

予算制度の集中的経営統制機能 —戦前期住友における会計見積書制度—

Centralized management control function of the budgeting system
— The accounting estimate system in Sumitomo before the World War II —

菅森 聡
Satoshi SUGAMORI

1. 序

予算統制は、標準原価計算とともに近代管理会計の2大基軸であるとされ、1880年代から1920年代のアメリカにおいて、その論理の形成がなされた。ここでの予算は利益管理を伴う企業予算であり、会計史では論理的形成を追う研究が多く¹、職能部門別組織を前提としている場合が多い。しかし、近代的な管理会計理論の形成期、またはそれ以前に複数の事業部門を持つ多角的な企業は既に存在しており、制度として予算を使用している企業もあった。このような複数の事業部門を持つ企業において、予算統制がどのように機能し、運営されていたのかという議論は少ない。

第二次世界大戦以前の日本における予算制度の状況を示したものに、長谷川安兵衛教授の調査がある。この調査では持株会社や事業持株会社について予算制度の利用があり、傘下の子会社を予算によって集中的経営統制していることが示されていて、本社部門と事業部門との関係において、予算制度が本社部門による事業部門への統制として利用されていたとしている²。しかし、企業名は伏せられており、また具体的にどのような統制となっていたのかは示されていない。

第二次世界大戦以前の日本におけるビックビジネスの予算制度について、たとえば三菱では、田中隆雄教授によれば、予算制度は郵便汽船三菱において明治15年(1882年)から明治19年(1886年)までの4年間行われた。その後、事業をさらに多角的に展開し三菱合資会社となり明治31年(1894年)から明治35年(1898年)までの間に、業績報告の制度として月次成績事業報告、文章での半月あるいは月次事業報告、決算後の貸借対照表・財産目録の提出、年次決算の報告と予算の提出が行われるようになった。郵便汽船三菱における予算については、ボトムアップ方式の予算編成ではあったが、船費の見積について本社の意向が反映させることができたため、船費に対するマネジメント・コントロールを媒介にして、本社の方針を反映することできた³。しかし、三菱合資会社では多角的な組織に応じて事業部門はある程度の自律性が認められるようになり、そこでは本社が事業部門を管理するために重要であったのは月次事業成績報告書と半月あるいは月次事業報告であったとされ⁴、予算における管理は統制の手段として強調されておらず、集中的経営統制つまり本社部門から事業部門への統制の手段としての機能は確

1 たとえば、辻厚生『管理会計論研究』1977年、同文館、小林健吾『予算管理発達史(増補改訂版)—総合的利益管理への道—』創成社、1994年、などがある。

2 長谷川安兵衛『我企業豫算制度の實証的研究』同文館、1936年、64—65頁。

3 田中隆雄「郵便汽船三菱会社明治18年度予算書について」『東京経大会誌』第150号、1987年、310頁。

4 田中隆雄「三菱合資会社における事業報告—明治後期の管理会計—」『東京経大会誌』第162号、1989年、323頁、292頁。

認できない。このような三菱の予算に関する事例はいくつか⁵ 検討されているが他のビックビジネスにおいてはその事例は少ないといえる。

第二次世界大戦以前の日本のビックビジネスの他の事例には、住友における予算制度がある。住友における予算制度である会計見積書制度は、明治33年（1900年）から実施された。大正10年（1921年）に住友合資会社となったときに会計組織は、総務部の会計課と経理部の第1から第4の経理課に分かれ、特に経理部が会計見積書や事業報告書の担当部署になり各事業部門の会計見積書の査定を行っていた。

本稿では、住友における予算制度である会計見積書と事業報告書を取り上げ、予算制度の形成とその内容、会計組織、運営方法から予算制度がどのように集権的統制の手段となっていたのか検討する。

2. 住友における予算制度の形成

2.1 会計見積書以前の予算制度

住友における全社的な規定である家法に予算制度が登場するのは、明治24年（1891年）である。「各店各部ニ於テ毎会計年度以前ニ予算ヲ起シ、之ヲ重任局ヘ差出シ許可ヲ受クヘシ」とあり各事業部門が当時のトップマネジメント機構である重任局へ予算を提出することになった。さらに明治29年（1896年）に改正された家法では「各店各部ニ於テ毎会計年度以前ニ経費予算書ヲ調製シ、本店ノ認可ヲ受クヘシ」となり、経費予算を提出することになった。さらに、明治30年（1897年）の事業部門への通達で「営業ニ係ル分ハ収支損益共予算調査

候様可致」となり経費予算だけでなく収支予算の提出が求められるようになり、明治31年（1898年）には、経費予算は収支予算に変更された⁶。

2.2 藤尾録郎の「本店会計整理ニ係ハル意見書」

明治33年家法の住友家会計規則に、会計年度が始まる前に事業方針、利益や損失、予算を会計見積書として提出する制度と決算報告と予算と決算を対照する実際報告書を提出する制度が記載された。この会計見積書と実際報告書の提出は明治33年（1900年）以降、大正期、昭和期にも継続することになる⁷。この制度を含む明治33年家法の住友家会計規則を作ったのは藤尾録郎である。

藤尾録郎は、大蔵省伝習生としてアラン・シャンドに銀行簿記・銀行経営を学んだ後、明治7年（1874年）に大蔵省、明治26年（1893年）には日本銀行に入行し、明治32年（1899年）に住友に入り専務監査員兼本店監査課主任となった。藤尾録郎は、当時の住友の会計に関して、明治32年（1899年）本店支配人であった植村俊平に「本店会計整理ニ係ハル意見書」（以下、意見書）を提出した。この意見書は本店支配人の植村俊平だけでなく総理事の伊庭貞剛など他のトップマネジメントに供覧された。藤尾録郎は明治33年（1900年）6月に会計主任となり、7月に藤尾録郎が作成した住友家会計規則が実施された⁸。

意見書の内容は、本店の会計組織についての「会計事務ノ統一ニ付テ」と当時行わ

5 上記の田中隆雄の他に、高浦忠彦「資本主義と管理会計の発展」『管理会計総論』大槻英夫、長松秀志編著、日本評論社、1975年、13 - 49頁、山口不二夫『日本郵船会社史 [豫算・原価計算篇]—個別企業史の研究』白桃書房2000年など。

