

会社固定資産償却規則の制定と実務への影響

—東京商工会議所における講演録と、決算報告書を手掛かりに—

山下 修平

I はじめに

本稿は、会社固定資産償却規則の制定（1942年）の背景を整理し、同規則の内容を概観する。そして同規則が実務に与えた影響を明らかにすることが目的である。制定当時の東京商工会議所における講演録と、一次史料である決算報告書を用いて、同規則の実務界での捉え方を考察する。

本稿では、戦時期における会計実務、中でも減価償却の扱いに着目する。現代の企業会計においては、制度・実務ともに、減価償却は規則的な計上が要請されている。しかし、明治維新後、日本の会計実務に減価償却が導入されて以来、昭和初期に至るまで、規則的な計上はむしろ稀であったと指摘されている（黒澤 1976, 93）。これは、実務に着目した先行研究においても指摘されているところである。数ある会計実務の中で、変化を捉えやすく、会計報告全体に与える影響も大きいことから、考察対象として意義深いものと考えられる。

日本において減価償却が定着した契機は、会社固定資産償却規則であるとされる（中村 2020, 69）。軍需品の原価計算において減価償却費を認識しているにもかかわらず、財務会計上これを計上せずに同額を配当にまわしている企業が存在したことから制定されたものであった。いわゆる「正規の減価償却」は戦時統制経済下で確立されたといわれている（中村 2020, 69）。他方、同規則が、会計実務の現場でどのように捉えられ、実務界に浸透していったのかは明らかになっていない。本稿は、実務家の多くが聴いたであろう東京商工会議所における講演、そして計理士会から発行された講演録を手掛かりに、実務の伝播の過程の一端を明らかにしたいと考えている。また、当時の決算報告書から、同規則の影響を考察する。

まずⅡ章において、産業合理化運動から経理統制への経緯をたどり、会社固定資産償却規則の制定の背景を整理する。Ⅲ章では、東京商工会議所の講演録を手掛かりに、会社経理統制令の制定から、会社固定資産償却規則の制定に至る背景を明らかにする。Ⅳ章では、会社固定資産償却規則の内容を概要し、特徴を浮かび上がらせる。東京商工会議所における講演録から、当時の実務において考慮すべき内容や、条文解釈について概観する。Ⅴ章においては、一次史料である戦時期の決算報告書、具体的には王子製紙の4工場における決算報告書を用いて、会社固定資産償却規則の影響について考察を行う。

Ⅱ 産業合理化運動から経理統制へ

会社固定資産償却規則の根拠法は会社経理統制令であり、さらに同令の根拠法は国家総動員法である。主たる目的は配当規制に基づく資金流出の抑制であった。これらの源流をたどると、産業合理化運動に至るものと考えられる。

産業合理化運動は、1920年代にドイツに始まったとされる。第一次大戦後、ドイツの経済復興を主目的に、始められた。その後、世界各地に広まり、新たな機械技術の導入、労働組織の構築などを通して、生産性の向上やコスト低下を図る政策が推進された。

日本においては、昭和初期の不況時に、商工省臨時産業合理局が中心になって展開した。具体的には、企業

の統制，能率増進，産業金融の改善，国産品愛用等を通して，合理化運動を展開していった（経営史学会編 2004, 158-159）。また，企業経営者は，カルテルの形成や，非能率工場の整理に向かった。経営者にとっては，当時の金解禁に対する危機意識があり，企業の合同・連合による過剰設備の処理と生産の集中を積極的に行って，金本位制への復帰と緊縮財政がもたらす影響を乗り切ろうとしたとされる。1931年4月には重要産業統制法¹が制定され，指定された26種について国家によるカルテルが実施されていくこととなった。

産業合理化運動は，徐々に会計への規制に対しても影響を与えるようになる。国は，広く一般の事業会社に対し，様式の統一や，同一の会計処理を求める姿勢を強めていった。なかでも商工省財務管理委員会は，財務諸表準則などの諸準則を制定し，財務管理上必要な諸事項の標準化を行った。1934年8月に確定稿となった商工省財務管理委員会「財務諸表準則」は，「産業会計の合理化」とりわけ「財務諸表の標準化」を目標として作成されたものであった（千葉 1998, 27）。また，中小企業に対してまでも，「簡便なる標準簿記を定めること」「帳簿，伝票，書類を標準化すること」が，財務管理委員会には求められていたと指摘されている（清水，津村 2018, 166）（清水，津村 2019, 57）。他方，財務諸表準則は，法的拘束力を持たず，啓蒙的・教育的なものだった（久保田 2008, 39）。

