

論 文

概念フレームワークの必要性

ーマクロ会計・メソ会計・マイクロ会計の視点や会計基準設定の諸問題を中心にー

市 川 紀 子

1. はじめに

本稿の目的は、概念フレームワークの必要性を検討するものである。市川 [2019a] では、わが国の企業会計基準委員会（Accounting Standards Board of Japan：以下、ASBJとする）が2018年3月30日に公表した収益認識に関する会計基準（以下、企業会計基準第29号とする）と、2006年に公表した討議資料「財務会計の概念フレームワーク」（以下、注釈以外、本文中は2006年概念フレームワークとする）の関係性について井上良二博士の学説を手がかりに検討を行った。そこでは、2006年概念フレームワークの役割は「企業会計（特に財務会計）の基礎にある前提や概念を体系化したもの」（ASBJ [2006] v）であり、それは「会計基準の概念的な基礎を提供するもの」（ASBJ [2006] v）であるのだから、国際会計基準審議会（International Accounting Standards Board：以下、IASBとする）の概念フレームワーク・プロジェクトと国際財務報告基準（International Financial Reporting Standards：以下、IFRSとする）第15号にみられる収益認識基準プロジェクトの結論が一致したように、わが国の2006年概念フレームワークと企業会計基準第29号の結論が一致する方向性を検討すべきなのではないか（概念フレームワークと会計基準の乖離が生じている）という結果に達した。

なぜこのように2006年概念フレームワークと企業会計基準第29号の乖離がわが国では生じたのであろうか。はたして概念フレームワークへの軽視というのが、乖離を生じさせる要因なのだろうか。上記にもあるように、会計基準の概念的な基礎を提供する役割が概念フレームワークにはあるはずである。そこで本稿はマクロ会計・メソ会計・マイクロ会計の視点や会計基準設定に関わる諸問題を取り入れながら、改めて概念フレームワークの必要性・重要性を検討し

ていきたいと考える。

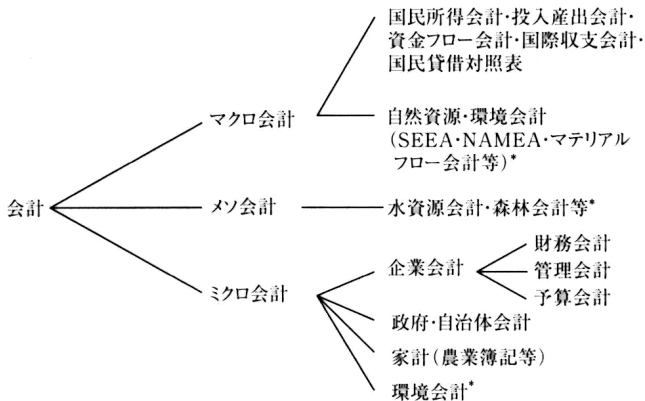
2. 概念フレームワークの必要性

2-1. メソ会計の視点

本節は、小口 [1991], 小口 [2010b] などを中心に論じていく。小口 [1991] によればメソ会計は企業等の組織（経済主体）を対象としたマイクロ環境会計と、国家規模を対象としたマクロ環境会計との中間にあるシステムとして、特定の地域の一定の空間的広がりをもつ会計単位としている（小口 [1991] 82-83頁）。すなわち小口 [2010b] は、図表1のように会計の体系を示している。会計はマクロ会計、メソ会計、マイクロ会計に分類されている。マクロ会計は国民所得会計・投入産出会計・資金フロー会計・国際収支会計・国民貸借対照表、自然資源・環境会計（SEEA・NAMEA・マテリアルフロー会計等）、メソ会計は水資源会計・森林会計等、マイクロ会計は企業会計（財務会計、管理会計、予算会計）、政府・自治体会計、家計（農業簿記等）、環境会計である。なお丸山によれば、メソ会計は具体的には「地方自治体という行政単位の境界を越えて水系を会計単位として、水利施設（ダム）の資本維持、その開発に係る費用負担の衡平化がとりあげられる」（丸山 [2014c] 138頁）としている。

小口 [2019b] は、図表1を用いながら、会計システムの多様化と概念フレー

図表1 会計の体系



出所：小口 [2010b] 216頁。

ムワークの必要性を論じている。そこでは、米国の財務会計基準審議会（Financial Accounting Standard Board：以下、FASBとする）が公表した財務会計に係わる概念フレームワークを手がかりに、会計概念フレームワークを検討している。小口はFASBが1978年から2000年にわたって公表した「財務会計の概念フレームワーク」が起爆剤となって、会計学におけるメタ理論（meta-theory）の研究が再び活発になっており、またIASBとFASBの共同プロジェクトを取り上げ、財務会計概念フレームワークの研究は、世界的規模で活発になっていることを指摘している（小口 [2010b] 215-216頁）。

