

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

Chiba, Junichi / 千葉, 準一

(出版者 / Publisher)

法政大学経済学部学会

(雑誌名 / Journal or Publication Title)

経済志林 / 経済志林

(巻 / Volume)

77

(号 / Number)

4

(開始ページ / Start Page)

455

(終了ページ / End Page)

476

(発行年 / Year)

2010-03-15

(URL)

<https://doi.org/10.15002/00007004>

【研究ノート】**戦時統制経済期における会社経理統制（2）****一大蔵省による一般会社経理統制の展開一**

千葉 準 一

1. はじめに一陸軍から官僚による統制経済・経理統制への転換

前稿では、陸海軍による民間工場の経理統制について考察した。陸海軍はそれぞれ陸軍工廠と海軍工廠を有していたのであるが、日中全面戦争の拡大により、これらの工場のみでは軍需生産が追いつかなくなり、ついに陸海軍による民間工場の統制に入ってしまったのである。

これらの統制に応えるかたちで、大蔵省による一般会社への経理統制が開始する。これは陸海軍による統制経済・経理統制から官僚主導の統制経済・経理統制への転換を意味するものであった。

2. 大蔵省による一般会社経理統制の開始**『会社経理統制令』の制定**

陸軍省による大規模な経理統制に呼応するかたちで、大蔵省も一般会社に対する『会社経理統制令』の準備を急ぐこととなった。

当時の大蔵省理財局金融課長迫水久常の下で、『会社経理統制令』の草案を作成したのは、戦後の池田内閣による第一次高度経済成長政策のブレーンとしても有名な、若き日の下村治金融課事務官であった。下村は、石野

信一の協力を得て、わずか二～三週間でこの草案をまとめたといわれる(柴田, 1992: 290)。

日本の戦後高度経済成長のプログラム作成は、戦時統制経済を体験した人々によって担われたといわれるが、その象徴的な事例がここにもみられる。

『国家総動員法』第十一条に基づく『会社経理統制令』(勅令第680号)は、1940年10月1日の総動員審議会の決定を経て、同年10月19日に公布され、翌10月20日から施行された。ここで一般会社の利益金の処分、償却その他経理に関する事項は、大蔵省の統制下におかれることになった。

本勅令は、自由経済法の基準法である『商法』の規定を超える資本金20万円以上の会社に適用される一般企業法としての性格を有していた。また本勅令によって、それまでの『利益配当及資金融通令』と『臨時給与措置令』は廃止された。

本勅令第3条で、資本金20万円以上の会社は、自己資本の8%か、または直前の事業年度の配当率の低い方を超えて配当しようとするときは、主務大臣に申請して許可を得なければならなくなった。

ここで、日本会計制度史に初めて「自己資本」という概念が登場する。ただしこの「自己資本」という概念は『会社経理統制令施行規則』(閣令第13号, 1940年10月19日)第1条で詳しく規定されている。

すなわち、払込資本金額と留保された積立金の合計額から、『退職積立金及退職手当法』により積み立てられた退職手当積立金と納税引当金を控除した金額、株式額面超過金、合併差益、減資差益、主務大臣の命令による積立金の日割平均額の合計金額から繰越欠損金額の日割平均額を控除した額が「自己資本」なのである。

本勅令によれば、一般的に「自己資本」の8% (適正配当率) に相当する額を超えて配当することは許されない。ただし、現行配当が「自己資本」の8%に相当する額の場合でも、一挙に8%まで引き下げられるのではなく、每期2%づつ三期に亘って減配され、それ以後は一挙に8%まで減配

される。他方、現行配当が8%に相当する額に充たない場合でも、一挙に8%まで引き上げられるのではなく、毎期1%づつしか増配されない(川島屋証券株式会社調査課, 1941: 1)。

また『会社経理統制令』第4条では、主務大臣が、ある会社の利益配当がその会社の実情に照らして過大であると認められるときは、その会社に対して将来の適当な配当率を指定することができる旨が規定された。

さらに第6条では、同じく主務大臣が、会社収益や経理の状況に照らして必要であると認められるときは、法定準備金のほかに、特別積立金の積立を命じ、当該積立金の運用方法について必要な命令をなすうることが規定された(大川, 1940, 石巻, 1941)。

大蔵省の登場

ここで注目しなければならないのは、『会社経理統制令』によって、その所管官庁となった大蔵省は、名実共に会社経理統制と資金調整という経済統制の中心業務の中核としての地位を確立したということである。

特に、1941年12月13日に、従来まで『商工省準則』やその関連規則を中心として産業合理化推進のため企業経理の標準化問題を扱ってきた商工省の所管であった保険業・証券業が、大蔵省の所管に移ることになる。これは極めて重要な変化であった(柴田, 1992: 296-7)。

