OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

香川大学経済論叢
第71巻 第2号 1998年9月 27-63

わが国の経理関連規程の内容と管理会計

田 中 嘉 穂

1 はじめに—今日の経理業務

経理の規程は，個別の会社がそれぞれの立場から望ましいと考える経理業務を整え，制度としての定着化を図るものであるといえる。そのため，それぞれの会社では，その必要性を独自に判断し，自社の全般的な実情に合った固有の経理業務が追究される。その会社における内外の計算環境と各社が目指す経理の充足とを勘案して固有の経理業務が提案されることとなる。

一般に，各会社が行う経理業務では，その会社が営む過去・現在および将来の複雑な事業の実態を捉え，当面する事態を判断する報告を提供する会計行為のあり方が問われる。しかも，そうした会計行為あるいは経理業務の実施は，いったん成立したら終りというものではなく，引続いて持続的に発展することが望まれる。規程の制度化，その運用や定着，実施上生ずる問題や解消のための改廃というように，循環的，自己変革的に管理されるのであれば，将来への可能性が開かれることとなろう(1)。

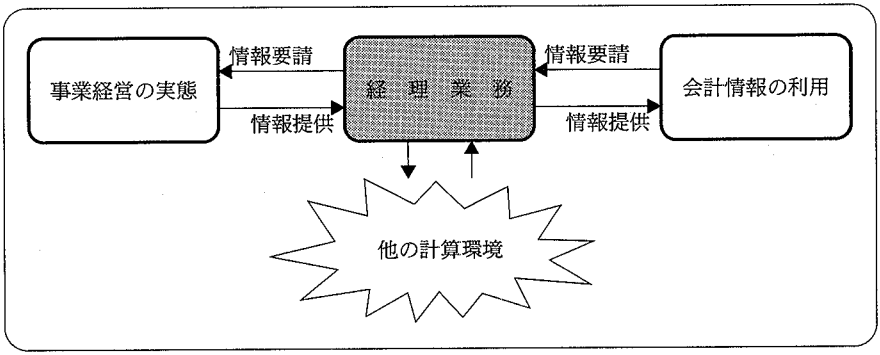
経理業務の発展する様相を強調するため，簡単な模式図を描くとすれば，図表1のように表せる。経理業務は，基本的には事業経営の現実を捉え，その実態を的確に反映すべきものといえるから，経理業務の成否は，事業経営に伴う諸業務に関しどのような実態を掌握することができるのか，実態について入手可能なデータに依存せざるをえない。経理担当者が，より緻密なコスト管理に必要な情報提供を構想したとしても，その情報を提供するのに必要な原始デー

(1) 堀野不二生編『会社経理規程総覧』産業労働調査所，1989年，10～11ページにおいて，経理規程の運用と改廃の重要性が指摘されている。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

タを現業部門や予測部門から提供されるのでなければ，経理業務担当者はその構想を現実のものとすることはできない。また，経理担当者が独自の構想による情報提供に熱中したとしても，その情報の受け手が進んでそれを利用しないか，それを必要とする状況にないのであれば，やはり経理業務担当者の行為は持続的に評価されないこととなる。

図表1　経理業務とその環境



経理業務は，各会社の立場を越えて大局的な立場から捉える場合でも，個々の会社の立場から自社にふさわしい経理業務を問題とする場合でも，場面々々で遭遇する計算環境に対応しながら，経理担当者が目指す理念との調和を図っていくほかはない。

小論では，こうしてそれぞれの会社内で生きているはずの経理業務は，今日，どのような内容で構成されているのか，できるだけ現実に即してその特徴をうかがうこととしたい。一口に経理業務といっても，必要な経理業務の全般となるとそれなりに内容は多彩である。小論では，やや網羅的ではあるが，できるだけ具体的な現実の実務を踏まえ，基本的と思われる特徴のいくつかをうかがうことにしたい。さらに，そこでの管理会計の位置を推察することができれば幸いである。

2　経理規程の内容—経理規程と経理関連規程

経理規程を捉える場合，その内容をどの範囲までとするかはやや流動的なよ

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

うである。そのいかんによって様相が異なることとなり，またそれを整理する体系化も影響を受ける。

通常，「経理規程」というとき，その用語から受ける印象は，もっぱら会計システムの展開をめぐる計算行為が規定されるとするものであろう。しかし，実際には，会計システムの運用や展開だけが規定されるということはむしろ少ない。たとえば帳簿組織を使って決算処理をする手続であるとか，各種の計算表を使ってさまざまな原価を集計・配分する計算であるとか，各種の集計表で予算管理システムを管理の循環に即して進めるというのなら，会計らしい計算行為といえる。複式簿記による処理と処理に必要な諸概念や原理が実績計算や未来計算に直接・間接に応用され，いかにも会計システムらしい計算が行われるからである。

しかし，多くの経理規程の内容をうかがうと，その内容は，そうした会計システムらしい展開に限られているわけではない。

それでは，経理規程に含まれる本来の経理業務らしくない経理業務とは何か。たとえば資材購入なら資材購入の取引データを収集するという場合，仕入関係の証憑類の確認，買掛金の確定と取得価額，仕入確定時における伝票記入，前渡金と買掛金の相殺処理などを規定しているとすれば，本来の経理業務らしい経理業務といえる。しかし，一般に各種会計取引の実績データを収集するという場面では，現場の作業が進行するにつれて，それに付随する財務的事実の情報収集だけが配慮されるというわけではない。原始データの収集と同時に，関連する項目を経常的に管理する業務が合せて規定されるのが普通である。程度の違いはあっても，たとえば資材購入の場合であれば，仕入・外注業者の調査・選定と登録，与信管理の方針，購買先との基本契約の締結，発注先・購買条件の決裁，納入場所・納期の管理方式，購買・外注業務全体の標準的な手順，購入資材の検収指針，値引・返品などの交渉，仕入登録業者の指導などが，本来の経理業務と絡めて規定されることがある。これらを基礎データの収集やその正否確認といった本来の経理業務と思われるものと切離すことは難しく，むしろ仕入現場における作業とその管理は，経理業務と密接に絡んで制度化されている。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

そこでは，仕入にかかる現場管理を規定しながら，会計取引の記録はその一環として組込まれている。

このような事情は，とくに資材購入にかかわっていえるのではなく，金銭の出納，製・商品の売上，債権・債務の処理，資金の調達や投資・貸付，棚卸資産や固定資産の扱いにおいても，ほぼ事情は同じである。資産，負債，資本の各項目の受払や保管といった日常レベルの業務では，基礎データの収集と現場作業の管理とが切離しがたく行われるといえる。どこからどこまでが経理業務であり，またどこからどこまでが現場作業の管理であるのかはクリアに判別しにくく，経理業務の方にウェイトを置いて規定をまとめるやり方も，現場管理の方にウェイトをおいて規定するやり方もありうるが，いずれにしても両者は大なり小なり絡めて規定されている。

