

平成 26 年 6 月 5 日現在

機関番号：32601

研究種目：挑戦的萌芽研究

研究期間：2011～2013

課題番号：23653114

研究課題名(和文) 社会現象の会計的基礎とその存在論的考察

研究課題名(英文) Accounting Background of Social Phenomenon and Its Ontology

研究代表者

福井 義高 (Fukui, Yoshitaka)

青山学院大学・国際マネジメント研究科・教授

研究者番号：40322987

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 2,500,000円、(間接経費) 750,000円

研究成果の概要(和文)：米国を中心として、会計研究は規範論から実証分析に基づく経験科学への変貌を遂げたと言われ、日本の会計研究者もその後を追おうとしている。一方で、近年、指導的立場にある研究者の間で、自立した学問としての会計学の存在意義を問う声も上がっている。

本研究では、諸学とくに経済学の応用の場としての会計研究ではなく、自然科学および社会科学の根底に存在する会計的思考の重要性を念頭に、社会現象解明のための基礎学問としての会計学に如何なる可能性があるか追求した。

研究成果の概要(英文)： It is often claimed that accounting research, particularly in the United States, has transformed itself from normative discourse into a positive science based on empirical analysis. On the other hand, some leading accounting scholars have recently voiced concern at the *raison d'être* of accounting as an academic discipline.

Based on the premise that accounting is not a field where other academic disciplines such as economics are applied, but a basic background underlying natural and social sciences, this study explored the possibilities of accounting as a foundational discipline unlocking the mysteries of social phenomena.

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：財務会計

1. 研究開始当初の背景

従来、日本の会計研究は自己完結性が強く、米国の強い影響を受けた実証分析においても、ある意味極めて制約的なその前提を問うことなく、もっぱらデータ相互の相関性を明らかにすることに主眼を置いた研究が続いている。それに対し、挑戦的萌芽研究(20653026)において以下の探求を行った。

まず、新古典派経済学の立場から実証会計研究を内在的に批判検討し、事実認識及び政策寄与可能性の両面で、その限界を明らかにした。

さらに、科学哲学の観点から、現在の会計研究方法論の問題点を指摘するとともに、分析・言語哲学者ジョン・サールに依拠し、単純な存在在為二元論を超えた社会的・制度的事実としての会計という見方を提示した。

しかしながら、現時点では、既存研究の方法論的限界を明確化したにとどまっている。いかに自立した学問としての会計学を確立するかという作業は、サールによって深化された社会的・制度的事実論という今後の探求にとって鍵となる概念を見つけることができたものの、まだ端緒についたばかりである。

一方、世界の会計研究をリードする米国においても、会計学会(AAA)年次総会で研究のルーティン化・矮小化が頻りに論題として取り上げられるなど、会計という学問の基礎を問う傾向が強まってきている。

そこで、これまで進めてきたいわばメタ会計研究ともいえる視点を継続発展させ、自然科学及び社会科学の根底に存在する会計的思考の重要性を念頭において、新たな会計研究の可能性をさらに追求しようとしたのが、研究開始当初の背景である。

2. 研究の目的

第一に、社会科学で最も精緻な科学とされる経済学、さらには近代科学研究のモデルとされる物理学における会計的思考の重要性の確認であった。

第二に、サールのいう社会の存立基盤である「バックグラウンド」として、会計的思考が経済活動のみならず人間の社会生活に内在化されていることを通じて、会計が経済的事実を受動的に測定するのみならず、如何に経済的事実を主体的に作り上げているかを明確化することであった。

会計を諸学とりわけ経済学の知見によって分析される場あるいは対象として考察するのではなく、諸学との連関に留意しつつ、あくまでも会計固有の課題を主体的に探求する。したがって、計量経済学的手法を用いて皮相的に実証科学化する、極言すれば経済学に従属させることに会計研究の意義を見出すのではなく、諸学の成果を取り入れると同時にそれらに貢献し得る自立した学問としての会計学を確立することを目指した。