『会社経理統制令』第41条は、主務大臣について規定している。以下の通りである。

特別の法令によって設立された会社については各所管大臣

『瓦斯事業法』、『自動車製造事業法』、『工作機械製造事業法』、『製鉄事業法』、『軽金属製造事業法』、『石油業法』、『人造石油製造事業法』の適用を受ける事業のみを営む会社については商工大臣

『電気事業法』、『航空機製造事業法』または『造船事業法』の適用を受ける事業のみを営む会社については通信大臣

『地方鉄道法』、『軌道法』または『自動車交通事業法』の適用を受ける事業のみを営む会社については鉄道大臣

その他の会社については、すべて大蔵大臣

ところが、前述したように従来まで商工省所管であった保険業・証券業が大蔵省所管に移った1941年12月13日直後の資料（1941年12月17日）によれば、鉄道省所管585社、商工省所管407社、通信省所管207社であるのに対して、大蔵省所管は10,590社であり、その中心的地位の転換は明確であった（柴田，1992: 293）。

このように、会社経理行政の中枢は、こうした統制経済期において、名実共に商工省から大蔵省に移行したのである。

経済統制法学者の見解

ところで、こうした大蔵省行政による経理統制の問題は、当時の法律学者によって、どのように理解されていたのであろうか。少し長くなるが引用してみよう。

「経済統制法は、国家の企画に基く『物の生産』を基準として企業が運営され、しかも利潤の確保を達成することを目標にしているから、企業経理の問題が、その中核的な対象となる。……統制経済の成否は一に企業経理の統制に懸っている。……

従来、我国に於ける企業経理法の発展には、全く異った二の流れが存在している。一は企業内部の経理を合理化する方策である。それは、……本来の意味に於ける経理統制法。……二は国家が企業の所有主体として、直接に、国家目的達成のため企業経理の任に当るものである。……

此等の企業経理の統制方式の外に、産業設備営団による企業経理の方式が現われた。更に又、国家的統制に対して、自主的協力団体としての上級団体の組成が企図され、かかる国家統制への協力的・上級団体によ

る企業経理の方式も現われた。重要産業団体令による統制会、並びに配電統制令、馬事団体令、新聞事業令、戦時海運管理令等による上級団体の組成である。恐らく企業経理統制法は、今後、会社経理統制令並びに統制会による企業経理の統制の系統の発展を以って達成されるであろう」（津曲，1942: 393-4, 上点，引用者）。

理想型の問題としていえば、経理統制は、産業界の合理化運動からくる自主的統制のかたちで行われるか、または国家統制のかたちでなされるかしかない。

しかし、ひとつの実在型としての戦時統制経済期における日本の会社経理統制は、決して単純な国家統制などというものではない。

今後の日本における企業経理統制の成否は、会社経理統制令がどの程度機能するかという問題と、本稿次章で考察する統制会による企業経理統制の「系統」がいかん形成されるかという問題によって決まってくるであろう、という見事な見解が示されている。

『会社経理統制令』の施行状況

上記、津曲論功が指摘した最初の問題である『会社経理統制令』の施行状況については、どうであったのか。

大蔵省は、本勅令が施行された1940年10月20日から翌1941年3月20日までの「会社経理統制令施行状況」（未刊行）を策定している。

これによれば、申請件数総計は7,343件であり、許可または承認件数6,444件の内、役員報酬支給許可申請（1,268件）と社員昇給許可申請（1,350件）・社員手当準則制定変更許可申請（954件）の多さが観察される。

他方、不許可または不承認件数528件の内、社員賞与経費支出許可申請（131件）、役員雑給与準則制定変更許可申請（109件）、役員賞与支給許可申請（90件）の多さが印象的である。また取下件数371件の中では社員手当準則制定変更許可申請（78件）が最も多い。

その後、内閣情報局編輯『週報』第243号（1941年6月4日）は、「会社経理統制令はどう行われているか」についての特集号を組んでいる。そこでは1940年10月20日から翌1941年4月19日までの施行状況が報告されているが、申請件数総計が11,445件で一万件を超えたことが述べられている。

これに関して、大蔵省は「右の処理件数一万一千四百四十五件という数字は相当に大きな数字であるけれども、これを内容的に見ると、その大部分は従来本令で規定した制限を超えていた会社が、本令の規定の制限内に入るまでの過渡的な許可申請である」と述べている（内閣情報局編輯，1941:30）。以下、各項目についての説明がなされている。

利益配当に関するもの（352件）の大部分は、従来配当金総額が自己資本の8%を超える配当をしてきた会社が、これを一挙に引き下げずに、每期2%減の配当をするための過渡的な許可申請である。

