

ゲアハルトの簿記の諸制度への対応（2）

百 瀬 房 徳

V 財産目録と次期繰越

ゲアハルトで特徴のあるのが、財産目録の作成と元帳の勘定の締切における旧元帳から新元帳への振替である。

財産目録について、ゲアハルトは、正確には、「財産目録にもづく貸借平均表」を作成することであった。その内容は、財産目録と貸借平均表を融合した表である。財産目録は、事実、即ち実際の在高を詳細に明らかにするものである。サヴァリーが1675年に示した破産を基礎とした財産目録の思考を摂取したものであるが、ゲアハルトは「継続事業を基礎とした財産目録」を思考したものであるといえる。

ドイツの複式簿記はこの財産目録を複式簿記のシステムにひとつの要素として取り入れてきた。これによって、簿記により作成されてきた「記録そのもの」を「実際の在高」へ修正したからである。それ故、簿記では必要不可欠となったのである。

この実際の在高について、特徴のある勘定にまとめ一表とし、資本金を含めて債務者側と債権者側に分離し、「貸借平均表」が作成される。したがって、財産目録と貸借平均表を融合して、ゲアハルトは「財産目録にもとづく貸借平均表」を示している。それによると、下記の「図表-12」の通りである (§ 738)。

財産目録にもとづく貸借平均表

図表—12

私の総合事業財産 1796年12月1日作成 ベルリンにて

H.B. Fol.	Debitores in	Diversen			Friedd'or		
		Münysorten					
	D. Cap. I in						
1	An Cassa Conto, solgende Baarschaften als: 200 Stück Rand=Deu à 2 3/4 Thlr. mit 3 pct. In Frd'or Duc. Thlr. 550 - - 566 12 - Fed'or, Louisd'or & Carld'or . . . Ld'or 1500 - - 1500 - - Preuß. Courent mit 5pct. In Frd/or . . Ct. 296 - - 281 - -						
	David Otto in Cüstrin " 2 Thlr. 2346 - - 2348 10 -						
	Friedrich Leonha Cap. II						
2	An Farb-Waaren-Cont, folgende Farbwaaren als: 600 Pf.Indigo à 2Thl. Ld'or Thl. 1200 : - - 143Pf. 10 1/4 Lo.Conchenille à 5 Thl. Ld'or . . . 716 : 14 : 6						
	Friedrich Augsti in Stenbal . Cap. III " 330: 23: -	1916	14	6	1916	14	6
3	An Leinwanden befunden als: 70 St. Canefass à 5 Thl. Ld'or Thl. 350 : - - 19 Schock Hirschberger Leinwand à 6 1/2 Thl. Ld'or . Thl. 123: 12: - Thl. 473: 12: - Ab für 1 Stück schabhaften Canefass . . Ld'or Thl.— 2: - -	746	22	6	711	9	-
	Cap. IV						
5	An Tuchen befunden , als: No. 1143. 32 } 63Brb. C. 2/4 br. Coul = 1145 31 } Achner à 2 1/2br. Engl. Thl. 131 : 6 : - = 2&7 —6 1 1/3 Bb. E. 2/4br. Engl. à 2 Thl. 1 1/4 Gr. . . Thl. 125: 20: -	12281	22	8	12211	23	-
		471	12	-	471	12	-

