

氏名	VALENTIN NAVARRO MAR
授与した学位	博士
専攻分野の名称	学術
学位授与番号	博甲第1597号
学位授与の日付	平成9年 3月25日
学位授与の要件	文化科学研究科産業社会文化学専攻 (学位規則第4条第1項該当)
学位論文題目	ペルーの会計制度 ——国際化の進展の中で——
論文審査委員	教授 佐藤 倫正 教授 若林 政史 教授 末永 敏和 助教授 和田 淳三 神戸商科大学教授 野村 健太郎

## 学位論文内容の要旨

本論文は、これまで全貌が明らかにされていなかったペルーの会計制度の成り立ちと体系を解明するために、同国の会計規則および関係諸法令を取り寄せて訳出したうえで、その骨格を描き出しさらに具体的な勘定処理をおさえたうえで国際比較にまで言及した8章からなる堅実かつひたむきな研究であり、おりしもペルーに対する国際的な関心が高まっているなかで、国際会計論の空白を埋める先駆的で貴重な研究である。

### 第1章 序論

序論では、本論文の研究課題が設定される。本論文の目的は、ペルーの国際化が進展している中で会計制度がどのように発展してきたかを考察することである。そのために、会計法規、会計原則の解明をめざし、とくにペルーの企業経営を特徴づける産業コミュニティ法を視野におさめる。

### 第2章 ペルーの歴史と会計の沿革

まず、インカ帝国時代から植民地時代を経て現在に至るまでの会計制度の沿革を考察する。インカ帝国時代には、キープと呼ばれる紐に付けた結び目に、インカ支配階級が所有した財産を記録する独特の会計記録法が発達していた。1529年以降の植民地時代、スペインは複式簿記や会計帳簿組織を持ち込んだが、これがペルーの会計制度の出発点である。1821年以降、独立国家の道を歩み始めたペルーの国家機構の会計制度は貧弱で役割をまっとうすることができなかつたため、1920年にアメリカの経済技術協力援助を受けて、国家機構の会計制度が策定された。商法典は、スペインの商法典に範をとって1902年に制定され、その後、1966年に一般会社法が独立した。

### 第3章 ペルーの会計規則の設定機関

ついで、ペルーの会計規則の設定主体および諸法令を取り上げて考察する。ペルーは大陸法系に属し、成文法に立脚している。そのため会計規則は諸法令の中に織り込まれている。ペルーの会計制度を支える諸法令としては、商法典、一般会社法、証券取引所法、財務諸表作成規則、監査報告書作成規則そしてプラン・コンタブルがあるが、これらは個別・独立にあるのではなく、相互に強く結びついている。それら会計規則の設定主体は、証券監督委員会 (CONASEV)、国家会計理事局、金融機関・保険会社監視委員会などがある。

このような政府機関がペルーの会計制度を作っているが、リマ公認会計士協会などの民間団体も、会計規則の設定に間接的に関与している。

#### 第4章 プラン・コンタブル改訂版

プラン・コンタブルはペルー会計の支柱であり、第4章はその内容を紹介し検討する。ペルーのプラン・コンタブルは、1957年フランスのプラン・コンタブルを模範にして1973年に作成され、その後ペルーの実情に合わせるために1984年に改訂された。プラン・コンタブルは十進分類法によって分類された勘定科目の体系に特徴があるが、さらにプラン・コンタブルには詳細な会計規則が設けられている。つまり、プラン・コンタブルは、会計規則、会計用語、勘定科目体系、勘定科目の記帳方法、資産の評価などが示されている企業会計原則である。

#### 第5章 財務諸表に関する規則

ここでは、企業会計の根拠となる財務諸表作成規則および一般会社法、証券取引所法などに盛り込まれている会計規則の内容を取り上げて考察する。一般会社法では、わが国の商法288条と同様の配当可能利益に関する規則が設けられている。また、財務諸表作成規則は1982年に制定され1992年に改正されたが、わが国の大蔵省令の「財務諸表規則」と似通っていて、企業が作成すべき財務諸表の記載科目や雛形などが示されている。ペルーの基本財務諸表は、貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書、株主持分変動計算書であり、キャッシュ・フロー計算書が導入されている点で日本より会計の国際的調和が進んでいる。

#### 第6章 物価変動による財務諸表修正

インフレーション会計は現代では南米においてのみ実践されており、ペルーのインフレーション会計はその貴重な実践事例である。そこで1989年に制定された「物価変動による財務諸表修正規則」の内容とその後の動向を考察しておく必要がある。ペルー企業は、全国卸物価指数に基づいて定期的に財務諸表を修正しており、その修正が記帳の対象となっている。なお、課税所得もインフレ調整を行った後で計算される。ペルーは、インフレーション会計に関して、1989年の国際会計基準第29号「超インフレ経済下財務報告」を受け入れることを1993年に承認している。

