

Title	<論文> 監査業務の擡頭 : 会計プロフェッションの発展
Sub Title	The Rise of Audit Work
Author	友岡, 賛(Tomooka, Susumu)
Publisher	
Publication year	2002
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.45, No.4 (2002. 10) ,p.1-
JaLC DOI	
Abstract	
Notes	
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20021000-00152600

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.

監査業務の擡頭

— 会計プロフェッションの発展 — *

友 岡 賛

<要 約>

方今、公共会計士の従事する業務としては何は扱措き監査業務が挙げられようが、夙にそうであったわけではない。1850年代にスコットランドの会計士団体に与えられた勅許状はこの業務に触れていない。何は扱措き監査業務が挙げられるようになったのは1880年代のことであった。プロフェッショナルによる監査は略一般化をみるにいたっていた。ただし、プロフェッショナル監査人の仕事は独り監査のみではなかった。まずもっての仕事は簿記システムにかかわる経営コンサルティングであったし、また、この仕事を終えたプロフェッショナル監査人は会計業務と監査業務とをもっていわば絢い交ぜにした業務、これに従事していた。

<キーワード>

会計業務、株式仲買業、監査業務、経営コンサルティング業務、調査、破産関係業務、複式簿記システム、不正の発見、プロフェッショナル監査人、保険数理士業

I

方今、公共会計士の従事する業務としては何は扱措き監査業務が挙げられようが、夙にそうであったわけではない。

この業務が公共会計士業の一翼を担いはじめたのはいつ頃のことであったのか。また、何は扱措き監査業務が挙げられるようになったのはいつ頃のことであったのか。

* 友岡 [2000], 友岡 [2001, a], 友岡 [2001, b], 友岡 [2001, c], 友岡 [2001, d], 友岡 [2001, e], 友岡 [2002, a], 友岡 [2002, b], 友岡 [2002, c], および友岡 [2002, d] を承ける。

II

19世紀前半、会計プロフェッションの搖籃期における情況はこれを例えば J. McClelland の開業広告にみることができる。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 McClelland, その彼が J. Kerr の事務所から独立して自身の事務所を構えたのは1824年3月のことであったが、同月12日づけの開業広告は会計士事務所〈James McClelland〉²⁾の業務を次のように列挙している³⁾。

- ・ 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の仕事
 - ・ 信託証書にもとづいて行為する債権者の受託者のためにする管財人ないし差配人の仕事
 - ・ 故人の法定相続人のために行為する管財人のためにする差配人の仕事
 - ・ 郊外の居住者のためにする差配人の仕事
 - ・ グラスゴウの破産者にかかわるイングランドおよびスコットランドの家屋にかんする代理人の仕事
 - ・ パートナーシップの清算およびパートナーにかんする精算
 - ・ 商工業者のためにする帳簿記入および決算
 - ・ 問題のある計算書類および帳簿にかんする調査および精算
 - ・ 帳簿ないし問題のある計算書類にかんする報告書等の作成および仲裁人、裁判所、ないし訴訟代理人にたいする権利の主張
 - ・ 破産者の財産からの債権の回収
 - ・ 会計士のおこなうその他の仕事の一切
- 監査については一言もない。

また、1850年代、会計プロフェッションの確立期⁴⁾における情況はこれを例えば勅許状にみることができる。1854年に《エディンバラ会計士協会》⁵⁾に与えられた勅許状および翌1855年に《グラスゴウ会計士保険数理士協会》⁶⁾に与えられた勅許状はいずれも公共会計士の従事する種々の業務に言及しているが、やはり監査については一言もない。

さらにまた、McClelland は1868年⁷⁾、《グラスゴウ会計士保険数理士協会》のメンバーにたいし

1) *Memoirs and Portraits of One Hundred Glasgow Men Who Have Died during the Last Thirty Years, and in Their Lives Did Much to Make the City What It Now Is*, 1886, Vol.2, p.185.
 2) 現在は〈Ernst & Young〉の一部を構成。
 3) Brown (ed.) [1905] pp.201-202.
 4) 1850年代をもって会計プロフェッションの確立期とすることについては友岡 [1995] pp.169-170.
 5) Walker [1988] pp.307-311.
 6) *Institute of Accountants and Actuaries in Glasgow* [1877] pp.3-7.
 7) *Accountants' Magazine*, Vol.1, No.5, May 1897, p.299.

