
会計統一化政策

中村 宣一朗著



ミネルヴァ書房

《著者紹介》

中村宣一郎（なかむら のぶいちろう）

1959年 大阪大学経済学部卒業

現 在 甲南大学教授・大阪大学講師

主 著 『標準会計制度』（ミネルヴァ書房、1962）

『会計標準化の展開』（ミネルヴァ書房、1965）

『近代フランス会計学』（中央経済社、1969）

『企業利潤論序説』（日本会計研究学会太田賞受賞）（森山書店、1973）

現住所 大津市滋賀里2丁目5番5号

会 計 統 一 化 政 策

昭和51年10月10日 第1刷発行

検印省略

定価はケースに
表示しています

著 者 中 村 宣 一 朗

発 行 者 杉 田 信 夫

印 刷 者 岩 川 毅

発 行 所 株式会社 ミネルヴァ書房

607 京都市東山区山科日ノ岡堤谷町1

電話代表（075）581—5191番

振替口座・京都8076番

©中村宣一郎、1976

（株）チューエツ・酒本製本

3034—41359—8028

Printed in Japan

は し が き

本書は、第2次大戦後フランスで実際に採用された会計統一化政策をとり上げ、それを理論的視角と社会経済的視角の両面から体系的に整理して、重要な意義を有するとみられる問題を取り出し、その事実解明と評価を行うことによって、会計統一化政策を1つの公共会計政策体系として説明するとともに、フランス会計統一化政策の特徴を浮きぼりにすることを狙いとして書かれたものである。

会計学の世界では、これまで、理論と政策の区別が十分になされないままに研究が進められ、会計理論は常に会計政策と混同されてきた。これは、他の社会科学、たとえば経済学などと比べた場合顕著な対照をなす点である。経済学では、理論は、経済のあるがままの姿を把握し、そこにおける経済の動きを科学的方法によって体系的に解明するものであり、一方政策は、理論を基礎とし、経験的事実にかんする仮定のほかに価値判断にかんする仮定を加えて客観的に検討されるものだとの理解が定着している。これにたいして、会計学では、理論と政策の峻別を行うことなく、最初から会計実務はこうあるべきだとの立場から、主に私的会計政策である会計方針を中心に議論がなされてきた。こうした研究の進め方は、会計学の真の発展を期するうえからは、今後どうしても改められなければならない点であるように思われる。こうした方法論の問題意識が本書の狙いの下敷きになっており、今後の会計研究の進め方に1つの方向を見出すことが意図されているのである。

以上のように本書の狙いやその基礎にある問題意識は、かなり意欲的なものであるが、それらが十分に果されているかどうかの判定は読者諸賢の判断にまっほかはない。忌憚のないご批判を戴くことができるならば、著者とし

てこれにすぐる喜びはない。事実認識上あるいは推論上おかしているかもしれない思わぬ誤りの指摘をも含めて、ご厚意あるご批判、ご叱正をお願いする次第である。

怠惰な筆者がこのような研究を進めることができたのは、恩師木内佳市先生の公私にわたる暖かいご指導があったからこそである。この機会に改めてお礼申し上げる次第である。また市場性の乏しい本書の刊行を快く引き受けて下さったミネルヴァ書房編集長中西啓二氏および本書の完成について技術的な面で絶えず暖かい援助を与えて下さった松田容子嬢のご厚意も忘れることはできない。ご兩人にたいしここに謹んでお礼を申し上げる。

1976年 盛夏

中 村 宣一郎

目 次

は し が き

序 章

§1 会 計 の 意 義	1
§2 統 一 性 の 要 請	5
§3 会 計 統 一 化 政 策	15
§4 会 計 統 一 化 政 策 へ の 接 近 法	18

