

ヘルムリンクとラーデマンの簿記書

ードイツ簿記史論の一齣ー

片岡泰彦

目次

- I 序
- II ヘルムリンクの簿記
- III ラーデマンの簿記
- IV ヘルムリンクとラーデマンの簿記の比較
- V 結

I 序

会計史上、17世紀のドイツは、ほとんど、重要視されていない。脚光を浴びた16世紀のドイツ簿記史は、17世紀に入るやその姿を闇の中に没したかの観を呈する。

ブラウンもウルフも、ヴァールもケレンベンツも、そしてリトルトンも17世紀のドイツ簿記史については、ほとんど論述していない。例えば、リトルトンは、著書『会計発達史』の最後で、「光ははじめ15世紀に、次いで19世紀に射したのである。」⁽¹⁾と論述している。リトルトンの記述は、17世紀のみならず16世紀さえも、会計発展史上、暗闇の中にあっただかの感を印象づけるのである。ヤーメイもハーゲルを紹介したぐらいである⁽²⁾。

ペンドルフだけは、著書『ドイツ簿記史』の中で、17世紀のドイツ簿記文献について、多くのことを語っている。しかし、そのペンドルフでさえも、「17世紀の会計帳簿は簿記の発展に何の進歩も示していない、我々はこの時代の簿記文献については同様な内容を見出すだけである。」⁽³⁾と述べている。

しかし、実際には、17世紀のドイツでは、レリーチェを初めとしてボルフ、そしてハーゲル等の簿記文献が出版され、会計史上、新しい改革がなされたのである。

そして、17世紀後半になって、ヘルムリンクそしてラーデマン等の簿記書が、北ドイツで出版された。ヘルムリンク及びラーデマンの2人の簿記書を考察することにより、暗いイメージのつきまとう17世紀後半のドイツ簿記史に光をあてることを試みる。

【注】

(1) A.C.Littleton, "Accounting Evolution to 1900, New York, 1966, p.368. 片野一郎訳『リ

トルトン会計発達史』同文館、昭和27年、498頁。

(2) Bywater and Yamey, *Historic Accounting Literature, a companion guide*, London, 1982, p.110.

(3) B.Penndorf, *Geschichte der Buchhalten in Deutschland*, Leipzig, 1913, S 210.

II ヘルムリンクの簿記

パウル・ヘルムリンクの「完全簿記、日記帳、仕訳帳及び元帳の3冊の帳簿から構成される商人簿記の賞賛すべき学問に関する平易なかつ固有の指導書及び教訓書」⁽¹⁾は、1685年にダンツィヒで出版された。ヘルムリンクは、ダンツィヒの商人であり、簿記係であり、1685年に簿記書を出版したという以外、あまり知られていない。

ヘルムリンクの簿記書は、前半の簿記に関する理論的解説、一連の簿記例題、そして最後の商業に関する説明と3つの部分に分類される。

ペンドルフは、ヘルムリンクの文献について、「ラーデマンと同様に、ヘルムリンクも、彼の文献の出版を、ハーゲルの文献に基礎を置いている」⁽²⁾と述べている。

ヘルムリンクは、最初の理論的解説の中で、取引の仕訳方法について、71の例題をあげて、詳しく解説している。次に、その一部を示す。

	取 引	仕 訳 方 法
1	初めに人が現金を所有している場合	現金借方 (debet) 貸方 (an) 資本金
2	初めに人が商品を所有している場合	商品借方 貸方資本金
3	初めに人が家屋を所有している場合	家屋借方 貸方資本金
4	初めに我々が債権を所有している場合	債権借方 貸方資本金
5	初めに我々に債務が存する場合	資本金借方 貸方債務
6	商品を現金で買い入れた時	商品借方 貸方現金
7	商品を現金で売却した時	現金借方 貸方商品
8	商品を掛で買い入れた時	商品借方 貸方売却人
9	商品を掛で売った時	買入人借方 貸方商品

	取 引	仕 訳 方 法
10	商品を、半分は現金半分は掛で買った時	商品借方 貸方売却人
11	半分で現金で支払った時	売却人借方 貸方現金
12	商品を半分は現金半分は掛で売った時	買入人借方 貸方商品
13	半分で現金で受取った時	現金借方 貸方買入人
14	人が商品を他の商品との交換と現金支払で買入れた時	人が受け取った商品借方 貸方人が渡した商品と現金
15	人が商品を他の商品との交換と現金受取で売上げた時	人が受け取った商品と現金借方 貸方渡した商品
16	人が債権の支払いを現金で受取った時	現金借方 貸方支払った人
17	人が債務を現金で支払った時	支払った人借方 貸方現金

例題では、日記帳 (Memorial) に 19 頁、仕訳帳 (Journal) に 16 頁、元帳 (Haupt=Buch) に 30 頁、そして、代理帳 (Factor=Buch) に 4 頁を当てている。ただし、解説では、上記の帳簿の他に、アルファベット帳 (Alphabet - Buch)、月次帳 (Monat=Buch)、照合帳 (Resconter - Buch)、現金帳 (Cassa - Buch) そして雑費帳 (kleines Unkost=Buch) 等の補助簿をあげている。なお、日記帳の最後に貯蔵品の期末棚卸 (表) が示されている。合計金額 2134 fl 5 gr は、元帳の貯蔵品勘定の残高金額と一致する。

