

## 科学研究費助成事業 研究成果報告書

令和 6 年 5 月 21 日現在

機関番号：34504

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2020～2023

課題番号：20K02030

研究課題名（和文）専門的会計判断に対する言語文化的要因の影響プロセスの理論化と会計実務・教育の改善

研究課題名（英文）A study of foreign language effect on professional judgement in accounting:  
Developing theoretical framework and Improving accounting practice and education

研究代表者

菅原 智（SUGAHARA, Satoshi）

関西学院大学・商学部・教授

研究者番号：40331839

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 3,300,000円

研究成果の概要（和文）：本研究の目的は、経済社会のグローバル化が進む中、多様な文化的背景、国籍や言語を有する者が、共に専門的会計判断を行うに際して、影響を与える文化的・言語的要因の特定及び影響プロセスを理論化し、質の高い判断結果を達成するために求められる会計実務や会計教育がいかなるものかを明らかにすることにある。日本で会計を学ぶ学生を対象に、質問票を活用した2x2（日本語/英語及び上司からの圧力の有無）の実験研究を行った。結果としては、外国語効果は、倫理的判断に対する上司からの圧力を弱める効果があることを統計的に発見した。

研究成果の学術的意義や社会的意義

会計士が上司からの服従圧力を受けている場合、外国語（英語）を使って問題を検討する時、母語（日本語）を利用する時と比較すると、上司からの圧力に屈せず、判断者の会計士が会計倫理上望ましい判断をする傾向にあることが明らかとなった。また、使用言語にかかわらず、会計概念や基準の理解が深ければ、複雑で現実的なシナリオの判断や解釈の向上につながることも検証された。したがって、英語を母語としない人々であってもビジネスの共通言語として英語を使わないといけない状況や監査法人間の激しい競争によって上司から部下への服従圧力が強まる今日の会計・監査実務において多くの重要な示唆を示しているといえる。

研究成果の概要（英文）：The purpose of this study is to examine the interaction effect of foreign language and obedience pressure from superiors on the ethical judgment in an auditing context. We conducted a 2 x 2 between-participants experiment with language and obedience pressure as independent variables. Participants are accounting students from eight leading universities in Japan to proxy entry-level auditing professionals. They were asked to provide their judgments based on a consolidation reporting scenario. We found that, under obedience pressure, foreign language use makes one's judgment less aligned with the superior's preference (less compliant) than the use of the native language. These results provide new insights regarding the potential boundary of the foreign language effect in auditing issues.

研究分野：会計

キーワード：外国語効果 会計倫理 服従圧力 社会的圧力 実験研究 自制心

## 1. 研究開始当初の背景

国際財務報告基準(IFRS)を、日本国内の上場企業のための会計基準として強制適用(アドプション)することの是非が、ここ数年、学术界や実務界で大きく議論されている。国内企業がIFRSを採用し、財務報告書の国際的比較可能性を高めることが早急に求められる。一方で、これまでの国内会計基準とのコンフリクトを解消しながら会計基準の国際化を実現する必要がある。このようなコンフリクト解消の過程において、これまで日本の会計研究で取り上げてこられなかった「問い」がいくつか存在する。

第1の「問い」は、日本企業がIFRSをアドプションしても、原則主義に基づく会計基準を採用するIFRSの下では、判断を行う作成者や職業会計士らの文化・言語などの社会的背景が如何に影響を与えるかが明らかとなっていなかった。この問題に関しHu et al. (2013)は、豪州の大学の会計学生を対象に、専門的判断の介入するIFRS上の不確実な表現の意味を数字で表示させる実験研究を行った。例えば、Substantially(実質的に)という意味は、具体的に何パーセントを意味するのか(84%や95%など)について被験者の学生に回答を求めた。結果は学生の文化的背景の違い(出身が豪州か中国か)によって、回答した数値に統計的有意な差が生じていることが明らかとなった。また同研究は、上級レベルの会計教育を受けた両国の学生は、いずれも判断が改善し、差が解消したという結果も得られ、会計教育の重要性も指摘していた。異文化の人々が共に業務遂行する国際社会では、IFRS適用下で起こりうる会計上の意思決定のあり方や専門的判断の差がどのように発生するかを把握し、さらにその判断の差を埋めるための会計教育のあるべき姿や方向性を明らかにすることの重要性が指摘できる。しかし当該テーマに関する研究は、日本ではこれまで実施されてこなかった。

