

会計教育研究

創刊号

目次

「会計教育研究」創刊に寄せて	千葉商科大学 学長	島田 晴雄	1
会計教育研究所の取組み	会計教育研究所 所長	榎岡源一郎	2
◆会計教育研究論文			
「倫理感を持たせた会計教育の導入」		岩本 慶道 吉川 博司 渡邊 圭	3
「税理士業務と税務情報の活用」		谷川喜美江 久保田俊介	9
「高校をとおして見る会計教育の課題」		長谷川清晴	15
◆研究プロジェクト経過報告			
組織内サービスに関する研究		坂井 恵	21
◆会計・監査サービス研究会について			25
会計・監査サービス研究会開催概要			
◆会計・税務研修会について			27
会計・税務研修会開催概要			

「会計教育研究」創刊に寄せて



千葉商科大学 学長 島田 晴雄

この度、会計教育研究所が機関誌「会計教育研究」を発刊することになったことを心から御祝い申し上げたいと思います。

本学の会計教育研究所は全国の大学の中でも大変ユニークな光彩を放った存在です。本学はもともと日本の大学の中で“実学の府”としてその勇名を馳せてきましたが、会計はまさに実学の根本を成す知識であり技術であり、また考え方です。会計は企業経営にとっても最も基本的なノウハウであり、それは国家のような大きな組織の運営にとっても財政の基本的な考え方でもあり、さらに言うなら多くの人々の営む家計の根本でもあります。

会計は本学の学長で在られた加藤寛先生が世の中には3つの言語が存在すると喝破され、本学の教育の中にそれを取り込まれました。1つは自然言語。これは日本語も英語も中国語も長い歴史の中で発生し、人々のコミュニケーションを伝達する最も基本的な言語です。2つめは人工言語。これはコンピュータとそのコンピュータを動作させるソフトウェアの根本を成す言語です。今日では自然言語は通じなくても、このプログラミングなどのソフトウェアを通じて高速の大量情報処理が可能になっており、大きな世界言語と言えます。そしてより歴史が古く、より適用性の広い言語が会計言語です。これは企業であれば企業の活動の詳細はなかなか説明ができなくても、会計言語を使って貸借対照表、損益計算書、キャッシュフロー計算書などの財務諸表に象徴される企業活動の中身を表記する言語です。

すなわち、人々や組織の間で共通の理解を持つために自然言語が発達してきましたが、人工言語はこれをより明確に、より高速に、より大量処理することを可能にし、会計言語は企業や国家や家計そのものがどのような状態にあるか、健全に機能しているのか、問題を抱えているのかを一目瞭然でわかる明解な言語です。これは自然言語ができなくても会計言語ができれば、世界のどのようなところの企業でも国家でも、その内容を一瞬にして理解することができる言語です。企業活動を理解するのがなかなか大変で、企業活動に携わって企業を成功させていくには何年も経験と努力が必要ですが、これを企業の中からでも外からでも会計言語で捉えれば、一瞬のうちに企業の状態、健全性、あるいは問題を抱えているかなどがわかるというノウハウです。

本学では会計教育研究所が設立される以前に、その前身は瑞穂会という組織がありました。会計教育研究所が設立された後ももちろん瑞穂会はその伝統を受け継いでいますが、これは会計教育で類い稀な能力を持った本学出身の先生方が学生諸君のために献身的に会計、そしてそれよりもさらに基礎的な簿記を徹底的に指導して下さる組織です。この瑞穂会で薫陶を受けた学生諸君が、学生の段階からすでに全国簿記テストで見事な成績を収め、また簿記1級を獲得し、そのうちの何人かは早くから税理士になる、あるいはやがて公認会計士になるという成果をあげています。ちなみに2014年春季第53回全国大学対抗簿記大会(資格の大原 大原大学院大学主催)は全国の有名大学90校が参加をし、4,000人を超える学生諸君が参加をした大規模な簿記全国コンペですが、ここで瑞穂会で薫陶を受けた学生諸君を中心に、本学の学生諸君が団体戦1級の部では瑞穂会に所属する学生のチームが1位から3位を占め、個人でも1位を始め、上位30人の中に11人が入賞するという華々しい成果を上げました。これは本学の簿記会計教育がいかに優れているかを雄弁に物語るものと言えます。

簿記の基礎を踏まえて若い人々は会計学を学び、やがて財務理論を学び、それがやがて企業戦略に発展していきます。あるいは本学で学んだ知識をもとに地方自治体や国の政府に奉職する人々は財政の分析と運営に携わらなければなりません。そうした上でも会計は基本的な知識とノウハウとして役立ちます。結婚して家庭を営まれる場合でも家庭人として予算をどう使うか、健全な使い方をしているか、貯蓄をして将来に欲しい物を手に入れることができるかといった計画性を持つためにも、家計簿をつけることから始めますが、まさにこれは会計に親しむ第一歩です。言い換えれば、会計というものは一人一人の個人、家庭人、企業人、そして社会人になるために基本中の基本の知識であり、ノウハウです。それを体系的に真剣に学ぶこと、それを本学の会計教育研究所は全国でも最も優れた形で実践していこうとしています。

会計教育研究所がそうした活動の一端を「会計教育研究」という形で学術的に分析し、評価し、世の中に発信していくことは大変望ましいことと考えます。「会計教育研究」の創刊を祝し、会計教育研究所の益々の発展をお祈りしたいと思います。

会計教育研究所の取組み



会計教育研究所 所長 榎岡源一郎

千葉商科大学では開学以来「会計」教育を中心の1つとしてきた。こうした教育の成果もあり、公認会計士、税理士、ファイナンシャル・プランナー等の職業会計人として活躍している卒業生・修了生は多く、現在350名を超えている。

このような本学の伝統を基礎に、会計教育の発展を成すべく、平成17年に実践教育を通じた研究の場として「瑞穂会」(以下、「瑞穂会」とする。)を設立し、会計教育への関心を集めることに大きな成果を挙げてきたところである。

そして、さらなる会計教育発展のために、「瑞穂会」設立から8年目を迎えた平成24年4月1日、「簿記並びに会計教育に関する調査、研究、研修等を行い、本学及び社会における会計教育の発展と会計人の育成に寄与することを目的」とする会計教育研究所が設立された。

この会計教育研究所では、これまでの「瑞穂会」での実践教育研究に加え、「調査・研究の実施及び受託」、「研究会、講演会及び講習会等の企画、運営、実施」等、内容の充実を図るとともに、その活動の範囲を広げてきた。そこで、瑞穂会をはじめとする会計教育研究所での活動概要を以下に示すこととする。

まず、「会計教育に関する調査・研究の実施」として、平成25年度・平成26年度の2年間の調査・研究期間で、組織の経営に求められるサービスのうち、主として組織内サービスを対象として研究を行っている。この調査・研究は2年間の期間で実施していることから、平成27年3月をもって研究終了となる。したがって、来年度に調査・研究成果の報告を予定している。このため、本誌ではこれまでの調査・研究について概要をまとめるに留めている。

次に、「研究会、講演会及び講習会等の企画、運営、実施」として、会計教育研究所設立前から行ってきた「会計・監査サービス研究会」を開催している。会計教育研究所設立後も年2回開催しており、平成26年9月の開催で10回目の開催となった。本研究会のこれまでの開催日時・テーマ・講師に関して本誌にまとめている。

また、「研究会、講演会及び講習会等の企画、運営、実施」としては上記の「会計・監査サービス研究会」の他、平成22年度から本学の会計教員を中心に行ってきた「会計教育フォーラム」の充実を図り、平成25年度から公認会計

士・税理士等を対象とした「会計・税務研修会」に改め、年1回開催している。昨年度は、税理士の山本守之氏を講師に招き、「情報公開法に基づく開示事例から見た租税法の解釈基準」をテーマに開催した。本年度も昨年度に引き続き、税理士の朝倉洋子氏を講師に招き「税務情報の開示請求と活用法～実務家のための情報公開法」をテーマに開催した(いずれも日本公認会計士協会のCPE研修、東京税理士会及び千葉県税理士会の認定研修であった)。

平成25年度及び平成26年度の「会計・税務研修会」は、瑞穂会における研究活動とも関連したテーマで開催したものであるが、その内容について本誌に概要をまとめているのでご覧いただきたい。

さらに、「瑞穂会」での研究では、実践教育を通じた会計教育研究の場として、これまでも研究を進めてきたところである。そして、会計教育研究所設立後は、特に近年の企業における経理事務処理の変化、すなわち、かつては手作業で行われていた企業での経理等の事務処理が、コンピューター技術の進歩、会計ソフトの利用で大きな変化を遂げている点に着目し研究を行ってきた。このような変化は、会計教育の役割を大きく変化させており、これらを背景に会計教育の在り方について、3年間の期間を設け研究を開始した。

具体的には、会計教育研究所設立から3年間の瑞穂会での教育研究活動において、日商簿記検定(1級から3級)及び税理士試験の一部科目(簿記論・財務諸表論)の指導を継続することで、時代の変化に対応した会計教育の実践に関する研究を行ってきた。上記については、本誌でその研究成果の一端をまとめている。なお、さらなる研究が必要な課題であることから、今後も「瑞穂会」での研究を進めることを予定している。

以上、会計教育研究所は設立から3年を迎え、このたびようやく研究成果、活動の成果をまとめるに至った。そして、来年度からは従来の会計教育研究分野に商業教育研究分野が加わることとなった。今後も引き続き、会計教育と商業教育の発展のため、会計教育研究所での研究を進めて行きたい。

「倫理感を持たせた会計教育の導入」

岩本 慶道
吉川 博司
渡邊 圭

1. はじめに
2. 帳簿記入による会計処理
3. 会計ソフトによる会計処理
4. 会計士に必要な倫理感の向上
5. むすびにかえて

1. はじめに

会計教育の目的の一部について、リトルトン (A.C. Littleton) 教授は「企業と企業経営との緊密な相互関係の意義を忘れないようにすることにある」⁽¹⁾と述べている。また、トゥルーブラッド (Robert M. Trueblood) は会計教育の目的を実行するために必要な理念を次のように示している⁽²⁾。

1. 学校の会計教育課程は、実務的な会計人になるために学ぶ人を訓練するために目標をおくべきである。

(The formal accounting educational process should aim at training a man to learn to become a practicing professional.)

2. 会計教育において、会計規則の基本原則を強調する範囲のみ、一般的な実務教育と区別されなければならない。

(Accounting education should be differentiated from general business education, but only to the extent of emphasizing the basic principles of the accounting discipline.)

3. 会計教育における多くの訓練の中には数量的手法を含まなければならない。

(Accounting education should include expanded training in quantitative methods.)

4. 会計士のための教育(学校において)は、よりたくさんの教養学科を学べるようにすべきである。(Education for accountants should place an

increased emphasis on study of the liberal arts.)

