

AICPA の職業倫理基準における「公共の利益」 —1970年代および1980年代の動向を中心として—

“The Public Interest” and the Code of Ethics of the U.S. Accounting Profession, 1970s and 1980s

村上 理*

Osamu Murakami

Summary

This paper is concerned with the concept ‘public interest’ in the AICPA’s Code. The paper then reviews previous studies on the ‘public interest’ in accounting ethics studies and sheds light on the latent weakness of the concept.

キーワード：米国公認会計士協会，会計職業倫理

Keywords：AICPA, Accounting Ethics

1. はじめに

米国公認会計士協会（American Institute of Certified Public Accountants: AICPA）の職業倫理基準を検討するにあたり，米国の公認会計士¹が奉仕すべき対象としての「公共の利益」（public interest）は，最も重要な概念の一つであると考えられてきた（cf. 八田[2004]p.25）。また，「公共の利益」は，「公認会計士が行う業務の前提となっている」（久持[2013] p.191）のものであるとも考えられてきた。とりわけ，米国において会計が社会問題として注目を浴びた時代には，AICPAは，「公共の利益」を意識した文書を公表するとともに，これにもとづいて職業倫理基準の在り方を検討・改正すべきとしてきたのである（e.g. Scott and Olson [1978] p.5）。

以上のように，AICPAの職業倫理基準を検討する上での基礎概念としての地位にある「公共の利益」ではあるが，一方で「公共の利益」という用語は，しばしば批判もされてきた。すなわち，「公共の利益」は，頻繁に使われる用語ではあるものの明確に定義し論じることが困難である（久持[2013] p.196）とされ，これを重視することの意義に疑問を投げかける意見が寄せられてきたのである。私見によれば，AICPAは今日に至るまで，このような批判に対する完全な回答を示す

ことはできていない。

以上を踏まえ，本稿では，AICPAの職業倫理基準である職業行為規程（Code of Professional Conduct）およびその前身となる職業倫理規程（Code of Professional Ethics）における「公共の利益」の概念について，これが賛否両面においてどのように評価されてきたのかを概観するとともに，当該概念の特徴および限界を論じていく。とりわけ，職業倫理基準上に「公共の利益」の用語が整備された1988年の職業倫理基準の大改正の時期を中心に考察し，当該概念がAICPAを取り巻く現実的な諸問題をいかに解決しようのかという観点から，具体的な規定，特に1980年代にしばしば論争の的となっていた「両立しない業務」（incompatible occupation）に関する規定を題材として，検討を加えることとした。

2. 「公共の利益」の概要—1988年職業倫理基準の大改正についての小史—

「公共の利益」が，AICPAの職業倫理基準において重要な地位を占める旨が明文化されたのは，職業倫理基準の名称が「職業倫理規程」から「職業行為規程」へと変更された1988年の大改正の時期に遡る。すなわ

* 大同大学情報学部総合情報学科

¹本稿においては，公認会計士の用語を，AICPAの会員である公認会計士に限定して使用することとした。

ち、当時の大改正にあたり、「第 I 部の原則において第 II 条（公共の利益）が新設された」（八田 [1988] p.148）のである。

もっとも、それ以前の職業倫理基準においても、AICPA と公共との関係を重視する表現は存在した。例えば、1965 年当時の職業倫理規程の序文には、AICPA の会員は、公共の利益についての認識を増進させるべく職業倫理基準に賛同するものである旨が謳われている（AICPA [1965] p.5）。1973 年の職業倫理規程には、「公共に対する責任」（responsibility to the public）を引き受けるべき旨が Concepts of Professional Ethics の冒頭において謳われている（AICPA [1973] p.6）。加えて、権威ある文献においても、the interest of the public 等の用語が用いられ（e.g. Carey [1946] p.5）、これと職業倫理基準との関係が論じられていた。1988 年の大改正における第 II 条の新設は、以上のような議論を整理し、基準において明文化したものととも考えられよう。

