

金融商品取引法会計の計算体系の構築

孔 炳 龍

序章

今日の財務会計は変化してきている。しかしながら、その変化はドラスティックに大きく変化しているわけではない。本稿では、その主な理由として、制度会計としての財務会計をみたときに、トライアングル体制という各種法律が大きく影響していると考える。

ここでは、主にその報告目的に着目し、財務会計の計算体系の変化を明らかにしていきたいと思う。かような報告目的で計算体系を分類することは、記号論の一般意味論と関わりが深いと思われる。また、本稿は、財務会計の中で報告目的から類型を提唱している井上良二教授のアプローチを、会社法、金融商品取引法、法人税法の各制度会計に分解して考察することにより、日本の財務会計の計算体系を明らかにすることができるであろう。

財務会計は、その財務報告目的によって、井上良二教授の見解では、4つの類型に分類することができる。ここではその中から、日本の財務会計の類型として第一類型を取上げることとし、日本における財務会計の変化を、とりわけ、金融商品取引法会計から明らかにしていこうと思う。

1. 金融商品取引法の報告目的

日本では、第二次世界大戦後まもなく、財閥解体に伴う株式の大量流出を契機に、米国の証券法および証券取引所法などを参考に、証券取引法が1948年に制定された。その後、金融・資本市場をとりまく環境の変

化に対応し、また投資者保護のための横断的法制を整備するため、2006年に、証券取引法は抜本的に改正され金融商品取引法が制定された。

この金融商品取引法は、「企業内容等の開示の制度を整備するとともに、金融商品取引業を行う者に関し必要な事項を定め、金融商品取引所の適切な運営を確保すること等により、有価証券の発行及び金融商品等の取引等を公正にし、有価証券の流通を円滑にするほか、資本市場の機能の十分な発揮による金融商品等の公正な価格形成等を図り、もって国民経済の健全な発展及び投資者の保護に資することを目的とする¹」。このことからわかるように、金融商品取引法における会計の主たる役割は、投資者が投資意思決定をおこなうにあたって有用な情報を正確にかつ公平にそして適時に提供することにある。

かようなことから、山地教授は次のようにのべている。「金融商品取引法会計の特徴は、伝統的には取得原価主義をベースとした期間損益計算を重視し、最近では、国際会計基準やアメリカ会計基準の動向を反映して、部分的に時価評価が導入されていることである。したがって、金融商品取引法会計では、投資意思決定情報の提供が重視されているのである²」。この山地教授の見解は、本稿で取り上げる公正価値会計としての時価会計（第二類型）に日本の財務会計が歩み寄っていることを示唆している³。しかしながら、井上良二教授は、財務会計の種類の説明で、第一類型から第二類型へ歩み寄っているとは記述していない。このような見解の相違はどこから生じるのであろうか。本稿では、そのより大きな原因として、会社法や税法が、とりわけ税法が影響していると考える。

1 金融商品取引法第1条。

2 山地 (2011, p. 100)。

3 時価会計を考察する場合、時価会計には、本稿で取り上げる第二類型の公正価値会計としての時価会計のほかに、取得原価主義会計の延長線上にある計算体系としての時価会計があることに注意しなければならない。山地教授の見解は、場合によっては、取得原価主義会計の延長線上にある計算体系としての時価会計に歩み寄っているとも解釈できる。

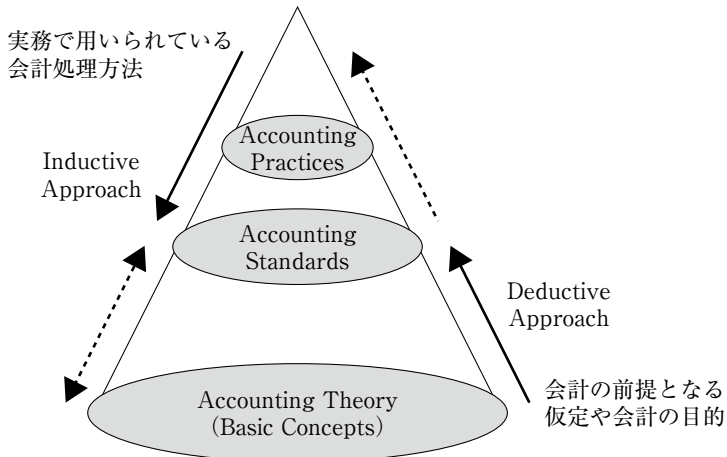
2. 会計基準の設定と会計理論

会計基準の設定には、大きくは帰納法と演繹法がある。帰納法は、実務で実際におこなわれている会計処理方法を観察し、その中から一般的または共通的なものを抽出することにより会計基準を設定する方法である。一方、演繹法は、会計の前提となる仮定や会計の目的を最初に規定し、これらの仮定や目的と首尾一貫するように具体的な会計処理の基準を設定する方法である。