中小企業庁が平成24年8月に公表した「平成22年度中小企業の会計に関する実態調査事業集計・分析結果【報告書】」によれば、中小企業のうち会計ソフトを利用して会計処理を行っている企業は81.1%となっている⁽³⁾。我が国では全企業のうち約99.4%が中小企業であることから公認会計士、税理士、経理(以下、これらを含めて会計士とする)に携わる者は簿記・会計のルールに加えて会計ソフトの取り扱いの習得も必要になる⁽⁴⁾。これは、大企業で会計に携わり職務を遂行する者にとっても同じことが言える。

会計教育により、会計士を育成するためには様々な教養を身につけることがトゥルーブラッドの言うように重要である。なぜなら、会計は1つの言語であり、企業の取引を適切に捉え、正確に記録を行わなければならないためである。その過程で、数学や取引の性質から論理的な解釈を行い、妥当な勘定科目を選定して記録する能力が必要になると考える。

取引とは、人間の行為によって発生する。経済学者のミーゼスによれば「行為とは、意思を実行して手段に変えることであり、目的や目標を伴った反応をすること」⁽⁵⁾と述べている。企業の経済活動は、企業理念や経営方針を抜きに考えると利益を獲得することが目的であり、各々の企業が設定した目標を達成する手段として取引が存在するのである。

この目標を達成できるか否かには当然、不確実性という要素が存在する。経営者は不確実性を少なからず抑制させるために、市場の調査、将来の合理的な意思決定をするための資料作成、広告等の何らかの手段を用いて経営を行う。仮に、取引の失敗(貸倒れ等)、不合理な意思決定を行い過剰な固定資産の設備投資をすれば、企業の成長は著しく減退し、最悪の場合は倒産や消滅をすることもありえる。

事業を営む企業は、このような不確実性を伴うリスクが存在するのである。近年では、企業は法的、倫理的な側面を考慮せず、事業の目標を達成するために、仮装売上を計上して利益をかき上げするような不祥事も多発している⁽⁶⁾。

不正な会計を行う要因の1つとして、会計ソフトの発達と導入の増加があると考えられる。会計ソフトが

導入される前は、簿記・会計の知識を有している者でないとし訳や元帳転記といった記録ができなかったが、会計ソフトが発達することによって簿記・会計の知識が浅くとも会計処理が行えるようになったのである。つまり、会計的な倫理感や会計士に必要な教養を習得していない者でも、会計処理が行えるようになったことも不正な会計が増加している要因の1つではないかと考えられるのである。

そこで本稿では、従来の帳簿記入による会計処理と会計ソフトによる会計処理を比較して会計データの取り扱いの相違を検討し、現代において求められる会計士に必要な教養ないし倫理感について考察を行うことにする。

2. 帳簿記入による会計処理

会計上の取引を帳簿に記録する場合、従来型の帳簿記入は伝票による処理を抜きにすると仕訳帳に記録を行い、そこから総勘定元帳へ転記する。転記にミスがあるか否かを確認するために試算表を作成し、決算整理を経て、最終的に締め切りを行う。締め切りにより、英米式決算法であれば繰越試算表、大陸式決算法であれば決算残高を作成するとともにそれと損益勘定をもとにして貸借対照表と損益計算書を作成する。この記帳技術の流れを図にすると以下ようになる。この図は資産・負債・純資産の勘

定科目も損益勘定と同様に仕訳をして締め切りを行う大陸式決算法による流れを示すことにする。

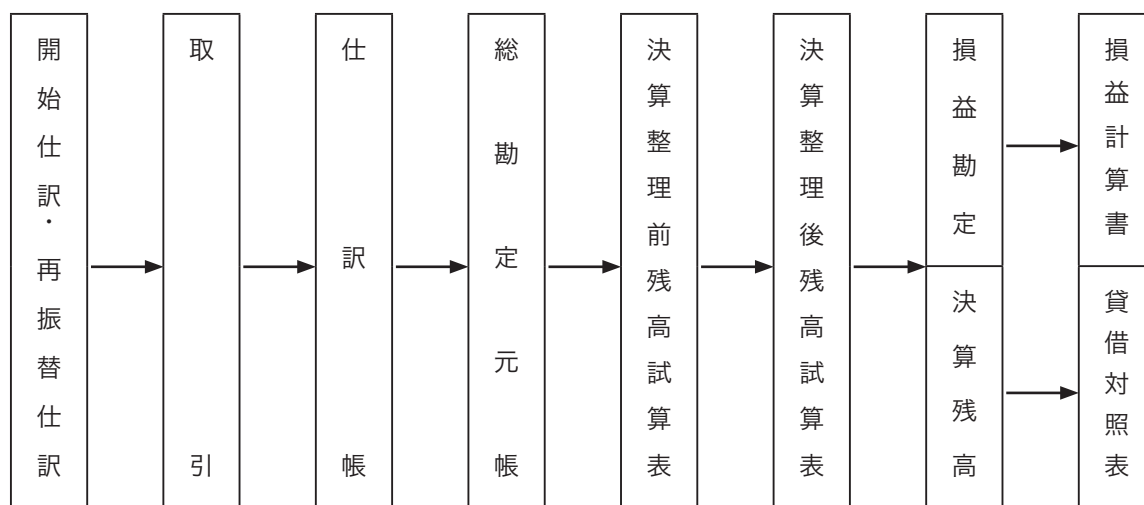
この流れは一般に簿記一巡と呼ばれ、この記帳方法に関する簿記のルールや会計理論について商業科目を設置している高等学校や大学で生徒・学生に習得させるケースが一般的である。

上述したように実務ではほとんどの企業は従来型の帳簿記入により会計処理をしておらず、会計ソフトを用いて会計処理を行うのが一般的である。実践的な会計教育を、実務ができる学生を育成するという立場から考えれば、学校で生徒・学生に従来型の帳簿記入による簿記・会計を習得させるのは意味がないように思える。

しかしながら、会計教育の目的とするところは、トゥルーブラッドの示したように「実務的な会計人になるために学ぶ人を訓練するために目標をおくべき」であり、会計士になるために学ぶ生徒・学生を訓練させるためには、会計帳簿の役割を理解させ「正確な会計帳簿」を作成する理論的な根拠を習得させることで、より帳簿記帳の重要性を理解できるのである。ある程度の実務的な処理能力を習得させることも重要ではあるが、会計士として帳簿記入の理論的な根拠を習得させることが教養を身に付けるという意味で必要である。

たとえば、試算表には、合計試算表と残高試算表がある。会計ソフトを用いれば用意に作成可能であ

図1 帳簿記入による簿記一巡



(注) 筆者作成

るがそれぞれの試算表に示されている数値が何を意味しているのかという問いについて会計ソフトの会計処理だけ習得したのみでは理解しにくいであろう。合計試算表は、仕訳帳の合計額と、合計試算表の合計額が一致しているか確認をするために作成され、これにより仕訳帳から総勘定元帳への金額の転記ミスがないか把握することができる。会計ソフトでは、取引を仕訳して入力すれば試算表も作成され、数値の確認をすることができるが作成する根拠を理解するのは従来型の帳簿記入による会計処理の方が容易である。

従来型の帳簿記入による会計処理は、簿記・会計のルールを理解し、取引の性質を正確に把握するために必要な教養がなければ職務の遂行が難しい。会計士は専門的な職能となるため、使命感や倫理感という精神的な側面も持ち合わせ、この側面は簿記・会計の知識を習得する過程で身に付ける機会があり、会計教育に携わる指導者(教員)はこれらを意識しながら講義を展開することが求められると考える。

3. 会計ソフトによる会計処理

会計ソフトによる会計処理は企業の取引を迅速に記録できる。同時に、将来の不確実性に対する資料、例えば、損益分岐点、予算管理等を会計ソフト上の帳簿から計算し、経営者に合理的な意思決定を促進するデータを容易に作成することができるのである。従来型の帳簿記入による会計処理は、財務会計以外のデータを作成するうえで時間を要するという問題がある。

近年では、会計ソフトの発達により会計士に必要

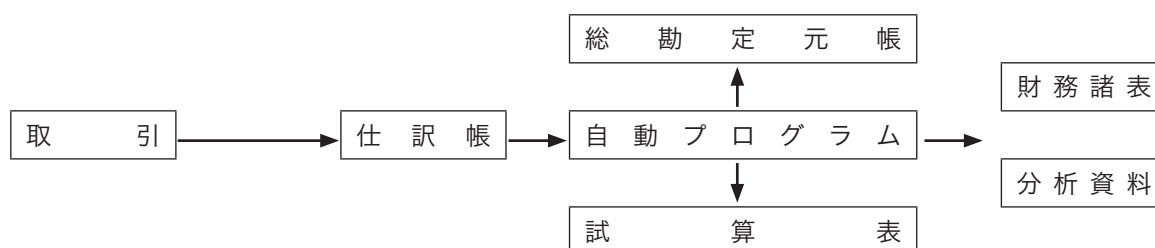
な専門的な知識が浅くとも会計ソフトが取引を分析して記録ができるようになりつつある⁽⁷⁾。簿記・会計のルールが少なからず理解できればよりスムーズに会計ソフトによる会計処理が行えるという点で、会計士以外の者でも簿記・会計の職務を遂行することができるのである。

仮に会計士以外の者が、会計ソフトの機能を利用して取引を記録したとしよう。仕訳をした後、財務諸表をアウトプットするまでの間はブラックボックス化され、従来型の帳簿記入による会計処理とは異なり可視的に捉えることができない⁽⁸⁾。操作ミスや誤入力が生じた場合には簿記・会計の知識が必要になるのである。会計ソフトが導入され、会計士は新たな教養としてITに関する教養も身に付けなければならないのである。

会計教育においては、会計ソフトの処理方法を訓練するのではなく、ITという新たな帳簿記入に関する帳簿作成の根拠を生徒・学生に習得させることを念頭におく必要がある。従来型の帳簿記入による会計処理とは異なり会計ソフトによる会計処理はデータの修正が容易に行え、仕訳帳から財務諸表までの流れはブラックボックス化されることから会計不正ないしデータ改ざんがしやすいという問題がある⁽⁹⁾。加えて、簿記・会計の知識の浅い者が職務を遂行するときには、その者に対して、事前指導をすることも要求される。現代における会計士に必要なスキルとしてIT技術、IT倫理と職場での指導力が上述したことからあげられる。

会計ソフトによる会計処理を行う場合は、特に倫理観を養うことが重要である。簿記一巡が可視的に可能である従来型の帳簿記入による会計処理より

図2 会計ソフトの簿記一巡



(出所) 加藤久明「現代簿記教育法の探求」柴健次編著『会計教育方法論』関西大学出版部、平成19年2月、169頁を参考に筆者加筆

表1 各講座の3年間の受験者数と合格者数

(1) 税理士試験講座

受験回	第62回		第63回		第64回※		計
	簿記論	財務諸表論	簿記論	財務諸表論	簿記論	財務諸表論	
受験者数	7名	5名	6名	5名	5名	4名	32名
合格者数	4名	3名	1名	3名	4名	3名	18名
瑞穂会合格率	57.1%	60.0%	16.6%	60.0%	80.0%	75.0%	—
全国合格率	18.8%	20.7%	12.2%	22.4%	13.2%	18.4%	—

(2) 日商簿記検定1級講座

受験回	第131回	第132回	第134回	第135回	第137回	第138回	計
受験者数	14名	18名	18名	27名	23名	19名	119名
合格者数	7名	7名	7名	3名	13名	4名	41名
瑞穂会合格率	50.0%	38.8%	38.8%	11.1%	56.5%	21.1%	—
全国合格率	12.2%	12.9%	9.7%	10.4%	9.7%	8.8%	—

(3) 日商簿記検定2級講座

受験回	第131回	第132回	第133回	第134回	第135回	第136回	第137回	第138回	計
受験者数	26名	42名	14名	47名	32名	19名	22名	26名	228名
合格者数	16名	15名	12名	16名	16名	16名	18名	16名	125名
瑞穂会合格率	61.5%	35.7%	85.7%	34.0%	50.0%	84.2%	81.8%	61.5%	—
全国合格率	30.7%	22.9%	47.6%	13.9%	22.5%	41.6%	34.6%	26.4%	—

(4) 日商簿記検定3級講座

受験回	第131回	第133回	第134回	第135回	第136回	第137回	第138回	計
受験者数	45名	7名	23名	17名	9名	48名	13名	162名
合格者数	27名	7名	12名	16名	7名	39名	12名	120名
瑞穂会合格率	60.0%	100.0%	52.1%	94.1%	77.7%	81.3%	92.3%	—
全国合格率	41.1%	39.5%	33.9%	48.0%	40.9%	48.0%	38.5%	—

(注)筆者作成

※第64回税理士試験消費税法に1名合格している(全国合格率10.3%)。

も、会計ソフトは、簿記一巡の流れがブラックボックス化されているため、会計士が作成した帳簿の信頼性向上を図るという意味では重要であると考え。

4. 会計士に必要な倫理感の向上

倫理観を向上ないし身に付けさせるには、会計教育でどのような指導を生徒・学生に行えばよいのであろうか。まずは、初期の段階では生徒・学生に対して簿記・会計に興味及び関心をもたせなければならない。その手段の1つとして日本商工会議所が実

施している日商簿記検定や税理士試験といった制度を利用して簿記・会計に興味及び関心をもたせ、倫理観を身に付けた会計士の育成に寄与できるのではないかと考える。千葉商科大学会計教育研究所の瑞穂会(以下、瑞穂会とする)では、会計士の育成手段として、日商簿記検定や税理士試験の講座を無料で開講し、簿記・会計の知識に加え、会計士に必要と考える倫理観を学生に身に付けさせている。それを以下に示す。

