

特集

座談会 「小賀坂敦さんを偲んで」

特集



左から岩間芳仁氏、斎藤静樹氏、西川郁生氏、小野行雄氏

ASBJ 初代委員長

さいとう しずき
斎藤 静樹

ASBJ 第二代委員長

にしかわ いくお
西川 郁生

ASBJ 第三代委員長

おの ゆきお
小野 行雄

〔司会〕 FASF 事務局長

いわま よしひと
岩間 芳仁

座談会 「小賀坂敦さんを偲んで」

はじめに

司 会 皆様、今日は、お忙しい中、お集まりいただきまして、ありがとうございます。

企業会計基準委員会（ASBJ）委員長の小賀坂敦さんが昨年、2021年11月16日にご病気で急逝されました。59歳の働き盛りで、これからもASBJの主な役割であります質の高い日本の会計基準と国際会計基準への貢献を担い続けていただけたらと思っていたので、我々関係者は大変なショックを受けました。この座談会は、小賀坂委員長の生前のご活躍を振り返る追悼の場とさせていただきたいと思っております。

今日は、ASBJの歴代委員長の方々にお集まりいただきました。初代委員長の斎藤静樹さん、第二代委員長の西川郁生さん、第三代委員長の小野行雄さんです。

司会は、私、財務会計基準機構（FASF）事務局長の岩間が務めさせていただきます。どうぞよろしくお願いいたします。

訃報に接して

司 会 まず、皆さんが、小賀坂さんの訃報

をお聞きになったときのことからお聞きしたいと思います。突然のことでしたが、どのように受け止められたのかお話しいただければと思います。斎藤さん、よろしく願いいたします。

斎 藤 しばらく前になります。いつの入院でしたか少し記憶が定かではないのですが、小賀坂さんが入院したときに、病院からメールをいただいたことがありました。用件は、直面した問題について個人的に意見を求めるもので、それまでも何度かあったことでしたが、それとともに、やや深刻な病気だというメッセージが付いていて、大変心配をいたしました。

ASBJの専門委員会などに出ている人たちに彼のその後の様子を聞いたりしていましたが、元気に専門委員会やその他の会議を仕切っているというお話で、多少とも愁眉を開いていたところでした。それだけに、突然の訃報に接して、かけがえのない人を失ったという思いに言うべき言葉もありません。

周囲の信頼と期待を担ったまま志半ばで逝かれた彼の無念を思い、この国の企業会計制度の今後を思うと、誠に暗澹たる思いでございます。

司 会 では、西川さん、お願いいたします。

西 川 以前からの持病を克服されたということで、現在は健康体であるというふうに思っ

ておりました。今回の病気のことを存じ上げていなかったもので、訃報は全く突然で、非常に驚き、茫然としました。日本の会計基準の開発と国際会計基準への意見発信を ASBJ の委員長として、あるいは中核メンバーとして長く牽引してこられて、これからも引っ張ってってくれるものと安心していましたから、それだけにショックが大きかったということがございます。

私は退任後、1年に1回くらい ASBJ のオフィスを訪ねて小賀坂さんと雑談をしていましたけれども、2021 年はコロナ禍で、伺っていません。9月の日本会計研究学会がリモートで開催されました、ASBJ セッションを画面上でお見受けしたのが最後でした。そのときも、非常に落ち着いて、沈着冷静にお話しされていたので、重病を患っていると気がつきませんでした。

司会 では、小野さん、お願いいたします。

小野 私も大変驚きました。若いときにも大病されたということで、健康には大変気を遣っておられましたのに、昨年春にがんが見つかったということでしたけれども、お亡くなりになるとは夢にも思いませんでした。

故人の性格からして、がんであっても、加療を続ければ仕事も続けられると思われていたのではないかと思いますけれども、やはり随分心残りがあったのではないかとというふうに推察しております。

小賀坂さんとの出会い

司会 ありがとうございます。皆さんが非常に高い期待を持っておられたということで、亡くなられたことについて大きなショックを受けられたということがよく分かりました。

それでは、ASBJ の歴史に沿って、お話を伺ってまいりたいと思います。私自身は、事務局長に就任するまでの歴史は不案内ですので、そのあたりは資料や関係者の方々の助言などで補いまして進捗したいと思います。

まず、小賀坂さんは ASBJ の創立時に監査法人から出向のスタッフ、専門研究員の一人だったと伺っておりますけれども、最初の印象はどうだったのか、初代委員長の斎藤さんからお伺いできますでしょうか。

斎藤 小賀坂さんとは ASBJ で初めてお目にかかりましたが、その前に小賀坂さんの出向元である監査法人トーマツ（現：有限責任監査法人トーマツ。以下「トーマツ」という。）の方やその先輩方、あるいは日本公認会計士協会の方から、事前にうわさは伺っておりました。どなたに聞いても非常に高い評価で、大いに期待をしておりました。

ただ、私は委員長であっても本務は大学で、ASBJ は非常勤として週 2 日出勤するだけでしたので、委員会の業務が動き出すまでは事務局スタッフと直接お話をすることはあまりなく、皆さんの顔と名前を覚えるのに精いっぱいでした。作業が始まってから、聞いていた以上という強い印象を受けた次第です。