第 1 部 フランス会計統一化政策の原理的側面

第 1 章 会計統一化政策の成立

§1 会計統一化政策成立の背景	22
§2 社会経済的背景	26
§3 会計学說的背景	30
§4 会計統一化政策の成立過程	33
§5 む す び	38

第 2 章 会計統一化政策の本質

§1 会計統一化政策の意義	40
§2 会計統一化の範囲	44
§3 会計統一化政策の形態	46
§4 会計統一化政策の要素	53
§5 む す び	54

第 3 章 会計統一化政策の主体

§1 会計統一化政策推進主体の類型	57
§2 国家会計審議会の機構と機能	59
§3 会計統一化政策推進主体の現代的性格	68
§4 む す び	72

第4章 会計統一化政策の目標

§1	目標の2つの次元	74
§2	会計統一化政策の技術的目標	76
§3	会計統一化政策の目標としての公共の利益	81
§4	会計統一化政策と市場価格機構	87
§5	会計統一化政策と経済計画	91
§6	む す び	96

第5章 会計統一化政策の手段

§1	会計統一化政策の2つの手段	99
§2	一般的会計指針と業種別会計指針	102
§3	一般的会計指針の性格と問題点	121
§4	一般的会計指針改訂の方向	126
§5	会 計 監 査	140
§6	む す び	149

第2部 フランス会計統一化政策の社会経済的側面

第6章 会計情報公開と会計統一化政策

§1	投資家保護と会計情報公開	154
§2	株式組織の会社の会計情報公開	157
§3	株式公開時における会計情報公開	163
§4	上場会社の会計情報公開	167
§5	会計情報公開と会計統一化政策	173
§6	む す び	176

第7章 企業課税と会計統一化政策

§1	課税利益の決定方式	178
§2	課税利益調整項目	184
§3	棚卸資産の評価	187
§4	固定資産の評価	191
§5	付加価値税の処理	196

§6 税務会計と会計統一化政策	199
§7 む す び	202

第8章 国民所得計算と会計統一化政策

§1 国民所得計算の基本的性格	204
§2 経済主体の分類	207
§3 経済取引の分類	210
§4 非金融的企業部門の勘定	213
§5 国民所得計算と会計統一化政策	215
§6 む す び	226

第9章 労働者利潤参加と会計統一化政策

§1 労働者利潤参加実現の背景	229
§2 労働者利潤参加方式	232
§3 労働者利潤参加制度の会計問題	237
§4 労働者利潤参加制度と会計統一化政策	239
§5 む す び	241

第10章 経済国際化と会計統一化政策

§1 経済の国際化と会計統一化政策の国際問題	243
§2 ベルギーの会計統一化政策	247
§3 スペインの会計統一化政策	253
§4 アフリカ・マルガッシュ共同機構における会計統一化運動	261
§5 欧州共同体における会計統一化運動	269
§6 む す び	275

結 章

§1 フランス会計統一化政策の問題点	277
§2 フランス会計統一化政策の意義	279

索 引

序 章

§1 会 計 の 意 義

会計は企業の経済活動を勘定思考——2面的把握と単位計算——にもとづいて測定し伝達するものである。企業は基本的には利益獲得を目的として財⁽¹⁾貨用役の生産および販売を営む組織体であるから、生産用役・設備・原材料などの購入、製品の製造販売、労働力や資材の保全など多種多様な経済活動を効率的に営まなければならない。市場価格機構という分権的経済組織のも⁽²⁾とでその経済活動の効率性を高めて利益を最大化するには、いうまでもなく企業は経済活動について収益性による管理を行う必要がある、ここに企業の経済活動の測定と伝達を行う会計も貨幣尺度を用いて投下資本とその運用結果たる利益とを結びつけ企業全体としての収益性を明らかにする資本利益会計として営まれるゆえんがある。したがって会計は、企業の経済活動を資本運動過程としてとらえ、これに会計ルールにしたがい貨幣尺度を当てはめて数値の決定を行い、費用、収益、利益などのフロー概念や資産、負債、資本などのストック概念を内容とする会計情報を作成し伝達するのである。

