

Title	複会計システムの諸相：会計学の基本問題〔VI〕 (5)
Sub Title	Issues on the double account system
Author	友岡, 賛(Tomooka, Susumu)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2024
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.67, No.1 (2024. 4) ,p.1- 12
JaLC DOI	
Abstract	普通の会計システムないし一般の会計システムとは異なり云々 , とされる複会計システムの特異性の意味について思量する。
Notes	論文
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20240400-0001

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.

複会計システムの諸相

—— 会計学の基本問題〔VI〕（5） ——

友 岡 賛

<要 約>

普通の会計システムないし一般の会計システムとは異なり云々、とされる複会計システムの特異性の意味について思量する。

<キーワード>

運河会社，株主，規制，減価償却，固定資産，財産法，財務，資金調達，資産評価，実践，資本収支勘定，資本的支出，収益的支出，取得原価，1868年鉄道規制法，損益法，単会計システム，鉄道会社，取替法，配当，複会計システム，保守主義，利益操作

1868年鉄道規制法（Regulation of Railways Act¹⁾）に規定され，やがて「複会計システム」と称されることとなる会計システムはあらまし下掲のようなものだった。

資本収支勘定

支出	収入
既使用路線	株式
未完成路線	借入金
車輛	社債
.....	
残	

<引用について>

原文における（ ）書きや太文字表記や圈点やルビの類いは，原則として，これを省略した。したがって，引用文におけるこの類いのものは，特に断りがない限り，筆者（友岡）による。

また，引用に際して，旧字体は，原則として，これを新字体に改め，促音や拗音の類いが小文字表記されていない場合は小文字表記に改め，漢数字は多くの場合，算用数字に改めるなどの加筆を施している。

1) 31 & 32 Vict. c. 119.

収益勘定

費用	収益
軌道，駅等維持費	旅客運送料
機関車動力費	小荷物，馬等運送料
客車，貨車修繕費	郵便物運送料
.....	商品運送料
純収益	

一般貸借対照表

資本収支残	当座預金
純収益	利付預金
未払配当，未払利息	国債，政府証券
保証配当，保証利息	資本的支出に非ざる他
短期借入金	鉄道会社出資金
.....	

会計処理の改変の諸相

「管理会計のベスト・プラクティスは会計を行う者によって追求され，その意味において，実践が理論に先行する²⁾」とされ，「ひるがえって，財務会計は会計を行う者（経営者）にベスト・プラクティス追求の動機がなく，その意味において，理論が実践に先行する^{3) 4)}」とされ，さらには「『財務会計は会計を行う者にベスト・プラクティス追求の動機がなく』，したがって，ときに規制の必要が生ずる⁵⁾」ともされようが，そうした財務会計の実践において，規制によることなく，会計処理の改変がなされる場合，その事実は奈辺にあるのだろうか。

財務会計の何たるかについては諸説があろうが，まずは素直に解し，すなわち財務のための会計と解し，また，財務とは資金調達のことであって，したがって，資金調達のための会計と解すれば，そうした財務会計における処理の改変はどういった事実をもって行われるのだろうか。なお，ここにいう処理の改変は何もベスト・プラクティス追求の方向をもってなされるものとは限らず，より良い会計へ向けての改変（改良）とは限らず，逆に悪い会計へ向けての改変（改悪）ということもありえよう。ここにいう良い悪いは，財務諸表が該企業の状況をより適切に表す，あるいは，より不適切に表す，ということであって，ベスト・プラクティスは，財務諸表が該企業の状況を最も適切に表す，ということと捉えられよう。

