

シュバルツ簿記書の仕訳の特徴

——第二例示の場合——

岡 下 敏

—

エルビング写本では、第二例示の仕訳帳部分が、48枚目表頁（丁数36）から52枚目表頁（丁数40）までの9頁にわたって示されている¹⁾。そこでは複式に仕訳されているが、その数は表面上59である。それらの仕訳で、取引がどのような二つの要素に分けられており、各要素の貸借がどのようにきめられているのか、すなわち第二例示での仕訳原則については、前稿においてその検討を一応おわっている²⁾。

しかし仕訳原則が明らかになったとしても、それだけでは仕訳の問題すべてが解明できたことにはならない。当然、さらに検討を要する数多くの問題が残されている。

それら残された問題は、大きく二つに分けうるように思う。一つは、取引をどのような区分で捉えているか、その表現としての仕訳をどのように書いているか、仕訳はいつ行われているかといった、仕訳全般についての問題である。他の一つは、個別問題とでもいうべきもので、商品取引についての処理がそれである。第二例示では、仕訳全般を理解することが個々の仕訳を理解することになる場合が多い。しかし、商品取引の仕訳だけは別である。商

品取引については、ときに奇異とも思える仕訳を行っている。したがってその解明なくしては、第二例示での仕訳が解明されたとはいえないのである。

仕訳帳を一見することで、仕訳の主要部分が文法の影響を未だ残した不完全な文章で書かれていることがわかる。すなわち仕訳の主要部分は、完全な文章の一部を省略したかたちで書かれている。しかも、債務帳に設けられている勘定口座へ転記することとなるか、Capusに設けられている勘定口座に転記することになるかによって、そこでの書き方には明らかな違いがある。

では、債務帳に転記することになる仕訳文とCapusに転記することになる仕訳文では、それぞれどのような事項がどのような順に書かれており、完全な文章からみてどれほどの省略がなされているのであろうか。

つぎに、現在であれば資産、負債、資本が増減すること、たとえつぎに行われる取引が予定されていても、また生じた取引が一連の取引の一部でしかなくとも、それらが生じた各時点で取引を認識し、仕訳するであろう。予定されるつぎの取引が行われたあとに、まとめて仕訳することはしない。また一連の取引すべてが終了したときに、まとめて仕訳することもしない。では第二例示でも、われわれのように取引を小さく分けて認識し、その発生ごとに仕訳するのであろうか。

これらの点を中心に一つ一つ検討して、第二例示での仕訳を表面的ばかりでなく内面的にも解明せんとするのが、本稿のねらいである。

商品取引の処理については、紙巾の関係で、別の機会に検討することとする。

二

仕訳帳の記入は、数多くのパラグラフに分かれており、各パラグラフは必ず同一頁におさめられている。エルビング写本に関するかぎり、二頁にわたって書かれているパラグラフはない。これら一つ一つのパラグラフを一つの仕訳と考えると、その数が59となるわけである³⁾。

仕訳は、債務帳に転記する場合も Capus に転記することになる場合も、ともに不完全な文章で書かれているわけであるが、いずれも全体を大きく四つの部分に分けることができる。(商品取引の仕訳においては、ここでの分け方によると、三つの部分にしか分かれていないことがある。この商品取引の問題は、ひとまず置いて考える。)

第一の部分は、取引を二つの要素に分けたときの一方について示す部分である。この部分は、日付、貸借の別を示す語句、勘定科目、仕訳金額の順に書かれているのがふつうである⁴⁾。この部分に含まれている貸借の別を示す語句は、Capus の借方を示す *fur einnemen*、その貸方を示す *fur ausgeben* または債務帳の借方を示す *Vns soll* のいずれかに限られている。債務帳の貸方を示す *Wir sollen* が、この部分に含まれていることはない。後述する理由から、*Wir sollen* がこの部分に含まれることはないのである。Capus の貸方を示す *fur ausgeben* がこの部分に含まれることのあるのは、第二例示の仕訳原則によると、二つの要素ともが貸方になることがあり⁵⁾、Capus の貸借を示す語句を含むものを前に書くのがふつうだからである。

第二の部分は、取引を二つの要素に分けたときのもう一方について示す部分である。この部分は *Die* ではじまり、つづいて貸借の別を示す語句、勘定科目の順に書かれていることが多い。ここでの *Die* は、第一の部分に示されている仕訳金額を指示するものである⁶⁾。したがって第二の部分には、仕訳金額が具体的には書かれていないのがふつうである。ここでの貸借の別を示す語句は、*Vns soll* または *Wir sollen* だけである⁷⁾。*fur einnemen* および *fur ausgeben* がこの部分に含まれることも、第二例示の仕訳原則からするとありうることになるが、そのような取引は行われていない。

前述の仕訳の主要部分とはこれら二つの部分をさし、不完全な文章で書かれているのは、この部分においてである。またこれらの部分での勘定科目は、双方の部分とも常に一つずつである。

第三の部分は、仕訳された取引を簡単に説明する文章、すなわち小書きである。この部分は完全な文章をもって書かれているが、内容は取引によって

当然まちまちである。小書きは、一つの文章で書かれているとはかぎらない。15単語前後の一つの文章で書かれていることが多いが、130単語ほどをもって書かれていることもある。とくに、別稿で取引げることになる商品取引に関する仕訳の場合は、常にいくつかの文章で書かれている。

最後すなわち第四の部分は、通常は第一の部分に書かれている仕訳金額を、改めて書くものである。ただ商品取引の仕訳においては、この仕訳金額の書かれていないことが多い⁸⁾。

債務帳に設けられている勘定口座へ転記するか Capus に設けられた勘定口座へ転記するかによって違うのは、第一および第二の部分の書き方においてである。そこでまず、債務帳に転記する場合の、第一および第二の部分の書き方からみることにする。

つぎに示すのは12月20日付の2番目の仕訳であるが⁹⁾、ここでは二つの部分がともに債務帳に設けられている勘定口座に転記される。(カッコ内は筆者添付。以下同じ。)

E detto soll vns die cassa duc. 60. Die sollen wir Daniel de Souicho ;
zalt er vns bar per resto seins conto, duc. 60.

