

科学研究費助成事業（科学研究費補助金）研究成果報告書

平成 24 年 6 月 12 日現在

機関番号：25403

研究種目：若手研究（B）

研究期間：2009～2011

課題番号：21730374

研究課題名（和文）：国際財務報告基準の導入に際する連単分離方法に関する日独比較研究

研究課題名（英文）：The Comparative Study of the IFRS Adoption between Japan and Germany: Standards applied for individual and consolidated financial statements

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（和文）：

本研究の目的は、国際財務報告基準（IFRS）導入に関する中心的論点であった「連単分離」がドイツにおいてどのように行われたかを、政府、会計基準設定主体、財務諸表作成者（企業）といった3つの視点から分析し、それを日本の状況と比較することによって、日本が取りえる政策上のインプリケーションを抽出することであった。本研究を通じて、日本およびドイツにおける会計関連法の位置づけ、債権者・株主・投資家の保護の強弱が相違しており、このことが両国の連単分離方法の相違を生み出す原因となっていることが明らかになった。また、程度の差こそあれ、日本もドイツと同様、連単分離の会計処理を要求せざるを得ないであろう。近年日本において制度改編の動きが見られることから、この問題を継続して分析していく必要がある。

研究成果の概要（英文）：

The purpose of this research was to explore and compare how Japan and Germany adopted the International Financial Reporting Standards (IFRS), especially focused on standards implemented in individual and consolidated financial statements. The adoption is analyzed by the three perceptions of government, standards setter and preparers. Through this research, I found that the positioning of accounting-related laws and the degree of protection of creditor, stockholder and investor were different between Japanese and German systems, and that the difference caused different approaches to adopting the IFRS of both countries. To a greater or lesser degree, different accounting treatments are required between individual and consolidated financial statements, and it is necessary to continue and observe this problem.

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2009年度	1,200,000	360,000	1,560,000
2010年度	900,000	270,000	1,170,000
2011年度	900,000	270,000	1,170,000
年度			
年度			
総計	3,000,000	900,000	3,900,000

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)、ドイツ会計、連単分離

1. 研究開始当初の背景

世界各国は国際会計基準委員会 (IASB) のもとに進められている IFRS の世界的普及活動への対応に迫られており、研究開始当初、IFRS は EU 諸国、オーストラリア、新興国をはじめとする世界の 100 か国以上の国や地域が採用や採用予定という状況にあった。そのようななかで、IFRS 受容は、国家レベルおよび地域レベルにおいて、IFRS を自国の基準としてそのまま受け入れるアドプシオンと IASB と自国基準間の相違を減少させ統合していくコンバージェンスという 2 つの方法によって進められてきた。2008 年 8 月、それまでコンバージェンスの立場をとっていた米国が 2011 年アドプシオンによる IFRS 導入の可能性を示唆し、それを受けて日本もまた、IFRS アドプシオンに向けて具体的検討を開始した。このように、研究を開始した平成 21 (2009) 年当時、IFRS の受け入れを巡る状況が大きく変化した時期であった。

2. 研究の目的

本研究の目的は、国際財務報告基準 (IFRS) 導入に関する中心的論点であった「連単分離」がドイツにおいてどのように行われたかを、政府、会計基準設定主体、財務諸表作成者 (企業) といった 3 つの視点から分析し、それを日本の状況と比較することによって、日本が取りえる政策上のインプリケーションを抽出することであった。具体的には、次のとおりである。

(1) ドイツにおける会計制度・実務の分析：

政府レベルでは会計関連法の改正が行われた「会計法現代化法 (BilMoG)」、会計基準設定主体レベルではドイツ会計基準委員会 (DRSC) の公表物、企業レベ

ルでは IFRS が導入後の財務諸表を分析対象として、IFRS 導入に際して問題とされた会計問題を因果関係の分析を含めて明らかにする。

(2) 日本における会計制度・実務の分析：ドイツの IFRS 導入方法を日本で導入すると仮定した場合に生じる諸問題とその解決策を、政府、会計基準設定主体、企業といったアクター別に導出し、具体的には、連結基準と個別基準の整合性、IFRS 準拠の連結財務諸表とドイツ商法準拠の個別財務諸表の会計処理方法の整合性を分析する。

(3) 日独比較分析：それらの分析を踏まえたうえで、比較分析的アプローチを採用し、金融庁、企業会計基準委員会 (ASBJ)、企業について日本の対応を検討し、IFRS 導入に際して日本が抱える諸問題を析出し、解決策を提示する。

3. 研究の方法

本研究は、日本およびドイツの会計制度を分析対象とした記述的な比較研究である。ここにおいては、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、政府、会計基準設定主体、企業といったローカル・アクターのコンバージェンスへの対応を、政府間国際機関および非政府間国際機関といったグローバル・アクターとの相互作用において複層的・重層的に比較分析を行っている。

4. 研究成果

ドイツにおける商法典の会計規定と資本市場向け会計基準として導入された IFRS との関係、そして日本における会社法の会計規定と金融商品取引法のもとの会計基準との関係に関して、日本よりもドイツのほうが

