

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 28 年 5 月 2 日現在

機関番号：13301

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2012～2015

課題番号：24530554

研究課題名(和文) 事象サイクル理論を用いた財務報告モデルの構築

研究課題名(英文) Construction of a Financial Reporting Model Based on the Events Cycle Theory

研究代表者

竹島 貞治 (TAKESHIMA, SADAHARU)

金沢大学・経済学経営学系・教授

研究者番号：50312533

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,100,000円

研究成果の概要(和文)：本研究では、事象理論におけるサイクルの概念を発展することによって新たな財務報告モデルの構築を試みた。その結果、(1)事象サイクルアプローチによる財務諸表では、損益計算書とキャッシュフロー計算書のほかに投資サイクルと財務サイクルに関する2種類の事象報告書を提供しえること、(2)公正価値に関する情報は投資・財務サイクルに係るリスク情報として捉えられること、(3)リスク情報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は困難であるが、伝統的財務諸表とは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・開示することが可能であることを見出した。

研究成果の概要(英文)：This research developed the events cycle model (Takeshima and Sorter [2009]), and attempted to make a new financial reporting model that separates cash flow information from risk information. As a result, the events cycle model developed into five types of event cycles (i.e., cash, investing, financing, earnings, and distribution cycles). Under the events cycle approach, two types of events cycle statement, i.e., the statement of investing cycle events and the statement of financing cycle events are provided in addition to conventional financial statements. Under the events cycle approach, fair value information is related to risk information regarding the investing cycle or the financing cycle. Although it is difficult to describe predictive data such as risk information in conventional financial statements, it is possible to describe the information in a separate report from conventional financial statements.

研究分野：財務会計

キーワード：事象理論 サイクル 財務報告

1. 研究開始当初の背景

リスク開示に関するこれまでの研究は、A. 財務諸表の欄を拡張する多欄式財務諸表を指向するタイプ (Canning [1929]; Vatter [1947]; AAA [1966]; Ronen and Sorter [1972]; Glover *et al.* [2005]; Ronen [2008]) と、B. ナラティブな財務報告書を指向するタイプ (Whitney [1940]; Kohler [1963]; Mautz [1973]; Coe and Sorter [1977-78]; Burton [1978]; Staunton [2006]) とに分けられる。本研究は、後者の B タイプの研究を事象サイクル理論 (Takeshima and Sorter [2009]) にもとづいて発展するものであり、複式会計モデルの基本的記録機能を維持し伝統的財務諸表との理論的整合性を保ちつつ、多欄式財務諸表よりもシンプルかつ拡張性のある財務報告モデルを提出する。

本研究の背景にある主なアイディアは、フルブライト研究員プログラムの期間(2007年9月-2008年8月)に行われた、George H. Sorter 教授 (Vincent C. Ross Professor of Accounting, Emeritus, at New York University) との共同研究から生まれたものである。私は Sorter 教授の提唱した事象理論に関する拙著 (『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) を出版した後、Sorter 教授と事象理論の構成要素を発展していく共同研究に取り組んだ。その結果、Takeshima and Sorter [2009] は事象理論におけるサイクルの要素をモデル化し、Takeshima [2011] は貸借対照表をベースとしたサイクル概念を構築した。本研究はこれらのサイクルに関する研究成果を発展し、サイクルの概念を用いた財務報告モデルの構築を目指す。

2. 研究の目的

企業を取り巻く経営環境の変化は、近年さまざまな事業リスクを生んでいる。これらのリスクは会計情報利用者の意思決定に有用な情報になるが、これまで十分に開示されてきたとは言えない。リスクは本質的にキャッシュフローではないため、貨幣数値を専門とする複式会計モデルでは扱えないというのがその主な理由であるが、本研究はこの問題を克服するため、Takeshima and Sorter [2009] において提示した事象サイクルモデルを発展し、キャッシュフローとリスクを区別して開示する新しい形の財務報告モデルを構築する。

