

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 30 年 9 月 10 日現在

機関番号：34506

研究種目：基盤研究(B) (一般)

研究期間：2015～2017

課題番号：15H03404

研究課題名(和文) 経済社会のダイナミズムと会計制度のパラダイム転換に関する総合研究

研究課題名(英文) Research for Dynamism in Economic Society and Paradigm Shift of Accounting Systems

研究代表者

河崎 照行 (KAWASAKI, Teruyuki)

甲南大学・共通教育センター・教授

研究者番号：10122227

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 11,100,000円

研究成果の概要(和文)：本研究課題では、会計理論、会計文化論、社会学、監査論、実証研究といった視点から、経済社会のダイナミズムに対応したわが国の会計制度のあり方を、総合的に研究した。

具体的な研究成果は、次の通りである。(1)会計理論(会計基準)の変化では、会計概念の変化の特徴を鮮明にした。(2)会計制度のパラダイム転換では、中小企業会計制度は国際会計基準(IFRS)の影響を受けるべきではないという結論に至った。(3)監査制度のパラダイム転換では、監査データの標準化および保証業務の多様性に関する議論をとりまとめた。(4)パラダイム転換期における企業の会計行動では、会計規制のあり方に関する議論をとりまとめた。

研究成果の概要(英文)：In this research, we studied synthetically the way of the accounting systems corresponding to the dynamism in the economic society from various viewpoints, such as accounting theory, accounting culture, sociology, audit theory, empirical study.

The concrete results of this research is as follows;(1)In the change of accounting theories (accounting standards), we made clear the features of change of accounting concepts. (2)In the paradigm shift of accounting systems, we concluded that the accounting for SMEs(Small- and Medium-sized Entities) should not be subject to the international accounting standards (IFRS).(3)In the paradigm shift of auditing systems, we discussed about the standardization of auditing data, and the diversity of assurance engagement.(4)In the companies' accounting action in the paradigm turning point, we discussed about the way of accounting regulation.

研究分野：会計学

キーワード：会計理論 会計制度 パラダイム転換 中小企業会計

1. 研究開始当初の背景

本研究の背景をなしているのは、経済社会のダイナミックな変化が引き起こしている会計制度の「揺らぎ」である。今日の経済社会のダイナミックな変化（経済社会のダイナミズム）は、次の3つの側面から、その特徴を浮き彫りにできる。

- (1) 第1は、経済基盤の変化である。従来
の企業活動は国内が中心であり、資金調
達も国内資本市場を前提とするドメス
ティックな活動であったのに対し、今日
では、企業活動は国境を越えてグロー
バル化し、資金調達も世界的規模で
拡大している。
- (2) 第2は、市場経済の変化である。従
来の市場経済は、有形財を主軸とした
「プロダクト型経済」であったの
に対し、今日では、金融財を主軸と
した「ファイナンス型経済」へ重点
が移動し、さらに、この重点移動は
無形財を主軸とした「ナレッジ型
経済」へ移行しつつある。
- (3) 第3は、アカウンタビリティ
に対する認識の変化である。上記(1)
と(2)の変化は、アカウンタビ
リティに対して、従来の「株主
に対する報告責任」（受託責任）
の思考を後退させ、「ステーク
ホルダーに対する説明責任」（
情報提供）の思考を前面に押し出
している。

かかる経済社会の変化を背景に、わが国の会計制度は、次の2局面で大きく揺らいでいる。

- (1) 第1は、会計制度の二分化である。今日、会計制度は「上場企業（大企業）の会計制度」と「中小企業の会計制度」に二分化する傾向にあり、わが国および主要諸国では、国際会計基準（IFRS）の導入問題を契機に、中小企業会計が独立の会計分野として確立されつつある。
- (2) 第2は、会計基準の複線化である。周知のように、平成25年6月に、企業会

計審議会から「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」が公表され、「上場企業の会計制度」では、(a)「日本基準」（J-GAAP）、(b)「純粋IFRS」（pure-IFRS）、(c)「米国基準」（US-GAAP）、(d)「修正国際基準」（J-IFRS）の4つが併存することとなった。他方、「中小企業の会計制度」でも、現在、(a)「中小会計指針」と(b)「中小会計要領」の2つが併存している。

かかる会計制度の「揺らぎ」に対して、先行研究の多くは、国際会計基準（IFRS）導入の是非に議論の焦点をあてており、「揺らぎ」の本質に関する理論研究は皆無であるといつてよい。本研究では、会計制度の「揺らぎ」の本質的原因と収斂の方向性を究明するものであり、研究代表者および研究分担者のこれまでの理論研究・制度研究の成果が着想の背景をなしている。