ペンドルフは、「日記帳の終りに、財産目録 (Inventur) が見られる⁽³⁾」と記述しているが、財産目録と呼ぶには正確ではない。なぜなら、この中には、貯蔵品以外の商品や現金が含まれておらず、貯蔵品だけの期末在高のみが記入されているからである。

さらに、ペンドルフは、「理論的説明に 6 頁を、同様に日記帳に 19 頁、仕訳帳に 16 頁をついやしている。これによって、展望性と明白性が存在したと述べることができる。」⁽⁴⁾ と主張している。

ヘルムリンクが、日記帳、仕訳帳そして元帳の 3 帳簿制を採用したことは、ハーゲルやラーデマンと同様に、パチョーリのイタリア式簿記を継承したことになる。しかし、パチョーリが解説した開業財産目録を無視したことは、ハンブルクで出版されたゲッセンス、ハーゲルそしてラーデマンと異なり、ダンツィヒで出版されたガムメルスフェルダー、ザルトリューム、レリーチェと同様の方法を採用したことになる。

まず日記帳には、発生した取引の内容が詳細に記入される。そして、この日記帳へ記入

された取引は、さらに仕訳帳へ移記されるが、その際、日記帳の詳細な内容は、一部省略し、まとめて仕訳帳へ記入されている。

例えば、第1取引では、現金有高が貨幣の種類別に示される。すなわち、デッカーテン (Ducaten) 紙幣 100 St.、1 St.が7 flなので700 フローリン (fl)、ライヒスターラー (Rthl.) 銀行貨幣 100 St.、1 St.が3½ flなので、350 フローリン (fl)、ゼックス・グロッシェン (Sechs Groschen) 貨幣で1400 フローリン、ドライペルフェン (Dreypölchen) 貨幣で550 フローリン、そして合計で3000 フローリンと記入されている。

それが、仕訳帳では、現金借方、貸方資本金 (Cassa Debet an Capital) 3,000 フローリン (fl) : と簡単にまとめて、仕訳記入されている。

そして、日記帳の第2取引では、2 ラスト (Last) のライ麦 (Rogge)、1 ラスト 120 フローリンなので、240 フローリン、3 ラストの大麦 (Gerste)、1 ラストにつき 56 フローリンなので168 フローリン、4 ラストのカラス麦 (Haber)、1 ラストにつき 40 フローリンなので160 フローリン、2 ラストの Brauasie の塩 (Saltz)、1 ラストにつき 56 フローリンなので112 フローリン、2 ラストの干鱈 (Stockfisch)、1 ラストにつき 60 フローリンなので120 フローリン、リューネブルクの大樽 (Tonne) 10 個、1 個につき 8 フローリンなので80 フローリン、30 シェッフェル (Scheffel) のひき割り麦 (Grütze)、1 シェッフェルにつき 4.1 フローリンなので130 フローリン、30 シェッフェルのそば (Buchweizen)、1 シェッフェルにつき 1.5 フローリンなので45 フローリン、30 シェッフェルの豌豆 (Erbse)、1 シェッフェルにつき 2 フローリンなので 60 フローリン 他等各種の商品の、数量または重量、単価、金額が記入され、最後にすべての合計金額1477 フローリンが記入されている。

それが、仕訳帳では、これらすべての商品を貯蔵品 (Speicher=Raum) 勘定でまとめてしまい、貯蔵品借方 貸方資本金1477 フローリンと記入されている。

この時代のドイツは、単一の国民国家ではなく、諸国家の連合体であり、その境界と権力の範囲は明らかではなかった。そして、貨幣の種類と単位は、各都市によってまちまちであった。ダンツィヒにも多くの種類の貨幣単位が存在した。したがって、ヘルムリンクは、すべての取引の諸種の貨幣単位を、日記帳の中でフローリン貨幣へと換算し統一したのである。すなわち、日記帳には、諸種の貨幣を統一するという重要な機能があった。これは、パチョーリの簿記論に依存したものと思われる。

仕訳帳は、左右対照の勘定形式で記入され、借方は Debet、貸方は An で表示されている。貸借を区分するための線や点は、一切使用されていない。

ヘルムリンクの日記帳及び仕訳帳で記録された取引は、1月1日から12月末日までの1年間を会計期間とする方法で、ゲッセンス (1594年)、ハーゲル (1624年) そしてラーデマン等と同様である。

仕訳帳に記入されたすべての項目は、元帳へ転記される。元帳の左側・借方は Debet で、左側・貸方は credit で示される。この貸借用語は、ラーデマンと同様である。元帳には、資

本金 (capital) 勘定、現金 (cassa) 勘定、各種の人名勘定、各種の商品勘定、貯蔵品 (Speicher=Raum) 勘定、損益 (Gewinn und Verlust) 勘定、残高 (Bilance) 勘定等が記入されている。

このうちの貯蔵品勘定は、ライ麦、大麦、カラス麦、ひき割り麦、塩、干鱈、大樽、豌豆等各種の商品を統括する勘定である。ただし、各種の商品のうち、この貯蔵品勘定にまとめて記入されるものと、独立した商品名 (例えばライ麦、干鱈、亜麻布等) で記入されるものの、2つの処理法がある。

