

令和 2 年 6 月 2 日現在

機関番号：14501

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2016～2019

課題番号：16K03987

研究課題名（和文）会計情報システムの機能に関する歴史的研究

研究課題名（英文）A historical study about accounting recording systems

研究代表者

清水 泰洋（Shimizu, Yasuhiro）

神戸大学・経営学研究科・教授

研究者番号：80324903

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 2,700,000円

研究成果の概要（和文）：本研究課題は、会計記録システムを、単なる企業内でのツールとして位置づけるのではなく、広く経済や社会に影響された技術として理解することを目的としている。特に日本のな会計記録システムがいかなる社会的要請の下に形成され、また普及が図られたかについて検討した。特に明らかとなったのは、伝票会計制度である。極めて日本のな会計システムである伝票会計は、様々な政策目的を有する、それぞれの時代の政府の主導のもとで普及が目指されたことが明らかとなった。

研究成果の学術的意義や社会的意義

現在は、会計記録が紙で行われることは希になり、記録のされ方を気にする機会は減少しつつある。しかし、取引が行われ、それを一定の様式にしたがって記録をするとき、すでに記録を行う人間は、様式に埋め込まれた思考の枠組みに捉えられていると言える。

会計においては、記録の様式は仕訳という共通要素を有するため、世界的に共通でかつそれが必然に思われがちである。しかし、記録のされ方を再検討することは、会計の意義を自省することにつながるのである。

研究成果の概要（英文）： The purpose of this research project is to understand accounting recording systems as a technology that has been widely influenced by the economy and society, rather than simply being taken as a tool within a company. We examined how the "Japanese" accounting records system was formed and disseminated under the social demands. Particularly revealing is the "denpyo" (slips) accounting system. It is evident that slip accounting, which is a very Japanese accounting system, was aimed at dissemination under the leadership of the governments of each period, with various policy objectives.

研究分野：会計史

キーワード：会計史 日本 伝票制度

## 様式 C - 19、F - 19 - 1、Z - 19 (共通)

### 1. 研究開始当初の背景

本研究は、会計記録を広く会計情報システムとして位置づけ、その役割を多面的に歴史から探索するものである。現在、会計情報の有用性については広く研究がなされるものの、報告として作成される情報の基礎である会計記録機構については当然のものとして等閑視される傾向がある。端的に言うと、簿記は財務会計のための道具となっている。また、会計記録機構としての会計情報システムの研究においては、会計情報システムのコンピューター・「システム」的側面が強く強調され、コンピューター・システムの用語や思考が会計情報システムを支配している。

このように研究において、記録機構は取り上げられることは決して多くないものの、会計の原初記録は、広く会計人だけでなく、多くの一般社員レベルの企業人も伝票として接触する、会計の最初のインターフェイスである。会計は分からなくても、日本の企業人の行動の中には「伝票を切る」という、会計記録が特定の動詞とともに社会的に埋め込まれているのである。国際的に見ると、海外には日本に見られるような整備された、そして広く社会に定着した伝票制度はまれであり、きわめて日本的な会計の特徴の一つであると言える。海外で見られるカード式会計、ルーズリーフ式会計についてはその研究により徐々に展開が明らかになりつつあるが (Wootton and Wolk, 2000), わが国の伝票会計は銀行簿記等の様々な要素と関わり合いながらもコンピューターが利用可能でない時代の記録・計算機構として独自の発展を遂げた過程を十分に論証した研究には乏しい。また、伝票制度は日本で社会化され、現在の会計にいかなる影響を残しているのかについて明らかにした研究にも乏しい。

### 2. 研究の目的

本研究課題において明らかにするのは、会計記録システムの機能である。しかし、その機能は、単に財務諸表の作成によってのみ果たされたとは判断されるものではない。そこで、本研究課題においては機能・役立ちをより広く理解し研究を進める。すなわち、(1) 会計記録がそれを行う企業が特定の意思決定や判断を行うために利用された、あるいは財務諸表を作成するために利用されたという側面に加え、(2) 会計記録機構が定型化され、多くの企業に導入可能な形になり、また教育の場でも教授対象となることにより、ある会計記録機構が社会の中で広く利用可能な知識となったという側面や、さらには、(3) 特定の会計記録機構がそれを取り巻く人々の行動や思考の様式を規定するようになったという側面を含むものである。

