

資料

## ロンドン東インド会社の元帳B-D (1664-1673年) における売残商品に対する評価

杉田 武 志\*

本資料は、世界最古の株式会社の一つとして論じられるロンドン東インド会社 (Governor and Company of Merchants of London trading into the East Indies) における売残商品の評価方法を考察した杉田 [2010] における詳細な結果を示すものである。

具体的には、現在、大英図書館 (British Library) に所蔵される同社の最も古い元帳B (1664年8月-1669年3月) から元帳D (1671年5月-1673年7月)、およびこれに対応した仕訳帳等を対象として、元帳における各商品勘定から、帳簿締切時に残高がある輸入商品の勘定を抽出して分析を行っている<sup>1)</sup>。ここで輸入商品のみを対象としたのは、商品売買、とりわけ東インドなどからの輸入商品の売買が東インド会社にとって主だった経営活動であったからである<sup>2)</sup>。なお、売残商品は存在するが、記帳期間中に、売上を含む一切の払出がない場合についてはこれを対象としていない<sup>3)</sup>。したがって、対象となる商品勘定は、元帳Bでは8種類、元帳Cでは25種類、元帳Dでは51種類となる。

これらの商品勘定の記入からは、杉田 [2010] で指摘したように、商品の流れと会計上の価値の流れとの関係が不明瞭であった<sup>4)</sup>。そのため、総平均法に基づき、仮想上の売残商品評価額を算出してから、実際の売残商品評価額と比較を行い、売残商品に対する評価方法を検討した。仮想上の売残商品評価額を算出し、実際の売残

商品評価額と比較を行い、売残商品に対する評価方法を検討するわけだが、仮に両者の価額が同じであれば、「原価」に基づく評価として認識する。他方で、原価に基づく評価として認識されない場合、とりわけ「売価」については次のとおりとする。売価 (単価) は記帳期間内において必ずしも一定していないことから、売残商品の評価額単価が、記帳期間内における最も低い売価 (単価) と最も高い売価 (単価) の間に該当するものを「売価」に基づく評価として認識することとした。

ただし、「売価」に基づく評価の中には、売価そのものが原価よりも低く、売残商品の評価額もまた、原価よりも低い価額で評価されたものを含める場合もある。なぜかといえば、売価そのものが原価よりも低くなっている場合があるからである。そのため、売残商品もまた、原価よりも低い売価に基づき売残商品も評価されたと考えることができるのである。なお、評価方法が「原価」あるいは「売価」として認識されない場合には、「原価よりも低く評価」、「原価よりも高く評価」、あるいは「売価よりも高く評価」として識別した。

これらの方法に基づき、売残商品の評価額を確認したところ、表1のような結果となった。この表に示されるように、売残商品に対しては、原価に基づく評価が行われたわけではなく、むしろ売残商品評価額単価として各元帳記帳期間における売価 (単価) に基づき、売残商品を評価していたことが明らかとなったわけである。

\* 広島経済大学経済学部講師

表1 売残商品の評価方法の考察結果

元帳	評価 原価よりも 低く評価	原 価	原価よりも 高く評価	売 価	売価よりも 高く評価	勘定合計
元帳B	1	0	2	5	0	8
元帳C	2	2	2	19	0	25
元帳D	1	3	3	42	2	51

出所：筆者作成。

これは杉田 [2010] で論じたとおりである。

ここでは、売残商品に対して売価に基づく評価が行われたことをより鮮明にするために、商品勘定ごとに加重平均単価、加重平均売価、売残商品評価額単価などを一覧表として掲載することとする。

具体的には、仕入単価については明記されていないため、仕入価額に船舶所有主への運送料などの付随費用を加えた、総仕入原価を受入数量で割った価額を原価（加重平均単価）として計算した<sup>5)</sup>。このとき、単位として用いる数量のうち、個数を用いるか重量を用いるのかは、仕入および払出時に、どちらの単位を乗じて、評価額を算定しているのかを確認して判断した<sup>6)</sup>。

