

Accounting SQUARE

IASB 理事退任に 当たって

IASB 理事
やまだ たつみ
山田 辰己



はじめに

筆者は、2011年6月末をもって、10年間務めてきた国際会計基準審議会（IASB）理事を退任することになります。この間、財務会計基準機構の歴代の理事長及び企業会計基準委員会（ASBJ）の委員長をはじめとする日本の会計基準設定に関係する多くの皆様から多大なご支援をいただき、心より感謝しております。また、金融庁、産業界及び日本公認会計士協会など、各方面の方々から、適時に惜しみないご支援ご協力をいただけたことにも大変感謝しております。

IFRS の利用の拡大

IASB が活動を開始した 2001 年当時、国際財務報告基準（IFRS）を利用していたのは、スイスの多国籍企業など限られた範囲の企業であった（その当時は、まだ国際会計基準（IAS）と呼ばれていた）。IASB の目的は、高品質で理解可能かつ強制力のあるグローバルな一組の会計基準を開発することであるが、これを達成するため、設立当初には、リエゾン国（米、英、

加、仏、独、豪、ニュージーランド及び日本）という仕組みを作り上げた。そこでは、リエゾン国の会計基準設定主体が、自国の会計基準を IFRS と同じ内容にすることを通じて、IFRS を中心に会計基準の国際的な収斂（コンバージェンス）を図ろうとしていた。IASB 設立当初のグローバル基準の達成は、このような緩い収斂が考えられており、アドプションを推奨する現在の IASB のスタンスとは隔世の感がある（リエゾン国という概念もその後用いられなくなった）。

その後、2005 年から欧州連合が域内の上場企業の連結財務諸表に IFRS を強制適用しはじめ、オーストラリア及びニュージーランドも IFRS を採用するようになって以降、収斂ではなく、IFRS をそのまま採用するアドプションが主流の考え方になり、すでに触れたように、IASB は、これを強く支持している。各国が、IFRS を修正することなくそのまま採用し、各国の上場企業の財務諸表が IFRS に基づくようになれば、財務諸表の比較可能性は高まり、投資家にとってより理解しやすいものとするができる。

最近の各国の動向をみると、2011 年からは、カナダや韓国などが IFRS を上場企業に強制適用を始めており、2012 年以降多くの国が IFRS をそのまま導入する意向を表明している。また、

我が国が2010年3月期から、IFRSの任意適用を認めたことは、我が国のIFRSに対する積極的な姿勢として世界中から評価されている。

世界経済のグローバル化が、経済活動を測る物差しである会計基準の共通化を求めているという背景があるとしても、IASBが活動を開始した2001年では、10年以内にIFRSが多くの国で採用されるようになるとは、正直、予想していなかった。これは、筆者にとっては、大きな驚きである。

今後の焦点は、米国証券取引委員会（SEC）が2011年末までに、IFRSをどのように米国に導入する計画を決定するのかに集まっており、筆者は、SECがIFRSのアドプションに向けた明確な道筋を示すことを期待している。

MOUプロジェクト

SECが、2011年にIFRSを採用するかどうかの決定を行うに当たり、米国会計基準とIFRSとが、主要な点においてほぼ同じであることを求めているため、2008年9月からこれを達成することを目的とする新たな覚書（Memorandum of Understanding：MOU）プロジェクトが米国財務会計基準審議会（FASB）とIASBの間で進められている。2008年9月の開始時点では、2011年6月までに次に述べる9項目のプロジェクトを完成させることを公表したが、2011年6月までにそのすべてを完成することは困難な状況である（2011年5月16日の本稿執筆時点）。

MOUプロジェクトの対象は、①連結（連結範囲及び非連結仕組企業に関する開示の充実）、②認識の中止（金融資産をいつ財政状態計算書から除外するか）、③公正価値測定（公正価値を測定するための計算技法の開発）、④金融商品（分類と測定、償却原価及び減損、ヘッジ会計及び金融資産・金融負債の相殺）⑤財務諸表の表示（財政状態計算書、包括利益計算書及び

