

会計学と情報

高橋 芳 蔵

Accounting and Information

Yoshizo TAKAHASHI

Accounting is essentially a study of information, especially business information. To say more precisely, accounting is the process of recording, measuring and communicating of business activities for public relations received informations to be able to pass adequate judgments and good decision makings.

Accounting was primarily a stewardship accounting of master-slave relationship in the old Rome. But big businesses appeared and increased with the advances of economics and public relations for them increased in number.

They want their peculiar informations. For instance, business managers want informations for business management and decision making and stockholders want informations for business earning power and distributable profits, and banks want informations for payment power or solvency.

Thus, accounting must necessarily fulfil the function of arbitration for these public relations.

Accounting is now influenced by new sciences, especially information sciences, behavioral sciences and computer sciences etc., and the study field is also extremely enlarged and the concept of accounting is now diluted and weakened.

The concept or characteristics of accounting consists in the double-entry system and monetary measurement system.

All economic phenomena come to subjects of accounting study so far as this concept have something to do with.

(1)

会計学とはそもそも情報の学問である。しかもそれはいちじるしく経営情報に関する学

問である。もっと詳しくいえば、会計学は「情報を提供された者が適切な判断と意思決定ができるように、経済主体の経済活動を記録測定して伝達する手続」をいうのである。^{注1)}

ここに測定 (Measurement) とは、会計の対象である経営活動に、会計学特有の記号をあてはめて対象を量的に認知する機能である。より具体的にいえば、会計測定とは、企業の経営活動を複式簿記をはじめとする会計学固有の計算技術を用いて記録計算総括し、一定の計数的情報に加工するプロセスをさしている。会計学における測定尺度として貨幣単位が用いられるのが一般的であるが、補足的であるにせよ、時には物量単位が用いられることも少くない。

つぎに伝達 (Communication) とは、測定の結果をその利用者に伝えることにほかならない。しかしながら、会計測定の結果として生み出された会計情報は、企業の経営活動や経営状態を表わす定量的な情報であるがそれ自体は抽象的なメッセージであるために、これを情報利用者に伝えるためには、一定の形式を備えた具体的な記号を用いることによって、各利用者に解読可能なものに表現しなければならない。

したがって会計学における伝達は、会計測定のプロセス (複式簿記) を経て作りだされた会計情報を、その利用者に利用可能な報告書 (財務諸表) の形で表現するプロセスおよびこれをなんらかの経路や手段を用いて、利用者に伝達するプロセスをともに含んでいるわけである。

しかもここに会計情報の伝達という場合においては、単に経営活動の結果を機械的に表現してこれを利用者に伝えるという消極的な局面をこえて、予め情報利用者の行動態様を予測し、利用者が一定の行動を選択することを意図して会計情報を測定し伝達するという積極的な作用がはたらいっているべきである。

伝統的会計学において従来一般的に用いられてきた報告という用語にかえて、あえて「伝達」という言葉を用いるのは、後者に含まれる積極的な作用を強調するためである。いいかえれば、単に「報告」といった場合それは

単なる資料の機械的、事務的な提示にとどまるものであるが、「伝達」は単なる資料の提示をこえて、被伝達者になんらかの影響を及ぼす意図を含んでいるとみるのである。つまり伝達は積極的になんらかの行為をうながす指令もしくは説得の動機を内在させられているのであって、報告とか提示といった消極的作用にとどまる過程ではない。このような会計学の伝達機能に内在している積極的な作用 (会計情報の統制もしくは指令作用)こそ、今日の会計情報の社会的統制機能さらに企業の社会的責任の遂行状況を情報化するための効果的なシステム—社会責任情報システム—社会責任会計—を導き出すための要因となっているのである。^(注2)

会計学それ自体の機能に基いて測定・伝達された会計情報は、企業内外の数多くの利害関係者によってその意思決定のために利用される。

企業の経営活動も経済社会の発展につれて次第に拡大し、会計学も単なる企業経営の現状と結果の測定伝達にとどまらず、今日の巨大なしかも複雑な商業・工業社会の重要事実を公表するための重要情報の提供者となるにいたった。^(注3)

