

調査・事例報告

# 大学・短期大学における税務会計教育の現状 —教科書分析からの考察—

香取 智宜

What is Taught in Tax Accounting Undergraduate Courses in Japan:  
A Report from Textbook Analyses

KATORI Tomonori

## 要 旨

「税務会計」という学問が、如何なる形で大学・短期大学で教授されているかを考察するために本稿を執筆した。この学問は、現在の学問領域において複雑な位置付けにあり、つまり、法律的分野の学問なのか、それとも会計的学問に属するものなのかが、研究者の中で意見が分かれるものである。したがって、教授する大学教員がどちらのスタンスを重視して授業に臨まれているかを、使用されている教科書に基づいて検討するものである。

## キーワード

税務会計 法人税 会計 教科書分析 アンケート調査

## 目 次

- I. はじめに
- II. 分析手法
- III. 研究手法
- IV. アンケート調査「企業が求める税務会計教育の重要な項目」に基づく教科書分析
- V. おわりに

脚注

## I. はじめに

本来、「税務会計」という学問とは、どのような学問であるかを定義付けしなければならないところであるが、各大学、短期大学で使用されている教科書がシラバスの内容からみても「租税法(税法)」、「法人税法」、「税務会計」など多岐に渡る教科書が使用されている。したがって、「税務会計」という講座の名称を付しながらも明確に区分されていないのが実情と考える。このような実情も踏まえ、教科書分析からみた「税務会計」を中心として考察するものである。

本稿は、現在大学、短期大学で開講されている「税務会計」という名称が付されている授業について、授業の中で使用されている教科書がどのようなものであるかを基本として比較するものである。

## II. 分析手法

日本会計教育学会の特別プロジェクトチームによる「税務会計教育」について各担当者が、各々の担当すべき章ごとに各自の見解を述べ、それを全体の構成としてまとめている。したが

って、分析手法は、各章ごとの関連付けが重要なポイントとなる。筆者の担当章は、「テキスト分析からみた税務会計」というテーマであったが、この内容に触れる前に、上記関連付けを踏まえ、他章で検討された「シラバス分析からみる大学の税務会計教育」(本報告 日本会計教育学会第11回全国大会:2019年9月12日 嘉悦大学 酒井翔子准教授)の文献を引用しながら検討したい。

酒井氏は報告の中で「表1のように、現状における税務会計科目の内容を分析する場合、シラバスの授業計画において圧倒的に多いのは、法人税を取扱う講義(132件)である。次いで所得税の43件、企業会計と税務会計の関係性を扱ったものが36件、消費税31件、国際税務21件、企業集団税制17件、相続税17件、中小企業に関わる内容4件、租税法律主義や公平主義などの課税概念や通則法、特殊な内容を含むその他の分類が11件であった。なお、件数の集計に際しては、1講義の中で法人税・所得税を扱っている場合には、それぞれ法人税1、所得税1というようにカウントしている点に留意されたい。

(一部省略)税務会計科目の全体的特徴として、基本的には、課税所得の計算方法・計算規定の解説が税務会計教育の射程とされている。ただし、

表1 税務会計科目における講義内容・件数・割合

	講義内容	件数	割合
1	法人税 内、国際(過小資本、タックスヘイブン、移転価格、BEPS)21件 企業集団税制(組織再編、連結、グループ)17件	132	83%
2	所得税	43	27%
3	消費税	31	19%
4	企業会計・簿記会計・税務会計概論	36	22%
5	相続税	17	10%
6	中小企業会計	4	2%
7	その他(会社法、会計史、租税回避、国税通則法、租税特別措置法、租税法律主義)	11	6%

出典:会計教育学会シラバス分析部作成資料

法人税の授業計画に注目した場合、多くの大学では、税務会計科目はカリキュラム上、発展科目に設置されているためなのか、簿記会計を前提とする企業会計利益と法人税法上の所得の相違に言及した講義は全体の22%に留まり、決算・申告という税務会計実務の事後的な計算を出発点に講義されているものが大半である。」と述べられている。

したがって、「税務会計」という学問が、「会計」という名称を付しているにも関わらず、講義自体は「税法(税務)」に関する講義が中心であり、殆ど「会計」の領域には、あまり触れられていないのが現状であることが推察できる。このような現状を踏まえ、では、実際に使用されている教科書が如何なるものかを教科書分析の観点から考察したいと思う。

本来、「税務会計」の講座で使用されている教科書の全件分析を行うことが最も客観的な比較を行えると考えられるが、「はじめに」でも記したように各大学等で使用されている教科書がシラバスにおいて「税務会計」の講座であっても、「租税法(税法)」、「法人税法」、「税務会計」などの名称を付した教科書を用いているため多岐に渡りすぎることから、本稿では「税務会計」という名称の付く教科書に限定して比較分析を行うものである。また、この分析により「税務会計」の教科書が、①会計的視点からのものか、②法律的視点からのものか、③両者の均衡からのものかを見出すことを目的としたうえで、上記の視点に立ち、特に分析対象とした項目は次の4項目に限定した。