司会 西川さんは、当時副委員長でしたが、いかがでしょうか。

西川 私、個人的には小賀坂さんと初めて会ったのは、1997 年に国際会計基準委員会 (IASC) が金融商品の全面時価会計の討議資料を公表したときに日本公認会計士協会からコメント提出の作業を行ったときですね。内容の分析について比較的若手のメンバーを集めて検討の場がつくられたと思うのですが、そのときに初めてお見受けしまして、非常にしっかりした分析をされているし、落ち着いた人だという印象を受けました。

ASBJ の創立メンバーで、日本公認会計士協

会の会計制度委員会当時から事前に知っていたのは会計士の中の3人でした。彼らには非常に大きな戦力になってくれるだろうと思っていましたし、小賀坂さんをはじめ、期待以上の活躍をしてくれたと思っています。

小賀坂さんに関しては、トーマツがよくASBJに出向させてくれたなという印象です。小野さんは当時、人材を出す側の立場で、自信を持って送り出したかと思いますが、いかがでしたか。

小野 小賀坂さんは、1986年に公認会計士二次試験に合格をして、トーマツに入社されました。小賀坂さんの同期入社は約50人、その中で一番早くパートナーに登用された方は2000年に4人おりまして、そのお一人でした。非常に優秀で、当時は米国基準で作成された財務諸表を監査する商社の監査に従事されていました。

私は、小賀坂さんがパートナーになる前に、主任として仕事をしてもらった経験がありますので、日本基準だけでなく、米国基準にも習熟をしているということはよく知っていました。

ASBJに出向するということになり、パートナーとしてASBJに出向することのデメリットを心配する向きもあったと聞いておりますけれども、本人からはあまり不安の声は聞いた記憶はなく、ただ、任期終了後、またトーマツにパートナーとしてきちんと迎えるという話を送り出したことを記憶しております。実際、帰任後も監査の業務執行社員として、活躍のフィールドを増やしたという、非常に良い結果になったと理解しております。

会計基準第1号プロジェクト

司会 ありがとうございます。具体的な話

に入りたいと思いますけれども、小賀坂さんはASBJの企業会計基準第1号となりました「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」のプロジェクトリーダーでしたが、斎藤さん、そのときの状況をお話いただけますか。

斎藤 今、お話がありましたように、最初に公表した会計基準で、ASBJ設立直前の2001年6月の商法改正に対応したものでした。発足早々のASBJが否応なしに緊急の対応を求められた基準でした。

基準の第1号だったために、これはその後のASBJ基準のスタイルからボードでの決議の在り方まで、あらゆる意味で前例になるものでした。小賀坂さんが起案した会計基準と適用指針のドラフトを彼と差し向かいで読み合わせて、鉛筆で直したり補完したりした作業は大変懐かしい思い出であります。

国際会計基準への対応という面だけが強調されて発足したASBJにとって、いきなり国内周辺制度との関係が中心論点となる問題に取り組むことになったのは、ある意味では皮肉なことでした。しかし、会計基準も周辺の諸制度と補完し合って各国市場の秩序を担う以上、それら相互の関係をどうするかは、ASBJが金融庁の審議会から引き継いだ主要な任務に含まれるのは間違いありませんでした。

周辺諸制度との相互補完関係という、国際化も含めた会計制度の改革で忘れてはならないこの観点は、かつては商法、税法とのトライアングル体制などといわれて、狭い範囲で必要以上に強調されたものでしたが、国際基準の話題で盛り上がった途端に忘れ去られて、今度は法律家から会計人の見識が問われる局面でした。

小賀坂さんがこれを担当するグループのリーダーになって、ASBJの委員であり、会社法の権威者であった神田秀樹先生のご意見を伺いながらプロジェクトを進めてくださったのは、大変幸運なことでした。恐らくどなたがリーダー



ASBJ 初代委員長 齋藤 静樹氏

になるかは、当時の副委員長だった西川さんが采配されたと思いますが、これは本当に炯眼であったと思っています。

司会 西川さん、いかがでしょうか。

西川 そうですね。小賀坂さんは非常に物おじしないというか、与えられた仕事に自然体で仕事をする人だなと思ひまして、気負うこともなかったのかなというふうに思っています。齋藤さんが深い見識をお持ちの分野でしたから、小賀坂さんは草案作りの中で薫陶を受けたと思います。

第1号ということで、手探りではじめて、齋藤さんが触れられたように基準のスタイルから決める必要がありました。議決した委員名を記載するのは日本的ではなかったと思います。そういったことを提案するのも、小賀坂さんにとっては楽しい作業だったのではないかという気がしております。齋藤さんが、委員会が発足した後に金融庁のガイドラインについて詰めてくださって、ガイドライン発出一号になったということや、この基準が資本の部の表示に絡んでいたのも、それまで異なっていた財務諸表等規則や商法計算規則の表示が、できたばかりの

企業会計基準委員会の基準に合わせてくれて、表示が揃ったことも、本人にとっては嬉しい出来事だったと思います。

与党 PT による時価会計凍結・減損会計適用延期の要請

司会 そういう意味で、非常に大きなエポックメイキングの基準だったということですね。2003年には与党のプロジェクトチームから、時価会計凍結・減損会計適用延期の要請がありました。前例のないミッションだったと聞いておりますけれども、そのときの回答を文書化したのが小賀坂さんだったと伺っております。大変な事態だったと思いますけれども、小賀坂さんの仕事ぶりも含めて、そのときの状況などを、齋藤さん、お話いただけますでしょうか。

