

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 27 年 6 月 11 日現在

機関番号：32686

研究種目：基盤研究(C)

研究期間：2012～2014

課題番号：24530557

研究課題名(和文) 財務会計の概念フレームワークの国際的コンバージェンスに関する研究

研究課題名(英文) Research on international convergence of conceptual framework for financial accounting

研究代表者

山田 康裕 (Yamada, Yasuhiro)

立教大学・経済学部・教授

研究者番号：20335160

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 3,900,000円

研究成果の概要(和文)：本研究は、国際会計基準審議会とアメリカ財務会計基準審議会との間で進められてきた、財務会計の概念フレームワークの再検討の意義を明らかにすることを目的としたものである。かかる目的のもと本研究では、概念フレームワークを含む会計制度の形成への関わり方についての西洋と日本との差異、簿記・会計上の認識対象の拡大が資本主義に与える影響、および基準設定における金融セクターの影響力について考察した。

研究成果の概要(英文)：These days, International Accounting Standards Board and Financial Accounting Standards Board of the US revised their conceptual framework. The purpose of my research is to investigate the significance of this revision. For this purpose, I considered mainly following 3 points; the attitude toward accounting standards setting, what effect the extension of recognition objects had on the capitalism, and the financial sector's influence on standard setting.

研究分野：財務会計

キーワード：概念フレームワーク 制度形成 取引概念の拡大 資本主義 金融セクター 基準設定

1. 研究開始当初の背景

(1) これまで利益概念の変遷や収益認識基準の国際的合意形成に関する研究をおこなってきた。そのなかで、利益概念や収益認識などについて新たな基準を設ける際の理由の1つとして、概念フレームワークとの整合性がしばしばあげられていた。しかし、近年進められてきた概念フレームワークの再検討は、既存の概念フレームワークが近年の基準設定の指針とするに相応しくないとして進められているものである。基準設定のための規範として位置づけられる概念フレームワーク自体が改訂されることにより、各々の基準に対する影響は大きなものとなる。そこで、概念フレームワークの論理的整合性およびその規範性についての検討が必要であると感じるに至った。

(2) またグローバル・ガバナンスという観点から、国際会計基準審議会のデュー・プロセスなどによる正統性について検討した。これまでは利益概念や収益認識基準の検討という文脈のなかで概念フレームワークを取り上げるにすぎなかったが、本研究は、利益概念や収益認識基準に限らず、さらに普遍的な観点から概念フレームワーク自体を検討するものである。

2. 研究の目的

現在、国際会計基準審議会とアメリカ財務会計基準審議会との間で、財務会計の概念フレームワークの再検討が進められている。本研究は、かかる再検討の意義を明らかにしようとするものである。具体的には以下の諸点について検討した。

- ・意思決定支援目的に受託責任目的を包摂させることの意義を明らかにする。
- ・会計情報の質的特徴としての「信頼性」を「忠実な表現」に置き換えることの意義を明らかにする。
- ・デュー・プロセスによる影響をふまえ、概念フレームワークの規範性の意義を明らかにする。

3. 研究の方法

まず、国内外を問わず関連の文献（書籍および論文）の収集に努める。ただし、概念フレームワークというテーマは会計にとどまらず多くの学問領域に関連するものであり、関連文献の全てを収集することは不可能であるが、可能なかぎり収集に努める。とりわけ、概念フレームワークの再検討の議論は国際会計基準審議会やアメリカ財務会計基準審議会のホームページにおいて随時公表されているので、こまめに更新を確認し適宜ダウンロードして保存しておく。まずは、こうして収集した文献の読み込みに努め、先行研究のサーベイおよび再検討における議論の進展についての理解を深めることが主たる目標となる。これによって、概念フレームワ