ただし上記にあるように、これは「再び活発」になったのであり、このような基礎研究への反動が加速された時代があった。小口は会計学におけるメタ理論の研究に関しては、1960年代にその黄金時代と呼ばれる多彩な研究が展開されたが、70年代に入ると、黄金の60年代に展開された基礎的研究は、当時の一般に認められた会計実務とあまりにもかけ離れているという理由で、あるいは、いずれの理論もただ1つの基礎的理論への理論終結をもたらすことを失敗したという理由から、普遍的に妥当する理論を探求することは無益であり、そのような壮大な理論を求めることはやめるべきであるという反動があったことを指摘している（小口 [2010b] 216-217頁）。しかし、このような背景がありながらも、再び会計学基礎論ないしメタ理論研究を復活させたFASBの活動は高く評価されてよいと小口は述べている（小口 [2010b] 217頁）。

次節でも論じるが、その後、FASB/IASBの共同プロジェクトは解消されたものの、IASBは2018年に財務報告に関する概念フレームワークを公表している。したがって、会計学基礎理論の研究（概念フレームワークの研究）は、ある意味で継続されていると考えることもできよう。

さて、小口は、このようなFASBなどの一連の動きは、いずれも会計の一分野である財務会計のみを対象にした研究であるが、図表1のように会計領域は財務会計だけに限らないと述べ、90年代以降はこれら3領域（マクロ会計、メソ会計、ミクロ会計）のいずれにおいても自然資源会計や環境会計がめざましい発展を遂げ、公会計においても従来の単式簿記による現金主義会計から複式簿記会計による発生主義会計への発展してきていることを指摘し、よって会計領域は拡大し、それぞれの研究が多様になるとともに深化を遂げ、実践への適用も進んでいると述べている（小口 [2010b] 217-218頁）。会計領域が時代と

共に多様化し、さまざまな専門分野の研究者や実務家が会計に係わりを持つようになってきていることは、会計が持つ社会的役割が次々と再発見され社会のインフラストラクチャーとしての役割が高まっていることも、あわせて指摘している(小口 [2010b] 218頁)。

ただし小口は会計領域の拡張は、同時にコアとなる会計固有の方法を探求することを求めることになるとし、そうでなければ学問として収斂する方向性を欠いたまま拡散してしまうリスクを指摘し、Ijiri [1983], 井尻 [1968], 井尻 [1984], 原田 [1978]などを引きながら、マイクロ会計、メソ会計、マクロ会計を含む会計一般理論として築き、財務会計だけではなく、図表1に示した会計領域のすべてを含む広義の「会計概念フレームワーク」を検討するが重要であることを述べている(小口 [2010b] 218-219頁, なお傍点は筆者記入)。そして会計の統一的構造を検討しているのである。

小口は井尻 [1984] が、会計学者を結び付けていた共通基盤の崩壊を招き、AAA [1966] がそれを一層加速したと述べていること指摘し、そして共通基盤の崩壊をもたらす一因は、会計理論における構造論の希薄化にあるのではないだろうかと論じている(小口 [2010b] 225頁)。さらに小口はIjiri [1983] は、概念フレームワークは意思決定有用説ではなく会計責任説に立脚し、記録と報告の両側面を含むべきぶある主張していることを述べ、この主張は会計報告書の基礎となる会計記録を生み出す、会計システムの構造と情報処理プロセスを重視しているからであると述べている。そして小口は井尻や原田が指摘するAAA [1966] の問題点は、それが会計の定義と方法論にすさまじい影響を与えただけに、それ以降の会計構造論の軽視あるいは欠如を加速し、会計における共通基盤の崩壊をもたらす一因になったということではないか、と論じているのである(小口 [2010b] 226-227頁)。最終的に小口 [2010b] では「本章で特に強調したいのは、会計概念フレームワークには会計構造論が不可欠であり、さもなければ会計情報あるいは会計概念の画定が不可能であるという点である」(小口 [2010b] 258頁)、「会計は文化に無関係な単なる技法であるどころか、文化的営みそのものである」(小口 [2010b] 261頁)とし、井尻やMattesichが危惧するように、会計を文化と無縁の単なる技法と考えると、学問としての会計学は崩壊するか、さもなければ会計それ自身もその存在意義を失って他の分野に吸収されてしまうことになりかねないと指摘し、会計領域拡大に伴

