慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	情報会計の盛衰 : 会計学の基本問題(14)
Sub Title	The rise and fall of information accounting
Author	友岡, 賛(Tomooka, Susumu)
Publisher	慶應義塾大学出版会
Publication year	2017
Jtitle	三田商学研究 (Mita business review). Vol.59, No.6 (2017. 2) ,p.1- 13
JaLC DOI	
Abstract	情報会計(論)とは何だったのか。近年, 情報会計(論)をあまり見掛けないのはどうしてだろうか。情報会計(論)はその役割を終えて退場したのだろうか。あるいはまた, 徒花だったのだろうか。情報と会計情報の異同はどこにあるのだろうか。情報会計(論)の擡頭はどうして会計測定論を随伴したのだろうか。 こうしたことを思量する。
Notes	論文
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234698-20170200-0001

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

三田商学研究
第59巻第6号
2017年 2 月

2015年12月17日掲載承認

情報会計の盛衰

―― 会計学の基本問題（14）――

友　岡　　賛

＜要　　約＞

情報会計（論）とは何だったのか。近年，情報会計（論）をあまり見掛けないのはどうしてだろうか。情報会計（論）はその役割を終えて退場したのだろうか。あるいはまた，徒花だったのだろうか。情報と会計情報の異同はどこにあるのだろうか。情報会計（論）の擡頭はどうして会計測定論を随伴したのだろうか。

こうしたことを思量する。

＜キーワード＞

徒花，*ASOBAT*，意思決定，エクィティ・アカウンティング，オペレーショナル・アカウンティング，会計情報，会計測定論，コンピュータリゼーション，情報，情報会計，情報会計論，制度会計，測定論，目的適合性，有用性

一頃，盛んに用いられ，しかし，近年にあっては滅多に用いられることがない会計（学）の一分野の呼称に「情報会計（論）」がある。近年の広く用いられているテキストのなかにあってこの「情報会計（論）」という用語をみることができるのは武田隆二の著書くらいかもしれず，[1]その一冊は次のように述べている。

「会計は，制度会計と情報会計とに区分される。制度会計とは法律制度の枠組みの中で営

＜引用について＞

原文における（　）書きや太文字表記や圏点やルビの類いは，原則として，これを省略した。したがって，引用文におけるこの類いのものは，特に断りがないかぎり，筆者（友岡）による。また，引用に際して，促音や拗音の類いが小文字表記されていない場合は小文字表記に改め，漢数字は多くの場合，算用数字に改めるなどの加筆を施している。

1）　ただし，「広く用いられているテキスト」ではないが，友岡賛（編）『会計学の基礎』1998年，第1章第2節，や，友岡賛『会計学原理』2012年，第1章第11節，は情報会計についてかなり詳しく述べている。

まれる会計一般を意味し……これに対し，情報会計とは利用者の情報要求に従い意思決定に有用な情報を提供することを課題とした会計であって，一般に利用者指向的会計として特徴づけられている。……制度会計は一方的コミュニケーションとして，また，情報会計は相互的コミュニケーションとしての特質を備えているといえる。……「情報会計」では成層化された情報利用者の情報ニーズを充足するために取得原価以外のデータをも処理の対象とするという意味で，データベースが広くなっている[2)]」。

「したがって，「報告目的」についてみても，制度会計は単一目的の実現を目指すのに対し，情報会計では多元目的の充足に方向づけられている。また，「報告手段」としては，制度会計の場合，計算書類あるいは財務諸表といった法令により規定化された文書によらなければならないのに対し，情報会計の場合，任意の形式の報告書（意思決定にとって有用な情報であれば，貨幣情報以外に物量情報も受容されるため，貸借バランスする必要はない。）により行われる[3)]」。

「制度会計と情報会計とにとって決定的な差異は，情報会計の場合，フィードバック機能を全体的情報ネットワークのなかに保有している点にある[4)]」。

上の引用はこれが会計学のテキストからのものであるのに対し，次の引用は財務会計論のテキストからのものであるためか，かなり簡潔な言及に止まっている[5)]。

「制度会計におけるフィードバックは，データ処理後の段階に接続しているにすぎないが，情報会計のフィードバックはそれをも含めて，さらに情報源に接続し，データ・ベースを拡大する点において異なっている。それゆえ，情報会計では内容も形式も多元的なものとなる。つまり，目的の異なるところ（すなわち，情報ニーズが異なるところ）異なる情報が作成され，提供されなければならないということになる[6)]」。

「「情報会計（論）」という用語をみることができるのは武田隆二の著書くらいかも」と前述したが，換言すれば，武田の書には近年にあってもこの用語をみることができてしかるべきである。1970年前後にわが国の会計学界においてブーム（？）となった情報会計論はこの武田を先駆の一人としていたからである。

