

「複式簿記伝播の歴史」

1120399 藤山 廣行

高知工科大学マネジメント学部

はじめに

簿記はどのようにして発展したのかといった簿記の歴史を辿り、4 年間で学んできたことに更に深みを持たせたいと考えた。また明治以降法整備（商法など会計に関わる法を含む）はドイツ（プロイセン）をモデルとしているのに、会計実務においては、英米で使われているモデルが採用されていることにも疑問を感じた。

本研究は、日本・西洋の簿記・会計に関する文献から、西洋での簿記の発達をまず概観し、更に日本における固有な記帳法及び西洋式簿記をはじめとして、西洋式の制度と会計実務の移入経緯を整理することで、社会における会計実践の意義を考察することを目的とした。

1 複式簿記の起源

複式簿記の起源には、「古代ローマ説」と「中世イタリア説」の 2 つがあるが、後者の方が有力とされている。（友岡[1996]pp72-74）世界最初の活版印刷形式の簿記書『スムマ』を出版し、複式簿記を書物を通じて、最初に紹介したとされる人物がルカ・パチオリ。これにより、「複式簿記の祖」などと称されている。13 世紀～15 世紀のイタリアでは、一回ごとの航海毎に資本を調達し、利益を分配する方式を取っていた。そして地域毎に企業形態が存在していた。ヴェネチアは、「ソエキタス」(=合名会社)という同族組合(family partnership)が中心的で、フィレンツェでは、「マグナ・ソエキタス」(=合資会社)という期間組合(terminal partnership)が、結成されていた。（渡邊 [2008] p48）「マグナ・ソエキタス」は、繋がり の無い人間同士が結成した組合であった為、利益を正確に配分しなければならないという必要性から非定期ではあるものの航海毎の利益が一括して算出されていた。（渡邊[2008] p45）この様な方式を「先駆的期間損益計算方式」という。

2 イタリア国外への伝播

その後、16～17 世紀にかけて、オランダに複式簿記が派生してゆく。この時期に、繁栄を極めた都市が「世界一の国際商都」と称されたアントウェルペン(アントワープ)である。そのアントウェルペンで商人として生計を立てていたのが、オランダで最初の簿記書とされ

ている『新しい手引き』を出版したジャン・イムピンである。『スムマ』などのイタリアの簿記書の影響を受けているものとみられている。

その後、アントウェルペンは、ユトレヒト同盟によるネーデルランド 7 州の独立により衰退。国際都市としての地位はアムステルダムへと移る。（友岡[1996]pp 95-96）ネーデルランドの独立戦争に巻き込まれ、戦火や宗教的迫害を逃れた商人や生産者が安住の地を求めてヨーロッパ各地に散り、亡命先に新しい中心地を築いた為であるとしている。更に、両地域の交易の違いについて、

①アムステルダムは圧倒的に海上志向であったのに対して、アントウェルペンはイタリアや南ドイツとの陸上交易にかなり偏っていた。

②アムステルダムでの交易が、継続的であり、かつ、多面的なものであったのに対して、アントウェルペンのそれは、より古風な定期市の伝統形式や特権を与えられた「都市」向けの商人組織といったものから完全に脱したものとは言えなかった。

③アムステルダムの商人たちが船団航海、貿易、および、流通といったように大変積極的であったのに対して、アントウェルペンの商人たちは、他社から彼にもたらされた商人を単純に商うといったように、主として消極的なものであった。

④アムステルダムでは、……より適切に言えばネーデルランド共和国は、帝国の縛りやアントウェルペンやアウグスブルク、ジェノアといった都市の商人たちが直面したさまざまなリスクやあらゆる困難な状況に彼らをさらす掟を打破した。

としている。（岩田・米田・石塚・井出[2002]p75）

3 日本における「記帳法」の歴史

江戸時代に入り、取引総量や残高計算をする為のツールとして「そろばん」が普及していった。それと同時に和綴じ帳簿による「帳合」という記帳法が形成され、それぞれの工夫がなされた。（三代川[2004] p19）

明治以降に入り、大企業は複式簿記、中小企業は和式帳合(洋略式簿記または折衷式簿記)という住み分けがなされていた」とされる。（三代川[2004] pp20-21）背景には、「商法が株式会社及び株式合資会社に財産目録と貸借対照表の他損益計算書の作成を強要していたが、合名・合資・個人企業に対しては、作成は求めていなかった。その為、全ての法人は、複式簿記に依る

も個人には単式簿記が容認されてきた」とされる。(人名勘定の記帳が簡単に増加できる構造となっており、記入可能な空白を生み、改ざんが可能であったという問題点もあった。)(三代川[2004] pp20-21)

複式簿記の機構を持っていたのは、伊丹の鴻池家・松阪の三井家・近江の中井家など当時の有力な豪商であった。鴻池家の場合は「算用帳」、三井家の場合は、中央管理機関として営業を監督する「大元方制度」、中井家の場合は、「店卸下書」という準備計算書において整理を行い、「店卸目録」にまとめるという方式を採用している。これらの計算書類によって体系的な記帳法を実現していた。(新保[2004]p8)