小論では，現実の「経理規程」はもっぱら経理業務らしい経理業務のみを内容とするものであるとの誤解を避けるため，できるだけその用語を用いないこととする。本来の経理業務が含まれることは確かであるとしても，総じてそれと密接に関連する現場管理が含まれることが多いという意味で，できるだけ「経理関連規程」と呼ぶこととする[(2)]。一般に経理規程という場合には，多かれ少なかれその実態は「経理関連規程」であるといえる。

3　経理関連規程の体系

経理関連規程といっても，一つの統轄規程として定められるとは限らない。規程の整備を必要とするほどの会社であれば，それなりに経理業務も多彩な内容となるであろうから，経理に関連しても各種の諸規程に分割して定められることが多い。

全体として，その体系化はどのように配慮されているであろうか。

---

(2)　監査法人トーマツ編『経理規程ハンドブック』中央経済社，1996年，5ページにおいても，同様の呼称が用いられている。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

3-1 基本規程とその細則

経理関連規程は，全体として複雑になる場合には，規程内容の精粗の違いによって区分し，基本規程とその細則，あるいは総合規程と個別規程などに分割されることが多い。(3)

そのような区別が行われる事情の１つは，包括的な規程にすると内容が膨らみすぎて日常的な扱い易さで不便が生ずるという点である。経理業務の実施は多くの関連担当者間で分担されており，それぞれの関連担当者は，必要があって規程を参照するという場合，特定の部署の特定の事項について参照するというケースが少なくないであろう。異なる立場から業務を分担している担当者からは，包含的なものより担当者の部署と関連する個別的な規程があれば，いっそう扱いやすくなる。

また，内容の精粗の違いによる規程の分割は，事態の変化に対応して規程改廃の機動性を確保するという点でも勝れている。(4) とくに基本規程に当るものの改廃は，取締役会や常務会などによる承認を必要としているケースが多く，総括的な経理関連規程とする場合には，部分的で頻繁な改廃に対しては機敏に対応しにくいものとなる。そこで，たとえば経理の基本規程には，基本方針のみを定めることとし，それに準拠する具体的な行為の態様や業務処理の指針以下の詳細な内容は別に細則で定めることにするのである。必要であれば，定型化した処理行為としての標準的な事務処理方法などは，実施要領やマニュアルなどとしてさらに詳細な細則とすることができる。そこでは，親規程に関連する細則は，たとえば総括経理責任者である経理担当役員がその改廃を決裁し，その下におかれる実施要領は，経理責任者である各事業所長が承認するというようにすれば，規程の細目の改廃の必要性にそれだけ対応しやすくなる。

（3） たとえば金子佐一郎監修，企業経営協会編『新経理規程全書』中央経済社，1964年，16ページでは，経理関連諸規程の構成には，次の３つのタイプがあるという。①経理規程のみのもの ②基本規程としての経理規程と実施要領とからなるもの ③基本規程としての経理規程と，実施要領と取扱手続とよりなるもの。

（4） たとえば朝日監査法人編『経理規程作成マニュアル』PHP研究所，1995年，17ページなどさまざまな文献でこのような指摘がなされる。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

実際の各種規程の名称は，上記のような規程，細則，要領などのほかに，○○基準，要綱，規則，通則，指針，準則，要項，内規，手続，心得[(5)]などと多様であるが，何らかの形で内容の精粗が配慮されていると思われる。

さらに，一時的あるいは時限的に有効な処理ルールを定めるという場合には，そのつど経理部通達によって処理するという方法で，さらに機動性が確保されている。

いずれにしてもこのような諸規程の体系化では，親規程のもとに，その中の一部にかかるさらに詳細な記述が子規程に定められるという方式で全体が構成されることが多い。

このような体系化も，現実的に重要な１つの体系化といえるが，むしろ一般的な扱い方の便利さを考慮したものであって，経理関連規程に固有のものというほどではない。

3-2　経理関連規程を体系化する視点

経理関連規程に固有の体系は，その内容と係わらざるをえない。内容を考慮する場合には，各種の諸規程間の体系化だけではなく，一つ一つの規程内容の構成とも関連して，全体をどう体系化するかが問われることとなる。

社内規程の全体であれば，当然，内容が包括的とならざるをえない[(6)]が，小論ではそれほど検討を広げるつもりはない。もっぱら財務・会計関連の規程に注目することとするが，それでも，その体系化の視点となると，それを正面から論ずる検討は，あまり多くないようである。

その中の１つに，次のような言及が見られる。

（５）　金子佐一郎監修，企業経営協会編，前掲書，1964 年，17～23 ページにその一端がうかがえる。

（６）　岡主正編『労基法・商法改正版　模範実例会社規程総覧』経営書院，1983 年，19 ページによると，社内規程の全体は，経営全般に係わりのある諸規程（定款，株主総会・取締役会に関する規程，組合・関係会社などとの協約に関する規程）を始めとして，経営組織に関する諸規程（職務分掌，権限・責任の委譲，会議体に関するものなど），経営管理に関する諸規程（管理全般，総務関係，人事・労務管理関係，資材関係，設備関係，製造関係，販売関係，財務・会計関係など），規格・業務の標準化に関する諸規程など，かなり多方面にわたっている。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

「規定の形態としては，次の二つが考えられる。

(1)　勘定科目を中心にして整理方法を展開する。

(2)　経営活動中心にして整理方法をまとめる。

(1)は伝統的な構成であって，今日でも多く用いられる。

(2)は経営活動に密着して構成されるので，勘定整理本来の性格からして最も好ましいものであるといえるが，最近では，金銭会計・物品会計・業務会計・決算会計・原価計算等会計の種類に応じて，それぞれ単独に規定される傾向にある[7]」

引用文献はやや旧いものであるから，規程の内容は今日とは事情が違うともいえるが，経理関連規程の体系化そのものは，総じて現状とそれほど変わっているようには思えない。要するに，この引用によると，貸借対照表や損益計算書に掲載される項目を中心に全体の構成内容を決める[8]とするのが当時までの伝統であったという。しかし，その当時あたりから「経営活動中心」の構成とすることが多くなりつつあると指摘しているのである。その例が，金銭会計・物品会計・業務会計・決算会計・原価計算などの構成であるという。

それでは，「経営活動中心」の構成とは，具体的にはどのような体系化をいうのであろうか。それに対する説明は補足されていない。改めて，現実の経理関連規程の体系化はどのような配慮にもとづくものかを問題とせざるをえない。

3-3　経理関連規程の実際

上記の引用文献には，1963年8月当時の調査による経理諸規程の構成[9]，匿名会社の経理関連規程のサンプル[10]が掲載されている。それらを参照して，当時の経理関連規程の構成内容をうかがうとおよそ次のようなものといえる。

1　経理規程

(7)　金子佐一郎監修，企業経営協会編，前掲書，1964年，40ページ。この引用は，「勘定整理要領」の構成について述べる節で掲載されているが，実質は，経理規程全体の構成について言及しているものと解したい。