ASOBAT

アメリカ会計学会（American Accounting Association）（AAA）の『基礎的会計理論に関するス

2）　武田隆二『会計学一般教程（第７版）』2008年，８～９頁。
3）　同上，９頁（（　）書きは原文）。
4）　同上，９～10頁。
5）　会計（学）は情報会計（論）のすべてを包摂するが，財務会計（論）は情報会計（論）の一部を含むに止まる（友岡『会計学原理』42頁）ため。
6）　武田隆二『最新財務諸表論（第11版）』2008年，131頁（（　）書きは原文）。

テートメント』（*A Statement of Basic Accounting Theory*），通称 *ASOBAT* が公表されたのは1966年のことだったが，わが国にあっては同年12月刊の『企業会計』に「AAA「基本的会計理論に関する報告書」瞥見」と題する概要紹介[7]が掲載され，同誌の次号には「明日の会計学のために――AAA「会計学の基礎理論の表明」によせて」と題する特集[8]が組まれ，また，学会にあっても早くも1967年２月開催の日本会計研究学会関東部会において「AAA1966年報告をめぐって」と題するシンポジウム[9]が行われ，そこにおける報告は同年４月刊の『會計』[10]に下記のような論攷として掲載されている[11]。

青木茂男「経営者のための会計情報」
青柳文司「会計理論の拡張と将来」
新井清光「AAA1966年報告書における会計基準」
津曲直躬「会計情報と外部報告」

AAA の基礎的会計理論に関するステートメント作成委員会いわく，「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なうことができるように，経済的情報を識別し，測定し，伝達するプロセスである，と定義する[12]」。

上述のシンポジウムにおける報告にもとづく論攷にあって青木茂男はこうした「会計」の定義「や本報告の全般から汲みとれることは，会計を情報システムとしてとらえていることである[13]」とまとめつつも，しかし，さらに次のように続けており，けだし，卓見である。

「しかしなお残された問題は，会計としてとらえる以上，一般情報システムと会計情報システムの関連および差異が明確にされねばならないということである。この点は私は必ずしもはっきりとこの報告書から読みとることができない。茲に会計学の立場からの課題が与えられているように思うのである[14]」。

7）松本雅男「AAA「基本的会計理論に関する報告書」瞥見」『企業会計』第18巻第12号，1966年。
8）この『企業会計』（第19巻第１号，1967年）の特集の構成は以下のとおり。
　黒澤清「明日の会計学のために」
　江村稔「会計情報と企業会計」
　青柳文司「会計の諸基準」
　中島省吾「外部報告のための会計情報」
　青木茂男「内部経営管理者のための会計情報」
　津曲直躬「会計理論拡張の青写真」
9）岩村一夫「日本会計研究学会第14回関東部会記」『會計』第91巻第４号，1967年，147～153頁。
10）第91巻第４号。
11）なおまた，この『會計』には，この関東部会の準備委員長の依頼により，在米中の飯野利夫（のちに *ASOBAT* の翻訳書を上梓することとなる飯野）が執筆した，現地における *ASOBAT* への反響に関するレポート「AAA 報告の反響と SEC の動向」も掲載されている。
12）アメリカ会計学会／飯野利夫（訳）『基礎的会計理論』1969年，２頁。
13）青木茂男「経営者のための会計情報」『會計』第91巻第４号，1967年，13頁。
14）同上，13頁。

ただし，これより先に公刊された先述の『企業会計』の特集において黒澤清は既に「AAA報告書では，情報システムの概念は，企業および企業以外のあらゆる組織体にとって，共通のシステムとして考えられている。それは組織に関する情報システムの一般概念としては，いちおう当然であるが，そのことによって，情報システムとしての企業会計に関する吟味を加える必要性を無視してよいことにならないであろう[15]」と指摘し，「私どもにとって，今後の課題は，一般情報システムと，会計的情報システムとの関連ならびに差異を明らかにし，会計的情報システムについて，いっそう精密に分析を加えこれを洗練してゆくことではあるまいか[16]」と結んでいる[17]。

