

平成 21 年 6 月 15 日現在

研究種目：若手研究（B）
 研究期間：2007～2008
 課題番号：19730304
 研究課題名（和文） 財務会計における負債及び持分の定義、および負債・持分の区分に関する総合的研究
 研究課題名（英文） Comprehensive study about the definition of liability and equity, and distinction between liability and equity in financial accounting
 研究代表者
 池田 幸典（IKEDA YUKINORI）
 高崎経済大学・経済学部・准教授
 研究者番号：90349291

研究成果の概要：負債・持分（資本）の区分のあり方は、負債および持分の定義の組合せと、両定義の適用方法によって決まるが、それらは会計の利益計算構造全体の問題として考える必要がある。負債概念のあり方に関して、株式を交付して決済する義務については、株式交付に伴う資産請求権を放棄することを要求される義務は負債になる。また、持分概念のあり方に関して、資本取引は、「株式の自益権（経済的な権利）に基づく、株主と会社との資産・負債の移動」と定義される。

交付額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2007年度	500,000	0	500,000
2008年度	400,000	120,000	520,000
年度			
年度			
年度			
総計	900,000	120,000	1,020,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：会計学、財務会計、負債・持分の区分、負債概念、持分概念、資本・利益の区分

1. 研究開始当初の背景

負債・持分の区分の会計問題について、これまで国内外で行われてきた研究は、貸借対照表上の表示問題としての研究が多かった。しかし、貸借対照表に表示するだけであれば、投資家のニーズによって表示のあり方が変わるため、そもそもこうした負債・持分の区分を検討する意義は薄い。一方、会計利益計算の問題として取り上げられる場合、新株予約権、新株予約権付社債、償還優先株式といった個別項目の会計処理に関する検討はあるが、そこには体系性が存在しない。

とはいえ、会計問題としての負債・持分の区分問題は益々重要性を増しつつある。海外

では、国際会計基準審議会や米国財務会計基準審議会が、2003年に当該問題についてそれぞれ会計基準を公表した。しかし、国際会計基準審議会では、残された課題として少数株主持分の会計問題について解決を図ろうとしているし、また、米国財務会計基準審議会では当該問題を根本的に解決するために、概念フレームワークの負債概念の変更を検討している。

その後、国際会計基準審議会および米国財務会計基準審議会は、共同プロジェクトとして、「負債と持分プロジェクト（現在は「持分の性質を有する金融商品プロジェクト」と改称）」を立ち上げ、金融商品がもたらす当

該問題を解決しようとしている。

日本でも 2004 年に、企業会計基準委員会が討議資料『財務会計の概念フレームワーク』を公表し、それに沿って、2005 年に、企業会計基準第 5 号『貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準』を公表した。

2. 研究の目的

本研究では、財務会計における負債および持分概念、および負債・持分の区分に係る会計問題に関する研究を行う。具体的には、現在、国内外の会計基準設定において問題になっている負債および持分概念、そして負債・持分の区分に係る会計問題について、どのように論理整合的な解決法を導き出し得るかについて検討すると同時に、当該会計問題を引き起こしている様々な項目について、どのように会計処理すべきかについて検討することを目的とする。

まず、負債・持分の区分に係る会計問題についての国際的動向について研究する。具体的には日本・米国等の各国の会計基準設定団体と国際会計基準審議会の会計基準における負債・持分の区分に関する比較検討と、当該領域に関する各国の研究動向について研究する。

その上で、負債・持分の区分に係る会計問題について検討するために、負債概念および持分概念に関する研究を行う。負債概念については、「義務」の概念に焦点を当て、義務概念の再吟味を行う。負債概念に含まれる「義務」の義務たる所以は、支払の不可避性にあり、支払の不可避性は義務を履行しなければ別の支払義務が課される点に着目し、負債概念の再検討と、負債に含まれる範囲の変質について論じる。

また、持分概念については、単に「資産から負債を控除した残余」と扱われることが多いが、これについても再検討を行う。具体的には米国財務会計基準審議会および国際会計基準審議会の概念フレームワークや、日本の企業会計基準委員会が公表した『討議資料・財務会計の概念フレームワーク』等を素材にしつつ、持分概念において「残余」概念と「株主権益」概念を両立させる必要性を論じる。そして、持分概念の具体的な適用の方法についても検討し、その中で「資本取引と損益取引の区分」のあり方について検討する。

3. 研究の方法

本研究ではまず、会計理論および会計制度上、「負債・持分の区分」に関する会計問題が国内外で現在どのように議論されているか、検討する。その上で、会計理論および会計制度上展開されている負債・持分の定義と、それらの定義の適用方法について整理し、さらにその中で、負債と持分を区分する必然性

について、検討する。こうした検討を踏まえ、負債および持分の定義のあり方と、その適用の方法について検討する。最後に、これらの検討を踏まえ、「負債・持分の区分」のあり方を検討していく。

4. 研究成果

(1) 研究の主な成果

本研究ではまず、財務会計における、負債と持分の区分に関する問題領域の整理を試みた。負債と持分の区分の在り方は、負債の定義と持分の定義の組み合わせと定義の適用方法の在り方によって決定される。しかし、会計の最終目的を、利益計算と規定するならば、負債と持分の区分から更に一步踏み込んで、会計の利益計算構造全体の問題として、残高試算表での負債・持分・収益の区分まで考える必要がある。また、負債と持分の区分の問題は、これまでは貸借対照表の問題と考えられてきたが、当該問題は損益計算書における利益計算とも密接に関わる問題であるため、単に負債と持分を定義すればそれで解決するわけではなく、残高試算表の負債・持分・収益の区分を念頭に置きつつ、慎重に検討すべきであることを明らかにした。

