

「メイスナーの簿記書」に関する一考察

片岡 泰彦

第1節 まえがき

サムエル・ゴットリーブ・メイスナーの簿記書『新たに考案されたドイツ式簿記／ジョーンズの新たに考案されたイギリス式簿記への反対、または従来の商人の単式及び複式簿記の方法への試み』⁽¹⁾は、1803年にブレスラウで出版された。メイスナーの簿記書は、19世紀ドイツ簿記史上、ワグナーに次ぐ第2の簿記書として注目すべき文献である。

1796年にブリストルで出版された「ジョーンズのイギリス式簿記システム」(Jones's English system of book-keeping)は、ドイツ語、オランダ語、デンマーク語、スウェーデン語、フランス語そしてイタリア語へと翻訳され、ヨーロッパ中にイギリス式簿記の旋風を巻き起こした⁽²⁾。ドイツにおいて、このイタリア式簿記を批判するジョーンズのイギリス式簿記に対抗して、敢然と立ち上がった最初の旗手こそがメイスナーである。

1802年にマグデブルクでイタリア式簿記書を出版したワグナーは、最初のうちは、ジョーンズの簿記書を翻訳し紹介するという姿勢をとったのである⁽³⁾。しかし、メイスナーは、すぐに、このジョーンズの簿記書を批判し、新たにドイツ式簿記を考案したのである。

それについて、ペンドルフは、「この(ジョーンズの)イギリス式簿記は、有名になった後、直ちに、ドイツでは、この簿記に対抗するドイツ式簿記によって反対された。その反対の計画は、1803年に簿記書を出版したメイスナーによって遂行された」⁽⁴⁾と記述している。

メイスナー自身も、自分の簿記書の序文で次のように記述している。「私は、商業に興味を持つ読者に対し、私の新しいドイツ式簿記を提供する。私の簿記に対し、多くの人々が学問的なこじつけとするか、または真にすばらしい計算(方法)とするかの判断を静かに待つ。ジョーンズのイギリス・システムに対する反対は満々ている。そこで多分、幾人

かの人々が、ジョーンズに対する批判と彼の文献に対する非難または少なくとも彼の法螺吹きへの教訓が、(遂行されたと) 推定される。」⁽⁵⁾

さらに、ワグナーのジョーンズの簿記書に対する見解に対しても、次のように記述している。「特にA・ワグナー氏は、ジョーンズの簿記について、単式簿記と複式簿記を混合したフランス式簿記と論述している。しかし私は、このことは正しくないことを知っている。そして私の方法は、ジョーンズ・システムよりも優れていると考えている。私のシステムは、新しく発見されたシステムであると正義を持って確信している、私はただ私固有の実務的商業上の作品を送り出したいだけなのである。」⁽⁶⁾

メイスナーは、ジョーンズのイギリス式簿記に対抗して、新たにドイツ式簿記を考案した。そしてメイスナーは、(1)単式簿記 (das einfache Buchhalten)、(2)複式簿記 (das doppelte Buchhalten)、(3)イギリス式簿記 (Die Englisch Buchhalten)、(4)新ドイツ式簿記 (Die neuen deutschen Buchhalten) の4つの帳簿組織の例題を作成し、解説したのである。特に、単式簿記、複式簿記そしてイギリス式簿記については、同様の取引に基づく帳簿組織の例題が作成されており、3つの帳簿組織の特徴が明確に示されている。さらに、この3つの帳簿組織とは異なる取引に基づいた新ドイツ式簿記を作成することによって、この新ドイツ式簿記の優秀性を証明しようとしたのである⁽⁷⁾。

本稿は、メイスナーが解説し、例題を示した単式簿記、複式簿記、イギリス式簿記そして新ドイツ式簿記の4つの簿記組織を明確にすることにより、メイスナーの簿記書が、19世紀ドイツ簿記史上果した功績を考察したい。

第2節 簿記書の構造

メイスナーの簿記文献は、概観的に序文、1 商人簿記についての一般的所見、2 単式簿記と複式簿記間の相違について、3 新ドイツ式簿記の解説、4 単式、複式及びイギリス式簿記法による同じ取引例の記帳例題、(A)単式簿記例題 (B)複式簿記例題 (C)イギリス式簿記例題、5 単式簿記、複式簿記、イギリス式簿記そしてドイツ式簿記相互間の比較、各方法の有利性と欠点の試査 (1)単式簿記 (2)複式簿記 (3)イギリス式簿記 (4)ドイツ式簿記 (5)簿記の未熟さが妨げる領域、6 新ドイツ式簿記例題等から構成されている。

要約するならば、メイスナーの簿記書は、上述したように、単式簿記、複式簿記、イギ

リス式簿記そしてドイツ式簿記の解説と例題から成り立っている。特に、単式簿記、複式簿記、イギリス式簿記の3つについては、類似の取引による例題を基礎として作成されているので、3つの簿記法の類似点と相違点が明確となり、理解しやすい。

メイスナーは、ジョーンズのイギリス式簿記を否定し、従来の単式簿記、複式簿記を肯定し、自ら考案したドイツ式簿記を一般の人々に認めさせる立場から次のような解説を試みている。

単式簿記は、実際の取引に一般的に応用される。なぜなら単式簿記は、債権と債務の単純な記録であり、正確に記録できるからである。そして誤りを素早く発見し、可能な限りの予防が保たれる。帳簿記入の誤りを気付かない場合は、元帳勘定の転記を誤るか、または忘れたこととなるのである。

損益は決算時に知る、しかし個々の勘定は解らない、人々は特に必要な収入と支出の目的を知らねばならない。日記帳から元帳への転記は容易であり、明白である。大きな誤りを避けたいなら、より正確な記録をしなければならない⁽⁸⁾。

さらに複式簿記についても解説する。複式簿記は、実務上重要である。複式簿記は何百年にもわたる伝統を持っている。商人達は、実務上広く役立ててきたものであり、小さな取引にも使用できるのである。

誤記に関しては単式簿記よりも避けられる。なぜなら、相互に調和が保たれているからである。しかし、誤記を見付け出すことは、しばしば困難が伴う。なぜなら、より多くの勘定が発生し、必要な計算が生ずるからである。また勘定の名前についても、命名されていない場合は、命名されなければならない。帳簿間の調和のとれた一致は、複式簿記に見受けられる方法である。さらに注意深くかつ熱心に仕事は遂行されるべきである。元帳の毎月ごとの借方と貸方の一致は、記入の確実さの証拠となり、仕訳帳と現金帳の記入の確実さと、この2つの帳簿から元帳への転記の正確性が確認されるのである。多くの勘定の中でも、利益と損失の勘定の証明は、複式簿記のよく知られた優れた特性の一つでもある⁽⁹⁾。

またドイツ式簿記の優位性について、次のように述べている。ドイツ式簿記は、実務上有効であり、仕事を遂行する上では採用されるべき解り易い方法である。この方法では、日記帳、現金帳、元帳が採用され、それ以外の帳簿は使用しないのである。誤りを予防

し、もし誤りがある場合はすばやく発見することは重要な課題となる。ドイツ式簿記では相互の勘定の合計を、明確に展望し、発生する誤りを見過ごすことを不可能にするのである。1つの勘定が記入され、それに対応する勘定が記入されるので、借方と貸方の混合は不可能となるのである。ドイツ式簿記の3冊の帳簿は、全体に関連した調和をもって構成される。したがって人々は、日記帳、現金帳、元帳の正確な一致から、全体を確認できるのである⁽¹⁰⁾。

メイスナーは、単式簿記、複式簿記そしてイギリス式簿記の簿記例題については、類似の取引例を使用した。そのうちの複式簿記の取引例の一部を現代的に多少修正して次に示す。

