

拓殖大学
経営経理研究

武上幸之助教授 追悼号

第 124 号

2023 年 10 月

武上幸之助教授のご逝去に伴う追悼文…………… 芦 田 誠 (1)

論 文

世界の海上コンテナ輸送市場における予測モデルに
関する研究…………… 松 田 琢 磨 (5)

情報と社会

— 情報セキュリティの事例より — 金 山 茂 雄 (15)

研究ノート

フランスにおける監査プロフェッションの形成
— 監査プロフェッションの比較史的考察 (3) — … 岡 嶋 慶 (31)

拓殖大学研究所紀要投稿規則…………… (61)

『拓殖大学経営経理研究』執筆要領 (64)

前号目次

森園子先生へ、ご退職にあたり感謝のことば……………	金山茂雄	(1)
退職に当たって……………	森園子	(3)
森園子教授の略歴および教育・研究業績……………		(5)

論文

タックスガバナンスとその開示に係る

アプローチの日英比較……………	稲葉知恵子	(13)
-----------------	-------	------

日本自動車企業における DX 戦略

— CASE や MaaS への取り組みの現状と課題 —	植木真理子	(27)
------------------------------	-------	------

企業の IT 戦略 — IT の活用事例から — ……………	金山茂雄	(37)
--------------------------------	------	------

臨床試験の質マネジメントシステムにおける

規格の比較に関する研究……………	佐野雅隆	(51)
------------------	------	------

企業活動に関する透明性と消費者行動……………	西大輔	(61)
------------------------	-----	------

中小企業における設備投資マネジメント・プロセス

— 非財務効果および財務業績に与える影響 — ……	牧野功樹	(73)
---------------------------	------	------

「のれん」の定期償却議論をめぐる概念異同 ……	宮川昭義	(89)
-------------------------	------	------

研究ノート

イタリアにおける監査プロフェッションの形成

— 監査プロフェッションの比較史的考察 (2) —	岡嶋慶	(105)
---------------------------	-----	-------

シンポジウム「SDGs 時代におけるベネフィット・

コーポレーション制度の国際比較」報告……………		(129)
-------------------------	--	-------

経営経理研究所活動実施報告……………		(135)
--------------------	--	-------

拓殖大学研究所紀要投稿規則……………		(137)
--------------------	--	-------

『拓殖大学経営経理研究』執筆要領 ……………		(140)
------------------------	--	-------

拓殖大学
経営經理研究

第 124 号

拓殖大学経営經理研究所

武上幸之助教授 追悼文

拓殖大学名誉教授，元副学長 芦 田 誠

武上幸之助先生の訃報に2023年5月初めに接した時、同年1月28日に大学で先生にお会いして話をし、またメールでは3月13日までやりとりしていましたので非常に驚くとともに、先生のご逝去が信じられませんでした。武上先生はまだお若く元気だっただけに、先生の悲報は私と同様、多くの大学関係者と慕っていた学生に驚きと深い悲しみを与えたと思います。拓殖大学の関係者一同、武上先生に哀悼の意を表しますとともに、心からご冥福をお祈り申し上げます。

武上先生との最初のかかわりは、2008年拓殖大学商学部の貿易論貿易政策の公募に先生が応募してこられた時でした。多くの応募者の中で学歴と教歴はもちろんのこと、特に理論と実務を兼ね備えた教員ということで、選考委員全員一致で武上先生を推挙することになりました。選考委員の心配は、むしろ武上先生が前任教（東京国際大学）で学科長をされていたので、本当に本学に来て頂けるか一抹の不安があったことを覚えています。

本学の教育面における武上先生の最大の貢献は、最先端の貿易理論に加え、石油化学と合繊メーカーにおける業務経験を活かし貿易実務を取り入れた講義を行われた点だと思います。「実践的な貿易のことが学べる」という理由で、その後学部のゼミや大学院の演習に応募する学生、特に留学生が増加し、先生のご担当科目が学科・研究科の看板科目になっていったことが広く知られています。先生のご指導の基本は、学生の取り組みに対して最初に必ず褒め、それから学問的にアドバイスされます。学生のやる気を引き出すこうした指導方針は、寛容でこころ優しい武上先生の人柄の表れで、特筆されるべき点だと思っています。

武上先生のご専門は、石油を中心とした国際資源メジャーの多国籍企業と資源貿易政策の研究です。先生のご最終学歴は、ご存知の通り早稲田大学大学院商学研究科博士後期課程ですが、学部時代の東京外国語大学で学ばれた語学力を生かし、スイス友好貿易協会やアメリカ・オイルメジャーの研究所をたびたび訪問され研究を深めてこられました。武上先生は、「資源小国日本の貿易は、エネルギーや食料品の多くを輸入に依存しているが、その原資は輸出利益から充当せざるを得ず、今後は極めて高度な貿易戦略と多国籍企業の付加価値の高い商品開発が求められる」と述べておられます。

その研究成果は、石油学会経営情報部会シナリオ・ワーキンググループ報告「近未来の石油資源シナリオ（2013年5月28日）」や文京アカデミー講演会「TPPと日本貿易の将来（2013年）」をはじめ、下記の主要著書・論文に取りまとめられています。

- ・「国際経営戦略——多国籍企業の市場行動——」学文社 2001年
- ・「多国籍企業と技術革新」前野書店 2002年
- ・「国際商事取引」前野書店 2003年
- ・「東アジア市場における貿易構造と企業行動分析」拓殖大学経営経理研究所紀要86号 2009

年 11 月

- ・「国際独占資本ロイヤル＝ダッチ・シェル」拓殖大学経営経理研究所紀要 89 号 2010 年 3 月
- ・「日本のエネルギー資源貿易と環境技術移転 —— 付加価値分析による貿易政策モデル検証 ——」
文部科学省科研費 基礎研究(C)2010～2012
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策に関する考察」拓殖大学経営経理研究所紀要 88～103 号
2011 年 3 月より 2016 年 3 月

社会的貢献の面では、厚生労働省東京労働局及び神奈川労働局職業教育指導員や理事をされている国際ビジネスコミュニケーション学会における司会、文京区の文京アカデミー講師など数多くありますが、中でも武上先生が力を入れてこられた貢献に東京税関研修所講師があります。2015 年より毎年 1 回課長以上の税関職員に貿易と関税について講義され、財務省職員の能力向上に努めてこられました。その講義は、ご逝去された約 1 ヶ月前の 2023 年 3 月 14 日まで続けられ、残念ながら当日のお話が先生の最終講義となりました。後日、税関職員の講義に関する質問に先生の奥様がどのように対応したらよいか思案しておられる姿をみると、「二人三脚」、胸が熱くなってきました。

武上先生が一番心配されている点は、残されたゼミ生や主論の院生のことだと思います。この点は、確かに先生が旅立たれた直後は教員も学生も喪失感を感じ動揺を隠せませんでした。その後学生思いの先生の意志を継ぎ拓大の教職員が協力して支援していますので、先生どうかご安心ください。

拓殖大学に対するこれまでの武上幸之助先生の献身的な取り組みと多くの貢献に対して、衷心より謝意を申し上げます。本当に有難うございました。先生、どうぞ安らかにお休みください。

(2023 年 7 月 30 日記)

武上幸之助教授の略歴および教育・研究業績

【略歴】

- 1981年4月 東レ株式会社本店貿易室勤務
1988年4月 (株)現代文化研究所研究員
1999年4月 日本福祉大学情報社会科学部助教授
2004年4月 東京国際大学大学院国際関係学研究科教授
2009年4月 拓殖大学商学部同大学院教授

【担当科目】

〈商学部〉

国際貿易論Ⅰ，国際貿易論Ⅱ，2年ゼミナール，3年ゼミナール，4年ゼミナール

〈大学院商学研究科〉

大学院貿易特論（貿易取引実務と戦略），貿易特論（貿易理論と貿易政策），貿易特論演習，貿易特殊研究，貿易特殊研究演習

【研究業績】

〈学術論文〉

- ・「東アジア市場の貿易構造と企業行動」『経営経理研究』，2009年9月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（1）」『経営経理研究』，2010年3月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（2）」『経営経理研究』，2010年5月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（3）」『経営経理研究』，2010年9月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（4）」『経営経理研究』，2010年12月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（5）」『経営経理研究』，2011年3月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（6）」『経営経理研究』，2011年9月（単著）
- ・「サービス産業の付加価値分析」『経営経理研究』，2011年9月（共著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（7）」『経営経理研究』，2011年12月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（8）」『経営経理研究』，2012年3月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（9）」『経営経理研究』，2012年9月（単著）
- ・「リスクマネジメントの新たな課題（1）」『経営経理研究』，2012年12月（共著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（10）」『経営経理研究』，2013年3月（単著）
- ・「リスクマネジメントの新たな課題（2）」『経営経理研究』，2013年3月（共著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（11）」『経営経理研究』，2013年6月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（12）」『経営経理研究』，2013年12月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（13）」『経営経理研究』，2014年3月（単著）
- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（14）」『経営経理研究』，2014年6月（単著）

- ・「日本のエネルギー資源貿易政策（15）」『経営経理研究』，2015年9月（単著）

〈著書〉

- ・『国際取引論研究』前野書店，1995年4月（単著）
- ・『国際ビジネス入門』専門教育出版，1995年4月（共著）
- ・『貿易論』前野書店，1995年4月（共著）
- ・『Business 英文 manual』税務経理協会，1996年4月（単著）
- ・『国際経営戦略：多国籍企業の市場行動分析』学文社，1996年4月（単著）
- ・『Best Management』総合法令出版，1996年4月（共著）
- ・『革新する経営学』同文館，1996年4月（共著）
- ・『国際商事取引』前野書店，1997年3月（単著）
- ・『国際経営ビジネス入門』中央経済社，1998年3月（共著）
- ・『Internet Business 英文 manual』税務経理協会，1998年4月（単著）
- ・『RDMと経営戦略オプション』前野書店，1998年4月（単著）
- ・『図解 外国為替』ナツメ社，1999年4月（単著）
- ・『貿易取引実務マニュアル』日本法令，2002年4月（単著）
- ・『e ラーニング ビジネスキャリアプラン』貿易実務言語サービス，2020年9月（単著）
- ・『貿易キャリア学習ガイドブック』現代図書，2022年3月（共著）

〈その他〉

- ・「東京税関職員研修講義記録」『経営経理研究』，2016年1月

〈学会活動〉

- 2010年4月～ 学術団体等 日本ビジネスコミュニケーション学会理事
- 2012年4月～ 学術団体等 石油学会経営情報部会 WG

〈学外活動実績〉

- 2000年4月～2004年3月 横浜市消費生活促進委員
- 2005年4月～ 航空技術協会会員
- 2006年3月～ 石油学会会員
- 2009年4月～ 厚生労働省東京労働局再就職支援職業訓練事業講師
- 2012年4月～2013年3月 横浜市生涯教室運営委員
- 2015年12月～ 財務省東京税関研修所職員研修講師

世界の海上コンテナ輸送市場における 予測モデルに関する研究

松田 琢磨

要 約

コンテナ輸送量や市況の需要側の予測では輸入国側の景気動向を参考指標として用いることがある。しかし、近年における経済成長に対するコンテナ輸送の対応の鈍化は輸入側の実質 GDP とコンテナ輸送量を結びつけるような比較的シンプルな予測モデルの在り方を難しいものになっている。著者が取り組んできた研究では、これまで多く用いられてきたデータや時系列分析の手法に加え、機械学習などのより新しい手法を用いて、実務者がコンパクトに使える、コンテナ輸送の荷動きや運賃を予測できるモデルを構築することを第一の目的にしている。この論文では、上記の研究目的に則した(1)荷動きに関する VAR モデルと(2)機械学習ベースのコンテナ運賃予測と時系列ベースの予測の比較について現在の状況を報告する。(1)の分析の結果、中国から輸出される貨物では、住宅関連製品の割合が高いため、建築許可件数の影響が大きく、その影響は14ヶ月と中国出荷の中では最も長い期間続くことが示されている。(2)の分析の結果、第一に、コンテナ市況の予測精度を向上させるという点で、洞察をもたらす知見を得た。第二に、対応するコンテナ船市場の運賃動向の理解に役立ち、海運部門における意思決定の合理性を高める点で有用性があることを示せた。第三に、運賃先渡契約やその他のリスクヘッジのための運賃デリバティブへの投資に対して有用な分析方法を提示できた。

キーワード：1. コンテナ輸送, 2. 時系列分析, 3. 機械学習, 4. コンテナ市場

1. はじめに

国際貿易や物流は世界経済と一体の発展を続けてきた。1990年から2018年まで、世界全体の GDP が3.6倍に増大したのに歩を合わせ海上輸送量(重量ベース)も42.9億トンから118.9億トンと2.8倍に伸長している。この中で大きな役割を果たしたのがコンテナ輸送の発達であった。

標準化された「箱」を使った海上輸送は19世紀からさまざまな形で行われてきた。しかし、現在の形でのコンテナ輸送が始まったのは1956年、本格的な普及は1960年代後半にISOで規格統一がなされたのちのことであった^{1),2)}。国際規格が確立した頃からリース会社もコンテナを発注する

1) Rua, G., (2014) "Diffusion of Containerization", Finance and Economics Discussion Series 088, pp. 1-63.

2) Guerrero, D. and Jean Paul Rodrigue. (2014) "The Waves of Containerization: Shifts in Global Maritime Transportation", Journal of Transport Geography, 2014, 34, pp. 151-164.

ようになり、海上輸送のコンテナ化が進行した。

1990年代には海に面したほぼすべての国と地域にコンテナ港湾が整備された。普及の観点からは、コンテナ輸送は成熟期と言ってもいい時期を迎え、消費財や部品輸送における世界標準としての地位を確立した。一方で、1980年代以降、世界ではさまざまな自由化が進み、コンテナ輸送を含む交通部門でも自由化の進展とともに企業間の競争は激化し、技術的にも船舶の大型化が進み、IT化の進展がみられた。ハブ・アンド・スポークの輸送ネットワークが世界的に確立され、世界的なアライアンスを中心とした運営体制が構築されていったのも1990年代のことであった。

Rodrigue (2020) は、世界の実質経済成長率と世界の港湾におけるコンテナ取扱量（港で積み下ろしされたコンテナの数）の関係（TEU/GDP 乗数）をまとめている。この指標を参考に、1990年代以降のコンテナ輸送と世界経済の動向を見ることができる（図1）。

1990年代はコンテナ化の世界的な普及が完了し、世界的なサプライチェーンの構築が始まった時期であった。工程間分業やオフショアリングが進み、企業内貿易でもコンテナ輸送の活用が進んだ。1990年代半ばの大幅な円高の進行を受け、多くの日本の製造業企業が生産コストの低下を企図して賃金の低いアジア地域に生産拠点を移す動きを加速させた時期でもある。この時期、コンテナ海運会社は新しいサービスを提供し、港湾への投資も盛んとなり、先進国だけでなく東南アジアやラテンアメリカでもコンテナ貨物の取り扱いが伸長した。その結果、GDP1%の成長に対してコンテナ取扱量が4%以上伸びる関係がみられていた。

2000年代に入ってからこの関係は急速に強まった。TEU/GDP 乗数は2000年代まで3を超える年が続いた。この時期は中国が年10%に至る高度経済成長が続いており、中国から輸出される家具や家電など労働集約的な製品が大きく伸長した。輸入国である欧米でも経済成長がみられた。とくに米国では住宅バブルの時期に当たり、住宅投資が広範に実施されていた。住宅投資の高い伸びに加え、良好な雇用・所得環境と住宅価格の上昇などに支えられた消費拡大を通じて、堅調な経済成長が続いた。これに合わせて上海や天津、深圳など中国のコンテナ港湾の取扱量だけでなく、世界の大半の港でコンテナ取扱量が大きく増加した。

2000年代後半以降、TEU/GDP 乗数、すなわち経済成長に対するコンテナ輸送の感応度が小さ

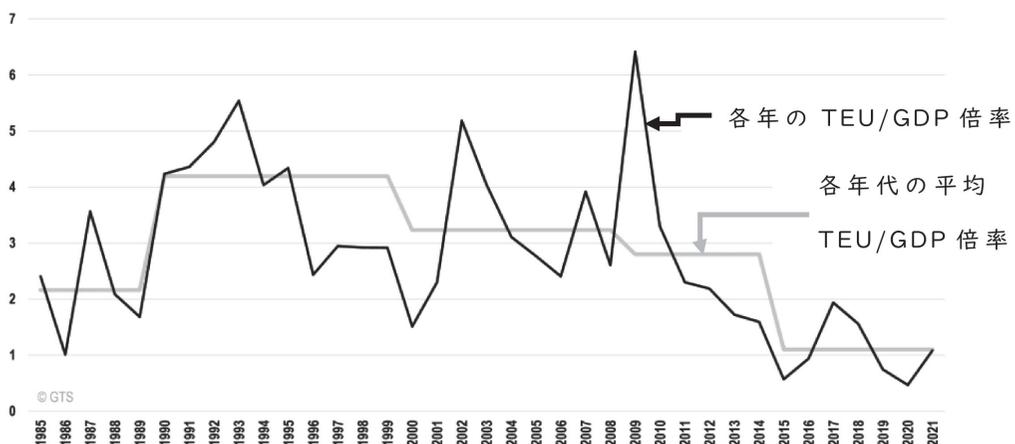


図1 世界の実質経済成長率に対する世界のコンテナ取扱量の成長率の倍率（TEU/GDP 倍率）

Source: Rodrigue (2020), The Geography of Transport Systems

くなっていることについては、グローバル化の波が一段落し、貿易量の増加率がGDPの成長率を下回るスロートレードが進行したことが影響したものと考えられる。加えて、コンテナ輸送が国際貿易の手段として成熟してきたことも理由に挙げられる³⁾。とくに先進国においてこの傾向は顕著であり、コンテナ輸送の未来に関するレポート (Fenton et al., 2018) でも図 1-1 と同様にコンテナ輸送の伸びが鈍化傾向にあることが示されている⁴⁾。

コンテナ輸送量や市況の需要側の予測では輸入国側の景気動向を参考指標として用いることがある。しかし、近年における経済成長に対するコンテナ輸送の対応の鈍化は輸入側の実質GDPとコンテナ輸送量を結びつけるような比較的シンプルな予測モデルの在り方を難しいものにしていく。

他にも、GDPとコンテナ輸送量の関係を使った予測には少なくとも三つの問題点が指摘できる。一つ目の問題は、GDPが財(モノ)に対する支出だけではなく、サービスへの支出も含まれることである。コンテナ輸送量が影響を受けるのは財に対する需要のみであり、GDPはサービスへの需要を含む分だけ、どうしても両者の関係は希薄化される。

二つ目の問題はコンテナ輸送のインバランスの問題から生じる問題である。米国からアジアなど荷物の少ない方面の航路では、インバランスを埋めるためにリサイクル品などさまざまな貨物を集荷するため、モノ需要以外の要因が関係する⁵⁾。そのため、これらの方面では輸送量とGDPの間の相関が弱まる傾向がある。

三つ目の問題は定常性の問題である。荷動き予測では一番シンプルなものとして、コンテナ輸送量 = 定数項 + 係数 × 輸入国の実質GDPの式が良く用いられる。しかし、コンテナ輸送量も実質GDPも基本的に時間に沿って増加するトレンドを持つ指標であるため、厳密にはこの関係をシンプルに用いることは望ましくない。

一方で海運会社が船舶をどう配分するかや、海運会社や物流会社や荷主企業が運賃交渉を行うために荷動き需要や市況の予測に対するニーズは高い。また、コンテナ輸送に関する予測は海運会社の株価予測にとっても有益な情報であるため、金融機関やシンクタンク、研究機関が輸送動向の予測を行っている⁶⁾。公共部門でもインフラ整備や環境対策を策定する上での基礎資料とするため、コンテナ輸送量の予測が行われることがある。

著者が現在従事している研究では、コンテナ輸送や市況の予測が複雑性を増すなか、近年における、AIS (Automatic Identification System; 自動船舶識別装置) ベースの船舶動静データをはじめとするビッグデータの精度向上を踏まえつつ、これまで多く用いられてきたデータや時系列分析の

3) Rodrigue, J-P and T. Notteboom (2015) "Looking Inside the Box: Evidence from the Containerization of Commodities and the Cold Chain", *Maritime Policy and Management*, Vol. 42, No. 3, pp. 207-227.

4) Fenton, C., Storrs-Fox, P., Joerss, M., Saxon, S. and Stone, M., (2018). "Brave New World? Container Transport in 2043", TT Club Report.

5) Matsuda, T., Hanaoka, S. and Kawasaki, T. (2020) "Cost Analysis of Bulk Cargo Containerization", *Maritime Policy & Management*, Volume 47, Issue 6, pp. 736-755.

6) たとえば、みずほ銀行や三井住友銀行は海運業界に関するレポートの中で毎年主要コンテナ航路輸送量の予測を発表している。

手法に加え、機械学習などのより新しい手法を用いて、実務者がコンパクトに使える、コンテナ輸送の荷動きや運賃を予測できるモデルを構築することを第一の目的にしている。さらに予測を通じて、世界各地で実行される国際物流施策が相互にどのような影響を及ぼしあうか、将来的な各地域における国際物流環境がどのように変化するかを分析することを目指している。この論文では、2つの研究内容について現在の状況を報告する。

2. 研究方法

2.1 荷動きに関する VAR モデル⁷⁾

主要航路のコンテナ輸送需要のモデル化には、経済指標が用いられているが、その指標がコンテナ移動需要に及ぼす影響の持続時間については体系的に検討されていない。研究上のギャップを埋めるため、この研究ではコンテナ移動量に大きく影響する重要な米国経済指標を特定し、影響する期間を実証的に明らかにする。そのために、アジア・米国間のコンテナ輸送量と経済指標の時系列データについて、ベクトル自己回帰 (VAR) モデルを適用して分析を実施した。

こちらの研究では、(a) コンテナ輸送量と、それに影響すると考えられる (b) 為替レート、(c) 景気先行指標総合指数、(d) 消費者信頼感指数、(e) 非農業部門雇用者数、(f) 失業率、(g) 製造業景気指数、(h) 建築許可件数、(i) 鉱工業生産指数、(j) ダウ・ジョーンズ工業株価平均の9つの経済指標について検討した。

2.2 機械学習ベースのコンテナ運賃予測と時系列ベースの予測の比較⁸⁾

こちらの研究では、上海航運交易所が発表している上海コンテナ運賃指数 (SCFI) のデータを研究対象とする。同交易所は、上海港から出発する13航路について、上海からの輸出運賃、より具体的にはコンテナヤード間のスポット運賃 (CIF: Cost, Insurance and Freight) を集めている。

また、この研究では SCFI を予測するため深層学習の一つである長短期記憶 (LSTM) 法と時系列モデルである季節自己回帰統合移動平均 (SARIMA) 法を比較している。深層学習は、人工ニューラルネットワーク (ANN) に関する機械学習のサブフィールドである。最も人気のある深層学習アルゴリズムには、畳み込みニューラルネットワーク (CNN)、再帰型ニューラルネットワーク (Recurrent Neural Network; RNN)、スタックオートエンコーダ (SAE) などが存在する。(2)の分析で用いる LSTM (Long Short Term Memory) は、RNN を改良したもので、時系列データの解析によく用いられている。

SCFI を研究対象に選んだ理由として、以下2つを挙げることができる。第一に、SCFI が世界のコンテナ貿易のうち、少なくとも一部分をカバーしている運賃指標であることである。また、SCFI は、最新の市場動向と供給と需要のバランスを反映するスポット市場を対象としており、一

7) 本研究の結果の詳細は以下の論文を参照。Kawasaki, T., Matsuda, T., Lau, J., Y-Y. and Fu, X. (2021) "The Durability of Economic Indicators in Container Shipping Demand: A Case Study of East Asia-US Container Transport", Maritime Business Review.

8) 本研究の結果の詳細は以下の論文を参照。Hirata, E. and Matsuda, T. (2022), "Forecasting Shanghai Container Freight Index: A Deep-Learning-Based Model Experiment", Journal of Marine Science and Engineering.