一方で売価（単価）は、仕入単価とは異なり、おおむね勘定の貸方の摘要欄に明記されている。売価（単価）は必ずしも一定していないため、総売上を、受入数量で割り、加重平均売価を計算した。これに加え、売価（単価）については、

既述のように最高値と最安値の間に該当するものも含めるため、最高値と最安値をそれぞれ示している。したがって、各勘定に記された売価（単価）のうち、最も高いものを最高値、最も安いものを最安値として記載した。なお、売価（単価）のうち直近の金額についても、売残商品の評価する際に用いた可能性があるのかを確認するために記載した。元帳締切り前における直近の日付のものを選択し、仮に複数の売上が行われている場合には、それを加重平均した。最後に、売残商品の評価額単価についても同様に、評価額を受入数量で割って、単価を計算している。

上述したような方法に基づく分析結果を元帳ごとに表2から4として、記載する。各単価、売価などの表記について、£（ポンド）未満の端数処理を必ずしも統一していない<sup>7)</sup>。小数点第2位を四捨五入、小数点第3位を四捨五入、あるいは小数点第4位を四捨五入したものを記載

表2 元帳Bにおける売残商品を構成する部分の単価の変遷

評価方法	丁 (folio)	単 価 変 遷 輸入商品名	加重平均単価		平均売価		売 価 最安値	売 価 最高値	直近の売価		売 残 商 品 評価額単価	
			£/b, p or q	£/cwt	£/b, p or q	£/cwt	£/cwt	£/cwt	£/b, p or q	£/cwt	£/b, p or q	£/cwt
他	188	シードラック	—	2.9	—	3.9	3.4	4.8	—	3.4	—	2.5
売	457	ターメリック	—	1.4	—	2.1	1.7	2.8	—	2.4	—	2
他	457	シエラック	—	3.7	—	5.3	5.6	6.3	—	6.1	—	4
売	461	スティックラック (損失)	—	2.7	—	2.9	2	2.6	—	2.6	—	2.3
売	476	硝 石	—	1.5	—	3.4	3.3	3.6	—	3.5	—	3.3
売	516	白色狭幅バフタス	—	0.3	—	0.6	0.46	2.1	—	2	—	2
他	600	カシア桂皮	—	3.8	—	7.6	5.1	10.3	—	7	—	4.2
売	601	タカラガイ	—	2.4	—	5	4.6	6.3	—	6.2	—	6.3

出所：筆者作成。

表3 元帳Cにおける売残商品を構成する部分の単価の変遷

評価方法	丁 (folio)	単 価 変 遷 輸入商品名	加重平均単価		平均売価		売 価 最安値	売 価 最高値	直近の売価		売 残 商 品 評価額単価	
			£/b, p or q	£/cwt	£/b, p or q	£/cwt	£/cwt or b,p,q	£/cwt or b,p,q	£/b, p or q	£/cwt	£/b, p or q	£/cwt
他	13	シードラック	6.9	2.6	8.4	3.3	2.5	4.2	7.4	2.5	6.5	2.3
売	40	タカラガイ		2.5		4.31	4.2	6.6		4.7		5
売	55	茶 (損失)		0.57		0.16	0.15	1		1		1
売	132	硝 石	2		2.9		2.1	2.9	2.9		2.4	
売	143	砂 糖		1.1		2.6	2	2.6		2.6		2
売	177	Percollees		0.31		0.62	0.6	0.83		0.61		0.65
他	181	ギニア		0.08		0.2	0.14	0.2		0.14		0.13
原	181	Japan Gownes	6		7		7	7	7		6	
売	187	安息香		8.7		15	14.6	18.5		18.5		15
売	188	胡椒 (損傷分)		0.015		0.028	0.016	0.037		0.029		0.025
売	189	茶色長布		0.7		1.8	1.4	2		1.5		1.4
売	191	Seronge Chints		0.36		0.99	0.85	1.06		0.85		0.9
売	198	幅広キルト		2.26		2.5	2.5	2.5		2.5		2.5
売	203	Moorees		0.39		0.77	0.59	1.07		0.7		0.65
原	247	白胡椒		1.9		6.9	7.4	9.4		6.7		1.9
売	251	タフタ		0.9		1.6	1.3	1.9		1.3		1.5
売	296	黒胡椒		0.014		0.027	0.016	0.045		0.04		0.033
他	302	白色ギンガム		0.85		1.17	0.9	2.2		1		0.8
売	303	Pumia Slke		0.33		0.73	0.7	0.75		0.72		0.7
売	305	青色長布		0.84		1.79	1.6	1.88		1.8		1.55
売	319	原 綿		0.06		0.09	0.04	0.12		0.12		0.08
売	354	狭幅バフタス		0.27		0.5	0.57	1.5		0.7		1.5
他	370	白色幅広バフタス		0.4		0.66	0.5	0.68		0.65		0.45
売	371	白色長布	0.52		2.2		1.57	2.75	1.72		1.5	
売	373	白サレンボース		0.46		1.1	0.6	1.47		0.64		0.7

