



日本の会計制度の変遷と「近代化」概念の再検討： 西洋式複式簿記・アメリカ式証券市場会計そして IFRS

山地，秀俊

(Citation)

国民経済雑誌, 205(6):1-28

(Issue Date)

2012-06

(Resource Type)

departmental bulletin paper

(Version)

Version of Record

(JaLCD0I)

<https://doi.org/10.24546/81008408>

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/81008408>



日本の会計制度の変遷と 「近代化」概念の再検討

——西洋式複式簿記・アメリカ式証券市場会計そして IFRS——

山 地 秀 俊

国民経済雑誌 第 205 巻 第 6 号 抜刷

平成 24 年 6 月

日本の会計制度の変遷と 「近代化」概念の再検討¹⁾

——西洋式複式簿記・アメリカ式証券市場会計そして IFRS——

山 地 秀 俊

本稿では、明治・昭和におけるこれまでの西洋式会計システムの導入が「近代化」の名のもとに正当化されていたことを指摘し、続いて「近代化」概念が普遍的なものではなく、言説性を持った概念であることを概観する。結果、明治期の複式簿記導入の理解あるいは第二次世界大戦後のアメリカ式証券市場会計の導入が、「近代化」言説のもとに事後的に意義づけられたものであることを指摘する。そして予定調和的「近代化」概念を離れて、新たに実験研究で知見を得た「生態学的適応過程」概念で歴史を見るととき新しい解釈が可能になり、その観点から従来の西洋式会計システムの導入過程を再考する。そして最近の課題である IFRS 導入問題にも新たな観点から評価する。

キーワード 近代化, 西洋式複式簿記, アメリカ式証券市場会計, IFRS,
生態学的適応過程

Economics has an amazing capacity to summarize staggeringly complex phenomena by the application of only a handful of principles.

(経済学は、驚くほど複雑な現象をわずかの原理だけを適用することによって要約するというすばらしい能力を持っている。)

Charles R. Plott

先を読んで点と点をつなぐことはできません。後から振り返って初めてできるわけです。(2005年6月スタンフォード大学卒業式でスティーブ・ジョブズ氏のスピーチから：YouTube より)

1 開 題

IFRS (International Financial Reporting Standards: 国際財務報告基準) の世界的な導入問題を受けて、グローバル経済における技術移転問題がクローズアップされている。西洋、東洋を問わず、IFRS という共通した会計手続きが各国の企業社会に導入されて、共通の情報収集・公開基盤の上で経済的競争が展開される可能性がある。当該導入問題を側面から支援

する会計学の各国における理論的水準が、それに呼応するかのように検証され、今日、アジアにおいて、韓国や台湾の会計学水準がアメリカナイズされた学問内容の中で相互に肩を並べるようになり、逆に日本の水準の低さに注目が集まっている。会計制度と会計理論²⁾の世界的統一化とそれを基礎にした経済的競争が、今日的な問題なのである。もちろん、韓国や台湾あるいは中国にとっては、IFRSの導入は先進国の仲間入りを果たすべく、「近代化」として理解することが可能かもしれない。しかし日本の場合は理論・制度双方で事情が異なると考える。

会計制度・理論の大きな変化は、日本では過去2回経験された³⁾。1回目は明治期の西洋式複式簿記の導入であり、2回目は第二次世界大戦後のアメリカ的会計制度の導入であり、そして3回目としてIFRS導入が数えられる可能性がある。いずれもが外国からの社会組織管理情報システムとしての、そして文化としての会計制度さらにはそれを支える会計理論の輸入である。明治期と第二次世界大戦後の制度導入は、それまでの在来制度・理論を技術的に劣るものとして捨象して、新しい制度・理論を取り入れた、より効率的なシステムを導入するという国家挙げての「西洋化（脱亜入欧）」あるいは「近代化」の論議が付いていたという共通項がある。しかし今回のIFRS導入は、これまで過去2回の導入とは異なる。IFRSの導入が従来の制度よりも技術的・経済的に良くなるという理論が今のところ伴っていない。合理性の観点からは、いわば、右側通行を左側通行に変えるような技術システムの導入で、経済への影響が大きいことが予想されるにせよ、合理化・効率化の観点からは意味付けがまだ十分になされているとは言い難い。

そこで問題意識は、過去2回の技術移入としての会計制度の導入過程を改めて分析することによって、今回のIFRS導入の議論にどのように活かすかということである。そうした意味で、過去のものとなりかけていた「近代化」問題と最近のグローバル化の技術導入問題を統一して再度議論する必要が出てきたと考えるのである。日本の「近代化」問題の長期的展開過程を会計制度・理論を念頭に概観しながら、他方で今日問われている制度的・理論的問題を検討する必要があるということである。そこで第2節以降では過去の近代化問題の諸特徴を概観する。具体的には、日本の近代化問題を議論する歴史理論史を概観することとする。第2節では、明治期の西洋式複式簿記の導入問題を念頭に置きながら、近代化概念の発現過程あるいは歴史解釈概念である「鎖国」「近代化」等の概念に宿る問題点を指摘する。第3節では、第二次世界大戦後のアメリカ式証券市場会計の導入問題を念頭に、近代化概念の発現過程分析の延長として、アメリカ近代化論と大塚史学の近代化論を取り上げる。第4節では、IFRS導入問題を念頭に、近代化論の最終形態としての「物づくり大国日本」言説と国際経済問題を取り上げる。第5節では、近代化概念に基づく西洋式会計システムの導入の意義づけを疑問視したうえで、新たな歴史解釈の視角として「生態学的適応過程（合理性）」

という概念を導入して、その観点から西洋式会計システムの導入史を新たに意義づける試みを行う。第6節で、今日のIFRS導入問題の理解にそうした視角を適用して、日本の採るべき態度について私見を述べ本稿を締めくくる。

2 「鎖国」概念対「近代化」概念と西洋式複式簿記の導入（明治初期）

2.1 長期概念としての近代化概念の利用事例——鎖国論——

日本で最初に本格的に海外の会計システムが導入されたのは、明治初期の西洋式複式簿記であろう。そこで当該時代における複式簿記の導入過程は現在どのように意義づけられているかを検討しておこう。その意義づけの検討過程で参考になるのが、「鎖国」に関する近年における研究の進展であろう。トビ氏や大島氏の研究成果を援用しながら我々の検討目的に必要な範囲で、準備作業として「鎖国」概念の変遷過程を見ておこう。

従来日本史の確固とした事実理解として、徳川時代に日本は「鎖国政策」すなわち国を閉ざして諸外国と外交・交易をしないという政策を採っていたという理解が共有されていた。その間の明治以降の「鎖国」概念理解の変遷は大島氏の研究に詳しい。明治の有力な政治家である尾崎行雄から第二次世界大戦後の和辻哲郎まで、著名な人物がこぞって徳川期の日本の鎖国政策という負の遺産を嘆く論調の文章を著しており、日本における鎖国理解を政治・学問の上で形成していった。

こうした徳川期の鎖国理解に最初に疑問を呈したのがトビ氏であった。彼の論調は、徳川期はそれまでの信長・秀吉らの外交政策に対して、東アジア重視の外交政策に再編したのだとする解釈を示した。その解釈の背景には、朝鮮通信使、琉球交易、長崎出島での交易等、鎖国概念で理解するには難しい徳川期の外交政策があることが指摘される。このトビ氏の新たな指摘が発端となり、徳川期の鎖国政策の見直しが始まった。その一つが、大島氏の「鎖国言説の形成過程」に関する研究である。すなわちトビ氏が指摘するように、実態としては東アジア重視外交としての徳川時代という理解がある一方で、少なくとも明治以降最近に至るまで「徳川時代は鎖国を行っていた」とする共通理解が他方で支配的であったことも事実だからである。この二つの理解を矛盾なく解釈するために、「鎖国言説」なる理解が形成された。すなわち、鎖国概念は徳川時代に形成されたのではなく、明治以降に、明治政府が徳川時代の東アジア重視外交に代えて西洋重視外交へ再編成を行ったことを正当化するために形成された概念であるとする立場である。そのために、明治以降、徳川幕府が「鎖国政策」を採ってしまったがために、いかに日本は多方面で損失を被ったかを列挙する——他方で若干の得も列挙することを忘れない——ような文章や発言（鎖国得失論）が各方面の著名人から見られるようになった。

以上のように、鎖国は歴史的事実というよりも明治以降に形成された言説であるとする理

解が、これまでの徳川時代は鎖国時代であったとする共有理解を徐々に問題化しようとしている。しかしここでさらに問題が残る。それでは鎖国で閉鎖的な徳川時代という理解に対して、明治期はどのように理解されるのであろうか。大島氏は「開国」概念を対応する言説として捉え、明治以降は開国によって西洋文明が入ってきたので、社会は発展したとする理解が浸透していった、とする。⁵⁾ところが大島氏自身が論述で、明治時代の鎖国得失論者は「近代化」を是として論述していたという表現をされている。すなわち「菅沼や福地、あるいは後に国史学者らによって論議される「鎖国得失論」のような、近代化の肯定を前提とした上で、江戸時代を克服すべき他者と見做す眼差し」という表現がみられる。現代の研究者にとって何の違和感もない論述であるが、我々が注目するのは、大島氏の理解によって、「徳川時代の鎖国、明治以降の近代化による日本の発展」という拡張版言説が出来上がるからである。「鎖国」概念は、明治期の人々にとっても、事実の詳細は別にすると、徳川時代を観察して言及できる、あえて言えば「長期概念」なのである。ところが大島氏自身も指摘する明治期に形成された鎖国概念と対になる「開国」概念は基本的に「短期概念」で、長期間を対象に用いられてもスポット概念の繰り返しとでもいうべき使われ方に過ぎない。本来、明治期から少なくとも第二次世界大戦後までは、長期的鎖国概念と対応された概念は短期的「開国概念」であったはずである。ここで問題としたいのは、「近代化」概念である。これはあえて言えば鎖国概念と同様に長期概念である。「近代化」概念は、日本に当てはめても、明治大正昭和と資本主義化・民主化が徐々に浸透していく過程に言及した概念であり、100年のタイム・スパンで考えられる概念であり、明治期の鎖国言説論者が、鎖国概念と対をなす概念として、「近代化を是として」意識することは不可能である。

