

## 科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 30 年 6 月 21 日現在

機関番号：34426

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2013～2017

課題番号：25380631

研究課題名(和文)「規制空間」の経路依存性と財閥解体の会計実務

研究課題名(英文) Path dependency of regulatory space and the accounting of Zaibatsu dissolution

研究代表者

中村 恒彦 (NAKAMURA, TSUNEHIKO)

桃山学院大学・経営学部・教授

研究者番号：50368388

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,700,000円

研究成果の概要(和文)：主な研究成果は3つである。1つ目は、財閥解体にかかわって、GHQ側と財閥側でかなりの情報交換が行われており、それらが戦後の会計基準設定にも影響を及ぼした。2つ目は、規制空間の概念考察に関係した成果であり、アクターの認識方法(イデオロギー的構造の問題)に依存していることである。3つ目は、規制空間の概念考察を応用した成果であり、18世紀のイギリス鉄道会社の資本勘定閉鎖という概念にも適用したことである。

研究成果の概要(英文)：There are three main results in our research. Firstly, considering the zaibatsu dissolution, considerable information exchange was done between the GHQ and zaibazu, which also affected postwar accounting standard setting. The second is the result related to the conceptual consideration of the regulatory space, and it depends on the actor's recognition method (ideological structure problem). The third is the result of applying the conceptual consideration of the regulated space, and it also applied to the concept of capital account closing of the British railroad company in the 18th century.

研究分野：財務会計

キーワード：経路依存 規制空間 財閥解体

## 1. 研究開始当初の背景

現在までの日本会計史研究において、戦後の企業会計制度の起点として検討対象となっているのは、1946年6月に経済安定本部財政金融局内に設置された「企業会計制度対策調査会」の形成である(千葉1998:105-6; 久保田2008:238)。しかし、戦時経済の影響は終戦と同時に直ちに失われるのではなく、それは戦後補償問題や復員などといった実務的な問題を通して戦後制度にも継承された。会計制度の問題にしても、植民地会社や特殊会社で戦後「閉鎖機関」に指定された諸会社の清算や、特別経理会社に指定された諸会社の損失補償といった実践的な問題を通じて、戦前・戦中の会計実務は戦後制度の形成にも重大な影響を及ぼした。

同様の指摘は、財閥解体という戦後の日本企業の競争的枠組みを決定した問題にも妥当する。とはいえ、企業会計を含めた戦前の企業システムの形成において財閥組織が果たした役割の重要性については論をまたないが、逆に財閥解体に際して、その会計実務がどのような役割を果たしたのかについてはほとんど明らかにされていない。結果として、戦後の企業会計の展開については、戦前における財閥企業との断絶が強くイメージされ、GHQの指導下で推進された経済民主化の一貫としての新企業会計体制のみが強調されがちになる。

しかし、本研究課題の組織構成員がこれまで実施してきた研究成果はこうした歴史観を支持していない。中村(研究代表者)が代表者として実施した研究課題「会計事象の経路依存」をはじめとする研究では、三菱をはじめとする航空機製造業で実施された研究開発費会計が分析され、戦前期に同会計実務に生じた特異な変化が戦後期にも引き継がれたことを明らかにした(中村,2005:129-130)。

野口(研究分担者)が代表者として実施する研究課題「両大戦間期炭鉱業経営と事業費予算管理の展開」においては、古河、三菱、三井、住友に代表される国内主要炭鉱業会社の予算統制実務が分析されている。これら各会社の進歩的な会計管理ツールは、日本政府のエネルギー政策に強い影響を受け、戦前・戦後期を通じて維持されたことが明らかにされている(Noguchi and Boyns, 2012: 420)。

さらに、清水(研究分担者)が代表者として実施する研究課題「『緩結合』ネットワーク分析と戦時統制経済下の会計制度」においては、三菱重工名古屋製作所の事例を通じて、同所の原価計算実務が、陸軍による会計統制に強い影響を受け、戦時・戦後期を通じて独自の展開を遂げたことが明らかにされている(Noguchi, Nakamura and Shimizu, 2012: 17)。

また、澤登(研究分担者)が代表者として実施する研究課題「テキストマイニング分析に基づく会計変化の本質的研究」においては、19世紀英国の鉄道諸会社で採用された原価管

理実務が現代的な管理会計手法の基礎を提供したことが明らかにされている(Murata and Sawanobori, 2011: 11)。

以上、本研究課題の組織構成員の研究成果は、戦後の出発点を占領下の新制度形成に求める通説的理解とは異なり、戦前・戦後における会計実務と制度の連続性を支持している。本研究課題は、財閥解体においてその会計実務が果たした役割とその戦後制度への影響という観点から、従前の日本会計史を再検証しようとするものである。

・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)

・久保田秀樹(2008)『「日本型」会計規制の変遷』(中央経済社)

・中村恒彦(2005)「日本における研究開発費会計の経路依存」『国民経済雑誌』第192巻, 第1号, 119-134頁。

・Noguchi, M. and Boyns, T. (2012) The development of budgets and their use for purposes of control in Japanese aviation, 1928-1945, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, (25)3: 416-451.

