

日本減価償却生成史の実証研究（3）

久野秀男

総目次

- まえがき
- 第1節 減価償却会計前史
- 第2節 減価償却会計の会計発達史上の意義
（補論1） 経済学者の固定資産観と減価償却観
（補論2） 会計学上の減価償却観
- 第3節 古典的減価償却制と現代的減価償却制
- 第4節 明治期に創業の三十三株式会社・一相互会社の実況と問題点
- (1) 倉敷紡績株式会社・鐘淵紡績株式会社・日清紡績株式会社の場合
 - (2) 王子製紙株式会社・片倉製糸紡績株式会社の場合
 - (3) 日本製粉株式会社・日清製粉株式会社の場合
 - (4) 明治製糖株式会社・大日本製糖株式会社の場合
 - (5) 台湾製糖株式会社・東洋製糖株式会社の場合
 - (6) 森永製菓株式会社の場合
 - (7) 日本窒素肥料株式会社の場合
 - (8) 麒麟麦酒株式会社の場合
 - (9) 株式会社 三越呉服店の場合（以上を第7巻・第2号に収録）
 - (10) 株式会社 東京石川島造船所・株式会社 川崎造船所の場合
 - (11) 日本鋼管株式会社の場合
 - (12) 東京電気株式会社の場合
 - (13) 磐城炭礦株式会社の場合
 - (14) 京都織物株式会社・大日本人造肥料株式会社の場合
 - (15) 東京電灯株式会社の場合
 - (16) 東京瓦斯株式会社の場合
 - (17) 日本石油株式会社の場合
 - (18) 東洋汽船株式会社の場合
 - (19) 京浜電気鉄道株式会社の場合
 - (20) 株式会社 藤本ビル・ブローカーの場合
一付・損益計算書構造の推移一
 - (21) 株式会社 三井銀行の場合
 - (22) 株式会社 土浦五十銀行の場合
 - (23) 第一生命保険相互会社の場合
 - (24) 株式会社 帝国ホテルの場合
 - (25) 藤倉電線株式会社の場合
 - (26) 小野田セメント株式会社の場合
 - (27) 株式会社 芝浦製作所の場合（以上を第8巻・第1号に収録）
- 第5節 大正期に創業の三十一株式会社の実況と問題点
- (1) 設題
 - (2) 三共株式会社の場合
 - (3) 日本紙器製造株式会社の場合
 - (4) 日魯漁業株式会社の場合
 - (5) 東洋紡績株式会社の場合
 - (6) 日本染料製造株式会社の場合
 - (7) 電気化学工業株式会社の場合
 - (8) 株式会社 住友製鋼所の場合
 - (9) 大日本石油鉱業株式会社の場合
 - (10) 帝国人造絹糸株式会社の場合
 - (11) 三菱鉱業株式会社の場合
 - (12) 東洋製罐株式会社の場合
 - (13) 三菱商事株式会社の場合
 - (14) 株式会社 大島製鋼所の場合

- (15) 株式会社 白木屋呉服店の場合
- (16) 大日本セルロイド株式会社の場合
- (17) 帝国火薬工業株式会社の場合
- (18) 福助足袋株式会社の場合
- (19) 株式会社 三菱銀行・株式会社 鴻池銀行の場合
- (20) 東邦炭礦株式会社の場合
- (21) 日本曹達株式会社の場合
- (22) 名古屋鉄道株式会社の場合
- (23) 富士電機製造株式会社の場合
- (24) 東京電力株式会社の場合
- (25) 日本無線電信株式会社の場合
- (26) 日本レイヨン株式会社の場合
- (27) 湘南電気鉄道株式会社の場合
- (28) 倉敷絹織株式会社の場合
- (29) 小田原急行鉄道株式会社の場合
- (30) 山一証券株式会社・郡是製糸株式会社の場合 (以上を本号に収録)

第6節 昭和初期に創業の二十八株式会社の実況と問題点

- (1) 設題
- (2) 大阪窯業セメント株式会社の場合
- (3) 豊田自動織機製作所の場合
- (4) 野村証券株式会社の場合
- (5) 昭和毛糸紡織株式会社の場合
- (6) 昭和肥料株式会社の場合
- (7) 日本鋳業株式会社の場合
- (8) 呉羽紡績株式会社の場合
- (9) 日本エタニットパイプ株式会社の場合
- (10) 錦華人絹株式会社の場合
- (11) 日本製鉄株式会社の場合
- (12) 東洋高圧工業株式会社の場合
- (13) 株式会社 森永キャンデーストアの場合
- (14) 昭和セメント株式会社の場合
- (15) 朝鮮麦酒株式会社の場合
- (16) 株式会社 宮田製作所の場合
- (17) 株式会社 小原鉄工所 (東洋重工) の場合
- (18) 帝国精密工業株式会社の場合
- (19) 東洋鋼板株式会社の場合
- (20) 株式会社 京阪デパートの場合

- (21) 東洋セメント工業株式会社の場合
- (22) 株式会社 名和製作所の場合
- (23) 東洋毛織工業株式会社の場合
- (24) 日本炭礦 (日本化学工業) 株式会社の場合
- (25) 日本コンクリートポール株式会社の場合
- (26) 東洋曹達株式会社の場合
- (27) 富士通信機製造株式会社の場合
- (28) 宇部礦業株式会社の場合
- (29) 生保証券株式会社の場合

第7節 明治・大正・昭和の三時代の「減価償却制」の特色と課題

補遺・明治初期の代表的な「償却規定」

第5節 大正期に創業の三十一株式会社の実況と問題点

(1) 設題

ここで大正期に創業の諸会社をとりあげた理由についてのべておこう。

わが国の減価償却制の生成と展開とにとって、大正期は、多くの点で明治期の延長ではあるけれども、なお、若干の点において新時代の胎動が感じられる。この新しい動向は、とくに、大正期に創業の会社において顕著である。そして、大正期を通じて養われた制度の骨組や肉付は、多くの場合、そのまま昭和期に継承され、なお若干の発展をみるのである。明治創業の時代と昭和発展の時代とにはさまれたこの大正時代は、諸般にわたって、漠とした性格ないし過渡的な資質をもってはいるが、新時代への展開の萌芽は、明らかに認められるのである。

(2) 三共株式会社の場合

大正2年3月に創業 (明治41年創立の三共合資会社を改組) の当社は、次頁(上段)の「収益予算表」を作っている。

第1回 (自大正2年3月・至同年12月) の決算

収 益 予 算 表	
金拾壹万壹千貳百八拾円九拾四銭	
当会社力継承シタル三共合資会社営業収益	
金(五ヶ年間純利益壹ヶ年平均金額)	
金六万參百七拾五円	
右事業拡張ニ伴フ収益増加及第一回払込ニ	
依リ支払利子減少金額予算	
合計金拾七万六千五百五拾五円九拾四銭	
内金壹万円	積 立 金
内金壹万參千七百円	役員及従業員賞与金
内金壹万円	建物器械減価償却金
内金參万円	営業権利金消却
一 備考 営業権利金ハ五ヶ年間ニ消却ノ予定ナリトス	
内金九万七千円	配当金(年人朱)
内金壹万九百五拾五円九拾四銭後期繰越金	

状況をみるために、「考課状」に詳細に解明されている「営業ニ関スル事」の内容を検討すると、「償却」の実況は次のとおりである。

○建造物の総額 217,918 円85銭のうち、その30分の1弱の7,000円を「減価償却」

○器械、器具、什器の総額82,958円65銭の10分の1弱の8,000円を「減価償却」

○商標および営業権利金の総額 150,000 円のうち 10,000 円を「減価償却」

この期の「損益勘定」という名称の「完全結合計算書」を本頁(下段)に掲げる。

第1回から第4回までの償却の実況をまとめて示すと、次頁(左上段)のとおりである。

第4回は、異常な増加を示しているが、これは、第一次大戦中の好況による増益、この年に当社が本邦最初の「サルチル酸」の製造をはじめたこと、あるいは、この年に「染料医薬品製造奨励法」が公布されたこと、これ

損 益 勘 定	
	自大正二年二月六日
	至大正二年十二月三十一日
一 金四拾參万貳千八百八拾四円七拾九銭	總 益 金
一 金參拾壹万四千四百參拾五円參拾五銭總	損 金
外金壹万円	商標及営業 権利金銷却
金七千円	建造物減価償却
金八千円	器械什器減価償却
金貳千五百円	營業損失補填金
差引金八万九千參百四拾九円四拾四銭	純利益金
此処分左ノ如シ	
金五千円	法定積立金
金貳千五百円	使用人退職手当基金
金四千元	役員賞与金
金七万參千七百七拾円	株主配当金
(優先株及旧株共年八朱ノ割)	
金四千七拾九円四拾四銭	後期繰越金

				期 (回)		
四	三	二	一		償 (銷) 却 高	
五〇、〇〇〇	五、〇〇〇	五、〇〇〇	一〇、〇〇〇(円)	商標・営業権 利益金		
一〇、〇〇〇	三六、〇〇〇	三、六〇〇	七、〇〇〇(円)	建 造 物		
三〇、〇〇〇	三、七〇〇	三、七〇〇	八、〇〇〇(円)	器 械・什 器		

らの原因による。償却高は、このように全く政策的配慮による決定に外ならなかった。先の法律で「配当補助」をうけて償却を実施した事例として、「日本染料製造株式会社」がある。本節の(6)を参照されたい。もっとも、この法律は新設会社に限定して適用されることになったので、三共株式会社は別会社を新設している。

大正末年から昭和にかけての時期でも、このような事情は変わらない。例えば第26回(自大正14年12月至・同15年5月)から第30回(自昭和2年12月至・同3年5月)までについてみるのに、「建物機械減価償却」は毎期に75,000円の「定額」であった。

爾後の償価状況は、次のとおりである。第31回から第41回までは、各期とも10万円の定額、第42回(自昭和8年12月・至同9年5月)が15万円、第43回から第54回までは、各期とも25万円のそれぞれ定額であった。ところが、第55回(自昭和15年6月・至同年11月)と第56

回(自昭和15年12月・至同16年5月)は、次のようになっている。

第55回「建物機械減価償却」208,286円75銭

第56回「建物機械減価償却」244,827円45銭

この償価高に注目すべきである。第55期(回)中に、「経費ノ支出及資産ノ償却ヲ適正ナラシムルコト」を内容とした「会社経理統制令」の公布があったのである。

次いで第58回(自昭和16年6月・至同年11月)以降では償却をしていない。この第58回の直後に今次大戦がおこっているのである。この前後に償却をやめている例が多くみられる。

(3) 日本紙器製造株式会社の場合

大正2年8月創業の当社は、ようやく第13期(自大正8年7月・至同年12月)になって、「損益計算表」の「総損之部」の末尾に「固定資産減価償却金」10万円を計上するに至った。その実況は、次頁(上段)のとおりである。

「当期益金」と「当期純益金」とを区別して、償却前(後)利益を示している。

次の第14期は、21万円の償却を行なったが、第15期から大正末の第28期までは、毎期いずれも欠損で償却はしていない。この永い欠損のつづいた時期の専務取締役に鳩山一郎氏の名がみえている。昭和に入って、やや利益をあげるようになっても償却はしていないのである。ちなみに、昭和初頭の第29期では、僅かに1,809円余の純益金となっている。

(4) 日魯漁業株式会社の場合

大正3年3月に創業の当社は、第1期(自大正3年3月・至同年11月)決算において、「漁場償却金」87,500円を利益処分によって計上した。貸借対照表の資産之部に掲示した「樺太及択捉漁場」は35万円であり、この外に「初蓮漁場買収代内払」3万円がある。経営した

損益計算表	
総益之部	
一	金貳百貳拾六万四千五百七拾七 円七拾九銭
一	金壹万貳千壹百六円參銭
一	金七拾四万五百七拾円
合計	金參百壹万七千貳百五拾參円八拾貳銭
総損之部	
一	金壹百貳拾貳万六千七百貳拾六 円七拾銭
一	金拾貳万壹千貳百貳拾五円七拾壹銭
一	金貳拾九万六千六百八拾八円九 拾貳銭
一	金八万五千九百六円六拾五銭
一	金貳拾五万七千壹百七拾四円
合計	金壹百九拾八万七千七百貳拾壹円九拾八銭也
差引	金壹百貳万九千五百參拾壹円八拾四銭
内	当期益金
金拾万円	固定資本減価消却 金
再差引	金九拾貳万九千五百參拾壹円八拾四銭
	当期純益金

漁場は、樺太西海岸（14カ所）、択捉島（2カ所）および勘察加（25カ所）であった。当期の「利益金処分」（議案）の実況は、次掲のとおりである。

利益金処分	
一	金參拾万參千壹百四拾六円八拾八銭八厘
内	当期利益金
金五万円也	積立金
金八万七千五百円也	漁場鎖却金
金拾万円也	配当金
金壹万八千円也	重役賞与金
金四万七千六百四拾六円八拾八銭八厘	後期繰越金

同社の資産中、この漁業権は金額からみて圧倒的な大きさを占めており「土地家屋」8,329円余と比較すると、一そうはっきりす

るであろう。「利益（処分）の償却」は、まず、この種の無形資産からはじまった。

次いで、第2期（自大正3年12月・至大正4年11月）決算では、31,988円余に増加した本社外の家屋についての「土地家屋銷却金」1,988円33銭1厘と、26,423円余の「発動機船（艇）」についての「発動機艇銷却金」6,423円9銭とが、それぞれ「漁場銷却金」165,000円と列んで「利益金処分」（議案）に姿をあらわす。その実況は、次頁（左側）のとおりである。なお、「当期利益金合計」とあるのは、「本年度純利益金」と「前期繰越金」の合計で、処分可能総利益を示している。なお、「償」の字は「銷」に変わっている。

次いで、第3期決算では「漁場銷却金」35,000円を利益処分で計上した。これ以外の銷却金はない。第4期決算では「銷却金」なし、第5期決算も同様であり、この期までの漁場銷却の累計額は若干の取崩しあり20万円に達した。この期に「銷」の字が「消」の字に変わっている。第6期では「消却」はない。

第7期（自大正8年4月・至同年9月）の決算ではじめて、損益計算の領域に、「漁場建物機械船舶及養狐場設備費消却金」30万円が計

利益金処分	当期利益金合計
一 金六拾壱万貳百四拾四円六銭	
之ヲ処分スルコト左ノ如シ	
金拾五万円也	積立金
金拾六万五千元也	漁場銷却金
金六千四百貳拾參円九銭也	発動機艇銷却金
金千九百八拾八円參拾參銭壹厘也	土地家屋銷却金
金拾貳万円也	配当金(年一割二分)
金壹万八千元也	重役賞与金
金拾四万八千八百參拾貳円六拾參銭九厘	後期繰越金

