

戦時期における在外企業の減価償却

—満洲の製紙業における建物を中心に—

山下修平

はじめに

本稿は、在外製紙業の決算報告書を用いて、戦時期における会計実務を明らかにすることが目的である。具体的には、一次史料である決算報告書を用いて、減価償却に関わる会計実務の一端を明らかにする。

これまでの近代を扱う会計史研究において、個別企業、なかでも在外企業や比較的規模の小さい企業が注目されることはほとんどなかった。先行研究における個別企業の会計史研究は、その多くが大企業を対象としていた¹。この理由として、明治維新以来、大規模な企業から欧米の簿記技術を取り入れ始めたことや、会計の諸問題が大企業を中心に生じていることが考えられる。また、史料の制約により、研究が行われていない側面も多いのではないかとと思われる。

しかし、会計史研究の分野において、在外企業や規模の小さい企業にも目を向けるべきであると考えられる。戦前・戦中・戦後と日本の大部分の会社が中小企業であり、経済を支えている存在であるからである。また、在外企業における実務を明らかにすることは、日本本土から遠くに位置する企業の末端にまでどの程度会計制度が浸透しているかを図る指標となるのではないかと考えられる。

本稿では満洲における会社を分析対象として取り上げる。統制経済下における満洲国を扱った経営史研究の蓄積²は存在するものの、会計分野への影響を扱う研究は少ないのが現状である。本稿では、満洲に存在した会社の一次資料である決算報告書を用いて、当時の会計実務の一端を明らかにすることを試みる。会計史分野のみならず、経営史分野における研究進展の材料を提供したいと考えている。

本稿は、数ある会計実務の中で、減価償却に着目した。とくに固定資産の中でも建物を扱うこととする。金額的に影響が大きく、また一般的に長期にわたって使用する固定資産であるため、企業の損益に与える影響が大きいと考えられるためである。現代の企業会計においては、減価償却費は、制度・実務ともに規則的な計上が要請されている。見積もりに依拠する部分が大きく、ときに裁量をもって計上される減価償却に注目することは、実務を知るうえで意義深い。会計制度の浸透の度合いを観察するに、適切な実務の一つであると考えられる。

本稿の分析対象とする戦時期は、1938年の国家総動員法に端を発し、1940年の会社経理統制令をはじめとする会計に関わる諸法令が制定された。会社経理統制令は経理検査を伴い（久保田 2001、167 頁）、会計実務に少なからず影響を与えたものと思われる。会社経理統制令は、会計規制の近代化に貢献したと指摘され（久保田 2008、123-124 頁）、当時の実務を明らかにすることは、現代の企業会計で要請されている規則的な減価償却の計上に至る過程の一端を明らかにすることとなり、関連法制の浸透の進み方と実態を踏まえた制度設計の重要性に関連するものとなり得る。

本稿では、史料の制約のあるなかで、戦時期の3社について、断片的ながら決算報告書の史料収集を行い、

当時の実務の一端を明らかにする試みを行った。固定資産における勘定明細を利用して、各資産の減価償却の運用状況を明らかにする。具体的には、勘定明細に記載される固定資産の各項目に注目し、決算ごとの増減を把握することで、減価償却の実務の一端を明らかにする。

戦時期は、会社経理統制令(1940年)をはじめとする会社経理を統制する諸法令が制定された。国による監督・統制や、産業合理化の観点から、統一した会計実務を推し進めた時期である。本稿では、満洲における3つの製紙会社の決算報告書を用いて、固定資産に係る勘定科目の変遷や、減価償却実務の一端を明らかにする。関連法制の浸透の進み方と実態を踏まえた制度設計の重要性に関連するものとなり得る。もしも減価償却実務の進展が認められるのであれば、戦時期という特殊な時代背景が、在外企業に至るまで同一の会計実務が広まる契機になったことを示唆するものであると言える。

