

海軍燃料廠の会計

建 部 宏 明

要 約

過去の一連の拙稿において、海軍工廠の原価計算規程を考察対象としてきた。とりわけ「海軍工作庁における会計」では、海軍工廠、航空廠、技術研究所、火薬廠、各要港部工作部などを統括し、海軍に所属する艦船や兵器の造修、実験、研究を掌る海軍工作庁における会計システムの全体像を明らかにした。明治22年「会計法」の施行後、海軍の作業場の会計は、材料資金を除いて特別会計から一般会計となった。その後、火薬廠、燃料廠は、特別会計とされた。燃料は海軍にとって最も重要な軍需物資であり、創設当時から燃料廠の整備が行われた。これまで、印刷工場、海軍工廠、鉄道工場の各会計を瞥見してきたので、海軍燃料廠の会計システムも明らかにしておきたい。本稿では、『海軍燃料廠作業會計ノ梗概』に基づいて、海軍燃料廠の会計を特別会計と原価計算の側面から考察する。

キーワード：海軍工廠、作業会計、原価計算、独立採算、特別会計、一般会計、原価、生産費、燃料廠、海軍火薬廠及海軍燃料廠作業會計規則

1. はじめに

過去の一連の拙稿（「海軍工廠の原価計算」（建部〔1989〕）、「海軍工廠における原価計算規程の進展」（建部〔2010〕）、「続・海軍工廠における原価計算規程の進展」（建部〔2014〕））では、海軍工廠の原価計算規程を考察対象とした。直近では「海軍工作庁における会計」（建部〔2016〕）において、海軍の内部文書であり、工廠の会計の全容、一般会計と特別会計の兼ね合い、「海軍工作庁工事費整理規則」（大正14年）との関係が示されていた「海軍工作廳ニ於ケル會計經理ノ大要」（以後、「大要」と略称する）に基づいて、海軍工廠、航空廠、技術研究所、火薬廠、各要港部工作部などを統括し、海軍に所属する艦船や兵器の造修、実験、研究を掌る海軍工作庁における会計システムの全体像を明らかにした（建部〔2016〕83-84頁）。

これまでの考察では、「会計法」（明治22年2月11日法律第4号）以降、海軍工廠の会計は「一般会計になった」という側面に強調点を置いて論述を進めてきたが、海軍工廠における会計システム全体を理解するための「大要」を通じた研究では、材料物品の資金を運転する工廠資金会計の部分、すなわち特別会計の側面も留意しなければならないことがわかった。

「会計法」の施行によって、海軍の作業場の会計処理に大きな変更が行われた。それまで別途会計を適用し、独立採算を目指していた鎮守府造船工場の艦船建造費やその他造船費は別途会計から

一般会計となり、材料資金のみが特別会計となった。これが「鎮守府造船材料資金会計法」（明治23年3月18日法律第19号）であり、鎮守府造船所における材料資金について特別会計（資金会計）が定められた。その後、火薬廠（大正8年）、燃料廠（大正10年）が特別会計（作業会計）とされる。

海軍は創設当時から、燃料の確保が最大の問題であった。当初は石炭・煉炭、やがて燃油と進展していく中で、いかに効率的かつ大量に質の良い燃料が生産できるかに取り組まなければならなかった。とりわけ、航空機の登場は燃料廠のあり方を大きく変えた¹⁾。したがって、燃料廠がいかに運営され、その会計はどのように行われたかには大いに興味があるところである。

これまで、政府の直営作業場である海軍工廠（造船）、印刷工場（紙幣）、鉄道工場（車輛）の会計を考察対象としてきたので、本稿では海軍燃料廠における講話要領であった『海軍燃料廠作業会計ノ梗概』（昭和4年）に基づいて、海軍燃料廠の会計を特別会計と原価計算の側面から考察して行きたい。

2. 史料の概要

今回、海軍燃料廠の会計を明らかにするために使用する史料は、『海軍燃料廠作業会計ノ梗概』（以後、『梗概』と略称する）であり、3~4年前に古書店から入手したものである。今のところ、同史料を私蔵以外に他で発見できていない。目次6頁、本文270頁、附録から構成されている奥付のない謄写版の私製本である。はしがき（端書）から、著者は白神君太郎（当時、主計少佐）であり、執筆年は昭和4年6月であることが判明した²⁾。『梗概』に付けられていた目次は、図表1のとおりである。

図表1 『梗概』の目次

緒言（実際には端書－筆者）	第二 海軍燃料廠作業特別会計
第一 総説	一 沿革
一 会計ノ觀念	二 作業会計法
二 会計ノ種類	三 作業
三 特別会計ノ意義	四 資本
四 特別会計ノ種類	五 予算
五 特別会計ノ特質	六 整理計算
六 特別会計ノ財政上ノ地位	第三 本廠会計上ノ見地ヨリ改善ヲ要スト
七 作業特別会計ノ意義及特質	認ムベキ事項
八 特別会計ト独立会計	附録

（出典：白神〔1929〕目次1-6頁、縦書きを横書きに直して引用）

また、『梗概』の第三の後につけられた附録は、図表2のとおりであった。

図表2 『梗概』の附録

- | | |
|---------------------------------------|--------------------------------|
| 一、昭和四年度各特別会計歳入歳出一覧表 | 五、令示予算，実行予算，決定額対照表 |
| 二、燃料廠作業会計設置ニ関スル作業会計法
改正法律案ニ対スル質問説明 | 六、損失ニ販シタル物品ノ価格及消費シタル
生産品ノ価格 |
| 三、右仝委員会議事録抜粋 | 七、記帳例 |
| 四、一般会計ヨリ組入レタル固定資本額 | 八、煉炭部及製油部作業概要 |

(出典：白神〔1929〕附録（頁なし），縦書きを横書きに直して引用）

『梗概』附録（図表2）は、いずれも特別会計（作業会計）に関する資料であり、『梗概』本文における説明を敷衍している。

『梗概』は、まず特別会計に関する総論，次いで海軍燃料廠作業特別会計，最後に改善点の指摘の順に展開されている。端書によれば、『梗概』は海軍燃料廠の職員に向けた講演要領であり、「本冊子ハ昭和四年六月海軍燃料廠本廠ニ於テ同廠勤務ノ職員ニ対シ講演ヲ致シマシタ記録ヲ基礎トシ之ニ多少ノ加除修正ヲ施シテ謄写シタモノデアリマス」としており、関係者に「燃料廠会計」を教授するのが目的であった（白神〔1929〕1頁）。したがって、特別会計を採用している燃料廠の会計を職員に啓蒙するために海軍内部（燃料廠）で作成された教書であったと推察できる。

3. 海軍燃料廠の展開とその概要

(1) 燃料廠関係法令

海軍の作業場における会計は、当初、「各庁作業費区分及受払例則」（明治9年9月6日太政官達）、「作業費出納條例」（同10年7月6日太政官達，改正：同12年10月16日太政官達）が用いられ，作業会計（別途会計）が実施されていた（建部〔2008a〕55-93頁）。やがて、「会計法」が施行されると，鎮守府造船工場の艦船建造費やその他造船費は別途会計から一般会計処理となった。海軍燃料廠の変遷を考察する手始めとして，関係する法令をまず提示したい。作業会計や海軍燃料廠に関するおもな関係法令は，以下のとおりであった（国会図書館，日本法令索引より）。

