

科学研究費助成事業（科学研究費補助金）研究成果報告書

平成 25 年 5 月 17 日現在

機関番号：13301

研究種目：若手研究（B）

研究期間：2009～2011

課題番号：21730364

研究課題名（和文） 事象理論における「サイクル」の要素のモデル化とその財務報告への応用

研究課題名（英文） Modeling of the Element of Cycle in the Events Theory and Its Implications for Financial Reporting

研究代表者

竹島 貞治（TAKESHIMA SADA HARU）

金沢大学・経済学経営学系・教授

研究者番号：50312533

研究成果の概要（和文）：本研究は、事象理論（Sorter 1969, Sorter et al. 1990）の構成要素のうち「サイクル」の要素をモデル化し、サイクルの概念を用いて現行会計モデルの分析を行うとともに、サイクルモデルの財務報告への意義を検討した。その結果、次の諸点が得られた。

（1）Takeshima and Sorter [2009] において現金サイクル、投資サイクル、財務サイクル、および稼得サイクルの4種類の事象サイクル概念を導出した。（2）伝統的財務諸表は、過去・現在・未来のキャッシュフローによって測定される事象をこれら4つのサイクル概念にしたがって分類、開示したものであることを指摘した。（3）財務諸表と別個の報告媒体を使用することにより、リスクなどの予測的データを多様な方法で記述・開示する可能性を示すとともに、公正価値会計のような現代会計の問題解決に向けてサイクルモデルの重要性を見出した。

研究成果の概要（英文）：This research modeled the element of cycle in the events theory, and examined its implications for financial reporting. As a result, Takeshima and Sorter (2009) derived four cycle concepts: the cash, investing, financing, and earnings cycles. This research presented that conventional financial statements classify and report events quantified in terms of past, present, and highly certain future cash flows in line with these four cycle concepts. It pointed out that risks and other predictive data can be disclosed in a separate report outside the current financial statements through various quantitative and/or qualitative methods. It also suggested that the events cycle model could be a useful conceptual tool to examine contemporary accounting issues, such as fair value measurement.

交付決定額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2009年度	500,000	150,000	650,000
2010年度	500,000	150,000	650,000
2011年度	500,000	150,000	650,000
年度			
年度			
総計	1,500,000	450,000	1,950,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：会計学、財務会計、事象理論、サイクル、キャッシュフロー、財務諸表、財務報告

1. 研究開始当初の背景

George Sorter 教授 (New York University) によって提唱された事象理論 (Sorter 1969, Sorter et al. 1990) は、国内及び国外で1970年代と1980年代に多くの研究者の注目を集め、これまで主に会計情報論・会計情報システム論の分野で評価されてきたが、会計理論としての意義はまだほとんど究明されていない。拙著『会計理論の再構築—事象アプローチの学説史的再評価—』(2007年、森山書店)では、このような問題意識にもとづいて事象理論の再評価の視軸を明確にし、その終章「事象理論の全容解明へ向けての試論」において A. 事象理論における会計用語に関する要素を明らかにした。そしてフルブライト研究員プログラム (2007-2008) によって B. 事象理論における会計数値に関する要素を明らかにし、A.とB.の要素を結びつけることによって C. 事象サイクルの要素のアウトラインを構築した。本研究はこの C. 事象サイクルの要素のモデル化を行うことを企図している。

2. 研究の目的

Sorter [1969] および Sorter et al. [1990] によって提唱された事象理論 (事象アプローチ) を、伝統的会計モデル (資産負債アプローチ・収益費用アプローチ) に代わる新しい会計理論 (概念フレームワーク)・会計モデルとして再構成するために、本研究では事象サイクルの要素に焦点を合わせ、そのモデル化を行う。

本研究では、事象理論におけるサイクルの要素をオペレーティング、インベスティング、ファイナンスイングの3つのレベルに分けてモデル化し、そのうえでサイクルモデルの財務報告への意義を検討する。

3. 研究の方法

上記の目的を達成するため、本研究は次のような方法で研究を進める。

(1) 事象サイクルのモデル化

事象サイクルの要素を3つのセグメント

(a. オペレーティング・サイクル、b. インベスティング・サイクル、c. ファイナンスイング・サイクル) に分けて、それぞれモデル化する。

この課題を達成するため、①サイクル概念に関する文献研究を行う、②Sorter 教授と事象サイクルのモデル化に関して共同研究を行う、③Hillel Maximon 教授 (New York University) と事象サイクルモデルのアイデ