その取扱いの相違は、金額の大小にある。金額の小さい場合は、貯蔵品勘定にまとめてしまい、金額の大きい場合は、独立した商品名で処理している。

例えば、ライ麦の場合、240 フローリン (fl) の時は、他の商品といっしょに、貯蔵品勘定に入れているが、1700 フローリンとか 800 フローリンになると、ライ麦 (Rogge) 勘定という独立した一個の勘定で処理している。

決算時の貯蔵品勘定には、左側借方に、期首商品棚卸高、仕入高、商品販売益が、右側貸方に、売上高と、期末商品棚卸高が示されている。すなわち、売上高 - (期首商品棚卸高 + 仕入高 - 期末商品棚卸高) = 商品販売益の等式で計算され、算出された商品販売益 2400 fl 20 gr は、損益勘定へ振替えられる。そして貯蔵品の期末棚卸高 2134 fl 5 gr と 600 fl は残高勘定の借方へ振替えられる。

なお、10 フォーリオのライ麦勘定の場合は、2,500 fl のライ麦を仕入れ、2,550 fl で売上げ、期末の棚卸高が 400 fl であるので、 $2,550 \text{ fl} - (2,500 \text{ fl} - 400 \text{ fl}) = 450 \text{ fl}$ で、商品販売益は、450 fl となる。そして、期末棚卸高 400 fl は貯蔵品勘定の借方へ、商品販売益 450 fl は損益勘定の貸方へ振替えられる。

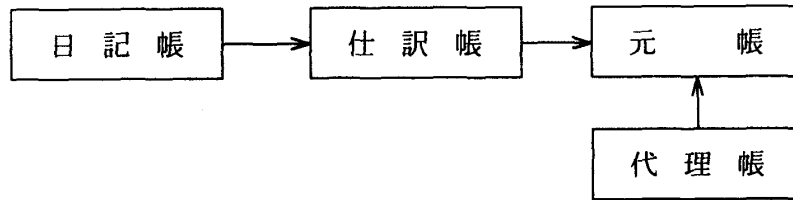
同様に、10 フォーリオの干鱈についても、仕入高が 720 fl で、400 fl が亜麻布と交換、160 fl が現金で売上げ、貯蔵品勘定へ振替えられた期末棚卸高が 216 fl であり、算出された商品販売益 56 fl は、損益勘定の貸方へ振替えられている。

元帳の締切手続は、損益 (Gewinn und Verlust) と残高 (Bilance) 勘定をもって遂行される。まず、損益勘定の左側・借方には、費用及び損失勘定が記入され、右側・貸方には、上述したように、貯蔵品の商品販売益、ライ麦、干鱈、Brausie の塩、フランドルの鯀等の商品販売益が集められている。

そして、損益勘定の貸借差額、すなわち損益差額から算出された純利益 7201 fl 15 gr 13½ が、資本金勘定の貸方へ振替えられる。さらに、資本金勘定では、その貸借差額、すなわち期末資本金額 15,849 fl 1 gr 4½ が、残高勘定の貸方へ振替えられる。

残高勘定の左側・借方には、貯蔵品、現金、各種の人名による債権等の各残高が、また右側・貸方には、各種の人名による債務及び資本金の残高が集められる。そして、残高勘定の左右貸借合計金額の一致をもって、締切手続は完了する。

(ヘルムリンクの例題の帳簿組織)



(ヘルムリンクの日記帳と仕訳帳の関係)

(日記帳)

	fl	gr
次に財産目録の資産が存在する／手許現金である／ 手許商品も存在する		
数種のデウカーテン - 100 st. 1 st = 7 fl	700 fl --	
銀行 Rthl 100 st. 1 st = 3 ½ fl	350 fl --	
ゼックス・グロッシェン	1,400 fl --	
ドライ・ペルヘン	550 fl --	
	fl	
	3,000	-
貯蔵品 (勘定) を次に示す		
2 ラストのライ麦 1 ラスト 120 fl	240 fl	
2 " 大麦 "	56 fl 168 fl	
4 " カラス麦 "	40 fl 160 fl	
2 " Bruasie の塩 "	56 fl 112 fl	
2 " 干鱈 "	60 fl 120 fl	
10 個リューネブルクの大樽 1 個	8 fl 80 fl	
30 シェフェル、ひき割麦	4.10 fl 130 fl	
30 シェフェル、そば	1.5 fl 45 fl	
30 シェフェル、豌豆	2 fl 60 fl	
(省 略)		
	fl	
	1477	

(仕訳帳)

2 1	現金借方貸方資本金 3,000 fl : まず始めに手許現金が存在する	fl 3,000	gr
4 1	貯蔵品借方貸方資本金 1,477 fl : 私の貯蔵品の部屋に存在する商品／日記帳から記入	1,477	

(ヘルムリンクの決算概略図)

3 現金勘定				15 残高勘定				1 資本金勘定					
増加	XXX	減少	XXX	> 貯蔵品	2,134	ビュッゲ	2,448	ビュッゲ	2,448	現金	3,000		
		残高	12,892	> 貯蔵品	600	カール	162	バスキール	892	貯蔵品	1,477		
	45,272		45,272	バスキール	1,367	ヤコブ	376	ヘソット	250				
				ツァイツ	280	省略		省略		省略			
				省略		資本金	15,849	残高	15,849	損益	7,201		
				> 現金	12,892		34,269		19,919		19,919		
					34,269								

