

会計制度のグローバル化と租税制度の 国際的調和化に関する国際的研究

International Research on Globalization of Accounting System and Harmonization of Tax System

総括研究員名：中西 基

分担研究員名：石原 肇、重里 俊行、孫 銀植

I. 研究対象

「会計制度のグローバル化」、いわゆる「会計ビッグバン」とは、「会計基準のグローバル化」を指す言葉である。企業会計の分野において、「会計基準のグローバル化」が大きな問題として提起された理由は、経済活動のグローバル化に起因する。

経済活動のグローバル化は、企業からの側面と、投資家からの側面に大別される。

企業の側面からみると、海外株式市場への上場あるいは海外での社債発行等による資金調達の必要性から、海外企業の合併・買収、その他、海外企業との共同事業体の形成あるいは技術提携等さまざまな誘引を挙げることができる。

また、投資家の側面からみると、外国企業の株式あるいは社債等への投資、外国企業への貸付等の誘引がある。

すなわち、経済活動のグローバル化により企業の財務諸表がグローバルに使用される機会が増大した結果、個別企業の財務諸表に対しグローバルな視点からの比較可能性あるいは評価可能性が要求され、これにより、企業活動のグローバル化が促進され、グローバルな視点での投資家の的確な意思決定が可能となる。

「会計基準のグローバル化」の根幹は、I A S (International Accounting Standards : 国際会計基準)の動きとそれに対する各国の企業会計基準の対応にある。I A Sは、1998年末にその主要な基準がほぼ出そろい、1999年秋以降の国際的な資金調達においては、本格的なI A Sの適用が始まった。これに対しわが国でも、2000年から「新連結制度」の導入、「キャッシュフロー計算書の制度化」、「時価主義的会計制度」への変更、「税効果会計」等の導入が計られている。

「会計基準のグローバル化」への対応は、その国固有の会計基準とI A Sの使い分け、すなわち一種の「ダブルスタンダード」を出来る限り容認しようとするものと、出来る限り「ダブルスタンダード」避け、I A Sの趣旨を可能な限り国内会計基準に取り込もうとする、二つのタイプが見られる。

また、「会計基準の国際的な調和化」によって、採用された新たな基準の中にも「時価主義的会計制度」のように、その国の伝統的な会計基準との乖離から多くの問題を提起されるものも少なくないことが明らかになってきた。

Ⅱ. 新たな研究対象の出現

前述のように、従来「会計制度のグローバル化」は、もっぱら「会計基準のグローバル化」を指す言葉であった。しかし近年、「監査」に関する新たな問題が生じることとなった。

直接的な契機は、米国のエンロンやワールドコム事件等をきっかけに企業のコンプライアンスの強化、監査の強化、経営者による不正行為の防止を目的として制定されたSOX法（Sarbanes-Oxley Act：サーベンス・オクスリー法）の出現である。SOX法は、2002年7月末に可決成立した米国連邦法であり、「証券法に基づいて作成公開される財務諸表の精度と信頼性を改善することにより、投資家を保護することを目的とした法律」であり、企業改革法とも称されている。

このような上場企業に対する投資家の信頼回復をねらった企業改革法の制定・整備の動きは、米国に止まらず世界的な常況となっている。

わが国でも、日本版SOX法の草案は、2005年7月13日に金融庁の企業会計審議会・内部統制部会が発表しており、早ければ2008年3月に施行される見通しである。また、「証券取引法等の一部を改正する法律（平成18年6月7日）」の成立により、証券取引法が改正・改題された「金融商品取引法」など関連分野の法律に制度化され始めている。

「会計基準のグローバル化」が個別企業の財務諸表の比較可能性あるいは評価可能性の確立を目的としたものであるのに対し、SOX法あるいは企業改革法は、財務諸表の精度と信頼性の確保を目指すものであり、今後の企業会計および企業経営にとってグローバルな問題となっている。

Ⅲ. 研究の視点

「会計基準」は、本来「会計学の領域」に関する問題である。しかし、本プロジェクトは、会計学を専門領域とするスタッフだけでなく、関連する学際分野を領域とする専門スタッフの研究を通じ、その成果を共有するとともに各スタッフの個人研究にフィードバックすることを最大の特徴としている。個別の専門領域を超えた広い視点から、「会計基準のグローバル化」を研究するものである。なお、「監査」を中心的な問題とする「企業改革法」という新たなテーマについては、これを研究対象として取り入れるかどうかは、各スタッフの判断に委ねることとなった。

