

平成 23 年 4 月 1 日現在

機関番号：22604

研究種目：基盤研究（C）

研究期間：2008～2010

課題番号：20530416

研究課題名（和文）東アジア植民地経営と日本の重要国策会社の会計実務に関する研究

研究課題名（英文）Research on Accounting Practice adopted by the Japanese Special Companies in the Context of the Colonial Management in east Asia

研究代表者

野口昌良（NOGUCHI MASAYOSHI）

首都大学東京・社会科学部・教授

研究者番号：70237832

研究成果の概要（和文）：

本研究は、2000 年に大蔵省内にて発見された「閉鎖機関資料」を利用し、輸送会社に代表される日本の特殊会社によって実施された予算統制の実務を検証することによって、予算統制概念をめぐる議論に対して日本の会計実務のコンテキストから一定の貢献をなすことを目的としている。本研究において、予算統制は、単なる支出許容額リストから進化して、それによって上級管理者が集中的なコントロール権限を留保しつつも下級管理者層に権限を委譲する経営管理上のツールへと発展してきたものとして理解される。本研究は、特殊会社の予算統制実務のそうした進化過程において日本政府が果たした役割について検証した。特殊会社の事例研究を通じて、本研究は、特殊会社に作成が義務づけられた予算書が、単なる補助金獲得の手段から、日本の国家戦略目標を反映した業務上必要不可欠な国策遂行のための監視ツールへと変化してきたことを明らかにした。

研究成果の概要（英文）：

Using the internal records of 'closedown institutions' discovered inside the Japanese Ministry of Finance in 2000, this study, through an examination of the practices adopted by Japanese special companies, aims to make a contribution to the ongoing debate over the conceptualisation and development of budgetary control. The emphasis is on examining the development of the use of budgets over time from a simple list of permissions to spend to a managerial tool whereby upper management [though retaining centralized control] can decentralize responsibility to lower levels. This study analyses the role played in this evolutionary process at the special companies by the Japanese government. The experiences of the Japanese special companies reveal that the nature of the budget statements required from the enterprises changed from a mere means for allocating subsidies to an indispensable tool for monitoring the progress of the operation reflecting Japan's national policy goals.

交付決定額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2008 年度	700,000	210,000	910,000
2009 年度	1,500,000	450,000	1,950,000
2010 年度	700,000	210,000	910,000
年度			
年度			
総計	2,900,000	870,000	3,770,000

研究分野：会計学

科研費の分科・細目：管理会計

キーワード：予算統制・特殊会社

1. 研究開始当初の背景

「企業会計原則」に代表される日本の会計規制に関する歴史研究は、たとえば McKinnon [1986]、黒澤 [1987; 1990]、Someya [1989; 1996]、Fujita [1991]、Cooke and Kikuya [1992]、Chiba [1995]、千葉 [1998]、久保田 [2001] などに見られるように、近時、飛躍的な進歩を遂げている。他方、特定企業で採用された会計実務の実際に関する研究の蓄積は依然として多くない。この事実は、欧米の会計史研究と比較して、またわが国の経営史領域における研究と比較した場合、顕著になる。特定企業に焦点を当てたわが国の会計史研究は今後開拓されるべき領域であり、重要な課題であるといえる。

もちろん蓄積がまったくないわけではない。日本企業の会計実務に関する実証研究として、小倉 [1962]、高寺 [1974]、Takatera and Nishikawa [1984]、千葉 [1987]、Chiba [1987]、久野 [1987; 1992]、西川 [1992]、山下 [1995]、豊島 [2000]、Sasaki [2001] など優れた研究が存在する。しかし、これらの先行研究は、日本生命、三菱造船、王子製紙、小野田セメント、芝浦工業、神戸製鋼、日清製粉、日清紡績など、主として財閥企業を分析対象としている。研究対象期間も限られており、多くは戦後、ないしは江戸期から明治初期に集中しており、その間（第二次大戦中も含めて）は、日本の会計規制の近代化を胚胎した時期（黒澤 [1990], p. 190）であるにもかかわらず、等閑視されてきている。財閥の経済的影響力は無視できないが、それと同等、あるいはそれ以上に日本の特殊会社の影響力は重要である。それにも係らず、重要特殊会社の会計実務は、上述のような資料上の制約もあって、従前の歴史研究では分析の射程外に置かれてきた。本研究は、日本会計史研究における重要な空隙を埋めるためのひとつの試みであるといえる。

特殊会社関連の研究において解明すべき論点として、特殊会社がもつ「国策」の視点と、「私利」の追求という企業経営の二重性の問題がある（黒瀬 [2003], p. 2）。一般には、前者が後者を犠牲にし続ければ企業は破綻する危険性を孕み、逆にその危機を回避しようとするれば国策が修正を迫られる。しかし、特殊会社の「国益」と「私益」の関係は必ず

