

翻 訳

ジョセフ・ヴレマン著『古代の会計』(4)
—古代ローマの会計—

山 本 紀 生 訳*

**Dr. Joseph-H. Vlaemminck: Accounting in Ancient
Times, *La Comptabilité dans L'Antiquité*
4. Roman Accounting, *La comptabilité A Rome***

Norio Yamamoto (Trans.)*

Abstract

This paper is a translation of the 4th chapter of *Histoire et Doctrines de la Comptabilité* by J.H. Vlaemminck, published in 1956.

No accounting documents remain from ancient Rome, however literary works show debit and credit accounting methods. Ancient Rome did not use the double entry system.

キーワード

ローマの銀行、現金帳、キケロ、プリニウス、フォンティウス

ローマにおいて、組織された会計の形跡は特に数多くある。1世紀以来、多数の人員を雇用していた大農園は詳細な会計を必要としていた。われわれに伝えられている文芸作品において、その確証が見出される。農業手本の一種であり、同時に農業経営の開拓の詳細な指示書でもある *De re rustica* (訳注: from the country) において、監察官 (le Censeur) Caton (BC. 234-149) は会計とその管理の繰返し以上のことを扱っている。その第II章は以下のものである: 「現金、倉庫内穀物、まぐさ、酒、油の会計を行うべし。売ったもの、支払ったもの、受取るべきもの、さらに売却すべきものを記帳すべし」。それはまるで記帳プログラムのようである。

月の初日に利子が支払われていたという事実から、ローマの会計帳簿は *calendaria* (訳

*やまもと のりお: 大阪国際大学経営情報学部助教授 <2003.5.26 受理>

注：first day) という名称がつけられていた。

ローマ法が豊富にわれわれに示しているように、ローマ人は細心で非常に訴訟好きであった。それ故、彼らは少ない操作での正確な記法に特別な細心さを与えた。かくして、個人のもとでも、商人や銀行と同様な会計帳簿が見出される。

彼らの基本帳簿は *codex accepti et expensi* (収支帳) の名称を持っていた。この帳簿には、すべての取引に関する金額、取引内容および日付があった。それらは第一に、*adversari* と呼ばれる一種の覚書きに簡潔に記載されていた。その帳簿は二連記入 (*une double serie d'inscription*) を用いていた。合計は勘定の借方または貸方に記載されていた²⁾。

キケロ (BC. 106-43) の「ベリネス」(Verrines) において、すなわち、シチリア (Sicile) での公金横領 (*concession*) と横領 (*depredations*) の罪で告訴された金貸しベレスに対する一連の弁論において、この大雄弁家がわれわれに教えてくれるのは、ローマ人は会計を重要と考えていたことや、いかにローマ人が過失を絶対的に不当かつ有罪であると判断したかということである。キケロは次のように書いている：「裁判官、あなたがたが明かそうとしている新しい事実がここにある。われわれは会計帳簿を決して記帳したことのない人物の噂について聞こうとしている」³⁾。

ローマの銀行家はこの会計技術を完成した。収支帳から収入と支出の二欄からなる真の「現金簿」を作った。銀行家と顧客の勘定のための入金は、*l'acceptum* (または貸方) を構成し、現金の支出は *l'expensum* (または借方) を構成した。

収支帳とは独立に各銀行家はおそらくアルファベット順に特殊帳簿 (*liber rationum*) または勘定帳簿 (*codex rationum*) を記帳していた。顧客はその名前の開設口座を持っていた。勘定の記入は *arcaria* または債権と呼ばれていた。

F. Melis⁴⁾ によると、勘定帳簿はラテン人の勘定システムを明示する真の主要簿であった。もっとも Melis 氏は勘定が二欄に記入されていたとは認めておらず、むしろ二重区分記入のほうを好んでいる。ローマのいかなる会計帳簿もわれわれに伝えられていないものの、その断片は保有されている。