損益計算書	総収入金
一 金參百四万七千八百貳拾參円九拾四銭貳厘	總支出金
一 金貳百拾万九千四百拾貳円四拾參銭七厘	当期利益金
差引 金九拾參万八千六百八拾壱円五拾銭五厘	再差引 金六拾參万八千六百八拾壱円五拾銭五厘
一 金參拾万円	当期純利益
	場設備銷却金
	漁場・建物・機械・船舶及養狐

上された。この「損益計算書」は、総収入金から総支出金を差引いて償却前利益である「当期利益金」を出し、消却金を再差引して「当期純利益金」を報告している。上欄(右側)のとおりである。

第8期(自大正8年10月・至同9年9月)は、経済界の一般の不況にもかかわらず、当社は相当の利益をあげていたが、償却はとりやめている。次いで第9期は、7万6千余円の「損失金」を計上した。償却はしていない。第10期では輸出食品株式会社外一社の合併、減資等にもとづく定款の変更を行なって150万余円の利益をあげているが償却はしていない。第11期・第12期・第13期も同様であり、第14期(自大正12年6月・至同年11月)をむかえる。すなわち、関東大震災の時である。在庫(横浜)および・廻送中の商品を焼失したが、欠損にはいたらず「当期利益金」30万余円をあげている。償却はしていない。つづく第20期(自大正15年6月・至同年11月)まで同様に償却はしていない。利益は逐次増大しており、

この期は、実に293万余円となっている。

昭和に入ってから、第21期・第22期・第23期・第24期・第25期・第26期とひきつづき償却はしていない。この頃は每期とも欠損がつづく。ようやく第36期(自昭和9年6月・至同9年11月)の決算で「償却金」150万円を一挙に費用計上するに至った。その実況は次頁(上段)のとおりである。

この方式が、終戦直前までつづくのである。償却金額は、すべて「ラウンド・ナンバー」の幾百万円という数値になっている。

(5) 東洋紡績株式会社の場合

当社は、第2回(自大正3年11月・至同4年5月)の決算で、「固定資産償却金」20万円を費用に計上した。「考課状」の「第参 固定資産ノ増減ニ関スル事項」をみると、この内訳は、「建物代償却」8万円と「機械代償却」12万円であることがわかる。「損益計算書」の実況は、次頁(下段)のとおりである。

損益計算書	
一 金参千貳百五拾壹万九千四百六拾四円六拾四銭也	総収入金
一 金貳千六百四拾六万貳千貳百七拾四円七拾参銭也	総支出金
差引 金六百五万七千壹百八拾九円九拾壹銭也	
一 金壹百五拾万円也	償却金
差引 金四百五拾五万七千壹百八拾九円九拾壹銭也	当期利益金

(自昭和九年六月
至昭和九年十一月)

な数値であることは一目瞭然である。ところが、第5回(自大正5年5月・至同年11月)には、事情が一変する。「考課状」の「第参 固定資産ノ増減ニ関スル事項」をみると、次の事実がわかる。

建物代償却	1,155,497円
機械代償却	4,452,113円
什器代償却	24,199円60銭

これらの固定資産償却合計高は、実に、5,702,281円60銭にも達した。この金額は、巨額であるばかりでなく、端数がある一見してもっともらしい金額である。しからば、当期に所定の償却法による「正規の償却」をしたのであろうか。「否」である。この金額は、「損益計算書」の「収入之部」に掲げられた「額面超過益金」5,702,281円60銭と、そっくり符合するのである。これが偶然の符合・一致とは、どうてい考えられない。額面超過払込金を収益に計上するとともに、その額に見合う費用償却をしたのであり、この償却は「損益中和」の純政策的なものであった。額面超過払込金の収益計上については、ここでは論じない。考課状には一言もふれていないので、この論述は、全くの推定であるが、まず間違いのないところであろう。これに類する事例として、名古屋鉄道株式会社(後掲)で「合併差益」を収益に計上して、これに見合う償(銷)却費を費用に計上した例、湘南電気鉄道株式会社(後掲)で「減資差益」を収益に計上し、ほぼ同額の費用償却を行なった例がある。

爾後の償却金は、第6回(100万円)、第7回(100万円)、第8回(150万円)、第9回(100万円)、第10回(100万円)、第11回(200万円)、第12回(100万円)、第13回(200万円)とつづく。

昭和期に入っても、金額に高低の変化はあるが、幾百万円といった数値がつづく。第60回(自昭和18年11月・至同19年5月)では、「固定資産償却金」は300万円であった。これらが純政策的な数値であることはいうまでもなか

損益計算書	
収入之部	
綿糸売捌益金	参〇式〇八参式・九七
綿布売捌益金	貳参七八参式五・四参
屑物売捌益金	参参式貳九九・八九
雑益金	貳参五式四四・九参
合計	四七四六五〇参・式〇
支出之部	
営業諸費(内訳省略)	四参六参参〇七・壹六
社債利子	六式五〇〇〇・〇〇
固定資産償却金	式〇〇〇〇〇〇・〇〇
役員賞与金	六〇〇〇〇〇〇・〇〇
当期純益金	壹参六〇八九六・〇〇

「役員賞与金」を費用に計上している点を注目されたい。かかる事例は、他にも若干はある。

第3回(50万円)、第4回(80万円)の償却金を費用に計上している。いずれも純政策的

ろう。終戦前後の第63回（自昭和20年5月・至同年11月）では200万円であった。

第64回（自昭和20年11月・至同21年5月）の「考課状」の第三「業務報告」は、当時の遍圧した経済事情のうかがえる好資料なので、冒頭の一節を引用しておく。

見返り物資生産ノ重要ナル地位ヲ占ムルニ至レル組織
 業界ハ連合組織維調査団ノ来朝ニ依リ其ノ再建復興頓ニ
 活発化セリ
 即チ総合インフレ防止対策トシテ隠匿物資等緊急措置
 令金融緊急措置令等相次イデ発令セラレタルモ、生産ハ
 依然トシテ振ハズ、物価ハ昂騰ノ一途ヲ辿リ、之ガ克服
 ハ見返り物資生産ノ使命ヲ滞ビタル組織工業今後ノ活躍如
 何ニ関ハルベク、食糧ノ輸入力及ビ欠乏セル原料ノ供給
 力ノ源泉タル重責ヲ負フモノナルコトヲ痛感シ我が国民
 生産業再建ノ先駆タランコトヲ期セリ

第二期營業年度配当補助金八万円及第一期營業年度欠
 損金残金七千六百貳拾貳圓四拾錢五厘即チ合計金八万七
 千六百貳拾貳圓四拾錢五厘ニ対スル政府補助金ハ大正五年
 十一月二十四日主務大臣ヨリ之カ交付ノ指令ヲ受ケ同年
 十二月十五日其受領ヲ為シタリ

償却については、まったく言及していないが、この期は、「固定資産償却金」2,389,270円18銭を計上しており、次の第65回では、「会社経理応急措置法」にもとづく「諸計算」として財務諸表を報告しているが、その「損益計算書」の費用として、1,054,772円18銭の「固定資産償却金」を計上した。すくなくとも「正規の償却」（もしくはそれに近いもの）とみてよからう。

(6) 日本染料製造株式会社の場合

「欠損金」を計上しながらもなお、政府の「配当補助」をたのみとして償却を実施した興味あるケースを示そう。

日本染料製造株式会社は、その第3回（自大正5年10月・至同6年3月）の報告書の「政府補助事項」次のようにいう。

当社の「損益計算書」（第3回）は、次頁（上段）に掲げるように、末尾に処分計算をふくむ結合計算書の体裁をとっている。

政府補助金は、この場合、一株について年8分（50銭）の配当を可能にするためのもの、つまり、配当補助金なのである。また、この会社の「興業費」の内容は、財産目録によると、地所・建物・機械器具・什器備品・構内設備となっている。かかる政府の配当補助がある以上、償却費の計上により「当期欠損金」を増加する結果になっても、「興業費銷却費」を計上した方が明らかに得策であることはいうまでもない。「考課状」をみると、農商務省および会計検査院の「諸計算書類検査」が実施されていることがわかるが、このような状況のもとで費用計上されている「興業費銷却費額」は、純経営政策的に定められたものではなからう。

爾後、毎期に「興業費銷却費」がすべて銭・厘位のついた端数で計上されているが、政府補助金があり毎期とも欠損が続く。

政府のこの配当補助は、第20營業年度までつづく。この期の額は1,404,295円余に達したが、ついに、これをもって打切られ、第21

損益計算書		(自大正五年十月 至同六年三月)	
収入之部			
一、	金拾五万参千参百六拾七円四拾錢八厘	製造勘定	
一、	金貳万八千九百七拾貳円五拾壹錢	雑収入	
支出之部			
一、	金拾四万九千八百五拾円参拾五錢一厘	製造費	
一、	金貳万八千貳百四拾九円四拾七錢五厘	營業費	
一、	金貳万七千壹百七拾参円七拾五錢一厘	研究費	
一、	金七拾七円五拾七錢	税金	
一、	金参千八百五拾貳円五拾参錢	興業費銷却費	
合計金	貳拾万九千貳百参円六拾七錢七厘		
差引			
	金貳万六千八百六拾参円七拾五錢九厘	当期欠損金	
	金拾万六千八百六拾参円七拾五錢九厘	政府補助金	
右配当案			
	金八万円	株主配当金	
	(年八分ノ割 壹株ニ付金五拾錢)		

營業年度 (自大正14年10月・至同15年3月) からは、「染料製造奨励金」として 33,940 円80銭が支給されることとなった。この期の「考課状」は次のようにいう。

前期營業年度ト對比セバ一般染料ノ需要減
少期ニモ不拘著シク良好ノ業績ヲ挙げ得タル
が為メ各種商品ニ対スル製造運用上及製産費
等ニ一段ノ安定ヲ得ルノ動機ヲ作レリ

この期の「損益計算書」では、収入総額は 300 万余円に達し、「興業費銷却費」1,501 円79 銭を差引いても「当期利益金」は 88,981 円33 銭となっている。こころみに、第 3 回と第 21

科 目	第三回 (自大正五年十月 至同六年三月)	第二十一回 (自大正十四年十月 至同十五年三月)
興業費銷却費	三、八五二円五三銭	一、五〇一円七九銭
総収入金	一八二、三三九円九一錢八厘	三、二九一、四一七円五五銭
興業費	九九二、五二七円六八錢九厘	三、三三二、八九五円十五銭

回について「償却高」・「収入総額」・「興業費額」を比較して示してみよう(前頁右側)。

第3回に比べて、第21回では、総収入金で約20倍ちかくも増え、興業費(固定資産)で約303倍にもなっているのに、銷却費の方は逆に半分以下である。このようなアンバランスから次のことがいえよう。配当補助がなくなり、僅かな金額の「奨励金」が支給されることになったこの会社は、償却前利益90,483円2銭によって、かろうじて、1千余円の償却を実施したのである。

第21回(自大正15年4月・至同年9月)は、一般の不況にもかかわらず、当社はやや増収となり、「興業費銷却費」は、前年度の約7倍の11,851円49銭となり、なお17万余円の当期利益金を計上した。第22回は償却をしていない。昭和に入ってから、同じような「損益計算書」の体裁で、「興業費銷却費」を計上している。第30回(自昭和5年7月・至同年12月)までの償却累計額は、5,514,130円24銭1厘に達している。

(7) 電気化学工業株式会社の場合

大正4年5月に創業の当社は、第1期の利益5,165円79銭をそのまま次期に繰越した後、第2期(自大正4年6月・至同年11月)の決算で、「損益計算書」の「支出之部」の末尾の金額を「当期総益金」とし、上掲(右側)のような形式の「利益金処分案」を提示し、「興業費償却金」35,000円を計上した。この処分案の上で、「当期総益金」に「前期繰越金」を加算し、「興業費償却金」を控除して「純益金」という名称の償却後処分可能利益を計算した。

この興業費償却の方法は、形式上は「処分案」の冒頭に出てくるが、内容は「費用償却」とみてよかろう。財産目録によると、興業費の内訳は、特許権・建物・機械および什器である。

利益金処分案	
金拾参万六千八百六拾七円四拾七銭	当期総益金
金五千百六拾五円七拾九銭	前期繰越金
内	
金参万五千元	興業費償却金
差引	
金拾万七千参拾参円貳拾六銭	純益金
此分配左ノ如シ	
金六千元	法定積立金
金壹万円	別途積立金
金八千元	役員賞与金
金貳千元	職員退職手当基金
金七万五千元(年一割二分ノ割)	配当金
金六千参拾貳拾六銭	後期繰越金

第3期では、前期繰越金の位置が、純益金の次になっており、「当期総益金」とあったものが「当期利益金」と改称されている。損益計算書の末尾差額は「当期利益金」である。かくして、この会社、当時よくみられたような、償却前利益を「当期利益金」とし、償却後利益を「純益金」とよぶことになるのである。第4期から第10期まで、順調に償却をつづけ、累計は1,985,000円にも達した。

ところが第11期(自大正8年12月 至同9年5月)にはいと、製造状態は概して順調であったけれども、「財界変動ノ余波ヲ受ケ俄然不況ニ陥」ることとなり、「相当ノ成績ヲ収ムルコトヲ得タリ」(考課状の本文)とはいえ、おそらく、前途の多難を予期したためか、償却をしていない。この時の利益処分状況をみるのに、35万余円の配当金に対して、実に、107万余円の次期繰越金を計上している。予防的措置の色彩が濃厚である。第12期・第13期・第14期と不況による減収がつづく。第15期・第16期以降はもちなおしたが、依然として「償却」はしていない。

ようやく、第22期(自大正14年6月・至同年11月)に至って、「興業費償却金」20万円を計上するに至った。その実況は、次掲のとおりであった。

利益処分案	
一金百貳拾六万壱千七百七拾七円七銭	当期利益金
内	
金貳拾万円	興業費償却金
差引	
一金百六万壱千七百七拾七円七銭	純益金
一金參拾貳万參千四百八拾貳円七拾七銭七厘	前期繰越金
合計金百參拾八万五千貳百五拾九円七拾九銭七厘	
此分配左ノ如シ	
金五万四千元	法定積立金
金六万円	別途積立金
(以下省略)	