なぜここで準備作業として鎖国言説と近代化概念を取り上げたかといえ、この両概念の関係性に類似した関係性が、明治期における西洋式複式簿記の導入理解に散見されるからである。それは多くの会計史関係者が意識・無意識に持っている理解といってよい。すなわち、西洋式複式簿記は明治初期に日本の近代化のために導入され、企業社会の発展に寄与したとする理解である。以下に、典型的な近代化概念に基づく西洋式複式簿記導入の理解を見ておこう。

2.2 西洋式複式簿記の導入

ウェーバーあるいはゾンバルトによって指摘され、会計史家ヤーメイ教授によって再論されてきた命題であるが、⁷⁾一般的に言って、資本主義あるいはそれを構成する企業が今日のように発展する必要条件として、利益計算方式あるいは利益の可視化手段としての複式簿記の存在が不可欠であったと評価されている。このことは西洋の資本主義化と相まって、それ自体は一応正当性を帯びた命題である。しかし経済技術としての企業の利益計算は、資本主義

的企業経営が始まる以前の江戸時代からすでに日本独特の帳簿を基礎に存在していた。典型的には大福帳と呼ばれる会計帳簿である。

ところが大福帳は明治期に入ると日本の資本主義化の進展とともに、その利用頻度が明治・大正と経つにつれて徐々に薄れ、やがて消滅していく。それと対照的に外国より導入された複式簿記は、日本の企業の合理化、西洋化とともに徐々に日本の企業社会に浸透していった。それは利益計算システムとして日本的なシステムよりも西洋から入ってきた複式簿記システムの方が、より効率的であったという証である。典型的には黒澤教授が以下のように言及している。

「『帳合之法』初編後編全四冊は、アメリカの商業学校教科書として当時普及していた Rryant & Stratton; Common School Bookkeeping, N.Y., 1871 の訳書であり、簿記技術の解説書にすぎないけれども、その出版の歴史的意義は、きわめて重要であった。『学問のすすめ』と、本書を併読することによって、明らかになるように、学問観の近代化であるとともに、価値観の転換にほかならなかったのである。日本資本主義の精神の源流の一つとして、明治簿記史の最初の明治を意味したばかりでなく、経済近代化への第一歩を示したものにほかならなかったというべきである。⁸⁾」

「（『帳合之法』によって）ここではさしあたり複式簿記を通じて形式的合理性が⁹⁾最高度に発展せしめられ、経済社会に近代化の息吹が吹きこまれた点を了解すれば足りる。」

また、明治期に諸外国より翻訳導入された3冊の簿記書に対して新進気鋭の簿記史研究家たちは以下のようにコメントしている。

「例えば明治6年に第一国立銀行以下150行ほどの銀行が設立されるが、『銀行簿記精法』はそこにおける簿記の統一の実施のために編まれた西洋式複式簿記を解説した書物であるが、「その序文は監修者芳川紙幣頭が書いているが、「天下の事会計より重きはなし……」で始まる文章は、わが国の経済近代化を目指す明治政府の意気込みにあふれ、……まさに¹⁰⁾時代を感じさせるものがある。」

また、

「帳合之法は帳簿の記帳方法を広めようとしたのではなく、実業の奨励、西洋文明の導入の一環として翻訳されたものであることがわかる。帳簿の技術と近代企業精神の紹介——これこそが帳合之法翻訳の主眼であり、日本近代化に大きく貢献した啓蒙思想家福沢諭吉のエネルギーに満ち溢れた書である。¹¹⁾」

「さらに、明治期に出版された西洋式複式簿記に関する3冊の翻訳書である『銀行簿記精法』『帳合之法』そして『馬耳蘇氏簿記法』は、「日本の経済近代化の揺籃期に生まれたものであった。¹²⁾」

以上で引いた西洋式複式簿記の明治期における導入過程の典型的評価こそ、日本の会計近代化理解の「明治イメージ」ではないだろうか。この理解の特徴は、西洋における資本主義化に伴う複式簿記の意義をそのまま日本の会計の展開に適用してそれを近代化として捉えて

いる点にある。それは西洋式のものが良くて、わが国古来のものは効率性・合理性などの観点から劣るという発想に裏打ちされた思考である。さらにいえばそれは、あるものが捨象されてあるものが選択されるという過程は、選択されたものが、効率性・美意識などの観点から優れているという19世紀的科学主義や合理主義の思考でもある。あえて言えば現代的視点からの近代化論に他ならない。

日本の明治時代には、江戸時代から伝統的に作成されていた企業経営に関する効率性データとしての大福帳情報と西洋から入ってきた複式簿記情報たる効率性データが、徐々に多様なレベルで競合関係になり、どちらを採用するかという課題が経済社会で問題化した。しかし江戸から明治にかけて、当時の経済活動にとっては大福帳で必要かつ十分であったようであり、利益計算がネックで経済発展が妨げられたという日本商業史研究はいまのところ寡聞にして知らない。さらに江戸時代の当該利益計算を基に多くの経済史研究がなされてきた¹³⁾。したがって明治に入って政府は注14の文献でも示されているように、西洋式複式簿記の経済界での採用を企図したが、大きく進展することはなかったというのが大方の評価でもある¹⁴⁾。

ここでも鎖国言説と対をなす概念としての「近代化」概念から当時の明治政府の外交政策を評価するのが難しいように、長期概念である「近代化」概念を基礎に、明治期の西洋式複式簿記の導入を評価することは難しいと考える。しかし実社会では別の意味で、徐々にではあるが着実に、西洋式簿記に対して日本企業が調整・適用行動を取り始めていたことは後に触れる。

2.3 「近代化」概念の生成過程

それでは、今日の研究者が半ば無意識に利用する「近代化」概念は、いつ頃形成されたのであろうか。まず近代化概念とは、「開国」「開港」「脱亜入欧」「文明開化」とかいった短期的・スポット的概念とは根本的に異なり、ある国家の長期的・歴史的展開過程を指す概念で、通常、資本主義化と（議会制）民主主義化が前提となっており、それらの浸透過程を指す以上、スポット概念ではなく長期的・歴史的趨勢を指す概念である。そのことを前提に「近代化」概念が日本でいつ頃から普及していったかを検討しておこう。

簡易的な検討でしかないが、日本で最初に「近代化」という言葉が使われたのは、国語大辞典初出によれば、昭和4年から執筆された島崎藤村の『夜明け前』の中であるから、1930年頃からである。いま藤村の当該文章を以下に引用する。

その時になって見ると、江戸から報じて来る文久年度の改革には、ある悲壮な意志の歴然と動きはじめたものがあつた。参観交代のような幕府にとって最も重大な政策が惜しげもなく投げ出されたばかりでなく、大赦は行なわれる、山陵は修復される、京都の方へ返していいような旧い慣例はどしどし廃された。幕府から任命していた皇居九門の警衛までも

撤去された。およそ幕府の力にできるようなことは、松平春嶽を中心の人物にし山内容堂を相談役とする新内閣の手で行なわれるようになった。

封建時代にあるものの近代化は、後世を待つまでもなく、すでにその時に始まって来た。松平春嶽、山内容堂、この二人はそれぞれの立場にあり、領地の事情をも異にしていたが、時代の趨勢に着眼して早くから幕政改革の意見を抱いたことは似ていた（島崎藤村、『夜明け前』、第一部上、第六章四）。

しかしここでの「近代化」概念は、オックスフォード大辞典の用語例にもあるように、いわば綴りの統一等不必要な混乱を招く部分の統一を指すような言葉として用いられているように思われる。我々が無意識のうちに持っている社会科学・歴史学上の「近代化」概念は、未だ、形成されていないといった方がよい。

以上のことから、日本における「近代化」概念の普及は実は第二次世界大戦後であったと推測されるのである。それは、「近代化論」の提唱によって、多くの社会学者・歴史学者に共有されていったとみなすことができるということである。そこで、次節では第二次世界大戦後の近代化論と「近代化」概念の成立、そして近代化論の政治政策的展開過程の中で、¹⁵⁾アメリカ式証券市場会計が導入されてくる過程を分析する。

3 「近代化」概念対「社会主義化」概念とアメリカ式証券市場会計の導入（昭和戦後）

前節でも触れたように、近代化概念は長期的概念であり、100年余りのタイム・スパンを前提に形成されうる概念である。ゆえに、近代化概念は明治や大正期にできた概念ではないことがわかる。結論として、我々の知る「近代化」概念は、実は第二次世界大戦後にできた概念であると考えられる。そこで、第二次世界大戦後の日本における近代化概念の形成過程を辿ることとする。まずは近代化概念あるいは近代化論とは一般にどのような概念を指すのかを改めて富永氏の所説を参考に整理しておこう。

3.1 富永近代化論¹⁶⁾

日本の近代化論者の嚆矢である大塚久雄の学説（大塚史学）¹⁷⁾においては、イギリスの産業資本形成史で、毛織物工業では独立自営農民（ヨーマンリー）の中から農村の織元として産業資本が形成されると説かれる。都市部の商業高利貸資本（前期的資本）から出るのではないとする。その農村部のヨーマンリーの人間類型は、プロテスタンティズムの倫理によって裏打ちされた職業倫理（世俗内禁欲主義）によって労働する個人主義的人間像である。ウエーバー＝大塚史学的近代化論では、経済的規定要因という必然の中で、なおも人間の意志という規定要因を形成するのは宗教や伝統によって裏打ちされたエートスであり、しかもこうしたエートスは西欧社会では実質的にはプロテスタンティズムの精神であり、その本質の一つ

は合理主義の精神であるとされる。したがって西欧の近代化・資本主義化は、宗教的倫理的精神に支えられた合理主義精神によって推進される資本主義化であり、当時の中国や日本で垣間見られた単なる金儲け的な賤民資本主義ではないのである。こうした経済要因とエートスという複眼視的な見方から、経済社会の近代化・民主化を説明しようと試みる。