本稿の考察対象である戦時期は，経済を統制する傾向が強まった時代であった。これは1938年に制定された国家総動員法に端を発している。1939年には国家総動員法第十一条の規定を根拠とする会社利益配当及資金通令が制定された。ここに，商工省による財務諸表準則の時代から，大蔵省主導の会社経理統制へと移行した。大蔵省にとって大幅な業務拡張となったと指摘されている（柴田 1992, 285）。1940年10月には，一般会社に対する経理統制を目的として，会社経理統制令が公布された。同令は，国家総動員法第十一条の規定を根拠にしている。同年10月20日から実施された。同時に会社経理統制令施行規則が公布されている（久保田 2001, 168）。

会社経理統制令の主目的は，配当制限と役員・社員の給与等の制限，つまり分配を制限することであった。要点は「利益配当の統制，特別積立金の強制積立および給与統制」「経費支出および資金運用の統制」「経理に関する報告および強制監査」の3点であったと指摘されている（久保田 2008, 84-86）。特筆すべき事項として，国による強制力が存在していた点が挙げられよう。財務諸表準則が拘束力を持たなかったことは対照的である。会社経理統制令第35条には，主務大臣による経理検査を受ける旨が定められていた。主務大臣に対して決算報告を行わせ，給与や経費の支出を詳細に報告させることを求めている。そうすることにより，外部への資金流出を防止し，自己資金の蓄積を促したのであった。国による強制力の存在と，一般会社への浸透が図られた点において，会計規制の近代化に貢献したとの指摘がなされている（久保田 2008, 123-124）。

このように，会社経理統制令は，従来の財務諸表準則などの文書とは性質が異なり，一般会社に対して強制力を有するものであった。第一義的な目的は配当を制限する等の分配を制限することにあつたものの，経理検査を伴い，会計実務に少なからず影響を与えたとされる（久保田 2001, 167）。さらに，会社に対して一定の形式による決算報告を国に提出することを求めていた。さらに第三十七条には，「主務大臣ハ必要アリト認ムルトキハ會社ニ對シ勘定科目及帳簿組織ヲ指定シ之ニ依ルベキコトヲ命ズルコトヲ得」とあり，勘定科目の指定に関する条文も存在していた。勘定科目を統制する国の意向が強く読み取れる。国は，監督・統制の効率化の観点から，勘定科目の標準化を必要としていた。会社経理統制令には，統制経済のための制度整備のみならず，当時，英米独で実現していた財務諸表様式の統一と強制外部監査という会計・監査制度の整備も同時に期待されていた（久保田 2008, 185）。

会社経理統制令では，統制の対象となる会社を「資本金20万円以上」と定めている。ある程度の規模の会

社は統制の対象となり、全国の多くの企業が影響を受けたものと思われる。さらに会社経理統制令施行規則第四十三条では財産目録、貸借対照表、損益計算書だけでなく、自己資本計算書や利益配当金及給与状況調書などを会社経理状況報告書に添付して主務大臣に提出することとされた。とくに自己資本計算書は配当規制を行う点で重要な書類であった。会社経理統制令第三条において、配当率は自己資本の8%（「配当金総額が自己資本ニ対シ年百分ノ八ニ相当スル金額ト為ル配当率」）以上か直前事業年度の配当率を超える場合には、主務大臣の許可を得るものとされたためである。自己資本の計算は、配当金額の基礎となる数値であり、適切な計算には勘定科目の標準化は必要不可欠である。自己資本計算書は、会社経理統制令施行規則に様式例が掲載されており（第三十一号様式）、科目を記載する欄がある。記載心得によれば、科目については「会社ノ勘定科目ニ依リ記載スルコト」とある²。このほかにも、支出科目を記載するように定められていた様式が存在した³。工場や支店等の拠点を複数擁する会社にとって、勘定科目の標準化を進める後押しとなったと推察される。

