

〔書 評〕

菊谷正人編著『会計学と租税法の現状と課題』

(税務経理協会、2019年3月刊行、482頁、5,200円)

川 島 健 司

1 本書の概要

本書は、法政大学名誉教授・菊谷正人先生の古希を記念して、先生の薫陶を受けた研究者や実務者、および先生と親交の深い会計人が集結してまとめあげられた論文集の市販本である。合計38章、500頁に迫る大著である。各分担執筆者の専門分野が、会計学・租税法の理論、制度および実証な側面から論究されている。

まずは本書の目次を概観するだけでも、論究の対象がいかに幅広いかを実感することができる。本書は2部構成であり、第1部は「会計学における現状と課題」(第1章～第19章)、第2部は「租税法における現状と課題」(第20章～第38章)である。第1部と第2部の最初の章は、菊谷先生ご自身が執筆されている。

〔目次一覧〕

第1部 会計学における現状と課題

- 第1章 わが国財務会計制度における国際化の経緯と課題
- 第2章 ミクロ財務的観点とマクロ経済的観点の統合
- 第3章 わが国からみた今後のIFRSとの対峙
- 第4章 建築物の所有権と工事契約会計
- 第5章 私立大会計の本質と課題
- 第6章 実体資本維持論に関する一考察
- 第7章 ブロックチェーンにおける三式簿記の意義
- 第8章 財務報告の境界と経営者による業績指標の開示規制

- 第9章 のれんに関する税効果会計の論点
- 第10章 ビッグデータ、AIと監査の品質の向上
- 第11章 会計上の見積りにおける監査証拠の評価
- 第12章 収益認識会計基準導入にかかる簿記的考察
- 第13章 企業実体維持と損益計算
- 第14章 政府会計における非交換取引収益の認識
- 第15章 実態開示型時価主義会計における二分類
- 第16章 段階取得に係る会計処理における現状と課題
- 第17章 完全情報ゲーム化する財務諸表監査に関する展望
- 第18章 戦前期におけるわが国会計制度に関する一考察
- 第19章 有形固定資産の交換による取得原価の算定

第2部 租税法における現状と課題

- 第20章 国際課税における現状と課題
- 第21章 生命保険契約に関する課税上の取扱い
- 第22章 国税通則法改正以後の税務調査手続の問題点
- 第23章 法人税法における貸倒引当金の意義
- 第24章 消費課税の現状と課題
- 第25章 中国の企業所得税法における変遷と特徴

- 第26章 相続・贈与等の富の移転に係る課税における課題
- 第27章 代償分割による取得資産の譲渡課税における現状と課題
- 第28章 自己株式のみなし配当課税における現状と課題
- 第29章 有料老人ホームの入居に伴う課税問題
- 第30章 D E S の課税における現状と課題
- 第31章 繰越欠損金に対する税務処理における現状と課題
- 第32章 書面添付制度の現状と課題
- 第33章 土地の取得費の課税に関する一考察
- 第34章 消費税の軽減税率制度導入に伴う課題
- 第35章 法人税法における中小法人の取扱いにおける現状と課題
- 第36章 小規模宅地等の特例に関する一考察
- 第37章 交際費課税の変遷と課題
- 第38章 将来における税理士の役割

令和の新時代を迎えた今、会計・税務の学界や実務界で何が起こっており、そこにどのような論点が存在し、そしてどこまで研究が進められているかを要領よく把握することができる。こうして本書が読者に対して広範かつ多角的な視点を提供するのは、偏に菊谷名誉教授の研究が広大な領域をカバーしていることと、その人格的才能から築き上げられた幅広い交友関係によって各領域の第一人者や新進気鋭の執筆陣が集結したことによる。

菊谷名誉教授の主要な研究テーマは、会計測定論（とくにドイツ実体維持会計論、再調達時価主義会計論）、国際会計論、および租税法研究であり、これまで財務会計研究学会、グローバル会計学会、租税実務研究学の諸学会で会長を歴任されてきた。これまでに取り組まれてきた研究が、本書の構成内容に色濃く反映されている。この壮大なスケール感こそが本書を手にした際の第一印象である。

