

日本企業における会計教育・研究の役割

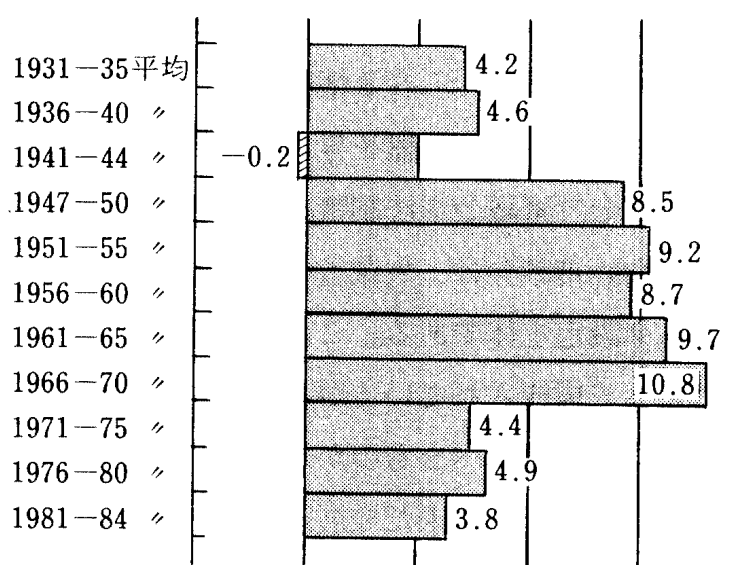
平 松 一 夫

I. はじめに

第二次世界大戦後に飛躍的な経済成長をとげた日本は、国際経済にも大きな影響をもつに至っている。図1によっても明らかなように、日本の経済は特に1970年までは年々10%前後の著しい成長を遂げ、高度成長期とよばれたのであるが、オイルショックを契機として高度成長期は終わり、低成長期または安定成長期にはいったのである。

こうした日本の経済発展を支えたのは日本企業のめざましい成長であった。日本企業は今や国際的にみても優れた力量を備えるに至っている。その経営のしかたは、特に欧米のそれとは異なっていることから、国際的な関心をも集めている。

図1 期間ごとの平均経済成長率



(出典：矢野恒太郎記念会編『数字でみる日本の100年』
(改訂第2版)国勢社、1986年、p.96.)

日本経済の高度成長要因の一つとして、しばしば、自由企業制度と政府の指導・統制との間に巧妙なバランスを取り得たことが挙げられる。また、最近における日本的経営の特徴として「集団帰属意識」の強さがあげられ、それを支える要因として、終身雇用制度、意思決定への社員参加、熱心な社員教育、勤務時間外または休日を利用したインフォーマルな親睦などがあるとされている。

本報告は、このような視点を基礎にすえながら、日本企業の成長に果たした会計の役割を論じることを目的としている。そこで、まず歴史的な概観を試みるため、高度成長期と安定成長期のそれぞれについて会計教育・研究の役割を論じ、さらに現時点において会計教育・研究が企業の経理実務とどのようなかわりを有しているかをアンケート調査の結果にもとづいて簡単に述べることにする。

II. 日本の高度経済成長期における会計の役割

第二次世界大戦後に公表された諸々の企業会計基準が日本企業ひいては日本経済の発展に果たした役割は大きい。1949年の企業会計原則、1962年の原価計算基準、1963年の計算書類規則・財務諸表規則をはじめとする会計諸基準の設定は、企業会計制度と公表財務諸表の充実を通して、資本市場の育成をもたらすとともに、会計システムからえられる情報をもとにした企業の計数管理に革新をもたらし、日本経済に成長の基盤を与えた。日本では会計法規や会計基準の設定は事実上、企業会計審議会や法制審議会がこれを行っている。とりわけ重要というべき企業会計審議会は、大蔵省の中に設けられたパブリック・セクターとしての会計基準設定主体である。これは、学者、公認会計士、企業をはじめ各界の代表によって構成されているが、その中で学者の研究成果が果たしてきた指導的な役割には注目すべきものがある。1951年よりはじめられた日本の会計士監査制度はこの時期には未だ発展途上にあり、公認会計士の育成も官庁主導型で進められていたのであるが、ここでも学者が指導的役割を果たした。