このように会計は、基本的には企業の収益性を明らかにする資本利益会計として発達したのであるが、それはもともと企業者なる個人によって所有され、かれ自身の手で経営されるところの個人企業の収益性を明らかにするためであった。その場合会計は、企業者資本の増殖額を把握して企業の収益性を明らかにするとともに債権者にたいしては企業の支払能力を明らかにしてかれらの債権を保全するための手段ともなった。しかし株式会社制度が普及し株主から多額の資本が集められ、また経営がその道の専門家である経営者に委託されると、経営者は企業に資本を投下しながらもその経営に直接関与

しない株主にたいしてかれらに帰属する利益と持分の額を報告し経営受託者としての責任を明らかにする必要が生じ、ここに企業の収益性を明らかにする資本利益会計は、経営者が出資者にたいし企業の経営成績と財政状態を報告して経営受託者としての責任遂行状況を報告するための手段となり、財務諸表の公表制度が確立されたのである。これがいわゆる財務会計とよばれる領域である。

ところで市場価格機構は分権的経済組織のもとにある企業の経済活動を調整して社会的分業に一定の秩序を与えるものであるが、株式会社制度の発達によって資本の集積と生産力の集中が可能となり、巨大な設備による規模の経済性の発揮が市場競争において重要な武器となると、社会的分業の組織化と資源の有効配分のために機能する価格に受動的に適應するだけの経営から、企業内での分業を合理的に進めるとともにこれと社会的分業との調整を積極的に図る経営への転換がみられるにいたった。そして経営の計画をたてその結果を統制する経営管理が行われ、資源配分についての市場価格機構の働きの一部が経営管理によってとって代られるようになった。こうして市場価格機構の機能低下にともない企業内での分業と資源配分の比重が相対的に増大し、⁽⁴⁾経営管理が複雑高度化するにいたった。そうなると、与件としての市場価格を基礎に事後的な利益計算に終始した会計もこの経営管理に役立つことが要請され、実績数値のほかには計画数値をもとり入れるようになった。こうして一般に管理会計とよばれる領域が登場したのである。

ところで企業が巨大化しその支配力が増大すると、本来市場価格機構によって行われるはずの資源配分と社会的分業調整の一部が経営管理による資源配分と企業内分業調整のなかに組込まれ、市場価格機構による経済活動の調節機能に退化と欠陥の兆しがみられるようになる。そこで資本主義的市場経済を建前としながらも、市場価格機構の働きを効果的にするために、また市場価格機構の機能障害を除去するために、必要に応じて政府の行政的介入が行われるようになる。政府によるこの種の介入は、利益最大化を目的とする企業の私的意思決定とは異なる国民経済調整のための計画化を志向する公共的意思決定にもとづいて行われるものであるが、この公共的意思決定に必要

な数値のうちいくつかが会計によって提供されるだけでなく国民経済全体にかんする集計値もまた会計形式を用いて表示されうることが理解され、ここにいわゆる社会会計とよばれる新しい領域が登場するにいたったのである。

以上のように会計はもともと資本利益会計として生成発展したものであるが、企業規模の拡大にともない企業の経済活動が複雑化し、その影響力が増大すると、会計は依然として基本的には資本利益会計として存在しつつも、同時に前述のように経営管理や公共的意思決定にも役立つものとなり、企業に関係するさまざまなのひとによって利用されるようになった。現在会計の利用者とみなされるのは、企業内部の経営者・管理者と企業外部の利害関係者とである。

経営者・管理者はもともと資本利益会計から提供される会計情報を利用する立場にあるが、企業内での分業と資源配分の重要性が増大し、経営管理が複雑化したため、かれらは経営の計画と統制によりいっそう役立つ会計情報を要求するようになり、会計情報について計画数値の導入や意思決定の階層ごとの分類が試みられ、企図された代替案、原価ないし利益中心点、各種製品などについて精度を異にした分類が行われるようになった。⁽⁵⁾

