

平成21年6月18日現在

研究種目： 若手研究 (B)
 研究期間： 2006~2008
 課題番号： 18730298
 研究課題名 (和文) 国際的資本市場における国際財務報告基準の受容に関する研究
 研究課題名 (英文) The Adoption of International Financial Reporting Standards in global markets
 研究代表者
 潮崎 智美 (SHIOSAKI TOMOMI)
 広島市立大学・国際学部・准教授
 研究者番号： 70336072

研究成果の概要：

研究成果は、次の4つに大別することができる。1) IFRS を通じた国際的制度形成の歴史的变化、2) IFRS の作成と執行をめぐる欧米の協調と対立、3) 各国資本市場における IFRS の受容状況、4) ドイツにおける IFRS 受容方法。これらを通じて、欧米を中心とした国際的会計基準設定における制度的枠組みと各国の多様な受容の実態を明らかにし、IFRS 導入に際する日本へのインプリケーションを導出した。

交付額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2006年度	1,200,000	0	1,200,000
2007年度	800,000	0	800,000
2008年度	600,000	180,000	780,000
年度			
年度			
総計	2,600,000	180,000	2,780,000

研究分野： 会計学
 科研費の分科・細目： 国際会計
 キーワード： 国際財務報告基準、IFRS、国際会計基準審議会、IASB、コンバージェンス

1. 研究開始当初の背景

企業活動のグローバル化を背景として、1970年代以降、国際会計基準委員会 (IASC) の作成する国際会計基準 (IAS) をめぐり、会計基準の国際的調和化・統合化が推進されてきた (以下、IAS および IASC の後身団体である国際会計基準審議会 (IASB) に

よって作成された国際財務報告基準 (IFRS) を便宜上 IFRS と略して広義の意味で使用する)。この会計基準の国際的調和化・統合化問題は、IASC 設立当初はアングロ・アメリカン型会計とフランコ・ジャーマン型会計の対立の問題として捉えられていたが、1980年代後半における証券監督者国際機構 (IOSCO) の関与や 1990年代の資本市場のグローバル

ゼーションを通じて、国際的資本市場におけるグローバル・スタンダード決定をめぐる調和化・統合化問題へと変化したことから、1990年代後半にはアングロ・アメリカン型会計 vs. アングロ・アメリカン型会計の対立の問題へと変化する。具体的には IFRS vs. 米国において一般に認められた会計原則 (US-GAAP) の対立の問題へと移行したのである。さらに、1990年代後半欧州が欧州連合 (EU) 域内市場における IFRS 採用を決定したことにより、欧州 vs. 米国という会計基準設定主体間の対立の問題をも生み出した。21世紀に入ると、米国において企業不祥事が頻発し、IFRS vs. US-GAAP の問題は会計基準設定に対するアプローチ間の対立、つまり原則主義 vs. 細則主義の相違として激しく議論されたのち、国際的資本市場における会計基準のグローバル・スタンダードは原則主義を採る IAS へと収斂してくる。

研究開始当初の段階では、先進国による IFRS 受容は、IFRS を一組の会計基準として一括して採用するアドプション・アプローチ (adoption approach : EU 諸国やオーストラリア等) と IASB と各国会計基準設定主体による基準間の相違の擦り合わせを通じて統合していくコンバージェンス・アプローチ (convergence approach : 米国および日本) という2つの受容方法によって進められているという状況にあった。

2. 研究の目的

本研究課題の目的は、アングロ・アメリカン型会計 vs. フランコ・ジャーマン型会計およびアングロ・アメリカン型会計 vs. アングロ・アメリカン型会計といった会計モデル間の対立、IFRS vs. US-GAAP といった会計基準間の対立、原則主義 vs. 細則主義といった会計基準設定に対するアプローチ間の対立、欧

州 vs. 米国といった会計基準設定主体間の対立、アドプション・アプローチ vs. コンバージェンス・アプローチといった IFRS 受容方法間の対立の構図のなかで、国際的資本市場における IFRS 受容に関わる諸問題を会計制度および会計実務のレベルから総合的・体系的に分析することである。

具体的には、アドプション・アプローチを採用し、2005年より域内上場会社に対して IFRS 採用を義務付けた欧州の制度的・実務的対応を上述の対立軸に位置づけて明らかにすること、2) 会計基準のグローバル・スタンダードの決定過程における会計基準設定主体の交渉プロセスを、アドプション・アプローチとコンバージェンス・アプローチの比較を通じて欧州と米国の対立として明らかにすること、これらの研究を踏まえて、3) 日本における IFRS 受容問題について会計制度・会計実務レベルでの対応策を導出・提示することであった。