でおこなった講演⁸⁾において公共会計士業の現況について述べているが、依然、監査については一言もない。

公共会計士に監査業務をもたらしたのは鉄道会社であったが、1845年会社約款統一法は鉄道会社の監査人に当該会社の株主であることを要求していた。尤も鉄道会社の所謂⁹⁾株主¹⁰⁾監査人のなかには公共会計士^{プロフェッショナル}をもって自身の補助者に任命する者があった。この任命それ自体は公共会計士にとって重要であった。例えばグレート・ウェスタン鉄道にあって株主監査人の補助者に任ぜられたのは W. W. Deloitte であった。この任命は Deloitte の事務所に箔をつけ、その結果、次々とやってきたのは破産関係の仕事¹¹⁾であった。

III

会計プロフェッションは破産関係の仕事をもってその生い立ちの糧としていた。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も大差なく、まずは¹²⁾専門化であった。その肩書きをもってする仕事のみをもって生計を立てることができるようになる、ということであった。公共会計士の専門化は主として破産関係の仕事がこれを可能にした。破産関係の仕事は(会計士のみがこれを手掛けていたというわけではないが)これを手掛ける会計士にとっては「会計士」の肩書きをもってする仕事であった。例えば1831年破産裁判所法¹²⁾は官選破産財産譲受人の適格者の一例として会計士¹³⁾をもって挙げていた。

ただまた、何をもってその肩書きをもってする仕事とするかはときに中々難しい。

例えばグラスゴウにおける株式仲買業の先駆者にして、のちに「グラスゴウ証券取引所の父」と称されることとなる J. Watson¹⁴⁾、その彼の1831年11月30日づけの株価一覧表は「会計士」の肩書き¹⁵⁾をもって発行されている。

グラスゴウの会計プロフェッションは株式仲買業と密接な関係を有していた。事実、1844年にグラスゴウ証券取引協会が設立された際にはそのメンバーの殆どが会計士¹⁶⁾であったし、また、その凡そ9年後に《グラスゴウ会計士保険数理士協会》を設立した会計士のなかにはグラスゴウ証券取

8) McClelland [1869].

9) 友岡 [2002, a] pp.17-18.

10) 8 & 9 Vict. c.16.

11) 友岡 [2002, a] pp.19-20.

12) 1 & 2 Will.4, c.56.

13) 友岡 [2001, c] をみよ。

14) *Bailie*, Vol.1, No.1, 23 Oct. 1872, p.1.

15) *Records of the Glasgow Stock Exchange Association 1844-1898*, 1898, n.p.

16) *Records of the Glasgow Stock Exchange Association 1844-1898*, 1898, p.3.

表 グラスゴウ証券取引協会の会長 (1844年—1899年)[†]

J. Watson	1844年—1865年, 1875年—1885年	
R. Aitken	1865年—1868年	○
P. White	1868年—1870年, 1871年—1874年	○
A. Black	1870年	○
W. Auld	1870年—1871年, 1874年—1875年, 1878年—1879年	○
L. Robertson	1879年—1880年, 1883年—1884年, 1886年—1889年	○
J. Smith	1880年—1881年, 1884年—1885年	
D. E. Outram	1881年—1882年	○
W. MacLean, Jun.	1882年—1883年, 1885年—1886年	○
R. E. Aitken	1889年—1892年, 1898年—1899年	○
R. H. Robertson	1892年—1893年	○
B. B. Macgeorge	1893年—1894年	
J. D. Hedderwick	1894年—1896年	
A. B. Kirkpatrick	1896年—1897年	
W. J. Anderson	1897年—1898年	○

† ○ = 《グラスゴウ会計士保険数理士協会》のメンバー。

引協会のメンバーに名を列ねる者が少なくなかった¹⁷⁾。さらにまた、表¹⁸⁾に示されるようにグラスゴウ証券取引協会の会長はその大半が《グラスゴウ会計士保険数理士協会》のメンバーに名を列ね、なかにはこの両協会の会長を前後して務めた者もあった¹⁹⁾。

