

シュバルツ簿記の附属計算書について

岡 下 敏

—
マトホイズ・シュバルツ (Matthäus Schwarz, 1497~1574) は、その生涯に、3冊の手書きによる簿記を著している。現在シュバルツの Musterbuchhaltung といわれることのあるのが、それである。初めの1冊（以下第1分冊という）は、1516年10月1日にかれがフッガー家に雇われた直後の、試用期間中に書かれたものであった。第2冊目は1518年、第3冊目は1550年に書かれている。これら三冊の原本は、現在までのところ発見されていないが、その写本が、Elbing, Danzig の各市立図書館ならびに Wien の国立図書館に現存するといわれている。

Elbing の写本は、1551年に作成されたものであるが、それがさらに現在の活字体になおされて、ヴァイトナウエル (Alfred Weitnauer) の著書 Venezianischer Handel der Fugger nach der Musterbuchhaltung des Matthäus Schwarz (1931年) に収められている。ただヴァイトナウエルの著書に掲載されているのは、Elbing 写本の全体ではない。取引およびその仕訳からすると当然に示されるべきである勘定の可成りのものが、除かれている。かれは、このことによって経済史家および簿記史家に資料として物足りなさを感じさせるであろうことを認識はしたが、金銭的な問題から、いたしかたなかったとのべている¹⁾。

第1分冊は、まず「簿記とは何か」、「仕訳帳に関する説明」、「Schuldbuch

1) Alfred Weitnauer, Venezianischer Handel der Fugger nach der Musterbuchhaltung des Matthäus Schwarz, Vorwort VI.

とは何か」,「現金とは何か」,「補遺」の順に記述的な説明がなされており、ついで取引を Vns Soll (すなわち現在でいう借方) と Wir Sollen (すなわち貸方) に分けて仕訳帳に複式に記入し、それをもとに Schuldbuch²⁾ と名づけられた帳簿の各勘定口座に転記する体系が, Blatt 13a, ac. 1 から Blatt 39a, ac. 28 にわたってのべられている。仕訳帳記入では、現在でいう仕訳に相当する部分と小書きとが区別されておらず、文章形式で示されているのが特徴である。仕訳帳での記入は、ときとして二頁にわたっていることもある。Schuldbuch では、同一勘定であるかぎり Vns Soll と Wir Sollen が、見開の左右の頁に対照的に設けられている。ただ一つの仕訳を転記するさいに、2頁にわたる記入がなされていることはない。むしろ見開きの左右の頁に、二つの勘定口座の Vns Soll と Wir Sollen とが開設されているほどである。

第1分冊で取上げられている取引は、1516年1月1日より同年9月30日までのものであるが、9月末日に勘定を締切るさいには、現金勘定を除くすべての勘定残高が、仕訳帳記入を通して、ヤコブ・フッガー氏勘定に集計される。そのさいも仕訳および転記が、複式になされていることはいうまでもない。したがって、期末に勘定を締切った時点では、ヤコブ・フッガー氏勘定と現金勘定の残高が等しくなっている。第1分冊の場合、その額は duc. 2412. 11. 8 である。

ここまでで、取引→仕訳→勘定転記→勘定締切りという、簿記体系の大筋についての説明はおわっている。しかし第1分冊は、そこでおわってはいない。その後、Blatt 39b から Blatt 41a にかけて注釈があり、つづいて Blatt 41b, ac. 30 から Aktiva, Passiva と書かれた計算が示されている。

では、この Blatt 41b, ac. 30 以下 Blatt 47a, ac. 35 までの計算は、どのような体系をもち、どのような目的をもつものなのであろうか。本稿は、そのような問題意識をもとに、その計算書について検討せんとするものである。

2) 論者によっては、債務帳と訳されている。たとえば井上清稿、シュヴァルツの簿記法(会計, 第110巻, 第1号, 122頁)。しかし内容的にみると、この帳簿には債権勘定も含まれており、その意味で債務帳と訳してしまうことには抵抗がある。

二

Blatt 41 b, ac. 30 以下の計算書（以下では単に計算書という）で用いられている数値は、一見すれば明らかなごとく、第1分冊の仕訳帳に仕訳され、さらに Schuldbuch に転記されている取引の金額である。しかし、仕訳帳に記入され、Schuldbuch に転記されている取引金額のすべてが、そこに含まれているわけではない。仕訳帳に記入された金額であっても、一部は除外されている。では、どのような取引金額を計算書に含め、どのような金額を除外したのであろうか。

この点を明らかにするには、まず仕訳帳での複式記入で用いられている Vns Soll と Wir Sollen の勘定科目の組合せを、分類せねばならないであろう。

第1分冊の仕訳帳に記入されている取引は、全部で120である。さらに分けると、そのうち107が期中取引であり、残り13が期末の勘定締切りに関係した取引である。これらの取引を仕訳して勘定口座に転記するにあたり、シュバルツは20の勘定科目を用いている。それらは、Blatt 27 b, ac. 16の勘定科目表 (Alphabet) に示されているが、つぎのとおりである。

