

Title	GHQ/SCAPによる会社財務報告に関する『英文フォーム（1946or 1947）』の分析：(2)他の「指示文書」との比較
Author(s)	山田, ひとみ
Citation	聖学院大学論叢, 第 26 巻第 2 号, 2014.3 : 211-228
URL	http://serve.seigakuin-univ.ac.jp/reps/modules/xoonips/detail.php?item_id=4855
Rights	



聖学院学術情報発信システム : SERVE

SEigakuin Repository and academic archiVE

〈原著論文〉

GHQ/SCAP による会社財務報告に関する 『英文フォーム (1946 or 1947)』の分析 ——(2) 他の「指示文書」との比較——

山 田 ひとみ

抄 録

GHQ/SCAP が日本の会社に対し英文財務諸表の提出を求める際に交付したと思われる「指示文書」のうち、一番年代の古いと思われる『英文フォーム』(1946 or 1947) と、他の「指示文書」との比較分析を行なった。その結果、『英文フォーム』(1946 or 1947) は実際に交付されたと結論付けることができた。

キーワード；指示文書，経済科学局（ESS）財務諸表，連合国最高司令官総司令部

A. はじめに

前稿⁽ⁱ⁾において『英文フォーム』(1946 or 1947) と ESS に提出された日本の会社の英文財務諸表とを比較した結果、両者がほぼ同じ様式で作成されている事が判明し、『英文フォーム』(1946 or 1947) が実際に日本の会社に交付⁽ⁱⁱ⁾された可能性を確認した。本稿では『英文フォーム』(1946 or 1947) と他の「指示文書」を比較し、『英文フォーム』(1946 or 1947) が実際に交付された可能性を別の資料から裏付けることを試みる。本稿での比較対象の「指示文書」は、『工業会社及び商事会社の財務諸表に関する指示書』(Jul. 1947) および『財務諸表作成に関する指示書』(11. Nov. 1947) とする。

B. 「指示文書」について

1. 分析対象の「指示文書」

拙論「研究ノート (Mar, 2013)」⁽ⁱⁱⁱ⁾ および前稿^(iv)での整理の結果、ESS「指示文書」すなわち GHQ/SCAP の ESS が日本の制限会社に対し英文財務諸表の提出を求める際に交付した(あるいは、

交付したと思われる) 文書のうち、財務諸表の書式を付したものは、現在以下の7種の現存が確認されている。

1. 『英文フォーム』(1946 or 1947)
2. 『工業会社及び商事会社の財務諸表に関する指示書』(Jul. 1947)
3. 『財務諸表作成に関する指示書』(17. Nov. 1947)
4. 『報告会社のための指示書』(1948)
5. 『報告会社のための指示書』(1949)
6. 『報告会社のための指示書』(1950)
7. 『報告会社のための指示書』(1951)

このうち、本稿では1～3の「指示文書」を対象とし、以下、次のように略記する。

1. 『英文フォーム』(1946 or 1947) → 「指示文書1」
2. 『工業会社及び商事会社の財務諸表に関する指示書』(Jul. 1947) → 「指示文書2」
3. 『財務諸表作成に関する指示書』(11. Nov. 1947) → 「指示文書3」

2. 資料の特定

本稿で使用する「指示文書1～3」は、すべてGHQ/SCAP文書の一部である。GHQ/SCAP文書の原資料は米国国立公文書館(NARA)が所蔵しており、日本の国立国会図書館(NDL)の憲政資料室にてマイクロ資料が一般公開されている^(v)。各指示文書のNDL分類番号は次のとおり。

「指示文書1」…ESS(A)11671 D-13～11672 A-10

「指示文書2」…ESS(A)11669 A-1～11670 C-7

「指示文書3」…ESS(A)11670 C-8～11671 D-12

3. 文書の日本語訳

「指示文書2」と「指示文書3」は英文タイプに日本語訳が付されており、「指示文書1」は英文タイプのみで日本語訳が付されていない。この日本語訳は当時一橋大学を定年退官されていた村瀬玄氏によるものである^(vi)。

4. 文書の構成

「指示文書1」は次の3つの資料から成る。

1. “*Supplemental Data To Be Submitted With Financial Statements ESS/RS 259.04*”
2. “*Comparative Balance Sheet ESS/RS 257.04*”
3. “*Profit and Loss Statement ESS/RS 256.04*”

なお、「指示文書1」を構成する上記資料[1]～[3]のNDL分類番号は次のとおり。

1. ESS(A)11671 D 13~E 11
2. ESS(A)11671 E 12~F 14, ESS(A)11672 A 1~2
3. ESS(A)11672 A 3~10

〔指示文書 2〕

イ. 37 頁の “Instruction” と 23 頁の “Exhibit” から成る計 60 頁の文書である。“Exhibit” は A ~F と題されており, A~F 各 1 頁で計 6 頁である。

ロ. 文書のヘッダーはない。

ハ. 文書のヘッダーに日付もない。

ニ. 全頁にわたり英文タイプに手書きの和文または和文タイプが併記されている^(vii)。

ホ. 目次は付されていないが, おおよそ次のような構成となっている。

1. “Introductory Statement”

諸論 1-6 頁

2. “Instructions with Respect to the Detail Balance Sheet (Exhibit C)”