1983 年 10 月、AICPA は、「公認会計士の職業行為基準に関する特別委員会」（Special Committee on Standards of Professional Conduct for Certified Public Accountants）、いわゆる「アンダーソン委員会」を任命した²。そして、当時の AICPA の倫理基準である職業倫理規程の有効性と、質の高い業務および公共の利益に対する達成度を包括的に評価することとしたのである（八田 [1987] p.223, 八田 [1988] p.147）。アンダーソン委員会は、1986 年 6 月に報告書を答申した。「これを受けて AICPA では、『アンダーソン委員会』報告書に対する協会からの批評を検討し、かつ、当該報告書での勧告事項を採択するための詳細な計画を展開するために、1986 年 7 月、『アンダーソン委員会』報告書の実行委員会を組織した。実行委員会は翌 1987 年、『アンダーソン委員会』報告書で提案された勧告に一部修正を加えるとともに、これらを実施に移すための具体的な計画書を作成し、その採否に関する会員投票の結果、1988 年 1 月 12 日、職業倫理規程の改正を含む 6 つの案件は圧倒的多数で可決され実施の運びとなったのである」（八田 [1988] p.140）。このような形で職業倫理基準を大規模に改正することは、1973 年以来であった（八田 [1987] p.245）。

これにより 1988 年、AICPA の職業倫理基準は「職業行為規程」という名称で運用されることとなった。当時の職業行為規程は、第一部として原則（Principles）、

第二部として規則（Rules）から構成されていた。「原則は、会員による専門職業家としての業務の実施を管理する規則にとっての枠組を提供するもの」（八田 [1987] p.227）とされたが、この原則の第 53 節第 II 条として「公共の利益」が提示されたのである³。当時の職業行為規程第 53 節第 II 条は、以下の通りである。

第 53 節第 II 条 公共の利益

会員は、公共の利益に奉仕し、社会の信頼を尊重し、かつ、専門職業性の堅持を表す方法で行動する義務を負わなければならない。（AICPA [1988] p.4301, 八田 [1987] p.227）

以上により、1988 年大改正は、「公共の利益への奉仕を主要課題に据え」、職業倫理規程の全面的見直しを行ったものと評され（八田 [1987] p.244）、また、「公認会計士によって実施される専門職業が『公共の利益』と密接不可分の関係にあることを謳ったもの」（八田 [1987] p.231）とされたのである。

3. 「公共の利益」の課題—その定義に関する諸問題について—

ところで、1988 年の職業行為規程においては、公共の利益の定義も示された。すなわち、「公共の利益とは、職業専門家が、奉仕する個人および組織社会に対する集団的な福利であると定義される」（第 53 節第 II 条.01）⁴と説明されたのである。

しかし、このような規定上の定義が、AICPA の内外において実際にどこまでのコンセンサスを得ているのかは疑わしい。前述したように公共の利益の概念は、しばしば批判の対象とされてきた概念であった。これに対する第一の批判としては、「定義が難しいものである」（Russell [2010] p.93）という点である。また、「個人の信念に左右される」（Baker [2005] pp.690-691）概念である、あるいは、「一義的に定義可能な概念ではない」（Robson and Cooper [1990] p.371）とまで評されることもある。加えて、そもそもそれが何を指しているのかについて、「曖昧さが残る」（Journal of Accountancy [1987] p.55）とされてきたのである。

本稿の結論を先取りして述べるとすれば、これらの指摘は、公共の利益という概念の課題を的確に捉えて

²なお、アンダーソン委員会任命の背景としては、1970 年代半ばにおける米国議会の「会計および監査への介入の動きにあった」（八田 [1988] p.139）とされる。当時の AICPA の職業倫理基準を取り巻く時代背景については八田 [1988]、Beets [2006] などに詳しい。

³現行の職業行為規程では第 0.300.030 節.01 となっている。

⁴現在の職業行為規程では第 0.300.030 節.02 となっている。

いるように思われる。加えて、このような公共の利益の概念の曖昧さは、職業倫理基準をめぐる現実的な諸問題を検討する際においてより顕著なものとして表れるのである（後述）。

4. 「公共の利益」の課題—public interest か private interest か—

4.1 「公共の利益」の対極にある概念としての「私益」

他方、第二の批判としては、公共の利益の定義の困難性ではなく、公共の利益への奉仕とその実現手段としての職業倫理基準という、伝統的に AICPA が提示してきた枠組みの適否について批判的な目を向けるものがある。

