

【書評】

中島真澄・片山智裕 編著 『フォレンジック会計』

白桃書房 2023年9月刊 pp.288

櫻 澤 仁

1. はじめに

本紀要の第26巻第1号及び第27巻第1号に引き続き、同僚の著作の書評執筆を引き受けることとなった。これまでの2冊はコンテンツ・プロデュース領域の公野勉教授の著作が対象であったが、今回は中島真澄教授編集による会計学領域の著作である。いずれも当方の専門領域とは大きく乖離しているが、襟を正して対峙すべき書物との出会いはありがたいものであり、今回もその著作から多くの示唆を得たところである。この書評もまた、自分自身の読書ノートのような趣ともなっている。

個人的には分不相応ながら、学内のみならず、産業界・学会等からも、事業支援・研究支援・事業評価・研究評価・査読・書類選考…、そんな仕事がいろいろと舞い込むようになった。その一方、残念ながら、同僚の著作へのコメントの仕事を引き受けるだけの精神的余裕を有する学部教員スタッフは、当方以外にはいない様子である。実に面倒で気配りが必要な役回りなのだが、これもまた長老教員の果たすべき典型的なミッションなのかもしれない。とは言うものの、昨今のように教務・校務がますます多忙を極める現在の大学という職場において、時宜を得た高品質の研究成果をコンスタントに輩出する同僚の存在は大いに触発・啓発される場所であり、また彼らが本学の大学院教育における活性化の起爆剤そして新機軸創造の役割も果たしていることを高く評価すべきと確信しており、その後方支援を約束するものである。

今回、紀要掲載用の書評として取り上げるのは中島真澄・片山智裕編著の『フォレンジック会計』（白桃書房、2023.9刊）であり、そのサブタイトルには「会計と企業法務との連携」と記されている。本学の紀要関連の内規では、書評掲載対象を専任教員の著作物と位置付けているが、本書には中島・片山の両氏のほか、6名の共著者がいるものの、中島氏の強いリーダーシップにより編集されており、全体章の30%程度の分量を氏が執筆し、さらに前書きの冒頭に「本書は、フォレンジック会計の著書として日本で初めて公刊される研究書である」という位置づけがなされていることから、紹介と論評を行う価値と妥当性があると判断したものである。

価値が定まっていないものに意図的な価値づけを行う行為は、ビジネスの世界ではまさにニュービジネス創造を意味するものであり、そこには独自性のみならず一定レベルの社会性や、事業推進に向けての強い意思と継続性の存在を認めることができる。社会科学の領域では新しい研究領域の確立に遭遇する機会はまだではあるが、この点に関しては中島氏には強い想

いが感じられ、それは氏からの献本に添えられたメッセージからも明らかである。

『本書は、会計不正が発生しない社会構築に向けて、フォレンジック会計を日本に創成したいという著者の夢を具現化させたものでございます。2017年に日本ディスクロージャー研究会（現日本経済会計学会）に特別プロジェクト『法廷会計学の創生－会計不正理論と実践教育との融合－』をご承認賜り、フォレンジック会計の研究に着手してから早6年の月日が経ちました。一人でも多くの研究者、実務家のかたがたに受け止めていただきたい一心で執筆した次第でございます。』

マネジメント研究・ニュービジネスの戦略行動研究に軸足を置く者として、さらには民間企業の社外取締役にも就任している者として、事業創造の成果表出の手段としての財務報告やコーポレート・ガバナンス案件には関心を寄せていたことも確かである。エネルギーで旺盛な研究意欲を保有する中島氏の正攻法の編著に対し、こちら側はさしたる理論武装や事例構築の準備もなされていないが、学部・大学院の指導スタッフの同僚として、現実的視野とマネジメントの領域からの若干のコメントを試みたいと思う。

2. 本書の概要と構成

さて、そもそも Forensic とは一般的な英和辞典によれば、「1. 犯罪学の、2. 法廷の、法廷における、3. 弁論に適した…」そんな意味の単語である。当方にしてみるならば、このフォレンジックという用語そのものにこれまでさほどの親近感を抱いたことはなく、わずかにコロナ禍を契機として、デジタル・フォレンジックに関する議論が活発化したことを知る程度であった。ここではテレワークの推進が会計不正発覚の一要因として作用していると、さらなるデジタル・フォレンジック対応とその技術高度化がコーポレート・ガバナンス推進の視点からも重要であるような指摘がなされていたと記憶している。その一方、経済団体等の活動の中で日常的に親しくさせていただいている経営者からも、自社で発生した会計上の不祥事の処理に腐心したような事例は、ここ数年に限定しても複数耳にしており、さらには社外取締役就任時に著名企業の経営者から受けたアドバイスもまた、マネジメントとフォレンジックの関係性に関するものであった。