現金 (Cassa), ヤコブ・フッガー氏 (Herr Jacob Fugger), フランコ・チウエナ氏 (Miser Franco Ciuenä), ローマ支店 (Roma), フランコ・フェルツェリン氏 (Miser Franco Verzelin), 絹布 (Seiden gwand), ミラノ支店 (Mailand), カペロ銀行 (Bancho Capello), ビザニ銀行 (Bancho Bisani), アントワープ支店 (Anttorff), 銅 (Schwatzter garkupffer), ボッツェン支店 (Botzen), オッフエン支店 (Ofen), ダニエル・デ・ソウイッチョ氏 (Miser Daniel de Souicho), リオン支店 (Lion), 銀 (Silber), ハール支店 (Hall), ジモン・デ・パガティニー氏 (Miser Simon de Pagathini), ニュールンベルク支店 (Nürnberg), プロイリ銀行 (Bancho Preulli)。

これらの諸勘定は、一応つぎのごとく五つに分類することができるはずである。シュバルツ自身この分類を意識していたことは、1518年本において設けられた Schuldbuch と Capus という二冊の帳簿の記帳内容を見ると明らかであ

る³⁾。

○現金勘定。

○商品勘定——絹布勘定、銅勘定、銀勘定。

○ヤコブ・フッガー氏勘定（すなわち本店勘定。アウグスブルク勘定といわれることもある）。

○支店勘定——ローマ支店勘定、ミラノ支店勘定、アントワープ支店勘定、ボツェン支店勘定、オッフエン支店勘定、リヨン支店勘定、ハール支店勘定、ニュールンベルク支店勘定。

○第三者勘定——フランコ・チウエナ氏勘定、フランコ・フェルツェリン氏勘定、カペロ銀行勘定、ピザニ銀行勘定、ダニエル・デ・ソウイッチョ氏勘定、ジモン・デ・パガティニ氏勘定、プロイリ銀行勘定。

これら五つの勘定群を用いて、シュバルツの示した 107 の期中取引についての仕訳を分類すると、次表のようになる。

表 1

Wir Sollen Vns Soll	現 金	ヤコブ・ フッガー氏	支 店	第三者	商 品	計
現 金		5	4	1	1	11
ヤコブ・ フッガー氏	15			4	2	21
支 店	9	1	1	18	5	34
第 三 者	2	2	14	7	2	27
商 品	5		6		3	14
計	31	8	25	30	13	107

この表をみるさいには、まずシュバルツの簿記が、フッガー家のヴェニス支

3) 第1分冊では、すべての勘定を Schuldbuch に設けているが、1518年本では、勘定を、現金勘定と第三者勘定、ヤコブ・フッガー氏と商品それに支店勘定に分け、前者の諸勘定を Schuldbuch に、後者の諸勘定を Capus に開設している。

店の立場から書かれていること、そして仕訳帳記入では Vns Soll に本店に対するヴェニス支店の債権を、Wir Sollen に本店に対する同支店の債務を記入する方法がとられていることを注意せねばならない⁴⁾。しかも、フッガー一家内部における本店・支店相互の債権と債務は、すべて本店中心に決済されていたと考えられることも見落せない⁵⁾。

これらのことからして、Vns Soll が本店勘定、Wir Sollen が本店または支店勘定となる仕訳は、原則として生ずることはない。いずれか一方の側に現金・商品または第三者勘定のくるのが一般的なのである。その意味では、Vns Soll が支店勘定、Wir Sollen が本店または支店勘定となる6月18日と8月3日の取引は、例外的といわねばならない。つぎに、Vns Soll および Wir Sollen の双方が、共に現金勘定となる仕訳の生じないのは、論理上当然であろう。Vns Soll が現金勘定であることはシュバルツの場合、現金の受入れすなわち本店に対する債権の増加を意味し、Wir Sollen が現金勘定となるのは、現金の減少、すなわち本店に対する債権の消滅を意味するはずであるが、そのような場合は考えられないのである。

それに対して、Vns Soll が商品勘定で Wir Sollen が本店勘定となる仕訳、また Vns Soll が商品勘定で Wir Sollen が第三者勘定である仕訳は、理屈としてはありうるであろう。たとえば、本店または第三者から商品を掛で購入した場合は、そのように仕訳されるはずである。しかしそのような仕訳は、ヴェニス支店の場合には行われていない。いわば、ヴェニス支店が本店または第三者より商品を掛で購入することは、行われていなかったのである。仕訳帳からすると、ヴェニス支店が掛で商品を購入したのは、ボツツェン支店とハール支

4) この点については、拙稿、シュバルツ簿記の目的(会計、第110巻、第2号、26頁以下)を参照されたい。

5) 1518年本では、第1分冊の9月30日の残高が引継がれている。しかし9月30日の残高のうち1518年本に残高が繰越されているのは、現金、第三者それに商品の勘定だけである。9月30日にはローマ支店とミラノ支店に債権が、アントワープ支店に債務があったが、1518年本には繰越されていない。(Vgl. Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 205 und 233)