このような議論において、職業倫理基準は、そもそも公共の利益との関連で捉えるべきものではないと考えられる。また、多くの場合、私益（private interest もしくは self-interest）の発想が援用される。私益とは、Parker [1994] によれば、専門職業的会計法人およびそれを構成するメンバーの利害であり、社会的地位、政治的権力、経済経営活動に対する影響力を含むとされる（Parker [1994] p.509）。これは、公共の利益とは対照的な概念であり、職業倫理基準は私益との関連から検討されるべきとされるのである。

加えて、私益の概念を援用して職業倫理基準を論じる研究においては、職業倫理基準が「権力拡大（aggrandizement）の機能を有する」（井上 [1998] p.93）と考える傾向にある。換言すれば、職業倫理基準を、その会員の特権を保証するために会計職業団体が用いる手段のうちの一つであると考ええる。すなわち、業務の独占が資格認定手続を通してパブリック・セクターによって認可され、また会計職業の知識と技能が統制によって強化されると、個々の公認会計士の上に富と権力、公認会計士全体に自立性と自己規制の権限が付与されることになる（井上 [1998] p.93）。そこで、会計職業団体が「自立性と自己規制の権限を得たいと考え、職業倫理基準を自らの権力拡大のための手段とする」（井上 [1998] p.93）と考えられるのである。

4.2 先行研究における「公共の利益」と「私益」の両立

私見によれば、以上のような、公共の利益についての第二の批判に対しては、すでに先行研究においてある程度合理的な回答が用意されているように思われる。

それは、公共の利益と私益とは、対照的な概念であるかもしれないが、同時に追求することができるし、実際に、AICPA はそのようにしてきたとする考え方である。

すなわち、第二の批判は、一見すると公共の利益の概念に対して極めて批判的であり、過激なようでもあるが、職業倫理基準において会計職業団体や個々の公認会計士の私益が考慮されていることは、古くから J.L. Carey などの著名な実務家などが認めている。Carey は、公認会計士を公共の利益を追求すべき存在として捉えているものの、ひとえに公共の利益のみを追求すべきものとは考えていない。Carey の著書 *Professional Ethics of Public Accounting* によれば、公認会計士は完全に利他的な人々ではないとされる。なぜならば、公共の利益を守るために公認会計士が必要であると社会の人々が確信すれば、そのような公共に資する人材には発展の機会が与えられるからである（Carey [1946] pp. 1-2）。換言すれば、公認会計士にとって「公共の利益を保護し公共の信頼を得ることこそ職業領域を拡大する道であり会計士自身の利益でもある」（染谷 [1952] p.110）とされてきた⁵。

また、Gaa [1994] は、「専門職は一種の聖職である（非構成員は「聖職者以外の信者」である）としばしば主張される」（Gaa [1994] 邦訳 p. 25）ことに対して疑問を呈している。すなわち、この見解によると、専門職業人とは公共のために重要なサービスを提供することに一身を捧げる人であり、お金を稼ぐことは第二的なこととする人である。Gaa [1994] は、このような主張はあらゆる意味でほとんど間違いであり、ましてやそうした専門職業人によって利他的な活動のような高い次元のサービスを提供することだけを目的として、専門職の協会が設立されてきたと考えるのは、「現実的な理論を構築するときの基礎としては不十分なのであろう」（Gaa [1994] 邦訳 p. 25）と述べており、私益を一切顧みない専門職業人（公認会計士）という発想を非現実的なものとして拒否している。

以上のような見解は、公共の利益か私益かという二者択一の立場からは距離を置き、極めて現実的な立場を採用したものと言えよう。以下、本稿においても、職業倫理基準をめぐる問題の現実的な解決を検討するという目的に鑑み、この公共の利益と私益を混在させた考え方を採用することとしたい。

4.3 「社会との取引」

以上のような、会計職業団体が職業倫理基準を通じ

⁵ただし、Flint [1988] のように、私益の考え方を強く批判する立場もある（Flint [1988] 邦訳 p.101）。

て公共の利益に奉仕することを試みながらも、同時に会計職業団体の私益が考慮されているという関係の正当性について、先行研究では、これを会計職業団体と社会との取引であると捉えているようである。

