

令和 3 年 6 月 14 日現在

機関番号：32644

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2016～2020

課題番号：16K04005

研究課題名(和文) 女性会計士の増加・定着の阻害要因に関する日英比較事例研究:制度,組織,個人の視点

研究課題名(英文) The research on barriers for female accountants-from the view point of Institution, Organization and Individual

研究代表者

松原 沙織 (Saori, Matsubara)

東海大学・政治経済学部・教授

研究者番号：10514961

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 2,700,000円

研究成果の概要(和文)：本研究は、資料と聞き取り調査を駆使した探索的な調査を行い、日本の大手監査法人において女性会計士の増加・定着を阻害する要因を明らかにすることを目的としている。これまでの研究は、女性会計士の社会進出が進まない点について、業務構造との観点から明らかにした。すなわち、監査法人とクライアント企業との長期安定的な取引ゆえに、成果の測定が極めて難しい状態に陥っている。結果的に、監査法人における昇進要件として、長時間労働を通じて高いコミットメントを見せることが1つの指標となることが導かれた。

研究成果の学術的意義や社会的意義

欧米において女性会計士が監査法人でキャリアを形成していく上で直面する問題に関する研究は、1980年代に着手され、かなりの程度の蓄積がある。しかし、日本で女性会計士の現状を体系的に分析した研究は、その社会・経済的な重要性がますます増加するにもかかわらず見られていない。一方、大手監査法人における会計士の働き方は、監査の品質へ影響を与える重要な課題として捉えられる。そこで、本研究は、女性会計士の増加・定着の阻害要因について、日本の専門職の働き方や監査法人の組織構造を考慮に入れ検討することにより、一石を投じている。

研究成果の概要(英文)：The purpose of this research is to investigate the issues concerning female accountants who work at the Big4 in Japan through interviews and literature reviews utilizing qualitative research methods. More specially, we wish to shed light on the under representation of female accountants from the view point of business structures. The relationship between accountants and clients is long-term and stable. Because of this, the evaluation of the performance of accountants had become problematic. This resulted in the accountant's strong commitments to the Big4 by working long hours which is a vital criterion for their promotion.

研究分野：会計

キーワード：女性会計 監査法人 Big4 働き方 会計基準

1. 研究開始当初の背景

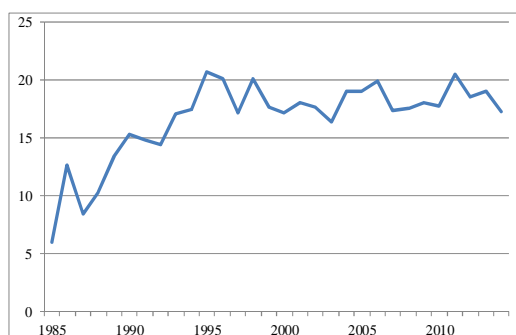
近年のジェンダーギャップ指数の低迷や日本政府の重点政策でみられるように女性の社会進出は、日本において喫緊の課題として位置づけられる。これまで、Big4¹として知られる大手監査法人¹は、女性活用を積極的に推進してきたが、日本の大手監査法人では、女性会計士の割合は世界的に見て低い水準にある。

図1は、過去30年にわたる、日本における女性の公認会計士合格者数が合格者全体に占める割合(%)の推移を示している。日本では、1985年に男女雇用機会均等法が成立し、翌年に施行されて以降、女性公認会計士数は20%前後を推移してきた。一方、欧米において女性会計士の割合は着実に増加しており、世界で初めて女性公認会計士を輩出した英国の女性会計士の合格者の割合は、50%を超える年もみられる。

図1で示されるように、日本の女性会計士の割合は、キャリア初期である公認会計士への合格時において既に低い。このことは、キャリアステージを踏まえると更に深刻な状況が見られる。会計士の大多数が最初のキャリアとして勤務する大手監査法人では、大きく、スタッフ、シニアスタッフ、マネージャー、シニアマネージャー、パートナーと呼ばれる職位が存在し、パートナー(最高位)になると監査法人の共同出資者となる。しかし、現時点において(2015年)、日本でパートナーとして働く女性会計士はいずれの監査法人においても数パーセントにすぎない。ここから、日本の大手監査法人は、女性公認会計士がキャリアを形成していく上で特有の難しさが潜んでいると考えられる。