週間に一度と比較的高い頻度の典型的時系列データであり、分析に必要なデータへのアクセスがしやすい点も利点である。

第二に、これまで、コンテナ運賃を予測するためのモデルの適用が比較的限られていたことにある。時系列データの複雑性、不規則性、ランダム性、非線形性が高いため、従来の計量モデルでは満足のいく予測精度を得ることができない。とくに深層学習アルゴリズムを適用したコンテナ運賃の予測に関する研究はほとんど行われていない。

3. 研究成果

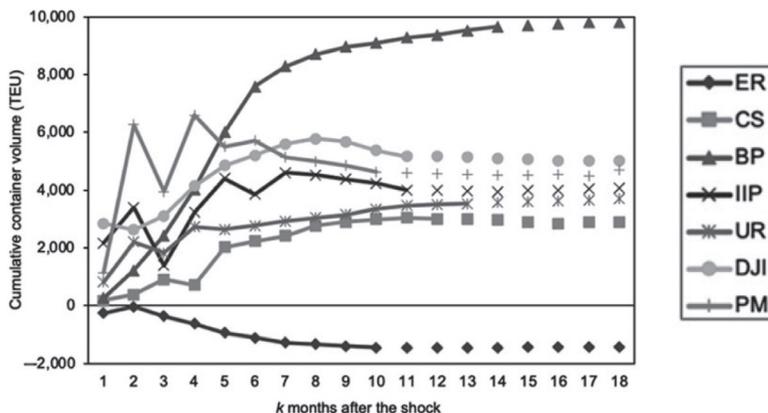
3.1 荷動きに関する VAR モデル

ベクトル自己回帰 (VAR) モデルを用いて、東アジア積米国揚コンテナ荷動き量に対する経済指標の持続性について考察を行い、予測に役立てる。VAR モデルでは、被説明変数である t 期のコンテナ荷動き量について、説明変数である $t-k$ 期における経済指標の影響を把握することができる。また、経済指標の荷動き量に対する持続性については、VAR モデルを用いたインパルス反応関数で特定できる。

分析の結果は以下の図 2 に示されている。なお、ER は各国通貨と米ドルの間の為替レート、CS は米国の消費者信頼感指数、米国の建築許可件数、IIP は米国の鉱工業生産指数、UR は米国の失業率、DJI はダウ平均株価、PMI は米国の購買担当者景気指数 (Purchasing Manager's Index) を指している。

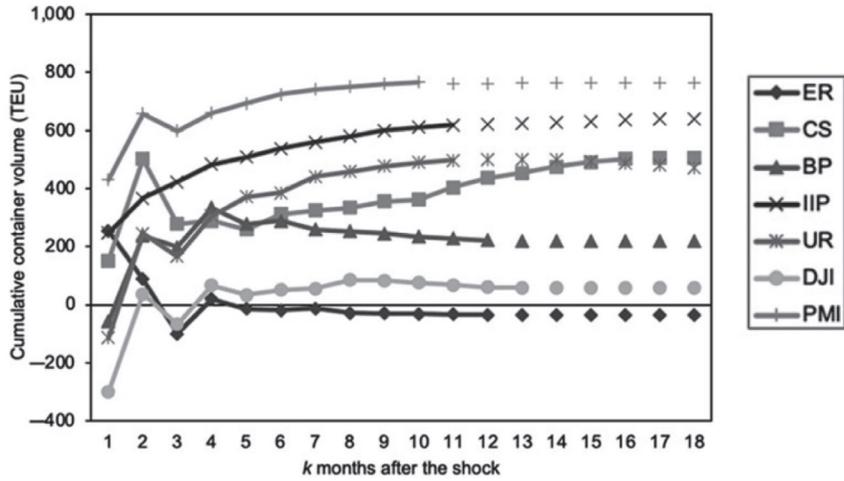
分析の結果、中国から輸出される貨物では、住宅関連製品の割合が高いため、建築許可件数の影響が大きく、その影響は 14 ヶ月と中国出荷の中では最も長い期間続くものであった。機械関連の輸送量が多い韓国と日本からの輸出については、両国の鉱工業生産指数と韓国の PMI が大きな影響を及ぼした。台湾からの輸出については、概して経済指標の影響が他国より小さかった。

これらの分析は、経済指標がコンテナ輸送に与える影響の持続性を明らかにする初めての試みであり、その結果は船舶の配船、メーカーの事業計画、運賃交渉など海運関連ビジネスにとってとく

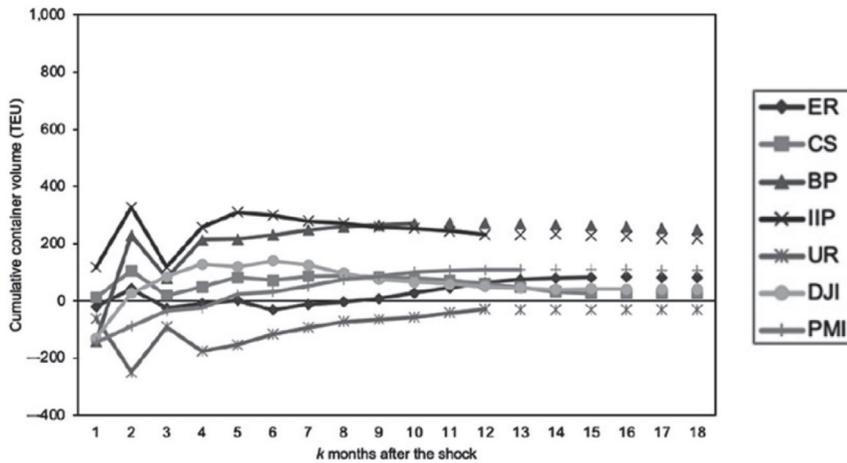


(a) 中国発米国向けコンテナ輸送

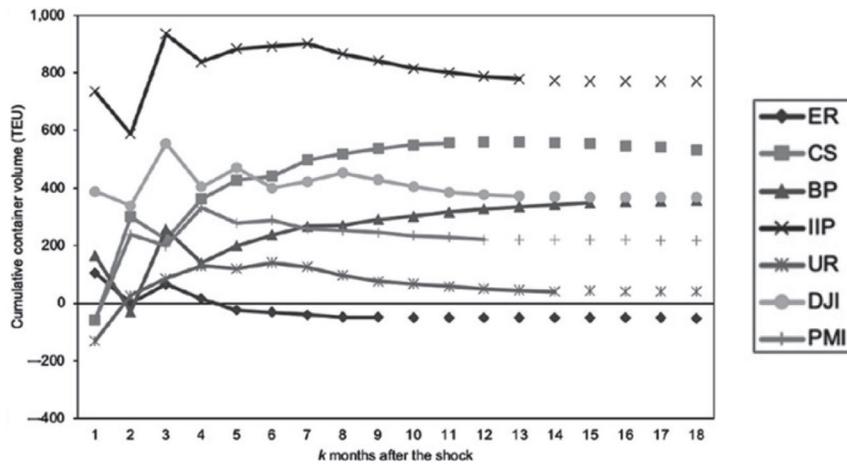
図 2 経済指標の変化による、(a) 中国に与える影響



(b) 韓国発米国向けコンテナ輸送



(c) 台湾発米国向けコンテナ輸送



(d) 日本発米国向けコンテナ輸送

図2 経済指標の変化による, (b) 韓国, (c) 台湾および (d) 日本発米国向けコンテナ輸送に与える影響

に貴重な情報となる。船会社にとっては、船舶の配船や投資ポートフォリオの方向性を示すために役立てることができる。たとえば、急な配船調整は難しくとも、(1)の結果を踏まえて、経済指標の変化による影響の持続性を前提にした適切な配船やスペースチャーターが可能である。輸出国のメーカーや輸入国の荷主も、経済指標の変化に応じて生産量を変更するための適切な意思決定を行うことができる。

ただし、本研究にはいくつかの限界がある。実際のコンテナ貨物輸送量は海運セクターによるサービス供給によって制約を受ける可能性があるためである。今後の課題として、配船計画（時期、隻数など）の意思決定モデルの開発が考えられる。また、収束条件には明確な基準がないため、本研究では、前月の荷動きの相対誤差を 0.01 未満とする誤差基準に基づいて収束条件を設定した。しかし、誤差基準の設定方法によって、収束値や持続性が異なるため、さらなる検討が必要である。また、(1)では、東アジアと米国間のコンテナ輸送に焦点を当てたため、異なる地域（東アジアやヨーロッパなど）に研究を拡張することができるだろう。

3.2 機械学習ベースのコンテナ運賃予測と時系列ベースの予測の比較

こちらの研究では、包括的かつルートベースの上海コンテナ貨物指数（SCFI）を予測するために、LSTM と SARIMA モデルを比較している。13 航路を貨物輸送量で加重平均した SCFI 総合指数の予測結果は図 3 (a) と図 3 (b) で示されている。一方で、ほとんどの航路において研究結果によると、ほとんどのデータセットで LSTM が SARIMA モデルの予測性能を上回った。とくに、南米向け航路と米国東海岸向け航路の指標で LSTM は SARIMA に比べて予測誤差を 85% も削減した。一方で、西日本向け航路や東日本向け航路では、SARIMA モデルの方が LSTM よりも予測性能が優れている。

この点は、以下のように説明できる。長距離航路は、輸送距離が長いことから比較的競争度合いが小さい。そのため、これらの航路では、多くの貨物が長期固定運賃で輸送され、残りの貨物がス



図 3 (a) SARIMA モデルによる予測

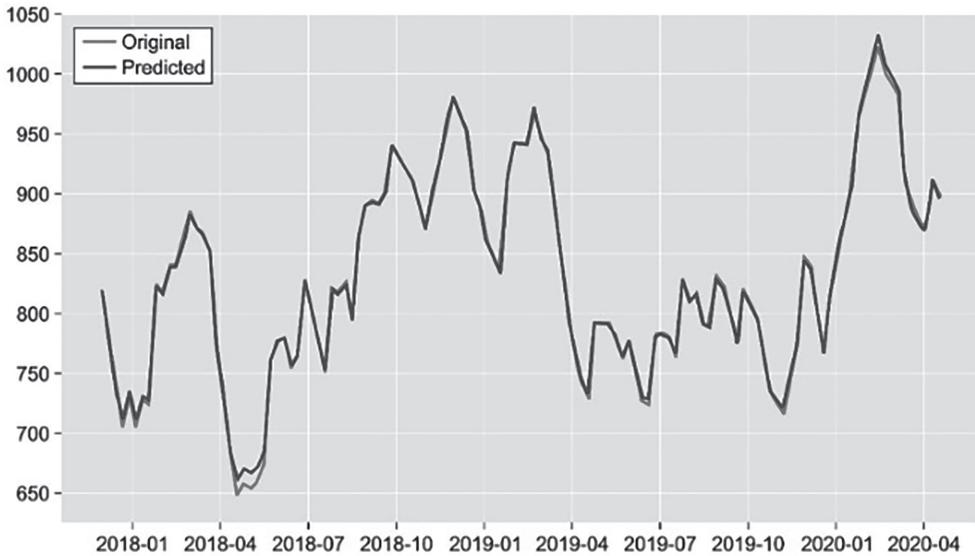


図3 (b) LSTMによる予測

ポット運賃で輸送されている。このことは、長期的な要因と短期的な要因の2つが、運賃市場の指標に影響を及ぼしていることを示している。LSTMは、年単位のような長期的な季節性と、週単位のような短期的な市況の両方のパターンを捉えることができる特徴を持っている。このことが、LSTMがSARIMAよりも長距離航路の予測に優れている理由になっていると考えられる。また、長距離航路の方が、航海に時間がかかる特性もあり、さまざまな要因の影響を受けやすい。そのため、長距離航路では長期記憶と短期記憶を併せ持つ深層学習ベースのアルゴリズムが適していると考えられる。

一方で近距離航路では韓国行航路ではLSTMを用いた場合の改善の度合いが小さく、西日本向け航路や東日本向け航路では、SARIMAモデルの方がLSTMよりも予測性能が優れている。短距離航路の場合、参加する船会社数が比較的多く、その中に比較的小規模な船会社もある。たとえば、2018年時点で、日本と中国を結ぶ航路には少なくとも40社、中国と韓国を結ぶ航路には少なくとも24社が存在していた。さらに、すべての航路で中国の国有海運会社が重要な地位を占めている。そのため、利益なしで輸送することもあり、運賃の中で最も基本かつ割合の大きいベースレートが0USDを下回ることも知られている。このような市場環境の違いが、SARIMAとLSTMの予測精度に影響を与えていると考えられる。

こちらの研究は、三つの主要な貢献をもたらした。第一に、予測精度を向上させる点で、洞察をもたらす知見を明らかにした点である。第二に、対応するコンテナ船市場の運賃動向の理解に役立ち、海運部門における意思決定の合理性を高める点で有用性がある。第三に、運賃先渡契約やその他のリスクヘッジのための運賃デリバティブへの将来の投資に対する示唆を与えている点を挙げることができる。

謝辞

本稿は令和3年度拓殖大学経営経理研究所個人研究助成による研究成果の一部である。ここに記して拓殖大学経営経理研究所に謝意を表したい。

参考文献

- Fenton, C., Storrs-Fox, P., Joerss, M., Saxon, S. and Stone, M., (2018). "Brave New World? Container Transport in 2043", TT Club Report.
- Guerrero, D. and Jean Paul Rodrigue. (2014) "The Waves of Containerization: Shifts in Global Maritime Transportation", *Journal of Transport Geography*, 2014, 34, pp. 151-164.
- Hirata, E. and Matsuda, T. (2022), "Forecasting Shanghai Container Freight Index: A Deep-Learning-Based Model Experiment", *Journal of Marine Science and Engineering*, 10(5), 593.
- Kawasaki, T., Matsuda, T., Lau, J., Y-y. and Fu, X. (2021) "The Durability of Economic Indicators in Container Shipping Demand: A Case Study of East Asia-US Container Transport", *Maritime Business Review*, Vol. 7 No. 4, pp. 288-304.
- Matsuda, T., Hanaoka, S. and Kawasaki, T. (2020) "Cost Analysis of Bulk Cargo Containerization", *Maritime Policy & Management*, Volume 47, Issue 6, pp. 736-755.
- Rodrigue, J-P (2020), *The Geography of Transport Systems*, New York: Routledge.
- Rodrigue, J-P and T. Notteboom (2015) "Looking Inside the Box: Evidence from the Containerization of Commodities and the Cold Chain", *Maritime Policy and Management*, Vol. 42, No. 3, pp. 207-227.
- Rua, G., (2014) "Diffusion of Containerization", *Finance and Economics Discussion Series 088*, pp. 1-63.

(原稿受付 2023年6月21日)

情報と社会

— 情報セキュリティの事例より —

金山茂雄

要 旨

技術の進歩には、様々なものがあり、その一つがIT（情報技術）である。ITをコアとなしている社会が一般的に情報社会と呼んでいる。ITは、産業活動そして我々の日常生活を支える重要な社会基盤である。しかし、ITに依存すればするほど、ITに対する脅威は直ちに、自分たちの経済活動や社会生活そのものへの脅威に転化する。情報セキュリティへの取り組みは、自分たちの脅威を無くし、安心して安全な利活用できるネットワークである。そのためには、情報セキュリティの重要性と必要性の認識がなくてはならない。2023年現在、イノベーションによりITからICT、IoT、そしてAIが登場した。様々な技術がイノベーション等で実用化され世の中に登場し、それを利活用している。その際、人々はメリットやデメリットについて考える。この点についていくつかの大きな問題が予想される。人々は、ビジネスで得たモノを守ろうとする。ここに、セキュリティの重要性と必要性が生じる。以上のことを踏まえ、セキュリティの重要かつ必要であることを指摘し主張することが目的である。

本研究では、情報セキュリティの実装と実施に関して、ICTの利活用等の研究報告（調査含む）や文献を概観する。その際、2015年現在を中心に、時系列的な分析を行い、社会の変化（2006年と2015年）を明確にする。次に情報セキュリティに関し、概念の提示とリスク事例の紹介および問題意識から情報セキュリティの現状把握、認識、重要性等に関して再認識し若干の考察を行いたい。

キーワード：セキュリティ、サイバー犯罪、リスク事例、ICT、IoT

1. はじめに

技術の進歩には、様々なものがある。その一つがIT（情報技術）である。ITをコアとなしている社会が一般的に情報社会と呼んでいる。我々の日常生活は、情報システムや情報通信の発展のおかげで飛躍的に便利になった。ITは、産業活動を通して我々の日常生活を支える重要な社会基盤である。しかし、ITに依存すればするほど、ITに対する脅威は直ちに、自分たちの経済活動や社会生活そのものへの脅威に転化する。そして、高度情報化社会の恩恵を享受するために、情報セキュリティへの取り組みが強く求められる。ここに、情報セキュリティの重要性と必要性が生じるのである。その後、イノベーションによりITからICT、IoT、現在ではAIが登場した（2023年現在）。

2003年10月に経済産業省が発表した「情報セキュリティ総合戦略」においても「ITが社会を担う時代となった今、個人や個別の企業のリスクが全体的・国家的なレベルのリスクに変貌する」と述べている。情報セキュリティは、国家や政府の力だけで実現できるものではなく、企業の従業員や個人等インターネットを利用するひとり一人が、情報セキュリティの確保のために真剣な取り組みを行う必要がある。また、企業の経営や組織の運営に携わる者が、経営資産を防衛する一環として、あるいは社会基盤の一部を担う立場として、情報セキュリティをどのように考慮すべきかについても考えなければならない。

情報社会の進展は情報通信技術を土台とした通信インフラと利用端末を生み出すハードウェア、そして情報コンテンツを生み出すソフトウェアの協調的進化に支えられている。これらの先進的な技術がビジネス界にとって重要であり、これらを支えるビジネスモデルが大いなる役割を果たしていることは、携帯電話の普及の過程で実証された。その特徴は、ビジネスモデルが利用者の意識で大きく変わること。次に利用者の利用意欲の向上によってビジネスも大きく左右される一面があること。最後に日常生活の中で自分の置かれている様々な環境と条件が次に進むヒントになることである。特に、最後は、はじめの二つの項目に大きく影響を与える。つまり、人は何かを利用する場合、社会環境の変化に対して利用者が現状維持に意識しているのならば、経済は活発に活動しない。これらは、ビジネスに連動している。そして新しいビジネスの創出には、今日の社会がどんな社会で、どのような状況にあるのか、を把握し認識することであり、そのためにはこれまでの史的展開が不可欠で社会変化の概観が必要となる。さらに近年、セキュリティに関する諸問題が多く発生している。したがって、ここでは情報セキュリティの重要性と必要性について、ICTの利活用調査や事例を概観する。その際、5年、10年、15年、20年と5年刻みの時系列的な分析が必要となる。ここでは、2015年現在、を中心に、社会の変化（2006年と2015年）を明確にする。次に情報セキュリティに関し、概念の提示、リスク事例の紹介、問題意識から情報セキュリティの現状把握、認識、重要性等について再認識し若干の考察を行いたい。

2. 産業社会と変化

現在では、デジタル社会の象徴のようなeコマースや物流で世界的に知られているサプライチェーンマネジメントが主流である。産業の成長には、競争力と密接に関係するイノベーションが必要になる。米国では、2008年イノベーションが活発に行われ、単なるイノベーションではなくイノベーションを起こすことによって社会的な価値が変わっていくことや価値基準への変化も示していた。しかし、従来の考え方からでは、イノベーションの評価基準が労働生産性の伸び率、資本生産性、技術進歩率または、全要素の生産性の伸び率から判断されるケースが多かった。

イノベーションは、インターネットの活用によるものが多い（総務省「平成15（2003）年版通信利用動向調査」¹⁾ 総務省「平成16（2004）年版通信利用動向調査」²⁾、総務省「平成27（2015）年版情報通信白書」³⁾を参照のこと）。また、インターネットの活用により、社会やその環境も変化している。経済不況下においてもインターネットの利用は、IT企業と他の業界とを比べても成長している。“Yahoo”や“Google”といった企業は、社会での存在感を増している。

総務省（2016）『平成27（2015）年版情報通信白書』によると、通信業界は産業界でも近年日覚

ましい発展を遂げた分野である。1985年の通信の自由化から約30年間で、民間の事業者を中心に積極的なネットワーク投資が行われた結果である。その結果、インフラ（ハードウェア）が大都市圏だけではなく日本全国のほぼ全域でブロードバンドが利活用可能になった。情報は、インフラの整備やコミュニケーションツールから情報の生成、蓄積、処理、加工、そして付加価値を生み出す要素（経営資源）へと変化した。主に、ハードウェアではセンサー技術などの発達で、M2M通信が現実的になり、スマートフォンの普及が個人をネットワークの世界へと導いた。その結果、産業界の活性化と発展は、この個人のネットワークへの接続と利活用によるものであると認識しなければならない。その際、個人に対しては、個人情報保護やプライバシーなどの法律にも及ぶ。よって、安全性と保護の重要が個人まで対象として考えなければならない。また、ICTの高度化に伴い、安心と安全な利用環境の整備が必要である。

2020年代の世界最高水準のICT社会の実現のためには、世界最高レベルの通信インフラの整備が必要である。また、そのためには料金低廉化とサービスの多様化のための競争環境の整備、消費者保護ルールの充実した内容の検討とその対応、制度化などの課題が山積みである。総務省では、2014年度より「ICTサービス安心・安全研究会」を開催し、次の三項目について検討している。①消費者保護ルールの見直し・充実、②ICTによる2020年代創造のための青少年保護・育成のあり方、③ICTサービスの進展に応じた課題への対応の三つである。これらは、通信業界が三つのグループ体制にほぼ固定化したため、事業者のグループ化から一歩進み、ICTからIoTの世界実現に進みはじめた現れである。このIoTの世界は、2030年を見据えた新たな通信産業への政策と発展への期待もある。ここでは、予測と推測の考え方から2023年の安全なネットワーク利活用のためには、いくつかの情報通信白書等を概観し現状の把握、理解、そして重要性を認識する必要がある。

2.1 21世紀初頭の社会背景（2005年版情報通信白書より）

高度情報化社会は、我々の人間関係や社会にどのような影響を与えるだろうか。その問いに対する答えらしきことが『「いつでも、どこでも、何でも、誰でも」ネットワークにつながり、情報の自在なやりとりを行うことができる社会』（『平成17（2005）年版情報通信白書』（2006^{4）}）であろう。

過渡期である現在、重要と思われるのが、「選択」というキーワードである。いつでも、どこでも、何でも、ネットワークにつながる。つまり、全てがネットワークにつながっている「ユビキタスネットワーク社会」において、実際に「いつ、どこで、誰とつながるのか」を選択しなければならない。つまり、その自己決定が問題となる。既にインターネットの普及が社会における流通情報のあり方を変えたと言われている。自分たちがどのように情報収集をするのか、考える必要がある。

日常のWeb利用の多くは、ニュースや天気予報などはもちろん、仕事や学業、必要な情報を探す。ITの発達やデジタル化社会は経済面でも「光」と「影」の格差が生じ「明」と「暗」、 「勝ち組」と「負け組」など二分化している。その中で情報社会は人間の知的な活動領域を拡張し、お互いの競争を通じて個人の能力を伸ばす。個人の能力の強化は、企業や国家、家庭の価値や社会倫理の後退を招く結果へと進んでいる。教育等高等機関も同様なことが言える。

この選んで探すという情報収集活動はインターネット以前からあるが、デジタル情報が検索性に優れているから、より顕著な傾向となっている。この選んで探す傾向の増加は、自ら選ばない情報

収集にも影響をもたらす。

1985年頃は、90%以上の人が毎日、新聞を読んでいた。しかし、1995年～「新聞離れ」といわれているとおり、若年層を中心に毎日読まない人が増えた、2005年には10代～20代が50～60%程度になった。30代でもかなり増えた。この変化の要因には1995年から10年間で急激に普及したインターネットが挙げられる。もちろん、インターネットでもニュースが読め、「電子新聞」も増えた事実もある。インターネットを利用したことが生活時間や行動頻度も変化させた。その他、睡眠時間が減った、テレビ視聴時間や雑誌閲読時間が減った。その理由として考えられるのは、インターネットの利用によって、それらのメディアからの情報収集が不要になったこと、あるいは、単純に時間がなくなったこと。このことは、マス・メディアが提供するような画一的情報よりも自分で選択した情報を好きな機会に接触するような人が増えたと捉えられる。また、「同じ時間に同じテレビ番組をみんなが見る」といった「メディアを介した同時体験」が、近年減少しつつあるということである。このことは、近年高視聴率を取る番組が顕著に減っていることから裏づけられる。1979年には年間1,860回もあった視聴率30%以上の番組が、2003年には10回にまで減少している。テレビの平均視聴時間自体は毎日3時間～3時間半と30年間ほぼ変化していないが、視聴が特定番組に集中せず分散化している。それはここ数年普及しているモノの一つとしてハードディスク・レコーダーがある。あらかじめ自分が設定したキーワードに関連する番組を自動的に録画する機能もある。機器面からも自分の好きな情報しか収集しない方向性が助長されている。

ケータイ（情報端末）やインターネットの普及は、自分たちの人間関係にも同様の影響を与えている。これも「選択」というキーワードから観ると、ケータイ（情報端末）やインターネットで「誰かに連絡を取る」また反対に「誰かから連絡がくる」というのは、選び選ばれた人間関係といえる。偶然街ですれ通ったり、たまたま会社や学校で席が隣り合ったりしたことでコミュニケーションするのではなく、自分のケータイに登録されている中から、あるいは知っている電子メールアドレスの中から、自分で選んだ人とコミュニケーションする（総務省「平成21年通信利用動向調査」⁵⁾、総務省「平成17年版情報通信白書」⁶⁾ 参照のこと）。近年の情報化投資で情報の蓄積はあるものの、その活用方法が見つからない。また、その影響は労働力不足にも現れている。