・Noguchi, M., Nakamura, T. and Shimizu, Y. (2012) Accounting control exercised under the wartime regime: the case of Nagoya aircraft engine factory of Mitsubishi Heavy Industry, paper presented at the 13th World Congress of Accounting Historians held in Newcastle (UK) on 17-19 July 2012.

・Murata, N. and Sawanobori, C. (2010) Investigation of accounting practices in an early 19th century British railway company using text mining: the preparation of appendices on expenses and the problem of operating expenses in L&BR, *Journal of Management Science*, 13: 3-12.

## 2. 研究の目的

本研究課題は、国立公文書所蔵の持株会社整理委員会等文書を活用して、同委員会によって実施された戦後の財閥解体手続において会計実務がいかなる機能を果たしたのか、またそれがGHQの指導下で推進された新企業会計体制にどのような影響を与えたのかを、「規制空間」(Regulatory Space)としての会計機能の視点から解明する。また同時に、敗戦による戦前の実務や制度との断絶を強調する従来の特長経済史観に代えて、(1)財閥解体という政策の立案と実施が、指定企業の会計実務から形成される規制空間によって大きく影響されていたこと、ならびに(2)その際の会計処理(たとえば事業分離や新旧勘定分離など)を通じて、当該実務が戦後の会計実務に多大な影響を与えていた、という2点を明らかにする。

本研究課題は歴史研究であることから具体的な政策課題の解明に直接役立つものでは

ないが、現代日本の経済・経営・会計制度の基盤を形成した戦後直後の日本経済・経営・会計制度の展開を俯瞰することによって、現代的な政策課題の解答に向けて取り組むべき指針を提供することを目的としている。

### 3. 研究の方法

本研究課題では、当初、財閥解体手続において当時の会計実務が果たした役割と機能の実態を、会計の規制空間形成機能という視点から分析する予定であった。具体的には、国立公文書館所蔵の持株会社整理委員会等文書および同過度経済力集中排除法手続記録から、財閥解体政策の立案と実施に関する資料を重点的に選別し、各財閥系企業で実施された各種会計手続、関連する財務・生産・製造原価・予算等に関する各種データとそれを通じた解体手続に関する情報を抽出し、データベース分析を行った。

また、これとともに、規制空間の概念適用にかかわる研究を進める。規制空間 (Regulatory Space) とは、制御対象となる特定範囲の行為者あるいは行為を区画・識別する概念装置と定義される (Hancher and Moran (1989), p.277)。規制空間の先行研究は、村上[2013]や Young[1994]や MacDonald and Richardson[2004]などでも行われている。これら先行研究において行われている内容を再検討することにより、規制空間の概念研究を進め、財閥解体以外の研究にも生かせるように進める。

・ Hancher, L. and M. M. Moran, [1989], "Organizing Regulatory Space," in Hancher and Moran (eds), *Capitalism, Culture and Regulation*, Clarendon Press.

・ MacDonald, L. D. and A. J. Richardson, [2004], "Identity, appropriateness and the construction of regulatory space: the formation of the Public Accountant's Council of Ontario," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.29, No.5-6, pp.498-524.

・ Young, J. J., [1994], "Outlining Regulatory Space: Agenda Issues and The FASB," *Accounting, Organizations and Society*, Vol.19, No.1, pp.83-109.

・ 村上裕一[2013]「規制空間の変容と官僚制の裁量行使戦略」『国家学会雑誌』第126巻第1.2号1-54頁。

### 4. 研究成果

主な研究成果は、3種類に分類できよう。1つ目は直接的な財閥解体にかかわる実務である。2つ目は、規制空間の概念考察である。3つ目は、かかる概念考察を応用した成果で

ある。

1つ目は、財閥解体の実務に直接関係する成果である。Noguchi, Shimizu and Nakamura[2014]は、日本の鉱山業における財閥解体の実務を検討した。その結果、従来の見解とは異なって、財閥解体を進めるGHQ側と解体を免れたい財閥側でかなりの情報交換が行われていることを明らかにした。その内容は、逆にのちの「指示書」企業会計原則の設定に影響を及ぼしたと思われる。