同日、現金はわれわれに duc. 60 を (与え) ねばならない。その額をわれわれは、ダニエル・デ・ソウイッチョ氏に (与え) ねばならない。かれは現金をもって、かれの勘定の残高をわれわれに支払う、duc. 60.

ここでは、一行目の duc. 60 までが第一の部分であり、そのうち E detto が日付で、soll vns は借方であることを示し、die cassa が勘定科目、duc. 60 が仕訳金額である。文法的に言えば、die cassa が主語、vns が目的語である。それ以後 Souicho までが第二の部分であるが、Die は第一の部分の仕訳金額を指示して第二の部分もまた duc. 60 であることを、sollen wir が貸方であることを示し、Daniel de Souicho が勘定科目である。文法的に言えば、wir が主語、Die と Daniel de Souicho が目的語である。つづく conto までが小書きで、duc. 60 が改めて示される仕訳金額である。

この仕訳のような場合、すなわち二つの要素がともに債務帳に設けられている勘定口座に転記される場合は、二つの要素がともに貸借の一方となることは、第二例示の仕訳原則からしてありえない。

債務帳に設けられている勘定口座に転記される場合の書き方では、第一および第二の部分の各末尾にくるべき動詞 *geben* (与える) が、省略されていると考えねばならない。動詞のない文章はありえず、動詞を書くとする、助動詞が前置されていることから、末尾にくることになる。債務帳に転記することになる場合は、第一の部分が「～はわれわれに～を (与え) ねばならない」、また第二の部分は「われわれは～に～を (与え) ねばならない」という形ちで書かれ、末尾の動詞 *geben* が例外なく省略されているのである¹⁰⁾。ただ末尾の動詞を省略しているとはいえ、その他の文章上必要な語はすべて書かれており、しかも文法に従って配置されている。書かれている語の位置が文法に従っていることは、*soll* および *sollen* の位置がポジション・ツバイ (Position Zwei) の原則を満たしていることから断言できる¹¹⁾。

このことから、債務帳に転記することとなる場合の書き方では、最小限の語のみが文法に従って書かれており、動詞だけが省略されていることがわかる。

三

Capus に設けられている勘定口座に転記することになる場合の書き方をみよう。ただし前述のごとく、第二の部分に *fur einnehmen* または *fur ausgeben* が含まれていることはない。そのため第一の部分が Capus に転記されることになる場合だけをみることにし、例として10月5日の仕訳を取り上げる。それはつぎのとおりである¹²⁾。

Adi 5. de October fur einnehmen per Ofen duc. 3900.

10月5日に、オッフエン支店の受入について duc. 3900.

ここでは October までが日付で、*fur einnehmen* が借方であることを

示し、per Ofenが勘定科目、duc. 3900が仕訳金額である。したがってこの場合は、Capusに設けられている勘定口座の借方に転記することになるが、仮りにCapusに設けられている勘定口座の貸方に転記するとすると、fur einnemenがfur ausgebenに代ることになる。

では、Capusに転記する場合の書き方が、完全な文章にいくらかの省略を加えたものとして、その省略とは、どれほどのものなのであろうか。この点の解明には、完全な文章で書くとうなるかを知ることが、まず必要であろう。もし仕訳の書き方が、債務帳に転記するかCapusに転記するかによって違っても、同一帳簿に転記するかぎりすべて同じ書き方でなされていると、ここで必要とする手掛りを入手することは困難である。しかし幸か不幸か、第二例示での仕訳の書き方は、未だそれほどには統一されておらず、そのためここでの考察に要する手掛りを見出すことができる。それは11月4日の最初の仕訳においてであるが、そこではつぎのように書かれている¹³⁾。(関係する部分のみ。)

E 4. detto duc. 8000 vngar. per 8080 C^t. Die schreiben wir fur einnemen per herr Jacob Fugger.

同月4日に duc. 8080に相当するものとして8000ハンガリー・ドゥカテン。その額をわれわれはヤコブ・フッガー氏についての受入れとして書く。

ここでは、日付と金額の書き方が通常とはちがっている。それらが、勘定科目等を示す部分から独立している。8080C^tのあとにプンクトが打たれており、その後の部分でDieがその金額を指示していることから明らかである。ただDie以下では文章上必要なすべての語が、文法に従って配列されている。したがってDie以下は、完全な文章といえることができる。wirが主語、schreibenが動詞、Dieとfur einnemen per herr Jacob Fuggerが目的語なのである。

いま、ここに示されているすべての語を含めて一つの文章として書くと、つぎのようになるであろう。(duc. 8000 vngar. は除く。)

E 4. detto schreiben wir fur einnemen per herr Jacob Fugger duc. 8080.