詳細貸借対照表に関する説明 (C 表) 7-27 頁

3. “Instructions with Respect to the Detail Profit and Loss Statement (Exhibit D)”

損益計算書に関する説明事項 27-32 頁

4. “Instructions with Respect to the Surplus Reconciliation Statement (Exhibits E)”

剰余調整計算書に関する説明次項 (別表 E) 33-35 頁

5. “Instruction with Respect to Plan for Disposition of Accumulated Undivided Profits (Exhibits F)”

蓄積未処分利益処分案に関する説明次項 (F 表) 35-37 頁

6. Exhibit A SUMMARY BALANCE SHEET

A 表 総合貸借対照表 38 頁

7. Exhibit B SUMMARY PROFIT AND LOSS STATEMENT

B 表 総合損益計算書 39 頁

8. Exhibit C BALANCE SHEET

C 表 貸借対照表 40-50 頁

9. Exhibit D PROFIT AND LOSS STATEMENT

D 表 損益計算書 51-57 頁

10. Exhibit E SURPLUS RECONCLIMENT STATEMENT

E 表 剰余金調整計算書 58-59 頁

11. Exhibit F PLAN FOR DISPOSITION OF ACCUMULATED UNDIVIDED PROFIT

F 表 蓄積未処分利益処分案 60 頁

〔指示文書3〕

- イ. 45頁の“Instruction”と6頁の“Exhibit”から成る計51頁の文書である。“Exhibit”はA～Eと題されており、A～E各1頁（Dのみ2頁）で計6頁である。
- ロ. 文書のヘッダーに“ECONOMIC AND SCIENTIFIC SECTION RESEARCH AND STATISTICS DIVISION”との表記がある。
- ハ. 文書のヘッダーに日付（17, November, 1947）がタイプされている。
- ニ. 全頁にわたり英文タイプに手書きの和文が併記されている。
- ホ. 目次は付されていないが、おおよそ次のような構成となっている⁽⁴⁾。

1. “General Explanation”

概説 1-3頁

2. “Instructions with Respect to the Balance Sheet (Exhibits A and B)”

貸借対照表に関する説明事項 3-30頁

3. “Instructions with Respect to the Profit and Loss Statement (Exhibits C)”

損益計算書に関する説明事項 30-41頁

4. “Instructions with Respect to the Surplus Reconciliation Statement (Exhibits D)”

剰余調整報告（別表D号）に対する指示 41-43頁

5. “Instructions with Respect to Plan for Disposition of Accumulated Undivided Profit (Exhibits E)”

蓄積未処分利益処分案に関する指示 43-45頁

6. Exhibit A COMPARATIVE BALANCE SHEET

別表A 比較貸借対照表 46頁

7. Exhibit B COMPARATIVE BALANCE SHEET

別表B 比較貸借対照表 47頁

8. Exhibit C PROFIT AND LOSS STATEMENT

別表C 損益計算書 48頁

9. Exhibit D SURPLUS RECONCILIATION STATEMENT

別表D 剰余金調整報告 49-50頁

10. Exhibit E PLAN FOR DISPOSITION OF ACCUMULATED UNDIVIDED PROFIT

別表E 蓄積未処分利益処分案 51頁

C. 各「指示文書」における貸借対照表

各「指示文書」における財務諸表の様式を比較するため、財務諸表のうち、貸借対照表と損益計

算書に焦点を当てて比較をする。

5. 総合貸借対照表と総合損益計算書

「指示文書 2」には、「指示文書 1」「指示文書 3」には無い総合貸借対照表すなわち“A表”と、総合損益計算書すなわち“B表”が存在する。

6. 比較貸借対照表と損益計算書

「指示文書 1」と「指示文書 3」には、非常に形式の似た比較貸借対照表(図 1 参照)と損益計算書(図 2 参照)の様式が付されている。「指示書 2」の“C表”は詳細貸借対照表だが、報告式で詳細科目が羅列されているのみで、図 1 で例示するような比較貸借対照表の形式にはなっていない。また、「指示書 2」の“D表”も詳細損益計算書だが、報告式で詳細科目が羅列されているのみで、図 2 で例示するような損益計算書の形式にはなっていない。「指示文書 1」と「指示文書 3」の比較貸借対照表と損益計算書の概要は次のとおり。

6-2. 「指示文書 1」の比較貸借対照表すなわち“Comparative Balance Sheet ESS/RS 257.04”の概要

- (1) 10 頁から成る比較貸借対照表である。
- (2) 2 頁以降には文書番号“ESS/RS 257.04”が付されている。
- (3) 2 頁以降には頁番号が付されている(例えば 2 頁目は *page 2 of 10*)。
- (4) 1 頁目のヘッダーには会社の名前(ローマ字, 英訳の両方)と、比較する決算期 2 期の日付を記入する欄が設けられている。
- (5) 各決算期それぞれに旧勘定, 新勘定, 合計欄が設けられている。
- (6) 各決算期の記入欄の両脇, 左側に“Leave this column blank”欄があり, 右側に“Increase or Decrease (Total)”欄が設けられている。
- (7) 1 頁目のヘッダーおよびフォームのみを抜粋したのが図 1 である。