富永は、日本の近代化をどのように捉えるかは、あるいは近代化を支える要素についてはどのように分解して検討できるかについて、上でみたウエーバー＝大塚史学的視角をさらに一般化し、またウエーバーやパーソンズの理論をも基礎として最も理論的な整理を行った。具体的には、まず、技術的・経済的領域、政治的領域、社会的領域、文化的領域という各領域での具体的近代化現象を表化して整理して、それら各々の構成要素が西洋から生まれた社会変動であることを確認する。そして各領域の近代化には社会変動が伴っているが、それを起動させる要因として、近代化を支えた精神（エートス）を指摘する。すなわち、経済的近代化（産業化・資本主義化）を支えるウエーバー的意味での「資本主義の精神」、政治的近代化を支える「民主主義の精神」、社会的近代化を支える「自由・平等の精神」、文化的近代化を支える「合理主義の精神」を指摘する。言うまでもなくこれらの精神はいずれも西洋に源泉が求められる。したがって西洋では当該精神を持った個人が行動することによって近代化を引き起こし、新しい社会構造へと社会を変動させていったと見るのである。しかしそれでは、西洋以外の諸国が近代化すると、すべて類似した近代国家が出来上がるかといえばそうではない。そこに、近代化を支えるエートスの差異や各経済構造の差異が作用して独自の社会を有する近代国家が誕生するとする。富永氏はこれら近代化を支える諸要因に照らして、日本の明治期以降における近代化が満たしていない条件、換言すればプリモダンな側面を抽出しながら日本の近代化を統計的データを用いて分析しようと試みている。

ここで、近代化概念と近代化論に関して一つの参照すべき理解が確認できた。すなわち富永によれば、「近代化」は経済、政治、社会、文化の各領域で観察できる社会変動現象であり、それは個人のエートスによって起動される行動によって引き起こされる。そのような現象は西洋発のものであるが、しかし各国が持つ特殊エートスや社会構造によって近代化現象が各領域で見られる時期や具体事象には差異がみられうるというものである。このように近代化現象の発生や展開を説明する理論が「近代化論」なのである。

注意を要するのはこうした理解は、分析対象が近代化問題であるならば、分析用具も近代化論であるということ、それらが一体となって近代化の理解を作り上げるということである。

3.2 アメリカ近代化論

富永も述懐するように、第二次世界大戦後に学者間で共有される近代化概念の形成には、近代化論の展開が必須である。そこには実は二つの近代化論が日本では展開された。一つは

ライシャワー¹⁸⁾、T. パーソンズを中心としたハーバード大学の日本近代化論を含めた近代化論¹⁹⁾である。いま一つは、日本独自の近代化論であり、先に述べた大塚史学と呼ばれる史観を打ち出した大塚久雄によって展開された近代化論であり、川島武宜、丸山真男らが後に続くこととなる。

ハーバード大学の（日本）近代化論の課題は、いくつかある。一つは第二次世界大戦後に多くの旧植民地国が独立して新興国として誕生するわけであるが、それらの国々の社会主義化を阻止すること、すなわち資本主義の経済発展の成功モデルを提示することによって新興国を「近代化」しようとする課題である。次に、そのモデル国として「非白人非クリスチャン国」で唯一「近代化」に成功した日本の成功要因を分析すること、そしてその分析結果を戦後日本の統治にも活かすことである。喫緊の課題の下で、1940年代からライシャワー、T. パーソンズそして彼らの弟子によって日本近現代史の分析がなされた。その要因分析にパーソンズの社会学理論を用いた。ウエーバーから受け継いだ行為理論であり、個人の行為を起動せしめる「価値」換言すれば「エートス」「精神」の分析である。

アメリカ近代化論者による日本の近現代史分析の具体的成果とは以下のようなものである。例えば、明治以前から日本社会に存在していたウエーバー流の経済活動の起動要因としての宗教的エートスとしては、それまであまり顧みられることのなかった石田梅岩の思想をプロテスタンティズムの精神と同様に世俗内禁欲主義を説く思想として評価した²⁰⁾。また資本主義的経済活動への親和性ある経済政策を採った政治家として、それまで日本史で注目を集めていた松平定信ではなく田沼意次を評価した²¹⁾。さらに江戸時代の農村における市場経済の浸透過程を具に観察して、都市商人の経済活動とは別に、農村の経済活動が資本主義の浸透に占める重要性を強調した。さらには、江戸時代における寺子屋教育の重要性を評価し、商人や労働者階層の教育水準の高さが、経済発展を支えたことを評価した²²⁾。

以上のように、ウエーバーの社会学を継承したパーソンズの理論的影響下で、富永の整理通り、明治以降の日本の近代化（産業化・資本主義化）を支える江戸時代から存在していた個人のエートスの抽出や、農村社会の変動分析が行われ、日本の資本主義化の成功要因が近代化論の観点から明確にされていった。

3.3 日本人学者の近代化論（もう一つの戦後近代化論）

上で見たアメリカ近代化論あるいはそれを基礎とした日本近代化分析と類似した主張をする、というよりもアメリカ近代化論よりもさらに早くに、資本主義の発達に必須の農村の市場経済化やそれを基礎とした農村からの資本主義的生産の発達、さらにはそうした経済発展を支える人間の経済的機動力とその基礎となる宗教的エートスの研究という、まさに近代化論²³⁾を独自に展開した日本人研究者として大塚久雄がいる。彼の成果が「ウエーバー＝大塚史

学」と称されるように、ウエーバーによって提起された経済史的・社会学的問題・方法を援用することによって、独自に、近代化論を展開していった。ハーバード大学近代化論とはほぼ同時期に、日本独自の（西洋）近代化論があったわけであるが、偶然ではなく、アメリカの近代化論を支えたパーソンズも大塚も、ともにウエーバーの方法の影響下にあったために、分析内容が類似する結果となった。また大塚には、その問題意識の基には、他方で、マルクス主義歴史学の明治以後の経済発展をどのように理解するかという日本資本主義論争²⁴⁾の影響もあった。当該論争は、明治維新をブルジョワ革命とみる労農派と日本の農村の封建的性格からしてブルジョワ革命とは見ずに再度ブルジョア革命が必要と説く講座派に分かれていた。大塚は講座派に与する考えであったために、日本の後進性を強く意識し、特に民主主義の後進性に着目して、ウエーバー的宗教エートスに基づく個人主義の日本における脆弱性を指摘して、人間類型論から日本の民主主義の状況を批判した。

両近代化論の相互関係については定かではないが、例えば大塚は、アメリカ近代化論者の主要な日本分析の業績である T. C. スミスの『近代日本の農村的起源』(Smith, T. C., *Agrarian Origins of Modern Japan* (Stanford: Stanford University Press, 1959)) を翻訳している。その翻訳後記で、アメリカの社会科学を「近代化論」としてひとくくりにして評価すべきでなく、いい研究は良しとすべきだとして、スミスの研究を評価している。まさにスミスの研究は、日本の江戸時代における農村への市場経済の浸透過程とそれに伴う農村社会の変貌を分析しており、大塚のイギリス農村の市場化分析のイメージに近いものであったと想像される。それと同時に、綿貫氏の言うように、今日的には、大塚こそ日本における近代化論の嚆矢であるが、大塚自身は自らを「近代化論者」とは位置づけていなかったことが知れる。

大塚に続く日本人の近代化論者の中には、1960年の箱根での予備会議から始まり、第一回目バミューダで開催され、6回開催された、ハーバード大学主催の近代日本研究会議(Conference on Modern Japan)に参加したものもいる。その会議は *Changing Japanese Attitudes Towards Modernization*, Princeton, 1965 として結実している。

あえて言うならば、アメリカ近代化論が政治的・政策的特徴を有しているのに対して、大塚を嚆矢とする日本の近代化論は世論に警鐘を鳴らす思想的色彩が強いといえよう。

3.4 近代化論とアメリカ式証券市場会計の導入

上でも触れたように、第二次世界大戦後、アメリカ近代化論者が日本を一つのモデルとして近代化・資本主義化の成功要因を抽出しようとしたのであるが、日本をさらにアメリカナイズした模範国として形成すべく、アメリカの経済制度を日本に導入しようとした。その一環として、証券市場の整備によって、企業が一般大衆から広く資金を調達し、アメリカの株主民主主義をもって直接金融で経済復興・発展の原動力にしようとした。その株式市場の整

備の一環として、さらにアメリカ式証券市場会計が日本に導入されたことになる。

第二次世界大戦後の日本における日本経済解釈には、経済構造が西欧諸国に比べて前近代的要素を併せ持っている点、特に中小企業と大企業という二重構造に対する批判があった。二重構造は生産性や雇用に悪影響を及ぼしているものであり、資本主義経済の発展とともに消滅すべき特徴と理解された。戦後の占領時においても、アメリカは試験的にはあるが、目指すべき理想の経済のあり方として株主民主主義に基づいて、一部の者に富が集中しない多くの大衆の資金を集めた直接金融による株式会社の発展を日本経済の中で実現することを企図した。この考え方を基礎に、不備であった証券市場での会計情報公開制度を整備すべく、企業会計原則がアメリカ占領（GHQ）下の経済安定本部によってもたらされた。したがって戦後の日本会計制度は何よりも株式市場における企業情報の公開にその主眼があり、企業活動内容の透明化を担保するによって大衆投資が活発化して、経済発展がもたらされるというアメリカ的な理想的構図に叶った会計政策となった。会計情報の証券市場における公開によって、資金が適正にかつ効率的に配分されるという経済学的理想・近代化を想定した政策であり、またアメリカ式会計システムを取り入れた企業会計原則の基本的目的であるはずのものであった。

しかしこうした理想的経済社会像は、戦後日本経済にとっては文字通り理想郷であり、直接金融による経済発展は断念せざるを得なかった。そこに会計原則理解でも経済学的資金配分の構想から外れて、経済発展等のマクロ政策を少なくとも表面的には意識しないドイツ的な計算構造解釈に走らざるを得ない状況になっていった。しかし、直接金融による経済回復と発展という計画は外れたものの、日本経済は別の独自の経済回復・発展をみるようになり、企業会計原則が規定する計算構造も、日本独自の意義を持つようになる。

したがって、日本の第二次世界大戦後のアメリカ式証券市場会計の導入と企業会計原則の形成は、まさに、アメリカ的「近代化論」に裏打ちされた政策的「近代化」のために導入されたことになる。

4 「近代化」概念対「ヘクシャー・オリーンの定理」と IFRS の導入（現代）

4.1 「近代化」概念と日本的経営論

戦後のアメリカ近代化論は、60年代のベトナム戦争を境に急速にその影響力を失っていくことになる。しかし近代化論で分析された日本の資本主義経済発展（産業化）の諸要因はそのまま生き続け、しかもアメリカ近代化論が描いたアメリカ的経済社会モデルとは別の形態をとりながら、日本の経済発展を継続せしめることになる。ある意味で50-60年代のアメリカ近代化論の再登場として1970年代半ばからの日本的経営論を理解することが可能である。日本は西洋的近代化ではなく特殊近代化を果たし、すべての経済が解決すべき課題を日本独