まずI章において、本稿で取り上げる3社の概要をまとめる。II章において、一次史料となる決算報告書の概要について述べる。III章において、3社における勘定科目の変化を詳細に観察し、その結果を考察する。IV章において、3社の比較検討を行い、当時の減価償却実務を明らかにする。また、当時の諸法令が与えた影響を考察する。

I 本稿で扱う在外製紙会社

本稿は、鴨緑江製紙、六合製紙、安東造紙の3つの製紙会社の決算報告書を用いる。3社ともに、旧満洲にて操業していた製紙業の企業で、比較的小規模である。戦時期の決算報告書が存在していること、同時期の史料により比較分析が行えることから、3社を選定した。

鴨緑江製紙は、1919年5月に大倉組によって設立された製紙会社である。朝鮮と満洲の間を流れる鴨緑江の満洲側に位置する安東（現在の中国遼寧省丹東市）に設立された。パルプ製造の会社として操業を開始している。しかし、経営低迷が続き、満洲国成立後の1935年には王子製紙の委託経営に移行し、その後業績を回復することになった。1943年時点の労働者数は、416名であり、生産能力は17,830トンであった（須永2006、133頁ほか）。

六合製紙は、1923年に、安東において設立された。もとは中国系の製紙会社であり、六合製紙廠として設立されている。同廠は、鴨緑江河口付近の葦を原料にして、紙を製造していた。その後、満洲事変の勃発により、同廠は満洲中央銀行の管理下に置かれ、王子製紙の技術援助による工場拡張が図られた。1935年には、株式会社六合成造紙廠として再編され、1936年には経営権が王子製紙に移る。1942年には、六合製紙株式会社に社名変更がなされている（以下、文中では「六合製紙」と記載する）。六合製紙は、満洲において、印刷紙や模造紙製造を行う最初の企業であったといわれている。1943年時点の労働者数は、296名であった。1940年から1943年にかけて、毎年5千数百トンの生産実績を誇った（須永2006、135頁ほか）。

安東造紙は、1936年に紙巻煙草用紙製造を目的として、安東造紙股份有限公司として設立された。王子製紙の子会社として操業を開始している。1943年時点の労働者数は、176名であった。1940年から1944年にかけて、毎年千数百トンの生産実績を誇った（須永2006、135頁ほか）。

3つの会社ともに、王子製紙の影響を受けている。ともに王子製紙の傍系会社として位置づけられていた（王子製紙編2001a）。

II 決算報告書の概要

本稿で用いる決算報告書は、公益財団法人紙の博物館（所在地は東京都北区。以下、紙の博物館）において所蔵されている。紙の博物館には、明治末期から終戦直後にかけて、王子製紙を中心に、製紙会社の史料が多く所蔵されている。決算報告書のほか、営業報告書、貸金台帳、諸勘定内訳書、業務報告、操業表などが保管されている。その多くが王子製紙の各工場・各分社に関する史料で占められているが、一部に傍系会社や王子製紙と合併する以前の会社の史料などが含まれている。

各期の決算報告書は、厚さ1～2cmほどのB5判の冊子である（図表1）。年に2回、上期と下期に分けて作成されている。

本報告では、鴨緑江製紙、六合製紙、安東造紙の3つの製紙会社の決算報告書を用いる。分析対象とした決算期は、1941年上期から1942年下期である。会社経理統制令（1940年）や会社固定資産償却規則（1942年）が制定され、経理統制が行われた戦時期を対象とした。

史料の制約により、中小規模の個別企業における会計史の事例研究は、これまでほとんど行われていない。本稿で扱う資料は、その点において貴重なものであると考えられるが、残念ながら史料の欠落が目立つ。1937年から1944年にかけて、断片的に現存を確認している³。本稿の分析対象である1941年上期から1942年下期については、3社において連続して史料の存在が確認できる。これらの史料を用いて当時の実務を明らかにする。