(8)　勘定科目を中心とする構成の例示は，金子佐一郎監修，企業経営協会編，前掲書，1964年，40〜44ページに掲載されている。

(9)　金子佐一郎監修，企業経営協会編，前掲書，1964年，17〜23ページ。

(10)　金子佐一郎監修，企業経営協会編，前掲書，1964年，535〜1070ページ。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

(1) 総則
(2) 伝票，帳簿，勘定組織
(3) 金銭出納
(4) 業務会計
(5) 資金会計
(6) 棚卸資産会計
(7) 固定資産会計
(8) 繰延資産会計
(9) 独立会計
(10) 決算手続と報告諸表
(11) 原価計算
(12) 予算管理
(13) 内部監査
(14) 調査
(15) その他（雑則，付則など）

2 証憑・帳簿・勘定科目・報告書の細則
(1) 証憑
(2) 帳簿

3 金銭出納の細則
4 業務会計の細則
5 資金会計の細則
6 棚卸資産会計の細則
7 固定資産会計の細則
8 独立会計の細則
9 会計単位間取引の細則
10 決算取扱細則
11 原価計算の細則
12 予算管理の細則

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

13　内部監査の細則

14　その他の細則（長期計画作成要領，利益計画規程，マージン統制基準，標準経費統制基準，単行規程及び個別通達編など）

上記では，1の経理規程が総括的な親規程であり，2以下の各細則がその子規程であるようにまとめているが，それは，そのような構成としているケースが多いように思われるからである。しかし，必ずしもすべてのサンプルがこのような構成であるとは思われない。親規程の経理規程の下には，いくつもの細則が用意されるのではなく，たとえば経理細則，経理規程実施細則，経理事務取扱細則，経理事務取扱要領，一般会計事務細則，経理事務処理要領などとし，細則自身がまた一括されているケースがある。あるいは，親規程の経理規程とほぼ同列にいくつかの関連諸規程が作成され，それぞれの下にさらに細則が置かれるというケースもありうる。(11)

また，上記の内容は網羅的にまとめているが，多くの会社が比較的整備されたこのような内容を備えているとは限らない。前節の指摘にあった「勘定科目を中心」とする構成はほとんど例示がなかったことも勘案すると，当時の比較的整備された経理関連規程においては，ほぼこのような内容になっていると解される。

結局，そこで想定されている経理業務の内容とは，およそ次のようなものであろう。

＊　証憑類，会計伝票，会計帳簿，財務諸表・同付属書類の設計とそれらの整理・保管

(11)　金子佐一郎監修，企業経営協会編，前掲書，1964年の引用文献からは必ずしも明らかでないが，たとえば朝日監査法人編『経理規程作成マニュアル』1995年，15，16ページ，監査法人トーマツ編，前掲書，1996年では，経理関連諸規程が総括規程とむしろ同列におかれているように思われる。後の文献では，基本規程の一環として，経理規程のほかに原価計算規程，予算管理規程，販売管理規程，与信管理規程，購買管理規程，外注管理規程，棚卸資産管理規程，有価証券管理規程，固定資産管理規程，関係会社管理規程，情報システム業務管理規程，内部監査規程が位置づけられている。これらを補強するものとして，勘定科目処理要領，実地棚卸実施要領，連結財務諸表作成要領，情報機器管理要領が設けられている。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

＊ 現金・預金，手形，有価証券の出納・保管
＊ 債権・債務（購買，外注，販売，労務・役務）の会計処理，外国為替取引
＊ 資金の調達や貸付・投資
＊ 棚卸資産の会計処理（保険を含む）
＊ 固定資産の会計処理（保険を含む）
＊ 各会計単位の会計処理
＊ 決算処理(月次決算，中間決算，期末決算)，報告書表の作成，税務
＊ 原価計算
＊ 予算管理用の計算システム
＊ 内部監査，外部監査への協力
＊ 経理の機械計算，経営分析，経理業務の調査・研究など

3-4 再び経理関連規程体系化の視点

3-4-1 経理業務の基本的な進行ステップによる配列

それでは，このような規程内容の構成は，具体的にどのような視点から整理されているといえるであろうか。全体として，経理規程を基本規程とし，その詳細はほぼ章ごとに細則で定めるという構成になっていること以外には，内容的にどのような系列や配列が考慮されているであろうか。

経理規程の内容である(1)～(15)，各種細則の2～14を一見したところでは，異なる側面からの整理が錯綜していて，必ずしも配列の視点はクリアではない。しかし，全体を大局的に大きく捉えてみると，経理関連規程の全体は，確実な業務の進行を重視して，およそ業務進行のステップに即して配列されているように思われる。

ここでは，経理業務の基本的な進行ステップは，およそ次の4つの区分で捉えられている。

① 経理業務全般の設計・改廃
② 計算に必要な基礎データの収集

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

③ 計算システムの展開（計算処理とその結果の報告）

④ 経理業務全般の評価

まず，経理業務全般の設計・改廃は，主に経理業務を実施するのに必要な組織の構築または再構築にかかわるものである。前節の規程の構成との関連でいえば，「総則」と「伝票，帳簿，勘定組織」がおおむねそれに該当する。一般に総則で取上げられる内容としては，各社で行う経理業務の具体的な内容または範囲，経理業務を実施する人的組織，計算システムの基本的なフレームワークに関する事項(経理業務の基本目的，計算期間，会計単位など)，経理関連規程と会社内外の他の諸規範との関連などが扱われる。伝票，帳簿，勘定組織は，もちろん具体的な計算手段の細部の設計に関するものであるから，経理業務の最初のステップでは，経理業務の範囲やそれを取巻く社内外の環境，人的組織と計算のフレームワークなどが規定されることとなる。ここでは，経理業務の構造的な面の設計や改変が掲載されると捉えたが，そのすべてがここにまとめられているというわけではない。伝票・会計帳簿などに関するもの以外は，おおむね基本的事項に限られている。細部については他の関連箇所に分散して掲載されるのであるが，基本的には，ここで経理業務全般の人的組織や計算機構を設計することを趣旨としているように思われる。

経理業務であるから，その計算システムの詳細な設計が必要となるのは当然であるとしても，同時に経理業務を行う人の組織が重視されていることが注目される。これについては，次節でも取上げることとしたい。

第2のステップである基礎データの収集は，いうまでもなく計算システムにインプットされる元データの収集にかかる経理業務である。前節の経理規程においては，金銭出納，業務会計，資金会計，棚卸資産会計，固定資産会計，繰延資産会計は，いずれもおおむねこのステップに相当するものといえる。計算処理の素材となる基礎データには，資産，負債，資本の具体的な諸項目の移動やその保有に関するものがあり，それらの収集，確認，簡単な編集，記録，入力などが行われる業務である。対象が広範囲に及ぶため，後でも触れるようにそれぞれの項目の違いに応じた収集業務が規定される。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