資金調達のためにする会計における改良はまずは資金提供者からの情報要求に応えるべくなされ，

2) 友岡賛『会計学の基本問題』2016年，160頁。

3) 同上，160頁（（ ）書きは原文）。

4) 管理会計と財務会計について下記のものを参照。

友岡賛『会計と会計学のレーゾン・デートル』2018年，第10章。

5) 友岡賛『会計学の地平』2019年，73頁。

- ① より適切な会計情報の提供をもって資金提供者のリスクを低め、もって資金調達をより容易にする、
- ということがありえようし、他方、資金調達のためにする会計における改悪は、要するに、利益操作の類い（ときに粉飾紛い、あるいは粉飾）であって、例えば、
- ② より大きな利益を示すことによって、財務諸表上の収益性を高め、資金提供者の期待を高め、もって資金調達をより容易にする、
- ということがあり、あるいは資金提供者からの配当要求に応えるべく、すなわち、
- ③ より大きな利益を算定することによって、配当を捻出し、資金提供者の期待に応え、もって資金調達をより容易にする、
- ということがありえよう。なお、②の利益操作は資金提供者を欺き、また、欺くことを目的とするが、③の場合は資金提供者の圧力によるものであって、資金提供者を欺くためのものではない。⁶⁾
- また、会計処理と財務の関係については会計処理によって直接になされる財務もあれば、会計情報を通じてなされる財務もあり、叙上の①の改良や②の改悪は後者であって、他方、例えば、
- ④ より小さな利益を算定することによって、配当を減らし、課税を減らし、キャッシュ・アウトフローを減らす、
- といった場合が前者に該る。

財務会計の実践において、規制によることなく、会計処理の改変がなされ、新たな方法の採用がなされた例としてはイギリスの運河業および鉄道業における複会計システムをめぐる試行錯誤や紆余曲折、あるいはオランダの大企業における自発的とも目される現在価値会計の採用などが挙げられるかもしれないが、「オランダ会計の背景は、法的規制の控え目で注意ぶかい行使によって特徴づけられる」⁷⁾とされるオランダにおいて「フィリップス社は、51年の貸借対照表および損益計算書で現在価値会計を適用することによって多大な注目を集めた」⁸⁾とされるフィリップス社等の実践は、しかしながら、「これら大企業のいくつかにおいて会計実務慣行の変革を必要とした主な要因は、その時期に企図されていたニューヨーク証券取引所への上場のために、外国とくにアメリカの報告基準への対応にせまられたことであつたようである」⁹⁾ともされ、そうであれば、規制によることなく、の例には該らないこととなろうか。

他方、「企業財務のなかに財務会計が埋没していた時代であつた」¹⁰⁾とされ、また、「今日にいう「一般に認められた会計原則」¹¹⁾という会計ルールが存在していなかった」という「18・19世紀の

6) 「経営者は株主の配当圧力等を常に受けながら、それに応ずる形でしばしば「反保守的」或いは「粉飾的」会計行動をとらざるを得なかった」(小野武美『企業統治の会計史——戦前期日本企業の所有構造と会計行動』2021年、64頁)。

7) Kees Camfferman／畑山紀(訳)「オランダにおける財務報告の歴史」P.ワルトン(編著)／久野光朗(監訳)『欧州比較国際会計史論』1997年、245頁。

8) 同上、236頁。

9) 同上、236頁。

10) 佐々木重人『近代イギリス鉄道会計史——ロンドン・ノースウェスタン鉄道会社を中心に』2010年、2頁。

11) 同上、2頁。

イギリス」は「さまざまな会計実務が創出・変更され、また新たな会計実務が誕生する、といったことが繰り返される状況であった¹²⁾」とされ、そのかみの運河会社および鉄道会社をもって主役とするそうした「状況」はまさに本稿の俎上に載せられよう。¹³⁾

「19世紀前半のイギリスにおける鉄道会社は……配当可能利益を計算する際どのようにして資本と利益を区別するのかという問題、車輛や軌道といった固定資産をどのように維持していくのかという問題、株主とコミュニケーションをとるためにどのような会計報告書を作成・開示すべきかという問題など……を解決するために会計実務を大きく発展させた¹⁴⁾」ともされる。

複会計システム

資本収支勘定

資本的支出	資本的収入
残	

収益勘定

収益的支出	収益的収入
純収益	

一般貸借対照表

資本収支残 純収益	
流動負債	流動資産

如上の複会計システムは例えば次のように説明される。

12) 同上、2頁。

13) 同上、2頁。

14) 澤登千恵「London & Birmingham 鉄道における配当可能利益算出の問題」村田直樹、春日部光紀（編著）『企業会計の歴史的諸相——近代会計の萌芽から現代会計へ』2005年、53頁。

「一般の会計制度と異なり、固定資本と運転資本とを分別計理し、固定資本に関し特異の会計方式をとる会計制度であって、イギリスの公益事業会計の分野において生成し、用いられてきたイギリス独特の会計制度¹⁵⁾」。

「19世紀の鉄道会社や公益事業などで採用された会計制度。資本的収支に関連する資本(収支)勘定、収益的収支のうち損益計算に関する収益勘定、さらに収益的収支のうち当期損益に関連のない一般貸借対照表という3つの計算書に集約される¹⁶⁾」。

