

## 科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 29 年 5 月 2 日現在

機関番号：17102

研究種目：基盤研究(B) (海外学術調査)

研究期間：2013～2016

課題番号：25301036

研究課題名(和文) グローバル財務会計基準の導入効果と戦略的適用に関する国際比較調査研究

研究課題名(英文) The Effects, Costs and Benefits Studies on Global Accounting Standards: A Cross-national Research

研究代表者

小津 稚加子 (Ozu, Chikako)

九州大学・経済学研究科(研究院)・准教授

研究者番号：30214167

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 10,500,000円

研究成果の概要(和文)：IFRSの適用とエフェクトという思考のもとで多角的に研究した。IFRSの事前評価としては、連結先行直後の2008年と2013年では財務諸表作成者に意識変化が認められた。IFRS適用前のコスト感は強く、消極的な態度が完全にぬぐえなかったが、積極的な兆しが見え始めた。追加分析では、2013年において製造業がIFRS適用に消極的であったという結果は得られなかった。IFRSの事後評価としては、中小企業へのIFRSの影響は実態の観察を進め、受入が円滑に進まない要因と問題点を社会経済的背景も含めて検討の俎上に載せるべきである。さらに研究者集団とのネットワークを視野に入れた会計基準設定を見据えるべきである。

研究成果の概要(英文)：This project focused on the effects of IFRS implementation in Japan and the selected countries. The findings are as follows: 1. IFRS adoption continues to be a controversial issue in Japan. Most importantly, our research shows that a significant percentage of financial statement preparers consider the costs of IFRS adoption to have major impact. The benefits of IFRS, on the other hand, were perceived to be moderate in overall terms by the large majority of preparers. 2. Based on the documents analysis and fieldwork, the implementation of IFRS for SMEs made complex impacts on the policy setters, namely in Australia and Germany. This result suggests further discussions or even a discreet application for a Japanese adoption policy. As is observed in European context, the evidence-based 'ex-ante' accounting standard setting process likely to be a new yardstick.

研究分野：国際会計

キーワード：グローバル企業 財務報告 IFRSの適用 エフェクト コスト・ベネフィット フィールド調査

## 1. 研究開始当初の背景

世界では、国際財務報告基準(IFRS)をシングルセットのグローバル財務報告基準として採用するか、統合化しつつある中で、日本では自主的に適用している企業は少なかった。背景に、IFRS 対応にかかる移行期コスト、例えばIFRS 自体の理解の難しさやそれに伴う経理部・財務部に係る教育コスト、システム変更コスト、原則主義の実務的適用の難しさ、会計基準設定過程で生じる公開草案が採択されるかどうかという不確実性、財務諸表の表示(業績報告)の変容といった、日本企業の現場で生じる手間や負担が広範囲すぎる、さらにはIASB とのコミュニケーション不足、英語で会計基準や会計概念を即時に理解し使用しなければならないという要因があることがこれまでの研究で明らかになっていた(Ozu et al.(2010)、小津・梅原(2011))。

一方、本申請課題を応募した2012年において、EU とオーストラリアは2005年に開始する事業年度から、IFRS を上場企業の連結財務諸表に適用し、7年が経過していた。つまり経験を蓄積した状態にあった。2012年5月に研究代表者が出席したヨーロッパ会計学会では、EU は、今後数年をかけてIFRS の導入効果とEU 企業への影響を調査研究し、成果をEFRAG およびIASB における会計基準設計の基礎研究として投入してゆくことが報告されていた(EAA, Symposium 11: The Effects of Accounting Standards, May 11, 2012)。

## 2. 研究の目的

本研究の目的は3つある。日本に先行してIFRS を適用した諸国を厳選し、IFRS 対応過程で生じたその国特有の課題および日本と共有できる課題、参考になる解決法を調査することである。海外学術調査から得られたIFRS 導入先行国の制度運営の現実と日本企業へのアンケート調査の分析から得られる示唆にもとづいて、日本企業がIFRS を導入した場合の導入効果(すなわち、企業経営への影響やベネフィット)とIFRS への移行を妨げている課題(すなわち、移行期コスト)を特定する。地域研究(フィールド調査)と実態調査・分析(定量的分析)から得た「証拠」を統合する。

