

情報化社会における簿記 および会計機能の再検討

大 城 建 夫

目 次

はじめに

1. 簿記および会計の目的
 2. 簿記および会計の機能の内容と相互関連
 3. 情報化における制度会計上の問題点と課題
 4. 情報化における会計実践上の検討と課題
- むすび

はじめに

情報化社会が、到来し簿記および会計の分野にさまざまな影響を与えているにもかかわらず、簿記および会計の分野における問題点などの解明は、必ずしも十分なものではない。

そこで、情報化⁽¹⁾が進展している現状を踏まえつつ、簿記および会計の機能の視点から探究してみる。

その簿記機能については、必ずしも体系化されていないのであるが、簿記の原点に戻りながら、情報化における問題点を整理したい。さらに、簿記機能と会計機能との関連性についても明らかにしていきたい。

また、情報化における制度会計上の問題点および会計実践上への影響問題についても、簿記および会計機能の視点から解明していきたい。

1. 簿記および会計の目的

中村教授は、簿記の目的について財産管理と損益計算をあげている。すなわち、「最初は債権・債務や商品・現金などの管理を主たる目的として行なわれた簿記が、今日では損益計算を主たる目的とするようになっている。」⁽²⁾と説明されている。

さらに、武田教授は、簿記の目的として「期間損益計算」⁽³⁾をあげておられる。このように簿記の目的を整理してみると、一般に次の3つがあげられる。

- (1) 企業の日々の取引について歴史的に記録し、管理を行なうこと、
- (2) 企業の一定時点の財政状態を明らかにすること、
- (3) 企業の一定期間の経営成績を明らかにすること、である。

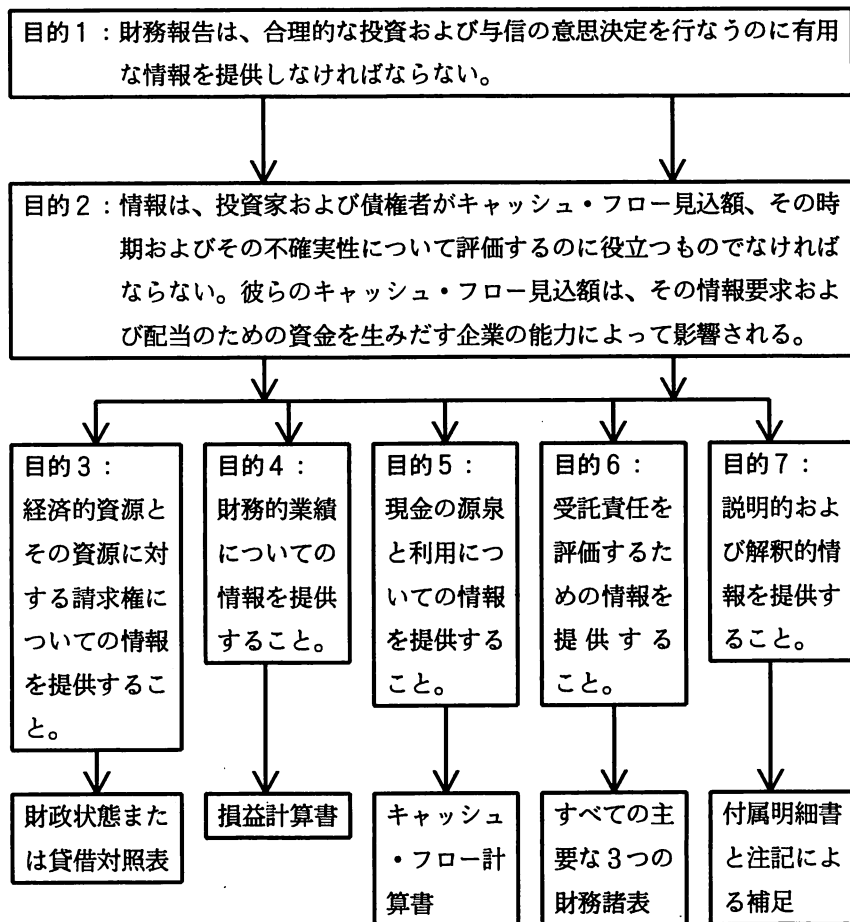
つまり、(1)が財産管理目的であり、(2)、(3)が財務諸表作成目的といわれるものである。