1. 会計学的視点を重視しているか、法律学(法人税)的視点を重視しているか。

※対象理由……「税務会計」という教科書である以上、税務(税法)と会計学の両者の説明がなされているか否かに着目し、特にその比重が両者のどちらに重きを置いているかを分析するためである。

2. 解説的なもののみか、内容に関する考え方を提示するものも含まれているか否か。

※対象理由……教科書として法律(法人税法)の条文や会計基準の解説の紹介を述べているか、さらに両者の具体的な内容まで踏み込んでいるかを分析するためである。

3. 数値例を含めて簿記会計の処理(簿記処理)や法人税法上の所得金額の計算をしているか否か。

※対象理由……数値例を示しながら計算の根拠を説明しているか、数値例を示さず法人税法上の条文、会計基準に基づいて計算の根拠を示しているかを分析するためである。

4. 条文番号等の記載はあるか。

※対象理由……各主要項目について著者の言い回しに置き換えて記載されているか、具体的な条文番号、会計基準の条項を引用しているかを分析するものである。

### Ⅲ. 研究手法

本稿において、分析対象とした教科書は各大学、短期大学で「税務会計」の講座で使用されているものであり、特にその対象となり得た教科書は各大学、短期大学のシラバスを参考にし、その使用比率の多い順に①～⑨の9冊の教科書を抽出した結果である。他にも使用されている教科書等(レジュメを含む。)があるが、僅かであるため抽出方法からは除外している。

このような抽出方法も客観的な教科書分析の一手法であると考え、この方法により分析を進めた。

<教科書分析(I)>

分析要件	文献名 ①法人税法 <sup>(注1)</sup>	②最新法人税法 <sup>(注2)</sup>	③演習法人税法 <sup>(注3)</sup>
会計学視点を重視しているか、法律学(法人税)的視点を重視しているか?	会計学、法律学両方の視点から記されているが、計算の要素が強く感じられる。また、法律学については、基礎的な法人税法の穴埋めで確認する程度である。	会計学視点に重点が置かれており、個々の会計処理に影響する法人税法の考えを併用しながら記されている。	法律学(法人税法)の視点からの教科書である。したがって、会計的な視点には若干触れているが、法人税法における所得計算規定に重点が置かれている。
解説的なもののみか、内容に関する考え方を提示しているものも含まれているか否か?	解説についての計算手法が記されている。	解説、内容が記されている。また、具体的な内容(処理)も含まれている。	解説、内容の両方が併用される形式で記されている。
数値例を含めて簿記会計の処理(簿記処理)や法人税法上の所得金額の計算の説明をしているか否か?	「所得金額」には数値例を用いて詳細な説明がなされているが、純粋な簿記処理(仕訳等)には触れられていない。	この教科書の特徴は、全ての考え方を、まず仕訳で示されている点にある。したがって、全ての内容は数値例を用いている。	「所得金額」算定の数値例が多用に含まれており、個々の所得金額計算上の計算式も示されている。

<教科書分析(II)>

分析要件	文献名 ④法人税法入門講義 <sup>(注4)</sup>	⑤税務会計 <sup>(注5)</sup>	⑥税務会計論 <sup>(注6)</sup>
会計学視点を重視しているか、法律学(法人税)的視点を重視しているか?	法律学(法人税法)の視点を重視した教科書であるが、企業会計と大きく差異がある項目についてはその説明がなされている。	法律学(法人税法)の視点からの教科書である。会計学視点にはほとんど触れていない。	社会科学的側面から独自の税務会計からの会計学視点と法律学視点との融合的教科書になっている。
解説的なもののみか、内容に関する考え方を提示しているものも含まれているか否か?	解説、内容が記されている。また、具体的な内容(処理)も含まれている。	解説、内容が記されているが、主に法人税法の考え方が中心である。特徴として法人税の歴史的背景が記されていることと過去の租税判例があげられている。	解説的な部分を中心であるが、筆者特有の学説的要素が強いと思われる。
数値例を含めて簿記会計の処理(簿記処理)や法人税法上の所得金額の計算の説明をしているか否か?	「所得金額」の個々の項目の計算例をあげながら最終的に設例を通して法人税法の「別表四」までの流れが記されている。	数値例にはほとんど触れられていない。	数値例には全く触れておらず、文章による説明となっている。