会計制度のグローバル化と租税法の調和化

中西 基(経営学部)

I. はじめに

「会計制度のグローバル化」、いわゆる「会計ビッグバン」とは、「会計基準のグローバル化」を指す言葉である。すなわち、経済活動のグローバル化により財務諸表がグローバルに使用される機会が増大した結果、個別企業の財務諸表に対しグローバルな視点からの「比較可能性」あるいは「評価可能性」を確立しようとする動きである。

しかし近年、会計制度に新たな問題が発生した。すなわち、エンロン事件等によって生じた「監査」の信頼性の問題である。アメリカでは、エンロン、ワールドコム不正会計事件を受け SOX 法が制定された。公認会計士監査の信頼回復をねらった SOX 法の制定・整備は、米国だけに止まらずグローバルな動きとなっている。

II. 企業改革法

2001 年 10 月、米国において大規模な不正会計事件が発覚し、エネルギー卸売のエンロン社が破綻した。この結果、公認会計士の監査および監査法人に対する信用が大きく揺らぎ、「アメリカ会計の制度不信」にまで発展した。しかし、アメリカの対応は素早く、2002 年 7 月末に監査の強化をはじめ、企業のコンプライアンスの強化、経営者による不正行為の防止を目的として SOX 法 (Sarbanes-Oxley Act : サーベインズ・オクスリー法) が制定された。SOX 法の正式名称は「証券諸法に準拠し、かつ、その目的のために行われる会社のディスクロージャーの正確性と信頼の向上により投資家を保護するための法」といい、企業改革法とも称されている。

SOX 法は、連邦法であり、「証券法に基づいて作成公開される財務諸表の精度と信頼性を改善することにより、投資家を保護することを目的とした法律」である。

前述したように、「会計基準のグローバル化」が、財務諸表のグローバルな視点からの「比較可能性」あるいは「評価可能性」を確立しようとする動きであるのに対し、SOX 法の制定・整備は、財務諸表の「信頼性の確保・向上」を確立しようとするもので、監査制度の信頼性回復のために公認会計士の独立性を強化すると同時に、企業経営者の責任の厳格化・明確化、情報開示の強化など多岐に渡っており、コーポレート・ガバナンスや内部統制に関する問題でもある。

このような上場企業の財務諸表の「信頼性の確保・向上」を確立しようとする企業改革法の制定・整備の動きは、米国に止まらず世界的な常況となっている。

わが国でも、企業改革法の草案は、2005 年 7 月 13 日に金融庁の企業会計審議会・内部統制部会が発表しており、早ければ 2008 年 3 月に施行される見通しである。

Ⅲ. 法制度と企業会計の関係

わが国では、法制度と企業会計の関係を説明する場合に「会計三法」が用いられる。この会計三法は、税法、会社法、証券取引法を指す言葉である。

日本の法体系は、「大陸法系」に属し、ドイツ法・フランス法の影響を大きく受けて来た経緯が存在する。伝統的な大陸法では、法制度と会計の関係は税法と会社法（商法）のみの関係であったが、戦後、アメリカの法制度を範として証券取引法を制定し、現在のような「会計三法」の形になった。

大陸法のドイツでは、証取法に実質的会社の計算規定は存在せず、もっぱら商法典の中に収められている。この結果、法制度と企業会計の関係は、商法典と税法にだけ存在する。

一方、アメリカでは、アメリカでは、会社法は配当制限に関する規定を除いて会社の計算に関する規定は持たない。すなわち、法と制度と企業会計の関係は、税法と証取法の関係だけが存在する。

これに対し、わが国では、会社法の計算規定は、すべての会社を対象とするのに対し、証取法の財務諸表規則は、上場企業を対象とする規定である。これに対し、法人税法は、会社を含むさらに広い法人を対象とする規定であるが、法人の確定した利益を基に所得を算出する。この結果、会社法および証取法は、企業会計と直接の関係を有するのに対し、法人税法は、企業会計と直接の関係と会社法を介する間接的な関係の 2 重の関係を有している。

このように法制度が立脚する法体系により法制度と企業会計の関係は大きく異なる。

Ⅳ. おわりに

法制度と企業会計の関係において、大陸法の伝統を残しつつも戦後はアメリカ法の影響を大きく受けているという特異な存在であるわが国では、法制度と企業会計の関係というテーマ非常に大きな問題である。