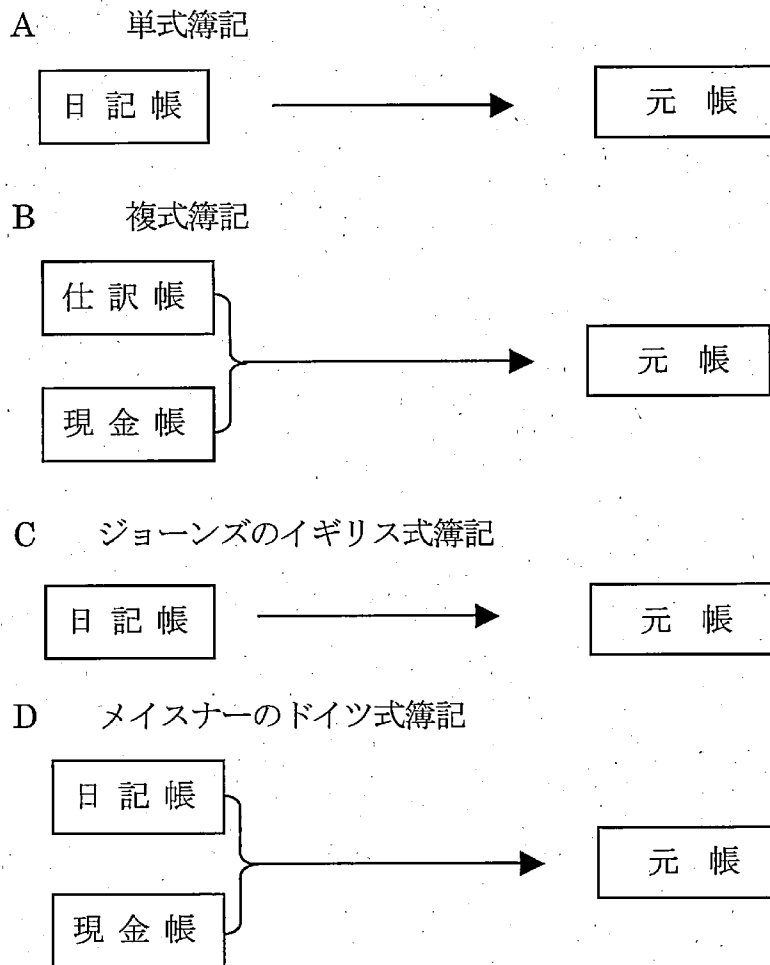
<取引例>

- ① (1月1日) 現金10,000rthlr.⁽¹¹⁾を資本として営業を開始する。
- ② (1月6日) 主要亜麻布地7,800rthlr.を仕入れ、現金で支払う。
- ③ () 布地600rthlr. 20Gr.を仕入れ、現金で支払う。
- ④ (1月12日) 布地在庫品1,440rthlr.を、George Zerbstから仕入れ掛とした。
- ⑤ (1月13日) 布地343rthlr. 18gr.を、2人の人に売却し、掛とした。
- ⑥ (1月20日) 布地在庫品600rthlr.を、Gottfried Wiedermannから仕入れ掛とした。
- ⑦ (2月3日) Neubauerから、掛代金157rthlr. 2gr.を現金で回収した。
- ⑧ (2月5日) George Zerbstへの買掛に対し、為替手形1440rthlr.を振出した。
- ⑨ (2月15日) Gottfried Wiedermannへの買掛に対し、現金600rthlr.を支払った。
- ⑩ (2月27日) 主要亜麻布地307rthlr. 20gr.を、Jmm Gottlieb kramschより仕入れ掛とした。
- ⑪ (3月1日) 主要亜麻布地4752rthlr. 12gr.を、亜麻布へ振代えた。
- ⑫ (3月1日) 主要亜麻布地の費用108rthlr. 16gr.を現金で支払った。
- ⑬ (同上) 同上の費用31rthlr.を現金で支払った。
- ⑭ (3月3日) 主要亜麻布地1736rthlr. 10gr.を、2人の債務者へ売却し掛とした。
- ⑮ (3月13日) 委託商品120rthlr. 6gr.に対し、現金で支払った。
- ⑯ (3月14日) Salzmannから、為替(手形) 656rthlr.6gr.を受取った。
- ⑰ (3月22日) Salzmannに、為替(手形) 662rthlr.6gr.を振出した。

以上の取引例の仕訳を次に示す。

① (1月1日) 現金	10000	資本金	10000
② (1月6日) 主要亜麻布地	7800	現金	7800
③ (同上) 布地	600.20	現金	600.20
④ (1月12日) 布地在庫品	1440	George Zerbst	1440
⑤ (1月13日) 2人の債務者	343.18	布地	343.18
⑥ (1月20日) 布地在庫品	600	Gottfried Wiedermann	600
<hr/>			
⑦ (2月3日) 現金	157.2	Neubauer	157.2
⑧ (2月5日) George Zerbst	1440	為替手形	1440
⑨ (2月15日) Gottfried Wiedermann	600	現金	600
⑩ (2月27日) 主要亜麻布地	307.20	Jmm Gottlieb kramsch	307.20
<hr/>			
⑪ (3月1日) 亜麻布地	4752.12	主要亜麻布地	4752.12
⑫ (3月1日) 主要亜麻布地	108.16	現金	108.16
⑬ (同上) 主要亜麻布地	31.	現金	31.
⑭ (3月3日) 2人の債務者	1736.10	主要亜麻布地	1736.10
⑮ (3月13日) 委託商品	120.6	現金	120.6
⑯ (3月14日) 為替	656.6	Salzmann	656.6
⑰ (3月22日) Salzmann	662.6	為替	662.6

第1図 メイスナーの帳簿組織



第3節 単式簿記

メイスナーの作成した取引例題から判断する限り、メイスナーは単式簿記とは、複式簿記を補助するための簡単な簿記組織を考えていたように思われる。

複式簿記が、企業の全ての取引の記録を対象としたのに対し、単式簿記では企業の債権・債務に関連する人名勘定の記録のみを対象とした。したがって、単式簿記では債権者及び債務者の勘定のみを記録し、現金勘定、商品勘定、為替勘定、損益勘定そして残高勘定等は全て省略した。すなわち単式簿記を、企業の取引における債権・債務の詳細な関係を明確にする手段と考えたのである。

そして、単式簿記の目的を遂行するための帳簿として日記帳 (Memorial) または単式簿記の第1注釈 (erstes Annotations=Buch dar einfachen Buchhalterey) と元帳 (Hauptbuch)

または複式簿記の当座勘定帳 (Conto=Corrent=Buch oder doppelten Buchhalterey) の2冊を採用した。そして単式簿記の日記帳に記録された内容は、債権または債務に関する詳細な項目である。人名勘定が貸方の場合は貸方 (Credit) 欄に、借方の場合は借方 (Debet) 欄に記録される。例えば、複式簿記の取引例④の仕訳 (1月12日) 左側・借方・布地在庫品1440、右側・貸方・George Zerbst氏1440の場合は、人名勘定のGeorge Zerbst氏の詳細な取引内容が、貸方 (Credit) 欄として日記帳に記入されているのである。そして取引例④の仕訳 (1月13日) 2人の債権者343.18、布地343.18の場合は、Ludwig Schleuß氏の詳細な取引内容が借方 (Debet) 欄として日記帳に示されているのである。

元帳には、日記帳に記録された債権者及び債務者の人名勘定と金額が転記されている。すなわち、George Zerbst氏、Ludwig Schleuß氏、Gottfried Wiedermann氏、Ernst Baumbach氏、Jmm. Gottl. Kramsch氏、Flotow氏、Salzmann氏、Samuel Faust氏等の勘定科目が記入されている。ただし、この勘定科目については、左側・借方 (Debet)、右側・貸方 (Credit) で、左右貸借対照形式で示されている。

例えば、グリュンベルクのGeorge Zerbst氏勘定については、右側の貸方で1月12日に布地1440rthlr. を、私FaustがGeorge Zerbst氏から掛で買入れたが、左側の借方では、この掛代金に対して為替手形を振出したことが示されている。この記録形式は単式簿記であるが、左右貸借対照形式を採用したという点では、複式簿記の性格を有しているものと思われる。

