

## 前近代における東アジア諸国の固有簿記について

田 中 孝 治

### 1 はじめに

筆者は、かつて近代以前の中国固有の簿記に注目し、その研究の嚆矢であるという事で、「東亜同文書院と清代末の中国固有の簿記」(田中孝 2017) という論考を著した。そしてその末尾に課題として、中国固有の簿記と、我国固有の簿記(和式簿記)との比較検討を試みたい旨を明記した。ただ、日中国有簿記の比較については、既に日本会計史研究の巨人、小倉榮一郎(小倉 1961)が行っているし、中国固有簿記に関する研究論文の中で部分的に比較検討されている場合も見受けられる。そこで本稿では、日本、中国に、朝鮮(半島に建国された国々)を加え東アジア諸国の固有簿記の比較検討を試みたいと思う。しかしながら、こちらも高寺貞男が、日本、中国(台湾)、韓国、インドの会計史家の各国固有の簿記法を比較検討し、ヨーロッパの「貸借簿記法」に対して、アジアのものは「収支簿記法」として一括できるという指摘をしている(高寺 1989, 6)<sup>1</sup>。しかし、筆者は筆者なりに、各固有簿記の帳簿組織に目を向け比較検討を試みたいと思う。

ただし、研究方法としては、浅学菲才の筆者であり、すべての原始史料に当たることができないし、また余裕もないので、先達の研究を参考にし、頼りにしたい。そこでまず、朝鮮固有の簿記についての研究史から検討から論を進め

ていきたいと思う。なぜなら、中国固有の簿記研究史については拙稿（田中孝 2017）で扱ったわけであるし、我国の和式簿記の研究史は、拙著（田中孝 2014, 第一章）で扱ったからである。

## 2 朝鮮固有簿記の研究史

朝鮮固有の簿記についても、これまでに膨大な研究がなされていると思われるので、その一端しか紹介できないと思う。

朝鮮固有の簿記は、「開城簿記」、「四介松都治簿法」<sup>サグソンドチフ</sup>として知られ、研究が進められてきたという経緯がある。まず、1913年に刊行された朝鮮總督府の報告書（朝鮮總督府 1913）で取り上げられたのが初出でないと思われる。その後、1916年に朝鮮固有の簿記の初のテキストとして玄丙周編『實用自修四介松都治簿法』（友文館書會編纂 徳興書林）が刊行されている。おそらくこの発刊が契機となり、翌年の1917年に神戸高等商業學校の卒業生で後に母校の教授となる須藤生（文吉）が、同窓会誌に「高麗之誇 = 世界最高開城簿記」『學友會報』108号という論稿を載せ、さらに、翌1918年には、朝鮮新聞記者の田村流水が「高麗時代に複式簿記あり」という論文を『東京經濟雜誌』1911号に発表したのではないと思われる。以後、戦前だけでも大森研造、平井泰太郎、大谷顯太郎、四方博、小菅敏郎等によって、次々と研究成果が発表されている。もちろん朝鮮總督府も『朝鮮人の商業』という本格的な報告書を出している（朝鮮總督府 1925）。なお、開城簿記以外にも朝鮮古来の簿記法というものも存在した。その点については、田村が、『東京經濟雜誌』1914号に載せた「朝鮮商人と其簿記法」という論文で説明している<sup>2</sup>。

また、第二次大戦後は、その朝鮮總督府に勤務していた善生永助を初めとして、徐龍達、杉本徳栄、藤田昌也等によって研究がなされた。さらに朝鮮史の研究者である吉田光男も研究成果を公表している。もちろん、地元韓国でも多くの研究がなされ、尹根鎬は日本語でも論文を発表している。このように、朝

鮮固有の簿記については多くの研究がなされている。以上、簡単ではあるが、これが朝鮮固有簿記の研究史の概要である。

それでは、具体的にどのような研究がなされたのか。日本語で著されたもの、或いは日本人が研究し、執筆したものだけでも、概ね次の通りである。但し、B)『實用自修 四介松都治簿法』については、漢文にハングルの混じった、漢字ハングル混じり文で表記されているが、重要な文献なので挙げた。

- A) 朝鮮總督府『慣習調査報告書』(朝鮮總督府 1913).
- B) 玄丙周編『實用自修 四介松都治簿法』(玄 1916).
- C) 須藤生稿「高麗之誇 = 世界最高開城簿記」(須藤 1917).
- D) 田村流水稿「高麗時代に複式簿記あり」(田村 1918a).
- E) 田村流水稿「朝鮮商人と其簿記法」(田村 1918b).
- F) 大森研造稿「開城簿記の起源に就いて」(大森 1922).
- G) 大森研造稿「開城簿記法の形式と内容」(大森 1923).
- H) 朝鮮總督府『朝鮮人の商業』(朝鮮總督府 1925).
- I) Yasutaro Hirai (平井泰太郎稿) "Originale "Vierfache" Buchhaltung in Kaijo, Chosen (Korea) oder Chike-Songdo-Chibu : ein Beitrag zur Entstehungs-Geschichte des Buchungswesens sowie des dualistischen Gedankens der Buchhaltungstheorie" (Yasutaro Hirai 1926).
- J) 大谷顯太郎稿「開城簿記に就いて」(大谷 1926).
- K) 四方博稿「開城簿記」(四方博 1940).
- L) 小菅敏郎稿「開城簿記法の機構」(小菅 1941).
- M) 善生永助稿「朝鮮在來の商業慣習」(善生 1956).
- N) 善生永助稿「開城の商人と商業慣習」(善生 1968).
- O) 平井泰太郎稿「開城簿記(四介松都治簿)」(平井泰 1968).
- P) 尹根鎬稿「韓国固有簿記の理論と構造 四介松都治簿法(サゲソンド

- ジブ) 法研究・その一」(尹 1972a).
- Q) 尹根鎬稿「韓国固有簿記の起源 四介松都治簿法研究・その二」(尹 1972b).
- R) 徐龍達稿「朝鮮固有簿記」(徐 1976).
- S) 尹根鎬稿「『四介松都治簿法(サゲソンドジブ)』の東洋思想的根源」(尹 1977).
- T) 徐龍達稿「韓国・朝鮮固有簿記の研究序説 世界印刷記述からみた『高麗時代の複式簿記』」(徐 1982a).
- U) 徐龍達稿「韓国の会計制度」(徐 1982b).
- V) 徐龍達稿「韓国・朝鮮会計史の研究について『四介松都治簿法』研究序説」(徐 1984).
- W) 吉田光男稿「開城簿記研究の再検討」(吉田光 1988).
- X) 権淳白稿 - 孫徳栄訳「四介治簿法の現代的改良モデル コリア簿記法」(権 - 孫 1995).
- Y) 藤田昌也稿「開城簿記の一考察」(藤田 1996).
- Z) 徐龍達稿「韓朝鮮・中国固有の簿記」(徐 1996).
- AA) 杉本徳栄著「開城簿記法の論理」(杉本 1998).
- BB) 吉田光男稿「神戸大学所蔵『開城簿記帳簿』の史的価値」(吉田光 1999).
- CC) 徐龍達稿「韓朝鮮固有簿記の特質管見 『四介松都治簿法』を中心として」(徐 2000).
- DD) 徐龍達稿「[翻訳] 玄丙周編著『四介松都治簿法』(1)」(徐 2001a).
- EE) 徐龍達稿「[翻訳] 玄丙周編著『四介松都治簿法』(2)」(徐 2001b).
- FF) 徐龍達稿「『四介松都治簿法』の理論と構造」(徐 2002).
- GG) 杉本徳栄稿「書評 趙益淳著『四介松都治簿法前史』」(杉本 2003).
- HH) 趙益淳・鄭錫佑稿 - 杉本徳栄訳「複式簿記としての四介松都治簿法の成立時期に関する探索 北朝鮮から入手した会計の古文書を中心とし

て」(趙・鄭 - 杉本訳 2010)。

- II) 徐龍達稿「<sup>ハンチョソン</sup>韓朝鮮固有簿記研究の新展開 朴永璣家十九世紀帳簿の発見」(徐 2014)。

前述したが、以上の筆者うち吉田光男以外は、簿記会計学の研究者か、西洋式の簿記の教育を受けた、もしくは西洋式の簿記に精通していると思われる。吉田は、朝鮮史研究の第一人者である。また、尹根鎬は、韓国の研究者であり母国語で多くの研究業績があるが、P)、Q)、S) は、日本語で書かれたものである。

研究の流れとしては、現地に自由に調査・研究に行けた第二次大戦前と、そうではなくなった戦後に大きく分けられるのではないと思われる。戦前に研究の大きな爆発があった。戦後は、特に、高度成長期以後に新進気鋭の研究者が続々と現れ、研究が継続されている。もちろん本家、韓国でも多くの研究がなされているようである。

ただ、平井泰太郎の O) は、辞典の一項目であるが、平井は、若き日の 1926 年ドイツ留学中に I) の論文をドイツ語で著している。したがって、この文章は、それを土台としてその延長線上で書かれたものであると考えて良いのではなからうか。それでは、以下、順次簡単に見ていきたいと思う。

まず、1913 年に刊行された A) 朝鮮總督府の報告書は、分量としてはわずかに 1 頁ほどであるが、おそらく朝鮮固有の簿記について書かれた初出ではないかと考えられる。「朝鮮ニ於テハ商人ノ備フヘキ帳簿トシテ慣習上一定セルモノナク又商人ハ必ス商業帳簿ヲ備フヘキモノトスル慣習ナシ然レトモ商人ハ營業ニ關スル帳簿ヲ備ヘサル者ナク其種類、名称等ハ必スシモ一定セスト雖モ普通ニ用フルハ日記冊及び長冊ニシテ日記冊ハ日日ノ取引其他營業ニ關スル事項ヲ隨時記入スル帳簿ヲ言ヒ長冊ハ日記冊ニ記入シタル事項ヲ項目又ハ口座ニ依リテ各別ニ記入スル各種ノ帳簿ニ通スル名稱ニシテ其種類名稱ハ人ニ因リ一定セス……」(下線引用者、朝鮮總督府 1913, 369)。

朝鮮においても、我国や中国の前近代と同じく商人それぞれにおいて帳簿の様式は一定しないことが伺える。また、そうした中でも日記冊と長冊の二種類の帳簿は用いられていたことが分かる文章である。この後、帳簿についてもう少し詳しい帳簿の説明が続くが、帳簿については次章で述べる。

次に1916年に刊行された、B) 玄丙周編纂『實用自修 四介松都治簿法』<sup>3</sup>は、開城簿記について著された初の書物である。現在でも、開城簿記研究のバイブル的存在となっている。前述したように、本書は、漢文とハングルの混ざった文で書かれているが、幸い徐龍達により日本語に翻訳されている(上記、DD、EE)<sup>4</sup>ので、本稿でもこの翻訳を尊重し参考としたい。タイトルにもあるように、本書は、自学自習用の教科書として書かれたものである。序文には、次のように書かれている。

「商業家は、簿記が重要であることを知らず、たとえ帳簿に記録はしていても、それぞれが各自の我流で気まぐれに記録し、記法が粗雑であったので、甲家の記録を乙が解くことができず、また乙家の帳簿を丙が知ることができなかった。しかしながら、これは簿記が必要であることを考えなかったわけではなく、実は、簿記法を習う機会がなかったためであった。東方(東洋)にもともと、学術的な簿記を伝授した例がなかったのは、なんと嘆かわしいことであろうか。