他方、管理会計の側面でも、会計と高度経済成長との間には特筆すべき関係があった。高度成長期には、通産省が企業を指導しその合理化を進めている。そのために通産省は各種報告書を発表した。それには次のものが含まれる。

「企業における内部統制の大綱」(1951年)

「内部統制の実施に関する手続要領」(1953年)

「経営方針遂行のための利益計画」(1956年)

「事業部制による利益管理」(1960年)

「コスト・マネジメント」(1966年)

「企業財務政策の今後のあり方」(1972年)

こうした報告書の作成にあたっては会計学者が大きな役割を果たしている。その背後にある会計研究の特徴として、日本の会計学者が盛んに外国特に米国の研究成果を摂取し、それを日本企業に適応するために尽力したことがあげられる。一例としてNAAの管理会計シリーズの文献が逐次翻訳・刊行されるなど、米国を中心とする会計学の知識の摂取が盛んに行われ、それが内容的に先述の通産省の報告書にも反映されたのである。加えて民間機関である生産性本部を中心に1955年から推進された生産性運動は、わが国企業の生産性の向上に大きく貢献したが、その概念の研究や測定手法の開発・適用にあたっては、会計学者が果たした役割を無視することができないのである。

このように高度経済成長期を通じて、日本の財務会計制度が充実し、管理会計技法が広く企業に浸透したのであるが、そのためには会計基準や通産省の文書をめぐる教育的側面が重要な役割を果たしたことを忘れることができない。この時期には民間機関による講習会が盛んに開催され、企業からも実に多数の受講者が参加した。そしてその教育においても、学者が産業界を指導したのである。

日本経済の高度成長期は、日本企業が欧米企業に学びつつ発展する時期であった。そのための新知識の摂取は、財務会計と管理会計とを問わず学者によりまず行われ、官庁の主導のもとで学者が教育と研究に中心的役割を果たしながら、産業界への普及を図り公認会計士の育成に務めたのである。この関係は

図2 高度成長期における会計学者の役割

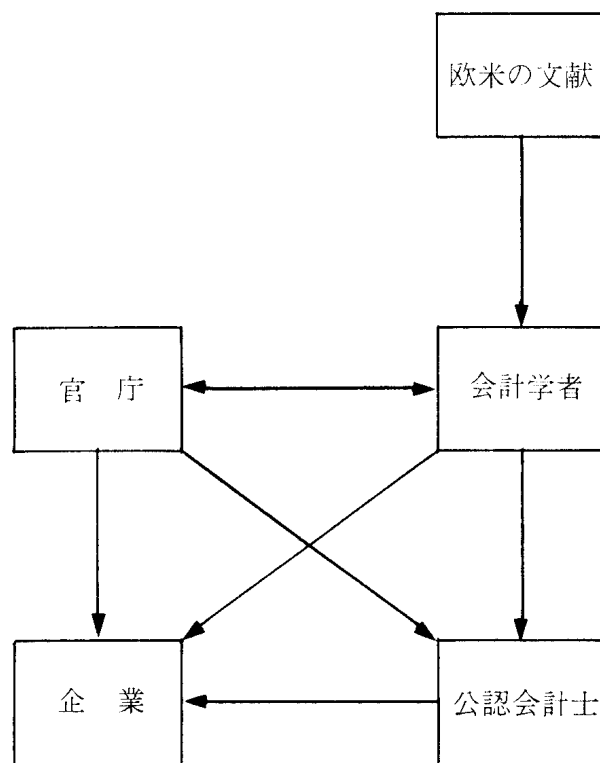


図2のように表される。そして、こうした努力をとおして、日本企業は会計を含む経営全般に関して次第に実力をつけるようになったといえよう。

Ⅲ. 日本経済の低成長期と会計

1970年代初期の変動相場制の導入とそれに続くオイル・ショックにともなって、日本経済の高度成長期は終わり、低成長または安定成長期にはいった。この困難な時期を減量経営をはじめとする経営努力でのりきった日本の大企業の国際的な地位は高まり、特に1980年代には日本的経営が見直され、注目されるところとなった。また、新たな中小企業の証券取引所への上場も盛んとなってきた。このような状況を背景に、企業に対する会計の役割も高度成長期と低成長期とは異なる内容をもつこととなった。

