
国際会計研究

早稲田大学教授
新井清光 著

中央経済社

《著者紹介》

昭和26年 早稲田大学第一政治経済学部経済学科卒業

昭和38年 同大学商学部教授、昭和43年商学博士(早稲田大学)

昭和57年 大蔵省企業会計審議会委員、法務省法制審議会商法部会委員
昭和48年

— 56年 日本公認会計士協会・国際会計基準協議会委員

＜主な著書＞ 「資本金計論」(中央経済社・昭40),「会計公準論＜増補版＞」
(同上・昭53),「財務会計論」(同上・昭50),「最新簿記論」
(同上・昭53),「新版財務会計論」(同上・昭57)

＜主な訳書＞ カーレンブロック・サイモンズ著「会計学詳論」(ダイヤモンド社・昭36), スプラウス・ムーニッツ著「会計公準と会計原則(共訳)」(中央経済社・昭37)

＜現住所＞ 大宮市盆栽町174 (〒330)

国際会計研究

昭和57年6月10日 第1版発行

著 者 新 井 清 光

発 行 者 渡 辺 正 一

発行所 (株) 中 央 経 済 社

〒101 東京都千代田区神田神保町1-31-2

電 話 ・ (293) 3 3 7 1 (編集部)

(293) 3 3 8 1 (営業部)

振替口座・東京 0-8 4 3 2

印 刷 / 三 栄 印 刷

製 本 / 誠 製 本

落丁・乱丁本はお取替え致します。

4621

ISBN4-481-17473-0 C3034

まえがき

最近、国際会計という名称の研究が活発になってきているが、その内容は、企業の輸出入その他の対外活動または在外支店・子会社などの海外活動に関する会計問題を研究しているもの、外国の会計制度、会計基準などを調査研究しているもの、それらの国際比較を行っているもの、国際的な統一会計基準についての研究を試みているものなど、さまざまである。

本書は、英米を中心とするこのような国際会計の研究に関する文献資料を収録し、必要な解説を加えたものであるが、私自身の会計学研究の出発点とその後の長い道程が、主として英米の会計原則に関する文献研究にあったことを考え合わせると、本書に収録された文献資料の多くは、私にとって過ぎ去った30年の歳月を想い出させる懐しい資料でもある。そして、その文献資料の散逸を防ぎ、またひろく学界の役にも立つよう、その目録の保存も図りたい、という願いが、本書刊行の直接の動機であった。

最近、ある外国の会計学者は、「国際監査基準」と題する著書の中で「日本は、その会計制度や会計思考の形成にあたって、余りにも米国に盲従する傾向をもっている。」と述べている。この痛烈な日本批判は、残念ながら誤ってはいないと思われる。たしかに、日本は、会計の分野にかぎらず、ほとんどの知的分野において、明治以来いやおそく天平の昔から、外国の知識（文明・文化）を輸入し、それを通じて自国の知的水準や生活水準を向上発展させてきた。この点をとらえれば、たしかに日本は外国追随主義の国であろう。しかし、見方を変えれば、そのように外国の知識を自国の発展に巧みに利用してきたのは、日本人の優れた知恵の所産であるということもできよう。

戦後の会計制度や会計思考についても、日本は、英米等の先進国の会計制度や会計思考を貪るように吸収・同化することによって成長・発展してきた。し

2 ま え が き

たがって、もしも「国際会計の研究」という言葉を、諸外国の会計制度などの調査研究や国際比較という意味で用いるならば、日本は、世界各国のうちで最も「国際会計の研究」が進んでいる国であるといっても過言ではないであろう。

しかしながら、今や日本の会計水準は、少なくともその知識水準の点においては、ほぼ先進国並みの水準に達してきているように思われる。もしそうであれば、日本における今後の国際会計の研究は、外国文献の輸入一辺倒的なものではなくて、それらを批判的に分析検討し、ヨリ優れた新しいものをわが国の風土の中で醗酵醸成させ、かつ、その成果をもって国際的な統一会計基準の形成や他国の会計基準等の設定に積極的・具体的な貢献ができるようなものに成長しなければならないのではあるまいか。本書では、そのようなヨリ国際的な国際会計の研究に奉仕することを願っている。

本書をまとめるにあたっては、重要な文献資料が漏れていないよう、またその記載に誤りなきよう細心の注意を払ったが、なお多くの欠陥があるかも知れない。もし読者の方々からその点についてのご指摘を頂くことができれば、非常な幸いである。