う会計領域すべてを含む会計概念フレームワークの重要性を改めて強く主張しているのである（小口 [2010b] 260-261頁，なお傍点は筆者記入）。

2-2. 会計基準設定に関わる諸問題

本節は，FASB [1976] *An Analysis of Issues related to Conceptual Framework for Accounting and Reporting: Elements of Financial Statements and Their Measurement*, FASB Discussion Memorandum, FASB.（以下，FASB1976年討議資料とする）を用いながら，概念フレームワークの必要性を検討したいと考える（文脈上，必要に応じて市川 [2010] を引用する）。前節の小口 [2010b] でも述べられていたが，概念フレームワークの設定に関する動きは，FASBにおいてはじまった。1970年代にFASBにおいて開始され，その後，概念フレームワークを基にした基準設定が，国際的な標準となった経緯がある（藤井 [1996] 91頁）。

わが国においてもASBJが，2004年に討議資料『財務会計の概念フレームワーク』を公表し，冒頭で述べたとおり，その改訂版の2006年概念フレームワークが公表されている。またIASBの前身である国際会計基準委員会（International Accounting Standards Committee：以下IASCとする）は，1989年に概念フレームワークを公表し，本概念フレームワークは，後にIASBに2001年に採択された。その後IASBは，2004年に開始されたFASB/IASBの概念フレームワーク改訂プロジェクトの1つの共同成果として，2010年に改訂概念フレームワークを公表している。これは，FASBとIASBにおいて形式的相違はあるものの内容は同一である。しかし，その後，FASB/IASBの共同プロジェクトは解消された。以後，単独でIASBは2013年に討議資料：財務報告に関する概念フレームワークの見直し，つづいて，IASBは2015年に公開草案：財務報告に関する概念フレームワークを公開している。その後IASBは，2018年に財務報告に関する概念フレームワークを公開した（市川 [2016]，市川 [2019a] 参照）。

以上のことから，国際的潮流として概念フレームワークの議論に日があたり，その重要性が論じられてきた。市川 [2019a] 65頁でも述べたように，IASBの概念フレームワーク・プロジェクトとIFRS第15号にみられる収益認識基準プロジェクトの結論が一致したこともその証拠の一つと考えられる。

また，会計基準設定の際には，市場関係者の意見の反映は当然，不可欠である。実際に会計基準に携わり活用するのは彼等だからである。そして会計基準

の概念的な基礎を提供するのが概念フレームワークである。したがってこの両者は切り放しては考えられない。

そこで、市場関係者の声が反映されていた時代について市川 [2010] 第5章 (83-178頁) を本稿では違う視点で参照にし、論じたい。制度会計において会計観の転換の実質的なきっかけとなったものが、FASB1976年討議資料である。それは公聴会に先立ち文書によって回答者が意見を述べるための基礎として作成されたものであり、その性質上、様々な企業、多くの会計専門家あるいは金融機関に向け意見を求める働きかけをしている。FASB1976年討議資料が検討している会計観に適合する諸定義をこれらの回答者に対して列挙し、回答者の意見、すなわち意見表明書簡 (以下、Letter of Commentとする) を集めたものが、FASB, *Position papers submitted in respect of Discussion Memorandum, Conceptual Framework for Financial Accounting and Reporting: Elements of Financial Statements and Their Measurement, dated December 2, 1976, PART I, FASB Public Record, FASB, 1977.* (以下、Public Recordとする) である。回答者はそれぞれ自らの考え方に合致する定義をFASBに対して示している。

またFASB1976年討議資料が概念的フレームワークプロジェクトの実質的な出発点をなす以前においては、公的に承認された財務会計の概念的枠組は実質的には明示されてこなかったのであるから、Public RecordにみられるLetter of CommentはFASB1976年討議資料公表以後の財務会計の概念的枠組形成過程に対して多大な影響を与えたといつてよいだろう。さらにFASB1976年討議資料を公開したFASBにおいては、FASB1976年討議資料が問題提起している内容についての回答のほか、新たな定義を提案すること、またその根拠を明らかにすることなどがFASB1976年討議資料を読む人々、つまり回答者に要請されていた。

またFASB1976年討議資料の公開に関して、FASBは「最終的な結論に到達するまえに、一層掘り下げた考察と実験を行うに値するような測定上の変更に関する考案を、FASB1976年討議資料への反響のなかから見出せるであろう、とわれわれは予想している」(FASB [1976] preface/津守 [1997] 2頁。)と述べ、FASB1976年討議資料に対する様々な分野からのLetter of Commentに対して(市場関係者に対して)強い期待を示していたことが分かる。FASB1976年討議資料において以上のような問題提起を行い、FASBは実に様々な場所に

