

1948年パリ国際会計会議と フランス会計標準化思考

内藤 高雄

1 序

フランスの会計標準化制度形成過程について研究しているわれわれにとって、研究の基点は1947年である。すなわち1946年4月4日のデクレによって設置された会計標準化委員会（Commission de Normalisation de la Comptabilité）が、作成したプラン・コンタブル・ジェネラル（Plan Comptable Général — 以下、プラン・コンタブルと略称する）が、1947年9月18日の大統領令によって承認された。これが1947年プラン・コンタブル¹⁾である。

この1947年プラン・コンタブルに先駆けて、フランスでは1941年4月22日のデクレによって創設された各省の代表者からなるプラン・コンタブル省際委員会（Commission interministérielle du plan comptable）によって作成された1942年プラン・コンタブル²⁾と呼ばれるプランが存在する。しかしながらこのプランは、ドイツ占領下でドイツ軍の指導によって制定されたものである。従って「大蔵省事務局の承認は得たが、政府刊行機関ではない私的出版社であるデルマ出版社によって公刊された³⁾」のであり、その内容も、1937年にドイツで発表された、いわゆる命令コンテンラーメンと呼ばれるゲーリング・プラン（Plan GOERING）に極めて似たものであった。

一般にこの1942年プラン・コンタブルは戦時下でドイツ軍に強要された

ものであって、合理化によって生産力を向上させ、戦争に貢献するという、戦時統制を目的としていたと考えられている。従って航空機産業においてのみ使用されたにすぎず、一般にはほとんど普及しないものであったと考えられている。よって1947以降フランスで公表された戦後のプラン・コンタブルの展開とは何ら関わりのないものであると解釈されていた。

しかしながら占領下で他国に強要された制度を忌み嫌い、占領から解放された後に放棄しようとする心情は、洋の東西を問わないであろう。本来であるなら戦後、フランスは、プラン・コンタブルという制度を完全に放棄したはずである。それどころか、彼らの記憶から完全に消し去るはずであろう。事実、現在、1942年プラン・コンタブルの存在は、払拭されつつあると言っても過言ではない⁴⁾。それなのに何故フランスは1947年に、会計制度としてプラン・コンタブルを選択したのであろう。

この問題に対する明快な解答となり得るものとしてわれわれはすでに1つの仮説を提起している。すなわち、1942年プラン・コンタブルこそがプラン・コンタブルの第1版とも言えるものであり、プラン・コンタブルによる会計標準化思考はこの1942年プラン・コンタブルが原型になっているという仮説であり、その証明を行ってきた。そしてわれわれはその証明に1つの区切りをつけた⁵⁾。

ところでわれわれは更なる研究の過程で、1948年5月にパリにおいて国際会計会議 (Congrès International de Comptabilité) が開催されていたことを発見した。1948年の開催と言うことは、1947年プラン・コンタブルが公表された翌年の開催である。フランス会計標準化の過程、とりわけ1942年プラン・コンタブルと1947年プラン・コンタブルの関係、および1947年プラン・コンタブル公表に関わるフランスの会計標準化思考を研究してきたわれわれにとっては、見過ごすことの出来ない、否、積極的に考察していかねばならないトピックである。

そこで本稿ではこの1948年パリ国際会計会議の1947年プラン・コンタブルとの関係、およびフランスの会計標準化思考との関係、ならびに戦前から

続くヨーロッパ大陸諸国で開催された一連の国際会計会議との関連について考察していくことにする。まず次節においては、この1948年パリ国際会計会議の概要について明らかにしたい。

2 1948年パリ国際会計会議の概要

第2次世界大戦後、フランスでは労働法典 (Code du Travail) 第3編 (Livre III)⁶⁾ ならびに1945年9月19日の法令 (Ordonnance) 第45-2138号の63条の規程によって、政府によって認定された専門会計士全国職業組合 (Chambre Syndicale Nationale des Experts-Comptables Diplômés par l'État — 以下、本稿では認許専門会計士職業組合と略称する) が設立された。

1948年パリ国際会計会議については、まず認許専門会計士職業組合の公報 (Bulletin) である『認許専門会計士』(L'Expert-Comptable Diplômé — 以下、本稿では公報と略称する)⁷⁾ 第1巻第2号で、1948年パリ国際会計会議で総裁を務めるコジョル (P. CAUJOLLE) による開催案内が掲載されている。コジョルはフランス専門会計士・認許会計士連合 (Ordre des Experts-Comptables et Comptables Agréés) 上級委員会の名誉総裁 (Président d'Honneur) であり、経済委員会財務官 (Questeur du Conseil Economique) でもある。そしてこの1948年パリ国際会計会議が、専門会計士・認許会計士連合の主催であることを宣言している⁸⁾。