爾後は、収益状況と見合せて、償却をしたりしなかったりである。昭和に入ってから「固定資産償却金」と名称こそ変わったが、方式は継承されており、金額はすべて「ラウンド・ナンバー」である。第38期(自昭和8年6月・至同年11月)から、様式が横書・アラビア数字となるが、金額は50万円であり、これが「定額」となって爾後につづく。第43期(自昭和10年12月・至同11年5月)からは、この「定額」50万円に「特別償却金」50万円が加わる。この特別償却は時としてしないこともあったが、大体、50万円が「定額」となっていく。第50期(自昭和14年6月・至同年11月)からは普通の償却が80万円に増え、さらに100万円に増加し、再び80万円にもどっている。その後は100万円か80万円かであり、特別償却金は姿を消す。これは、「普通」・「特別」の両償却分を合算して報告しているのかも知

れない。

第54期(自昭和16年6月・至同年11月)では、注目すべき取り扱いがみられた。すなわち、従前は「特別償却金」と普通の「償却金」とが、ともに「利益金処分案」で掲示されていたのであるが、これを改めて、前者の「特別償却金」だけを「利益金処分案」に次掲のように掲示することになる。なお、「損益計算書」・「支出之部」の末尾には、「差引利益」(固定資産償却金差引戻) 2,953,552円17銭という注記がある。この損益計算書では、いくら償却をしているのかわからない。「固定資産償却金」という費目をあげていないのである。おそらく、同書の「製造費」・「営業費」にふくまれているのであろう。

利益金処分案

昭和16年下期

摘要	金額
当期利益金	2,953,522.17
内 固定資産特別償却金	300,000.00
差引利益金	2,653,522.17
前期繰越金	355,808.09
合計	3,009,360.26
此ノ処分下ノ如シ	
法定積立金	135,000.00
別途積立金	200,000.00
研究費基金	150,000.00
株主配当金	1,905,860.65
役員賞与及交際費	100,000.00
退職給与引当金	150,000.00
後期繰越金	368,499.61

(注) 当期利益金は 固定資産償却金差引戻

この「固定資産特別償却金」の実況は、次のとおりであった。昭和17年上期(50万円)、昭和17年下期(ナシ)、昭和18年上期(ナシ)、昭和18年下期(ナシ)、昭和19年上期(ナシ)、ただしこの期には「設備拡張留保金」20万円を積立している。昭和19年下期(ナシ)、ただし「設備拡張留保金」35万円がある。特別償却を積立していない各期では、損益計算書・「支出

之部」の末尾の当期利益金には「固定資産償却金差引戻」という注記がないので、おそらく、償却はしていないのであろう。

(8) 株式会社住友製鋼所の場合

当社は、第13期(自大正10年7月・至同年12月)の決算で、「損益計算表」(後に「損益計算書」となる)で、その末尾に、「固定財産償却」309,455円36銭、「所有品償却」98,099円を計上した。その実況は次掲のとおりである。

第13期損益計算表

大正10年12月31日

損 失	摘 要	利 益
	当期利益	
	営業利益	2,207,101.23
	其他収益	46,033.08
	当期損失	
2,053,704.13	営業費	
282,486.65	経費	
101,122.49	其他損失	
407,554.36	償却(注)	
	当期純損益	
	当期純損	591,733.30
2,844,867.63		2,844,867.63

(注)「償却」は考課状の本文にある「固定財産償却」と「所有品償却」との合計である。

期	償 却 高
13	407,554.36
14	307,823.70
15	308,050.02
16	不 明
17	298,092.87
18	294,260.00
19	293,436.23
20	294,535.00
21	303,297.20
22	305,022.96
23	300,823.35

(第23期は自大正15年7月・至昭和元年12月である)

この「償却」には極めて注目すべき点がある。「欠損期」であるにもかかわらず、銭位までの端数の付いた償却高を費用に計上していることである。これは「正規の償却」とみてよいであろう。

爾後の大正末年までの状況を、統計データとして左側(下段)に示しておこう。「欠損期」でも償却を実施している。昭和期までをふくめ、まことに珍しい事例である。

第23期の「損益計算書」を次に示そう。

合計	当期純利益金	償却	其他ノ損失金	経費	営業費	損失ノ部	其他ノ収益金	営業利益金	利益ノ部
三、一四八、一九八								三、一三三、五六九	円
九二								五〇四二	
三、一四八、一九八	二〇八、三一九	三〇〇、八二三	六六、〇九八	四〇一、六九〇	二、一七一、二六六				円
九二	三九	三五	九一	八五	四二				

損益計算書 (昭和元年拾貳月参拾壹日現在)

第25期(自昭和2年7月・至自年11月)以降は「損益計算書」の報告項目が、「当期総益金」・「当期総損金」および「当期純益金」の三つになるので「考課状」の面からは、償却をしたかしなかったか不明である。

(9) 大日本石油鉱業株式会社の場合

当社は、第5回(自大正7年12月・至大正8年

損益計算	
一金貳拾万千八百拾四円九拾五銭	当期総収入金
一金拾六万七千七百七拾六円九拾六銭	当期総支出金
一金四万零千三百七拾七円九拾九銭	収支差引金
内	
一金壹万円	財産償却金
一金四千元	役員賞与金
一金貳万七千參拾七円九拾九銭	差引当期純益金
一金五万九千六百六拾五銭	前期繰越金
計金七万七千九百四拾四円九拾四銭	
此処分左ノ如シ	
一金五千元	法定準備金
一金四万八千元	株主配当金
但シ壹株ニ付金參拾貳銭(年五分壹厘貳毛)	
一金貳万四千九百四拾四円九拾四銭	後期繰越金

5月) 決算に至って上掲の「損益計算」のように、「財産償却金」1万円を計上した。

第4回までは、いずれも、「損益計算」と名づけた報告書は、「当期総収入金」から「当期総支出金」を控除して、「収支差引金」を測定・表示していたが、第5回に至って、「当期総収入金」から「当期総支出金」を控除して、「収支差引金」を測定し、これから、「財産償却金」と「役員賞与金」を再差引して「差引純益金」を測定・表示している。この「損益計算」という名称の報告書で、とくに注目すべき点は、次のとおりである。

(イ)「差引純益金」を測定する場合に、償却費のみならず「役員賞与金」(利益処分項目の一つ)をも差引いている。

(ロ)財産償却金額は、全く政策的な数値(1万円)である。

(ハ)この「損益計算(書)」は、上掲の実況からみて明らかのように、損益の経緯から処分に至る全領域を網羅した筆者のいう「英国型完全結合計算書」であって、本来の意味における「損益計算書」ではない。

なお、この会社は、収益、費用の明細な内

容については、別に、「収支計算」と名づけた報告書を添付するのが例となっている。この「収支計算」は、「収入ノ部」、「支出ノ部」に、それぞれの項目の明細が報告されており、「支出の部」の末尾に「当期利益金」41,037円99銭が測定されている。この「当期利益金」は、前掲の「損益計算」で「収支差引金」として示されているものである。この結果、この会社では、収益から費用を差引いて「当期利益金」を計算し、これから、「財産償却金」と「役員賞与金」を再差引して「当期純益金」を測定・報告するという構想もっていることがわかる。

財産償却金の状況は、第6回(1万円)、第7回(1万5千元)、第8回(2万2千元)、第9回(1万8千元)、第10回(1万8千元)とつづいていく。なお、第6回(自大正8年6月・至同年11月)からは、「収支計算」の部分が、「損益計算」の中にとり入れられている。第11回からは、損益計算の報告項目は、大科目・小科目を区別した明細なものとなり、名称も「損益計算書」となり、処分計算領域と区別するという方向が確立した。なお、この期

は償却をしていない。また、無配・無積立である。第12回は欠損であり無償却である。第13回から、「損益計算書」と「利益金処分案」とを区別して名称も内容も截然と区別するようになる。

第14回(自大正12年6月・至大正12年11月)の考課状の第三項「計算」・「計算上ノ整理」には、次掲(下段・左側)の記事がある。

このような保守的な会計処理の当否についてここでは問わないが、欠損がつづいてきた当社で、かかる方式をとれば、当然の結果として、欠損額は増大する。果せるかな、当期は、前期からの僅か6百余円の繰越利益金ではとうていカバーできぬ6万2千余円の欠損(「差引当期損失金」となり6万1千余円の後期繰越損失金を次期に持ち込んだ。

第15回は欠損、第16回決算でようやく1万余円の「当期利益金」をあげたが、「繰越損失金」があるため、「後期繰越損失金」となっており、無償却期がつづく。第17回も欠損である。第18回は3百余円の「当期利益金」を計上しているが、結局は、9万余円の「後期繰越損失金」となった。勿論、無償却期がつづく。

昭和期に入っても、ひきつづき欠損期がつ

づく、その間に時として、ごく僅かな(幾百円)利益をあげているような有様であった。

第34回(自昭和8年6月・至同年11月)決算になって、ようやく、ある程度の利益処分が可能になるや、一転して、「当期利益金処分」という名称の計表に「財産償却金」2万円が姿をあらわす。その実況は、次掲(下段・右側)のとおりである。

この「当期利益金処分」が、第5回の「損益計算」と同一構造・同一用語・同一分類項目であることを、とくに留意されたい。この会社は、「損益計算」という名称の「英国型完全結合計算書」を作ったが、これと別に損益の明細につき「収支計算」と名づける報告書を作った。ところが、その後、次第に、この収支計算の報告内容が、「損益計算」にとり入れられ、ついに「損益計算書」と「利益処分(議案)」とが、名実ともに区別されるようになったのである。

その後は、「役員賞与金」が完全な形で利益処分項目となり、「当期利益金」から「財産償却金」(ラウンド・ナンバーの数値)を控除して「当期純利益金」を計算する仕組に変わったが、その計算内容は、依然として、「当期

従来ノ計算法ハ最モ多額ノ経費ヲ要スル坑井ノ掘サク及掘下費ハ興業未決算勘定ニ計上シ鉦区ノ新願継続出願登録並ニ鉦区税全部ハ鉦区勘定ニ計上財産ニ組入レシモノノ方法ハ甚タ堅実ナラサルヲ認め本期ヨリハ之等ノ費用ハ総テ経費ニ計上セリ
--

当期利益金処分	当期繰収入金
金拾八万壱千拾六円五拾銭	当期繰支出金
金拾壹万參千七百九拾八円參銭	差引当期利益金
金六万七千貳百拾八円四拾七銭	
内	
金貳万円	財産償却金
金四千元	役員賞与金
金四万參千貳百拾八円四拾七銭	差引当期純利益金
此処分左ノ如シ	
金參千五百円也	法定準備金
金參万円也	株主配当金
但シ志株ニ付六拾銭(年參分)	
一金九千七百拾八円四拾七銭	後期繰越金

利益処分」(議案)の中に掲示している。第41回(自昭和11年12月・至同12年5月)でその実況

を示すと、次のとおりである。(左側よりつづく) 内、**「損益計算書」の「支出ノ部」の最**

一	金壹万参千五百七拾壹円七拾六銭也	後期繰越金
一	金四千元	役員賞与金
一	但壹株ニ付金七拾五銭(年参歩)	
一	金参万七千五百円也	株主配当金
一	金貳千五百円也	法定準備金
	此ノ処分左ノ如シ	
	金五万七千五百七拾壹円七拾六銭也	合 計
一	金壹万壹千参百六拾壹円五拾六銭也	前期繰越金
	再差引金四万六千貳百拾円貳拾銭也	当期純利益金
一	金壹万円也	財産償却金
	内	
	差引 金五万六千貳百拾円貳拾銭也	当期利益金
一	金九万七千五百五拾貳銭也	当期総支出金
一	金拾四万六千九百拾五円七拾貳銭也	当期総収入金

終差額は「差引当期利益金」56,210円20銭であり、償却前利益である。この方式は従前と同様である。このような取り扱いが、ひきつづき採用されている(右側上部よりつづく)。

本期ニ於ケル純益金貳拾貳万六千余円ヲ計上シタルハ各位ト俱ニ欣幸ニ堪ヘザル次第ナリ此際社内保留ヲ多クナシ内容ノ堅実ヲ計リ配当ヲ年一割ニ止メ工場機械其ノ他ノ償却ニ金拾参万円ヲナシタリ

(10) 帝国人造絹糸株式会社の場合

当社は、第10回事業報告書(自大正11年12月・至同12年5月)の本文中にいう(右欄参照)。

このような償却観、つまり、「社内保留ヲ多クナシ内容ノ堅実ヲ」図るために、利益性積立金の一種としての減価償却(準備)積立金を開設するという考え方は、明治期には最もポピュラーなものであった。大正期にもこのように姿をみせている。その実況は、次頁(左側・上段)のとおりである。

なお、「当期利益金」とあるのは、当期純利益であり、「当期純利益金」とあるのは、処分可能総利益である。

次回の第11回では、「建物機械什器及ビ工具償却」となっており12万円が計上されたが、報告の様式と用語には変化がみられ、次頁

(下段)のようになっている(左側よりつづく)。この「再差引」金額は、償却後の当期純利益である。「償却」は処分項目でなく、損益計算の領域に入ったわけである。償却金額は純政策的な数値になっている。その後は、「再差引」後に「純利益金」という名称をつ

けた。「利益金」(償却前利益)と「純利益金」(償却後利益)とを使い分けたのである。金額は、幾十万円という「ラウンド・ナンバー」である。

昭和に入って、「固定物(固定資産)償却金」・「諸償却金」と名称を変えているが、その様式等に変化はなく、金額も「ラウンド・ナ

ンバー」である。例えば、昭和14年6月から同年11月の第43回決算でみるのに、損益計算書では、「総益金」・「総損金」という大雑把な項目で報告されており、この期の「固定資産償却金」は150万円であった。

(11) 三菱鉱業株式会社の場合

三菱合資会社の旧鉱山部・炭坑部・鉱業研究所を分離して、大正七年五月に創業した当社では、第三期(自大正8年5月・至同年10月)から第5期までの3回にわたり、損益計算書「支出之部」に「臨時消却金」を、それぞれ、788,829円33銭・166,524円2銭・35,953円67銭計上している。

これらの3期を除き、「臨時消却金」ないし「〇〇消却」といった項目は、損益計算書にも利益処分案にも、ともに姿をあらわしていない。

推定するのに、当社ではおそらく、固定資産の償却費は、「鉱産物原価」ないし「本社支出」という費目にふくまれているのであろう。昭和二桁の時代に入っても、遂に、独立した項目としての償却費は報告されていないのである。