「流動資産と固定資産を区別し、固定資産は永久に維持されるものとして取得原価で評価し、固定資産の増減は利益に影響させないで、流動資産のみ期末に再評価し利益を算定する方法で、鉄道業において採用されていた¹⁷⁾」。

まずは「一般の会計制度と異なり」とされ、二つめの引用は複会計システムの仕組みを述べることによってこのシステムを定義しており、また、三つめは複会計システムを資産評価の面において説いている。

なお、「複会計システム (double account system)」という概念は、普通ないし一般の会計システムではなく複 (double)、という意味であれば、その対概念は「普通の会計システム」ないし「一般の会計システム」ということになろうが、単 (single) ではなく複 (double)、という意味であれば、その対概念は「単会計システム (single account system)」ということになり、これについては資産評価の面において次のように説明される。

「いわゆる財産法による利益算定を行い、固定資産と流動資産の区別なく、すべての資産を各期末に再評価することにより、期末と期首の純財産の差額を利益とする方法で、一般産業において採用されていた¹⁸⁾」。

ただし、「一般の会計制度と異なり」とする一つめの説明は「一般の会計制度」について「ときに、これは単会計制度……とよばれる¹⁹⁾」と補説しており、ただし、「単」はこれすなわち「一般」であるためか、「単」についての説明は特にない。いずれにしても、こうした「単会計システム vs. 複会計システム」の問題については後述するとして、複会計システムにおける一般的な論点としてはまずは資本収支勘定の意義、資本的支出と収益的支出の区別、減価償却の有無などを挙げることができよう。

第1の資本収支勘定の意義については、複会計システムの存在意義はこれすなわち資本収支勘

15) 上村久雄「複会計制度」神戸大学会計学研究室(編)『会計学辞典(第5版)』1997年、1073頁。

16) 久野光朗(編纂)『会計と財務の英和辞典』2022年、328頁(()書きは原文)。

17) 金戸武『イギリス鉄道会計発達史』1991年、191頁。

18) 同上、191頁。

19) 上村「複会計制度」1073頁。

定の存在意義、とさえいいえようし、少なくとも資本収支勘定が複会計システムの眼目であることは言を俟たないだろうが、しかし、第2の資本的支出と収益的支出の区別は何も複会計システムに限った問題ではなく、資本収支勘定のごとき特別の勘定がなくとも組上に載せられよう。例えば損益計算書に計上すべき修繕費を貸借対照表に資産計上することによる利益操作と複会計システムにおいて収益勘定に計上すべき支出を資本収支勘定に計上することによる利益操作に異同はないが、ただし、こうした処理は資本収支勘定の機能（すなわち複会計システムの機能）をもって阻害することとなろう。しかしながら、ロンドン&バーミンガム鉄道（London and Birmingham Railway Company）における「資本取引については Capital Account に、損益取引については Income Account に記載し、両計算書の残高を Cash Balance に振り替えることによって現金の残高と対応させる方法……が資本取引と損益取引とを独立して処理する複会計システムの特徴を有している²⁰⁾」とし、また、「資本取引については Statement of the Capital Account に、損益取引については Statement of the Revenue Account に示され、これら二つの活動が独立していることが複会計システムの特徴の一つとして挙げられる²¹⁾」とする向きもあり、さすれば、「資本的支出と収益的支出の区別は何も複会計システムに限った問題ではなく、資本収支勘定のごとき特別の勘定がなくとも」という筆者の言説はかなりの程度、否定されようか。なお、本節の一つめの引用は「一般の会計制度と異なり、固定資本と運転資本とを分別計理し云々」としており、これはさらに「固定資本と運転資本とがそれぞれ資本勘定と一般貸借対照表とにおいて区分・計理せられ……複会計制度の名もここに由来する²²⁾」と説かれるが、他方、「固定資本財＝資本資金対照計算書としての「資本（勘定）計算書」は、ここでは「一般貸借対照表」から訣別し、むしろ資本（勘定）収支表として、営業収支表たる「収益（勘定）計算書」と同じ仲間に入っているということである²³⁾」とする向きもある。単なる「分別」ないし「区分」なのか、それとも「訣別」なのか。

また、第3の減価償却については概して「資本的支出、すなわち、固定資産の取得原価が引続き資本勘定に記入されて減価償却を行わないのが、複会計制度の一つの特色である²⁴⁾」などともいわれていたが、こうした理解はまずは1868年鉄道規制法の所為だろうか。