第3のステップの計算システムの展開では，各種の計算に基礎データが入力されてから一連の計算処理が行われ，またその結果を編集する報告書が作成されるステップとなる。ここにいう計算システムの展開は，データの計算処理とその結果を利用者の要請に焦点を当てた形式とタイミングで提供する報告書の作成も含むものとしている。前節の経理規程でいえば，独立会計，決算手続と報告書表，原価計算，予算管理が，ほぼこのステップに相当する。計算システムには，基本的な趣旨が異なったり，また集中的に計算されるため，相対的に自立して行われるいくつかの計算がある。それぞれの計算ごとに経理業務が規定されている。

第4のステップである経理業務全般の評価とは，経理業務は，当初の設計や方針にしたがってそれを実施すれば，それで任務が完了するというものではない。経理業務が当初の設計や方針通りに実施されるとは限らないし，より重要な点は，経理業務に影響する周辺環境は絶えず変化しているから，実施した経理業務が常に有効に機能するとは限らない。経理業務が当初の趣旨通りの効果を発揮しているか，折々総合的に評価しようというのがこの業務である。前節の経理規程でいえば，内部監査がこれに相当する。経理業務全般を見直すのであるから，多くの場合，経理業務の手順や効率などその業務実施に係ることだけでなく，経理組織や制度の監査もこれに含まれている。

これらのステップは，全体として経理業務の作業進行を表すと捉えたのであるが，正確にいうと，それらは必ずしも統一的な視点からの手順になっているとは限らない。基礎データの収集，計算処理と報告という点では，業務そのものの進行を確保する手順が配慮されていると思われる。しかし，同時にこれは，経理業務全般の基本設計，データ収集・計算・報告という一連の計算の執行経過の確保，経理業務全般の評価といった管理循環を配慮していると捉えれば，単に業務の進行というだけでなく，経理業務自身を総括的に管理することの重要性が意識されていることになる。管理の循環を介して，経常的な運用だけでなく，規程の改組・廃止といったいわば変化を管理することの重視性が意識されている。確実な業務進行を重視するのか，制度の発展的な管理を重視するのか，

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

そのどちらを重視しようとするのかは曖昧である。上記に指摘した4つのステップは，おそらくそのいずれも重要であるとしているのであろう。

3-4-2 経理業務の人的な組織との関連を配慮した配列

各社の経理業務は多くの成員間で分担して行われるから，経理業務に対する職務分掌と権限・責任の委譲[12]を配慮する組織規程との関連を絶えず念頭におく必要がある。経理業務の内容が，いかに正当な理念とそれを下敷とする体系によって整理されようとも，それぞれの業務が組織成員の誰とかかわるのかが明快でなければ現実の実効性はない。多くの経理業務は，特定の担当部署だけで行われるということはなく，関連する他の部署との込入った協力関係で成立っていることが多い。そのため，各担当部署に配分される職務や権限・責任を中心に他の部署との協力関係が具体化されることとなる。

会社の組織を規定するのは，具体的にはその会社の職務分掌規程や職務権限規程であるから，経理関連規程の全体で，それら組織規程との対応関係が配慮されることになる。たとえば上記の経理規程の各章に規定される業務は，およそ次のような担当部署との対応が配慮されているものと思われる。

* 総則，伝票・帳簿・勘定組織の計算組織の整備・保管：本社経理部
* 金銭，手形，有価証券の出納・保管：各事業所の出納責任者・事務担当者
* 債権・債務の会計処理，外国為替取引：各関連事業所の所属長・経理担当者
* 資金の調達や貸付・投資：本社経理部
* 棚卸資産の会計処理：各事業所の受払・保管責任者・経理担当者
* 固定資産の会計処理：各事業所の管理責任者・経理担当者
* 各会計単位の会計処理：各事業所の経理責任者・経理担当者

(12) 監査法人トーマツ編，前掲書，1996年，242ページにおいて，両者の関連が次のように説明されている。「業務分掌は，部，課などの組織単位に遂行すべき業務を割り当てることであるが，割り当てられたそれぞれの業務について誰がどのように権限と責任を有しているのかを明らかにするのが，職務権限である。いわば，業務分掌は組織における役割の水平的分割を行い，職務権限は垂直的分割を行うものということができる」

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

＊ 決算処理，報告諸表の作成，税務：本社経理部
＊ 原価計算：各工場の経理責任者・原価計算担当者
＊ 予算管理用の計算システム：各事業所の予算管理責任者・予算管理スタッフ
＊ 内部監査，外部監査への協力：本社監査部
＊ 経営分析，経理業務の調査・研究：本社経理部

経理関連規程は，こうして会社組織との対応を配慮するものとなるが，経理業務に関する職務分掌や権限・責任の細部については経理関連規程の中で明文化されることが少なくない。その意味で，経理関連規程は，いわば職務分掌規程や職務権限規程のうち経理業務に関する組織規程を中に含んだものともいえる。

経理業務の体系化は，経理業務の分担関係を明確にすることの重要性を意識して，基本的には組織規程との対応関係が考慮される。

3-4-3 経理業務の対象の違いを配慮した配列

会計処理に必要な基礎データを収集するという経理業務では，特にどのような対象の基礎データを扱うかによって日常的な業務の態様が異なるといえる。たとえば金銭の出納・保管の経過，購買・販売上生ずる債権・債務の受払・残高の経過，まとまった資金の外部機会への投資・回収あるいは調達・償還の経過，さまざまな棚卸資産の受払・残高の経過，固定資産の建設・保守・移転と使用の経過など，いずれを証憑・帳簿に記録するにしても重複や漏れのないよう，事実経過を的確かつ網羅的に掌握するものである。細々とした現実を一つ一つ区別し，拾い上げていくのである。

すでに指摘したが，資産，負債，資本の多様な項目に対する日常の変化を記録する手順は，それだけが切離されて単独に行われることは少ない。普通は，それぞれの項目の記録は，それを日常的に管理する管理業務と密接に関連しながら収集される。たとえば日々経過していく金銭出納の記録であれば，事態に即した正確な記録が要請されるが，それは，金銭をいかに間違いなく出納・保管していくのかという管理業務の一環としても行われる。営業活動で生ずる債権・

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

債務の経過を記録する場合であっても，刻々の事態を捉える記録は必要であるが，同時にいかに的確に営業循環を確保していくことができるのかという回収・支払の管理手段としても用いられる。

資金会計，棚卸資産会計，固定資産会計についても事情は同じであって，それらの移動や保管の記録は，それぞれ事業資金の基盤確保や余裕資金の運用に対する警戒的な管理，多様な棚卸資産の的確な受払と保管の現品管理，固定資産の工事・保守・保全・移転といった物的管理と相互に関連しながら行われるのである。

要するに，経理業務における基礎データの記録や収集では，同時に日常的に行われる個別作業の経過的な管理を考慮しながら，一つ一つ個別の事態を的確に捉えることが重視されるのである。