(12) 東洋製罐株式会社の場合

大正6年6月に創業の当社は、第1回(自大正6年6月・至同年11月)の決算では、ようやく「創業費及設立費ノ大部分ヲ償却シ得ベキ利益」(考課状)をあげるに止まった。なおこの償却には、「当期利益金」887円67銭5厘の全額をあてることとし、「利益金処分案」によって提案している。創業費の総額は1,462円45銭であった。第2回でこの創業費残額について、利益償却を行なっている。

第5回(自大正8年6月至同年11月)にいたり、「需要ハ每期毎ニ増加スル」状況と見合せて、「器械償却金」7,000円を計上し、償却

金貳拾貳万六千貳百四拾七円貳拾銭也	当期利益金
金參万壹千五百九拾四円八拾貳銭也	前期利益金
合計	
金貳拾五万七千八百四拾貳円貳銭也	当期純益金
利益処分左ノ如シ	
金貳万円也	法定積立金
金拾參万円也	建物機械償却金
金壹万円也	退職慰勞基金
金八千円也	賞与金
金五万円也 (年一割老株ニ付)	株主配当金
金參万九千八百四拾貳円貳銭也	後期へ繰越

金參拾八万六千五百貳拾七円四拾銭也	損益計算書
金拾七万貳千貳百五拾參円六拾五銭也	総益金
差引	総損金
金貳拾壹万四千貳百七拾參円七拾五銭也	利益金
内	
金拾貳万円也	建物機械什器及ビ工具償却
再差引	
金九万四千貳百七拾參円七拾五銭也	
金四万七千六百貳拾九円四拾八銭也	前期繰越金
合計	
金拾四万壹千九百參円貳拾參銭也	
利益金処分左ノ如シ	
金貳万円也	
(以下省略)	

前利益（「当期総利益金」・「当期利益金」）と償却後利益（「当期純益金」）とを区別した次掲のような「損益計算表」を報告している。

差引金貳万五千五百拾九円六拾貳錢貳厘	一金貳万八千五百拾九円六拾貳錢貳厘 内七千円	合計	雑収入	利息	製造販売益金	科目	利益
		五貳、貳九四	九六九	貳、五九六	四八、五貳九	金額	
当期純益金	当期総利益金 器械償却金	合計		当期利益金	経費	科目	損失
		五貳、貳九四		貳八、五壹九	貳參、七七四	金額	
		五壹貳		六貳貳	八九〇	金額	

損益計算表

なお、貸借対照表の資本項目の末尾は、「当期純益金」ではなく「当期利益金」である。このような事情からみるのに、「費用償却」・「利益償却」の双方のニュアンスが混在している過渡的な様式とみるべきであろう。この会社の「損益計算表」に類似のものは、当時まで相当多数の会社にのぼっている。

「損益計算表」という名称は、後に「損益計算書」と変わっているが、前掲のような様式は、ひきつづいて継承された。ただし、「利益」・「損失」の科目は、やや明細なものに変わっていく。

大正15年下期までについて、償却状況を統計データにまとめてみると、次掲のとおりである。

昭和に入っても、同様の事情がつづくが、第22回（昭和3年上半期）から、「機械特別償却金」35,000円が加わる。損益計算書の末尾のところを抜書すると、次頁（上段・左側）のとおりである。

償却金・特別償却金ともに、「ラウンド・ナンバー」の数値である。さらにまた、前表の第12回で10,069円25銭という数値の「有価証券値引」と、今期の「有価証券償却金」

期 (回)	名 称	金 額 (円)	備 考
6	器 (機) 械償却金	30,000	本社 10,000 函館 20,000
7	同 上	38,500	" 8,500 " 30,000
8	建物機械代償却金	20,000	
9	同 上	20,000	
10	機 械 償 却 金	10,000	東京 5,000 大阪 5,000
11	同 上	15,000	同上 7,500 同上 7,000
12	同 上	25,000	外に有価証券値引10,069円25銭
13	同 上	25,000	
14	同 上	42,000	
15	同 上	48,000	
16	建物機械什器償却金	55,000	外に有価証券値引 4,400円
17	同 上	60,000	同 上 7,500円
18	同 上	60,000	同 上 5,000円
19	同 上	60,000	同 上 5,900円

(第2表)

期 (回)	諸 償 却 金
27	70,000
28	30,000
29	65,000
30	85,000
31	145,000
32	162,000
33	250,000
34	200,000

(昭和9年上期)

一 金式拾五万九千参百参拾円拾四銭六厘也	当期 利益 金
一 金七万五千円也	建物機械什器償却金
一 金三万五千円也	機械特別償却金
一 金壹万五千円也	有価証券償却金
差引金拾参万四千参百参拾円拾四銭六厘	当期 純 益 金

15,000円という数値とを比較して留意すべきであろう。前者は低価差額の実数値であろうが、後者は純政策的な数値に間違いなからう。爾後の状況を統計データにまとめてみる。

(第1表)

期 (回)	償 却 金 額 (円)		
	建物機械什器	機械特別	有価証券
22	75,000	35,000	15,000
23	75,000	70,000	25,000
24	40,000	90,000	25,000
25	40,000	95,000	40,000
26	40,000	95,000	40,000

第27回(昭和6年上期)より「諸償却金」となって償却高は減少しており、第28回(昭和6年下半期)では、第2表のように、3万円に激減した。当該期の考課状の一部で次のようにいう(右側・下段参照)。

爾後は、増益に見合って第2表のように、「諸償却金は」、逐次増加していくのである。

我国罐詰業界ノ不振ハ内地財界極度ノ沈滞ト世界的大不況ト相俟ツテ益々深刻トナリ一般罐詰製造業者ハ自ラ相警メテ其ノ製造ヲ調節スルニ至リ……

第37期(自昭和11年4月・至同年9月)からは、従前まで損益計算書の内枠組の外に掲示されていた「償却金」(前掲の「損益計算表」をみよ)は、「利益金処分」という名称の「議案」の中にとりこまれ、次頁(上段)のような形式に改められている。しかし、これはあくまで形式上のことであって、利益処分によって「減価償却準備積立金」としての利益性積立金が開設されたのではない。

このような方式が第46期(自昭和15年10月・至同16年3月)までつづき、この期の償却金は5万円(前期までの累計792,673円58銭)であった。

一	金九拾壹万四千六百拾七円参拾式	利益金処分
一	金八拾万四千貳拾貳円拾四銭	当期総収入金
一	金差引金拾壹万五百九拾五円拾八	当期総支出金
一	金壹万六千六百五拾九円五拾六銭	当期利益金
合計	金拾貳万七千貳百五拾四円七拾四銭	前期繰越金
一	金参万円也	建物機械器具什器償却金
一	金七千円也	諸税金引当
再差引金	九万貳百五拾四円七拾四銭	利益金
一	金壹万五千元也	法定積立金
一	金参千円也	従業員保護資金
一	金七千参百円也	役員賞与金
一	金壹万参千七百五拾円也	株主配当金
一	但年九分(壹株ニ付 旧株金貳円貳拾五銭 新株金壹円拾貳銭五厘)	
一	金参万壹千貳百四円七拾四銭也	後期繰越金

第47期(自昭和16年4月至・同年9月)からは、「固定資産償却金」5万円として、「損益計算

書」・「支出」の一項目として計上するやり方となる。次掲のとおりである(左側よりつづく)。

損 益 計 算 書

(自昭和拾六年四月壹日
至昭和拾六年九月参拾日)

収 入		支 出	
科 目	金 額	科 目	金 額
製造収益、販売益	2,838,210.06	製造費及営業費	2,030,787.93
金並ニ雑益金		固定資産償却金 (前期迄ノ償却金) (842,673.58)	50,000.00
		前期繰越仕掛品	270,834.26
		当期利益金	486,587.87
合 計	2,838,210.06	合 計	2,838,210.06

そして、次の第48期(自昭和16年10月・至同17年3月)をむかえる。すなわち、今次大戦への突入である。この期から、損益計算書の収支の項目は、次のようになる。

収入…事業収入・雑収入

支出…製造原価・一般管理費及販売費(当期利益金)

減価償却高と前期までの累計高については、損益計算書の欄外に、次頁(上段)のように

脚注されている。この脚注方式を採用しているところも他に若干みられる(左側よりつづく)。

第49期(自昭和17年4月・至同年9月)からは、損益計算書の「利益」・「損失」の科目が次のように変わっている。

利益……売上高・原価外利益

損失……売上製品原価・一般管理及販売費・原価外損失(当期利益金)

第49期の償却高は、ひきつづき5万円の定

日本減価償却生成史の実証研究 (3) (久野)

損 益 計 算 書

(自昭和拾六年拾月壹日
至昭和拾七年参月参拾壹日)

支 出			収 入		
科 目	金 額		科 目	金 額	
製 造 原 価	2,206,847	47	事 業 収 入	2,669,699	29
一般管理費及販売 費	161,564	20	雑 収 入	13,644	79
(当期利益金)	314,932	41			
合 計	2,683,344	08	合 計	2,683,344	08

減 価 償 却 費 50,000.00

(前記迄ノ償却高 892,673.58)

額であった。なお、第51期(自昭和18年4月・至同年9月)の「減価償却費」は、損益計算書欄外に58,488円12銭とある。端数のある数値であり、一見して所定の償却法の適用のようにも思えるけれども財産目録を検討した結果明らかになったように、当社の建物構築物1,436,656円32銭・機械装置1,254,609円90銭・工具器具備品172,446円63銭、合計して2,863,712円85銭の要償却固定資産高からみると、いかにも僅少額である。

なお、この第51期の貸借対照表をみると、固定資産の部に無形資産・開発費として281,959円46銭が計上されている。この無形資産の償却はしていない。第52期(自昭和18年10月至同19年3月)と第53期(自昭和19年4月・至同年9月)の「減価償却費」は、それぞれ62,175円19銭と83,755円37銭とであった。

(3) 三菱商事株式会社の場合

大正7年5月に創業の当社は、第1期(自大正7年5月・至同年10月)の決算で、「損益計算書」の「損失」の側の筆頭に、「固定財産原価消却高」3,587,960円48銭を計上している。この償却高は、「差引純益金」にほぼ匹敵する金額であり、諸費用項目のうち最大であり、次位に掲げてある「営業費勘定」の約

2倍にも達している。「貸借対照表」・「借方」の筆頭に出ている「固定資産勘定」が7,554,845円30銭であるのと比べても、いかに多額であるかがわかる。「損益計算書」の実況は、次頁(上段・左側)に掲示してある。

明治・大正・昭和の三期を通じて、この会社のように、償却(原価消却)高を「損失」の部の筆頭に費用計上するのは、その形式からみても、その巨額な償却高からみても、まことにめずらしい事例であるといえよう。他に類例のない(すくない)この「原価消却高」という名称には、なかなか含蓄がある。固定資産に投下された「原価」を、費用配分の目的で原価額から「消しさる」というわけである。もっとも、このような償却意識がはっきりしていたかどうかは、保証の限りではない。銀行の「価額銷却」(資産に投下した価額を費用化するために銷りとる)とならんで、用語としてはなかなか面白いと思う。

後に、当社の「損益計算書」は、一そう集約した形のものとなり、「営業費並原価消却金」という項目にまとめられている。収益の側も「各種商品並船舶利益金」となっている。大正期・昭和期にもこのような大雑把な項目が散見される。

第37期(自昭和11年4月・至同年9月)からは、さらに内容の不明瞭な、「総益金」・「総損金」

第四 損益計算書

(自昭和十九年四月一日
至同年九月三十日)

一	金六千三百九拾九万五千九百九拾八円参拾九銭也	收入ノ部
支出ノ部		
一	金参千八百八十九万八百参拾七円四拾六銭也	総損益
一	金壹千八百七拾万円也	税金引当金
一	金四拾貳万八千七百五拾九円也	社員賞与限度超過額
合計	金五千参百壹万九千五百九拾六円四拾六銭也	
差引	金壹千参拾七万六千四百百円	
	九拾参銭也	当期純益金

らべて、相当な償却金額であった。とくに償却前利益の区別表示はしていない。

「損益計算書」の「損之部」を次頁(上段)に引用しておこう。

次の第3回(自大正7年11月・至同3年4月)では、「十一月十一日俄然休戦条約ノ発表ニ因リ造船界ヲ初メ戦時生産社会ニ於テ急激ナル変象ヲ呈シ製品ノ需要頓ニ激減ヲ来シ」(考課状)という状況となり、利益は前期に比して約半減した。「固定資本償却金」は計上していない。第4回はさらに直前期の約半分に激減しており、とくに目につく費用に、「損之部」に計上された「製品代価値引金」56,410円38銭がある。償却はしていない。大正9年上半期の第5回では遂に「当期損失金」11万1千余円を計上している。償却はしておらず、「製品代価値引金」も38,324円83銭であった。

爾後は、若干の利益をみた期もあったがおおむね欠損つづきであり、いわゆる「職工争議」もあり大正期を終る。償却はまったくしていない。損益計算書の項目は、大雑把な「営業収入」・「雑収入」・「工場原価」といったものになっていく。昭和初期になって利

損益計算書

(自大正七年五月一日
至大正七年十月三十一日)

利	商品販売勘定	四、七八五、九二六	固定財産原価消却高	三、五八七、九六〇	失
	運送船収支勘定	四、〇四六、〇二八	営業費勘定	一、八五六、三七八	
	手数料勘定	五五九、〇〇一	利息勘定	二八六、三九九	
	雑収入勘定	一九七、四一二	換算差金勘定	一五、三五六	
合計		九、五八八、三六九	差引純益金	三、八四二、二七四	
		三八	合計	九、五八八、三六九	
				三八	

という項目になるので、「原価消却金」という名称は姿を没してしまうが、当社が一貫して、「正規の償却」を実施したものと推定してよい。明治初年の「郵便汽船三菱会社」以来の償却制の伝統を継承したものと思う。

第53期(自昭和19年4月・至同年9月)の「損益計算書」を上段(右側)に示そう。

(14) 株式会社大島製鋼所の場合

当社は、第2回(自大正7年5月・至同年10月)の事業報告書の中の「損益計算書」の「損之部」の末尾に、「固定資本償却金」40万円を計上した。「当期純益金」33万2千余円とく

一	金百五拾貳万七千七百八拾円拾九銭	原料燃料
一	金拾參万五千七百八拾四円四拾六銭	工場用品
一	金壹万壹千八百四拾九円拾貳銭	電力費
一	金四万九百四円貳拾七銭	運送費
一	金四拾万八千貳百七拾五円七拾貳銭	報酬、給料、手当、賃金
一	金八万壹百參拾八円參拾壹銭	営繕並機械器具修繕費
一	金八百四拾七円拾七銭	通信費
	金八万貳千八百拾七円六拾九銭	仕払利息
一	金六千九百八拾參円九拾八銭	税金
一	金四千五百貳拾八円七拾壹銭	保険料
一	金拾万參千七百八拾參円拾五銭	諸雑費
一	金四拾万円	固定資本償却金
一	金四拾万八千四百五拾五円貳拾六銭	前期繰越半製品
一	金參拾參万貳千九百參拾五円八拾五銭	当期純益金
合計	金參百五拾四万五千八拾參円八拾八銭	

