

令和 6 年 6 月 4 日現在

機関番号：14501

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2021～2023

課題番号：21K01813

研究課題名（和文）テクノロジーとしての会計についての史的研究

研究課題名（英文）A study on accounting as a technology: from a historical view

研究代表者

清水 泰洋（Shimizu, Yasuhiro）

神戸大学・経営学研究科・教授

研究者番号：80324903

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 2,000,000円

研究成果の概要（和文）：会計技術のありように関して、歴史的事例研究を行った。具体的には、明治期日本企業の会計帳簿として、同時期に西洋式複式簿記による記録と、西洋式簿記と和式帳合両者の影響のみられる帳簿の存在を確認し、その記帳技術の周辺に位置づけられる技術的分析した。会計を巡る技術を考察すると、標準的な会計知識が世界中に普及する過程においても、そこで用いられる技術には濃淡が見られることが明らかとなった。

研究成果の学術的意義や社会的意義

会計は、経済事象を貨幣的に測定し、報告するだけの単なる技術であると理解されがちである。会計を支える技術は、さらにこのような機械的な理解がなされる傾向がある。しかし、会計技術は社会や一般的な技術によって規定されるものではあるが故に、ある時代に用いられた会計記録を検討することにより、同時代の技術のあり方を推測するのに有効である。また、技術変化は職能に変化を及ぼしうるものであり、この点は現代にも通用する視点であると考えられる。

研究成果の概要（英文）：Regarding the state of accounting technologies, I conducted a historical case study. Specifically, I researched accounting books during the Meiji period in a Japanese company that used two accounting systems simultaneously: Western-style double-entry bookkeeping and an accounting system heavily influenced by Western-style bookkeeping and Indigenous recording systems (choai). Through this analysis, it became evident that even in disseminating standardized accounting knowledge worldwide, variations in the techniques used were apparent.

研究分野：会計史

キーワード：会計史 帳簿組織 西洋式簿記 和式帳合

## 様式 C-19、F-19-1 (共通)

### 1. 研究開始当初の背景

会計はそれが生まれた当初から、物理的に巨大なデータを圧縮することが期待されてきた。物理的に大きな場所を占有する財産に関する情報、そして継続的に発生する財産の変動に関する情報は、財産の顛末を知る上で不可欠な情報であるが、個々の財産やその変動に関するデータは膨大なものとなり、人々の記憶を凌駕する。そのため、人々は、古くは粘土板や紙の薄片、帳簿上等に情報を集約することにより、必ずしもその場に存在していない財産やその変動を管理してきた。会計とは、大量のデータを圧縮することにより、財産の管理を可能としてきたのである。

換言すれば会計とは、大量のデータを扱うことが宿命づけられていた。また、会計は、大量の事物や事象(取引)を集約することを可能とする何らかの技術を伴ってきた。その典型が複式簿記である。膨大かつ多様な取引を、一定の統一的なルールで記録し、勘定科目ごとに集約すると総勘定元帳となる。しかし、技術はより広いものと解することが可能である。

しかしながら、会計と技術(テクノロジー)の関係は十分に理解が試みられてきたとは言いがたい。会計を技術として見たとき、会計はいかなる役割を果たしてきたかを研究するものは多いが、会計はいかなる基盤、そして社会的要請によって可能となり、また形成されてきたかを研究するものは少ない。

### 2. 研究の目的

本研究は、会計がテクノロジーといかに関わってきたかという問いに、ケースを通じて向かう目的としている。会計は、新たな人工物を用いることにより効率化され、また、会計技術は時に新たな人工物によって発展する。会計とテクノロジーの関係は、一方が他方を規定するものではなく、相互影響的なものであること、またある技術が発展・普及する際に、社会的要因を無視できないことを解明する。既存の研究においては、特定のテクノロジーの進展について、周囲の発展を織り込みながら分析する研究(Wooton and Kemmerer, 2007)や、特定のテクノロジーの展開が会計職に対していかなる影響を与えたかについて、会計職能の性別による分化という観点から明らかにした研究(Wooton and Kemmerer, 2000)は存在する。しかしながら、会計のテクノロジーの普及が、社会的な制度や要請によっていかに促進され、あるいは阻害されたかについて分析した研究は決して多くない。「技術の社会的形成」の観点からすると、政府や社会の要請は検討すべき変数ではあるものの、会計領域に対する研究ではそれは十分に見られないため、その空白を埋めることを目的として研究を遂行する。