6) 仕訳帳によれば、ボツツェン支店からは3月28日と6月2日に銅を、ハール支店からは4月5日、5月28日、9月27日に銀、4月20日に銅を、それぞれ掛で購入してい

店からだけである⁶⁾。

以上のように分類される期中取引のうち、計算書に含められていたのは、表1の太線で囲った部分の取引金額のみであった。いわば、仕訳をしたさいの Vns Soll または Wir Sollen が本店勘定または支店勘定となる取引のみなのである。そのうち Aktiva として計算されるのは、仕訳したさいに本店または支店勘定が Vns Soll にくる場合であり、仕訳で本店または支店勘定が Wir Sollen にくる取引は、Passiva の計算に含められる⁷⁾。もし Vns Soll ・ Wir Sollen の双方が本店または支店勘定であると、当然のこととして、その仕訳の金額は Aktiva と Passiva の双方に含められる。

これらのことから、Aktiva の計算からは、ヴェニス支店が本店または他支店に対してもつ債権額が求められることになる。逆に Passiva の計算からは、ヴェニス支店が本店または他支店に対して負う債務額が求められることとなる。したがって、Aktiva と Passiva の差は、ヴェニス支店の債権額または債務額の純額を示すことになるが、現実には Passiva だけに残高が生じている。

三

つぎに計算書の形式に注目する。まず、仕訳帳で Vns Soll または Wir Sollen に仕訳された取引が、計算書ではそれぞれどのように示されているかをみることにしよう。

仕訳帳における記入のうち、Vns Soll に本店または支店勘定のくる場合は、全部で54ある。日付順に言えば、その最初のものは1月1日のローマ支店の場合である。それはつぎのように仕訳されている⁸⁾。

Vns Soll ローマ支店 duc. 72¹/₂. Wir Sollen フランコ・フェルツェリン氏。その額の手形がローマ支店よりわれわれに振出された。そのローマの貨幣単位で duc. 74 de Camera の手形は、セバスチャン・デ・ヴィラ・ノウア氏から受取った。duc. 72. 12. —.

る。

7) 仕訳された取引金額のうち、計算書に含められていない場合は 21 であり、その合計金額は duc. 82323. 22. 2である。

8) Blatt 13 a, ac. 1 (Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 187)

シュバルツ簿記の附属計算書について

この仕訳については、計算書の Aktiva につぎのように記入されている⁹⁾。

ローマ。1516年1月1日、われわれはセバスチャン・デ・
ラ・ヴィラ・ノウア氏から受取ったローマ支店の
手紙に従って、フランコ・フェルツェリン氏に支
払った。その手紙の額は duc. 74 de Camera で
ある、.....duc.

72. 12. —

Wir Sollen に本店または支店勘定のくる仕訳の数は、全部で34である。うち日付順にみて最初のもは、1月1日のヤコブ・フッガー氏すなわち本店勘定がくる場合である。その仕訳は、つぎのようになされている¹⁰⁾。

1月1日, Vns Soll 現金 duc. 3000. Wir Sollen ヤコブ・フッガー氏。
これだけ、三つの袋に入れられて運搬人ハンス・ネゲリンによりアウグス
ブルクからインスブルックを経由して、われわれにとどけられた。それぞ
れの袋には、1000 dukaten ずつ入っていた。duc. 3000.

計算書の Passiva には、この仕訳の金額がつぎのように示されている¹¹⁾。

アウグスブルク。1516年1月1日、われわれはアウグスブ
ルクから、ハンス・ネゲリンを通して三
袋受取った、.....duc. 3000

このように、仕訳帳と計算書では文章が異なり、計算書の方が僅かに簡単なものとなつてはいるが、当然のこととして内容的な違いはない。また計算書の日付の前の地名は、ヴェニス支店に債権または債務を生じせしめた相手方の所在地を示している。したがって上の Aktiva の場合のローマは、ローマ支店を、また Passiva の場合のアウグスブルクは、ヤコブ・フッガー氏すなわち本店を意味する。

つぎに計算書全体の形式をみると、計算書における Aktiva の計算は Blatt 41 b, ac. 30 にはじまり、Blatt 42 b, ac. 31, Blatt 43 b, ac. 32, Blatt 44 b, ac. 33, Blatt 45 a, ac. 33, Blatt 45 b, ac. 34, Blatt 46 a, ac. 34, Blatt 46 b, ac. 35 の八頁にわたって行われている。Blatt 41 b, ac. 30 の最初には、Vns

9) Blatt 41 b, ac. 30 (Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 218)

10) Blatt 13 a, ac. 1 (Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 187)

11) Blatt 42 a, ac. 30 (Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 226)

Soll herr Jacob Fugger fur ausgeben と記入されており, Blatt 45 a, ac. 33 と Blatt 46 a, ac. 34 には, Vns とだけ書かれている。Blatt 45a と Blatt 46 a にだけ特に Vns と書くのは, 後に見るごとく, それらの頁にだけ Aktiva と Passiva の双方が記入されていることから, 計算上の混乱を避けるためであったと考えられる。