ローマの銀行はフォーラム (訳注：古代ローマの公共広場) の周りにあった。銀行は両替及び信用手形の交換を行っていた。信用手形は商業の発展によってアテネよりも一層ローマにおいて発展していた。しかしながら、裏書条項は知られておらず、価値の自由な交換は完全には成熟には達していなかったことを観察しておかねばならない。しかし、銀行の巨大資本は、産業や商業を育成し、すべての経済活動を支配したことは確かである。銀行が融資した徴税請負人ソキエテは騎士階級 (*chevaliers*) を所有者とする大会社であった。株式と債権との区別がなされている現在の大会社の主たる特徴をそこに見出すことができる。われわれが知っているものに類似した組織によってソキエテは機能していた：株主総会、大株主から選ばれた取締役会、委任された社長または経営者、部門管理者などである。騎士階級はローマ共和国出身の農業経営者でもあったことに注目すべきである。

ローマ銀行が多くの信用や支払証書の実務を発展させたことを以上で述べてきた。特に、ローマ銀行はわれわれの時代に流通するものと類似した小切手 (一覧払またはトラペラー

ズ)に大きなインパクトをもたらした。銀行に預けた金銭または預金口座を持っている個人は、債権者に銀行家渡し小切手 (praescriptio) を送金していた。ときに、多額となる場合には、一覧払いに代えて、通知書を要求したり、都合のよい日を決めていた。constitut (訳注: agreement) と呼ばれるこの実務はギリシャ及びエジプトの銀行を経てローマに伝えられた。

ローマの銀行家は会計資料の一定の公開を行っていた。銀行は、要請によって (法務官プラエトルの面前で作成された) 勘定の写し (editio rationum) を顧客に提供しなければならなかった。もし勘定残高が不正確であることが判明したならば、すなわち、銀行家が銀行に属すべき以上のものを請求したならば、債権、資本および利子を失った。

ユスチニアヌス帝時代の用法で作成されたローマの帳簿は、われわれの時代の商業帳簿よりも証明価値を持っていた。債務者の同意でなされた記載は債務の原因と考えられていた。

論争。ローマ人の会計技法は誤った解釈の原因となった。17世紀に著名な数学者 Simon Stevin⁵⁾ は、複式簿記はキケロの同時代人およびギリシャ人にも知られていたと既に主張していた。その主張の証拠として、彼は非常に普及したラテン語表現に注意を促すだけである。そして、彼はキケロとプリニウスの著作の中に、特に tabulae accipi et expensi (元帳)、acceptum と expensum (貸方と借方)、nomina translata in tabulas (元帳の転記)、adversaria (メモ、一種の仕訳帳) の語句を見つけだした。

のちに、パチカン図書館でニブール Niebuhr によってなされたある発見がその問題を再び蘇らせ、専門家の間で論争を呼び起こした。事実、ニブールは手書パリプセス (訳注: パチカン羊皮) 上でのプロフォンティオ Pro Fonteio という名で知られるキケロの弁論を解説するに至った。ところが、その公表の際に、ニブールはこのテキストにおいて複式簿記の跡づけを見出したと主張した⁶⁾。

BC. 70年に、古代の国庫会計担当者であり、属州ナルボンヌの知事であったフォンティウス Fonteius とかいう者が会計検査院 questeur の職務を果たしていたとき、国庫収入の横領を行ったとして告訴された。共和国の時代に、記帳のための一貫した方法のアイデアをわれわれに与えている弁論をキケロはこのとき行った。その代わりに、切り下げられた貨幣によって調整された債権を清算するために採用された会計手続を記述する多数の曖昧な用語がそのアイデアに含まれている。

事実、85年に、執政官バレリウス・フラッカスという名をつけた法律 (Lex Valeria de aere alieno) は、債務者が債務の 1/4 すなわち 1 セステルス (sesterc) 銀貨に対して 1 アース (as) を債権者に支払い次第、債務者からその債務を免除することを決定した。この立法横領者はその理由を共和国が当時苦悶していた非常に困難な経済的かつ財政的状况のためであるとした。そのうえ、この法は過去の負債に対してのみ適用された。ところで、フォンティウスは新債務を旧債務と同等に扱い、その差額を横領していた。それ故、彼が全額回収した債権の 1/4 を国庫に支払ったにすぎなかったであろう。