役員給与に関するもの（4,046件）の大部分も、従来法定の賞与額を超える賞与を支給していた会社が、これを一挙に法定賞与額まで引き下げないで、運用方針に従って每期二割減の賞与を支給するための過渡的な許可申請である。

最も多い社員給与に関するもの（6,949件）は、主として基本給料が他社の一般水準に比べて劣っていた会社が、一般水準まで引き直すためのものであって、殊に従来基本給料が少なく一般的手当・賞与が過大であった会社が本勅令施行の結果、減額される一般的手当・賞与の一部を基本給料に組み入れるためのものが多い。

最後に寄付金等に関するもの（98件）は、寄付金および福利施設費の予定額を超える場合の許可申請である（内閣情報局編輯，1941:30-41）。

「これらの過渡的調整措置の完了に伴って、本令は施行当初から所期されていた通り、一種の自律的法規となり、会社は原則として許可等を申請せず法令の範囲内で自主的に経理することになる見込みである」（内閣情報局編輯，1941:41）。

他方、実業界からは、本勅令の施行・運用方針について、以下のような改訂希望が述べられていた。

「一、凡そ事業はその危険率において多様である。然るに同令に於いて、如何なる事業にも一率に對自己資本八分を以て配当の限度とした事は現実を無視したるものである。宜しく配当は重点主義に則し、業種別、会社経営の優劣別により適当なる配慮を加えるべきである。

二、配当率決定において積立金を過当に重視する結果、積立金の薄い新設会社の配当を圧迫することとなるは免れず、之等の新会社にして急膨張し又は膨張せんとするものの払込資本に支障を来す。然るにかかる新設会社は多く時局下拡充を要するものである」（川島屋証券株式会社調査課，1941: 2）

次に、上記、津曲論功が指摘したもうひとつの問題である、統制会による企業経理統制の「系統」については、どうであったのか。章を改めて述べることにする。

3. 統制会の形成と会社経理統制系統の確立

特殊会社と国家統制

特殊会社は『商法』に先んじて適用される「特別法」に基づく国策会社であり、1943年（昭和18年）当時には、南満州鉄道株式会社（満鉄）を初めとして30社が存在した。

特殊会社の資本金は、その殆どが大蔵大臣名義であり、外、鉄道大臣・通信大臣・農林大臣名義による金銭・現物出資によって構成された。国家的な目的達成を会社自身の目的としつつ、また政府によって設立されたものであり、すでにそれらは国家の行政組織の一部を形成するものであった。

1941年の第七十六帝国議會を最後として、新たな特殊会社法の提案は後を絶ち、代わって初めて帝国交通営団と帝国住宅営団の兩法案が提出され、以後は、営団制度が徐々に登場する。

もっとも、特殊会社は、形式的にはあくまでも営利法人であり、株式会社としての要件はすべて満たしていることから、株式制度や株主總會を有しない営団とは異なるものであった。

しかし特殊会社については、法定準備金に関する特則があった。すなわち『商法』上は資本金の四分の一に達するまで毎決算期の利益の5%以上の積立てが要求されていたのに対し、特殊会社の7、8割の定款では、同利益の8%の積立てが要求され、その上限も資本金の四分の一に限定されることなく、無限に積立てられるべきことが規定されていた。

また例えば、大日本航空株式会社の場合には自己損失積立金の設定が要求されるなど、個別的・直接的統制が加えられていた（山崎，1943: 432-503）。その意味で、特殊会社に対する経理統制は、まさに国家統制そのものであったといつてよい。

これに対し、『会社経理統制令』による一般会社に対する経理統制は、これらと制度的な意味で決定的に異なっていた。

日中全面戦争以来の戦時経済統制の主流は、依然として既存の経済団体である商工業組合等の活動に依存する自治的統制の域をでなかったのである。

こうした統制経済の不徹底さを克服するために考案されたのが、上記の特殊会社であった。しかし直接統制の効果については、政府・軍部との癒着による特典、投資効率や経営効率の悪さ、天下り人事等の面で、かなりの批判が展開された。

こうした「自治的統制と官僚統制と二つながらの失敗から案出された官民一体の新統制機構が即ち統制会の制度であつ」（山崎，1943: 36-7）たのである。

『経済新体制確立要綱』（原案）と企画院事件

1940年7月22日に第二次近衛文麿内閣が発足したが、その組閣後まもなく『経済新体制確立要綱』（原案）が作成された。

本『要綱』作成の担い手は、革新官僚であり、企業の「利潤原理」に対する「公益優先の理念」を中心にすえて企業の国家統制を強化することを通して、またそれまでの台湾政策の失敗と満州支配の実績とをふまえて、国海外の再編を基軸とする「新秩序」の形成をもくろむものであった。

