

諸外国におけるIFRS導入とわが国における 税務・会計制度の一体改革

Introduction of IFRS in Foreign Countries and Integrated Reform on Tax and Accounting System in Japan

研究代表
林 健 治
Hayashi Kenji

所 管：会計学研究所
研 究 期 間：平成25年度～平成26年度
研究代表者：林 健治（本学教授）
研究分担者：平野 嘉秋（本学教授）、村田 英治（本学教授）、
林 徳順（徳山大学講師）

研究の目的・概要

1. 研究の目的

本共同研究の目的は、アジア諸国（中国・韓国・台湾など）および欧米におけるIFRS導入の現状を調査・分析し、我が国における税務・会計制度の一体改革に資する提案を行うことである。

2. 活動経過報告

税制改革上の課題については、平野 嘉秋（本学教授）と林 徳順（徳山大学講師）が、会計制度改革については、村田 英治（本学教授）と林 健治（本学教授）が検討することで合意し、研究の進捗具合を確認しながら分担した課題について検討した。各人の本年の研究成果の一部は、次のように纏められる。

平野 嘉秋（本学教授）

金融商品取引法会計、会社法会計、税務会計の三者は密接な関係を有し、トライアングル体制を形成してきた。それらを相互に関連づける鍵は確定決算主義、一般に公正妥当と認められる会計処理基準である。企業会計審議会は金融商品取引法会計（企業会計原則）、商法・会社法、税法の差異を分析し、三者間の調和に配慮した会計基準・意見書等を公表した。

2つの誘因から金融商品取引法会計及び会社法会計と税務会計の乖離が再び生じた。第1は、会計基準の国際化の進展である。1990年代以降、欧米の会計基準及び国際会計基準

と遜色ない水準に日本の会計基準を高めようと企図し、会計ビックバンといわれるほど会計基準が抜本的に改訂された。しかし、法人税法は必ずしも、新たに設定あるいは改訂された会計基準に則して改正されなかった。第2は、1996年11月の税制調査会・法人課税小委員会による報告書の公表である。この報告書の公表後、企業の実態に応じた課税所得計算を行うことを眼目に、保守的な会計処理を抑制し、債務確定基準の徹底化をはかる税制改正が行われたからである。

会計基準の国際化が進むにつれて、会計基準は複雑化した。2005年には『中小企業の会計に関する指針』、『中小企業の会計に関する基本要領』が公表され、中小企業を対象とした会計基準設定が行われ、会計基準は国際化・複雑化すると同時に多様化している。会計基準の複雑化・多様化が進む中で、課税所得算定に対し重要な影響を与えるので、一般に公正妥当と認められる会計処理基準についての解釈は、従前に増して重要な論点となっていると思料された。

引き続き、会計基準の国際化・多様化と法人税法の対応状況を調査し、一般に公正妥当と認められる会計処理基準に関する解釈への影響を考察し、企業会計と税務会計の間で今後調整すべき課題を洗い出し、法人税の課税所得の算定は、いかにあるべきかを検証する。

林 徳順（徳山大学講師）

民法上の任意組合、商法上の匿名組合等の多様な事業体については、税法及び会計基準が十分整備されておらず、税務上の紛争が頻繁に生じており、詳細な基準の整備が求められている。本年度は、任意組合の組合員の組合事業に係る利益額の計算方法について日本、韓国および中国の現状を調査した。

組合課税が存在する韓国では、日本の純額方式に相当する方法が採用され、利子所得、配当所得、不動産賃貸所得、事業所得、その他の所得及び譲渡所得のいずれかに該当するものとして、所得の性格を維持する措置が講じられている。中国でも、純額方式が採用されている。組合段階で計算された利益を個人組合員に配分し、事業所得（生産経営所得）とみなす。任意組合が利益を組合員に配分するとき、当該組合は情報提供義務を負う。中国の組合課税においては、組合が課税庁に対し、組合事業から配分される所得に係る投資家の納付すべき税額について、申告書を提出し、かつ当該申告書の謄本を当該投資家に送付すべきとされる。

村田 英治（本学教授）

国際会計基準審議会（IASB）の「財務報告のための概念フレームワーク見直しのための討議資料」（2013年）の中で、ビジネスモデルに則し、財務報告を行うことが説かれ、ビジネスモデル概念が論点の1つになっている。2009年に公表された国際財務報告基準第9号（IFRS 9）「金融商品」でもビジネスモデルが明示的に取り上げられた。そこでビジネスモデル、会計主体（所有者説、エンティティ説）、会計モデルの3者の論理的関係について検討し、税務・会計制度の改革の糸口を探った。

ビジネスモデルは2つに大別される。第1は、仕入先・従業員からインプットを調達し、ある種の工程を経て、財・サービスを顧客に提供し、収益を獲得する「付加価値ビジネスモデル」（製造業、小売業等が該当）である。第2は、価値変動利得を得るため資産を取得する「価格変動モデル」（コモディティ・ディーラー、投資ファンド等が該当）である。

1920年代にPatonはエンティティ説を提唱し、大規模メーカーの経営者の視点に立ち、「付加価値ビジネスモデル」に基づいて、収益費用アプローチという会計モデルを導出した。現代においては、資本取引を除く所有者持分の増加を包括利益として計算することが求められている。利益概念の変化は、機関投資家を中心とした所有者の観点が重視され、「価格変動ビジネスモデル」への揺り戻しが起きたこと、資産負債アプローチという会計モデルが浸透したことに起因すると解される。

長期的視野に立つビジネスモデルに則し、その他の包括利益（OCI）で報告する短期的未実現損益を識別すべきかについても検討すべきであろう。

林 健治（本学教授）

本年度は韓国のIFRS導入状況を調査した。韓国では1997年のアジア通貨危機に端を発し、国際会計基準による財務諸表作成、プライベート・セクターの会計基準設定主体の設立を条件に、国際通貨基金（IMF）から融資を受けた。韓国企業の会計情報の透明性・信頼性を高めるため、韓国会計基準院（KAI）・韓国会計基準委員会（KASB）が2007年11月23日に韓国採択国際会計基準（K-IFRS）を公表した。2009年に有価証券市場上場会社7社、KOSDAQ市場上場会社7社、計14社がK-IFRSを早期適用し、翌2010年にはサムスン電子、LG電子などの有価証券市場上場会社26社、KOSDAQ市場上場会社21社、計47社がK-IFRSを早期適用した（杉本 徳栄 [2011]「韓国のIFRS導入と会計制度」、杉本 徳栄・趙 盛豹（編）『事例分析 韓国企業のIFRS導入』中央経済社、2-3頁）。2011年1月1日以降の会計年度から全上場会社を対象にIFRSの強制適用が開始された。

韓国におけるIFRS導入に伴う税務上の課題の検討結果、IFRSの早期（任意）・強制適用の会計処理、企業決算に与える影響の分析結果の詳細は、次年度発行の『商学研究』に掲載する予定である。

謝辞

本共同研究を行う機会を与え、研究費を助成いただいた日本大学商学部および会計学研究所に感謝いたします。