3. 研究の方法

本研究においては、その抽象度の高さから、まず方法論的基礎を確立することが不可欠であった。したがって、当初は哲学的考察も含めた広い範囲にわたる文献調査を行った。そうした基礎固めの上で、科学的思考のバックグラウンドとしての会計に相応しい方法論の構築を行った。研究の途上であっても、内外の会計のみならず他分野の研究者からのフィードバックを得るべく、積極的にワークショップ等で報告した。

最終的には、雑誌論文あるいは著書のかたちで成果を公にした。

4. 研究成果

サールのいう社会の存立基盤であるバックグラウンドのひとつである会計的思考が、中世スコラ哲学の系譜にあるオーストリア経済学と深くかかわっていることを明らかにすることができた。

変動する割引率(資本コスト)の経済・会計研究における決定的重要性を明確に意識したうえで、しばしば主張される「会計的思考対経済学的思考」の二項対立が根拠にない議論であって、会計的思考がむしろ一般均衡に基づく経済学と密接な関係があることを明らかにすることができた。

トマス・シェリングも指摘しているように、透徹した会計的思考はマクロ経済分析に不可欠である。予算制約式すなわち会計恒等式の論理的帰結ともいえるFTPL(Fiscal Theory of the Price Level)の財政金融政策における決定的重要性に関しても認識を深めることができた。

具体的には、主に以下の点について、広く見解を公にした。

(1) 研究方法論について

実証研究の「科学性」を教科書的方法論で超越的に批判することも、逆に規範論を非(前)科学的として切り捨てることも、それほど根拠があるわけではない。

日本でも隆盛の一途をたどる実証会計研究に没理論的傾向があることは否定できない。しかし、それは必ずしも無意味な作業ではないし、何か後ろめたいこととして、言い訳がましくなる必要もない。そもそも、物理学のように変数のみならずその係数値まで特定された明快な理論がない以上、よりよい理論モデル構築のためにも、実験データと違い制御不能な観察データから、説明されるべき確固とした事実を抽出することが実証研究の重要な課題であり続けよう。ただし、今後の会計実証研究には、株価をはじめとする証券市場データと会計数値との相関を見つけ出す段階にとどまるのではなく、発見された統計的パターンを理論的に取り込んだ資

産評価モデルの構築を行うことが求められている。

従来、会計研究の一部には、学問的議論に名を借りた信仰告白が蔓延していたことは事実であり、こうした会計研究の神学化へのアンチ・テーゼとして、実証分析が会計研究の健全化に果たした役割は大きい。一方で、会計の対象が「あるべき」論なしには存在し得ない制度的事実であるゆえ、単純な存在当為二元論によって会計から規範論を排除することも不可能である。

研究を進めるにあたって、確固としたルーチンあるいはアルゴリズムがあるわけではない。これは科学的、あれは非科学的という議論をするより、「なんでもあり」の精神でやりたいことをやるのが学問のあるべき姿であろう。しかし、他者のみならず自分の研究に対しても、アダム・スミスのいう「私心なき第三者」(impartial spectator)の視点から批判的であることが肝要である。

(2) 公正価値会計について

欧州主導の国際会計基準審議会 (IASB) によって進められてきた会計基準のコンバージェンスは、各国実務のベスト・プラクティスを「一般に認められた会計原則」(GAAP)として下から集成するのではなく、「正しい」前提から演繹的に作成された国際財務報告基準 (IFRS) の採用を各国に迫る、上からの基準統一の試みである。IFRS の「基本信条」(credo)は、会計測定は公正価値たる時価を用いた資産負債アプローチに基づかねばならないというものである。確固たる理論的背景を持たない、原価志向の伝統的収益費用アプローチと異なり、資産負債アプローチは経済学に基礎付けられているとされる。そして IFRS は、時価に基づく財産評価を会計測定の一義的目的と捉え、クリーン・サーパスを通じて財産評価から派生的に計算される包括利益を純利益に代えて利益概念の中心に据えようとしている。確かに、時価こそ公正価値であるという主張は、中世神学に起源を持ち、フィッシャーやヒックスを経て今日に至る経済学とも整合的である。しかしながら、公正価値に基づく資産負債アプローチこそ経済学に根拠を持つ会計観であるという主張は、ストック価値とはフロー価値を資本コストで割り引いた派生的存在にすぎないという中世公正価格論以来の効用価値説の論理的帰結に照らして根拠薄弱である。さらに、投資意思決定に有用な会計数値を目指すというのであれば、公正価値評価はあくまで手段であって目的ではない。公正価値評価を機械的あるいは中途半端に会計測定に導入することは、経済厚生を高めるところか、むしろ低める可能性すらある。

