

実務研究

日本税務会計学会
平成22年9月 月次研究会



増子 豊彦〔豊島〕

IFRSの会計概念を理解する

—企業会計と法人税法との親和性—

I はじめに

IFRSという国際会計基準を理解するのは、難解なことです。なぜかといいますと、我々税理士が長年の間に慣れ親しんできた会計とは異なるからです。簡単に説明すると、従来の会計は売上から得られる利益をどのように処分していくかというテーマを持っていくた利害調整会計であったのですが、IFRSは株主に對して会社価値を示す役割を持っていきますので、株主の意思決定の役立ちとしてのテーマを持っている意思決定会計ということになります。

どちらも、会計というところで同じであって、新しい会計が古い会計にとって変わったという認識の下では、この両者を理解することは困難ですので、それぞれが違う目的をもって開発

II 企業会計と法人税法の親和性

企業会計基準委員会が平成22年8月30日に公表した「非上場会社の会計基準に関する懇談会 報告書(以下、報告書という)と中小企業

業庁が平成22年9月30日に公表した「中小企業の会計に関する研究会 中間報告書(以下、中間報告書という)の両者は共に、国際会

計基準に影響されない確定決算主義を前提とした会計の必要性を唱えています。また、中間報告書においては確定決算主義の維持について、法人税法で定める処理と企業会計における会計処理とが乖離することは、確定決算主義の維持が困難となり中小企業に多大な事務負担が生じるので、中小企業の会計処理と法人税法で定める会計処理との親和性が保たれることが重要であるとしています。

ここで重要なことは、親和性とは何なのかということとです。例えば、費用・収益II損金・益金」となるのであれば会計処理そのものが自動的に課税所得計算となるので、中小・零細企業にとつての簡便性という事務効率には多大なる貢献をすると考えられます。この

ことは中小企業の会計に関する指針における「コスト・ベネフィットの観点」といったことに非常に近いと思います。すなわち、親和性とは簡便性ということになるのではないのでしょうか。

企業会計II課税所得計算という考え方が正しいというのではなく、そのようなイメージを持つことがIFRSを理解するための第一歩ではないかということとです。もちろん、実際の実務においてはそのような単純な話にはならないことは承知していますが、長引く景気低迷の影響から多くの中小・零細企業が恒常的な赤字決算となっている中で、申告実務を行っている会計と法人税法の間にはかなりの理論的距離がないことに気付くことは多いのではないかと思います。

IFRSは証券市場を前提とした株主たる投資家のための企業会計ということになるでしょう。それでは、そのような企業会計は何を目的にしているのでしょうか。端的に言えば、将来のキャッシュ・フローを予測可能にするところにあります。これには一定の割引率によって計算される公正価値が用いられますが、実はその計算された数値結果が必ずしも将来における価値と一致するかという保証はないのです。公正価値という概念は何とも難解ですから、その理論体系を理

企業会計をシンプルに捉えるならば、「キャッシュ」の回収ということにポイントを置くことと解かり易くなります。例えば、現金100万円の元手を使って商品を購入したとします。そして、その商品を150万円で販売したならば、50万円の利益、すなわち100万円という元手である貨幣資本が50万円の回収余剰資金を伴い戻ってきたということとです。

このシンプルな考え方に、商品を「売った」あるいは「買った」といった約束事が付帯してくると、売

掛金や買掛金といった取引の記録を起点として収益や費用を認識しようという考え方が芽生えてきて、さらに安定的な販売行為を行うために商品の在庫を持つようになると、棚卸が必要となり発生主義へと進化していきます。

このように、収益も費用も資金回収計算を前提としているので、法人税法における益金及び損金も、貨幣資本回収計算に通じることになります。この過程が損金経理という考え方に結びつくことによって、会計と法人税法における所得計算

の關係の一端が「キャッシュ」の回収という観点から説明されるのではないかと考えます。

IFRSは証券市場を前提とした株主たる投資家のための企業会計ということになるでしょう。それでは、そのような企業会計は何を目的にしているのでしょうか。端的に言えば、将来のキャッシュ・フローを予測可能にするところにあります。これには一定の割引率によって計算される公正価値が用いられますが、実はその計算された数値結果が必ずしも将来における価値と一致するかという保証はないのです。公正価値という概念は何とも難解ですから、その理論体系を理

IV 意思決定会計の特徴

IFRSは証券市場を前提とした株主たる投資家のための企業会計ということになるでしょう。それでは、そのような企業会計は何を目的にしているのでしょうか。端的に言えば、将来のキャッシュ・フローを予測可能にするところにあります。これには一定の割引率によって計算される公正価値が用いられますが、実はその計算された数値結果が必ずしも将来における価値と一致するかという保証はないのです。公正価値という概念は何とも難解ですから、その理論体系を理

III 貨幣資本維持の会計と損金経理

平成22年度税制改正のグループ法人税制の導入は、普及が十分でなかった連結納税制度の導入を促進するものとなりました。周知の通り低迷する日本経済においてM&Aを柱とした組織再編は喫緊の課題でもありました。しかしながら、そこには法人税法における寄附や譲渡についての厳格な取扱いがあり、上場会社に

V むすび

平成22年度税制改正のグループ法人税制の導入は、普及が十分でなかった連結納税制度の導入を促進するものとなりました。周知の通り低迷する日本経済においてM&Aを柱とした組織再編は喫緊の課題でもありました。しかしながら、そこには法人税法における寄附や譲渡についての厳格な取扱いがあり、上場会社に

環境運動に投下されて損益法によって利益が計算されて、その結果が貸借対照表であるという収益費用に主眼を置いた会計方法とは決定的に異なるということになります。そのために、IFRSには概念フレームワークというものが存在して、資産と負債の概念を構築することによって、資産負債を評価するという手法を持つ会計を成立させているのです。

投資家の意思決定に役立つという限定的な考え方であれば、意思決定会計は利害調整会計のような1円単位での計算の精緻化は必要といたしません。極論すれば、将来の会社のM&Aに向けた情報として役立つのであれば、大きな全体像が見えれば十分ということになります。

目的でグループ法人税制は創設されたのです。このような新しい税制が創設された影響なのか、法人税法の体系における法人観が従来からの「単独法人」のもの、あとかも本支店会計のような「経済的単一法人」のものに大きく二つに分かれてきました。つまり、従来の単独の法人間において構築された税制だけではなく、連結会計を行うような企業グループ専用税制が生まれつつあることと見えます。結果として、このような大きな

な分かれ目に沿って、企業会計も使い分けが行われるようになるでしょう。報告書の資料にあるように、現在の日本の上場会社が約3900社、金融商品取引法上の開示会社が約1000社といわれているので、これらの会社はIFRSに通じる会計を行わなければならないということとです。また、会社法上の大会社は10000社あるとされており、これらの会社も同じ会計を模索しなければならぬでしょう。

そうすると、これら以外の株式会社約260万社がどのような会計を採用することになるのでしょうか、すでに公表されている報告書と中間報告書はこのような中小・零細企業用に関するべき会計についての基本的考え方を述べています。それは端的に表現するならば法人税法用に特化した会計です。上場会社とそれに準じる会社は報告を重視する会計へと導かれていき、それ以外の会社は計算を重視する会計に導かれていくでしょう。

普段、会計監査とは距離を置く業務を行っている税理士にとって、IFRSという会計基準を理解することはかなりの困難を伴うと思われませんが、IFRS会計基準そのものを理解するのではなく、過去に学んだ会計をこの時代にもう一度見直すことが現代の会計の理解へと通じる道だと思えます。