Passiva は Blatt 42a, ac. 30 にはじまり, Blatt 43a, ac. 31, Blatt 44a, ac. 32, Blatt 45a, ac. 33, Blatt 46a, ac. 34, Blatt 47a, ac. 35 の六頁にわたって計算されている。Blatt 42 a, ac. 30には, 仕訳帳よりの転記に先立ち Wir Sollen herr Jacob Fugger für einnemen と書かれている。他の頁には, その種の記入はなされていない。これは, 各 Blatt の a で Passiva の計算を行うことが, 当然と考えられていたためであろう。

ここで例えば Blatt 42 a とは, 42枚目の表頁を, Blatt 42 b とはその裏頁を意味し, 本が左綴じであることから, Blatt 41 b と Blatt 42 a は, 見開きの左右の頁となるわけである。したがって Blatt 41 b と Blatt 42 a, Blatt 42 b と Blatt 43 a, Blatt 43 b と Blatt 44 a までは, Aktiva と Passiva が左右対照に表示されているわけである。その後は, Blatt 44 と Blatt 45 にはそれぞれ b 頁に Aktiva だけが記入され, Blatt 45 a と Blatt 46 a には, Aktiva と Passiva が同一頁に記入されている。その後は Blatt 46 b に Aktiva が, Blatt 47 a に Passiva が記入されている。

Aktiva と Passiva の各合計額は, Blatt 46 b と Blatt 47 a, すなわち Aktiva と Passiva それぞれの最後の Blatt で等しくなっている。その額は duc. 89878. 3. 31 である。しかし, Aktiva と Passiva の合計額がそこになってはじめて求められているわけではない。それまでの中途の段階においても, 各 Blatt の最下段に部分的合計額が示されているのがふつうである。たとえば, 相互に左右の頁となっている Blatt 41 b の Aktiva と Blatt 42 a の Passiva の合計額は, 共に duc. 99633. 18. 31 となっている。ついで Blatt 42 b の Aktiva と Blatt 43 a の Passiva, Blatt 43 b の Aktiva と Blatt 44 a の Passiva, Blatt 44 b および Blatt 45 a の Aktiva と Blatt 45 a

の Passiva, Blatt 45 b および Blatt 46 a の Aktiva と Blatt 46 a の Passiva, Blatt 46 b の Aktiva と Blatt 47 a の Passiva で、それぞれ部分的合計額が等しい額で示されている。

しかし、それぞれの部分的合計は、仕訳帳の金額を記入しただけで一致するわけではない。仕訳帳の金額を記入しただけでは、いずれの場合も Passiva の額が Aktiva の額を上まわっている。部分的合計額が各 Blatt の Aktiva と Passiva でそれぞれ等しくなっているのは、差額としての残高を Aktiva に加えているからである。そしてその残高は、つぎの部分計算の最初で Passiva の欄に引継がれている。

このことを、Blatt 41 b の Aktiva と Blatt 42 a の Passiva の場合についてみよう。

Blatt 41 b には、前掲の1516年1月1日にヴェニス支店がローマ支店の依頼によってフランコ・フェルツェリン氏に支払ったことを示す duc. 72. 12. — にはじまり、同年4月9日のミラノ支店に対する手形の振出し額 duc. 200. —。一までの十回の記入がなされている、それら記入額の合計は、duc. 6308. 12. — である。それに対して Blatt 42 a には、前掲の1516年1月1日のアウグスブルク本店よりの送金受入額 duc. 3000. —。— にはじまり、同年4月15日にレオンハルト・シュルツァー氏から受取った duc. 212. 12. 9 までの、全部で十回、合計額で duc. 99633. 18. 31 が記入されている。したがって Passiva が duc. 93325. 6. 31 多いわけであるが、その額を Blatt 41 b で Aktiva の部分的合計額を求める直前の行に記入して、Aktiva と Passiva の合計額が一致させられている。この duc. 93325. 6. 31 は、つぎに Blatt 42 b の Aktiva と Blatt 43 a の Passiva の部分計算をなすさいに、まず Blatt 43 a の Passiva の最初の行に記入されている。

Blatt 41 b の最後の部分と Blatt 43 a の最初の部分だけを示すと、つぎのとおりである¹²⁾。

[Blatt 41 b] ac. 30

12) Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 219 und 227.

