大東文化大学経済論集　116－1、2021.09

プラートの商人ダティーニの会計組織に関する一考察

片　岡　泰　彦

第１節　まえがき

イタリアの中西部フィレンツェの北西約 13㎞にプラート (Prato) という町がある。ビゼンツィオ河 (Fiume Bisenzio) の西岸に位置し、11-12 世紀に自治都市として栄えた。特に、商業、毛織物、工業が盛んであった。市の中央部に古い建物で囲まれたコムーネの広場がある。この市の広場の一角に、色褪せた古い市庁舎を背景に一人の人物の立像が立っている。丸い帽子をかぶり外套を羽織り、左手に一束の書類を持っている。この人物こそ、フランチェスコ・ディ・マルコ・ダティーニ（Francesco di Marco di Datini, 1335-1410 年）である。この立像は、1896 年、プラートの市民が、ダティーニの市への功績を讃えて建立したものである[(1)]。

ダティーニは、プラートの経済的発展に寄与したのみならず、アヴィニョン (Avignon), フィレンツェ、ピサ、ジェノヴァ、スペイン、マヨルカ等にフォンダコ（=Fondaco, 商館）を設立し、商売を成功させた。ダティーニの商売の内容は、商品販売業のみならず、毛織物業、染色業そして金融業にまで及んだ。

まず、プラートの人々は、彼が成功した偉大な同郷の商人として、誇りに思っている。さらに、ダティーニが、プラートの貧しい人々に遺贈した基金に感謝している。その基金には、7 万金フィオリーノに及ぶ財産のみならず、彼の住居が含まれていた。そして、この住居の中には、後にプラートの住民のみならず、多くの歴史家達が、賛美の声を上げた歴史上貴重な多くの史料が残されていたのである。

プラートのダティーニの住宅は、そのままプラート国立古文書館 (Archivio di Stato di Prato) またはプラート・ダティーニ古文書館 (Archivio di Datini di Prato) として残された。

ダティーニは、商売の鬼であったが、記録の鬼でもあった。記録の証拠を残すことに異常な執念を持っていた。この古文書館には、500 冊以上の帳簿類と 15 万通以上の書簡が保管されることとなった。それも、ほとんど完全な形で残されたのである。したがって、

後の経済史学者、会計史学者達にとって、宝の山となった。筆者も、1994年4月ヴェネツィアでのルカ・パチョーリ『スムマ』出版500年記念祭参加の後、プラートのダティーニ古文書館を訪問する機会を得た。ダティーニの古文書館は、駅から西北約2kmのところに位置する中世の3階建ての古い堅固な建物であった[(2)]。この建物を入るや部屋全体に整然と積まれた帳簿類や書簡の山に圧倒される。そして、これだけの貴重な史料を後世に残したダティーニの功績に尊敬の念を感じ得なかった。

本稿は、まずダティーニの生涯を概説し、ダティーニ商会の会計の特徴と複式簿記との関連性を考察する若干の試みである。

第２節　ダティーニの生涯

ダティーニは、1335年、プラートの小さな旅館の子として生誕した。1348年、ペストで、両親と2人の兄弟を失う。生き残ったのは、フランチェスコ・ダティーニと弟のステファノだけであった。13歳のダティーニに残された資産は、小さな家屋とわずかな土地と現金47フィオリーノのみであった[(3)]。残された、2人の孤児を養育したのは、ピエーロ・ボスケッティという女性であった。1349年ダティーニは、フィレンツェの一商店の見習いとして働きに出た。そのフィレンツェで、教皇庁のあるフランスのアヴィニョンの景気の良さを知るのである。そして、アヴィニョンの町への憧れを抱き始める。1350年、15歳になったばかりのダティーニは、全財産を現金に換えてフランス南東部のアヴィニョンへと移住する。当時のアヴィニョンは、ヨーロッパ工業の中心地であった[(4)]。

1309年から1377年にかけてフランス国王が、教皇庁を強制的にアヴィニョンに移した。したがって、当時のアヴィニョンには、アヴィニョン教皇庁時代の四代目教皇クレメンス六世（Clemens Ⅵ、在位1342-1352年）が在位していた。そしてクレメンス六世の教皇選出に功績のあったプラート出身の枢機卿ニッコロが、トスカーナ人たちを優遇した。したがって、トスカーナ出身の銀行家、商人、美術家、職人たちが町中で活躍していた。

ダティーニは、トスカーナの雰囲気が溢れるアヴィニョンで商売を始める。必死の努力の結果、成功を収めることができた。彼の取り扱った商品は、サフラン、ワイン、革製品、宝石、リンネル、クレモーナの綾織り、ルッカの絹織物、武器他等にわたった。特に武器は百年戦争（1337-1453年）とペストで荒廃したフランスでは、彼に多くの利益をもたら

した[5]。治安を守る人々も、治安を破る人々（＝盗賊等）も、ともに武器を買い求めた。ダティーニは、極めて個性的な人物であった。大胆と小心、勇気と臆病を併せ持っていた。アヴィニョンから、ヨーロッパ中の市場で大規模な商業活動を展開しながらも、絶えず細かいことに悩んでいた。

プラートの商人達は、巨利小売を常としていたが、ダティーニは、少利多売の方法を目標とした。彼は周囲の習慣にとらわれない独自の考え方を常に実行することを試みた[6]。

当時のアヴィニョンは、キリスト教世界の中心地であった。人口は3万人にしか過ぎなかったが、巨大な教皇宮殿が町中を見下ろしていた。さらに、各枢機卿の小宮殿、廷臣、使用人、法官、書記、両替商、商人等の住居、そして職人、熟練工、山師、高利貸、売春婦等の住居が町中にひしめき合っていた。

そして、アヴィニョンで商売に成功を収めたダティーニは、1358年までに弟のステファノをアヴィニョンに呼び寄せた[7]。

1363年から1373年にかけて、ダティーニは、他の商人と共同で会社を設立し、共同経営を営む[8]。1363年から1364年にかけてニコロ・ディ・ベルナルドと、また、1365年から1366年にかけてテゥッチオ・ラムベルテゥッチと共同経営を結び、事業を実行した。そして1年に1回ずつの決算を遂行している。さらに1367年から1373年にかけては、トーロ・ディ・ベルトと共同経営を遂行している。特に、トーロ・ディ・ベルトとは10年間という長期間にわたっている。その間、5回の決算を行った。ダティーニとトーロの投資額は同額であり、獲得した利益額も、投資額の割合に応じて同額であった[9]。

1375年、教皇グレゴリウス十一世（Gregorius XI、在位1370-1378年）は、イタリア教皇領の行政をフランス人の代官にまかせていたが、この代官に対する反乱が起こった。この反乱を背後で応援したのがフィレンツェ共和国であった。怒った教皇は、アヴィニョンにおけるフィレンツェ人の全財産の没収を命じた。アヴィニョンの商業と金融業を支配していた全フィレンツェ人は、店を閉じなければならなくなった。そして、約600人のフィレンツェ商人達は、難を逃れるためアヴィニョンから脱出した。プラート出身のダティーニは、教皇とは友好関係を保っていたので、むしろアヴィニョンでの営業を拡大することができた。しかし、教皇庁のローマ帰還の決定を察知したダティーニは、アヴィニョンからプラートへの帰国を決意した。一説によると、ダティーニは政治上の危機を感じたとも

言われている[10]。

かくして、1382年12月、フランチェスコ･ダティーニは、アヴィニョンから故国プラートへ向け出発した。彼の事業については、社員であるボニンセーニャ・ディ・マッテオ(Boninsegna di Matteo)とティエリ・ディ・ベンチ(Tieri di Benci)に委任した。作成した共同事業の契約書によると、3,866金フィオリーノの資本金はダティーニの持分であるが、利益の2分の1はダティーニのもので、残りの3分の2はボニンセーニャ、3分の1はティエリのものと決められていた[11]。