2 本書の特色

本書の特色として次の3点を指摘することができる。第1に会計・税務を巡る学術と実務の双方の視点が融合されている点、第2に日本と海外の双方の視点から論究されている点、第3に伝統的なテーマから最先端のテーマまで、時間軸の観点からも幅広いテーマが配置されている点である。

(1) 学術的視点と実務的視点の融合

本書は第1部に会計学、第2部に租税法に関する論文が配置されている。これは研究領域による区分であるが、その執筆者の所属や経歴を見ると、第1部は学界関係者、第2部は実務関係者が中心である。したがって本書は、会計学と租税法という構成をとりながら、同時に学術的視点と実務的視点という研究視座を持ち合わせている。この意味で、本書は学界と実務界の橋渡しとなる書物といえる。

第1部は学術的観点から理論的・実証的にアプローチされた論文が中心である。会計制度や実務を幅広く丹念に観察された上で、各時代や各国における会計モデルの分析、会計における計算構造の解析、会計思考や会計学説の吟味と考察などが展開されている。

これに対して第2部では、実務的観点から会計・税務に関する制度のあり方を論究された論文が中心である。一般に会計の実務といえば、監査法人における監査実務や民間企業のCFO（Chief Financial Officer: 最高財務責任者）による経理財務に関する実務が分析対象になることが多く、国内外で理論的・実証的な研究の蓄積がある。一方、実務界でもう1つの重要な領域となるのが税務であるが、税務分野の研究は量・質ともに未だ発展途上にあるように見受けられる。本書はこの税務の現場からの視座が豊富に配置されている。

筆者はかつて、会計学の基礎概念の1つである「収益」という用語の使用法について実務家へインタビュー調査を行なったことがある。その時に、ある上場企業の経理部長から次のように言われたことがある。

「収益という用語の使用法については、これまで考えたことも関心もない。ただ1つ言えることは、実務ではむしろ『益金』という用語は重要であり、その関心度合はかなり高い。」(掘著「なぜ、損益計算書で『営業収入』と表記されるのか：勘定科目の使用法に関する定性的調査」『経営志林』第48巻第1号, 2011年, pp.131-148. 参照)

こうした発言が象徴するように、会計実務の世界では、租税法を中心とした税務に関する会計はむしろ中心的であり、そこには数多くの研究課題が存在している。本書を読めば、その論点を俯瞰し、各執筆者による研究の成果を知ることができる。

(2) グローバル化した会計・税務を網羅した研究書

本書の裏カバーには12カ国の国旗が描かれている。日本、ドイツ、イギリス、フランス、オランダ、スウェーデン、アメリカ、カナダ、オーストラリア、ブラジル、中国、シンガポールである。それぞれの旗の下には、その国に関わる菊谷名誉教授の著書・研究論文の題目が付されている。菊谷名誉教授の主要な研究テーマの1つは国際会計論であり、国際会計基準(IAI: International Accounting Standards, 現在のIFRS: International Financial Reporting Standardsの前身)の研究や、外貨換算会計、企業結合会計、連結会計、概念フレームワークなどの国際比較をはじめ、数多くの論文・書籍を公表されてきた。

本書の内容もまたその国際性が色濃く反映されている。第1部では世界の会計制度が分析の俎上に上げられている。それには、フランス会計基準におけるマクロ経済指向の計算構造の解明(第2章)、IAS・IFRSの特性(第3章)、個別的・具体的なIFRSと日本基準との国際比較として企業結合会計(第16章)や有形固定資産会計(第19章)の分析、そして公会計の視座からアメリカのGASB基準書の分析(第14章)などが含まれる。

