慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	公共会計士の破産関係業務 : 会計プロフェッションの発展 (山口操教授退任記念号)
Sub Title	Bankruptcy Work of Public Accountants (In Honour of Professor Misao Yamaguchi)
Author	友岡, 贊(Tomooka, Susumu)
Publisher	
Publication year	2001
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.44, No.3 (2001. 8) ,p.75-
JaLC DOI	
Abstract	嘗て破産関係業務は公共会計士業の中心であった。19世紀イギリスにあって寄せては返す恐慌の波は破産にかかわる法の整備を求め,そこに登場をみた諸法は公共会計士に多くの仕事を与えた。会計プロフェッションの確立はこの世紀の第3四半期のことであった。ただしまた,破産関係業務には幾つかの問題があった。1883年破産法が破産関係業務の激減をもたらしたとき,そこには監査業務の擡頭があった。
Notes	
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20010800-00686189

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

三田商学研究
第44巻第3号
2001年8月

2001年2月8日掲載承認

公共会計士の破産関係業務

――会計プロフェッションの発展――

友岡　賛

<要　約>

嘗て破産関係業務は公共会計士業の中心であった。19世紀イギリスにあって寄せては返す恐慌の波は破産にかかわる法の整備を求め，そこに登場をみた諸法は公共会計士に多くの仕事を与えた。会計プロフェッションの確立はこの世紀の第3四半期のことであった。ただしまた，破産関係業務には幾つかの問題があった。1883年破産法が破産関係業務の激減をもたらしたとき，そこには監査業務の擡頭があった。

<キーワード>

会計士，会計士団体，仮差し押さえ，官選財産保全管理人，官選収益管理人，官選清算人，官選破産財産譲受人，公共会計士，公認会計士，勅許会計士，破産関係業務，破産管財人

「公共会計士」という呼称について

（やや熟れの悪い訳ながら）本稿にあっては‘public accountant’をもって「公共会計士」としているが，この‘public accountant’については‘accountant in practice’（広義）がこれと同義の呼称として用いられ，また，これらといわば対をなす呼称としては‘accountant in business’および‘accountant in industry’などがある（**表1**をみよ）。

ちなみに「公認会計士」は一般に‘Certified Public Accountant’と訳されているが，これを，公に認められた会計士，として逐語的に解すれば‘Publicly Certified Accountant’となるはずである。したがってまた，1948年に制定をみたわが国の公認会計士法における「公認会計士」がもし万が一‘Certified Public Accountant’の訳であったならば，この訳は誤訳というよりほかない。‘Certified Public Accountant’は‘Certified “Public Accountant”’であって，すなわち（これまたやや熟れの悪い訳ながら）「認可された『公共会計士』」なのである。

ただしまた，しかしながら，わが国にあっては「公共会計士」という呼称は不要ともいえよう。

表1 呼称の分類

<table>
<tr><td rowspan="2">'public acct.'</td><td rowspan="2">広義の[a)]
'acct. in practice'</td><td>'partner in practice'</td><td>'practicing acct.'</td></tr>
<tr><td>'acct. employed in practice'</td><td rowspan="3">'non-practicing acct.'</td></tr>
<tr><td>'acct.in business'
('acct. in industry')</td><td>狭義の[a)]
'acct. not in practice'</td><td>狭義の[a)]
'acct. not in practice'</td></tr>
<tr><td>'retired acct.'</td><td></td><td></td></tr>
</table>

a) コンテクスト等によっては 'acct. in practice' イコール 'practicing acct.' にして 'acct. not in practice' イコール 'non-practicing acct.' の場合（partner in practice のみをもって 'acct.in practice' と称し，acct. employed in practice についてはこれを acct. not in practice に含める場合）もある。

表2 《イングランド・アンド・ウェールズ勅許会計士協会》のメンバーの内訳（1989年現在）

	人数	シェア (%)
public accountant	36,056	39.73
accountant in business	37,421	41.23
その他	17,277	19.04