今日の巨大な株式会社における利害関係者集団およびそれぞれの集団が要求する会計情報は、おおむねつぎのとおりである。

- (1) 経営者 企業経営の管理と意思決定。
- (2) 株主 配当可能利益および企業の収益力、安全性等。
- (3) 社債権者 社債の元本の償還能力および社債利息の支払能力。
- (4) 金融機関 債務返済能力。
- (5) 取引先 とくに当該企業に対する商品・原材料その他の物品用役提供者は、その代金の支払能力および支払期間。
- (6) 従業員 企業の生産性や利潤等と賃金・給与・賞与等の割合。

(7) 税務官庁 適正な課税を行うための資料としての所得計算。

(8) 監督官庁 公共料金の適正計算、補助金交付の適否、用途等。

これに一般消費者の利害を加えて考察すれば、会計情報はもはや単なる資本主や一部の利害関係者のものではなく、社会の公器としての役割を帯びようになる。すなわちそれは企業をとり巻く多数の利害関係者に対し、それらの者が必要とする会計情報を提供して、それらの人々の意思決定に役立つことが要請される。すなわちこれらの利害関係者は、それぞれの立場によってその参加の仕方には相違はあるものの、経営活動の種々の側面とのかかわりあいにおいて、企業に対する積極的または消極的な形での参加者としてとらえることができるのである。(注4)

これらの積極的または消極的参加者は、参加することが有利であるか否かの評価に基いて参加の意思決定を行う必要がある。参加不参加の意思決定に際しては、種々の情報が必要とされる。これらの情報は参加の意思決定を行う人達がその参加によって利益を得ることができるかどうか、あるいは各種の参加の機会のうちで、もっとも多くの利益を得る可能性を有するか否か、あるいはまたその参加によって不利益をこうむることのないかどうか等について、比較較量し判断を下すうえにおいて有用なものでなければならない。

企業の行うディスクロージャは「企業内容開示」といわれているが、その中でも制度化されもっとも整備されたものは、「会計ディスクロージャ」である。それは法律や規則によってその開示すべき内容、測定方法、伝達方法等が規定されており、しかもその仕組が企業内においても組織化されているところから、これを「会計ディスクロージャシステム」とよぶ。(注5)

会計ディスクロージャは、企業会計を行うことによって作成された財務諸表を公表する

形で実施されるので、会計ディスクロージャシステムは「公表財務諸表制度」と呼ばれている。(注5)

公表財務諸表制度は、企業内容開示制度としてはもっとも整備され体系化されたものであり、またこの制度のもとにおいて公表される企業内容は、企業の一会計期間における経営成績、期末における財政状態、企業の期間利益の処分とその結果、企業の経営諸活動とその結果等広範囲にわたるものである。

さらに公表される財務諸表は、企業と利害関係を有する株主・債権者・取引先等によって広く利用され、個々の利害関係者の利益の擁護、各利害関係者間の利害の調整に役立つものであって、経済社会における秩序の維持および経済の発展のために不可欠の情報であるといわなければならない。そのために、企業による財務諸表の作成開示については、法律規則が制定されており、したがって企業による財務諸表の公開は、社会制度として確立されているのが各国における現状であり、わが国においてもその例外ではない。

(注1) 飯野利夫 「財務会計論」同文館、1980、p. 5

(注2) 浜本道正 「新しい会計情報の伝達と利用」若杉明編「会計とディスクロージャ」ビジネス教育出版社、1980、p. 283~284

(注3) Paton and Littleton; An Introduction to Corporate Accounting Standards, AAA., 1964, Forward.

