

会計制度の行方

——ベルギーの対応をめぐって (3) ——

齊藤 昭雄

1. 序
2. 歴史的経緯
 - (1) 会社法の時代
 - (2) 会計法の成立
 - (3) 連結国王令の成立とその後

——以上本誌第 158 号——

3. EU 指令とのかかわり
 - (1) EU 第 4 号指令と会計法
 - (2) EU 第 7 号指令と連結国王令
 - (3) EU 指令と IAS

——以上本誌第 159 号——

4. 国内の状況

(1) 戦後の社会的融合の動きと会計制度

先に述べたように¹⁾、1975 年の「会計法」の成立に至る過程で最も注目されるのは、「社会的融合 (Coalition sociale)」の枠組みの中で生じた、労働組合とのかかわりである。その流れは、その後のベルギーの会計制度の展開にもずっと続くことになった。すなわち、1960 年代に入ると、高度成長による社会の歪みが顕在化し、特に 60 年代後半は西ヨーロッパ全体で労働争議、市民運動、学生運動が激化し、国民の間に架橋しがたい亀裂が

1) 拙稿「会計制度の行方——ベルギーの対応をめぐって (1) ——」本誌第 158 号、158 頁。

生じたことは、誰の目にも明らかであった²⁾。その流れの中で、1960年代後半に起った、既成組織と資本主義体制に対する労働者の抗議運動は、組合として、会社による財務開示を支配するルールに疑問を呈するという影響をもたらした³⁾のである。その結果、先ず、既存の「企業協議会⁴⁾」を通して、労働組合サイドからの財務開示に対する要求が次々に実現し、株主よりもずっと会計情報に対するかかわりが深い⁵⁾状況を呈するに至った。

かくして、1973年には、企業協議会に対する財務的経済的情報提供に関する国王令が公布されるとともに、「1975年7月の会計法と1976年の国王令の細部を決めるに当たって、影響を及ぼす役割を演じた⁶⁾」のである⁷⁾。その国王令に基づいて企業協議会に対して提供される会計情報には、次のようなものがある⁸⁾。一部に会計情報と言えないものも含んでいるし、連結財務諸表のように後になって付け加えられたものもあるが、ここでは現在要求されているものの全体像を見てみることにしたい。

基本情報

会社の定款および各種規約（経営者についての情報、財務的資源、他の会社

-
- 2) 支倉寿子・押村 高編著『二十一世紀ヨーロッパ学——伝統的イメージを検証する——』2002年・ミネルヴァ書房、8頁。
 - 3) Cf. Ann Jorissen & Henri Block; “Belgium: Individual Accounts” *Transnational Accounting* edited by Dieter Ordelheide & KPMG, Macmillan 1995, p. 386.
 - 4) これについては、前掲拙稿の注22)を参照されたい。
 - 5) Cf. Christian Lefebvre & Lieve Van Naffel; “Belgium” *Accounting Regulation in Europe* edited by Stuart McLeay, Macmillan 1999, p. 33.
 - 6) Ann Jorissen & Karel M. Van Oostveldt; “Belgium: Individual Accounts” *Transnational Accounting*, 2nd ed. edited by Dieter Ordelheide & KPMG, Palgrave 2001, p. 459.
 - 7) 例えば、対応原則の適用例として、「とりわけ、以下のものに対して引当金を計上しなければならない」という列挙において、真っ先に、「退職・遺族・繰上 (pre-pension) 年金その他同様の年金ないし手当」が挙げられて重視されている (Cf. *Idem*, p. 427) ことや、「企業が活動を停止するときには、特に従業員に対する支払補償金を引き当てなければならない」 (Cf. *Idem*, p. 424) ことを明記していることなどに、その証を見ることができる。
 - 8) Cf. Hilda Theunisse; “Accounting and Reporting in Belgium” *Advances in International Accounting*, Vol. 1, JAI Press 1987, pp. 212-213.