固定資産に関しては、第三十一条において「会社ハ閣令ノ定ムル所ニ依リ固定資産ノ償却ヲ為スベシ」と記載され、固定資産の償却実施を求めている（内閣情報部編1940、38-39）。しかし、1940年時点では、閣令は定められておらず、会社経理統制令施行規則により資産償却計算書の作成を求めているのみである。閣令に相当する会社固定資産償却規則は、1942年に制定されることとなる。

Ⅲ 会社固定資産償却規則の制定に至る経緯

1942年9月1日に、会社経理統制令第三十一条における閣令に相当する会社固定資産償却規則が公布された。同規則の制定当時において、会社に対し固定資産の償却を行わせることは、投下資本を回収し必要な再投資を可能にさせること、自己資本の蓄積によりその金融を容易にさせることなどが、強制的な償却の必要性として指摘されている（伊原1942、3）。また、統制経済の運営上も、適正価格決定の要素の一つとして償却の基準を明確にし、企業の経済性計算を明瞭にし、経営比較に資するものとして重視されていた。さらに、企業の会社経理統制令は配当の規制を行っているが、適正な配当は適正な償却を前提とするものである（伊原1942、4）。会社の利益配当は自己資本に対する配当率を基準として統制されていたが、この自己資本は会社の行った減価償却の多少によって異なることとなる。

本章では、同規則に関する講演録をもとに、その成立の背景の概要を整理することとする。1943年6月に、計理士会より福田勝氏講述『会社固定資産償却規則に就て』（以下「講演録」と記載。文章中の「」は講演録の引用）が発行されている。これは、1942年10月19日に東京商工会議所における会社固定資産償却規則に係る講演速記録である。非売品で計理士会の会員に一冊配布されたほか、残部があれば一般にも「金参拾銭（郵税とも）」にて分配された。東京商工会議所での講演を聴いた者に加え、会計処理の指導に当たったものと考えられる計理士に配布されたことから、当該出版物の内容からは実務界での捉え方や、実務の浸透の度合いを推察することができると思われる。

「講演録」の概要には、会社固定資産償却規則の成立背景について若干の記述がある。同規則は、会社経理統制令から2年後に制定されている。その理由として、「我が国の実情が区々」であり「軽々しく償却を実施すると云うことが出来ない」ことを挙げている。I章において減価償却に係る先行研究に言及したとおり、明治期から昭和初期において、多くの会社で統一的な減価償却の運用が行われていないことが、この記述からも読み取れる。

さらに、「原価計算」との関係、「従来の主税局の取扱と云うようなもの」との関係が「きわめて深い為」に、同規則の制定が「延び延びになって来た」とされる。

そのため「当局としましては研究致して参った」（講演者の福田勝氏の肩書等の記載はないものの、「当局」の人物であることが推測される）とし、「会計方面の学会の権威の方々のご意見を可成り承り」「我が国の実際の経済界の会社方面の取扱いの実情」の声も聴いて案を考えたとしている。これらをふまえ、企画院の財務諸準則統一協議会において、主税局の税務計算上の耐用年数を改正し、「原価計算に於ても」「経理統制令に於ても採用する」ことが決まった。1942年4月1日から、主税局の従来用いていた税務計算上の耐用年数が改正された。

そして「耐用年数に先ず理論的な償却の適正なる基準」を考えて償却を強制することになった。しかし、「我が国の実際の状況から見て」「耐用年数の七割程度の償却を強制する」ということに方針を決め、1942年9月1日に会社固定資産償却規則が公布施行に至った。

IV 会社固定資産償却規則の概要

会社固定資産償却規則は、十五の条文により構成されている。同規則の根拠法は、会社経理統制令である。同令の第三十一条には「会社ハ閣令ノ定ムル所ニ依リ固定資産ノ償却ヲ為スベシ但シ主務大臣ノ許可ヲ受ケタルトキハ此ノ限ニ在ラズ」、第三十二条には「主務大臣ハ会社ノ経理上必要アリト認ムルトキハ会社ニ対シ資産ノ償却ニ関シ必要ナル命令ヲ為スコトヲ得」とある。「講演録」では、第三十一条を「一般的に会社全体に対して償却の義務を課する規定」、第三十二条を「個別的に会社の償却に対して如何なることでも経理上必要な命令を出し得る」とのものと解説している。

