

委員長在任期間を 振り返って

(前)企業会計基準委員会委員長 おの ゆきお
小野 行雄



はじめに

2019年3月末をもって企業会計基準委員会（ASBJ）委員長を退任し、肩の荷が下りたことを実感している。在任期間中の心に残る主な出来事を振り返ることとした。

「当面の方針」への対応

委員長在任中の2014年4月から2019年3月のASBJの活動は、結果的にかなりのものが2013年6月に企業会計審議会から公表された「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」（以下「当面の方針」という。）への対応となった。「当面の方針」では、IFRSの強制適用については未だその判断をすべき状況にないとされ、①IFRSの任意適用の積み上げを図ること、②日本が考える『あるべきIFRS』について対外的に意見発信すること、③日本基準の高品質化を継続することが重要とされた。

この「当面の方針」によりASBJに求められたのは、IFRSの任意適用の積み上げの方策の一つとして、IFRSのエンドースメント手続の導入と対外発信ができる『あるべきIFRS』

を開発すること、並びに高品質な日本基準の開発を継続することであった。

修正国際基準

前委員長の在任中の2013年7月に、ASBJにエンドースメント作業部会が設置され、IFRSのエンドースメント手続が開始された。この作業部会では、IFRSと日本基準の差異がまだ多く残る中で、何をどのような判断で「削除及び修正」の対象とするかは困難な作業で、かなり慎重に審議が行われた。すなわち、「削除及び修正」が多ければ、IFRSからの乖離が大きくなり、もはやIFRSではなくなるという心配があった。国際会計基準審議会（IASB）に意見発信を行っていく上で有用な、日本が考える『あるべきIFRS』を開発することを念頭に、「削除及び修正」をする項目は国際的にも合理的に説明できるような範囲に限定すべきという「当面の方針」に沿う形で、最終的には、のれんの非償却とOCI（その他の包括利益）のノンリサイクリングの2項目のみを「削除及び修正」することに落ち着いた。

しかし、この心配は、最終段階で基準をどのような名前にするかに影響が出た。IFRSに2項目とはいえ削除及び修正した会計基準に

IFRS の名称を使うことは、IASB の了解が得られず、正式な基準の英語名称は、Japan's Modified International Standards (JMIS): Accounting Standards Comprising IFRSs and the ASBJ Modifications となり、日本語では修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準）となった。これは、名称の使用にとどまらず、IFRS の存在意義に関する本質的な問題であった。IASB は、IFRS に「削除及び修正」を加えた日本の会計基準が、EU のエンドースメントに与える影響を心配したようである。ちなみに、EU では、現在もカーブアウトのみの扱いに変更はないが、2013 年のメイスタットレポートや 2018 年のフィットネス・チェックでエンドースメント手続の適切性（すなわち、カーブアウトのみならずカーブインも認めるか）が繰り返し議論されているのは、興味深い。

2015 年 6 月に公表後、順次、エンドースメントを行い、その都度、修正国際基準の改正を行ってきているが、「削除及び修正」の内容に変更はなく、修正国際基準又は JMIS の名称は定着してきた。修正国際基準は、今まで 5 回の改正を経て、いつでも使用可能な状態に整備されているが、公表後 1 社も使うことなく現在に至っている。最近、誰も使わないのであれば、かなりのコストを使って修正国際基準は作り続ける必要はないのではないかという意見も聞かれるようになってきた。

しかし、個人的には現時点での廃止は時期尚早と考えている。修正国際基準は、名称に IFRS が入っていないが、日本が考える『あるべき IFRS』には変わりはない。ASBJ が会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 等で対外的に意見発信する際に、発信力を強化する効果を発揮してきた。のれんの償却については特に効果を感じてきた。

IASB は、2019 年にのれんの償却再導入について Discussion Paper で広く意見を聞く方向で検討を進めており、仮に償却再導入になれば、IFRS と修正国際基準の「削除及び修正」項目は一部の OCI のノンリサイクリングのみとなる。その時には、修正国際基準を含めた日本の会計基準の制度的な再考が必要ではないかと考える。しかし、のれんの償却再導入は、平坦な道ではなく、依然として長い道のりになると覚悟しなければならない。