わが国の会計士はその大半が公共会計士であるからである。他方，例えばイギリスには夙に多くの accountant in business が存在する（例えば財務担当取締役のポストは accountant の指定席ともいえよう）。ゆえにこそ，イギリスにあっては 'public accountant' という呼称が必要なのである（**表2**[1)]をみよ）。

なお，以上における 'accountant' はわが国にあって一般に用いられる「会計士」，すなわち「公認会計士」の略としての「会計士」よりも広義の呼称である。'accountant' は qualified accountant（有資格会計士）と unqualified accountant（無資格会計士）との総称でもあるし，また，コンテクストによっては「会計係」が適訳の場合もある（本稿における「会計士」は広義をもって用いられている）。

1) *Accountancy*, Vol.105, No.1158, Feb. 1990, p.99.

I

方今，公共会計士の従事する主な業務としては監査業務，会計業務，税務業務，および経営コンサルティング業務が挙げられるが，会計プロフェッションが確立をみた19世紀にあっては破産関係業務の存在が大きかった。**表3**[2]によれば，そのかみの会計士事務所の営業収入はその大半，ときには90%以上が破産関係業務によるものであった。[3]

ひとつのプロフェッションが確立をみてゆくそのプロセスはいずれのプロフェッションにおいて

表3　〈Whinney, Smith & Whinney〉（およびその前身†）の営業収入およびその内訳

	営業収入 (£)	破産関係業務による収入 (%)	会計業務による収入 (%)	監査業務による収入 (%)	受託者ないし遺言執行者としての業務による収入 (%)	特別の業務による収入 (%)
1849年	804	74.6	8.2	—	11.9	5.2
1855年	4,883	80.6	13.3	—	6.1	—
1860年	8,873	85.8	7.6	2.4	3.6	0.6
1865年	24,274	93.9	3.3	1.1	1.6	0.04
1870年	18,958	93.6	2.4	2.2	1.7	0.07
1875年	?	?	?	4.3	?	?
1880年	13,790	72.3	11.2	10.9	3.5	2.2
1885年	12,367	60.0	8.7	26.0	4.6	0.7
1890年	14,237	45.6	10.0	36.8	4.3	3.3
1895年	9,654	15.1	22.7	54.3	2.1	5.7
1900年	14,274	19.9	16.9	52.9	5.6	4.7

† 1848年に〈Harding & Pullin〉として設立されたこの事務所は1859年に〈Harding, Pullin, Whinney & Gibbons〉，1866年に〈Harding, Whinney, Gibbons & Co.〉，1872年に〈Harding, Whinney & Co.〉，1886年に〈Whinney, Hurlbatt & Smith〉，1894年に〈Whinney, Smith & Whinney〉へと改称し，また，その後，数度の合併を経て現在は〈Ernst & Young〉（1989年に〈Ernst & Whinney〉と〈Arthur Young〉との合併によって誕生）の一部を構成している。

2) Jones [1981] p.47.

3) なお，〈Whinney, Smith & Whinney〉（およびその前身）は「特異な存在であった」（Matthews *et al.* [1998] p.95）という指摘もあるが，他方，例えば〈Price Waterhouse〉（1849年に〈Samual Lowell Price〉として設立されたこの事務所は数度の改称を経て1874年に〈Price, Waterhouse & Co.〉となった。ただし，1940年に〈，（コンマ）〉，また，1981年には〈& Co.〉を略している）の所史（Jones [1995]）は次のように述べている。「この事務所は最古参の事務所ではなかったが，第2世代の事務所のなかにあっては擢んでていた。……第1世代の事務所は非常に実入りのよい破産関係の仕事に力を入れていたが，会計士市場への参入が後れた〈Price Waterhouse〉は監査の仕事に目を向けた」（p.4）。

いずれが「特異な存在であった」か。これについては別稿が予定されている。

も大差なく，まずは専業化であった。公共会計士の専業化は主として破産関係の仕事がこれを可能にした。会計プロフェッションは「破産をもって生まれ，破産と不正とによって育てられ，清算をもって成長し，監査をもって大学を卒業した[4]」などともいわれている。

