

経営総合科学

第 110 号

[論 説]

- 前近代における東アジア諸国の固有簿記について..... 田中孝治
ベトナムにおける会計監査制度
— コロニアルパワーとカルチャーファクターの研究 —
..... 吉田 洋
- 日本企業と経営方式
— 金融システムの安定化と労使関係 — 野末英俊
マレーシアにおける国立大学の会計教育..... 松田 修
ソフトウェア開発業務と文系学生との親和性について
..... 中島豊四郎
松山智恵子
岩田貞典

[研究ノート]

- 公共施設の将来計画に関する自治体の課題の可視化
— 2016年度愛知県A市固定資産台帳情報の分析を中心にして —
..... 吉本理沙

[報 告]

- 2018年度 経営総合科学研究所 企業調査報告
— 社員一人ひとりがキラリと光る
株式会社吉村の「ひらがな経営」— 山本大造

2019年 2月

経営総合科学 第110号

[論 説]

- 前近代における東アジア諸国の固有簿記について 田中孝治... 1
- ベトナムにおける会計監査制度
— コロニアルパワーとカルチャーファクターの研究 —
..... 吉田 洋... 39
- 日本企業と経営方式
— 金融システムの安定化と労使関係 — 野末英俊... 53
- マレーシアにおける国立大学の会計教育 松田 修... 73
- ソフトウェア開発業務と文系学生との親和性について
..... 中島豊四郎...105
松山智恵子
岩田 員 典

[研究ノート]

- 公共施設の将来計画に関する自治体の課題の可視化
— 2016年度愛知県A市固定資産台帳
情報の分析を中心にして — 吉本理沙...121

[報 告]

- 2018年度 経営総合科学研究所 企業調査報告
— 社員一人ひとりがキラリと光る
株式会社吉村の「ひらがな経営」— 山本大造...141
-

前近代における東アジア諸国の固有簿記について

田 中 孝 治

1 はじめに

筆者は、かつて近代以前の中国固有の簿記に注目し、その研究の嚆矢であるという事で、「東亜同文書院と清代末の中国固有の簿記」(田中孝 2017) という論考を著した。そしてその末尾に課題として、中国固有の簿記と、我国固有の簿記(和式簿記)との比較検討を試みたい旨を明記した。ただ、日中国有簿記の比較については、既に日本会計史研究の巨人、小倉榮一郎(小倉 1961)が行っているし、中国固有簿記に関する研究論文の中で部分的に比較検討されている場合も見受けられる。そこで本稿では、日本、中国に、朝鮮(半島に建国された国々)を加え東アジア諸国の固有簿記の比較検討を試みたいと思う。しかしながら、こちらも高寺貞男が、日本、中国(台湾)、韓国、インドの会計史家の各国固有の簿記法を比較検討し、ヨーロッパの「貸借簿記法」に対して、アジアのものは「収支簿記法」として一括できるという指摘をしている(高寺 1989, 6)¹。しかし、筆者は筆者なりに、各固有簿記の帳簿組織に目を向け比較検討を試みたいと思う。

ただし、研究方法としては、浅学菲才の筆者であり、すべての原始史料に当たることができないし、また余裕もないので、先達の研究を参考にし、頼りにしたい。そこでまず、朝鮮固有の簿記についての研究史から検討から論を進め

ていきたいと思う。なぜなら、中国固有の簿記研究史については拙稿（田中孝 2017）で扱ったわけであるし、我国の和式簿記の研究史は、拙著（田中孝 2014, 第一章）で扱ったからである。

2 朝鮮固有簿記の研究史

朝鮮固有の簿記についても、これまでに膨大な研究がなされていると思われるので、その一端しか紹介できないと思う。

朝鮮固有の簿記は、「開城簿記」、「四介松都治簿法」^{サグソンドチフ}として知られ、研究が進められてきたという経緯がある。まず、1913年に刊行された朝鮮總督府の報告書（朝鮮總督府 1913）で取り上げられたのが初出でないと思われる。その後、1916年に朝鮮固有の簿記の初のテキストとして玄丙周編『實用自修四介松都治簿法』（友文館書會編纂 徳興書林）が刊行されている。おそらくこの発刊が契機となり、翌年の1917年に神戸高等商業學校の卒業生で後に母校の教授となる須藤生（文吉）が、同窓会誌に「高麗之誇 = 世界最高開城簿記」『學友會報』108号という論稿を載せ、さらに、翌1918年には、朝鮮新聞記者の田村流水が「高麗時代に複式簿記あり」という論文を『東京經濟雜誌』1911号に発表したのではないと思われる。以後、戦前だけでも大森研造、平井泰太郎、大谷顯太郎、四方博、小菅敏郎等によって、次々と研究成果が発表されている。もちろん朝鮮總督府も『朝鮮人の商業』という本格的な報告書を出している（朝鮮總督府 1925）。なお、開城簿記以外にも朝鮮古来の簿記法というものも存在した。その点については、田村が、『東京經濟雜誌』1914号に載せた「朝鮮商人と其簿記法」という論文で説明している²。

また、第二次大戦後は、その朝鮮總督府に勤務していた善生永助を初めとして、徐龍達、杉本徳栄、藤田昌也等によって研究がなされた。さらに朝鮮史の研究者である吉田光男も研究成果を公表している。もちろん、地元韓国でも多くの研究がなされ、尹根鎬は日本語でも論文を発表している。このように、朝

鮮固有の簿記については多くの研究がなされている。以上、簡単ではあるが、これが朝鮮固有簿記の研究史の概要である。

それでは、具体的にどのような研究がなされたのか。日本語で著されたもの、或いは日本人が研究し、執筆したものだけでも、概ね次の通りである。但し、B)『實用自修 四介松都治簿法』については、漢文にハングルの混じった、漢字ハングル混じり文で表記されているが、重要な文献なので挙げた。

- A) 朝鮮總督府『慣習調査報告書』(朝鮮總督府 1913).
- B) 玄丙周編『實用自修 四介松都治簿法』(玄 1916).
- C) 須藤生稿「高麗之誇 = 世界最高開城簿記」(須藤 1917).
- D) 田村流水稿「高麗時代に複式簿記あり」(田村 1918a).
- E) 田村流水稿「朝鮮商人と其簿記法」(田村 1918b).
- F) 大森研造稿「開城簿記の起源に就いて」(大森 1922).
- G) 大森研造稿「開城簿記法の形式と内容」(大森 1923).
- H) 朝鮮總督府『朝鮮人の商業』(朝鮮總督府 1925).
- I) Yasutaro Hirai (平井泰太郎稿) "Originale "Vierfache" Buchhaltung in Kaijo, Chosen (Korea) oder Chike-Songdo-Chibu : ein Beitrag zur Entstehungs-Geschichte des Buchungswesens sowie des dualistischen Gedankens der Buchhaltungstheorie" (Yasutaro Hirai 1926).
- J) 大谷顯太郎稿「開城簿記に就いて」(大谷 1926).
- K) 四方博稿「開城簿記」(四方博 1940).
- L) 小菅敏郎稿「開城簿記法の機構」(小菅 1941).
- M) 善生永助稿「朝鮮在來の商業慣習」(善生 1956).
- N) 善生永助稿「開城の商人と商業慣習」(善生 1968).
- O) 平井泰太郎稿「開城簿記(四介松都治簿)」(平井泰 1968).
- P) 尹根鎬稿「韓国固有簿記の理論と構造 四介松都治簿法(サゲソンド

- ジブ) 法研究・その一」(尹 1972a).
- Q) 尹根鎬稿「韓国固有簿記の起源 四介松都治簿法研究・その二」(尹 1972b).
- R) 徐龍達稿「朝鮮固有簿記」(徐 1976).
- S) 尹根鎬稿「『四介松都治簿法(サゲソンドジブ)』の東洋思想的根源」(尹 1977).
- T) 徐龍達稿「韓国・朝鮮固有簿記の研究序説 世界印刷記述からみた『高麗時代の複式簿記』」(徐 1982a).
- U) 徐龍達稿「韓国の会計制度」(徐 1982b).
- V) 徐龍達稿「韓国・朝鮮会計史の研究について『四介松都治簿法』研究序説」(徐 1984).
- W) 吉田光男稿「開城簿記研究の再検討」(吉田光 1988).
- X) 権淳白稿 - 孫徳栄訳「四介治簿法の現代的改良モデル コリア簿記法」(権 - 孫 1995).
- Y) 藤田昌也稿「開城簿記の一考察」(藤田 1996).
- Z) 徐龍達稿「韓朝鮮・中国固有の簿記」(徐 1996).
- AA) 杉本徳栄著「開城簿記法の論理」(杉本 1998).
- BB) 吉田光男稿「神戸大学所蔵『開城簿記帳簿』の史的価値」(吉田光 1999).
- CC) 徐龍達稿「韓朝鮮固有簿記の特質管見 『四介松都治簿法』を中心として」(徐 2000).
- DD) 徐龍達稿「[翻訳] 玄丙周編著『四介松都治簿法』(1)」(徐 2001a).
- EE) 徐龍達稿「[翻訳] 玄丙周編著『四介松都治簿法』(2)」(徐 2001b).
- FF) 徐龍達稿「『四介松都治簿法』の理論と構造」(徐 2002).
- GG) 杉本徳栄稿「書評 趙益淳著『四介松都治簿法前史』」(杉本 2003).
- HH) 趙益淳・鄭錫佑稿 - 杉本徳栄訳「複式簿記としての四介松都治簿法の成立時期に関する探索 北朝鮮から入手した会計の古文書を中心とし

て」(趙・鄭 - 杉本訳 2010).

- II) 徐龍達稿「^{ハンチョソン}韓朝鮮固有簿記研究の新展開 朴永璣家十九世紀帳簿の発見」(徐 2014).

前述したが、以上の筆者うち吉田光男以外は、簿記会計学の研究者か、西洋式の簿記の教育を受けた、もしくは西洋式の簿記に精通していると思われる。吉田は、朝鮮史研究の第一人者である。また、尹根鎬は、韓国の研究者であり母国語で多くの研究業績があるが、P)、Q)、S) は、日本語で書かれたものである。

研究の流れとしては、現地に自由に調査・研究に行けた第二次大戦前と、そうではなくなった戦後に大きく分けられるのではないと思われる。戦前に研究の大きな爆発があった。戦後は、特に、高度成長期以後に新進気鋭の研究者が続々と現れ、研究が継続されている。もちろん本家、韓国でも多くの研究がなされているようである。

ただ、平井泰太郎の O) は、辞典の一項目であるが、平井は、若き日の 1926 年ドイツ留学中に I) の論文をドイツ語で著している。したがって、この文章は、それを土台としてその延長線上で書かれたものであると考えて良いのではなからうか。それでは、以下、順次簡単に見ていきたいと思う。

まず、1913 年に刊行された A) 朝鮮總督府の報告書は、分量としてはわずかに 1 頁ほどであるが、おそらく朝鮮固有の簿記について書かれた初出ではないかと考えられる。「朝鮮ニ於テハ商人ノ備フヘキ帳簿トシテ慣習上一定セルモノナク又商人ハ必ス商業帳簿ヲ備フヘキモノトスル慣習ナシ然レトモ商人ハ營業ニ關スル帳簿ヲ備ヘサル者ナク其種類、名称等ハ必スシモ一定セスト雖モ普通ニ用フルハ日記冊及び長冊ニシテ日記冊ハ日日ノ取引其他營業ニ關スル事項ヲ隨時記入スル帳簿ヲ言ヒ長冊ハ日記冊ニ記入シタル事項ヲ項目又ハ口座ニ依リテ各別ニ記入スル各種ノ帳簿ニ通スル名稱ニシテ其種類名稱ハ人ニ因リ一定セス……」(下線引用者、朝鮮總督府 1913, 369)。

朝鮮においても、我国や中国の前近代と同じく商人それぞれにおいて帳簿の様式は一定しないことが伺える。また、そうした中でも日記冊と長冊の二種類の帳簿は用いられていたことが分かる文章である。この後、帳簿についてもう少し詳しい帳簿の説明が続くが、帳簿については次章で述べる。

次に1916年に刊行された、B) 玄丙周編纂『實用自修 四介松都治簿法』³は、開城簿記について著された初の書物である。現在でも、開城簿記研究のバイブル的存在となっている。前述したように、本書は、漢文とハングルの混ざった文で書かれているが、幸い徐龍達により日本語に翻訳されている（上記、DD、EE）⁴ので、本稿でもこの翻訳を尊重し参考としたい。タイトルにもあるように、本書は、自学自習用の教科書として書かれたものである。序文には、次のように書かれている。

「商業家は、簿記が重要であることを知らず、たとえ帳簿に記録はしていても、それぞれが各自の我流で気まぐれに記録し、記法が粗雑であったので、甲家の記録を乙が解くことができず、また乙家の帳簿を丙が知ることができなかった。しかしながら、これは簿記が必要であることを考えなかったわけではなく、実は、簿記法を習う機会がなかったためであった。東方（東洋）にもともと、学術的な簿記を伝授した例がなかったのは、なんと嘆かわしいことであろうか。

朝鮮の『松都』に、かつて一種の商業簿記があった。しかし、これまた、いまだかつて学術として伝授されず、広く用いられることもなく、識者の深く遺憾とするところであった。……

ところが、わが商業家の簿記は、いまだにその前轍を改めず、旧態依然として依るべき基準がない。わたしは、従来への慣行にしたがって今の世に寄与したいところから、簿記の実務家をほとんど調べてこの1編を著した。本書では、しばらくは、あえて新式（西洋式＝引用者）を用いず、従来への使用例によった。その目的は、一には是をもって普通の人々のために自習の便宜をはかり、二にはこれによって後日、大家のいっその研鑽を待つためである。

本書はいわば、朝鮮簿記法の嚆矢だということができる。読者は本書を熟読

して注意深く学習すれば、遠からず実務に応用することができるであろう」(波線引用者、徐 2001a, 308-310)。

序文のあと、23章に渡って、開城簿記の説明、並びに自習例題が書かれている。なお、「四介松都治簿法」の「松都」とは、高麗の都が置かれた開城のことであり、「治簿法」は、簿記のことである。また、「四介」について本書は、「捧次」、「給次」、「利益」、「損害」としている(玄 1916, 15)。ここで「捧次」とは資産であり、「給次」は負債のことである。しかしながら、「四介」については、諸説ある。ここでは詳述は避けるが、例えば大森研造は、「四介の意義に就いては開城商人自らも明確に答へ得ない。或は開城簿記が貸借を表はすに特に入、^マ還給、捧次、還上の四記號を以てする故に、或は其の用ふる帳簿が所謂四計文書即ち外上長冊、他給長冊、日記、銘心録の四帳簿より成るが故に、或は捧次秩、給次秩、利益秩、消費秩の四秩に依つて計理せらるゝ故にとも云ひ、全く定説がない」(太字引用者、大森 1923, 54)、と述べている。

いずれにしても、おそらくこの本が出版されたことが契機になって、翌年には C) の須藤生や、また、翌々年には D)、E) の田村流水の論稿が書かれたのではなからうか。

須藤生(文吉)は、神戸高等商業学校の卒業生で後に母校の教授となるが、当時は京城高等商業学校の教員であった。その彼が、同窓会誌に、『高麗之誇 = 世界最高開城簿記』というタイトルで、「歐米の何れの國にも先ち今を去る六百年前既に高麗朝時代に複記式簿記の獨創あり」(須藤 1917, 4) と開城簿記を絶賛している。さらに朝鮮新聞記者の田村流水も、『高麗時代に複式簿記あり』という見出しの下に、「朝鮮に在つては實に六百餘年前、高麗時代の開城に於て獨創活用せられて居つたと言ふに至つては、實に驚歎に價すべきものがある。……今余の精査した開城簿記は、其貸借の勘定科目の應用、帳簿の分類等悉く完全なる學理を基礎として活用せしこと、實に伊太利より二百餘年前之を獨創して居つたのである」(田村流 1918a, 17) とまで言い切っている⁶。

この二つの文章は、常識を覆す刺激的な文章である。須藤、田村の論稿が、

「開城簿記」の存在をはじめて学会に知らしめた研究であり、その後の研究に繋がっていったと考えられる。また、須田の神戸高等商業学校後輩である平井泰太郎にも影響を与えたと思われる。

しかしながら、この開城簿記が高麗を起源とした複式簿記であるという説は、その後、大森研造が明確に否定することとなる。大森は、開城簿記の起源に就いての四つの口俣傳説、すなわち 1. 高麗起源説、2. 高麗末期李朝初期起源説、3. 数百年前、平安道より開城商人が傳習、改良したという説、4. 耶蘇宣教師の洋式簿記翻譯・傳授説を採り上げ、それらを一々否定した上で、「開城簿記の如きも矢張一般の學術工藝等と同じく外來的文化 (Exotische Kultru) であつて、而かも現に残存せる古帳から推しても正確なる年代は判明しないが極く最近 (大森が本稿を執筆した 1922 年当時 = 引用者) のものであると推断し得るものである」(大森 1922, 150) と述べている。この大森論文の結論について、四方博も、「この推斷は更に検討を要するであらう」(四方 1940, 362) としている。ただ、李朝起源説については、開城商人が全國的商權を握るに當つて、「松房」という出張所を置いて同郷人の緊密な連絡を保つたこと、「差人」制度という匿名組合的結合の下、年一回決算をし利益を均分する組織を發達せしめたこと、「時邊」と稱する遠隔地間の為替並に事業資金融通の制度を樹立してみた事實によって一層補強せられる (四方 1940, 362) とも述べている。

G) 大森論文、J) 大谷論文、L) 小菅論文、いずれも開城に調査に行きまとめたものである。次章における朝鮮固有簿記の帳簿組織の検討においては、小菅論文を中心としつつ、他の二論文を参考にして考察をする。

1) の平井泰太郎⁷は、戦後は神戸大学経営学部の大きな牽引車となったことは周知のことであり、いわば、戦前と戦後の橋渡しをしたような存在といえるのではなからうか。平井が収集・研究した史料「開城簿記帳簿」は、現在、神戸大学人文・社会科学系図書館に所蔵されているが、その辺の経緯は、杉本徳栄 AA) の第 3 章 (杉本 1998) に詳しく記されているので、少し長くなるがそ

の辺りについて記しておきたい。

杉本によると、平井の開城簿記の研究は、平井の会計史観と、前述の須藤（平井の先輩に当たる）並びに田村の論稿、そして1918年のオーストラリア会計士協会の機関誌であるThe Federal Accountantの編集後記の内容とが相俟って、実地調査による実証的研究の着手に至ったという（杉本1998, 84）。

そのオーストラリア会計士協会の機関誌の編集後記は、ドイツ語の論文の冒頭に引用（引用箇所は英文）されているものであり、次のような内容である。

「企業の簿記を初めて考え出したのはいったい誰であろうか？ まさか高麗（Korea）で考案されたと考えるものは世界で誰一人としないであろう。さらにそれが複式簿記として発明され、使用されていたとは。それは、12世紀のことである。その時、世界の商業センターだったベニスでさえ、同じようなシステムが考案されたのは15世紀になって初めてのことなのに」（Yasutaro Hirai 1926, 412）。

平井の会計史観とは、特定の経営形態からの必要性との関連から会計形態が生成するというものであり、開城簿記の研究においても、経営形態との関連による理解の望ましさを明示しているという。すなわち、平井が、開城簿記の研究に着手した直接的動機は、高麗起源説と複式簿記構造を有するという論調の記事の内容であったが、平井はこの説に懐疑的かつ慎重であり、開城商人の業務形態や朝鮮人参とその起源との関わりを重視しており、このことから開城簿記に関する論稿は、損益計算表示構造よりむしろ起源説と会計史観に重きが置かれたものであることは明らかである（孫＝杉本1993, 101）と杉本は指摘している。

平井は、調査・研究を行った結果、最終的にはその起源を高麗に求めずに、李氏朝鮮時代（1392-1910）にあると結論づけた（杉本1998, 3）という。

さらに杉本は、平井の心情について福田啓太郎が語っている追悼文を紹介している。

「平井君としては、朝鮮に簿記学の起源があると知っては、自分でそれ

を確かめ、その内容を詳細に紹介することが、かれ自身が会計学における国際的地位を獲得する第一歩であると考えたに違いない」（福田 1974, 87）。

ところで、なぜ平井は、研究論文をドイツ語で書いたのか。平井は開城簿記の調査を 1918 年に開始し、史料を手に入れている。しかしながら、最終的に論文が完成したのが 1926 年であり、実に 8 年の歳月を要している。平井は、東京高等商業学校専攻部商工経営科在籍中に開城簿記法の実地調査を行い、玄丙周編纂書、残存記録帳簿および写本等は入手済みである。しかし専攻部在籍中には書けなかったという。1920 年 5 月の卒業と同時に神戸高等商業学校講師に就任している。翌 21 年 4 月からドイツ在外研究に出発するが、それまでに完成に至らなかったという。ベルリンで親交の深かったシェア教授に約束したがやっぱりだめだったようである。その後フランクフルトのシュミット研究室に移り、そこでシェア教授の訃報に接し、シェア教授の追悼文が契機となって、とうとう完成できたようである（杉本 1998, 90-92）。

次に、H) 朝鮮總督府編の『朝鮮人の商業』（朝鮮總督府 1925）は、第四章「第三節 開城簿記」という節を設け、44 頁にわたって解説している。そのうち説明文は 7 頁ほどで、後は日記、他給長冊、外上長冊、合計冊、決算帳の記帳例になっている。藤田昌也は、この記帳例について玄丙周編纂『實用自修 四介松都治簿法』と資料的に極めて関連性があることを指摘している（藤田 1996, 6-7）。なお、本書を執筆したのは、朝鮮總督府調査の事務を担当していた善生永助である（善生 1956, 201）。

戦後の早い研究論文は、その善生永助によって著された M)、N) である。善生によると、N) は、朝鮮總督府調査の調査事務を担当した大正 12 年から昭和 10 年までの間に調査し蒐集した資料に基いてまとめた論文（善生 1968, 105-106）だということである。そういう意味では戦前の研究の延長線上に位置づけられるものといえる。本論文では、善生が所有するという光緒年代の開城簿記帳簿三冊⁸の写真入りで説明している（善生 1968, 118-124）。

尹根鎬は、開城簿記について、玄編の『實用自修 四介松都治簿法』を綿密

に検討し、大韓天一銀行の帳簿その他の史料を精細に観察することによって、その理論と構造を明らかにすることができる（尹 1972a, 116）、という仮説に立った結果、次のような結論を導き出している。開城簿記は、方法において多少の差はあるが、根本原理において西洋の複式簿記と変わるものではない。それに比べてむしろ理論的であり、しかもそれが自然的で、理解されやすい。開城簿記は、それ自体の中に独特な構造と理論を有し、独自の生成発展をした痕跡を有し、それは一朝一夕に作り上げられたものではなく、また外来的なものではない。このことから人間の思考方法は、同一目的のために、双方何等の接触なしに、究極的には同一の方法に発展し得るものであることがわかる（尹 1972a, 131）、と述べている。また、尹は、開城簿記の起源についても高麗起源説に立ち、イタリアの複式簿記が生成されたよりも二百年先だったのではないかと考えられる（尹 1972b, 144）、としている。

前述したが、平井泰太郎の O（平井 1968）は、辞典の一項目である。また、徐龍達の R、U、Z も編纂者・出版社は違うが辞書の項目である（徐 1976・1982b・1996）。また、1998 年には杉本の『開城簿記法の論理』（杉本 1998）が日本会計史学会賞を受賞している。この頃になると、朝鮮固有の簿記（開城簿記・四介松都治簿法）が、会計学の研究分野として認知・確立されてきた証明ではなかるうか。

杉本の『開城簿記法の論理』は、総頁数 313 頁から成る大作である。膨大な資料を集め、過去の研究経緯並びに史料の残存状況を調査している。そして各研究者の研究と史料の比較を行い、各開城簿記の記録・計算構造を分析し、最終的に開城簿記法の論理そのものを明らかにしようとしているところに本書のねらい並びに特色が感じられる。

次に藤田昌也は、イタリア式簿記はストック比較計算より始まり、ストック比較計算に内在していた費用収益が、フロー比較計算として顕在化することにより、複式簿記を完成してきた（藤田 1996, 1）。しかしながら、開城簿記においては、フロー比較計算があっても、ストック比較計算はない（藤田 1996,

19)、と指摘している。

吉田光男は W) において、開城簿記の複式簿記・高麗時代起源の両説に強い疑問を提示している。そして開城簿記の帳簿を 李朝時代の開城商人帳簿 (18 世紀末～20 世紀初)、 『實用自修 四介松都治簿法』(1916 年)、大韓天一銀行帳簿 (1898～1906) という三系列に分け分析し、開城簿記の研究は、会計学と歴史学の共同作業を前提として、それぞれが持つ固有の史料的価値の認識うえに進めなければならないであろうと述べている (吉田光 1988, 150)。また、吉田は BB) において、平井泰太郎の残された書簡とメモから、神戸大学図書館所蔵の「開城簿記帳簿」伝来の経緯を調査している。その帳簿郡が、嘗ては平井泰太郎の所有のものであり、それが平井の手に渡った経緯を明らかにしている。特に、平井にその帳簿郡を贈呈した、開城出身で京城専修学校の学生であった林漢瑄という人物について詳しく記している (吉田光 1999, 64-67)。そして、帳簿の資料的性格を検討し、朝鮮近世商業簿記帳簿その者の研究、あるいはそれを資料として行われる商業・流通史研究にとって大きな意味をもっている。この帳簿を資料として、朝鮮伝来商業の実態研究あるいは簿記帳簿研究が進展すれば、本稿の目的はほとんど達成されたことになるかと結んでいる (吉田光 1999, 74)。

前述したように、徐龍達は三つの出版社から辞書の執筆の依頼を受けるといふ開城簿記研究の専門家の一人である。徐も須藤や田村の研究に関心を寄せているとは思われる。ただ、徐自身が語っているように、開城簿記について「高麗時代の複式簿記」の实在を論証する資料に乏しく、その傍証すら充分とはいえない (徐 1982a, 33)、という事で、玄編の『實用自修 四介松都治簿法』の研究、解説にかなりの勢力を傾けている。前述したように、本書の日本語訳も出している。考え方としては、尹根鎬の流れを受け継ぐ研究者という印象を受ける。近年は和式簿記にも関心を持ち、江戸時代の山陰地方の帳合法 (出雲国、岩見国、伯耆国、因幡国などの製鉄業者の帳簿) の調査・研究を行っており、開城簿記との比較考証を試みようとしている (徐 2014, 25-27)。

権淳白は、開城簿記を現代に適用するために、その改良モデルとして、「コリア簿記法」を提唱している（権 - 孫 1995）。

杉本徳栄の GG) 趙益淳著『四介松都治簿法前史』は、本書が、1916 年以前に記帳された官庁および商人などが記帳した私人による残存記録帳簿を調査し、韓国・朝鮮固有簿記の段階的な生成過程を明示したことなどを紹介している（杉本 2003）。

また、同じく杉本が翻訳した HH) 趙益淳・鄭錫佑の共同論文は、北朝鮮から入手した会計の古文書を分析し、「われわれの固有の簿記法がルカ・パチオリの水準の複式簿記に類似した形態で成立した時期は、少なくとも 1786 年以前であった可能性が高い。……一日でも早く北朝鮮に残存するすべての会計文書が公開され、手にすることが出来なければならないと思う。そのような日が訪れることを期待し、また熱望している」（趙・鄭 - 杉本訳 2010, 166-167）と述べられている。

この事と関連するが、2013 年 10 月 31 日付の韓国『東亜日報』に、「19 世紀の開城商人が作成、複式簿記の完結版発見」という見出しの記事が掲載された。その記事によると、「開城商人の子孫のパク・ヨンジンさんが所蔵した、合わせて約 1000 ページ分量の会計帳簿 14 巻には、開城商人の家門が 1887 年から 1912 年まで、人参栽培および取引、綿と綿布の取引、金融業をしながら作成した会計の全ての過程が細かく記録されている。……韓国学中央研究院のチョン・ソンホ教授（韓国経済史）は、『20 世紀以前に現代式複式簿記で全ての会計過程を記録した一企業の完璧な実務会計記録は世界のどこからも発見されたことがない』とし、『この資料を通じて、開城商人が既に 19 世紀末、西欧はもちろん、中国、日本の影響を受けていない独自の 방식으로体系的な現代式の管理会計技術を使用したことが証明された』と説明した」（japanese.donga.com/List/3/all/27/423020/1）と書かれている。この史料については、徐龍達も II) の論文（徐 2014）でも紹介されている。

開城簿記については、「高麗に起源がある複式簿記」という事で注目された

が、最新の史料を使った研究に於いても18世紀末まで遡れるというところまでしか分かっていないといえる。

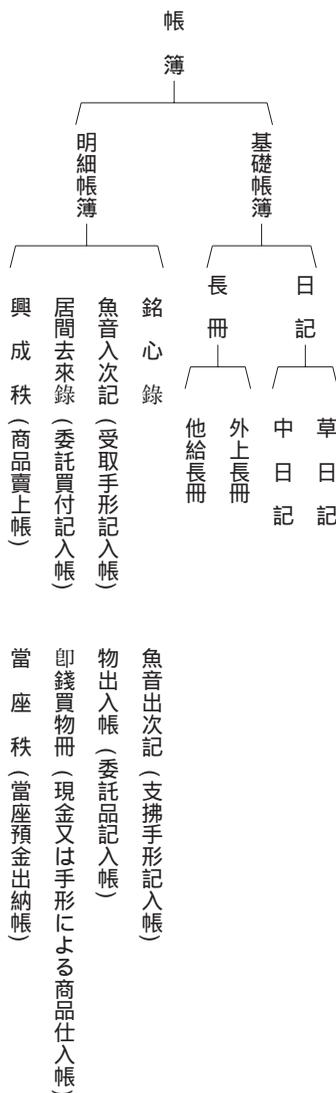
以上簡単であるが、開城簿記の研究史について述べた。しかしながら、筆者の力不足や、紙面の都合上、十分な説明はできなかったと思う。また、断片的であったり、或いは偏った説明になってしまったものもあったかと思うが、研究の凡その流れはつかんでいただけたかと思う。そこで次章からは、いよいよ東アジア各固有簿記の帳簿組織について検討していきたい。

3 朝鮮固有簿記の帳簿組織について

前章で述べたように、朝鮮固有の簿記については、「開城簿記」、「^{サグソンドデブ}四介松都治簿法」として知られ、研究が進められてきた。そこで、ここでは開城簿記を採り上げ検討してみたい。図表1がその帳簿組織図である（帳簿組織については、いろいろな論者によって若干の違いが見受けられるが、概ね一致しているように思われる。本稿では、筆者が一番分かりやすい考える小菅敏郎のものを用いる⁹）。

図表1のように、開城簿記の帳簿は、基礎帳簿（主要簿）と、明細帳簿（補助簿）に大別される。まず、日記は、草日記と中日

図表1 開城簿記の帳簿組織



出典 小菅 1941, 26

記の二種作成される。小菅によると、草日記は第一次の原始記入簿であって、日々の取引を餘す所なく記帳し、勘定の下に摘要及び金額等を記し、中日記の転記媒介簿をなすものである。中日記は、洋式簿記法に於ける仕譯日記帳に該当する最も重要な帳簿であって、一切の取引は其の発生順を以て此の帳簿に記入される（小菅 1941, 26-27）。大谷顯太郎は、中日記を浄書帳であると説明している（大谷 1926, 72）。ただ、斯の如き重複せる記帳法は敏活なる商業の活動を傷害することが夥しいから、草日記は只補助簿の一種として稀にその残影を認め得るにすぎなくなった（大森 1923, 65）と、大森研造は述べている。

これに対して、総勘定元帳に該当するものが長冊というものであり（小菅 1941, 18）、そのうち外上長冊は借方元帳であって、日記冊より人名勘定中の債權勘定、資産勘定の借方、損費勘定を轉記する。而して其の轉記に当たつては、此の長冊に豫め整然たる勘定口座を設けることなく、取引の発生順に勘定を付け込み其の下に年月日、金額、摘要等を記載する。一方、他給長冊は貸方元帳であって、日記冊より人名勘定中の債務勘定、資産勘定の貸方、収益勘定を轉記する（小菅 1941, 27）。

また、明細帳簿における銘心録は、未決算勘定の覺である（大谷 1926, 75）。以下、カッコ書きを見ていただければ、大体どういうものが分かるのではなからうか。

なお、帳簿の形状について、大森は、次のように述べている。

「其體裁は何れも堅牢なる朝鮮紙を用ゐ、長冊は縦一尺二三寸横八九寸の大形帳簿であつて記褐色の油紙を以て表紙を覆ふ。日記冊及び銘心録は縦八九寸横七八寸のものがもっと多い」（大森 1923, 64）。

ここで、日記冊から、長冊への転記について説明が必要であると思われる。大森によると、開城簿記では、貸借なる言葉を用ゐずして入、還給、捧次、還上の四記號を以て貸借關係を表はして居る。即ち「入」とは有價物の喪失、債務の發生、及び収益の發生を、「還給」とは借入金返濟、掛仕入の支拂等の

如き債務の消滅を、「捧次」とは反対の場合、即ち有價物の取得、債権の發生、及び損失の發生を、「還上」とは貸金の戻、賣掛金の回収等の如き債権の消滅を示す記号である（大森 1923, 55）。これを大森は、図表 2 のように、図示している。

これら基本的な貸借概念を表す四記号に加え、例えば現金収入があった場合には「上」、反対に現金が出て行った場合には「下」などという開城簿記独自の記号を用い、日記冊に仕訳がなされ、それらが外上長冊と、他給長冊という二つの總勘定元帳に転記されるわけである。

また、開城簿記の決算は、決算書（貸借対照表 = 引用者）と損益

表の作成と元帳決算の二段階で行われる。後者は、仕訳帳を通じて行われる所謂大陸式決算手続である。決算書と損益表は、外上長冊及び他給長冊の関係する勘定残高を集合して作成する。所有財産の棚卸も行われ、商品については棚卸の結果が記入される。双方で計算された純損益は一致する仕組みになっている（小菅 1941, 33-34）。図表 3 は、筆者が小菅論文（小菅 1941）に基づいて開城簿記の帳簿の流れを図示したものである。

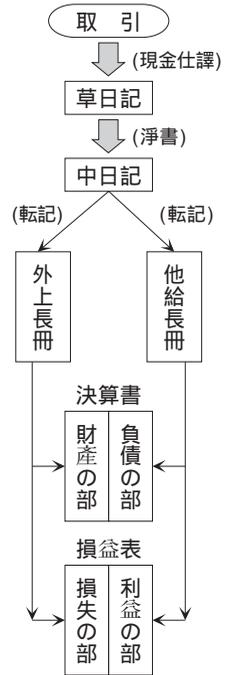
以上のように、開城簿記は、貸借概念を表す独自の記号を使って日記冊に現金仕訳をし、それを貸借に分割した外上長冊及び他給長冊という二つの總勘定

図表 2 開城簿記の貸借概念



出典 大森 1923, 56

図表 3 開城簿記の帳簿の流れ



元帳に転記するところに特色があるといえる。

4 中国固有簿記の帳簿組織について

一口に中国固有簿記といっても、中国は広い。場所によって異なる。例えば、戸田義郎は、上海方面で普通に用いられているものを寧波系簿記、蘭印華僑の用いているものを南支系簿記（廣東簿記と厦門系簿記）¹⁰と区別しているし（戸田 1942, 32-33）、有本邦造は、同じ上海辺りで行われているものでも、寧紹系、蘇州系、杭州系の三系統があると述べている（有本 1930, 142）。

しかしながら、ここでは、拙稿（田中孝 2017）で取り上げた東亜同文書院の根岸侑が著した『清國商業綜覧』（根岸 1906）と、その根岸が指導した東亜同文書院の学生の調査報告書である『支那經濟全書』第四輯（東亜同文會 1907）を取り上げたい。

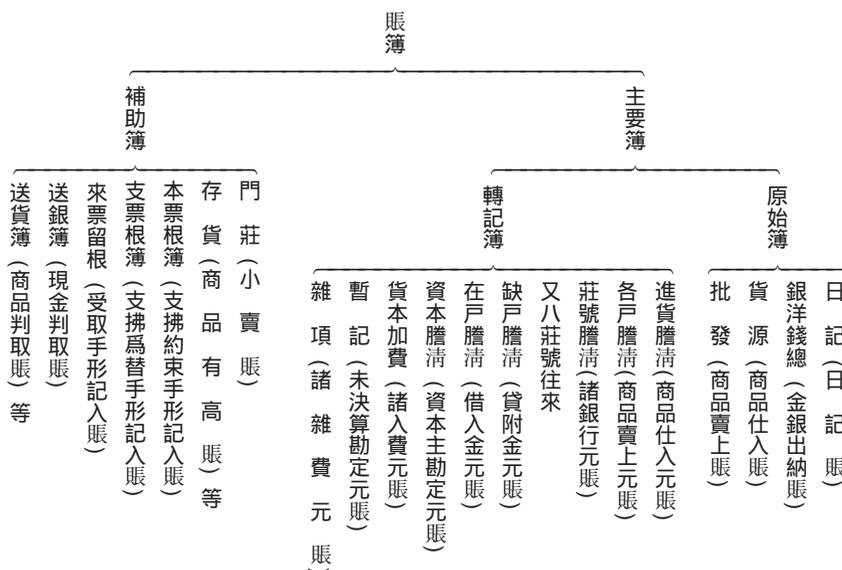
なぜなら、先ず、この二冊が中国固有簿記研究の嚆矢であり、未だ西洋式簿記の影響が少ない時代のものだということ。次に、戸田・有本両氏が挙げている基本帳簿組織も両書に概ね添うものである（戸田 1952, 13-14）、（有本 1938, 3-4）からである。さらに、28年後に戸田が著した論文中に、出所こそ示されていないが、『清國商業綜覧』の巻末の決算書を一カ所だけ端数処理したものが掲げられていることも見逃せない（根岸 1906、巻末記帳例題の解答と、戸田 1934, 226-227 の図）。『清國商業綜覧』で解説されている中国固有簿記は、当時上海で標準的なものである。すなわち戸田のいうところの寧波系簿記に当たる。これに対して、蘭印華僑の南支系簿記については、戸田自身も西洋式簿記影響の懸念があると述べていることから（戸田 1942, 35）、本稿の考察対象から外して考えたい。

そのような訳で、中国固有簿記についての説明は、拙稿（田中孝 2017）をご覧いただければ分かる。ここでは、簡単に説明しておく。帳簿の名称は、業種や商店の規模によって異なるが、図表 4 が、中大店ノ用フル帳簿の組織図で

ある。カッコ内は、対応する洋式簿記の帳簿に当たるので、凡その見当は付くと思う。

帳簿は、主要簿と補助簿に大別でき、前者は、さらに原始簿と、転記簿（騰清）に分かれる。しかしながら、『支那經濟全書』によると、原始簿の内、日記帳は、大店では、補助簿として設けることもあるが、基本的には、「日記帳ヲ備ヘス」という。日記帳を三部に分別し、商品の売却については「批發」に、仕入については「貨源」に、金銭の出入りについては「銀洋錢總」に記入する。そして、これらの帳簿が主要簿の用をなすと同時に補助簿の用を兼ねる（太字引用者、東亞同文會 1907, 495-497）。さらに、「仕譯帳ナシ」とも書かれている（太字引用者、東亞同文會 1907, 497-498）。つまるところ、中国固有簿記においては、仕訳の概念はないが、帳簿は中央に横線が引かれており、記入の

図表 4 『清國商業綜覽』に掲載されている中国固有の簿記の帳簿組織

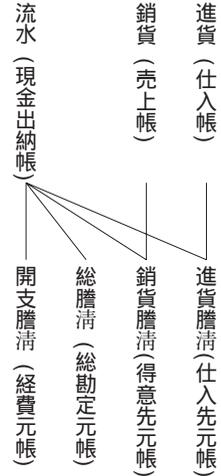


出典 根岸 1906, 3-4

仕方は、収入または、受け入れがあった場合には上欄に記入し、頂上には（収）と記す。逆に支出または、引き渡しのあった場合は、下欄の頂上に（付）、その後、後に摘要を書く形式になっている。

図表5は、戸田義郎が描いた中国固有簿記の基本型帳簿組織図である。帳簿の名称は異なるが、転記の流れは分かると思う。取引があれば、まず、三種の帳簿のうち関係するものに記入し、それを関係のある膳清（元帳）に転記する。現金の収支があれば、銀洋錢總¹¹（流水）に記入し、関係のある膳清に記入する。また、商品を掛けで仕入れた場合は、まず貨源（進貨）の上欄（収）に記入した後、進貨膳清の上欄（収）に転記し、補助簿である存貨（商品有高帳）の上欄（収）にも登記する。買掛金を支払った場合には、貨源（進貨）と銀洋錢總（流水）の下欄（付）に記入した後、進貨膳清の下欄（付）に転記する。現金仕入れなら、貨源（進貨）の上欄（収）と、銀洋錢總の下欄（付）に記入し、進貨膳清の上下欄に転記する。また、存貨の上欄（収）にも登記する。逆に、商品を売上げたのなら、仕入取引の逆のことを、批發（銷貨）、各戸膳清（銷貨膳清）、銀洋錢總（流水）、存貨（商品有高帳）の各帳簿に記入する。

図表5 中国固有簿記の基本型帳簿組織



出典 戸田 1952, 13-14

決算時には、「結彩」又ハ「紅帳」などと呼ばれる決算書が作成される。作り方は、諸帳簿の残高を収集して作成する。前列には、資産に関する項目と金額を順次記入していく。まず、銀洋錢總（現金出納帳）から持ってきた現金残高、次に各戸膳清（得意先元帳）の各商店別の売掛金残高、欠戸膳清（貸付金元帳）から持ってきた貸付金残高、さらには、存貨（商品有高帳）の各商品残高という具合である。なお、その際各項目の先頭には、「残余、残り」（愛知大学 2010, 304）という意味である「存」という字を書く。資産の合計を算出し

た後、後列に負債・資本項目を書いていく。進貨膳清（仕入先元帳）からの各商店の買掛金と、資本膳清（資本主勘定元帳）からの転記である。この場合も、「借りがある」（愛知大学 2010, 551）という意味がある「該」の字を書く項目の頭に付ける。そして、資産と負債・資本の差額として、「**盈余**」（純利益）が算出することになる。中国語で、「盈」には、「満ちる」という意味があり、「盈余」で、「剰余金、利益」（愛知大学 2010, 2017）¹² になる。ここで、一ついえることは、「借方」、「貸方」の使い方が、我国と同じという事である。詳しくは、拙稿（田中孝 2017）をご覧ください。

以上、簡単ではあるが中国固有簿記の帳簿組織の説明である。中国固有の簿記は、仕訳はないが、複合仕訳帳制度（特殊仕訳帳）のような一種の単式簿記と考えてよいと思われる。

5 我国固有簿記の帳簿組織について

我国固有簿記の発達史についての筆者の考え方を、簡単に説明する。明治初期に発刊された『商事慣例類集』には、「畢竟賣買帳ノ兩帳及ヒ金銀出入帳ノ三種ヲ以テ緊要トシ之ヲ大福帳ニ於テ惣括スル」（64 頁）とある。即ち、**売上帳、仕入帳、現金出納帳、大福帳**が重要な帳簿で、中でも**大福帳**が最も大事であるということである。これが、江戸時代の一般の商家の姿である。ここで、大福帳とは、売掛金元帳のことである。日本経済史の大家である宮本又次も、大福帳は最も重要な帳簿で、主人又は主なる使用人のみが取り扱った（宮本 1940, 797）、と述べている。

ところで、我国の商業帳簿で、記録上最も古いとされるものは、「蜷川家古文書」に見える「**土倉帳**」と呼ばれた質屋の台帳である（田中孝 2014, 135）。つまり、売掛金元帳と同じ、債権簿である。宮本は、債務は相手方の帳簿に債権として必ず記録されるもの故、帳簿にはこの方面の記録が軽んぜられ、専ら債権のみが記帳されたのであろう（宮本 1942, 64）と、述べている¹³。

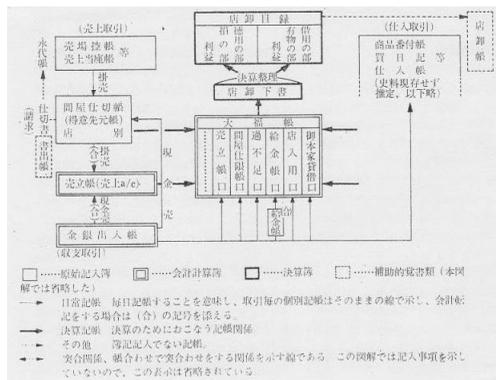
大福帳が重要視されたのに対して日記帳はどうであろうか。『商事慣例類集』をみると、日記帳は、「當坐帳」などという名称で呼ばれているが、取引の一切を発生順に記入していくものは少ない。小倉榮一郎も指摘するように、売買の双方、又は売上に限っての原始記録で、一旦当座帳に記載し、このうち掛売については大福帳に転記するものが最も多い用法である（小倉 1960, 224）。これなら、前章の中国の場合と同じである。木村和一郎が、徳川時代の日本固有の帳簿の一つに『日加恵』などと称して縁起をかついだ日記帳」（木村 1950, 5）を掲げているが、「日記帳」は、「控え」として用いられる場合が多かったのではなかろうか。

とろで豪商の中には、「算用帳」とか「算用目録」と呼ばれる決算書を作成して、主人に報告するという決算報告書制度を有するものがあつた。その決算書は、財産計算だけでなく、損益計算も行い、しかもその結果が一致した¹⁴。小倉は、そのような簿記を多帳簿制複式決算簿記と名付けている（小倉 1967, 70）。

史料の制約から、その帳簿組織の詳細は明らかになりにくい、(1) 大福帳を総勘定元帳として利用する帳簿組織と、(2) 総勘定元帳に当たらない帳簿組織があつたと考えられる。

前者は、図表 6 の中井家のように、各帳簿の金額をいったん大福帳に合計転記をし、大福帳から決算書を作成するというものである。三井家の大福帳も総勘定元帳の役割をしていたことを西川登は指摘している（西川登 1993, 306）。「大福帳」とい

図表 6 中井家の帳簿組織概要図



出典 小倉 1980, 100

うのは、商売の縁起を担いだ美称（つまり大きな富をもたらしてくれる帳簿といったような意味）であり、一般的には売掛金元帳を指すことが多い。したがって大福帳にはもともと人名勘定口座（各顧客の口座）開設されていたわけであり、そこに新たに会計上必要な勘定口座を順次書き加えていったのではなからうか。江戸時代の商人のある者は、このようなかたちで、帳簿、引いては帳簿組織そのものを変化（あるいは進化）させていったのではないかと考えられる。