一般の会社については会計・監査における法の規制がなかったそのかみにあって、ただし、鉄道会社の類いはその社会性の高さゆえに種々の特権が与えられ、他方、その見返りに法的規制も行われていた。その典型例の一つがこの1868年法であって、同法は統一的な様式をもってする会計を鉄道会社に求め、この様式は正に複会計システムだったが、ただし、そこに減価償却への言及はなく、すなわち同法は減価償却を求めていない。もっとも、求めてはいないが、他方、否定しているわけでもなく、そもそも構造的に複会計システムと減価償却は相容れない関係になく、共存しうる関係にあり、したがって、「減価償却を行わないのが、複会計制度の一つの特色であ

20) 溝上達也「英国鉄道会社における複会計システムの構築——London and Birmingham 鉄道による会計報告の変遷」『會計』第202巻第4号、2022年、71頁。

21) 同上、80頁。

22) 上村「複会計制度」1074頁。

23) 千葉準一『英国近代会計制度——その展開過程の探究』1991年、144頁（（ ）書きおよび圏点は原文）。

24) 飯野利夫『財務会計論（改訂版）』1983年、6-8頁。

る」とする理解はいかなる意味においても誤解というよりほかない。

資本収支勘定

支出 残	収入
------------------	-------------

収益勘定

費用 減価償却基金繰入 純収益	収益
---	-------------

一般貸借対照表

資本収支残 純収益 減価償却基金	
--	-------

事実、19世紀の鉄道会社の会計実践には例えば上掲のような処理をもってする減価償却の存在を認めることができ、この実践は複会計システムにほかならなかったし、例えば「1841年に同社の社長である G. C. Glyn は……減価償却はほとんどすべての鉄道会社で採用されている……という説明を行なっている」というロンドン&バーミンガム鉄道については「London の商人を中心とする……株主は企業が安定的に成長することを望み、持分の価値に関心があるのに対し、Birmingham の投資家を中心とする……株主は現在の配当に関心があった……ため、London and Birmingham 鉄道において整備された会計報告では、両者の調整が意識され……配当として利用可能な利益を正確に計算するために、減価償却が行われている」とされ、あるいは「London and Birmingham 鉄道の場合……機能的資本家すなわち永久的株主は、次期以降の株主の受け取る配当の一部を、当期の一時的投機的株主に奪われることを危惧し、発生主義的な減価償却の会計処理を選択したのである」²⁸⁾ともされている。

25) 金戸『イギリス鉄道会計発達史』126～129, 137頁。

澤登千恵「株式会社制度確立期の財務報告実務——19世紀イギリスにおける鉄道会社の会計実務」中野常男、清水泰洋（編著）『近代会計史入門（第2版）』2019年、183～187頁。

26) 村田直樹『近代イギリス会計史研究——運河・鉄道会計史』1995年、138頁。

27) 溝上達也「英国鉄道会社における資金会計の萌芽——London and Birmingham 鉄道による会計報告の検討」『會計』第200巻第1号、2021年、64頁。

28) 村田『近代イギリス会計史研究』138頁。

しかしながら、1868年法が制定をみる頃の実践は既に減価償却の取り止めをみるに至っており²⁹⁾、また、同法が範としたと目されるロンドン&ノース・ウェスタン鉄道³⁰⁾ (London and North Western Railway Company) の実践にあったのは、減価償却に非ず、取替法だった³¹⁾。なお、前出の「減価償却を行わないのが、複会計制度の一つの特色である」とする向きは「複会計制度のもとでは、減価償却を行わず、それにかえて……取替法が適用される³²⁾」と続けているが、取替法の存在はこれをどのように捉えるか。

さて、あと回しにしたのは「単会計システム vs. 複会計システム」の問題だった。この vs. はどのような意味において vs. なのだろうか。あるいは果たして vs. なのだろうか。