3. 研究の方法

本研究は、各国の会計基準を比較するクライテリアとして IFRS を用いつつ、欧州、米国、日本を主な分析対象として、会計制度および会計実務を比較分析する比較研究である。より具体的には、1970年代以降国際会計研究領域で行われてきた分類研究で展開された会計モデルを前提とし、会計モデル、会計基準設定主体、会計基準設定に対するアプローチ、会計基準、会計実務といった分析対象を国家レベル、地域レベルおよび国際的レベルで比較する、複層的・重層的な国際比較研究である。

4. 研究成果

研究成果は、おおまかに 1) IFRS を通じた

国際的制度形成の歴史的变化、2) IFRS の作成と執行をめぐる欧米の協調と対立、3) 各国証券市場における IFRS の受容状況、および4) ドイツにおける IFRS 受容方法に区分することができる。

1) IFRS を通じた国際的制度形成の歴史的变化 (雑誌論文③、学会報告②に関する未公表論文)

1960 年代後半のイギリスの IFRS (IAS) への積極的対応は、当時のイギリス経済の停滞と欧州経済共同体 (EEC) 経済の台頭、さらには大陸諸国を中心として進められた EEC における会社法調和化の動きに対抗するという意味をもっていた。

1980 年代半ばの証券の多国間公募の増加を背景として、アメリカが IOSCO を通じて IAS の設定に積極的に関与し始め、IASB=IOSCO 体制が形成された。

1990 年代初めの欧州域内統合を契機として、資本市場のグローバリゼーションがさらに進展したのと同時に、欧州の多国籍企業の米国上場が相次いだため、欧州は IFRS (IAS) 導入問題に直面することとなった。

世紀の転換期における EU の IFRS 導入決定や米国における企業不祥事の頻発を背景として、アメリカの IFRS 受容への態度が軟化し、IASB と米国会計基準設定主体の共同のコンバージェンス・プロジェクトが進展した。

IASB を通じた会計基準の国際的コンバージェンスは、現在では、証券監督者のみならず銀行・保険監督者などの関連諸機関が相互連携し、IASB=G7 体制の下で行われている。

以上のような歴史的考察を通じて、20 世紀から 21 世紀にかけて、IFRS をめぐる会計制度の国際的制度形成の枠組みが変化したことを明らかにした。

2) IFRS の作成と執行をめぐる欧米の対立と協調 (学会報告②に関する未公表論文)

2005 年の EU 資本市場における IFRS 採用を契機として、会計基準設定主体間の交渉においても国際的な会計基準設定においても、EU が大きな発言権を有することになった。

近年では、欧米の証券監督者が密接な協力体制を形成するなか、IASB と米国の会計基準設定主体が共同でコンバージェンス・プロジェクトを進めており、欧米主導のグローバル・スタンダード設定の傾向が顕著に見られるようになった。

とりわけ、EU による米国基準の IFRS との同等性評価を背景として、欧米の証券監督者の連携関係は緊密化している。その一方で、会計基準設定における EU と米国の対立も顕著となっており、IFRS の受容をめぐる欧米の政治的交渉が重ねて行われている。

以上のように、EU および米国における IFRS 受容の歴史的展開を、近年の両者の協調と対立に焦点を当てながら分析することから、欧米中心として展開されている IFRS の現在の制度的枠組みを明らかにした。

3) 各国証券市場における IFRS の受容状況 (雑誌論文②および③、図書①)

各国における IFRS 受容の歴史的展開を、国際的環境の変化、受容の積極性の変化、受容の理由に焦点をあて、会計基準設定主体および会計基準の間の調整問題として検討した。

現在 100 カ国以上の国々において IFRS が採用されていると言われているが、実際には IASB の作成した IFRS を全企業に対して完全に受け入れている国を見つけることは難しい。例えば、2005 年に IFRS を導入した EU は IASB の基準の一部を承認しておらず、IASB-IFRS と EU-IFRS は同一ではない。

このように、各国は対象となる企業や財務諸表を限定し、IFRS の基準の一部を除外したり、国内の基準として再発行したりして受容している。各国の IFRS の導入方法は、IFRS との文言の同一性、IFRS 承認の方法、基準の網羅性、対象企業、対象財務諸表、強制力付与の有無、タイムラグなどの点において各国間で相違があることを明らかにした。