## &lt;教科書分析(Ⅲ)&gt;

文献名 分析要件	⑦税務会計基礎講座 <sup>(注7)</sup>	⑧税務会計の基礎 <sup>(注8)</sup>	⑨ベーシック税務会計 <sup>(注9)</sup>
会計学視点を重視しているか、法律学(法人税)的視点を重視しているか?	会計学、法律学両方の視点から記されている。第1章で法人税と企業会計の説明がなされ、両者の関係が記されている。	両方の視点から記されているが、会計の領域は浅く記されているだけで、法人税の領域が大半である。	会計学視点には全く触れていない。法人税の計算が中心となっている。
解説的なもののみか、内容に関する考え方を提示しているものも含まれているか否か?	両者が提示されているが、比較的解説の部分が多いように思われる。	解説的なものが中心であると思われる。	両者が提示されているが、内容的な部分が大半である。
数値例を含めて簿記会計の処理(簿記処理)や法人税法上の所得金額の計算の説明をしているか否か?	数値例はほぼ皆無であり、文章による説明が大半である。	数値例はほぼ皆無であり、文章による説明が大半である。	数値例は多分に含まれているが、会計的なものは無く、すべて法人税の所得金額のものである。

#### IV. アンケート調査「企業が求める税務会計教育の重要な項目」に基づく教科書分析

また、日本会計教育学会の特別プロジェクトチームでは、大学における税務会計教育の現状を把握し、多様な教育が行われる現状の税務会計教育に対し、教育すべき内容や順序等の指針を示すことを目的として産業経理協会のご協力によりアンケート調査を行っている。その税務会計教育で教育すべき重要な項目については、以下の項目である。

- ①租税法律主義、②租税訴訟の手続き、③簿記(企業会計での記帳処理)、④確定決算主義、⑤交際費等、⑥寄附金、⑦役員給与、⑧受取配当等、⑨棚卸資産、⑩有価証券、⑪減価償却、⑫繰延資産、⑬欠損金、⑭国際課税、⑮グループ法人税制(連結納税を含む)、⑯組織再編税制、⑰消費税の課税区分、⑱所得税(源泉徴収を含む)、⑲申告書の作成方法、⑳固定資産税(償却資産税)、㉑相続税(贈与税を含む)、㉒毎年の税制改正の状況、㉓その他の項目

上記内容を要約したものが、下記表2である。

表2 企業が求める税務会計教育の重要な項目

順位	項目	回答	順位	項目	回答
(1)	簿記(企業会計での記帳処理)	33	(11)	組織再編税制	9
(2)	申告書の作成方法	24	(12)	寄附金	6
(3)	毎年の税制改正の状況	23	(13)	所得税(源泉徴収を含む)	6
(4)	国際課税	22	(14)	棚卸資産	5
(5)	減価償却	19	(15)	繰延資産	4
(6)	消費税の課税区分	16	(16)	欠損金	3

(7)	交際費等	16	(17)	役員給与	2
(8)	グループ法人税制(連結納税を含む)	15	(18)	固定資産税(償却資産税)	2
(9)	租税法律主義	10	(19)	有価証券	1
(10)	確定決算主義	10	(20)	その他	1

(n = 227, 5つまでの複数回答可)

出典:金子友裕(東洋大学)、中野貴元(全国経理教育協会)、酒井翔子(嘉悦大学)作成

表2は、そのアンケート調査による結果である。以下では、表の結果に基づき諸般の内容が示されている教科書がどの程度の内容を担保しているのかについて、キーワード、説明内容の一覧を試みた。以下掲げる3冊の教科書は、表2のアンケート調査の内容が網羅されている代表的な教科書であり、2の成道教授の単著を除き、成道、坂本両教授が参画された労作である。

## 1. 新井益太郎監修・成道秀雄編著『税務会計論』中央経済社(1999)

当該文献も2に示す成道秀雄、坂本雅士教授が関与された教科書である。出版時に制度化されていない項目もあるが、当該教科書においてもアンケート項目の内容は大方、網羅されている。

### ※アンケート調査「企業が求める税務会計教育の重要な項目」に基づく教科書分析

項目	説明内容・項目
簿記(企業会計での記帳処理)	
税務会計	1. 税務会計とは法人税法上の課税所得を計算するための会計であり、一般的には制度会計の一類型と理解されている(1頁)。 2. 税務会計によって計算される法人税法上の課税所得は便宜的に企業会計の企業利益を基礎にして決定される(1頁)。 3. 法人税法上の所得概念 ①税務会計⇒課税所得の計算「別表4」⇒適正な租税負担能力をあらわした課税所得計算をすること。 ②税務会計⇒純資産増加説(⇒一定期間において財貨の流入により財産の増加をもたらした収益はすべて益金に算入し、財産の減少をもたらした費用・損失はすべて損金に算入する課税所得の計算原理を支持しており、安定的、低域的な収益のみ所得源泉とする所得源泉説によらない)を採用。ここでの純資産の増加は、事業年度はじめの純資産の時価評価額と事業年度おわりの純資産の時価評価額との差額で課税所得を計算する(3頁)。
企業会計	①制度会計は、証取法会計、商法会計が存するが、両者を合わせて企業会計という(1頁)。 ②企業会計上の利益概念(2~3頁)
制度会計	①制度会計は、証取法会計、商法会計が存するが、両者を合わせて企業会計という(1頁)。 ②税務会計が開示の対象としているのは税務当局で、課税の公平から、適正な租税負担能力をあらわした課税所得が明らかにされなければならない(1頁)。