#### 第7章 企業会計に影響を及ぼした産業コミュニティ法

ペルーは従業員の経営参加が実践された国として研究者の注目を集めている。1970年に産業コミュニティ法が導入されたが、この法令はフランスの企業成長参加制度に範をとって制定されたと考えられる。産業コミュニティ法は、製造業を対象にして、従業員の経営参加・利益分配・共同所有という3つの柱から成り立っていた。経営参加権のなかでは従業員に対する財務内容開示が義務づけられていた。しかし、この法令は投資家の証券市場離れを起こすなど経済に悪影響を及ぼしたため、フジモリ政権下の1991年の政令によって廃止された。もっとも、従業員への利益分配が全業種にまで広げられて残されたので、ペルー企業は依然として独特の性格を保持している。

#### 第8章 結論：国際化のなかのペルー会計

ペルーの会計制度は、内容的には、スペイン、アメリカ、フランスの会計制度および国際会計基準の影響を色濃く受けたものである。1990年代になって整備された現行の会計制度は、ペルーの経済政策を推進するための手段としての性格が強く、こうした会計制度の発展過程は、ペルーの国際化と歩調を合わせたものであった。ペルーにとって、会計基準の国際化を図ることは、外貨導入のために不可欠であり、これは、雇用を促進し、経済発展を成し遂げるための手段でもある。一方、外国企業にとっては、ペルーが国際会計基準を採用したことは、投資環境が整備されたことによってペルー進出が容易になったはずである。

巻末に、スペイン、アメリカ、フランス、日本、ペルーの会計基準および国際会計基準の比較要約表と、スペイン、アメリカ、フランス、日本、ペルーの会計基準の源泉の比較要約表を提示してペルー会計の特徴を整理している。

## 論文審査結果の要旨

国際会計におけるペルーは、それほど目立つ位置にあったわけではなく、独特の従業員経営参加制度やインフレーション会計の実践国であるにもかかわらず、1975年にペルー会計を紹介したペンシルバニア大学のレーデボウ教授らごく一部の研究者の関心を引いただけであった。わが国の国際会計研究は、主要先進国の会計制度をおさえたあと、ようやくアジア諸国、中南米諸国の会計をフォローし始めたばかりであり、ことペルーの会計についてはノーマークであった。筆者の研究によって、この20年間の空白が見事に埋められることになった。

この論文によって、ペルーがスペイン商法を継受しながらも、会計規則はフランスのプラン・コンタブルに範をとったことが明かになった。また、アメリカおよびフランスから会計技術援助を受けたことも明らかにされた。また、産業コミュニティ法というユニークな従業員経営参加制度の内容およびその改廃の経緯も明らかにされた。さらに、インフレーション会計の内容と実践上の課題、さらにはフジモリ政権下での証券市場育成策としての財務情報開示の拡充政策などが一挙に明かになった。ペルーという国の会計制度の構図を浮き彫りにしその特徴を析出したことは、わが国の国際会計研究にとって大きな貢献であることは疑いを入れない。

1997年2月6日に実施された学位論文審査では、200ページに及ぶ関連資料の全訳も提示され、基礎となる文献資料を全訳したうえでの作業は綿密で今後の追加的検討を可能にしていることも評価された。筆者は、この論文の第7章にあたる内容を「ペルー会計の成立基盤——財務内容開示における産業コミュニティ法の影響」と題して文化科学研究科紀要第2号（1996年3月）に発表しており、その後の研究を追加して1996年12月1日に下関の東亜大学で開催された第13回国際会計学会で研究発表を行って注目を集めると同時に暖かい評価を得ている。その内容は学位論文と同じタイトルで国際会計学会の年報に今春公表される運びとなっており、筆者の日本での研究が着実に進展したことを物語っている。審査会では、これら諸点が評価され博士の学位論文に値するものと認定された。

もっとも、一国の会計制度の全容を解明するためには更なる努力が結集されなければならない。ペルーは従業員への利益分配制度が実現している珍しい国である。さらに今でもインフレーションが進行している国でもある。そこで、証券監督委員会による配当の指導が行われているが、その辺りの一層の究明が待たれるところである。さらに望蜀ではあるが、その制度が企業業績あるいは全体としてのペルー経済にどのような影響を与えたか、経済学的・経営学的な分析を加える余地もあろう。

しかし、ここではまず、ここまでの道を切り開いた貢献を大とすべきであろう。帰国後は母校のサンマルコス大学に奉職する道が開かれており、国際会計論の今後の更なる研鑽が期待されるところである。