Wares for sundry forts unfould	2	427	20	
				Summe	15	3052	12	7		2			2	Dec By Rentes for 5 Barrels unfould	3	57	6	
										2			2	Deco By Jaesd Symonhis Roan my account Current	2	249		
										2			2	Deco By Jaesd Symonhis my account by him in company	3	229		
										2			2	Deco By Jaesd Symonhis his account of Couchenelle	3	13	17	8
										1634	19	30	July By Profit and Loss, signed by this handle	7	1046	8	20	
													Summe	15	3052	12	7	

(借方)

資 本

(貸方)

年次	仕 頁	日 日	付 月	摘 要	元 金 額			年次	仕 頁	日 日	付 月	摘 要	元 金 額				
					元 丁	金	額						元 丁	金	額		
1633	1	1	1	ヤコブ・ ノモンソ ン	2	150	—	—	1633	1	1	1	現 金	1	1000	15	7

		An. 1633, the 1. of January in London, Fol. 1		℥	5	8
2.	Cash Debitor to Stocke	£1000	25 7 7	for sundry Coines of Gold and Silver, remaining by conclude of former booke, use.		
	200 Peeces, at 22. 5. per Peeces.		£210.			
	200 Peeces, at 20. 5. per Peeces.		£200.			
	300 Estates dollars, at 4. 5. 6. 5.		£180.			
	300 Double-pistols, at 26. 5.		£390.			
	And in Whare-mony of sundry sorts		£. 10. 15. 7.			
				1000	25	7
2.	Wares Debitor to Stocke	£477. 10 5	for 60. Leedes Dozens, and 90. Kerfies, remaining in the Ware-house unfoldd, use.			
	60. Leedes Dozens, rated at £3. 12. 5.		£216.			
	40 Kerfies, N ^o . K.		at £2. 17. 5.			£114.
	50 Dito N ^o . R.		at £2. 19. 5.			£147. 10.
				477	10	
2.	Kerfies Debitor to Stocke	£55	— 6. 5.	for 3. Barrells unfoldd, being of N ^o . weight, and price, as followeth.		
	N ^o . 320 poize. 2. 3. 26. 5. rate. 23. 5.					
	319. — 2. 2. 25. — 21.					
	318. — 2. 1. 21. — 22.					
	317. — 2. — 17. — 19.					
	316. — 1. 3. — 5. — 17.					
	Grosse 12. — 3. 5. rate. 3 qrs. 18. 5.					
	Near C. 11. — 13. 5. at £4. 19. 5. per C.					
				55		6
2.	Jacobs 2018 at Roan, my account Current, Debitor to Stocke	£240.	for 7. 800. due to me in Ready-mony by foot of account, dated there 15. of December, for fould Wares: producing here at 72. 5.			
	per 7. 8000					
				240		
2.	Jacob Symonson at Amsterdam my account by him in company, Debitor to Stocke	£229.	for 11. 2290. remaining in his hands to be by him employed for my company Stocke, the same at 33. 5. 4. 5. is here-			
				229		
2.	Dns Jacob his account of Couchucille, Debitor to Stocke	£3. 17. 8	5. for charges done at the receipt of 3. Barrells of Mestica, N ^o . and Hollands weight, use.			
	N ^o . 1. poize 210. the rate. 17. 5.					
	3 poize 128. — 15.					
	3 poize 196. — 19.					
	Charges at the receipt, as by my former booke					
				3.	17	8
2.	Stocke Debitor to Jacob Symonson at Amsterdam his account Current	£150.	for so much Ready-mony of his resting in my hands, to be employed by mee for his company Stocke; by the which I am to add; more his summe is.			
				150		

テクニカルなもの、簡略なものになっていることは、いうまでもない。なお、他の勘定口座の場合、動詞の“is”や“are”を省略し、また貸方側を *Contra* として、“*Contra, Creditor*”. とする様式のものがある。勘定口座の数からいえば、このように一段と簡略化したものの方が、圧倒的に多い。

最左端が年次、その次は仕訳帳の頁数である。縦の線がないので少々みにくい。1633・1とあるのは、1633年、仕訳帳の頁数が1という意味である。次にみえている欄は日付である。月の表示は摘要欄の左端にみえている。金額欄の左の欄は、元帳面の相手勘定口座の丁数の欄である。整理して示すと、勘定

口座の様式は前頁（下段）のようになる。

金額欄の左の欄に、相手科目の元帳面の勘定口座の丁数を記入するというこの方式は、後世に永く継承されている。英米の簿記書でみる限り、現在みるようにこの欄に仕訳帳の頁数が記入されるようになるのは、ごく新しく、ほぼ前世紀に入ってからのことである。詳細は、別論文《英米古典簿記書研究拾遺》（『経済論集』第16巻・第3号）を参照されたい。Simon Stevin の場合には、摘要欄の右手に元帳の丁数を書いていたことを想起されたい。

次に、この資本勘定の1月1日（あえていえば期首）の記帳を注目されたい。開始記帳

左 頁

右 頁

Profit and Loss, Debitor.			
1633-4	17	Febru To Jacob Symon his account of Ready-mony, for his charge, being Brokage, and Provision	3
1634-17	20	July To Jac. Symon my account of Ready-mony, lost	3
17	20	Duo To Silver, lost by the sale of S. Barre	10
29	20	Duo To Stocke, gained by this handle	1
Summe			1046 8 10

Contra, Creditor.			
1633-4	23	Janus. By Profit and Loss in company: R. R., & mee	7
4	23	Febtu By Jac Symon his Countenelle, for provision	3
7	23	March By Kerfiss in comp., and for provision & gains	3
12	23	April By Jac Symon my acco by him in comp gained	4
9	23	Duo. By Daniel, exchange, gained by the same	2
11	23	May. By George Purchase upon Sugar gained	3
12	23	June. By Jacob Symon his Cambrix for provision	2
14	23	Duo. By Cash for provision of Duges his Fruits	1
15	23	July. By Amsterdam exchange in company, gained	21
25	23	Duo. By Figs, and in comp for provision and gains	9
27	23	Duo. By Wares, gained thereby	2
27	23	Duo. By Keles, gained thereby	2
27	23	Duo. By Jacob Symon my account Currant gained	1
27	23	Duo. By Voyage to Amsterd. configned to J. S. gained	4
27	23	Duo. By Interest-reckoning, gained thereby	5
17	23	Duo. By Voyage to Laborne, and for my gains	8
28	23	Duo. By Profit and Loss, and for my gains	7
Summe			1075 8 11