2. 研究の目的

本研究の目的は、会計の基礎理論、会計文化論、社会学、監査論、実証研究といった多様な視点から、経済社会のダイナミックな変化（経済社会のダイナミズム）がわが国の会計制度のあり方（会計制度のパラダイム転換）に与える影響を総合的に研究することにある。具体的には、わが国および主要諸国の会計制度の動向に関する分析を踏まえ、上記の会計研究の多様な視点から、経済社会のダイナミズムが会計制度の「何を」、「どのように」変化させているのかを究明し、その収斂の方向性の検討を通して、わが国の「会計制度のグランドデザイン」を提言するものである。

本研究の具体的課題は、次の4つである。

- (1) 第1は、「経済社会のダイナミズム」と「会計制度のパラダイム転換」を理論的に分析することである（【理論研究】）。会計行為は企業の経済活動を写像する行

為であり、経済社会のダイナミックな変化を会計情報として忠実に写像する必要がある。本研究では、経済社会の変化の諸相を整理・体系化し、経済社会のダイナミズムに即応して、写像の手段である会計基準の「何を」、「どのように」変化させる必要があるかを理論的に解明する。

- (2) 第2は、主要諸国の会計制度のパラダイム転換の実態を浮き彫りにすることである(【制度研究】)。かかる研究課題は、本研究の核心的な部分をなしており、IFRS 導入を契機として、中小企業会計の研究分野が台頭し、主要諸国の会計制度にどのような変化をもたらしているかを、詳細かつ体系的に考究する。本研究では、主要諸国の調査対象を(a)EU 諸国、(b)北米・豪州諸国、(c)アジア諸国の3つのグループに分け、会計制度の二分化の実態(パラダイム転換の実態)を浮き彫りにする。
- (3) 第3は、会計制度変革に対するコスト・ベネフィット分析である(【実証研究】)。会計制度変革に対する体系的かつ包括的なコスト・ベネフィット分析はこれまで皆無であるといつてよい。本研究では、わが国の企業および会計専門職に対して、「アンケート調査」を実施し、緻密な実証分析を駆使して、会計制度変革に対するわが国の意識動向を鮮明にしたい。
- (4) 第4は、わが国の「あるべき会計制度」の提言である。叙上のように、わが国の会計制度は、「会計基準の二分化と複線化」が進行しており、ある種の混迷状態に陥っている。本研究では、上記(1)~(3)の研究成果を踏まえ、「わが国企業の活性化」と「わが国経済の再生」の観点から、わが国の「あるべき会計制度」の理論モデル・制度モデルを提言してみたい。

3. 研究の方法

本研究は、理論・制度・実証が三位一体となった総合研究である。

まず、平成27年度(第1年度)は、わが国の「経済社会のダイナミズム」および「会計制度のパラダイム転換」について、文献研究と実地調査に基づく理論研究を実施した(理論研究)。

次に、平成28年度(第2年度)は、文献研究・実地調査を継続するとともに、「経済社会のダイナミズム」がわが国および主要諸国の会計制度変革に与える影響(会計制度のパラダイム転換の実態)を浮き彫りにした(制度研究)。

そして、平成29年度(第3年度・最終年度)は、わが国において、「経済社会の変化が会計制度変革に与える影響」に関するアンケート調査(実証研究)などを実施し、平成27・28年度の研究成果を踏まえ、わが国の「あるべき会計制度」のグランドデザインの提示を試みている(提言)。

4. 研究成果

本研究課題の研究成果は次のように取り纏められた。

経済社会のダイナミズムと会計概念の検討

第1章 経済社会と会計理論の変化の諸相(河崎照行)

第2章 会計基準の公正妥当性(佐藤信彦)

第3章 会計基準における合理性の変容(大塚成男)

第4章 蓋然性規準の動向と課題(梅原秀継)

第5章 利益の堅さと利益マネジメント(太田康広)

会計制度のパラダイム転換

第6章 EUにおける会計制度改革(倉田幸路)

第7章 ドイツにおける会計制度改革（倉田幸路）

第8章 フランスの会計基準設定主体における『戦略プラン』の構想（小津稚加子）

第9章 イギリスにおける会計基準の改革とその特徴（齊野純子）

第10章 韓国における会計制度の変容（上野隆也）

第11章 中小企業版会計基準をめぐる国際的動向（平賀正剛）

第12章 日本の中小企業会計の特質（菅原智・角ヶ谷典幸）

監査制度のパラダイム転換

第13章 情報技術の進展と監査制度の標準化（坂上学・林隆敏・町田祥弘）

第14章 XBRLと監査データ標準（坂上学・林隆敏・町田祥弘）

第15章 米国における特別目的の財務諸表に対する監査（浦崎直浩）

パラダイム転換期における企業の会計行動

第16章 会計利益と課税所得の一致性と利益の質（米谷健司）

第17章 日本企業の租税回避行動の特徴とその決定因子（加賀谷哲之）

第18章 IFRS適用企業の経営者業績予想（円谷昭一）

第19章 経済社会の変化と非GAAP利益の開示（中條祐介）

総括

第20章 会計制度の二分化と会計基準の複線化のゆくえ（河崎照行）

本研究成果の第 部（経済社会のダイナミズムと会計理論の変容）では、プロダクト型経済からファイナンス型経済へ、そしてナレッジ型経済へといった経済基盤の変化を踏まえ、会計理論（会計基準）について、利益マネジメント、蓋然性規準、会計基準の合理性、会計基準の公正妥当性といった問題を取

