

商事法における会計基準の受容(10)

——イタリア(1)——

弥 永 真 生

- 1 職業人団体による会計基準の設定
- 2 会計基準の法的地位
 - (1) 適正な会計原則
 - (2) 証券取引委員会などの見解
 - (3) 議会の委員会の理由書
 - (4) 学説と裁判例
 - (5) 慣習(法)としての会計基準

1 職業人団体による会計基準の設定

1974年6月7日法律第216号(Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 8 aprile 1974, n. 95, recante disposizioni relative al mercato mobiliare ed al trattamento fiscale dei titoli azionari)の委任を受けて定められた1975年3月31日大統領令第136号(Attuazione della delega di cui all'art. 2, lett. a), della Legge 7 giugno 1974, n. 216, concernente il controllo contabile e la certificazione dei bilanci delle s.p.a. quotate in borsa)(1975年大統領令)により、計算書類の法定監査が定められたことと機を一にして、公認公共会計士全国評議会(Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, CNDC)は、会計基準作成委員会(Commissione per la Statuizione dei Principi Contabili)を設けた。これは、会計監査との関係で、その普及度と権威に照らして、2でみる、「適正な(corretti)」会計原則にあたと考えられるものの総体がイタリアには存在しないという問題意識に基づくものであった。そして、1983年には、会計士全

国評議会 (Consiglio Nazionale dei Ragionieri) の代表者も委員会に参加するようになった¹⁾。

1994年以降、これらの基準の開発はより頻繁に行なわれるようになり、会計基準を開発する委員会は、それらを国際会計基準にできる限り近づけるように努力してきた (Colucci e Riccomagno [1997] p.21, Travella [1999] p.44)。

当初、CNDCが作成・公表する会計基準書は、会計専門家の見解を示すものにすぎなかったが (Tomasin [1982b])、徐々に、いわゆるデュー・プロセスが確保されるようになった。正式に手続きを定めたものはなかったものの、以下のような設定過程を経ていた (Caratozzolo [2000] pp.ix-x)。会計基準委員会がテーマを選定し、まず、1人の起草者あるいは10人程度のワーキング・グループ (委員以外の外部の専門家を含めることがある) にその草案の作成を指示する。そして、その草案は、委員会の総会において検討を加えた上で、イタリアの大学の会計または経営の学部・研究所、イタリア証券取引所、イタリア株式会社協会 (Associazione fra le Società Italiane per Azioni (ASSONIME))²⁾ などの経済界・産業界団体、イタリア会計監査人協会 (Associazione Italiana Revisori Contabili (ASSIREVI))³⁾、イタリア銀行協会、主要な企業の役員などに意見照会のため送付される (通常は、4か月を下回らない)。また、証券取引委員会のしかるべき代表者と非公式に意見交換するほか、財務省にも非公式の見解を求めて送付される。さらに、法律上の問題について検討するため、顧問弁護士にも送付される。そして、受け取った意見を踏まえて、ワーキング・グループが草案を作成し、委員会の総会において検討した後、公認公共会計士

1) これによって、委員会の名称も会計基準作成合同委員会 (Commissione Paritetica per la Statuizione dei Principi Contabili) と改められた。委員長のほか、両団体からの、それぞれ11名の委員 (任期3年) から委員会は構成されていた (cf. Zappalà [1982])。

2) 自らも、法律の解釈上の指針を示すために、通知 (circolari) という形で、会社の計算に関する指針を公表してきた。たとえば、1982年には通知第96号として、会計原則及び計算書類の作成について、1994年には通知第42号として、計算書類の作成について、その見解を公表している。

3) これは、証券取引委員会に登録している監査会社によって組織されている団体である。

全国評議会及び会計士全国評議会において承認を受け、会計基準書が公開される。

このように、イタリアにおいては、会計基準委員会は会計専門家のみによって構成されているが、これは、会計専門家はどのような問題があるかを知っているので、最もよい解決策を示すことができると同時に、バイアスのかからない、客観的な基準を作成するために適していると考えられるからであると説明されている (Caratozzolo [2000] p. x)。

2 会計基準の法的地位

(1) 適正な会計原則

イタリアにおいては、会社の計算は法令の規定によって規律されてきたが⁴⁾、その解釈にはある程度の柔軟性があったと指摘されている (Di Toro [1996]. See also Zan [1994] p.297)。そして、市民法典に規定されている計算規定の具体化は、省庁が発する通牒⁵⁾あるいは証券取引委員会 (Consob) の決定という形でなされることも少なくなく (Balzarini [1995] pp. 7 e 16)、職業人団体により開発・公表された会計基準には法的な拘束力は与えられてこなかったし、監査人を拘束するものでもないと考えられてきた。