4 貯蔵品勘定			
資本金	1,477	現金	12,200
> ライ麦	283	残高	2,134
> 干鰯	144	残高	600
> フランドルの鯨	420		
> ライ麦	400		
省略			
損益	2,400		
	14,934		14,934

14 損益勘定			
損失	XXX	利益	XXX
"	XXX	貯蔵品	2,400
資本金	7,201	ライ麦	450
		干鰯	56
		フランドルの鯨	180
	9,580		9,580

10 ライ麦			
現金	1,700	貯蔵品	283
フランドルの鯨	800	現金	750
損益	450	ライ麦	566
		イザーク	950
		貯蔵品	400
	2,950		2,950

10 干鰯			
バトルハーフィ	720	貯蔵品	144
損益	56	亜麻布	400
		現金	160
		貯蔵品	72
	776		776

11 フランドルの鯨			
アソニオ	1,680	貯蔵品	420
損益	180	亜麻布	465
		現金	15
		ライ麦	800
		現金	160
	1,860		1,860

【注】

- (1) Paul Hermling, "Vollkommenes Buchhalten/Das ist Deutliche und Eigentliche Anweitz und Unterrichtung der Hochlöblichen Wissenschaft des Kauffmännischen Buchhaltens;....., Danzig, 1685 .
- (2) B.Penndorf, a.a.O., S. 220 .
- (3) A.a.O., S. 220 .
- (4) A.a.O., S. 220 .

Ⅲ ラーデマンの簿記

ラーデマンの簿記文献「商業取引に極めて有益な新しい簿記文献⁽¹⁾」は、1682年にハンブルクで出版された。

さらに、ラーデマンは、第2の簿記文献「国内・国外の海上及び陸上での3年間にわたる指導的商人の価値ある取引⁽²⁾」を、1714年に、同じくハンブルクで出版している。まず、1682年の第1の簿記文献を中心に考察する。

ラーデマンの簿記書は、ペンドルフも指摘しているように、1624年に同じハンブルクで出版されたハーゲルの簿記書から、多くの影響を受けている。ラーデマン自身も、序文の中で、ハーゲルは、極めて価値ある簿記文献を出版したと記述し、さらに、若干のだからしない学校の仲間達が、正しい判断や熟考することなく、ハーゲルの文献を使用したと訴えている⁽³⁾。

ラーデマンは、最初の十数頁と巻末の数頁の解説以外は、すべてを簿記の例題にあてている。ペンドルフは、このことについて、「ラーデマンは、長い理論的な序文を放棄した⁽⁴⁾」と述べている。

ラーデマンは、最初の解説部分で、多種の帳簿の内容と3種類の取引、すなわち、個人取引 (Particulier oder proper Handlung)、代理取引 (Commissionまたは Factorey Handlung) として会社取引 (Compagnia Handlung) について論述している。

第1の個人取引は、個人が1人で商売を営む場合で、例題の仕訳帳では(1月1日)、借方 (per) 現金 : 貸方 (an) 資本金 18,000 マルクというように記帳される。

第2の代理取引は、他人の注文に応じて、利益配分の受領を条件に商売を行う場合であり、例題の仕訳帳では、(6月1日) 借方現金 : 貸方プレスラウのクリストファー・キルヒバウエル、1500 マルク と記帳される。

第3の会社取引は、共同で投資し、投資の金額の割合で損益を分配し、商売を行う場合である。例えば、例題の仕訳帳では、(8月1日) 借方銀行 : 貸方会社勘定ヨハイム・レンツェル、3600 マルクというように記帳される。

このラーデマンの3つの分類方法は、ハーゲルとほぼ同様である。

ラーデマンがハーゲルと異なる点は、3つの取引に関する帳簿制度について、それぞれ詳しく述べたことである。

ラーデマンは、会計帳簿を総合帳簿 (General Bücher) と部分帳簿 (parte Bücher) に分類する。そして、総合帳簿である日記帳 (Memorial)、仕訳帳 (Journal)、元帳 (Haupt = Buch oder Schuldbuch) については、3つの取引に共通しているが、部分帳簿の種類は、各取引により、若干異なる。

個人取引の場合は、3冊の総合帳簿の他に、現金帳 (Cassa = Buch)、銀行帳 (Banco Buch)、原価帳 (Unkost = Buch)、月次帳 (Monat = Buch)、計算帳 (Calculatur = Buch) の5冊の部分帳簿が必要である。そして、代理取引及び会社取引の場合には、総合帳簿と上述の5冊の部分帳簿の他に、代理帳 (Facture Buch)、計算コピー帳 (Rechnungs Copey Buch)、Brief コピー帳そして郵便料帳 (Porto - Buch) の4冊の部分帳簿が加えられる。

しかし、ラーデマンが、例題の中で、実際に示したのは、財産目録 (Inventarium)、日記帳、仕訳帳、元帳の他に、現金帳、銀行帳、原価帳、月次帳、代理帳、計算コピー帳等の部分帳である。

ラーデマンが、例題の中で最初に作成したものは、日記帳ではなく財産目録 (Inventarium) である。この財産目録は、左側に (1) 現金、(2) 預金、(3) 土地、(4) 商品、(5) 債権を、右側に (6) 債務と資本金が表示されている。