6-3. 「指示文書 1」の損益計算書すなわち“Profit and Loss Statement ESS/RS 256.04”

- (1) 4 頁から成る損益計算書である。
- (2) 全頁に文書番号“ESS/RS 256.04”が付されている。
- (3) 全頁に頁番号が付されている(例えば 1 頁目は *page 1 of 4*)。
- (4) 1 頁目のヘッダーには会社の名前(ローマ字, 英訳の両方)と、会計期間の日付を記入する欄が設けられている。
- (5) 左から“Item”欄, “Leave blank”欄, “Detail”欄, “Total”欄が設けられている。
- (6) “Detail”欄は借方と貸方に分かれている。

COMPARATIVE BALANCE SHEET

Name of Company (Romaji) _____
 Name of Company (English Translation) _____
 As at _____ 19 and _____ 19

Item	Leave this column blank	ASSETS (資産ノ部)			ASSETS (資産ノ部)			Increase or Decrease* (Total)
		As at _____ 19			As at _____ 19			
		Old Account	New Account	Total	Old Account	New Account	Total	

図1：「指示文書1」における比較貸借対照表の様式（一部抜粋）

PROFIT AND LOSS STATEMENT

New Account

Name of Company (Romaji) _____
 Name of Company (English Translation) _____
 For the Period _____ 19 to _____ 19

Item	Leave Blank	Detail		Total

図2：「指示文書1」における損益計算書の様式（一部抜粋）

(7) 1頁目のヘッダーおよびフォームのみを抜粋したものが図2である。

6-4. 「指示文書3」の比較貸借対照表すなわち“別表A”の概要

- (1) 1頁から成る比較貸借対照表の様式のサンプルである。「資産の部」と「負債及び純資産の部」の2種類のサンプルが示されている。
- (2) ヘッダーには会社の名前（ローマ字、英訳の両方）と、比較する決算期2期の日付を記入する欄が設けられている。
- (3) 各決算期それぞれに旧勘定、新勘定、合計欄が設けられている。
- (4) 各決算期の記入欄の両脇、左側に“Leave this column blank”欄があり、右側に“Increase or Decrease (Total)”欄が設けられている。
- (5) フッターに「特別経理会社は新旧勘定併合迄此の書式を利用の事」と書かれている。（なお、別表Bのフッターには「非特別経理会社は此の書式を利用の事」と書かれている。）
- (7) ヘッダー、フォームならびにフッターは図3のとおり。

GHQ/SCAP による会社財務報告に関する『英文フォーム (1946 or 1947)』の分析

Exhibit A
別表 A

COMPARATIVE BALANCE SHEET (比較貸借対照表)

Name of Company (Romaji) (会社/日本語名ローマ字ニテツツル) _____
 Name of Company (English Translation) (会社/英訳名) _____
 As at (…現在) _____ 19 _____ and (及び) _____ 19 _____

ASSETS

項目 Item	Leave this column blank	As at (…現在) _____ 19 _____			As at (…現在) _____ 19 _____			Increase or Decrease* (Total)
		Old	New	Total	Old	New	Total	
		Account	Account		Account	Account		
	本欄ヲ空白ニ書残ス	旧勘定	新勘定	合計	旧勘定	新勘定	合計	増加 又ハ 減少 ※ (合計)

LIABILITIES AND NET WORTH (負債及び正味資産ノ部)

項目 Item	Leave this column blank	As at (…現在) _____ 19 _____			As at (…現在) _____ 19 _____			Increase or Decrease* (Total)
		Old	New	Total	Old	New	Total	
		Account	Account		Account	Account		
	本欄ヲ空白ニ書残ス事	旧勘定	新勘定	合計	旧勘定	新勘定	合計	増加 又ハ 減少 ※ (合計)

This form will be used by Special Accounting Companies until merger of the Old Account and New Account has been completed.
 特別経理会社ハ新旧勘定併合迄此ノ書式ヲ利用ノ事

図3：「指示文書3」における比較貸借対照表の様式

6-5. 「指示文書3」の損益計算書すなわち“別表D”の概要

- (1) 1頁から成る損益計算書の様式のサンプルである。
- (2) ヘッダーには会社の名前（ローマ字、英訳の両方）と、会計期間の日付を記入する欄が設けられている。
- (3) 左から“Item”欄，“Leave blank”欄，“Detail”欄，“Total”欄が設けられている。
- (4) “Detail”欄は借方と貸方に分かれている。
- (5) ヘッダーおよびフォームは図4のとおり。

以上、比較貸借対照表と損益計算書の様式について、「指示文書1」と「指示文書3」を比較した結果、両者は明らかに同じ様式を採用していることが判明した。従って、「指示文書3」の様式は「指示文書1」を基に作成されたものである可能性が高いといえる。

PROFIT AND LOSS STATEMENT (損益計算書)