朝鮮の『松都』に、かつて一種の商業簿記があった。しかし、これまた、いまだかつて学術として伝授されず、広く用いられることもなく、識者の深く遺憾とするところであった。……

ところが、わが商業家の簿記は、いまだにその前轍を改めず、旧態依然として依るべき基準がない。わたしは、従来への慣行にしたがって今の世に寄与したいところから、簿記の実務家をほとんど調べてこの1編を著した。本書では、しばらくは、あえて新式(西洋式=引用者)を用いず、従来への使用例によった。その目的は、一には是をもって普通の人々のために自習の便宜をはかり、二にはこれによって後日、大家のいっそうの研鑽を待つためである。

本書はいわば、朝鮮簿記法の嚆矢だということができる。読者は本書を熟読

して注意深く学習すれば、遠からず実務に応用することができるであろう」(波線引用者、徐 2001a, 308-310)。

序文のあと、23章に渡って、開城簿記の説明、並びに自習例題が書かれている。なお、「四介松都治簿法」の「松都」とは、高麗の都が置かれた開城のことであり、「治簿法」は、簿記のことである。また、「四介」について本書は、「捧次」、「給次」、「利益」、「損害」としている(玄 1916, 15)。ここで「捧次」とは資産であり、「給次」は負債のことである。しかしながら、「四介」については、諸説ある。ここでは詳述は避けるが、例えば大森研造は、「四介の意義に就いては開城商人自らも明確に答へ得ない。或は開城簿記が貸借を表はすに特に入、<sup>マ</sup>還給、捧次、還上の四記號を以てする故に、或は其の用ふる帳簿が所謂四計文書即ち外上長冊、他給長冊、日記、銘心録の四帳簿より成るが故に、或は捧次秩、給次秩、利益秩、消費秩の四秩に依つて計理せらるゝ故にとも云ひ、全く定説がない」(太字引用者、大森 1923, 54)、と述べている。

いずれにしても、おそらくこの本が出版されたことが契機になって、翌年には C) の須藤生や、また、翌々年には D)、E) の田村流水の論稿が書かれたのではなからうか。

須藤生(文吉)は、神戸高等商業学校の卒業生で後に母校の教授となるが、当時は京城高等商業学校の教員であった。その彼が、同窓会誌に、『高麗之誇 = 世界最高開城簿記』というタイトルで、「歐米の何れの國にも先ち今を去る六百年前既に高麗朝時代に複記式簿記の獨創あり」(須藤 1917, 4)と開城簿記を絶賛している。さらに朝鮮新聞記者の田村流水も、『高麗時代に複式簿記あり』という見出しの下に、「朝鮮に在つては實に六百餘年前、高麗時代の開城に於て獨創活用せられて居つたと言ふに至つては、實に驚歎に價すべきものがある。……今余の精査した開城簿記は、其貸借の勘定科目の應用、帳簿の分類等悉く完全なる學理を基礎として活用せしこと、實に伊太利より二百餘年前之を獨創して居つたのである」(田村流 1918a, 17)とまで言い切っている<sup>6</sup>。

この二つの文章は、常識を覆す刺激的な文章である。須藤、田村の論稿が、

「開城簿記」の存在をはじめて学会に知らしめた研究であり、その後の研究に繋がっていったと考えられる。また、須田の神戸高等商業學校後輩である平井泰太郎にも影響を与えたと思われる。

しかしながら、この開城簿記が高麗を起源とした複式簿記であるという説は、その後、大森研造が明確に否定することとなる。大森は、開城簿記の起源に就いての四つの口俣傳説、すなわち 1. 高麗起源説、2. 高麗末期李朝初期起源説、3. 数百年前、平安道より開城商人が傳習、改良したという説、4. 耶蘇宣教師の洋式簿記翻譯・傳授説を採り上げ、それらを一々否定した上で、「開城簿記の如きも矢張一般の學術工藝等と同じく外來的文化 (Exotische Kultur) であつて、而かも現に残存せる古帳から推しても正確なる年代は判明しないが極く最近 (大森が本稿を執筆した 1922 年当時 = 引用者) のものであると推断し得るものである」(大森 1922, 150) と述べている。この大森論文の結論について、四方博も、「この推斷は更に検討を要するであらう」(四方 1940, 362) としている。ただ、李朝起源説については、開城商人が全國的商權を握るに當つて、「松房」という出張所を置いて同郷人の緊密な連絡を保つたこと、「差人」制度という匿名組合的結合の下、年一回決算をし利益を均分する組織を發達せしめたこと、「時邊」と稱する遠隔地間の為替並に事業資金融通の制度を樹立してみた事實によって一層補強せられる (四方 1940, 362) とも述べている。

G) 大森論文、J) 大谷論文、L) 小菅論文、いずれも開城に調査に行きまとめたものである。次章における朝鮮固有簿記の帳簿組織の検討においては、小菅論文を中心としつつ、他の二論文を参考にして考察をする。

1) の平井泰太郎<sup>7)</sup>は、戦後は神戸大学経営学部の大きな牽引車となったことは周知のことであり、いわば、戦前と戦後の橋渡しをしたような存在といえるのではなからうか。平井が収集・研究した史料「開城簿記帳簿」は、現在、神戸大学人文・社会科学系図書館に所蔵されているが、その辺の経緯は、杉本徳栄 AA) の第 3 章 (杉本 1998) に詳しく記されているので、少し長くなるがそ



の辺りについて記しておきたい。

杉本によると、平井の開城簿記の研究は、平井の会計史観と、前述の須藤（平井の先輩に当たる）並びに田村の論稿、そして1918年のオーストラリア会計士協会の機関誌であるThe Federal Accountantの編集後記の内容とが相俟って、実地調査による実証的研究の着手に至ったという（杉本1998, 84）。

そのオーストラリア会計士協会の機関誌の編集後記は、ドイツ語の論文の冒頭に引用（引用箇所は英文）されているものであり、次のような内容である。

「企業の簿記を初めて考え出したのはいったい誰であろうか？ まさか高麗（Korea）で考案されたと考えるものは世界で誰一人としないであろう。さらにそれが複式簿記として発明され、使用されていたとは。それは、12世紀のことである。その時、世界の商業センターだったベニスでさえ、同じようなシステムが考案されたのは15世紀になって初めてのことなのに」（Yasutaro Hirai 1926, 412）。

平井の会計史観とは、特定の経営形態からの必要性との関連から会計形態が生成するというものであり、開城簿記の研究においても、経営形態との関連による理解の望ましさを明示しているという。すなわち、平井が、開城簿記の研究に着手した直接的動機は、高麗起源説と複式簿記構造を有するという論調の記事の内容であったが、平井はこの説に懐疑的かつ慎重であり、開城商人の業務形態や朝鮮人参とその起源との関わりを重視しており、このことから開城簿記に関する論稿は、損益計算表示構造よりむしろ起源説と会計史観に重きが置かれたものであることは明らかである（孫＝杉本1993, 101）と杉本は指摘している。

平井は、調査・研究を行った結果、最終的にはその起源を高麗に求めずに、李氏朝鮮時代（1392-1910）にあると結論づけた（杉本1998, 3）という。

さらに杉本は、平井の心情について福田啓太郎が語っている追悼文を紹介している。

「平井君としては、朝鮮に簿記学の起源があると知っては、自分でそれ

を確かめ、その内容を詳細に紹介することが、かれ自身が会計学における国際的地位を獲得する第一歩であると考えたに違いない」(福田 1974, 87)。

ところで、なぜ平井は、研究論文をドイツ語で書いたのか。平井は開城簿記の調査を 1918 年に開始し、史料を手に入れている。しかしながら、最終的に論文が完成したのが 1926 年であり、実に 8 年の歳月を要している。平井は、東京高等商業学校専攻部商工経営科在籍中に開城簿記法の実地調査を行い、玄丙周編纂書、残存記録帳簿および写本等は入手済みである。しかし専攻部在籍中には書けなかったという。1920 年 5 月の卒業と同時に神戸高等商業学校講師に就任している。翌 21 年 4 月からドイツ在外研究に出発するが、それまでに完成に至らなかったという。ベルリンで親交の深かったシェア教授に約束したがやっぱりだめだったようである。その後フランクフルトのシュミット研究室に移り、そこでシェア教授の訃報に接し、シェア教授の追悼文が契機となって、とうとう完成できたようである(杉本 1998, 90-92)。

次に、H) 朝鮮總督府編の『朝鮮人の商業』(朝鮮總督府 1925) は、第四章「第三節 開城簿記」という節を設け、44 頁にわたって解説している。そのうち説明文は 7 頁ほどで、後は日記、他給長冊、外上長冊、合計冊、決算帳の記帳例になっている。藤田昌也は、この記帳例について玄丙周編纂『實用自修 四介松都治簿法』と資料的に極めて関連性があることを指摘している(藤田 1996, 6-7)。なお、本書を執筆したのは、朝鮮總督府調査の事務を担当していた善生永助である(善生 1956, 201)。

戦後の早い研究論文は、その善生永助によって著された M)、N) である。善生によると、N) は、朝鮮總督府調査の調査事務を担当した大正 12 年から昭和 10 年までの間に調査し蒐集した資料に基いてまとめた論文(善生 1968, 105-106) だということである。そういう意味では戦前の研究の延長線上に位置づけられるものといえる。本論文では、善生が所有するという光緒年代の開城簿記帳簿三冊<sup>8)</sup>の写真入りで説明している(善生 1968, 118-124)。

尹根鎬は、開城簿記について、玄編の『實用自修 四介松都治簿法』を綿密

に検討し、大韓天一銀行の帳簿その他の史料を精細に観察することによって、その理論と構造を明らかにすることができる（尹 1972a, 116）、という仮説に立った結果、次のような結論を導き出している。開城簿記は、方法において多少の差はあるが、根本原理において西洋の複式簿記と変わるものではない。それに比べてむしろ理論的であり、しかもそれが自然的で、理解されやすい。開城簿記は、それ自体の中に独特な構造と理論を有し、独自の生成発展をした痕跡を有し、それは一朝一夕に作り上げられたものではなく、また外来的なものではない。このことから人間の思考方法は、同一目的のために、双方何等の接触なしに、究極的には同一の方法に発展し得るものであることがわかる（尹 1972a, 131）、と述べている。また、尹は、開城簿記の起源についても高麗起源説に立ち、イタリアの複式簿記が生成されたよりも二百年先だったのではないかと考えられる（尹 1972b, 144）、としている。

前述したが、平井泰太郎の O（平井 1968）は、辞典の一項目である。また、徐龍達の R、U、Z も編纂者・出版社は違うが辞書の項目である（徐 1976・1982b・1996）。また、1998 年には杉本の『開城簿記法の論理』（杉本 1998）が日本会計史学会賞を受賞している。この頃になると、朝鮮固有の簿記（開城簿記・四介松都治簿法）が、会計学の研究分野として認知・確立されてきた証明ではなかるうか。

杉本の『開城簿記法の論理』は、総頁数 313 頁から成る大作である。膨大な資料を集め、過去の研究経緯並びに史料の残存状況を調査している。そして各研究者の研究と史料の比較を行い、各開城簿記の記録・計算構造を分析し、最終的に開城簿記法の論理そのものを明らかにしようとしているところに本書のねらい並びに特色が感じられる。