この文章に省略を加え、第二例示での仕訳の一般的な書き方になおすと、つぎのようになる。

E. 4. detto fur einnemen per herr Jacob Fugger duc. 8080.

以上のことをふまえて、上掲の10月5日の仕訳を逆に完全な文章になおすと、つぎのようになるであろう。

Adi 5. de October schreiben wir fur einnemen per Ofen duc. 3900.

これらのことから、Capus に転記する場合の書き方においては、転記に必要な最小限の語は含まれているものの、主語 wir と動詞 schreiben が省略されていることがわかる。「われわれは、～の額を、～についての受入れ（または払出し）として書く」という文章から、主語と動詞を省略したかたちで書いているのである。動詞ばかりか主語までも省略していることから、Capus に転記することになる場合の書き方は、債務帳に転記するときの書き方より、さらに省略がすすんでいることになる。形式化されていることになる。

四

以上のように、取引を二つの要素に分けて仕訳する場合、第一部分と第二部分を債務帳と Capus のいずれに設けられている勘定口座の貸借いずれに転記するかは、ふつう Vns soll, Wir sollen, fur einnemen, fur ausgeben をもって示している。そのさい、これら四つの語句のいずれを含む（不完全な）文章から書くかには、一応のきまりがみられる。すなわち仕訳は、Capus に転記することになる文章から、例外なく書かれている¹⁴⁾。勘定科目の面からいえば、商品勘定またはフッガー家の他店勘定を含む文章から書かれているわけである。

フッガー家の他店との商品の掛取引およびヴェニス支店を含むフッガー一家の三店が関係する為替取引の場合は、取引を二つの要素に分けたと

きの双方の勘定科目が、Capusに設けられているものになる。そのため、その仕訳では第一の部分と第二の部分の双方が、fur einnemenおよび（または）fur ausgebenを含むことになる。しかし、そのような仕訳が行われていないことは、すでに述べたところである。ではなぜ、そのような仕訳が行われていないのであろうか。それは一つには、たとえフッガー家の他店との商品の掛取引を行ったとしても、その仕訳では金額を示さず、そのためか取引が二つの要素に分けられていないからである。これらの場合は、授受した商品とその数量および重量が、一つの文章で示されているにすぎない。つぎは、ヴェニス支店を含むフッガー家の三店が関係する為替取引は、行われていないのである。フッガー家内部での為替取引を行わないのは、同家の方針であったのかもしれない。

第二例示で取引を二つの要素に分けて仕訳しているのは、第三者との取引および商品取引を除く他店との取引の場合だけである。したがって取引を二つの要素に分けて仕訳したとき、Capusに転記することがあるとしても、それは一方だけである。このような理由から、Capusに転記することになる文章から書くかぎり、fur einnemenまたはfur ausgebenを含む文章が、最初に書かれることになるのである。逆にいえば、第二の部分には、債務帳に転記することを示すVns sollまたはWir sollenが含まれることになる。

取引を二つの要素に分けたとき、その双方が債務帳に転記されることとなる場合は存在する。第三者との現金取引または為替取引等がそれであるが、前掲の12月20日の2番目の仕訳はその例である。このように二つの要素双方が債務帳に転記される場合は、Vns sollを含む文章から書かれているのがふつうである。双方が債務帳に転記されることになる仕訳は、全部で16行われている。そのうち、Wir sollenを含む文章を前に書いているのは、わずか一回にすぎない。それは11月8日の最初の仕訳で、10月26日付のローマ支店の手紙に従ってアントニオ・アマデオから現金を受取ったことについての記入である¹⁵⁾。ただこの場合も、Wir

sollen を含む文章から書かねばならない積極的な理由は見出せないように思う。双方が債務帳に転記される場合の書き方として、一応は Vns soll を含む文章から書くことときまっていたても、それが未だ最終的にはかたまっていなかったのであろう。

この二つの要素をとともに債務帳に転記する場合の書き方からして、もし二つの要素がともに Capus に転記される場合があったとすると、fur einnehmen を含む文章から書いたであろうことが予測される。ただ、二つの要素がともに fur einnehmen または fur ausgeben の一方だけとなる場合に、どのような勘定科目を含む文章を前に書いたかは、判断できない。

ところで、二つの部分とも債務帳に転記する場合の書き方で、Vns soll を含む文章から書くのはなぜであろうか。それは、ドイツ語が左から右へと書かれ、そのため帳簿も左開きになっているためであろう。左から右に書きしかも帳簿が左開きの場合は、まず左側頁に記入して、つぎに右側頁に記入するのが自然であろう。第二例示でも同一見開きに、二つ以上の勘定口座が開設されているのがふつつである¹⁶⁾。同一見開きに一つしか勘定口座を設けていないのは、丁数47のヤコブ・フッガー氏勘定の場合だけである。このように同一見開きに複数の勘定口座を設けるのがふつつである場合は、左側頁から転記するのがとくに都合よいであろう。

ただ、Capus に転記することになる fur einnehmen または fur ausgeben を含む文章を、債務帳へ転記することになる Vns soll または Wir sollen を含む文章より、なぜ前に書くかはわからない。帳簿は債務帳ついで Capus の順に設けられている。だとすると、債務帳へ転記することになる Vns soll または Wir sollen を含む文章から書くのが都合よいように思われる。前の頁から順に後の頁へと転記してゆくのが、その逆の順に転記するより自然だからである。Capus では、他店勘定の貸借が現在とは逆になっている。そうしたかぎりは、それらの勘定を重視