H.B		div. Münze			Frd'or.		
Fol.	Debitores in						
	= 4&6 — 69 1/2Bd. E. do. f. do. à 2 1/4 Thl. . . . Thl. 156: -:-						
	= 5 — 32 Bb. E. Ord. Engl. à 1 Thl. 17 Gr. . . . Thl. 54: 16:-						
	1 Stück schadhafte Colchester Boy Thl. 21: -:-						
		488	18	8	488	18	8
	Cap. V						
6	An Handels=Mobieren-Conto, für befundene Handels Geräthften lt. Besondern Verzeichniß Ltr. B Ld'or	150	-	-	150	-	-
	Cap. VI						
	An Activ-Schulden oder Debitoren laut Hauptbuch:	830	18	-	791	5	-
8	Ferd. Arnord allhier . . . zu 5 pCt. in . Cour.	353	12	-	363	14	6
9	Witte & Comp. in Breßlau yu 3 pCt. in Duc. ä 3Thl	6557	3	2	6530	2	8
	次ページへ Thlr.	6557	3	2	6557	2	-
9	Isaac Toussaint in Hamburg Bo.Mt. 406: 3 B.l. à 140 pCt. . . . Ld'or	189	13	-	189	13	-
10	Nicolaus Kopff in Frkft. a M . . . Ld'or	214	17	-	214	17	-
11	Joh. Lankisch in Danzig à 3 pCt. Duc. à 2 3/4 Thl.	822	1	-	846	17	-
12	Hollmann Gebrüder in Eibing à 5pCt. Cour.	715	19	-	681	17	-
13	Lenards Wittwe in Königsberg . . . Ld'or.	150	9	-	150	9	-
14	David Zimmermann in Leipzig . . . Ld'or	507	12	-	507	12	-
15	Peter Richter in Frkst. a O. ä 5pCt. Cour.	209	-	-	199	1	-
16	Daniel Block in Magdeburg . . . Frd'or.	469	2	-	469	2	-
17	Jacob Funke in Hall Fd'or.	331	8	-	331	8	-
18	Philipp Jung in memel laut Wechsel . . . Frd'or.	200	-	-	200	-	-
19	George Ehrmann in Embden . . . ä 3 pCt.. Duc. ä 2 1/4 Thl.	399	14	-	411	12	-
20	Matheus Vogler in Stettin . . . Frd'or.	758	22	-	768	22	-

H.B.	Debitores in	div. Münzsorten			Friedd'or		
Fol.							
	Cap. VII						
	An. Conto pro Diverse für folgende kleine						
	Debitores, in Courent zahlbar:						
	Michael Schulz allhier Cour. Thl. 100: 22: -						
	George Meyer allhier " 60: 2: -						
	David Otto in Cüstrin " 20: -: -						
	Friedrich Leonhard in						
	Stardgard " 106: 22: -						
	George Schmarz allhier " 30: -: -						
	Gottlieb Neumann in						
	Colberg " 98: -: -						
	Friedrich Augsti in						
	Stenbal " 330: 23: -						
	à 5 pCt " Cour. Thlr. 746: 22: 6	746	22	6	711	9	-
	Thlr.	12281	22	8	12211	23	-
	Berrin den 1 sten December 1796						

動産、積極または消極の負債、資本金は、事業継続において、勘定が締切られて、次期へ繰越される。この取扱いが決算である。

決算については、プロイセン一般国法に規定されているところである。第642条は、まず、年度末にゾツィエテートの全財産に関して財産目録が作成されること、次に、商業帳簿より決算が行われること、最後に、これに従って利益または損失が分配されるよう社員は要求することができることである。このうち前二者は財産目録の作成と商業帳簿より決算を行うとするものである (§ 746-748)⁴⁾。ゲアハルトは、まず、財産目録を作成し、それに基づいて元帳の諸勘定を修正し、順次、損益勘定および資本金勘定を完成させている。その意味で、ゲアハルトは、この規定を遵守して、商業帳簿を完成させるべく、その中で勘定体系を完成させている。まさに、商業帳簿より決算が行われているのである。

ここでいうゾツィエテートとは共同経営をする集合体であり、閉鎖的組織体を構成しているのが社員と称されている。この社員は、したがって、資本拠出者であり、かつ経営者である。それ故、ゾツィエテートは外部に投資を求めない事業体である。その利益の分配は社員への利益の分配である。ここで利益は、投下された資本の増殖分である。この部分が分配の対象となっている。社員の責任は無限であり、それ故、損失を被ることもあり、その損失も社員が負担するとしている。

ゲアハルトにとって、最も特徴あるのは、財産目録の作成および商業帳簿の締切は、プロイセン一般国法に従っているが、取引であれ、勘定を締切り転記するのであれ、仕訳を通して行っていることである。勘定が締切られて転記される時、残高勘定へもたらされるのではなく、次期繰越として、新規に開設される当該勘定への振替仕訳をしているのである。それを示すと、積極財産、消極財産および資本金の勘定における振替仕訳は下記の通りである。