(注4) 若杉 明 「会計ディスクロージャ・システムの意義と問題点」若杉明編「会計とディスクロージャ」ビジネス教育出版社、1980、p. 66~67

(注5) 同 上 p. 79~80

(2)

ゾンバルト教授はいみじくもこう言っている。

「およそ資本主義なるものは、複式簿記を除いて考えることができない。複式簿記と資本主義とは形式と内容の如き相互関係をもっている。資本主義がその力をはたらかすための道具を複式簿記のうちにつくり出したのか、それとも複式簿記がまず資本主義をばその精神から生み出したのか、いずれとも判断できないほどである。」^(注1)

またアーサー・ウルフは、「会計の歴史は概して文明の歴史であり……会計は文明の進歩と手をたずさえて来たのである。」ともいっている。^(注2) このように会計は人間社会の発展とともに、その社会的役割を広めつつ今日にいたっているのである。

会計は、初めは財産の所有者からその管理運用を委託された者が、自己の会計責任 (accountability) を明らかにするために委託者に報告するためのものと考えられていた。このことはたとえば、西ローマ帝国における貴族と奴隷または中世イギリスの荘園における領主と執事との間に行われた「代理人会計」(Stewardship Accounting) とよばれるものをみれば明らかである。

ついで地中海貿易の時代に入ると、貿易企業を行うに当って、ある者は資金を出資しある者は労務を提供するという組合の形態をとるものが次第に多くなってきた。このようないわゆる冒険商人の会計は組合会計であり、一航海ごとにその開始から終結までの現金総収入額から現金総支出額を差引くいわゆる現金主義会計であり、一回切りの口別計算 (Partierechnung) であった。

当時の商人の間に会計技術として発達普及したものが、1494年 Lucas Pacioli によって紹介された「ズンマ」(Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita) ベニス式簿記法である。その基本原理は現在の複式簿記とほとんど変わるところはないが、まだ財務諸表は作成されていなかった。それは当時の企業は一回きりの事

業ごとに清算する当座的組合企業であったので、今日のように、継続企業 (Going Concern) を前提として期間計算を行う必要がなかったからである。

17世紀の産業革命期が近づくとともに、冒険商人は次第に定着商人となり、したがって当座企業は次第に継続企業となった。その結果、一定期間を区切って損益を計算することが必要になり、ここに会計期間という概念が成立するようになった。そこで計算される損益は、口別計算ではなく期間計算 (Periodenrechnung) であり、さらに債権者保護による法律上の要求や課税上の要請が、貸借対照表の出現をうながした。

1660年代フランスに大恐慌が訪れ、その結果倒産する企業が続出したが、このような事態に便乗して、財産の一部を隠匿して破産を装ういわゆる詐欺破産が出現した。これらの悪徳行為を防止するために、1673年ルイ14世は「商業条例」(Ordonnance de Commerce) を制定した。これは財産目録 (inventar) を法律の中にとり入れ債権者保護の目的を果そうとしたものであるが、この債権者保護の思想はその後長く商法の精神となり今日におよんでいるのである。しかもこのような商業条例の思想は、ドイツ法を経てわが国の商法にも導入され、また会計学にも至大の影響をおよぼしているものである。

1862年イギリスではいわゆる1862年「会社法」が制定された。この会社法では監査役による貸借対照表監査制度と貸借対照表の様式が定められた。これは18世紀のはじめに、いわゆる南海の泡沫事件によって、それに出資して損害を被った株主を保護するためであった。

1860年から1910年代にかけて、ドイツにおいて展開された「貸借対照表本質論争」も会計学史上特筆されるべきことがらである。貸借対照表本質論として、静態観 (Statische Auffassung)、動態観 (Dynamische Auffas-

sung), 有機態観 (Organische Auffassung) の観察方法が論争され、これらの学説は単に貸借対照表論としてばかりではなく、ひろく現在の会計学説を支配している点において極めて重要な意義をもっている。