そして、同年、1382年には、ピサに支店を設立している。ダティーニがプラートに着いたのは1383年1月10日であった。

ダティーニは、プラートに到着次第、600フィオーリという大金を使って、大きな邸宅を建てた。この建物に商会の事務所と自分の書斎を置いた。当時のプラートは、人口約1万2千人で、多くの商人と職人が活躍していた。市の実権を握っていたのは羊毛業アルテ（＝組合）であった。このアルテはプラートの羊毛の生産と販売のすべてを支配していた。ダティーニもアルテの実力者を共同経営者として毛織物の生産と販売に従事した。特に羊毛については、トスカーナ産の羊毛よりもイングランド産の羊毛が優良で世界最高の品質であることを知り、イングランド産の羊毛を輸入、販売したので、新会社の評判は向上した[12]。

詳述すると、ダティーニは、1383年にプラートで、ピエロ･ディ･ギウンタとフランチェスコ･ディ･マッテオ･ベランディと共同で毛織物工場を設立し、共同経営を遂行した。また、1384年には、ニッコロ・ディ・ピエロと共同で染色工場を設立し、共同経営を始めた。

ダティーニは、プラートでも商売を成功させた。そして市評議員や市の重要な役職にも任命された。しかし、彼は市の政治には興味がなかった[13]。やがてダティーニは、プラートが小さな田舎町あることを感じ始めた。そして、プラートからわずか15マイルしか離れていない場所にあるフィレンツェという名高い都市の存在を意識し始めたのである。フィレンツェは、アヴィニョンと同様、活気に満ち、企業に門戸を開いた都市国家であった。1386年の春、ダティーニは、フィレンツェに移ることを決意する。

1386年以前の14世紀（＝トレチェント、trecènto）のフィレンツェは、繁栄と災難の連続だった。前半期は、両替商、商人、政治家達が、繁栄を享受した。しかし後半は、

1343年から1376年にかけて、ペルッツィ、アッチャイウォリ、バルディ等フィレンツェの大銀行家が倒産した。その原因は、イングランドのエドワード三世への大口貸付が債務不履行になったことにあった。その結果、小銀行、小商会の倒産を連鎖させた[14]。

さらに、1348年のペストの襲来は、フィレンツェのみならずイタリア中をカオスで包み込んだ。人口の三分の一は失われた。さらに、毎年トスカーナ地方の局地的戦争のために通過する傭兵隊は、収穫した作物を略奪し、市や町を荒廃させた。また、教皇派（グエルフィ）と皇帝派（ギベリーニ）の闘争はたえず続けられた。そして、ついに1378年民衆の不満は、有名な「チォンピの乱」と呼ばれる暴動をひきおこした。

かくして、ダティーニが移ることを決意したフィレンツェは、少数の政治家たちが支配する都市であった。メディチ家は、まだフィレンツェで、それほど大きな力はなく、虎視眈々と活躍の機会を窺っていた[15]。

1386年ダティーニは、フィレンツェに移住すると、直ちにポルタ・サンタ・マリア（＝聖マリア門）に商館を建てた[16]。そして、絹織物商人の組合であるポルタ・サンタ・マリア組合に加入した。この組合は、あらゆる織物の製造、販売、輸出等を取扱っていた。さらにこの組合には、金細工、甲冑製造、木彫、絹織物、毛織物等の職人が加入していた。これらの職人の多くは、アヴィニョン時代から取引のある人々であった。

フィレンツェにおいても、ダティーニは、数人の人々と会社（＝コンパニー）を設立した。その中には、フィレンツェ人のストルド・ディ・ロレンツォ、フランチェスコ・ディ・ベノッツオとルカ・デル・セーラ等がいた[17]。また友人で公証人(=Notàio)の　ラーポ・マッツェイ(Lapo Mazzei)は、ダティーニに対し、いつも友情ある忠告をした。頑固なダティーニも、彼の説得には耳を傾けた[18]。

ダティーニは自分の住居を、プラート（1335-1350年）、アヴィニョン（1350-1382年）、プラート（1383-1386年）、フィレンツェ（1386-1400年）、ボローニャ（1400-1401年）、フィレンツェ（1401-1410年）と移した。そのうち、商会の本店を構えたのは、アヴィニョン（1350年以降 -1382年）、プラート（1383-1386年）、フィレンツェ（1386-1410年）であった。ボローニャでの約1年弱の滞在は、1399年に襲った7度目のペストから逃れるためであった[19]。また晩年の9年間のフィレンツェで生活中にダティーニは、仕事のことを決して忘れることはなかった。そして、彼は本店のみならず多くの支店を設立した。

すなわち、ピサ（1382年）、アヴィニョン（1382年）、ジェノヴァ（1392年）、フィレンツェ（1392年）、スペインのバルセロナとバレンシア（1393年）、マヨルカ島のパルマ（1395年）等に設立した支店を通して、イタリアのみならず、外国とも交易を拡大した[20]。ダティーニは、本店で仕事に専念しながらも、支店の支配人を含む幹部社員（＝ファットーレ、fattore）にたえず手紙を書き送った。そして多くの命令や指示をした。原則として、支店は独立採算制であった。しかし、ダティーニは、支店へ投資した資本と利息の管理について最大の注意をはらった。支店の幹部社員達は、ダティーニの経営方針を実行することが期待されていた。もし彼等がダティーニの指図を破った場合には罰則が科せられた。支店へ送る手紙は、必ずダティーニ自身が執筆した。支店の支配人、幹部社員はいつもこれを読まねばならなかった。そしてダティーニの命令に従って多くの報告書を提出することが義務付けられていた[21]。後に、アルベルティ家の万能の天才レオン・バッティスタ・アルベルティは、「商人はいつもインクで手が汚れているべきだ」と記述している[22]。

ダティーニは、仕事上の手紙のみならず私的な手紙をも書き続けた。そして、これらの手紙を含めて多くの会計帳簿、商業上の文書等を彼の死後も残すことを遺言とした。その後、ダティーニは、1410年8月16日にフィレンツェで没している。このダティーニを歴史上有名にしたのは、彼の業績というよりは、業績を記録した多くの文書類であった。

上述したように、これらの膨大な文書類は、現在、プラートのダティーニ古文書館に保管されている。ペンドルフは、「フィレンツェ近郊プラートのダティーニ古文書館には、商業文書の偉大な宝物が保管されている」と記している[23]。

ダティーニの文書の調査・研究は、20世紀に入って開始された。

ガエタノ・コルザーニ (Gaetano Corsani) によって、ダティーニの多くの帳簿類が調査・整理され、プラートで文献として上梓された。その後エンリコ・ベンザ (Enrico Bensa) によって、さらなる研究が進み、『プラートのフランチェスコ・マルコ』なる文献がミラノで出版された[24]。

さらに、ドイツを代表する有名な会計史学者ペンドルフの研究によって、ダティーニの商業簿記のみならず工業簿記への究明が進められた。そして、ベスタ (Besta, 1922-1929)、ペラガロ (Peragallo, 1938)、ツェルビ (Zerbi, 1952)、デ・ルーヴァー (De Roove, 1956)、メリス (Melis) 等によって研究は発展した。特にメリスは、ダティーニの会計帳簿の多くを

解読し、貴重な研究書を公にした。メリスの調査によると、ダティーニ文書館に保管されている帳簿類は 574 冊、書簡類は 497 束である[25]。その中には会計帳簿（＝商業簿記及び工業簿記）、共同経営契約書、為替手形、保険証書、船荷証券、私的及び公的書簡等が含まれている。