一方、後者は各種の帳簿そのものを元帳として、直接、その金額を転記して決算書を作り上げる（書き上げる）ものである。竹内一男は、鴻池両替店の算用帳は、「大福帳」、「差引帳」、「買置品元帳」、「留帳」、「現金有高帳」、「道具帳面」の外、種々の「別帳」、「小払帳」を転記することによって作成された（竹内一 1998, 21）、と述べている。

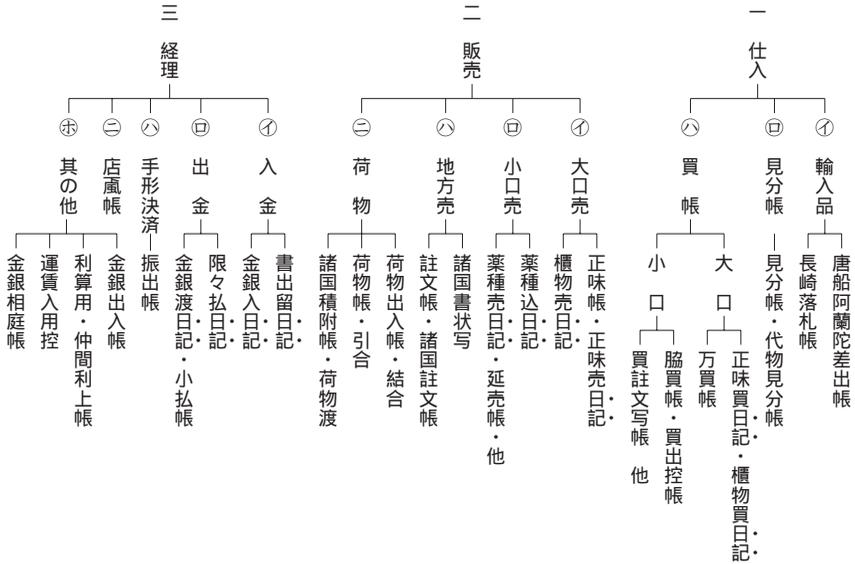
図表7をご覧いただきたい。伊勢商人、川喜田家の算用帳である。a~e には、「是迄差引帳より」とか、「是迄年賦帳方」、「上ヶ帳方」などという張り紙がしてある（「方」は「より」と読む）。これは、この部分が、これらの帳簿から転記されたことを示す張り紙であると考えてよいと思われる。すなわち、総勘定元帳に当たるものがない場合には、このような形で、直接、各帳簿から金額を転記して算用帳を作り上げる（書き上げる）しか方法はないと思われる。西川孝治郎も、我国帳合法の特長の一つとして、「多数の帳簿にわかれ総勘定元帳に当たるものはない」（西川孝 1955, 113）ということを掲げている。おそらく、江戸時代は、こちらの方が主流だったのではなからうか。

図表7 川喜田家の算用目録

筆者は、近世以前には、

出典 三重県 1998, 376

図表 8 大阪修道町の武田兵衛家に残る商業帳簿群



出典 宮本 1957, 93-96

日記帳が、元帳乃至会計帳簿として機能し、それが江戸時代に大福帳などの各種帳簿に転化していったと考えている。大阪修道町の武田兵衛家に残る商業帳簿群 (図表 8) をみると、「正味買日記」であるとか、「金銀入日記」というふうに、帳簿名に「日記」と付くものが多い (宮本 1957, 93-96)。これは、日記帳が、原始簿、台帳として機能していた名残ではなかろうか。

そこら辺りのことについては、拙著の第 6 章 (田中孝 2014, 159-184) をご参照頂きたいのであるが、その理由の一つとして、まず「年貢散用状」とか「結解状」と呼ばれた中世荘園の決算報告書が、日記帳から作成されていたという史料が見出せることである。ここで、「年貢散用状」というのは、「年貢算用状」など表記されることから、この考え方が江戸時代の算用帳に引き継がれていったのではないかと考えている。

例えば、和歌山県にあった賀太荘の嘉吉元年（1441）八月一日付けの「注進紀伊国海部郡賀太御庄本庄御年貢色々目録¹⁵」（和歌山県 1983, 134-138）がある。これは、賀太荘の刀禰公文^{とねくもん}であった向井家（伊藤 1991, 3）に残る年貢散用状である。そこには、(A)「領家方」、(B)「引物之色々日記」、(C)「領家御公事銭色々日記」、(D)「地頭御方御年貢色々日記」、(E)（地頭方の）「引物之色々之日記」、(F)「地頭御方公事銭之色々日記」、(G)「刀禰公文方之沙汰申候公事銭色々日記」（傍点引用者）という見出しのもとに、領家方、地頭方、刀禰公文の収支の理由と金額が書かれている。榎原雅治によると、まず原日記が作られ、第二段階としてそれらがまとめられ転載されたものであると考えられる。つまり、日記とは、最終的に散用状などの荘園文書に結実するための準備段階の文書であった（榎原 1996, 34）。

繰り返しになるが、上記、嘉吉元年（1441）の賀太荘の年貢算用状という中世荘園の決算報告書は、(A)～(G)の日記帳を基にして作成されていたということである。このことは、江戸時代の算用帳が、各種帳簿から直接作成されるのと軌を一とするのではなかろうか。

それでは、中世の日記が、江戸時代に本当に各種帳簿になったのかという疑問が出てくると思われる。それについてはこうである。現存する最古の商業帳簿は、伊勢富山家の「足利帳」である。この「足利帳」というものは、富山家の正味身代（純財産）の増減を、元和元年（1615）から寛永 17 年（1640）までの二十五年間にわたって記録した帳簿である（河原 1977, 8）。その足利帳をよく見ると、各年の正味身代が書かれている下の部分に、小さく「小日記有之」とか、「小日記在之」と書かれている。これは、足利帳を書き上げるための台帳として、「小日記」というものが存在したということではないかと思われる（田中孝 2014, 148）。また、天文十六年（1547）の武田信玄家法をみると、土倉帳を日記と称している（田中孝 2014, 136）。前述したように、土倉帳は、質屋の台帳である。

つまり、現存する我国最古の商業帳簿であるといわれている「足利帳」は、

日記から作成され、また、記録上最古のもといわれる質屋の貸付簿である「土倉帳」も日記と呼ばれていた。中世も末期になると、商業のための帳簿が現れ、それらも日記(帳)といわれていたということである。

次に、日記が、中世末期から近世にかけての移行期にどのように発展していったかについて、三種類の日記のパターンを紹介する。

一つ目は、伊勢神宮の式年遷宮に関係した史料に、「遷宮料の請取日記」と、「内宮遷宮料の萬渡日記」というものがある。両方とも慶長九年(1604)のものであり、前者は、伊勢神宮の式年遷宮のための収入を(一部支出もあり)記したものであり、後者は、式年遷宮のための費用を大工、鍛冶などに支払ったことを記入したものである。同じ式年遷宮のことを記入した日記でも、「日記」というふうに、目的別に、日記が分かれ、それぞれの名称が付されていることに注意する必要がある。

二つ目は、三重県伊勢市の大湊町振興会が所蔵する天正二年(1574)の「船々取日記」と、永禄八年(1565)の「船々聚銭帳」である。共に入津料について記載した帳簿である。形状は、両方とも冊子状で変わりはない。綿貫友子によると、ほぼ同様の書式であると(綿貫 1998, 168)、している。すなわち、同じ冊子状のもので、同じ内容が書き込まれ、しかも作成されたのが僅か9年しか変わらないものが、一方のタイトルは、「日記」であり、もう一方は「帳」と付されている。

三つ目は、伊勢神宮の御師、橋村大夫の25冊の『御参宮人帳』(天理大学付属天理図書館所蔵)を挙げることができる。この帳簿を調査研究した久田松和則は、参宮者からの宿料・初穂料収入を克明にした金銭帳簿であることを明らかにしている(久田松 2004, 336)。その内の大永五年(1525)の『御参宮人帳』には、外表紙と裏表紙の他に、中にもう一つ古い中表紙が付されている。外表紙には、「大永五年乙酉正月御参宮人帳」というタイトルが付けられているのに対して、中表紙は、「御道者之日記也」とある。また、裏表紙には「元禄五壬申年裏打」とある。これは、元禄五年(1692)に橋村大夫の文書が一斉に、

裏打補修されたことを意味するものである（久田松 2004, 6）。つまり外表紙と裏表紙は、元禄五年に新たに付けられたものであるのに対して、中表紙は、大永五年のものということになる。このことは、大永五年の時点に、「日記」と呼ばれていた金銭帳簿が、元禄五年には、「帳」と呼ばれるようになっていたという何よりの証となるということである。

これら以外にも理由はいろいろあるが、詳しくは拙著（田中孝 2014）の第5章・第6章辺りをご覧ください。以上要するに、江戸時代は、決算書を各種帳簿群より直接作成する（書き上げる）という事が帳簿組織の主流であった。その帳簿群は、中世には、日記であった。つまり、中世荘園の決算書の作成方法が、近世に伝承されていったということである。

さらに、我国固有簿記の決算報告書制度の起源を探究していくと、古代の律令社会で行われていた正税帳等の制度に辿り着くと思われる。正税帳とは、各国から太政官（中央政府）に上申される納税の決算報告書である。その正税帳は、出挙帳や租帳など枝文と呼ばれる各種の帳簿から作成された。出挙帳というのは、稲の貸付簿であり、租帳は、田租および地子稲の収納に関する事項を書き上げたものである。正税帳と出挙帳の関係を示す史料は無いが、租帳との関係を示すものは見出せる。

平安遺文第十巻には、「攝津国正税帳案」と、「攝津国租帳案」とが所収されている。ここで、後者で求められている「定納官稻伍萬玖仟柒佰參拾陸束壹把貳分陸毛」（竹内理 1965, 81）は、前者の「定納官稻伍萬玖仟柒佰參拾陸束壹把貳分陸毛」（竹内理 1965, 69）と一致する。

律令制が衰えた中世以降、正税帳は作成されなくなるが、そのノウハウは、荘園の算用状や寺院の決算書に受け継がれ、江戸時代の算用帳に繋がっていきと考えられる。一方、台帳である出挙帳や租帳などの諸帳簿は、日記、または日記帳と呼ばれるようになっていったのではないかと。先に見た土倉帳も日記であった。それらの日記帳が、江戸時代に入り再び帳簿という名称で、大福帳や仕入帳、売上帳など機能別の帳簿に分化していったのではなかろうか。

したがって、我国においては、西洋式のような（仕訳）日記帳はなかったが、莊園の決算書（年貢算用状）を作成するような諸帳簿が、かつて日記（帳）と呼ばれていた。その日記帳が原始簿となり、算用帳作成のための元帳として機能するようになっていったと考えられる。詳しくは、拙著（田中孝 2014）をご覧ください。

6 おわりに

以上、東アジア三国の固有簿記における帳簿組織を見てきた。まず、開城簿記の日記帳は、一つで、元帳（長冊）が二つに分割されている。日記帳も元帳（臚清）も分割されているのが中国である。我国の場合は、元帳そのものが日記と呼ばれていた。

郭道揚の研究によると、中国の場合、「草流 細流 臚清」（三帳）が会計帳簿の骨格であり、それが唐代から宋代に完成した。しかも、宋代には、細流が「仕入簿」、「売上簿」、「現金日記帳」に分割している（郭 1984, 157-162、訳 146-150）としている。「草流」は、取引の内容をとりあえず記録しておくものであり、「細流」は、其の記録を再整理して正しく記入するものである。これは、開城簿記の「草日記」、「中日記」に符合する。したがって、「草流」、「細流」が、朝鮮半島への伝播したものであろう。前述したように「草流」・「草日記」は共に、後世には省略されるようになっていった。

さらに、開城簿記は、入、還給、捧次、還上の四つ語を用いて貸借概念を表し、一つの日記帳から、貸借二つの元帳に転記を行うのに対して、中国固有帳簿は、収、付の語で貸借概念を表し、複数の日記帳から、より多くの元帳に転記するものである。両者の貸借概念の関係性、影響などは今後検討していく必要があると思われるが、ここで言えることは、開城簿記は、一人でも記帳できるのに対して、中国の方は取引量が多くなった場合に、記帳の分担ができるということである。戸田も述べているように、中国の商業経営は小規模の個人経営

でも多数の従業員を擁した分権組織であった（戸田 1952, 26-27）。したがって、経営組織に見合うように帳簿組織も進化していったのではなかろうか。

開城簿記は、高麗時代に複式簿記であった、という事が話題になり研究が盛んになった。しかし、この高麗起源説については、早い段階で大森研造（大森 1922）が、近年では吉田光男（吉田 1988）によって否定されている。最新の研究でも遡れるのは 19 世紀末までのようである。しかしながら、筆者は、簿記の発達と宗教は関係すると考えている（田中孝 2014, 177-178）。高麗王朝は、仏教を保護した事でも有名である。高麗王朝は、唐制にならった中国風の支配体制をとっていたし（周藤・中嶋 1974, 115-118）、郭道揚によると、**唐代の寺院会計**は相当発達していたという（郭 1984, 137、訳 125）。さらに、宋代の中国は、史上でも稀にみる経済と商工業が発達した国である。大量の貨幣が発行された。日本でさえ 13 世紀には大量の宋銭が齎された。そのため中世には、年貢を銭で納めるという**代銭納**⁶が行われるようになり、商品市場が拡大したといわれている（桜井 2002, 209-215）。直ぐ隣の高麗が影響を受けないわけには無いと思われる。特に開城から宋は目と鼻の先である。地理学の分野においても「近いものは遠いものより関係がある」という法則がある¹⁷。さらに、「火のないところに煙は立たない」ということわざもある。したがって、高麗時代には、中国の影響を受けそれが改良されることにより、かなり進んだ開城簿記というものが発達していた可能性はあるのではなかろうか。今後の研究に俟ちたいと思う。

また、第 2 章において、藤田昌也が、開城簿記は、フロー比較計算があっても、ストック比較計算はない（藤田 1996, 19）、と指摘していることを述べた。藤田は、開城簿記は、ストック比較計算を目的としているのではなく、[期首現金有高 + 収入 - 支出 = 期末現金有高] という計算構造に基づいて記録されていると理解した方が自然ではないかと思われる（藤田 1996, 22）と、指摘している。これは中国伝統の「**四柱決算法**」である（注 12 参照）。拙著（田中孝 2014）でも述べたように、四柱決算法は、我国古代の正税帳（田中孝 2014,

115) や、中世の寺院の納下帳（田中孝 2014, 138-139、146）、さらには、複式決算が確認できる最古の算用帳であるところの鴻池家の算用帳にも用いられている（田中孝 2014, 25）¹⁸。この点から考えても、中国から朝鮮・日本への伝播が伺えるのではなからうか。

ところで、我国の場合、中国の三帳制が伝わらなかったか、影響はなかったものと思われる。遣唐使は、承和六年（839）に帰国したのを最後として、寛平六年（894）には派遣の中止が建議されているので、それとの関係性が考えられる。もちろん江戸時代の商人をみても、日記というものは付けていた。しかし、それは会計帳簿ではなかったし、帳簿組織にリンクしていなかった。

前述したように、我国は、土倉帳などの会計帳簿も、日記として付けられていた。古代に正税帳を作成する台帳として機能していた出拳帳などの帳簿は、律令制の崩壊後、日記と呼ばれるようになり時代を生き抜いた。江戸時代になり、日記は各種帳簿に変貌した。正税帳が各種帳簿から作成されていたのと同じように、算用帳などと呼ばれた高度に発達した決算書は、それら諸帳簿を元帳として書き上げられた。大福帳（売掛金元帳）を総勘定元帳に変化させ、算用帳を作成する帳簿組織を作り上げた豪商もあった。

我国では大福帳を重要と考えた。前述したように、大森は、長冊（元帳）は大形の帳簿で油紙を以て表紙を覆ふ、と述べていた。この点は、杉本徳栄の調査でも指摘されている（杉本 1998, 109）。このことは、開城簿記においても元帳を重要視していたとの証である。中国でもいえることではないか検証してみる価値はあるだろう。

以上、東アジア三国の固有簿記について検討してきた。もちろん、筆と墨で縦書にすること。漢字（もしくは、漢字ハングル混じり文・漢字仮名混じり文）で表記されることも共通である。日中双方には、「借方」、「貸方」の用法が同じであったり、収支（貸借）を区別するために、段を下げて書き出すという方法を取るもことなども見出せる¹⁹。さらに、小倉榮一郎によると、近江商人中井家の場合においても、比較差異を求める必要があったわけで、上下二段に分

かって正負分別する形式で記帳している例は二三にとどまらない（小倉 1962, 56）としている。また、簿記法そのものが、門外不出の秘宝であり、各家によって様式が違ふこと、簿記の書物もなく、学校では教えられることはなく、徒弟制度の形で伝授されていたこと、符牒を用いることなど、共通点も多い。さらに、アジアの固有簿記は、ヨーロッパの「貸借簿記法」に対して、「収支簿記法」として一括できるという高寺の主張を考へて合わせても、古代中国に源流があると考えて良いのではなからうか。おそらく朝鮮と日本の固有の簿記は、中国から将来されたものであろう。それが、時代の流れとともに、それぞれ別個の経過を辿って発展していったと考えられるし、もちろん、文化²⁰や民族性²¹の問題も関係しているものと考えられる。それはあたかも、民族衣装が、中国の影響を強く受けているにもかかわらず、朝鮮半島ではチマチョゴリになり、日本では着物となったように。

以上、中国、朝鮮、日本における東アジア固有簿記の比較をしてきた。検討した資料も十分ではなく満足していただけるような結果は出ていないかもしれない。

しかしながら、朝鮮と日本の固有簿記は、元々は中国から伝播したものであろうという結論に達した。それらは、いわば同系統、或いは、同一グループの属す簿記といつてもいいと思われる。会計（もちろん簿記も含めた）は、「ビジネスの言語」であるといわれている。「比較言語学」という史的研究に基礎を置く学問分野がある²²。その学問に浅学な筆者が例えを言うのは恐れ多いことかもしれないが、蓋し、東アジア諸国の固有簿記は、西洋式の複式簿記に対して、「中国・東アジア語族」と呼べる簿記ではなからうか。

注

- 1 高寺貞男氏は、イタリアでは、異質性をそなえた諸個人間の「有機的連帯」（差異による連帯）に適合した装置として貸借簿記法が設計開発されたのに対して、アジアでは、同質性をそなえた諸個人間の「機械的連帯」（類似による連帯）に適合した機構として収支

簿記法が開発された（高寺 1989, 6-9）としている。そして、アジアで自己開発された収支簿記法は、その経緯からもわかるように新興の「有機的連帯」を疎外する役割を果たすので、伝統的な「機械的連帯」やそれを支えてきた「共同意識」を温存する必要のない領域では、「近代化」の過程にそぐわない伝統的簿記法として、欧米から導入された貸借簿記法によってとって代わられる宿命を帯びていた（高寺 1989, 9-10）と、述べられている。また高寺氏は、別稿において、イタリアでは貸借簿記法が開発されたのに対して、アジア各国では収支簿記法が開発された理由を経済的コンテキストではなく文化的コンテキストの相違に求めるほかない（高寺 1995, 90）。その根拠を、学問のあり方（科学方法論）と、市場文化を類型化に求めている。前者においては、ヨーロッパ文化は要素還元主義（一元論・一神教的）文化であり、「主語的論理」が浸透しているのに対して、アジアの文化は自然主義（多元論・多神教的）文化として類型化でき、「述語的論理」が浸透している（高寺 1995, 90-91）。後者においては、ヨーロッパが契約志向文化を形成しているのに対して、アジア各国は信頼志向文化を形成している（高寺 1995, 91-92）からであると説明されている。さらに、高寺氏によると、貸借簿記法はアラビアの記数法（を用いた筆算）による「計算と記録の統合」として進行する簿記過程をバランス・チェックという形で自動検証できる（加法的減法を内蔵した）均衡決算（集計・記録）手続きが採用された。これに対し、中国・台湾、朝鮮・韓国、日本で計算の途中経過を記憶できる算盤による「記録と計算の分離」が進んだ時期に、収支簿記法が設計されたので、そこでは、算盤による検算は記録前に済んでいるため、「帳合」の要点をなす記録の突合・点検に都合のよい非均衡決算（集計・記録）手続きが採用された、とみて間違いのないであろう（高寺 1995, 94-95）と、述べられている。詳しくは、本稿で引用している高寺氏の論稿をご参照いただきたい。

- 2 田村流水氏は、土着の朝鮮商人の記帳法には、開城式、朝鮮式、折衷式がある。朝鮮式は、古來吾國に於て使用し來つた大福帳制度に相當するものであり、高麗以前の古より全道の大商小賈に活用されるものにして、別に貸借に關する簿記上の觀念もなく、又勘定科目の如きも唯單に人名に依つて處理せしに過ぎざれ、之が左程營業狀態の頻繁を極めざる地方商店に活用され居る有様を見れば、寧ろ簡便にして何等不自由に感じないやうである。……京城、仁川等に於て比較的大商と呼べるゝ處の商店は開城簿記と朝鮮式簿記法とを折衷せるものを使用して居るが、其の詳細に亘る説明は殆んど開城簿記と大差なきを以て（田村 1918b, 14-15）と、説明している。
- 3 吉田光男氏は、『實用自修 四介松都治簿法』が、玄丙周氏の著作であるということに疑問があるという説を紹介されている。吉田氏によると、平井泰太郎氏が、林漢瑄氏という人物に質問した回答の中に、玄氏は、他人著書の本を買い自分の名前で出版したもので、同書の本来の著者は不明であると言う。おそらく、本文劈頭に校閲者として名前のある金璟植と裴俊汝の両名が、「開城」人と記されているところから見て本来の著者である可能性が高い。しかし今のところ証明するすべがない（吉田光 1999, 64）という。
- 4 徐氏は、杉本徳栄氏との共訳であることわりながらも、『實用自修 四介松都治簿法』の日本語訳している（徐 2001a・b）。徐氏によると、下訳は杉本が行い、徐氏が全般にわたって再検討し加筆したもので、事実上、共訳に近いと述べておられる（徐 2001a, 308）。
- 5 この頃になると、「複式簿記という名称」が、一般的にも認識され始めてきた時期では

- なかったと思われる。日露戦争後に我国も産業革命期を迎え、経理担当者の需要も増えた。地方にも商業学校というものがどんどん創立されていった。商業学校で複式簿記を習い、複式簿記という名称が、全国的に認知されてきた時期ではないかと考えられる。大都會の大会社や銀行だけのものではあった複式簿記というものが、身近になった時期ではないかと考えられる（ただし、複式簿記が一般の実務に取り入れられるのは、戦後のことである）。明治の頃は、「簿記」そのものが西洋から伝わったという事で、「(西) 洋式簿記」とか、「彼の国の簿記」という表現が使われていたのではなかろうか。そのこともあって、田村氏は、「複式簿記」という表現にこだわり、また氏の論稿は、話題になったのではなかろうか。
- 6 後年に、吉田光男氏も指摘しているように、こうしたことが、日本の簿記会計学研究者たちの注意を引くことになった（吉田光 1988, 136）ものと思われる。
 - 7 平井泰太郎氏は、我国固有の簿記が、多帳簿制複式決算簿記であることを初めて証明する**出雲帳合**の研究をしたことでも有名である。岡部孝好氏は、平井が会計史においてとんでもない学術的成果を挙げたのは、恩師である東夷五郎と、東の著書『商業会計（第一輯）』の末尾に掲載されていた「第十五章 簿記法古代の沿革」に啓発されたからであると、最近の著書『神戸高商と神戸商大の会計学徒たち その苦闘と栄光』の中で述べておられる（岡部 2017, 49, 78-79）。
 - 8 杉本徳栄氏は、善生永助氏が三冊の帳簿をアメリカの議会図書館に売却した事実を突き止めた。それで、アメリカの議会図書館を調査したようである。その結果、善生永助氏が執筆した著書、直筆原稿並びに帳簿の写真が所蔵していることを突き止めた。ただ、帳簿そのものの存在は未だ不明という事である（杉本 1998, 54-57）。
 - 9 もちろん『實用自修 四介松都簿法』の帳簿組織も考えられる。しかしながら、本書については、吉田光男氏が、従来漠然と考えられてきたような開城商人の帳簿と同一性格のものではなく、新たに統一した記帳システムを提案したものとも理解される（吉田光 1988）という説に従って、もちろん本書は参考にするのであるが、本稿では戦前期に現地の取材を踏まえてなされた、小菅、大森、大谷、特に小菅の研究を中心に据え論を進めていきたいと思う。
 - 10 近年の研究では、山岡由佳氏が、南支系簿記についての実証的研究を行っている。山岡氏は、幕末期以来長崎に進出した華僑貿易商「泰益號」、「生泰號」が残した膨大な経営資料を取り上げ、それぞれの帳簿の実証研究を行っている（山岡 1995）。また、遡ること 12 年、1983 年に、市川信愛氏が「泰益號」の史料の存在を紹介している（市川 1983）。
 - 11 『清國商業綜覽』と、『支那經濟全書』第四輯が、未だ西洋式簿記の影響が少ない時代のものだということを本文中で述べたが、「銀洋錢總」という帳簿名自体、西洋の影響があるのかもしれない。アヘン戦争は、1840 年に起こっている。この二冊の書物が発刊される 60 年も前のことである。1842 年の南京条約では、(1) 香港島の割譲と、(2) 上海・寧波・福州・廈門・広州の 5 港開港、(3) 公行の廃止による完全な自由貿易化などが取り決められた。拙稿（田中孝 2017）で述べたように、西洋式簿記が日本を通じて中国に入ってくるのはもっと後年であるといわれているが、何らかの影響を受けている可能性はあるかもしれない。
 - 12 中国の官庁会計で、古代から「四柱決算法」による決算書が作成されていた。すなわち、**「旧管」**（前期繰越）+ **「新収」**（当期収入）- **「開除」**（当期支出）= **「實在」**（期末残高）と

いう計算式で表される決算書である。この場合も、各帳簿の金額を収集することによって作成することができる。中国ギルドを研究した根岸信は、1925年度會館の会計において四柱決算法の決算報告書を提示している（根岸 1998, 189-193）。したがって、この方式の決算報告書も遅くまで使われていたのではなかろうか。

- 13 この我国固有簿記の大福帳中心主義といえることに対して、小倉榮一郎氏は、大福帳は、計算体系全般から見るとは一部分算法にすぎない。簿記法としての重要さとは程遠いもの（小倉 1960, 227）であるとして、次のような見解を述べられている。すなわち、大福帳を中心とした債権保存のための記録計算方式が我国固有の簿記法であったと解することは、本質を見落とすものと言わざるを得ない。大福帳式帳合法の体系上の中心は、実は大福帳にあらずして、勘定帳又は算用帳にあるのである（小倉 1960, 227）。これは、決算書の作成までもを含めた帳簿組織を考えた場合の考え方であると解釈したい。計算体系全体から考えた場合はその通りとしても、大福帳自体の重要さは変わらないのではなかろうか。江戸時代には、算用帳までを作成しているのは大規模な商店が多く、実際に算用帳を作成している商人はそんなに多くはなかったのではないかと考えられる。そうした場合、江戸時代の帳合の中で、大福帳の占める位置は大きいのではないかと考えられる。実際、後世、和式簿記の通称が「大福帳式簿記」などと呼ばれくらいに存在感があったわけである。また、筆者は、拙著（田中孝 2014）の第2章において、伊勢商人の豪商、長井家の決算報告書表の検討を行った時、「戎盆前残貸書抜」という売掛金の附属明細表と、「戎盆前店算用目録帳」との2点だけが、同じ横帳に書かれているので、主要財務諸表として位置付けられるものであると（田中孝 2014, 62-63）述べた。すなわち、売掛金の明細は、算用帳と並ぶだけ重要だったと考えている。さらに、近江商人、中井家の場合を考えた場合、各種商簿の金額を、いったん大福帳に集め、そこから決算整理を行う棚卸下書に転記され、さらには決算書である棚卸目録へと移って行くわけであるので、中井家帳合法の研究を世に出し、第一人者である小倉氏は充分そのことを認識されていたと思われる。
- 14 西川登氏は、江戸時代のいろいろな商家の算用帳を分析され、純資産（自己資本）を二重計算するものと、純利益を二重に計算するという帳合が多い（西川登 1995, 199）と述べておられる。
- 15 この「注進 紀伊国海部郡賀太御庄本庄御年貢色々目録」という年貢算用状には、「目録」とついている。『広辞苑』で「目録」を引くと、「所蔵・出品されているものの品目とを整理して並べたもの。『在庫』『財産』進物の品々の名を記したもの。転じて、実物の代わり」にその品物の名だけを記して贈るもの。進物として贈る金の包み（下線引用者、新村 1983, 2370）などと出ている。また、「注進」とは、「事変を注して上に申し進めること。大事・事件を急いで報告すること」（傍点引用者、新村 1983, 1562）である。「御注進」などとよく使われる言葉である。ここでは、莊園の田畑や、その収穫高などを莊園の領主や所有者などに報告するために作成されたものという意味で「目録」が使われていると考えられる。ところで、江戸時代の豪商の算用帳（決算報告書）には、目録と付くものが見受けられる。三井家では、「大元方勘定目録」、中井家「店卸目録」、小野家「勘定目録」（河原 1977, 351-353）など、探せばいくらかでも出てくるのではないかとと思われる。伊勢商人の場合も、決算報告書を「算用目録」と称することが多く、一年に一・二回、江戸店の決算書を、伊勢の本家の主人並びに幹部等の前で披露する「目録開き」

(紺野 1935, 75) という儀式 (一種の決算報告会) が行なわれていた。また、「算用・散用」とは、「数を計算すること。勘定」(新村 1983, 1011) という意味なので、「算用目録」とは、「財産を計算 (決算) した報告書」ということになる。蓋し、我国固有の簿記の計算目的は、元来、**財産計算**にあり、それが (注 18) で後述するように、「**期末正味身代**」の計算に移行してたのではなからうか。

- 16 佐々木銀弥氏は、「代銭納成立の画期は十三世紀後半、文永以降であり、つぎの十四世紀前半五〇年は、その成立が全国化していったことを確認出来る。そしていずれの時期においても、中央との交通・経済・荘園支配の諸条件に規制されて、尾張と播磨を起点とする東海道と山陽道といったいわば中間地帯が代銭納化の中心地帯をなしていたことが明らかである」(佐々木銀 1981, 314) と、述べておられる。
- 17 これは、「全てのものは、他の全てのものに関係するが、近いものは遠いものより関係性がある」(W. R. TOBLER 1970, 236) という法則で、地理学の分野において、**トブラー** (W. R. TOBLER) の**地理学第一法則**として知られるものである。
- 18 我国古代の正税帳の計算式を示すと、次のようになる。

前期繰越高 + 当期収益 (出挙利、田租) - 当期費用 (雑用、全給・半給) = 次期繰越高
これは、実質的に四柱決算法である。

中世の京都臨濟宗大徳寺の真珠庵に残る「真珠庵祠堂方納下帳」を分析すると、実質的には次のような構造になる。

前期繰越 + 当期収入 - 当期支出 = 次期繰越

複式決算が確認できる最古のものであるところの鴻池家の寛文十年 (1670) の算用帳にも用いられている。

(1) **期末資産合計 - 期末負債合計 = 期末正味身代 (有銀)**

(2) **期首正味身代 + 当期収益 - 当期費用 = 期末正味身代 (有銀)**

(2) の式が、正に四柱決算法である。

このように、我国固有簿記の起源を遡っていけば、古代律令制まで辿りつく。「ローマは一日にして成らず」(Rome was not built in a day.) などという諺もあるように、我国固有の簿記も、正に長い年月を経て築き上げられたたものである。確かに、江戸時代に入ってから、複式決算構造を持った高度な多帳簿制複式決算簿記が登場してきた。それは、おそらく江戸時代になって、商業や貨幣経済が発達したことなどと関係があるだろう。しかしながらいえることは、多帳簿制複式決算簿記というものが一朝一夕に生まれてきたわけではなく、そのための長い準備期間があり、その時すでに、それを生み出すだけの知の蓄積があったということではなからうか。また、中国固有の簿記、朝鮮固有の簿記も共に、長い年月を経て築き上げられたという事で共通すると考えられる。

さらには、もう一つ付け加えるとするれば、鴻池家の算式は両方とも「**期末正味身代**」、すなわち、「**期末資本**」を計算しているという点である。すなわち、このころになると、商人でも「**家**」という概念がはっきりしてきていて、それ (**身代**) を継続させるという命題が出てきているからだと思われる。そのためは、それだけ「**資本**」の計算が重要であるということからきているものと思われる。話は現代に飛ぶが、国際会計基準に代表される財務報告の趨勢が、「**資本**」に代えて「**純資産**」や「**持分**」とする簿記離れを安藤英義氏は、危惧されている (安藤 2010, 13)。全く同感である。歴史に学ぶ必要はないのだろう

前近代における東アジア諸国の固有簿記について

- か。
- 19 一条雄司氏は、「便筆」という中国の無錫における米行の現金出納帳兼仕譯帳を紹介しているが、「収」より段を下げて「付」を書き始めている（一条 1944, 33-37）。河原一夫氏によると、中井家の金銀出入帳において、「日常取引は『入』『出』の記号を付けて並列に記入される。時には、『入』の金額を高く、『出』の金額を低く記載することもあった」（河原 1977, 301）と述べておられる。
 - 20 安藤英義氏は、西洋式簿記における大陸式と英米式の体系について、「簿記は立派な商業技術であるが、一つの仮説として、その技術は文化と関連して発達したと考えられないか。二つの簿記体系は、それぞれ異なる文化を背景に形成されたのではないか」（傍点引用者、安藤 1990, 17）と、述べられておられる。東アジアにおいても、中国に萌芽した簿記は、朝鮮、日本に伝播し、それぞれの国の文化と関連して発達していったと考えられる。
 - 21 戸田義郎氏は、中国人の民族性と、自己中心的現実的・受渡中心主義の簿記理論との間には確かに關聯があるといふ事は認め得ると思う（戸田 1935, 19）と、述べておられる。今後、朝鮮と日本の民族性と簿記理論の関係についても検討していく必要があるのではなかろうか。
 - 22 比較言語学では、「インド・ヨーロッパ語族」（印欧語族）の研究が古くから行われており、研究を代表するものである。比較言語学の権威、高津春繁氏は、「残存する記憶が全体的・部分的の一致を示す場合には、多くの例外はあるが、一応これを分化以前の時代からの共通遺産と見なすことが許される」（高津 2017, 38）と述べておられる。

引用文献

- 愛知大学中日大辞典編纂所. 2010. 『中日大辞典』第三版 大修館書店.
- 安藤英義. 1990. 「イギリスの簿記書と組織文化」『会計』138(3) : 17-30.
- 安藤英義. 2010. 「簿記の財務会計化と『資本』衰退への危機」『会計』177(6) : 1-14.
- 有本邦造. 1930. 『支那會計學研究』大同書院.
- 有本邦造. 1938. 「支那固有會計帳簿組織」『鹿兒島高商論集』第二號.
- 市川信愛. 1983. 「長崎華商『泰益號』関係文書簡紹介」『長崎大学東南アジア研究所年報』24・25 (合併) 集 : 71-106.
- 一条雄司. 1944. 「無錫に於ける商業帳簿調査」『滿鐵調査月報』24(1) : 31-72.
- 榎原雅治. 1966. 「日記とよばれた文書 莊園文書と惣有文書の接点」『史學雑誌』105(8) : 1-40.
- 大谷顯太郎. 1926. 「開城簿記に就いて」『會計』19(4) : 69-77.
- 大森研造. 1922. 「開城簿記の起源に就いて」『經濟論叢』14(1) (京都帝國大學經濟學會) : 236-250.
- 大森研造. 1923. 「開城簿記法の形式と内容」『會計』13(1) : 53-74.
- 岡部孝好. 2017. 『神戸高商と神戸商大の会計学徒たち その苦闘と栄光』神戸新聞総合出版センター.

- 小倉榮一郎．1960．「我が国固有の簿記法の展望」『彦根論叢』65・66・67 合併号（滋賀大学経済学会）：217-232．
- 小倉榮一郎．1961．「日中国固有簿記法の関係」『彦根論叢』83・84 合併号（滋賀大学経済学会）：77-97．
- 小倉榮一郎．1962．『江州中井家帖合の法』ミネルヴァ書房．
- 小倉榮一郎．1967．「わが国固有簿記法の展望」『彦根論叢』122-123 合併号（滋賀大学経済学会）：70-90．
- 小倉榮一郎．1980．「わが国固有帳合法の史的展開／6 多帳簿制記帳と複式決算の技法」『企業会計』32(6)：100-103．
- 河原一夫．1977．『江戸時代の帳合法』ぎょうせい．
- 木村和三郎．1950．『日本における簿記會計學的發展』潮流講座經濟學全集 [第一部經濟理論的發展] 第十回配本 潮流社．
- 久田松和則．2004．『伊勢御師と旦那 伊勢信仰の開拓者たち』弘文堂．
- 権淳白 - 孫徳栄訳．1995．「四介治簿法の現代的改良モデル コリア簿記法」『経営学論集』35(1)（龍谷大学経営学会）：148-172．
- 小管敏郎．1941．「開城簿記法の機構」『研究と資料』11 神戸高等商業學校：15-42．
- 高津春繁．2017．『比較言語学入門』岩波書店．
- 紺野浦二．1935．『大傳馬町』学芸書院．
- 桜井英治．2002．「中世の商品市場」桜井英治・中西聡編『流通經濟史』新体系日本史 12 山川出版社：199-234．
- 佐々木銀弥．1981．『中世の商品流通史の研究』法政大学出版局．
- 四方博．1940．「開城簿記」『國史辭典』二 富山房：362．
- 周藤吉之・中嶋敏．1974．『中国の歴史』5 五代・宋 講談社．
- 杉本徳栄．1998．『開城簿記法の論理』森山書店．
- 杉本徳栄．2003．「書評 趙益淳著『四介松都治簿法前史』」『龍谷大学経営学論集』43(1)．166-180．
- 須藤生．1917．「高麗之誇 = 世界最高開城簿記」『學友會報』108（神戸高等商業學校學友會）：4-6．
- 善生永助．1956．「朝鮮在來の商業慣習」『朝鮮學報』第九輯：185-216．
- 善生永助．1968．「開城の商人と商業慣習」『朝鮮學報』第四十六輯：105-124．
- 徐龍達．1976．「朝鮮固有簿記」神戸大学会計学研究室編『会計学辞典（第三版）』同文館：821-822．
- 徐龍達．1982a．「韓国・朝鮮固有簿記の研究序説 世界印刷記述からみた『高麗時代の複式簿記』」木内圭市先生還暦記念事業会『会計および会計管理の研究』同文館：27-34．
- 徐龍達．1982b．「韓国の会計制度」黒澤清編『会計学辞典』東洋經濟新報社：174-175．
- 徐龍達．1984．「韓国・朝鮮會計史の研究について 『四介松都治簿法』研究序説」『桃山学院大学經濟経営論集』25(4)：67-91．
- 徐龍達．1996．「韓朝鮮・中国固有の簿記」森田哲彌・岡本清・中村忠編『会計学大辞典（第四版）』中央經濟社：199-200．

前近代における東アジア諸国の固有簿記について

- 徐龍達. 2000. 「韓朝鮮固有簿記の特質管見 『四介松都治簿法』を中心として」『桃山学院大学経済経営論集』42(2). 313-333.
- 徐龍達. 2001a. 「[翻訳] 玄丙周編著 『四介松都治簿法』(1)」『桃山学院大学経済経営論集』42(3). 307-322.
- 徐龍達. 2001b. 「[翻訳] 玄丙周編著 『四介松都治簿法』(2)」『桃山学院大学経済経営論集』42(4). 363-400.
- 徐龍達. 2002. 「『四介松都治簿法』の理論と構造」『桃山学院大学経済経営論集』43(4). 279-298.
- 徐龍達. 2014. 「韓朝鮮固有簿記研究の新展開 朴永璣家十九世紀帳簿の発見」『會計』186(1). 16-30.
- 孫徳榮(杉本徳栄). 1993. 「平井泰太郎教授の『開城簿記』損益計算観」『會計』143(6). 88-104.
- 高寺貞男. 1989. 「簿記法の設計開発にあらわれたアジア的共通性」『経済学論叢』143(6)(京都大學經濟學會): 1-15.
- 高寺貞男. 1995. 「アジアの共通慣行であった収支簿記法の文化負荷性」『複雑系の会計学』三嶺書房: 81-99.
- 竹内理三. 1965. 『平安遺文』東京堂出版.
- 竹内一男. 1998. 『大福帳と算用帳 鴻池両替店の帳簿組織』(自費出版).
- 田中孝治. 2014. 『江戸時代帳合法成立史の研究』森山書店.
- 田中孝治. 2017. 「東亜同文書院と清代末の中国固有の簿記」『産業經理』77(2): 134-165.
- 田村流水. 1918a. 「高麗時代に複式簿記あり」『東京經濟雜誌』76(1911): 17-20.
- 田村流水. 1918b. 「朝鮮商人と其簿記法」『東京經濟雜誌』76(1914): 14-16.
- 朝鮮總督府. 1913. 『慣習調査報告書』.
- 朝鮮總督府. 1925. 『朝鮮人の商業』朝鮮總督府.
- 趙益淳・鄭錫佑 - 杉本徳栄訳. 2010. 「複式簿記としての四介松都治簿法法の成立時期に関する探索 北朝鮮から入手した会計の古文書を中心として」『ビジネス&アカウンティングレビュー』5(関西学院大学経営戦略研究会): 149-167.
- 東亞同文會. 1907. 『支那經濟全書』第四輯 丸善株式會社.
- 戸田義郎. 1934. 「中國簿記の検討」『支那研究』33: 215-234.
- 戸田義郎. 1935. 「支那簿記と支那民族性」『上海』934: 17-20.
- 戸田義郎. 1942. 「南支系中國簿記の研究」『支那研究』61: 31-72.
- 戸田義郎. 1952. 「中國簿記における帳簿組織」『國民經濟雜誌』85(3): 12-28.
- 新村出. 1983. 『広辞苑』第三版 岩波書店.
- 西川孝治郎. 1955. 「わが国固有の帳合法について」『企業会計』7(7): 111-113.
- 西川登. 1993. 『三井家勘定管見』白桃書房.
- 西川登. 1995. 「会計組織と簿記技法」安岡重明・天野雅敏編『日本経営史1 近世的経営の展開』岩波書店: 197-232.
- 根岸佶. 1906. 『清國商業綜覽』第一卷 丸善株式會社.
- 根岸佶. 1998. 『中国のギルド』アジア学叢書 大空社.
- 平井泰太郎. 1968. 「開城簿記(四介松都治簿)」神戸大学会計学研究室編『新会計学辞典

- 追補版 』同文館：84-85.
- 福田啓太郎. 1974. 「畏友平井泰太郎君を偲ぶ」. 平井泰太郎先生追悼記念事業会 『種を播く人』 千倉ブックス・センター：87.
- 藤田昌也. 1996. 「開城簿記の一考察」 『経済学研究』 63(2) (九州大学経済学会)：1-24.
- 三重県. 1998. 『三重県史』 資料編 近世4 (上) ぎょうせい.
- 宮本又次. 1940. 「商業帳簿」 日本経済史研究所編 『日本経済史辞典』 上巻 日本評論社：796-798.
- 宮本又次. 1942. 「帳簿と帳合」 『あきなひと商人』 ダイアモンド社.：63-71.
- 宮本又次. 1957. 「江戸時代の帳簿と帳合」 『大阪大学経済学』 6(3・4)：87-112.
- 山岡由佳. 1995. 『長崎華商経営の史的研究 近代中国商人の経営と帳簿』 ミネルヴァ書房.
- 尹根鎬. 1972a. 「韓国固有簿記の理論と構造 四介松都治簿法 (サゲソンドジブ) 法研究・その一」 『會計』 101(4)：115-131.
- 尹根鎬. 1972b. 「韓国固有簿記の起源 四介松都治簿法研究・その二」 『會計』 101(5)：129-144.
- 尹根鎬. 1977. 「『四介松都治簿法 (サゲソンドジブ)』の東洋思想的根源」 『會計』 111(1)：120-134.
- 吉田光男. 1988. 「開城簿記研究の再検討」 『朝鮮史研究会論文集』 25：133-156.
- 吉田光男. 1999. 「神戸大学所蔵『開城簿記帳簿』の史料的价值」 『朝鮮文化研究』 6 (東京大学大学院人文社会系研究科・文学部朝鮮文化研究室)：61-93.
- 綿貫友子. 1998. 『中世東国の太平洋海運』 東京大学出版会.
- 玄丙周. 1916. 『實用自修 四介松都治簿法』 (友文館書會編纂) 徳興書林.
- 郭道揚. 1984. 『会計發展史綱』 中央廣播電視大学出版社 (津谷原弘訳. 1988. 『中国会計發展史綱』 (上)：1990. 同書 (下) 文眞堂).
- W. R. TOBLER. 1970. A COMPUTER MOVIE SIMULATING URBAN GROWTH IN THE DETROIT REGION. *Economic Geography*, Vol. 46: 234-240.
- Yasutaro Hirai. 1926. "Originale "Vierfache" Buchhaltung in Kaijo, Chosen (Korea) oder Chike-Songdo-Chibu: ein Beitrag zur Entstehungs-Geschichte des Buchungswesens sowie des dualistischen Gedankens der Buchhaltungstheorie" (神戸大学経営学研究室編 『平井泰太郎経営学論集』 千倉書房：412-452 所収).