資産評価の面において説く前出の引用によれば、単会計システムにおいては財産法が採られるが、他方、複会計システムにあって収益勘定は損益法を担う。したがって、この vs. は「財産法 vs. 損益法」と重ね合わせても捉えられようが、しかし、けだし、「単会計システム vs. 複会計システム」の本質はそこにある。資産評価の面における引用によれば、複会計システムについては「固定資産は永久に維持されるものとして取得原価で評価云々」と説かれ、単会計システムについては「固定資産と流動資産の区別なく、すべての資産を各期末に再評価云々」と説かれていたが、「固定資産は永久に維持されるものとして取得原価で評価云々」は取替法を含意しているのだろうか。この引用は「複会計システムを資産評価の面において説いている」と前述したが、しからば、取替法は複会計システムのなかにあるのか。固定資産の額を据え置く事実は取替法にあって、けだし、複会計システムないし資本収支勘定にはないが、ただし、取替法はこれが複会計システムのなかにあるというのであれば、据え置く事実はこれも複会計システムのなかにあるということになるだろうか。そうした場合には例えば「通常の貸借対照表を資本収支勘定と一般貸借対照表の二つに分け、固定資産については取替法を用いる」といった定義が複会計システムに与えられることとなろうが、少なくとも複会計システムの「複」は「二つ」をもって意味し、取替法は関係がない。「廃棄法（＝減価償却） vs. 取替法」の問題は「複」とは関係がなく、取替法を用いること（あるいは減価償却はこれを行わないこと）は複会計システムの定義をもって構成する要素とはいえないだろう。しからば、例えば「利益計算に関係のない項目および当期の利益計算に関係のない項目について資本収支勘定および一般貸借対照表の二つを設け云々」などといった定義こそが相応しかろうか。

それにしても定義ないし要件は難しい。筆者とすれば、複会計システムの本質は複であって、これこそが要件であって、これこそが定義を構成する。ここで例えば「株式会社」概念が想起される。筆者とすれば、株式会社の本質は株式であって、これこそが要件であって、これこそが定義をもって構成する。「無限責任 vs. 有限責任」の問題は株式とは関係がなく、有限責任形態で

29) 金戸『イギリス鉄道会計発達史』115～116頁。

30) 佐々木『近代イギリス鉄道会計史』272～274頁。

31) 同上、246～247頁。

32) 飯野『財務会計論（改訂版）』6-8頁。

あることは株式会社の定義を構成する要素に非ず、ということになる。³³⁾

減価償却

減価償却は（少なくともかつての減価償却は）これが種々の意味において財務と相即不離の関係にあることは言を俟たず、³⁴⁾例えばマンチェスター&バーミンガム鉄道（Manchester and Birmingham Railway Company）にあって「〔固定資産の減価相当分〕の認識を……「減価償却積立基金」勘定を通じて行うという、取締役の会計政策は、配当金の支払いを何よりも優先するという財務政策によって、脆くも破綻した」³⁵⁾ともされ、けだし、最も端的には配当政策における利益操作の例を挙げることができ、ときに「配当政策としての減価償却」³⁶⁾などともいわれ、あるいは「配当政策の手段に打ってつけのものとして減価償却が利用されてきた」³⁷⁾ともいわれ、あるいは「（減価償却・配当政策）」³⁸⁾といったように一組のものとして捉えられ、あるいは「トレード・オフの関係にある配当と減価償却のうち株式会社として前者を優先せざるをえなかった云々」³⁹⁾ともされ、あるいは「減価償却を主体としてみれば、減価償却のある程度の伸縮に応じて、配当総額したがってまた配当率をも増減させる影響力をもつと云えないこともないが、企業財務の現実から言えば、先きに決定される予定配当率の大きさに合わせて、利益額確定要因としての減価償却費を随伴的に調整することが行われ勝ちであろう」⁴⁰⁾ともされる。

ただし、これは何も19世紀イギリスの鉄道会社に限ったことではなく、例えば「戦前の我が国……の株式会社経営者は、償却前利益の内、どれだけを配当に配分し、どれだけを償却に配分するのかの意思決定に常に晒されていた」⁴¹⁾とされ、株主の配当要求が大きい場合には反保守的な会計処理、すなわち減価償却の減額が行われていたとされ、⁴²⁾他方、19世紀イギリスの「鉄道会計における保守主義の発現は、有形固定資産の減価償却からはじまった」⁴³⁾とされ、「1840年代のなかばにある会社では、非常に単純に高率の配当支払のために収益勘定への減価償却の実施を中止したところがあり、他方では、資本市場における嚴重と警戒とが mania（鉄道狂時代）以後の年度において重要項目の高度に保守的な処理（利益の過小表示）をもたらしした」⁴⁴⁾ともされ、減価償却