しも二律背反の関係にあるわけではなく、双方を両立させようとするところに特色がある。本研究のコンテキストに照らせば、特殊会社における「国益」と「私益」双方の両立は予算編成の過程を通じて達成される。ここに特殊会社の予算統制実務を研究する意義がある。またそれゆえに、本研究においては、単なる支出許容額リストから統制目的の経営管理ツールへと予算の利用方法が展開していく過程において、日本政府がいかなる役割を果たしたかという論点に焦点が当てられる。

2. 研究の目的

日本には、第二次大戦以前、その近代的経済発展において企業経営に関与し、大きな影響力を誇った政府機関が存在した。日本製鐵、日本通運および帝国石油等の「特殊会社」である。これらは、帝国日本の経済成長や国土防衛・拡大を主眼としつつ、国策上重要な公益性の高い事業で展開されたが、第二次大戦中は、生産・配給などの業務を担った統制会社も多く設立された。本研究では、輸送会社に代表される日本の特殊会社を分析対象とし、特殊会社とそこで実践された会計の展開、ならびにその過程での日本政府の役割といった諸関係を分析することを目的としている。日本政府と戦前の特殊会社における会計といったテーマでは、日本郵船に関する山口 [1998; 2000] および Yamaguchi [2001] の研究等一部の例外を除いて、十分な研究は蓄積されておらず、とりわけ戦間期に設立された特殊会社に関する会計研究にいたっては皆無に等しい。

3. 研究の方法

戦前の特殊会社の多くは、日本の敗戦後まもなく連合国の対日占領政策の一環として、非軍事化、経済民主化の要請に基づき、GHQ によって「閉鎖機関」に指定され、清算処理が命じられた。同機関の本・支社から収集され、清算業務に利用された内部資料は、もともと政府の閉鎖機関整理委員会で管理されていた。同委員会は、GHQ の監督のもと、閉鎖機関整理委員会令（昭和 22 勅令 75）に基づき、大蔵省内に設置され、閉鎖機関の財産管理・清算業務を行ったが、1952 年 3 月に解散し、その内部資料も、清算終了後、一般には所在不明とされていた。そのため、これら特殊会社の実態は、会計史を含む近代日本経

済史研究の巨大な空白部分となっていた(山崎[2002], p. 1)。しかし、2000年春に同内部資料が大蔵省内にて発見され、その後、国立公文書館分館にて一般公開が許可されるようになった。特殊会社に関する資料が極めて少ないなか、同資料の調査・分析を通じて、戦前・戦時の日本の特殊会社の経営および会計実態を明らかにすることができるようになったのである。本研究では、この「閉鎖機関資料」を利用して、輸送会社に代表される日本の特殊会社によって実施された予算統制の実務を検証する。

4. 研究成果

近年の会計史研究は、一般通念が指摘する以上に、各国における予算統制の発展の歴史が複雑であることを指摘している。それゆえにこそ諸国におけるその歴史的展開に関するより一層の研究の進展が望まれる。こうした要請に応えるため、本研究は、輸送会社に代表される日本の特殊会社によって採用された実務を検証することによって、日本独自のコンテクストから予算統制の概念に関する議論に対して一定の貢献を果たすことを目的としていた。

本研究において予算統制とは、単なる支出許容額リストから進化して、「それによって上級管理者が[集中的なコントロール権限を留保しつつも]下級管理者層に権限を委譲しうる経営管理上のツール」へと発展してきたものとして定義された(Boyns, 1998: 265)。長谷川(1936)が指摘したように、明治期の特殊会社において予算制度が確立された際、また1930年代の産業合理化運動のもとで展開されたより正当なかたちで予算統制が発展してきた際の双方の局面で日本政府は重要な役割を果たした。それゆえ、本研究の歴史的コンテクストでは、輸送会社に代表される日本の特殊会社で採用された予算統制実務の展開過程において、日本政府がどのような役割を果たしたかが重要な研究課題となる。

補助金受給の見返りとして、日本郵船に代表される輸送事業は定期的に営業収支報告書に予算書を添付して通信省に提出する義務を負っていた。数度の改訂を経て、日本郵船の予算制度はよりよく営業費をコントロールできるようになってきていたが、その範囲は支店費に限定されていた(山口, 2000: 228)。それゆえ、日本郵船の予算制度は同社内では一般的に「役に立たない」とみられていた(山口, 2000: 9)。

他方、航空業に関しては、国防ならびに東アジア植民地経営、双方の目的のために、日本は1920年代に制空権の獲得を強調し、手厚

い支援と保護の下、1928年に日本航空輸送の設立を支援した。しかし、1937年に勃発した日中戦争は、日本政府をして、国際航路を大幅に拡張するという国家政策をより強く航空業務に反映させることを企図して、日本航空輸送を半国有化企業へと改組させた。強力な空軍の必要性を痛感していた陸海軍の軍事的意向がこうした政策立案に大きく影響していた。

