

戦後における会計制度の近代化（その一）

竹井 芳雄

目次

- I はじめに
- II 敗戦直後の会計とGHQの指示
 - (1) 財閥解体と経済活動の再建
 - (2) GHQの財務諸表作成指示
- III 会計近代化への二つの流れ
 - (1) 財務表標準化委員会の設置への動向
 - (2) 企業会計基準法の制定への動向
- IV 企業会計基準法の構想
 - (1) 企業会計制度対策調査会の設置
 - (2) 企業会計基準法と企業会計原則一般原則
- V 経済安定本部の設置とその動向
- VI まとめ

I はじめに

我が国は、第二次世界大戦による敗戦直後の荒廃と経済混乱の中、経済復興を急務の課題として、昭和21年10月15日「企業再建整備法」¹⁾を公布し、企業の再建に着手した。

政府は、占領当局（GHQ）との協議により、財閥の解体、軍需工場から民需工場への急速な転換が図られた。

GHQは、我が国経済の再建を図るに当たって、企業の実態を把握するため、企業会計の整備を取り上げ、官報昭和21年11月25日付、指定會社令（ポツダム勅令第567號）²⁾に基づいて、GHQ経済科学局から、指定会社に対して、昭和22年12月総司令部「工業会社及び商事会社ノ財務諸表作成ニ関スル指示書」（Instruction for the Preparation of Financial Statements of Manufacturing and

Trading Companies）（以下指示書という）³⁾が送付された。

この指示書は、村瀬玄氏と公認会計士ウィリアム・ヘスラー氏（William Hessler）の両氏によって、二週間という短期間に作成された。⁴⁾

この指示書に対する企業の対応と財務諸表の提出について如何に考えられていたか、その当時の営業報告書より考察する。

次に、会計制度の近代化について、GHQの依頼による指示書の修正を通して財務諸表の標準化を確立せんとする太田哲三教授、黒澤清教授、及び岩田巖教授等の動きと会計制度の法制化を構想する上野道輔教授、GHQ経済科学局顧問高橋正雄教授等の二つの大きな流れが存在した。⁵⁾

しかし、昭和23年3月24日、経済安定本部の中に「企業会計制度対策調査会」が設置され、この二つの流れが統一化されていった。⁶⁾

続いて、我が国で最初の昭和9年8月、商工省「財務諸表準則」（確定稿）を基礎に、アメリカの「SHM会計原則」、イギリス会社法（1948年法）等の欧米諸外国の会計制度を積極的に取り入れ⁷⁾、

3) 「工業会社及び商事会社ノ財務諸表作成ニ関スル指示書」（Instruction for the Preparation of Financial Statements of Manufacturing and Trading Companies）新井清光編 「日本会計・監査規範形成史料」中央経済社 平成元年4月74頁～125頁

4) 村瀬玄 「企業会計原則制定の由来」『公認会計士』第26号 公認会計士協会 昭和34年1月 10頁

5) 黒澤清 「史料：日本の会計制度＜3＞」『企業会計』 昭和54年3月 98頁

6) 黒澤 同上書 99頁

7) 「SHM会計原則」及び「イギリス会社法」について。T.H Sanders、H.R Hatfield、U. Moor、"A Statement of Accounting Principles" 1938阪本安一編著 「SHM会計原則解説」税務経理協会 昭和62年12月「イギリス会社法」-1948年法、1967年法- 法務資料408号 昭和43年9月 法務大臣官房司法法制調査部司法法制課

1) 印刷局編 「企業再建整備法」法律第四十號『昭和年間法令全書』（昭和21年—1）（第20巻—1） 原書房 平成19年1月 34頁～47頁

2) 印刷局編 「勅令第 五百六十七號」『昭和年間法令全書』（昭和21年—4）（第20巻—4） 原書房 平成19年2月 43頁～47頁

我が国の会計原則の構想について検討が重ねられた。

その結果、昭和24年7月9日経済安定本部企業会計制度対策調査会は、新たに「一般原則」を設けて、中間報告として、「企業会計原則」を公表したのである。この中で「企業会計原則」に初めて設けられた「一般原則」について、その形成過程及び我が国の「企業会計原則」が法制化に至らず、「中間報告」として発表された経緯等当時の資料に基づき明らかにする。

最後に、黒澤清教授等によって、我が国の敗戦によるGHQの管理下において、欧米諸外国の会計制度を積極的に取り入れ、短期間に会計制度の近代化を確立した。当時、黒澤清教授が強く主張された「会計学を社会科学にまでたかめる努力」は、如何にして確立されたか、戦前と戦後の会計制度の比較を通して明らかにしようとするものである。

Ⅱ 敗戦直後の会計とGHQの指示

(1) 財閥解体と経済活動の再建

我が国の財閥解体は、GHQの指示とそれに基づく日本政府案を承認するという形で実施された。次にその経過を明らかにする。

「財閥解体は、第二次世界大戦終結後の重要な政策課題の一つとして戦時中からアメリカ政府によって検討され、占領政策の基本を定めた二つの公式文書『降伏後における米国の初期対日方針』（1945年9月6日）および『日本の占領の基本的指令』（1945年11月3日）に明記された。』⁸⁾

GHQの財閥解体の指示に対して、日本政府は、次の「持株会社解体に関する日本政府案」⁹⁾を提出している。

8) 経済安定本部戦後経済政策資料
総合研究開発機構（NIRA）戦後経済政策資料研究会・岡崎哲司 「財閥解体・集中排除関係資料（1）」日本経済評論社 平成10年5月 14頁

9) 経済安定本部戦後経済政策資料
同上書 「持株会社解体に関する日本政府提案」

「三井本社、安田保善社、住友本社、株式会社三菱本社―（以下持株会社と称す）―は、連合最高司令官の希望に応じ自発的解体の意向を以て大蔵大臣と会談を重ねてきたり。以上商社及び自発的解体を申し出る同性格の他商社の解体を統轄すべく次の如き計画を提案し、承認を求む。

一A、持株会社は、其の所有する一切の証券及びあらゆる商社、法人其の他企業に対する一切の所有権管理、利権の表示物を持株会社清算委員会に移管すべし。………」¹⁰⁾（傍点引用者）

日本政府からの提案に対して、GHQ最高司令部は大筋で了解をして、次の通り回答した。（司令部見解○印が追加指令である。）

「十一月六日付最高司令部発覚書

『持株会社解体ノ件』二関スル見解………特二注目スヘキ点ハ十一月四日附日本政府発覚書四財閥ノ家族ノ動産、不動産ニハ直接触レ居ラサル二対シ最高司令部カ所謂持株会社ノ解体ニ止ラス四財閥家族ノ一切ノ動産、不動産二対シ極メテ厳重ナル要求（処分ノ禁止、十一月一日現況ノ報告、本年初頭ヨリノ取引ノ報告）ヲ提出シ来レル点ニ在リト言フヘシ。』¹¹⁾

我が国の敗戦による荒廃した経済社会の再建は、GHQ最高司令部による財閥解体に始まったのであるが、企業の再建は、軍需産業から独立し、民需産業としての第二会社の設立から開始された。

我が国の会計学者は、敗戦後直ちに、新たに第二会社の設立に参画し、既存の軍需会社を独立させ、企業再建と経済復興に協力したのである。

その中で、企業の再建と企業会計の整備は緊急の課題として取り上げられ、日本学術振興会がその中心的な役割を果たすこととなった。

日本学術振興会の会議議事録を通して企業再建

（日本政府より連合国最高司令部への昭和20年11月4日付覚書）25頁～30頁

10) 経済安定本部戦後経済政策資料 同上書 25頁

11) 経済安定本部戦後経済政策資料 同上書 31頁

の動向について明らかにする。

「昭和21年5月 日本学術振興會 第八十四（經營經理）小委員會（議事録）

第二會社案ニ歸スル意見書

一、現時生産隘路ノ根源。軍需事業ノ民需事業ヘノ轉換ハ現時国民經濟的要請大ナルニ拘ラズ今日尚極メテ振興ノ遲延タルハ甚ダ遺憾トセラレル處デアル。

軍需會社ハ戰時中不健全ナル膨張ヲ遂ゲ、資産内容又極メテ悪イ。加フルニ終戦後各般ノ隘路ニ制約セラレテ動キガトレナクナッテ居ル。………」¹²⁾

戦後の荒廃した軍需産業から平和産業への転換を図るべく新たに第二會社を設立し、軍需産業と切離すことによって我が国の産業の再建と近代化を達成すべく次の通り提唱したのである。

「第二會社案ノ提唱、此ノ現状ニ鑑ミ、生産体制ヲ強化整備シ、經理不安ヲ除去シ、民需品生産ノ速行ヲ図ルタメニハ、別個事業体ヘノ轉換、又ハ新企業体ノ創設ヲ行ッテ再出発ヲスル必要ガアル。………」

一、第二會社ノ性格

- (1) 第二會社ハ軍需會社（第一會社）ノ轉換部門及ビ民需部門ノ切離シ部門ノ生産業務擔當者デアッテ、生産上必要ナル諸設備、資材、従業員等ノ引渡シヲ受ケ………」
- (2) 第二會社ハ獨立ノ法人格ヲ有スル………」
- (3) 第一會社ハ部分的ニ事業ヲ續行スル外主トシテ整理會社トシテ残り、………」
- (4) 第二會社ノ事業ノ經營ハ、此ノ業務ニ經驗アル經營擔當者ヲシテ之ニ當ラシムモノデアル。………」