出所：筆者作成。

表4 元帳Dにおける売残商品を構成する部分の単価の変遷

評価方法	丁 (folio)	単 価 変 遷 輸入商品名	加重平均単価		平均売価		売 価 最安値	売 価 最高値	直近の売価		売 残 商 品 評価額単価	
			£/b, p or q	£/cwt	£/b, p or q	£/cwt	£/cwt or b,p,q	£/cwt or b,p,q	£/b, p or q	£/cwt	£/b, p or q	£/cwt
売	18	シードラック (損失)		1.7		1.3	1.5	2.6		1.5		1.5
売	18	タカラガイ		2.8		3.3	3.1	3.3		3.1		3
原	33	Japan Gownes	6		3		3	3	3		6	
売	34	Guinie Stuffs	0.06p		0.11		0.78	0.14	0.12		0.1	
原	37	Cambaiae clouts	0.15p		0.17		0.14	0.22	0.18		0.15	
他	37	Hane Clouts (損失)	0.13p		0.15		0.14	0.15	0.14		0.1	
売	38	Chints Broad	0.3p		0.58		0.5	0.85	0.58		0.56	
他	38	Alleiaes Narrow (損失)	0.6p		0.51		0.51	0.62	0.51		0.65	
売	40	幅広キルト	1.28q		2.68		2.68	2.95	2.7		2.5	
売	40	白胡椒		4.4		6	5.6	9.8		6.8		6
売	42	Moorees	0.71p		0.74		0.44	1.27	0.95		0.95	
他	62	白色ギンガム	0.71p		1.4		0.66	2.2	1.4		1	
売	101	グリーン・ジンジャー		2.7		3.6	3.2	4.9		3.7		3.5
他	214	青色幅広バフタス	0.4p		0.6		0.52	0.61	0.59		0.5	
売	271	色つきギンガム	0.5		0.8		0.6	1.9	0.8		0.8	
原	276	Redd Earth		1.1		1.27	1.27	1.27		1.27		1.1