もっとも、1975年大統領令の4条は、証券取引委員会に登録した監査会社に、上場会社の監査において、適正な会計原則 (corretti principi contabili)⁶⁾に従って計算書類が作成されていることについて監査証明をなすことを求めたため⁷⁾、何が「適正な」会計原則なのかの解釈が問題となった。アメリカとは異

4) しかも、平成17年改正前商法の下における日本と同様、主として法律家によって、市民法典中の会社の計算に関する規律の内容は検討されてきた (たとえば、会計プランを起草しようとしたUniconti委員会(1942年)やEC会社法第4号指令及び同第7号指令の国内法化を検討したD'Alessandro委員会(1986年))。

5) もっとも、通牒は行政機関の内部的効力しか有しないし、学説や裁判例も間接的な法源であり (Bocchini [1995] p.6. See also Balzarini [2002] p.10)、証券取引委員会の勧告も法的拘束力を有さず、慣行 (prassi) として法的意義を有する (Fantozzi [2003] p.100) にとどまると解されている。

なり、「一般に受け入れられた」会計原則ではなく、「適正な」会計原則という表現を選択したことから、学説においては、この2つの概念は異なると解されていた。すなわち、「適正な」原則とは、必ずしも、作成者の多数派によって適用され、あるカテゴリーの組織によって支持されている必要はなく、むしろ、命令的な規範に含まれている会計に関する法的原則をよりよくみたくす（市民法典2423条が要求する真実かつ適正な表示 [una rappresentazione veritiera e corretta] の原則を実現する）ものをいうと考えられてきた（Caratozzolo [1984] p. 912, Troina [1989] p.150. ただし、Marasco [1982] p. 389は反対）。

(2) 証券取引委員会などの見解

そして、CNDCが作成・公表した会計基準書との関係では、まず、1981年1月12日に、イタリア会計監査人協会が、CNDCが公表した「会計基準書 (Principi contabili)」を年度監査において適用する旨の決議を行なった。

また、証券取引委員会は、1982年4月8日決議第1079号において⁸⁾、CNDCが公表してきた一連の「会計基準は上場会社にとって、その計算書類の作成にあたって、監査会社にとっては計算書類の監査証明にあたって「参照すべきもの (punto di riferimento)」であり、「既存の法律に反しない場合には」、適用

6) これを背景として、所得税統合法 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi, Decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917) を前提として、州生産活動税を導入した立法命令 (Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446) も「適正な会計原則 (corretti principi contabili)」に言及している (11条2項)。

7) 「適正な会計原則」への言及は、(1990年3月26日法律第69号の授權に基づき制定された) 1991年4月9日立法命令第127号 (Attuazione delle direttive n. 78/660/CEE e n. 83/349/CEE in materia societaria, relative ai conti annuali e consolidati, ai sensi dell'art. 1, comma 1, della legge 26 marzo 1990, n. 69) によって削除された。しかし、これは、規定が過剰で冗長であると考えられたからにすぎず (1991年立法命令第127条に対する大臣の報告書 [Relazione ministeriale al D.Lgs 127/91] 参照)、規律の実質を変更するものではないと考えられている。そして、このような文言の変更にかかわらず、会計原則の適正性、市民法典2423条第2項が要求する真実かつ適正な表示との関係で、ある会計原則が適正であるか否かを判断する必要性は依然として残っている。Cf. Fortunato [1992] p.465.

は強制されないものの、適用が推奨されるものであるという立場を示した⁹⁾。しかも、イタリアの会計基準がカバーしていない会計上の問題については、国際会計基準を考慮に入れることが有用であるという見解を示した¹⁰⁾。その後も、1998年に、証券取引委員会は、通知において、「会計基準」を計算書類の法定会計監査において参照されるべきものとして認知した¹¹⁾。

(3) 議会の委員会の理由書

1991年4月9日立法命令第127号 (Decreto legislativo 9 aprile 1991, n.127)