第2の「問い」は、会計基準や会計用語の翻訳が財務報告書の国際的比較可能性確保に如何なる影響を与えるかという点である。会計の基準、原則や専門用語が英語から日本語に適切に翻訳がなされれば、会計基準の利用者が基準自体を理解したり、それに基づいて専門的判断ができるようになると考えてしまいがちである。しかしEvans(2018)は、会計において翻訳が大きな問題となることを指摘している。なぜなら翻訳に際して専門用語を選択し新たに造語を作るとは、当該学問領域で考えることの境界線を引くことになり、それは法的な要求や利害関係の調整などにも影響を与えることになるからである。Evans(2018)は、医学や法律の分野では翻訳の問題やそれらの解決策を多くの研究が取り上げているのに対して、会計の研究分野では国内外共に未開の領域であると指摘していた。

## 2. 研究の目的

上記の学術的背景に基づき、IFRS導入による会計のグローバル化の問題に現存するリサーチ・ギャップを埋めるべく、本研究の目的を設定した。本研究の目的は、経済社会のグローバル化が進む中、多様な文化的背景、国籍や言語を有する者が、共に専門的会計判断を行うに際して、影響を与える文化的・言語的要因を特定及び影響プロセスを理論化し、質の高い判断結果を達成するために求められる会計実務や会計教育がいかなるものかを明らかとすることにある。

本研究課題の学術的独自性と創造性については、海外で、本研究課題に類似するテーマを扱う先行研究はいくつか存在するが、日本の会計や会計教育を対象として実施された研究はこれまで存在しない点である。Hu et al(2013)はオーストラリア人と中国人、Holthoff et al(2015)はドイツ語と英語を対象とした研究であるが、本研究では、日本人・日本語という第三の文化圏・言語圏を組み入れることで、先行研究で実施されてきた欧米圏・英語及び他の文化圏・言語圏との三者の比較検討から、研究結果をより一般化することができる。また、本研究は会計教育者/研究者、会計学生、および職業会計士を対象として、質問票調査やインタビューなどの確立されたデータ収集法と科学的研究手法を利用して実証研究を行う。質的・量的研究の両者を同時に採用する混合アプローチであることも本研究の特徴である。本研究の成果は、試行錯誤しながら教育を行う会計教育者/研究者や現場対応に悩む実務家に、グローバル化する社会でも専門的判断力の育成を実現する上で重要且つ不可欠な知識と理論を提供できるものになると考えている。

## 3. 研究の方法

### **研究対象1：専門的判断力への文化的背景・言語の影響**

現在、財務諸表作成時に準拠するIFRSは原文の英語と日本語訳があり、本来は利用者がどちらを用いて判断しても、同じ結果になるはずである。しかし、近年の心理学における研究では、同じ内容を母国語と外国語を用いて解釈すると判断結果が異なるという外国語効果(Foreign Language Effect)という現象が存在することが明らかとなっている(Costa et al., 2014)。この効果が実在するのであれば、日本語と英語のIFRSを用いて専門的判断を行う会計においても大きな

問題となる。本研究では、職業会計士や他の財務諸表利用者を対象とし、シナリオを利用した実験研究を実施する。心理学分野では、外国語効果の存在は実証されているが、その発生原因は突き止められていない。ビジネス実務の事例での研究は行われておらず、かつ、他の文化的要因( 集団主義、権力格差、長期的思考など ) や社会的圧力( 上司による服従圧力や同僚からの進言 ) などが外国語効果にどのように作用するかについても検討されていない。Tsunogaya et al., (2017) では、日本の監査人を対象としたシナリオ・ベースの実験研究を行い、上司による服従圧力の存在するケースでは、日本の監査人は適切な会計判断を歪めてしまうという結果を示しているが、この社会的圧力と外国語効果の関連性や専門的判断に対する影響プロセスはこれまでの研究で明らかとされていない。これらを研究対象 1 として、意思決定過程への各要因の影響メカニズムを精緻化することを試した。文化的要因と社会的圧力については、研究分担者の角ヶ谷が関連する研究を発表しており、その知見を応用した。

質問票を利用し、会計を学ぶ学生・大学院生をサンプルにデータ収集した。言語と文化的要因を調査するため 2x2 の実験研究を実施した。サンプルは日本国内の 9 大学から回収した。分析には統計的手法を利用した量的研究方法を採用した。