他方、最近における会計の目的は、情報化に伴い、投資家のために意思決定情報の提供を行なうことであると説明されるのが一般的である。

たとえば、アメリカ財務会計基準審議会 (Financial Accounting Standards Board: F A S B) の公表した財務会計概念報告書 (Statements of Financial Accounting Concepts: S F A C) の第1号では、「営利企業による財務報告の目的」について、「財務報告は、現在および将来の投資者、債権者その他の情報利用者が合理的な投資、与信およびこれに類似する意思決定を行うのに有用な情報を提供しなければならない。情報は、経営および経済活動を正しく理解し、また適度の注意を払ってその情報を研究しようとする者にとって理解できるものでなければならない。」⁽⁴⁾と述べている。

また、Davidsonらによれば、F A S Bの財務報告の目的と主な財務諸表との関連性について、次のようにまとめている⁽⁵⁾。

図1-1 財務報告目的と主要財務諸表との関連性



(出所：Sidney Davidson, Clyde P. Stickney and Roman L. Weil、
Financial Accounting, 1988, p. 16の図を修正)

このように、FASBでは、会計の目的を利害関係者の意思決定のための会計情報として位置づけるようになっている。

しかしながら、本稿では、会計の目的を、主に「①企業経営者による受

託責任の遂行状況を明らかにすること、②企業の処分可能利益（株主に対する分配可能利益および企業に対する課税所得）の計算を行なうこと、③株主その他の投資者に対して投資意思決定情報を提供すること・・・」⁽⁶⁾としてまとめる。

さらに、制度会計における会計目的をまとめると、商法会計では、上記の①と②を、証券取引法会計では、①と③を、税務会計（法人税法会計）では、②を重視していることになる⁽⁷⁾。

このような簿記および会計の目的をその機能との係わりで、次に考察してみる。

2. 簿記および会計の機能の内容と相互関連

簿記および会計を機能の面から考察してみる。その機能の概念は、かなり多様な意味をもつものである。本稿では、機能を簿記および会計が「現に果たしている役割」としてとらえ、展開する⁽⁸⁾。

まず、簿記の機能は、記録機能と決算機能に分けられる。記録機能は、順末報告機能と経営管理機能に区分できる。さらに、順末報告機能は、財産管理（順末報告）機能と損益管理（順末報告）機能に区分できる。

この点について、嶋村教授は、「簿記の機能ないし役割は、記録目的からみると決算機能と管理機能に分類することできるが、発生史的には、勘定の借方・貸方の用語に象徴されているように、簿記は債権・債務の管理をはじめとした財産保全ないし財産管理を目的とした記録計算技術であって、簿記のこの本源的な管理機能は、こんにちにおいても決算機能とともに、会計制度上重要な役割をはたしていることが留意されなければならない」⁽⁹⁾と論じられている。

その順末報告機能は、狭義の会計責任ともいわれ、順末報告によって会計責任の解除がなされる。この場合、「計算と事実の照合」⁽¹⁰⁾が行なわれなければならない。この「計算と事実の照合」の手続きによって、計算結果の正しさ

と原因記録の誤記、脱漏などがないことについて立証されるのである。

他方、会計の機能は、利害調整機能と情報提供機能に分けられる。この点について、安藤教授は、「会計には、大きく分けて、利害調整と情報提供という2つの機能がある。会計の長い歴史は前者に始まり、ずっと後になって後者が加わったとってよい。利害調整とは、財産・持分をめぐる当事者間での取るか取られるかの利害の線引きをいう。…情報提供とは、企業の財務状況についての情報を提供することであり、その会計は、情報を提供された者が企業に関して正しい判断と意思決定が行なえるようにすることが目的である。」⁽¹¹⁾と論じられている。その情報提供機能は、外部会計情報機能と内部会計情報機能に区分できる⁽¹²⁾。

すなわち、利害調整機能では、たとえば、商法会計において株主総会へ決算報告を行い、承認を得ることによって企業と株主、債権者と株主との利害の調整がはかられることになる。

また、情報提供機能とは、企業の外部または内部の利害関係者の意思決定のために有用な会計情報を提供することをいう。

さらに、簿記の機能と会計の機能との結びつきを考えると、簿記の期末報告機能は、会計の利害調整機能との結びつきが考えられる。すなわち、日々の取引を歴史的に記録しながら帳簿上の記録と事実の一致を確認することにより、狭義の会計責任が解除される。この狭義の会計責任の解除は、経営者または管理者への報告をとおして、日々行なわれるべきである。この意味では、内部利害調整機能と呼ばれるべきものである。