帰納法による会計基準の設定は、規定される会計処理方法がすでに実務で広く普及した一般的なものから構成されるため、企業によって遵守されやすいという長所を有する。他方、帰納法による会計基準は、多数の代替的会計実務を一般に認められた会計原則（GAAP）にかなうものとして続けることにより批判されてきている。

演繹法による会計基準の設定は、会計の前提が明確であることから、会計の標準化、会計基準の整合性・首尾一貫性の保持、業界あるいは政治的圧力への対抗が可能である点で優れていると考えられる。

図表1は、演繹法と帰納法の間係を明確に表わしている。



図表1 演繹法と帰納法

出所：向（2016, p. 52）

これまでの会計基準は、日本の会計基準をはじめ主に、帰納法にもとづいて設定されてきたと思われる。他方、今日の国際会計基準は、演繹法によって設定されてきている。今日の日本の会計基準に多くの矛盾が表われてきているのは、日本の会計基準の場合、財務報告目的に曖昧さがあり⁴、国際的な会計基準とのコンバージェンスのもとに、多くの会計基準を改正し、創設してきたからであると解釈できる。なお、この演繹法で、重要な役割を有するのが、会計理論である。

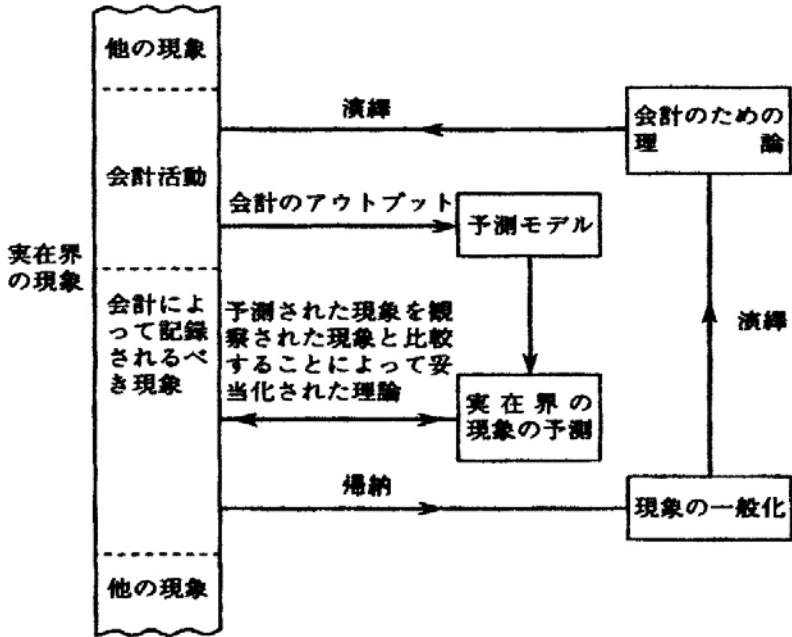
井上良二教授は、公正価値会計としての時価会計を事実解明理論から明らかにしている。事実解明理論とは、「なぜ」疑問に対する理由を説明する理論であり、社会現象、経済現象そして会計現象を予測することを可能にする。

青柳教授は、理論は、その役割によって実証理論と規範理論に類型化されると述べている。実証理論であるが、それは対象をありのまま正しく説明したり対象の移り行きを正しく予見したりする理論の方法を意味する一方、規範理論は対象のあるべき姿を提示して現在の対象を未来のあるべき理想の対象へと適切に導く理論の方法と考えられる⁵。財務会計論では、これまで長い間、多くの研究者は、かような理論のうち規範理論を中心に試みてきたと思われる。そこで、規範理論をよりわかりやすく説明するために、McDonald教授の規範理論の体系を次の図表2に示すことにする。

実証理論は、前述のように対象のありのまま正しく説明したり、対象の移り行きを正しく予見したりする理論である。しかしながら、対象をありのままに正しく説明したり、対象の移り行きを正しく予見したりする理論は、実証理論だけではない。かような理論として、実証理論のほ

4 日本の会計基準の場合、井上良二教授は、財務会計の第一類型に位置づけ、財務報告目的として、損益計算と利害調整を記述しているが、日本の会計基準がかような財務報告目的で設定されてきたかどうかは明らかでない。むしろ、帰納法によって会計基準が形成されたあと、国際的な会計基準とのコンバージェンスで、新しい会計基準を導入してきた経緯が随所に見受けられる。

