

# 現代における財務会計の目的と役割に関する一考察

## ～「文化」, 「社会」, 「情報」～

新野正晶\*

### Study on the purpose and function of financial accounting in the present age

MASAAKI SHINNO

This paper examined the purpose and function of accounting in the present age, especially in the field of financial accounting. In particular, this study looked at accounting from a cultural, social, and information perspective to explore the importance of accounting. As a result, accounting is required to have a social significance as a language necessary for companies to continuously fulfill their social responsibilities, specifically accounting that contributes to dialogue between companies and stakeholders. And that there is a new accounting role here.

#### Keywords (キーワード) :

business language (事業の言語), culture (文化), society (社会), information (情報), social responsibility (社会的責任), accountability (会計責任), dialogue (対話)

## 1. はじめに

現代の企業を取り巻く会計環境, 特に我が国における会計環境は, 国際化の波, 情報化の波, 政治化の波に加え, 近年ではESG (Environment, Social, Governance: 環境・社会・ガバナンス: 以下, ESGと記す) の観点による企業の社会的責任という波も生まれ, 著しく変容し, 企業とステークホルダーは, それぞれの立場から, 適切な対応を迫られてきた。

会計の国際化は, 一国の経済を超えたグローバルな経済の動向を背景に益々加速化し, 企業とステークホルダーに対し, 異文化, 多文化の理解と受容, 対応を迫り, IFRS (International Financial Reporting Standards: 国際財務報告基準: 以下, IFRSと記す) への収斂 (コンバージェンス) を

目的に制度改革 (およびその議論) すなわち, 会計を損益計算の手段を超えて企業価値を測る手段として機能するよう促し, 自国の企業会計制度 (自国基準) の存在意義, ひいては「会計の存在意義そのもの」<sup>1)</sup> までをも問うている。

会計の情報化は, ICT (Information Communication Technology, IT: 本稿ではICTとITを同義と捉え, 以下, ITと記す) の更なる進化により, 企業とステークホルダーのいずれにもIT技術が浸透し, その結果, 会計の情報の質はもとより情報の透明性 (情報提供のプロセスを含む) の度合いまでをも問い続けている。

会計の政治化は, 会計基準の改廃に関してその国の経済政策が影響を与えるということ, とりわけ現在も続いているものとしては, 会計の国際化との関係から, 国際会計基準審議会 (International

\* 広島文化学園大学大学院 社会情報研究科

(Graduate School of Social Information Science, Hiroshima Bunka Gakuen University)

Accounting Standards Board : IASB) と各国の管轄省庁(や民間の会計基準設定機関)との意見調整(国際基準とその国の基準との違いの解消にむけた議論)がある。その産物として、現在我が国では、4つの会計基準が存在している。<sup>2)</sup>

さらに、近年では企業の(企業価値の、株主価値の)持続的成長を図ることを目的に「対話」という用語がしばしば登場するようになった。<sup>3)</sup>それはとくに、企業の情報開示の在り方との関係で使われている。<sup>4) 5)</sup>そこでは、企業会計制度に基づく法定開示とは別に、任意開示による情報提供、財務情報よりも非財務情報に重きを置いて、企業とステークホルダーとの対話を促すというスタンスが特徴的である。<sup>6)</sup>このこともまた、損益計算重視の会計観(収益費用観)から企業価値測定重視の会計観(資産負債観)への変容と併せ、「会計の存在意義そのものが改めて問われる事態」<sup>7)</sup>といわれる1つの要因ともなっていると思われる。

このような現状を踏まえて、本研究では、会計の存在意義を模索すべく、「文化」、「社会」、「情報」という用語を手掛かりにして、現代における企業会計の目的と役割について考察することとした。

まず2. では「文化的存在としての会計」と題して、文化と会計との関係を考察する。組織、地域、国それぞれに文化があり、企業もまた然りである。企業はそれぞれ企業独自の文化を育みながら事業を営んでおり、企業はその経済的営みを会計のシステムを通して、文字と金額で表現する。企業の経営成績、財政状態、キャッシュ・フローの状態といった財務諸表に要約された内容は、その意味で、企業文化の一つの表れと考えられる。この認識を前提にして、文化的存在としての会計とは何かを考える。

次に3. では「社会的存在としての会計」と題して、社会と会計との関係を考察する。現代において企業はすでに社会的公器として認識されている。しかし社会的公器、社会的存在としての企業という捉え方は、我が国の場合、一部の会計学者の中ではすでに「企業会計原則」制定の頃から認

識されていたことである。この点に着目して、社会的存在としての企業会計の目的、その意味を探る。

さらに4. では「情報伝達手段としての会計」と題して検討を加える。企業会計の役割(機能)には利害調整機能と意思決定支援機能とがあるが、この2つの機能は同じレベルで語れるのだろうか。この問いに対する検討を加える。なぜなら会計は、企業とステークホルダーとの間にある課題を解決するための、社会的合意の一手段と考えるからである。

これらの検討を通して、会計の存在意義を探るとともに、現代における会計、とりわけ財務会計の目的と役割について、理解を深めるための一つの見方を提示したい。

## 2. 文化的存在としての会計

会計は、ある特定の経済主体(ここでは企業)が行った経済活動を、貨幣的に評価し、認識、測定、記録し、当該経済主体のステークホルダーに報告する「システム」<sup>8)</sup>(桜井久勝教授)であり、財務諸表に集積されていく「一連の手続き」<sup>9)</sup>(伊藤邦雄教授)であり、「行為」<sup>10)</sup>(広瀬義州教授)である。

また会計は、産業の発展に伴い、産業社会のインフラストラクチャー(infrastructure)として、各国においてその国固有の商慣習や文化の中で、育まれ機能している。<sup>11)</sup>

このような会計に対する認識から、まず「文化」と「会計」との関係について検討を加え、次の章で「社会」と「会計」との関係について考察することとする。

さて、「文化」という用語を辞典で確認してみると、『広辞苑(第七版)』(岩波書店)では、「①文徳で民を教化すること。②世の中が開けて生活が便利になること。文明開化。③(culture)人間が自然に手を加えて形成してきた物心両面の成果。衣食住をはじめ科学・技術・学問・芸術・道徳・宗教・政治など生活形成の様式と内容とを含

む。文明とほぼ同義に用いられることが多いが、西洋では人間の精神的な生活にかかわるものを文化と呼び、技術的発展のニュアンスが強い文明と区別する。」<sup>12)</sup>と説明があり、『大辞林(第四版)』では、「①〔culture〕社会を構成する人々によって習得・共有・伝達される行動様式ないし生活様式の総体。言語・習俗・道徳・宗教、種々の制度などはその具体例。文化相対主義においては、それぞれの人間集団は個別の文化をもち、個別文化はそれぞれ独自の価値をもっており、その間に高低・優劣の差はないとされる。カルチャー。②学問・芸術・宗教・道徳など、主として精神的活動から生み出されたもの。③世の中が開け進み、生活が快適で便利になること。文明開化。④他の語の上に付いて、ハイカラ・便利・新式などの意を表す。」<sup>13)</sup>と説明されている。<sup>14)</sup>

これに似た用語で「文明」という用語がある。『大辞林(第四版)』(三省堂)で調べると、「文明」とは「①文字をもち、交通網が発達し、都市化がすすみ、国家的政治体制のもとで経済状態・技術水準などが高度化した文化をさす。②人知がもたらした技術的・物質的所産。」<sup>15)</sup>と説明されている。

ここまで見た幾つかの説明を元に考えると、「文明」とは、広義には、ある程度の水準を持った「文化」のことを指し、狭義には、人が築き上げてきた所産(現代的な表現に置き換えるとすれば、価値創造の産物とも言おうか)、その中でもとくに、精神的所産が「文化」であり、物質的所産が「文明」であると理解できる。

では会計を上記2つの語句で説明するならば、どうなるだろうか。会計史の研究者で茂木虎雄教授は、H. A. ウルフ(H. A. Woolf)の著書“A Short History of Accountants and Accountancy, London 1912”の中から次のくだりを紹介しておられる。