また、簿記の決算機能は、会計の外部会計情報提供機能と外部利害調整機能に関連している。

以上を図でまとめてみると次のようになる。

図 2 - 1 簿記および会計の機能の分類

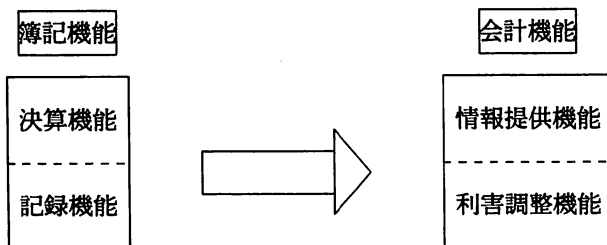
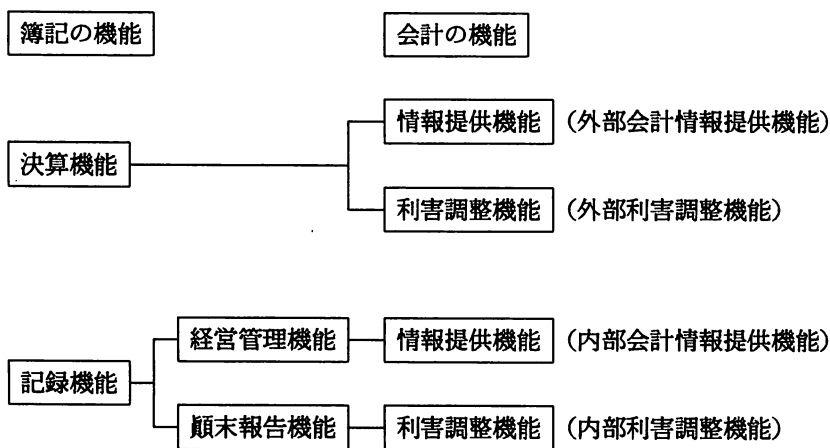


図 2 - 2 簿記および会計の機能の相互関連



我が国の制度会計は、商法を中心とした「トライアングル体制」⁽¹³⁾であるといわれる。その制度会計と会計機能との関連は、どのようになっているのだろうか。

この点について、商法会計は、債権者保護を目的として利害調整機能と情報提供機能を有する会計である。さらに証取法会計は、投資家保護のための情報

提供機能を有する会計であり、税務会計は、国家と納税者（企業）との利害調整機能を有する会計である。

3. 情報化における制度会計上の問題点と課題

情報化は、簿記および会計機能へどのような影響を及ぼしているのだろうか。

この点について、情報化によって、簿記の決算機能および会計の情報提供機能の拡大化、充実化がみられるようになってきている。それに対して、簿記の記録機能のうち、顛末報告機能および会計の利害調整機能の後退化がみられる。すなわち、情報化の影響は、企業の決算期（期末）における外部利害関係者への情報提供機能を拡大、充実させる方向に進んでいる。

たとえば、ASOBAT (A STATEMENT OF BASIC ACCOUNTING THEORY)によれば、会計情報のための基礎的基準として、「目的適合性、検証可能性、不偏性、量的表現可能性」⁽¹⁴⁾の4つをあげている。

これらの4つの基準の関連は、「目的適合性の基準が下部構造を形作り、計量可能性、検証可能性および不偏性の諸基準はその上部構造を形造るものと考えられる。」⁽¹⁵⁾のである。

さらに、我が国の制度会計においては、商法会計における「株式会社の貸借対照表、損益計算書、営業報告書及び附属明細書に関する規則」（以下、「商法計算書類規則」と呼ぶ。）、証取法会計における「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」（以下、「財務諸表規則」と呼ぶ。）が代表的な情報提供機能の役割を果たしている。

他方、商法会計は、もともと債権者保護を基本としながら、株主保護との調整をはかる目的も有するというのが利害調整機能である。

たとえば、その代表的な規定が、商法第290条の配当可能利益計算である。その規定によって、債権者と株主との利害が調整されることになる。

その反面、期中における記録機能としての会計行為は、必ずしもその役割を十分に果たしているとはいえないことを指摘しなければならない。この点につ

いて、笠井教授は「今日、会計全般において、計算プロセスつまり会計の処理機構それ自体の側面は、ともすれば看過されることになりがちなのである。」⁽¹⁶⁾と述べられている。