また，黒澤は「AAA報告書は，新しい会計理論のビジョンを素描した点で，伝統的な会計学の流れに，清新な息吹を吹きいれた。しかしいろいろな点で不備を残していることは争われないところである[18]」と述べており，なおまた，同じ『企業会計』の特集において江村稔は「この報告書が考えている会計情報，もしくは，会計は，こんにちの「会計」なかんずく「企業会計」が，いわば宿命的に内蔵している会計的メカニズムを，ほとんど，あるいは，まったく無視しているといわざるをえない。私が，ここでいう企業会計に特有なメカニズムとは，具体的には，複式簿記であるが，もっと根本的にいえば，複式簿記によって具現されている計算的秩序を意味している[19]」として「もちろん，私は，複式簿記の技術に，強い執着をもつものではない。むしろ，この報告書が，将来の会計のすがたを展望するときに述べているように，会計は複式簿記に，非常に大きく制約されてきたことを認めるものである。しかしながら……[20]」と続け，次のように結んでいる。

> 「私は，この報告書が「近代的」な諸学説に支えられた進歩的な内容をもつことを，決して否定するものではない。そこで述べられているところは，個々的に見れば，きわめて示唆に富んでいるのであるが，この報告書に咲きほこっている花が，果して，立派な果実をむすぶようなものかどうかにつき，大きな疑問をもたざるをえない。その花の色が，いかに美しく，また，いかに香り高く魅力的であるとして，結実しない花は，しょせん徒花にすぎないのである。私は，この報告書が，真の会計理論の樹立のための徒花であることを恐れるとともに，それが徒花に終ってはならないであろうとも考えるものである[21]」。

こうした受け止め方はさておき，「情報の利用者が事情に精通して判断や意思決定を行なうことができるように，経済的情報を識別し，測定し，伝達するプロセス」といった「会計」の定義

15）　黒澤清「明日の会計学のために」『企業会計』第19巻第1号，1967年，33頁。
16）　同上，35頁。
17）　同様の指摘は後年，山桝忠恕によってなされ，また，山桝の指摘は笠井昭次によって敷衍されている（山桝忠恕「「会計」の定義に関する吟味＜序説＞」『三田商学研究』第25巻第3号，1982年，8～10頁，および，笠井昭次『会計の論理』2000年，14～17頁，をみよ）。
18）　黒澤「明日の会計学のために」35頁。
19）　江村稔「会計情報と企業会計」『企業会計』第19巻第1号，1967年，40頁。
20）　同上，40頁。
21）　同上，42頁。

は当時においては実に画期的なものだった。この定義にも看取されるこのステートメントの立場は，意思決定の支援，をもって会計の目的とし，そのための情報提供がすなわち会計，として捉えるものだった。

また，「情報」という概念は現在では当たり前のように会計において用いられているが，そのようになった契機がこの *ASOBAT* の登場だった。

当時は，わが国にあっても，かなりの数の新しもの好きの会計学者がこれに飛び付いたという。自分の既刊の著書を大急ぎで手直しした者もいたというが，ただし，手直しとはいっても，「情報」という格好いい言葉を遣うだけのための手直しであって，つまり，自分の著書から「財務諸表」という用語を拾い出し，それらをすべて「会計情報」という用語に置き換えただけの改訂版を慌てて出した者もいたという[22]。

しかしながら，先述のシンポジウムにおける報告にもとづく論攷において青柳文司は次のように述べており，けだし，これも卓見である。

> 「報告書は情報なる概念を明確に規定していない。……言葉それ自体は気がきいているが，厳密な思考には適さぬ用語のようである。筆者は10年前，この言葉を会計学の基礎概念にしようとして，結局，やめにした思い出がある。情報理論においても，「この理論が関知しない唯一のものは情報である」と皮肉に評されるほど，それは正規の分析概念とはされていない[23]」。
>
> 「情報という言葉は，意味があいまいなだけに使いやすく，今後も一般的，啓蒙的な使途で多用されよう。しかし，分析概念としては適さない。伝票や財務諸表を情報と呼んだからといって，理論的には何も新しいものは生まれてこない[24]」。

如上の「情報」の胡散臭さについては次のようにもいわれる。「「情報」という言葉はなかなかのクセモノである。……情報とは，それをとおしてなにかを知ることができるようなもの，だから，いわばなんだって情報にはちがいない。……しかしながら，そうだからといって，なんでもかんでも「情報」という言葉でもって言い表してしまってよいのだろうか[25]」。

閑話休題。この *ASOBAT* の立場は，企業の利害関係者による意思決定にとって有用な情報を提供すること，をもって会計の目的とし，そうした立場から会計を一つの情報システムとして構築しようとするもので，前述のように，これは当時としては極めて新しい考え方だった。

情報には有用性が求められた。

このステートメントは，会計情報を評価する際に拠り所となる基本的な基準，として下掲の四つの基準を示しているが，要するに，これは「ある資料を会計情報のなかにふくめるべきか，そ

22）山桝談。
23）青柳文司「会計理論の拡張と将来」『會計』第91巻第４号，1967年，25～26頁。
24）同上，26頁。
25）友岡賛『株式会社とは何か』1998年，47，78頁。