申告書の作成方法(企業利益と課税所得)	第6 税務調整 ①決算調整 ②申告調整
公正なる会計慣行・公正処理基準	公正処理基準との関係 ①税務会計⇒確定決算主義⇒企業会計への依存(⇒昭和42年税制改正以前のから現実に存在し、課税所得計算が行われてきたので、企業会計の公正処理基準は当然の確認的な規定として受け入れられたもの…6頁)= 企業利益を部分的に修正・加工して課税所得を求める ②法人税法の白地部分は企業会計の公正処理基準によって補充される。
毎年の税制改正の状況	
国際課税	第9章 国際課税 第1 移転価格税制 第2 過少資本税制 第3 タックス・ハイブン税制
減価償却	
消費税の課税区分	
交際費等	第4 交際費等
グループ法人税制(連結納税を含む)	
租税法律主義	
確定決算主義	1. 確定決算主義⇒商法会計による企業利益を基礎として課税所得を計算する(3~5頁)。 ①「損金経理」の要件 ①税務会計⇒企業利益(⇒商法283条上の利益⇒法人税法74条の「確定決算」)を修正・加工して課税所得を決定する。 ②商法会計による企業利益を基礎とする理由 ・企業利益を借用 ・外部取引・内部取引…… ②「逆基準性」の問題点 (ア) 税務会計における企業会計に介入 (イ) 確定決算主義、申告調整主義 ③公正処理基準との関係 ①税務会計⇒確定決算主義⇒企業会計への依存(⇒昭和42年税制改正以前のから現実に存在し、課税所得計算が行われてきたので、企業会計の公正処理基準は当然の確認的な規定として受け入れられたもの…6頁)= 企業利益を部分的に修正・加工して課税所得を求める ②法人税法の白地部分は企業会計の公正処理基準によって補充される。
税務会計の基本原則	第3 税務会計の基本原則 ①「別段の定め」 ②課税の公平の原則

	③租税負担能力の原則 ④実質課税の原則⇒企業会計が想定している取引は、「純経済人」相互の取引であって、企業会計自らが各取引の経済的実質まで踏み込んで、その妥当性を検討することはしない。企業会計は公正処理の基準であって、もともとそのようなチェック機能を有していない(8頁)。 ⑤便宜性の原則 第4 租税理論からの要請 第5 租税政策からの要請 ①国の肩代り防止規定 ②租税の利用 ③国庫主義
損金経理	「損金経理」の要件
組織再編税制	
寄附金	第3 寄附金
所得税(源泉徴収を含む)	
棚卸資産	第1 棚卸資産
繰延資産	第4 繰延資産
引当金	第5章 負債・資本の会計 第1 引当金
欠損金	第4 欠損金
役員給与	第1 給与等
固定資産税(償却資産税)	
有価証券	第2 有価証券
その他	

## 2. 成道秀雄『税務会計—法人税の理論と応用』、第一法規(2015)

当該教科書は、1,000頁にも及ぶ大著であり、

前掲の項目の大半に解説が行われている。したがって、本プロジェクトのアンケート項目の内容は大方、網羅されている。

### ※アンケート調査「企業が求める税務会計教育の重要な項目」に基づく教科書分析

キーワード	説明内容
簿記(企業会計での記帳処理)	
税務会計	1. 税務会計という用語の使用箇所 ①税務会計は課税所得を計算するにあたり独自の基本的な考え方を持ち、また効率的な税務行政からは形式基準を設け、さらには租税特別措置法等の租税を利用した種々の政策にも配慮しているが、それ以外については公正妥当な会計処理の基準(法22④)に従っている。