- 作業会計法（明治23年3月18日法律第17号）
- 作業会計規則〔作業及鉄道会計規則〕（明治23年3月20日勅令第33号）
- 作業会計規則（大正11年3月27日勅令第34号）
- 海軍省予備炭山開坑委員ヲ設ク（明治22年11月13日官房第2396号）
- 新原採炭所官制（明治23年3月25日勅令第40号）
- 新原採炭所官制（明治26年5月25日勅令第55号）
- 海軍採炭所官制（明治33年9月1日勅令第353号）
- 海軍煉炭製造所條例（明治38年12月29日勅令第283号）
- 海軍採炭所官制（明治45年3月30日勅令第63号）
- 海軍煉炭製造所條例（明治45年3月30日勅令第64号）
- 海軍ニ於テ海軍採炭所ノ石炭ノ買入ニ関スル法律（大正7年3月29日法律第20号）

海軍燃料廠ノ石炭，煉炭又ハ燃料油ノ買入ニ関スル法律（大正 10 年 3 月 30 日法律第 9 号）
海軍燃料廠令（大正 10 年 3 月 28 日勅令第 41 号）
海軍燃料廠令（昭和 12 年 4 月 6 日勅令第 105 号）
海軍火薬廠及海軍燃料廠作業会計規則（昭和 16 年 4 月 21 日勅令第 469 号）

海軍燃料廠の歴史は、『海軍燃料沿革』（眞木〔1935〕³⁾、『海軍制度沿革 卷 3』（海軍省〔1939〕）、『日本海軍燃料史 下』（燃料懇話会編〔1972〕）、『海軍炭鑛五十年史』（第四海軍燃料廠編〔1943〕）、『徳山海軍燃料史』（脇ほか〔1989〕）が詳しいので、これらを参照しながら進めていく。

『海軍炭鑛五十年史』では、開坑委員時代（明治 22 年～）、新原採炭所時代（明治 23 年～）、海軍採炭所時代（明治 33 年～）、海軍燃料廠採炭部時代（大正 10 年～）の 4 期に分けて、海軍炭鉱から海軍燃料廠までの沿革とその会計が説明されているので、この区分に従いたい。また、この区分に前史と煉炭製造所時代を加える。前史（明治 4 年～）については『海軍燃料沿革』、煉炭製造所時代（明治 37 年～）については『徳山海軍燃料史』をそれぞれ参照した。さらに、知見を得るための傍証として『日本海軍燃料史 下』の海軍燃料史年表を用いた（燃料懇話会編〔1972〕1355-1361 頁）。

（2）海軍燃料廠の設立経緯

1) 前史

海軍燃料廠は、明治 4 年、唐津炭鉱および大瀬炭鉱が鹿児島藩から兵部省（同 2 年に設置）に献納されたことに始まり、兵部省が廃止（同 5 年）され、海軍省が創設されると、これらの炭鉱は海軍に移管され、それを管轄する唐津海軍出張所（同 5 年）が設置された。同 8 年には長崎海軍出張所の所属となり、唐津石炭用所に改称された。『海軍燃料沿革』によれば、「明治十一年七月唐津石炭用所ノ入費ヲ作業費トシ作業出納條例ニ拠ラシメタル」とされ、当初は別途会計が適用されていたことが示されている（眞木〔1935〕4 頁）。唐津石炭用所は、同 14 年には海軍省主船局、同 17 年には海軍省調度局、同 19 年には海軍省艦政局、同 19 年には横須賀鎮守府と目まぐるしく所管が変わった。同 19 年に「唐津石炭用所官制」（6 月 3 日海軍省令第 43 号）が定められ、海軍所属の炭鉱として石炭の採掘、運輸の任務を負った（JACAR（アジア歴史センター）、Ref. A15111146900）。しかしながら、技術革新により当時最新の戦艦の汽罐（ボイラー）には火力が強く燃焼速度の遅い、良質な石炭が必要になったが、唐津炭鉱の炭質ではこれを満たせなかった。同 22 年には海軍省第二局に移属され、同 23 年に廃止された（眞木〔1935〕1-8 頁）。

2) 開坑委員時代

上記の理由から良炭を探すことになり、探索の結果、筑前新原でこれを発見し、「福岡縣下糟屋郡新原」が選定され、明治 21 年に新原炭山ほか 3 つの炭山が海軍予備炭山に指定された（第四海軍燃料廠編〔1943〕39 頁）。

予備炭山では、1 日の出炭高は 25 万斤、1 年の就業延日数は 300 日で、年間総出炭高は 7,500 万斤が予定された。このとき、3,000 万斤（上中質炭）は 23 円／1 万斤で軍艦用に、残り 4,500 万斤（低質炭）は 6 円／1 万斤でその他の用途に売却するとした（第四海軍燃料廠編〔1943〕40 頁）。

したがって、収入金額は96,000円（3,000万斤×23円／1万斤+4,500万斤×6円／1万斤）となる（図表3）。

図表3 筑前石炭山採掘事業収支比較表

収 入		支 出	
出炭高	金額	事由	金額
上石 三 千 萬 斤 中石	六九,〇〇〇圓	職 員 俸 給	九,四〇八圓
底石四千五百萬斤	二七,〇〇〇圓	採掘事業費一切	六八,七〇〇圓
計	九六,〇〇〇圓		七八,一〇八圓

一七,八九二圓

（出典：第四海軍燃料廠編〔1943〕39頁、縦書きを横書きに直して引用、数字はママ）

図表3の支出にあたる部分は、図表4のとおりである。1日当たりの炭山費（炭鉱費、機械費、運搬費）として229円、この300日分が68,700円である。1日当たりの職員俸給其他として31.4円（正しくは31.36円、図表4の数値は小数第2位が四捨五入されている）、この300日分が9,408円である。したがって、支出合計は68,700円+9,408円=78,108円である。結局、収入96,000円、支出78,108円で、収支差額は17,892円となる（第四海軍燃料廠編〔1943〕40-41頁）。

図表4 一日二十五萬斤出炭二要素ル経費一日分概算書

筑前炭山費	二六〇, 円四〇〇
艦営需品費	二六〇, 四〇〇
炭礦費	一二九, 〇〇〇
採炭費	七五, 〇〇〇
職工人夫	三四, 〇〇〇
材料	二〇, 〇〇〇
機械費	三〇, 〇〇〇
器具機械	一五, 〇〇〇
修繕費	一〇, 〇〇〇
消耗費	五, 〇〇〇
運搬費	七〇, 〇〇〇
汽車運搬費	四五, 〇〇〇
貯下費	一五, 〇〇〇
積込費	一〇, 〇〇〇
職員俸給其他	三一, 四〇〇

（出典：第四海軍燃料廠編〔1943〕40-41頁、縦書きを横書きに直して引用、数字はママ）

なお、この予備炭山の作業費として、図表5のとおり経費30,000円が計上された。

図表 5 明治二十二年度開坑費

地所買上	五五〇, 円〇〇〇
建築費	一一, 四三五, 〇〇〇
機械費	一六, 四七三, 〇〇〇
作業費	一, 五四二, 〇〇〇
計	三〇, 〇〇〇, 〇〇〇

(出典：第四海軍燃料廠編 [1943] 41 頁, 縦書きを横書きに直して引用, 数字はママ)