メイスナーが例題で示した単式簿記は、損益計算も残高計算も不可能な、債権及び債務関係のみを詳細に示す内容を有していた。したがって、この単式簿記によって企業の財政成績を表すことは不可能である。多分、この単式簿記に実務上の価値を見出すとするならば、上述したように複式簿記への補助帳簿としての機能にあったものと思われる。

第2図 単式簿記の日記帳

ベルリン、1月、1802年

1月	12	グリエンベルクのGeorge Zerbst氏は、私の注文とダンツィヒへの私の計算に応じて、計算書を送った、私の支配人Samuel Faustは次のものを受取った。 4 梱 グリエンベルクの地元の布地 金額 1. Factura Cour. rthlr. 注 元帳 フォーリオ1.	貸方 (Credit)				
			1440				
	13	Ludwig Schleuß氏は、ここで私から (以下のもの) を受取った。 125エレンの布地 1 エレン $2\frac{3}{4}$ rthlr. rthlr. 同一人物が私に送付した 80Pfd. gef. 青藍色の染料 $2\frac{1}{3}$ rthlr. thlr. 186.16 Dr. Neubauerの指示 21T. Sicht 157.2. 注 元帳 フォーリオ2.	借方 (Debet)				
			343		18		
			343		18		

第3図 単式簿記の元帳

1 借方

グリエンベルクのGeorge Zerbst氏

貸方 1

2月	5	SimonettとCompの指図により私から (手形) 振出	1440			1月	12	4 梱地元の布地 ダンツィヒのFaustが受け取った。	1440		
----	---	--------------------------------	------	--	--	----	----	--------------------------------	------	--	--

2 借方

Ludwig Schleuß氏 同上

貸方 2

1月	13	125エレンf.melr.布地 $2\frac{3}{4}$ rthlr.	343	18	1月	13	80Pf. gef. 青藍色 $2\frac{1}{3}$ rthlr.	186	16
4月	1	517Pf. melr. 青藍色の染料 $2\frac{3}{4}$ rthlr.	1421	18			支払指図Neubauer氏	157	6
		624Pf. gef. 同上 $2\frac{1}{2}$ rthlr.	1560		4月	1	現金支払	2000	
		311Pf. コチニール $5\frac{1}{2}$ rthlr.	1710	12	6月	28	現金支払	2692	6
			5036					5036	

第4節 複式簿記

I 帳簿組織

メイスナーは、複式簿記 (Das doppelte Buchhalten) において、仕訳帳 (Journal)、現金帳 (Caßa=Buch) そして元帳 (Hauptbuch) の3つの帳簿を解説し、例題を作成した。この方式は、すべての取引を現金取引と非現金取引に区分し、現金取引は現金帳に、非現金取引は仕訳帳に記入し、現金帳と仕訳帳から元帳へ転記する方法である。この方式は、ドイツにおける伝統的方法と異なる。

ドイツでは、すでに、ゲッセンス、ハーゲル、シュルツ (1695年)、ヘルムリンク、ラーデマン、ディベルン、ハイネ、マーゲルセン、フライシャー等のように、日記帳、仕訳帳そして元帳の三帳簿制を解説する文献が多く出版されている。すなわち、パチョーリが解説したヴェネツィア式複式簿記が確立していたと言える。

しかし、メイスナーは、この伝統的な複式簿記組織を採用せず、独特の方法を示したのである。ただ、取引を現金取引と非現金取引に区分する方法は、過去のドイツにおいてはクリューゲルス等の簿記書 (1781年) に見られる。

II 仕訳帳

仕訳帳には、現金取引以外の取引が、伝統的な左右対照の勘定形式で示されている。貸借用語は、左側の借方はpr.(=per)で、右側の貸方はanで表わされている。仕訳帳におけるPerとAnの貸借用語の表示方法は、ドイツではハーゲル、ラーデマン、フライシャー、クリューゲルスそしてワグナー等の簿記書と同様である。このPerとAnの貸借用語は、パチョーリが解説したヴェネツィア方式と同様である。

したがって、メイスナーは、ワグナーと同様に、仕訳帳の貸借用語については、ヴェネツィア方式を採用したことになる。仕訳帳へは、ワグナーのように日記帳、現金帳、開業財産目録、仕切・計算帳等から移記されるのではなく、いきなり取引仕訳が示されている。しかもメイスナーが単式簿記の日記帳で記録したような詳細な内容は省略され、重要事項のみが示されているのである。

Ⅲ 現金帳

現金帳には、現金取引に関する仕訳記入が示されている。左側・借方 (Debet) には、現金収入が、右側・貸方 (Credit) には、現金支出が記入されている。すなわち、取引仕訳例では、①、②、③、⑦、⑨、⑫、⑬、⑮等の取引、仕訳例が、これに当たる。

①の1月1日を例にとってみると、1月1日、貸方 (An) 資本金勘定 (営業用現金基金) 10000の記入の例から、借方現金10000 - 貸方資本金10000の仕訳内容が明らかとなる。

②の1月6日を例にとってみると、1月6日借方主要亜麻布地7800の記入例から、借方主要亜麻布地7800 - 貸方現金7800の内容が明らかとなる。そしてこの現金帳の貸借差額から、期末残高の9505rthlr. 8gr.が明らかとなる。

Ⅳ 元帳

仕訳帳と現金帳に記入されたすべての勘定が元帳へ転記されている。元帳の左側・借方はDebetで、右側・貸方はCreditで表されている。この元帳における貸借用語の方法は、ラーデマン、シュルツ (1662年)、ヘルムリンク、デイベルン、クリューゲルスそしてワグナー等と同様である⁽¹²⁾。

元帳における勘定科目は、資本金 (Capital) 勘定、現金 (Cassa) 勘定、一般残高 (General Bilanz) 勘定、損益 (Gewinn und Verlust) 勘定、為替 (Cambio) 勘定、家政費 (Haushaltungs=Unkosten) 勘定、営業費 (Handlungs Unkosten) 勘定、手数料 (Provision) 勘定、主要亜麻布地 (Haupt=Leinwand) 勘定、布地 (Tuch) 勘定、染料 (Farbe=Waaren) 勘定、Jmm Gottl.. Kramsch Baumbach等の人名勘定が示されている。

メイスナーの元帳決算は、損益勘定の利益と損失の差額を純利益として算出し、その金額を資本金勘定へ振替え、資本金勘定の残高、諸資産及び諸負債の各勘定残高を、一般残高勘定へ振替える伝統的な決算手続方法で行われている。すなわち、損益勘定の利益と損失の差額689rthlr. 12gr. 4pf.が、純利益として資本金勘定の貸方へと振替えられる。そして資本金勘定の残高10689rthlr. 12gr. 4pf.が、期末の資本金額として一般残高勘定へ振替えられている。この元帳決算の方法は、ワグナーの場合と同様である。ただし、ワグナーのように仕訳帳を通して振替手続を遂行する方法はとられていない。元帳内部でのみ遂行さ

れている。

次に元帳における主な勘定科目について解説する。

(1) 資本金勘定

資本金勘定の左側・借方 (Debet) には、期末 (6月30日) の資本金残高が示され、右側・貸方 (Credit) には、期首 (1月1日) の資本金額と6ヶ月間の純利益額が計上されている。すなわち、期首の資本金額10000rthlr.に、6ヶ月間の純利益689rthlr. 12gr. 4pf.を合計した額10689rthlr.12gr.4pf.を期末資本金額としているのである。

(2) 一般残高勘定

一般残高勘定の左側・借方には、現金、主要亜麻布地、布地、染料、Kramsch等の諸資産勘定の残高が計上されている。そして右側・貸方には、資本金勘定とBaumbach及び為替等の諸負債勘定の残高が計上されている。この一般残高勘定では、資産=負債+資本の等式を基礎とする内容が示されている。そして貸借合計の一致をもって、残高試算表としての性格を持たせている。

