

## 審査の結果の要旨

氏名 勝尾 裕子

### 論文題目:財務報告の概念フレームワークにおける利益概念

学位申請論文「財務報告の概念フレームワークにおける利益概念」において勝尾氏の問題意識は、「経済的所得に近似する包括利益は会計上の利益として(純利益よりも)優れている」という通念は何に由来するのか、またこの通念は学術的な観点から支持されるものなのか、という点に向けられている。

この問題については優れた先行研究が散見され、そこでは学術的な推論にもとづき上記の推論とは異なる結論が引き出されている。ただしそうした先行研究は、上記の通念を直接的には顧みず、いわば通念とは「交わりを持つことなく」超越的な視点から議論を展開している。また上記の先行研究では、(通念と異なり)純利益が経済的所得の中心概念に近似している、という結論を引き出すことにとどまっており、具体的にどのような点が類似しているのか、逆に無視しえない相違点はみられないのか、といった点に関する考察を欠いている。

これに対し本論文は、学術的な観点からは誤っている通念がなぜ醸成されてしまったのかを克明に辿っており、通念を支えている前提を受け入れてもなお、「包括利益のほうが経済的所得の中心概念に近似している」という結論は引き出せないことを論証している。相手の視点に立ってもなお首尾一貫した推論から相手の結論を引き出すことはできない、という議論を展開したことで、経済的所得に近似するのは純利益か、それとも包括利益なのか、という議論に事実上の終止符が打たれたとすれば、それは本論文に固有の学術的な貢献といえる。

また本論文は、純利益のほうが経済的所得の中心概念に近似している、という結論に飽き足らず、純利益はどのような点で経済的所得の中心概念と類似しており、逆にどのような点に「両者の間の埋めがたい溝」が残されているのかを解き明かしている。本論文がとくに深い考察を加えているのはウィンドフォールと自己創設のれんとの関係であり、その分析を通じて純利益と経済的所得との相違点を解き明かしている。もとより経済的所得の概念は会計上の利益に経験的な解釈を与えること自体を目的として醸成されたものではない。そうであれば、2

つの概念の間に相違がみられるのはむしろ自然なことであろう。会計上の利益の相対化を図るための「ものさし」ととらえた経済的所得概念の有用性ととも、本論文がその限界をも解き明かしたことで、経済的所得の概念を用いた分析は精緻なものとなることが期待される。

さらに本論文は、ここまで記してきたような思弁的な作業に終始することなく、第3部において、経済的所得を尺度として包括利益と純利益との相対化を図ることが、国際会計基準審議会(IASB: International Accounting Standards Board)による概念フレームワークの抱えている問題点を析出することにも資することを示している。概念フレームワークが抱えている問題点と、その問題を解決するための処方箋についてはコンセンサスが得られておらず、概念フレームワークをめぐる議論は混乱が収束していない。本論文の概念フレームワークに関する考察は、こうした混乱を収束させる可能性を秘めている。

これまで記してきた点で学術的な貢献が大きい本論文にも、改善の余地は残されている。第1に、本論文の主題と直接的かつ密接に関わっている論点と同様のウェイトが、周辺領域に係る派生的な論点に係る考察の一部に置かれている。その結果、主題集約性を部分的に欠く印象が生じ、本論文の主要な貢献の理解・把握を困難にしている。本論文の終章において、ほんらい異なるはずの貢献と含意、あるいは限界と「今後の展望」とが明確に区分されることなく議論が展開されていることで、上記の印象はいっそう助長されている。

例えば第3部では、その重要な構成要素の1つとして、IASBによる概念フレームワークのうち、会計情報が備えるべき質的な特性に関する分析が行われている。そこでは、IASBが会計上の測定に伴う不確実性と関連づけて評価・測定基準の選択を求めていることの当否が論じられている。こうした議論は、実際には、ヒックスが不確実性下の分析で所得第1号ではなく所得第2号のほうを中心に据えているにもかかわらず、IASBが所得第1号だけを視野に収めている点でそれ以前の議論と密接に結びついている。にもかかわらず、本論文に記されている議論の展開は、経済的な所得概念と会計上の利益との関係を論じた第1部および第2部の議論との接点が乏しい印象を醸し出している。

また包括利益よりも純利益のほうがヒックスの所得第2号と近似していることについては、本論文に先立つ先行研究が解き明かしており、それ自体は本論文に固有の貢献といえない。本論文の貢献は、純利益が総じてヒックスの所得第2号に類似している、という次元の分析にとどまらず、具体的にどういふ点で等質的であり、逆に別のいかなる点では必ずしも類似していないのかを明示した点に求められる。そうであれば、例えば、IASBによる概念フレームワ

ークを対象とした第3部の分析結果が、上記の先行研究と本論文とで具体的にどう異なるのか、といった記述を加筆したほうがよいであろう。

第2に、本論文ではIASBがヒックスらによる経済的所得の概念に会計上の利益を近似させるように努めており、かつそれを最もよく近似するものとして包括利益を重視しているという前提に立脚して議論を展開している。ただ著者本人が「本論文の限界」として指摘しているように、IASBが経済的所得概念との近似という観点から包括利益を重視しているというのは、IASB自身が概念フレームワークにおいて明示していることではなく、状況証拠から著者が推定していることに過ぎない。本論文が総じて依拠している大前提であることから、さらに多くの経験的事実によって、その前提に立脚して考察を進めることの合理性を示す必要がある。

第3に、本論文が対象としている主要な会計基準設定主体間の基本的な利益観をめぐる対立は、資産・負債観、あるいは収益費用観といった、問題の本質を矮小化したスローガンに関連づけて語られることが多い。これに対し本論文は、会計基準設定主体が基準開発目的で用いているこうしたスローガンから一定の距離を置き、学術的な分析ツールを用いており、そこに本論文に固有の貢献を認めることができる。にもかかわらず通俗的なスタンスと本論文が依拠しているスタンスとの違いが明示されていないため、あたかも本論文までもが問題の構造に係る通俗的なスタンスに依拠しているような印象を与えてしまっている。そうした印象を払拭するための工夫も必要であろう。

上記のような課題は残されているものの、本論文の学術的な貢献は、そうした課題を考慮してもなお高く評価されるべきであろう。よって本論文は博士(経済学)の学位請求論文として合格と認められる。

令和元年11月28日

審査委員	米山 正樹(主査)
	大日方 隆
	粕谷 誠
	首藤 昭信
	新宅 純二郎