ベトナムにおける会計監査制度 — コロニアルパワーとカルチャーファクターの研究 —

吉 田 洋

はじめに

本稿はアセアン会計における「コロニアルパワー」と「カルチャーファクター」の研究の一環としてベトナムにおける会計監査制度の考察を行うものである。アセアンは、東南アジアが周辺大国の介入から自国を守り、国内の経済発展に専念するための枠組みとして発足した地域的国際組織である。

ベトナムは、インドシナ半島東部にある社会主義共和制国家である。南シナ海に面した国土は南北に長く、北に中国、西にラオス、カンボジアと国境を接している。日本よりやや狭い約 33 万平方 km の国土（九州を除いた日本の面積とほぼ同じ）で、総人口は約 86% を占めるベトナム民族（キン族）と 53 の少数民族をあわせて 8,693 万人（2010 年）で、その 6 割が 30 歳以下。人口は着実に増加しており、21 世紀半ばに 1 億人に達する見通となっている。

コロニアルパワーの視点から見た場合、ベトナムはベトナム北部は、紀元前より漢、隋、唐といった中国王朝に支配されていたが、938 年に中国から独立しました。以後南部と北部に様々な王朝が成立するが、1884 年にフランスによって植民地化され、「フランス領インドシナ」と呼ばれるようになった。第二次大戦では日本軍が進駐したが、1945 年 8 月に日本が敗戦すると、翌 9 月

にホー・チ・ミン主席が「ベトナム民主共和国」として独立宣言を行い。フランスなどとのインドシナ戦争、南北分離、米国とのベトナム戦争と苦難の歳月を経て、1976年によりやく南北が統一した「ベトナム社会主義共和国」が成立した。

ベトナムは共産党による一党支配の社会主義国である、1986年に開催された第6回党大会において市場経済システムの導入と対外開放化を柱としたドイモイ（刷新）政策が採択された。以来、安定した政権運営のもと、着実に発展を続けています。経済発展に伴う貧富の差の拡大などの様々な弊害に対しても、党と政府は行政改革などにより貧困家庭支援等に積極的に対応しており、2011年1月に発足した新指導部は、2020年までに近代工業国家として成長することを目標として、引き続き高い経済成長を目指す方針を国民に示している¹⁾。したがって、会計については中国、ソ連、フランスの影響を受けているのではないかと推察された。

カルチャーファクターの視点では、宗教は日本と同様に仏教（大乘仏教）が国民の多くを占めている。また、国民の多くが農業に従事しており、主な農産物はこしょう（輸出量世界第1位）、米、コーヒー豆（いずれも輸出量世界第2位）など。しかし、近年都市部を中心とした工業化が進んでおり、農村人口は徐々に減少している²⁾。

また、ベトナム人は日本人と同様に、村社会であり、「和をもって貴しとする」文化である。また、ベトナム人は期限のルーズなところもあるが、他方、瑣末な点においてこだわり過ぎて全体を見失うときもある。また、プライドが高いので、間違いや落度について指摘すると正面からは認めないことも多いが、内心では反省していることも多いようだ。「和をもって貴しとする」ことから、ベトナムの政府や企業の意味決定の構造は日本と同様、上から下へのトップダウンではなく、下から上へのボトムアップであることが多い³⁾。

1、本研究の調査手法

本研究では、マレーシア、シンガポール、インドネシア及びベトナム（以下アセアン4か国とする）における会計監査制度、監査基準のアドプションおよびコンバージェンスの過程を分析調査し、会計と政治・経済・法律・文化との関係を考察し、その特質と問題点を明らかにしてゆくことにある。

調査手法は文献研究とインタビューであって、アセアン4か国の会計士協会・監査法人・基準設定主体・大学での訪問調査および文献研究を行い、これらの国の「会計実務・監査実務」「会計研究・監査研究」「会計規制・監査規制」「会計教育・監査教育」について国際比較分析を行うことが最終目標である。本稿ではベトナムにおける監査を取り上げている。

かつてはベトナムの会計システム研究は次の二つの困難性を抱えていたようだ。一つは情報源への接近可能性の問題であり、他方は、会計実践と同じく会計基準のレベルで目下進展している事態の総括的な評価の問題である⁴⁾。それらの困難性を承知した上で、本研究を試みなければならない。

さて、平成30年後半は、大学ではベトナム国家大学ホーチミン校、同ハノイ大学、国立経済大学を訪問した。ベトナムにおけるランキングは順に30校中18位、2位、15位となっている⁵⁾。あわせて国際的な監査法人であるKPMG、PWCの日本人駐在員を訪問した。

その際あらかじめ筆者が作成したヒアリング事項を先方に送付し、研究課題に関する口頭での調査を行った。調査項目は名古屋文理大学紀要に掲載している「ヒアリング項目一覧」の通り、会計教育、会計学位、会計研究、勅許会計士、会計及び監査のコンバージェンス、法規制などである⁶⁾。本研究のヒアリングは科研費代表者の松田修氏及び同研究に関心を持つ愛知学院大学の伊藤徳正准教授とともに実施したものである。

個人的な意見と根本的なところでの傾向を識別するとことは実際のところ容易ではないし、ベトナムでの会計監査の変化を担う学者や現場の会計士での直

接的な観察を手始めに、考えうる進展具合を予測することしかができないかもしれない⁷⁾。本稿では筆者の担当である会計監査の部分のみ取り上げる。

2、ベトナムの法制度と会計監査

ベトナムの法システムはインドネシアと同様に制定法に分類される。ベトナムの法律は、歴史上、旧ソ連時代のソ連法をモデルにして制定されまたが、最近では、日本を含む大陸法や英米法の影響も急速に強くなっている。民法、企業法や証券取引法、独占禁止法のような、(旧ソ連法において寄るべきモデル法が存在していない) 市場経済に直結する法分野では、そもそも旧ソ連法の影響がなく、英米法、日本を含む欧州大陸法をモデルとして立法がされており、その法令の内容も、日本法と大きな違いはないケースが多く見られる⁸⁾。

企業法は有限会社、株式会社、パートナーシップ (合名会社)、有限会社、及び個人企業の4種類による会社設立を認めている。企業法では、有限会社を社員 (出資者) 1名が会社の意思決定権限を持つ授権代表者1名を指名する方式 (企業法第78条1項a) である。授権代表者は1名はそのまま会社の機関である会長となる。もう一つは、社員1名が授権代表者を数名選任し、授権代表者は社員総会に出席し、合議制により会社の意思決定を行う (企業法第78条1項b)。会社の基本事項についての意思決定は、会長あるいは社員総会による会議によるが、いずれの場合も監査役を設置することが義務付けられている (企業法第82条)⁹⁾。

さて、企業法では、企業を取り巻く利害関係者との間の利害調整を図る機関として監査役 (会) が登場した。監査役となるためには、以下のものであることが必要である (企業法第82条)。

- 1) 完全民事行為能力を有する者
- 2) 社員総会の構成員、会長、社長または監査役を任命する権限を有する者の関係者でないこと

- 3) 会計、会計監査の専門性、職業経験を有する者、会社の経営分野、職種についての専門性、実務経験を有する者、又は会社の定款に定める資格と条件を備えている者

又、株式会社では監査役会の過半数はベトナムに常駐することを求められており、かつ、定款より高い資格を定める場合を除き、少なくとも1名は会計士の資格あるいはそれと同等の知識・経験を有する者でなければならない（企業法第163条2項¹⁰⁾。

なお、2005年の統一企業法では、独立の会計監査人については規定されていなかった。上場会社の財務諸表については独立監査人による監査が求められているが、監査人の独立性などについては従来明確な規定がなかった。2011年7月にベトナム議会は独立監査法（Law on Independent Audit）を成立させた。同法は、公認会計士の業務に関する一般的な規律、監査人の独立性に関する規律、監査法人に関する規律を含んでいるが、監査人の選任手続については明確な規定を欠いていた¹¹⁾。

3、ベトナムの会計監査の史的展開

ベトナムの会計監査の確立は、大きく分けて以下の4つの段階に分けることができる。

1961年～1970年

ベトナムの会計システムは、中国会計モデルに基づいて設立され運営され、当時のベトナム国家経済の回復に重要な役割を果たした¹²⁾。

1970年～1985年

元国有経済管理会計の要件と社会主義計画経済システムのニーズに適応するため、ベトナムの会計制度は、旧ソ連や他の社会主義国の会計モデルに従って主に再調整された¹³⁾。

1986年～1994年

1986年のドイモイ政策が採用され、競争原理を取り入れた経済構造改革を開始した。そのため、資本主義経済に適用できる会計システムつまり、貸借対照表や損益計算書を明記し、期間損益の概念を取り入れることになった。まだ、ベトナムの会計基準には不備が多く、外国投資企業の多くは自国の会計基準やアメリカの会計基準などを採用していた。そのため、1つの国に複数の会計基準が存在し、同一基準で比較することができなかった¹⁴⁾。1989年、ベトナム国家は国家会計の最高法的文書として「会計と統計法」の実施を公布し、会計分野における基本的な問題と管理作業の必要な規制を実施した。この法律文書に基づき、「国家会計規則」、「国有企業会計規制規則」、「会計および統計規則」などの一連の具体的な制度および規則が逐次公布され、実施された。1994年までに、ベトナム財務省は会計制度を改善した¹⁵⁾。

1994年から7年間の成果は、会計システムの統合、内外の会計関連法の改善、補完および完成、市場経済の要件に従って財務会計および管理会計への分割、国際的な実務に従ってベトナム会計システムを改革したことである¹⁶⁾。これは外国投資会社の運営に資するものであり、新しい会計法が公表されている。1995年11月に「ベトナム会計システム」が制定され、国営企業は1996年から、外国投資企業を含むその他の企業は1997年以降開始事業年度から適用することで会計原則の統一が実現し、ベトナム会計制度が大きく前進した¹⁷⁾。

なお、ベトナムの監査改革は、会計改革の後期であり、現在、独立した民間監査機関は1991年5月から30年にかけて成長し、1994年には国家監査室が設立され、積極的な役割を果たしている。同年10月、ベトナム財務省は、国有経済団体の内部監査業務に特定の要件と規制を設けた「国有企業内部監査規則」を公布し、国際監査実務に沿ってベトナムはそれに対応する監査基準を公表している¹⁸⁾。

4、ベトナムの会計士団体

1994年にベトナム会計と監査の職業を代表するベトナム会計士協会（The Vietnam Accounting Association：VAA）が結成された。2005年4月15日に、ベトナムで監査実務家を代表するために公認会計士協会（The Vietnam Association of Certified Public Accountants：VACPA）が設立された。VACPAはVAAの加盟組織であり、財務省（Ministry of Finance：MOF）が実施する会計監査業務に関する国家管理の対象となる。VAAは、1998年5月に国際会計士連盟（International Federation of Accountants：IFAC）のメンバーとして、また同時にASEAN会計士連盟（ASEAN Federation of Accountants：AFA）のメンバーとして入会した。VACPAの目的は専門技術訓練コースの訓練、職業倫理とサービス品質管理、会員のための情報交換を通じて、会計職を維持し、発展させる会計、監査、財務、経営支援業務の品質を向上させることである¹⁹⁾。

会計士はVAAの作成する監査基準に従う必要がある。ベトナムでは国際財務会計基準（International Financial Reporting Standards：IFRS）に基づき会計基準が策定され、2012年1月1日以降開始事業年度からは、IFRSにほぼ準拠している²⁰⁾。財務省により、IFRS全面導入のロードマップを導入しようとしている²¹⁾。

VAAは、ベトナムの職業的会計専門家団体であり、1944年に設立された。ベトナムにおける会計職業専門家の規制団体として、VAAは監査基準を公表している。VAAはIFAC、IASB、AFAの会員であり、オーストラリア勅許会計士協会やイギリス勅許会計士協会などとも交流がある。

アセアン諸国における会計監査については、3つの異なったレベルで調和化されている。国際レベルでは国際監査・保証基準審議会、地域レベルではIFAC、地域レベルではAFA、国家レベルではVAAなどである²²⁾。

また、ベトナムは1977年に設立された東南アジア諸国連合（ASEAN）10

カ国の会計職業専門団体又は規制当局から成るアセアン会計士連盟に正会員として加盟している。また、その事務局はジャカルタのインドネシア会計士協会 (Ikatan Akuntan Indonesia : IAI) にある²³⁾。

AFA は ASEAN 地域の会計専門家を代表する組織体としての地位を築き、アセアン加盟各国の社会的及び経済的發展を支える会計専門家の育成をミッションとして活動を行っている。日本公認会計士協会も AFA の準会員であるので、以下の情報が当協会のホームページに記されている²⁴⁾。

AFA では 2016 年現在、以下 3 つのタスク・フォースがあり、それらを中心として ASEAN における会計サービス提供の自由化への対応、ASEAN の会計専門家の能力強化や会計職業専門家団体の機能強化などに取り組んでる。

タスク・フォース 1

開発途上の団体 (国) の会計・監査制度の發展を支援し、国際会計士連盟 (IFAC) 未加盟団体 (国) の IFAC 加盟を促進する。

タスク・フォース 2

政策提言・アドボカシー活動及び AFA 加盟団体間の相互協力促進に向けた協議の促進などを通じて AFA の広報活動や利害関係者等とのコミュニケーションを充実させる。また、中小規模の監査法人及び会計事務所及び中小企業に係る研修の実施や能力向上に貢献する。

タスク・フォース 3

IFAC の認定会計士グループ (Acknowledged Accountancy Grouping : AAG) としての認証を取得する。

5、監査基準と監査実務

IFAC の国際監査・保証基準審議会 (International Auditing and Assurance Standards Board : IAASB) の国際監査基準 (International Standard on Auditing : ISA) はベトナム監査基準 (Vietnamese Standards on Audit-

ing : VSA) として採択され、ほぼ一致している。VSA は、ISA をベトナム語に翻訳し、監査基準の導入ガイダンスも提供している。しかし、内部統制監査についてはアメリカの SOX 法のようなものはない²⁵⁾。

また、IFAC が公表している監査関連基準には国際会計教育基準審議会 (International Accounting Education Standards : IAESB) 国際会計士倫理基準審議会 (International Ethics Standards Board : IESBA) 国際公会計基準審議会 (International Public Sector Accounting Standards Board : IPSASB) が公表している各監査関連基準にもほぼ一致している。したがって、IFAC が公表している IAASB、IAESB、IEASB、IPSASB の各基準に大体一致している。PWC のような国際的会計事務所では世界に通用する社内基準を用いている²⁶⁾。

なお、ベトナムで会計監査の仕事をするためには、公認会計士として VACPA に登録しなければならない。公認会計士の資格を取得するには、8 つの基礎レベル試験と 6 つの専門レベル試験に合格し、大学卒業資格 (会計学) の場合、5 年以上の会計・財務分野での実務経験が必要となる。

基礎レベルの会計士試験は、IT・ビジネスプロセス、経済学、基礎会計学、ビジネス法、ビジネスファイナンス、財務会計・財務報告、管理会計、会計概念・会計原則などで、専門レベルの会計士試験は、倫理・ガバナンス、戦略会計、財務報告、グローバルリーダーシップ、選択科目 (税法、リスクマネジメント、監査・保証、現代ビジネスから 2 つなど) であり、日本の会計士以上に、ビジネス分野の幅広い知識が求められている²⁷⁾。

ベトナムでは会計士の資格は監査法人入社後に取得する。IFRS 基準の監査であれば、イギリスやオーストラリアの会計士資格を取るケースもある²⁸⁾。現在、ベトナムでは公認会計士が長期的に不足しているため、多くの会計事務所ではベトナム公認会計士あるいはオーストラリアあるいはイギリスの勅許会計士資格取得ための費用を全額負担するなど、人材採用の強化及び人材流出に努めている²⁹⁾。

6、コロニアルパワーとカルチャーファクター

コロニアルパワーという点では、ベトナムではCircularによって勘定科目が決められている。会計システムもそれに合わせて決められるわけだから、プランコンタブルの影響があるといえる³⁰⁾。また、ベトナム人は仏教を信じているが、原因と結果という考え方をする。過去をリスペクトするという意味からは例としてフランス統治時代の勘定コード表 (Chart of Account) を例としてあげることができる³¹⁾。

カルチャーファクターという点ではベトナム人は日本人と同様に、村社会であり、「和をもって貴しとする」文化である。まベトナムの政府や企業の意思決定の構造は日本と同様、上から下へのトップダウンではなく、下から上へのボトムアップであることが多いことはすでに述べた。

しかし、イングルハートとウェツェルによる世界価値観調査カルチャルマップ 2010~2014³²⁾によれば、ベトナム、タイ、インド、キプロスが南アジア (South Asia) というグループにまとめられている。それは非宗教的・理性的の価値と伝統的価値は中立、自己表現的価値と生存価値も中立ということである。ベトナム、タイはともかく、インド、キプロスとのグルーピングには違和感を覚える。ちなみに日本、韓国、台湾、中国、香港が儒教的というグループにまとめられている。これもあまりに大括りのグルーピングに違和感を覚える³³⁾。しかし、そうしたことを除いても自己表現価値はベトナムと日本も大差ない。

会計監査という視点で言えば、欧米のような厳格な開示や監査は望んでおらず、ぬるま湯の開示や監査で良いということだろうか。財務諸表が信頼できないとの理由で国営企業の民間売り出しが進んでいない³⁴⁾。プロテスタントヨーロッパ、カソリックヨーロッパ、英語圏にグルーピングされる国は自己表現価値が高い。会計基準や監査基準の国際化はそのようなグループに属するイギリス、アメリカ、オランダ、オーストラリア、フランスなどにリードされていると言える。

ちなみに、本研究で対象国としている国はベトナム、インドネシア、マレーシアそしてシンガポールである。世界価値観調査カルチャルマップではインドネシア、マレーシアはアフリカンイスラミックにグルーピングされているものの、自己表現的価値と生存価値の尺度に大きな差はない。

まとめ

ベトナムの大学の会計教育システムはアメリカとイギリスのシステムをとり入れている。また、フランス語を学んでフランスに留学するといったことはほとんどなくて、数週間の海外研修程度である³⁵⁾。会計学科の卒業生の70%が会計関連の進路を選択している³⁶⁾。シンガポールのように会計士の資格取得後、他のビジネスの分野に行くことが多いわけではない³⁷⁾。卒業後はイギリス、オーストラリアの会計士資格を取ることが多いので、コロニアルパワーの影響はブランコンタブルに見られる程度である。

カルチャーファクターの視点から見た場合、ベトナム人は自己表現価値は高くなく、またシンガポールに見られる華人経済におけるハイパーメトクラシー(能力主義)とは異なる。そのことが会計制度の遅れにつながっているのではないかと思う。また、「和をもって貴しとする」文化により財務諸表が信頼できないとの理由で国営企業の民間売り出しが進んでいないのかとも思う。

男女の役割の問題もある。ベトナムでは会計法により、原則として経理の責任者として財務省が認める会計主任(チーフアカウンタント)の資格を有するものを置かなければならないが女性が8から9割である³⁸⁾。

引用文献

- 1) 外務省のHP わかる!国際情勢 Vol. 81 ベトナム~東南アジアの活力がみなぎる国 (<https://www.mofa.go.jp/mofaj/press/pr/wakaru/topics/vol81/index.html> 2018年11月11日検索)。

- 2) 同上
- 3) 蘇我法律事務所 栗津卓郎、岩井久美子、金子広之、レ・トラン・トウ・ガー 『ベトナム法務ハンドブック 第2版』中央経済社、2017、3～4頁。
- 4) ロラン・アレオナル 「第4章 ベトナムの財務会計と管理会計」西村 明監訳 『アジア太平洋地域の会計』、九州大学出版会、1995年、128頁。
- 5) Top 30 trường đại học hàng đầu Việt Nam năm 2016 (ベトナムの大学ランキング) (<https://toplist.vn/top-list/truong-dai-hoc-hang-dau-viet-nam-nam-2016-8722.htm#item71294> 2018年11月11日検索)
- 6) 吉田 洋、松田 修 「シンガポールにおける会計監査制度 コロニアルパワーとカルチャーファクターの研究」 『名古屋文理大学紀要』第18号、2018、61～68頁。詳しくは同論文の資料1 ヒアリング項目一覧を参照されたい。
今回の調査で新たにベトナム会計に関する調査項目 (H) が松田 修、伊藤徳正より追加された。
- H: Field of Vietnam Accounting
(Questions for Accounting Educator, Accountant & Auditor)
(Questions by Associate Prof. ITO)
- Q1 Impact of Socialistic Countries (Soviet Union and China) on Vietnam Accounting (generally, including System)
- Q2 Impact of France (Plan Comptable Général) on Vietnam Accounting
- Q3 Impact of IFRS on Vietnam Accounting
- Q4 Accounting in the 越南 (Yuēnnán) era (1804-)
- Q5 Accounting in the French Governance era (1887-1945)
- Q6 Accounting Change by the Vietnam War (1975-)
- Q7 Whether the Vietnamese Accounting Plan is influenced by French Accounting Plan or Socialist Accounting Plan
- Q8 Accounting (Kê toan) in Vietnamese Language
- Q9 Meaning (Origin) of 'Accounting' in Vietnamese Language
- Q10 Accountant of Vietnam (Mutual Recognition with CA and CPA of UK, USA, EU, ASEAN and JAPAN)
(Questions by Dr. MATSUDA)
- Q11 Complete Set of Financial Statements in Vietnam Accounting
- Q12 Disclosure of Cash Flow Statement (Direct Method) by Company
- Q13 Regulation to Cash Flow Statement (Direct Method) in Law & Standard
- Q14 Disclosure of Cash Flow Statement (Indirect Method) by Company
- Q15 Regulation to Cash Flow Statement (Indirect Method) in Law & Standard
- 7) ロラン・アレオナル、前掲書、128頁。
- 8) 廣瀬太郎 「ベトナムの法令や司法制度の特徴」 (<https://business.bengo4.com/practices/630> 2018年11月11日検索)
なお、ベトナム会社法は以下の文献に詳しい翻訳があるので、適宜参照した。ベトナム経済研究所編 窪田光純著 『早わかり ベトナムビジネス【第3版】』、月刊工業新聞社、

ベトナムにおける会計監査制度

- 2015年、133～193頁。
- 9) 新日本有限責任監査法人編『ベトナムの会計・税務・法務Q&A第2版』、税務経理協会、2016年、37頁。
 - 10) 同上書、48～49頁。
 - 11) 片木晴彦、井上浩一「ベトナムにおける監査制度の実情と課題」に対するコメント」財団法人国際民事法センター監修/アジア太平洋監査制度研究会編集『進展するアジアにおける監査制度の実情と課題』、商事法務、2012年、129頁。
 - 12) 周英虎「越南会計审计改革的现状及发展趋势」原文出自《广西会计》/人大复印资料2002年11期/分类：审计文摘/
(<http://www.szrmf.com/paper/39118.html> 2018年11月11日検索)
 - 13) 同上
 - 14) 藤川伸貴「ベトナムの証券市場と財務諸表監査」木本圭一編著『ベトナムの投資・税制・会計・監査』東京経済情報出版、2000年、183頁。
 - 15) 周英虎、前掲
 - 16) 同上
 - 17) 藤川伸貴、前掲、183頁。
 - 18) 周英虎、前掲
 - 19) ACC, AFA, Easy Guide to Setting Up Accountancy Practices in ASEAN Countries, ACCA AFA, 2010, p. 40.
 - 20) インタビュー
2018年8月20日 Dr. Hong Duong Son, Vietnam National University-Ho Chi Minh City.
2018年8月24日 KPMG Ho Chi Minh Office.
 - 21) インタビュー 2018年8月27日 PWC Hanoi Office.
 - 22) Ira Yuta Chairas, Wirawan E. D. Radianto, Accounting Harmonization in Asean The Process, Bnefites and Obstacles, VDM, 2010, p. 3.
 - 23) アセアン会計士連盟のHP
http://www.aseanaccountants.org/list_member.html より2017年12月3日検索
 - 24) 日本公認会計士協会のHP
<http://www.hp.jicpa.or.jp/ippan/ITI/afa/index.html> より2017年11月15日検索
 - 25) インタビュー 2018年8月27日 PWC Hanoi Office.
 - 26) 同上
 - 27) 松田 修「ベトナムで会計士として働く」(<https://www.nagoya-su.ac.jp/needs/?p=887> 2018年11月11日検索)
 - 28) インタビュー 2018年8月27日 PWC Hanoi Office.
 - 29) 新日本有限責任監査法人編、前掲書、161頁。
 - 30) インタビュー 2018年8月24日 KPMG Ho Chi Minh Office.
 - 31) インタビュー
2018年8月29日 Dr. Nguyen Thi Phuong Dung, Vietnam National University Hanoi. これに関連して、過去をリスペクトする精神は1989年のフランスの会計技術協

力に見られる。詳しくは以下を参照されたい。

木下勇二「ベトナムのブラン・コンタブル」野村健太郎編著『ブラン・コンタブルの国際比較』中央経済社、2005年、182頁。

- 32) Inglehart, Ronald, Christian Welzel, "Changing Mass Priorities: The Link Between Modernization and Democracy", *Perspectives on Politics*, June 2010, Vol 8 &, No. 2, p. 554.
- 33) 山崎聖子「世界価値観調査とは」池田謙一編著『日本人の考え方世界の人の考え方 世界価値観調査から見えるもの』勁草書房、2016年、13～14頁。
- 34) インタビュー 2018年8月27日 PWC Hanoi Office.
- 35) インタビュー 2018年8月28日 Dr. Dao Thanh Tung, National Economic University.
- 36) インタビュー 2018年8月29日 Dr. Nguyen Thi Phuong Dung, Vietnam National University Hanoi.
- 37) 吉田 洋、松田 修、前掲論文、64頁。
- 38) インタビュー 2018年8月24日 KPMG Ho Chi Minh Office.

本研究は JSPS 科研費 17K04079 の助成を受けたものです。

[論 説]

日本企業と経営方式 — 金融システムの安定化と労使関係 —

野 末 英 俊

はじめに

1. 基軸としての英米資本主義
2. バブル経済と金融システム
3. 日本的経営の変化

むすび

はじめに

1990年代半ば以降、中小企業を中心に企業数の減少が顕著となり、日本企業の経営方式が転換期にあり、所得格差が拡大する国内の社会構造に大きな影響を及ぼしている。本来手段である貨幣が目的化し、商品化の進展によって、共同体的性格の解体が進展し、集団主義から個人主義への転換、所属社会に対する意識の変化がみられる。対外的にみれば、ICTの革新によって、経済のグローバル化が進展し、商品（貨幣）経済が一層浸透し、世界各地に残されていた共同体を隅々まで分解しつつある。1990年には、バブル経済の崩壊が明確化し、「失われた20年」と呼ばれる、長期の経済停滞期に入った。この間に、日本の経済構造は、大きく転換した。日本の不況が長期化した要因の一つは、国内の金融業界の混乱である。国の経済構造の中枢には、調整役としての金融

機関が位置し、金融の不安定化は、一国の経済を混乱に陥れる。資本主義の歴史の中で、不況に陥った原因の多くは、国内の金融システムの混乱であった。

他方、1990年代には、世界の市場(資本主義)経済化が、急速に進展した。経済のグローバル化と、メガ・コンペティションと呼ばれるグローバル競争の激化がみられる。このグローバル競争の基軸は、英米資本主義であり、20世紀の二度の世界大戦を経て、イギリスから資本主義の盟主としての地位を引き継いだアメリカである。英米資本主義は、市民革命を徹底して遂行し、これによって社会の中の封建的性格を払拭し、純粋に「下から」の資本主義化を進展させた国家体制である。イギリスは、18世紀後半の第一次産業革命、アメリカは、20世紀への転換期の第二次産業革命、現代のICT革新を中心とする第三次産業革命において、中心的役割を担った。現代においては、アメリカで、ICT産業を中心に内発的なイノベーション⁽¹⁾が活発化している。他方、1978年末から市場経済化に転じた中国が、急速に経済規模を拡大し、世界経済における存在感を増大させている。中国の経済発展の背景には、経済・社会制度の改革が重要な要因として存在し、先進国の技術、制度、ノウハウを積極的に導入しようとする企業の姿勢がある。2010年には、世界二位のGDP大国となり、米中二強時代が出現している。しかし、中国は、国有化の比率が高いなどの課題を抱えている。

他方、世界における日本の地位は低下している。高度経済成長期および、二度の石油危機後の安定成長期において、日本は、経済成長を維持し、日本企業の経営方式としての日本的経営がうまく機能⁽²⁾したため、これに対する評価が高まった。日本は、1980年代には、自動車、電機、半導体などの諸産業で、強い国際競争力をもつようになった⁽³⁾。

しかし、1990年代に入ると、日本は長期の景気調整期に入った。円高によって、日本製品の輸出競争力が低下し、大企業は、投資機会を海外に求めるようになり、海外直接投資を拡大した。海外への資本投下と生産比率の拡大は、国内産業の空洞化を招く同時に、日本の技術革新の基盤を縮小させる要因となっ

た。1990年代以降の日本における長期不況の直接的な原因は、1980年代後半に形成されたバブル経済とその崩壊であった。1980年代後半には、円高によって日本製品の輸出が困難となり、企業の国内設備投資は抑制され、国内の余剰資金は、株式・不動産投資に向かった。しかし、株式・土地価格の下落とともに、企業の保有する資産価値は縮小し、大企業においても経営破綻や正社員の人員削減がみられるようになり、所得格差が拡大して労働者の意識に変化が生じ始めた。

1990年代の日本において、バブル経済崩壊の影響が、最も顕著にみられたのは、金融業界であった。金融業界においては、バブル期に貸し付けた債権の多くが不良債権化し、担保としての土地価格の下落は、金融機関の経営を圧迫した。1995年以降、多くの金融機関が破綻し、日本の金融システムが不安定化した。経済の成長には、貨幣の潤沢な供給が必要である。戦後の日本においては、メイン・バンク・システムが機能した。戦後の日本経済においては、株式市場が十分に機能しておらず、高度経済成長期の旺盛な資金需要に対応するために、企業は金融機関からの短期の間接金融に必要な資金を依存した。企業は、主要取引銀行を一行か二行に絞り込み、長期の取引関係を行い、企業が経営危機に陥った場合には、金融機関が、役員派遣や債務放棄などを通じて、経営に介入し、再建にあたった。金融機関は、融資した資金を回収するため、取引先企業に対する情報を収集し、その経営を監視した。このため、金融機関は、取引先企業に融資を行うとともに、取引先企業の情報を収集・集中することによって、企業間の関係を調整し、総合商社とともに、企業集団の中心に位置していた。

しかし、1995年半ば以降、日本の企業社会は大きな変化に直面し、経済の中軸に位置していた金融機関の相次ぐ破綻によって、国内の金融システムは大きく動揺し、大規模な金融再編を招くことになった。金融再編は、中小のみならず、大手金融機関にも及んだ。保有する資金量を強化して、経営を安定させようとする動きが強まった。他方、大企業は、安定的な資金調達の方法として、

直接金融を重視するようになり、メイン・バンク・システムに変化がみられるようになった。2006年の三大ファイナンシャル・グループの成立によって、国内の金融システムは安定化した。この国内金融システムの混乱期に、日本企業の経営方式は大きく変化した。企業経営者と労働者の意識に変化が生じはじめ、経営家族主義からの転換は、労働者間の所得格差を拡大し、日本社会に少なからぬ変化をもたらした。

日本企業の経営方式改革の一般的傾向としては、アメリカ型経営に近づいたことである。日本的経営の変化によって、日本企業の経営方式の特徴であった、経営家族主義（共同体的性格）の変化が進展している。政府の政策においても、新自由主義が導入され、それまでの弱者に対する「保護」政策から、「支援」政策へと転換した。しかし、1990年代半ばから進展した終身雇用制の動揺は、企業はあくまで出資者（株主）のものであることを明確にし、労使の一体感を喪失させ、日本企業の製品・サービスの競争力維持を困難とする要因となっている。資源の少ない日本に本拠地をもつ日本企業にとっては、製品・サービスの質の維持・向上が不可欠である。このためには、実際に価値を出す労働の主体である従業員の意識が重要な問題となる。本稿では、日本企業の競争力の源泉といわれた日本的経営の転換と産業集積の必要性、日本企業の競争力の維持の問題を中心に分析することとする。

1. 基軸としての英米資本主義

経済のグローバル化は、15世紀の大航海時代に始まる「商業革命」を契機とする⁽⁴⁾。その後、交通・通信手段の革新とともに進展し、世界は、ますます狭いものとなっている。近年においては、とりわけICT革新の役割が大きい。1989年の東欧革命以後、社会主義体制が自壊して、資本主義化するとともに、一元的でグローバルな市場経済が形成された。資本主義が形成されて以後、これを先導してきたのは、イギリスとそれを継承したアメリカであった。市民革

命を徹底し、国内の封建的性格を解体させた両国は、人種・民族・文化的にも共通面が多く、世界の資本主義体制を先導してきた。資本主義は、貨幣（利潤）を目的とする企業の自由な競争を保障する体制である。企業の活動は、利潤を求めて、限られた狭い地域から全国市場、さらには海外市場へと活動を拡大していく。今日では、一元的なグローバル市場が形成されており、巨大な市場の支配を目的として、グローバル企業を中心として、熾烈な競争が展開されている。交通・通信手段の革新、とりわけ、グローバル化の手段としての ICT の発達によって、企業の経営資源が、より短時間のうちに、海外に展開される。企業にとって、国境の役割は、一層低下している。

最初に資本主義者として出現したのは、17 世紀の二度の市民革命を達成したイギリスであった。しかし、19 世紀後半の南北戦争によって、国内の政治・経済体制を統一したアメリカは、世界経済の中で、急速に台頭することになる。アメリカには、封建制の歴史がなく、二度の市民革命（独立戦争と南北戦争）によって、国内の封建的性格を徹底的に解体し、純粹に、資本主義を展開させる要因をつくりだした⁽⁵⁾。1890 年には、西漸運動が終了し、国内領土の拡張が終了すると、海外植民地の獲得に乗り出し、市場を海外に求める動きが活発化した。アメリカにおける資本主義化は、最初は、繊維産業などの軽工業が中心であったが、19 世紀半ばには、「ビッグ・ビジネス」としての鉄道業が発達し始めた⁽⁶⁾。南北戦争後には、国内の政治的統一と鉄道業の発達による国内経済の統一によって、巨大な国内市場が形成された。この結果、1890 年頃には、工業生産力でイギリスを上回るに至った。こうして、アメリカでは、急速に拡大する国内市場を背景に、大企業の成長と大量生産方式によって、大量消費の物質的文化が形成された。1917 年のフォード生産方式の確立は、その象徴的な出来事である。

また、アメリカは、その恵まれた気候・国土・資源によって、大国としての要素を備えている。二度の世界大戦は、アメリカの国際政治・経済的地位に大きな影響をもたらした。第二次世界大戦後、資本主義体制の中に占めるメリ

力経済の役割は、圧倒的なものとなった。しかし、社会主義体制が勢力を拡張し、西ドイツや日本の戦後の経済復興によって、アメリカの立場は変化し始めた。1960年代後半のベトナム戦争は、資本主義体制における盟主としてのアメリカの威信をかけた戦いであったが、他国の主権を侵害する行為は、大きなリスクを内包していた。戦線は、泥沼状態に陥り、また、巨額の軍事費は、経済的にも大きな負担となった。アメリカのベトナムに対する軍事介入は、アメリカに対する大きな国際的批判を生じさせ、国内的には、反戦運動を生み出した。アメリカは、ベトナム戦争からの脱却を図ることになり、1970年代に入ると、ベトナムの背後で影響力をもつ中国と接近し始めた。戦争は、アメリカ経済を疲弊させ、1971年、アメリカは、戦後のドルを基軸とする世界の通貨体制を転換し、金兌換の停止と固定相場制からの変動相場制への移行を決定した。さらに、1970年代の二度の石油危機は、アメリカ経済に大きな打撃を及ぼした。石油価格の高騰によって、アメリカ経済は苦境に陥り、日米貿易摩擦が本格化した。

しかし、アメリカは、経済的低迷の中で、その根底において、徐々に国内の産業構造を転換させつつあった。アメリカが先端産業において、しばしば優位を占める要因の一つは、その軍事技術の開発である。アメリカは、資本主義体制における指導国としての地位を維持するために、巨額の軍事費が用いられており、その基盤となっているのは、アメリカのもつ経済力である。アメリカにおいては、巨額の軍事費が維持され、同時に、政府や国防総省と結びついて軍事産業が成長した。この結果、軍産複合体（国家・軍部と軍需企業との結合形態）が形成された。軍産複合体とは、「軍部、産業、大学、労働組織およびその他の友好団体のあいだの協力関係」⁽⁷⁾である。アメリカの巨額の軍事予算によって、軍事技術が開発され、アメリカの軍事力を強化すると同時に、軍事技術の一部は、商用化され、アメリカにおける先端産業の技術革新に役立った。今日のアメリカ資本主義の競争力の源泉は、その社会構造を基礎とする活発なイノベーションである。アメリカにおいては、産業構造の転換が急速で、成熟

化した古い産業は、後進国に移転し、付加価値の高い先端分野において、企業間競争が活発である。また、アメリカの工業力は急速に拡散し、経済中心地は、北東部から南部、西部へ拡大した。また、第二次世界大戦後には、大企業の海外直接投資が、一般化した。1950年代以降、アメリカの大企業は、余剰となった資本を世界各地に配置するようになり、その本社は、世界的視点から、その活動を調整するようになった。大企業の分身である海外子会社が世界各地で生み出した富は、本国本社に集められ、企業の資本蓄積に貢献した。こうして、世界の富がアメリカに集中する構造が形成された。同時に、アメリカ多国籍企業は、アメリカ的文化を世界に拡散（アメリカナイゼーション）する先兵となった。

1970年代、80年代は、アメリカ経済にとって苦境の時期であり、自動車や鉄鋼など、かつての基幹産業は、成熟化し、国際競争力を失っていったが、1990年代に入ると、ICT産業を中心に、アメリカ経済は、復活することになる。今日のグローバル化の手段としてのコンピュータは、戦後のアメリカの軍事技術として開発が始まった。初期のコンピュータは、大型コンピュータが中心であった。1966年、IBMは、「IBM 360」を開発し、コンピュータ業界において、独占的地位を構築した⁽⁸⁾。大型コンピュータは、高額で、政府や大企業の独占物であった。コンピュータは、ミニコンなどの小型化が進展したが、画期となったのは、1971年のインテルによるマイクロ・プロセッサ（MPU）の発明である。コンピュータのCPUの小型化を実現したこのMPUは、1960年代後半、日本において電卓戦争が行われており、この電卓戦争に参加していた、日本のビジコン社とインテルが共同開発したものである。MPUは、やがて、コンピュータの利用に耐えられるものに高度化していった。この「マイクロ・プロセッサ革命」⁽⁹⁾によって、コンピュータは、小型化・高性能化・低価格化が進展し、次第に、個人市場が発達した。コンピュータの概念が変化し始め、1981年のIBM-PCは、その画期となるものであった⁽¹⁰⁾。ICT革命は、世界の産業構造や社会構造（生活スタイル）を大きく変革した。

苦境の時期においても、技術革新を群生させる経済・社会構造が、アメリカの国力の源泉である。アメリカにおいては、大量生産 大量消費の経済構造や物質文化が目されるが、市民革命を徹底的に遂行した歴史をもつアメリカ国民が自立し、責任と権限が明確化した経営が行われているという社会構造に注目すべきである。アメリカは、国家の経済への介入を極力排除し、市民による自由な経済活動が、保障されてきた。伝統や形式よりも機能性・合理性を重んじ、個人の自由な経済活動こそが、アメリカの活発なイノベーションや経済発展の源泉である。アメリカにおいては、新分野における起業が活発である。変革を容認する経済・社会構造の中に、アメリカ企業の競争力の源泉を見ることができる。

2. バブル経済と金融システム

日本における資本主義化は、明治維新とともに始まったが、市民革命としては不十分で、封建（共同体）的性格が強く残るものであった。社会の中に、身分制度が残り、依然として、経済構造の中で、土地制度が大きな位置を占め、株式会社制度の普及など、近代的な経営方式の導入が遅れた。第二次世界大戦後の日本は、GHQによって経済の民主化が遂行され、日本の経済・社会構造の中に残されていた、封建的性格は解体された。しかし、日本企業の経営方式の中には、なお共同体的特質が残り、日本的経営と呼ばれた。

1950年の朝鮮戦争をきっかけに、日本経済は、再び成長の足掛かりをつかんだ。1950年代半ば以降、日本経済の近代化が進展し、労働者の賃金水準が上昇したことから、労働集約的な繊維産業が競争力を失い、寡占的な大企業を基軸とする重化学工業化が進展⁽¹¹⁾し、1970年代の二度の石油危機を通して、日本経済は、より付加価値の大きな自動車・電機などの加工組立型の産業構造へと転換した。1980年代に入ると、低価格で高性能の日本車が、アメリカに集中豪雨的に輸出され、日米貿易摩擦が顕在化するなど、日本企業の国際競争

力が注目されるようになった。しかし、1985年のプラザ合意によって、円高が定着すると、日本企業は、輸出が困難となり、国内の設備投資を抑制し始めた。余剰となった資金は、海外直接投資に向けられると共に、国内の株式や不動産投資に投入され、土地・株価の高騰を招き、表面的で異常な好景気がみられるようになった。企業や個人が、本業による長期的視点より短期的な株式・不動産投機によって利益をあげようとする風潮は、「財テク」とよばれたが、国内の好景気の前で、問題が顕在化することはなかった。しかし、経済の実態からかけ離れた深層の矛盾は、徐々に進行していた。

1990年代に入ると、日本は長期の不況（整理過程）に入った。日本経済においては、1990年、株価が暴落し、翌年には、土地価格の下落が始まった。日本においては、金融機関が、国内経済の中で、大きな影響力を有していた。バブル経済崩壊の影響は、株式・不動産投資を活発化させ、土地を担保として多額の融資を行っていた金融機関が多額の不良債権を抱えることによって、最も大きな影響を受けることになった。戦後の日本の銀行は、護送船団方式によって、国家によって保護されており、他方、土地神話によって、担保としての土地の健全性が信じられていた。しかし、不良債権は、国内の金融機関に、大きな負担となった。1995年頃から小規模の金融機関が破綻を始め、やがて、その影響は、大手の金融機関にも及んだ。この結果、国内の金融システムが動揺し始めた。経済の中枢に位置する金融機関の経営危機が明確化し始め、企業に対する資金供給が停滞し、その経営を困難にさせるようになった。

1995年に入ると、金融機関の経営破綻が連鎖的に発生し始めた。1995年7月コスモ信用組合、同年8月、木津信用組合が破綻した。同月、兵庫銀行が経営破綻し、戦後初の銀行倒産となった。1997年には、国内の金融危機が最も深化した。同年11月17日、北海道において、重要な役割を担っていた北海道拓殖銀行が破綻した。1998年10月23日金融再生法が施行され、銀行の特別公的管理の制度が設けられた。1998年10月23日、特殊銀行の日本長期信用銀行が破綻し、その社会的影響の大きさから特別公的管理・国有化が決定、

2000年、新生銀行として再出発した。また、1998年12月13日、同じく特殊銀行の日本債権信用銀行が経営破綻し、同じく、国有化（2001年、あおぞら銀行）された。他方、1997年11月3日、証券業界中堅の三洋証券が破綻し、同年11月24日には、四大証券会社の一つであった山一証券が自主廃業した。これと前後して、生命保険業界では、1997年4月、日産生命が破綻、2000年10月、協栄生命などの中堅保険会社が、逆ザヤなどの原因によって破綻し、海外の保険会社の日本への進出が活発化した。金融危機は、金融業界全般にわたって拡大した。

1990年代後半に、日本国内の金融システムが混乱し、国内経済の回復にとって、大きな足枷となっていた。企業にとって、経済の中心に位置する金融システムの安定化は喫緊の課題であり、とりわけ大企業にとっては、都市銀行の経営安定化が必要であった。こうした金融システムの不安定化に対して、政府の対応は、金融業界に対する保護ではなく、競争原理を導入することによる業界の競争力の強化であった。金融ビッグバン（金融市場改革）は、金融業界の自由競争を促進しようとするものである⁽¹²⁾。21世紀に入ると、郵政民営化が進展し、国有企業としての性格をもつが、国内で最大の預金量をもつゆうちょ銀行が誕生し、金融業界においても、効率化が重視されるようになった。しかし、金融市場の完全競争には、多くの課題が残されている⁽¹³⁾。

1999年代後半には、金融機関の間に、M&Aによって資金量の拡大し、経営を安定化しようとする動きが拡大した。都市銀行は、大企業を融資先とし、日本経済の発展に大きな役割を担っている。最初にファイナンシャル・グループ（金融持株会社）を設立したのは、みずほであった。1999年8月には、第一勧業、富士、日本興業の3行が、経営統合を発表した。2000年9月、3行が株式移転により、みずほホールディングスを設立し、最初のメガ・バンクが誕生した。2001年4月には、旧財閥系のさくら銀行と住友銀行が経営統合し、三井住友銀行が成立した。三井は、商業資本としての性格が強く、中心に位置する銀行の資金面において弱かった。同じ、江戸時代に起源を有する住友との

経営統合によって、経営基盤の強化を図った。2002年10月、関西に基盤をもつ三和銀行と名古屋圏を中心に基盤をもつ東海銀行が合併し、UFJ銀行が成立していたが、2006年1月に、三菱グループの中核銀行である東京三菱銀行がUFJ銀行を取り込み、三菱東京UFJ銀行が成立した。(2018年4月、三菱UFJ銀行に商号変更)これによって、三菱グループの中核として、最大の金融グループが成立した⁽¹⁴⁾。こうして、2006年には、国内に、三大ファイナンス・グループが形成され、企業集団も、再編され始めたが、これは、資金の安定供給を求める大企業側の要請があったと考えられる。こうして、国内の金融システム(大企業への資金供給を中心とする)は、落ち着きはじめ、日本経済の成長の基礎が形成されるようになった。2006年9月のリーマン・ショックは、日本経済に大きな打撃を与えアメリカ依存の経済構造が明確化したが、景気の回復とともに、日本経済は、不況からの脱却を模索し始めた。しかし、日本の大企業は、長期不況の期間を通じて、直接金融の方法によって、必要資金の調達を試みるとともに、金融機関からの借り入れを減少させて、自己資本比率の充実に努めるようになった。他方、株式の相互持ち合いの比率が低下し、企業集団内の企業の結びつきが低下した⁽¹⁵⁾。

3. 日本的経営の変化

戦前の日本経済を支配していたのは、四大財閥や、中小・地方財閥であり、これらの財閥は、創業家により支配され、前近代的性格をもつものであった。戦後、日本の財閥は、解体され⁽¹⁶⁾、戦後、再編成されたのが、六大企業集団であった⁽¹⁷⁾。六大企業集団は、日本経済の中で、大きな位置を占めていた⁽¹⁸⁾。1950年代には、三井・住友・三菱といった旧財閥系企業集団が形成された⁽¹⁹⁾。こうした企業集団には、財閥の「共同体的」性格が継承されていた⁽²⁰⁾。六大企業集団は、都市銀行と総合商社が集団の中心に位置していた。集団の中心に位置する都市銀行が集団内企業への資金供給を行い、総合商社が、輸出入を担当

した⁽²¹⁾。都市銀行は、これらの企業集団の中心にあって、株式所有・融資・社債保有・役員派遣などの諸手段によって大企業と結合し、これらの企業集団において、中核的な役割を担った。