左 頁

右 頁

Ballance, Debitor.			
1634-	23	July To Jacob Symon my account by him in company	2
28	23	Duo To Head of Bays, for comp R. R., me & Currant	6
28	23	Duo To Head of London, & comp their commodities	10
28	23	Duo To Voyage to Areev in comp R. R., and mee	10
28	23	Duo To Anders Hethroete due to mee by conclud	11
28	23	Duo To Aeth Athyrefsa my account by him in comp	12
28	23	Duo. To Vto Traff, for comp R. R., and our Time acco	12
28	23	Duo To Figs in comp for Jac Symon, and for mee	13
28	23	Duo. To Cash, resting thereon, and brought hither	1
Summe			1075 8 11

Ballance, Creditor.			
1634-	28	July. By Jacob Symon his account, by mee in company	5
28	28	Duo By Randed Rice his account by mee in company	6
28	28	Duo By Head of London, & comp their commodities	10
28	28	Duo By Head of London, & comp their ready-mony	10
28	28	Duo By Anders Hethroete & comp their Time account	13
28	28	Duo By Stock, for difference there, being my pref estate	1
Summe			4794 3 1

は、開始残高勘定によらず資本勘定を相手科目としてなされていることがわかる。

Simon Stevin の場合では、この開始記帳は、同様に資本勘定を相手科目としてなされるのであるが、「諸口」となる。Richard Dafforne の場合では、この「諸口」(Sundries) という発想はない。資本勘定口座の開始記帳は、“itemized entry” になっている。仕訳帳面の開始記帳を前頁に紹介しておこう。

Simon Stevin の場合では、残高(閉鎖)勘定を開設せず、資本勘定を a clearing account とするのであるが、Richard Dafforne の場合では、上掲のような、損益・残高の両集合勘定を開設している。B. S. Yamey, Closing the Ledger (Accounting and Business Research, No 1, Winter 1970) のいう「彼は、Stevin の独特な、そしてやや特異な元帳総括のアイデアを広めなかった」ということになるのである。

1634年7月20日に、損益勘定の貸借差額 £1046 8 10. が資本勘定の貸方に振替えられ、資本勘定の貸借差額 £2902. 12 7. (1633年1月1日の正味資本プラス利益) が残高勘定の貸方に振替えられている。かくして、残高勘定は、貸借が £4794. 3. 1. をもって均衡する。

この振替記帳は、すべて、仕訳帳を経由して行なっている。つまり、1634年7月20日付の closing and balancing entry は、すべて、仕訳・転記を経て行なうのである。Simon Stevin の場合とは、まさに対照的である。仕訳帳面の実況を、次頁に紹介しておこう。なお、この両集合勘定口座では Profit and Loss, Debitor : Contra, Creditor. および Ballance, Debitor : Ballance, Creditor. とあって、動詞の部分は省略されている。

なお、Simon Stevin の場合では、前述したように、期末における商品在庫ないし商品

18) Anno 1634, the 20. day of July in London.		℥	§	¢
7	174 Profit and Loffe in company } for Randall Ree, and } for mee, debitor to Randall Ree his account by mee in company £ 444 9 8 d. for his } of £ 740 16 1 d. being due to him by the division of this account, the same is ————	444	9	8
7	175. Due to Profit and Loffe, for my part gains ————	296	6	3
23	176. Balance debitor to Jacob Symonin at Amsterdam my account by him in company £ 301 — 8 d. for } 3010.6.8 pen. due to mee by conclude of account, being ————	301	—	8
6	177. Due, to Jean de Byss at Roan, for the company of Randall Ree } and } for mee, our account Curant, £ 1091. 17. 10 d. for } 3642 } 8 fms, 6 d. due to the said company by conclude of account, being ————	1091	17	10
10	178 Due, to Hendrick Vander Linden, John van Does, } Jacques Ruff, their account of commodities £ 194. 12 1 d for 160. Pieces of Figs, 4 Bales of Pepper, 15 Butts of Allegant, being the whole Debt in Wares and Money transported thus to have the account complet in new bookes, as it standeth here, the money is ————	194	12	1
10	179. Due, to Voyages to Arax erp, configned to Thomas Traff being for company Randall Ree, and } mee, £ 189 12 8 for 19. Lasts, 34 Mudden, 3 Scheepes of Wheate, as in the 15 of April and remaine unfold, the Lape at 60 ggl. (of 28 fluz) per Last in £ 316. The same at 33 4 d.	189	12	—
11	180 Due, to Andrew Marchbecke £ 446 12 9 d. and is for much due to mee by conclude of account } being ————	446	12	9
22	181 Due, to Arthur Montgomerie at Danfick my account by him in company £ 403. 12 1 8 for 3144. Florins, 10. gron, 13 pen Poldis, due to mee by conclude of account, being ————	403	12	1
23	182 Due, to Thomas Traff at Antwerp, for company of Randall Ree } and } mee, our account of Time £ 413 6 8 d. for } 4133. 5. 11 pen. due to us by conclude of account } upon our Time account, being ————	413	6	8
23	183. Due, to Figs in company, } for Jacob Symonin, and } for mee, £ 306 6. 12. d. for 2908. Pieces unfold, coal wch charges here, as by the account ————	306	6	12
13	184. Jacob Symonin at Amsterdam his account by mee in company debitor to Ballance £ 312. 3 8 d. for } so much due to him by conclude of this account, being ————	312	3	8
185 Randall				