そのうえ、検察官 accusation の主張によれば、フォンティウスは別の国庫収入の会計

担当者であるヒルツレイウス Hirtuleius とかいう者として記帳していた。

ヒルツレイウスが $\frac{3}{4}$ の国庫債権を削減するために、どのように技術的に進めたのかを詳細に知るには、キケロの文脈は曖昧さに満ちている。様々に表現される特殊簿 (Tabulae dudrantariae et quadrantariae) に問題がある⁷⁾。Guillaume Bude 収集からの翻訳には、次のような一節が訳されている：「フォンティウスはその前任者からその先例を引き継いだこと、そして彼の後継者は自身に従ったものであることを、私は認める。彼に何を非難しようとするのか？ 告発者によれば、(彼によればヒルツレイウスによる用法を用いていた)『 $\frac{3}{4}$ と $\frac{1}{4}$ の記録』の記帳においてフォンティウスはその義務に背いていたと私は判断できない。あなたは支払方法を責める。公的帳簿はヒルツレイウスが同じ方法で支払を行ったことを証明している。あなたはこの人が『1 アースの $\frac{1}{4}$ の帳簿』を作成したことを讃える。フォンティウスは自分自身および同じ債権者のために粉飾した。考えても見よ。フォンティウスは公然たる友人しか持っていない。それでもなお、その勘定の状態および記帳が、全ての偽造、すべての隠滅、すべての不正を出納において表れるようにするため、彼は十分に真実であった。あなた方が語る全ての者は、ローマ人に受け取られた金銭の正確な勘定を記帳してきた」。

キケロの文脈は明確とはほど遠いものであり、あらゆる仮説の余地があることが理解されよう。

ところで、ニブールは証明もなくこの主張を明確に肯定している。J. Picquet⁸⁾ が述べているように、複式簿記は債務者の側に置かれた問題を単純に解決することを可能にしたのは確かである。債務者は現金勘定と実物経済の成果勘定に実際の支払金額を貸記していたであろう。しかし、この場合に、現代会計が行われていたことを知ることが問題ではなく、ローマ会計が現代会計を行っていたことを証明することである。キケロのテキストはその推測を可能にするにすぎないのである。

そのうえ、キケロの主張はその翻訳、特にニザード Nisard 収集の翻訳に影響を与えた。その翻訳は次のように冷静に記述している：「告訴人はフォンティウスが 1 アースの $\frac{1}{4}$ と $\frac{3}{4}$ の間には複式記入を行わなかったことを非難している…あなた方はこのフォンティウスが『複式簿記』の用法を確立した末裔であると讃えているのである！」。

弁論の断片から、単純に次のように結論できる：公共会計は国家の債務残高を二つの帳簿に記録しなければならなかった。第一の帳簿は、放棄債務の状態を扱い、当初債務の $\frac{3}{4}$ を表していた。第二の帳簿は債務者によって回収された債権の詳細、すなわち他の $\frac{1}{4}$ を含めていた。

複式簿記の発明者はローマ人に属すると主張した著者達は、等しくプリニウスの博物誌 *Histoire Naturelle* (第 2 巻 § 7) における一節に基づいている。この作品は哲学大系の比較を含んでいる。この財産を人間の形で表しているプリニウスは次のように証明している。「人間は幸運そのものと失敗そのものを自身に帰する；人間に対して開設された口座に財産は自身に一方と他方の欄を書き込む。」⁹⁾

それは単に収入と支出の年代記録に関するものであることは明らかである。フラスティ

エ¹⁰⁾が執拗に書いているように、プリニウスとキケロの収入と支出の二欄と複式簿記方法に用いられる借方と貸方の二欄との混同から、誤りが生じた。しかし、複式欄は殆どすべての会計から切り離すことができない要素であり、それは複式簿記の推測を可能にするだけである。