6 牧知宏「近代住友の事業報告制度—「会計見積書」・「実際報告書」を中心に—」『住友史料館報』2012年、第43号、147 - 148頁。

7 麻島昭一『戦間期住友財閥経営史』東京大学出版会、1983年、83頁。

8 山本一雄「住友本社経営史 上」京都大学学術出版会、2010年、73 - 74頁。

れていた予算に関する「予算二付テ」から構成されている。

2.2.1 会計事務ノ統一ニ付テ⁹

その内容は、本店会計課が各事業部の会計事務や各事業部の内情を知らないことを指摘し、その理由は、事業拡大により事業部の業務が複雑になっていること、本店と各事業部間の計算書類を含む書簡が重役で止まり、会計課に届かなことがあることを挙げる。その解決として本店会計課の人員を増やし、仕組みを整理することを提案したものである。

この意見書では、本店会計課の具体的な性質としては、「凡ソ何等ノ事業ニ論ナク其最モ大切ナルハ会計ノ仕組ニ有之候ヲ以テ、当御家ニアリテモ此点ニ重キヲ置カレ、一家会計ノ主権ハ本店重役ノヲ掌ルト言フコト家法ニモ相見エ、其実際ノ事務ハ本店ニ会計課ヲ設ケテ之レニ取扱ハメラレ、本店ハ則チ総元締トナツテ各店各部皆其支配ヲ受ケ、各自分担ノ会計事務ヲ営ムコトニ定マリアリ候」また、「サレバ本店会計課ハ重役ノ指揮ヲ受ケテ御家全体ノ財務ヲ統ブルノ任務アリテ、一家全部ノ資産負債ヲ総轄シ整理スル如キ」というように住友家全体の会計を統轄するのが本店であり、トップマネジメントの指揮監督の下で本店の会計課が各店各部の会計課を統轄し、その下で各店各部の会計が営まれるという組織が示されている。また、本店会計課は、「各店各部ニ出納、予算、決算ニ付テハ、之ヲ本店会計課ニテ一括シテ其多寡ヲモ論シ、其方針ヲモ議シナドシ、尚別ニ一家全部ノ出納、予算、決算ヲ編成シテ之ヲ重役ニ差シ出スコトトシ」というように、会計事務や会計数値をまとめるだけでなく、提出さ

れる予算や決算など報告書について、その内容を各店各部と数値の大小、予算や決算方針、事業方針を議論し意見を加えるものであるとしている。

2.2.2 予算ニ付テ¹⁰

その内容は、意見書が提出された前年明治31年の家法の変更の通達において収支予算が始まっており、この収支予算について営業に関する部分は精密な予算を立てても変動が大きいいため、予算を目標としても臨機応変に動けず商機を逃し損害を与える可能性があることを指摘した。提案として、事業の営業に関して増減が安定しない収入と支出は見積りとして提出して、変動が少なく固定的なものの例えば、給料、旅費、事務所費、什器費などの経費に関して予算を立て、無駄な支出をなくしてはどうかというものであった。

具体的には「予算ハ出入ノ平衡ヲ保チテ濫費妄用ヲ制スルヲ眼目ト致シ候モノナレバ」として予算の効果を無駄な支出、節約を防ぐものとしたうえで、「喩ヘ予算ヲ編ミテ之レヲ標準トシテモ、実際ニ之レニ依ルコトハ頗ル六ヶ敷、又之ヲ唯一ノ基礎トスル様ニテハ変通ノ妙味ハ全ク無キコトナリ、商機ヲ逸シテ不測ノ損害ヲ招クコト有之ベシト存候」というように、すべてにおいて上限としての固定的な予算を組んでも実際とは異なるため商機を逸してしまうこと指摘した。想定していた状況と実際の状況、予算と実績には乖離があることを問題としたのである。そして、その解決案として「収入支出ヲ営ムモノニアリテハ、純粹ニ営業ニ属スルモノニテ増減一律ナラザルヲ常トスル出入ニ於テハ、予算ハ之ヲ設

9 同上書 77 - 80 頁に「本店会計整理ニ係ル意見書」
一 会計事務ノ統一ニ付テの全文が掲載されている。

10 牧知宏「近代住友の事業報告制度—「会計見積書」・「実際報告書」を中心に—」149 - 150 頁に、「本店会計整理ニ係ル意見書」二 予算ニ付テの本文が掲載されている。

ケズシテ、大凡ノ見積又ハ見込ヲ書キ出サシムルコトトシ」として営業に関する変動の多い収支は、予算ではなく見積りとして提出することを提案している。

これに対して「著シキ変動モナク、又喩ヘ有之テモ定律アリテ其増減ヲ予知スルニ難シカラサルモノ、ミ予算ヲ設ケテ、之レニ遵拠セシムルヲ以テ足レリトスルヲ穩当ノ取計ナリト存候、換言スレバ一家ノ経済ニ属スル出入中家計ニ係ハルモノ、及傭人給料、旅費、事務所費、什器費ノ如キ、所謂純粹ノ店費ト見做ス可キ経費ハ可成精密ナル予算ヲ立テ、濫用ノ弊ヲ防クベキモノト存候」というように変動の少ない支出は、予算とすべきとしている。ここでは予算と見積りの意味の違いは明記されていないが、明治33年家法で制定された事業部が本社へ向けて会計年度前に提出する書類のタイトルは会計見積書とされた。ただし、内容としては経費予算だけでなく、事業部門の営業に関する営業費予算の提出も含まれており、実際の制度は意見書のとおりではなかった。

以上のように意見書の内容は、会計事務については本社の会計課が、各事業部門の会計課や各事業部の予算や決算について取りまとめる役割にあるが業務が複雑になっていることなどにより各事業部の内情を十分に知りえない状況になっていることを指摘し、本社の会計課の拡大と仕組みの見直しを提案したものである。実際にその後、会計組織は住友の規模が拡大するにつれて拡張されていく¹¹。予算については、変動の大きく予算と実績に乖離のある収支予算は効果的ではないため見積りとして提出させるべきという指摘である。しかし、明治33年の会計見積書制度では変動が多い

とされる営業予算を提出することになった。どのような経緯で藤尾自らの意見を自ら作った会計規則に反映しなかったかは不明であるが、予算と実績の乖離のある固定的な営業予算でも意義があると判断したと考えられる。

3. 住友における会計報告書制度

3.1 会計見積書と実際報告書

明治33年(1900年)、家法の住友家会計規則施行細則¹²で会計見積書の提出が制度化された。会計見積書は、各事業部が作成するボトムアップ型の作成手順となっており、毎年11月15日までに各事業部が本社に発送し認可を受けることが規定されていた。会計年度は、上半期が1月1日から6月30日、下半期が7月1日から12月31日とされており半期ごとに決算を行うが、会計見積書の提出は上半期と下半期が合計された1年分を1度に提出することになっていた。