3. 研究の方法

本研究は、事象サイクルの概念をベースとした財務報告モデルを構築するため、下記の5つの課題を遂行する。

(1) Takeshima and Sorter [2009] モデルとアメリカのサイクルモデルとの比較
Takeshima and Sorter [2009] モデルをア

メリカのサイクルモデル、とくに Paton and Littleton [1940] モデルおよび AICPA [1973] モデルと比較することにより、事象サイクルモデルを発展する。

(2) Takeshima and Sorter [2009] モデルとドイツのサイクルモデルとの比較

Takeshima and Sorter [2009] モデルをドイツのサイクルモデル、とくに Schmalenbach [1919] モデル、Münstermann [1941] モデル、および Kosiol [1956] モデルと比較することにより、事象サイクルモデルを発展する。

(3) ナラティブ・リポーティングに含まれるリスクデータの分析

アメリカで要求される『経営者の討議と分析』(MD&A)、イギリスで運用される『営業と財務の概況』(OFR)、IASB によって提案された『経営者のコメントリー』(MC) から企業リスクに関するデータを収集し、その質的特性を分析する。

(4) リスク情報を開示する財務報告書のプロトタイプ作成

経済学や会計学、リスクマネジメントの先行研究にもとづいてリスクデータを分類し、かつそれらを記述・計量化する適当な方法を検討する。

(5) 事象サイクルモデルによる新しい財務報告モデルの構築

(1) および (2) で発展した事象サイクルモデルにもとづいて、新しい財務報告書において提供される情報と伝統的財務諸表において提供される情報とを関係づける。

4. 研究成果

本研究の目的は、Takeshima and Sorter [2009] において示した事象サイクルの概念を発展することによって新たな財務報告モデルを構築することである。4年間の研究期間(2012年度~2015年度)で、4本の論文を発表し、9回の学会発表を行った(うち6件は国際共同研究の成果として国際学会で発表を行った)。本研究の成果、次の諸点が得られた。

(1) Professor G. H. Sorter および Professor H. Mx. Maximon と共同研究を行い、Takeshima and Sorter モデルにおける稼得サイクルの概念を再定義するとともに、Takeshima and Sorter [2009] で提示した投資サイクル、財務サイクル、現金サイクルの概念をよりオペレーショナルな定義に変更した。さらに、分配サイクルの概念を加え、事象サイクルモデルを5つのサイクル概念からなるモデルに発展した。

(2) 現行会計実践において認識される会計事象を測定方法の違いに着目して分類し、

事象サイクルの構成要素として、5つの種類の会計事象を抽出した。さらに、この分類法にもとづいて現行の会計実践を分析し、価値変動の開示問題について検討を行った。この成果については『会計』第187巻第1号において発表した。

(3) 投資サイクル、財務サイクル、現金サイクル、および稼得サイクルの4つのサイクル概念を用いて現行会計モデルを描写し、資産や負債は経済的資源や経済的義務を表すことを目的として使用されているのではなく、キャッシュフローによって数値化される事象を分類するための枠組みとして機能している、という見解を得た。この成果は『会計』第182巻第5号において発表した。

(4) 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つのサイクル概念に分配サイクルの概念を加え、合計5つのサイクル概念を用いて財務諸表の情報内容を分析し、貸借対照表・損益計算書・キャッシュフロー計算書・株主資本等変動計算書の財務4表は、いずれもフローを表す財務表としてみなされる、という点を指摘するとともに、貸借対照表は「財政状態を表す表」としてではなく、むしろ「現金サイクル・投資サイクル・財務サイクル・分配サイクルの4つの事象間の関係性がまだ完結していない事象を集めた表」として解釈される、という新たな見解を示した。この成果は『会計』第186巻第4号において発表した。