## **研究対象 2 : 文化・言語の影響を受けた専門的判断力と会計教育**

上述した外国語効果や文化的背景の影響を受けた専門的判断を分析する研究と並行して、これらの影響を中和化するための IFRS 教育法を検討し、提案する。この研究対象としては、第 1 に、文化・言語的要因により生じる学習者の専門的判断力の差に対して、現行の会計教育が如何なる効果を有するかについて実証研究を試みる。同様のテーマに関する先行研究として Abayadeera et al (2018) が挙げられる。この研究は、オーストラリアの大学における英語を母語とする教員と英語を母語としない教員間の教育効果に対する印象の差を比較し、差を生む原因を突き止め、その解消を試みている。これを参考として、日本人会計教員と日本でも比較的人数の多い中国人会計教員を対象に類似の研究を実施し、研究成果の一般化を図る。

第 2 に、これまでの研究から把握した文化・言語と会計の問題を解消する新たな教材開発も当該研究プロジェクトの対象となる。例えば、留学生と共にグローバルな環境で実施される海外の授業の成功事例を整理しレビューする。英国や豪州など欧米の先進的な大学では、近年、国境を越えて教育プログラムを運営するトランスナショナル高等教育 ( Transnational Higher Education: THE ) が実施され、グローバル・ビジネス・リーダーシップの育成に取り組んでいる。THE は、多様な文化的コンテクストを超えて効果的に機能できる能力、すなわち文化的知性 ( Cultural Intelligence: CQ ) を育むという視点から評価されている。そこで研究対象 2 としては、会計教育において、諸外国で実施され CQ の高揚に効果を上げている THE を対象とし、成功事例を整理・研究する。さらに、当該研究で明らかとなった有効な THE を、日本の学生や実務家などを被験者として当該教材を実際に実施して行うアクション・リサーチを実施する。CQ を測定し、新たに開発する THE を活用した会計教育の効果測定を行う。

## **研究対象 3 : 国際比較研究**

上述の 2 つの研究対象では、特に日本人の実務家、職業会計士、会計学生などを対象として研究を行うが、海外からもデータを収集し、同テーマについて国際比較研究を実施する。先行研究では、母国語と外国語間の比較研究が実施されているが、日本人における外国語効果と他の外国人における外国語効果の差を研究対象としたような、複数国を対象とした研究は未だ存在しない。IFRS が財務報告書の国際的比較可能性を確保するための国際会計基準であれば、複数国で IFRS の外国語効果の差を測定し、専門的判断に与える要因を特定しモデル化することが影響プロセスを理論化するために不可欠な方法であるといえる。

## **4 . 研究成果**

本研究の成果については、上記の 3 つの研究対象のうち、第 1 の専門的判断力への文化的背景・言語の影響について主として研究成果を達成できたと考えている。研究期間中には、まず、2021 年、アメリカ会計学会が主催する AAA AIS Midyear Meeting Conference に招待を受け、「Interaction effect of foreign language and obedience pressure on ethical judgment in accounting: Evidence from Japan」というタイトルで口頭報告をオンラインで行った。本学会では、日本で会計を学ぶ学生を被験者として、会計倫理のシナリオに対する専門的判断と外国語効果の関係性について行った実証研究の結果を報告した。質問票を活用した 2x2 ( 日本語/英語及び上司からの圧力の有無 ) の実験研究を行い、結果として、外国語効果は倫理的判断に対する上司からの圧力を弱める効果があることを統計的に発見した。本報告で招待講演の機会を得られたのは、これに先立ち、Journal of International Accounting Research というアメリカ会計学会が発行する海外ジャーナルに論文を投稿しており、その過程で Editor の目にとまったことが大きな理由である。しかし、その後 2 年間 2023 年 1 月頃まで、論文の細部に関して多くの修正を求められ、当該ジャーナルへの投稿をアクセプトされるまでかなりの時間を要したため、当初予定していた他の 2 つ

の研究対象に着手することが遅れた。

その間、日本国内において、国際会計研究学会の研究グループ「日本の会計制度の変遷と課題」の研究メンバーに任命され、専門的判断力への文化的背景・言語の影響のテーマに関する研究を同時に継続した。その結果、当該研究グループの最終報告において、2022年10月に「会計監査における倫理的判断に及ぼす外国語効果と服従圧力の相互効果：日本における実証研究」というタイトルで口頭報告を行った。また、この口頭報告は、同タイトルで国際会計研究学会・研究グループ報告の最終報告書・第9章に論文としても出版した。

