

バーター取引の複式簿記——過去と現在

高 寺 貞 男

歴史的原価の記録をとる理由は単に過去に関する知識が人間が将来に関する知識をもつ唯一の源泉であるからである。——Knight, pp. 277-8.

バーター〔または非貨幣的交換取引〕はさらに貨幣を使用する社会においても実行され続ける。……〔したがって〕多くの社会においてバーター〔取引〕と貨幣〔取引〕は同じ時と場所でさえ共存する。

——Chapman, p. 54.

I バーターは^{ノーブル}大切な仕事である (Albert Einstein)

近年における経済人類学の研究成果が強調しているように、「貨幣経済または究極的に現金市場が存在するところさえ、バーター〔取引〕は存続する」(Bloom and Solotko, p. 96)ばかりではなく、さらに「バーター〔取引〕は歴史を通じて〔貨幣取引〕と共にあった」(Hasslberger, p. 1)。

そして、「貨幣的交換〔取引〕とバーター〔取引〕の〔同時〕平行的共存」(Anderliri and Sabourian, p. 57)を無視できなかった〔「ヴェネツィアの〔商業〕学校で回覧されていたその当時の手書き本の写し」(de Roover, p. 149)に編者として手を入れて〕複式簿記の祖述者となった「彼〔の有名な Luca Pacioli (1445-circa 1514)〕は『バーター^{リシング}取引は一般に^{シンプル}簡素な〔バーター取引〕、〔仲介業者に対する現金支出を伴う〕合^{コンパウンド}成〔バーター取引〕と〔同時的交換とは区別される長期にわたる〕時間〔を要するバーター取引〕(Semplice, Composta, a Tempo)の3種類から成る』と書いている」(Heeffer, p. 11)。

そして、その後、視点を変えて、解りやすく、「バーター〔取引〕には、〔1対1の^{パートナー}相手との〕直^{ダイレクト}接〔バーター取引〕、〔第3者を間に入れて周旋させる〕間^{クレジット}接〔バーター取引〕と〔時間価値として利子を含んでいるバーター〕信^{タイプ}用という類型がある」(Bloom and Solotko, p. 95)といいかえられている。

現にアメリカ「合衆国を横断して〔多面的にオンラインで〕企業を結びつけるコンピューター〔システム〕化されたバーター・ネットワーク〔またはウェブсайт〕が存在する」(Humphrey and Hugh-Jones, p. 6)ので、「ほとんどの都市や地域は……バーター協同組合やその他の組織を有している」(Humphrey and Hugh-Jones, pp. 6-7)ことからしてもわかるように、「バーター〔取引〕は経済の進化のためのエンジンとして現われる」

(Humphrey and Hugh-Jones, p. 3) 次第である。

そこで、以下、本稿においては、「本来的バーター〔取引〕の原型〔解析〕をもって始め」(Chapman, p. 34)、次いで「現金〔支出〕と時間〔利子〕を含んでいるより複雑なバーター取引^{オペレーション}を支えた」〔複式記入簿記〕(Heffer, p. 11)を歴順的に追跡する派生型解析を試み、最後に不可視化する簿記バーター取引を批判して、その始末として(貨幣売買取引上の利益^{プロフィット}がいずれかの会計期間の現金または現金同等物の増加として現象するのに対して)ワン・ステップのバーター差益は物品またはサービスの原価または簿価増加として現象する(が、売却されると、その効果を売上利益に相当する現金増加に変容する)ことを解明する所存である。

よって、本稿がバーター取引複式記入と貨幣取引複式記入の異同に関する理解を深めるために少しでも貢献できれば、幸甚である。

II バーター取引の原型解析

(1) 取引される対象が直接交換される〔本来的バーター取引では〕『A』をもって一方の物品^{グッズ}を『Z』をもって他方の物品を表わすと、バーター〔取引〕は取引に中間対象が導入されない直接交換である。このモデルにおいては、対象〔となる物品またはサービス〕のみが交換される。

$$A \longleftrightarrow Z$$

(2) 〔その場合に〕取引上2人の当事者^{アクター}がそれぞれ買い手と売り手の役割を演じることはまったく同じである。〔本来的〕バーターはさらに取引に第3者が参加しないので、直接交換である。

(3) 「バーターは完全に経済的取引である」(Chapman, p. 35)ので、「バーター〔取引〕はさらに貨幣を使用する社会においても実行され続けることがよく知られている」(Chapman, p. 54)。

そして、そうした関係状況における会計の「基本問題は〔バーター(非貨幣的)取引として貨幣取引と同様に〕利益稼得過程が完成したかどうかである」以上、その「測定が次の問題であるので、収益を引渡したまたは引取った物^{プロダクト}品またはサービスの〔容易に測定できない〕公正〔市場〕価値〔の共同または相互主観的推定価格〕でもって、費用を交換された物品またはサービスの繰越価格または簿価のいずれをもって認識すべきか」(Sondhi, p. 1)に答えなくてはならない。