次いで『公報』第2巻第1号で詳細なプログラムが公表されている⁹⁾。そこで、以下、同誌の記述に従って、1948年パリ国際会計会議の概要について明らかにしていく。

まずこの会議の参加国は、アルゼンチン、ベルギー、ブラジル、カナダ、デンマーク、スペイン、フィンランド、フランス、ハンガリー、イタリア、イギリス、ルクセンブルク、モナコ、ノルウェー、パナマ、オランダ、ポルトガル、スイス、チェコスロバキア、アメリカ合衆国の20か国である¹⁰⁾。

また会議の統一テーマは、「会計と経済の進化」とされている。その下に

主要目的として、以下の4つを挙げている。

- 「1 フランスの会計状況を見定め、課されている問題に解決方法を与えること。
- 2 諸外国で使用されている会計技術に必要な情報を提供すること。
- 3 物的、知的、道徳的な、あらゆる領域において専門家の名声を保証すること。
- 4 われわれの将来、とりわけ会計アカデミー (l'Académie) や会計の国際的協会 (l'Institut International de Comptabilité) の創設のための出発点となる、しっかりとした基礎を投じること¹¹⁾。」

次いで1948年パリ国際会計会議の総裁であるコジョル、フランス専門会計士・認許会計士連合の総裁であるレモワヌ (V. LEMOINE)、1948年パリ国際会計会議の名譽総裁であるドイアン (G. DOYEN) による1948年パリ国際会計会議開催の挨拶が掲載されている¹²⁾。

その後、『公報』第2巻第1号では、1948年パリ国際会計会議副総裁であるセネカル (H. SENEAL) が会議の一般組織について記述¹³⁾ した後で、専門会計士で、今回の1948年パリ国際会計会議で基調報告を務める、パングロウ (C. PENGLAOU) による、イントロダクション¹⁴⁾ が記されている。そしてその後5月9日にホテル・ルテティアで行われる会議メンバーによるレセプション、5月10日の午前のソルボンヌ大学大ホールでの会議メンバーのレセプションから始まり、5月14日のベルサイユ宮殿での、そして5月15日のランスでのエクスカーションまでの会議のプログラムが記述されている¹⁵⁾。

さて、1948年パリ国際会計会議は12の部会 (Section) に分かれている。

第1部会は「国民所得会計」(Comptabilité du Revenu National) をテーマにしており、パリ大学法学部教授のペルー (F. PERROUX) が部会長を、応用経済科学協会 (l'Institut des Sciences Economiques Appliquées) のマルチェスキ (M.-J. MARCZEWSKI) が基調報告を務めることになっている。

マルチェスキは、「このパリの会議は会議の議論の一部を国民経済計算と

いう新しい技術に捧げた最初の会計会議になるであろう¹⁶⁾」と宣言している。「国民経済計算は実際、会計と経済の間の実りの多い協力という理想的な土壌である¹⁷⁾」。そのため第1部会では、以下のような報告を予定している。

- 「1 社会会計 — 集計と普遍性 (Social Accounting, Aggregation and Invariance) ; ストーン (R. STONE)
- 2 国民所得の時間的空間的比較 ; ジニ (C. GINI)
- 3 国民所得の国有化と会計化 (Les nationalizations et la comptabilisation du revenu national) ; ペルー (F. PERROUX)
- 4 国家予算に帰結する試みとの関係における公会計 ; ニューメルク (F. NEUMERK)
- 5 国民経済計算と私会計や公会計とのつながり ; マルチェスキ¹⁸⁾」

第2部会は「公会計」(Comptabilité Publique) をテーマにしており、フランス軍一般検査官で、国防省の名誉書記官、およびパリ大学法学部で公共財政部門の責任者であるジャコメ (P. JACOMET) が部会長を、フランス軍検査官のエルビュール (M. HERVIEU) が基調報告を務めることになっている。

この第2部会の作業は、第1部会のそれと密接に連携しているものである。ジャコメもこの点に関して、「第1部会の部会長と基調報告者であるペルーとマルチェスキの難しい作業においてまとめられた国民経済計算の部門は経済的な意味を持っている¹⁹⁾」と論じており、1948年パリ国際会計会議の第1部会と第2部会の結びついた作業が、有効な経済的指針や、国民所得の消費への、公的支出への、そして生み出された貯蓄に対する影響を測定したり規制したりすることを可能にするような国家予算の作成につながる事を示唆している²⁰⁾。