齋藤 この問題は、発足したばかりのASBJが独立性を問われる局面でした。金融庁の審議会が決めた基準の凍結や適用延期の問題なのだから、審議会が残っている以上、審議会で作ってはいかががかと私は申しました。当時、私も審議会のメンバーでした。しかし、会計基準の話はすべてASBJの役目だといわれて、我々が矢面に立つことになったというわけです。

その結果、我々がお役所に代わって広く参考人の意見を聴取し、論点を我々が責任を負うべき会計基準に対する市場の信頼に絞って、政治の側で対処すべき政治問題を切り離して、「凍結も適用延期もしない」と回答いたしました。いわばゼロ回答だったわけですが、政治問題に対処する政治の責任を制約したわけではないのは、あの文書を読めば分かると思います。

これは申すまでもないことですが、会計基準というのは、市場参加者の市場取引を通じた絶えざる暗黙の交渉を通じて形成され、それを集

約して決まるものであって、そのプロセスが会計基準の合理性とか検証可能性を支え、会計基準に対する市場の信頼の源泉になっているわけですね。その場の都合でそれを変えていたのでは、市場の信頼は得られない、基準の役割を果たせないのだということを強調したわけです。

その趣旨を小賀坂さんが文書にまとめてくださったのですが、非常に的確で過不足のない文書で、関係者の説得に大いに貢献したと思います。これも発足したばかりの重要なミッションに小賀坂さんを配置した当時の西川副委員長の炯眼だったと私は思っています。

司会 西川さん、お願いします。

西川 後年、このときの話になると、小賀坂さんはいつも、このときの議論の資料をほとんど全部、自分でも保管していると言っていましたね。参考人の意見聴取では、政策として基準を変えることの要否みたいなことを随分議論していますからそれなりの分量にはなったと思います。この案件が、歴史に残るものと小賀坂さんが認識していたことは間違いないと思います。勿論小賀坂さんだけでなく、皆そう思ったと思います。与党が緊急に対応しろと要求するのは相当重いことで、それにゼロ回答できるということは、普通はなかなかできることではないであろうし、後で思えばよくできたなと思ひ返されます。斎藤さんがお話しされたような、非常にすぐれた対応構想に、小賀坂さんが上手に応えたということだったと思います。この対応はASBJの存在価値を世に示した出来事だったと思います。自己株式基準も含めて、このときの2年間で小賀坂さんは大きく成長したのではないかなと思っています。

結論となった「有価証券の時価評価・強制評価減及び固定資産の減損会計の適用に関する緊急検討の審議結果について」は2003年6月に公表していますが、翌月の2003年7月末に、小賀坂さんは出向期間2年で帰任してい

ます。スタッフのASBJ出向任期はその後3年がデフォルトになるのですが、創立時の出向期間は2年または3年ということで、小賀坂さんに関しては2年ということになり、トーマツに帰任されたということです。非常に残念でしたが、大きな仕事を終わらせて間もなく帰任されたというのが、また印象的だったと思っております。

リース会計基準の改訂

司会 エポックメイキングのようなことを小賀坂さんが斎藤さんや西川さんの下でしっかりまとめられたということがよく分かりました。

小賀坂さんは2003年7月に出向任期を終えてトーマツに戻られたわけですが、任期満了後もリース会計のプロジェクトリーダーとしてプロジェクトに参加されたと聞いております。このときの小賀坂さんについてお話しだけでもいいでしょうか。まず、斎藤さんからお願いします。

斎藤 これも、創成期にあって、ASBJの力量が試された問題の一つでした。そもそもリースの会計基準というのは、原則処理がありながら、誰もそれを使っていなかったのですね。もっぱら例外処理が選択されていた基準で、そのような基準があれば、誰が会計情報を信頼するだろうと思っておりました。

委員長になった折に、私は、これは国際化という以前の問題で、まず、この基準は変えなければと申した記憶がございます。しかし、その改訂は私の在任期間6年すべてを費やして、退任する最後の企業会計基準委員会できちんと議決できたほど厄介な問題でした。

だからこそ、最初の2年で帰任した小賀坂さんに、引き続きプロジェクトのリーダーにとど

まっていたいたのでしょう。彼の非常に粘り強い丁寧な努力があって、あの時点でようやくまとまった基準でした。

先ほども申しましたが、会計基準と周辺の諸制度との関係は国によって違いますし、その違いは、偶然そうなったわけではないのです。補完関係に伴うコストと、それによって得られるベネフィットを比較しながら、国ごと、あるいは地域ごとのシステムが選択されているわけです。比較的容易に変えられるものもあれば、そうでないものもある。そのシステム全体を見渡す視野を持たずに会計の国際化を振り回すだけではどうにもならない問題だったわけです。

例えば、私が直接話をした主税当局者にも、「もし、それが正しい基準だといわれるなら、我々はその正しい基準に従って課税させていただきましょう」と居直られるくらい厄介な問題でありました。それを小賀坂さんが一つずつ解きほぐしながら問題の解決へ進めてくださったわけで、私もこの功績は非常に高く評価しています。