したものとも考えられる。しかし、そのために Capus に転記することになる文章を前に書いたのだとすると、なぜ Capus を債務帳より前に設けなかったのであろうか。また債務帳を仕訳帳のつぎに設けたのは、第一例示での帳簿順がそのようになっていたからかもしれない。ではなぜ、債務帳に転記することになる文章を前に書かないのであろうか。いろいろ考えられはするものの、はっきりしたことはわからない。シュバルツ自身も、この点についてはふれていない。

五

一つのパラグラフを一つの仕訳とみなしたとき、仕訳数が59であることはすでに述べた。では第二例示の取引を、その仕訳原則に従って現在のわれわれが仕訳しても、その数が59なのであろうか。実は、二つの要素の勘定科目がそれぞれ一つずつであることを守ってわれわれが仕訳すると、その数はあと二つふえることになる。すなわち59のパラグラフのうちの二つには、われわれが処理すると二つの仕訳になる取引が含まれているのである。

一つのパラグラフに二つの取引を含むとすると、二つの要素の勘定科目をそれぞれ一つずつとして仕訳するかぎりには、二つの仕訳にならざるをえないであろう。そのときは、末尾に書かれている仕訳金額も、二つにならねばならないことになる。しかし、末尾に仕訳金額が二つ書かれていることはない。それでいて、末尾の仕訳金額が二つの仕訳金額の合計額というわけでもない。実は、取引がたとえ二つであっても、一方の取引については金額を示さないためなのである。前述のごとく、第二例示ではたとえ仕訳帳に仕訳しても、その仕訳に金額を示さず、したがって勘定口座へも金額を転記していないことがある。ここでの二つのパラグラフに書かれているそれぞれ一つは、そのような場合である。

一つのパラグラフでわれわれが処理すると二つの仕訳となるのは、10月18日と11月10日の3番目の記入である。まず10月18日付の記入からみ

よう。それはつぎのとおりである¹⁷⁾。

E 18. detto. Setz wir fur empfahren per Schwatzer kupffer faß 20 zu 25 ctr. Botzner gewicht. Haben wir von Botzenn empfangen in mer posten. Seind die faß mit N°. I bis 20. So ist gewesen in dem ersten faß de N°. 18: fl. 3 M°. re. Die schreib ich fur einnehmen per Botzen, vns die cassa soll; thond zu 45 percento duc. C^t. 2068. g. 23. p. 5. Ist in den 20 fassen 500 ctr. Botzner gewicht, duc. 2068. 23. 5.

同月18日、われわれはポツツェンの重量でそれぞれに25ツェントナーずつ入った20樽の銅の受入れについて記入する。われわれはポツツェン支店から数便に分けて受取った。それらの樽は No. 1 から No. 20 までである。そして最初に受取った No. 18 の樽中に、現金 3000 ライン・ゴールド・グルデンが入っていた。わたくしは、その額をポツツェン支店の受入れに記入する。現金はわれわれに（与え）ねばならない。（ドッカテンの）1.45 倍（がライン・ゴールド・グルデンであるため）duc. 2068. g. 23. p. 5. 20 樽、ポツツェンの重量で500ツェントナー. duc. 2068. 23. 5.

ここでの記入は、三行目の bis 20 までと So 以下で内容を区分することができる。前半は、ポツツェン支店から受入れた20樽の銅についての記入で、fur empfahren が借方であることを示し¹⁸⁾、Schwatzzer kupffer が勘定科目で、二行目の Haben 以下が小書きである。ここでは、取引を二つの要素に分けることは行われていないが、われわれであれば銅とポツツェン支店の二つの要素に分けて仕訳することになる。後半は、20樽中の No.18の樽に入っていた現金についての記入で、一方の勘定科目は Botzen で、それが借方であることを fur einnehmen をもって示し、他方の勘定科目は die cassa で、それも借方であることを vns soll が示している。後半部分は、二つの要素に分けられているが、それぞれの勘定科目とその貸借を示す語句が、小書きの中に含まれるかたちで書かれているのである。このようなわけで、二つの要素の勘定科目を一つずつとするかぎりには、この10月18日の記入は二つの仕訳になる。

シュバルツは、このパラグラフを、二つの取引であることを意識したうえで書いたのであろうか。そうではなく、このパラグラフをかれは一つの取引として書いているように思われる。それは、末尾近くに前半部分の銅の樽数と重量が書かれているからである。もし二つの取引を一つのパラグラフにつづけて書くとしても、二つの取引であることをはっきりと意識していたかぎりには、末尾近くに前半部分の銅の樽数と重量を書くことはなかったであろう。それらは、当然 bis 20の直後に書かねばならない。

11月10日付の3番目の記入は、つぎのとおりである¹⁹⁾。

E detto fur empfahren per silber stuck 10 zu 81 mark wienisch rauch gewicht, von Hall empfangen mit Jörg Schuster ; thut mark 810 wienisch gschmeidig. Mer fur außgeben per herr Jacob Fugger duc. 15 ; zalt wir detto Jörg Schuster per el suo nola. Sollen wir der cassa ; thut duc. 15.