次に藤田昌也は、イタリア式簿記はストック比較計算より始まり、ストック比較計算に内在していた費用収益が、フロー比較計算として顕在化することにより、複式簿記を完成してきた（藤田 1996, 1）。しかしながら、開城簿記においては、フロー比較計算があっても、ストック比較計算はない（藤田 1996,

19)、と指摘している。

吉田光男は W) において、開城簿記の複式簿記・高麗時代起源の両説に強い疑問を提示している。そして開城簿記の帳簿を 李朝時代の開城商人帳簿 (18 世紀末～20 世紀初)、 『實用自修 四介松都治簿法』(1916 年)、大韓天一銀行帳簿 (1898～1906) という三系列に分け分析し、開城簿記の研究は、会計学と歴史学の共同作業を前提として、それぞれが持つ固有の史料的価値の認識うえに進めなければならないであろうと述べている (吉田光 1988, 150)。また、吉田は BB) において、平井泰太郎の残された書簡とメモから、神戸大学図書館所蔵の「開城簿記帳簿」伝来の経緯を調査している。その帳簿郡が、嘗ては平井泰太郎の所有のものであり、それが平井の手に渡った経緯を明らかにしている。特に、平井にその帳簿郡を贈呈した、開城出身で京城専修学校の学生であった林漢瑄という人物について詳しく記している (吉田光 1999, 64-67)。そして、帳簿の資料的性格を検討し、朝鮮近世商業簿記帳簿その者の研究、あるいはそれを資料として行われる商業・流通史研究にとって大きな意味をもっている。この帳簿を資料として、朝鮮伝来商業の実態研究あるいは簿記帳簿研究が進展すれば、本稿の目的はほとんど達成されたことになるかと結んでいる (吉田光 1999, 74)。

前述したように、徐龍達は三つの出版社から辞書の執筆の依頼を受けるといふ開城簿記研究の専門家の一人である。徐も須藤や田村の研究に関心を寄せているとは思われる。ただ、徐自身が語っているように、開城簿記について「高麗時代の複式簿記」の实在を論証する資料に乏しく、その傍証すら充分とはいえない (徐 1982a, 33)、という事で、玄編の『實用自修 四介松都治簿法』の研究、解説にかなりの勢力を傾けている。前述したように、本書の日本語訳も出している。考え方としては、尹根鎬の流れを受け継ぐ研究者という印象を受ける。近年は和式簿記にも関心をもち、江戸時代の山陰地方の帳合法 (出雲国、岩見国、伯耆国、因幡国などの製鉄業者の帳簿) の調査・研究を行っており、開城簿記との比較考証を試みようとしている (徐 2014, 25-27)。

権淳白は、開城簿記を現代に適用するために、その改良モデルとして、「コリア簿記法」を提唱している（権 - 孫 1995）。

杉本徳栄の GG) 趙益淳著『四介松都治簿法前史』は、本書が、1916 年以前に記帳された官庁および商人などが記帳した私人による残存記録帳簿を調査し、韓国・朝鮮固有簿記の段階的な生成過程を明示したことなどを紹介している（杉本 2003）。

また、同じく杉本が翻訳した HH) 趙益淳・鄭錫佑の共同論文は、北朝鮮から入手した会計の古文書を分析し、「われわれの固有の簿記法がルカ・パチオリの水準の複式簿記に類似した形態で成立した時期は、少なくとも 1786 年以前であった可能性が高い。……一日でも早く北朝鮮に残存するすべての会計文書が公開され、手にすることが出来なければならないと思う。そのような日が訪れることを期待し、また熱望している」（趙・鄭 - 杉本訳 2010, 166-167）と述べられている。

この事と関連するが、2013 年 10 月 31 日付の韓国『東亜日報』に、「19 世紀の開城商人が作成、複式簿記の完結版発見」という見出しの記事が掲載された。その記事によると、「開城商人の子孫のパク・ヨンジンさんが所蔵した、合わせて約 1000 ページ分量の会計帳簿 14 巻には、開城商人の家門が 1887 年から 1912 年まで、人参栽培および取引、綿と綿布の取引、金融業をしながら作成した会計の全ての過程が細かく記録されている。……韓国学中央研究院のチョン・ソンホ教授（韓国経済史）は、『20 世紀以前に現代式複式簿記で全ての会計過程を記録した一企業の完璧な実務会計記録は世界のどこからも発見されたことがない』とし、『この資料を通じて、開城商人が既に 19 世紀末、西欧はもちろん、中国、日本の影響を受けていない独自の 방식으로体系的な現代式の管理会計技術を使用したことが証明された』と説明した」（japanese.donga.com/List/3/all/27/423020/1）と書かれている。この史料については、徐龍達も II) の論文（徐 2014）でも紹介されている。

開城簿記については、「高麗に起源がある複式簿記」という事で注目された

が、最新の史料を使った研究に於いても 18 世紀末まで遡れるというところまでしか分かっていないといえる。

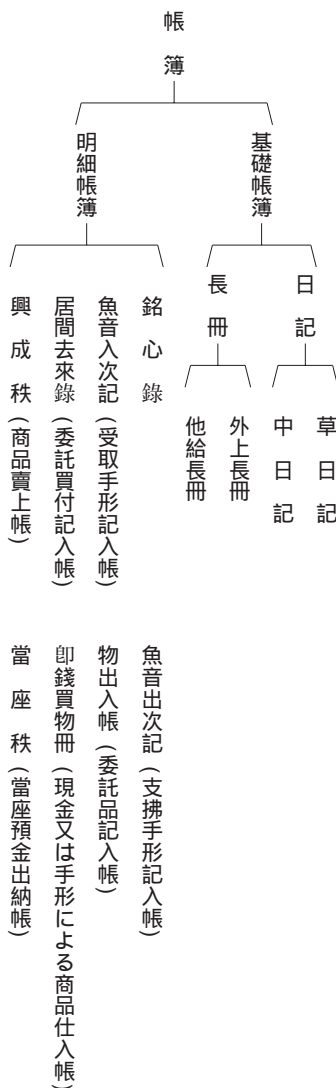
以上簡単であるが、開城簿記の研究史について述べた。しかしながら、筆者の力不足や、紙面の都合上、十分な説明はできなかったと思う。また、断片的であったり、或いは偏った説明になってしまったものもあったかと思うが、研究の凡その流れはつかんでいただけたかと思う。そこで次章からは、いよいよ東アジア各固有簿記の帳簿組織について検討していきたい。

### 3 朝鮮固有簿記の帳簿組織について

前章で述べたように、朝鮮固有の簿記については、「開城簿記」、「<sup>サグソンドデブ</sup>四介松都治簿法」として知られ、研究が進められてきた。そこで、ここでは開城簿記を採り上げ検討してみたい。図表 1 がその帳簿組織図である（帳簿組織については、いろいろな論者によって若干の違いが見受けられるが、概ね一致しているように思われる。本稿では、筆者が一番分かりやすい考える小菅敏郎のものを用いる<sup>9</sup>）。

図表 1 のように、開城簿記の帳簿は、基礎帳簿（主要簿）と、明細帳簿（補助簿）に大別される。まず、日記は、草日記と中日

図表 1 開城簿記の帳簿組織



出典 小菅 1941, 26

記の二種作成される。小菅によると、草日記は第一次の原始記入簿であって、日々の取引を餘す所なく記帳し、勘定の下に摘要及び金額等を記し、中日記の転記媒介簿をなすものである。中日記は、洋式簿記法に於ける仕譯日記帳に該当する最も重要な帳簿であって、一切の取引は其の発生順を以て此の帳簿に記入される（小菅 1941, 26-27）。大谷顯太郎は、中日記を浄書帳であると説明している（大谷 1926, 72）。ただ、斯の如き重複せる記帳法は敏活なる商業の活動を傷害することが夥しいから、草日記は只補助簿の一種として稀にその残影を認め得るにすぎなくなった（大森 1923, 65）と、大森研造は述べている。

これに対して、総勘定元帳に該当するものが長冊というものであり（小菅 1941, 18）、そのうち 外上長冊は借方元帳であって、日記冊より人名勘定中の債權勘定、資産勘定の借方、損費勘定を轉記する。而して其の轉記に当たつては、此の長冊に豫め整然たる勘定口座を設けることなく、取引の発生順に勘定を付け込み其の下に年月日、金額、摘要等を記載する。一方、他給長冊は貸方元帳であって、日記冊より人名勘定中の債務勘定、資産勘定の貸方、収益勘定を轉記する（小菅 1941, 27）。

また、明細帳簿における 銘心録は、未決算勘定の覺である（大谷 1926, 75）。以下、カッコ書きを見ていただければ、大体どういうものが分かるのではなからうか。

なお、帳簿の形状について、大森は、次のように述べている。

「其體裁は何れも堅牢なる朝鮮紙を用ゐ、長冊は縦一尺二三寸横八九寸の大形帳簿であつて記褐色の油紙を以て表紙を覆ふ。日記冊及び銘心録は縦八九寸横七八寸のものがもっと多い」（大森 1923, 64）。

ここで、日記冊から、長冊への転記について説明が必要であると思われる。大森によると、開城簿記では、貸借なる言葉を用ゐずして**入**、**還給**、**捧次**、**還上**の四記號を以て貸借關係を表はして居る。即ち「**入**」とは有價物の喪失、債務の發生、及び収益の發生を、「**還給**」とは借入金の返濟、掛仕入の支拂等の



如き債務の消滅を、「捧次」とは反対の場合、即ち有價物の取得、債権の發生、及び損失の發生を、「還上」とは貸金の戻、賣掛金の回収等の如き債権の消滅を示す記號である（大森 1923, 55）。これを大森は、図表 2 のように、図示している。

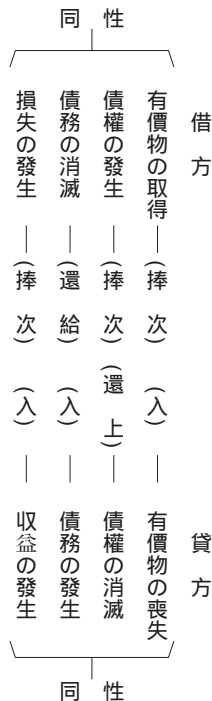
これら基本的な貸借概念を表す四記号に加え、例えば現金収入があった場合には「上」、反対に現金が出て行った場合には「下」などという開城簿記独自の記号を用い、日記冊に仕訳がなされ、それらが外上長冊と、他給長冊という二つの總勘定元帳に転記されるわけである。

また、開城簿記の決算は、決算書（貸借対照表 = 引用者）と損益

表の作成と元帳決算の二段階で行われる。後者は、仕訳帳を通じて行われる所謂大陸式決算手続である。決算書と損益表は、外上長冊及び他給長冊の関係する勘定残高を集合して作成する。所有財産の棚卸も行われ、商品については棚卸の結果が記入される。双方で計算された純損益は一致する仕組みになっている（小菅 1941, 33-34）。図表 3 は、筆者が小菅論文（小菅 1941）に基づいて開城簿記の帳簿の流れを図示したものである。

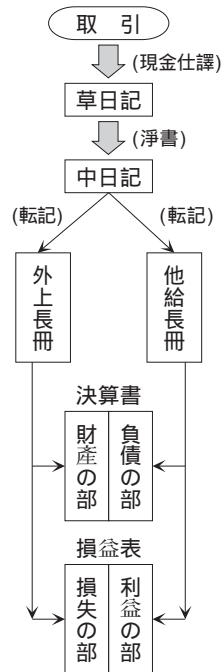
以上のように、開城簿記は、貸借概念を表す独自の記号を使って日記冊に現金仕訳をし、それを貸借に分割した外上長冊及び他給長冊という二つの總勘定