しかし、この『要綱』（原案）を企画院原案とすることに対しては、当時の商工大臣であった小林一三からの激しい反発を招いた。

小林はいうまでもなく、阪急電鉄社長としてのキャリアをふまえ、また当時の財界の意向を受けて、企業活動に関する本格的な国家統制をめざすこの『要綱』（原案）に、その基本的な思想が左翼的であることを名目として、強く反対したのである。

戦後日本ではあまりみられなくなったが、戦前の日本では、財界の代表者が直接に大蔵大臣や商工大臣となることはめずらしいことではなかったのである。

その結果、満州国事業部次長としての任を解かれて帰国し、当時の商工次官の席についていた岸 信介（革新官僚）との対立問題が生じ、岸次官が辞任する事態となった。またその後、小林商工大臣自身の辞任や、さらに1941年には正木千冬、稲葉秀三、和田博雄、勝間田清一等の革新官僚が、『治安維持法』違反の容疑で相継いで逮捕されるという「企画院事件」にまで発展した。

本事件で逮捕された人々は、民間から企画院へ調査官や嘱託として任用されたマルクス主義の影響下にあった人々である（安藤、1972: 470）。当局の本来のターゲットは、革新官僚の中核部分を占める人々であったが、かれらを結局は軍部が必要としたために——岸は東条英機内閣の商工大臣として復帰する——、その代替として犠牲になったともいわれる（柴田・中

村、1981: 128-46)。

結局、陸軍・海軍両大臣が仲介して、1940年12月7日に、ほとんど骨抜きともいわれるほど大幅な修正が加えられた『経済新体制確立要綱』が閣議決定された。

そこではまず「第一、基本方針」で、「企業体制を確立し資本、経営、労務の有機的な一体たる企業をして国家総合計画の下に国民経済の構成部分として企業担当者の創意と責任に於て自主的経営に任せしめ其の最高能率の発揮に依って生産力を増強せしめ」るべきことが述べられている。

次に「第二、企業体制」に関しては、「企業は民営を本位とし国営及び国策会社に依る経営は特別の必要ある場合に限り」べきことが強調されている。

また「第三、経済団体」では、「重要産業部門に付ては企業及組合を単位とし同一業種に属する業者又は同一物資に関する業者を網羅する業種又は物資別経済団体を組織す」(中村・原、1970: 169-70) べきことが述べられている。

ここには、財界の営利主義を排し、総合的・計画的な統制経済を完成させようとする軍部・官僚・大政翼賛会と、あくまでも民間企業の利潤追求活動を保証しつつ、自主的統制を基底として国民経済の非常時における組織化をめざす財界との激しい闘争の様相と、経済界の「営業自由の原則」の確保の過程が観察されるのである。

統制会の形成

その結果、閣議決定された『経済新体制確立要綱』に基づいて経済団体の再編をめざすべく、帝国議会への提出が意図されていた『産業団体法』(案)は流産となり、代わって『国家総動員法』第十八条の規定に基づく『重要産業団体令』が、1941年8月31日に公布された。

そして本『重要産業団体令』第2章「統制会」の諸規定に基づき、同年11月設立の「鉄鋼統制会」を先鋒として、戦後1946年3月に至るまで、各

産業別に22の統制会が組織されていくことになる。

すでに示唆したように、統制会は、国家的統制と民間の自主的統制との妥協と調和の産物である。

国家と統制会との関係の局面では、各統制会会長が政府によって任命されることで直接統制の構造がみられる。

他方、各統制会と各個別企業との関係の局面では、あくまでも各個別企業は自主的に統制会という「組織の組織」に参加するという建前となっているのであり、そこでは国家が各個別企業を間接的にしか統制しないという「二重（統制）構造」がみられる（岡崎，1993）のである。

統制会は、戦後日本の業界団体に継承され、今日に至るまでの政府－企業間関係の原型を形成したといわれる。会計制度の国際的調和化が叫ばれている昨今、依然として業界会計制度の縦割り行政を克服できない日本にとって、この統制会制度の桎梏を軽視することは許されない。

近年の統制経済・統制会をめぐる日本経済史研究の三つの見解について整理しておこう。

第一に、戦時中の「経済新体制」一産業団体統制一は、結局、各産業別に形成された統制会の独占利潤に統制を加えることはできず、あくまでも軍需生産のための「自主的」組織化の推進を意味するものに過ぎず、軍需産業会社の営利追求自由の原則が容認されたということである。

第二に、統制経済の推進によって、それまで株式会社に対し強い影響力を及ぼしていた株主の実質的な支配力が低下し、株主・経営者・従業員を並列的な企業構成員とみる生産共同体の理念の下で、労働者参加を含む株式会社の権力構造が変化していったということである（岡崎，1993: 202-5）。

