

科学研究費助成事業 研究成果報告書

令和 2 年 4 月 24 日現在

機関番号：10101

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2016～2019

課題番号：16K03975

研究課題名(和文) 19世紀におけるアメリカ・イギリス鉄道会社の複会計システムに関する比較会計史研究

研究課題名(英文) A Comparative Study on the Double Account Systems of American and British Railway Companies in the 19th Century

研究代表者

春日部 光紀 (Kasukabe, Mitsunori)

北海道大学・経済学研究院・准教授

研究者番号：10336414

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,400,000円

研究成果の概要(和文)：本研究は、19世紀におけるアメリカおよびイギリス鉄道会社の複会計システムを多面的に分析し、その歴史的展開過程を実証的に検討するものであった。

アメリカ鉄道会社による複会計システムの利用は、大別すると1860-1870年代(第1期)と1890-1900年代(第2期)に分類できる。第1期は、株主としてのイギリス人投資家を意識せざるを得なかったため、基本的にイギリス鉄道会社の形式を踏襲する点に特徴があった。第2期は、1890年の恐慌によって倒産した鉄道会社が、資産の実在性を誇示するために、再建の過程で複会計システムを導入する点に特徴があった。

研究成果の学術的意義や社会的意義

本研究の意義は、未着手であったアメリカ複会計システムを網羅的に検討する点である。複会計システムの先行研究はすべてイギリスを検討対象としており、アメリカを検討したものは皆無といえる状況にある。同じ複会計システムとはいえ、アメリカ鉄道会社を囲繞する状況はイギリスとは異なるのであり、アメリカ型複会計システムというべき会計実務が展開されたと考えられる。アプローチとしては、年次報告書・議事録等の一次史料を利用した実証研究という点に特徴がある。一次史料を検討することで、抽象的レベルではなく具体的レベルでの研究が可能となる。

研究成果の概要(英文)： This study was a multi-faceted analysis of the double account system of American and British railway companies in the 19th century, and empirically examined its historical development process.

The adoption of the double account system by American railway companies can be roughly classified between the 1860-1870s (first period) and the 1890-1900s (second period). In the first period, the management of American railway companies needed to be aware of the major shareholders, British investors. For that reason, the annual reports were basically characterized by following the form of the British railway companies. The second period was distinguished by the fact that a railway company that went bankrupt in the depression of 1890 introduced the double account system in the process of reorganization, in order to show off the realities of its assets.

研究分野：会計史

キーワード：複会計システム 資本勘定 収益勘定 一般貸借対照表 鉄道会社

様式 C - 19、F - 19 - 1、Z - 19 (共通)

1. 研究開始当初の背景

複会計システムは、19 世紀のイギリス運河会社・鉄道会社で生成・発展した特異な財務報告様式である。その形式的な特徴は、現在の貸借対照表を流動部分と固定部分とに分割し、各々の情報を一般貸借対照表(流動部分を収容)と資本勘定(固定部分を収容)という別個の財務表に記載する点にある。これらに収益勘定(損益計算書)を加えた3つの財務諸表が、同システムの基本的報告様式となっている。現代では強制適用されていないが、資本的支出と収益的支出の峻別、固定資産概念と減価償却等、近代会計の根幹に関わる論点を含んでいる。

複会計システムはアメリカ鉄道に伝播しなかったという会計史上の通説が影響し、欧米やわが国の先行研究は、イギリスを対象とするものがすべてとあってよい状況にあった(Littleton, A. C., and Zimmerman V. K.や May G. O.が著書で言及しているのも、イギリスが対象となっている)。イギリス複会計システムの研究群は、若干の例外を除いて会計構造の解明に重点が置かれ、技術的分析には成功しているものの、会計機能(外的要因)からのアプローチが弱いために複会計システムの変容を生じさせた要因を捉えきれていない。さらに事例(ケース)企業同士の比較がなく、その理論化も試みられていない。

アメリカ鉄道会社に関しては、H.R.Hatfield がその著 *Modern Accounting*, 1909 において Atchison, Topeka and Santa Fe 鉄道会社の事例に言及している程度である。上記の通説の影響もあり、アメリカ鉄道会社の複会計システムを対象とした研究は、欧米やわが国においては未着手となっているのが現状であった。

2. 研究の目的

本研究は、19 世紀におけるアメリカおよびイギリス鉄道会社の複会計システムを多面的に分析し、その歴史的展開過程を実証的に検討するものである。具体的には、(1)企業の公表した年次報告書、取締役会議事録、会計帳簿等の一次史料を利用して、アメリカ・イギリスの複会計システムを会計構造の側面から検討すること、(2)経営史・経済史・社会史・鉄道史等の研究成果を援用しながら鉄道会社を圍繞する社会的状況を分析し、複会計システムの生成・発展を会計機能の側面から検討すること、(3)アメリカ鉄道会社の複会計システムを、会計史上に位置づけること等を目的とする。