Name of Company (Romaji) (会社/日本語名ローマ字ニテツヅル) _____

Name of Company (English Translation) (会社/英訳名) _____

For the Period (会計期間自…) 19__ to (至…) 19__

Item 項目	Leave Blank	Detail 明細	Total
	空白ニ書残 ス事		合計

図 4 : 「指示文書 1」における損益計算書の様式

D. 貸借対照表の勘定科目

各「指示文書」における財務諸表の内容を比較するため、財務諸表のうち、貸借対照表の勘定科目を比較する。貸借対照表の詳細な勘定科目は、「指示文書 1」では“*Comparative Balance Sheet ESS/RS 257.04*”の表中において、「指示文書 2」では“C 表”において、「指示文書 3」では“貸借対照表に関する説明事項 (7-16 頁)” 中において勘定科目が列記されている。このうち、「指示文書 3」における「資産の部」の勘定科目の一覧を図 5, 「負債及び正味資産の部」を図 6 で示す。

以下、図 5 & 6 で列記されている「指示文書 3」の勘定科目一覧の符号順に、「指示文書 1 ~ 3」の比較を行なう。

I. 国内流動資産

[1] ~ [17], 全ての項目が「指示書 1 ~ 3」で共通である。

II. 国内投資

[1] ~ [10] のうち, [3] [4] [6] [7] 以外は「指示書 1 ~ 3」で共通である。[3] は国内会社株式 (Shares in Japanese Companies), [4] は同業組合及び協同組合ニ対スル投資 (Investment in Trade Association and Cooperatives), [6] は委託金 (Money in Trust), [7] は社債 (Mortgages and Debentures)。

III. 国内固定資産

[1] ~ [15], 全ての項目が「指示書 1 ~ 3」で共通である。

IV. 繰延費用並ニ前払諸費用

[1] ~ [11] のうち, [6] [7] 以外は「指示書 1 ~ 3」で共通である。[6] は前払保険料 (Prepaid Rent), [7] は前払利息 (Prepaid Insurance Premiums)。

図5：「指示文書3」における「資産の部」の勘定科目一覧

<p>I. Current Assets in Japan</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Free Cash on Hand and in Banks 2. First Restricted Accounts 3. Second Restricted Accounts 4. Notes and Bills Receivable, Customers 5. Account Receivable, Customers 6. Current Accounts and Notes Receivable, Officers and Employees 7. Demand Loans to Banks 8. Advances to Vendors and Affiliated Companies 9. Advances on Consignments—In 10. Advances to Indentors 11. Due from Agencies 12. Miscellaneous Accounts Receivable 13. Manufacturing Inventories <ol style="list-style-type: none"> (a) Finished Goods (b) Partly Finished Goods 14. Mercantile Inventories <ol style="list-style-type: none"> (a) Merchandise in Stock (b) Merchandise in Transit (c) Consignments—Out 15. Total Inventories 16. Other Current Assets (Detail): <ol style="list-style-type: none"> (a) (b) (c) 17. Total Current Assets (Sum of all items under I) 	<p>II. Investments in Japan</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Japanese National Securities 2. Japanese Local Government Securities 3. Shares in Japanese Companies: <ol style="list-style-type: none"> (a) Shares in Companies where Holdings Exceed10% of Total Issue (b) Shares in Companies where Holdings do not Exceed10% of Total Issue (c) Total Shares in Japanese Companies (Sum of items a and b) 4. Investment in Trade Association and Cooperatives 5. Investments in Partnerships 6. Money in Trust 7. Mortgages and Debentures <ol style="list-style-type: none"> (a) Special Accounting Companies (b) Non—Special Accounting Companies 8. Long Term Loans <ol style="list-style-type: none"> (a) To Companies other than affiliated Companies (b) To Affiliated Companies 9. Other Investments in Japan (Detail): <ol style="list-style-type: none"> (a) (b) (c) 10. Total Investments in Japan (Sum of all items under II) 	<p>III. Fixed Assets in Japan</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Land, at Cost 2. Loss Reserves for Depletion 3. Land (Net Book Value) (Item 1 minus item 2) 4. Buildings, at Cost 5. Other Structures, at Cost 6. Machinery, Tools and Equipments, at Cost 7. Office Furniture and Fixtures, at Cost 8. Delivery Equipment, at Cost 9. 10. 11. Total Depreciable Assets, at Cost Sum of items 4 to 10, inc.) 12. Less Reserves for Depreciation 13. Depreciable Assets, Net Book Value (item 11 minus item 12) 14. Construction in Process at Cost 15. Total Fixed Assets in Japan, Net (Sum of items 3, 13, and 14) <p>IV. Deferred Charges and Prepaid Expenses</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Unamortized Discount on Debentures 2. Unamortized Interest During Construction 3. Unamortized Organization Expense 4. Unamortized Experimental & Research Expense 5. Unamortized Development Expense 6. Prepaid Rent 7. Prepaid Insurance Premiums 8. Prepaid Interest 9. 10. 11. Total Deferred Charges & Prepaid Expenses (Sum of all items under IV) 	<p>V. Intangible Assets</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Patent Rights and Trademarks 2. Surface Rights 3. Leaseholds 4. Good Will 5. 6. 7. Total Intangible Assets (Sum of all items under V) <p>VI. Overseas Assets</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Foreign Government Securities 2. Foreign Corporation Securities 3. Fixed Assets (Cost less Depreciation) 4. Cash 5. Inventories 6. Accounts and Notes Receivable 7. Other Operating Assets 8. All other Assets Located Outside Japan (Detail): <ol style="list-style-type: none"> (a) (b) (c) 9. Total Foreign Assets (Sum of all items under VI) <p>VII. Other Assets</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Long—Term Loans to Officers and Employees 2. Balance Due Company in War Indemnities Claims (See Schedule) 3. Guaranty Money 4. Due from New Account 5. Due from Old Account 6. 7. 8. 9. 10. Total Other Assets (Sum of all items under VII) <p>TOTAL ASSETS (Sum of I to VI inc.)</p>
--	---	---	---