(1)「継続することの大切さ」を身に付ける。

日商簿記検定や税理士試験を通じて毎日継続して

学ぶことが必要であることを理解させる。長い時間は要するが自ら学び自ら考え、解決する能力を身に付けさせる。

(2)「困難を乗り越える強い精神力」を身に付ける。

日商簿記検定は上級になると難易度も高まるため、諦める学生も出てくる。自己の進路目標をしっかり定めて、誘惑に負けない強い精神力を身に付けさせる。

(3)「人に対して感謝する心」を身に付ける。

指導者や学生同士で相談したり、励ましを受けたり、周りの人に支えられながら資格を「取得」できるということに自覚をもち、それを感謝する気持ちを身に付けさせる。

この理念に基づいて、瑞穂会では会計教育研究所が平成24年4月に設立してから過去3年間で簿記・会計を学んだ学生は表1に示すとおりである。

表1で示したように、試験制度を利用して簿記・会計に興味をもち知識を習得した学生は多い。上級試験に合格した学生には、経理や会計事務所といった専門的に職務を遂行する企業で社会貢献をしている者も多くおり、現在に必要なとされている倫理観を持ち合わせた会計士の輩出を図っている。瑞穂会が実施する講座によれば全国平均合格率よりも多くの合格者を輩出できていることから、より多くの会計士を目指す学生の育成を図ることができている。また、日商簿記検定1級や税理士試験の科目合格をした学生の中には、会計士以外にも、高等学校の教諭として会計士を目指す生徒の育成をする指導者を志す学生も少なくない。日商簿記検定1級や税理士試験の科目合格を有している者が指導者として生徒に簿記・会計の知識・技術を習得させ、さらに、上述したような倫理感を身に付けさせるのは、現行の学習指導要領上においても望ましいことである。

文部科学省が平成21年7月に公表した「高等学校学習指導要領解説総則編」では、「確かな学力、豊かな心、健やかな体の調和を重視する『生きる力』をはぐくむことがますます重要になっている」⁽¹⁰⁾と示されている。

それを踏まえて、文部科学省が平成22年1月に公表した「高等学校学習指導要領解説商業編」では、「商業の各分野に関する基礎的・基本的な知識と技術を習得させ、ビジネスの意義や役割について理解

させるとともに、ビジネスの諸活動を主体的、合理的に、かつ倫理観をもって行い、経済社会の発展を図る創造的な能力と実践的な態度を育てる」⁽¹¹⁾と商業教育の目的が示されている。

「基礎的・基本的」と示されているが、簿記・会計の分野は、グローバル経済の実態や国際的な会計基準を踏まえて、「簿記」、「財務会計Ⅰ」、「財務会計Ⅱ」、「原価計算」、「管理会計」を科目として設置している。内容としては、財務会計では資産・負債アプローチ、リース会計、連結会計、キャッシュ・フロー計算書という項目があり、管理会計では、予算統制、意思決定、戦略的原価計算という項目がある。これは日商簿記検定1級や税理士試験の範囲の内容となる。従前の学習指導要領と規定が異なるのは、現行の学習指導要領の方が、会計理論と国際的な会計基準、企業の内部的意思決定に必要な資料作成能力を要求しているという点である。

学習指導要領が示す内容を生徒に習得させるには、指導者側も十分な知識・技術の習得はもちろん指導方法も含めた教材研究が必要になる。このことから、日商簿記検定1級や税理士試験の科目合格を有した者が指導者になれば、会計士を目指す生徒の育成をより円滑に行えるであろう。瑞穂会で学んだ過程で倫理的ないし精神的な側面も指導が行えれば、より瑞穂会で実施している会計教育の効果があつたといえる。

5. むすびにかえて

現代の会計士は、従来の帳簿記入による会計処理に加えて、会計ソフトによる会計処理により職務を遂行する場面が増加している。会計ソフトの発達により、簿記・会計の高度な知識が必ずしも必要としないで会計処理が行える時代になってきたことから、会計士は専門的な知識を身に付けるのと同時に、適切な職務遂行、ITや人間関係の構築に必要な倫理感を身に付ける必要がある。

会計教育の目標は、会計士を目指して学ぶ生徒・学生に対して訓練を行い、必要な教養を身に付けることであるから、現代の会計士は簿記・会計の専門的な知識に加えて倫理観を養わなければならない。瑞穂会で簿記・会計を学んだ学生の中には、会計の

必要性や役割、教員や学生同士とのコミュニケーションの大切さ、学習環境、同じ瑞穂会所属の学生に対して感謝の気持ちが芽生えたという意見もあった。

会計不正ないしデータの改ざんが会計実務の1つの問題として取り上げられているが、この行為は、倫理感の欠如からの側面も含まれており、このよう

な問題を防ぐ予防の対策の1つとして、倫理観を持たせた会計教育の導入が必要であると考えられる。

また、倫理観を持たせた会計教育を実施できる指導者も同時に育成していけば、より多くの会計士の育成に寄与できるであろうし、現行の学習指導要領に合致した知識・技術を生徒に習得させることができるのである。

-
- (1) A.C. Littleton, *The Purpose of Accounting Education Proceedings of International Conference on Accounting Education*, 1962.10, pp.12~20.
徐 龍達訳「リトルトン教授『会計教育の目的』」『會計』第87巻第2号, 森山書店, 昭和40年1月, 144頁。
 - (2) Robert T. Trueboold, *The Future of Accounting Education*, *Carnegie Institute of Technology, Journal of Accountancy*, 1962.8, p.93.
 - (3) 中小企業庁「平成22年度中小企業の会計に関する実態調査事業集計・分析結果【報告書】」平成24年8月, 17頁。
 - (4) 中小企業庁「非上場会社の会計基準に関する懇談会 報告書」平成22年8月, 20頁。
 - (5) Ludwig Von Mises, *Human Action: A Treatise on Economics*, Fourth Edition, Liberty Fund, 2007, p.11.
田稔雄訳『ヒューマン・アクション—人間行為の経済学』春秋社, 平成20年12月, 15頁。
 - (6) 木下徳明「<会計不正: ケース1>売上取引をめぐる会計不正とその防止策」『企業会計』VOL.66NO.6, 中央経済社, 平成26年6月, 55頁。
 - (7) 弥生会計では、仕訳アドバイザーという機能により、事例の中から仕訳を判断するプログラムもある。
URL: <http://www.yayoi-kk.co.jp/products/account/02.html>
 - (8) 柴健次編著『会計教育方法論』関西大学出版部, 平成19年2月
加藤久明「現代簿記教育法の探求」, 169頁。
 - (9) 日本公認会計士協会「IT委員会研究報告第31号『IT委員会報告第3号『財務諸表監査における情報技術(IT)を利用した情報システムに関する重要な虚偽表示リスクの評価及び評価したリスクに対応する監査人の手続きについて』Q&A』の一部修正について」平成20年11月, 3頁に指摘されている。
 - (10) 文部科学省「高等学校学習指導要領解説総則編」, 平成21年7月, 1頁。
 - (11) 文部科学省「高等学校学習指導要領解説商業編」, 平成22年1月, 7頁。

「税理士業務と税務情報の活用」

谷川 喜美江
久保田 俊介

1. はじめに
2. 税理士登録者数、税理士登録抹消者数、
税理士試験受験申込者数の推移
3. 税理士の業務内容の変化
4. 情報公開法に基づき入手した税務情報の活用
5. むすびにかえて

1. はじめに

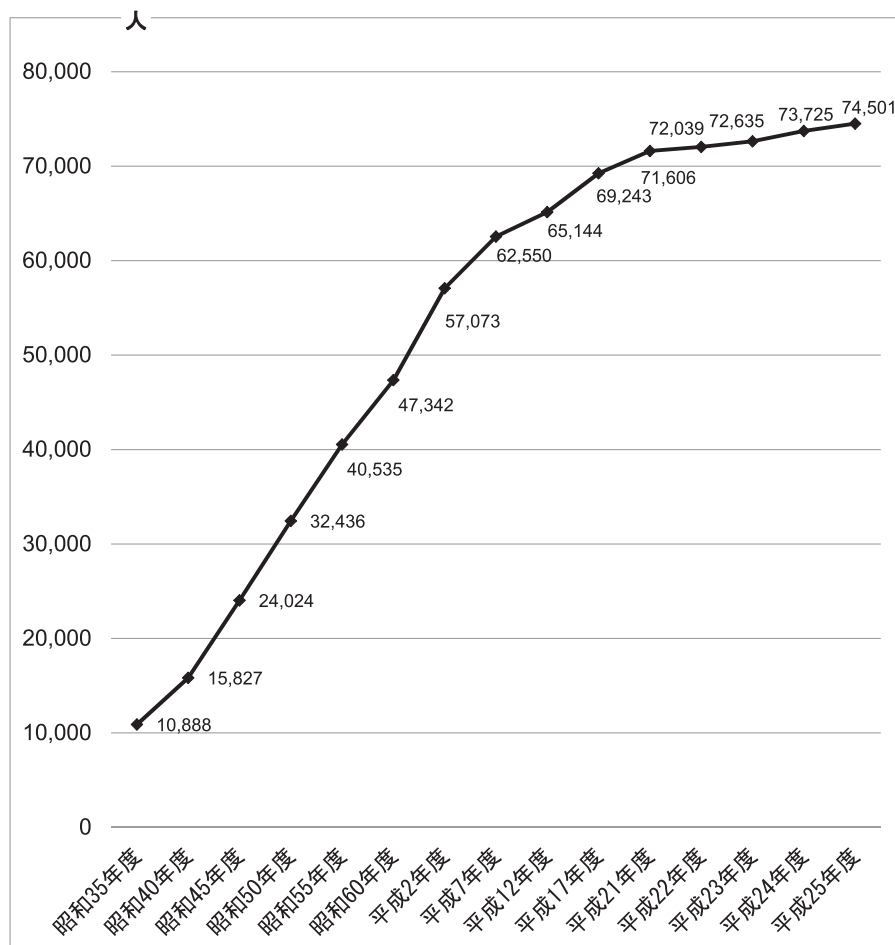
近年、日々の会計処理における会計ソフトの利用が顕著である。会計ソフトの利用は、日々の会計処

理事務に要する時間を短縮させるとともに、必ずしも高度な会計知識を有しない者でも会計処理を行うことを可能とした。このような会計ソフトの利用拡大は、職業会計人たる税理士に対し、記帳代行を主とする業務からの転換を迫るものでもある。さらに、平成13年に「税理士補佐人制度」、平成18年に「会計参与制度」が創設されたことで、税理士の記帳代行や税務申告補助という従来の業務に、より高度な専門知識が要求される業務が加わることとなった。

むろん会計教育において、企業の会計事務担当者を育成することは重要な使命である。しかしながら、さらに高度な専門知識を有し、会計を職業とする職業会計人たる税理士業界の発展は会計教育の将来性を広げるものでもある。

そこで本稿では、まず、昭和35年度から平成25年度までの税理士登録者数、昭和36年度から平成25年度までの税理士登録抹消者数、平成17年度か

図1 税理士登録者数の推移



(注) 国税庁『税理士制度』(<https://www.nta.go.jp/> (平成26年12月13日))に基づき筆者作成

ら平成26年度までの10年間の税理士試験受験申込者数の推移を確認することで、税理士数及び税理士試験の現状を把握する。そのうえで、税理士の業務内容の変化を概観し、税理士に求められる高度な専門知識活用の場として、税務調査を焦点に、平成13年4月1日施行の「行政機関の保有する情報の公開に関する法律」(以下「情報公開法」とする)に基づき入手した行政文書の税務調査における有効性と会計専門知識向上への寄与に関し検討したい。

2. 税理士登録者数、税理士登録抹消者数、税理士試験受験申込者数の推移

税理士登録者数であるが、昭和35年度から平成25年度までの税理士登録者数の推移を示したものが図1である。昭和35年度以後、登録者数は増加しているが、次第に増加数の伸びは緩やかになってきており、平成21年以後をみると年間400人から