二、第二會社ノ設立

- (1) 第二會社ノ事業ハ第一會社ノ轉換事業ヲ受託シ、又其ノ設備等ヲ賃借シテ行フ………」

12) 日本学術振興會學術部 第八十四回（經營經理）小委員會「第二會社案ニ関スル意見書」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ—21—3

(2) 第二會社ノ資本金ノ出資者ハ第一會社ノ株主、社債権者、従業員等トシ、各株主ノ持チ得ル株式ハ株式総数ノ10%ヲ超ユルヲ得ナイ。………」¹³⁾

この提案をした日本学術振興會學術部は、次の16名の委員で構成されていた。

「委員長 平井泰太郎

委員 岩田巖、太田哲三、川島孝彦、黒澤清、陶山誠太郎、高宮晋、竹中龍雄、林健二、山下勝治、野田信夫、渡辺義雄。

研究囑託 大塚敏郎、山城章」¹⁴⁾

昭和21年8月15日「會社經理応急措置法」（法律第七号）が公布され、第二會社に対して戦時補償の支給をすることにより会社經理の円滑化を図った。この法律により戦時補償を受ける会社を「特別經理会社」といい、次の通り規定した。

「第一條 この法律で特別經理会社とは、左に掲げる會社をいふ。

- 一、昭和二十一年八月十一日午前零時（以下指定時といふ。）において、戦時補償金等の公布を受け、若しくはその公布を受ける権利を有する資本金二十萬圓以上ノ會社。………」

第五條 特別經理會社は、遅滞なく、指定時現在における財産目録、貸借対照表、動産、不動産、債権、その他の財産及び債務に関する明細書並びに指定時を含む事業年度開始の日から指定時に至るまでの損益計算書を作成しなければならない。………」

第七條 特別經理會社には、指定時において、新勘定及び舊勘定を設ける。」¹⁵⁾

13) 日本学術振興會學術部 同上書
黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ—21—3

14) 日本学術振興會學術部 同上書
黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ—21—3

15) 印刷局編 「昭和年間法令全書」（昭和21年—1）
原書房 昭和19年1月4頁～9頁

日本学術振興會學術部は、この「會社經理応急措置法」に基づき、特別經理會社の参考に資すべく、昭和21年12月25日「新旧両勘定区分整理基準案」¹⁶⁾を発表し、我が国の經濟復興時の會計処理に対して貢献したのであった。

新旧両勘定の区分整理基準案の概要を示すと次の通りである。

「資産の部

1 固定資産

A現に稼働中のもの、将来企業再建に必要なもの（例えば主要材料、副材料等未稼働なるも、資材入手次第操業可能の設備財産）は新勘定に編入すること。

B今後操業継続に必要な固定資産は旧勘定に編入すること。……

(1) 有形固定資産

イ土地、ロ建物、ハ構築物、ニ機械装置、ホ船舶、ヘ車両運搬具、ト工具、器具備品、

以上の項目で拡張用其他操業継続に不要なものは旧勘定。……

チ建設假勘定（産業設備営団に代行して建設中の設備は勿論、假勘定又は立替金として旧勘定に編入すること）

(2) 無形資産

イ地上権、鑛業権、水利権等（廃坑となりたる鑛業権にして他の部分と区分し難きものは一括して新勘定）

ロ営業権（原則として旧勘定とすること）

ハ設立費（　　）

ニ試験研究費（予定操業上必要なものは新勘定とするも、原則として旧勘定）

ホ開発費（　　）

(3) 長期出資

イ資本参加（原則として旧勘定、将来の操業に必要なことの確定したるものを

後に新勘定に移すこと）

ロ長期貸付金（原則として旧勘定）

(4) 在外資産及賠償工場

イ在外資産勘定を設けて一括して旧勘定に編入すること。

ロ賠償指定工場に属するものは、原則として旧勘定に編入するけれども、現に操業中のものは新勘定とし、賠償引当決定のとき別途整理すること。

2 流動資産

(1) 棚卸資産

イ原料、材料及屑（原則として新勘定。……）

ロ消耗品（　　）

ハ半製品（原則として新勘定。操業を継続せざるものを旧勘定とする）

ニ製品（原則として新勘定）

ホ副産物（半製品に同じ）

ヘ仕掛品（一定のものは新勘定）

(2) 當座勘定

イ有価証券（国債、株式、社債等原則として旧勘定）

ロ短期債権（短期貸付金、前払代金、立替金等指定時以前のは当然旧勘定）

ハ売上債権（特經会社に対する売掛金は旧勘定）

負債及資本の部

負債及資本は原則として旧勘定なるも、特定の場合に新勘定記載を認める必要がある。……」¹⁷⁾

続いて、我が国の政府は、昭和21年10月18日「企業再建整備法」（法律第四十號）を制定し、企業の再建と經理處理の近代化の促進を図った。この「企業再建整備法」の内容の概要は、次の通りである。

「企業再建整備法（法律第四十號）」

16) 日本学術振興會學術部經營經理第八十四小委員會「新旧両勘定区分整理基準案」昭和21年12月 黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ-21-1

17) 日本学術振興會學術部 經營經理第84小委員會「新旧両勘定区分整理基準案」昭和21年12月 1頁～10頁 黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ-21-1

第一條、この法律は、會社經理應急措置法の適用を受けるものについて、戦時補償特別税を課せられること等に因り生じた損失を適正に處理し、以て産業の健全な回復及び振興を図ることを目的とする。……

第三章 整備計画書の立案

第五條、資本金五百萬圓以上の特別經理株式会社……命令の定めるところにより整備計画書を立案し、命令の定める期間内に主務大臣の認可を申請しなければならない。……」¹⁸⁾

各企業は、独自の整備計画書を作成し主務大臣の認可を取得し、積極的に企業の近代化に努力したのである。

(2) GHQの財務諸表作成の指示

昭和21年11月25日、ポツダム勅令第567号で規定された指定会社に対して、GHQ経済科学局は、我が国の会計制度が不備であるという理由によって、昭和22年7月「工業会社及び商事会社の財務諸表作成に関する指示書」(Instruction for the Preparation of Financial Statements of Manufacturing and Trading Companies)¹⁹⁾を送付し、この指示書に基づき財務諸表を作成するよう命じたのである。

この指示書は、村瀬玄氏の日本語訳²⁰⁾を付して送付され、昭和23年6月15日までに大蔵省調査部に郵送又は提出すべしと次の通り指示された。

「報告会社ノタメノ指示書

以下ノ報告書各々英文四通ヲ、昭和二十三年六月十五日迄ニ大蔵省調査部宛ニ郵送又ハ提出スルコト。

総合貸借対照表

総合損益計算書

一般報告書

コノ度ハ詳細ニ亘ル財務報告書類(添付スルCDEF表参照)ハ要求シナイ。シカシ要綱表ハ報告會社ガ将来ノ詳細ニ亘ル報告書類ノ要求ニ應ズルコトガ出来ルタメト、ソシテ又現在要求サレル総合報告書類ヲ指示書ニ示サレタ原則ニ確實ニ一致サセルタメニ、注意ヲ以テ讀マネバナラナイ。総合貸借対照表ハ最モ最近ノ仮決算ノ日付ノモノデアルコト。

総合損益計算書ハ貸借対照表ノ日付ニ終ル十二ヶ月分ノモノデアルコト。」²¹⁾(傍点引用者)

GHQは、貸借対照表及び損益計算書をこの指示書に従って作成し、仮決算日を定めて報告するよう求めたのである。

次にこの指示書の構成及び内容について考察する。

「工業会社及び商事会社ノ財務諸表作成ニ関スル指示書

緒論

コノ緒論ノ次ニ西洋諸国ニ於テ一般ニ認メラレテイル会計慣習ニ從ッタ工業会社及び商事会社ノ財務諸表ニ関スル詳細ナル説明及び指示ガアル。コノ指示要項ノ第一目的ハ連合軍司令部ガ日本ニ健全且つ民主的産業經濟ヲ樹立セントスル努力ニ関連シテ時々同司令部ガ要求スル明瞭ニシテ會得シ得ル財務報告書類ノ作成ニ當ッテ日本ノ各会社ヲ援助セントスルニアル。第二ノ目的ハ日本ノ商工業会計処理法ヲ改善標準化スル基礎ヲ作ルニアル。過去ニ於テ連合司令部ニ提出サレタ報告書ヲ見ルニ会計処理法中遺憾ノ点ガ甚ダ多イ。……」²²⁾

GHQの指示書は、第一に「健全且民主的産業經濟ノ樹立」、第二に「商工業会計処理法ヲ改善標準化」することを目的としていた。

またGHQの指示書は、我が国の企業が守らなけ

18) 印刷局編 「昭和年間法令全書」(昭和21年—1) 原書房 平成19年1月 34頁~35頁

19) 「工業会社及び商事会社の財務諸表作成に関する指示書」 新井清光編 「日本会計・監査規範形成史料」中央経済社 平成元年4月 74頁~125頁

20) 村瀬玄 「企業会計原則制定の由来」『公認会計士』第26号 公認会計士協会 昭和34年1月 9頁~10頁

21) 「報告書ノタメノ指示書」“Instruction for Reporting Companies” 黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ—14—9