司会 西川さん、お願いします。

西川 創立当初はスタッフの中に組織上のリーダーという役割もなく、スタッフの半数の専門研究員がプロジェクトリーダーを分け合う形をとっていたので、小賀坂さんは当初はリースのプロジェクトリーダーではなかったのです。動き出して見ると前に進める難易度が高いということがはっきりし、自己株式の基準が完了したところで、小賀坂さんにこちらのリーダーも引き継いでもらいました。終わりが見通せていなかったリース基準を引き受けたときにはトーマツに戻る時期のことも意識されていたと思うのですが、出向期間が終わってもこのプロジェクトのリーダーを続けて最後までやりとおしてくれました。本人の強い使命感の賜物だと思います。斎藤委員長と、当時のリース会計専門委員会の石井専門委員長がちょうど

2007年3月末に退任するその1日前くらいに基準が完成するという、何か仕組んだようなタイミングだったと思いますけれども、本当にこれも完成できてよかったと思いました。小賀坂さんは最初の出向とこの兼任時のプロジェクトで随分成功体験を味わったなという感じがします。

司会 そういった成功体験がその後のASBJの姿を確立していったという面もあるのだと思います。

小賀坂さんのASBJ復帰

司会 それでは、西川委員長が就任された2007年からのことに進みたいと思います。ちょうどこの頃、2年間、小賀坂さんはトーマツに戻られていたのですね。

西川 前置きが長くなるといけないですが、私の2007年4月からの委員長任期で同年8月の東京合意から始まって国際会計基準審議会（IASB）とのコンバージェンスが進み、それから、リーマンショックを挟みながら、2008年暮れにEUの同等性評価を得るまでの間、相当な数の日本の基準を開発したという時代がありました。ASBJの恵まれた時代といえます。

ところが、2009年6月の企業会計審議会の「我が国における国際会計基準の取扱いに関する意見書（中間報告）」が出る前後から、日本基準の議論が進まなくなりました。そこに至る少し前ですが、2009年3月でスタッフのリーダーたる主席研究員が不在になることとなり相当強力な人物が必要と考えました。そこで小賀坂さんに復帰してもらおうと考え、当時の遠藤FASF事務局長にも同意していただいて、トーマツをお願いすることになったわけです。FASF側に粘り強くお願いしてもらって最終的には叶ったのですが、監査法人サイドの側では

どう受け止めていたのか、ということは、やや気にはなっています。

司会 小野さん、お話しできる範囲で構いませんけれども、いかがでしょうか。

小野 ASBJ から戻ってきて、監査をしながら ASBJ のリース会計基準の開発をお手伝いしていたということは、私も覚えています。2009年5月の下旬頃ですけれども、ASBJ から再出向の話が来まして、トーマツの中で小賀坂さんも含めて対応を協議して、出向しないという結論にいったん決まりました。しばらくして小賀坂さんが私のところに来て、ASBJ からぜひ出向してほしいという話があり、自分もできたら出向したいという話をまた持ってきました。

当時、トーマツは他法人に先駆けて監査の社員のローテーション制度というものを全面導入、運用していたところで、小賀坂さんがある大企業グループの業務執行社員として起用する案がありました。一方、ASBJ の基準開発における人材不足の現実を小賀坂さんご本人も分かっていたので、自分のキャリアについて相当悩んでおられたのではないかなというふうに思います。

私は当時、監査部門を統括していましたので、ASBJ の実情は知らず、優秀な監査の業務執行社員として起用したいと考えておりました。しかし、小賀坂さんとよく話をして本心を聞いたうえで、やはり本人の希望を最優先すべきと考え、最終的には、再度、ASBJ に送り出すことになったわけです。

そういった意味では、監査法人の中での調整で、ASBJ の西川さんにかなりやきもきさせる形となってしまいましたが、私が当時の萩原 FASF 理事長にその実情説明に上がって最終的に決着したという経緯がございます。

国内基準開発の再始動

西川 そこから私の残りの5年間は小賀坂さんと一緒にやっていたのですけれども、とても風通しの良い関係で最後まで仕事ことができました。「中間報告」では、ASBJ に日本基準の開発方法についての示唆があって、「連結先行」を通じて IFRS のコンバージェンスの確立をしたらよいというようなことが示されました。当時の ASBJ は、国際的な意見発信とか、IASB 及び米国財務会計基準審議会 (FASB) との定期協議などを粛々とやっていて、仕事をしている感は強いですが、それまで世間の耳目を集めていた日本基準開発の議論が進まないという事態になりました。

IFRS の適用問題がはっきりしない中で重要な日本基準を動かすのはいかがなものか、といった声が聞かれていたと思います。これについては、「単体財務諸表に関する検討会議」が FASF の下に設置され、経済界の方を中心に開発費、のれん、退職給付、包括利益といった事項について議論しました。FASF の会議体です



ASBJ 第二代委員長 西川 郁生氏

から私はオブザーバーで聞き役でしたけれども、小賀坂さんは事務局として、この報告書の起草にあたられました。

このときの議論の要約が報告書として大変良くできていて、穏当な方向性が示されていたということで、会計基準開発が動き出しました。批判するわけではないですけれども、連結先行というコンセプトは、コンバージェンスしやすいであろう連結を先に動かして、単体は後でついてくればよいという発想でした。しかし、方向性が難しい議論でしたから、単体が後でついてくることを織り込んで議論できるほど単純な項目は残っていなかったということだったと思います。開発費やのれんのように、連結も単体も動かないものは動かない。退職給付債務の数理計算上の差異等の一時認識のように連結のみ動かすものは動かすけれど、その場合でも単体についてはこない、包括利益の表示も同様というようなことになって現在に至っています。

