

平成 21 年 3 月 31 日現在

研究種目：基盤研究（C）
 研究期間：2007～2008
 課題番号：19530413
 研究課題名（和文） 会計帳簿の現代的意義と課題
 研究課題名（英文） Contemporary Values and Problems of Accounting Journals

研究代表者
 多賀谷 充（TAGAYA MITSURU）
 青山学院大学・会計プロフェッション研究科・教授
 研究者番号：90406819

研究成果の概要：

第一に、アンケート調査により、わが国における実務上の帳簿の範囲や紙媒体としての帳簿利用の意義及び傾向を確認したこと、第二に、会計システム化の一層の進展と XBRL 等の新技術の導入のもとで、財務諸表の作成の基礎としての会計帳簿の必要性は低下していくと見られる一方、XBRL が法定開示の財務諸表レベルで導入されても、直ちに企業内部の会計システムに取り入れられるわけではないこと、第三に、個別財務諸表準拠性の観点からも連結財務諸表作成における会計帳簿の独自の位置づけが必要になる可能性があることを明らかにした。

交付額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
19 年度	2,100,000	630,000	2,730,000
20 年度	1,400,000	420,000	1,820,000
年度			
年度			
年度			
総計	3,500,000	1,050,000	4,550,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：会計学

1. 研究開始当初の背景

昨今の高度に発達したコンピュータ化された会計帳簿（システム）によれば、原始取引データから直接的に財務諸表をアウトプットすることも技術的に可能であり、明治時代以来、伝統的に簿記の基本とされてきた勘定体系や帳簿組織の必要性自体が問われる時代となっている。このようにコンピュー

タ化された会計帳簿が従来の「会計帳簿」と同一のものと考えて良いものか、そして、そもそも「会計帳簿」の存在意義は従来通り所与のものと考えられるのか、簡単には判断できない状況になっている。

これまでの関連する国内の研究成果としては、1989 年から 1991 年にかけて行われた日本公認会計士協会情報システム委員会による会計帳簿の電子化及び電磁的記録に

係る諸外国の法律・会計制度についての一連の5つの調査報告や、いわゆる電子帳簿保存法の制定に伴って、1990年代にいくつかの研究が散見されるだけであり、今日の高度にコンピュータ化された、あるいは、ネットワーク化された会計情報システムを前提に、会計データの取り扱いについて検討した本格的な調査・研究は行われていない。一方、XBRLといった新技術を金融商品取引法に基づく財務諸表開示に用いることが制度化されるなど、大きな環境変化が起きようとしている。そこで、改めて、会計帳簿に関してその範囲及び役割を考察することを目的として、「会計帳簿の現代的意義と課題」を研究テーマとして取り上げることとした。

2. 研究の目的

本研究では、「会計帳簿」の意義とは何かを再考し、特に、従来の意義と現代的な意義は異なるのかを検討したうえ、実務上、高度にコンピュータ化された会計帳簿のシステムはどのように構築されているのか、その結果、会計帳簿に関する法令や会計基準の適用上および監査上の問題点があるのか否かを主たる研究目的としている。

さらに、今後の会計帳簿のあり方に影響を与えるであろう XBRL 技術の利用状況も含め、コンピュータ化及び高度な IT を利用した現代の「会計帳簿」を巡る諸課題について包括的かつ多角的な調査及び考察を行うことを目指した。

3. 研究の方法

本研究は、2007年度までは、会計帳簿に係るわが国の法律・政省令・各種規則等を吟味し、「会計帳簿」として定義される範囲を再考した上で、いわゆる「正規の簿記の原則」との関係について、新規の視点から検討を行った。また、会計システムに詳しい公認会計士からのヒヤリングを行い、現代の IT 化された会計システムの構築および運用のコンセプトについて理解を深めた。さらに、アメリカ、ドイツ、EU の会計帳簿に関する法律・会計制度について調査した。

2008年度においては、これらの検討結果を踏まえて、さらに議論して不十分な点を補いつつ、新たに、連結会計と会計帳簿の関係

について検討し、また、高度な情報処理システム及びネットワークの存在を前提にした場合、現行の会計諸規定が十分に対応しているのかどうかを考察し、さらに、中小企業での会計帳簿・記録システムに精通した税理士等の実務家へのアンケート調査を行い、会計帳簿の利用の現状と今後の課題、XBRL等の新技術の浸透状況について分析を行った。

なお、連結財務諸表が会計情報の開示の中心となりつつあり、また、IT を利用した会計処理のシステム化により、実務上は原始データから直接的に財務諸表が作成することが可能となる中、将来、会計帳簿には、複式簿記に基づく帳簿組織体系の構成要素としての会計帳簿の意義が維持されるべきか、あるいは単に記録媒体としての利用価値しか見出せなくなるのかについて疑問を提示している。さらに、こういった実務の環境変化に応じて連結財務諸表の作成基準等の見直しも検討する必要性が生じる可能性も指摘した。

4. 研究成果

(1) 会計帳簿の存在意義

従来、会計帳簿は、会計データの記録と整理という2つの大きな機能を担ってきた。しかし、コンピュータシステムや XBRL 等の新技術により、今日においては、会計データが必ず仕訳帳や総勘定元帳を経由して分類集計され、財務諸表が作成されているとは言い難い。その意味では、従来の会計帳簿あるいは帳簿組織は、存在意義が低下してきているのではないかと考えられる。