ィアについて意見交換を行う。

(2) 事象サイクルモデルと米欧のサイクルモデルとの比較

事象サイクルモデルと米欧のサイクルモデル (Schmalenbach [1926]、Paton and Littleton [1940]、Käfer [1966]) の相違点を明らかにし、事象サイクルモデルの特長を明らかにしつつ、その改良を図る。

この課題を達成するため、①諸外国及び国内の関連する文献を収集し、その内容を検討する、②Schmalenbach [1926] モデル、Paton and Littleton [1940] モデル、Käfer [1966] モデルの有識者とそれぞれ意見交換を行う、③事象サイクルモデルと他のサイクルモデルとの比較結果について、Sorter 教授および Maximon 教授と意見交換を行う。

(3) 事象サイクルモデルを適用した場合の新しい財務報告モデルの構築

事象理論では、予測やリスクなどの複式簿記システムでは扱いにくい事象を複式簿記の枠外で扱い、貸借対照表・損益計算書とは別個の Third Report (Coe and Sorter

[1977-78]) を構築し、その中で開示する。まず、Third Report に含まれる具体的内容を明らかにする。ついで、事象理論における Third Report と多欄式報告書 (e.g. AAA [1966]、Ronen and Sorter [1972]、AICPA [1973]、Glover *et al.* [2005]) の相違点を分析する。

この課題を達成するため、①注記および MD&A の情報内容を分析する、②Joshua Ronen 教授 (New York University) と多欄式報告書に関してディスカッションを行う、③ Sorter 教授と Third Report の内容について意見交換を行う。

(4) インベスティング・サイクルモデルの米国サブプライムローン問題への適用

この課題は、(1)でモデル化するインベスティング・サイクルモデルの近年の経済・金融問題への適用である。インベスティング・サイクルモデルの視点からサブプライムローン問題の要因を分析し、会計学的視点から一つの解決策を提案する。

この課題を達成するため、①サブプライムローン関連の米国新聞記事等の資料調査・分析を行う、②Sorter 教授とインベスティング・サイクルモデルの意義について意見交換を行う、③サブプライムローン問題とインベスティング・サイクルモデルとの関係につい

て、Maximon 教授と意見交換を行う。

4. 研究成果

本研究の目的は、事象理論におけるサイクルの要素をモデル化し、その財務報告への意義を検討することである。3年間の研究期間（2009年度～2011年度）で、6本の論文を発表し、国内外で5回の学会報告を行った。本研究の成果は、以下のとおりである。

(1) 当初7つのタイプに分けられていた事象サイクルは、現金サイクル・投資サイクル・財務サイクル・稼得サイクルの4つのタイプに集約され、現金サイクル・投資サイクル・財務サイクルは通常未完結の状態にあり、稼得サイクルは常に完結した状態にあることが分かった。また、現金サイクル・投資サイクル・財務サイクルの3つのサイクルは貸借対照表を説明する上で有用であり、他方、稼得サイクルは損益計算書を説明する上で有用と分かった。

(2) 事象サイクルモデルを記述する過程で、稼得サイクルを除く3つのサイクル、すなわち、現金サイクル・投資サイクル・財務サイクルに関連する要素（効果概念）があることが分かった。そのため本研究では、この要素にもとづいて現金サイクル・投資サイクル・財務サイクルの3つのサイクルを統合することにより、貸借対照表をベースとしたサイクル概念を構築した。本研究成果についてはヨーロッパ会計学会2011年年次大会で報告し、多くの有益なフィードバックを得た。またこの成果は『会計』2011年12月号に示している。

(3) 事象サイクルの概念と会計的記号、すなわち、資産・負債・資本・収益・利得・費用・損失の会計用語と、それらに付される会計数字との間の関係を明らかにした。この成果は、『会計』2009年11月号に示している。また、事象サイクルの概念を用いて現行会計モデルと事象理論モデルの特徴を描写し、両モデルの比較を行った。この研究成果については Sorter 教授と共同で、アメリカ会計学会2009年年次大会で報告を行った。