1990年代半ば以降、日本企業の経営方式が変化している。その一般的傾向は、経営の欧米化である。高度経済成長の要因としては、責任の所在のあいまいを指摘されながらも、経営家族主義の特徴をもつ日本的経営の役割が評価されていた。1955-73年の高度経済成長は、第一次石油危機によって終焉を迎えたが、日本企業は、1970年代の二度の石油危機を乗り越え、低成長ながらも、1980年代には、自動車・半導体・電機などの産業において、強い国際競争力を有した。日本製品は、小型・高品質・低価格で、海外市場において支持を得た。その背景には、社会の中間層としての勤勉で質の高い日本の労働者の存在があり、終身雇用制によって、企業と従業員の一体感が形成されたことが重要であった。しかし、1980年代後半には、日本経済の構造的な変化が深化しつつあった。社会に競争原理が導入され、中間層が分解し始めた。堅実な企業経営と技術革新が後回しにされ、より安易に利潤を獲得しようとする投機活動が活発化した。円高によって、国内の製造業が停滞していたにも関わらず、余剰資金は、株式や不動産に投資された。1990年代に入ると、バブル経済の崩壊が明確になった。株価が暴落し、土地価格の下落がそれに続いた。他方、日本企業は、世界の市場経済化への対応が後れ、多くの企業の経営が悪化し、中小企業を中心に企業数が減少し始めた。1990年代半ば以降になると、企業は、終身雇用制を維持する余力を失い、大企業においてもリストラによる正社員の削減を行うなど、経営方式の変化が顕著にみられるようになった。円高によって、日本製品の輸出が困難となり、日本の大企業は、資本を海外に向け、海外直接投資を拡大し、海外生産比率を高め、海外に利潤を求めるようになった。他方、国内の製造業が縮小し、国内産業の空洞化が進展し始めた。国内の研究開発力が低下し、日本企業の多くは、画期的な新製品を開発することが困難となり、基幹産業の一つであった電機産業においては、製品のコモディティ化が

進展し、台頭した韓国や台湾企業との競争に後れをとるようになった。

1990年代後半には、自動車産業においても、世界的再編がみられるようになり、経営危機に陥っていた日産自動車は、ルノーの傘下に入り、三菱自動車は、経営不祥事を繰り返した。かつて国内の基幹産業として、競争力を誇った電機産業や、半導体産業においては、国際競争力の低下⁽²²⁾が著しかった。日本企業の企業価値の低下と共に、海外の資本が、国内に流入し始め、韓国のサムスンやLG電子、台湾の電機メーカーが台頭し、競争力において、日本企業を上回るようになった。ICT産業では、アメリカ企業が技術革新を繰り返し、その中枢としての役割を担い、シリコンバレーの新しい産業集積を中心に、産業構造を急速に転換させていった。

こうした状況を背景に日本は、長期の経済停滞に陥ることになった。国力の維持・発展のためには、高度な知識・技術に立脚する製造業が必要である。成熟化した産業から脱却し、より先端的で高付加価値の製造業に限られた資源を集中する必要がある。しかし、日本では、産業構造の転換が停滞し、技術革新の力が弱まっている。1990年代以降の長期の景気停滞の中で、企業は余力を失い、日本的経営の変化が進展した。日本企業の経営方式の特徴であった、家族主義・共同体的性格が変化し、成果主義が導入されるようになった。戦後の日本においては、企業は、特定の1-2行の銀行と継続的取引を行い、メイン・バンク・システムが存在した。金融機関は、企業集団を形成するとともに、その中心に位置し、調整役を担ってきた。しかし、1990年代以降、大企業は、資金調達の方法として、株式・社債発行による直接金融の方法を拡大し、運命共同体としてのメイン・バンク・システムの変化が進展し始めた。この結果、大企業の都市銀行への依存度は低下している。しかし、日本的経営は、より本質的な部分での変化が深部で進行していた。大企業の経営破綻や正社員にまで及ぶ人員削減によって、日本的経営の根幹である終身雇用制が動揺し、企業と従業員との信頼関係は大きく揺らいだ。企業と従業員との家族主義的關係が変化し、企業は、存続するために、従業員に対する福祉政策まで見直し始めた。

また下請構造においても、その共同体的性格に変化がみられる。長期取引慣行が見直されはじめ、下請企業間に競争原理が導入され、韓国・中国の部品メーカーとの競争も進展している。下請企業は、親（大）企業に依存しない企業体質を求められている。また、国内において、柔軟な労働市場が形成され、雇用調整が容易な非正規労働者の比重が拡大している。これは、人件費を固定費から変動費に近づけることによって、経営の柔軟性を確保しようとするものである。他方、企業のトップとしての経営者層の権限が強化され、意思決定と執行の分離が進展し、アメリカ型のトップダウン型経営が導入されるようになった。他方、広く経済の中に競争原理が浸透するようになった。

しかし、近年の企業と労働者間の労使関係の動揺は、日本企業の製品・サービスの質に少なからぬ影響を及ぼしている。戦後の日本経済の発展と日本企業の製品が、「メイド・イン・ジャパン」として評価された主要な理由の一つは、その高い品質であった。終身雇用制を基礎として、労使が一体化した日本企業は、小型で、低価格の品質の高い製品を世界に供給してきた。企業が競争力を維持するためには、ブランドの維持が不可欠である。しかし、近年、日本における高品質の「ものづくり」の伝統に対する評価の動揺は、従業員の「うちの会社」意識の低下、日本企業における労使の信頼関係の変化に、その原因の一つがある。今日、日本企業の経営家族主義は、大きな変革期にある。「人の組織」から「資本の組織」に、企業は、本来の姿に立ち戻ろうとしている。企業は、存続するために利潤を優先し、下請企業は、大企業からの自立を求められるようになった。国家への依存が困難となり、独自の知識・技術に立脚し、権限と責任を明確化した自立した経営を行う必要に迫られるようになった。

むすび

明治維新以後、日本は、欧米の経済制度を積極的に導入してきた。この過程の中で、先進資本主義国であるアメリカやドイツ等の企業制度を導入した。資

本蓄積の少ない日本においては、低コストの労働のみが競争力の源泉であり国家主導の資本主義化が推進され、官営模範企業が設立され、繊維産業がその端緒となった。しかし、日本企業は、蓄積した資本を資本・技術集約産業へと移転し、より高付加価値の産業に移行することで、経済を発展させてきた。今日、競争力を有する日本企業の多くは、こうした日本国内の経済・社会の変化に適応した企業である。今日、経済のグローバル化が進展し、熾烈なグローバル競争が展開されている。このグローバル競争で基軸的役割を担っているのは、二度の世界大戦を経て、イギリスから資本主義の盟主としての地位を引き継いだアメリカである。1970-80年代には、経済が停滞したが、1990年代以降、ICTの革新を基礎に、再び経済が活性化した。アメリカにおいては、景気停滞下においても、経済の水面下において、技術革新を持続し、産業構造の転換が図られてきた。

他方、日本企業は、1970年代の二度の石油危機を乗り越え、1980年代には、自動車・電機・半導体産業等において、強い国際競争力を有し、その源泉としての日本的経営が評価された。しかし、1990年代以降、長期の経済停滞に陥った。その原因の一つは、護送船団方式のもとに、国家によって保護されてきた国内の金融業界の不安定化であり、これに対して、政府は、競争原理を導入し、金融機関の力を強化しようとした。この政策の転換は、経済全般にみられる。他方、企業は、資金量の拡大によって経営の安定を図るようになり、M&Aによる金融再編が進展した。2006年には、三大ファイナンシャル・グループが形成され、日本の金融システムは、一応、安定化した。

1980年代後半には、日本の自動車・電機・半導体などの諸産業が強力な国際競争力を有しており、小型で、高品質、低価格の製品が大量に輸出され、その製品の品質は、「メイド・イン・ジャパン」として評価された。他方、日本企業の競争力の源泉を日本的経営に求める議論がさかんになされた。しかし、1990年代に入ると、アメリカ経済の回復や、中国などの新興工業国の台頭と対照的に、日本企業の競争力は、低下した。国内の産業構造の転換が停滞し、

電機産業では、韓国・台湾メーカーとの競争が激化し、国内の下請構造が解体し始めた。日本企業は、国内市場の縮小もあって、存続するために資本を海外に投資し、利益の源泉を国外に求めるようになった。また、生産設備の海外移転に伴い、国内産業の空洞化が進展し、日本企業の技術開発力が低下し始めた。国内経済のサービス化が進展するとともに、中小企業を中心に国内の企業数が減少しはじめ、日本経済が成熟化の兆候を見せはじめた。他方、国内の労働者の減少を補う形で、労働市場において、単純労働においては、外国人労働者への依存が進展している。

こうした中で、戦後、日本の経済発展の源泉とみられていた日本的経営は、転換期にある。企業がグローバル競争の中で存続の課題に直面し、かつては経済合理性を有していた家族主義（共同体）的性格をもつ日本的経営は、変革を余儀なくされており、経営方式のアメリカ化が進展している。日本国内においては、長期の経済停滞の中で、国内の中間層が縮小し、社会の各所で、競争原理が導入された。日本的経営の家族主義的性格は解体に向かい、企業や個人は、自立を迫られている。日本企業の経営方式に大きな影響を及ぼしているのは欧米型経営であり、株式会社の所有者である株主を重視し、権限と責任がより明確化した経営方式である。日本の大企業を中心に、企業の存続のために、海外進出が積極化し、企業はグローバルな視点から、資本を再配置し、利益を極大化しようとしている。しかし、企業の海外直接投資は、本拠地である日本国内の製造業と研究開発を停滞させ、長期的には、技術革新を衰退させる危険性を内包している。また、国内の雇用を減少させ、地域社会の存続に影響を及ぼすなど、企業の社会的責任を問われる原因にもなりうる。企業は、グローバルの視点から、長期的かつバランスのとれた経営戦略を策定する必要に迫られており、企業活動を調整する本国本社の役割は、より高まっている。日本にとって必要なことは、中間層の創出と産業構造の転換である。海外からの短期的な利潤流入よりも、国内に付加価値の高い先端産業を育てることの方が重要である。バブル経済の崩壊によって混乱した国内の金融システムが安定化し、経済に一

定の秩序が回復した今日、日本経済発展の基盤は整えられつつある。他方、日本企業がグローバル競争の中で、競争力を回復するためには、製品・サービスの質を維持する必要がある、このためには、国内における産業集積と、地域のリーダーとしての中堅企業の育成、労働者の職務に対する責任感が不可欠である。日本的経営の経営家族主義は、解体に向かっているが、従業員の能力とモチベーションは、日本企業が競争力を維持するために、必要である。日本企業にとって重要なことは、帰属的な社会関係⁽²³⁾や経営家族主義に戻ることではない。株式会社が株主のものであるという本来の姿に立ち戻り、ガバナンスを強化することが必要である。また、日本企業がアメリカ型経営の制度だけを導入しても、その本質が変わらなければ、変革は困難である。日本企業の競争力が低下し、格差社会が拡大する中で、中堅意識と責任感・企業との一体感をもった労働者が育つことが、今日の日本の経済・社会における課題と思われる。

注

- (1) J. A. シュムペーター、塩野谷祐一・中山伊知郎・東畑精一訳『経済発展の理論 企業者利潤・資本・信用・利子および景気の回転に関する一研究 (上)』岩波書店、1977年、182-183頁。
- (2) 日本においては、企業と従業員との終身的関係を基礎とする経営方式が存在した。J. アベグレン、占部都美監訳『日本の経営』ダイヤモンド社、1958年、17頁。
- (3) E. F. ヴォーゲルは、日本について、次のように述べている。「日本の成功をいろいろな分野において子細に観察してみると、この国はその少ない資源にもかかわらず、世界のどの国よりも脱工業化社会に直面する基本的問題の多くを、最も巧みに処理してきたと確信をもつにいたった。私が日本に対して世界一という言葉を使うのは、実にこの意味においてなのである」E. F. ヴォーゲル、広中和歌子・木本彰子訳『ジャパン・アズ・ナンバーワン アメリカへの教訓』TBSブリタニカ、1979年、3頁。
- (4) 大塚久雄『欧洲経済史』岩波書店、1973年、58頁。
- (5) 鈴木圭介は、次のように述べている。「...しかしながら、アメリカの真の国力を分析しようとするものは、アメリカ経済にきわめて有利な条件を与えている自然的地理の研究のみにとどまらず、アメリカの経済的社会的な基本的な内部構造の分析にまで立ち入らねばならない。なぜならば、後者こそは、自然的資源を開発し、利用し、一つの経済力にまで高めるものだからである」鈴木圭介『アメリカ経済史の基本問題』岩波書店、1980年、3頁。
- (6) M. G. ブラックフォード & K. A. カー、川辺信雄監訳『アメリカ経営史』ミネルヴァ

- 書房、1988年、141頁。
- (7) S. レンズ、小原敬士訳『軍産複合体』岩波書店、1971年、21頁。
- (8) L. V. ガースナー、山岡洋一・高遠裕子訳『巨象も踊る』日本経済新聞社、2002年、158頁。
- (9) ビル・ゲイツ、大原進訳『思考スピードの経営』日本経済新聞社、1999年、4頁。
- (10) ビル・ゲイツ、西和彦訳『ビル・ゲイツ 未来を語る』アスキー出版局、1997年、104頁。
- (11) 鈴木健「産業・金融再編成下の企業集団（ ） 70年代以降の大企業と、大手都市銀行の『結合』関係」『桃山学院大学経済経営論集』第27巻第2号、1985年10月、1頁。
- (12) ポール・シェアード『メイン・バンク資本主義の危機』東洋経済新報社、1997年、7頁。
- (13) 岡本至「金融ビッグ・バンは、なぜ失敗したのか 官僚主導改革と政治家の介入」『社会科学研究』第56巻第2号、2005年2月、127頁。
- (14) 企業集団の中でも、三菱グループは、強い結束力を有してきた。戦前から、三菱重工業の影響力が大きく、グループ内で大きな位置を占めている。三菱グループは、戦前、国内最大の財閥であり、戦後においても、最大の企業集団を維持した。この中で、三菱自動車は、しばしば、企業不祥事を引き起こし、経営危機に陥っていた。2004年には、三菱重工業、三菱商事、三菱重工業などの三菱グループの支援による再建が図られた。鶴岡詳晃「三菱自動車の再建について」『千葉経済論叢』第31号、2005年1月、4頁。
- (15) 銀行資本による大企業の支配に対して、20世紀に入ると、資本主義における企業の支配者としての銀行の役割について、R. ヒルファーディングが、金融資本の概念を提示した。しかし、資本主義の発展の中で、大企業が利潤を内部蓄積し始めると、金融機関の役割は、相対的に低下するようになった。しかし、P. スウィージーは、独占資本は、自己金融が可能であり、銀行資本に依存せず、専門経営者によって支配されるとした。このように、資本主義における銀行資本の役割が低下し、寡占的な大企業が経済の基軸に位置するようになったことを指摘した。「全体の発展過程が、かつては大きな利益団体を相互にむすびつけていた紐帯を弛緩させ、もしくは断ち切った。投資銀行業者の権力は、創立当時や、最初の成長段階の初期における株式会社の、外部金融に対する緊切な必要が基礎になっていた。その後、独占利潤のゆたかな収穫を刈りとった巨大会社が、しだいに、内部的に調達された資金によって、その資金需要をまかなうことができることに気づくとともに、このような必要は重要ではなくなり、あるいはまったく消滅した」P. パラン & P. スウィージー、小原敬士訳『独占資本 アメリカの経済・社会秩序にかんする試論』岩波書店、1967年、23-24頁。今日では、価値をつくり出すメーカーの役割が重要である。
- (16) 須江國雄『日本財閥史入門』高文堂出版社、1996年、11頁。
- (17) 角谷登志雄『日本経済と六大企業集団』新評論、1982年、12頁。
- (18) 奥村宏『新・日本の企業集団』ダイヤモンド社、1983年、16頁。
- (19) 周家星「企業間取引と株式相互持ち合い」『桃山学院大学経済経営論集』第55巻第3号、2014年3月、377頁。
- (20) 正木久司「我が国の企業集団金融の展開 6大企業集団の分析を中心に」『同志社商学』第37巻第1号、1985年5月、83頁。
- (21) 橘川武郎『日本の企業集団 財閥の連続と断絶』有斐閣、1996年、207頁。

日本企業と経営方式

- ② 鈴木健「グローバル競争下の企業集団（ ）」『桃山学院大学経済経営論集』第42巻第2号、2000年11月、180頁。
- ③ 早野禎二「企業社会の今日的課題 日本の経営と『従業員共同体企業』モデルの視点から」『東海学園大学研究紀要：社会科学研究編』第19号、2014年3月、127頁。

マレーシアにおける国立大学の会計教育

松 田 修

1 はじめに

マレーシアは赤道の北側、東南アジアの中心に位置し、タイと国境を接するマレー半島南部の11の州とクアラルンプールなど3つの連邦直轄領及びボルネオ島の2つの州（サバ州とサラワク州）からなる立憲君主国である。13州のうち9つの州ではスルタンが存在しており、実質的に輪番制でマレーシア国王が選出されている。マレーシアの国土面積はマレー半島とボルネオ島の一部を合わせると33万平方キロ（日本の90%）であり、国土の約60%が熱帯雨林で覆われている。また、マレーシアの人口は3,200万人（日本の約26%）であり、マレー系（67%）・中華系（25%）・インド系（7%）などの多民族で構成された国家である。マレーシアはそれぞれの民族が持つ言語（マレー語・中国語・タミール語など）や宗教（イスラム教・仏教・儒教・道教・ヒンズー教・キリスト教・原住民信仰など）によって独自の文化を生み出している国家である¹。

本稿では、多民族・多文化社会のマレーシアにおける会計教育がどのように発展し、イギリスなどの植民地支配の影響をどのように受けてきたのかを考察する。第2章では、第1次長期経済開発計画と大学教育について、第3章では、第2次・第3次長期経済開発計画と大学教育について、第4章では、新経済モ

デルと大学教育について考察する。第5章では、科学研究費補助金による訪問調査研究を行ったマラヤ大学 (Universiti Malaya) およびマラ工科大学 (Universiti Teknologi MARA) などの国立大学における会計学カリキュラムについて検討を行う。

2 第1次長期経済開発計画と大学教育

マレーシアは、670年にスマトラ島のバレンバンを都とする仏教国家のスリビジャヤ王国が成立し、9世紀にはマレー半島も支配下に置いた (三木, 2005, p. 10)。1293年にジャワ島でヒンズー教国家のマジャパイト王国が成立し、スリビジャヤ王国は衰退した。マジャパイト王国では、農業生産を基礎におき、バティック、工芸品、ワヤン (影絵劇)、ガムラン音楽が発展し、ジャワに建設されたヒンズー国家として栄えた。1396年、バレンバンの王族であるパラメスワラがマレー半島にイスラム国家のマラッカ王国を建国した (桐山他, 2003, pp. 63-66)。マラッカ王国は南アジアや西アジアのイスラム商人と友好関係を結び、マレー半島における経済発展の基礎を築いた²。

マレーシアやインドネシアを中心とする東南アジアにイスラムが到来し、現地に信仰体系として定着するのは、9世紀から10世紀が最初であり、イスラムが支配権力となり、中心的な宗教としての地位を固めたのは13世紀以降である。東南アジアのイスラム化は主としてインド経由であり、インドの貿易商人が東南アジアの海域の小王国を訪ね、支配権力をイスラムに変えていったと考えられる³。マラッカ王国はアラビア海・ベンガル湾貿易圏と東南アジア貿易圏の中継点に位置していたため、15世紀後半には、国際貿易の中継港としての地位を占めるまで発展した⁴。

16世紀に入ると、ヨーロッパ諸国がマレー半島に進出し、1511年には、ポルトガルがマラッカを占領し、マラッカ国王は南下遷都しジョホール王国を成立させた。16世紀末になると、オランダがジャワ島のバタビアを拠点として、

表 1 マレーシア独立までの歴史

年号	内容
670	仏教国家のスリウィジャヤ王国が成立
1293	ヒンズー国家のマジャパイト王国が成立
1396	マラッカ王国の成立
1414	マラッカ王国のパメスワラ国王がイスラム教を享受
1511	ポルトガルがマラッカを植民地支配 マラッカ国王が南下遷都しジョホール王国が成立
1641	オランダがマラッカを植民地支配
1791	イギリスがペナン(海峡植民地)を植民地支配
1795	イギリスがマラッカ(海峡植民地)を植民地支配
1824	イギリスがシンガポール(海峡植民地)を植民地支配 英蘭協定によりマラッカ海峡東側がイギリス領、西側がオランダ領
1841	イギリスがサラワク(ボルネオ島)を植民地支配
1896	マラヤ連合州(マレー半島)の成立(イギリス領)
1898	イギリスが北ボルネオ・ブルネイ・サラワクを保護領
1940	海峡植民地会社令(1929年イギリス会社法を基礎)の公表
1942	日本がマレー半島を植民地支配(1942-1945)
1945	イギリス軍政の施行
1948	イギリス領マラヤ連邦の成立
1957	マラヤ連邦がイギリスから完全独立

(資料) 桐山昇 (2003) 『東南アジアの歴史』 有斐閣。亀井孝高他 (2006) 『世界史年表・地図』 吉川弘文堂。成瀬治他 (2005) 『山川世界史総合目録』 山川出版社。

その周辺からポルトガルやイギリスの瀬領を排除した。オランダはジョホール王国のマレー人と連合し、ポルトガル軍を追い詰め、1641年にオランダはマラッカを占領した。マレー半島では、主要産品であるスズの生産が盛んになり、労働力として華人が当該地域に移動した⁵⁾。

18世紀に入ると、イギリスの影響力が強まり、1791年には、イギリスの東インド会社がペナンを占領した。また、1824年にオランダと英蘭協約が結ばれると、イギリスはシンガポールを領有した。この結果、マレー半島とシンガポールはイギリスの勢力圏、それ以南のリアウ諸島、リンガ諸島、スマトラ島、ジャワ島などはオランダの勢力圏となった。1826年には、ペナン、マラッカ、シンガポールに東インド会社管理下の海峡植民地が構成された。東インド会社が解散後は、1867年にこれらの地域はイギリス直轄の植民地となった。さらに、1896年にイギリス領のマラヤ連合州(マレー半島全域)が成立し、1898年に北ボルネオ、ブルネイ、サラワクをイギリスの保護領とした。第2次世界大戦が始まると、日本がマレー半島に進出し、1942年にマレー半島を占領し

た。1945年の第2次世界大戦終了後、当該地域はイギリスの植民地に戻り、1948年にはイギリスの提案によりマラヤ協定が結ばれ、かつてのマラヤ連合の4州（ペラ、パハン、ネグリセンピラン、セランゴール）と非連合に属する5州（ジョホール、トレンガヌ、クランタン、クダ、プルリス）が合併し、イギリス領マラヤ連邦が形成された⁶。

マレーシアにおいて、近代的な教育が行われたのは、イギリス植民地時代のPenang Free school（1816）であり、イギリス国教会が設立し、民族・宗教の区別なく入学を許可し、英語教育だけでなく、マレー語とタミール語の教育も行った。その後、英語教育の学校が設立され、タイピンでは、King Edward VII School（1883）、クアラルンプールでは、Victoria Institution（1893）が設立された。これまでの英語学校は、中国系・インド系・ユーラシア系の学生が中心であったため、マレー系住民のためのMalay College Kuala Kangsar（1905）、Sultan Idris Training College（1922）が設立された⁷。

イギリスから独立後のマレーシアでは、長期・短期の経済計画にしたがって、大学教育の発展が行われてきた。表2は国立大学と経済開発計画を年表にしたものであり、マレーシアの経済計画と大学教育は、「第1期（1956-1970）長期経済開発計画開始前（民族間の融和と協調）」「第2期（1971-1990）第1次長期経済開発計画（民族間を問わず貧困の除去）」「第3期（1991-2000）第2次長期経済開発計画（マレーシア国民の形成と国民国家の構築）」「第4期（2001-2010）第3次長期経済開発計画（弾力性のある社会経済構造の構築）」「第5期（2011-現在）新経済モデル（1つのマレーシア、国民第1、即時実行）」の5つの時代に区分して検討することができる⁸。

マレーシアは独立前後から多くの短期経済計画と長期総合計画を立案している。1950年の独立以前に作成されたマラヤ開発計画草案（1950-1955）、一般開発計画（1956-1960）、第2次5か年計画（1961-1965）に始まり、独立後は5か年計画であるマレーシア計画が第1次（1966-1970）から第11次（2016-2020）まで公表されている。また、5か年計画と同時に、マレーシア経済の将

マレーシアにおける国立大学の会計教育

表 2 国立大学と経済開発計画

年号	国立大学設立・教育関連法規	経済開発計画	首相
1905	King Edward VII College of Medicine	マラヤ開発計画草案(1950-1955)	
1928	Raffles College		
1949	Universiti Malaya (Singapore National University)		
1950			
1952	教育令(Education Ordinance of 1952)		
1956	Dewan Latehan RIDA (Universiti Teknologi MARA)	第1次マラヤ計画(1956-1960)	ラーマン(Tunku Abdul Rahman)
1957			
1960	憲法(Constitution Act 1960)		
1961	1967年教育法(Education Act 1961)	第2次マラヤ計画(1061-1965)	
1962	Universiti Malaya (UM)		
1966		第1次マレーシア計画(First MP)(1966-1970)	ラザク(Abdul Razak Hussein)
1967	Institut Teknologi MARA (Universiti Teknologi MARA)		
1967	1967年会計士法(Accountants Act 1967)		
1969	Universiti Sains Malaysia(USM)		
1970	Universiti Kebangsaan Malaysia (UKM)		
1971	1971年大学カレッジ法(Universities and University Colleges Act 1971)	第1次長期経済開発計画(OPP1-NEP)(1971-1990)	フセイン(Hussein Onn)
1972	Universiti Putra Malaysia (UPM)	第2次マレーシア計画(Second MP)(1971-1975)	
1976	Universiti Teknologi Malaysia (UTM)		
1976		第3次マレーシア計画(Third MP)(1976-1980)	
1981		第4次マレーシア計画(Fourth MP)(1981-1985)	
1983	Universiti Islam Antarabangsa Malaysia (UIAM)	第1次工業化マスタープラン(1986-1995) 第5次マレーシア計画(Fifth MP)(1986-1990)	マハティール(Mahathir Mohamad)
1984	Universiti Utara Malaysia (UUM)		
1985			
1985			
1986			
1991		第2次長期経済開発計画(OPP2-NDP)(1991-2000) 第6次マレーシア計画(Sixth MP)(1991-1995) ビジョン2020(Wawasan2020) 民営化マスタープラン	ラザク(Najib Razak)
1992	Universiti Malaysia Sarawak (UNIMAS)		
1994	Universiti Malaysia Sabah (UMS)		
1996	1996年教育法(Education Act 1996)	第2次工業化マスタープラン(1996-2005)	
1996	国立高等教育法(National Council of Higher Education Act 1996)	第7次マレーシア計画(Seventh MP)(1996-2000)	
1996	私立高等教育法(Private Higher Education Institutions Act 1996)		
1996	1996年大学カレッジ法(Universities and University Colleges Amendment Act 1996)		
1997	Universiti Pendidikan Sultan Idris (UPSI)		
1998	Universiti Sains Islam Malaysia (USIM)		
1999	Universiti Teknologi MARA (UTiM)		
2000	Universiti Malaysia Terengganu(UTeM)		
2000	Universiti Tun Hussein Onn Malaysia(UTHM)	第3次長期経済開発計画(OPP3-NVP)(2001-2010) 第8次マレーシア計画(Eighth MP)(2001-2005) 金融部門マスタープラン 資本市場マスタープラン(2001-2010)	バダウィ(Abdullah Ahmad Badawi)
2001			
2002	Universiti Malaysia Perlis (Unimap)		
2002	Universiti Malaysia Pahang (UMP)		
2003	Universiti Sultan Zainal Abidin (UniSZA)		
2005	Universiti Pertahanan Nasional Malaysia (UPNM)	第9次マレーシア計画(Ninth MP)(2006-2010)	ラザク(Najib Razak)
2006	Universiti Malaysia Kelantan (UMK)	第3次工業マスタープラン(2006-2020)	
2009		新経済モデル(NEM)(2011-2020)	
2011		第10次マレーシア計画(Tenth MP)(2011-2015) 第2次資本市場マスタープラン(2011-2020)	
2015	高等教育省(Ministry of Higher Education, MOHE)		
2016		第11次マレーシア計画(Eleventh MP)(2016-2020)	マハティール(Mahathir Mohamad)
2018			

(資料) <http://www.epu.gov.my/en/economic-management/brief-history>.

<https://www.um.edu.my/about-um/our-history>.

https://en.wikipedia.org/wiki/List_of_universities_in_Malaysia.

穴沢真 (2010) 『発展途上国の工業化と多国籍企業 マレーシアにおけるリンケージの形成』 文真堂 pp. 72-77.

鳥居高編 (2006) 『マハティール政権下のマレーシア』 アジア経済研究所 pp. 12-13.

橋本雄一 (2005) 『マレーシアの経済発展とアジア通貨危機』 古今書院 pp. 72-74.

来の見通しを示した長期経済開発計画（OPP1-OPP3）および新経済モデル（NEM）が公表されている。マレーシアで多くの経済計画が公表されている背景は、多民族国家の経済問題である民族間の経済格差やイギリス植民地時代に形成された経済活動のすみわけにより生じた民族間の所得格差を是正するためである⁹。第1次マレーシア計画（First Malaysia Plan, 1966-1970）は長期経済開発計画が策定される以前に公表されており、自由主義経済政策が堅持されるとともに、第1次輸入代替工業化と一次産品を中心とする輸出促進が進められた¹⁰。

「第1期（1956-1970）長期経済開発計画開始前（民族間の融和と協調）」では、高等教育機関として、Universiti Malaya (UM)¹¹、Universiti Teknologi MARAの前身である Dewan Latehan RIDA、Institut Teknologi MARA¹²、および Universiti Sains Malaysia (USM)¹³、Universiti Kebangsaan Malaysia (UKM)¹⁴ が設立された。これらの国立大学で会計教育が行われているのは、UM (Bachelor of Accounting, Diploma in Accounting)、USM (Bachelor of Accounting)、UKM (Bachelor of Accounting) である。

これらの高等教育機関は、マレーシア憲法および教育法の影響を強く受けている。1960年に公布された憲法153条では、以下の通り、マレー人およびサバ・サラワク州先住民族に対して、入学など教育上の特権を保障している¹⁵。

憲法第153条 [マレー人およびサバ州、サラワク州の原住民のための公務員、諸許可等の割当の留保]

- (1) 最高元首は、本条の諸規定に従い、マレー人およびサバ州とサラワク州の原住民の特別な地位、およびその他の種族の正当な利益等を守ることを、自己の責任とする。
- (2) 最高元首は、本憲法中のいずれにもかかわらず、第40条および本条の諸規定を条件として、本憲法および連邦法律にもとづく自己の職務を、以下の諸事項を行なうために必要な方法で、遂行するものとする；マレー人およびサバ州とサラワク州の原住民の特別な地位を守ること；公務員（州公務員は除く）の職、また連邦政府が与える奨学金、学校給費、その他教育上あるいは訓練上の特権、あるいは特別な施設など、

また連邦法律により何らかの取引または事業の運営に許可あるいはライセンスが必要な場合は、同法および本条の諸規定を条件として、かかる許可あるいはライセンスなどにつき、最高元首自らが、合理的と見なす割合を、マレー人およびサバ州とサラワク州の原住民のために留保することを保障すること。

(3) 本条の (2) に従って、公務員の職、奨学金、学校給費およびその他の教育上あるいは訓練上の特権、あるいは特別の施設などをマレー人およびサバ州とサラワク州の原住民にも留保することを保障するため、最高元首は、本憲法の第 10 部が適用されるいずれの委員会、あるいは以上のような奨学金、学校給費、またはその他の教育上あるいは訓練上の特権、または特別の施設などの交付を取り扱ういずれの当局に対しても、当該目的に必要とされるような一般指示を与えることができる。かくして同委員会あるいは当局はこの指示に正しく従う、ものとする。

(4) 最高元首は本条の (1) ~ (3) に従い、本憲法および連邦法律にもとづく自己の職務を遂行するに際し、何人からも、そのものが保持する公務職、あるいは同人が享受している奨学金、学校給費あるいはその他の教育上あるいは訓練上の特権、あるいは特別の施設等の継続を奪いさることはないものとする。

教育法が制定される以前には、民族の文化的・歴史的相違を乗り越えて、マレーシアの国家的統一を果たすため、1951 年のバーンズ報告¹⁶、1956 年のラザク報告¹⁷、1960 年のラーマン・タリブ報告¹⁸が公表された。ラーマン・タリブ報告は、1960 年に議会で承認され、1961 年に教育法 (Education Act 1961) として施行された (自治体国際化協会, 2001, pp. 2-5)。1961 年の教育法では、小学校の区分が国民学校 (マレー語学校) と国民型学校 (英語学校) に変更され、中等学校の教育言語と公的試験は英語とマレー語で行い、中国語とタミール語学校の生徒は、中等学校への進学時に 1 年間の移行学級で学習することを義務づけられた。また、マレーシアの教育制度が確立され、小学校 6 年、前期中等学校 3 年、後期中等学校 2 年、大学準備課程 2 年、大学 3 年の 6-3-2-2-3 制が導入された¹⁹。

「第 2 期 (1971-1990) 第 1 次長期経済開発計画 (民族間を問わず貧困の除去)」

では、1969年に発生したマレー系住民と中国系住民の衝突を契機として、1971年にマレーシアで最初の長期経済開発計画である第1次長期経済開発計画（First Outline Perspective Plan, New Economic Policy）が公表された。第1次長期経済開発計画は、第2次マレーシア計画「製造業部門の輸出拡大」、第3次マレーシア計画「輸出指向型産業・プミプトラ起業家の育成」、第4次マレーシア計画「民間主導の投資促進」、第5次マレーシア計画「国内資金活用と外資規制緩和」の実施を目的としている。第1次長期総合計画では、「雇用の拡大」、都市や田舎で低い生産性の職業に従事している人々の「所得と生産性の向上」、「マレー系住民の雇用30%を確保」、「教育・訓練施設の拡大」などの政策を掲げている（OPP1, 1971）。マレーシアでは、1970年から「マレー語」を「マレーシア語」と呼ぶようになり、「マレーシア語」を教授用語とする国民学校の拡大がはかられた。1978年には、英語小学校および英語中学校のすべての授業をマレーシア語で行うことを義務づけた。1986年には、大学の学部教育においても、ほとんどすべての授業がマレーシア語で行われるようになった²⁰。

第2期では、大学カレッジ法（Universities and University Colleges Act 1971）が制定され、国立大学として、Universiti Putra Malaysia（UPM）²¹、Universiti Teknologi Malaysia（UTM）²²、Universiti Islam Antarabangsa Malaysia（UIAM）²³、Universiti Utara Malaysia（UUM）²⁴が設立された。これらの国立大学では、UPM（Bachelor of Accounting）、UTM（Bachelor of Accounting）、UIAM（Bachelor of Accounting, Diploma in Accounting）、UUM（Bachelor of Accounting）などの会計教育が行われている。

3 第2次・第3次長期経済開発計画と大学教育

「第3期（1991-2000）第2次長期経済開発計画（マレーシア国民の形成と国民国家の構築）」では、第2次長期経済開発計画（Second Outline Perspective

Plan, New Development Policy) が公表され、第 6 次マレーシア計画「貧困撲滅と民族間格差是正」、第 7 次マレーシア計画「輸出志向の資本・技術集約型産業の育成」の実施を目的とし、「経済成長と資本の適切なバランス」、「経済の主要部門におけるバランスのとれた発展」、「すべてのマレーシア人に対する経済成長の公平な分配」、「州間及び都市・田舎間の不平等の減少」、「国民の誇りと自覚」、「人的資源の育成」、科学技術の発展」、「環境と生態系の保護」などの政策が掲げられた²⁵。

特に、第 7 次マレーシア計画では、教養と高度な技能、コンピュータ処理技術を持ち、倫理観・やる気を兼ね備えた「人的資源の育成」を重要課題としており、科学技術分野における教育機関の新設・拡充、内外の研究機関との連携による研究・開発機能の強化、理科系への修学促進、高等教育における英語能力の向上、国語使用の強化などが示されている²⁶。

第 3 期では、教育法 (Education Act 1996)、国立高等教育法 (National Council of Higher Education Act 1996)、私立高等教育法 (Private Higher Education Institutions Act 1996)、改正大学カレッジ法 (Universities and University Colleges Amendment Act 1996) が制定され、国立大学としては、Universiti Malaysia Sarawak (UNIMAS)²⁷、Universiti Malaysia Sabah (UMS)²⁸、Universiti Pendidikan Sultan Idris (UPSI)²⁹、Universiti Sains Islam Malaysia (USIM)³⁰、Universiti Teknologi MARA (UiTM)³¹、Universiti Malaysia Terengganu (UMT)³²、Universiti Tun Hussein Onn Malaysia (UTHM)³³、Universiti Teknikal Malaysia Melaka (UTeM)³⁴ が設立された。

これらの国立大学では、UNIMAS (Bachelor of Accountancy)、UMS (Bachelor of Accounting)、UPSI (Diploma of Keusanwanan)、USiM (Bachelor of Accounting)、UiTM (Bachelor of Accountancy, Diploma in Accounting Information System)、UMT (Bachelor of Accounting)、UTHM (Bachelor of Technology Management)、UTeM (Bachelor of Tech-

nology Management) などの会計教育が行われている。

「第4期(2001-2010)第3次長期経済開発計画(弾力性のある社会経済構造の構築)」では、金融部門マスタープラン(Financial Sector Masterplan)及び資本市場マスタープラン(Capital Market Masterplan)が公表され、マレーシアのイスラム化が急速に進められた。この時期には、多くのイスラム銀行およびイスラム系の国立大学が設立された。マレーシア中央銀行が2001年に公表した金融部門マスタープランでは、特に、イスラム金融の育成を目的として、「制度的能力の向上」、「金融基盤の発展」、「規制フレームワークの発展」などの勧告が示された。証券委員会が2001年に公表した資本市場マスタープランでは、国内のイスラム資本市場の発展のための勧告が示された³⁵。その後、マレーシアでは、2003年に外資系銀行にイスラム銀行の免許を付与することを決定し、2005年には、これまで商業銀行に兼業として認めていた無利子銀行スキーム(Interest-free Banking Scheme)から、無利子銀行スキーム実施の商業銀行にイスラム専門銀行の設立を許可した。2006年には、イスラム銀行に外貨建取引を承認した。2009年には100%外資のイスラム専門銀行の参入を認めた³⁶。また、第10次マレーシア計画では、多民族の融合を目指したワン・マレーシア政策や高所得国家への発展を目指した政策の実施を計画している。第4期では、国立大学として、Universiti Malaysia Perlis(UniMAP)³⁷、Universiti Malaysia Pahang(UMP)³⁸、Universiti Sultan Zainal Abidin(UniSZA)³⁹、Universiti Pertahanan Nasional Malaysia(UPNM)⁴⁰、Universiti Malaysia Kelantan(UMK)⁴¹が設立された。これらの国立大学では、UniMAP(Bachelor of Business)、UMP(Bachelor of Applied Science)、UniSZA(Bachelor of Accounting)、UPNM(Diploma of Business Administration)、UMK(Diploma of Entrepreneurship)などの会計教育が行われている。

4 新経済モデルと大学教育

第5期（2011-現在）には、「新経済モデル」（1つのマレーシア、国民第1、即時実行）が公表された。新経済モデルは具体的な政策を以下の通り、8つの戦略改革政策（Strategic Reform Initiatives : SRIs）にまとめている⁴²。

戦略改革政策1（SRI-1）：民間部門の再活性化

高付加価値製品とサービス（高付加価値生産活動への投資奨励措置、新興産業への外資導入と国内投資促進）、事業遂行の規制と高コストの除去（輸入品ネガティブ・リストによる認可制度の廃止を含む規制、認可の歪み是正、e-Governmentポータルを通じた認可制度の窓口一本化）、起業家精神とイノベーションのためのエコシステム構築（経済活動に対する政府の直接参加を軽減、民間が効率的な産業から政府系企業（GLCs）は撤退）、公正な競争による効率向上（政府調達は効率と透明性を確保、「競争法」を制定して競争環境を支援）、中小企業の成長促進（革新的で技術的に進んだ分野の中小企業を支援、タイムリーな融資措置）、アジア地域の優良企業育成（民間企業と政府系企業（GLCs）のパートナーシップ推進、ASEAN、中国、インド、中東諸国とのネットワーク構築、FTA（自由貿易協定）の促進）

戦略改革政策2（SRI-2）：質の高い労働力育成と外国人労働者への依存軽減

国内人材の育成（教育システムの見直し：「ルーティン学習」から「創造的な思考」への転換、技術/職業カレッジの創設、需要に即した人材育成、高等教育機関と産業界の研究開発における協力態勢の確立、英語力の強化）、在職者の再訓練（低技能マレーシア人労働者の技能向上訓練、失業者のためのセーフティーネット構築、技能水準を反映した賃金水準）、グローバル人材の採用（海外在住の技能の高いマレーシア人の帰国奨励、外国人高度人材の労働許可証や入国手続きの簡素化、賃金引き上げを抑制している労働市場の歪み是正）、強力なセーフティーネットで労働者を保護し、労働市場を柔軟化（採用、解雇を容易にするための法制度の見直し、生産性にリンクした賃金制度の導入）、外国人労働者への依存軽減（マレーシア人労働者と外国人労働者に平等な労働条件、産業の需要を考慮した外国人労働者数の調整）

戦略改革政策 3 (SRI-3) : 競争力のある国内経済の構築

競争を通じて経済効率を促進 (公正取引を導入して競争環境を強化、差別的、不当な慣行を是正する機会均等委員会を設立)、起業家精神の助長 (企業と個人に関わる破産処理法制度の簡素化、中小零細企業に対して資金的、技術的支援の強化)、不適切な資金配分をもたらす市場の歪み是正 (製品とサービスの市場を損なっている統制価格と補助金制度を段階的に廃止、所得水準下位 40% 世帯にたいするセーフティーネット構築)

戦略改革政策 4 (SRI-4) : 公共部門の強化

意思決定過程の改善 (モニタリング、評価プロセスの強化)、行政サービスの改善 (職員の能力、技能向上の促進、多角的な業務遂行)、行政摩擦の削減 (汚職全廃、政府調達プロセスの公開、透明性確保)

戦略改革政策 5 (SRI-5) : 透明性のある市場親和的な行政

所得不均衡を是正 (所得下位 40% の世帯と自営業に焦点)、市場親和的な行政 (透明性のある手続きと判断基準の採用)、レント・シーキングと不正取引 (patronage) の是正、地域間の格差縮小 (地域間の不平等是正、教育、医療面の社会サービスでサバ、サラワク州と他州との不平等是正)、平等で公平な機会提供 (雇用や医療、教育、商業活動で公平な機会を提供、所得下位 40% 向けのセーフティーネットに政府の財政支出)

戦略改革政策 6 (SRI-6) : 知識をベースとした経済の構築

起業家精神に資するエコシステムの創設 (企業の設立、閉鎖の容易化、新進起業家を支援するベンチャー・キャピタルファンドの刷新)、イノベーション環境の促進 (高度人材の採用促進、大学にも KPI 実績評価指数 を適用)

戦略改革政策 7 (SRI-7) : 成長分野の強化

比較優位分野 (教育産業、医療観光、エコツーリズム、再生利用品、イスラム金融、ハラール食品、医薬品など)、製品の統合 (教育サービスと工業部門の統合、例えば電機 / 電子業種に高度技術研究所を設立、道路、港湾、情報通信インフラなどを統合したロジスティック業、新規市場の創設 (エネルギー節約製品サービス、代替エネルギーの開発)、潜在的なイノベーション (イノベーションの可能性を持った中小企業支援、伝統的な植物や薬草を近代的産業に転換)、金融サービスの統合 (一次産品の先物市場、

スポットマーケットの域内ハブ)

戦略改革政策 8 (SRI-8) : 持続性のある経済成長

天然資源の保護 (再生不可能な資源の持続的な管理、生産・加工段階の「グリーンテクノロジー」を全産業に導入)、比較優位による高付加価値製品、サービス (高付加価値製品、サービスの加工と流通に焦点を絞る、総合的エネルギー政策を策定)

次に、5 年計画として、第 10 次マレーシア計画 (Tenth Malaysia Plan 2011-2015) が公表され、その中で国家重点経済分野が選定された。これによって、「ビジョン 2020」実現まで残された 10 年間の前半の方向性を明らかにし、質の高い教育などの国家重点達成分野が掲げられた⁴³。

国家重点達成分野

- (1) 犯罪を減少させる (ヒシャムデイン内務大臣) : 犯罪件数を 2010 年に前年比 5% 削減する (2010 年上半年実績は前年同期比 11.7% 減の 1 万 2,273 件)
- (2) 汚職の撲滅 (ナズリ総理府大臣) : TI の腐敗認識指数を 4.5 から 2010 年内に 4.9 に引き上げる・会計検査での政府調達問題件数を 11.2 件から 2010 年に 10.6 件に引き下げる
- (3) より質の高い教育の機会を広げる (ムヒデイン副首兼教育大臣) : 4 - 5 歳児の就学前教育参加率を 67% から 2010 年に 72% に上昇させる・識字率を 87% 97% へ、小学 1 年生の基礎的算数能力を 76% 90% へ、目標を超えた校長・教頭のトップ 2% へ報奨
- (4) 低所得者層の生活水準引上げ (シャリザット女性・家族・社会開発大臣) : 2010 年未までに 4.4 万世帯の極貧家庭の根絶、貧困率を 2010 に 3.6% 2.8% へ
- (5) 農村や奥地のインフラ設備を近代化する (シャフィア農村・地方開発大臣) : 2010 ~ 12 年に舗装道路を建設する ; 半島部 210 km、サバ 192 km、サラワク 145 km、電気のある家庭 ; サバ 77% 80.8% へ、サラワク 67% 72.6% へ、水道のある家 ; 半島部 89% 91.8%、サバ 57% 62.1%、サラワク 57% 58.7%
- (6) 公共の輸送機関を改善する (オン・テー・キート運輸大臣) : 400 m 以内に公共輸送路のある人口比率を 63% 75% へ

5 国立大学の会計カリキュラム

マレーシアでは、1957年の独立以来、20の国立大学が設立されており、高等教育省 (Ministry of Higher Education, MOHE) が所管している⁴⁴。また、その設立目的によって、表3に示したように、研究拠点大学 (Research Universities) 5校、総合大学 (Comprehensive Universities) 4校、特色大学 (Focussed Universities) 11校に区分されており、すべての大学において会計学関連の学位プログラムが行われている⁴⁵。

この章では、研究拠点大学であるマラヤ大学 (UM) の会計学学士プログラム (Bachelor of Accounting)⁴⁶、および、イスラム系の総合大学であるマラ工科大学 (UiTM) の会計学学士プログラム (Bachelor of Accountancy)⁴⁷ の比較を行っていく。どちらのプログラムも会計士法 (Accountants Act 1967 FIRST SCHEDULE)⁴⁸ で認められた会計学学士プログラムであり、4年間の

表3 国立大学の会計教育

大学名	所在地	会計学の学部・学位	取得資格
研究拠点大学 (Research Universities) Universiti Malaysia(UM)	50603 Kuala Lumpur	Faculty of Business and Accountancy, Bachelor of Accounting Provisionally Accredited Programme, Diploma in Accounting	MIA CA MIA CA
Universiti Sains Malaysia(USM)	11800 UBM Penang	School of Management, Bachelor of Accounting	MIA CA
Universiti Kebangsaan Malaysia(UKM)	43600 UKM, Bangi Selangor	Faculty of Economics and Management, Bachelor of Accounting	MIA CA
Universiti Putra Malaysia(UPM)	43400 UPM Serdang Selangor	Faculty of Economics and Management, Bachelor of Accounting	MIA CA
Universiti Teknologi Malaysia(UTM)	81310 Johor Bahru	Azman Hashim International Business School, Bachelor of Accounting	MIA CA
総合大学 (Comprehensive Universities) Universiti Teknologi MARA(UTM)	40450 Shah Alam, Selangor Darul Ehsan	Faculty of Accountancy, Bachelor of Accountancy (Honours) Faculty of Accountancy, Diploma in Accounting Information System	MIA CA MIA CA
Universiti Islam Antarabangsa Malaysia(UIAM)	50728 Kuala Lumpur	Faculty of Management and Muamalah, Diploma in Accounting Bachelor Programmes, Bachelor of Accounting	MIA CA MIA CA
Universiti Malaysia Sabah(UMS)	88400, Kota Kinabalu, Sabah	Faculty of Business, Economics and Accountancy, Bachelor of Accounting	MIA CA
Universiti Malaysia Sarawak(UNIMAS)	94300 Kota Samarahan Sarawak	Faculty of Economics & Business, Bachelor of Accountancy	MIA CA
特色大学 (Focussed Universities) Universiti Ulaa Malaysia(UUM)	06010 UUM Sintok, Kedah	School of Accountancy, Bachelor of Accounting	MIA CA
Universiti Pendidikan Sultan Idris(UPSI)	35900 Tanjong Malim, Perak	Faculty of Management and Economics, Diploma Keusanawanan	
Universiti Tun Hussein Onn Malaysia(UTHM)	88400 Parit Raja, Batu Pahat, Johor	Technology Management and Business, Bachelor of Technology Management (Honours)	
Universiti Teknikal Malaysia Melaka(UTeM)	76100 Durian Tunggal, Melaka	Faculty of Technology Management and Technopreneurship, Bachelor Of Technology Management (Honours)	
Universiti Malaysia Perlis(UniMAP)	02660 Arau, Perlis	School of Business Innovation & Technopreneurship, Bachelor of Business (Honours)	
Universiti Malaysia Terengganu(UMT)	21030 Kuala Terengganu	School of Maritime Business & Management, Bachelor of Accounting	MIA CA
Universiti Malaysia Pahang(UMP)	26600 Pekan Pahang	Faculty of Industrial Management, Bachelor of Applied Science	MIA CA
Universiti Sains Islam Malaysia(USIM)	71800, Nibit, Negeri Sembilan	Faculty of Economics and Muamalah, Bachelor of Accounting	MIA CA
Universiti Sultan Zainal Abidin(UniSZA)	21300 Kuala Nerus, Terengganu Darul Iman	Faculty of Economics and Management Science, Bachelor of Accounting	MIA CA
Universiti Malaysia Kelantan(UKM)	16300 Bachek, Kelantan	Faculty of Entrepreneurship and Business, Bachelor of Entrepreneurship	
Universiti Pertahanan Nasional Malaysia(UPNM)	57000 Kuala Lumpur	Faculty of Defence and Management Studies, Diploma of Business Administration	

(資料) <http://www.etawau.com/edu/IndexUniversityGovernment.htm>,
<http://www.mohe.gov.my/en/corporate/about-us/introduction>,
[https://www.mia.org.my/v2/Membership/services/legislation_details.aspx?](https://www.mia.org.my/v2/Membership/services/legislation_details.aspx?ID=6)
 ID=6, MIA CA=Chartered Accountant in Malaysian institute of Accountment.