JMIS の策定

司 会 また、この頃は大きな話題が結構あったと思いますけれども、その中の一つが、2013年に金融庁から「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」が公表されて、ASBJで修正国際基準（JMIS）の策定が始まったと聞いております。西川さん、この頃の動きというのはどのような状況でしたでしょうか。

西 川 この案件は、小野さんの時代に来る上がるわけで、私のときは、立ち上げから公開草案の手前くらいまでだったのですが、その出だしの議論を慎重に行いました。この議論のリーダーも小賀坂さんがしています。「当面の方針」で求められているのは日本にとってのあべきIFRSということだったのですが、日本

としてどうしても譲れないものは何か、が焦点でした。日本基準とIFRSの差異の洗い出しから始めましたが、これは、ASBJとしてその8年くらい前に同等性評価のために最初に行った差異の洗い出し作業の見直しであり、差異の重要度を評価することから始め、丁寧に初期の議論をしましたね。

日本基準の開発ではないのだから、目標は、カーブアウト項目をできる限り最少にすることで日本の基本的考えを絞り込んでインパクトを高めることでした。小賀坂さんは手続を非常に慎重かつ的確に進めてくれたと思っております。

司 会 小野さん、お願いします。

小 野 JMISの策定は、西川さんのおられた2013年7月に設置された、IFRSのエンドースメントに関する作業部会（以下「作業部会」という。）によるのですけれども、2014年7月に公開草案が公表されて、2015年6月に修正国際基準が公表されました。のれんの償却の修正とその他の包括利益（OCI）のノンリサイクリングの修正、この2つのみの修正になったわけですが、小賀坂さんは作業部会の部会長として、その削除・修正する数をできるだけ多くしたくないという気持ちを持ちながら、一方で、作業部会のメンバーの方の意見も非常に丁寧に聞きながら、IASBにできるだけ受け入れられやすい会計基準として努力されていたということをおもいます。「J-IFRS」のような基準の期待もありましたが、最終段階で「IFRS」という名称の使用はIASBから認めてもらえませんでした。JMISがどの企業にも採用されない結果になったのは、そのあたりにあるのかなと思います。

JMISは作成の過程でIFRSのエンドースメントを行っていますので、個人的にはIFRSの任意適用の基盤を提供する形になっていると同時に、IFRSの任意適用に企業を誘導する役割

も果たしているのかなと思っております。ただ、小賀坂さんとも話していたのですが、誰も使わないJMISをいつまでASBJがつくり続けるか、そういう問題は抱えているわけです。

西川 そのとおりだと思います。JMISについては今では日本の考え方をぶつけるツールであるという解釈をしていますけれども、やはり使うためにつくったというもとの意義もありますので、この点は確かに考えるところがあると思います。

ASAFにおけるASBJの活動

司会 JMISの意味は大きいけれども、この後考えなければいけないことがある。そういうことですね。

それから、西川委員長の時代には、もう一つ触れなければいけないこととして、2013年4月に、IASBの諮問機関として会計基準アドバイザー・フォーラム(ASAF)がつくられたということもあると思います。この頃の思い出とか、小賀坂さんの功績についてお話をいただけますか。

西川 ASAFができる前も、国際的な協議の場というのはIASB、FASBとの定期協議以外にも、どんどん増えていっており、国際担当の委員、スタッフには大いに活躍してもらっていました。加えて主席研究員として戻られてからの小賀坂さんも、それまでの国内案件中心ということではなく、国際会議のための国内での事前準備の会合を仕切ったり、国際的な会議にも出席するということが、ASBJの活動の両面に関わるようになっていました。

これは小賀坂さんの性格なのかもしれないですが、FASBやIASBとの定期協議が東京で開催される際には、会食の店選びとか、いつの間にかロジ的なことまで発案し始めたわけでは

ね。極めて手広く仕事に関わる人だなというふうに思いました。楽しんでいただけたと思います。

ASAFが私の任期終了の1年前に設置されたということで、私は4回参加した後、小野さんが長い間務められたと思うのですが、ASAFを始めるためにIASBの定期協議を終わらせることになったのは残念という気持ちはありましたが、時代の役割を終えたのだと認識していました。ASAFは非常に意義のある会議になっていると思います。

年に4回開催の中の3回目だったと思いますけれども、純利益の在り方というものについてASBJでプレゼンをしようということになりました。日本は基本的な考え方としてその他の包括利益(OCI)に含まれたものは最終的にすべてリサイクルすべきという主張をしています。これに関する国際的な主張として、リサイクルは、するとかしないとか判断して決めるものではなく、自然になされるものであるということの説明するペーパーをつくることになったのですね。5~6人の内部メンバーで何度も準備会議をして、そこではメンバー各自が自由に意見を述べるという非常に楽しい議論を行ったわけですが、そのときの打合せのリーダーが小賀坂さんでした。その後、私のプレゼンもうまくいきまして、後日談ですが、FASBのボードメンバーで学者の方が、イギリスも含めた3設定主体のプレゼンをベースに米国のアカデミア誌に並べて掲載しようという提案をしてきました。それぞれの執筆者は、組織名ではなく、個人名にしようということになり、最終的に掲載時の執筆者は、企画立案者、分担起草者の計3名となりました。このとき、小賀坂さん自身は名前を出さないとご自分でいい出しまして、執筆者に加わらなかったのです。名前を出すことにごだわらなかったのだと思った次第です。