会計見積書の内容は一定の様式に準じた、一 業務ノ方針程度、二 総利益金額及其内訳、三 総損失金額及其内訳、四 利益又ハ損失金額、五 産出品、製品、雑産品売上代金及其内訳、六 固定財産其他全号以外ノ動産ノ売却ヲナス見込アルトキハ其収入金額及内訳、但売買ヲ目的トセルモノハ之ヲ除ク、七 原料品、準備品購買金額及其内訳、八 固定財産其他前号以外ノ動産ノ購買ヲナストキハ其金額及内訳、但売買ヲ目的トセルモノハ之ヲ除ク、九 年度割起業支出総額及其各項、十 総資金最高額¹³、十一 経費予算、十二 営業費

¹² 牧知宏「近代住友の事業報告制度—「会計見積書」・「実際報告書」を中心に—」『住友史料館報』188—197頁に「明治三十三年「住友家会計規則」・同「施行規則」が掲載されている。

¹³ 総資金最高額は本社部門が事業部門に資金供給のために利用されていた。「会計見積書において、前年度末の残高と本年度中に最高幾らの資金を供給せねばならないかを、予め「資金最高額」によって把握しておき、毎月の収支金表によって翌月の収支予想を立てる」ために利用されていた(山本一雄『住友本社経営史 上』京都大学学術出版会、2010年、238頁)。

¹¹ 牧知宏「近代住友における本社部門経理部の機能」『住友資料館報』2019年第50号、80—81頁。

予算、十三 起業予算である。

特に予算とされているものは、それぞれ、直接の営業にかかわらない支出である経費予算、経費予算以外の営業に関するすべての支出である営業予算、建物の建設、固定資産の購入など資本的支出に関する起業予算であった。起業予算のみ、会計年度にかかわらず、「目論見ノ当初其予算書ヲ発送スベシ」をとっていた。

この会計見積書は「重要ナル事項ヲ変更セントスル場合ニハ本店ノ認可ヲ受クベシ」となっており、重要な事項とは、一 業務ノ方針程度ヲ変更セントスルトキ、二 年度割起業支出送金額及其各項ノ金額ヲ増加セントスルトキ、三 総資金最高額ヲ増減セントスルトキ、四 経費予算ノ各科目其定額ニ超過シ又ハ新規支出ヲ要スルトキ、五 営業費予算ノ各科目其定額ニ超過シ又ハ新規支出ヲ要スルトキ、六 起業予算ノ金額其定額ニ超過シタルトキ、七 会計見積書中第六号、第七号、第八号ニ著シキ変更アリト認メタルトキであると規定されている。このため、予算に関して変更がある場合には本社部門の認可を受ける必要があるため、本社部門では事業部門の支出に関する情報は常に把握され更新されるシステムであった。

会計見積書と比較対照し増減理由が記載された事業報告書の提出も規定されている。実際報告書は2月15日までに本社部門に発送することが規定されている。実際報告書の書類は会計見積書と比較するため提出書類の項目は同じで、一 業務ノ実況、二 総利益金額及其内訳、三 総損失金額及其内訳、四 利益又ハ損失金額、五 産出品、製品、雑産品売上代金及其内訳、六 固定財産其他全号以外ノ動産ノ売却ヲナス見込アルトキハ其収入金額及其内訳、但売買ヲ目的トセルモノハ之ヲ除ク、七 原

料品、準備品購買金額及其内訳、八 固定財産其他前号以外ノ動産ノ購買ヲナストキハ其金額及其内訳、但売買ヲ目的トセルモノハ之ヲ除ク、九 年度割起業支出総額及其各項、十 総資金最高額、十一 経費予算、十二 営業費予算、十三 起業予算である。

3.2 月次の会計報告と半期ごとの決算報告

住友家会計規則施行細則には月次の会計報告も規定されている。提出書類は一 元帳差引残高表（毎月2回で15日、月末日）、二 主要物品受払差引残高表（毎月末日）、三 何々起業支出明細表（毎月末日）、四 何々部又ハ何々店計算表（毎月末日）、五 業務概況表（毎月2回で15日、月末日）であった。また、この規定以外に本社部門が諸表の提出を命じることがあるとされている。

また、半期ごとの決算報告として、貸借対照表、損益表、財産目録を本社部門へ提出することになっていた。

3.3 本社部門における統括書類

住友家会計規則施行細則では、各事業部門からの書類を受けてそれらを統括する書類として、一 各店各部総計算表（翌月17日まで）、二 総会計見積書（前年12月10日まで）、三 総貸借対照表（上半期は8月20日まで / 下半期は翌年2月20日まで）四 総損益表（上半期は8月20日まで / 下半期は翌年2月20日まで）、五 総財産目録（上半期は8月20日まで / 下半期は翌年2月20日まで）、六 総実際報告書（翌年3月15日まで）を調製するという規定がある。

以上のように、会計見積書による会計期間の前に予算と見積りの提出、実際報告書による予算と見積りと実績との対照を提出

する制度が確立した。それだけでなく、月次単位での残高や収支も提出する制度があった。そして、本社部門では、これらの各事業部門の会計データがまとめるという仕組みになっていた。

この会計見積書を含む事業報告制度で、本社部門は各事業部部門の業務概況、収支の見積り、資産負債、損益の程度とその変更、最終的な結果を知ることができ、また、月次の会計報告によって月次における残高や収支を知ることができた。本社部門において住友全体の収支見積りや資産負債、損益についての情報を掌握することができるシステムが形成されていた。

3.4 決算表における予算と実績の比較

上記の形式による会計見積書は現存していないが実際報告書は現存しているものがある。住友の主要な事業であった別子鑛業所の明治34年度の実際報告書をみると、上記の実際報告書の内容に加えて、会計見積書と実際報告書と対照書という項目がある。この対照書には、損益金額及其内譯、総損失金額及其内譯、産出品製品売上代金及其内譯、固定財産其他動産ノ売却収入金額及其内譯、原料品準備品購買金額、固定財産其他動産ノ購買金額、年度割企業支出総金額、についての予算と見積りと実績の増減額とその理由が文章で記載されている。総損失金額及其内譯に含まれる経費、営業費と年度割企業支出総金額の詳細である各課の起業支出についての決算表が付されている。

表3-1は明治34年度の経費決算表、表3-2は明治34年度の営業費決算表である。これらの表では勘定科目の書かれている摘要欄の最下位は豫備費となっている。「追加豫算額又ハ減少金額」の事由に豫備費があることから、豫備費は追加的に設け