特のシステムで解決していると、ある意味で称賛された。²⁵⁾それは江戸時代以来の伝統であり、ウエーバー流の社会学的表現をすれば、江戸時代からの「政治価値」重視の目的達成行動の継承、すなわち組織重視の経済運営・活動であり、企業ではいわゆる日本的経営方式による企業運営の在り方が注目され、評価されたということである。

4.2 「近代化」概念とヘクシャー・オリーンの定理

ところが90年代にはこの日本的経営方式が、いわゆる「バブル」の崩壊を契機に、企業問題を適切に解決できなくなっていく。その要因の一つに、日本以外の非白人非クリスチャン国が経済発展を経験して、日本的経営方式以外でも経済発展を成し遂げることが可能であることを示したことである。それまで、世界システム論等で先進国の経済発展を支える周辺国として位置づけられていた新興国が経済発展を経験し始めたということである。それは、広い意味では、一国における資本と労働の相対的優位がその国の諸外国との貿易構造を規定し、ひいてはその国の経済構造・発展の在り方を規定するという国際経済学の始原的定理（ヘクシャー・オリーンの定理）が当たっていることを証明しているにすぎないともいえる。均質の労働集約的な生産に比較優位を有していた日本が、為替の調整によってその優位性を失い、代わって新興国が台頭しているだけだとの見方も可能である。そうした現状にあって、自動車生産を最後の拠り所とし、アナログ的製品の組織調整型物づくりを核とする「21世紀物づくり大国日本」というキャッチフレーズは、ある意味で戦後のアメリカ「近代化論」に依拠する最後の言説になるかもしれない。

4.3 「近代化」概念と IFRS の導入問題

このようなコンテキスト下で、日本では IFRS あるいは TPP の導入が議論されているとあってよい。そこで以下の本節では、最近の日本におけるこうした現状分析を踏まえて、IFRS 導入問題がどのような形で議論されているかを見ておこう。まず我々が示した近代化問題の現状を如実に表す IFRS 導入に関する発言として、企業会計審議会の会合における会計学者（川崎照行甲南大学教授）と経営学者（加護野忠男甲南大学教授）の発言を引用しておこう。

川崎氏の発言

甲南大学の河崎でございます。私はアカデミックな立場から、3点ほど意見を申し述べさせていただきますと思います。

第1点目は、上場企業に対する強制適用の問題であります。先ほど、大臣がご指摘になりましたように、私は会計士制度あるいは会計基準というのは、まさにその国の文化を反映したものである必要があると思うのです。その意味では、ある意味で地域性といえます

か、ローカル性を持ったものであろうと思います。

国際会計基準も、実はそうではないかと、つまり、国際資本市場というあるローカルな場において通用する会計の基準であって、これをその国の会計基準としてその国に受け入れさせるとするのは、これはいささか問題があるのではないかと。国際文化としてのIFRS、これが地域文化としての各国の会計基準と本来は相入れないはずなのです。そういうところに、一つ強制適用というところに私は問題があるのではないかと思います。

特に、我が国の文化としてのこの確定決算主義、これは我が国の文化としては非常にすぐれた文化であらうと思います。これは、ドイツもそうですし、あるいはフランスもそうですし、やはり確定決算主義というのは完全に維持しているわけです。その中で、いかにうまくこの国際会計基準、IFRSを導入するかという仕組みづくりをやっておられる。我が国もそういった思考で、連結先行という立場よりも、むしろ税務というものをある程度尊重しながら会計基準づくりが必要ではないかというのが、第1点目であります。

(企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議議事録1. 日時：平成23年6月30日(木曜日)16時00分～18時00分 2. 場所：中央合同庁舎第7号館 13階 金融庁共用第一特別会議室)

加護野氏の発言

そもそも企業経営というのは国によって随分形が違うわけですから、その違うものを統一の会計基準でとらえようとしたときに、会計基準に対してどのような考え方を導入すべきかについての基本的な哲学が必要です。それは日本は今までは欧米とかなり違う要素を維持し続けてきた国だと思いますから、その基本的な哲学をはっきりと言うということが大事です。

(企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議議事録1. 日時：平成23年10月17日(月曜日)10時00分～12時00分 2. 場所：中央合同庁舎第7号館 13階 金融庁共用第一特別会議室)

彼らの発言からわかるように、われわれが分析した近代化論最後の言説である物づくりこそ日本の生き残る道であり、それをこれまでの会計制度が支えてきた、その優位性を阻害するIFRS導入には反対とする立場が示されている。明治期、第二次世界大戦後いずれの時期も、「近代化」概念を基礎に、西洋からの会計システムの導入が理論的に肯定されてきたのであるが、現代では、これまでの論理とは逆に、同じく「近代化」概念の拡張形態である「21世紀物づくり大国日本」言説に依拠して、外国からの会計システムの導入(IFRSの導入)が否定されているのである。

以上、本節までの2, 3, 4節の各議論で、第二次世界大戦後に展開された「近代化論」とそれが支える「近代化」概念によって、徳川・明治時代の歴史解釈(鎖国論)、明治以降主として第二次世界大戦までの歴史解釈(近代化論・日本資本主義論争)そして1990年代あるいは現代までの歴史解釈(物づくり論)が規定されていることがわかった。しかし近代化論は第二次世界大戦後の特殊環境下で有効性を持ちえた長期的分析概念であり、それが明治

期や対社会主義あるいは最近の問題に適用されるときは、「言説」として作用していることがわかるし、概念適用次元の一貫性が欠如するに至っていることもわかる。

そこで我々に課せられる課題としては、明治期や第二次世界大戦後にいずれも西欧から導入された西洋式会計システムの「導入評価問題」に近代化論とは別のロジックを仮提示することである。次節ではその問題について議論する。

5 「生態学的適応過程（合理性）」を基礎にした技術導入と会計制度の変遷

前節までに、日本の「近代化」概念に即した会計制度の発展史観をみてきた。そこでは日本の近代化とそれを支える近代的技術制度としての複式簿記の導入と進展さらには近代化論に基づくモデルケースとしてのアメリカ式証券市場会計の導入という史観があった。またIFRSの導入によってそうした史観が周辺国の「近代化」によって必ずしも成り立たなくなっていく、修正を余儀なくされている現象を観察した。そこで本節ではそれに代わる新しい史観を検討したい。すなわち、我々が仮提示する近代化概念に代わる新たな視角、近代化論に代わる新たな理論との関連で、各時代の西洋式会計システムの導入過程の意義づけを試みてみたいということである。

5.1 新しい歴史解釈の課題

今日の状況は、上で見てきたように日本の特殊経済成長要因が相対的優位性を消滅させ、代わって、韓国、台湾、シンガポール、中国、インド、ブラジルの産業発展に直面して、経済発展は日本のみの特殊事情ではなくなったことが顕著になった。また東アジアや東南アジアの従属国的な役割を果たしていた国々も、経済成長を経験するか、少なくとも従属国としての機能を果たしえなくなった。こうした中で、IFRSという新たな技術移転が行われようとしているということである。すなわち少なくとも日本にとっては、IFRSは、より効率的な技術の導入ではない。国際金融資本の要請による多数派技術の強制的採用にすぎない。これからのグローバル化の中では、より革新的・効率的・合理的な技術導入だけを行えばいいのではなく、効率性・技術性からは意味のない技術でも世界的多数派技術・制度として強制適用される可能性²⁶⁾がある。

そこで今日の状況を考えるに際してのポイントは、明治期の複式簿記の導入も、第二次世界大戦後のアメリカ会計の導入も、そして今日IFRSの導入反対の基礎を「近代化」概念で捉えることそのことが、間違いであったのかもしれないということである。それに代わる歴史理論が備えるべき条件として新たな歴史的共通項を見出す必要に迫られる。

技術の選択や捨象ということは、必ずしも効率性や美意識の観点から優劣がついているがゆえに発生したと見ること自体、すでに古い思考であると言わなければならない。もちろん

結果的には何らかの基準で取捨選択が起こったことは事実であるが、それを近代化を支える経済学が前提とするような予定調和的合理化（近代化）からのみ説明することには大きな限界があるということである。

こうしたこれまでの典型的理解に対する批判的思考を日本の会計制度の変遷問題に適用するならば、日本の会計の西洋化問題は、その中に混在する「近代化」問題とは峻別する必要があるということである。補足すれば日本の会計の西洋化は、近代化概念の基本である「西洋化＝合理化＝近代化」という理解ではなく、「西洋化≠予定調和的近代化（合理化）≠合理化」の側面を強調することである。²⁷⁾それをブリモダンの要素として片付け、近代化への過去からの負担物と理解するところに、近代的近代化理論の特徴があった。しかし、我々は近代化の中での多様な領域での多様な展開経路を理解しようとするときに、予定調和的合理主義が大きな流れで、それ以外の要素は「誤差」のように理解することを避けて、非合理的要素あるいはこれまでとは異なった合理性概念を前面に強調できる「方法」を採用しようとしている。²⁸⁾

5.2 生態学的適応・調整過程としての歴史

以上のように問題を整理・純化すると、日本は多様な領域で多様な文化・技術等が諸外国から移入されて来たのは、何も明治期に限ったことではないが、徳川時代が東アジア重視外交であったために、西洋的技術の新規性がより際立ったことは事実である。そうした歴史上の一連の環境下で明治以降の一連の会計制度の導入過程を検討するとき、外的刺激としての西洋式会計システムの導入という刺激に対する、先に触れた政治的価値重視による素早い適応こそが、日本の特徴ではないかと考えられる。それは予定調和的合理性を基礎とした人間の意思決定による最適技術の導入という発想ではなく、目前にすでにある、あるいは強制的に移入される諸文化・制度・技術に対する生態学的適応・調整の過程が、素早いということに他ならない。それはこれまでの経済学に見られたような予定調和的に、予め定められた最適技術・制度水準を最適に移入するという発想ではなく、それまでの自らの所与の技術・制度・文化水準に照らして、徐々に新技術・制度・文化を取り入れては近視眼的調整を繰り返し、それまでの水準や内容と合致した最適水準を探すことに長けているといった表現が適切である。そのような適応・調整過程から生み出される水準・内容は、必ずしも予定調和的な最適水準とは合致しない可能性が高い。それでも合理性の観点から少なくとも少しは進んだ水準（解）になっている可能性が高いのである。このような歴史解釈には、実験経済学の影響が大である。スミス（Vernon Smith）あるいはハイエク（Friedrich August von Hayek）も指摘するように、経済学でこれまで前提とされてきた合理性（rationality）概念はコンストラクティビスト合理性であったとされる。それは我々の言う予定調和的・人工的な、あえ