積極的財産の振替仕訳；

新積極財産勘定、債務者

貸方、旧積極財産勘定、債権者・・・

Thlr. × × × : × : ×

消極的財産の振替仕訳；

旧消極的財産勘定、債務者

貸方、新消極的財産勘定、債権者・・・

Thlr. × × × : × : ×

資本金勘定の振替仕訳；

旧資本金勘定、債務者

貸方、新資本金勘定、債権者・・・

Thlr. × × × : × : ×

ゲアハルトは、財産目録を作成して、すべての勘定を締切る、即ち決算をするのであるが、その時の仕訳は上記の通りである。これが意味するところは、複式簿記の最終結論を示す「残高勘定」が欠如していることである。これは、ゲアハルトが「財産目録にもとづく貸借平均表」で複式簿記を終了してしまっただけによる。しかも、イギリスで行われてきた簿記を摂取したと推定される勘定の締切方法によるものである。イギリス法は、勘定を締切る時、勘定の残高に対して「次期繰越」を記入し、貸借平均して締切る。その直後に、「帳簿の継続」にもとづき、勘定を引き継ぐべく、上記のように仕訳をせず、「前期繰越」を「次期繰越」の反対側に記入する。そのため、帰結として残高勘定は作成されない。敢えて作成するとすれば、「次期繰越」を抽出して示すので、貸借平均表は貸方と借方が逆となる。ゲアハルトでは、一貫して、仕訳により次期繰越をするので、特異なものとなっている。

VI ゾツィエテートにおける資本金の取扱い

ゾツィエテートは、共同事業体で、かつ社員のみで閉鎖的である。簿記・会計は、商人個人であっても、ゾツィエテートであっても、変わることはない。ゲアハルトは、これについて、「第一の、本来の決算は元帳でも、補助簿でも、これまでに論じられてきた慣習的な本来の事業の商業帳簿で行われている以外のなにものでもない」 (§ 742) としている。最終的に稼得される利益または蒙った損失は、したがって、結果として1つ与えられる資本を増加させるか、または減少させることになる。このような資本の増・減が資本金勘定で処理される。

資本金勘定では、以前に例示された、損益勘定より利益が Thlr.2433:20: 2 示されている。ゾツィエ

4) 百瀬房徳、1998年、「貸借対照表法の生成史」森山書店、s.247.

テートでは、構成員の2名の社員に対して等分に分配される。これを、ゲアハルトに従って仕訳すると、下記の仕訳となる (§ 742)。

損益勘定、債務者 ・ ・ ・
 Thlr.2433:20: 2
 貸方、2名、年度利益に対して
 貸方、A資本金勘定、債権者、½について
 ・ Thlr.1216:22: 1
 貸方、B資本金勘定、債権者、½について
 ・ Thlr.1216:22: 1

そこで、さらに、これらを含めて、ゲアハルトは全体像を示すべく「財産目録にもとづく貸借平均表」を示すと、下記の「図表-13」の通りである (§ 743)。

この全体像を示した「財産目録にもとづく貸借平均表」の社員個人の詳細をゲアハルトは下記の「図表-14」で示している (§ 743)。

社員Aでは、“bezahlen”側に、即ち債権者側に、“Creditores Thlr.2367: 6:—”および“A. Depositum Thlr. 1779:10:—”がみられ、それに対して相手側では5項目の詳細が示されている。そして、社員Bでは、“bezahlen”側に、Thlr. 3278: 1:—がみられ、

それに対して、相手側では、5項目の詳細が示されている。

資本金では、2名の社員について、下記の「図表-15」のように債務者側が配分されている (§ 743)。

この明細は、資本金勘定のA社員およびB社員それぞれ Thlr.9008: 6:—の債務者側の詳細である。ゲアハルトは、「財産目録にもとづく貸借平均表」の全体像を示し、債権者側からみて、対応する債務者側の諸勘定について詳細を示したものである。加えて、社員Aおよび社員Bの債務者側の具体的な内容を示している。ここで疑問に思われることは、社員がどれほど抛出したか、またはどれほど借入金に依存しているかは明らかであるが、各々の社員のもつ具体的な対象が、上記のように、債務者側にみられることである。「財産目録にもとづく貸借平均表」の意義は、全体として債権者側は債務者側と関連するということであって、具体的に債権者側の項目が債務者側のどれに該当するかというのではない。したがって、債務者側は事業の組織の中へ組み込んで、一体となって事業で運用されるのであって、どの債務者側の項目が誰に属するというものではない。したがって、ここに論理矛盾がみられるといえよう。