られた予算であることがわかる。

経費決算表の差引減少額の欄は、豫算額、決算額のそれぞれ縦列の合計になっているが、営業費決算表の差引減少額の決算額は、豫算額と決算額の差額である144,405,505が記入され、豫算額、決算額のそれぞれの合計が一致するようになっている。このことから、経費決算表の決算額の差引減少額は記入ミスであり、決算額の欄に、豫算額と決算額の差額である35,265,021が記入され、豫算額と決算額は370,515,533で一致すると考えられる。そして、豫算額と決算額の差額35,265,021は、比較の増加額と減少額の差引と一致するように計算が行われる。

経費決算表の決算増減事由に「全体ニ於テハ残餘ヲ見ルト雖モ各特別会計ニ属セル分ニ於テ不足ヲ生セシモノアリ是等ニ対シ其時ヲ豫備費ヨリ補充セシヲ以テ結局本項ノ如キ結果ヲ生セリ」とあるように、全体としては金額に余裕はあっても一時的な不足額を豫備費から補充することがあった。また、営業費決算表の決算増減事由の一部には、「採鑛費ハ坑井并ニ隊道間ノ修繕屢々ナルト出鑛ヲキメメ労働者ノ使用多ク其他八番坑道排水人夫ヲ多ク使用シ及石炭單價騰貴等ノ為メ支出ノ増加ヲ生シタルヲ以テ豫備費ヲ以テ補充シ猶科目流用認可ヲ得テ之ヲ支弁セリ製鍊費ハ燒鑛多量ニ付運搬ノ量増加煙道粉浚渫及直違金等ニ於テ豫算以外ニ費用ヲ要シタルモ全体節約ノ結果残餘ヲ生セシヲ以テ採鑛費ノ流用セリ」とされており、豫備費の他に本社部門の認可があれば予算額が余った科目からの流用が可能であることがわかる。予算の科目間の流用があるため、豫備費支出額明細表があり、予備費からの使用額が分かるようになっている。なお、表3-3の明治34年度経費豫備費支出額明細表の諸税は、表のように

表 3 - 1 明治 34 年度経費決算表

明 治 三 十 四 年 度 経 費 決 算 表										
明 治 年 月 日										
摘 要	豫 算 額	決 算 額	比 較		増 加 額	減 少 額	増 減 差 額	増 加 豫 算 額 又 は 減 少 額	事 由	決 算 増 減 事 由
			増 加 額	減 少 額						
俸 給	124,192 000	112,463 974				11,728 026	増	1,005 649	豫備費	俸給増給ハ増賃増給ヲ見込
雑 給	39,513 720	34,544 922				4,968 798	//	1,368 838	//	旅費モ亦前年度ヨリ増加ノ
旅 費	38,740 000	24,610 363				14,127 637	//	408 870	//	見込ヲ以テ豫算セシニ依リ
諸 税	46,631 113	49,101 601	2,470 488				//	3,593 007	//	全体ニ於テハ残額ヲ見ルト
営 繕 費	7,727 000	12,162 672	4,435 672				//	4,451 572	//	難モ各特別会計ニ属セル分
賃借及保険料	1,202 800	941 010				261 790	//	79 581	//	ニ於テ不足ヲ生センモノアリ
雑 費	95,008 900	101,425 970	6,417 070				//	6,592 483	//	ヨリ補充セシテ以テ結局本
	353,015 533	335,250 512								項ノ如キ結果ヲ生ゼリ
豫 備 費	17,500 000					17,500 000	減	17,500 000		省繕ノ増加ハ貸家修繕箇所
										劣カリシニ依ル
										雑費ノ増加ハ巡視ノ設置接
										待集会ノ増加寄附増給ノ増
										加宿直増料ノ改正廣告料ノ
										増加消防ニ關スル費用増加
										等ニ依レリ
差引減少額	370,515 533	335,250 512				35,265 021				
	370,515 533	335,250 512				35,265 021				

明治
卅五年
二月
廿八日
呈出
住
友
本
店
御
中

出所 明治 34 年度實際報告書より作成。

表 3 - 2 明治 34 年営業費決算表

明 治 三 十 四 年 度 営 業 費 決 算 表										
明 治 年 月 日										
摘 要	豫 算 額	決 算 額	比 較		増 加 額	減 少 額	増 減 差 額	増 加 豫 算 額 又 は 減 少 額	事 由	決 算 増 減 事 由
			増 加 額	減 少 額						
設 計 費	8,349 007	10,328 328	1,979 321				増	2,680 724	豫備費ヨリ	
探 礦 費	299,075 629	381,770 764	82,695 135				//	87,218 197	1,800,000	機械費ヨリ
製 鍊 費	506,156 725	438,382 285				67,774 440	減	24,847 774	内 30,000,000	製鍊費ヨリ
運 輸 費	124,449 370	119,958 444				4,490 926			39,218,197	採礦費ヨリ
運 輸 費 戻 入	5,244 947	11,705 381	6,460 434						内 30,000,000	採礦費へ
機 械 費	132,000 000	98,891 678				33,128 322	//	18,000 000	5,152,226	採礦費ヨリ
機 械 費 戻 入	53,428 995	36,839 936				16,589 59				
土 木 費	92,573 827	74,968 300				17,605 527	増	2,026 221		豫備費ヨリ
電 信 電 話 費	5,338 026	4,114 098				1,223 928				
坑 水 處 分 費	7,700 285	5,962 881				1,737 404				
鍛 鑄 試 験 費	8,000 000	12,983 479	4,983 479				//	13,561 841		採礦費ヨリ
販 賣 費	27,133 460	25,760 315				1,378 145				
森 林 經 營 費	4,263 859	2,218 454				2,045 405				
伐 木 製 材 費	55,509 103	32,479 874				23,029 229				
営 業 賃 借 料	280 000	266 943				13 057	//	300 000		製炭費ヨリ
営 業 雑 費	11,277 952	10,136 004				1,141 948	//	100 000		精米費ヨリ
製 炭 及 薪 材 費	61,315 157	39,164 960				22,150 197	減	300 000		営業賃借料へ
醸 造 費	2,688 534	2,744 784	56 250				増	110 791	内 50,000	精米費ヨリ
精 米 費	2,557 839	2,016 440				541 399	減	150 000	60,791	採礦費ヨリ
汽 船 営 業 費	11,042 313	11,837 945	795 632				増	2,800 000		営業雑費及醸造費へ
病 院 営 業 費	11,523 867	8,234 847				3,289 020	増			採礦費ヨリ
豫 備 費	1,312,561 011	1,233,655 506				65,500 000	減	65,500 000		
	65,500 000									
差引減少額	1,312,561 011	1,233,655 506				144,405 505				
	1,312,561 011	1,233,655 506				144,405 505				