例えば、八田 [2012] は、公認会計士に対しては、「公共の利益に資することを条件として、監査にかかる独占的業務権限が与えられることになる」(八田 [2012] p.80) と表現している。すなわち、監査という独占業務を、社会一般が公認会計士に委譲し続け得るための保証は、その引き換え(交換)となるべき私的統制に求められるとしている。この私的統制に関連する職業倫理は、公認会計士が監査業務を通じた社会的機能を完遂するうえでの具体的行為規範ないしは行動指針として、社会一般の信頼に根付いたものとして位置づけられなければならない。この点で、AICPA の職業倫理規程は、財務諸表の信頼性を保証する役割を担う公認会計士に対して社会一般が寄せる期待と、公認会計士自身が果たすべき責任に対して、「職業専門家として示した具体的な準拠枠あるいは回答としての意味を有するものと解することができる」(八田 [1988] pp.141-142) としている。

Carey [1946] も同様に、会計専門職が私益のみを追求してはならないことについて、これは社会との取引(bargain)であると表現している(Carey [1946] p.67)。Carey [1946] はこの理由について、次のように述べている。公認会計士以外の社会一般は、公認会計士の技術的能力について自ら判断することはできないため、公認会計士の意見に依拠し、その判断に従う。この場合、もし公認会計士が「利益追求を唯一の行動の原動力とするならば、会計士に仕事を託することはこれほど危険なものはないのである」(Carey [1946] p.67, 染谷 [1952] p.121)。このため、公認会計士は私益のみならず公共の利益を追求するのであり、このような公認会計士の行為を職業倫理基準が担保しているのである。

4.4 「公共の利益」の代弁者

ところで、上述したような社会もしくは社会一般というのは、具体的にはどのような手続を経て AICPA と取引(交換)を行うのであろうか。これについて論じた文献は数多くはないものの、おおよそはパブリック・セクターが公共の利益を代表し、社会一般を代表して行動するとしているようである。

例えば、Cohen Commission [1978] は、米国における会計の諸問題に関して「公共の利益を代弁するための手段を提供するには、独立的な機関が必要である」とする主張に対して、「社会一般の人々は、監督官庁と裁判所という二つの主要な社会的機関によって容易にそ

して十分に代表されている」(Cohen Commission [1978] 邦訳 p.255) と反論している。これは、職業倫理基準との関係を論じた文脈において主張されたものではないものの、AICPA の「公共の利益」に対する基本的な立場を示唆しているものと思われる。また、Gaa [1994] は、「社会が専門職の自治権を減じることができ、そして専門職に対する規制の量を増加したり減らしたりできる」(Gaa [1994] 邦訳 p.68) としたうえで、歴史的には連邦取引委員会(Federal Trade Commission: FTC)などが実際にこれを行ってきたと指摘している。ここでいう自治権とは、すなわち職業倫理基準という自主規制を通じた会員の統制を含んでいる。職業倫理基準が公共の利益と整合しない場合には、パブリック・セクターが公共の利益を代表し、これを変更せしめるというのである。

5. 事例の検討

5.1 「公共の利益」と「私益」の区別

以上において、本稿は、AICPA の職業倫理基準上の公共の利益をめぐる考え方をいくつかの側面から概観してきた。また、これに対する批判を整理しながら、本稿において採用すべき立場を確認した。しかし、いずれにせよ第一の批判、すなわち、公共の利益が何を指しているのかが明確でないという問題は解決されていないと言えよう。私見によれば、この問題の根本は、公共の利益とそうでないものとの区別が困難であること、とりわけ、公共の利益と私益の区別が困難であることにある。このような、いわば公共の利益概念の輪郭の曖昧さは、実際の事例に照らしてこれを検討する際により顕著なものとなる。後述するように、当該概念は、現実に存在する規定の在り方を決定したり説明したりする基礎となり得ないという限界を有するのである。

以下、本稿では、公共の利益と私益との境界線を引くことの困難について検討を試みるにあたり、1973年の職業倫理基準の大改正から1988年までの間、規則504として定められていた規定がどのように変化したのかを題材としたい。規則504はパブリック・セクターからの圧力によってその内容を変化させ、最終的には消滅することとなったのである。

5.2 規則504の消滅

かつて AICPA の職業倫理基準には「両立しない業務」と題された規定が存在した。当該規定は、伝統的に公認会計士によって公共の利益に資する規定として取り扱われ(cf. 染谷 [1952] p.111)、かつ、会員をいかに

