

社会会計の二つの役割

河 野 正 男

1. 企業会計の二領域

会計にはつぎの三つの基本的職能がある¹⁾。

情報の職能

測定の職能

保全の職能

情報の職能とは、企業の利害関係者の意思決定に必要な会計情報を伝達することをいう。企業の利害関係者としては、経営者、株主（または出資者）、投資家、債権者、税務当局（および諸規制機関）、得意先および消費者等があげられうる。これらの利害関係者に伝達される会計情報は、それぞれの利害関係者によって異なるが、企業の諸活動すなわち購入・生産・販売・財務・一般管理等の活動に係わる諸取引記録がその基礎を成す。会計情報の伝達手段として、損益計算書および貸借対照表等の財務諸表およびその他の報告書が用いられる。

測定の職能とは、企業の諸活動を会計的方法を用いて数量的に表現することをいう。測定の中心は資本と利益の確定である。資本と利益はそれ自体単独で測定され得ないので、資本は資産および負債を測定することにより、利益は収益および費用を測定することにより確定される。このことにより、企業の財政状態および経営成績が明らかにされる。誤解のないように付け加えるならば、資産、負債、収益および費用のいずれかのカテゴリーに入る個々の項目に対する情報要求に応えるための諸項目の測定も当然測定の職能に入れうる。

保全の職能は、株主、債権者等から委託され

た企業の財産を管理保全することをいう。具体的には、財産の隠匿、浪費その他の不正から企業を守る仕組み、すなわち内部統制組織を意味する。

三つの基本的職能はつぎのように密接に結びついている。情報の職能が正しく遂行されるためには、伝達される会計情報が適正に測定されておらなければならない、また、測定の職能の適正な履行は、企業財産の適正な管理を前提としている。かくして、内部統制組織が有効に働かず、保全の職能が適正に果されないならば、会計情報の測定および伝達の職能も適正に果されないことになる。

ところで、財産の管理保全という職能の遂行は、それ自体のための会計情報を必要とする。つまり、財産の管理保全のための会計情報の測定と伝達を必要とする。そこで、会計情報の利用の観点から会計の職能を考えると、保全の職能は、測定および伝達の職能に包含せしめうるといえよう。会計情報の利用の観点からのこのような議論は、アメリカ会計学会(AAA)の基礎的会計理論作成委員会の会計の定義²⁾「会計とは、情報の利用者が事情に精通して判断や意思決定を行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」に照らしても不適切ではないであろう。

測定された伝達される会計情報の内容は、先述したように各利害関係者によって異なる。特に企業の内部者と外部者とでは決定的な違いがある。内部者は、測定困難の問題を別にすれば、必要とするすべての会計情報を入手しうる。他方、外部者は、企業秘密および測定・伝

達のコスト等の制約により、伝達される会計情報に限界がある。さらに、外部者への会計情報の伝達にあたっては、当該情報の理解について、出し手の企業（ないし経営者）と受け手の利用者との間での合意が必要とされる。このような訳で、内部者のための会計情報の測定・伝達システムと外部者のための会計情報の測定・伝達システムの違いが生じる。前者のシステムは、内部者である経営者の経営管理目的の意思決定に資するためのもので、この意味では内部報告会計³⁾と呼ぶことが望ましい。後者のシステムは、外部者である株主、債権者および投資家等の企業経営への参加⁴⁾の意思決定に資するもので、外部報告会計と呼ぶことが望ましい。しかしながら、内部報告会計を管理会計、外部報告会計を財務会計と通常言っており、本稿でも通称に従って以下管理会計および財務会計を用いることにする。

会計情報の利用面からみた管理会計および財務会計の区分は、会計職能論がすべての会計実体の会計に妥当するものであれば、企業会計に限らずすべての会計実体の会計に適用できることになる。会計を“フローとストックとを、主として貨幣額によって統一的に把握するシステム”と考えるとき、社会会計（マクロ会計）も、企業会計・政府会計・非営利事業会計・家計と同様に会計一族に入れうる⁵⁾。そうであれば、社会会計においても、会計情報の利用の観点から、企業会計の管理会計に相当する領域と財務会計に相当する領域が考えられうることになる。本稿では、社会会計における管理会計的側面と財務会計的側面について考察することにしたい。