ここに静態観、動態観というのは、貸借対照表それ自体の本質が、債権者保護を前提とする清算価値による財産計算的性格をもつか、もしくは継続企業を前提とする原価価値による損益計算的性質をもつかという点に関するものである。^(注3) 換言すれば、貸借対照表それ自体の本質が、財産計算であるとする見解と、それを損益計算の単なる手段として考える見解との対立にほかならない。そして有機態観とは、この貸借対照表における財産計算と損益計算とを、統一的一元的に説明しようとするものである。すなわちこの見解によれば、企業はすべて総合経済という有機体の一細胞であり、したがって、会計学もまたそれとの有機的関係のもとに研究されなければならないとするのである。

一方アメリカにおいては、従来の債権者のための会計学から、投資家のための会計学として発展した。1929年の大恐慌以後従来の債権者のための信用測定を目的とする財産計算重視の傾向が消滅して、投資家のための収益力の測定を目的とする損益計算重視の傾向にその重点が移行したのである。株主の重大な関心は、企業の収益力であり、その収益力をもっともよく表現するものは損益計算書にほかならない。このようにしてアメリカにおいても損益計算中心の会計学時代を現出するにいたり、会計計算もまた、従来の信用測定を目的とする価値的研究法 (Value Approach) から、収益力測定を目的とする費用的研究法 (Cost Approach) へと発展した。このようなアメリカ会計学における動態論的傾向の生成については、一般にこれを「投資家保護」の問題と結びあわせられ、その点でドイツにおけるシュマーレンバッハの「経営管理的」な

動態論と比較される。

19世紀後半に、ドイツにおいて唱えられた動態論は、シュマーレンバッハにおいて完成され、その学説はいまにいたるも高く評価されているのであるが、それは母国ドイツにおいてははまだ経営経済的理論の領域にとどまり、十分な会計実践のはけ口を与えられなかったといえよう。

これに対してアメリカにおいては、会計学に対する実践的要求から、ただちに会計原則の探究への運動が展開され、フィッシャー^(注4) やシュマーレンバッハ^(注5) の思想系統とは独立に、一層洗練された形で新しい動態論の実を結び、その実践的にして同時に理論的な表現としての「費用収益対応の原則」が、広く主張されるにいたったのである。

今日の企業会計の特質は、それが経営者のための経営管理的手段となるとともに、それはまた錯綜し対立するあらゆる利害関係者の利害調整機能を果すものでなければならない。

したがって現代の会計学はその実践において、著しく動態論的色彩をもつものとはいえ、全く純粋な形で動態論が主張されているのではなく、その中に債権者保護的静態論の特色が混在し、また多少の有機態論的主張も加味されている事実を忘れてはいけない。理論は実践を基盤とするとともに、実践を指導するものでなければならない。したがって、理論と実践との純粋な合致はありえない。

(注1) W. Sombart; Der Moderne Kapitalismus, IV Aufl. 1921, S. 118

黒沢清著「簿記原理」森山書店 1951, p. 1

(注2) A. H. Wolf; A Short History of Accountants and Accountancy, London, 1912, p. 21

江村稔「複式簿記生成発達史論」中央経済社, 1953, p. 3

(注3) 高橋芳蔵「現代財務諸表論」森山書店, 1973, p. 15

(注4) R. Fischer; Über die Grundlagen der

Bilanzwerte, 1909.

(注5) E. Schmalenbach; Dynamische Bilanz, 7 Aufl, 1938, 12 Aufl, 1956.
土岐政蔵訳「動的貸借対照表論」 1950.

(3)

会計学における伝達機能は、伝達主体から情報利用者への意思決定資料の提供および情報利用者から伝達主体への情報要求のフィードバックという二面的、相互規制的なプロセスとして観察できる。そこでは伝達主体と情報利用者との間に情報伝達を媒介として、相互に影響を与えあう一種の「社会関係」が成立することになる。この点は、コミュニケーション一般についてみられるところと異なるものではない。

会計学における情報伝達もまたそれに先行する測定プロセスも、一定の社会関係の枠内でその機能を遂行しているのである。

今日の財務会計制度およびその背後にある会計観のもとでは、伝達主体と情報利用者との間に形成される社会関係は、当初の経営者と投資家との間のスチュワードシップ(Stewardship)をこえて、多くの情報利用者の様々な意思決定に役立つ「多元的情報システム」の開発を指向することになる。