## 3. 研究の方法

以下の複数の研究方法をもちいた。

- ・記述研究
- ・事例研究
- ・インタビュー調査
- ・実証研究
- ・データ分析
- ・制度研究

## 4. 研究成果

研究成果は、研究代表者および研究分担者が公表した論文総数22篇、国内および海外での口頭報告10回というかたちで結実できた。また、海外査読付き雑誌に受理された。また、2017年上半期に論文集の公刊ができる予定である(2017年6月現在、校正中)。

2013-14年のアンケート個票を解析した結果、次のことが確認できた。要約すると次の通りである。海外上場する大企業はIFRS 適用にベネフィットを感じている。とりわけ、財務情報の国際的な比較可能性の向上と複数の財務諸表や調整表の作成コストの減少を評価した。海外上場企業は、収益認識と有形固定資産の減価償却を、他の企業群ほどコストを感じていない。ただし、金融機関は、金融商品の会計基準に慎重な考えをもっている。産業別にみると、流通/通信/製造業は、収益認識の会計処理にコストを感じている。金融機関/鉱業は、金融商品の会計処理にコストを感じている。(詳しくは、Ozu et al.(2017, forthcoming))

次に、後者の論文集に焦点をあてて述べる。

研究成果として、会計基準の設定問題をIFRS(国際財務報告基準)の適用とそのエフェクト(effect; 効果、影響)という思考のもとで多角的にアプローチした論文集『IFRS 適用のエフェクト研究』として公刊する。

本書はIFRS 適用のエフェクトをどのように捉え、考えていったらよいかを複数の研究方法、研究主題をもちいて論じている。科研(基盤B)で設定した研究目的にしたがって、IFRS の導入と適用という出来事が与えた変化を整理し、それが近未来にどのような研究課題を残すのかを共通の問題意識にしつつ、現時点で確認できる事実をまとめ、知見を書き留めるといった目的で編集されている。

日本では、IFRS はいまだ任意適用であるが適用企業数が増えつつあるとすれば、日本企業にとってIFRS がこれからも対応し続ける会計基準になるという考えが根底にある。このような意識のもと、IFRS 適用の影響を幅広く調査研究することに意義があると考えた。

先行研究であるヨーロッパ会計学会の研究者の知見を踏まえ、IFRS 適用をコストとベネフィットを含むエフェクトと幅広く捉えて研究した。そしてIFRS への移行過程にある日本への影響を、財務諸表の作成者である日本企業、情報の利用者、会計基準設定主体、研究者を視野に入れて検討している。

本書全体を通じて得られる知見と分析結果から、次のような総括をすることができる。

IFRS 適用前レビュー(事前評価)としては、連結先行が公表された直後の2008年と、2013年に企業会計審議会から公表された「国際会計基準への対応のあり方に関する当面の方針」の直後に得られた日本企業(財務諸表作成者)の意識の変化が認められた。すなわち、

IFRS 適用前のコスト感は強く、その後も IFRS への消極的な態度が完全にぬぐえたわけではないが、傾向としては積極的な兆しが見え始めていた。追加的な分析では、2013年の時点において製造業が IFRS 適用に消極的であったという結果は得られなかった。

海外調査と文献および制度分析からは、IFRS の適用後レビュー(事後評価)についての示唆が得られた。つまり、IFRS を適用した海外の先例においてベネフィットが確認できる証拠があるならば、日本との経済的な環境の相違を勘案したうえで調査研究を続け、日本にとって有意義な要因を抽出すべきである。中小企業への IFRS の影響は制度的実態の観察のみならず、受入が円滑に進まない要因と問題点を社会経済的背景も含めて検討の俎上に載せる必要がある。同時に、IFRS 適用の波及効果は会計基準開発に留まるものではないので、エンドースメント・メカニズムや研究者コミュニティとのネットワークをも視野に入れた影響を見据えるべきである。

#### 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 22 件)

1. Ozu, C., Nakamura, M., Nagata, K., Gray, S.J., “Transitioning to IFRS in Japan: Corporate Perceptions of Costs and Benefits”, *Australian Accounting Review*, 査読有, 2017 年出版予定 (2016 年 8 月受理)

