

特集にあたって ——研究の背景と課題——

藤井 秀樹

会計基準のコンバージェンスの展開¹⁾、SOX法およびその日本版（JSOX法）としばしば称される金融商品取引法²⁾の本格始動、そしてこれらにともなう関連諸システム（たとえばコーポレート・ガバナンスや監査制度等）のグローバルな規模での変革を、今日われわれは目の当たりにしている。こうした一連の制度変化の特徴的な傾向として、次の2点を指摘することができるであろう。

第1は、新しく導入された（あるいは導入が予定された—以下同じ）会計ルールが、資産負債アプローチに依拠した画一的内容を具備しているということである。それは、全面公正価値会計の導入や純利益の開示禁止への指向性によって象徴される。したがって、多くの場合、新しく導入された会計ルールは、広く定着した伝統的実務から大きく離反する傾向を有してい

る。

第2は、そうした新しい会計ルールが、トップダウン方式を通じて設定・導入されているということである。討議資料や公開草案に対して発出されたコメントレターで多数の（たとえば9割以上の）反対が表明されたにもかかわらず、その反対を押し切る形でFASB/IASBが当初案のルール化（基準化）を図ってきた事例も散見される。利害関係者間の合意形成のためのシステムとして導入されたデュー・プロセスは、その限りで、今日著しく形骸化しているといわざるをえない。

かつてZeff [1995] (p. 54) において指摘された「記述的」(descriptive) なものから「規範的」(normative) なものへのGAAPの変質が、近年さらに顕著な現象として進展しつつあることを、これらの事実は示している。しかし、会計ルールが社会的な「制度」(institution) として成立し、期待された機能を経済社会において果たしていくためには、当該ルールは実務において「一般に認められたもの」でなくてはならない。なぜならば、いかなる会計ルールも実務での実践を通じてはじめて、その機能を発現させていくことができるからである。その機能が社会的な広さを持つためには、当該ルールが実践される実務も社会的な広さを持つことが要求される。逆に、成文化された会計基準において否認されたルールであっても、社会に広く根づいたものであれば、当該ルールは実務において（形を変えてではあれ実質的に）実践され続けていくことになるであろう（Sunder [2008] p. 3）。

- 1) 2007年の東京合意で、日本基準とIFRSのコンバージェンスを図ることが、ASBJの西川郁生委員長とIASBのD. Tweedie議長の間で合意された。具体的には、EU同等性評価において指摘された26項目のコンバージェンスを2008年までに達成し、残りの既存の差異や、FASB/IASB共同プロジェクトで検討されている長期項目のうち2011年6月30日までに適用されているものについて、同日を目標にコンバージェンスを達成することが想定されている。
- 2) 2006年6月に成立した金融商品取引法（JSOX法）は段階的に適用され、2007年9月30日に完全施行された。ただし内部統制報告書の提出・監査については、2009年3月期決算から、上場企業およびその連結子会社を対象に本格適用が開始された。

こうした実務依存的な性質は、社会的制度としての会計に刻印された1つの宿命ともいえるものである。

では、今日観察されるグローバルな規模での制度変化は、「一般に認められたもの」としての性質を具備しているのでしょうか。近年の制度変化において観察される上掲の2つの特徴的傾向は、こうした問いをわれわれに突きつけている。この問いは、近年の新しい会計制度の成立根拠を問うものである。

しかし他方では、伝統的な会計思考や支配的な会計実務の観点からは把握しえない「一般的承認性」(general acceptance)の新しい通念が、グローバルな規模で形成されつつある可能性もある。ちなみに、今日の国際社会(たとえばG20)は、上掲のような特徴を有するFASB/IASBによるルール設定に対して繰り返し支持を表明しているのである(G20 [2010a]; G20 [2010b])。

本研究は、内部統制報告制度やそれに関連した新しい監査制度も検討の素材として視野に入れながら、国内外の関連文献・資料等の渉猟を通して、今日の新しい会計制度の成立根拠を多

面的に検討していくことを主要な目的としている。その作業は、GAAPの現代的意義を改めて問い直すことにもつながるであろう。

本特集は、平成21~22年度日本会計研究学会スタディ・グループ³⁾の研究成果を取りまとめたものである。取りまとめに当たっては、元原稿に相当の加筆・修正を施した。本特集が、会計制度の成立根拠とGAAPの現代的意義を洞察するさいの一助ともなれば幸甚である。

参考文献

- G20 [2010a], *Communiqué, Meeting of Finance Ministers and Central Bank Governors, Busan, Republic of Korea*, June 5, 2010.
- [2010b], *The G-20 Toronto Summit Declaration*, June 26-27, 2010.
- Sunder, S. [2008], *International and National Standards and Norms of Financial Reporting: Monopoly or Competitive Coexistence*, Accounting Forum, Kobe University.
- Zeff, S. A. [1995], "A Perspective on the U. S. Public/Private-Sector Approach to the Regulation of Financial Reporting," *Accounting Horizons*, Vol. 9, No. 1, pp. 52-70.

3) 本スタディ・グループは、日本会計研究学会第57回関西部会統一論題「会計制度の成立根拠を考える——合意と制度の信頼性——」(2007年12月8日、於・神戸学院大学)における研究報告および討論を発足の契機とし、その成果をより体系的に深化・発展させることを目的として設置されたものである。