

# 会計の政治化とのれん会計

## The Politicization of Accounting and Goodwill Accounting

島田 奈美\*

Nami Shimada

米国の会計基準設定過程は、APB の解体を契機として公に政治的指向を持つようになった。当時ののれん会計にその痕跡を見ることができる。ARS 第 10 号は ARS 第 5 号で要求されたパーチェス法への統一から予想されるマイナスの経済的影響を考慮した会計処理を提案した。その後 APB 第 17 号はそれを覆したが、APB 第 17 号の要求する会計処理にも ARS 第 10 号と同様の政治的配慮があったのである。

キーワード：会計の政治化、経済的影響、のれん

### I. はじめに

会計が果たす役割の 1 つに利害調整機能がある。財務諸表の数字は、企業をめぐる利害関係者である株主、債権者、経営者間で潜在的・顕在的に存在する相互不信や利害対立関係を解消し、調整するために、各種の契約や制度または法律上の制限条項の中に組み込まれている。利害調整機能を会計基準が持つということは、すなわち会計基準適用過程は多くの利害関係者に影響を及ぼしていく過程であるということを意味する。

1960 年代後半から 70 年代をさかいに会計基準をめぐる議論は大きな変化を遂げている。では、それ以前の議論とはどのように変わったのかというと、それまでは、会計基準の設定・変更があっても、その結果としての経済状態の測定、すなわち技術的側面にのみほとんどの関心が向けられていたが、この時期からは会計基準の設定・変更が利害関係者に与える影響それ自体の分析にその関心が移行したのである。

1970 年以降の会計基準設定現象は「会計の政治化」とよく称される。会計の政治化とは、会計基準の設定・変更によって引き起こされるマイナスの経済的影響を予想した会計情報の作成者が、基準設定機関に圧力を掛けるまたは、基準設定過程に介入すること、ならびに基準設定機関が外部の利害関係者への影響をあらかじめ配慮して基準を設定することである<sup>1)</sup>。

1960 年代以降、財務諸表の作成者である経営者などによる会計基準設定過程への積極的な関与

が強くなるにつれ、会計を政治的に捉える考え方が会計を技術的に捉える考え方を超えて基準に反映されるケースが多く見られるようになった。しかし、概念的アプローチによる理論的整合性を無視した会計基準を設定することは会計基準設定機関の存在意義を否定する結果につながる。よって、概念的アプローチとの理論的整合性を基本路線に据え、それを補完する意味で利害関係者への影響を考慮する必要があると考える。

本稿は、まず、会計基準設定過程が政治的指向を持つようになった経緯を米国の基準設定機関の変遷を通して概観する。その後、米国ののれん<sup>2)</sup> 会計を題材として会計基準設定過程の変貌が会計基準にどのような影響を与え、それがどの部分に存在するのかを明らかにする。

## Ⅱ．会計政治化の発生要因

### 1．FASB の成立までの過程と会計の政治化

1930 年代以降、米国における会計基準の設定は、会計手続委員会（Committee on Accounting Procedure, CAP：1939 年から 1959 年）、会計原則審議会（Accounting Principles Board, APB：1959 年から 73 年）および財務会計基準審議会（Financial Accounting Standards Board, FASB：1973 年から現在）のプライベートセクターを中心に行われてきた。

現在、FASB は証券取引委員会（Securities and Exchange Commission, SEC）により「一般に認められた会計原則（Generally Accepted Accounting Principles, GAAP）」の設定の権限がゆだねられている。FASB の会計基準設定は、デュー・プロセスを適用した政治的プロセスとしての特質を持っている。