れとも会計情報から排除すべきかの基準[26]」であって，また，「これらの諸基準を設定するにあたって包括的な規準となったものは情報の有用性（usefulness）である[27]」とされている。すなわち，そこでの基本的な問題意識は「会計情報はそれが有用（useful）であるためにはどのような特性を備えるべきか[28]」ということであり，下掲の四基準は会計情報が有用な情報であるためにもつべき特性（会計情報に，有用な情報であること，を求める *ASOBAT* の立場からすると，会計情報がもつべき特性）を示していた。

○目的適合性の基準
○検証可能性の基準
○不偏性の基準
○数量的表現可能性の基準

ただし，先述のシンポジウムにおける報告にもとづく論攷にあって新井清光は「会計基準のみに限定していえば，これらは相互に対立矛盾する面を含んでいるように思われる。たとえば目的適合性（relevance）と公正不偏性をとりあげてみると，それぞれの利害関係者にとってそれぞれの目的別に適合すべき財務諸表は，個別的・特殊的なものにならざるをえなくなるであろうし，このために利害関係者のいずれにも片寄らない公正不偏な財務諸表は目的適合性の基準に合致しないことになるといえよう[29]」とし，また，これも同じシンポジウムにおける報告にもとづく論攷において津曲直躬は「関連性（relevance）の基準と検証可能性または公正性の基準とは，外部報告会計においてどのように両立せしめられるのであろうか。その点は，実は，報告書にとっての将来の課題であるといわなければならない[30]」としているが，しかし，*ASOBAT* は「情報が目的適合性の基準に適合するためには，情報は促進することが意図されている活動または生ずることが期待される結果と関連をもつか，あるいはそれらと有効に結びついていなければならない[31]」とする「目的適合性の基準は勧告した４つの基準のうちでもっとも基本的なものである。この基準はそれだけでは十分ではないとしても，この基準はすべての会計情報に必要な性質を表わしている。これをのぞいたその他の３つの基準はどれも，この基準ほどには基本的な重要性をもたない[32]」として，目的適合性に重きを置いている。けだし，目的適合性こそが有用性に直結するものだからである。

如上の *ASOBAT* の公表を契機として，爾来，「情報」，「意思決定」，「有用性」であるとか，あるいは「有用な情報」，「情報の有用性」，「意思決定有用性」であるとかいった用語が頻出するよ

26）　アメリカ会計学会／飯野（訳）『基礎的会計理論』13頁。
27）　同上，４頁。
28）　同上，４頁。
29）　新井清光「AAA1966年報告書における会計基準」『會計』第91巻第４号，1967年，43頁。
30）　津曲直躬「会計情報と外部報告」『會計』第91巻第４号，1967年，55頁。
31）　アメリカ会計学会／飯野（訳）『基礎的会計理論』14頁。
32）　同上，15頁。

うになり，これらをキーワードとして会計を考える立場が一大潮流をなすようになった。

情報会計（論）の登場

項のタイトルをもって「登場」とはしたものの，「情報会計（論）」という概念ないし呼称はこれがいつ頃に登場をみたのか，は定かでないが，1970年頃には既に用いられている。

例えば同年12月刊の『企業会計』には「伝統的会計学からの継承資産」と題する特集が組まれているが，その第一の論攷は中村忠による「情報会計論と伝統的会計学」というそれだった。中村いわく，「この特集に私が執筆するのは，いささかお門違いの感じが自分でも強い。私は俗に「制度会計」といわれている法律と結びついた会計の問題を主にやっており，60年代に入ってからアメリカで抬頭してきた「新しい会計学」はほとんど勉強していないからである」[33]。いかにも中村らしい[34]捻くれた言い様だが，ここには［制度会計 vs. 情報会計］という捉え方の存在を窺い知ることができよう。

また，この特集の二つめの論攷，武田隆二の「伝統的会計思考の連続と断絶」はより明示的である。すなわち，武田は「情報会計は，情報理論の影響によって成立した新しい研究領域である。情報会計とは，情報利用者の意思決定に役立つような情報を提供するために，基礎的データを識別し，測定し，伝達する過程として把握される」[35]とし，その上でもって「制度会計と情報会計との対峙という形で連続と断絶の関係を総括的に考察して」[36]いる。

前に言及されたように，情報会計論はこの武田をもってその先駆の一人としていた。情報会計を扱った学術書の類いについては例えば下掲のようなリスト[37]を示すことができようが，まずは1971年刊の武田著だった。