2. リトルトンの会計進化説

20年程前、社会会計の文献として最初に手にしたのは、黒澤清先生より推薦された合崎教授の著書『経済会計学序説』（森山書店、1957年）であった。この著書により、合崎教授の、会計

学の学問化に対する情熱に感銘するとともに、ブレイ（Bray, F. S.）の経済会計（economic accounting）の主張を知った。学問としての会計学および会計学一般理論の探求は、爾来、筆者の基本的研究課題となっている。また、経済理論に依拠して、社会会計と企業会計を統一しようと試みたブレイの経済会計は、筆者の社会会計研究の出発点となった。

合崎教授の著作により示唆を受けた事柄として、さらにリトルトンの会計進化説の紹介および解説をあげることが出来る⁶⁾。この会計進化説は、筆者の論文および講義において、しばしば引用させてもらっている。リトルトンは、その論文「会計の再発見」で、会計の進化を、イタリア式資本利益会計→財務会計→管理会計→社会会計という発展方向でとらえた⁷⁾。会計進化説の概要はつぎのとおりである。

リトルトンによれば、会計それ自体は発見されたものでも発明されたものでもない。会計のフレームワークは、生産的に使用されている資本と資本利用の成果である利益とを結びつける経済関係に敏感な商人（traders）が、試行錯誤的経験の末、3世紀の期間をかけて発展させたものであった。すなわち複式簿記の成立である。しかし、リトルトンは複式簿記よりもイタリア式資本利益会計という語の方を好んだ。それは、後者が複式記入および試算表残高の均衡という会計技術の皮相的側面以上の内容すなわち実物勘定と名目勘定の巧みな統合を合意しているからである。

イタリア式資本利益会計がゆっくり世界中に普及していった後、その技術の習熟により、以前には気付かなかった可能性が会計の中に再発見されることになる。

第1の再発見は、19世紀前半のイギリスで行われた。当時の社会問題であった詐欺的会社設立からの投資家の保護およびこの保護による貯蓄の生産的使用の促進のために考え出された方策が財務諸表の公表と監査制度であった。すなわち財務会計の出現である。

第2の再発見は、20世紀に入ってアメリカで行われた。アメリカ経済における大量生産と大量販売の発展は、企業家をして、その意思決定への会計の役立ちに気付かしめた。固定資産への大規模な投資および低原価の製品が競争において大きな意味を持つことが、営業活動に対する厳密なコントロールの重要性を一段と高めた。その結果、会計はもう一段進化した。管理会計 (administrative accounting) の出現である。

第3の会計の再発見は、最近のことに属する。単純化の嫌いはあるが、それは戦争、不況、戦争の副産物として生まれた。社会勘定 (social accounts) から得られた情報は、広義の管理データに入れることがふさわしいと考えられ、それ故に、それらの情報は公共政策上の重要な問題の決定に非常に役立つことが明らかにされた。社会勘定のデータは、特殊の意味での“勘定”⁹⁾ から生み出され、かつ特殊の意味で管理に焦点が合わされている。しかしながら、リトルトンはつぎのような指摘をしている。すなわち、社会会計に取り入れられた複式記入および貸借の平均等の外面的特徴は、国民生産や国民所得の分類および表示に役立つが、社会会計にはイタリア式資本利益会計の本質つまり貸借対照表 (資本) と損益計算書 (利益) の統合が欠けている⁹⁾、と。このような指摘はするのであるが、社会勘定のデータはエコノミストや官僚にとって重要であり、かつその方法論の応用がエコノミストによって工夫されてきたが故に、会計のこの発展を、エコノミストによる会計の第3の再発見と考えることは不合理でないとしている。