第3部会は「会計史」(Histoire de la Comptabilité) をテーマにしており、法学博士、認許会計士、高等商業専門学校 (École des Hautes Études Commerciales ; H.E.C.) および電気通信高等国民学校教授である、ガルニエ (P. GARNIER) が部会長を、法学博士で認許会計士のアミ (A. AMIC) が基調報告を務めることになっている。

第3部会では論ずべきテーマとして、以下の多くのサブテーマを提示している。

- | | |
|------------|------------------------|
| 「・会計史 | ・歴史教育 |
| ・歴史の進化 | ・総原価による方法 |
| ・会計年度による方法 | ・原則：勘定の秩序、境界、構造 |
| ・原価と総原価 | ・純利益と総利益 |
| ・農業会計 | ・教育における理論の役割 |
| ・歴史と会計専門家 | ・専門家組織の進化 |
| ・研修の役割 | ・価値単位 ²¹⁾ 」 |

第4部会は「法と会計」(Droit et Comptabilité) をテーマにしており、パリ理工科学校出身で、法学博士、専門会計士、経営改善センターおよびパリ大学法学部法律財政科学協会教授である、ダルサス (A. DALSA) が部会長を、アクセ (AXEG)、ボロ (BOLO)、ギナール (GUINARD)、マルチノ (MARTINEAU)、マソン (MASSON) らが基調報告を務めることになっている。

フランスにおいては伝統的に法と会計は密接なつながりを持っている。部会長のダルサスも、「会計はその独自の記帳のおかげで、多かれ少なかれ、長い説明に頼ることなしには明瞭かつ正確な方法で説明することがほとんど不可能であるような法律的事実を、記帳によって要約することが可能な芸術である²²⁾」としている。

第5部会は「一般会計」(Comptabilité Générale) をテーマにしており、会計責任者団体連合の総裁であるデモネ (H. DEMONET) が部会長を、認許会計士であるエレリー (F. AILLERIE) が基調報告を務めることになっている。

第5部会はいわゆる財務会計の領域を担当している。部会長のデモネは、プラン・コンタブルの必要性和将来の強制適用についても言及している²³⁾。

第6部会は「工業会計」(Comptabilité Industrielle) をテーマにしており、法学博士、法学部賞・協会賞受賞者、認許会計士であるピケ (J. PIQUET)

が部会長を、鋳山技師で専門会計士のパラント (J. PARENTEAU) が基調報告を務めることになっている。

第6部会がテーマとする工業会計の領域は、学問的にも技術的にも、20世紀に入って急速に進化してきた領域である。ピケも従来は会計の諸分野で境界が引かれてきた商人と工業家との間が変化してきたことを論じている²⁴⁾。

第7部会は「農業会計」(Comptabilité Agricole) をテーマにしており、パリ大学法学部および国家農業協会教授であるフロモン (P. FROMONT) が部会長を、認許会計士であるプティットヴィユ (J. PETITEVILLE) が基調報告を務めることになっている。

第8部会は「会計処理用機械」(Mécanographie Comptable) をテーマにしており、パリ理工科学学校出身で、国家統計・経済研究協会の一般検査官であり、認許会計士のウブレイ (R. OUVRAY) および専門会計士のポワザン (A. VOISIN) が基調報告を、認許会計士のフォンテーヌ (G. FONTAINE) が写真複製という下位の部会の報告を務めることになっている。

第9部会は「司法上および司法外の会計鑑定」(Expertise Comptable Judiciaire et Extra-Judiciaire) をテーマにしており、専門会計士・認許会計士連合上級委員会副総裁で、法学博士リール大学法学部元講師のサンジェル (M. SINGER) が部会長を、認許会計士でパリ地方委員会のメンバーでもあるチリエ (R. THIRIET) が基調報告を務めることになっている。

第10部会は「会計教育」(Enseignement Comptable) をテーマにしており、フランス専門会計士協会のメンバーで、パリ大学法学部教授、実務に応用された法科学・財政協会責任者であるアメル (J. HAMEL) が部会長を、法学博士、国立行政学院教授であるシモン (P. SIMON) が基調報告を務めることになっている。

第11部会は「専門会計士」(Profession Comptable) をテーマにしており、専門会計士・認許会計士連合上級委員会元総裁であるゴーシュ (J. GAUCHET) が部会長を、認許会計士、ポワチエ地方委員会総裁、専門会計士・認許会計士連合上級委員会メンバーであるリシャル (C.