また、学説研究としては、ドイツのシュマーレンバッハ学説(第6章)、オーストラリアのギ

ンザー学説(第13章)、アメリカのエドワーズ＝ベル学説やベドフォード学説(第15章)、日本人にしてアメリカで研究を昇華された井尻学説(第7章)が配置されている。

さらに第2部では、国際課税に対する研究が展開されている。国際的租税回避の論究(第20章)、中国の企業所得税(第25章)、EUの消費課税(第24章)、イギリスの資産課税改革論(第26章)、繰越欠損金の税務処理に関する国際比較(第31章)である。

本書を読み進めれば、会計・税務界の世界旅行を体験するような感覚を味わえるはずである。

(3) 伝統的なテーマと最先端のテーマの両存

本書では時代を超えた不朽の伝統的テーマと、時代の半歩先を見据えた最先端のテーマの両方がバランスよく配置されている点も特徴の1つである。伝統的なテーマとしては、例えば規範的会計研究の代表的テーマである物価変動損益計算論は読み応えがある。物的価値変動調整手続を通じた損益計算と資本維持の関連性に関する考察、企業の営業能力の維持を目的とした実体資本維持論の論究、さらには資本維持計算ではなく、企業の経済的実態開示を目的とした実態開示型時価主義会計の研究などである。

また、こうした伝統的テーマの背景として、日本における財務会計制度の国際化の変遷(第1章)や、戦前期における会計法規や会計基準の変遷(第18章)について論じられた章が配置されており、これらを読むことは各会計研究が提起する諸問題の背景を理解する上で有益である。

一方、最先端のテーマとしては、2018年に公表された「収益認識に関する会計基準」に関する論究(第12章)、工事契約における収益認識基準に特化した研究(第4章)、2013年の改正で充実化した学校法人会計基準の計算構造や表示方法に関する論究(第5章)は、最近の会計基準の動向や論点を知る上でも興味深いテーマである。

また、近年特に関心が高まっているビッグデータやAIの台頭による会計・監査・税務の

実務への影響についても網羅されている。監査業務における最先端技術の利用可能性の探求(第10章)、AIを財務諸表監査に適用する際の留意点や会計士が担うべき役割に関する検討(第17章)、複式簿記を現代の技術で拡張した現代版の三式簿記(時制的三式簿記と微分的三式簿記)の研究(第7章)、さらにはAIやフィンテックの発達による税理士業務への影響に関する研究(第38章)などである。

最後に逸話を1つ紹介したい。本書は上述のとおり、菊谷名誉教授が学界という抽象度が高い世界に精通しながら、同時に会計・税務の実務の地に足の着いた研究者であられたことから実現した一冊である。菊谷名誉教授が大会準備委員長となられて開催された学会では、筆者も微力ながら準備委員として携わった。そうした催しの後に行われる慰労会の席では、菊谷会計学のみならず、しばしば長年の研究者生活で培われたご見識・経験も開陳された。例えばイギリスで生活されておられた時期には、ロンドンから数時間かけてアレキサンダー・アラン・シャ

ンド(1873年に日本における最初の簿記書の1つとされる『銀行簿記精法』の原著者)が眠る墓(サリー県ブルックウッド霊園・墓番号195378)へ参拝に行かれた。その時、墓石に彫られた名前のスペルが誤っていること(AllanではなくAllenとなっていたこと)に気づかれたそうである。会計研究者であれば、その事実だけでも大いに盛り上がる話であるが、先生は当時の識字率の低さゆえに墓石を掘った人物が文字をよく理解していなかったのではないかという仮説(墓製作者による誤植説)を述べられた。その盛況な慰労会の別れ際には、額縁に入ったルカ・パチオリの肖像画を大会準備の記念品としていただいた。

筆者の簿記の授業では、日本の会計制度を築きあげた功労者であるアレキサンダー・アラン・シャンドにまつわるその「誤植説」説を、複式簿記について書かれた世界最古の文献の著者であるパチオリの肖像画を見せながら、学生達に紹介している。学生達も興味津々である。これからはそれに加えて、本書を推薦図書として併せて紹介したい。