売	277	Mirrhe (損失)		4.6		3.2	0.7	3.8		0.7		3
売	277	Assafatida (損失)		3.9		4	3.3	4.3		3.3		3.3
売	279	Souagussees white	0.33p		0.44		0.38	0.52	0.46			0.45
売	280	Birampauls white	0.5p		0.67		0.65	0.7	0.7			0.7
売	281	茶色狭幅バフタス	0.17		0.25		0.25	0.27	0.25			0.25
売	281	Quilts Small	0.4		1.2		1	1.6	1.2			1.2
売	282	Deriabands	0.27		0.36		0.3	0.41	0.43			0.42
売	283	Mercoolees white	0.43p		0.6		0.53	0.63	0.63			0.58
売	283	Hummums	0.57p		0.88		0.8	1.56	0.75			0.75
売	284	Tapseils Narrow	0.3p		0.5		0.39	0.5	0.5			0.47
売	285	茶色ダンガリー	0.19p		0.37		0.14	0.4	0.35			0.3
他	337	Seriaes	0.28p		0.38		0.35	0.4	0.36			0.3
売	406	タフタ	0.96p		1.5		1.27	1.75	1.5			1.4
他	408	Nicannees	0.27p		0.36		0.18	0.38	0.36			0.5
売	409	Parcallaes	0.37p		0.56		0.41	0.77	0.52			0.52
売	409	白色幅広バフタス	0.37p		0.49		0.37	0.58	0.53			0.48
売	412	Issarees	0.4p		0.8		0.71	0.8	0.8			0.75
売	428	Sannoos	0.45		0.54		0.47	0.63	0.53			0.55
売	455	インディゴ・ラホール		0.12		0.21	0.11	0.25		0.22		0.22
売	455	インディゴ・サークル		0.05		0.1	0.11	0.11		0.11		0.11
売	464	Bettelles	0.7p		1.5		0.94	2.1	1.8			1.6
売	465	白長布	1.0p		1.6		1.4	2.1	1.5			2
売	466	青長布	0.94p		1.52		1.3	1.58	1.52			1.55
売	466	Cossaes	0.2p		1.8		1.1	2.5	1.8			1.2
売	475	Tapseiles broad	0.42p		0.73		0.56	0.8	0.77			0.75
売	478	狭幅バフタス	0.26p		0.36		0.31	0.45	0.33			0.37
売	478	Chints Serwonge	0.37p		0.82		0.49	1.1	0.8			0.9
売	480	白色サレンボース	0.5p		0.7		0.5	1.2	0.6			1
売	482	Allejaes broad	0.49p		0.78		0.77	0.85	0.79			0.78
売	482	ダンガリー布	0.19p		0.32		0.13	0.48	0.39			0.38
売	491	Punia Silke		0.76		0.9	0.73	0.94		0.9		0.9
売	491	コーヒー		5.1		8.5	7	8.6		8.7		8.5
売	492	硝石		1.8		2.5	2.5	2.8		2.7		2.5
売	502	黒胡椒		0.029		0.038	0.013	0.067		0.037		0.037
売	508	中国根菜 (損失)		5.6		4.8	6.2	8.2		6.1		5

出所：筆者作成。

している。これは各商品の種類によって、単価の価額に差があるからである。そのため、必ずしも商品に関する各単価、売価などを記載する上で、小数点以下の端数処理を行う位を統一させていない。また、表に示した評価方法の欄における「原」は原価、「売」は売価、「他」はその他の評価方法を意味している。商品名に(損失)を付け加えたものは、売買損失が発生したことを意味している。

(付記)

本稿は平成21年度科学研究費補助金 若手研究(B):課題番号(21730390)による研究成果の一部である。

### 注

1) イギリス東インド会社の会計帳簿などは、現在、ロンドンにある大英図書館に集約され、アジア、パシフィック、アフリカ、コレクション(Asia, Pacific & Africa Collections)におけるインディア・オフィス・レコーズ(India Office Records)の一部として所蔵されている。

商品勘定は、商品名だけの勘定(商品名商品勘定)と販売担当者の名前が加えられた商品勘定

(販売担当者名別商品勘定)の2種類に分類することができた。元帳Bでは商品名商品勘定が輸出商品の勘定であり、販売担当者名別商品勘定が輸入商品の勘定を意味していた。元帳C以降は、より統一性が増し、輸入商品もまた販売担当者名別商品勘定として用いられるのではなく、そのほとんどが、商品名商品勘定として用いられるようになった。

