

会计学基礎理論

山本忠恕責任編集

中央経済社

昭和五十五年十一月十日 第一版発行

会計学基礎理論

総編集 黒澤清

責任編集 山崎忠恕

発行者 渡辺正一

発行所 株式会社 中央経済社

東京都千代田区神田神保町一の三の二

電話 (二九三) 三三七 (編集部)

振替口座・東京 〇一八四三二

印刷・厚製 徳本社

落丁・乱丁本はお取替え致します

3334-101463-4621

総編集のことば

本年は、戦後わが国の会計学界に一大転機をもたらした「企業会計原則」公表三十周年に当たるが、それは奇しくも、中央経済社創立三十周年の時期に合致する。ここに公刊する「体系近代会计学」全十四巻は、中央経済社の創立三十周年を記念する出版企画であるとともに、この三十年の歳月の流れの間における、わが国会计学のすべての分野にわたる系統的発展を刻み、かつ、将来の進歩のための道しるべをうち建てようとする試みでもある。

このような会计学のランドマークを建立しようという試みは、これまですでに十年毎に行われてきた。第一回目は、社業創立十周年を記念した「体系近代会计学」全九巻であり、第二回目は、社業創立二十周年を記念した「近代会计学大系」全十巻である。

第三回目が、今回の「体系近代会计学」全十四巻である。こうして十年毎に建ててきたランドマークは、わが国会计学の前進への指南車の役割を担うものといっても過言ではあるまいと思う。今やまさにランドマークというよりは、新しいビーコンと言うべきではあるまいか。

最近における会计学の発展は、その幅においても、その深みにおいても、大いに目をみはるに足るものがあ

る。その幅は、法会計学と経済会計学という二つの境界領域にまたがり、その境界のなかの広い場において、会計学の固有の領域はますます深みを加えつつある。その学問的基礎をなすものは、「会計学基礎理論」と「会計測定理論」である。近年における測定理論の発達は、現代会計学に科学的基礎を与えたものといえることができる。

このような土台の上に、「財務会計論」、「業績評価会計論」、「資金会計論」、「監査論」等すなわち「測定および伝達の体系」としての固有の会計学の領域が開発されてきたのである。しかもこの測定および伝達の体系としての会計学の範囲は、さらにこの十年来、「会計史及び会計学史」、「物価変動会計」等新しい研究開発によつて拡大され、その深みを増すとともに、多彩な展望を与えるにいたつた。とくに、近年注目すべきものは、国際会計基準の発展である。会計諸基準の国際的改善統一運動は、創始されてから、まだ日は浅いけれども、日本をふくむ創立委員国九カ国に加えて、数十数カ国がすでに準会員国として参加するにいたり、将来の力強い発展が期待されている。

前述の二つの境界領域、法会計学と経済会計学を代表する研究業績についてもふれておかなければならない。前者については、「企業会計法」、「税務会計論」等があり、後者については、「社会会計（企業社会会計をふくむ）」、「理論会计学」等がある。

本全集の編集に当たっては、上述のごとき現代の会計学の全領域について、私どもは、体系的知覚をもって、最善の研究業績を集大成するために、あらゆる努力を傾けた。全十四巻の各巻には、私からそれぞれ各編集責任者を委嘱し、その熱心な協力と、総編集者としての私との間の頻繁な意思疎通とを通じて、新しい構想のもとに次のごとき体系的な分類・配列を行ったのである。

- 第一卷 会計学基礎理論
- 第二卷 財務会計論
- 第三卷 会計測定の理論
- 第四卷 業績評価会計
- 第五卷 原価会計論
- 第六卷 会計史および会計学史
- 第七卷 資金会計論
- 第八卷 インフレーション会計
- 第九卷 財務諸表の監査
- 第十卷 国際会計基準
- 第十一卷 企業会計法
- 第十二卷 社会会計
- 第十三卷 税務会計論
- 第十四卷 理論会計学

二十世紀に入ってから、ようやく新しい社会科学の一員として登場した若い学問、近代会計学は、いわゆるバラダイム変革の時期に際会しているのではあるまいかと私は思う。バラダイムというごとき科学思想史上の基礎概念は、会計専門家にとっては、まだなじみのうすいことばであるかも知れないが、私のいうところの新しいピコンの役割を担うべき本全集の性格を説明するために、敢えて引用しておきたいのである。

科学上のパラダイムは、すくなくとも四つの要素から成る。第一の要素は、記号一般化(symbolic generalization)である。自然科学や数学における記号一般化は、世界的に共通であり、確固不動の記号および符号の体系が存在していることは周知のところである。社会科学の領域では、共通の記号体系の確立は不十分であることをまぬがれない。しかし会計学には、ある程度記号一般化が行われている。たとえば最も単純なものだけあげておくならば、勘定的思考様式と勘定記号、バランス・シートの思考様式と貸借対照表的記号、コスト的思考様式とコスト記号等はそれである。