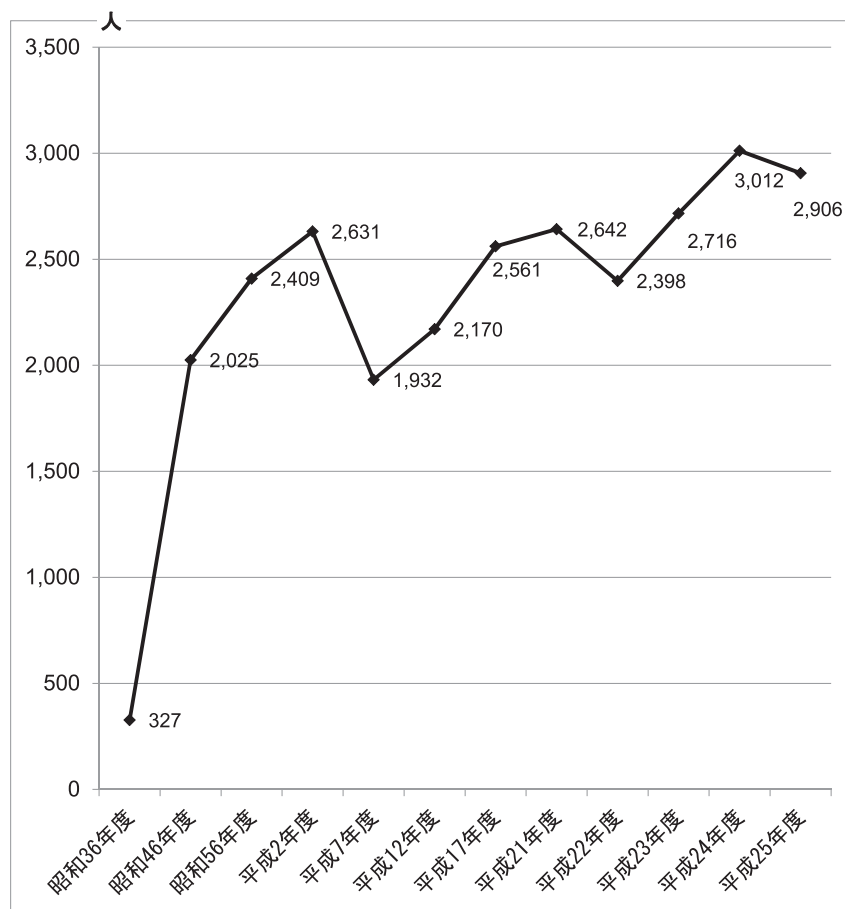
800人程度に留まっている。

次に、昭和36年度から平成25年度までの税理士登録抹消者数の推移を示したものが図2である。昭和36年度税理士登録抹消者数は327人であったが、昭和46年度以後は年間2,000人前後と、近年では年間3,000人前後とその数は増加している。

平成17年度から平成26年度までの10年間の税理士試験受験申込者数の推移を示したものが図3である。図3のとおり、税理士試験受験申込者数は、平成17年度は67,858人であったものが、平成26年度には49,876人まで減少しており、申込者数の減少が顕著である。

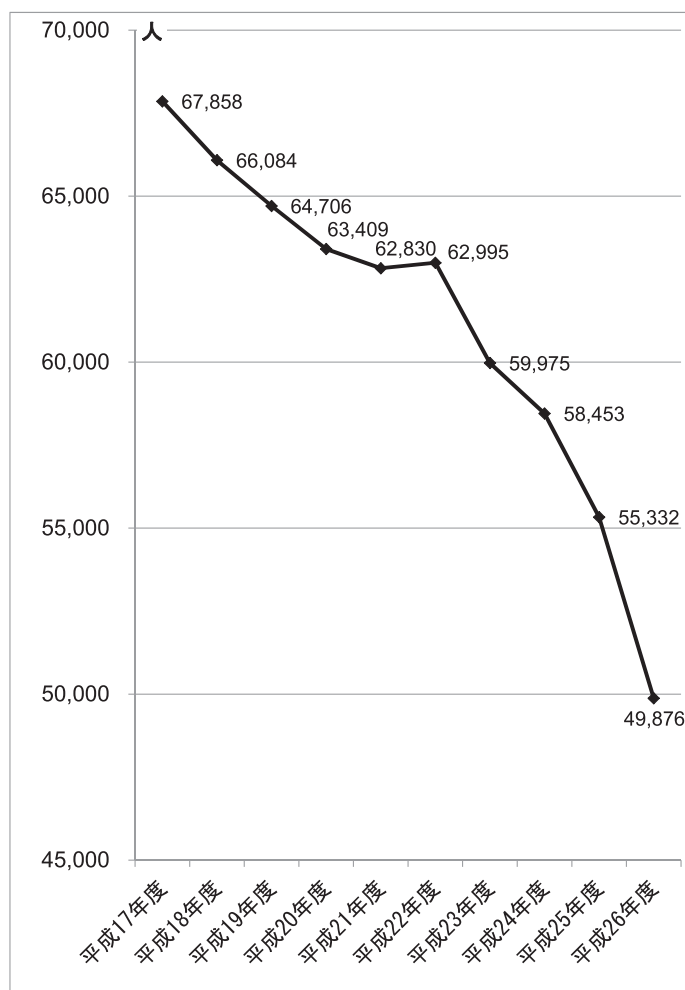
一方、税理士試験の合格者数(一部科目合格者を含む)は、平成20年度に7,116人であったが、平成21年度8,174人、平成22年度8,453人、平成23年度9,063人、平成24年度10,068人、平成25年度8,348人、平成26年度6,909人であり、合格者数に大きな減少は見られない。

図2 税理士登録抹消者数の推移



(注) 日本税理士会連合会の新聞『税理士界』平成26年5月15日,6面にに基づき筆者作成

図3 税理士試験受験申込者数の推移



(注) 国税庁『平成21年度税理士試験結果』、『平成22年度税理士試験結果』、『平成23年度税理士試験結果』、『平成24年度税理士試験結果』、『平成25年度税理士試験結果』、『平成26年度税理士試験結果』
 (https://www.nta.go.jp/ (平成26年12月13日)) より筆者作成

つまり、税理士登録者数の伸びが鈍化している要因としては、税理士登録抹消者は増えているが、税理士試験受験申込者は減少しているため合格者数に減少は見られないものの大きな伸びがなく、この結果、新たな登録者数が伸びていないことがある。

3. 税理士の業務内容の変化

税理士登録者数の伸びが鈍化する中、冒頭にも述べたとおり、会計ソフトの利用拡大、平成13年の税理士補佐人制度の創設、平成18年の会計参与制度の創設等により、税理士の業務は、記帳代行や税務申告補助に留まらず、より高い専門知識が要求される業務にまで拡大した。そして、税理士事務所の顧

客である納税者に対するサービスの質の向上を図るためには、記帳代行等の業務効率化を図ることが必要であるとの指摘もある⁽¹⁾。

また、近年では、税務申告において顧客(納税者)が不利益を被ったとして、税理士に損害賠償請求を行う事例も増えており、税理士にはこのような税務リスクへ対応することをも必要となってきた⁽²⁾。つまり、税理士には従来にも増してより高度な専門知識を有することが求められてきているのである。

4. 情報公開法に基づき入手した税務情報の活用

税理士には、従来業務に加えより高度な専門知識が要求される業務が加わったことは既に示したとこ

ろであるが、その業務の1つが顧客である納税者のために裁決や判決等の税務情報を税務調査に活用する知識を有することである。すなわち、税務調査では納税者が自らの見解の主張に裁決や判決を活用することの有用性が指摘されているが⁽³⁾、納税者がこれらを活用することは極めて困難である。そこで、税理士には、その有する高度な専門知識を活用し、納税者に代わりその見解を主張する能力が求められるのである。

そして、この税務調査で有用となる行政文書(本稿では税務に有用な行政文書を「税務情報」とする)であるが、情報公開法施行前は入手することが困難であったが、情報公開法の施行により入手可能な情報が増加した。そこで、本節では、情報公開法の検討過程及び制定、情報公開法の概要を確認し、税務調査における情報公開法に基づき入手した税務情報の活用について検討したい。

(1) 情報公開法の検討及び制定⁽⁴⁾

情報公開法は、行政情報の公開に係る制度を検討することについて平成6年2月15日に閣議決定され、同年12月19日総理府に行政改革委員会が設置、平成7年3月17日には元最高裁判事である角田禮次郎氏を部会長とする行政情報公開部会が設置された。そして、平成8年12月16日内閣総理大臣に「情報公開法制の確立に関する意見」が提出されたのである。

その後、立法に向けた作業が行われ、平成10年3月27日「行政機関の保有する情報の公開に関する法律案」(情報公開法案)及び「行政機関の保有する情報の公開に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律案」(整備法案)が閣議決定され、国会に提出された。

提出された法律案は、衆議員及び参議院で審議され一部修正後に可決、平成11年5月14日に情報公開法及び整備法の施行となったのである。

(2) 情報公開法の概要⁽⁵⁾

情報公開法の概要は以下のとおりである。

① 情報公開法の目的

第1条で「国民主権の理念にのっとり、行政文書・法人文書の開示を請求する権利につき定める

こと等により、行政機関・独立行政法人等の保有する情報の一層の公開を図り、もって政府・独立行政法人等の有するその諸活動を国民に説明する責務が全うされるようにすること」としている。

② 開示請求できる者

誰でも行政文章の開示を請求することができる。

③ 対象となる機関

対象となる機関は、会計検査院を含む国の行政機関全てが対象である。

④ 対象となる文書

対象となる文書は、行政機関の職員等が職務上作成又は取得した文書、図画、電磁的記録であつて、職員などが組織的に用いるものとして、その行政機関が保有しているものである。

⑤ 開示義務

行政機関の長は、個人に関する情報や法人等に関する情報等の不開示情報が記録されている場合を除き開示しなければならないとしている。

⑥ 開示決定期限

開示決定等は、開示請求があつた日から原則として30日以内に行うこととしている。

⑦ 不服申立て等

開示決定等に不服申立てがあつたときは、内閣府情報公開・個人情報保護審査会に諮問することとしている。

(3) 情報公開法を活用し入手した税務情報

情報公開法の制定・施行された当時、税務行政に与える影響について、宇賀克也教授は、「行政運営における公平確保と透明性向上を目的とした行政手続法は、こと税務行政手続きについては適用除外とされた部分が多い」⁽⁶⁾と指摘したうえで、「情報公開法は、税務行政にも広く適用され、その公開性を高め、アカウントビリティを向上させる有力な道具になりうる」⁽⁷⁾と述べていたところである。

そして、現在、情報公開法に基づき行政文書の開示請求が行われ、得られた情報は税務調査のみならず、税実務で広く活用されている。さらに、平成23年の国税通則法改正は税務調査手続き等に大きな変化をもたらし、税務調査手続きに関する重要な情報も情報公開法に基づく開示請求で手に入れることが

可能となったのである。特に、非公開裁決・判決を含む多くの裁決・判決・行政文書を収録する税法データベースのT A I N S⁽⁸⁾ (税理士情報ネットワークシステム (Tax Accountant Information Network System の略) には、行政文書が5,740件以上も収録されているのである⁽⁹⁾。

T A I N S に収録されている有用な税務情報としては、「調査に生かす判決情報」(東京国税局課税第一部国税訟務官室) や「調査に生かす裁決事例等」(東京国税局課税第一部審理課) 等があり、さらに、国税通則法改正に基づく税務調査手続き等の見直し後の情報では、「国税通則法改正に伴い法定化された税務調査手続き等の施行の先行実施について(指示)」(東京国税局課総臨4号) や「税務調査手続き等に関するFAQ (職員用)【共通】」(国税庁課税総括課) 等がある⁽¹⁰⁾。

このうち、「調査に生かす裁決事例等」の税務調査における活用例を紹介すると、本情報は、平成17年11月に東京国税局課税第一部審理課が総括官等の事務に役立てるために調査における参考にと発信された情報であるが⁽¹¹⁾、本情報を調査前に税理士が入手することで、どのような裁決事例をもとに調査を行うのか事前確認が可能となり、納税者の見解の主張に役立つのである。

これらの税務情報は、かつては課税当局の内部のみの文書であり、納税者やこれを補助する税理士には公開されることのなかった情報である。しかし、情報公開法の施行でこれらの税務情報を入手することが可能となったのである。

このように税理士が、日々の記帳代行や税務申告補助に加え、税務調査の際に「納税者の見解の主張に役立つ税務情報の活用」という専門知識を有することで、顧客である納税者の信用を勝ち得ることが可能となる。そしてこれは顧客との間に強い信頼関係を生むものであり、後の業務の円滑な遂行と、さらなる業務の拡大が期待できるのである。

5. むすびにかえて

企業の会計担当者や経理担当者等の会計事務担当者を育成することは、会計教育の使命の1つであるが、会計専門知識を有する税理士の増加、すなわち

税理士業界の発展がなければ会計教育の重要性も薄れる可能性があるだろう。しかしながら、近年、税理士登録者数の伸びは鈍化しており、その背景には、税理士登録抹消者数の増加と税理士試験受験申込者数減少から生じる新登録者数の伸びの鈍化があった。