現在進行中の「会計基準」と「監査」という 2 つ「会計制度のグローバル化」が特に、税法と会社法にどのような影響を及ぼすかというテーマは、広範なものではあるが、プロジェクト研究の一員として、個別分担研究で、できるかぎりその一端でも明らかにしたいと考えている。

会計制度のグローバル化と企業会計

石原 肇

ドイツ会計制度の国際化への動きは2つの段階に分けることができる。その第一は、欧州連合の枠内における会計規範の調和化であり、それは、欧州連合指令の国内法への転換という形で行われた。また、第二の段階は、いわゆる国際会計基準との関係における国内会計制度の再編成の問題を中心に行われている。本プロジェクト研究は、この第二段階における国際化の状況を調査研究するものである。わたくしが担当するドイツにおいては、1998年の資本調達容易化法および透明化法による商法典等の変更が始まり、2002年には透明・開示法による商法典の改正が行われた。これらについては、すでに別稿「ドイツにおける会計規範の展開過程」において考察を行っている。

つづいて、2004年12月には「国際会計基準導入および決算書監査の質の保証に関する法律」（貸借対照法改革法 BilReG と略称される）が制定され、これに基づいて商法典の国際基準との調和化を目指した変更が行われたのである。このたびの研究においては、この貸借対照法改正法を取り上げ、主として政府草案を手がかりに、その意義を解明している。

さて、貸借対照表法改革法政府草案の総論部分によれば、同草案は、貸借対照表および決算書監査の領域にその主題の重点を有する。これは、4つの欧州共同体文書、すなわち、いわゆるIAS命令、近代化指令、基準値指令および公正価値指令に対する国内貸借対照法の適合を問題にしたものである。ただし、同草案によれば、公正価値指令のうち金融商品の計上および評価に関する規定は、将来における貸借対照表近代化法の立法計画の枠内において論議されなければならない、とされている。

ところで、わたくしの主たる問題意識は、従来の会計制度とは異質のアングロ-アメリカ的な会計のあり方が、従来の会計制度とどのように調和させられるか、ということにあった。しかし、同草案によれば、資本市場に指向した国際会計基準による会計は、配当可能利益の確定、課税標準の確定には不相当である、とされている。その意味では、ドイツ商法典は二元的な原則を内包したものになっているのである。こうした二元的なあり方が、どのように理論化されるかは興味深いところであるが、いまだ試みられていないようである。なお、同草案についての詳細な吟味は、別稿において紹介することにしたい。

会計制度のグローバル化・租税制度の調和化と企業経営

重里 俊行(経営学部)

I. 基本的視座

経済活動のグローバル化に対応し、企業会計の国際化が進行している。これはいわゆる「会計ビッグバン」であり、「会計基準の国際的な調和化」である。ボーダレスエコノミーは21世紀の現実であるので、その潮流に適合した「会計基準の国際的な調和化」は時代的必然といえよう。それなしには企業も投資家も積極的な活動を展開できないからである。

まず、企業活動の側面からみると、海外株式市場への上場あるいは海外での社債発行等による資金調達必要性、海外企業の合併・買収その他、海外企業との共同事業体の形成、あるいは技術提携等さまざまな誘引がある。さらには今日、複数企業のコラボレーションはプロジェクトベースで頻繁に行われている。マーケットの変化に一早く対応するためには国際的な企業間コラボレーションが不可欠なのである。企画、製造、流通、販売、資材調達等の分担は国境を越え広域的に展開されているのである。その際に基盤となるのが「会計基準の国際的な調和化」であり、これが企業間の利害調整上不可欠となるのである。

2. 現地調査からの展望

現実に、われわれが既に行った現地調査においてもそれは確認されている。中国大連周辺での調査では「会計基準の国際的な調和化」は十分には進んでいない。というのも現地に明確な会計基準が体系的に整備されていないことや、商事法等の法律の施行細則にアドホックな面が多いからである。その結果中国固有の会計基準や法制度と、IAS (International Accounting Standards: 国際会計基準) の使い分けで対処しているケースが一般的なようである。すなわち一種の「ダブルスタンダード」を出来る限り容認することによって、現実的対応を行っているのである。

一方台湾の新竹ハイテク工業エリアでは国際的な企業間コラボレーションは日常茶飯事であり、そのための必要条件とも言うべき「会計基準の国際的な調和化」が進行しつつあるように思われる。すなわち、台湾固有の会計基準とIASの使い分けを最小限にし、出来る限り「ダブルスタンダード」避け、IASの趣旨を可能な限り国内会計基準に取り込もうとする姿勢が見られる。