のれんの償却・非償却問題

司 会 ありがとうございます。これから小野さんの時代に入っていきわけですけれども、ASAFでASBJは非常に活躍をされたと思います。特に日本で話題になっていたのれんの償却・非償却の問題について、ASAFでどのような議論を展開されたのか、その状況などを教えていただけますでしょうか。

小 野 私は、2014年から西川さんの後を継いでASBJ委員長になったのですけれども、ASAFでのれんの償却の再導入について主張するために、2014年から準備をして、2015年から2017年まで、毎年、リサーチ・ペーパーをつくり、いろいろな角度からのれんの償却再導入をASAFで働きかけておりました。

そのリサーチ・ペーパーをつくるリーダーが小賀坂さんでした。特にリサーチ・ペーパー第2号「のれん及び減損に関する定量的調査」をASAFに提出したのですけれども、この定量的調査は米国と欧州とオーストラリアと日本の主要市場で上場されている1,000社を超えるのれんの残高、減損、純資産、時価総額等のデータを収集して分析をしました。その分析の結果は、のれんがすべての市場で増加をしていて、日本を除く他の市場では、純資産や時価総額に対するのれんの割合が2005年から2014年において一貫して増加しているというもので、まさにのれんの費用化の“too little, too late”問題を実証する形の内容となったものです。この第2号は、まさに小賀坂さんののれんの償却の再導入に対する執念と、それから、優秀なASBJのスタッフの献身的なリサーチ活動の結果、リサーチ・ペーパーとしてまとめ意見発信をすることができたものです。

当時のハンス・フーガーホーストIASB議長には、かなり説得的な内容で、のれんの償却再

導入を理解してもらうことができたというふう

に信じています。ただ、ASAFのメンバーは、それぞれの国を反映したスタンスを決めています、なかなかそのスタンスを大きく変更させるというところまでは至らなかったのが実情でした。しかしながら、そのASAFでの地道な主張の継続が、IASBでののれん問題が継続的に審議をされて、2020年3月のIASBのディスカッション・ペーパー「企業結合一開示、のれん及び減損」につながりました。

残念ながら、減損テストは維持することが僅差で可決されましたが、償却の再導入については、ディスカッション・ペーパーに盛り込まれたということについては、皆さん、ご承知のとおりです。

話は、横道に少しそれるかもしれませんが、小賀坂さんは、海外の基準設定主体との交流にも非常に前向きで、FASBとの定期協議を特に重視して、時間を割いて、アジェンダの設定からペーパーの作成まで、当時、FASBのフェローも兼務されていた川西さんと一緒になって非常に精力的に取り組まれました。このことを昨日のことのように思い出します。

こののれんについても、FASBとさまざまな角度で償却の再導入の必要性に関して議論をしました。その結果、FASBは2019年の7月にコメント募集「識別可能な無形資産及びのれんの事後の会計処理」を公表して、その中で、のれんの減損モデルに償却を追加することの検討をそのペーパーで始めたというふうに理解をしています。

IASBについては、その後の検討の詳細は承知をしておりますけれども、小賀坂さんも、ASBJが引き続きFASBとも連携を取りながら、のれんの償却再導入に向けて進んでいくことを望んでおられるのではないかなと思っております。

司 会 斎藤さん、こののれんの償却、非償

却の問題について、コメントいただけますでしょうか。

斎藤 小賀坂さんとの関係から少し話がそれてしまうかもしれませんが、のれんというのは会計認識の仕組みや、その基礎となる経済的な性格の理解において、理論的にもかなり難しい問題を含んでいると思っています。パーチェス法、今は取得法といっていますが、それやプーリング法という会計処理の類型から出発して、その不都合を手直しするようなやり方では解決できない理論的な問題を含んでいるわけですね。

のれんがなぜ形成されて、なぜ減価するのか。会計上、どのような理屈と仕組みで、それが認識され償却されるのかを考え抜く前に、パーチェス法で計算される利益がプーリング法に比べて小さくなるという難点、これは超過リターンの実現値が利益から除かれる点で間違いなく難点なのですが、これをのれんの償却をやめるという筋違いな方法で解決しようとする基準の流れが、どれだけ周辺分野の失望を招いているか、我々会計の研究者がよく考えなければいけないと思うのです。

これは、ある意味で、間違いを別の間違いで糊塗するやり方であって、理論的にもう少し考えないとどうしようもないということを、私は学界人として非常に強く感じております。小賀坂さんとは個人的にこの問題を何度もお話ししましたけれども、これは将来の課題として残っていて、これ以上コメントすることは、ここでは遠慮したほうがいいと思います。

繰延税金資産の回収可能性

司会 ありがとうございます。小野さんからのご説明にあったような小賀坂さんのご努力や取り組みがあって、アメリカのFASBのほ

うも償却ということを前向きに検討するという一方で、IASBの議論も以前よりはよい方向ということですね。今後、さらに期待したいと思います。

それと、小野さんが委員長時代には、繰延税金資産の回収可能性についても着手され、会計基準を公表されていますけれども、どのようなアプローチだったかご説明いただけますでしょうか。