図6：「指示文書3」における「負債及び正味資産の部」の勘定科目一覧

<p>VIII. Current Liabilities in Japan</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Demand Loans Payable 2. Bank Overdrafts 3. Notes and Acceptances : <ol style="list-style-type: none"> (a) For Money Borrowed (b) For Merchandise Purchased (c) For Other Trade Purposes 4. Accounts Payable, Trade Creditors 5. Due to Consignors 6. Advances Received on Consignments - Out 7. Advances Received on Indents 8. Advances from Trade Customers 9. Employees Deposits 10. Dividends Declared but Unpaid 11. Current Accounts - Officers and Employees 12. War Indemnity Special Tax Liability 13. Other Accrued Taxes 14. Accrued Salaries and Wages 15. Accrued Rent 16. Accrued Interest 17. Other Accrued Expenses 18. 19. 20. 21. Total Current Liabilities in Japan (Sum of all items under VIII) 	<p>IX. Long-Term Liabilities in Japan</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Long-Term Bank Loans 2. Long-Term Borrowing from Suppliers other than Affiliated Companies 3. Long-Term Borrowings from Affiliated Companies 4. Mortgages and Debentures Outstanding 5. Long-Term Borrowings from Officers and Employees 6. Due to Old Account 7. Due to New Account 8. Other Long-Term Liabilities in Japan (Detail) : <ol style="list-style-type: none"> (a) (b) 9. Total Fixed or Long-Term Liabilities in Japan (Sum of all items under IX) <p>X. Deferred Income</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Rent Received in Advance 2. Interest Received in Advance 3. Service Fees Received in Advance 4. Other Deferred Income (Detail) : <ol style="list-style-type: none"> 5. 6. 7. Total Defferd Income (Sum of all items under X) 	<p>XI. Liability Reserves</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Reserve for Taxes 2. Reserves for Workmen's Retirement Allowance 3. Reserves for Officers' Retirement Allowance 4. Other Liability Reserves (Detail) : <ol style="list-style-type: none"> 5. 6. 7. Total Liability Reserves (Sum of all items under XI) <p>XII. Other Liabilities in Japan</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Guaranty Money 2. 3. 4. Total Other Liabilities in Japan (Sum of all items under XII) <p>XIII. Overseas Liabilities</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Mortgages and Debentures Held by Foreign Creditors 2. Other Obligations to Foreign Creditors (Give detail-attach schedule if necessary) <ol style="list-style-type: none"> (a) (b) (c) 3. Total Liabilities to Foreign Creditors (Sum of all items under XIII) 	<p>XIV. Net Worth</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Capital Stock Paid In : <ol style="list-style-type: none"> (a) Capital Stock Authorized : <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;">Issue</th> <th style="text-align: center;">Number of Shares</th> <th style="text-align: right;">Per Value</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Old</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: right;">¥</td> </tr> <tr> <td>1st New</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: right;">¥</td> </tr> <tr> <td>2nd New</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: right;">¥</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Total Capital Stock Authorized</td> <td></td> </tr> </tbody> </table> (b) Deduct Uncalled Capital : <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;">Issue</th> <th style="text-align: center;">Number of Shares</th> <th style="text-align: right;">Per Value</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Old</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: right;">¥</td> </tr> <tr> <td>1st New</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: right;">¥</td> </tr> <tr> <td>2nd New</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: right;">¥</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Total Uncalled Capital</td> <td></td> </tr> </tbody> </table> (c) Capital Stock Paid In (Item (a) minus item (b)) 2. Surplus Reserves : <ol style="list-style-type: none"> (a) Reserves for Expansion (b) Reserves for Equalizing Dividends (c) Legal Reserves (d) Other Surplus Reserves (Detail) : <ol style="list-style-type: none"> (e) (f) Total Surplus Reserves (Sum of items (a) to (e) inc.) 3. Accumulated Undivided Profits 4. Total Net Worth (1(c)+2(f)+3) <p>TOTAL LIABILITIES AND NET WORTH (Sum of VIII to XIV inc.)</p>	Issue	Number of Shares	Per Value	Old		¥	1st New		¥	2nd New		¥	Total Capital Stock Authorized			Issue	Number of Shares	Per Value	Old		¥	1st New		¥	2nd New		¥	Total Uncalled Capital		
Issue	Number of Shares	Per Value																															
Old		¥																															
1st New		¥																															
2nd New		¥																															
Total Capital Stock Authorized																																	
Issue	Number of Shares	Per Value																															
Old		¥																															
1st New		¥																															
2nd New		¥																															
Total Uncalled Capital																																	

