法政大学学術機関リポジトリ
HOSEI UNIVERSITY REPOSITORY

PDF issue: 2025-07-15

大下丈平著『フランス管理会計論 : 工業会計・分析会計・管理会計』同文舘（1996年）

OSHITA, Yuji / 大下, 勇二

(出版者 / Publisher)
法政大学経営学会
(雑誌名 / Journal or Publication Title)
経営志林 / The Hosei journal of business
(巻 / Volume)
34
(号 / Number)
2
(開始ページ / Start Page)
99
(終了ページ / End Page)
101
(発行年 / Year)
1997-07-30
(URL)
https://doi.org/10.15002/00003448

Hosei University Repository

〔書　評〕

大下丈平著『フランス管理会計論－工業会計・分析会計・管理会計』同文舘（1996年）

大　下　勇　二

本書は，19世紀後半から現代までのフランスにおける管理会計の生成・発展を考察したものである。従来，わが国におけるフランス会計研究は財務会計が中心であり，フランスの管理会計はほとんど問題とされることがなかった。その意味で，本書はフランス会計研究における未開拓の分野に本格的に取り組んだ最初の著作であるといえよう。

評者は財務会計専攻であるが，同じくフランス会計制度を研究する者として評者なりの視点から本書を取り上げてみたい。

著者は，英米の原価計算･管理会計史研究が原価計算と財務簿記の「統合論」を軸として行われてきたこと，そのような統合論はフランスの工業会計・分析会計の領域では長い間現れず，企業経営のための勘定プランの適合性が問題とされたことを指摘する。

そして，勘定枠組の適合性をめぐって多くの研究が出現し，「勘定の結合」の最適なあり方を追及していく形で「勘定の科学」としての会計が展開されたことを明らかにしている。

著者はこれら分析をとおして，「統合論」という英米の系譜には属さない一つの別の系譜「結合論」の系譜をフランス会計の中に見いだしている。

本書の前半部分は，著者のいうフランスにおける「結合論」の系譜がプラン・コンタブルの生成と密接な関連性を有する点を検証したものである。

また，現在の「活動」を基軸として，企業を総体として捕捉する管理会計の概念フレームワーク構築の試みも，この「結合論」の系譜から導き出すことができるとされる。この検討が本書の後半部分の課題となっている。

本書の構成は次のとおりである。

目　次

第1部　19世紀フランス工業会計の生成と第二次大戦期までの分析会計の展開
第1章　フランス工業会計論の構造とその特質
－C. A. ギルボー「工業会計論」における会計の統制機能－
第2章　フランス工業会計論の歴史的意義
－ギルボー「工業会計論」を中心として－
第3章　プラン・コンタブルの生成と結合性の展開
－工業会計から分析会計へ－
第4章　両大戦間期フランス会計基準化運動の展開とプラン・コンタブルの制度化
－分析会計の誕生－

第2部　第二次大戦後における分析会計の定着と管理会計の新展開
第5章　プラン・コンタブル「財務情報システム」
－分析会計の役割・機能を求めて－
第6章　伝統的分析会計の継承と管理会計の新展開
－分析会計から管理会計へ－
第7章　「活動」原理に基づく管理会計論の構想
－フランス管理会計の一つの到達点－
終　章

本書は大きく2つの部分に分けられている。第1部は19世紀フランス工業会計の生成と第二次大戦期までの分析会計の発展過程を分析対象とし，プラン・コンタブルの生成理由を管理的視点から明らかにしている。

Hosei University Repository

第2部は戦後における分析会計から管理会計への展開過程を分析対象とし，企業マネジメント・コントロール論の生成とともに分析会計のあり方が議論の対象となったことを明らかにしている。フランス特有の分析会計の継承と戦略的管理会計の展開として問題設定し分析するのである。

このように，本書は現代のフランス管理会計が辿ってきた歴史的発展過程を「工業会計→分析会計→管理会計」と捉え，工業会計と管理会計とをつなぐ結節点に分析会計があると考える。

まず，第1章は，ペイヤン『製造業者の簿記論』(1817年)，ギルボーの工業会計に関する二つの著作『工業経済論』(1877年）および『工業会計論』(1880年)，ガーク＝フェルズ『工場会計』(1887年）において展開された各勘定システムの構造を分析・比較し，ギルボーの勘定構造から「会計の統制機能＝原価フローの勘定的把握」という生産管理的な計算思考を摘出している。