「会計の歴史を支配する法則は、人類の進歩・発達を支配する法則であることを示すように論じた」(まえがき)。序文の第一頁には「会計の歴史は、文明の歴史である」とあり、「文明は商業の親であり、会計は商業の子である。それ

はゆえに会計は文明の孫である」という。「まことに会計は時代の鏡である。……会計は文明と並んで進歩し、かつその社会の文化の程度が高ければ高いほど、その会計方法が一層精巧であることがわかる」と。会計の「時代の鏡」論こそは、会計史の科学性追究のあらわれである。」<sup>16)</sup>

辞典での意味と上述の“くだり”を足掛かりに「文化」と「文明」の意味と会計との関係を考えてみよう。

辞典によると、「文化」は「社会を構成する人々によって習得・共有・伝達される行動様式ないし生活様式の総体。言語・習俗・道徳・宗教、種々の制度などはその具体例。」<sup>17)</sup>と説明されていた。会計は事業の言語である。ならば会計は「文化」という名の行動様式ないし生活様式の具体例ということになる。

また「文化」は辞典では「主として精神的活動から生み出されたもの」<sup>18)</sup>と説明されている。文明の孫である会計は、商業に必要なことから生まれた。1つの文明の中で文化が産まれ醸成されていくと考えれば、必要であるから編み出すというその行為はまさに人間の精神的活動であり、会計もまた、その活動から生み出されたものの1つといえる。例えば、財産管理の必要、損益計算の必要、法的規制の必要、経営管理の必要、利害調整の必要、情報提供の必要といった歴史を経てきた会計は、その国々の文化やその時代に生きた人達のニーズを背景に、異なる景色を抱えて発達してきた。その過程で会計思想も生まれた。会計制度も形成された。会計は、人間の精神的活動の産物の1つといっても過言ではない。

これに対して「文明」は、「ある一定の状態や水準を超えた高度化した文化」<sup>19)</sup>であり、「人知がもたらした技術的・物質的所産」<sup>20)</sup>である。歴史を遡ってみれば、会計は人間の経済的営みとともに発達した。その過程において、例えば、記帳手続、財産計算、損益計算、決算手続、会計報告、財務管理、決算開示、会計監査、情報開示、といった会計に欠かせない行為や制度が編み出されて

いった。その意味において、会計は、物質的所産としての会計(文明的存在としての会計)である。それは先にも触れた、「商業の子」、「文明の孫」という比喩表現からも理解できよう。

さて、先にも述べたように会計は、「精神的活動から生まれたもの」の1つであり、「事業の言語」である。また会計は、「手続き」であり、「システム」であるが、「行為」でもある。会計は「事業の言語」であるから、「言語を発する行為」である。「言語」は先にも見たように、文化の1つである。事業の言語は、必要に迫られて発せられる。ここに「必要」とは、ある資源の利用を託された者が負うことになる説明責任 (responsibility) である。社会会計、環境会計の第一人者の一人である吉田寛教授は、会計の本質を「金勘定でも数字あわせでもない。他人の成果を利用するにあたって、その人に任せた仕事の成果を計る行為であった。それは、他人のために仕事をする時に生じるステewardシップ (stewardship) と同じ人間関係を基としている。」<sup>21)</sup> と述べ、東洋の会計と欧米の会計の着目点の違いに触れた後に、次のように述べている。「責任は他人との関係において生じる。会計責任は、しばしば説明責任とされるが、そこで説明すべきは、「自己の行為の正当性」の説明である。」<sup>22)</sup> と。

企業は、委託受託の関係において、財産の受託者として、委託者のステークホルダーに対して伝えるべき自身の行為とその結果すなわち顛末を説明する必要に迫られる。彼らは、ステークホルダーに対して、託された資源(財産)を誠実に管理、運用したことを主張すべく、その顛末を伝えなければいけない。端的に言えば、それは経営上の責務 (responsibility) とその中心にある財務上の責務 (accountability) である。

営利企業の場合、企業は、営利追求の活動を通じて、さらに高い次元の欲求実現を図る。それはすなわち、自企業の事業を通して、社会的存在であり続けようとすることである。理念(Philosophy)・方針(Policy)・使命(Mission) 無きところに企業の存続、発展は無い。その意味で企業は、利益

を追求しながら(他の企業よりも利益を多く上げながら)、今後も社会的存在であり続けてよいかどうかということ、会計を通じてステークホルダーに問いかけ (call)、ステークホルダーは会計を媒介にして、その是非について応答 (response) する。「是」と出れば、その企業は、社会的承認が得られたということである。「非」と出れば、その経済社会からの(上場企業の場合は証券市場からの) 退場を余儀なくされる。企業にとって甚だ精神的にプレッシャーのかかる行為が、会計である。

今少し説明を加えよう。企業は、財務諸表を作成し公表していくプロセスにおいて、GAAP(General Accepted Accounting Principles: 一般に認められた会計諸基準)の範囲内で、必要な事実判断や価値判断(総合的判断)を行う必要がある。それは単なる計算書ではなく財務諸表、すなわち企業から(経営者から)ステークホルダーに向けたFinancial(財務に関する)statements(意見書)として企業内容が開示される場所の、「総合的表現(Combination)」たる書類として現れる。つまり、企業(経営者)は、どのような理由で、その会計処理(または表示)を採用したのか、はたまた事業を遂行した結果、いかなる成果を上げ、いかなる経済的資源を有したのか、これらのこと(顛末)を明らかにする(説明する)。このことを通じて、企業(経営者)は、その精神的所在をも含めて自己の正当性を主張し、ステークホルダーからの責任追及に答える。これが成功した暁には、責任が解除される。この場合の責任とは会計責任のことを指すが、これにより、企業の組織文化も認められ、かつ、利害の調整が図られたということになる。これが社会に認められた証しになる。そのための書類が、財務諸表なのである。<sup>23)</sup>

このように会計の象徴として財務諸表を観た時、それは物質的所産(文明)であろうが、「意見書」たる財務諸表は、究極的には精神的(観念的、抽象的な)レベルも含めた上での、企業文化の具体的な現れということができよう。そうだとすれば、財務諸表は、広い意味での文化、すなわ

ち「文化的存在としての会計」の行為の所産ということができる。

会計責任を全うするための行為である会計は、企業（経営者）のステークホルダーに対する誠実性（sincerity）の表明という意味において、精神的所産でもある。

### 3. 社会的存在としての会計

ところで、「文化」をキーワードに会計を観た時、直接に関係してくるキーワードとして「社会」という用語が持ち出される。会計は、文化的所産の1つであると先に述べたが、では「文化的所産である会計」は社会の中でどのような位置づけとなるのであろうか。

「社会」という用語の意味を『大辞泉（第二版）上巻』（小学館）で確認すると、「1 人間の共同生活の総称。また、広く、人間の集団としての営みや組織的な営みをいう。2 人々が生活している、現実の世の中。世間。3 ある共通項によってくくられ、他から区別される人々の集まり。また、仲間意識をもって、みずからを他と区別する人々の集まり。4 共同で生活する同種の動物の集まりを1になぞらえていう語。5 「社会科」の略。」<sup>24)</sup>との説明がある。

また、『大辞林（第四版）』（三省堂）では「①生活空間を共有したり、相互に結びついたり、影響を与えあったりしている人々のまとまり。また、その人々の相互の関係。②同種の生物の個体間の相互関係や、それらのまとまり。③同じ傾向・性質、あるいは目的をもつ人々のまとまり。④（自立して生活していく場としての）世の中。世間。「学校を卒業して一に出る」④「社会科」の略。」<sup>25)</sup>との説明がある。

さらに、『日本大百科全書（ニッポニカ）』（小学館）では、「社会」について、「社会（科）学」の用語としての社会には、次のようないろいろの意味がある。(1)人間の結合・関係、生活の共同一般といった抽象的な意味、(2)身の周りの家族や地域・職場の集団などの具体的な集団、(3)日本の社会などというように、それらを包括した全体社会

(国民社会)、(4)歴史的には封建社会とか資本主義社会というように一定の発展段階にある社会体制または社会構成体、(5)理念的には近代以後市民層によって担われ、国家という狭い地域的限界を超え、これに対立して展開する、人類大の広がりをもった市民社会、などである。〔濱嶋 朗〕<sup>26)</sup>との説明がある。