ーク改訂の問題点が明らかになるものと思われる。そして、かかる問題点は、近年の概念フレームワーク改訂をめぐる議論を考察する際の基礎となるものと期待される。

そして次に、情報内容パースペクティブという観点からの考察をおこなうために、当該分野の関連文献の収集に努めると同時に、その読み込みに努める。

4. 研究成果

(1) 1つめの成果は、制度形成の心理的側面に着目し、会計制度の形成に関わる問題、とりわけ国際会計基準審議会による国際財務報告基準の設定上の問題を考察することを目的としたものである。

制度は、主体の主観が共有されることによって形成される。このような制度の相互主観の形成のされ方、換言すれば主観の共有のされ方は、国によって差異がある。たとえば、わが国においては、法は守らなければならない義務として観念されている。これに対して西洋においては、法は自らを守る権利として観念されている。

日本においては義務本位の規範意識であるが故に制度は与えられるものと捉えられ、政府などによって定められた規範を受動的に共有することによって相互主観が形成されると考えられる。これを会計制度に敷衍するならば、わが国では、基準設定主体が設定した会計制度を受け入れ、それを遵守することに専らの関心が向けられると解釈されるのである。これに対して、西洋では権利本位の規範意識であるが故に制度は自ら作るものと捉えられ、自らの規範を他者と共有するように能動的に働きかけることによって相互主観が形成されると考えられる。これを会計制度に敷衍するならば、西洋では、会計制度の設定プロセスに積極的に参加し、自らに有利な制度を実現することに専らの関心が向けられると解釈されるのである。

概念フレームワークや会計基準を設定する上でのデュー・プロセスにおけるコメント・レターは制度を権利と捉える思考を前提としており、義務と捉える思考をもつ国に対してはうまく機能しない恐れがある。かかる問題を解決するためには、制度を義務と捉えるのではなく権利と捉えるように発想の転換をおこなうこと以外に、義務と捉える国の意見を聞く機会を設けること（公聴会や個別交渉）が考えられる。

(2) 2つめの成果は、取引概念の拡大の意味内容を整理し、その社会における意義（取引概念の拡大にともなう社会に対する複式簿記の役割の変化）を明らかにした。とりわけ本研究では、簿記が資本主義に与えた影響について考察した。

未履行契約が認識されることによって、貸借対照表項目の経済的リアリティが増加する。所有権等の移転が生じていなくとも、将

来の経済的便益やその犠牲を有するものはオンバランスすることによって、企業の財政状態（究極的には企業価値）をより忠実に表すことができるということである。これは、短期的な視点から企業価値に基づいて投資判断をおこなう投機家にとって有用な情報となりうる。この点は、新自由主義経済の機関投資家資本主義の議論へとつながっていく。

また公正価値測定は、価格変動を認識することになり利益数値の不安定性を招くことになる。これは、短期的な視点から投資をおこなう投機家にとっては、投資機会の増大を意味する。さらに、公正価値測定は貸借対照表項目の期末時点における価値を表すことによって貸借対照表項目の経済的リアリティを増加させることにもなる。これは第1次認識プロセスにおける拡大の場合と同様に、短期的な視点から企業価値に基づいて投資判断をおこなう投機家にとって有用な情報となりうる。これらの点は、新自由主義経済の機関投資家資本主義の議論やバブル依存型経済成長の議論へとつながっていく。

このように未履行契約の認識によって短期的な視点から投資判断をおこなう機関投資家にとって有用な情報が提供されるようになり、新自由主義経済の機関投資家資本主義という側面が助長される。また公正価値測定によっても機関投資家資本主義という側面が助長されるとともに、バブル依存型経済成長という側面が助長される。この点において、取引概念の拡大によって、簿記が新自由主義経済を促進する役割を担ったと指摘できるのである。

(3) 近年の基準設定を考える時、金融セクターの政治的影響のもとで公正価値会計が推進されてきたとの仮説は無視できない。最近改訂された国際会計基準審議会とアメリカ財務会計基準審議会の概念フレームワークは、金融セクターの強い影響を受けている代表例であるといわれている。