益があがるようになっても、依然として償却はせず、第24回（自昭和4年5月・至同年10月）ではじめて、「固定資産ノ内建物、機械、器具償却金」113,656円55銭1厘が「損益計算書」の「損之部」の末尾に計上された。そして、この際に、「当期利益金」と「当期純益金」とを、次掲のように表示して区別した。

一	差引金拾壹万七千參百參円九拾八銭	当期利益金
一	金拾壹万參千六百五拾六円五拾五銭	固定資産ノ内建物、機械、器具、償却金
	再差引金參千六百四拾七円四拾九銭九厘	当期純益金

「当期利益金」の大部分を償却にあてているので、償却後利益である「当期純益金」は、僅かに3千6百余円であった。利益処分はせず前期繰越金と合算してそのまま次期へ繰越している。

次期以降の実況を統計データにとりまとめて次頁（上段）に示そう。

第25回以降は、償却しない期もあるが、増益とともに償却金額も画期的に上昇する。とくに、第39回（自昭和11年11月・至同12年4月）と第40回（自昭和12年5月・至同年10月）とは50万円に達した。「当期利益金」（当期益金）との対比でみると、この会社は、大幅な償却をしている事実が目立っている。次頁（上段）の統計データでは第35回がその最たるものである。また、第33回以降でも、第38回を除いては、大体において、「当期利益金」の約半分に相当する償却が実施されている。

ちなみに、第40回報告の本文をみると「業界ハ今期ニ至リテ更ニ活況ヲ呈シ業務ハ繁忙ヲ極メ」たとある。償却を純政策的に利用していたことはいうまでもない。

期	償却高(円)	その他の控除 項目(役員賞与金等)円	当期利益金 (当期益金) (円)	当期純益金 (円)
第25回	50,000	ナ シ	55,168.80	5,168.80
26	不明	不明	不明	不明
27	ナ シ	ナ シ	欠損	
28	不明	不明	不明	不明
29	ナ シ	ナ シ	—	22,981.08
30	ナ シ	ナ シ	—	59,574.64
31	118,000	ナ シ	181,082.11	63,182.11
32	不明	不明	不明	不明
33	150,000	15,000	342,488.34	77,488.34
34	200,000	20,000	401,722.05	181,722.05
35	330,000	25,000	562,325.14	207,325.14
36	150,000	23,000	368,644.57	195,644.57
37	130,000	21,000	321,476.88	170,476.88
38	50,000	15,000	230,708.90	165,708.90
39	500,000	50,000	1,010,089.10	460,089.10
40	500,000	205,768	1,082,568.97	376,800.97

(15) 株式会社 白木屋呉服店の場合

大正8年2月創業の当社は、第1期(自大正8年2月・至同年7月)の決算で、「利益処分案」に「建物償却」4万円、「登録税償却」19,000円を掲示した。これは、「積立金(償却)」を開示したものではない。実体は、損益計算書に計上したのとはわからない。登録税償却は、いうまでもなく、設立費の部分的償却である。その実況は、右側のとおりであった。

爾後、第2期か第10期(自大正12年8月・至同13年1月)までは、おおむね増益期であるが、償却はしていない。この第10期が関東大震災におつかり、「未曾有大震災ノ為メ東京本店々舗並商品全部ハ不幸類焼烏有ニ帰」すということになる。この災害損失の填補は、次頁(上段・左側)のとおりであった。

災害損失の見積には、明らかに漸定的計算である。半額減資・別途積立金(19万円)の取崩・前期繰越利益でこれほどぴったり数字が符合するわけがない。事実、次期に9万9千余円の追加の損失がでている。

そして、この第10期から、再び償却制が復活しているのは、誠に教訓的である。すなわ

金壹万参千百参拾四円参拾銭五厘	金貳万円	金貳万円	金貳万円	金参万円	此分配左ノ如シ	金貳拾玖万八千百参拾四円参拾銭五厘	金壹万九千円	内金四万円	五厘	一金参拾五万七千百参拾四円参拾銭	利益金処分案
後期繰越金	(年一割五分)配当金	賞与並ニ交際費	店員恩給積立金	積立金	純益金	登録税償却	建物償却	利益金			

ち「仮建築物償却」23,300円がこれである。

第11期(自大正13年2月・至同年7月)からは、「仮建築物及営業設備償却」186,265円13銭を「損益計算書」・「支出之部」の末尾に費用として計上した。これは、「収入之部」の「火災保険出損金」と同額である。「考課状」の本文にいう(次頁・下段・左側)。

合計	災害損失				同填補			
	科目	金額	科目	金額				
雑損失	一三七、六四〇	〇二	資本減少ニヨリ (即チ払込金ノ半額)	四、五〇〇、〇〇〇				
災害ノ為ニ不確實トナリタル債権切棄	二二三、九七五	九一	別途積立金ヨリ	一九〇、〇〇〇				
記録焼失ニ因ル損害	二九八、九二〇	五〇	前期繰越金ヨリ	二二五、一一二				
商品	二、八八九、八〇五	九二		四七				
什器	三六五、七二八	三五		〇〇				
営業設備	二六三、六四五	五〇		〇〇				
建物	七三五、四〇五	二七		〇〇				
合計	四、九一五、一一一	四七	合計	四、九一五、一一一				
				四七				

震災ノ為メ焼失シタル当社契約火災保険ニ対スル内外会社ノ出損金拾八万六千貳百六拾五円拾参銭ヲ当期ニ於テ領収シタルガ其全部ヲ挙テ之ヲ本店及市内出張店ノ仮建築物並ニ営業設備ノ償却ニ充当セリ

減価償却の実施につき、純政策的措置のゆきつくところ、ついにこうなってしまうのである。合併(減資)差益や額面超過金を収益に計上し、それらと見合う(同額の)償却高を費用に計上する「損益中和」の例も、この類である。

この会社は、異例なことをよくやる。第12期から第16期までは、無償却期であったが、第17期(自昭和2年2月・至同年7月)に、本店の敷地788坪余を安田信託会社の評価調査にもとづき、その評価額の7掛で再評価した。その結果、売上総利益額にも匹敵する巨額にのぼった評価益980,725円を収益に計上すると同時に、同額を「資産整理銷却金」として同期の費用に計上して積年の償却不足額を土地評価益で一挙にカバーしたのである。「損益計算書」の実況は次のとおりである。

収入之部	
一、金九拾八万五千六百九拾五円拾五銭	売買利益金
一、金七万八千八百八拾五円七拾貳銭	雑益金
一、金九拾八万七千七百貳拾五円	土地評価益
合計 金貳百四万四千六百五円八拾七銭	
支出之部	
一、金八拾五万八千八百貳拾七円拾壹銭	営業諸費
一、金拾壹万貳千五百円	社債利子
一、金七万八千五百五拾貳円六拾九銭	保険料
一、金九拾八万七千七百貳拾五円	資産整理銷却金
合計 金壹百九拾七万六千四百八拾銭	
差引 金七万四千壹円七銭	当期純益金

爾後は、時として償却をしない期もあるが、おおむね、各期に幾万円を幾十万円という「ラウンド・ナンバー」の「資産消却金」を計上しており、次第に償却金額が増える。ここでは、第50期(自昭和18年8月・至同19年1

月)の「損益計算書」を掲げておこう。

損益計算書		(自昭和十八年八月 至同十九年一月)	
収入之部			
一、金参百九拾八万四千百参拾六円四拾壹銭也		総収入金	
支出之部			
一、金参百九拾四万五千零百拾四円八拾五銭也		営業諸費	
差引 金貳百四万貳千貳拾壹円五拾六銭也		資産消却金	
一、金壹百拾八万円也		当期純益金	
再差引 金八拾六万貳千貳拾壹円五拾六銭也			

第四 利益金処分	
一、金四拾七万貳千六百六拾貳円貳拾六銭	当期利益金
内	
金八千九百九拾六円七拾七銭	創業費償却金
金七万円	機械建物什器
金貳万四千元	備品償却金
金参万七千元	法定積立金
金参拾壹万貳千五百円	役員賞与金
金貳万壹千六百六拾五円四拾九銭	株主配当金
	後期繰越金

(10) 大日本セルロイド株式会社の場合
 大正8年9月創業の当社は、第1回(自大正8年9月至・同年11月)の事業報告書・第4「利益金処分」(議案)で、創業費全額の償却を行なうとともに、「機械建物什器備品償却金」7万円を計上した。これは、償却準備積立金としての利益性積立金の開設ではなく、直接、固定資産から当該金額を減額したものであるとみられる。このような形の「利益償却」であった。第2回の貸借対照表の資本の部には、前回の利益処分による法定積立金が見られるだけであった。「利益金処分」の実況は、右側(上段)のとおりである。

このような取り扱いは、第32回(自昭和9年12月・至同10年5月)の改正前までつづく。統計データにまとめて示すと、右側(下段)のとおりである。

第32回以降では、損益計算書の「支出之

期	償却高(万円)	期	償却高(万円)
2回	20	19回	20
3	8	20	20
4	欠損	21	20
5	10	22	15
6	10	23	10
7	10	24	10
8	20	25	7
9	(震災)15	26	7
10	25	27	10
11	25	28	※25
12	25	29	※25
13	20	30	25
14	20	31	25
15	20	32	35
16(大昭 15.12 / 2.5)	15	33	35
17	15	34	35
18	20	35	35
19	20	36(昭 11.12 / 昭 12.5)	40

※第28回では「機械建物、軌道、水道、電路、什器、備品償却金」となっており、第29回以後は「固定資産償却金」となる。

部」(32回)に、次頁(上段・左側)のように

揭示されるようになる。

支出之部	
一、金六百貳拾万七千七百貳拾八円五拾銭	製造費
一、金壹百貳拾六万四百拾円拾六銭	營業費
一、金壹百參拾五万八千六百六拾七円貳拾參銭	前期繰越製品 並半製品
合計 金八百八拾貳万六千八百五円八拾九銭	
差引当期利益金 壹百貳拾九万壹千五拾円六拾六銭	
内 固定資産償却金 參拾五万円	
再差引当期純益金 九拾四万壹千五拾円六拾六銭	

「当期利益」(償却前利益)と「当期純益」(償却後利益)とを使いわけているのである。「利益金処分」に掲示する方式とくらべて質的な変わりはない。

第36回(自昭和11年12月・至同12年5月)からは、右側(上段)のように「損益計算書」の様式と数字体が変わるが、実質の変化はない。

爾後の償却高は、第37回(40万円)、第38・と第39回(50万円)、第40回と第41回(70万円)第42回から第46回まで(80万円)と漸増した。第47回からは、「固定資産償却金」という費目が損益計算書・「支出之部」の内枠組の中に入った。償却高は、この回から第50回(自昭和18年12月・至同19年5月)まで、毎期に100万円の定額であった。

(7) 帝国火薬工業株式会社の場合

大正8年下半期(自大正8年11月・至同9年5月)に第1回の決算を行なった当社は、その定款の第5章第31条(右側)でいう。

第参 損益計算書			
収入之部		支出之部	
科目	金額	科目	
製品売上代	一〇、六五六、二五五円一七	製造費	八、四〇九、九一〇円三三
雑収入	三四五、三〇五	營業費	一、二四八、七〇八
後期繰越製品	一、五四三、七六七	前期繰越製品	一、四四三、一二三
並半製品	一二、五五四、三二七	並半製品	一二、一〇一、七四二
合計	一九、一〇一、七四二	合計	一二、一〇一、七四二
当期利益金	一、四五二、五八五・八〇		
内 固定資産償却金	四〇〇、〇〇〇・〇〇		
差引当期純益金	一、〇五二、五八五・八〇		

第三十一条 本公司ハ毎年期総収入金ヨリ諸税、營業上ノ一切ノ経費、固定資産償却金及損失金ヲ控除シタルモノヲ以テ利益金トシ之ヲ法定積立金、別途積立金、役員賞与金、使用人退職手当及救済基金、株主配当金並後期繰越金ニ分配ス

損益計算書	
収	入
金壹百五拾万壹千八百参拾円	製品売上代
金四万七千六百参拾参円九銭参厘	雑収入
金七拾四万七千八百八拾八円六拾五銭五厘	製品並仕掛品在高
計 金貳百貳拾九万六千六百五拾壹円七拾四銭八厘	
支	出
金五拾壹万壹千五百五拾八円五拾参銭参厘	前期繰越製品
金七千参百参拾壹円八拾七銭	税金
金壹百参拾五万七千六百貳拾参円参銭四厘	製造費
金八万九千四百八拾七円八拾八銭	営業費
金四万壹千五百四拾円五銭	支払利息
計 金貳百七千七百四拾貳円六銭七厘	
差引 金貳拾八万九千五百九円六拾八銭一厘	
内	
金六万円	固定資産償却金
再差引 金貳拾貳万九千五百九円六拾八銭一厘	本期利益金

第6回(自大正11年4月・至同年12月)になってはじめて、「固定資産償却金」6万円を「損益計算書」に計上することになる。すなわち、上掲のとおりであった。

この「固定資産償却金」は、幾万円というような金額で以後つづく。しかし第10回のように利益の少ないとき、あるいは、第12期のように「欠損」のときは、他の多くの会社がそうであったように、償却をしてはいない。大正13年上半期の第9回報告書までは、その末尾に、「固定資産償却金」の累計額の統計データが添付されており、当該期までの額は22万円に達した。ところが、次の大正13年下半期からは、この添付データが除かれるとともに、償却もとりやめている。大正14年下半期の第12回決算では、ついに欠損となった。爾後も償却はしていない。次に償却が姿がみせるのは、実に、第27回(自昭和8年1月・至同年6月)である。様式等は第6回のもので変わらないが、「固定資産償却金」は48,429円である。「販売高ハ前期ニ比シ著シク増加」(考