RECHARD) が基調報告を務めることになっている。

第12部会は「会計と財政」(Enseignement Comptable) をテーマにしており、法学博士、パリ裁判所弁護士であるレセルクレ (M. LECERCLÉ) が部会長を、認許会計士であるピノト (C. PINOTEAU) および法学博士、パリ大学法学部賞受賞者であるレセルクレ (J. LECERCLÉ) が基調報告を務めることになっている。

以上、われわれは認許専門会計士職業組合の『公報』第2巻第1号にもとづいて、1948年パリ国際会計会議の概要を明らかにしてきた。そこで次節においてはこの1948年パリ国際会計会議と、第2次世界大戦前に行われてきた一連の国際会計会議との関係について考察していきたい。

3 第2次世界大戦前の国際会計会議との関係

われわれはすでに第2次世界大戦前に行われてきた一連の国際会計会議について、パンスルー (C. PINCELOUP) の著書を手がかりに考察した²⁵⁾ が、ここではまず各国際会計会議について簡潔に再論することにする。

第1回国際会計会議は1910年8月に、ブリュッセルで開催された。その際のテーマは以下のようにになっていた²⁶⁾。

- 第1部会 ①会計の定義 ②会計の役割の定義 ③会計要素の分割
④会計化のために採用される一般原則 ⑤勘定の合理的分類
⑥専門用語 ⑦行政部門の会計への私企業会計の導入

第2部会 勘定コードの作成

第3部会 会計に適應されるデシマルシステムによる勘定の分類

第4部会 ①専門的関心 ②専門的業務を法的に理解する手段

続いて翌年9月に、第2回国際会計会議がベルギーのシャルルロワで行われた。そしてそこでのテーマは以下のようにになっていた²⁷⁾。

第1部会 — さまざまな観点での検証

- ①教義的観点からの会計方法の比較検証

1948年パリ国際会計会議とフランス会計標準化思考

②勘定分類の概念にしたがった2部門の会計化と参考としてのデシマルシステム

③3重式会計とロシアの会計 ④行政当局の会計

⑤公会計における統計学

第2部会 — 民法と商法

①会計年度の規則 ②英国会計の規定

③帳簿記入における起源と進展および会計職業人

第3部会 — 刊行

①会計の概念と原則の表現のためのシェーマと図表

②会計のメカニズムを図表での提示する手段としてのシェーマと図表

③管理マニュアル ④国際中央会計刊行局

⑤国際的経営および会計関係のための国際的共通言語の使用

第4部会 — 教育

会計専門学校（組織、研究プログラム、方法、手続および教育）

第5部会 — 専門的利害

①さまざまな条件の下での雇用契約 ②雇用契約と利子契約

第3回国際会計会議は1913年8月、ベルギーで開催された。そこでのテーマは次のようなものであった²⁸⁾。

第1部会 — 一般会計

①勘定分類の普遍的シェーマの研究

②株式会社の貸借対照表の統一 — 貸借対照表の型

a) 勘定分類の普遍的シェーマから生じる一般型の貸借対照表

b) 会社と他の商人に特定の型の貸借対照表

第2部会 — 教育

会計専門教育

その後、1926年7月、第5回国際会計会議がブリュッセルで開かれる。そこでのテーマは次のようなものであった²⁹⁾。

第1部会 — 一般会計

— 用語、プラン・コンタブル（勘定の普遍的分類）

— 勘定の働き、機能、特徴、符号

第2部会 — 部局の作業の合理的組織

— 組織、サービス、刊行、係争問題

— 作業方法、機械他

第3部会 — 国際会計会議の目標

— 国家経済が世界規模になるような原則から出発し、このことを理解し
たうえで、国際会計が最も広く最も高度な役割において世界規模に
なるような、大規模な国際集団と国際連盟との結合を実現する行為

— 領域；統計、財政、一般経済、輸送

第4部会 — その他

— 他のあらゆる問題が会議の作業の枠組みに包含される

そしてこの後、1929年9月、第6回国際会計会議がバルセロナで開催されることになる。この会議は国際会計協会（Association Internationale de Comptabilité:AIC）とカタルーニャ会計士協会（l'Association des comptables de Catalogne）が主催し、スペイン政府の後援で行われ、5つの政府と14の国家、60の専門会計士協会の代表、150名以上のメンバーが参加した非常に大規模なものであった。そしてその会議におけるテーマは次のようなものであった³⁰⁾。