Anno 1634, the 20 of July in London. (19		℥	§	¢
6	185. Randall Ree his account by mee in company debitor to Ballance £ 991. 7 6 d. for } so much due to him upon this account ————	991	7	6
10	186. Hendrick Vander Linden, John van Does, } Jacques Ruff, their account of commodities, debitor to Ballance £ 194. 12. 1 8 for 160. Pieces of Figs, and 4 Bales of Pepper sold, being the whole Wares in Credite, transported thus to have the account complet in new bookes, as it here standeth the money is ————	194	12	1
10	187 Due Company their account of Ready money debitor to Ballance £ 99 7 7 d for conclude due to them ————	99	7	7
13	188 Due Company their account of Time, debitor to Ballance £ 93 19 8 d due to them for conclude of this account, being ————	93	19	8
23	189. Balance debitor to Cash £ 947 2 1 d and is for so much by conclude remaining thereon, and transported, being ————	947	2	1
7	190 Profit and Loffe debitor to Stocke £ 1046 8. 10 d. for gains in this handle, transported to conclude this account, being ————	1046	8	10
13	191 Stocke debitor to Ballance £ 2908. 12. 7 d for the difference of that account, being my preferre Estate, and transported thither to conclude this, being ————	2908	12	7
End of the Journall A. 1634				

棚卸 (stock-taking) の問題を真正面から取り上げているが、Richard Dafforne の場合では、取引内容が主として取次店としての手数料業務となっているため、この重要な課題は、ごく付帯的にしか取り上げられていない(注)。

(注) Richard Brown ed, A History of Accounting and Accountants, 1905 p 154 も併せて参照。

(3) "Survey of the Generall Ballance, or Estate-reckoning."

第1雛形「当座帳」The Waste-Booke, 第2雛形「仕訳帳」The Journall, 第3雛形「元帳」The Leager, 第4雛形「仕訳帳B」

および第5雛形「元帳」(この雛形では、1頁に勘定口座を開設しており、1丁の左右頁にまたがる伝統的な勘定口座形式ではない。また、記帳の内容は、仕頁、月日および金額のみである)につづいて、最も注目すべき、次の記述と、"Survey of the Generall Ballance, or Estate-reckoning"がみえている。なお、初版で Survey とあるのを第3版で Survey と訂正している。

Science-Lovers,
When you intend generally to make a Survey, or Ballance of your Bookes, then sheweth the first place of these three Mony-places, how you may fitly keep

your Great additions throughout your whole Leager, by Ruling and Drawing them upon a Paper, as the ensuring instances present unto your Eyes-view : from the which you may easily, and instantly proceed unto your Second and Third Ballance.

そもそもこの“the Generall Ballance, or Estate-reckoning”なる概念は、明らかに、Simon Stevin の『前掲書』第9章の“Composition D’Estat, ov Balance”（仏語版），“Balance of Staetmaking. (Staetmaking of Balance.)”（蘭語版）に由来するものと思われる。「状態（資本）の組立あるいは貸借の均衡」・「貸借の均衡あるいは状態の確定」である。

最終的には、彼のいう「真の均衡」True-Ballance・「第三の均衡」Third Ballance すなわち、新帳簿に繰越すべき資産・負債・資本の均衡に至る一連のプロセスとして、彼は、「第一の均衡」First Ballance, および「第二の均衡」Second Ballance を作成し、“Second Ballance” のことを“Triall-Ballance” ともよんでいる。前掲の引用文にもみえているように、「第二の均衡、第三の均衡へと進んでゆく (proceed unto your Second and Third Ballance)」ことによって、「真の均衡」を求めようとするのである。

「第一の均衡」は、今日いう「決算前試算表」(Pre-Closing Trial Balance) に相当し、「第二の均衡」(Second Ballance or Triall-Ballance) は、今日いう「決算整理後試算表」(Adjusted Trial Balance) に相当し、「第三の均衡」(Third Ballance or True-Ballance) は、今日いう「決算後(繰越)試算表」(Post-Closing Trial Balance) に相当する。そこで、この“Survey”「一覧」あるいは「総括」は、三種の Ballance「均衡」がすべて出揃ったものという意味合で、“General Ballance” の“Survey”と名づけ

たのであろう。近時に general balance, balancing という、「決算」の意に用いることが多い。次頁以下に実況を紹介する。

ただし、Richard Dafforne が“Triall-Ballance”とよんでいるものは、彼が The Merchants Mirrour : etc. の本文46頁で用いている術語を使えば、“un-equall-open-standing accounts”を集合した Ballance「均衡」であり、“True-Ballance”「真の均衡」に至る“Triall”「予備的な」・「試みの」“Ballance”「均衡」なのである。彼は、このような意図で、“Triall-Ballance”という術語を用いている。あくまでも、“True-Ballance”に到達するための trial なのである。The Third Ballance「第三の均衡」、これこそが、彼のいう“True-Ballance”であり、まさしく、true「真の」・「本質的な」・「本来の」、balance「均衡」なのである。

新帳簿への(次期へのといいたいところではあるが)繰越項目である当該時点における資産とこれに対応する負債・資本との均衡が、なぜ、「真の均衡」なのか。それは、彼が、“Survey of the Generall Ballance, or Estate-reckoning.”「すべて出揃った均衡(近現代風にいえば「決算」の一覧(表)あるいは状態(財産在高)の確定(Estate-reckoning)の一覧(表)」というタイトルをつけていることから、自明である。“Estate-reckoning”(Simon Stevin のいう Staetmaking) の観点から、「第一の均衡」および「第二の均衡」(Triall-Ballance : 予備的な試みの均衡)は、くりかえしのべたように「第三の均衡」すなわち「真の均衡」(True-Ballance)に至る一連のプロセスなのである。

前掲の J.B.Geijsbeek は、この3組の Ballance を前述のように“entire trial balance”とよび(『前掲書』, p 137), また“Estate-reckoning”を“balancing”という意味に理解し、Richard Dafforne が balancing という用語によらなかったのは、Simon

Anno 1633. the 23. of October in Amsterdam.