キャッシュ・フロー計算書の関係の見直しなど）、⑥金融商品の資本と負債の区分（金融商品を負債要素と資本要素に分ける規準の開発）、⑦リース（利用権という概念に基づく全面見直し）、⑧退職後給付（数理計算上の差異の未認識及び繰延処理の廃止など）及び⑨収益認識（履行義務の消滅時に収益を認識するという考え方による全面見直し）である。

これらのうち、認識の中止、財務諸表の表示及び金融商品の資本と負債の区分については、2011年6月までの完成を断念し、2011年7月以降に取り組むこととしている。連結及び公正価値測定に関しては、2011年5月に最終基準が公表されており（さらに、退職後給付についても2011年5月での公表が予定されている）、仕掛中のプロジェクトは、金融商品（減損、ヘッジ会計及び金融資産と金融負債の相殺）、リース及び収益認識である。しかし、これらは、2011年6月ではなく、2011年中の完成を目指すことに変更されている（2011年4月に変更が公表された）。

MOUプロジェクトの完成は、2008年の公表当初から野心的な日程だと認識されており、2011年6月末までに完成しないのは、筆者個人にとっては大変残念ではあるが、IFRSの質を確保するために必要なプロセス（関係者からの意見聴取とそれを踏まえたIASBでの十分な議論）を行うためには、議論を尽くすための遅延は当然であろう。しかし、筆者は、2011年6月という目標の設定が、ここ数年にわたって、これらのプロジェクトの議論を促進させる原動力であったと考えており、2011年6月末という目標の設定には一定の効果があったと評価している。

MOUプロジェクトは、IFRSと米国会計基準の間の収斂を図るプロジェクトであるが、そのプロセスを通じて、IFRSが米国会計基準化するのではないかといった指摘がある。両者が採用してきた方針は、どちらかの基準が優れてい

れば、その基準を他方は採用するというものであり、さらに、両者の基準のいずれも十分ではなく改善が必要である場合には、両者が協議して新たな基準を作成することとしており、リースや収益認識はこれに該当する。新しい基準を作成するプロジェクトでの議論では、必ずしも両者の意見が一致するとは限らず、IASBがFASBの考え方を一方的に受入れるという関係（又はその逆）ではない。意見が異なる場合には、両者の折り合いをつける必要があるが、両者の主張の折衷案が高い品質を持ち得るのか、MOUプロジェクトの難しい一面だと感じている。

東京合意

2005年3月から、コンバージェンスを推進するためのIASBとASBJとの間の定期協議が、半年に1回、東京とロンドンで交互に行われている（IASBが、技術的な内容に踏み込んで議論する定期的な会合を持っているのは、ASBJ、FASBそして欧州財務報告諮問グループ（EFRAG）のみである）。その成果が、2007年8月に両者間の東京合意という形で結実した。一番のポイントは、2011年6月までに日本基準とIFRSとの間の主要な差異を解消するというものであり、ASBJは、2007年以降精力的に差異の解消に努めている（なお、収斂を維持するためには、2011年6月以降もIFRSに合わせるためのプロセスが継続される）。開発費やのれんの処理など、難しい論点があるものの、この間の協議を通じて、両者の信頼関係が醸成されている。特に、近年は、IASBのプロジェクトに対して、ASBJから深く掘り下げたコメントが寄せられており、IASBの議論に役立っている。今後ともIASBでの議論への寄与をお願いしたいと感じている。

東京合意を決断し、日本国内の異なる意見を説得しながら、コンバージェンスを着実に実行

している西川委員長をはじめとするASBJの努力には敬意を表したい。

また、指定国際会計基準としてIFRSが我が国で採用されているが、その円滑な導入に資するため、現在ASBJは、実務上の問題点をIASBと協議しながら解決を図っているが、今後この分野がより重要になるのは明らかであり、ASBJの役割に大いに期待したい。

IASB活動の今後に関して

IASBは、2011年7月以降もMOUプロジェクトの完成に向けて、少なくとも2011年12月までは、現在の議論を進めることになるであろう。しかし、一旦MOUプロジェクトが完成した暁には、新たな課題に取り組む必要がある。