2つの法律のもとで規定されるルール間の相違が大きい。また、ドイツ会計制度では、IFRSが連結および個別財務諸表における情報提供機能を果たす会計基準として受容されているが、実務においては、多くの場合、IFRSが個別財務諸表の情報提供機能を果たす基準として選択されていない。これらの主な要因のひとつは両国における債権者・株主・投資家の保護の強弱にあり、このことが両国の連単分離方法の相違を生み出す原因となっていることが明らかになった。ここにおいて取り扱った法と会計の問題は、拙稿(2009b)(2009c)(2011)(2012a)などにおいて成果公開を行った。この成果は、慣習法諸国では株主保護の度合いが強く、大陸法諸国では株主保護の度合いが低いことを示した La porta et al. (1998)をはじめとする先行研究での主張を、記述的に補強したものであると位置づけられる。

さらに、本研究では、補足的にIFRS教育という視点からも連単分離の問題にアプローチし、学会発表(2011b)を行ったのと同時に、拙稿(2012b)として論文を公表した。また、拙稿(2011)および学会発表(2011a)では、グローバル・レベルにおけるIFRSの形成とその国家レベルでの執行における環境変化を分析し、本研究を取り巻く環境の変化をも取り扱った。

連単分離に関する日本の制度的議論の進展があまり見られなかったことから、研究計画が多少変更される結果となったが、今後最終年度の研究成果として連単分離の日独比較に関する論文を作成・公開する予定である。

近年の日本企業会計基準委員会(ASBJ)の議論では、開発費、のれん、退職給付、包括利益といった論点が連単分離に際して問題となる会計処理項目として取り上げられており、また最近公表された日本の退職給付

会計基準では、個別と連結とで異なる会計処理が求められることとなった。このように、近年、連単問題についての制度的対応の展開が見られることから問題の緊急性が継続して存在していること、さらには制度的な問題解決が長期にわたってみられないことから問題の複雑性が存在することも明らかとなった。上記のように、程度の差こそあれ、日本もドイツと同様、連単分離の会計処理が要求されるようになっており、この問題を継続して注視していく必要がある。また、近年EUの会社法指令の改正などの議論が高まっていることから、この問題を含めた連単分離問題について議論を再整理する必要性が生じている。今後、本研究課題をさらに発展させた形で、研究を継続していきたいと考えている。

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6件)

1. 潮崎智美(2011)「グローバルな会計基準設定とIFRS導入」『国際会計研究学会年報』2010年度臨時増刊号、67-80頁。(査読無)
2. 長吉眞一・異島須賀子・潮崎智美・伊藤龍峰(2011)「IFRSの適用に関するアンケート結果の概要(1)」『企業会計』第63巻第7号、1056-1068頁。(査読無)
3. 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—中間集計の概要と若干の分析—」『会計・監査ジャーナル』No. 650, 109-115頁。(査読無)
4. 潮崎智美(2009c)「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)

5. 潮崎智美 (2009b) 「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)
6. 潮崎智美 (2009a) 「国際財務報告基準導入の多様性」『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3件)

1. 潮崎智美 (2011b) 「大学においてIFRSをいかに教えるか—連単分離のもとでのIFRS教育に関する考察—」日本会計教育研究学会第3回全国大会、2011年9月14日、於熊本学園大学。
2. 潮崎智美 (2011a) 「グローバルな会計基準設定とIFRS導入」国際会計研究学会第1回西日本部会統一論題報告、2011年3月26日、於同志社大学。
3. 小津稚加子・潮崎智美・進美喜子 (2009) 「IFRS導入のコストとベネフィットに関する日本企業の意識調査」、日本会計研究学会第68回大会、2009年9月4日、於関西学院大学。

[図書] (計5件)

1. 潮崎智美 (2012b) 「ドイツにおけるIFRS教育」柴健次編著『IFRS教育の基礎研究(仮)』創成社、68-83頁。
2. 潮崎智美 (2012a) 「ドイツにおける財務報告」柴健次編著『IFRS教育の基礎研究(仮)』創成社、211-224頁。
3. 小津稚加子・潮崎智美・進美喜子 (2011b) 「IFRS導入のコスト・ベネフィット研究(1)—アメリカ、EU、オーストラリアの状況—」小津稚加子・梅原秀継編著『IFRS導入のコスト分析』中央経済社、3-24頁。
4. 小津稚加子・潮崎智美・進美喜子 (2011a)

「IFRS導入のコスト・ベネフィット分析(2)—日本におけるIFRS導入前調査の分析」小津稚加子・梅原秀継編著『IFRS導入のコスト分析』中央経済社、25-43頁。

5. 潮崎智美 (2010) 「会計のグローバル・スタンダードの形成と執行」広島市立大学国際学部国際社会研究会編『多文化・共生・グローバル化—普遍化と多様化のはざま—』ミネルヴァ書房、27-59頁。

[産業財産権]

○出願状況 (計 件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
国内外の別：

○取得状況 (計◇件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
取得年月日：
国内外の別：

[その他]

ホームページ等

6. 研究組織
(1)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

(2)研究分担者 ()

研究者番号：

(3)連携研究者 ()

研究者番号：