CAP は 1959 年まで 51 号の会計研究公報（Accounting Research Bulletin, ARB）を発表したが、1960 年代末以降に発生した複数の訴訟事件の判決において、被告の公認会計士が、一般に認められた会計原則に従って監査を行ったのであるから、職業的専門家としての責任を果たしたという立場を表しことに対し、裁判官はそれだけでは弁明として不十分であると、CAP の設定した会計基準の不備を暗に批判した。APB は CAP の後を引き継ぎ 1971 年まで 31 号の意見書を公表した。基準設定の特徴としては、外部からの影響を排除し、会計専門家のみから構成される機関が、真実かつ公正な規範的方法を設定すべきであるという認識が存在したことがあげられる。そのような認識のもと、会計専門家（主に米国公認会計士協会 The American Institute of Certified Public Accountants, AICPA）主導で会計基準の改善や監査基準の向上につとめたが、1960 年代後半から、会計士の訴訟において問題となった GAAP に対する見解の不一致や、体系的会計指針の欠如を背景として、AICPA 偏重に対する社会的批判が、APB 解体へと導いた<sup>3)</sup>。

Hornigren（1976）によると、経営者を代表する制度機関としての財務担当役員協会は APB の晩年にはほとんどいつも反対に回っており、彼らは会計基準の設定に当たって、直接的にもっと大きな発言権を持ってしかるべきだと思っていたという<sup>4)</sup>。

APB の歴史の大部分は外部勢力との対決の歴史であったといわれ、会計専門家たちは、基準設定が政治的圧力に中立的であるべきという考え方が現実的でないことを認識し始めていた。APB は会計基準により影響を受ける集団の社会的合意を得られなかったために崩壊したのである。

このように、会計の政治化現象は、APB が政治の渦中に巻き込まれて主体性を喪失していく経緯から注目を浴びたのである。会計基準が様々な利害関係者集団の政治的抗争の対象となっている、この会計の政治化現象は FASB の設立とともに明示的に認識されるようになったのである。

## 2. 会計の政治化現象の特徴

1970 年代に生じた会計の政治化現象の特徴は主に 2 つあげられる。1 つは、APB 以前の会計基準設定では、会計専門家が中心となり真実かつ公正な規範的方法で会計基準の設定を行うことが基本的認識であった。FASB の発足以降、FASB 体制による会計基準の設定はデュー・プロセスという政治的プロセスを通じて行われる。会計基準設定過程に介入する利害関係者の中に FASB 構成メンバー（8 大会計事務所、AICPA、SEC 等）に加え、議会や政府機関のパブリック・セクター、企業経営者といった外部の利害関係者が含まれるようになったが、特に企業経営者のような外部利害関係者がデュー・プロセスに加入することに特徴がある。もう 1 つは、この外部利害関係者が経済的影響という論拠を用いて会計基準の設定・変更過程に介入する。つまり、会計基準の設定・変更が社会全体の富や所得の分配に影響を与えるものであり、「社会的厚生」に関わる問題として会計を論じるようになったのである<sup>5)</sup>。

## Ⅲ. 経済的影響論の表面化とその背景

ここでは、会計の政治化現象にともない、会計基準設定過程で表立って議論されるようになった経済的影響について、今一度、その意味とどのように議論展開されてきたのかを振り返る。

### 1. 経済的影響

経済的影響という言葉は、様々な論者により定義されているが、ここでは「会計報告書が、企業、政府、組合、投資家、債権者の意思決定行動に及ぼす影響」<sup>6)</sup>であるとする。つまり、会計基準の設定・変更が情報利用者の意思決定、および経済的資源の配分に影響を与えることを意味する。

ここで、情報利用者を大きく 2 つに分けて考えていく。1 つは会計情報を直接利用し、意思決定を行う者（投資家、債権者、経営者など）、もう 1 つは会計情報から直接の影響を受けるわけではないが、会計情報を直接利用者の意思決定により影響を受ける者（労働者、消費者など）である。前者のうち、投資家に与える影響は、一般的に株価ひいては資本コストに反映される。資本コストは企業の支配しうる資源の総量を反映しているので、会計基準の変更は意思決定者たる投資家等の反応を介して各企業に対する資源配分を変化させる。経営者とはいうと、投資家に与え