残高。同年4月15日, 残高。わたくしは ac. 31 に振替え	
る。本日 Vns Soll に記入し, ついで Wir Sollen	
に記入する,	duc. 93325. 6. 31
合計 duc.	99633. 18. 31

[Blatt 43 a] ac. 31

残高。1516年4月15日, ac. 30 よりの残高; それを Vns	
Soll に記入し, ついで Wir Sollen に 記入する,	
.....	duc. 93325. 6. 31

ただ, このようにして Aktiva と Passiva の残高を対照する各 Blatt ごとに求めるやり方が, すべての場合に行われているわけでないことは, すでにのべたところより推測しうるであろう。考え方としては同じであるが, 一部においては, 記入方法が少し異なっているのである。Aktiva については二頁にわたる記入額を合計し, Passiva の一頁分の記入額との比較から残高の求められているのがそれである。Blatt 44 b および Blatt 45 a の Aktiva と Blatt 45 a の Passiva, それに Blatt 45 b および Blatt 46 a の Aktiva と Blatt 46 a の Passiva の場合に行われているやり方がそれにあたる。

たとえば前者の場合についてみると, Blatt 44 b と Blatt 45 a に仕訳帳より転記されている Aktiva の金額は, 合計で duc. 61970. 18. — である。それに対して Blatt 45 a には合計で duc. 116721. 22. 8 が Passiva として記入されている。したがってこの場合は Passiva が duc. 54751. 4. 8 多く, その額が残高として Blatt 45 a の最後の行に加えられることで, Aktiva の合計額も duc. 116721. 22. 8 となる。これだけであれば, 単に Aktiva について二頁分が計算されているだけで, 前述の一般的な部分計算の場合と大差はない。しかし, いまの場合には, Aktiva の記入が二頁にわたっていることのためか, まず Blatt 44 b の五回の記入額が合計され, ついでその合計額 duc. 61419. —. — を Blatt 45 a の三回の記入額 (合計で duc. 551. 18. —) に加える形がとられているのである。

以上で述べた計算書の概要を図示すると, 次頁のようになる。

シュバルツ簿記の附属計算書について

図 I

Blatt41b. Aktiva 差額 duc. 93325. 6.31 合計 duc. 99633.18.31	Blatt42a. Passiva 合計 duc. 99633.18.31
Blatt42b. Aktiva 差額 duc. 107738.13.11 合計 duc. 119114.13.11	Blatt43a. Passiva 繰越 duc. 93325. 6.31 合計 duc. 119114.13.11
Blatt43b. Aktiva 差額 duc. 100821.22. 8 合計 duc. 139762.13. 9	Blatt44a. Passiva 繰越 duc. 107738.13.11 合計 duc. 139762.13. 9
Blatt44b. Aktiva 合計 duc. 61419.ー.ー	Blatt45a. Aktiva 本頁小計 duc. 551.18.ー 転記 duc. 61419.ー.ー 差額 duc. 54751. 4. 8 合計 duc. 116721.22. 8 Passiva 繰越 duc. 100821.22. 8 合計 duc. 116721.22. 8
Blatt45b. Aktiva 合計 duc. 134252. 4.16	Blatt46a. Aktiva 本頁小計 duc. 2501. 1.12 転記 duc. 134252. 4.16 差額 duc. 83940.10.12 合計 duc. 220693.16. 8 Passiva 繰越 duc. 54751. 4. 8 合計 duc. 220693.16. 8
Blatt46b. Aktiva 差額 duc. 2412.11. 8 合計 duc. 89878. 3. 3	Blatt47a. Passiva 繰越 duc. 83940.10.12 合計 duc. 89878. 3. 3

(注)

- ①各Blattの合計とは、そのBlattに記入された取引額の合計を意味する。Aktivaについては、対比されるPassivaとの差も含まれている。
- ②Passivaの部にある繰越とは、直前の部分計算で求められた差を移記したものである。
- ③Blatt45aおよびBlatt46aにある転記とは、それぞれBlatt44bおよびBlatt45bの合計額を移記したものである。
- ④Blatt45aおよびBlatt46aにある本頁小計とは、それぞれのBlattに記入された取引額の合計を意味する。ただしシュバルツは、このような小計を求めることを行わず、前のBlattより転記された小計額とそれぞれの差額も含めて、直接合計額を求めている。
- ⑤Blatt45aおよびBlatt46aにおいて、AktivaとPassivaがどのように配列されていたかは、明らかでない。すなわち、Aktivaを上部に、そしてPassivaを下部に書いていたのか、その逆か。また、Aktivaの部分を左によせ、Passivaの部分を右によせて書いていたのか、その逆か。これらの点は、ヴァイトナウエルの文献からは、推測することが困難である。
- ⑥ Blatt46bの差額は、9月30日現在の、ヴェニス支店の本店に対する債務の額に等しい。

四

これまでは、主として 107 の期中取引について述べたのであるが、9月30日の13の期末記入も、見落すことができない。前頁の図 I において、Blatt 46 b と Blatt 47 a の合計額が共に *duc.* 89878. 3. 31 となるのは、ここでいう13の期末記入と、Aktiva と Passiva の差が含まれているためである。

まず、期末になされている13の仕訳を分類すると、つぎのようになる。

表 II

Wir Sollen Vns Soll	現 金	ヤコブ・フッガー氏	支 店	第三者	商 品	計
現 金	1					1
ヤコブ・フッガー氏		1	3	1	1	6
支 店		5				5
第 三 者		1				1
計	1	7	3	1	1	13