その過程で、会計記録を業務として捉える場合、その特性をより広い観点から検討する機会を得た。Wootton and Wolk (2000)で示されるような、会計記録の機械化・システム化が会計業務の文化をもたらしたという先行研究に関わる問題である。具体的には、戦前期日本における商社の懲罰事案の分析で、とくに会計や出納を担当する社員が処罰される場合が多かったことについて分析を行った。

また、この課題の成果を参照する形で会計史研究一般の持つ意義について検討を行う機会を得た。会計記録の研究を通じて、会計史研究一般の意義を伝えることも研究期間中に追加された新たな研究の目的である。

### 3. 研究の方法

研究は、過去の文献の探索と渉猟を基礎として行われた。文献は、海外の先行研究として、Edwards and Walker(2008)等を基本文献とし、これに加え論文検索により文献を探索した。同様に、国内の研究についても国立国会図書館サーチや CiNii 等のデータベースを用いて検索を行った。国内の会計制度の展開については、千葉(1998)をはじめとして多くの研究があるため、これらも併せて参照している。ただし、日本の研究は日本の財務諸表制度に主たる研究関心があるものがほとんどであるため、出発点とはなったが、それ以上の大きな示唆を与えるものではなかった。

また、これに加えて史料として、海外の実務展開を追うために、*The Book-Keeper* 及び *American Counting Room* (アメリカ) 及び *The Accountant* (イギリス) などの実務専門誌を探索している。同様に、日本についても『原価計算』、『産業合理化』や『商業界』などの実務専門誌を探索した。特に、*The Book-Keeper* 及び『商業界』については、記録一般、そして記帳の合理化を達成するための手段として様々な用具についての広告が含まれている。広告は検索により参照ができないので、直接的な確認によらざるを得なかった。

実際の会計記録については、神戸大学大学院経営学研究科に委託された会計帳簿を検討した。保管されている会計帳簿は、伝票から日記帳、元帳にいたる主要簿に加え、様々な補助簿が

ら構成されている。ただし、これらの帳簿類は未整理で、目録の作成も完了していない状態であったため、検討の対象とできたのは一部の帳簿類に限られている。今回の研究期間中には、『金銭出納帳』と『元帳』が発見されたので、分析を行った。ただし、この帳簿に関しては他の帳簿や創業者との関連性が明白ではなく、記帳の方法も様式も他帳簿とは大きく異なっているため、継続した検討が必要であると判断された。

#### 4. 研究成果

上記2. 研究目的に沿う形で、研究成果を示すと以下の通りとなる。

##### (1) 日本的会計記録制度としての伝票会計システムに関する研究

会計知識は地域や国を超え移転する。複式簿記はイタリアから全世界へと普及した。それに対して、複式簿記に基づいて取引を記帳する具体的な方法は、それぞれの国や地域の条件を反映し、その地域に固有のものが見られる傾向がある。日本の会計記録システムに特徴的な記録媒体である伝票を取り上げ、銀行簿記での部課間での伝達書類が帳簿組織の一部まで変化する過程を検討した。そして伝票制度の発展を促した要因として、銀行における取引記録の処理の他に、昭和恐慌期への対応として行われた産業合理化運動があげられることを指摘した。また、記帳省略化手段としての伝票は、海外で製本簿の制約を克服するために考案されたルーズリーフ式会計などとは、その発展の過程が異なっており、伝票が日本に固有の背景を元に展開して来たことを示した。この成果は、清水・津村(2016)に公表した。今後は、国際比較会計史の観点から、日本的な会計記録システムの特徴をより明確にするよう研究を進展させている。

##### (2) 会計史研究の意義に関する報告・研究

会計の歴史を知ることにはいかなる意義があるのか。会計史は現在の会計問題に対して直接的な解答を与えるものではない。そのため、その意義は時に他領域の研究者からは疑問視され、会計史研究者の間では歴史的方法に関して様々な議論を生むという結果をもたらした。2019年9月に開催された日本会計研究学会第78回全国大会の統一論題において、会計史研究の意義を問い直す報告をする機会を得た。その中で、会計史研究が自らの研究領域をいかに定義してきたかについて触れた後、会計史研究がその自律性を高めたのを契機として論争が生じ、その後に対話をもたらしたことを明らかとした。対話は、繰り返しになるが、現在に対して直接的な含意を有しない(または希薄である)会計史研究にとって、研究領域の存続に関わる問題である。報告内容は、清水(2020)に公表されている。