そして資本金額 60,000 M (マルク) は、左側の資産合計 89,928 M (マルク) 7 β (シリング) から右側の負債合計 29,928 M 7 β を差引くことによって算出されている。すなわち、資産 - 負債 = 資本の等式で作成されている。この財産目録は、開業財産目録または開業貸借対照表と称すべきものである。

この財産目録に記入された項目は、日記帳には移記されず、直接に仕訳帳に移記されている。このように、財産目録の項目を日記帳へ移記せず、直接に仕訳帳へ移記する方法は、ハーゲルの場合と同様である。

パチョーリも、日記帳は多くの人々の目に触れるので、重要な財産目録の内容をすべて日記帳へ記入することは望ましくないと論述している⁽⁵⁾。

ラーデマンは、日記帳 (Memorial) について、Manual または Cladde とも呼ばれ、フランス語では Brouillard、イタリア語では Strazze とも呼ばれると述べている。さらに、日記帳には、毎日発生した取引の内容、すなわち、発生した取引の年月日、取扱った人、すべての商品の重量、数量、個数、価格、支払われた手形、貨幣の種類等を記入する必要があると解説している。

87頁にわたるラーデマンの日記帳の例題は、No.7の取引記入から始まる。No.1からNo.6までは財産目録の取引であり、日記帳には記入されていないからである。

No.7からNo.138まで(1月1日～5月31日)までが個人取引であり、No.139からNo.249ま

で(6月1日～9月24日)までが代理取引、そしてNo.250からNo.310まで(9月24日～12月31日)が個人、代理及び会社取引を含む総合取引である。そして、日記帳の各取引には、それぞれ標題がつけられている。

例えば、(7)現金商品仕入、(8)現金商品売上、(9)掛商品仕入、(10)掛商品売上等のごときである。この方法は、ハーゲルとほぼ同様である。

仕訳帳には、財産目録と日記帳の項目が、移記されている。貸借の用語は、左側の借方はPerで、右側の貸方をanで表示している。このperとanの表示方法は、ハーゲルと同様である。なお、パチョーリを初めとするヴェネツィア式簿記は、貸借の用語をperとaで表示している。

ラーデマンは、借方と貸方の間を、2つの点：で区切っている。これも、ハーゲルと同様である。

仕訳帳では、日記帳に詳細に記録された項目を、ほぼそのまま記入するという方法をとっている。すなわち、日記帳の内容を、まとめて仕訳記入するだけでなく、仕訳記入の下に、取引の内容を詳しく記入しているのである。

これは、仕訳帳に、日記帳の明細を再度記入するという手間をとらせることによって、仕訳記入のみならず、取引のすべての内容を記録させるという重要な役割を果たさせたことになる。

仕訳帳に記入されたすべての項目は、元帳勘定へ転記される。元帳の左側・借方はDebetで、右側・貸方はCreditで表示される。ハーゲルは貸借をsolとsol habenで示したので、ラーデマンの貸借用語は、ハーゲルとは異なる。

ラーデマンが簿記例題で採用した会計期間は、1682年1月1日から12月末日までの1年間である。この1月から12月までの1年間に会計期間としたのは、ゲッセンス、ハーゲル(ただし1年間に8カ月と4カ月の2回にわけた決算)、ヘルムリンク等も同様である。したがって、北ドイツでは、16-17世紀にかけて、1月1日から12月末日までの1年間に会計期間とする慣習が定着したようである。

ラーデマンの期末決算は、元帳の損益(Gewinn und Verlust)勘定と残高(Bilantz)勘定そして仕訳帳で遂行される。

決算手続きは、まず損益勘定に損益項目が集められる。各種の商品の販売益、為替(Cambio)、仲立料(Courtagie)の収益項目が、右側・貸方に、各種商品の販売損、営業費(Handels Unkost)等が左側・借方に、それぞれ集められている。そして、左右貸借の合計額の差額4,000マルクが、純利益として資本金(Capital)勘定の貸方へ振替えられる。

そして、現金勘定、銀行勘定をはじめとする諸資産、諸負債そして資本金勘定等の残高が、すべて残高勘定へ振替えられるという形式をとる。ただし、残高勘定には、資産、負債及び資本勘定の残高金額を集合するという機能は持たせず、左右貸借の合計金額110,943 M 7 β 6 dのみが記入されている。そして、残高勘定の詳しい内容は、No.A仕訳帳

の決算仕訳の中に示されている。

仕訳帳では、まず、損益勘定の貸借差額 4000 M 2 β が資本金勘定へ振替えられる。そして、30 人の債権者 (Creditoren) の残高金額 (110,943 M) が残高勘定の借方へ、また 17 人の債務者 (Debitoren) (16 個の負債勘定と資本金勘定) の残高金額 110943 M 7 β 6 d が、残高勘定へそれぞれ振替えられる仕訳が示されている。

そして、さらに、No.B の仕訳帳と元帳を作成するが、その場合には開始仕訳を経由して、旧元帳の各勘定の残高を新元帳へ振替える。詳しくは、ラーデマンの決算概略図を参照されたい。

ラーデマンは、ゲッセンス、ハーゲル、ヘルムリンクと異なり、残高勘定を、諸資産、諸負債、資本金の集合勘定としないで、左右に合計金額のみを記入するという単純な方法を採用した。ラーデマンは、これによって、残高勘定に、残高試算表または貸借対照表としての内容を持たせるという従来の機能を放棄したことになる。