1941年上期を例に、3社の決算報告書を概観する。

鴨緑江製紙は、表紙に「昭和拾六年上期（四四期）決算諸表」の記載がある。また、「自 昭和拾五年拾一月一日 至昭和拾六年四月卅日」の記載が確認できる。目次には、

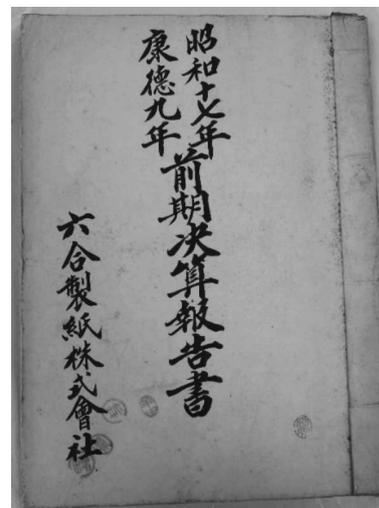
- 一、貸借対照表
- 一、財産目録
- 一、損益計算書
- 一、付属表

の記載があり、「各明細書添付」の記載も確認できる。目次には貸借対照表との記載があるが、実際には「総勘定元帳残高表」が掲載されている。

六合製紙は、表紙に「昭和十六年 康德八年⁴ 前期決算報告書」の記載がある。最初のページには「康德八年前期決算報告表目録」が掲載され、総勘定元帳残高表、財産目録、損益計算書、製品表、半製品表、製品種類別販売損益表、各勘定明細の存在が確認できる。

安東造紙は、表紙に「康德八年上期（昭和拾六年上期）決算報告

図表1：決算報告書の表紙



出所：六合製紙 昭和十七年 康德九年
前期決算報告書
（紙の博物館所蔵）

図表2：勘定明細

出所：安東造紙 康德八年下期決算報告書
「建物及構築物」の勘定明細
（紙の博物館所蔵）

書」の記載がある。目次には、

- 一、財産目録
- 一、貸借対照表（各明細表添付）
- 一、損益計算書（各明細表添付）
- 一、付属表

の記載がある。鴨緑江製紙と同様に、貸借対照表の代わりに「総勘定元帳残高表」が掲載されている。

3社の決算報告書には、総勘定元帳残高表、財産目録、損益計算書、勘定明細などの会計諸表が掲載されている。このうち、総勘定元帳残高表からは、勘定科目を読み取ることができる。また、勘定明細は、固定資産の詳細な項目と金額を把握することができる（図表2）。本稿では、固定資産の勘定明細を用いて、減価償却実務の分析を試みる。

Ⅲ 勘定明細の分析

(1) 固定資産に係る勘定科目と勘定明細

固定資産の勘定明細は、科目ごとに複数の項目で構成されている（図表3）。固定資産の各項目が勘定明細に記入され、勘定明細の合計金額が総勘定元帳残高表、財産目録に反映されているものと考えられる。項目数は、決算期によって増減しており、編入による増加が行われる一方で、項目が消滅していることもある。1項目につき1行で記載されているが、1項目で1つの固定資産とは限らない。数量の記載欄があり、複数の固定資産が1行にまとめられている場合がある。建物の多くが、数量1である。他方、機械や備品のなかには数量が10を超える記載が見られる。例えば、備品における「椅子」の数量が、20～30の記載が確認できる。

図表3：各社における固定資産の項目数（1941年上期）

鴨緑江製紙		六合製紙		安東造紙	
勘定科目名	項目数	勘定科目名	項目数	勘定科目名	項目数
建物及諸工作物	114	建物及工作物	44	建物及諸工作物	100
機械	249	機械	110	機械	191
電気機械	105	電気機械	9	電気機械	69
水路	9	鉄道	2	水路	26
備品	348	水路	7	防火装置	15
		防火装置	2		
		備品	58		
項目数・計	825	項目数・計	232	項目数・計	401

出所：3社における1941年上期決算報告書の勘定明細をもとに筆者が集計

固定資産に係る勘定明細の項目数は、1941年上期の決算報告書からは、鴨緑江製紙が825、六合製紙が232、安東造紙が401を確認できる。固定資産に係る勘定科目に統一性は見られず、項目数にも大きな違いがあることが見て取れる。