SURVEY OF THE Generall Balance, or Estate-reckoning.		Thus ought your accounts to stand at the first view of the Bookes, when e- very thing is tran- spored out of the Waste Book into the Leager.			Thus ought your Second, or Triall- Balance to stand with the Losses.			Thus ought your True-Balance to stand, which you transport into your New-Books.		
		Guil.	sti.	p.	Guil.	sti.	p.	Guil.	sti.	p.
	Debitor									
23	Dito. To Banck, as in fol. 1. appeareth	13688	17	.8	5555	2	—	5555	2	—
	Dito. To Houfe King David, fol. 2 —	.6213	15	—						
	Dito. To Susanna Peeters Orphans —	.5573	16	.8	.713	14	.8	.713	14	.8
	Dito. To Jack Pudding my account Currant —	11328	.6	.8	2648	.6	.8	2648	.6	.8
	Dito. To Wines, for 15. Butts unfold	.1260	—	—	1260	—	—	1260	—	—
	Dito. To French Aquavitæ, for 58. Hogheads —	.5568	—	—						
	Dito. To Rye, for 18. Last, 7. Mudde, fol. 3. —	.2877	15	.8	1533	15	.8	1533	15	.8
	Dito. To Couchaneille, as in fol. 4. —	10080	—	—	36	—	—			
	Dito. To Brasil, as in fol. —	10888	.3	—	70	11	—			
	Dito. To Interest-reckoning, fol. —	.44	14	—						
	Dito. To Profit and Losses, fol. —	320	2	.8						
	Dito. To Voyage to London, confign- ed to Jack Pudding, fol. —	7810	—	—	2600	—	—	2600	—	—
	Dito. To Voyage to Hambrough, fol.	2353	3	—						
	Dito. To Voyage to Danfick, fol. —	1967	.1	—						
	Dito. To Insurance-reckoning, fol. —	3463	2	.8						
	Dito. To Cash, as appeareth in fol. —	29561	11	—	27153	8	—	27153	8	—
	Dito. To Cambrix, 11. Peees unfold	8900	—	—	440	—	—	440	—	—
	Dito. To Ship the Rain-bow, fol. —	1043	12	.8						
	Dito. To Hans van Essen at Ham- brough, my account Currant, fol. —	3780	—	—	60	—	—			
	Dito. To Peeter Brassens at Danfick, my account Currant, fol. —	3805	14	.8	53	12	.8			
	Dito. To Jack Pudding at London, his account Currant, fol. —	917	—	—						
	Summe gi. —	130544	15	—	42124	10	—	41904	.6	.8

Anno 1633. the 23. of October in Amsterdam.

Creditor.		Thus ought your accounts to stand at the first view of your Books, when each parcel is transport- ed out of the Waste- Book into the Jour- nall and Leager.			Thus ought your Second, or Tryall- Ballance to stand with the Gains.			Thus ought your True Ballance to stand, which you transport to New- Booke		
		Guil.	sti.	p.	Guil.	sti.	p.	Guil.	sti.	p.
23	Dito. By Banck, as in fol. 1. appeareth	8133	15	8						
—	Dito. By House King David, fol. 2. —	7538	15	—	1325	—	—			
—	Dito. By Susanna Peeters Orphans —	4860	. 2	—						
—	Dito. By Jack Pudding my account Carrant	9145	—	—	. 465	—	—			
—	Dito. By French Aqua-vitæ 58. Hogf- heads fold	6960	—	—	1392	—	—			
—	Dito. By Rye, for 16. Last fold, fol. 3.	1788	12	8	444	12	8			
—	Dito. By Couchaneille, as in fol. 4. —	13950	—	—	3906	—	—			
—	Dito. By Brasil, as in fol. 4. —	10817	12	—						
—	Dito. By Interest-reckoning, fol. —	102	16	8	58	2	8			
—	Dito. By Profit and Loffe, fol. —	394	. 7	8	74	5	—			
—	Dito. By Voyage to London, fol. —	8350	—	—	3140	—	—			
—	Dito. By Voyage to Hambrough —	3816	. 6	—	1463	. 3	—			
—	Dito. By Voyage to Danfick, fol. —	3805	14	8	1838	13	8			
—	Dito. By Insurance-reckoning, fol. —	3576	6	—	113	3	8			
—	Dito. By Cash, as appeareth in fol. —	2408	3	—						
—	Dito. By Cambrix-Cloth, fol. —	8105	12	—	545	12	—			
—	Dito. By Ship the Rain-bow, fol. —	1432	12	8	389	—	—			
—	Dito. By Hans van Essen my account	3720	—	—						
—	Dito. By Peeter Brasseur my account	3752	2	—						
—	Dito. By Jack Pudding at London, his account Carrant	3294	18	—	2377	18	—	2377	18	—
—	Dito. By Stock, for my just Estate —	24592	—	—	24592	—	—	39526	. 8	8
	Summe gi. —	130544	15	—	42124	10	—	41904	6	8

1633 年 10 月 23 日

アムステルダム

日 付	Survey of the Generall Ballance, or Estate-reckoning.	First Ballance			Second Ballance or Triall-Ballance (損失)			Thrd Ballance or True-Ballance		
	借 方									
23	同上, 銀行	13688	17	8	5555	2	—	5555	2	—
—	同上, House King David	6213	15	—						
—	同上, Susanna Peeters	5573	16	8	713	14	8	713	14	8
—	同上, Fack Pudding	11328	6	8	2648	6	8	2648	6	8
—	同上, ワイン	1260	—	—	1260	—	—	1260	—	—
—	同上, ブランデー	5568	—	—						
—	同上, ライ麦	2877	15	8	1533	15	8	1533	15	8
—	同上, Couchaneille	10080	—	—	36	—	—			
—	同上, Brasil	10888	3	—	70	11	—			
—	同上, 利息	44	14	—						
—	同上, 損益	320	2	8						
—	同上, ロンドン向船積	7810	—	—	2600	—	—	2600	—	—
—	同上, ハンブルグ向船積	2353	3	—						
—	同上, ダンチック向船積	1967	1	—						
—	同上, 保険料	3463	2	8						
—	同上, 現 金	29561	11	—	27153	8	—	27153	8	—
—	同上, 麻 布	8000	—	—	440	—	—	440	—	—
—	同上, 船 舶	1043	12	8						
—	同上, Hans v Essen	3780	—	—	60	—	—			
—	同上, Peeter Brasseur	3805	14	8	53	12	8			
—	同上, Fack Pudding	917	—	—						
	計	130544	15	—	42124	10	—	41904	6	8