	<p>②企業会計の実現主義は税務会計の租税負担能力の原則の類似概念といえる。</p> <p>2. 税務会計という用語の意義</p> <p>①税務会計の定義なし。</p>
企業会計	<p>①企業会計上の利益概念と税務会計の所得概念等を参照のこと</p> <p>②課税所得は企業利益を出発点として計算される。企業利益は会社法435条の利益。確定決算に基づき作成された申告書を提出(法74①)⇒「確定決算主義」という。</p>
制度会計	索引になし
申告書の作成方法(企業利益と課税所得)	<p>1. 企業会計上の利益概念と税務会計の所得概念</p> <p>①所得概念は、差額概念。収益、費用、損失等の用語は、企業会計上の固有概念。法人税法からは、借用概念。</p> <p>②所得、益金、損金は法人税法上の固有概念。しかし、企業会計の収益、費用、損失等の借用概念から全く独立しているわけではなく、企業会計の個々の借用概念を調整しているから類似概念である。</p> <p>③法人税法は、企業会計の固有概念である資産と負債の用語に対応した用語を有していない。</p> <p>④法人税法は収益・費用アプローチをとっており、そのことが法人税法独自の固有概念を明示していない理由と解釈することもできよう。しかし、法人税法は純資産増加説から租税負担に十分配慮して課税所得を計算していることから、資産、負債の存在の重要性は認識している。</p> <p>⑤純資産増加説によれば、各事業年度の所得は、一事業年度の財貨の流入によって資産の増加、負債の減少をもたらした取引の額の益金とし、一事業年度の財貨の流出によって資産の減少、負債の増加をもたらした取引の額を損金とし、その差額をもって計算される。それらの財貨の流入、流出をもたらす資産、負債の増減は各事業年度の所得を計算する上で重要な要素といえる。</p> <p>2. 企業利益と課税所得の関係</p> <p>①税務会計は課税所得を計算するにあたり独自の基本的な考え方をもち、また効率的な税務行政からは形式基準を設け、さらには租税特別措置法等の租税を利用した種々の政策にも配慮しているが、それ以外については公正妥当な会計処理の基準(法22④)に従っている。</p> <p>②2-5頁所収の図表参照</p> <p>3. 本質的課税所得と包括的課税所得</p> <p>①本質的課税所得(⇒企業利益を法人税務の基本原則や租税法理に基づき申告調整を行う課税所得)</p> <p>②包括的課税所得(⇒時代の要請によって設けられる租税政策を課税所得に取り込んでいる課税所得。これは、企業利益そのものを申告調整でもって修正しているのだが、これは企業利益を計算するに一般に公正妥当な会計処理の基準に従っていなかったことによる誤謬を申告調整によって修正したもの。税務調査によって発覚する場合が多い)</p>
公正なる会計慣行・公正処理基準	<p>公正妥当なる会計処理の基準との関係</p> <p>①税務調整前の企業利益は一般に公正妥当な会計処理の基準によって計算されなければならない。</p> <p>②税務調整後によって税務調整されていない部分の収益の額等、当然のこととして公正妥当なる会計処理基準によって計上されなければならない。</p> <p>③法人税法の白地部分は一般に公正妥当と認められる会計処理の基準(22条4項)によって補われることとなる。収益、費用について法人税法上特別の規定を有しない限</p>

	<p>りにおいては、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従う旨を宣言的に設けたもの。</p> <p>④一般に公正妥当と認められる会計処理の基準とは、具体的に、どのような内容のものであるか。</p> <p>①有力な見解⇒企業会計原則、一連の会計基準、中小企業の会計に関する指針、中小企業の会計に関する要領。会社法及び金融商品取引法の計算規定を中心として、一般に公正妥当なものとして広く受けいられている会計慣行を含む。</p> <p>②公正妥当な会計処理の基準の解釈はあくまでも企業会計の領域でなされているもので、法人税法の解釈が入る余地はない。</p> <p>③法人税法の考え方が一般に公正妥当と認められる会計処理の基準と整合しないところについては「別段の定め」でもって対処することになる。</p>
毎年の税制改正の状況	
国際課税	<p>第16章 国際課税制度</p> <p>第1 外国法人に対する法人税</p> <p>第2 租税条約</p> <p>第3 移転価格税制</p> <p>第4 タックス・ヘイブン税制</p> <p>第5 過少資本税制</p> <p>第6 過大支払利子税制</p> <p>第7 外国子会社配当益金不算入制度</p>
減価償却	<p>第5章 損金の額の計算</p> <p>第1 減価償却資産の償却費</p>
消費税の課税区分	<p>第17章 消費税の取扱い</p> <p>①消費税の仕組み</p> <p>②課税の対象と不課税取引、非課税取引、免税取引</p> <p>③課税標準及び税率</p> <p>④中小企業の特例措置</p> <p>⑤消費税の経理処理</p> <p>①税込経理方式と税抜経理方式</p> <p>②控除対象消費税額の計算</p> <p>③控除対象外消費税額の処理</p> <p>⑥簡易課税制度</p> <p>⑦法人税法の課税所得計算における消費税の取扱い</p>
交際費等	<p>第7 交際費等</p> <p>①交際費等課税の趣旨</p> <p>②交際費等の範囲</p> <p>③交際費等の例示</p> <p>④交際費とその他の費用との区分</p> <p>⑤交際費等の損金不算入額の計算</p> <p>⑥原価算入交際費等の調整</p>
グループ法人税制(連結納税を含む)	<p>第13章 組織再編税制</p> <p>第1～第12 省略</p> <p>第14章 連結納税制度</p>