(2) 分析対象と分析手法

減価償却費の推定を行うため、分析対象期間に每期登場する項目を分析対象とした。なお、「当期償却」以外による増減は、分析から排除することとした。前述したように、項目数は一定ではない。編入による増加や、何らかの原因による消滅（廃棄や売却であろうか）が行われているからである。機械や備品には、このような増減が多く、数量の変化も大きい。そのため、本稿では分析対象を建物に係る項目に絞った。そのうえで、以下のような手続きを行った。建物に係る項目（鴨緑江製紙と安東造紙は「建物及諸工作物」、六合製紙は「建物及工作物」）のすべてを抽出し、その中から新設や廃棄、数量を変更した項目を除いた。また、前の決算期と増減を比較し金額が増加しているもの、つまり新設や増設しているものを把握し除いている。1941年上期から1942年下期まで全ての決算報告書に登場し、当期償却以外の原因からなる増減が認められない項目を分析対象とした。

図表4は1941年上期から1942年下期における、勘定明細「建物及工作物」項目の一部抜粋である。六合製紙におけるデータを用いて、例示的に記載した。本稿では、この減少金額の有無（表4のc、e、gの部分）、つまり減価償却費の計上と考えられる減少の有無を把握し、項目数に占める割合を算出する。減価償却が普及していれば、項目全体に占める「減少金額の有る項目」の割合は増加する。次章では、規則的な償却が行われているのか否かを検討する。

図表4：六合製紙における建物の帳簿価額と、減少額の推移（一部抜粋）（単位：円）

設置場所 用途等	項目名	数量	1941上期	1941下期	減少額	1942上期	減少額	1942下期	減少額
			a	b	c=a-b	d	e=b-d	f	g=d-f
第二工場	断裁室	1	8,111.75	7,963.70	148.05	7,815.65	148.05	7,560.40	255.25
	製薬室	1	6,930.02	6,819.23	110.79	6,708.44	110.79	6,517.42	191.02
	蒸解室	1	2,280.41	2,238.60	41.81	2,196.79	41.81	2,124.71	72.08
	苛性室	1	1,044.38	1,025.24	19.14	1,006.10	19.14	973.09	33.01
	化学室	1	1,723.71	1,692.12	31.59	1,660.53	31.59	1,606.05	54.48
	晒粉溶解室	1	4,153.03	4,082.33	70.70	4,011.63	70.70	3,889.72	121.91
	洗晒室	1	8,234.06	8,100.28	133.78	7,966.50	133.78	7,735.85	230.65
	調成室	2	21,552.36	21,157.28	395.08	20,762.20	395.08	20,081.02	681.18
	抄紙室	1	25,966.80	25,492.04	474.76	25,017.28	474.76	24,198.72	818.56
	回収水ポンプ室	1	1,004.80	989.23	15.57	973.66	15.57	946.82	26.84
	汽罐室	1	5,772.26	5,666.45	105.81	5,560.64	105.81	5,378.20	182.44
	電気室	1	1,564.91	1,536.23	28.68	1,507.55	28.68	1,458.09	49.46
	水路ポンプ室	1	208.26	206.58	1.68	204.90	1.68	203.22	1.68
	事務所仕上荷造室	1	11,187.74	10,983.62	204.12	10,779.50	204.12	10,427.58	351.92
	ロールグラインダー室	1	4,751.58	4,671.79	79.79	4,592.00	79.79	4,454.43	137.57
	自動車格納庫	1	494.26	485.96	8.30	477.66	8.30	463.35	14.31
	守衛詰所	1	339.92	334.23	5.69	328.54	5.69	318.72	9.82
	職工便所	4	641.55	620.61	20.94	599.67	20.94	578.73	20.94
第二工場	女工便所	1	149.37	145.25	4.12	141.13	4.12	137.01	4.12
	貯炭場	2	641.56	620.62	20.94	599.68	20.94	557.80	41.88
第一工場	第一工場	1	8,428.10	8,150.91	277.19	7,873.72	277.19	7,395.81	477.91
	汽罐室	1	3,587.50	3,484.40	103.10	3,381.30	103.10	3,203.53	177.77
	鉄工室	1	3,606.14	3,502.47	103.67	3,398.80	103.67	3,220.07	178.73
	木工室	1	2,635.69	2,559.04	76.65	2,482.39	76.65	2,350.23	132.16
	日人職工宿舍	1	1,821.29	1,772.22	49.07	1,723.15	49.07	1,600.47	122.68
	満人 "	1	1,168.43	1,153.54	14.89	1,138.65	14.89	1,101.44	37.21