学術的には、欧米において女性会計士が監査法人でキャリアを形成していく上で直面する問題に関する研究は、1980年代に着手され、かなりの程度の蓄積がある。この背景として、「実際に会計に携わる実務家が何をしているのか」という点に、関心の比重が高まってきた傾向が確認できる。しかし、日本で女性会計士の現状を体系的に分析した研究は、その社会・経済的な重要性がますます増加するにもかかわらず見られていない。

図1 女性会計士比率



出典 CPAAOB 公表の各年度の「公認会計士合格者調」から加工した。

2. 研究の目的

本研究は、日本の監査法人において女性会計士の増加・定着を阻害する要因を、組織分析に関する制度派(制度・組織・個人の相互作用)の視点を援用し、通じ明らかにすることを目的とする。

3. 研究の方法

本研究は、大手監査法人での聞き取り調査に基づき研究を進めて行く。

なお、本研究の一部は国際共同研究になっている。海外共同研究者の Spence 教授は、会計監査の専門家である。これまで主に欧州および北米の大手監査法人における監査慣行を、国際的に比較調査してきた経験を持つ。Spence 教授は、理論モデルに関して適宜助言を得るとともに英国の事例等に関して示唆を得る。

研究分担者の遠藤准教授は、組織論及び日本の人的資源管理に関する専門家である。遠藤准教授には必要に応じて、理論モデルに関する助言を得るとともに、聞き取り調査に同行できる際には、記録係を担当してもらうなど、日本の事例収集の補佐を依頼する。松原は、理論モデル、日本の事例に関わるデータ収集および分析を主導している。

¹ Big4 は、以下 4 つの大手監査法人を指す。

新日本有限責任監査法人、Pwc あらた有限責任監査法人、有限責任あずさ監査法人、有限責任監査法人トーマツ

4. 研究成果

(1)松原 (2016)

本稿は、日本の、大手監査法人において女性会計士の増加定着の阻害要因について、潜む問題と分析の視点を明らかにすることを目的としている。当該検討は、文献調査に基づき行われている。

検討の結果、女性会計士に関しては、キャリアを形成する前と形成する時期で異なる性質の問題を抱えていることが確認された。さらに、それぞれの問題を掘下げていく上で、社会的な制度・組織・個人という組織分析の視点を活用する方向性が示された。

(2)Matsubara & Endo (2016)

まず、監査の現場への理解を深めるため、日本の会計基準の形成過程について確認した。本稿は、2000年代以降の日本における会計基準の在り方に注目し、日本において4つの会計基準が併存している状況を、処々の潜在的な圧力への対応という観点より、各組織・機関の声明文の丹念な分析を通して明らかにすることを目的としている。現在、日本では、4つの会計基準が併存している状態であるが、なぜこのような併存状態が観察されるのだろうか。この問いは、国内的にも国際的にも重要なものである。しかしながら、財務会計領域においては、この問いに対して十分な回答を与えられるような研究が乏しい。それを補うべく、本稿は執筆されている。

本稿におけるフレームワークは、制度分析 (institutional analysis) と呼ばれるものである。当該フレームワークは、会計学の定性的および定量的な研究において徐々に使われてきている。特にこのフレームワークを用いることで、会計基準の設定主体を「処々の潜在的な圧力への対応」という観点から分析することが可能になる。具体的には、実際に会計基準が形成される背景について社会経済的な文脈を考慮に入れて分析を行った。

分析の結果、国内外の圧力 (日本公認会計士協会、経済団体連合会、金融庁) はかなり揺れ動きがあることが確認された。そうした揺れ動きの中で、ASBJ はそれに翻弄される形で対応を行ってきたことが浮き彫りになった。それゆえに、日本では、日本基準、IFRS、US GAAP、さらには JMIS (修正国際基準) という4つの会計基準が併存している。これを本論文では「会計基準の爆発的な増加 (explosion)」と批評した。