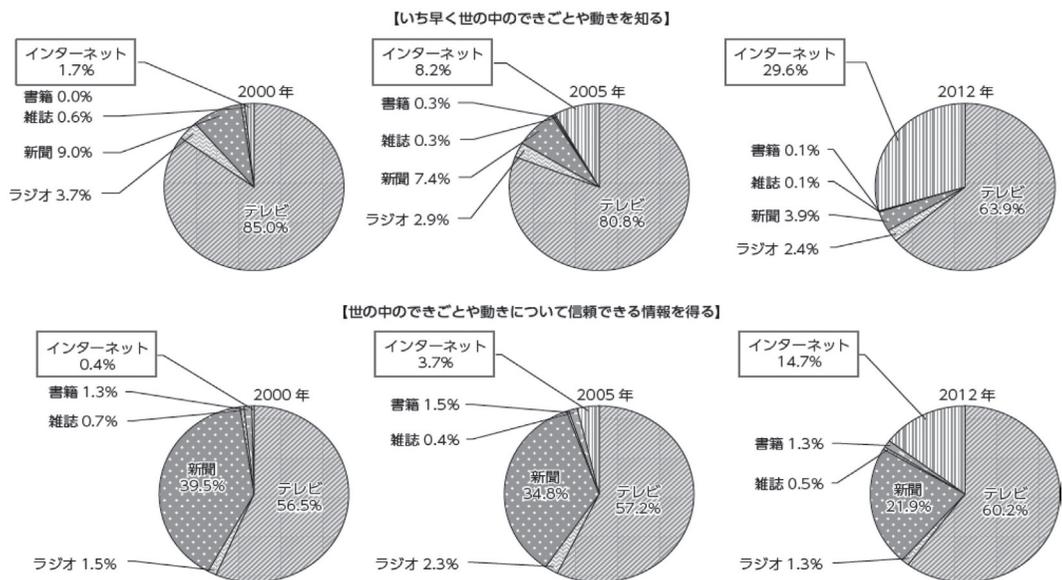
2.2 社会の変化とインターネットの活用（2015年版情報通信白書より）

社会の変化は、新しい科学技術の誕生とその実用化された商品が日常生活の中で利用されることで把握することができる。現在では、ITの普及やICTの利用で社会変化の現象が捉えられる。つまり、インターネットの利用がそうである。また、紙の新聞（通常の新聞）が電子版として登場している。通常の新聞の場合、1頁目の紙面全体、1頁をめくって2頁と3頁を目にする。その際、自分が意識しなくても無意識に情報が入ってくる。しかし、ネットショッピングの場合は、自分の必要なモノを探し選択する。つまり、自ら選択しなければならない。情報通信に関するネットワークの現状は、情報を一つのキーワードとして把握、認識し、あらゆるモノを捉える必要がある。ここでは、ネットワークの現状が一つはインターネットの普及が着実に進んでいること。二つ目はブロードバンド化が進んでいること。三つ目は携帯電話によるインターネットの活用と放送のデジタル化の進展であることである。これらは、通常の紙の新聞から電子版の新聞の実行可能性を示している。

図表1は、2015（平成27）年の「情報通信白書」からのデータである。質問は「いち早く世の中のできごとや動きを知る」に対する回答結果が、インターネットが2000年は1.7%、2005年は8.2%、2012年にはついにほぼ3割の29.6%に達している。また、次の質問では「世の中のできごとや動きについて信頼できる情報を得る」に対する回答結果が、インターネットが2000年は0.4%、2005年は3.7%、2012年には14.7%である。このふたつの質問の回答結果からインターネットの利用頻度が増えていることがわかる。利用頻度が増えれば、その分リスクも増える。この調査結果からも分かるように年々インターネットの利用が増えている。利用が増えている原因・要因には、地図（地理）情報の利活用が挙げられる。例えば、車のナビゲーションシステムの利用である。紙媒体の地図の他、PC、カーナビゲーション、スマートフォンがあり、その中でもスマートフォンが増えている。スマートフォンが他の情報端末機より優れている現れである。手軽に持ち運びができるものはなかなか見つからない。もちろん、スマートフォンが他の三つの機能を兼ね備えていることである。最近、新たに飲食店の情報サイトが加わった。

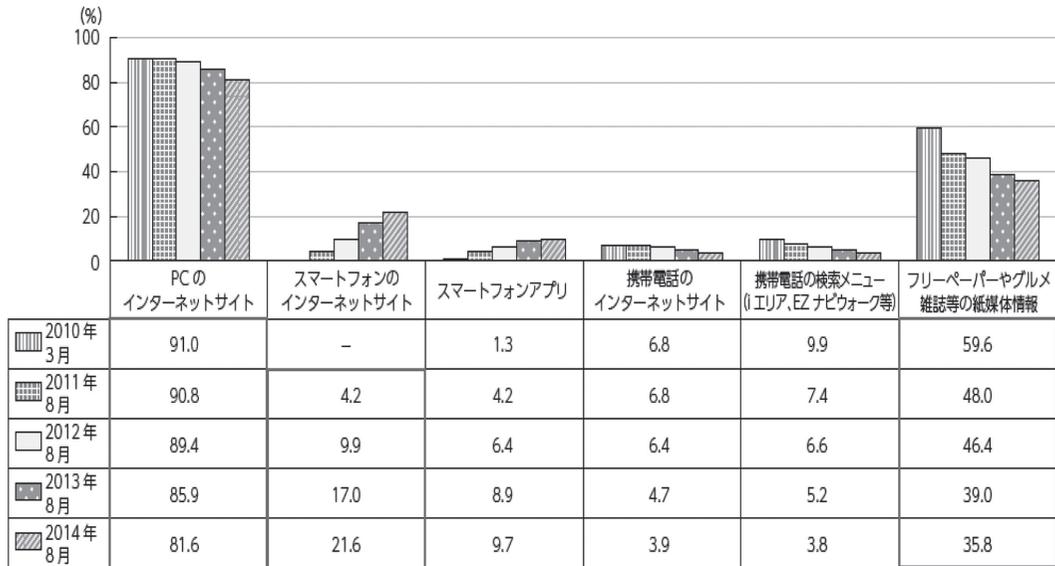
図表2のようにインターネットサイトの利用がPCや携帯が減る傾向にある。また、紙媒体のフリーペーパーや雑誌なども減る傾向である。その代わりにスマートフォンが増えている。このようにインターネットの普及がいろいろなところで利活用されている。さらに、大学生は、就職活動にも大いに活用している。以前は、就職サイトへアクセスし情報を得ていたが、最近では、企業のホームページに自社情報がある。もちろん、就職活動している大学生にとっては、就職サイトより各企業のホームページから情報を得ることができる。よって、就職雑誌の利用は減り、スマートフォンが有効に活用されていることが分かる。その分、従来からの情報収集方法は、変貌を遂げることとなる。インターネットは、一般社会の中で服を着るように人間の生活の中に浸透している。このように、インターネットが個人の生活に大きく影響していることが分かる。

図表2や3は、消費者の行動の変化が分かるデータである。特に、インターネットが消費行動の



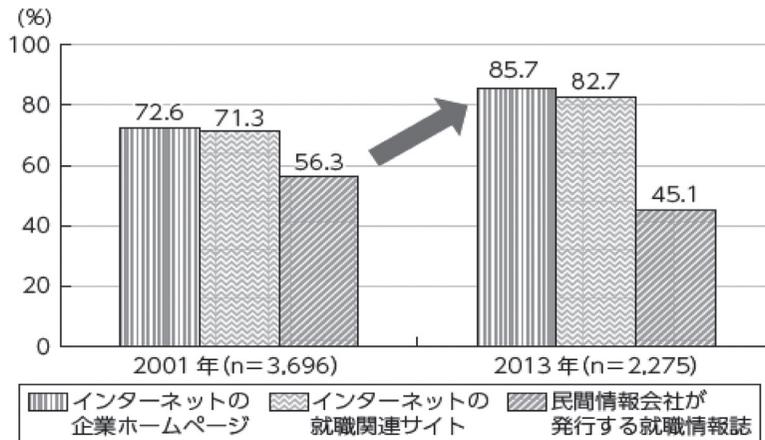
図表1 頻繁に利用するメディアの推移（目的別）

出所：総務省「平成27年版情報通信白書」p.64より抜粋。



図表2 飲食店の情報を調べる際の情報源の変化

出所：総務省「平成27年版情報通信白書」p.65より抜粋。



図表3 新入社員における就職活動の利用情報源の変化

出所：総務省「平成27年版情報通信白書」p.64より抜粋。

情報源になっていることが分かる。2003年当時は、「ぐるなび」等の飲食店情報サイトの利用率が約2割に達していた。2010年には、PCのインターネットサイトを利用するのが9割を超えている。また、インターネットは、就職活動の際の情報源としても利用されている。以前、就職を希望する大学・短大・専門学校生は、学校へ行き、求人票や企業から送られてきた採用案内などの資料・パンフレット等が紙媒体であった。しかし、今では企業案内などはデジタル化されインターネットであらゆる企業情報が手軽に入手できる。1990年代後半は「リクナビ」等の就職情報サイトが登場し、いち早く利用する者もいた（図表3を参照のこと）。その後、就職情報サイトは、エントリーシートの提出や企業が実施している説明会の予約等も就職情報サイトから経由して行うようになった。したがって、このような手軽に情報収集ができる環境にセキュリティの重要性が見えてくる。

3. 情報セキュリティの基本

3.1 情報社会の様相

企業はじめ、組織や個人は、ICT をコアとするネットワークへとイノベーション等により変わっていく。生産、流通、市場などは、非常に高性能なコンピューター、高速通信網の実現によって情報交換が高速に行われる状況にある。さらに、コンピューターと通信技術が持続可能性を伸ばし、そして通信と多様なソフトウェア、高度なハードウェアの組み合わせが様々な分野、領域に影響を与えた。社会環境の変化は、20 世紀の従来型の生産社会においては、市場があまり顧客重視ではない。21 世紀に入り、顧客は、製品のコンセプト、カスタマーの要求や条件を提示し、それが密接に連携する必要があった。既に自動車業界ではバイヤーが理想の自動車をオンラインのスクリーン上で構築し、それからプロダクションのプロセスが始まるというシナリオが進められている。これが実現すれば、カスタム・メイドの車が迅速に納車されていくことになる。

情報社会のネットワークの長所には、普遍的で差別のないネットワーク・プラットフォームの構築がある。それによってあらゆるサービスがシームレスな形で提供できるようになる。このことは、グローバルな競争環境の中でネットワーク事業者が成功していくための絶対条件となっていた。将来の情報通信ネットワークはフレキシビリティの高いものでなければならない。全ての産業や全ての情報社会は、効率的な情報処理や高度なハードウェアとソフトウェアおよび通信に依存する。そして、情報通信網は非常に高い性能と信頼性を提供する必要がある。このようなインフラの構築と世界的なシームレス・サービスの提供にあたっては国際協力、国際協調が急務となり、過去から明かなとおり、事業者がそれぞれ独立独歩で進めば、決してシームレスなネットワークを実現することにはならない。もちろん標準化に関し、既に開発された製品やサービスをさらに研究開発を積み重ねてきたという実績が企業側にあること。あるいはそれぞれの社会においてインフラの要件が異なっていること。そして、それぞれのエゴイズムがそこに存在する。そのために、調整ができず、いわゆるデファクト標準が出現することになる。これは他の標準化の結果でも明かなとおり、結局は市場が決定を下すことになる。このような開発や展開というのは、時としてリスクを伴うことになる。

21 世紀への企業の新展開は世界をリードする先端技術の開発、そのサービス化を世界に向けて実用化することである。もちろん、総合力によるシナジーの発揮とグローバルなネットワーク・アライアンス (N & A) を図っていくことである。このことは日本の今後への通信産業の発展への最大の課題である。

現代社会、つまり情報社会といわれている今では、情報が氾濫し、自身に必要な情報が手に入れにくくなっている。それは、情報の多さもあるが、正確な情報であるのか、それとも不正確な情報なのか、判断しにくい状況になっているからである。物事に対する決定が出来ないのもこの点にある。したがって、逆の情報が社会に伝わることや身のまわりにも同様な状況が発生する場合もある。また、情報は、受信者によって内容の理解が異なる。特に、現代社会では、自身に都合のよい情報に思ってしまう場合もあり、意図的に間違った情報を伝えて、社会不安を発生させ、あおることもある。いわゆる、パニックである。一般的には、日本ではパニックが起こる可能性は低い、他の

地域では現実に起こり、社会不安に陥っている。社会は不安な状態が長く続くと人は普段と異なった結果を導き出す傾向にある。この状況で、少し情報を流すだけで不安を増大させ、急激なパニック状態に陥るのである。したがって、情報は量と質が共に重要であることが分かる。そして、情報の使い方が最も重要であるといえる。そのために、情報セキュリティが必要となる。ISO27001は、ISMSの情報セキュリティマネジメントシステムの強化したものである。ISMSとは「マネジメントシステム全体の中で、事業リスクに対する取り組み方に基づく、情報セキュリティの確立を行い、導入と運用、そして監視と見直し、さらに維持し改善を担う部分」と定義されている⁷⁾。このマネジメントシステムには、組織構造や方針、そして計画作成、責任、さらに実践、手順、過程や経営資源が含まれる。

情報社会は、普段の生活でWeb利用されている多くは、ニュースや天気予報などはもちろん、仕事や学業に関することが必要な情報として探されている。その中で情報社会は人間の知的な活動領域を拡げ、お互いの競争を通じて個人の能力を伸ばしている。個人能力の強化は、自己が関わっているあらゆることの価値を高めている。しかし、その一方では、社会倫理の後退を招く結果へと進んでいる。

インターネットは簡単に情報を得たり、発信したり、eメールや携帯電話の普及により個人と個人の関係が強くなっている。また、文章を気軽にやり取りできることは「インターネットのすばらしさ」を表している。ブロードバンド時代の到来が双方向通信を可能にし、誰でも情報の発信者になれる。つまり、インターネットの利活用も重要であり、かつ単に利便性だけではないことを十分理解しなければならない。

このように社会環境の変化は、個人、集団、文化、習慣、価値をも変える。情報の価値観が従来は有形だけであったが現在は無形も含めて捉える。つまり「ハードからソフトまで」価値観が広がっている。その現象はITによる労働、つまり知的労働や自己改革の必要性、協調性の欠如など、様々なところに及んでいる。さらに「ストレス」が感情の変化とともに日常生活に入り込み、個人生活も変えた。そして、今では自己の未来に対する自己実現への意識と意欲が欠けてきている。社会や個人等を守るためにもセキュリティに対する把握、認識しなければならない。IPAでもPC等の情報機器や端末等を利活用している者は、十分理解し認識しなければならないと指摘している。よって、情報セキュリティは重要であり、次に基本概念、情報収集、モノネットワーク等のセキュリティを概観し重要性に再度認識する。

3.2 情報セキュリティの概念

情報セキュリティとは、「正当な権利を持つ個人や組織が、情報や情報システムを意図通りに制御できること」である。情報セキュリティマネジメントシステムの国際標準であるISO/IEC17799には、「情報の機密性、完全（保全）性、可用性の維持」と定義されている⁸⁾。これらが情報セキュリティの三大基本理念ある。

(a) 機密性

認可された者だけが情報にアクセスできるようにすること。つまり、データの保護である。情報の漏えいを防ぐことで確保される。具体的には、IDやパスワードの設定などによって、

組織の内外の者が組織内の情報へアクセスできないようにする、あるいは、機密情報については、組織内の者であっても限られた者だけがアクセスできないようにすることである。最近では、個人情報の漏えいが大きな問題になっているが、権限のない者に情報が渡ることで、様々な問題が発生している。

(b) 完全（保全）性

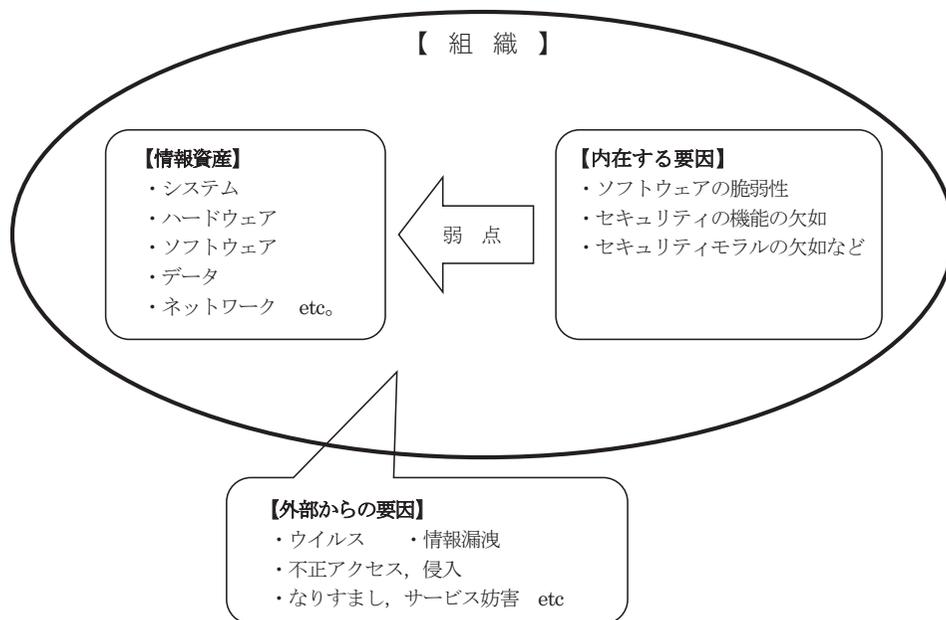
情報や情報の処理方法が、正確で完全であるようにすること。つまり、正確性と完全（保全）性の維持である。不正アクセスによりホームページの情報が改ざんされ、情報システムが勝手に変更されないように、適切な保護を行い、決められた取り扱い手順を守ることにより確保される。情報が、権限のない者によって勝手に変更されたり、削除されたり、破壊されたりすると、情報の安全（保全）性が損なわれ、情報の正当性や情報そのものの価値が失われる。

(c) 可用性

許可された者が、必要な時に情報や情報資産にアクセスできることを確実にすること。つまり、利用・制御ができることである。コンピューターのウイルス感染や自然災害によるシステムダウンなどで情報が使えなくなる、などといったことを防ぐことで確保される。

役所や銀行の窓口業務が止まると、大きな社会的混乱を引き起こすことになる。情報システムが必要な時に使えないのは、社会問題になることである。

以上、「情報の機密性、完全（保全）性、可用性の維持」について示した。その他に「情報資産、リスクとインシデント」についても知っておく必要がある。また、この三つの要素（用語・言葉）



図表 4 リスクの要因

出所：経済産業省「海外事業活動基本調査——平成 20 年度実績——」より。

の頭文字をとって「情報セキュリティのCIA」と呼ばれている。情報セキュリティを推進したり、評価したりする際、上記の三つの視点のバランスをとることが重要である。外部に情報が漏れたことを恐れているあまりに情報を参照することができなくなっている情報は情報資産を有効に活用しているとはいえない。つまり、情報セキュリティの機密性と可用性とのバランスが重要である。また、情報を管理する場合、その更新が行われ、完全（保全）や正確性が維持されるような仕組みになっているかどうかも重要であり、これが完全（保全）性である。その他には、情報資産とリスクとインシデントがある。

(d) 情報資産

資産には、不動産や商品など、目に見える資産もあれば、財務情報、人事情報、顧客情報、戦略情報技術情報などの目に見えない資産もある。これらを情報資産と呼んでいる。個人および組織には多くの情報資産が蓄えられている。それらは、システム（ハードウェア、ソフトウェア）、ネットワーク、データ、ノウハウなど、様々な形態をとる。ITの普及に伴い、情報の価値は非常に高くなっている。

(e) リスクとインシデント

リスクとは、情報資産を脅かす内外の要因によって情報資産が損なわれる可能性を言う。これに対し実際に情報資産が損なわれてしまった状態をインシデント（incident：セキュリティ事故）と呼ぶ。大切な情報の損失は、企業にとっても個人にとっても大きなダメージをもたらす。企業の場合はその存続を脅かす場合もあり、情報資産を守るための方策は、企業経営にとって必要不可欠である。

情報資産やリスクおよびインシデントには、リスクの要因を明確な状態・状況で把握していなければならない。リスクをもたらす要因は何があるか。組織の外部からの加害、つまり脅威である。具体的には、ウイルスやシステムに侵入（不正アクセス）するのがクラッカーである。しかし、見逃してはならないのが、組織に内在している要因である。例えば、社内で使用しているシステムにソフトウェア的な弱点があればどう対策するだろうか。セキュリティホールとなって、セキュリティ事故（インシデント）を招く可能性がある。また、そもそも組織内にすらセキュリティについての概念がない、という状況も考えられる。例えば、社内データベースにどの社員でもアクセスできるとしたらどうなるか。顧客データの漏えいなど、大きな被害につながったとしても、文句のつけようもない。米国における不正アクセスの調査によると、外部より、内部の者による不正アクセスや内在する原因によるセキュリティ事故のほうがはるかに多いというデータもある。このように、内部と外部の2つの側面からのリスク要因を個別に検討することが、情報セキュリティを考慮する第一歩といえる（図表4参照のこと⁹⁾。

3.3 情報セキュリティとリスク事例

2008（平成20）年前後から、情報セキュリティが劇的に変化している。IPA（Information-Technology Promotion Agency, Japan：独立行政法人 情報処理推進機構）は、企業や組織体のシ

システム開発者や運用者を対象に、情報セキュリティインシデントや攻撃手口に関する報告やその対策の情報の提供を行っている。さらに、一般利用者向けとしてパソコンやスマートフォンを使用した情報セキュリティの認識と理解を促進している。特に、2014年には、インターネットのいくつかの脆弱性が見つかり、それを利用した攻撃も確認されている。また、ネットバンキングの法人口座における不正送金被害の拡大、国・政府の機関やインフラ事業に従事している主力企業の機密情報をターゲットとした標的型攻撃も起きている。さらに、外部攻撃だけではなく内部の不正が表面化し社会的な問題になった。こうした様々な事柄が起き、未然に防げないところに問題があるが、少しでも外部、内部の問題に対応するために、2014年11月にサイバーセキュリティ基本法が成立し、国・政府のセキュリティの強化へと変わった。今後、標的型攻撃に対抗する取り組みが今以上に強化されると思われる。現在では、手軽に情報収集ができる環境にセキュリティの重要性が見えてくる。特に、社会では様々な事例があり、その中から「リスク事例の個人情報の漏えい、常時接続状態、無線LAN (Wi-Fi) など」に関して次に示す。

(a) 個人情報の漏えいのリスク

2004年2月、ある大手インターネット接続事業者から約460万人分の顧客情報が流出するという事件が人きく報道された。原因は、ID (Identification : 識別番号) とパスワード管理のずさんさである。かつて業務委託を受けていた大物のIDやパスワードが、その者の退職後も削除されず、1年間も外部からアクセス可能な状態にあったということである。そのため、このパスワードを使って顧客情報が引き出された。この会社では、「ご迷惑をかけた」として、460万人の顧客全員に500円相当の金券を送ることを発表した。金券を送るための費用総額は約40億円といわれている。また、翌3月には、大手通信販売会社から約30万人分の顧客情報が流出したことが明らかになった。この会社は、顧客情報流出を謝罪し通信販売活動を1ヶ月以上も自粛した。販売活動自粛による売上損失は、数十億円以上と試算された。このように、個人情報の漏えいは、企業にとって大きな損害をもたらした¹⁰⁾。

(b) 常時接続状態のリスク

会社に勤務しているAさんは、ADSLを利用してインターネットを楽しんでいた。接続時間にかかわらず料金が一定のため、24時間接続したままの状態であった。ところが、気がつくクラッカーに侵入され、ある有料サービスに登録していたIDとパスワードが盗まれてしまったのである。その後、同一ユーザ名によるアクセスが頻繁に行われ、そのことを不審に思ったサービス会社からAさんに問い合わせがあり、IDとパスワードの流出が発覚した。無防備な状態で常時インターネットに接続することは、不正アクセスされるリスクと常に隣あわせである¹¹⁾。

(c) 無線LAN (Wi-Fi) のリスク

無線LAN (Local Area Network) は、ケーブルがなくてもインターネットにアクセスでき、とても便利である。しかし、無線LANの電波を検知するようにセットしたコンピューターを自動車に積み込み、無線LANのアクセスポイントを求めてオフィス街を走り回るウォードラ

イビング (War driving) という行為が横行している。無線 LAN の電波はビル外にも到達してしまうので、実際にウォードライビングを行ってみると、実に多くのアクセスポイントが検知できるようなのである。しかも、そのアクセスポイントを経由するデータには暗号がかけられておらず、ID やパスワードなしでアクセスポイントから侵入できる場合も多い、ということである。無線 LAN は、その便利さから普及が加速していますが、セキュリティ設定を怠ると、そこが弱点となって社内のネットワークに不正侵入されてしまい、大事なデータを盗まれたり、ネットワークを不正利用されたり、思わぬ被害を受けてしまうこともある。IT 環境が一般企業や個人まで幅広く浸透することにより、セキュリティを脅かす危険性も一段と身近になってきている¹²⁾。

(d) その他 (サーバ攻撃, サービス妨害 他)

企業では、社内の LAN によるメールサービスや Web サービスなどの様々なサービスが利用されている。このサービスを提供するコンピューターがサーバである。メールサーバは、メールの集配を行い、Web サーバはユーザのブラウザからのリクエストに応じてコンテンツを提供している。このようにサーバは、多くのユーザによって利用されているため、サーバへの攻撃は、より大きな被害をもたらす。特に、企業が取得した情報など、情報漏えいなどである。サーバにはユーザ情報などの貴重なデータも保管されている。この点からも攻撃のターゲットとされやすい。サーバに大量のデータを送って過大な負荷をかけ、サーバのパフォーマンスを極端に低下させたり、サーバを機能停止に追い込んだりする (Dos 攻撃)。災害などで電話が集中すると、電話回線がパンクしてしまうことがあるが、これと同じ状態をサーバに引き起こそうとする攻撃である。最近では、Dos 攻撃を行うコードをコンピューター内に仕込むウイルスも登場している¹³⁾。その他、米国ハッカー国際会議が米国ラスベガスで毎年 8 月に開催される (若江雅子 (2015)「米国ハッカー国際会議」『読売新聞 (朝刊)』8 月 26 日, p.15)。今年も 8 月下旬である。国際会議は「ブラックハット」, 「デフコン」である。今年も、IoT (Internet of Thing : モノネットワーク) の弱点を明らかにし、サイバーテロへの悪用を警告する発表が国際会議で行われた。IoT とは、モノのインターネットの総称である。様々なモノに通信ができる機能をつけて情報を収集し、分析し、製品の開発やサービスに活用する仕組みである。例えば、生活支援ロボットなどがそれである。「ブラックハット」は、最先端のセキュリティ状況が発表された。この会議は、1993 年、仲間とパーティーが始まり徐々に広まり、今では 18,000 人が参加している。世界の人々がインターネットを使い送金していた。またサービスを受けている。特に、年々増加の傾向にある電子送金システムや電子決済処理システムが社会環境の変化もあり利用者も増えほんとうに安心・安全に利用できなければならない。例えば、自動車の場合は「運転中、急にワイパーが動き、触ってもいないのにブレーキがかかり、ハンドルもクルクル回りはじめるなど」、PC で自在に操作が可能である。これは自動車のハッキングである (ネットワークに接続し、遠隔操作) が、他の製品でも可能であることを指摘している。つまり、このネットワークでは利便性のあまり、裏ではリスクが生じる可能性が高く、常にリスクとの背中合わせの状態であることを認識し、意識しなければならない。