出所：六合製紙各期決算報告書より採録

IV 減価償却の実務

本章では、3つの在外製紙会社の固定資産における勘定明細に着目し、減価償却の実務について若干の考察を試みる。いずれの決算報告書にも、勘定明細が掲載されており、各決算期における項目の増減を把握することにより、減価償却の運用状況が明らかになると考えた。

(1) 鴨緑江製紙

鴨緑江製紙の1941年上期における固定資産の勘定明細には、825の項目が記載されている。固定資産における勘定科目の名称は、「建物及諸工作物」「機械」「電気機械」「水路」「備品」であるが、明細には10万円を超える「パルプマシーン」（機械）から、5円の「椅子」（備品）に至るまで、金額は大小さまざまである。このうち、「建物及諸工作物」に関する項目について、各決算期における減少額を把握する。分析対象期間は、史料が連続して確認できる1941年上期から1942年下期である。

図表5：鴨緑江製紙の「建物及諸工作物」において減価の確認できる項目

①	②	③
1941年上期から 1941年下期にかけて 減価の確認できる項目	1941年下期から 1942年上期にかけて 減価の確認できる項目	1942年上期から 1942年下期にかけて 減価の確認できる項目
100項目 (92.6%)	91項目 (84.3%)	86項目 (79.6%)
①と②の減額が同額		②と③の減額が同額
86項目 (79.6%)		83項目 (76.9%)
①②③の減額が同額		
79項目 (73.1%)		

括弧内は、分析対象108項目に対する割合

1941年上期に、「建物及諸工作物」は114項目確認できる。1941年下期以降に、「煙突」「電話線設備」「電燈設備」の他の勘定科目からの組み替えが生じている3項目を分析対象に加え、増築などと考えられる金額の増加が確認できる項目は減価償却金額を推測することは困難なため、9項目を分析対象から除外した。この結果、108項目を分析対象とした。

分析の結果、減価の確認できる割合を示したのが、図表5である。1941年上期から1941年下期にかけては100項目、1941年下期から1942年上期にかけては91項目、1942年上期から1942年下期にかけては86項目について、金額の減少を確認した。減価償却の手続きを行っていることが推測される。減価の確認できる割合は通減していることが見て取れる。1941年上期から1942年下期にかけて、3期連続して同じ金額の減少を確認できる項目は79であった。この79項目については、定額法による減価償却を実施していることが推測される。

定額法による減価償却が実施されている79項目について、その減価の割合は、1941年上期の帳簿価額に対して0.57%から8.53%であった。単純に平均すると2.54%、79項目の金額合計を基礎とすると2.05%である。およそ40年から50年を耐用年数とした定額法による減価償却が行われていたことが推測できる。建物という

物質的な性質を考慮すると、毎期減価が確認できる項目に関しては、妥当な手続きが行われていたと考えられる。

他方、3期にわたり減価を確認できなかった項目も存在した。該当する項目は6つあり、「薬槽室」「配電ポンプ室」のほか、社宅4項目である。減価償却の手続きを行っていない理由は不明である。史料からはその理由はうかがえないが、耐用年数が既に経過している可能性はある。