る影響が資本コストに反映されると予測するために、経営者にとってマイナスの影響を回避するために、投資および財務上の意思決定を変更する。会計基準の変更と経営者の意思決定ないし行動との関係は、経済的資源配分の変化の連続を意味するが、このような変化は究極的には企業の経済状態に反映される。続いて後者に対する影響であるが、例えば消費者の場合、経営者が会計基準の変更に影響されて、製品価格の引き上げという経営意思決定を行った場合、消費者は間接的に会計基準変更の影響を受けたことになる<sup>7)</sup>。

以上のように会計基準の設定、変更は会計情報の利用者に対して経済的影響を及ぼす。そしてその経済的影響はそれぞれの経済状態に反映される。

このような経済的影響により、ある利害関係者は有利になるが、不利になる利害関係者も存在する。では、不利な影響を受ける利害関係者たちはどのようにしてマイナスの影響を回避しようとするのであろうか。

## 2. 経済的影響論

「これらの諸個人やグループの行動結果が、別の利害関係者の利益を損なう可能性がある。会計基準設定主体は、会計の諸問題を解決するに当たって、この予想される悪影響を考慮に入れなければならない<sup>8)</sup>。」というのが経済的影響論である<sup>9)</sup>。

この経済的影響論は、財務諸表の作成者が会計基準の設定・変更に対抗する際の論拠をなしている場合が多い。近年ののれん会計の場合、2001年に財務会計基準第142号(Statement of Financial Accounting Standards, SFAS142)「のれんその他の無形資産(Goodwill and Other Intangible Assets)」において、パーチェス法に限定され、資産計上後には減損テストを行うこととなった。しかし、その前に公表されたFASBの公開草案(Exposure Draft)では、資産計上後は20年以内の定額償却することとなっていた。公開草案に対する反論として主張されたマイナスの経済的影響は、償却期間の大幅な短縮(40年から20年)による償却費用の増大、重要な財務比率の悪化、企業の業績評価の定価、企業を取り巻く経営環境の悪化(資本コストの増大など)があげられる。このように、経済的影響論は、ある会計基準の設定・変更に伴って生じるフィードバック効果が、報告者にとってマイナスの経済的影響となることが予想される場合に、会計基準に対抗する論拠として展開されるのである。

## 3. 経済的影響論の表面化とその背景

1960年代後半(APBの晩年)から、会計基準の設定変更による経済的影響が、会計の政治化現象をめぐる議論が表面化する中で関心を集め始めた。それは、当時、APBが会計基準設定の過程で度重なる議会や政府機関の介入を受けたことから、会計専門家の間で基準設定の政治的性格を認識せざるをえなくなったことを意味する。

1970年代当初まで、APBやCAPの基準設定における公的な議論の範囲には経済的影響は含まれず、利害関係者が介入してきても、規範的な会計モデルに対して論評を行うという形で、自己の利害関係が表面だって議論に持ち込まれることはなかった<sup>10)</sup>。1940年代から経済的影響に関する論争<sup>11)</sup>は存在してきたが、それが1970年代になって注目を浴びるようになったのはこのためである。

会計基準の設定に利害関係者が経済的影響論を論拠として介入する契機となった会計基準問題には投資税額控除<sup>12)</sup>、石油・ガス会計<sup>13)</sup>などに代表される。

これらの問題に対し、APBは十分に対応しうる組織構造と政治的処理能力を持っていなかった。そのことがAPBの幕引きにつながったといわれる。1970年以降、経営者たちは、経済的影響論を用いて会計基準の設定過程に公的に介入し、FASBにおいてもその重要性が認められるようになった。