本論文のこうした定性的な分析の知見は、会計基準設定主体の在り方を考える上で重要な知見をもたらしたと考えられる。特に、会計基準設定主体に関して、技術的側面 (technical aspect) についての理解、すなわち会計基準の本来的に持ちうる効果については、様々な研究が明らかにしている。一方、会計基準設定主体は、社会的な存在でもあるため、潜在的な圧力から無縁の存在ではない。しかし、この点についての学術的な解明は少なく、本研究はそこに一石を投じるものである。特に、今回の様々な会計基準が併存している日本の状態は、こうした社会的な側面を分析する上で非常に有用であると考えられる。

(3) Matsubara & Endo (2017)

次に、日本における監査の特質を明らかにするため次の点を確認している。本稿は、2017年度は、バブル経済崩壊前後 (今日に至るまで) に焦点を当てることにより、日本の大手監査法人にみられる特質 (継続 (continuity)・変化 (change)) を、監査人による政策解釈の位置づけの視点より明らかにすることを目的とする。

本稿で用いるフレームワークは、解釈的政策分析 (interpretive policy analysis) という考え方である。これは、規制当局による政策の変更に対して、アクターである監査人が実務の文脈を通してどのように現実に落とし込んでいくのか、解釈することを可能にする。例えば、タイトルにもあるように、監査人による政策解釈の位置づけの視点より、日本の大手監査法人の特質として継続 (continuity)・変化 (change) してきた部分を検討できる点が、本フレームワークを用いる利点である。

検討の結果、継続 (continuity) に関しては、第1に、比較的安定した監査収入を得ることができているという点が挙げられる。収益の安定が実務の継続的な維持に結びつく点を踏まえると (Scott, 2013)、比較的安定した監査収入が見られるということは、長期安定的な信頼関係をベースとした古くからの慣習が維持されている可能性を根拠づける。第2に、人材の同質性が挙げられる。これまで一貫して、大半の会計士は、公認会計士試験合格と大学卒業の後、大手監査法人へ就職している。これは米国や英国の会計士試験制度と異なる。換言すれば、日本の大手監査法人は、特定の性格を有する会計士の数を増やすことはできるが、潜在的に変化のドライバーになるような、異なるタイプの会計士が生まれにくく、従来の慣習が再生産されやすいことを意味する。一方、変化 (change) は、監査業界の政策の受け入れレベルで見られる。バブル経済崩壊以降、規制当局は、監査人に対してより一層厳格な監査を求めるようになった。しかしながら、規制当局による政策は、必ずしも監査におけるオペレーションのすべてを変えてきたわけではない。換言すれば、監査法人では、クライアントとの間で長い時間をかけて築いてきた長期安定的な信頼関係を基盤とした監査を中心とする業務を通して、これらの政策による変化は和らいでいる側面が見られる。このことは、東芝による事例より示された。

こうした、解釈的政策分析の結果、これまで日本では、規制当局が重要な会計実務を突き動かす主要な要因であると認識されてきたが、アクターである監査人は、抵抗というよりも、実務における文脈の中で、規制当局による政策を解釈しながら実行へ移していることが明らかになっ

た。これは、経済活動がグローバル化する中でも、会計実務が必ずしも簡単に単一の在り方に収斂するわけではないということを示唆する、重要な知見を提供するに至った。

(4) Spence et al (2017)

本稿は、欧米、中国そして日本における大手監査法人(Big4)での働き方の相違を、多様な形態のインセンティブ(various forms of incentives)の観点より、現場での聞き取り調査を通し、明らかにすることを目的としている。

本稿で用いるフレームワークは、多様な形態のインセンティブという考え方である。当該フレームワークは、経済的なインセンティブ、すなわちお金だけに限定されるのではなく、様々な形態のインセンティブの役割に目を向けることを可能にする。タイトルにもあるように、名誉(honour)や義務(duty)もインセンティブとして捉えられることが、本フレームワークを用いる利点である。本研究は、英国の共同研究者たちと頻繁に連絡を取り、英国、中国そして日本における大手監査法人のパートナーの働き方に注目し、本格的な国際比較を行った。日本に関しては、申請者の人脈を駆使し、日本における大手監査法人のパートナー(34名)および中国の主パートナー(31名)から聞き取りを行った。