日本航空輸送の大日本航空への改組にともない、後者に提出が求められた予算書の性質も、単なる補助金獲得の手段から、国家政策目標を反映した業務の進捗をモニターするための不可欠の手段へと大きく変化した。日本郵船の場合および日本航空輸送の時代と比較した場合、大日本航空の予算制度は、単なる支出抑制のための手段というよりは、事前に策定された事業計画と整合するようにその業務を統制し調整するためのフィードバックを備えた管理ツールとして機能していたという意味で、より正当な予算統制のかたちに接近しつつあったといえる。そしてそうしたタイトな予算統制は、通信省航空局の介入によって発動されていた。

しかしながら、航空局の政策は陸海軍の軍事的意向によって強く影響されていた。それゆえまた大日本航空の業務も、直接的あるいは航空局を通じて間接的に、陸海軍の指揮に従属していた。事実、大日本航空の設立とともに、同社と陸海軍は一体的な組織とみなされ、そのため、第二次世界大戦後の連合国による占領期において、航空活動は禁止され、1952年に再開が認められるまで、日本の民間会社による航空機が運航されることはなかったのである。

このような帰結がある一方、政府機関である通信省航空局が次第に統制機能を強化してきた結果、大日本航空では、日本政府の国策目標の変化を反映して、予算の重要性が認識されるようになった。とりわけ1930年代に戦時体制へと移行していく過程で、政策目標がより明確にされるにつれ、航空局を通じた事業活動と支出のコントロールに対する重要性が強調されるようになった。予算の利用がそれほど真剣に考えられていなかったと思われる1930年代前半とは対照的に、その後半以後、政府の財政逼迫が激化した第二次世界大戦中を通じて、航空局は統制メカニズムとしての予算を次第に重視するようになってきていた。

参考文献

Boyns, T. (1998) Budgets and budgetary control in British business to c.1945,

- Accounting, Business and Financial History, 8(3), pp. 261-301.
- 千葉準一(1987)「英国会社会計制度(1844-1885)と我国初期財務報告制度への投影(仁・完)」『会計』131(3), pp. 82-97.
- 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
- Chiba, J. (1987) British company accounting 1844-1885 and its influence on the modernisation of Japanese financial accounting, *Economy and Economics*, Tokyo Metropolitan University, (60) 1-27.
- Chiba, J. (1995) Two aspects of Japanese external accounting in the socio-historical context of modernization, *Economy and Economics*, Tokyo Metropolitan University, (79) 1-20.
- Cooke, T. and Kikuya, M. (1992) *Financial Reporting in Japan: Regulation, Practice and Environment*, Oxford, Blackwell.
- Fujita, Y. (1991) *An Analysis of the Development and Nature of Accounting Principles in Japan*, New York and London, Garland.
- 長谷川安兵衛(1936)『我企業予算制度の実証的研究』同文館
- 久野秀男(1987)『わが国財務諸表制度生成史の研究』学習院大学研究叢書
- 久野秀男(1992)『会計制度史比較研究』学習院大学研究叢書
- 久保田秀樹(2001)『日本型会計成立史』税務経理協会
- 黒澤清編著(1987)「財務諸表制度発展史序説」『わが国財務諸表制度の歩み-戦前編-』雄松堂出版
- 黒澤清(1990)『日本会計制度発達史』財経詳報社
- 黒瀬郁二[2003]『東洋拓殖会社-日本帝国主義とアジア太平洋-』日本経済評論社
- McKinnon, J. L. (1986) *The Historical Development and Operational Form of Corporate Reporting Regulation in Japan*, New York and London, Garland.
- 西川昇(1992)『三井家勘定管見』白桃書房
- 小倉栄一郎(1962)『江州中井家帖合の法』ミネルヴァ書房
- Sasaki, S. (2001) The historical significance of the revaluation of fixed assets in Japan's state-owned railway system, 1955-6, *Accounting, Business & Financial History*, 11(3), pp. 293-309.
- Someya, K. (1989) Accounting 'revolutions' in Japan, *The Accounting Historians Journal*, 16(1), pp. 75-86.
- Someya, K. (1996) *Japanese Accounting: A Historical Approach*, Oxford, Clarendon.
- 高寺貞男(1974)『明治減価償却史の研究』未来社
- Takatera, S. and Nishikawa, N. (1984) Genesis of divisional management and accounting systems in the house of Mitsui, 1710-1730, *The Accounting Historians Journal*, 11(1), pp. 141-149.
- 豊島義一(2000)「神戸三菱造船所の固定資産償却明細表と固定財産評価計算書」『会計史学会年報』, (19), pp. 1-13.
- 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(2000)『日本郵船会計史[豫算・原価計算篇]』白桃書房
- Yamaguchi, F. (2001) Asset valuation and accounting strategy within the Japanese shipping industry c. 1876-c. 1950, *Accounting, Business & Financial History*, 11(3), pp. 283-92.
- 山下正喜(1995)『三菱造船所の原価計算-三菱近代化の基礎-』創成社
- 山崎志郎[2002]「経済統制と配給統制機構の再編」『平成14年度東京都立大学総長特別研究費成果報告書』pp. 1-4.
5. 主な発表論文等
(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)
- [雑誌論文] (計 10 件)
- (1) Noguchi, M. and Boyns, T. (2011) Maintaining Control through Budget in a Wartime Period: the Case of the South Manchurian Railway, *Research Paper Series*, Tokyo Metropolitan University (査読無) no. 82, pp. 1-34.
- (2) Noguchi, M. and Boyns, T. (2011) The development of budgets and their use for purposes of control in Japanese aviation, 1928-1945: the role of the state, *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (査読有) accepted and forthcoming.
- (3) Noguchi, M. (2011) Budgetary control in a special company and the impact of