#### 4. 会計における経済的影響論の意義

会計基準の設定過程に経済的影響論が組み込まれる前まで、会計基準設定機関は企業の経済状態の測定ルールの技術的優位性を中心に関心を向けてきた。意思決定有用性アプローチに代表される概念的アプローチがそれである。意思決定有用性アプローチは、目的適合性、信頼性、適時性、および比較可能性といった会計情報の規範的な性質が、情報利用者にとってのデータの有用性を高めるための規準であるとしている。この規準にもとづき、どのような財務報告が優れているのかを「資産、負債、利益の測定および財務活動の適正表示」という技術的側面においてのみ検討してきたのである。

しかしながら、概念的アプローチだけでは対処しきれない問題もある。複数の評価方法や代替的会計手続きが認められている現実がその1つである。例えば、売買目的の有価証券は期末または売却時に市場価格で評価されるが、売上債権は回収可能額で評価される。減価償却方法のうち定額法と定率法が認められている。つまり、会計情報は企業の経済状態を測定する各種の評価方法や代替的会計方法の選択適用の結果算出されているのである。よって、概念的アプローチでは、測定技術としての優位性と、会計慣行として行われているような実務を包括した会計システムを構築することはできないのである。論理的に異質の基準が混在する現代の実務状況を、多様な会計方法の存在を必然とすることによって論理化するのが経済的影響論である<sup>14)</sup>。

もし会計基準設定機関がそれまでと同じように概念アプローチのみを強調し会計基準の設定・変更による経済的影響を無視した場合には、発生した会計問題は政治的過程の中で正規の会計基準設定過程とは別に取り上げられ、政治的解決が図られる。会計理論に立脚しない問題解決方法は、必然的に会計に対する有用性、信頼性を著しく低下させる。また、もし経済的影響のみを強調し、会計の中立性を無視した場合、首尾一貫した会計理論の展開を妨げることになり、会計基

準設定機関の社会的正当性を自ら否定することになりかねない。

経済的影響のみを強調した場合、会計問題は政治的に解決されることになるが、その政治的解決は社会全体の立場からなされているのではなく、社会を構成する特定の立場から行われることになる。さらにいえば、マイナスの経済的影響を受ける利害関係者がより強力に関与する傾向がある。よって、会計基準設定におけるどちらかのアプローチを排することは不可能なのである。

経済的影響論の意義は、会計実務を記述的に説明することによって、中立的な会計基準設定の理論的枠組みを確立するために有用な分析データを示すことにある。経済的影響論は会計理論の枠組みでは捉えきれない会計実務を論理化することで補完しあうのである。

#### IV. 会計の政治化現象にみるのれん会計

前章までに、米国においていつどのような経緯で会計の政治化現象が会計基準設定において表面化してきたのかについて、会計基準設定機関の変遷を通じて説明してきた。本章では、この会計基準設定過程の質が大きく変化したこの時期における、のれん会計基準の設定・変更を見ていくことで、基準設定主体はどのような政治的な配慮を会計基準の中に織り込んだのかを明らかにし、その特徴を述べたい。

米国において公表されたのれんに関する会計基準は、会計研究公報第 24 号 (Accounting Research Bulletin No. 24, ARB 第 24 号)「無形資産の会計 (Accounting for Intangible Assets)」(1944 年)、会計研究公報第 43 号 (Accounting Research Bulletin No. 34, ARB 第 43 号)「会計研究公報の採録と改訂 (Restatement and Revision of Accounting Research Bulletins)」(1950 年)、会計調査研究第 10 号 (Accounting Research Study No.10, ARS 第 10 号)「のれんの会計 (Accounting for Goodwill)」(1968 年)の勧告ののち、会計原則審議会意見書第 17 号 (Accounting Principle Board Opinion No.17, APB17 号)「無形資産 (Intangible Assets)」(1970 年)が発行され、そこでのれんは資産として計上し、最長 40 年で便益の発生が期待できる期間にわたり定額償却することが要求された。その後 2001 年に財務会計基準書第 142 号 (Statement of Financial Accounting Standards No.142, SFAS 第 142 号)「のれんその他の無形資産 (Goodwill and Other Intangible Assets)」が発行されるが、ここでは、会計の政治化が表面化した時代 1960 年代から 1970 年代に掛けて詳述していき、そのことにより、当時の基準どの部分に会計の政治化現象の痕跡が見られるのかを発見したい。