検討の結果、中国は、英国と同様に、アドバイザーと呼ばれる、いわゆるコンサルティング業務が大きくなっている傾向がみられた。これら2国とは対照的に、日本は、監査が非常に重要かつ支配的な地位を占めている。この業務構造の明らかな差は、パートナーをはじめとする大手監査法人の中で働く人々へのインセンティブにも影響を与えていた。つまり、日本では、環境がある程度安定的であるため、その中で、リレーションや個々の監査人の名誉が重んじられるような働き方が定着してきたといえるだろう。特に、英国や中国の共同研究者との国際比較調査から浮かび上がってきたのは、日本の会計監査の現場においては、お金と同じくらい、名誉や義務が重要なインセンティブを与えていることであった。すなわち、顧客企業とのリレーションを重視するがゆえ、それに報いるという「お金よりも名誉」「お金よりも義務」を重視するような働き方であった。

こうした国際比較研究の結果、会計実務に対してそれを捉えなおすような、重要な貢献が導き出された。すなわち、欧米においては、お金こそが重要な会計実務を突き動かすインセンティブであると認識されており、その傾向はますます強まっているとも言える。それは中国においても同様であった。しかしながら、日本においては、お金と並ぶ代替的なインセンティブのあり方が確認された。換言すれば、これは、経済活動がグローバル化する中でも、会計実務が必ずしも単一の在り方に収斂するわけではないということを示す、インパクトのある知見を提供することに至った。

(5) 松原 (2019)

本稿は、小野(2016)をベースに大手監査法人で長時間労働を前提とした働き方が存在する理由、このような状況で女性会計士がどのように働き続けているのかという点を、大手監査法人でパートナーの職位に就く会計士35名を対象としたインタビュー調査を通し明らかにしている。

フレームワークは、小野(2016)を用いる。小野(2016)は、日本企業の特性を踏まえ、6つの長時間労働の要因が相互に関連して全体として統一した説明がなされている。小野(2016)は、一般企業を対象としているが、日本企業の特性を踏まえた上で、6つの長時間労働の要因が相互に関連して全体として1つの統一した説明がなされており、非常に体系的である。

検討の結果、大手監査法人における長時間労働の本質は、長期・安定的なクライアントとの関係性を基盤とした監査業務の特殊性や専門職であるがゆえに派生してくる雇用慣行(最高位であるパートナーを目指す単線の労働形態)といわゆる日本の雇用慣行の一部が相互に関連している点にあると考えられた。パートナーを目指す単線のキャリアパスが主として想定されているなか、長時間労働が評価の一部に結びつく働き方が慣習とされている状況は、一般企業に比べて長時間労働をより深く組織に根付かせる原因となるだろう。

このような状況のなか女性会計士は、ライフイベントを機に監査部門から間接部門へ移動する例が見られる。これは、大手監査法人の収入のメインを占める監査部門と異なり、間接部門では比較的時間を管理しやすいことに起因する。このことは、ライフイベントを機にメインである監査部門でのキャリアパスが途絶えている証左と言えよう。同時に、こうした分業構造が、長時間労働に寄与している可能性は否定できない。特に育児や介護問題を踏まえると、どのような働き方を選択していくかということは、男女に関わらず重要な問題であろう。このことは、大手監査法人という専門職集団においても、男女関係なく多様なキャリアを形成できる職場を検討していく必要性が求められていることを示唆している。

これまで、日本の専門職組織の1つである大手監査法人の組織構造や人的資源管理に関する研究は少なかった。一方、大手監査法人における会計士の働き方は、監査の品質へ影響を与える重要な課題として捉えられる。そこで、本稿は、日本の大手監査法人で長時間労働が常態化してきた理由について、日本的雇用慣行における長時間労働の要因を踏まえた上で、専門職としての働き方や監査法人の組織構造を考慮に入れることにより、一石を投じている。