適用会社の範囲について、会社経理統制令においては資本金二十万円以上と定められていたが、会社固定資産償却規則においては第十四条において「本令ハ当分ノ内資本金五百万円未満ノ会社ニハ之ヲ適用セズ 但シ主務大臣ノ指定スル会社ニ付テハ此ノ限ニ在ラズ」と資本金五百万円以上の会社と定められた。「講演録」によれば、当時、資本金五百万円以上の会社は、千百あるとされている。このうち第十二条に「本令ハ内閣総理大臣ノ指定スル会社ノ指定スル会社ニハ之ヲ適用セズ」とあり、固定資産の割合が少ない業種、つまり金融事業のみを営む会社（銀行、信託会社、保険会社など）と、物品販売業のみを営む会社の「大体三百近い数」が除かれ、およそ八百の会社が対象となった。会社経理統制令よりも狭い範囲の会社に適用されることとなった。

会社固定資産償却規則における固定資産とは、第三条において「財産目録ニ記載シタ営業用ノ固定資産」と定められている。「左ノ各号ニ該当スルモノトス」とし、下記の通り列挙されている。

- 一 建物（建物及暖房、冷房、照明、通風等ノ建物附属設備ヲ謂フ）
- 二 構築物（船渠、橋梁、岸壁、棧橋、軌道、貯水池、坑道等ノ土地ニ定着スル土木的設備ヲ謂フ）
- 三 機械及装置（機械及装置並ニコンベヤ、ホイスト、起重機等ノ搬送設備ヲ謂フ）
- 四 船舶（客船、貨物船、機帆船、舢舨、曳船等ノ水上運輸機関ヲ謂フ）
- 五 車輛及運搬具（鉄道車両、自動車、牽引車等ノ陸上運輸機関及航空機ヲ謂フ）
- 六 工具、器具及備品
- 七 鉱業権、漁業権、水利権、特許権、実用新案権、意匠権、商標権、営業権、試験研究費及開発費
- 八 内閣総理大臣ノ指定スルモノ

ただし、帳簿価額が残存価額に達した固定資産や、主務大臣の承認を受けたものは除かれるとされた。このように条文中に固定資産について列挙されているものの、「講演録」では「第三条に列記せるような科目で作成しなければならないというような意味では毫もない」と解説している。一号から七号までの内容は、原価計算規則とほぼ同様とした。

残存価額については、第四条において、有形固定資産は「原価の一割」、無形固定資産は「零」と定められた。帳簿価額と残存価額との間に差がある場合には、固定資産と認識され、償却を実施しなければならないとされた。

図表 1：有形固定資産の種類と耐用年数

種類	細目	備考	耐用年数
事務所用又ハ住宅用建物（工場用又ハ倉庫用建物以外ノ建物ヲ謂ヒ附属建物ヲ含ム）	鉄骨鉄筋コンクリート造、鉄筋コンクリート又ハ鉄骨造（鉄骨煉瓦造及鉄骨石造ヲ含ム）		六〇
	煉瓦造又ハ石造		五〇
	土蔵又ハ木造（木骨煉瓦造及木骨造鉄網モルタル塗其ノ木骨造塗家ヲ含ム）		二五
工場用又ハ倉庫用建物（附属建物ヲ含ム）	鉄骨鉄筋コンクリート造、鉄筋コンクリート又ハ鉄骨造（鉄骨煉瓦造及鉄骨石造ヲ含ム）		
	時局産業（臨時租税措置法施行規則別表表ニ掲グル事業ヲ言フ以下同ジ）用	劇薬等ヲ使用スル工場ニシテ腐蝕シ易キ建物ハ三十年トス	四〇
	其ノ他	同三十五年トス	五〇
	煉瓦造、石造又ハ鉄骨亜鉛鉄板張		
	時局産業用	同二十五年トス	三五
	其ノ他	同三十年トス	四〇
	土蔵又ハ木造（木骨煉瓦造及木骨造鉄網モルタル塗其ノ木骨造塗家ヲ含ム）		
	時局産業用	同八年トス	十二
構築物（坑道ヲ除ク）	木造	（口）（事業別ノ固定資産）ノ細目ニ掲グルモノヲ除ク	十五
	其ノ他	同	四〇
船舶	船舶法第二十条ニ掲グル船舶及舟以外ノ船舶		
	鋼船		
	漁船用船舶及油槽船	（口）（事業別ノ固定資産）ノ細目ニ掲グルモノヲ除ク	十八
	其ノ他		二〇
	木船		一二
	其ノ他		
	鋼船		一二
車輛及運搬具	木船		八
	鉄道車輛		十五
	自動車及自動自転車	自動車運輸業用ノモノヲ除ク	四
	其ノ他（航空機ヲ除ク）	（口）（事業別ノ固定資産）ニ掲グル金属鉱業及至自動車運輸業用ノモノヲ除ク	六
工具、器具及備品	工具		五
	器具及備品		
	主トシテ金属製ノモノ		十五
	其ノ他		八