図表 2 開城簿記の貸借概念



出典 大森 1923, 56

図表 3 開城簿記の帳簿の流れ





元帳に転記するところに特色があるといえる。

#### 4 中国固有簿記の帳簿組織について

一口に中国固有簿記といっても、中国は広い。場所によって異なる。例えば、戸田義郎は、上海方面で普通に用いられているものを寧波系簿記、蘭印華僑の用いているものを南支系簿記（廣東簿記と厦門系簿記）<sup>10</sup>と区別しているし（戸田 1942, 32-33）、有本邦造は、同じ上海辺りで行われているものでも、寧紹系、蘇州系、杭州系の三系統があると述べている（有本 1930, 142）。

しかしながら、ここでは、拙稿（田中孝 2017）で取り上げた東亜同文書院の根岸侑が著した『清國商業綜覧』（根岸 1906）と、その根岸が指導した東亜同文書院の学生の調査報告書である『支那經濟全書』第四輯（東亜同文會 1907）を取り上げたい。

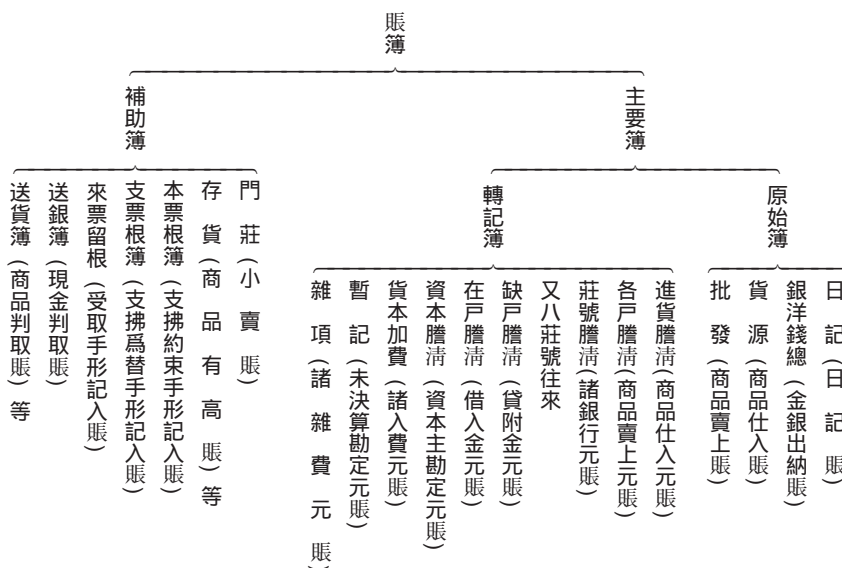
なぜなら、先ず、この二冊が中国固有簿記研究の嚆矢であり、未だ西洋式簿記の影響が少ない時代のものだということ。次に、戸田・有本両氏が挙げている基本帳簿組織も両書に概ね添うものである（戸田 1952, 13-14）、（有本 1938, 3-4）からである。さらに、28年後に戸田が著した論文中に、出所こそ示されていないが、『清國商業綜覧』の巻末の決算書を一カ所だけ端数処理したものが掲げられていることも見逃せない（根岸 1906、巻末記帳例題の解答と、戸田 1934, 226-227 の図）。『清國商業綜覧』で解説されている中国固有簿記は、当時上海で標準的なものである。すなわち戸田のいうところの寧波系簿記に当たる。これに対して、蘭印華僑の南支系簿記については、戸田自身も西洋式簿記影響の懸念があると述べていることから（戸田 1942, 35）、本稿の考察対象から外して考えたい。

そのような訳で、中国固有簿記についての説明は、拙稿（田中孝 2017）をご覧いただければ分かる。ここでは、簡単に説明しておく。帳簿の名称は、業種や商店の規模によって異なるが、図表 4 が、中大店ノ用フル帳簿の組織図で

ある。カッコ内は、対応する洋式簿記の帳簿に当たるので、凡その見当は付くと思う。

帳簿は、主要簿と補助簿に大別でき、前者は、さらに原始簿と、転記簿（騰清）に分かれる。しかしながら、『支那經濟全書』によると、原始簿の内、日記帳は、大店では、補助簿として設けることもあるが、基本的には、「日記帳ヲ備ヘス」という。日記帳を三部に分別し、商品の売却については「批發」に、仕入については「貨源」に、金銭の出入りについては「銀洋錢總」に記入する。そして、これらの帳簿が主要簿の用をなすと同時に補助簿の用を兼ねる（太字引用者、東亞同文會 1907, 495-497）。さらに、「仕譯帳ナシ」とも書かれている（太字引用者、東亞同文會 1907, 497-498）。つまるところ、中国固有簿記においては、仕訳の概念はないが、帳簿は中央に横線が引かれており、記入の

図表 4 『清國商業綜覽』に掲載されている中国固有の簿記の帳簿組織

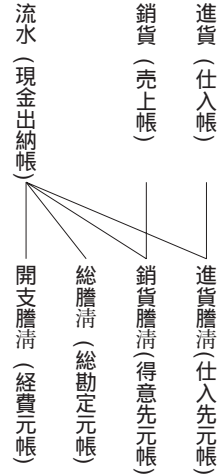


出典 根岸 1906, 3-4

仕方は、収入または、受け入れがあった場合には上欄に記入し、頂上には（収）と記す。逆に支出または、引き渡しのあった場合は、下欄の頂上に（付）、その後、後に摘要を書く形式になっている。

図表5は、戸田義郎が描いた中国固有簿記の基本型帳簿組織図である。帳簿の名称は異なるが、転記の流れは分かると思う。取引があれば、まず、三種の帳簿のうち関係するものに記入し、それを関係のある膳清（元帳）に転記する。現金の収支があれば、銀洋錢總<sup>11</sup>（流水）に記入し、関係のある膳清に記入する。また、商品を掛けで仕入れた場合は、まず貨源（進貨）の上欄（収）に記入した後、進貨膳清の上欄（収）に転記し、補助簿である存貨（商品有高帳）の上欄（収）にも登記する。買掛金を支払った場合には、貨源（進貨）と銀洋錢總（流水）の下欄（付）に記入した後、進貨膳清の下欄（付）に転記する。現金仕入れなら、貨源（進貨）の上欄（収）と、銀洋錢總の下欄（付）に記入し、進貨膳清の上下欄に転記する。また、存貨の上欄（収）にも登記する。逆に、商品を売上げたのなら、仕入取引の逆のことを、批發（銷貨）、各戸膳清（銷貨膳清）、銀洋錢總（流水）、存貨（商品有高帳）の各帳簿に記入する。

図表5 中国固有簿記の基本型帳簿組織



出典 戸田 1952, 13-14

決算時には、「結彩」又ハ「紅帳」などと呼ばれる決算書が作成される。作り方は、諸帳簿の残高を収集して作成する。前列には、資産に関する項目と金額を順次記入していく。まず、銀洋錢總（現金出納帳）から持ってきた現金残高、次に各戸膳清（得意先元帳）の各商店別の売掛金残高、缺戸膳清（貸付金元帳）から持ってきた貸付金残高、さらには、存貨（商品有高帳）の各商品残高という具合である。なお、その際各項目の先頭には、「残余、残り」（愛知大学 2010, 304）という意味である「存」という字を書く。資産の合計を算出し

た後、後列に負債・資本項目を書いていく。進貨膳清（仕入先元帳）からの各商店の買掛金と、資本膳清（資本主勘定元帳）からの転記である。この場合も、「借りがある」（愛知大学 2010, 551）という意味がある「該」の字を書く項目の頭に付ける。そして、資産と負債・資本の差額として、「**盈余**」（純利益）が算出することになる。中国語で、「盈」には、「満ちる」という意味があり、「盈余」で、「剰余金、利益」（愛知大学 2010, 2017）<sup>12</sup> になる。ここで、一ついえることは、「借方」、「貸方」の使い方が、我国と同じという事である。詳しくは、拙稿（田中孝 2017）をご覧ください。

以上、簡単ではあるが中国固有簿記の帳簿組織の説明である。中国固有の簿記は、仕訳はないが、複合仕訳帳制度（特殊仕訳帳）のような一種の単式簿記と考えてよいと思われる。

## 5 我国固有簿記の帳簿組織について

我国固有簿記の発達史についての筆者の考え方を、簡単に説明する。明治初期に発刊された『商事慣例類集』には、「畢竟賣買帳ノ兩帳及ヒ金銀出入帳ノ三種ヲ以テ緊要トシ之ヲ大福帳ニ於テ惣括スル」（64 頁）とある。即ち、**売上帳、仕入帳、現金出納帳、大福帳**が重要な帳簿で、中でも**大福帳**が最も大事であるということである。これが、江戸時代の一般の商家の姿である。ここで、大福帳とは、売掛金元帳のことである。日本経済史の大家である宮本又次も、大福帳は最も重要な帳簿で、主人又は主なる使用人のみが取り扱った（宮本 1940, 797）、と述べている。

ところで、我国の商業帳簿で、記録上最も古いとされるものは、「蜷川家古文書」に見える「**土倉帳**」と呼ばれた質屋の台帳である（田中孝 2014, 135）。つまり、売掛金元帳と同じ、債権簿である。宮本は、債務は相手方の帳簿に債権として必ず記録されるもの故、帳簿にはこの方面の記録が軽んぜられ、専ら債権のみが記帳されたのであろう（宮本 1942, 64）と、述べている<sup>13</sup>。

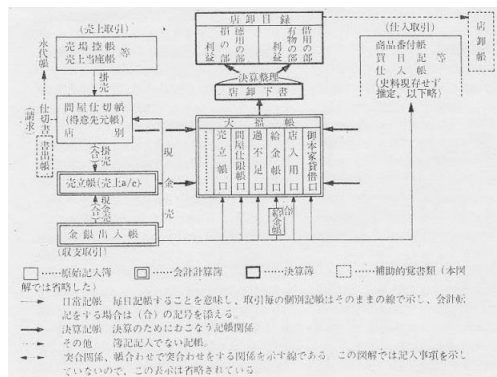
大福帳が重要視されたのに対して日記帳はどうであろうか。『商事慣例類集』をみると、日記帳は、「當坐帳」などという名称で呼ばれているが、取引の一切を発生順に記入していくものは少ない。小倉榮一郎も指摘するように、売買の双方、又は売上に限っての原始記録で、一旦当座帳に記載し、このうち掛売については大福帳に転記するものが最も多い用法である（小倉 1960, 224）。これなら、前章の中国の場合と同じである。木村和三郎が、徳川時代の日本固有の帳簿の一つに「『<sup>ヒ</sup>日加<sup>カ</sup>恵<sup>ヱ</sup>』などと称して縁起をかついだ日記帳」（木村 1950, 5）を掲げているが、「日記帳」は、「控え」として用いられる場合が多かったのではなかろうか。

とろで豪商の中には、「算用帳」とか「算用目録」と呼ばれる決算書を作成して、主人に報告するという決算報告書制度を有するものがあつた。その決算書は、財産計算だけでなく、損益計算も行い、しかもその結果が一致した<sup>14</sup>。小倉は、そのような簿記を多帳簿制複式決算簿記と名付けている（小倉 1967, 70）。