22) 新井清光編 前掲書 74頁

ればならない規則として、次の五項目を掲げている。

- 「コレ等ノ規則ハ決シテ犯ス可カラザルモノデアル。
A財務諸表中ノ各項目下ノ同種類ノ資産、負債、
収入又ハ支出ノミヲ列記ノコト。決シテ異ナル
性質ノ項目ヲ集計セザルコト。
B各項目ニハソノ性質ヲ明瞭ニ示ス科目ヲ用ウル
コト。
C各項目ノ科目及ビ大科目ハ一般ニ認メラレテイ
ル会計用語ニ一致セネバナラナイ。……。
D各項目ハソノ適正書類、或ハ大科目ノ下ニ示
サネバナラナイ。……。
E全部ノ諸表ニ会社名及ビソノ作成日、又ハソ
ノ期間ヲ冒頭ニ示スコト。」²³⁾

この指示書で示された五項目は、貸借対照表及び損益計算書の作成に当たって、当然守らなければならない事項ではあるが、当時にあつては充分に各企業に周知されていなかった。特に、敗戦直前にあつては陸軍省及び海軍省の財務諸表の作成基準が徹底されており、各企業の混乱は推察される。

次に、貸借対照表及び損益計算書の作成に当たって一般的な留意事項を次の通り説明している。

「詳細貸借対照表ニ関スル説明 概説

会社名ハ各書類ニローマ字及ビ英文ニテ書カネバナラズ、貸借対照表ノ日付モ又貸借対照表ノ冒頭ニ示サネバナラナイ。貸借対照表ノ資産ノ部ニオケル諸資産ノ配列法、負債及ビ正味財産（注意自己資本ト訳サレル場合モアル）ノ部ニ於ケル諸負債、正味財産ノ配列法ハ最も重要デアル。……」²⁴⁾

その他、大科目及び各勘定科目の区分、仮払金の表示は認められないこと、繰越損失金、未払込資本金について、我が国では貸借対照表の資産の部に表示する習慣を指示書では認めない旨の説明²⁵⁾がある。

日本の会計慣習とGHQの指示書では一部差異があり、現金、売掛金、前渡金、立替金、代理店貸、雑勘定、棚卸資産、投資、固定資産、繰延費用、前払費用、無体資産、在外資産、短期負債、長期負債、引当金（評価性、負債性）、在外負債、及び正味財産等について、それぞれその内容を説明している。

そこで、最大の問題とされた「未払込資本金」の表示について、次の説明がなされた。

「未払込資本金ヲ貸借対照表ノ資産ノ側ニ示スコトハ日本ノ久シイ間ノ慣習デアッタ。コノ慣習ハ良キ会計実務ニハ是認サレルモノデハナイ。喧々囂々タル論争ガコノ習慣弁護ノタメニナサレ、主要点トシテ日本ニオイテ未払込資本金ハ法律ニ依リ何時デモ徴収出来ルコトガアゲラレテイル。コノ事実ガ未払込資本金ヲ議論ノ余地ナク資産ニスルコトノ主張デアル。併シ良キ会計慣習ハ次ノ如ク答エル。

（１）議論ノ要旨ハ未払込株式ノ払込通知ヲスルマデ徴収ガ出来ナイコトヲ認メルシ又払込通知ガ何時ナサレルカモ疑問デアル。

又（２）何レニセヨ貸借対照表ノ目的ハ一方ニ資産ヲ表示シ他方ニハ負債ト正味財産トヲ示スベキデアル。

正味財産ハ払込資本金ト未処分利益ヲ加ヘタモノ（或ハ蓄積損失ヲ差引イタモノ）デアリ資産ノ所有者ノ所有権ヲ示スモノデアル。ソレ故ニ払込通知ヲナシタニ拘ラズ払込ナキ金額ヲ資産ニ挙ゲルコトニハ幾分カノ正当ガアルニセヨ未ダ払込ムベキ旨ノ通知ノナイ資本金ソノモノヲ資産トシテ取扱フ故ニ資産合計及ビ正味財産合計ノ金額ガ膨大スル日本ノ慣習ニハ決シテ確カナ正当性ハナイ。」²⁶⁾

この結果、GHQは、未払込資本金を貸借対照表の資産の部に計上することを禁じた。

このGHQの指示後、未払込資本金は、我が国の貸借対照表の資産の部より削除され、資本の部

23) 新井清光編 前掲書 77頁～78頁

24) 新井清光編 前掲書 78頁～79頁

25) 新井清光編 前掲書 79頁

26) 新井清光編 前掲書 92頁～93頁

のマイナス表示することもなくなった。

次に損益計算書の区分表示について、簡潔に示すこととする。「損益計算書ニ関スル説明事項

D表ハ、収入支出ノ各種ノ項目ガ損益計算書ノ五ツノ大キナ標題下ニ如何ニ整理サルベキデアルカヲ示ス。

五大標題トハ次ノ如シ

営業収入、製品又ハサービス売上原価、営業費用、営業外収入、営業外諸費用」²⁷⁾

次に、上記の表示区分に基づき、貸借対照表及び損益計算書を簡略に示すと次の通りである。

A表
会社名（ローマ字、英訳の表示）
総合貸借対照表

現在

資 産	負 債 及 び 資 本
国内流動資産	国内流動負債
国内投資	国内長期負債
繰延費用	繰延収入
無形資産	負債性引当金
ソノ他国内資産	ソノ他国内負債
在外資産	在外負債
	負債合計
	正味財産
資産合計	負債及び正味財産合計

責任者署名 資格名

B表
会社名（ローマ字、英訳の表示）
総合損益計算書

期間 ～

営業収入（正味売上）
 (減) 製品（又ハサービス）売上原価
 総益
 (減) 営業費
 営業純益
 営業外収益
 総収入
 (減) 営業外費用
 純益

責任者署名 資格名

27) 新井清光編 前掲書 94頁～95頁

成蹊大学村瀬 玄教授は、「企業会計原則制定の由来」の中で、GHQ経済科学局の指示書の作成過程について、当時問題となった事項を次のように説明している。

「ところが終戦後我が国は不幸にも連合軍の統治下におかれ彼の財閥解体に関連して、我が国の主な商工業会社の殆んど全部が所謂制限会社と指定され、これらの各制限会社は、過去十年間の分と、その後も定期的にその財務諸表をG・H・Qの経済科学局調査統計局に提出しなければならないことになり、また、特定の各種申請書にも財務諸表の添付を必要としたのであるが、各社から提出された貸借対照表及び損益計算書の内容は前に述べた商工省の財務諸表準則が制定された当時と全く千種万態であるのみならず、なおその英訳も実に滑稽至極なものが多々あって到底調査の目的を達成することができなかつたので、関係当局はさし当りの応急策として当時調査統計部の財務及びカルテル課（Finance and Cartels Branch）長を務めていた米国イリノイ州出身のC・P・AであるWilliam Hessler氏と筆者とに財務諸表調整に関する指示書の作成を委嘱したのである。何故に筆者がかかる委嘱を受けることになったかというに、これは少々筆者の自慢話になって甚だ恐縮ではあるが、当時筆者は、我が国四大財閥の一つであった合名会社安田保善社の嘱託社員として同社の渉外部に勤めていて各種書類の英訳とG・H・Q各局部課員の交渉通訳とに従事していた関係上調査統計部にもしばしば出頭してヘッスラー氏と面識の間柄であったが安田保善社から提出した各種書類が非常によくできているという評判で………筆者に白羽の矢が立った経緯なのである。」²⁸⁾

村瀬玄教授は、この指示書の作成過程について、次の通り説明をしている。

28) 村瀬玄 「企業会計原則制定の由来」『公認会計士』第26号 公認会計士協会 昭和34年1月9頁～10頁

尚、当原稿は公認会計士制度十周年記念誌号に掲載予定を当紙にも掲載されたものであるとする但し書きがある。

「その指示書は三週間かかってできたのであるが、そのうち一週間は、『拂込未済資本金』を貸借対照表の借方資産之部に記載するか否かに関して筆者とヘッスラー氏との間の盛んな議論に費やされたのであるからこれを除くと二週間の短時日に大急ぎで作成したものであって決して完璧なものでないにも拘わらず、G・H・Qの当局はこの指示書を財務諸表作成に関する金科玉条でもあるかのように考えて、単に制限会社のみならず一般商工業もこの指示書に従って財務諸表を作成せしめ、………この指示書を法制化するよう措置を講ずる必要があることを力説したのである。」²⁹⁾

現在、GHQの指示書に基づいて提出された貸借対照表及び損益計算書は存在せず示すことができない。

しかし、昭和23年6月15日までに大蔵省調査部宛に提出すべきこととされていたが、実際の企業の財務諸表は、この提出期限を会計期間として区切って作成されていない。このことについて、実際の企業の財務諸表の作成日及び会計期間からGHQの指示書の提出期限に提出又は作成されていないことを明らかにする。

①帝國人造絹糸株式會社

「第58回營業報告書

自昭和21年8月11日～至昭和24年8月30日

当企業は企業再建整備法の規定により、昭和二十一年八月より、二十四年八月に至る三年の長きに亘ったがこの間營業概況を左に報告する。」³⁰⁾

ここでは、企業再建整備法に基づき、帝國人造絹糸株式会社は、財務諸表を作成しており、昭和23年6月15日を提出期限とするGHQの指示に従って作成されていないことを示している。