- 2) さらに、経営活動の中心である輸入商品の売残評価の評価方法を検討することは、棚卸資産の評価方法と売上原価の算定との関係を検討し、複式簿記の目的などを考える上で何らかの指標になると思われるからである。
- 3) 元帳Cでは2種類、元帳Dでは3種類の商品がある。
- 4) 詳しくは杉田 [2010] を参照されたい。
- 5) 商品の仕入に際して生じている船舶所有主に対して支払われる運賃などの付随費用なども、追加的に船舶ごとに一括して記入される。
- 6) 重量を単位とした場合には、1 hundredweight (=50.848 kg = 112 pound, 以下 cwt) あたりの単価を、個数を単位とした場合には、1袋 (bag), 1個 (piece), あるいは1キルト (quilt) あたりの単価を計算している。この単位は実際に各勘定に記載されていたものであり、商品の種類によって使い分けられていた。ただし、単価については元帳B、Cではほとんどの商品勘定において重量を用いて算定されていることがうかがえる。一方で、元帳Dでは個数 (例: Piece) が頻繁に用いられている。
- 7) 輸出商品勘定でも、借方に仕入がロットごとに記入されるが、仕入単価は未記入であった。他方、貸方には航海勘定への振替が記入された。なお、当時のロンドン東インド会社が用いた質量の単位として、1 hundredweight (= cwt. = 50.848 kg) = 4 qtr = 112 pound が用いられていることが見て取れる。暦については、グレゴリオ暦ではなく、ユリウス暦が用いられ、年初めは3月25日となる。加えて、通貨単位は £ 1 = 20s = 240d であった。

## 史 料

- IOR/L/AG/1/1/2-3, General Ledgers, 1664-1669.  
 IOR/L/AG/1/1/4, General Ledgers, 1669-1671.  
 IOR/L/AG/1/1/5, General Ledgers, 1671-1673.  
 IOR/L/AG/1/5/1, General Cash Journals, 1664-1669.  
 IOR/L/AG/1/5/2, General Cash Journals, 1669-1671.  
 IOR/L/AG/1/5/3, General Cash Journals, 1671-1673.  
 IOR/L/AG/1/6/1, General Commerce Journal, 1671-1673.

## 参 考 文 献

- Chaudhuri, K. N. [1978] *The Trading World of Asia and The English East India Company 1660-1760*, Cambridge.
- Sainsbury, E. B. [1925] *A Calendar of the Court Minute etc. of the East India Company 1664-1667*, Oxford.
- \_\_\_\_\_ [1929] *A Calendar of the Court Minute etc. of the East India Company 1668-1670*, Oxford.
- \_\_\_\_\_ [1932] *A Calendar of the Court Minute etc. of the East India Company 1671-1673*, Oxford.
- Vanes, B. A. [1967] "Sixteenth-century Accounting; The Ledger of John Smythe, Merchant of Bristol" *The Accountant*, Vol. CLV II, No. 4829, pp. 357-361.
- Winjum, J. O. [1970] *The Role of Accounting in the Economic Development of England: 1500 to 1750*, Urbana, Illinois.
- 杉田武志 [2010] 「17世紀イギリス東インド会社の会計帳簿の実証分析—売残商品の売価評価とその背景—」 *会計*, 第177巻第7号 (近刊).
- 中野常男 [1978] 「資産評価の系譜」 *国民経済雑誌*, 第137巻第3号, 84-105頁.
- \_\_\_\_\_ [2002] 「イギリス東インド会社と企業統治—最初期の株式会社にみる会社機関の態様と機能—」 *国民経済雑誌*, 第186巻第4号, 19-30頁.
- 茂木虎雄 [1994] 『イギリス東インド会社社会計史論』大東文化大学経営研究所.
- 渡邊 泉 [2000] 「16-18世紀イギリス簿記書にみる売残商品の評価方法」 *大阪経大論集*, 第50巻第6号, 101-122頁.