このことは、簿記の記録機能および会計の利害調整機能の後退化を意味するのであり、その場合に、どのようにその問題点を指摘し、検討していくのが重要である。

次に、情報化が、制度会計上どのような影響を与え、問題点をもっているのか簿記および会計機能の視点から検討してみる。

(1) 財産目録の廃止と簿記および会計機能への影響問題

我が国の財産目録は、昭和49年の商法改正において廃止された。

昭和49年の改正以前は、毎決算期に財産目録及び貸借対照表を作成することが要求されていた。すなわち、「商人ハ開業ノ時及毎年一回一定ノ時期ニ於テ動産、不動産、債権、債務其ノ他ノ財産ノ総目録及貸方借方ノ対照表ヲ作ルコトヲ要ス」(旧商法第33条第1項)、と規定されていた。しかし、改正法の第33条第2項では、貸借対照表を毎決算期に会計帳簿に基づき作成することが要求されることになった。すなわち、財産目録の廃止により、貸借対照表の作成が、棚卸法から誘導法への変更がなされたのである。このように、財産目録を貸借対照表の作成との関わりで考えるのが、一般的である。

しかし、このような財産目録の廃止に対し、批判的論者もおられる⁽¹⁷⁾。

ところで、ドイツの商法典では、財産目録の作成を要求している⁽¹⁸⁾。この意味は、財産目録の役割について、貸借対照表の作成以外にも、財産管理の面があることを重要視しているものと思われる。

このように財産目録の財産管理の役割を強調すると、簿記の記録機能の視点からも検討されるべきである。つまり、情報化は、順末報告の後退化すなわち、財産目録の廃止につながったのである。

その財産目録も、貸借対照表に係わる全体的な財産管理としての財産目録(金額計算)と個別的な財産管理としての財産目録(数量計算)とを区別すべ

きである。すなわち、「全体としての財産の管理は、複式簿記の骨格を構成する主要簿で行われ、個々の財産の管理は主として補助簿で行なわれる。」⁽¹⁹⁾のである。したがって、昭和49年の財産目録の廃止は、全体的な財産管理の廃止として考えられるべきである。そのため、個々の財産管理の廃止までも要求したものと考えるべきではない。

つまり、企業の経営者には、株主から委託された資金を効率よく運用し、財産管理を行なう責任があることを指摘しなければならない。そのため、主要簿に財産の記録がなされていない場合でも、補助簿をとおして、個々の財産管理がなされるべきである。

(2) 重要性の原則の簿記および会計機能への影響問題

重要性の原則は、昭和49年の企業会計原則の一部修正において新設された。

すなわち、企業会計原則の注解1では、重要性の原則について「企業会計は、定められた会計処理の方法に従って正確な計算を行なうべきものであるが、企業会計が目的とするところは、企業の財務内容を明らかにし、企業の状況に関する利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあるから、重要性の乏しいものについては、本来の厳密な会計処理によらないで他の簡便な方法によることも正規の簿記の原則に従った処理として認められる。重要性の原則は、財務諸表の表示に関しても適用される。」と規定している。

すなわち、この規定は、会計の情報提供機能の役割を重視し、厳密な会計処理によらないで、簡便な会計処理と表示の容認を意味している。このことは、簿外資産、簿外負債の容認でもある。

確かに、重要性の原則による簡便な会計処理と表示によって、企業外部の利害関係者に対する企業の全体的な会計情報としての有用性は、問題がないかもしれない。

しかし、重要性の原則について、安藤教授は、「会計がこの本来の機能（利害調整機能—筆者注）を果たした上で情報化するのなら問題はない。しかし現実には、会計の情報化は、会計の本来的機能を空洞化する方向で作用して

いる。」⁽²⁰⁾と批判されている。

このような企業会計原則における重要性の原則の考え方は、法人税の課税所得の計算にも導入されている。すなわち、「・・・重要性の乏しいものは、厳密な処理を行なわなくても、課税所得計算に与える影響が少なく、また、法人の事務及び税務行政の簡素化に寄与するところ大だからである。」⁽²¹⁾

しかしながら、法人税法上の重要性の原則が、法人の事務および税務行政の簡素化に寄与するにしても、簿記の順末報告機能の観点からは、問題になる場合がある。たとえば、法人税法の少額減価償却資産に対する費用処理の簡便な会計処理については、財産の管理などが不十分になる場合があることを指摘できる。特に、数期間経過した後の個別的な財産管理などについて、紛失、盗難などの問題が生ずる場合がある。その場合、簡便な処理をしている以上、財産管理についての会計責任は問わないでよいのであろうか。決してそうではなく、簿記の順末報告機能の観点からは、費用処理を行なっても、補助簿などで財産管理をきちんと行なうべきであると考ええる。