て言えば未来を創って現在の行動（選択）を正当化する合理性であった。それに対して生態学・生物学的合理性とは我々が言う適応・調整過程に長けている、あえて言えば過去を創って現在の行動（選択）を正当化する合理性である。両合理性が求める均衡点は必ずしも一致しないとされる。²⁹⁾したがってこのような観点から歴史を見るとときには、コンストラクティビスト合理性以外の選択肢が働いて、歴史が規定され、以後の流れが形成されることを示す必要がある。

そこでこうした視角から、過去2回の大きな西洋式会計制度の導入過程がどのように見られるかを議論しておこう。

5.3 西洋式複式簿記の導入過程（明治期）³⁰⁾

アメリカの日本近代化論の基本は、西洋技術を明治期に導入したが、それを使いこなすソフトは江戸時代から形成されていたとする考え方である。そうした西洋技術の導入を妨げていたのは「鎖国」である。そして明治期にこの鎖国政策を撤廃したからこそ、西洋技術が一気に導入され明治の発展を見たということになる。しかしこうした近代化史観に対抗するように、「鎖国言説」論があった。即ち、日本は明治以降に主張されるようには厳密な鎖国はしていなかった、鎖国と見るようになったのは明治以降であるという立場である。すなわち東アジアの国々やオランダに対しては門戸を開いており、アメリカやイギリスのような西洋諸国に対してのみ、すなわちキリスト教に対してのみ門戸を閉じていたのであり、それらの国々の情報も上記の国々を通して日本に入ってきていた。したがって、鎖国政策の解釈で展開されるほどには、日本は、鎖国をしていなかったという解釈になる。すると明治以降の近代化論も、鎖国政策が厳密でなく西洋技術も流入していたとなると、一種の言説として捉える必要が出てくる。「近代化言説」である。このように考えると、明治の複式簿記導入の解釈も近代化を担う技術の導入という解釈では、最早解釈しきれないものとなる。そこで、明治期の具体的な複式簿記の導入過程を、兼松商店や小西酒造の事例を参考に、近代化の視角³¹⁾以外の視角からみていくこととする。

結論を言うならば、兼松は明治期に西洋式複式簿記を導入したが、それは社長の進取的性格からであり、企業規模からしてコストのかかる西洋式簿記を導入する合理的理由はなかった。したがって記帳に際しても、複式簿記の維持に苦心している様子がうかがえ、自分たちの目的に合致させるべく多くの試行錯誤（結果的には誤謬）が見出されることを指摘したい。また400年を超える歴史のある小西酒造が、江戸期までの日本的記帳法を明治期に複式簿記に代えようとする理由として、当該時期における小西酒造のガバナンス問題があることを指摘したい。そして、日本の明治期における西洋式複式簿記の導入は、これまでの所説あるいはウエーバーやヤーメイによって主張されていたこれまでの近代化認識ではなく、偶然性あ

るいは近視眼的合理性の要素が大きく関与していることを指摘したい。

5.3.1 兼松の複式簿記³²⁾

兼松商店の設立

本稿が題材にする兼松は、大阪商船会社の創立委員の一員で、また大阪毎日新聞を経営した兼松房治郎によって、1889（明治22）年に神戸で誕生した貿易商社である。同社は日本と豪州（オーストラリア）の直接貿易を開拓し、徐々に商圏は世界各地に広がって海外から羊毛や食糧品を輸入する一方で、日本から雑貨や絹木綿類を輸出した。明治末年には日本の総羊毛輸入高の6割を取扱い、小麦輸入では昭和10年頃に日本の総輸入高の2割をしめた。

兼松が創業した明治22年には従務員は僅か9名であったが、商量の増大に伴って従務員は次第に増加した。しかし明治34年恐慌で同社は破綻寸前に陥り、緊急に横浜正金銀行から融資を受けるとともに41名の従務員を一挙に20名に削減した。この後は業績の回復により、1911（明治44）年に32名、1919（大正8）年91名、1926（昭和元）年129名、1934（昭和9）年136名、そして1939（昭和14）年には345名に急増している³⁵⁾。

兼松の複式簿記導入

明治22年に創業した兼松商店は、その創業時より西洋式複式簿記を採用していた。特に有名なのはシャンド式簿記という特殊な簿記を採用していたことである。しかし、詳細に見ると、創立当初の1年ほどは通常の複式簿記を採用しており、シャンド式簿記ではなかった。したがって採用される簿記は、雇用された店員がたまたまどのような簿記を知っていたかによるように思われる。しかし1年を過ぎると、兼松房治郎が銀行勤務の経験があったために、シャンド式簿記という銀行で採用された特殊な現金式簿記を採用した。それが大正末期まで続いていくことになる。

また、帳簿が革表紙でありその見事さが目を引くのであるが、そのことに注目する必要がある。西洋館があった神戸で店を構えた兼松であってみれば、店先で西洋的な革帳簿に記入するという行為そのものが意義のあることであった可能性がある。

当時の複式簿記記録の特徴として、以下に示すように、資金を捻出するために不動産勘定を二重記入してみたり、安価な仕入価格の輸出品について見込値増勘定で未実現利益を計上したり、処理が判明しない取引については、仮勘定という性格の不明瞭な勘定名を使って処理している。これらの事実は、必ずしも合理的理由で導入したわけではない技術が、これまで自らが知っている技術や目的に、どのように役立ちうるのかを近視眼的な合理性から試行錯誤して、確かめている過程であると捉えられる。決して、今日の立ち位置から判断される長期的帰結である「近代化」を達成すべく導入しているわけではないことを示している。

* 不動産勘定

明治34年の地所家屋勘定は損失補填のためもあって評価切り上げなどを行い、結果、8万6千円にまで膨れ上がった。しかしその具体的内容は、明治28年に1万3千円余りで買取った海岸通（神戸）の地所及び地上建物と、1万円の評価である諏訪山借地上ノ店祖邸だけであるはずだが、会計担当者が迂闊にも当該勘定に二重計上した資産があるとされている。具体的には明治29年に2万円で購入した組合地所であり、会計主任の四方をはじめ、店長房治郎及び支配人もこのことに気付かなかったという³⁶⁾。以下に明治34年の貸借対照表を掲げる³⁷⁾。地所家屋勘定を参照されたい。

表1 明治34年貸借対照表

借方（資産）		貸方（負債）	
地所家屋	86,000	不動産担保借入金	85,000
什器	1,000	輸入荷為替手形	156,000
定期預金	85,000	支払手形	70,000
有価証券	11,000	割引手形	40,000
請取手形	80,000	銀行当座借越	11,000
商品	71,000	預り金及店員信認貯金	3,000
仮勘定	50,000	滞り貸準備金	19,000
支店及出張所勘定	41,000	資本金	50,000
貸売貸金及現金	9,000		
	<u>¥434,000</u>		<u>¥434,000</u>

要するに、欠損（巨損）を償却するために必要な金額を捻出すべく、地所家屋勘定を8万6千円に評価したのであって、具体的資産を再評価してそうした金額になったのではないということであり、したがって当該勘定に含まれる個々の資産を適正に認識・評価していなかったことになる。これでは大幅な粉飾になっており、適正な損益計算とは言いがたい³⁸⁾。官僚主義的な思考から膨大な帳簿組織を作り上げてはいたが、内実は記帳技術が近代的な意味ではそれに十分に伴っていたとはいえない。

* 見込値増

本項では、今日でも会計上の基本的問題である未実現利益の早期計上問題を取り上げる。兼松では明治26年頃に見受けられた問題である。神戸本店は輸出商品を購入した際の仕入価格でシドニー支店へ移出せず、輸出商品を安価に購入した場合に、神戸本店はより高い価格を設定してシドニー支店に送付していたのである。輸入商品の仕入価格とインボイス価格の差額は未実現利益であるが、当該価格差を「見込値増」として神戸本店は利益計上していたことになる。利益捻出の手段としての利用を試みている。

当該問題との関連では、創業期には秘密主義が店内に蔓延していたとされ、その典型例として「見込値増」を社内で相互に知らしめていなかったことが指摘されている。

* 仮勘定

仮勘定は、明治のこの時期にもすでに多用されている。試算してみると明治38年7月1日から10月31日の4ヶ月間の振替伝票は766枚が綴られているが、そのうち165枚が仮勘定に関する伝票であり、約2割に相当する。そのうちの大方が、雑費あるいは雑収入の相手勘定である。近代的視点からは、仮勘定はそれが多用され相殺されるまでの時間が長いと、経営全体の状況を見誤らせる結果になる。悪意があつての記録ではないと推測されるが、これまでの自分たちの記録方法との調整過程としてみなすことができる。この具体例についても明治34年の貸借対照表を参照されたい。

またある時は帳簿体系から導出される会計情報とは別に、兼松房治郎は、独自に帳簿から自社の情報を計算導出していた様子も、彼の残存する手帳から確認できる。このことは膨大な帳簿体系を誇りながら必ずしも的確な経営資料をそこから引き出せず、従来から慣れ親しんだ独自の計算方法で自商店の経営内容を点検しようとする房治郎の努力がうかがえる。さらに設立当初から利用していた銀行用特殊複式簿記であったシャンド式複式簿記は、職業会計人たる東夷五郎の助言や内部での不適切な会計処理への対応などの適応行動によって、昭和の初めに、通常の複式簿記への制度転換がなされている。

以上明治期に兼松は、合理的利益計算の基礎として西洋式複式簿記を採用したというよりも、房治郎の進取的性格から西洋技術を採用したのであり、それを試行錯誤的に試して意義あるものとなるのは大正も末期になってからのことである。

5.3.2 小西酒造の複式簿記導入過程

小西酒造は、450年を超える長寿命の企業である。その企業が明治期に大福帳形式の簿記記録から、西洋式複式簿記へと帳簿記録形式を代えることになる。その理由として、主人と経営者との間の確執と、それを収めるべく新たな管理形態としての西洋式複式簿記を採用する方向へと動いたことが指摘できる。しかし貸借関係の詳細、すなわち売掛金元帳や買掛金元帳あるいは現金出納帳に相当する記録は、従来の和風大福帳形式で記録され続けている。