以上、リトルトンの会計進化説の概要を第3の再発見である社会会計にウェートを置いて紹介した。リトルトンの会計進化説を読み気付いたことを指摘したい。

複式簿記を意味するイタリア式資本利益会計の誕生から管理会計までの道程は、会計の出自である企業の枠内における会計の発展を描いた

ものである。管理会計から社会会計への発展の方向は、会計が社会に提供するサービスの内容により会計の発展を叙述するという観点をとるならば、リトルトンの言うように連続した会計の発展¹⁰⁾とみることができる。しかし、会計が企業を中心とする、社会を構成する個別経済単位の経済活動を把握するシステムとして発展してきたことを重視するならば、企業ばかりでなく政府諸機関、非営利事業および家計等をも包摂する社会、より具体的には国民経済という複合的経済単位を会計実体とする社会会計と管理会計 (延いては企業会計) との間には越し難い断層ないし垣根があるといえる。社会会計の場合、企業やその他の個別経済単位のように元帳ないし原始記録に直接依拠して勘定表を作成することはしない、またそれはできない。このことが、多くのアカウントをして、社会会計を会計一族に含めることに否定的見解をとらしめているのではないかと推察する。リトルトン自身も企業会計との対比で社会会計の“会計性”について疑念を抱いている節がある。それにもかかわらず、リトルトンは会計の最近の発展として社会会計をとらえている。このことは、リトルトンが会計 = 企業会計という考え方をとらず、先述したように会計の原型であるイタリア式資本利益会計のもつ基本的サービスの社会への貢献の仕方によって会計の発展を叙述するという観点に立ったことによるものと思われる。「会計の再発見」は、リトルトンが秀れた会計史家であることを強く認識させる論文である。

つぎに、こちらの方が本論をなすのであるが、リトルトンが“管理”の観点から社会会計について記述していることを取り上げたい。前掲の会計進化説の概説の中における社会会計の説明文中“管理”という語に黒点を付してある¹¹⁾。リトルトンは短い文章の中で二度も“管理 (administrative)”という語を使用している。この語は、文脈の中では、後述するように、企業会計ないし管理会計における管理という用語とは若干異なる意味で使用されているが、リ

トルトンが、社会会計を国民経済の管理への会計の貢献とみていることは間違いないであろう。

リトルトンは別の著書でつぎのように述べている。すなわち、「会計は、イタリア式複式簿記としてその初めから、管理に焦点をあわしていた。この初期の技術から生じる資料は、中世商人の管理上の意思決定に対してきわめて有益であったにちがいない。そして、今日でも、会計のこの基本的サービスは、管理指向性を残している。」¹²⁾ 会計の原型であるイタリア式資本利益会計が管理面にその基本的能力を有しているとするならば、新しい会計実体への会計の適用は、何よりもまず会計の管理面の能力ないしサービスが重視されることになる。リトルトンの会計進化説はこのことを示唆している。そこで、次節で、社会会計という名称で呼ばれている会計が、どのような側面で社会に貢献しているのか、あるいはどのような役割を期待されているのかということについて検討することにした。

3. 社会会計の基本的役割

社会会計の主要勘定表である国民所得勘定の国際的基準の設定を意図して、国際連合は、1953年に『国民勘定体系と補助表 (A System of National Accounts and Supporting Tables)』を発表した。これは、その後、1960年および1964年に若干の内容の修正が行われ、改訂版が出された(これらの版を旧SNAという)。そして1968年に、国民所得勘定と他の社会会計諸表すなわち投入産出表、資金循環勘定、国際収支表および国民貸借対照表とを有機的に結合した社会会計の統合的基準『国民勘定体系 (A System of National Accounts)』(通称、新SNA)が発表された。この新SNAの第一章第七節“新体系の用途”の中に、つぎのような記述がある¹³⁾。

「経済の発展を一貫性ある統計表により説明

するため、国民経済計算(national accounts)の系列は、経済の動きを表わし、かつ分析を行うのに欠くべからざる重要なものとなっている。そして経済政策の決定(forms of economic decision-making)に貢献する。1953年の報告では、政府の政策(public policy)との関連で、国民経済計算データの用途について述べ、政策決定の手段として簡単な形の分析と数字的検討とがもつ役割を強調した。当時述べたことは今日でも通用するが、今回の報告では、強調すべき点が変わっている。それは新体系の開発によって、一層広範囲の研究が可能となるという点であり、また過去15年間における経済モデル作成の経験からしてより複雑な種類の分析の価値が高く評価されるようになってきているという点である。」

引用文より、新SNAにおいてより複雑な種類の分析が可能になったことを別にすれば、SNAにおいては新旧の別を問わず、経済活動の表示と分析、そしてそれらを利用しての政府の経済政策(public policy)に係わる意思決定への役立ちが強調されている。

わが国の国民経済計算(社会会計)の新SNAへの移行の作業に従事した倉林教授は、主として新SNAの解説を意図した著書『国民経済計算』の中でつぎのように述べている¹⁴⁾。