敗戦直後は、事業活動が出来ず、3年間分をま

29) 村瀬玄 同上書 10頁

30) 帝國人造絹糸株式會社 第58回 營業報告書
自昭和二十一年八月十一日
至昭和二十四年八月三十日
神戸大学経済研究所 附属政策研究リエゾンセンター所蔵

とめて財務諸表を作成したものとする。注意すべき点は、決算日が企業会計原則が公表された昭和24年7月9日以降の昭和24年8月30日となっている。

参考までに他の企業も、企業会計原則が公表された前後の日付が決算日として、財務諸表が作成されている。

②旭化成工業株式會社

「第32期營業報告書

自昭和21年8月11日 至昭和24年6月29日

昭和21年8月11日（會社經理応急措置法による指定時）より昭和24年6月29日（企業再建整備法による新舊勘定合併の日）に至る期間における業務の要領及び諸決算の各項を次の通り御報告申し上げます。」³¹⁾

③日本レイヨン株式會社

「第四十三回報告書

自昭和21年8月11日 至昭和23年8月11日」³²⁾

しかし、上記の營業報告書等には3年間の会計期間となった理由についての記録は存在しない。黒澤清教授は、GHQ経済科学局の指示書がうまく機能しなかった原因として、次の理由を掲げている。

「第一資本市場への開示制度としての理念が欠如していたこと。

第二特にすでに公布されていた証券取引法（特に公認会計士監査）への対応がなされていなかった点である。」³³⁾

第二次世界大戦の敗戦前は、企業の財務諸表を開示することは企業の内部情報が外部に流出することとなり、また、戦時体制下では企業秘密及び

国防という観点からも極度に制限されていたことによる混乱を避けることができなかったものとする。

次章では、会計制度の近代化が如何にして会計学者の手によって進められたか、その形成過程を明らかにする。

Ⅲ 会計近代化への二つの流れ

（1）財務表標準化委員会の設置への動向

GHQは、昭和22年7月「工業会社及び商事会社の財務諸表作成に関する指示書」に基づき財務諸表を作成するよう命じたが、昭和22年10月頃、GHQ経済科学局は、「指示書」の修正を太田哲三教授等に命じ、産業経理協会に私設委員会を設けその作業に着手した。黒澤清教授は、当時の状況について次の通り述べている。

「ESSから『指示書』の修正を委嘱され、太田哲三先生を中心として、産業経理協会のなかに、私設委員会を作り、その審議検討にとりかかった。昭和22年10月ごろのことだったと思う。委員会のメンバーは、太田先生のほか、岩田、黒澤、今井、鍋島、その他の諸君だった。」³⁴⁾

昭和22年11月20日、太田哲三教授を中心とする第一回財務表標準化委員会が開催された。その議事録より審議の経過を明らかにすると次の通りである。

「第一回財務表標準化委員会 記録

日時 昭和二十二年十一月二十日 午後二時～五時

場所 丸の内興銀 第一會議室

出席者 委員長 太田哲三

起草委員 岩田巖

幹事 産業経理協会専務理事 鍋島達

その他出席者（代）小野満造、（代）

加藤寛一、西野嘉一郎、渡辺義雄、加藤戒三、金

31) 旭化成工業株式會社 第32期營業報告書

自昭和21年8月11日

至昭和24年6月29日

神戸大学経済研究所 附属政策研究リエゾンセンター所蔵

32) 日本レイヨン株式會社 第四十三回報告書

營業報告集成第五集 マイクロフィルム版 雄

松堂出版 平成7年9月 42頁

33) 黒澤清 「史料：日本の会計制度＜3＞」『企業会計』 中央経済社 昭和54年3月 98頁

34) 黒澤清 「史料：日本の会計制度＜3＞」『企業会計』 中央経済社 昭和54年3月 98頁

子佐一郎、櫻井国夫、鈴木竹雄、中西寅雄、山岡政朝。

(引用者注 当日黒澤清教授の出席記録はない。)
委員会の名称……「財務表標準化委員会」

開催は、当分の間毎週一回を原則として木曜午後、貸借対照表より審議を開始する。

議題 (1) 項目を固定的なものにするか融通性をもたせるか。

(2) 利益処分前の数字を掲載するか後の数字を掲ぐるか。

(3) 項目の配列法

(4) 資産負債の分類法 (特に固定、流動、投資、雑勘定)

(5) 減価償却の方法 (直接法、間接法)

(6) 引当金 (納税引当金、退職積立金等)

(7) 臨時評価損益の如きものを設くるや否や。

(8) 委員は適当な者が居る時は追加すること。

(9) 本委員会は理財局と連絡の上運営すること。³⁵⁾

上記の委員構成により、毎週一回を目標に開催予定であったが、黒澤清教授の欠席にも関係するのかその後の会議記録は残されていない。その結果、GHQ経済科学局の指示についてどこまで修正されたのか不明である。

太田哲三教授は、自己の会計回顧録である「近代会計側面誌」—会計学の六十年—³⁶⁾にも委員長としての活動記録もなく、指示書の修正作業に対する記録は存在しない。

しかし、黒澤清教授は、自ら両委員会に所属していた旨の当人の記録³⁷⁾が残されている。

ここで注目すべき点は、黒澤清教授をはじめ我が国の会計学者は欧米諸外国の会計原則について、GHQの指示を待つまでもなく研究されてい

たことである。

「私どもは、その当時すでに、アメリカのSECの企業内容開示制度 (ディスクロージャ制度)、および会計連続公報 (Accounting Series Release)、1936年のAAA「会社財務報告に関する会計原則試案」、1938年のSHM『会計原則意見書』、1941年のAAA「会社財務諸表の基礎をなす会計諸原則」等入手しており、ある程度研究を深めてきた。」³⁸⁾

次章では、この財務表標準化委員会の動きに対して、「企業会計基準法」の法制度化に向けた新たな動きについて考察する。

(2) 「企業会計基準法」の制定への動向

「企業会計基準法」の構想は、昭和23年5月14日上野道輔会長を中心に「会計基準及び教育会議」が放送会館で開催され、その中で「会計基準法」を制定し「会計基準委員会」の手によって企業会計の近代化を達成せんとする決議がなされたのである。この「企業会計基準法」の構想の提案者について、黒澤清教授は次のように述べている。

「5月14日の『会計基準及び教育会議』は、当時、内幸町に在った放送会館 (NHK) の集会室で開催された。議長は上野会長が参加者の総意で指名されたのは当然であるが、GHQ側のモス及びヘスラーの挨拶のあと、社会党の顧問だった高橋正雄氏が、この会議に関する報告演説をしていることは、今日では不思議に思う人もあらうかと思う。

しかし高橋教授こそ、会計基準法の発想者で、彼が上野博士に提案したことが、この会議に対するきっかけの一つであったのである。」³⁹⁾ (傍点引用者)

この「会計基準及び教育会議」の結果、次の「決議案」 (Resolution)⁴⁰⁾を採択、芦田内閣総理大臣へ提出された。

35) 「第一回財務表標準化委員会記録」黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ—12—1

36) 太田哲三 「近代会計側面誌」—会計学の六十年— 中央経済社 昭和43年5月 212頁~214頁

37) 黒澤清「史料：日本の会計制度<4>」『企業会計』中央経済社 昭和54年4月 98頁

38) 黒澤清 同上書 98頁

39) 黒澤清「史料：日本の会計制度<4>」『企業会計』中央経済社 昭和54年1月 100頁

次にその「決議案」の全文を紹介することとする。

「決議案

日本経済の民主的再建に当たり企業会計制度の改善は最も緊要な条件の一つである。欧米先進国の企業会計の進歩の実情に比較して、我が国の会計実務が甚だしく立ちおくれていることは、周知の通りであるが、この結果として企業の財政状態及び経営成績に関する正確な把握が困難であり、有効適切な経営統計を作ることも妨げられている実状である。先ず企業会計の近代化を図り、日本経済の健全化の科学的基礎を確立しなければ、外資導入によって産業復興の緒をつかむことも困難であるし、物価体系の安定化、企業金融の合理化、証券投資の民主化、投資大衆の保護、企業課税の適正化、労働争議その他産業上の紛議に対する適正な企業経理資料の提供等近代会計と密接な関係のある諸問題の解決に寄与することも不可能である。

仍て速かに会計制度並に会計教育委員会(仮称)を設置し、各方面の知能経験を総合して、企業会計の改善を計ると同時に、その前提となるべき会計教育の根本的刷新を行う為必要な基礎調査をなさしめ、その成果を直ちに実施普及すべき組織を設ける必要がある。

右建議する。」⁴¹⁾

この結果、会計の近代化への二つの流れは、芦田内閣総理大臣への「建議案」の提出によって統合化されていった。

芦田内閣総理大臣は、昭和23年6月29日「企業会計制度対策調査会設置に関する件」を閣議決定⁴²⁾し、会計の近代化が具体的に動き出したのである。

次に芦田内閣の閣議決定の決議文を掲げる。

「昭和23年6月29日 閣議決定

企業会計制度対策調査会設置に関する件

40) “Resolution” to Mr H. Ashida Prime Minister
Dr M Ueno Chairman Conference
黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-2

41) 「建議案」黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-6

42) 黒澤清「史料：日本の会計制度<1>」『企業会計』中央経済社 昭和54年1月 100頁

一、我が国の企業会計制度は欧米のそれに比して著しく立ち遅れているため企業の経理状態及び経営成績を正確に把握することが困難であり、企業の経営統計を作ることも妨げられている実情である。外資導入の前提となる経済健全化のための科学的基礎を確立するためには勿論、企業金融の合理化、投資者の保護、企業課税の適正化等のためにも我が国の企業会計制度は早急に改善されねばならない。