ギルボーのこの計算思考は原価研究への関心を高める一方，財産目録に新しい性格規定を与え，会計に新しい概念規定を与えたことを指摘する。すなわち，ギルボーの計算思考がその当時の財産目録作成における「結合」概念の欠落の問題を提起し，それまでの会計（簿記）概念とは区別された新しい「会計」概念を生み出したと考えるのである。

会計を「勘定の科学」と規定し，勘定の結合を通じて原価フローが認識される。そして，「結合」の出発点としての財産目録の性格規定（恒常性原理）がフランス商事王令・ナポレオン商法典と対立する形で与えられたと見る。この視点からの財産目録の検討は非常に興味深い。

このように，ギルボーにおいて，会計の統制機能が「結合」によって明らかにされ，新しい会計概念は「結合」を主要な契機として成立したと指摘するのである。

著者は，これまで常に原価計算発達史のメルクマールとされてきた原価計算と財務簿記との「統合」問題とは別に，以上の「結合」概念が会計の本質的な機能を分析するためには不可欠の概念と考えるのである。

第2章以下は「結合」概念の意味内容を歴史的に跡づけ，それがプラン・コンタブルへと繋がることを明らかにしている。

第2章はギルボーの方法論を整理し，第3章と第4章はプラン・コンタブルの生成・発展を考察している。そこでは，「結合」概念を基礎としながら，「カドル・コンタブル（勘定枠組)」生成の論理を，制度化以前の企業管理の実践の中から析出している。

具体的には，ランベールの工業会計論を取り上げ，製造勘定の生成過程を跡づけることで，勘定の「結合」がより具体的に企業の総合的管理のための会計プラン（＝プラン・コンタブル）として発展したことを明らかにする。

さらに，フランスで会計の社会性と技術性が認識されはじめる1920年代から始めて，両大戦間期の会計基準化の問題が跡づけられ，1942年プランが会計基準化の中から生まれてくる歴史的経緯を明らかにしている。

第2部は戦後における分析会計から管理会計への展開過程を分析している。まず，第5章では1982年プランに至るまでの経緯が考察されている。著者は，1982年プラン・コンタブルに見られる特徴を「会計＝財務情報システム」とし，企業の各種利害関係者の要求に対応する「会計の弾力化」と，会計サービスと管理行動の生産性向上に貢献する「会計の基準化・合理化」との調和の達成をはかるものと捉えた。本章ではこの変化とその意味が，マネジメント・コントロール論の観点から検討されている。

第6章は最近のフランスの管理会計論およびマネジメント・コントロール論を対象に，現代フランス管理会計研究の基調とその意味内容を考察している。そこでは，伝統的な分析会計の継承・発展の問題，他方では戦略論や組織論等の隣接諸科学の研究成果を取り入れた新しい視点からの管理会計論の展開の試みを紹介している。

第7章はブッカンのマネジメント・コントロール論の視点から捉えられた管理会計の構造と機能について整理し，そこに構築されたフランス管理会計論における「活動」原理に基づく概念フレームワークの内容とその意義を考察している。

Hosei University Repository

以上，本書の概要を述べてきたが，最後に若干の感想を記してみたい。冒頭でも述べたとおり，本書は従来ほとんど問題とされなかった「フランス管理会計」の領域を本格的に取り扱った最初のものである。さらに，本書の評価されるべき点は，ギルボーの計算思考の検討からはじめて，管理会計的視点からプラン・コンタブルの生成根拠を明らかにした点にあると考える。

プラン・コンタブルは，1982年に全面改定されるまで，「誠実性」，「正規性」，「真実性」および「慎重性」などのいわゆる財務会計の一般原則に相当するものは何ら規定されていなかった。例えば，1957年プラン・コンタブルの構成は勘定枠組，諸勘定の運用方式と評価原則が中心であった。

このような特徴を有する初期のプラン・コンタブルをフランス会計の中で位置づけるためには，管理会計的視点からの分析が不可欠であると見られるが，従来この視点からの本格的な研究は見られなかった。

本書では，従来の原価計算・管理会計史研究に見られる「統合」の視点に代えて，ギルボーの生産管理的計算思考に見られる企業管理のための勘定「結合」の視点からプラン・コンタブルを捉え，これを勘定結合計画案として描き出しているのである。

また，工業会計から分析会計さらには管理会計への歴史的展開を踏まえた上で，管理会計的視点から1982年のプラン・コンタブルの改正を考察した点は大変興味深い。

本書の文章は若干難解であるが，各章ごとにそれまでの考察が要約されており，著者の主張は明確に捉えることができる。一読をお勧めしたい。