	第1～第5 省略 第15章 グループ法人単体課税制度 第1～第10 省略
租税法律主義	索引になし
確定決算主義	<p>1. 確定決算主義と申告調整主義</p> <p>①課税所得は企業利益を出発点として計算される。企業利益は会社法435条の利益。確定決算に基づき作成された申告書を提出(法法74①)⇒「確定決算主義」という。</p> <p>②法人税法(会計)は、会社法会計に依存する理由</p> <p>❶法人税法が自己完結的に課税所得を計算するとなると、膨大な規定を設けなければならない、便宜的に会社法会計によって公正なる会計慣行のもとに決定された企業利益を借用するというもの</p> <p>❷法人の取引には外部取引と内部取引があり、外部取引は当事者間で客観的な検証可能な経理処理を行うことができるが、内部取引として、例えば、減価償却費や引当金、評価損の計上等は法人の見積り又は判断によることとなるので、法人の最高意思決定機関である株主総会でもって承認されたものであれば、一応信頼のおける適正な経理処理とみなすとしたのである。</p> <p>❸損金経理を要件としないで申告書上で損金算入を認めるもの⇒申告調整主義(又は分離主義):アメリカ税法</p> <p>2. 公正妥当なる会計処理の基準との関係</p> <p>①税務調整前の企業利益は一般に公正妥当な会計処理の基準によって計算されなければならない。</p> <p>②税務調整後によって税務調整されていない部分の収益の額等、当然のこととして公正妥当なる会計処理基準によって計上されなければならない。</p> <p>③法人税法の白地部分は一般に公正妥当と認められる会計処理の基準(22条4項)によって補われることとなる。収益、費用について法人税法上特別の規定を有しない限りにおいては、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従う旨を宣言的に設けたもの</p> <p>④一般に公正妥当と認められる会計処理の基準とは、具体的に、どのような内容のものであるか。</p> <p>❶有力な見解⇒企業会計原則、一連の会計基準、中小企業の会計に関する指針、中小企業の会計に関する要領。会社法及び金融商品取引法の計算規定を中心として、一般に公正妥当なものとして広く受け入れられている会計慣行を含む。</p> <p>❷公正妥当な会計処理の基準の解釈はあくまでも企業会計の領域でなされているもので、法人税法の解釈が入る余地はない。</p> <p>③法人税法の考え方が一般に公正妥当と認められる会計処理の基準と整合しないところについては「別段の定め」でもって対処することになる。</p>

### 3. 成道秀雄監修・坂本雅士編著『現代税務会計論(第2版)』中央経済社(2019)

当該教科書は、1、2の教科書にも参画された成道秀雄教授、2に参画された坂本教授の長年の教育研究の集大成がみられると同時に、当該教科

書においては、我々のアンケート項目の内容は網羅されている。その特色の一端を挙げると、つぎのようなものである。ついでに、参考のために、当該教科書の目次・構成を挙げておく。

(1)序章、第Ⅰ～第Ⅲ部および終章に「学習の動機づけ」がある。

(2)序章において、「税務会計とは、どのような

- 学問であるか？」という税務会計という学問の問題提起に当たる示唆が示されている。
- (3)随所に「Column」が設けられてあり、各章冒頭の「学習の動議づけ」同様に、学習者の学びへの配慮が講じられている。
- (4)序章(第2 税務会計の生成と発展)においては、(1)税務会計の沿革、(2)現代の税務会計が示され、(1)の税務会計の沿革においては、①黎明期～萌芽、②形成期～仲の良い兄弟、③発展期～蜜月時代、④変革期～乖離が要領よく説明されている。(2)の現代の税務会計においては、①企業会計のグローバル化、②法人税制のグローバル化が指摘され、過去、現在、そして未来への税務会計の指針がバランスよく示されている。
- (5)税務会計教育という観点から、本書13-14頁(第3 本書の構成～現代の税務会計を紐解く4つの視点～)は参考となる。ここでは、税務会計教育におけるレベル別ポイントが示されている。
- (6)終章における「会計基準の変容と課税所得計算」においては、①会計基準の複線化と法人税法、②法人税法上の課題として、立法論上の課題、解釈論上の課題が提起されている。当該箇所は、税務会計教育の観点からは上級編として位置づけられているが、その示唆は、グローバル化のわが国の現況を整理の上、今後の動向について「考える税務会計教育」が展開されている点には留意する必要がある。

※アンケート調査「企業が求める税務会計教育の重要な項目」に基づく教科書分析

項目	説明内容・項目
簿記(企業会計での記帳処理)	法人税法では、課税所得の算定を税法だけでなく、相当部分を企業会計の慣行に委ねている。よって、税務会計を学ぶためには、法人税法のみならず、簿記をはじめとする会計学の知識が必要となる(4頁)。
税務会計	①税務会計、金融商品取引法会計および会社法会計の領域が示されている(1頁)。 ②税務会計とは「法人税法上の課税所得を計算するための会計」として定義する(1頁) ③税務会計は「制度会計」の一類型として挙げている(1頁)。 ④税務会計の目的として、「税務当局に対して、課税の公平性から、適正な租税負担能力を表した課税所得を明らかにすること」としている(2頁)。 ⑤租税研究として、税務会計を会計学からのアプローチ、租税法は、法律学からのアプローチ、財政学、租税論は経済学からのアプローチのものとしている(3頁)。 ⑥ Column ③は、税務会計は、会計学と法律学(税法)という異なる学問分野にまたがる領域のものである(6頁)。 ⑦税務会計の射程は企業会計上の決算整理にも及ぶことになる(23頁)。
税務会計研究、税務会計学	用語⇒10頁、12頁
企業会計	①金融商品取引法会計および会社法会計を制度会計 = 企業会計としている(1～2頁)。 ②企業会計の用語の使用箇所(7～9頁)。
制度会計	①金融商品取引法会計および会社法会計を制度会計 = 企業会計としている(1～2頁)。
所得概念	②法人税法の所得概念について、包括的所得概念(純資産増加説)、制限的所得概念との関連性が示されている(3～4頁)。