- 1) 製造業および商業における貸借対照表の様式の研究
- 2) 製造業における原価の計算手続および要素
- 3) 金融業の経営および会計を検査することを担当する機関、専門会計士、
認許会計士
- 4) 公会計
- 5) 会計教義の決定
- 6) 国際的協調下の公認会計士

続いて1931年9月にブカレストで第7回国際会計会議が開催されたそこのテーマは以下のようになっていた³¹⁾。

- 1) 行政部門への複式簿記会計の適用
- 2) 会計と税務
- 3) 公的機関を代表する専門会計士の役割と機能

第8回国際会計会議は1935年8月にブリュッセルで開催されているが、ここでのテーマは以下ようになっていた³²⁾。

- | | | | |
|------|------|------|-------|
| 第1部会 | 一般会計 | 第2部会 | 公会計 |
| 第3部会 | 教育 | 第4部会 | 専門的利害 |

そしてパンスルーの著書によれば、第2次世界大戦前の同様の国際会計会議は、1939年にリエージュで開催された第10回国際会計会議が最後である。

この会議では以下の5つの部会に分かれて、討議が行われた³³⁾。

- | | | | |
|------|-------|------|-------------|
| 第1部会 | 一般会計 | 第2部会 | 法と立法府 |
| 第3部会 | 統計的刊行 | 第4部会 | 組織、査定、景気、予測 |
| 第5部会 | 専門的関心 | | |

以上が第2次世界大戦以前に開催された国際会計会議で議論されたテーマである。それでは1948年パリ国際会計会議が、この戦前の一連の国際会計会議の流れを受けたものであるのだろうか。はたして両者は密接な関係を持っているのだろうか。筆者の考えはOuiである。

確かに1948年パリ国際会計会議の部会構成とそこで論じられたテーマを見る限り、戦前の一連の国際会計会議のそれとは断絶したものにも思えるかもしれない。「会計の普遍的定義」や「勘定コード化」の問題がテーマになっていないからである。これらのテーマは1910年の第1回国際会計会議から、一貫して一連の国際会計会議の議論の中心となってきたテーマである。

われわれはこれまでこの事実を、1942年プラン・コンタブルの公表以前から、そしてドイツによる占領以前から、フランスにはプラン・コンタブルによる会計標準化思考が存在していたこと的有力な根拠としてきた。従って「会計の普遍的定義」や「勘定コード化」の問題がテーマになっていないという事実のみに着目するのであれば、1948年パリ国際会計会議は、戦前の一連の国際会計会議とは軸を異にするものであるということになってしまう。

しかしながらわれわれはここで1939年第10回リエージュ国際会計会議に注目したい。第2次世界大戦開戦前夜に開催されたこの会議には、「23カ国の代表団が参加している³⁴⁾」戦前に開催された一連の国際会計会議の中では、参加国は多いと言える。開戦前夜という時期を考えるならば、なおさらである。

これに対して1948年パリ国際会計会議は既述のように20カ国が参加している。これも終戦3年後という時期を考えるならば、参加国は多いと言える。まして敗戦国であるドイツや日本はもちろん参加していないし、ソビエト連邦や東欧諸国の参加も少ないことを考えるとなおさらである。西ヨーロッパ諸国を中心に、先進資本主義諸国はほとんど参加していると言える。

そしてこの両者の部会構成を比較してみると、1948年パリ国際会計会議は1939年第10回リエージュ国際会計会議と軸を一にしていると考えられることができるであろう。

1939年第10回リエージュ国際会計会議では、「会計の普遍的定義」や「勘定コード化」の問題が主要テーマにはなっていない。これについてわれわれは、1939年第10回リエージュ国際会計会議が「第8回目までの会議と少し趣の異なった会議になっている³⁵⁾」、すなわち「きわめて当たり障りのないテーマになってしまっている³⁶⁾」と論じてきた。

この理由についてわれわれはこれまで漠然と第2次世界大戦の足音が近づいてきたからだと思っていたが、1948年パリ国際会計会議の部会構成やテーマを見ると、理由は明確である。学問的には1927年のシュマーレンバッハ(E. SCHMALENBACH)の『コンテンラーメン』(Der Kontenrahmen)の公表によって、制度的にはドイツにおけるゲーリング・プランの公表やフランスにおける保険会社に対する会計規制(Décrets relatif à la comptabilité des entreprises d'assurance de toute nature et de capitalisation, le 29 juillet 1939)を筆頭とした会計規制によって、「会計の普遍的定義」や「勘定コード化」の問題については、ある程度達成したと考えたのであろう。その結果、国際会計会議の主要テーマが、次の段階に移行したと考えるべきであろう。