会計学へのこのようなアプローチは、「利用者指向的」アプローチ(User-oriented Approach)と呼ぶことができる。会計理論形成へのアプローチがこのように大きく変化したこと背景には、拡大された利用者の情報要求の多様化という現象が存在していることはいうまでもない。しかしより重要なことは、このような多元的情報要求に対して、伝統的会計学をもってしては十分に応えることができないという現状認識があるからにはほかならない。

このような新しい会計理論の動向のなかでとりわけ注目すべきものに、企業の社会的責

任、あるいはより積極的に企業の社会的貢献の達成度を、会計学的発想に基いて測定・伝達しようとする試みをあげることができる。

このような試みは、社会責任会計(Social Responsibility Accounting)とか企業社会会計(Corporate Social Accounting)あるいは環境会計(Environmental Accounting)といった名称でよばれているが、いずれも1970年代に入って、先進資本主義国において強調されるにいたった、いわゆる「企業の社会的責任論」に呼応する形で展開されてきたものである。^(注1)

このような会計理論の先駆的文献をなすものは、1966年AAA.によって発表された「基礎的会計理論に関する報告書」(A Statement of Basic Accounting Theory)(通称ASOBAT)であろう。

このステートメントにおいては、会計学は、「情報の使用者が事情に精通したうえで判断や意思決定を行うことができるように、経済的情報を識別し、測定し、伝達する過程(process)である。」^(注2)と定義され、会計理論の未来図が画かれているものとして注目に価する論文である。ここでは測定・伝達されるべき会計情報がもはや取引資料さらに経済事情にすら基礎をおく必要はなく、その第2章「会計基準」で述べられている適合性(Relevance)、検証可能性(Verifiability)不偏性(Freedom from Bias)計量可能性(Quantifiability)の4つの基準の要件を満たしていれば、「会計情報」の有用性が保証されるという見解が提案されている。^(注3)

さらにいまそれを少しく詳細に吟味すれば、つぎのようである。

(一) 会計理論の範囲 (Scope of the Discipline)

A. 会計機能の目的 過去・現在・未来の社会経済活動を示す資料の測定と伝達。

B. 会計機能を遂行するための基礎的理

論 伝統的会計方法と並んで、行動科学・数学・および情報理論やコンピューター科学。

C. 会計機能の目標 社会経済活動のすべての段階における統制方法と意思決定の改善。

(二) 会計概念の性質 (Nature of Accounting Concepts)

A. モチベーション概念 社会経済的活動が行われる動機。たとえば利益・威信・権力その他の個人的欲望や組織的目標。

B. 測定概念 測定プロセスに役立つために設けられた諸仮定 (assumption)。たとえば会計単位の性質、測定される活動の決定、適当な測定単位の選択などに関係するものである。

C. 伝達概念 情報の伝達に役立つべく設けられた仮定。たとえば使用される測定用語の選択、有効な報告方法の決定、情報をその最善の用途に向けることなどの問題である。

(三) 会計理論の要素 (Elements of the Discipline)

A. 会計方法 コンピューター、統計的分析その他種々の測定方法を含む。

B. 会計実体 事業単位、政府機関、国家または地方団体、個人などすべての組織単位を含む。

C. 会計活動 これは社会経済的流れの中における取引とかその他の客観的な特定の点 (selected points) を示す。

ついでこのステートメントは、以上述べたような将来の会計理論の構造を開発するために役立つところの、種々の基本的研究の分野を示唆しているが、それによると、たとえばつぎのような事項がこれに含まれるべきであるという。

(1) 社会的、組織的、個人的欲望の性質

これは会計情報を使用するものがなにを要

求しているか、なにを要求すべきかについて知るためである。ことにそれぞれの要求相互の関連ならびに異なる条件のもとにおけるそれぞれの要求の相対的重要性を知ることである。