同日、ハール支店からジョルク・シュスターが運んできたウィーンの重量でそれぞれに81マルクずつ入った10個の銀の受入れについて；したがって810マルク。さらにヤコブ・フッガー氏についての払出しについて duc. 15；われわれは上記ジョルク・シュスターに運賃を支払った。われわれは現金に（与え）ねばならない。したがって duc. 15。

ここでの記入内容は、gschmeidig までと Mer 以下の二つに分かれている。前半はハール支店からの銀の受入れについてで、fur empfahren が借方であることを示し、silber が勘定科目である。ここでも取引は、われわれであれば銀とハール支店をもって仕訳するところであるが、二つの要素に分けられてはいない。後半は、そのさいに要した運賃を現金で支払ったことについての記入である。そこでは herr Jacob Fugger と der cassa がそれぞれの勘定科目で、fur ausgeben と Sollen wir が双方とも貸方であることを示している。後半は、二つの要素に分けて仕訳されているわけである。したがってこの場合も、二つの要素に分けて一つ

ずつの勘定科目をもって仕訳するかぎりは、二つの仕訳になるはずなのである。

なおここでの運賃の支払いを、現金の減少とヤコブ・フッガー氏に対する債務の減少として処理しているのは²⁰⁾、第二例示においても費用勘定を用いていないためである。支店の立場では、費用勘定を用いないかぎりは、費用の支払いは本店に対する債権の増加または債務の減少として処理するしかない。

このように第二例示においては、同時に生じた二つの取引を、一つのパラグラフをもって記入することがある。では、このような処理法を一貫して用いているのであろうか。実はそうではない。11月28日付で書かれている二つのパラグラフから、そのことを知ることができる。それらは、つぎのとおりである²¹⁾。

E 28. detto fur wegkgeben per silber, stuck 9. Haben wir auf Rom gesant, mit N^o. 12 bis 20 gleich gewegen zu 101 $\frac{1}{4}$ mark ; thut mark 911 $\frac{1}{4}$. Haben wir gsant mit Zuan Andrea de Ruquollo. duc.—.—.—.

Vnd mer fur außgeben per herr Jacob Fugger duc. 12. Soll wir der cassa von obgemeltem silber, gen Rom gesant, duc. 12.

同月28日に、銀9個の引渡について。われわれはNo. 12からNo. 20までのすべてに101 $\frac{1}{4}$ マルクずつ入った合計で911 $\frac{1}{4}$ マルクを、ローマ支店へ送った。われわれはルクオロのズワン・アンドレアに託して送った。
duc. —.—.—.

そしてさらに、ヤコブ・フッガー氏についての払出しについて、duc. 12.われわれは、ローマ支店へ送った上記の銀のために、現金に（与え）ねばならない。duc. 12.

上のパラグラフは、ローマ支店へ発送した銀について示すものである。下のパラグラフは、そのさい現金で支払った運賃とおぼしきものについての記入である。したがって同時に生じた二つの取引について、ここでは別々のパラグラフをもって書いていることになる。その意味で、

前述の10月18日および11月10日の3番目の書き方とは、違っていることになる。

では、同時に生じた二つの取引をときに一つのパラグラフで書き、ときに別々のパラグラフで書くこともあるのは、どうしてであろうか。それは、たとえ二つの取引であっても、一方には金額を示さないためであろう。一方に金額を示さないかぎりは、たとえ一つのパラグラフで書いても、転記にあたって不都合は生じない。もし、二つの取引双方に金額を示さねばならない場合は、それらを一つのパラグラフをもって書くことはなかったはずである。

11月28日の場合と同様に、同時に生じた二つの取引を別々のパラグラフをもって記入している場合が、他に一つある。それは12月1日付の記入であるが、そこではボツツェン支店から受入れた1250ツェントナーの銅についての記入と、そのさい支払った運賃 duc. 198の記入が、別々のパラグラフで書かれている²²⁾。この場合も、第二例示の仕訳法によると受入れた銅については金額を示さないことから、一つのパラグラフをもって書いても、支障はなかったであろう。

このように、同種の取引を違う記帳法をもって処理していることから、取引の捉え方が未だ定まっていなかったことがうかがえる。

六

第二例示で取扱われている商品は銅と銀であるが、それらの購入先はそれぞれきまっている。銅はボツツェン支店から銀はハール支店からのみ、いずれも掛で購入している。そしてこの購入時の処理をみることから、第二例示での一連の取引の記帳の仕方の一面を知ることができる。銅と銀が送られてくるときは、当時の運送事情からか何便かに分かれていることが多い。そのように、もし何便かに分けて受取ったときは、例外なくすべてが到着した時点でまとめて記帳を行っている²³⁾。現在のわれわれが行うように、到着のつどそれぞれについて記帳することはして

いない。

何便かに分けて受取ったことは、まず前掲の10月18日付の仕訳中に書かれている「数便に分けて」(in mer posten) から知ることができる。銅はさらにもう一度12月1日にも受入れているのが、そこでは「15便に分けて」(in 15 posten) と書かれている²⁴⁾。たしかにこれらだけでは、荷物が何人かの運搬人によって別々に運ばれてきたのは事実でも、それが同時に到着したのではないとは断言できないであろう。しかし銀についての記入を見ることにより、10月18日と12月1日の記入も、何便かに分けて日を違えて到着したあとまとめて行われたもの、と考えることができるのである。

銀は10月20日と11月10日に受入れている。そのうち10月20日の記入では、「10月4日以降」(sider 4. de Octobrio) に受取ったものについてであることが明記されている²⁵⁾。このことから、何便かに分けて到着したと示されているときは、何日かの間に到着したものと考えるのである。