5 青柳 (1982, p. 2)。



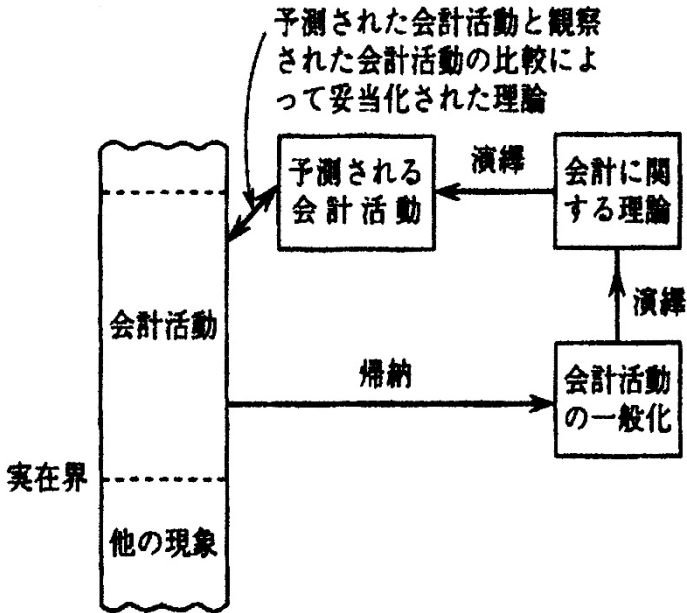
図表2 規範理論の体系

出所：McDonald (1972, p. 27)

かに事実解明理論がある。両者の違いは、実証理論が仮説演繹法によって導かれた命題が経験的事実と対応されて検証されたとき法則とされそれらを体系化したものであるのに対して、事実解明理論は検証可能な命題で理論構成されていないが、説明・予測をおこなう理論として考えられる⁶。井上良二教授によると、実証理論と事実解明理論はどちらも、仮説演繹法を用いる同じ理論であり、因果関係により実践あるいは会計活動の説明・予測をおこなう理論である。財務会計論を社会科学とするならば、かような手法で理論を構築することはよりふさわしいであろう。

次に、仮説演繹法について説明しよう。財務会計論を社会科学として位置づける場合、仮説演繹法は重要な手法と考えられる。「仮説—演繹

6 青柳 (1982)。



図表3 事実説明理論の体系

出所：McDonald (1972, p. 27)

法 (hypothetico-deductive method) とは、科学理論の成り立ちについて今日ほぼ定説になっている見解。それによれば、科学理論はつぎの四つの段階をへて成立するという。(1)仮説の設定。(2)その仮説より実験観察の可能な命題の演繹。(3)その命題の実験観察によるテスト。(4)その結果が満足なものであれば、さきの仮説の受容。ただし、その結果が不満足なものであれば、さきの仮説は修正または破棄される」ものである⁷。

Hempel教授によると、仮説をHとし、テスト含意をIとすると、テストは次のようになる⁸。

もしHが真ならば、Iも真である。

7 改訂増補版哲学辞典編集委員会 (1971)。仮説演繹法については拙稿 (2011) を参照されたい。

8 Hempel (1966, p. 7)。

(証拠が示すように) Iは真である。

Hは真である。

仮説の設定であるが、Yu教授の場合には、帰納法によっているかのように図示されているが、必ずしも帰納法に限定するものではない。

Yu教授の科学的方法は次の図表4のとおりである。

井上良二教授は、仮説演繹法について次のように述べている。「したがって、仮説—演繹法は、仮説の設定を帰納、演繹および発想を使用し行うにさいして、意味論的規則（指示規則、形成規則）によって仮説を構成し、これを公理的方法、したがって、公理から構文論的規則（変形規則）に従って定理たるテスト含意を導き、これを意味論的規則（解釈規則、すなわち、指示規則と真理規則）によって経験的事実と対応せしめて確証をもとめる方法であるということができよう⁹」。

仮説演繹法がかように位置づけられるならば、仮説演繹法の使命とは何であろうか。

「では、この仮説—演繹法の使命は何であろうか。直接的には、法則あるいは理論の構成であろう。では、法則あるいは理論の役割は何であろうか、法則を構成要素の一部としてもつ演繹体系を理論と解することができるから、ここでは、法則の役割を明らかにしよう。……（中略）……仮説—演繹法における中心の問題は理論法則にあるといわなければならない¹⁰」。

ここでは、仮説演繹法にもとづいて、金融商品取引法会計の計算体系を以下明らかにすると共に、財務会計の第一類型が第二類型に歩み寄っていると述べられない理由を明らかにしよう。

