

# 会計情報の変容に関する基礎的研究

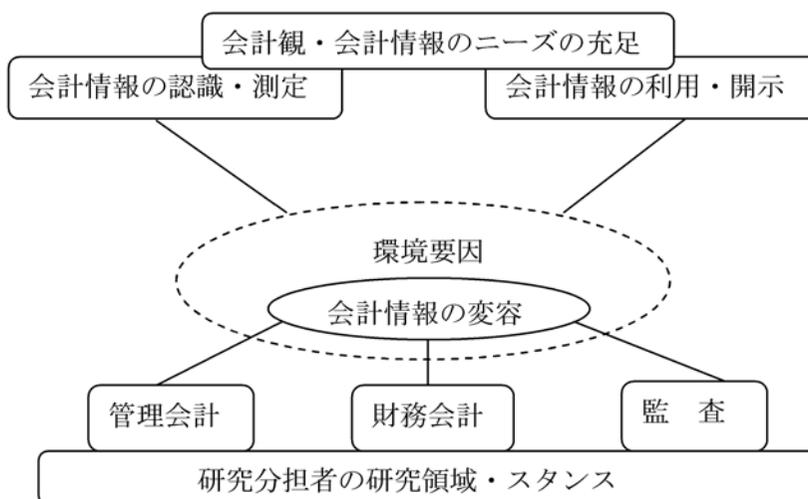
## Fundamental Study on Transformation of Accounting Information

研究代表  
堀江 正之  
Horie Masayuki

所 管：会計学研究所  
研究期間：平成 29 年度～平成 30 年度  
研究代表者：堀江 正之（本学教授）  
研究分担者：壹岐 芳弘（本学教授），村田 英治（本学教授），  
林 健治（本学教授），新江 孝（本学教授），  
濱本 明（本学教授），吉田 武史（本学准教授）

### 研究の目的・概要

本研究の目的は、下図に示すように、会計情報の変容とその理論的意味について、会計観を踏まえた会計情報の「認識・測定」、および会計情報に対するニーズ充足からする会計情報の「利用・開示」という観点をベースに、「財務会計」のみならず、「管理会計」および「監査」という研究領域から検討を加えることにある。



上記のキーワードを手掛かりに個別的・断片的に検討するのではなく、会計上の認識・測定については会計観を踏まえた資本および利益概念の変容についての基礎的研究が不可欠であり、また会計情報の利用・開示については情報ニーズを踏まえた開示内容の変容（非

会計情報への展開)についての基礎的検討が不可欠である。さらには、会計上の認識・測定と会計情報の利用・開示をブリッジする議論も必要であろう。

さらには、会計情報の変容の要因となっているガバナンス構造や経営意思決定構造などの内部環境要因や、会計に対するステークホルダーのニーズの変化といった外部環境要因にも目を向ける必要がある。

そのためにも、財務会計のみならず、管理会計、監査といった切り口からする規範的・実証的研究が不可欠である。

なお、本研究の射程はきわめて広範囲にわたることから、さしあたって、当該研究課題の「発展可能性を探る基礎研究」に主眼を置き、将来的には会計学研究所共同研究の成果としての公表を考えている。

## 活動経過報告

今年度は、基本的に、各研究分担者がそれぞれの担当箇所につき、個別的に研究を進めつつ全体の調整を試みてきた。個別的な研究成果等については、以下の通りである。

林 健治 (本学教授)

企業会計基準委員会 (ASBJ) が公表するわが国の会計基準においては、公正価値測定が広範囲に要求されている。本年度は、退職後給付に関連する公正価値測定に着目することにし、①企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」(最終改正: 2016 年 12 月 16 日) を、②米国 FASB の会計基準編纂書 715 号 (ASC 715)「報酬 - 退職給付」、および③国際会計基準審議会 (IASB) の IAS 19「従業員給付」(Employee Benefits) と比較した。

米国基準を採用する日本企業を対象に、制度資産の公正価値、積立状況、期待運用収益、実績運用収益、未認識数理計算上の差異等の開示内容を調査・分析した。

壹岐 芳弘 (本学教授)