興味深いことは、個々人の関係性は、個人レベルよりも集団レベル、集団レベルよりも全体レベル、また地域レベルよりも国家レベル、国家レベルよりも人類レベル（国際レベル、地球レベル）まで広がれば広がるほど、人間関係は多岐にわたり、人間関係によって生ずる問題（社会問題）も多岐にわたってくる、ということである。会計が社会問題として現れるケースとしては、粉飾決算や不正会計、企業業績の悪化による解雇（リストラ）、M&A、投資家と企業との対話、といった出来事や問題が挙げられるが、どれもやはり、人と人との関係を抜きに語ることはできない。そこに企業の会計責任が問われる。

例えば吉田寛教授は「利害関係が大きければ、会計責任は高まる。当事者間の信頼の程度が小さければ、会計責任は大きくなる。」<sup>27)</sup>と述べており、「利害関係者の大きさ」を分子に、「信頼の程度」を分母に置いて、その分数の結果が「会計責任の要求度」としている。<sup>28)</sup>そして「信頼は、約束を守ることから生まれる。信頼は、説明を受ける者が説明をおこなう者をどれほど知っているかに依存する。」<sup>29)</sup>と述べ、さらに「報告者のおかれた立場に対する理解も重要である」<sup>30)</sup>として、詰まるところ「報告を受ける者が、説明をおこなう者の信念や性向を理解したうえで、距離的・地位的・時間的に近ければ、報告者が可能であった選択肢についての情報も共有できる。このためその行動を理解することは容易になる。」<sup>31)</sup>と述べている。

また飯野利夫教授は、テキスト『財務会計論〔第三版〕』の中で次のように述べている。

「社会は人と人との信頼関係の上に成立している。財務諸表は企業とそれを取りまく利害関係者

とを結ぶ絆である。したがって、財務諸表が信頼されることは、われわれの経済社会が成立するための基盤となる。このように、企業の財務諸表に対する社会一般の信頼性を確立することは、企業自身の発展のみならず、一国の経済が発展するためにも、きわめて重要なことである。<sup>32)</sup>

さらに、「(…前略…：稿者)財務諸表が信頼されるものであるためには、それは適正な処理の原則・手続によって作成されなければならないことはいうまでもない。

また、財務諸表が社会的信頼を得るためには、監査人が監査を行うに当って、財務諸表がそれに準拠して作成されているかどうかをたしかめるための基準、したがってそれを作成するに当って、準拠すべき基準、すなわち、企業が会計を行うに当ってよるべき指針が必要になってくる。これについて権威ある団体が制定して発表したものが「一般にみとめられた会計原則 (generally accepted accounting principles : GAAP) にほかならない。すなわち、それは、「すべての企業がその会計を処理するにあたって従わなければならない基準」である。<sup>33)</sup>と述べ、企業(経営者)の「主観性が恣意的でないという保証は、経営者から独立した外部の第三者である職業的会計人による監査によって行われ、それによって主観的なものが客観的なものとなる。」<sup>34)</sup>と述べている。

この監査の観点からは、監査論を専門としておられる矢部浩祥教授の論稿「会計職能の構造と環境監査」(合崎堅二監修『黒澤会計学研究』森山書店、所収)<sup>35)</sup>の中に興味深い記述があるので、確認しておこう。

矢部教授は、戦後の我が国の企業会計制度形成に大きく貢献した黒澤清教授の成果を評価する中で、「会計の批判的職能」として「公認会計士監査の制度」がある旨を述べ、「財務会計と監査を結びつけるものは何か。黒澤は、それこそが会計原則であるとする。」と紹介している。<sup>36)</sup>そして矢部教授は「それでは、なぜ会計は会計原則を確立して、企業の会計における恣意性を排除しなければならなかったのでしょうか。」<sup>37)</sup>と自問し、次のように考察を加えている。「それは会計の社

会化であり、企業に対して加えられる公共的統制の結果である。会計は企業における単なる私的な用具であるにとどまらず、新しい社会力として認識されなければならない。すなわち、会計職能は、株主や債権者との間の持分保護の職能とともに、公共の利害の保護という職能を持たねばならない。さらに企業は、出資者や債権者に対して責任を負うばかりでなく、消費者や労働者にも、また国家や公共機関に対しても、言うならば社会一般に対して責任を負わなければならない存在になっている。持分の保護と公共の利害の保護との間に生ずる対立の調整の役割を、近代会計が担わなければならないとすれば、会計的責任のすべてを、企業みずからの作り出した内部的な可変的なルールのみ依存せしめることはできない。すなわち、会計における恣意性を排除した客観的なルールが必要となる。それが会計原則である」。<sup>38)</sup>この自問自答を踏まえて、矢部教授はその恣意性の排除について、黒澤教授の見解の要点を次のようにまとめている。すなわち「(恣意性の排除を：稿者挿入)保証するものこそが公認会計士であり、そのために公認会計士制度が成立したのでであると述べて、黒澤は公認会計士に対する大きな期待と社会的責任の自覚を促している。」<sup>39)</sup>と。

このように見ると、会計の本質は(企業の)社会的責任とりわけ会計責任を果たすことにある、ということが再確認できる。企業の会計責任は、企業が行う経済活動を会計のルールに従って要約したところの財務諸表によって表現することから始まる。株主は株主総会を通じて、投資家(社債権者を含む)は証券市場を通じて、仕入先や金融機関といった債権者は取引の交渉を通じて、当該企業の会計責任を追及し、企業の主張(表明)が認められれば、その責任の解除を行う。企業がステークホルダーによって「認められる」ということは、ステークホルダーから社会的承認を得たということ、継続企業としての社会的承認を得たわけである。そして、このような企業が増えれば増えるほど、経済は活性化し、ひいてはよりよい社

会が実現するということにもつながる。

ちなみに青柳文司教授は、会計目的に関して次のように述べている。

「会計目的は、“誰のために”という会計情報の利用者を考えた会計の利用目的である。すべての利用目的を念頭におくことが会計の理想であるとしても、実際には、ある利用者を優先し、ある利用目的を念頭に置いて、目的適合性の基準が重視される。」<sup>40)</sup>と。また、「主体 (subject) という概念は、他の学術分野においては、価値観のにない手として解釈されている。価値観とは、会計分野でいえば、いかなる社会と企業の体制を理想とし、その体制にかなうものとして、いかなる会計の在り方を理想とするか、この理想を究極の目標とする会計の目的観である。それは、財産計算目的や損益計算目的といった技術的な目的観ではなく、会計の利用目的とつながる社会的な目的観である。前述したような情報要求や利害の比重を考慮する目的観である。」<sup>41)</sup>としている。さらに、「会計の目的観は個々の具体的な会計目的を取捨選択する基準である」から、「価値観と価値判断が区別されるように、目的観と利用目的も区別される。(…中略…：稿者) 会計方針を決定する人が会計主体であると述べたが、目的観は会計方針の基礎にあり、その方針は一定の目的観によって選択された一組の利用目的を前提として設けられる。」<sup>42)</sup>と述べている。

この青柳教授の指摘している内容も踏まえてまとめれば、会計もまた、究極的には、より良い社会を実現すること (そのために理想とする社会の実現に寄与すること)、と解釈できよう。

ところで、これまでステークホルダーといえは主に、株主や投資家、債権者であった。しかし現代においてステークホルダーの範囲は大きく拡がり、国を超え、地球規模に拡大した。様々なステークホルダーの目的やニーズは異なる。そのため企業は、より多くの情報提供と説明を行う必要に迫られている。近年のコンプライアンスの問題やESGを重視した企業への社会的責任に関する情報開示、非財務情報の積極的な開示などの要請は、

この証左である。それは、今や、「社会的公器としての企業」という企業観の具体的な表れであるといえよう。現代の企業会計が今、社会的に存在意義を問われている背景は、ここにある。<sup>43) 44) 45)</sup>