II

会計プロフェッションの祖国スコットランドの公共会計士は早くから裁判所と関係をもち，したがってまた，早くから破産関係の仕事を手掛けていた。スコットランドの裁判所は多くの仕事，イングランドにあっては大法官裁判所主事その他の官吏および事務弁護士のものとされていた種々の仕事，これを公共会計士の手に委ねていた。

例えば1778年にグラスゴウにて開業したJ. Gibson[5]が *The Glasgow Mercury* に掲載した広告には「組合その他にかかわる紛争の解決，債権者の順位づけのための計算書類の作成，および係争物の分配[6]」という業務が示されているし，彼が1784年にR. Smellieと結成したパートナーシップは，これまた *The Glasgow Mercury* に掲載された広告によれば「遺言執行者ないし債権者の管理下における土地および係争物の差配人[7]」を務めていた。さらにまた，のちに《グラスゴウ会計士保険数理士協会》の初代会長を務めることとなるJ. McClelland，その彼が1824年にJ. Kerrの事務所から独立した際の開業広告には種々の業務が示されているが，その筆頭は「仮差し押さえを受けた財産にかんする差配人および管理人[8]」の仕事であった。

公共会計士にとって特に重要性の高い破産関係業務は仮差し押さえにかかわる業務であった。*The Alphabetical Compendium of Scotch Mercantile Sequestrations 1851* には1851年中に終了した仮差し押さえおよび同年末現在において継続中の仮差し押さえ，計1,155件が記載されているが，その管財人の内訳を示す**表4**[9]によれば，会計士のシェアは件数については55%，報酬（総額は凡そ89,000ポンド）については78%であった。会計士のシェアが，これを報酬についてみた場合の方が件数についてみた場合よりもかなり高いという事実は，複雑な管財の仕事には会計士の専門的伎倆が不可欠であった[10]，ということを意味している。また，のちに《エディンバラ会計士協会》(1853

---

4) Robinson [1964] p.30.
5) Gibsonはグラスゴウ初の住所氏名録 *John Tait's Directory, for the City of Glasgow, Villages of Anderston, Calton, and Gorbals; also for the Towns of Paisley, Greenock, Port-Glasgow, and Kilmarnock, from the 15th May 1783, to the 15th May 1784*, 1783に会計士として記載されている。なお，この住所氏名録には計9名のaccountant（ただし，うち1名は 'accomptant' という旧い綴りをもって記載されている）をみることができるが，うち3名は銀行の会計係。
6) Institute of Chartered Accountants of Scotland [1954] p.11.
7) Institute of Chartered Accountants of Scotland [1954] p.12.
8) Brown (ed.) [1905] p.201.
9) Kedslie [1990] p.42.
10) Kedslie [1990] p.40.

表4　1851年中に終了した仮差し押さえおよび同年末現在において継続中の仮差し押さえにおける管財人の内訳

	仮差し押さえ件数についてみた場合のシェア (%)	管財人にたいする報酬についてみた場合のシェア (%)
会計士	55	78
のちに勅許会計士となった会計士	38	63
その他の会計士	17	15
弁護士	13	8
金融専門家	5	3
その他	27	11

年設立，1854年勅許），《グラスゴウ会計士保険数理士協会》（1853年設立，1855年勅許），ないし《アバディーン会計士協会》（1866年設立，1867年勅許）のメンバーに名を列ねることとなる会計士のシェアにかんしては，これを報酬についてみた場合と件数についてみた場合との開きがさらに大きくなっている。軈て「勅許会計士」の肩書きを手に入れることとなる一流会計士のところには特に複雑な仕事，すなわち特に高額の報酬をもたらす仕事がやってきていたのであった。

III

ただしまた，他方，イングランドにあっても，公共会計士にとっての破産関係業務の重要性は1830年代以降，徐々に高まりをみる。

そのかみの急速な経済発展は周期的な景気変動を随伴し，寄せては返す恐慌の波は破産にかかわる法の整備を求め，そこに登場をみた諸法は会計プロフェッションに生い立ちの糧を与えた。