Stevin の影響であるとした (p 138)。たしかに, Simon Stevin の簿記書の第 9 章では, “Composition D’Estat, ov Balance.” (仏語版): “Staetmaking of Balance.” (蘭語版) とある。“Estate-reckoning” を “balancing” と理解すれば, “Survey of the Generall Ballance, or Balancing” ということになるのだから, general balance ないし general balancing のための Survey という意味になる。general balance ないし general balancing とは, 明治期のわが国の簿記書などは, 「総勘定」・「惣勘定」と訳した。要するに「決算」・「結算」のことである。また 3 組の Ballance の内容は, 「決算前試算表」・「決算整理後試算表」・「決算後 (繰越) 試算

表」に相当するものであるから, 「決算」の前後に位置する「組になったものが全部出揃った」“entire”, 「試算表」“trial balance” であるには違いない。しかし, この理解は, “Estate-reckoning” を “balancing” と理解する立場と表裏一体になって, あまりにも近現代的な感覚ないし解釈である。勿論, この解釈でピッタリと辻褃は合う。しかし, Richard Dafforne 自身の意図とは, 必ずしも全面的には合致しないように思える。彼自身も, 帳簿の締切について言及していないというわけではなく, 事実, 彼は, The Merchants Mirrour: etc., 46 頁の第 216 項で, 元帳の general balance についてのべ, その手続を要する場合として, 前出の Simon Stevin の

1633 年 10 月 23 日

アムステルダム

日付	Survey of the Generall Ballance, or Estate-reckoning	First Ballance		Second Ballance or Triall-Ballance (利益)			Third Ballance or True-Ballance		
	貸方								
23	同上, 銀行	8133	15 8						
—	同上, House King David	7538	15 —	1325	—	—			
—	同上, Susanna Peeters	4860	2 —						
—	同上, Fack Pudding	9145	— —	465	—	—			
—	同上, ブランデー	6960	— —	1392	—	—			
—	同上, ライ麦	1788	12 8	444	12	8			
—	同上, Couchaneille	13950	— —	3906	—	—			
—	同上, Brasil	10817	12 —						
—	同上, 利息	102	16 8	58	2	8			
—	同上, 損益	394	7 8	74	5	—			
—	同上, ロンドン向船積	8350	14 8						
—	同上, ハンブルグ向船積	3816	6 —	1463	3				
—	同上, ダンチャッヒ向船積	3805	14 8	1838	13	8			
—	同上, 保険料	3576	6 —	113	3	8			
—	同上, 現金	2408	3 —						
—	同上, 麻布	8105	12 —	545	12	—			
—	同上, 船舶	1432	12 8	389	—	—			
—	同上, Hans v Essen	3720	— —						
—	同上, Peeter Brasseur	3752	2 —						
—	同上, Fack Pudding	3294	18 —	2377	18	—	2377	18	—
—	同上, 資本	24592	— —	24592	—	—	39526	8	8
	計	130544	15 —	42124	10 —		41904	6	8

簿記書の第10章からそっくり引用して、(イ)仕訳帳・元帳に余白がなくなったとき、(ロ)廃業のとき、および(ハ)資本主の死亡のとき、に締切手続をとるとのべている。しかし、近現代的な「期間損益計算」および「決算」ないし「決算制度」を明確に意識していなことは明らかである。

“Estate-reckoning” は、やはり文字通りの意味に解して、「状態（財産在高）の確定」とする方がよいと思う。そして、この「新帳簿」へ繰越すべき「状態（財産在高）の均衡」が、「本来の」・「真の」“True”「均衡」（財産在高の均衡）“Ballance” であるとし、この Third Ballance へと “proceed”（進む）することを前提として、First Ballance, Second

Ballance が存在するとしたのである。Second Ballance を “Triall-Ballance” と呼ぶゆえんは、“True-Ballance” を「見出すための trial」、あるいは、「明確な結論（果）を出すための trial」だからであって、後世の簿記用語の「試算表」trial balance と完全に符合するという性質のものではない。

Richard Dafforne の先の “Survey of the Generall Ballance, or Estate-reckoning” は、その機能ないし形式からみて、むしろ、今日の「精算表」への発展の可能性を十分にひめたものとも考えられる。

