



会計基準の経路依存 : 研究開発費会計・ソフトウェア会計を中心として

中村, 恒彦

(Degree)

博士 (経営学)

(Date of Degree)

2004-03-31

(Date of Publication)

2008-11-12

(Resource Type)

doctoral thesis

(Report Number)

甲3023

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/D1003023>

※ 当コンテンツは神戸大学の学術成果です。無断複製・不正使用等を禁じます。著作権法で認められている範囲内で、適切にご利用ください。



【 61 】

氏 名・(本 籍) 中村 恒彦 (奈良県)

博士の専攻分野の名称 博士(経営学)

学 位 記 番 号 博い第115号

学位授与の 要 件 学位規則第4条第1項該当

学位授与の 日 付 平成16年3月31日

【 学位論文題目 】

会計基準の経路依存
—研究開発費会計・ソフトウェア会計を中心として—

審 査 委 員

主 査 教 授 山 地 秀 俊
教 授 中 野 常 男
教 授 後 藤 雅 敏

論文内容の趣旨

本論文は、ノース(D.North)の提示した経路依存という概念を用いて会計基準の形成過程を分析しようとしている。経路依存とは、経済システムや人が過去に辿ってきた経路に依存して決定されていることを指摘する概念である。当該概念は、「小さな出来事や偶然の事象の結果が解を決定し、それが支配的になると、人のある特定の経路に向かわせる(North)と定義され、各国の経済発展や成長の差を説明する概念として用いられた。論文では、経路依存概念を援用して、経路依存の一要素としてノースが指摘する先行する支配的イデオロギーに着目して各国の会計基準形成過程の差を説明し、新たな会計基準分析を試みている。

既存の会計学は、経済学の「行動仮説」を援用して会計基準を説明しようとしてきた。ところが、既存の会計学は、経済学の「行動仮説」を援用するあまり、イデオロギーによる行動への規定という経路を分析から排除してしまった。これに対して、本論文ではノースに倣ってイデオロギーによる行動を「行動仮説」に取り込んで経済制度たる会計基準の形成過程を説明しようとしている。

より具体的には、通常の経済的要因に加えて、先行する歴史事象が会計に対して意外な影響を与えるという歴史的連続性に着目して、会計基準のひとつとしての研究開発費会計およびソフトウェア会計に対して、より直近の過去の歴史において支配的であったイデオロギーが各国(アメリカ、イギリス及び日本)の当該会計基準をどのように差別的に形成しているかを分析している。アメリカの場合には1950年代から育成されてきたが経済好況下で顕在化しなかった軍産複合体イデオロギーが、60年代になって顕在化し批判されるようになったという状況下で、一方で軍需企業の特別な会計を終焉させる目的と他方で軍需企業であったいくつかの企業を助ける目的の妥協の上に、ロッキード社等の軍需産業の研究開発費繰延資産を一気に償却することを企図したと見られる1974年のアメリカ独特の研究開発費会計基準が形成されたとする。イギリスの場合には、1971年のロールスロイス社倒産の原因を研究開発費会計の不備に求める社会的風潮から全額費用化規制を標榜しながらも軍需産業たる航空機産業では繰延資産化が認められるという妥協が成立した。日本の場合には、第二次世界大戦中の企画院の会計規定に含まれる軍需企業を指向した研究開発費の繰延資産化思想が戦後の当該会計規定に影響したことを指摘する。またアメリカの場合には研究開発費会計の形成過程が、ソフトウェア会計に影響を与え、ソフトウェア開発支出の全額費用化がまず規定されたが、IBM社等の反対にあい資本化を認めるに至る過程が分析され、本来統一されるべき研究開発費やソフトウェア支出の費用化と繰延資産化処理が不統一になることが指摘される。

以上のように、経路依存概念を援用することによって、これまでの通常の会計学の議論ではパースペクティブに入ってこなかった影響要因が会計基準制定特に研究開発費やソフトウェア会計基準の制定過程に認められる点を指摘している。したがって会計基準の制定には合理的最大化行動ばかりでなくイデオロギーによる行動が特定領域の会計基準や計算構造にも作用していることを明確にできたとする。この点は、会計基準の国際的統一化を企図する政策的課題の検討にも意味があるとする。

論文の審査結果の趣旨

本論文の審査では、大きくは二つの問題点に、関連した質問が投げかけられ、質疑応答が行われた。

一つは、これまで会計基準形成史の視角であった通説的会計学のアプローチである資本市場アプローチや契約理論(エイジェンシー)アプローチでは、どのような点に満足しなかったかという疑問である。こうした疑問に対して、これまでのこうしたアプローチでは、会計基準形成がより良い基準へと進化するという考え方があり、その場合には当然、各国の会計基準が理論的により良いとされる方向に統一化されていってしかるべきであるが、現実には各国の会計基準が統一化の方向には必ずしも向かわず、むしろ違ったパターンでの形成史を辿ることがあったという事実が説明できないことが指摘された。こうした発展パターン、すなわち部分的に類似しているが他方で異なる部分を併せ持つ会計基準の各国別発展がなぜ起こるのかということを考えることこそが問題意識だとの答えがあった。

さらに第一の問題とも関連するが、異なる会計基準形成史の説明に、これまでの会計学研究では意識されなかった歴史的に先行するイデオロギーの会計基準形成過程への影響をなぜ考慮するにいったかという第二の疑問が提起され、質疑が交わされた。

選択したアプローチは古くて新しい問題である、とまず答えられた。マックスウェーバーによって指摘されたように、経済的規定要因と理念的要因の複眼的見方から経済発展を説明するという方法の延長線上にある方法とも意義付けられるし、制度的要因の影響の具体化とも理解できるとされた。ウェーバーの場合には宗教的倫理観に裏打ちされた理念が経済要因とともに経済発展の経路を規定する要因とされたが、ノースの場合には、必ずしもそうした宗教社会学的基盤があるわけではなく、むしろ人間の心理的側面(過去への依存)への着目として理解したいと答えられた。

こうしたアプローチに関連して、先行するイデオロギーとそれに続く会計基準の形成という発想は、永久に歴史の連鎖につながり、分析が完結しないのではないかという疑問が提起された。これに対して、この批判は甘んじて受けねばならないが、時代と問題を限定することによって、限界はあるが有用な会計基準形成分析ができるのではないかと考えるという答えがなされた。

以上のような方法に関するディフェンスを経て「経路依存」というアプローチが適用され、先にも述べたように、当該論文の分析結果によって、これまで等閑視されてきた個別会計基準への先行する支配的イデオロギーの影響という領域に光が当てられ、これから会計基準の国際的統一化問題を議論する会計界に、政策的意味解釈が一層深められる可能性が付与された。

以上の理由から、審査委員は、本論文の著者が、博士(経営学)の学位を授与されるに十分な資質を持つものと判断する。

平成16年3月8日

審査委員 主査 教授 山地秀俊
教授 中野常男
教授 後藤雅敏