り上げ、会計概念における変化の諸相が浮き彫りにされている。

次に、第 部（会計制度のパラダイム転換）では、ドイツ、フランス、イギリスおよび韓国を取り上げ、その会計制度の変貌を概観することを通じて、各国の会計制度（大企業会計制度と中小企業会計制度）に与える IFRS の影響が議論されている。

また、第 部（監査制度のパラダイム転換）では、監査技術や監査データの標準化問題、および特別目的財務諸表の監査を取り上げ、その最新動向と保証業務の多様性が論じられている。

さらに、第 部（パラダイム転換期における企業の会計行動）では、会計利益と課税所得の一致性、日本企業の租税回避行動、経営者業績予想、非 GAAP 利益の開示問題を取り上げ、実証分析を通じて会計規制の適否が論じられている。

そして、第 部では、本研究課題を総括するとともに、本研究の成果を踏まえ、わが国の会計制度について、伝統的な会計文化（会計制度）を尊重した会計制度改革の必要性が論じられている。

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 40 件）

梅原秀継，会計上の見積りと減価償却 - 企業会計基準第 24 号をめぐって -，査読無，税経通信，第 73 巻，2018，11-15
町田祥弘，監査の品質を考える，会計・監査ジャーナル 査読無 第 30 巻 2018，125-133

河崎照行，「中小会計要領」の普及・活用の現状と課題，会計，査読無，第 192 巻，2017，1-14

佐藤信彦，リース会計再考 - リース契約に含まれるサービス構成要素の取扱いを中心にして -，会計・監査ジャーナル，査読無，第 29 巻，2017，120-127

坂上学，会計研究におけるディープレーニングの適用可能性，産業経理，査読無，第 77 巻，2017，84-97

Tsunogaya, N., Sugahara, S., and Chand, P.，The Impact of Social Influence，

Committee, and Personality on Judgments by Auditors: Evidence from Japan, Journal of International Accounting Research, 査読有, 第 16 巻, 2017, 17-37

大塚成男, 米国におけるストック・オプション会計の政治化問題, 企業会計, 査読無, 第 69 巻, 2017, 53-59

倉田幸路, 財務諸表の表示 - 純利益とその他の包括利益の表示に関連して -, 税研, 査読無, 第 32 巻, 2017, 29-34

河崎照行, ASEAN における中小企業会計の制度と実態, 会計, 査読無, 第 190 巻, 2016, 1-15

河崎照行, 中小企業会計の普及と活用 - 中小企業経営基盤強化の戦略モデル -, 商学論究 (関西学院大学), 査読無, 第 63 巻, 2016, 19-33

円谷昭一・金鐘勲, IFRS の任意適用が経営者業績予想の制度に与える影響, 会計, 査読無, 第 189 巻, 2016, 30-41

齋野純子, 中小企業をとりまく環境変化と会計基準, 経営分析研究, 査読無, 第 33 号, 2016, 45-52

太田康広, ゲーム理論からみた不正会計: 戦略的監査論の展開, 企業会計, 査読無, 第 68 巻, 2016, 746-755

Tsunogaya, N., Sugahara, S., and Chand, P., Judgments of Auditors on "Principles" versus "Guidance" in Lease Accounting Standard: Evidence from Japan, Asian Review of Accounting, 査読有, 第 24 巻, 2016, 362-386

坂上学, XBRL 情報の投資情報としての高度化 - 次世代 EDINET における InlineXBRL とディメンション技術の概要 -, 証券アナリストジャーナル, 査読無, 第 54 巻, 2016, 18-27

太田康広, 利益の堅さと利益マネジメント, 会計, 査読無, 第 188 巻, 2015, 310-324

[学会発表] (計 24 件)

町田祥弘, 非財務報告(環境報告を含む)の保証業務, 日本社会関連学会, 2017 年 10 月 28 日, 法政大学

林隆敏, 中小企業の監査の考え方, 中小企業会計学会, 2017 年 9 月 7 日, 熊本学園大学

齋野純子, 複式簿記と財務報告の分離, 日本簿記学会, 2017 年 8 月 25 日, 明治大学

菅原智, A Thematic Analysis of the Voluntary Disclosure for SME Accounting in Japan, 米国会計学会 (American Accounting Association, 国際学会), 2017 年 8 月 7 日, San Diego (米国)

