

な一部を掲記するとどめ、同原則に掲げる全部を採用しなかった。採用した点は ① 正規の簿記の原則 ② 資本取引と損益取引の区分ならびに資本剰余金と利益剰余金の区分 ③ 財産の増減異動に関する発生主義の原則の3原則であるが、前記の3原則は私鉄会計において、伝統的会計慣習としてすでに認められてきた事項の明文化である。

(マ) 資本剰余金の特異性

資本剰余金については、資本準備金という用語のもとに商法第288条の2に規定するところであるが、私鉄会計において特異な資本剰余金とはつきに示すものである。(A) 鉄道施設受贈財産評価額 (B) 鉄道施設建設受入寄付金 (C) 鉄道施設借入金の債務免除額。

(A)については、従来実費決算主義のもとにあつては、鉄道施設そのものとして現物の贈与を受けたものについては、評価して固定資産として記帳を許さなかったのであるが、当該評価について運輸大臣の許可のもとにこれを認め、その評価額を資本剰余金に整理するとともに、固定資産の価額に計上することを認めたのである。

(B)については、前述沿革イ(イ)会計成例Aを規則中に採用したものであつて、格別新しい整理ではない。

(メ) 大改良工事充当借入金等の利子の処理

開業後の大改良工事費に充当した社債または借入金にかかる支払利子を当該大改良工事費の固定資産価額に算入を容認した。この点も前述沿革イ(イ)会計成例Cを規則中に採用したのである。利子算入を認められる改良工事はつぎの項目である。

(A) 他の鉄道または軌道との連絡設備の新設工事 (B) 発電所または変電所の新設工事 (C) 複線(3線以上を含む)工事 (D) 電化または昇圧工事 (E) 軌間拡張工事 (F) 地表線を高架線または地下線に変更する工事 (G) 道路上の鉄道を専用敷の鉄道に変更する工事。

(モ) 鉄道業固定資産の減価償却法の特定

従来鉄道固定資産については、有形無形の資産をもって構成された建設費という呼称で科目整理されてきたのであるが、これを有形固定資産と無形固定資産とに分類して整理することとするとともに、減価償却費を営業費に算入することとしたのである。鉄道の固定資産の減価償却については、英国鉄道会計における複会計制度に遠因を有する固定資産に対する取替法が行われてきたので、減価償却については比較的会計規程の干渉は少なかったのであつた。したがって減価償却費そのものについても、これを営業費中に算入せず営業外の雑支出として整理してきたが、わずかに昭和12年の地方鉄道補助法施行規則において、補助金計算上の営業費に算入されることが認められたのに過ぎず、その減価償却法としては、固定資産全体に対する耐用年数30年の総合償却法が認められる一方、第2次大戦中昭和17年以来、会社固定資産償却規則(昭和17・9閣令第21号)による強制償却措置がとられた。同規則によれば、資本金500万円以上の会社に限り、強制償却をすることとされたが、とくに地方鉄道業および軌道業については、旧地方鉄道会計規程第1条第2項にもとづく依命通牒(昭和17・10・1監経第3823号)をもって資本金の大小にかかわらず、全地方鉄道・軌道が固定資産の減価償却を強制されるに至った(終戦後廃止)。その償却の方法としては、同規則に定めるところによるものとされ、地方鉄道業軌道業については通常の償却率の50%償却が認められ、その償却法は耐用年数30年の総合定率または定額法による償却を行うものとされた。終戦後昭和22年法人税関係法令の改正によって、総合減価償却による耐用年数が40年に延長された。

以下新会計規則における鉄道固定資産の減価償却に関する規定を、有形固定資産と無形固定資産の2つにわけて説明する。

A 有形固定資産

昭和26・4施行当初、耐用年数40年の総合定率法が採られたが、同26・9総合の2字が削除され、法人税法の減価償却にかかわる関係法令の改正に同調した。すなわち鉄道の固定資産の減価償却については、固定資産耐用年数表(昭和26・5大蔵省令第50号固定資産の耐用年数に関する省令別表)等にもとづく、資産の区分および同区分内容である具体的資産の耐用年数を求め、これに同表末尾に掲げられた耐用年数に応じて定められた定率を乗じて、所定の償却範囲額が算出される。とくに鉄道の構築物中には取替資産として(a)軌条及び同付属品・まくら木・転轍器(てんてつき)・てっさならびにボンド (b) 電信電話線・電灯電力線・信号線・送配電線・き電線・電車線・木柱および木塔ならびに電柱以外の電車線支所物が定められ、一定の条件のもとにこれらの資産の50%に相当する金額までは、取替法と減価償却の併用が認められている。50%償却後は取替法のみによる費用化が認められる。

減価償却の帳簿整理については従来の直接償却法を改めて企業会計原則のとおり、間接償却法によっているので、減価償却引当金と営業費たる減価償却費との両立整理が行われ、固定資産を直接減額しない。なお減価償却をなすか否かは事業者の自由に任せられている。

B 無形固定資産

無形固定資産については、個別定額償却法によっている。前記A記載の固定資産耐用年数表によれば、鉄道軌道連絡通行施設利用権は、耐用年数30年に決められている。

(イ) 廃棄固定資産の除却費の繰延

事業用固定資産の廃棄した部分について、当該部分の旧簿価から減価償却引当金を控除した残額から、貯蔵物品振替後の残額を、営業費中の除却費に整理することを規定したものである。

巨額の同上除却費については、運輸大臣の許可のもとにその繰延が認められ、5年以内に毎期均等額以上の償却をなすべきこととされる。

(ロ) 臨時巨額の損失の繰延

企業会計原則中の貸借対照表原則1Dを採用し、臨時巨額の損失の繰延を認めた。運輸大臣の許可事項であり、5年以内に毎期均等額以上の償却をなすべきこととされる。この繰延をするについては、これを毎期償却するに足る利益を前提とするとは、修正企業会計原則注解13のロに示すところである。

(ハ) 貯蔵物品の出納に関する整理法の明示

従来原価をもって出納すべしとのみ規定された貯蔵物品の、会計整理方法の基準を明らかにして、継続記録法による先入先出法、または移動平均法のいずれか一によることとされた。

(ニ) 各事業関連収入の廃止

従来兼業があるとき、預金利子・株式配当金等は各事業関連営業収入として整理し、各事業の専属収入の百分比で各事業へ分当されたのであるが、これらの収入は営業外収益として整理される。分割の基礎に論理的な根拠を欠くからである。

(ホ) 関連費の廃止

各事業関連興業費・各区間関連建設費・各事業興業営業関連費・建設営業関連費・興業営業関連費・各事業関連営業費等の各括約的中間勘定としての関連費を廃止して、期末整理としての関連費の分割をせず、具体的に各関連費を、当該関連費の発生つど実質的な関連要素を分析して、これを基準として各関連の箇所に分割することとした。これは前述運送原価計算規則