(6) 松原 (2020)

本稿は、準大手監査法人における女性会計士の働き方について、パートナーとして働く会計士

20 名にインタビューを行い検討している。これは、規模の異なる監査法人における女性会計士の働き方を確認するためである。

考察の結果、準大手監査法人の多くは、大手監査法人と同様に昇進しなければ働き続けることが難しいことが明らかにされた。さらに、複線という働き方が一般的に受け入れられておらず、時短制度で働く女性会計士を評価することが難しい風土が根付いている。この状況は、特にライフイベントを抱える女性会計士が働き続けることについて困難をもたらすと考えられた。

大手監査法人とは異なる準大手監査法人での働き方の特徴として、品質管理部門を代表とする間接部門へ人材を供給することが難しい状況が明らかにされた。換言すれば、準大手監査法人で働く女性会計士は、ライフイベント等があったとしても、監査部門で働く以外の選択肢が準備されていないことを含意している。

これまで、日本の専門職組織の 1 つである準大手監査法人の組織構造や人的資源管理に関する研究は少なかった。そこで、本稿は、日本の準大手監査法人における女性会計士の働き方について明らかにすることにより、一石を投じている。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計6件（うち査読付論文 2件/うち国際共著 1件/うちオープンアクセス 1件）

1. 著者名 松原沙織	4. 巻 31
2. 論文標題 日本における女性会計士の現状	5. 発行年 2016年
3. 雑誌名 ディスクロージャーニュース	6. 最初と最後の頁 140-145
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 松原沙織	4. 巻 52
2. 論文標題 準大手監査法人における女性会計士の働き方に関する検討	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 東海大学紀要 政治経済学部	6. 最初と最後の頁 119-129
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 松原沙織	4. 巻 5
2. 論文標題 大手監査法人で女性会計士が直面する問題	5. 発行年 2018年
3. 雑誌名 Disclosure & IR	6. 最初と最後の頁 102-108
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 松原沙織	4. 巻 78
2. 論文標題 大手監査法人における働き方に関する考察	5. 発行年 2019年
3. 雑誌名 産業経理	6. 最初と最後の頁 146-158
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 Spence, C., Zhu, J., Endo, T., & Matsubara, S.	4. 巻 62
2. 論文標題 Money, honour and duty: Global professional service firms in comparative perspective	5. 発行年 2017年
3. 雑誌名 Accounting, Organizations and Society	6. 最初と最後の頁 82-97
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) 10.1016/j.aos.2017.09.001	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスとしている (また、その予定である)	国際共著 該当する

1. 著者名 Matsubara, S. and Endo T.	4. 巻 印刷中
2. 論文標題 The role of local accounting standard setters in institutional complexity: 'Explosion' of local standards in Japan	5. 発行年 2017年
3. 雑誌名 Accounting, Auditing & Accountability Journal	6. 最初と最後の頁 印刷中
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) 10.1108/AAAJ-01-2016-2375	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

〔学会発表〕 計1件 (うち招待講演 0件 / うち国際学会 0件)

1. 発表者名 松原沙織
2. 発表標題 大手監査法人における働き方と規範
3. 学会等名 日本会計研究学会
4. 発表年 2018年

〔図書〕 計1件

1. 著者名 Matsubara, S., & Endo, T.	4. 発行年 2017年
2. 出版社 New York: Routledge	5. 総ページ数 278-292
3. 書名 The Japanese Firm System in Evolution: New Directions, Breaks, and Emerging Practices	

〔産業財産権〕

〔その他〕

-

6. 研究組織

	氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考
研究 分 担 者	遠藤 貴宏 (Endo Takahiro) (20649321)	一橋大学・大学院経営管理研究科・准教授 (12613)	

7. 科研費を使用して開催した国際研究集会

〔国際研究集会〕 計0件

8. 本研究に関連して実施した国際共同研究の実施状況

共同研究相手国	相手方研究機関