なお、本書の刊行にあたり、福岡大学専任講師 広瀬義州君から原稿の整理・校正などについて献身的なご協力を頂いた。ここに記して、深く感謝する次第である。最後に、市場性の乏しい本書の印刷・出版についてご厚意を賜った中央経済社社長 渡辺正一氏および終始ご協力を頂いた同社編集部 長田光雄氏に対して篤くお礼申しあげる。

昭和 57 年 皐 月

大宮・盆栽村にて

新 井 清 光

凡 例

1. 本書の内容は、原則として、各章ごとに解説と文献の二つから構成されている。
2. 文献は、日本語文献を先に、外国語文献を後に掲げた。
3. 雑誌と単行本は区分しないで、発行年月（年度）順にまとめて配列した。発行年月（年度）が同じものについては、日本語文献については著者名の五十音順により、外国語文献については著者名のアルファベット順により配列した。

なお、掲載した文献は、公的機関および職業団体による公刊物であり、原則として、昭和57年（1982年）2月末までのものである。

略 語

〔訳〕……訳書

〔注〕……注記，補足説明等

〔書〕……書評

〔参〕……参考文献

ただし、〔参〕について訳書がある場合には、当該文献の後にカッコ書きで記載した。

目 次

■第1部 アメリカ

I アメリカ会計学会 (American Accounting Association, AAA)

解 説 ・ 3

- (1) 57年会計原則とサプレメンタリー・ステイトメント…………… 4
- (2) **ASOBAT**とそれ以降の会計理論…………… 5

文 献 ・ 7

- 1. AAA一般…………… 7
- 2. 会計原則…………… 8
- 3. サプレメンタリー・ステイトメント (Supplementary Statement)…………… 11
- 4. 1964年諸概念および諸基準調査研究委員会 (AAA 1964 Concepts and Standards Research Study Committee)…………… 13
- 5. 基礎的会計理論 (**ASOBAT**)…………… 14
- 6. 各種委員会報告書 (Committee Report)…………… 16
- 7. モノグラフ・シリーズ (Monograph Series)…………… 21
- 8. 会計研究論文 (Studies in Accounting Research)…………… 23

II アメリカ公認会計士協会 (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA)

解 説 ・ 25

- (1) **AICPA**の沿革…………… 25
- (2) 会計原則審議会 (**APB**)…………… 26

2 目 次

(3) APB体制の崩壊	28
--------------	----

文 献・34

1. AICPA一般	34
2. 会計研究公報 (<i>Accounting Research Bulletin, ARB</i>)	40
3. 会計用語公報 (<i>Accounting Terminology Bulletin, ATB</i>)	43
4. 会計研究叢書 (<i>Accounting Research Study, ARS</i>)	44
5. APBステイトメント (<i>Statement of Accounting Principles Board</i>)	50
6. APBオピニオン (<i>Opinion of Accounting Principles Board</i>)	52
7. 財務報告調査 (<i>Financial Report Survey</i>)	59
8. 会計研究モノグラフ (<i>Accounting Research Monograph</i>)	61

Ⅲ 財務会計基準審議会 (Financial Accounting Standards

Board, FASB)

解 説・63

(1) ウィート委員会とトゥループラッド委員会	63
(2) FASB体制	64
(3) FASBの会計基準等の公表手続	69
(4) FASB体制に対する批判 — メトカーフ報告書	72

文 献・79

1. FASB一般	79
2. 公開草案	82
3. 会計基準 (SFAS)	87
4. 解説書 (Interpretation)	96
5. 財務会計諸概念に関するステイトメント (SFAC)	99
6. 討議資料 (DM)	100
7. 適用指針 (Technical Bulletin)	102

IV 証券取引委員会 (Securities and Exchange Commission, SEC)

解 説・105

- (1) SECの沿革…………… 105
- (2) SECの機構…………… 106
- (3) SECの会計規制 …… 106

文 献・110

■第2部 イギリス

V イングランド・アンド・ウェールズ勅許会計士

協会 (The Institute of Chartered Accountants in England
and Wales, ICAEW)

解 説・119

- (1) イギリスの会計制度…………… 119
- (2) 会計基準の設定…………… 124

文 献・130

- 1. イギリス一般…………… 130
- 2. 会計原則勧告書 (Recommendations on Accounting
Principles)…………… 134
- 3. 公開草案 (Proposed Statement of Standard Accounting
Practice)…………… 135
- 4. 会計基準 (Statement of Standard Accounting Practice) …… 136
- 5. 個別研究調査 (Research Committee Occasional Paper) …… 138