V. 無体資産

[1]～[7], 全ての項目が「指示書1～3」で共通である。

VI. 在外資産

[1]～[9], 全ての項目が「指示書1～3」で共通である。

VII. 其他ノ資産

[1]～[10], 全ての項目が「指示書1～3」で共通である。

VIII. 国内流動負債

[1]～[21]のうち, [6]以外は「指示書1～3」で共通である。[6]は積送委託品ニ対スル前受金 (Advances Received on Consignments -Out)。

IX. 国内長期負債

[1]～[9]のうち, [4][5][6][7]以外は「指示書1～3」で共通である。[4]は未償還社債 (Mortgages and Debentures Outstanding), [5]は役員ヨリノ長期借入金 (Long-Term Borrowings from Officers and Employees), [6]は旧勘定ヘノ支払勘定 (Due to Old Account), [7]は新勘定ヘノ支払勘定 (Due to New Account)。

X. 繰延収入

[1]～[7]のうち, [3]以外は「指示書1～3」で共通である。[3]は前受サービス料 (Reserves for Officers' Retirement Allowance)。

XI. 負債引当金

[1]～[7], 全ての項目が「指示書1～3」で共通である。

XII. 其他ノ国内負債

[1]～[4], 全ての項目が「指示書1～3」で共通である。

XIII. 在外負債

[1]～[3], 全ての項目が「指示書1～3」で共通である。

XIV. 正味資産 (自己資本)

[1]～[4]のうち, [1][3]以外は「指示書1～3」で共通である。[1]は正味資産 (自己資本)のうち (Capital Stock Paid In:), (a)公称資本金 (Capital Stock Authorized)。[3]は蓄積未処分利益金 (Accumulated Undivided Profits)。

比較対象たる全勘定科目 (含, 勘定科目記入欄のみの項目) 134項目中, 合計14項目が相違している。この14項目は①「指示書1」と「指示文書2」および「指示文書3」との間における相違, ②「指示文書2」と「指示文書1」および「指示文書3」との間における相違, に大別される。

①が次の10項目である。

- II-[3] 国内会社株式
 - [4] 同業組合及び協同組合ニ対スル投資
 - [6] 委託金
- IV-[6] 前払保険料
 - [7] 前払利息
- VIII-[6] 積送委託品ニ対スル前受金
- IX-[4] 未償還社債
- X-[3] 前受サービス料
- XIV-[1] 公称資本金
 - [3] 蓄積未処分利益金

②が次の4項目である。

- II-[7] 社債
- IX-[5] 役員ヨリノ長期借入金
 - [6] 旧勘定ヘノ支払勘定 (Due to Old Account)。
 - [7] 新勘定ヘノ支払勘定

以上、貸借対照表の勘定科目名について、「指示文書1」と「指示文書2」ならびに「指示文書3」を比較した結果、3者は134項目中、120項目につき、全く同じ勘定科目名を採用していることが判明した。従って、まず「指示文書1」が作成され、次いで「指示文書2」、その後「指示文書3」の順で作成されたのであるが、「指示文書2」および「指示文書3」の作成の際、勘定科目は「指示文書1」における勘定科目が殆どそのまま、使用されたといえよう。他の相違している14項目については、「指示文書1」から「指示文書2」および「指示文書3」へ移行する際に、なぜ変更がなされたのかについての分析は、今後の課題としたい。

以上、本稿の[B]から[D]までを一覧にしたのが図7-1、7-2である。

図 7-1：本稿 [B]～[D] 一覧表 (part 1/2)

No.	比較項目	「指示書 1」	「指示書 2」	「指示書 3」
1	NDL分類番号	ESS(A)11668-11672	ESS(A)11668-11672 ESS(B)14390	ESS(A)11668-11672
2	文書名 （「指示文書 1」は筆者による呼称）	「英文フォーム（1946 or 1947）」	『Instructions for preparation of Financial Statements of Manufacturing and Trading Companies』（工業会社及商事会社ノ財務諸表作成ニ関スル指示書）』	『Instructions for the Preparation of Financial Statements』（財務諸表作成ニ関スル指示書）』
3	日本語訳の有無	無	有	有
4	文書の構成 （目次は「指示書 2 および 3」原文の日本語訳より使用）	3部構成 a：ESS/RS 259.04 “Supplemental Data To Be Submitted With Financial Statements” b：ESS/RS 257.04 “Comparative Balance Sheet” c：ESS/RS 256.04 “Profit and Loss Statement”	1部構成 目次 1：緒論 1-6頁 2：詳細貸借対照表ニ関スル説明（C表） 7-27頁 3：詳細損益計算書ニ関スル説明（D表） 27-32頁 4：剰余調整計算書ニ関スル説明（E表） 28-35頁 5：蓄積未処分利益処分案ニ関スル説明事項（F表） 35-37頁 6：A表 総合貸借対照表 7：B表 総合損益計算書 8：C表 貸借対照表 9：D表 損益計算書 10：E表 剰余金調整計算書 11：F表 蓄積未処分利益処分案	1部構成 目次 1：概説 1-3頁 2：貸借対照表に関する説明事項（Exhibit A and B） 3-30頁 3：損益計算書に関する説明事項（明細書 C） 30-41頁 4：剰余調整報告（別表 D号）に対する指示 41-43頁 5：蓄積未処分利益処分案に関する指示 43-45頁 6：別表 A 比較貸借対照表 7：別表 B 比較貸借対照表 8：別表 C 損益計算書 9：別表 D 剰余金調整報告 10：別表 E 蓄積未処分利益処分案
5	財務諸表の様式の有無	無	有	無
6	総合貸借対照表 比較貸借対照表	有	無	有