4. 情報化における会計実践上の検討と課題

企業におけるコンピュータの導入による情報化は、会計実践上さまざまな変革と問題点をもたらしている。

ここでは、情報化における企業の内部管理上への影響問題をコンピュータ会計におけるインプット面とアウトプット面に区分して検討してみる⁽²²⁾。下記の(2)は、インプット面、(1)と(3)は、アウトプット面の影響問題である。

(1) 月次試算表と簿記および会計機能からの検討

中小企業においても、コンピュータの導入による会計システムの再構築が、進展している。すなわち、コンピュータ会計では、会計情報としての会計資料

は、目的に応じて数多く出力される。月次試算表もその一つである。

伝統的な手作業会計においては、試算表は、年次決算のための検算表および財務諸表作成のための基礎資料として位置づけられていた。たとえば、多くの簿記書にみられる合計および残高試算表がそうである。

しかしながら、コンピュータ会計を導入している企業では、月次試算表が出力され、よく利用されるようになってきている。

ところで、月次試算表が、よく利用されていても、簿記の機能との関連によるどのような位置づけになるのであろうか。

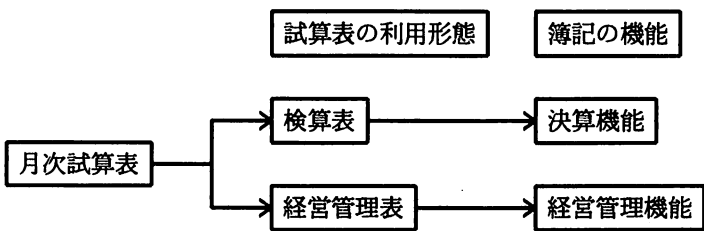
上記の簿記の機能との関連では、経営管理機能の拡大化を果たしていることを指摘しなければならない。つまり、月次試算表によって、前年度と当年度の月次の科目と数字の増減比較、前月と当月の数字との増減比較等により、その原因と対策が分析される。

この点について、可児島教授は、「かくして正確にして迅速なる月次損益計算は、経営管理者や経営指導者の方針決定の上にも欠くべからざるものである。つまり、月次損益計算の結びつく経営管理思考には、経営管理統制的思考のみならず、経営管理計画的思考を通じて、経営意思決定の過程に意義をもって来るのである。」⁽²³⁾として、月次損益計算と経営管理思考との関連について論述されている。

このことは、月次試算表が、経営者の将来の意思決定のための会計資料として活用されるようになってきていることを意味する。

すなわち、月次試算表は、企業における内部情報会計としての内部経営管理情報の役割を果たすものとして位置づけられる。

以上を図でまとめてみると次のようになる。



(2) 税理士等の記帳代行と簿記および会計機能からの検討

コンピュータの導入は、企業のみでなく会計事務所の業務運営にも変革をもたらしている。すなわち、会計事務所における記帳代行業務、経理指導業務、申告業務などを効率的に行なうためにもコンピュータ利用は、無視できないものになっている。

ところで、中小企業においては、人材の確保が難しく、特に経理事務の専門家がなかなか育たないといわれる。そのため、会計等の専門家としての税理士等による経理指導が行なわれている。たとえば、多くの中小企業において、税理士等の会計専門家が、企業に代わって経理の記帳、税務申告等を行なっている。

しかしながら、税理士等による記帳代行によって、簿記の機能からみた企業の財産管理等、さらに経営管理のための機能が十分に果たされるのであろうか。

その記帳代行等が、日々行なわれるのではなくて、1週間、あるいは1か月などにまとめてなされるのであれば、まさしく企業自らの簿記の順末報告機能および経営管理機能は十分に発揮されないことを指摘しなければならない。