(注) Vns Soll が商品勘定となる仕訳は、期末にはなされていない。

これらのうち、Vns Soll が本店で Wir Sollen が支店となっている三つの仕訳、および Vns Soll が支店で Wir Sollen が本店となっている五つの仕訳は、そのすべてが期末の段階では計算書には含まれていない。なぜなら、このような仕訳をすることが、9月30日におけるヴェニス支店の各他支店に対する債権または債務を、ヤコブ・フッガー氏勘定に振替えるためになされるものだからである。この本店勘定に振替えられる各支店勘定の残高は、それがヴェニス支店からみて債権であれ債務であれ、Blatt 45 b および Blatt 46 a 以前でなされた計算に、取引の発生したつど、すでに記入されているはずである。もし、これらの場合をも9月30日に計算書に含めるとすれば、この部分だけは、二重に計算されることになる。

Vns Soll と Wir Sollen の双方が現金となる仕訳は、期末の現金残高が、ヤコブ・フッガー氏に対するヴェニス支店の債務の額に等しいことを示すために、期末に特別に設けられた現金勘定に振替えるためのものである¹³⁾。したがって、本店に対するヴェニス支店の債権および債務の計算とは、関係がないのである。

Vns Soll と Wir Sollen が共にヤコブ・フッガー氏となる仕訳も、計算書には含まれない。この仕訳も、期末におけるヤコブ・フッガー氏勘定の残高が、現金勘定の残高と等しいことを示すため、期末に特別に設けられる同名の勘定に振替えるさいのものだからである。期末に特設される現金とヤコブ・フッガー氏勘定の残高が相互に等しくなると、現代風にいって、ヴェニス支店の会計責任が解除されるわけである。

Blatt 46 b と Blatt 47 a の計算に含められているのは、期末取引のうち、仕訳をしたさいに Vns Soll または Wir Sollen の一方が、第三者または商品勘定となっている場合だけである。第三者勘定または商品勘定に9月30日に残高があると、期末にそれだけヴェニス支店に債権・債務または商品のあることを示すはずである。もし期中の仕訳で、Vns Soll または Wir Sollen が第三者または商品勘定となり、逆の Wir Sollen または Vns Soll が本店または支店勘定となると、その仕訳については、その金額だけヴェニス支店の本店または支店に対する債権・債務として、取引発生時に、すでに計算書に含められているはずである。したがって第三者勘定または商品勘定に期末残高があるのは、以上のような期中仕訳についての処理を行った後に、さらに第三者または商品勘定に残高がある場合である。ここで、ヴェニス支店の場合、商品勘定の残高が Vns Soll だけに生じていることは注意すべきであろう。

いうまでもなく商品は、ヴェニス支店にとって資産である。しかもシュバルツの場合は、ヴェニス支店が資産を保有することは、ヤコブ・フッガー氏に対する同支店の債務を相殺するものと解することができる。いわばシュバルツ

13) この点については、拙稿、シュバルツの簿記書について（青山経営論集、第9巻、第2・3合併号、120～121頁）を参照されたい。

は、債権だから資産と解するのではなく、資産だから債権だと解していたのである。それは、シュバルツが簿記を用いて債権・債務関係を明らかにせんとしたことに起因するものである¹⁴⁾。

9月30日現在、ヴェニス支店が保有していた商店は、銅だけである。その重量は、ポツェン地方の単位で 255 Zentner であり、金額で表わすと duc. 141. g. 2. p. 15 であった。また第三者に対する債権は、ビザニ銀行のみに有し、その額は duc. 831. g. 2. p. 8 であった。現金とヤコブ・フッガー氏それに支店勘定を除くと、期末に Vns Soll に残高のあったのは、以上の勘定だけである。これらを期末にヤコブ・フッガー氏勘定に振替えるにあたっては、つぎのような仕訳がなされている¹⁵⁾。

Wir Sollen ビザニ銀行 duc. 831. g. 2. p. 8. Vns Soll ヤコブ・フッガー氏。(小書き省略一筆者) duc. 831. 2. 8.

Vns Soll ヤコブ・フッガー氏 duc. 141. g. 2. p. 15. Wir Sollen 銅 9 樽 25 ctr. ポツェンの単位で 225 ctr.。(小書き省略一筆者) duc. 141. 2. 15.

計算書では、これら二つの仕訳金額が合算され、duc. 972. 4. 23 として示されている。そのさいの記入は、Blatt 46 b, ac. 35 に、つぎのごとくなされている¹⁶⁾。

ヴェニス。同年一。一。この計算を締切るにあたり、われわれに債務をもつ人がいる。わたくしは Wir Sollen に記入し、新しい計算で再び Vns Soll に記入する。すなわち、ビザニ銀行 duc. 46610. g. 14 のうち duc. 831. g. 2. p. 8. および 9 樽すなわち 225 ctr. の銅。合計 duc. 141. g. 2. p. 15, duc. 972. 4. 23.