図7-2：本稿 [B]～[D] 一覧表 (part 2/2)

No.	比較項目		
	「指示書1」	「指示書2」	「指示書3」
7	共通		
8-1	※1	共通	共通
8-2	※1		共通
8-3		共通	
8-4	「指示書3」と共通	※2	「指示書1」と共通
9		共通	
10-1	※3		共通
10-2	※3		共通
11		共通	
12		共通	
13		共通	
14	※3		共通
15-1	※3		共通
15-2	「指示書3」と共通	※4	「指示書1」と共通
16	※3		共通
17		共通	
18		共通	
19		共通	
20-1	※5		共通
20-2	※5		共通

※1 「指示書1」では、II-4はII-3に内包。
 ※2 「指示書2」では、特別経理会社および非特別経理会社に関する科目なし。
 ※3 「指示書1」では、不存在。
 ※4 「指示書2」では、新動定および旧動定に関する科目なし。
 ※5 「指示書1」では、詳細な解説付。

E. むすびにかえて

本稿では『英文フォーム』（1946 or 1947）が実際に交付された可能性を資料的に裏付ける目的で、『英文フォーム』（1946 or 1947）と他の「指示文書」とを比較した。『英文フォーム』（1946 or 1947）を「指示文書1」、『工業会社及び商事会社の財務諸表に関する指示書』（Jul. 1947）を「指示文書2」、『財務諸表作成に関する指示書』（11. Nov. 1947）を「指示文書3」とし、各指示文書中で示されている様式と、貸借対照表の勘定科目名について比較を行なった結果、様式については、「指示文書1」と「指示文書3」は明らかに同じ様式を採用していることが判明した。一方、勘定科目については、「指示文書1」と「指示文書2」ならびに「指示文書3」は、134項目中、120項目につき、全く同じ勘定科目名を採用していることが判明した。これを前提とすれば、「指示文書1」は、他の資料から実際に交付されたことが確認済の「指示文書2」および「指示文書3」の基礎となった資料であるといえ、「指示文書3」の“General Information”中、次の記述が示す“ESS/RS 257.04”および“ESS/RS 256.04”とは、「指示文書1」のことであるといえよう。

「Some time ago, the Research and Statistics Division, Economic and Scientific Section (ESS/RS), Supreme Commander for the Allied Powers (SCAP), issued standard forms of financial statements (Balance Sheet, Form ESS/RS 257.04, and Profit and Loss Statement, Form ESS/RS 256.04) with a comprehensive memorandum of instructions as to how these statements should be prepared. It has now become necessary to replenish the supply of these forms and instructions, and it was decided to take advantage of this opportunity to make minor revisions in the forms and instructions and particularly in the manner in which they are presented and explained. (■^(vi) ニ連合軍司令部 (SCAP) 経済科学局調査部統計課 (ESS/RS) ガ標準型財政報告 (257.04 号貸借対照表雛形及ビ ESS/RS 256.04 号損益計算書雛形) ヲ交付 如何ニ之等の書類ガ作成サレバ良いカト云フコト ヲ指示シタ広潤^(ix) ナル覚書ヲ附シタ 今ヤ之等ノ雛形及ビ指示書ノ補添ヲ行フ必要ヲ生ジタノデ コノ機会ニソノ雛形及ビ指示書 特ニソレガ呈示サレ説明サレテイル方法ニツイテ少シク校正ヲ加ヘルコトニ決シタノデアアル)」^(x)

従って、「指示文書1」は実際に交付された文書であると結論付けることができる。今後、「指示文書1」における勘定科目のうち、「指示文書2」および「指示文書3」へ移行する際に変更がなされた14項目についての分析を継続することにより、「指示文書1」にどのような調整が加えられたのかについて明らかにしていきたい。

注

(i) 引用文献(3), 山田ひとみ (Oct, 2013)。

(ii) 引用文献(1), 山田ひとみ (2012), (1)参照。

- (iii) 引用文献(2), 山田ひとみ (Mar, 2013)。
- (iv) 引用文献(3), 山田ひとみ (Oct, 2013)。
- (v) 引用文献(1), 山田ひとみ (2012), 注(4)参照。
- (vi) 引用文献(2), 山田ひとみ (Mar, 2013), [Ⅲ—B—ロ, 「指示書」作成における村瀬玄氏の役割] 参照。
- (vii) 和文部分は, 手書きのものタイプのもの, 2種類現存する。NDL分類ESS(A)xxxxxについては英文タイプに和文タイプ, ESS(A)xxxxxxxについては, 英文タイプに手書きの和文である。
- (viii) 判読不明
- (ix) 広潤…英文では comprehensive とあるので, 「広範」といった意味であると思われる。
- (x) 引用文献(4)