会計制度の行方

への参加等を含む)

競争の状態（過去5年間の、市場占拠率、契約、主要競争相手の行動、生産技術、マーケティングの計画と展開）

製造原価と売価の推移

生産性の推移

当該企業および当該企業が属する法的・経済的企業グループの財務構造（用いられたプラン・コンタブルの説明と過去5年間の比較を通じた財務構造の分析）

用いられた予算編成方法と原価計算方法

人件費および人材開発

企業の将来の進路と計画

研究・開発に関する会社の方針と成果*

政府からの助成金

従業員に自らの位置を確認させるための会社の組織図

年次情報

個別財務諸表（組合の要求があれば監査報告書つき）

連結財務諸表（財務諸表については、いずれも前年度分と経営者のコメントつき）

従業員数に関する基本情報の最新情報

四半期ごとの情報

売上高・受注高・生産能力・製造原価、在庫水準および雇用に関する2～3ヵ月後の展開

可能な場合、予算編成の情報

政府から受けた助成金

臨時の情報

合併・買収・集团的解雇計画等の重要案件に関する情報

* この情報の提供が、会社の競争力を損なうおそれがある場合には、経営者は研究開発に関する情報を提供しなくても良い。

会計制度の行方

この「企業協議会」向けの情報は、従業員が、当該企業の経済的財務的状況についての明白かつ正確な描写が与えられているということを保証することを意図したものであって、提供される情報は、全体としてのグループの中でとセクターの中および地域経済の中での、その会社の位置を従業員に理解させるものでなければならなかった⁹⁾。かくして、会計に関する情報としては、用いられたプラン・コンタブルの説明、個別財務諸表および監査報告書（のコピー）、連結財務諸表などが含まれる。

しかるにその後「社会的融合」というより高次元での制度改革が意識されるようになった¹⁰⁾。その結果雇用者と被用者とが対等の立場で参加する「中央経済審議会 (Conseil Central de l'Economie)¹¹⁾」が創られ、そこを通して、会計の制度作りがなされることになった。

このように、ベルギーでは、証券市場の育成とか投資家や債権者の保護という観点よりは、むしろ労働者への財務情報の開示という視点に立って、会計法に向けて会計制度の充実が図られてきたという点に、大きな特徴が存在する。労使双方が、財務諸表にかかわる一般法つまり「会計法」に重要な仕方で貢献したというベルギー自身の評価¹²⁾が、そのことを端的に

9) Cf. Christian Lefebvre & Lieve Van Naffel; *Op. cit.*, p. 33.

10) ただ、「社会的融合」とは、「利害関係者たちの相互承認によって決定がなされる」(Christian Lefebvre & Lieve Van Naffel; *Op. cit.*, p. 47) ことを至上命題にしているにもかかわらず、会計に関しては、大きな利害があると思われるいくつかの団体（例えば企業監査人協会 Institut de Reviseurs des Entreprises や専門会計士協会 Institut des Experts Comptables 等）や会計学者達がほとんど影響をもっていなかった。ということは、結局のところ「雇用者と被用者とが互いに相手に対立者とは見ずにパートナーと見る経済共同体を作り上げること」(Idem, p. 27)こそが、「社会的融合」の眼目と考えられていたことになる。

11) 雇用者側からは、ベルギー企業連盟の代表9名をはじめとして総勢22名、被用者側からは、ベルギー労働総同盟の代表8名をはじめとして総勢22名、それに科学技術の有識者代表12名によって構成されている。

12) Cf. Commission des Normes comptables (以下“C.N.C.”); «Evolution du droit belge des comptes annuels au regard de la politique d'harmonisation européenne basée sur les International Accounting Standards: Lignes de force d'une politique belge» *Bulletin de la C.N.C.*, Numéro 46 - Mars 2001, p. 1.