#### 4. 情報伝達手段としての会計

会計の本質を問うことは会計の理念 (哲学) を探ることにつながる。会計の本質が企業の社会的責任を果たすことにあるとすれば、その中核に位置するのが会計責任ということになる。なぜなら企業は与えられた経済的資源 (財産) を活かして、企業の理念・方針・使命に忠実に従い、企業の事業目的を果たし続けることで、末永く社会的な存在であろうとするからである。ではこのように企業を観た時、現代における会計の役割はどのようなものとなるだろうか。

前章で稿者は、青柳教授の言を借りて、会計の目的とは「会計の利用目的とつながる社会的な目的」であり、本源的には、「より良い社会の実現」にあるということ述べた。また、(企業とステークホルダーとの間の) 委託受託の関係を基礎とした企業の「誠実性」を主張する最も重要な行為として会計がある、とも述べた。

その会計の具体的な目的は発生主義会計の下での「適正な期間損益計算の算定」にある。つまり、企業は、その意味での会計を通じて、誠実性を証明する (意見表明をする)。それは会計的に要約された文化的所産、すなわち財務諸表の公表によってなされる。それに客観的証拠を与える役割を持つのが、公認会計士による監査 (その結果としての意見表明) であり、企業は、会計情報の核となる財務諸表をステークホルダーに提示し、その内容 (顛末) を説明することで、社会的承認を得る。その一連のシステム、手続き、行為が、会計である。

会計を通して企業は、企業とステークホルダーの間での利害調整を図ることが可能となるし、ステークホルダーの間においても利害調整を図ることが可能となる。これにより、会計責任が果たさ

れる。そのために企業は、ステークホルダーに対して、会計情報の提供すなわち、当該企業の過去の業績の評価や将来への投資意思決定に役立つ情報（判断材料）の提供が必要となる。これらが現状、基本的な会計の役割である。<sup>46)</sup>

興味深いことは、井尻雄士教授の分析にあるように、利害調整という観点から見ると当事者同士が向き合う関係（対立関係）になり、当事者間一特に企業と利害関係者一は緊張関係にあるが、意思決定支援という観点から見ると、企業も意思決定者の“1人”（当事者）であるというスタンスから、当事者間での対立関係（緊張関係）は捨象され、企業の財務諸表監査を行う公認会計士や会計基準設定団体といった会計人はあたかも当事者に寄り添う関係（支援関係）になる、というのである。<sup>47)</sup>そして現代の会計は、前者よりも後者の役割が社会的に重要とされ、会計は、経済的意思決定に役立つ（有用な）会計情報の提供を第一に求められている。<sup>48) 49)</sup>

ところで、企業会計の先進国と言われるアメリカが、会計の分野で「情報」という概念を主役として登場させたのは、1966年のアメリカ会計学会（American Accounting Association：AAA）である。そこにおいて会計は、次のように定義された。

「本委員会は、会計を、情報の利用者が事情に精通して判断や意思決定を行うことができるように、経済的な情報を識別し、測定し、伝達するプロセスである、と定義する。」<sup>50)</sup>

それまで会計の定義といえば、例えばアメリカ公認会計士協会（American Institute of Certified Public Accountants：AICPA）の前身である米国会計士協会（American Institute of Accountants：AIA）の会計手続委員会、会計用語委員会が公表した定義があった。すなわち、「会計とは、少なくとも部分的には、財務的性格をもつ取引および事象を、意味のある方法で貨幣額によって、記録、分類、集計し、かつその結果を解釈する技術である。」<sup>51)</sup>

これらの定義を観ても分かるように、現代の企業会計は会計を、情報の利用者に役立つ情報提供のための一連の行為と捉えるところに特徴があ

る。

そこで、次に、会計における「情報」とは何かを、辞典に見られる「情報」の意味から、考えてみたい。

『広辞苑（第七版）』（岩波書店）によると、「情報」とは、「(1)「あることならについての知らせ (2)「判断を下したり、行動を起こしたりするために必要な種々の媒体を介しての知識」<sup>52)</sup>との説明がある。

また、『大辞林（第三版）』（三省堂）によると、「情報」とは、「① 事物・出来事などの内容・様子。また、その知らせ。② ある特定の目的について、適切な判断を下したり、行動の意思決定をするために役立つ資料や知識。③ 機械系や生体系に与えられる指令や信号。例えば、遺伝情報など。④ 物質・エネルギーとともに、現代社会を構成する要素の一。〔「事情」を「報告」することから一字ずつ抜き出してできた略語。雑誌「太陽」（1901年）に出てくるのが早い時期の例。諸種の訳語とされたが英語 informationの訳語として定着〕との説明がある。

さらに、『日本国語大辞典 第二版 第7巻』（小学館）を見ると、次のような記述がある。「① 事柄の内容、様子。また、その知らせ。② 状況に関する知識に変化をもたらすもの。文字、数字などの記号、音声など、いろいろの媒体によって伝えられる。インフォメーション。③ 高等学校の教科の一つ。コンピュータや情報通信ネットワークなど、情報および情報技術を活用するための知識・技能の習得を通して、情報に関する科学的な見方を養い、情報化社会に対応できる能力と態度を育てることを目標とするもの。平成一五年（二〇〇三）から設けられている。情報科。

〔語誌〕

(1) 明治期には、様子の報告というほどの意味であった。例えば金沢庄三郎の「辞林」（一九〇七）の語釈は「事情のしらせ」、山田美妙の「大辞典」（一九一二）の語釈は「事情の報告」となっており、「英和口語辞典（第三版）」（一九〇四）でもreportの訳語の一つ



として挙げられている。

- (2) 現在のようにinformationと緊密に結びつくようになったのは、一九五〇年代半ばに確立したinformation theoryが「情報理論」と訳され、普及したことによる。<sup>53)</sup>

ここであえてこの用語の説明の順番に触れておきたい。それは次の2点である。

第一は、いずれの辞典においても、最初に、報告する側（情報の送り手、情報の発信者）からの意味が述べられ（一事柄の内容、事情、現況。その知らせ）、次に報告を受ける側（情報の受け手、情報の受信者、利用者）からの意味が述べられている（一ある目的のための意思決定に役立つ内容、受け手の知識に変化をもたらすもの）ということである。つまり、まず情報の発信者からの「知らせ」（伝達、報告:reportという名のcall）があり、次に、情報の受信者からの応答（response）がある、という順番である。それはcall and response（呼びかけと応答）のプロセスに（当然であるが）同じである。

第二は、まず「事柄の内容、様子、知らせ」との説明があり、次に「知識」または「知識に変化をもたらすもの」との説明がなされているという点である。前者がreportすなわち「報告」という意味合い、後者がinformationすなわち「情報」という意味合いになる。参考までに現代の会計は、前者よりも後者の方を重視する傾向にある。

ところで、情報をキーワードとして観た時、情報の持つ意味合いは、誰かに事情（状況）を知らせる（発信する）こと、それ以上に、そこから何かを生み出すことにあり、このことが重要となる。つまり、情報は手段である。それは情報の送り手も受け手も同様であろう。その両者（企業とステークホルダー）に共通しているものが「新たな知識・知見」であり、「新たな何らかの行動指針となるもの」である。この時大切なことは、両者が同じ目的を持っている（すなわち利害が一致する）ことと、両者が（過去も含めた）現況を正しく把握している、ということである。

この事を踏まえて会計の意味を考えると、企業の現況を正しく把握するために必要な事業の言語が会計であり、会計によって発せられた（企業）の意見表明（意思表示）が財務諸表だということができる。つまり財務諸表に対して社会は、「新たな何らかの行動指針となるもの」を期待している、ということである。

近年、会計ディスクロージャー制度の充実に関する動向は、益々、多種多様なステークホルダーの経済的意思決定に資する情報提供へとベクトルが向き、企業の社会的責任の取り方、会計情報の内容と財務報告の在り方までをも大きく変えようとする勢いである。とりわけ非財務情報を重視するという傾向にあるとされる。<sup>54)</sup> この傾向をどう考えるか（どう認識するか）。それは人それぞれであろう。しかし私はあえて、前向きに捉えたい。すなわち、会計の本質である「社会的責任」の表明に資する現代の会計、すなわち、企業とステークホルダーの新たな行動に役立つという意味での、会計への役割期待である、と。<sup>55)</sup>