課状本文)した時期であった。この期から以降の償却金額を統計データとして次頁(上段・左側)に示しておこう。

第36回(昭和12年下半期)だけが、6万円という「ラウンド・ナンバー」の数値であり、その他は銭位もしくは厘位までついた端数のある金額になっている。しかし、拙見では、所定の償却計算法を一貫して採用した結果であるとはみない。第35回の場合についてみるのに、手許の「考課状」のうちの「損益計算書」と「利益金処分案」につき、ペン書のメモのようなものが書かれてあり、それによると、「償却 60,000」その他の加筆がある。これは、明らかに、「株主配当金」を142,760円(実際には62,000円)「法定積立金」を10,000円(実際には5,000円)等とした場合の試算である。確かではないが、第27回以降(第36回を除く)の、一見してもっともらしい数値は、やはり、純政策的な金額なのである。

なおこの会社は、他の一部の会社と同じく「興業費」という名称によっている。

期	金額 (円)
第27回	48,429.000
第28回	66,538.150
第29回	94,593.640
第30回	84,207.890
第31回	63,871.985
(名称が資産償却金となる)	
第32回	33,003.660
第33回	31,076.770
第34回	34,661.360
第35回	40,979.160
第36回	60,000.000
第36回は(自昭和13年7月)で 至同年12月)である。	

(18) 福助足袋株式会社の場合

大正8年10月に創業の当社は、その定款の第5章「計算」の第34条にいう。

第参拾四条 当会社ハ総収入金ヨリ総支出 金ヲ控除シタル残額ヨリ更ニ取締役及監査役 ノ交際費賞与金トシテ其百分ノ十以内及固定 資産償却其他ノ損失金ヲ控除シタルモノヲ以 テ純益金トシ左ノ通りコレヲ処分ス	一、法定積立金 純益ノ百分ノ五以上
	一、株主配当金 若干
	但シ株主總會ノ決議ニ依リ純益金ノ一部ヲ 各種ノ積立金ニ充テ又ハ後期ニ繰越スコト アルベシ

実際に償却が行なわれたのは、第3期(自大正10年7月・至大正11年6月)であり、「損益計算書」の「損失之部」を示すと、右側(上段)のとおりである。

ところが、次の第4期(自大正11年7月・至同12年6月)になると、「建物及工場器具機械什器減価償却金」10万円として、「利益金処分

損失之部	
一、金百八拾四万九千貳百四拾壹円五拾錢壹厘	営業費
一、金五拾八万五千参百八拾六円参拾五錢六厘	工場経費
一、金拾壹万〇九百拾五円八拾五錢六厘	雑費
一、金参拾貳万貳千参百貳拾四円四拾六錢参厘	各種評価損失
合計金 貳百八拾六万七千八百六拾四円拾八錢六厘	
差引金 八拾四万七千八百六拾四円拾八錢六厘	
内 金八万貳千八百六拾参円貳拾八錢	工場器具機械 減価償却金
金貳拾五万円	建物減価償却金
金貳万円	役員賞与金
再差引 金四拾九万四千八百六拾六圓八拾六錢八厘	当期純益金

案」に計上されることになる。爾後、「固定資産償却金」と名称の変更はあったが、取り扱いは同じである。金額はいずれも「ラウンド・ナンバー」である。参考のために、大正末期の第10期(自大正15年11月・至昭和2年4月)の「利益金処分」(議案)を次頁(上段・左側)に示そう。これは、「利益(処分)償却」であるが、積立金を開設したものではない。第4節を参照されたい。

ひきつづき、昭和に入ってから「ラウンド・ナンバー」の数値が、処分領域に計上されていくが、第15期(自昭和4年5月・至同年10月)では、償却前利益を「当期益金」とし、償却後利益を「当期純益金」とする利益の二本建の表示を行なうようになる。償却金額は9万円であった。この計算は、損益計算書の枠組の外で示されていたが、第31期(自昭和17年3月・至同18年2月)になって、次頁(右側)のように改められた。

「固定資産償却費」となり、費用計上の考

利益金処分	
一、金五万円他	固定資産償却金
一、金五万円也	積立金
一、金五拾万円也(年式分 老株ニ付式円)	配当金
一、金拾五万參千六百四拾四円四拾九銭壹厘	後期繰越金
右之通候也	

え方が徹底してきたけれども、金額は、依然として純政策的に決められた「ラウンド・ナンバー」であった。次の第32期も償却額は同額であった。

(10) 株式会社三菱銀行・株式会社鴻池銀行の場合

大正8年10月創業の三菱銀行は、2カ月の暫定的会計期を経て第2期(自大正9年1月・至同年6月)の決算で、「所有物価額銷却」600,267円50銭を費用に計上した次頁(左側)の「損益計算書」を報告している。なお、収益項目(「利益」の側)に「前期繰越金」をふくんでいることを、とくに注目されたい。「銀行条例施行細則」に準拠している銀行損益計算書の問題点については、別に拙著『財務諸表制度論』(同文館刊)や『銀行簿記』(評論社刊)等でのべてあるので参照されたい。『当期純益金』4,455,170円65銭は、「処分可能総利益」をあらわしている。なお、貸借対照表・「負債」側の末尾には、「当期純益金」4,455,170円65

収入之部		損益計算書		支出之部	
		金額			
計	雑収入	九、五一四、〇一〇	三、八二一、六四九	計	当期純益金
		三、八二一、八〇二	三、七二〇、四八六		一、〇二二、八三七
		四八	一、一六一、八四三		二〇〇、〇〇〇
		三二	三、七二〇、四八六		一、〇二二、八三七
		八〇	三、八二一、六四九		九、八九六、八一六
			二六		八〇
			五九		三〇
			六五		〇〇

銭(内「前期繰越金」121,548円77銭)という内書がある。

この「損益計算書」は、当時の普通銀行の典型的事例として、ここに掲示しておいた。

「割引料」(収益)は、本来の手形割引料と手形貸付金(割引の形式をとる)の利息の両方をふくむものであった。

大正期のもう一つの事例として、大正8年9月創業の鴻池銀行をあげておこう。

大正8年9月から同年12月までの4カ月の

利益		損失	
金額	項目	金額	項目
六、四一九、二〇二六九	利息	一〇、二七三、六五〇六一	利息
一〇、六七一、六一四一六	割引料	二、八四六、五七四七一	割引料
四九二、九六三三一	手数料	一二七、六六三八一	手数料
一、二八〇、二三八〇三	所有物利息	四七九、六四九三六	外国為替売買損
四三五、一六〇八五	外国為替売買益	六〇〇、二六七五〇	所有物価額償却
三、五一九八九	有価証券償還益	七六六、一一四六二	営業費
二二八、五二六三一	雑益	三、七二七七五	諸損
一一一、五四八七七	前期繰越金	四、四五五、一七〇六五	当期純益金
一九、五五二、七七四〇一	合計	一九、五五二、七七四〇一	合計

損益計算書

什器価額償却」29,310円08銭を費用に計上している。「正規の償却」はここからはじまるのである。

(20) 東邦炭礦株式会社の場合

当社は、大正8年の創業時以後しばらく、利益処分として創業費償却ないし「諸償却」を計上していたが、その後は欠損がつづいたり、利益があがっていても少額であったためか、この方式での償却もあとを絶った。

ようやく、第18回(自昭和2年12月・至同3年5月)に至って、「損益計算書」の末尾に、「起業費償却金」45,000円と所得税・附加税引当金とを計上した上で「再差引」して「当期利益金」を計上するに至った。第19回も同額を計上した。第20回(自昭和3年12月・至同4年5月)で「固定資産償却金」という名称になる。その実況は、次頁(上段)のとおりである。

爾後は、「固定資産償却金」ないし「固定資産償却」という名称で、幾(十)万円というラウンド・ナンバーの数値で費用に計上されている。

(21) 日本曹達株式会社の場合

大正9年2月創業の当社は、第3回(自大正10年1月・至同年6月)から、「利益金処分案」で、「諸償却金」7,000円を計上するに至った。その実況につき、「損益計算書」とともに示すと、次頁(下段)のとおりである。なお、これは、償却積立金という利益性積立金を開設したものではない。償却前利益(「当期利益金」と償却後利益(「当期純益金」とを処分案で示したにすぎないのである。

次の第4回(自大正10年7月・至同年12月)からは、「当期利益金」と「当期純益金」という二本建の表示をやめて、「当期利益金」一本になる。同時に、「諸償却金」1万円が、利益処分項目として姿をあらわし、「別途積

第1期を経て第2期(自大正9年1月・至同年6月)の決算は、期末の「営業用土地建物什器」806,837円4銭について、その「価額償却高」は零であった。「所有動産不動産」128,925円59銭についても償却はしていない。「当期純益金」は416,553円94銭であり、法定準備金の積立を行ない、年5分の配当をしているのである。銀行の場合は、早い時期から(最も早い時期といつてよい)「正規の償却」をして(させられて)きたのであると考えられているが、この事例などをみると、どうもあやしいものだといわざるを得ない。

次の第3期になってようやく、「土地建物

損益計算書		(自昭和三年十二月一日 至昭和四年五月三十一日)
収入之部		
石炭売上代金	八二九、七六五・二六	円
雑収入	一、二九五・六二	
翌期繰越石炭在高	三八、五二三・四四	
合計	八六九、五八四・三二	
支出之部		
生産費及營業費	七〇一、四九〇・三二	円
雑損失	三、九三〇・九〇	
前期繰越石炭在高	二八、六二八・八六	
合計	七三四、〇五〇・〇八	
差引	一三四、五三四・〇八	
内		
退職手当基金	三、〇〇〇・〇〇	円
固定資産償却金	六五、〇〇〇・〇〇	
所得税及附加税引当金	五、〇〇〇・〇〇	
再差引		
当期利益金	六二、五三四・二四	円

損益計算書	
一金拾四万五千四百七拾貳円九拾四錢	当期繰越金
一金拾參万壹千四百拾貳円六拾參錢	当期総損金
差引 金壹万四千參百參拾円參拾壹錢	当期利益金

利益金処分案	
一金壹万四千參百參拾円參拾壹錢	当期利益金
内	諸償却金
金七千円	当期純益金
差引 金七千參百參拾円參拾壹錢	当期純益金
一金七千參百參拾円參拾貳錢	前期繰越金
一金壹万參千貳百七拾円貳拾七錢	前期繰越金
合計 金貳万六百元五拾八錢	内
内	法定積立金
金壹千壹百元 (百分ノ五強)	別途積立金
金壹千壹百元 (百分ノ五強)	役員賞与金及交際費
金貳千円 (百分ノ九強)	株主配当金
金七千八百七拾五円 (年七分壹株ニ付 金五拾貳錢五厘)	後期繰越金
金八千五百貳拾五円五拾八錢	

立金」の次位に掲示されている。爾後このような取り扱いとなり、幾千円・幾万円・幾十万円というような金額が毎期計上されている。これは、一見して、利益性積立金の一種としての「諸償却」積立を行なっているようにも見えるが、貸借対照表上の資本の部分には法定・別途の両積立金だけしかない。これは、おそらく、「諸償却金」相当額だけ、直接的に「興業費」(固定資産)を減らしていると考えられる。なお、興業費の内訳は、財産目録にも示されていないので、具体的な固定資産の明細は不明である。

昭和に入っても同様の取り扱いがつづく。第34回(自昭和11年7月・至同年12月)では、「諸償却金」が45万円で、374万7千円という累計額が内書されている。第35回(自昭和12年1月・至同年6月)では、「諸償却金」100万円と累計額の内訳とが「損益計算書」の末尾に入れられている。この両期を対比して示すと、本頁(上下段)のとおりである。実質的にみると、取り扱いにつき両期で差はない。

一、金壹千九万八千參百四拾四円六銭	当期総益金
一、金八百七拾四万六千四百九拾九円六拾九銭	当期総損金
差引 金壹百參拾五万七千六百九拾四円參拾七銭	当期利益金

第35回の償却高100万円(上掲)は、「当期利益金」の半分を超えている。増益とともに、第36回(150万)、第37回と第38回(170万)、第39回と第40回(300万)、第41回(350万)と飛

一、金壹百參拾五万七千六百九拾四円參拾七銭	当期利益金
一、金參拾壹万五千六百九拾六円八拾四銭	前期繰越金
合計 金壹百六拾七万參千參百九拾壹円貳拾壹銭	
内	
金七万円	法定積立金
金五万円	別途積立金
金四拾五万円	諸償却金
(累計金參百七拾四万七千円)	
金參万円	使用人退職手当
金六万円	及養老手当基金
金六拾七万五千円(年割二分)	役員賞与金及交
金參拾參万八千參百九拾壹円貳拾壹銭	株主配当金
	後期繰越金

一、金壹千貳百四拾五万六千貳百七拾七円六拾銭	当金総益金
一、金壹千九万貳百參円五拾七銭	当期総損金
差引 金貳百參拾六万六千七拾四円參銭	当期利益金
内 諸償却金 金壹百万円(累計金四百七拾四万七千円)	
再差引 金壹百參拾六万六千七拾四円參銭	当期純益金

躍的に償却高が激増する。

「戦時経済体制ハ一段ト高度化シ其ノ要請
ストコロ多大」(第44考課状) という時代に入
ったのである。

第42回では「固定資産減価償却金」は、
「当期総損金」にふくまれ、内書で次掲のよ
うに損益計算書で公開されることになる。

損益計算書	
一、金四千五百五拾六万四千九百九拾五円九銭	当期総益金
一、金四千五百参拾五万七千九百九拾八円八拾六銭	当期総損金
内	
有価証券減価償却金及税金引当金四百式拾万円並ニ固定資産 減価償却金式百六拾万五百四拾参円八拾五銭ヲ含ム	
差引 金式拾壹万参千七百九拾六円式拾参銭	当期純益金

第49回(自昭和19年1月・至同年3月)では、
「減価償却金」が2,101,790円55銭であり、
その累計額は39,182,955円22銭に達してい
る。

(22) 名古屋鉄道株式会社の場合

大正10年7月創業の当社は、第2回(自大
正10年11月・至同11年4月)の決算で、「損益計
算書」の「損失」の側に、「償却費」3,001円
35銭3厘を計上している。その実況は、右側
(上段)のとおりである。

爾後の状況を、統況データにまとめてみ
よう(右側・下段)。

損益計算書 自大正十年十一月一日
至大正十一年四月三十日
(損 失) (利 益)

科 目	支出金額	科 目	収入金額
線路保存費	55,845.390	運輸収入	615,544.640
車輛保存費	31,490.124	雑収入	21,838.280
運輸費	107,340.815		
償却費	21,001.353		
総係費	46,327.670		
諸利息	68,904.130		
	4.810		
差引当季純益	352,549.902		
	284,837.018		
	637,382.920		637,382.920