第三に、戦後の日本経済運営で観察される業界団体や各種審議会等を媒介とした二重統制機構である「政府－企業間関係システム」の源流は、統制経済期に形成された「政府－統制会－各企業」という二重統制システムに見出されるということである。

ともあれ、会社経理統制が名実ともに機能するためには、『会社経理統制令』の会計的内容を補足するための「財務諸表の統一化」と、他方「統制の系統」の確立が不可欠であった。

これら二つの問題は、次節で考察する『企画院準則草案』の問題と、大蔵省を頂点とし統制会を媒介とする会社経理統制系統の形成の問題として展開されることになるのである。

4. 企画院財務諸準則の形成と統制会への権限委譲

「財務諸準則統一協議会」の設置

『会社経理統制令』施行後、半年で、申請件数総計が一万件を超えたことについてはすでに述べたが、こうした事情はなお一層、財務諸表の統一化・法定化を要請することになった。

他方、上記の申請許可事務については、大蔵省を中心とした主務行政官庁の業務の大幅な拡大をもたらすことになり、早速「官界新体制」確立に関する「官民懇談会」が開催されて、こうした問題が討議された。

前者の財務諸表の統一化問題に関しては、以下の『会社経理統制令』第36条第1項がまず問題となる。

「会社ハ閣令ノ定ムル所ニ依リ財産目録、貸借対照表、損益計算書及原価計算ニ関スル書類ヲ作成スベシ」

すなわち、この局面で財務諸表を統一化するためには、同条同項に基づく閣令を制定しなければならなかったのである。

こうした情况下で、1941年2月20日の『財務諸準則統一協議会要綱』に基づき、企画院内に「財務諸準則統一協議会」が設置された。

同協議会の役割は、物資動員計画の完成に向けて、国民資金と資材の国

民経済的生産性の増強と国家目的に相応すべき配分規制をなすための基礎的前提となる「財務諸表の統一化」を実現することであった。

『財務諸準則統一協議会要綱』三によれば、当該協議会の会長は企画院次長をもって充てることとされ、小畑忠良が就任した。

委員は「商工省財務管理委員会」委員、企画院委員、民間関係者から構成され、当時の物価局総務課長美濃部洋次、鉄道省監督局総務課長佐藤栄作等の名前がみられる。

会計学者の中心は、当時の企画院事務嘱託中西寅雄であり、ほかに「商工省財務管理委員会」委員、吉田良三、太田哲三、長谷川安兵衛、黒澤清等の名前もみられる。

『財務諸準則ノ原案作成要領』

ここでは特に『財務諸準則統一協議会要綱』別紙第二の『財務諸準則ノ原案作成要領』（1941年2月20日）について述べておかなければならない。同要領には、以下の17項目の財務諸準則の原案作成予定が列挙されている。

審 議 事 項	原案作成担任庁	原案完成予定	審議回数
一 製造工業原価計算要綱	企画院	一月中旬	一
二 鉱工業貸借対照表及財産目録方式	企画院	二月末	五
三 鉱工業損益計算書方式	企画院	二月末	三
四 財産評価要綱	企画院	二月末	二
五 減価償却要綱	企画院	二月末	二
六 原価ニ関スル報告書類ニ関スル準則	企画院	三月末	三
七 利潤率及原価附加利益率算定要綱	財務管理委員会	二月末	二
八 原価ヲ基礎トスル価格決定要綱	企画院	六月末	三
九 業種別製造工業原価計算準則	財務管理委員会	六月末	五
十 鉱業原価計算準則	財務管理委員会	三月末	六
十一 業種別ノ原価ニ関スル報告書式	財務管理委員会	六月末	三

十二業種別ノ利潤率及原価附加利益率	財務管理委員会	二月末	五
十三業種別資産耐用年数, 償却方法及償却率	大蔵省	三月末	五
十四商業貸借対照表及財産目録準則	財務管理委員会	三月末	五
十五商業損益計算書準則	財務管理委員会	三月末	三
十六商業原価計算準則	財務管理委員会	三月末	三
十七連結貸借対照表及財産目録準則	財務管理委員会	三月末	三

この1941年2月20日時点で、すでに原案が用意されていたのは、一の『製造工業原価計算要綱（案）』のみであったので、二月末までの期限で掲げられている二、三その他については、わずか10日間の余裕しかないという予定となっている。