FASB1976年討議資料に対する意見を求めており、わが国では知られていない米国の企業をはじめ、銀行、監査法人（会計事務所）、American Accounting Associationなど多岐にわたって意見要請を行い、それらはPublic RecordのなかのLetter of Commentという形でその要請に回答をだしている。回答形式はその企業などによって様々であるが、手書きのものから、ワープロ作成のもの、極端に短いコメントものから、非常に長いコメントのものまで実に様々な意見表明があげられた。このようなLetter of Commentの性質から、その企業がFASB1976年討議資料に関して（つまり利益を算出することに関して）、どのくらいの関心を持ち、利益算出に関してどのような姿勢をもっていたのか推察できるほどであった。そしてFASB1976年討議資料最大のテーマであると考えられる会計観について、実質は収益費用中心観（以下、Revenue and Expense Viewとする）なのか、資産負債中心観（以下、Asset and Liability Viewとする）なのか、という選択を、回答者は求められていたのである。

結論を先取りしてしまえば、Revenue and Expense Viewを採用している企業が大勢を占めたのである。Letter of Comment総数294通のうち、Revenue and Expense Viewを採用している企業等は189通にもおよんでいる。それに対してAsset and Liability Viewを採用している企業等は13通のみであった。

なお、非連携観を採用していると思われる企業も存在したが10社に満たない程度である。FASB1976年討議資料ではAsset and Liability Viewと時価主義の色彩が大変強く誘導している姿勢さえ伺えたのであるが、しかし実際に2,500枚にも及ぶPublic Recordの蓋をあけてみれば、FASB1976年討議資料の姿勢に反する（Asset and Liability Viewを推し進めたいFASBの意向に反する）、Revenue and Expense Viewの採用を叫ぶ企業等のLetter of Commentがほとんどであった。監査法人のErnst & Ernstを筆頭としてRevenue and Expense Viewを主張した多くの団体に対して（Ernst & ErnstのLetter of Commentと同様の意見を示す団体が散見された）、Arthur Andersen & Coを代表とする団体は真逆のAsset and Liability Viewを推し進めていたのである。非常に明快なErnst & Ernst (Revenue and Expense View)/Arthur Andersen & Co. (Asset and Liability View) の対立構造が見て取れたのである。

そしてこの結果が、以後の一連のFASB概念フレームワーク（FASB, Statement of Financial Accounting Concepts No. 1~7：以下、FASB概念フレーム

ワークと一括する)の公表に大きな影響を与えたのである(市川[2010]83-178頁参照)。

当時、FASBは最重要課題として概念フレームワークプロジェクトに取り組み、そしてかかる検討の結果としてFASB概念フレームワーク1978年から2000年にかけて公表してきた。FASBの公表結果における財務諸表要素の定義・認識・測定を検討する限り、FASBではAsset and Liability Viewが採択されていた。FASB概念フレームワークにおいて財務諸表の諸要素を検討定義することにより、その概念的整備を行い、利益等測定概念をRevenue and Expense ViewからAsset and Liability Viewに転換しようとしていたのである。このような背景から、FASBにおいて首尾一貫した概念の体系としてのフレームワークが望まれていたことが分かる。しかし、FASB概念フレームワークはFASB1976年討議資料の影響を強くうけながらもFASB概念フレームワークの中に次の①～③のとおり、各種の矛盾が見られた。①FASB1976年討議資料の考え方からすれば、評価が基礎的な概念になるはずであるが、FASB概念フレームワークでは、評価の側面とともに対応／配分も基礎概念と捉えることができる。②FASB1976年討議資料ではAsset and Liability Viewの利益の定義は期間利益とは、期中における企業の純資産の変動のうち、資本的性質を有する変動分を除いたものである。この定義そのものはFASB概念フレームワークと本質的に一致しているが、「期間利益」と表現され、「包括利益」でもなければ、「稼得利益」でもない。FASB概念フレームワークでは、稼得利益を内包する包括利益である。③FASB1976年討議資料では測定属性は特定されていないが、FASB概念フレームワークでは、明示されている。

①・③はErnst & Ernstを筆頭とするRevenue and Expense Viewの主張者に対するFASBの配慮であると考えられよう。それは市場関係者の意見を反映させたことに他ならない。③はAsset and Liability Viewによる測定属性の多様な主張が取り入れられて複数の測定属性を明示したと考えられるであろう(市川[2010]166-177頁参照)。包括利益の導入は、基本的にAsset and Liability Viewを採用しながら、Revenue and Expense Viewの考え方を取り入れざるを得なかった結果であると解釈できる。