その上で、財務会計における負債・持分の区分に関する問題領域について、現在の国際的動向を踏まえ、問題の全体像を明らかにした。現在、国際会計基準審議会や米国財務会計基準審議会、あるいは欧州事前会計活動 (Pro-active Accounting Activities in Europe) を中心に、会計基準設定の問題として、金融商品会計に係る当該問題が論じられているが、その中で、従来までのような、「資産から負債を控除した残余」という定義とは大きく異なる持分概念が提案され、その一方で、負債はこれまで「資産を引渡す(または用役を提供する)義務」と定義されてきたが、現在では「持分以外の請求権」、すなわち「資産から持分を控除した残余」と定義しようとする傾向が見られる。本研究では、こうした動向を明らかにした。

つぎに、負債の会計の在り方について検討する手掛りとして、会社法や会社計算規則における負債の会計について検討した。会社法・会社計算規則では、負債の会計について、会計基準を追認する姿勢を示し、そして会計基準の将来の変更に対処できるようにしようとしている。従って、会計基準や会計理論における負債の会計の進展を検討する必要があるが、その中心課題は、負債の定義のあり方とその適用の方法であることが明らかになる。

その上で、負債概念の定義、および定義の適用の在り方について検討した。これまで負債概念は、資産を引渡す(または用役を提供する)義務と定義されてきた。そのため、新

株予約権やストック・オプション等の、自社株式を交付して決済する義務は、負債に該当せず、持分であるとされてきた。これに対し、本研究では、上述の負債の定義に照らし、株式を交付して決済する義務については、株式交付に伴う資産請求権を放棄することを要求される義務は負債になると論じた。他方、株式交付に伴う資産請求権を放棄せず、株式交付によって資産を受け入れることを要求される義務は、資産の犠牲性を要する義務とは言えず、しかし株主の請求権とはいえないため持分でもなく、結果的には収益となると論じた。

そして、持分概念に関する検討の一環として、資本取引概念について検討した。現在、持分概念は資産から負債を控除した残余として定義されることが多く、また、資本取引は、「株主と会社との取引」と定義されることが多いが、それだけでは不十分である。そこで本研究では、株主と会社が交換する「株式」の経済的権利である「自益権」に着目し、資本取引概念について、「株主と会社との取引」からさらに一步踏み込んで、「株式の自益権に基づく、株主と会社との資産・負債の移動」と定義する必要があることを明らかにした。

そして、かかる資本取引の定義を踏まえて、株式交付費の会計処理について検討した。株式交付費に係る会計処理は従来、費用処理、資本控除処理、繰延資産処理が提示されてきたが、本研究では、株主と会社との関係に対する捉え方によって結論が異なることを明らかにした。とくに、株主の立場からすれば、株主が株式を取得するのに個人的に支払うべき費用を会社が肩代わりしていると見なしうる部分を、会社が立替えている（または預かっている）と見なして会計処理すべきことを明らかにした。

(2) 研究の位置づけとインパクト

本研究は、負債・持分の区分に関する、会計計算の立場からの体系的な研究であり、当該問題に係る会計基準のあり方に関する理論的検討にもつながる研究であると考えられる。

負債概念に関する研究では、株式を交付して決済する義務については、株式交付に伴う資産請求権を放棄することを要求する義務については、負債になると論じた。これは、かかる義務を持分としてきた、従来の結論とは一線を画している。

資本取引概念についての研究では、従来通説では、「株主と会社との取引」を資本取引としていたが、それをさらに突き詰めると、「株式の自益権に基づく、株主と会社との資産・負債の移動」となり、資本取引概念の深化に寄与しているものと考えられる。また、

株式交付費の会計処理の検討では、従来見られなかった提案を行っており、今後の議論に一石を投じているものと考えられる。

(3) 今後の展望

今後の展望としては、国際的な会計基準設定の場面において、持分概念について大きな変更が加えられようとしている現在、新たに持分概念のあり方について検討する必要があるものと考えられる。

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2件)

池田幸典、株式交付費の会計、『高崎経済大学論集』、第51巻第2号、2008年9月、1-14頁、査読有り。

池田幸典、資本取引概念と資本取引・損益取引の区分、『會計』、第173巻第3号、2008年3月、104-114頁、査読無し。

[学会発表](計6件)

池田幸典、負債の定義における義務概念についての考察、財務会計研究学会第2回全国大会自由論題報告、2008年11月8日、法政大学。

吉岡正道(代表)、会社法の計算規定(最終報告)、日本会計研究学会第67回大会、2008年9月8日、立教大学。

石川鉄郎(代表)、純資産の部の導入に伴う簿記・会計上の諸問題(最終報告)、日本簿記学会第24回全国大会、2008年8月29日、香川大学。

池田幸典、資本・利益の区分と持分概念、日本会計研究学会第66回大会自由論題報告、2007年9月2日、松山大学。

吉岡正道(代表)、会社法の計算規定(中間報告)、日本会計研究学会第66回大会、2007年9月1日、松山大学。

石川鉄郎(代表)、純資産の部の導入に伴う簿記・会計上の諸問題(中間報告)、日本簿記学会第23回全国大会、2007年8月28日、横浜国立大学。

[図書](計1件)

石川鉄郎・北村敬子・梅原秀継・池田幸典・西山徹二・弥永真生・馬上望・小阪敬志・田中薫・増子敦仁・浅倉和俊・吉田直美・鈴木卓也・堀江優子・田口聡志・田代樹彦・上田晋一・石山宏、『資本金の課題』、中央経済社、2008年、25-45頁。

6 . 研究組織

(1)研究代表者

池田幸典 (IKEDA YUKINORI)

高崎経済大学・経済学部・准教授

研究者番号：90349291