また、近年、会計ソフトの利用が顕著となったことで、必ずしも会計の専門知識を有さない者の会計処理や日々の取引に伴う会計業務を企業内で行うことを可能とした。これは、税理士に、記帳代行や毎年の税務申告補助を主とする業務からの転換を迫るものであるとともに、平成13年に「税理士保佐人制度」の創設、平成18年に「会計参与制度」の創設等により、その業務はより高度な専門知識が要求されるものにまで拡大しているのである。

これは、税理士登録者数の伸びの鈍化により、税理士数の増加に伴う税理士業界発展への期待が薄れる中、より高度な知識を有する税理士が増加することで税理士に対する新たなニーズが生まれ、税理士業界の発展が期待できることを意味するものであろう。

そこで、本稿では税理士の高度な知識の活用として、税務調査に焦点を当て、検討を行った。税務調査では納税者の見解主張に裁決や判決等の税務情報を活用することの有用性が指摘されており、平成11年5月施行の情報公開法は、本法施行前には入手困難であった税務情報を手に入れることを可能とした。税理士が日々の記帳代行や税務申告補助業務に加え、情報公開法に基づく税務情報を税務調査で用いるという専門能力を有することで、納税者の主張する見解を課税当局に認めさせることが可能となろう。そして、高度な専門知識を有する税理士と納税者との間における信頼関係はより強くなり、円滑な業務の遂行と業務の拡大が期待できるのである。

そして、千葉商科大学会計教育研究所における実践教育を通じた会計教育の研究(以下「瑞穂会」とする。)では、学生に対して高度な知識を有する職業会計人の育成の実践を行っている。

その第1が、税理士試験科目のうち簿記論と財務諸表論の会計科目指導を通じた研究である。税理士試験においては、平成24年は簿記論合格率57.1%(全国平均18.8%)、財務諸表論合格率60.0%(全国平均20.7%)、平成25年は簿記論合格率16.6%

(全国平均12.2%)、財務諸表論合格率60.0%(全国平均22.4%)、平成26年は簿記論合格率80%(全国平均13.2%)、財務諸表論合格率75%(全国平均18.4%)と毎年、平均を大きく上回る合格率を挙げている。さらに、第2に、公認会計士・税理士を対象とした研修会を実施し⁽¹²⁾、より高度な専門知識

の定着を行っている。

今後も瑞穂会での研究を推進することで、会計教育のさらなる発展のため、実践教育を通じた会計教育の研究を引き続き進めていきたいと考えている。

-
- (1) 税理士の井ノ上陽一氏は、税理士には会計データの入力や決算書の作成等の作業的な業務と経営改善提案等の考える業務があるとしたうえで顧客が求めるのは後者であり、税理士事務所が提供するサービスの質を高めるためには、前者の業務の効率化を図ることが必要としている(井ノ上陽一「税理士業務『効率化』のポイント」『税務弘報』第61巻第1号、平成25年1月、99頁)。
 - (2) 堀招子氏は税理士の損害賠償リスクが高まっていることとそのリスクへの対応が求められるとの指摘をしている(「税理士業務の態様と損害賠償責任」『税理』第53巻第7号、平成22年年6月、20頁～29頁)。また、松田直樹氏も税理士の税務申告リスク管理の重要性が高くなってきていることを指摘している(「総論：税務申告リスク・責任の変容」『税経通信』第66巻第9号、平成23年8月、96頁～110頁)。
 - (3) 朝倉洋子「判例・情報公開法と事前対策」『税務弘報』第50巻第2号、平成14年2月、37頁
 - (4) 情報公開法の検討・制定については、総務省『情報公開法の制定・施行に係る主な経緯』http://www.soumu.go.jp/main_content/000121080.pdf(平成26年11月23日)を参照されたい。
 - (5) 情報公開法の概要については、総務省『情報公開法制の概要』http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/gyoukan/kanri/jyohokokai/gaiyo.html(平成26年11月23日)を参照されたい。
 - (6) 宇賀克也「情報公開法と税務行政の課題」『税務弘報』第47巻第9号、平成11年8月、8頁
 - (7) 同上、8頁
 - (8) T A I N Sについては、<http://www.tains.org/navi/whats.html>(平成26年12月6日)を参照されたい。
 - (9) 平成26年2月10日現在(朝倉洋子『税務情報開示請求と活用法』ぎょうせい、平成26年、148頁)。
 - (10) それぞれの行政文書の詳細については、朝倉洋子氏の著書『税務情報開示請求と活用法』(同上)149頁～151頁を参照されたい。
 - (11) 同上、150頁
 - (12) 公認会計士・税理士を対象とした研修会については、本誌27頁を参照されたい。

「高校をとおして見る会計教育の課題」

長谷川 清晴

1. はじめに
2. 新制高等学校における会計教育
3. 科目簿記会計の目標と指導の要点
4. 記帳技能の体得か簿記の体得か
5. 学習指導要領の改訂
6. 高校会計教育関連の数値の推移
7. むすびにかえて

1. はじめに

高等学校の会計教育は、当初どのような目標でどのように行われ、それは時代に適うものであったか、それ以降はどうであったかを関係する数値からも明らかにし、そこから見えてくる課題をとおして、これからの日本の会計教育全般の課題に迫りたい。

2. 新制高等学校における会計教育

(1) 新制高等学校での会計教育の位置づけ

教育基本法および学校教育法が公布・施行され、1948年、新制高等学校が発足し、学校教育法第41条は「高等学校は、中学校における教育の基礎の上に、心身の発達に応じて、高等普通教育及び専門教育を施すことを目的とする」と規定（「高等」は、後に「高度な」に改正される）した。ここにいう専門教育は、「新制高等学校の教科課程に関する件」（文部省学校教育局長[1947]）によって専門教科が示され、その中に商業が入った。教科の科目は「新制高等学校教科課程中職業教科の改正について」（文部省学校教育局長[1949]）によって単位数とともに示され、商業には15科目、その中に簿記会計2～15単位が示された。専門教科商業で行う会計教育という位置づけは、これ以降も変わっていない。

(2) 最初の学習指導要領

高等学校の教育は学習指導要領に従って行わ

れる。商業に関する最初の学習指導要領は1950年、『高等学校学習指導要領商業科編試案』（文部省[1950]）（以下、「試案」という）として示された。この「試案」は後の高等学校学習指導要領解説商業編（以下、「解説商業編」という）を兼ねた内容になっていた。「解説商業編」は教科書で扱う詳細な内容や指導法を具体的に示す役割を担っている。「試案」はこの両者を兼ねた最初のものであり、その後の会計教育に甚大な影響力を発揮することになる。注目したいのは「試案」を編修した諸氏の筆頭に、沼田嘉穂の名があることである。

3. 科目簿記会計の目標と指導の要点

(1) 簿記会計の目標

「試案」があげた簿記会計の6つの目標は次のとおりである（文部省[1950]107頁）。

1. 経営活動を金額によって記録し、計算し、整理する技能を養う。
2. 簿記の原理と知識とを習得し、これを実地に応用する能力を養う。
3. 数字を基礎として、経営活動を正確・明瞭に処理する態度・習慣を養う。
4. 会計書類を読んで理解することのできる能力を養う。
5. 会計の基礎的な理論と、監査の基礎的な知識とを習得する。
6. 日常生活に簿記の知識・技能を応用する態度・習慣を養う。

このうち4.と6.は一般教養にふさわしい目標ともいえる。

「試案」とは別に、『高等学校商業科 学習指導書 簿記会計科編』（文部省[1953]）には「高等学校において簿記会計を学習するのは何のために必要であるかという目標について、そのいろいろな場面」（文部省[1953]2頁）（以下、「いろいろな場面」という）が列挙されている。

- (1) 企業において、日常の記帳事務を担当する係となるため
- (2) 企業において、決算を行い財務諸表を作成する係となるため
- (3) 企業において、経理事務を直接担当しないが、その他の事務を担当するにあたって、経理を理解しておく必要があるため
- (4) 将来、支配人とか常務取締役というような地位に立って、事業経営の衝にあたるため

- (5) 将来、監査役というような地位に立つて、事業の経理を監督するため
- (6) 将来、公認会計士などになるため
- (7) 商業・工業・農業などの企業をみずから経営するため
- (8) 産業以外の職業たとえば弁護士・医師などの公務自由業につく場合にその経理をみずから行う必要のあるため
- (9) 産業以外の職場において、たとえば官公庁・学校・労働組合・社会事業団体・政治団体・宗教団体・社交団体などの事務局に就職して、その経理事務を担当するため
- (10) 株式・公社債に投資する一般の人として、経理の知識・理解を必要とするため
- (11) 家庭や個人の経理を処理する上に必要とするため
- (12) 現代の経済社会における財政・金融・経営などの役割を具体的に理解する上に、経理の知識・理解を必要とするため

この後に次の一文が続く。「以上のうち、(1)と(2)については、従来から簿記学習のおもな目標とされてきたことであり、現在でもそれが重要な目標であることに変わりはない。ただ、従来はこれだけが簿記の目標とされていたのに対して現在ではこのほかに多くの目標が立てられてきているのが異なるところである。」(文部省[1953]2頁)と。

この前半部分から、当時の会計教育は、企業における日常の記帳事務と財務諸表の作成担当者を育成することを主な目標としていたことがわかる。

後半部分の「多くの目標」において、高校会計教育が始まって60有余年、これらの目標のうちどれだけ達成できたであろうか。まだ達成できていない目標は今日においても会計教育の目標であり課題であるといわなければならない。

ところで、「いろいろな場面」には記帳技術を必要しない、会計の基礎的知識と理解があればよいと思える(3)(4)(5)(10)(11)(12)などがある。また、(4)(7)(8)(10)(11)(12)などは商業系に限定できずむしろ教養性が高い目標と考えられる。

(2) 簿記会計の指導の要点

「試案」の簿記会計は実は5つの部からなり、第1部 簿記の基本原則と商業簿記(以下「第1部」とい

う)、第2部 銀行簿記、第3部 原価計算と工業簿記、第4部 会計学、第5部 英文簿記という設定であった(文部省[1950]107頁)。

「試案」には簿記会計の学習指導上の要点が、前文とⅠ～Ⅴに示されている(文部省[1950]108-118頁)。

前文の2.に「この科目の学習には、理論の理解と技術の錬磨との両方が必要である。高等学校の段階においては、むしろ、理論よりも技術の方が重要とされることが適当であろう。したがって学習にあたっては、記帳練習を中心としていくのがよい。特に、初歩の基本的部分については、このことが大切である。

この科目は実務性の濃厚な科目であるから、学校で習得した知識や技能が、実務について、活用できるように学習されなければならない。したがって、この科目の指導にあたっては、常に、実務に役立つように研究し、工夫することが必要である。」とある。

この文から、記帳練習に重点をおいたのは「いろいろな場面」の(1)と(2)を主に達成するためであることがうかがえる。

また、「役立つように研究し、工夫することが必要である」ことは会計教育の永遠の使命であろう。

要点のⅡには、学習の導入部にあたる第1部で「簿記の基本原則」と「商業簿記」に敢えて分けたことについて、「サービス業を対象として、複式簿記の基本原則、例えば、借方・貸方の記入の原則や、決算の手續などを、理解して行くという方法を採用している。その理由は、サービス業の経営活動には商品がないから、商品売買業に比較して記帳が簡単であること、また、その結果として、決算整理を省いて、帳簿決算を行うことができることなど、初歩の段階としては、利点が多いことによるのである。サービス業を対象とした学習によって、複式簿記の一巡の理解をひとまず得たところで、商品売買業の簿記に移る」とある。

これは、記帳技術指導に先立って複式簿記の基本原則と仕組みを確実に平易に理解させようという工夫である。

4. 記帳技能の体得か簿記の体得か

(1) 高校簿記教科書『沼田商業簿記』

沼田嘉穂による高校簿記教科書『沼田商業簿記』が1951年に出版された。この教科書は「第一部」用の教科書であり、3つのコースからなる。第1コースはサービス業を対象にして複式簿記の基本原則と簿記一巡を第8章まで約80頁を割いて扱っている。

教科書のまえがきに、「…複式簿記の原理・原則を平易・丁寧に説明し、できるだけ容易に理解できるように仕組んである。」(沼田[1951]1頁)とある。第1コースでは、転記は取えて日付と金額だけを記入する方法をとり、相手科目を記入させていない。それは相手科目を記入することで生じる仕訳と転記のルールのはずれを避けるためであり、複式簿記の原理と仕組みを平易に理解させるためである。