-
- 8) 金融仲介統合法(1998年2月24日立法命令 [Decreto Legislativo] 第58号) 162号2項c (1975年大統領令第136号10条2項cの規定を踏襲したもの)は、証券取引委員会は、「公認公共会計士全国評議会及び会計士全国評議会の意見をまず求めた上で、会計監査の原則と規準を勧告することができる」と定めているが、会計監査の原則と規準の中に会計基準が含まれるという解釈がこの決定の前提にはある。証券取引委員会は行政的機関であり、会計の原則及び規準を「勧告する」権限を有しているが、規範的レベルのものに反し、またはそれにとって代わる会計原則の採用を定める権限は有しない (Cera [1986] p.111)。
- 9) Delibera n. 1079 dell'8 aprile 1982, *Parere e raccomandazione in materia di principi contabili*.
- 10) この結果、ミラノ証券取引所に上場しているイタリアの企業集団が国際会計基準に依拠するようになった。また、証券取引委員会は、1989年5月24日決議第4088号において、特別損益項目、過年度修正及び会計方針の変更については、国際会計基準第8号に従うべきであるとした。さらに、金融仲介統合法117条2項は、法務大臣は、大蔵・予算担当及び経済計画大臣(現在は、経済・金融大臣)と共に、他のヨーロッパ連合加盟国またはそれ以外の国の規制市場に上場されている金融商品のイタリアの発行者が連結財務諸表の作成に用いることができる、ヨーロッパ共同体の会計指令に定められた会計基準と両立可能な国際的に受け入れられた会計原則を、現行の規則からの離脱として、ヨーロッパ連合加盟国以外の国の市場で受け入れられていることを条件として、規則で定めるものとした。しかし、この条項に基づく規則は、結局、定められなかった。当初、証券取引委員会は、国際会計基準を国際的に受け入れられた会計原則として想定していたが、当初、IASCとIOSCOとの間の合意の成立が保留中であり、その後、ヨーロッパ連合が、規制市場に上場している会社に国際会計基準によって連結財務諸表を作成することを要求するという方針を固めたためである。
- 11) Modalità di redazione della relazione della società di revisione ai sensi dell'art.156 del D.Lgs 24/02/1998 n.58, DAC/99088450.

に対する議会の委員会の理由書においては、会計基準は、会計文書の形式と内容を規律する法律上のルールの解釈及び統合において、とりわけ、法律の規定にあいまいな点が存在する場合に、専門的な規準 (criterio tecnico) としての役割を果たすものであることが確認された¹²⁾。すなわち、会計基準は法源ではなく、法律上の要求事項に劣後するものであり、法律上の要求事項と整合的なものでなければならないので、会計基準は、法律の規定との関係では「創設的」でないと考えられている。

(4) 学説と裁判例

通説は、「会計基準」は法的規範を補充し、解釈する、規範の集積機能を有する専門的なルール (regole tecniche aventi anche funzione integrative della norma) であると解している (Colombo [1994] p.210, Balzarini [1995] p.25, Quatraro e D'Amora [1998] pp. 20-21, Pollari e Galdino [1999] p.30)。「会計基準」は法令の規定に劣後し (Caratozzolo [2000] p. xi)、法令の規定が余地を残している場合に用いられる (Quatraro e D'Amora [1998] pp. 20-21)。争いがある場合に、公表された「会計基準」が法令の規定と一致しているかの判断は、民事裁判所に委ねられている (Colombo [1994] p.211, Balzarini [1995] p. 25, Fortunato [1999] p.344)。企業会計をめぐる法的問題について、裁判所が判断を下したものは限られており、しかも、その多くは専門の規定について十分な検討を必ずしも加えたものではないが、判決理由において言及される場合には、「会計基準」のうち適切なものに言及するのが一般的である。たとえば、証券取引委員会が *Gildemeister Italia* 株式会社の 1997 年 12 月 31 日現在の計算書類を承認する 1998 年 5 月 15 日決議の取消しをベルガモ地方裁判所 (Tribunale di Bergamo) に求めたという事件について、1999 年 7 月 8 日判決 (*Società* 2000, 245, 247) は、「会計基準」に言及して、証券取引委員会の申立てを退けたが、2000 年 12 月 18 日ブレシア控訴裁判所 (Corte d'appello di Brescia) も控訴を棄

12) Relazione delle Commissioni parlamentari al D.Lgs 127/91.