しかし、それにもまして驚かされるのは、最後の十七に商工省財務管理委員会の手によって連結財務諸表の原案作成が予定されていたということである。

この時点で連結財務諸表制度を導入していた国は、いうまでもなく米国しかない（1933/34年の連邦証券二法によるSEC体制で導入されていた）。残念ながらこの「連結財務諸表準則」原案作成に着手されることはなかったが、当時の日本の企業会計原則設定運動は、明確に、戦争の相手方でありながら、当時の財務諸表公表制度の先進国であった米国を十分に意識して遂行されていたのである。見逃してはならない事実である。

また同日（2月20日）付の『財務及原価ニ関スル諸準則制定要領』三では、本協議会において成案を得た上で、勅令や閣令をもって公布されるべきものは正規の手続きを経て決定されるべきことが要求された。もっとも、こうした企画院の基本的な姿勢は、1941年2月14日の閣議決定『財務及原価ニ関スル諸準則制定ニ関スル件』においてもすでに確認されていた。

『企画院準則草案』の形成と流産

「財務諸準則統一協議会」は、予定より約9ヶ月遅れた同1941年11月に、正規の手続きを経て決定された、『製造工業貸借対照表準則草案』、『製造工業財産目録準則草案』、『製造工業損益計算書準則草案』からなる『企画院製造工業財務諸準則草案』（通称、『企画院準則草案』）を公表した。

『企画院準則草案』の特色は、以下の二点に集約される。

まず第一に、同草案は製造工業（修繕、工事等の作業を為す事業を含む）を営む株式会社だが、主として決算に際して作成すべき貸借対照表、財産目録、損益計算書のみ限定されていたという点である。

第二に、財務諸表の標準化や計算の厳密性を要求した『商工省準則』とは異なって、利益分配の公正化政策・統制価格政策・国家資金政策等の総合的な統制経済の合理化を実現するための基礎となる直接的な経理統制を具体化するために、表示の簡素化と形式の統一化を基調とした規定に満たされていたという点である。

すなわちそこでは、財産目録と貸借対照表上の評価の完全一致が要求され、財産目録では物量的表示と価値的表示の双方がなされるべきことが示されている。

また「未払込資本金」が明確に資産として位置づけられるとともに、貸借対照表貸方は、資本、負債、利益金から構成されるものとした。

損益計算書では区分表示が採用されず、雛形が二つ（第一号、第二号）示された。当期利益金までであり、利益処分項目は含まれていない。利益処分計算書は、再び切り離された。

ここでは製造上の損益や売上損益の表示を通して、企業本来の成績が明瞭に示されるように配慮されていた。

この『企画院準則草案』は、当初は、『会社経理統制令』第36条第1項に基づく閣令として法制化されることが意図されていた。しかし結果としてそれは法制化されず、流産となった。

他方、1941年8月に「財務諸準則統一協議会」は『製造工業原価計算要綱草案』を公表していたが、こちらは翌1942年4月、閣令・陸軍省令・海軍省令第1号『原価計算規則』別冊として法制化された。

『企画院準則草案』流産の原因については、今日に至るまで必ずしも充分には解明されていない。

それでもまず、まず第一に、当時の企画院内部の陸軍と海軍の対立と両者の意思の不統一がよく知られている。

陸・海軍はこうした統一的な財務諸表基準がなくとも、物資動員のための企業情報を確保するための独自の会計基準をすでに有しており、むしろ陸・海軍それぞれの独自の意思決定を保障するという観点や、またそれぞれの軍事機密の観点からも、統一基準の成立の有用性に懐疑的であったのであろう。

また第二に、後述する当時の軍需省新設の動きの中で、総合国策の企画・立案に関してあらゆる省庁の協力を得る権限を有する総合国策樹立機関であった企画院と、会社経理統制事務の中心であった大蔵省との葛藤・対立も、その原因のひとつであったと思われる。

統制会への権限委譲

次に本章の冒頭、『「財務諸準則統一協議会」の設置』に関する節で指摘した問題、すなわち『会社経理統制令』に基づく申請許可についての大蔵省を中心とした主務行政官庁業務の大幅な拡大問題について述べる。

会社経理統制に関する「官界新体制」造りの問題は、統制会に対する行政官庁の職能・権限を委譲する問題として展開されることになった。

1941年7月25日の定例閣議決定の「行政機構刷新に関する申合」は、時局に鑑みた徹底的な官庁事務の一体化・敏速化・弾力化の確保を目指した。これを受けて同年11月14日『許可認可等行政事務処理簡捷令』（勅令第967号）が公布され、総動員関係法令に基づく許可認可申請処理に関して、30日以内という期間短縮が定められた。

またこうした一定期間内に認可の結果についての文書が申請者に届かない場合には、その申請が承認されたものとみなす「自働的許可制度」が形成され、さらにその他の各種法律に基づく許認可手続をも簡素化するために、1943年3月17日には『許可認可等の臨時措置法』（1943年法律第76号）が制定された（石巻、1944: 296ノ8）。