そうであるとすれば、今後も会計の存在意義はあるということができる。つまり、現代において会計に期待されている役割は、企業の社会に対する貢献度を確認するための、企業と（多様な）ステークホルダーとの間の継続的な呼びかけと応答（call and response）、その掛け合い、すなわち「対話」（dialogue）<sup>56)</sup> に役立つ会計情報の提供、ということである。ステークホルダーはもはや株主、投資家だけではない。

## 5. おわりに

本研究を通じて稿者は、まず、会計が「物質的文化」の1つであるとともに「精神的文化」の1つでもあることを述べた。次に、会計は、継続企業として存在することの社会的承認を得るための重要な言語であることを述べた。さらに、会計責任の本質である社会的責任の意味するところは、企業とステークホルダーとの間の「呼びかけと応答」の掛け合いにあると述べた。

かような意味で「呼びかけと応答」を理解した時、あらためて企業は、常に社会からの呼びかけに応じる責務、すなわち社会的な説明責任 (social responsibility) を持って経済活動を行っている (または行うべき) ということを再確認できる。企業にとってみれば、ステークホルダーとの間に何らかの経済的利害を持っているのだから、その中心は、会計責任 (アカウントビリティ: accountability) となることは必然であり、よって会計責任は重要な社会的責務となる。<sup>57)</sup> それは現代も不変であろう。

多様なステークホルダーとの関係を持つ現代の企業は、今や、社会全体から信認されることで、真に社会的存在となるという構図の中で、経済活動を行う存在となっている。つまり企業は、社会を形成する構成員の「1人」としての人格 (法のみならず実質的な社会的人格) を持って対処することが求められているわけである。

社会の形成は当事者間 (その社会を構成する者との間) の合意に基づく。よって企業は、より良い社会形成のために、経済活動を通じてどれほど社会に貢献できたのか (またはできなかったのか)、なぜ貢献できたのか (またはできなかったのか) を、会計という事業言語を利用して、説明する責任がある。それは企業が調達した資本をどれほど社会の貢献に寄与させたか (運用して成果を上げたか) を説明するという意味での会計責任である。このように考えると、今後も会計は、企業が継続して社会的責任を果たすために必要な説明言語、ひいては、企業とステークホルダーによるより良い社会形成のために必要な事業言語として、存在意義がある、と考えられる。<sup>58)</sup>

そして、以上のように会計を見れば、現代における会計の役割は、企業とステークホルダーの間の、継続的な対話に役立つ会計情報の提供ということになろう。<sup>59) 60)</sup>

では、対話に資する会計とは本質的に、そして具体的にどのようなものなのであろうか。企業の経済活動の写像と会計、企業の持続的成長 (発展) と会計、企業価値創造 (向上) と会計、企業の社

会的責任 (貢献) と会計、これらも含め、今後の課題としたい。

## 注

1) 辻山栄子「特集解題「現代会計の危機」『企業会計』、第71巻第1号、中央経済社、2019年、p17。辻山教授はこの論文の中で、「2001年の国際会計基準審議会 (IASB) の発足以来、(…中略…: 稿者) 基本的な会計思考や基礎概念に関するコンセンサスが欠如したまま個別のIFRSの改廃が進められてきた」ことで、様々な国で「会計基準をめぐる混乱が広がって」おり、「それは、会計基準にとどまらず経営管理、監査等の周辺領域においても軋轢を招き、さらには会計の存在意義そのものが改めて問われる事態を招いている。」(同上稿、pp.16-17) と述べている。

2) 4つの会計基準とは、日本基準 (J-GAAP)、指定国際基準 (IFRS)、修正国際基準 (Japan's Modified International Standards: JMIS) 及び米国基準 (US-GAAP) を指す。なお我が国の場合、「中小企業の会計に関する指針」と「中小企業の会計に関する基本要領」を入れると、6つのGAAPが存在していることになる (GAAPは、General Accepted Accounting Principles: 一般に認められた会計諸基準、の略称である)。

3) ここに「対話」とは、一般的には、例えば「直接に向かい合って互いに話をすること。また、その話。多くは二人の場合にいう。対談。」(小学館国語辞典編集部編『日本国語大辞典〔第二版〕第8巻』小学館、2001年、p.773より抜粋。一部加工。) とある。

なお我々の専門分野においては伊藤邦雄教授が、「対話」の本質について次のように述べている。

「対話の本質は双方向である。目的を双方で共有し、相手の言うことを傾聴し、相手の意見や立場を深いところで理解し、企業価値向上に資すると思われる点は率直に提言したり、またそれを柔軟に取り込む、往復運動である。」(経済

産業省『「持続的成長への競争力とインセンティブ～企業と投資家の望ましい関係構築～」プロジェクト(伊藤レポート)最終報告書』, 2014年8月, p.7より引用。)

[https://www.meti.go.jp/policy/economy/keiei\\_innovation/kigyokai/pdf/itoreport.pdf](https://www.meti.go.jp/policy/economy/keiei_innovation/kigyokai/pdf/itoreport.pdf)

なお本稿では、「対話」という用語は、専門的にはこの意味の範囲内で用いることとする。

- 4) 伊藤邦雄教授によれば、我が国の場合、その契機は、「アベノミクスの支柱である成長戦略」にあり、それは「3本の打ち手」となって現れた」とする。第1は「2014年2月に金融庁から公表された「日本版スチュワードシップ・コード」、第2は2014年8月に経済産業省が公表した「伊藤レポート」(正式には、経済産業省「『持続的成長への競争力とインセンティブ～企業と投資家の望ましい関係構築～」プロジェクト」の最終報告書)、そして第3は「コーポレートガバナンス・コード」である。さらに伊藤教授は、「第2と第3の打ち手の間に政府の成長戦略「日本最再興戦略」改訂2014が発表された。」と述べており、事実上は4つの出来事が契機となっている。

(伊藤邦雄・尾崎安央(総監修)・経済産業省(監修)・あずさ監査法人編『持続的成長のための「対話」枠組み変革—日本における企業情報開示と株主総会プロセス上の課題—』商事法務, 2017年, p.3より, 一部引用, 加工。)

- 5) なお2017年10月には経済産業省から『伊藤レポート2.0「持続的成長に向けた長期投資(ESG・無形資産投資)研究会報告書』(以下、「伊藤レポート2.0」と記す)が公表されているが、これらの他に、例えば経済産業省の「持続的成長に向けた企業と投資家の対話促進研究会」による『報告書 対話先進国に向けた～企業情報開示と株主総会プロセス～について』(2015年4月)や、金融庁の『投資家と企業の対話ガイドライン』(2018年6月)などがある。(貝沼直之, 浜田宰編「第一編 統合報告が広がった背景」『統合報告で伝える価値創造ストーリー』商事法務, 2019年, pp.226-227参照。)

- 6) 例えば、2010年7月にイギリスで創設された国際統合報告委員会(International Integrated Reporting Council: IIRC)は、2013年12月に「国際統合報告フレームワーク」(International Integrated Reporting Framework)を公表し、財務報告と非財務報告とを統合し「組織の外部環境を背景として、組織の戦略、ガバナンス、実績、及び見通しが、どのように短、中、長期の価値創造につながるかについての関係なコミュニケーション」(貝沼直之, 浜田宰編, 同上書, 2019年, pp.15-17.)すなわち統合報告書(Integrated Reporting)の開示を提唱している。また、わが国の経済産業省は、2019年6月28日付で「企業においてSDGsをいかにして企業経営に取り込み、ESG投資を呼び込んでいくかは、持続的な企業価値の向上の観点から重要な課題」(注番号は削除:稿者)であるとして、『SDGs経営/ESG投資研究会報告書』を公表している。

<https://www.meti.go.jp/press/2019/06/20190628007/20190628007.html> (2019年10月20日確認)なおSDGsはSustainable Development Goals(持続可能な開発目標)の略である(同上)。

[https://www.meti.go.jp/press/2019/06/20190628007/20190628007\\_01.pdf](https://www.meti.go.jp/press/2019/06/20190628007/20190628007_01.pdf)(同上)