史料の制約から、その帳簿組織の詳細は明らかになりにくい、(1) 大福帳を総勘定元帳として利用する帳簿組織と、(2) 総勘定元帳に当たらない帳簿組織があつたと考えられる。

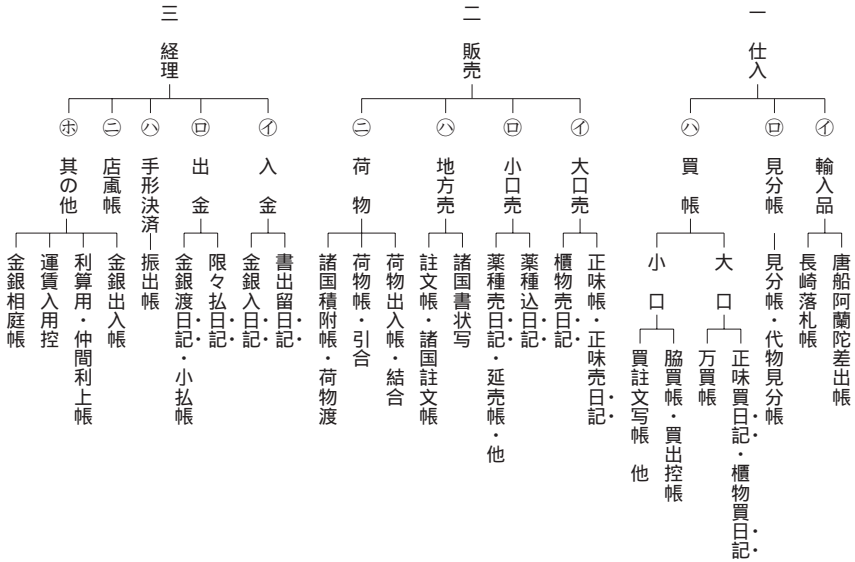
前者は、図表 6 の中井家のように、各帳簿の金額をいったん大福帳に合計転記をし、大福帳から決算書を作成するというものである。三井家の大福帳も総勘定元帳の役割をしていたことを西川登は指摘している（西川登 1993, 306）。「大福帳」とい

図表 6 中井家の帳簿組織概要図





図表 8 大阪修道町の武田兵衛家に残る商業帳簿群



出典 宮本 1957, 93-96

日記帳が、元帳乃至会計帳簿として機能し、それが江戸時代に大福帳などの各種帳簿に転化していったと考えている。大阪修道町の武田兵衛家に残る商業帳簿群 (図表 8) をみると、「正味買日記」であるとか、「金銀入日記」というふうに、帳簿名に「日記」と付くものが多い (宮本 1957, 93-96)。これは、日記帳が、原始簿、台帳として機能していた名残ではなかろうか。

そこら辺りのことについては、拙著の第 6 章 (田中孝 2014, 159-184) をご参照頂きたいのであるが、その理由の一つとして、まず「年貢散用状」とか「結解状」と呼ばれた中世荘園の決算報告書が、日記帳から作成されていたという史料が見出せることである。ここで、「年貢散用状」というのは、「年貢算用状」など表記されることから、この考え方が江戸時代の算用帳に引き継がれていったのではないかと考えている。



例えば、和歌山県にあった賀太荘の嘉吉元年（1441）八月一日付けの「注進紀伊国海部郡賀太御庄本庄御年貢色々目録<sup>15</sup>」（和歌山県 1983, 134-138）がある。これは、賀太荘の刀禰公文<sup>とねくもん</sup>であった向井家（伊藤 1991, 3）に残る年貢散用状である。そこには、(A)「領家方」、(B)「引物之色々日記」、(C)「領家御公事銭色々日記」、(D)「地頭御方御年貢色々日記」、(E)（地頭方）「引物之色々之日記」、(F)「地頭御方公事銭之色々日記」、(G)「刀禰公文方之沙汰申候公事銭色々日記」（傍点引用者）という見出しのもとに、領家方、地頭方、刀禰公文の収支の理由と金額が書かれている。榎原雅治によると、まず原日記が作られ、第二段階としてそれらがまとめられ転載されたものであると考えられる。つまり、日記とは、最終的に散用状などの荘園文書に結実するための準備段階の文書であった（榎原 1996, 34）。

繰り返しになるが、上記、嘉吉元年（1441）の賀太荘の年貢算用状という中世荘園の決算報告書は、(A)～(G)の日記帳を基にして作成されていたということである。このことは、江戸時代の算用帳が、各種帳簿から直接作成されるのと軌を一とするのではなかろうか。

それでは、中世の日記が、江戸時代に本当に各種帳簿になったのかという疑問が出てくると思われる。それについてはこうである。現存する最古の商業帳簿は、伊勢富山家の「足利帳」である。この「足利帳」というものは、富山家の正味身代（純財産）の増減を、元和元年（1615）から寛永 17 年（1640）までの二十五年間にわたって記録した帳簿である（河原 1977, 8）。その足利帳をよく見ると、各年の正味身代が書かれている下の部分に、小さく「小日記有之」とか、「小日記在之」と書かれている。これは、足利帳を書き上げるための台帳として、「小日記」というものが存在したということではないかと思われる（田中孝 2014, 148）。また、天文十六年（1547）の武田信玄家法をみると、土倉帳を日記と称している（田中孝 2014, 136）。前述したように、土倉帳は、質屋の台帳である。

つまり、現存する我国最古の商業帳簿であるといわれている「足利帳」は、



日記から作成され、また、記録上最古のもといわれる質屋の貸付簿である「土倉帳」も日記と呼ばれていた。中世も末期になると、商業のための帳簿が現れ、それらも日記(帳)といわれていたということである。

次に、日記が、中世末期から近世にかけての移行期にどのように発展していったかについて、三種類の日記のパターンを紹介する。

一つ目は、伊勢神宮の式年遷宮に関係した史料に、「遷宮料の請取日記」と、「内宮遷宮料の萬渡日記」というものがある。両方とも慶長九年(1604)のものであり、前者は、伊勢神宮の式年遷宮のための収入を(一部支出もあり)記したものであり、後者は、式年遷宮のための費用を大工、鍛冶などに支払ったことを記入したものである。同じ式年遷宮のことを記入した日記でも、「日記」というふうに、目的別に、日記が分かれ、それぞれの名称が付されていることに注意する必要がある。

二つ目は、三重県伊勢市の大湊町振興会が所蔵する天正二年(1574)の「船々取日記」と、永禄八年(1565)の「船々聚銭帳」である。共に入津料について記載した帳簿である。形状は、両方とも冊子状で変わりはない。綿貫友子によると、ほぼ同様の書式であると(綿貫 1998, 168)、している。すなわち、同じ冊子状のもので、同じ内容が書き込まれ、しかも作成されたのが僅か9年しか変わらないものが、一方のタイトルは、「日記」であり、もう一方は「帳」と付されている。

三つ目は、伊勢神宮の御師、橋村大夫の25冊の『御参宮人帳』(天理大学付属天理図書館所蔵)を挙げることができる。この帳簿を調査研究した久田松和則は、参宮者からの宿料・初穂料収入を克明にした金銭帳簿であることを明らかにしている(久田松 2004, 336)。その内の大永五年(1525)の『御参宮人帳』には、外表紙と裏表紙の他に、中にもう一つ古い中表紙が付されている。外表紙には、「大永五年乙酉正月御参宮人帳」いうタイトルが付けられているのに対して、中表紙は、「御道者之日記也」とある。また、裏表紙には「元禄五壬申年裏打」とある。これは、元禄五年(1692)に橋村大夫の文書が一斉に、

裏打補修されたことを意味するものである（久田松 2004, 6）。つまり外表紙と裏表紙は、元禄五年に新たに付けられたものであるのに対して、中表紙は、大永五年のものということになる。このことは、大永五年の時点に、「日記」と呼ばれていた金銭帳簿が、元禄五年には、「帳」と呼ばれるようになっていたという何よりの証となるということである。

これら以外にも理由はいろいろあるが、詳しくは拙著（田中孝 2014）の第5章・第6章辺りをご覧ください。以上要するに、江戸時代は、決算書を各種帳簿群より直接作成する（書き上げる）という事が帳簿組織の主流であった。その帳簿群は、中世には、日記であった。つまり、中世荘園の決算書の作成方法が、近世に伝承されていったということである。

さらに、我国固有簿記の決算報告書制度の起源を探究していくと、古代の律令社会で行われていた正税帳等の制度に辿り着くと思われる。正税帳とは、各国から太政官（中央政府）に上申される納税の決算報告書である。その正税帳は、出挙帳や租帳など枝文と呼ばれる各種の帳簿から作成された。出挙帳というのは、稲の貸付簿であり、租帳は、田租および地子稲の収納に関する事項を書き上げたものである。正税帳と出挙帳の関係を示す史料は無いが、租帳との関係を示すものは見出せる。

平安遺文第十卷には、「攝津国正税帳案」と、「攝津国租帳案」とが所収されている。ここで、後者で求められている「定納官稻伍萬玖仟柒佰參拾陸束壹把貳分陸毛」（竹内理 1965, 81）は、前者の「定納官稻伍萬玖仟柒佰參拾陸束壹把貳分陸毛」（竹内理 1965, 69）と一致する。

律令制が衰えた中世以降、正税帳は作成されなくなるが、そのノウハウは、荘園の算用状や寺院の決算書に受け継がれ、江戸時代の算用帳に繋がっていくと考えられる。一方、台帳である出挙帳や租帳などの諸帳簿は、日記、または日記帳と呼ばれるようになっていったのではないかと。先に見た土倉帳も日記であった。それらの日記帳が、江戸時代に入り再び帳簿という名称で、大福帳や仕入帳、売上帳など機能別の帳簿に分化していったのではなかろうか。

したがって、我国においては、西洋式のような（仕訳）日記帳はなかったが、莊園の決算書（年貢算用状）を作成するような諸帳簿が、かつて日記（帳）と呼ばれていた。その日記帳が原始簿となり、算用帳作成のための元帳として機能するようになっていったと考えられる。詳しくは、拙著（田中孝 2014）をご覧ください。

## 6 おわりに

以上、東アジア三国の固有簿記における帳簿組織を見てきた。まず、開城簿記の日記帳は、一つで、元帳（長冊）が二つに分割されている。日記帳も元帳（臚清）も分割されているのが中国である。我国の場合は、元帳そのものが日記と呼ばれていた。

郭道揚の研究によると、中国の場合、「草流 細流 臚清」（三帳）が会計帳簿の骨格であり、それが唐代から宋代に完成した。しかも、宋代には、細流が「仕入簿」、「売上簿」、「現金日記帳」に分割している（郭 1984, 157-162、訳 146-150）としている。「草流」は、取引の内容をとりあえず記録しておくものであり、「細流」は、其の記録を再整理して正しく記入するものである。これは、開城簿記の「草日記」、「中日記」に符合する。したがって、「草流」、「細流」が、朝鮮半島への伝播したものであろう。前述したように「草流」・「草日記」は共に、後世には省略されるようになっていった。

さらに、開城簿記は、入、還給、捧次、還上の四つ語を用いて貸借概念を表し、一つの日記帳から、貸借二つの元帳に転記を行うのに対して、中国固有帳簿は、収、付の語で貸借概念を表し、複数の日記帳から、より多くの元帳に転記するものである。両者の貸借概念の関係性、影響などは今後検討していく必要があると思われるが、ここで言えることは、開城簿記は、一人でも記帳できるのに対して、中国の方は取引量が多くなった場合に、記帳の分担ができるということである。戸田も述べているように、中国の商業経営は小規模の個人経営