企業外部の利害関係者は、主に企業との現在の関係を修正すべきかどうか、またその企業と関係をもつかどうかの意思決定を迫られるが、これを個々の利害関係者についてみるとつぎのようにとらえることができる。⁽⁶⁾すなわち、現在および将来の投資家は、現在保有している株式を持ち続けるべきかどうか、またある会社の株式を新たに購入すべきかどうかの決定をしなければならない。原材料などを販売しようとする取引先は、その企業と取引関係を結ぶことが安全かどうか、また取引関係を結ぶことを決定した場合にはその企業に許容できる信用限度額の決定をしなければならない。金融機関などの授信者は、企業に資金の貸付けを行うべきかどうか、貸付けるとすれば要求すべき担保や条件をどうするか、またすでに貸付けている場合には貸付限度額を増額するか、満期時に貸付金の返済を要求すべきかどうかなどの決定をしなければならない。従業員は、関係企業の将来が安定性ないし成長力にとんだものであるかどうか、また働く場所として満足すべきものかどうか、さら

に現在の報酬は満足すべきものかどうかなどについて決定しなければならない。さらに証券取引所は投資指導のために、また上場許可基準に合致するかどうかを決定するために適切な情報を求めるし、政府機関は公共的意思決定に役立つ情報を求め、産業団体も広範な政策決定のための情報や加盟業者への伝達のために必要な情報を求めるのである。

以上のように会計は、もともと私有財産制と市場価格機構とを基礎的前提として存在する企業の資本利益会計として発達したものであるが、今日では企業内外の広範な利害関係者にたいして会計情報を提供することによってその意義が社会的にも認められるようになった。このことは、企業の経済活動にかんする会計特有のパターン認識⁽⁷⁾についてひとびとの同意がえられ、情報交信のために企業と利害関係者との間で会計を媒介にして直接の連繫が行われるようになったことを意味するものと考えられる。そしてこの点に注目して会計は社会の公器であると一般にいわれるのである。

(1) 測定とは一定のルールにしたがって対象に数字を当てはめる操作であるが、これを会計についてみれば、企業の経済活動にたいして会計ルールにしたがい貨幣なる測定尺度を当てはめ会計数値を生む過程であり、企業の経済活動の構成要素間の関係を会計の視点から量的に表わそうとするものである。この測定はそれ自体で完結するものでなく、測定から生れた会計数値は伝達されることによってその意義が発揮される。伝達とはあるひとが他のひとに情報を送る過程であり、会計についていえば、会計担当者が会計数値を利用するひとに向けてこれを送る過程である。S. S. Stevens, *Measurement, Psychophysics and Utility, Measurements: Definitions and Theories*, edited by C.W. Churchman and P. Ratoosh, 1959, p. 19. 青柳文司『会計学の原理』, 28ページ参照。

(2) 企業の目的は一般に多元的であるといわれるが、しかし資本主義的市場経済のもとでは多元的目的も究極的には利益獲得に集約されるものと考えられる。現在、企業経営の多元的目的として、株主への利益配当、従業員福祉向上、顧客への奉仕、地域社会の発展への貢献、経営者の利益などが指摘される一方、所有と経営の分離を前提にして企業の利益最大化モデルに代って、経営者は企業にたいする自己の支配力を維持するという制約条件のもとで自己の利益を追求するという経営者の裁量の行動モデルや、経営者はある一定利益の確保という制約条件のもとで売上高を最大化するという売上最大化モデル、さらに経営者は企業の安全性についての最低制約条件にしたがいいつ企業の成長を最大にするという成長最大化モデルなどが主張されている。しかしながら、上に指摘されたような多元的目的を企業が資本主義的市場経済のもとで達成しようとするれば、短期的にみるのではなく少なくとも長期的にみて利益を最大化するのではなければその実現は不可能であって、これを別の形で表わしたのが上記の諸モデルであるとも考えられよう。

(3) 一般に経済組織は集権制と分権制の2つに大別される。この区別は、ある1つの社会で経済問題の解決にかかわる活動を計画し統制する経済計画が単一であるかそれとも複数である