第二の要素は、仮説(hypothesis)やモデル形成に対する専門家集団の間における共通の信念である。成熟した学問における偉大な仮説や、卓越したモデル形成の例を、私どもはすでに知っている。幸いにして、会計学の領域でも、「企業会計原則」の設定や、「国際会計基準」の発表の試みによって、かかる共通の信念が生まれつつあるのを見ることができよう。

第三の要素は、共通の価値観ないし目的観である。価値観の多様化が問題となっている現代社会において、共通の価値観を確立することは至難の業であるかも知れない。価値観の変化は、パラダイム変革に導く出発点となるからでもある。しかし会計学の領域では、共通の価値観がめばえつつある。すなわち会計情報の測定および伝達における適正性の探求の理念、ならびに真実性の追求の理念はまさにこれである。

第四の要素は、研究業績の範例である。パラダイムという言葉は、この範例という觀念から導き出されたものであるが、成熟した学問における定理、法則、学説等の体系はそれを代表する。社会科学の領域においても、その例を見い出すことはかならずしも困難ではない。本全集におさめられた全研究業績は、現代の会計学の成果を代表する範例の名に値するものにしたというところが、私どもの念願である。

さて、本全集の執筆者総数百二十一名、最も斬新な最高の業績を集成し、ここにいわゆる会計学の新しいパラダイムの範例をつくりあげようと私どもは、努力をつくしてきた。終りに、各巻の責任編集者のご協力に感謝の意を表するとともに、総編集代表として、ご挨拶申し上げるしだいである。

昭和五十四年九月

黒 澤 清

序 文

中央経済社の創立十周年および二十周年を記念して刊行された『体系近代会計学』および『近代会計学大系』のばあいには、第一巻はいずれも「会計学の基礎概念」と銘打たれていた。しかしこのたびは、その後の学問的進展にかんがみ、基礎概念自体のいつその究明をはかるかたわら、それらを核とし取り上げ方に幅や膨らみや繋がりをもちたせようとしたために、むしろ「会計学基礎理論」の名のもとにまとめさせていただくことになった。この巻の基調をなしているものは、「会計固有の論理」および「会計学統一の原理」の探求への限らない意欲にはかならない。

すなわちまず「総説」として、第一章「会計学の学問的基礎」を据え、その執筆には、とくに総編集者の黒澤清先生をわずらわした。先生は、昨今の社会的環境を念頭に、会計学におけるパラダイム形成の問題という視点からこの課題に迫られ、学問の根本にふれる共通の基盤としてそれぞれの立場において受容されてきた各種の基本型の構造にかんする具体的な分析を通じて、会計学の学問的基礎、ひいては学問としての会計学の性格と進路を明示して下さった。

ついで本書では、「会計学の基盤」という大分類のもとに、第二章―第五章を設け、第二章は、アカウンタビリティやレスポンスビリティなどの思想の解明にも役立つように、なお管理会計や監査の領域の存在にも注意

を向けながら、まずもって会計職能の探求を、第三章は、学問としての会計学の成立にとり必須であるはずの中心概念の究明を、第四章は、会計理論の展開にとつても会計原則の形成にとつても不可欠の基盤をなす筋合いにある会計公準の体系的把握を、そして第五章は、社会における会計的秩序実現のためのワーキング・ルールとしての会計原則の具体的構造の解明を、それぞれの内容とする。

さらに本書では、「展望と課題」という大分類のもとに、第六章・第九章を設け、第六章は、現代の会計学が当面し解決を迫られつつある主な問題の所在を探りその意味の突きとめを、第七章は、財務会計と管理会計との統合化にかんする方法的思考、概念的課題、それらの解決のための具体的な動きなどの検討を、第八章は、いわゆるシステムの思考、情報論的アプローチなどの観点からする会計構造の設計を、そして第九章は、隣接諸学との境界領域にみられる動きによりもたらされつつある教訓や反省、それらを通じての会計学の今後のあり方や方向にかんする洞察を、それぞれの内容とする。

本書の編成は、おおむね右のごとくであるが、とくに強調しておきたいことは、第一巻としての本書の性格にかんがみ、一般に財務会計とよばれている領域だけでなく、ひろく会計の全域をふまえての幅広い検討が行われていること、また相互に他の章の内容との関連づけに努め合うなど、ハーモニーの達成に格別の心くばりがみられることである。錚々たるかたがたが、本書のために文字どおりの力作をお寄せくださったばかりか、そのような点にまでも協力を惜しまれなかった並々ならぬご恩顧に対し、心からのお礼のことを申し添えさせていたいただきたい。

昭和二十年九月、敗戦による復学と同時に大学に残り学界に身を投じ、その後の三十五年間を会計学とともに生きつづけてきた私にとり、このたびの責任編集は、たとえようもなく感慨ぶかいものがあつた。会計学のいっ