財務会計については幾度かの法改正、そして新しく登場した連結財務諸表、中間財務諸表、外貨換算をめぐる基準の設定等を通じて、制度面での充実が引き続き図られてきており、その時に官庁に協力しながら学者とその研究成果が

大いに貢献しているといえる。

他方、管理会計では、通産省からはかつてほど革新的な報告書は出されなくなった。それは、一つにはこの時期までに一般的な管理会計の知識は企業に浸透しており、大企業に関する限りそれを普及させる努力は最早必要なくなっていたためであると考えられる。企業活動の新展開により生じる新しい問題に対して、学界での研究や啓蒙的教育のみでは解答を与えられない状況となっていたのである。企業自らの努力により日本的経営が定着したのもこの時期である。その典型的な例としてトヨタ自動車のカンバン方式（ジャスト・イン・タイム方式）をあげることができる。通産省は依然として企業活動と密接な関わりをもっているが、それは指導というよりむしろ国内・国際世論を背景とする企業活動の規制という色あいを濃くしてきた。1967年に監査法人が誕生するまでに成長した公認会計士は、企業管理に関するノウハウを蓄積するようになり、公認会計士自らがビッグエイト会計事務所や外国の官庁や企業との直接的なかかわりをもつに及び、実務的な問題については学者以上の実力を身につけるようになった。

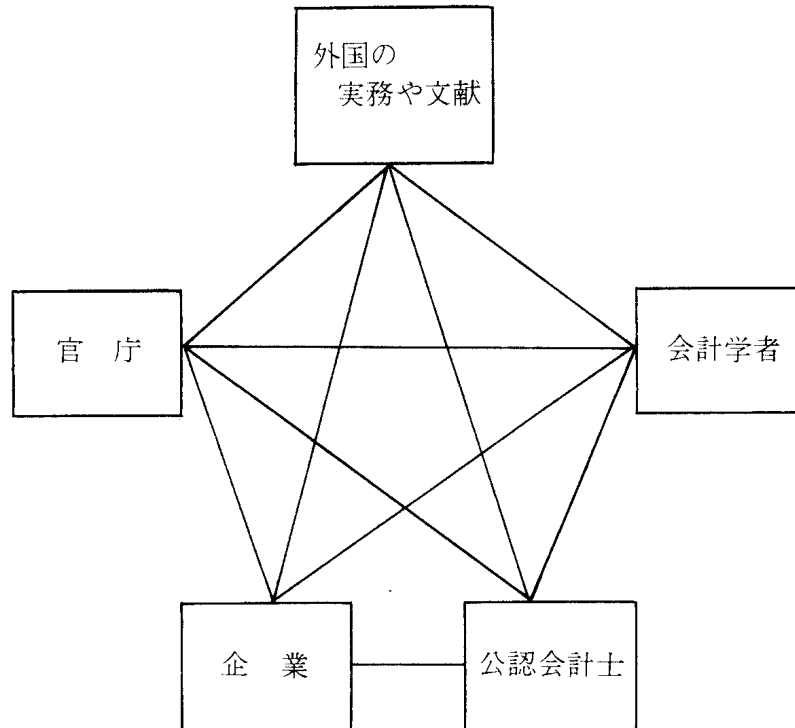
産業界に対する会計教育にもこの傾向が反映している。民間機関の講習も続けられており、財務会計領域では法改正があるような特別な場合には大勢の受講者を集めているが、管理会計の教育は大企業に対してよりも中小企業への啓蒙的教育へと重点が移行していった。

このように、中小企業に対しては、依然として会計学者による会計教育・研究が指導的役割を果たしていかなければならない状況にあるが、大企業については各セクターの連携がなければ問題の解決がなされえない事態を生じているのである。このような低成長下の関係は図3のようにあらわすことができよう。

IV. 経理実務と会計教育・研究の関係の現状——アンケート調査

では、現在、日本企業における経理実務と会計教育・研究との関係はどのようにとらえられるであろうか。この点を考察するために、本年8月4日に全国

図3 最近における会計学者の役割



上場企業のいちからランダムに選んだ236社に対して、アンケート調査用紙を送付した。8月末の期日までに届いた回答は111社（回答率47.4%）であった。以下においては、その結果をもとに若干の記述をおこなうこととする。

