

1980年代の英国における会計規制改革に関する研究

岡村, 雄輝

<https://doi.org/10.15017/1500486>

出版情報：九州大学, 2014, 博士（経済学）, 課程博士
バージョン：
権利関係：全文ファイル公表済

氏 名 : 岡 村 雄 輝

論 文 名 : 1980 年代の英国における会計規制改革に関する研究

区 分 : 甲

論 文 内 容 の 要 旨

1980 年代の会計規制改革を経て 1990 年に創設された英国の会計基準審議会 (Accounting Standards Board: ASB) は、国際財務報告基準の受け入れに伴い、2012 年 7 月、その会計基準設定主体としての活動に終止符を打ち、解散した。会計基準の国際的な統合が進み、国内の基準設定主体の役割を問い直されている現在、この ASB の解散が持つ意味を解明することは、会計規制論における重要な研究課題であり、そのためには ASB の活動の歴史を跡づけ、その貢献と限界を明らかにする必要がある。このような問題意識のもと、本論文では特に ASB の創設過程とその背景に焦点を当てて、1980 年代の会計諸問題をめぐり一連の議論を分析し、当時の支配的な会計規制観を剔抉することを通して、ASB 体制が確立されたことの意味を再検討することを目的としている。

第 1 章においては、先行研究にもとづき、英国の会計規制の歴史を「自主規制と国家規制の交渉」という観点から概観することによって、それは会計基準と会社法との棲み分け、すなわち、国家と会計プロフェッションの役割分担の歴史であったことを確認した。しかしながら、ASB 体制の確立の意味について、先行研究の解釈は 2 つに分かれている。すなわち、国家と会計プロフェッションによる「共同体制の確立」とする解釈と、「国家規制体制の確立」とする解釈とが対立しているのである。ある事実に対して異なる解釈が与えられているのは、いずれの先行研究も史料の制約や研究方法による限界などから、十分な検証がなされていないからである。むしろ会計規制の歴史をふまえば、ASB 体制の確立に向けた 1980 年代の諸改革は、国家と会計プロフェッションの役割分担の再確認をめぐり交渉であったと見立てるほうが合理的な解釈と考えられる。そこで、これを本論文の仮説として設定した。

第 2 章では、前章で導出した仮説を検証するための方法を吟味した。Cooper et al. (1987) や Bütthe and Mattli (2011) がそれぞれに展開している会計規制の形態をカテゴライズするフレームワークを援用し、従来の会計基準委員会 (Accounting Standards Committee: ASC) 体制から 1990 年に ASB 体制へと移行したことの意味を考察するための分析視角を確立した。レトリック論によれば、かかる変化は基準設定における「議論」の仕方に影響を及ぼすのであり、ASC における立法的議論に対して、ASB のそれは政治的な色彩を帯びたものに変化するのである。したがって、本論文においては、かかる「議論」こそが重要な史料となるのであり、「議論」に潜む会計規制観、すなわち制度構築の基礎となっている会計規制観を剔抉するための方法として、社会構築主義に依拠した言説分析を採用することの有効性を論じた。

第 3 章は、1980 年代に会計規制改革が求められる要因となっていた「会計プロフェッションの商業化」のロジックを Power (1997) の監査社会論に依拠して説明した。会計プロフェッションは、

専門の監査業務よりも高収益の税務やコンサルティングなどの業務に傾倒する一方で、監査の広範な「埋め込み」と「検証の儀式化」という、いわば目的と手段が逆転した社会において、実践にあたる会計士のモラルは低下し、検証はさらに儀式化するという悪循環に陥り、究極的には規制の失敗に到る。しかしながら、商業化には負の側面ばかりではなく、コンサルティングなどの業務が国民経済の発展に資するという面があることもまた事実であり、それゆえに国家が一方向的に商業化を規制することは困難であることを論証した。

第4章では、前章での考察結果を受けて、商業化に対する規制を試みた欧州共同体（European Community: EC）の会社法第8号指令（1984年採択）をめぐる議論をとりあげ、会計プロフェッションから商業部門を切り離そうとするECに対して、英国の会計プロフェッションが自らの実践を正当化した主張から、会計規制の基礎となっている彼ら自身の職業観を剔抉した。考察の結果、このとき会計プロフェッションは、伝統的に自らの正統性を高めるために用いてきた「公共の利益」というタームをレトリカルに語ることによって自主規制を正当化したが、それまでの会計規制の基礎となっていた職業観とは明らかに矛盾する主張を展開していたことが明らかになった。

第5章では、会計規制改革を促したもう1つの要因であるオフバランス取引の問題を考察するために、実践に臨む会計プロフェッションが独特の「事実」の認識の仕方をするというParker and Nobes (1991)の見解をふまえて、アーガイル・フーズ裁判における会計プロフェッションと法律プロフェッションが展開した会計基準からの離脱をめぐる議論を分析した。その結果、争点は会計実践に対する両者の認識、すなわち「会計事実と法律事実」の相違に起因していたことが明らかになった。契約などのハードな法律要件をみたく事実こそオンバランスの絶対条件とする法律プロフェッションに対して、会計プロフェッションは、経済的実質に鑑みて事実を認識する、いわばソフトな会計事実をオンバランス要件とする会計観（実質優先思考）を持っていたのである。

第6章では、会計実践から会計基準設定に目を転じ、オフバランス取引を規制すべく公表された、専門通牒603号（TR603）、および公開草案42号・49号（Exposure Draft: ED42, 49）をめぐる議論を再検討した。アーガイル・フーズ裁判と同様の法律事実論を展開する法律プロフェッションに対して、会計プロフェッションは法律プロフェッションの同意を得るために、レトリックを駆使して、経済的実質論を展開した。こうした議論の結果、表面的には会計プロフェッションが説得に成功したように見えたが、本質はそうではなかった。下院議会がこの問題を取り上げたのである。そこで政権与党は、1989年会社法の制定においてED49の有用性を強調し、併せて、新しい会計規制体制であるASB体制の創設に動いた。これによって、国家、法律プロフェッション、および会計プロフェッションの間での役割分担が明確にされたのであるが、次なる検討課題として、国家はなぜ、どのようにして、そうした役割分担の再確認を行ったのか、という点が浮かび上がった。

第7章は、1989年会社法の制定過程における議論から、ASB体制の基礎となっている会計規制観を剔抉した。すなわち、「会計基準の法律化」のようなことは避けるべきであり、タイムリーかつ適切な基準設定のためにも会計基準は会計プロフェッションに任せるべきだとする政権与党の意見が下院議会の同意を引き出したことによって、法律プロフェッションの反発が和らぎ、従来通りの会計プロフェッションの役割が再確認されたことが明らかになった。

本論文は、ASB体制の成立を国家と会計プロフェッションによる役割分担の再確認と見る仮説を、歴史的な事実にもとづいて検証したものである。ASB体制における運営資金の分担等、いまだ解明が不十分な問題はあるが、英国の会計基準設定の主役である会計プロフェッションの会計規制観を、当時の会計諸問題における議論から剔抉し、さらに1989年会社法の制定過程でなされた議会答弁において、国家と会計プロフェッションの役割分担が再確認されていたことを、勅許会計士協会の内部文書や議会資料等の史料にもとづいて明らかにしたことが本論文の貢献である。