マレーシアにおける国立大学の会計教育

学部カリキュラムの中で行われており、卒業試験に合格し、監査法人などで3年間の実務経験を終了した後、マレーシア会計士協会 (Malaysian Institute of Accountants) の勅許会計士 (Chartered Accountant) として登録し、会計監査業務を行うことができる。

UM プログラムおよび UiTM プログラムの1年次では以下の科目を履修する。

Universiti Malaya, Bachelor of Accounting, Year 1

(University Courses)

イスラムアジア研究 (TITAS)⁴⁹ 2 単位、民族関係論 (Ethnic Relations) 2 単位、マレーシア入門 (Introduction to Malaysia) 2 単位、留学生特殊講義 (University Course for International Student) 2 単位、情報技術 (Information Skills) 2 単位、社会参加論 (Social Engagement) 2 単位、英語 1 (English Language Course 1) 3 単位、英語 2 (English Language Course 2) 3 単位

(Faculty Core Courses)

ミクロ経済学 (Principles of Microeconomics) 3 単位、マクロ経済学 (Principles of Macroeconomics) 3 単位、統計学 (Business Statistics) 3 単位、計量分析論 (Quantitative Analysis for Business) 3 単位、批判的思考法 (Business Communication: A Critical Thinking Approach) 3 単位、経営学 (Management) 3 単位

(Programme Core Courses)

会計学入門 (Introductory Accounting) 3 単位、財務会計論 (Foundations in Financial Accounting & Reporting) 3 単位、中級財務会計論 (Intermediate Financial Accounting & Reporting) 3 単位、原価計算論 (Cost Accounting) 3 単位

Universiti Teknologi MARA, Bachelor of Accountancy Year 1

(SEMESTER 1)

イスラムアジア研究 (ISLAM AND ASIAN CIVILISATION) 2 単位、マクロ経済学 (MICROECONOMICS) 3 単位、財務会計論 1 (FINANCIAL ACCOUNTING AND REPORTING 1) 3 単位、地域ビジネス論 1 (NATIONAL KESATRIA 1) 1 単位、商法入門 (INTRODUCTION TO COMMERCIAL LAW) 3 単位、経営数学 (BUSINESS MATHEMATICS) 3 単位、経営学入門 (INTRODUCTION TO MANAGEMENT) 3 単位

(SEMESTER 2)

アラビア語入門 1 (INTRODUCTORY ARABIC LEVEL 1) 2 単位、マクロ経済学 (MACROECONOMICS) 3 単位、財務会計論 2 (FINANCIAL ACCOUNTING AND REPORTING 2) 3 単位、地域ビジネス論 2 (NATIONAL KESATRIA 2) 1 単位、原価計算論 (COST AND MANAGEMENT ACCOUNTING) 3 単位、ビジネス統計学 (STATISTICS FOR BUSINESS AND SOCIAL SCIENCES) 3 単位、租税論 1 (TAXATION 1) 3 単位

UM プログラムおよび UiTM プログラムの 2 年次では以下の科目を履修する。

Universiti Malaya, Bachelor of Accounting, Year 2

(University Courses)

起業文化論 (The Basic Culture of Entrepreneurship) 2 単位

(Faculty Core Courses)

組織行動論 (Organizational Behavior) 3 単位

(Programme Core Courses)

上級財務会計論 (Advanced Financial Accounting & Reporting) 3 単位、会計情報システム (Accounting Information System) 3 単位、意思決定会計論 (Accounting for Decision Making and Control) 3 単位、監査論 (Auditing Principles) 3 単位、所得税法 (Individual Income Tax) 3 単位、法人税法 (Business and Corporate Taxation) 3 単位、商法 (Commercial Law) 3 単位、会社法 (Company Law) 3 単位、財務管理論 (Financial Manage-

ment) 3 単位

Universiti Teknologi MARA, Bachelor of Accountancy Year 2

(SEMESTER 3)

英文読解 (ENGLISH FOR CRITICAL ACADEMIC READING) 2 単位、
起業論 PRINCIPLES OF ENTREPRENEURSHIP 3 単位、財務会計論 3 (FI-
NANCIAL ACCOUNTING AND REPORTING 3) 3 単位、地域ビジネス論 3
(NATIONAL KESATRIA 3) 1 単位、財務管理論 (FINANCIAL MANAGE-
MENT) 3 単位、アラビア語入門 2 (INTRODUCTORY ARABIC LEVEL 2)
2 単位、租税論 2 (TAXATION 2) 3 単位

(SEMESTER 4)

監査論 1 (AUDITING 1) 3 単位、マレーシア史 (MALAYSIAN HIS-
TORY) 2 単位、財務会計論 4 (FINANCIAL ACCOUNTING AND RE-
PORTING 4) 3 単位、企業法 (CORPORATE LAW) 3 単位、管理会計論
(MANAGEMENT ACCOUNTING AND CONTROL) 3 単位、計量分析論
(QUANTITATIVE BUSINESS ANALYSIS) 3 単位、ビジネス英会話
(ENGLISH FOR PROFESSIONAL INTERACTION) 2 単位

UM プログラムおよび UiTM プログラムの 3 年次では以下の科目を履修す
る。

Universiti Malaya, Bachelor of Accounting, Year 3

(University Courses)

他学部配当科目 (Elective Course from Other Faculties) 2 単位

(Faculty Core Courses)

企業倫理 (Business Ethics) 3 単位、戦略経営論 (Strategic management)
4 単位

(Programme Core Courses)

企業会計論 (Corporate Accounting) 3 単位、上級会計情報システム (Ad-
vanced Accounting Information System) 3 単位、会計理論と実務 (Ac-

counting Theory and Practice) 3 単位、管理会計演習 (Seminar in Management Accounting) 3 単位、上級監査論 (Advanced Auditing) 3 単位、財務論 (Basic Corporate Finance) 4 単位

(Faculty Elective Courses, Any three (3) Faculty electives)

販売管理論 (Sales Management)、資産運用論 (Applied Financial Planning)、ビジネスアプリケーション開発論 (Business Application Development)、起業論 (Entrepreneurship)、イスラムマーケット論 (Islamic Marketing)、銀行経営論 (Banking Management)、環境会計論 (Social and Environmental Accountability)、業態調査論 (Business Research)、ツーリズム経営論 (Tourism Management)

Universiti Teknologi MARA, Bachelor of Accountancy Year 3

(SEMESTER 5)

会計情報システム (ACCOUNTING INFORMATION SYSTEM) 3 単位、ビジネス英語 (ENGLISH FOR BUSINESS CORRESPONDENCE) 2 単位、上級財務会計論 1 (ADVANCED FINANCIAL ACCOUNTING AND REPORTING 1) 3 単位、ファイナンス論 (CORPORATE FINANCE) 3 単位、組織行動論 (INTRODUCTION TO ORGANISATIONAL BEHAVIOUR) 3 単位、アラビア語入門 3 (INTRODUCTORY ARABIC LEVEL 3) 2 単位

(ELECTIVE 1 3 単位)

公会計論 (PUBLIC SECTOR ACCOUNTING)、イスラム会計論 (ACCOUNTING FOR ISLAMIC FINANCIAL TRANSACTIONS)

(SEMESTER 6)

会計システム分析設計論 (ACCOUNTING SYSTEM ANALYSIS AND DESIGN) 3 単位、コーポレートガバナンス論 (BUSINESS ETHICS AND CORPORATE GOVERNANCE) 3 単位、上級財務会計論 2 (ADVANCED FINANCIAL ACCOUNTING AND REPORTING 2) 3 単位、金融市場論 (FINANCIAL MARKETS) 3 単位、英語能力試験 (ENGLISH EXIT TEST)

0 単位

(ELECTIVE 2 3 単位 & ELECTIVE 3 3 単位)

ザカット会計論 (ZAKAT ACCOUNTING)、ビジネス実務論 (COMPANY SECRETARIAL PRACTICE)、上級租税論 (ADVANCE TAXATION)、上級公会計論 (ADVANCED PUBLIC SECTOR ACCOUNTING)

UM プログラムおよび UiTm プログラムの 4 年次では以下の科目を履修する。

Universiti Malaya, Bachelor of Accounting, Year 4

(University Courses)

他学部配当科目 (Elective Course from Other Faculties) 2 単位

(Programme Core Courses)

職業訓練 (Industrial Training) 12 単位 (a minimum of 6 credits of English Courses based on English Proficiency Qualification)、ケーススタディ (Integrated Case Study) 3 単位、金融市場論 (Financial Market and Institutions) 3 単位

(Faculty Elective Courses, Any two (2) Faculty electives)

3 年次配当選択科目

Universiti Teknologi MARA, Bachelor of Accountancy Year 4

(SEMESTER 7)

職業訓練 (PRACTICAL ATTACHMENT) 12 単位

(SEMESTER 8)

監査保証論 (AUDIT AND ASSURANCE SERVICES) 3 単位、管理会計演習 (SEMINAR IN MANAGEMENT ACCOUNTING) 3 単位、戦略経営論 (STRATEGIC MANAGEMENT) 3 単位、ケーススタディ (INTEGRATED CASE STUDY) 3 単位

(ELECTIVE 4 3 単位 & ELECTIVE 5 3 単位)

3 年次選択科目と同じ

UM プログラムと UiTM プログラムにおける会計科目の比較を行うと、UM プログラムでは、1 年次に、「会計学入門」「財務会計論」「中級財務会計論」「原価計算論」の 4 科目、2 年次に、「上級財務会計論」「会計情報システム論」「意思決定会計論」「監査論」の 4 科目、3 年次に、「企業会計論」「上級会計情報システム」「会計理論と実務」「管理会計演習」「上級監査論」「環境会計論」(3・4 年次選択科目) の 6 科目、4 年次は原則、会計科目の履修はなく、4 年間で合計 14 科目の履修が行われる。これに対して、UiTM プログラムでは、1 年次に、「財務会計論」「財務会計論 2」「原価計算論」の 3 科目、2 年次に、「財務会計論 3」「財務会計論 4」「管理会計論」の 3 科目、3 年次に、「会計情報システム」「上級財務会計論」「公会計論」「イスラム会計論」「会計システム分析設計論」「上級財務会計論」「ザカット会計論」「上級公会計論」の 8 科目、4 年次に、「監査保証論」「管理会計演習」の 2 科目であり、4 年間で合計 16 科目の履修が行われる。特に、UiTM プログラムでは、財務会計・管理会計を中心に会計教育が行われており、さらに、ムスリムの学生を対象としてイスラム会計に特化した会計教育が行われている。

6 おわりに

マレーシアは 16 世紀から 17 世紀にかけて、ポルトガルやオランダの植民地支配を受け、18 世紀以降、イギリスの植民地支配を受けてきた。特に、大学教育を中心とした高等教育では、イギリスの教育制度の影響を強く受けながら発展している。マレーシアの大学システムは、イギリス植民地時代にイギリスモデルが移植されたものといえる。特に、イギリス植民地時代に設立されたカレッジは、英語を教授言語とし、イギリス的な講義要項・参考文献・試験制度などが導入されている⁵²。

マレーシア独立後は、多くの経済開発計画が公表され、多民族国家の経済問題である民族間の経済格差やイギリスの植民地時代に形成された民族間の所得

格差を是正するための教育制度が行われるようになった。1971年の第1次長期総合計画では、「雇用の拡大」「所得と生産性の向上」「マレー系住民の雇用30%を確保」「教育・訓練施設の拡大」などの政策により、「マレーシア語」を教授用語とする教育が拡大し、大学の学部教育のほとんどがマレーシア語で行われるようになった。

1960年代から70年代にかけて、第1次～第2次マレーシア計画で目標とされた国家の経済的発展のため、経営学や科学技術者育成のための国立大学が多く設立された⁵³。さらに、1980年代から2000年代にかけては、第4次～第8次マレーシア計画で意図とされたマレーシアのイスラム化政策により、ムスリム教育を行うための多くの総合大学や特色大学が設立された。さらに、マハティール首相が1991年に発表した「ビジョン2020」により、マレーシアを2020年までに先進国とする目標が掲げられ、科学技術分野を中心とした多くの工学系大学が設立された。

マレーシアの国立大学では、会計教育が積極的に行われており、多くの会計学教員が国立大学の会計教育を行っている。マラヤ大学の Department of Accountancy では、23名の会計学教員（マレー系女性教員19名、その他女性教員1名、男性教員2名）⁵⁴を配置している。また、マラ工科大学の Faculty of Accountancy では、126名の会計学関連教員（マレー系女性教員106名、その他女性教員1名、男性教員19名）⁵⁵を配置している。これらの大学のカリキュラムでは、「財務会計論」「会計学」「会計理論と実務」「原価計算論」「管理会計論」「意思決定会計論」「会計情報システム」「公会計論」「監査論」「監査保証論」「環境会計論」などの主要な会計科目だけでなく、「イスラム会計論」「ザカット会計論」などイスラム独特の会計科目が導入されている。

注

1 外務省 (2018) <https://www.mofa.go.jp/mofaj/area/malaysia/data.html>

- 2 三木, 2005, p. 10.
- 3 矢野, 1992, pp. 116-117.
- 4 桐山他, 2003, pp. 66-67.
- 5 三木, 2005, pp. 12-13.
- 6 橋本, 2005, pp. 10-17.
- 7 馬越, 1993, pp. 196-199.
- 8 三木, 2005, pp. 67-73, 労働政策研究, 2013, p. 27.
- 9 穴沢, 2010, p. 61.
- 10 穴沢, 2010, p. 76.

11 Universiti Malaya (UM) は、もともとシンガポールに設立された、King Edward VII College of Medicine と Raffles College が合併してできたマレーシア第1の国立研究拠点大学である。その後、1962年にクアラルンプールの Universiti Malaya (現在のマラヤ大学) とシンガポールの University of Malaya (現在のシンガポール国立大学) に分離した。現在は下記の学部等を有している。(https://www.um.edu.my/academics)

12の学部 (Faculty) : FACULTY OF ARTS AND SOCIAL SCIENCES, FACULTY OF BUSINESS AND ACCOUNTANCY, FACULTY OF COMPUTER SCIENCE & INFORMATION TECHNOLOGY, FACULTY OF DENTISTRY, FACULTY OF ECONOMICS & ADMINISTRATION, FACULTY OF EDUCATION, FACULTY OF ENGINEERING, FACULTY OF SCIENCE, FACULTY OF LANGUAGES AND LINGUISTICS, FACULTY OF LAW, FACULTY OF MEDICINE, FACULTY OF BUILT ENVIRONMENT, 2のアカデミー (Academies) : ACADEMY OF ISLAMIC STUDIES, ACADEMY OF MALAY STUDIES, 5研究所 (Institut) : INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES, ASIA-EUROPE INSTITUTE, INSTITUTE OF EDUCATIONAL LEADERSHIP, INSTITUTE OF CHINA STUDIES, INTERNATIONAL INSTITUTE OF PUBLIC POLICY & MANAGEMENT (INPUMA), 6のセンター (Centres) : CULTURAL CENTRE, SPORT & EXERCISE SCIENCES CENTRE, CENTRE FOR FOUNDATION STUDIES, CENTRE FOR CIVILISATIONAL DIALOGUE, ACADEMIC ENHANCEMENT & LEADERSHIP DEVELOPMENT CENTRE, CENTRE FOR INITIATION OF TALENT AND INDUSTRIAL TRAINING (CITra), 16の学士 (Bachelor) : ISLAMIC STUDIES, COMPUTER SCIENCE AND INFORMATION TECHNOLOGY, MALAY STUDIES, ARTS AND SOCIAL SCIENCES, BUSINESS AND ACCOUNTANCY, DENTISTRY, ECONOMICS AND ADMINISTRATION, EDUCATION, ENGINEERING, LANGUAGES AND LINGUISTICS, LAW, MEDICINE, SCIENCE, BUILT ENVIRONMENT, SPORT & EXERCISE SCIENCES, CULTURAL, 11のポストグラデュエート・ディプロマ (Postgraduate Diploma) : Chemistry, Biology, Mathematics, Physics, Engineering, Computer science, Bahasa Malaysia, Islamic Studies, Tahfiz Education, Physical Education and Health, Instructional Technology, 7のディプロマ (Diploma) : Executive Diploma in Management (Administration and Operations), Executive Diploma in Management (Human Resource), Executive Diploma in Management (Business), Executive Diploma in Ac-

counting Administration, Executive Diploma in Counselling, Executive Diploma in Early Childhood Education, Executive Diploma in Information Technology, 20 の修士 (Master) : ISLAMIC STUDIES, MALAY STUDIES, ART AND SOCIAL SCIENCE, BUSINESS AND ACCOUNTANCY, COMPUTER SCIENCE AND INFORMATION TECHNOLOGY, DENTISTRY, ECONOMICS AND ADMINISTRATION, EDUCATION, ENGINEERING, LANGUAGES AND LINGUISTICS, LAW, MEDICINE, SCIENCE, BUILT ENVIRONMENT, CULTURAL, ASIA-EUROPE, ADVANCED STUDIES, EDUCATIONAL LEADERSHIP, PUBLIC POLICY AND MANAGEMENT, SPORT & EXERCISE SCIENCES, 19 博士 (Doctorate) : ISLAMIC STUDIES, MALAY STUDIES, ART AND SOCIAL SCIENCE, BUSINESS AND ACCOUNTANCY, COMPUTER SCIENCE AND INFORMATION TECHNOLOGY, DENTISTRY, ECONOMICS AND ADMINISTRATION, EDUCATION, LANGUAGES AND LINGUISTICS, LAW, MEDICINE, SCIENCE, BUILT ENVIRONMENT, ADVANCED STUDIES, EDUCATIONAL LEADERSHIP, SPORT & EXERCISE SCIENCES, CULTURAL, ASIA-EUROPE, ENGINEERING

- 12 Dewan Latehan RIDA (1956-1965) は、RIDA (Rural & Industrial Development Authority) が設立した組織であり、Taman Asuhan RIDA (Kuala Lumpur) および Dewan Latehan RIDA (Petaling Jaya). など地域経済を改善するためのトレーニングセンターである。また、Institut Teknologi MARA (1965-1967) は、Dewan Latehan RIDA がカレッジとして再編された組織である (<http://www.uitm.edu.my/index.php/en/about-uitm/others/historical-development?showall=1&limitstart=>)。
- 13 Universiti Sains Malaysia (USM) は 1969 年に設立されたマレーシア第 2 の国立研究拠点大学である。 (<https://www.usm.my/index.php/my-usm/background/usm-profile>) USM の Program Outline は以下の通りである。 (<https://www.usm.my/index.php/my-usm/background/usm-profile>) Main Campus; 1. School of Arts, 2. School of Biological Sciences, 3. School of Communication, 4. School of Chemical Sciences, 5. School of Computer Sciences, 6. School of Distance Education, 7. School of Educational Studies, 8. School of Housing, Building and Planning, 9. School of Humanities, 10. School of Industrial Technology, 11. School of Management, 12. School of Mathematical Sciences, 13. School of Pharmaceutical Sciences, 14. School of Physics, 15. School of Social Sciences, Engineering Campus; 1. School of Civil Engineering, 2. School of Electrical & Electronic Engineering, 3. School of Aerospace Engineering, 4. School of Chemical Engineering, 5. School of Mechanical Engineering, 6. School of Materials & Mineral Resources Engineering, Health Campus; 1. School of Dental Sciences, 2. School of Health Sciences, 3. School of Medical Sciences
- 14 Universiti Kebangsaan Malaysia (UKM) は国立研究拠点大学として 1970 年に設立され、15 の学士 (undergraduates programmes) (1. Architecture, 2. Business 3. Dentistry 4. Economic & Managements 5. Education 6. Engineering 7. Health Science 8.

Humanities 9. Information Technology 10. IslamicStudies 11. Law 12. Medical 13. Pharmacy 14. Science & Technology 15. Social Sciences)、264 の修士・博士 (post-graduates programmes)、13 の学部 (faculties)、16 の研究機関 (research institutes) がある。(https://studymalaysia.com/where/profile.php?code=ukm)

15 鳥居, 1996, pp. 124-125.

16 パーンズ報告 (Laporan Barnes)

- (1) 国民教育制度は、統一国家の理想を実現させるものであり、共通の国民性形成を目指す。
- (2) 初等教育は 6 歳から 12 歳までの 6 年とし、その間の教育は無償とする。
- (3) 国民小学校ではマレー語と英語による二言語主義教育を行い、中国語教育及びタミール語教育は認めない。
- (4) 中等教育は英語で行い、その他の言語による教育は認めない。

17 ラザク報告 (Laporan Razak)

- (1) 「国民学校」においては、マレー語のみを教授用語とし、その他の用語を使う学校は国民学校と認めない。その他の言語 (中国語、タミール語、英語) を教授用語として使用する学校は「国民型学校」とする。
- (2) すべての国民学校及び国民型学校をマラヤ志向とするために、同一の教育条件を確保し、共通カリキュラムを実施する。
- (3) 中等教育にマレー語中等学校を創設し、共通の修了資格試験を課す。

18 ラーマン・タリブ報告 (Laporan Rahman Talib)

- (1) マレー語を教授用語とする学校を国民学校とし、その他の英語、中国語、タミール語の学校は国民型学校とする。
- (2) 下級中等学校には、マレー語学校 (国民学校) と英語学校 (国民型学校) をおく。
- (3) 中国語学校及びタミール語学校の生徒は、下級中等学校に進学する際、1 年間の移行学級で学習する。
- (4) 小学校・下級中等学校を通じてマレー語学校の教育は無償とする。
- (5) 学校終了年齢を 15 歳に引き上げる。
- (6) 中等学校の修了資格試験はマレー語と英語で行う。
- (7) 中等学校に対し財政援助を与えるのは、マレー語学校と英語学校のみとする。

19 鐘ヶ江, 2002, p. 84.

20 馬越, 1996, pp. 209-210.

21 Universiti Putra Malaysia (UPM) は 1931 年に Serdang で設立された農業学校が前身であり、1971 年に Section 18 of the Universities and University Colleges Act 1971 の規定に基づいて、Putrajaya (Malaysia's administrative capital city) に国立研究拠点大学として設立された。(http://www.upm.edu.my/about_us-1) UPM は下記の通り、多くの学部を有している。

(http://www.upm.edu.my/akademik/prasiswazah/programmes_courses-8252)

FACULTY OF AGRICULTURE, FACULTY OF FORESTRY, FACULTY OF VETERINARY MEDICINE, FACULTY OF MEDICINE AND HEALTH SCIENCES, FACULTY OF HUMAN ECOLOGY, FACULTY OF ECONOMICS AND MANAGE-

MENT (Bachelor of Economics, Bachelor of Accountancy, Bachelor of Business Administration), FACULTY OF ENGINEERING, FACULTY OF FOOD SCIENCE AND TECHNOLOGY, FACULTY OF EDUCATIONAL STUDIES, FACULTY OF SCIENCE, FACULTY OF DESIGN AND ARCHITECTURE, FACULTY OF MODERN LANGUAGES AND COMMUNICATION, FACULTY OF COMPUTER SCIENCE AND INFORMATION TECHNOLOGY, FACULTY OF BIOTECHNOLOGY AND BIOMOLECULAR, FACULTY OF ENVIRONMENTAL STUDIES, FACULTY OF AGRICULTURE SCIENCE AND FOOD.

- 22 Universiti Teknologi Malaysia (UTM) は、1904年に Weld Road (Jalan Raja Chulan) で設立された鉄道の連邦技術学校が前身であり、1971年、section 6 (1) of the University & University College Act 1971の規定に基づいて、Institut Teknologi Kebangsaan (ITK) が設立された。1975年に国立研究拠点大学 Universiti Teknologi Malaysia (UTM) として設立された。

(<http://www.utm.my/about/brief-history-of-utm/>)

UTM は以下の学部等を有している。(<http://www.utm.my/about/faculties-directory/>)
Faculty of Built Environment & Surveying, Faculty of Science, Faculty of Social Sciences and Humanities, oRazak Faculty of Technology & Informatics, Azman Hashim International Business School, Malaysia-Japan International Institute of Technology, oSchool of Professional & Continuing Education (SPACE), Faculty of Engineering, Faculty of Built Environment & Surveying, Faculty of Science, Faculty of Social Sciences and Humanities, Razak Faculty of Technology & Informatics, Azman Hashim International Business School, Malaysia-Japan International Institute of Technology, School of Professional & Continuing Education (SPACE)。

- 23 Universiti Islam Antarabangsa Malaysia (UIAM) は、英語表記では、International Islamic University Malaysia (IIUM) と呼ばれ、1982年に、ムスリム教育を推進するために、Tun Dr Mahathir Mohamad (Fourth Prime Minister of Malaysia) が設立した国立総合大学である。(<http://www.iium.edu.my/page/background-6>)

UIAM はイスラム系の国立総合大学として以下の通り、多くの学部プログラムを有している。(<http://www.iium.edu.my/programme/index/undergraduate/7>)

Bachelor of Engineering (Manufacturing) (Honours), Bachelor of Engineering (Electronics - Computer and Information) (Honours), Bachelor of Engineering (Communication) (Honours), Bachelor of Mathematical Sciences (Honours), Bachelor of Engineering (Mechatronics) (Honours), Bachelor of Engineering (Materials) (Honours), Bachelor of Engineering (Civil) (Honours), Bachelor of Engineering (Biochemical-Biotechnology) (Honours), Bachelor of Engineering (Mechanical-Automotive) (Honours), Bachelor of Speech-Language Pathology (Honours), Bachelor of Computer Science (Honours), Bachelor of Islamic Revealed Knowledge and Heritage in Usul al-Din & Comparative Religion, Bachelor of Islamic Revealed Knowledge and Heritage in Qur'an and Sunnah Studies, Bachelor of Islamic Revealed Knowledge and Heritage in Islamic Jurisprudence, Bachelor of Human Sciences in Sociology

& Anthropology, Bachelor Of Nursing (Hons.), Bachelor of Human Sciences in Psychology, Bachelor of Human Sciences in Political Science, Bachelor of Human Sciences in History & Civilization, Bachelor of Human Sciences in English Language and Literature, Bachelor of Human Sciences in Communication, Bachelor Of Arts (Hons.) In Malay For International Communication, Bachelor of Education (Teaching English as Second Language), Bachelor of Education (Teaching Arabic as Second Language), Bachelor of Education (Guidance and Counseling), Bachelor of Education (Islamic Education), Bachelor of Mathematical Sciences (Honours), Bachelor of Engineering (Aerospace Engineering) (Honours), Bachelor of Urban and Regional Planning, Bachelor of Science (Architectural Studies), Bachelor of Quantity Surveying, Bachelor in Tourism Planning and Hospitality Management (Hons.), Bachelor of Arts (Hons.) in Arabic for International Communication, Bachelor of Islamic Revealed Knowledge and Heritage in Arabic Language and Literature, Bachelor of Medicine and Bachelor of Surgery, Bachelor of Science (Islamic Finance) (Honours), Bachelor of Business Administration (Honours), Bachelor of Accounting (Honours), Bachelor of Radiography and Diagnostic Imaging (Honours), Bachelor of Physiotherapy (Honours), Bachelor of Optometry (Honours), Bachelor of Dietetics (Honours), Bachelor of Audiology (Honours), Bachelor of Economics (Honours), Bachelor of Biotechnology (Honours), Bachelor of Science (Physics) (Honours), Bachelor of Science (Applied Chemistry) (Honours), Bachelor of Science (Hons) (Plant Sciences), Bachelor of Science (Hons) (Applied Plant Sciences), Bachelor of Science (Hons) (Marine Science & Technology), Bachelor of Pharmacy, Bachelor of Biomedical Sciences (Honours), Bachelor of Dental Surgery, Bachelor of Arts (Hons.) in English For International Communication, Bachelor of Law Shariah (Hons.) LL.B_S, Bachelor of Information Technology (Honours), Bachelor of Landscape Architecture (B.LA), Bachelor of Applied Arts and Design (B.AAD), Bachelor of Law (Hons.) - LL.B.

24 Universiti Utara Malaysia (UUM) は1984年設立された経営学に特化した国立特色大学である。(http://www.uum.edu.my/en/aboutuum) UUMでは、COLLEGESとして、College of Arts & Sciences (UUM CAS), College of Business (UUM COB), College of Law, Government & International Studies (UUM COLGIS), GRADUATE SCHOOLSとして、Awang Had Salleh Graduate School of Arts and Sciences (AHSGS), Othman Yeop Abdullah Graduate School of Business (OYAGSB), Ghazali Shafie Graduate School of Government (GSGSG), SCHOOLSとして、Accountancy, Business Management, Computing, Economics, Finance & Banking, Education & Modern Languages, Government, International Studies, Islamic Business School, Law, Multimedia Technology & Communication, Quantitative Sciences, Applied Psychology, Social Work & Policy, Technology Management & Logistics, Tourism, Hospitality & Event Management, Creative Industry Management & Performing Artsなどの多様なプログラムがある。(http://www.uum.edu.my/en/academics)

25 OPP2, para. 1.08.

26 北村, 2012, p. 10.

27 Universiti Malaysia Sarawak (UNIMAS) は、1992年に設立された国立総合大学であり、現在では、9の学部および43のプログラム等を有する国立総合大学である。

9の学部 (Faculty) (<http://www.unimas.my/undergraduate-programmes-by-faculty>) Faculty of Computer Science & Information Technology, Faculty of Applied & Creative Arts, Faculty of Engineering, Faculty of Cognitive Sciences & Human Development, Faculty of Social Sciences & Humanities, Faculty of Economics & Business, Faculty of Resource Science & Technology, Faculty of Medicine & Health Sciences, Faculty of Language & Communication, 43の学部プログラム (Undergraduate Programme) (<http://www.unimas.my/undergraduate-programmes-a-z>) Accountancy, Animal Resource Science and Management, Anthropology and Sociology, Aquatic Resource Science and Management, Arts Management Business Economics, Chemical Engineering, Cinematography, Civil Engineering, Cognitive Science, Communication Studies, Computational Science, Corporate Management, Counselling, Design Technology, Development Planning & Management Studies, Doctor of Medicine, Drama and Theatre, Electrical and Electronics Engineering, Electronics Engineering (Computer), Electronics Engineering (Telecommunications), Finance, Fine Arts, Human Resource Development, Industrial Relations and Labor Studies, Information Systems, International Economics and Business, International Studies, Linguistics, Marketing, Mechanical and Manufacturing Engineering, Multimedia Computing, Music, Network Computing, Nursing, Plant Resource Science and Management, Politics and Government Studies, Psychology, Resource Biotechnology, Resource Chemistry, Services Economics, Social Work Studies, Software Engineering, 8の資格プログラム (Qualification) (<http://www.unimas.my/join-unimas/undergraduate>) STPM Arts, STPM Science, Matriculation/Asasi (Accounting), Matriculation/Asasi (Engineering), Matriculation/Asasi (Law), Matriculation/Asasi (Science), Matriculation/Asasi (Technical), Matriculation/Asasi (TESL), Diploma Arts, Diploma Science, 14の修士・博士プログラム (Postgraduate Programme) (<http://www.unimas.my/postgraduate-programme-by-faculty>) Faculty of Computer Science & Information Technology, Faculty of Applied & Creative Arts, Faculty of Engineering, Faculty of Cognitive Sciences & Human Development, Faculty of Social Sciences & Humanities, Faculty of Economics & Business, Faculty of Resource Science & Technology, Faculty of Medicine & Health Sciences, Faculty of Language & Communication, Institute of Biodiversity & Environmental Conservation, Institute of Borneo Studies, Institute of Health & Community Medicine, Institute of Research & Innovation, Institute of Social Informatics & Technological Innovations

28 Universiti Malaysia Sabah (UMS) は、1994年に、ボルネオ北部に設立された国立総合大学であり、以下の通り、多くの学部を有している。

(<http://www.ums.edu.my/v5/en/admission/undergraduate-menu>)

FACULTY OF ENGINEERING, FACULTY OF PSYCHOLOGY AND EDUCATION, FACULTY OF HUMANITIES, ARTS AND HERITAGE FACULTY OF SCIENCE AND NATURAL RESOURCES, FACULTY OF INTERNATIONAL FINANCE LABUAN, FACULTY OF BUSINESS, ECONOMICS AND ACCOUNTANCY (HE02 Accounting, HE04 Entrepreneurship, HE05 Planning And Development Economics, HE06 Financial Management And Banking, HE07 Financial Economics, HE08 Hotel Management, HE09 International Business, HE10 Marketing, HE11 Human Resource Economics, HP08 Tourism Management), FACULTY OF MEDICINE AND HEALTH SCIENCE, FACULTY OF SUSTAINABLE AGRICULTURE, FACULTY OF FOOD SCIENCE AND NUTRITION, FACULTY OF COMPUTING AND INFORMATICS.

- 29 Universiti Pendidikan Sultan Idris (UPSI) は、1997年に設立された国立特色大学である。
- 30 Universiti Sains Islam Malaysia (USIM) は、1998年に Kolej Universiti Islam Malaysia (KUIM) として設立され、2007年に、KUIMをさらに国際的な大学として発展させるため、Universiti Sains Islam Malaysia (USIM) として再編された国立特色大学である。(https://www.usim.edu.my/our-history/) USIMは以下の学部を有している。Faculty of Quranic and Sunnah Studies (FPQS), Faculty of Leadership and Management (FKP), Faculty of Syariah and Law (FSU), Faculty of Economics and Muamalat (FEM), Faculty of Science and Technology (FST), Faculty of Medicine and Health Sciences (FPSK), Faculty of Major Languages Studies (FPBU), Faculty of Dentistry (FPg), Faculty of Engineering & Built Environment (FKAB), (https://www.usim.edu.my/departments/).
- 31 Universiti Teknologi MARA (UiTM) は、1999年に設立され、現在では、12州 (1. UiTM Selangor Branch, 2. UiTM Perlis Branch, 3. UiTM Perak Branch, 4. UiTM Terengganu Branch, 5. UiTM Sarawak Branch, 6. UiTM Pulau Pinang Branch, 7. UiTM Melaka Branch, 8. UiTM Pahang Branch, 9. UiTM Johor Branch, 10. UiTM Kedah Branch, 11. UiTM Kelantan Branch, 12. UiTM Sabah Branch) にキャンパスを有する国立総合大学である。(https://www.uitm.edu.my/index.php/en/campus-rectors)

UiTMの学部 (Faculties) は以下の通りである。Electrical Engineering/SCIENCE & TECHNOLOGY, Mechanical Engineering/SCIENCE & TECHNOLOGY, Chemical Engineering/SCIENCE & TECHNOLOGY, Civil Engineering/SCIENCE & TECHNOLOGY, Applied Sciences/SCIENCE & TECHNOLOGY, Computer & Mathematical Sciences/SCIENCE & TECHNOLOGY, Architecture, Planning & Surveying/SCIENCE & TECHNOLOGY, Sports Science & Recreation/SCIENCE & TECHNOLOGY, Plantation & Agrotechnology/SCIENCE & TECHNOLOGY, Law/SOCIAL SCIENCE & HUMANITIES, Administrative Science & Policy Studies/SOCIAL SCIENCE & HUMANITIES, Communication & Media Studies/SOCIAL SCIENCE & HUMANITIES, Art & Design/SOCIAL SCIENCE & HUMANITIES, Film, Theater & Animation/SOCIAL SCIENCE & HUMANITIES, Music/SOCIAL SCIENCE & HUMAN-

マレーシアにおける国立大学の会計教育

ITIES, Education/SOCIAL SCIENCE & HUMANITIES, Academy of Contemporary Islamic Studies (ACIS)/SOCIAL SCIENCE & HUMANITIES, Academy of Language Studies (APB)/SOCIAL SCIENCE & HUMANITIES, Accountancy/BUSINESS & MANAGEMENT, Business & Management/BUSINESS & MANAGEMENT, Hotel & Tourism Management/BUSINESS & MANAGEMENT, Information Management/BUSINESS & MANAGEMENT, Arshad Ayub Graduate Business School (AAGBS)/BUSINESS & MANAGEMENT (<https://www.uitm.edu.my/index.php/en/academic/faculties>)。そのほかに、センター (Academic Centres) として、Centre of Foundation Studies (CFS), Institute of NEO Education (iNED), Institute of Graduate Studies (IPSiS) (<https://www.uitm.edu.my/index.php/en/academic/academic-centres>), 研究所 (Research Management Institute, RMI) として、Community of Research (CoRe), Research Management Centre (RMC), Centre of Excellence (CoE) が存在している。(<https://irmi.uitm.edu.my/>)

UiTM では、先端研究所 Centre of Excellence (CoE) として、Malaysia Institute of Transport (MITRANS), Institute of Infrastructure Engineering & Sustainability Management (IIESM), Institute of Pathology, Laboratory & Forensic Medicine (IPPerForM), Institute of Science (IOS), Integrative Pharmacogenomics Institute (iPROMISE), Institute of Business Excellence (IBE), Atta-ur-Rahman Institute for Natural Products Discovery (AuRIIns), Microwave Research Institute (MRI), Creative Media Technology (CMT Hub) (<https://www.uitm.edu.my/index.php/en/research/coe>)。さらに、会計学の高等先端研究所 (Higher Institution Centre of Excellence, HiCoE) として、Accounting Research Institute (ARI) が存在し、マレーシアにおける会計研究の中心的な役割を担っている。(<https://www.uitm.edu.my/index.php/en/research/hicoe>)

- 32 Universiti Malaysia Terengganu (UMT) は、1999年に設立された国立特色大学 (Sciences and Technology に特化) である。(<http://www.umt.edu.my/index.php?go=sejarah>)
- 33 Universiti Tun Hussein Onn Malaysia (UTHM) は、2000年に設立された国立特色大学 (Sciences and Technology に特化) である。(<http://www.uthm.edu.my/en/about/background>)
- 34 Universiti Teknikal Malaysia Melaka (UTeM) は、2000年に設立された国立特色大学 (Engineering に特化) である。(<http://www.utm.edu.my/>)
- 35 SCM, 2001, pp. 73-184.
- 36 川村, 2010, pp. 254-255.
- 37 Universiti Malaysia Perlis (UniMAP) は、2002年に設立された国立特色大学 (Engineering に特化) である。(<https://www.unimap.edu.my/index.php/en/unimap-info/2015-08-12-09-45-35/unimap-background>)
- 38 Universiti Malaysia Pahang (UMP) は、2002年に設立された国立特色大学 (Engineering and Technology に特化) である。(<http://www.ump.edu.my/en/about-us>)
- 39 Universiti Sultan Zainal Abidin (UniSZA) は、2005年に設立された国立特色大学

- (Islamic Studies に特化) である。(https://www.unisza.edu.my/index.php?option=com_content&view=article&id=879&Itemid=222&lang=en)
- 40 Universiti Pertahanan Nasional Malaysia (UPNM) は、2006年に設立された国立特色大学 (Military Training に特化) である。(http://www.upnm.edu.my/en/index.php?req=7)
- 41 Universiti Malaysia Kelantan (UMK) は2006年に設立された国立特色大学 (Entrepreneurship and Enterprise Education に特化) である。(https://www.umk.edu.my/index.php/en/info-umk/background/about-umk)
- 42 労働政策研究, 2013, pp. 33-36.
- 43 小野, 2010, pp. 39-40.
- 44 <http://www.mohe.gov.my/en/corporate/about-us/introduction>
- 45 <http://www.etawau.com/edu/IndexUniversityGovernment.htm>
 Research Universities = Fields of Study, Focus is on Research, Competitive Entries, Quality Lecturers, Ratio of Undergraduates to Postgraduates is 50:50
 Comprehensive Universities = Various Fields of Study, Competitive Entries, Quality Lecturers, Ratio of Undergraduates to Postgraduates is 70:30
 Focussed Universities = Technical, Education, Management and Defence Fields of Study, Focus is on Research, Competitive Entries, Quality Lecturers Ratio of Undergraduates to Postgraduates is 50:50
- 46 <http://fba.um.edu.my/academics/bachelor/business-and-accountancy/bacc>
- 47 <https://accountancy.uitm.edu.my/v2/index.php/2015-10-01-06-40-34/undergraduate/degree-bachelor/19-ac220-bachelor-of-accountancy-hons>
- 48 https://www.mia.org.my/v2/Membership/services/legislation_details.aspx?ID=6
- 49 TITAS=Tamadun Islam dan Tamadun Asia (Islamic and Asian Civilisation Studies)
- 50 NATIONAL KESATRIA1=Local Business
- 51 「イスラム会計論」で多く利用されているテキスト (UIAM の教員) の章立ては以下の通りである。第1章：会計とイスラム世界観、第2章：会計概念 (イスラムの観点)、第3章：イスラム倫理と会計、第4章：イスラム金融機関の財務報告、第5章：イスラム預金と投資の会計、第6章：ムダラバ金融の会計、第7章：ムシャラカ金融の会計、第8章：ムラバハ金融の会計、第9章：イジャラ金融の会計、第10章：イスラム証券における投資の会計、第11章：ザカットの仕組みと会計、第12章：イスラム金融機関のザカット会計、付録1：AAOIFI が推奨するイスラム銀行の財務諸表、付録2：パーレンイスラム銀行の財務諸表、付録3：マレーシアイスラム銀行の財務諸表 (Rahman, 2010, Contents)。
- 52 馬越, 1996, p. 264.
- 53 馬越, 1996, p. 207.
- 54 <https://www.um.edu.my/staff/staff-directory>
- 55 <https://accountancy.uitm.edu.my/v2/index.php/contact/academicians>

参考文献

- 六沢眞 (2010) 『発展途上国の工業化と多国籍企業 マレーシアにおけるリンケージの形成』 文眞堂。
- 馬越徹編 (1996) 『現代アジアの教育 その伝統と革新』 東信堂。
- 小野沢純 (2010) 「マレーシアの新開発戦略～新経済モデルと第10次マレーシア計画」 『季刊国際貿易と投資』 81号, pp. 38-63。
- 鐘ヶ江弓子 (2002) 「マレーシアの教育政策と学校教育制度」 『共栄大学研究論集』 No. 1, pp. 80-105。
- 川村雄介 (2010) 『アジア証券市場とグローバル金融危機』 金融財政事情研究会。
- 北村友人・杉村美紀編 (2012) 『激動するアジアの大学改革 グローバル人材を育成するために』 上智大学出版。
- 桐山昇・栗原浩英・根本敬他 (2003) 『東南アジアの歴史』 有斐閣アルマ。
- 黒田一雄編 (2013) 『アジアの高等教育ガバナンス』 勁草書房。
- 自治体国際化協会シンガポール事務所 (2001) 『マレーシアの教育 CLAIR REPORT NUMBER 217』 自治体国際化協会。
- 津田憂子 (2016) 『マレーシアの科学技術情勢』 研究開発戦略センター。
- 鳥居高 (1996) 『現代マレーシア政治研究基礎資料』 京都大学 (<http://hdl.handle.net/2433/187627>)。
- 内藤裕子 (2017) 「マレーシアの中等教育における歴史考査問題にみる国家的価値観」 『マレーシア研究』 第6号, pp. 136-155. (<https://www.jst.go.jp/crds/report/report10/MY20161130.html>)
- 橋本雄一 (2005) 『マレーシアの経済発展とアジア通貨危機』 古今書院。
- 三木敏夫 (2005) 『ASEAN先進経済論序説 マレーシア先進国への道』 現代図書。
- 矢野暢 (1992) 『東南アジア世界の構図 政治的生態史観の立場から』 日本放送出版協会。
- 労働政策研究・研修機構編 (2013) 『マレーシアの労働政策 中長期経済政策と労働市場の実態』 労働政策研究・研修機構。
- Altbach, P.G. and Selvaratnam, V. (1989) *From Dependence to Autonomy: The Development of Asian Universities*, Springer, 馬越徹・大塚豊監訳 (1993) 『アジアの大学 従属から自立へ』 玉川大学出版部。
- Education Destination Malaysia (2015), *Guide to International & Private Schools 2015-16 Edition*, Education Destination Malaysia.
- MPM (2014), *Malaysia's Outstanding Universities/Colleges 2014*, MPH.
- OPP1 (1971), *First Outline Perspective Plan, 1971-1990*, (<http://www.epu.gov.my/previousplan>).
- OPP2 (1991), *Second Outline Perspective Plan, 1991-2000*, (<http://www.epu.gov.my/previousplan>).
- OPP3 (2001), *Third Outline Perspective Plan, 2001-2010*, (<http://www.epu.gov.my/third>).