ARB 第 24 号以前の会計実務は、①株主持分からの控除 (資本剰余金からの控除については抑制された)、②資産計上後償却、③資産計上後その金額のまま繰り越す (非償却) の会計処理が併存していた。しかし、1950 年に発行された ARB 第 43 号では、①の処理が禁止された。1966 年に会計原則審議会意見書第 9 号 (Accounting Principle Board Opinion No.9, APB 意見書第 9 号)「経営成績の報告 (Reporting the Results of Operations)」では、無形資産の存続期間の限定や価値喪失の事実が明らかになった場合に行う部分消却を留保利益から直接控除する処理が禁止され、異常

損失として損益計算書に記載することが要求されるようになったことから、株主持分からの控除の余地はなくなったように見えた。

しかし、1968年に発表されたARS第10号では株主持分からの控除が主張されたのである。なぜ禁止されたにもかかわらず持分からの控除という会計処理が主張されたのかについて理解するためにARS第10号で主張されたことのうちのれんの会計処理に該当する部分を見ていくことにする。

当時問題とされていたのは、のれんに関して、代替的な会計処理が容認され、会社の意図的選択適用が行われていたことである。そこで、AICPAはARS第10号を公表し、このような実務上の問題の解決策を示したのである。

そこで提案されたのれんの会計処理は次の通りである。

- ・企業結合により取得された区分可能な資源や財産権は、取得日の公正価値で記録されるべきである。対価の価値と取得された区分可能な資源や財産権の公正価値との差額は購入のれんとすべきである<sup>15)</sup>。

- ・購入のれんに割り当てられた金額は、将来の利益の獲得を期待して、存在している資源を引き渡したか、あるいは企業結合を有効ならしめるために発行した株式の結果を表している。

当該支出は株主持分の控除として会計処理すべきである。具体的には二つある。

- ① 資本剰余金または留保利益に賦課して直ちに直接消却する。
- ② 何年かの間は株主持分からの控除として貸借対照表に計上し、その後資本剰余金または留保利益と相殺する<sup>16)</sup>。

以上の会計処理の根拠は、Chambersの意見に依拠し主張されている。Chambersによれば、のれんとは、（消滅会社の株主が）継続企業に対して、（自己の）持分を売却あるいは処分することによってのみ生じるものであり、そしてその企業（消滅会社）の予期しうる将来超過リターン額の現時点での受取りである。他方、購入者にとってのれんは何ら利益を生む資産ではない。むしろ、予期しうる将来利益の前もっての分配である。つまり、前もっての非継続企業の株主に分配された将来予想収益が、企業結合後の継続企業の報告利益の一部として実現する。その実現利益が、株主持分から控除されたのれんを補填し、継続企業の株主持分額が正常に測定されるのである<sup>17)</sup>。

このようにARSではのれんの性質を株主の視点で論じ、株主持分から控除する会計処理を主張した。しかし、1970年に発行されたAPB第17号ではそのような会計処理に対する賛同は得られず、資産計上および償却処理が採用された。では、APB第17号はどのような根拠でその結論に至ったかを見ていくことにする。

まずは、APB第17号において、のれんが資産として計上される根拠が述べられている。「歴史的原価主義会計においては、繰延原価で表示されるすべての資産は基本的に同様のものである。