ここに、鴨緑江製紙の「建物及諸工作物」に関しては、ある程度の減価償却の手続きが行われていたことが明らかになった。拙稿における王子製紙苫小牧工場や王子製紙伏木工場の決算報告書を利用した分析（2018a 山下、2018b 山下ほか）からは、定額法を推測できるような減価償却の痕跡を明確には確認することができていない。現代の日本において求められている手続きが、満洲における規模の大きくはない企業において行われている痕跡が見つかったといえる。規則性のある減価償却実務は、現代の会計処理の姿に近く、日本本土よりも「先進的な」会計実務の取組みを行っていた一端が明らかとなった。

図表6：六合製紙の「建物及工作物」において減価の確認できる項目

①	②	③
1941年上期から 1941年下期にかけて 減価の確認できる項目	1941年下期から 1942年上期にかけて 減価の確認できる項目	1942年上期から 1942年下期にかけて 減価の確認できる項目
44項目 (100.0%)	44項目 (100.0%)	44項目 (100.0%)
①と②の減額が同額		②と③の減額が同額
44項目 (100.0%)		6項目 (13.6%)
①②③の減額が同額		
6項目 (13.6%)		

括弧内は、分析対象44項目に対する割合

(2) 六合製紙

六合製紙の1941年上期における固定資産の勘定明細には、232の項目が確認できる。このうち、「建物及工作物」に関する項目について、各決算期における減少額を把握する。

1941年上期に、「建物及工作物」は44項目確認できる。1941年下期以降に、「煙突」「防火装置」「鉄道」等、他の勘定科目からの組み替えにより項目数が増加し、1942年下期には52項目となっている。継続して項目を確認できる1941年上期の44項目を分析対象とした。

減価の確認できる割合を示したのが、図表6である。いずれの期においても、44項目すべてについて減価を確認することができた。すべての項目について、減価償却の手続きをおこなっているものと考えられる。1941年上期から1941年下期にかけての減少額と、1941年下期から1942年上期にかけての減少額は、完全に一致している。この2期だけを見ると、定額法を採用しているように見える。しかしながら、1942年上期から1942年下期にかけての金額は、前2期と一致するのは6項目のみである。他の37項目は、減価償却費が増額され、1項目は減額されている。

1941年上期から1941年下期にかけてと、1941年下期から1942年上期にかけての減価償却額の一致は、1

年分の減価償却費を月割計算（2分割）している可能性がある。1942年上期から1942年下期にかけて、減価償却費の増加がみられる理由は不明だが、償却率の変更や、定率法の採用の可能性が考えられる。

減価償却の規則性は不明な点があるものの、すべての項目について減額が認められた点特徴的である。拙稿による王子製紙工場の分析では、すべての項目にまで減価償却が適用された事例を確認できていない（山下2018bほか）。金額の大きな項目について減価償却の手続きを行う傾向がみられるのみである。六合製紙においては、金額の大小にかかわらず、減価償却の手続きを行っていることが確認された。

(3) 安東造紙

安東造紙の1941年上期における固定資産の勘定明細には、401の項目が記載されている。このうち、「建物及諸工作物」に関する項目について、各決算期における減少額を把握する。

1941年上期に、「建物及諸工作物」は100項目確認できる。1941年下期以降に、防火装置に関する項目が編入され、増加がみられる。継続して項目の存在を確認できる1941年上期に存在している96項目を分析対象とした。

分析の結果、減価の確認できる割合を示したのが、図表7である。1941年上期から1941年下期にかけて、減価の確認できる項目は1つもなかった。1941年下期から1942年上期にかけては1項目、1942年上期から下期にかけては2項目、減価が確認できた。減価償却の手続きを、ほとんど実施していないことが推測される。後者の2項目は、「第一仮倉庫」「第二仮倉庫」であり、それぞれ2,518円24銭が518円24銭（2,000円の減価）、3,468円12銭から468円12銭（3,000円の減価）と、端数の生じない金額で減価償却が実施されている。端数の生じない減額からは、規則性は認められない。拙稿の王子製紙苦小牧工場の減価償却の分析（山下2018b）では、1940年以前の計上金額は端数が生じていないものの、会社経理統制令や会社固定資産償却規則の影響から、詳細な会計処理を行うようになった1941年以降には端数が生じていることが確認されている。本土の王子製紙を基準とすると、「旧来型の」会計処理方法といえる。