統制するかという問題を取り扱うものであった。当該規定はまた、その歴史は古く、その原型となる規定は1917年においてすでに存在していたが、1988年に削除されることとなったのである。

1973年の職業倫理基準の大改正当時、規則504「両立しない業務」においては、「会員は、公共会計士の仕事（practice of public accounting）と同時にそれと両立しないいかなる事業または職業にも従事してはならない」（AICPA [1973] p.25, 染谷 [1952] p.117）とされ、とくに「専門業務（professional service）の提供において客観性を損なうようないかなる事業または職業にも従事してはならないし、公共会計士の仕事に対するフィーダー（feeder）となる事業または職業への従事もしてはならない」（AICPA [1973] p.25）とされていた。この規定は基本的には公共の利益を守るための規定の一つとされてきた。すなわち、当該規定は、例えば「監査人が株式仲介人の如き事業を同時に営むことが広く知られるならば、社会の人々は監査人の意見をまったく公正かつ客観的なものと認めることを躊躇するであろう」（Carey [1946] p.47, 染谷 [1952] p.117）と説明され、会員の行動を統制することにより公共の利益を守るものであるとされてきたのである。他方、当該規定には第二の目的があり、特に若い公認会計士の尊厳を守ること、および公共会計に対する社会的尊敬を保つことである（Carey [1946] p.48, 染谷 [1952] p.117）とされた。これは、当該規定が公共の利益を守ると共に、AICPAの私益にもかなうものでもあったと言えよう。ところが、このような規定は、やがてパブリック・セクターの圧力によって削除されることとなったのである。

1977年3月、米国司法省が、AICPAに対し、職業倫理規程規則502に関する情報の提供を求めると、同年4月、FTCは、職業倫理規程のうち公正な競争を妨げる可能性のあるあらゆる規定について、調査を開始した（Olson [1982] p.113）。これにより、1970年代後半は、公認会計士のコミュニティにおいて、職業倫理規程をめぐる激しい変化が要求された時代となった（村上 [2014] p.265）が、ここにおいてFTCなどから疑惑の目を向けられた諸規則のうちの一つが規則504であった。

司法省およびFTCからの圧力を受けて、AICPAの首脳陣は、職業倫理規程変更への動きを加速させた。1977年9月17日、オハイオ州シンシナティで開催されたAICPA評議員会の会議(meeting)において、司法省およびFTCへの応答としての職業倫理規程の変更が提案さ

れたのである（Olson [1982] p.114）。この中には、両立しない業務に関する規則504が含まれていた。この提案は、1978年の初めには承認された。1978年3月、当該規定は「公共会計実務に従事する会員は、専門職業上の業務を提供するにあたり、利害の対立を生み出すような、いかなる事業または職業にも同時に従事してはならない」（八田 [1987] p.242）と改正されたのである。Beets [2006]によれば、これは、かつて禁じられていたフィーダー（feeder）となる事業または職業への従事を認めたこととなり、実質的には規定の緩和であった（Beets [2006] pp.276-277）。

1980年にはFTCの3年に及ぶ調査は一旦終了した（Beets [2006] p.278）。ところが1985年になると、FTCは、AICPAの職業倫理規程に対する再調査のための準備を開始したのである。ここにおいてAICPAは、FTCへの完全なる協力を約束し、再度、職業倫理規程の見直しを図った。この結果、1988年には、規則504は完全に消滅することとなるのである（Beets [2006] p.280）⁶。

5.3 パブリック・セクターとAICPAの取引

当該事例は、パブリック・セクターが公共の利益を代弁し、職業倫理基準による会員の統制（自治権）を減じることができるとするGaa [1994]らのモデルに則り解釈することが可能であろう（cf. Gaa [1994] 邦訳 pp.76-77）。当該事例は、AICPAが公共の利益のために設定していた規定を、FTCが公共の利益のために削除させた事例であった。AICPAが考える公共の利益と、公共の利益の代弁者たるFTCが考える公共の利益は、異なっていたのである。規則504は、AICPA内部において伝統的に公共の利益に資する規定とされていたが、このような主張はパブリック・セクターから十分に認められず、むしろ公共の利益ではない何ものかの側面が大きいと見なされ、削除を余儀なくされたと考えることができよう。