1831年破産裁判所法[11]は破産裁判所を設置し，また，そこにおいて扱われるすべての破産について大法官が選任する官選破産財産譲受人，その適格者の一例として会計士を挙げた。会計士は官選破産財産譲受人として，あるいはその補助者（会計士以外の者が官選破産財産譲受人に選任された場合にも，例えば種々の調査および計算書類の作成などについては会計士が用いられることが多かった）として多くの破産に関与することとなった。

1842年債務者救済法[12]は，債務が300ポンド未満の場合には破産裁判所に保護を申請することができる，としたが，その申請の際に提出される債務等の明細書は公共会計士によって作成されること

11）1 & 2 Will.4, c.56.
12）5 & 6 Vict. c.116.

が少なくなかった。

〈Harding, Whinney & Co.〉[13] の F. Whinney は「会計士たちが大きな関心をもつ株式会社の解散にかんする仕事は官選財産保全管理人が登場をみた1848年から手掛けられてきました」[14] と述べているが，1848年株式会社解散法[15] によって設けられた官選財産保全管理人には多くの場合，公共会計士が任命された。

1861年破産法[16] が自発的な破産による債務免除を認めた結果，破産件数は大幅な増加をみ，公共会計士にとってはこれすなわち仕事の著増であった。

「会計士の最良の友」[17] と称される1862年会社法[18] は官選清算人を設けたが，公共会計士はこれにも適任であった。

1869年破産法[19] は官選破産財産譲受人に替えて破産管財人を設けた。官選が廃され，債権者は債権者総会において直接，適任者を破産管財人に任命するものとされた。大法官を介する必要がなくなった結果，公共会計士の仕事は愈々増加をみた。

Ⅳ

イングランドの一流公共会計士はその大半がシティに事務所を構えていたが，これについてはイングランドにあって随一の規模をもつ破産裁判所の存在が大きかった。[20]

しかしながらまた，破産関係の仕事には幾つかの問題があった。

嘗て（1899年から1901年まで）《イングランド・アンド・ウェールズ勅許会計士協会》の会長職にあった〈Cooper Brothers & Co.〉[21] の E. Cooper は1921年10月12日，同協会の第12回年次総会にておこなった講演[22]（演題は *Fifty-Seven Years in an Accountant's Office*）[23] において1860年代のことを述懐している。

「わたしたちの社会的地位は人に羨まれるようなものではありませんでした。……会計士を探し

13) **表3**の†をみよ。
14) *Accountant*, Vol.9, No.440, 12 May 1883, p.12.
15) 11 & 12 Vict. c.45.
16) 24 & 25 Vict. c.134.
17) Worthington [1895] p.50.
18) 25 & 26 Vict. c.89.
19) 33 Vict. c.71.
20) Matthews *et al.* [1998] p.30.
21) この事務所とアメリカの〈Lybrand, Ross Bros. & Montgomery〉との合併によって誕生をみたのが〈Coopers & Lybrand〉。
22) *Accountant*, Vol.65, No.2446, 22 Oct. 1921, pp.542, 553.
ただし，同協会の設立は1880年。
23) *Accountant*, Vol.65, No.2446, 22 Oct. 1921, pp.553-563.

ているならベイジングホール・ストリートの破産裁判所に一番近い居酒屋にゆけばよい……と揶揄されていました[24]」。「人々は会計士と話しているところや彼がオフィスに入ってくるところを他人(ひと)にみられないようにしていました。1866年の非常時には特にそうでした[25][26]」。

「1866年の非常時」。イングランド銀行がライヴァル視するほどの巨大金融機関オヴァレンド・ガーニィ商会が支払い停止を余儀なくされたのは1866年5月のことであった。この支払い停止は金融恐慌をもたらしたが，会計士にとっては稼ぎどきであった。例えば〈Coleman, Turquand, Youngs & Co.〉[27]の営業収入は1866年からその翌年，翌々年に掛けて急増[28]，これについてはオヴァレンド・ガーニィ商会の支払い停止によるところが少なくなかった。W. Turquand は R. P. Harding（同商会の監査人）を補佐役として同商会の清算に従事[29]，この清算が終了をみたのは1893年のことであったが，凡そ四半世紀間に亙って清算人に支払われた報酬は総額70,000ポンド超にも上った[30]。なお，このほかにも，オヴァレンド・ガーニィ商会の支払い停止による連鎖倒産は会計士に数多の仕事を与えている。