ラーデマンの 1714 年の第 2 の簿記書は、上述の第 1 の簿記書を、拡大したものである。会計例題、帳簿の扱い方等、それほど大きな相違は、第 1 例題と比べてほとんどない。しかし、詳細な個所及び解説等において、いくつかの工夫が見られる。

例えば、ラーデマンは、簿記の意義について「簿記とは、精巧に正しく、すべての取引を処理する商業上の記録法である、そして、手持現金、存在する土地、動産、財産上毎日発生する取引を、借方と貸方へ、それによって記録する手段である」と解説している。

そして、簿記にとって、必要な科学として、(1) 記録 (Schreiben)、(2) 計算 (Rechnen)、(3) すべての借方と貸方の正しい区分と形式 (Richtig unterscheiden und formiren aller Dibitoren und Creditoren) の 3 つのことをあげている。

ラーデマンは、1709 年 1 月 1 日から 1711 年 12 月 31 日までの 3 年間にわたる会計期間の例題を作成した。

まず、1709 年初日に財産目録を作成し、1709 年と 1710 年分の取引は、Lit.A⁶⁾ の日記帳と Lit.A の仕訳帳そして Lit.A の元帳へ記入する。そして、1711 年分の取引は、Lit.B の日記帳、Lit.B の仕訳帳そして Lit.B の元帳へ記録される。

しかし、現金帳及び月次帳のような部分帳には、1709 年、1710 年、1711 年の 3 年間分がまとめて記録されている。

元帳 Lit.A では、1709 年分と 1710 年分の損益勘定がそれぞれ示されているが、資本金勘定には、2 年分の記録が示され、また残高勘定にいたっては、2 年分の合計金額のみが示されている。

ラーデマンは、2 年間にわたる会計取引の結果を、1 冊の帳簿の中で示そうとしたのである。

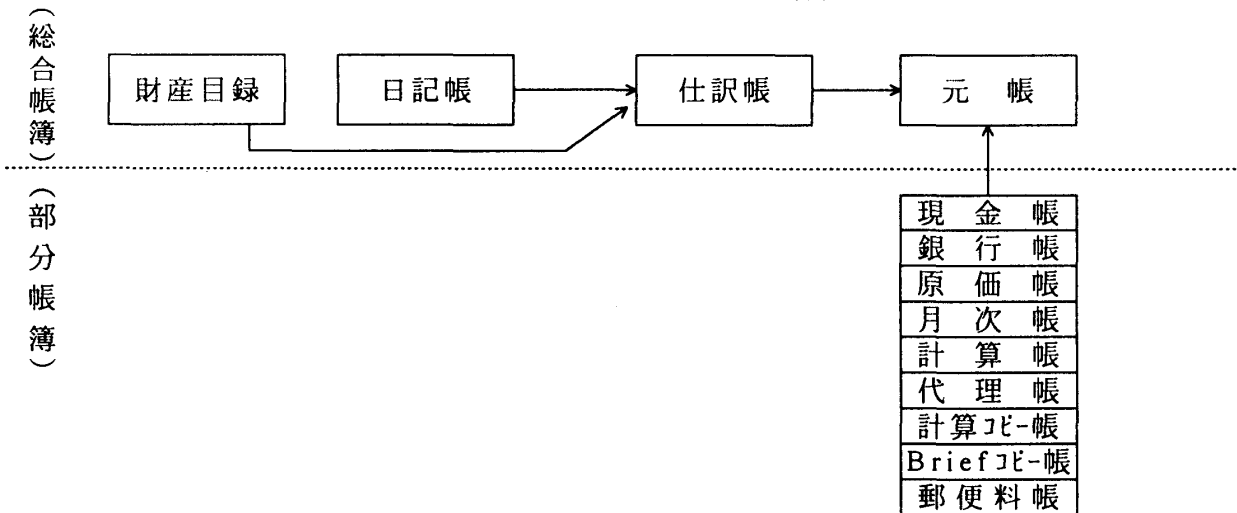
このラーデマンの文献について、ペンドルフは、次のように述べている。「1714 年に、ラーデマンは、彼の文献を拡大した、この中で、彼は 3 年間にわたる会計取引を論述した。

この文献は、極めて部厚い書籍となっており、教科書としての彼の目的は、ほとんど達成されていない⁽⁷⁾。」

そして、面白いことに、3年間にわたり日記帳に示されたすべての取引を、530種類の取引に分類し、それぞれの取引の内容を説明している。

例えば、1月の3日、4日、6日そして7日に記入された取引No.1は、現金による仕入及び売上、また1月の7日そして9日に記入された取引No.2は、掛による仕入及び売上のごときである。

(ラーデマンの例題の簿記組織)



(取引と帳簿の関係)

帳簿	取引 (解説)			例題	
	個人取引	代理取引	会社取引		
総合帳簿	日記帳・仕訳帳 元帳	○	○	○	○
	財産目録				○
部分帳簿	現金帳	○	○	○	○
	銀行帳	○	○	○	○
	原価帳	○	○	○	○
	月次帳	○	○	○	○
	計算帳	○	○	○	×
	代理帳	×	○	○	○
	計算コピー帳	×	○	○	○
	Briefコピー帳	×	○	○	×
郵便料帳	×	○	○	×	

(ラーデマン第1簿記書〈1682年〉の決算概略図)

(Lit.A元帳)