日本では、一般社団法人重要生活機器連携セキュリティ協議会が IoT 製品の検証ツールや

基準作成に取り組む。はじめは、カーナビゲーションや POS の販売時点情報管理システムなどから取り組むようである。

3.4 IoT の情報セキュリティ

現在では、インターネットの利活用は社会環境を変化させた。社会環境の変化は正確な情報の把握と判断ができない状態を発生させている。いわゆる、企業事例でもある偽情報が飛び交うからである。情報の信頼性、信憑性等は事業を展開する上で重要である。よって、セキュリティは重要である。

インターネットの利活用は時間の経過とともに、日常生活の一部になっている。

ICT から IoT へとネットワークが進歩しているが、IoT の情報セキュリティにはあらゆるものが対象となる。例えば、米国の政府監査院 (GAO) が 2015 年に航空機の不正アクセスに対する可能性を警告したが、未対応である。航空機システムは世界的に連携しているが、認証はされていないので不正アクセスのリスクが高いのである。各航空機は自分の位置を放送しそれを地上で受信管制している。外部からこれを簡単にコントロールできるのである。位置を変更して再発信させることができるので衝突が発生する可能性もある。スマートフォンを使って BMW の白助車を操作したとか、技術領域は多岐にわたるのでセキュリティの担保が極めて難しい。IoT デバイスには、現状でいろいろな脆弱性がある。IoT デバイス 1 個当たり平均 25 件ぐらいの脆弱性がある。もちろん既存デバイスへの攻撃もある。各種のデバイスがマルウェアの温床になって多量の攻撃ができる現状では、コントロールが困難である。これは非常に難しい問題である。

企業における問題意識は、サイバーセキュリティは経営問題であり、社会問題化のリスクもある。特に、マルウェアによる攻撃の大半はクライアント PC からであり、既存の不正プログラム検知方法だけでは不十分である。不正送金では法人の口座が狙われやすい。そして、企業内に閉じて外部ネットワークには絶対につながらないシステムは今や難しい。外部からの利用、下請け企業や関連企業を含めて全従業員のセキュリティ意識にまできちんと責任を持てるか、というと必ずしもそうではない。情報がいったん漏えいしたら回収できないなど多くの課題がある。企業経営者には、組織目的の確認と改善、迅速な意思決定、社員意識改革・教育、セキュリティ監視・リスク認識である。企業経営者は情報セキュリティ対策に意識を持つことは当然であるがそれだけでは不足である。今どういう攻撃があり、その内のどの部分を防いでいるのかを認識しておく必要がある。自分はセキュリティ担当であるが、情報セキュリティ対策はその部下に任せているというようなことでは不十分である。そして、セキュリティ事故に備えた演習も行わなくてはならない。対策の中で考えなければならないのが法律である。情報法制に関して、サイバー空間では法律の限界がある。特に、国境を超えると匿名性が高くなり法律の施行ができなくなる。国内では以前から各種の法律が施行されている。その中で、電子署名法がそれに該当する法律である。サイバーセキュリティ基本法は、施行して 1 年が経過した。その後、監視対象の拡大を目的に改正案が提出されている。サイバーセキュリティに関しては、組織間の連携が必要であり、各種情報の共有化を図るための組織の再編も必要である。

4. おわりに

社会環境の変化はイノベーションと技術の進歩の結果に現れてくることは明らかである。また、社会的価値、意味が媒介となることも当然である。情報社会の形成に至ったとき、情報の本質的な側面が実感できると考える。

これらのことを踏まえながら、新たなノベーションと新技術が生活に浸透し社会、生活、文化、社会的性格、価値、意味が新しく形成される。その社会の形成には、重要かつ必要なことは、安全であることである。様々な人々が暮らす社会では、多次元認識とその認識が社会、生活、文化、経験に影響を及ぼす。筆者が以前から述べている課題テーマの中で、情報の文化的経験は影響を与えているのか、に対し現在の情報社会では答えは出ている。また、社会環境の変化は大きな意味を理解する必要がある。例えば、インターネットが単に利便性だけではないことをもっと知る必要がある、そこに情報セキュリティに対する認識が不足していることが分かる。インターネットの利活用が年々増えている傾向は、今後も続くと考ええる。さらに、小型の情報端末機が普及するにつれて情報に対する安全（保全）性がより一層重要であり、かつ必要になる。

今後はセキュリティ研究の開発強化が重要かつ、必要である。つまり、セキュリティに関する研究開発が極めて重要な役割を持っていることを理解しなければならない。しかし残念ながら、社会のセキュリティ技術は輸入依存である。情報セキュリティのコア技術やセキュリティ情報は社会にとって有益で必要アイテムであり、これは国際間でインテリジェンス情報をやり取りするための交換条件にもなる。このような情報はきちんと保持し監視する必要がある。セキュリティシステムは今後より複雑化するので、これに対応できる情報セキュリティの基礎研究が必要である。さらに、セキュリティ解析のコア技術と設備が重要である。従来は専門家がチェックしているが、人間による対応では間に合わない。当然、コンピューターが対応することも考えなければならない。

最後に、AIによるセキュリティ対策や人材育成も必要である。さらに、組織内では、担当責任者の存在も重要である。企業の経営者、セキュリティ責任者、セキュリティ担当者、企業グループなど、セキュリティ情報共有組織および横断・監視組織が必要である。

謝辞

最後に、本稿は令和5（2023）年度拓殖大学経営管理研究所個人研究助成による研究の成果の一部であること。そして、筆者は、日頃の研究活動に対し拓殖大学経営管理研究所に大変感謝するものである。ここに記して同研究所に謝意を表したい。

《注》

- 1) 総務省（2004）『平成15年版情報通信白書』ぎょうせい、pp.1-26。平成15（2003）は、ブロードバンド、電子商取引、モバイルワークなど、情報通信の普及や高度化があらゆる場面において利便性をもたらすことが分かった時期である。しかし、その反面、情報セキュリティのリスクを増やすことにも気付く。当時は、情報通信に係わる全ての者があらゆるリスクを考え、情報セキュリティの必要性和対策を認識する「セキュリティ文化」の確立することが急務とされていた。
- 2) 総務省（2005）『平成16年版情報通信白書』ぎょうせい、pp.28-30、pp.59-60。平成15年版情報通信白書の報告に関係し今後の「ネットワーク社会の構築」が示されている。ネットワークインフラの変化、企業のネットワークの活用や国民生活の変化など、「ユビキタスネットワーク社会の実現」を目指

- している。情報セキュリティの重要性はもとより、デジタルデバイスに対する影響が課題として提示されている。この課題は、「平成 18 (2006) 年版情報通信白書」に情報通信やインターネット関係の立法化（個人情報保護、プライバシー、不正アクセスなど）と同時に対策が示されている。
- 3) 総務省 (2016) 『平成 27 (2015) 年版情報通信白書』ぎょうせい, pp.64-69. 情報セキュリティに関する事項は、平成 27 年から現在の令和 5 (2023) 年に至っても情報通信やインターネット関連の法律が改正され追加されている。しかし、現在でも 100%の安全性が確保されていない。さらに、2012 年以降「スマートフォン」の利用が増え、PC だけの対策が情報端末機器の種類が増えることでその対応が難しくなっている。
 - 4) 総務省 (2006) 『平成 17 (2005) 年版情報通信白書』ぎょうせい, pp.1-24. "U-Japan" とは、2010 年の日本の姿を示したものであり、当時少子高齢化社会の中でいろいろな課題が ICT によって解決されることを意味している言葉である。その理念は、4つの"U"である「ユビキタス、ユニバーサル、ユーザー中心、ユニーク」の言葉で「ユビキタス」が中心としている。
 - 5) 総務省 (2011) 『平成 22 (2010) 年版情報通信白書』ぎょうせい, pp.160-174. 当時「ICT の利活用による持続的な成長の実現」を目指していた。中でも地球温暖化の問題、グリーン ICT の推進、地域活性化、イノベーション、グローバル展開を通じた国際競争力強化の検証などが課題であった。
 - 6) 総務省 (2006) 『平成 17 (2005) 年版情報通信白書』ぎょうせい, pp.1-24. 当日は、4)と同様に「ユビキタスネットワーク社会の実現」を目指している。
 - 7) 情報処理推進機構 (2014) 『情報セキュリティ読本』実教出版, pp.10-11. ISO (国際標準化機構) の「情報の機密性、安全性および可用性の維持」であり、情報セキュリティの基本概念である。その他に関連する項目・内容としては「情報資産、リスクとインシデント」がある。
 - 8) 情報処理推進機構 (2014) 『情報セキュリティ読本』実教出版, pp.10-11. 6)と同様に ISO (国際標準化機構) の「情報の機密性、安全性および可用性の維持」であり、情報セキュリティの基本概念は重要である。近年では、外部からの侵入行為 (不正アクセス) が起きている。もちろんサービス妨害も対象となる。
 - 9) 経済産業省 (2009) 『海外事業活動基本調査 ―平成 20 年度実績―』。
 - 10) 情報処理推進機構 (2014) 『情報セキュリティ読本』実教出版, pp.2-3. 個人情報の漏えいは、いわゆる IT の落とし穴であり、特に顧客情報を扱う事業者や業務として扱っている個人は、十分気注意しなければならない。企業にとっては企業倫理を疑われたり信用を失うケースも少なくない。他人のネット取引情報を不正に取得して悪用した事例もある。
 - 11) 情報処理推進機構 (2014) 『同上書』実教出版, p.4. 日頃からインターネットを利用し仕事に従事している者や個人は、上記の 10)と同様に IT の落とし穴である。2015 年のインターネットバンキングにおける不正送金事件など、近年のサイバー犯罪が急激に増えている。また、外部からの攻撃やマルウェアには十分な対策が必要である。
 - 12) 情報処理推進機構 (2014) 『同上書』実教出版, p.4. 屋外での無線は、有線よりリスクが高い。無線の電波は放射状に拡がり受信する場所を探す。その間、第三者が受信し情報を取得する可能性がある。なりすましがそうである。対策としては、情報の暗号化が進められているが不十分である。
 - 13) 情報処理推進機構 (2014) 『同上書』実教出版, pp.18-19. 上記の 11)と同様にサイバー犯罪の急増は、PC よりスマートフォンの利用が増えていることからサイバー空間は暗闇の世界である。特に、米国の国防総省は、サイバー空間のことを「第 5 の戦場」と呼んでいる。米国では、外国政府からのサイバー攻撃は「戦争行為」と見なすほど深刻な問題であり、その対策は重要かつ必要である。

参考文献

- Byars, L. (1987): Strategic Management, 2nd ed Harper & Row, p. 6.
- Hatten, k. and M, Hatten (1987): Strategic Management, Prentice-Hall, p. 1.
- H. Miyamoto, H. fukumuro, I. Nakajima, and K. Aoki.: Information Technology To Support Information Exchangesamong Asia-Pacific Region Countries, *A Journal of Information and Communication Research*, Vol. 8, No. 4, pp. 102-120 (1991).
- Jauch, L. R., and W. F. Glueck (1988): Business Policy And Strategic Management, 5th ed., McGraw-Hill, pp. 5-6.
- Jauch, L. R., and W. F. Glueck, Business (1988) Policy and Strategic Management, 5th ed., McGraw-Hill,

- pp. 5-6.
- Kasai, K. (1992): Symphonic-space, No. 7, pp. 37-38.
- Kasai, K., and S. Kanayama (1990): Symphonic-space, No. 5, pp. 14-15.
- Koontz, H. and H. Weirich (1988): Management, 9th ed., McGraw-Hill, p. 63.
- Koontz, H. and H. Weirich (1988): Management, 9th ed., McGraw-Hill, p. 104.
- Ministry of International Trade and Industry, Machinery and Information Industries Bureau, Information, Computer, and Communications Policy Planning Office: Management Systems, *A Journal of Japan Industrial Management Association*, Vol. 7, No. 1, 1997, p. 37.
- M. Nagai.: Information Interdependence and Interchanges in Asia, *A Journal of Information and Communication Research*, Vol. 8, No. 4, pp. 6-9 (1991).
- Newman, W. H., Warren, E. K., and J. E. Schnee (1982): The Process of Management, 5th ed., Prentice-Hall, pp. 21-23.
- 岡田・松田編著 (2001) 「ケータイ学入門」有斐閣。
- 拙稿 (2006) 「情報通信と情報技術の史的展開」『経営経理研究』拓殖大学経営経理研究所, 第 79 号, pp. 85-112。
- 拙稿 (2005) 「知覚に関する情報処理環境の変化と意識」PCUA。
- 窪田健一, 金山茂雄 (2009) 「情報化と教育環境の影響分析」『教育システム情報学会講演論文集』 pp. 494-495. 他。
- 佐藤義信 (1988) 「トヨタグループ戦略と実証分析」白桃書房, pp. 207-261。
- 手島茂樹他 (2010) 「世界同時不況下での生き残りをかけて」リプロ, pp. 1-30。
- 野村総合研究所技術調査部 (1988) : 日本電気研究開発グループ, R & D Hotline, ノムラ・リサーチ, 野村総合研究所情報開発部。
- 野中郁次郎 (1995) 「企業進化論」日本経済新聞社, pp. 217-231。
- 原真 (2004) 「巨大メディアの逆説」リベルタ出版。
- 松岡公二, 金山茂雄 (2007) 「技術と IT ビジネスの戦略的利用」『経営経理研究』拓殖大学経営経理研究所, 第 80 号, pp. 129-156。
- 森岡清志 (2004) 「改訂版 都市社会の人間関係」放送大学教育振興会。
- キャス・サンスティーン (2003) 「インターネットは民主主義の敵か」毎日新聞社。
- NHK 放送文化研究所編 (2001) 「現代日本人の意識構造 第六版」NHK 出版協会。
- NHK 放送文化研究所編 (1988) 「現代日本人の意識構造 第六版」NHK 出版協会。
- 総務省 (2015) 「平成 27 年度版情報通信白書」総務省。
- 総務省 (2015) 「平成 26 年度版情報通信白書」総務省。
- 総務省 (2013) 「平成 25 年度版情報通信白書」総務省。

(原稿受付 2023 年 6 月 21 日)

〈研究ノート〉

フランスにおける監査プロフェッションの形成

— 監査プロフェッションの比較史的考察 (3) —

岡 嶋 慶

要 旨

本稿では、フランスにおける監査プロフェッションの形成と発展を、比較史的なパースペクティブのもとに位置づけて検討することを目的としている。とくに、ここでは、プロフェッションと国家との関係性を中心にして過去の先行研究を整理することに重きを置く。

フランスにおける監査プロフェッションの発展は、一般的に想像される以上に特徴的であり、フランスでは、アングロ・アメリカ国のみならず、ドイツやイタリアなどの他のヨーロッパ大陸国と比較しても、プロフェッション組織の制度化の進捗が遅かった。プロフェッションの組織化という観点からは、1881年の会計アカデミー協会の創設と1942年のプロフェッション協会 (Ordre professionnel) としての専門会計士・認可会計士協会の創設が大きな画期と捉えられる。さらに、とくに監査〔プロフェッション〕との関わりでは、1966年の会社法改正とそれに関連する1969年の会計監査役全国評議会の設立および専門会計士協会の再編が大きな画期となっている。

本稿では、プロフェッションと国家との関係を軸として、比較史的な観点から、こうしたフランスにおける会計 (監査) プロフェッションの形成を描写する。これによって、フランスの経験がどのような位置づけを受けるのかを評価しながら、フランスにおける会計 (監査) プロフェッション化の特徴を見定めることとする。

キーワード：専門会計士 (experts-comptables)、プロフェッション協会 (Ordres professionnels)、専門会計士・認可会計士協会、会計アカデミー協会、パリ専門会計士会、会計監査役、高等商業教育、アソシエーションイズム、コーポラティズム

1. はじめに

本稿では、フランスにおける監査プロフェッション¹⁾の形成と発展を、比較史的なパースペクティブのもとに位置づけて検討することを目的としている。とくに、ここでは、プロフェッションと国家との関係性を中心にして過去の先行研究を整理することに重きを置く。本稿でフランスのケースを取り上げるのは、フランスの専門会計士 (experts-comptables) なるプロフェッションが、ドイツやイタリアと同様、“ヨーロッパ大陸型”の発展を遂げながらも、フランス特有の影響を受け、特殊な展開をみせたことに着目するためである。

現在、フランスでは、専門会計士協会 (Ordre des Experts-Comptables) と会計監査役全国評議会 (Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes) が併存する形で、会計プロフェッ

ション団体が構成されている (Rossignol and Saboly, 2010; Ramirez, 2009; Mikol, 1993)。それぞれ、専門会計士協会は財務省のもとで、会計監査役全国評議会は司法省の管轄下で、活動している。このうち専門会計士協会は、1942年4月の法律によって専門会計士・認可会計士協会として創設され、1945年9月のオルドナンス (ordonnance ; 政府の委任立法に基づく法規を指す) で再構成されたものである。専門会計士協会の会員は公共会計 (public accounting) 業務に関する法的な独占権を享受している。また、一定の場合、顧客に対して、租税、法律、管理上の助言を与えることができる。一方、会計監査役全国評議会の会員は、法定監査に関する法的独占権を有している。会計監査役全国評議会は、1969年8月のデクレ (décret ; 大統領または首相による一般的あるいは個別的効力を有する執行行為を指す) によって、現行の形で、創設された。フランス会計士の多くは専門会計士協会と会計監査役全国評議会の両方の会員であり、実に専門会計士 (experts-comptables) の8割ほどが会計監査役全国評議会会員として登録されている (Bocqueraz, 2001: 8; Scheid, 2000: 1006)。このように現在においても専門会計士協会と会計監査役全国評議会が制度上分離しているのは、歴史的にフランスにおける専門会計士プロフェッションと会計監査役プロフェッションとが個々別々に発展してきた名残りである。

歴史的に見ると、フランスにおける会計 (監査) プロフェッションの発展は異彩を放っている。イギリスやアメリカのようなアングロ・アメリカ国のみならず、ドイツやイタリアなどの他のヨーロッパ大陸国と比較しても、フランスでは、明らかに、会計 (監査) プロフェッション組織の制度化の進行が遅かった。プロフェッションの組織化という観点からは、1881年の会計アカデミー協会 (Société académique de comptabilité) の創設と1942年のプロフェッション協会 (Ordre professionnel) としての専門会計士・認可会計士協会 (Ordre des experts-comptables et des comptable agréés) の創設が大きな画期と捉えられる。さらに、とくに監査 [プロフェッション] との関わりでは、1966年の会社法改正とそれにとまなう会計監査役全国評議会の設立および専門会計士協会の再編が大きな画期となっている。

そこで、本稿は、会計アカデミー協会の創設から、専門会計士の育成のためのディプロマの構築の動き、1942年のヴィシー政権下での専門会計士・認可会計士協会の創設、さらに1969年の会計監査役全国評議会の創設に至る経緯を確認し、これによって、フランスにおける会計 (監査) プロフェッション化の特徴を見定めることを企図している。

続く第2節では、フランスにおける会計 (監査) プロフェッションの萌芽とそれがプロフェッションとして組織化するうえでの基礎的な環境について概括する。第3節では、プロフェッション団体 (professional association) の形成という観点から、19世紀後半のフランス会計プロフェッションのアソシエーションイズムを見ていく。具体的には、1881年に設立された会計アカデミー協会とその後同協会から派生して創設されたパリ専門会計士会 (Compagnie des experts-comptables de Paris) の形成とその活動および戦略を取り上げている。第4節では、両大戦間期にわたって、フランスにおける会計プロフェッションの基礎的環境がどのように変化したのか、プロフェッションはどのように対応したのかについて概説する。そこで重要視されるのは、国家が初めて介入したものと見える1927年の法的に認められた“専門会計士免状 (brevet d'experts-comptables)”なるディプロマの創設である。専門会計士免状の問題は、フランスにおけるプロフェッション教育とディプロマとの関係を色濃く反映した問題であったことから、そのことにも関連づけて説明してい

る。第5節では、プロフェッション協会 (Ordre professionnelle) の形でのプロフェッション組織の仕組みが確立する1942年の動き、および1945年の同協会の再編成について説明している。さらに、その後の1966年会社法改正に始まる監査改革と監査プロフェッション化の問題を取り上げて概説している。これらを受けて、第6節で、議論と分析を行い、これらを通じて、フランスの会計プロフェッション化の特殊性を析出している。最後に、監査プロフェッションの比較史として見た場合のインプリケーションをまとめている。

2. フランスにおける会計（監査）プロフェッションの萌芽

フランスにおいても、ドイツやイタリアと同様、会計（監査）プロフェッションの組織化の動きが始まるのは概ね1880年代になってからである (Bocqueraz, 2001; Ramirez, 2001)。本稿の議論においてはそこでの会計アソシエーションイズム²⁾の発達を見てとることが最重要であるが、その前に、本節では、19世紀後半に至るまでのフランス・プロフェッション全般に関する制度的状況について概括しておく。とくに、多くのプロフェッションの模範とされた、弁護士 (avocat) に代表される法律プロフェッションを中心にフランス革命の前後での規制の変化・変容を見ていく。

2.1 革命期のプロフェッション

弁護士協会 (ordres des avocats³⁾) は、16世紀の初めには、13あった高等法院 (parlement) のすべてに対して設置されていた、「弁護士 (avocat) の自ら組織したプロフェッション団体 (professional body)」 (Burrage, 1988: 231) と呼べるものであった。18世紀初頭までに、弁護士協会は、単独で、自らの懲戒評議会と協会の弁護士会長 (bâtonnier) を選出することができた (Burrage, 1988: 232)。「弁護士協会こそがその〔弁護士〕名簿の管理主である (*l'Ordre des avocats est maître de son tableau.*)」という自己統治の伝統のなかで弁護士協会の国家からの独立性を高らかに宣言していた (Burrage, 2006: 60)。

フランス革命期に入ると、1789年11月3日、国民議会 (Assemblée nationale [constituante]) は高等法院の活動を停止させた。1790年9月2日には、弁護士協会も解体された (Fitzsimmons, 1987: 54-59)。そして、1791年3月2日 = 17日のダラルド勅令 (Décret d'Allarde) は、すべての職株 (offices)、親方身分の鑑札 (brevet de maîtres et jurandes) およびあらゆる名称のプロフェッションの特権を廃止し、いかなる市民も営業免許状 (patente) を取得し対価を支払えば、そのプロフェッション、手工業 (métier) を自由に行使できるようになると宣言した。1791年3月17日、医学の学位も廃止され、以後、誰でも地方当局の免許を得れば、自由に医業を営むことができるようになった (Ramsey, 1984)。1791年6月14日 = 17日のル・シャプリエ法 (loi Le Chapelier de 1791) は、職業上の自己統治に対する政府の敵意を示す最も有名な声明であったといわれる。この法律は、コルポラシオン廃止法がたんに親方の圧制を排除するためのものであると考え、職工組合を再建していた大工の騒動に端を発したものであった。ル・シャプリエ法では、同一職業 (trade or profession) の市民のあらゆる種類のコルポラシオンの廃止はフランス憲法の基本的原理の1つであり、いかなる口実、いかなる形態のもとであろうともコルポラシオンを再建することは禁止されるとして、会合する際に会長、書記、代表役員を指名したり、名簿を作成した

り、共通の利益に関する規則や決議を行うことができないと規定している (Burrage, 2006: 108)。ル・シャプリエ法は、その後の反結社法の基本となるものであった。

弁護士協会が解体されて4ヶ月ほど経ち、新たな裁判制度が始まったが、廃止された協会の会員であった元高等法院弁護士 (avocats au Parlement) のうちごく限られた数の者だけが新裁判所での実務を継続していた (Burrage, 2006: 95)。M・フィッツシモン (Michael P. Fitzsimmons) によれば、革命直前の協会名簿に登録された600人超のうち、新たな呼称である法律専門家 (hommes de loi) として活動したとみられる者は約50人にすぎなかった (Fitzsimmons, 1987: 69)。将来の弁護士の養成を行う大学法学部の学生数も激減した。パリ大学の場合、革命以前の登録学生数は646人であったが、革命が始まった1790年春の時点で376人、弁護士協会廃止後の最初の年度では184人まで減少した (*Ibid.*)。このように、弁護士協会の廃止後、多くの弁護士が撤退していた。一部の弁護士は、〔弁護士の就ける〕公的な行政管理におけるポストを獲得していた (Fitzsimmons, 1987: 70-71)。