また，〈Deloitte & Co.〉[31]の所史[32]は次のように述べている。「破産という厭わしいものへの関与は会計士に世評の低さをもたらしていた。……Deloitte の或る事務員は破産者から事情を聴くためにニューゲイトの監獄へゆかなければならなかった[33]」。ちなみに，1845年に開設されたこの事務所の当初の所在地はベイジングホール・ストリートであった[34]し，また「ロンドン郵便局の1845年版の住

24) *Accountant*, Vol.65, No.2446, 22 Oct. 1921, p.554.
25) *Accountant*, Vol.65, No.2446, 22 Oct. 1921, p.554.
26) なお，〈Cooper Brothers & Co.〉の所史（Cooper Brothers & Co. [1954]）はこの辺りを長々と引いている（p.4）。
27) 1857年に〈J. E. Coleman & Co.〉と〈Turquand, Youngs & Co.〉との合併によって誕生したこの事務所は数度の改称および合併を経て1979年からは〈Ernst & Whinney〉の一部を構成していた（**表3**の†をみよ）。
28) 1866年の37,487ポンドから1867年の51,005ポンド，1868年の90,287ポンドへと（Jones [1981] p. 263）。
29) Jones [1981] p.43.
30) Brown (ed.) [1905] p.326.
31) 〈W. W. Deloitte〉として設立されたこの事務所は数度の改称および合併を経て1990年からは〈Coopers & Lybrand Deloitte〉（〈Deloitte Haskins & Sells〉と〈Coopers & Lybrand〉との合併によって誕生）の一部を構成していた。ただし，〈Coopers & Lybrand Deloitte〉は1992年に〈Coopers & Lybrand〉へと改称，〈Deloitte〉は凡そ147年間の長い生涯に終止符をうったかにみえたが，1996年に〈Touche Ross & Co.〉（1899年にロンドンに設立された〈George A. Touche & Co.〉（ただし，1906年までは〈George A. Touch & Co.〉（〈Touche〉の〈e〉がなかった）（Richards [1986] p.539））および1858年にカナダに設立された〈Philip S. Ross〉をルーツとする）が〈Deloitte & Touche〉へと改称している。なお，〈Deloitte & Co.〉という所名は1971年から1978年まで。
32) Kettle [1958].
ただし，この所史が刊行されたときの所名は〈Deloitte, Plender, Griffiths & Co.〉。
33) p.3（圏点は友岡）.
34) Kettle [1958] p.ix.

所氏名録によれば，当時のシティには205の会計士事務所があった[35]」。

或る判事が次のように嘆いたのは1875年のことであった。「破産にかかわるすべての仕事が会計士と称される無知の輩の手に委ねられてしまっている[36]」。1869年破産法によって破産関係の仕事が愈々増加をみた結果，専門的伎倆の欠片もないような人々までもが会計士をもって自ら任じはじめ，そうした似而非（まやかしの）会計士のもたらす弊害はさなきだに「破産という厭わしいものへの関与」による社会的地位の低さに悩む会計プロフェッションをさらに悩ませることとなった。

スコットランドの会計士も，破産をもって稼ぐ者，という烙印をおされていた。この国の会計士が「腐肉に群がる烏[37]」と譬喩されたのは1878年の非常時においてであった。

1878年の非常時。この国スコットランドにあって最多の支店数を誇るシティ・オヴ・グラスゴウ銀行が支払い停止を余儀なくされたのは1878年10月のことであった。会計士にとっては，これまた稼ぎどきであった。「勅許会計士の団体が今秋のように豊かな収穫を手にしたことは終ぞない[38]」。なお，〈Thomson McLintock & Co.〉[39]の所史[40]は次のように述べている。「主な収入源は会計業務および破産関係業務であった。……会計士 Thomson McLintock がグラスゴウにあって評判を得ることができたのは……シティ・オヴ・グラスゴウ銀行の崩潰にかかわる仕事のお蔭であった[41]」。