第１図　ダティーニの生 涯 概 略

プラートの時代	◇ 1335 年	◇イタリアのプラートで生誕。
	◇ 1348 年（13 歳）	◇ペストで両親と 2 人の兄弟を失う。
アヴィニョンの時代	◇ 1350 年（15 歳）	◇フランスのアヴィニョンへ移住
	◇ 1363 年－1364 年	◇ニコロ・ディ・ベルナルドと共同経営の契約を結び共同経営を遂行。
	◇ 1365 年－1366 年	◇テゥッチオ・ラムベルテゥッチと共同経営の契約を結び共同経営を遂行。
	◇ 1367 年－1373 年	◇トーロ・ディ・ベルトと共同経営の契約を結び、共同経営を行う。5 回の決算を実行。
	◇ 1382 年（47 歳）	◇ピサに支店設立。
	◇ 1382 年 12 月	◇アヴィニョンを出発し、プラートへ向かう。その際アヴィニョンの事業経営を、ボニンセーニャ・ディ・マッテオとティエリ・ディ・ベンチに委任。アヴィニョンに支店設立。
第 2 期　プラートの時代	◇ 1383 年 1 月	◇プラートへ到着
	◇ 1383 年	◇プラートで、ピエロ・ディ・ギウンタとフランチェスコ・ディ・マッテオ・ベランディと共同で毛織物工場設立経営。
	◇ 1384 年	◇プラートで、ニッコロ・ディ・ピエロと共同で染色工場を設立経営。
フィレンツェの時代	◇ 1386 年（51 歳）	◇プラートからフィレンツェへ移住、ヴィア・ポルタ・ロッサ（＝赤門通り）に商館設立。
	◇ 1387 年	◇ストルド・ディ・ロレンツォ及びドメニコ・ディ・カンビオと会社を設立し、共同経営。
		◇フランチェスコ・ディ・ベノッツオ及びルカ・デル・セーラと契約し会社を設立。
	◇ 1391 年－1393 年	◇ストルド・ディ・ロレンツォと共同で毛織物工場を設立し共同経営。

	◇ 1392 年 ◇ 1393 年 ◇ 1395 年 ◇ 1395 年－1400 年	◇ジェノヴァに支店設立。 ◇スペインのバルセロナとバレンシアに支店設立。 ◇マヨルカ島のパルマに支店設立。 ◇アグノロ・ディ・ニッコロと毛織物工場を設立し共同経営。
ボローニャの時代	◇ 1400 年（65 歳）	◇ペストの脅威から逃れるためボローニャへ移住。
第２期フィレンツェの時代	◇ 1401 年 ◇ 1410 年 8 月 16 日（75 歳）	◇フィレンツェに帰国。 ◇没す。

第３節　ダティーニの会計帳簿

プラートのダティーニ古文書館には、多数の会計帳簿及び書簡類が保管されている。

上述のようにメリスの調査によると会計帳簿が 574 冊、書簡類が 497 束残されているという。会計帳簿については、アヴィニョン 176 冊、バルセロナ 45 冊、バレンシア 29 冊、マヨルカ 36 冊、ピサ 69 冊、ジェノヴァ 20 冊、フィレンツェ 71 冊、プラート 128 冊等各地の支店や本店で記帳された帳簿類が保管されている。会計帳簿については(A)基礎的帳簿 (Scritture elememtari) と(B)総合的帳簿 (Scritture compresse) に分類されている。

(A)基礎的帳簿には(1)日記帳 (memoriale)、(2)現金元帳 (quaderno di casa)、(3)営業費元帳 (quaderno di spese di mercanzie)、(4)運搬費元帳 (quaderno di recevute e mandate di balle)、(5)現金支払元帳 (quaderno di spese di casa) 等がある。

(B)総合的帳簿には、(1)主要簿＝主要元帳 (libro grande,o maestro)、(2)商品帳 (libro di mercanzie)、(3)収入・支出帳 (libro dell'entrata e uscita) が保管されている[26]。

ダティーニの多くの元帳は、1366 年から 1410 年にかけて、かなり完全な形で、しかも継続的に記録されている。その間のダティーニ商会の帳簿の簿記技術は、大きな変化が見られた。その最も大きな特徴は、上下貸借勘定形式から左右貸借勘定形式への段階的移行である。この勘定形式の変化は、単式簿記から複式簿記への移行とも関連する。最初の移行記録は、債権者及び債務者勘定で見られたが徐々にすべての勘定で採用されることと

なった[27]。この変化は、1366 年のアヴィニョン本店の元帳と 1383 年のピサ支店の元帳を比較することにより明白となる。

アヴィニョンの時代、ダティーニは、当時トスカーナで採用されていた単式簿記の実務方式に従って会計帳簿を記録した。すなわち元帳への記録は、上下貸借勘定形式で遂行された。上段に借方勘定を、下段に貸方勘定を記入するという記録方法であった。この形式は、当時トスカーナのペルッツィ (Peruzzi) 商会やデル・ベーネ (del Bene) 商会の元帳でも採用されていた[28]。初期のダティーニの元帳は、アヴィニョンで記録された。会計期間は 1 年で、1366 年から 1367 年にかけての元帳が存在する。

第 2 図の元帳は、1366 年のアヴィニョンでの記録である。上段の借方記入は、アヴィニヨンの商会の家屋と仕事場の主人が、家屋と仕事場を借入れた記録である。そして下段の貸方記入は、賃貸料を支払った記録である。金額は 70 フィオリーニ (fior.)11 ゾルディ (S.)0 デナリィ (d.) である。すなわち、債権・債務の記録を人名勘定で記入したものである。すでに借方記入 (=deono dare) と貸方記入 (=dove avere) の形式で記録している。しかし、人名勘定のみによる上下貸借形式という観点から単式簿記の域を超えていない[29]。

ペラガロによると、トスカーナにおける最初の左右貸借勘定形式は、1382 年に出現した。それは、それほど有名ではないピサのパリアーニ (Paliano di Folco Paliani) 商会の元帳で見られた[30]。

第２図　1366 年のアヴィニョンの元帳

（借方）
1366 年 12 月、わがアヴィニョンに保有した商会の家屋と仕事場の主人は、借方記入する（deono dare= 与えるべし）、赤色元帳 (=quaderno roso) へ、日記帳 (=richordanze) 43 頁から記入、貸方に記入された 3 つの取引の合計金額は、58 フィオリーニ金貨 (fiorini d' oro) 14 ゾルディ (soldi) であり、各取引の単位は 14 ゾルディ (soldi) 0 デナリィ (denari) である。

合計　70 フィオリーニ 11 ゾルディ 0 デナリィ

（貸方）
前記のこの帳簿の 203 頁に記入された家屋と仕事場の主人は貸方記入する（dove avere= 持つべし）、賃貸料に対する支払を決算する。

合計　70 フィオリーニ 11 ゾルディ 0 デナリィ

(32)

この左右貸借対照形式は、ヴェネツィアから導入されたものと言われる。そしてこのヴェネツィア方式は、その後トスカーナで独自に発展していったのである。

ダティーニ商会における最初の左右貸借対照形式は、ピサ支店で採用され発展した。ピサ支店は、1382年に設立され1408年まで存続した。ダティーニはパリアーニの元帳形式を以前から知っていたものと思われる。しかしなぜ、ピサ支店が初めてこの形式を採用したかの理由は不明である。

第３図は、ピサ支店の1383年の元帳の実例である。左側借方は91フォーリオ裏頁に、右側貸方は92フォーリオ表頁に記録されている。借方はde'dare, 貸方はdeono avereで記されている[31]。なぜ、借方が裏頁に貸方が表頁に記録されたかその理由は不明ある。ヴェネツィア方式ならば、一般的に左頁・借方、右頁・貸方対照の形式である。ただし、左右貸借対照の形式をとる例は他でも数多く見られる。

ダティーニ商会は1390年代頃までに、複式簿記の技術を採用したものと思われる。それは、まず１つの取引を借方と貸方に左右対照形式で２つの項目で記録したこと。さらに、期末には、決算を遂行し、元帳のビランチオを作成したこと。さらには、債権者及び債務者の人名勘定のみならず、現金勘定、商品名勘定、資本金勘定、損益勘定等が採用されたことである。ここで重要なことは、複式簿記の概念とは何かということである。それについては、後で述べる。

第３図　1383年ピサ支店の元帳

（借方）　91フォーリオ裏頁	（貸方）　92フォーリオ表頁
5月16日、フィレンツェのニコロ・ディ・フランチェスコ兄弟商会は借方記入する（de'dare= 与えるべし）、400フィオリーニ、我々はバンデゥチオ・ボンコンティ(Banducio Bonchonti)氏に対し、彼のために支払った。それは、シモーネ・ディ・フランチェスコ(Simone di Francescho)によって持参された、現金支払帳B号132フォーリオに記入。 **400フィオリーニ0デナーロ**	5月14日、フィレンツェのニコロ・ディ・フランチェスコ兄弟商会 (Nicholo di Francesco e Fratelli) は貸方記入する（deono avere= 持つべし）、400フィオリーノ、ピエロ・デル・プッチ(Piero del Pucci)を通して、我々は約束した、後の予約はこの帳簿の82フォーリオのピエロの借方（に記入）。 **400フィオリーニ0デナーロ**