Rahman, Abdul Rahim Abdul (2010), An Introduction to Islamic Accounting Theory and Practice, CERT.

SCM (2001), Securities Commission Malaysia (SCM), Capital market Masterplan.

StudyMalaysia (2014), Study in Malaysia Handbook 9th International Edition 2014/2015, Challenger Concept.

StudyMalaysia (2018), Study in Malaysia Handbook 10th Edition, Challenger Concept.

Yonezawa, A. et al. ed. (2014), Emerging International Dimensions in East Asian Higher Education, Springer.

本研究は JSPS 科研費 JP17K04079 の助成を受けたものです。

ソフトウェア開発業務と文系学生との親和性について

中 島 豊四郎
松 山 智恵子
岩 田 員 典

1. はじめに

今日の高度に情報化された社会において情報システムや情報機器等は非常に重要な社会基盤である。これらのシステムや機器はソフトウェアなしには、まったく機能しない。その意味においてソフトウェアは非常に重要である。このような中、ソフトウェア開発に関する研究は、その生産性や品質、プロセスや管理に関するもの、教育や人材育成に関するもの¹⁻¹⁶等がなされている。また、ソフトウェア開発は人が行うため、人的アプローチ^{17,18}からの研究もなされている。しかし、ソフトウェア開発に必要な能力については、その上流工程を主として担当するSE (System Engineer) を対象にした問題解決力とコミュニケーション力を向上させる方策^{14,15}についてのものはあるが、ソフトウェア開発全般わたって必要な能力についてのものは、ほとんどない。また、ソフトウェア開発と文系の学生との親和性について言及したものもない。

そこで、ここではソフトウェア開発の各プロセスの中でなされる開発業務を通して、ソフトウェア開発に従事する人に必要とされる能力について検討した後、ソフトウェア開発と文系の学生との親和性について述べる。さらに、その

親和性の一つであるプログラミング力をつけるために文系学部で実践したプログラミング演習とその効果について述べる。

2. ソフトウェア開発のプロセス

ソフトウェア開発の手法としてはプロトタイプング、ウォーターフォール、スパイラル、アジャイルモデル等^{22,25,27,29}あるが、最もよく利用されているのが、ウォーターフォールモデル²²である。このモデルは各企業や組織によって、また、開発対象のソフトウェアの種別により適宜定義され運用^{23,24}されているが、ここでは一般によく知られている簡略化モデルのプロセスの概要（業務内容）²²を表1に示す。表1に示すように、このモデルの最初の工程の要件定義・開発要件定義では、顧客の要望をドキュメントやヒアリング等を通して、客先要求仕様（要件定義）として定める。また、その要件定義（What）を基にそれをいかに（How）実現するかを開発要件にまとめる。その後、外部設計、内部設計、プログラミング（モジュール設計、プログラムの作成）、単体テスト、結合テスト、システムテスト、運用テスト、システム移行を経て運用・保守までのプロセスがある。

このように一つのソフトウェアが完成までには、要件定義・開発要件定義から運用・保守に至るまで多岐にわたる業務が必要であり、その業務に従事する人々には種々の能力^{12-14,19-21}が求められることがわかる。また、プログラム作成は1工程の1部分にすぎない。運用・保守のプロセスは開発したソフトウェアが搭載されている情報システムや情報機器が使用され続ける限り長期間にわたってソフトウェアは利用され続けることになるので大事なプロセスであることもわかる。

しかしながら、このような多岐にわたるソフトウェア開発業務をこなす人的能力について検討したものはほとんど見当たらない。あるものとしては、その

ソフトウェア開発業務と文系学生との親和性について

表1 ソフトウェア開発の工程の概要

プロセス名	業務内容
要件定義・ 開発要件定義	客先の要望をヒアリングして実装すべき機能や満たすべき性能などを明確にし要求を定義する。また、それを基に開発要件としてまとめる。
外部設計	開発要件定義の内容をもとに画面や帳票などのユーザーインターフェースを設計する。
内部設計	外部設計の内容をもとに開発するシステムを大まかな機能ごとに分割し、それらのコンポーネント間をつなぐインターフェースの仕様などを設計する。
プログラミング (モジュール設計、 プログラム作成)	内部設計をもとにモジュールを定義しモジュール仕様書を作成する。
	モジュール仕様書を基にプログラム言語を用いてプログラムを作成する。
単体テスト	作成したモジュールが仕様書で要求された機能を満たしているかどうかを検証する。
結合テスト	複数のモジュールを組み合わせて検証する。主にモジュール間のインターフェースがうまく機能するかを確認する。単体テストが完了したあとに実施する。
システムテスト	システムが全体として要求された機能や性能を満たしているかどうかを検証する。結合テストが完了したあとに実施する。
運用テスト	実際の業務の流れに沿って利用してみて問題なく動作するかを検証する。また、業務担当者がシステムの操作や運用に慣れるための工程でもある。
システム移行	実際の稼働環境へシステムを移す。ある時点で旧システムから新システムへ一気に切り替える一斉移行や、システムの機能単位ごとに新システムへ切り替えていく順次移行などの方法がある。
運用・保守	「運用」はマシンの起動や停止、現行のシステムを日々動かしていく作業である。運転状況の監視や、CPU やメモリの利用状況などシステム資源の監視も行う。「保守」とはシステムを改善・変更する作業である。主にシステムの障害や改善要望に伴うプログラムやデータの改修を行う。また周辺機器のリプレースやアップデートなども行う。

上流工程を主として担当する SE を対象にした問題解決力とコミュニケーション力を向上させる方策^{14,15}についてのものがある。SE がソフトウェア開発業務全般にわたって担当するのは費用の面から現実的とは言えないが、SE 求められる能力はソフトウェア開発業務に必要な能力であるので、ここでは先ず SE 求められる能力について検討する。主に開発の上流工程（最下流工程の運用テスト等の立会を含む場合もある）や開発全体を統括する SE に求められる能力としては、問題発見・解決力、システム構築力、コミュニケーション力、プロジェクトの遂行力があげられている¹²⁻¹⁴。

問題発見・解決力とは、問題を発見しそれを解決する能力であるが、そのためには論理的思考力、抽象化力や分析力等、種々の能力が必要である。そこで、ここでは問題発見・解決力の中で一番重要な論理的思考力と言い換えることにする。

システム構築力とは、システムをどのようなサブシステム（ソフトウェアの大きな集合体）で構成し、順にその集合体をモジュール（あるまとまった小さなプログラムの集まり）まで詳細化しコード化する能力である。これには、論理的思考力、抽象化力やプログラミング力を求められるが、論理的思考力は、既にあげているので、ここでは抽象化力とプログラミング力に言い換えることにする（ただし、SE が担当するのは、サブシステムの構成くらいまででモジュールまで担当することは少ない）。

コミュニケーション力は、他者とコミュニケーションを上手に取ることができる能力である。プロジェクトの遂行力は、開発するソフトウェアが決めた予算と期間内に目的の品質で出来上がるように管理する能力である。

また、ソフトウェア開発においては、開発の成果物として多くドキュメントを作成する必要がある²⁴のでドキュメンテーション力（SE も含む）もあげられる。

このように、ソフトウェア開発に求められる能力として論理的思考力、抽象化力、プログラミング力、コミュニケーション力、プロジェクトの遂行力、ド

コミュニケーション力があげられる（ただし、これらの能力は、開発の各工程と個々に対応するものではなく複合的に求められるものである）。

次に、開発業務と関連付けて個別の能力について検討する。

3.1 論理的思考力

ソフトウェアは「筋道に矛盾がない」論理から成り立つ表現物であるため、ソフトウェア開発において、特に論理的思考が必要である。この力は、ソフトウェア開発の全行程で必要であり、また、後述するすべての能力の前提となる²⁰。

3.2 抽象化力

抽象化とは、具体的な事実から一般論を導くことである。ソフトウェア開発では、この能力も重要である。複数の事象・事実をよく観察・分析し、それらを一般化して段階的に詳細化して最終的にプログラムという形に組み上げる業務そのものが、ソフトウェア開発の根幹であるからである。特に、ソフトウェア開発の上流工程、特に要件定義や開発要件定義では、このような思考の積み重ねで行われる。この抽象化力はゴードン法²⁸として知られている創造性開発手法の一つとして用いられている。

3.3 プログラミング力

プログラムがないと、いろいろな情報システム・情報機器や情報家電も何の機能も果たせない。この点に関し、プログラミング力は「無から有を生む」ものでソフトウェア開発に必須である。どのようなアルゴリズム（処理手順）も逐次、選択、繰り返し構造の組み合わせで表現³⁰⁻³²されており、プログラムはそれらを最適な言語でコード化（記述する）ことに他ならない。プログラミング力は、論理的思考ができる人ならば、数ヶ月でマスターできると言われている。また、後述するように文系の学生も身に付けることができる。マイクロソ

フトのビル・ゲイツは、人の作成したコードを読んでプログラミング力を付けたと言っている³³。

3.4 コミュニケーション力

ソフトウェア開発は一人で行うものではなく、どのようなシステムを構築するのかについて客先（自社の他の部署である場合もある）との度重なる折衝やプレゼンテーション、また、開発を進めて行く上でチームの多くのメンバーと情報を共有し、協働して作り上げていく。従って、開発関係者との意思疎通やチームにおけるコミュニケーションが非常に重要である。また、コミュニケーションをとる場合には、自分の考えていることを正確に伝えることや相手の考えていることを正確に受け取ることができることが求められる。このようなことが正確に行われないと際限ない仕様変更に伴うプログラムの変更、バグ対応のための無駄な労力につながる。このため、このコミュニケーション力がソフトウェア開発において最も求められる能力としてあげられている所以である^{15,19}。

3.5 プロジェクトの遂行力

ソフトウェア開発における予算や工程の仕事量等の見積、ソフトウェア開発の計画・運用を行う能力であり、いわゆるマネジメント力である。この能力は、ある程度の実務経験を有する必要がある。

3.6 ドキュメンテーション力

ソフトウェアは目に見えないため、各プロセスにおいて成果物として各種のドキュメントを作成する必要がある。また、これらのドキュメントは各工程の終了時に次工程に進むためのレビュー等の対象となる。図1にウォーターフォールモデルを基にしたソフトウェア開発の工程と各工程で作成されるドキュメントとレビューの関係を示す²⁴。これらのドキュメントは、客先はもちろん当該

ソフトウェア開発業務と文系学生との親和性について

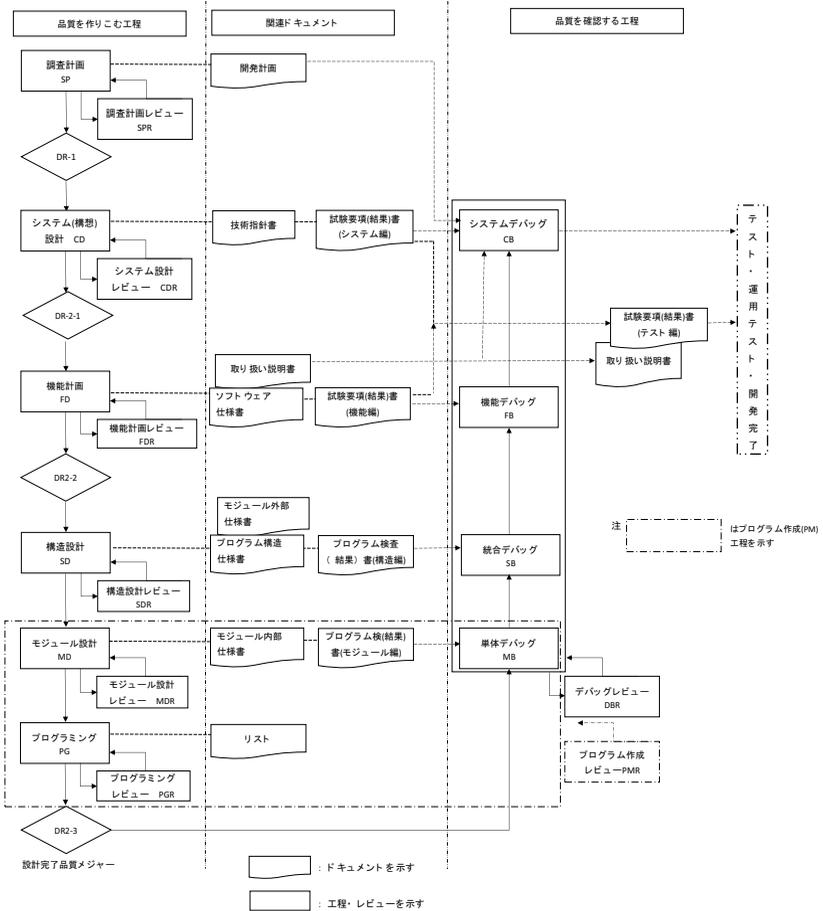


図 1 開発工程と作成ドキュメント、レビューの関係

のソフトウェア開発に関係のある人達が理解できるように記述することが求められる。また、ソフトウェアは、メンテナンスがつきものであるため、メンテナンスする人が理解できるように記述することも必要である。この能力の一部はコミュニケーション力に含められることもあるが、ここでは、ドキュメントはソフトウェア開発における可視化した成果物であるため、あえて個別の能力

としている。

また、ソフトウェア開発においては、これまで述べたようにプログラミング以外の業務も多数存在する。全工程にわたって必要なコミュニケーションやドキュメンテーションにおいては、PowerPoint や Word、Excel のソフトを利用するケースが多いと推測される。

4. ソフトウェア開発と文系学生との親和性

このように、ソフトウェア開発に必要な能力は、プログラミング力とプロジェクトの遂行力を除けば、どのような分野の業務にも必要である。これらの能力は、大学におけるレポートや卒業論文で一定の評価が得られるレベルにある学生であれば、必然的に身につけている。なぜならレポート・卒業論文の作成は、視点を決めてテーマを掘り下げ、問題点を明らかにし（問題提起）、データ等を収集・分析すると共に問題の原因の解明、対応策の提案^{34,35}を行うからである。また、レポート・卒業論文の作成は問題解決能力、すなわち論理的思考や抽象化力そのものと言えるからである。同時にレポート・卒業論文の作成にはドキュメンテーション力も必要であるし、それらの完成までには、学生間また、教員を含めた議論やプレゼンテーション^{34,35}等も必要である。従って、これらの能力を有する学生は、ソフトウェア開発業務と親和性があると言える。このことは、富士通³⁶やソフトウェア開発を主な社業としている多くの企業³⁷が採用条件に文系理系を問わないとしていることからわかる。さらに、後述するような方法等でプログラミング力を身に付ければ、ソフトウェア開発業務との親和性をさらに高めることができる。

5. プログラミング力をつけるための方策（演習の実践とその効果）³⁸⁻⁴¹

次に、筆者が文系学部で実施したプログラミング力をつけるための演習とそ

ソフトウェア開発業務と文系学生との親和性について

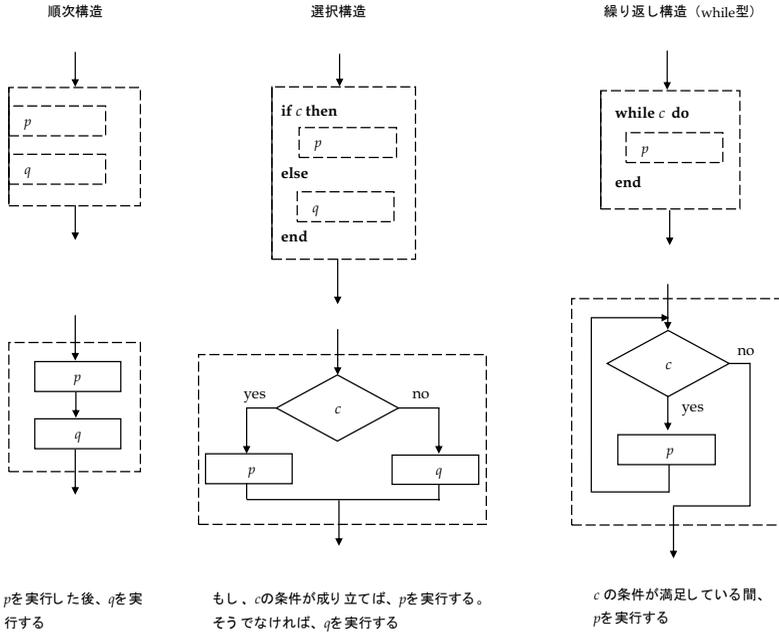


図2 逐次、選択、繰り返し構造

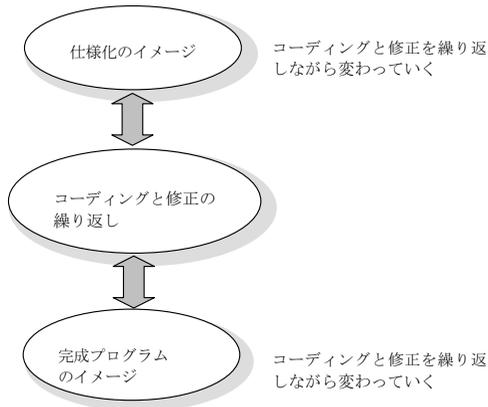


図3 システム進化 (開発) のプロセス

の効果について述べる。本演習では、プログラミングに興味を持たせることを第一に考え、プログラミング教育で一般に用いられている理系的題材に代えて、動画（アニメーション）制作を題材とし、課題として作成する動画の仕様を履修者自身に定義させ、それをプログラム（C言語）で作成することにした。また、プログラムは、図2に示す逐次、選択、繰り返し構造の組み合わせで表現できる³⁰⁻³²ことも説明した。図2において上部は各構造の疑似コード、下部はフローチャートを示す。

履修者は、各自動画の仕様を考え、それをコード化し、デバッグをし、動画を完成させる。完成までの過程においては、仕様で考えたことが用意されたグラフィックス関数では実現できないことや、もっと出来映えをよくしたい等の理由から、図3に示すような仕様の見直し、設計変更、デバッグが何回も繰り返し行われており、システムの進化⁴²が観察された。

そして、演習の最終回に、各自が制作した作品を発表すると共にアンケート調査を行った。アンケート結果を表2、表3に示す。表2より「動画制作は楽しかった」と回答した履修者は82.5%、否定的な履修者は0%、「動画を制作してプログラムを作成する力がついた」は65%、力がつかなかった履修者は5%、「動画制作は難しかった」は90%、難しくなかった履修者は2.5%であった。また、「プログラミングに興味を持った」履修者は70%、否定的な履修者は30%であった。このように大半の履修者は、動画制作は難しいと思ったものの、興味を持ち楽しみながら取り組み、かつ、プログラムを作成する力もついたと認識していることがわかった。

さらに、表3よりプログラミングとは仕様を特定の言語（例えば、C言語）で表現するものということを57.5%の履修者が理解でき、ソフトウェア開発のプロセスを理解できた履修者は82.5%であった。一方、この演習を履修した6年間、249名のプログラミング力を、生産性の尺度（Lines of Code^{43,44} また、Function Point⁴⁵⁻⁴⁸ による評価方法）で調査したところ、前者では約40倍の差、後者では約20倍とその能力には大きな差があることが分かった。こ

ソフトウェア開発業務と文系学生との親和性について

表2 アンケート調査結果 1

項目	選択肢			
	はい	どちらとも いえない	いいえ	無回答
グラフィックス（動画制作）は楽しかったですか	82.5%	17.5%	0.0%	-
グラフィックスで動画を制作してプログラムを作成する力がついたと思いますか	65.0%	30.0%	5.0%	-
グラフィックス（動画作成）は難しかったですか	90.0%	5.0%	2.5%	2.5%
プログラミングに興味を持ちましたか	70.0%	30.0%	0.0%	-

表3 アンケート調査結果 2

項目	選択肢					無回答
	5 わかつた	4 どちらかといえ ば	3 言えない どちらとも	2 わからなかつた	1 わからなかつた	
Q 1	30.0%	27.5%	30.0%	7.5%	5.0%	-
Q 2	37.5%	45.0%	15.0%	0.0%	0.0%	2.5%

Q 1：プログラミングとはアルゴリズムを特定の言語（たとえば、C 言語）で表現するものということが理解できましたか

Q 2：実行できるプログラムができるまでの作成過程がわかりましたか

のことは、ブルックス Jr の著した「ソフトウェアの神話」⁴⁹ と一致している。

このように本プログラミング演習は、履修者がプログラミング力を付ける効果があると共にソフトウェア開発の何たるかを知ることができる点で評価できる。

6. おわりに

第3次 AI (人工知能 : Artificial Intelligence) ブームと言われる今日の高度に情報化された社会において、ソフトウェアは不可欠である。社会基盤の大きな要素である。また、ソフトウェアの知識なしでは、すべてがブラックボックス化してしまう。この点に関し文系の学生は、授業 (演習を含む) 等である程度はカバーされていると思われるが。ここでは、ソフトウェア開発業務に要求される能力について、また、その能力を基にソフトウェア開発業務と文系の学生と親和性について検討し、ソフトウェア開発業務と文系の学生との間には親和性があることについて述べた。さらに、プログラミング演習等の情報関連の授業科目を有している文系学部においては、さらに親和性を高めることができる一つの方策を示した。

ここで述べたソフトウェア開発業務と文系の学生との親和性があることは、富士通株式会社³⁶をはじめ多くの企業³⁷がソフトウェアの業務に従事する人材として、文系理系を問わないとしていることから推測できる。今後は、ソフトウェア開発業務に要求される他の能力や性格、この分野における文系学部の卒業生の状況等について検討していきたい。

本稿が文系の学生にソフトウェア開発業務に就いてみたいと思ってもらえる契機になることを期待したい。

(本稿の一部は、^{いとぎく} 梶山女学園「糸菊 2017」に掲載されている。また、第 47 回 愛知大学教養セミナー「文系の学生と職種としての IT (Information Technology) との適応性について」 可能性へのチャレンジ! (2017 年 10 月 愛知大学名古屋キャンパス) で講演したものである。)

参考文献等

- 1 松澤芳昭、大岩元「産学共同の Project-based Learning によるソフトウェア技術者教育の試みと成果」、情報処理学会論文誌 48(8), pp. 2767-2780, 2007
- 2 鈴木直義、堀口貴光、渋沢良太、旗持静香ほか「民産官学協働ソフトウェア開発による大学低学年教育の試み ソフト・イノベーションの視点から」、情報教育シンポジウム 2006 論文集, pp. 45-52, 2006
- 3 大西淳「要求工学 高品質なソフトウェア開発を目指して」、情報処理、2000
- 4 鈴木直義、森下真衣、湯瀬裕昭、渋沢良太「ソフトウェア開発教育と地域情報化」、情報処理学会研究報告コンピュータと教育 (CE)、2006-CE-087, pp. 9-16, 2006
- 5 中所武司「業務の知識を有するエンドユーザ主導のアプリケーション開発技法：フレームワーク・ドメインモデル・サービス連携」、電子情報通信学会技術研究報告. KBSE, 知能ソフトウェア工学 107 (331), pp. 19-24, 2007
- 6 福山峻一、高木英雄、田中僚史、渡辺道広「ソフトウェアプロセスの持続的な改善を誘導するチェックリストの実装手順」、情報処理学会論文誌 42 (3), pp. 529-541, 2001
- 7 松澤芳昭、武田林太郎、大岩元「学生主体のプロジェクトベース・ソフトウェア開発実践教育」、情報教育シンポジウム 2005 論文集 2005 (8), pp. 37-42, 2005
- 8 松澤芳昭、大岩元「産学が共に学ぶ情報システム構築 PBL (Project-Based Learning) の試み」、情報処理学会研究報告情報システムと社会環境 (IS) 2007 (25 (2007-IS-099)), 57-62, 2007
- 9 樋山淳雄、長田圭史、宮寺庸造 [他]、横山節雄「業務ソフトウェア設計・開発教育支援システム」、教育システム情報学会誌 17 (3), pp. 251-262, 2000
- 10 相磯正司、湯浅耕季、鈴木圭一「ソフトウェア開発における統計的プロジェクト管理手法の導入と実践」、富士フィルム研究報告 (56), pp. 31-34, 2011
- 11 岩田貞典、阿南佳之、中島豊四郎「組み込みソフトウェア開発プロジェクトに関するプロジェクト管理モデルの検討」、情報処理学会論文誌 46 (5), pp. 1137-1144, 2005
- 12 竹田尚彦、大岩元「プログラム開発体験に基づくソフトウェア技術者育成カリキュラム」、情報処理学会論文誌 33 (7), pp. 944-954, 1992
- 13 橋本千恵子「プログラム開発体験に基づく上流工程 SE 育成カリキュラムの開発と実施」、情報処理学会研究報告コンピュータと教育 (CE) 1995 (9 (1994-CE-035)), pp. 1-12, 1995
- 14 下郡啓夫、大場みち子、伊藤恵「問題解決能力育成のためのプログラム作成に向けた学習法の提案」、日本科学教育学会研究会研究報告 29 (4), pp. 73-76, 2014
- 15 斎藤祐一郎、久野靖「コミュニケーションスキル獲得を促すソフトウェア技術者教育の試行」、情報処理学会論文誌、教育とコンピュータ (TCE) 1 (2), pp. 7-18, 2015
- 16 坂本憲昭、深瀬光聡、峯恒憲、他「大規模な産学連携による高度 ICT 人材育成に向けての取り組み」、情報処理学会論文誌 49 (8), pp. 2830-2842, 2008
- 17 河野善彌、陳慧「人の設計知識構造と定量評価 (1/2)」、電子情報通信学会技術研究報告. KBSE, 知能ソフトウェア工学 103 (709), pp. 67-72, 2004
- 18 山田茂、影山高章、木村光宏 [他]、高橋宗雄「コードレビューにおける人的エラーと

- 人的要因に関する考察」、電子情報通信学会論文誌. A, 基礎・境界 00081 (00009), pp. 1238-1246, 1998
- 19 南條優「SE の資質と能力」、東京家政学院筑波女子大学紀要 9, pp. 61-66, 2005
- 20 細川泰秀：解説「べた語義：情報システムの源流で求められる人材 今こそ日本の発展に役立つ情報システムを」、情報処理 55 (1), pp. 94-97, 2013
- 21 初田賢司、後藤協子、小林義和「特集 誰もが認める本物の SE 合格ライン」、日経システム (276)、日経 BP 社、pp. 50-57, 2016.4
- 22 富士通エフ・オー・エム「よくわかるマスター 基本情報技術者試験 対策テキスト平成 29-30 年度版」、FOM 出版 2016
- 23 室中健司、原直朗「システム構築の標準プロセス体系：SDEM」、Fujitsu 63 (2), pp. 193-199, 2012
- 24 中島豊四郎、岡部明、田中敏文「ソフトウェア管理システム構築」、OMRON TECHNICS Vol. 30 No. 2 (通巻 94 号) pp. 114-128, オムロン株式会社 1990
- 25 JAVA PRESS 編集部、JAVA+DB PRESS 編集部「Software People」、Vol. 1 技術評論社、2002
- 26 JAVA PRESS 編集部、JAVA+DB PRESS 編集部「Software People」、Vol. 2 技術評論社、2002
- 27 JAVA PRESS 編集部、JAVA+DB PRESS 編集部「Software People」、Vol. 3 技術評論社、2002
- 28 矢野研究所 未来企画室「アイデア発想法」CCC メデヤハウス 2018
- 29 Ali Behforooz, Frederick J. Hudson: "Software Engineering Fundamentals", Oxford University Press, New York, 1996.
- 30 Brian W. Kernighan 著、木村泉訳「ソフトウェア作法」、共立出版社、1991
- 31 宇都宮公訓「コンピュータ入門」、共立出版社、1990
- 32 阿部圭一「ソフトウェア入門 (第 2 版)」、共立出版社、1994
- 33 ビル・ゲイツ「あなたのアンコール "日本の若者へのメッセージ"」、NHK、2000 年 10 月 1 日放映
- 34 石坂春秋「レポート・論文・プレゼン スキルズ」、くろしお出版、2008
- 35 慶応義塾大学通信教育部編「卒業論文の手引き」、慶応義塾大学出版会、2003
- 36 <http://www.fujitsu.com/jp/microsite/employment/workstyle/index.html>
- 37 <https://job.rikunabi.com/2019/>
- 38 松山智恵子、中島豊四郎、石井直宏「プログラミング初心者における動画製作の試みと評価」、電気学会論文誌 C, Vol. 124, No. 12, pp. 2482-2488, 2004
- 39 松山智恵子、中島豊四郎、石井直宏「プログラミング初心者のソースプログラムの分析と傾向」、電気学会論文誌 C, Vol. 125, No. 12, pp. 1914-1915, 2005
- 40 中島豊四郎、松山智恵子「プログラム作成力の評価における LOC とファンクションポイントの相関についての検討」、椋山学園大学 文化情報学部紀要、第 10 巻、pp. 71-81, 2010
- 41 TOYOSHIRO NAKASHIMA, CHIEKO MATSUYAMA, NAOHIRO ISHII: "Development of Teaching Materials for Students to Tackle Programming with Interest and

ソフトウェア開発業務と文系学生との親和性について

- its Effectiveness", "Java in Academia and Research", pp. 37-60, iConcept Press Ltd., 2012.
- 42 Mint (経営情報研究会) 「図解でわかるソフトウェア開発のすべて」、日本実業出版社 (2000)
- 43 R. S. Pressman: "Software Engineering", McGraw-Hill, New York, 1992.
- 44 Ali Behforooz, Frederick J. Hudson: "Software Engineering Fundamentals", Oxford University Press, New York, 1996.
- 45 Capers Jones 著、鶴保証城、富野壽訳 「ソフトウェア開発の定量化手法」、共立出版、1993
- 46 児玉公信 「実践ファンクションポイント法」、日本能率協会マネジメントセンター、1999
- 47 (株)アレア 「失敗しないファンクションポイント法」、日経 BP 社、2002
- 48 河村一樹 「改訂新版ソフトウェア工学入門」、近代科学社、2003
- 49 Frederick P. Brooks, Jr 著、山内正彌訳 「ソフトウェア開発の神話」、企画センター、1991

公共施設の将来計画に関する自治体の課題の可視化 — 2016年度愛知県A市固定資産台帳 情報の分析を中心にして —

吉 本 理 沙

1. 背景・目的

「消滅可能性都市」という衝撃的な命名で人口減少問題を再提起した増田レポート^{[1][2][3]}や、インフラ・公共施設の更新費の大幅な不足から公共施設等の縮退を訴えた『朽ちるインフラ』^[4]など、著名な研究者による「注意喚起」が功を奏して、政府が地方創生政策や長寿命化政策等の実施を加速度的に進めている。それにより、一気に人口減少とインフラ・公共施設の老朽化への認識が自治体に浸透した。しかし、このような需要減少予測と財政難を背景とした「公共施設等の総量削減」の方向性は「総論賛成各論反対」の状況を生んでいる^[5]。なぜなら、「注意喚起」型の研究はマクロの統計情報で処理されることが多く、自治体ごとの個々の実状や経緯については着目されないことが多いため、利用状況当たりコストが低ければ低いほどいい、小学校以外の公共施設はすべて廃止等の極端な意見が散見される。

このようにマクロ統計的に明らかにされた方向性を現場に落とし込むアプローチの一つが会計である。実際、総務省は従前より、コンパクトシティ構想の中で「公共施設の総量削減」を促進するツールとして、会計に期待している面が

ある^[6]。会計情報¹活用の好例として、図書館に関して貸出冊数当たりコストを、耐震も加味した上で比べることで統廃合を進め、公共施設の総量削減に成功した熊本県宇城市を紹介している。宇城市の場合、貸出冊数当たりコストが高く、耐震性が低い施設を統廃合の対象とするとの明確な意思決定に対し、議員から当初こそ感情的な発言が出されたもののスムーズに統廃合が進められた²。これは、個々の実状として、自治体の大きな懸念の一つである耐震という観点を追加することが功を奏した事例と言える。

しかし、今年度（2018）も総務省の事例紹介は宇城市中心で、横展開は進んでいない^[7]。一方で、我々のアンケート調査^[8]では、会計情報に期待している自治体も数多く存在していることを明らかにした。したがって、より汎用性の高い指標の提案が横展開の促進に必要であると考えられる。ただし、上述の図書館における貸出冊数当たりコストなどを公開している自治体は少なく、基準、方法も定まっていないため自治体間比較は難しく、次の判断につながる評価が難しい。

そこで本稿は、公表している自治体が増えてきている固定資産台帳情報を活用することとし、自治体とその利害関係者のコミュニケーションに役立つことを目的として、公共施設の将来計画に関する自治体の課題を可視化する指標と分析モデルを提案する。

2. 研究方法

本節では、固定資産台帳情報の活用を試みた先行研究^[9]の内容を考察・応用することで、公共施設の将来計画に関する自治体の課題を可視化する指標とその検討方針の目安となる分析モデルを提案する。

2.1 先行研究の紹介

先行研究では、自治体間の資産情報の比較をすることで将来計画の検討方針

の優先度付けを提案している。対して本稿では先行研究の手法を整理・考察した上で、一自治体内同種施設に応用する方法を明らかにする。これにより、自治体ごとの個々の実状に寄り添った議論を深めることが期待できる。

(1) 比較図の目的

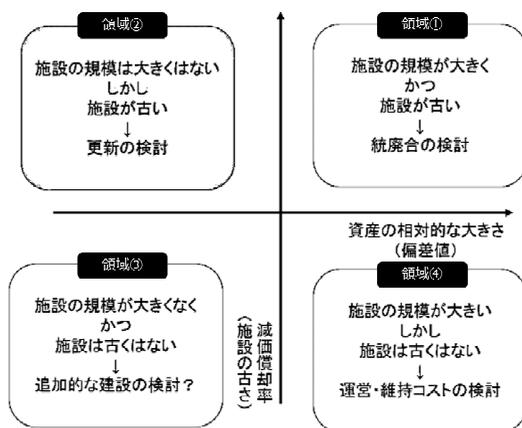
静岡県とその市町の取り組みを先導した先行研究^[9]では、インフラ・公共施設の建設規模と建設後の経過年数を固定資産台帳情報から計算し、その関係を示す図を提案している。これにより、インフラ・公共施設の維持・更新対策の進み具合を可視化させ、自治体間比較により将来計画の検討方針の優先度付けを試みている。

この背景には、長寿命化政策に関して総務省が自治体に作成を求めた公共施設等総合管理計画がある。この公共施設等総合管理計画の目的は「更新・統廃合・長寿命化等を計画的に行うことによる財政負担の軽減・平準化」と「公共施設等の最適配置の実現」にある^[10:21]。つまり、この比較図は、計画的なインフラ・公共施設の更新・統廃合・長寿命化等が求められている自治体に資するために設計されたと考えられる。

具体的に先行研究の比較図を見ていくと、縦軸に「有形固定資産減価償却率⁴」（以下、減価償却率）横軸に「住民一人当たり資産の取得原価（偏差値⁵）」をとっている（図1）。縦軸は建設後の経過年数が施設更新の必要性の評価に、横軸は建設規模が過去からの社会資本整備実績の評価に、役立つとしている。

(2) 比較図設計の根拠

この比較図において偏差値をとることは、多種多様のインフラ・公共施設を比較する際に有効な手法と言える。例えば、小中学校と図書館では、住民一人当たりの有形固定資産取得原価の平均が309,438円と16,045円と大きく異なる^[9:103]。このように一つの図に収めることが困難な場合も、偏差値を用いることで比較可能な値にできるからである。また偏差値は50を平均とするため、



出所：[9：104] を基に筆者加筆

図1 資産情報に関する比較図 (表)

偏差値 50 以上は住民一人当たり施設に余裕があり、偏差値 50 未満は窮屈であると見ることができる。

前述の公共施設等総合管理計画において、公共施設の大規模改修は取得後 30 年、更新は取得後 60 年、との仮定を以て更新費用が試算されている^[11:7-8]。そのため、大規模改修、更新の時期が一目で分かる減価償却率 50%、100% が重要な目安として設計されていると考えられる。実際、固定資産台帳は、公共施設等総合管理計画に示される計画的なマネジメントの基本方針の充実・精緻化に資することが期待されている^[12:1-2]。

一方、道路、橋梁等インフラの更新費用は耐用年数の半分を大規模改修とする試算方法をとらないため、減価償却率 50% が大規模改修の目安とならない。同様に、例えば道路の取得原価^[12:12,19]は、1984 年以前は 1 円とすることや、1985 年以降も路線 (区間) 単位と年度単位のいずれも不明な場合、どの年度の路線も取得原価が同じになるため偏差値 50 が目安とならない。そのため、偏差値と減価償却率を用いた先行研究の比較図は、基本的に一自治体内のイン

フラ同士の比較に応用できない。したがって、先行研究の比較図は、一自治体内のインフラではなく公共施設にのみ応用可能と言える。

(3) 四つの領域の検討方針

このような目安となる偏差値 50 と減価償却率 50%の二軸で図 1 は四つの領域に分けられ、それぞれの領域において、更新・統廃合・長寿命化等を促進する将来計画の検討方針の目安が挙げられる。

まずこれら四つの検討方針を見ると、領域 A は公共施設の更新・統廃合そのものである。次に、領域 B は疑問符が付けられていることに注意が必要である。確かに、公共施設が窮屈であることから追加的な建設の必要性が導かれる論理は理解できる。しかし、この比較図は基本的に「公共施設の総量削減」ツールであり、総量増大には慎重な姿勢が求められる⁶ため疑問符が付されたと推察される。

最後に、領域 C の運営・維持コストは、どのように公共施設の更新・統廃合・長寿命化に関係しているのであろうか。結論から言えば、領域 C は公共施設の長寿命化に関係する。前述の公共施設等総合管理計画の目的の一つは、予防保全型維持管理を取り入れ長寿命化させることで、建設、維持管理、更新等の合計経費（トータルコスト）の削減にある。このうち、維持管理・修繕は「施設、設備、構造物等の機能の維持のために必要となる点検・調査、補修、修繕など」^[13:7]を表す。しかし、点検には、法定点検、定期点検、日常点検等があるが、最長でも三年に一度のペースで行われるものであるため、領域 C だけでなくすべての領域において日常的に管理されるべきものである。したがって、領域 C の維持コストは、補修、修繕に関わるコストであると考えべきである。

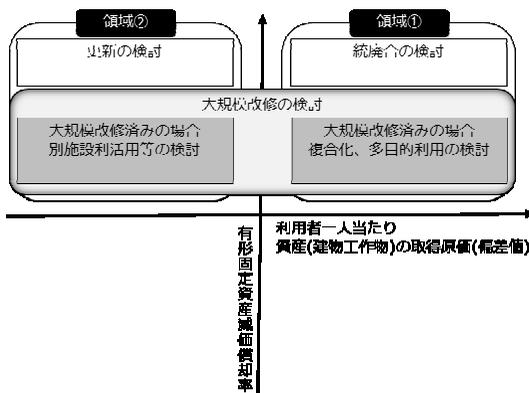
一方、光熱水費等の運営コストは、領域 C だけでなくすべての領域において日常的に管理されるべきものである。また、指定管理者制度等への変更等運営方法に関する運営コストは、領域 C だけでなくすべての領域において一度は検討されているべきものである。これらの運営コストは、公共施設の更新・統廃

合・長寿命化等の検討を促進するこの比較図においては直接的に関係がない。

このように、図1は公共施設の将来計画の検討方針に有用な情報を提供することが期待される。ただし、あくまで、将来計画の検討方針の端緒となる追加の現状の原因調査や実地調査の優先度を定める目安に留まることに注意が必要である。

2.2 分析モデルの提案

前述の通り、先行研究で用いられた資産情報に関する比較図は、一自治体内のインフラ以外の公共施設における将来計画の検討方針として応用可能と考えられる。そこで、先行研究の比較図（図1）における縦軸の減価償却率はそのままに、横軸の指標を工夫することで、愛知県A市⁷のケーススタディを行うための分析モデルを提案する。先行研究は自治体間の比較のため横軸に、住民一人当たりインフラ・公共施設（建物、工作物）取得原価（偏差値）を用いている。一方、本稿では一自治体内同種施設の比較のため住民一人当たりではなく、当該施設利用者⁸一人当たり当該施設（建物、工作物）取得原価（偏差値）



出所：[9：104] を基に筆者加筆修正

図2 古い施設の検討方針の細分化

を用いる。

(1) 古い施設の検討方針の細分化

先行研究は、減価償却率 50%以上を統廃合、更新の検討の必要な領域（ ・ ）としている。しかし本稿では、より分析を容易にするために、これらの領域（ ・ ）を細分化する。前述の大規模改修を取得後 30 年、更新を取得後 60 年とする仮定において「建設時より 51 年以上経ているものについては建替えの時期が近いので、大規模改修は行わずに 60 年を経た年度に建て替えると仮定」^[11:8] される。減価償却率に換算すると、減価償却率約 85%～100%の間にプロットされた公共施設についてその将来計画が策定されていない場合、緊急に「統廃合」「更新」の検討をすべきと考えられる。また、「建設時からの経過年数が 31 年以上 50 年までのものについては今後 10 年間で均等に大規模改修を行うと仮定」^[11:8] される。そこで、減価償却率約 50%～約 85%の間にプロットされた公共施設についてまだ大規模改修を終えておらず、その将来計画も策定されていない場合、緊急に「大規模改修」の検討をすべきと考えられる。

次に、減価償却率が約 85%～100%の施設に関しては先行研究の通り、偏差値 50 以上は余裕があるとして「統廃合」の検討、偏差値 50 未満は窮屈であるとして「更新」の検討とした。さらに減価償却率が約 50%～約 85%の施設に関しては、大規模改修は長寿命化のため偏差値に関わらず検討されるべきと考えられる。一方、大規模改修済みの場合、偏差値 50 以上は余裕があると見ることから「複合化」「多目的利用」、偏差値 50 未満は窮屈であると見ることから、論理的には増築になるが「新しく造ること」から「賢く使うこと」の方針に沿って「別施設利活用等」の検討とした。これらをまとめた分析モデルが図 2 である。

(2) 古く受益者負担の低い施設における検討方針

福祉政策は、資産そのものの状況に加えて、サービス利用料そのものの意味

が大きい。そこで、横軸は「利用者一人当たり資産（建物、工作物）の取得原価」を平均利用料（家賃）⁹ で割ったものの偏差値を採用している。これにより、偏差値 50 以上の領域（・）は、支払家賃に対して、利用者一人当たり資産の取得原価が大きい施設を表す。すなわち、これは受益者負担の簡便的な代替指標として使えると考えられる¹⁰。

このように偏差値 50 以上かつ減価償却率が約 85%～100%の領域は、受益者負担の低い施設の取得後年数が著しく経過していることを示し、早急に将来計画の検討方針を決めなければならない。このような領域にプロットされる施設の将来計画が未策定の場合、ここで可視化する自治体の課題は福祉政策を必要とする人々が取り残されている可能性にある。

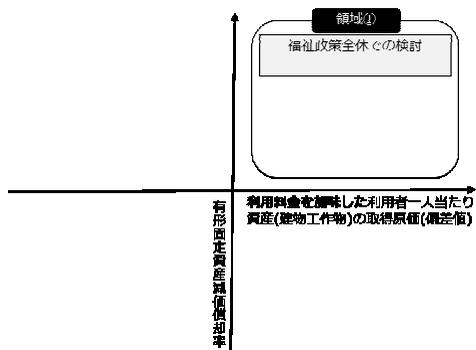
取り残される理由は主に、利用者自身の理解が得られないことと、為政者の目に留まりにくいことが考えられる。まず、利用者の観点から、市営住宅のような施設の場合、更新のため居住できない期間にそれに伴い掛かる引越し等の諸費用も含め家賃負担が増加する場合、利用料金の改定により利用料金が上がる場合、または統廃合によりこれまで築いてきたコミュニティが崩壊する場合等が考えられる。このような場合、利用者である居住中の住民の理解を得ることは難しい。次に、為政者の観点から、偏差値 50 以上にプロットされる施設には需要はあるが利用者自体が少ない場合、政治の性質上少数派の利用者は取り残されやすい点も挙げられる。

このように取り残された人々がいる可能性を可視化することは、対策に関する議論の機会を提供する。単純に受益者負担の公平性の観点からだけでなく、取り残された人々をなくすために、福祉政策全体でどのような対策が可能であるのかを、将来計画の検討方針の目安とすることを推奨する分析モデルである（図 3）。