3-4-4 計算制度の違いを配慮した配列

経理業務の中の中心は，やはり収集した基礎データを明快な意図のもとに系統的に設計された手順で計算処理することにあるといえる。

一般に計算制度は，基礎データの収集，一連の計算処理，報告書の編集の3つのプロセスで進められる。基礎データの収集は，作業が実際に行われる職場で直接に作業の断片を捉える分散的業務となりがちであるが，それ以降の計算業務はできるだけ集中して行われることとなる。そこでは，一つ一つの計算業務より全体として意味のある計算が行われるのか，その全体性や統一性が重視されることとなるであろう。そのため，計算業務では，集中して行われる計算システムごとにいかなる趣旨の計算や処理体系が具体化されるのかが問われる。

前述の経理規程においては，独立会計，決算手続と報告諸表，原価計算，予算管理用の計算システムが規程の構成内容となっている。それらは，お互いに計算の趣旨が異なっていたり，相対的に独立して行われるなど，おおむね自立した計算として区分されていると思われる。

各計算制度には，計算にインプットされる諸要素の範囲と処理体系に関して固有のものがあり，それに即した経理業務が具体化されることになる。それぞ

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

れの計算制度について，制度の目的，主たる委員会・担当部署・担当者，計算期間や日程，基本的な実施方針，処理対象の範囲，個別の処理方法，段階的な処理手順，各種計算表の記入，必要なら集計結果の調整，必要な指示・通知・送付，報告書の作成，報告書の分析などの諸業務が規定される。

要するに，計算処理を中心とする業務では，過去・現在あるいは将来におけるどのような事業の現実を捉え，事態をどのような局面から報告しようというのかが問われる。そこでは，一つ一つの計算制度としての全体性や統一性の確保が重要視されていると思われる。

4 経理関連規程の概要

経理関連規程では，少なくとも上記に掲げた諸視点を重視して経理業務を整理し，いっそうの明細を定めようとしていると思われる。

今日通常行われる経理関連規程の概要をうかがうため，全体に言及する基本規程の内容を示すとおよそ次のようである[13]。それぞれの事項を示すに過ぎないが，どの程度の明細がどのように定められるかをおよそうかがうことができる。

第1章 総 則

1 経理規程の目的

2 一般に認められた会計基準及び諸法令への準拠

(1) 一般に公正妥当と認められた会計基準

(2) 関係諸法令

3 本規程の内容

(1) 経理業務の職務分掌

(13) 金子佐一郎監修，企業経営協会編，前掲書，1964年，堀野不二生編，前掲書，1989年，田中要人編著『ダイヤモンド会社業務規程集〔新訂版〕』ダイヤモンド社，1990年，日本実業出版社編『社内規定・社是社訓実例集』㈱実業出版社，1991年，東陽監査法人編『内部管理実務ハンドブック』中央経済社，1993年，朝日監査法人編，前掲書，1995年，監査法人トーマツ編，前掲書，1996年，金子佐一郎監修，企業経営協会編『原価計算実務全書』中央経済社，1966年，岡正熙『実例でわかる経理規程・経理マニュアルのつくり方』日本実業出版社，1997年などを参照した。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

① 内部牽制組織の確立
② 経理組織
(2) 担当者の職務権限
① 予算による統制の原則
② 月次・期末決算の報告義務
③ 機密保持義務
(3) 会計年度
(4) 各会計単位およびその統轄単位
(5) 経理業務の内容
(6) 規程外事項・疑義解釈の措置
4 経理規程の改廃
5 他の関連諸規程・細則との関連
第2章 会計伝票，帳簿組織および勘定科目
1 取引の組織的整理の原則
2 経理責任者による証憑と処理の確認
3 証憑，会計伝票および帳簿の種類・形態・管理
(1) 証憑書類
① 証憑の定義
② 取引責任者による取引の確認
③ 証憑の種類
④ 証憑の連番管理
(2) 会計伝票
① 会計伝票および帳簿の定義
② 発行責任者
③ 会計伝票の発行
④ 会計伝票の種類
⑤ 会計伝票の準用
⑥ 証憑書類の添付，保管