物語っている。

会計法の成立後はどうかと言えば、同法は「会計基準委員会 *Commission des Normes Comptables*」を創設し、それが、以後のベルギーの会計制度の展開にとってきわめて重要な機能を発揮することになった。この委員会には、中央経済審議会から最多の4名の代表（労使それぞれ2名ずつ）が送られているが、その他にも利害が絡むすべての分野から代表が送られ¹³⁾て、やっと、名実ともに「社会的融合」に値する体制が整ったと言える。

しかし、そういう状況下においてもまた、労働組合側からの要求はかなり会計制度に反映されていると言わざるをえない。例えば連結会計にかんする施行令たる国王令が、1990年に公布されているが、そこには、連結範囲をめぐって興味ある事実が存在する。それは、下位連結をめぐるとの対応である。

EU 第7号指令は、親会社がさらに上位の親会社の子会社であって、すでに被連結会社となっている場合、元の親会社の連結財務諸表がその中間親会社の国で公表されることを条件に、中間親会社の株主が同意すれば、いわゆる下位連結は免除されることになっている。そしてこの免除は、その元の親会社がEU内において当該親会社の株式持分の90%以上を持っている（したがって上場されていない）場合には当然のこととされ、その他の場合には各国の自由に任されている（同指令第7条）。

それに対してベルギーは、第7号指令をすでに国内法化している国々によってとられた態度をも斟酌して、株主の権利が保護されていて、その他の利害関係者達はそのレベルでの（下位）連結を要求しない限り、連結を免除することにした（連結国王令第27条）。

それにもかかわらず、企業協議会に対しては、原則として下位連結の結

13) 財務省・小企業省・経済省から各2名、法務省1名、銀行・金融委員会1名、小企業団体1名、企業監査人協会・専門会計士協会各1名。

果を伝えることが要求されている。すなわちベルギーでは、免除の可能性については、基本的に、「企業協議会の自由裁量にゆだねられている¹⁴⁾」とすることができる。

このように、企業会計に対する被用者側からの要求は、現在なおかなりのものであって、これこそがベルギー的特徴の最たるものと言っていいかもしれない。

(2) 産業の担い手と企業会計

産業の担い手という点で、ベルギーに特徴的なことは、「大会社のシェアーが少数のファミリーの手に集中していた¹⁵⁾」ことであった。しかも「ベルギーの企業は、長い間少数の大企業と多数の中小企業の混合であった¹⁶⁾」。その結果、投資家のための会計情報の提供ということは、他の国以上に意識の外に置かれがちである。

他方では、そういった特徴が、フランドル地方を中心にして、あるファミリーがいくつかの企業を支配するという、いわゆるコンソーシアムという水平的結合の企業グループを生み、それらの企業グループに対して連結財務諸表の作成を求めるといふ、他の国にはほとんど存在しない取り組みが見られることにもなっている¹⁷⁾。

そのような状況はまた、資金調達の方法を方向づけることにもなっている。すなわち、ベルギーでは、ファミリーが企業を支配するという構図が経済界を支配していたので、資金提供が会社の支配に絡むような形で行われることが、行われにくかったのである。それゆえに、資金調達は主として借入れによって行われ、財務報告書は、債権者に対する情報提供の手

14) Walter Aerts & Hilda Theunisse; “Belgium-Group Accounts” *Transnational Accounting*, edited by Dieter Orderheide & KPMG, Palgrave 2001, p. 495.

15) Ann Jorissen & Henri Block ; *Op. cit.*, p. 385.

16) *Loc. cit.*.

17) コンソーシアムの連結問題については、本論文の(2)(本誌第159号)を参照されたい。

段と見られていて、「債務は、今日のように支払期限に応じてではなく、担保されている程度に応じて示されていた¹⁸⁾」のである。この傾向は現在でも続いており、更なる資金が必要なときには、ベルギーの企業は、活動資金を得るために、銀行その他の金融機関に向かうことが多く、財務報告システムは、きわめて債権者指向の強いものとなっている¹⁹⁾のである。

本節の主題である産業の担い手という観点からしても、労働者のことを無視するわけには行かない。この側面においても、ベルギーでは、会計制度上きわめて特徴的な対応を図っている。すなわち、結論から先に言えば、1996年以降、従業員に関する財務データと労働コストを中核とする「社会貸借対照表」(Bilan social)を財務諸表に組み込んだ²⁰⁾のである。