武田隆二『情報会計論』1971年
原田富士雄『情報会計論』1978年
平松一夫『外部情報会計――会計代替案選択問題の研究』1980年
郡司健『企業情報会計』1984年
清水哲雄『情報会計の理論』1985年[38]
阪本安一『情報会計の基礎』1988年
河崎照行『情報会計システム論』1997年
小野保之『会計情報システム論』2000年

33）中村忠「情報会計論と伝統的会計学」『企業会計』第22巻第14号，1970年，26頁。
34）この「いかにも……らしい」という表現については，分かる人には分かるだろうが，というに止める。
ちなみに，*ASOBAT* の「会計」の定義について中村いわく，「あまりに広すぎて，これで会計を限定できるかという疑問が生じないではない」（中村忠『新稿　現代会計学』1995年，4頁）。
35）武田隆二「伝統的会計思考の連続と断絶」『企業会計』第22巻第14号，1970年，31頁。
36）同上，34頁。
37）むろん，網羅的なものではない。
38）この書は元々は1979年に滋賀大学経済学部研究叢書の一巻として刊行されている。

そうした嚆矢の武田著は「情報会計」を次のように定義している。

> 「情報会計は，ある計算主体によって認知される対象または事象を特定の情報利用者の意思決定に役立つような形で，分類し，計量化することにより，これを伝達する過程であるとともに，情報利用者の意思決定結果に係る情報ニーズを反映するための適切なメカニズムを含む[39]」。

この記述は「このような特質をもつ情報会計は，商法，証取法，税法等の法律規制的制度のなかで現に行なわれている伝統的会計（制度会計）と種々の点で区別されうる[40]」と続いて［制度会計 vs. 情報会計］という関係が明示され，さらに「情報会計と制度会計との相違は，前者が意思決定への役立ちを重視した利用者指向的会計であるのに対し，後者は単一性の原則のもとでの情報の多目的利用可能性を重視する点に求められる。すなわち，前者は異なる目的には異なる方法を用いることによって，目的適合性ある複数個の情報提供を主題とするのに対し，後者は，限定された目的と方法とに基づき誘導される単一の情報の提供を基本的な課題としている[41]」とされる。

続く原田富士雄著の刊行は1978年のことであって，当時は *ASOBAT* の登場から既に10年を超える年月が経過していたが，しかし，原田は「情報会計論という名称が，すでに学界レベルのコンセンサスをえた明確な方法論に立つ一組の理論体系をあらわしていると考えることは，現時点では，やや早計というものであろう。それは，いまだ強固な城壁を築きあげるには至っていない分野というべきである[42]」として次のように続けている。

> 「情報会計論の特色を明らかにするためには，まず，「情報会計」という名称の発生的諸条件を考えてみるのが一番よい。なぜなら，それは情報技術の発展と歩調をあわせつつ，最近急速に開拓されてきた新しい研究領域をあらわす名称として，制度会計論という名称と対比される形で，わが国において比較的漠然と用いられているのが現状だからである。すなわち，今世紀前半における統一的会計制度を確立してゆく過程で結実した既成の理論を「制度会計論」とよぶのに対し，主として1960年代以降――とくに，アメリカ会計学会の「基礎的会計理論に関する報告書」の刊行以降，その影響を顕著に受けて，つぎつぎと登場してきた新しい提案，新しい理論を，わが国では総称的に「情報会計論」とよぶようになったのである[43]」。

まずは三つの点が留意され，あるいは看取されよう。一つめは，1960年代以降のコンピュータリゼーションの進展とそれに対する期待，という環境条件の存在，次に「情報会計（論）」とい

39）　武田隆二『情報会計論』1971年，6頁。
40）　同上，7頁（（　）書きは原文）。
41）　同上，7頁。
42）　原田富士雄『情報会計論』1978年，4頁。
43）　同上，4頁。

う概念ないし呼称は，けだし，これがわが国にしかみられない独自のものである，ということ，三つめは，これが総称的なものであって，換言すれば，制度会計（論）以外のすべてのものを包摂している，という点である。

敷衍すれば，まずは，コンピュータリゼーションの進展とそれに対する期待はこれがあったからこそ，武田のいう「目的適合性ある複数個の情報提供」の可能性を考えることができた，ということであり，また，「情報会計（論）」という概念ないし呼称はわが国独自のものであって，したがって，［制度会計 vs. 情報会計］という会計の分類はこれも日本固有のものであり[44]，さらにまた，「情報会計（論）」という概念は種々雑多なものを引き受ける容れ物であって，ちなみに，例えば［単式簿記 vs. 複式簿記］の分類における［複式簿記以外の簿記 = 単式簿記］という単式簿記の定義の通説[45]と似通っている[46]。