(3) 現金勘定

現金勘定は、現金帳の要約内容が転記されている。左側・借方には、現金の受入額が、右側・貸方には、現金の支払額が計上されている。そして期末の貸借差額の現金残高9505 rthlr. 8gr.が、一般残高勘定へ振替えられている。

(4) 主要亜麻布地勘定

主要亜麻布地勘定では、左側・借方に、主要亜麻布地の仕入高と6ヶ月間の商品販売益が、右側・貸方には売上高と期末棚卸高が記入されている。そして期末棚卸高の1850rthlr. は一般残高勘定へ、商品販売益の91rthlr. 10gr.は損益勘定へ、それぞれ振替えられている。すなわち、決算においては売上高 - (仕入高 - 期末棚卸高) = 商品販売益の計算方式で商品販売益を導き出しているのである。ワグナーは、一般商品勘定をもって個々の商品を統括したが、メイスナーは主要亜麻布地、布地、染料そして亜麻布地等の個々の商品名別に勘定を設けたのである。

(5) 為替勘定

為替勘定の左側・借方には受取為替手形項目が記入され、右側・貸方には支払手形項目が記入される。そして貸借差額として、為替換算差損6 rthlr.が損益勘定へ振替えられてい

る。

(6) 損益勘定

損益勘定では、左側・借方には、費用項目と資本金勘定が、右側・貸方には利益額が計上されている。すなわち、6ヶ月間の利益額が2338rthlr. 18gr. 4pf.から6ヶ月間の費用額1649rthlr. 6gr. を差引いた金額689rthlr. 12gh. 4 pf.を、6ヶ月の純利益として、資本金勘定へ振替えられているのである。

第4図 複式簿記の仕訳帳

ベルリン、1月、1802年

$\frac{5}{6}$	12	借方 (pr.) 布地在庫品、ダンツイヒにてFraustの管理下にある ——貸方 (an) George Zerst, グリュンベルクにて ダンツイヒに注文した布地 1. 日記帳 フォーリオ	1440		
4 7 8	13	借方 2人の債務者——貸方 布地勘定 pr. Farbetwaaren Conto, nehme in Baratt auf Tüch80Pf. Andigo an 1. M フォーリオ Rthlr. 186. 16. pr. Rembamer同上 empfangen von Schluß当地 auf ihm wem フォーリオ 157. 2.	343	18	
$\frac{5}{9}$	20	借方 布地在庫品、ダンツイヒにて——貸方 Gottfried Wiedermann in Züllichau 2バーレン、ダンツイヒへ注文 布地 L. M.フォーリオ	600		
2月					
$\frac{6}{10}$	5	借方 George Zerst氏ダンツイヒにて——貸方 為替勘定、彼 のためのもの、私から振出す	1440		
$\frac{3}{11}$	27	借方 主要亜麻布地勘定——貸方 Jmm Gottlieb Kramsch in Hamburg, für Spesen über 10 K. Leenwand, die derselbe nach Cadir befördert 1. 日記帳、 フォーリオBo.Mk. 610. 1.	307	20	

3月

(3月以降明細は省略)

$\frac{12}{3}$	1	借方 亜麻布地フロトウにて——貸方 主要亜麻布地勘定	4752	12	
3 11 13	3	借方 2人の債務者——貸方 主要亜麻布地勘定 pr. Kramschハンブルクにて pr. 亜麻布地勘定méta mit Kramsch	868 868 1736	5 5 10	
$\frac{10}{14}$	14	借方 為替勘定 貸方 Salzman in Hirschberg	656	6	
$\frac{14}{10}$	22	借方 Salzman in Hirschberg 貸方 為替勘定	662	6	

4月

$\frac{15}{16}$	1	借方 Ludwig Schleuß 同上——貸方 商品手数料勘定	4692	6	
16 17 18	16	借方 商品手数料勘定——貸方 2人の債権者 an. 手数料勘定 an. Baumbach in Hamburg	93 4478 4572	20 4	
$\frac{11}{13}$	29	借方 Kramsch in Hamburg——貸方 亜麻布地勘定	1015	9	

第5図 複式簿記の現金出納帳

ベルリン 1802年
現金勘定

1月	1日	貸方 (An) 資本金勘定 営業用現金基金 rthlr.	10000			1月	6日	借方 (pr.) 主要亜麻布地	7800		
								借方 布地勘定	600	20	
2月	3日	貸方Neubauer 同上	157	2		3月	19日	借方 為替勘定	1440		
4月	1日	貸方Schleuß 同上	2000			2月	15日	借方Widemann in Zülichau	600		
6月	27日	貸方Kramsch Hamburg	7000			3月	1日	借方主要亜麻布地勘定			
	28日	貸方Schleuß 同上	2692	6				費用カディールへの10K亜 麻布地のため	108	16	
	30日	貸方Salzmann in Hirschberg	6				3日	同上ハンブルクへの4Kの ため	31		
							13日	借方委託商品勘定 展示用費用	120	6	
						6月	30日	借方 営業費勘定	699	2	
								借方 家政費勘定	950	4	
								借方 現金残高勘定	9505	8	
			21855	8					21855	8	

第6図 複式簿記の元帳

ベルリン 1802年
資本金勘定

1. 借方 (Debet)				資本金勘定				貸方 (Credit) 1.					
6月	30日	貸方 (an) 残高	24	10689	12	4	1月	1日	借方 (pr.) 現金勘定	2	10000		
								30日	借方 損益勘定	23	689	12	4
				10689	12	4					10689	12	4

2. 借方				現金勘定				貸方 2.				
1月	1日	貸方5人の債権者 1.8.15.11.	14	21855	8	1月	1日	借方7人の債務者	22	12350		
6月	30日					6月	30日	借方 新現金勘定				
				21855	8					21855	8	

3. 借方				主要亜麻布地勘定				貸方 3.				
2月	27日	貸方Kramschハンブルク	11	307	20	3月	1日	借方亜麻布地勘定				
1月	6日	借方 現金勘定	2	7800				Cadir unter Flotow	12	4752	12	
3月	1日	借方 同上	2	139	16		3日	借方 2人の債権者11	13	1736	10	
6月	30日	借方 損益勘定	23	91	10	6月	30日	新主要亜麻布地勘定		1850		
				8338	22					8338	22	

4. 借方				布地勘定				貸方 4.			
1月	6日	貸方現金勘定	2	600	20	1月	13日	借方2人の債務者7	8	343	18
6月	30日	貸方損益勘定	23	42	22	6月	30日	〃 新布地勘定		300	
				643	18					643	18

7. 借方				染料勘定				貸方 7.			
1月	13日	貸方布地勘定	4	186	16	6月	30日	借方 新染料勘定		186	16

10. 借方				為替勘定				貸方 10.				
3月	14日	貸方Salzmannヒルシュベルク	14	656	6	2月	5日	借方George Zerbst				
5月	30日	〃 Faustダンツイヒ	19	2698	20	6		グリュンベルク	6	1440		
3月	19日	〃 現金勘定	2	1440		3月	23日	〃 Zarzmann				
6月	30日	〃 新為替勘定 損益勘定	23	6	19	6	6月	17日	ヒルシュベルク	14	662	6
				6579	22			〃 Bambachハンブルク	18	4477	16	
										6579	22	

11. 借方				Jmm Gottl. Kramsch ハンブルク				貸方 11.			
3月	3日	貸方主要亜麻布地勘定	3	868	5	2月	27日	借方主要亜麻布地勘定	3	307	20
4月	29日	〃 亜麻布地勘定	13	1015	9	6月	27日	〃 現金勘定	2	7000	
6月	20日	〃 Flotow in Cadir	20	6051	1	10	30日	〃 残高勘定	24	626	19
				7934	15	10				7934	15

12. 借方				亜麻布地勘定Cadir unter Flotow				貸方 12.			
3月	1日	貸方主要亜麻布地勘定	3	4752	12	6月	16日	借方Flotow in Cadin	20	6051	1
6月	30日	〃 損益勘定	23	1298	13	10				6051	1
				6051	1	10				6051	1