1990年に連結国王令が公布されて以降、EU全体がIASへの傾斜を強めていることに歩調を合わせて、ベルギーでは新しい基準をほとんど作らなかつた²¹⁾けれども、その中であって1996年のこの社会貸借対照表の導入は、その点からも画期的なことであった。

ところでこの社会貸借対照表は、次のように4つの部分から成り立っている。

①雇用されている従業員数に関する情報

正社員・パートタイマー・臨時雇いの年間平均人数

それらの従業員の総労働時間と総労働コスト

正社員・パートタイマーについての年度末の人数

それらについての労働契約タイプ別（永続的か一時的か、特殊な仕事のためか補充か）・性別・カテゴリー別（経営者・事務員・生産労働者・その他）

18) Ann Jorissen & Henri Block; *Op. cit.*, p. 385.

19) Cf. *Loc. cit.*

20) Arrêté Royal du 4 Août 1966. その結果ベルギーでは、現在、他の国々のようにキャッシュ・フロー計算書が財務諸表に加えられる代わりに、社会貸借対照表が財務諸表を構成するという、ユニークな状況を呈している。

21) その辺の事情については、本論文の(1)(本誌第158号)を参照されたい。

会計制度の行方

②労働動向スケジュール

新規採用者数・退職者数（その理由：定年・選択定年・解雇・その他）それらについては、正社員・パートタイマー別、契約タイプ別、性別にし、性別についてはさらに学歴別にする。

③従業員に対する政府のインセンティブと助成金の使途

④従業員教育プログラム——性別に参加人数とかかった時間・コスト

このように、明らかに会計帳簿から誘導されるものではないが、「社会貸借対照表は、一方でベルギーの企業における雇用状況に関する情報を政府に提供し、他方で企業内における雇用に関する情報 (indications) を関心のあるすべての人に提供することを目的にしている²²⁾」。つまり政府はこれを利用して「雇用創出を刺激するための方策とプログラムの影響についてのアイデアを得る²³⁾」ことを考えており、労働者にとっては、企業協議会への代表者でなくても、企業内において自らがどのような労働環境にあるのかが分かる情報を手にすることになる。しかし、これがなぜ企業協議会への報告書の充実というかたちではなく、あえて財務諸表に組み込まれたかについては、残念ながら今のところわれわれには理解できない。

いずれにしても、労使双方の産業の担い手が、ベルギーでは、会計制度の展開に当たって極めてユニークな形で係っていることが注目されるのである。

(3) 税務会計と企業会計

1975年会計法の成立以前においては、会計は基本的に会社法の対象であった。しかし、そこでは先に見た（本誌第158号、152頁以下）ように、貸借対照表の様式についての規定に限られていたと言っても良く、一般的

22) Wilfried Niessen & Joséphine Capodici; *Comprenez Votre Comptabilité*, Editions de la Chambre de Commerce et d'Industrie 2001, p. 160.

23) Walter Aerts & Hilda Theunisse; *Op. cit.*, p. 457.

な会計原則とか評価ルールは含まれていなかった。そして、1935年につくられた銀行委員会 (Commission bancaire) 等の組織や機関がそれぞれの立場で企業に要求してきた会計の様式が、実質的な慣習法として存在していた²⁴⁾ が、それもまたせいぜい財務諸表の様式を拘束する程度であって、会計の内容についてまで規定するものではなかった。結局この時期は、税務当局が、会社の課税所得を決定するために公表していた評価ルールと指針が、暗黙の会計ルールとなっていたのである²⁵⁾。

しかるに、1975年会計法の成立後は、会計制度の整備が急速に図られ、会計の規律ということが強く意識されることになった結果、税務が会計に及ぼす影響が深刻に受け止められるようになった。