11月10日の場合は、前掲の仕訳から明らかなように、シュスターなる人物一人によって運ばれてきたと書かれている。したがってこの場合は、一時に到着し、その到着日に仕訳したものと考えねばならない。

以上は、同種の商品を日を違えて受入れるという意味での一連の取引であったのに対し、異種の取引ながら、後の取引がはじめから予定されているという意味での一連の取引の場合は、どのように処理しているのだろうか。ここでの一連の取引とは、ある商品を購入して直ちに他へ送るといった場合であるが、そのような場合は、発送後に結果だけを仕訳している。そのような仕訳をわれわれは、10月24日と11月30日の記入にみることができる。

いま11月30日の仕訳をみよう。それはつぎのとおりである²⁶⁾。

E 30. detto fur außgeben per herr Jacob Fugger. Die sollen wir a cassa. Haben wir kaufft 4 stuck schwartzen damast ; helt ain stuck 40

elen zu 2 ½ duc., thut 400 duc. Mer 12 stuck allerlay atlas, helt ain jegklichs 35 elen vnd zu 2 duc., thut duc. 840. Mer vmb 20 stuck kurtz schamlot zu 4 ½ duc., thut 90 duc. Mer 30 stuck zu 29 duc. lang schamlot, thut 870 duc. Mer 20 stuck samat, helt ain stuck 35 elen zu 3 duc., thut duc. 2100. Mer ain stuck prucardo doro auf graw damast, helt 12 elen zu 8 duc., thut 96 duc. Thut in summa duc. 4396. Vnnd daruon in officii zalt a 2 percento, thut duc. 87 ¾. Mer vmb canouaza, strick, gewixt tuch etc. 6 ½ duc. Mer den fackinen, ligatori etc. 2 duc. Vnd el cundutier auf sein lon per parte duc. 12. Summa summarum alles außgeben duc. 4504.6.—

同月30日に、ヤコブ・フッガー氏に関する払出しについて。それをわれわれは現金に（与え）ねばならない。われわれは四つの黒いダマスカス産の紋織物を購入した：一つ40エレンで、1エレン当り duc. 2 ½, したがって duc. 400。さらに多色の縐子12個、それぞれ35エレンで、1エレン当り duc. 2, したがって duc. 840。さらに短い schamlot を20個、1個当り duc. 4 ½, したがって duc. 90。さらに長い schamlot を30個、1個当り duc. 29, したがって duc. 870。さらにピロード20, 一つ35エレンで1エレン当り duc. 3, したがって duc. 2100。さらに灰色のダマスカス産紋織物に金欄をほどこしたもの一つ、長さ12エレンで、1エレン当り duc. 8, したがって duc. 96。したがって合計は duc. 4396。そしてそれらについて役所に2パーセントを支払う、したがって duc. 87 ¾。さらに帆布, なわ, まきつけ用布等 duc. 6 ½。さらに運賃荷造費等 duc. 2。そしてあちこちでの報酬 duc. 12。すべての支払額合計 duc. 4504.6.—

この場合、もしダマスカス産の紋織物等の取得時にそれぞれ仕訳するとすれば、それらの財貨の勘定科目が借方になり、支払った現金が貸方となるであろう。そして本店へ送ったときに、それら財貨勘定の貸方に記入し、同時にヤコブ・フッガー氏勘定の貸方に記入することになる。また諸費用の支払いについては、ヤコブ・フッガー氏勘定と現金勘定の

ともに貸方に、支払いのつど記入することになる。それをここでは、それら中間の処理をすべて省略し、一連の取引すべてがおわったときに、まとめてヤコブ・フッガー氏勘定と現金勘定のともに貸方に記入しているわけである。

10月24日の記入は、所有する銅と銀をもってネルリ氏の所有する種々の織物と交換し、その入手した織物を本店へ送ったときのものである²⁷⁾。この交換においては引渡した銅と銀の額が受入れた織物の額を上まわったため、その差 *duc. 50.12.—* をネルリ氏から現金で受取っている。10月24日の仕訳は、現金勘定の借方と銅勘定の貸方に、その差額だけを記入したものである。ここでも、結果だけを仕訳しているにすぎないのは明らかである。

これら他支店からの商品の受入れおよび第三者から取得した財貨を本店へ送る取引の記入から、第二例示では一連の取引について結果だけを記帳しており、中間の記入の省略されていることがわかる。第二例示では、個々の取引の記入よりも結果としての帳簿のバランスを、より強く意識していたのであろう。

七

では、前述した一連の取引以外の取引、すなわち一つ一つが独立している取引は、どの段階で仕訳したのであろうか。取引発生のつど仕訳したのであろうか、それとも一定期間の取引をまとめて、一時に仕訳したのであろうか。

仕訳は、一個所を除いて、日付順になされている。したがって前述の一連の取引は最後の段階で仕訳したとしても、他の仕訳は取引が生ずるつど行われていたものと、一応は考えることができる。取引発生のつど記帳するときは、必ず日付順となるはずだからである。しかし、一個所とはいえ日付が逆転していることから、断言はできない。そしてさらに、日付が前後逆に書かれることになる理由を考えると、一定期間の

取引をまとめて一時に仕訳し、そのさい日付だけは取引発生日としたとも考えるのである。

日付が前後逆に書かれているのは、50枚目裏頁（丁数38）の末尾の仕訳とつづく51枚目表頁（丁数39）の最上部の仕訳においてである。より具体的にいえば、丁数38の末尾には「E 8」（12月8日の意）付の仕訳がなされており、つづく丁数39の最上部には、一日前の「Adi 7. Decembrio」（12月7日）付の仕訳がなされている²⁸⁾。