(3) 新しい施設の検討方針

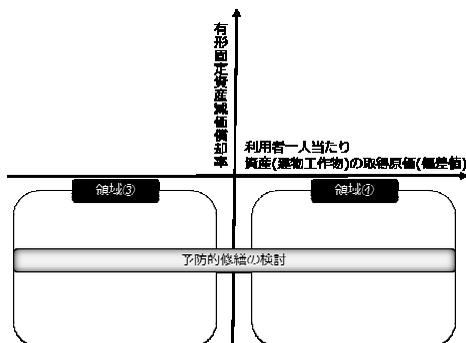
前述の通り、予防保全型維持管理を取り入れ公共施設の長寿命化が求められ

公共施設の将来計画に関する自治体の課題の可視化



出所：[9：104] を基に筆者加筆修正

図3 古く受益者負担の低い施設における検討方針



出所：[9：104] を基に筆者加筆修正

図4 新しい施設の検討方針

ている。前述の大規模改修は30年と仮定されているが、これは建物附属設備の耐用年数が概ね15年であり、その二回目に当たることから設定されている^[11:8]。したがって、ここでは計画的な予防的修繕を約15年とする。これを減価償却率に換算すると、減価償却率約25%となる。減価償却率約25%にプロットされた公共施設についてその修繕計画が策定されていない場合、緊急に長寿

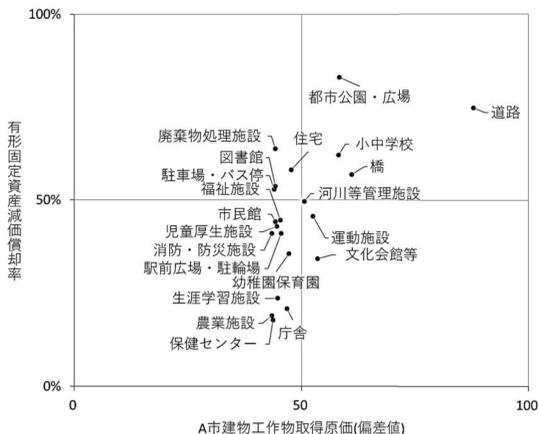
命化のための「予防的修繕」の検討をすべきと考えられる。予防的修繕は長寿命化のため偏差値に関わらず検討されるべきと考えられる。これをまとめた分析モデルが図4である。

3. 分析モデルの検証

本節では、A市の2016年度末時点の固定資産台帳情報¹¹から、本稿の分析に沿った一定の施設を選定し、前節で設定した分析モデルの検証を行う。

3.1 分析対象

図5は、先行研究の分析モデル(図1)に基づき一般会計の固定資産台帳情報をういた、施設分類ごとの資産の古さと大きさの比較図である。したがって、特別会計および地方公営企業会計に係る固定資産(例えば、下水道、上水道等)は含まれていない。この施設分類に関しては、同種施設比較の観点から、公共



出所：筆者作成

図5 A市固定資産台帳(一般会計)資産情報に関する比較図

施設等総合管理計画に示されているものではなく、本稿独自に21の分類を行った(表1)。

図5の横軸に沿って見ると、資産の大きさは、道路、橋、小中学校、都市公園・広場、文化会館等の順となっている。一方縦軸に沿って見ると、施設の古さは、都市公園・広場、道路、廃棄物処理施設、小中学校、住宅の順となっている。重要性和緊急性の観点から、図5の領域 すなわち大きくて古い施設である、道路、橋、都市公園・広場を検討すべきであるが、前述の通り、インフラは固定資産台帳情報自体の精度の問題から、この比較図による課題の可視化が困難であるため分析対象から外した。また廃棄物処理施設は一つしかなく、一自治体内における同種施設の比較という本稿の趣旨に合わないため、分析対象から外した。そこで、次に規模の大きい、小中学校、住宅を分析対象とした。この理由としては先行研究においても分析対象とされており、先行研究と対応した議論が可能であることと、全国的にもこれらの施設の規模が大きく議論の優先度としては高いと言えることが挙げられる。市民館¹²については、小規模ではあるが同種施設の多さと、前述の予防保全型維持管理が取り入れられてい

表1 施設分類(一般会計)

1	道路	12	保健センター(総合健康センター)
2	橋(歩道橋、地下道、護岸を含む)	13	廃棄物処理施設(し尿、最終処分、大気観測)
3	住宅	14	文化会館等
4	幼稚園保育園	15	福祉施設(社会福祉施設、高齢者福祉施設等)
5	小中学校(給食センターを含む)	16	生涯学習館
6	図書館	17	河川等管理施設
7	運動施設(体育館、プール、グラウンド、球場等)	18	駐車場・バス停
8	児童厚生施設(交通児童遊園、児童クラブ等)	19	農業施設(楽農センターを含む)
9	都市公園・広場	20	駅前広場・駐輪場
10	消防・防災施設(防災倉庫、防犯カメラ、倉庫等)	21	市民館
11	庁舎(選挙資材倉庫含む)	-	-

出所：筆者作成

ることから分析対象とした。

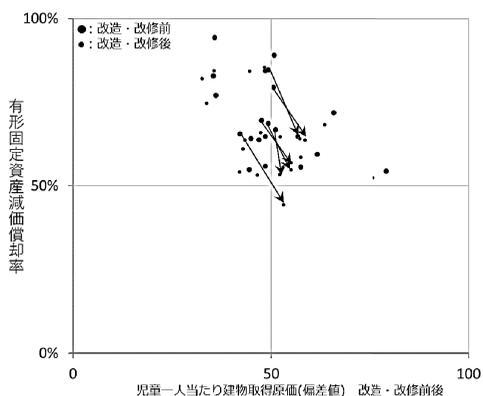
以上の理由より、本稿では小中学校（21 施設）、住宅（17 施設）、市民館（22 施設）を分析対象とした（表 1）。

3.2 大きくて古い施設の分析：小中学校

ここでは小中学校を分析対象として、古い施設の検討方針を細分化した分析モデル（図 2）の検証を行う。

(1) 減価償却率と改造・改修

図 6 は、2016 年度末の小中学校の建物¹³取得原価から、改造・改修に係る建物取得原価を引くことで、模擬的に改造前・改修前建物取得原価を算出し、改造・改修前後で建物取得原価がどのように変化するかを示したものである。いずれも改造・改修後、減価償却率は低下し、生徒・児童一人当たり建物取得原価（偏差値）は上昇した。また、必ずしも減価償却率が高いものから改造・改修が行われているわけではないことが分かった。



出所：筆者作成

図 6 児童一人当たり小中学校建物取得原価（偏差値）の改造・改修前後の比較

先行研究においても、基本は実地調査で、減価償却率はあくまで実地調査の優先度を決定するまでの目安と位置づけられている通り、減価償却率は、そもそも取得年月日の最も古いものが最も高い比率になるものではない。増築や改造・改修等の有無によって変化するからである。それゆえ、取得年月日からは見えない個別施設の全体の経過年数を一つの指標で表すことができる減価償却率は可視化に適している。

(2) 改造・改修の優先度に影響を及ぼす要因

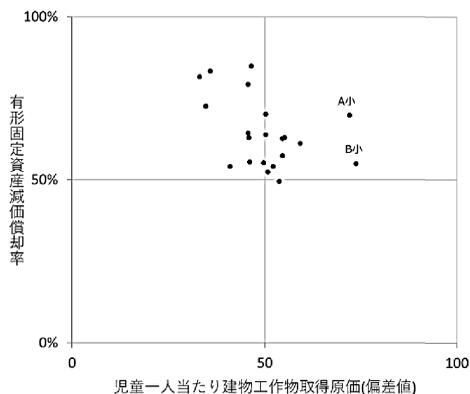
改造・改修に関する意思決定は原則、取得年月日から見た経過年数、劣化具合の現状（目視・構造）、耐震を勘案して行われる¹⁴。経過年数と劣化具合は基本的に相関関係にあると考えられるが、劣化具合が早まる場合もある。例えば、台風・豪雨等災害が起こった場合、塩害・雪害等地理的要因がある場合、行政側において確認できないレベルにおいて工事自体に瑕疵があった場合等が考えられる。

このような建築上の観点に加えて、この改造・改修の優先度に影響を及ぼす要因には少なくとも次の三つが挙げられる。一つ目は、財政の観点から国庫補助金等のメニューが国から急に示された場合である。数年レベルであれば前後して、補助が得られる施設の改修・更新が優先的に実施される¹⁵。二つ目は、現場の観点から対策の必要性が高い場合である。三つ目は、政治の観点から為政者の意向である。

以上、四つの観点すなわち建築、財政、現場、政治がどのように影響を及ぼすかは各自治体で異なるであろう。

(3) 古い施設の検討方針を細分化した分析モデル（図2）の検証

図7の領域を見ると、A小とB小が飛び抜けて施設に余裕がある。これについて、インタビュー調査したところ、すでに、A小では特別支援学校を併設し、加えて給食センターの移転などの整備が行われ、複合化が進められて



出所：筆者作成

図7 大きくて古い施設の分析モデルの検証：小中学校

いることが分かった¹⁶。しかし一方、B小では建設当時に将来の人口増加に備え余裕ある施設を導入し現状としては伸びていないが、今後も伸びる可能性があるとして複合化等の検討はなされていないことが分かった¹⁷。

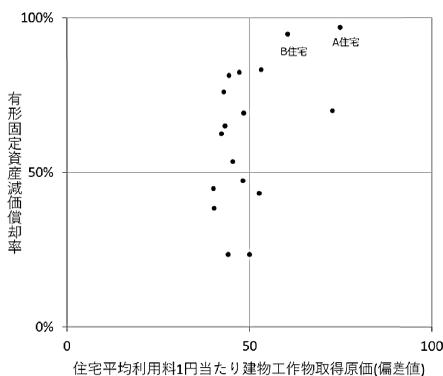
このように、余裕施設は活用されるべきという分析モデルを用いることで、領域にプロットされた施設が、単に統廃合ということだけではなく、常に身の丈にあった施設となっているか、複合化、多目的利用の必要性はないかを検討する必要性を認識することができた。継続的に建設当時の施策を見直す仕組みとしても有用と考えられる。

3.3 古く受益者負担の低い施設の分析：住宅

ここでは住宅を分析対象として、古く受益者負担の低い施設の検討方針を示した分析モデル(図3)の検証を行う。

図8の領域にプロットされたA住宅とB住宅は、著しく資産の取得後年数が経過し受益者負担が低い住宅と言える。前述の通り、受益者負担の低さは、福祉的要素の高い(低所得者向け)住宅の可能性が考えられる。これについて

公共施設の将来計画に関する自治体の課題の可視化



出所：筆者作成

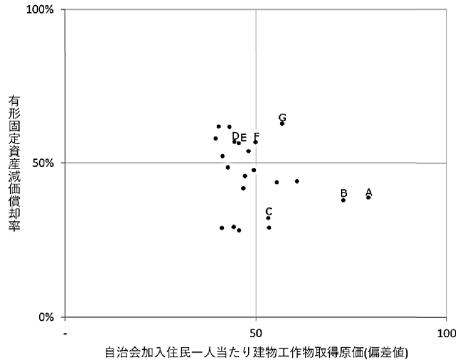
図8 古く受益者負担の低い施設の分析モデルの検証：住宅

インタビュー調査したところ、B住宅については改修・更新の計画があるのに対し、A住宅については未計画であることが分かった。この原因は定かではないが、A市では住宅に関して統廃合ではなく更新の方針をとっているため、コミュニティに関する問題ではないと考えられる。

3.4 新しい施設の分析：市民館

ここでは市民館を分析対象として、新しい施設の検討方針を示した分析モデル（図4）の検証を行う。

図9は、横軸に「自治会加入住民¹⁸一人当たり資産（建物、工作物）の取得原価（偏差値）」を採用している。図9の市民館Gは2014年度に、市民館E、Fは2015年度に、市民館A、B、C、Dは2016年度に外壁改修を実施している。市民館D、E、F、Gは減価償却率50%以上であるのに対し、市民館A、B、Cは減価償却率50%未満である。市民館D、E、F、Gは従来通り、取得年月日が古いものから順に外壁改修が行われたのに対して、市民館A、B、Cは、予防保全の考え方が導入されたことで外壁改修の優先度が高くなったこと



出所：筆者作成

図9 新しい施設の分析モデルの検証：市民館

が分かった¹⁹。具体的には、外壁等改修は20年で行うことでライフサイクルコストが下がるとの予測があり（A市公共施設維持保全計画 p. 11）、市民館A、B、Cに関してはこの考え方が適用され実際に約20年で改修がなされていることが分かった。なお、A市では、40年で大規模改修、80年で更新という仮定において公共施設等総合管理計画が作成されている。したがって、減価償却率25%、50%、100%の目安は分析モデル通り使うことができる。

長寿命化させるための修繕計画を早期に検討することを推奨する分析モデル（図4）から見れば、偏差値50未満の施設も今後順次外壁改修が行われるはずであり、適時的な改修の計画が立てられ、その計画通りに改修が進められているかを継続的に確認するために有用な視点を提供していると言える。

以上より、本稿の研究対象としたA市における同種施設の資産情報の比較分析およびインタビュー調査の結果、本稿が提案した分析モデルは有効であると言える。

4. まとめ

本稿では、先行研究を基に固定資産台帳情報を用い、一自治体内同種施設の将来計画の検討方針に関して異なる三つの分析モデルを示した。これらの分析モデルは、指標として資産の取得後経過年数を見る減価償却率と、施設に余裕があるかないかを見る利用者一人当たり取得原価（偏差値）を採用した。次に、A市の三つの公共施設、小中学校、住宅、市民館について、比較図分析およびインタビュー調査により本稿が提案した分析モデルの有効性を検証した。

今後の研究課題としては、施設分類の方法の開発、研究対象とする固定資産台帳情報の拡大、他施設の分析モデルの設計・検証、および将来予測情報の入手・新たな視点の提供、福祉政策全体の議論の詳細等が挙げられる。

謝辞

本稿を執筆するにあたり、宇城市財政課、A市財政課・施設管理課・市民協働課・教育委員会の担当者様にはインタビュー調査にご協力頂いた。ここに記して感謝申し上げます。また、本研究は、下記2点の助成による研究成果の一部である。

- ・(独)日本学術振興会の2015年度科学研究費補助金基盤研究B(研究代表 明治大学教授:山浦久司、期間3年、課題番号15H03400)
- ・財団法人シキシマ学術・文化振興財団(2018年度)

注

- 1 ここでの会計情報とは、総務省の統一的な基準に基づくものである。
- 2 熊本県宇城市財政課課長へのインタビュー調査に基づく(2018年2月23日実施)。
- 3 先行研究では、市町が共通して保有する次の7つ、小中学校、公民館、公会堂・市民会館、図書館、消防・防災施設、市(町)営住宅、橋梁、を分析対象としている。
- 4 これは、以前総務省において「資産老朽化比率」の名称で用いられていたが、老朽化と経過年数との間には差異があるため変更されたものである。式は以下の通りである。

- 有形固定資産減価償却率 = 有形固定資産減価償却累計額 / 有形固定資産取得原価 × 100
- 5 偏差値とは平均を 50、標準偏差を 10 に規格化したものである。
 - 6 2013 年 6 月 14 日の閣議決定により、インフラ・公共施設を「新しく造ること」から「賢く使うこと」へ移行することが求められている。
 - 7 A 市は非合併自治体、人口約 15 万人、2050 年までの将来人口予測が微増との特徴を持つ。
 - 8 本稿では、入手可能性の観点から過去の利用者数を用いているが、実際の投資意思決定は、過去の結果ではなく、将来の利用者の予測数に基づいて行われるべきである。この分析については、情報の入手可能性も含めて今後の研究課題としたい。
 - 9 市営住宅は所得に応じて利用料金に幅があるため、簡便的に平均値を用いた。
 - 10 施設ごとの受益者負担の状況は基本的に公表されていないからである。
 - 11 この情報は 2018 年 3 月に Web で公表されたものであり、入手可能になった時点では約一年経過している。その間にも固定資産は変動するため、総務省は「作成」から情報の「更新」へ焦点を移し、引き続き公会計情報活用の啓蒙を行っている^{[14][15]}。
 - 12 ここでいう市民館とは、法律上の公民館とは異なり、条例上に位置づけられたコミュニティ施設を指す。
 - 13 固定資産台帳には「工作物」の改造・改修に係る情報はないため、ここでは分析対象を「建物」に限定している。
 - 14 A 市施設管理課インタビュー調査に基づく（2018 年 7 月 27 日実施）。
 - 15 A 市財政課インタビュー調査に基づく（2018 年 4 月 19 日実施）。
 - 16 ただし、本稿の分析対象となった 2016 年度末の固定資産台帳には載っていない。
 - 17 A 市教育委員会インタビュー調査に基づく（2018 年 4 月 19 日実施）。
 - 18 自治会加入住民数 = 当該自治会対象住民数 × 当該自治会加入率
 - 19 A 市市民活動部市民協働課インタビュー調査に基づく（2018 年 8 月 22 日実施）。

参考文献

- [1] 増田寛也・人口減少問題研究会（2013）「戦慄のシミュレーション 2040 年，地方消滅。『極点社会』が到来する」『中央公論』12 月号 18-31 頁。
- [2] 日本創成会議・人口減少問題検討分科会（2014）「成長を続ける 21 世紀のために『ストップ少子化・地方元気戦略』」5 月 8 日。
- [3] 増田寛也・日本創成会議・人口減少問題検討分科会（2014）「提言 ストップ『人口急減社会』：国民の『希望出生率』の実現，地方中核拠点都市圏の創成」『中央公論』6 月号 18-31 頁。
- [4] 根本祐二（2011）『朽ちるインフラ』日本経済新聞出版社。
- [5] 志村直毅（2016）「公共施設マネジメントにおける合意形成の意義 山梨県笛吹市の事例を中心として」『研究年報 社会科学研究』第 36 号 85-126 頁。
- [6] 大宅千明（総務省自治財政局財務調査課課長補佐）（2017）「統一的な基準に基づく地方公会計制度における財務書類の活用と先進事例」配布資料。

公共施設の将来計画に関する自治体の課題の可視化

- [7] 大宅千明（総務省自治財政局財務調査課課長補佐）（2018）「統一的な基準による地方公会計の活用状況と今後の展望」配布資料。
- [8] 山浦久司ほか（2016）「第6章 実態調査報告 新公会計制度に向けての現状」pp. 382-428。（日本会計研究学会第75回大会特別委員会最終報告『新しい地方公会計の理論、制度、および活用実践』）<<http://www.jaa-net.jp/sc2014a/pdf/C11.pdf>>
- [9] 大塚成男（2018）「静岡県における地方公会計情報活用の取り組み 資産情報を用いた団体比較」『千葉大学経済研究』第33巻第1・2号 93-121頁。
- [10] 総務省（2018）「公共施設等総合管理計画の更なる推進に向けて」<http://www.soumu.go.jp/main_content/000550081.pdf>
- [11] 財団法人自治総合センター（2011）『地方公共団体の財政分析等に関する調査研究会報告書 公共施設及びインフラ資産の更新に係る費用を簡便に推計する方法に関する調査研究』<http://www.jichi-sogo.jp/wp/wp-content/uploads/2011/06/2011_02.pdf>
- [12] 総務省（2014）「資産評価及び固定資産台帳整備の手引き」<http://www.soumu.go.jp/main_content/000335896.pdf>
- [13] 総務省自治財政局財務調査課長（2018）「公共施設等総合管理計画の策定にあたっての指針の改訂について」<http://www.soumu.go.jp/main_content/000537860.pdf>
- [14] 大宅千明（2018）「『地方公会計の活用の促進に関する研究会』報告書の解説」『地方財務』第768号 14-28頁。
- [15] 小室将雄・大川裕介（2018）「地方公会計情報を利用した課題解決とそれを支える適切な固定資産台帳の更新」『地方財務』第768号 29-44頁。

[報 告]

2018年度 経営総合科学研究所 企業調査報告 — 社員一人ひとりがキラリと光る株式会社吉村の「ひらがな経営」—

山 本 大 造

はじめに

当研究所は、通常事業の一環として、各地の優良企業／団体の事業内容や経営課題を実地において調査するとともに、研究上の接点という観点から所員と相手先企業／団体との関係を作ることなどを目的として、毎年「企業調査」を実施している¹⁾。

本年度の「企業調査」は、静岡県焼津市および静岡市において、8月9日(木)～10日(金)の日程で実施した。当研究所の所員一同は、8月9日、焼津市にある株式会社吉村の静岡総合工場、静岡営業所、物流センターを訪問した。

1. 株式会社吉村の概要と歩み

株式会社吉村は、お茶や海苔をはじめとする食品パッケージ（食品包装資材）の企画・デザインから印刷、加工、製袋、そしてユーザーである事業者への出荷・販売まで、一貫した製品サービスを手がける「総合パッケージメーカー」である。特にお茶（日本茶）のパッケージでは、「業界ナンバーワン」企業として知名度も高い。全国のお茶屋さん約8,400社との直接取引によって、自社

で企画しカタログで提案する 3,635 アイテムの「既製品」とお茶屋さんのオリジナルパッケージを提案する「オーダー品」まで幅広い製品サービスを提供している（いずれも、2018 年 8 月訪問当時）。

それだけでなく、「茶業界のパートナー」としてお茶屋さんの販売促進や企画提案など「提案型営業」に力を注ぐとともに、「給茶スポット×お茶 Bar」「T-1 グランプリ」等の日本茶の振興のためのイベントに事務局として参加するなど、お茶文化の普及促進にたいへん熱心な市場創造型の企業でもある²⁾。さらに、お茶に合う海苔や乾物などの伝統的な日本食を美しく飾り、最終消費者が手に取りやすく使いやすいパッケージや商品を企画・開発・提案することで、私たちの豊かな暮らしを創造する企業として進化を続けている。

株式会社吉村の社員数は 228 名（男性 132 名 / 女性 96 名：2017 年 12 月現在）である。他にも、子会社である正雄舎に 34 名の社員が活躍している。東京都品川区にある本社をはじめ、静岡県焼津市にある静岡総合工場、静岡営業所、物流センター、京都市、仙台市、福岡県大野城市、鹿児島市に各営業所を展開している³⁾。2017 年度（第 64 期）の売上高は約 51 億 8 千万円で、創業以来 84 年間「赤字を出したことがない」という⁴⁾。

株式会社吉村は、人を大切にし人を生かす企業としても知られている。その一端は数々のマスコミ報道、受賞歴にも現れている⁵⁾。例えば、2016 年には、橋本久美子「社長自らの経験に基づく、社員を大切に経営」として、中小企業庁「はばたく中小企業 300 選」に選定されている⁶⁾。2017 年には、「女性社員らの持つ消費者の視点を基に日本茶の消費拡大を促す商品・サービスを次々と開発、価格競争から脱却し営業利益の大幅増を実現」しているとして、経済産業省「新・ダイバーシティ経営企業 100 選」に選定されている⁷⁾。

この「新・ダイバーシティ企業 100 選」では、子育て中の女性社員の能力活用を図るために全社員を巻き込んだ様々な取り組みが紹介されている。例えば、子育てをしていない男女社員をも巻き込んだ意識改革プロジェクト「オレンジプロジェクト」、配偶者の転勤、介護などで退職する社員が復職できる制度

「MO制度」、「法定以上のつわり休暇制度」、短時間勤務の子育て中の社員でも「提案の切り口」によって担当者となって各ブランドの商品開発や商品企画を進められる「ブランドオーナー制度」など、同社のユニークな取り組みが取り上げられている。こうした両立支援の充実に加え、長時間労働の削減や「休める風土づくり」、「多様な社員の多様なニーズに応じた施策」を実施し、「出産退職者は0人、子育て中の社員が13名在職」し、「2011年度には平均42時間だった1人当たり平均残業時間は、2014年度には27時間、2015年度には17時間まで減少した」。新卒応募者も増加し、2016年度の「離職率も2013年の10.05%から1.9%へと減少」しているという⁹⁾。

さらに、坂本光司教授ら「人を大切にする経営学会」が主催する「日本でいちばん大切にしたい会社大賞」では、2018年3月、株式会社吉村は伊那食品工業株式会社などとともに第8回大賞を受賞している⁹⁾。

株式会社吉村が「吉村英一商店」として創業したのは1932年である。2018年時点でおよそ86年の社歴を有する。株式会社吉村の歩みを大きく捉えると、誠実な仕事ぶりで顧客の厚い信頼を勝ち得た創業期、先を見据えた積極的な投資と営業努力によって全国にネットワークを広げ「業界ナンバーワン」の地位を確立した拡大期、「茶業界のパートナー」としてのビジョンをより明確にするとともに時代の変化に対応した「ダイバーシティ経営」で進化を続ける現在の姿の3つの時期に区分できるだろう。この3つの区分は、創業者である吉村英一氏、二代目の社長（会長）吉村正雄氏、現社長（三代目）橋本久美子氏、それぞれの経営者の苦難と努力、実績と符合する。この間、株式会社吉村は、独自のアイデアと技術によって日本茶のパッケージと流通にイノベーションをもたらしてきた。また、お客様に奉仕する理念、消費者のニーズの変化をいち早くみ取り、先を見据えた経営でも一貫した特長を見ることができる。

株式会社吉村の前身、吉村紙業株式会社の社史『挑戦の軌跡 - 茶・海苔業界と歩んだ吉村紙業の80年』（以下、『80年史』と略記）によると、吉村英一商

店は、1932年7月に水引や熨斗袋など祝儀用品を加工・販売する個人事業として品川区豊町で創業した¹⁰⁾。創業者である吉村英一氏は、1704年創業の楊枝専門メーカー、日本橋小網町の「さるや（現：株式会社 日本橋さるや）」¹¹⁾に長く奉公し、独立前には「番頭として店を切り盛りする立場」にあったという(22-23)。吉村英一氏は、「さるや」で商売の基本を学び、日本の伝統的な手加工製品である楊枝づくりの心と技を生かせる道として水引や熨斗袋など祝儀用品の製造・販売を手がけることを決意して、吉村英一商店を創業した¹²⁾。「さるや」で学んだ「良い商品を作り、お客様に喜んでいただく」という哲学と、「さるや」時代から培われた信頼や努力も加わり、吉村英一商店の出だしは順調だったという(23-24)。

だが、お客様の信頼も厚く「地道に商圈を広げていった」吉村英一商店も、1945年の東京大空襲によって全てを焼失してしまう(25)。それでも、吉村英一氏は、人知れぬ苦労と自身の才覚でもって、戦後1年を経ずして吉村英一商店を再開する。この時、吉村英一氏はすでに戦後の消費スタイルや消費者ニーズの変化（例えば安価で簡便な紙に水引が印刷された熨斗袋の登場など）を予見していたという。1948年に吉村英一商店は、紙加工製品・製袋分野に進出し、事業転換を図る(29-30)。ここでも吉村英一氏は、「お得意様が困っていることやご要望をお聞きしながら、仕事の領域を拡大」していったという。『80年史』の中で、二代目社長吉村正雄氏は、この時をふり返り「今あるお得意様を大切にし問題解決のパートナーになること。業種を絞り直取引にこだわり決して下請けにならないという点。理論ではなく無意識の選択だったと思いますが、どちらも吉村紙業の基本的な経営姿勢として現在も受け継がれています」と語っておられる(30-31)。

戦後、吉村英一商店が新たに手がけたのは、海苔袋の製造・販売であった。1932年の創業当時から吉村英一商店のお得意先には、東京湾沿いの海苔の専門店も多かったという。吉村英一商店は、大森界隈の海苔問屋のニーズを早々とくみ取り、海苔を家庭向けに販売するための紙袋（海苔袋）を手がけるよう

になった (32-33)。

この分野でもお得意先からの信頼と評価を勝ち得て、製袋機などを導入し、家内制手工業から量産体制へと事業は拡大していく。吉村英一商店は、1954年10月には有限会社となる。戦後の食糧事情が改善していくにつれ板海苔の需要も拡大し、従来からの祝儀用品と並んで紙包装資材も主力商品に育っていった。1958年には活版印刷機を導入し、印刷工程の内製化、事業内容の近代化を図る(34-37)。後に二代目社長となる吉村正雄氏が、吉村英一商店に正式に入社したのはこの頃であった (36, 39-40)。

1963年9月、吉村英一商店は、品川区豊町に新工場を建設し、オフセット印刷機を導入した。日本の高度経済成長の下、印刷需要の急速な拡大と技術革新の進展に対応し、紙包装や熨斗紙のニーズに応えるものであった。吉村正雄氏の積極的な経営姿勢は、この頃から見られる (43, 46-49)。

戦後間もない時期に、祝儀用品から紙加工製品・製袋分野に事業を進めたように、先行きを見越した市場開拓は同社の「生き残り」を支えた。吉村正雄氏は、資金繰りに苦労をされながらも、新たな市場の開拓にも力を注いでいた。品川区豊町に新工場を建設したころから、茶袋の製造・販売を手がけるようになる。『80年史』によると、「12月の新海苔、5月の新茶と、仕入にかかる資金需要が分散することから、関東の海苔問屋や小売店は海苔と同時に日本茶も扱うようになって……、吉村英一商店でも茶袋の加工が商品のラインナップに加わって」いった (50)。

その上で、吉村正雄氏はイノベーションを積極的に起こしていく。例えば、1964年に茶袋の材質に石油化学製品のフィルムを採用し、保存性に優れた茶袋を茶業界に提案している。当時は、食品の包装品や袋の材料にポリエチレンが使われ始めた頃で、「お茶の流通業界で紙以外の茶袋を提案したのは、吉村英一商店が初めて」であったという (51)。また、吉村正雄氏の提案によって、1967年10月、株式会社へと組織変更し、社名も「吉村紙業株式会社」となった。吉村英一氏が引き続き代表取締役を務めながらも、吉村正雄氏のリーダー

シップによって「脱家内工業」を果たし近代企業へと成長したのである（55-56）。

他社に先駆けて開発した新素材の茶袋の評判は良く、需要の拡大を背景に吉村紙業は全国的に市場開拓を進めていった。そして、1970年10月には静岡営業所、翌1971年7月には仙台営業所を開設していった。特に静岡営業所の開設は、「茶袋をメインに営業展開をし始めた吉村紙業にとって必然の戦略」であった。日本茶生産の本場である静岡に「事業拠点を置くのは、以前から正雄（氏 - 引用者）の脳裏に描かれていた事業拡大の道筋」であったという（59）。

この頃から、吉村正雄氏はメーカーとしての基盤を強化する構想を固め、静岡に印刷から加工、製袋までの一貫工程を持つ新工場の建設準備を始められた。将来の茶流通の変化を見越して、同業他社の多くが専門商社型の道筋を歩むのに対して、「他社との差別化を図るには、モノづくりを自社で行うことが肝要だと考え」てのことであった。吉村正雄氏は「これからの茶流通は産地主導型になる。車社会が進み、包装資材の精度が上がって保存性が確約されれば、産地で茶袋に詰めて消費地に流す時代が来る」と語っておられたという。それまでのお茶の流通、つまり産地で大きな茶箱に入れた状態で消費地まで鉄道で運び、消費地の問屋が少量ずつ小売店に卸し、小売店の店頭で顧客からの注文に応じて茶箱から量り売りをして紙製の茶袋に茶葉を詰めていた流通の有り様が、逆転する姿を1970年代の初頭には思い描かれていたことになる。1970年代に、メーカーになることに「こだわり」、経営資源をメーカー機能に振り向けたのは、吉村紙業の歴史のなかで「大きな分岐点」であったと現社長の橋本久美子氏は回想しておられる（61-64）。

焼津市越後島に静岡総合工場が完成したのは、1973年11月である。吉村正雄氏は「これからの物流は、すべて車が主役になる。車の便が企業競争に大きく影響する」という考え方で、この地を工場予定地と定めている¹³⁾。

静岡総合工場が操業を開始したのは、「第一次オイルショック」という大きな経済環境の変化、吉村紙業にとっても「最悪の経営環境の中で」のことであっ

た。それでも「以降 1980 年にかけて、一貫生産設備を揃えていく」¹⁴⁾。吉村正雄氏の地元重視の考え方から、地元出身の 35 名の社員を新たに採用し、フル稼働、高生産性の操業が目指された (69, 85)。新たにグラビア印刷機と全自動フィルム製袋機を導入し、紙製からやがてフィルム製へとシフトしていく茶袋の生産力と品質を高めるという「攻めの戦略」が選択された (86-87)。

この吉村正雄氏の「攻めの戦略」、積極的な経営姿勢は、1979 年の「第二次オイルショック」による原材料高騰下においても変わることにはなかった (97-98)。1982 年に創業 50 周年を迎えると、茶業界を中心とする「総合パッケージメーカー」として、全国にさらに商圏を広げていく (99-104)。積極的な営業努力が功を奏し受注も拡大、工場設備の充実も進んでいく (116-118)。

1992 年に創業 60 周年を迎えた吉村紙業は、1973 年に操業を開始した静岡総合工場に隣接する形で新工場を完成させた。最新鋭の設備を備え、業界でも特に注目度が高かったという (143-145)。また、この年 (1992 年)、社内報「なかま」で、吉村正雄氏は茶包装業界において「念願の業界第一位も達成」したことを明らかにしている¹⁵⁾。

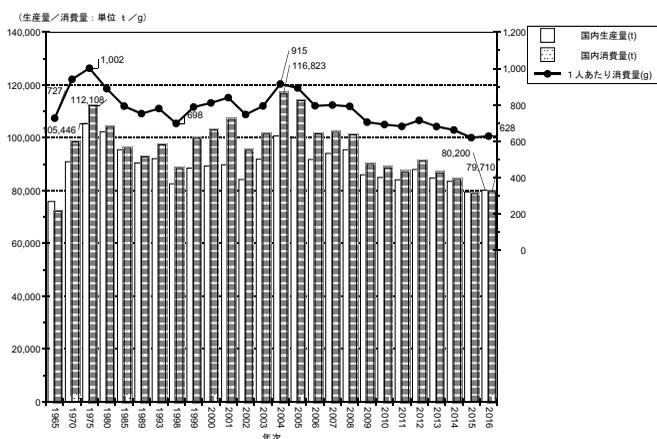
だが、「バブル経済」崩壊後の 1990 年代、日本経済が長きにわたる低成長期に入り「消費不況」が顕在化するにつれて、吉村紙業も先々の売上の伸び悩みを予想するようになる。それは、「業界第一位」企業としてのまっとうな危機感であったのだろう。

ここで、お茶の生産量、消費量の推移を見てみよう。1975 年には 112,108 トンだった国内の緑茶消費量は、1998 年には 88,347 トン、2016 年には 79,710 トンにまで減少している。1 人当たり消費量で見ても、1975 年には年間 1,002 g だったが、1998 年には 698 g まで減少している (図表 1)。世帯・1 人当たり購入量で見ても、同様のことが言える (図表 2)。逆に、茶系飲料の生産は、年毎による増減はあるものの、1990 年代半ばより緑茶飲料を中心に増加傾向にある (図表 3)。お茶をめぐる消費者ニーズの変化、つまり茶葉を買ってきて家庭や職場でお茶を飲むスタイルから、ペットボトルのお茶を飲むスタイル

への変化が1990年代の半ばから急速に現れたのだ。

こうした消費者ニーズの変化に対して、現在の代表取締役社長である橋本久美子氏は、「マーケットイン」の考え方を持ち込んだ(184)。当時、橋本久美子氏は、非常勤の契約社員として、同社が発行する情報誌「茶事記」の企画・編集などを担当していた¹⁶⁾。「良いものを作れば売れる」というそれまでの一般的な発想ではなく、「最終ユーザーである消費者の声を、顧客である茶業者にフィードバックすることでしか、現在の行き詰まりを打開できない」と考えていたという(185)。

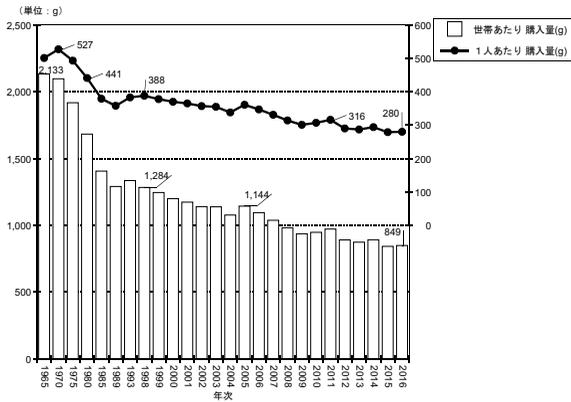
具体策として、橋本久美子氏は「消費者実態調査」を提案、1995年10月～



(出所) 全国茶生産団体連合会・全国茶主産府県農協連連絡協議会 HP「茶の需給状況 - 緑茶の消費量(供給ベース)の推移」より作成。 <https://www.zennoh.or.jp/bu/nouusan/tea/seisan01a.htm> (閲覧日: 2018年10月3日)

(注) 図表中の「国内生産量」は、農林水産省官房統計部の資料による。2011年～2013年および2015年～2016年の生産量は主産県統計となっていることから、農林省統計の2010年、2014年の生産量の主産県に対する全国生産量の比率から推定されたラウンド値が掲載されている。「1人あたり消費量」は、総務省による各年次10月1日現在の推計人口で「国内消費量」を除したものの。

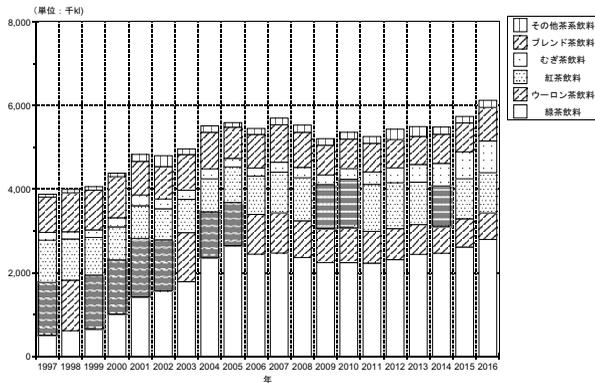
図表1 緑茶の国内生産量、消費量の推移



(出所) 全国茶生産団体連合会・全国茶主産府県農協連連絡協議会 HP「茶の需給 - 緑茶購入量の推移」より作成。 <https://www.zennoh.or.jp/bu/nousan/tea/seisan01b.htm#greentea> (閲覧日：2018年10月3日)

(注) 「世帯あたりの購入量」は、総務省家計調査によるもの。「1人あたり購入量」は、「1世帯あたりの購入量」を「世帯人数(人)」で除したもの。

図表2 緑茶購入量の推移



(出所) 全国茶生産団体連合会・全国茶主産府県農協連連絡協議会 HP「茶の需給 - 茶系飲料の生産の推移」より作成。 <https://www.zennoh.or.jp/bu/nousan/tea/seisan01c.htm> (閲覧日：2018年10月3日)

(注) 資料は、一般社団法人 全国清涼飲料工業会資料によるもの。

図表3 茶系飲料の生産の推移

11月に「第1回消費者実態調査」を実施している。最終消費者のナマの声を科学的に把握・分析して、茶業界への新たな貢献を模索し始める(191-196)。

さらに吉村紙業は、社内改革を進め、現在の代表取締役副社長、吉村鉄也氏のイニシアチブの下、2001年2月にはISO9001の国際認証を受けるなど品質と生産性の向上努力も怠らなかった(234-238)。同年8月には静岡総合工場に隣接する場所に「物流センター」を完成させ、10月から本格稼働させている。

物流センターの稼働とISO認証取得を成し遂げ、2002年に吉村紙業は創業70周年を迎えた(238)。21世紀初頭の日本経済は、長期不況に落ち込んだままだった。吉村紙業も、利益は確保しているものの、売上が「じりじり落ち込んで」いたという(242)。だが、市場や消費者の生活スタイルの変化をくみ取り、的確に対応していくことが生き残りにつながることを、当時の会社役員・幹部達は十分認識していた。そのための仕組みとして、橋本久美子氏が発案した「消費者実態調査」がフル活用された。橋本久美子氏のリーダーシップによって、吉村紙業は「より強力な提案型企業」へと進化していった(244)。

橋本久美子氏と吉村鉄也氏が、ともに代表権を持つ社長、副社長に就任されたのが2005年11月である¹⁷⁾。社長就任直後、社員一人ひとりに橋本久美子氏からの手紙が届く。その手紙には、社員への想いと吉村紙業を社員と共にどうしていきたいかというメッセージが述べられている。そのタイトルは、「小さくても『きらり』 - 社員が誇れる会社になりたい」とある。優しい語り口で一人ひとりに語りかけるように社員を大切にしたいという想いとお茶業界とともに歩いていくという決意、「お茶のある暮らしをもう一度若い世代に広げる」という会社の使命とすべき考え方が綴られている(262-265)。

3代目社長となった橋本久美子氏のもと、吉村紙業は「総合パッケージメーカー」としての機能を充実させていく。そして、2013年10月に現在の株式会社吉村に社名を変更したのである。

2. 株式会社吉村の経営理念と「ひらがな経営」

私（報告者）が、本年度の企業調査において、株式会社吉村を訪問したいと思ったのは、2017年7月6日、中小企業家同友会全国協議会の定期総会で橋本久美子氏の講演を拝聴したことがきっかけであった¹⁸⁾。この講演で、橋本久美子氏は「『ひらがな経営』で社員がキラリ 全員が考え・行動できる会社へ。仕組みづくり10年の軌跡」と題して、株式会社吉村における経営理念の意義とユニークな「ひらがな経営」の仕組みを分かりやすく話された¹⁹⁾。

講演でマイクの前に立たれた橋本久美子氏は、とても明るくアクティブで、親しみの持てる優しい眼差しをたたえた方だった。そうした印象とは裏腹に、社長就任後も決して順調に今日の株式会社吉村を作り上げられたわけではないということも分かった。

時代というものであろうか、女性がトップにつかれることについては、まだ風当たりも強かったようだ。それでも橋本久美子氏は、ワーク・ライフ・バランスの取り組みや全員参加型の改革などを進めるとともに、「世界初のアルミ箔を貼り合わせたフィルムへのデジタル印刷にも成功し」実績を積んできた。株式会社吉村のオンデマンド・デジタル印刷「エスプリ」は、同社の創業以来の技術を活かしたお茶パッケージはもちろん、食品パッケージにおいても、小ロットでデザインから印刷、製袋、出荷まで一貫した製品作りができる。「エスプリ」は、「デジタル印刷の世界コンテスト『ディースクープ/Dscop (Digital Solutions Cooperative)』では、過去に4度の受賞をし、その品質は世界にも認め」られている²⁰⁾。

このデジタル印刷を拡充すべく、静岡総合工場に新工場建設を決意した頃は、NHKの「ためしてガッテン」で掛川茶が紹介され、「深むし茶のブームの最中」だったという²¹⁾。だが、その直後の2011年3月11日、「東日本大震災」が発生した。福島第一原発事故の影響から一時期、茨城、狭山、足柄に続いて静岡茶からもセシウムが検出され「売上がピタッと」止まったという。

株式会社吉村は、「創業以来赤字を出したことは一度もない」が、売上の減少に伴い業務量が減ったことで「三交代勤務の必要がなくなった」。橋本久美子氏は、「すでに役員の賞与もやめ、役員の給与も削減し」手を尽くした上で、「壁新聞」で経営状況も社員に公開して、「きっと分かってもらえる」と思って深夜勤務手当の削減を提案した。当時、時間外労働や深夜労働に対して法定の割増賃金に加え、深夜勤務1回あたりの手当も支給していた。この1回あたりの手当の一部を削減しようとしたのである。

この提案に対して一部の社員が反対し、労使対立が起こってしまった。その場は、ベテラン社員の取りなしで収まったが、「工場の建設はどんどん進んでいく、借入金返済もある、新しい機械で製品トラブルは起こる、と問題山積みでどうしたらいいかわからない。社員がこの会社はダメかもしれないと思っている。ES（従業員満足度調査）の結果も急降下」。橋本久美子氏は、この時が「一番つらい時期」だったとふり返っておられる。

こうした状況に対して、売上を確保しようと、引き合いの多かったサプリメント業界のパッケージを手がけるようになった。売上が上がってくると、社内からは「サプリメント業界のパートナーになろう」という声も上がってきたという。ここに来て、橋本久美子氏は「お茶を次世代に伝えたいと思った自分はどこに行ってしまったのか」、「目の前のお金のことで理念を見失う状況」で自問されたという。経営理念を見直すべく、悩みの中で橋本久美子氏は中小企業家同友会の「経営指針成文化セミナー」に参加する。

ここでの対話と深い自問の中から気づきを得て、株式会社吉村の現行の経営理念がつくられた。経営理念を定めるに際して、「役員会、経営会議、来期の目標決め会議と発表していく際に、その都度わかった点、わからなかった点、リスクが心配な点などを出してもらいブラッシュアップを」重ねられた。「すると会議に参加した人が自分の言葉で理念を伝え始めるということ」が起こったという。橋本久美子氏によると、この頃になると、「社長についていくのではなく、理念についていくという感触を得た」という。

株式会社吉村の現行の経営理念は、「想いを包み、未来を創造するパートナーを目指します」である²²⁾。このシンプルで分かりやすいフレーズには、同社のこれまでの歩みとこれからのビジョンが込められていることが分かる。

経営理念は、具体的な経営計画にブレークダウンされるとともに、理念・計画に沿った社員の行動を促し、報奨することと合わせて、日々の業務の中に溶け込ませ、もってPDCAサイクルを回していく仕組みが必要だ。講演の中で、橋本久美子氏は同社の取り組み、仕組みを分かりやすく教えて下さった。

株式会社吉村では、2011年3月の東日本大震災後、売上の低迷にともない深夜勤務手当の削減を行ったが、「そのままではモチベーションも上がらない」ので、「純利益2割均等還元」を打ち出した。現在は「経常利益1/4均等還元」に変更されているとのことだが、利益の一部を社長から新入社員まで一律均等額で毎年10月の経営計画発表会に合わせて、賞与とは別に支給しているという。配分割合の考え方はシンプルで至って分かりやすい。つまり、「税金に4割、内部留保に4割」で、2割を全社員に均等配分する²³⁾。

株式会社吉村の「経常利益1/4均等還元」は、一般的なプロフィット・シェアリングのように金銭的な刺激でもって社員のモチベーションを高める効果というよりも、社員が自ら考え行動するための仕組みとして有効に機能していることの方が重要だ。橋本久美子氏は、一つの例として同社の「物流センター」を挙げ、他部門と協力して利益貢献を実現した例を説明された。そのためにも、同社では、経常利益を含めた経営情報をタイムリーにフィードバックしている。