その進歩のために役立ちうるようにとの祈りと、さまざまな感謝の思いとをこめて、本書を世におくるしだいである。

昭和五十五年十月

山
耕
忠
恕

総 説

第一章 会計学の学問的基礎……………横浜国立大学名誉教授 黒澤 清

会計学の基盤

第二章 会計職能の発展と会計学……………神戸商科大学教授 吉田 寛

第三章 会計学の中心概念……………横浜市立大学教授 青柳 文司

第四章 会計公準の意義と体系……………東北大学教授 上村 久雄

第五章 会計原則の役割と構造……………早稲田大学教授 藤田 幸男

展望と課題

第六章 会計理論における伝統と変容……………慶應義塾大学教授 山 榊 忠 恕

第七章 会計統合化の動向……………広島大学教授 宮 川 嘉 治

第八章 経営情報システムとしての企業会計制度……………横浜市立大学教授 伊 藤 博

第九章 現代会計とその学際的研究……………神戸大学教授 武 田 隆 二

目 次

総 説

第一章 会計学の学問的基礎

一	会計学におけるパラダイム形成の問題	三
二	会計学的パラダイムと会計人集団の構造	八
三	代替的理論接近法の方法論的批判	一三
四	理論展開の古典的接近法とその批判	一四
1	真実利益説の会計モデル	一四
2	帰納学派の会計モデル（歴史的原価主義）	一六
3	歴史的原価主義パラダイム	一九
五	意思決定・有用性接近法とその批判	二三
1	意思決定モデル的接近法	二三
2	意思決定者接近法	三〇
六	効率的資本市場仮説と会計学	四一
	——全体市場レベル接近法——	

七	最適貸借対照表選択の理論と会計学	三三
八	情報経済学的接近法	六一
九	現代会計学のパラダイム展開	六三
	——その一 失われたパラダイム——	
十	現代会計学のパラダイム展開	七三
	——その二 会計パラダイムの構造——	
十一	現代会計学のパラダイム展開	七六
	——その三 個人パラダイム表の作成——	
十二	現代会計学のパラダイム展開	七八
	——その四 個人パラダイム表、集団パラダイム表から共通パラダイムの形成へ——	
1	会計理論の調整のしくみとしての会計学的パラダイムの機能	七八
2	サブ・システムとしての少数集団のパラダイム	八二
3	現代会計学のパラダイム展開に関する一考察	八三

会計学の基盤

第二章	会計職能の発展と会計学	九一
一	会計職能の発展を検討する視角	九一
二	会計記録とアカウンタビリティ	九五
三	会計測定とアカウンタビリティ	九七

四	伝達機能の発展とアカウンタビリティ	104
五	会計情報システムへの展開とアカウンタビリティ	106
六	会計の社会的機能と会計学の発展	114
七	アカウンタビリティ論の基礎と展望	116

第三章

会计学の中心概念

一	概念のレベル	111
二	対象概念	112
三	操作概念	111
四	理論概念	112
五	概念構成体	111

第四章

会計公準の意義と体系

一	会計公準論の生成	117
1	ペイトンの会計公準論	118
2	ギルマンのコンヴェンション論	118
二	会計公準の意義と性格	120
1	会計公準の意義と要件	120
2	会計公準の性格	121

第五章 会計原則の役割と構造

三	会計公準の体系	一九
	会計原則の役割と構造	一九
一	会計原則の意義	一九

1	会計原則をめぐる状況	一九
2	会計原則と会計基準	一九
3	会計原則・監査基準・原価計算基準	一九
二	会計原則の発展と役割	二〇

1	会計原則についての見方	二〇
2	アメリカにおける会計原則の発展と役割	二〇
3	会計原則の社会的役割	二五
三	会計原則の構造	三二

1	社会規範としての会計原則	三二
2	会計原則の構造	三四
3	会計の基本原則	三八

展望と課題

第六章 会計理論における伝統と変容

一	会計公準論の台頭	三七
---	----------	----

1	帰納的方法から演繹的方法への移行	二二七
2	純粹会計論の芽生え	二三八
二	伝統的な会計思考	二四〇
1	財産法的思考の素性とその限界	二四一
2	損益法的思考の特徴	二四三
三	認識原則に見られる動揺	二四四
1	実現主義の意味内容	二四五
2	実現概念の再検討	二四七
四	測定原則に見られる動揺	二四九
1	原価主義の意味内容	二五〇
2	時価主義の台頭	二五二
3	多元的測定の気運	二五五
五	利益構成要素をめぐる反省	二五六
1	操業損益と保有損益との分別計理	二五七
2	操業損益計算の意義	二五八
六	会計機構の再構築	二五九
1	資金計算論的アプローチ	二六〇
2	資金理論的アプローチ	二六三
3	管理論的アプローチ	二七一