つまり、日々の取引における簿記の順末報告機能を曖昧にし、経営管理機能も弱体化することを指摘しなければならない。

この点について、故岩田教授は、「毎日日々、たくさんに発生するところの取引を非常にたくさんの人がたくさん時間をかけて帳簿へ書いていくということは、半年あるいは一年の後にたった一つの数字、利益金を計算するためにだけやっているのじゃない。あるいは、決算日のバランスシート一枚をこしらえるために、たくさんの人が非常に時間と労力を払って、いろいろの帳簿を作っているのではない。毎日日々の日常的な管理の機能を果たすためにやっている。ただ、本来はやっているのだが、それが本当に認識されておらない。実際にはそういう簿記の機能が活用されておらない現実でありますけれども、本来はそういうものだということを強調したいとおもうのであります。決して半年後、一年後のためにやっているのではないのだということです。」⁽²⁴⁾と論述され、会計管理のための簿記の役割を強調しておられる。

そのことは、会計の内部利害調整機能にも影響を与えることになる。

(3) 会計情報の利用と簿記および会計機能からの検討

情報化時代においては、コンピュータ会計を利用している企業において多くの会計資料が産出される。つまり、コンピュータ会計においては、財務諸表の作成は容易になっている。しかも、その財務諸表を分析した会計資料の出力も可能である。しかし、その会計資料を企業外部の分析または企業内部の経営管理分析のために有効に利用しているか否かについては、若干の疑問を感じざるをえない。

というのは、大学、実務においてもその利用については、十分に体系的には教育されていないのではないかと考えるからである。

すなわち、我が国の大学のカリキュラム上、伝統的に、経営分析は、簿記および会計学から独立した科目として位置づけられている。つまり、簿記および会計学では、会計情報の作成までを取り扱い、会計情報の利用は、経営分析で取り扱ってきたのであった。しかしながら簿記および会計学を学んだ学生が、経営分析の科目を必ずしも履修するとは限らないのである。

今後、会計情報の作成と利用についての教育は、大学および会計実務においても、相互に関連性をもたし一体化する方法で体系的に教育されるべきである。その場合の経営分析も支払い能力の評価を中心とした信用分析と経営管理目的に利用される「経営管理分析」⁽²⁵⁾に分けられる。

ところで、情報化における経営分析または財務諸表分析は、会計情報の利用、特に企業の内部管理利用として充実化されるべきであると考えられる。このような経営者のための経営分析では、原因の究明と対策が重要になり、さらにそのような対策等が所期の目的を達成したのか否か事後的に検証することも必要である⁽²⁶⁾。

すなわち、情報化時代においては、会計情報の利用としての経営分析を簿記および会計の情報提供機能の拡大化、充実化として考慮されるべきである。特に、簿記の経営管理機能の充実化として、また企業の意思決定のために会計の

内部管理に対する情報提供機能として位置づけられなければならない。

む す び

情報化社会においては、企業会計の分野にコンピュータの導入が盛んになっている現状を踏まえ、どのような影響が与えられているのか、その問題点について検討を行なってきた。

その情報化の影響、問題点を探究するため、簿記および会計の目的と機能の整理から行なった。すなわち、簿記および会計の機能による視点からは、情報化が、簿記の決算機能および会計の情報提供機能の拡大化、充実化をもたらしていることを指摘した。これに対し、簿記の記録機能のうち、順末報告機能および会計の利害調整機能の後退化がみられることを指摘した。

次に、情報化が、制度会計上いかなる影響を与え、また問題点を有しているのかについて検討した。すなわち、財産目録の廃止が、単に貸借対照表作成について棚卸法から誘導法への変更を意味するというだけでなく、簿記の記録機能の視点から検討されなければならないことを指摘した。さらに、重要性の原則については、会計の情報提供機能が会計の表示のみならず会計処理にも適用され、影響を与える原則である

特に、法人税法の少額減価償却資産における1年未満または20万円未満の損金算入処理は、簿記の順末報告機能の視点から検討すると財産管理の点で問題が生ずることもあることを指摘しなければならない。

情報化における企業の内部管理上への影響問題として、次の3つを取りあげた。

- (1) 月次試算表における内部経営管理情報提供の役割を指摘した。これは、内部会計情報の拡大化、充実化として位置づけられる。
- (2) 税理士等による記帳代行業務は、その指導性のいかんによっては、簿記の順末報告機能の視点から問題が生ずることを指摘した。
- (3) 簿記・会計情報の利用としての財務諸表分析などについては、簿記お

よび会計機能の拡大化、充実化として今後とも検討されなければならない。

以上のように、情報化社会における簿記および会計の問題点と課題を簿記および会計機能の視点から、検討を行なったのであるが、特に、簿記の機能については、まだ体系的に十分には整理されていないと思われるので、今後とも探究していきたいと考えている。

[注]