測定論

ASOBAT における「情報の利用者が事情に精通して判断や意思決定を行なうことができるように，経済的情報を識別し，測定し，伝達するプロセス」という「会計」の定義については「測定」も重要だった。

従前のこの手の定義には会計のプロセスの構成要素，すなわち会計の操作的機能[47]の一つに「測定」という名の機能をみることはできず[48]，けだし，*ASOBAT* の定義がその先駆だった。5部構成の武田の『情報会計論』は第Ⅲ部を「会計的測定の一般理論」と題し，3部構成の原田の『情報会計論』は第Ⅱ部を「測定理論から会計学の問題へ」と題しており，「情報会計の主要課題である測定の問題[49]」ともされている。

ASOBAT がもたらした情報会計（論）の登場は1960年代中葉のことだったが，下掲の文献に代表されるように，恰も擡頭をみたのが測定論であり，「Accounting Measurement という言葉も，当時（1965年頃）においてはまだ耳新しいものであった[50]」とされる。

Robert K. Jaedicke, Yuji Ijiri, and Oswald Nielsen（eds.）, *Research in Accounting Measurement: Papers Given at the Seminar on Basic Research in Accounting Measurement, Graduate School of Business, Stanford University, March 1965*, 1966（井尻雄士他（編）／原価研究会（訳）『会計測定の研究（上巻）（下巻）』1974年，1976年）

Yuji Ijiri, *The Foundations of Accounting Measurement: A Mathematical, Economic, and Behavioral Inquiry*, 1967（井尻雄士『会計測定の基礎――数学的・経済学的・行動学的探究』

44）さらには「制度会計（論）」という概念ないし呼称も，けだし，わが国にしかみられない。
45）友岡賛「単式簿記と複式簿記・再論」『三田商学研究』第58巻第5号，2015年。
46）この辺りの詳細について，友岡『会計学原理』第1章第11節，をみよ。
47）同上，74～75頁。
48）同上，86～87頁。
49）武田『情報会計論』165頁。
50）井尻雄士他（編）／原価研究会（訳）『会計測定の研究（上巻）』1974年，「日本語版への序文」5頁。

1968年）

やがてAAAに設けられた「会計測定の基礎に関する委員会（Committee on Foundations of Accounting Measurement）」と称する委員会が報告書[51]を公表したのは1971年のことだった。下記のような意図をもってまとめられたこの報告書は当時における会計測定論のとりあえずの集成だった。

「本委員会は，測定の方法論の観点から十分に区別されるべき，現在の会計測定システムにおけるまったく異なる方向づけを確認している。一つは，操業から生ずる収益ないし利益の公平な分配を達成すべく，株主の持分と組織の内外のその他の利害関係者の持分の調整を目的とした会計である。いま一つは，経営者と投資者の意思決定，特に資源配分に関する意思決定に有用な情報を提供することを目的とした会計である。われわれは，前者を「利害調整会計（equity accounting）」，後者を「意思決定支援会計（operational accounting）」と呼ぶことにする[52]」。

「これらの二つの会計の目的には対立関係があることがこの報告書において明らかにされるであろう。この対立は現在の会計測定の基礎の種々の分野において観察されてきており，のちの各章において詳細に考察されるであろう。会計測定の議論の第一段階として，われわれは「会計測定とは或る実体の過去，現在，未来の経済事象に対して，観察を基礎として，規則にしたがって数を割り当てることである」という定義を採用する。この定義の下においては，用いられた規則がよいものである必要はなく，また，行われた観察が会計測定にとって適当な質を有するものである必要もない，ということが指摘されなければならない。優秀な会計測定を選択し，劣等な会計測定を廃棄することが会計専門家の任務であることは明らかである。このことを理由として，この報告書においてわれわれは，意思決定者，投資者，およびその他の利害関係者のために会計プロセスにおいて行われる測定を評価する際に，われわれの助けとなるような，利害調整会計と意思決定支援会計の両者における種々の規準を探究することとなる[53]」。

ここにおけるエクィティ・アカウンティング（equity accounting）とオペレーショナル・アカウンティング（operational accounting）という分類[54]については次のように捉える向きもある。

「比較的多くの見解によると，制度会計とは，制度的拘束を受ける会計であるととらえら

51）ちなみに，筆者の卒業論文は「「会計測定基礎委員会報告書」に関する考察」と題してこの報告書を扱うものだった。

52）American Accounting Association, Committee on Foundations of Accounting Measurement, 'Report of the Committee on Foundations of Accounting Measurement,' *The Accounting Review*, Supplement to Vol. 46, 1971, p. 3.

53）*Ibid.*, p. 3.