近年の教科書でこのような配慮をみることは難しい。それは、仕訳や転記の基本的なルールをわずかに扱うだけで、すぐに正式な仕訳帳と総勘定元帳勘定への詳細な記帳に入っているからである。そのため、転記ではほとんど最初から相手科目を記入させるため、初学者の多くが無用な混乱に陥っている。

沼田は、戦後最初の高校簿記教科書で、複式簿記の原理と仕組みをなによりも優先させて平易に理解させようとしたのである。

近年、企業以外で複式簿記の導入が進んでいる。そこでは非営利の簿記、商業簿記ではない複式簿記が使われている。今後、非営利の簿記会計に関わる人材が多く求められることも考えられる。そのためには、どのような経済組織にも対応できる正に複式簿記の原理と仕組みをしっかりと、より多くの人に、できるだけ平易に理解できるように、工夫して広めなければならない。これも重要な課題の一つである。

まえがき後半に、記帳技能の体得の必要性が書かれている。「商業簿記は読んで覚えればよいといった性格のものではなく、理解したことが実務における記帳に役立たなければならない。そのためには、記帳練習を通じて、記帳の技能を体得することが必要である」(沼田[1951]2頁)とある。それは、当時、経理事務の一切を人手に頼る時代であり、多くの高校生が就職を希望し、産業界でも事務系従事者を多く求めるという時代背景があったからであり、この

時代の要請に応えることが高校会計教育の喫緊の課題であったからと推察できる。

(2) 簿記実務検定試験への寄稿

1952年2月、他に先駆けて全国商業高等学校長協会が簿記実務検定試験を全国一斉に実施した。この実施にあたり、沼田は、「簿記実務検定試験について 高等学校生徒諸君に告ぐ」という題で同協会会報第7号に稿を寄せている。

その第2センテンスに、「簿記は単なる学問の学習ではなく、技術の体得を要します。そして、体得は訓練によってのみ得られる。珠算と同じように」と説き、この検定による記帳技能と計数的事務の処理能力の増進を奨励している。

ところが第3センテンスには「この制度によって高校生諸君は簿記体得についての一目標を得るでしょう」(沼田[1952年]8-9頁)とあり、他にも「簿記の体得」という言葉が使われている。これらは、文意から「簿記の知識の理解と技能の体得」と解釈できる。しかし、簿記体得という言葉が文字通りに解釈されて広まり、簿記は体で覚えるものと定着したとすればどうであろうか。それは沼田の本意でないことは先の教科書からも明らかであるが。

発端がどこにあるにしろ、いつしか会計教育では、簿記は体で覚える、複式簿記の基本原則も記帳訓練で覚えるという考え方や指導法があるのは否定しがたいことである。

しかし、複式簿記と会計の役立ちをこれからの経済社会と国民の多くに広めるためには、訓練なしで容易に理解できて、役立てられることが主流にならなければならない。なぜならば、簿記は記帳訓練で覚えるものという指導法がある限り、複式簿記の理解を広めることは難しいからである。

5. 学習指導要領の改訂

「試案」以後の会計教育がどのように行われて現在に至ったか、学習指導要領の改訂ごとに大きな変更点を取り上げて概観する。

第1回改訂は1956年に行われ、簿記会計は、商業簿記、銀行簿記、工業簿記、会計の4科目に分けられ、英文簿記が廃された。目標と指導法に大きな変更はない。

特筆することは、商業簿記の指導上の留意点に「この科目は、商業に関する課程以外の課程においても、経理に関する一般教養として学習されるのに適当な内容を含むものである。」(文部省[1956]24頁)と、一般教養として高校で広く履修することを間接的に促す文章が入ったことである。

次の1960年改訂は、前回との間隔が短く、簿記関係に変更はなかった。

1970年の改訂は、商業系の職種に応じた専門性を高めることを目指すもので、商業の科目数が21から37になった。簿記関係では、簿記会計Ⅰ、Ⅱ、Ⅲ、工業簿記、銀行簿記、機械簿記、税務会計、経理実践の8科目と倍増した。1956年改訂から入っていた「…一般教養として学習されるのに適当な内容…」(文部省[1956]24頁)という一文が削除され、以降、復活されていない。

1978年の改訂では、前回の職種ごとの専門化と生徒の進路との関連性があまり見られないことなどもあり、科目が18に減少され、銀行簿記と機械簿記が廃された。銀行や大企業を中心にOA化が進んだ時期である。

特筆することは、簿記会計Ⅰの目標に、簿記教育の対象を「商品売買業における…」(文部省[1978]115頁)という文言を入れて業種を限定する規定がなされたことである。このため、簿記一巡を簡単に、平易に指導することが難しくなった。

1989年の改訂では、前回の業種限定の規定は外された。しかし、サービス業は高校の簿記教科書から消え、復活することはなかった。この他に大きな変更はない。

1999年の改訂では、工業簿記を原価計算に変更し、標準原価計算と直接原価計算の基礎的内容を加えて会計情報の活用へと範囲をわずかに広げ、有用性を高めた。しかし、記帳中心の工業簿記の内容が大半を占め、記帳重視は変わっていない。税務会計は科目を廃され、新科目会計実務に組み込まれた。

特筆すべきことは、明治以降、商業教育の大黒柱の1つであった珠算教育が単独科目から消えたことであり、新科目商業技術の1項目となり、しかも選択履修項目となった。当時、安価な電卓が世に出回った時期であり、電卓が人の計算技能に取って代わった時期である。同様に、コンピュータで記帳や

財務諸表の作成をするようになった時期でもある。

2009年の改訂では、簿記の目標は「簿記に関する知識と技術を習得させ、その基本的な仕組みについて理解させるとともに、適正な会計処理を行う能力と態度を育てる。」(文部科学省[2009]439頁)となり、前回に付けられた「企業における…」という文言が削除された。しかし、具体的には学習の対象は商品売買業であり、学習内容も大きく変わっていない。簿記の教科書に大きな変更はなく、記帳技能の重視もそのままとみうけられる。

管理会計が新設科目として高校に初めて登場した。目標は「管理会計に関する知識と技術を習得させ、経営戦略の重要性について理解させるとともに、経営管理に必要な情報を活用する能力と態度を育てる。」(文部科学省[2009]446頁)とある。会計情報の活用がここにしっかりと打ち出されている。

内容に「(3)短期利益計画 (4)予算編成と予算統制 (5)経営意思決定と戦略的原価計算」(文部科学省[2009]447頁)などがある。

この新設科目での会計情報の活用の多くは意思決定会計など未来に関わる内容である。

これまでの会計教育は、過去、現在の内容が中心であり、記録・計算・整理し財務諸表を作成する、そして過去の会計情報を分析し判断するまでの内容であった。しかし、この科目で高校生は会計情報を未来のために具体的に活用できることを知ることになる。会計の内容には、未来のために大きく関わる意思決定という内容があることを知る。その意義は極めて大きいといえる。

6. 高校会計教育関連の数値の推移

これまでの高校会計教育を、関連する数値をとおして、時代の変化にともないどのように推移してきたか確認する。

次の図表の高校生数指数は、高校生徒数の増減変化を見るために、図表中で生徒数が最も多い1990年を筆者が便宜上100として作成した指数であり、小数第2位を四捨五入している。

商業科生徒数は全日制・定時制の1年から3年までの在籍者数をもとに、単位は千名、千名未満を四捨五入している。商業科生徒率は、高校生に占める

図表 高校会計教育に関連する数値

西 暦	1955	'60	'65	'70	'75	'80	'85	'90	'95	2000	'05	'10
高校生数指数	46.1	57.6	90.2	75.3	77.1	82.2	92.1	100	84.0	74.1	64.1	59.9
商業科生徒数	367	532	857	692	626	579	582	583	450	353	261	221
商業科生徒率	14.2	16.4	16.9	16.4	14.4	12.5	11.2	10.4	9.5	8.5	7.2	6.6
検定受験者数	294	503	862	681	579	596	599	588	474	334	324	253
高校生就職率	47.6	61.3	60.4	58.2	44.6	42.9	41.4	35.2	25.6	18.1	17.4	15.8
事務従事者数	114	224	285	280	232	204	156	175	71	32	24	17
事務従事者率	33.5	39.0	40.7	34.3	39.1	34.1	27.6	28.2	17.4	12.8	11.4	10.1

(注) 文部省学校基本調査[1965～2005年]、文部科学統計要覧[2010年]、
全国商業高等学校長協会検定関係資料[1951～2010年]をもとに筆者が作成

商業科の生徒数の割合でパーセントの小数第2位を四捨五入している。検定受験者数は全商簿記実務検定受験者数で、年2回になってからはその合計値を示した。高校生就職率は3月に卒業した高校生の中で就職した割合。事務従事者数は、就職した生徒の中で事務に従事した生徒数。事務従事者率は就職した生徒に占める事務従事者の割合。なお、卒業生数と就職者数および事務従事者数は高校の全日制・定時制の合計で3月末のものである。

図表から、1965年の就職率は60.4%、このうちの40.7%の285千人が事務従事者となっている。この数値から、記帳技能を重視した当時の高校会計教育と簿記実務検定試験がともに時代の要請に十分に応えていたことが分かる。

ところがその後、進学率の増加にともない就職率が減少を続け、2010年の就職率は15.8%、事務従事者率は10.1%で事務従事者は17千人に激減している。このうち商業関係の卒業生が占めるのはおよそ半数だという。商業高校等から就職して、簿記会計の記帳技術と知識を活かせるチャンスを得られたのは全国でおよそ9千人ということになる。これが高校会計教育を取り巻く現実である。記帳のすべてを人手に頼っていた時代は終わり、現在は、一部のデータ入力を除きすべてコンピュータが行う時代である。

数値は如実に現実を現しており、同時に会計教育の課題も提示している。

7. むすびにかえて

かつて事務系求人が多かった時代、高校の会計教

育は、目標の中心を記帳事務と財務諸表の作成担当者の育成においた。そのため、記帳技能に重点をおき、技能の体得を求め、体得は訓練によってのみ得られるとして、簿記の体得という言葉も使われ、簿記体得が奨励された。これがその時代の要請であり、高校会計教育の対応であった。

しかし、その後、時代は急激に変化した。OA化は定着し、高度な情報化は一層進展する今日、事務従事者の求人数は激減し、その結果、これまでの目標で会計教育を受けた多くの高校生はそれを活用する場が得られないという状況が続いている。これはすなわち、高校会計教育が時代の要請を度外視しているか、見失っているか、あるいは、教科商業の枠内での会計教育では対応できない新たな要請に対応不能に陥っているか、であろう。

ともあれ、会計教育を取り巻く社会状況が高度情報化により大きく変化していることは紛れもない事実である。国や地方公共団体、学校、病院などに複式簿記による会計制度が導入されたのもその一つであろう。社会福祉法人などこの他の法人にも複式簿記の活用が進み、さらに広がることが予想される。

営利企業中心であった簿記会計の活用が、ほとんどすべての経済組織に広がるようになれば、記帳処理や財務関係書類の作成はコンピュータに委ねるだろうが、その基となっている複式簿記の原理や仕組みの理解は関係するすべての人に求められ、さらに出力される会計情報の意味の理解と活用も一層求められるようになるであろう。これを会計教育に対する専門以外の、もう一つの次代の要請と捉えることができる。

この要請に応える会計教育が行えるならば、「い

ろいろな場面」にある(4)(7)(8)(9)(10)(11)(12)の目標を達成するための一歩となるに違いない。

ところで、近年、会計情報を活用する側に立ち位置をおいた、例えば、山田真哉著の「さおだけ屋はなぜ潰れないのか？」などの書籍に見られる新たな会計の役立ち、すなわち、会計の考え方を日常の経済活動に応用する役立ちや会計情報をいろいろな視点から活用する役立ちが多く提示されている。この種の書籍は、一般社会人に会計の新たな役立ちへの関心を喚起し、購入へ駆り立て、会計ブームを引き起こした。この事象も時代の要請の一つと捉えることができよう。

複式簿記導入の広がりも、新たな役立ちも、ともに会計教育に対する時代の要請と捉えるならば、高

校に限らず、日本で現在行われている会計教育が時代の要請に十分に応えているといえるであろうか。これが日本の会計教育全般の課題であると考え。したがって、新たな会計教育の目標と重点を、当然ながら指導法も、さらには広め方を、早急に検討すべきであるといえよう。