1939年第10回リエージュ国際会計会議で議論された法と会計、政府と会

計の問題や統計資料の問題が、1948年パリ国際会計会議において「国民所得会計」を議論する第1部会や「公会計」を議論する第2部会、および「法と会計」を議論する第4部会につながったと考えるのは、はたして牽強付会であろうか。少なくとも1948年パリ国際会計会議のテーマが、1939年第10回リエージュ国際会計会議で議論されたテーマに対するフランスの解答であり、フランスの会計標準化思考が第2段階に突入したとは考えられるであろう。

ここで筆者は「国民所得会計」を議論する第1部会の部会長であるペルーに注目したい。ペルーは20世紀を代表するフランスの経済学者であり、1944年に応用経済学研究所 (Institut de Science Economique Appliquée) を創設している。第2次世界大戦後には経済とヒューマニズム研究所 (Economie et Humanisme) の創設に参加し、また1960年にはパリ大学経済・社会発展研究所 (Institut d'Etude du Développement Economique et Social de l'Université de Paris) の所長に就任するなど、フランスの社会科学学界に多大な貢献をしている。同時に彼は第2次世界大戦後にフランスが採用した計画化 (planification) と呼ばれる数次の経済計画に大きく関わっている。とりわけ、1962年～1965年を対象期間とした第4次計画では指導的役割を果たしたと考えられている³⁷⁾。

われわれは第2次世界大戦後のフランスの会計標準化が政府主導の経済復興の枠組みのなかで行なわれたことを指摘してきた³⁸⁾。戦争によって壊滅した経済を復興するにあたって、「伝統的な個人主義が経済活動の分野にも浸透し、これが国民経済の発展を阻害していた³⁹⁾」フランスは、経済計画を採用した。

もっともフランスの経済計画は、旧ソビエト連邦などの社会主義諸国の強制力を伴った、極めて強い計画とは異なり、若干の資本主義諸国で見られるような、緩やかな計画、彼らの言葉を借りるならば、指示的計画 (planification indicative) である。ペルーは、指示的計画が「フランスの国民経済にとって望ましいと判断された成長および構造の、中期的計画であり、あらゆるものに対して受け入れ可能な枠組みで利害を調整するということに基礎を置い

ており⁴⁰⁾、「大経済単位からなる市場経済と資本主義の組織の一つの型⁴¹⁾」であると述べている。

1947年プラン・コンタブルの公表と同年の1947年から1953年までを対象期間とした第1次計画は、基幹産業である石炭、電力、鉄鋼、セメント、農業機械、運輸の6部門を立て直し、国民経済をできうる限り早く復興させる事を目的としていた。プラン・コンタブルによる会計標準化もこの政府主導の経済復興の枠組みの中で行なわれた。戦争で荒廃した経済を復興させるために、財務会計と原価会計を統合させ、6つの基幹部門の生産力向上に寄与するとともに、国民経済計算に対する資料提供をも会計の目的として考えていたのである。

1948年パリ国際会計会議のまさに基幹となる第1部会のテーマを、財務会計の領域ではなく、「国民所得会計」にし、併せて部会長にペルーを据えたことは、まさにこの段階でのフランスの会計標準化思考を象徴しているものと言えよう。すなわちプラン・コンタブルによる会計標準化を国民経済計算へと拡張するという戦後のフランスの会計標準化思考を前面に打ち出しているのである。

この点については既述のように、第1部会で基調報告を務めたマルチェスキも国民経済計算という会計と経済の協力がこの1948年パリ国際会計会議の重要なテーマの1つであることを指摘しているし、また第2部会の部会長であるジャコメも、両部会の密接な協力が国民経済に対する新たな可能性を生み出すことを示唆している。

今ひとつわれわれが1948年パリ国際会計会議に関して注目すべき点は、「工業会計」をテーマにした第6部会の基調報告者としてパレントの名前があることである。パリ第9大学の教授であるリシャール (J. RICHARD) の論考によれば、パレントは「分析会計の分野で非常に著名な専門家⁴²⁾」であり、「1947年プラン・コンタブルの作業に実際に参加しただけではなく、1942年プラン・コンタブルの作業にも具体的に参加した⁴³⁾」人物である。つまり1942年プラン・コンタブルを作成したプラン・コンタブル省際委員