このような研究は、個人および組織体の要求の生ずる原因を知ることに向けられる。そして使用者の意思決定モデルと必要とされる情報や会計モデル自体の性質およびフォームとの相互関係を調査研究することを含む。情報は意思決定プロセスに影響を与えるのみならず、また意思決定プロセス自体が必要とされる情報に影響を及ぼすものである。そしてこのような研究は、会計概念の性質であるモチベーション概念を明確にするものである。

(2) 人間行為におよぼす測定の影響

人間は与えられる情報のタイプによって影響を受けるものである。したがって種々異なる会計的測定が、意思決定者や社会一般の考え方に、いかに影響するかを知ることが非常に重要である。この問題が、会計的測定に関連づけて研究されなければならない。

(3) 情報と測定の性質

測定方法は情報と密接な関係をもっているので、測定方法の改善は情報を増大し、その結果は不確実性 (uncertainty) を減少する。したがって情報の性質は、不確実性の性格に応じて研究されなければならない。この関係考察を人間の意思伝達の分野における他の考察と結びつけると、現在の会計理論とその将来の新しい会計理論の発展とを結びつける関係が示唆される。このため、一企業内のすべての情報の流れを経験的に研究すれば、現在の会計情報システムの外におかれている広範囲の情報を計量化する測定問題を見定めることができるであろう。その意味で、会計学上の伝達の問題は、提供すべき情報の測定にも密接な関連があるのである。

このようにこのステートメントは、この種の研究がもっと多く行われれば、より一層多

くの情報が提供され、やがて将来の会計学の理論構造の詳細をも示唆しうることになろうと結ぶのである。

以上見てきたところによっても分るように、このステートメントにおいては、会計社会学または会計心理学のような新しい分野が指向されており、会計学が情報の一般理論の応用分野であって、一大情報科学の一環をなすものとして説かれている。一方、会計理論の将来が行動科学 (Behavioral Sciences) の発展に依存することが強調されている。そこにおいては従来の会計学の方法や対象は、全く片すみに追いやられ、社会学、心理学または情報理論や行動科学の混合物として会計理論が構想されている。そして会計学は、もはや会計情報の測定と伝達のための手段と化してしまっているといっても過言ではなからう。

(注4)

しかしながら、このような会計理論と他の情報理論や行動科学の混合物である会計情報理論による理解の方法が、果して会計学の基本問題を解決することができるかといえば、大いに疑問が残るであろう。会計学の研究方法ないし基本問題を解決するためには、ますます会計学の純化が必要であることは論をまたないであろう。そしてまた他の諸科学の概念を会計理論の中に導入する場合にも、会計学の方法と法則に従って整序され、体系化されなければならないことはいうまでもないであろう。

ここにおいて会計学の研究方法ないし会計理論の基本課題なるものが、あらためて省みられなければならない必然的理由が生ずるのである。

(注1) 浜本道正 「前掲書」 p. 281

(注2) AAA. ; A Statement of Basic Accounting Theory, 1966, p. 1

(注3) 千葉準一 「新しい会計情報の測定」
若杉明編 「前掲書」 p. 241

(注4) 高橋芳蔵 「会計学の研究方法」 埼玉大学
「社会科学論集」 Vol. 20, pp. 1~4

(4)

会計学は、個別経済活動を勘定によって組織的に体系的に記録計算することにその特徴をもっている。ここに組織的体系的勘定記入法とは、具体的には「複式簿記」をさすものである。

したがって現代会計学は、その機構として当然に貸借複記法をその前提とするものである。換言すれば (借方) 資産 = (貸方) 負債 + 資本 の形式が会計理論の基本構造であるべきである。この場合、すべての会計学教科書において説かれているように、貸方の負債・資本項目は、企業に投下された資金の源泉を示し、借方の資産項目は、同額の資金の具体的運用形態を表すものである。この意味において会計学の構造は、投下資金の形態別と源泉別の二重表示ないし二重計算が特徴的であるといわなければならない。会計学はかくて個別資本の運動過程をこれらの資産・負債・資本の増減変化として記録計算し、多くの利害関係者に対して有用な情報を提供する方法を研究する学問であるということができよう。なお営業活動が開始されると、資本勘定の内訳項目として、費用・収益項目が加わり、個別資本の運動は、これら資産・負債・資本・費用・収益の5勘定の増減変化として記録計算される。