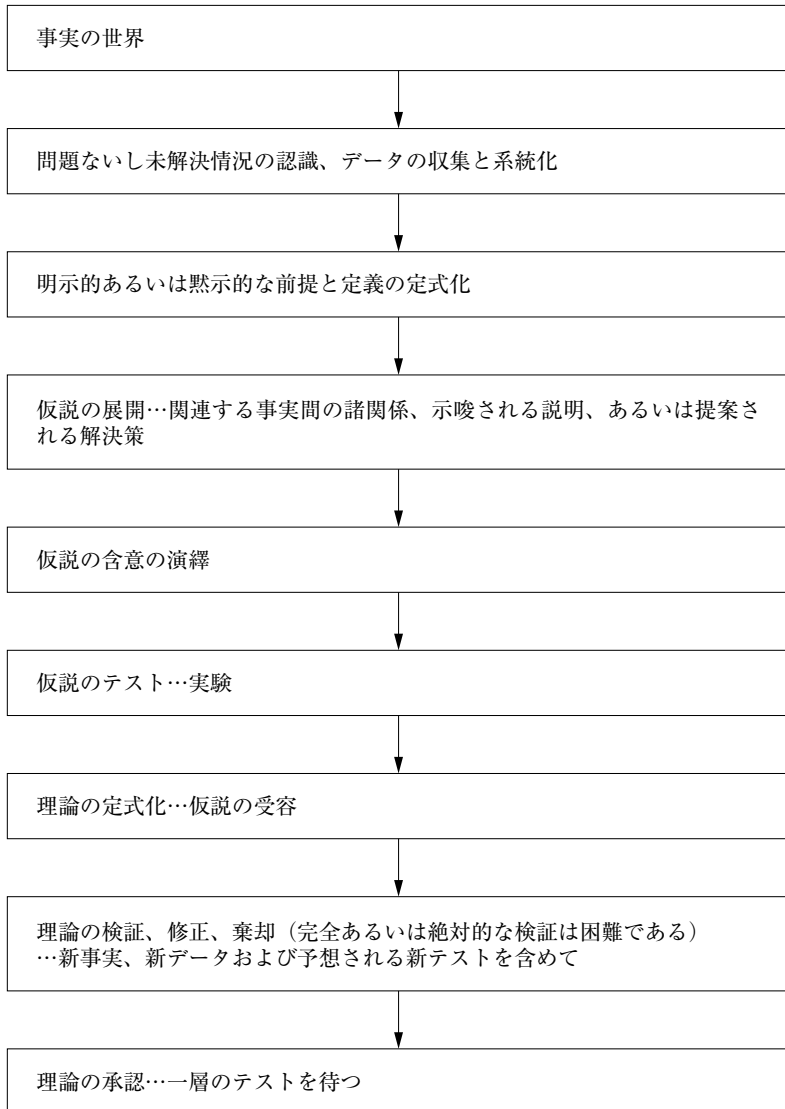
3. 計算構造

①財務会計の計算体系

IFRSのように、今日の会計基準は主に、演繹法で設定されてきている。

9 井上良二（1984, p. 10）。

10 井上良二（1984, p. 10）。



図表4 Yu教授の科学的方法

出所：Yu (1976, p. 23)

演繹法で会計基準を設定する場合に、その会計の前提となる仮定や目的が重要になる。日本の財務会計の計算体系について、次の図表5における四つの類型の中で第一類型があてはまる。

先述したように、井上良二教授は、日本の財務会計について、損益計算と利害調整をその目的として提唱している。そして、計算体系は取得原価主義会計と指摘している。しかしながら、財務会計を制度会計と制度会計以外にわけたとき、とりわけ、制度会計の中で、会社法、法人税法、そして金融商品取引法の各々の法律の目的が少なからず財務会計の目的と計算体系に影響していると考えられる。

この第一類型では、「財産法は損益法の部分集合であるから、損益法に矛盾しないかぎりで存在する。したがって、形態的には、損益法による利益額と財産法による利益額は一致する。したがって、形態的には、損益法による利益額と財産法による利益額は一致する関係とされている。より、正確には、財産法の損益計算は貸借対照表において独立の計算をするが、その結果は損益法の利益額と必ず一致するように仕組みられてい

<p>第一類型：財産法\subset損益法，故に損益法利益＝財産法利益 財産法の利益は損益法の利益に一致する 財務報告目的：損益計算と利害調整 計算体系：取得原価主義会計……企業会計審議会，ASBJ</p>	
<p>第二類型：損益法\subset財産法，故に財産法利益\neq損益法利益 損益法の利益＋その他の包括利益＝財産法の利益 財務報告目的：企業価値予測（資源の効率的利用の評価に関わる一部の資産等の時価評価と取得原価測定） 計算体系：時価会計（公正価値会計）の(1) FASB & 同Exposure Draft, 及びCon 8, IASB</p>	
<p>第三類型：損益法\subset財産法，故に財産法利益＝損益法利益 損益法の利益は財産法の利益に一致する 財務報告目的：企業価値予測（資源の効率的利用の評価に関わる多くの資産等の時価評価。財務業績情報に関して第二類型と異なる。） 計算体系：時価会計（公正価値会計）の(2) ASB (UK) ……過去のIASB</p>	現在の方向
<p>第四類型：損益法\subsetかつ\supset財産法，故に財産法利益＝損益法利益 財産法と損益法の利益は一致する 財務報告目的：実体資本維持 計算体系：時価主義会計</p>	過去に指向されていた方向
	再評価モデルはこの流れともいえる