- government intervention: the case of japan airways, McWatter, C. S. and Zimnovitch, H. (eds.) Histoire des Entreprises du Transport: Evolutions comptables et managériales(査読有)Paris, L' Harmattan, pp. 49-86.
- (4) Noguchi, M. and Kanamori E. (2010) The Current Value-based Balance Sheet in the Context of East Asian Colonial Management: the Case of the Oriental Colonization Company, Accounting, Business & Financial History(査読有)vol. 20. no. 3, pp. 271-301.
- (5) 野口昌良, Trevor BOYNS (2010)「日本の航空産業における予算の統制目的利用—政府介入の事例—」『日本会計史学会年報』(査読有) 28号, 71-93頁。
- (6) 金森絵里, 野口昌良, 千葉準一 (2010)「イギリスにおける会計史の研究: コモンローと会計保守主義の歴史的つながりに焦点をあてて」『日本会計史学会スタディグループ報告書(最終報告)』(査読無) 1-24頁。
- (7) 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—」『経済志林』77巻4号(査読無) 455-476頁。
- (8) 千葉準一 (2010)「戦時統制経済期における会社経理統制(1)—陸軍省による軍需品工場事業場経理統制の展開—」『経済志林』77巻3号(査読無) 385-413頁。
- (9) Noguchi, M. and Bătiz-Lazo, B. (2010) The Auditors' Reporting Duty on Internal Control: the Case of Building Societies, 1956-1960, Accounting, Business & Financial History (査読有) vol. 20, no.1, pp. 41-66.
- (10) 金森絵里, 野口昌良, 千葉準一 (2009)「イギリスにおける会計史の研究: コモンローと会計保守主義の歴史的つながりに焦点をあてて」『日本会計史学会スタディグループ報告書(中間報告)』(査読無) 1-22頁。

[学会発表] (計6件)

- (1) Noguchi, M. and Bătiz-Lazo, B. (6. Aug.2010) Improving a system of internal control and the role of the Chief Registrar of Friendly Societies making an order under the regulation of the Building Societies Act, 1960: the cases of small-sized building societies, 6th Accounting History International Conference (Wellington, New Zealand).

- (2) 野口昌良, Trevor BOYNS (27.10.2009)「日本の航空産業における予算の統制目的利用—政府介入の事例—」日本会計史学会, 久留米大学
- (3) Noguchi, M. and Kanamori, E. (28.10.2009) The current value-based balance sheet in the context of East Asian colonial management: the case of the Oriental Colonization Company, ABFH Kobe Workshop (Kobe, Japan).
- (4) Noguchi, M. and Kanamori, E. (13.9.2009) The current value-based balance sheet in the context of East Asian colonial management: the case of the Oriental Colonization Company, 21st Annual Conference on Accounting, Business & Financial History (Cardiff, UK).
- (5) Noguchi, M. (28.3.2009) Tightening budgetary control in a wartime economy and its organizational impact: the case of Japan Airways, 14th Congress of Management and Accounting History (Paris, France).
- (6) Noguchi, M. (26.7.2008) Maintaining budgetary control in a wartime economy: the case of Japan Airways, 12th World Congress of Accounting Historians (Istanbul, Turkey).

[その他]

ホームページ等

分析した特殊会社各社の財務諸表に記載された各種データに関して時系列・クロスセクション別に分類・作成したデータベースを以下のサイト上で公開した。http://harold-howitt.com/index_new.html

6. 研究組織

(1) 研究代表者

野口昌良 (NOGUCHI MASAYOSHI)

首都大学東京・社会科学研究所・教授

研究者番号: 70237832

(2) 研究分担者

千葉準一 (CHIBA JUN-ICHI)

法政大学・経済学部・教授

研究者番号: 90062869