図表-13

Balance von Inventarii

Debitoren	Creditoren
baare Gelder ・ Thlr.4075:21:—	Passiv-Schulden 9
Mat.u.Farb= Waaren ・ Thlr.6039:18:—	Creditoren-Posten Thlr.5645: 7:—
Tuche ・ ・ Thlr.4793:16:—	Des A.Depositum Thlr.1770:10:—
Hadl.Mobillien Thlr. 200:—:—	Dessen Capital Thlr.9008:16:—
Activ-Schulden33	Des B.Capital Thlr.9008:16:—
Debitoren-Posten Thlr.10331:22:—	
Thlr.25441: 5:—	Thlr.25441: 5:—

図表—14

Der Gesellschafter A.

Empfangen hat		dagegen aber bezahlen soll
An Mat.u Farbwaaren	Thlr. 822:21:—	pr. 4 Creditores
An Tuchen · ·	Thlr. 910:16:—	pr. A.Depositum
An Handl.Geräth-		
Schaften ·	Thlr. 112:11:—	
An eine Act.Schuld von	Thlr. 1060:—:—	
	Thlr. 4146:16:—	Thlr.4146:16:—

Der Gesellschafter B

hat empfangen		soll dagegen bezahlen
An Mat.u. Farbwaaren	Thlr. 421:19:—	pr. 5 Credit.Posten
An Tuchen · ·	Thlr. 469: 9:—	
An Handl.Geräth-		
Schaften ·	Thlr. 87:13:—	
An eine Act.Post von	Thlr. 1060:—:—	
An Cassa baar zum		
Sald ·	Thlr. 1239: 8:—	
	Thlr.3278: 1:—	Thlr.3278: 1:—

図表—15

Theilungszettel

<u>Es hat erhalten</u>	<u>der Gesellschafter A</u>	<u>der Gesellschafter B</u>	<u>In Summa</u>
An Mat.u.Farbwaaren	Thlr. 2403:18:—	Thlr. 2391: 8:—	Thlr. 4795: 2:—
An Tuchen	Thlr. 1705: 4:—	Thlr. 1708:11:—	Thlr.3413:15:—
An Activ.Schulden,A 15, B 16 Posten	Thlr. 4116:10:—	Thlr. 409:12:—	Thlr. 8211:22:—
An baaren Gelden	Thlr. 782:22:—	Thlr. 812:23:—	Thlr. 1595:21:—
Summa	Thlr. 9008: 6:—	Thlr. 9008: 6:—	Thlr.18016:12:—

Ⅶ 記帳の誤りの修正

商業帳簿への記帳の誤りは、2つが見られる。ひとつは、故意による記帳の誤り、即ち不正であり、もうひとつは、無意識による誤り、即ち単純な誤りである。いずれにしても、記帳の誤りである。プロイセン一般国法では、帳簿を意図的に不正確に付けた場合(第606条)、帳簿を修正した場合(第605条)、およびその他の種類の不正確のある場合(第607条)について規定されている⁵⁾。この誤りは、組織的な簿記により検証がおこなわれるか、または、人為的に、他の専門家による監査により見出される。特に、意図的におこなわれる不正は、社会的にあってはならないものとして重要視される行為である。

ドイツで慣行となっているのが、単式にしても、複式にしても、帳簿の特徴は「会計期間ごとの商業帳簿の完結」であり、かつ「綴り込方式の帳簿」および「一貫して仕訳すること」である。後者の2項目は修正の取り扱いを規定する。簿記の体系では、仕訳帳を除き、控え帳または日記帳、および元帳は共通した帳簿である。これらの帳簿において、不正または無意識の誤りが含まれるのである。