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

(3) 会計帳簿

① 会計帳簿の種類

② 補助簿の省略

③ 帳簿間の関連

④ 会計帳簿の外形

⑤ 会計帳簿の更新

(4) 勘定科目およびその配列

① 勘定科目（大科目）の区分

② 勘定科目の中・小科目への細分

③ 科目の新設・変更

(5) 経理報告書類

(6) 経営管理資料の作成

4 証憑，会計伝票および帳簿の記帳

(1) 証憑の訂正

(2) 会計伝票

① 会計伝票の発行

② 伝票の記載事項

③ 会計伝票の発効

(3) 会計帳簿への記帳

(4) 伝票および会計帳簿の訂正

(5) 帳簿の締切，照合，繰越

5 勘定整理の困難な炭鉱，出張所の整理

6 会計伝票・帳簿での記入の抹消・改竄，会計帳簿の破棄の禁止

7 書類の保存期間と廃棄

第3章 金銭出納の管理と会計

1 金銭の範囲

2 金銭出納・保管の担当者

3 担当者の職務権限

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

4　出納受付時間・期日，支払日の設定

5　手元保管金の確保

(1)　手許保管金の定義

(2)　各会計単位の限度額の設定

(3)　独立会計単位間の資金移動

①　本社から各会計単位への所要資金の移動

②　各会計単位から本社への資金移動

③　資金の送付・納付の通知

(4)　各会計単位間の資金移動の禁止

6　金銭収納の管理

(1)　金銭収納の業務

(2)　出納係への収納請求

(3)　請求にもとづく収納行為

(4)　入金の時点

(5)　有価証券の取得と名義書換

7　金銭保管の管理

(1)　保管の業務

(2)　収納金の銀行預入

(3)　出納済の伝票，証憑書類の保管

(4)　現在高との照合

①　本社口座振込金について預金通帳の随時点検

②　現金在高と現金出納帳との日次の照合

③　銀行在高と預金元帳との月次の照合

④　手形などの有価証券は帳簿と定期的（月次）に照合

(5)　金銭の事故

8　金銭支払の管理

(1)　金銭支払の業務

(2)　出納係への支払請求

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

(3) 請求にもとづく支払行為

(4) 支払手段

(5) 出金の時点

(6) 小切手の振出と書損じによる廃棄

(7) 手形の振出し

9 特定金銭の管理と会計

(1) 小口現金（小払資金）

① 小口現金の定義

② 小口現金の設定・廃止

③ 小口現金の出納事務・保管者の委任

④ 小口現金出納帳

⑤ 残高の照合

⑥ 金銭過不足の所属長への報告・措置

⑦ 小口現金の補給

(2) 支払準備金

① 支払準備金の定義

② 支払準備金の設定

③ 小口現金に準ずる整理

第4章 債権・債務の管理と会計

1 債権・債務の範囲

2 債権・債務の発生に関する職務権限

3 購入，販売への一般的留意

4 債権の受入と回収（販売会計）

(1) 販売

① 販売の手順

② 前渡金

③ 原材料，簿外資産の販売

④ 販売契約の更改，返品，値引の要請と措置

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

⑤ 支払後の事故

(2) 売上高の計上時および修正時

① 売上高の計上時

② 売上高の修正時

③ 販売手続終了後の事故

(3) 前受金の整理と売掛金との相殺

(4) 債権の計上額と整理

(5) 代金回収に関する帳簿と書類

(6) 手形の受入と取立・割引・裏書

5 債務の設定と支払（購買会計）

(1) 購入

① 購買の手順

② 外注加工の手順

③ 購入先・請求元立会による検収，値引・返品等の交渉

(2) 前渡金（前払金）の契約と買掛金との相殺

(3) 買掛金の設定と支払

(4) 仕入の計上時

(5) 各種資産の取得価額

(6) 手形の発行・裏書・書替・保証と支払

6 残高の管理

(1) 債権・債務の掌握

(2) 残高確認と原因分析

(3) 外注受払台帳

(4) 支払滞納，貸倒の防止

① 本店長または経理部・課長に回収の報告

② 売掛金，買掛金の各取引先への定期的調査（年2回以上など）

③ 債権・債務の計上後3ヶ月経過したものの報告

④ 売掛金，立替金等の著しい回収遅延，小切手・手形の不渡

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

(5) 特殊な事由による債権の消滅

7 外国為替取引

(1) 外国為替取引

(2) 外国為替取引の管理

8 労務会計

(1) 適用範囲

(2) 人事諸規程との関連

(3) 労務および役務の対象事項

(4) 支給金

① 支給金の計算

② 支給金の支給

(5) 支給金の費用計上

① 給与

② 賞与

③ 退職給与

(6) 立替金の徴収

9 福利施設会計

(1) 適用範囲

(2) 運用内規

(3) 供給所の会計

① 供給所の内部牽制組織

② 小口現金の活用

③ 仕入商品の実施棚卸

④ 現金出納，商品受払，債権・債務の管理

(4) 寮・クラブの会計

① 運営資金の収入・支出の区分

② 小口現金の活用

③ 従業員からの徴収金

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

④ 現金出納，材料受払，施設利用収入の管理

第5章 財務的収入・支出の経常管理と会計

1 金融機関との契約の締結・解除に関する職務権限

2 金融取引の執行権限

(1) 国内金融取引の代表者，代理人

(2) 外国為替取引の代理人

(3) 外国為替の売買，予約

3 財務的収入

(1) 新株発行

(2) 社債の発行と償還

① 社債の発行

② 社債の償還

(3) 借入と返済

① 借入（長期借入金，短期借入金）

② 返済

③ 債務証書，手形の名義人

④ 借入に関する債務保証の引受

⑤ 借入金台帳の整備

(4) 担保の差入と解除，抵当権・質権の設定・変更・解除

(5) 有価証券，出資証券等の売却，質入，貸付等

① 職務分掌

② 受入額および払出額

③ 保管および評価額

④ 有価証券の実査

(6) 補助金，助成金等の申請

(7) 売上品目以外の棚卸資産，簿外資産の売却

(8) 借入金等の残高証明

4 財務的支出

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

(1) 資金支出の原則
(2) 設備の調達と支払
① 設備調達の手順
② 設備資金の支出
(3) 余裕資金の投資・貯蓄等への運用（投資会計）
① 余裕資金の運用
② 投資会計の範囲
③ 投資，貸付および債務保証の決裁
④ 保管責任者
⑤ 投資台帳
⑥ 条件変更，脱退，譲渡
第6章 資金予算管理の会計
1 資金管理の会計の目的
2 資金収入と資金支出
(1) 資金収入の管理
① 資金収入の定義
② 資金収入の手段
(2) 資金支出の管理
① 資金支出
② 資金支出の手段
3 資金計画の会計
(1) 長期資金計画と資金対策
(2) 年度資金計画と資金調達・運用の立案
4 年度資金管理の会計
(1) 実行資金計画の作成と修正
(2) 実行資金実績の作成
(3) 資金差異の分析
第7章 棚卸資産の管理と会計

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

1 棚卸資産の範囲
2 受払・保管の担当者
3 担当者の職務権限
4 材料元帳，倉庫台帳，商品受払台帳
5 棚卸資産の受入
(1) 標準在庫量，最低在庫量の設定
(2) 受払の管理と記録
(3) 受入手続
(4) 受入価額
6 棚卸資産の払出
(1) 払出用の伝票
(2) 払出手続
(3) 払出価額
(4) 使用残の環納，売上品の戻入・検査・工場への返還
(5) 変質・損傷・過不足（紛失，盗難等）などの発生
7 棚卸資産の保管
(1) 現品管理
(2) 実地棚卸および帳簿棚卸との照合
(3) 実地棚卸し時の棚卸過不足・変質・損傷
(4) 棚上棚卸資産，預り棚卸資産・委託棚卸資産の分別経理
(5) 有償・無償支給品
(6) 販売目的でない棚卸資産，死蔵品・変質不良品・不用・不急品の処分・廃却
(7) 在高の評価

第8章 固定資産の管理と会計

1 固定資産の範囲
2 管理担当者，経理担当者と職務権限
3 固定資産の保全

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

4 伝票・帳簿

5 建設仮勘定

(1) 建設仮勘定の対象

(2) 請負工事の手順

(3) 請負工事の検収

(4) 使用開始時の処理

6 固定資産の取得

(1) 取得時，賃借時の決裁

(2) 取得と不動産登記

(3) 取得価額

(4) 国庫補助金，建設助成金等の扱い

(5) 修理・改良（改造・補修），賃借に伴う処理

7 固定資産の使用・処分

(1) 減価償却

(2) 各会計単位間の移転

(3) 売却，除却，贈与，滅失，交換，賃貸，陳腐化，損傷・破損

(4) 損害保険の対象・稟議・契約・保険事故

8 棚卸在高

(1) 固定資産の評価

(2) 実地棚卸と固定資産台帳との照合

(3) 棚上固定資産の分別経理

(4) 固定資産在高の期末報告

第 9 章 繰延資産会計

1 繰延資産の範囲

2 繰延資産の価額

3 繰延資産の償却

第 10 章 各会計単位間の取引

1 独立の会計単位

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

2 各会計単位の報告書
3 各会計単位での相手方勘定
4 会計単位間の取引の処理
(1) 会計単位間取引の記録
(2) 振替伝票の発行と報告
(3) 未達事項の確認と処理
(4) 各会計単位間の原材料，製品の受渡価格
5 各会計単位の損益の振替

第11章 決算会計

1 決算の目的
2 決算財務諸表の作成原則
3 担当者および職務権限
4 決算の区分
5 決算の日程
6 月次決算
(1) 月次決算の目的
(2) 月末までの一切の取引の記帳，整理
(3) 決算整理事項の処理
(4) 総勘定元帳，補助元帳などの締切
(5) 決算報告書の作成
① 各会計単位の月次決算報告書の作成と経理統括責任者への提出
② 月次総括決算諸表の作成
7 中間報告書
8 期末決算（仮決算，本決算）
(1) 決算財務諸表（総括財務諸表）の種類
(2) 各会計単位の提出書類
(3) 決算財務諸表の作成