(33)

次に、筆者が、ダティーニ古文書館で調査した７冊の会計帳簿の大要を記す。各帳簿の整理番号 (No.)、帳簿名、年数と記録場所、全体のフォーリオ数（１フォーリオ =2 頁)、表紙の大きさ（縦、横、厚さ)、内容の概要等を示す。

残された会計帳簿の記録と保存の完全性の証拠の一端となり得るものと思われる。

ダティーニの会計帳簿で採用された貨幣単位は、当時フィレンツェを中心にトスカーナで採用されたフローリン (florin=fl.) またはフィオリーノ (fiorino=fior.) 金貨である。

１フローリンまたはフィオリーノは、20 ゾルディ (soldi=s.) であり、１ゾルド (soldo) は

第４図

No.	帳簿名	年数 記録場所	フォーリオ数	表紙の大きさ 縦、横、厚さ	内容の概要
51	日記帳	1363 年 アヴィニョン	1-272 フォーリオ 完全保存	30cm、23cm、10cm	アヴィニョンで発生した取引内容と金額（ローマ数字）を記録。他帳簿（仕訳帳または元帳）へ転記した証拠して斜線を記入。
90	日記帳	1367 年 アヴィニョン	1-151 フォーリオ 完全保存	30cm、23cm、7cm	アヴィニョンで発生した取引内容と金額（ローマ数字）を記録。他帳簿へ転記した証拠（斜線）は、ほぼ無し。
377	商品帳	1384-1385 年 ピサ	1-76 フォーリオ	43cm、30cm、5cm	ピサにおける商品売買の記録。他帳簿へ転記の証拠（斜線）あり。金額はローマ数字。複式簿記。
388	営業費元帳	1385 年ピサ	1-237 フォーリオ	41cm、16cm、4cm	ピサ支店での営業費に関する元帳。左右両頁貸借対照の形式を持つ。複式簿記。
404	現金出納帳	1387 年 ピサ	1-146 フォーリオ 完全保存	30cm、22cm、4cm	ピサ支店での現金の出入を記録。他帳簿へ転記の証拠無し。金額はローマ数字。単式簿記。
415	現金出納帳	1387 年ピサ	1-68 フォーリオ	41cm、15cm、3cm	ピサ支店での現金出入の記録。他帳簿転記の証拠（斜線）あり。金額はローマ数字。単式簿記。
945	日記帳	1399 年カタロニア	1-319 フォーリオ 完全保存	42cm、30cm、10cm	カタロニアで発生した取引内容と金額（ローマ数字、一部アラビア数字）を記録。他帳簿へ転記した証拠（斜線）あり。

12 デナリィ (denari=d.) である。そして 1 フローリン =29 ゾルディ、1 ゾルド =12 デナリィの 2 つの貨幣単位も存在した。そして 1 リラ (Lira=L.) は、1 フローリンと同等の価値を有していた。

第 4 節　ダティーニ商会の損益計算

ダティーニは、1367 年 10 月から 1373 年 3 月にかけて、トーロ・ディ・ベルトと契約を結び、アヴィニョンで営業を遂行している。契約の概要は、共同の出資額を、それぞれ 2,500 フローリン (fl.) ずつとして、利益額は出資額に応じて 2 分の 1 ずつ受取るという契約であった。その間、約 1 年間を単位として利益額を算出し、利益配当を実行している。利益算出の方法は、まず会計帳簿及び実地棚卸から資産、負債の評価額を計算する。そして、資産から負債を差引くことによって、資本金 (=corpo) を算出する。ただし、資本金は、帳簿上、負債の中に含まれている。そして期末資本金は、帳簿上省略されているが、その金額は計算によって明確となる。したがって、期末資本金と、期首資本金を比較することによって、1 年間の利益額が算出される。さらに、利益は、出資者の出資額に応じて配分される。

次に、以上の説明の実例を第 5 図に示す。1367 年 10 月 25 日に始まり、1368 年 9 月 17 日に締切られたアヴィニョンの秘密元帳 139 号の 7 フォーリオには、ダティーニ商会のビランチオが作成されている[34]。商品、備品等の資産 3,141 フローリン (fl.) 23 ゾルディ (s.) 4 デナリ (d.) は元帳から、債権等の資産 6,518fl. 23s. 4d. は、日記帳 B 号と黄色元帳 A 号から移記されている。そして資産合計額 9,660fl. 22s. 8d. が算出される。負債 7,838fl. 18s. 9d. は、上記の諸帳簿から移記されている。ただし、この金額の中には、期首資本金 5,000fl. が含まれている。したがって実際の負債額は 2,838fl. 18s. 9d. (7,838fl. 18s. 9d. −5,000fl.) となる。従って資産合計 9,660fl. 22s. 8d. から負債合計 2,838fl. 18s. 9d. を差引いた金額 6,822fl. 3s. 11d. が期末の資本金となる。そして、期末資本金から期首資本金を差引いた金額 1,822fl. 3s. 11d. を 1 年間の利益として算出する[35]。

ダティーニとトーロの出資額、すなわち期首資本金の 5,000fl. は 2 分の 1 ずつなので、利益をダティーニ 911fl.2s.、トーロ 911fl.1s.11d. で 2 分の 1 ずつ配分されている。この計算内容を理解の便宜上、筆者の計算も加えて簡略化して第 6 図に示す。

さらに、ダティーニは、フィレンツェのドメニコ・ディ・カンビオ (Domenico di Cambio) と 1387 年 2 月に契約を結び、資本金 4,000fl. で商会を設立し、営業を開始した。資本金 4,000fl. のうち、出資額はダティーニが 3,400fl.、ドメニコが 600fl. であった。しかし商会の実際の経営はドメニコが担当した。利益の配分は、ダティーニが 3 分の 2、ドメニコが 3 分の 1 の契約であった。そして、1389 年 8 月 30 日で会計は締切られた。会計期間は約 1 年と 6 ヶ月であった。この経営方式は、12–13 世紀のジェノヴァ、ヴェネツィア、そしてフィレンツェ等の海上商業で採用されたコメンダ (commenda) 及びソキエタス・マリス (societas maris) と類似の方法で興味深い。

1389 年 8 月 30 日作成のビランチオでは、商品、動産、現金、売掛金等の資産の合計額が 6,041fl. 20s. 11d. となる。そして負債の合計金額が、1,340fl. 4s. である。したがって期末資本は、4,701fl. 16s. 11d. となる。そして期末資本から期首資本 4,000fl. を差引くことによって、利益 701fl. 16s. 1d. が算出される。そしてこの利益額を、契約に従ってダティーニが 3 分の 2 の 467fl. 14s. 4d. をドメニコが 3 分の 1 の 233fl. 21s. 7d. に分配されている。すなわち、資産－負債＝資本、期末資本－期首資本＝利益の計算方法は、ダティーニ商会では、1389 年に完成を見たのである。

実地棚卸または会計帳簿から財務諸表を作成し、資産－負債＝資本、期末資本－期首資本＝利益を算出し、この利益を出資者に利益配当する方法は、フィレンツェではフィレンツェの名門企業アルベルティ (Alberti) 家がすでに実行している。アルベルティ家は 1302 年から 1329 年にかけて 10 回の財務諸表を作成した。アルベルティ家でも、期末の資本から期末の負債を差引き、期末の資本を計算する。しかし、この期末資本は記入されていない。ただし、期末資本から期首資本（＝出資額）を差し引くことによって利益を算出する。そして、この利益を各出資者に、出資額に応じて配当している。

すなわち、ダティーニが、1367 年以降に採用した利益算出の方法はすでにフィレンツェでは、1302 年から 1329 年にかけてアルベルティ家が実行していたのである。