個別資本の運動はおよそ取引と呼ばれる以上、すべてこれら5勘定の増減変化として、貸借に二重に計算されるのである。その意味において、これらの5勘定は会計学特有の基本概念であり、同じく記録計算の学問である統計学または数学とは根本的に相違するのである。

会計学は勘定による記録を前提とする以上、貨幣による記録を前提とする。これはいわゆ

る貨幣的前提 (Monetary Postulate) といわれるものであって、会計学は、企業の経営活動ならびにその成果を、貨幣価値単位をもって測定し把握することが特色である。これによって異質的な諸財貨の量的変動となつてあらわれる経営活動が、すべて貨幣価値の変動として統一的に把握されることになる。この意味において、貨幣価値単位は、種々の態様をもってあらわれる経営活動を統一的に把握し、その活動の結果を統括し、分析し、比較するために必要な尺度 (Yard Stick) を提供するものである。この故に、直接物量の記録計算をするものではないという点において、同じ個別経済を対象としながら、管理的思考を特色とする経営学とも相違し、また同じく計算的思考を特色としながらも、会計学独自の形式、計算制度をとる点において、統計学とも異なるのである。

つぎに会計学は終局的には、1 期間における経営成果の算定を目的とするものである。

すでに述べたように、会計学は個別資本の循環過程を、会計学特有の勘定すなわち資産・負債・資本・費用・収益の運動としてとらえ、期末において、前3者すなわち資産・負債・資本をもって貸借対照表を作成し、後2者すなわち費用と収益をもって損益計算書を作成し、それによって1 期間の成果が、財産計算と損益計算の両面から確認されるのである。

これらの計算過程は、貸借二重計算という巧みな構造からごく自然に導き出され、経営活動の成果が、その結果と原因別に、二重に計算確認されることになるのである。すなわち勘定と呼ばれる計算形式を用いつつ、取引に関する貸借二面的な記録を特色とする複式簿記にあっては、すべての勘定が有機的に結びつけられることによって、それらが一つの秩序を形成しているために、貸借平均の原理が最後まで完全に貫徹されていくのである。

こうして会計学は、形式的には複式簿記こそを最上の容器とし、内容的にはほかならぬ

貨幣価値による成果計算として、財産計算と損益計算 (財務諸表) によって、各利害関係者に対して有用な情報の作成、伝達を目的とする学問であるといえよう。

学問の世界も、社会の進歩とともに発達し拡張されその領域を増大していくべきことはいふをまたないことであろう。特に今日の情報科学・行動科学・心理学の各学問への影響は、至大なものがある。とりわけコンピューターの発達は、会計学の機構を一変するほどの影響を与えている。またいわゆる学際的研究もしきりに喧伝され、強調されている時代でもある。

諸科学の発展の所産は、もちろん会計学の論理にかかわる範囲において、会計学の中に包摂され、その研究対象になりうる。それ故にこそ会計学自身もまた、より豊饒な収穫を期待することができるであろう。

しかしながら諸科学の概念や諸技術の無差別な導入によって、会計理論が一個の科学として整序され体系化されるものでは絶対にありえない。それは単なる概念や技術の集積におわり、会計学の理論的純化とは逆に、実践的な要請におし流され、政策論的にのみ拡大されるおそれが多分にあるのである。

情報科学には情報科学としての論理があり、研究方法があるべきであり、行動科学には行動科学特有の論理なり研究方法があるべきであつて、それらのものが会計学の理論なり研究方法にとって代わったり、また逆に、会計学がこれらの諸科学にとって代わるというようなことはありえないのである。(1981, 8.)