明治 22 年「海軍省予備炭山開坑委員ヲ設ク」(11 月 13 日官房第 2396 号) では, 図表 5 のとおり「開坑費三萬圓ヲ以テ開坑準備ニ着手候処」とされ, 開坑の事務処理を円滑に進めるために「開坑委員」が設置された (JACAR, Ref. A15111731600)。

3) 新原採炭所時代

明治 23 年には開坑委員が廃止され, 「新原採炭所官制」(明治 23 年 3 月 25 日勅令第 40 号) によって, 新原採炭所が設けられた (JACAR, Ref. A03020064100)。同採炭所は海軍予備炭山を管轄し石炭を採掘するとされ, 佐世保鎮守府に属した。このとき, 引き継がれた物品の概算調は図表 6 のとおりである。

図表 6 物品代価概算調

科目	金額	記事
器具機械	七千三百四十六圓	二十三年一月ヨリ購入
備品	八百四拾六圓也	同 右
消耗品	四拾七圓也	
合計	八千貳百參拾九圓也	

(出典：第四海軍燃料廠編 [1943] 45 頁, 縦書きを横書きに直して引用, 数字はママ)

開坑工事は明治 23 年に竣工し, 同 24 年には採炭を開始した。採炭目標は年間 1 千万斤であり, 100 万斤は随意契約, 残りの 900 万斤は一般競争契約とした。しかし, 海軍は塊炭を必要とし, 塊炭 7 分, 粉炭 3 分を要求したが, 随意契約に比べて一般競争契約では安価に採掘したいという業者の意図から熟練労働者を雇用しなかったために, 要求より塊炭が少なく, 粉炭が多い傾向があった (第四海軍燃料廠編 [1943] 44-47 頁)。そこで, 海軍は塊炭がより多く採掘できる随意契約を望んだ。

4) 海軍採炭所時代

新原採炭所は, 明治 33 年に「海軍採炭所官制」(9 月 1 日勅令第 353 号) によって海軍採炭所に改称され, 海軍採炭所は「新原ニ置ク」(第一條), 「海軍炭山ヲ管轄シ石炭ノ採掘ヲ掌ル」(第二條) とされている (JACAR, Ref. A03020476500)。

日露戦争後 (明治 38 年), 海軍は海軍採炭所の事業を拡大させる必要性があり, 一般会計では不便なので, 海軍自営の特別会計に移行したかったが, 大蔵省は特別会計数の増加に難色を示して認

めなかった。そのような折、農商務省の経営する広島鉱山が廃止されたので、海軍はこの枠を利用して特別会計の数を増加させずに、海軍採炭所を特別会計とすることに成功した（第四海軍燃料廠編〔1943〕47-48頁）。同40年4月1日、佐世保海軍經理部から固定資本に繰り入れるべき物件の引き継ぎを受けたのを始めとして、同年度に引き継いだ物品代価は図表7のとおりであった。

図表7 明治四十年に引き継いだ物品代価

土地	二三,四〇二圓三四六
建物	六七,二八五圓二七三
鑛区	二七七,八五九圓一二〇
機械	一二九,七四六圓五二九
器具	七〇,九三二圓六六七
計	五六九,二二五圓九三五

（出典：第四海軍燃料廠編〔1943〕48頁，縦書きを横書きに直して引用，数字はママ）

広島鉱山の廃止に伴い、海軍採炭所がその後釜に収まったので、「作業会計法」および「作業会計規則」に従う必要があった。「作業会計法」は明治23年3月18日法律第17号、「作業会計規則」（「作業及鉄道会計規則」）は同23年3月20日勅令第33号でそれぞれ制定された。「作業会計法」は9条構成であるが、そのうち下記の6条が重要である⁴⁾（JACAR, Ref. A03020050800）。

第一條 左ノ作業所ハ其事業ヲ経営スル為メ固定資本据置運転資本ヲ置キ作業上ノ収入及其附属雑収入ハ作業直接ノ費用ニ充ルコトヲ許シ特別ノ会計ヲ立テシム但事務ニ属スル作業間接ノ費用ハ総テ一般ノ会計ニ依ラシム

第一 造幣局

第二 印刷局

第三 富岡製糸所

第四 電信燈台用品製造所

第五 広島鑛山

第二條 各作業所ニ於テ従来使用シ及将来増加スル所ノ土地建物軌道其他築造道路船舶機械永遠保存品其他重要ナル器具ヲ以テ固定資本トナシ従来ノ営業資本額ヲ以テ据置運転資本トス

第三條 各作業所特別会計ノ歳出額ハ予算定額内ニ於テ實際ノ歳入及据置運転資本ノ合計額ヲ超過スルヲ許サス

第四條 固定資本ノ維持修理及補充ハ作業所特別会計ノ歳入ヲ以テ支弁スヘシ

第五條 作業所ノ純益及固定資本ニ属スル物件ノ売払代金ハ総テ一般ノ歳入ニ編入スヘシ

第六條 政府ハ毎年各作業所特別会計ノ歳入歳出予算ヲ調製シ歳入ノ総予算ト俱ニ之ヲ帝國議會ニ提出スヘシ

明治39年には「作業会計中改正追加」（3月20日法律第11号）によって、「作業会計法」が以下のとおり改正された（JA（国立公文書館），Ref. 御06457100）。

「作業会計法中左ノ通改正ス 第一條中「広島鑛山」ヲ「海軍採炭所」ニ改メ 第二條第二項ノ次ノ左ノ一項ヲ加フ 海軍採炭所据置運転資本八十萬円トシ漸次一般会計ヨリ繰入ス

附則 本法ハ明治四十年度ヨリ之ヲ施行ス」

据置運転資本は10万円で、漸次一般会計から繰り入れられた。海軍採炭所では、明治39年度は

一般会計であったが、同 40 年度からは特別会計となった。同 43 年からは、従来の請負採炭が官の直営とされた。さらに、同 45 年に大嶺炭山を海軍採炭所の所属とし、事業規模の拡大を図った（第四海軍燃料廠編〔1943〕48-52 頁）。

5) 海軍煉炭製造所時代⁵⁾

海軍は国内産の燃料を使用するように努めたが、国内産では戦略上思わしい無煙炭が得られなかった。そこで、無煙燃料である煉炭に目をつけ、その製造方法の研究が始められた。当初は技術面や資金難でうまくいかなかったが、日露戦争（明治 37 年～38 年）対策に政府も煉炭製造を推進し始めた（眞木〔1935〕4 頁）。

明治 37 年に海軍煉炭製造所設立事務所が徳山に開設され、翌 38 年 4 月に臨時海軍煉炭製造所が置かれた。本部および煉炭部は徳山に、採炭部は大嶺に開設した（脇ほか〔1989〕25-26 頁）。

この設立費は 160 万円の予算をもって実施され、煉炭部設置費に 106 万円、採炭部大嶺炭山買収費に 23.4 万円、採炭部の設備費は 100 万円、これは軍事費から支出された（脇ほか〔1989〕42 頁）。