9月30日にヴェニス支店が有した債務は、ダニエル・デ・ソウイッチョ氏に対するもののみであった。その額は duc. 240 である。これを、期末にヤコブ・フッガー氏勘定に振替えるにあたっては、つぎのように仕訳されている¹⁷⁾。

Vns Soll ダニエル・デ・ソウイッチョ氏 duc. 240. Wir Sollen ヤコブ

14) (注4) 参照。

15) Blatt 24b, ac. 12 (Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 205)

16) Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 226.

17) Blatt 25 b, ac. 13 (Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 206)

シュバルツ簿記の附属計算書について

・フッガー氏。(小書き省略一筆者) duc. 240

この仕訳を計算書へ移した記入は, Blatt 47 a, ac. 35 につぎのごとくなされている¹⁸⁾。

ヴェニス。同年末日一, われわれは Vns Soll に記入する。わ

れわれは, この計算を締切るさいにダニエル・デ・

ソウイッチョ氏に対し, リヨン支店よりの手形分

duc. 240 の債務がある。われわれは新しい計算に

おいて, 再び Wir Sollen に記入する, ……duc.

240. —. —

では, なぜ期末に商品および第三者勘定の残高をヤコブ・フッガー氏勘定に振替え, Aktiva と Passiva の計算にも含めるのであろうか。それは, シュバルツが簿記の形式的な最終の目標を, 現金勘定残高=ヤコブ・フッガー氏勘定残高となることに置いていたためと考えられる。シュバルツは, これら二つの勘定を主要な勘定と考え, 他の諸勘定とは区別するのであるが, これらの勘定残高が等しくなることをもって計算の正確性を確かめ, ヴェニス支店の会計責任を解除していたのであろう。Aktiva と Passiva の計算は, この簿記体系での計算の正確性を, 側面から証明するものであったと考えられる。したがって, 期末に商品や第三者勘定に残高があると, それらをも Aktiva と Passiva の計算には含めねばならなかったわけである。

五

以上のほかにも, 計算書の記入においては注意せねばならない点がある。

その一つは, すでにのべたごとく, 仕訳されたものを計算書に記入するにあたって, それぞれの仕訳を必ずしも個別には転記していないということである。連続する仕訳の Vns Soll または Wir Sollen が同一勘定科目である場合は, それら複数の仕訳の同一勘定科目が連続する側の金額を合計して, 計算書に記入していることが多い。もちろん, 仕訳の Vns Soll または Wir Sollen の勘定科目が連続して同一であっても, それぞれの仕訳の他方の側の勘定科目, すなわち Wir Sollen または Vns Soll の勘定科目までが連続して同一

18) Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 231.

である場合は見当らない。このような場合は、同一勘定科目が連続する側の金額のみを合計転記し、他方の金額は、計算書に記入するとしても個別転記する。

連続する複数の仕訳の金額が計算書に合計転記されている場合は、全部で七カ所ある¹⁹⁾。うち一カ所は、期末の記入である。ここでいう複数が二つを意味するとはかぎらない。8月3日のオッフェン支店の場合は、三つの仕訳の Vns Soll の金額、duc. 10756, duc. 242. 14. 27, duc. 40 が合計転記されている。合計転記されるのは、同一日に仕訳されているものに限られているが、同日に Vns Soll または Wir Sollen に同一勘定科目が連続して生ずる仕訳がなされていても、転記は個別になされている場合もある。5月20日の最初の仕訳は、「Vns Soll カペロ銀行 duc. 2900. Wir Sollen ローマ支店」で、つぎの仕訳は「Vns Soll フランコ・フェルツェリン氏 duc. 999. g. 12. p. 13. Wir Sollen ローマ支店」(共に小書き省略——筆者)であるが、これらの仕訳の Wir Sollen については、Blatt 44 a, ac. 32 の Passiva の計算に、合計されないまま個別に転記されている。

したがってこのことから、計算書への記入は、少なくとも毎日の仕訳帳記入が完了した後のその日のうちに、計算書の簡素化を目的としてなされていたといえよう。

計算書では、三カ所に誤りがあり、その訂正がなされている。一つは、仕訳帳に記入したものを見落して、計算書に記入を行わなかった場合である。6月4日の「Vns Soll ローマ支店 duc. 12. Wir Sollen 現金」(小書き省略——筆者)という仕訳の場合がそれである。他の仕訳と同じく正しく処理をしたとすると、この仕訳についての計算書への記入は、当然 Blatt 43 b, ac. 32 の、残高を記入する直前になされなければならないはずである。しかしそこには記入されていない。この仕訳の金額が計算書の Aktiva に記入されたのは、9月末日、すなわち Aktiva の最後においてである。これは、はじめ、他の記入をすべて行った期末の時点で、Aktiva の合計額と Passiva の合計額との差が

19) うち Vns Soll の合計されているのは、6月8日、7月30日、8月3日、8月15日、8月20日、9月30日の六回であり、Wir Sollen は4月20日にのみ合計されている。

同日のヤコブ・フッガー氏勘定の残高と一致しなかったことから、その原因をさぐる過程で記入漏れを見つけ、書き加えたものと思われる。

つぎの誤りは、仕訳帳に記入された金額とは違う数字を計算書に記入するという、転記上のミスを犯している場合である。4月15日の仕訳の場合がそれである。すなわち仕訳帳をみると、同日の四番目の仕訳として、つぎのような記入がなされている²⁰⁾。

Vns Soll ヤコブ・フッガー氏 duc. 8. Wir Sollen 現金。われわれは前の仕訳に示した二人の現金運搬人に支払った。duc. 8.