- 7) 辻山栄子, 前掲稿, 中央経済社, 2019年, p17.
- 8) 桜井勝久教授は会計を次のように定義している。「会計(Accounting)は、ある特定の経済主体の経済活動を、貨幣額などを用いて計数的に測定し、その結果を報告書にまとめて利害関係者に伝達するためのシステムである。」(桜井久勝『財務会計講義<第20版>』中央経済社, 2019年, p1.)
- 9) 伊藤邦雄教授は会計を次のように定義している。「会計を要約すれば、ある経済主体(単一の企業であることも、企業集団であることもある)の活動や事象を主として貨幣額によって測定・伝達するプロセスである、と表現することができる。言い換えれば、ある経済主体にかかわる大量で複雑な活動や事象を一定のルールに従ってある数値に写し換え、それを整理・統合

- して何組かの財務諸表を作成し、それを報告する一連の手続きが、会計である。」(出典：伊藤邦雄『新・現代会計入門<第3版>』日本経済新聞出版社，2018年，p.42.)
- 10) 広瀬義州教授は会計を次のように定義している。「要するに、会計は現実の世界である経済活動および経済事象を描写することであり、具体的な描写にあたっては、経済活動および経済事象を会計数値にできるだけ忠実に変換して報告する行為である。」(出典：広瀬義州『財務会計(第13版)』，中央経済社，2018年，p.2.)
- 11) 例えば、若杉明「企業会計制度の変遷 ―資産評価基準をめぐる―」(『LEC会計大学院紀要』第1巻第1号，LEC東京リーガルマインド大学院大学，2006年6月，p.24-33.)の論稿や、奥山章雄「会計制度と公認会計士 ―会計とはなにか」(「特集 日本産業のインフラを構築する会計制度改革」『法律文化』LEC東京リーガルマインド，2003年1月号，p.4)の記事にも見られる通りである。なお、国際財務報告基準(International Financial Reporting Standards：IFRS)や国際会計基準(International Accounting Standards：IAS)などもまた、我が国で会計基準を選択適用できるという意味で、産業社会インフラストラクチャーの1つである。
- 12) 新村出編，「文化」『広辞苑(第七版)』岩波書店，2018年，p.2613.より抜粋。一部加工。
- 13) 松村明編，「文化」『大辞林(第四版)』三省堂，2019年，p.2443.より抜粋。一部加工。
- 14) ちなみに小学館国語辞典編集部編『日本国語大辞典(第二版)第11巻』では「文化」について、次のような説明がある。  
「①権力や刑罰を用いなくて導き教えること。文徳により教化すること。②世の中が開け進んで、生活内容が高まること。③自然に対して、学問、芸術、道徳、宗教など、人間の精神の働きによって作り出され、人間生活を高めてゆく上の新しい価値を生みだしてゆくもの。④(他の語の上について)便利である、ハイカラ・モダンである、新式であるの意を表す語。」(出典：小学館国語辞典編集部編，「文化」『日本国語大辞典(第二版)第11巻』小学館，2001年，p.1111.より抜粋，一部加工。)
- この中でも③は、企業の経済活動を写像する会計の存在意義を考える上で意味を持つ説明と考える。
- 15) 松村明編，同上書，p.2451.
- 16) 茂木虎雄「会計史学の生成と発達」『立教経済学研究』第22巻第1号，1968年5月，p.15
- 17) 松村明編，前掲書，p.2443.
- 18) 松村明編，同上書，p.2443.
- 19) 松村明編，前掲書，p.2451.
- 20) 松村明編，同上書，p.2451.
- 21) 吉田寛『市場と会計 人間行為の視点から』春秋社，2019年，p.6.
- 22) 吉田寛，同上書，pp.7-8.
- 23) 飯野利夫教授は、財務諸表の本質を1936年のアメリカ会計士協会の文献『公認会計士による監査』からその定義を引用して述べている。すなわち「財務諸表は、記録された事実(recorded facts)と会計上の慣習(accounting conventions)と個人的判断(personal judgements)との総合的表現(combination)である。」(飯野利夫『財務会計論〔第三版)』同文館出版，平成5年，p.2-12，平成5年。)
- 24) 小学館国語辞典編集部編，「社会」『大辞泉(第二版)上巻』小学館，2012年，p.1674.より抜粋，一部加工。
- 25) 松村昭編，「社会」『大辞林(第四版)』，三省堂，2019年，p.1251.より抜粋，一部加工。
- 26) 小学館国語辞典編集部編，「社会」『日本大百科全書(ニッポニカ)』小学館(2019年8月)JapanKnowledge，<https://japanknowledge.com>，より抜粋，一部加工。(2019年9月20日確認)
- 27) 吉田寛，前掲書，pp.9-10.
- 28) 吉田寛，同上書，p.9.
- 29) 吉田寛，同上書，pp.9-10.
- 30) 吉田寛，同上書，pp.9-10.
- 31) 吉田寛，同上書，p.10.
- 32) 飯野利夫『財務会計論〔第三版)』同文館出版，平成5年，p.2-12。
- 33) 飯野利夫，同上書，p.2-12.

- 34) 飯野利夫, 同上書, p.2-12.
- 35) 矢部浩祥「第9章 会計職能の構造と環境監査」, 合崎堅二監修『黒澤会計学研究』森山書店, 1999年, pp.455-484.
- 36) 矢部浩祥, 合崎堅二監修 同上書, p.458.
- 37) 矢部浩祥, 合崎堅二監修 同上書, p.458.
- 38) 矢部浩祥, 合崎堅二監修 同上書, pp.458-459.
- 39) 矢部浩祥, 合崎堅二監修 同上書, pp.458-459.
- 40) 青柳文司,「第5章 主体論」, 青柳文司編著『会計学基礎講座1 会計理論の基礎知識』中央経済社, 平成2年, pp.93-94.
- 41) 青柳文司, 同上書, p.93.
- 42) 青柳文司, 同上書, p.93.
- 43) 近年, 企業はCSR (企業の社会的責任: corporate social responsibility) の観点から非財務情報の積極的な開示が求められているが, 企業会計は, この側面から社会的存在意義が問われている。
- 44) 伊藤邦雄教授が翻訳した専門書(伊藤邦雄訳, バルク・レブ, フェン・ゲー著『会計の再生 21世紀の投資家・経営者のための対話革命』中央経済社, 2018年: 原著のタイトルは“The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers.”, 2016年に刊行された。)によれば, 原著者(共著者)は企業への調査の結果, 「投資家の意思決定に対する財務情報の有用性および価値関連性が急速に, かつ, 持続的に低下してきたこと(…中略…: 稿者)有用性低下のペースは過去20年間で加速してきている」(同翻訳書, p.4) こと, その裏付けとして「今日の財務報告書は投資家にとって価値関連性のある情報のうちのわずか5%ほどしか提供していない」(同翻訳書, p. 4) ことを明らかにし, 「提案する投資家向け情報開示は主として非会計情報に基づくものであり, 企業の戦略(ビジネスモデル)とその実行に焦点を当て, 基本指標(fundamental indicators)に重点を置くものである。」(同翻訳書, p. 4) として, 新たな情報提供の方法を提案している。
- 45) 「国際化」を理解する視点として, 例えば我が国の神学者の1人の大木英夫教授は, 「グローバリゼーションとは, 地球つまりグローブがグローブ化することであります。自然のままの地球ではない, それは文明としてのグローブとなること, 人間世界になること, 文明世界になること, 市民世界になること, それがグローバリゼーションであります。表面的な金融経済問題だけでグローバリゼーションを理解すべきではないのであります。このような社会変化を背景として, 人間の責任が大きく問題となるのであります。責任意識が求められるのは, 人間の主体性の要求であります。」(出典: 大木英夫 「アカウントビリティについて」 一日本経済新聞「交遊抄」に寄せられた質問に答えて— (2002年3月) [https://www.seig.ac.jp/edu/column\\_3.htm](https://www.seig.ac.jp/edu/column_3.htm): 2019年10月5日確認。)と述べている。
- 46) 企業会計の役割(機能)には, 利害調整機能と意思決定支援機能(情報提供機能)の他, 資源再分配機能や財産管理機能もあるが, 利害調整機能と意思決定支援機能(情報提供機能)が代表格である。
- 47) 井尻雄士「序文」『会計測定理論』東洋経済新報社, 昭和51年, p. i -ivより, 一部引用, 一部加工。
- 井尻教授は上記の著書(の「序文」)で, 会計の2つの考え方の要点を披露している。1つは「意思決定に基づいた会計の考え方(これを意思決定説とよぶ)」(「序文」p. i) であり, もう1つは「会計責任に基づいた会計の考え方(これを会計責任説とよぶ)」(「序文」p. i) である。
- 「意思決定説」では, 会計の当事者は二者, すなわち「意思決定者(decision maker)と会計人(accountant)との二元関係」(「序文」p. i) で把握され, 会計情報の有用性が重要視されている。ここでは企業は「利害関係の当事者としては, とりあつかわない」(「序文」p.iii) ものとされ, 「主観的な情報でも偏向していないという前提から出発することが許され, そのような情報をどんどん取り入れようとする」(「序文」p.iv)。