また、現在の会計を理解するための知識として、現在にいたるまでの会計の歴史の概要を『会計・監査ジャーナル』に連載する機会を得た。知的営為としての会計が、古い歴史を有していること、また行為を記録し、報告するという会計の本質は変化しない一方で人々の努力や工夫により常に変化し続けてきたことなど、研究成果の一端を社会に対しても示すことができたと考えている。

##### (3) 会計記録システムの展開に関する討論・ワークショップ

会計記録システムは、現在においても変化を続けている。近年においては、会計データの世界的な標準化が進んでおり、会計記録においてはXBRL GL(eXtensible Business Reporting Language - Global Ledger)が、企業で用いられる会計システムの垣根を越えて利用可能な形式として普及を見せ始めている。データの標準化は、同時にデータ利用の高度化をさらに促進する。会計記録システムに関わる研究や現状を明らかとするため、2018年5月に開催された日本簿記学会第34回関西部会の統一部会において「会計ビッグデータがもたらす簿記・会計の未来」というテーマの司会を務め、解題を行った。また、翌年9月に神戸大学経営学研究科と現代経営学研究所の共催により開催されたワークショップにおいて「AIが変える会計の将来」というテーマのコーディネーターを務めるとともに、解題を行った。両者ともにAIと会計、そしてビッグデータの関わりについて、会計記録システムの変遷と関わらせながら言及するものである。

##### (4) 企業記録の探求

実際の企業の記録を用いた研究を実施し、学会報告をおこなった。一つは、明治期の実在の会計帳簿の研究である。明治期の企業には様式・横書きの複式簿記による記録と、和紙・縦書きの複式簿記によらない帳簿が同時期に併存させている会社が見られる。羊毛企業の「金銭出納帳」及び「元帳」について、その記録の特徴を明らかにする報告を行った。ただし、この記録の背景

となる記述が不明確であり、今後さらに他の資料との照合が必要である。

また、明治期商社の懲罰事例を検討することにより、会計職能の特色を浮き彫りにする研究についての報告を行った。会計職能の変化は、アメリカにおいては会計業務の機械化とともに到来し、会計業務が高度な判断を要求するものと単純な記帳業務へと分離される結果をもたらした。その一方、日本では、懲罰事例から判断する限りにおいて、新規採用社員の高度化という結果をもたらし、会計業務の分離は明確には見られなかった。報告を基礎として、さらに研究を進展させる予定である。

## 5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計7件（うち査読付論文 0件 / うち国際共著 0件 / うちオープンアクセス 1件）

1. 著者名 清水泰洋	4. 巻 197(!)
2. 論文標題 対話する会計史研究	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 會計	6. 最初と最後の頁 29-40
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 清水泰洋, 津村怜花	4. 巻 195(2)
2. 論文標題 日本における中小企業会計研究史	5. 発行年 2019年
3. 雑誌名 會計	6. 最初と最後の頁 55-67
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 清水泰洋	4. 巻 70 (1)
2. 論文標題 複式簿記の誕生	5. 発行年 2018年
3. 雑誌名 企業会計	6. 最初と最後の頁 27-33
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 津村怜花, 清水泰洋	4. 巻 214
2. 論文標題 日本の会計記録制度としての伝票会計システムの発生と展開	5. 発行年 2016年
3. 雑誌名 国民経済雑誌	6. 最初と最後の頁 59-74
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

〔学会発表〕 計4件（うち招待講演 1件 / うち国際学会 1件）

1. 発表者名 清水泰洋
2. 発表標題 対話する会計史研究
3. 学会等名 日本会計研究学会第78回大会（招待講演）
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 Satoshi Fujimura, Yasuhiro Shimizmu
2. 発表標題 Control and punishment of employees: a case of Mitsui & Co.
3. 学会等名 22nd Congress of European Business History Association (国際学会)
4. 発表年 2018年～2019年

1. 発表者名 清水泰洋・津村怜花
2. 発表標題 日本における中小企業会計研究史
3. 学会等名 会計研究学会第77回全国大会
4. 発表年 2018年

1. 発表者名 清水泰洋
2. 発表標題 草創期日本毛織の会計帳簿
3. 学会等名 第72回紡績企業研究会
4. 発表年 2019年

〔図書〕 計0件

〔産業財産権〕

〔その他〕

-

6. 研究組織

	氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考
研究 分担 者	津村 怜花  (Tsumura Reika)  (90582940)	尾道市立大学・経済情報学部・准教授    (25405)	