小野 これは、日本公認会計士協会が公表している税効果会計に関する実務指針等の7本をASBJに移管する作業で、当初、それほど難しいプロジェクトではないと思っていたのですが、いろいろと検討する中で、なかなか手ごわいことが分かってきました。そこでまず、実務でも混乱があった監査委員会報告第66号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」を優先して手をつけたわけです。

その66号は企業を5つの分類に分けて繰延税金資産の回収可能性を判断していて、ご記憶あると思いますけれども、66号の4号ただし書の解釈、その運用において、実務的にそれな



ASBJ 第三代委員長 小野 行雄氏

りに問題がありまして、この点の改善が急務でした。

IAS 第 12 号「法人所得税」には、5つの分類というようなものはありませんので、分類を廃止しようかという議論もあったわけですが、税効果会計専門委員長の小賀坂さんは、実務で基本的に 4 号ただし書には問題があるが 5 つの分類が定着しているという点を重く見て、5 つの分類の枠組みは維持しながら、ただし書を含む 4 号が一定の要件を満たせば（分類 2）と（分類 3）に該当するというように、うまく要件定義を考え出されたわけです。

これは、監査の現場の経験のある ASBJ のスタッフの協力を得ながら、基準作成において、文言を一言一言大事にする小賀坂さんの真骨頂であったと私は評価をしております。しかも、2014 年 2 月から審議を開始し、翌年の 12 月には企業会計基準適用指針第 26 号として公表していますから、順調に開発できたのは彼の功績だと思っています。

収益認識会計基準

司 会 小賀坂さんらしさが象徴されるような取り組みであったということですね。

また、この時期に開発の検討を始めた収益認識の会計基準は実務に非常に大きな影響があったと思います。どのような点に留意されたのか、お話しいただけますでしょうか。

小 野 市場関係者の期待に応えて、タイムリーに収益認識基準を開発できたということは、ひとえに小賀坂さんの最大の功績とってよいと思います。当時、IASB と FASB がほぼ同じ内容の収益認識に関する会計基準を開発して、その導入をすることが予定されている中で、日本基準の開発ニーズがそれなりに大きいものがあったと思いますけれども、IFRS をそ

のままとり入れることが日本の企業に受け入れられるかどうか、まず大きな心配としてあったわけであります。

そこで、基準開発についての意見募集を行いました。これは、IFRS 第 15 号における主な適用上の論点を把握して、IFRS 第 15 号のステップに合わせて説明をすると同時に、適用上の課題とか、あるいは進め方の意見を聞くという形をとったものです。この作業にかなりの時間をとりましたが、結果として、基準開発を後押ししてくれる力にもなったと思っております。

小賀坂さんは、収益認識専門委員会の委員長として、適用上の課題にどのように対応するかという答えを得るために、アウトリーチに力を入れられました。かなり多くの業界団体等に自ら出向かれて、課題の絞り込みに力を注がれたと思っております。

収益認識基準には、代替的な取扱いが 11 項目定められていますが、その多くは、アウトリーチの結果を反映したものです。業界によっては、適用上の課題が解決せず、一時は IFRS 第 15 号の強制適用になるときまでに基準の完成は難しいのではないかと諦めかけたのですが、小賀坂さんは知恵を絞りながら粘り強く対応されて、結果として、IFRS 任意適用企業が期待する時期までに、表示や開示は後回しにしながらも、会計処理の基準化にこぎ着けたということでもあります。

作成の過程においても、IFRS 第 15 号の各基準をそのまま採り入れているわけですが、翻訳文ができるだけこなれた日本語になるように、随分、企業会計基準委員会の委員の皆様にもご協力をいただきながら、忍耐強く取り組んでおられたことが印象として残っております。

西 川 税効果会計にしる、収益認識にしる、日本の IFRS 任意適用企業が出てきて、そ

これらの企業では、連結でIFRSを使い、単体で日本基準を使うということが求められている状況ですね。どちらの基準も内外で考え方に大きな違いはないという中で実務だけ大きな差異、ひいては大きな組替の手間を残すのは避けたい。その一方で今までの日本のルールや実務での慣行も許容する、という難しい作業だったと推測します。それらを同時に解決して、作成者が困らないようにしたということは、なかなか普通の人にはできない小賀坂さんならではの考え抜いたものだったのではないかなと思います。

小賀坂さんの姿勢の根源

司会 そのような小賀坂さんの考え抜く姿勢について小野さんはどう見られていたのですか。

小野 小賀坂さんは斎藤さんのことを非常に尊敬しており、斎藤さんから教えを受け、いろいろなことを身につけておられたと思っています。その教えをもとに、さまざまな人の意見をよく聞いて対応したことが、成功につながったのではないかと考えています。

司会 斎藤さん、そういった小賀坂さんの仕事ぶりをご覧になっていかがでしたか。

斎藤 私は確かに小賀坂さんとお話することが多かったのですが、一つ一つの議論が正攻法で、その点に私は非常に強い印象を持ちました。一緒に仕事をさせていただいて最も楽しかった方の一人でした。