そこで、「バーター〔取引〕は〔貨幣取引同様に〕双方の相手に与える相互有利性(the mutual advantages)によって動機づけられている」(Chapman, p. 48)ことに着目すると、『非市場経済におけるバーター〔取引〕は外面的に定義された等価の対象の相互譲渡ではない』(Humphrey, p. 107)ので、「バーター〔取引〕には多かれ少なかれ不均等(iniquity)という思考が〔潜在〕している」(Humphrey, p. 123)わけである。

たしかに、経済学者 Ludwig von Mises (1881-1973)が『人間行動』(1949年)において「価値と価格のバーター仮定」(Mises, p. 202)として「交換された対象に付けられた価値

〔または価格〕の不均衡性 (disparity) に論及しているように、「人びとは〔バーター取引において〕引渡した物品を引取った物品よりも低く評価するからこそ〔貨幣による〕売買〔取引と同様に貸借均衡処理を通じてバーター差益を計上〕する」(Mises, p. 205) ことができるのである。

とにかく、バーター取引にまつわる「根深い誤まりは交換される物品とサービスは等価である」(Mises, p. 204)。したがって、Simon Stevin (1548-1620) によって1604年に『算用』蘭語版 (De Waal pp. 55-6) において、さらに「Pacioli の〔簿記^{システム}〕方式と勧告の若干の特徴」の1つとして「バーター取引は公正〔市場〕価値で記録されねばならない」(Nobes, p. 382) と解釈されているように、「John Mair [1702/3-1765] によって1752年に『簿記方法』第4版で〕提案された……バーター取引に関する会計実務」によると、「貨幣取引に用いられるそれと同じ基準」(Stone, p. 103) に従い、バーター「取引は一般に引渡した〔棚卸〕資産〔または物品〕の公正〔市場〕価値〔の推定価格〕にもとづいて測定される〔以上、引渡した棚卸〕資産〔または物品〕の公正〔市場〕価値〔の推定価格〕が取得した〔棚卸〕資産〔または物品〕の原価基準になる。〔その結果、バーター〕損益が引渡した〔棚卸〕資産〔または物品〕の公正〔市場〕価値〔の推定価格〕やその繰越価格の差額にもとづいて認識されねばならない」(Steinberg, p. 1) ことになる。

よって、当該バーター取引を仕訳の形式で示すと、

$$Z \text{ 現 品 } \quad \yen20,000 = \begin{cases} A \text{ 現 品 } & \yen18,000 \\ \text{バーター差益} & \yen2,000 \end{cases}$$

と記入されるわけである。

Ⅲ バーター取引の派生型解析

あらためて指摘するまでもなく、1対1のバーター取引においては当事者双方の「要求の一致をいかに保証するか」(Heady, p. 262) という問題に直面するが、そうした合意性は容易に満たせるものではない。

そこで、バーター取引はそうした困難さ克服のために1対1の当事者双方の間に第3者として仲介業者^{ブローカー}を介入させて周旋または調整させることが少なくない。そして、そこに成立する「間接バーター〔取引〕は……〔取引コストとして手数料が支払わねばならない〕仲立^{インターメディエイト・エイジェント}代理人をかかえる『交易所 (trading spot)』経済によって特徴づけられる」(Bloom and Solotko, p. 96) ので、当該バーター取引を仕訳の形式で示すと、

$$\begin{array}{l} \text{バーター仲介手数料} \quad \yen500 = \text{現 金} \quad \yen500 \\ \\ Z \text{ 現 品 } \quad \yen20,000 = \begin{cases} A \text{ 現 品 } & \yen18,000 \\ \text{バーター差益} & \yen2,000 \end{cases} \end{array}$$

と記入されることになる。

なお、現在、アメリカを中心に展開している「インターネット・バーター〔仲立〕会社」に対しては、「一般に〔取引ドルの〕10パーセント〔または8ないし15パーセント〕の現金手数料〔または取引料金〕^{キータンシュ・コミッション}が〔会員会社から〕支払われる」が、バーター仲立会社^{ブローカー}