(5) 事象サイクルアプローチによる財務諸表では、認識される会計事象はすべて事象として報告され、かつ、それらの数値は総額によって開示されることを指摘した。また、事象サイクルアプローチにもとづく財務諸表のプロトタイプを作成し、事象サイクルアプローチによる財務諸表では、損益計算書とキャッシュフロー計算書のほかに、投資サイクルと財務サイクルに関する2種類の事象報告書を提供しえることを示した。この成果は『会計』第184巻第4号において発表した。

(6) 伝統的会計モデルはキャッシュフロー情報以外にさまざまな種類の公正価値情報を提供していることを明らかにし、かつ、公正価値に関する情報は投資・財務サイクルに係るリスク情報として捉えられることを明らかにした。その結果、リスク情報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は困難であるが、伝統的財務諸表とは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・開示することが可能であることを見出した。

(7) 分離型財務報告モデルには、本研究で扱ったナラティブな財務報告書を指向するもののほかに、貸借対照表のコラムを拡張

しようとするもの、損益計算書のコラムを拡張しようとするもの、および、貸借対照表と損益計算書のコラムを拡張しようとするものの3つの系統があることが分かった。今後はこれらの会計モデルと本研究で構築した財務報告モデルとの比較分析を行い、各々のもつ長所と短所についてさまざまな角度から研究を進めるとともに、本研究で構築した財務報告モデルの実現可能性についてコストとベネフィットの観点から検討を進めていくことにしたい。

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 4件)

竹島貞治「会計事象の分類に基づく現行会計実践の考察」『会計』第187巻第1号, 2015年1月, 112-126. 査読無

竹島貞治「貸借対照表は何を表しているのか 事象サイクルアプローチにもとづいて」『会計』第186巻第4号, 2014年10月, 31-45. 査読無

竹島貞治「事象サイクルアプローチによる財務諸表」『会計』第184巻第4号, 2013年10月, 57-69. 査読無

竹島貞治「現行会計モデルへのサイクルアプローチ」『会計』第182巻第5号, 2012年12月, 43-55. 査読無

〔学会発表〕(計 9件)

Takeshima. S and G. H. Sorter, "Fair Value Accounting Treated Unfairly By Accountants," Mid-Atlantic regional meeting of American Accounting Association, 2015.4.24, Crowne Plaza (New Jersey, America)

Takeshima. S and G. H. Sorter, "A Method of Explaining Double-Entry without Relying on Assets and Liabilities," American Accounting Association, 2014.11.14, UNIVERSITA DEGLI STUDI FIRENZE (Florence, Italy)

竹島貞治「IFRS概念フレームワークへの一試論 会計事象の認識および測定プロセスの再検討を中心として」日本会計研究学会第73回全国大会, 2014年9月5日, 横浜国立大学(神奈川県横浜市)

Takeshima. S and G. H. Sorter, "A Method of Explaining Balance Sheet without Relying on Assets and Liabilities," American Accounting Association, 2014.8.6, Hilton Atlanta (Atlanta, America)

Takeshima. S and G. H. Sorter, "Exploring an Alternative Conceptual Framework: Recognizing, Recording, and Reporting Accounting Events," American Accounting Association, 2014.8.4, Hilton

Atlanta (Atlanta, America)

Takeshima. S and G. H. Sorter, "The Events Cycle Approach: Do Assets and Liabilities Really Matter?," American Accounting Association, 2013.8.6, Hilton Anaheim(California, U.S.)

Takeshima. S and G. H. Sorter, "A New Theory of the Usefulness of the Double-Entry System," European Accounting Association, 2013.5.7, Paris-Dauphine University (Paris, France)

竹島貞治「IASB/FASB 概念フレームワークプロジェクトへの試論 資産・負債のようそは本当に重要か」日本会計研究学会第72回全国大会, 2013年9月6日, 中部大学(愛知県春日井市)

竹島貞治「現行会計モデルへのサイクルアプローチ」日本会計研究学会第71回全国大会, 2012年9月1日, 一橋大学(東京都国立市)

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