却した¹³⁾。

このように、イタリアの会計制度において、「会計基準」は、実質的に、事実上の意義を有する。すなわち、イタリアの会計・監査の専門家が、会計実務において、「会計基準」を広く受け入れ、適用することによって、法律の間隙を埋めるように法律規定を解釈し、イタリアにおける—とりわけ、非上場会社についてのものを含む—企業会計法が形成されてきた (Eikenberg [2008] S.74)¹⁴⁾。

(5) 慣習 (法) としての会計基準

法通則法 (Disposizioni sulla legge in generale [Preleggi]) の1条は、法律 (leggi)、規則 (regolamenti)、協働的規範 (norme corporative)¹⁵⁾ 及び慣習 (usi)¹⁶⁾ という序列で、法源を定めている¹⁷⁾。ここで、慣習は成文化されていない法源であり、ある集団の人々 (たとえば、商人) によって、相当の期間反復されている統一的な行動であって、その行動が法的に許容されるという確信がもたらされたものである (Torrente e Schlesinger [1985] p.29)。すなわち、慣習は、一般的、継続的かつ統一的な行動の反復という客観的または実質的要素とある社会集団の構成員が裁判上の義務となるように統一を図らなければならないという確信 (*opinio juris ac necessitatis*) という精神的または心理的要素という2つの要素によって特徴付けられる (Torrente e Schlesinger [1985] p.29, Martines [1997] p.90)。そして、慣習は、法律や規則には劣後するが、法に反しない限り、慣習は当事者を拘束し (Torrente e Schlesinger [1985]

13) もっとも、2004年8月28日破棄院判決 (n. 17210) (Foro it., 2004, 1, 2986) は、「会計基準」に言及することなく、証券取引委員会の申立てを認容した。

14) なお、市民法典 2217 条2項第2文は、貸借対照表のための評価にあたって、商人は、株式会社の貸借対照表のために定められた規準があれば、それに従わなければならないと定めている。

15) 法通則法5条が団体 (*corporazioni*) 内の労働関係や労働裁判所 (*Magistratura del lavoro*) の裁判例などを列挙している。

p.29)、特定の法令が適用される領域においては、当事者によって明示的に参照される場合にのみ有効に適用される（法通則法8条1項¹⁸⁾。なお、法通則法15条は、法律は後の法律によってのみ、廃されると定めており、これは、黙示的に法律は慣習によっては廃されえない旨を規定していると理解されている（Torrente e Schlesinger [1985] p.30）。他方、慣習法が法律に基づく慣習（*usi secundum legem*）である場合を除き、原則として、当事者は、慣習法（*usi normativi*）の適用を排除し、または修正することができる（Torrente e Schlesinger [1985] p.30）。

そこで、会計基準は、慣習（法）の1つとして位置づけられるという見解が

16) 学説上は、慣習はさらに2つの範疇に分けられる（Pavone La Rosa [1978] p.43-44, Cass.civ.sez.lav., 19.4.1980, n.2583, *Massimario della giustizia civile* 1980, fasc.4, Cass., 23.12.1986, n. 7864, *Giurisprudenza italiana* 1987, I, 1, 1368, Cass.civ. sez. II, 11.2.1987, n. 1489, *Massimario della giustizia civile* 1987, fasc.2)。1つは慣習法（*usi normativi, legali, o giuridici*）であり、法令が定めていない領域について補充的な法源（法律を補充する慣習 [*usi praeter legem*]）となり、法令の規定がある場合には、当事者が明示的に適用するものとした場合にのみ適用されるものである（Torrente *et al.* [1973] p.11, Torrente e Schlesinger [1985] p.30）。もう1つは、解釈上の慣習（*usi interpretative, usi negoziali*）であり、これは、当事者の意思が明確に表示されなかった場合に、当事者の意思を解釈する助けとなり（市民法典1368条）、かりに、明示的に当事者が適用するとしても（市民法典1340条）、当該契約が締結された領域において広く用いられ、または特定の範疇の経済主体によって広く用いられている場合には、含められていると推定される条項に当事者の意思を結びつけるものである（Torrente *et al.* [1973] p.11 e 1264）。事業上の慣行は解釈上の慣習の一例であると考えられている（Cass., 4.2. 1954, n. 275, *Foro it. I*, Mass. 1954. Cf. Torrente *et al.* [1973] p.1264）。

17) 法通則法1条では、判例は法源とされていない。もっとも、裁判例にはある程度の有用性は認められる。なぜなら、裁判官は、さまざまな法源である抽象的な規定を解釈し、当該事案に適用するからである（Martines [1997] p.100）。先例拘束性は認められていないが、裁判例、とりわけ上級裁判所の裁判例には説得的価値は認められる。

18) ただし、法通則法8条3項は、慣習法が明示的に参照されている場合であっても、協働的規範は、それ自体に別段の定めがない限り、慣習法に優先すると定めている。もっとも、協働的規範は、ムッソリーニのファシスト政権の崩壊により、もはや法源ではないと考えられている（大内 [2003] 106頁以下参照）。