安東造紙では、ほとんどの項目で減価は確認されず、規則的な減価償却は実施されていないことが見て取れる。鴨緑江製紙、六合製紙とは対照的な結果となった。拙稿による日本本土の王子製紙工場の分析では、ほとんど減価償却を実施していない例は確認されていないので、この点でも対照的である。

図表7：安東造紙の「建物及諸工作物」において減価の確認できる項目

①	②	③
1941年上期から 1941年下期にかけて 減価の確認できる項目	1941年下期から 1942年上期にかけて 減価の確認できる項目	1942年上期から 1942年下期にかけて 減価の確認できる項目
0項目 (0.0%)	1項目 (1.0%)	2項目 (2.1%)
①と②の減額が同額		②と③の減額が同額
0項目 (0.0%)		0項目 (0.0%)
①②③の減額が同額		
0項目 (0.0%)		

括弧内は、分析対象96項目に対する割合

おわりに

本稿は、これまでほとんど注目されることのなかった、戦時期における中小在外企業の会計実務の一端を明らかにしようと試みた。なかでも在外中小製紙業である鴨緑江製紙、六合製紙、安東造紙の3社について、その勘定明細の詳細な観察から、減価償却の実務の一端を明らかにした。

各社の決算報告書からは、固定資産の勘定明細を読みとることができる。1941年上期から1942年下期にかけて、勘定明細における項目の帳簿価額の減少を把握し、減価償却の計上を推測した。

鴨緑江製紙では、建物に係る項目の70%強について、定額法による減価償却が行われていたことが確認できた。六合製紙では、明確な規則性は確認できなかったものの、すべての項目について減価償却の手続きが行われていたことが確認された。安東造紙では、ほとんどの項目について減価償却の手続きが行われていなかった。1942年上期から1942年下期にかけて確認できる減額は、端数の金額が生じない減額で、規則性は認められない。

拙稿の王子製紙工場における減価償却の分析（山下2018a、山下2018bほか）では、1941年に会計処理の変化が確認できるものの、すべての項目について減価償却が行われている事例や、反対にすべての項目について減価償却が行われない事例は、どちらも確認はされていない。本土の王子製紙工場を基準とすると、鴨緑江製紙や六合製紙では、より現代の会計処理に見られるような規則的な減価償却実務を行っていることになり、「先進的な」会計処理を行っていたと指摘できる。他方、安東造紙では、「旧来型の」手続きを行っていたと指摘できよう。

1940年の会社経理統制令は、王子製紙工場の会計処理には大きな影響があったものと考えられる。しかし、本稿で扱った3社においては、先進的な会計処理が認められる一方で、旧来型の手続きも見られた。満洲の3つの製紙会社からは、会計処理の浸透の度合いには違いがあったことがうかがえる。統制経済下における会計諸法令の影響は、会社によって差異があったことが指摘できるであろう。先進的な会計処理、つまり現代で求められるような規則的な減価償却実務の片りんを見出せたことは、実験的な要素が強かったといわれる満洲国において、会計の面からもその一端を明らかにしたと考えている。このような会計実務は、戦後の日本経済の発展を支える土台の一つになったのではないだろうか。

今後の課題としては、1943年上期以降、あるいは1940年下期以前の決算報告書を用いて、分析対象を広げることが挙げられる。固定資産の項目が膨大であるため、機械や備品などの勘定科目についても分析することも必要であろう。また、日本本土に拠点を有していた中小企業の事例研究の蓄積を図ることも挙げられる。本報告では製紙業を対象としたが、他業種の会社との比較も必要であろう。