FASB1976年討議資料とFASB概念フレームワークの定義の比較、認識の比較、測定の比較をすれば、FASB1976年討議資料の資産概念を強調する構成体

系が、FASB概念フレームワークに影響を与えているかがわかった（市川 [2010] 59-82頁参照）。認識問題で捉えればFASB1976年討議資料においては定義と認識規準の分離が必要であることをのみを示唆しているだけであり、具体的な認識規準は明記されていなかったのに対して、FASB概念フレームワークは認識規準を具体的に明記している。FASB概念フレームワークにおいては、FASB1976年討議資料より定義・認識・測定問題を根本的な基礎概念として考えていることが伺えたのである（市川 [2010] 211-216参照）。

このようなことから、FASB1976年討議資料は、FASBの一連の概念フレームワークを作成していく上で、重要な役割を果たしたといえよう。さらにいえば、FASB1976年討議資料は市場関係者の意見を反映させるツールの役割を果たしたことになる。前節で再び会計学基礎論ないしメタ理論研究を復活させたFASBの活動は高く評価されてよいと前節で小口は述べているが、まさにその指摘の通りであり、特にFASB1976年討議資料は、その後の国内外の概念フレームワークの形成の発端になった重要な資料と位置付けることも可能であろう。

ここで大事な点は、FASB1976年討議資料は、市場関係者の声を確実に回収する役割をしたという事実である。会計基準や概念フレームワークを形成していくうえで、利害関係者である市場関係者の声は重要であることはいうまでもない（利害関係者である彼等の意見を無視しては成り立たない）。市場関係者の声を回収することは、政治的な問題を生むことにもなるのであろうが（例えば上記のErnst & Ernst/Arthur Andersen & Co. の対立やその後のFASB概念フレームワークのねじれ現象）、しかし、概念フレームワーク議論の活発化を生むことにも繋がると考えられよう。概念フレームワークの形成のために市場関係者の声が必要ということになるのではないか。ただし、山田 [2019] によれば、過去と異なり米国では監査法人内で再びコンサルティング業務が盛んになっていることから、監査法人が会計基準の設定に積極的に関与しなくなっていること、トップダウンで会計基準が設定される背景には、監査法人の会計基準への取り組みが弱くなってきていること、よって監査法人はかつてのように市場関係者の公を吸い上げ、それを会計基準に反映させるという役割は果たさなくなったと指摘している（山田 [2019] 63-77参照）。また斎藤 [2011] は市場参加者が互いの行動について共有する期待を彼らの市場行動やその結果から推測し「書かれた」会計基準をそれにてらして検討しつつ、その再構築のシナ

リオを統合的な概念の体系をもって提示する作業が必要とされると指摘し、そうした基礎研究は、おそらく学界の研究者が担う（斎藤 [2011] 9頁）としている。市川 [2019c] では概念フレームワークの必要性に関して、ほぼ検討できずにいたが、本稿ではそこに焦点を当てた。つまり、概念フレームワークを検討する際には、市場関係者の意見の反映は必須であり、「正答」を作成者側が用意するのではなく、「回答」を市場関係者からだしやすい環境を整えるべきであろうし、それを受けて斎藤のいう概念の整合性を学界の研究者が担うべきではないだろうか。米国でもその問題はありますが、特にわが国の2006年概念フレームワークと企業会計基準第29号の乖離は実はそれらの対応ができていないため生じたのではなかろうか。

3. おわりに

本稿の目的は、概念フレームワークの必要性を検討するものであった。会計基準の概念的な基礎を提供する役割が概念フレームワークにはあるからである。そこで本稿は、マクロ会計・メソ会計・マイクロ会計の視点や会計基準設定に関わる諸問題を取り入れながら、改めて概念フレームワークの必要性・重要性を検討してきた。

主として小口 [2010b] は会計領域の拡張は、同時にコアとなる会計固有の方法を探求することを求めることになるとし、そうでなければ学問として収斂する方向性を欠いたまま拡散してしまうリスクを指摘し、そして会計を文化と無縁の単なる技法と考えると、学問としての会計学は崩壊するか、さもなければ会計それ自身もその存在意義を失って他の分野に吸収されてしまうことになりかねないと述べ、会計領域拡大に伴う会計領域すべてを含む（マクロ会計・メソ会計・マクロ会計すべてを含む）会計概念フレームワークの重要性を改めて強く主張していた。