よって速やかに企業会計改善のため必要な組織を設立し、各方面の知能、経験を総合結集し企業会計の近代化を図ると共にその前提となる会計教育の根本的刷新を行い、日本経済の健全化のため科学的基礎を確立することが必要である。

二、よってこの際とりあえず総理庁に左により企業会計制度対策調査会(仮称)(以下調査会という)を設け、企業会計改善の組織設立のため必要な調査並びに準備を行うものとする。

(イ) 調査会は内閣総理大臣の任命又は委嘱する関係各庁官吏並びに会計制度に関する学識経験者を以て構成し、調査会のための事務は経済安定本部が担当するものとする。

(ロ) 調査会の運営に関する事項は別に定める。」⁴³⁾

上記の閣議決定をうけて、「企業会計制度対策調査会」の組織規定が次の通り設けられた。

「企業会計制度対策調査会規定 昭和23年7月8日

第一條 企業会計制度対策調査会(以下調査会という)は、我が国産業経済を健全且つ民主的ならしむる方策の一環として、昭和23年6月29日閣議決定の『企業会計制度対策調査会設置に関する

43) ①「企業会計制度対策調査会設置に関する件」
国立国会図書館 閣議決定等フルテキストデータ
収載史料

②黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-7

件」に基づき、企業会計の基準及び教育に関する恒久的組織を設立に関連し、必要な調査及び準備を行うことを目的とする。

第二條 調査会は総理庁に置く。………

第六條 委員長が必要と認めるときは、部会を設置し、委員をこれに配属することができる。部会に関する規定は、委員長がこれを定める。」⁴⁴⁾

ここで注意すべき点は、第二條企業会計制度対策調査会の設置が、「経済安定本部」から「総理庁」に変更されていること、第六條より企業会計原則が「部会」を中心に検討されていったことである。その結果、経済安定本部は事務を担当するに過ぎなくなった。

会計制度対策調査会の委員構成は、次に掲げる通りである。

「会計制度対策調査会委員名簿

委員長 上野道輔

委員 官庁関係19名

学識関係 橋本雅義、岩田巖、黒澤清、
村瀬玄、中西寅雄、鍋島達、
太田哲三、小高泰雄、佐藤孝一、
高橋正雄。

実務関係 6名」⁴⁵⁾

上記第六條の規定を受けて、「企業会計制度対策調査会」の部会規定を次の通り設けた。

「企業会計制度対策調査会部会規定

第一條企業会計制度対策調査会に総務部会、第一部会、第二部会、及び第三部会を置く。

第二條総務部会は、企業会計の基準、及び教育に関する恒久的組織を設立するための調

査及び準備並びに他の部会に属せざる事項の調査を行う。

第一部会は財務諸表の改善統一に関する調査を行う。

第二部会は企業会計の教育に関する調査を行う。

第三部会は企業会計の監査基準に関する調査を行う。………」⁴⁶⁾

この結果、企業会計の基準及び教育に関して、各部会で具体的に討議される予定であったが、当初は、各部会との調整を図るため、各部会長連絡会議が開催された。

以下議事録を通して、企業会計原則が形成されていった過程を明らかにする。

「企業会計制度対策調査会第一回会議

昭和二十三年七月十六日 午後2時

ラジオトウキョウ 1階五号室

一開会の辞 委員長上野道輔氏

二挨拶 経済安定本部財政金融局長 内田常雄氏

〃 連合軍総司令部 モス博士

配布書類

一調査会規定

二調査会議事規定

三部会規定

四委員、幹事及び書記名簿」⁴⁷⁾

この第一回企業会計制度対策調査会の会議決定に基づいて、具体的に部会作業が開始されることとなった。その数日後には、第一回部会長連絡会議が開催されている。

「第一回部会長連絡会議 議事録

昭和23年7月28日 於放送会館

出席者 上野委員長、委員 岩田、中西、
鍋島、佐藤。

44) 「企業会計制度対策調査会規定」昭和23年7月8日

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ - 5 - 28

45) 「会計制度対策調査会委員名簿」

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ - 12 - 15

46) 「企業会計制度対策調査会部会規定」

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ - 12 - 12

47) 「企業会計制度対策調査会第一回会議」

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ - 12 - 8

幹事その他5名
議案

(1) 会計学説の問題

佐藤 日本の会計学は米英派と独逸派が混淆不都合があり先ず如何なる学説に依拠するかを決定する必要がある。

鍋島、上野 具体的問題に際して決定すれば良い。

上野 米英と独とそんなに対立するものでない。

中西 学説の論議は意味がない。日本の実務は概ね米英式で一貫しているが、外資導入上、剰余計算等にも米英式を採用すべきである。

岩田 米英式にすると商法、税法等日本の現行制度に混乱を生じる。

岩田、上野 日本独自の立場に立ちこれに外国のものを参考として最善のものを作るべきである。

その他

(2) 関係方面との調整

(3) 勘定組織の統一

(4) 公企業の会計

(5) 資料蒐集について

(6) 資産評価問題⁴⁸⁾ (傍点引用者)

最も注目すべき点は、岩田巖、上野道輔兩教授によって主張された我が国の会計原則は、日本独自の立場に立ち、欧米諸外国の先進的会計を取り入れることによって最善のものを作り上げることにあった。

ともすればGHQの一方的指示によって作成された会計原則或は我が国には会計原則に規定する会計慣習は存在しない等の議論は的をえない批判と言える。

「第二回部会長連絡会議

昭和23年8月2日 於放送会館

出席者 委員長 上野

委員 橋本、岩田、黒澤、中西、鍋島、小高、

48) 「第一回部会長連絡会議議事録」

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ - 3 - 13

佐藤、高橋、
その他 10名

議事

(一) 第三部会関係

岩田部会長の運営方針案

第三部会の任務たる「監査基準の調査」に所謂監査とは、当面公認会計士の行う監査に限定し、その監査基準、手続き等を研究する。之に関し、

1 貸借対照表、損益計算書等のみを対象とし、常時監査は行わぬ。

2 能率監査は対象としない。

3 監査に当り準拠すべき会計原則の研究を担当する部会を決定する必要がある。

4 被監査会社の自発的に行う内部監査の充実も緊要である。(第二部会と関係する。)

5 監査報告、証明書の形式、添付説明、意見書等に関する研究をする。

6 監査制度運営の機構の研究……

(二) 第一部会関係

黒澤部会長の運営方針案

イ 第一段階

財務諸表の改善統一に関する研究をする。

a 大蔵省関係の委員会が従来行っていた財務諸表の統一改善に関する草案を引き継いで再検討する。

b 証券取引委員会規則に採入れるべき財務諸表の標準(証券取引法一九三條)と商法に規定する財務諸表の基準との関連を研究、両者を区別すべきものなれば、それぞれに対応する原案を作成する。

c ESSの「工業会社及び商事会社の財務諸表作成に関する指示書」を研究する。

d 米国の証券取引委員会の財務諸表基準を研究する。

e 日本の諸会社が現に使用せる財務諸表につき、従来の商工省の標準財務諸表準則、企畫院の統一財務諸表草案の普及程度を調査し、且つ改善を要する点を明らかにする。

f 財務諸表改善統一に当っては、連結貸借対照表(Consolidated B,S)を考慮に入れる。

(司令部ヘスラー氏より特に希望もあり、今後独禁法、税法改正等に関して重大となる。)

ロ第二段階

第一段階遂行後資産評価基準を研究する。但しこの問題を第一部会で所管することには疑問もある。

- a 正常時の評価問題と貨幣価値変動時のそれとを区別し、現下緊要と認めれば資産再評価問題の研究に着手する。
- b 資産再評価問題発展の可能性、必然性があれば、進んで草案の如きも作製する。(之はインフレ終息の様相に関わる。)

ハ第三段階

会計述語の統一を図る。

(三) その他所見

イ問題の適時迅速なる処理

現在暫定措置として四部会のみ設けられているが、緊急に審議を要する問題があるから、これに拘泥せず迅速な研究を要する。

- 例
- a 減価償却制度の改善
 - b 公的企業の会計制度の研究(国鉄、大蔵三現庁、電気、ガス業等)
 - c 内部会計制度、監査役制度の改善(黒澤委員)

ロ原則問題審議の必要

問題が広汎交錯し、緊急の任務もあるが部会毎の審議とする前に、なほ全体の原則的問題を審議する必要がある。(上野委員長)

ハ正式委員会の設置

なるべく早く設置を要する。(上野委員長)
各省間在来の経緯もあるので、之を調整して、可及的速かに実現したい。(青島幹事)」⁴⁹⁾

ここでは、商工省標準財務諸表準則、企畫院統一財務諸表草案等の我が国の会計制度についても再度、調査研究し、連結財務諸表、資産再評価、公企業会計等をも視野にいれ、企業会計原則を作成せんとする姿勢を読み取ることができる。

49) 「第二回部会長連絡会議」
黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ-3-14

「第三回部会長連絡会議

昭和23年9月24日 於安本長官々邸
出席委員 上野、黒澤、内田、太田、村瀬、橋本、中西、鍋島、小高、伊原。

議事

- (1) 恒久的機関設立の問題(法案要綱の作成)
- (2) 各部会の運営について
- (3) 定期的会合の設置について」⁵⁰⁾

黒澤清教授は、議題(1)の法案要綱の原案を作成した旨、次の記録を残している。

「会計基準法草案のたたき台になった第一草稿は、上野先生の命によってわたしが書いたもので、会計基準及び教育会議(5月14日)に先だつ数ヶ月前のことだった。……会計基準草案の総則は、今日の企業会計原則の一般原則に相当する規定から成っていた。」⁵¹⁾

