

「公正なる会計慣行」とは何か

—その内容と法規範との関係性—

桜井伸世

1. 問題の背景

会社法431条は「株式会社の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うものとする」と定めている。これは、旧商法32条2項の「商業帳簿の作成に関する規定の解釈については公正なる会計慣行を斟酌すべし」との規定を引き継いだものとされている。この旧商法32条2項の文言の解釈をめぐって争われた裁判を見ると「公正なる会計慣行」とは何かについて金融商品取引上、会社法上、刑事犯罪の成否にかかわる重大な争点にもかかわらず裁判所の判断は大きく分かれている。そこで「公正なる会計慣行」とは何かについて、改めて理解する必要があると考えた。

2. 判例の紹介、検討

「公正なる会計慣行」をめぐる旧長銀、旧日債銀事件は銀行救済のための公的資金の流入に対する世論の非難を背景とした国策捜査で、今後は「公正なる会計慣行」が争点になることは少ないのではないかとの見解もあるが、最高裁の両事件の判旨、および補足意見を讀む限り「公正なる会計慣行」の裁判規範性は決して否定されてはならず今後も法令に規定のない事案については、この「公正なる会計慣行」に基づく判断が下される場合は考えられるところである。従って両判例の検討は今後の裁判の動向を探るには不可欠と考える。

3. 「公正なる会計慣行」の解釈

3-1 用語の解釈

「公正なる会計慣行」の内容を理解するためには会社法431条、旧商法32条2項の用語の内容の再吟味と共に「公正なる会計慣行」が裁判規範となるための要件を明確にする必要がある。特にその「唯一性」と「内容の明確性」が重要な要件になると考える。

3-2 「公正なる会計慣行」を構成する原則、基準等を明らかにすること、および「公正なる会計慣行」と「公正なる会計基準」との異同関係を明確にすることが「公正なる会計慣行」の内容の理解のためには必要と考える。

3-3 「公正なる会計慣行」は規範か原則かについて「公正なる会計慣行」は規範ではなく適切な会計処理方針や会計原則を含む会計上の原則の総体と捉えるべきとの説があるが、解釈上も、判例上も、又法文上も規範の1つと捉えるべきと考える。

4. 「公正なる会計基準」と「国際会計基準」(IFRS)

国際的な民間機関によって公表されるIFRSについても、金融庁長官が定めた「指定国際会計基準」に該当するIFRSは、我が国においても「一般に公正妥当な会計基準」として連結財務諸表等の作成にその適用が認められることになった。しかし、その強制適用は、立法手続き上の問題もあり、認められないと考えられる。

5. 「公正なる会計慣行」の規範的位置づけ

5-1 相対的真実性の確保条件としての位置づけ

財務諸表等の(相対的)真実性は、その内容が一定のルールに従って作成されることによって担保されている。我が国においては会計処理にあたり「公正なる会計慣行」に従うことが真実性確保のための条件となっている。

5-2 「公正なる会計慣行」と制度会計

我が国の制度会計を支えているのは3つの法律とその根底にある「公正なる会計慣行」(会社法)「公正妥当な会計基準」(金融商品取引法)「公正妥当な会計処理の基準」(税法)である。今、「公正なる会計慣行」と法規範との関係についていえば特定の法規に定める規定は「公正なる会計慣行」と一体となってはじめて、当該法規の目的に沿う会計行動の指針になりうる。

5-3 「公正なる会計慣行」と「公開会社法」

現状のままでは、裁判毎に「公正なる会計慣行」の解釈が異なる場合も想定されるので、その内容について当事者間で明確にする必要が高いのであれば公開会社法を制定した上で、適用範囲を上場会社に限定して会計実務規範を法体系に取り込むべき、との意見もあるが、法が会計はかくあるべきとして会計の枠組みを事前に規定する「会計べき論」は、企業会計は実務の中に慣習として発達した規範により規制され、それを、法ができる限り尊重するという法と会計の本来のあり方に逆行するもので賛成できない。

5-4 包括規定の存在意義

法が会計についての詳細な規定を「公正なる会計慣行」に委任した包括規定は、元来、固定的、保守的性格を有する法規範と流動的、前進的な性格を有する会計実務規範との相互補完関係を維持する機能を持つと同時に、会計にとって、法の側に対する自らの専門性、固有性を維持するための砦にもなりえていると考えられる。