明治 45 年には海軍煉炭製造所へ改称され、煉炭部、採炭部の名称は廃止され、徳山の煉炭部のみが海軍煉炭製造所となり、上述のとおり大嶺炭山は海軍採炭所へ移管された。「海軍煉炭製造所條例」（明治 45 年 3 月 30 日勅令第 64 号）によれば、海軍煉炭製造所は「山口縣下ニ置ク」（第一條）、「海軍艦政本部ニ属シ長門海軍炭山ヲ管轄シ採炭並煉炭ノ製造及供給ニ関スルコトヲ掌ル」（第二條）とされている（JA, Ref. 御 06407100）。

「海軍煉炭製造所工務規則」（明治 45 年 4 月 1 日達第 39 号）によれば、第五條に「煉炭ハ材料費及職工人夫賃ヲ併算シタル金額ヲ以テ其ノ原価トス 前項ノ原価ハ一噸ヲ單位トシ毎月一回之ヲ算出スヘシ」とされており、原価計算が簡単に規定されている（JACAR, Ref. C12070063800）。

なお、煉炭製造所予算決算書については、「海軍省所管海軍煉炭製造所海軍燃料廠予算決算書（抄）」を参照すべきである（共同研究班〔1981〕197-213 頁）。

6) 海軍燃料廠時代

大正 10 年に、明治 39 年度より資本金 10 万円で経営する特別会計に属する海軍採炭所および同 38 年 4 月に創業した一般会計に属する海軍煉炭製造所を合併し、製油事業を加え、海軍航空用燃料の生産に関する事業を統一した海軍燃料廠（呉鎮守府所管）が新設された（第四海軍燃料廠編〔1943〕52-53 頁）。「海軍燃料廠令」（大正 10 年 3 月 28 日勅令第 41 号）によれば、海軍燃料廠は「山口県都濃郡ニ之ヲ置ク」（第一條）、「海軍所要燃料ノ生産、研究及調査ニ関スルコトヲ掌ル」（第二條）とされている（JA, Ref. 御 12924100）。

このときの生産能力は、以下のとおりである（白神〔1929〕32 頁）。

生産能力（年額）

混油	二〇〇,〇〇〇 吨
軽質油ノ副産	八,〇〇〇 吨
煉炭ノ製造	七五〇,〇〇〇 吨
石炭ノ採掘	五〇〇,〇〇〇 吨

新設当時の資本金は、次のとおりである（白神〔1929〕32 頁）。

固定資本 五,二〇二,三二三円

据置運転資本 二,〇〇〇,〇〇〇円

大正10年、燃料廠の設置により、「作業会計法」は「作業会計法中改正」（大正10年3月30日法律第8号）によって、次のように改正された（JA, Ref. 御12789100）。

「第一條中「海軍採炭所」ヲ「海軍燃料廠」ニ改ム 第二條中「四十七万円」ヲ「百万円」ニ改メ同條第五項ヲ左ノ如ク改ム 海軍燃料廠据置運転資本ハ二百万円トシ大正九年度末現在ノ海軍採炭所据置運転資本ヲ以テ之ニ充テ其ノ不足額ハ漸次一般会計ヨリ繰入ス」

また、「作業会計規則」も「作業会計規則中改正ノ件」（大正10年4月1日勅令第68号）によって「海軍採炭所」の部分が「海軍燃料廠」に改正されている（JA, Ref. 御12951100）。

これまでの海軍採炭所固有の据置資本は10万円であったが、上述のとおり200万円になったので、不足額190万円は一般会計から漸次繰り入れる計画とした（詳細は後述する）。

具体的な繰入計画は、図表8のとおりである。

図表8 一般会計からの予定繰入額

年度	繰入予定額	繰入済額	繰入未済額
大正十年度	七〇〇,〇〇〇 円	七〇〇,〇〇〇 円	
同十一年度	六〇〇,〇〇〇	四〇〇,〇〇〇	
同十二年度	六〇〇,〇〇〇	三〇〇,〇〇〇	
同十三年度	〇	一五〇,〇〇〇	
計	一,九〇〇,〇〇〇	一,六五〇,〇〇〇	三五〇,〇〇〇

（出典：白神〔1929〕32-33頁より作成、縦書きを横書きに直して引用、数字はママ）

4. 海軍燃料廠作業特別会計⁶⁾

これまで、海軍燃料廠の設置までの沿革を瞥見してきた。以下、『梗概』に従って海軍燃料廠作業特別会計を見ていきたい。『梗概』は昭和4年執筆なので、この時間軸での記述が行われている。

『梗概』における海軍燃料廠作業特別会計は、「一 沿革、二 作業会計法、三 作業、四 資本、五 予算、六 整理計算」の順で説明されている。これまでに沿革、作業会計法、作業について瞥見してきたので、以後、資本、予算を考察する。

昭和4年当時、作業会計が適用されていた作業場は、図表9のとおりであった。

海軍燃料廠は特別会計なので、「作業会計法」に準拠した「作業会計規則」が適用されていた。また、海軍には予算に関する手順を定めた「海軍会計規程」（大正11年3月8日達第36号）があり、さらに「海軍作業会計規程」（大正11年4月1日達81号）がある。これは、第一章 予算、第二章 収入支出、第三章 物品、第四章 計算報告書類、帳簿、第五章 雑則、附則から構成されていた（JACAR, Ref. C12070080300）。この規程の第十七條によれば、「本規程ニ於テ作業所トハ海軍火薬廠、海軍燃料廠ヲ、作業事務長トハ各其ノ長ヲ、作業部局トハ海軍燃料廠採炭部及同廠平壤鑛業部ヲ、作業部局長トハ各其ノ長ヲ謂フ」とされているので、海軍火薬廠、海軍燃料廠が適

図表9 作業所に適用される法律と勅令（昭和4年当時）

作業所	法律（会計法）	勅令（会計規則）
専売局	作業会計法	専売局作業会計規則
印刷局		作業会計規則
海軍火薬廠		
海軍燃料廠		
陸軍造兵廠		
千住製絨所	陸軍作業会計法	
造幣局	造幣局特別会計法	造幣局特別会計規則
鉄道省	帝国鉄道会計法	帝国鉄道会計規則
製鉄所	製鉄所特別会計法	製鉄所特別会計規則

（出典：白神〔1929〕38-39頁，縦書きを横書きに直して引用）

用対象となっている。

第一章 予算では，予算編成手順が次のように規定されている。

軍需局長が「事業ノ梗概並其ノ予定金額」を作業事務長に訓令する（第一條）。作業事務長は「歳入歳出概算書，受払勘定表，固定資本価格増減表」を調製し経理局長に送付する（第二條）。経理局長はこれらの書類から「歳入歳出概算書」を作成し（第三條），これに基づいて「歳入歳出予定計算書，同各目明細書，受払勘定及固定資本価格増減表」を調製し大蔵大臣に送付する（第四條）。経理局長は「歳入予算書，歳出予算書又ハ歳出予算更定計算書」によって作業事務長，作業部局長に予算を令示する（第五條）。

第二章 収入支出では，予算執行や作業で生じた益金とそれに伴う処理手順が次のように規定されている。

歳入徴収官は「日本銀行ヨリ収入金額収済ノ通知ヲ受ケタルトキハ毎日取綴メ支払元受金ニ組換ノ手続」を行う（第八條）。支出官は「据置運転資本ノ持越額ヲ支払元受金ニ組換ヘムトスルトキハ日本銀行ニ請求シ其ノ組換」を行う（第九條）。作業事務長は「毎会計年度ニ於テ決算上益金アルトキハ翌年度四月二十日迄ニ日本銀行ニ請求シ一般会計ノ歳入ヘ移換ノ手続」を行う（第十二條）。