出所 明治 34 年度實際報告書より作成 但し決算増減事由は不鮮明カ所が多いため図
では省略した。

表3-3 明治34年度 経費豫備費支出額明細表と営業費豫備費支出額明細表

三十四年度 経費豫備費支出額明細表			三十四年度 営業費豫備費支出額明細表		
支出科目	金	額	支出科目	金	額
俸 給	1,105	649	設 計 費	2,680	724
雑 給	1,268	838	採 鑛 費	39,218	197
旅 費	408	870	製 鍊 費	5,152	226
諸 税	3,5		土 木 費	2,026	221
営 繕 費	4,451	572	鎔 鑛 試 験 費	13,561	841
賃借及保険料	79	581	釀 造 費	60	791
雑 費	6,592	483	汽 船 營 業 費	2,800	000
	17,500	000		65,500	000

出所 明治34年度実際報告書より作成。

横線が引かれていたが、表3-1明治34年度経費決算表の諸税の追加豫算額又ハ減少金額3,593 007を加えることで合計額は17,500 000と一致する。

以上のように、決算表では科目ごとの予算と決算を比較した後に、予算額より決算額が多ければ足りない分を豫備費か科目流用かどちらから充当したか、予算額より決算額が少なければ、足りている金額をどの科目に流用したのかがわかる報告書になっている。

4. 本社部門における予算制度の意義

藤尾録郎の意見書では、予算制度は予算と実績の乖離という理由から予算としてではなく見積りとしてはどうかという提案がなされ、会計見積書の提出と予算と実績の対照がされる実際報告書の提出という制度が始まった。この予算と実績の乖離は制度が始まって以降、問題とされることがあった。

大正10年(1921年)の主管者会議¹⁴の議題として「会計見積書ヲ每半期ニ呈出スルノ件」が提出された。この議題の提出理由は、年一回の会計見積書では、下半期には状況が変化するため、予算と実績が合わない。会計見積書を半期ごとに編成すれば予算の効果が高まるのではないか、ただし、非常に手間が増えるため適切な程度をどのように定めるべきかというものであった。特に「下半期ニ入ラハ四囲ノ事業変化シ、実際ニ適合セサル点少カラス、之ヲ半期毎ニ編成スルコト、セハ略実算ニ近キモノナリ、本社並ニ各店部ニ於テ予算ノ効果ヲ大ナラシメ、経営上ニ益スル所大ナルヘシ」とされており予算期間を短くすることで予算を立てたときに想定した状況と実際の状況を近づけて予算の効果を高めることが述べられている。この議題を受けて後に、総務部会計課主計係の起案「毎決算期

¹⁴ 住友では、主管者は経営単位として独立した店部つまり事業部門の責任者のことである(麻島昭一『戦間期住友財閥経営史』東京大学出版会、1983年、60頁)。

ニ各店部ヨリ損益並ニ収支ノ予想表ヲ呈出セシムル件」が決済され、毎年6月上旬に下半期の損益予想表、収支予想表を提出することが通達された。「年一回呈出ノ会計見積書ト同一ナルモノヲ毎決算期ニ編成セシムルコトハ繁雜ナル手数ト時間トヲ要シ、到底実行難致様被存候」という理由から会計見積書ではなく、損益予想表、収支予想表のみの提出となった¹⁵。予算の効果は半期ごとに提出した方が効果的であることを認めているが会計見積書すべての提出は実際には難しかったということである。

また、昭和6年(1931年)の主管者会議では炭鉱部から「会計期間ヲ年二期ニ分チ各期毎ニ会計見積書及實際報告書ヲ作成スル件」が提出された。この議題の提出理由は、住友連係会社は、ほとんどが半期決算だが、会計見積書の作成は年一回なので比較することができないことに加えて、一年間の見積は難しく、実際の状況は変化することが多いため予算の趣旨と合っていないため、会計見積書は半期見積書にして實際報告書は年二回提出にしたいというものであった。この議論は提出を二回にするかわりに会計見積書と實際報告書の作成は、手間がかかるため内容を簡略化して提出したらどうかということになった。これに対して、事業部門からの意見として、伸銅部門は予算や見積りが杜撰になりかねないので賛成しなかった。本社部門の意見として、経理部の続虜は、「見積書ノ目的ハ今更云フ必要モナイガ事業経営ノ上ニ過去ノ実績ニヨリ将来ノ方針ヲ見出サントシ、又予算統制ヲナサントスルニアル」としながら、「合資会社ノ立場カラ見ルト、色々ノ事業ヲヤツテ居ルガ一年ニ一度位ハ之ヲマトメテ見度イ。之ニハ半期シカ判ラヌノデ

ハカ、ル大事業家トシテハ何ダカ物足ラヌ。現在ハ年末一回ノ見積ニヨリ来タルベキ一年ノ事業ヲ大観セントスルノデアリ」として合資会社の立場としては、事業の全貌をまとめて見たいとした。さらに佐藤重鑑信託常務は、「本問題ハ、本社ガ各般ノ事業ヲ統ベル上ニ、来タルベキ年ノ状態ヲ知り根本方針ヲ樹テル為メノモノト思フカラ、左程手数ヲカケテ二回ニスル必要ハアルマイ」とした。北沢敬二郎倉庫常務は、「見積書ハ本社ノ立場ニ於テ之ヲ徴スルノデアツテ、其ノ目的ハ事業ノ経営方針ヲ知ルコトデアリ、見積ト実績トヲ合致サスコトハ第二義的ノモノデアリ。故ニ半期毎ニ之ヲナスハ不適當デアリ」とされ、従来通り年一回の提出となった¹⁶。ここでも予算と実績の乖離について予算期間を短くすることで対応できるという認識がありながら、会計見積書作成の労力がかかるという実務的な事情と、トップマネジメントとしての予算制度の意義が予算と実績を近づけることというよりも事業全体をみて方針を立てることであったため、予算期間を短くするという対応がされなかった。

以上のように予算制度の効果は、事業部門では予算と実績と比較し近づけようとする予算統制として理解されていた。事業部門では予算を立てたときに想定した状況と実際の状況が乖離しているため、予算と実績の比較による予算統制の効果が薄いということが認識されていた。しかし、本社部門としては、予算と実績を比較し近づけようとする予算統制は予算制度において一番に期待した機能ではなかった。本社部門にとっては、会計見積書や事業報告書によって事業の方針や状態の確認をすることが予算制度の意義であった。