こうして、法律プロフェッションは、分散した状態となったが、そのコーポレート (ギルド) 的な忠誠心 (corporate loyalty) はまだ生き残っていた (Burrage, 2006: 95)。一部の元高等法院弁護士は弁護士協会廃止後も非公式に会合を持っており、そうした非公式グループは、ロベスピエールによる恐怖政治の時期も存続し、ロベスピエールが失脚したいわゆるテルミドール9日の後には、より積極的に活動するようになった。そうしたなかで、1801年に開校された法学アカデミー (Académie de Législation) が多くの旧弁護士の拠り所となり、1790年に廃止された弁護士協会を代替する働きをしたとみられている (Burrage, 2006: 96; Fitzsimmons, 1987)⁴⁾。

共和暦VIII年ブリュメール18日 (1799年11月9日) のクーデタ以降、ナポレオンによる司法改革が進むなかで、法学教育の進展がみられたこともあり、共和暦XII年ヴァントーズ22日 (1804年3月13日) の法律の施行にともなって、1810年12月14日、最終的に、弁護士協会の再結成が認められた。

とはいえ、ナポレオン時代に再結成された弁護士協会は、革命以前のものとは大きく異なっていた。革命以前の弁護士協会は、国王の開封特許状なしに創立された任意団体であったため、弁護士協会はそうした国家の関与からは独立した団体であることを自認していた。それにも関わらず、弁護士協会は、事実上、その存在を承認されていた (Fitzsimmons, 1987: 3)。しかしながら、ナポレオンによって再生が認められた弁護士協会は、司法制度の単なる付属物として組織されるものであった。新生弁護士協会は、県知事の保護下にあり、懲戒評議会の構成や制裁の執行 (常に帝国裁判所の審査を受ける) に関しても自律性を持たなかった (Fitzsimmons, 1987: 3, 178-192; Sofia, 1997: 73)。

統領政府期、その後の第一帝政期に行われたプロフェッション規制は、市民社会をコンパクトな職能的な核を中心に再編成するというナポレオンの願望から生まれたものであるといわれるが、それだけではなく、実際には、恐怖政治の崩壊以後議論されてきた一連の諸計画の中心にあったプロフェッションの専門能力の価値の回復の一過程であるとみるべきであるともいわれる (Sofia, 1997: 74; Fitzsimmons, 1987: 161-162)。

ただ、この時期のフランスでは、弁護士以外のプロフェッションにおいてこの協会 (Ordre) の形でプロフェッション団体が組織された例はなく、その意味で、弁護士協会の解体と再形成は、法

律プロフェッションという特殊な領域において起こった特別な事例であったことは否定できないが、弁護士協会がこのような経験をしたことは、同時に、今後、プロフェッション全般に関して、アンシャン・レジーム期のコルポラティズム（ギルド主義）が適用されることがないであろうことを意味していた。いわゆる反結社的なメンタリティのなかで、その後、医業プロフェッションのような、法律プロフェッション以外のプロフェッションも、それぞれの立場で、再組織化を進めていった⁵⁾。新興の会計プロフェッションについても同様の状況であった。

2.2 プロフェッション教育と“会計学 (comptabilité)”

フランスでも、簿記係も含めた会計業務に従事する広い意味での会計実務者は18世紀以前から存在していた (Cocaut, 1947; Marco *et al.*, 2011; Degos, 1998)。1673年のコルベール (Jean-Baptiste Colbert) による商事王令で、会計帳簿の備置と定期的な財産目録の作成が商人に義務づけられたことで、会計業務の重要性が認識されるようになった。また、会計監査についても古くから実施されており、先駆的なものとして、東インド会社 (Compagnie des Indes) が、1723年の組織変更の際、サンディク (syndics) という監視機関を新設し、これにより株主のための監査を行うものとした (Hilaire, 1989: 15-16)。そして、フランス会社法を確立した1867年会社法により、株式会社 (société anonymes) の会計について検証し、それに関して株主に報告する責任を負う会計監査役 (Commissaires aux comptes) という職能が生まれている (Milkol, 1993)。しかしながら、会計監査役は会計の専門知識とは無関係に選任されるのが常態であった。また、裁判所に従属する職種として司法専門家 (experts judiciaires) があったが、そうした実務者は人数も限られており、会計的な実務にも携わることがあったが、そうした業務は彼らの本業の二の次とされていた。

そうしたなか、多くの人が自らを会計の専門家であると主張し、実際にそのように認められる者もあり、会計実務を専業とする者もあらわれ始めていた。こういった状況のなかで、次第に、会計実務者に対するプロフェッション教育の必要性が叫ばれ始めた。会計プロフェッション教育は、当時の商業教育の確立への期待と密接に結びついて、教育機関における会計教育の問題としての様相を呈することになる。

19世紀を見渡すと、会計学 (comptabilité ; science comptable) は、1819年に創立されたパリ高等商業学校 (École supérieure de commerce de Paris) に始まる高等商業学校 (écoles supérieures de commerce)⁶⁾のシラバスに含まれていた (Maffre, 1986; Léautey, 1886; Meuleau, 1981: 16)。さらに、11歳から16歳の将来の企業被用者や労働者の教育を担う技術学校であった上級初等学校 (École primaires supérieures) でも (簿記法も含む) 会計学は教えられていた (Léautey, 1886; Briand and Chapoulie, 1992)。1887年には、上級初等学校等で会計学を教育する教師に特定の認証を与える目的で、会計教育適性証書 (Certificat d'aptitude à l'enseignement de la comptabilité) が創設された。また、こうした公的な会計教育は、エコール・ピジエ (École Pigier; 正式な校名は École Pratique de Commerce et de Comptabilité) のような、民間のイニシアチブにより補完され、これにより、19世紀末には、将来の企業被用者 (のちに、雇用される会計士 (企業内会計士) として認識される) は、基礎的な会計教育・訓練を受けることができるようになった。

2.3 会計学の威信と会計士の威信

パリでは、1819年12月、2人の商人、プロダール (A. Brodard) とレグレ (G. -P. Legret) によって、パリ高等商業学校の前身である商業・工業特別学校 (École Spéciale de Commerce et d'Industrie) が創設された。同校は、世界で最も早期に創設された高等商業教育機関とされている。開校当初は、高度な商業・産業教育を、伝統的な徒弟制のなかではなく、学校で学ぶという発想自体があまり受け入れられていなかったこともあり、学生募集を含めた学校運営は難儀であったようである。同校は、7月革命直後にいったん破綻したが、その後、「商業史」と「政治経済学」の講座を担当していたアドルフ・ブランキ (Adolphe Blanqui) によって再建され、1830年代以降軌道に乗せることとなった。その際、校名を高等商業学校 (École Supérieure de Commerce) へと変更している。こうしたブランキの働きと名声により、当時、この学校はエコール・ブランキと通称されていた (Renouard, 1999; Léauté, 1886: 3-12)。

1871年から1874年にかけて、パリのみならず地方でも、商業教育 (enseignement commercial) が盛んになった。第二帝政末期の1870年以前には、パリ高等商業学校と1866年に創設されたミュルーズ高等商業学校 (École Supérieure de Mulhouse; 普仏戦後の結果、ドイツ帝国のアルザス＝ロレーヌ州に併合されたため、1872年に閉校となった) という2つの商業学校しかなかったが、1870年から1871年の普仏戦争後には、多くの高等商業学校 (école supérieure de commerce) が創設されるようになった (Maffre, 1986: 133-134)。1871年にはル・アーヴル、ルーアン、1872年にはリヨンとマルセイユ、1873年と1874年には他の2校が設立された。これらの設立は、当時の〔とくに商業会議所の〕商業教育への強い関心を示すものであった (Meuleau, 1981: 5)。

そして、1881年11月には、パリ商業会議所 (Chambre de Commerce de Paris)⁷⁾の主導で、エリートのためのビジネス教育機関として、HEC (École des hautes études commerciales; あえて訳せば、高等商業学術学校) が設立されることになる (Meuleau, 1981; Nouschi, 1988)。この学校は、1867年から計画されていたが、普仏戦争やパリ・コミュン樹立の影響があり、4年間の遅延を経てようやく1881年に学生を迎え入れた。

HECは、工学・技術系の高等教育機関であったエコール・セントラル (École Centrale) に匹敵する“商業 (Commerce) のグランゼコール”として計画されたものであり、すでに設立されていたいくつかの高等商業学校とは一線を画するものとされていた (Léauté, 1886: 185; Meuleau, 1981: 12-22)。HECの創設に向けたパリ商業会議所の目的は、商業・工業の急速な発展が期待される時代、最上級のビジネス教育を提供することによって将来のビジネス・エリートを養成することに狙いがあった⁸⁾。

専門会計士であり、HECで会計学教授のポストを得たガブリエル・ファウル (Gabriel Faure) の学術的な貢献は非常に大きいとされている。ファウルによって1905年に出版された『上級初等教育のための会計学講座 (Cours de comptabilité pour l'enseignement primaire supérieure)』は、1930年代末まで、〔高等商業学校の前段階にある〕商業学校 (écoles commerciales) での会計教育で安定的に用いられたという (Degos, 1998: 95)。

長年、HECやパリ高等商業学校に代表される高等商業学校の中核科目として「会計学 (comptabilité)」が教授されていたことは、特筆すべきことである (Maffre, 1986)。これにより、

会計学の学術の世界（academic field；fieldはブルデューの“界（champ）”の英語での定訳である）における地位確保に一定の役割は果たしたものと考えられる。

しかしながら、一方で、学術の世界のなかで会計学が一定の認知をされていったことは事実であるにしても、他方では、学術の世界の内での序列構造のなかに組み込まれていったであろうことも容易に想像できることである⁹⁾。こうした会計学の威信の欠如は、ラミレズ（Carlos Ramirez）によれば、国家が建設した教育機関の最も威信のある学部（例えば、法学部）やグランゼコール（例えば、エコール・ポリテクニクやエコール・サントラル）で会計学の教育や研究が行われてこなかったことの原因であり結果でもある。そのように威信が欠如していたことが、会計実務者たちが会計プロフェッション化プロジェクトに着手しようとするのを妨げたと指摘されている（Ramirez, 2001: 395; Ramirez, 2009）。

いずれにしても、19世紀後半からは、高等商業学校を頂点とする各種商業学校の相次ぐ設立にともなって、会計を担当する企業被用者や会計士の育成の状況は改善することとなる。また、1895年には、会計学の教授職の団体が設立される。そうしたなかで、専門会計士（expert-comptable）の称号と職能は、次第に、定義され、管理され、保護されていった。また、フランスの会計士は19世紀末に開催された会計士の国際会議に参加し、その教義やプロフェッション組織について議論したが、フランスにおいてはそれだけで社会からの信頼を得るには不十分であった。当時の相次ぐ金融スキャンダル（1881年パナマ事件）や大規模破産（1882年ユニオン・ジェネラルの破綻）は、大企業を統制（監査）するための立法的手段や会計的手段が不十分であるという認識を促したが、それでもなお、会計が1つの〔単なる〕技術としてみられる、また、会計士が下位の技術者としてみなされるという偏見は直ちに払拭されることがなかった。19世紀末において、会計士は、専門的なアドバイスを求められるごく一部の専門家（専門会計士）を除いては、会計帳簿をつけるだけの仕事にとどまっていた（Touchelay, 2013: 3）。

3. 会計のプロフェッション団体（association professionnelle de comptabilité）の形成

ウジーヌ・レアウティ（Eugène Léauté）は、その著書『会計学と商業教育の現下の諸問題（*Questions actuelles de comptabilité et d'enseignement commercial*）』（1881年）のなかで、会計士の大きな会議（congrès）が開催されるにあたり、会計とは何かを定義するような無益な理論論争に浸るのではなく、会計学の基礎を構築し、具体的なビジネス実務のなかで教育を行っていくべきであることを強調している（Léauté, 1881）。会計士のコミュニティの社会的権威の向上は、会計学の学者（教授）だけに任せていては、失敗するだけである。会計の専門的知識がプロフェッションの威信の基礎になるとすれば、それが大学教育の対象となるまでに非常に長い時間がかかることは明らかであり、法学、医学、エンジニアリング工学などの権威ある知識体系と競合できるまでには、さらに長い時間がかかるだろうと、レアウティは正当にも考えていた（Ramirez, 2001: 395）。

実際、すでに確立されたフランスのプロフェッションの知識の生産は、相当程度、制度化されていた。医学と法学は、長い間、大学において教授されていたし、また、エンジニアリング工学は、革命後のグランゼコール制度を支えるものになっていた（Krause, 1996）。これらのプロフェッショ

ンにおける威信は、医学アカデミー (Académie de médecine) (Weisz, 1988) のようなエリート主義の学術機関の会員であること、あるいはエンジニアのための最高の学府 (グランゼコール) であるエコール・ポリテクニク (École polytechnique) がそうであるように、学術機関そのものによって象徴されるものであった (Ramirez, 2001: 395)。例えば、エンジニア・プロフェッションの場合、例えばエコール・ポリテクニクがもともと行政の技術系参入者を養成するために作られたものである限り、学術の世界と国家の間には強いつながりがあった。対して、会計プロフェッションには、そのような学術の世界と国家との間のつながりは皆無であった。

3.1 会計アカデミー協会の誕生

フランスでは、会計の実践と、独自の組織と規律を持つ真のプロフェッション集団の出現との間のギャップは、19世紀後半になってようやく埋められた。

もともと、「簿記係 (teneurs de livres)」の団体は1704年に設立されたパリ市宣誓筆記専門家・算術家共同体 (Communauté de maîtres écrivains et arithméticiens jurés experts de la ville de Paris) が最初であるとされている (Cocault, 1948: 39; Pinceloup, 1993, tome I: 47)。このコルポラシオンは、1724年に、その名称に簿記係を取り入れて、宣誓専門筆記者・算術家・簿記係共同体 (Communauté des experts écrivains jurés arithméticiens et teneurs de livres) と改称されたが、こうしたアンシャン・レジーム下のコルポラシオン (ギルド) とその特権は、1791年のル・シャブリエ法およびダラルド勅令によって廃止されていた (Ramirez, 2001: 393)。

19世紀後半になると、パリや他の主要都市で、いくつかの会計実務者の団体 (アソシアシオン) が生まれてくる。1847年4月8日創設のセーヌ地域会計士協会 (Association des comptables de la Seine) を始めとして、1867年にパリ統計学協会 (Société de statistiques de Paris), 1882年にセーヌ地区会計士組合 (Chambre syndicale des comptables du département de la Seine), 1887年にリヨンで会計士・簿記係組合 (Chambre syndicale des comptables et teneurs de livres de Lyon) などが設立された (Pinceloup, 1993, tome I: 47-48)。ただ、これらの団体は、会計士への教育や会計学の発展を目指していたものの、どちらかといえば労働組合的なものであり、そして地域的なものであった。

そうしたなかで1881年に創設された会計アカデミー協会 (Société Académique de Comptabilité) は、本格的な全国のプロフェッション団体 (professional association) と呼べるものであった。会計アカデミー協会は、その創設者の1人であるオーギュスト・プティ (Auguste Petit) の言葉によると、「会計士 (comptable) の資格を篡奪しようとする夥しい数の企業被用者との間で差別化するために [本来の] 会計士に称号を与えること、そして、麦 (良いもの) と粃殻 (悪いもの) を選り分けて、プロフェッション (profession) の水準を高めること」 (Reymondin, 1906: 9より引用) を目指していた。

とりわけ、会計アカデミー協会は、組織の名称に反映されているように、「会計学のアカデミー (une académie de comptabilité) を形成し、プロフェッションの科学的結束を強化することを目指す」 (Touchelay, 2013: 4) 団体であった。協会の公式な目的は、「1に商業教育の伝播、農業、工業、商業および金融企業の管理に適用される会計科学 (science comptable) の普及と向上、2に会計上の利益の研究およびその擁護」 (Reymondin, 1906: 9) であり、そのために、「パリ、フランス

保護領の県、植民地、国において、公開かつ無料のプロフェッショナル向けのコースを開設し、「試験やコンクールを実施し、賞金やディプロマを授与する」等々を実施するものとされた。同協会では、聴講生 (Auditeur) と呼ばれる、コースを所定の時間、受講した者には一定のディプロマが付与される。

さらには、会計アカデミー協会は、「会計領域において実力主義的階層制を導入したフランスで最初の会計団体であった」(Ramirez, 2001: 396)。同協会の設定した実力主義的階層は、簿記係 (teneur de livres) のための簿記係証書、会計士 (comptable) のための会計士ディプロマ、専門会計士 (expert-comptable) のための専門会計士免状から構成されていた。もともと、1881年の創設と同時に、会計士ディプロマが用意されており、その取得のための公開試験を毎年実施していたが、1900年に、簿記係向けの資格として簿記係証書を追加した。その際、簿記係証書を第1段階として、そのうえで、第2段階として会計士ディプロマを位置づけるという考え方が採用された (Reymondin, 1906: 24)。さらに、専門会計士免状 (diplôme de expert-comptable) が、1905年に、ウジヌ・レアウティの「会計士に関する上級会議所 (une haute chambre des comptables) を創設すべき」との提言を受けて、創設された。「専ら司法専門家として活動する者、会計を整理・監督・統制する者、会計監査役または破産仲介人などは、会計士ディプロマで認められているものより広範な知識を使用していたため、……必然的に、特定の認定が必要とされていた」(Ibid.) のである。

会計アカデミー協会は、1901年結社法 (Association loi de 1901)¹⁰⁾の制定後、1903年に同法のもとでの「届出アソシアシオン (association déclarée)」となり、さらに、1916年の大統領デクレによって、「公益承認アソシアシオン (association reconnue d'utilité publique)」¹¹⁾となった。その際、国務院 (Conseil d'État) からの要請で、フランス会計協会 (Société de Comptabilité de France) と改称された (Degos, 2002: 2; Pinceloup, 1993, tome I: 68)。

3.2 パリ専門会計士会の創設

会計アカデミー協会は、1904年、その内部で、専門会計士免状を取得した専門会計士のための、自己統制のための懲戒評議会 (Conseil de discipline) を持ったアソシアシオンを新設するプロジェクトを立ち上げた (Reymondin, 1906: 66-67; Pinceloup, 1993, tome I: 69)。そのための特別委員会の組織案ではイギリスの勅許会計士協会をモデルとした会計士に関する上級会議所の設立を勧告していたが、ジョルジュ・レイモンダン (Georges Reymondin)¹²⁾を始めとするプロフェッション主導者の国家への支援の訴え (Reymondin, 1906: 67-68) にもかかわらず、この段階では、これに対する支援を受けることはできず、上級会議所の実現は適うことはなかった (Degos, 2002: 2)。

1912年、パリの専門会計士たちの主導で、パリ専門会計士会 (Compagnie des experts-comptables de Paris) というアソシアシオンが設立された。1901年の結社法に基づくこの協会は、商業と工業の分野に従事する会計の専門家 (experts) で構成されていたが、プロフェッションの自由な行使に好意的な「雇用される会計士 (les salariés)」は除外された。すでに見たように、会計アカデミー協会のなかには異なった階層のプロフェッショナルが混在していたが、パリ専門会計士会では会員制を排他的なものとし、専門会計士 (experts-comptables) のみから構成されることとした。加えて、公共会計実務に就いている者のみだけが会員になれ、かつ自営でなければ (つまり、

雇用されておらず、独立していなければ)ならないとされた。そうしたことから、パリ専門会計士会は、よりエリート主義的であった (Bocqueraz, 2001; Touchelay, 2013: 4)。パリ専門会計士会と会計アカデミー協会という2つの団体は、より高い経済的報酬の追求とプロフェッションとしての地位の向上という同様な目的を追求していたものの、それぞれは異なった戦略を採用していた。パリ専門会計士会はエリート主義の強化を通じて、また、会計アカデミー協会は規模の拡大による強化を通じて、会計士というプロフェッションの地位を高めるというものであった (Bocqueraz, 2001: 19)。

パリ専門会計士会の規定する専門会計士の任務は非常に幅広い言葉で定義されていた¹³⁾。同時に、入会に際して厳しい要件を課していた。その1つとして、企業その他で被用されている者を会員から排除していたが、それこそが専門会計士の独立性(自立性)を保証するものであると考えられていた。教授職や他のプロフェッションの会員である者は必ずしも排除されなかったため、こうした選別戦略は、会員に値しない参入者をうまく排除できた可能性が高い。さらに、同会が「真理の探究」の名目で要求していた長期間の実務研修の賦課もまた、参入の強力な抑止力として働いた。結果として、パリ専門会計士会の会員数は、長い間、非常に少なく、1914年時点で約100人にとどまっていた (Ramirez, 2001: 398)。このことは、一方で、専門会計士に値するに十分な資格(credentials)を持つ者を惹きつけることができなかったことを示唆しており、また一方で、高い参入要件が才能のない参入者を遠ざけたことを示している。ただ、能力の乏しい〔と思しき〕参入者たちも、会計士を名乗り、産業界で生計を立てたり、時には会計サービスを提供したりすることができるという状況であったため、おそらく、パリ専門会計士会のエリート主義戦略は割に合わないものであった (*Ibid.*)。

4. 両大戦間期の会計プロフェッション

4.1 政治的圧力の時代

大戦間期、会計と会計プロフェッションの規制の問題は、金融スキャンダルや財政に関わる不正の程度にショックを受けた、主に社会主義者や急進派の国会議員によって提起された (Touchelay, 2005b)。会計規制は、1912年、ジャン・ジョレス (Jean Jaurés) のロシェット事件に対する尋問に応じた調査委員会によって提起されたが、最終的に、何も実現しなかった。

1914年の所得税、1916年の戦時利益に対する特別拠出金、1917年の利潤税とそれともなう申告主義の導入により、大企業と税務当局は最低限のルールに合意することを余儀なくされた。戦時利益特別拠出金の徴収に関わる係争に際して、専門会計士が大企業の相談者として、また税務当局との仲介役として最前線に立たされることとなった。専門会計士の称号に関する規制が存在しないことで、その誠実性をいっさい保証することなしに、税務争議の代理を行うさまざまな素性の会計実務者の叢生を助長してしまっていた (Touchelay, 2013)。Ramirez (2001) は、これを「会計の爆発的拡張 (accounting explosion)」 (Ramirez, 2001: 399) と呼んでおり、こうした会計の爆発的拡張による会計サービス市場の拡大により、市場に参入するようになったさまざまな会計実務者は、パリ専門会計士会の会員のような正規の専門会計士にとって、まさに、自らのプロフェッション領域への「侵入者 (invader)」 (*Ibid.*) であった。こうした状況では、まずもって、専門会計士

の資格・称号の保護が必要で、そのための国家からの支援は不可欠であった。

さらに1920年以降には、脱税や新たな金融スキャンダルが規制の議論を再燃させた。そうしたなか、フランス社会党のイゼール地区副代表で元フランス郵政公社労働組合員のジャン＝ルイ・シャスタネ（Jean-Louis Chastanet）の法案は、最も多くの反響を呼んだ。シャスタネは、1926年、「株式会社における会計監査役の改革、貸借対照表の規制、専門会計士プロフェッションの規制を目的とする」最初の法案を提出した。とくに、シャスタネの法案は、会計士の登録簿を導入し、登録者に監査に関する独占権を与えることを要求していた。ここには、専門会計士の称号、候補者が承認委員会に提出する論文を規制する必要性、各経済地域で承認された実務者のリストの作成と管理、候補者の資格と経験に依拠した委員会への委託といった、1917年に商務大臣エティエンヌ・クレマンテル（Étienne Clémentel）が提唱したアイデアが取り入れられていた¹⁴⁾。

クレマンテルによって提案された国家によるディプロマの授与は、プロフェッショナルや経済界から拒否されていた。この国家ディプロマに対する不信感は、長く続くことになった。シャスタネは、クレマンテルとは異なり、プロフェッションの内部規則を規定することに重きを置いた。また、会計監査役は専門会計士に限ること、地方のプロフェッション団体に商務省の監督のもとで懲戒権を与えることを求めた。しかしながら、シャスタネの法案は却下された。代議士たちは新しい法案を提出したが、1928年に同じ運命をたどった。この年、フランス社会党の副代表で後に人民戦線の労働大臣となるポール・ラマディエ（Paul Ramadier）が、私的会計の支持を本格的に訴えた。その数年後には、当時フランスで最も若い議員であったピエール・マンデス＝フランス（Pierre Mendès-France）が、会計規則の導入とプロフェッションの組織化を呼びかけた。

一方で、1924年に技術教育総監エミール・パリ（Émile Paris）が「公益性（utilité publique）を認め、専門会計士プロフェッションを規制する」法案を提出して以来、公教育省（Ministère de l'Instruction Publique）でも会計士の教育・育成に関する議論が行われるようになった。この法案は埋もれてしまったが、専門会計士の教育・育成の問題は、その後、いくつかの会計士のプロフェッション会議（congrès）や技術教育会議での議題的になった。

しかしながら、総じて言えば、とくに第一次大戦後、会計士というプロフェッションを取り巻く状況が大きく変化し、規制が必要であることは誰もが認識していたにもかかわらず、会計士というプロフェッションは規制も監督官庁もないまま拡大を続けていた（Touchelay, 2013）。

4.2 1927年の“専門会計士免状”

しかし、会計の爆発的拡張とそれにとまなう自称会計専門家の叢生という状況に対処するために、国家は、専門会計士免状（brevet d'experts-comptables）なるディプロマを創設する決定を下すことになる（Ramirez, 2001: 404）。1926年12月、商工省（Ministre du Commerce et l'Industrie；当時）と公教育省（Ministre de l'Instruction publique et des Beaux-Arts；当時）によって共同委員会が立ち上げられた。