IFRSは、原則ベースの会計基準であるといわれているが、筆者は、原則ベースの会計基準作りは、まだ、実験段階であり、今後改善が必要になると考えている。原則ベースのIFRSでは、コアとなる原則を明確化し、例外を設けない形での基準作りが行われる。仮に、例外を設ける場合には、その範囲を厳しく限定し、類推適用の余地を排除しようとしている。また、国際財務報告基準解釈指針委員会（IFRS Interpretations Committee）が公表する解釈指針もできるだけ少なくし、IFRSの文言が不明確であれば、解釈指針を出すのではなく、IFRSそのものを改訂することとしている。さらに、各国の会計基準設定主体には、IFRSのローカルな解釈をできるだけしないように勧めている。

しかし、IFRSを採用する国々が増加するに従って、IFRSの適用の同質性の確保が大きな問題となると予想している。原則ベースであるが故に、基準レベルで各国の異なる経済実態にきめ細かく対応することは不可能である。このため、各国で異なる解釈がなされたり、複数の国に同じ

問題が生じているが、そのような共通の問題があることが認識されずに、結果として、国によって異なる会計処理が行われたりするおそれがある。

筆者は、将来、IASBは、原則ベースの基準が世界中で整合的に適用されるかどうかにも関心を持つべきではないかと思っている。IASBが整合的なIFRSの適用に関する役割を果たさなければ、4大監査法人が、実質的に欠落しているガイダンスの穴を埋めることになるかもしれない。果たして、それでよいのか、今後IASBで議論が行われる必要があると感じている。

人材育成

筆者は、15年くらい先には、日本からIASB議長が出てほしいと思っている。日本の経済力に応じた貢献をIFRS設定の場で日本が果たすべきだと考えている。また、アジアでは、IASBの理事を自国から出したいと考える国が増えてきており、日本からIASB理事となることやIFRS解釈委員会のメンバーとなることは、今後それほど容易ではなくなるおそれもある。

このような国際的な競争に勝ち抜く人材の育成が急務である。英語での意思疎通に習熟し、IFRSを巡る議論では、IASBの概念フレームワークに基づいて議論が展開できるような人物が求められる。さらに、国際的な政治情勢を理解し、それらに柔軟に対応できる適応力も必要であろう。日本から継続的にIASB理事やIFRS解釈委員会のメンバーを出し続けるために、人材育成のためのプログラムが整備される必要があるであろう。筆者は、これまでの10年の経験をこのような分野で役立てることができたらと考えている。

おわりに

筆者が10年過ごした中で、1つだけ後悔していることがある。それは、2008年9月のリーマン・ショックを受けて、2008年10月13日に、IASBが、デュー・プロセスを経ることなく、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」及びIFRS第7号「金融商品：開示」の改訂を行ったことである。

金融危機という差し迫った状況下、欧州の金融機関が、米国会計基準とIFRSの規定が異なることによって不利な取扱いを受けることがないようにすべきであるという欧州の首脳からの要請に応える形で、当時のIAS第39号では禁止されていた再分類、すなわち、売買目的保有に区分している金融資産を他の区分（満期保有投資や売却可能金融資産、貸付金及び債権という区分）へ振り替えるという処理が可能となるようにするためのIAS第39号の改訂が、デュー・プロセスを経ることなく決議され、2008年7月1日に遡って適用するというにされた（なお、この取扱いは、IFRS第9号（金融商品）によって廃止され、現在は存在していない）。IFRSの設定主体として、たとえコメント期間が短期になったとしても、IASBは公開草案の公開をすべきであったと筆者は考えている。IFRSの設定プロセスにおいて、関係者からの意見聴取は必須であり、どのような状況下でもこの手続は省略すべきではないと思っている。

もう1つ残念なのは、保険会計プロジェクトを完成させることができなかったことである。国際会計基準委員会（IASC）の時代にこのプロジェクトは始まり、13年をかけてもなお完成できなかったことは心残りである。

最後に、この10年間さまざまな形でお世話になり、そして、ご支援ご協力をいただいた関係者の皆様に改めてお礼を申し上げます。ありがとうございました。