■第3部 国際会計基準

VI 国際会計基準委員会 (International Accounting Standards Committee, IASC)

解 説・141

＜付＞ 会計基準の国際的調和をめざして	145
---------------------------	-----

文 献・151

1. IAS 一般	151
2. 公開草案 (Exposure Draft)	154
3. 国際会計基準 (International Accounting Standards)	161
4. 趣意書等	166

国際会計基準 (抜萃)・167

国際会計基準に関する趣意書	167
第1号 会計方針の開示	172
第2号 取得原価主義会計における棚卸資産の評価および表示	174
第3号 連結財務諸表	178
第4号 減価償却の会計	183
第5号 財務諸表に開示すべき情報	185
第6号 物価変動に関する会計上の対応	190
第7号 財政状態変動表	191
第8号 異常損益項目, 前期修正項目および会計方針の変更	193
第9号 研究および開発活動の会計	195
第10号 偶発事象および後発事象	198
第11号 工事契約の会計	201
第12号 法人税等の会計	204
第13号 流動資産および流動負債の表示	209

第14号 セグメント別財務情報の報告	212
第15号 物価変動の影響を反映する情報	214

■第4部 欧州共同体

VII 欧州共同体 (European Committee, EC)

解 説・219

(1) EC会社会計統一化の背景	219
(2) ECの諸機関と指令等の公表過程	221
(3) EC第4指令の概要	223

文 献・228

1. EC会社会計一般	228
2. EC公式文書 (EC Official Documents)	232

■第5部 そ の 他

VIII 会計士国際研究グループ (Accountants International Study Group, AISG)・237

IX 国際会計一般

文 献・239

第Ⅰ部 アメリカ

I アメリカ会計学会

(American Accounting Association, AAA)

解 説

アメリカにおいて、1930年代から1970年代初頭までの約40年間、公表財務諸表に関する会計原則または会計基準の形成に重要な役割を果たしてきた団体は、AAAとアメリカ公認会計士協会（AICPA, IIで述べる）である。

AAAの前身は、1916年設立の「アメリカ会計学大学教員学会 (The American Association of University Instructors in Accounting)」であるが、1936年に改組・改称され、今日に至っている。

AAAは、主として大学の教員によって構成されており、その組織は、ひろく会計学の教育および研究に関心をもつ者から成る任意団体である。

AAAがアメリカ会計基準の形成のために果たしてきた業績などの詳細は、後掲のとおりであるが、その特徴を端的に述べると、AAAは、主として財務会計の理論的な体系化を目指し、また理論指向型の会計基準の形成に努めてきたといえる。なお、これに対して、AICPAは、少なくとも1950年代の終りまでは、主として財務会計実務に対する具体的な指針の形成を目指し、また実践指導型の会計基準の形成に努めてきた（1960年代以降については、IIの1およびIIIの1参照）。

（注）両団体による会計基準および会計公準の形成については、新井清光「会計公準論（増補版）」昭53年10月、中央経済社、19-47, 71-186, 259-303, 329-339頁を参照されたい。

AAAによる会計原則または会計理論に関する公表物のうち、1950年代後半以降の主なものをとりあげると、次のとおりである。

(1) 57年会計原則とサプレメンタリー・ステイトメント

AAAは、1957年の「会社財務諸表の会計および報告基準 (*Accounting and Reporting Standards for Corporate Financial Statements*)」において、①企業実体、②継続企業、③貨幣的測定および④実現の各基礎概念を掲げ、これらに基づいて資産、持分、損益、財務諸表の表示に関する会計原則を示している。

57年会計原則が、これに先立って公表された36年、41年および48年の各会計原則と大きく異なる点は、会計原則の理論的基盤たる基礎概念または会計公準を積極的に表明している点である。しかも、57年会計原則は、この基礎概念の表明において、とくに実現概念を確立するとともに、資産の本質を「用役潜在力 (*service potentials*)」に求めている。

この考え方は、その後、資産の時価評価論を説くいくつかのサプレメンタリー・ステイトメントの公表の契機ともなっている。すなわち、まずステイトメント第1号「土地、建物および設備資産の会計」では、投資者の意思決定および経営者の経営管理のために財務諸表が利用されるべきことを第1に主張し、報告される損益の構成要素として、①通常の営業活動から生ずる損益、②災害損失および資産の発見から生ずる利益、ならびに③一般物価変動および個別価格変動から生ずる損益、の三つの種類をあげ、これに応じて資産の時価評価の必要性を説いている。次に、ステイトメント第2号「棚卸資産の測定に関する各種の方法」では、棚卸資産の評価基準として原価主義と時価主義とを比較検討した結果、時価主義の一つである取替原価が最善の評価基準であると結論づけ、そのため保有損益の開示の必要性を説いている。