この利益算出の理論は、19 世紀後半にドイツで議論・発展した物的ニ勘定系統説に相通ずるものであり、興味深い。物的ニ勘定系統説とは、資産－負債＝資本を基本方程式とした。この物的ニ勘定系統説は、初めはブレーメンのアウグスプルク (Augspurg) とウィーンのクルツバウエル (Kurtbauer) が唱え、スイスのヒュックリ（Hügli, 1887 年）そしてシェ

アー（Schär, 1890 年）が発展・論述した静的勘定学説である[36]。

第５図　1368 年９月 17 日

下記に我々の勘定の残高を記録する。	fl.	s.	d.
1367 年 10 月 25 日に開始し、1368 年９月に終了した。 1368 年９月 17 日に元帳締切後、我々の土地の中の商品と備品を見出す。　合計額	3,141	23	4
日記帳Ｂ号と黄色元帳Ａ号に記入された多くの人名の債権を見出す。　合計額	6,518	23	4
商品、備品そして債権の合計額　合計額	9,660	22	8
さらに上記の帳簿に記入された多くの人名の債務を見出す。（資本金 fl. 5,000 を含む）	7,838	18	9
1367 年 10 月 25 日から 1368 年９月 17 日までの 10 ヶ月 22 日間の利益を計算すると次の通りである。	1,822	3	11
この利益を２分する。利益受領者のフランチェスコはこの利益の配分を受取る。			
（貸方記入する＝持つべし）、帳簿の６フォーリオに記録	911	2	
利益受領者のトーロは、利益の半分を受取る。	911	1	11
（貸方記入する＝持つべし）。			

(37)

第６図　1368 年９月 17 日

		fl.	s.	d.
資産	商品、備品	3,141	23	4
	債権	6,518	23	4
	合計	9,660	22	8
負債	（筆者計算）	2,838	18	9
期末資本金	（筆者計算）	6,822	3	11
期首資本金	（筆者計算）	5,000		
利益		1,822	3	11
利益配当	フランチェスコ・ディ・マルコ・ダティーニ	911	2	
	トーロ・ディ・ベルト	911	1	11

(38)

第７図　1389 年８月 30 日

		fl.	s.	d.
商品、動産、現金		4,989	2	7
売掛金		1,052	18	4
資産合計		6,041	20	11
負債合計		1,340	4	
(期末資本金)		4,701	16	11
(期首資本金)		4,000		
利益		701	16	1
利益配当	フランチェスコ・ディ・マルコ・ダティーニ	467	14	4
	ドメニコ・ディ・カンビオ	233	21	7

(39)

第５節　ダティーニ商会の貸借対照表と損益計算書

デ・ルーヴァは、1399 年１月 31 日のバルセロナ支店の貸借対照表と損益計算書を作成している。この２つの表は、ルーヴァが、イタリア語のオリジナルの表を単に英訳したものではない。ダティーニ文庫に保管されている数頁の２冊の小帳簿から作られたものである。この小帳簿の中には、110 項目以上の資産勘定と約 60 項目の負債勘定が含まれている(40)。

ルーヴァによると、これらの原帳簿をすべて公開すると、多くの頁を必要とし、有益な目的を果たせなくなる。そこで、なるべく多くの変更を加えず、勘定を分類化して貸借対照表の形式で示したのである。

損益計算書についても、ダティーニ文庫に保管されている緑色元帳 C (libro verde C) に記入された内容に基づいて作成されたものである。貸借対照表では、資産、負債、資本の関係から純利益を示している。損益計算書では、収益、費用の関係から純利益を示している。そして貸借対照表で算出された純利益 761fl. 15s. 11d. を損益計算書で算出された純利益 751fl. 10s. 7d. に合わせて、調整額 10fl. 5s. 4d. を差引いて純利益 751fl. 10s. 7d. としている。

この方法は、貸借対照表と損益計算書の２つの表から算出される純利益の一致をもって、

純利益の正確性を求めたものである。すなわち２つの表の純利益の金額は、一致しなかったので、貸借対照表で算出された純利益から調整額を差引いて、無理に純利益を一致させた努力が見られる。しかし、貸借対照表と損益計算書の純利益を一致させる思考は会計史上注目すべき重要な方法である。

資産－負債＝資本、期末資本－期首資本＝純利益という財産法的損益計算の方法と収益－費用＝純利益という損益法的損益計算の思考が示された。すなわち、ドイツにおける静的観動的観結合勘定学説の萌芽が見られたのである。

さらに、興味深いことは、損益計算書には、貸倒債権、備品減価償却費、未払税金引当

第８図
フランチェスコ・ディ・マルコ・ダティーニ・バルセロナ支店
貸借対照表　1399 年 1 月 31 日

資産				負債			
	L	s.	d.		L	s.	d.
現金・預金	1,701	6	10	支払債務（地方商人の手形引受）	1,951	2	9
受取　債権	7,134	12	1	諸外国取引先との残高（マジョルカ、ヴァレンシア、フィレンツェ他）	8,261	8	10
外国取引先の残高（ヴェネツィア、ジェノヴァ他）	4,845	4	0	他の場所のダティーニ支店	2,557	13	5
他の場所のダティーニ支店	525	1	10	委託販売	828	7	9
棚卸資産	288	0	9	未払税金引当金及び他の偶発債務	80	0	0
備品	125	0	0	所有者持分（資本金）			
その他の資産	193	13	6	プラートのフランチェスコ・マルコ・ダティーニ	768	6	8
不良債権	384	7	3				
残高計算上未発見の誤差	11	9	1				
				商品及び為替の純利益 ＝ 751.10.7			
				後の調整額＝ 10.5.4	761	15	11
	15,208	15	4		15,208	15	4

(43)

第９図
フランチェスコ・ディ・マルコ・ダティーニ・バルセロナ支店
損益計算書　1397 年７月 11 日-1399 年１月 31 日（バルセロナ通貨）

				L.	s.	d.
貿易上の利益				689	11	5
外国為替差益				262	4	0
貿易上の債権				133	13	7
		利益合計		1,085	9	0
差引費用	L.	s.	d.			
18 ヶ月の賃料（地代）	60	0	0			
貸倒債権（損失）	3	8	0			
護送費	67	12	0			
生活費	106	1	5			
備品減価償却費	16	17	0			
未払税金引当金及び他の未払金	80	0	0			
		費用合計		333	18	5
		純利益		751	10	7

(44)

金及びその他の未払金等が費用として計上されているのである。これは、経過勘定の萌芽として認められるものである。複式簿記起源論ロンバルディーア説をとるイタリアの有名な会計史学者ゼルビ (Zerbi) は、「ダティーニの会計帳簿は、まったく複式簿記の実例を含んでいない。」と記述している(41)。しかし、ルーヴァは、1399 年 1 月 31 日のバルセロナ支店の貸借対照表と損益計算書は、標準的複式簿記で記録されていることは確実であると主張している。さらに、ルーヴァはダティーニ商会について 1390 年以降、複式簿記は、国外の支店のみならずフィレンツェの本店でも採用されていたと主張している(42)。

第６節　複式簿記の概念

ダティーニ商会の会計帳簿が、複式簿記によって記録されているかどうかを判断するためには、複式簿記の定義を明確にする必要がある。

複式簿記の定義については、いくつかの学説がある。時代によっても、多少変化がある。しかし、その定義に関しては、時代を超越した一貫性がなければならない。

したがって、まず理論的方法からイタリア会計史研究上、重要な役割を果たしたルーヴァ

とリトルトンの見解と、世界で初めて写本の中で、複式簿記 (dupple partite) という用語を使い、それを解説したベネデット・コトルリと世界最初の複式簿記文献を出版したルカ・パチョーリの論説を検討してみる。

まず、ダティーニの研究者でもあるルーヴァは、次のように解説する。「我々は、次のごとき厳格な規則なくしては、複式簿記は存在しないということを忘れてはならない。複式簿記に必要な前提条件は、すべて取引を 2 回記録することである、1 つは借方にもう 1 つは貸方に記録するのである。もし、この必要条件が満たされない場合は、複式簿記とは定義されないのである。この原理は、さらに実在勘定と名目勘定の連結した組織の存在が不可欠である。そして、帳簿は最後に締め切られ、資本金の増減を計算し、利益額を決定するのである[45]。」すなわちルーヴァは、①借方と貸方による取引の二重性、②現金、商品、人名等その他の実在勘定と損益及び資本金等名目勘定の存在を複式簿記の必要条件としたのである。