33) 下記のものを参照。

友岡『会計と会計学のレーゾン・デートル』第8章。

34) 「少なくともかつての減価償却は」という（ ）書きには、今日においてはかつてほどではないかもしれない、ということが含意されている。すなわち、今日にあって減価償却の目的は適正な費用配分とされ、他方、例えば自己金融のごときは減価償却の効果とされ、目的と効果は混同すべきではないとされる（飯野『財務会計論（改訂版）』7-3～7-5頁）。

35) 佐々木『近代イギリス鉄道会計史』139～140頁。

36) 村田『近代イギリス会計史研究』189頁。

37) 成田修身『減価償却の史的展開』1985年、88頁。

38) 川本真哉「小野武美著『企業統治の会計史——戦前期日本企業の所有構造と会計行動』（書評）」『経営史学』第57巻第3号、2022年、45頁。

39) 高寺貞男、醍醐聰『大企業会計史の研究』1979年、246頁。

40) 細井卓『配当政策（増補版）』1961年、143頁。

41) 小野『企業統治の会計史』63頁。

42) 同上、63～64頁。

43) 中村萬次『英米鉄道会計史研究』1991年、95頁。

は、洋の東西を問わず、保守主義と反保守主義の間にある。あるいはまた、「減価償却を行わず、配当可能利益計算を行なうことは、次期以降の株主が受け取る配当の一部を、投機的な現在の株主が受け取ることになるので、永久的な株主にとっては、回避すべきことであった⁴⁵⁾」とされ、他方、「減価償却基金……を設定することによって、現在の株主が得べき利益が、次期以降の株主の利益となってしまう⁴⁶⁾」とされるような問題はこれも19世紀イギリスの鉄道会社に限ったことではない。

さて、ところで、いまさらながら、果たして減価償却は複会計システムにおける問題、あるいは複会計システムをめぐる問題なのだろうか。例えば「複会計制度は……とくに減価償却の問題を通じて、これまでの現金主義を中心とした会計から発生主義会計への発展のかけ橋たる役割をはたした⁴⁷⁾」などともいわれるが、「とくに減価償却の問題を通じて」とはどういうことか。

固定資産をめぐる問題

しかしながら、いずれにしても、下記のような「事情」の下、大規模な設備を自己所有する業種にあってこそ、「固定資産」概念がもたらされ、複会計システムの案出もあり、減価償却をめぐる試行錯誤もあった。

産業革命において蒸気機関の実用化を首めとする種々の技術革新は機械化をもたらし、例えば製造業にあっては工場に機械設備の類いが登場をみるに至るが、しかしながら、そうした設備はまずは自己所有ではなく、賃借しての製造であって、したがってまた、そこに固定資産をめぐる問題はなかった。1844年株式会社法 (Act for the Registration, Incorporation, and Regulation of Joint Stock Companies⁴⁸⁾) をもって法人の設立について準則主義が採られ、1855年有限責任法 (Limited Liability Act⁴⁹⁾) をもって有限責任形態の採用が認められるまで、一般の事業家とすれば、大きな資本はこれを調達することは至難であって、したがって、機械設備の類いの購入、すなわち自己所有は至難だった。自己所有に非ざる限り、「固定資産」概念はなく、減価の問題も維持の問題もない。

しかしながら、他方、「社会性が高く、また巨額の資本を必要とする⁵⁰⁾」運河業、鉄道業の場合は事情を異にしていた。法人の設立に特許主義が採られていた時期にあっても、運河会社、鉄道会社は特許、すなわち議会の個別法をもって設立されていた。したがって、運河業、鉄道業は大きな資本を調達しうる株式会社形態を用いることができ、さらに個別法は有限責任形態をも認め⁵¹⁾

44) 成田『減価償却の史的展開』83頁(二つめの()書きは原文)。

45) 村田『近代イギリス会計史研究』188頁。

46) 同上、190頁。

47) 成田『減価償却の史的展開』87頁。

48) 7 & 8 Vict. c. 110.

49) 18 & 19 Vict. c. 133.