会でも、1947年プラン・コンタブルを作成した会計標準化委員会でも、単に名誉職的な役割で名簿に名を連ねた人物ではなく、標準化作業に実際に参加した人物なのである。

このパラントが1948年パリ国際会計会議で第6部会の基調報告者として名を連ねていたことは、1948年パリ国際会計会議が戦前の一連の国際会計会議とも、1942年プラン・コンタブルとも、そして1947年プラン・コンタブルとも、密接につながっていたとわれわれは考えるのである。

4 結び

本稿でわれわれは認許専門会計士職業組合の公報の記述を手がかりに、1948年パリ国際会計会議について、戦前の一連の国際会計会議や、1942年プラン・コンタブルおよび1947年プラン・コンタブルとの関係について考察してきた。

すでに1910年より開催されていた国際会計会議では、「会計の普遍的定義」や「勘定コード化」の問題が主要テーマになっていた。それまでの各企業に委ねていた経理自由の状況から、産業の合理化のために、会計標準化を必要としていたからである。もちろん会計の進化が、とりわけ原価会計や工業会計の領域における進化が、背景として存在していた。

フランスでは1939年の保険会社に対する会計規制を端緒として、会計標準化が進展していたのであるが、その過程で不幸にもドイツによる占領を経験するに至った。しかしながら占領軍から強要される形で1942年プラン・コンタブルを公表した際にも、単にゲーリング・プランを翻訳するだけではなしに、可能な限りそこにフランス流の会計思考を盛り込んでいた事実は、すでに指摘したとおりである⁴⁴⁾。

第2次世界大戦後の1947年、フランスは1947年プラン・コンタブルを公表するが、その会計標準化は政府主導の経済復興計画の一環であった。すでに1939年にリエージュで開催された第10回国際会計会議にその萌芽があっ

たように、プラン・コンタブル公表の1年後に開催された1948年パリ国際会計会議では、「国民所得会計」や「公会計」が議論の前面に挙がっている。これは単にデシマル・システムによる勘定コード化を取り入れたプラン・コンタブルによって会計標準化を達成することにとどまらずに、プラン・コンタブルによる会計標準化を国民経済計算に対する資料提供という目的に拡張しようとする、フランスの新たな会計標準化思考であった。

また1942年プラン・コンタブル・1947年プラン・コンタブル両者で実質的に作業に加わっていた、経営分析会計の専門家であるパラントが、「工業会計」を議論する第6部会で基調報告者を務めるなど、1948年パリ国際会計会議はプラン・コンタブルの展開と密接に関係していたと言えるであろう。

この1948年パリ国際会計会議で明らかにされたフランスの新たな会計標準化思考、プラン・コンタブルによる会計標準化の国民経済計算に対する資料提供という目的への拡張こそが、戦後のプラン・コンタブルの展開そのものであるとわれわれは考えているのである。

注

- 1) Commission de Normalisation des Comptabilité, *Plan Comptable Général*, 1947.
- 2) Commission Interministérielle, *Plan Comptable Général*, Edition Delmas, 1943.
- 3) 野村健太郎著『フランス企業会計』1990年・中央経済社、111ページ。
- 4) 例えば以下の文献を参照されたい。
J. RICHARD, 《Les Origines du Plan Comptable Français de 1947 : Les Influences de la Doctrine Comptable Allemande》 *Cahier de recherche*, Université Paris Dauphine, No. 9302, 1988, p. 1.
- 5) 詳細については拙著『フランスにおける会計標準化の研究』2010年・東京経済情報出版を参照されたい。
- 6) フランスの労働法典は1912年に制定され、現在までに何度か改編・改正されている。職業組合に関する規定は現在の労働法典では第2編「集团的労働関係：職業組合」(Les Relations Collectives de Travail : Les syndicats Professionnels) に収められている。
- 7) Chambre Syndicale Nationale des Experts-Comptables Diplômés par l'État, (以下、注記においてはC.S.N.E.C.D.と略称する) *L'Expert-Comptable Diplômé, Bulletin*

1948年パリ国際会計会議とフランス会計標準化思考

(以下、注記においては *Bulletin* と略称する) N°2, Décembre 1947, p. 35.