IASは、1998年末にその主要な基準がほぼ出そろい、1999年秋以降の国際的な資金調達においては、本格的なIASの適用が始まった。これに対しわが国でも、2000年から「新連結制度」の導入、「キャッシュフロー計算書の制度化」、「時価主義的会計制度」への変更、「税効果会計」等の導入が計られている。

とくに、投資活動の側面からみると、外国企業の株式あるいは社債等への投資、外国企業への貸付等の誘引がある。IASへの適合性は極めて重要なポイントである。すというのは、経済活動のグローバル化により企業の財務諸表がグローバルに使用される機会が増大した結果、個別企業の財務諸表がグローバルな視点からの比較可能性あるいは評価可能性が要求されるからである。これなしにはグローバルな視点での投資家の的確な意思決定は無理なのである。もちろん、「会計基準の国際的な調和化」に起因する問題点についての指摘も多い。各国の伝統的な会計基準との乖離から多くの運用上の困難や不連続性が不可避であるからである。とはいえボーダーレスエコノミーの潮流が現実であるかぎり、各国の伝統的な会計基準からの一時的逸脱はあったにせよ、「会計基準の国際的な調和化」を進めねばならないのは当然である。

したがってそこから生じうる問題点を整理し、検討を行うことが急務といえよう。また「会計基準の国際的な調和化」というテーマを、単なる“会計の比較”ではなく、“経営の比較”として位置づけ、財務・経理分野にとどまらず、人事、営業、投資、生産といった企業経営についての全般的な職能に及ぼす影響を検討する必要があるだろう。

グローバルスタンダードとイギリス会計制度

係 銀植(経営学部)

会計の国際化とは国際的な会計制度の構築を意味するが、具体的には、各国会計制度への I A S の浸透を意味する。I A S は、近年における企業活動と資本市場のグローバル化に対応し、世界的に承認され遵守されるべき財務会計基準として設定された。その設定主体である国際会計基準委員会 (I A S C) の役割は、2001年の組織構成の再編により新しく設立された国際会計基準審議会 (I A S B) に引き続かれた。I A S B は従来の I A S の改定及び新しい国際財務報告基準 (I F R S) の設定をとおして国際会計基準 (I A S) のグローバル化を推進している。

本研究では各国の会計制度への国際会計基準の浸透を考察する第一歩として、「国際会計基準の現状」において国際会計基準及びイギリス会計制度の特徴が整理される。特に、国際会計基準のグローバルスタンダードとしての意義がイギリスの会計制度に与えている影響について考察することを課題とする。そこでは、各国基準の統一化に向けての国際会計基準の整備過程を跡づけると共に、I A S による統一化が各国の会計基準にどの程度に浸透しているかを検討する。各国の会計基準の国際会計基準への調和化の段階は、今日、国際会計基準による各国会計基準の統一化の段階にあると言える。しかしながら、各国の会計基準はそれぞれの国々の歴史、文化、風土を基盤とし固有の特徴をもち、その変容はかならずしも容易ではない。イギリスの会計システムは I A S と相当近づいている。ロンドン証券取引所の上場及び報告基準は外国企業が I A S に従って作成された財務諸表を認めている。イギリスはアングロサクソン (Anglo-Saxon) の会計システムを代表している。ここでは、会計システムに影響を与えている政治・経済・文化的な会計環境及び会計基準を分析する。イギリスの経済は有限責任会社によって主管されている。株主に報告される財務諸表は合資形態の大規模の会計法人による監査を受ける。今日、世界的な会計法人はイギリスを母体としている。イギリスの会計法人は監査業務のみではなく租税及び経営諮問サービス等を提供している。イギリスは会社法を根拠に独自の財務諸表の内容と形式を開発してきた。イギリスの会計システムは英連邦国家に伝播されてきた。しかし、E U 連合加入によってイギリスの会計システムはヨーロッパ大陸との調和をもってきた。

株式市場中心のイギリス経済に財務諸表は投資家と企業の投資及び資本調達過程の中で決定的役割を行っている。1942年前の会社法 (Companies Act) は財務諸表が「真実かつ構成な概観」であることを規定している。しかし、別個の会計規定や勧告事項はなく、徐々に専門的勧告 (professional recommendation) 及び非公認 (nonapproved) 会計規定の導入過程をへて1989年から会社法は会計規定 (SSAPs) に対する法的拘束力を提供している。