期(回)	償 却 費		
	(円)		
2	21,001.353		
3	3,983.260		
4	910.120		
5	1,150.038		
	鉄道部償却費	軌道部償却費	
	(円)		
6	20,000.000	14,389.000	
7	0	0	
8	1,513.090	0	
9	10,385.675	0	
10	10,000.000		
11	0	0	
12	11,024.680	0	
13	7,228.830	0	
14	15,112.035	0	
15	2,131.290	0	
16	13,055.348	0	
	鉄道部償却費	軌道部償却費	自動車部償却費
	(円)		(円)
17	18,717.470	0	2,500.000
18	36,939.370	0	2,500.000
19	0	0	2,500.000

各業務部門を分けて、詳細な報告をした
「損益計算書」の様式は、第29回(自昭和10
年5月・至同年10月)になると、やや集約化され
る。この直前期の第28回では、「地方鉄道部

償却費」220,088円74銭,「軌道部償却費」5,737円76銭,「自動車部償却費」15,000円,「電燈部償却費」7,418円で、合計額は248,244円50銭にすぎなかったが、この第19回は、実に、「諸償却」として一挙に1,200,000円が計上されている。この期には、愛知電鉄を合併しているが、おもうに、この龐大な償却費の計上は、収益に計上された「合併差益金」1,306,312円36銭5厘を考慮した政策的な数値であろう。すなわち、他社にも多くの実例がある「損益中和」の政策である。

償却後利益額が大差のない次期の第20回では、「諸償却」は、激減して30万円なのである。爾後の実況を統計データにとりまとめて次に示しておこう。なお、償却高が飛躍的に増大する期には、必ず龐大な「合併差益」の収益計上がなされている。この現象は、とくに注意すべきであろう。

期	償 却 高	合 併 差 益	合 併 差 損
(回)	(円)	(円)	(円)
32	300,000.000		
33	300,000.000		
34	300,000.000		
35	300,000.000		
36	500,000.000		
37	600,000.000	379,362.888	
38	800,000.000		
39	1,000,000.000		
40	1,200,000.000		
41	—		
42	1,500,000.000		
43	1,600,000.000		
44	2,800,000.000	1,267,200.514	14,303.000
45	1,900,000.000		
46	2,500,000.000	1,287,281.157	

(注) 第37回には特別償却100,000円ふくむ、第39回からは、「減価消却金」と改称。第46回は昭和18年11月から昭和19年4月までの期間である。

㉓ 富士電機製造株式会社の場合

大正12年8月創業の当社は、第1回(自大正12年8月・至同年10月)の決算で、創業費・新株発行費を一挙に費用化した。その額は30,049円34銭である。同期はジューメンス社補助金1万6千余円を収益にあげてなお欠損であった。爾後、実に第19回(自昭和7年5月・至同年10月)に至る長期にわたって、若干の例外はあるが、欠損期がつづき、この時までの繰越欠損金は、1,346,732円にも達している。

次いで第20回(自昭和7年11月・至同8年4月)に入ると、「一般財界ノ好転ニヨリ工場製品ノ受注額ニ増加シ」(考課状)という状況をむかえ、龐大な繰越欠損金をかかえこみながらも、「減価償却金」18万円を計上するに至った。その実況は、次頁(上段)のとおりである。

このような巨額の繰越欠損をかかえながら、あえて償却を行なった事例は珍らしい。しかも、償却高たるや当期の純利益を上廻っているである。爾後は、「損益計算」の領域で「諸償却金」と「特許権償却金」が計上され、さらに、「利益処分」によって「特別償却積立金」という利益積立金が積立てられるという二元的な取り扱いになる。統計データにまとめて次頁(下側・左側)に示してみよう。

第24回から繰越欠損はなくなる。

第34回と第35回では、それぞれ、9万円と10万円の「特別償却積立金」を利益処分によって積立てが、「諸償却金」は第32回以来ひきつづき計上してはいない。第36回からは、特別償却積立もしていない。

計表の様式が横組・アラビア数字に改訂された第26回(自昭和10年11月・至同12年4月)について、「損益計算書」と「利益処分」とを次頁(下段・右側)と78頁(上段・右側)に示す。

㉔ 東京電力株式会社の場合

大正13年12月に創業の当社は、第1回(自大正13年12月・至同14年3月)の決算で、「損益計

四 損 益 計 算 書	
収入之部	
一、金七拾九万参千五百参円四拾八銭	総益金
一、金参千五百四拾貳円七拾壹銭	収入利子
一、金壹百参拾四円六拾七銭	雑収入
合計 金七拾九万七千壹百八拾円八拾壹銭	
支出之部	
一、金貳拾八万参千六百六拾参円九拾貳銭	諸経費
一、金貳拾万八千五百九拾四円七拾七銭	支払利子
一、金壹万貳千六百貳拾五円八拾七銭	雑損
合計 金五拾万四千八百八拾四円五拾六銭	
内 金拾八万円	減価償却金
再差引 金拾壹万貳千貳百九拾六円貳拾五銭	当期純益金
金壹百参拾参万参千九百六拾七円拾五銭	前期繰越損失金
差引 金壹百貳拾貳万壹千六百七拾円九拾銭ヲ次期繰越損失金トス	

期	損 益 計 算 書		利益処分案
	諸償却金 (円)	特許権償却金 (円)	特別償却積立 金 (円)
20回	180,000	0	0
21	300,000	0	0
22	350,000	0	0
23	300,000	500,000	0
24	400,000	500,000	45,000
25	1,200,000	0	45,000
26	730,000	0	45,000
27	370,000	0	45,000
28	400,000	0	50,000
29	400,000	0	50,000
30	500,000	0	57,000
31	500,000	0	68,750
32	0	0	80,000
33	0	0	90,000

(注) 第33回は(自昭和14年5月)至(同年10月)である。

算書」の「支出(損之部)」の末尾に、「諸償却金」118,237円96銭を計上した。この償却高は、おそらく、厩大な発送電・変電の諸設

損 益 計 算 書

昭和十一年四月三十日

摘 要	金 額
(収入ノ部)	
総 益 金	1,877,985.90
収 入 利 子	7,069.27
雑 収 入	189.71
合 計	1,885,244.88
(支出ノ部)	
諸 経 費	434,253.99
支 払 利 子	136,771.87
雑 損	3,618.50
合 計	574,644.36
当期営業益金	1,310,600.52
諸 償 却 金	730,000.00
当期純益金	580,600.52

備の償却ではなく、土地建物勘定と備品勘定の償却高であろうと推定される。「損益計算書」を次頁(下段・左側)に掲げる。

利益金処分
昭和十一年四月三十日

摘要	金額
当期純益金	580,600.52
前期繰越金	143,279.42
合計	723,879.94
(此処分)	
法定積立金	30,000.00
特別償却積立金	45,000.00
役員賞与金	38,000.00
配当金	315,000.00
但一株ニ付1円575 (年1分ノ割)	
退職手当積立金	100,000.00
研究資金積立金	50,000.00
後期繰越金	145,879.94

第1回の「諸償却金」は端数の付いた数値であったが、後にすぐこの償却高は、「ラウンド・ナンバー」にかわる。すなわち、第3回と第4回は、それぞれ10万円であり、第5回と第6回(昭和2年下半期)は、それぞれ25万円であった。

(25) 日本無線電信株式会社の場合

大正14年10月創業の当社は、第1回(自大正14年10月・至同15年3月)の決算で、「損益計算書」の「損失之部」に、「機械建物其他償却金」53,064円60銭と「創業費償却金」29,045円72銭を計上した。創業費はその過半を償却したのである。その実況は、次頁(上段)のとおりである。

この会社は、「日本無線電信株式会社法」「同施行令」(大正14年5月8日、勅令第178号)によって創設されたもので、同法第8条の規定により、この会社の設備を使用して政府の取り扱った電報料金のうち、本邦収得分の百分の九十の政府交付金を「事業収入」としてうけとることになっていた。そして、この「事業収入」はこの会社の収益の大部分を占めているのである。このように、この会社の収益は、極めて安定していた。この意味では、「特別法」によって政府の「配当補助金」を長期にわたってうけていた「日本染料製造株式会社」の場合と、やや類似している事情がある。そして、この両社とも、細かい端数の付いた償却高の費用償却しているのである。これは、偶然の符合ではあるまい。

第2回では、創立費の未償却残高を金額一挙に償却する目的で、「創業費償却金」50,868円31銭を費用に計上した。爾後の状況につき、統計データにまとめて示すと次頁(下段・左側)のとおりである。各期の償却高はおおむね、「事業収入」と釣り合っている。

当社の「定款」・第5章・第36条・第37条には次の規定がある(次頁の下段・右側)。

合計	雑収入				種目	金額	種目	金額
	雑収入	雑収入	雑収入	雑収入				
三、九九七、三六八一五	四六五、九一〇七三	四九、一三四九七	二六、三二二九七	一一六、六九〇四五	電燈電力材料	一、六一九、四一三二六	電燈電力材料	一、六一九、四一三二六
						六五〇、三一〇三一		
						六九、五九五四六		
						一九二、八九三二八		
						五七、〇五四三五		
						一三七、一四七一八		
						六三〇、九九一九九		
合計	差引当期純益金	諸償却金	総費	営業費	配電線路費	変電所費	送電線費	発受電費
三、九九七、三六八一五	一、二七四、〇三三一七	一一八、二三七九六	一、一四七、四三二二二	四三九、五八〇〇〇	一九二、八九三二八	五七、〇五四三五	一三七、一四七一八	六三〇、九九一九九

損益計算書

大正拾四年上半期分

損益計算書		(自大正十四年十月二十日 至同十五年三月三十一日)	
事業収入	政府交付金	四二三、八一四・九九	円
収入利子		一三〇、三六二・〇七	
雑収入		八六七・九四	
合計		五五五、〇四五・〇〇	
損失之部			
事業費		二五二、九七二・九五	
本社費		一四五、三四七・一一	
対米局費		一〇七、六二五・八四	
機械建物其他償却金		五三、〇六四・六〇	
創立費償却金		二九、〇四五・七二	
合計		三三五、〇八三・二七	
差引当期純利益		二一九、九六一・七三	

期	機械建物其他 償却金 (円)	政府交付金 (円)
1 回	65,064.60	423,814.99
2	51,350.03	528,818.39
3	83,086.42	570,509.61
4	73,332.21	562,625.99
5	60,876.88	505,354.75
6	91,778.06	651,633.16
7	155,215.68	891,476.66
8	213,037.19	1,041,716.63
9	200,776.04	1,072,007.63
10	186,226.53	1,056,930.41
11	155,522.07	1,141,516.82
12	256,906.65	1,219,692.19
13	566,860.27	1,752,495.23

(自昭和26年10月
至同 7年3月)

第三十六条 本会社ノ毎營業期ニ於ケル総収入金ヨリ營業上ノ諸経費、損失及機械建物償却金、職員以下恩給扶助金及法定積立金ヲ控除シタル残額ヲ配当シ得ヘキ利益トス

第三十七条 本会社ハ其ノ創立初期ヨリ第式拾營業期ニ至ル迄政府持株ニ対シ利益配当ヲ為スコトヲ要セサルモノトス

費用償却をする場合でも、大部分の会社は、昭和期に入ってからでさえも、償却高は「ラウンド・ナンバー」で、しかも利益の幅により弾力的な取り扱いをしており、期によっては無償却の場合もあった。この会社のよ

うに、終始一貫して「正規の償却」(と思われる)を実施した例は、極めて稀である。前述のような事情による収益の安定という事情がこのように一貫した定期の費用償却制採用の

第四損益計算書	
収入之部	
総収入金	壹、壹零〇、六零九円・八〇 ^円
内訳	
製品売捌益金	壹、〇七四、六零九・八七
雑収入及利息	參五、九九九・九參
支出之部	
総支出金	八四七、四七〇円・壹九
内訳	
営業費	壹七九、貳貳參・六七
工場費	六參貳、參六六・五貳
諸税及火災保険料	參五、八八〇・〇〇
差引	貳六參、壹四九・六零
内	
固定資産償却金	壹五〇、〇〇〇・〇〇
再差引	
本期利益金	壹零參、壹四九・六零

大前提となったことは間違いない。

(26) 日本レイヨン株式会社の場合

大正15年3月創業の当社は、第1回(自大正15年3月・至同年5月)で欠損を計上しており、わずかに、「損失金処分」で創立費2,964円41銭の償却を行なったのみであった。第2期に入ってから、所要の機械類の到着・運転開始の域に達したようであった。償却はしていないのみならず、ひきつづき欠損であった。第4回決算で13万7千余円の利益をあげたが、連年の欠損繰越分をカバーするには至っていない。償却もしていない。

第5回(自昭和2年12月・至同3年5月)ではじめて、「紡糸機本期に至り据付完了シ三月二十九日全運転ヲ」(考課状)みたこの期から、15万円の「固定資産償却金」を損益計算書に掲示した。様式は、帝国人造絹糸株式会社の場合に類似している。その実況は、上掲のとおりである。

「固定資産償却金」の高は、第6回(15万円)、第7回(18万円)となる。なおこの期か

ら「総収入金」と「総支出金」とのおおのの内訳は報告されていない。そこで、「損益計算書」の中味は、総収入(支出)金・固定資産償却金および本期利益金である。第8回と第9回(20万円)、10回(15万円)とつづく。なお、第11回報告からは、再び「損益計算書」の報告項目の類別と名称とが、次頁(上段)のように変わる。

第12回(25万円)、第13回(30万円)、第14回(33万円)、とつづき、第15回(100万円)と増加する。第16回と第17回(120万円)、第18回(100万)、第19回(50万円)、第20回(70万円)、第21回(100万円)、第22回(125万円)、とつづく。すべてこれらの償却高は、純政策的な数値である。参考のために、昭和18年上半期の第35回報告の、「損益計算書」を次頁(上段)に引用しておこう。第11回報告と比較されたい。

「固定資産償却金」が「資産償却金」と名称の変更があったくらいで、損益状況の具体的内容は、同様に極めてラフな形でしかわからない。むしろ、昭和初期の第11回の方が、若干の内訳があるだけまだましである。

		第四 損益計算書 (第三十五回報告)	
総収入金	九、參九七、〇〇七・九八	円	
総支出金	六、九七六、五〇九・參參		
差引本期総益金	貳、四二〇、四九八・六五		
内			
資産償却金	九〇〇、〇〇〇・〇〇		
再差引			
本期純益金	壹、五二〇、四九八・六五		