リトルトンは、複式簿記の必要条件として、二重性と均衡性をあげる。二重性の概念として、3 つの要素をあげている。第 1 は仕訳帳と元帳という 2 冊の帳簿の二重性であり、第 2 は借方頁と貸方頁という相対する勘定形式の二重性、第 3 が、記録の二重性または転記の二重性である。さらに貸借対照表における均衡性の原理である。この均衡性は、資産－負債＝資本または資産＝自己資本＋他人資本という等式から見出される。そして利益計算は、投下資本から生じた損益計算にあるのである。また債権債務勘定（＝人名勘定）に商品勘定が加わり、さらに資本主勘定と損益勘定が加わったことに複式簿記の完成を見るというのである[46]。

世界で初めて複式簿記という言葉を、文献（＝写本）の中で使い、解説したのは、ラグーサ出身のベネデット・コトルリ (raguseo Benedetto Cotrugli) である。

コトルリは、1475 年にドブロブニクの商人マリン・ラフェエリによって転写された写本の中で複式簿記の内容について説明している。その内容の重要点を以下にあげる。

(1)すべての取引を借方と貸方に記録するべきことを説明している。

(2)商人の記録に必要な帳簿として日記帳、仕訳帳、元帳の 3 冊をあげている。

(3)利益と損失の記録・計算方法について論述している。

(4)元帳の始まりにおいて、現金を持っている時は、現金を借方記入するのである。

⑸決算時に、損益の差額を資本金に振替える方法について詳述している。

⑹作成された仕訳帳例題の中では、現金勘定、銀行（預金）勘定、借家勘定、貸金庫勘定、商品名勘定、人名勘定、組合（＝会社）勘定、資本金勘定、損益勘定等が示されている[47]。

世界で最初に出版された複式簿記文献は、ルカ・パチョーリが論述した『スムマ』（数学全書）である。1494 年、ヴェネツィアで出版されたこの数学全書の中で、パチョーリは、複式簿記を論述した。36 章からなる「パチョーリ簿記論」から抽出した複式簿記の必用条件を次に示す。

⑴まず、1 つの取引を借方と貸方の 2 つに分類して記録すること。借方と貸方なくしては取引とならないのである。（第 1 章）

⑵会計帳簿として、日記帳、仕訳帳、元帳の 3 つの帳簿をあげ、詳述している。（第 5 章－第 15 章）

⑶帳簿は、一杯になっていなくても、毎年締切ること（第 6 章）、すなわち年度決算を説明している。

⑷コンパニー（組合、会社）の簿記について詳述している。（第 21 章）

⑸損益計算のやり方を解説し、損益勘定を資本金勘定へ振替える方法を詳述している。（26 章、27 章）

⑹ビランチオ（＝残高試算表）について解説している。（14 章、34 章、36 章）

⑺現金とすべての実在する財産の計算と財産目録作成の重要性について論述している。（1 章、2 章、3 章、4 章）[48]

以上の論説に対し、会計実務上、世界最初の複式簿記による会計帳簿としてあげられるのは、1340 年のジェノヴァの 2 冊の財務帳簿である。この会計帳簿に対しては、ジーヴェーキング、フォーゴ、ウルフ、ペンドルフ、ペラガロ、マルティネッリ、チャットフィールド、小島男佐夫教授等有名な会計史学者達が最古の複式簿記帳と主張している。この財務帳簿の特徴を次にあげる。

⑴この元帳では、まず左右貸借対照形式で記録されている。すなわち、すべての取引を借方と貸方に分類して対照的に記録している。

⑵勘定科目には、諸種の商品名勘定、諸種の人名勘定、費用勘定、損益勘定、為替利益

及び損失勘定、ジェノヴァの支庁（＝資本金）勘定等が記録されている。

⑶すべての勘定は、最後に、ジェノヴァの支庁勘定に集合されている。ここでは、損益勘定から資本金勘定への振替え方法が見られる。

⑷会計期間は１ヶ年（1340年３月６日-1341年４月５日）である[49]。

以上の論説を要約的見地から考察すると、複式簿記の概念として、次のような必要不可欠な必須条件が見えてくる。

⑴すべての取引を借方と貸方に分類すること。

⑵仕訳帳と元帳の２冊の会計帳簿の採用。ただし、例外としてどちらか１冊の場合もあり得る。

⑶現金勘定、人名勘定、商品名（または商品）勘定、人名勘定等の実在勘定、損益勘定及び資本金勘定等名目勘定の存在。

⑷損益勘定と資本金勘定の連結。

⑸損益計算のみならず、財産計算の重要視等である[50]。

以上の複式簿記の概念から考察すると、ダティーニが、複式簿記を採用したことは明確となるのである。

第７節　ダティーニ商会の原価計算

フランチェスコ・ディ・マルコ・ダティーニは、1383年１月に、アヴィニョンから故郷のプラートへ帰国した。当時のプラートは、フィレンツェに従属していたが、毛織物工業については完全に独立性を維持していた。特に染色工業については、むしろフィレンツェを凌駕するほどであった。

ダティーニは、プラートに到着すると、直ちに毛織物工業へ進出する決意を固めた。ダティーニは信頼できる後見人ピエロ・ディ・ギウンタ (Piero di Giunta) 及び親戚のフランチェスコ・ディ・マッテオ・ベランディ (Francesco di Matteo Bellandi) と共同で毛織物工場を設立した。この工場への出資者には、ダティーニがなり、原材料の羊毛調達を担当した。この工場は、1383年に始まり1390年頃まで存続した。この毛織物工場の染色に関する数冊の会計帳簿が残されている。さらに、日記帳３冊、補助工員・紡績工・染色工及び織物工への工賃支払帳、仕入・売上帳、現金出納帳、前貸金記入帳が保管されている[51]。

そして、ダティーニは、1391 年から 1393 年にかけての 3 年間に、ストルド・ディ・ロレンツォ (Stoldo di Lorenzo) と共同で、1395 年から 1400 年に至る 6 年間に、アグノロ･ディ･ニッコロ (Agnolo di Niccolo) と共同でそれぞれ毛織物工場を設立・経営した。ここでも、当時の日記帳、工賃支払帳、前賃金記入帳、仕入帳及び売上帳等が同様に保管されている。

また、ダティーニは、1384 年から 1400 年にかけての 17 年間に、後見人のピエロ・ディ・ギウンタの息子ニッコロ・ディ・ピエロ (Nicco di Piero) と共同で染色工場を設立し経営した。この経営活動に関する会計帳簿として、染色桶記入帳、大青記入帳及び染色記入帳等が残されている[52]。この 1384 年以後のダティーニの元帳 (Libro grande) は次のような見出しで開始される[53]。

第 10 図

この帳簿において、私とニッコロ・ディ・ピエロはフィレンツェまたはプラートの毛織物業者のため染色されるすべての羊毛と毛織物についての記入をするつもりである。1384 年 3 月 22 日に記入を始める。

ペンドルフによると、上記の工業簿記用の会計帳簿は、すべて単式簿記 (einfacher Buchführung) で記入されていた。会計帳簿に設けられた借方と貸方は左右並列式で記入されず、上下段落式に記入されている。

当時の毛織物工業の製造過程では、羊毛から毛織物製品になるまでには、少なくても 20 人から 30 人の工員たちがその製造過程に従事していたようである。ドーレンの文献によると、最初の第 1 グループの工員たちは、打毛、梳毛、櫛毛及び掻毛等の準備作業に従事した。この作業に関する記録は、補助工員記録帳に記された[54]。この補助工員記入帳には、羊毛を加工するために工員に支払った工賃、さらには日付、工員の姓名、梳毛済及び掻毛済の羊毛の重量等が記録された。そして最後にそれらの総額が日記帳に移記された。その一例を次に示す。