15 牧知宏「近代住友の事業報告制度—「会計見積書」・「実際報告書」を中心に—」、165頁。

16 同上 175 - 177頁。

5. 本社部門における会計組織の変遷

会計見積書や実際報告書などの会計に関する書類は、事業部門から本社部門へ提出されることになっていた。このような会計報告のシステムにおいて、本社部門の会計課、経理部はどのような役割があったかを検討するために家法による会計組織の変遷をみる。

5.1 本社部門の会計課、経理部の変遷

住友全体としての規定である家法が制定された明治15年(1882年)における会計課は「会計課ハ金銭出納ニ関スル一切ノ事務ヲ管理スル所」とされており精算方、出納方、用度方から構成された。明治24年(1891年)の家法改正では、「会計課ハ我一家各部ノ会計ヲ総管シ、及ヒ本店ノ金銭出納精算及ヒ用度ニ関スル一切ノ事務ヲ掌理スル所」とされ出納係、精算係、用度係から構成された。明治15年家法第八款第五条で「会計表ハ月表半季表及ヒ年表各二葉ヲ調製シ、一ハ重任局ニ開申シテ検査ヲ受ケ、一ハ其課其店ニ存置スベシ、而シテ本店ニ於テハ各年表ヲ統計シ、更ニ一表調製ス」とされ、明治24年家法第八章第九条で「金銭及ヒ有物ノ月表半期表及ヒ

年表ハ各主管之ヲ調製シ、重任局へ開申シ、重任局ハ各年表ヲ統計シ、更ニ一家全部ニ係ル総計一覽表ヲ調製スヘキモノトス」とされており、各事業部から提出された会計の書類を統計資料として整理するのは、表5-1のように精算方、精算係が行っていた¹⁷。

明治33年(1900年)1月17日の通達で変更された家法では、「会計課ハ我一家全体ノ会計ヲ統括シ、所有ノ諸証券ヲ管理シ、且本店ノ金銭出納、計算及ヒ用度ニ関スル事務ヲ掌理スル所」とされ、計算係と用度係で構成された。事務章程は表5-2のようになり、用度係は調達や管財、証券売買などを行っており、会計に関する事務全般は計算係で行われていた¹⁸。

明治40年(1907年)1月5日の通達で変更された家法では、会計課は経理課に変更されており、「経理課ハ我一家全般ニ関スル経済上ノ調査、会計ノ統括、及予算、決算ノ調査、並ニ住友本店ノ出納及用度ニ関スル事務ヲ掌理スル所」とされた。経理課は、主計係、出納係、用度係から構成された。この通達から会計に関する業務でも経済上の調査や会計の統括や予算と決算の調査の業務を行う組織と金銭の出納などの

表5-1 明治15年、24年の会計組織

明治15年の会計組織

会計課	精算方	金銭出納ニ係ル帳簿併ニ統計表ノ勘査
	出納方	金銭地金銀ノ出納及ヒ諸証券等ノ管守
	用度方	店内所用物品ノ購入及ヒ器物ノ保存

明治24年の会計組織

会計課	出納係	金銭地金銀ノ出納及ヒ諸証券諸帳簿ノ管守
	精算係	金銭及ヒ物品出納ニ関スル帳簿、証書、統計表ノ勘査、精算
	用度係	店内所用品ノ購入及ヒ器物ノ保管等

(出所) 牧知宏「近代住友の事業報告制度—「会計見積書」・「実際報告書」を中心に—」『住友史料館報』2012年、第43号、167頁から作成。

¹⁷ 牧知宏「近代住友の事業報告制度—「会計見積書」・「実際報告書」を中心に—」67頁。

¹⁸ 同上 68頁。

業務を行う組織が分かれていった¹⁹。

大正3年(1914年)12月1日通達では、経理課に加えて会計課が設置され、「経理課ハ我一家全般ニ関スル会計ノ統括、予算及ヒ決算ニ関スル事務、並ニ経済上ノ調査ニ関スル事項ヲ掌理スル所」とされ「会計課ハ総本店ノ金銭出納及ヒ用度ニ関スル事務ヲ掌理スル所」とされた。経理課は主計係、調査係で構成された。会計課は出納係と用度係から構成された。表5-3のように事務章程では会計の統括、予算と決算などに関する業務と調査全般を行う組織に分かれた²⁰。

住友は大正10年(1921年)に合資会社に組織を変更した。このとき、本社部門と事業部門の統治の関係について本社集権主義をとるか店部集権主義をとるか議論がなされ、住友合資会社は本社集権主義での統治を取るようになった²¹。

同年5月19日通達では、経理部が設置され、会計課は総務部の下に設置された。経理部は「会計見積書、及ヒ決算ノ審査、事業経営ノ指揮監督、並ニ新規事業ニ関スル事項ヲ掌ルトコロ」とされ、総務部は「庶務、及ヒ会計ニ関スル事項ヲ掌ルトコロ」とされ会計課が置かれた。経理部には鉱山

表5-2 明治33年および明治40年の会計組織

明治33年、1月17日通達の会計組織

会計課	計算係	金銭出納ノ整理、地金銀、公債、株券、其他証券ノ保管、及ヒ各店各部ノ会計統括ニ関スル事務
	用度係	店内需要品ノ購入、器物ノ保管、商品諸証券ノ売買ヲ掌リ、併セテ各店各部ノ委託ニ係ル需要品ノ購入、送達等

明治40年1月5日通達の会計組織

経理課	主計係	一家全般ニ関スル経済上ノ調査、会計ノ統括、予算、決算ノ調査、及ヒ資金ノ出入ニ関スル事項
	出納係	諸証券ノ保管、積立金ノ運用、金銭出納、積立金及預金ノ管理、職員身元保証金ノ取扱、並ニ各部委託ノ仕払金代弁ニ関スル事項
	用度係	需要品ノ購入、器物ノ保管、印紙類ノ出納保管、並ニ各部委託ニ係ル物品ノ売買送金ニ関スル事項

出所 牧知宏「近代住友の事業報告制度—「会計見積書」・「実際報告書」を中心に—」『住友史料館報』2012年、第43号、168頁から作成。

表5-3 大正3年の会計組織

大正3年12月1日通達の会計組織

経理課	主計係	我一家全般ニ関スル会計ノ統括、予算及ヒ決算及ヒ資金ノ出入、並ニ投資ニ関スル事項
	調査係	我一家全般ニ関スル経済上ノ調査、及ヒ業務ノ統計、内外経済、財務、金融等ニ関スル参考資料ノ調査及ヒ統計、翻訳、並ニ特命ニ依リテ調査ヲ要スル事項
会計課	出納係	諸証券ノ保管及ヒ其売買手続、金銭出納、積金、預金及ヒ傭員身元保証金ノ取扱、並ニ各部委託ノ支払代金代弁ニ関スル事項
	用度係	需要品ノ購入、器物ノ保管、印紙類ノ出納保管、不要物品ノ処分、並ニ各部委託ニ係ル物品ノ売買送金ニ関スル事項