でも多数の従業員を擁した分権組織であった（戸田 1952, 26-27）。したがって、経営組織に見合うように帳簿組織も進化していったのではなかろうか。

開城簿記は、高麗時代に複式簿記あった、という事が話題になり研究が盛んになった。しかし、この高麗起源説については、早い段階で大森研造（大森 1922）が、近年では吉田光男（吉田 1988）によって否定されている。最新の研究でも遡れるのは 19 世紀末までのようである。しかしながら、筆者は、簿記の発達と宗教は関係すると考えている（田中孝 2014, 177-178）。高麗王朝は、仏教を保護した事でも有名である。高麗王朝は、唐制にならった中国風の支配体制をとっていたし（周藤・中嶋 1974, 115-118）、郭道揚によると、**唐代の寺院会計**は相当発達していたという（郭 1984, 137、訳 125）。さらに、宋代の中国は、史上でも稀にみる経済と商工業が発達した国である。大量の貨幣が発行された。日本でさえ 13 世紀には大量の宋銭が齎された。そのため中世には、年貢を銭で納めるという**代銭納**<sup>6</sup>が行われるようになり、商品市場が拡大したといわれている（桜井 2002, 209-215）。直ぐ隣の高麗が影響を受けないわけには無いと思われる。特に開城から宋は目と鼻の先である。地理学の分野においても「近いものは遠いものより関係がある」という法則がある<sup>17</sup>。さらに、「火のないところに煙は立たない」ということわざもある。したがって、高麗時代には、中国の影響を受けそれが改良されることにより、かなり進んだ開城簿記というものが発達していた可能性はあるのではなかろうか。今後の研究に俟ちたいと思う。

また、第 2 章において、藤田昌也が、開城簿記は、フロー比較計算があっても、ストック比較計算はない（藤田 1996, 19）、と指摘していることを述べた。藤田は、開城簿記は、ストック比較計算を目的としているのではなく、[期首現金有高 + 収入 - 支出 = 期末現金有高] という計算構造に基づいて記録されていると理解した方が自然ではないかと思われる（藤田 1996, 22）と、指摘している。これは中国伝統の「**四柱決算法**」である（注 12 参照）。拙著（田中孝 2014）でも述べたように、四柱決算法は、我国古代の正税帳（田中孝 2014,

115) や、中世の寺院の納下帳（田中孝 2014, 138-139、146）、さらには、複式決算が確認できる最古の算用帳であるところの鴻池家の算用帳にも用いられている（田中孝 2014, 25）<sup>18</sup>。この点から考えても、中国から朝鮮・日本への伝播が伺えるのではなからうか。

ところで、我国の場合、中国の三帳制が伝わらなかったか、影響はなかったものと思われる。遣唐使は、承和六年（839）に帰国したのを最後として、寛平六年（894）には派遣の中止が建議されているので、それとの関係性が考えられる。もちろん江戸時代の商人をみても、日記というものは付けていた。しかし、それは会計帳簿ではなかったし、帳簿組織にリンクしていなかった。

前述したように、我国は、土倉帳などの会計帳簿も、日記として付けられていた。古代に正税帳を作成する台帳として機能していた出拳帳などの帳簿は、律令制の崩壊後、日記と呼ばれるようになり時代を生き抜いた。江戸時代になり、日記は各種帳簿に変貌した。正税帳が各種帳簿から作成されていたのと同じように、算用帳などと呼ばれた高度に発達した決算書は、それら諸帳簿を元帳として書き上げられた。大福帳（売掛金元帳）を総勘定元帳に変化させ、算用帳を作成する帳簿組織を作り上げた豪商もあった。

我国では大福帳を重要と考えた。前述したように、大森は、長冊（元帳）は大形の帳簿で油紙を以て表紙を覆ふ、と述べていた。この点は、杉本徳栄の調査でも指摘されている（杉本 1998, 109）。このことは、開城簿記においても元帳を重要視していたとの証である。中国でもいえることではないか検証してみる価値はあるだろう。

以上、東アジア三国の固有簿記について検討してきた。もちろん、筆と墨で縦書にすること。漢字（もしくは、漢字ハングル混じり文・漢字仮名混じり文）で表記されることも共通である。日中双方には、「借方」、「貸方」の用法が同じであったり、収支（貸借）を区別するために、段を下げて書き出すという方法を取るもことなども見出せる<sup>19</sup>。さらに、小倉榮一郎によると、近江商人中井家の場合においても、比較差異を求める必要があったわけで、上下二段に分

かって正負分別する形式で記帳している例は二三にとどまらない（小倉 1962, 56）としている。また、簿記法そのものが、門外不出の秘宝であり、各家によって様式が違ふこと、簿記の書物もなく、学校では教えられることはなく、徒弟制度の形で伝授されていたこと、符牒を用いることなど、共通点も多い。さらに、アジアの固有簿記は、ヨーロッパの「貸借簿記法」に対して、「収支簿記法」として一括できるという高寺の主張を考へて合わせても、古代中国に源流があると思へて良いのではなからうか。おそらく朝鮮と日本の固有の簿記は、中国から将来されたものであらう。それが、時代の流れとともに、それぞれ別個の経過を辿って発展していったと思へられるし、もちろん、文化<sup>20</sup>や民族性<sup>21</sup>の問題も関係しているものと思へられる。それはあたかも、民族衣装が、中国の影響を強く受けているにもかかわらず、朝鮮半島ではチマチョゴリになり、日本では着物となったように。

以上、中国、朝鮮、日本における東アジア固有簿記の比較をしてきた。検討した資料も十分ではなく満足していただけるような結果は出ていないかもしれない。

しかしながら、朝鮮と日本の固有簿記は、元々は中国から伝播したものであらうという結論に達した。それらは、いわば同系統、或いは、同一グループの属す簿記といつてもいいと思へる。会計（もちろん簿記も含めた）は、「ビジネスの言語」であるといわれている。「比較言語学」という史的研究に基礎を置く学問分野がある<sup>22</sup>。その学問に浅学な筆者が例えを言うのは恐れ多いことかもしれないが、蓋し、東アジア諸国の固有簿記は、西洋式の複式簿記に対して、「中国・東アジア語族」と呼べる簿記ではなからうか。

## 注

- 1 高寺貞男氏は、イタリアでは、異質性をそなえた諸個人間の「有機的連帯」（差異による連帯）に適合した装置として貸借簿記法が設計開発されたのに対して、アジアでは、同質性をそなえた諸個人間の「機械的連帯」（類似による連帯）に適合した機構として収支

簿記法が開発された（高寺 1989, 6-9）としている。そして、アジアで自己開発された収支簿記法は、その経緯からもわかるように新興の「有機的連帯」を疎外する役割を果たすので、伝統的な「機械的連帯」やそれを支えてきた「共同意識」を温存する必要のない領域では、「近代化」の過程にそぐわない伝統的簿記法として、欧米から導入された貸借簿記法によってとって代わられる宿命を帯びていた（高寺 1989, 9-10）と、述べられている。また高寺氏は、別稿において、イタリアでは貸借簿記法が開発されたのに対して、アジア各国では収支簿記法が開発された理由を経済的コンテクストではなく文化的コンテクストの相違に求めるほかない（高寺 1995, 90）。その根拠を、学問のあり方（科学方法論）と、市場文化を類型化に求めている。前者においては、ヨーロッパ文化は要素還元主義（一元論・一神教的）文化であり、「主語的論理」が浸透しているのに対して、アジアの文化は自然主義（多元論・多神教的）文化として類型化でき、「述語的論理」が浸透している（高寺 1995, 90-91）。後者においては、ヨーロッパが契約志向文化を形成しているのに対して、アジア各国は信頼志向文化を形成している（高寺 1995, 91-92）からであると説明されている。さらに、高寺氏によると、貸借簿記法はアラビアの記数法（を用いた筆算）による「計算と記録の統合」として進行する簿記過程をバランス・チェックという形で自動検証できる（加法的減法を内蔵した）均衡決算（集計・記録）手続きが採用された。これに対し、中国・台湾、朝鮮・韓国、日本で計算の途中経過を記憶できる算盤による「記録と計算の分離」が進んだ時期に、収支簿記法が設計されたので、そこでは、算盤による検算は記録前に済んでいるため、「帳合」の要点をなす記録の突合・点検に都合のよい非均衡決算（集計・記録）手続きが採用された、とみて間違いのないであろう（高寺 1995, 94-95）と、述べられている。詳しくは、本稿で引用している高寺氏の論稿をご参照いただきたい。

- 2 田村流水氏は、土着の朝鮮商人の記帳法には、開城式、朝鮮式、折衷式がある。朝鮮式は、古來吾國に於て使用し來つた大福帳制度に相當するものであり、高麗以前の古より全道の大商小賣に活用されるものにして、別に貸借に關する簿記上の觀念もなく、又勘定科目の如きも唯單に人名に依つて處理せしに過ぎざれ、之が左程營業狀態の頻繁を極めざる地方商店に活用され居る有様を見れば、寧ろ簡便にして何等不自由に感じないやうである。……京城、仁川等に於て比較的大商と呼べるゝ處の商店は開城簿記と朝鮮式簿記法とを折衷せるものを使用して居るが、其の詳細に亘る説明は殆んど開城簿記と大差なきを以て（田村 1918b, 14-15）と、説明している。
- 3 吉田光男氏は、『實用自修 四介松都治簿法』が、玄丙周氏の著作であるということに疑問があるという説を紹介されている。吉田氏によると、平井泰太郎氏が、林漢瑄氏という人物に質問した回答の中に、玄氏は、他人著書の本を買い自分の名前で出版したもので、同書の本来の著者は不明であると言う。おそらく、本文劈頭に校閲者として名前のある金璟植と裴俊汝の両名が、「開城」人と記されているところから見て本来の著者である可能性が高い。しかし今のところ証明するすべがない（吉田光 1999, 64）という。
- 4 徐氏は、杉本徳栄氏との共訳であることわりながらも、『實用自修 四介松都治簿法』の日本語訳している（徐 2001a・b）。徐氏によると、下訳は杉本が行い、徐氏が全般にわたって再検討し加筆したもので、事実上、共訳に近いと述べておられる（徐 2001a, 308）。
- 5 この頃になると、「複式簿記という名称」が、一般的にも認識され始めてきた時期では



