

(別紙様式第3号)

## 学 位 論 文 要 旨

氏名: 恩和吉日嘎拉

題目: 農業を対象とした中日両国の制度会計に関する研究

(Research on Agricultural System Accounting of China and Japan)

### I 背 景

現在、国際財務報告基準（以下 IFRS と略す）は 100 カ国以上で強制適用、または任意適用となっている。今後、各国に IAS 第 41 号「農業」（以下 IAS41 と略す）の導入が予想される。したがって、中日両国では農業の財務会計の現状と課題を明らかにして、IFRS へどのように対応するかについて検討することが、喫緊の課題である。さらに、財務会計と同じように重要な制度会計である税務会計において、農業を対象とした税務会計の現状と課題を明らかにすることも重要な課題となっている。また、IFRS のなかでも特に注目されるのはキャッシュ・フロー計算書である。注目される最大の理由は個別経営体における収支計算と損益計算の乖離であるが、中日両国では農業会計における乖離問題に関する研究成果はみられない。

### II 研究目的と研究方法

本論文では農業を対象とした中日両国の制度会計の現状と課題を明らかにすることを研究目的とする。

上述した研究目的を達成するために、第 1 に、IFRS の概要を明らかにして、中国と日本において会計基準が IFRS へ収れんする現状を考察する。第 2 に、IAS41 と中日両国の農業会計基準の相違点を明らかにする。第 3 に、中国の農業関連会社における収支計算と損益計算の乖離現状と要因を中心に検討する。そのため、①上場農業関連会社 9 社の 10 年間の平均財務諸表を作成して、その財務諸表分析をおこなう。②乖離額、乖離率と寄与率で乖離とその要因を分析する。第 4 に、日本の農家経済における収支計算と損益計算の乖離現状と要因を検討する。そのため、農林水産省の統計データを加工して、農家経済のキャッシュ・フロー計算書を作成する。②乖離額、乖離率と寄与率で乖離とその要因を分析する。第 5 に、中日両国において農業における財務会計と税務会計の比較検討をおこなって、農業の税務会計における課題を明らかにする。最後、上述した第 1 から第 5 を総括して、農業を対象とする中日両国の制度会計の現状と課題を明らかにする。

### III 結論

本論文では明らかにした点は次のようでありである。第 1 に、中日両国における会計基準の国際化についてである。その 1 として、中国では、会計基準の国際化とともに自国の会計制度を整備したため、会計基準の国際化の進展は日本より速かった。その 2 として、中国の会計基準に既に IAS41 が導入されていた。

第 2 に、中国の農業の財務会計についてである。その 1 として、自己育成資産には、減損

会計が採り入れられていた。その2として、家族経営の農業会計は確立されていなかった。その3として、当期業績主義の下にある新個別基準第5号「生物資産」について、今後も国際的調和化を図るためにIAS41を積極的に採り入れていくことが推察させた。

第3に、日本の農業の財務会計についてである。その1として、増価と減価に関する研究成果と低価法の強制適用から会計基準の国際化を図っていることがわかった。その2として、農業の財務会計はまだ制度化されていなかった。

第4に、中国の農業関連企業における収支計算（ネット・キャッシュ・フロー）と損益計算（当期純利益）の乖離についてである。その1として、乖離が拡大する傾向はみられず、乖離の変動が大きいことを明らかにした。その2として、乖離をプラス方向に大きくする要因として、借入金、増資、財務投資の回収の3つを、また、乖離をマイナスの方向に大きくする要因として、債務返済、事業投資、財務投資または配当および支払利息の3つを明らかにした。

第5に、日本の農家経済における収支計算（ネット・キャッシュ・フロー）と損益計算（農家経済余所）についてである。その1として、1985年以後は健全なCFを実現している。その2として、1970年～1995年までを「乖離の拡大期」、1995年～2003年までを「乖離の縮小期」であることを明らかにした。その3として、「乖離の拡大期」において固定資産の購入支出が乖離拡大の最大の要因であるが、規模が大きいほど借入金の返済支出が乖離拡大に与える影響は大きかった。「乖離の縮小期」において規模が大きいほど営業の減価償却費は乖離の縮小に与える影響は大きかった。その4として、大規模経営においてC/Fの分析指標の重要性が大きかった。

第6に、中国における農業の税務会計についてであるが、5つ課題を明らかにした。その1として、農産物に関しては低価法を適用しないことである。その2として、自己育成資産の育成期における支出が資産化することであった。その3として、生産性生物資産における減価償却費の計上開始時点に関する規定が明確でないことであった。その4として、生産性生物資産における耐用年数および残存価額に関する規定が合理的ではないことであった。その5として、農具の税務処理に関わる有形固定資産の定義は合理的ではないことであった。

第7に、日本における農業の税務会計について1つの課題を明らかにした。すなわち、収穫基準、半収穫基準が適用できる条件から判断して、現在、農業にこれを摘要することは相応しくないということであった。