50) 友岡賛『株式会社とは何か』1998年、133頁。

これまた資本の調達を促し⁵²⁾、かくてもたらされた大規模な設備の自己所有は固定資産をめぐる問題をもたらしに至った。⁵³⁾

文 献

- Kees Camfferman／畑山紀（訳）「オランダにおける財務報告の歴史」P. ワルトン（P. Walton）（編著）／久野光朗（監訳）『欧州比較国際会計史論』同文館出版，1997年。
- 千葉準一『英国近代会計制度——その展開過程の探究』中央経済社，1991年。
- 細井卓『配当政策（増補版）』森山書店，1961年。
- 飯野利夫『財務会計論（改訂版）』同文館出版，1983年。
- 上村久雄『複会計制度』神戸大学会計学研究室（編）『会計学辞典（第5版）』同文館出版，1997年。
- 金戸武『イギリス鉄道会計発達史』森山書店，1991年。
- 川本真哉「小野武美著『企業統治の会計史——戦前期日本企業の所有構造と会計行動』（書評）」『経営史学』第57巻第3号，2022年。
- 久野光朗（編纂）『会計と財務の英和辞典』同文館出版，2022年。
- 溝上達也「英国鉄道会社における資金会計の萌芽——London and Birmingham 鉄道による会計報告の検討」『會計』第200巻第1号，2021年。
- 溝上達也「英国鉄道会社における複会計システムの構築——London and Birmingham 鉄道による会計報告の変遷」『會計』第202巻第4号，2022年。
- 村田直樹『近代イギリス会計史研究——運河・鉄道会計史』晃洋書房，1995年。
- 中村萬次『英米鉄道会計史研究』同文館出版，1991年。
- 成田修身『減価償却の史的展開』白桃書房，1985年。
- 小野武美『企業統治の会計史——戦前期日本企業の所有構造と会計行動』中央経済社，2021年。
- 佐々木重人『近代イギリス鉄道会計史——ロンドン・ノースウェスタン鉄道会社を中心に』国元書房，2010年。
- 澤登千恵「株式会社制度確立期の財務報告実務——19世紀イギリスにおける鉄道会社の会計実務」中野常男，清水泰洋（編著）『近代会計史入門（第2版）』同文館出版，2019年。
- 澤登千恵「London & Birmingham 鉄道における配当可能利益算出の問題」村田直樹，春日部光紀（編著）『企業会計の歴史的諸相——近代会計の萌芽から現代会計へ』創成社，2005年。
- 高寺貞男，醍醐聰『大企業会計史の研究』同文館出版，1979年。
- 友岡賛『近代会計制度の成立』有斐閣，1995年。
- 友岡賛『株式会社とは何か』講談社現代新書，1998年。
- 友岡賛『会計学原理』税務経理協会，2012年。
- 友岡賛『会計学の基本問題』慶應義塾大学出版会，2016年。
- 友岡賛『会計と会計学のレーゾン・デートル』慶應義塾大学出版会，2018年。
- 友岡賛『会計の歴史（改訂版）』税務経理協会，2018年。
- 友岡賛『日本会計史』慶應義塾大学出版会，2018年。
- 友岡賛『会計学の考え方』泉文堂，2018年。
- 友岡賛「会計と会計学のレーゾン・デートル」『企業会計』第71巻第1号，2019年。
- 友岡賛『会計学の地平』泉文堂，2019年。
- 友岡賛「会計ファームはプロフェッショナルに徹すべき」『Best Professional Firm 2020』プレジデント社，2020年。
- 友岡賛「『会計ルール弾力化』の不思議」『旬刊 経理情報』第1610号，2021年。
- 友岡賛『会計学の行く末』泉文堂，2021年。

51) 前述のように，有限責任形態であることは株式会社の定義を構成する要素に非ず，とする筆者とすれば，株式会社形態と有限責任形態は分けて述べられる。

52) 友岡『株式会社とは何か』141～142頁。

53) 19世紀以前のイギリスの会社法制については下記のものを参照。

友岡賛『近代会計制度の成立』1995年，第1章。

友岡賛「福沢諭吉と複式簿記の伝播」『福澤諭吉年鑑』第48号，2021年。

友岡賛『会計学を索ねて——基礎概念と存在理由』慶應義塾大学出版会，2022年。

友岡賛「人間資産の会計——会計学の基本問題〔Ⅵ〕（1）」『三田商学研究』第66巻第1号，2023年。

友岡賛「資本等式と貸借対照表等式——会計学の基本問題〔Ⅵ〕（2）」『三田商学研究』第66巻第2号，2023年。

友岡賛「静態論と動態論——会計学の基本問題〔Ⅵ〕（3）」『三田商学研究』第66巻第4号，2023年。

友岡賛「簿記と複式簿記の内と外——会計学の基本問題〔Ⅵ〕（4）」『三田商学研究』第66巻第6号，2024年。

2023年1月18日成稿