有力である。たとえば、Caratozzolo は、市民法典 2423 条以下が会計と計算書類について一般的なルールを定めていることから、会計基準書は法律に基づく慣習 (*usi secundum legem*) という面を有し、特に法令の規定がない領域 (たとえば、複式簿記) については法律を補充する慣習 (*usi praeter legem*) であるという見解を示している (Caratozzolo [2000] p. xi)。そして、市民法典 2219 条が「正規の会計のルール (le norme di un'ordinata contabilità)」に言及していることも、会計基準書が法律に基づく慣習に該当することを裏付けていると解している。そして、会計基準は、会計と計算書類に関する法令に含まれる法的概念を解釈し、明確化する機能、計算書類についての法的規律を統合する機能及び離脱規定との関係で計算書類についての法的ルールに代替する機能という三重の機能を有するとする (Fortunato [1985] p.178, Bocchini [1995] p. 10, Caratozzolo [1998] p.879, Caratozzolo [2000] p. xi)。また、市民法典 2219 条の一般規定によって言及されることによって、会計方針は法的なルールとなった専門的基準であり、その遵守が強制されるという解釈も示されている (Panuccio [1964] p. 181, Bocchini [1995] p.10)。

Bibliography

- Alexander, D. and R. Latini [1995] Italy, in: Alexander, D. and S. Archer (eds.), *The European Accounting Guide*, Academic Press
- Amodeo, D. [1981] Alcune considerazioni sugli standards contabili generalmente accettati, in: AA.vv., *Bilancio di esercizio e amministrazione delle imprese. Studi in onore di Pietro Onida*, Giuffrè: 51-68
- ASSONIME [1982] Compendio di principi contabili per la redazione dei bilanci di esercizio, *Rivista delle società* anno 27: 601-628
- Azzali, S. [1996] *Il sistema delle informazioni di bilancio delle aziende di produzione*, Giuffrè
- Balzarini, P. [1995] La natura giuridica dei principi contabili in alcuni Paesi europei: Italia, Francia, Regno Unito, Germania, in: Provasoli, A. e A. Viganò (a cura di), *Processi di formazione dei principi contabili in alcuni Paesi europei*, Edizioni scientifiche italiane: 7-36
- Balzarini, P. [2002] Introduzione, in: Balzarini, P., O. Cagnasso, M. Irrera e L.

- Quattrocchio (a cura di), *Le società di capitali. Il bilancio d'esercizio e il bilancio consolidato*, G.Giappichelli
- Bocchini, E. [1995] *Manuale di diritto della contabilità delle imprese*, 2ª ed., UTET
- Bruni, G. [1981] Generally accepted accounting principles e Quarta Direttiva comunitaria: motivi di un confronto sulla dottrina contabile italiana, in: AA.vv., *Bilancio di esercizio e amministrazione delle imprese. Studi in onore di Pietro Onida*, Giuffrè: 69-84
- Bruni, G. [1984] I principi contabili generalmente accettati, in: *L'impresa - economia - controllo - bilancio*, Tomo III, Giuffrè
- Caratozzolo, M. [1984] Principi contabili e bilanci straordinari, Impresa
- Caratozzolo, M. [1995] *Il bilancio d'esercizio negli aspetti contabili e civilistici*, Buffetti
- Caratozzolo, M. [1998] *Il bilancio d'esercizio*, 3ª ed., Giuffrè
- Caratozzolo, M. [2000] Presentazione, in: Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e Consiglio nazionale dei ragionieri commercialisti, *Principi contabili*, Giuffrè: VII-XIII
- Cassandro, P. E. [1982] Sui principi contabili generalmente accettati secondo la normativa nord-americana, in: *Rivista dei dottori commercialisti*
- Cavallo Borgia, R. [1981] *L'impugnativa del bilancio certificato dalla società di revisione*, Giuffrè
- Ceccherelli, A. [1970] *Il linguaggio dei bilanci*, 8ª ed., Firenze Monnier
- Cera, M. [1986] *La CONSOB*, Giuffrè
- Coda, V. [1968] In tema di principi contabili generalmente accettati, *Rivista dei dottori commercialisti*
- Coda, V. [1983] Trasparenza dei bilanci di esercizio e principi contabili, *Rivista dei dottori commercialisti*, n° 2: 183-197
- Colombo, G.E. [1977] La disciplina italiana dell revisione, *Rivista dei dottori commercialisti*, n° 1: 1-37
- Colombo, G.E. [1982a] Il <<Compendio di principi contabili>> dell'Assonime, *Rivista delle società*, anno 27: 597-600
- Colombo, G. E. [1982b] L'impugnativa del bilancio certificato, *Rivista delle società*, anno 27
- Colombo, G.E. [1987] *Il bilancio d'esercizio delle società per azioni*, CEDAM
- Colombo, G.E. [1991] Il bilancio nella disciplina giuridica, in: Ardemani, E. (a cura di), *L'impresa*, tomo III, 2ª ed., Giuffrè
- Colombo, G.E. [1994] Il bilancio d'esercizio, in: Colombo, G.E. e G. B. Portale (a cura di), *Trattato delle società per azioni, vol. 7* Bilancio d'esercizio e consolidato*, UTET: 23-573
- Colucci, E. e F.Riccomagno [1997] *Il bilancio d'esercizio e il bilancio consolidato*, 3ª ed., CEDAM
- Corbella, S. [1998] Il processo di armonizzazione contabile nell'U.E., in: Savio, G. (a cura di), *Dalla Comunità Economica Europea verso l'Unione Europea: problemi e prospettive per il*