(3) 利益 (所得) 概念について

会計研究者がしばしば言及する、『価値と資本』におけるヒックスの利益概念を理解す

るうえで決定的に重要な点は、彼の定義する利益 (の流利) は実際に将来期待されるネットの収入 (の流利) ではなく、その流利と同じ現在価値をもたらす、経済学でいう恒常所得 (permanent income) すなわち将来持続可能な利益水準だということである。ヒックス自身の言葉を借りれば、「利益概念に対する三つの『近似』のうちどれを我々が用いるにせよ、利益の計算は、現実に将来得られであろう収入の流利の現在価値と現時点での資本化価値が等しくなるような、ある標準的な価値の流利を見つけることにある。」

現代的な経済学が確立しつつあった戦間期において、経済学者の間で「資本の維持」(maintenance of capital) が主要な論点の一つであったなか、将来利益を維持するという観点から資本の維持を定義するという解決方法を提示したフリードリヒ・ハイエクの考えをヒックスはそのまま継承している。

したがって、昨今の会計基準をめぐる議論における、資本が先か所得 (利益) が先かという二者択一に対して、前者である資産負債アプローチ派の大方の理解に反し、ヒックスやハイエクは後者に軍配を上げているとみることができる。

会計研究「科学化」のモデルともいえる、新古典派経済学に基づくファイナンス研究においても、ジョン・コ克蘭らが強く主張するように、変動する割引率 (リスクプレミアム) を中心に据えた、一時点の資産価格ではなく長期のフロー流利を重視する方向が大きな流れとなっている。フロー重視の会計研究は決して「過去の遺物」ではない。

会計行動及び現象の中心にある企業利益概念探究には、学問としての会計の可能性が存在するといえる。

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7件)

福井 義高、公正価値会計の経済的帰結、金融研究、30 巻、2011、19-71、査読無
<http://www.imes.boj.or.jp/research/abstracts/japanese/kk30-3-2.html>

Yoshitaka Fukui, The Imagined Dichotomy of Accounting versus Economic Income Concepts, Accounting, Economics, and Law 1, 2011, Article 6, 査読有,
10.2202/2152-2820.1041

〔学会発表〕(計8件)

福井 義高、ハイパーインフレーションの原因と結果：第一次世界大戦後のドイツの経験から、「財政破綻後の日本経済の姿」に関する研究会、2013年9月6日、東京大学金融教育センター

福井 義高、FTPL の視点から見た国債発行とインフレ・ターゲット、「財政破綻後の日

本経済の姿」に関する研究会、2013年2月8日、東京大学金融教育センター
福井 義高、変動する割引率(資本コスト)、RIEB セミナー(招待講演)、2012年2月18日、神戸大学経済経営研究所

〔図書〕(計2件)

福井 義高(大日方隆編) 中央経済社、会計基準研究の原点、第2章:ハイエク-ヒックス所得概念と学問としての会計の可能性、2012、17-39

福井 義高(斎藤静樹・徳賀芳弘編) 中央経済社、体系現代会計学第1巻:企業会計の基礎概念、第12章:会計研究の基礎概念、2011、473-517

6. 研究組織

(1) 研究代表者

福井 義高 (FUKUI, Yoshitaka)
青山学院大学・大学院国際マネジメント研究科・教授
研究者番号: 40322987