最終的に採択された制度案はプロフェッション団体（association）によって唱導されたものではあったが、委員会の仕事は、明らかに、行政的性格のものに影響を受けていた。委員の12人のうち会計実務者の協会の代表は3人だけであった。デクレは、1927年5月22日に大統領により署名され発効し、専門会計士免状（brevet d'expert-comptable）という国家のディプロマが誕生するこ

ととなった。

このデクレにより、初めて、会計プロフェッションへのアクセスが規制されるようになり、正式に、専門会計士 (expert-comptable) は「あらゆる種類の会計の整理、検証、評価、調整を業とする技術者 (techniciens voulant faire profession habituelle d'organiser, vérifier, apprécier ou redresser les comptabilités et comptes de toute nature)」(第1条)と定義された。専門会計士免状の取得は、予備試験に合格し、5年間の職業研修 (stage professionnel) を満了し、さらに最終試験に合格することが条件となる。予備試験では、会計技術の原理、フランス公法および民法の原理、商法の初歩的な概念、金融数学、政治経済の原理、企業の日常活動と仕組みといった科目を受験する。テストは筆記である。これらのテストに合格すると、入学試験の口述試験を受けることができる。その後の研修は、調査の上、商工大臣が任命した専門会計士のもとで行わなければならない。研修を担当する専門会計士のリストは、フランス国官報に掲載される。研修期間終了時には、最終試験により研修の成果が確認され、専門会計士の称号が与えられる (1927年5月25日の行政令 (arrêté))。最終的な試験の内容は、掘り下げられた会計技術、会計専門知識、銀行・証券取引所業務、諸手続の原理、税法、社会法である。同称号を発行する主体は、専門会計士会である。また、このデクレは5年間の暫定措置を定めており、少なくとも5年間実務に携わり、登録料を支払うことでその資格を証明できる会計士にこの免状を付与することができるとしている (第6条)。

しかしながら、1927年5月22日のデクレは、当時の状況に適応していなかった (Touchelay, 2013: 8)。導入された専門会計士免状は、魅力的なものではなかった。試験は規則正しく行われず、1932年と1935年には競争試験自体が実施されなかった。予備試験の登録者数は30人を超えることはなく (例外的に経済が停滞していた1934年には、登録者数は41人だったが、受験者は32人、合格者 (入学者) は3人であった)、受験者はほとんど20人以下、入学可能な者と入学者 (おおむね同数) は一握りの数になってしまった¹⁵⁾。試験登録者数と実際の受験者数の差は顕著であった。

そのため、専門会計士免状の取得者の累積人数は低水準にとどまった。1930年には640人、1935年には750人、1940年には920人であった (Touchelay, 2013: 8)。この数字は、1935年に上場した4万社の株式会社で、専門会計士を監査役として課すことが検討されていた会社のニーズには到底及ぶものではなかった。会計監査役すべてを免状保有の専門会計士とすべきという、当時パリ専門会計士会事務局長であったレイモンダンの主張は、実行に移すだけの人材がないため、明らかに実現不可能なものであった。最初の免状付与を行った1929年から、新たなプロフェッション協会として創設される専門会計士協会 (後述) が専門会計士の教育・育成に専従するようになる1943年まで、合計296の免状が授与された。しかし、その半数以上の150件が無試験で取得されたものであった (Degos, 2002: 4; Touchelay, 2013: 8; Pinceloup, 1993, tome I: 139)。

1927年の専門会計士免状の創設とその後の会計士プロフェッション免状および会計監査役の適性試験の創設という動きは、真正の専門会計士と似非の専門会計士との間の混乱に拍車をかけた。フランス会計協会の専門会計士免状を取得した専門会計士、裁判所直属の専門会計士、無試験で免状を取得した専門会計士、暫定措置での同等性基準によってそうみなされた専門会計士、1927年5月22日のデクレで定められた試験に合格した国家の専門会計士免状を有する専門会計士、1931年3月1日にフランス政府によって新設されたプロフェッション免状 (brevet professionnel de comptable) を持つ会計士、さらに1936年6月29日のデクレ (後述) によって設けられた会計監

査役適性試験 (examen d'aptitude de commissaire aux comptes) に合格した会計士が、固有のプロフェッションを構成せずに混然一体となっていた (Degos, 2002: 5; Touchelay, 2013: 9)。

4.3 1930年代の監査役改革

1929年以降の経済不況のなか、スタヴィスキー事件のような金融スキャンダルが大きな政治・社会問題になり、1934年2月6日には、怒った群衆によって議会在包囲される事態に至った。そうした政治的状況のもとで、会計監査役の改革が1935年8月8日のデクレ=ロワ (décret-loi) によって実施された (Hilaire, 1989; Mikol, 1993; Rossignol and Saboly, 2010)。この法令は、監査役 (commissaire) の採用に関して欠格事由の仕組みを導入し、とりわけ、公募株式会社 (sociétés faisant appel public à l'épargne) の監査役の少なくとも1人は、会社の所在する管轄区域の控訴裁判所にある委員会が作成したリストから選ばなければならないとした。それと同時に、1936年6月29日のデクレによって監査役の採用に関して新しい制限が課された。1936年6月29日のデクレは、監査役に対し会計や財務の技術に精通しているかどうかを確認するための特別試験を設け、各控訴裁判所の管轄内に認可監査役 (commissaire agréé) の地域協会 (compagnie régionale) を設立することを定め、地域協会の全国連合を組織して制度全体の調整を図ることとした。このデクレは、監査役リストに登録するための条件を定め、特別試験に合格することを求めているが、そこではいかなる会計のディプロマも要求していない。1936年9月16日の省庁間行政令 (arrêté interministériel) で定められた試験プログラムには、専門会計士免状の試験よりも包括的ではない会計科目のテストが含まれているだけであった。監査役の採用は最終的には控訴裁判所に委ねられ、このために設置された試験委員会には、プロフェッショナルの監査役は含まれていなかった。監査役採用のための本質的な特質として、依然として道德水準と顧客からの独立こそが重要であるという感覚を反映して、試験委員会は試験の受験を免除する権利さえも持ち合わせていた (Mikol, 1993)。そのため、1930年代当時でも、監査役の採用は体系的な手続ではなく、会計の世界とはあまり関係のない試験委員の判断でそれが行われることもあった。その結果、監査役には、エンジニア、弁護士、元官吏、元被用者、元会社取締役会のメンバーなど、非常に多様な経歴を持つ個人が採用されるようになっていた。

ここでは、1927年に創設された専門会計士免状の保有者に特権が与えられることはなかった。専門会計士免状は、保有者にある程度の専門能力を認めてはいたものの、政府の目には、実力主義的な社会進出の方法とは映らなかったようである (Ramirez, 2001: 409)。実際、1936年6月29日のデクレは、受験者に専門会計士免状の保有を要求しなかった。デクレは、「専門会計士免状のような特定の資格の保持者に登録を制限するのは望ましくないだろう。……実際に、その者の一般教養と経験により、会計監査に対し〔免状保有者と〕同等に適任である人物は他にもいる」 (Ramirez, 2001: 409より引用) と、むしろ会計監査役となる者の社会的特性を強調していた。

このように、1930年代の経済・社会情勢は当局に監査業務の改革を促したものの、この改革は、専門会計士の存在を考慮に入れたものではまったくなかった (Touchelay, 2013: 8)。したがってまた、会計監査役の職能が1つのプロフェッションを形成するという意識はいまだ持たれてはいなかった。

5. プロフェッション協会 (l'Ordre professionnel) の創設

5.1 1942年の法律とプロフェッション協会

1940年5月に開始されたドイツ軍のフランス侵攻でフランスは敗北を喫した。ポール・レノー首相ら抗戦派に代わって和平派が政権を握り、6月に、副首相であったフィリップ・ペタン元帥が首相となった。ペタン政府はドイツとイタリアに対し休戦を申し入れ、独仏休戦協定が締結され、フランス北部などの地域の占領、陸軍の制限などが定められた。政府は1940年7月1日に臨時首都に指定していたボルドーから中部の都市であるヴィシーに移転した。

ナチス・ドイツに敗れたフランスで、占領軍は統制経済的 (dirigiste) でコーポラティズム的 (corporatiste) な体制の確立を望んでいた (Degos, 1998: 103-105)。典型的なドイツの統制経済論は、フランス経済の計画化、部門別組織委員会による経済支部の統制、物価の全般的統制、価格、数量、業績の監視を可能にする〔会計原則に相当する〕プラン・コンタブル (Plan Comptable) の作成、フランス経済の切り分けを基礎としたものであった。このザクセン式統制経済理論に、仕事、家族、祖国を基盤とした、コーポラティブな経済、そして、プロフェッション協会 (Ordres professionnels) に代表されるコーポラティブな協会を確立したいという対独協力者 (collaborateurs) の切実な願いが加わった (Degos, 2002: 5-6)。

この敗北と休戦協定の調印は、経済的、政治的にかつてないほどの重大な制約をもたらした。ヴィシー政権は、民主的な制度を一掃した。組織化、データの一元化、活動の監視が必要な時期だったのである (Touchelay, 2013)。この時期、戦前に提案された改革が一部適用された。そのなかには、医師 (1940年8月7日) や建築士 (1941年12月31日) などのプロフェッション協会の創設も含まれていた¹⁶⁾。

まず、1941年4月22日のデクレにより、プラン・コンタブルの策定に関する省庁間委員会とともに、国民経済・財務省 (ministère de l'économie nationale et des finances; 当時) その他の関係省庁の代表者のみで構成される、専門会計士プロフェッションの組織化に関する省庁間委員会¹⁷⁾が立ち上げられた。何人かの専門会計士は、フィリップ・ペタン首相のもとに直接出向いて、自分たちのプロフェッションを組織化するよう陳情したという。専門会計士は税務統制の味方として紹介され、貸借対照表の強制証明の導入も提案された。これは、会計が国家による経済統制の重要な要素となるべきであると考えていた、経済文書局 (direction de la documentation économique) の局長シェズルプレトル (Jacques Chezleprêtre) の意向と一致していた。1940年12月6日付の報告書でその基礎が築かれたプラン・コンタブルと、プロフェッション協会の定義は、ここでの会計プロフェッション組織の改革の不可欠なステップであった¹⁸⁾。

専門会計士プロフェッションの組織化に関する委員会の結論は、1942年初めに採択された。1942年4月のデクレで、専門会計士のプロフェッション教育・育成 (formation professionnelle) に関する諮問委員会が設置され、シェズルプレトルが副委員長に就任した。そして、1942年4月から1943年3月にかけて、プロフェッション協会の設立に関する4つの法律が制定された (Touchelay, 2013: 11)。そのうち重要なのは、1942年4月3日の法律第467号と第468号である。第467号は、専門会計士・認可会計士協会 (Ordre des experts-comptables et des comptables

agrés) の規約 (statuts) を導入し、第 468 号では、協会 (l'Ordre) を設立し、それに対応する専門会計士と認可会計士の称号やプロフェッション (専門職) について規定した。

法律第 468 号の第 1 条では、専門会計士・認可会計士協会 (l'Ordre) は「会計の科学を実践し、法律で定められた条件を満たすプロフェッショナル (professionnels)」で構成されると規定している。協会には、民事法上の法人格 (personnalité civile) が付与される (Cordoliani, 1947: 116-117)。とくに、同法では、専門会計士 (expert-comptable) と認可会計士 (comptable agréée) とを区別することで、プロフェッションの全般的なルールを確立している (Cordoliani, 1947: 124-127)。専門会計士に関する条文が 6 条、認可会計士に関する条文が 4 条、共通規定に関する条文が 15 条ある。専門会計士と認可会計士にはステータスの違いはあるものの、プロフェッションとしての均質性が保証されている。

これらの規定は、戦前からのある種の曖昧さを解消するものである (Touchelay, 2013: 12)。「専門会計士のプロフェッション教育・育成は、[高等教育機関ではなく] いまや、プロフェッション協会 (l'Ordre professionnel) が担当することになった」(Ibid.)。ディプロマは「高等な学位文化を公認する (sanctionnant une culture de degré supérieur)」ものであり、最終段階で、候補者は小論文ありの試験に合格し、会計専門知識を修得し、その後 5 年間の実務研修を修了しなければならないという専門会計士ディプロマの原則が確認された。試験の組織と準備は、協会に設定された全国評議会 (conseil national) が責任を負うことになった。1942 年 6 月 16 日の行政令 (arrêté) で、専門会計士ディプロマ (diplôme d'expert-comptable) が規定され、同ディプロマを取得するための予備試験と最終試験のプログラムが規定された。

協会の会員となる条件については、第 467 号で定められている。認可会計士となるためには、1931 年のプロフェッション会計士免状を有するか、専門会計士研修に対する予備試験に合格し、3 年間のプロフェッション実務を経験したことを証明する必要がある。また、専門会計士の称号が認められるためには、少なくとも大学の学位と同等のディプロマを取得していることが条件となる (Touchelay, 2013)。

協会 (l'Ordre) の構造は階層的である。上級評議会 (Conseil supérieur) に付属し、政治権力によって任命された政府委員によって統制される。この委員の補佐をするのが、地域協会 (ordres régionaux) に設置された地域委員である。委員は、評議会 (conseils) および懲戒会議所 (chambres de discipline) に出席し、その決定をすべて承認する。協会 (l'Ordre) のすべての業務は、国民経済・財務担当大臣 (l'Économie nationale et aux Finances) が任命する人物に委ねられる。法律第 468 号では、協会の名簿 (tableau) を定義し、懲戒会議所を設置することにより、プロフェッションの自己統制の原則を認めている。こうして、政治当局の厳重な監視下に置かれた協会は、プロフェッションの中心的な存在となった (Touchelay, 2013: 12)。

5.2 プロフェッション協会の再編成

パリ解放後、プロフェッション協会としての専門会計士・認可会計士協会が再編成されることとなった。この再編成は、専門会計士・認可会計士協会を生み出したヴィシー体制の痕跡すべてを規約から除去することを意味していた。そのため、1944 年 9 月 9 日、協会会長であったポール・コジョルが各地域評議会に内部浄化を命じた。また、共和国の民主主義的規則が復活し、また、ヴィ

図表1 専門会計士と認可会計士の人数（1945年より1987年）

年	専門会計士	認可会計士	合計
1945	1,530	4,148	5,678
1950	2,108	7,120	9,228
1955	2,243	7,888	10,131
1960	2,327	7,730	10,057
1965	2,417	7,510	9,927
1970	3,015	5,988	9,003
1975	4,009	5,479	9,488
1979	4,915	4,351	9,266
1980	5,270	4,051	9,321
1985	7,098	2,944	10,042
1987	8,065	2,432	10,497

（出典：Scheid, 1989, Tome III, p. 2393より引用）

シー体制によって解散させられ、差し押さえられたアソシアシオンや組合の財産の返還を受けるために協会（l'Ordre）の法的能力の回復が必要とされた。1945年9月19日のオルドナンスにより、専門会計士・認可会計士協会が再編成された。

解放前夜の専門会計士は1,687人、認可会計士は4,653人であったが、協会内部での粛清により、1945年5月にはそれぞれ1,530人、4,148人になっていた。こうした状況にもかかわらず、1945年1月、協会は迅速に再編成され、会報（*Bulletin*）の発行も再開された。

1945年9月19日のオルドナンスは、専門会計士と認可会計士という称号とそれぞれのプロフェッションを規定した。新しい規約は、共和国の教義に沿うものでなければならない。また、組合結社の自由（*libertés syndicales*）を回復することによって労働組合の自由を再確立し、得られた利益をさらに発展させることを可能にしなけりならなかつた。その第一の目的を達成するために、オルドナンスでは、協会の運営機関の指定方法を定めている。上級評議会は、20人の専門会計士を含む30人のメンバーで構成され、すべての地域評議会から選出される。これにより、地域やさまざまな意見・利害を代表することが保証される。上級評議会は、直接選挙によって任命された地域評議会のメンバーで構成される、協会の評議会の全国大会に責任を負うものである。地域レベルでは、地域評議会のメンバーは、その地域のメンバーによって6年間選出される。この総会は、年に1回開催され、地域のプロフェッションの全メンバーを集めて行われる。地域評議会の半数は、3年ごとに更新される。

非常に重要なことに、国民経済においてプロフェッションが果たすべき役割のため、会計プロフェッションに対する政府の統制は依然として必要であると考えられた。国民経済・財務担当大臣の提案で、デクレで任命された政府委員と、1942年当時と同じ条件で選ばれ任命された地域委員に委ねられた（Touchelay, 2013: 10-19）。

5.3 1966年の会社法改正と“監査プロフェッション化”

フランスでは、1867年の会社法によって監査というプロフェッションが誕生して以来、長い間、本格的な規制がなく、1930年代になるまで、会社法の規定を補完するための、監査役の専門能力や独立性に関する具体的な要件が規定されることはなかつた。最終的に1960年代後半にフランス

当局に監査改革を余儀なくさせたのは、欧州共通市場の発展の激化にともなう金融市場の近代化という野心からであった。1966年の会社法と1969年のプロフェッション組織に関するデクレは、いずれも監査に直接関係するものであったが、株式市場規制機関である証券取引委員会（Commission des opérations de bourse）を創設した1967年のデクレや、会計士組織である専門会計士・認可会計士協会（Ordre des experts-comptables et des comptables agréés）を改革した1968年の法律なども含む一連の法律の一部であった。このように、フランスにおける監査の近代化は、会計プロフェッションの近代化も含む、より広範な動きのなかで行われた。1969年8月12日のデクレは、プロフェSSIONナルの会計監査役への採用について明確な制限を設け、監査役（監査人）の職務の範囲を規定した。このデクレにより、フランスで初めて、専門能力と独立性を有する会計士が監査業務を担うという会計士と監査とのつながりが正式に確立されることとなった（Ramirez, 2009: 128-129）。

1966年から1969年にかけての監査役の改革は、監査プロフェッションの形成という観点から非常に重要な意味を持っていた。すでにフランスには、会計に特化した別のプロフェッションである専門会計士と認可会計士が存在していた。いずれのカテゴリーの会計士も、1942年に創設された専門会計士・認可会計士協会に登録されており、そのうち専門会計士の多くが監査業務に従事していた。彼らが監査役（*commissaires de sociétés*）の層を増幅させていた。すでに見たように、1936年以降は、公募株式会社の監査役は、（原則的には）適性試験に合格して登録されるようになっていた。したがって、そうした状況をどのように扱うかは喫緊の課題であった。そのため、監査役のステータスの改革は、他の先進国と同様、会計の専門知識と監査の専門知識との間の関連性を確認することに基づき、信頼できる監査を発展させていくことを目的とした前向きなものである必要があった（Ramirez, 2009: 129）。これらの改革の立案者は、会計の専門知識と監査の間にもどのような関連性を持たせるべきか、具体的に、専門会計士・認可会計士協会の会員に独占という監査の特権を与えるべきか、あるいは、現在実務に携わっている監査役のすべてを、改革によって誕生するプロフェッション（監査プロフェッション）に必要とされる専門能力があるとみなすべきなのか、といった問題を検討しなければならなかった。Ramirez（2009）によれば、こうした諸問題が提起されたのは、この時期が、まさに、フランスにおける監査プロフェッションが本格的なプロフェッションに転換する時期であったことを示している（*Ibid.*）。ここに至って、初めて、フランスにおける監査プロフェッションが、1つの規制されるプロフェッション（*a regulated profession*）として認識されることになったのである。

6. ディスカッションと分析

6.1 協会（Ordre）とプロフェッション

1942年4月3日の法律による専門会計士・認可会計士協会（Ordre des Experts-Comptables et des Comptables Agréés）の設立は、医師やエンジニアを含む複数のプロフェッションのプロフェッション協会（Ordres professionnels）の創設につながるヴィシー体制のもとでのコーポラティズム運動の一部であったとされている（Bocqueraz, 2001: 20）。第二次大戦中、多くのプロフェッションがこのモデルに基づいて組織化された。このモデルは、アンシャン・レジーム期のギ

ルド・システムを部分的には継承し、コーポレート団体を通じて経済を組織するというヴィシー政府の政策とうまく適合していた (*Ibid.*)。

すでに見たとおり、フランスでは、14世紀ごろから、現代のプロフェッション団体に近い形で組織された弁護士ギルドが存在した。16世紀に入る以前から13の高等法院のすべてに対して弁護士の協会 (*Ordres*) が設立されていた (*Burrage, 1988: 231; Fitzsimmons, 1987*)。とくにパリにおいては、弁護士職のプロフェッショナリズムの形成は18世紀末や19世紀初頭よりも以前から始まっており、協会 (*Ordre*) を通じて、プロフェッション化の最初の局面である団体化 (アソシアシオンの形成) は18世紀の早い時点までに確立していたとされている (*Fitzsimmons, 1987: 8*)。あるいは、別の論者によれば、アンシャン・レジーム期のフランスの弁護士は、この協会 (*Ordre*) を通じて、現代的な意味で、一定の“社会的閉鎖 (*social closure*)” を達成していたと考えられている (*Burrage, 1988: 232*)。しかしながら、1791年6月14日=17日のル・シャプリエ法で、すべてのギルドが廃止され、集団利益を明確に否定し、その代わりに個人の防衛のための活動だけが認められた。そうしたなか1810年にナポレオンによって再編成されたのが弁護士協会 (*Ordre des Avocats*) であった。

19世紀末になると、^{サンディカリズム}労働組合主義という新しい考え方が広まり、1884年に職業組合法が制定され、職業組合 (*syndicat professionnel*) の設立が認められたが、医師や建築士のような自由プロフェッションには適用されないものとされていた。しかし、1896年の法律で、医師、歯科医師、助産師の組合の設立が認められ、1920年の法律では、すべての自由プロフェッションに認められるようになった。フランスの自由プロフェッショナルたちは、こうした権利が法律で認められる前から、労働組合という新しい手段を用いて、集団としての自らを再編成していた。Piscione (1959) によれば、フランスでは、労働組合は、かつての協会 (*Ordre*) とほぼ同じ機能を果たそうとしていたということである (Piscione, 1959: 174)。したがって、1920年代にみられたそうした労働組合での組合員に対する懲戒権能をめぐる立法上の議論は、「古くからのプロフェッション協会 (*antichi Ordini professionali*) を再確立するための前段階」 (Piscione, 1959: 175. 圏点は引用者による) であったのである。

こうしたなかで、ヴィシー政権下では、プロフェッション全般に対してコーポラティズムのシステムが導入され、会計士のみならず、建築士、薬剤師、歯科医師、獣医師、測量士といった種々のプロフェッションにプロフェッション協会 (*Ordres professionnels*) が導入されたのである。さらにパリ解放後においても、ヴィシー時代の立法は原則廃止されたものの、プロフェッション規制法は真の社会的必要性を持つものであることが認識され、その結果、建築士協会のように、一部のプロフェッション協会はそのまま存続し、あるいは、医師協会、歯科医師協会、助産師協会のように、一部のプロフェッション協会は再編成された (Piscione, 1959: 175-176)¹⁹⁾。専門会計士協会についても、医師協会などと同様、再編成されるという扱いを受けた (Cordoliani, 1947)。

フランスの1920年代30年代はコーポラティズムが公的な議論に浸透していった時期であった (Boussard, 1993)。プロフェッションによる社会的閉鎖 (*closure*) を求める主張は、こうした思想的傾向のなかで不可欠なものであったといわれる (Boussard, 1993; Ramirez, 2001, 411)。実際、この時期、測量士、ジャーナリスト、エンジニアなどさまざまなプロフェッションが当局に働きかけ、一定の社会的閉鎖を達成した (Grelon, 1986)。こうした点から、エンジニアを対象とした

Grelon (1986) の議論は——Grelon は社会的閉鎖の概念を用いていないが——フランスにおけるプロフェッション化プロセスを社会的閉鎖の地平から再解釈するものと捉えられる (Evetts, 2003)。

本稿での重要な論点は、通常アソシエーションズムに基づいて進行するプロフェッション化——そのプロセスを説明するための分析概念である社会的閉鎖——が、コーポラティズム〔思考〕の隆盛によってどのような影響を受けたのかという点である。しかも、フランスの場合、いきおい、コーポラティズムという背景のもとで創設されたプロフェッション協会である専門会計士・認可会計士協会の創設 (1942 年) がフランスにおける会計プロフェッション組織の起点であり原点であると前提視されてしまうおそれがある。

Bocqueraz (2001) は、第二次世界大戦前のフランスの会計士の組織的努力を辿り、会計プロフェッションの組織化が協会 (l'Ordre) の創設に先行していたことを強調しており、フランスにおける会計アソシエーションズムの発展に目を向けるべきことを示唆している。このことは、1942 年の段階で、専門会計士というプロフェッションに関して、協会 (Ordre) という特別な仕組みを採用した理由が何であったのかを改めて強く意識させる。1942 年のプロフェッション協会の設立は、ヴィシー政権下で強調されたコルポラティズム (コーポラティズム) の発現であったかもしれないが、パリ解放後の 1945 年の再編成にあっても、反民主的要素が取り除かれた上で、1942 年で採用されたプロフェッション協会の仕組みは堅持されている (Cordoliani, 1947)。このことがどのような意味を持つのが大きな問題である (Ramirez, 2001)。Touchelay (2006) は、当時の専門会計士協会の主導者たちの言説から、その解決の糸口を探っている。彼らの言説は、「会計プロフェッションの正統性と、企業およびその他の利害関係者にとっての会計プロフェッションの必要性を示すことに成功」(Touchelay, 2006: 82) したと結論している。