(4) 「仕訳」(journalizing) の Rules
簿記の最もテクニカルな側面はといえば、

** Rules of trade, very requisite in Trades companies, as be learned without booke.*

1 Whatsoever cometh unto us (whether Money, or Wares) for Proper, Exchange, or Company account, the same is Debtor	1 Whatsoever goeth from us (whether Money, or Wares) for Proper, Exchange, or Company account, the same is Creditor.
2 Whosoever Promiseth, the Promiser Debtor.	2 Unto whom wee Promise the Promised man is Creditor.
3 Unto whom wee pay (whether with Money, Wares, Exchanges, Assignations) being for his owne account that man is Debtor.	3 Of whom wee receive (whether Money, Wares, Exchanges, Assignations) being for his owne account that man is Creditor.
4 Unto whom wee pay (as above) for another mans account. The man for whose account wee pay, is Debtor.	4 Of whom wee receive (as above) for another mans account. The man for whose account wee receive, is Creditor.
5. When wee buy Wares for another mans account (whether wee pay them presently, or not, that is all one in the warrante) and send them unto him, or unto another by order, The man for whose account wee buy, and send them, is for the Wares, and Charges Debtor.	5 When wee buy for our selves, or for another man, and pay not presently, The man of whom wee bought those Wares, is Creditor.
6 If wee deliver an Assignation unto any man (whether it be our owne, or another) that man for whose account we deliver that Assignation of payment, is Debtor NOT A.	6 Whosoever delivereth an Assignation unto us upon any man, for his owne account, the man of whom we received it, is Creditor.
This is much like the third Article, but this is here thus entered, because this Article is here more largely explained, for the better understanding of Assignations.	Upon whom I deliver more Assignations to be paid by him for his owne account, that man is Creditor.
7 When wee, or any other man for us, send commodities unto another Land, or Towne to be sold, for Proper, or Company account, then is Debtor.	7 Whofores (to be sure, or accommodate) payeth my Assignation, it is accommodating man, is Creditor.
Voyage to such a place consigned to such a man Debtor.	7 When wee receive advice from our Factor, that those few commodities, or part of them are sold, or lost, then is Debtor.
8 When wee pay Customs, Infrances, or other charges, upon the sending of those commodities, then is Voyage (as above) Debtor	8 Cull, or charges of Merchandising as Creditor. <i>Nota.</i> Merchants keep such an account of charges of Merchandising, especially those that have Callisters within their owne house.
9 When wee cause the sent goods to be insured, but pay it not presently, then is Voyage (as above) Debtor.	9 The Infancy is Creditor.
10 When wee Insure any mans few Wares, and receive the money presently, then is Cash Debtor	10 Insurance reckoning, } is Creditor. Or Profit, and Loss.
11 When wee Insure any mans few Wares, and receive not the money presently, then is the man, for whose account wee Insured those Wares, Debtor.	11 As above } is Creditor. <i>Nota.</i> Merchants that trade much in this kinde, use an account in their booke, called <i>Insurance reckoning.</i>
12 When wee receive advice, that those few Wares, or part of them are sold, then is The Factor that sold them for our account Debtor	12 When wee receive <i>Retours</i> , either in Money or Wares, in lieu of those sold Wares, then is The Factor that payeth us, or emitteth us to be paid, Debtor.
13 If any man draw Exchanges upon us for himselfe, or for any other man, the man for whose account the same was drawn, is Debtor.	13 If wee draw Exchanges upon any man for himselfe, or for any other man, the man for whose account wee draw, the same is Creditor.
14 If wee remit Exchanges unto any man, for himselfe, for mee, or any other man, The Factor, if for mee, or the man for whose account it was remitted, is Debtor.	14 If any man remitteth Exchanges unto us for himselfe, for mee, or for another man, The Factor, if for mee, or the man for whose account the same was remitted to mee, is Creditor.
15 When wee lose by gratuities given, whether great, or small, or howsoever, then is Profit and Loss Debtor.	15 When wee parte by gratuities received, whether great, or small, or howsoever, then is Profit and Loss Creditor.

いうまでもなく、「仕訳」(journalizing)であろう。周知のように、ベニス式簿記ないしパチオリの『ズムマ』以来の古典簿記書は、仕訳ないし仕訳帳に関する限り、当初から、高度に専門技術的であった。ベニス式簿記の忠実な継承の時代すなわち16世紀末頃までの簿記書は、いずれの国のものでも、「懇切な解説書」というよりは、むしろ教条主義的な色彩の濃厚なもので、おおむね、極めて単純

Now follow the 60 Rules of Aid, depending upon the Premises.

The Debtors in the Rules of Aid.	The Creditors in the Rules of Aid
1 The money that we have at the taking of our Inventory is emittid by the name of Cash Debtor.	1 Stock Creditor.
2 The Commodities that we remittung unfold in the Ware-house Debtor	2 Stock Creditor.
3 The Commodities formerly shipped unto another Land, or Towne, to be sold for Proper or Company account, whether all, or part of them are yet unfolded Voyage to such a place consigned Debtor	3 Stock Creditor
4 The <i>Houses, Lands, Rent, Leases, &c.</i> of our estate, each name severally Debtor	
5 When we lose by gratuities given away, whether great or small, or howsoever, then is Profit and Loss Debtor	5 When we gain by gratuities receive, whether great or small, or howsoever, then is Profit and Loss Creditor
6 When we lose by the sale of any commodities, Bankrupts, Exchanges, Interest, Insurances, or, whatsoever may be termed <i>Loss</i> , then is Profit and Loss Debtor	6 When we gain by sales of Commodities, Exchanges, Interest, or, whatsoever may be termed <i>Gain</i> , then is Profit and Loss Creditor.
7 When at the Ballancing of our Books we find money resting in the House, OR Wares remaining unfolded In our Factors hands; OR THAT Partners, Factors, & others, have not given us full content Such as <i>fold us</i> in our own hand. OR, Voyage for the <i>unfold</i> Commodities, in the lieu of our Factors, People and Cash are in the Old, and will be in the New Books Debtor	7 When at the Ballancing of our Books we find People, as Factors, Partners, or others, to whom we have not given full content Such <i>People and Stock</i> (if our Estate stands well) are in the Old, and will be in the New Books Creditor.

化した形での「仕訳のルール」(らしきもの)を記述するにとどまった。例えば、オールドカッスル・メリス簿記書(1543・1588年)の場合にいえば、「仕訳記帳には二つの類別(two denominations)があり、一を借主(the Debtor)といい、他を貸主(the Creditor)という。借主は the receiver, the borrower の the name であり、貸主は the deliverer, the lender の the name である」,「学習者たるものは、すべからく、この Rules を暗誦し (by rote) 会得せよ」とするパチオリの踏襲であり、ピール等の簿記書にしても、大同小異である。

Simon Stevin の場合では、J. B. Geijsbeek

(『前掲書』, p 114) も指摘しているように、「仕訳のルール」らしいものは、何も示してはいない。この点が Richard Dafforne とは、まさしく、対照的である。

17世紀に出版された Richard Dafforne の *The Merchants Mirrour . etc*, 1635. と *The Apprentices Time-Entertainer Accomptantly . etc*, 1670. とは、それまでの簿記書に類例をみない極めて詳細かつ老大な「仕訳のルール」(“a great mass of rules for journalizing”)を示した。前者にあっては15対(30), 後者にあっては実に30対(60)にのぼっている。