誤ってローマ人が複式簿記を用いていたと信じられてきたもう一つの理由がある。資本勘定は会計において重要な位置を占めてきた。それはローマの貴族 patricien は自ら財産管理を行っていないが、財産を奴隷の間でより有能な会計帳簿管理者 curatores calendarii によって管理させてきたという事実によって説明される。それ故、彼らは経営の勘定をもたらしたに違いない。彼らは主人が彼らに任せたものを記録し（貸記）、彼らは返済したものを記録（借記）したことは明らかである。しかし、われわれの眼前にあるのは、複式簿記システムと混同すべきでない経営会計の存在である。より遅れて、イタリアの商人が複式簿記を採用し、ローマ人のように資本を負債として記入した。われわれはさらに先でそれについて立ち戻ろう。

この論争を機会に、価値の切り下げは古代では稀ではなく、貨幣の変動と多様性は中世会計の誘因となったこと、および、第一次世界大戦以来の切下げが 20 世紀の同じ仲間に引き起こしたのと同じ関心をこの時代の会計にもたらしたに違いなかったことを述べておこう。

帝国の最初の切下げは紀元後 64 年にネロ帝によってなされた。金貨は 0.9 グラム削減された。2 世紀以来、ネロ帝の実例は多くの皇帝によって受け継がれた。3 世紀半ば、金貨は本来の 1/2 以下の重量しかなかった。この時期に、個人および商人は金貨の名目価値に殆ど信用を与えなかったが、実質価値を決定するため、各貨幣の重量を計る習慣をもっていた¹¹⁾。この連続的切下げは物価の猛烈な上昇を引き起こした。S.J. Delaet が書いているように、「帝国の貨幣は切下げられ、3 世紀の半ばにアレクサンドリアの銀行は今後両替を拒否するという共通の協定を決定した程であった。260 年のパピルスには、我々が次のように訳しているオクシュリユンコス Oxyrhynchos (訳注：エジプト中部ナイル川西岸) の政策に関するデクレが含まれている：「銀行の経営者が彼らの経営を閉ざし続け、かつ帝国の神聖貨幣の受け入れを拒んでいることをローマ当局は確認しているため、私はデクレによって勘定を開設し、偽造貨幣および破損貨幣を除く、すべての貨幣と両替することを強制せざるを得ない¹²⁾」。

注（なお、番号は連番に直している）

- 1) F. Melis, op. cit., p.361.
- 2) Dauphin-Meunier, op. cit., pp 49-58 用語「借方」と「貸方」は現在の意味で用いている。借方は支出、貸方は収入に対応していることに留意されたい。符号の反転は中世の末期に始めて現れた。
- 3) F. Melis, op. cit., p.362.
- 4) F. Melis, op. cit., p.367.
- 5) Simon Stevin, *Vorstellicke Bouckhouding Italiaensch Wijse*, 1607.

國際研究論叢

- 6) Jean Fourastie, *La comptabilité*, Paris, Presses Univesitaires de France, 1943, p.23; J Pccquet, *Les banquiers au Moyen-Age, Les Templiers*, Paris, Hachette, 1939, pp.108 sq; Albert Dupont, *La Partie Double avant Pacioli*, pp 8 sq; cfr Melis, op. cit, pp 367 sq
- 7) A. Dupon, op. cit, pp 8-9.
- 8) J. Picquet, op. cit, p 109.
- 9) "Huic omnia expensa, huic omnia feruntur accepta et in tota ratione mortalium sola utramque paginam facit."
- 10) J. Fourastié, op. cit, pp 22-23.
- 11) S J. De Laet, *Une dévaluation dans l'antiquité; Etude sur les Finances publiques sous Néron*. "Revue de la Banque", Bruxelles, 1943, N° 2, p.57.
- 12) 同著者、*Alexandrie et l'organisation du crédit*, 前掲誌, 1943, N° 4, 6, 7