図表5 井上良二教授による財務会計の四つの類型

出所：井上良二他（2014, p. 7）一部削除。

る¹¹⁾。

第一類型では、取得原価主義会計を前提としている。この取得原価主義会計では、当期純利益は、資本投下額から資本回収額および未回収投下資本額を差し引くことによって計算されることになる。

図表6の飯野利夫教授が示された貸借対照表は、伝統的な取得原価主義会計における当期純利益の計算構造を明らかにしている。

「貸借対照表がこのような構造を持って利益の計算を行っているものと解すれば、そこでの損益計算は回収資本額（増加した貨幣価値額と言

貸 借 対 照 表			
資 本 回 収 額 :			
現 金			1, 000
受 取 手 形		7, 000	
売 掛 金		<u>5, 000</u>	
		12, 000	
うち、回収不能見積額（貸倒引当金）		<u>500</u>	
回収資本のうちの回収可能額			<u>11, 500</u>
			12, 500
資 本 投 下 額 :			
資 本 金		10, 000	
剰 余 金		3, 000	
支 払 手 形		6, 000	
買 掛 金		<u>5, 000</u>	
		24, 000	
うち、未回収投下資本額 :			
回 収 可 能 額 :			
商品（原価）	8, 500		
回数不能見積額	<u>500</u>	8, 000	
効 果 持 続 額 :			
建 物	5, 000		
前 払 費 用	<u>500</u>	<u>5, 500</u>	13, 500
投下資本のうちの回収済額 :			<u>10, 500</u>
当 期 純 利 益			<u>2, 000</u>

図表6 飯野教授の示された取得原価主義会計での貸借対照表

出所：飯野（1979, p. 282）

11 井上良二他（2014, p. 7）。

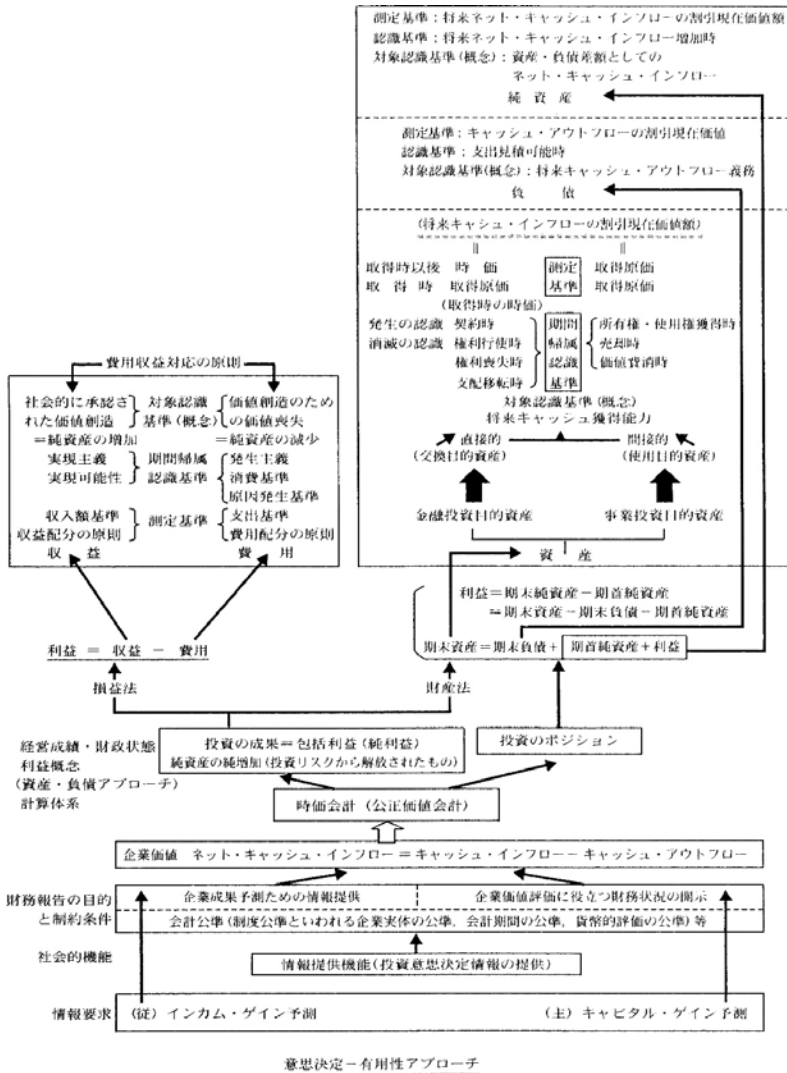
い換えてもよからう)から投下資本の回収額(減少した貨幣価値額と言
い換えてもよからう)を差し引いた差額である。そうであれば、そこ
での計算の構成要素は損益計算書の場合と異なるが、基本的には、損益計
算書によって表現される投下資本資金回収計算の場合と同様な計算の構
造を持っているといえるのである。ここに、貸借対照表によっても投下
資金回収計算が行われていると見ることができる¹²⁾。