《グラスゴウ会計士保険数理士協会》のメンバーは製造業などに従事することをもって厳に禁じられていた。例えば1877年に設けられた定款は、すべてのメンバーは製造業、商業、ないし下級弁護士業に従事していることをもってメンバーの資格を失う、と規定していた²⁰⁾。しかしながら、叙上のような場合は株式仲買業をもつてこうした兼業禁止規定の埒外に置いていた²¹⁾。

「《グラスゴウ会計士保険数理士協会》とグラスゴウ証券取引所との関係は永きに及び、また、密接なものであった²²⁾」。グラスゴウ証券取引協会のメンバーが会計士業に従事することをもって禁じられるにいたったのは20世紀に入ってからのことであった(1926年現在の同協会の規約は1901年現在のメンバーおよび同年以前のメンバーの子息等についてのみ株式仲買業と会計士業と

17) Institute of Chartered Accountants of Scotland [1954] pp.35-36.

18) Brown (ed.) [1905] pp.382, 390, 392, 393, 395, 396.
Records of the Glasgow Stock Exchange Association 1844-1898, 1898, pp.4-5.
Stewart [1977] pp.43, 45, 49.

19) Brown (ed.) [1905] p.396.

20) Institute of Accountants and Actuaries in Glasgow [1877] p.15.

21) Institute of Chartered Accountants of Scotland [1954] pp.35-36.

22) Institute of Chartered Accountants of Scotland [1954] p.36.

の兼業を認めている²³⁾。

また、スコットランドの会計士のなかには保険数理士業に従事する者が少なくなかった。例えば1854年版のエディンバラの年鑑によれば、同地の会計士は84名、そのうちの20名が保険数理士協会のメンバーに名を列ね、10名は同協会および《エディンバラ会計士協会》の両方ともに所属していた（《エディンバラ会計士協会》の初代会長 J. Brown および同事務局長 A. W. Robertson も保険数理士協会のメンバーに名を列ねて²⁴⁾いた）。また、1856年のスコットランド保険数理士協会の設立には大勢の会計士が参加、1868年に同協会に与えられた勅許状には《エディンバラ会計士協会》のメンバーの名を数多くみることができる（この勅許状には勅許の申請者52名が氏名を記載されているが、そのうちの22名については1868年現在の《エディンバラ会計士協会》のメンバーのなかに同姓同名の者を見出すことができる²⁶⁾）。ただし、《グラスゴウ会計士保険数理士協会》という団体名は会計プロフェッションと保険数理士業とが密接な関係にあったことを示す一方、保険数理関係の仕事はこれが「会計士」の肩書きをもってする仕事ではなかったことを示している（なお、グラスゴウの勅許会計士団体は終世（1855年から1951年まで）、《保険数理士》を含むこの名称をもって用い続けている）。

他方、監査は「会計士」の肩書きをもってする仕事であった。株主監査人の補助者の仕事は（会計士のみがこれを手掛けていたかどうかは定かでないが）これを手掛ける会計士にとっては「会計士」の肩書きをもってする仕事であった。1845年会社約款統一法は、監査人は会社の費用負担をもって会計士等を雇用することができる、としていた。

IV

監査業務が公共会計士業の一翼を担いはじめたのは1860年代末葉ないし1870年代のことであった。

叙上のように1845年会社約款統一法は監査人に当該会社の株主であることを要求していたが、この要求を廃したのは1868年鉄道規制法²⁷⁾であった。公共会計士にとって「これは好ましい方向への一歩であった²⁸⁾」。

23) *Records of the Glasgow Stock Exchange Association 1844-1926*, 1927, pp.7-8. Stewart [1977] p.45.

24) *Oliver & Boyd's New Edinburgh Almanac and National Repository for the Year 1854*, n.d., p. 533.

25) Davidson [1956] pp.235-241.

26) Brown (ed.) [1905] pp.362, 364, 365, 366, 370, 371, 372, 376, 377, 380, 381. Stewart [1977] pp.75, 92, 120, 139, 160.

27) 31 & 32 Vict. c.119.

28) Pixley [1897] p.44.