18. 借方				Baumbachハンブルク				貸方 18.			
6月	17日	貸方 為替勘定	10	4477	16	4月	16日	借方 委託商品	16	4478	4
	30日	〃 残高勘定	24		12					4478	4
				4478	4					4478	4

23. 借方				損益勘定				貸方 23.			
6月	30日	貸方2人の債権者21.	22	1649	6	6月	30日	借方7人の債務者			
〃	〃	〃 資本金勘定	1	689	12	4		3.4.5.10.11.12.	17	2338	18
				2338	18	4				2338	18

24. 借方				一般残高勘定				貸方 24.			
6月	30日	貸方 現金勘定	2	9505	8	6月	30日	借方 資本金勘定	1	10689	12
		〃 主要麻布地勘定	3	1850				〃 Baumbachハンブルク	18		12
		〃 布地勘定	4	300				〃 為替勘定	10	1778	19
		〃 染料勘定	7	186	16						6
		〃 Kramschハンブルク	11	626	19	10					
				12468	19	10				12468	19

第5節 ジョーンズのイギリス式簿記

イギリスのエドワード・トーマス・ジョーンズ (Edward Thomas Jones) の著書「ジョーンズのイギリス式簿記システム」は、1796年にブリストルで出版された。伝統的イタリア式複式簿記を否定し、ジョーンズのイギリス式簿記を世界に確立させようとした試みは、その大規模な宣伝のおかげで一時は一部の人に支持されるが、従来の複式簿記を守ろうとする多くの人々によって、反対の嵐にさらされるのである。このジョーンズの簿記革命については、ウルフ⁽¹³⁾、ブラウン会計史の中のフォーゴ⁽¹⁴⁾そしてペンドルフ⁽¹⁵⁾等によって論述されている。

さらにイギリスの会計史学者ヤーメイは、ジョーンズが自分の著書出版の前年1795年に報告した声明文について次のように述べている。「1795年ブリストルの会計士エドワード・トーマス・ジョーンズは、イギリス簿記システムの出版予定について長たらしい内容解説文を発表した。彼が保証した簿記システムは、最も厳格な基準を企画し、商業世界とは何かを示し、さらに長年探し求めてきた帳簿記録の信頼すべき簿記システムの到来を確認するものであった⁽¹⁶⁾。さらに以下のごとく記述している。「理解と操作が簡単であり、直ちに問題なくすべての誤りを見付けることが可能であり、単式簿記の新しい方法の到来を予告した内容解説文は、複式簿記によっては、たやすく得られない価値ある情報を提供し、最後に不正な簿記記録の可能性を追放するものである。著者によって与えられた新システムに対する賛美は、いわゆる複式簿記への厳しい攻撃を伴ったのである、……」⁽¹⁷⁾

そしてヤーメイは、ジョーンズに対する批判について「ジョーンズ・システムの出版は、イングランドのみならずヨーロッパ大陸においても、激しい論争を生み、それは長く続いたのである。彼の文献に対する痛烈な批判が加わった、ある者達は、彼の会計士としての能力及び彼を支持するために出版された証拠(文)の信頼性について疑いを持ったのである」⁽¹⁸⁾。この疑いを持った簿記書の著者として、ヤーメイは、メイスナー以外に、Bataille (ベルギー)、Degrange (パリ、1804)、Rodrigues and Mendes (ボルドウ、1803)等の名前をあげている⁽¹⁹⁾。

我国においても、多くの学者がこのジョーンズのイギリス式簿記について、強い関心をよせている。例えば、岡田誠一教授は、フォーゴに依拠しつつ、「18世紀には簿記法の改

善に就いて何ら見るべきものがなかった。然るに其紀末に至って英語簿記書中最も広く知れ亘った一書が現れた。元来英国の簿記法史上には伊太利のパチオーロだとか、和蘭のステフィンだとかのような個人としても興味のある人物は見られないのであるが、ブリッスルの会計士Edward Thomas Jonesは国外の注意までも喚起したという点で大なる成功を収めて居る⁽²⁰⁾と述べ、ジョーンズの簿記システムについて詳細に分析した後、次のように結論付けている。「ジョーンズの英吉利式簿記法の全敗は一挙にして複式簿記法が商取引の唯一の完全なる記録法たる事を確認する事となった。」⁽²¹⁾

そして黒沢清教授は、「英国のジョーンズは簿記の改良者と云うよりはむしろ簿記の宣伝者であった。彼は書物の一部を1ギニーで売って、購読者にはその新発明と称する簿記法の利用権を与えて莫大な金を儲けた男に過ぎない。」⁽²²⁾と記述している。

また、小島男左夫教授も、ジョーンズのイギリス式簿記を、「イタリア式簿記それ自体の破壊的攻撃と新簿記法の確立を提唱したものである。」⁽²³⁾と記述し、次のように結論付けている。「ジョーンズは、イタリア式簿記を痛烈に非難しながらも、事實は、彼の簿記法はイタリア式簿記の原理を変えていない。むしろ、その原理の理解の上に、新簿記法は成り立っているとみられる点で、イタリア式簿記法に対する新簿記法優越性の主張は失敗に終わった。むしろ、複式簿記の、商業取引の記録法としての完璧さを確認するに至ったといわねばならない。しかし、彼の功績は、日記帳、元帳の多桁金額欄の使用が、後世の帳簿形式の上に、多桁式、表式化への途を示した点で、高く評価されねばならない。」⁽²⁴⁾

トーマス・ジョーンズの主要な簿記帳簿は、日記帳 (Day-Book) と元帳 (Ledger) の2冊からなる。日記帳は、左側の金額欄が1欄、右側の金額欄が2欄あり、従来の単純な日付順の記録形式ではなく、一表の内に多くの取引内容を見ることを可能にする試みをしている。

元帳 (Ledger) についても、多くの勘定科目を、1年の会計期間を3ヶ月ごとに4欄に区切って、一表で見える方法を採用した。ただし、ジョーンズの元帳勘定には、資本金勘定、現金勘定、人名勘定、商品棚卸 (Stock of Goods) 勘定のみで、損益勘定及び残高勘定他等の勘定科目はない。商品棚卸勘定の内で、商品棚卸高が算出されているだけである。資本金勘定についても、人名勘定が代用しているので存在しない。そして損益計算については、期末に貸借合計の差額から商品販売益を算出している。

ジョーンズの損益計算方式は、商品別及び冒険取引ごとの損益計算が不可能であり、商品販売損益と営業費の区分ができないという欠点がある。さらに、ジョーンズは固定資産については、まったく記述していない。

メイスナーは、ジョーンズのイギリス式簿記の例題を作成するに際し、日記帳 (Day-Book) を Memorial と、元帳 (Ledger) を Hauptbuch と訳した。これはワグナーと同様である。ただし、ワグナーが取引内容と金額ともに、ジョーンズの例題と類似した内容の例題を作成したのに対し、まったく異なる取引内容と金額の例題を作成したのである。日記帳については、借方を Debet、貸方を Cred. としている。

日記帳については、取引例① (1月1日) 「現金10,000を資本として営業を開始する」、については貸方資本金10,000、借方現金10,000が縦に示されている。しかし、取引例②と③を合計した「布地8400.20を現金8400.20で支払う」については、貸方現金8400.20のみが記入され、借方の商品名は記入されていない。そして取引例④ (1月12日) 「布地在庫品1440を、George Zerbstから掛で仕入れた」、については貸方の人名勘定Zerbst1440のみが記入され、借方の布地在庫品は記入されていない。

メイスナーの作成した元帳は、資本金勘定、現金勘定、棚卸商品勘定そして人名勘定からなる。元帳の左側・借方、右側・貸方で、それぞれ摘要欄と2つの金額欄がある。金額欄は、貸借どちらも、左から、1月1日—3月31日、4月1日—6月30日と3ヶ月ごとの区分となっている。