### 3. 研究の方法

背景にも示したとおり、歴史的事例研究の方法を採用する。事例においては、個別企業の資料が第一の資料となることはいうまでもないが、記帳内容だけでなく、帳簿用紙の素材や記入にもちいた筆記具など、資料に現れる機長内容以外も同時代の技術を知るための資料となり得る。また、ある時代にどのような人工物が用いられていたかを確認するためには、同時代の業界紙やその中に含まれる広告もまたデータとなりうる。

他方、理論的側面に関しては、過去の研究のレビューという形で実施した。会計史の専門誌である Accounting History 誌や Accounting History Review 誌には、“Accounting History Publications”という、毎年の会計史に関する文献リストが作成されている。リストに掲載された研究を手がかりとして、会計とテクノロジーに着目した研究を探索し、これを機転として研究を探る方法を、データベースによるサーチと併用することによりレビューを実施する。

### 4. 研究成果

#### (1) 企業の会計記録の技術と様式に関する研究

既存資料に関連して、日本毛織株式会社より神戸大学大学院経営学研究科に寄託される所蔵資料の一部を利用した研究を行った。対象としたのは、日本毛織株式会社の草創期と画される時代における帳簿である。

日本毛織株式会社は 1896(明治 29)年に設立免許を取得しており、同社の帳簿として現在所在が確認されている最古のものは、1899 年の日記帳と総勘定原簿(総勘定元帳)であり、あらかじめ印刷された洋紙を利用した皮張り表紙の製本簿である。記帳は横書きで、ペンを用いて行われ、金額の記録にはアラビア数字が用いられている。また、各ページにはページ番号のスタンプが押されている。2つの帳簿の中では銀行簿記方式による複式簿記記録が貫徹されており、外見においてもその内容においても、西洋式の複式簿記の帳簿である。

しかしながら、同時期の日本毛織株式会社資料の中には、創業家にかかわる「川西商店」という企業名の付された 2種の帳簿、すなわち金銭出納帳と元帳と題される帳簿の存在が確認されている。記帳期間は 1899(明治 32)年 1月 1日から翌 1900(明治 33)年 12月 31日までの 2年間であり、日記帳・総勘定原簿と同時代のものである。

本研究において特に注目したのは、後者の帳簿が外見においては前者と同様に西洋式簿記の体裁を見せている、すなわち皮張りであるのに対し、その内容においては和式帳合の影響が強く

見られる点である。すなわち、用紙としては中央で二つ折りにされた和紙が使用されており、印刷技術も和式である。つまり、罫線が引かれるものの紙面の端までではなく、余白をもうけてその中を囲む形で罫線が印刷されている。罫線は縦書き用に引かれており、記帳には筆が用いられている。金額欄は一部を除いて漢数字であるが、位取り記数法が用いられている。他方で、見開きの右上には丁数を示すアラビア数字の番号がスタンプで押されており、記帳面においては西洋式簿記と和式帳合の混交が見られると良いだろう。

問題は、本社では複式簿記での記入が行われる一方で、同時期にこのような混交形態の帳簿が、なぜ作成されたのかである。日本毛織は株式会社として、多くの株主の賛同を得る形で設立された株式会社であった。所有と経営の分離が当初から見られたのであり、会計制度の整備も求められたのであろう。結果として、当時の大規模企業にも適用可能な会計システムとして、銀行簿記が利用されたと推測される。他方、その企業としての経営の実態は、大企業とは言いがたいものであったと考えられる。創業当初の日本毛織はその実態として、創業者の川西が日常の経営活動に強く関与する、個人企業としての属性を強く有していたと推測される。工場の建設、経営には創業者が強く関与しており、その工場の記録には個人企業的性格が強く反映されたと考えられる。さらに、同時代の商業教育の普及の程度から判断して、記録を担当する職員として、本社と同レベルの銀行簿記実務に通暁する者を多数雇用することは難しかったと思量される。結果として、同時代に異なる会計技法が混在する形になったと推測される。

本研究は、標準的な会計知識が世界中に普及する過程においても、そこで用いられる技術には濃淡が見られることを明らかにしている。いうまでもないが、会計技術の普及は一様になされる者ではなく、会計記録に着目すると、技術の広がり多様性を浮き彫りにすることが可能である。当該研究は、清水(2022)にまとめられている。