第三章 物品では，「作業会計ニ属スル物品ハ他ノ会計ニ属スル物品会計官吏ニ之ヲ保管転換シ若ハ無償ニテ貸与スルコトヲ得ス」が規定されている（第十三條）。

第四章 計算報告書類，帳簿では，作業事務長，作業部局長が「別表第一ニ依リ計算報告書類」を提出することや，「別表第二ニ依リ帳簿」を保有することが規定されている。

第五章 雑則では，「本規程ニ規定ナキモノハ海軍会計規程ヲ準用ス」とされている（第十八條）。

「海軍作業会計規程」は第十八條にあるように，「海軍会計規程」（JACAR, Ref. C12070080000）に準拠している細則規定であり，予算の編成，予算の執行，予算の報告が明示されている。とくに，特別会計においては事業を統制するために，予算の編成が重要になる⁷⁾。これはまず資本の概算から始まる。

「作業会計法」では、固定資本と据置運転資本を置くことが定められている。

固定資本は継続して生産のために使われる資本であり、多年の使用に堪えるものである。例えば、土地、建物、機械などである。固定資本高が適当であるかの検討は、生産費を低廉に抑えるためにも必要である。過剰生産能力の保有は、生産費を高めてしまう（白神〔1929〕43頁）。

運転資本は「作業会計法」第二條において規定されている「運転据置資本」であり、生産品の製造によって生じる作業費を支弁し、完成した生産品の売却によって回収する。すなわち、運転とは予算上の項目をもって作業費の支弁を充当し、作業目的である生産品の売却代金をもって回収し、その仕払元受高にすることを言う。これは、次の年度に再び運転資本となる（白神〔1929〕61-62頁）。

さきに言及したように、燃料廠の運転資本は法定200万円であり、未繰入額35万円であり、現在165万円である。その内訳は海軍大臣によって定められており、本廠150万円、採炭部10万円、平常鉱業部40万円である。将来の未繰入を繰り入れた場合には、本廠の運転資本は150万円となる。このように、運転資本を決定したのであるが、どのくらいの運転資本高にするかは、どのように決められたのであろうか。運転資本の基本的な内容は、(1)現金、(2)備品、(3)材料素品、(4)機械運転用品、(5)生産品である（白神〔1929〕70-72頁）。

まず、運転資本額を決定するためには、材料費と材料費以外の経費に分ける。

材料費の決定にあたっては、材料費のなかでも事業を遂行するために必要とされる材料を、どのくらい貯蔵しなければならないかを考慮しなければならない。当然のことながら、貯蔵材料の高は資金需要の高を左右する（白神〔1929〕63頁）。

材料費以外の経費は、人件費（すなわち、俸給、雇傭人給、職工費、旅費、其の他の給料）、材料費以外の物件費（すなわち、消耗品）である（白神〔1929〕63-64頁）。

材料費を決定するためには、在庫すべき材料と使用する材料費、毎月必要な費用とを合計し、それが作業収入および支出といかなる関係があるかを注視しなければならない。運転資本が200万円に決定された理由が、以下のとおり列挙されている⁸⁾（白神〔1929〕64-65頁）。

第一 材料費

- (a) 採炭事業の坑木その他の抗営必需品などを要する。
- (b) 煉炭製造業にあつては製造上配合を要する各種石炭3ヶ月分ないしは4ヶ月分常時貯蔵を要する。
- (c) 製油事業は煉炭事業と同様3ヶ月内外の原油を常時貯蔵する。

第二 材料費以外の諸経費

- (a) 俸給、職工給、人夫費のような人件費は賞与を除いて、1ヶ月分の資金で運転する。
- (b) 物品費は3ヶ月ないしは6ヶ月分を購買する (a)人件費、(b)物品費を通じて大体1ヶ月の経費を以て運転する。

このような第一と第二の考慮のもと、運転資本規模が決められた（白神〔1929〕66頁）。具体的には、毎年度の運転資本の所要額は図表10のとおりである。

図表10のとおり運転資本を要するが、次の4つの措置が取られた⁹⁾（白神〔1929〕66-67頁）。

- ① なるべく国家財政に影響を及ぼさない方策をとる。
- ② はじめの数ヶ年度は軍事費、艦営費で支弁し、煉炭製造所が有する材料を使用する。

図表 10 毎年度ノ運転資本の所要額

費目		年度	大正 10 年度	大正 11 年度	大正 12 年度	大正 13 年度
材料費 (常時貯蔵額)	煉炭燃料		(120,000 吨) 1,800,000 円	(150,000 吨) 2,250,000 円	(180,000 吨) 2,700,000 円	(200,000 吨) 3,000,000 円
	製油燃料		(24,000 吨) 1,440,000 円	(36,000 吨) 2,160,000 円	(40,000 吨) 2,400,000 円	(50,000 吨) 3,000,000 円
材料費以外ノ経費 (月額)			1,110,000 円	1,500,000 円	1,900,000 円	2,200,000 円
計			4,350,000 円	5,910,000 円	7,000,000 円	8,200,000 円

(出典：白神〔1929〕66頁、縦書きを横書きに直して引用、数字は算用数字に直して引用)

③ 大正 13 年度の貯蔵材料 600 万円は年度を通じて固定し、前受金でしのぐ。

④ 大正 13 年度の材料以外の経費は 220 万円を標準として資本金額を 200 万円と定め、最初の 3 ヶ年は毎年 70 万円程度の益金を出し、それを繰り入れ 200 万円にする。

その方法は、次のとおりである¹⁰⁾ (白神〔1929〕67頁)。

大正 10 年度	$\left\{ \begin{array}{l} \text{採炭所ヨリ引継} \\ \text{一般会計ヨリ繰入} \end{array} \right\}$	100,000	資本額	800,000 円
		700,000		
〳 11 年度	一般会計ヨリ繰入	700,000		1,500,000 円
〳 12 年度	全 上	500,000		2,000,000 円

上記のように、資本金額が決定すると、次に収支計算のために予算編成が行われる。収支を明らかにするために収入の計算と支出の計算を行い、収支差額である益金を算定する。支出のうち、その大きな部分を占めるのが生産費であり、その調査すなわち、原価計算が行われる。ここが原価計算の部分である。原価計算については、「作業会計規則」(「作業会計規則改正」(大正 11 年 3 月 27 日勅令第 34 号)) 第 20 条第 4 項を見ると、「生産品ニ付テハ生産費ニ依ル」とあるのみで、何も規定がない (JA, Ref. 御 13517100)。推察するところ、各事業所における生産費調査方法は、手続きが統一されていないようである。『梗概』では、「要ハ調査ヲ正確ニ適実ニシ、実際ニ要シタ費用ヲ算出シ、以テ生産品ノ受入価格ヲ知ルト共ニ売払代価ヲ定ムル」とだけが記されており、明文化された原価計算規程が存在しないことを示唆している (白神〔1929〕189頁)。しかし、原価計算が提供する情報は、事業経営上に重要な資料となるのではないだろうか。