3. 研究の方法

本研究の具体的な手順は、概ね以下ようになる。

- (1)学際的観点による先行研究の詳細かつ厳密なサーベイ
- (2)アメリカ・イギリス鉄道会社に関する一次史料の調査・収集と解析
- (3)アメリカ鉄道会社間およびイギリス鉄道会社・鉄道規制法との比較・検討
- (4)アメリカ会計史上の位置づけ

4. 研究成果

(1)イギリス運河・鉄道会社の複会計システムに関する文献を収集し、サーベイを行った。またアメリカ鉄道会社に関する先行文献は、きわめて少ない状況にあり、全体像の把握は充分ではない。一次史料を利用して、まずは財務諸表の形式上の変化を分析した。対象とする企業数が歴大なため、継続して調査を行っていく。

2016 年度は、アメリカ鉄道会社の年次報告書を詳細に検討した。検討を行った New York, Ontario and Western 鉄道会社の財務諸表は、1868 年イギリス鉄道規制法の第 1 スケジュールで要求された 15 種類の計算書にほぼ対応しており、その勘定体系を踏襲するものであった。ただし一般貸借対照表は、鉄道規制法と異なり通常の形式で作成されており、資本勘定残高が振り替えられていなかった。したがって複会計の形式を踏襲しながらも、資本勘定は勘定体系から独立していたといえる。同社がこのような会計政策を採用した背景には、ロンドンやアムステルダムを中心とした外国人投資家の影響があったと考えられる。

(2)2017 年度は、前年度に引き続き、アメリカ鉄道会社の年次報告書の資料収集・分析を行うとともに、イギリス鉄道会社の年次報告書の資料収集・分析を開始した。

検討を行った Detroit and Milwaukee 鉄道会社の財務諸表は、1858 年に開示されたものであり、イギリスで複会計システムを最初に法制化した 1868 年鉄道規制法より 10 年も早い事例であった。財務諸表の形式を、1868 年鉄道規制法のモデルとなった London and North Western 鉄道会社のものと比較した。会計技術移転の経路は、D&M 鉄道会社の社長であった C. J. Brydges がイギリス人であり、1843 年に London and South-Western Railway Company に入社後 10 年間勤務していたことから、イギリス鉄道会計に造詣が深かったと考えられる。彼は会計士ではないが、鉄道会社関連の人物を介して会計技術移転が生じていた。

また調査の過程で、イギリスのガス会社や水道会社の事例も複会計システムの事例として重要であることが判明したため、検討対象とすることとした。

(3)2018 年度は、前年度に行ったイギリス鉄道会社における複会計システムの分析にもとづいて、比較会計史の観点からアメリカ鉄道会社の年次報告書の検討を行った。

昨年度の検討していた Detroit and Milwaukee Railway(D&M)を論文として発表し Atlantic and Great Western Railway(A&GW)の検討も行った。A&GWの会計報告書も1866年に作成されており、かなり早い段階でアメリカに伝播していた。開示書類全体としては、情報量が多

く、特に月別収入源泉別明細表は London and North Western 鉄道会社にはみられないものであった。さらに、各種の比率分析もなされていた。

(4)2019 年度は、Hannibal and St. Joseph 鉄道会社の検討を行った。本稿では、同社に対する土地付与政策と複会計システムを検討している。鉄道会社への土地付与政策は、Illinois Central を嚆矢とする。そこでミズーリ州による H&SJ 鉄道会社への土地付与政策、供与地の活用・処分方法を IC 鉄道会社のそれと比較した。続いて 1879 年の年次報告書を中心に、H&SJ 鉄道会社の複会計システムによる財務諸表を分析した。同社は、供与地を戦略的に活用するため土地部門を組織し、同部門固有の財務表を作成している。この財務表は、他の財務諸表と有機的な関連を有しているため、H&SJ 鉄道会社は 4 種類の財務表による複会計システムを形成していた。同社の組織構造が、勘定体系に影響を与えたといえる。

アメリカ鉄道会社による複会計システムの利用は、大別すると 1860-1870 年代（第 1 期）と 1890-1900 年代（第 2 期）に分類することが可能である。イギリスで複会計システムを初めて法制化したのが 1868 年であることを勘案すると、同システムはかなり早い段階でアメリカに伝播していたこととなる。なかにはイギリスでの制度化以前に複会計システムを採用したアメリカ鉄道会社もあり、鉄道建設にともなうイギリス資本の導入とともに会計技術の移転も会計事務所を通じて実現していた。第 1 期の特徴は、株主としてのイギリス人投資家を意識せざるを得なかったため、基本的にイギリス鉄道会社の形式を踏襲するものであった。その後、アメリカの資本蓄積が進展し、漸次アメリカ人株主が増加していったことを反映し、複会計システムを採用するアメリカ鉄道会社は減少していった。しかしながら、1890 年の恐慌を契機に再び複会計システムを導入する鉄道会社が現れた。第 2 期の特徴は、資産の実在性を誇示するために、通常の貸借対照表ではなく複会計システムにおける資本勘定が利用されたことにある。当時の一般大衆は、鉄道会社が多額の過大資本化（資産の過大計上）を行っているのではないかという疑念を有しており、鉄道会社はこれに対処する必要があった。長期資金と長期投資（固定資産）を対置させる資本勘定は、アメリカ鉄道会社の経営者にとって都合のよいものであった。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計5件（うち査読付論文 0件 / うち国際共著 0件 / うちオープンアクセス 4件）