まず日付の逆転について、いずれかまたは双方が誤りであると考えてみよう。その場合は、取引が生ずるつど仕訳していたことを、積極的に否定する理由は見出せないように思う。取引発生のつど仕訳するとき、日付の記入を間違えることはありうるからである。しかし双方の日付がともに正しいとすると、結論は異なることになる。取引を発生のつど仕訳するとき、日付は正しく、それにもかかわらず日付が逆転することがありうるであろうか。取引を発生のつど仕訳するとすれば、日付がともに正しくそれでいて逆転していることは、絶対に生じない。日付が正しいかぎりには、取引発生のつど記入したとは考えられず、取引を一定期間ためて一時に仕訳したとしか考えられないのである。一定期間の取引をまとめて一時に仕訳するときには、日付の前後を取り違えることが十分にありうるであろう。

このように、仕訳が取引発生のつど行われていたか、それとも一定期間ごとにまとめて行われていたかは、日付が正しいか否かにかかっている。では双方の日付とも正しいのであろうか。またはいずれか一方または双方ともが間違っているのであろうか。この点を明らかにするには、上記二つの仕訳の転記日と前後の仕訳日をみて、そこから正否を判断するしかないであろう。

第二例示では、二通りの日付が付されている。一つは、仕訳帳の各頁が、それぞれ何日の仕訳からはじまっているかを示すものである。すなわち、仕訳帳の最初の頁を除いて、各頁の最上部中央に、その頁の最初

の仕訳日を年月日をもって示しているのがそれである²⁹⁾。例として仕訳帳 2 頁の場合を示すと、その頁になされている最初の仕訳が10月 5 日付であることから、最上部中央に「Adi 5. October 1516」と書かれている³⁰⁾。ただこの日付は、ここでの解明に手掛りを与えるものではない。

ここでの問題解明の手掛りとなるのは、もう一つの日付、すなわちそれぞれの仕訳に書かれている日付である。各仕訳の日付は、必ず文頭に書かれている。そしてこの日付の書き方は、各頁の最初の仕訳か否かによって違っており、2 番目以降の仕訳であっても、直前の仕訳日と月だけが同じである場合と、直前の仕訳日と日まで同じ場合とで違っている。

各頁の最初の仕訳では、それが同日の何番目のものであるかに関係なく、日ばかりか月名までが具体的に書かれている。仕訳帳 2 頁の最初の仕訳についてみると、そこでは「Adi 5. de October」と書かれている³¹⁾。頁中途の仕訳であっても、月が改まった最初の仕訳では、当然月が具体的に示されている³²⁾。

各頁の 2 番目の仕訳からは、それが直前の仕訳と同日であれば、単に「E detto」(同日)とだけ書いている³³⁾。直前の仕訳と日は違っても月が同じであれば、日と同月を示す detto が書かれている。たとえば直前の仕訳日が10月 7 日でその仕訳日が10月 8 日であると、「E 8. detto」(同月 8 日)と書くのである。各仕訳の文頭に書かれている日付には、例外なく年数(1516年)は付されていない。

このような日付の書き方をしているかぎりは、取引発生のつど仕訳し日付を間違えなかったとすると、12月 8 日と12月 7 日の双方が正しいことはありえないことになる。12月 7 日に、まだ生じていない次の日の仕訳を行うことは、ありえないからである。

では、いずれかが正しいとして、正しいのがどちらであるかを確定できるであろうか。まず、転記日が手掛りを与えてくれるであろう。しかし、勘定口座への転記をみると、それぞれが仕訳日をもって転記されて

いる。したがって、この面からの判断はできない。そこでつぎに、仕訳帳の前後の記入日を見ると、丁数38の末尾から2番目の仕訳日は12月7日であり、丁数39の上から2番目の仕訳日は12月8日であることがわかる。いわば丁数38の末尾の仕訳は、12月7日付の二つの仕訳にはさまれており、丁数39の最初の仕訳は、12月8日付の二つの仕訳にはさまれているのである。このためこの面からの判定もできず、他に判断する手掛りはもはやない。結局、いずれが正しいかは判断できないのである。

そうすると、取引発生をつど仕訳して、二つの日付をともに間違えたのであろうか。しかしそれは考えにくい。12月7日付と12月8日付の仕訳にはさまれた仕訳の日付が、12月7日でもなく12月8日でもないとは考えられないからである。取引発生をつど仕訳したかぎりは、少なくともいずれか一方は正しいであろう。

このように取引発生をつど仕訳していたことを前提とすると、二つの日付がともに正しいことはありえず、それでいていずれか一方が正しいとしてもそれがどちらであるかはきめがたい。となると、もとにもどって二つの日付がともに正しいことも、無下には否定できないことになる。だとすると、取引発生をつど仕訳していたのではなく、一定期間ごとにまとめて仕訳していたと考えねばならないであろう。とはいえ、これも断言できるわけではない。

これらのことから、仕訳は取引発生をつど行っていたと常識的に考えたいものの、一定期間ごとにまとめて行っていたという考えも否定できず、したがってどのような段階で仕訳していたかは判定できないといわざるをえない。

注

- 1) Alfred Weitnauer, Venezianischer Handel der Fugger Nach der Musterbuchhaltung des Matthäus Schwarz(München und Leipzig, 1931)S. 233~239.
- 2) 拙稿,「シュバルツ簿記書第二例示の仕訳原則」(青山経営論集, 第27