企業会計原則の一般原則の構想は、黒澤清教授によって企業会計基準法の草稿の中で作成されたものであり、我が国で最初の会計原則とも言える昭和9年8月の商工省臨時産業合理局「財務諸表準則」には規定されていなかった。企業会計基準法要綱案は、次の第四回部会長連絡会議に於いて提示された。

「第四回部会長連絡会議

昭和23年10月7日 於日銀
出席委員 上野、黒澤、岩田、内田、高橋、橋本、鍋島、佐藤、西野。

議事

- (一) 企業会計基準法要綱案
- (二) 草案作成のための小委員会設置に関する件」⁵²⁾

企業会計基準法要綱について、黒澤清教授の草

50) 「第三回部会長連絡会議」
黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ-12-9

51) 黒澤清「史料：日本の会計制度<2>」『企業会計』中央経済社 昭和54年2月 98頁

52) 「第四回部会長連絡会議」
黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ-12-9

稿案の提出を受けて、小委員会を設置し、その中で具体的に検討されることとなった。企業会計基準法要綱草案（未定稿）の作成日は、第四回部長連絡会議の前日である昭和23年10月6日付けとなっており、黒澤清教授の草案を示すと次の通りである。

「秘 企業会計基準法要綱案（未定稿）」

二十三・十・六

（法律の目的）

一、この法律は、企業の会計制度を改善統一し、これに関する行政の総合調整と教育の普及発達を図り、もって我が国経済の健全にして民主的な発展を促進することを目的とする。（企業会計の理念及び基準）

二、（一）企業の会計組織は、企業の経理状態及び経営成績を正確明瞭に表現するものでなければならない。

（二）企業者は、この法律の目的に従ひ、その財務諸表が企業の財務の状況を正確明瞭に表現するように努めなければならない。

（四）空白（注引用者）

（五）空白（注引用者）

（定義）

三、（一）この法律において、企業とは自己の計算において経済上の事業を営む者をいう。

（二）この法律において、財務諸表とは、企業の財産目録、貸借対照表、損益計算書、仕入帳、仕訳帳、原価計算書、その他企業の財務に関する諸表をいう。

（企業会計委員会の設置）

四、企業会計委員会は、内閣総理大臣の管理に属し、総理庁に置く。

（メモ、委員会規則ハ別ニ定メル。委員会規則ハ一般拘束力ヲ有シナイ。一般効力ヲ与エルニハ法律ヲ必要トスル。）

（委員会の所轄事項）

五、（一）企業の会計制度の改善発達に関する事項。

（二）企業の財務諸表の様式統一に関する事項。

（三）企業の会計制度に関する行政の総合調整に関する事項。

（四）企業の会計制度の調査研究に関する事項。

（五）企業の会計制度に関する教育内容の基準に関する事項。

（六）企業の会計に対する監査のうち、別に定むる政令によって指定する監査の基準に関する事項。

（七）その他法律に基きその権限に属する事項。

（委員会の上申及び勧告）

………

（委員会の意見聴取）

………

（公聴会）

………

（資料等の要求）

………

（委員）

企業会計委員会は、委員 人を以て組織する。委員は企業会計制度に関し、学識経験ある者及び関係各省の官吏のうちから、内閣総理大臣が任命する。

委員の任期は、三年とする。但し、特別の事由がある場合においては、任期中に解任することを妨げない。委員の給与は、政令で定める。

（委員長）

十一委員長は、委員のうちから、内閣総理大臣が命ずる。………」⁵³⁾

黒澤清教授は、企業会計の理念として、「企業の経理状態及び経営成績を正確に表現する。」ことにあった。さらに、企業会計委員会は、「総理庁」に設置し、財務諸表は、当初財産目録、貸借対照表、損益計算書、原価計算書、その他につい

53) 「秘 企業会計基準法要綱案（未定稿）」
黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ - 3 - 4

て、会議の中で修正している。(注、修正文は、黒澤清教授の手書き修正である。)

続いて、黒澤清教授は、第一回小委員会(昭和23年10月14日)に於いて、企業会計基準の一般原則として七原則を示したが、その議事録より明らかにする。

「第一回小委員会

昭和23年10月14日 於日銀

出席委員 上野、黒澤、岩田、内田(代理)、
佐藤、鍋島。

議事

企業会計基準法要綱案審議

- (一) 本法の目的
- (二) 企業会計の基準について(七原則)
- (三) 所轄事項について」⁵⁴⁾

第一回小委員会で示された黒澤清教授の七原則の自筆の原稿は、我が国で最初の七原則であり、現在の一般原則として確定するまでには紆余曲折の過程を経るのである。大変重要な企業会計の基準案のためその全文を示すこととする。

「企業会計の基準

(七原則) 黒澤委員案

一企業は発生主義の原則により企業の財政状態及び経営成績に関する有効な財務報告をしなければならない。

二企業会計は資本に関する取引と収益に関する取引とを明瞭に区分して記録しなければならない。

三企業の凡ての取引につき信頼しうる歴史的記録を作り、資本と収益の必要な区分を保持しうるように経理されなければならない。

四財務諸表は資本収益と営業収益とを区分し、利害関係者に凡ての重要な会計事実を公示しなければならない。

五営業収益は財貨の販賣又は役務の提供によって実現したもののみが、記載されなければならない。

54) 「第一回小委員会」

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-9

六会計処理の基準は各機関を通じて継続的に適用されなければならない。

七企業に損失を及ぼすおそれある偶発的項目はこれを適当な科目を以て財務諸表に公示しなければならない。」⁵⁵⁾

この企業会計の基準に於いて、(一) 発生主義、財政状態及び経営成績、(二) 資本取引と収益取引の明瞭な区分、(三) 凡ての取引に信頼しうる歴史的記録、(三) 利害関係者への会計事実の公示、(四) 営業収益は実現したもののみ記載、(五) 会計処理の継続的適用等は、過去の我が国の会計基準の中にみることが出来ない全く新しい基準である。これこそ欧米諸外国の会計原則を取り入れた基準である。

この草案について、黒澤清教授は、(一) について当初「有効な」からメモ書きにて「真実な」へと記載されており、後に研究する「SHM会計原則」から多くが引用されたものとする。

さらに、小委員会の会議を経るに従って、この七原則が五原則へと変更されていくのである。それでは続いて小委員会の審議経過を追うこととする。

「第二回小委員会

昭和23年10月28日 於 日銀

出席委員会 上野、黒澤、岩田、内田(代理)、
佐藤、鍋島。

議事

- (一) 各委員より会計原則について原案提出
- (二) 討議及び原案の整理」⁵⁶⁾

第二回小委員会で各委員から提出された会計原則の原案は存在しないが、次の「企業会計基準法(試案)」としてまとめられ、第一案、第二案の両案が公表された。

「企業会計基準法(試案)

55) 「企業会計の基準」(七原則) 黒澤委員案
黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-3-2

56) 「第二回小委員会」
黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-9

一 (法律の目的)

二（企業の使命）

第二案……………

四（政府の態度）

五（企業会計の基準）

真实性

發生主義

公開

継続性

(2) 企業会計は、適正なる会計原則に準拠し

57) 「企業會計基準法」(試案)昭和23年10月27日
(経本、財企)黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ-3
—6

み取ることができる。

次の第三回小委員会では、企業会計の基準は五項目とし、正規の簿記の原則が追加されて小委員会案の最終決定となるのである。

「第三回小委員会

昭和23年11月4日 於日銀

出席委員 上野、黒澤、岩田、内田（代理）、
佐藤。

議事 企業会計の基準五項目を小委員会案として決定」⁵⁸⁾

決定された企業会計の基準五項目は、次に掲げる通りである。

「企業会計の基準

(23、11、4 経本、財企)

- 一、企業会計は、企業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなくてはならない。
- 二、企業会計は、正規の会計原則に従って処理されなければならない。
- 三、企業会計は、すべての取引につき、正規の簿記の原則に従って正確な会計帳簿を作製しなければならない。
- 四、企業会計は、財務諸表により、利害関係人に対して必要な会計事実を明瞭に表示し、企業の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない。
- 五、企業会計は、その処理の原則及び手続きを毎期継続して適用し、濫りにこれを変更してはならない。」⁵⁹⁾

第三回を数えた小委員会の「企業会計の基準」は、第五回部会長連絡会議に於いて「企業会計基準法」(連絡会議試案)⁶⁰⁾として提出された。

58) 「第三回小委員会」黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-9

59) 「企業会計の基準」(昭和23年11月4日 経本、財企)黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-3-2

60) 「企業会計基準法」(連絡会議試案)昭和23年11月4日 (経本、財企)黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-3-7

「第五回部会長連絡会議

昭和23年11月11日 於日銀

出席委員 上野、黒澤、岩田、内田（代理）、
太田、佐藤、橋本、金子。

議事

- (一) 財務諸表の範囲について
- (二) 小委員会原案として財務諸表のシステムを次の如く決定。貸借対照表、損益計算書、営業報告書、利益処分案。」⁶¹⁾

ここでは、財務諸表のシステムとして、昭和23年10月27日付け企業会計基準法(試案)で規定した財務諸表の定義に対して、新たに「利益処分案」が追加された。

この原案がそのまま企業会計原則に受け継がれていくのである。

第六回部会長連絡会議は、「会計基準委員会」の設立が議題として取り上げられ、会計の近代化の方向が示されることとなった。

「第六回部会長連絡会議

昭和23年11月19日 於日銀

出席委員 上野、黒澤、岩手、内田（代理）、
太田、金子。

議事

- (一) 企業会計基準の確立と維持のため恒久的な委員会を設置する必要について。
- (二) 会計原則と財務諸表の関係について。
- (三) 会計士管理委員会との懇談」⁶²⁾