このように、AAAの57年会計原則に対するサプレメンタリー・ステイトメントにおいては、資産の評価基準として従来の伝統的な取得原価主義を排除して時価主義を採用しようとする方向へ変化してきている。このような理論的変化が現われるに至った主な原因としては、資産に付されるべき価額は一体いか

なる価額が真実であるか、また、各種利害関係者にとって最も有用な会計情報は何かという点についての根本的な究明の必要性がAAAにおいて強く認識されてきたためであると思われる。さらに、AAAはこれらの点を究明するために最も中心課題となる「実現概念」および「対応概念」を検討した結果、1964年にそれらについての委員会の見解を表明し、また、会計情報をより一層有用なものにするために「基礎的会計理論に関するステイトメント (*A Statement of Basic Accounting Theory*, 以下、*ASOBAT* という)」を1966年に公表するに至った。

(2) *ASOBAT* とそれ以降の会計理論

「基礎的会計理論書作成委員会 (The Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory)」は、ヅラトコビッチ (C.T. Zlatokovich) を委員長とするもので、1964年10月にAAA内の研究組織として編成された。

同委員会は、①会計の学問的領域を明らかにし、その一般理論が形成できるようにすること、②会計情報についての正しい判断を下すための基準を確立すること、③会計実務についての改善策を示すこと、および④会計に対する社会からの要請が高まるにつれて、会計研究者が、会計の用途およびその領域の拡大を図るための理論枠を示すこと、の4点を研究目標として研究し、「目的適合性」、「検証可能性」、「公正不偏性」、および「測定可能性」の4大会計基準などを1966年8月に公表した。

しかし、*ASOBAT* は、従来の伝統的な会計理論や会計原則とは異なる画期的な内容のものであるだけに、新たな問題が生じ、また多くの疑問が提起された。たとえば、*ASOBAT* の理論は、伝統的な会計理論が、従来の会計目的観のもとに形成してきた理論構造に新たな目的観と新たな理論構造を付加しようとしたものなのか、または新たな目的観のもとに伝統的な理論構造を変革しようとしたものなのかなどについて疑問が提起され、またそのような付加または変革の必然性が理論的に裏づけられていない、といった批判が加えられた。

もっとも、*ASOBAT* は、学界や会計界に対して、これまでにない新しい会

計理論の青写真を示し、多くの研究課題を提供したという点で高く評価されなければならない。事実、*ASOBAT*以降における多くの会計理論は、この*ASOBAT*を起点とし、またはこれをめぐって展開されており、またAAA自身においてもこの*ASOBAT*の考え方、とくにその会計基準の具体的展開についていくつかの研究を試みている。そのなかで最も顕著なものは、外部報告委員会が1969年に公表した「外部報告実務の評価 (*An Evaluation of External Reporting Practices*)」である。

その後、AAAは、60年代の後半から70年代後半にかけて、モノグラフ形式の会計研究書 (*Studies in Accounting Research*) も刊行しているが、他方、1977年には、レブズィン (L. S. Revsine) 氏を委員長とする外部財務報告概念および基準委員会が「会計理論および理論的承認に関するステイトメント (*Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance*)」を公表した。これは、その序文にあるように、*ASOBAT*と同様に、その時点で議論の余地を残している会計理論を調査し、これを説明することによって、現代の文献にみられる支配的会計理論を総括し、会計思想を学ぶ者に対する啓蒙書としてまとめられたものである。

以上のように、*ASOBAT*以後のAAAの活動は、具体的な会計原則の形成よりも会計理論またはその理論的基礎の確立に向けられている。

(注) AAAによる会計原則や会計理論の形成に関する主な文献(単行本のみ)をあげると、次のとおりである。

黒澤 清「近代会計学(改訂増補)」春秋社、昭39年。

中島省吾「増訂AAA会計原則(原文・解説・訳文および訳註)」中央経済社、昭39年。

中島省吾「新版会計基準の理論——AAA会計基準の理論構造」森山書店、昭45年。

藤田友治「アメリカ会計原則論」中央経済社、昭45年。

新井清光、前掲書。

Zeff, S.A., *The American Accounting Association: Its First 50 Years*, AAA, 1966.

Zeff, S.A., *Forging Accounting Principles in Five Countries – A History and an Analysis of Trends*, Stipes Publishing Co., 1972.