Cooper はまた，報酬の少なさについても述懐している。

「会社法に添えられた官選清算人の報酬表は不当なものでした。官選清算人については8時間，すなわち1日当たり1ポンド，また，事務員については1時間当たり1シリングという少なさでしたが，これが会計士のサーヴィスにたいする当時の評価でした[42]」。

報酬にかんしてはほかにも問題があった。

例えば1837年にシティにて開業した G. C. Begbie が当初，手掛けていた仕事はその殆どが債務者にかんする計算書類の作成であったが，問題は報酬の支払いであった。報酬は減免された債務をもって支払われるか，債務者の友人の援助によって支払われるかのいずれかであったが，結局，

---

35) Kettle [1958] p.3.

36) Worthington [1895] p.73.
なお，Matthewsらは「従前は法律家の手中にあった仕事が次々と会計士によって奪われてゆく有様が表わされている」(Matthews *et al.* [1998] p.30) としてこの件（くだり）を引いているが，果たしてそうであろうか。

37) *Bailie*, Vol.13, No.319, 27 Nov. 1878, p.1.

38) *Bailie*, Vol.13, No.319, 27 Nov. 1878, p.1.

39) 1877年に〈Thomson McLintock〉として設立されたこの事務所は1901年に〈Thomson McLintock & Co.〉へと改称し，その後，数度の合併を経て1987年からは〈Peat Marwick McLintock〉の一部を構成していたが，〈Peat Marwick McLintock〉は1991年に〈KPMG Peat Marwick〉へと改称，〈McLintock〉は凡そ114年間の長い生涯に終止符をうっている。なお，〈KPMG Peat Marwick〉は1995年に〈KPMG〉へと改称している。

40) Winsbury [1977].

41) p.15.

42) *Accountant*, Vol.65, No.2446, 22 Oct. 1921, p.554.

Begbieは報酬の多くを貸し倒れとして処理しなければならなかった。困り果てた彼は，報酬が支払われるまでは計算書類を引き渡さない，という策を採ったが，これも根本的な解決策というわけではなく，例えばサヴィル・ロウの或る仕立て屋にかんする計算書類を作成した際の報酬はコート1着，チョッキ1着であった。また，1850年にシュルーズベリィ・アンド・レスター・ダイレクト鉄道の官選財産保全管理人に任命されたBegbieはこの仕事に3年を費やした揚げ句，565ポンドを貸し倒れとして処理しなければならなかった。[43]

さらにまた，破産関係の仕事には，景気に左右される，という不安定さもあった。

V

なお，破産関係の仕事は会計士団体の誕生において重要なふたつの意味をもった。

「破産という厭わしいものへの関与」による社会的地位の低さに悩む会計士はそうした状態から脱け出す手段，すなわち社会的地位を高める手段として団体を結成した。

そしてまた，より直接的な意味は《エディンバラ会計士協会》の設立，その動機にあった。

会計士団体の誕生をもたらしたのは1853年スコットランド破産法[44]であった。《エディンバラ会計士協会》が設立をみたのはこの1853年法を結果する破産法の改正，これが審議されていた最中（さなか）のことであった。スコットランドの会計士は自らに糧を与える破産法，その改正の成り行きに大きな関心をもった。のみならずまた，これを自らに有利な方向へと導こうとした。そのために団体が結成されたのであった。

事実，同協会結成後の最急務は立法への関与であった。代表団が組織され，法務総裁への働き掛けがなされた。[45]

グラスゴウ，さらにはアバディーンの会計士が後に続き，また，イングランドの会計士がスコットランドの例に倣ったのは1870年，まずは《リヴァプール会計士法人協会》，ついで《ロンドン会計士協会》[46]が設立をみるのであった。

プロフェッションの確立，そのメルクマールは団体の結成に求められる。[47]

---

43) Matthews *et al*. [1998] pp.31-32, 110.
44) 16 & 17 Vict. c.53.
45) Brown (ed.) [1905] pp.212-213.
46) 1872年に《会計士協会》へと改称。
47) Carr-Saunders *et al*. [1933] p.298.