The Apprentices Time-Entertainer Accomptantly : etc. の巻頭にある John Dafforne (Richard の息子) の序文 “To my loving Friends, etc”. の中で, *The Merchants Mirrour : etc.* で示された「仕訳のルール」“*Rules of Aid*” に言及しており, Dafforne のこの *Rules* が当時かなり有名であったことがうかがえる。

The Merchants Mirrour : etc. の場合では, “*Rules of aide, very requisite in Trades continuances, to be learned without booke.*” として示されており, *The Apprentices Time-Entertainer Accomptantly : etc.* の場合では, “*The Rules of Aid. Now follow the 60 Rules of Aid, depending upon the Premises*” として示されている。前者の実況および後者の冒頭と末尾の個所を参考のために前頁に掲示しておこう。

この両者の対比からすぐわかるように15対の *Rules* は, 一般化した仕訳のルールとしての性格が明確であるが, その反面, 抽象的に理解し難い面をもっている。30対のいわゆる *Rules* は, 厳密に言えばルールとはいいい難く, むしろ, 開始(開業)から総括 *balancing* に至る全取引, その典型的な事例をえらんだ仕訳の具体的な説明である。そこで, このような傾向が進めば, 当然のことなが

ら, *Rules* (その著者がそう名づけようとも)ではなくて, むしろ, *typical instances* 『例題』となる。

別論文《英米古典簿記書研究拾遺(承前)》(『経済論集』第16巻・第3号)で紹介したスネル(Charles Snell, 1670-1733)の簿記書 *The Merchant Counting-House : etc.* 1718 では, *Rule 1~Rule 69* を示したが, これも, ルールではなく, むしろ *typical instances* 『例題』の解説である。かかる形での *Rules* の拡大には際限がない。

このように, *Rules* を多岐・複雑化していくくらいなら, より徹底して, 『例題』と, 記帳の全体を仕訳帳, 元帳および補助簿のすべてに亘って雛形で具体的に示した『例題解式』とを示し, 他はすべて省略してしまう方がましてある。

いずれにしても, Dafforne や Snell に典型的にみられたいわゆる *Rules* の拡大, 多岐・複雑化は, 際限がない(*endless*)。また, 学習者の立場からすると, 暗誦せよ(*by rote*)といわれてみても, 困難を極め, かつ, 馬鹿氣ている。Dafforne などは, 左右30対で60の *Rules* を示してはみたものの, いささか気がさしたのか, *The Apprentices Time-Entertainer Accomptantly : etc.* の *The Rules of Aid.* の末尾では, やや簡略化した *Rules* として, 他の著者達の例を示している。その一は Johannes (Ioannes) Buingha の簿記書(1627)であり, 他は Jacob van der Scheure (Schuere) の簿記書(1634)である。Dafforne はそれぞれ英訳して次頁のように紹介している。

Ioannes Buingha の簿記書とは, *Oprecht fundament ende principalen inhoud van het Italiaens Boeckhouden, etc.*, Amsterdam, 1627. であり, Jacob van den Schuere の簿記書とは, *Kort onder-richt over het Italiaens Boeckhouden*, 1634. である。

「仕訳」は, 簿記の技術の中核であり, 永

く簿記教育の主眼目となってきた。資本等式説とくにそのいわゆる「代数学的な解説」が登場する以前は、一般的な傾向としては、初期の極く単純化された「仕訳のルール」から出発して、次第にルールの数が増大していく

(“a great mass of rules”)。そして、これらのルールを暗誦させることに終始するようになる。これでは、ルールの数の増大に比例して、学習者の苦痛も甚しくなり、たまったものではない。そこで口誦し易いような工夫と

Other Writers abbreviate these Rules; of which I will enter two — and first of *Johannes Buiingha* in his book printed in *Anno 1627* his words are these in folio 14.

The chiefest *Debitors* and *Creditors* in all Book-keeping are contained in these Rules.

<i>Who the Debitor is, or oweth.</i>		<i>Who the Creditor is, or must have.</i>	
1. What we have ————	} Is Debitor.	1. Whence it ariseth ————	} Is Creditor.
2. Whofo receiveth ————		2. Whofo giveth out ————	
3. What we buy ————		3. Of whom we buy ————	
4. Unto whom we sell ————		4. That which is sold ————	
5. From whom we buy ————		5. They of whom we buy ————	
6. Who so must pay ————		6. They that must have ————	
7. For whom we pay ————		7. Wherewith we pay ————	
8. What we cause to be insured		8. The Assurer ————	
9. From whom we insure ————		9. Insurance-reckoning ————	
10. Whither-wards we send—		10. What we send away ————	
11. That which is gained upon—		11. That by which is lost ————	
12. Profit and Loss ————		12. Profit and Loss. ————	

Jacob van der Scheure in his book printed in *An. 1634* writeth these words: To enter arightly *Debitors* and *Creditors* of them that ought to be, then must these ensuing brief Rules be intainted or remembered by heart.

} Debitor is alwaies	1. What we have ————	} Creditor is alwaies	1. Whence it ariseth ————
	2. Whofoever receiveth ————		2. Whofo giveth out ————
	3. What we receive ————		3. What we deliver out ————
	4. What we obtain ————		4. Of whom we obtain ————
	5. What we enter upō to inherit		5. What we exchange or disinherit
	6. What we buy ————		6. What we sell ————
	7. To who we deliver any thing		7. What we deliver ————
	8. To whom we sell (the moay not being presently paid to me)		8. Of whom we buy (the moay not being presently paid by me)
	9. Whofoever must pay to us—		9. Unto whom we must pay—
	10. Whither-wards we send ————		10. What we send away ————
	11. That upon which we gain—		11. That by which we lose ————
	12. Profit and Loss ————		12. Profit and Loss ————

Here you may plainly see the *agreement* and *dis agreement* between these *two* Writers; but whether the *latter* be an Imitator of the *first* or not, that I leave to the judgment of the judicious Reader.

して、verse「韻文詩」の形式が流行するようになる。

前世紀に入ってから、ケリー (P. Kelly) の簿記書 (Elements of Book-keeping, 1801, p. 7) に、次のような記述と、なかなかもってスマートな verse がみられる。

“Journalizing is however, found the most difficult part of Book-Keeping, and difficulty is probably encreased by the multiplicity of Rules generally given on the subject.”