- (1) 情報化社会の中で、情報化の進展は、いろいろな場面に影響を与えている。
本稿では、情報化の進展を単に「情報化」と呼ぶ。以下同じである。
- (2) 中村忠著『現代簿記』白桃書房、1990年、2頁。
- (3) 武田隆二著『簿記一般教程』3訂版、中央経済社、1991年、9頁。
武田教授のように、簿記の目的を「期間損益計算」とする考えは、動態論における会計の目的とほとんど同じであることから、簿記の決算機能を重視したものである。
- (4) F A S B、*S F A C.、No. 1、Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises*、F A S B、November 1978、par. 34。
(平松一夫・広瀬義州訳『F A S B財務会計の諸概念』改訳新版、中央経済社、1994年、26頁。)
- (5) Sidney Davidson, Clyde P. Stickney and Roman L. Weil、*Financial Accounting*、The Dryden Press、1988、pp. 16~17。
- (6) 日本会計研究学会特別委員会『会計フレームワークと会計基準』中間報告、1994年6月(山梨学院大学)、32頁。
- (7) 日本会計研究学会特別委員会、前掲報告書『会計フレームワークと会計基準』、32~33頁。
- (8) 武田隆二稿「現代会計学の機能論的接近」企業会計、第30巻第1号、中央経済社、1978年1月、20頁。
武田教授は、この論文において、機能の用法として、「現に果たしている役

割」のほか「メディア（財務諸表）の特性」、「関数関係」、「果たすべく期待されている役割」の例を挙げておられる（前掲論文、20～25頁参照）。

- (9) 畠村剛雄稿「会計の原点」明治大学経営学研究所経営論集、第40巻第3・4合併号、1993年3月、5頁。

畠村教授は、簿記の基本機能を記録機能とし、第2次機能を管理機能、第3次機能を決算機能として位置づけることによる帳簿組織の見直しを指摘しておられる（前掲論文、4頁参照）。

- (10) 岩田巖著『利潤計算原理』同文館、1977年、17頁。

- (11) 安藤英義稿「保守主義の原則と重要性の原則」松山大学論集、第5巻第4号、1993年10月、166～167頁。

安藤教授は、この論文において、各国の会計基準等を比較しながら保守主義の原則を利害調整会計に固有の原則とし、重要性の原則を情報提供会計に固有の原則としている（前掲論文、170～171頁参照）。

- (12) 武田教授は、情報会計の特質を制度会計と対比し、「会計の基本的機能は、まず、第1に、記録の証拠づけ、第2に経済活動（取引）の記録と処理に基づく報告、第3に全般的経営管理機能に役立つような情報の提供、という諸点に求められえた。これらの諸機能は、いずれかという後向きの姿勢である。つまり回顧的である。」さらに、続けて「情報会計において、上の3つの機能が不要になったというようなものではない。これら伝統的機能は情報会計においても引継がれるであろうが、それ以外に、意思決定への役立ちの面が新たな意味をもって会計の基本的機能に加えられなければならない。内部会計においても、外部会計においても、この会計機能が情報会計の1つの支柱となる。」と論じられている。詳しくは、次の著書を参照のこと。

武田隆二著『情報会計論』中央経済社、1987年、15頁。

- (13) 新井清光・白鳥庄之助稿「会計基準設定機関国際会議の概要と『日本における会計の法律的及び概念的フレームワーク』」JICPAジャーナル、第435号、第一法規、1991年10月、28～29頁。

- (14) American Accounting Association, *A STATEMENT OF BASIC ACCOUNTING THEORY*, A. A. A., 1966, p. 8. (飯野利夫訳、『アメリカ会計学会基礎

の会計理論』、国元書房、1969年、13頁。)

(15) 武田隆二著、前掲書『情報会計論』、184頁。

A S O B A T の会計情報基準の4つの関係について、興津教授は、「情報作成者は、その利用者にとって最も有用な情報を作成しようとし、検証可能性、不偏性および計量可能性の規準に適合させるために、時には、目的適合性を犠牲にしなければならない。検証可能性、不偏性そして計量可能性という規準は『目的適合性』とトレードオフの関係にある。」と論述されている。詳しくは、次の著書を参照のこと。