次の一步は1879年会社法²⁹⁾であった。シティ・オヴ・グラスゴウ銀行の粉飾倒産事件を受けて設けられた同法は、今後、有限責任会社として登記されるすべての銀行会社の計算書類は少なくとも年1回、監査を受けることを要し、また、当該会社の取締役および上級職員は監査人を務めることができない、としていた。同法の発効後、銀行における監査は急増をみ、しかも、その多くがプロフェッショナルによる監査³⁰⁾であった。この1879年法は「勅許会計士にとって重要性をもつ最初の法律³¹⁾」ともいわれる。³²⁾

例えば1880年の《イングランド・アンド・ウェールズ勅許会計士協会》の設立にかんする勅許状³³⁾は公共会計士の業務を次のように列挙している。³⁴⁾

- ・ 清算人の仕事
- ・ 収益管理人の仕事
- ・ 破産管財人の仕事
- ・ 信託にかかわる種々の仕事
- ・ 公開会社およびパートナーシップの計算書類の監査
- ・ その他

その他を除けばどん尻とはいえ、ここに漸く監査への言及をみることができる。

V

公共会計士業における監査業務の重要性、これが俄かに高まりをみたのは1880年代前半のことであった。

1883年5月、F. W. Pixleyが勅許会計士志望者にたいしておこなった講演は監査人の仕事³⁵⁾をもって会計プロフェッションの^{メインステイ}要としている。この講演によれば、当時の会計士たちは監査人の仕事にくわえて仲裁人、収益管理人、清算人、および破産管財人の仕事を手掛けていた。仲裁人等の仕事はいわば^{オフィシヤル}派生的な仕事であった。会計士たちが仲裁人等に選任される唯一の理由は彼らが計算書類に通曉していることであった。計算書類にかんする詳細な知識は監査人の仕事³⁶⁾がこれをもたらしていた。何は^{トク}扱措き監査であった。

29) 42 & 43 Vict. c.76.

30) 友岡 [1995] p.108.

31) 友岡 [1995] pp.241-242.

32) Pixley [1910] p.9.

33) Institute of Chartered Accountants in England and Wales [1883] pp.3-26.

34) Institute of Chartered Accountants in England and Wales [1883] p.4.

35) Pixley [1897] pp.42-65.

36) Pixley [1897] p.42.

ただし、この講演はこれを些か割り引いて聴く必要があった。何せ講演者 Pixley は初めてものされた監査のテキスト *Auditors: Their Duties and Responsibilities under the Joint-Stock Companies Acts and the Friendly Societies and Industrial and Provident Societies Acts* (1881年刊) の著者であったからであった。

しかしながら、間もなく生じたのは破産関係業務の激減であった。これをもたらしたのは1883年³⁸⁾破産法(同年8月制定)³⁹⁾であった。

例えば1880年代の半ばに刊行された勅許会計士志望者のための便覧は公共会計士の業務を次のように⁴⁰⁾列挙している。

- ・ 計算書類の監査
- ・ 破産管財人の仕事
- ・ 清算人の仕事
- ・ 遺言執行者等のためにする会計士の仕事
- ・ 仲裁人の仕事
- ・ パートナーシップ等にかんする計算書類の作成ならびに紛争の解決および不正の発見等のためにする計算書類の調査
- ・ 以上に附随する種々の仕事

いまや監査が筆頭⁴¹⁾であった。

なお、1888年に刊行された J. Gourlay (〈Thomson, Jackson, Gourlay & Taylor〉のパートナーにして《グラスゴウ会計士保険数理士協会》の元評議員⁴²⁾) の講演録は監査をもって「最も重要な仕事⁴³⁾」とする一方、この仕事にかんする報酬の少なさに言及している。いわく。「私は……監査人が負わされる責任の重さに圧倒され、また、監査人にたいして支払われる報酬の少なさに驚かされています。この仕事については宛も聖職者のように振る舞い、報酬の多寡にかかわらず入念かつ誠実にこれをおこなうべきである、などとはいいませんが、会計プロフェッションの努力は必ずや人々をして適切な監査の価値および信頼性を知らしめ、その結果、この仕事にかんして充分な報酬⁴⁴⁾が支払われるようになる筈です」。

37) Kitchen *et al.* [1980] p.27.

38) 46 & 47 Vict. c.52.

39) 友岡 [2001, c] p.84.

40) Anon. [c. 1886] pp.30-31.

41) 現在は 〈Grant Thornton〉 の一部を構成。

42) Stewart [1977] p.84.

43) Gourlay [1888] p.13.

44) Gourlay [1888] p.16.