出所 牧知宏「近代住友の事業報告制度—「会計見積書」・「実際報告書」を中心に—」『住友史料館報』2012年、第43号、168-169頁から作成。

19 同上。

20 同上68-69頁。

21 山本一雄『住友本社経営史 上』、455頁。

や石炭に関する第一課、林業と農業に関する第二課、製造と販売に関する第三課、銀行と倉庫業、その他の事業に関する第四課から構成された。会計課は主計係、計算係、出納係、用度係から構成された。ここでは、経理部はそれぞれの事業部門の予算を会計見積書と決算書の審査に加えて「事業経営ノ指揮」を業務としており、本社集権主義を表すように経理部は会計を通じて事業部門の経営に関係する組織であった²²。

以上のように、明治15年(1882年)、明治24年(1891年)の会計課は金銭の出納、物品の用度、帳簿やその統計の調査や整理を行う組織であった。藤尾録朗の意見書の提出が明治32年(1899年)であり、これを踏まえて明治33年(1900年)7月に家法に会計見積書に関する会計規則が明記された。各事業部の予算は「各店各部ノ会計統括ニ関スル事務」の一部であり、明治40年(1907年)までは会計課計算係で関与していた。

明治40年(1907年)には経理課主計係が予算や決算を担当することが明記され、大正3年(1914年)には予算と決算を行う主計係は経理課となった。大正10年(1921年)には予算や決算の担当は経理部となり「事業経営ノ指揮監督」という

活動内容が加わり、事業の内容によって4つの課に分かれて専門的に活動することになった。

ところで、藤尾録郎の意見書では「各店各部ニ出納、予算、決算ニ付テハ、之ヲ本店会計課ニテ一括シテ其多寡ヲモ論シ、其方針ヲモ議シナドシ、尚別ニ一家全部ノ出納、予算、決算ヲ編成シテ之ヲ重役ニ差シ出スコトトシ」とされ本社部門の会計組織が会計に関する事務を行うだけでなく予算や決算などを通して事業部門の経営に関係することが意識されていた。このことが明治40年以降会計組織に反映されていくことになる。藤尾録郎は明治43年(1910年)に病没したが、本社部門の会計組織が会計を通して経営に関係する組織であるということは継続され、住友の規模が大きくなるにつれて会計組織も大きくなり細分化されていったと考えられる。

6. 経理部による経営統制

会計見積書制度の運営は本社部門の会計部門で行われていた。大正10年(1921年)に本社部門の経理部は「事業経営ノ指揮監督」を担う部門と明記され、本社集権主義の下でその活動を行った。このような本社集権主義の下で経理部の活動はどのように

表5-4 大正10年の会計組織

大正10年5月19日通達の会計組織

経理部	第一課	金属山店部係・石炭店部係	
	第二課	林業及ヒ農業	
	第三課	製造店部係・販売店部係	
	第四課	銀行業・倉庫業、及ヒ他課ニ属セサル事業	
総務部※	会計課	主計係	会計見積書、及ヒ決算ノ総括、資金ノ出入
		計算係	本社ノ計算、記帳、並ニ身元保証金、及ヒ積金ノ取扱
		出納係	諸証券ノ保管、及ヒ其売買ノ手続、金銭ノ出納、並ニ代理支払
		用度係	需要品ノ購入、器物ノ保管、印紙類ノ出納保管、不要物品ノ処分、並ニ物品ノ売買代弁、及ヒ其送達

※総務部には他に庶務課があり、内事係、文書係、地所係、雑務係、守衛があった。

出所 牧知宏「近代住友の事業報告制度—「会計見積書」・「実際報告書」を中心に—」『住友史料館報』2012年、第43号、169—170頁から作成。

22 同上 169頁。

集中的経営統制に関係するのかを検討するため、会計見積書制度がどのように経理部によってどのような運営されていたかをみる。

6.1 経理部の活動

大正10年(1921年)に住友は合資会社なり、このときに本社部門の会計組織は担当の事業部門を持つ第一課から第四課からなる経理部と総務部に属し主計係、計算係、出納係、用度係からなる会計課に分かれる。経理部は、事務章程では「会計見積書、及ヒ決算ノ審査、事業経営ノ指揮監督、並ニ新規事業ニ関スル事項ヲ掌ルトコロ」とされており、会計の事務処理だけではなく事業経営の指揮監督に関わる部署であった。

会計見積書に関して、経理部員は送られてきた担当の事業部門の会計見積書の内容を経理課長や部長に説明する。そのために会計見積書の内容を深く理解する必要がある、不明なことがあれば事業部門の担当者と話し合うことがあった。課長、部長への説明を終えると経理部員は会計見積書の抜粋を作成しトップマネジメントである理事会へ提出する。そして、理事会で予算を含む会計見積書の承認が行われるのである。

さらに、会計見積書の説明、抜粋するだけでなく、その内容について査定し、意見を加えることがあった。たとえば、大正11年度の倉庫部の会計見積書の保管貨物残高と純益の予想の数値が低いため上方修正の意見を述べたものがある。

そこでは、倉庫部の保管貨物平均残高予想76,000千円、純益予想1,141千円に対して経理部第四課はより高い数値を提示する。「倉庫当事者ノ予想額七六,〇〇〇千円ハ大正六年末ニ於ケル保管貨物残高二等シク、而シテ物価ハ大正六年(一〇〇)ニ比シ現在(一三三)ハ三三%ノ騰貴ヲ為シ、又使用倉庫平均延坪数ニ於テモ七、

五〇〇坪増加セル現今ノ倉庫ノ設備ニ於テハ、仮令各種ノ商況未ダ全ク沈衰ノ域ヲ脱セズト雖モ、多少ノ活躍ヲ予想シ得ルヲ以テ倉庫当事者ノ努力次第ニヨリテハ、或ハ一〇〇,〇〇〇千円ノ残高ヲ保有シ得ベキカ、倉庫当事者又此希望ヲ有ス、而モ残高七六,〇〇〇千円ト予想スルハ安全ニ過グベシ、依ッテ当課ハ十一年度保管貨物残高ヲ八〇,〇〇〇千円ト予想セントス」として、保管貨物平均残高76,000千円のもとになった大正6年の物価の上昇と設備の増大に基づいて、倉庫部の予想よりも高い保管貨物平均残高80,000千円を提示した²³。