また、図表7は、井上良二教授による時価会計であり、本稿では、時
価会計の理念型として位置づけたい。

②金融商品取引法会計の類型

日本における財務会計の計算体系は、先述のように第一類型であるこ
とにする。それでは、日本における金融商品取引法会計の計算体系はど
のように捉えたらよいであろうか。金融商品取引法の目的は先述したよ
うに、投資者の意思決定に有用な情報を提供することである。したがっ
て、財務報告目的は一見すると、図表8の第一類型¹⁾ように、企業価値
予測と述べることができそうである。そして、計算体系は時価会計とす
ることが可能なように思われる。実際に、金融商品取引法で規定してい
る上場企業の連結財務諸表では、包括利益も公表されており、連結財務
諸表では、損益法が財産法の真部分集合のようにになっている。しかしな
がら、金融商品取引法会計は、かような金融商品取引法の財務報告目的
によって演繹的に形成されたものであろうか。確かに、国際的な会計基
準では、財務報告目的を企業価値予測として、包括利益を公表しており、
そのコンバージェンスで、日本においても連結財務諸表で包括利益を公
表しているのであるが、やはり、日本の場合、財務報告目的から演繹法
で会計基準を設定しているわけではないので、それは、取得原価主義会
計の延長線上にある計算体系としての時価会計の枠から抜け出すことが
できないのではないだろうか。また、仮に、金融商品取引法会計により、
第一類型から第二類型に歩み寄りがみられるとしても、他の制度会計に
歩み寄りがなければ、他の制度会計に歩み寄りを阻まれることになる。

12 井上良二他(2014, pp. 8-9)。



図表7 井上良二教授の時価会計の構築

出所：井上良二他 (2014, p. 91)

<p>第一類型：財務会計</p> <p>財産法\subset損益法、故に損益法利益 = 財産法利益</p> <p>財産法の利益は損益法の利益に一致する</p> <p>財務報告目的：損益計算と利害調整：費用収益の対応</p> <p>計算体系：取得原価主義会計</p>
<p>第一類型'：金融商品取引法会計</p> <p>損益法\subset財産法、故に財産法利益 \neq 損益法利益</p> <p>損益法の利益 + その他の包括利益 = 財産法利益</p> <p>財務報告目的：企業価値予測（資源の効率的利用の評価に関わる一部の資産等の時価評価と取得原価測定）</p> <p>計算体系：時価会計</p>

図表 8 日本の財務会計の類型と金融商品取引法会計の類型

井上良二他（2014, p. 7）をもとに筆者による作成

筆者は、会社法会計と税務会計の計算体系についてすでに考察している。

それらを簡潔に示すと、次の図表9のようになる。

会社法会計は金融商品取引法会計に歩み寄っているところもあるが、会社法会計にせよ税務会計にせよ、財務報告目的はやはり損益計算と利害調整と考えられ、計算体系も取得原価主義会計と言わざるを得ない。さすれば、たとえ、金融商品取引法会計によって、日本の財務会計の計算体系が第一類型から第二類型へ歩み寄っているとしても、他の2つの制度会計が従来の財務報告のもとで取得原価主義会計のままであることから、財務会計全体としては、第一類型から第二類型へは歩み寄りがあるとしても表面的な歩み寄りとみなさざるをえない。

4. 一般意味論と分類そして類型

財務会計と金融商品取引法会計との関係は、これまで、財務会計の中に制度会計と制度会計以外のものが含まれていることを前提に、金融商品取引法会計が制度会計の中の一翼を担っていると想定してきた。そし

第一類型”：会社法会計

財産法 \supset 損益法、故に損益法利益 = 財産法利益
財産法の利益は損益法の利益に一致する
財務報告の目的：損益計算と利害調整：静態観
計算体系：取得原価主義会計

第一類型”：税務会計

財産法 \supset 損益法、故に損益法利益 = 財産法利益
財産法の利益は損益法の利益に一致する
財務報告の目的：損益計算と利害調整：公平性
計算体系：取得原価主義会計

図表9 会社法会計と税務会計の計算体系¹³

井上良二他 (2014, p. 7) をもとに筆者による作成

て制度会計の中でかような金融商品取引法会計のみが、第二類型に歩み寄っていると仮に解釈しても、他の二つの税務会計や会社法会計が第一類型に含まれていると考えてきた。

これは、日本の財務会計が、税務会計や会社法会計では第一類型のままであるが、金融商品取引法会計の部分だけ、第二類型に歩み寄るといふ交差分類していることになる。

交差分類とは、それぞれに含まれる内容に共通の部分もあれば異なる部分もある関係といえよう。それでは、なぜ、交差分類のように、同じ経済事象を認識し測定する会計でありながら、日本の財務会計に含まれる内容に第一類型と共通の部分もあれば第二類型と共通の部分もあるのだろうか。

