

## 博士論文の要旨

専攻名 システム創成科学専攻

氏名(本籍) 鶴見正史(愛知)印

博士論文題名

中小企業会計基準の設定と会計情報システム

——社会的要請に応える新たな会計制度のあり方——

## 要旨

本稿は、都市機能（とりわけ、その重要な要素である商業機能）を規制する会計基準（システム）に光をあて、中小企業の商業が社会的に最適に機能されるための会計制度のあり方について論じている。

本稿の課題をより具体的に述べたい。中小企業の会計基準を再考する際には、まずもって新たな会計システムを明らかにすることが必要となる。そのためには、中小企業の会計基準を上野清貴の「会計統合の論理」という視点に立って考察し、記帳の本質を明らかにすることが有用であろう。

すなわち、本稿は、『中小企業会計要領』および『中小企業会計指針』を、上野清貴が2015年の著書『会計統合の論理』で提示した会計理論構築の方法論を視座として考察している。上野は、会計理論の統合の方法として、条件付規範理論を重視している。上野は、「会計理論の統合として理論の共通点を探求し、それを展開することによって、会計理論の統合が図られ、会計理論の構築を行うことができると思われる」（上野[2015], 412頁）としている。

2つの中小企業会計基準の共通点は、これらの基準の目的が同じであること、中小企業会計基準のスタートラインが大企業向け会計基準であること、および『会社計算規則』に基盤をおき設定されたことが、考察の結果として明らかになった。これらのことから、『中小企業会計要領』と『中小企業会計指針』は、統合することができ、「取得原価をベースとする多次元評価システム」と、「貸借対照表と損益計算書の有機

的連関を重視する会計構造観」の2つに集約することができた。

本稿は、さらに企業会計システムをコミュニケーション・システムととらえた記号論的アプローチを中心とした方法を持ちいて、2重分類複式の様式により認識・測定および記録がなされているかを分析した。

『中小企業簿記要領』と税法上の青色申告特典をうける帳簿組織は、2重分類の複式の様式により認識・測定および複式記録がなされている。そして、財務諸表は、継続的な記録を基礎として作成される帳簿組織に基づいて作成されていた。

次に本稿は、中小企業における記帳の本質を明らかにするために、会計学者の思考から、中小企業向けの会計構造がどのように構築されたか記述論的に明らかにした。わが国の収支概念は、『帳合之法』によって示され、福澤諭吉の思考によるものである。福澤[1873]は、借方・貸方を入・出にすることで日本人に分かり易くなるとして『銀行簿記精法』にも影響を与えた。

下野直太郎は『簿記精理』において、当店勘定を用いた主客双観的な方法で報告書を作成するという提案をした。その後、下野は、「金銭を以て唯一の本體中心とすべきこと」（下野[1922], 422頁）として、収支簿記を展開した。この収支簿記の起源は『銀行簿記精法』である。

黒澤清は、収支簿記が退化形態とか幼稚な簿記法として将来消滅する(黒澤[1934b], 32頁)と述べている。太田[1935]は、『中小企業簿記要領』の総括表方式および日計表方式の原型である。中西が東京都商工指導所において指導していた簿記法は、太田によって考案された簿記法を原型にしており、『中小企業簿記要領』の原案となった。日計表方式は、仕訳帳と元帳が統合された機能を兼ね備えたものである。月末収支総括表方式は、帳簿が元帳、月末収支総括表が総合仕訳という機能を持ったものである。よって、記帳の本質は、金銭を中心としたものであり、金銭を中心とした損益計算書と貸借対照表の有機的連関性をもった会計

博士論文の要旨

専攻名 システム創成科学専攻

氏名 鶴見正史

構造であった。

最後に、『中小企業会計指針』と『中小企業会計要領』は、異なるアプローチによって策定されたとしても基本的に同じ考え方に立って、会計基準が設定されている。よって、本稿は、『中小企業会計要領』と『中小企業会計指針』をひとつの中小企業会計基準として統合を図ることができることを指摘した。

その中小企業会計基準の記帳システムは、2重分類の複式の様式による認識・測定がなされていた。また、『中小企業簿記要領』の会計構造は、現金取引中心の企業に考案された日計表方式が主観的貸借によって、また、振替取引が若干ある企業に考案された月末収支総括表方式が客観的貸借に基づいたものであった。いわば、企業の取引属性に合わせた記帳法が考案され、明治から戦後に至るまで一貫して収支概念は、会計理論上の貸借概念によるものであった。

本稿は、明治から中小企業向けの会計構造の特色が金銭や資金などに重点を置いた貸借対照表と損益計算書の有機的連関性をもった会計構造観であることを明らかにした。