本年度の当初は、期間利益の計算基礎として位置づけられる資本維持のあり方を、資本本質観と会計主体観の 2 面から考察し、伝統的な理論の対立点や近年における理論の動向を整理した上で、企業の観点から理論を再構築する必要があることを研究・主張した。その成果は、論文「企業の観点からの資本維持」『産業経理』第 78 巻第 2 号 (平成 30 年 7 月) として公表している。以上の研究と同時並行して、近年の制度会計における「会計情報の変容」に関する研究を昨年度から引き続き行っている。この研究は、3つの観点、すなわち、①貸借対照表数値とキャッシュ・フローの観点、②その他の包括利益の認識範囲における連単分離の観点、③帳簿記録と財務諸表数値の関係の観点から進めている。

村田 英治 (本学教授)

2018 年 3 月に公表された IFRS の新概念フレームワークについて検討を行った。同フレームワークは、企業の観点を取り入れ、それを測定基準の選択等に反映させている。これに関連してさらに一歩進めて、概念フレームワーク設定にあたり、まず定立すべきは「観

点]であると考え、「観点」を出発点として、IFRS の概念フレームワークの再構成を試みた。すなわち、「観点」「目的」「利益」「測定」の概念体系を考えると、二つの会計モデルが抽出される。「企業の観点による財務会計」（企業主体会計）は、「企業の観点」「受託責任の評価」「収益費用アプローチ」「歴史的原価」となり、他方、「投資者の観点による財務会計」（投資主体会計）は「投資者の観点」「投資意思決定」「資産負債アプローチ」「公正価値」と表される。この二つの会計は個々に完結しているのではなく、部分的に接続しており、企業主体会計は、受託責任の評価のために、資産・負債の公正価値を参照する場合があります、また、投資者主体会計は、「のれん」を推定するために収益・費用データを必要とする。

新江 孝（本学教授）

組織変化マネジメントのために会計情報がどのような役割を有するかを検討する手がかりとして、組織論における組織変化概念のとらえ方について文献レビューを行った。その結果、Huy（2001）による組織変化に対する介入のアプローチが本研究にとって有用な見解の一つであることが判明した。さらに、Pettigrew（1987）による「変化の3要素（変化のプロセス、変化のコンテンツ、変化のコンテキスト）」というアイデアも本研究にとって有用であると考えられた。

濱本 明（本学教授）

本年度は経営者の倒産申立義務とゴーイング・コンサーン情報開示制度の関係について調査・分析した。倒産申立義務は、債務超過等一定の状況下において経営者に法的倒産処理手続の申立義務を課す制度であり、例えばドイツ株式法第92条2項に規定されている。また、本制度は我が国においては、昭和13年商法改正において実務的に困難である等を理由に廃止されている。しかし、今日ではゴーイング・コンサーン情報開示制度によって経営者は企業継続能力を評価することが課せられているため、倒産申立義務を課すことは実務的に困難ではないように思われる。そこで、2014年4月に公益社団法人経済同友会から公表された倒産申立義務復活の提言やその是非を理論的に考察した文献のレビューを行っている。

吉田 武史（本学准教授）

本年度は、減損損失の戻入りの可否から生ずる会計情報が経営者の意図や行動にどのような影響を与えたのか、また、減損損失の戻入りの計上に関する実態分析を行った。その上で、戻入りによって生ずる問題を明らかにし、その問題を解決するための方法を考察した。その結果、減損損失の戻入れではなく、再評価として処理すべきと結論づけた。その成果は、論文「減損損失の戻入りの経済的実態と経営者の意図」『商学集志』第88巻第3号（平成30年12月）として公表した。また、そこで課題となった「回収可能性」概念を精緻化し、これをビジネスモデルに照らして考察することで、当期純利益と包括利益の区別の基礎にある会計思考およびそこで提供される会計情報を明らかにし、複数の利益概念の存在が会計情報をどのように変容させているのかについて検討した。

堀江 正之（本学教授）

インタangible、公正価値に基づく見積り等、会計上の認識・測定の複雑化、及び統合

報告に代表される監査対象の拡大に着目し、監査証明概念の拡張として理解されている保証業務（assurance services）のあり方についての検討を行ってきた。いうまでもなく、従来より保証業務についての総論的・各論的研究は数多く、また堀江もいくつかの研究成果を公表してきたが、本研究では、会計上の認識・測定複雑化については財務諸表監査の枠内で行われる保証（ここでは、とりわけ内部統制に対する保証がもつ意味についての検討を中心としたい）として、監査対象の拡大については財務諸表監査の枠外で行われる保証業務として検討し、両者の関連性に関心を寄せて研究を進めている。