6. おわりにー「公共の利益」概念の限界についての一考察ー

前述したように、「両立しない業務」に関する規定は、AICPAの内部において、公共の利益を守ると同時に会計士に対する社会的尊敬を保持する（Carey [1946] p.48, 染谷 [1952] p.118）ものとされた。このような考え方は、いわば公共の利益と私益を両立させたものと捉えることができよう。しかしながら、当該規定は1970年

⁶ただし、1978年の改正時における、パブリック・セクターからの圧力はともかく、1988年時点での改正は、それが単に他の規則との関係から不要となったことが原因であるとする指摘もある（八田 [1987] p.242）

代後半から 80 年代にかけて、パブリック・セクターからの圧力により修正が為された後、最終的には削除された。AICPA は、当該規定が公共の利益と関連することを十分に示すことはできなかった。FTC は、これをむしろ私益に近いものと判断したのであろう。いずれにせよ、当該事例は、仮に公共の利益というものが定義可能であり、何を指しているものかが明確であれば起こりえなかったはずである。もしくは、どこまでが公共の利益でありどこまでが私益であるかの境界線を、誰もが一義的に認識できるのであれば、起こりえなかった事例と言えよう。すなわち、「両立しない業務」の規定について、AICPA と FTC の双方がそれぞれに公共の利益に照らしてその良否を判断したところで、結論が同じになるとは限らない。当該事例は、結局のところ、公共の利益の概念が当事者の「信念に左右される」(Baker [2005] pp.690-691) ことを示唆しているように思われる。公共の利益の概念は、職業倫理基準を論じるに際して、とりわけ、具体的な諸規定の適否を論じるに当たっては、その限界が指摘されるのである。

参考文献

- 1) “News Report”, *Journal of Accountancy*, 1973, Vol.135 No.3(May), pp.10-27.
- 2) “News Report”, *Journal of Accountancy*, 1977, Vol.143 No.2(Feb.), pp.7-32.
- 3) “News Report”, *Journal of Accountancy*, 1977, Vol.143 No.5(May), pp.7-30.
- 4) “Letters”, *Journal of Accountancy*, 1987, Vol.163 No.4(Apr.), pp.55-56.
- 5) American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) [1986] *Report of the Special Committee on Standards of Professional Conduct for Certified Public Accountants*, AICPA. 八田進二訳[1991]『会計プロフェッションの職業基準；見直しと勧告』白桃書房。
- 6) AICPA[1965] *Code of Professional Ethics*, AICPA.
- 7) AICPA[1973] *Code of Professional Ethics*, AICPA.
- 8) AICPA[1988] *Code of Professional Conduct*, AICPA.
- 9) Baker, C. R. [1996] “Accounting Ethics: The Search for Truth in an Age of Moral Relativism”, *Research on Accounting Ethics*, Vol. 2, pp.73-86.
- 10) Baker, R. C. [2005] “What is the meaning of “the public interest”? Examining the ideology of the American public accounting profession”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 18, Issue 5, pp. 690-703.
- 11) Beets, S. D.[2006] “The Vanishing AICPA Code: Past, Present and Future Significance”, in Ketz, J. E. (eds.), *Accounting Ethics Critical Perspectives on Business and Management*, Routledge, pp.270-307.
- 12) Carey, J. L. [1946] *Professional Ethics of Public Accounting*, American Institute of Accountants.
- 13) 千代田[2013]「アーサー・アンダーセンの崩壊は何を教えているのか？」『早稲田商学』第 434 号, pp. 541-576.
- 14) 千代田[2014]『闘う公認会計士—アメリカにおける 150 年の軌跡』中央経済社。
- 15) Commission on Auditors’ Responsibilities (Cohen Commission)[1978] *Commission on Auditors’ Responsibilities : Report, Conclusions, and Recommendations*, AICPA. 鳥羽至英訳[1990]『財務諸表監査の基本的枠組み—見直しと勧告』(アメリカ公認会計士協会・監査人の責任委員会, コーエン委員会報告書), 白桃書房。
- 16) Cooper, D. and Robson, K. [2006] “Accounting, Professions and Regulation: Locating the Sites of Professionalization”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31, No. 4/5, pp.415-444.
- 17) Flint, D. [1988] *Philosophy and Principles of Auditing: An Introduction*, Macmillan. 井上善弘訳[2018]『監査の原理と原則』創成社。
- 18) Gaa, J.C.[1994] *The Ethical Foundations of Public Accounting*, CGA Canada Research Foundation. 瀧田輝己訳[2005]『会計倫理』同文館出版。
- 19) 八田進二[1987]「米国公認会計士協会『職業行為規程』の再構築に関する考察」『専修経営年報』第 12 号, pp. 223-246.
- 20) 八田進二[1988]「会計プロフェッションの職業基準について—AICPA の動向を中心に—」『専修経営年報』第 13 号, pp.139-153.
- 21) 八田進二[2004]『公認会計士倫理読本—国際的な信頼を得るための鍵—』財経詳報社。
- 22) 八田進二[2012]「倫理教育を起点とした枠組み」藤沼亜起編著『会計プロフェッションの職業倫理—教育・研修の充実を目指して』(同文館出版) 所収, pp.73-83.
- 23) 八田進二, 町田祥弘[2003]「会計プロフェッションの自主規制における職業倫理の位置づけ」『企業会計』第 55 巻第 3 号, pp.39-48.
- 24) 久持英司[2013]「会計プロフェッションの倫理における公共の利益」『会計プロフェッション』第 8 号, pp.191-197.
- 25) 井上善弘[1998]「会計プロフェッションの正当化と職業倫理規則」『會計』第 153 巻第 2 号, pp.92-104.
- 26) International Federation of Accountants(IFAC) [2012] *IFAC Policy Position Paper 5: A Definition of the Public*