控え帳または日記帳における誤りは、元帳に転記されていない場合とすでに転記されている場合がある。前者では、この帳簿で不正確が存在している時には、記号「÷ または -」を付して取消すまたは破棄する。そして「不正確で、元帳へ転記せず」と添付するとする(§ 755)。後者では、同じ内容を勘定の反対側に記入して抹消し、改めて、正しい記載をすることをしている(§ 756)。これは、元帳における現金勘定、債務者または債権者の勘定で発生する。加えて、金額の過不足の誤りは、不足については加算し、過剰については正確な金額との差額が反対記入される。この修正は、単式簿記でも複式簿記でもかわるところはない。

特に、複式簿記では、仕訳帳を通じてこの修正が行われる。したがって、仕訳帳での誤りは、直接元帳へもたらさることになる。その他に、勘定を二重に設定してしまった時には、新しい勘定へ移転させて記録を始めるとする。ゲアハルトでは、商品取引の例を用いて誤りの修正について詳細に例示してい

るが、取引量が増加するにつれて、または商品種類が増えるにつれて、単式簿記(簡略化された複式簿記)から複式簿記への移行の段階で、したがって、両者を繋ぐ段階で、商品勘定が発展してきたのではないかと推定される。そして、商品勘定は複式簿記のなかで充実・発展していく。それにともなって、仕訳そのものおよび勘定への転記による誤りが生ずる。

仕訳帳における誤りは、ゲアハルトでは、貸借を間違えることがある。その時には、反対仕訳により元へと修正して、改めて正しい仕訳をする。仕訳は正しいが、一方の勘定を間違えた時には、当該勘定の反対仕訳により修正し、前の正しい仕訳に戻り当該勘定へ転記する。金額を間違えた時にも、反対仕訳により元に戻し、正しい仕訳をして転記する。

したがって、これらの修正は、仕訳と勘定の一連の関係のなかで修正をする。

補助簿は、同一の、多くの取引を集めて記録する帳簿で、勘定と符合し、単式簿記(簡略化された複式簿記)では、直接勘定へ合計でもたらされ、複式簿記では、合計で仕訳帳を通じて間接的に勘定へもたらされる。したがって、補助簿では、日々記録帳、控え帳または日記帳から個々の項目が誤って転記されるか、または借方と貸方を合計するときに計算違いをするからである。これらの誤りは、特に複式簿記では、仕訳帳へいまだ転記されていない場合には、抹消されるか、または削除される。それに対して、すでに仕訳されている場合には、仕訳の誤りを逆の仕訳により、まず、元に戻し、正しい仕訳をして記録を前に進めていく。

かくして、日々記録帳、控え帳または日記帳での誤りは、当該箇所を抹消または削除して修正されるが、仕訳帳および元帳では、すでに誤りの記録がなされているので、修正のために反対仕訳が行われ元に戻される。そして、改めて正しい仕訳が行われる。金額に誤りがあり、過大または過少の記録がある場合には、前者では減少させるために反対仕訳をし減額させ、後者では加算する仕訳をし増額させることになる。

5) 百瀬房徳、1998年、「貸借対照表法の生成史」森山書店、s.211~214。

VIII 監査

ゲアハルトは、監査について論じている。ここで論ずる監査は一般に論議られている監査であるが、プロイセン一般国法では訴訟に関連して監査が規定されている。

プロイセン一般国法は、その中で、個々の帳簿の関連性を明らかにしている。それは訴訟に際して相手の要求に関する諸条文のなかにおいてみられる。そこでは「元帳と同時に、他の帳簿も引合に出され、呈示されなければならない」（第567条）と規定しており、これにつづいて「これらの帳簿（第567条における他の帳簿）は、これら自体のもとでも、専門家によって行われるべき証明でも、元帳に一致しなければならない」（第568条）と規定されている。これらの条文から「元帳」と「他の帳簿」が商業帳簿には存在すること、およびその両者がいずれにしても一致しなければならないことを理解しているものである⁶⁾。この「一致の思考」からして、体系化された商業帳簿が存在するものと理解される。そうだとすれば、元帳に対する「仕訳帳」および「補助簿」はこの条文でいう「他の帳簿」に属し、元帳と常に一致する複式簿記が商人の世界では慣行となっており、それを「商人の法」が認知したものといえよう。