プラートのダティーニ文書館に保管されているダティーニとアグノロ・ディ・ニッコロの工場における一補助工員記録帳の第 15 頁に次のごとき記録がある。

第 11 図

1395 年

3 月 8 日、梳毛すべきミノルカ産の純白羊毛記号 8 十、重量 105 ポンド、フィレンツェのフランチェスコ・ディ・マルコとストルド・ディ・ロレンツォから買入れた。A 号日記帳 2 フォーリオから記録する。

梳毛工ボナコルソ・ディ・チェロから 3 月 11 日までに前記の羊毛のうち、梳毛済の羊毛 13 ポンドの返還を受ける。梳毛工の賃金 1 ポンドにつき、6 デナリィ、合計 6 ゾルディ 6 デナリィである。A 号小日記帳 4 フォーリオに明記する。

同帳簿の 14 フォーリオの貸方側に移記した。重量 13 ポンド、金額 0 リラ 6 ゾルディ 6 デナリィである。

同日までに、当工場の工員から、前記の羊毛のうち梳毛済の 15 ポンド分の返却を受ける。梳毛の工賃 1 ポンドにつき 6 デナリィであり、前記の A 号日記帳 4 フォーリオに次のごとく移記する。重量 15 ポンド、金額 0 リラ 7 ゾルディ 6 デナリィ。

前記梳毛済の羊毛、重量 91.5 ポンド、梳毛用原価の合計は 2 リラ 5 ゾルディ 9 デナリィである。この合計額を（フィレンツェ貨幣）に換算すると、17 ゾルディ 2 デナリィとなる。この原価は A 号日記帳 32 フォーリオに移記済である。

(55)

以下の製造原価計算表は、ダティーニが、フランチェスコ・ディ・マルコ自身及び共同経営者のストルド・ディ・ロレンツォから 1395 年にミノルカ産の白色羊毛を買入れ、この羊毛を毛織物に製造するために要した総原価を記した記録である。羊毛を毛織物にまで完成するためには多くの工程を必要とした。まず、剪毛工及び織物工、打毛工、梳毛工、櫛毛工、屑毛工への代金。さらに、織物工、洗浄・検査、縁飾り、洗濯、精流、染色、運送等その他多くの費用である。

第 12 図　1395 年

ミノルカ産の白色羊毛で製造した毛織物 2 反記号 8 十、フランチェスコ・ディ・マルコとストルド・ディ・ロレンツォから購入する。製造原価は以下の通りである。日記帳 1 フォーリオに明記する。

	リラ	ゾルド	デナロ
フランチェスコ・ディ・マルコとストルド・ディ・ロレンツォから梳毛済の白色羊毛の糸記号 8 十、95 ポンドを買入れた。100 ポンドにつき 13 リラ 7 ゾルディ。フローリン (fl.) 貨幣で次の通りである。日記帳の 2 フォーリオに明記する。	12	8	1
前記 2 反の毛織物の製造に必要な白色羊毛の糸番号十十 9 ポンド、1 ポンドにつき 6 ゾルディ 2 デナリィ、この金額は次の通り。前記帳簿の 86 フォーリオに明記。	2	15	6

前記２反の毛織物を織るために必要とする紡ぎ済白色羊毛記号十十 $3\frac{4}{5}$ ポンド。織物帳５フォーリオでの計算によると、１ポンドにつき８ゾルディである。 剪毛工及び織物工の帳簿によると金額は次の通り。日記帳の 82 フォーリオに明記。	1	10	8
打毛済白色羊毛の原価、A 号工員賃金帳に記入、2 リラ５ゾルディ９デナリィ、フローリン貨幣に換算すると次の通り。	0	17	2
竿に掛けて梳毛、櫛毛、屑毛する代金。	3	0	2
布地２反の梳毛する代金。	2	10	10
櫛毛済織物の紡ぐ代金。	2	8	3
毛織物の紡ぐ代金。	2	18	0
梳毛 、梳毛と油	3	8	0
毛織物２反の剪毛代。	0	6	5
織代金	4	5	8
洗浄と検査の代金。	0	18	0
縁飾り代金。	4	0	0
洗濯、精流、石鹸の代金。	4	6	0
連絡と運送代。	0	11	0
表地の剪毛代	0	6	0
賃貸料及び徒弟賃金代。	2	10	0
雑費。	0	18	0
完成剪毛代。	0	12	6
整理及び折りたたみ代。	0	7	6
染料代。	8	5	8
上記毛織物２反の総原価。	59	3	5
差引き、残りの巻き毛及び毛糸の代金。	0	9	0
残額。	58	14	5

(56)

第８節　あとがき

プラートの商人フランチェスコ・ディ・マルコ・ダティーニは独立立身出世の人であった。13 歳で両親と２人の兄弟を失う。14 歳でフィレンツェの商店の徒弟となる。15 歳で、単独フランスのアヴィニョンへ行く。

当時のアヴィニョンは燦燦と光輝く都市であった。このアヴィニョンで、ダティーニは

商売を成功させた。47 歳でプラートへ帰省する。まさに故郷へ錦を飾ったのである。

一般に、イタリア中世都市の市民達は、自分の都市を祖国と考えた。そして祖国の歴史と文化に誇りを持った。ダティーニは、常に自分がプラートの人間であることを忘れることはなかった。51 歳で当時イタリアの中心地、花の都フィレンツェに移住する。フィレンツェはプラートより、はるかに大きく華やかな都市であった。しかし、ダティーニは、常にプラートを心の奥に置いていた。

アヴィニョン、プラート、フィレンツェの本店を中心として、各地に多くの支店を設立した。さらに優秀な多くの商人達と共同契約を結んだ。当時の商人達は、コンパニーヤ (compagnia) と呼ばれる会社または組合を作り、共同経営を営んだ。コンパニーヤは、数人の仲間が、資本、労働を提供することにより成り立つ組織体である。利益は出資額に応じて配分された。パチョーリは、『スムマ』（数学全書）の中で、コンパニーヤについて例題をあげて詳述している[57]。

ダティーニは、商会の規模を拡大していった。しかし、ダティーニ商会は、規模からいえば、中企業の会社であった。バルディ、ペルッツィ、アッチャイウオーリ、アルベルティ、メディチのような大会社に比べればはるかに小さかった。しかし、トスカーナにおいて、このダティーニと比較できる人物があるとすれば、メディチ家のコジモ（1389-1464 年）ぐらいである[58]。コジモはフィレンツェの事実上の支配者となる程の事業家であった。しかし、コジモはメディチ家という大家族を背景に活躍した人物である。コジモのほぼ 50 年前に活躍したダティーニは、独立で経済活動を進める 1 人の実業家であった。

彼の商売は、一見順風満帆のごときであった。しかもダティーニは、頭脳明晰で、先を見通す能力を持っていた。しかし、極めて心配性で、いつも不安を抱えていた。即ち彼には大胆と臆病、偉大と卑小という相反する性格が混在していた。商会の幹部社員、共同経営者、自分の商品を運搬する船の船長をも信用していなかった。その不安を解消するためもあって、ダティーニは、すべての出来事を記録した。記録は、ダティーニにとって、商売上、絶対に不可欠な手段であった。

彼は幹部社員、共同経営者に対して、手紙を書き続けた。時には命令書を送った。しかし、その記録も、十分に彼を安心させることはなかった。ダティーニはすべての記録書を証拠として保管することを命じた。ダティーニは商売はもちろん、記録とその保管に異常な執

念を持った。彼の記録力及び保存力は、彼の死後、300年経って、プラートの商人ダティーニの名を世に知らしめることとなる。ダティーニが、プラートの市に残した遺産の主たる物は、現金と邸宅であった。しかし、本当に後世の人々に、その価値を認めさせた物は邸宅に保管された会計帳簿と書簡の山であった。それらはほぼ完全な形で残されている。会計帳簿について言うならば、筆者の見た限り、ヴェネツィア、フィレンツェ、ジェノヴァ、ミラノ等同時代の会計帳簿と比較して、その保存力は目を見張る物であった。