Ⅵ

しかしながら，Cooper の話は続く。

「1883年の法律は破産関係業務の激減をもたらしました[48]」。

また，《イングランド・アンド・ウェールズ勅許会計士協会》の第24代会長 H. W. Kirby も次のように述べている。「会計プロフェッションは２度に亙って大幅な後退を迫られました。1883年の破産法が制定をみた結果，従来は会計士の手中にあった実入りのよい仕事，その多くが官吏の手に渡りました[49]」。

1883年破産法[50]は破産管財人に替えて官選収益管理人を設けた。官選収益管理人は商務省がこれを選任することとされた。嘗て1869年破産法によって廃された官選，その復活であった。イギリス会計学の祖 F. W. Pixley いわく。「1883年の破産法は会計士にたいする直接攻撃としか言い様がありません[51]」。

Ⅶ

（いま一度）しかしながら，Cooper の話はさらに続く。

「ロンドンの公共会計士はそれほど減りませんでした[52]」。

そこには監査という仕事があった。

表 3 によれば，〈Whinney, Smith & Whinney〉（およびその前身）の営業収入においてシェアの逆転をみたのは1890年代のことであった。

監査をもって主要業務とする時代の到来であった。

48） *Accountant*, Vol.65, No.2446, 22 Oct. 1921, p.559.

49） *Accountant*, Vol.49, No.2028, 18 Oct. 1913, p.515.
なお，Kirby のいう「２度」目の「後退」は1890年会社（解散）法（53 & 54 Vict. c.63）によるものであった。同法によって会社の解散にかんする商務省の権限が強化された結果，会計士はさらに多くの仕事を失った。

50） 46 & 47 Vict. c.52.

51） Pixley［1897］p.203（圏点は友岡）.

52） *Accountant*, Vol.65, No.2446. 22 Oct. 1921, p.559.

文　献

Accountancy.

Accountant, The.

Bailie, The.

Brown, R. (ed.) [1905], *A History of Accounting and Accountants*.

Carr-Saunders, A. M. and Wilson, P. A. [1933], *The Professions*.

Cooper Brothers & Co. [1954], *A History of Cooper Brothers & Co. 1854 to 1954*.

Institute of Chartered Accountants of Scotland,The [1954], *A History of the Chartered Accountants of Scotland: From the Earliest Times to 1954*.

John Tait's Directory, for the City of Glasgow, Villages of Anderston, Calton, and Gorbals; also for the Towns of Paisley, Greenock, Port-Glasgow, and Kilmarnock, from the 15th May 1783, to the 15th May 1784, 1783.

Jones, E. [1981], *Accountancy and the British Economy 1840-1980: The Evolution of Ernst & Whinney*.

Jones, E. [1995], *True and Fair: A History of Price Waterhouse*.

Kedslie, M. J. M. [1990], *Firm Foundations: The Development of Professional Accounting in Scotland*.

Kettle, R. [1958], *Deloitte & Co. 1845-1956*.

Matthews, D., Anderson, M., and Edwards, J. R. [1998], *The Priesthood of Industry: The Rise of the Professional Accountant in British Management*.

Pixley, F. W. [1897], *The Profession of a Chartered Accountant: And Other Lectures, Delivered to the Institute of Chartered Accountants in England and Wales, the Institute of Secretaries,& c., & c*.

Richards, A. B. [1986], Sir George Alexander Touche (1861-1935): Professional Accountant, in Jeremy, D. J. (ed.), *Dictionary of Business Biography: A Biographical Dictionary of Business Leaders Active in Britain in the Period 1860-1980*, Vol.5.

Robinson, H. W. [1964], *A History of Accountants in Ireland*.

Winsbury, R. [1977], *Thomson McLintock & Co.: The First Hundred Years*.

Worthington, B. [1895], *Professional Accountants: An Historical Sketch*.

2000年 8 月10日成稿