申告書の作成方法(企業利益と課税所得)	第1 税務調整
公正なる会計慣行・公正処理基準	①法22条4項は、法人の各事業年度の所得の計算が原則として企業利益の算定の技術である企業会計に準拠して行われるべきこと(企業会計準拠主義)を定めた基本規定である(4頁)。 ②一般社会通念に照らして公正で妥当と評価されうる会計処理の基準(4頁)。 ③同上指摘は、18～19頁も併せて参照(金子宏『租税法』も併せて参照・・・福浦注)。
別段の定め	第1章 課税所得の計算構造 第1 確定決算主義 第2 企業会計と課税所得計算 第3 「別段の定め」租税特別措置法 ①租税原則 ②租税理論からの要請 ③租税政策からの要請 ①国の肩代わり防止規定 ②租税の利用 ③国庫主義
毎年の税制改正の状況	
国際課税	第Ⅲ部 国際課税の進展 第1章 国際課税の概略～日本法のしくみ 第1 全世界所得課税と領土内所得課税 第2 納税者の区分 第3 国際的二重課税と二重課税が生じるケース 第4 国際的二重課税と租税回避・国際的二重非課税への対応 第2章 外国法人に対する課税 第1 法人税法上の国内源泉所得 第2 課税される所得と課税方式 第3章 国際的二重課税への対応 第1 外国税額控除 第2 外国子会社配当益金不算入制度 第4章 国内法における租税回避への対応 第1 移転価格税制 第2 外国子会社合算課税(タックスヘイブン税制) 第3 過少資本税制と過大支払利子税制 第5章 BEPS プロジェクトによる国際課税改革 第1 BEPS プロジェクトの背景・経緯 第2 BEPS 行動計画の概要 第3 今後の動き
減価償却	第2 固定資産の減価償却 第3 特別償却 第4 資本的支出と修繕費 第5 繰延資産の償却

消費税の課税区分	
交際費等	第8 交際費等
グループ法人税制(連結納税を含む)	<p>第2章 連結納税制度</p> <p>第1 連結納税制度の概要</p> <p>第2 連結納税の申請と承認の効力等</p> <p>第3 連結所得の計算</p> <p>第4 連結税額の計算</p> <p>第5 連結納税開始または新規加入に伴う資産の時価評価</p> <p>第6 連結欠損金額の損金算入と同欠損金の持込制限</p> <p>第3章 グループ法人単体課税制度～完全支配関係法人課税制度～</p> <p>第1 グループ法人単体課税制度の概要</p> <p>第2 適用対象</p> <p>第3 完全支配関係法人間の資産の譲渡損益の調整</p> <p>第4 完全支配関係法人間の寄附</p> <p>第5 その他の完全支配関係法人間における調整</p> <p>第6 中小法人向け特例措置の不適用</p>
租税法律主義	索引に用語なし
確定決算主義	<p>①法人税法では企業会計上の確定した決算利益を基礎として、そこに法人税法(別段の定め)や租税特別措置法の規定によって修正を加え、誘導的に課税所得を計算する(15頁)。</p> <p>②会社法上の確定した決算、損金経理要件、別段の定めを除き、公正処理基準に従う(16頁)。</p> <p>③19～20頁所収の「第2 企業会計と課税所得計算～通達の取扱い～」も参照。①通達の法源性、②会社法431と通達の関連性、③会計慣行についての見解が述べられている(注:会計慣行について、すでに行われている事実に限らず、新たに合理的な慣行が生まれようとしている場合にはそれも含むと解するのが近年では多数説であることから、発遣されてまもない通達もこれに相当するといえよう)。通達も「公正処理基準」を構成する。</p>
損金経理	<p>第4 確定決算主義(16～19頁)</p> <p>①確定した決算に基づく申告</p> <p>②損金経理要件</p> <p>③公正処理基準</p>
組織再編税制	<p>第4章 組織再編税制</p> <p>第1 組織再編税制の概要</p> <p>第2 適格組織再編と非適格組織再編</p> <p>第3 非適格組織再編の取扱い</p> <p>第4 適格組織再編の取扱い</p> <p>第5 組織再編に係る租税回避防止の規定</p>
寄附金	第7 寄附金
所得税(源泉徴収を含む)	
棚卸資産	<p>第3章 損金の会計</p> <p>第1 売上原価</p>