最後に、2023年4月、これまで長い時間を費やしてきた Journal of International Accounting Research への投稿プロセスが完了し、Volume 22, No.1 に掲載されることになった。本論文で最終的な結果として報告した点としては、

- (1) 日本人の被験者が英語使って会計倫理のシナリオを読んで判断を行った場合、外国語効果により被験者の自制心が強く作用し、被験者が服従圧力を受けている場合でも、母語である日本語を使用して判断する場合と比較すると、上司からの圧力に屈しない判断をする傾向にあることが明らかとなった。これは先行研究の Pan and Patel(2018) では、外国語効果が圧力になびく判断を被験者が行うという傾向が報告されていたが、本研究では、被験者が服従圧力の影響を受けている場合、外国語効果としては反対の結果を得ることになった。
- (2) また本研究では、連結会計基準を熟知していると考えている被験者は、上司の望む非倫理的な判断をしない傾向があることも明らかになった。この結果は Holthoff et al.(2015)および Lin et al.(2019) と整合しており、使用言語にかかわらず、会計概念や基準の理解が深ければ、複雑で現実的なシナリオの判断や解釈の向上につながる事が検証された。この結果は、専門的な教育やトレーニングが、上司との不公平な関係を改善したり、非倫理的な判断を減らすために重要な役割を果たすことを示している。

などが主な研究成果として挙げられる。本研究は、英語を母語としない人々であってもビジネスの共通言語として英語を使わないといけない状況や(Evans 2018; Evans and Kamla 2015)、監査法人間の激しい競争によって上司から部下への服従圧力が強まる今日の会計・監査実務において多くの重要な示唆を示しているといえる。

本研究プロジェクトでは、アメリカ会計学会が発行する査読付き海外ジャーナルである「Journal of International Accounting Research」に論文を掲載することができ、成果規模としては、十分に評価の高いものを得ることができた。しかしながら、当初予定していた研究対象2および3については、予定どおり進めることができなかった点は残念であった。特に2020年から長らく続いたコロナ感染症パンデミックの影響により、国際比較研究のためのデータ収集を当初の計画通りに行うことができなかった点は、後悔される。これらの研究対象に対しては、外国語効果と人工知能利用の影響の相互関連性が会計倫理の判断にどのような影響を与えるかという拡張した研究テーマを設定し、本研究期間終了後も研究活動を継続している。

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計2件（うち査読付論文 1件/うち国際共著 0件/うちオープンアクセス 1件）

1. 著者名 菅原智・角ヶ谷典幸・金鐘勲	4. 巻 2022
2. 論文標題 会計監査における倫理的判断に及ぼす外国語効果と服従圧力の相互効果：日本における実証研究	5. 発行年 2022年
3. 雑誌名 国際会計研究学会・研究グループ報告「日本の会計諸制度の変遷と課題」最終報告書・第9章	6. 最初と最後の頁 191-210
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 オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

1. 著者名 Satoshi Sugahara, Noriyuki Tsunogaya, Jong-Hoon Kim	4. 巻 22(1)
2. 論文標題 Interaction Effect of Foreign Language and Obedience Pressure on Ethical Judgment in Accounting: Evidence from Japan	5. 発行年 2024年
3. 雑誌名 Journal of International Accounting Research	6. 最初と最後の頁 83-98
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） 10.2308/JIAR-2020-057	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2件（うち招待講演 1件/うち国際学会 1件）

1. 発表者名 菅原智
2. 発表標題 会計監査における倫理的判断に及ぼす外国語効果と服従圧力の相互効果：日本における実証研究
3. 学会等名 国際会計研究学会第39回研究大会・研究グループ報告「日本の会計諸制度の変遷と課題」最終報告
4. 発表年 2022年

1. 発表者名 Satoshi Sugahara
2. 発表標題 Interaction effect of foreign language and obedience pressure on ethical judgment in accounting: Evidence from Japan
3. 学会等名 2021 AAA IAS Midyear Meeting Conference, USA (online conference) (招待講演) (国際学会)
4. 発表年 2021年

〔図書〕 計0件

〔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	角ヶ谷 典幸  (TSUNOGAYA Noriyuki)  (80267921)	一橋大学・大学院経営管理研究科・教授   (12613)	
研究 分担者	金 鐘勲  (KIM Jong-Hoon)  (10801566)	専修大学・商学部・准教授   (32634)	

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
---------	---------