## (2) 会計における人工物

会計は、記憶を記録に代替させる行為である。その実践においては、実に様々な「もの」、すなわち人工物に取り囲まれている。取引を記録するためには、紙の帳簿や筆記具などの手段が必要であり、人工物の助けを借りずして会計を行うことは不可能であろう。会計と技術の関わりを理解する上で、人工物の役割を理解することは必須である。人工物に対する注目は、経営史においても注目すべきアプローチとして取り上げられてきた。人工物は、特定の場所や時代の物質文化を反映したものであるとして理解されると同時に、歴史的変化を生み出すものとして取り扱われるのである。会計史研究に目を転じてみると、経営史研究と同様の人工物に関する研究は可能であり、また人工物と明確に認識しないながらも人工物を対象とした研究が存在している。そのため、会計において人工物がどのような歴史的な視点から研究されてきたかのレビューを実施した。考察の対象となる文献は、近年の研究については、会計史研究の専門誌である *Accounting History* に毎年掲載される、会計史研究出版物リストである “Accounting History Publications” より参照し、これに加えて主要な過去の研究を必要に応じて取り上げている。

まず、会計の記録手段として、帳簿以外の人工物が用いられた事例についての研究が存在している。古代のトークン、インカ帝国のキープ、ヨーロッパ世界のタリーがその例として取り上げられる。これらの研究は、記録がたとえ文字によらなくとも、現在に通じるような会計責任に関する機能を果たしていたことを示している。記録手段に関連して、製本簿の限界が認識されたときに行われた会計の機械化やコンピューター化に関する研究も見られた。会計の機械化やコンピューター化は、単に会計職能の効率化をもたらしただけでなく、会計職能の性質を変化させるものであったことが歴史的研究から明らかとなっている。

会計記録を人工物として着目したとき、記録と見なされるべきものは製本簿に限定されるべきではないことを指摘する研究、また記録が会計処理や会計主体の経済的な状況を明らかにする以上の機能を果たしていることを指摘した研究が存在している。

また、会計の記録手段そのものでなくても、会計の周辺に存在する人工物に着目する研究も存在していた。ロシアそろばんは、単なる計算手段としてだけでなく、会計文化を伝達する役割を果たしていたことを示す研究が存在している。また、会計記録以外にも、様々な資料を会計士研究に用いることが可能であることを示す研究も存在している。例えば、国勢調査や人名録などは、同時代の会計が置かれた状況を理解するのに重要な情報を提供しているとされる。

当該研究は、清水(2024)にまとめられている。

## (3) 既存資料の分析

現存資料の収集に関して、日本毛織株式会社より神戸大学大学院経営学研究所に寄託される所蔵資料の整理とともにその内容の検討を行うことを計画していたが、コロナ禍のために学生の雇用が予定通りに行うことができず、収集した資料を用いた研究としてまとめた成果を未だに得られていない状態である。十分な進捗ではないが、引き続き資料についての検討を行っている。

その中で、いくつかの点が暫定的に明らかになっている。第一に、本社においては製品に関わる利益の計算が行われおらず、もっぱら工場で原価計算とともに利益計算が行われていたことである。本社と思われる経費勘定帳においては、多くの費用勘定が存在するものの、収益に関しては製品に関わる収益勘定のみが示されており、このことをうかがわせる。他方、工場の会計部門についての帳簿の検討が進んでおらず、さらに検討を進める必要がある。第二次世界大戦期の

資料であるが、社内向けとみられる原価計算の教材や原価分析に関する資料が発見されており、これによれば詳細な費用分析が行われ、社員に対しても現在においても標準的な内容の共通費の配賦計算が行われていることが確認されている。さらなる資料の整理と分析を継続する予定である。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計2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 1件）

1. 著者名 清水泰洋	4. 巻 82 (1)
2. 論文標題 会計知識と会計記録の様式：西洋式簿記の移入と和式帳合との混交	5. 発行年 2022年
3. 雑誌名 産業経理	6. 最初と最後の頁 46-55
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 清水泰洋	4. 巻 228 (2)
2. 論文標題 会計における人工物：歴史的観点より	5. 発行年 2024年
3. 雑誌名 国民経済雑誌	6. 最初と最後の頁 -
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0件

〔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
---------------------------	-----------------------	----

7. 科研費を使用して開催した国際研究集会

〔国際研究集会〕 計0件

8. 本研究に関連して実施した国際共同研究の実施状況

共同研究相手国	相手方研究機関
---------	---------