ジョーンズの作成した元帳は、1月1日から12月31日までの1年間の会計期間であったが、3ヶ月ごとの区切なので、金額欄は4つになっている。この点では、メイスナーは、ジョーンズの元帳を簡略化したことになる。元帳の棚卸商品勘定の中では、棚卸商品高2336 rthlr. 16gr.を算出し、これに売上高10132rthlr. 3gr. 10pf.を合計し、12468rthlr. 19gr.10pf.とし、この金額から仕入高11779rthlr. 7gr. 6pf.を差引くことによって、6ヶ月間の利益689 rthlr. 12gr. 4pf.を算出している。

第7図 イギリス式簿記の日記帳

ライプツィヒ、1802年

借方 諸種の計算					貸方 諸種の計算					
rthlr.	gr.	pf.		1月	借方と貸方			rthlr.	gr.	pf.
10000			b	1	貸方 資本金勘定基本元金のため	10000		1	a	10000
					借方 現金勘定または上記のため受取った現金	10000				
				6	貸方 現金勘定商品仕入のための現金 Z. 1. 計算書	8400	20	1	b	8400 20
				12	貸方 Zerst in Gründ ダンツィヒへ送付した布地 1 Factura	1440		1	c	1440
157	2		d	13	借方 Neubauer同上 bekomme Assign. auf denselben	157	2			
				20	貸方 G. Wiedermann in Züllichauダンツィヒへ送付 した布地 1. Fact	600		1	c	600
				2月						
				3	貸方 Neubauer同上 Zählt für die, Assign	157	2	1	d	157 2
157	2		b	1	借方 現金勘定für den Empfang vorstehender	157	2			
1440			c	1 5	借方 G. Zerst in Grünberg 彼の為替手形のため 貸方 この受取為替手形のため に支払われた現金の 勘定	1440				
						1440		1	f	1440
11754	4				転記	33792	2			22037 22

第8図 イギリス式簿記の元帳

ライプツィヒ 1802年

1月1日-3月31日		4月1日-6月30日		7月1日-9月30日		10月1日-12月31日		1月1日-3月31日		4月1日-6月30日		7月1日-9月30日		10月1日-12月31日	
借方				貸方				借方				貸方			
1802				1802				1月	10000	1月	10000				
					1月	現金	10000								
						残高	10000								
借方 現金勘定 (b) 貸方															
1月	1月	10000	10000	1月	an 現金受領	10000	1月	per 現金支払	8400	20	8400	20			
2月	2月	157	157	2月	Bal.rtl.1599.4		2月	an 現金 "	600		600				
3月	4月	157	2000	4月	Bal.rtl.1157.2		3月	an 現金 "	1699	22	1699	22			
4月	6月	2000	9698	6月	Bal.rtl.1456.8		6月	an 現金 "	1649	6	1649	6			
5月	6月	157	9698	6月	Bal.rtl.9505.8										
借方 G. Zerbst in Grunberg (c) 貸方															
2月	2月	1440	1440	2月	an 彼のTratte	1440	1月	per 商品 "	1440		1440				
5月	1月	1440		1月											
借方 Neubauer allhier (d) 貸方															
1月	1月	157	157	1月	an Assign "	157	2月	per 現金 "	157	2	157	2			
13月	2月	157		2月											
借方 G. Wiedemann in Zülichau (e) 貸方															
1月	2月	600	600	2月	an 現金 "	600	1月	per 商品	600		600				
15月		600													
17月		10914	11698												1649
		4	6												22897
															20

第6節 メイスナーのドイツ式簿記

I 帳簿組織

メイスナーが新たに作成したドイツ式簿記 (Die neuen deutschen Buchalterey) は、日記帳 (Memorial)、現金帳 (Cassa-Buch) そして元帳 (Haupt=Buch) 3つの帳簿からなる。

II 日記帳

メイスナーが考えた日記帳は、単式簿記の日記帳とは異なる。むしろ複式簿記の仕訳帳に類似している。なぜなら、左右対照の貸借形式を採用したからである。すなわち、日記帳の貸借用語は、左側・借方はDebitoresまたはDebetを、右側・貸方はCreditoresまたはCreditで表示されている。しかも借方と貸方の表示形式は、伝統的な左右対照形式をとったので、日記帳と言うよりは仕訳帳と言うべき帳簿である。したがって、日記帳を仕訳帳に置き換えるなら、メイスナーのドイツ式簿記の3帳簿制 (日記帳、現金帳そして元帳) は、メイスナーの複式簿記の3帳簿制 (仕訳帳、現金帳そして元帳) と同様の帳簿組織となる。

III 現金帳

現金帳 (Cassa-Buch) には、1802年1月1日から6月30日までの6ヶ月間の現金取引の明細が、元帳形式で示されている。

左頁・借方 (Debet) には、現金の増加が、右側・貸方 (Credit) には現金の減少が計上されている。取引の内容、貨幣の種類、換算率、金額等が記録されている。そして貨幣単位としてはRthlr. (ライヒスタラー) に統一されている。

現金帳では、1ヶ月ごとに現金の収入と支出と残高が算出されている。そして6月末日の期末には、6ヶ月後の現金残高が示されている。そしてこの現金帳の内容は、元帳の現金勘定の内容と一致するのである。例えば1月の現金勘定については、左側・借方の現金収入額31118rthlr. 18gr.から、現金支出額2200rthlr. 21gr.を差引いた額28917rthlr. 21gr.を今月の現金有高として算出しているのである。

IV 元帳

日記帳及び現金帳に記入された取引は、元帳へ転記され、勘定科目別に分類されている。元帳の左側・借方はDebetで、右側・貸方はCreditで示されている。この貸借用語の方式は、ラーデマン、シュルツ(1662年)、ヘルムリンク、ディベルン、クリューゲルス、ワグナー等と同様である⁽²⁵⁾。

元帳に示された勘定科目は、資本金としての2人の人名勘定 (Friedrich MüllerとCarl Meyer)、現金 (Cassa) 勘定、布地 (Tuch) 勘定、ワイン (Wein) 勘定、一般商品 (General=Waaren) 勘定、砂糖 (Zucker) 勘定、コーヒー (Coffee) 勘定、営業費 (Handlungs=Unkosten) 勘定、為替 (Wechsel) 勘定、通貨換算差額 (Agio) 勘定、諸種の人名勘定、損益 (Gewinn und Verlust) 勘定そして一般残高 (General Bilanz) 勘定等である。商品については、染料、ワイン、砂糖、コーヒー等は、独自の勘定科目を設けたが、カシミア、サフラン他等の商品については、一般商品勘定へ統括したのである。ドイツ式簿記の決算は、損益勘定と一般残高勘定で遂行される。

損益勘定では、利益と費用の差額として純利益 (Reiner Gewinn) が算出され、この純利益は資本金勘定へ振替えるのではなく、一般残高勘定の貸方合計の下に振替えられている。

一般残高勘定には、左側・借方に商品勘定、現金勘定そして人名勘定等の残高が、右側・貸方には人名勘定が示され、その貸借の差額が純利益の額と一致することをもって締切られている。すなわち損益勘定の差額3263rthlr. 4gr. 6pf.が純利益として一般残高勘定へ振替えられているのである。元帳における決算振替手続は、仕訳帳を通して遂行されていない。この点は、ワグナーの決算振替手続と異なる。

次に元帳における主な勘定科目について解説する。

(1) 出資金としての2人の人名勘定

このドイツ式簿記には資本金勘定がない。資本金勘定の代わりに出資者である2人の人名勘定が示される。Friedrich MüllerとCarl Meyerの2人が、営業開始日の1月1日にそれぞれ15000rthlr.を出資することにより取引は開始される。すなわち、2人の出資額の合計金額30000rthlr.が期首の資本金額となる。そしてこのそれぞれ2人の15000rthlr.の金額を、一般残高勘定へ振替えられているのである。この方法は、メイスナーが複式簿記で採用し

た6ヶ月の純利益額を期首の資本金額に合計し期末の資本金額とする伝統的な方法とは異なる。

(2) 一般残高勘定

一般残高勘定 (General Bilanz Conto) では、左側・借方に商品残高、現金残高そして6人の債権者として人名が計上され、右側・貸方には、8人の人名勘定が計上されている。この8人のうち2人 (FriederとCarl) は出資者 (資本金) 勘定であり、残りの6人は債務者勘定である。