4 明治時代の日本

明治 6 年 6 月及び翌年 6 月に出版され、日本初の洋式簿記書で且つ明治を代表する簿記翻訳書となった『帳合之法』は、米国の商業学校の簿記教科書

『Bryant and Stratton's common school book-keeping(ヘンリー・ビードマン・ブライヤント&ヘンリー・ダイト・ストラットン著)を啓蒙思想家福沢諭吉が翻訳したものであり、明治時代の複式簿記の発達に貢献した(渡辺[2009]p76)

そして、ほぼ同じ時期には、陸運元会社(明治 5 年 6 月設立)、抄紙会社(明治 6 年 2 月設立)、丸屋商社(明治 5 年改組)、三菱汽船会社(明治 8 年 5 月設立)等の新興の近代的企業が発足し、複式簿記法を基盤とするその経理の近代化が促進される事になった。(久野[1964]p59)

官省・府県の場合すなわち、公会計においては、明治 8 年(1875 年)末以降の大蔵省におけるテスト・ケースを経て、明治 11 年(1878 年)9 月 30 日、大政官 42 号達をもって、各省・院・使および府県に、複式簿記採用の儀が公達されることになった。(久野[1964]p59)さらに大蔵省は、この公達をうけて、「計算簿記条例」を通達したので、各官省および府県では、これにより複式簿記法による統一的な官庁会計(金銭会計制度)が確立された……としている。(久野[1964]pp59)国立銀行並びに府県および政府の各官省の経理、すなわち、公会計においてはいち早く洋式の簿記法(複式簿記法)の移入・紹介に努力し、その普及のため尽力するところがあった。(久野[1964]p59)

また、法制度整備の面では、明治 22 年(1889 年)2 月 11 日に「大日本帝国憲法」が發布され、この同じ年同じ月に、「会計法」の制定があり、明治 8 年以降……全面的に改訂され、現今の官庁会計制度の原型が形成されることになった。(久野[1964] p60)当時の明治憲法(大日本帝国憲法)は、プロイセン憲法をモデルに草案が作られた。同じ様に商法における企業会計規定もプロイセンをモデルに制定された。

「開国明治期以後の日本は「脱亞入欧」というスローガンにもみられるように、日本は急速な近代化=欧

米化にむけて走り始める。欧米列強との国際緊張の外圧の中で(「外から」)、しかも中央集権政府の強力な指導の下に、急速に達成されざるを得なかったのである。」としている。(千葉[2009]pp376-377)

おわりに

法制度と会計実務の面において、方式を統一出来なかったのは、会計実務の明治における導入が主として英国式であったのに対し、法制度はプロイセンの影響を強く受けていた事が両者のギャップを生じさせた原因と言える。今回の研究では、複式簿記がどのように誕生し誕生からどの様に各国へ伝播し、浸透したのか、そして日本における、日本固有の記帳法や西洋式簿記の移入経緯を振り返った。これによって、4 年間学んできた簿記・会計技能の歴史に立証されるその意義を改めて確認する事が出来た。この研究に取り組む前は、会計は簿記という技能さえ向上させれば良いという考えを持っていたが、背景を知る事が、一企業の経営管理(マネジメント)に役立つだけでなく、一定の時代背景の下での殖産興業の一助として貢献するなどその社会的意義の大きさを理解・実感する事が出来た。

参考文献

- 片岡 泰彦[2006]「小林儀秀『馬耳蘇氏記簿法』に関する一考察」『大東文化大学・経営論集-』第 12 号)
- 千葉 準一[2009]「近世江戸期における経済思想と各商家の内部報告会計実践」(法政大学経済学部学会『経済志林』76 巻 3 号)
- 友岡 賛[1996]「歴史に触れる会計学」(有斐閣アルマ)
- 友岡 賛[2006]「会計の時代だー会計と会計士の歴史」(有斐閣アルマ)
- 新保 博[1971]「わが在来帳合法の成立と構造:近世簿記発達史についての-試論」『国民経済雑誌』123 巻 4 号 (同文館出版)
- 久野 秀男[1964]「財産目録・貸借対照表制度の生成経過とその問題点」(『学習院大学経済論集』1 巻 1 号)
- 久野 秀男[1989]「わが国株式会社財務諸表制度 その沿革と課題」(『学習院大学経済論集』25 巻 4 号)
- 三代川 正秀[2004]「江戸の帳合と正規の簿記の原則」(拓殖大学『経営経理研究』第 71 号)
- 渡辺 和夫[2003]「資産評価規定の変遷とその背景」(札幌学院大学『経営論集』第 1 号)
- 岩田 康成・米田 正友・石塚 一弥・井出 健二[2009]「複式簿記の日本への導入とその影響」(東京富士大学『Fuji business Review』2009 年 3 月号)