また、純益予想についても、「純益ニ就イテ考察スルニ倉庫当事者ハ保管料収入ノ約四九%ニ当ルー、一四一十千円ヲ予想ス、保管料収入トノ割合ハ十年度五五%、過去三ヶ年(七、八、九年)ノ統計ニ依レバ六〇%強ニシテ大正六年度ニ於テモ五九%ナリ、而シテ十一年度ニ於テ物価ハ現在ヨリモ昂騰スルコトハ予想スルニ能ハズ、且又特ニ多額ノ経費ヲ要スルモノ無キヲ以テ、十年度ニ比シ、収益率低下スルコト無カラシ、ヨツテ当課トシテハ保管料収入ト純益トノ割合ヲ十年度ト同率即チ五五%トシ、依ッテ十年度ニ於ケル純益ヲ一、三〇〇千円セントス」として、経理部は保管料収入に対する純益の割合の過去の趨勢や物価、多額の経費支出がないため収益率が低下しないことに基づいて倉庫部の予想よりも高い保管料収入と純益の割合である前年度と同率の55%、純益1,300千円を提示した²⁴。

さらに、大正14年度住友ビルディング提出の会計見積書に対しては受取を保留している。「大正拾参年度会計見積書査定ノ

²³ 牧知宏「近代住友における本社部門経理部の機能」88頁。
²⁴ 同上。

際ビルディング建設起業ハ設計変更ニヨリ拾五万円、材料費低下ニヨリ貳拾万円、合計八拾五万円丈工事費ヲ減少スベク、從テ最終ノ払込ハ必要ナカラントノ見込ナリシニ拘ラズ、本年見積書ニヨレバ全額ノ払込ヲ徴収スルコトナレルノミナラズ、別段流動資金ヲ必要セザル会社ニ於テ約拾七万円ノ余剰資金ヲ保有スル計算トナレリ。而シテスク工事費ノ増大セル理由並ニ余剰資金ノ運用方法ニ就イテ何等ノ説明ナク、査定ノ方法ナキヲ以テ本見積書ノ承認ハ暫ク之ヲ保留シ、詳細ノ説明ヲ具シ、改メテ打合相成度旨通牒スルコトニ致シタシ」として大正13年度の起業予算において可能であった85万円の工事費削減がなされていないことと余剰資金の運用方法が説明されていないことから経理課は会計見積書を保留した²⁵。

以上のように、本社部門の経理部員は、事業部門から提出された会計見積書について事業部門担当者と話し合い会計見積書の内容を理解し、経理部の課長や部長に内容を報告する役割があった。さらに、過去の趨勢や物価、現在の設備、事業への期待から経理部としての予測値を示し会計見積書に意見を加える権限や説明のつかない会計見積書は承認を保留する権限があった。

予算は予め支出と収入を決めて、目標として行動することである。そして、実際の支出を目標とする支出のうちに抑えようと行動し、また、予定していた収入になるように行動することで実際の支出金額を節約し、収入金額を達成しようとする。予算は予算に関係する行動を予算に向けて統制することである。住友の本社部門が集権的な組織であったことを踏まえれば、本社部門は本社部門の経理部が事業部門の予算編成に関わることで、事業部門の行動を管理

25 同上 90頁。

統制していたといえる。

このことから、本社集権主義の下で経理部の「事業経営ノ指揮監督」に関係して、会計見積書は集中的経営統制のための1つのツールとなっていたといえる。

7. 結論

住友では明治33年(1900年)に事業部門に対して実質的な予算制度である会計見積書を提出する制度とそれに対する実際報告書を提出する制度が始まった。会計見積書と実際報告書の制度では当初から予算と実績の乖離という問題をはらんでいた。その解決案として、会計見積書と実際報告書の提出を半期ごとにすること、すなわち予算期間を短くすることが提案されたが、この解決案は否決される。これらの制度に対してトップマネジメントは予算と実績を一致させ支出の節約をすることよりも、事業全体を見渡すための道具としてみていたのである。これは、予算と実績の乖離という問題があったとしても、会計見積書と実際報告書の提出という予算制度にはトップマネジメントとしては意義があったということである。予算制度に期待された機能は予算によって節約をするということだけではなかったのである。

ここでの予算制度の一つの機能が会計見積書の編成過程にみることができる。大正10年(1921年)の組織では住友合資会社は本社集権主義を志向し、本社部門に属する経理部は「事業経営ノ指揮監督」という役割を担っていた。経理部による会計見積書制度の運営は、事業部部門から本社部門の経理部に会計見積書が提出され、経理部で査定が行われる。経理部の担当が事業部の担当と話し合ったり、物価や市況から判断して数値の修正の意見が提示される過程を経て、経理部で認められたものが抜

粹されて、トップマネジメントに提出され、会計見積書が承認されるのである。このような会計見積書の編成過程に本社部門から事業部門への管理の過程を見出すことができ、予算制度による本社部門から事業部門への集中的経営統制の機能を見出すことができる。

参考文献

- [1] 麻島昭一編著『財閥金融構造の比較研究』お茶の水書房、1987年。
- [2] 麻島昭一『戦間期住友財閥経営史』東京大学出版、1983年。
- [3] 足立浩『アメリカ管理原価会計史—管理会計の潜在的展開過程—』晃洋書房、1996年。
- [4] 作道洋太郎『日本財閥経営史 住友財閥』日本経済新聞社、1982年。
- [5] 下谷政弘監修、住友資料館編集『住友近代史の研究』ミネルヴァ書房、2020年。
- [6] 高浦忠彦「資本主義と管理会計の発展」『管理会計総論』大槻英夫、長松秀志編著、日本評論社、1975年、13—49頁。
- [7] 田中隆雄「郵便汽船三菱会社明治18年度予算書について」『東京経大会誌』第150号1987年、372—309頁。
- [8] 田中隆雄「三菱合資会社における事業報告—明治後期の管理会計—」『東京経大会誌』第162号、1989年、324—291頁。
- [9] 辻厚生『管理会計論研究』同文館、1977年。
- [10] 長谷川安兵衛『我企業豫算制度の實證的研究』同文館1936年。
- [11] 畠山秀樹『住友財閥成立史の研究』同文館、1985年。
- [12] 宮本又次、作道洋太郎編著『住友の経営史的研究』実況出版、1979年。
- [13] 村田直樹『会計学の基層』創成社、2021年。
- [14] 山口不二夫『日本郵船会計史 [豫算・原価計算篇]—個別企業史の研究』白桃書房2000年。
- [15] 山本一雄『住友本社経営史 上』京都大学学術出版会、2010年。