興津裕康著『財務会計の理論』税務経理協会1992年、226頁。

(16) 笠井昭次稿「岩田理論の現代的意義(一)」会計、第140巻第1号、森山書店、1991年7月、111頁。

笠井教授は企業会計の出現そのものが管理機能と結びついたことを指摘されている。さらに、会計管理機能の要件として即時性と全体性をあげ、その2つの要件を充たし得るのは、企業資本等式だけである、と論じられている。詳しくは、次の著書を参照のこと。

笠井昭次著『会計構造の論理』税務経理協会、1994年、406～415頁。

(17) 安藤英義稿「商法会計制度の方向」会計、第133巻第1号、森山書店、1988年1月、5頁。

安藤教授は、この論文において「昭和49年商法改正における財産目録の削除は、財産目録の本質認識の欠如と極端な決算中心主義のなせるわざであり、ゆき過ぎであった。」と批判されている。

(18) 宮上一男・W・フレーリックス監修『現代ドイツ商法典』森山書店、1992年、8～10頁。

ドイツ商法典は、財産目録(Inventar)について次のように規定している。「すべての商人は、自己の営業の開始にあたって、自己の不動産、自己の債権および負債、自己の現金の額ならびに自己のその他の財産対象物につき、正確に目録を作成しなければならない、かつその際、個別の財産対象物および負債の価値を記載しなければならない。」(第240条第1項)

「ついで、商人はすべての営業年度の終了時において、上記のような財産目録を作成しなければならない。営業年度の期間は12カ月を超えてはならない。財産目録の作成は、正規の会計処理に合致する期間以内において、おこなわなければならない。」(第240条第2項)

- (19) 万代勝信稿「財産(変動)概念への計算構造論的接近(12・完)」会計、第143巻第6号、森山書店、1993年6月、121頁。
- (20) 安藤英義稿「簿記および会計の空洞化」企業会計、第40巻第9号、中央経済社、1988年9月、45頁。

安藤教授は、この論文の中で「会計の情報化は、会計の空洞化を通して、結局、簿記の空洞化をもたらしているのである。」として、会計の情報化に対する問題点を指摘されておられる(前掲論文、46頁参照)。

- (21) 中村忠・成松洋一著『企業会計と法人税』税務経理協会、1992年、107頁。

アメリカでは、減価償却資産の費用処理額について年間総額が、1990年度以降は、10,000ドルを超えてはいけなくなっている。この規定は、1件当たりの金額ではない点で、日本とは異なる(Internal Revenue Code of 1988 Sec. 179(b))。

- (22) 別の小稿において、コンピュータ会計の特徴をインプット面(入力)とアウトプット面(出力)に区分して、それぞれの重要性を指摘した。詳しくはつぎの小稿を参照のこと。

拙稿「情報化時代における簿記教育の課題」沖大経済論叢、第16巻第2号 1992年3月、48~49頁。

- (23) 可児島俊雄著『管理会計としての月次損益計算研究』実教出版、1982年、17頁。

可児島教授は、この著書において、月次損益計算の具体的計算方式として、簿記記録を利用する月次損益計算方式(直接的月次損益計算)、簿記記録を利用しない月次損益計算方式(間接的月次損益計算)などを類型化してあげておられる(前掲書、164頁参照)。

本稿では、簿記記録を利用した月次試算表の役割について、探究している

ものである。

- (24) 岩田巖稿「二つの簿記学」産業経理、第15巻第6号、産業経理協会、1955年、11頁。

この論文は、岩田教授の遺稿であり、決算中心主義の簿記学と会計管理中心主義の簿記学を区別して、後者の重要性を指摘したが、十分に体系化されなかった。しかしながら、簿記における会計管理の役割を強調した点で啓発される論文である。

- (25) 渋谷武夫著『アメリカの経営管理分析』中央経済社、1994年、1～5頁。

渋谷教授は、この著書において、アメリカの経営分析の発展を信用分析と経営管理分析に区分し、前者が、債権者目的のための外部分析であり支払能力指標（安全性指標）を強調するのに対し、後者は、経営管理者のための内部分析であり、収益性指標が強調される、と論じられている（前掲書、1頁参照）。

私見としては、情報化における経営分析については、経営管理者のために収益性指標を中心に展開されるべきであると考えます。

- (26) 田中弘著『経営分析の基本的技法』第3版、中央経済社、1992年、4頁。

（付記：本稿は、1994年10月8日沖縄大学で行なわれた第59回沖縄経営・会計・商業連合学会における研究報告に加筆修正を施したものである。なお、1993年度公益信託宇流麻学術研究助成基金による研究成果の一部であり、感謝を申し上げるものである。）