なお同誌は1960年より『経済と会計』(Economie et Comptabilité) に名称を変更しており、1962年9月の第16巻第3号(通算第59号)からは発行元もフランス専門会計士・監査法人協会 (l'Institut Français des Experts-Comptables et la Société des Experts-Comptables Français) に変わっている。

8) C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, N°2, p. 35.

9) C.S.N.E.C.D., *Bulletin* Année2° N°1, Avril 1948, pp. 38~54.

なお、本資料については、フランス公会計を研究する、名古屋学院大学商学部専任講師である曾場七恵氏が筆者の研究室へ資料の収集に来た際に発見したものである。附記して感謝の気持ちを表したい。

10) C.S.N.E.C.D., *Bulletin.*, 2° N° pp.38~39.

11) *Ibid.*

12) このうちドイアンは、「あまりに長い間、会計はわれわれにとってあまり役に立たない術であると考えられてきた。実のところ、もし会計が富の測定の道具でしかないのならば、それは合理的な経営と実りの多い利用に必要な不可欠な道具である。この理由から、会計は様々な経済勢力の間で、地位を占めるだけのメリットがあり、そしてその地位は必要に駆られて、日々より重要になって行くであろう」と論じた上で、1948年パリ国際会計会議での様々な議論が、知識や経験を共有することで、フランスの会計にとっての有意義なものになると指摘している。(C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, p.39.)

13) H. SENEAL, "Organisation Générale du Congrès "C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, pp. 40~41.

14) C. PENGLAOU, "Introduction au Congrès International de Comptabilité", C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, pp. 41~42.

15) C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, p. 42.

16) M.-J. MARCZEWSKI, "Comptabilité du Revenu National", C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, p. 44.

17) *Ibid.*

18) *Ibid.*, p. 45.

19) P. JACOMET, "Comptabilité Publiques", C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, p. 45.

20) *Ibid.*

21) C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, p. 46.

22) M. DALSACE, "Droit et Comptabilité", C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, p. 46.

23) H. DEMONET, "Comptabilité Générale", C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, p. 47.

24) J. PIQUET, "Comptabilité Industrielle", C.S.N.E.C.D., *Op.cit.*, p. 47.

25) 詳細については前掲拙著第8章「20世紀前半の会計標準化をめぐる状況」141ページ~156ページを参照されたい。

26) C-C. PINCELOUP, *Histoire de la Comptabilité et des Comptables*, Editions Nice, 1993, p. 75.

27) *Ibid.*, pp. 89~90.

28) *Ibid.*, p. 90.

29) *Ibid.*, p. 105.

なお第4回国際会計会議は1914年9月にリュクセンブルクで予定されていたが、第1次世界大戦のため、中止となってしまった。(*Ibid.*, p. 91)

30) *Ibid.*, pp. 106~107.

31) *Ibid.*, p. 130.

32) *Ibid.*

33) *Ibid.*, p. 220.

なお、パンスルーの著書には、第9回国際会計会議の記述はない。大戦の足音が近づいてきた中で、果たして第9回国際会計会議が開催されたのか否かは、残念ながら不明である。

34) *Ibid.*

35) 前掲拙著第8章「20世紀前半の会計標準化をめぐる状況」参照。

36) 同上。

37) 堀川マリ子、堀川士良共著『資本主義と共産主義を越えて』1968年・学文社、7~15ページ。

筆者は成城大学大学院時代から、故堀川マリ子成城大学名誉教授の指導の下に、ペルーの理論を学んでいた。堀川教授はパリにて6年間、ペルーの指導を直接受けていた。筆者にとっては堀川教授も、そして間接的にはペルーも、大切な恩人である。今回、1948年パリ国際会計会議の資料にペルーの名前を見つけた時には、本当に興奮を隠すことができなかった。附記して、堀川教授への感謝の気持ちを表したい。

38) 詳細については前掲拙著第1章「プラン・コンタブル生成期の勘定組織」あるいは第3章「プラン・コンタブルの勘定組織と会計目的」を参照されたい。

39) 同上、155ページ。

40) F. PERROUX, *Le IVe Plan Français*, Presses Universitaires de France, p. 10.

41) *Ibid.*

42) J. RICHARD, *Op.cit.*, p. 10.

43) *Ibid.*

なお、リシャールは1942年プラン・コンタブルと1947年プラン・コンタブルの作成状況についてパラントと対談を行っている。

44) 詳細については前掲拙著第4章「1942年プラン・コンタブルに与えたコンテンラーメン論の影響」71ページ~90ページを参照されたい。