坂上学, 未来のディスクロージャーとその分析, 日本経営分析学会, 2017 年 4 月 30 日, 関西大学

小津稚加子, わが国におけるフランス会計学研究 - 系譜探求のための一試論 -, 日本会計研究学会・九州部会, 2017 年 3 月 18 日, 長崎大学

菅原智, An Empirical Evidence of the Voluntary Disclosure for the SMEs Accounting in Japan: Professional Accountant's Perspectives, 韓国国際会計学会 (Korean International Accounting Association, 国際学会), 2016 年 11 月 5 日, 啓明大学 (韓国)

加賀谷哲之, 利益属性の国際比較, 日本会計研究学会, 2016 年 9 月 13 日, グランシップ (静岡市)

角ヶ谷典幸, The Impact of Social Influence Pressure, Commitment, and Personalities of Auditors: Evidence from Japan, ヨーロッパ会計学会 (European Accounting Association, 国際学会), 2016 年 5 月 13 日, Maastricht (オランダ)

河崎照行他 17 名, 経済社会のダイナミズムと会計制度のパラダイム転換に関する総合研究, 日本会計研究学会, 2015 年 9 月 6 日, 神戸大学

菅原智・角ヶ谷典幸, Cultural Influence on Accountant's Judgment for SMEs Accounting, ヨーロッパ会計学会 (European Accounting Association, 国際学会), 2015 年 4 月 29 日, Glasgow (英国)

[図書] (計 9 件)

河崎照行他 4 名, 中央経済社, リース会計制度の経済分析, 2018, 276 (59-74)

町田祥弘, 中央経済社, 監査の品質, 2018, 252 (1-252)

河崎照行, 中央経済社, 最新・中小企業会計論, 2016, 318 (1-318)

河崎照行他 13 名, 中央経済社, 中小企業の会計制度 - 日本・EU・アジア・オセアニアの分析, 2015, 297 (1-5, 8-21, 252-278)

坂上学, 中央経済社, 事象アプローチによる会計ディスクロージャーの拡張, 2016, 283 (1-283)

6. 研究組織

(1) 研究代表者

河崎 照行 (KAWASAKI, Teruyuki)
甲南大学・共通教育センター・教授
研究者番号: 10122227

(2) 研究分担者

平賀 正剛 (HIRAGA, Masatake)
愛知学院大学・経営学部・教授
研究者番号: 00329070

大塚 成男 (OHTSUKA, Shigeo)
千葉大学・大学院社会科学研究院・教授

研究者番号：20213770

佐藤 信彦 (SATO, Nobuhiko)
熊本学園大学・専門職大学院会計専門職研究科・教授
研究者番号：20225981

小津 稚加子 (OZU, Chikako)
九州大学・経済学研究院・准教授
研究者番号：30214167

中條 祐介 (NAKAJO, Yuusuke)
横浜市立大学・国際マネジメント研究科・教授
研究者番号：40244503

梅原 秀継 (UMEHARA, Hidetsugu)
明治大学・会計専門職研究科・専任教授
研究者番号：40282420

菅原 智 (SUGAHARA, Satoshi)
関西学院大学・商学部・教授
研究者番号：40331839

坂上 学 (SAKAUE, Manabu)
法政大学・経営学部・教授
研究者番号：50264792

町田 祥弘 (MACHIDA, Yoshihiro)
青山学院大学・会計プロフェッション研究科・教授
研究者番号：50267431

林 隆敏 (HAYASHI, Takatoshi)
関西学院大学・商学部・教授
研究者番号：50268512

齊野 純子 (SAINO, Junko)
関西大学・商学部・教授
研究者番号：60311510

太田 康広 (OHTA, Yasuhiro)
慶應義塾大学・経営管理研究科(日吉)・教授
研究者番号：70420825

角ヶ谷 典幸 (TSUNOGAYA, Noriyuki)
名古屋大学・経済学研究科・教授
研究者番号：80267921

加賀谷 哲之 (KAGAYA, Tetsuyuki)
一橋大学・大学院商学研究科・准教授
研究者番号：80323913

倉田 幸路 (KURATA, Koji)
立教大学・経済学部・教授
研究者番号：90149146

円谷 昭一 (TSUMURAYA, Shoichi)
一橋大学・大学院商学研究科・講師

研究者番号：90432054

米谷 健司 (KOMETANI, Kenji)
東北大学・経済学研究科・准教授
研究者番号：90432731

(3)研究協力者

上野 隆也 (UENO, Takaya)
上野税理士事務所・所長・税理士