他方、1942年2月17日には『国家総動員法第十八条ノニノ規定ニ依ル法人等ヲシテ行政官庁ノ職務ヲ行ハシメルコトニ関スル法律』（法律第15号）が制定され、法令の定める行政官庁の職務は、これを『国家総動員法』第18条の規定による法人等に委譲することができることとされていた。しかし同法の施行期間は、1943年1月20の勅令第20号をもって同年2月1日と定められていた。

そこで、これと同年同日に『行政官庁職権委譲令』（勅令第26号）が、『同令施行規則』とともに制定され、即日（2月1日）施行された。

同委譲令第一条と第二条は、鉄鋼統制会に関するものである。

「第一条 左ニ換グル行政官庁ノ職権ハ重要産業団体令ニ依ル鉄鋼統制会…ニ之ヲ委任ス……………」

第二条 鉄鋼事業法施行令第十六条又ハ第十七条ノ規定ニ依リ商工大臣ニ提出スベキ書類ハ鉄鋼統制会ヲ經由スベシ」

このことにより、『会社経理統制令』に基づき、各行政官庁に提出すべき書類は、これを鉄鋼統制会、石炭統制会、鉱山統制会、精密機械統制会等、11の第一次指定に係る各産業別の統制会を經由して提出されることになったのであり、各統制会に対する権限委譲の構造が形成された。

またこのことで、まさに統制会を媒介とする会社経理統制の「系統」が完成されたのである。

注意を要することは、各株式会社が各行政官庁に提出する場合のみならず、官庁からの各株式会社に対する指令・通知も統制会経由となったとい

うことである。

この権限委譲問題については、鉄鋼統制会関係者の次のような見解が示されている。

「統制会は、内的に之が内容の充実向上に努めると共に、外的に会員との連携をより以上緊密化し、全く一身同体的な存在へ強化しなければならない。……

統制会は委譲された権限に物を言はせるのではなく、この委譲によって得られる経済関係官民諸氏の統制会運行に対する絶大なる協力によって、本来の任務を完遂せんとするものであって、……真の効果は、より以上高遠な處に在ると信ずる。

即ち、統制会が今後に於て愈々本格的な活動に入る場合、……その運営に対して絶対的な外的な協力乃至は統制会育成の努力が必要であって、この協力、又は努力を得る為には、今回の権限委譲問題は寔に大いなる効果を有するものと信ずる」（小日山、1942: 72-4）。

こうして、大蔵省を頂点とし、各産業別の統制会を媒介とした、戦時統制経済期における会社経理に関する「統制の系統」が形成された。

それらは決して、単なる国家統制でも自主的統制でもない、「二重統制系統」に基づく会社経理統制体制であった。またこうした体制の完成をもって、戦前に日本における会社会計制度の到達点を迎えることになったのである。

『軍需会社法』の制定と軍需省の設置

その後の日本統制経済は、第八十三臨時帝国議会で成立した『軍需会社法』（1943年10月31日公布）により、翌11月1日に商工省と企画院が合併し新たに軍需省が設置されることで、その最終局面をむかえた。

『軍需会社法』は、主要軍需品とりわけ航空機生産の躍進的拡充による戦

力の増強を図ることを目的に制定された (第1条)。

『軍需会社法施行令』(1943年12月15日, 勅令第928号) 第1条は, 軍需会社を, 軍需事業 (兵器, 弾薬, 航空機, 船舶, 通信機, 軽金, 軽合金, 非金属, 重要化学工業品, 燃料等) を営む会社をさすと規定している。

『軍需会社法』は, この軍需会社の国家性を強調し (第3条), 生産責任者の選任を課すことで, 軍需会社の生産責任制の確立を目指している (第4, 5, 6条)。

また, 生産増強を阻害する, 私企業に対するあらゆる拘束から解放するために, 『商法』の特例を設ける措置がなされた (第14, 15条)。

さらに本法により, 政府は勅令によって軍需会社の勤務管理, 資金調整, 経理等に関し, 必要なる命令をなしうること (第10条), 定款の変更を含む経営組織についても, 必要なる命令をなしうること (第12条) が規定された。ここに, 軍需会社に対する直接的な国家統制が遂行されるようになったのである。

しかし, これら軍需会社の経理等に対する統制は, 終戦までの極めて短い時期の緊急戦時立法で形成されたにすぎず, 会社経理統制期全体における意義はそれほど大きくはなかったと思われる。

5. むすび

日本の戦時統制経済期における「会社経理統制期」(1940年-1945年) は, 昭和初期から戦後の占領期までに至る「企業会計原則設定運動期」(1931年-1949年) の中で, とりわけ重要な部分を占めている。