なお、高校の現場では、このように課題の多い状況下でも、真の専門的会計教育を目指し、学習指導要領を離れた部活動などで、時間と労力を惜しまず高度な会計教育を授け、会計のプロフェッショナルを目指す生徒を支援している。さらに大学等での継続教育に夢の実現を託し、会計専門職等で活躍できる人材を育成し続けている。これも見過ごせない事実である。

引用文献

沼田嘉徳 [1951] 『沼田商業簿記』実教出版。

沼田嘉徳 [1952] 「簿記実務検定試験について 高等学校生徒諸君に告ぐ」『全国商業高等学校長協会会報』第7号。

文部省 [1947] 学校教育法。

文部省 [1950] 『高等学校学習指導要領商業科編試案』

文部省 [1953] 『高等学校商業科 学習指導書 簿記会計科編』牧書店。

文部省 [1956] 『高等学校学習指導要領 商業科編 昭和31年度改訂版』

文部省 [1970] 『高等学校学習指導要領』

文部省 [1978] 『高等学校学習指導要領』

文部省 [1989] 『高等学校学習指導要領解説 商業編』大日本図書。

文部省 [1999] 『高等学校学習指導要領』

文部科学省 [2009] 『高等学校学習指導要領』

文部省学校教育局長 [1947] 『新制高等学校の教科課程に関する件』

文部省学校教育局長 [1948] 『新制高等学校教科課程の改正について』

文部省学校教育局長 [1949] 『新制高等学校教科課程中職業教科の改正について』

「組織内サービスに関する研究」

坂井 恵

はじめに

わが国の大学における会計教育は、これまで公認会計士や税理士に代表される会計専門職の育成に貢献してきた。同時に、企業等の組織における様々な職能を担う人材の育成においても、大学の会計教育は重要な役割を果たしてきたといえる。組織の大規模化や情報技術の高度化、経済のグローバル化が高度に進展した今日、大学の会計教育に対する期待は、より一層高まっていることが予想される。一方、会計専門職による企業等への専門サービスはもとより、経理や財務といった組織における諸職能もまた、組織に貢献するサービスとして捉えることが可能である。つまり会計教育は、組織にサービスを提供する人材の育成を担っているといえる。したがって、会計教育の発展のためには、組織に対するサービスの品質向上に資する理論や知識についての研究を、さらに深めていく必要があると考えられる。

このような背景のもと、2013年4月、会計教育の発展を目的とした本学会計教育研究所による調査研究事業の第1号プロジェクトとして、組織内サービスに関する研究プロジェクト（以下、「プロジェクト」とする）が発足した。プロジェクトの期間は2年間であり、具体的な研究成果は2015年度以降に公表する予定のため、以下では、1. プロジェクト発足の経緯、2. 研究対象、3. 研究活動の概要についてのみ報告する。

1. プロジェクト発足の経緯

2009年4月、商科大学として伝統と実績のある本学の3番目の学部として、サービス創造学部（以下、「本学部」とする）が開設された。本学部はサービス創造人材の育成を主たる教育目標に掲げているが、サービスという用語の多義的な性格もあり、そこで想定すべき育成人材像について、さらなる議論が必要とされていた。かかる議論の主要な論点の一

つは、そうした人材像を、サービス財の提供を主たる事業とするサービス産業において、顧客に直面した現場でサービスを提供する人材に限定するか否か、という問題であった。

わが国の経済におけるサービス産業の重要性は、今後もさらに高まっていくことが予想され、そのことが本学部開設の一つの契機になったと考えられる。一方で、サービス産業において顧客に提供されるサービス財の多くは、もはや個人によって提供されるのではなく、人々の協働、つまり組織によって提供されている。その結果、そうしたサービス財の提供には、単に顧客に直面する現場での販売や生産にとどまらず、商品開発や営業、人事、財務、経理、情報管理など、多岐にわたる組織の職能が必要となっている。そして、それら組織の諸職能もまたサービスであり、顧客に提供されるサービス財は、そうした組織内サービスの統合物として捉えることができるのではないかと。そうであれば、本学部の卒業生の多くが企業等の組織の諸職能に従事していくことに鑑み、質の高い組織内サービスを提供できる人材の育成も、本学部の教育目標の一つに掲げるべきではないか。そうすることで、多くのマネジメント人材を輩出してきた本学の伝統⁽¹⁾を、本学部の教育により活かすことができるのではないかと。こうした問題意識を共有する4名の教員が集まり、組織内サービスに関する非公式の研究会を始めた。これが、プロジェクト発足の基礎となっている。

われわれの共同研究が会計教育研究所の支援を受ける経緯を説明するに当たり、上述した非公式の研究会に加えて、「会計・監査サービス研究会」についても言及しておかなければならない。同研究会は、組織内サービスの典型といえる経理、財務、内部監査といった職能を主たるテーマに取り上げ、本学部の約50社の公式サポーター企業と教員との合同研究会として、2010年から年2回開催されている。当初は本学部単独で主催していたが、2012年度から会計教育研究所の支援を受けるようになり、今日に至っている。同研究会での会計教育研究所の先生方と本学部教員との交流が、組織内サービスの研究が会計教育の発展に資する可能性を見出し、プロジェクト発足に導いてくれたと考えている。

以上の経緯で発足したプロジェクトは、上述した

非公式研究会のメンバーであった坂井恵(研究代表者, 本学部准教授, 会計学専攻), 石井泰幸(本学部教授, 経営情報論専攻), 池田武俊(本学部准教授, 経営戦略論専攻), 鎌田光宣(人間社会学部准教授⁽²⁾, 情報工学専攻)の4名に, 清水喜久(本学部准教授⁽³⁾, 企業財務論専攻)を加えた5名で開始した。2014年度からは今井重男(本学部准教授, 人的資源管理論専攻)を新たにメンバーに加え, 現在は総勢6名の体制となっている。プロジェクトの研究課題については後述するが, われわれは組織の諸職能並びにそれらに人々が提供する貢献を組織内サービスと捉え, 各メンバーの専攻分野の知見を用いた学際的研究並びに企業等に対する調査研究を通じて, 組織内サービスの理論を発展させることを目指している。

2. 研究対象：組織内サービス

先に述べた通り, われわれは組織の諸職能や組織に提供される貢献を組織内サービスと捉え, 研究対象としている。このため, われわれは既に組織並びに組織の諸職能について研究の蓄積のある経営学の知見を用いて, 組織内サービスの概念を規定している。

まず, 組織について, われわれはBarnard (1938, 73; 82) が「二人以上の人々の意識的に調整された活動や諸力のシステム」と定義し, 協働意志, 共通目的, コミュニケーションの三要素から成る公式組織を, その基本型として捉えていく。より具体的なレベルでは, それは様々な目的をもつ複数の単位組織から構成される複合組織となり, さらにその上位にある協働システム⁽⁴⁾のサブ・システムに位置づけられる。組織に参加する個人は, 組織に対して貢献を提供する。一方で組織は, 諸個人に誘因を提供する。同時にわれわれは, 組織自体も他の組織に対して貢献を提供する行為主体とみなしていく。

次に, サービスについて, われわれはFollett (1973) の機能として捉える考え方を採用する⁽⁵⁾。ここでいう機能とは, 何らかの有用性をもたらす働きを意味し, その働きには物理的な作用もあれば心的状態への働きかけも含まれるものとする。同じくサービスを機能として捉える野村(2008, 38)は, 「人」「物」「システム」がその機能を働かせ, 有用性を発揮すること」がサービスであると定義している。

つまり, サービスには, その機能を発揮してサービスを提供する主体(サービス主体)と, サービスによってもたらされる有用性を享受する客体(サービス客体)が関与することになる。また, サービスの品質を考察するためには, サービスによってもたらされる有用性の内容についても明確にしなければならないといえる。なお, サービスを市場で取引される非物財として捉える考え方もあるが, われわれは市場で取引されるサービス財に限定せず, むしろ一般的には市場での取引の対象とならないようなサービスに焦点を当てていく。

そして, われわれが取り上げる組織内サービスとは, 組織に有用性をもたらす機能を指す。つまり, サービス客体として組織を想定するのである。したがって, サービス財の販売等を通じて個人に有用性をもたらす機能は, 組織内サービスに該当しないことになる。また, 組織内サービスの主体について, われわれは二つの場合を想定する。一つは, サービス主体を個人とする場合である。これは, 個人が従業員等の立場で, 商品開発や営業, 生産, 販売, 人事, 財務, 経理, 情報管理等の諸職能に対して, 作業や組織的意思決定等を通じた貢献を提供する場合を指すことになる⁽⁶⁾。もう一つは, サービス主体を組織とする場合である。これは, 企業内部において人事部門が生産部門のために人材を採用したり, 経理部門が会計情報を営業部門に提供したりする場合等が該当する。また, 企業外部の情報システム事業者や会計事務所等が企業に専門サービスを提供する場合も, 組織をサービス主体とした組織内サービスに含めることとする。

最後に, 組織内サービスによって組織にもたらされる有用性についても, 言及しなければならないであろう。Barnard (1938, 240) にしたがえば, 組織にとっての有用性とは, 組織が能率向上のために創造, 変形, 交換する効用⁽⁷⁾に相当すると考えられる。かかる有用性の具体的な内容については今後の研究課題としたいが, われわれは, 組織が必要とする資金の調達や利益の獲得といった物的な効用にとどまらず, 生産する財に対する顧客からの評判の獲得や, 組織に対する従業員からの信頼の獲得といった社会的な効用をも含む, 多種多様な有用性を取り上げていきたい。

以上のように、組織に多様な有用性をもたらす諸職能や、個人が組織に提供する貢献を組織内サービスと呼び、プロジェクトの研究対象としている。

3. 研究活動の概要

組織内サービスの理論の発展を目指して2013年度に開始したプロジェクトは、2015年1月現在まで24回の研究会を開催したほか、アンケート調査や本学部の公式サポーター企業へのインタビュー調査を実施してきた。以下で、これまでの研究活動の概要と具体的な研究課題について報告する。

2013年度は、11回の学内研究会と学外での2日間の合宿研究会を2回開催し、組織内サービスに関わる論点や各メンバーの立場での研究課題と方法を議論した。これらの議論の一部は、2013年9月20日に開催された「第8回会計・監査サービス研究会」にて、池田武俊の研究報告「経営体にイノベーションをもたらす組織内サービスの研究」の中で報告された。

また2013年度の後半には、雇用形態の違いが組織内サービスに及ぼす影響を予備的に調査するため、約500名の非正規従業員に対するアンケート調査を行った。同アンケート調査の結果は、2014年3月17日に開催された「第9回会計・監査サービス研究会」にて、池田武俊と坂井恵により「サービス業の働き手とイノベーションの課題」として報告され、また2014年5月24日開催の日本経営学会関東部会においても、池田武俊により「サービス業における人材の現状と課題」として報告された。なお、同アンケート調査を通じて得られた新たな研究課題は、2014年度に文部科学省科学研究費助成事業基盤研究(C)(研究代表者：池田武俊、研究課題：「組織内イノベーションと従業員の雇用関係の関係性についての研究」)に採択され、2016年度まで継続する予定である。

2014年度は、プロジェクトのメンバーが3つのグループに分かれ、それぞれ人的資源管理、情報システム、会計ファイナンス教育の観点より組織内サービスに関する研究課題を設定し、公式サポーター企業へのインタビュー調査とアンケート調査を実施している。各グループの研究計画や進捗状況については、2015年1月までに11回開催された学内

研究会で報告されている。また、それらの研究成果の一部は、2014年9月11日開催の「第10回会計・監査サービス研究会」にて、石井泰幸の研究報告「IT経営の現状とその可能性」の中で報告された。

2014年度プロジェクトにおける3つの研究課題は、下記の通りである。

- (1) イノベーションを担う人材能力開発と組織内サービスに関する調査
(担当：池田武俊、今井重男)

効果的な組織内サービスが競争優位の源泉であると考え、多数の非正規雇用を抱える業界に焦点を当て、イノベーションと競争優位の構築の鍵を握る人的資源のあり方を明らかにすることを目的として、調査を行っている。

具体的には、サービス業における店舗などで顧客に直面してサービスを提供する現場レベルの人材を対象として、雇用関係、教育、情報共有、モチベーション等に関して、公式サポーター企業へのインタビュー調査を行う。調査を通じて、組織内サービスの品質向上に有効な人的資源管理について考察することを、研究課題としている。

