

EU統合と経営・会計情報

Die europäische Integration und die Probleme über die Betriebswirtschafts- und Rechnungslegungsinformation.

主任研究員：遠藤一久

分担研究員：石原 肇、中西 基、孫 銀植

研究成果の発表

遠藤一久 「会計学研究の遍歴（その2）」大阪産業大学経営論集、第4巻第2号、2003年3月

石原 肇 「会計国際化と欧州会計制度の将来（その1）」大阪産業大学経営論集、第4巻第2号、2003年3月

中西 基 「現代会計と租税法」「社会の変化と租税法」大阪産業大学経営論集、第4巻第2号、2003年3月

孫 銀植 「会計方針のあり方」大阪産業大学経営論集、第4巻第2号、2003年3月

内容の要旨

「会計学研究の遍歴（その2）」

遠藤 一久

会計とは何か。

まことに混沌としている現代会計の諸様相のなかにあつて、いったい会計は、現代社会において、いかなる性質を有し、またどのような役割を果たしているのか。この学問的課題に答えることが、こんにち痛切に求められている。

ここで、私のこれまでの研究上の経緯について簡単に述べておきたい。

私の会計学研究は、まずドイツ・ヴュルツブルク大学のルフチ教授 (Prof. Dr. Hans Ruchti) の学説研究から始まった。却

ところで、この学説研究のなかで絶えず逢着し、私を悩ませたのが、旧ドイツ商法典第 38 条の「正規の簿記の諸原則」という文言であった。1977 年、私はこの課題を担って、海外研究のためルフチ教授のもとに赴いた。

ルフチ教授のもとには、その当時、門下生であるフリーリックス教授 (Prof. Dr. Wolfgang Freericks) がおられ、正規の簿記の諸原則を専門的に研究しておられた。約一年間の海外研究の中で、正規の簿記の諸原則という文言が、じつはドイツ会計制度において、法と会計との結節点に位する機軸的文言であることが判明した。これは、私にとって大きな学問的成果であった。

それでは、法と正規の簿記の諸原則と会計とは、いったい、いかなる関係にあるのか。この、法・正規の簿記の諸原則・会計の三位一体関係を、ドイツ会計制度のなかで具体的に説明することが私の次の研究課題となった。ちょうど、この課題に最もふさわしいと考えられたのが、フリーリックス教授の主著「商事貸借対照表および税務貸借対照表における貸借対照表表示能力と貸借対照表表示義務」であった。早速、研究に取りかかってみると、そこには、最新の情報理論に基づいて、ドイツ会計制度における法・正規の簿記の諸原則・会計の三位一体関係が生々しく展開されていた。

ここで、私の研究は、いよいよ制定（成文）法そのものを、会計学の研究対象として取り上げるといふ学問的課題に直面することとなった。ところが、時あたかも、ドイツにおいては、1986 年より EC 指令に基づきドイツ新商法典が施行せらるることとなった。

早速、私は、ドイツ新商法典を研究対象とするための前提条件として、この制定（成文）法の条文の翻訳に取り組むことにした。この翻訳は、共同研究の形で刊行された。

さらに、1990 年に銀行貸借対照表指令法がドイツ新商法典に追加され、この条文の翻訳も引き続き行うこととなった。

以上のように、私の研究は、会計とは何かという課題を明らかにするために、ドイツ会計学説の研究から始まって、正規の簿記の諸原則の問題を解明し、されに成文（制定）法たるドイツ新商法典そのものを、会計学研究の研究対象として取り上げるに至っている。

さて、以上が、これまでの研究の経緯の概要であるが、ここで改めて、1994 年以後のほぼ 10 年間の研究について、より詳しく整理を試みてみることにする。

なお、1960 年より 1993 年までの研究経緯については、前回の「会計学研究の遍歴」（大

阪産業大学論集、社会科学編 94、1994 年、遠藤一久教授還暦記念号)において論述している。

ところで、今回の期間の研究は、大別して3つの研究課題にまとめられる。その第一は、経営財務論の解明であり、第二は現代ドイツの銀行会計制度に関する研究であり、さらに第三は欧州中央銀行の会計制度に関する研究課題である。

「会計国際化と欧州会計制度の将来 (その1)」

石原 肇

いわゆる企業会計の国際化が問題になってからすでに久しい。こんにちでは、それは議論の段階ではなく、制度化に向けての活動が活発に行われていることは周知の通りである。ドイツにおいても 1998 年に制定された「資本調達容易化法」および「透明化法」に基づいて商法典その他の関係諸法令が変更されるとともに新たな会計基準設定機関として「ドイツ会計基準委員会 (DRSC)」が設立され、すでに基準草案が発表されるとともに、各界の意見が求められていることは、これまた周知のことである。