ダティーニの会計帳簿は、初期の時代には単式簿記で記録された。しかしそれは複式簿記へと移行していった。複式簿記の概念を知ることにおいて、大きな証拠を残すこととなった。1383年以後のプラートで、ダティーニは、毛織物業にも進出した。彼は毛織物工場及び染色工場を設立した。それには、数人の人物と共同経営の形をとった。これらの工場で記録された原価計算の帳簿が残されている。この原価計算は、単式簿記で記録されている。この原価計算の採用は、デル・ベーネ商会（1318年）に次ぎ、メディチ家（1402年）及びブラッチィ（1415年）に先んずる初期の原価計算方式である[59]。

ダティーニは、激動する14世紀後半のイタリア及びフランス等を生き抜いた。そして多くの業績を残した。そこには会計史上貴重な史料が残された。単式簿記から複式簿記への移行、ビランチオの作成、原価計算制度の導入、不良債権、未払税金引当金、偶発債務等勘定の記録は、会計史研究上重要な示唆を我々に伝えている。

2020年は、ダティーニ没後610年。ダティーニが考えたであろう将来よりはかなり長い年月が過ぎた。しかし、ダティーニが残した記録の宝石は、今なお、我々に、多くのことを語り続けているのである。

この論文の最後に、ダティーニの原価計算を調査研究したドイツを代表する会計史学者ペンドルフの言葉を記しておきたい。「その道を究めんと欲する者は、まず歴史を学ばねばならない。歴史的基礎なくしては、すべての知識は不完全であり、現状の判断は、不確実かつ未熟となるである。[60]」

（注）

⑴この立像は、1896 年に Antonio Carella によって創作された物である。
Melis, Federigo, Aspetti della Vita Economica Medievale (studi nell'Archivio Datini di Prato) Siena, 1962,Tavola Ⅱ.

⑵この邸宅 (Palazzo) は、プラートの東部に位置する「城壁の都市」(citta murata) と呼ばれる六角形に城壁で周囲を囲まれた場所の中央に位置する所に建立されている。この建物は厚い壁と鉄格子で守られており、安全と平和を維持しようとするダティーニの意図を表しているものと思われる。
Melis, F.Intexsitá e regolaritá nella diffusione dell'informazione economica generale nel Mediterraneo e in Occidente alla fine de Medioevo, Elena Cecchi,Federigo Melis e L'Archivio Datini di Prato, Prato, 1983, p.78-79.

⑶モンタネッリ / ジェルヴァ―ゾ著、藤沢道郎訳『ルネサンスの歴史（上）』中央公論社、1981 年、127 頁。

⑷ De Roover, "The Development of Accounting to Luca Pacioli According to the Accounting-Books of Medieval Merchants" in Littleton and Yamey eds., Studies in the History of Accounting, London, 1956, p.140.

⑸モンタネッリ / ジェルヴァーゾ著、前掲書、130 頁。

⑹モンタネッリ / ジェルヴァーゾ著、前掲書、129 頁。

⑺イリス・オリーゴ著、篠田綾子訳、徳橋曜監修、『「プラート商人」中世イタリアの日常生活』白水社、1997 年、37 頁。

⑻ Melis, F., Aspetti della Vita Economica Medievale, (Studi nell'Archivio Datini di Prato) Ⅰ, Siena, 1962, p.136.

⑼ Melis, F., op. cit., p.136.

⑽モンタネッリ / ジェルヴァーゾ著、前掲書、131-132 頁。

⑾ Melis, F., op. cit., p.137.

⑿モンタネッリ / ジェルヴァーゾ著、前掲書、132-133 頁。

⒀イリス・オリーゴ著、前掲書、78 頁。

⒁イリス・オリーゴ著、前掲書、94-95 頁。

⒂拙稿「メディチ家の会計組織に関する一考察」大東文化大学経済研究所『経済研究』第 33 号、2020 年 3 月を参照されたい。

⒃イリス・オリーゴ著、前掲書、105 頁。
モンタネッリ / ジェルヴァーゾ著、前掲書、133 頁。

⒄イリス・オリーゴ著、前掲書、104-105 頁。

⒅イリス・オリーゴ著、前掲書、10 頁。

⒆モンタネッリ / ジェルヴァーゾ著、前掲書、138 頁。

⒇イリス・オリーゴ著、前掲書、109 頁。

(21) De Roover, op. cit., p.140.

(22)イリス・オリーゴ著、前掲書、128 頁。

(23) Penndorf, Balduin, Luca Pacioli Abhandlung über die Buchhaltung 1494, Stuttgart, 1933, S. 27.

(24) Penndorf, a. a. O., S. 27

(25) Melis, Aspetti della Vita Economia Medievale, p.10.

(26) Melis, op. cit., p.357.

(27) Peragallo,Edward,Origin and Evolution of Double Entry Bookkeeping, New York, 1938, p.22.

(28) De Roover, op. cit., p.140.

(29) Peragallo, op. cit., p.23.

(30) Peragallo, op. cit., p.25.
De Roover, op. cit., p.139
(31) Penndorf, a. a. O. S. 31.
Peragallo, op. cit., p.25.
(32)第 2 図は次の文献から作成、Peragallo, op. cit., p.23.
(33)この第 3 図は次の文献から作成、Penndorf, a. a. O, S. 31. Peragallo, op. cit., p.25. なお、ダティーニ他等の会計帳簿数十頁が、次のメリスの文献によって、復刻されている。Mellis F., Documenti Per La Storia Economica dei secoli XⅢ-XⅥ、Firenze, MCMLXX Ⅱ (1972).
(34) Penndorf, a. a. O., S. 40.
(35) Penndorf, a. a. O., SS. 41-42.
(36)拙稿「ドイツ勘定学説に関する一考察」大東文化大学経営学会『経営論集』第 6 号、2003 年 9 月、25 頁。
(37)第 5 図は、次の文献から作成、Penndorf. a. a. O., S. 40.
(38)第 6 図は第 5 図を、理解の便宜上、筆者が簡略化作成し直したものである。
(39)第 7 図は次の文献から筆者が作成したものである。Penndorf, a. a. O., SS. 41-42.
(40) De Roover, op. cit., pp.142-143.
(41) De Roover, op. cit., p.141.
Zerbi, Tommaso, Le Origin della Partita Doppia, Milano, 1952, pp.131-136.
(42) De Roover, op. cit., p.141.
(43)第 8 図は De Roover, op. cit., p.142 から筆者が作成。
(44)第 9 図は De Roover, op. cit., p.143 から筆者が作成。
(45) De Roover, op. cit., p.114.
(46) Littleton, A. C., Accounting Evolution to 1900, New York, 1966, p.27.
片野一郎訳『リトルトン会計発達史』同文舘、昭和 27 年、46 頁。
(47)拙著『複式簿記発達史論』大東文化大学経営研究所叢書 25、2007 年 3 月、59-82 頁。
(48)拙著『イタリア簿記史論』森山書店、1988 年 4 月、174-243 頁。
(49)拙著『前掲書』13-19 頁。
(50)中野常男・清水泰洋編著『近代会計史入門』中野常男稿、序章「『会計』の起源と複式簿記の誕生」同文舘出版、2014 年 10 月、14 頁。
(51) Penndorf, a. a. O., s. 43.
(52) Penndorf, a. a. O., s. 43.
(53) Penndorf, a. a. O., s. 43.
(54) Doren, Die Florentiner Wollentuchindustrie vom vierzehnten bis sechzehnten jahrhundert. Stuttgart, 1901.
(55)第 11 図は、Penndorf. a. a. O., SS43-44 から作成。
(56)第 12 図は、Penndorf. a. a. O., SS45-46 から作成。
(57)拙著『イタリア簿記史論』森山書店、1988 年、211-213 頁。拙稿「『パチョーリ簿記史論』の新展開」渡部茂先生古稀記念論集『現代経済社会の諸問題』学文社、2018 年 3 月、482-484 頁。
(58) Marshall, Richard, The Local Merchants of Prato, The John Hopkins University Press, 1999. Forword, xi .
(59) Garner, Paul, Evolution of Cost Accounting to 1925, Alabama, 1954. pp.17-19.
(60) Penndorf, Geschichte der Buchhaltung, Leipzig, 1913, Vorwort.