		第四 損益計算書 (第十一回報告)	
総収入金	壹、七二七、五〇四・五四	円	
総支出金	壹、二七〇、五七五・五五		
差引本期総益金	四五六、九二八・九九		
内			
固定資産償却金	貳五〇、〇〇〇・〇〇		
退職職員職工手当金	貳貳、八六〇・〇〇		
職員職工賞与金	貳七、〇〇〇・〇〇		
再差引			
本期純益金	壹五七、〇六八・九九		

㊦ 湘南電気鉄道株式会社の場合

大正14年12月に創業の当社は、第1回(自大正14年12月・至同15年5月)では「雑収入」243円にとどまり、爾後第10回(自昭和5年6月至同年11月)までの間、建設利息の配当を行ない、これと並行して「配当補足金償却」を費用に計上してきた。

第11回以後、政府補助金を得て、これを収益に計上したが、連年ことごとく欠損であった。当社の「定款」第30条で、「毎期総益金中ヨリ営業上一切ノ費用及損失ヲ控除シタル残額ヲ利益金」とする事に定められたが、減価償却費を計上するようになったのは、ようやく、第15回(自昭和7年12月・至同8年5月)であり、「財産減価償却金」82,771円84銭8厘を費用に計上した(次頁・上段)。

この会社ではじめての「財産減価償却金」の計上は、「減資差益金」と「政府補助金」の収益計上(合計673,005円23銭)によって、434,620円83銭1厘の繰越欠損金をカバーしてようやく償却後利益として23,948円45銭1厘を得た会計期であった。この減資差益金の収益計上が決定的な影響をもったのである。連年の欠損期から、このような非常手段

によって、ようやく利益期への転換をみたまさにこの時期に、当社の減価償却制が始まったのである。

第16回は損益零、第17回と第18回は欠損、第19回は僅かな利益があがっているが繰越欠損金となり、いずれも償却はしていない。

第20回(自昭和10年6月・至同年11月)は、再び「減資差益金」152,861円59銭を収益に計上するとともに、「財産減価償却費」として119,438円53銭3厘を費用に計上した。多額の減資差益金によって、ようやく利益期となった。無積立・無配当で僅かに法定積立金を設立したので、「後期繰越金」は52,947円4銭4厘となった。この減資差益金の収益計上は、償却の実施ならびに繰越欠損金の補と見合う「損益中和」であるとみてよからう。多額の減資差益の損益中和策として償却を実施した例は、しばしばみられる。

第21回ないし第28回の方は不明であるが、第29回(自昭和14年12月・至同15年5月)では、様子が変わる。すなわち、自動車事業部門で「減価償却金」100,972円17銭を費用に計上するとともに、損益計算書の末尾に、別に「諸償却金」として12万円を掲げている。こ

		三、損益計算書	
		収	支
科目	金額	科目	金額
地方鉄道業営業収入	円	地方鉄道営業費	円
運輸収入	四〇八、一三五四六〇	保存費	四四、六三九四四八
客車収入	三九六、九五八〇二〇	電車費	一二五、五七八四六〇
運輸収入	一一、一七七四四〇	運輸費	四七、三三四五三二
雑収入	六七八六三〇	総係費	二、七一四一四七
各事業関連営業収入分担保額	二、七七八四七	諸税	七九二一〇
計	四一、五三三九一七	各事業関連連営業費分担保額	一四、三四〇七〇四
自動車業営業収入		建設営業関連分担保額	二五、七八〇六九九
運輸収入	二、五二四三一〇	小計	二六〇、七八〇六九九
各事業関連営業収入分担保額	二七四五三	地方鉄道業負債借入金利息	五四三、二五二六五八
計	二、五五二七六三	計	
政府補助金	一五八、一五三七二〇	自動車業営業費	二、七四六五四〇
減資差益金	六一四、八五一一〇	営業費	一四四、八五六
		各事業関連連営業費分担保額	三、一八二二六
		連費分担保額	三、四九五〇〇
		雑損	三、五五九一二二
		計	八二、七七一一八四八
		財産減価償却金	四三四、六二〇八三一
		前期繰越損金	一、〇六三、一〇四四五九
合計	一、〇八七、〇八八九一〇	当期益金	二、三、九八四四五一

の期は、517,525円73銭の純利益をあげている。

この期以降の実況を統計データにまとめて示そう。

回	自動車部門の減価償却金 (円)	諸償却金 (円)
29	100,972.17	120,000.00
30	100,685.89	150,000.00
31	100,263.96	150,000.00
(昭5.12)		
(“6.5)		

ここで、後に示した小田原急行鉄道株式会社の償却制を併せてみておいていただきたい。すなわち、小田原急行鉄道株式会社で

は、第17回(自昭和6年5月・至同年10月)に「車輛償却金」27,583円3銭6厘を費用に計上したが、この車輛償却金とは、自動車事業部門の減価償却費である。湘南・小田急とも、自動車事業部門での償却についてだけ細かい端数の付いた金額を計上しているのは、偶然の符合とも思えない。とくに、湘南電鉄の場合、第29回以後の「諸償却金」は、いずれも十幾万円という純政策的数値になっているのである。「正規の償却」は、両者とも、自動車事業部門で始まったのである。

⊗ 倉敷絹織株式会社の場合

大正15年6月に創業の当社は、その定款の第5章「計算」の第30条の第2項で、「計算期間ニ収入シタル総金額中ヨリ左ノ費目ヲ控除シタル残額ヲ以テ利益金トス」として、その第2費目として、「器械家屋什器代償却金」をあげている。

第1回(自大正15年6月・至同年11月)は、欠損期で償却はしていないが、第2回では「損益計算書」の末尾に「設立費償却金」5,492円45銭を計上し設立費の全額をこの期で償却してしまっている。「当期利益金」からこの償却分を差引いたものを「当期純益金」と称した。数回は欠損もしくは繰越欠損のためか償却はせず、第6回(自昭和3年11月・同4年5月)に、「固定資産償却金」として5万円を「損益計算書」の末尾に計上した。その実況を次に掲げる。

期	償却高(円)
6回	50,000
7	70,000
8	100,000
9	100,000
10	120,000
11	250,000
12	400,000
13	500,000
14	700,000
15	1,200,000
16	2,000,000
⋮	
(中略)	
⋮	
36	1,200,000
第36期は(自昭和18年12月 至 同19年5月)	

とんど創業時のままである。このような会社も珍しい。昭和も二桁の時期に入っている第36回の時期を考え合せると、この思いが一入である。

再差引	役員賞与金	固定資産償却金	内	差引	支出	収入	損益計算書
当期利益金							
七七、七	八、〇〇〇	五、〇〇〇		七七、七	五九、五	七六、七	式参九円・式五
六九九・六〇	〇〇〇	〇〇〇		七七、七	五九、五	七六、七	円
	〇〇〇	〇〇〇		六九九・六〇	五九、五	七六、七	
	〇〇〇	〇〇〇		六九九・六〇	五九、五	七六、七	

「当期純益金」を「当期利益金」という定款の名称に再改正している。昭和期に入ってからのもとしては、この損益計算書は、随分と粗雑なものであるが、類例は多い。

爾後の実況を、右側(上段)の統計データにまとめておく。

損益計算書の様式や報告項目の体裁は、ほ

(29) 小田原急行鉄道株式会社の場合

当社は、「地方鉄道法」によって創業した株式会社で、その「起業目論見書」(大正12年2月)の「営業収支概算書」をみると、営業費を差引き190万余円の利益金が見込まれていた。ところが、第6回(大正15年上期)の決算をみると、まだ全線の開通をみず、43,055円82銭の雑収入を得たにとどまり、株主に対しては、「年五分」(注・民法上の法定利率)の建設利息の配当を行なっている。第7回(自大正15年5月・至同15年10月)も同様であった。ようやく第8回(自大正15年11月・至昭和2年4月)になって、「営業準備費消却」6千円を「損益計算表」・「支出」の末尾に計上することになる。この「営業準備費」とは、設立費が別に資産として計上されているところから推して、開業準備費のことであろうと思う。その総額は128,402円55銭3厘であった。なお、1,270,607円76銭3厘にのぼる「土地家

屋興業費」と、17,926,198円53銭7厘にのぼる「建設費」の償却はしていない。

「建設費」の償却が行なわれたのは、第11回(自昭和3年5月・至同年10月)であり、その「損益計算書」の「支出」の側に、「鉄道省ノ監査ニヨル建設費償却」として140,402円31銭が計上された。次の第12回では117,375円90銭8厘であった。「建設費償却」はこの二度だけである。

さらに、第17回(自昭和6年5月・至同年10月)になると、損益計算書、「支出」の側の自動車事業部門に、「車輛償却金」27,583円3銭6厘が計上される。次の第18回では、欠損であるためか、この償却はない。第19回も償却費は計上されていない。過年度からの「繰越損金」のため当期の2万円に満たない僅少な利益は、全く焼石に水であった。

第34回(自昭和14年11月・至同15年5月)になって、ようやく、再度、「車輛消却金」2,267円97銭が計上された。なお、「車輛」とあるのは自動車のことである。自動車事業部門では、この償却費を計上して結局「欠損」となるのであるが、償却費を計上していない運輸事業部門の「運輸益金」約150万円によって、事業全体としては、「当期純益金」64万余円を計上した。爾後は、この僅少な「車輛消却金」を自動車事業部門で費用計上していっただけである。ちなみに、昭和16年11月30日現在の「自動車運輸事業興業費」(車輛その他)は、同社の財産目録によると42,788円6銭4厘であり、同期の「車輛消却金」は1,164円59銭である。運輸事業部門、鉄道事業部門、電力事業部門、土地事業部門、家屋事業部門、砂利事業部門、これらにおける歴大な固定資産については、各部門を区別して作られた当社の「損益計算書」をみる限り、償却費は計上されていない。もっとも、各部門の費目としては多額にのぼる「営業費」のうちに償却分がふくまれているのかも知れないが、自動車事業部門でみるのに、「自動車運輸事

業営業費」が「車輛消却金」とは別に計上されているところから推して、自動車事業部門以外で償却が行なわれているとは考えにくいのである。

30 山一証券株式会社・郡是製糸株式会社の場合

大正15年10月創業の山一証券株式会社は、第1期(自大正15年10月・至昭和2年5月)の決算において、その損益計算書の「損失之部」末尾に、「家屋償却」9,150円を計上した。「考課状」に添付された「営業用土地建物什器勘定」の明細は、次のとおりである。什器の償却をしていないことがわかる。

什器	土地建物	営業用土地建物什器勘定
四七、九五〇〇	二三一、二一四〇〇	(当期増加高)
〇	九、一五〇〇	(当期減少高)
四七、九五〇〇	二二二、〇六四〇	(当期末現在高)

什器償却が実施されたのは、次の第2期からである。爾後の状況を次頁(左側)の統計データにまとめてみる。

時期的にみて、昭和期に入ってからのこともあるが、何と云っても、銀行等と同じく監

督官庁の監督・関渉が、「正規の償却」を促進していることは確かであろう。

期	家屋(建物) 償却高 (円)	什器償却高 (円)
1	9,150.00	0
2	13,170.00	9,140.00
3	11,991.00	3,135.00
4	12,451.81	0 (欠損期)
5	56,120.63	0
6	—	—
7	0	0 (欠損期)
8	0	0
9	11,720.44	3,590.00
10	0	0
11	0	4,140.00
12	44,246.50	7,050.00
13	26,850.00	8,345.00
14	38,123.93	7,977.00
15	54,527.11	3,083.00
16	41,158.42	4,083.00
17	32,007.50	4,754.00
18	32,668.00	6,689.00
19	29,876.28	4,254.00
20	51,450.60	4,306.00
21	110,239.38	3,217.50
22	110,678.50	5,090.00
23	67,706.00	3,750.00
24	20,988.32	2,999.00
25	25,380.40	3,110.00
26	23,809.40	3,431.00
32	(昭和17年下期, 土地建物什器償却23,217円70銭)	

郡是製糸株式会社の第30期(自14大正年4月・至同15年3月)の決算状況を見ると、「固定消却費」652,484円34銭を費用に計上し、「損失金」143,803円10銭となっている。そして、この「固定消却費」にほぼ匹敵する70万円の「配当平均準備積立金繰入」を「損益処分方法」と名づけた処分議案で処分可能総利益に繰入れることを提案した。第31期は、実に、2,866,630円50銭という巨額の「損失金」となっているが、「固定消却費」1,003,430円64銭を費用計上しており、この期の損失と「前期繰越金」を相殺した欠損の2,783,723円33銭を、「別途積立金」155万円と「準備積立金」1,233,723円33銭との取崩しにより補填している。

欠損期にもかかわらず、端数の付いた巨額の償却高を費用に計上したことは注目してよい。第30期以前の状況については、手許に資料がないので不明であるが、相当早い時期に「正規の償却」をしていると推定できる。第32期以降の償却高も、すべて端数のついた金額である。ななみに、第48期(自昭和18年4月・至同19年3月)の償却高は、1,927,799円91銭であった。

第31期の「損益計算書」を次頁に引用しておこう。

日本減価償却生成史の実証研究 (3) (久野)

		損益計算書														
		収入ノ部					支出ノ部									
生糸代	三七、四五二、五二九八	上	繭代	四三、五五六、二二六九六		玉糸代	六四一、六〇九八一	玉	繭代	九三三、〇〇七七八		売却繭代	一、六一八、三三八三三	給	料	四、〇四四、九八一三〇
屑物代	一、〇四四、一〇四七九	薪	炭費	六六一、六三〇四六		蚕種代	八〇八、九五八四三	消	耗品	二八三、八五〇〇九		雑収入	三八〇、九一九五三	賄	費	九六三、七七七一
土繭残品	六、四〇九、〇八三七六	修	善費	四九二、六八八九三		生糸残品	一五七、五五三四三	雜	費	六二〇、〇〇二七九		玉繭残品	二、八二六、七七四一五	利	息	一、〇二六、五〇一九三
玉糸残品	一五三、三七五六六	保	險料	八七、六五四五五		屑物残品	七九、三九三七一	諸	税	六九六、〇九二一六		蚕種残品	二二九、五五九六〇	荷	付及売込費	一九九、六七七五二
第三郡是合 併ニヨル株 式金	一六六、六五〇〇〇	賃	繰費	二七六、九六一四五		損失金	二、八六六、六三〇五〇	固	定消却費	一、〇〇三、四三〇六四		合計	五四、八四六、四七三六八	合	計	五四、八四六、四七三六八
合計	五四、八四六、四七三六八	合	計	五四、八四六、四七三六八												

(注) 合併差益一六六、六五〇円を収益に計上しているとはいえず、百万円を超える償却高と二八六万円余の損失金額に注目したい。