本稿では、その根本的な原因として、一般意味論で想定されている「地図は現地ではない」(非同一の原理)、「地図は現地のすべてではない」(非総称の原理)、そして「地図は自己反射的である」(自己反射の原理)に

13 詳しくは、拙著 (2017a) (2017b) を参照されたい。

起因すると考える。

Korzybski教授は、一般意味論を次のように定義する。

「一般意味論は、普通の意味での『哲学』や『心理学』や『論理学』ではない。一般意味論は新しい『外在的な』学問であり、われわれの神経系を最も有効に使うにはどうすればよいかを説明し訓練するものである¹⁴」。

この一般意味論は次の3つを前提としている。

- (a)地図は現地ではない（非同一の原理）。
- (b)地図は現地のすべてではない（非総称の原理）。
- (c)地図は自己反射的である（自己反射の原理）。

まず、第一に、(a)「地図は現地ではない」という「非同一の原理」であるが、井上尚美教授は、次のように述べている。「光」と呼ばれるものを見ると、何が起こるか考えてみよう。まず、そこにはエネルギー(A)がある。それがわれわれの神経系に反応(B)をひき起こす。この反応について、われわれはある感じ、象、評価といったもの(C)をもつ。この感じ(C)は反応(B)についてのもので、ここまでは非言語的、暗黙的なものである。このあとわれわれは定式化(D)を始める¹⁵。」

ここで同一化の態度をとるならば、(D)は(A)に等しいと考える。しかしながら、非同一の原理では、(D)は(A)ではない。つまり、「話す内容」は「話しているそのもの」ではないということになる¹⁶。

第二に、地図は現地のすべてではないという「地図は現地のすべてではない」という「非総称の原理」であるが、それについて井上尚美教授は、「さらにわれわれが言語で言うことは、どんなに詳細に語っても、語ろうとする現地についてすべてを語りはしない。どんなに詳細に(D)を組み立てても常に(A)の要素が残る¹⁷」と述べている。

最後の、「地図は自己反射的である」という「自己反射の原理」であ

14 Korzybski (1933, p. xi)。

15 井上尚美他 (1974, p. 25)。

16 井上尚美他 (1974, p. 25)。

17 井上尚美他 (1974, p. 26)。

るが、それについて井上尚美教授は「第三の前提は、言語でもって言語について語ることができるということで、記号の用い方は自己反射的だということである」と述べている¹⁸。

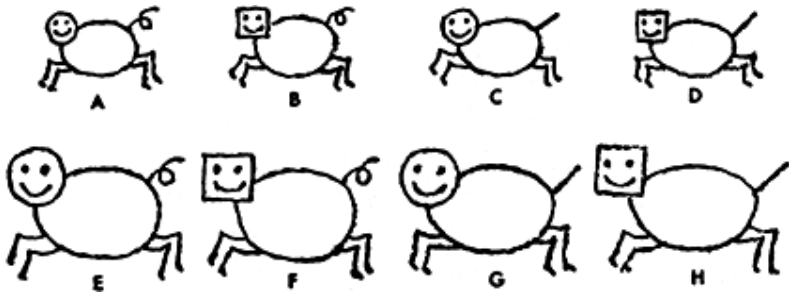
先述の金融商品会計の計算体系としての類型は、一種の分類と考えることができる。

分類について、Hayakawa教授は、次のように述べている。「……図には八個の物がある。これを動物と見よう。四つは四角い頭をしており、さらに、その分類とは別に、四つは巻いた尻尾を、四つは真っ直ぐな尻尾をしている。これらの動物があなたの村を走り廻っているとしよう。初めはあなたにとって大して重要でもないのだからあなたはかれらを見殺ししていた。名をつけようとしなかった。ところが、ある日、小さいほうがあなたの家の穀物を食べてしまったことがわかる。大きいほうは、そういうことはしなかった。そこで自然に区別されるようになり、A・B・C・Dに共通の特性を抽象して、あなたはそれらをゴーズと呼び、E・F・G・Hをギーギと呼ぶことにした。あなたはゴーズは追いはらうが、ギーギは放っておいた。けれど、あなたの近所の人は別の経験をした。四角の頭のは噛みつくが、丸いのは噛み付かない。そこで、B・D・F・Hに共通の特性を抽象し、かれはそれをターバーと呼び、A・C・E・Gをトーボーと呼んだ。ところが近所のもう一人が、巻いた尻尾のは蛇を殺すが、真直ぐの尻尾のは殺さないことを発見した。そこでもう一つの共通の特性を抽象して、A・B・E・Fをブーサー、C・D・G・Hをブーサーナと呼んで区別した¹⁹」。