第六回部会長連絡会議では、欧米諸外国の会計基準を参考に、我が国の企業会計の方針を示し、会計制度の改善のために恒久的な会計基準委員会の設置の必要性を訴えた。特に我が国の会計制度の反省から広い視野にたち、将来を展望した黒澤清教授の姿が見えてくるのである。

61) 「第五回部会長連絡会議」黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-9

62) 「第六回部会長連絡会議」
黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-9

「企業会計基準の確立と維持のために恒久的な委員会を設置する必要について

- 一、日本の統計制度の近代化を図るために統計委員会を設けたのと畧々同様の理由で、日本の企業会計制度の近代化を実現するために恒久的な委員会を設置する必要がある。企業の会計基準 (Accounting Standards) 或は会計原則 (Accounting Principles) を作って、これを民間に宣伝するだけで目的を達することができるものとすれば、恒久的な委員会の代わりに民間団体を組織し、自由意志にまかせてもよいだろう。……
 - 二、企業会計制度の改善については、日本でも一九三二年頃から Committee on Financial Management of Business Enterprise という団体が作られ、財務諸表準則 Standards Methods of Preparation of Financial Statements その他の会計基準を作成して発表したのであるが、この委員会には何等の Authority も与えられていなかったのも、委員会の努力に不拘、何等の効果もなかった。また英国の Companies Acts 1929 を模範として日本の商法中に会計に関する規定を前記の財務諸表準則に基いて改正すべくこの委員会が政府に意見具申をしていたのであるが、この委員会が Authority を持っていなかったため無視されたのである。
 - 三、合衆国でさえも会計制度の改善は決して民間団体だけに任せられているわけではない。American Institute of Accountants、商業会議所、Trade Association 等の民間団体が会計制度改善に盡くした功績は大であるが、Federal Reserve Board や Internal Revenue Bureau や Securities and Exchange Commission のような行政機関の協力や指導に俟たなかったならば、恐らく今日程の成功は見なかったろう。
- 殊に S,E,C が会計士監査 Financial Audit by Independent Public Accountant に対して Regulation を加えるようになってから、米国でも会計基準が真剣に研究されるように

なったのである。そして S,E,C は、公認会計士の監査の基準として幾多の S,E,C、Rule を設けて会計原則の維持に当たっているこのような米国の制度にならって、日本の企業会計制度を改善したいと考えているが、日本には有力な民間団体がなく、また急に会計制度改善のために民間団体を組織しようとしても現状ではできない相談であり、これを民間の自由意志だけに任せておいては非常に困難である。……

- 四、また日本では公認会計士制度もでき、証券取引委員会は設けられ機構や形式はあるが、この内容をつくる機関を作らなければならない。勿論、会計基準や監査基準をそのまま法律に制定しようとするのではない。会計基準や監査基準は公認会計士制度や証券取引委員会等で維持して行かせたい。また教育を通して普及して行きたいのである。……

以上によって明らかなように日本の現状において会計基準を確立し、これを維持するためには恒久的委員会を設置しなくてはこの目的は達せられない。」⁶³⁾

黒澤清教授等は、「企業基準法」(試案) 及び「企業会計基準の確立と維持のために恒久的な委員会設立する必要について」の要望書を携えて、とり急ぎ関係各庁との打合会を実施し、その記録が次の通り残されている。

「関係各庁との打合会

昭和23年11月22日 於安本」⁶⁴⁾

上記、関係各庁との打合会の結果について、その内容は記録されていないが、今後の対応策を検討するため、その3日後には、第七回部会長連絡会議が次の通り開催されている。

63) 「企業会計基準の確立と維持のために恒久的な委員会を設置する必要について」

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ - 3 - 11

64) 「関係各庁との打合会」 昭和23年11月22日

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ - 12 - 9

「第七回部会長連絡会議」

昭和23年11月25日 於日銀

出席委員 上野、黒澤、岩田、内田（代理）、
太田、金子。

議事

- (一) 企業会計基準法要綱案の審議
- (二) 企業会計原則と財務諸表との関係について
- (三) 企業会計基準の確立と維持のための権限を経済安定本部に与え且つこれに調査諮問機関を附置する必要について」⁶⁵⁾（傍点引用者）

上野道輔委員長、黒澤清教授等の企業会計基準法の法制化及び会計基準委員会を経済安定本部に設置しようとする大きな努力が払われたにもかかわらず、実現しなかったのである。黒澤清教授は、その打合会の経過を簡潔に記録に残している。

「会計基準法の草案は、後に経済安定本部の企業会計制度対策調査会の事務局でまとめ、調査会で討議の上、安本幹部会（経済安定本部長官、副長官、各局長および財政金融局企業課長出席）に提出された。関係各省庁（大蔵省、法務庁、通産省など）の諒解もとれたのであるが、ついに国会提出の運びにいたらなかった」⁶⁶⁾

第八回部会長連絡会議から貸借対照表及び損益計算書の検討に入るため、「戦後における会計制度の近代化」（その2）で考察し、ここでは、次に、経済安定本部の設置及びその動向について考察し、会計基準法の草案が何故国会提出に至らなかったのかその社会的背景を明らかにする。

V 経済安定本部の設置とその動向

経済安定本部の設置は、次に掲げる経過を経て制定された。

65) 「第七回部会長連絡会議」

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ - 12-9

66) 黒澤清「史料：日本の会計制度＜2＞」『企業会計』中央経済社 昭和54年2月 98頁

「昭和21年3月1日、政府は『経済緊急対策本部設置の件』を閣議決定して金融緊急措置を中心とする経済危機緊急対策の実施を統一的に推進する政府機関の設置を決定した。

ところが司令部経済科学局では同じ頃、経済危機に対処するための強力な行政機関新設の構想があり、三月二日経済科学局から試案という形でそれが示され、以降新設機関の設置について具体的折衝に入った。司令部内では当時、日本の経済危機を克服するためには物価統制をはじめとする経済統制の強化が必要であるとして、そのために『経済的企画及統制ニ関スル総テノ政策事項ニ付最高ノ権限ヲ有』し、かつ『日本側ハソノ頭脳ノ総力ヲ集中シ将来ノ経済安定ヲ策定スベキ』経済安定本部の設置が期待されていたのである。」⁶⁷⁾

その結果、経済安定本部は、次の条件によって設置が認められたのである。

「内閣審議室を担当とし終戦連絡事務局を通じ二ヶ月にわたる折衝の後、二一年五月一七日付覚書（SCAPIN第九六〇号）により司令部は一年を限って経済安定本部の設置を承認し、同時に『連合国最高司令官は、経済安定本部の一切の行動に対し審議及び監督権を留保』し、『国内経済をある程度安定せしめ、生産を再開せしめんとする最初の実質的試みに対して重大な示唆を与える』旨声明した。

また『存続期間を一年に制限したのは、安定本部の持つ強大な権限が非民主的な方向に行使される危険があるためで、民主主義的政府の中ではこのような団体に対しある程度の安全措置を必要としたからである』との説明があった。」⁶⁸⁾（傍点引用者）

経済安定本部は、昭和21年5月17日より1年を

67) 大蔵省財政史室 「昭和財政史—終戦から講和まで—」東洋経済新報社 昭和52年5月 397頁

68) 大蔵省財政室 同上書 398頁 同様の説明は、次の資料にも記載されている。通商産業省編集 「商工政策史 第三巻 行政機構」商工政策史刊行会 昭和37年3月 348頁

限度、即ち昭和22年5月16日迄として認可された機関であった。

その結果、昭和22年5月には改組され、経済安定本部の機構は縮小され、更に1年を限度として継続されることとなった。

その当時、経済安定本部が更新された経緯について、次の通り記録されている。

「経済安定本部は、二二年五月改組の際、なおこの時点から一年間の臨時官庁であることが規定されていた。翌二三年二月設置された臨時行政機構改革審議会は、芦田内閣の下で、経済安定本部の存続と性格付けを議論し、さらに一年間の存続を決定するとともに、六月三〇日『最終報告及び勧告』において、副長官を一人にし総合調整委員会を廃止する等を答申し、希望条件の一つとして『計画と実施との区分を明瞭ならしめ、両者の権限と責任の範囲に付き混淆を来さぬようにすること』が明記された。総合調整委員会は、都留副委員長退任（昭和23年4月30日）後、副委員長を置かず実質上機能を停止した。」⁶⁹⁾（傍点引用者）

再度にわたって、経済安定本部は、昭和23年5月まで延長されたが、その機構は大幅に縮小されることとなった。また、昭和23年4月30日以降は、副委員長も置かず、総合調整委員会も廃止し、実質的に機能は停止していたのである。この状況下において、昭和23年11月22日に上野道輔委員長等によって、関係各庁との打合せが実施されているのである。その結果、実質的機能を失った経済安定本部は、「昭和24年6月1日、全般的な機構改革に際し、経済安定本部の機構は整備縮小された。（昭和23年5月31日法律第164号経済安定設置法）」⁷⁰⁾