出所）会社固定資産償却規則の別表より抜粋

図表 2：無形固定資産の種類と耐用年数

種類	耐用年数
漁業権	一〇
水利権	二〇
特許権	一〇
実用新案権	七
意匠権	七
商標権	十五
営業権	一〇
試験研究費	五
開発費	五

出所) 会社固定資産償却規則の別表より抜粋

なる有形固定資産とは、機械装置である。

償却の方法については、第六条において、有形固定資産は定額法または定率法、無形固定資産は定額法で償却を実施することが定められた。ただし「特別ノ事由アル場合ニ於テ会社ガ主務大臣ノ承認ヲ受ケテ特定ノ固定資産ニ付其ノ償却ノ方法トシテ定額法又ハ定率法以外ノ方法ヲ定メタルトキハ其ノ方法ヲ以テ当該資産ノ償却ノ方法トス」とある。「講演録」によれば、比例法や電気事業における複利計算法などが該当し、主務大臣の承認が必要と解説している。さらに、第六条には「会社ハ其ノ方法ヲ変更セントスルトキハ主務大臣ノ承認ヲ受クベシ」との規定がある。「講演録」では、定額法から定率法に変更、あるいは定率法から定額法に変更することが例示されているが、「陸海軍の原価計算に依りまして命令される場合でも此の規則に依り」（「講演録」）承認がいることとなる。

第七条では、標準償却額が定められ、「定額法の場合は原価と残存価額の差額に率を掛ける」「定率法は其の当該事業年度の初めの帳簿価額に掛ける」（「講演録」）ことが求められている。そして第十五条において、当分の間、標準償却額の百分の七十を掛けた金額の強制償却が求められる旨が定められた⁴。

本章では、会社固定資産償却規則の条文と、東京商工会議所の講演録を手掛かりに、同規則の概要を整理した。福田勝氏による講演「会社固定資産償却規則に就て」は、東京商工会議所の会員向けに行われたものと推察される。また、計理士会において「講演録」が出版され、計理士会の会員に配布されている。上述した内容は、会計の実務界において広く共有されたものと考えられる。

IV 実務への浸透

本章では、固定資産償却規則の浸透の程度を、一次史料である決算報告書を用いて、若干の考察を試みる。

適正な減価償却計算を行うためには、固定資産の正確な分類が必要不可欠である。上述したように、固定資産償却規則において固定資産の種類が列挙されている。さらに別表の耐用年数表の固定資産の種類ごとに、耐用年数が定められている。固定資産を正確に分類すること、つまり勘定科目を適切に設定し分類することが、適正な償却の実施につながるものと考えられる。

そこで、決算報告書に掲載される総勘定元帳残高表を用いて、固定資産の勘定科目に着目する。用いる史料は、王子製紙工場決算報告書⁵である。史料の制約⁶や、設立された経緯の異なる工場の決算報告書を用いることとし、苫小牧工場（北海道）、八代工場（熊本県）、熊野工場（和歌山県）、神崎工場（兵庫県）における決算報告書を分析対象として選定した⁷。王子製紙は大合併⁸が行われた1933年時点ですでに5,000万円弱の資本金を有しており、会社固定資産償却規則の強制償却の対象会社である。同規則の影響を考察するのに適切であると考えられる。