- futuro*, vol. 4, CEDAM: 81-106
- Corticelli, R. [1981] Carattere specifico della valutazione di bilancio e accoglimento generale di principi contabili: considerazioni, in: AA.vv., *Bilancio di esercizio e amministrazione delle imprese. Studi in onore di Pietro Onida*, Giuffrè: 85-108
- Dezzani, F. [1981] La neutralità del bilancio d'esercizio oggetto della certificazione e i principi contabili generalmente accettati, in: AA.vv., *Bilancio di esercizio e amministrazione delle imprese. Studi in onore di Pietro Onida*, Giuffrè: 151-186
- Di Pietra, R. [1997] Accounting Regulation Models in Italy, France and Spain, in: Flower, J. and C. Lefebvre (eds.), *Comparative Studies in Accounting Regulation in Europe*, Acco: 249-286
- Di Pietra, R., S. McLeay and A. Riccaboni [2001] Regulating Accounting within the Political and Legal System, in: McLeay, S. and A. Riccaboni (eds.), *Contemporary Issues in Accounting Regulation*, Springer: 59-78
- Di Toro, P. e G. Ianniello [1996] Evoluzione storica della politica di redazione del bilancio, in: Di Toro, P. e G. Ianniello, *La politica di redazione del bilancio di esercizio*, CEDAM: 1-66
- Eikenberg, T. [2008] *Der Jahresabschluss deutscher und italienischer Kapitalgesellschaften*, Peter Lang
- Fantozzi, A. [2003] *Il diritto tributario*, UTET
- Ferri, G. [1971] In tema di verità, di chiarezza e di precisione del bilancio di esercizio, *Rivista del diritto commerciale e del diritto generale delle obbligazioni*, anno 69, II: 247-276
- Ferri, G. [1978] Omissione di poste nell'attivo e invalidità della deliberazione di approvazione del bilancio, *Rivista del diritto commerciale e del diritto generale delle obbligazioni*, anno 76, II: 182-193
- Ferri, G. [1983] Le speciali ragioni secondo l'art. 9 della legge n. 72 del 1983, *Rivista delle società*, anno 28: 79-84
- Ferro-Luzzi, P. [1976] *La conformità delle deliberazioni assembleari alla legge ed all'atto costitutivo*, Giuffrè
- Ferro-Luzzi, P. [1982] Vizi del bilancio e vizi delle delibere di approvazione, *Giurisprudenza commerciale*, anno 9, I
- Fiori, G. [1999] *Il principio della <<rappresentazione veritiera e corretta>> nella redazione del bilancio di esercizio*, Giuffrè
- Fiori, G. [2005] *Corporate governance, regolamentazione contabile e trasparenza dell'informativa aziendale*, FrancoAngeli
- Fortunato, S. [1985] *La certificazione del bilancio. Profili giuridici*, Jovene
- Fortunato, S. [1992] Approccio legalistico e principi contabili in tema di strutture e valutazioni di bilancio, *Giurisprudenza commerciale*, anno 19, I: 453-467
- Fortunato, S. [1993] Il diritto contabile e l'impresa, in: AA.vv., *Diritto commerciale*,