2. 岡田裕正「資産負債アプローチの下での決算手続き試論」『経営と経済』(長崎大学経済学部)第 96 巻第 1・2 号、2016 年、39-52 頁。

3. 岡田裕正「会計基準の標準化と会計実務の多様化の可能性」『会計理論学会年報』第 30 巻、査読有、2016 年、13 - 22 頁。

4. 山田康裕「グローバル・ガバナンス論からみた現代会計」『ディスクロージャーニュース』第 33 号、2016 年、92-96 頁。

5. 仲尾次洋子「台湾における IFRS とのコンバージェンスと財務報告の質」『名桜大学総合研究』第 25 号、2016 年、63-67 頁。

6. 仲尾次洋子「IFRS 適用による財務報告の価値関連性 - 台湾企業における実証的評価 - 」『名桜大学総合研究』第 25 号、2016 年、69-76 頁。

7. 仲尾次洋子「台湾における IFRS の適用 - 台湾ハイテク企業の事例を中心に - 」『商経学叢(近畿大学)』第 62 巻第 3 号、2016 年、125-148 頁。

8. 仲尾次洋子「台湾における会計概念フレームワークの生成」『近畿大学商学論究』第 15 巻第 1 号、2016 年、1-11 頁。

9. 川村通, 永田京子「CSR パフォーマンスと企業価値」『証券アナリストジャーナル』第 54 巻第 5 号、2016 年、15-25 頁。

10. 永田京子「のれんをめぐる実証研究の新動向」『証券アナリストジャーナル』第 54 巻第 5 号、2016 年、26-34 頁。

11. 潮崎智美「欧州資本市場における local GAAP の適用 - ドイツの事例を中心として - 」『国際会計研究学会年報 2015 年度』第 1 号、査読有、2016 年、71-82 頁。

12. 岡田裕正「二つのタイプの収支計算書」『経営と経済』(長崎大学経済学部)第 95 巻第 1・2 号、2015 年、197-208 頁。

13. 渡邊雅雄「欧州における会計基準のエフェクト分析と欧州財務報告諮問グループの役割」『産業経理』第 74 巻 4 号、2015 年、75-83 頁。

14. 小津稚加子, 山田康裕「IFRS 適用の影響に関する海外調査報告 イギリス - 学識経験者の見方」『企業会計』第 67 巻 6 号、2015 年、1-4 頁。

15. 潮崎智美「IFRS 適用の影響に関する海外調査報告 ドイツ - 学識経験者の見方」『企業会計』第 67 巻 6 号、2015 年、102-105 頁。

16. 仲尾次洋子「IFRS 適用の影響に関する海外調査報告 台湾 - 会計基準設定主体・会計監査人の見方」『企業会計』第 67 巻 6 号、2015 年、106-110 頁。

17. 潮崎智美「ドイツへの IFRS 導入に伴う影響」『企業会計』第 66 巻第 7 号、2014 年、102-103 頁。

18. 潮崎智美「EU における会計基準設定と学術研究」『企業会計』第 66 巻第 8 号、2014 年、102-103 頁。

19. 仲尾次洋子「会計基準の適用における影響分析の論点 - EFRAG 及び Haller et al. の見解を中心に (研究ノート)」『名桜大学紀要』第 19 号、査読有、2014 年、59-64 頁。

20. 岡田裕正「会計観と概念フレームワーク」、『会計概念フレームワークと簿記』(日本簿記学会簿記理論研究部会最終報告書(部会長: 岩崎勇) 第 2 部第 2 章所収) 2014 年、10-17 頁。

21. 岡田裕正「概念フレームワークにおける認識」『会計概念フレームワークと簿記』(日本簿記学会簿記理論研究部会最終報告書(部長:岩崎勇)第2部第8章所収)2014年、63-69頁。

22. 永田京子「のれんをめぐる実証研究 - 最近の展開と課題」『企業会計』第66巻、2014年、48-54頁。

〔学会発表〕(計10件)

1. 潮崎智美「欧州資本市場における local GAAP の適用 - ドイツの事例を中心として - 」国際会計研究学会第32回研究学会、2016年10月4日、専修大学(東京都千代田区)。

