九州大学学術情報リポジトリ
Kyushu University Institutional Repository

日本の商法・会社法会計の変容に関する研究 : 金融商品取引法, 法人税法との関連において

平川, 茂

https://doi.org/10.15017/1931693

出版情報：九州大学, 2017, 博士（経済学）, 課程博士
バージョン：
権利関係：

氏　　名　：　平　川　　茂

論 文 名　：　日本の商法・会社法会計の変容に関する研究
　　―金融商品取引法，法人税法との関連において―

区　　分　：　甲

論　文　内　容　の　要　旨

1990 年代から相次いだ日本における商法の改正は，2006（平成 18）年施行の現行会社法の成立で一応の終着点に至った。伝統的に商法は，関係者の権利義務関係を規定する私法としての役割を果たしてきたのであるが，1990 年から相次いだ改正とそれを引き継いだ現行会社法の成立の結果，会社法は国の経済政策の重要な制度的インフラとしての役割，いわば公法的な役割をも果たすようになった。ではなぜ 1990 年代以降，商法・会社法の性格が変化することとなったのであろうか。会社法の成立により，その法としての性格がこれまでと変わったのであれば，商法・会社法会計のあり方も変わることになるはずである。そうであれば，商法・会社法会計のあり方はどのように変わったのであろうか。そして，日本の企業会計に関わる法（会計関連法）の中心にある商法・会社法会計のあり方が変わることで，他の会計関連法（金融商品取引法および法人税法）にどのような影響が及んだのであろうか。本論文の目的は，これらの点を明らかにすることである。

第 1 章では，日本における企業会計に関わる法の枠組みの動態を捉えるために，法の間の関係に着目し，日本における企業会計の変化を考えるうえでの視座を確立した。具体的には，ある法が他の法や省令，政令等における会計ルールに委任する規定を置くなどして，自ら明文規定を設けないことを「会計ルールの共有」，法が他の法とは異なる独自の会計規定を自ら設けることを「会計ルールの専有」として概念規定した。そのうえで，会計関連法における会計規定や会計基準の変化について，それらの変化を相対的関係として捉え，変化の方向が異なる場合を「接近」，変化の方向が同じである場合を「接近」として整理した。

第 2 章では，商法・会社法が関係者の利害調整を果たす役割から，国の経済政策の重要な 1 つの制度的インフラとしての役割を果たすようになっていったという性格の変化を明らかにしたうえで，現行会社法が定款による自治や選択を認めること（会社法の任意法規化）によって他の会計関連法にいかなる変化をもたらし，結果として会計ルールの変化の方向にどのような誘因を与えたのかを明らかにした。商法・会社法の性格の変化の背景には，グローバル化の中での企業経済の効率化・競争力の向上という産業界の強い要請が一方にあり，法律自体をグローバル・スタンダードに合わせる必要性がもう一方にあった。その結果，商法・会社法は，求められる役割の重点が私的な利害調整から，国の経済運営に対する貢献へとシフトしたのである。

第 3 章では，商法・会社法の計算規定および法人税法における会計包括規定の変遷を跡付け，その位置付けの変化が意味するところを考察した。その結果，会計包括規定の位置づけの変遷は，商法・会社法が「会計に対する法の優位性」を主張し，商法自ら計算規定を有していた時期から，し

だいに企業会計への依存度を強め，さらには計算に関する規定を包括的に会計基準に委任することによって，企業活動の規制としての従来の積極的な干渉が大きく後退した歴史なのだということが明らかになった。

第 4 章では，会社法会計の中心である会社計算規則の存在意義は，会社法が会計基準に白紙委任するのではなく，省令によって会計処理を規制し，会計基準に関与する手段として位置付けられることにある，ということを明らかにした。省令に設けられた資産評価の規定は，会社法固有の目的である配当可能利益の算定に資するものであり，具体的なルールは最終的に法が定めるという姿勢の現れである。このことは，会社法が企業会計基準委員会（ASBJ）等の公表する会計基準に委任することによる手続き上のコストの節約よりも，法の目的達成を重視している，ということを意味している。第 4 章ではさらに，会社法に対する会計基準の対応を検討した。ASBJ が公表する会計基準には，個別財務諸表と連結財務諸表とで会計処理が異なるものが存在する。これは，財務報告の目的との関連で，ASBJ が規制や契約に一定の範囲で配慮していることを示している。そうした配慮を促すのが会社計算規則の存在なのである。

第 5 章では，法人税法における独自の概念のいくつかについて検討したうえで，商法・会社法と法人税法における資本概念について比較検討を行った。1950（昭和 25）年商法改正によって，法人税法との間で規定の「乖離」が生じたが，その後 1962（昭和 37）年商法改正および 2001（平成 13）年法人税法改正によって規定が「接近」していった。それが現行会社法においては，資本概念の変化つまり払込資本概念からの離脱によって，再び両法の資本に関する規定が「乖離」していった。法人税法の資本概念は依然として，企業会計原則および ASBJ が公表する企業会計基準とともに払込資本概念を原則としている。このことから，会社法会計の「独自化」ともいうべき現象が生じており，それが会社法会計の変容を端的に表していることが明らかになった。

第 6 章では，会社法会計の変容を受けて，金融商品取引法に基づく会計基準と法人税法の規定との関連性がどのように変化したのかを，いくつかの個別の基準・規定を取り上げて検討した。多くの論者が指摘しているように，1998（平成 10）年の税法改正による引当金の縮小・廃止等から，会計基準と法人税法の「乖離」が目立つようになってきた。しかしながら，2000（平成 12）年以降の法人税法改正において，一部資産の時価評価やリース取引のように会計基準と法人税法がほぼ同じ方向でルールが変化したケース（「接近」）も散見され，一概に会計基準と法人税法とが乖離しているとは言えない状況にあることが明らかになった。それは課税の繰延べを防止する等，法人税法の目的達成に合致するために，会計基準に合わせる形で法人税の改正がなされたのである。

商法・会社法会計は，その法としての性格の変化を背景として，そのあり方が変化した。情報提供目的についてはおおむね金融商品取引法に基づく会計基準と一致する方向で変化しており，それは会計包括規定を介する会計基準への委任として表れている。これがルールの「共有」現象である。一方，配当規制目的については独自性を維持し，会計基準に委任することなく自らルールを設けている。これがルールの「専有」現象である。他の会計関連法との関連について，会計基準に対しては，規定を委任したものの，配当規制目的に関わる部分については，例外の適用や適用除外を求める等，会計基準の側での会社法への配慮を促している。一方，法人税法との関係では，原則として税法が私法に依存するという関係にあるものの，資本概念については，配当規制の堅持のために会社法と法人税法の変化の方向が異なる，つまり「乖離」が生じたのである。

このように本論文は，商法・会社法会計の変容が，会計関連法における会計ルールの乖離と接近を，なぜ，どのような場合にもたらすのかを明らかにしたことに意義がある。