また会計基準設定の際には、市場関係者の意見の反映は当然、不可欠であると考え（実際に会計基準に携わり活用するのは彼等だからである）、そして会計基準の概念的な基礎を提供するのが概念フレームワークであり、したがってこの両者は切り放して考えられないことを前提として、そこでは、市場関係者の意見を反映させることの重要性、またFASB1976年討議資料は市場関係者の意見を反映させるツールの役割も果たしていたのではないかということ述べ

た。つまり、概念フレームワークを検討する際には、市場関係者の意見の反映は必須であり、「正答」を作成者側が用意するのではなく、「回答」を市場関係者からだしやすい環境を整えるべきであるし、それを受けて斎藤 [2011] のいう概念の整合性を学界の研究者が担うべきではないか。わが国の2006年概念フレームワークと企業会計基準第29号の乖離は実はそれが対応できていないため生じた可能性を論じた。なお今後は、本稿でも一部示したメソ会計に関わる視点を足がかりに、本稿のように概念フレームワークの必要性を前提としながら、地方自治体の会計や森林会計等も検討していきたいと考える。

謝辞 最後に本稿の目的を考えるきっかけをくださった中央大学の丸山佳久先生に御礼を申し上げたい。ただし、本稿に関するすべては筆者の責に帰するものである。

引用・参考文献等

- ASBJ [2004a] 「討議資料『財務会計の概念フレームワーク』の公表」。
- ASBJ [2004b] 「討議資料『財務会計の概念フレームワーク』」。
- ASBJ [2004c] 「討議資料『財務会計の概念フレームワーク』の修正とこれに伴う公表資料のアップ・デートについて」。
- ASBJ [2006] 「討議資料『財務会計の概念フレームワーク』」。
- 井上良二 [1995] 『会計社会学』中央大学出版部。
- 井上良二 [2008] 『新版財務会計論』税務経理協会。
- 井上良二編 [2014] 『新版財務会計論改訂版』税務経理協会。
- 井上良二編 [2019] 『新版財務会計論三訂版』税務経理協会。
- 市川紀子 [2010] 『財務会計の現代基盤』森山書店。
- 市川紀子 [2014] 「新地方公会計制度に関する現状と課題」『経済研究所所報』第17巻, 75-88頁。
- 市川紀子 [2017] 「新地方公会計統一基準に関する動向と展望」『経済研究所所報』第20巻, 41-61頁。
- 市川紀子 [2016] 「計算構造類型の再検討：IASBの収益認識基準および概念フレームワークにおける資産負債中心観の変化」『会計』第189巻第2号, 200-214頁。
- 市川紀子 [2019a] 「わが国の収益認識に関する会計基準および討議資料『財務会計

- の概念フレームワーク」の関係性—井上良二博士の学説を手がかりに—『駿河台経済論集』第29巻第1号, 57-70頁。
- 市川紀子 [2019b] 「地方外郭団体の簿記—地方三公社—」日本簿記学会 簿記実務研究部会 (平成30・31年度) 中間報告書 (非営利組織体の簿記に関する研究), 171-186頁。
- 市川紀子 [2019c] 「米国における資産負債中心観の原型と歴史的変遷—1970年代のFASBの会計基準設定に向けた諸問題を中心に—」国際会計研究学会第36回研究大会自由論題報告第4報告。
- 井尻雄二 [1968] 『会計測定的基础』東洋経済新報社。
- 井尻雄二 [1984] 「アメリカ会計の発展事情：政治の中で育つ会計の道」『三式簿記の研究』中央経済社。
- 岩田巖 [1987] 『利潤計算原理』同文館, 1987年。
- 上野清貴 [1993] 『会計利益測定の構造』同文館。
- 上野清貴 [2019] 『会計の科学と論理』中央経済社。
- 大塚成男 [2010] 「『取引』コスト概念と会計基準論における課題」『會計』第178巻第3号, 49-61頁。
- 大森明・八木裕之・丸山佳久「第7章カーボン・マネジメントのためのマテリアルフローコスト会計」小口好昭編『会計と社会—マクロ会計・メソ会計・マクロ会計の視点から—』中央大学出版部, 153-182頁。
- 小野正芳 [2019] 「はじめに」日本簿記学会 簿記実務研究部会 (平成30・31年度) 中間報告書 (非営利組織体の簿記に関する研究), 3-4頁。
- 小口好昭 [1991] 「メソ会計としての水の会計学」『會計』第139巻第5号, 82-100頁。
- 小口好昭 [1996] 「流域の総合管理と水道事業民営化の帰趨—水資源会計の主体論を中心に—」『水利科学』231号, 26-50頁。
- 小口好昭 [2010a] 「会計概念フレームワークの検討—マイクロ会計・メソ会計・マクロ会計の視点から—」『會計』第178巻第6号, 749-763頁。
- 小口好昭 [2010b] 「会計概念フレームワークの再検討」河野正男・小口好昭編『会計領域の拡大と会計概念フレームワーク』中央大学出版部, 215-264頁。
- 小口好昭編 [2015] 『会計と社会—マイクロ会計・メソ会計・マクロ会計の視点から—』中央大学出版部。
- 河野正男・八木裕之・千葉貴律 [2013] 『サステナビリティ社会のための生態会計入門』森山書店。
- 河野正男・小口好昭編 [2010] 『会計領域の拡大と会計概念フレームワーク』中央大学出版部。