それらは支出の結果であるか、所有主の出資の結果であり、将来において収益を増加させるかまたは発生するコストを減少させることが期待されるものである。もし、将来の効用または効用を受ける会計期間に疑問があるならば、通常、その支出はそのときの経費として処理され、繰延原価とはされない。繰延原価をそれが関連するであろう収益または会計期間と結合することは、歴史的な原価主義会計における期間利益測定および資産会計の基本的問題である。資産が建物、設備、棚卸資産、前払保険料のいずれかであろうと、また、有形、無形を問わず、この基本的な会計処理には変わらない。したがって、歴史的な原価による会計にあつては、のれんおよび類似の無形資産の原価は、土地、建物、または設備の原価とその本質を同じくする。資産の原価を、その発生時に、株主持分から控除することは原価を収益に対応せしめることにはならない（APB 第 17 号第 21 項）。」

このように、APB 第 17 号では、資産に計上することの根拠が、歴史的な原価主義との一致性から述べられている。

次にのれんの償却処理と償却期間設定の根拠も見ていくことにする。

まずは、のれんを償却する根拠が ABP 第 17 号第 22 項で述べられている。

「長命な資産の原価の取得後の会計処理は、通常、その見積存続年数に依存する。土地のように永久に存続する資産の原価は、償却を行わず資産として繰り越す。存続年数に限りのある資産の原価は、利益に対して規則的に賦課する方法で償却する。のれんおよび類似の無形資産は、このいずれにも明瞭には該当しない。すなわち、その存続年数は無限でもなければ明確にも定まっていない。不確かなのである。かくして、現行の実務の基礎をなしている原則は類似の資産の会計原則に一致しているけれども、選択的に適用されているのである。存続年数が定まっている証拠または価値が減少しているという根拠がないにもかかわらず、任意の基準でのれんおよび類似の無形資産の減価を償却することは、経費および資産の減少を早まって認識していることになるかもしれない。一方、価値喪失が明らかとなるまで償却を遅らせるならば、認識が事実の発生後になるかもしれない（ABP 第 17 号第 22 項）。」

次に償却期間設定の根拠が ABP 第 17 号第 23 項で述べられている。

「このジレンマに対処する方法は、償却期間の最短、最長を設定することである。この方法は、ほとんど無期限に存続するかのように見える無形資産もではあるが、永久に存続するものは、もし例えあったとしても、きわめて少ないという見方にもとづいている。存続期間が不確定なのれんその他の資産は、その価値が将来消失することはほとんど避けられないのであるから、一定の期間に割り当てる必要がある。価値が消失する時点は不確かなので、有用な存続年数の終了は、任意に、ある時点とするか、またはある範囲内とせざるを得ない（ABP 第 17 号第 23 項）。」つまり、収益費用対応の原則および費用配分の原則との一致を目指すためにのれん等の無形資産を償却する。そして償却期間の決定において、のれんの存続年数の不確かさから鑑みた合理的な償却



期間の設定を行うこととなったのである。

APB 第 17 号は ARS 第 10 号とは異なり、のれんの性質を、企業を取得する経営者の立場から捉えている。つまり、経営者が合理的かつ経済取引として実行した期待将来超過利益に対する支払い<sup>18)</sup>なのである。

## 1. ARS 第 10 号と APB 第 17 号に見られる政治的配慮

先の章では、ARS 第 10 号と APB 第 17 号ののれんに関する見解の相違による会計処理方法の違いを見てきた。

ARS 第 10 号はそもそも、1963 年に公表された、会計調査研究第 5 号 (Accounting Research Study No.5, ARS 第 5 号)「企業結合会計の批判的研究 (A Critical Study of Accounting for Business Combinations)」をのれん会計について補足したものである。ARS 第 5 号では企業結合の会計処理をパーチェス法に限定し、持分プーリング法を廃止することが勧告された。パーチェス法で処理された後に生じる正ののれんの償却による経済的影響 (会計数値の悪化) を予想した AICAP は、この負の経済的影響を根拠にした利害関係者の圧力を回避するために、持分から控除する会計処理を提案したのである。持分から控除することにより、企業結合後の期間損益の減少は生じないためである。