そして、一部識者の中には、諸外国のように税効果会計を導入することが、そのための大幅な改善につながるという認識が芽生えた²⁶⁾ もの、税効果会計という概念はベルギーの実務界では全く馴染みがないうえに、公表目的と租税目的の両者に対してたった一つの財務諸表だけを作ることむしろ当然のこととしていた²⁷⁾。そこで政府は、会計に対する税の中立性という概念を導入することによって、この問題の解決を図ろうとした。すなわち、「税務当局は、減価償却、評価減、戻入、各種引当金、その他の評価ルールに関して、税法が別に規定していない限り、課税標準の算定のために、会計法とその施行令たる国王令のすべてのルールを課税目的として受入れる²⁸⁾」ということである。そのことは、1976年10月8日の国王令の前文において、政府が例外的な場合にのみ会計ルールと異なる租税

24) Centre Belge de Normalisation de la Comptabilite et du Revisorat (C.B.N.C. R.); Comptabilite des Entreprises—Loi du 17 Juillet 1975 - Arrete Royal du 8 Octobre 1976—, p. 10.

25) Cf. Walter Aerts & Hilda Theunisse; *Op. cit.*, p. 393. かくして、「会計と税の間には強い絆が生れ、それは今日においてもなお存在している」(*Loc. cit.*) と言われている。

26) Cf. Walter Aerts & Hilda Theunisse; *Op. cit.*, p.393.

27) Cf. *Loc. cit.*

28) Ann Jorissen & Henri Block ; *Op. cit.*, p.398.

ルールを認める，ということを明記する²⁹⁾ かたちで，確認されている。

会計に対する税の中立性の原則は，次の2つの例によって示すことができる³⁰⁾。

① 長期請負工事

会計法は，この場合，工事完成基準と工事進行基準とを認めているが，税法は特に何も指示していない。ということは，長期請負工事の場合，会計と異なる租税ルールを認めていないということになり，企業会計上の方法がそのまま租税目的の会計においても採用されることになる。したがって，公表会計目的のために工事進行基準を使った場合には，税務上工事完成基準が有利であってもそれを税務目的の会計において用いるということは許されない。

② 受取勘定の償却

相手が倒産したために取立てが不能となった債権については，税法上全額償却できるけれども，それ以外の場合には償却の限度が設けられている。しかも，後述するように，ベルギーでは，税効果資産の計上は認められていないから，結局ほとんどの企業は，税法の限度一杯に償却をするという，かつてのわが国と同様の状況を作り出している。

会計に対する税の中立性というのは，具体的にはこんな形で作用しているのである。

税法と会計法との間に見られる歪みは，第1に，税法を，会計法に合わせる方向で変更することが考えられるが，それは「政府が企業の経済活動の刺激策としてしばしば税金を使うという事実によって，絶えず脅かされている³¹⁾」。すなわち，政府によって税の軽減が提案される場合，財務諸表にそれが反映されることが求められるからである。他方で，会計法を税

29) *Moniteur Belge* du 19 Octobre 1976, p. 13463.

30) Cf. Ann Jorissen & Henri Block; *Op. cit.*, p. 398-399.

31) Walter Aerts & Hilda Theunisse; *Op. cit.*, p. 394.

会計制度の行方

法に合わせることも考えられるけれども、それは会計規律の論理性の点で問題があり、当然のことながら部分的に達成されているに過ぎない³²⁾。

前述の通り、ベルギーは、税効果会計の導入には消極的であって、1991年の国王令において、負債になる「繰延税金」のみが認められたに過ぎない。すなわち、個別財務諸表に関しては、プラン・コンタブルの「16引当金および繰延税金」の下位項目である「168 繰延税金」として、次のように限定列挙されているのみである。

1680 資本助成にかかわる繰延税金

1681 無形固定資産に関して実現した評価益にかかわる繰延税金

1682 有形固定資産に関して実現した評価益にかかわる繰延税金

1687 ベルギーの公債にかかわる繰延税金

1688 上記の外国の繰延税金

ただし、連結財務諸表に関しては、2005年よりIASに従うことになっている以上、子会社の時価評価にともなう税効果が新たに加わる方向で拡張されざるを得ない。

(4) 真実公正な概観への対応

「国内法の秩序の中に、EUの指令ないしは勧告を忠実かつ誠実に移しかえ³³⁾」たベルギーは、「真実公正な概観」を当然のごとくに会計法に導入した。しかしながら、ベルギーもまたその他の大陸諸国と同様に³⁴⁾、その導入は形式的であって、ベルギー国内では、一般的に「法規に定められた詳細なルールの遵守は自動的に真実公正な概観を保証する³⁵⁾」と考えられており、一部には、真実公正な概観はゴーイング・コンサーン概念とと

32) Cf. *Loc. cit.*

33) Cf. C.N.C.; *Op. cit.*, p.2.