か、いかえれば経済問題の解決にかんする意思決定システムが連繫統合されているかそれとも分離独立しているかという点から行われるものである。純粋な集権制では、なにを、どれだけ、どのようにして生産するかについての意思決定すなわち生産計画は単一であり、また生産されたものを各人にいかに分配するかについての意思決定も単一の計画にもとづいて行われる。したがって集権制の場合、経済主体間における意思決定の調整は最高機関によって決定された中央計画にもとづいて発せられる命令によって行われ、各経済主体の意思決定システムは完全に連繫統合され、それぞれが独自に機能することもない。このような集権的経済組織の具体例としては完全な中央計画経済をあげることができるが、計画経済を基本とする社会主義経済でもこの種の純粋な集権的経済組織は戦時のような非常時を除いてはみられないといわれている。一方純粋な分権制では経済計画が経済主体の数だけ設定され、各経済主体はそれぞれの条件と目標にしたがって意思決定を行い経済活動を展開する。したがって各経済主体の意思決定は相互に独立して行われ、個別的意思決定システム間での連繫統合はみられない。こうして各経済主体は他の経済主体の意思決定についてまったく知るすべもなく意思決定を行い、経済計画を編成していかなければならない。もちろんこのような場合にも、各経済主体の展開する経済活動を調整してそこに一定の秩序が与えられなければならないが、そのためのメカニズムとして存在するのが市場価格機構とよばれるものであり、分権的経済組織の具体例としてあげられる資本主義経済では、この市場価格機構の働きによって相互依存体系としての経済活動の調整が図られ、経済活動に一定の秩序が与えられるのである。熊谷尙夫『経済政策原理』、6ページ参照。

- (4) 現代株式会社企業の巨大化によって生じた企業と市場価格機構との関係について、これを企業内分業と社会的分業との関係としてとらえ、前者による後者の分断化傾向とする見解がある。宮崎義一『寡占』、178—193ページ参照。
- (5) AAA., *A Statement of Basic Accounting Theory*, 1966. p.56. 飯野利夫訳『基礎的会計理論』、82ページ。
- (6) AAA., *op. cit.*, pp.21—22. 飯野利夫訳、前掲書、32—33ページ。
- (7) パターン認識とは、もともと物質や運動の有するパターンを観察してこれを一定のシンボルに変換していく過程である。会計もその対象たる企業の経済活動の有するパターンを観察し、その結果えられたデータを処理して会計数値というシンボルに変換する過程であって、この点において会計も一種のパターン認識を行っていると考えられる。

§2 統一性の要請

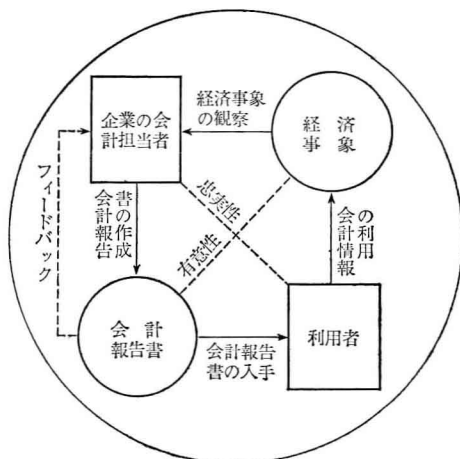
現在、会計は社会の公器として広範囲のひとたちに利用されている。そしてこれら会計情報の利用者は、すでに触れたように企業内部の経営者・管理者と企業外部の利害関係者とに分けられる。このうち企業内部の経営者・管理者は企業経営の衝に当り、会計担当者はかれらの指揮のもとに会計情報の作成にあたるのであるから、経営者・管理者と会計担当者との間では、企業⁽⁸⁾の意思決定システムについてもともと完全な連繫統合がみられるはずである。したがって企業の意思決定システムの一部を形成する会計についても、