3 つめの成果は、概念フレームワーク間の齟齬を1つの契機として開始された収益認識基準の改訂に着目し、はたして金融セクターの影響があったのか否かを検討したものである。収益認識基準の再検討が開始された2002年および革新的な基準変更が断念された2008年時点のボードメンバーに着目し、彼らのキャリアパスを検討することによって、いかなるキャリア出身の者が多いのか、すなわちいかなるキャリアがボードにおける意思決定に影響を与えたと考えられるのかを検討した。その検討にあたっては、先行研究の知見をふまえ、基準の再検討開始当初は金融セクターの影響が大きかったものの、金融危機をへて金融セクターの影響力は減少した結果、革新的な基準変更が断念されたとの仮説をたてた。検討の結果、革新的な基準変更が断念された2008年におけるボード

メンバーは、2002年と比べ、金融セクターのキャリアをもつ者がむしろ増加しており、仮説のような解釈はできないことが明らかとなった。では革新的な基準変更が断念された原因は何であったのか。これを理解するためには、グローバル・ガバナンスという視点から、国際会計基準審議会の置かれた立場を考える必要があり、アメリカやヨーロッパへの配慮、国際的金融規制の一環としての会計基準の役割などを考慮する必要があることを指摘した。

(4) 4 つめの成果は国際会計基準を教育する際のフレームワークについて考察したものである。そこでは、教育の実施と評価、受動的学習から能動的学習への転換、教育のプロセスと要件設定、会計教育の目的と目標、教育方法と教育の全体像、教育の構成要素、教育の手法、教育の質保証の諸点について検討した。その結果、国際会計基準の教育は、会計教育全体の中で、その一部として実施されなければならない、教育の目的は、学生等が受け身の姿勢の受動型から、学生等が自ら問題を発見しその解決策を模索する能動型へと、姿勢の変化を促すことである、会計教育の目的は、現在の経済社会において機能する会計の本質を正確に理解する人材を育成し、会計、ひいては経済社会のさらなる発展に貢献することである、会計教育の構成要素は、「情報の利用」、「情報の作成」および「情報の評価」からなり、さらに、それぞれが、初級、中級および上級の3つのレベルに分けられる、そこでは、さまざまな教材を用いて様々な手法による教育がなされるが、教育の質を維持向上させるには、何よりも、教員の側での、柔軟な姿勢で学生等の学習を支援し、知的刺激を与えることが必要であるといった知見が得られた。

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3件)

山田 康裕, 収益認識プロジェクトにおける基準設定の力学, 会計, 査読無, 第187巻, 第4号, 2015年, 27-39頁

山田 康裕, 簿記上の取引概念の拡大とその意義, 日本簿記学会年報, 査読無, 第29号, 2014年, 33-38頁

山田 康裕, 会計制度の形成への関わり方を巡って, 企業会計, 査読無, 第65巻, 第1号, 2013年, 80-85頁

[学会発表](計2件)

山田 康裕, 収益認識プロジェクトにおける基準設定の力学, 日本会計研究学会, 2014年12月6日, 日本大学経済学部(東京都千代田区)

山田 康裕, 簿記上の取引概念の拡大とそ

の意義，日本簿記学会，2013年8月31日
-9月1日，立教大学経済学部（東京都豊島
区）

〔図書〕（計1件）

柴 健次編著（分担章は佐藤信彦，藤田晶
子，山田康裕の共著），IFRS 教育の実践研
究，創成社，2013年，1-33頁

〔産業財産権〕

出願状況（計0件）

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
国内外の別：

取得状況（計0件）

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
取得年月日：
国内外の別：

〔その他〕

ホームページ等

6. 研究組織

(1) 研究代表者

山田 康裕 (YAMADA, Yasuhiro)
立教大学・経済学部・教授
研究者番号：20335160

(2) 研究分担者

()

研究者番号：

(3) 連携研究者

()

研究者番号：