これに対して「会計責任説」での当事者は三者、すなわち「(1)会計責任の履行者(accountor), (2)会計責任の受益者(accountee), (3)会計責任の報告者としての会計人(accountant)という三者の間の三元関係」(「序文」p. i)で把握され、そこでは(1)会計責任の履行者と(2)会計責任の受益者との利害対立の存在を認め、「たんに変更していない情報ではなく、偏向させようとしてもできない情報が求められ」(「序文」p. iv), その意味で、偏りのない業績測定により両者の利害対立の調整を図ることが重要視される。そして会計人は、彼ら履行者と受益者の「双方関係において把握」(「序文」p. iv)される、としている。

- 48) 私見であるが、実際は利害調整を図る手段として有用な会計情報の提供が求められていると考える方が、より現実にあっているのではないだろうか。この点については、稿をあらためて検討したい。よって本稿では通説に従い、現代の企業会計すなわち、情報提供手段の会計について考察した。
- 49) 神森智教授は、著書『財務会計と財務諸表監査 その存在論的考察と当為論的考察』(同文館出版、平成23年)の中で、会計の本質と職能との関係について、「会計の本質は、その現に果している職能によってこそ規定される；両者は一体のものである、との考え方」(同上書、「はじめに」, p.4)に立ち、企業会計の実態(「企業会計が、利害関係者をあざむき、その利害を害していること」(同上書, p.45))から、「企業会計の職能論としての、いわゆる利害調整論」(同上書, p.45)を否定している。
- 50) American Accounting Association : *A Statement of Basic Accounting Theory : ASOBAT*, 1966. 飯野利夫訳『アメリカ会計学会 基礎的会計理論』国元書房, 1969年, p.2.
- 51) 山榘忠恕教授の説明によれば、この定義は、1941年にAIA(その後、1957年にAICPAに改編)が公表した定義で、AIAの「用語委員会(Committee on Terminology)が起草し、会計手続委員会(Committee on Accounting Procedure)から

旧『会計調査研究広報』(Accounting Research Bulletins)の第9号として1941年に発表され、のちに『会計用語広報』(Accounting Terminology Bulletins)の第1号としても再表明されたレポート」(山榘忠恕「会計」の定義に関する吟味〈序説〉『三田商学研究』25巻3号, 1982年, pp.321より一部引用, 一部加工。)であり、第1号で記されている定義は次のとおりである。Accounting is the art of recording, classifying, and summarizing in a significant manner and in terms of money, transactions and events which are, in part at least, of a financial character, and interpreting the results thereof.

(出典 : American Institute of Accountants : *Accounting Research Bulletin No. 43-Restatement and Revision of Accounting Research Bulletin and Accounting Terminology Bulletin No.1 Review and Résumé*, 1941. P.9)

- 52) 新村出編, 前掲書, 岩波書店, p.1808.より抜粋, 一部加工。
- 53) 小学館国語辞典編集部編, 「情報」『日本国語大辞典(第二版)第7巻』小学館, 2001年, p.262.より抜粋, 一部加工。
- 54) 注6に記載した通り、近年は様々なステークホルダーへ応えるため、非財務情報をふんだんに盛り込んだ「統合報告書」の開示が提唱されてきている。
- 55) 伊藤邦雄教授によれば、会計の機能は3つあるとする。第1は「責任説明メカニズム」、第2は「利益分配メカニズム」、第3は「資源配分メカニズム」である。例えば、株主や債権者が提供した財産を企業が適切に運用して企業の目的をどこまで果たしているのかを説明する行為は「責任説明メカニズム」と関係しており、「こうした機能を重視した会計を「受託責任会計」(stewardship accounting)と呼ぶこともある」としている。また企業が得た利益を最終的にどこに配分するかは「利益分配メカニズム」と関係するが、「分配可能利益の決定による裁定機能を重視した会計を「利害調整会計(equity accounting)と呼ぶこともある」とする。さらに、

企業の経済的資源をどこに配分するかは「資源配分メカニズム」と関係し、「資源配分メカニズムを重視した会計を「意思決定会計(operational accounting または decision-making accounting)と呼ぶこともある」としている（出典：伊藤邦雄『新・現代会計入門〈第3版〉』日本経済新聞出版社、2018年、pp.48-50から一部引用しながらまとめた）。この順番は会計の役割のみならず、その変遷をも物語っており、興味深い。この説明からも、現代の企業会計は第3の機能を重視した会計が指向されており、今現在もこの範囲の中で会計基準の制定改廃が行われている。もちろん第1と第2の機能が過去のものと言っているわけではなかろう。少なくとも稿者は第1の機能を最も重視し、3つの機能は同列には扱えないと考えている（稿者は、第1が最も本質的な役割、第2は、第1と第3をつなぐ普遍的かつ具体的な役割、第3が最も具体的かつ融通の利く役割、と考えるものである）。

56) 注3で引用したが、ここであらためて再確認しておこう。伊藤教授は、「対話」について次のように述べている。

「対話の本質は双方向である。目的を双方で共有し、相手の言うことを傾聴し、相手の意見や立場を深いところで理解し、企業価値向上に資すると思われる点は率直に提言したり、またそれを柔軟に取り込む、往復運動である。」(出典：経済産業省『「持続的成長への競争力とインセンティブ～企業と投資家の望ましい関係構築～プロジェクト（伊藤レポート）最終報告書」、2014年8月、p.7より引用。)  
[https://www.meti.go.jp/policy/economy/keiei\\_innovation/kigyokaikei/pdf/itoreport.pdf](https://www.meti.go.jp/policy/economy/keiei_innovation/kigyokaikei/pdf/itoreport.pdf)

57) 本学園の基本理念の元となっているマルティン・ブーバーの「対話」という用語が、リスポンシビリティという用語との関係で、それも重要な位置づけとして説明されている。内容自体はよく知られていることと思われるが、以下、注45で紹介（掲載）した神学者の大木英夫教授の説明で、以下、このことを確認しておく。

「リスポンシビリティは人格と人格との間の呼

びかけ (call) と応答 (response) という構造をもっているということであり。自己責任という言葉も最近の流行語です。それは、社会構造が変化して、人格関係として自覚されるようになったからであります。

興味深いことは、リスポンシビリティという概念が倫理学で重要な意味をもつのは、20世紀になってからであります。それは、思想的には、マルティン・ブーバーの「我と汝」「我とそれ」という、彼の言葉で言うところの「二つの根源語」の発見から来る影響であります※（※の内容は割愛した。：稿者）。この人間学的思想が、一種の意識改革をもたらしました。」

(出典：大木英夫「アカウンタビリティについて」—日本経済新聞「交遊抄」に寄せられた質問に答えて— (2002年3月) [https://www.seig.ac.jp/edu/column\\_3.htm](https://www.seig.ac.jp/edu/column_3.htm) : 2019年10月5日確認。)

58) 青柳文司教授は著書『現代会計の諸相 言語・物語・演劇』（多賀出版、2008年）の中で、「会計社会」という用語を多々使用している。青柳教授によれば、「会計社会」とは次のことを意味している。

「“会計社会”とは、会計が関係する企業内外の社会、いいかえれば、会計言語が通用する社会である。広く解すれば、会計言語が人びとに影響を及ぼす社会であり、いまや、その影響は社会のほぼ全域に達している。」(青柳文司『現代会計の諸相 言語・物語・演劇』多賀出版、2008年、p.11.)