Monduzzi: 635-688

- Fortunato, S. [1993b] *Bilancio e contabilità d'impresa in Europa*, Cacucci
- Gazzoni, F. [1996] *Manuale di diritto privato*, Edizioni scientifiche italiane
- Giordano, G. [1998] Commento sub articolo 117, in: Alpa, G. e F. Capriglione (a cura di), *Commentario al Testo Unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria*, tomo II, CEDAM: 1089-1098
- Grippe, G. [1972] Bilancio non chiaro e nullità di deliberazioni assembleari, *Rivista delle società*
- Hagigi, M. and A. Sponza [1990] Financial Statement Analysis of Italian Companies: Accounting Practices, Environmental Factors, and International Corporate Performance Comparisons, *International Journal of Accounting*, vol. 25, no. 4: 234-251
- Jaeger, P. G. [1980] *Il bilancio di esercizio delle società per azioni*, Giuffrè
- Jaeger, P.G. [1983] Fine delle speciali ragioni ?, *Rivista delle società*, anno 28: 12-22
- Jorio, A. [1988] Il principio di chiarezza, in: Jorio, A. (a cura di), *Il progetto italiano di attuazione della IV Direttiva CEE*, Giuffrè: 85-94
- Libonati, B. [1970] In tema di invalidità della delibera di approvazione del bilancio, *Rivista del diritto commerciale e del diritto generale delle obbligazioni*, anno 68, II: 193-226
- Libonati, B. [1979] La revisione volontaria: effetti, *Giurisprudenza commerciale*, anno 6, I: 624-646
- Libonati, B. [1980] Bilancio delle società, *Novissimo Digesto italiano Appendice*, UTET
- Marasco, V. [1982] Delibera CONSOB sui principi contabili e di revisione: come si è originata e dove porta, *Rivista dei dottori commercialisti*
- Martines, T. [1997] *Diritto Costituzionale*, 9ª ed., Giuffrè
- Mechelli, A. [1996] Sul metodo del patrimonio netto. Un confronto tra la disciplina civilistica e i principi contabili generalmente accettati, in: *Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale*, anno 96, Fasc. 3/4: 165-181
- Mezzabotta, C. e D.Travella [1995] Il processo di formazione dei principi contabili in alcuni Paesi europei - Italia, in: Provasoli, A. e A. Viganò (a cura di), *Processi di formazione dei principi contabili in alcuni Paesi europei*, Edizioni scientifiche italiane: 40-69
- Minervini, G. [1983] Piccola cronaca di due emendamenti legislativi, *Rivista delle società*, anno 28: 43-55
- Nardi, P. [1987] I principi contabili e la generale accettazione nelle valutazioni per il bilancio di esercizio, in: *Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale*, anno 87, Fasc. 7/8
- Onida, P. [1974] Il bilancio d'esercizio nelle imprese e la sua 'standardizzazione' e 'certificazione', *Rivista dei dottori commercialisti*, n° 2: 197-239
- Panuccio, V. [1964] *La natura giuridica delle registrazioni contabili*, Jovene
- Pavone La Rosa, A. [1978] Gli usi bancari, in: Portale, G.B. (a cura di), *Le operazioni ban-*

- carie*, tomo I, Giuffrè: 23-58
- Petroni, F. [1992] I principi contabili in Italia e negli Usa: un confronto, *Amministrazione & Finanza*, n° 2
- Pisano, L. [2003] Il ruolo dei principi contabili come fonti del diritto nell'ambito dell'ordinamento giuridico, in: Guardia di finanza scuola di polizia tributaria, *Tecnica revisionale*, Lavori monografici del 31° corso superiore "ENRICO DE NICOLA" <<http://www.gdf.it/repository/ContentManagement/information/N1732785457/Quaderni%2007%20-%20Tecnica%20revisionale.pdf>>
- Poli, R. [1971] *Il bilancio di esercizio. Evoluzione e prospettive nell'economia dei paesi industrialmente progrediti*, Giuffrè
- Pollari, N. e Galdino, S. [1999] *Bilancio di esercizio e reddito fiscale*, ETI
- Pontani, F. [2003] I principi di redazione del bilancio di esercizio, in: Palma, A. (a cura di), *Il Bilancio di esercizio*, 3ª ed., Giuffrè: 47-93
- Potito, L. [1973] I <<principi contabili generalmente accettati>>, in: AA.vv., *La certificazione professionale dei bilanci. Problemi generali e tecniche di esecuzione*, Giannini: 121-196
- Pozzoli, M. [2004] *I principi contabili*, in: Bruni, G. (a cura di), *Revisione aziendale e di bilancio*, UTET
- Quatraro, B. e S. D'Amora [1998] *Il bilancio di esercizio e consolidato*, tomo I e II, 2ª ed., Giuffrè
- Racugno, G. [1973] Regolare contabilità e amministrazione controllata, *Rivista del diritto commerciale e del diritto generale delle obbligazioni*, anno 71, II: 240-253
- Riccaboni.A. and R. Di Pietra [1996] Il processo di armonizzazione contabile in Italia dopo il recepimento della IV Direttiva CEE, *Rivista dei dottori commercialisti*, n° 4
- Riccaboni, A. and R. Di Pietra [2001] *Accounting Regulation of Stock Options: The Italian case*, Serie Interventi, n° 68, Quaderni Senesi di Economia Aziendale e di Ragioneria, Dipartimento di Studi Aziendali e Sociali, Università degli Studi di Siena
< http://www.disas.unisi.it/quaderni/int_68.pdf >
- Riccaboni.A., R. Ghirri and Institute of Chartered Accountants in England and Wales [1994] *European Financial Reporting: Italy*, Routledge
- Rivola-Clay, A.M. and T.S. Douppnik [1987] The Progress of Italian Accounting: Allegro Ma Nontropo, *International Journal of Accounting*, vol.22, no.2: 87-102
- Rota, R. [1998] Commento sub articolo 117, in: Bedogni, C.R. (a cura di), *Il Testo Unico della intermediazione finanziaria. Commentario al D.lgs. 24 febbraio 1998 n. 58*, Giuffrè: 631-636
- Simonetto, E. [1972] Recenti orientamenti in materia di bilancio d'esercizio, *Rivista delle società*
- Simonetto, E. [1973] Recenti orientamenti in materia di bilancio di esercizio, in: AA.vv.,