この一般残高勘定の貸借合計は一致しない。この一致しない貸借差額3263rthlr. 4gr. 6pf. が、損益勘定の貸借差額の純利益から振替えられた金額と同額であることによって、一般残高勘定の貸借合計が一致するのである。このドイツ式簿記における損益勘定に関するメイスナーの方法は、なんとも奇妙である。

しかもメイスナーは、染料、ワイン、砂糖、コーヒーそして一般商品等の商品販売益から、営業費と通貨換算差損等を差引き純利益を算出し、この純利益を資本金勘定ではなく、一般残高勘定へ振替えているのである。

(3) 砂糖勘定

砂糖勘定 (Zucker Conto) では、左側・借方に、砂糖の仕入高と6ヶ月間の商品販売益が、右側・貸方に売上高が計上されている。商品は完売されているので商品棚卸高はない。6ヶ月間の販売益197rthlr. 17gr. 6pf.が損益勘定へ振替えられている。

(4) 通貨換算差額勘定

通貨換算差額勘定 (Agio Conto) の左側・借方には、通貨換算による損失金額が、右側・貸方には通貨換算による利益金額と通貨換算差額損失合計額と通貨換算差額利益額の差引による損失額105rthlr. 15gr. 6pf.が計上されている。商人が通過の違う外国の商人と現金取引をする時に、他国の通貨から自国の通貨へ換算する。その際、通貨換算差損益が発生するのである。

(5) 損益勘定

損益勘定 (Gewinn und Verlust Conto) では、左側・借方には、利益額が計上され、右側・貸方には費用項目と純利益が計上されている。この左側・借方・利益そして右側・貸方・損失の方式は、伝統的な左側・借方・費用及び損失、右側・貸方・利益の方式と左右

が逆である。メイスナーは複式簿記における損益勘定においては、左側・借方・費用そして右側・貸方・利益の伝統的方式を採用している。したがって、損益勘定について、メイスナーは前に示した複式簿記とは逆の左右貸借方式を採用したことになる。

第9図 ドイツ式簿記の日記帳

借方 (Debitores)			ライプツィヒ 1802年 1月			貸方 (Creditores)					
月	日		Rthlr.	Gr.	Pf.	月	日		Rthlr.	Gr.	Pf.
2	2	ワイン勘定 借方 (Debet) 注として40Both赤ワイン	10000	—	—	4	2	Antonio le Beau in Bourdeaur貸方 (Credit) 我々に送られた40Both 赤ワイン仕切帳1フォーリオ 金額 Liv.40000	10000	—	—
4	2	Antoine le Beau in Bourdeaur 借方 我々から彼の受取為替手形 Liv. 40000	10000	—	—	4	2	為替勘定 注のため受取為替手形 Liv. 40000	10000	—	—
3	3	一般商品勘定 注として商品 借方	1368	—	—	4	3	Ludwig Stempel in Gera Fuhrmann Meyer と通して我々に送られた 1箱 50個Cattum Rthlr. 550 28個Ziß Rthlr. 518 40個Barchend Rthlr. 300 箱とツオル 18.12	1386	12	—
4	3	営業費勘定 注として費用 借方	18	12	—						
2	4	布地勘定 借方 注として1000エレン布地	7500	—	—	5	4	Gottfried van der Ley アーヘン 彼の当地の布地在庫品受領 1000エレン幅広の布地a 7 Rthlr. 12Gr.	7500	—	—

第10図 ドイツ式簿記の現金帳

借方 (Debet)		現金勘定				貸方 (Credit)				
$\frac{1}{1}$	1	Friedrich Mueller同上 貸方 支払われた資本金の元金	15000	—	—	$\frac{5}{1}$ 31	Keudel und Comp.同上借方 同一人物の支払残高	846	1	—
$\frac{1}{1}$	1	Carl Meyer 同上 貸方 支払われた資本金の元金	15000	—	—	$\frac{4}{1}$ 2	Ludwig Stempel in Gera借方 値引して支払 200個1個につき5 Rthlr. Rthlr. 1000 為替換算差額 $8\frac{3}{4}$ 87.12	1087	12	—
$\frac{5}{1}$	23	Willhelm Harkmann同上 貸方 支払勘定 200個アカーテン $2\frac{3}{4}$ Rthlr. Rthlr. 550				$\frac{4}{1}$ 31	営業費勘定 借方 支払 ハンブルクにて この月次帳簿1フォーリオ	267	8	—
	23	為替換算差額 $12\frac{1}{2}$ P.C. Rthlr. 68.18	618	18	—					
$\frac{5}{1}$	28	Carl Meilerと息子 同上 貸方 支払勘定	500							
			31118	18	—			2200	21	—
		今月現金有高	28917	21	—			28917	21	—
			2200	21	—			31118	18	—

第11図 ドイツ式簿記の元帳

1 借方 (Debet)		Friedrich Müller 同上				貸方 (Credit)				
				1月	1	1	支払れた資本金の基礎	15000	—	—

1 借方 (Debet)		Carl Meyer 同上				貸方 (Credit)				
				1月	1	1	支払れた資本金の基礎	15000	—	—

3 借方			砂糖勘定			貸方							
1月	6	1	8 $\frac{1}{2}$ Ctr. 2Pf. Keudel会社	585	15	-	1月	13	3	4 $\frac{3}{4}$ Ctr. 3Pf. Peter Riemann	336	9	-
5月	2	3	2Faß ff. 砂糖 Phil. van Döhren 利益	1689	10	6		20	4	2 $\frac{1}{2}$ " 1 " König	176	21	6
				197	17	6	3月	14	13	$\frac{1}{2}$ 砂糖 Amdorff	35	6	-
							6月	10	15	80 $\frac{1}{2}$ Pf. Köhler	53	18	6
								30	16	在庫中43Ctr. 砂糖 1 財産	1870	12	-
				2472	19	-					2472	19	-

4 借方			通貨換算差額 (Agio) 勘定			貸方							
2月	28	2	通貨換算差額による損失	86	18	-	3月	31	5	通貨換算差額による利益	82	12	-
3月	31	3	"	36	-	-	6月	30	6	"	35	8	-
4月	30	4	"	2	20	-				損失	105	19	6
5月	31	5	"	70	13	6							
6月	30	6	"	27	12	-							
				223	15	6					223	15	6

10 利益 (Gewinn)			損益勘定			貸方 (Verlust)							
6月	30	2	染料取得	732	20	-	6月	30	4	営業費支払	1814	20	6
-	-	2	Lüchern取得	877	18	-	-	-	4	通貨換算差額	105	19	6
-	-	2	ワイン取得	2025	-	-				純利益	3263	4	6
-	-	3	一般商品取得	191	21	4							
-	-	3	砂糖取得	197	17	6							
		4	コーヒー取得	1158	15	8							
				5183	20	6					5183	20	6

積極 (Activa)			一般残高勘定			消極 (Passiva)								
6月	30	16	商品残高 在庫	12493	13	9	6月	30	1	支払残高 Frieder Muller	15000	-	-	
-	-	6	現金残高 現金帳	7517	3	-	-	-	1	" Carl Meyer	15000	-	-	
-	-	5	取得有高 Weiler と息子	1818	4	9	-	-	5	" Peter Bilbrant	1633	8	-	
-	-	5	" Willh. Hartmann	1591	2	-	-	-	5	" Keudel と Compl	1245	8	-	
-	-	6	" Peter Riemann	563	-	-	-	-	6	" Phil. van Döhren	116	18	6	
		6	" Johann Eckert	441	21	-	-	-	7	" Grote と Harfsen	1126	22	-	
		6	" Samuel Amdorff	495	20	-	-	-	7	" Willh. Jonne	541	20	6	
		6	" Samuel Bleyer	1060	20	-	-	-	10	" Louis Poinet と Fils	-	10	-	
			省 略								34664	5		
											純利益	3263	4	6
				37927	9	6					37927	9	6	