59) 近年、わが国においても、「投資家と企業とは持続的な企業価値向上に向けた協創関係にあり、だからこそ企業と投資家との間の対話を活性化し、相互の信頼関係を高める」(伊藤邦雄・尾崎安央(総監修)・経済産業省(監修)・あずさ監査法人編(2017)、前掲書、商事法務、pp.3-4.)として、様々な議論がなされ、非財務情報の積極的な開示(活用)、IR情報(決算短信、有価証券報告書、計算書類を含む株主招集通知)の一本化、また不特定多数のステークホルダーに向けたCSR情報の提供も含めて、統合報告書(Integrated reporting)公表の推進に係る取り組

みが行われている。

60) 2019年3月に公表された、KPMGジャパン 統合報告センター・オブ・エクセレンスの調査報告『日本企業の統合報告書に関する調査2018』（以下、「調査報告書」と記す）によれば、「2018年の発行企業は、2017年を上回る414社となり、前年からの増加率は24%となりました。これは、統合報告書が、企業、投資家の双方に建設的な対話のツールとして認知され、浸透してきた結果であると分析」（同調査報告書, p.21）されている。また調査報告書によれば、「発行企業のうち、386社（93%）を東証一部上場企業が占め、前年比69社の増加」したとの結果が出ている。  
（出典：KPMGジャパン 統合報告センター・オブ・エクセレンスの調査報告『日本企業の統合報告書に関する調査2018』KPMGジャパン, 2019年3月。 <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/jp/pdf/2019/jp-integrated-reporting.pdf>（2019年10月5日確認））。

#### 【参考文献】

1. American Accounting Association : *A Statement of Basic Accounting Theory*:ASOBAT, 1966.
2. American Institute of Accountants : *Accounting Research Bulletin No. 43-Restatement and Revision of Accounting Research Bulletin and Accounting Terminology Bulletin No. 1 Review and Résumé*, 1941.
3. Baruch Lev., and Feng Gu. : *The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers*, Willy, 2016.
4. 青柳文司「第5章 主体論」, 青柳文司編著『会計学基礎講座1 会計理論の基礎知識』中央経済社, 平成2年。
5. 青柳文司『現代会計の諸相 言語・物語・演劇』多賀出版, 2008年。
6. 飯野利夫訳『アメリカ会計学会 基礎的会計理論』国元書房, 1969年。
7. 飯野利夫『財務会計論〔第三版〕』同文館出版, 平成5年。
8. 井尻雄士『会計測定の理論』東洋経済新報社, 昭和51年。
9. 伊藤邦雄『新・現代会計入門<第3版>』日本経済新聞出版社, 2018年。
10. 伊藤邦雄・尾崎安央(総監修)・経済産業省(監修)・あずさ監査法人編『持続的成長のための「対話」枠組み変革-日本における企業情報開示と株主総会プロセス上の課題-』商事法務, 2017年。
11. 伊藤邦雄訳, バルーク・レブ, フェン・グー著『会計の再生 21世紀の投資家・経営者のための対話革命』中央経済社, 2018年。
12. 大木英夫「「アカウントビリティについて」-日本経済新聞「交遊抄」に寄せられた質問に答えて-」（2002年3月） [https://www.seig.ac.jp/edu/column\\_3.htm](https://www.seig.ac.jp/edu/column_3.htm)
13. 奥山章雄「会計制度と公認会計士 - 会計とはなにか」（「特集 日本産業のインフラを構築する会計制度改革」）『法律文化』LEC東京リーガルマインド, 2003年1月。
14. 貝沼直之, 浜田宰編「第一編 統合報告が広がった背景」『統合報告で伝える価値創造ストーリー』商事法務, 2019年。
15. 神森智『財務会計と財務諸表監査 その存在論的考察と当為論的考察』同文館出版, 平成23年。
16. 金融庁「企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議議事録」（第6回）平成23年11月10日 [https://www.fsa.go.jp/singi/singi\\_kigyoku/gijiroku/soukai/20111110.html](https://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyoku/gijiroku/soukai/20111110.html)
17. —『投資家と企業の対話ガイドライン』, 平成30年6月。 <https://www.fsa.go.jp/news/30/singi/20180601/01.pdf>
18. 経済産業省, 「持続的成長への競争力とインセンティブ~企業と投資家の望ましい関係構築~」プロジェクト『「持続的成長への競争力とインセンティブ~企業と投資家の望ましい関係構築~」プロジェクト（伊藤レポート）最終報告書』平成26年8月。 [https://www.meti.go.jp/policy/economy/keiei\\_innovation/kigyokukaikei/pdf/](https://www.meti.go.jp/policy/economy/keiei_innovation/kigyokukaikei/pdf/)



- itoreport.pdf
19. —, 持続的成長に向けた長期投資 (ESG・無形資産投資) 研究会『伊藤レポート2.0 (「持続的成長に向けた長期投資 (ESG・無形資産投資) 研究会」報告書)』<https://www.meti.go.jp/press/2017/10/20171026001/20171026001-1.pdf>
  20. — 『SDGs経営／ESG投資研究会報告書』2019年6月 (令和元年6月)。[https://www.meti.go.jp/press/2019/06/20190628007/20190628007\\_01.pdf](https://www.meti.go.jp/press/2019/06/20190628007/20190628007_01.pdf)
  21. —, 「持続的成長に向けた企業と投資家の対話促進研究会」『報告書 対話先進国に向けた～企業情報開示と株主総会プロセス～について』, 平成27年4月。[https://www.meti.go.jp/committee/kenkyukai/sansei/jizokutekiseicho/pdf/report01\\_01\\_00.pdf](https://www.meti.go.jp/committee/kenkyukai/sansei/jizokutekiseicho/pdf/report01_01_00.pdf)
  22. KPMGジャパン 統合報告センター・オブ・エクセレンスの調査報告『日本企業の統合報告書に関する調査2018』KPMGジャパン, 2019年3月。<https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/jp/pdf/2019/jp-integrated-reporting.pdf>
  23. 小坂貴志『現代対話学入門』明石書店, 2017年。
  24. 桜井久勝『財務会計講義〔第20版〕』中央経済社, 2019年。
  25. 小学館国語辞典編集部編『大辞泉 (第二版) 上巻』小学館, 2012年。
  26. — 『日本国語大辞典〔第二版〕第7巻』小学館, 2001年。
  27. — 『日本国語大辞典〔第二版〕第8巻』小学館, 2001年。
  28. — 『日本国語大辞典〔第二版〕第11巻』小学館, 2001年。
  29. —, 「社会」『日本大百科全書 (ニッポニカ)』小学館 (2019年8月) [japanknowledge](https://japanknowledge.com) <https://japanknowledge.com>
  30. 新村出編『広辞苑 (第七版)』岩波書店, 2018年。
  31. 辻山栄子「特集解題「現代会計の危機」」『企業会計』第71巻第1号, 中央経済社, 2019年1月, pp.16-22.
  32. 広瀬義州『財務会計 (第13版)』, 中央経済社, 2018年。
  33. 松村明編『大辞林 (第四版)』三省堂, 2019年。
  34. 茂木虎雄「会計史学の生成と発達」『立教経済学研究』第22巻第1号, 1968年5月, pp.1-41.
  35. 矢部浩祥「第9章 会計職能の構造と環境監査」, 合崎堅二監修『黒澤会計学研究』森山書店, 1999年。
  36. 山梶忠恕「「会計」の定義に関する吟味〈序説〉」『三田商学研究』25巻3号, 1982年, pp.321-330.
  37. 吉田寛『市場と会計 人間行為の視点から』春秋社, 2019年。
  38. 若杉明「企業会計制度の変遷 —資産評価基準をめぐって—」『LEC会計大学院紀要』第1巻, 2006年, pp.19-33.
  39. 渡邊泉『会計学者の責任 —歴史からのメッセージ—』森山書店, 2019年。