「第2次大戦後の先進工業国では、完全雇用、福祉国家といった政策目標の先導のもとに広い範囲での公共政策の運用による経済変動の制御に関する試行が導入され、今日に及んでいる。こうした公共政策の運用には、政策目標に対する予測と、政策手段に関する計画が重要な役割を占める。これら政策の目標と手段の予測と計画を整合的な構図の中に写し出すフレーム・ワークとして発展したのが<国民経済計算>である。したがって、<国民経済計算>の開発は、予測と計画を担当する政策当事者の強い関心をひき、それぞれの国が直面する経済の現実と密接な関連のもとに独自の発展をとげてきたのである。」

文中の政策目標と予測と計画の関係はつぎのように理解される。すなわち、政府の政策目標達成のために政府が制御しうる手段を実行した場合の影響を予測し、政策目標の達成のためにどれだけの手段を実行するかを計画する、これらの一連の行為を有効に果すために国民経済計算(社会会計)が今日重要な役割を担っているというわけである¹⁵⁾。

社会会計(国民経済計算)が経済政策(あるいは公共政策)における意思決定に役立つ場合の具体的内容が、政府の制御しうる手段の影響の予測と手段の計画であるとするならば、それは企業の意思決定における管理会計の役立ちと類似するところがある。社会会計が上述のような内容のものとして、そのような内容の社会会計と、広く受容されているアメリカ会計学会の1958年管理会計委員会の定義と比較してみよう¹⁶⁾。

「管理会計は、経営者が妥当な経済的諸目標に関する計画を設定し、かつこれらの目標の達成を意図した合理的意思決定を行うのに役立つように、会計実体(entity)の歴史上ならびに計画上(historical and projected)の経済的データの処理に適切な技術と概念を適用することである。」

この定義にはつぎのような文言が付加されている。

「管理会計は、効果的な計画設定、代替的企業行動の選択および業績の評価と解釈を通じての統制のために必要な方法および概念を含むものとする。そして管理会計の研究は、企業経営の特殊な問題、意思決定および日々の業務に関連して会計情報が蓄積、総合、分析および表示される方法の考察をも包含する。」

1958年管理会計委員会の定義は、その中の語句を一部代えれば、すなわち管理会計を社会会計に、経営者を政府に、そして会計実体を国民経済にすれば、社会会計の定義としても十分有用と考える。また、管理会計の定義を補足した部分も、企業活動を経済活動に、企業経営を国

民経済等に改めれば、その内容はほぼ社会会計にもあてはまろう。

対象とする会計実体が異なることから生起する相違点を別にすれば、社会会計という名称によって理解されている会計の内容は、実は国民経済を対象とする管理会計であると言うことができよう。かくして、社会会計の主要な役割は、政府による国民経済の管理運営への貢献にあると言える。

新SNAは、その主要勘定表との関連で考えられうる経済分析と経済政策(economic analysis and policy)の一覧表を掲示しているが、参考までに転載することにしたい¹⁷⁾。

この表において1, 2, …… , 6, 7の番号は勘定表を表わしている。すなわち、ストックの勘定(すなわち国民貸借対照表)、生産勘定、消費勘定、蓄積勘定、海外勘定、再評価勘定およびストックの勘定の順で、列は借方を、行は貸方を示す。表の見方を知る上での参考として若干の説明を加えておこう。2行2列の交点は生産勘定の借方貸方の双方つまり産業間の財・サービスの取引が示されるので、その資料に基づき産業連関分析や生産性の分析が可能となる。2行3列の交点は生産勘定貸方、消費勘定借方を意味し、家計および政府支出の記録が示される。これらの記録は、消費需要分析や政府支出の研究に役に立つ。2行4列の交点は、生産勘定貸方、蓄積勘定借方を意味し、一会計期間中の再生産可能有形資産すなわち棚卸資産や有形固定資産の増(減)分が示される。従って、在庫投資モデル、固定資本形成モデルあるいは投資政策等へ有用な情報を提供する。2行5列の交点は、生産勘定貸方、海外勘定借方を意味する。輸出取引が示されるので、輸出需要分析に役に立つという訳である。表中、記入のない枠目は、そこに適合する取引が通常考えられないものである。