『梗概』では、原価計算が次のように説明されている (白神〔1929〕189頁)。

「近来ハ殊ニ生産費ノ調査、即会計学者ノ所謂原価計算ガ喧マシクナツテ来マシタガ畢竟スルニ其ノ喧マシイ点ハ所謂間接費ノ問題デアツテ原価計算ハ間接費ノ計算デアルカノ観ガアリマス」

『梗概』に示された間接費は、図表 11 のとおりである。

『梗概』における間接費の計算は、間接費それ自体の把握と間接費の配賦に分けて考えられている (白神〔1929〕190頁)。ここで生じる問題は、いかに製品と関係のある基準と方法で製造間接費を配賦するかである。『梗概』が示す燃料廠における原価構成は、図表 12 のとおりであった。

図表 11 間接費の構成図

間接費	工場間接費	間接材料, 間接賃金, 間接給料 (書記, 手代, 監督, 工長, 工場長) 工場雑用品, 動力費, 小道具, 暖房, 照明, 工場機械等火災保険料 同減価, 特許料, 研究室費, 租税, 工場関係者厚生費, 職工募集費 工場維持費 (建物, 機械, 器具), 奨励費, 工場借賃, 雑費
	一般間接費	販売費 = 販売係給料, 販売手数料, 販売係旅費, 広告宣伝費, 運賃, 保険料, 掛倒金, 其他販売費 一般経営費 = 重役, 総支配人, 其他の報酬, 交際費等, 建物賃借料 其他総経費, 租税
備考	原価計算上最も重要ナルモノハ工場間接費デアル, 之ヲ計算シ終ルトキハ製造ノ 工場原価ガ定マルモノデアル, 從テ工場会計ハ茲ニ一般ノ終結ヲ告ゲルモノデア ル, 一般間接費ノ計算ハ製品ノ売価ヲ定ムルヲ目的トスル	

(出典：白神〔1929〕189-190頁より作成，縦書きを横書きに直し，形式を変えて引用)

図表 12 原価構成図

生産費	直接費	材料費	
		工費	
		雑費	部 (工場) 間接費
	間接費	一般間接費	

(出典：白神〔1929〕191頁より作成，縦書きを横書きに直し，形式を変えて引用)

この区分は、海軍が用いている原価区分である。すなわち、原価（ここでは生産費）をまず最初に直接費と間接費に分ける思考であり、これは明らかに海軍がこれまで行ってきた工事費整理法、いわゆる個別原価計算のための原価分類である（建部〔2014〕104頁）。この区分に従い、図表13のとおり製造部別に直接間接の費用を費目別に算出する。図表13は煉炭部の直接費、間接費の構成（要約）である。

図表13のオリジナルは「昭和四年度煉炭部、製油部別直接費並間接費（負担額）額」であったが、煉炭部のみを示し、科目の一部も省略した。図表13に示されている煉炭部の直接費は、工場間接費まで包含しており、煉炭部に必要な費用すべてが網羅されている。しかしながら、この後、実費を求める観点からの間接費は本部、研究部、会計部（医務部を含む）、修理工場（煉炭部、製油部に属する経費を除く）の経費総額を煉炭部、製油部の直接費の比に応じて配賦しなければならない。すなわち、一般間接費のうち一般経営費を製品の負担力に応じて、配賦することになる（白神〔1929〕193頁）。

本廠では材料費が原価の大部分を占めているので、直接材料費を基準とした配賦法も考えられる（白神〔1929〕194頁）。『梗概』では、間接費配賦の基準として必要な条件が、以下のとおり列挙されている（白神〔1929〕194-195頁）。

図表 13 昭和四年度煉炭部直接費並間接費（負担額）額の一部

科目	煉炭部		
	直接費	間接費	計
海軍燃料廠作業費	3,456,613 000	168,500 000	3,625,113 000
俸給	26,408 000	19,747 000	46,155 000
事業費	3,430,205 000	148,753 000	3,578,958 000
庁費	0	1,696 000	1,696 000
旅費	1,400 000	8,999 000	10,399 000
建造物補修	4,150 000	15,494 000	19,644 000
器具機械補修	36,328 000	39,060 000	75,388 000
材料費	1,344,950 000	1,875 000	1,346,825 000
（保転炭）	1,213,100 000	0	1,213,100 000
（提供材料）	419,606 000	0	419,606 000
職工人夫給	206,730 000	17,961 000	278,691 000
動力及需品費	46,545 000	3,041 000	49,586 000
（保転炭）	63,200 000	0	63,200 000
（提供材料）	3,764 000	0	3,764 000
試験及研究費	400 000	35,790 000	34,190 000
接待費	0	94 000	94 000
計	3,456,613 000	168,500 000	3,625,113 000
運搬費	0	515,700 000	515,700 000
総計	3,456,613 000	684,200 000	4,140,813 000

（出典：白神〔1929〕191-193頁より作成，縦書きを横書きに直し，形式を変えて引用）

第一 配賦セントスル製品（製品ト云フモ未ダ間接費ノ配賦ヲ終ラザルモノデアツテ完成品トシテノ要件ガ一部欠ケテ居ルモノ）ニ普遍的※存在スルコト（※に相当する文字は判別できなかった）

第二 配賦セントスル間接費ト製品原価トニ配賦上適切ナ関係ヲ存スルコト

第三 其ノ計算ニ手数ヲ要スルコト少イコト（コト）はママ

こうした条件が勘案されて間接費の配賦が行われるが、「さらに研究を進めることが重要である」とされている（白神〔1929〕195頁）。やはり，原価計算実施の大きな誘因の一つとしては，間接費配賦の困難性が挙げられることは言うまでもない。

直接費と間接費が計算できたら，生産数量を用いて生産費（生産原価）を計算する（白神〔1929〕195頁）。この後，生産費に益金相当額を加算して，売渡単価を算定する。これに基づいて，益金の割当額を加算した図表 14 生産品譲渡予定単価表，次いで図表 15 収入明細書（収入実行予算の基礎）を作成する。

図表 14 生産品譲渡（構内渡）予定単価表（本廠）の一部

品種	単位	生産単価	益金	本廠構内渡単価	記事
第一種煉炭	觔	20 950	1 190	22 140	省略（筆者）
第二種煉炭	〃	16 060	910	16 970	
航空二号揮発油	立	200	0	200	
航空三号揮発油	〃	170	0	170	

（出典：白神〔1929〕195-196頁より作成，縦書きを横書きに直し，形式を変えて引用）

図表 15 収入明細書（本廠）の一部

煉炭収入			
第一種煉炭	100,000 匁	22 円 140	2,214,000 円
第二種煉炭	85,000	16 円 970	1,442,450
煉炭運搬費			515,700
計			4,172,150
軍需支部提供材料割引額			423,370
差引計			3,748,780

（出典：白神〔1929〕196-197 頁より作成，縦書きを横書きに直し，形式を変えて引用）

図表 15 のオリジナルは煉炭収入 3,748,780 円と油類収入 15,715,567 円に分けられているが，煉炭収入のみを示した。益金は毎年 150 万円をあげることになっている。その益金を各部門，各製品に配賦する。これは一定率で行われる（白神〔1929〕198 頁）。