引用文献

- (1) 山田ひとみ「GHQ/SCAPによる会社財務報告に関する「指示書」の時系列整理」『聖学院大学論叢』第25巻, 第1号, 2012(平成24)年10月。山田ひとみ(2012)として表記。
- (2) 山田ひとみ「制限会社に対する占領初期におけるESS「指示文書」の分析—『1946年英文フォーム』の資料的位置付けを中心に—」『聖学院大学論叢』第25巻, 第2号, 2013(平成25)年3月。山田ひとみ(Mar, 2013)として表記。
- (3) 山田ひとみ「GHQ/SCAPによる会社財務報告に関する『英文フォーム(1946 or 1947)』の分析—(1)鐘淵紡績株式会社の英文財務諸表との比較—」『聖学院大学論叢』第26巻, 第1号, 2013(平成25)年10月。山田ひとみ(Oct, 2013)として表記。
- (4) GHQ/SCAP, *Instruction for preparation of Financial Statements of Manufacturing & Trading Companies (Kogyo—Gaisha Oyobi Shoji—Gaisya No Zaimu Shohyo Sakusei Ni Kansuru Shijisho).*, GHQ/SCAP Records (RG 331, National Archives and Records Service), (Compiled by National Diet Library).

参考文献

- 太田哲三『近代会計側面誌』中央経済社, 1968(S43)年。
- 久保田秀樹『日本型会計成立史』税務経理協会, 2001年(平成13)年。『欧米制度の移植と日本型会計制度』滋賀大学経済学部, 2005(平成17)年。『「日本型」会計規制の変遷』中央経済社, 2008(平成20)年。
- 黒澤清「史料:日本の会計制度〈1〉〜〈16〉」『企業会計』, 第31巻, 第1〜12号, 第32巻, 第1〜4号, 1979(昭和54)年1月〜1980(昭和55)年4月。「企業会計原則の歩み」『企業会計』第36巻, 第1号, 1984(昭和59)年1月。『〈新版〉近代会計学』現代商学全集第16巻, 春秋社, 1962(昭和37)年。
- 黒澤清他「〈座談会〉企業会計制度の基盤—わが国会計法制の30年」『企業会計』第30巻, 第12号, 1978(昭和53)年11月。
- 講談社編『昭和二万日の全記録〈第7・8巻〉』講談社, 1989(平成元)年。
- 産業経理協会編集部「工業会社及商事会社の財務諸表作成に関する指示書」『産業経理』第9巻6〜8号, 1949(昭和24)年6・7・9月。
- 嶋和重『戦後日本の会計制度形成と展開』同文館出版, 2007(平成19)年。
- 鈴木和哉「戦後日本における「企業会計基準法」構想と「企業会計原則」」『立教経済研究』第64巻, 第2号, 2010(平成22)年10月。
- 千葉準一『日本近代会計制度—企業会計体制の変遷』, 中央経済社, 1998(平成10)年。
- 中東正文「昭和二十五年商法改正—GHQ文書から見た成立経緯の考察(1)」『中京法學』第31巻, 第2号, 1996(平成8)年10月。

沼田嘉穂『企業会計原則を裁く—改訂増補版—』同文館、1982（S 57）年。

山田ひとみ「研究ノート GHQ/SCAPによる会社財務報告に関する「指示書」の時系列整理—経済科学局（ESS）文書の分析をとおして—」『聖学院大学論叢』第25巻、第1号、2012（平成24）年10月、119-200頁参照。

山田ひとみ「研究ノート 制限会社に対する占領初期におけるESS「指示文書」の分析—『1946年英文フォーム』の資料的位置付けを中心に—」『聖学院大学論叢』第25巻、第2号、2013（平成25）年3月。

山田ひとみ「GHQ/SCAPによる会社財務報告に関する『英文フォーム（1946 or 1947）』の分析—（1）鐘淵紡績株式会社の英文財務諸表との比較—」『聖学院大学論叢』第26巻、第1号、2013（平成25）年10月。

GHQ/SCAP, *Instructions For Reporting Companies (1951)*, GHQ/SCAP Records (RG 331, National Archives and Records Service), (Compiled by National Diet Library).

GHQ/SCAP, *Instructions for the Preparation of Financial Statements.*, GHQ/SCAP Records (RG 331, National Archives and Records Service), (Compiled by National Diet Library).

GHQ/SCAP, *Instruction for preparation of Financial Statements of Manufacturing & Trading Companies (Kogyo—Gaisha Oyobi Shoji—Gaisya No Zaimu Shohyo Sakusei Ni Kansuru Shijisho).*, GHQ/SCAP Records (RG 331, National Archives and Records Service), (Compiled by National Diet Library).

GHQ/SCAP, *Instructions For Reporting Companies (Hokoku—Gaisha No Tameno Shiji—Sho).*, GHQ/SCAP Records (RG 331, National Archives and Records Service), (Compiled by National Diet Library).

Analysis of the “The English Form” (1946 or 1947) in Company
Financial Reports Submitted to the GHQ/SCAP :
(2) Comparison with other “Instructional Documentation”

Hitomi YAMADA

Abstract

Japanese Occupation GHQ/SCAP English financial statements were analyzed by the author of this article, of which “The English Form” (1946 or 1947) is considered to be the oldest of the original documents, and compared it with other “instructional documentation”. The conclusion is that “the English form” (1946 or 1947) is an authentic document of the time that was actually issued.

Key words; Instructional documentation, Economic and Scientific Section (ESS) Financial Statements GHQ/SCAP