54）友岡『会計学原理』31～32頁，をみよ。

れ[55]」るが，「これに対して，制度会計と情報会計の区分は，会計の基本的な枠組ないし目的のとらえ方の相違にもとづくものであるという見解によると，制度会計は，各種利害関係者の利害調整のための会計であり，したがって「受託責任会計」の枠組をもつものであるととらえられる[56]」。

「この意味での制度会計は，アメリカ会計学会の1971年『報告書』にいう「エクィティ・アカウンティング」に相当するものであるとみられる[57]」。

「情報会計は，前出のAAAの1971年『報告書』にいう「オペレーショナル・アカウンティング」に相当するものであると考えられる[58]」。

「information accounting」などといった用語は和文献[59]においてしか目にした記憶がないが，［オペレーショナル・アカウンティング = 情報会計］なのだろうか。

閑話休題。測定論の擡頭について原田いわく，「ASOBATが掲げる例の四つの会計情報基準はASOBATにおける公準としての性格を付与されているので，これの意義を問いながら，「何が会計であり，何が会計でないか」の議論を通して，やがて会計測定論へと展開してゆく[60][61]」。

井尻雄士いわく，「会計の核心は測定にあり，何がどのようにして測定されるかを理解することなしに，会計の正しい把握はできない[62]」。

情報会計（論）の行く先に予想される会計の拡張は，むしろ，会計とは何か，という問いを改めて投げ掛け，しかし，*ASOBAT*に示された基準が実は役に立たないための測定論，というこ

55）森川八洲男，佐藤紘光，千葉準一『会計学』1989年，60頁。
56）同上，61頁。
57）同上，61頁。
58）同上，62頁。
59）例えば，阪本安一『情報会計の基礎』1988年，15頁，をみよ。
60）原田富士雄，藤田幸男／青柳文司（司会）「座談会　会計学における研究・教育のあり方」『企業会計』第33巻第1号，1981年，33頁。
61）これは次のように敷衍される。
「四つの基準は，ASOBATによれば，会計情報と非会計情報とを区別する基準であるとされている。いいかえれば，会計領域を決定する基準でもある。しかし，会計の拡張が望ましいと考えている人々ですら，それが示唆するあまりにも広大な領域に思いをめぐらせるとき，誰であっても不安を感じるに違いない。われわれが日常用いる経済的かつ数量的な情報は，ほとんどすべてが四つの基準を満たしているからである。この不安は，果して四基準によって基礎となる会計理論を十分に体系化できるであろうか，という疑念につながってゆく。……いずれにせよASOBATの努力にもかかわらず，むしろその出現を契機にして，「何が会計情報であるのか」といった情報の識別論争があらためて登場するに至った。この種の議論は，結局は会計の本質を問う論争にほかならず……公準論，公理論の延長線上に位置づけることができる。従ってそれは，「会計とは何であり，それを対象とする理論をどのように構成するか」といった方法論の問題を常に含みながら，会計情報を特色づける一つの側面，会計測定論へと展開してゆくことになった。もちろんASOBAT以前にも会計測定論に対する関心がなかったわけではないが，ASOBATが提起した情報の識別問題に端を発して，測定の論理性を会計理論の基礎に据えて体系を再構成しようという動きに，一段と拍車がかけられたことは事実である。会計測定論はその後多様なひろがりを見せるが，結局のところその基本にあった問題意識とは，会計情報の識別論争の一つの帰結として測定一般の形態の中に「会計測定の固有性」を求め，その固有性に基づいて会計の一層の機能分化を図ることであったといえる」（原田富士雄「現代会計学の理論動向」『企業会計』第33巻第1号，1981年，23頁）。
62）井尻雄士『会計測定の基礎――数学的・経済学的・行動学的探究』1968年，iv頁。

とだったのだろうか。

「四つの基準は，ASOBAT によれば，会計情報と非会計情報とを区別する基準であるとされている。いいかえれば，会計領域を決定する基準でもある。しかし……われわれが日常用いる経済的かつ数量的な情報は，ほとんどすべてが四つの基準を満たしている[63]」ともされ，*ASOBAT* の公表直後の黒澤や青木の至当な指摘が想起されよう。

情報会計（論）の行方

1980年代の半ばには「1966年の『AAA 基礎的会計理論』……以来20年に垂んとする時の経過をみた今日，情報会計に関する研究が進み，情報会計の領域と体系はほぼ定着した感じがする[64]」とする向きもみられるが，はたしてそうか。