小西家においては、明治31年の家訓の作成、そしてそれ以前に明治10年頃に新しい店主が就いた折の組織改革、さらには明治19年の会計制度改革の上申、明治21年の会計改革というように数回にわたって会計を含む事務組織改革が行われている。これらは何を意味するのであろうか。われわれはここで一つの仮説を提示する。それは、店主と番頭格の上層部との確執である。店主のややもすると名望家としての社会的資金投資に対して、番頭格の経営上層部が家業と名望家としての社会的投資を区別しようとしているのであり、その象徴として近代的な複式簿記の小西家への導入を提言していると考えられるのである。したがって明治19年前後に、物づくり企業としての小西家に突然複式簿記を必要とするような緊急課題が出現

したわけではなく、組織構造の変革・明確化の象徴として複式簿記導入の議論が出てきたと考えられるのである。我々は傾向として近代的企業観から、江戸時代以来続いてきた明治期の日本企業を理解しようとする。しかし実は江戸時代より続いた「旦那＝番頭」というガバナンス構造こそ重要なのである。³⁹⁾特に番頭の意義を評価する必要がある。すなわち番頭は、小西家の場合でも、事業の経営あるいは損益計算を第一義に考えているわけではなく、あくまでも小西家の会計・損益を念頭に置いているということに留意すべきである。その限りでの旦那と番頭の確執であり、ランプ口金の製造あるいは皮革製造あるいは酒造業の事業損益の計算を最重要視するのではなく、各事業活動の成果を複式簿記で計算し、総合して小西家の利益計算になることが重要なのであり、その限りでの近代的な複式簿記の導入である。⁴⁰⁾明治23年の財務諸表も、皮革業の会計というよりも、ランプ口金業や酒造業各々の会計を総合した結果、小西家の会計を行おうとしたものである。あたかも小西家の連結会計のような様相である。したがってその実質的導入過程は急速なものではなく、旧来の帳簿を残しながら複式簿記を導入するというものであったと推測される。一つにはなお銭買物（帳）や判取帳が克明に記録されていたことから、こうした帳簿をはじめとする各種の単式補助簿で小西家の奥向きの取引を計上し、こうした一種の補助簿に記されたデータを集計することによって、たとえば月次で複式簿記データに変換できたと考えられる。また事業活動の日々の記録には伝票が利用されていた可能性も指摘できる。

以上の分析から、明治期に導入された複式簿記が一企業の兼松商店あるいは小西商店でどのような利用のされ方をしていたかがある程度判明する。企業活動を行う兼松・小西各商店が、みずからの種々の目的に合致するように、西洋式記帳法が利用可能であるか否かを確認・調整・試行錯誤している様子が垣間見られるということである。

5.4 戦後日本のアメリカ式証券市場会計の導入過程

戦後のアメリカ会計導入に関する計算構造論の領域で近代化理論に基づいて行った検討は、具体的には、日本の第二次世界大戦後の会計制度における計算構造の諸特徴を日本的経営の諸特徴に関連付けてそれらの日本経済の発展に対する寄与という形で行った。⁴¹⁾第二次世界大戦後のアメリカ占領時にあって、日本の現在の会計制度の始原である企業会計原則は、アメリカのGHQによって与えられたものではあるが、その計算構造的特徴は、発生主義・実現主義・取得原価主義に求められる。我々はそれらが、戦後の日本の経済成長下でどのように日本的に同化していったかを分析した。結論としては、発生主義は退職給与引当金の肥大化を容認し、日本独特の資本の蓄積を可能にしたこと、実現主義は日本独特の企業グループによる売上高計上の自由度を高めて物づくり体制の形成に利したこと、取得原価主義は、戦後日本の支配的経済主体であった銀行に利するように、過度な企業への貸付の見返り（担保）

として企業から銀行が受け取っていた土地の再評価を拒み、企業から再評価益が流出することすなわち企業の担保価値が目減りすることを食い止めたこと、を指摘した。すなわち、戦後占領下で、アメリカから強制的に与えられた企業会計原則ではあったが、その核心をなす計算原則は、やがて日本的経営の中に同化されていき、資金の企業への集中を加速させていくことに役立ち、戦後の高度経済成長を側面から支えたという分析結果である。さらにいえば、そうした企業体制を支える精神構造として、道徳的互惠精神や互助精神を指摘した。

以上の議論で、戦後日本の会計制度の変遷は、アメリカ式証券市場会計を受け入れながら、現存していた、そしてより広範囲に受け入れたアメリカ型復興政策への調整から、本来の意図とは異なる機能を果たし始め、それが日本的経営の形成に貢献するというある意味皮肉な成果へと結びつく過程であったことが明確になったといえよう。

6 結 語：「物づくり大国日本」言説の終焉と IFRS の導入

技術と教育という二つの領域での競争の結果、必ずしも効率性等の観点から正当化できないが多数派の技術が、世界を席卷しそれへの服従を余儀なくされる事例がこれから多くなる可能性が高い。しかもこれから多くなるのではあるが、過去においても国家間、民族間の接触による技術の移転は、実は効率化・合理化ではなく、多数派による強制であった可能性が残され、偶然性が大きく作用する。そのことを取り込める歴史理論が問われる。

明治における兼松の複式簿記導入問題も、ある意味で国際化の中での西洋技術の導入問題であり、広くは西洋化の一環として導入されたのであり、合理化・「近代化」のためではないといえる。それに日本の企業が順応するには明治期全体を要したように思われる。第二次世界大戦後のアメリカ会計制度の導入も、合理化よりも強制的導入であり、我々の理解では、それを同化するということは、同じくアメリカの近代化政策で実施を余儀なくされた財閥解体で見かけ上解散した財閥が、緩い連合体として再登場した企業集团的経済構造に徐々に調整・適用していくことであった。そして今回の IFRS 導入も、合理性・効率性よりもグローバルイゼーションからの強制であり、同化にはしばらくの時間が必要であるが、導入は日本の置かれている国際政治・経済の諸事情が変わらない限り、避けられるべくもないと考えられる。また過去の諸外国の多様な技術を導入してきた状況の分析から、日本には依然として会計の領域でもある種の長所がある。それはアメリカ的なコンストラクティビスト合理性を基礎とした会計学研究には向かないが、倫理的価値観を持った制度解説を行うテキストライターが多く存在することである。このことこそ日本の会計界の強みであり、IFRS を導入しても、彼らが逸早く会計制度の適応・調整過程に乗り出し、諸外国よりも早くに日本の企業社会に同化させて、日本の強みとする可能性がある。したがって IFRS に限らず、新しい会計制度の導入に関しては決して消極的になる必要はない。

注

- 1) 本稿は、文部科学省特定領域研究「実験社会科学——実験が切り開く21世紀の社会科学——」(代表：西條辰義大阪大学社会経済研究所教授)からの資金による研究成果の一部である。またイリノイ大学ロナルド・トビ教授から文献等のご教示を受けた。記して感謝する。
- 2) 日本会計研究学会課題研究委員会、『日本の財務会計研究の棚卸し——国際的な研究動向の変化の中で——』(徳賀委員会報告, 2010年)を参照。東アジアの中での会計技術の統一化問題の背後には、1000年を越す当該国間の相克がある。徳賀委員会報告は、ある意味で今昔物語での諸議論に類似している。東アジアだけに限定すれば、インド(天竺)を中心とする仏教思想の中で、中国・朝鮮・日本の間でどの国がインドに続くかという先進国競争がすでにあったことは、約900年前に書かれた『今昔物語集』に記されている。Haruko Wakabayashi, “Sangoku Shiso and Japan’s Identity in the Buddhist Cosmology as Depicted in the Konjaku monogatari-shu,” contained in Jaffrey E. Hanes and Hidetoshi Yamaji ed., *Image and Identity- Rethinking Japanese Cultural History-*, The Research Institute for Economics and Business Administration, Kobe University, 2004. インド(天竺)をアメリカに置き換えれば、今日の状況は、まったく同じ構図のようにも思われる。そうした意味では、グローバル化の中での技術移転問題に加えて、東アジアでの特殊問題も含んでいる。
- 3) もちろんそれ以外にも筆者の知る限りでも、地方政府の公会計や鉄道会計等重要な会計制度の導入がアメリカから行われている。山地秀俊、『情報公開制度としての現代会計』, 同文館出版, 1995年, 第7章, 第8章を参照。
- 4) Ronald P. Toby, *State and Diplomacy in Early Modern Japan: Asia in the Development of the Tokugawa Bakufu*, Princeton University Press, 1984, 邦訳は、速水融・永積洋子・川勝平太訳, 『近世日本の国家形成と外交』, 創文社, 1990年。ロナルド・トビ, 『「鎖国」という外交』, 講談社, 2008年。大島明秀, 『「鎖国」という言説』, ミネルヴァ書房, 2009年。
- 5) 大島明秀, 「「開国」概念の検討——言説論の視座から——」, 『国文研究』第五十五号, 平成22年5月。
- 6) 大島明秀, 「明治二十年代における「鎖国論」の多様性——徳富蘇峰「明治年間の鎖国論」を中心に——」, 『日本文藝研究』, 第34号合併号, 2008年, 97頁。
- 7) B. S. Yamey, “Scientific Bookkeeping and the Rise of Capitalism,” *The Economic History Review*, 2nd Series, Vol. I, Nos. 2 & 3, 1949. B. S. Yamey, “Accounting and the Rise of Capitalism: Further Notes on a Theme by Sombart,” *Journal of Accounting Research*, Vol. II, No., 2, 1964.
- 8) 黒澤清, 『日本会計学発展史序説』, 雄松堂書店, 昭和57年, 9頁。
- 9) 黒澤清, 『日本会計制度発展史』, 財経詳報社, 平成2年, 77頁。ちなみに、黒澤は、戦前の簿記研究においては、近代化問題について一切触れていない(黒澤清, 『簿記原理』, 東洋出版社, 昭和9年)。この間の事情については、次節の「近代化論」の分析で明確になると考える。
- 10) 岩田康成, 米田正巳, 石塚一彌, 井手健二, 「複式簿記の日本への導入とその影響」, *Fuji Business Review*, 2号, (2010年3月), 77頁。
- 11) 上掲論文, 78頁。
- 12) 上掲論文, 79頁。彼らのそれ以外の論文も参考になる。岩田康成, 米田正巳, 石塚一彌, 井手健二, 「わが国における洋式帳簿の導入過程」, *Fuji Business Review* 2号, (2009年3月)。岩田