しかしながら、APB 第 17 号では、APB 第 43 号による持分控除の禁止を踏襲し、のれんの資産計上、償却処理を行うことにしたのである。会計原則審議会意見書第 16 号 (Accounting Principle Board Opinion No.16, APB16 号)「企業結合 (Business Combinations)」は 12 項目の条件を提示して限定したものの、持分プーリング法を認めたことから、パーチェス法の全面適用に伴う償却処理の強制を回避したことや、40 年以内という、長すぎると思われる償却期間を設定したことから、1 会計期間における償却費の計上額を抑えようという配慮が見受けられる。

よって、会計の政治化現象にともなう APB の消滅の原因のひとつとして APB の政治的圧力に対する妥協がよく言われているが、その痕跡が当時ののれん会計に存在することが明らかとなった。AICPA による勧告である ARS 第 10 号とその後発行された APB 第 17 号はのれんの性質のとらえ方やそこから導かれる会計処理に違いはあっても、双方ともにのれんの償却費用計上による経済的影響を予測した配慮がなされていたのである。

## V. おわりに

本稿では、会計基準設定事象が政治的指向を持つようになった経緯を米国の基準設定機関の解体・設立を通して明らかにし、会計基準設定過程の質が大きく変化した 1960 年から 1970 年における米国ののれん会計を題材として、会計基準設定過程の変貌が会計基準にどのような影響を与え、それがどの部分に存在するのかを明らかにした。1968 年に AICPA により発表された ARS 第

10 号は、それまでののれん会計の流れとは一線を画すものであった。ARS 第 10 号は ARS 第 5 号で要求されたパーチェス法の全面適用から予想されるマイナスの経済的影響を考慮した会計処理を提案したのである。その後発行された APB 第 17 号ではそれが覆された。持分プーリング法の適用を限定化するとどまったことや、のれんの償却期間の長さを鑑みると、APB 第 17 号にも ARS 第 10 号と同様の政治的配慮があったことが見受けられる。本稿はこの時代特有の特徴を説明するまでには至らなかったが、当時ののれん会計に存在した会計の政治化現象の一端を捉えることができたと思う。

## 注

- <sup>1)</sup> 根津, 1989 年, p.113.
- <sup>2)</sup> 企業結合で生じるのれんには貸方差額としての負ののれんも存在するが、ここではかり方差額である正ののれんを対象としている。
- <sup>3)</sup> 古庄, 1988 年, p.42.
- <sup>4)</sup> 加藤, 1989 年, p.680.
- <sup>5)</sup> 古庄, 1988 年, p.47.
- <sup>6)</sup> Zeff, 1978, p.56.
- <sup>7)</sup> 上江洲, 1984 年, pp.32-33.
- <sup>8)</sup> Zeff, 1978, p.56.
- <sup>9)</sup> 経済的影響論者の主張、方法論については島田 (2010) を参照されたい。
- <sup>10)</sup> 古庄, 1988 年, p.50.
- <sup>11)</sup> 1940 年代における会計の政治化現象の例として、電力会社と電力委員会の論争をあげた島田 (2010) を参照されたい。
- <sup>12)</sup> 投資税額控除は 1962 年、米国の歳入法で承認された。これは、新規に取得した建物以外の償却資産の 7% を所得税から控除するというもので、APB はこの控除額を資産の耐用年数に渡って繰延計上することを勧告したが、経営者および議会によるロビー活動の結果、発生年度に一括計上する方法との併用を認めた。詳細は Zeff (1978) を参照されたい。
- <sup>13)</sup> これは、1970 年に APB がそれまで認められていた 2 つの代替的方法 (全部原価法と成功原価法) のうち、全部原価法を排除することを提案したが、それに対して石油・ガス業界、投資銀行などからの反対にあい、ついにはこの提案を撤回するに至った。詳細は (高寺 1980 年) を参照されたい。
- <sup>14)</sup> 加藤, 1989 年, p.695.
- <sup>15)</sup> 黒川, 1996 年, p.273.
- <sup>16)</sup> 同上書, 同ページ.
- <sup>17)</sup> 同上書, p.277.
- <sup>18)</sup> 同上書, p.287.

