

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
Kenji Hayashi

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（本学非常勤講師）

研究の目的・概要

1. 研究の目的

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

2. 研究テーマの設定理由

本共同研究において、上記を研究テーマとして選択したのは、以下の理由による。

(1) 我が国におけるIFRS導入は、既定路線という観測

2005年からEU加盟国内で上場する企業は、連結財務諸表を作成する際に、国際財務報告基準（IFRS）の適用が義務付けられた。その後、IFRSを全面的または部分的に導入する国は増加し、IFRSと距離を置いてきた会計大国アメリカも、IFRS導入の可能性を模索し始めた。米国証券取引委員会（SEC）、米国財務会計基準審議会（FASB）の国際会計基準審議会（IASB）への歩み寄りは、日本の金融庁、企業会計基準委員会（ASBJ）に、独自路線の堅持の困難さを認識させ、IFRSへの対応が喫緊の課題となった。論者によっては、今やIFRS導入は既定路線とも言われる。

(2) IFRS導入について論議するにあたり、欧米およびアジア諸国における知見を活かし、税制と会計制度の一体改革に関する研究を行う必要がある。

日本では確定決算主義が採られ、会計上の利益をベースに法人税申告書別表四において会計上の取扱いと税務上の取扱いの相違するものを加算・減算して税務上の課税所得が計算される。本来、会社法上の利益をベースに、税務上の課税所得を決定するはずであるが、

税務上の規定が会計計算に影響をおよぼす、いわゆる税務会計の逆基準性が実務では散見される。たとえば、税法上の限度額を超える減価償却費を計上しても、損金経理が認められないので、税法の規定にしたがって減価償却費を計上し、申告調整を回避するのがこれまでの慣例であった。しかし、IFRSでは税法規定に従うだけでは十分ではなく、毎期末に耐用年数の見積もり、減価償却方法の見直しが要求される。

IFRSは投資家のために将来キャッシュ・フローの予測に役立つ情報を提供することを主な目的としており、配当規制、課税所得計算を考慮に入れていない。日本でIFRSを導入するとすれば、確定決算主義を維持すべきか、会社法会計・金融商品取引法会計および税務会計の三極構造、すなわちトライアングル体制を見直すべきかが論議されるべきである。確定決算主義の存廃、トライアングル体制の維持に関し議論を進めるには、欧州およびアジア諸国におけるIFRS導入、IFRS国内化対策の先行事例から得られる知見を活かし、また、米国における最新の取組みをキャッチアップし、会計制度と税制の一体改革について検討しなければならない。

3. 研究内容

本共同研究では、会計制度と税制の現状の調査・分析を行い、両者の一体改革に伴う課題について考察し、国際課税問題についても言及する。それは、IFRSのメインユーザーである国際的事業展開を行っている日本企業、すなわち海外に多数の製造・販売子会社を設立し、世界中に自社製品の生産拠点をもち、販路を開拓し、海外で資金調達する企業は、国際課税問題に直面しているからである。

活動経過報告

和文・英文の学術論文をレビューし、財務会計、国際会計、税務会計、租税制度の視点から理論研究を行った。アニュアル・レポート、判例研究を通じて諸外国の会計制度・税制を調査・分析し、問題点を洗い出す下準備をし、併せて視察調査も実施した。

2006年の信託法成立後、土地、建物、金銭債権などに加え、事業そのものを対象とする事業信託、自己信託が解禁された。それに伴い、特別目的事業体（SPV）としての信託活用が普及し、喫緊に取り組むべき税制上の未解決な課題が生じている。たとえば、外国信託の受益者たる我が国の納税者が納税主体たりえるのか、外国信託それ自体に法人税が課されるのかについては十分に議論されていない。外国投資信託制度を利用した租税回避行動が散見されるが、これに対する制度も十分に整備されていない。また、信託のほか、多様な事業体がSPVとして、国内事業体および国外事業体に用いられるケースが多くなっており、その問題をより複雑化させている。平野 嘉秋（本学教授）は、解決の糸口を諸外国に求め、多様な事業体に係る日本と諸外国との会計・税務上の取扱いを比較考察した。

国際的な会計基準開発の基底となるのは、概念フレームワーク（以下ではCFと略す）である。国際会計基準審議会（IASB）と米国財務会計基準審議会（FASB）は、CFの開発に関する共同プロジェクトに着手し、討議資料において、エンティティ説を支持する見解を示した。そこで、村田 英治（本学教授）はCFの討議資料におけるエンティティ説の意義を目的論（会計情報は誰のために作成されるか）、持分論（企業利益は誰に帰属するか）、

観点論（誰の視点から会計情報は企業活動を表現すべきか）の3つの論点に絞り、考察した。

林 徳順（本学非常勤講師）は2013年12月21日～12月25日に韓国に渡航し、韓国国立国会図書館で学術論文検索エンジン（Web-DB）も活用し、議会資料、法令を収集した。収集した文献を参照し、韓国のIFRS導入に伴う会計制度・法人税法改正の内容、および改正の趣旨の解明を試みた。韓国では、所謂ビッグバン方式を採用し、2011年から上場企業を対象にIFRSの適用が義務づけられ、会計システムはK-IFRSとローカル基準の二本立てになった。償還優先株式、減価償却方法の変更などに関する法改正が行われ、K-IFRS導入による企業の税負担軽減のための措置が講じられた。韓国におけるIFRS導入の先行事例から十分な準備期間の確保、IFRS財団による積極的支援、関連制度の整備などが不可欠であることが明らかとなった。

米国との経済関係の親密さ、台湾の会計基準設定機関に所属する構成員の米国での会計教育経験を反映し、台湾を本拠とする国際的企業は1980年代から米国GAAPを適用してきた。その後、IFRSがEU諸国を中心に浸透したことを受けて、IFRS導入のロードマップを公表し、IFRSアドプションに向けて作業を進めている。SECに登録する日本企業は、米国GAAPの適用が容認され、米国GAAP適用経験をもつ台湾における知見は、我が国におけるIFRS導入の課題発見の手掛かりになると考えられる。そこで、林 健治（本学教授）は2013年10月24・25日に東呉大学で開催された台湾会計学会に出席した。台湾企業323社をサンプルとし、財務レバレッジが業績におよぼす影響を分析した研究成果、SECの外国民間発行体向けの開示規制、すなわちForm 20-F Reconciliationに関する研究成果などが報告されていた。26年度も引き続き助成を受け、共同研究を行い、次年度発行の『商学研究』に成果を公表する予定である。