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

① 損益計算書
② 貸借対照表
③ 財産目録
④ 剰余金計算書・欠損金計算書
⑤ 剰余金処分計算書・欠損金処分計算書
⑥ 付属明細諸表
(4) 財務諸表の効力
9 公表財務諸表の作成
10 連結財務諸表
第 12 章 税務会計
1 税務の目的
2 関連細則
3 税務処理の基本原則
4 税務責任者，税務検査
5 調整計算
(1) 会計処理との関連
(2) 経理部課長による税務の指示・指導
(3) 所属長による税務連絡
6 税務申告の承認，実施
(1) 申告の承認
(2) 税務申告
7 税務調査および更正
第 13 章 経営分析および調査
第 14 章 原価計算（原価計算と原価管理）
1 原価計算の目的
2 原価の定義
3 原価計算の原則
4 原価計算の態様

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

(1) 原価計算実施箇所
(2) 原価計算期間
(3) 原価計算対象
(4) 原価計算の種類
(5) 原価計算の方法
① 原価の区分
② 計算の手順（予定原価計算，特殊原価計算を除く）
③ 原価計算のタイプ
④ 消費量，価格の基礎データ
⑤ 予定・標準の同一会計期間での継続使用と原価差額の整理・調整

5 一般会計との関連
(1) 財務会計の原始記録，信頼しうる統計資料等の利用
(2) 勘定科目との関連
(3) 原価外項目
(4) 一般会計用原価報告書の作成

6 経営管理用原価報告書の作成
(1) 必要な原価資料の指示
(2) 原価管理目との関連
(3) 運転資本回転の促進
(4) 基本計画設定との関連
(5) 利益計画および予算編成との関連

第 15 章 予算管理の会計

1 予算管理の目的
2 予算管理の定義
3 予算管理担当者
(1) 担当者
(2) 予算会議

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

4　経営計画

5　予算管理の手順

6　予算編成

(1)　予算の種類

(2)　予算期間

(3)　原案の立案・作成要領

(4)　年次予算の決定

(5)　暫定予算の編成

7　予算執行の経過

(1)　月次実行予算の作成

(2)　予算の執行

①　予算統制責任者

②　各会計単位に分割した予算の通達

③　予算の超過，科目間の流用，残額繰越の禁止

④　月次予実報告書

⑤　著しい差異の説明と事後措置の提案

(3)　予算の変更

①　予備費の使用

②　予算科目間の流用

③　緊急時の予算外支出

④　期中の修正予算（補正予算など）の手続

8　予算の事後評価

(1)　期末実績分析に関する報告書

(2)　予算の執行状況の経理部長，社長への報告

(3)　差異報告の協議

(4)　予算残額の繰越禁止

第16章　機械計算

1　経理事務の機械化

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

2 経理事務機械化の細則

第17章 内部監査（会計処理指導および検査）

1 内部監査の目的

2 監査担当者

(1) 担当者

(2) 担当者の独立性

3 監査担当者の権限

(1) 監査の実施命令

(2) 監査人の権限・責任

(3) 監査人の遵守事項

(4) 強制監査との関連

(5) 被監査者の義務

4 監査の態様

(1) 内部監査の対象

(2) 監査の手段

(3) 監査の時期

(4) 監査員

5 監査計画の作成と社長の承認

6 社長の監査命令書による監査実施

(1) 職務権限の行使

(2) 実地監査の予告

7 監査報告

(1) 監査報告書の提出と保管

(2) 経理責任者による改善措置と報告

(3) 改善実施の事後報告と査察

全体の構成は比較的網羅的に掲載するようにしているから，言及されることの比較的少ない事項もいくつか含まれる。たとえば第6章の資金予算管理の会

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

計は，資金会計の中で独立の章として言及されることはあまり多くない。述べられるとしても，予算管理の中で総括的に扱われるかその細則で扱われることが多いようである。第9章の繰延資産会計，第13章の経営分析および調査，第16章の機械計算も独立の章で扱われるほどではなく，言及されるとしても独立の章とはせず簡潔に触れられる程度であることが多いようである。

また，構成の仕方に関しては，第3章の金銭出納の管理と会計，第4章の債権・債務の管理と会計，第5章の財務的収入・支出の経常管理と会計に相当する箇所は，金銭会計，金銭出納および資金，資金会計，財務会計などと称し，まとめて扱われることも少なくない。また，そのうちの購買・販売に伴う債権・債務の管理と会計は，呼び方が多様で業務会計，購買および販売会計，取引会計などとされることがある。同様に，財務的収入・支出の管理と会計に相当する内容も，投融資会計，投資および貸付，資金会計，財務会計などとも呼ばれている。概して資金会計は，その取上げ方にバラエティがあるといえる。

第7章の棚卸資産の管理と会計，第8章の固定資産の管理と会計は，両者を一括して物品会計として扱われることがある。

こうして，経理関連規程のまとめ方にはそれぞれに個性がうかがえるが，総じて共通点が多いのが一つの特徴でもある。

5　経理関連規程を体系化する多様な視点—経理業務の諸側面

経理業務は，事業に関する財務的実態を収集し，当面する事態を判断することができる報告にまとめる計算行為の総体である。各会社におけるそのような行為について望ましい業務を特定するためには，人の行為をどのような側面から具体化するかを問題とせざるをえない。

経理業務を特定するとくに重要な視点は，これまでの検討で見てきたように，経理業務を進めていくときの基本的な進行ステップ，各会社において業務を分担する人の組織区分，日常的に扱われる経理業務の対象，集中して行われる計算制度の種類などであった。しかし，実際には，このような視点からだけで経理業務が特定されるというわけではない。これよりももっと多彩な諸側面から

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

計算行為を捉えるのでなければ，各種業務を詳細に規定することができないのは，前節の例示から明らかである。

これまで指摘した諸側面を含めて，改めて経理業務を具体化するのに必要な諸側面をまとめると，およそ次のようであると捉えられる。

① 行為の目的

趣旨，進むべき方向，規範，対策指針，管理上の理念など

② 誰が行うのか行為の主体

組織単位，代表者，責任者，担当者，代理人，名義人など

③ 行為者の立場

承認された職務分掌，権限・責任，就任資格など

④ 行為で扱われる対象

データ，金銭，債権・債務，有価証券，物品，対象の範囲，上限・下限，金額，評価額など

⑤ 行為で使う手段

証書，伝票，帳簿・台帳，計算表，計算機など

⑥ 各種行為の関連・手順

計算システムのネットワーク，処理手順，関連部署・担当者間での委任・報告・請求・納付・送付・立会など

⑦ 行為が行われる時間

時刻，期間，時期，時点，タイミング，頻度など

⑧ 行為が行われる場所

各地の事業所，現場・実地，福利施設など

⑨ どんなやり方によるのか行為の方法

計算上の処理方法，費用計上の方式，相殺，値引，連番，加減乗除，照合，契約，貸付，返還，保証，抵当，質入，更改・書換，裏書，検収・点検，原因分析，調査，実査，残高証明，参照など