1. 著者名 春日部光紀	4. 巻 第69巻第1号
2. 論文標題 Hannibal and St. Joseph鉄道会社の会計実務 土地付与政策と複会計システム	5. 発行年 2019年
3. 雑誌名 経済学研究（北海道大学）	6. 最初と最後の頁 3-15
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -
1. 著者名 春日部光紀	4. 巻 第78巻第2号
2. 論文標題 Atlantic and Great Western鉄道会社の複会計システム	5. 発行年 2018年
3. 雑誌名 産業経理	6. 最初と最後の頁 120-130
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -
1. 著者名 春日部光紀	4. 巻 第68巻第1号
2. 論文標題 Detroit and Milwaukee鉄道会社の複会計システム	5. 発行年 2018年
3. 雑誌名 経済学研究（北海道大学）	6. 最初と最後の頁 89-102
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -
1. 著者名 Mitsunori Ksukabe and Chie Sawanobori	4. 巻 1
2. 論文標題 The Study of the Double Account System at the Gas Light and Coke Company	5. 発行年 2018年
3. 雑誌名 Available at SSRN (Social Science Research Network)	6. 最初と最後の頁 1-20
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

1. 著者名 春日部光紀	4. 巻 第66巻第2号
2. 論文標題 New York, Ontario and Western鉄道会社の複会計システム	5. 発行年 2016年
3. 雑誌名 経済学研究(北海道大学)	6. 最初と最後の頁 33-48
掲載論文のDOI(デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている(また、その予定である)	国際共著 -

[学会発表] 計9件(うち招待講演 0件/うち国際学会 7件)

1. 発表者名 Mitsunori Kasukabe and Chie Sawanobori
2. 発表標題 The Financial Reporting Practices of the Imperial Gas Light and Coke Company
3. 学会等名 Accounting History Review Annual Conference(国際学会)
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 Mitsunori Kasukabe and Chie Sawanobori
2. 発表標題 The double account system of the Chelsea Waterworks Company
3. 学会等名 The Tenth Accounting History International Conference(国際学会)
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 Mitsunori Kasukabe and Chie Sawanobori
2. 発表標題 Origin of Depreciation Accounting Practice in the UK Gas Companies of the Early 19th Century: With a Focus on Accounting Practices of the Independent Gas Light and Coke Company
3. 学会等名 The 41st Annual Congress of the European Accounting Association(国際学会)
4. 発表年 2018年

1. 発表者名 春日部光紀
2. 発表標題 New York, Ontario and Western鉄道会社の複会計システム
3. 学会等名 日本会計研究学会北海道部会第92回大会
4. 発表年 2017年

1. 発表者名 Mitsunori Ksukabe and Chie Sawanobori
2. 発表標題 The Evolution of Independent Gas Light and Coke Company 's Accounts: A Transition from the General Balance Sheet to the Balance Sheet
3. 学会等名 The Ninth Accounting History International Conference (国際学会)
4. 発表年 2017年

1. 発表者名 Mitsunori Ksukabe and Chie Sawanobori
2. 発表標題 The Study of the Double Account System at the Gas Light and Coke Company
3. 学会等名 The 40th Annual Congress of the European Accounting Association (国際学会)
4. 発表年 2017年

1. 発表者名 Mitsunori Ksukabe
2. 発表標題 Genesis of the Double Account System: A Case Study of the Independent Gas Light and Coke Company at the Beginning of the 19th Century
3. 学会等名 Accounting Research Seminars, University of Sussex
4. 発表年 2017年

1. 発表者名 Mitsunori Ksukabe and Chie Sawanobori
2. 発表標題 Auditing Practices of British Gas Companies from 1812 to 1830
3. 学会等名 The 39th Annual Congress of the European Accounting Association (国際学会)
4. 発表年 2016年

1. 発表者名 Mitsunori Ksukabe and Chie Sawanobori
2. 発表標題 Genesis of the Double Account System: A Case Study of a UK Gas Company at the Beginning of the 19th Century
3. 学会等名 14th World Congress of Accounting Historians (国際学会)
4. 発表年 2016年

〔図書〕 計0件

〔産業財産権〕

〔その他〕

-

6. 研究組織

	氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考