経済安定本部の名前は存続することとなったが、その権限と機能は大幅に縮小され、昭和27年8月1日に廃止（昭和27年7月31日法律第284号）された。⁷¹⁾

我が国の「企業会計原則」が経済安定本部企業会計制度対策調査会中間報告として公表されたのは、昭和24年7月9日であり、経済安定本部はその機能を喪失していたものとする。その結果、我が国の会計基準法の草案が法制化に至らなかった最大の原因がここにあると考える。黒澤清教授が範とした「統計法」は、昭和22年3月26日法18号で法制化され、経済安定本部が設置された当初の一年間の間に制定され、また「証券取引法」は、昭和23年4月13日に法制化されており、最初の経済安定本部の更新された期限の昭和23年5月31日の終了期に当たっていたのである。

VI まとめ

第二次世界大戦による敗戦の結果、我が国の経済は混乱し、焦土と化した都市の再建に取りかかった。我が国経済の再建は、GHQによる財閥解体に始まり、企業の再建こそ基本であると考えられた。

その結果、戦時の軍需産業から平和産業への切り替えが実施され、第二会社の設立と旧企業との分離が図られた。

GHQは、その過程で、財務諸表の標準化を確立すべく、「工業会社及び商事会社ノ財務諸表作成ニ関スル指示書」を指定企業へ送付したのである。

企業会計制度対策調査会が、経済安定本部に設置され、企業会計基準法の法制化に向けて上野道輔委員長、黒澤清教授等の努力がなされた。

しかし、経済安定本部は、当初一年間を期限として、昭和21年5月17日付けで設置された。設置期間を1年に限定したのは「安定本部のもつ強大な権限が非民主的な方向に行使される危険があるため」⁷²⁾としたのであるが、組織変更に伴って、再度一年間の期限延長が実施されたが、その後は殆ど経済安定本部の機能を喪失していた。それ故、企業会計基準法が法制化に至らなかったものとする。

ここで、昭和23年6月29日「企業会計制度対策調査会」が設置され、部会規定を設けて審議が開

69) 大蔵省財政室 同上書 403頁

70) 大蔵省財政室 同上書 403頁

71) 大蔵省財政室 同上書 408頁

72) 大蔵省財政室 同上書 398頁

始された。第一部会財務諸表の改善統一、第二部会企業会計の教育、第三部会企業会計の監査基準について、それぞれの調査と基準の作成を担当した。昭和23年7月28日第一回部会長連絡会議が開催され、会計学説の問題がとりあげられ、今後、上野道輔委員長及び岩田巖教授によって「日本独自の立場に立ちこれに外国のものを参考として最善のものを作るべきである。」⁷³⁾とする基本方針が決定された。

また、第二回部会長連絡会議のなかで、黒澤清教授は、「日本の諸会社が現に使用せる財務諸表につき、従来の商工省の標準財務諸表準則、企畫院の統一財務諸表草案の普及程度を調査し、且つ改善を要する点を明らかにする。」⁷⁴⁾とした。

黒澤清教授は、ともすれば、GHQの一方的指示によって企業会計原則が形成されたとの批判を受けるとされるが、会計原則の形成過程よりこの批判は決して正しくないことは明らかである。

さらに、委員会の数回にわたる審議の結果、企業会計原則の一般原則が、「企業会計の基準」として、七原則、五原則等に変更され、最終的に現在の七原則となっていることを知る。そこには、欧米の会計原則が積極的に取り入れられ、我が国の会計制度が近代化されていった過程を示している証拠でもある。短期間に数多くの部会長連絡会議、小委員会を開催することによって、企業会計原則が完成の域にまで体系化されたのである。

次号の「戦後における会計制度の近代化」(その二)において、企業会計原則一般原則(七原則)、貸借対照表及び損益計算書等について考察しその理論的背景を明らかにする。

参考文献

旭化学工業株式會社 第32期營業報告書 自昭和二十一年八月十一日至昭和二十四年六月二十九日神戸大学経済研究所 附属政策研究リエゾンセンター所蔵
新井清光 「日本の企業会計制度」-形成と展開- 中央経済社 平成11年9月

73) 「第一回部会長連絡会議議事録」
黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-3-13

74) 「第二回部会長連絡会議」
黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-3-14

新井清光編 「日本会計・監査規範形成史料」 中央経済社 平成元年4月

印刷局編 「企業再建整備法」法律第四十號 『昭和年間法令全書』(昭和21年-1) 第20巻-1 原書房 平成19年1月

印刷局編 「勅令五百六十七號」『昭和年間法令全書』(昭和21年-4) 第20巻-4 原書房 平成19年2月

大蔵省財政室 「昭和財政史-終戦から講和まで」第4巻 財政制度・財政機関 東洋経済新報社 昭和52年5月

大蔵省財政室 「昭和財政史-終戦から講和まで」第7巻 租税(1) 東洋経済新報社 昭和52年2月

太田哲三 「近代会計側面誌」-会計学の六十年- 中央経済社 昭和43年5月

「関係各庁との打合せ」昭和23年11月22日 黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-9

「企業会計制度対策調査会設置に関する件」

① 国立国会図書館 閣議決定等フルテキストデータ 収載史料

② 黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-7

「企業会計制度対策調査会規定」黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-5-28

「企業会計制度対策調査会委員名簿」黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-15

「企業会計制度対策調査会部会規定」黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-12

「企業会計制度対策調査会第一回会議」黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-8

「企業会計の基準」(七原則) 黒澤委員案 黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-3-2

「企業会計基準法」(試案) 黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-3-6

「企業会計基準法」(連絡会議試案) 黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-3-7

「企業会計基準の確立と維持のために恒久的な委員会を設置する必要があるについて」黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-3-11

経済安定本部戦後経済政策資料

総合研究開発機構(NIRA) 戦後経済政策資料研究会・岡崎哲司 「財閥解体・集中排除関係資料(1)」

日本経済評論社 平成10年5月

経済安定本部戦後経済政策資料

同上

「持株会社解体に関する日本政府提案」(日本政府より連合国最高司令部への昭和20年11月4日付覚書)

「建議案」

黒澤文庫目録Ⅱ 第一次史料Ⅱ-12-6

黒澤清 「日本会計制度発展史」 財経詳報社 平成2年10月

黒澤清 「史料：日本の会計制度<1>」 『企業会計』

昭和54年1月
 黒澤清「史料：日本の会計制度＜2＞」『企業会計』
 昭和54年2月
 黒澤清「史料：日本の会計制度＜3＞」『企業会計』
 昭和54年3月
 黒澤清「史料：日本の会計制度＜4＞」『企業会計』
 昭和54年4月
 「工業会社及び商事会社ノ財務諸表作成ニ関スル指示書」(Instruction for the Preparation of Financial Statements of Manufacturing And Trading Companies)
 齊野順子「イギリス会計基準設定の研究」同文館出版
 平成18年3月
 田中弘「イギリスの会計制度」－わが国会計制度との比較検討－中央経済社 平成5年6月
 「第一回財務表標準化委員会記録」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－12－1
 「第一回部会長連絡会議議事録」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－3－13
 「第二回部会長連絡会議」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－3－14
 「第三回部会長連絡会議」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－12－9
 「第四回部会長連絡会議」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－12－9
 「第五回部会長連絡会議」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－3－7
 「第六回部会長連絡会議」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－12－9
 「第七回部会長連絡会議」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－12－9
 「第一回小委員会」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－12－9
 「第二回小委員会」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－12－9
 「第三回小委員会」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－12－9
 千葉準一「日本近代会計制度」－企業会計体制の変遷－中央経済社 平成10年8月

通商産業省編集「商工政策史 第三巻行政機構」商工政策史刊行会 昭和37年3月
 帝国人造絹糸株式会社 第58回 営業報告書 自昭和二十一年八月十一日 至昭和二十四年八月三十日
 神戸大学経済研究所 附属政策研究リエゾンセンター所蔵
 「秘 企業会計基準法要綱案(未定稿)」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－3－4
 法務大臣官房司法法制調査部司法法制課訳 「イギリス会社法」－1948年法、1967年法－ 法務資料408号 昭和43年9月
 「報告ノタメノ指示書」黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－14－9
 阪本安一編著「SHM会計原則解説」税務経理協会 昭和62年12月
 日本学術振興會學術部 第八十四回(経営経理) 小委員会「第二會社案ニ関スル意見書」黒澤文庫目録Ⅱ第一次資料Ⅱ－21－3
 日本学術振興會學術部経営経理 第八十四小委員会「新旧両勘定区分整理基準案」 昭和21年12月黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－21－1
 日本レイヨン株式會社 第四十三回報告書 営業報告集成第五集マイクロフィルム版 雄松堂出版 平成7年9月
 原光世「イギリス会計基準の法的効力」大阪学院大学論集第13巻 第2号 昭和62年4月
 村瀬玄「企業会計原則制定の由来」『公認会計士』第26号 公認会計士協会 昭和34年1月
 持株会社整理委員会 「日本財閥とその解體」 原書房 昭和48年12月T.H Sanders H.R Hatfield U.Moor “A Statement of Accounting Principles” 1938 “Resolution” to Mr.H. Ashida Prime Minister Dr.M.Ueno
 Chairman Conference
 黒澤文庫目録Ⅱ第一次史料Ⅱ－12－2
 Eleanor M.Hadley “ANTITRUST IN JAPAN” 1970小原敬士、有賀美智子監訳 「日本の財閥の解体と再編成」 東洋経済新報社 昭和48年3月