この表に出ている経済分析および経済政策が考えられうる全てではないことは明らかである。「…、簡単な表を作ることから複雑なモデ

表 1 新 SNA の勘定表に関する経済分析および経済政策の分野

	1	2	3	4	5	6	7
1				国富の研究 生産性の分析			
2		産業連関分析, 生産性の分析	消費需要分析, 政府支出の研究	在庫投資およ び固定資本形 成のモデル, 投資政策	輸出需要分析		
3		生産関数・生 産性の分析 分配率の分析	所得の分配と 再分配, 財政 政策	減価償却分析, 特別償却政策	海外投資収益 の研究, 二重 税政策		
4	正味資産の 研究		貯蓄行動の分 析	金融政策およ び流動性選好	国際金融およ び国際流動性, 長期対外援助 政策	資本利得およ び損失の研究, 資本利得税政 策	正味資産 の研究
5		輸入需要分析	短期対外援助 政策	国際金融およ び国際流動性, 長期対外援助 政策	貿易収支分析		
6				資本再評価			
7				国富の研究 生産性の分析			

ルを作るに至るまで新 SNA の用途は広範囲にわたっている。それは、経済システムの動きを理解し、有益な政策決定をなし得るよう我々の能力を拡大するものである。』¹⁸⁾

4. 社会会計の新しい役割

日本では、現在、新 SNA に準拠した社会会計諸表および補助表が、毎年、経済企画庁から『国民経済計算年報』にまとめられ発表されている。この他、複数の省庁の協力によって作成される産業連関表、日本銀行が作成する資金循環勘定および大蔵省よりの委託で日本銀行が作成している国際収支表等の社会会計表も発表されている。これらの社会会計表によって提供される情報は、本来、政府が国民経済の管理運営のために収集したものである。国民経済の管理運営の“管理”の意義は、前節で指摘したように、その語が企業会計で使用される場合と若干異なる。企業会計においては、管理の中に、企

業の支配下にある経済的資源の管理保全も含まれている。しかし社会会計においては、政府の直接的支配下にある経済的資源は別として、国民経済の他の経済単位が保有する経済的資源については、政府の支配権は及ばないので、この場合企業会計的な意味での管理保全ということは考察外におかれる。

また、計画および意思決定という管理の基本的役割については企業会計と社会会計では若干の相違があるように感ぜられる。企業の場合は、設定された目標達成のために計画を実行し意思決定を行うにあたって、その支配下にある経済的資源を直接的に使用する。国民経済の管理運営という観点からみると、政府の場合は、設定された目標達成のために、会計情報に基づいて計画をし、意思決定を行う点では企業と同じである。しかしここから先が若干異なる。意思決定によって、一般会計予算や財政投融资資金等の政府の支配下にある経済的資源を使用する場合もあるが一方、国民経済の管理運

営に関する政府の制御しうる手段はこれだけではない。公定歩合や税率の変更のように、そのことによって企業や家計にこれらの経済単位が保有する経済的資源を政府の意図する方向に使用させる（場合によっては使用させない）ように誘導するという手段もある。

さらに言えば、一般会計予算や財政投融资予算の編成および執行（使用）も、その国民経済への間接的影響を考慮して行われているといえる。例えば、不況期においては、国民経済の需要を高めるために、予算規模を大きくしかつ執行を早め、企業や家計の支出を誘発することが行われる。このようにみえてくると、政府による国民経済の管理運営は、経済的資源の使用という点では、間接的管理にウエートが置かれていると言える。

以上の叙述をまとめると、国民経済の管理運営という場合、企業会計的意味での経済的資源の管理保全は考慮されていないし、かつ国民経済の運営にあたっては経済的資源の間接的管理が中心であるといえる。このことが、リトルトンをして、“特殊の意味での管理”あるいは“広義的管理データ”等の語句を使わしめたのではないかと推察する¹⁹⁾。

さて、企業会計の場合、経営管理目的のために集められた情報は、それが法律や慣行等によってディスクロージャーすることを求められている場合以外は、通常、公表されない²⁰⁾。社会会計情報が政府の国民経済の管理運営に資するために収集されたものであるとすると、政府は何故それを公表するのであろうか。実はこの点は必ずしも明瞭ではない。二つ程理由が考えられる。社会会計情報は集計量であるためにその公表が個人のプライバシーを侵害することもないし、通常この集計量は国家機密とも思われない²¹⁾。このために、税金を使用して収集した社会会計情報は、国民によるその有効利用を考えて“情報公開のルール”にしたがって公表されるべきであるというのが一つの理由である。もう一つの理由は、社会会計情報の公表が、政府