まず，各部門への配分手順は，図表 16 のとおりであり，35 万円を数値として計算法が示されている。

図表 16 35 万円の各部への配分例

	（本 廠）	（採炭部）	（鑛業部）
三ヶ年平均額	23,490,673	7,405,863	4,453,024
比率	5.275	1.663	1.000
左ノ比率ニヨリ三十五万円ヲ按分スルトキハ			
	232,584	73,726	44,090

（出典：白神〔1929〕200 頁より作成，縦書きを横書きに直し，形式を変えて引用）

収益という観念は投下資本と関係しているので，作業部局の資本に応じて 35 万円を賦課する。

図表 16 の 3 ヶ年平均額は，本廠，採炭部，鑛業部別に，大正 14 年度，昭和元年度，昭和 2 年度の固定資本，運転資本，歳出の各部門別合計を 3 ヶ年分合計し，それを 3 で除したものである（白神〔1929〕199-200 頁）。鑛業部の金額を 1 とし，各部を比率化すると，本廠 5.273，採炭部 1.663 となり，この比率で 35 万円を各部へ配分する。

次に，益金の各製品への配分手順は各部門への手順と同じであるが，煉炭部の負担が多く，鑛業部の負担が軽くなってしまうので，効率比を考慮して変動的に決定している（白神〔1929〕201 頁）。図表 17 は『梗概』に示されている最終的に計算された益金各部負担割合（額）である。

煉炭部で計算された差引益金は 196,611 円，製油部で計算された差引益金は 981,165 円，本廠で計算された差引益金は 1,100,000 円であった（白神〔1929〕201-203 頁）。

5. おわりに

これまで，海軍燃料廠の沿革，『梗概』を通じた海軍燃料廠の会計を見てきた。前稿「鉄道工場 の原価計算」（建部〔2017〕77-97 頁）で考察したように，同じ特別会計でも，その事業目的によっ

図表 17 昭和四年度ニ於ケル各部益金ノ負担割合（本廠）の一部

(イ) 煉炭部負担益金	
歳入予算額	3,748,780 円
翌年度へ持越スベキ材料素品ノ価格	467,043
翌年度へ持越スベキ機械運転用品ノ価格	17,947
計	4,233,770
歳出予定額	2,442,143
前年度ヨリ持越シタル材料素品ノ価格	302,027
前年度ヨリ持越シタル機械運転用品ノ価格	17,689
保転材料炭ノ価格（平壤鑛業部）	1,055,100
全（採炭部）	158,000
保転燃料炭ノ価格（全）	63,200
計	4,037,159
差引益金	196,611
(ハ) 本廠雑収入	
益金総計	1,300,000
採炭部へ資金移換（鉱業権買取ノ為）	200,000
差引	
本廠益金	1,100,000

（出典：白神〔1929〕201-203頁より作成，縦書きを横書きに直し，形式を変えて引用）

て性格を異にしていた。すなわち，完全型特別会計と不完全型特別会計があり，鉄道工場は前者のタイプであり，自己資金での独立採算をめざして生じた益金は次年度の事業運営に供され，損金が生じて一般会計から補填されない。他方，印刷工場は後者のタイプであり，益金は一般会計へ繰り入れられ，また欠損が生じた場合は一般会計から補填される。

印刷工場「簿記順序」はその後の展開が追尾できておらず，その改訂版は見つかっていない（建部〔2017〕93-95頁）。他方，海軍工廠の「工事費整理規則」や鉄道工場の「工場経理規程」は実情に合わせるためのこまめな改正によって，徐々にグレードアップされていった。

燃料廠は「作業会計法」，「作業会計規則」に準拠した会計が行われているので，印刷工場に近い性格を有している。しかも，『梗概』によれば，明文化された原価計算規程は有していないようである。原価計算の側面から見ると，間接費の配賦に関する方法が説明されていた。作業会計のもとでは，予算を編成し，期末には実費を計算して予算統制を行い，年度始めに定めた益金の達成が目的である。したがって，年に数回，予算編成時と実費計算時に，原価計算をすれば，充分であるというシステム設計であった。しかしながら，『梗概』の最後に「本廠会計上ノ見地ヨリ改善ヲ要スルト認メルベキ事項ノ概ネ左ノ如シ」（白神〔1929〕263頁）とあり，次の6つが列挙されていたが，6番目に原価計算の精緻化が挙げられている（白神〔1929〕263-270頁）。

- ・ 運転資本補填スルコト
- ・ 主要材料品ノ購買方法ヲ改ムルコト
- ・ 粗製軽質油ハ之ヲ売払ハザルコト
- ・ 軽質油ノ運搬ハ之ヲ油槽車送リトスルコト
- ・ 利益金ヲ積立ツルコト
- ・ 原価計算ヲ精細ニスルコト

事業を管理するために、正確な原価計算は不可欠である。『梗概』では、原価を構成する要素は材料費、工費、雑費、間接費の費目であり、この細目の計算によって「無駄（欠費）を省き、種々の有益な目的を達成するうえで緊要であることは論を俟たない」（白神〔1929〕268-269頁）とされているが、体系的な原価計算の導入は当時、実現していない。

本考察のとおり、燃料廠は作業会計が適用されており、燃料廠の会計は財政会計制度の範疇に入る。原価計算は確かに実施されているとの確認はとれたが、原価計算規程の存在は確認できなかった。前稿（「鉄道工場の原価計算規程」）で言及したように、印刷工場も同様な状態である。原価計算規程の必要性は、鉄道工場や海軍工廠のように、注文によってそのつど異なる製造物を製作し、その製造原価の算定が必要になる個別受注生産のケースにおいて強く見られる。他方、同じ製造物を大量に生産する大量生産においては限定的であったと考えられる。「財政会計制度を源流とする原価計算制度の系譜」は、政府の国庫金に関する出納規程が始まりであるが、同じ政府作業場でも事業の性格によって原価計算への注目度に大きな相違が生じていた。

《注》

- 1) 本稿は『梗概』（昭和4年）を主たる史料としているので、航空燃料には言及していない。『梗概』が書かれた昭和4年当時が中心である。航空燃料については、嘉納〔1956〕『日本航空燃料史』が詳しい。
- 2) 白神については「参拾壹 頁」（<http://admiral31.world.coocan.jp/index.htm>）で検索した。その結果、白神は明治25年生であり、大正14年12月には海軍主計少佐、昭和2年5月には燃料廠会計部部長、昭和4年11月には伊勢主計長／分隊長になっている（平成29年11月26日取得）。端書の日付は昭和4年6月となっているので、燃料廠会計部部員の立場で執筆したものと思われる。
- 3) 眞木『海軍燃料沿革』は、燃料廠に関する詳細かつ貴重な資料であり、九州大学附属図書館九大コレクションを参照した。ただ、表紙が上巻となっていたり、奥付もないので、正しい書名、出版社（者）は不明である。
- 4) ここに提示した「作業会計法」は制定当時（明治23年）のものであり、第一條に挙げられている広島鑛山の代わりに、同39年に海軍採炭所が入る。これまでの拙稿では、作業場を用いているが、「作業会計法」では作業所を用いている。もちろん同意であるが、本拙稿では2つが混在している。
- 5) 海軍煉炭製造所時代は、第四海軍燃料廠編〔1943〕『海軍炭鑛五十年史』にはない。海軍煉炭製造所の存続期間が他の製造所とダブっており、「～時代」と呼ぶにはふさわしくないかもしれないが、他と見出しの統一のため、このような表現を使用した。
- 6) 基本的に、海軍燃料廠作業特別会計は『梗概』で用いられている当該工廠の会計を説明する見出しである。正確に言うと、「作業会計法中改正法律」（大正10年3月30日法律第8号）によれば、「海軍燃料廠特別会計」と称されていた（JA, Ref. 御12789100）。なお、燃料廠が属しているのは「作業会計法」、「作業会計規則」である（図表9参照）。
- 7) 海軍省『海軍制度沿革 卷18』によれば、「海軍会計規程」は「歳入歳出取扱規程」（明治23年3月3日達第80号）がその始まりである（海軍省〔1944〕53頁）。したがって、予算の編成、予算の執行、予算の報告が規定されている。さらに、「海軍作業会計規程」は「海軍会計規程」に基づく、火薬廠と燃料廠に向けた規程である。
- 8) 原文を口語体に直し、要約のうえ引用した。
- 9) 原文を口語体に直し、要約のうえ引用した。
- 10) この記述と図表8の数値は一致するはずであるが、一致しない。