(2) 会計帳簿の意義と範囲

会計帳簿の概念及びその範囲について、会計及び会社関連法規においていかに規定されてきたのかを検討している。その結果、かつての会計帳簿をめぐる議論が、現行法制においては必ずしも当てはまらないことが明らかとなった。また、現在の企業の会計実務を前提とした場合、株主による帳簿閲覧や破産法の適用等の特定の局面においては、会計帳簿の外延がかなり曖昧なものとなっており、概念整理が必要であること、及び会計学の領域においても、「企業会計原則」における「正規の簿記の原則」を、新たな視点で理解することが可能であることが指摘できる。

(3) 会計帳簿に関する各国規定

米、独、EU、日本の各国の規定からすると、法律に会計帳簿そのものについての規定がおかれている国や地域はみられないが、多くの国において会計帳簿を電子保存する際の要件が規定されている。会計記録の電子的保存が認められる要件として、a. 記録の正確性の確保、b. 検索性の確保、c. 記録の改ざん不能性の確保、d. 監査可能性の確保の4点に集約できることである。各国の規定内容を見ると、保存すべきデータ内容に主眼がおかれているのではなく、当局による調査を可能にするといった面に主眼がおかれていることがわかる。

(4) 連結会計における会計帳簿の諸問題

1997年9月に企業会計審議会から「連結財務諸表制度の見直しに関する意見書」が公表され、これに基づいて連結財務諸表に関する諸基準が制定改廃され、我が国のディスクロージャー制度における個別情報と連結情報の主従関係が逆転した。連結財務諸表の作成手続は、個別財務諸表を基礎に、帳簿外である連結精算表で行われることから、一般に会計帳簿との関連で論じられることはほとんどない。しかし、連結財務諸表制度が見直された背景は、企業環境の変化に伴う連結経営重視への転換であり、当該転換が帳簿組織に何らかの影響を与えていると考えられる。また、会計帳簿は連結財務諸表作成を容易に作成できるように設計されるべきと考えられる。例えば、連結グループ内各社の会計帳簿について、連結グループ内取引を管理する機能（補助科目の設定など）を付加すれば、連結財務諸表作成手続を迅速かつ正確に行うのに役立つと考えられる。そこで、連結財務諸表を主とする開示制度における会計帳簿の現代的意義について、個別財務諸表準拠性の原則の問題点と会計帳簿の関係、連結財務諸表作成及び連結グループ経営のための会計帳簿の観点から考察した。

(5) 会計帳簿組織の電磁媒体化と監査

今日、その利用の仕方や範囲に差はあるものの、会計処理にコンピュータが利用されている。会計システムのコンピュータ化の進展は監査手続に大きな影響を与える。しかし、期中監査において、内部統制の整備状況・運用状況を調査・評価し、その結果に基づき、

期末監査において実証手続を実施するという基本的な流れは変わらない。適正な財務諸表の作成の前提となる適正な仕訳処理、適正な記録・集計は、内部統制が有効に機能しているかどうか大きく依存するが、内部統制には固有の限界がある。監査人はどのような環境下にあっても適切な懐疑心をもって監査に臨むことが必要である。

(6) 会計帳簿の利用実態に関するアンケート調査

中小会社を中心に会計帳簿に関する実務の傾向を把握するために、税理士に対してアンケート調査を行った。その結果、経理の電子化が進展しても、紙媒体で会計帳簿を保存している会社は多く、特に総勘定元帳、現金出納帳、売掛金元帳（買掛金元帳）が紙媒体で保存されることが多いことが明らかとなった。また、XBRLの認知度については、税理士にはあまり浸透していないことが分かった。さらに、紙媒体による会計帳簿の将来像については、「今よりも低下する」と「今と大きく変わらない」に大きな差が見られなかった。

5. 主な発表論文等

（研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線）

〔学会発表〕(計 2 件)

多賀谷 充 「会計帳簿の現代的意義と課題（中間報告）」、日本簿記学会第 23 回全国大会、横浜国立大学、2007 年 8 月 28 日

多賀谷 充 「会計帳簿の現代的意義と課題（最終報告）」、日本簿記学会第 24 回全国大会、香川大学、2008 年 8 月 29 日

〔その他〕

日本簿記学会簿記実務研究部会、『会計帳簿の現代的意義と課題 中間報告』、2007 年 9 月

日本簿記学会簿記実務研究部会、『会計帳簿の現代的意義と課題 最終報告』、2008 年 9 月

6 . 研究組織

(1)研究代表者

多賀谷 充 (TAGAYA MITSURU)
青山学院大学・会計プロフェッション研究
科・教授
研究者番号：90406819

(2)研究分担者

佐藤 信彦 (SATO NOBUHIKO)
明治大学・会計専門職研究科・教授
研究者番号 20225981

町田 祥弘 (MACHIDA YOSHIHIRO)
青山学院大学・会計プロフェッション研究
科・教授
研究者番号：50267431

小俣 光文 (OMATA MITSUHUMI)
東京経済大学・経営学部・教授
研究者番号：40316683

濱本 明 (HAMAMOTO AKIRA)
日本大学・商学部・准教授
研究者番号：00366551

福島 隆 (HUKUSHIMA TAKASHI)
明海大学・不動産学部・講師
研究者番号：80339671

小澤 康裕 (OZAWA MICHIIHIRO)
立教大学・経済学部・准教授
研究者番号：50362819

(3)連携研究者

なし