両者の間で完全な連繫統合がみられるものと考えられる。つまり会計担当者は、経営者・管理者の指揮のもとにかれらに代って会計情報を作成しその意思決定に役立てるのであるから、両者の利用する会計モデルはもともと1つであり、その意味で両者間における会計を媒介とする連繫は常時かつ全面的に行われる。これにたいして、所有と経営の分離のもとにおかれ経営に直接関与しない株主をはじめとする債権者、取引先、政府機関、労働組合、産業団体など企業外部の利害関係者と企業との間では、意思決定システム全体についての連繫はなく、ただ会計を媒介とする連繫のみが定期的に行われ、会計担当者によって会計情報が利害関係者にたいして伝達される。したがってこの場合、伝達される会計情報はすべてを網羅したものでなく、自由企業制度と市場価格機構のもとで行われる分権的経済計画設定と矛盾しない範囲内にとどまる。その意味で、企業の会計担当者と利害関係者との間で行われる会計を媒介とする連繫は定期的かつ限定的なものであるといえよう。

以上のように、企業外部の利害関係者が会計担当者の作成した会計報告書

を入手し、そこに記載された会計情報を利用して意思決定を行い、経済状態に働きかけるときには、利害関係者の意思決定システムが会計情報の作成にかんするかぎり企業のそれによって代理され、利害関係者は企業から提供された会計情報を利用して意思決定を行うものと考えられるのである。会計情報をめぐるこれら経済事象、会計担当者、会計報告書および利用者の相互関係を理解するには、ベッドフォード・バラドゥーニによって作成された第1図が役立つであろう。この図から明らかなように、会計情報をめぐる4つのファクターの相互関係については、経済事

第1図



象と会計情報の関係および会計情報の作成者たる会計担当者とその利用者の関係の2つが注目される。そして前者については経済事象との関係において認められる会計情報の適切さを意味する有意性（significance）が、後者については会計担当者の意図した伝達内容と利用者の理解した内容との一致の度合を示す忠実性（fidelity）がそれぞれ問題とされる。したがって、前者については経済事象にたいする会計モデルの妥当性が、後者については会計担当者と会計情報利用者との間における会計モデルの同一性ないし相似性がそれぞれ問題になるものと考えられる。

こうして会計担当者と会計情報利用者との間での基本的な問題点は、会計情報を生みだすために利用されるモデルと会計情報を理解するために参照されるそれとが経済事象に対する妥当性を前提として、同一ないし相似であるということである。そうでなければ、会計情報が伝達されてもその内容は不十分にあるいは間違っ理解される危険がある。だから、会計担当者と会計情報利用者との間で会計を媒介にして連繫が行われ、会計情報が伝達される場合には、両者の利用する会計モデルの間に当然同一性ないし相似性が要件として存在すると考えられるが、この要件こそまさに統一性（uniformity）の要請の名でよばれるものに当るものと考えられる。したがって統一性の要請とは、経済事象に対する妥当性を前提にして可能な限り会計モデルの同一化と会計情報の同質化を達成することを要求するものであり、より具体的にいえば、同一経済事象の会計処理について代替的方法がある場合に、そのうちで最も妥当な方法を1企業内でも企業間でも可能な限り統一的に適用して、会計情報を可及的に同質化することを要求するものであるといえる。

ただ統一性の要請が常に全面的な支持をえていないことは留意すべき点である。会計の現実適応性を重視し会計方法の選択可能性を強く支持するひとたちからは、継続性（consistency）や公開性（disclosure）の要請が統一性の要請にまさるものとして重視されている。継続性の要請とは、同一経済事象の会計処理について公正妥当と認められる2つ以上の方法がある場合に、相対的とはいえ会計に客観性を付与しその数値の比較を可能ならしめるために、一度採用した会計方法の継続的適用を求めるものである。しかし継続性が会