本書の編著者のひとりである片山氏は弁護士・公認会計士であり、自らの法律会計事務所を運営しているが、このフォレンジック会計という用語の定義とその果たすべき役割等について、自組織のホームページで次のように紹介している。

『“フォレンジック会計”は、日本で「法廷会計」と訳される場合もありますが、米国では一般に知られており、法的な紛争を解決するために財務・会計データを利用する活動のことをいい、大きく調査サービス（会計不正の調査）と訴訟サービス（営業損害の算定）の2つの要素から構成されます。会計の複雑化やIT化が進んでいる中で、日本でも社会の耳目を集める会計不正や多額の営業損害の賠償事例が増えてきており、その重要性だけでなく難易度も高まっています。“フォレンジック会計”を担う会計士には、実体法・訴訟法に関する知識に加え、

会計不正や営業損害を報告・証明するための調査・証拠収集活動に必要な不正検出、定量分析などの知識やスキルも幅広く求められます。』

いささか前置きが長くなったが、このように見ていくと、主として経営者の行動に規律を与える仕組みを考えるコーポレート・ガバナンス、そして株主主権やIR等の議論とはいささか趣を異にし、フォレンジック会計とは企業の不祥事や不正に関連する紛争の会計学的な解明・解決方法の模索・行為を意味することがわかる。本書によれば、日本では初めて公刊される“フォレンジック会計”の研究書とのことであるが、その全体構成は多岐に渡っており、あらかじめ序章において、この分野の先進国である米国の先行研究やその歴史的背景の整理を踏まえた上で、第1部では日本の会計不正の事例の整理がなされ、そして不正検出手法や防止策の議論が展開されている。ここでは企業事例のみならず、非営利組織の会計不正問題も取り上げられている。また第2部ではフォレンジック会計の中心的課題である株式価値算定、組織再編、倒産処理、営業損害等の法律専門家と会計専門家が連携・協働して対処すべきテーマを取り上げ、その活動指針が精緻に整理されている。そして最後に補論で米国のフォレンジック会計科目のケースが収録されている。ここで本書の目次構成と章別執筆者を整理しておく、以下の通りである。なお、このうち本業が大学教員の執筆者は4名のみであり、他は弁護士・公認会計士・裁判官等の士業関係者と実務家であるが、いわゆる当該領域のエキスパートとプロフェッショナルが結集したかたちとなっている。

<本書の目次>

序章	フォレンジック会計の概要	中島真澄
第1部	日本における会計不正の実態分析	
第1章	会計不正の実態と不正理論	中島真澄
第2章	不正検出方法	中島真澄
第3章	ガバナンス責任者視点からの不正対応策	荻野好正
第4章	非営利組織における不正	榎本芳人
第5章	デジタル・フォレンジックの活用	中村元彦
第6章	不正をめぐる対応と責任	片山智裕
第2部	会計と法律の連携	
第7章	会計士と弁護士の協働	片山智裕
第8章	会計士の訴訟関与	金谷利明
第9章	営業損害の算定	神庭雅俊
補論		
第10章	米国におけるフォレンジック会計の実務	Connie Lynn O'brien

このなかにあつて、序章から第3章の記述は当該学問領域の確立を目指す著者たちの共通の

ミッションに基づく精緻なプロローグともいうべきものであり、先行研究・実証データ等を駆使しつつ、このフォレンジック会計という事象の全体像とその現況提示に大きく貢献している。

いささか個性的と感じたのは第4章と第5章の存在であるが、NPOや一般社団法人の各種補助金等の用途とその経理処理方法の杜撰さ、支給停止団体の数の多さ等を知る者として、また「身銭の投入による見かけ利益の創出」が横行し、経理のプロフェッショナルの育成が遅々として進まない状況下で、この第4章の記述はまさに既存団体に警鐘を鳴らすようなものであり、もっと強調されるべきと感じた。一方、第5章に関しては、いささかページ数が短い章であり、必ずしもデジタル化そのものの方法論を取り扱ったものでもないので、さらなる工夫と配慮が必要と思われる。

これに対し、第2部の3人の士業プロフェッショナルによる論稿は極めて高品質、高水準かつ緻密であり、その記述内容に対し当方が口を挟み込むすき間すら見出すことができなかった。いささか難解である。