概念フレームワークの必要性

- 斎藤静樹 [2011] 「会計基準作りの基準と会計研究」『会計』第179巻第1号, 1-13頁。
- 斎藤静樹・大塚成男・八重倉孝・大石桂一・万代勝信・桜井久勝・辻山栄子・池田幸典・山地秀俊・富岡幸雄・関正弘・秋山純一 [2011] 「国際化と基準作りの基準」『会計』第179巻第1号, 113-147頁。
- 篠田六郎 [1954] 『林業経営計算』朝倉書店。
- 総務省 [2017] 「地方公共団体における平成27年度決算に係る財務書類の作成状況等」2019. 12. 16参照, <http://www.soumu.go.jp/iken/kokaikei/pdf/170530_02.pdf>。
- 日本地方自治研究学会編 [2014] 『地方自治の深化』清文社。
- 野村進行 [1955] 『林業経営経済学』朝倉書店。
- 原田富士雄 [1978] 『情報会計論』同文館。
- 飯能市 [2019a] 「農林・西川材」2019. 12. 10参照, <<https://www.city.hanno.lg.jp/article/life/agriculture>>。
- 飯能市 [2019b] 「林業(計画・補助制度・手続など)・林道」2019. 12. 10参照, <<https://www.city.hanno.lg.jp/article/life/agriculture/85>>。
- 飯能市 [2019c] 「西川材のバイオマス利用に関する調査を実施しました」2019. 12. 10参照, <<https://as-hanno.s3.amazonaws.com/at/9108.pdf>>。
- 広島修道大学森林バイオマス研究会 [2013] 『森林バイオマス活用の地域開発』中央経済社。
- 藤井秀樹 [1996] 「概念フレームワークとは何か—新しい会計規制の特徴と方向—」『COFRIジャーナル』第25号, 86-96頁。
- 丸山佳久 [2010] 「森林・林業の再生に向けた林業会計の再検討」『人間環境学研究』第8巻, 11-30頁。
- 丸山佳久 [2013a] 「民有林における立木資産の会計処理の考察—王子製紙・前田林業・速水林業を事例として—」『経済学論纂』第53巻第2号, 39-57頁。
- 丸山佳久 [2013b] 「第13章第2節 メゾ環境会計」河野正男・八木裕之・千葉貴律編『サスナビリティ社会のための生態会計入門』森山書店, 237-268頁。
- 丸山佳久 [2014a] 「森林・林業の会計理論と簿記実務」『業種別簿記実務の研究』日本簿記学会・簿記実務研究会最終報告, 83-90頁。
- 丸山佳久 [2014b] 「環境会計の観点による林業公社会計基準の検討」『経済学論纂』第54巻第5・6合併号, 1-15頁。
- 丸山佳久 [2014c] 「地方自治体におけるメソ会計の構築」日本地方自治研究学会編『地方自治の深化』清文社, 137-154頁。
- 丸山佳久 [2015] 「第8章 森林会計・林業会計と持続可能性」小口好昭編『会計と社会—マクロ会計・メソ会計・マクロ会計の視点から—』中央大学出版部, 183-

212頁。

林野庁監修 [1990] 『国有林野事業特別会計経理規程の解説』 大成出版社。

吉田智也 [2016] 「米国公会計概念フレームワークにおける測定論」『産業経理』第75巻第4号, 147-155頁。

吉田智也 [2019] 「地方自治体の簿記—『地方公会計マニュアル』における複式記入—」日本簿記学会 簿記実務研究部会 (平成30・31年度) 中間報告書 (非営利組織体の簿記に関する研究), 187-202頁。

山田純平 [2019] 「アメリカの会計事情とその論争点」『會計』第195巻第3号, 63-77頁。

米山正樹 [2018] 「会計基準研究における対象領域の拡張」『會計』第187巻第4号, 27-39頁。

AAA [1966] Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory, *A Statement of Basic Accounting Theory*, AAA, 1966. (飯野利夫訳 [1980] 『アメリカ会計学会・基礎的会計理論』 国元書房, 1980年。)

Ijiri, Yuji [1983] “On the Accountability-Based Conceptual Framework of Accounting,” *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 2, No 2. pp. 75-81.