しかしながら、こうした国際的調和化への過程において多くの問題が提起されていることも事実である。そのもっとも基本的な問題として、既存の会計制度と国際会計基準との関係をあげることができるであろう。ドイツでは、「資本調達容易化法」によって、さしあたり問題を6年後に先送りするとともに、「透明化法」によって国際会計基準の影響を連結決算書に限定することによって調和化に対応しようとしていることは文献から明らかなどころである。だが、課税および配当に指向した会計—個別決算書と資本市場に指向した会計—連結決算書に会計を二分することは、制度上の整合性から見ても、また理論上の観点から見ても、会計とは何か、という深刻な問題をあらためて提起していると判断しなければならない。というのは、これまで企業会計は、経営活動という実体に対する写像であるとする模写論によって説明され、こうしたものとして、その合理性、信頼性が主張されてきたからである。しかし、ドイツに見られるこのような二元論をはじめとして、現在の制度および実務にみられる多様な会計のあり方は、もはや模写論によっては合理化できなくなっていることがますます明らかになりつつあるといえよう。

わたくしは、このように矛盾が顕在化している企業会計のあり方をむしろ法則的なものとして把握し、そうした状況の中こそ現代会計制度の本質を求めることができると考える。そのためには、まず、国際的調和化というスローガンのもとに行われている会計制度の再編成の過程における主要な見解を整理し、その論点の意味を解明することが必要である。わたくしは、ドイツ経済監査士協会および財政当局の見解を整理、解明してきたが、このたびは、ドイツの会計国際化の問題をめぐる欧州委員会の Karl Van Hulle 教授の論文を手がかりに、欧州委員会の立場を考察した。

「現代会計と租税法」

中西 基

21世紀になってアメリカ経済を根底から揺るがす大事件が発生した。エンロンに端を発した会計操作による粉飾である。当初はエンロン1社の不正経理とみられていたが、ワールドコム、ゼロックス、AOLタイム・ワーナー、K マートほか多数の企業でも粉飾が行われ、同時に監査法人や証券業界等をもまきこんだ問題であることが明らかになり、一気にアメリカの「会計不信」にまで発展してしまった。これらの一連の不正経理が発生した原因はいろいろな観点から分析されつつあるが、その根底にあるものは「会計制度の存立形式」の違いと「税法上の所得の計算体系」の違いであると思われる。

「会計制度の存立形式」には、ドイツに代表されるように法制度として存立するものと、アメリカに代表されるように法制度として存立しないものがある。「税法上所得の計算体系」は、ドイツに代表されるように企業利益をもとに所得を導き出すものと、アメリカに代表されるように企業利益とは関係なく税法独自の方法で所得を算出するものがある。

経済現象と会計・税務実務および会計制度ならびに租税制度の関係を明らかにし、ドイツとアメリカにおける「会計制度の存立形式」の差異と「税法上の所得の計算体系」の差異の分析を通じて、現代会計制度と租税制度の問題点を考察することが重要である。

「社会の変化と租税法」

現代社会において租税制度に最も大きな影響を及ぼしている経済現象は、資本のグローバル化するなか容易に「資本」が国境を越えて移動が可能になってきたことであろう。この結果、租税法の分野において国際的整合性という新しい問題が提議されるようになってきた。元来課税権は国家主権に属する権限であり、租税制度は歴史・文化・社会・地理などを反映するその国独自の制度として成立してきたものである。しかしながら、現代社会では一国の租税制度が他国と大きく異なる場合には容易に資本のクロスボーダー取引が生じる。また可動性が比較的低いといわれていた「人」についても、高度な知識や技術をもった者や富裕層の国際的な可動性はますます高くなると思われる。

租税法の国際的整合性の分析を通じて、高度成長社会の終焉後の現代社会における租税法の機能について考察した。

「会計方針のあり方」

孫 銀 植

企業は、一つの会計事実に複数の会計方法が存在するとき、選択可能な会計方法の集合から一定の選択に基づいて特定の会計方法を選択する。企業が選択した会計方法に基づいて、取引を財務諸表に反映するための具体的な会計処理の方法を会計手続きという。会計方針とは、「企業が損益計算書及び貸借対照表の作成に当たって、その財務状態及び経営成績を正しく示すために採用した会計処理の原則及び手続並びに表示の方法」（以下、会計処理方法ともいう）をいう。会計方針の目標は、一般的には当該企業の業種や規模などに照らして最も適切な期間損益の計算および報告を行うことにある。

近年、企業の国際化にともなって、各国の会計処理方法の多様性の認識と、多数の海外子会社を有する多国籍企業の会計選択について明らかにすることが重要になっている。特に、企業活動が急速に進む資本市場のグローバル化は会計の国際化を必要としている。会計の国際化は会計のグローバルスタンダードの策定へと本格化している。IASC（国際会計基準委員会）は各国の会計基準設定者と協力しながら、国際間で使う基準にとどまらず国内基準の一本化を目指し、各国の上場企業の決算を比較可能にすることを目標としている。さらに、2001年4月1日、IASCは、新たな組織としてIASB（国際会計基準審議会）を発足させたのである。会計基準の国際的調和化の動きは、IASBの創設によって一気に加速している。そうした背景から会計処理方法の国際的多様性をどのように解決すべきかが盛んに論じられている。

会計方法の多様性を把握し、その問題点および要因を検討する。そうすることによって、会計方針の選択の重要性と財務会計の信頼性を高めるための会計処理方法のあり方を探求する。特に、国際会計基準、アメリカ、日本、韓国のリース会計基準を比較検討しながらグローバルなリース会計処理方法のあり方について研究した。