の経済運営をより有効に行うのに効果があると考えられることである。例えば、景気状況に係わる情報、輸出入関連の情報あるいはマネー・サプライに関する情報等の公表は、企業や家計をして国民経済の現状に対する理解をもたらし、国民経済の現状の変更を意図する政府の何らかの手段の発動を容易にするであろう²²⁾。

理由はともあれ、国民経済の管理目的の情報が体系的な形で定期的に公表されるようになると、政府以外の組織でもこれを利用するようになる。例えば、企業による予算編成や経営計画への利用、あるいは研究機関や研究者による実証研究や理論の構築への利用があげられうる。ここで特に指摘したいのは、社会会計諸表の定期的公表が政府による国民経済の管理運営に対する国民による業績評価に利用されうるということである。

つぎの表は、『日本経済新聞』の昭和60年12月31日号の記事「経済教室——85年度経済予測採点」欄に掲載されたものである。記事は、政府を含む各機関の予測値と実績（見込み）とを比較し、どの機関の予測がより精確であったか、そして予測と実績の乖離の原因は何かについて叙述したものである。

政府以外の他の機関が経済予測をする場合、その予測は自己の企業経営に生かされることはあっても、国民経済の管理運営に反映されるわけではない。したがって、これらの機関の予測と実績の乖離は、国民経済の管理運営の観点からは大した問題ではない。しかし、政府の場合は異なる。政府は、経済予測（経済見通し）と経済運営の基本的態度にもとづいて予算編成方針をたて、しかる後に予算編成が行われる。そして予算案ができ、それが国会で承認されると確定するわけである。したがって、政府の場合、予算編成の前提となる経済予測と実績の乖離は、民間機関のように単なる予測違いで済ませるわけにはいかない。原因を究明し対応策をとる必要がある。例えば予測したよりも経済状況が悪い場合には、予算の執行を早めたりあ

表2 85年度主要機関の経済見

項 目	国民 経済 研究 協会	日本 経済 研究 セン ター	三 菱 銀 行	大 和 証 券 經 濟 研 究 所	政 府	京 大 ・ 關 西 經 濟 研 究 セ ン タ ー	三 和 銀 行
実質成長率(%)	6.0	5.4	5.1	4.6	4.6	4.5	4.5
名目成長率(%)	7.3	7.3	8.0	6.2	6.1	6.0	5.8
民間最終消費支出(%)	4.1	4.5	4.2	3.8	4.1	3.7	3.7
民間住宅投資(%)	4.3	3.9	6.8	6.5	3.8	5.2	0.1
民間設備投資(%)	11.9	10.7	9.5	5.3	8.5	6.4	8.1
公的固定資本形成(%)	2.3	0.7	0.6	0.9	—	▲1.0	▲0.9
輸出等(%)	7.4	6.5	6.4	9.7	6.1	6.1	7.4
輸入等(%)	6.2	8.1	8.9	7.7	7.6	2.9	5.4
貿易収支(億ドル)	516	480	443	517	440	474	554
経常収支(億ドル)	426	388	340	402	340	365	470
為替レート(平均, 円)	230	225	243	231	243	230	233
卸売物価上昇率(%)	▲0.2	0.5	2.5	▲0.3	1.1	▲0.4	▲0.4
消費者物価上昇率(%)	2.2	2.7	3.7	2.7	2.8	1.8	2.4
米国実質成長率(%)	3.5	3.0	3.0	3.4	3	—	3.1
評 価	C-	C	C-	B	B-	B	B+

(注) ①民間最終消費支出から輸入等までの項目は実質の伸び率 ②実績見込みは85年12

るいは追加予算を組むということが考えられるかもしれない。

上表では、輸出入関連の予測値と実績（見込み）の乖離が多く、機関でみられる以外、乖離が大きな項目は各機関とも少ない。低成長下での経済予測の一つの特徴といえよう。

ところで、政府による経済予測と実績の乖離が、会計期間途中における社会会計情報の速報値に基づく対応策の実施にもかかわらず大きいものであれば、実績の公表を行っている限り国民（この中には政府以外の経済予測機関も入る）から批判を招くことになる。しかしながら、これまでのところ、社会会計情報をこのような方向で積極的に利用し、政府の経済政策の大転換をうながしたり、あるいは内閣の命運を揺がすといったことはなかったのではないかと、思う。社会会計情報のこのような利用が積極的に行われてこなかったのは、混合経済体制下で