34) 例えばベルギーとほぼ同様の対応を図ったフランスについて、拙著『フランス会計制度論』1988年・千倉書房、14頁以下を参照していただければ幸いである。

35) Ann Jorissen & Henri Block; *Op. cit.*, p. 387.

もに、保守主義によって凌駕されてしまったとの見解も見られる³⁶⁾。

「会計法」よりもかなり後になって確立された連結会計についても状況はほぼ変わらないが、ただ一点、真実公正な概観との関連で、連結除外に関してベルギーならではの状況が生れている。すなわち、EU 第7号指令は、真実公正な概観とのかかわりでの除外については何ら言及していないけれども、ベルギーの場合、組合からの要求によって事実上の子会社はすべて連結の対象になっている。これは第7号指令のオプションを積極的に取り入れたことになって、他の国々と比べてよりきびしいものとなっている。そこでベルギーでは、真実公正な概観に反する場合連結範囲から除外されることになった。これは明らかにベルギーの企業に対するきびしい要求の緩和策であって³⁷⁾、ここではむしろ、真実公正な概観の原則を積極的に利用しているのである。

従来ベルギーでは、「真実公正な概観は、経済的な意味であるよりは法律的な意味で解釈され³⁸⁾」ており、真実公正な概観を裏付ける実質優先主義にしても、法的な形式にこだわっていたと言える³⁹⁾。しかるに連結会計の本格的な導入に伴って、上記のような事態が発生したり、もともと連結に当っては法的に独立した会社から離れて企業グループを1会計単位と看做さざるをえないというような状況に遭遇して、徐々に経済的な実質への接近が図られるようになってきた。そして、個別財務諸表においてもリース資産の計上が義務づけられるようになって、ベルギーにおいても、真実公正な概観への取り組みは、質的にも量的にも、徐々に変化してきている

36) Cf. Ann Jorissen & Henri Block; *Op. cit.*, p. 396. *Trnsnational Accountinng* の1995年版(注3)参照)のこの解説部分は、2001年版においては抹消されている。

37) Cf. Walter Aerts & Hilda Theunisse; *Op. cit.*, p. 497.

38) Ann Jorissen & Henri Block; *Op. cit.*, p. 397.

39) これについては、その理論的な妥当性を主張する注目すべき議論が、フランス人の女性研究者レイボー＝チュリロによって展開されている。それについては、われわれはすでに、拙稿「会計事象の『実質』をめぐる」(本誌第136号、143～157頁)において検討を加えている。

と言わざるをえない。

5. 結び

周囲の大国の覇権争いに巻き込まれて翻弄され、やっと独立して今日のベルギーが生れたのは1830年のことであったから、それから今日までたかだか170年ほどの歩みである。加えて、国内には民族的な不一致や言語的対立をはらみ、フランドル、ブリュッセル、ワロンの3つの自治地区からなる連邦共同体となって安定した⁴⁰⁾のは、1975年に会社法が制定された4年前のことであった。幸い、その対立問題は会計に対してほとんど負の影響をもたらすことがなかったけれども、ヨーロッパに吹き荒れた労使対立に端を発した、「社会的融合」に向けての歩みが会計制度に大きな影響を与えたことは、上に見た通りである。

国際的な論議において流れを作るような役割を演じていない小国であることを自認しているベルギーは、国際的な組織ないしは世界規模で考えられている組織によって基準とされたものをそのまま採り入れざるをえない(本誌第158号、151～152頁参照)という側面はあるものの、比較的柔軟性に富んだ行動をとり得るというメリットもある。