- なかったと思われる。日露戦争後に我国も産業革命期を迎え、経理担当者の需要も増えた。地方にも商業学校というものがどんどん創立されていった。商業学校で複式簿記を習い、複式簿記という名称が、全国的に認知されてきた時期ではないかと考えられる。大都會の大会社や銀行だけのものではあった複式簿記というものが、身近になった時期ではないかと考えられる（ただし、複式簿記が一般の実務に取り入れられるのは、戦後のことである）。明治の頃は、「簿記」そのものが西洋から伝わったという事で、「(西) 洋式簿記」とか、「彼の国の簿記」という表現が使われていたのではなかろうか。そのこともあって、田村氏は、「複式簿記」という表現にこだわり、また氏の論稿は、話題になったのではなかろうか。
- 6 後年に、吉田光男氏も指摘しているように、こうしたことが、日本の簿記会計学研究者たちの注意を引くことになった（吉田光 1988, 136）ものと思われる。
  - 7 平井泰太郎氏は、我国固有の簿記が、多帳簿制複式決算簿記であることを初めて証明する**出雲帳合**の研究をしたことでも有名である。岡部孝好氏は、平井が会計史においてとんでもない学術的成果を挙げたのは、恩師である東夷五郎と、東の著書『商業会計（第一輯）』の末尾に掲載されていた「第十五章 簿記法古代の沿革」に啓発されたからであると、最近の著書『神戸高商と神戸商大の会計学徒たち その苦闘と栄光』の中で述べておられる（岡部 2017, 49, 78-79）。
  - 8 杉本徳栄氏は、善生永助氏が三冊の帳簿をアメリカの議会図書館に売却した事実を突き止めた。それで、アメリカの議会図書館を調査したようである。その結果、善生永助氏が執筆した著書、直筆原稿並びに帳簿の写真が所蔵していることを突き止めた。ただ、帳簿そのものの存在は未だ不明という事である（杉本 1998, 54-57）。
  - 9 もちろん『實用自修 四介松都簿法』の帳簿組織も考えられる。しかしながら、本書については、吉田光男氏が、従来漠然と考えられてきたような開城商人の帳簿と同一性格のものではなく、新たに統一した記帳システムを提案したものとも理解される（吉田光 1988）という説に従って、もちろん本書は参考にするのであるが、本稿では戦前期に現地の取材を踏まえてなされた、小菅、大森、大谷、特に小菅の研究を中心に据え論を進めていきたいと思う。
  - 10 近年の研究では、山岡由佳氏が、南支系簿記についての実証的研究を行っている。山岡氏は、幕末期以来長崎に進出した華僑貿易商「泰益號」、「生泰號」が残した膨大な経営資料を取り上げ、それぞれの帳簿の実証的研究を行っている（山岡 1995）。また、遡ること 12 年、1983 年に、市川信愛氏が「泰益號」の史料の存在を紹介している（市川 1983）。
  - 11 『清國商業綜覽』と、『支那經濟全書』第四輯が、未だ西洋式簿記の影響が少ない時代のものだということを本文中で述べたが、「銀洋錢總」という帳簿名自体、西洋の影響があるのかもしれない。アヘン戦争は、1840 年に起こっている。この二冊の書物が発刊される 60 年も前のことである。1842 年の南京条約では、(1) 香港島の割譲と、(2) 上海・寧波・福州・廈門・広州の 5 港開港、(3) 公行の廃止による完全な自由貿易化などが取り決められた。拙稿（田中孝 2017）で述べたように、西洋式簿記が日本を通じて中国に入ってくるのはもっと後年であるといわれているが、何らかの影響を受けている可能性はあるかもしれない。
  - 12 中国の官庁会計で、古代から「四柱決算法」による決算書が作成されていた。すなわち、**「旧管」**（前期繰越）+ **「新収」**（当期収入）- **「開除」**（当期支出）= **「實在」**（期末残高）と



いう計算式で表される決算書である。この場合も、各帳簿の金額を収集することによって作成することができる。中国ギルドを研究した根岸信は、1925 年度會館の会計において四柱決算法の決算報告書を提示している（根岸 1998, 189-193）。したがって、この方式の決算報告書も遅くまで使われていたのではなかろうか。

- 13 この我国固有簿記の大福帳中心主義といえることに対して、小倉榮一郎氏は、大福帳は、計算体系全般から見るとは一部分計算法にすぎない。簿記法としての重要さとは程遠いもの（小倉 1960, 227）であるとして、次のような見解を述べられている。すなわち、大福帳を中心とした債権保存のための記録計算方式が我国固有の簿記法であったと解することは、本質を見落とすものと言わざるを得ない。大福帳式帳合法の体系上の中心は、実は大福帳にあらずして、勘定帳又は算用帳にあるのである（小倉 1960, 227）。これは、決算書の作成までもを含めた帳簿組織を考えた場合の考え方であると解釈したい。計算体系全体から考えた場合はその通りとしても、大福帳自体の重要さは変わらないのではなかろうか。江戸時代には、算用帳までを作成しているのは大規模な商店が多く、実際に算用帳を作成している商人はそんなに多くはなかったのではないかと考えられる。そうした場合、江戸時代の帳合の中で、大福帳の占める位置は大きいのではないかと考えられる。実際、後世、和式簿記の通称が「大福帳式簿記」などと呼ばれくらいに存在感があったわけである。また、筆者は、拙著（田中孝 2014）の第 2 章において、伊勢商人の豪商、長井家の決算報告書表の検討を行った時、「戎盆前残貸書抜」という売掛金の附属明細表と、「戎盆前店算用目録帳」との 2 点だけが、同じ横帳に書かれているので、主要財務諸表として位置付けられるものであると（田中孝 2014, 62-63）述べた。すなわち、売掛金の明細は、算用帳と並ぶだけ重要だったと考えている。さらに、近江商人、中井家の場合を考えた場合、各種商簿の金額を、いったん大福帳に集め、そこから決算整理を行う棚卸下書に転記され、さらには決算書である棚卸目録へと移って行くわけであるので、中井家帳合法の研究を世に出し、第一人者である小倉氏は充分そのことを認識されていたと思われる。
- 14 西川登氏は、江戸時代のいろいろな商家の算用帳を分析され、純資産（自己資本）を二重計算するものと、純利益を二重に計算するという帳合が多い（西川登 1995, 199）と述べておられる。
- 15 この「注進 紀伊国海部郡賀太御庄本庄御年貢色々目録」という年貢算用状には、「目録」とついている。『広辞苑』で「目録」を引くと、「所蔵・出品されているものの品目と整理して並べたもの。『在庫』『財産』進物の品々の名を記したもの。転じて、実物の代わり」にその品物の名だけを記して贈るもの。進物として贈る金の包み（下線引用者、新村 1983, 2370）などと出ている。また、「注進」とは、「事変を注して上に申し進めること。大事・事件を急いで報告すること」（傍点引用者、新村 1983, 1562）である。「御注進」などとよく使われる言葉である。ここでは、莊園の田畑や、その収穫高などを莊園の領主や所有者などに報告するために作成されたものという意味で「目録」が使われていると考えられる。ところで、江戸時代の豪商の算用帳（決算報告書）には、目録と付くものが見受けられる。三井家では、「大元方勘定目録」、中井家「店卸目録」、小野家「勘定目録」（河原 1977, 351-353）など、探せばいくらかでも出てくるのではないかとと思われる。伊勢商人の場合も、決算報告書を「算用目録」と称することが多く、一年に一・二回、江戸店の決算書を、伊勢の本家の主人並びに幹部等の前で披露する「目録開き」

(紺野 1935, 75) という儀式 (一種の決算報告会) が行なわれていた。また、「算用・散用」とは、「数を計算すること。勘定」(新村 1983, 1011) という意味なので、「算用目録」とは、「財産を計算 (決算) した報告書」ということになる。蓋し、我国固有の簿記の計算目的は、元来、**財産計算**にあり、それが (注 18) で後述するように、「**期末正味身代**」の計算に移行してたのではなからうか。

- 16 佐々木銀弥氏は、「代銭納成立の画期は十三世紀後半、文永以降であり、つぎの十四世紀前半五〇年は、その成立が全国化していったことを確認出来る。そしていずれの時期においても、中央との交通・経済・荘園支配の諸条件に規制されて、尾張と播磨を起点とする東海道と山陽道といったいわば中間地帯が代銭納化の中心地帯をなしていたことが明らかである」(佐々木銀 1981, 314) と、述べておられる。
- 17 これは、「全てのものは、他の全てのものに関係するが、近いものは遠いものより関係性がある」(W. R. TOBLER 1970, 236) という法則で、地理学の分野において、**トブラー (W. R. TOBLER) の地理学第一法則**として知られるものである。
- 18 我国古代の正税帳の計算式を示すと、次のようになる。

**前期繰越高 + 当期収益 (出挙利、田租) - 当期費用 (雑用、全給・半給) = 次期繰越高**  
これは、実質的に四柱決算法である。

中世の京都臨濟宗大徳寺の真珠庵に残る「真珠庵祠堂方納下帳」を分析すると、実質的には次のような構造になる。

**前期繰越 + 当期収入 - 当期支出 = 次期繰越**

複式決算が確認できる最古のものであるところの鴻池家の寛文十年 (1670) の算用帳にも用いられている。

(1) **期末資産合計 - 期末負債合計 = 期末正味身代 (有銀)**

(2) **期首正味身代 + 当期収益 - 当期費用 = 期末正味身代 (有銀)**

(2) の式が、正に四柱決算法である。

このように、我国固有簿記の起源を遡っていけば、古代律令制まで辿りつく。「ローマは一日にして成らず」(Rome was not built in a day.) などという諺もあるように、我国固有の簿記も、正に長い年月を経て築き上げられたたものである。確かに、江戸時代に入ってから、複式決算構造を持った高度な多帳簿制複式決算簿記が登場してきた。それは、おそらく江戸時代になって、商業や貨幣経済が発達したことなどと関係があるだろう。しかしながらいえることは、多帳簿制複式決算簿記というものが一朝一夕に生まれてきたわけではなく、そのための長い準備期間があり、その時すでに、それを生み出すだけの知の蓄積があったということではなからうか。また、中国固有の簿記、朝鮮固有の簿記も共に、長い年月を経て築き上げられたという事で共通すると考えられる。

さらには、もう一つ付け加えるとするれば、鴻池家の算式は両方とも「**期末正味身代**」、すなわち、「**期末資本**」を計算しているという点である。すなわち、このころになると、商人でも「**家**」という概念がはっきりしてきていて、それ (**身代**) を継続させるという命題が出てきているからだと思われる。そのためは、それだけ「**資本**」の計算が重要であるということからきているものと思われる。話は現代に飛ぶが、国際会計基準に代表される財務報告の趨勢が、「**資本**」に代えて「**純資産**」や「**持分**」とする簿記離れを安藤英義氏は、危惧されている (安藤 2010, 13)。全く同感である。歴史に学ぶ必要はないのだろう

## 前近代における東アジア諸国の固有簿記について

- か。
- 19 一条雄司氏は、「便筆」という中国の無錫における米行の現金出納帳兼仕譯帳を紹介しているが、「収」より段を下げて「付」を書き始めている（一条 1944, 33-37）。河原一夫氏によると、中井家の金銀出入帳において、「日常取引は『入』『出』の記号を付けて並列に記入される。時には、『入』の金額を高く、『出』の金額を低く記載することもあった」（河原 1977, 301）と述べておられる。
  - 20 安藤英義氏は、西洋式簿記における大陸式と英米式の体系について、「簿記は立派な商業技術であるが、一つの仮説として、その技術は文化と関連して発達したと考えられないか。二つの簿記体系は、それぞれ異なる文化を背景に形成されたのではないか」（傍点引用者、安藤 1990, 17）と、述べられておられる。東アジアにおいても、中国に萌芽した簿記は、朝鮮、日本に伝播し、それぞれの国の文化と関連して発達していったと考えられる。
  - 21 戸田義郎氏は、中国人の民族性と、自己中心的現実的・受渡中心主義の簿記理論との間には確かに關聯があるといふ事は認め得ると思う（戸田 1935, 19）と、述べておられる。今後、朝鮮と日本の民族性と簿記理論の関係についても検討していく必要があるのではなかろうか。
  - 22 比較言語学では、「インド・ヨーロッパ語族」（印欧語族）の研究が古くから行われており、研究を代表するものである。比較言語学の権威、高津春繁氏は、「残存する記憶が全体的・部分的の一致を示す場合には、多くの例外はあるが、一応これを分化以前の時代からの共通遺産と見なすことが許される」（高津 2017, 38）と述べておられる。

## 引用文献

- 愛知大学中日大辞典編纂所. 2010. 『中日大辞典』第三版 大修館書店.
- 安藤英義. 1990. 「イギリスの簿記書と組織文化」『会計』138(3) : 17-30.
- 安藤英義. 2010. 「簿記の財務会計化と『資本』衰退への危機」『会計』177(6) : 1-14.
- 有本邦造. 1930. 『支那會計學研究』大同書院.
- 有本邦造. 1938. 「支那固有會計帳簿組織」『鹿兒島高商論集』第二號.
- 市川信愛. 1983. 「長崎華商『泰益號』関係文書簡紹介」『長崎大学東南アジア研究所年報』24・25 (合併) 集 : 71-106.
- 一条雄司. 1944. 「無錫に於ける商業帳簿調査」『滿鐵調査月報』24(1) : 31-72.
- 榎原雅治. 1966. 「日記とよばれた文書 莊園文書と惣有文書の接点」『史學雑誌』105(8) : 1-40.
- 大谷顯太郎. 1926. 「開城簿記に就いて」『會計』19(4) : 69-77.
- 大森研造. 1922. 「開城簿記の起源に就いて」『經濟論叢』14(1) (京都帝國大學經濟學會) : 236-250.
- 大森研造. 1923. 「開城簿記法の形式と内容」『會計』13(1) : 53-74.
- 岡部孝好. 2017. 『神戸高商と神戸商大の会計学徒たち その苦闘と栄光』神戸新聞総合出版センター.