耐用年数については、第五条において「本令ノ耐用年数ハ別表耐用年数表ニ掲グル固定資産ニ付テハ同表ニ定ムル年数」とされた。図表1、図表2は、別表の耐用年数表の一部抜粋である。別表は、1942年4月1日に主税局が発表したものと「殆ど同じ」（講演録）になるように整合が図られた。別表では、有形固定資産（図表1）と無形固定資産（図表2）に分類し、さらに有形固定資産を各事業に共通するもの（図表1）と、事業別に耐用年数の違うものを分けている。事業別に耐用年数が異なる有形固定資産とは、機械装置である。

図表3・図表4・図表5は、会社固定資産償却規則の施行前後における、固定資産の勘定科目である。図表3は1938年上期（決算日は5月25日）、図表4は1942年上期（決算日は5月20日）、図表5は1942年下期（決算日は11月20日）の勘定科目となる。1942年下期の決算日は、会社固定資産償却規則の施行日（9月1日）の直後ということになる。図表5では同規則の第三条における固定資産の種類の列挙を併記した。

王子製紙では、1941年上期の決算報告書から、勘定科目の標準化が進んだことが明らかになっている（山下2020b, 1-10）。1938年上期と1942年上期を比較すると、勘定科目に大きな変化が生じている。さらに、1942年下期には、若干の科目名の変更があることが見て取れる。そして、変更後の科目は、会社固定資産償却規則第三条の列挙とほぼ同じであることがわかる。「建物」「構築物」「機械及装置」「船舶」「車輛及運搬具」について、名称が一致する。同規則第三条の「工具、器具及備品」は、王子製紙工場においては「工具器具及備品」となっているが、適正な分類を行う趣旨から考えると、名称は一致しているとみなして良いであろう。王子製紙工場に見られる「用水設備」は、構築物に含められると考えられるが、金額的重要性から、別記していた可能性がある⁹。

このように、工場決算報告書の記載内容からは、会社固定資産償却規則の施行直後より、固定資産に係る実務の扱いに変化が見られた。「規則」であるから、従うのは当然ではあるが、当時の日本を代表する製紙会社である王子製紙において、同規則施行直後に勘定科目を変更していることが明らかになった。固定資産を正確に分類し、それぞれの資産に対して適正な償却を行わせるためにも、固定資産に関する勘定科目の標準化が強く求められたものと考えられる。

図表3：各工場決算報告書における固定資産に係る勘定科目（1938年上期）

1938年上期			
王子製紙 苫小牧工場	王子製紙 八代工場	王子製紙 熊野工場	王子製紙 神崎工場
地所	地所	地所	地所
建物及諸工作物	建物及諸工作物	建物及諸工作物	建物及諸工作物
機械	機械	機械	機械
—	電気機械	電気機械	電気機械
—	鉄道	鉄道	鉄道
水路	水路	水路	水路
防火装置	防火装置	防火装置	防火装置
備品	備品	備品	備品
山林及植林	山林及植林	山林及植林	山林及植林

出所) 各工場決算報告書より採録

図表4：各工場決算報告書における固定資産に係る勘定科目（1942年上期）

1942年上期			
王子製紙 苫小牧工場	王子製紙 八代工場	王子製紙 熊野工場	王子製紙 神崎工場
土地	土地	土地	土地
建物及構築物	建物及構築物	建物及構築物	建物及構築物
機械及装置	機械及装置	機械及装置	機械及装置
給水設備	給水設備	給水設備	給水設備
備品	備品	備品	備品
山林及植林	山林及植林	山林及植林	山林及植林

出所) 各工場決算報告書より採録

図表 5：各工場決算報告書における固定資産に係る勘定科目（1942 年下期）

1942 年上期				会社固定資産 償却規則（1942 年） 第三条の列举
王子製紙 苫小牧工場	王子製紙 八代工場	王子製紙 熊野工場	王子製紙 神崎工場	
土地	土地	土地	土地	—
建物	建物	建物	建物	建物
構築物	構築物	構築物	構築物	構築物
用水設備	用水設備	用水設備	用水設備	—
機械及装置	機械及装置	機械及装置	機械及装置	機械及装置
船舶	船舶	船舶	船舶	船舶
車輛及運搬具	車輛及運搬具	車輛及運搬具	車輛及運搬具	車輛及運搬具
工具器具及備品	工具器具及備品	工具器具及備品	工具器具及備品	工具、器具及備品
—	—	無形資産	無形資産	—
山林及植林	—	—	山林及植林	—