そして、これはもしかしたら余計なことかもしれませんが、法とか社会規範の在り方について非常に広い視野を持っておられた。単に会計基準をどうするかという話ではなくて、それを含めて、社会の規範というものをどうとらえたらいいのか、非常に深く考え抜いておられたと

私は思っています。

事実、彼はその後、当時ASBJの委員でもあった神田秀樹先生に誘われて、東京大学法学部のソフトロー研究プロジェクトにも関わっておられ、法や社会規範の在り方にも関心を深めていたようです。

また、私ごとながら、私の古稀の記念論文集にも「民間による会計基準の設定」というテーマで寄稿していただいていた、狭い意味の会計専門家にはない視野を持っておられたと私は記憶しております。

委員長時代の功績の振り返り

司会 ありがとうございます。各委員長時代の小賀坂さんのご活躍についてお話を伺いました。そして、小賀坂委員長時代には、「時価の算定に関する会計基準」、「会計上の見積りの開示に関する会計基準」などさまざまな会計基準を公表し、また、適時な対応として多くの実務対応報告も出されました。なお、新型コロナウイルス感染症の対応ということについても



FASF 事務局長 岩間 芳仁氏

非常に限られた期間の中、適切な見識を示さなければいけないというようなことも巧みにまとめられ、非常に成果を上げられたのではないかと考えております。

そういった様子を外側からご覧になって、小賀坂さんのASBJ委員長の際の功績について、伺わせていただければと思います。まず、直接、委員長職を引き継がれた小野さんからお願いたします。

小野 日本基準の開発としては、私のときから日本基準を国際的に整合性のあるものとする取組みと、その他の基準開発に分けて整理をしていましたが、前者では、小賀坂さんが委員長になられて、今、ご説明があったように、公正価値測定が完了して、金融商品とリースの検討が続けられていたところだったわけです。特にリースについては、先ほどもお話があったとおり、現行のリース基準を開発したときから非常に深く関与しておられて、リース会計の第一人者ですから、非常に心残りではないかなとっております。

その他の基準開発においても、市場関係者からの声を真摯に聞いて開発に取り組み、多くの実務対応報告も作成されて、委員長になられてからも、基準諮問会議からの新規テーマの提言を尊重されていたことがよく分かります。また、国際的な意見発信にも力を注いでおられて、ハンス・フーガーホースト氏の後任のアンドレアス・バーコウIASB議長ともASAF代表として旧知の間柄でしたから、円滑な意見発信ができると期待をしておりました。小賀坂さんは会計基準開発においてオールラウンドの逸材でしたけれども、このように早くお亡くなりになって、日本の会計基準開発に大きな損失といつて過言ではありません。心からご冥福をお祈りするばかりでございます。

司会 西川さん、お願いいたします。

西川 年明けにこの座談会が予定されてい

たこともあって、正月を過ごしながらか賀坂さんのことを考えていましたが、彼のやり方というのは、会計基準開発というのは人の意見をよく聞く、押しつけてはいけないということもありつつ、その一方で、圧倒的な知見でリードしていくということも必要だということで、それがほどよいバランスがとれていた人だったのかなとっております。現役のスタッフに最近聞いたのですが、外部の専門委員で強い意見をお持ちの人には個別に話を聞く機会を設けたり、その方が必ず出席できるように専門委員会の日程調整をしていたということです。そういう方がいないところで議論を先に進めると失敗するよ、と諭されたそうです。

小賀坂さんは、委員会の独立性を保ちつつも関係当局との良好な関係を保つことについても、まめにやられていたなと感じております。自然体の働き方をされていて、プレずに、あまり困った顔を見たことがないという記憶がございます。

本当に会計基準のためによく頑張ってくださいました、ありがとうございます、と申し上げたいと思います。心よりご冥福をお祈り申し上げます。

司会 斎藤さん、お願いいたします。

斎藤 一言でいうならば、小賀坂さんの功績は、ASBJが積み上げてきた国内基準の開発と国際的な秩序形成への貢献を正しく承継して発展させ、内外の期待に応える指導力を発揮したということだろうと思います。

先ほど申しましたけれども、会計による情報開示のルールというのは、それと相互補完的な周辺諸制度との関係も含めて、市場参加者間の日常的な市場取引を通じた暗黙の交渉から、まずは自然言語のように自生的に誰かが決める前にまず市場から形成されるものであって、そのプロセスに体系的な理解と明確な展望を持たなければ制度の国際化も掛け声に終わるとい

うことを理解した意見発信が、基準設定の主体を民間に移した歴史の選択に沿い、かつ、国際的な信頼を勝ち得る結果になったのだと思います。

そういう意味で、彼を失ったことは、本当に私としても言いようがない悲しみで、誠に暗澹たる思いです。謹んでご冥福をお祈りするばかりです。

司 会 本日は、大変貴重なお話を伺うことができました。この追悼座談会を終了するにあたりまして、改めて小賀坂委員長の逝去を悼むとともに、我々、FASF 及び ASBJ メンバー、それから、これからサステナビリティについての取り組みを始めますけれども、そういった人たちと一緒に小賀坂委員長の遺志を継いで全力で業務にあたっていきたいと思いますので、引き続きよろしく願いいたします。本日はありがとうございました。

(この座談会は 2022 年 1 月 5 日に開催されました。)