- 小倉榮一郎．1960．「我が国固有の簿記法の展望」『彦根論叢』65・66・67 合併号（滋賀大学経済学会）：217-232．
- 小倉榮一郎．1961．「日中国固有簿記法の関係」『彦根論叢』83・84 合併号（滋賀大学経済学会）：77-97．
- 小倉榮一郎．1962．『江州中井家帖合の法』ミネルヴァ書房．
- 小倉榮一郎．1967．「わが国固有簿記法の展望」『彦根論叢』122-123 合併号（滋賀大学経済学会）：70-90．
- 小倉榮一郎．1980．「わが国固有帳合法の史的展開／6 多帳簿制記帳と複式決算の技法」『企業会計』32(6)：100-103．
- 河原一夫．1977．『江戸時代の帳合法』ぎょうせい．
- 木村和三郎．1950．『日本における簿記會計學的發展』潮流講座經濟學全集 [第一部經濟理論的發展] 第十回配本 潮流社．
- 久田松和則．2004．『伊勢御師と旦那 伊勢信仰の開拓者たち』弘文堂．
- 権淳白 - 孫徳栄訳．1995．「四介治簿法の現代的改良モデル コリア簿記法」『経営学論集』35(1)（龍谷大学経営学会）：148-172．
- 小管敏郎．1941．「開城簿記法の機構」『研究と資料』11 神戸高等商業學校：15-42．
- 高津春繁．2017．『比較言語学入門』岩波書店．
- 紺野浦二．1935．『大傳馬町』学芸書院．
- 桜井英治．2002．「中世の商品市場」桜井英治・中西聡編『流通經濟史』新体系日本史 12 山川出版社：199-234．
- 佐々木銀弥．1981．『中世の商品流通史の研究』法政大学出版局．
- 四方博．1940．「開城簿記」『國史辭典』二 富山房：362．
- 周藤吉之・中嶋敏．1974．『中国の歴史』5 五代・宋 講談社．
- 杉本徳栄．1998．『開城簿記法の論理』森山書店．
- 杉本徳栄．2003．「書評 趙益淳著『四介松都治簿法前史』」『龍谷大学経営学論集』43(1)．166-180．
- 須藤生．1917．「高麗之誇 = 世界最高開城簿記」『學友會報』108（神戸高等商業學校學友會）：4-6．
- 善生永助．1956．「朝鮮在來の商業慣習」『朝鮮學報』第九輯：185-216．
- 善生永助．1968．「開城の商人と商業慣習」『朝鮮學報』第四十六輯：105-124．
- 徐龍達．1976．「朝鮮固有簿記」神戸大学会計学研究室編『会計学辞典（第三版）』同文館：821-822．
- 徐龍達．1982a．「韓国・朝鮮固有簿記の研究序説 世界印刷記述からみた『高麗時代の複式簿記』」木内圭市先生還暦記念事業会『会計および会計管理の研究』同文館：27-34．
- 徐龍達．1982b．「韓国の会計制度」黒澤清編『会計学辞典』東洋經濟新報社：174-175．
- 徐龍達．1984．「韓国・朝鮮會計史の研究について 『四介松都治簿法』研究序説」『桃山学院大学經濟経営論集』25(4)：67-91．
- 徐龍達．1996．「韓朝鮮・中国固有の簿記」森田哲彌・岡本清・中村忠編『会計学大辞典（第四版）』中央經濟社：199-200．

## 前近代における東アジア諸国の固有簿記について

- 徐龍達. 2000. 「韓朝鮮固有簿記の特質管見 『四介松都治簿法』を中心として」『桃山学院大学経済経営論集』42(2). 313-333.
- 徐龍達. 2001a. 「[翻訳] 玄丙周編著 『四介松都治簿法』(1)」『桃山学院大学経済経営論集』42(3). 307-322.
- 徐龍達. 2001b. 「[翻訳] 玄丙周編著 『四介松都治簿法』(2)」『桃山学院大学経済経営論集』42(4). 363-400.
- 徐龍達. 2002. 「『四介松都治簿法』の理論と構造」『桃山学院大学経済経営論集』43(4). 279-298.
- 徐龍達. 2014. 「韓朝鮮固有簿記研究の新展開 朴永璣家十九世紀帳簿の発見」『會計』186(1). 16-30.
- 孫徳榮(杉本徳栄). 1993. 「平井泰太郎教授の『開城簿記』損益計算観」『會計』143(6). 88-104.
- 高寺貞男. 1989. 「簿記法の設計開発にあらわれたアジア的共通性」『経済学論叢』143(6)(京都大學経済學會): 1-15.
- 高寺貞男. 1995. 「アジアの共通慣行であった収支簿記法の文化負荷性」『複雑系の会計学』三嶺書房: 81-99.
- 竹内理三. 1965. 『平安遺文』東京堂出版.
- 竹内一男. 1998. 『大福帳と算用帳 鴻池両替店の帳簿組織』(自費出版).
- 田中孝治. 2014. 『江戸時代帳合法成立史の研究』森山書店.
- 田中孝治. 2017. 「東亜同文書院と清代末の中国固有の簿記」『産業經理』77(2): 134-165.
- 田村流水. 1918a. 「高麗時代に複式簿記あり」『東京經濟雜誌』76(1911): 17-20.
- 田村流水. 1918b. 「朝鮮商人と其簿記法」『東京經濟雜誌』76(1914): 14-16.
- 朝鮮總督府. 1913. 『慣習調査報告書』.
- 朝鮮總督府. 1925. 『朝鮮人の商業』朝鮮總督府.
- 趙益淳・鄭錫佑 - 杉本徳栄訳. 2010. 「複式簿記としての四介松都治簿法法の成立時期に関する探索 北朝鮮から入手した会計の古文書を中心として」『ビジネス&アカウンティングレビュー』5(関西学院大学経営戦略研究会): 149-167.
- 東亞同文會. 1907. 『支那經濟全書』第四輯 丸善株式會社.
- 戸田義郎. 1934. 「中國簿記の検討」『支那研究』33: 215-234.
- 戸田義郎. 1935. 「支那簿記と支那民族性」『上海』934: 17-20.
- 戸田義郎. 1942. 「南支系中國簿記の研究」『支那研究』61: 31-72.
- 戸田義郎. 1952. 「中國簿記における帳簿組織」『國民經濟雜誌』85(3): 12-28.
- 新村出. 1983. 『広辞苑』第三版 岩波書店.
- 西川孝治郎. 1955. 「わが国固有の帳合法について」『企業会計』7(7): 111-113.
- 西川登. 1993. 『三井家勘定管見』白桃書房.
- 西川登. 1995. 「会計組織と簿記技法」安岡重明・天野雅敏編『日本経営史1 近世的経営の展開』岩波書店: 197-232.
- 根岸佶. 1906. 『清國商業綜覽』第一卷 丸善株式會社.
- 根岸佶. 1998. 『中国のギルド』アジア学叢書 大空社.
- 平井泰太郎. 1968. 「開城簿記(四介松都治簿)」神戸大学会計学研究室編『新会計学辞典

- 追補版 』同文館：84-85.
- 福田啓太郎. 1974. 「畏友平井泰太郎君を偲ぶ」. 平井泰太郎先生追悼記念事業会 『種を播く人』 千倉ブックス・センター：87.
- 藤田昌也. 1996. 「開城簿記の一考察」 『経済学研究』 63(2) (九州大学経済学会)：1-24.
- 三重県. 1998. 『三重県史』 資料編 近世4 (上) ぎょうせい.
- 宮本又次. 1940. 「商業帳簿」 日本経済史研究所編 『日本経済史辞典』 上巻 日本評論社：796-798.
- 宮本又次. 1942. 「帳簿と帳合」 『あきなひと商人』 ダイアモンド社.：63-71.
- 宮本又次. 1957. 「江戸時代の帳簿と帳合」 『大阪大学経済学』 6(3・4)：87-112.
- 山岡由佳. 1995. 『長崎華商経営の史的研究 近代中国商人の経営と帳簿』 ミネルヴァ書房.
- 尹根鎬. 1972a. 「韓国固有簿記の理論と構造 四介松都治簿法 (サゲソンドジブ) 法研究・その一」 『會計』 101(4)：115-131.
- 尹根鎬. 1972b. 「韓国固有簿記の起源 四介松都治簿法研究・その二」 『會計』 101(5)：129-144.
- 尹根鎬. 1977. 「『四介松都治簿法 (サゲソンドジブ)』の東洋思想的根源」 『會計』 111(1)：120-134.
- 吉田光男. 1988. 「開城簿記研究の再検討」 『朝鮮史研究会論文集』 25：133-156.
- 吉田光男. 1999. 「神戸大学所蔵『開城簿記帳簿』の史料的价值」 『朝鮮文化研究』 6 (東京大学大学院人文社会系研究科・文学部朝鮮文化研究室)：61-93.
- 綿貫友子. 1998. 『中世東国の太平洋海運』 東京大学出版会.
- 玄丙周. 1916. 『實用自修 四介松都治簿法』 (友文館書會編纂) 徳興書林.
- 郭道揚. 1984. 『会計發展史綱』 中央廣播電視大学出版社 (津谷原弘訳. 1988. 『中国会計發展史綱』 (上)：1990. 同書 (下) 文眞堂).
- W. R. TOBLER. 1970. A COMPUTER MOVIE SIMULATING URBAN GROWTH IN THE DETROIT REGION. *Economic Geography*, Vol. 46: 234-240.
- Yasutaro Hirai. 1926. "Originale "Vierfache" Buchhaltung in Kaijo, Chosen (Korea) oder Chike-Songdo-Chibu: ein Beitrag zur Entstehungs-Geschichte des Buchungswesens sowie des dualistischen Gedankens der Buchhaltungstheorie" (神戸大学経営学研究室編 『平井泰太郎経営学論集』 千倉書房：412-452 所収).