ゲアハルトは、実務においては、訴訟なくとも実践されなければならない。したがって、通常の商人の活動について監査、調査または審理が行われるとする。その際、下記の状況が想定される（§765および766）。

- (1) 秩序立てて記帳されている場合、
- (2) 秩序立てて記帳されていない元帳の場合、
および死亡、相続、破産および分離の場合、

これらは法的にも、法定外でも（通常の場合においても）、いわゆる専門家を監査人として依頼するとしている。これからして、すでに「専門家による監査」は確立していたのである。

秩序立てられて記帳された商業帳簿は、このように監査、調査および審議されるとすれば、「その内容または積極・消極の財産がその金額および特性に
したがって、探究される完全な財産目録または正味

の貸借平均表をもたらさなければならない」のである。そして、これは特性一般および個別に探究され、存在するものが適切に表示されることになる。

これについては、補助簿、仕訳帳から元帳へと連絡し、取引の内容である動産または財、さらに負債について審理されることになる（§768）。即ち、

- (1) 何が、そのうちに入り、出ていったのか？
- (2) 誰よりおよび誰に、これらが入り、出ていったのか？
何がそのうちまだ在高に留まり、この在高が引渡された財産目録で引受けられたのか？
- (3) 引渡されたものよりも、多かれ少なかれ、手許にあるのか？
- (4) 不動産が適正な価格があるのか、またはこれが現在あるよりも高くまたは低く評価されるのか？

上記の(1)~(3)は、現金、不動産、商品、手形、事務用動産およびその他の動産を財として計算する審議事項である。(4)は、渡されたものより多かれ少なかれ手許にどれほどあるかを審議する。それ故、残高を明確にすることは、このように明確にすることで、動産が相当価値ある一定のものであり、意識的に補助勘定(Axiliar-Conten)へもたらされ、そのもとで隠匿され、そしてそれより損失へと切り離されたか否かを明らかにすることにある。かくして、隠匿された財をいろいろの方法で処分し、そこで得た現金を脇へよけたかを明らかにすることにある。特に、この場合、動産の評価について考慮される（§768）。その際、換算差額、利息、事業用経費、雑多の損益、その他の勘定で確認できる。というのは、評価はこれらの費用項目として現れるからである。特に、(4)では、ある場合には、検査されなければならない購入価格よりなり、ある場合には、一般に特別の専門家の判断を受ける財の状況よりなり、そしてある場合には、一方で高い価値を、もう一方で僅かな価値しかもたないところのその時の状況があり、および他の妥当する状況があるとする。

積極および消極の負債については、下記の項が審議される（§769）。

- (1) 何がそれ（負債）に関して一般におよび個

6) 百瀬房徳、1998年、「貸借対照表法の生成史」森山書店、s.206~208.

別に掲げられるのか？

- (2) これが多くなりまたは少なくなり手許にあるのかどうか？
- (3) これがその実際の価値にしたがって掲げられているのかどうか？
- (4) どれほどこれが積極の負債のもとで実際に良好、平均的または疑わしいのか、および最悪および消失しているのか？

(1)～(3)は積極および消極の負債を計算する審議事項である。これらは、プロイセン一般国法における、前述の、元帳と他の帳簿の関連に要約されている。(4)は、特に支払不能 (Faillissement) について取り上げている。ゲアハルトは、事業および当該時点のその財産在高が均整のとれた経済を導いているのかどうか、または浪費好きおよびまったく非経済的に家計を維持したのかどうか、これは、最もよく経費および損益勘定よりみとれる。さらに、もともと支払不能となった事業の組織が、訴えるべく悪化した時、その債権者をなお時間経過において正当となるようにするために、そしてそれについていつまで年々遡及するのか、それらは最初に損益勘定および資本金勘定より認識されるとする。

これは、プロイセン一般国法の「破産規定」においては「詐欺破産 (betruglicher Bankrupt), 「軽率な破産 (muthwilliger Bankrupt), 「過失破産 (fahrlässiger Bankrupt)」および「無思慮による破産 (unbesonnener Bankrupt)」の4つの範疇に区分されて規定されているが、これが反映されている⁷⁾」。そこで、審議の対象について、ゲアハルトは事業の全体像みることができると否かについて論ずる。このような全体像をみるためには、事業の状況が適切に調べられるとするならば、見出される勘定の貸借平均または貸借平均表で引き合いに出される。したがって、これが当局に提出されとしている。(§ 770)。