VI

ただし、プロフェッショナル監査人の仕事は独り監査のみではなかった。しかも、ときに監査は

 片手間の仕事でしかなかった。

簿記システムにかかわる（今日にいう）経営コンサルティング、これが最初の仕事であった。監査人に選任された公共会計士がまず目にするのは「未だ嘗てプロフェッショナル会計士による検査を受けたことのない」⁴⁵⁾帳簿であった。「単式記入にもとづく稚拙な記録ないし非常に込み入った複式簿記システムを目にすることは希ではなかった。……当時の公共会計士の仕事はその大半が複式簿記システムの導入および……（既存の複式）簿記システムの全面的な再編成であった」⁴⁶⁾。すなわち、監査人の地位が経営コンサルティング業務の増加をもたらす、ということであった。例えば〈Whinney, Hurlbatt & Smith〉にあってこの業務による収入が急増をみたのは1880年代の後半のこと⁴⁷⁾であった。

尤も（急増をみたとはいえ）この事務所の営業収入に占める経営コンサルティング業務による収入の割合は1890年現在、凡そ3%にしか過ぎなかつた⁴⁸⁾し、また、この業務が公共会計士業の一翼を担いはじめるのは20世紀に入ってからのちのこと⁴⁹⁾であった。しかしながら、如上の簿記システムにかかわる仕事はこれを会計のプロフェッショナルが手掛けるのは至当なことであつたし、他方また、夙に公共会計士が手掛けていた調査の仕事（今日にあっては経営コンサルティングの一部）は未だ19世紀のうちに会計プロフェッションにおけるいわば市民権を手にしていた。事実、例えば1893年に刊行された勅許会計士 G. V. de Linde の講演録は種々の調査（銀行のためにする信用調査、有限責任会社形態の採用の是非にかんする調査、不正の調査等々）をもって「我々のプロフェッションの一分野」⁵⁰⁾とし、また、1895年に刊行された J. A. Robertson（のちに《エディンバラ会計士協会》の会長に就任）の講演録は調査をもって「会計士業の重要な一分野」⁵¹⁾としている。

ただしまた、ときに調査は「特殊な目的をもっておこなわれる特別の監査」⁵²⁾、すなわち監査の一種と看做され、他方、通常の監査は不正の発見をもってその第一の目的⁵³⁾としていた。例えば1892年

45) Kitchen *et al.* [1980] p.3.

46) Kitchen *et al.* [1980] p.3 (() 書きは友岡).

47) Jones [1981] p.47.

48) 友岡 [2001, c] p.77.

49) 友岡 [2000].

50) de Linde [1893] p.31.

51) Robertson [1895] p.4.

52) *Accountant*, Vol.19, No.953, 11 Mar. 1893, p.228 (圏点は友岡).

53) *Accountant*, Vol.19, No.953, 11 Mar. 1893, p.230.

に刊行された L. R. Dicksee のテキストは監査の目的を次のように列挙している。⁵⁴⁾

- ・ 不正の発見
- ・ 技術的な謬りの発見
- ・ 原則上の謬りの発見

まずは不正の発見であった。

また、1895年に刊行された B. Worthington の著は定期的な監査（通常の監査）をもって「不正および横領にたいする賢明な予防措置」と看做し、この措置を採らない場合のリスクを火災保険に加入しない場合のそれに擬えている。⁵⁵⁾ まずは不正の発見のためにする監査を定期的におこなうことによって不正を予防する、ということであった（ちなみに、不正の調査（特別の監査）は不正が発見された場合ないし不正がおこなわれている疑いが生じた場合に臨時的におこなわれる）。⁵⁶⁾

さらにまた、前出の Gourlay の講演録は監査をもって「不正にたいする安全装置」と看做す一方、複式簿記をもって「不正にたいする非常に重要な安全装置」としている。⁵⁷⁾ 蓋し、如上の複式簿記システムの導入ないし再編成はこれも不正の発見をもってその主目的としていた。⁵⁸⁾