計数値の比較を可能ならしめるうえで有効なのは、個々の企業での連続する期間についてだけであって、同一期間における同一経済事象について異なった会計方法を適用した2つ以上の企業にたいしては有効ではない。一方公開性の要請とは、会計情報の利用者が方法の違いから生ずる数値の差異を調整してそれらを比較することができるように企業が適用した会計方法の開示を求めるものである。⁽¹⁰⁾もし会計方法の開示が会計数値の比較可能性をたかめるのでなければ、公開性の要請はそれほどに必要なものとは考えられないであろう。だがこの公開性の要請には難点もあって、たとえば、会計情報の利用者が会計方法や用語に精通していない場合には、それらを修得せしめるためのなんらかの処置が講じられるのでなければ、企業が適用した会計方法の開示を行って見たところでその意味はあまりないといえる。このことからみて、公開性を比較可能性確保の方途として真に有効なものとするには、現実には複雑な問題がからんでくることが予想される。さらに会計方法の開示だけで比較に必要な数値の調整が十分に行えるかどうかも疑問であろう。この種の調整は会計方法と金額両面にわたる情報がえられるときにのみ可能なのであるが、こうした詳細な情報の開示が実際問題として行われるかどうかも疑わしいであろう。

以上のようにみえてくると、継続性や公開性の要請は会計方法の不統一から生れる間隙を埋めるのに十分とはいえないのである。カトレットも「継続性と公開性の両原則は財務報告にとって望ましくかつ必要な条件ではあるが、より健全で望ましい方策の確立という本質的な問題の回避のための口実に使われてはならない」と断言している。⁽¹¹⁾またチャーチマンも時間と場所についての調整ができるように情報には統一性がなければならないと指摘している。⁽¹²⁾かれによれば、情報は測定のプロセスを経て産出されるのであるから、情報の統一性を実現するには測定の統一性がなければならない。測定の統一性とは測定方法と測定単位の統一性であって、それは時間や場所やひとが変わっても情報の調整を必要最小限度にとどめることを可能ならしめ、また各状況を明瞭に識別することをも可能ならしめる条件である。つまり測定の統一性が実現されると、測定結果の伝達が容易となり、意思決定にかんする共

通の基盤が確保され、また伝達された測定結果の比較によって各種の状況の識別が容易となり、その分析も可能になると考えられているのである。

このように考えてくれば、統一性の要請のもつ意義は十分に理解されるであろう。しかし反面統一性の要請が充足されるならば、それだけ個別企業の実情にかなった会計実践は消滅し硬直的な会計が行われるということもまた否定することのできない事実であろう。その意味で会計には常に統一性と弾力性という相反する性質が要求されているものと考えられる。⁽¹³⁾そしてこれまでとはかく弾力性が重視され、統一性にたいする評価は低調だった。たとえば、アメリカ公認会計士協会はつぎのような見解を表明したことがある。⁽¹⁴⁾

「統一性とは暗黙裡に多くのケースにみられる同一事項を同じように処理することを通常意味している。したがって統一性には各ケースの重要な特徴を無視して処理が行われるという危険がある。統一性のもう1つの意味は同じケースを異なった機関が別々に処理した場合でも同じ結論がえられるようにするということである。統一性は有意な目標ではあるが、他の利点を排除してまで追求されるべきものでもない。これまでは経営の条件、重点、目的などが変化すれば新しい会計方法が採用されてきた。だからこれからもそうであろうし、古い方法が完全に姿を消さないうちに新しい方法が採用されるという状態が続くかぎり会計の多様性は存続するであろう。」

またかつてアメリカ公認会計士協会の会長をつとめたイトンも、在任中つぎのような発言を行ったことがある。⁽¹⁵⁾

「もし統一会計規則が政府の命令で規定されるようなことになれば、アメリカの企業だけでなく経済全体にとっても非常に不幸なことである。それは恐らく進歩の終焉を意味するであろう。州際通商委員会は1914年に鉄道業規制のためにまさにこの統一会計規則を設けた。この会計分類 (accounting classification) は当時の最良の会計思考を反映したものとして当初称賛され、会計学教科書などでも模範として引用された。しかし1957年にはそれは完全に時代遅れのものとなり、財務報告基準としてはまったく役立たなくなってしまう。」

ここに引用した2つの言明からも明らかなように、これまでは統一性の意