⑩ 実施に伴う動作

開始，起票・発行・振出，記載・記帳，整理，回収・徴収，収納，支払，

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

改修，訂正，廃棄，禁止，停止など行為に伴う具体的な所作やアクション

経理業務を特定する諸側面をすべて列記するというわけにはいかないが，通常の経理関連規程においては，およそ上記のような諸側面が注目されているように思われる。

また，経理業務を規定する場合には，これら諸側面は，それほど厳格とはいえないが，だいたい上記のような順番で重視される傾向があり，それら諸側面の組合せとしてしだいに個々の業務が特定されることになる。

個々の業務は，特定の意図や必要性のもとに，人や人のグループが，関係者間で公認された立場に立って，何らかの対象を，何らかの手段を使って，他の業務との関連を配慮しながら，ある時と場所で，何らかの方法により行う所作として行われることとなる。①～③は行為の主体側の条件であり，④は主体が働きかけをする対象であり，⑤～⑩は働きかけをする行為の態様を規定するものといえる。

前の 3-2 節で引用した経理関連規程の内容を「経営活動中心」に体系化するとは，具体的にいうと，実はこうした諸側面を総合的に考慮する体系化であったといえよう。勘定科目中心に数値の記録や計算の仕組みにウェイトをおく規程から多面的な会計行為を具体化する規程へ，決算会計から多様な計算システムを含む規程へ，計算システムの規程からそれを活用する管理を含む規程へと広がりを見せているといえるのかもしれない。

6　経理関連規程における管理会計

今日の経理関連規程がほぼこのような内容であるとすると，管理会計的な内容はその中でどのような位置にあるといえるであろうか。

通常の経理関連規程に見られる管理会計的な内容は，ほぼ次のようなものといえる。

＊　現場管理の行われるそれぞれの職場では，さまざまな事態の日常的な進行が管理される。経理業務が対象とする取引は，そのような日常業務の

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

すべてではないが，とくに財貨の移動に関する事態を掌握しようとする。その記録は，会計システムのインプット・データとされるだけでなく，作業現場での刻々の経過管理のためにも活用されており，そのような活用は，管理会計の一面であるといわざるをえないのではないか。

* 決算会計の一部として行われるのであるが，内部利用の各種中間集計表，月次財務諸表，決算財務諸表など，各種管理用の実績報告書の作成も，経営管理上の要請を配慮したものといえる。
* 原価計算，予算管理用の計算システム（資金予算管理の計算システムを含む）など，決算会計とも関連しながら行われるのであるが，基本的には管理目的への活用を配慮する会計システムが展開されている。経理関連規程において，本格的といえるほどではないにしても，管理を主旨とする計算システムが規定されていることが注目される。
* 内部監査，経営分析，差異分析など，恒常化された計算システムというより，そのつどの管理上の要請に即して，個別の分析を必要とする分析業務が規定されている。ただ，内部監査を除いて，その内容の詳細を規定するケースは少ないようである。
* 管理業務と，計算処理や分析といった計算業務とは厳格に峻別されるわけではないが，どちらかといえば管理業務と思われる内容が規定されることがある。そこでは，内部監査による経理業務の評価，長期・短期の利益計画，予算管理，原価管理など，経営管理と思われる業務の要点が簡略に記載される。

管理会計的な内容と思われる記載は，おおむねこのようなものである。管理会計の中でも，伝統的と思われる経理業務が中心となっている。たとえば経営分析の具体的方法，各種標準値・予算原価・予定単価の設定など管理用の基礎的な各種予測データの計算，利益計画用の計算システム，長期計画用の計算システム，経理業務と密接に関連するデータベースの構築，原価企画などは，現実にはかなり広く展開されていると思われるにもかかわらず，多くは言及されていない。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

総じて，実績にかかわる決算会計を中心とする経理業務の展開が基調となっており，他の経理業務は，それとの係わりが密接であると思われる計算システムのみが言及される。今日でも，決算会計中心の経理業務という印象は拭われない。

管理会計の実務への言及が少いことについてはなお実情をうかがう必要があるが，これには，次のような事情が関連するのであろうか。

① 管理会計システムは，当面する事態に応じて臨機的，個別的に展開する必要のあることが多く，規程として明文化，制度化できる内容が定着しない。とくに管理会計を取巻く事態は流動的であるため，特定の経理業務を定着させることが困難である。

② 管理会計業務の記載は，経営管理に関する他の諸規程の中でそれぞれ言及されることが多いため，経理関連規程で言及されるところが少ない。

③ 管理会計業務は，各社でかなり個性的な展開がなされ，また，適用される場合でも部分的に適用されることが多い。そのため，基本規程によって総括的に規定されるより，細則，要領あるいは通達などでその明細が扱われることが多く，公開される機会が少ない。

④ たとえば上場を予定する会社では，決算会計を主内容とする規程の整備が急がれるが，管理会計業務の規程作成にはあまりプレッシャーが働かない。そのため，管理会計業務は，規程化されないまま，社内の実務慣行として行われることが多い。

真偽のほどは明らかでないが，今後の検討事項とせざるをえない。

7　むすび—経理業務とは

小論では，今日の経理関連規程において経理業務がどのように規定されているかをうかがった。各社において望ましい経理業務とは何かを具体化したものが経理関連規程であり，各社の実務にもっとも近い立場から望ましい経理業務が追究されるものといえる。

改めて，そこに見られる経理業務の特徴をまとめると，次のようである。

OLIVE 香川大学学術情報リポジトリ

① 経理業務として行うべき会計行為は，行為の具体化に必要な諸側面から総合的に規定される。

② 経理業務は，行為による働きかけや作用の態様だけを問題とするのではなく，むしろ行為者の主体的条件や働きかけの対象など，行為の主体や対象がいっそう重視されさえしている。

③ 経理業務は，必ずしも計算業務だけに注目するのではなく，必要なら計算結果の分析や活用など，管理業務との関連を視野に入れて規定される。

個々の会社の立場を超えて，いっそう高い立場から経理業務を問題とする場合でも，それが目指すところは抽象的なものではなく，究極においてこのような具体的な経理業務であると意識する必要がある。経理業務のあり方は，計算行為そのものだけではなく，それを中心としてそれと関連の深い行為の諸側面や他の関連業務との関連をも捉える，やや複眼的な構えによる追究が必要であると思われる。

今日の経理関連規程において決算会計だけが規定されているわけではないが，それを中心としてとくに関連の密な経理業務を規定することに限られる傾向がある。管理会計業務の扱いはかなり限られていると思われるが，なお実情をうかがう必要があろう。