出所) 各工場決算報告書より採録

V おわりに

本稿は、会社固定資産償却規則の制定に至る背景を整理し、同規則の内容を概観した。制定当時の東京商工会議所における講演録を手掛かりに、実務界への影響を明らかにした。さらに、当時の王子製紙工場決算報告書を用いて、固定資産に係る実務の変化の一端を明らかにし、同規則の影響を考察した。

産業合理化運動を経て、国家総動員法、さらには会社経理統制令が制定された。同令の閣令として、1942年に会社固定資産償却規則が施行された。同規則は主税局や原価計算規則との整合が図られ、残存価額や償却の方法について定められた。別表が記載され、耐用年数や償却率が示された。資本金五百万円以上の会社を対象とし、およそ 800 の会社が該当するとされた。

東京商工会議所の講演は、会員の参加によって、その内容が実務界に周知されたものと推察される。さらに、計理士会によって「講演録」が出版され、計理士に配布されることにより、計理士の指導を通じて広く実務の現場に対して会社固定資産償却規則の周知徹底が図られたものと推察される。

実際に、強制償却の対象会社である王子製紙において、規則施行直後に固定資産に係る実務に変化が見られた。第三条の固定資産の種類の列举に従って、勘定科目が変化していた。工場間で名称の統一も図られ、標準化が進んだ点にも言及したい。

実際に標準償却額を計上していたかどうかなど、具体的な運用面を明らかにすることは今後の課題となる。他方、本稿で明らかになった成果から、会社固定資産償却規則が経理統制下の会社に対して一定の影響を与えたことは間違いない。工場決算報告書における勘定科目の変化から、ここに「正規の減価償却」を行う環境が整えられたものと言えよう。戦時期の統制経済下という特殊な環境のもと、減価償却に係る制度は整備され、実務界に広まった。これは戦後の経理にも影響を与え、敗戦後の企業の復興に大きな役割を果たす土台になったものと考えられる。

[注]

- ¹ 「統制」という用語が使用された最初の法律であるとされる（経営史学会編 2004, 158）。
- ² 第一号様式（利益配当許可申請書）の記載心得(16)科目(イ)に「会社ノ勘定科目ニ依リ記載スルコト」とあり、第三十一号様式の記載心得には第一号様式の(16)により記載する旨が定められている。
- ³ 第七号様式（役員退職金支給許可申請書）記載心得(11)には「支給ノ方法, 時期及支出科目」, 第八号様式（役員臨時給与支給許可申請書）記載心得(8)には「支給ノ方法及支出科目」を記載するように定められていた。
- ⁴ ただし、地方鉄道事業、軌道事業、電気供給事業又は瓦斯事業を営む会社については、標準償却額の百分の五十を掛けた金額で良いものとされた。
- ⁵ 本史料は、紙の博物館（東京都北区）において所蔵されている。王子製紙のおよそ40の工場の決算報告書が所蔵されている。
- ⁶ 王子製紙工場決算報告書は、紙の博物館に膨大に所蔵されているものの、每期連続して現存している史料は限られている。
- ⁷ 苫小牧工場は王子製紙の基幹工場として1910年に開業した。
八代工場は、九州製紙として1924年に開業、その後、樺太工業を経て、合併により王子製紙の一員となっている。
熊野工場は、熊野製紙として1913年に開業、その後、富士製紙を経て合併により王子製紙の一員となった。
神崎工場は、野田製紙所として1894年に開業、富士製紙を経て、合併により王子製紙となっている。
- ⁸ 1933年に、王子製紙、富士製紙、樺太工業の3社が合併した。
- ⁹ 例えば、苫小牧工場における帳簿価額は、建物：3,054,262.34円、構築物：87,538.13円、機会及装置：6,425,434.82円、工具器具及備品：66,587.14円、山林及植林：280,979.42円であるのに対し、用水設備は98,195.55円であった。

[参考文献]