日本の企業においては、経理担当者と学生時代の専攻科目とは必ずしも関係があるわけではない。終身雇用を前提とする日本企業では、経理担当者も5～10年で他部門への配置転換が行われる。この場合、経理担当者の養成は、経理に配属されてから企業と本人の努力によって行われるのであり、スペシャリストの採用によるのではない。ここに日本企業の長期的観点によるゼネラリスト志向を経理についてもみることができる。

このような事情であるから、経理へ配属された者が必ずしも経理知識をあらかじめ身につけているわけではない。ほとんどの企業で、経理担当者は社内の研修に加えて社外の機関が開催する研修に参加して知識を吸収し、実務に役立っている。中には、定期的に行われる特定の研究会の会員になっている場合もある。これらは、単に経理知識の吸収のみならず、官庁の人々や他企業の経

理担当者との交わりやインフォーマルな人間関係を作るのに役立っている。特に研修会などでは、大蔵省や税務署等の官庁の担当官が話す場合には出席者が多くなるほど、企業と官庁との係わりの深さをうかがわせる。このようなインフォーマルなかかわりや官庁との協調関係は、日本的経営の特徴であるが、経理においてもこのことはみられるのである。

経理担当者以外の社員に対しては、経理教育・研修を実施していない企業が多いが、社内で実施している企業もかなりあり、また社外機関を利用する場合もある。通信教育の活用もしばしばなされている。講師は社内の担当者か社外のコンサルタントが多く、大学教授は少ない。研修費用は会社負担の場合が多く、成果もまずまずあがっている。経理担当者以外の社員も経理知識を活用できるゼネラリストとして養成されているものといえる。

研修は新人や昇進予定者、営業職、管理職に対して行われ、経理知識、財務分析、原価管理などのテーマが多い。こうした研修は泊まりこみで行われることもあり、単に事業活動にその知識を活用するにとどまらず、研修を通じた組織内のインフォーマルな人間関係の形成にも役立っているし、研修への参加態度がその社員の評価に用いられることもある。単に販売実績等のみによって営業担当者を評価するのではなく、組織への忠誠度やチームワークへの貢献によっても社員を評価しようとする日本企業の長期的な業績評価のあり方を反映するものである。

ところで現状では学者の会計研究は、企業の実務とはほとんど関係がないと考えられている。連結会計や外貨換算会計のように理論的な理解を不可欠とするいくつかの問題では関係が深いとされることもあるが、実務が外国文献から学ぶことがらも少なくなった現在、一般的に会計学の研究は実務とのかかわりが以前に比べて希薄になっている。実際、企業が新しい問題に直面した場合には、学者の著書よりも会計士や官庁との接触を図って解決することが多いのが実情である。

V. ま と め

以上にみたように、日本企業の成長に対して会計教育・研究が果たした役割は、決して小さいものではない。とりわけ高度成長期において、今日の優良企業を育成する上で顕著な貢献がみられるのである。しかし主として諸外国からえた会計の知識がある程度普及し、大企業の国際化と新興企業の台頭が著しい現在、会計教育・研究の役割にも変化がみられるようになっている。

こうした背景のもとで、一般に大学においても直ちに実務に役立つ会計教育よりも、ゼネラリスト志向の教育がなされている。

このような大学での教育・研究に対する産業界からの期待は2つに別れている。一方では、大学の教育・研究が実務からかけはなれている点を改善し、より実務的な教育・研究をすべきだとする見解である。他方では、より理論的な教育を徹底することを求める見解もある。相反する2つの方向に加えて日本の会計の制度を世界に通じる国際的なものとすべく教育・研究すべきだという声もある。産業界に貢献するために、今後どのような方向で会計教育・研究を進めるかについて、会計学者には未だ解決のなされていない大きな課題が与えられているというべきであろう。

(筆者は関西学院大学商学部教授)