3. 本書の意義

会計専門職と法律専門家の共通理解を醸成する必然性やそれを必要とする領域の存在は、例えばM&A戦略をめぐる様々なステイクホルダーの行動様式や思惑からも、十分に想起可能と思われるが、このような学問体系の存在とその浸透そのものが、今後に発生しかねない不祥事や不正の抑止力として作用するものと思われ、まさに現実的・学際的な研究領域であると理解したところである。

さらにIT化の高度な進行により、当該領域をめぐる事象の巧妙さや複雑さが進行していくに際し、たとえばホワイトハッカー・データサイエンティストのような立場に位置する職業人との連携も不可避と考えられ、何らかの政策的配慮や意図的な人材育成も期待されるところと感じた。

本書の価値・意義とは、まさに前述したように「価値が定まっていないものに意図的な価値づけを行った」という環境創造の行為そのものにあり、社会的ニーズとも見事に連動している。これを契機として類書が登場し、方法論論争が展開されることを期待したいところであるが、それとは別に当該案件の「抑止力」に関する検討も活性化させてしかるべきと考える。そのような機運の一端を本書が担っていると考えられるが、この点に関する著者の見解を聞きたいところである。

4. 若干の問題提起

専門領域を異にする評者の能力を超えるようなコメントは回避したいが、問題提起を兼ねた読後感のようなものを記しておくこととする。

最初の指摘はこのフォレンジック会計の全体像に関する把握への配慮に関わる問題である。

おそらく補論の最終章にその役割を持たせているのかもしれないが、当該研究領域の先進国の米国におけるフォレンジック会計に関する教育方法やカリキュラム体系の概要、そして標準的テキストの目次構成のようなものの冒頭での提示があった方が、全体の内容理解と学術研究対象としての価値把握に直結すると感じた。高品質の専門書だけに、そして先進の先行研究整理の大半が英文資料であることは当然だが、学生や周辺領域の研究者を当該研究領域へ誘うには、もう少しきめ細かな配慮が必要と感じた。この点に関しては会計系のコンサルティング企業で自社開発している不正検知手法のPR等で、その全体像をビジュアル化しつつ説明していく方法論が参考になると思われる。

第二は事例研究等に関わる問題である。本書の非営利組織やデジタル・フォレンジック領域の記述では緻密な個別事例検討がなされているものの、我が国大企業の会計不正に関する事例研究に関してはさほどの言及がなされていない。第1部のどこかで章・節を設けた上で、本種の全体理解と各ステイクホルダーの関与方法理解を加速化させ、不正の抑止力にも直結するような典型事例の提示があつていいと感じた。例えば、東芝等の特定事例に関し、会計学・経営学領域の研究者、税理士・弁護士等が自らの専門性からの検討と検証を加え、それらを対比しつつ、あたかもシンポジウムのようなかたちでの言及があれば、より一層の効果的な内容理解が得られると感じた。この点に関しては、PwCやデロイト等の会計系コンサルティング企業が定期的に刊行している各種レポートのインサイトや内容構成に、そのヒントがある。

第三の指摘は当該領域の専門家育成とその指導に関するものである。長年にわたり大学院教育に深く関与してきたが、当該研究領域はまさに「既存市場間の間に潜む、そしてにわかに重要性を帯びて重複集合化しつつある領域」と位置付けることができ、アカウンティングスクール、ビジネススクール、ロースクール、さらにはIPO支援やアントレプレナー育成を行う教育機関においても、当該領域の実験主義的な科目開設があつていいと感じた。となると、本書のような高品質の文献を手掛かりとしつつ、一定の理論水準と現実性を保持した実践的指導指針のようなものが必要となってくる。各プロフェッショナルの利害と確執を超えた協働を期待したい。

5. むすびにかえて

前回の書評でも記したことはあるが、当方は手に取って精読した新刊の良書と思えたものは、若手の同僚に講読を薦めるように心掛けています。同僚からの献本に接し、一読してこれが襟を正して精読すべき内容と感じる局面は、それが自らの専門外の領域であればなおのこと、率直に言って辛いものがある。しかしながら避けて通ることはできず、真っ向勝負すべきと確信しており、そこに喜びをも感じてしかるべきである。中島氏の編著もまた、まさにそのような社会的要請と社会的価値、そして真摯な研究スタンスを兼ね備えた高品質の一冊であると確信しており、関係者の労苦を高く評価したい。企業法務や会計法務関係者のみならず、コーポレート・ガバナンスやM&A戦略、IPO等の諸領域に関心をお持ちの方にも、本書の講読を薦

【書評】 中島真澄・片山智裕 編著 『フォレンジック会計』 (櫻澤 仁)

める。

願わくは、本学教員の研究成果の上梓が続くことを、そして当方のようなレビュアーの後継者がこの紀要に出現することを…。