第7節 おわりに

メイスナーが、19世紀ドイツ簿記史上果した功績としては、次のようなことが認められる。

第1に、メイスナーは、ジョーンズの簿記革命の吹き荒れ始めたドイツの中で、このイ

ギリス式簿記に対して真っ向から、敢然と、反対の姿勢を示したのである。メイスナーは、メイスナー自身が作成した複式簿記の取引例題と同様の例題を、ジョーンズのイギリス式簿記をもって示した。そして複式簿記とイギリス式簿記の2つの例題を比較することによって、イギリス簿記の困難さと弱点を明確にし、ジョーンズの宣伝の矛盾点を明らかにしようとしたのである。そのために彼の簿記書の題名の中に、「ジョーンズの新たに考案されたイギリス式簿記への反対」という文章を挿入したのである。

ただし、メイスナーの簿記書も、メイスナーが考案した新ドイツ式簿記も、ジョーンズのイギリス式簿記を主張する宣伝があったからこそ生まれたものである。もしジョーンズの簿記が存在しなかったならば、メイスナーの簿記書が生まれたかどうか疑わしい。メイスナーの簿記書は、イタリア式複式簿記を否定し、イギリス式簿記を推進しようとしたジョーンズの簿記革命に反対するという立場から出現したものである。したがって、メイスナーの簿記書は、ジョーンズの革命上の運動が生み出した1つの成果とも言えるのである。

第2にメイスナーは、単式簿記と複式簿記の類似点と相違点を、例題をもって明確にしたのである。単式簿記については、上述したように、日記帳と元帳の2帳簿制はとるものの、現金勘定、商品勘定、損益勘定、残高勘定は省略し、債権・債務に関する人名勘定の明細のみを示す簿記組織としたのである。

この方法は、明治時代に福澤諭吉が翻訳したBryant & Strattonの簿記書（1871年）、加藤斌が翻訳したInglisの簿記書（1872年）そして小林儀秀が翻訳したMarshの簿記書（1871年）等で解説された単式簿記と内容は異なる⁽²⁶⁾。

Bryant & Stratton、InglisそしてMarsh等の簿記書が示した単式簿記では、損益計算書や残高計算が遂行されているのである。損益計算や残高計算が省略されたメイスナーの単式簿記は、複式簿記の補助的手段と考えられたように思えるのである。すなわち、単式簿記とは、Hügliが論述するように、不完全簿記であるということになる⁽²⁷⁾。そして複式簿記については、上述したように、日記帳、仕訳帳そして元帳の3帳簿制からなる伝統的イタリア式簿記ではなく、すべての取引を現金取引と非現金取引に分類し、それぞれ現金取引は現金帳へ、非現金取引は仕訳帳へ記入し、この2冊の帳簿から元帳へ転記する方式を採用した。

第3として、メイスナーは、イギリス式簿記法に代わる簿記法として新ドイツ式簿記法を考案した。この方法は、現金取引は現金帳に、非現金取引は日記帳に記入し、この2冊の帳簿から元帳へ転記するものであった。この帳簿組織について、黒澤清教授は、「メイスネルの簿記法、すなわち平行仕訳帳の使用は仕訳帳分割の最初の形態であると共に、ドイツ総合簿記法の前駆として注意せられるべきである。」⁽²⁸⁾と評価している。

メイスナーが作成した新ドイツ式簿記は、メイスナーの主張にもかかわらず、メイスナー自身が示した複式簿記と、原理的にあまり変わらないように思われる。仕訳帳を日記帳に変えただけのようにも見える。しかも、残高勘定と損益勘定は示したが、資本金勘定を省略し人名勘定へ代えてしまったのである。

そしてドイツにおいて、メイスナーの新ドイツ式簿記が、特に優れているとは、メイスナーの解説にもかかわらず、ホフを除いては他の著者達によっては、十分に認められなかった。例えば、ヒングシュテート（1804年）はこの新ドイツ式簿記を無視した。そしてホフ（1805年）は、メイスナーのドイツ式簿記に多少の改良を加えて、イタリア式簿記との比較のために利用した。そしてロイヒス（1806年）は、メイスナーの新ドイツ式簿記をまったく無視して、ニュルンベルク式簿記として、パチョーリが解説した日記帳、仕訳帳、元帳の三帳簿制を紹介している。

メイスナーが提案した新ドイツ式簿記は、ドイツではあまり大きな影響を与えなかったように見える。しかし、メイスナーがジョーンズのイギリス式簿記を、ドイツでは最初に明確に否定したこと、単式簿記と複式簿記の相違点を単純に解り易く明らかにしたこと、そして新しいドイツ式簿記を提案したことは、19世紀ドイツ簿記史上、十分評価すべきことである。

すなわち、ジョーンズのイギリス式簿記革命が吹き荒れた嵐の中で、すくくと咲き誇った一輪の花とも言える存在であるように思われるのである。

(注)

(1) Samuel Gottlieb Meisner, *Neuerfundene Deutsche Buchhalterey. Ein Gegenstück zu Jones neuerfundenen englischen Buchhaltung, oder Versuch die bisherige einfache und doppelte Methode des kaufmännischen Buchhaltens*, Breslau 1803.

(2) Meisner, *a.a.O.*, S.44.

- (3) ワグナーの簿記書については、拙稿「『ワグナー簿記書』に関する一考察」大東文化大学経済学会『経済論集』第95号、2010年7月を参照されたい。
- (4) Penndorf, Balduin, *Geschichte der Buchhalten in Deutschland*, Leipzig, 1913, S.195.
- (5) Meisner, a,a,O., Vorrede.
- (6) Meisner, a,a,O., Vorrede.
- (7) Penndorf, Balduin, a,a,O., S:196.
- (8) Meisner, a,a,O., S.54.
- (9) Meisner, a,a,O., S.54.
- (10) Meisner, a,a,O., S.54.
- (11) メイスナーが作成した例題の貨幣単位は、1 Rthlr (ライヒスタターラー) が24Gr. (グロッシェン)、1 Gr.は12Pf (プフェンニヒ) である。
- (12) ラーデマン、シュルツ、ヘルムリンク、ディベルン、クリューゲルス等の簿記書については、拙著『ドイツ簿記史論』森山書店、1994年を参照されたい。
- (13) Woolf, Arthur H., *A Short History of Accountants and Accountancy*, London, 1912, P.139.拙訳『ウルフ会計史』法政大学出版局、昭和52年、143—144頁。
- (14) Brown, Richard ed., *A History of Accounting and Accountants*, Edinburgh, 1905, P.159.
- (15) Penndorf, a,a,O.,SS.192—195.
- (16) Yamey, B. S., “Edward Jones and the Reform of Book-keeping, 1795—1810,” in Littleton and Yamey, eds., *Studies in the History of Accounting*, 1956, pp.313.
- (17) Yamey., *op.cit.*, pp.313.
- (18) Yamey., *op.cit.*, pp.315.
- (19) Yamey., *op.cit.*, pp.315.
- (20) 岡田誠一「エドワードジョーンズと其英吉利式簿記法」『会計』森山書店、第14巻1号、1924年1月号、85頁。
- (21) 岡田誠一、前掲稿、92頁。
- (22) 黒澤清「エドワード・ジョーンズとタマス・ジョーンズ」『会計』森山書店、第23巻6号、1928年12月号、12頁。
- (23) 小島男佐夫『会計史入門』森山書店、1987年、376頁。
- (24) 小島男佐夫、前掲書、387頁。
- (25) 拙著『ドイツ簿記史論』参照
- (26) 詳しくは、拙著『複式簿記発達史論』大東文化大学経営研究所、2007年3月、335頁—416頁を参照されたい。
- (27) Hügli, F. *Buchhaltungsstudien*, Bern, 1900, S.1.
- (28) 黒澤清『簿記原理』東洋出版社、昭和9年、290頁。