は、政府が経済に介入するにしても、その結果に対して全面的な責任を負っているわけではないからであろう。現在はこのような状況ではあるが、国民経済の経済活動の実績を社会会計表の形で定期的に公表することは、一般経済活動に対する政府の経済活動の比重が増すにつれて、社会会計表が国民から国民経済の適切な管理運営を委託された政府の受託責任の報告の様相を帯びる可能性が大きくなるであろう。これは、企業会計の財務会計に相当する社会会計の新しい役割と言える。

将来、社会会計表が政府による国民経済の管理運営についての受託責任の報告として利用されるようなことになれば、あるいは政府による国民経済の管理運営についての有力な判断資料として利用されるようなことになれば、政府は社会会計表の作成、公表にこれまで以上に重大な関心を持つことになる。場合によっては、

通し (84年12月作成, 75年度基準, ▲はマイナス)

									実績見込み
住友信託銀行	山一証券 経済研究所	住友銀行	富士銀行	日興リサーチ センター	野村総研	三菱総研	東海銀行	日本経済 研究センター	政 府
4.5	4.3	4.2	4.2	4.1	4.0	3.8	3.6	4.4	4.2
6.5	5.7	5.6	5.4	5.6	5.6	5.2	4.9	5.9	5.7
3.9	3.9	3.6	3.8	3.3	3.9	2.4	3.7	3.0	3.0
3.8	3.1	0.3	2.6	4.4	2.0	2.1	1.0	4.9	3.1
4.3	5.7	7.7	6.2	6.2	6.0	4.9	6.1	11.0	11.5
▲0.8	▲0.2	0.5	▲0.3	1.7	1.7	▲1.3	▲0.3	▲7.1	—
9.1	6.3	6.4	6.3	5.1	5.7	8.4	4.1	4.2	—
6.4	4.4	5.9	6.1	2.9	5.7	2.3	3.8	▲0.9	—
548	551	470	480	488	484	566	495	602	580
440	451	375	380	395	394	466	395	538	510
235	238	235	233	230	231	249	228	224	225
1.2	0.3	0.3	▲0.3	0.2	▲0.6	1.8	▲0.3	▲2.5	▲2.4
2.6	2.5	2.2	2.1	2.8	2.6	2.7	2.0	2.0	2.1
3.0	2.9	2.9	3.0	3.0	2.6	2.6	3.0	2.5	—
B	B	B	B	B	B-	C	C		

月作成, 80年基準 ③米国の成長率は1985年 ④三菱銀行の公的固定資本形成は政府最終消費を含む

都合の悪い社会会計情報を隠蔽したりあるいは歪曲したりするかもしれない。国民経済の管理運営の全責任を担っている社会主義国において時折政府に都合の悪い経済情報の公表が控えられるという新聞記事を目にする²³⁾が、これは混合経済体制下の国々における社会会計表のディスクロージャー制度を考察するときヒントを与えるものである。

目下のところ、わが国においては、社会会計表が政府による経済運営の業績評価に積極的に使用されることがないために、社会会計情報についての統計上の信頼性について議論されることはあっても、その情報の隠蔽や歪曲ということについて問題は生じていない。将来、社会会計においても、企業会計におけるように利害関係者すなわち国民に対する国民経済の経済運営に係わるディスクロージャー制度を設けるようなことになれば、あるいは現行の社会会計表の

公表が実質的に経済運営の受託責任の報告書として確立していくならば、社会会計情報の隠蔽や歪曲を防ぐために会計監査を実施するという必要も考える必要があろう。この場合、社会会計原則の設定ということも問題とされよう²⁴⁾。

注

- 1) 黒澤 清「会計職能の発達と会計学の発展」, 黒澤清責任編集『体系近代会計学——会計学の基礎概念——(第1巻)』(中央経済社, 1959), 第1章; 黒澤 清『会計学の基礎(改訂新版)』(千倉書房, 1983), 第1章
- 2) AAA: *A Statement of Basic Accounting Theory*, 1966, p. 1 [飯野利夫訳『アメリカ会計学会・基礎的会計理論』(国元書房, 1969), p. 2]
- 3) 番場嘉一郎『棚卸資産会計』(国元書房, 1961) p. 1~3
- 4) 若杉明編著『会計とディスクロージャー』(ビジネス教育出版社, 1980), 第1章