こうした会社経理統制は, 戦時下という非常事態における国家総動員政策の帰結であったが, 同時に, 戦時下で暴利をむさぼる軍需産業に対する統制を要請することには, 当時のイデオロギーを超えた広範な指示・「正統性」(legitimacy) が得られていたのである。

再確認しておく必要があるのは, ここでの「会社経理統制」は, 決して

会社経理に対する「直接的」な国家統制ではなかったということである。それは、結局、軍需産業の「営業自由（利潤追求）の自由」や「自由競争市場の原則」に、抜本的な制限を加えることはできなかった。

「会社経理統制」は、統制会を媒介とする「間接統制の系統」の形成を通して統制の実効性が委ねられるような「二重統制」の性格を有するものであり、またそれ故に、実践できたということができる。

戦前の日本は、外部会計監査に関する市民社会の職業団体も、制度的な会計基準形成の担い手となるべき職業会計人もまだ形成されていない。「外からの」・「上からの」日本会社会計制度史の伝統は、依然として、戦時統制経済期にまで継承された。むしろ、この時期の会社経理統制によって、そのかたちが完成したとさえ言えるのかもしれない。

特に、制度形成の担い手についていえば、前稿『商工省準則』の場合の「財務管理委員会」も、商工省に設置された、臨時的・非日常的・総合的な行政機関であった。また、この時期の担い手も、企画院の財務諸準則統一協議会という臨時的・非日常的・総合的な行政機関であった。

しかし他方、この時期は大蔵省が会社経理行政のフロントとして登場することになったのである。これらは、戦後に如何に継承され、いかなる展開をとげていったのだろうか。

参考文献

- Chiba, Junichi (1996) 'Japanese experience of corporate accounting control c.1939-c.1945' *Accounting, Business and Financial History*, Vol. 6, No. 2
- 千葉準一 (1998) 『日本近代会計制度』中央経済社
- 千葉準一 (1999) 「企業会計の制度的・歴史的構造」合崎堅二編『黒澤会計学研究』森山書店所収
- 石巻芳男 (1944) 『会社経理統制令精義』文雅堂
- 重要産業協議会編 (1944) 『軍需会社法解説』東邦社
- 川島屋証券株式会社調査課『会社経理統制令による主要会社の適正配当率 (第二輯)』未刊行)
- 企画院 (1941a) 『財務諸準則統一協議会要綱』(未刊行)
- 企画院 (1941b) 『財務及原価二関スル諸準則制定要領』(未刊行)
- 企画院第五部 (1941c) 『製造工業貸借対照表準則 (案)』(未刊行)
- 企画院財務諸準則統一協議会 (1941d) 『製造工業原価計算要綱草案』企画院
- 企画院編纂 (1941e) 『製造工業貸借対照表準則草案』、『製造工業財産目録準則草案』、『製造工業損益計算書準則草案』企画院
- 小山山直登 (1942) 『鉄鋼統制会の進路』新経済社
- 久保田秀樹 (2001) 『日本型会計成立史』税務経理協会
- 久保田秀樹 (2005) 『欧米制度の移植と日本型会計制度』滋賀大学研究叢書, 第41号
- 久保田秀樹 (2008) 『日本型会計規制の変遷』財経詳報社
- 黒澤 清 (1990) 『日本会計制度発展史』中央経済社
- 三根繁太 (1943) 「行政官庁の職権委譲に就て」『精密機械統制会会報』2巻, 第2号
- 大蔵省 (1941) 「会社経理統制令はどう行われているか」内閣情報局編輯『週報』6月4日号
- 岡崎哲二 (1993a) 「日本の政府・企業間関係―業界団体―審議会システムの形成に関する覚え書き」『組織科学』第26巻, 第4号
- Okazaki, Tetsuji (1993b) 'The Japanese Firm under the Wartime Planned Economy' *Journal of the Japanese and International Economies*, Vol.7, No.2
- 岡崎哲二 (1993c) 「日本型企業システムの源流」伊丹・加護野・伊藤編『日本の企業システム4 企業と市場』有斐閣所収
- 大川 博 (1940) 『会社経理統制令解説』陸運研究社
- 柴田善雅 (1992) 「戦時会社経理統制体制の展開」『社会経済史』第58巻, 第3号

- 末広巖太郎（1938）『統制法令集』日本評論社
田中耕太郎（1944）『貸借対照表法の論理』有斐閣
津田秀栄（1942）『鉱山統制会の進路』新経済社
津曲蔵之丞（1942）『日本統制経済法』日本評論社
山崎定雄（1943）『特殊会社法規の研究』交通研究社