4) ドイツにおける IFRS 受容方法 (雑誌論文

①および②、学会報告②に関する未公表論文)

日本における IFRS 受容問題の対応策についてのインプリケーションを導出することを目的として、約 10 年にわたる IFRS 導入の歴史をもち、日本と同じくフランコ・ジャーマン型会計に属するドイツの IFRS 導入への対応を、政府、会計基準設定主体、企業という点から分析した。

ドイツ大企業がグローバル・プレイヤーとしてグローバルな基準を必要とし、IFRS を早期適用したために、ドイツ政府も他国に比して早い段階で IFRS 導入を決定した。それ以後、ドイツ政府は、首尾一貫して商法典 (HGB) における分配可能利益計算および課税所得計算の機能を維持しつつ、情報提供機能を持つ基準として IFRS を導入している。しかしながら、そのなかで、ドイツ会計の伝統的特徴をもつ会計領域、例えば、収益認識、負債と資本の区分、概念フレームワーク、中小企業といった会計領域において、コンフリクトが生じている。これらのコンフリクト解消のために、ドイツ政府は継続的に HGB と IFRS の相違を減少させるための会計制度改革を行っており、また、会計基準設定主体であるドイツ会計基準委員会 (DRSC) はドイツの立場を国際的に反映させるために EU レベルで重要な役割を果たそうと試みている。さらに、

ドイツ企業は、ポジション・ペーパーの公表などを通じて立場を表明し、意見発信を行っている。

また、実務を見てみると、ドイツでは IFRS 準拠個別財務諸表の公告が認められるようになったが、ニューヨーク証券取引所 (NYSE) 上場ドイツ企業のすべてが IFRS 準拠の連結財務諸表とドイツ商法 (HGB) 準拠個別諸表を公告しており、連単分離の傾向が顕著に見られることが明らかになった。

世界各国における IFRS 導入方法は多様であり、日本にも多様な可能性が開かれている。IFRS 導入に際しては、実務へのインパクトを考慮に入れた制度設計がいっそう必要とされている。

2012 年を目標とした日本基準と IFRS とのコンバージェンスが決定され、会計基準の国際的コンバージェンス研究の重要性はますます高まっているが、国際的展開が急速であることもあり、体系的研究はまだ少ない。そのような意味で、本研究の成果報告は時機を得たものとなり、意義のあるものとなったと考える。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

[雑誌論文] (計 3 件)

- ①潮崎智美 (2009) 「ドイツ会計制度改革の本質的特徴—IFRS 導入との関連において—」『国際会計研究学会年報 2008 年度』、35-47 頁、査読無。
- ②潮崎智美 (2009) 「IFRS 導入に伴う監査領域の拡大—EU およびドイツの事例—」『企業会計』第 61 巻第 4 号、57-64 頁、査読無。

③潮崎智美 (2009)「国際財務報告基準導入方法の多様性」『久留米大学商学研究』第14巻第3号、91-114頁、査読有。

〔学会発表〕(計 2件)

①潮崎智美「ドイツ会計制度改革の本質的特徴」国際会計研究学会第25回研究大会、2008年8月31日、於福岡大学。

②潮崎智美「多国籍企業のグローバル・ガバナンス—会計基準の国際的コンバージェンスを例として—」国際ビジネス研究学会全国大会、2008年10月26日、於岡山大学。

〔図書〕(計 2件)

①潮崎智美 (2007)「金融商品会計」、梶田龍三・由井敏範編著『現代会計学と会計ビクバン』158-167頁。

②潮崎智美 (2007)「ドイツにおける偶発事象会計—引当金会計を中心として—」『偶発事象会計の展開—引当金から非金融負債会計へ—』、52-65頁。

〔その他〕

○翻訳

潮崎智美訳 (2007)「第7章 会計基準の国際的統合化」「第11章 コーポレート・ガバナンスとグローバル経営」、小津稚加子監訳『多国籍企業の会計—グローバル財務報告と基準統合—』中央経済社、213-262頁、401-459頁。

○調査報告書

小津稚加子・進美喜子・潮崎智美 (2009)「国際財務報告基準 (IFRS) 導入のコスト・ベネフィット調査—中間集計結果報告書—」九州大学経済学研究院、1-31頁。

6. 研究組織

(1) 研究代表者

潮崎 智美 (TOMOMI SHIOSAKI)

広島市立大学・国際学部・准教授

研究者番号：70336072