閑話休題。経営コンサルティング業務の次は会計業務であった。「当時の簿記係はその多くが能力に乏しく……帳簿の締め切りおよび年次計算書類の作成は大抵の場合、監査人がこれをおこなっていた」⁶⁰⁾。例えば〈Whinney, Hurlbatt & Smith〉の F. Whinney（《イングランド・アンド・ウェールズ勅許会計士協会》の元会長）は1891年、エディンバラの勅許会計士志望者にたいしておこなった講演において次のように述べている。「会社の帳簿記入は常に適切におこなわれているといわれていますが、私はそうおもいません。私は破綻した会社の清算を実に数多く手掛けてきましたが、その際に目にした帳簿記入は決して適切なものではありませんでした。……我々監査人は貸借対照表の作成、帳簿の締め切り、および帳簿記入を頻繁に依頼されています。私は常にこのことに異存を唱えています。貸借対照表の作成は取締役の仕事です。監査人の仕事は貸借対照表の監査です」。⁶¹⁾

プロフェッショナル監査人は監査をもって蔑ろにしていたというわけではないが、こうした情況

54) Dicksee [1892] p.6.

55) Worthington [1895] p.62（圏点は友岡）。

56) Worthington [1895] pp.62-63.

57) *Accountant*, Vol.19, No.953, 11 Mar. 1893, p.228.

de Linde [1893] p.31.

ただし、前出の勅許会計士志望者のための便覧は、不正の発見等のためにする計算書類の調査、という述べ方をしている。

58) Gourlay [1888] p.16.

59) Gourlay [1888] p.16.

60) Kitchen *et al.* [1980] p.4.

61) *Accountant*, Vol.17, No.886, 28 Nov. 1891, pp.836-842.

62) *Accountant*, Vol.17, No.886, 28 Nov. 1891, p.841.

はときに監査をもって片手間の仕事にしていた。「監査人および彼のスタッフは多くの時間および労力をもって計算書類の作成に費やし……こうした会計業務は……監査業務を犠牲にしておこなわれていた」⁶³⁾。

ただしまた、如上の状況は、監査人の地位が会計業務の増加をもたらす、ということでもあった。Whinneyの事務所において会計業務による収入が急増をみたのは1890年代のことであった。⁶⁴⁾

VII

19世紀最後の年、すべての会社は年次株主総会において監査人を任命することを要する、としたのは1900年会社法⁶⁵⁾であった。同法によって初めて監査人を任命することとなった会社は相当な数に上った。他方、同法を俟つことなく既に監査人を有していた会社においてはプロフェッショナルによる監査、これが既に略一般化をみるにいたっていた。⁶⁶⁾アマチュア監査の時代は既に終わっていた。蓋し、この1900年法によって任命された監査人はその大半がプロフェッショナル監査人であった。公共会計士にとっては監査業務の急増であった。⁶⁷⁾

1900年会社法は会計プロフェッションに「最初の大きな前進」⁶⁸⁾をもたらしたともいわれるが、その所以は監査業務の急増のみならず、監査クライアントの急増にもこれを見出すことができる。

同法によって初めて監査人を任命した会社の多くはこのとき初めて会計のプロフェッショナルと関係をもつにいたった会社であった。⁶⁹⁾「異様にして不適切な」簿記システムが数多く発見された。したがって、やはりまずは簿記システムにかかわる経営コンサルティングであった。尤も複式簿記システムの導入ないし再編成はいわば一度切りの仕事であったし、また、叙上のように夙に公共会計士が手掛けていた種々の調査はこれもその多くが継続的な仕事ではなかった。しかしながら、プロフェッショナル監査人は簿記システムにかかわる仕事をもって自身の専門的伎倆をクライアントに知らしめ、その結果、多くの公共会計士が監査クライアントの財務顧問^{ファイナンシャル・アドバイザー}に任命された。⁷⁰⁾ 監査クライアントの急増は継続的な経営コンサルティングの急増へと繋がった。

他方また、監査クライアントの急増は会計業務の急増を随伴していた。帳簿記入、帳簿の締め切り、および計算書類の作成、これらはやはり監査人の仕事であった。監査人は会計業務と監査業務とをもっていわば綯い交ぜにした業務に従事していた。なお、20世紀の半ばになっても依然、会計

63) de Paula [1952] p.6 (圈点は友岡).

64) Jones [1981] p.47.

65) 63 & 64 Vict. c.48.

66) 友岡 [2002, a] p.25.

67) de Paula [1952] p.7.

68) de Paula [1952] p.7.

69) de Paula [1952] p.7.

70) de Paula [1952] p.7.