“These I have here compriced in a Kind of Verse, to assist the Memory of the Learner.”

By Journal Laws-what I receive,
Is Debtor made, to what I give ;
Stock for my Debts must Debtor be
And Creditor by Property ;
Profit and Loss Accounts are plain,
I debit Loss, and credit Gain.

ディーガン (P. Deighan, A Complete Treatise on Book-Keeping, etc., 1807. p. v) は、主語を I から We にかえ、そっくり準用している。

米人のメーヒュー (I. Mayhew, Mayhew's Practical Book-Keeping etc., 1851. Art. 273~80) は、主語を I から You にかえて、そっくり準用している。もっとも、メーヒューの場合では、ケリーのまねか、ディーガンのまねか、今となってはさだかではないが。

Richard Dafforne は、彼の2種の簿記書によって、多岐・複雑な「仕訳のルール」を示し、また、Buingha, Schuere の両簿記書から引用して簡明化した「仕訳のルール」を紹介するとともに、The Merchants Mirroure : etc. の “Of The Leager” の本文の解説文中に、元帳の1丁 (左右頁) に開設の各勘定口座への記入に関して、次のような verse

を示している。

In Briefe,

*The Ower, or the Owing thing,
Or what-so-ever comes to thee :
Upon the Left-hand see thou bring ;
For there the same must placed bee.*

But

*they unto whom thou doest owe,
Upon the Right let them bee set ;
Or what-so-ere doth from thee goe,
To place them there doe not forget.*

(5) Ballance Booke

Richard Dafforne は、The Merchants Mirroure : etc. の本文51頁の NOTA (注記) で、次のような注目すべき記述をしている。

“Or if you will not make a Ballance account in your Leager, you may let your Ballance-booke bee your private contentement ; and transport each Ballance parcell out of the Old Leager into the New : avoiding your Ballance-writing into the Journall, both at the End of the Old Leager, or Begining of the New ; etc.”

ここでは、旧元帳の締切と新元帳への繰越をのべているわけであるが、これを期末と次期々首におきかえて、近現代風な一般的な課題として考察すると次の手順が考えられる。

(その1)

(イ) 期末に残高(閉鎖)勘定を開設する。

(ロ) 仕訳帳面で、この残高勘定を相手科目として、資産諸勘定を貸方に、負債・資本諸勘定を借方に、それぞれ仕訳する。

(ハ) 仕訳帳から元帳に転記して、資産・負債および資本の諸勘定を締切る(正確に言えば、closing entry ではなく balancing & ruling entry)。

(ニ) 残高勘定の貸借は均衡する。

(ホ) 次期々首の開始記帳は、仕訳帳面で、資本勘定を相手科目として、資産諸勘定を借方に、負債・資本諸勘定を貸方に、それぞれ

仕訳する。

(イ) 仕訳帳から元帳に転記して、資産・負債および資本の諸勘定を繰越す。但し、この場合、資本勘定の貸借の記帳は、諸口としてそれぞれ合計額で示すこともある。

(ロ) 残高(開始)勘定を開設するという方式は、英書でみる限り、極めて初期のもの以外は見られない。

(その2)

(イ) 期末に残高(閉鎖)勘定を開設する。

(ロ) 資産・負債および資本の諸勘定からこの残高勘定への振替は、直接口座間振替の方式による。ただし、この場合、事前に各勘定の残高を集めて一表(a Sheet)を作り、検算をして確認しておく。この表を「残高(Balance)表(Sheet)」とよぶ。あるいは、Balance Proof(検算)Sheetともいう。

(ハ) 次期々首の開始記帳は(その1)に準ずる。

以上の手順を、世間では、一般に「大陸式決算法」という。わが国の簿記テキストでは、これと対比して、いわゆる「英米式決算法」が解説されている。この両方法の史的展開過程と問題点については、別に再三にわたって論じているので省略する。

先掲の Richard Dafforne の NOTA の小文は、多少とも文意に曖昧なところもあるが、世間という「英米式決算法」への方向を相当程度示唆する見解のようにも思える。そのゆえんにつき敷衍してのべる。

彼のいう Ballance Booke につき、彼自身の説明をきこう。『前掲書』第218項から第221項で Ballance (Triall or True) を解説しているのであるが、その中で、Ballance Paper or Ballance Booke の記述が、次のような形で出てくる。

“upon a Paper, or in a Booke thereto prepared”

つまり、各勘定の Ballance を一表(a Paper)に集めてもよいし(彼は Balance Sheet という用語は採用していない)、一帳(a Booke)に集めて Ballance Booke を作ってもよいわけである。

第240項では、元帳の締切に言及して、銀行勘定の残高、現金勘定の残高等を Ballance Booke に送記し、損益勘定の貸借差額を資本勘定に振替えて締切り、さらに、資本勘定の貸借差額(正味財産在高, Summe of your Estate)を Ballance Booke に送記する手続を解説している。

Dafforne の場合は、Ballance Paper (Sheet) と Ballance Booke (の機能)を同一視しているわけであるが、似かよった他の例でいえば、Inventory Sheet と Book of Inventory がある。この場合も、Sheet といい Book といっても同じもので、いずれも、日本語でなら「財産目録」である。後者につき、わざわざ「財産目録帳」といわずともよい。明治(初期)にそうよんだ例はあるが。

前掲の Richard Dafforne の NOTA の記述にもどって考えてみると、“your private contentement”とある箇所がどうも判然としないが(J B Geijsbeek は、private information と解した。『前掲書』139頁)、Ballance Booke、つまり Ballance Paper (Sheet)、さらに一般的に言えば「繰越試算表」、を用いることによって記帳の継続性を確保した上で、旧元帳の締切と新元帳への繰越、一般的に言えば期末の締切と次期々首への繰越を、直接各勘定口座面で行なおうとするわけである。ここまでくれば、まさしく、世間という「英米式決算法」である。