53 現金勘定		56 残高勘定		2 資本金勘定	
増加 XXXX	減少 XXXX	30人の債権者 110,943	17人の債務者 110,943	10人の債権者 29,928	現金 18,000
	残高 4,914			残高 64,000	銀行 8,500
<u>13,938</u>	<u>13,938</u>				ハウス・プラウ 38,000
					5人の債権者 18,051
					9人の債権者 7,377
					損益 4,000 ←
				<u>93,928</u>	<u>93,928</u>
45 銀行勘定				20 損益勘定	
増加 XXXX	減少 XXXX			費用 XXX	収益 XXX
	残高 7,647			資本金 4,000	
<u>94,983</u>	<u>94,983</u>			<u>11,726</u>	<u>11,726</u>

(Lit.A仕訳帳)

決算仕訳			
損益 4,000	資本金 4,000		
残高 110,943	30人の債権者 110,943		
	(銀行 7,647)		
	(現金 4,914)		
	(他省略)		
17人の債務者 110,943	残高 110,943		
(資本金 64,000)			
(他省略)			

(Lit.B仕訳帳)

開始仕訳			
30人の債務者 110,943	残高 110,943		
(銀行 7,647)			
(現金 4,914)			
(他省略)			
残高 110,943	17人の債権者 110,943		
	(資本金 64,000)		
	(他省略)		

(Lit.B元帳)

銀行勘定		現金勘定		残高勘定	
残高 7,647		残高 4,914		17人の債権者 110,943	30人の債務者 110,943
資本金					
	残高 64,000				

(ラーデマン第2簿記書(1710年)の決算概略図)

(Lit.A 元帳)

58 現金勘定		59 残高勘定		2		資本金勘定	
増加 XXXX	減少 XXXX	23人の債権者 129,314	13人の債務者 129,314	9人の債権者 7,048	7,048	増加 XXXX	XXXX
	残高 7,320			減少 XXXX	XXXX	" XXXX	XXXX
<u>25,640</u>	<u>25,640</u>			新資本金 64,840	64,840	(1709年末)	
					<u>73,874</u>	損益 4,826 ←	
69 銀行勘定	残高 585				73,874	<u>73,874</u>	
<u>585</u>	<u>585</u>			減少 XXXX	XXXX	前資本金 64,840	
				新資本金 93,315	93,315	増加 XXXXX	
						(1710年末)	
					<u>93,716</u>	損益 5,285 ←	
						<u>93,716</u>	

20 損益勘定		47 損益勘定	
費用 XXXX	収益 XXXX	費用 XXXX	収益 XXXX
資本金 4,826		資本金 5,285	
<u>9,710</u>	<u>9,710</u>	<u>10,224</u>	<u>10,224</u>

(Lit.A 仕訳帳)

決算仕訳			
損益 5,285	資本金 5,285		
前資本金 93,315	新資本金 93,315		
残高 129,314	23人の債権者 129,314		
13人の債務者 129,314	残高 129,314		

(Lit.B 仕訳帳)

開始仕訳			
23人の債務者 129,314	残高 129,314		
残高 129,314	13人の債権者 129,314		

(Lit.B 元帳)

4 現金勘定		5 残高勘定		5 資本金勘定	
残高 7,320		13人の債権者 129,314	23人の債務者 129,134		残高 93,315
6 銀行勘定	残高 585				

【注】

- (1) Joachim Rademan, Ein Neues zur itzigen Kauf=und Handlung sehr nütz und dienliches Buchhaltens Werck, Hamburg, 1682.
- (2) Joachim Rademann, Der Wehrt – geschätzte Handels – Mann/Anweisend wie eine Drey=Jährige General – Handlung welche so wohl Inn – als Ausserhalb zu Wasser und zu Lande, Hamburg, 1714.
- (3) B. Penndorf, a. a. O., S. 219.
- (4) A. a. O., S. 219.
- (5) 拙著『イタリア簿記史論』145頁。
- (6) ALit. = ALitera, A項目の意味である。
- (7) B. Penndorf, a. a. O., S. 220.

IV ヘルムリンクとラーデマンの簿記の比較

次に、ヘルムリンクとラーデマンの簿記書の内容を、(1) 会計帳簿、(2) 会計期間、(3) 貸借用語、(4) 取引分類、(5) 商品勘定、(6) 決算の観点から考察する。

(1) ヘルムリンクもラーデマンも、日記帳、仕訳帳そして元帳という共通する3冊の会計帳簿を解説し、例題も示した。2人とも、日記帳を正式な重要な会計帳簿と考えた。

ラーデマンは、日記帳の前に、開業財産目録を示したが、ヘルムリンクは示さなかった。また、ラーデマンは、多くの補助簿について解説し、例題も示したが、ヘルムリンクは、補助簿については解説しただけで例題は示さなかった。

(2) 会計期間は、2人とも1月1日から12月末日までの1年間とした。決算は、1年に1回、年末に遂行されている。すなわち、年度末決算を採用したことになる。

ただし、ラーデマンは、第2の簿記書では、3年間にわたる会計期間の例題を作成している。

(3) 仕訳帳の貸借用語について、ヘルムリンクはDebet (借方) とAn (貸方) としたが、ラーデマンはper (借方) とan (貸方) とした。元帳の貸借用語は、Debet (借方) とCredit (貸方) で、2人は共通している。