この仕訳を正しく計算書に記入するとすれば、Blatt 42 b, ac. 31 の Aktiva に、duc. 8 を記入することになる。しかし現実には、4月15日にはつぎのように記入されている²¹⁾。

ボツェン 8 + 同年一・一。われわれはボツェンから6000ハ
4 ンガリー・グルデンを運んだネゲリンとフェ
 ルバーに運搬料を支払う、……………duc. 12. —. —

これは duc. 4 だけ、計算書の Aktiva に多く記入したことになる。このことについては、すぐ気付いたらしく、過大記入した金額を相殺する目的で、同日の「Vns Soll 現金 duc. 2000. Wir Sollen リヨン支店」という仕訳を Passiva に記入する前に、Passiva に duc. 4 だけ、つぎのごとく記入している²²⁾。

+ 同年一・一。Wir Sollen として。わたくしは本日運搬料 duc.
12 を Vns Soll に記入した。それは duc. 8 と
すべきであった。支払ったのもそれだけであっ
た、……………duc. 4. —. —

このことは、誤記を消して書き改めることをしない習慣が、当時すでにあったことを示しているものと考えられる。

Passiva の計算では、一カ所合計額の算出に誤りがある。Blatt 46 a, ac. 34 の場合がそれである。そこではまず7月24日に Blatt 45 a の Aktiva と Passiva の比較から求められた差額 duc. 54751. 4. 8 が引継がれており²³⁾、

20) Blatt 14 b, ac. 2 (Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 190)

21) Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 220.

22) Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 228.

23) ヴァイトナウエルは、duc. 54751. 14. 8 としているが、これは誤りである。

他に四つの金額すなわち duc. 85900, duc. 80800, duc. 40, duc. 2. 12. —が記入されている。これらの金額を合計すると、正しくは duc. 221493. 16. 8 となるべきであるが、シュバルツは最初 duc. 220693. 16. 8 と計算した。したがって Blatt 46 a, ac. 34 での計算では、差額が duc. 84740. 10. 12 となるべきところを、duc. 83940. 10. 12 と算出したのである。この誤りは、Blatt 46 b と Blatt 47 a の最終合計額がはじめ一致しなかったことから、再度計算書を調べた結果発見されている。Blatt 45 a の誤り duc. 800 を Blatt 47 a の最後につぎのように記入しているのが、それを裏書きする²⁴⁾。

注 同年—。— Dukaten 800. それだけわたくしは ac. 34
の合計額算出において、少なく計算した。したがって、
残高 duc. 83940 は、それだけ少なくなっている。その
ことは、ac. 34 を見るとわかるであろう、…………duc. 800. —。

六

以上のような計算書をシュバルツが作成したねらいは、期中と期末に分けて考えねばならないであろう。

まず期中についていえば、計算書を作成することで、本店および他支店に対するヴェニス支店の債務の各時点での純額を知ろうとしたものと考えられる。シュバルツの場合、フッガー家内部の債権と債務を相殺したのちに、計算書の計算でヴェニス支店に債権の残ることは、体系上考えられない。それは、かれの簿記においては、現金勘定残高＝ヤコブ・フッガー氏勘定残高という式で示される関係が中核となっているからである。Aktiva と Passiva の計算には、現金は含まれず、しかも現金勘定は常に残高を Vns Soll にもつことから、Passiva が常に多くならねばならないはずなのである。

もちろん期中に本店および各支店に対するヴェニス支店の債務額を知ることには、それらの勘定残高から常に可能ではある。しかしそのようにして債務額を求めることには、シュバルツ簿記を忠実に適用するかぎりには、仕訳を行う必要

24) Alfred Weitnauer, a. a. O., S. 231.

があり、期中に帳簿を締切らねばならない。これは手数がかかり、帳簿もこみ入ったものとなる。このことから、Schuldbuch より離れた別の場所において計算することとし、そのために設けられたのが、ここにいう計算書であったのであろう。その意味では、計算書は補助簿であったのである。

期末についていえば、期中の計算書を利用して、期末のヤコブ・フッガー氏勘定の残高の正しいことを示めさんとしたものと思われる。しかし、そうだとすると、それを計算書の第一の目的と考えたのでないことは明らかである。なぜなら、正しく記帳しているかぎり、期末にヤコブ・フッガー氏勘定と現金勘定の残高が等くなることは、体系上から当然だからである。そのことを十分承知した上で、なお計算書より期末にそれら両勘定の残高を求める形式をとったのは、複式記入のもつ性格から、Vns Soll と Wir Sollen の合計額が一致しないまま放置することをきらったためであったと考えられる。