- (2) 情報システムを用いた情報共有と組織内サービスに関する調査
(担当：石井泰幸、鎌田光宣)

組織内サービスにおける情報共有の仕組みに着目し、組織内サービスの品質向上に資する情報システムのあり方を明らかにすることを目的として、調査を行う。

具体的には、企業内の情報システム利用者を対象として、ITツールの利活用状況、知識やノウハウ共有の状況、教育やマニュアルの整備状況、情報システム利用者に求められるITスキル等に関して、アンケート調査を行う。また、公式サポーター企業の情報管理部門にインタビューを行い、情報システムの開発者と利用者の意識の相違等についても調査を行う。調査を通じて、組織内サービスの品質向上に有効な情報システムや情報教育について考察することを、研究課題としている。

について考察することを、研究課題としている。

(3) 企業における会計ファイナンス教育と組織内サービスに関する調査
(担当：坂井恵，清水喜久)

企業における組織内サービスに求められる会計及びファイナンスに関する知識や技能が多様化していると考えられることから、今日の企業における会計ファイナンス教育のあり方を明らかにすることを目的として、調査を行う。

具体的には、公式サポーター企業の教育研修部門にインタビューを行い、会計、監査及びファイナンスに関する教育研修制度についての調査を行う。また企業の組織内サービス提供者を対象としたアンケートも行い、企業内の会計ファイナンス教育の状況や有効性についても調査する。調査を通じて、組織内サービスに必要とされる会計ファイナンス教育

以上の研究課題に基づく調査を2014年度中に完了させ、2015年度には内外の研究者や実務家を招聘した「会計・監査サービス研究会」での報告、各メンバーが所属する学会での報告、論文投稿等を通じて、研究成果を発信する予定である。

謝辞

プロジェクトは、会計教育研究所、サービス創造学部や同公式サポーター企業をはじめ、多くの方々の支援を受けている。中でも、榊岡源一郎先生（会計教育研究所所長，商経学部教授）、吉田優治先生（サービス創造学部学部長，同教授）には、プロジェクト発足に当たり多大なご尽力を頂いた。心より御礼申し上げたい。

参考文献

- 小笠原英司. 2004. 『経営哲学研究序説—経営学的経営哲学の構想—』文眞堂.
- 坂井恵. 2011. 「経営生活論からみたサービスの有用性—「経営におけるプロフェッショナル・サービス」研究の視座を求めて—」『千葉商大論叢』48(2): 187-200, 千葉商科大学国府台学会.
- 野村清. 2008. 『改訂 サービス産業の発想と戦略—モノからサービス経済へ—』ランダムハウス講談社.
- Barnard, C.I. 1938. *The Functions of the Executive*, Harvard University Press (C. I. バーナード. 1968. 『新訳 経営者の役割』山本安次郎／田杉競／飯野春樹訳, ダイヤモンド社).
- Follett, M.P. 1973. Fox, E.M., Urwick, L. Eds., *Dynamic Administration: The Collected Papers of Mary Parker Follett*, 2nd ed., Pitman Publishing (メアリ・P. フォレット. 1997. 『組織行動の原理』〔新装版〕米田清貴／三戸公訳, 未来社).

-
- (1) 本学は、公認会計士や税理士等のプロフェッショナル・サービスを提供する人材を輩出してきたことに加えて、サービス産業を含む多様な業界のマネジメント人材を輩出してきたという点においても、本学部設立以前からサービスに関わる人材育成の伝統を有しているといえる。
- (2) プロジェクト発足当時は本学部准教授。
- (3) プロジェクト発足当時は日本ユニシス株式会社財務部マネージャー，本学部客員講師。
- (4) 協働システムとは、「少なくとも一つの明確な目的のために、二人以上の人々の協働によって特定のシステム的関係にある、物的、生物的、個人的、社会的構成要素の複合体」(Barnard 1938, 65) と定義されるが、一般に企業と呼ばれる株式会社等の経営体は、協働システムに該当すると考えられる。
- (5) Follett (1973, 88; 104-105) は、経営のプロフェッションを論じる中でサービスについて言及しているが、そこでは、サービスとは単に利他主義的なものというよりも互恵的なものであり、それは社会に必要な機能であり、人々の労働それ自体が社会に対するサービスであるとする考え方が示されている。
- (6) なお、Barnard (1938) の組織概念にしたがえば、顧客や出資者も組織貢献者に含まれることになるが、顧客の立場での財の購入や、出資者の立場での株式の購入といった貢献を組織内サービスに含めるかどうかについては、今後さらに検討を加える必要がある。
- (7) なお、坂井(2011)は、Barnard (1938) の効用の理論を発展させた小笠原(2004) の経営生活論に基づき、組織内サービス(経営サービス)がもたらす有用性の内容についての試論を示している。

◆会計・監査サービス研究会について

会計・監査サービス研究会は、会計サービス及び監査サービスの領域に関わる先進的な研究や実務の事例を取り上げ、参加メンバーの実務、研究、教育の質的向上に貢献していくことを目的として開催している。

会計・監査サービス研究会はこれまで10回開催しており、公認会計士、税理士等の職業会計人をはじめ、企業の監査担当者等を講師に招き、開催してきた。なお、これまでのテーマ及び報告者は次ページのとおりである。



開催概要

回	実施年月日	報告テーマ	報告者
第1回	平成22年8月4日	内部監査人の資質と研修	土田 義憲氏 公認会計士
第2回	平成22年12月8日	帝人グループの内部統制と内部監査	政木 進久氏 帝人株式会社 理事・経営監査室長
		経営における内部統制評価サービスの役割	坂井 恵 千葉商科大学 准教授・公認会計士
第3回	平成23年2月25日	内部監査の品質評価事例	木村 和夫氏 日本ユニシス株式会社 内部監査部長兼 J-SOX プロジェクト部長・公認内部監査人
第4回	平成23年9月13日	電気事業における内部監査部門の役割について	網谷 毅氏 日本原子力発電株式会社 考査・品質監査室室長
第5回	平成24年3月7日	内部統制報告の本質的意義の再考 —会計行為の観点から—	坂井 恵 千葉商科大学 准教授・公認会計士
		内部監査人の人材育成について —求められる資質と経営に資する監査 実現のための監査組織のあり方—	吉田 雄彦氏 株式会社サークルKサンクス 監査室室長・内部監査士
第6回	平成24年8月28日	現代企業における情報管理	石井 泰幸 千葉商科大学 教授
		IT監査の現状 —COBIT5の概況とIT監査への影響—	高野 敦史氏 新日本有限責任監査法人 エグゼクティブ ディレクター
第7回	平成25年3月14日	自己創設無形資産を巡る会計と国際税務の論点	岸谷 暁氏 アリックスパートナーズ・アジア・エルエルシー バイスプレジデント
		日本政策金融公庫のガバナンス態勢	北村 浩二氏 日本政策金融公庫 千葉支店国民生活事業 副事業統轄 岩本 薫氏 日本政策金融公庫 千葉支店営業課長
第8回	平成25年9月20日	大企業の組織改善アプローチ —監査委員会議長及び監査役の経験を通じて—	二村 隆明氏 ソニー株式会社取締役 監査委員会議長・ ステート・ストリート信託銀行監査役・森 村商事株式会社監査役・公認会計士
		経営体にイノベーションをもたらす組織内サービスの研究	池田 武俊 千葉商科大学 准教授
第9回	平成26年3月17日	税理士サービスの実態	酒井 規勝氏 優経税理士法人代表・公認会計士・税理士
		サービス業の働き手とイノベーションの課題	坂井 恵 千葉商科大学 准教授 池田 武俊 千葉商科大学 准教授
第10回	平成26年9月11日	IT経営の現状とその可能性	石井 泰幸 千葉商科大学 教授
		企業のIT活用変化とクラウドを中心とした日本ユニシスの取り組み	安藤 剛氏 日本ユニシス株式会社 DXN ビジネス推 進部新事業企画グループマネージャー

◆会計・税務研修会について

千葉商科大学では、公認会計士、税理士、ファイナンシャル・プランナー、中小企業診断士等の職業会計人を多数輩出している。多くの職業会計人を卒業生として有する千葉商科大学では、平成22年から本学会計担当教員を中心とした研究会として、「会計教育研究フォーラム」を開催してきた。

そして、平成25年に本フォーラムの充実を図ることとして、会計・税務の専門家を講師として招き、学生及び教員のみならず職業会計人や企業関係者も対象とする研修会に改め、年1回開催してきた。

そして、次頁の第1回会計・税務研修会、第2回会計・税務研修会は、ともに情報公開法活用の税実務への有用性を基礎に、実践教育を通じた会計教育の研究の一環として開催したものである。



開催概要

第1回会計・税務研修会

「情報公開法に基づく開示事例からみた

租税法の解釈基準」

講師 山本 守之氏 (税理士)

第1回会計・税務研修会は、税理士の山本守之氏を講師に招き、「情報公開法に基づく開示事例からみた租税法の解釈基準」をテーマに開催した。

本研修会では、まず、「役員給与」に関し、役員給与と規定の解説後、事例として「役員の辞任を巡る事実認定」、「改訂された『役員給与に関するQ&A』の意味」、「役員給与の損金不算入とその理由」、「分掌変更と役員退職給与」等が取り上げられた。

次に、「寄附金」に関し、寄附金が損金不算入とされている理由及び寄附金の範囲の解説後、事例として「寄附を条件とした土地の売買」、「親子会社間の仕入れ金額の増額の場合の取扱い」、「無利息融資を巡る背景」等が取り上げられた。

さらに、「交際費」に関し、交際費等はなぜ損金不算入となったのか、損金不算入制度とはいかなる制度か、交際費の成立要件、交際費とは何であるか、交際費から除外されるもの、裁判例による交際費等判断の手法の解説後、事例として「契約を変更せずに行った業務委託料の性格」、「売上割戻しにおける損金性の判断」等が取り上げられた。

その後、「貸倒れ」に関し、貸倒れの概要、貸倒れと経理要件、法律上の債権消滅、会計認識上の貸倒れ、売掛債権等の特例の解説後、「貸倒れにおける適用要件の差異」が取り上げられた。

そして、本研修の最後には、「資本的支出と修繕費の区分」等の裁決事例が取り上げられた。

以上、第1回会計・税務研修会は、「役員給与」、「交際費」、「寄附金」、「貸倒れ」、「資本的支出と修繕費の区分」について各項目に関する解説とともに、情報公開法に基づき開示請求した非公開裁決のうち納税者が勝訴した事例を取り上げるもので、非公開裁決の税実務への有用性に関して理解を深めるものであった。

第2回会計・税務研修会

「税務情報の開示請求と活用法

～実務家のための情報公開法～」

講師 朝倉 洋子氏 (税理士)

第2回会計・税務研修会は、税理士の朝倉洋子氏を講師に招き、「税務情報の開示請求と活用法～実務家のための情報公開法～」をテーマに開催した。

本研修会前半は、税務情報の開示請求に関する解説がなされた。ここでは、まず、「I情報公開法ができるまで」として事例に基づく情報公開法施行前に関する解説後、「II情報公開法がスタート」として情報公開法の目的、情報公開と税務行政の対応、国税庁及び国税不服審判所への開示請求手続きと情報公開法に基づく開示請求をいかにして行うかの解説があった。その後、「III情報公開法の仕組み」として行政文書とはどのような文書か、開示請求書の書き方、開示請求手数料、開示決定書が届くまで、行政文書の開示の実施方法等申出書の書き方、返送料に関し講師の実体験に基づき、いかに有効に開示請求を行うかについて解説がなされた後、「IV国税不服審判所に対する開示請求」として税務行政監察結果報告、TDK事件に関する解説があった。そして、「V情報の集積・実務への活用と今後の課題」として情報公開法に基づく開示資料としてTAINSに収録している行政文書件数等の紹介と今後の課題に関する解説があった。

研修会後半は、開示請求した資料の具体的な活用例に関して解説がなされた。ここでは、まず、「注目の判決と東京国税局『判決速報』」としてTAINSに収録している判決と情報公開法に基づく開示情報の両方を利用することの有用性に関する解説の後、「情報公開法と税務調査」として情報公開法に基づく資料を税務調査の際に活用することの有用性について解説があった。

以上、第2回会計・税務研修会は、平成13年4月の情報公開法の施行、平成25年の国税通則法改正を背景に、何人にも公開されることとなった税務情報の具体的な開示請求方法と有用な情報をいかに活用するかについて、理解を深めるものであった。