- 康成，米田正巳，関口和代，石塚一弥，井手健二，「明治期の簿記教育と簿記関係各種学校」，*Fuji Business Review* 2号，（2010年3月）。
- 13) 例えば，藤村聡，『近世中央市場の解体』，清文堂出版，2000年6月。
- 14) 岡下敏，「わが国への簿記の導入と定着」，小林健吾編著，『日本会計制度生成史』，東京経済情報出版，1994年に所収。
- 15) 先にもふれたように，本来ならば，明治の西洋式複式簿記の導入から第二次世界大戦後のアメリカ式証券市場会計導入までの間にもいくつかの事例分析が必要であるが，紙幅の関係上省略した。大正期の鉄道会計，地方政府会計はいずれもアメリカからの導入を契機としているが，類似の分析が可能である。
- 16) 富永健一，『日本の近代化と社会変動』，チュービンゲン講義，講談社，1990年。
- 17) 綿貫譲治，「近代化論の先駆者——大塚久雄・川島武宜」，『日本』（講談社），第8巻第2号（1965年2月号）。
- 18) 1961年（昭和36年）から1966年（昭和41年）までアメリカ駐日大使を務めたライシャワー（Edwin O. Reischauer）は，1950年代にハーバード大学で，西洋の発展を「近代化」概念で理解し，西洋以外でそれを達成したのは日本だけであるとみなし，特に明治期から戦後までのきわめて短期間のうちに近代化を達成した日本を評価し，その理由を歴史的に解明しようとした。その視角は，上で見たマルクス主義的な歴史認識を意識しながら，それに反論するという使命感があった。
- 19) イェール大学の W. W. ロストウの経済発展段階説も近代化論には欠かせない学説である。江戸時代から存在していた，資本主義を発展せしめる諸要因を明治以降も受け継ぎ発展させた結果，明治期にロストウのいうテイクオフを完結する。
- 20) R. Bellah, *Tokugawa Religion: The Values of Pre-Industrial Japan* (New York: The Free Press, 1957). 邦訳，堀一郎・池田昭訳，『日本近代化と宗教倫理』，未来社，1966年。
- 21) 日本で逸早く田沼意次に注目していたのは辻善之助である。辻善之助，『田沼時代』，日本学術普及会，1915年。
- 22) 具体的文献としては例えば以下のものが指摘できよう。
- R. Bellah, *Tokugawa Religion: The Values of Pre-Industrial Japan* (New York: The Free Press, 1957).
- R. W. Bowen, *Innocence Is Not Enough: The Life and Death of Herbert Norman* (Vancouver: Douglas & McIntyre, 1986).
- W. J. Buxton, and L. T. Nichols, "Talcott Parsons and the 'Far East' at Harvard, 1941-48: Comparative Institutions and National Policy," *The American Sociologist*, 31.2 (2000).
- S. Conrad, "What Time is Japan? Problems of Comparative (Intercultural) Historiography," *History and Theory*, 38.1 (1999).
- R. P. Dore, *Education in Tokugawa Japan* (London: Routledge and Kegan Paul, 1965).
- R. P. Dore, ed., *Aspects of Social Change in Modern Japan* (1967).
- J. W. Dower, "E. H. Norman, Japan and the Uses of History, in J. W. Dower, ed., *Origins of the Modern Japanese State: Selected Writings of E. H. Norman* (New York: Pantheon, 1975).
- J. W. Hall, *Tanuma Okitsugu, 1719-1788: Forerunner of Modern Japan* (Cambridge, Mass.: Harvard Univ. Press, 1955).

M. B. Jansen, *Changing Japanese Attitudes Toward Modernization* (1965).

W. W. Rockwood, ed., *The State and Economic Enterprise in Japan: Essays in the Political Economy of Growth* (1965).

J. W. Morley, ed., *Dilemmas of Growth in Prewar Japan* (1971).

H. Norman, *Japan's Emergence as a Modern State: Political and Economic Problems of the Meiji Period* (New York: International Secretariat, Institute of Pacific Relations, 1940).

E. Reischauer, *Japan: The Story of a Nation* (1981).

D. Shively ed., *Tradition and Modernization in Japanese Culture* (1971).

T. C. Smith, *Agrarian Origins of Modern Japan* (Stanford: Stanford University Press, 1959).

R. Ward, ed., *Political Development in Modern Japan* (1968).

Y. Yasuba, "Anatomy of the Debate on Japanese Capitalism," *Journal of Japanese Studies*, 2.1 (1975).

- 23) 大塚は、1938年段階で、後日、大塚史学と呼ばれる歴史理論の骨格となる内容を記した『欧州経済史序説』、時潮社、を出版している。綿貫譲治、「近代化論の先駆者——大塚久雄・川島武宜」、『日本』（講談社）、第8巻第2号（1965年2月号）。
- 24) 第二次世界大戦前に議論の発端がある当該論争では、直接的には、日本の社会主義革命は何時起こるべきと考えるかという点に問題の核心があった。しかし近代化論に反対したマルクス主義歴史学を敢えて近代化問題とのかかわりで整理すると、明治維新以降の日本の歴史を先進西洋諸国の歴史との対比でどのように理解するかという議論としても理解できる。明治維新をブルジョワ革命と見るいわゆる「労農派」マルキストは今後（理論発表時）の闘争は社会主義革命を目指すべきであると主張した。それに対して「講座派」は明治維新を絶対王政への移行と捉え、第二次世界大戦前の段階では、社会主義革命は日本では時期尚早とみなし、まずはブルジョア革命を期し、続いて社会主義革命を位置づける二段階革命を実現すべきであるとした。しかし第二次世界大戦後の日本経済・社会の大幅な変革と拡大を目の当たりにし、戦後のアメリカ的変革をブルジョア革命として理解した。すなわち、二つの陣営にとって議論の焦点は、結局は明治から第二次世界大戦（1868年—1941年）までをブルジョア資本主義社会として日本の括弧つきではあるが資本主義化（近代化）の過程と捉えるか（労農派）、封建制の名残が色濃く残る絶対王政の過程として捉えるか（講座派）という問題にある。そして第二次世界大戦後はいずれの立場でもブルジョア資本主義の過程として理解された。ここでの議論を敢えて日本の近代化を検討する過程で評価すれば、日本独自の資本主義化において、第二次世界大戦後までは西洋に大きく遅れをとっていたとみなすか、それとも特殊要因はあっても資本主義化（近代化）は明治以降急速に成し遂げられたとみるかが、論点であるともいえよう。
- 25) M. Aoki ed., *The Economic Analysis of The Japanese Firm*, North-Holland, New York, 1984.
- 26) 例えば最近の TPP（環太平洋パートナーシップ）の議論を想起されたい。
- 27) 他方、当然のことながら「合理化」は、明治以前の江戸時代にも着実に起こっていたことは、事例を引くまでもないであろう。
- 28) 後の節で詳述するが、本稿の分析の中心的資料の主体である兼松商店も、明治期の創立当初より会計を西洋化することになるのだが、それが当時の兼松のビジネスの上での合理性に合っていたかとなるとはなはだ心もとない。兼松は明治期に会計的に「近代化＝西洋化」は果たせても、それが「合理化」であったとは思えないような資料に出くわすこととなる。

- 29) Vernon Smith, *Rationality in Economics-Constructivist and Ecological Forms*-, Cambridge University Press, 2008. スミスの当該著作に対してサンダー (Shyam Sunder) も指摘するように、合理性概念は20世紀最大の「言説」(discourse) である (S. Sunder, “Book Review: Rationality in economics: Constructivist and ecological forms, by Vernon Smith”, *Journal of Economic Psychology*, 30 (2009), p. 107.). したがって本稿では、敢えて「合理性」概念に踏み込まなかったが、近代化概念を支える概念として「合理性」概念を再度稿を改めて取り上げる必要があると考えるからである。20世紀において経済学は「合理性」概念の普及のための手段であったように思われる。その意味で再論するが、「合理性」概念は、「近代化」概念を超える、20世紀最大の「言説」なのである。
- 30) 以下の、兼松及び小西酒造の叙述は、藤村聡神戸大学経済経営研究所准教授との共同研究成果を踏まえてのものである。
- 31) 西川登氏の江戸期の三井商店の帳簿研究も、西洋的合理主義に類した思考がすでに江戸期に浸透していた事実を指摘する。すると江戸期からすでに少なくとも帳簿記録の側面では合理性が浸透し、鎖国政策や近代化論がそのままでは成り立たないことを示唆している。西川登、『三井家勘定管見』、白桃書房、1993年。西川登、「附属明細報告書からみた近世の三井家における店用諸経費——「京都両替店」の傘下4店を中心に——」、『会計史学会年報』、2009年度(第28号)。
- 32) 山地秀俊・藤村聡、「戦前期企業の社内教育——貿易商社兼松の寄宿舎制度」、『国民経済雑誌』第191巻第2号、2005年2月。山地秀俊・藤村聡、「戦前期貿易商社兼松の帳簿組織」、『国民経済雑誌』第192巻第1号、2005年7月。山地秀俊・藤村聡、「明治期における兼松商店の会計帳簿組織」、『国民経済雑誌』第195巻第6号、2007年6月。山地秀俊・藤村聡、「明治期における小西家(小西酒造)の会計帳簿組織——旦那＝番頭ガバナンスと近代的企業ガバナンス——」、『国民経済雑誌』第197巻第2号、2008年2月。
- 33) 創業時の商号は「濠州貿易兼松房治郎商店」で、大正2年「合資会社兼松商店」、大正7年「株式会社兼松商店」、昭和17年「兼松株式会社」と変遷した。本稿では「兼松」と略記する。
- 34) 通常は「従業員」という語句が適当であるが、『兼松資料』は店員以下の従業員を「従務員」と呼称しているので、本稿でもこの語句を使用する。
- 35) いずれも日本人従務員だけで、シドニー支店勤務の豪州人従務員は含まない。また1939年の人数には重役は加算していない(『KG-100』)。
- 36) 明治34年貸借対照表を参照。地所家屋勘定が86,000円になっている。
- 37) 神戸大学経済経営研究所編、『兼松商店史料』第I巻、2005年、331頁。
- 38) さらに明治38年の商店史料には、二重計上の例として
葺合共有地所ニ対スル商店持分価額ハ仮勘定中ニ資産ニ計上サレアルニ拘ラズ、誤リテ
其総額二万二千余円ヲ地所勘定ニ二重ニ計上サレ居リシヲ除算訂正シ
と、記されている(『商店史料』第2編 明治38年「年度純益并ニ姑息ナル準備金及積立金ノ全処分[中略]地所勘定ニ二重誤計算二万二千余円ノ訂正銷却」)。さらには明治38年段階で「除算訂正シ」たとされているように、先に記した明治38年の貸借対照表では地所家屋勘定と共有土地勘定が別表記になっている。
- 39) 前近代の商家から現代企業まで、その経営機構の内部統制に関する分析は枚挙にいとまがない。これまでの先行研究の成果によれば、近世商家にとっては家業を継承して「イエ」を存続することが最優先事項であり、場合によっては当主といえどもその権限が大きく制約され、番頭集団に