橋本久美子氏によると「社員がやる気になるには、情報公開は必須」だという。月次で追っている経営データは、2カ月に1度、模造紙に手書きで作成された「壁新聞」で公表される。「壁新聞」には、経営データの他、お客様からのクレーム内容や社員からの起案書とそれへの回答なども掲載され、社内にある社員食堂の壁に張り出されている。あえて掲示にこだわるのは、社員が集まるスペースで「歯磨きをしながら」、あるいは社員同士で雑談しながら読み、お互いに会話をすることが重視されているからだ。

「壁新聞」に掲載されるクレーム案件のうち、「大きなクレーム経験」は「レジェンド」として「笑えるタイトルをつけて残している」という。それは「誰がやったか」といった「犯人捜し」では決してない。橋本久美子氏によると、「個人名は忘れられても『事件名』は忘れない」。「レジェンド」は、失敗の経験を含めて業務プロセスをより改善していくために皆が知っておくべきこと、それも分かりやすく伝える仕組みなのだ。

社員の良い行動も「イチオシ表彰」という仕組みで共有される。半年に一度、社員は「自分以外の社員に一票入れる」。「投票には基準を設けず、一票入れた人の『行動』に対してコメントを書いて」もらう。ここで大切にされているのは、「行動を書く」という点である。橋本久美子氏によると、さんが「がんばった」と書くのでは「まねできない」レッテルだという。同じく「だらしがない」とするのも、レッテルに過ぎない。「行動を書いてもらう」ことで、行動を「見える化」でき、それを「フィードバック」して皆が共有できる。

橋本久美子氏は、現場各部署の貢献を促し、それをわかりやすく把握するための仕組みとして、「うえだ方程式」を説明された。「うえだ方程式」とは、同社の植田勝利氏（現 取締役生産本部長）が考案された「営業利益率を元にした倍率算出式で、損失金額に対する必要受注金額、経費削減金額に対する受注相当金額がわかる」ようになっている。「うえだ方程式」は、たいへん分かりやすい計算式になっていて、「営業利益をx円損したら、それを取り戻すのにy倍の売上が必要」というように計算する。例えば、「15万分の再製造は、売上にしたらいくら」ということが分かる。おかげで、お客様から「クレームをいただいた時、売上にしたらいくらになるか」を現場で考えられるようになったという。また、間接部門の努力によって「100万円の補助金を得られた場合、それはいくらの売上」に相当するかも算出できる。おかげで間接部門でも、利益貢献意識が生まれたという。

そして、橋本久美子氏は、会社の目的、目標の立て方には、順序が大切であるという。まず最初にあるのが「お客様の視点」である。「お客様の『いいな！』

が出発点。最初は泥んこになってもやり遂げる」。橋本久美子氏によると、「お客様の視点」のためには、「~のために、~をする」という考え方で「泥んこになっても楽しい」が先にあるという。次に「2回目から泥んこにならないように業務プロセス（手順）を整える」。「次の成功モデルのために」、「PDCAを回すには」という考え方であるという。そのためにも、「育成と成長」が必要で、「成長し泥んこにならずにお客様の『いいな!』が実現することができれば結果として儲かる」。橋本久美子氏によると、育成のためには「個性を活かすこと」が大切で、成長は「方向性×スキル×やる気」で考えなければならないという。4番目に「財務の視点」に立って、「喜びを最大化、入りを最大化して、出を最小化する」。株式会社吉村では、「この順序で会社目標から個人目標まで一貫通貫で組み立てて」いるという。

さらに、橋本久美子氏は、株式会社吉村の会議の進め方を紹介された。ここからも、同社の「人の活かし方」がよく分かる。同社では、全社員が会議体に参加する。橋本久美子氏によると、「全社員が意見を表明し、異議申し立てができる会社であることが大事」だという。「『さんが言ったから正しいに違いない』では思考停止」になる。組織の中で上の立場に立つ人が、「ハダカの人様」にならないためにも、仕掛けが必要だという。そのため、同社では株式会社 CHEERFUL が開発した「カンファリスト®」という会議・会議参加者の育成メソッドを導入している²⁴⁾。株式会社吉村の会議は、キッチンタイマーが常に立てかけられていて、会議の参加者が時間を区切って「分かった点、分からなかった点」など、意見をどんどん出し合う。例えば、各2分の持ち時間でどんどん意見を出し合って、発言に詰まっても「パスは2回まで」。そして、予め設定していた時間が来ると、全員が拍手をして強制終了となる。このやり方だと、「誰が言ったのか分からなくなる」ので発言しやすくなるという。

橋本久美子氏によると、PDCA サイクルは、「P のところから理解していないと人はDしない（動かない）」。だから、「巻き込む」ことが大切だという。

社員全員が参加する「ひらがな経営」には、社員個人の属性による垣根はな

い。株式会社吉村では、2011年11月に定年退職後も勤務の継続を希望する社員のために株式会社正雄舎を設立しており、正雄舎に所属するベテラン社員も元気に活躍している。障がい者も、子育て中の女性社員もいる。橋本久美子氏は、社員一人ひとりの顔と名前を覚えていて、名前も漢字できちんと書けるといふ。「社員という名前の社員はいない」といふのが、橋本氏の考へである。一人ひとりを大切にし、その努力と貢献を活かす仕組みが実践されているから、先述したように「新・ダイバーシティ企業経営100選」にも選ばれている。

橋本久美子氏は、この「新・ダイバーシティ企業経営100選」に前(2015)年度応募した際、実は一次選考で落選したと正直におっしゃった。すでに自身の経験から出産・育児で女性社員がやめない会社にしようと制度をつくっていたが、それだけではうまくいかなかったようだ。橋本久美子氏は、ここでダイバーシティとは「社員をもてなして雇用を続けることではなく、さまざまな制約がある中で成果を出していける仕組みを工夫することが肝だと」気付かれたという。「子育て中の企画担当者であってもプランニング手当を出したり、わが子のようにブランドを育てるブランドオーナー制をつくったり」して、子育て中の女性社員の努力や貢献をきちんと評価できる仕組みを整えた²⁵⁾。「多能工化で納期短縮と残業時間削減を両立するなどの仕組み」もつくり出した。そこには、「子育てにしっかり関わっていた男性社員の存在も大きかった」といふ。橋本氏久美子氏は、女性の働き方がいわゆる「ピンクカラー・ジョブ」にならないよう自社の組織を見直し、適切に責任と権限を委譲しているのである。

ディスカッションの中で、参加者も橋本久美子氏のお話しに巻き込まれ、共に考える雰囲気を実感できた。講演の冒頭、橋本氏は参加者が「2回以上は『いただき!』」と思っただけのよう報告したい」とおっしゃっていたが、その目的・目標は十二分に達成された。フォローコメントとして橋本氏は、社員をほめるのではなく、感謝する気持ちで接しているという。「会社は社員のホームであってほしい」と願う橋本氏は、「社員217人の誕生日カードに3行必ずメッセージを書きます。ほめるのは傲慢だと思うので感謝を伝えるという

気持ちで書いています」という。橋本久美子氏の経営者としての姿勢がこの一言からも伝わってくる。

3. 会社見学会に見る社員一人ひとりが輝く仕組み

株式会社吉村では、毎月、焼津市にある静岡総合工場において「会社見学会」が実施されている²⁶⁾。今年度の「企業調査」では、この会社見学会に参加して、経営理念に基づいて社員全員が考え、行動できる会社作りを学んだ。

その一端は、入り口から見学会の会場にまでの間にもうかがい知ることができる。施設内の隅々まで清掃が行き渡っているのはもちろん、社員のみなさんが一人ひとりが参加者に対して、自然に明るくて元気なあいさつを交わしてくれるのである。会社見学会を「他部署のやっていること」とせず、一人ひとりが自分のこととして受けとめている現れだと見ることができる。

会社見学会の冒頭、代表取締役副社長、吉村鉄也氏から歓迎のごあいさつと主体的で自律的な社員を育てる同社の理念についてご紹介いただいた。「会社見学会」にも、トップ経営者である吉村鉄也氏から入社2年目の若手社員まで、それぞれの担当ごとに幅広い職場のみなさんが関わっておられた。参加者としては恐縮の気持ちもあるが、みなさんが自分のこととして関わっておられたことが強く心に残る。

続いて、物流管理課課長（たねまき会社見学会ご担当）、長谷川智巳氏より当日の会社見学会を共に担当していただく6名の社員の方のご紹介とアジェンダ、目的・目標の確認が行われた（図表4）。株式会社吉村では、すべての会議、部署、職場、一人ひとりの社員の担当業務まで目的と目標を明確に定めて仕事に取り組みされている。アジェンダにあるように、会社見学会においてもそれは例外ではない。先述の講演の冒頭において、橋本久美子氏が「～のために（目的）、～をする（目標）」を決めることが大切、「～をする」に数字を入れることが肝だと話されていた。実際、この考え方は、会社見学会にも生かされて

いて、その組織的一貫性を実感できる。

次に長谷川智巳氏の司会によって参加者のネームプレート作りを行った。ここであえてネームプレート作りを紹介したいのは、ここにも目的・目標から導かれる意味が込められているからだ。長谷川氏によると、吉村流のネームプレート作りは「会議のスイッチをオン」にする意味があるという。

ネームプレート作りで「スイッチがオン」になり、参加者の自己紹介を行っ

<アジェンダ>「ひらがな経営」で社員がキラリ☆

想いを包み、未来を創造するパートナーを目指します。

開催日時 2018年6月9日(木)13:30~17:00
開催場所 株式会社 吉村 静岡総合工場
静岡県焼津市越後島408

【目的】皆様にとって吉村企業見学会が価値ある時間になるために
【目標】2回以上は「いただきっ」とメモし自社に持ち帰っていただける見学会にする

スケジュール

通番	議題	議長	開始時刻	所要時間	終了時刻
	名刺交換				
1	オープニング 開会挨拶 本日の予定の確認 吉村流ネームプレート作り	長谷川	13:30	8	13:38
	吉村流自己紹介 20秒スピーチ お題「楽しみにしていること」		13:38	12	13:50
2	橋本の挨拶	橋本	13:50	12	14:02
3	経営理念に基づく会社の取り組み	植田	14:02	28	14:30
	目的:経営理念に基づき社員が自ら考え行動出来る仕掛けを知っていただくために 目標:吉村独自のアイデアと取組を伝える				
4	休憩		14:30	10	14:40
5	会議室(壁新聞・マル秘ノート・ノーベル起案)・展示ルーム見学		14:40	30	15:10
	目的:吉村の仕掛けを目で見て、「いただきっ」ポイントを見つけていただくために 目標:壁新聞・マル秘ノートなどの吉村の仕掛けのポイントをご覧いただく				
6	展示ルーム⇨オーバブリッジ⇨センターへ移動のご案内	長谷川	15:10	5	15:15
7	物流センター見学・ 物流センターの取り組み紹介(1/4還元取組事例・番付表・ファイル)	松本	15:15	25	15:40
	目的:モチベーションが低かった物流課を盛り上げた仕掛けを知っていただくために 目標:実際に使っているスキル表・エラー表を視察していただく				
8	休憩		15:40	15	15:55
9	社員との意見交流会 会議術の取り組み説明と5分会議体験	伊久美	15:55	50	16:45
	目的:社員を巻き込む全員参加の会議術を知っていただくために 目標:実際に5分会議を体験していただく				
10	質疑応答	長谷川	16:45	10	16:55
11	クロージング・写真撮影	長谷川	16:55	5	17:00

(注)「議長」欄に入る氏名は、同社 HP で紹介されている社員の方のみ掲載とした。

図表 4 訪問日当日の「アジェンダ」

た。ここにも吉村流はある。お手本として、「吉村チーム」が自己紹介を実践してくれた。お題を決めて、1人あたり20秒で、しかもそれをキッチンタイマーできちんとはかる。必ず1人あたり20秒を使う。それよりも長くても、短くてもいけないというのが注意点だ。当日のアジェンダには、各テーマと議長だけでなく、開始時刻、終了時刻、所要時間(時分)が明確に記載されている。この日のお題は、「楽しみにしていること」。テーマを決めれば、一人ひとりの関心や個性もより分かりやすくなる。長谷川智巳氏によれば、会議は「理念を社員と共有し、互いに学ぶ教育の場」であるという。その言葉通り、オープニングから、すでに時間を意識することを自覚し、参加者同士のコミュニケーションが図られ、あわせて緊張が緩和され、同じ目的・目標を達成しようという雰囲気がいっそう良くなった。

オープニングに続いて、植田勝利氏より「経営理念に基づく会社の取り組み」というタイトルで「全員が自ら考え、行動できる会社作り」のアイデアと取り組みをご紹介いただいた。ここでも植田氏は、目的・目標、所要時間を明確に定め、キッチンタイマーを置いて話を進められた。

植田勝利氏は、株式会社吉村の歩みと業務内容を紹介された後、同社の強みと価値観を説明された。植田氏によると、「中小企業ならではの戦い方や価値観を共有する必要がある」という。株式会社吉村の場合は、「安売り」をせず、価格だけがセールス・ポイントにならないように、「パッケージにおける付加価値」を提案し、お届けしているのだという。また、株式会社吉村は、デザイン・企画段階の「ゼロ」から、グラビア印刷や同社独自の「エスプリ」印刷、ラミネート加工から製袋、後工程のオプションサービス、出荷、お客様の手元に届くまで自社で一貫生産・サービスできる。単なる「下請け」にならないというのも同社の強みであるという。

こうした株式会社吉村の戦略と価値観は、同社の経営理念と経営方針に明らかにされている。株式会社吉村の経営理念は、先述したように「想いを包み、未来を創造するパートナーを目指します」というものである。この経営理念は、

3つの経営方針に展開されている。その1.「私たちは、パッケージを通してキラリと光る未来をつくります」は、植田勝利氏の説明によれば「社会性」を謳っているという。つまり、パッケージを「コスト」ではなくお客様にとっての「ツール」として提供することで、社会に貢献するという同社のドメインや存在意義を示しているのである。その2.「私たちは、商品への想いが伝わる舞台を造ります」は、「科学性」を謳っているという。お客様の要望や課題を真摯に受けとめ、「人が集まる店舗づくり」など「トータル提案」によって「付加価値で儲ける」ということである。こうした経営理念・方針を実現していくために、3.「私たちは、挑戦して成長し失敗と喜びを分かち合う仕事場を作ります」が掲げられている。この第3の経営方針は「人間性」を謳っているという。実際に株式会社吉村は、「100年企業を目指して」、社員全員が考え行動できる仕組みをつくり、日々取り組みを進めている²⁷⁾。

植田勝利氏によると、理念に基づく経営とは、理念が「読むものではなく、社員一人ひとりが理念に自分たちの仕事をあてはめて、それが共通言語になる」ことが大切だという。ただ、株式会社吉村でも、最初からそうした理念経営ができていたわけではないようだ。転機はおおよそ「5年前」だったという。そこには、会社役員としての謙虚さも含まれていよう。だが、どんな企業であっても、最初から経営理念のもとに「社員全員が考え行動できる」わけではないということをご正しく教えていただいた思いである。

植田勝利氏によると、現在では社員が「自分の課は何を目指しているのかを考え、あり方を自覚できるようになった」という。例えば、新任の課長が課の理念・方針を作って昇格者プレゼンに臨んだ。ここから社員との対話・コミュニケーションが生まれ、悩みのなかから話し合いを重ねてお互いに学ぶようになった。自部門の業務が何を目指しているのか、どんな方針で業務をすすめていくのか、全社の理念・方針をもとに徹底して話し合う。そうして、マネジメントが自分の言葉で伝える重要性を理解し、組織メンバーの理解・信頼を得られるようになる。こうした連鎖はさらに他の課にも広がって、経営理念はブレ

ない「共通言語」になるのだという。また、植田氏は、もう一つの例としてお茶屋さんでよく見かける愛らしいキャラクター「お茶屋のみたらしちゃん」誕生エピソードを語ってくれた²⁸⁾。「みたらしちゃん」は、コーヒー屋さんのオリジナルパッケージに使おうとした営業がいたことからキャラクターの理念・方針を作り上げたという。

株式会社吉村で目的・目標を定めるための4つの視点、つまり お客様の視点、業務プロセスの視点、育成と成長の視点、財務の視点は、橋本久美子氏の講演でも強調されていたように、順番が大切であるという。植田勝利氏によれば、この視点を定めるにあたって、50名以上の社員が参加して意見を各自が出し合って決定したという。そのため、社員はまさに「当事者になって」自身の仕事の進め方を考え、行動できるようになる。

4つの視点の一つ「成長と育成の視点」について、株式会社吉村は社員一人ひとりの貢献を「スキル×やる気×理念」の掛け算で捉えている。植田勝利氏によると、お互いに「長所を認め、短所を補いましょう」という考え方で、ご自身も「ハラに落ちている」という。具体的な取り組みとして、植田氏は「レジェンドリスト」を説明された。「レジェンドリスト」は、「失敗」の経験を社員全員が共有するための仕組みだ。それらの経験もユニークな名前が付けられている。例えば、仕事をしかりにしたまま放置して出荷が遅れてしまったという「失敗」は「ホーチミン事件」。バックアップのミスでデータを喪失した事件は、「エンター押しちゃったらいっちゃった事件」という。こうした「失敗」の経験のなかから、優れたものは「殿堂入り」ということで「レジェンドリスト」と呼ばれている。経験から学ぶ組織文化がここにはある²⁹⁾。

もう一つ、「財務の視点」について、植田勝利氏は「うえだ方程式」を例にとって説明された。植田氏によると、もともとは「54期の会社の損失金額（クレームや作業ミス）を減らすために考えた計算式」の考え方が、「いつの間にか『うえだ方程式』と言われるようになった」という。例えば、この「うえだ方程式」をあてはめると、ミスによる損失は受注金額にするといくら、業務

の効率化によって得られたコスト減や間接部門の貢献はどのくらいの売上に相当するかが誰でも把握できるようになる。おかげで社員「一人ひとりがコスト意識を共有できるようになった」という。この計算式自体もたいへん興味深い。今から10年以上前に、つまり植田氏が役員に就任される前に考案された計算式を全社的に採用し、各現場で共有されているという株式会社吉村の風通しの良さを実感できるエピソードでもある。

会社見学会は、社内に掲示されている「壁新聞」等の見学に進んだ。「壁新聞」は、文字通り模造紙に書かれて社員食堂の壁に張り出されている。社員のみなさんが、「壁新聞」で公開される経営状況を含む情報を、まさに「歯磨きをしながら」、お互いに立ち話のついでにでも読み、共有し、話し合う様子が容易にイメージできる。また、株式会社吉村には「マル秘ノート」というものがある。これは、同社の経営理念・方針から年間の目的・目標をさらに部、課、個人のものにブレイクダウンして、1年間のスケジュールに整理したものが記載されている。株式会社吉村は、毎年、新しい事業年度を10月からスタートする。そのために、6月に目標会議を開く。そこでは、社長から4つの視点にそった「たたき台」が示される。報告者となった社員は社長の「たたき台」に対して「もの申す」ことができる。こうした自由闊達な議論と検討によって、社員が皆、全社、部署、個人の目標・目的を「ハラに落とす」のだという。そして、9月までには全社の会議を行い、目的・目標から行事予定までを全社員が共有する。経営計画書を作り上げるのも全社員が参加して行い、経営計画発表会で公表する。10月の経営計画発表会は、原則として静岡で開催し、全社員が参加するという。全社員が参加することで、全国に広がる社員がお互いに知り合い、人的なネットワークが作り上げられる。こうした経営計画の共有を社員一人ひとりまで実現していくために「マル秘ノート」が活用されている。この「マル秘ノート」の様式についても、社員から意見を聞いて、それをフィードバックする形で今日の形になったという。

「壁新聞」には「ノーベル起案」と言われる同社の提案活動の内容も掲載さ

れている。例えば、「出張者が訪問先で発生したゴミを持ち帰るのが難しい場合、その対策として……」といった提案がなされている。提案には1件500円の報償が与えられるが、5割程度が採用されているという。提案の内容ももちろんだが、そのプロセスがより重視されている。

他にも、「お助けありがとう」の掲示がある。部署の垣根を越えて、他の社員の貢献や配慮が自分の仕事のどういったところで助かったかをお互いに実名を挙げて感謝のメッセージとして伝えるものである。ここで感謝を伝えてもらった社員は、きっと嬉しいに違いない。また、他の人が自分の仕事をちゃんと見ていてくれると確信できるのは、やりがいにもつながるだろう。説明において、実際に「嬉しかった」というエピソードも聞くことができた。こうして感謝の連鎖が社内に広がり、よいコミュニケーション環境がつけられている。

さらに、株式会社吉村には「イチオシ表彰」がある。社員一人ひとりが、他の社員の実名を挙げて、その貢献や配慮をたたえている。例えば、社員名を示して、「てんてこ舞いの物流を変えました」といった様子だ。こうした仕組みも、「ていねいで誠実な対応のできる社員をつくる」ことに役立っているという。こうした仕組みがどのように実践されているのかを聞くと、株式会社吉村では、仕組みに社員が縛られているのではなく、社員一人ひとりが仕組みをうまく使って生き生きと仕事をしている様子が分かる。

工場見学会は、次に展示ルームから物流センターの見学へと進んだ。展示ルームでは、株式会社吉村が提案している商品を見ることができる。お茶を手に取りやすいよう美しくデザイン・印刷されたパッケージの数々は、見るだけでも飽きることはない。また、株式会社吉村は、「フィルターインボトル」を開発・販売している（製造はHARIO）。「フィルターインボトル」は、橋本久美子氏が始められた「消費者実態調査」で、急須を使っている家庭が少ないことに気付いたことから企画、開発された。「フィルターインボトル」は、「ブランドオーナー制度」の成果の一つでもある。「お茶文化を伝えたい」という橋本久美子氏と株式会社吉村の願いやビジョンが伝わるようなエピソードととも

に展示物を見ることができた。株式会社吉村では、「新茶内覧会」のような、お茶屋さんの市場創造や消費者とのコミュニケーションに関する提案など独創的な企画を数々行っている³⁰⁾。展示ルームでは、そうした文化創造とも言える同社の取り組みの一端を見ることができる。

物流センターへの道すがら、オフィスの様子もうかがえる。オープンエリアがたっぷりとられている。こうしたレイアウトの工夫も、社員同士のコミュニケーションと自由闊達な雰囲気を育むのに役立っているようだ。

社員同士のコミュニケーションの一つの表れとして、現在トライアル中だという「ちょこっと掲示板」という仕組みを見ることができた。「ちょこっと掲示板」では、建物ごと部署ごとの仕事の様子を短いメモにして伝え、「困ったこと」を社員同士で共有し、それを見た社員が自発的に助け合う仕組みである。「困ったこと」を共有することで、他部門の繁忙の状態をお互いに理解できるようになり、残業の削減にも一役買っているという。

物流センターでは、松本佳代氏からご説明いただいた。松本氏によると、かつての物流部門は、プレハブ造りの倉庫で、「ベテランでないと何がどこにあるかが分からない」ような環境で作業をしていたという。ES調査でも、かつての物流部門はポイントが低く、社内でも低く見られがちな部署だったという。

現在の物流センターでは、商品棚も商品も整然としていて、とてもそうしたかつての姿を想像できない。ピッキングの効率化を図るために、「ハンディ」という端末を使った作業フローと在庫管理が徹底され、最新のリフトが導入され作業負担も大幅に軽減されている。現場の「見える化」も進み、社員なら物流パレットの稼働数や棚の数などもすぐに答えられるという。そうした社員のスキルアップのために、松本佳代氏は、コミュニケーションをとりながら「クイズ形式」で理解度を確かめる工夫をされているという。松本氏は、これを「ふり返りクイズ」と呼んでいた。このやり方だと、分かっているかどうか、「ハラに落ちている」かどうかすぐに確かめられるという。ただ、「チェックのためのチェックだと無駄になる」。決めたことをできるようにして、「ファイン

プレー」で、ヒューマンエラーを防止することが大切だという。

物流センターには、スキルマップが掲示され、社員の多能工化を進めている様子も見ることもできる。縦軸に社員の氏名と横軸に取得したスキルが表示されているフォームは、日本企業の製造ラインなどでよく見られるものであるが、スキルレベルに応じて「序の口」から「大関」「横綱」の親しみやすい称号が与えられているのは現場の工夫と言えるものだ。

現場の工夫が随所に活かされているのも、株式会社吉村の特長だ。例えば、物流センターの仕事を効率化するために、「発注のカンバン方式」によって業務効率を高めるアイディアは、松本佳代氏が研修先の企業から持ち帰ったアイディアを活かしたものだという。さらに、「フィルターインボトル」の出荷準備を物流センターで担当することとして、業務プロセス全体を効率化した例やリサイクル段ボールの仕組みで経費を抑え年間70万円のコスト削減につながったのも現場の工夫と提案によるものである。

多能工化も、現場の工夫と提案を活かすことも、株式会社吉村のダイバーシティ経営の賜物の一つとも言える。例えば、同社のエスプリ加工課では、かつて「男性ばかりの職場」だったが、女性が一人配置されることとなった。その時は「ムリだと思っていたことを、一つひとつみんなで考えていくことによって」多くの部・課に女性が入るようになったという。物流センターでも、障がい者雇用に関心を持って取り組んだときは、どう対応してよいか分からなかったと松本佳代氏はいう。しかし、共に働き学んでいくにつれて、本人の「特別扱いをして欲しくない」という気持ちに気付き、「ちやほやしたり、はれ物に触るような」接し方をするのではなく、普通に接するようになったという。障がい者雇用に関心を持って取り組んでいる職場や企業でよく聞かれるエピソードであるが、実際に気付き、学び、共有し、ふり返り、定着していったプロセスを教えたことで、まさに「ハラに落ちる」思いだ。社員一人ひとりが考え、行動している会社だからこそ、こうしたよい循環が描けたのではないかとも思う。

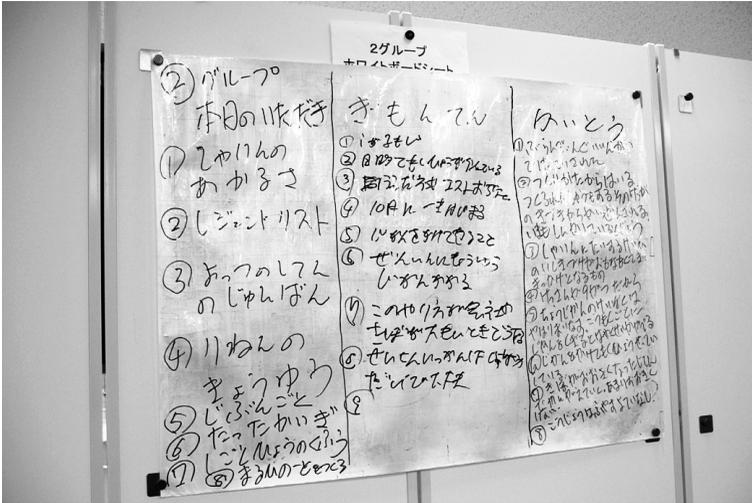
最後に、株式会社吉村の会議術である「5分会議」の説明を受け、体験する

ことができた。「5分会議」は、会議の効率化を図るためだけでなく、まさにPDCAのPの段階から全社員を巻き込む仕組みでもある。「5分会議」の説明をいただいた総務部人財サポート課の伊久美真由香氏によると、「5分会議」で「社内の対立をチャンスに変えること」ができるようになったという。

一般的にいえば、組織内の対立、コンフリクトはどんな会社、部署でも見られるものである。株式会社吉村でも、例えば物流と営業事務で出荷のタイミングをめぐる「対立」があったという。物流センターでは、残業にともなうコストを発生させず、確実な出荷業務ができるように出荷指示を15時に締め切りたい。一方の営業事務の現場では、お客様のご要望に応えられるよう15時の締め切りを過ぎても、内容によっては出荷対応したい。このコンフリクトを「5分会議」によって、それぞれ意見を出し合って解決したという。順番を重視する4つの視点という考え方も、生かされたに違いない。現在では、「お客様貢献出荷」として定着した仕組みによって、物流センターでの残業を発生させずに、お客様のご要望に応えることができるようになった。この仕組みで、年間1,600万円の売上確保につながった。こうした貢献は、「うえだ方程式」によって「見える化」されている。この「お客様貢献出荷」というネーミングも「5分会議」から生まれたという。

また、伊久美真由香氏によると、「延長、延長」が普通であった経営会議も「5分会議」の仕組みで変わったという。「2日がかかり」だった東京本社での経営会議は1日に、3~4時間だった時間延長もなくなるか、延長したとしても5分ぐらいですむようになったという。それも「5分会議」のやり方で、アジェンダをきちんと設定するとともに、キッチンタイマーを使って時間を意識することで時間の無駄が減ったためである。そうすると参加者の意識も変わり、例えばクレーム対策会議でも案件が「自分事」となり、文字通り全員参加型会議ができるようになったという。

伊久美真由香氏の説明を受けて、会社見学会に参加した全員で「5分会議」を体験してみた。テーマは「本日のいただき！」と「疑問点」である。テーブ



「5分会議」で「本日のいただき」等は「ひらがな」で書いていく（報告者 撮影）



会社見学会の終わりに株式会社吉村のみなさんと（長谷川智巳氏 撮影）
 (注) ネームプレートのひもの長さにも、テーブルに座った時も見えるようにという意味がある。

ルごとにチームを作り、それぞれを2分で発表し、株式会社吉村の社員から1分で回答を得るという進め方だ。各チームで意見を出すのも、参加者が順番を決めて「ぐるぐる」回していく。「パス」も認められるが、「パス」は一人2回までである。意見はホワイトボードに「ひらがな」で書いていく。ひらがなの方が早く書けるからである。テーブルで「ぐるぐる」回しながら意見を出し合っているうちに、やがてホワイトボードに書き出されたものが誰の意見か分からなくなっていくが、その分本当に意見が言いやすくなったと実感できる。これをまとめて発表する際にも、そして社員の方からの回答を受けるさいにも、キッチンタイマーを使ってきちんと時間が計られ、時間が来ると拍手をして終わりである。時間は文字通り短かったが、「ハラに落ちる」体験だった。

そして、余韻も覚めやらぬうちに会社見学会は写真撮影を終えて、予定時間通り終了した。

4. むすびにかえて

この報告書をむすびにあたって、株式会社吉村から報告者が「いただき！」と思えることをまとめてみたい。目標であった「2回以上」は優に達成できるだろう。株式会社吉村の歩みから学ぶところも多い。日本の「お茶文化」を大切にし、「伝えたい」という橋本久美子氏の願いは、株式会社吉村を通じて文化を創造するという大変意義のある社会的貢献であることも特筆すべきである。そこをあえて2つに絞ってまとめてみたい。

「いただき！」の一つは、株式会社吉村にはアイデアがいっぱいということだ。そもそも橋本久美子氏が、アイデアの人だということも確かにある。橋本久美子氏のアイデアと実行力に巻き込まれるように、今や社員一人ひとりが現場からアイデアを発信し、対話の中で形をなし、実践されている。

そうしたアイデアから生まれた同社の仕組みは、どれもシンプルで分かりやすい。ユニークなネーミングや「5分会議」体験での「ひらがな」表記から

も分かるように、なるほど「ひらがな経営」とは実に言い得て妙だ。注目したいのは、それらの仕組みが有機的につながり、全体がポジティブに機能している点だ。それができるのは、株式会社吉村の経営理念と方針、順番が重視される4つの視点が、一貫してすべての仕組みの根幹をなしているためであろう。

もう一つの「いただき！」は、現場から様々なアイデアが生まれることと密接に関連している。株式会社吉村には、様々なバックグラウンドを持つ社員がいる。同社は、その社員一人ひとりの多様性と専門性を認め、いろんな人の貢献や意見を尊重している。橋本久美子氏の「ほめるではなく、感謝を伝える」が、社員同士、部署同士のネットワークにおいても実践されているからだろう。それゆえ、社員一人ひとりが様々な課題を自分のこととして捉えて考え、安心して意見を述べることができる。社員一人ひとりの現場からの意見は、様々な仕組みで共有され、より価値の高い製品・サービスとなってお客様の満足と問題解決につながっていく。そして、それがまた社員のやりがいや満足となって循環していくのである。

株式会社吉村の『85年記念社史 一人ひとりが紡ぐ吉村の物語』には、文字通り社員一人ひとりの顔写真がレイアウトされている。会社見学会においても、そのパネルを拝見することができた。みなさん、実に素敵な笑顔と明るい表情である。この『85年記念社史』の冒頭のメッセージと一人ひとりの写真は、まさに株式会社吉村の今日の姿を雄弁に物語ってくれているように思う。

会社見学会ですっかり株式会社吉村のファンになった私は、見学会の翌日、さっそく静岡市内のお茶の専門店を何軒か見て回った。個人的なことで大変恐縮だが、静岡に親戚がいる私は新茶の時期などにお裾分けをもらっていて、長らくお茶の専門店でお茶を買っていなかった。あらためてお茶の専門店をのぞいてみると、株式会社吉村の展示室で見た美しいパッケージに気が付き、その商品の数々について手がでてしまった。ほとんどのお茶の専門店で、フィルターインボトルも販売されている。これらの美しく個性的なパッケージ、買い求め

やすい様々なサイズ（価格帯）での提案が、株式会社吉村から発信されているかと思うと、何かファンの一人として誇らしい気持ちになった。そこで買い求めたお茶を美味しくいただくのは、言うまでもない。2032年に株式会社吉村は、創業100年を迎える。お茶のある日本によくぞ生まれけりとしみじみ感謝した。

謝辞

今回の「企業調査」にあたって、株式会社吉村の社員のみなさまには、お忙しい中、たいへんお世話になりました。吉村鉄也氏、植田勝利氏、松本佳代氏、長谷川智巳氏、伊久美真由香氏には、それぞれのお仕事をふまえ分かりやすく株式会社吉村の経営理念と社員がキラリと光る様々な仕組みを教えていただくとともに、会社見学会でほぼ半日お付き合いいただき、本当にありがとうございました。とりわけ、長谷川智巳氏には、「企業調査」の趣旨をご理解いただき、その受入や日程調整から会社見学会でのご説明、写真撮影にいたるまで、本当にお世話になりました。社員一人ひとりの名前を覚えて、感謝を伝えている橋本久美子社長のお心に倣って、とても有益なお話を聞かせていただいたお一人お一人のお名前を挙げて感謝したいところですが、ここに記して感謝申し上げることで代えさせていただきます。

また、当日は橋本久美子社長にも静岡総合工場にお越しいただき、直接お話をうかがう予定でしたが、急に体調を崩されたということで、参加者一同、心配申し上げます。お身体がお辛いにもかかわらず、当日の朝、メッセージをお届けいただくとともに、その後すっかり快復されたとお手紙もいただき、感激しております。直接お目にかかることはできませんでしたが、橋本社長がご不在でも実にスムーズかつ充実した会社見学会で、社員のみなさまがお一人お一人、株式会社吉村を自分のものとして生き生きと説明されている様子は、会社の真実を伝えるもう一つの「いただき！」となりました。

最後になりますが、橋本久美子社長はじめ株式会社吉村のみなさまのご健康と、今後とも「キラリ」と輝くご活躍を所員一同心より願っております。

注

- 1) 企業調査の対象企業への追加調査および調査内容を論文等に活用することを希望する所属員は、経総研担当者までご一報下さい。それらの公表にあたっては、相手先企業/団体の許諾を必要とする部分があります。
- 2) その取り組みとキャンペーンについては、各HPを参照のこと（いずれも2018年11月14日閲覧）。給茶スポット×お茶 Bar HP <https://www.yoshimura-pack.co.jp/cafe/T-1> グランプリ HP <http://www.yoshimura-pack.co.jp/t1/>
- 3) 株式会社吉村 HP「会社概要」を参照。<https://www.yoshimura-pack.co.jp/corporate/profile/>（2018年8月6日閲覧）。正雄舎は、株式会社吉村で定年を迎えた社員が、本人の意思によって勤務を継続できる「再雇用子会社」である。
- 4) 2018年8月9日、訪問日当日の聞き取りによる。
- 5) 株式会社吉村 HP「メディア掲載情報」を参照のこと。
<https://www.yoshimura-pack.co.jp/category/media/>（2018年11月14日 閲覧）。
- 6) 経済産業省 中小企業庁編 『はばたく中小企業・小規模事業者300社/商店街30選2016』2016年5月、341ページ。
- 7) 「新・ダイバーシティ経営企業100選」については、経済産業省の特集HPを参照のこと。<http://www.meti.go.jp/policy/economy/jinzai/diversity/kigyos100sen/index.html>（2018年10月31日閲覧）。
- 8) 経済産業省 『平成28年度 新・ダイバーシティ - 経営企業100選 ベストプラクティス集』2017年3月、31-32ページ。ちなみに、これらの制度のネーミングも秀逸である。「オレンジプロジェクト」とは、「オレンジ（利益）を労使で奪い合うのではなく、種（施策）を植えて育て、果実をシェアする」との意味が込められている。「MO制度」とは、「戻っておいで」の意味。制度を分かりやすいものにして浸透・積極的な活用を促したいという橋本久美子社長の願いが感じられる。
- 9) 中小企業基盤整備機構理事長賞を受賞。「日本でいちばん大切にしたい会社大賞」HPを参照のこと。<https://taisetu-taisyosyo.jimdo.com/> ニュースリリース/第8回受賞企業が決まりました/（2018年8月6日閲覧）。株式会社吉村の「主な受賞理由」もぜひ閲覧してほしいが、ここではダイバーシティ企業として「(3) 全社員、とりわけ子育て中の女性社員への配慮が厚く、結果として12年以上、出産退職はゼロである」こと、「(5) 障がい者雇用に熱心に取り組んでおり、現在の雇用率は4.0%と高い」ことを強調しておきたい。
- 10) 吉村紙業株式会社 社史『挑戦の軌跡 - 茶・海苔業界と歩んだ吉村紙業の80年』2011年（非売品）、22ページ。以下、紙幅の都合から、この節における同『80年史』からの引用は、出典ページを本文中に記載している。
- 11) 創業314年の社歴を誇る「株式会社 日本橋さるや」は、現在も日本橋室町に本社・店舗を構え、楊枝の製造・販売を手がける日本で唯一の専門店である。
- 12) 『80年史』において、吉村正雄氏は御尊父英一氏について、「独立するにあたって、自分がお世話になったところと同じ業種の仕事はしないと決め、いろいろ考えた結果、祝儀

用品の道を選んだと聞いております」と語っておられる(24)。吉村英一氏の精神性と商人としてのモラルの高さが伝わってくる。

- 13) 『80年史』によると、この間にも幾多の苦労があった。創業者であり吉村正雄氏の御尊父、吉村英一氏は1973年5月19日、静岡総合工場完成までほぼ半年という時期に永眠された。享年76歳、実に尊い生涯であった。1973年6月、吉村正雄氏が代表取締役社長に就任された。「第一次オイルショック」による影響から、工場建設資金を調達するにあっても吉村正雄氏は筆舌に尽くしがたいご苦労をされたことが分かる(66-82)。
- 14) 株式会社吉村「会社のあゆみ」『会社紹介パンフレット』6ページ(2018年8月訪問時受領分)より。
- 15) 吉村紙業は、1991年にそれまでの12月決算から9月決算に会計年度を変更している。そのため、前年度より売上高が大きくなるものの、1992年9月決算時の売上高はおよそ53億200万円、経常利益も2億円を超えたという(『80年史』134-135, 155-157)。なお、同社の社内報は1991年7月に創刊され、社内公募によって第2号から「なかま」というタイトルとなった(137)。
- 16) 橋本久美子氏自身、出産のため退職、他社に勤める配偶者の転勤に伴う遠隔地への転居の経験を持つ。非常勤の契約社員時代は、「社外の人」と見られていたという。この間に、「茶事記」の企画・編集、季節カタログの作成に携わり、自らの発案で「消費者実態調査」を行うなど、吉村紙業の仕事に関わっている。配偶者の東京帰任に伴い、2001年4月より常勤の取締役として本社で勤務。当時は「取締役経営企画室長」(106-107, 154, 185-186, 190-196, 234)。
「茶事記」は、株式会社吉村が1980年4月から発行しているお得意様向けの情報誌である。日本茶の小売経営に役立つ情報で構成され、自社のPR色は極力排除した記事構成になっている。創刊号の特集は、「新茶期の売上増大作戦」と題する拡販作戦の具体的な提案であった。「中小企業が完成度の高い情報誌を刊行するのは珍しい」(94-95)。創刊当初は社員の「ぼやき」もあったというが、「茶業界のため」(橋本久美子氏談-96)。「茶業界のビジネスパートナーとなる」という経営姿勢を示す役割を担う(96-97)。「茶事記」は、2006年10月31日付の第46号から、現在の最新号まで株式会社吉村のHPにて閲覧できる。<https://www.yoshimura-pack.co.jp/category/sajiki/>(閲覧日2018年11月14日)。「茶事記」は「T-1 グランプリ」などの様子も伝えてくれる。
- 17) 『80年史』254~255ページ。先代の吉村正雄氏から社長、副社長の指名にあたって、吉村鉄也氏が「今日の飯」を作り、橋本久美子氏が「明日の飯」を考えるという役割分担で引き受けられたというエピソードは、事業承継に関する積極的なヒントが含まれている。
- 18) 中小企業家同友会全国協議会「第49回 定時総会 in 愛知」は、2017年7月6~7日の日程で名古屋国際会議場において開催された。橋本久美子氏の講演は、第7分科会にて。講演後のグループ討論でも、参加者との熱心な質疑応答が行われた。
この分科会への参加にあたって、香川県観音寺市の三宅産業株式会社、三宅昭二会長にご紹介いただき、愛知中小企業家同友会専務理事、内輪博之氏に特別のご配慮をいただきました。ここに記して感謝申し上げます。
- 19) 当日の講演録は、中小企業家同友会全国協議会『中同協』第99号(中同協 第49回定時総会 in 愛知)2017年10月25日発行、56~61ページに掲載されている。以下、紙幅の

- 都合により出典ページは省略するが、本節の記述はこの講演録を参照している。講演録にない部分は、報告者がこの講演に参加して書き取ったノートから適宜補記している。
- 20) 株式会社吉村 HP 「吉村の強み」 <https://www.yoshimura-pack.co.jp/corporate/strength/#digital-printing> (2018年10月31日閲覧)。
 - 21) NHK「ためしてガッテン」は、2011年1月12日「緑茶研究『掛川スタディ』」を全国放送している。掛川市 HPなどを参照のこと。
 - 22) 株式会社吉村 HPを参照のこと。 <https://www.yoshimura-pack.co.jp/corporate/philosophy/> (2018年8月8日閲覧)
 - 23) 株式会社吉村は、これまでに所轄税務署から優良申告法人として9度表彰される(2015年11月時点)など、納税においても優良企業である。先代社長吉村正雄氏は販売先、仕入れ先、社員、金融機関、税の負担、株主を大事にすべきことを「6つの大事」として自らに課していたという。ステークホルダーを大切にするという経営観の中に社会的な納税義務もきちんと位置付けられている。また、今日では副社長、吉村鉄也氏のイニシアチブのもと、ISO14001の国際認証も取得するなど、環境への配慮も重視されている。
 - 24) 株式会社 CHEERFUL HPを参照されたい。 <https://www.e-cheerful.co.jp/service/index.html> (2018年10月31日閲覧)。
 - 25) こうした橋本氏の気付きと仕組みは、有能な女性社員が勤務の継続意欲を持ち続けるための中野円佳氏の発見にも符合しているように思える。中野円佳「育休時代」のジレンマ」光文社新書、2014年を参照のこと。
 - 26) 同社 HP「会社見学会」を参照のこと。 <https://www.yoshimura-pack.co.jp/corporate/seminar/> (2018年11月11日 閲覧)。
 - 27) 前掲『会社紹介パンフレット』も参照。
 - 28) 「お茶屋のみたらしちゃん」ツイッター。 <https://twitter.com/mitarashichaya> (2018年10月31日閲覧)。しっぽがみたらし団子のようにになっている「みたらしちゃん」は、お茶屋さんの看板猫として、日本茶をもっと身近に感じてもらえるよう株式会社吉村が考案・提案している。
 - 29) 経験から学ぶ組織文化の重要性については、Linda A. Hill, *Becoming a Manager*, HBS Press, 2003, pp. 322-323でも強調されているところである。
 - 30) 株式会社吉村 HP「お茶マーケティング」>「現場力を活かす商品開発」2018年2月1日付 <https://www.yoshimura-pack.co.jp/iroiro/20180101nairankai.pdf> (2018年10月31日閲覧)。

執筆者紹介（執筆順）

田中孝治	愛知大学経営総合科学研究所客員研究員
吉田洋	名古屋文理大学健康生活学部教授 愛知大学経営総合科学研究所客員研究員
野末英俊	愛知大学経営総合科学研究所客員研究員
松田修	愛知大学経営総合科学研究所客員研究員
中島豊四郎	愛知大学経営総合科学研究所客員研究員 椋山女学園大学名誉教授
松山智恵子	椋山女学園大学文化情報学部准教授
岩田員典	愛知大学経営学部教授
吉本理沙	愛知大学経営学部准教授
山本大造	愛知大学経営学部准教授

資料交換の場合は、お手数ながら下記あてまでお送りください。

印刷 2019年2月21日

経営総合科学 第110号

発行 2019年2月28日

編集者代表 神頭 広好

印刷・製本 (株) 一 誠 社

発行所 愛知大学経営総合科学研究所

〒453-8777 名古屋市中村区平池町4-60-6

TEL 052-564-6124 FAX 052-564-6224

THE KEIEI SOGO KAGAKU

(JOURNAL OF MANAGERIAL RESEARCH)

No.110

2019• 2

CONTENTS

Articles

- Comparison of the old style Original Bookkeeping
of East Asian countries in pre-modern Takaharu Tanaka
- Auditing Systems in Vietnam
Colonial Power and Culture Factor Hiroshi Yoshida
- Japanese Enterprises and Management System
: Stabilization of Financial System and
The Relations Between Capital and Labor Hidetoshi Nozue
- Accounting Education and Economic Development Plan
in Malaysia Osamu Matsuda
- Compatibility between Software Development work
and Faculty of Liberal Arts Students Toyoshiro Nakashima
Chieko Matsuyama
Kazunori Iwata

Note

- Visualization of Local Governments' Issues
regarding Facility Plan
: Analysis of a Local Government's
Fixed Asset Information in FY 2016..... Risa Yoshimoto

Report

- Research report in 2018
Each one of the diverse members is gleaming with
the 'Hiragana-Style' participative management
in YOSHIMURA Packaging Co. Ltd. Daizo Yamamoto

PUBLISHED

BY

INSTITUTE OF MANAGERIAL RESEARCH

NAGOYA, JAPAN