- 伊藤由三郎（1944）『戦時統制法令叢書第五輯 改定増補 会社経理統制令解説』綜文館創立事務所。
- 伊原隆（1942）『会社固定資産償却規則解説』ダイヤモンド社。
- 王子製紙編（2001a）『王子製紙社史本編 1873-2000』。
- 王子製紙編（2001b）『王子製紙社史資料編』。
- 北浦貴士（2014）『企業統治と会計坑道 電力会社における利害調整メカニズムの歴史的展開』東京大学出版会。
- 久保田秀樹（2001）『「日本型」会計成立史』税務計理協会。
- 久保田秀樹（2008）『「会社経理統制令」（一九四〇年）の会計規制近代化上の意義』、『會計』第174巻第5号、114-125頁。
- 黒澤清（1976）「商工省会計諸準則の制定」、青木茂男編著『日本会計発達史』同友館、92-101頁。
- 経営史学会編（2004）『日本経営史の基礎知識』有斐閣。
- 柴田善雅（1992）「戦時会社経理統制体制の展開」、『社会経済史学』第58巻第2号、282-312頁。
- 清水泰洋、津村怜花（2018）「日本における中小企業会計研究史」、日本会計研究学会第77回大会研究報告要旨集、165-166頁。
- 清水泰洋、津村怜花（2019）「日本における中小企業会計研究史」、『會計』第195巻第2号（2019年2月）、55-67頁。
- 四宮俊之（1997）『近代日本製紙業の競争と協調 王子製紙、富士製紙、樺太工業の成長とカルテル活動の変遷』日本経済評論社。

- 高寺貞男（1974）『明治減価償却史の研究』未来社。
- 千葉準一（1998）『日本近代会計制度－企業会計体制の変遷－』中央経済社。
- 千葉準一（2010）「戦時統制経済期における会社経理統制（2）大蔵省による一般会社経理統制の展開」法政大学経済学部学会編『経済志林』第77巻第4号，455-476頁。
- 内閣情報部編（1940）『会社経理統制令解説』内閣印刷局。
- 中村将人（2014）「戦前期日本における鉄道会計の指摘展開に関する研究」博士論文（北海道大学）。
- 中村将人（2020）「日本における減価償却」，野口昌良ほか編『会計のヒストリー－80』中央経済社。
- 沼田嘉穂（1944）『統制法規に基く減価償却』経済図書。
- 福田勝（講述）（1943）『会社固定資産償却規則に就て 講演録第18冊』計理士会。
- 安平昭二（1977）『標準勘定組織の展開』千倉書房。
- 山口不二夫（1998）『日本郵船会計史 財務会計篇』白桃書房。
- 山口不二夫（2003）「王子製紙朝鮮工場の操業官吏と原価計算の展開 1935年－1943年（下）」，『青山国際政経論集』第53号，87-117頁。
- 山下修平（2015）「戦時期における減価償却－王子製紙苦小牧工場電気部を事例に」，『秀明大学紀要』第12号，97-120頁。
- 山下修平（2018）「戦時期日本の経理統制下における減価償却の実務－王子製紙決算報告書を用いた固定資産の勘定明細の分析－」，『会計史学会年表』第36号，125-138頁。
- 山下修平（2019）「戦時期日本の経理統制下における勘定科目の標準化－大規模製紙業を事例に－」，『日本簿記学会年報』第34号，46-49頁。
- 山下修平（2020a）「戦時期における在外企業の減価償却－満洲の製紙業における建物を中心に－」，『秀明大学紀要』第17号，31-41頁。
- 山下修平（2020b）「戦時期日本の経理統制下における勘定科目の標準化－大規模製紙業を事例に－」，『簿記研究』第3巻第2号，1-10頁，掲載予定。
- 山下修平（2020c）「戦時期の経理統制下における会計表示実務の満洲への展開－製紙業における勘定科目の標準化を事例に－」，『会計史学会年報』第38号，31-46頁。

調査にあたっては、公益財団法人紙の博物館の皆様、とくに小嶋昌美氏には大変お世話になりました。深く御礼申し上げます。

本稿は、JSPS 科研費 JP19K02018 基盤研究（C）（研究者代表：山下修平，研究調査課題「戦時期日本における会計実務の植民地への展開に関する研究」）を用いて調査を行った成果の一部である。