引用・参考文献

- Accounting Principle Board (1970a) , APB opinion No.16, *Business Combinations*.
- . (1970b) , APB opinion No.17, *Intangible Assets*.
- Committee of Accounting Procedure (1944) , Accounting Research Bulletins No.24, *Accounting for Intangible Assets*.
- Committee of Accounting Procedure (1944) , Accounting Research Bulletins No.43, *Restatement and Revision of Accounting Research Bulletins*.
- Financial Accounting Standards Board (1999) , Exposure Draft, *Business Combinations and Intangible Assets*.
- . (2001a) , Statement of Financial Accounting Standards No.141, *Business Combinations*.
- . (2001b) , Statement of Financial Accounting Standards No.142, *Goodwill and Other Intangible Assets*.
- Hornigren, C.T. (1976) , Will the FASB Be Here in The 1980's ?, *Journal of Accountancy*, November, pp.90—96.
- L.Kelly-Newton (1980) *ACCOUNTING POLICY FORMULATION: The Role of Corporate Management* ,Addition-Wesley Publishing Company, Inc.
- Rappaport, Alfred. (1977) Economic Impact of Accounting Standards-Implications for the FASB. *Journal of Accountancy* May,89 - 98.
- Raymond J. Chambers (1966) *Accounting , Evolution and Economic Behavior* , Prentice Hall.
- Underdown , B. and P. Taylor (1985) , *Accounting Theory and Policy Making*, Heinmann.
- Watts, R.L., and Zimmerman , J.L. (1979) , The Demand for and Supply of Accounting Theories: The Market for Excuses. *Accounting Review*, Vol.54.
- . (1986) , *Positive Accounting Theory* , Prentice-Hall.
- Wyatt, Arthur (1977) The Economic Impact of Financial Accounting Standards. *Journal of Accountancy* October,92-94.
- Zeff, Stephen A. (1978) The Rise of Economic Consequences. *Journal of Accountancy* December, 56-63.
- 今福愛志 (1991)「米国における会計基準設定の構造変化—「会計の政治化」の展開」,『産業経理』50 No.4, 12—19.
- 上江洲由正 (1984)「会計基準の経済的影響に対する政治学のアプローチ」,『経商論集』12 No.2, 29—38.
- 加藤久明 (1998)「経済的帰結論の妥当性と会計基準設定の方向性—SFAS No.13『リース会計』を素材として」,『立命館経営学』37 No.3, 69—89.
- 加藤盛弘 (1989)「会計政治化論の現実的機能」,『同志社商学』41 No.3-4, 679—698.
- 企業結合会計研究委員会 (1999)『企業結合会計を潜る論点』企業財務制度研究会.
- 黒川行治 (1996)「APB 意見書第 17 号とのれんの会計」,『合併会計をめぐる米国財務会計基準の動向』,財務法人企業財務制度委員会編, pp.255—289.
- 酒巻政章 (1987)「会計基準設定における経済的帰結主義の問題点」,『産業経理』47 No.3, 73—80.
- 島田奈美 (2010)「会計政策の経済的影響」,『流通科学大学論集—経済・経営情報編』19 No.1, 129—140.
- 高寺貞男 (1980)「エネルギー危機と石油・天然ガス会計の政治問題化」,『會計』118 No.3, 417—437.
- 中村宣一郎 (1992)『会計規制』,税務経理協会.
- 根津文夫 (1989)「財務会計基準の選択問題と「政治化」」,『明大商学論叢』71 No.3-4, 333—348.
- 古庄修 (1988)「米国における会計の政治化とその特質」,『青山社会学紀要』17 No.1, 41—55.