Ramirez (2001) は、会計アカデミー協会が押し進めた、階層的なディプロマを用意することによる会計教育のシステムの確立は社会的閉鎖を達成するための「環状の柵 (ring fence)」(Walker and Shackleton, 1998) の形成にあたるとしている。Bocqueraz (2001) は、会計アカデミー協会の創設の主要な動機が不十分な会計教育の改善にあったことは間違いないものの、そうした教育は、サービス提供者 (プロフェッション実務者) の質と供給を統制することを目的とした「プロフェッショナル・プロジェクト (professional project)」(Larson, 1990) の手段の 1 つであるとしている。いずれの論者も、会計アカデミー協会が、(成功したかどうかは別として) 社会的閉鎖を達成しようとするプロフェッション団体であったことを強調している。

フランスにおける専門会計士プロフェッションは、ある時期コーポラティズムの桎梏もありながら、アソシエーションズムに導かれて自らを組織化しようと努力した。少なくとも 1930 年代まではそうした努力は必ずしも成功しなかったが、1942 年の専門会計士・認可会計士協会の創設によって、部分的には実を結ぶこととなった²⁰⁾。こうした解釈はより比較史的な視点からなされた議論とも整合している。Bédart *et al.* (2002) では、Puxty *et al.* (1987) の提示した比較史的な規制モードの枠組み²¹⁾を用いてフランスの監査職能の規制について分析しているが、その際、「市場 (Marché; Market)」と「国家 (État; State)」の両局の間に、順に、リベラリズム、アソシエーションズム、コーポラティズム、リーガリズムを位置づけている。「アソシエーションズムとコーポラティズムは、リベラリズムとリーガリズムの中間状況 (situations intermédiaires) である」(Bédart *et al.*, 2002: 142. 原文はフランス語であるが、英語で書かれた Streeck and Schmitter

(1985) の用語法に基づいていることから、英語に合わせた訳語を当てている)として、「コーポラティズムのモードのなかでは、国家は、アソシエーションを単純には許容せず、……国家の政策の立案および実行にアソシエーションを利用する」(*Ibid.* 圏点は引用者による)と説明している²²⁾。

6.2 商業教育と会計プロフェッション

19世紀末から20世紀初頭には、高等教育制度のなかでの商業教育 (*l'enseignement de commerce*) の位置づけが盛んに議論された。そしてまた、会計学もそうした商業教育の枠内で捉えられる傾向にあった。

Léautey (1897) では、「公式の免状 (*brevets officiels*) の創設こそが会計士のコルポラシオンを不規律から救い出すものである」(Léautey, 1897: XVIII) とし、簿記係、会計士、専門会計士という3段階のディプロマを導入すべきことを主張している。実際、会計アカデミー協会は、1881年創立時に設定していた会計士ディプロマ (*diplôme de comptable*) に加えて、簿記係については1900年に簿記係証書 (*certificat de teneur de livres*)、専門会計士については1905年に専門会計士免状 (*brevet d'expert-comptable*) を創設し、3段階のディプロマの仕組みを整備した。会計アカデミー協会は、会員の集団的な利益を擁護するための〔アングロ・アメリカ国でいう典型的な〕プロフェッション団体 (*professional association*) ではあるが、同時に、当時の商業教育の枠内では、会計士のための教育機関の1つであるとも認識されていた (Léautey, 1886: 458-462)。このことは、比較史的にみて、非常に興味深いところである。

すでに見たように、HEC を頂点とする高等商業学校においても会計学 (*comptabilité*) は重要な基幹科目であったこと、そして、とりわけ HEC のようなエリート養成校を卒業した者たちの多くが専門会計士となり、そうした専門会計士たちがこの学問とプロフェッションの威信の創出のために果たした役割は無視することはできない。しかしながら、一方で、「会計のグランゼコール」は生み出されることはなかったことも事実である。1931年10月、グランゼコールの1つである CNAM (国立芸術・工芸院) に附設されて、会計技術・専門知識研究所 (*Institut de technique et expertise comptables; ITC*) が創設された経緯は、会計学あるいは会計プロフェッションが当時どのようなものと捉えられていたかを如実に物語っている。

1927年に国家の専門会計士免状が導入された際、その試験を準備するための教育機関が必要とされていた。1930年1月段階で、フランス技術教育事務局は、大学の学部、パリ自由政治学院 (*Sciences Politiques*)、HEC などの官民のさまざまな高等教育機関に働きかけたが、その申し出を断られ、最終的に事務局は CNAM に目を付けることになった (Marco *et al.*, 2016: 17; Cordoliani, 1947: 106)。こうした展開に対し、レイモンダンなどは、専門会計士の養成を〔CNAM のような〕機械・物理科学の教育拠点に帰属させることに異議を申し立て、大学の法学部のサービスを利用することを強く主張していた (*Ibid.*)。

結果的に、CNAM が会計技術・専門知識研究所 (ITC) を附設することで解決し、以降、ITC (のち INTEC) が専門会計士養成のための重要な学術機関となっている (Burlaud, 2018; Marco *et al.*, 2016) が、少なくとも1930年代には、会計の専門知識が本来どのようなものであるべきで、専門会計士として自由なプロフェッションを行使するためにどのような教育が必要なのかに関して合意できるものがなかったことは確かであろう。1942年に専門会計士のほかに、もう1つのプロ

フェッション・カテゴリーとして認可会計士を設定するにあたって、それぞれのカテゴリーに固有の領域が与えられるような定義がなされなかったこともこのことと直接関連していると考えられる。

6.3 フランスにおける会計プロフェッション化と監査プロフェッション化

フランスは、比較史的にみれば、監査職能がプロフェッションとして認知されるのが非常に遅かった国である。Ramirez (2001) は、「フランスでは、〔イングランドやスコットランド、北アメリカとは異なり〕監査と会計がプロフェッション化において別々の道程を辿った」(Ramirez, 2001: 406) と総括している。Ramirez (2001; 2009) によれば、アングロ・アメリカ諸国における会計プロフェッションはそのプロフェッション化のプロセスのなかで、市場の独占という形で、監査という職能を取り込んでいったが、フランスでは必ずしもそうではなかったということである。

現在でも、専門会計士ディプロマの取得者は、フランスの監査人のプロフェッション・カテゴリーを代表する全国組織である会計監査役全国評議会 (Compagnie nationale des commissaires aux comptes) への登録が許可されるという形を取っている。そうでありながら、それぞれ専門会計士協会と会計監査役全国評議会で代表される2つのプロフェッションの制度は分離されたままになっている。

Ramirez (2009) は、フランスにおいて会計 (accountancy) と監査 (auditing) ははっきりと別個の職業領域として生成してきたと見ており、それゆえ、会計のプロフェッション化と監査のプロフェッション化は別個並行的に進行してきたと捉えている (Ramirez, 2009)。専門会計士 (experts-comptables) にとっては、技術的な理由から、会計プロフェッションと監査プロフェッションが相互に関連することは自明の理であったのにもかかわらず、国家・公的機関や多くの産業界のリーダーの目には、会計と監査という2つのプロフェッションが関連するようには見えなかった。それはいったいなぜであろうか。

監査という職能はフランスにおいては19世紀後半に創設された。1867年会社法は、通常、会計監査役 (Commissaire aux comptes) の職能を生み出したといわれる。大企業たる株式会社は、1人ないし数人の会計監査役による会計監査を受けることが義務づけられた (Mikol, 1993)。長い間、このような職務を遂行するために特定のディプロマなどは要求されなかったため、結果、会計技術的な専門能力よりも、特定の個人の社会的地位に基づいて会計監査役が採用されることが多かった (Ramirez, 2009: 94)。実際、監査役は、有利な被選資格を得るために、企業のオーナーや経営陣の近親者、あるいは元取締役のなかから選ばれることが常態であった (Lemarchand, 1993; Mikol, 1993; Baker, 2014)。大半の会計監査役は、その実務を会計の専門知識に基づいている常勤 (full time) のプロフェッションというよりは、むしろ形式的で名誉ある職とみなされていた。

1882年のユニオン・ジェネラルの破綻などの金融スキャンダルは、監査人の能力に疑問を投げかけ、「株式会社法改正のための連盟 (Ligue pour la réforme des lois sur les sociétés par actions)」などの団体が、企業会計に対する統制 (つまり、監査) の改革を要求する契機となった (Lemarchand, 1993: 588-589)。会計の独立した専門家を監査に参加させるというプロジェクトは、折に触れて、何度も画策されてきた。もちろん、このプロジェクトは、その後の会計アカデミー協会やパリ専門会計士会が行うプロフェッショナル・プロジェクトの主要な要素の1つとなり、それによって、会員たちはビジネスと政治の世界を網羅する関係のネットワークに身を置くことができ

るものであった。しかし、当局は、20世紀初頭にはすでに、この問題を検討していたが、その答えはあまり明確に定義されていなかった。会計基準に関する規則を発行するために、いくつかの委員会（1875年、1883年、1902年）が設置されたが、その委員会の仕事は受け入れられずに終わった（Lemarchand, 1993）。

1935年8月8日のデクレ＝ロワは、基本的に、公募株式会社の監査役（*commissaires inscrits, commissaires agréés*とも呼ばれた）に適用されるものであった。このとき国は、すべての私的企業の監査役に関する規制全体を改革することはなかった。このように、会計監査役の「プロフェッション化」は、監査プロフェッションを創設するためのプロジェクトとして構成されたものではなかった。むしろ、投資家、特に小口投資家を保護し、大企業に影響を及ぼす財務スキャンダルへの計り知れない政治的影響を回避するという問題に対する具体的な解決策を規定する点が考慮された。1930年代に監査に関連するプロフェッション化戦略が失敗した理由は、結局は、大企業の反対にあったためであるとされる（Ramirez, 2001; Rossignol and Saboly, 2010: 3）。

1930年代の監査プロフェッションの改革は、一方で、個人ベースで活動する会計実務者のための監査業務への門戸を開いたが、他方では、監査業務の独占という“専門会計士として”の集団的特権はいっさい与えられることがなかった。Ramirez（2001）は、「1930年代の監査プロフェッションの改革は、プロフェッションが従事していた社会的閉鎖プロセスの見かけ上の矛盾と……一致するものであった。……彼らがより名誉ある地位を得ることができる唯一の方法は、逆説的ではあるが、まさに実務者としての同一のアイデンティティを否定することであった」（Ramirez, 2001: 411）と分析している。

そうした状況は1960年代に入るまで基本的に変わることはなかった。最終的に、欧州共通市場の発展による金融市場の近代化という国家の戦略のもとで行われた1966年会社法と1969年のプロフェッション組織化に関するデクレを通じた大きな監査改革によって、ようやく、フランスの監査プロフェッションが本格的なプロフェッションに転換することになったのである。

7. 結論とインプリケーション

フランスでは、簿記も含めた会計業務に従事する広い意味での会計実務者は18世紀初頭から確かに存在していた。しかし、彼らが1つのプロフェッションとして自らを組織化するには非常に時間がかかった。19世紀末になり、各種の会計士のアソシエーションが創設されるようになり、そのうちの最も重要なものである会計アカデミー協会を中心に、“専門会計士（*experts-comptables*）”に対するプロフェッション教育・訓練の強化と自らのプロフェッションとしての集団的利益の追求に向けて、努力を続けた。しかし、彼らを取り巻く環境としては、国家（公的権力）も大企業の経営者たちも協力的であるとはいえなかった。

結局、ヴィシー政権下の1942年4月の法律によって、会計プロフェッションの領域におけるヒエラルキーが制度化された。その際、専門会計士・認可会計士協会というプロフェッション協会が創設され、そのもとで、専門会計士は、上位層を形成することになり、新たに、その下層に、簿記などの基本的な業務に従事する認可会計士が設定された。解放後の1945年9月のオルドナンスによる再編成がなされた後も基本的にこの枠組みは堅持された。

しかし、このとき会計プロフェッショナルの職能団体として専門会計士・認可会計士協会が設立されたことは、そもそも、監査プロフェッションの〔再〕編成とは無縁であった。また、専門会計士というカテゴリーと認可会計士というカテゴリーとして、会計プロフェッションという領域内で一定の閉鎖性と階層性が確立されたとはいえ、専門会計士と認可会計士とが明らかに区別された2つの職業分野を分任するというものではなく、ただ専門性のレベルの違いで階層化されてきた会計アカデミー協会以来のヒエラルキーのなかでつけられた序列であるにすぎなかった²³⁾。したがって、会計プロフェッションとしての活動を、(協会そのものを医師、薬剤師、歯科医師、助産師等に正当に分離した)医学や(弁護士、法廷代理人、公証人、等に分離した)法曹といったより権威のあるプロフェッションと同じようにするためには、その後、専門会計士・認可会計士協会が長期にわたって正統化作業を行わなければならなかった。

実際、その後紆余曲折を経て、1945年のオルドナンスは、1968年と1994年にそれぞれ改正され、最終的に1994年8月8日の法律673号による改正により、1972年に登録が終了した認可会計士(特別措置により1442名が専門会計士に移行した)というプロフェッション・カテゴリーは消滅し、歴史にその幕を閉じることとなった(Scheid, 2000)。

また、監査業務に関して言えば、専門会計士という会計プロフェッションと会計監査役という監査プロフェッションが平行的に発展していたとみなすことができる点がフランスの大きな特徴であった。イタリアやドイツでも、ある段階まで、商法・会社法の規定する株式会社の監査役機関として遂行される監査職能が会計プロフェッションとは切り離されて考えられていたが、最終的な解決策の方向性はフランスとは異なっていた。ドイツでは、経済監査士(Wirtschaftsprüfer)という新たなカテゴリーを創設することでその一部を解決したし、イタリアでは、学術会計士(dottore commercialista)が事実上それを引き受けるようにすることで解決をしたと考えることができる。それに対して、フランスでは、それらの解決策とは異なり、ヨーロッパ共同体が発展するなかでのプロフェッションの改革で問題の解決が図られた。

フランスにおける会計プロフェッションの形成——あるいは、それと区別できるとすれば、監査プロフェッションの形成——においては、国家の影響が非常に強かった。このことは、フランスにおけるプロフェッション全般に当てはまることであり、グランゼコールに代表されるエリート養成システムが重要な社会的基盤となっていることと密接に結びついている(Krause, 1996; Locke, 1988)。そうした背景にあって、プロフェッション教育の領域で会計学が必ずしも高い威信を得られなかったことは、フランス以外の国で考えられるのとは少し異なった特別な意味を持っていたのであろう。フランスにおいて比較的順調にプロフェッション化が遂行されたとみなされるエンジニア・プロフェッションのステータスや威信は、おそらくは、典型的には、主要なグランゼコールであるエコール・ポリテクニクのそれに多くを拠っていたとみられる(Grelon, 1986)。

振り返れば、アソシエーションニズムの1つの発現といえる会計アカデミー協会の創設当時に想定されていた主要な目的が会計学の伝播とその発展にあったことは、フランス社会において会計の専門知識(expertise d'comptables)とその職業(métiers)に対する社会的な認知を受けることがいかに重要なものであったことを改めて思い起こさせる。そうした目的を果たすために、ある種の会計教育機関として、専門会計士のため、会計士のため、簿記係のためのディプロマを自前で整備するということが最優先されたのであろう。そうした発展があって、1920年代以降の国家によるディ

プロマの創設につながっていったとみるべきである (Degos, 2002; Degos, 2004)。そしてまた、1942年のプロフェッション協会の創設もそうした発展が根底にあることは間違いなく、その後のフランス会計プロフェッションの発展の基礎となっていることは無視することができない。

謝辞

本研究は2023年度拓殖大学経営管理研究所個人研究助成を受けて研究が遂行されたものである。

《注》

- 1) 本研究において、監査プロフェッション (auditing profession) は、帳簿や決算書に対して行われる会計監査を中心とした監査業務を担う専門職 (プロフェッション) に対して特定の用いられる。対して、より広く、帳簿の記帳や管理、会計組織の立案などを包含した会計業務 (とりわけ、アングロ・アメリカの国では公共会計業務 (public accounting service) と呼ばれる、独立 (自立) して顧客との契約に基づいて業務を提供する領域) を担う専門職については、会計プロフェッション (accounting profession; accountancy profession) として区別される。一般に、フランスでいう会計監査役 (commissaire aux compte) のような法定監査の職能が生まれてくるのは19世紀後半であったため、どうしても監査プロフェッションの方が遅れて認識されてくる。また、典型的にはイギリスのように、会計プロフェッション (勅許会計士) が市場のなかで監査業務の独占を達成した国もあり、その場合は、会計プロフェッションの内部に監査プロフェッションがあるということになる。本稿では、行論の都合上、煩瑣ではあるが、上述のとおり、監査プロフェッションと会計プロフェッションを使い分けることとする。
- 2) アソシエーションイズム (associationism; フランス語に合わせるとアソシアシオニスム) は、団体主義のことを指しており、プロフェッション研究の文脈では、プロフェッション団体 (professional association) を通じてプロフェッションが自らの集団的利益を擁護しようとする動きを指している。
- 3) Ordres des avocats の邦訳としては「弁護士会」とするのが一般的であるが、本研究では、フランス語起源のこの Ordre — 中世の修道会を意味することもある — に重きを置き、これを「協会」と邦訳して、対応するイタリア語の Ordine、英語の Order の場合にも共通してこの訳語を使用している。
- 4) 伝統的に、フランスにおけるアカデミー (Académie) は、文学的・学術的探究に専念する学者の結社 = アソシアシオン (association) であり、大学とは異なり教育という負担から解放され、より自由に落ちていて学問に専念し新たな方向から取組むことができるアソシアシオンであった (岡村, 2017b: 55)。17世紀から存在するこうしたアカデミーは、1793年8月のデクレでいったん廃止されていた。
- 5) 当時のフランスの内科医師の多くが、弁護士協会をモデルに医師協会 (Ordre des médecins) として組織化することを明確に反対していたことが知られている (Ramsey, 1984: 240-241)。なお、アングロ・アメリカのプロフェッション研究では、元来司法制度そのものに関わるプロフェッションである法律プロフェッションのプロフェッション化はその国家との関連性の強さから特別視される傾向があることにも留意するべきである (Halliday, 1989; 岡嶋, 2022)。
- 6) école supérieur de commerce やイタリアの scuole superiore di commercio、場合によってはドイツの Handelshochschulen も、しばしば “business school” と英訳される。しかしながら、それぞれの国で高等教育機関の発展の歴史が異なっており、これらをまとめてアメリカ英語のニュアンスで「ビジネス・スクール」と理解するのは少なくとも本研究においてはミスリーディングである。これらは、既存の大学 (université ; università ; Universität) とは切り離されて生み出された高等教育機関であったことが絶対的な歴史的特徴である。そこで、本研究では、「高等商業学校」としてある。
- 7) パリ商業会議所は、共和暦 XI 年ヴァントーズ 6 日 (1803 年 2 月 6 日) に統領政府により設立された。その後、1960 年に、工業 (industrie) を包括した組織名称である商工会議所 (Chambre de commerce et d'industrie) となった。
- 8) ただし、HEC がグランゼコールの一角としてフランス社会から認識されるようになったのは1950年代以降とされており、創設当初から高い威信を勝ち得ていたというわけではない (Meuleau, 1981; Nouschi, 1988)。
- 9) Ramirez (2001) は、同時に、会計学が他の伝統的な学問領域のなかで劣位に位置づけられ、そうした

イメージが固定化していったという側面も強調している。「HECのような高等商業学校にとって、『会計学』は一種のジレンマであった。一方では、会計学は、十分な社会資本を持たない学生にとって不可欠な開講科目であったため、ある程度の重要性を持たせる必要があった。一方、高等商業学校は、国家のグランゼコールや大学の地位に到達するために、より権威のある分野（法学や科学）も教えていることをアピールする必要があった」（Ramirez, 2001: 397）。Maffre (1986) は、「会計学は19世紀の商業教育の中核であったが、技術的な科目として、〔少なくとも〕1889年までは、その支援が高等商業学校の存在そのものの条件であった行政官や公的機関、学生やその保護者からは蔑視されていた」（Maffre, 1986: 136）としており、「商業会議所や学校の創設者たちが商業教育を推進しようとしたことと、世間一般が抱いていた非技術的な教師団体という〔会計学教授に対する〕イメージとの間の矛盾」（Maffre, 1986: 140）が顕著であったとしている。

- 10) 1901年結社法は、それまでであった結社罪を廃止し、アソシアシオン一般の自由、届出による法人格付与を実現するものであった（高村, 2007）。1901年法の歴史的な意義に関しては、高村（2007）で包括的な分析がなされている。
- 11) 1901年結社法のもとでは、届出アソシアシオンは限定された権利能力しか与えられないのに対して、公益性が承認されたアソシアシオンには完全な法人格が認められる（高村, 2007: 293-294）。
- 12) レイモンダンは、1895年から1933年まで会計アカデミー協会の運営陣にあり、1912年から1933年まで会計アカデミー協会の名誉会長であった（Ramirez, 2001: 396）。
- 13) パリ専門会計士会は当時さまざまな刊行物で専門会計士の活動を定義していた。そこでは、「商業および工業における専門会計士は、あらゆる種類の会計の整理、修正、管理、検証または評価（de redresser, de contrôler, de vérifier ou d'apprécier les comptabilités et comptes de toute nature）を目的として、公衆に有用なサービスを提供できるよう、業務と経験によって十分に成熟したプロフェッショナルである」（Bocqueraz, 2001: 24）と規定されていた。
- 14) かつてクレマンテルは、「フランスに少なくとも1校は、国家の学校である会計のグランゼコールが必要であろうと考える。フランス会計協会が発行するディプロマは国家のディプロマとみなされているが、私は、特定の学校を国家の権威のもとに置き、国家の証印を押した真の免状（brevets）を発行させようと考えた。……そのために、正式な会計のディプロマを創設しようと考えた」（Touchelay, 2013: 6より引用）と述べていた。
- 15) パンセロウ（C. C. Pinceloup）は「最初の〔真の意味での〕試験制度は〔1929年ではなく〕1943年に組織された」（Pinceloup, 1993, tome I: 139）と述べている。
- 16) 1940年以前に存在していたプロフェッション協会は、唯一、弁護士協会（Ordre des avocats）だけであった（Scheid, 2000: 1007）。
- 17) 専門会計士プロフェッションの組織化に関する委員会は、プロフェッション協会の確立に専念する小委員会と会計教育の組織化に専念する小委員会に分けられた。第一小委員会には、コジョル（Caujolle）、コムスニル（Commesnil；免状所有専門会計士）、クリュシオン＝デュペイラ（Cruchon-Dupeyrat；裁判所所属専門会計士、専門会計士組合理長）、ギュスターヴ・ドワイアン（Gustave Doyen；免状所有専門会計士）、エヴェザール（Evezard；専門会計士）、ド・ラ・ヴィユゲラン（de la Vuilleguerin；専門会計士）、ルモワン（Lemoins；専門会計士）、ペリカウ（Pericaud；専門会計士）が参加した。コジョル、コムスニル、ルモワンは、第2小委員会の一員でもあった。
当初は、ルネ・ドゥラポルトを加えたこの3人が、プラン・コンタブルに関する省庁間委員会のプロフェッション側の代表として参加していた。その後、代表は3人に絞られ、閣僚部（directions ministérielle）や行政部の代表が31人のメンバーの大半を占めるようになった。そのため、専門会計士は委員会の最終報告書の方向性にほとんど影響を与えることなく、「プラン・コンタブル（Le Plan Comptable）：1941年4月22日のデクレにより設置された省庁間委員会がデルマス印刷所を通じて作成した会計の枠組み案」というタイトルで出版されたフランス初のプラン・コンタブルを規定した（Degos, 1998: 102-104）。
- 18) 専門会計士プロフェッションの再編は、新しく導入したプラン・コンタブルを実施するために必要なものと考えられていたであろう。プラン・コンタブルの策定のための委員会とプロフェッションの組織化のための委員会が同時に設置されたという事実は、プラン・コンタブルが会計実務の制度化に対して大きな影響を及ぼしたことを示している（Ramirez, 2001: 414）。
- 19) 医師のプロフェッション協会であった医師協会（Ordre des médecins）は、解放後、再編成され、医

業プロフェッションのライセンス付与組織となった (Krause, 1996: 133)。最終的に、ヴィシー政権期は、「すべての内科医師が所属することを義務づけられる全国的な機関を通じて、プロフェッションを強化した」(Krause, 1996: 134) 形となった。