巻 第1号) 21~42頁。

- 3) パラグラフの数だけは61ある。ただし最後から2番目のパラグラフは、「同日、本日ヴェニス支店には債務も財貨もまた現金も残っていないことがわかる」(E detto, zuwissen, das auf datum zu Venedig weder an schulden, gueter noch barschaft beleibt) と書かれており、仕訳ではない。また最後のパラグラフは、中央部分に書かれているが、仕訳帳のおわりを示す「Capus についての仕訳帳はおわり」(End des Zornals zum Capus) という文言である。
- 4) この部分に勘定科目を示していない仕訳が四つある。10月1日の最初から3番目までおよび12月31日の2番目の各仕訳がそれである。10月1日の場合はともにヤコブ・フッガー氏勘定が、12月31日の場合はローマ支店勘定が省略されているのである。仕訳金額の書き方には、つぎのような例外がある。11月4日の1番目と2番目および12月15日の各仕訳では、日付のつぎで勘定科目より前に仕訳金額を書いている。11月15日の最初と3番目および12月20日の最初の各仕訳では、第二の部分に仕訳金額を書いている。また11月30日、12月1日の2番目、12月4日、12月31日の3番目の各仕訳では、仕訳の末尾だけに仕訳金額を書いている。
- 5) 拙稿、「シュバルツ簿記書第二例示の仕訳原則」(青山経営論集, 第27巻 第1号) 37頁参照。
- 6) ここでの Die が書かれていないこともある。10月1日の最初、11月4日の最初、11月28日の2番目、12月1日の2番目、12月7日の2番目、12月15日、12月16日、12月28日の2番目の各仕訳の場合がそうである。逆に、11月15日の最初、11月30日、12月31日の3番目の各仕訳では、第一の部分に金額を書いていないにもかかわらず、第二の部分は Die で始まっている。
- 7) 11月15日の2番目の仕訳では、Die sollen wir a cassa と書くべきところで、Haben wir bar zalt Petro Amadeo~ (われわれは、ペトロ・アマデオに現金で支払った~) と書いている。
- 8) フッガー家の他店との商品取引では、数量と重量は必ず書かれているが、金額は書かれていない。
- 9) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 238.
- 10) 未だ文章の域を脱していないとはいえ、Vns soll を単に借方と、Wir sollen を単に貸方と訳しても支障のないまでに達している。

- 11) ポジション・ツバイの原則は俗称であるが、助動詞を含む文章ではその助動詞が、助動詞を含まない場合は本動詞が、前より2番目の語として置かれることをいう。
- 12) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 233. ここでは文章として訳したため「受入れについて」としたが、単に借方と訳してもよいであろう。
- 13) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 234.
- 14) 商品取引の場合は、二つの要素に分けて仕訳されていないことがある。ここでは、その場合を除いて考える。
- 15) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 234~235.
- 16) 債務帳は丁数42から丁数45にわたって、Capusは丁数46から丁数49にわたって設けられている。これら八つの見開き中一つの勘定口座しか設けられていないのは一つだけで、三つの見開きでは二つの勘定口座が、四つの見開きでは三つの勘定口座が設けられている。各勘定口座の貸借には、同じ丁数が付されている。
- 17) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 233~234.
- 18) fur einnehmenの代りにfur empfangenと書いている場合が3回ある。また、fur ausgebenの代りに、fur wegsendenまたはfur weggebenと書いている場合が、各一回ずつある。
- 19) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 235.
- 20) この時点では、ヤコブ・フッガー氏に対して債務のある状態であった。
- 21) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 236. ここでSollとあるのは、Sollenの誤りであろう。またcassaの冠詞をderとしているのも問題のように思う。12月1日の2番目の仕訳でもder cassaとなっているが、多くはdie cassaとなっている。a cassaとなっていることもあり(11月4日12番目, 11月10日の最初), また単にcassaと書かれていることもあり(12月29日), 統一がとれていない。
- 22) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 237. 11月28日と12月1日の各2番目の仕訳で、前者の文頭がVnd mer(そしてさらに), 後者の文頭がMer(さらに)となっていることは、11月19日の3番目の仕訳がMerの前後で分かれていることと考え合わせると興味深い。日付を明示せず、単にVnd merまたはMerと書いている場合は、上記二つの仕訳以外にはない。なお、樽のナンバーには誤りがあるように思う。示されている樽のナンバーを合計すると66樽になる。

- 23) 受取ったそれぞれの時点では仕訳帳に記入しないとしても、別の記録は行っていたのかもしれない。しかしその点はいっさい説明されていない。
- 24) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 237.
- 25) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 234.
- 26) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 236~237. schamlot の意味は不明である。Schamotte (耐火粘土) なのかもしれない。
- 27) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 234.
- 28) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 237~238.
- 29) 最初の頁だけ、なぜ年月日を書かないかは不明である。仕訳帳の最初に Zornal と書いたためとも考えられるが、第一例示では Zornal と書き、しかも年月日をも行を違えて書いている。
- 30) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 233.
- 31) Alfred Weitnauer, a.a.O., S. 233.
- 32) このような場合は 1 回だけである。丁数 37 の途中で 10 月から 11 月にかわった場合である。そこでは、11 月の最初の仕訳の日付を、「E 2. November」と書いている。
- 33) 例外は、22) に示した二つの場合だけである。