冒頭にも少し言及されたように，近年は滅多に目にすることがなくなった「情報会計（論）」はその役割を終えて退場したのだろうか。

確かに情報会計（論）がもたらした「情報」，「意思決定」，「有用性」，あるいは「有用な情報」，「情報の有用性」，「意思決定有用性」といった概念は最早，当たり前のものとなり，例えば国際化，あるいはグローバル化の進展によって「国際会計（論）」がいつか不要になるかもしれない[65]のと同様，「情報会計（論）」はその役割を終えて退場したのかもしれないが，あるいはまた，江村が案じたように「徒花」だったのだろうか。

ちなみに，わが国における会計学の二大辞典の最新版（いずれも2007年刊）はともに「情報会計」という項目を有しているが，一方の執筆者は武田隆二であり[66]，また，いま一方における情報会計に関する記述はその多くが過去形をもってなされている[67]。

文　献

アメリカ会計学会（American Accounting Association）／飯野利夫（訳）『基礎的会計理論』国元書房，1969年。

American Accounting Association, Committee on Foundations of Accounting Measurement, 'Report of the Committee on Foundations of Accounting Measurement,' *The Accounting Review*, Supplement to Vol. 46, 1971.

安藤英義，新田忠誓，伊藤邦雄，廣本敏郎（編集代表）『会計学大辞典（第５版）』中央経済社，2007年。

青木茂男「経営者のための会計情報」『會計』第91巻第４号，1967年。

青柳文司「会計理論の拡張と将来」『會計』第91巻第４号，1967年。

新井清光「AAA1966年報告書における会計基準」『會計』第91巻第４号，1967年。

江村稔「会計情報と企業会計」『企業会計』第19巻第１号，1967年。

原田富士雄『情報会計論』同文舘出版，1978年。

63）注記61）。

64）清水哲雄『情報会計の理論』1985年，「序」１頁。

65）友岡賛「国際会計の行く末――会計学の基本問題（10）」『三田商学研究』第59巻第２号，2016年。

66）神戸大学会計学研究室（編）『会計学辞典（第６版）』2007年，674～675頁。

67）「情報会計という概念には……ていた。……そのような考え方は……でもあった。……そのアイディアが……されていった」（安藤英義，新田忠誓，伊藤邦雄，廣本敏郎（編集代表）『会計学大辞典（第５版）』2007年，754頁）。

原田富士雄「現代会計学の理論動向」『企業会計』第33巻第１号，1981年。
原田富士雄，藤田幸男／青柳文司（司会）「座談会　会計学における研究・教育のあり方」『企業会計』第33巻第１号，1981年。
飯野利夫「AAA 報告の反響と SEC の動向」『會計』第91巻第４号，1967年。
井尻雄士『会計測定の基礎――数学的・経済学的・行動学的探究』東洋経済新報社，1968年。
井尻雄士他（編）／原価研究会（訳）『会計測定の研究（上巻）（下巻）』ミネルヴァ書房，1974年，1976年。
岩村一夫「日本会計研究学会第14回関東部会記」『會計』第91巻第４号，1967年。
笠井昭次『会計の論理』税務経理協会，2000年。
神戸大学会計学研究室（編）『会計学辞典（第６版）』同文舘出版，2007年。
黒澤清「明日の会計学のために」『企業会計』第19巻第１号，1967年。
松本雅男「AAA「基本的会計理論に関する報告書」瞥見」『企業会計』第18巻第12号，1966年。
森川八洲男，佐藤紘光，千葉準一『会計学』有斐閣，1989年。
中村忠「情報会計論と伝統的会計学」『企業会計』第22巻第14号，1970年。
中村忠『新稿　現代会計学』白桃書房，1995年。
阪本安一『情報会計の基礎』中央経済社，1988年。
清水哲雄『情報会計の理論』中央経済社，1985年。
武田隆二「伝統的会計思考の連続と断絶」『企業会計』第22巻第14号，1970年。
武田隆二『情報会計論』中央経済社，1971年。
武田隆二『最新財務諸表論（第11版）』中央経済社，2008年。
武田隆二『会計学一般教程（第７版）』中央経済社，2008年。
友岡賛『株式会社とは何か』講談社現代新書，1998年。
友岡賛（編）『会計学の基礎』有斐閣，1998年。
友岡賛『会計学原理』税務経理協会，2012年。
友岡賛「単式簿記と複式簿記・再論――会計学の基本問題（7）」『三田商学研究』第58巻第５号，2015年。
友岡賛「国際会計の行く末――会計学の基本問題（10）」『三田商学研究』第59巻第２号，2016年。
津曲直躬「会計情報と外部報告―― AAA「会計の基礎理論の表明」をめぐって」『會計』第91巻第４号，1967年。
山桝忠恕「「会計」の定義に関する吟味＜序説＞」『三田商学研究』第25巻第３号，1982年。

2015年12月16日成稿