Studi in memoria di Domenico Pettiti, Giuffrè: 1545-1594

- Travella, D. [1999] Il bilancio di esercizio in Italia, in: Vigano, A. (a cura di), *Elementi di ragioneria internazionale*, Egea: 23-90
- Tomasin, G. [1982a] I principi contabili: natura ed importanza per una corretta informazione contabile e per la soluzione di problemi giuridici, civilistici e tributari, in: AA.vv., *La determinazione del reddito nelle imprese del nostro tempo alla luce del pensiero di Gino Zappa, atti della giornata di studio nel centenario della nascita di Gino Zappa*: Ca' Foscari, 4 aprile 1981, CEDAM
- Tomasin, G. [1982b] I principi contabili in Italia, *Rivista dei dottori commercialisti*, n° 1: 1-17
- Took, L. [1995] The History of Financial Reporting in Italy, in: Walton, P. (ed.), *European Financial Reporting: History*, Academic Press: 157-168
- Torrente, A. e P. Schlesinger [1985] *Manuale di diritto privato*, 12ª ed., Giuffrè
- Torrente, A. e G. Pescatore (a cura di) [1973] *Codice Civile annotato*, 6ª ed., Giuffrè
- Torri, A. [1987] Il processo di statuizione dei principi contabili in Gran Bretagna e negli Stati Uniti, in: *Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale*, anno 87, Fasc. 11/12
- Troina, G. [1989] *Bilancio di esercizio: Obiettivi e revisioni*, Giappichelli
- Venuti, M. [2001] Principi contabili in Italia, *Contabilità, Finanza e Controllo*, anno 24, Fasc. 10: 954-975
- Venuti, M. [2005] Le deroghe di bilancio alla luce della riforma societaria (I parte), *Le società*, anno 24, Fasc. 11: 1378-1392
- Verna, G. [2000] I principi contabili: norme tecniche d'integrazione e interpretazione della legge, *Giurisprudenza commerciale*, anno 27, I: 147-154
- Visentini, B. [1983] Annotazioni preliminari sull'art. 9 della legge 19 marzo 1983, n. 72: equivoci e omissioni, *Rivista delle società*, anno 28: 1-11
- Zambon, S. [1997] La riconciliazione tra principi contabili italiani e GAAP statunitensi. Riflessioni su alcune evidenze empiriche, in: AA.vv., *Scritti di Economia Aziendale in memoria di Raffaele D'Oriano*, Tomo II, CEDAM: 1403-1425
- Zambon, S. and C. Saccon [1993] Accounting Change in Italy, *European Accounting Review*, vol. 2, no. 2: 245-284
- Zan, L. [1994] Toward a history of accounting histories: perspectives from the italian tradition, *European Accounting Review*, vol.3, no.2: 255-307
- Zappalà, M. [1982] Il lavoro della Commissione per la statuizione dei principi contabili del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, *Rivista dei dottori commercialisti*, n° 1: 18-25
- 大内伸哉 [2003] イタリアの労働と法 (日本労働研究機構)