日本基準を国際的に整合性あるものとする取組み

中期運営方針で掲げられた日本基準を国際的に整合性あるものとする取組みは、コンバージェンスという言葉を使わずに、日本基準と国際的な基準との実質的な相違をなくす一方、日本の実情や慣行を配慮して手当をするやり方で進められてきている。たとえば、収益認識基準においては、IFRS 第 15 号の定めを基本的に全て取り入れる一方、適用上の課題に対応するために、国際的な比較可能性を大きく損なわない範囲において、代替的な取扱いを追加的に定める方法が採用されている。

今後、公正価値測定（時価算定基準として公開草案が公表されている）、開発に着手するか否かの検討が続けられている IFRS 第 9 号「金融商品」、及び開発に着手することが 2019 年 3 月に決定された IFRS 第 16 号「リース」のいずれにおいても同じ方法をとる必然性はないが、今後の基準開発において検討の出発点になると考えている。

収益認識基準

私の任期中に基準化されたもので、もっとも

重要な基準としては、収益認識基準がある。収益認識基準の開発は、中期運営方針が公表される前から着手されていたが、日本基準を国際的に整合性のある取組みの一つに位置づけられる。この基準の開発は、IASBと米国財務会計基準審議会（FASB）が、ほぼ同じ内容の収益認識基準を公表したことにより、日本基準を開発しないと国際的な会計基準と大きく乖離し、日本企業が国際競争上不利になるという作成者側からの開発ニーズを出発点としていた。したがって、IFRS第15号は（米国基準（Topic 606）も同様）、きわめて大部な難しい包括的な会計基準であるにもかかわらず、2016年4月に公表した意見募集文書に対しては、作成者、利用者、監査人の大方から、多くの要望は寄せられたものの、開発をすることについては賛成意見が寄せられた。しかも、比較可能性を向上させ、国際的な基準との整合性を確保する観点から、IFRS第15号の内容を出発点とすることが支持されたことは、日本基準の開発においてかつて例はなく、基準開発にあたっては大きな助けとなった。

ただ、適用においても困難が予想される難しい内容であるため、我が国における実務等に配慮すべき項目がある場合には、前にも述べたとおり比較可能性を損なわせない範囲で重要性等に関する代替的な取扱いを認めることとした。IFRS第15号の定めを取り入れたうえで、代替的な取扱いを設けたため、IFRS任意適用企業も使用できる点は、今までの日本基準にない構造を持つものとなった。包括的な収益認識基準を開発するのは、ASBJの長年の懸案事項であったが、設立18年目に実現することができたことになる。

ASAFでの意見発信

ASBJに与えられた役割は、日本基準の開発のほかに国際的な意見発信がある。国際的な意見発信は、2013年3月にIFRS財団によりASAFが設立された以降は、ASAF対応を中心に行ってきた。

我が国において、指定国際会計基準としてIFRSの任意適用の開始から9年あまりが経過し、任意適用を行う会社も200社を超えようとしており、また、多数の会社が任意適用の準備を進めている。このような状況の中、今後、我が国においてIFRSの利用をさらに促進していくためには、IFRSを適用する企業の意見が適切にIASBの審議に反映されることが必要であり、ASBJによる意見発信への期待が高まってきた。

ASAFはIASBとは異なり、あくまでもテクニカルな事項に対する諮問機関の位置づけであるため、意見発信がどのようにIFRSの開発に反映されるのか未知な点が多く不安であった。しかし、その他の包括利益のノンリサイクルリングとのれんにおける意見発信で、ASAFにおけるASBJのポジションが明確化し、ASAFメンバーのみならず、IASBのボードメンバーにもASBJの主張が理解されるようになったことは幸いであった。

ASBJは、ASAF設立以来メンバーとして参加してきて、現在3期目に入っている。ASAFの運営やメンバー構成の見直しが定期的に行われてきたが、今後も同様と思われる。ASBJは引き続きASAFメンバーとして活躍し、日本の市場関係者の期待に応えて意見発信を続けていかなければならない。

おわりに

2019年3月末をもって、私を含めASBJの8人の委員が交代となった。任期を終えた委員の方を含む全委員には、多忙のところ月2回の審議に出席し、精力的に議論をして会計基準作りに貢献いただいたことに、この誌面を借りて御礼を申し上げます。

本稿が読者の目に届くころには、小賀坂 敦委員長リーダーシップのもと、ASBJの新たな陣容での会計基準作りが本格化していることと思うが、市場関係者の期待に応えて、“高品質な”日本会計基準作りに精励されることを期待している。

最後に、ASBJに対してご支援、ご協力いただいたすべての関係者に心から感謝を申し上げます。