よって家業が運営されたことなどが明らかになっている。しかし明治期の企業の近代化過程に関しては、支配人制度の導入や、専門的経営者の増加といった役職システム的な考察は進められつつも、その分析は一部の巨大企業に偏っているようにも感じられる。特に近世に起源を持ち、明治期には家業を維持しながら“地方名望家”となった企業の経営は十分に検討されているとは言えない。そこで本稿では、企業内部の状況を検討すると同時に、会計学の観点から“地方名望家企業”のガバナンス構造を検討している。地方名望家の出自は庄屋・大地主・大商家など様々である。本稿が分析している小西新右衛門家は伊丹に居住し、日本で最大級の酒造高を誇った近世以来の大酒造家で、近代には同地域を代表する地方名望家であった。具体的な分析対象は、明治期の11代新右衛門・業茂をめぐるガバナンスの検討である。宮本又郎、「産業化と会社制度の発展」(『日本経済史4 産業化の時代 上』岩波書店, 1990年)及び由井彦彦,「明治時代における重役組織の形成」(『経営史学』第14巻1号, 1979年)などを参照。

- 40) 家業の酒造業と口金製造業についても分離する旨、先に見た記帳法改良の上申書を出した番頭格の児島要三が閣下(店主)に献白(書)を出している。ただ記帳法改良の上申書には「小島要造」となっているが、敬白(書)では「児島要三」となっている。「酒造業・口金製造業の分離に付き敬白」、伊丹市酒造家資料調査委員会編集,『小西新右衛門氏文書目録 近代編 付・小西四郎右衛門家文書目録』,平成11年3月,伊丹市立博物館刊行,141-7頁。
- 41) 以下の山地の原稿を参照。山地秀俊,「戦後日本の企業発展と企業会計——企業会計の在り方を決める要因は何か——」,『国民経済雑誌』第166巻第4号,111-135頁,神戸大学経済経営学会,1992年10月。山地秀俊他著,『日本的企業会計の形成過程』,中央経済社,平成6年。Hidetoshi Yamaji, “Interaction between Japanese Accounting and Economic Structures” in Shyam Sunder and Hidetoshi Yamaji eds., *The Japanese Style of Business Accounting*, 1999, Quorum Book.

参 考 文 献

- Aoki, M. ed., *The Economic Analysis of The Japanese Firm*, North-Holland, New York, 1984.
- Bellah, R., *Tokugawa Religion: The Values of Pre-Industrial Japan* (New York: The Free Press, 1957).
- 邦訳, 堀一郎・池田昭訳,『日本近代化と宗教倫理』, 未来社, 1966年。
- Bowen, R. W., *Innocence Is Not Enough: The Life and Death of Herbert Norman* (Vancouver: Douglas & McIntyre, 1986).
- Buxton, W. J., and L. T. Nichols, “Talcott Parsons and the ‘Far East’ at Harvard, 1941-48: Comparative Institutions and National Policy,” *The American Sociologist*, 31.2 (2000).
- Conrad, S., “What Time is Japan? Problems of Comparative (Intercultural) Historiography,” *History and Theory*, 38.1 (1999).
- Dore, R. P., *Education in Tokugawa Japan* (London: Routledge and Kegan Paul, 1965).
- Dore, R. P., ed., *Aspects of Social Change in Modern Japan* (1967).
- Dower, J. W., “E. H. Norman, Japan and the Uses of History,” J. W. Dower, ed., *Origins of the Modern Japanese State: Selected Writings of E. H. Norman* (New York: Pantheon, 1975).
- Hall, J. W., *Tanuma Okitsugu, 1719-1788: Forerunner of Modern Japan*, Cambridge, Mass.: Harvard Univ. Press, 1955.
- Jansen, M. B., *Changing Japanese Attitudes Toward Modernization* (1965).

- Lockwood, W. W., ed., *The State and Economic Enterprise in Japan: Essays in the Political Economy of Growth* (1965).
- Morley, J. W., ed., *Dilemmas of Growth in Prewar Japan* (1971).
- Norman, H., *Japan's Emergence as a Modern State: Political and Economic Problems of the Meiji Period* (New York: International Secretariat, Institute of Pacific Relations, 1940).
- Reischauer, E., *Japan: The Story of a Nation* (1981). 邦訳, 國弘正雄訳, 『ライシャワーの日本史』, 講談社, 1986年。
- Shively, D., ed., *Tradition and Modernization in Japanese Culture* (1971).
- Smith, T. C., *Agrarian Origins of Modern Japan* (Stanford: Stanford University Press, 1959).
- Smith, V., *Rationality in Economics-Constructivist and Ecological Forms* (Cambridge University Press, 2008).
- Sunder, S., "Book Review: Rationality in Economics: Constructivist and Ecological Forms, by Vernon Smith," *Journal of Economic Psychology*, 30 (2009).
- Toby, R. P., *State and Diplomacy in Early Modern Japan: Asia in the Development of the Tokugawa Bakufu* (Princeton University Press, 1984). 邦訳, 速水融・永積洋子・川勝平太訳, 『近世日本の国家形成と外交』, 創文社, 1990年。
- Tominaga, K., *Modernization of Japan and Social Change* (Lecture of Tübingen, Koudansya, 1990).
- Wakabayashi, H., "Sangoku Shiso and Japan's Identity in the Buddhist Cosmology as Depicted in the Konjaku Monogatari-shu," in J. E. Hanes and H. Yamaji eds., *Image and Identity- Rethinking Japanese Cultural History* (The Research Institute for Economics and Business Administration, Kobe University, 2004).
- Ward, R., ed., *Political Development in Modern Japan* (1968).
- Yamaji, H., "Interaction between Japanese Accounting and Economic Structures" in S. Sunder and H. Yamaji eds., *The Japanese Style of Business Accounting* (Quorum Book, 1999).
- Yamey, B. S., "Scientific Bookkeeping and the Rise of Capitalism," *The Economic History Review*, 2nd Series, Vol. I, No. 2 & 3, 1949.
- Yamey, B. S., "Accounting and the Rise of Capitalism: Further Notes on a Theme by Sombart," *Journal of Accounting Research*, Vol. II, No. 2, 1964.
- Yasuba, Y., "Anatomy of the Debate on Japanese Capitalism," *Journal of Japanese Studies*, 2.1 (1975).
- 伊丹市酒造家資料調査委員会編集, 『小西新右衛門氏文書目録 近代編 付. 小西四郎右衛門家文書目録』, 平成11年3月, 伊丹市立博物館刊行。
- 岩田康成, 米田正巳, 石塚一彌, 井手健二, 「複式簿記の日本への導入とその影響」, *Fuji Business Review*, 2号, (2010年3月)。
- 岩田康成, 米田正巳, 石塚一彌, 井手健二, 「わが国における洋式帳簿の導入過程」, *Fuji Business Review* 2号, (2010年3月)。
- 岩田康成, 米田正巳, 関口和代, 石塚一弥, 井手健二, 「明治期の簿記教育と簿記関係各種学校」, *Fuji Business Review* 2号, (2010年3月)。
- 大島明秀, 「明治二十年代における「鎖国論」の多様性——徳富蘇峰「明治年間の鎖国論」を中心に——」, 『日本文藝研究』第3.4号合併号, 2008年。

大島明秀、『「鎖国」という言説』、ミネルヴァ書房、2009年。

大島明秀、『「開国」概念の検討——言説論の視座から——』、『国文研究』第五十五号、平成22年5月。

大塚久雄、『欧州経済史序説』、時潮社、1938年。

岡下敏、『わが国への簿記の導入と定着』、小林健吾編著、『日本会計制度生成史』、東京経済情報出版、1994年。

黒澤清、『簿記原理』、東洋出版社、昭和9年。

黒澤清、『日本会計学発展史序説』、雄松堂書店、昭和57年。

黒澤清、『日本会計制度発展史』、財經詳報社、平成2年。

神戸大学経済経営研究所編、『兼松商店史料』第I巻、2005年。

辻善之助、『田沼時代』、日本学術普及会、1915年。

トビ、ロナルド、『「鎖国」という外交』、小学館、2009年。

富永健一、『日本の近代化と社会変動』テュービンゲン講義、講談社、1990年。

西川登、『三井家勘定管見』、白桃書房、1993年。

西川登、『附属明細報告書からみた近世の三井家における店用諸経費——「京都両替店」の傘下4店を中心に——』、『会計史学会年報』第28号、2009年。

日本会計研究学会課題研究委員会、『日本の財務会計研究の棚卸し——国際的な研究動向の変化の中で——』（徳賀委員会報告、2010年）。

藤村聡、『近世中央市場の解体』、清文堂出版、2000年6月。

藤村聡・山地秀俊、『戦前期の企業内教育——貿易商社兼松の寄宿舎制度——』、『国民経済雑誌』第191巻第2号、2005年2月。

宮本又郎、『産業化と会社制度の発展』、『日本経済史4 産業化の時代 上』岩波書店、1990年。

山地秀俊、『戦後日本の企業発展と企業会計——企業会計の在り方を決める要因は何か——』、『国民経済雑誌』第166巻第4号、1992年10月。

山地秀俊、『情報公開制度としての現代会計』、同文館出版、1995年。

山地秀俊他著、『日本の企業会計の形成過程』、中央経済社、平成6年。

山地秀俊・藤村聡、『戦前期貿易商社兼松の帳簿組織』、『国民経済雑誌』第192巻第1号、2005年7月。

山地秀俊・藤村聡、『明治期における兼松商店の会計帳簿組織』、『国民経済雑誌』第195巻第6号、2007年6月。

山地秀俊・藤村聡、『明治期における小西家（小西酒造）の会計帳簿組織——旦那＝番頭ガバナンスと近代的企業ガバナンス——』、『国民経済雑誌』第197巻第2号、2008年2月。

由井常彦、『明治時代における重役組織の形成』、『経営史学』第14巻1号、1979年。

綿貫譲治、『近代化論の先駆者——大塚久雄・川島武宜』、『日本』、講談社、第8巻第2号、1965年2月。