凡例

本稿で示す法令の公布年月日、法令形式、法令番号は、国会図書館、日本法令索引（<http://hourei.ndl.go.jp/SearchSys/index.jsp>）による。他方、国立公文書館（JA）やアジア歴史センター（JACAR）の文書はその作成日を使用している。

史料中の旧字体は新字体に直した。ただし、条文の引用や参照を示す際には、(第〇條)とした。また、名前、地名など旧字体のままとした箇所もある。

参考文献における出版物、論文は、本研究の性格上、西暦、元号の両方を示した。本文中では基本的には元号、引用参考文献の表示については西暦を用いている。

文書の引用にあたっては、JA(国立公文書館)やJACAR(アジア歴史センター)の推奨形式によった。

参考文献(発行年順)

(出版物・論文)

白神君太郎〔1929〕『海軍燃料廠作業會計ノ梗概(講話要領)』出版社(者)不明、昭和4年。

眞木俊魁〔1935〕『海軍燃料沿革』出版社(者)不明、昭和10年9月30日、九州大学附属図書館、九大コレクション、アーカイブ資料(<http://catalog.lib.kyushu-u.ac.jp/ja/xc/search>、平成29年11月23日取得)。

海軍省〔1939〕『海軍制度沿革 巻3』海軍大臣官房、昭和14年。

海軍省〔1944〕『海軍制度沿革 巻18』海軍大臣官房、昭和19年。

第四海軍燃料廠編〔1943〕『海軍炭鑛五十年史』第四海軍燃料廠、昭和18年(本書については復刻本(昭和18年刊の複製 限定版)、文献出版、昭和51年を使用した)。

嘉納吉彦〔1956〕『日本航空燃料史』養賢堂、昭和31年。

燃料懇話会編〔1972〕『日本海軍燃料史 上』原書房、昭和47年。

燃料懇話会編〔1972〕『日本海軍燃料史 下』原書房、昭和47年。

共同研究班〔1981〕「海軍省所管海軍煉炭製造所海軍燃料廠予算決算書(抄)」『徳山大学総合経済研究所紀要』No.3、昭和56年3月、197-213頁。

脇 英夫、大西昭生、兼重宗和、富吉繁貴〔1989〕『徳山海軍燃料廠史』徳山大学経済総合研究所、平成元年。

東定宜昌〔1993〕「唐津海軍炭坑の設定とその経営」『経済学研究』第59巻第3・4号、平成5年10月、81-109頁。

佐藤昌一郎〔1998〕「〈読書ノート〉海軍煉炭製造所の設立をめぐる：脇英夫・大西昭生・兼重宗和・富吉繁貴『徳山海軍燃料廠史』によせて」『経営志林』第35巻第2号、平成10年7月、83-87頁。

(文書)

「海軍省唐津石炭用所章程ヲ廢シ其官制ヲ定ム」JACAR(アジア歴史センター)、Ref. A15111146900、内閣、太政官、明治19年6月3日。

「海軍省予備炭山開坑委員ヲ設ク」JACAR、Ref. A15111731600、内閣、海軍省、明治22年11月13日～明治22年11月22日。

「作業會計法」JACAR、Ref. A03020050800、内閣、明治23年3月17日。

「新原採炭所官制」JACAR、Ref. A03020064100、内閣、明治23年3月24日。

「海軍採炭所官制制定新原採炭所官制廢止」JACAR、Ref. A03020476500、内閣、明治33年8月31日。

「作業會計法中改正追加」JA(国立公文書館)、Ref. 御06457100、内閣、明治39年3月20日。

「海軍煉炭製造所條例」JA、Ref. 御06407100、内閣、明治45年3月30日。

「海軍煉炭製造所工務規則」JACAR、Ref. C12070063800、海軍省、明治45年4月1日。

「作業會計規則改正」JA、Ref. 御13517100、内閣、大正10年3月25日。

「海軍燃料廠令制定海軍採炭所官制及海軍煉炭製造所條例廢止」JA、内閣、大正10年3月26日。

「作業會計法中改正」JA、Ref. 御12789100、内閣、大正10年3月29日。

「作業會計規則中改正」JA、Ref. 御12951100、内閣、大正10年3月31日。

「海軍作業會計規程」JACAR、Ref. C12070080300、海軍省、大正11年4月1日。

「海軍會計規程」JACAR、Ref. C12070080000、海軍省、大正11年3月8日。

(拙稿)

建部宏明〔1989〕「海軍工廠の原価計算」『経理知識』第68号、平成元年6月、73-88頁。

建部宏明〔2008a〕「原価計算制度における費目別計算思考の萌芽」『経営経理研究』第82号、平成20年3月、29-61頁。

建部宏明〔2008b〕「原価計算制度における費目別計算思考の生成」『経営経理研究』第84号、平成20年12

- 月, 55-93 頁。
- 建部宏明〔2009〕「原価計算制度における費目別計算思考の確立——大蔵省印刷局『印刷局諸規程』「第三簿記順序」に見る原価計算制度の初期的展開の一齣——」『経営経理研究』第 86 号, 平成 21 年 10 月, 1-49 頁。
- 建部宏明〔2010〕「海軍工廠における原価計算規程の進展」『経営経理研究』第 89 号, 平成 22 年 10 月, 51-86 頁。
- 建部宏明〔2011〕「財政会計制度を源流とする原価計算制度の系譜に関する一考察」『會計』第 180 卷第 5 号, 平成 23 年 11 月, 17-29 頁。
- 建部宏明〔2014〕「続・海軍工廠における原価計算規程の進展」『専修商学論集』第 98 号, 平成 26 年 1 月, 95-120 頁。
- 建部宏明〔2016〕「海軍工廠における会計——「海軍工作廳ニ於ケル會計經理ノ大要」」『専修商学論集』第 103 号, 平成 28 年 7 月, 71-87 頁。
- 建部宏明〔2017〕「鉄道工場の原価計算規程——原田『鉄道工場経理』（昭和 16 年）から——」『専修商学論集』第 105 号, 平成 28 年 7 月, 77-97 頁。

(原稿受付 2017 年 10 月 25 日)