THE ACCOUNT OF R. F. BILLINGS

1907		Dr.		1908	Cr.		
Nov.	9	Gingham	.80	Jan.	8	Birds	3.19
	30	Bolt Dress		Mar.	13	Bal. in Birds	9.57
		Goods	2.39		30	Lard	5.00
						Hauling	1.25
1908						〃	4.80
Jan.	8	Soap	.05	Apr.	14	〃	1.30
Fed.	14	Hardware	1.60	〃	〃	〃	6.10
Mar.	10	P. Pt.	.25	〃	20	Meat	.55
	13	O Chill Plow	9.00			Pants Return	1.23
	21	J. W. Dyer	1.40	May	21	Hauling	3.00
		Ribbon	.75		30	Potatoes	
	30	Goods	2.79				
Apr.	14	Oil	.50				
	17	Mdse	8.80				
	21	Suit	3.50				
		Hat	1.00				
May	2	Lace	.35				
	16	Rocking Chair	2.25				
		Shoes	1.40				
	29	Crocks	.50				
	30	Hat	.15				
June	11	Can Rubbers	.25				
	15	Hat & Ribbon	.25				
			<u>37.98</u>				<u>35.99</u>

(Kreiser, p. 80)

小麦（等量高値返還分）	¥22,500 = 小麦（5月現在高値貸与分）請求権	¥22,500
小麦（増量高値取得分）	¥36,000 = { 物納受取利子 ¥4,000 買掛金 ¥32,000	

と記入されるであろう。

以上で倒叙法は限界に達したので、最後に前世紀初頭に単式（略式）記入された簿記バーター（周期的）取引の人名勘定の実例を転写して、最後を飾ることにする。

《参 考 文 献》

- Anderlini, Luca. and Hamid Sabourian (1992), "Some Notes on the Economics of Barter, Money and Credit," in Caroline Humphrey and Stephen Hugh-Jones (eds), *Barter, Exchange and Ualue: An Anthropological Approach*, Cambridge University Press.
- A P B Opinion No. 29 (1973), "Accounting for Nonmonetary Transactions," May.
- Ball, W. W. Rouse (1960) *A Short Account of the History of Mathematics*, Dover Publications.
- Bax, E. Belfort (1906), "Moral Book-Keeping by Double-Entry, *Justice*, 25 August.
- Bloom, Robert, and John Solotko (2004), "Barter Accounting in the U S during the Late Eighteenth and Early Nineteenth Centuries," *Accounting History*, Vol. 19, No. 1.

- Chapman, Anne (1980), "Barter as a Universal Mode of Exchange," *L'Homme*, Vol. 20, No. 3.
- de Roover, Raymond (1938), "Characteristics of Bookkeeping before Paciolo," *The Accounting Review*, Vol. 13, No. 2.
- De Waal, P. G. A. (1927) *Van Paciolo tot Stevin: Een Bijdrage tot de Leer van het Boekhouden in de Nederlanden*, J. J. Romen & Zonen.
- Flesher, Dale L. (1979), "Barter Bookkeeping: A Tenacious System," *The Accounting Historians Journal*, Vol. 6, No. 1.
- Gambino, Anthony J. and John R. Palmer (1976), *Management Accounting in Colonial America*, National Association of Accountants.
- Hasslberger, Sepp (2012), "Occupy Economy: The Case for Soft Money," *The Zeitgeist Movement Official Blog*.
- Heady, Patrick (2005), "Barter," in James G. Carrier (ed), *A Handbook of Economic Anthoropology*, Edward Elgar.
- Heffer, Albrecht (2009), "On the Curious Histry Coincidence of Algebra and Double-Entry Bookkeeping," Ghent University, Working Paper.
- Humphrey, Caroline (1992), "Fair Dealing. Just Rewards: Ethics of Barter in North-East Nepal," in Humphrey and Hugh-Johns (eds), *Barter, Exchange and Value*.
- Humphrey and Hugh-Jones (1992), "Introduction: *Barter. Exchange and Volue*."
- Knight, Frank H. (1934), "Capital, Time, and Interest Rate," *Economica* (N. S.), Vol. 1, No. 3.
- Kreiser, Larry (1976), "Eary American Accounting," *The Journal of Accountancy*, Vol. 142, No. 1.
- Mises, von Ludwig (1949), *Human Acton, A Treatise on Economics*, William Hodge and Company.
- Meyer, Rob (2013), "The Original Meaning of Meets in the Future" *Barter News 1*.
- Nobes, Christopher (1995), "Pacioli's *Tractatus*: A Note on a Mystery and a Review of Some Commentaries," *Accounting, Business and Financial History*, Vol. 5, No. 3.
- Parker, R. H. (1982), "Bookkeeping Barter and Current Cash Equivalents in Eary New South Wales," *Abacus*, Vol. 18, No. 2.
- Sondi, Tony (2002), "Revenue Recognition: Barter Transactions," *Reverue Recognition. Com*.
- Steinberg, Joel (1999), "Accounting for Transactions Involving Barter Credits," *The C P A Journal*, July Issue.
- Stone, Williard E. (1985), "Barter: Development of Accounting Practice and Theory," *The Accounting Historians Journal*, Vol. 12, No. 2.