FASB [1976] *An Analysis of Issues related to Conceptual Framework for Accounting and Reporting: Elements of Financial Statements and Their Measurement*, FASB Discussion Memorandum, FASB. (津守常弘監訳 『FASB財務会計の概念フレームワーク』 中央経済社, 1997年, 23-24頁。)

FASB [1977] Position papers submitted in respect of Discussion Memorandum, *Conceptual Framework for Financial Accounting and Reporting: Elements of Financial Statements and Their Measurement, dated December 2, 1976*, PART1, FASB Public Record, FASB.

FASB [1978] *Objectives of Reporting by Business Enterprises*, SFAC No. 1, FASB, November 1978.

FASB [1979a] *Qualitative Characteristics: Criteria for Selectin and Evaliatin Financial accounting and Reporting Policies*, FASB Exposure Draft, FASB, August.

FASB [1979b], *Elements of Financial Statements of Business Enterprises*, FASB Exposure Draft, FASB, December.

FASB [1980] *Objectives of Financial Reporting by Nonbusiness Organizations*, FASB Exposure Draft, FASB, March.

FASB [1980a] *Qualitative Characteristics of Accounting Information*, SFAC No. 2, FASB, May.

FASB [1980b] *Elements of Financial Statements of Business Enterprises*, SFAC No. 3,

- FASB, December 1980.
- FASB [1980c], *Objectives of Financial Reporting by Nonbusiness Organizations*, SFAC No. 4, FASB, December.
- FASB [1981] *Reporting Income, Cash Flows, and Financial Position of Business Enterprises*, FASB Exposure Draft, FASB, November.
- FASB [1983] *Proposed Amendments to FASB Concepts Statements 2 and 3 to Apply Them to Nonbusiness Organizations*, FASB Exposure Draft, FASB, July.
- FASB [1983] *Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises*, FASB Exposure Draft, FASB, October.
- FASB [1984] *Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises*, SFAC No. 5, FASB, December.
- FASB [1985], *Elements of Financial Statements*, FASB Exposure Draft, FASB, September.
- FASB [1985] *Elements of Financial Statements*, SFAC No. 6, FASB, December 1985.
- FASB [2000] *Using Cash Flow Information and Present Value in Accounting Measurements*, SFAC No. 7, FASB, February.
- FASB [2014] *Revenue from Contracts with Customers*, Financial Accounting Series, No. 2014-09, Topic606.
- FASB/IASB [2006] *Preliminary Views on an Improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objectives of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information*, Financial Accounting Series, No. 1260-001, July; IASB, *Preliminary Views on an Improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objectives of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information*, Discussion Paper, July, IASB.
- FASB/IASB [2008] *Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objectives of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information*, Exposure Draft Financial Accounting Series, No. 1570-100, May, FASB; IASB, *Exposure Draft of An Improved Conceptual Framework for Financial Reporting: Chapter 1: The Objectives of Financial Reporting, Chapter 2: Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information*, May, IASB.
- FASB/IASB [2010] *Conceptual Framework for Financial Reporting: Chapter 1, The Objective of General Purpose Financial Reporting, and Chapter 3, Qualitative Characteristics of Useful Financial Information*, SFAC NO. 8, FASB; IASB [2010] *The Conceptual Framework for Financial Reporting*, IASB.

- IASB [1989] *The Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*, July, IASB.
- IASB [2008] Discussion Paper, *Preliminary Views on Revenue Recognition in Contracts with Customers*, IASB.
- IASB [2010] Exposure Draft, *Revenue from Contracts with Customers*, IASB.
- IASB [2011] Exposure Draft, *Revenue from Contracts with Customers*, IASB.
- IASB [2013] Discussion Paper, *A Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting*, July, IASB.
- IASB [2014] IFRS No. 15, *Revenue from Contracts with Customers*, IASB.
- IASB [2015] Exposure Draft, *Conceptual Framework for Financial Reporting*, May, IASB.
- IASB [2015] Basis for Conclusions Exposure Draft, *Conceptual Framework for Financial Reporting*, May, IASB.
- IASB [2018] *Conceptual Framework for Financial Reporting*, March, IASB.