

会計保守主義の研究

－ 会計史の経済分析と GAAP 再発見－

にしに じゅんべい
西谷 順平

本論文は、会計上の保守主義と呼ばれる概念について、その意義と必要性について再検討したものである。その動機は、昨今、国際会計基準の策定を契機として、会計基準設定における多くの基本的論点が改めて問われるようになってきたなかで、保守主義の議論が錯綜しているように思われたことにある。そこで、本書では、保守主義とはそもそも何だったのかについて、あらためて素朴に問い直す作業をおこなった。

最初に問題提起がなされた後（序章）、第1部においては、保守主義を会計情報にかかる下方バイアスだとおおまかに捉え、現在の会計情報システムにおける位置づけを議論した上で（第1章）、会計実務の発達してきた歴史のなかでどのように育まれてきたのかについて、その背景とロジックをあらためて分析した（第2、3章）。次に、第2部では、ありうべき会計情報システムにおいて、下方バイアスがどのような影響をもたらすのかについて分析した上で、保守主義のタイプを四つに類型化し（第4章）、それらについて二つずつ分析をおこなった（第5、6章）。そして、最後に本論文のまとめとそこからいえることが示された（終章）。その議論の過程においては、第1部において「保守主義のパラドックス」、「フィレンツェの保守主義」、「保守主義の原則のパラドックス」、「保守主義のジレンマ」といった新しい概念が提起された。また、第2部では、情報システムを組み込んだモラルハザード・モデルをおもに使って分析が行われた。

本論文での考察から、会計基準設定機関に対しては、保守主義をめぐる以下のようにコメントができると考えられる。つまり、1)保守主義にタイプが四つあることを認識すべきである、また、2)キャッシュフロー計算書の保守主義補完機能を認識すべきである、その上で、3)保守主義の原則は撤廃すべきである、しかし、4)現在の保守的会計基準を即座に撤廃する必要はない、ただし、5)「保守主義のジレンマ」を自覚すべきであるというものである。なかでも、もっとも重要だと考えられるのが、会計基準設定機関自身が「保守主義のジレンマ」を抱えていることを自覚すべきであるという最後の点である。この自覚がないまま、保守主義をめぐる会計基準設定の議論をおこなっていることが、保守主義の議論を錯綜させることに大きくつながっていたと思われるからである。