Interest, IFAC.

- 27) 日下部与市[1959]「公認会計士の職業倫理について—米国公認会計士協会『職業的行為に関する規則』の研究」『早稲田商学』第142号, pp. 537-573。
- 28) 盛田良久[1976]「AICPA 職業倫理規程について：その修正の歴史」『税経通信』第31巻第12号, pp.15-24。
- 29) 村上理[2013]「会計倫理基準の性質に関する一考察—AICPA 職業行為規程規則 502 を題材として—」『経済学研究』(北海道大学) 第63巻第1号, pp.127-140。
- 30) 村上理[2014]「米国会計職業倫理基準に対するパブリック・セクターの関与—1960年代後半から1970年代におけるAICPA 職業倫理規程を素材として—」『経済学研究』(北海道大学) 第63巻第2号, pp.259-270。
- 31) Olson, W. E. [1982] *The Accounting Profession -Years of Trial: 1969-1980*, AICPA.
- 32) Parker, L. D. [1994] “Professional Accounting Body Ethics: In Search of the Private Interest”, *Accounting, Organization and Society*, Vol. 19, No. 6, pp.507-525.
- 33) Preston, A., Cooper, D., Scarbrough, D. and Chilton, R. [1995] “Changes in the Code of Ethics of the U.S. Accounting Profession, 1917 and 1988: the Continual Quest for Legitimation”, *Accounting, Organization and Society*, Vol.20, No.6, pp. 507-546.
- 34) Robson, K. [1992] “Accounting Policy Making and ‘interests’: Accounting for Research and Development”, *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 4, pp.1-27.
- 35) Robson, K. and Cooper, D. [1990] “Understanding the Development of the Accountancy Profession in the United Kingdom”, in Cooper, D. and Hopper, T. (eds.), *Critical Accounts*, Macmillan, pp. 366-390.
- 36) Russell, G. [2010] “What is the Public Interest?”, *Accountancy*, Vol. 146, No.1405, p.93.
- 37) Scott, S. J. and Olson, W. E. [1978] “A Message to AICPA Members on Bylaw and Code Amendments”, *The Journal of Accountancy*, Vol. 145, Issue 1(Jan.), p.5.
- 38) 染谷恭二郎[1952]「公共会計の職業倫理について—J. L. Carey 著 “Professional Ethics of Public Accounting”の紹介—」『早稲田商学』第99号, pp. 109-131。
- 39) 吉見宏[2005]「会計プロフェッショナルリズムの原点としての職業倫理」『現代監査』第15号, pp.62-68。