ベルギーは、早くから、欧州統合の推進者として、リージョナル化に則った行動をして来たという立場から、会計に関するEUの指令を積極的に採り入れて、他の国々の範とならんとした。ただし、EUの指令は、加盟各国の特殊な要因を最大限尊重するために、多数のオプションを導入しており、IASのように国際的なレベルで会計処理の方法を単一化しようとするものではなかった。したがって、指令に組み込まれているにもかかわらずベルギーとギリシャだけしか制度化しなかったと言われる、水平的結合企業の連結にしたところで、本稿第4節の(2)でも指摘したように、

40) ノーマン・デイヴィス著・別宮貞徳訳『ヨーロッパ IV現代』2000年・共同通信社、287頁。

それは、ベルギーにおける特殊性を反映したものであった。かくして、EUの指令への対応を念頭に会計制度の整備を図っている間は、会計の文化としての側面も損なわれることはなく、自国の独自のファクターを十分に考慮しつつ、制度を考えればよかったのである。

しかるに、世を挙げてのグローバル化の波に遭遇して、ベルギーもまた従来のようなわけには行かなくなった。この面は、特に連結会計において、2005年を機にEU加盟国が揃ってIASを採用する方向で対処することになったので、ベルギーにおいても当然そういうことになる。「グローバルイズムは、単一化・標準化によって方向づけられ、ローカリズムは多様性によって方向づけられる⁴¹⁾」と言われるが、そうになると、近年グローバル化が顕著な会計は、個性を失いかねない。しかしながら、本稿におけるこれまでの検討で明らかなように、効率化を求めて単一化・標準化が図られる面がある一方で、各国の文化は依然として会計制度の中に生き続けるように思われる。

ただし、ベルギーのように、「dirigisme」と言われるある種の統制経済を推し進めるという観点に立って会計制度が考えられる場合であっても、財務諸表に、先に見たような「社会貸借対照表」が加えられるようなことになっていいものかどうか。今度は、会計の規律あるいは制度という点から、その論理性が問われることになろう。

意思決定への役立ちや、会計情報の効率的な提供というようなことに、余りにも気をとられ過ぎてしまえば、「人間が何代かにわたり意識的にか無意識的にか公共的に善であると考えてきた社会的な期待こそを源泉とし、それらの具象化し結晶化したものであると考えるべき⁴²⁾」制度としての会計を、見殺しにしてしまうことになりはしないであろうか。

41) 高橋由明稿「東アジアのグローバル化と経営学の課題」『日本経営学会第77回大会報告要旨集』2頁。

42) 山榎忠恕著『監査制度の展開』1961年・有斐閣、12頁。

[参考文献]

- Loi relative à la Comptabilité et aux Comptes Annuels des Entreprises du 17 Juillet 1975 et ses éditions modifiées.
 - Arrêté Royal du 8 Octobre 1976 relatif aux Comptes Annuels des Entreprises et ses éditions modifiées.
 - Arrêté Royal du 6 Mars 1990 relatif aux Comptes Consolidés des Entreprises et ses éditions modifiées.
-
- 1) Aerts, Walter & Theunisse, Hilda; “Belgium-Group Accounts” *Transnational Accounting*, edited by Dieter Orderheide & KPMG, Macmillan 1995.
 - 2) Aerts, Walter & Theunisse, Hilda; “Belgium-Group Accounts” *Transnational Accounting*, edited by Dieter Orderheide & KPMG, Palgrave 2001.
 - 3) Bernard, Yves & Colli, Jean-Clasude; *Dictionnaire Economique et Financier*, Editions du Seuil 1989.
 - 4) Centre Belge de Normalisation de la Comptabilité et du Revisorat (C.B.N.C. R.); *Comptabilité des Entreprises—Loi du 17 Juillet 1975 - Arrêté Royal du 8 Octobre 1976—*.
 - 5) Commission des Normes Comptables (以下 CNC); *Arrêté Royal du 8 Octobre 1976 relatif aux Comptes Annuels des Entreprises*.
 - 6) C.N.C.; “Comptes Consolidés: Faculté d’adopter un Référentiel comptable différent de Celui prévu par les Chpitres I à III de l’Arrêté royal du Mars 1990” *Bulletin de la C.N.C.*, Numéro 44 - Juin 1998.
 - 7) C.N.C.; «Evolution du droit belge des comptes annuels au regard de la politique d’harmonisation européenne basée sur les International Accounting Standards: Lignes de force d’une politique belge» *Bulletin de la C.N.C.*, Numéro 46 - Mars 2001.
 - 8) Commission of the European Communities; “Accounting Harmonization : A Strategy vis-à-vis International Harmonization” COM 95 (508).
 - 9) Commission of the European Communities; *Proposal for a Regulation of the European Parliament and the Council on the Application of International Accounting Standards*, COM (2001) 80 final, Feb. 2001.
 - 10) Communication from the Commission; *Accounting Harmonization: A new Strategy vis-à-vis International Harmonisation*, COM 95 (508), Nov. 1995.
 - 11) Communication from the Commission to the Council and the European Parlia-