(4) 複式の勘定記録を分析した結果、すべての事象は常に2つのサイクルに関係しており、複式記入は2つのサイクルの変動を記録していることが分かった。この成果は、『産業経理』2010年4月号、および、『会計』2010年11月号に示している。さらに、伝統的会計モデルを分析した結果、現金・投資・財務・稼得の4種類のサイクルはいずれも過去・現在・未来のキャッシュフローによって測定される事象から構成されており、伝統的財務諸

表はこれらのキャッシュフローによって測定される事象をサイクルの観点から分類して開示したものであることが分かった。

(5) Paton and Littleton [1940]、および、Schmalenbach [1919] で展開された会計理論では、サイクルの概念が使用されていることが分かった。また、これらの文献において使用されているサイクル概念は、本研究でモデル化した4つのサイクルのうち、稼得サイクルに位置づけられることが分かった。

(6) 事象サイクルモデルを基礎とした財務報告モデルでは、キャッシュフローによって測定される事象を4種類のサイクル表に分けて開示することが可能であることが分かった。また、リスクなどの予測的データはキャッシュフローと異なり貨幣数値によって表わすことが困難であるが、財務諸表と別個の報告媒体を使用することにより、多様な方法で記述・開示する可能性が示された。さらに、本研究で提示された財務報告モデルは公正価値会計のような現代会計の問題解決に向けてその重要性が見出されることが示唆された。

アメリカやドイツで提唱された会計理論が稼得サイクルの概念のみを使用していたことを考えれば、本研究で提示した4つのサイクルを使用した場合、従来の理論よりも説明能力の高い新しい会計理論・財務諸表理論が創出される可能性がある。また、本研究で提示された分離型財務報告モデルのアイデアは、近年の統合型財務報告の議論、および、リスクマネジメント研究との関連でさらなる発展が期待される。

5. 主な発表論文等

（研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線）

〔雑誌論文〕（計6件）

- ① 竹島貞治「サイクルモデル—財務諸表の要素についての代替的見解—」『会計』第180巻第6号、2011年12月、72-83、査読無
- ② Takeshima, S. “The Cycle Model: An Alternative View of Elements of Financial Statements,” Discussion Paper Series, Faculty of Economics and Management, Institute of Human and Social Sciences, Kanazawa University, No. 16, April 2011, 査読無
- ③ 竹島貞治「事象サイクルの属性と複式記入」『会計』第178巻第6号、2010年11月、84-96、査読無
- ④ 竹島貞治「事象理論にもとづく元帳記録

の説明』『産業経理』第70巻第1号, 2010年4月, 51-62, 査読無

- ⑤ 竹島貞治「事象サイクルの概念と会計的記号」『會計』第176巻第5号, 2009年11月, 94-106, 査読無
- ⑥ Takeshima, S. and G. H. Sorter, “Recognition, Recording, and Reporting in the Current Accounting model and Events Theory,” Proceedings of the annual meeting of the 2009 American Accounting Association. New York. August 5, 2009, 査読有

[学会発表] (計5件)

- ① 竹島貞治「サイクルモデル—財務諸表の要素についての代替的見解—」日本会計研究学会第70回全国大会, 2011年9月18日, 久留米大学(福岡県)
- ② Sadaharu Takeshima, “The Cycle Model: An Alternative View of Elements of Financial Statements,” ヨーロッパ会計学会2011年度年次大会, 2011年4月21日, LUISS Guido Carli University イタリア)
- ③ 竹島貞治「事象サイクルの属性と複式記入」日本会計研究学会第69回全国大会, 2010年9月9日, 東洋大学(東京都)
- ④ Takeshima, S. and G. H. Sorter, “Recognition, Recording, and Reporting in the Current Accounting Model and Events Theory,” 2009 National Meeting of the American Accounting Association, 2009.8.5, Sheraton New York (USA)
- ⑤ 竹島貞治「事象理論にもとづく元帳記録の説明」日本会計研究学会第120回中部部会, 2009年4月18日, 金沢大学(石川県)

6. 研究組織

(1) 研究代表者

竹島 貞治 (TAKESHIMA SADA HARU)
金沢大学・経済学経営学系・教授
研究者番号: 50312533

(2) 研究分担者

なし

(3) 連携研究者

なし