全体像がみられない無秩序な商業帳簿では、ゲアハルトでは、この帳簿はまったく纏れており、・・・単純な、締め切られていない元帳と理解されている (§ 771)。この場合には、特別に、監査のための在高帳 (Revision-Scontro) が設けられる。この帳簿は纏れた勘定を、それに従って、その増・減を記録し、修正し、最終的に締切り、事柄について発見したも

のを以前に考察したようにすることを目的としている。したがって、紛らわしい項目が在高帳において適切に修正されるとすれば、元帳においても一度この在高帳に関係づけられるとしても、恐れられるものではないとする。したがって、この監査のための在高帳は、上述の、貸借平均表と同じような役割を果たすことになる。

IX 結 語

ゲアハルトはプロイセン一般国法の制定および商人の事業活動の発展・拡大に対応した簿記の対応について論じた。

プロイセン一般国法において、ゾツィエテートを商人の活動組織として認知した。この組織は共同経営するそれであり、資本金を拠出し、その割合で成果 (損益) を配分する。したがって、個人商人による利益の分配から、複数の社員へ分配するため、利益の計算は益々重要となる。そこで、個別および一般の損益勘定に区分し、前者の諸々の損益について詳細に論ずるとともに、これらを総合する損益勘定を論じている。このことは、以降、損益勘定が会計期間の終了時点で作成される方向で進んでいることを意味する。

ドイツでは、大陸法による複式簿記のうえに、イギリスより摂取されたところの簿記も展開された。前者は「会計期間ごとの商業帳簿の完結」を前提とする複式簿記であり、後者は「会計期間を越えた商業帳簿の継続」を前提とする複式簿記である。ゲアハルトがこの後者を前者に取り入れようとする、最終的に残高勘定が作成されず、期末財産目録の作成で終了する。さらに、前者は各勘定の繰越について仕訳するので、次期の開始仕訳は省略されることになる。

経済および経営の発展は、帳簿組織のなかに商業簿記と連携した製造事業にともなう原価計算を取り入れたことである。商的工業簿記の萌芽がみられるのである。ゲアハルトは、この商品勘定 (原材料)、労務費勘定、工場勘定および商品勘定 (製品) を用いて、原価計算を提示している。したがって、製造業の萌芽がみられる。

7) 百瀬房徳、1998年、「貸借対照表法の生成史」森山書店、s.225～238。

もうひとつの帳簿組織の特徴は、帳簿そのものが綴り込帳方式であったことである。それ故、切り離すことが不能の帳簿であった。その帰結として、誤りがあったとき、それを元に戻す仕訳により修正する。そして、改めて、正しい仕訳をする。この誤りの修正については、始めてゲアハルトにより論じられている。

最後に、ゲアハルトは、一般に実施されていた監査について論じている。プロイセン一般国法では、訴訟との関連で監査の専門家による会計帳簿の争いの部分についての検証について規定している。この基礎として一般に実施されていた監査があったことを意味する。しかしながら、監査人については言及されていない。

このような実務の基礎の上に一般プロイセン法の会計規定およびそれに関連する規定が設けられたものであるといえよう。その後、簿記と会計規定は相互に関係を持ちながら発展していこう。ゲアハルトは、したがって、プロイセン一般国法を考慮するとともに、当時の簿記について論じているといえる。

参考文献

拙稿

- 松尾憲橘・百瀬房徳訳（1985）「貸借対照法の論理」森山書店（クノー・バルト著）。
- 百瀬房徳（1998）「貸借対照法の生成史」森山書店。
- （2009）「体系複式簿記」（改定版）、森山書店
 - （1983）「プロシヤ一般国法の会計規定の起草者」『獨協大学経済学研究』第32号—（1987）「プロシヤ一般国法における計算規定の形成」『獨協大学計経済学研究』第22号。
 - （1989）「プロシヤ一般国法における商人の法の位置付け」、『獨協大学経済学研究』第53号。
 - （1993）「プロシヤ一般国法における商業帳簿」『獨協経済』第60号。
 - （1996）「プロシヤ一般国法における評価問題」『獨協経済』第62号。
 - （1996）「ストリッカーの簿記」『獨協経済』第63号