2. 潮崎智美「EU における IFRS 研究の新動向: IFRS 強制適用後の国際会計研究」国際会計研究学会西日本部会 統一論題、2016年7月30日、広島修道大学(広島県広島市)。

3. Miho Nakamura, Kyoko Nagata and Chikako Ozu, "Prepares' perceived costs and benefits of IFRS: What factors determine preparers' attitude towards IFRS?", 7th International Workshop on Accounting and Regulation, Jul. 2016, Seina, Italy. (Proceedings 査読有)

4. Miho Nakamura, Kyoko Nagata and Chikako Ozu, "Prepares' perceived costs and benefits of IFRS: What factors determine preparers' attitude towards IFRS?", 16<sup>th</sup> Annual Conference of Asian, 16-18 November, 2015, Bandung, Indonesia. (Proceedings 査読有)

5. 山田康裕「グローバル・ガバナンス論からみた現代会計」会計理論学会、2015年10月11日、駒澤大学(東京都世田谷区)。

6. 岡田裕正「会計基準の標準化と会計実務の多様化の可能性」会計理論学会、2015年10月11日、駒澤大学(東京都世田谷区)。

7. 仲尾次洋子「台湾における IFRS の適用 - 台湾ハイテク企業の事例を中心に - 」日本会計研究学会第74回全国大会自由論題報告、2015年9月7日、神戸大学(兵庫県神戸市)。

8. Chikako Ozu, "Corporate Perceptions of Benefits and Transitional Costs of International Financial Reporting Standards (IFRS): Evidence from Japan", 26<sup>th</sup> Asian-Pacific Conference on International Accounting Issues, 25-27 October, 2014, National Chengchi University, Taipei City, Taiwan. (Proceedings 査読有)

9. 小津稚加子「Corporate Perceptions of Benefits and Transitional Costs of International Financial Reporting Standards (IFRS): Evidence from Japan」東北大学会計大学院ワークショップ、2014年6月20日、東北大学会計大学院(宮城県仙台市)。

10. 小津稚加子、中村美保「IFRSの導入効果、移行コスト、ベネフィット」サマーセミナー in 九州、2013年8月11日、九州大学(福岡県福岡市)。

〔図書〕(計2件)

1. 小津稚加子編著『IFRS 適用のエフェクト研究』中央経済社、1-242頁、2017年出版予定。

2. 潮崎智美「グローバルな財務報告基準設定の現状と展望」高橋和幸編著『企業会計システムの現状と展望 - 会計記号論を視野にいれつつ - 』五紘社、2017年、36-51頁。

〔産業財産権〕

出願状況(計0件)

なし  
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0件)

なし  
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

小津 稚加子 (OZU, Chikako)  
九州大学・大学院経済学研究院・准教授  
研究者番号: 30214167

(2) 研究分担者

岡田 裕正 (OKADA, Hiromasa)  
長崎大学・経済学部・教授  
研究者番号: 40201983

仲尾次 洋子 (NAKAOJI, Yoko)

名城大学・国際学群 経営情報教育学系・  
教授  
研究者番号：20320533

渡邊 雅雄 (WATANABE, Masao)  
明治大学・専門職大学院 会計専門職研究  
科・准教授  
研究者番号：60406361

永田 京子 (NAGATA, Kyoko)  
東京工業大学・工学院 経営工学系・  
准教授  
研究者番号：10345366

中村 美保 (NAKAMURA, Miho)  
大分大学・経済学部・准教授  
研究者番号：60381026

辻川 尚起 (TUJIKAWA, Naoki)  
兵庫県立大学・経営学部・准教授  
研究者番号：50346631

山田 康裕 (YAMADA, Yasuhiro)  
立教大学・経済学部・教授  
研究者番号：20335160

潮崎 智美 (SHIOSAKI, Tomomi)  
九州大学・大学院経済学研究院・准教授  
研究者番号：70336072

(3)連携研究者

なし(連携研究者)  
研究者番号：

(4)研究協力者

シドニー・J・グレイ (GRAY, Sidney J.)  
豪州シドニー大学ビジネススクール・教授

ロニータ・ラム (RAM, Ronita)  
英国レディング大学ヘンリービジネスス  
クール・講師