(4) ラーデマンは、ハーゲルを見習って、すべての取引を個人取引、代理取引そして会社取引に分類したが、ヘルムリンクは、そのような分類方法を採用しなかった。

(5) 商品勘定について、ヘルムリンクは、貯蔵品 (Speicher) 勘定をもって、一部の商品を統括したが、ラーデマンは、そのような商品の統括勘定を採用しなかった。

(6) 決算において、2人とも、残高 (ヘルムリンク = Bilanz、ラーデマン = Bilanz) 勘定と損益 (Gewin und Verlust) 勘定を設けた。そして、2人とも、損益勘定の貸借差額を純

利益として、資本金勘定へ振替えていることは同様である。

しかし、残高勘定の内容で、2人は異なる。ヘルムリンクは、従来の習慣に従って、残高勘定に、残高試算表または貸借対照表としての性格を示したのに対し、ラーデマンは、貸借に合計金額しか示さず、合計表としての性格しか持たせなかった。

V 結

パチョーリは、彼の簿記論の中で、日記帳、仕訳帳そして元帳を正式な会計帳簿として解説した。パチョーリ以後、パチョーリ簿記論に強く影響を受けて出版された簿記文献は日記帳について解説しているが、例題は作成しなかった。例えば、ヴェネツィアで出版されたマンゾーニ、カサノヴァそしてモスケッティ等でも、日記帳の例題は示していない⁽¹⁾。ドイツにおいても、シュヴァイケル、ガムメルスフェルダー、ゲッセンス等は、日記帳について解説したが、例題は示さなかった。しかし、ドイツでは、17世紀に入ってから、ハーゲル、ラーデマンそしてヘルムリンク等が、日記帳を重要視し、例題を作成した。まさに、17世紀ドイツで、パチョーリが解説した3帳簿制が、例題として確立したのである。

ヘルムリンクは、個々の商品勘定を統括する勘定として、貯蔵品勘定を採用した。南ドイツでは、すでに、シュルツが、1662年にいくつかの商品をまとめた在庫品 (Gewölf) 勘定を採用している。しかし、ドイツにおいては、この貯蔵品勘定の登場は、斬新なものであったと言える。

ヘルムリンクとラーデマンは、1月1日から12月末日までの1年間を会計期間とする、損益計算による例題を作成した。16世紀の北ドイツでは、すでにゲッセンスが、オランダのサイモン・スティーヴン以前に、1月1日から12月末日までの1年間を会計期間とする方法を採用している。まさに、期間損益計算の方法は、16世紀末の北ドイツに登場し、17世紀に確立したと言えよう。

(1) 拙著『イタリア簿記史論』第8, 9, 10章等を参照されたい。

Summary

Hermling's *Vollkommenes Buchhalten /Das ist Deutliche...*, was published in Danzig in 1685, and Rademan's first work, *Ein Neues zur itzigen Kauf = und Handlung...*, was published in Hamburg in 1682 and his second work, *Der Wehrt – geschätzte Handels – Mann...*, was published in Hamburg in 1714.

First, I will try to explain the theories and examples of the accounting of the works of Hermling and Rademan and I will write some points of similarity and difference between the works of Hermling and Rademan, and then I want to make clear the value of accounting history in the works of the two authors.

Hermling and Rademan explained and illustrated three accounting books, a daybook, a journal and a ledger that Luca Pacioli explained.

Many works on bookkeeping such as those by Manzoni, Casanova and Moschetti in Italy, and Schweicker, Gammersfelder, and Goessens in Germany, were influenced by Pacioli but did not make the example of the daybook. The three accounting book system of the daybook, the journal and the ledger of Luca Pacioli was established as an accounting example in Germany in the 17th century.

Although Rademan showed the accounting example of the period of three years in his second work, Hermling and Rademan (in his first work) illustrated how to calculate the profit for the period of one year that is from January to December.

Goessens adopted the method of calculating the profit and loss for the period of one year from January to December in North Germany in the 16th century, before Simon Stevin did in the Netherlands in the 17th century.

The concept of calculation of profit and loss of an accounting period of one year, which was adopted in Venice in the 15th and 16th century, was established in Germany during the 16th and 17th century.

The method of the continental form of closing the ledger had great influence in the method of the closing ledgers of Hermling and Rademan. The methods of closing the ledger of Hermling and Rademan are not the same, but a little different.

Although they used the balance account and the profit and loss account in order to close the ledger, the content of their balance accounts were not the same. Hermling showed the balance account as a kind of balance sheet, but Rademan wrote the balance account as the total sheet.

It seems that the continental form of closing the ledger was not yet established in Germany in the

17th century.

Hermling adopted the warehouse(Speicher Raum)account in order to control various merchandise accounts. This warehouse account was a new method in the history of German accounting,because before Hermling's work,the various merchandise accounts were recorded individually.

Rademan classified all the merchant's business into three transaction,that is,personal transaction, commission transaction and company transaction by using Hager's work.

Although Hermling adopted *Debet* and *An* as the words for the debit side and credit side of the journal, Rademan used *per* and *an*. And Hermling and Rademan adopted the common words *Debet* and *Credit* as the words for the debit side and credit side of the ledger.

I think that German works on bookkeeping in the 17th century,preserved the brilliant German bookkeeping theory that was built up in the 16th century,and had part in enabling it to continue until the 18th century.