- 5) 拙稿「新しい国民経済計算の吟味——アカウントの観点から——」, 『会計』, 117(4), 1980, 4, pp. 83-102
- 6) 合崎堅二『社会科学としての会計学』(中央大学出版部, 1966)
- 7) Littleton, A. C.: *Accounting Rediscovered*, *Accounting Review*, 32(2), Apr. 1958, pp. 246-253
- 8) 社会会計では, 国民所得勘定 (national income accounts) あるいはこの勘定の内訳を示す生産勘定 (production account), 消費勘定 (consumption account) および蓄積勘定 (accumulation account) 等の統計表を勘定と呼ぶ。これは, 企業会計の損益計算書および貸借対照表等の財務諸表に相当するもので, 決して元帳の勘定を意味するものではない。また, 社会勘定を構成する統計表は財務諸表に相当するが, その作成は, 元帳の締切手続によるのではなく統計的手法による。このようなことを考慮して, リトルトンは特殊の意味での勘定からなる句を使用したものと思われる。
- 9) リトルトンが前掲の「会計の再発見 (Accounting Rediscovered)」を書いたころは, 国民所得勘定と国民貸借対照表とが結びついた社会会計の勘定表の体系は存在していなかったが, 後述する新・SNA において, 社会会計の勘定表は, 企業会計の損益計算書および貸借対照表の如く密接に結合された。
拙稿: 前掲論文参照。
- 10) Littleton, A. C. and V. K. Zimmerman: *Accounting Theory: Continuity and Change*, 1962, Chapter 11. [上田雅通訳『会計理論——連続と変化——』(税務経理協会, 1976), 第11章]
- 11) 筆者記入
- 12) Littleton, A. C. and V. K. Zimmerman: *ibid.*, p. 223 [上田雅通訳: 前掲書, p. 313]
- 13) United Nations: *A System of National Accounts*, 1968, p. 12 [経済企画庁経済研究所国民所得部訳『国民経済計算の体系——国際連合の新しい国際基準——』, p. 17]
- 14) 倉林義正・作間逸雄『国民経済計算』東洋経済新報社, 1980, pp. 1-2
- 15) 倉林義正「国民勘定の『視野』と『方法』」, 『思想』, No. 467, 1963. 5, pp. 79-83
- 16) AAA: Report of Committee on Management Accounting, *Accounting Review*, xxxiv (2), Apr. 1959, p. 210
なお, 管理会計の記述にあたっては, つぎの文献を参考とした。
吉田 彰『意思決定のための管理会計』(同文館, 1975), 津曲直躬『管理会計論』(国元書房 1977), 横浜国立大学会計学研究室編『管理会計論』(同文館, 1979)
- 17) United Nations, *ibid.*, p. 13 経済企画庁経済研究所国民所得部訳, 前掲書, p. 18
- 18) 注17) に同じ
- 19) Littleton, A. C.: *ibid.*, p. 252
- 20) 企業が任意にディスクロージャーする場合がある。
拙稿「社会会計におけるディスクロージャーについて」, 『中央大学経済研究所年報』, 第11号, 1980, pp. 77-112
- 21) 何が秘密であるかを予め決めること難しい。国民所得やGNPは生産力の大きさを表わすので, 国際間の緊張が高まるとか戦争状態になれば, これらの集計量は国家機密とされるかもしれない。
- 22) 企業や家計が国民経済の経済活動に対する理解を深め, かつ政府の制御しうる手段についても熟知するようになると, ある経済状況下で, 政府がいかなる手段を行使するかについて予め企業や家計が考慮に入れた経済行動を行い, 結果として, 政府の手段の行使が期待通りの効果をあげないという考えもある。
- 23) 日本経済新聞記事「数値はどこ! 鉱工業生産——ソ連, 都合悪いと隠す?」, 1985. 9. 19. (朝刊)
- 24) 拙稿「社会会計における監査問題」, 『会計』 122(1), 1982. 7, pp. 80-93

[かわの まさお 横浜国立大学経営学部教授]