- 20) 1942年の法律によって、自由に活動する実務者(自由プロフェッショナル)として会計サービスを提供しようとする会計実務者は、同法に基づいて創設された専門会計士・認可会計士協会の会員となることが強制されることとなっていた。パリ専門会計士会によって擁護されてきた独立開業(sole practice)の理念——企業に雇用されていない、独立の実務者のみが会員となる——が、1942年の法律によって、会計プロフェッションの特質を確立するために保持された形となった。ただし、1942年の法律では独立開業モデルが維持されたものの、単純に、パリ専門会計士会がアソシエーションズムに基づき独自のプロフェッション組織のシステムを推し進めることができた結論づけることはできない。パリ専門会計士会の組織とプロフェッション協会となる専門会計士・認可会計士協会の組織の間には共通の特徴があったのは確かであるが、それは立法的な手段によって課せられたものであり、しよせんは、すべての実務者が自発的に採用したものではなかったからである(Bocqueraz, 2001)。
- 21) この枠組みについては、岡嶋(2022)で言及している(岡嶋, 2022: 71-72)。
- 22) 知名のアメリカ人プロフェッション社会学者ラーソン(Magali Sarfatti Larson)は、フランスにおけるプロフェッション化の特徴について、以下のように述べている。「フランス国家に特徴的とみられるのは、教育システムや団体(corps)や協会(order)の再構築を通じた職業構造・階級構造の再配置の際のナポレオン以後の直接的かつ慎重な介入(direct and deliberate intervention)であった。ブルジョア自由主義国家によって社会的不平等性の持続性に対して与えられた直接的な刺激は、たんにフランス流ディリジズム(経済統制政策)の長年の伝統のもうひとつの作用としてではなく、革命的非連続性への反応として、解釈されうるものである」(Larson, 1990: 29)。
- 23) 第二次世界大戦前、主導的な立場にあったパリ専門会計士会は、すべての会計プロフェッション団体をそれぞれ独自の「プロフェッションの」業務の定義に基づいて統合することに成功しなかった(Bocqueraz, 2001: 20)。1920年代に設立された多数の会計士アソシエーションは、最終的に3つの全国的な会計士の連合体——専門会計士会連合(Fédération des Compagnies des Experts-Comptables; 1922年)、会計士グループ全国組合(Union Nationale des Groupements de Comptables; 1924年)、会計主任連合(Fédération des Chefs de Comptabilité; 1930年)——を形成するに至っていた。パリ専門会計士会の明確な意図は、専門会計士だけを取り込み、単なる簿記係や実務者ではない会計士(企業内会計士や公的機関で働く会計士)を排除することであったが、会計士グループ全国組合の目指すところは、会計士を目指すすべての人を受け入れることであった(Bocqueraz, 2001: 21)。

参考文献

- Baker, R. C. (2014). A comparative analysis of the development of the auditing profession in the United Kingdom and France. *Accounting History* 19(1-2): 97-114.
- Bédart, J., R. C. Baker and C. Prat Dit Hauret (2002). La réglementation de l'audit: une comparaison entre la Canada, les États-Unis et la France, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, numéro spécial: 139-170.
- Bocqueraz, C. (2001). The development of professional associations: the experience of French accountants from the 1880s to the 1940s. *Accounting, Business & Financial History* 11(1): 7-27
- Boussard, I. (1993). Les corporatismes français du premier vingtième siècle. Leurs doctrines et leurs jugements. *Revue d'Histoire Moderne et Contemporaine* 4: 643-668.
- Briand, J-P., and J-M. Chapoulie (1992). *Les Collèges du Peuple: l'Enseignement Primaire Supérieur et le Développement de la Scolarisation Prolongée sous la Troisième République*. Paris: Institut national de recherche pédagogique: Éditions du CNRS; École normale supérieure Fontenay-Saint-Cloud.
- Burlaud, A. (2018). Le Cnam et l'Intec dans la construction de la profession comptable. *Audit Comptabilité Contrôle: Recherches Appliquées (ACCRA)* (1): 85-107.
- Burrage, M. (1988). Revolution and the collective action of the French, American and English legal professions. *Law and Social Inquiry* 13(2): 225-277.
- Burrage, M. (1990). Beyond a sub-set: professional aspirations of manual workers. in: M. Burrage and R. Torstendahl (eds.). *Professions in Theory and History: Rethinking the Study of the Professions*. London: SAGE: 151-176

- Burrage, M. (2006). *Revolution and the Making of the Contemporary Legal Profession: England, France and the United States*, Oxford: Oxford University Press.
- Cocault, J. (1948). Histoire des praticiens parisiens de la comptabilité, de l'origine à la révolution de 1789. in: Ordre national des experts-comptables et des comptables agréés, *Cahiers du Congrès International de Comptabilité, Section d'Histoire de la Comptabilité*, Paris: Société Nationale des Entreprises de Presse Imprimerie d'Enghien: 35-42.
- Cordoliani, A. (1947). *L'Ordre National des Experts-comptables*. Paris: Sirey.
- De Beelde, I., N. Gonthier-Besacier, and A. Mikol (2009). Internationalizing the French auditing profession. *Accounting Historians Journal* 36(1): 29-59.
- Degos, J.-G. (1998). *Histoire de la Comptabilité*, Paris: Presses universitaires de France.
- Degos, J.-G. (2002). Une brève histoire des diplômés d'expertise comptable française (1927-1997). *Technologie et management de l'information: enjeux et impacts dans la comptabilité, le contrôle et l'audit*: 1-17.
- Degos, J.-G. (2004). Un aspect trop peu connu de l'histoire financière: les diplômés d'expertise comptable. *Revue du financier* 146: 33-48.
- Degos, J.-G. (2005). Les années sombres de l'Ordre national des experts-comptables: quelques textes oubliés. in: J.-G. Degos and S. Trébuq (éds.), *L'Entreprise, Le Chiffre et Le Droit*. Bordeaux: imprimerie de l'Université de Bordeaux: 173-196.
- Evetts, J. (2003). The Sociological Analysis of Professionalism: Occupational Change in the Modern World. *International Sociology* 18(2): 395-415.
- Fitzsimmons, M. P. (1987). *The Parisian Order of Barristers and the French Revolution*, Cambridge: Harvard University Press.
- Geison, G. L. (1984). *Professions and the French State, 1700-1900*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press.
- Grelon, A. (1986). *Les Ingénieurs de la Crise: Titre et Profession entre les Deux Guerres*. Paris: Éditions de l'École des Hautes Études en Sciences Sociales.
- Halliday, T. C. (1989). Legal professions and the state: neocorporatist variations on the pluralist theme of liberal democracies. in: R. L. Adel and P. S. C. Lewis (eds.), *Lawyers in Society. vol. 3, Comparative Theories*. Berkeley: University of California Press: 375-426.
- Hilaire, J. (1989). La formation du commissariat aux comptes. in: *Le Commissariat aux Comptes, Renforcement ou Dérive?* Paris: Litec, 1: 13-42.
- Kaplan, S. L. and P. Minard (2004). *La France, Malade du Corporatisme? XVII^e-XX^e siècles*. Paris : Belin.
- Krause, E. A. (1996). *Death of the Guilds: Professions, States, and the Advance of Capitalism, 1930 to the Present*. New Haven: Yale University Press.
- Larson, M. S. (1990). In the matter of experts and professionals, or how impossible it is to leave nothing unsaid. in: R. Torstendahl and M. Burrage (eds.), *The Formation of Professions: Knowledge, State and Strategy*. London: SAGE: 24-50.
- Léautey, E. (1881). *Le Congrès des Comptables Français. Questions Actuelles de Comptabilité et d'Enseignement Commercial*. Paris: Librairie Guillaumin et Cie.
- Léautey, E. (1886). *L'Enseignement Commercial et les Écoles de Commerce en France et Monde Entier*. Paris: Libraire Comptable et Administrative.
- Léautey, E. (1902). *Le Rôle Social de la Comptabilité et des Comptables*. Paris: Librairie Comptable et Administrative.
- Lemarchand, Y. (1993). *Du Dépérissement à l'Amortissement: Enquête sur l'Histoire d'un Concept et de sa Traduction Comptable*. Nantes: Ouest éditions.
- Lemarchand, Y. (2020). Accounting, the State and democracy: a long term perspective on the French experiment, 1716-1967, LEMNA EA 4272, Université de Nantes.
- Locke, R. (1988). *The End of the Practical Man: Entrepreneurship and Higher Education in Germany, France, and Great Britain, 1880-1940*. Greenwich and London: JAI Press.
- Maffre, P. (1986). La comptabilité dans les écoles supérieures de commerce au XIX^e siècle. *Revue*

- historique*. CCLXXVI (1): 133-156.
- Marco, L., S. Sponem, and B. Touchelay (2016). *La Fabrique des Experts-comptables: Une Histoire de l'INTEC 1931-2011*. Paris: L'Harmattan.
- Meuleau, M. (1981). *Histoire d'une Grande École. HEC, 1881-1981*. Paris: Dunod.
- Mikol, A. (1992). L'évolution du commissariat aux comptes et de l'audit. *Comptabilité et stratégies*: 482-502.
- Mikol, A. (1993). The evolution of auditing and the independent auditor in France. *The European Accounting Review* 2 (1): 1-16.
- Nouschi, M. (1988). *Histoire et Pouvoir d'une Grande École: H.E.C*. Paris: Éditions Robert Laffont.
- Pinceloup, C. C. (1993). *Histoire de la Comptabilité et des Comptables*, Tome.I-II. Nice: EDI-NICE.
- Puxty, A. G., H. C. Willmott, D. J. Cooper, and T. Lowe (1987). Modes of regulation in advanced capitalism: locating accountancy in four countries. *Accounting, Organizations and Society* 12: 273-291.
- Piscione, P. (1959). *Ordini e Collegi Professionali*. Milano: Giuffrè.
- Ramirez, C. (2001). Understanding social closure in its cultural context: accounting practitioners in France (1920-1939). *Accounting, Organizations and Society* 26: 391-418.
- Ramirez, C. (2009). Reform or renaissance? France's 1966 Companies Act and the problem of the 'professionalisation' of the auditing profession in France. *Accounting, Business & Financial History* 19(2): 127-148, reproduced in: Y. Levant and O. de la Villarmois (eds.) *French Accounting History: New Contribution*. London: Routledge.
- Ramsey, M. (1984). The politics of professional monopoly in nineteenth-century medicine: the French model and its rivals. in: G. Geison (ed.). *Professions and the French State, 1700-1900*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press: 225-305.
- Renouard, A. (1999). *Histoire de l'École Supérieure de Commerce de Paris, 1820-1920*. Paris: Raymond Castells Éditions.
- Reymondin, G. (1906). *Historique de la Société Académique de Comptabilité, 1881-1906*. Paris: Bibliothèque comptable Joseph Leblanc.
- Reymondin, G. (1910). *Les Experts-comptables devant l'Opinion*. Paris: Publications de la Société Académique de Comptabilité.
- Rosignol, J.-L. (2010). La profession comptable libérale française à la recherche de l'unité: tentatives et échecs au 20ème siècle. *Journées d'Histoire de la Comptabilité et du Management*.
- Scheid, J.-C. (1989). Professions comptables libérales en France. in: P. Joffre et Y. Simon (dirs.), *Encyclopédie de Gestion*, Tome III. Paris: Economica: 2375-2396.
- Scheid, J.-C. (2000). Professions comptables en France. in: B. Colasse (dir.), *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*. Paris: Economica: 1005-1022.
- Société de Comptabilité de France (1981). *Centenaire de la Société de Comptabilité de France 1881-1981*, Paris: SCF.
- Sofia, F. (1997). Le professioni prima delle libere professioni: gli ordinamenti dei dell'età Napoleonica. in: M. L. Betri e A. Pastore (a cura di), *Avvocati, Medici, Ingegneri: Alle Origini delle Professioni Moderne (secoli XVI-XIX)*, Bologna: CLUEB: 69-80.
- Streeck, W. and P. Schmitter (1985). Community, market, state - and associations? The prospective contribution of interest governance to social order. in: W. Streeck and P. Schmitter (eds.), *Private Interest Government: Beyond Market and State*. London: SAGE: 1-29.
- Touchelay, B. (2005a). A l'origine du plan comptable français des années 1930 aux années 1960, La volonté de contrôle d'un État dirigiste? *Comptabilité Contrôle Audit* 11: 61-88.
- Touchelay, B. (2005b). Les professionnels de la comptabilité vus par les administrations fiscales françaises des années 20 aux années 40: experts, faussaires ou charlatans? *Entreprises et Histoire* 39: 59-76.
- Touchelay, B. (2006). Bribes du discours fondateur sur les origines de l'Ordre des experts-comptables et comptable agréés français ou comment masquer son âge. *Entreprises et Histoire* 42: 64-83.
- Touchelay, B. (2013). Du métier à la profession d'expert-comptable et de comptable agréé, *Comptabilités* 5: 1-21.
- Walker, S. P., and K. Shackleton (1998). A ring fence for the profession: advancing the closure of British

- accountancy 1957-1970. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 11, 34-71.
- Weisz, G. (1988). Les transformations de l'élite médicale en France. *Actes de la Recherche en Sciences Sociales* 74: 33-46.
- 石川真衣 (2014). 「フランスにおける株式会社の成立と展開 (1) — 会社本質論への手がかりとして」『早稲田大学大学院法研論集』第 149 号, pp. 25-48.
- 岡嶋慶 (2022). 「国家との関係性からみたプロフェッション史研究 — わが国監査プロフェッション史研究へのインプリケーション —」『経営経理研究』第 121 号, pp. 53-81.
- 岡村 等 (2017a). 「フランス革命期における反結社法の役割に関する研究 (1)」『早稲田法学会誌』第 68 巻第 1 号, pp. 123-178.
- 岡村 等 (2017b). 「フランス革命期における反結社法の役割に関する研究 (2・完)」『早稲田法学会誌』第 68 巻第 2 号, pp. 53-108.
- 小山勉 (1991). 「レジームの近代化過程における学校・教会・国家 — フランス革命期から第一帝政期まで —」『年報政治学 (日本政治学会)』, pp. 111-129.
- 鹿住大助 (2006). 「書評：フランスにおけるコルポラティズムの歴史 (S. L. Kaplan and P. Minard éd., *La France, Malade du Corporatisme ? XVII^e-XX^e siècles*)」『公共研究』第 3 巻第 3 号, pp. 248-262.
- 加藤達彦 (1990). 「フランスの監査制度に関する一考察 — 職業会計士の職能分離と独立性 —」『研究季報 (奈良県立商科大学)』第 1 巻 (開学記念号), pp. 85-94.
- 京免徹雄 (2015). 『フランスの学校教育におけるキャリア教育の成立と展開』風間書房。
- 高村学人 (2007). 『アソシアシオンへの自由 — 〈共和国〉の論理』勁草書房。
- 野上博義 (1987). 「七月王政期のフランス法学と法学教育」上山安敏編『近代ヨーロッパ法社会史』ミネルヴァ書房, pp. 216-239.
- 東宏行 (1993). 「19 世紀後半フランスにおける『技術教師』の改造とパテルナリズム — 徒弟制における親方から能力資格に立脚した『技術教師』への転換過程 —」『東京大学教育学部紀要』第 33 巻, pp. 11-19.

(原稿受付 2023 年 6 月 21 日)

拓殖大学研究所紀要投稿規則

(目的)

第1条 拓殖大学（以下、「本学」という。）に附置する、経営経理研究所、政治経済研究所、言語文化研究所、理工学総合研究所、人文科学研究所、国際開発研究所、日本語教育研究所および地方政治行政研究所（以下、「研究所」という。）が刊行する紀要には、多様な研究成果及び学術情報の発表の場を提供し、研究活動の促進に供することを目的とする。

(紀要他)

第2条 研究所の紀要は、次の各号のとおりとする。

- (1) 経営経理研究所紀要『拓殖大学 経営経理研究』
- (2) 政治経済研究所紀要『拓殖大学論集 政治・経済・法律研究』
- (3) 言語文化研究所紀要『拓殖大学 語学研究』
- (4) 理工学総合研究所紀要『拓殖大学 理工学研究報告』
- (5) 人文科学研究所紀要『拓殖大学論集 人文・自然・人間科学研究』
- (6) 国際開発研究所紀要『国際開発学研究』
- (7) 日本語教育研究所紀要『拓殖大学 日本語教育研究』
- (8) 地方政治行政研究所紀要『拓殖大学 政治行政研究』

2 研究所長は、次の事項について毎年度決定する。

- (1) 投稿する原稿（以下、「投稿原稿」という。）及び紀要の『投稿原稿表紙』の提出日
- (2) 投稿原稿の査読等の日程

(投稿資格)

第3条 紀要の投稿者（共著の場合、投稿者のうち少なくとも1名）は、原則として研究所の専任教員、兼任研究員および兼任研究員（以下「研究所員」という。）とする。

2 研究所の編集委員会が認める場合には、研究所員以外も投稿することができる。

3 研究所の編集委員会は、前項に規定する研究所員以外のうち、講師（非常勤）の投稿について、年度1回を限度に認めることができる。

(著作権)

第4条 投稿者は、紀要に掲載された著作物が、本学機関リポジトリ（以下「リポジトリ」という。）において公開されることおよび当該著作物の著作権のうち複製権・公衆送信権の権利行使を研究所に委託することを許諾しなければならない。

2 共同執筆として紀要に掲載する場合には、共同執筆者全員がリポジトリにおいて公開されることおよび当該著作物の著作権のうち複製権・公衆送信権の権利行使を研究所に委託することについて承諾し、投稿代表者に承諾書を提出しなければならない。投稿代表者は、共同執筆者全員の承諾書を投稿する原稿と一緒に研究所に提出しなければならない。

(執筆要領および投稿原稿)

第5条 投稿原稿は、研究所の紀要執筆要領の指示に従って作成する。

2 投稿原稿は、図・表を含め、原則として返却しない。

3 学会等の刊行物に公表した原稿あるいは他の学会誌等に投稿中の原稿は、紀要に投稿することはできない（二重投稿の禁止）。

(原稿区分他)

第6条 投稿原稿区分は、次の表1、2のとおり定める。

表1 投稿原稿区分：第2条に規定する理工学総合研究所を除く研究所

(1)論文	研究の課題、方法、結果、含意（考察）、技術、表現について明確であり、独創性および学術的価値のある研究成果をまとめたもの。
(2)研究ノート	研究の中間報告で、将来、論文になりうるもの（論文の形式に準じる）。新しい方法の提示、新しい知見の速報などを含む。
(3)抄録	本条第5項に該当するもの。
(4)その他	上記区分のいずれにも当てはまらない原稿（公開講座記録等）については、編集委員会において取り扱いを判断する。また、編集委員会が必要と認めた場合には、新たな種類の原稿を掲載することができる。

表2 投稿原稿区別：理工学総合研究所

(1)論文、(2)研究速報、(3)展望・解説、(4)設計・製図、(5)抄録（発表作品の概要を含む）、(6)その他（公開講座記録等）

2 投稿原稿区分は、投稿者が選定する。ただし、紀要への掲載にあたっては、査読結果に基づいて、編集委員会の議を以て、投稿者に掲載の可否等を通知する。

3 紀要への投稿が決定した場合には、投稿者は600字以内で要旨を作成し、投稿した原稿のキーワードを3～5個選定する。ただし、要旨には、図・表や文献の使用あるいは引用は、認めない。

4 研究所研究助成を受けた研究所員の研究成果発表（原稿）の投稿原稿区分は、原則として論文とする。

5 研究所研究助成を受けた研究所員が、既に学会等で発表した研究成果（原稿）は、抄録として掲載することができる。

(投稿料他)

第7条 投稿者には、一切の原稿料を支払わない。

2 投稿者には、抜き刷りを30部まで無料で贈呈する。但し、査読を受けた論文等に限る。

(リポジトリへの公開の停止及び削除)

第8条 投稿者よりリポジトリへの公開の停止及び削除の申し出があった場合または編集委員会がリポジトリへの公開の停止及び削除が必要と判断した場合には、リポジトリへの公開の停止及び削除をおこなうことができる。

(その他)

第9条 本投稿規則に規定されていない事柄については、編集委員会の議を以て決定する。

(改廃)

第10条 この規則の改廃は、研究所運営委員会の議を経て研究所運営委員会委員長が決定する。

附 則

この規則は、令和2年3月1日から施行する。

附 則

この規則は、令和5年4月1日から施行する。

拓殖大学経営経理研究所紀要『拓殖大学 経営経理研究』執筆要領

1. 発行回数

本紀要は、原則として年2回発行する。各回の発行について、以下の原稿提出締切日を設ける。

第1回	原稿は、6月末日締切-10月発行
第2回	原稿は、10月末日締切-3月発行

2. 使用言語

使用言語は、原則として日本語又は英語とする。

これら以外の言語で執筆を希望する場合には、事前に経営経理研究所編集委員会（以下、「編集委員会」という）に申し出て、その承諾を得るものとする。

3. 様式

(1) 投稿区分の指定

投稿規則に示された、「論文」、「研究ノート」、「抄録」以外の「その他」にあたる投稿原稿は、「資料」、「調査報告」、「判例研究」、「書評」、「公開講座」、「文献紹介」、「学会展望」、「その他」のいずれかに区分される。

(2) 字数の制限

投稿原稿は、A4縦版、横書きで作成し、原則として下記の字数を上限とする。

図表についても挿入部分に対応した文字数で換算し、制限に含める。日本語以外の言語による原稿についてもこれに準ずる。

I	論文、研究ノート	24,000字
II	資料、調査報告	20,000字
III	I、II以外	6,000字

ただし編集委員会が許可した場合に限り、同一タイトルの原稿を複数回に分割して投稿することができる。その場合、最初の稿で投稿記事の全体像と分割回数を明示しなければならない。

(3) 投稿原稿の取扱

投稿原稿の受理日は、完成原稿が編集委員会に到着した日とする。

投稿原稿原本は編集委員会に提出された原稿とし、その写しを投稿者が保管する。

(4) 投稿原稿は、原則としてワープロ・ソフトで作成したものに限定する。

(5) 原稿作成にあたっては、A4用紙を使用し、原則として、日本語原稿は横書きで1行33文字×27行、英文原稿はスペースを含め1行に半角66文字、ダブルスペースで作成すること。

(6) 数字はアラビア数字を用いること。

(7) 上記以外の様式で投稿する場合には、編集委員会と協議する。

4. 表紙

投稿原稿の提出に際しては、『拓殖大学経営経理研究』投稿原稿表紙に必要事項を記入し「拓殖大学機関リポジトリへの公開等の許諾」に捺印を行った上で提出すること。

5. 図・表・数式の表示

(1) 図・表の使用は必要最小限にとどめ、それぞれに通し番号と図・表名を付け、本文中の挿入

位置を指定する。図表についても挿入部分に対応した文字数で換算し、制限に含める。

- (2) 図・表は、そのまま印刷できる形式で作成すること。
- (3) 数式は、専用ソフトを用いて正確に表現すること。
- (4) 図・表については、図・表の下に必ず、引用・参考文献及び編集等により作成した場合でも、出所や注記内容を明確に記載があること。

6. 注・引用・参考文献

- (1) 注は、必要箇所の右肩に半括弧付きアラビア数字で通し番号をつけることで、記載があることを示すこと。

注記内容は本文末に一括して記載するものとする。また、参考文献の表記についても同様とする。

- (2) 英文の場合は、*The Chicago Manual of Style* を準用する。

7. 電子媒体の提出

投稿者は、編集委員会による審査後、編集委員会により指示された修正・加筆などが済み次第、完成原稿のデジタルデータと、それをプリントした出力原稿1部を提出すること。

なお、手元には、必ずオリジナルの投稿論文等データを保管しておくこと。

8. 掲載の可否、区分の変更、再提出

- (1) 投稿原稿の採否は、編集委員会が指名する査読者の査読結果に基づいて決定する。
- (2) 投稿した原稿を、編集委員会の許可なしに変更してはならない。
- (3) 編集委員会は、投稿者に若干の訂正や部分的な書き直しを求めることができる。
- (4) 編集委員会において本紀要に掲載しないことを決定した場合には、拓殖大学経営経理研究所長（以下「所長」という。）より、その旨を執筆者に通達する。

9. 校正

掲載が認められた投稿原稿の校正については、投稿者が初校及び再校を行い、編集委員会もしくは所長が三校を行う。

校正は、最小限の字句に限り、版組後の書き換え、追補は認めない。特に、初校もしくは再校時に加筆・訂正等で本文内容を変更した場合は、「再査読」もしくは「再々査読」を行い、発行に支障をきたすと予想される場合は、編集委員会もしくは所長が紀要掲載の許可を取り消すことがある。

※査読後、掲載可の場合は、完成原稿（最終）として提出すること。

10. 改 廃

この要領の改廃は、経営経理研究所会議の議を経て、経営経理研究所長が決定する。

附則

本要領は、平成26年4月1日から施行する。

附則

本要領は、平成29年4月1日から施行する。

附則

本要領は、平成31年4月1日から施行する。

附則

本要領は、令和4年4月1日から施行する。

附則

本要領は、令和5年4月1日から施行する。

以上

執筆者紹介（目次順）

芦田	誠	名誉教授
松田	琢磨	商学部教授（経済政策関連，商学関連）
金山	茂雄	商学部教授（経営情報論，情報セキュリティ）
岡嶋	慶	商学部教授（会計史，監査論）

拓殖大学 経営経理研究 第124号 ISSN 1349-0281

2023年10月25日 印刷

2023年10月31日 発行

編集 拓殖大学経営経理研究所編集委員会
編集委員 田嶋規雄，池田真志，今井文俊，海老名一郎，角田光弘，金山茂雄，
島内高太，稲葉知恵子
発行者 拓殖大学経営経理研究所長 田嶋規雄
発行所 拓殖大学経営経理研究所
〒112-8585 東京都文京区小日向3丁目4番14号
Tel. 03-3947-7595 Fax. 03-3947-7265（研究支援課）
印刷所 (株)外為印刷

TAKUSHOKU UNIVERSITY
**RESEARCH IN
MANAGEMENT AND
ACCOUNTING**

No. 124

October 2023

Memorial Writing of Professor KONOSUKE TAKEGAMI

..... ASHIDA Makoto (1)

Articles

Research on Forecasting Models in the Container Shipping Market

..... MATSUDA Takuma (5)

The Information and Society

— The Information security cases KANAYAMA Shigeo (15)

Study Note

Comparative Studies on Professional Formation of the Auditing

Profession, Part III : The French experience OKAJIMA Kei (31)

Edited and Published by

**THE BUSINESS RESEARCH INSTITUTE
TAKUSHOKU UNIVERSITY**

Kohinata, Bunkyo-ku, Tokyo, Japan