史料の制約から困難性を伴うものの、事例研究の蓄積を図るために、今後も一次史料を求めていきたいと考えている。さらに、戦時期に一部の会社で進展をみせた会計処理の変遷が、戦後の日本経済の発展にどのように貢献していったかを解明したいと考えている。

[註釈]

- 1 例えば、明治期以来を扱った日本郵船に関する研究（山口 1998）や、戦時期における日立製作所に関する研究（遠藤他 2015）が挙げられる。
- 2 例えば、戦時期の満洲の経済統制政策を扱った研究（原 1972、原 1976）が挙げられる。
- 3 鴨緑江製紙は、1941 年上期から 1942 年下期、1943 年下期から 1944 年上期の決算報告書が現存している。六合製紙は、1941 年上期から 1943 年下期の史料が現存している。安東造紙は、1937 年上期から 1939 年下期、1941 年上期から 1942 年下期、1943 年下期から 1944 年上期までの史料が現存している。
- 4 「康德」は満洲国の年号である。1934 年が康德元年であり、満洲国が消滅する 1945 年（康德 12 年）まで続いた。

主要参考文献

- 伊藤由三郎（1944）『戦時統制法令叢書第五輯 改定増補 会社経理統制令解説』綜文館創立事務所。
- 伊原隆（1942）『会社固定資産償却規則解説』ダイヤモンド社。
- 遠藤博志・小宮山賢・逆瀬重郎・多賀谷充・橋本尚編（2015）『戦後企業会計史』中央経済社。
- 王子製紙編（2001a）『王子製紙社史本編 1873 - 2000』。
- 王子製紙編（2001b）『王子製紙社史資料編』。
- 久保田秀樹（2001）『日本型会計成立史』税務計理協会。
- 経営史学会編（2004）『日本経営史の基礎知識』有斐閣。
- 清水泰洋、津村怜花（2018）「日本における中小企業会計研究史」、日本会計研究学会第 77 回大会研究報告要旨集、165 - 166 頁。
- 須永徳武（2006）「満洲の化学工業（上）」、『立教経済学研究』第 59 巻第 4 号、111 - 147 頁。
- 千葉準一（2010）「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」法政大学経済学部学会編『経済志林』第 77 巻第 4 号、455 - 476 頁。
- 原朗（1972）「一九三〇年代の満洲経済統制政策」、満洲史研究会編『日本帝国主義下の満洲』御茶の水書房。
- 原朗（1976）「『満洲』における経済統制政策の展開」、安藤良雄編『日本経済政策史論』下巻、東京大学出版会。
- 安平昭二（1977）『標準勘定組織の展開』千倉書房。
- 山口不二夫（1998）『日本郵船会計史 財務会計篇』白桃書房。
- 山口不二夫（2004）「王子製紙工場決算報告史料の意義と Non Monetary Accounting」、『日本会計史学会年報』第 23 号、65 - 82 頁。
- 山下修平（2018a）「王子製紙決算報告書を用いた 2 工場の比較—固定資産の勘定明細を中心に—」、『秀明大学紀要』第 14 号、37 - 58 頁。
- 山下修平（2018b）「戦時期日本の経理統制下における減価償却の実務—王子製紙決算報告書を用いた固定資産の勘定明細の分析—」、『会計史学会年表』第 36 号、125 - 138 頁。
- 山下修平（2019）「戦時期日本の経理統制下における勘定科目の標準化—大規模製紙業を事例に—」、『日本簿記学会年報』第 34 号、46 - 49 頁。

調査にあたっては、公益財団法人紙の博物館の皆様、とくに小嶋昌美氏には大変お世話になりました。深く御礼申し上げます。

本稿は、独立行政法人日本学術振興会 科学研究費助成事業・基盤研究（C）（研究者代表：山下修平、研究調査課題「戦時期日本における会計実務の植民地への展開に関する研究」）を用いて調査を行った成果の一部である。