会計制度の行方

- ment *EU Financial Reporting Strategy: the Way Forward*, COM (2000) 359 final, June 2000.
- 12) De Maght, Stéphane & Servais, Jean-Paul; «La Consolidation des Groupes Horizontaux: Un Domaine en Friche» *Revue de Droit Comptable*, No. 93-3.
 - 13) European Parliament; *Regulation of the European Parliament and the Council on the Application of International Accounting Standards*, May 2002.
 - 14) Haller, Axel; “Financial Accounting Developments in the European Union: Past and Future Prospects” *The European Accounting Review*, Vol. 11 No. 1-2002.
 - 15) Jorrißen, Ann & Block, Henri; “Belgium: Individual Accounts” *Transnational Accounting* edited by Dieter Ordelheide & KPMG, Macmillan 1995,.
 - 16) Jorrißen, Ann & Van Oostveldt, Karel M.; “Belgium: Individual Accounts” *Transnational Accounting* (2nd ed.), edited by Dieter Ordelheide & KPMG, Palgrave 2001.
 - 17) Lefebvre, Christian & Van Nuffel, Lieve; “Belgium” *Accounting Regulation in Europe*, edited by Stuart McLeay, Macmillan 1999.
 - 18) Wilfried Niessen & Joséphine Capodici; *Comprenez Votre Comptabilité*, Editions de la Chambre de Commerce et d’Industrie 2001.
 - 19) Olivier, Henri; «La Nouvelle Législation sur la Comptabilité et les Comptes Annuels en Belgique» *Journal UEC*, Vol. 1, No. 3, 1977.
 - 20) Prost, André; «Rapport sur l’Harmonisation comptable aux Dispositions de la Quatrième Directive du Conseil des Communautés Européennes» à l’Assemblée Plénière du Conseil National de la Comptabilité, Avril 1977.
 - 21) Rochette, Jules; «Le Droit Comptable, Innovation Capitale» *Reflets et Perspectives de la Vie Economique*, Tome XVI, 1977-2.
 - 22) Servais, Jean-Paul; «Qualité de l’Information financière apportée par les Comptes Consolidés publiés depuis l’Entrée de l’Arrêté Royal du 6 Mars 1990» (Rapport du Séminaire relatif aux Comptes Consolidés des Entreprises: Premier Bilan de l’Arrêté Royal du 6 Mars 1990 et Perspectives).
 - 23) Theunisse, Hilda; “Accounting and Reporting in Belgium” *Advances in International Accounting*, Vol. 1, JAI Press 1987.
 - 24) 日本公認会計士協会編『[国際比較] 主要国の連結会計制度』1997年・中央経済社。
 - 25) ノーマン・デイヴィス著・別宮貞徳訳『ヨーロッパ IV現代』2000年・共同通信社。

会計制度の行方

- 26) 支倉寿子・押村 高編著『二十一世紀ヨーロッパ学——伝統的イメージを検証する—』2002年・ミネルヴァ書房。
- 27) 山榘忠恕著『監査制度の展開』1961年・有斐閣。

(本稿は、成城大学教員特別研究助成による研究成果の一部である。)