- （1997）「ルドヴィシの簿記」『獨協経済』第65号
- （1997）「サヴァリーよりルドヴィシに伝えられた二つの財産目録」『獨協経済』第66号
- （1997）「プロシヤ一般国法の会計規定の生成過程」『会計史』（会計史年報）
- （1998）「18世紀におけるドイツ会計の生成とその背景」『獨協経済』第67号。
- （1997）「マーゲルセンの簿記」『獨協経済』第64号
- （2001）「マーゲルセンにおける損益勘定」『獨協経済』第74号
- （2001）「財産目録の位置付け」『会計』森山書店..
- （2004）「会計制度創始期における評価」『獨協経済』第78号。
- （2007）「ロイヒスと彼の著作」『獨協経済』、第84号。
- （2008）「総記法の歴史的意義」『会計学の諸相』白桃書房。
- （2008）「ロイヒスにおける決算手続」『会計総合研究』会報。
- （2009）「ロイヒスにおける複式簿記」『獨協経済』第86号。
- （2014）「ロイヒスにおける単式簿記」『経営論集』第61巻第1号、明治大学経営学部
- （2014）「ドイツにおけるジョーンズの簿記とその評価」『獨協経済』第88号
- （2015）「ワーグナーの複式簿記」『獨協経済』第97号。
- （2016）「ゲアハルトの複式簿記の基礎」『獨協経済』第98号
- （2017）「ゲアハルトの複式簿記の実践」『獨協経済』第100号

ドイツ経済史文献

- 村瀬興雄（1954）「ドイツ現代史」東京大学出版会。
- 前川貞次郎（1963）「絶対主義の時代」創元社。
- 松田智雄（1971）「新編歴史的構造論」新泉社。
- 大塚久雄（1973）「欧州経済史」岩波書店
- ゴーロ・マン（1973）「近代ドイツ史」、みすず書房

(上原和夫訳) .

ヨーゼル・クーリッシェル (1974) 「ヨーロッパ中世経済史」 東洋経済新報社 .

林 健太郎 (1976) 「ドイツ史論集」 中央公論社 .

— (1973) 「ドイツ史」 山川出版社 .

ジャック・ドローズ (1976) 「ドイツ史」 白水社 .

ジョリジュ・ルフラン (1976) 「商業の歴史」 白水社 .

ヘルムート・ベーン (1976) 「現代ドイツ社会経済史序説」 (大野英二、藤本建夫訳)

未来社 .

ヨーゼル・クーリッシェル (1974) 「ヨーロッパ中世経済史」 東洋経済新報社

ヨーゼル・クーリッシェル (1982) 「ヨーロッパ近世経済史」 {I} 及び {II} (松田智雄監修、諸田 実、松尾展成、柳沢 治、渡辺 尚、小笠原 茂訳) 東洋経済新報社 .

高橋清四郎 (1977) 「ドイツ商業史研究」、御茶の水書房 .

増田四郎先生、古希記念論集 (1979) 「ヨーロッパ=経済・社会・文化」、創文社 . 河原 温

(1996) 「中世ヨーロッパの都市世界」 山川出版 .

滋賀嘉夫編 (1980) 「近世ヨーロッパ」 有斐閣
小林 袈裟治、米川伸一、福応 健 (1982) 「西洋経営史を学ぶ、上・下」 有斐閣選書 .

前川貞次郎 (1983) 「絶対王政の時代」 講談社現代新書 .
ハンス・プラーニッツ (1983) 「中世ドイツの自由都市」 創文社 .

鈴木良隆、安部悦生、米倉誠一郎 (1987) 「経営史」 有斐閣 .

菊盛英夫 (1997) 「ルッターとドイツ精神史」 岩波新書 .

安部謹也 (1998) 「物語ドイツの歴史」 中公新書 .

鶴沢 歩 (2006) 「ドイツ工業化における鉄道業」 有斐 閣

クリスティアン・ウォルマー (2013) 「鉄道と戦争の世界史」 (平岡 緑訳) 中央公論 .