ここで問題になるのは、名づけのときに、対象となる動物の特性をとらえて抽象化していることである。そして、その理由を突き詰めていくと、一般意味論の前提である、地図は現地ではない(非同一の原理)、(非同一の原理)、「地図は現地のすべてではない」(非総称の原理)、そして「地図は自己反射的である」(自己反射の原理)に起因すると考えられ

18 井上尚美他 (1974, p. 26)。

19 Hayakawa (1978, p. 201)。



図表10 名づけと分類

出所：Hayakawa (1978, p. 201)

るのである。

分類や類型をおこなうさいに、重要になるのは、その事象のどの特性に着目するかである。Hayakawa教授は、名づけのところで、実は、対象となる動物の多くの特性の中から、注目すべき特性を選択し、それにもとづいて、分類をしているのである。

このどの特性に着目するかを決めるのが、税務会計、会社法会計、そして金融商品取引法では財務報告目的ということになるであろう。

井上良二教授が提示している第一類型では、財務報告目的は、「損益計算と利害調整」と規定されており、税務会計も会社法会計も、その財務報告目的として「利害調整」をあげることができ第一類型と矛盾しない。しかしながら、金融商品取引法会計は、包括利益計算書を連結財務諸表で公表することになったことから、連結財務諸表において損益法は財産法の真部分集合になり、形の上では第二類型に歩み寄ることになった。したがって、財務会計を構成する制度会計の中の金融商品取引法会計の部分は、第二類型に歩み寄っていることになる。

昨今、収益の認識基準など、会計基準のコンバージェンスにより、第一類型から第二類型への歩み寄りを指摘する論者もいるが、第一類型から第二類型への歩み寄りとは、単なる会計基準のコンバージェンスではなしえない。根本的な点では、損益法が財産法の真部分集合になることが必要不可欠なのである。かように考えるならば、日本において、金融商

品取引法により包括利益計算書を連結財務諸表で公表するようになったことは、他の制度会計が変わらないことから変化がないとみなされても、日本の財務会計全体としては、第一類型から第二類型への表面的な歩み寄りと考えられる。

おわりに

本稿は、井上良二教授によって明らかにされた、財務会計の計算体系について、新しい試みをしたものである。すなわち、日本における財務会計の類型である第一類型に対して、トライアングル体制といわれる会社法、金融商品取引法、税法の中から、主に金融商品取引法に注目し、金融商品取引法会計がいかなる計算体系になるか、そしてなぜ、第一類型から第二類型への歩み寄りが表面的にならざるをえないかを明らかにしてきた。

今後、日本の財務会計が第一類型から第二類型へ移行するには、日本における会計基準の設定が、国際的な会計基準とのコンバージェンスで新しい会計基準をただ取り入れていくのではなく、財務報告目的を企業価値予測とし、そこから演繹的に会計基準を設定していくことが求められるであろう。また、会社法会計や税務会計の金融商品取引法会計への歩み寄りも同時におこなわれることが必要不可欠であろう。

引用・参考文献

青柳文司『会計理論の基礎知識』中央経済社、1982年。

Hempel, C.G., *Philosophy of Natural Science*, Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, Inc., 1966.

Hayakawa, S.L., *Language in Thought and Action, Fourth Edition*, Jovanovich, Inc, 1978.

飯野利夫『資金的損益貸借対照表の軌跡』国元書房、1979年。

井上良二『会計社会学』中央大学出版部、1984年。

井上良二編『財務会計論』税務経理協会、2014年

井上尚美・福沢周亮・平栗隆之『一般意味論 言語と適応の理論』河野

心理、1974年。

改訂増補版哲学辞典編集委員会『哲学辞典』平凡社、1971年。

孔炳龍「会社社会学—仮説演繹法について—」『駿河台経済論集』第21卷第1号、2011年、pp. 49-59。

孔炳龍「会社法会計の計算体系—分配可能額と静態観—」『會計』第192卷第2号、2017年b、pp. 79-92。

孔炳龍「税務会計と財務会計の相違—税務会計の計算体系の構築—」『駿河台経済論集』第26卷第2号、2017年a、pp. 25-43

Korzybski, Alfred, *Science and Sanity: An Introduction to Non-Aristotrlrian Systems and General Semantics*. Lancaster, Pa.: Science Press Printing Company, 1933.

McDonald, D.L., *Comparative Accounting Theory*, Reading, Massachusetts: Addison-Wesley Publishing Company, 1972.

向伊知郎『ベーシック国際会計』中央経済社、2016年

山地範明『会計制度 五訂版』同文館出版、2011年。

Yu, S.C., *The Structure of Accounting Theory*, Gainesvill, Florida: The University Press of Florida, 1976.