繰延資産	第5 繰延資産の償却
引当金	第9 引当金
欠損金	第4章 課税所得・税額の計算 第1 課税所得計算と欠損金
役員給与	第6 給与等
固定資産税 (償却資産税)	
有価証券	第4 有価証券の譲渡損益および評価損益
その他	

## V. おわりに

「税務会計」という学問が、「税務会計」という名称が付されている教科書であっても、その主要内容は、法律的観点の税務(法人税法)の解説が中心であり、会計的視点からの解説はほとんどなされていないため、会計的要素より、法律的要素が強いといえる。一つの理由としては、会計の説明がなされている部分でも会計基準の条項が示されている箇所は若干であり、その反面、法律(法人税法)の条文番号は、説明上概ね示されている点からも見られる。私見として、なぜこのような教科書になってしまうかを推察した場合、そもそも「会計」と「法人税法(法律)」とは異なる分野の学問に思われるが、①現行の「法人税法」は、「会計」の最終点(当期純損益)が、逆に出発点になるという「法人税法」の計算上、「会計」をまったく無視できない、②「法人税法」が制度会計の範疇にあるという強制法規の意味合いが強い、③両学問の目的観からみれば、「会計」は企業の純損益に着目した学問であるのに対し、「法人税法」は税の徴収という政策的内容に着目した学問であると言える。このような3つの点が大きな要因になるのではないかと考えた。

以上のように、教科書としての「税務会計」は、会計という名称が付されていても税務(法人税法)としての法律(制度)的要素に重きが置かれている教科書が多いといえる。ただし、「会計」

という名称が付されている学問である以上、その教科書にはもっと多面的方向性からの検討を踏まえ会計的説明が記されて良いのではないかとと思われる。これらについては、筆者としても今後の課題として捉えていきたい。

最後に、筆者の恩師である西南学院大学の福浦幾巳先生には、学会での発表から本原稿に至るまで、ご多忙にも係わらず多くの資料提供と原稿構成等の貴重なご助言を賜りましたこと、深く御礼申し上げます。

注

- 注1 協進社編、『法人税法 平成30年度版 テキスト』（協進社刊）2019  
 全国経理教育協会主催の法人税法能力検定試験向けの教科書であるため、試験に則した内容となっている。したがって、会計的内容ではなく、法人税の所得金額が中心である。
- 注2 鈴木基史、『最新法人税法』（中央経済社刊）2018  
 簿記会計的処理を土台として、それが法人税の所得金額に計算にどのような影響をもたらすかを示している。
- 注3 清文社、『演習 法人税法 平成30年版』（清文社刊）2019  
 前掲（注1）同様に全国経理教育協会主催の法人税法能力検定試験向けの教科書であるため、試験に則した内容となっているが、（注1）との相違点は個々の項目についての解説が具体的に記されている。
- 注4 金子友裕、『法人税法入門講義』（中央経済社刊）2016  
 法人税法の観点から記されており、会計学的な部分は述べられていない。特に法人税の解説と所得金額計算算定のための個別計算に重点が置かれている。
- 注5 成道秀雄、『税務会計 法人税の理論と応用』（第一法規刊）2015  
 会計学的のものには触れておらず、法人税の解説が中心であり細かい所得金額の計算例も記されていない。  
 特徴点は実務上の問題点や法律上（法人税法）の解釈が示されている。
- 注6 濱沖典之、『税務会計論』（五紘舎刊）2015  
 社会科学的な側面からの会計、税務会計に触れている。また法人税の所得金額計算を「法人取得税税務会計」という考えから、会計の一部と示している。
- 注7 平野嘉秋、『税務会計基礎講座』（大蔵財務協会刊）2018  
 冒頭は「トライアングル体制」の説明がなされ「中小企業の会計基準等」にも若干触れられている。次に法人税の所得金額の計算の基礎となる個々の項目の計算の考え方が示されているが、数値例を使った説明はなく基本的に文章による説明がなされている。
- 注8 戸田龍介他、『税務会計の基礎』（税務経理協会刊）2013  
 現在の法人税法関係の説明がなされ、憲法の「納税の義務」、「租税法律主義」などの租税の法的意義や税理士並びに税理士業界の現状、税理士試験まで多岐にわたっている。
- 注9 中島茂幸・櫻田譲編、『ベーシック税務会計＜企業課税編＞第3版』（創成社刊）2018  
 前掲（注1）、（注3）と同様に全国経理教育協会主催の法人税法能力検定試験向けの教科書である

ため、試験に則した内容となっているが、解説にも重点が置かれている。ただし、本書はタイトル通り＜企業課税編＞であるため、法人税法のみならず消費税法まで広範に網羅されている。編者の中島が富岡幸雄教授の師弟関係からしても理解できる。富岡教授の税務会計の教科書は、課税所得計算に限定せず、広範な領域に渡っている。