業務と監査業務とは「混淆して⁷¹⁾いました」。

文 献

- Accountant, The.*
Accountants' Magazine, The.
Anon. [c. 1886], *A Guide to the Accountancy Profession.*
Bailie, The.
Brown, R. (ed.) [1905], *A History of Accounting and Accountants.*
Davidson, A. R. [1956], *The History of the Faculty of Actuaries in Scotland 1856-1956.*
de Linde, G. V. [1893], *A Chartered Accountant's Office: Paper Read to Chartered Accountants' and Students' Societies of the United Kingdom of Great Britain and Ireland.*
de Paula, F. R. M. [1952], The Accountant in Industry, in *The Accountant in Industry*, proceedings of the Sixth International Congress on Accounting.
Dicksee, L. R. [1892], *Auditing: A Practical Manual for Auditors.*
Gourlay, J. [1888], *A Talk about Accountants' Work: An Address to the Glasgow Institute of Accountants' Debating Society.*
Institute of Accountants and Actuaries in Glasgow, The [1877], *Bye-Laws, Rules, and Regulations.*
Institute of Chartered Accountants in England and Wales, The [1883], *Charter of Incorporation and Bye-Laws.*
Institute of Chartered Accountants of Scotland, The [1954], *A History of the Chartered Accountants of Scotland: From the Earliest Times to 1954.*
Jones, E. [1981], *Accountancy and the British Economy 1840-1980: The Evolution of Ernst & Whinney.*
Kitchen, J. and Parker, R. H. [1980], *Accounting Thought and Education: Six English Pioneers.*
McClelland, J. [1869], *The Origin and Present Organization of the Profession of Chartered Accountants in Scotland.*
Matthews, D. and Pirie, J. [2000], *The Auditors Talk: An Oral History of a Profession from the 1920s to the Present Day.*
Memoirs and Portraits of One Hundred Glasgow Men Who Have Died during the Last Thirty Years, and in Their Lives Did Much to Make the City What It Now Is, 1886.
Oliver & Boyd's New Edinburgh Almanac and National Repository for the Year 1854, n.d.
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.*
Pixley, F. W. [1910], *Auditors: Their Duties and Responsibilities under the Companies Acts, Partnership Acts, and Acts Relating to Executors and Trustees, and to Private Audits*, 10th ed.
Records of the Glasgow Stock Exchange Association 1844-1898, 1898.
Records of the Glasgow Stock Exchange Association 1844-1926, 1927.
Robertson, J. A. [1895], *The Business of an Accountant: An Address to the Members of the Glasgow Institute of Accountants' Debating Society.*
Stewart, J. C. [1977], *Pioneers of a Profession: Chartered Accountants to 1879.*

71) Matthews *et al.* [2000] p.321.

- 友岡賛 [1995], 『近代会計制度の成立』。
- 友岡賛 [2000], 「公共会計士の経営コンサルティング業務——会計プロフェッションの発展——」『三田商学研究』第43巻第5号。
- 友岡賛 [2001, a], 「会計士団体の濫立——会計プロフェッションの発展——」『三田商学研究』第44巻第1号。
- 友岡賛 [2001, b], 「会計士登録制度を繞る論議——会計プロフェッションの発展——」『三田商学研究』第44巻第2号。
- 友岡賛 [2001, c], 「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——」『三田商学研究』第44巻第3号。
- 友岡賛 [2001, d], 「巨大会計士事務所の生成——会計プロフェッションの発展——」『三田商学研究』第44巻第4号。
- 友岡賛 [2001, e], 「公共会計士の税務業務——会計プロフェッションの発展——」『三田商学研究』第44巻第5号。
- 友岡賛 [2002, a], 「公共会計士の監査業務——会計プロフェッションの発展——」『三田商学研究』第44巻第6号。
- 友岡賛 [2002, b], 「会計士と会計規制と——会計プロフェッションの発展——」『三田商学研究』第45巻第1号。
- 友岡賛 [2002, c], 「有資格会計士の資格要件——会計プロフェッションの発展——」『三田商学研究』第45巻第2号。
- 友岡賛 [2002, d], 「勅許会計士志望者の年季奉公——会計プロフェッションの発展——」『三田商学研究』第45巻第3号。
- Walker, S. P. [1988], *The Society of Accountants in Edinburgh 1854-1914: A Study of Recruitment to a New Profession.*
- Worthington, B. [1895], *Professional Accountants: An Historical Sketch.*

2001年11月2日成稿