資料1 通産省・大蔵省・法務省関係の主要文書・法律

年	主な出来事	通産省関係	大蔵省・法務省関係	年
1946				1946
1947				1947
1948			証券取引法 公認会計士法	1948
1949	第1回公認会計士試験 日本公認会計士協会できる		企業会計原則(大蔵省)	1949
1950				1950
1951	公認会計士監査はじまる	企業における内部統制の大綱(通産省)		1951
1952				1952
1953		内部統制の実施に関する手続要領(通産省)		1953
1954				1954
1955	生産性運動はじまる			1955
1956		経営方針遂行のための利益計画(通産省)	監査基準(大蔵省)	1956
1957				1957
1958				1958
1959				1959
1960		事業部制による利益管理(通産省)		1960
1961				1961
1962			原価計算基準(大蔵省)	1962
1963			商法計算書類規則(法務省) 財務諸表規則(大蔵省)	1963
1964				1964
1965				1965
1966		コスト・マネジメント(通産省)		1966
1967	監査法人第1号認可			1967
1968				1968
1969				1969
1970				1970

1971	(ニクソン・ショック) (円レート切り上げ)		1971
1972		企業財務政策の今後のあり方(通産省)	1972
1973	(変動相場制) (オイル・ショック)		1973
1974	商法監査はじまる		1974
1975		連結財務諸表原則(大蔵省)	1975
1976		連結財務諸表規則(大蔵省)	1976
1977		中間財務諸表作成基準(大蔵省) 中間財務諸表規則(大蔵省)	1977
1978			1978
1979	(第2次オイル・ショック)	外貨建取引等会計処理基準(大蔵省)	1979
1980			1980
.....			
1981			1981
1982			1982
1983			1983
1984			1984
1985			1985
1986	(円高)		1986
1987	(第6回国際会計教育会議)		1987

資料2 企業の経理教育に関するアンケート結果の一部

1987年8月実施

236社中111社回答(回答率47.4%)

(1) 経理担当者と学生時代の専攻の関係について。

1. 経理担当者には原則として会計学専攻の者を配属している。	0 (0%)
2. 必ずそうしているわけではないが、経理担当者には会計学を専攻した者が多い。	34 (34%)
3. 経理担当者と学生時代の専攻とは関係がない。	66 (66%)
4. その他	0 (0%)
	100 (100%)

(2) 経理担当者は平均して何年くらいで他の部門へ異動しますか。

3～4年	10	11年～	1
5年	31	ほとんどなし	7
6～9年	17	不定	6
10年	29		101

(3) 上記の年数は他の部門に比べて長いですか。

1. 長い	67 (63.8%)
2. ふつう	35 (33.3%)
3. 短い	3 (2.9%)
	<u>105 (100 %)</u>

(4) 経理担当者はスペシャリストとみられていますか。

1. 他の事務系部門とは異なりスペシャリストとみられている。	22 (19.8%)
2. 他の事務系部門よりはややスペシャリストの色あ いが濃いとみられている。	77 (69.4%)
3. 特に他の部門と異なるところはない。	12 (19.8%)
4. その他	0 (0.0%)
	<u>111 (100 %)</u>

(5) 経理・会計に関する知識や資料は、企業経営に対してどの程度役に立っていますか。

1. 大いに役立っている。	40 (37.0%)
2. まずまず役立っている。	63 (58.3%)
3. あまり役立っていない。	5 (4.7%)
	<u>108 (100 %)</u>

(6) 貴社では経理担当者以外の社員に対する経理知識や経営分析等の教育・研修を実施していますか。

1. 社内で行っている。	40
2. 社外機関を活用して実施している。	14
3. 必要性は感じているが実施していない。	58
4. 必要がないので実施していない。	4

(7) その場合の講師は誰が担当していますか。

1. 社内の適当な者	44
2. 大学教授などの研究者	7
3. 社外のコンサルタントなどの実務家	20
4. その他	3

- (8) 教育・研修の受講は強制されていますか。
1. 指定された者は全員受講することを要求されている。 24
 2. 強制受講と自由受講の両方がある。 14
 3. 受講は自由である。 20
 4. その他 1
- (9) 研修の費用は
1. 会社負担 39
 2. 受講生の自己負担 1
 3. 一部自己負担 12
- (10) 社内の経理教育の成果は
1. 十分成果をあげ、実務に役立てている。 1
 2. まずまず成果がある。 32
 3. あまり成果があるとはいえない。 14
 4. その他 1
- (11) 学者の会計研究は貴社の実務にとって関係が深いですか。
1. 大変関係が深い。 2
 2. 問題により関係が深いこともある。 42
 3. ほとんど関係がない。 64