これに関係する副次的成果としては、Noguchi, Shimizu and Nakamura[2015]がある。こちらは、戦中の航空機製造産業における会計実務の発展を研究するものであり、当該研究には直接的に関係しない。ただし、戦時経済の影響がそのまま戦後にも強い影響をもたらしたという点を考察で興味深い。

2つ目は、規制空間の概念考察に関係した成果である。学会発表の中村恒彦[2015]において抽象的な考察を行ったが、この研究成果は具体的な研究成果までに至っていない。ただし、「規制『問題』は、重大な意味で、イデオロギー的構造の問題である。その認識は、特定の方法で世界を構築する社会的なアクターたちに依存する (Hancher and Moran [1989])」という指摘からもわかるように、イデオロギー研究の方面にフィードバックすることができた。

とくに、中村恒彦[2015]および中村恒彦[2016]では、会計問題が生じる際のイデオロギー性を指摘している。それは当初の認識と以後の認識にズレが生じていくことから生じる。概念の一人歩きや手段の目的化が生じる状況では、規制空間という広がりをもつ認識がアクター間で共有されているが、それはまさにイデオロギーではないだろうか。

3つ目は、規制空間の概念考察を応用した成果である。この成果は、標題の規制空間の概念をもイギリス鉄道会社実務にも適用したものである。イギリス鉄道会社の資本勘定閉鎖という概念が当時のアクターにとってはひとつの規制空間という広がりをもつものではなかったのであろうか？ そのような可能性を検討したものである。

以上、3種類の研究成果を得ることができた。

### 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 4 件)

M. Noguchi, Y. Shimizu, T. Nakamura, [2014], "Accounting for Dissolution: The Case of Japanese Mining Corporations 1946-1950," Discussion Paper Series RIEB Kobe University, DP2014-15.(査読なし)

中村恒彦[2015]「会計学と偶然性—イデオロギーへの接近方法—」『會計』第187巻, 第3

号, 73-85 頁。(査読なし)

M. Noguchi, Y. Shimizu, T. Nakamura, [2015], "Accounting Control and Inter-organisational Relations with the Military under the Wartime Regime: The case of Mitsubishi Heavy Industry's Nagoya Engine Factory," The British Accounting Review, Vol.47, No. 2, pp.204-223.(査読あり)

澤登千恵・中村恒彦[2017]「19世紀前半イギリス鉄道会社における監査実務の展開と資本勘定閉鎖概念」大阪産業大学経営論集第18巻1号1-18頁。(査読なし)

〔学会発表〕(計 4 件)

M. Noguchi, Y. Shimizu, T. Nakamura, [2013] "Accounting for Dissolution: The Case of Japanese Mining Corporations 1946-1950" The Seventh Accounting History International Conference, Seville, Spain.

中村恒彦[2014]「会計学と偶然性—イデオロギーと経路依存性の展望から—」日本会計研究学会 第73回大会 於: 横浜国立大学

中村恒彦[2015]「『規制空間』に関する準備的考察」会計学サマナーセミナーin九州 於: 佐賀大学。

中村恒彦[2015]「会計学のイデオロギー分析に向けて」会計理論学会第30回大会 於: 駒澤大学深沢キャンパス。

〔図書〕(計 1 件)

中村恒彦[2016]『会計学のイデオロギー分析』森山書店

〔産業財産権〕

○出願状況(計 0 件)

名称:  
発明者:  
権利者:  
種類:  
番号:  
出願年月日:  
国内外の別:

○取得状況(計 0 件)

名称:  
発明者:  
権利者:  
種類:  
番号:  
取得年月日:

国内外の別:

〔その他〕  
ホームページ等

6. 研究組織  
(1)研究代表者  
中村恒彦 (NAKAMURA TSUNEHICO)  
桃山学院大学・経営学部・教授  
研究者番号: 50368388

(2)研究分担者  
清水泰洋 (SHIMIZU YASUHIRO)  
神戸大学経営学研究科・教授  
研究者番号: 80324903

澤登 千恵 (SAWANOBORI CHIE)  
大阪産業大学経営学部商学科・教授  
研究者番号: 30352090

北浦貴士 (TAKASHI KITAURA)  
明治学院大学・経済学部・准教授  
研究者番号: 00633489

野口昌良 (NOGUCHI MASAYOSHI)  
首都大学東京・社会(科)学研究科・教授  
研究者番号: 70237832

(3)連携研究者 ( )

研究者番号:

(4)研究協力者 ( )