

Accounting SQUARE

IFRSと各国の 基準設定主体

IASB 理事

おうち たかつぐ
鶯地 隆継



今年7月、ロンドンから北30マイルほどの郊外の住宅地のホテルの一室に国際会計基準審議会（IASB）の理事とダイレクター全員が集まった。年に一度の合宿研修である。この年に一度の合宿研修では会計基準以外の、組織運営上の課題についての打ち合わせが行われる。今年にはハンス・フーガーホスト新議長、イアン・マッキントッシュ新副議長による新しい体制の方針について議論し、ここで各国の基準設定主体との連携、協力体制について話された。

2011年の7月は、これまで10年間IASBをリードしていたデビッド・トウィーディー議長が退任して、IASBは新議長、新副議長の新体制に入った重要な節目である。トウィーディー議長のほか、山田辰己理事、ウォーレン・マックレガー理事が退任し、2001年のIASB活動開始以来の理事が全ていなくなり、IASBは新しい次の10年に向かってスタートを切った。

そのような時期に私は山田理事の後を受け、7月から理事に就任した。山田理事のこれまでの功績、およびこの10年間におけるIASBが成し遂げた成果に敬意を表すと同時に、その成果をさらに発展させていく責務に対して身の引き締まる思いである。

これまでの10年とこれからの10年

これまでの10年間、IASBは、国際財務報告基準（IFRS）がヨーロッパで採用されること、次いで、IFRSが米国資本市場で受け入れられること、この二つをターゲットにして活動をしてきたが、これから10年は日本や、アジアの新興国も含めて、真の意味での国際会計基準に脱皮しなければならない大変重要な10年となる。

IASBが活動を始める前の過去半世紀にわたって、実質的な会計基準の国際標準としての役割を担ってきたのは米国の会計基準であった。それは、米国資本市場が世界最大の資本市場であり、しかも、米国は米国基準以外の会計基準を用いて米国資本市場で資金調達することを認めていなかったため、結局、米国で資本調達することを欲する米国以外の企業は、米国会計基準に基づく財務諸表の作成を余儀なくされていたからである。

このために日本の多くの一流企業も米国資本市場へのアクセスのため、米国会計基準によって連結財務諸表を作成し、これらの企業の二重負担を回避するために、米国会計基準によって

作成された連結財務諸表は、日本の国内資本市場においても実質無条件で受け入れられてきた。このようなことから、米国会計基準が実質的な会計の国際標準とみなされてきたのである。

しかし、欧州連合が2002年に域内の上場企業に対して2005年からIFRSを強制適用することを正式決定し、さらに同じ年にIASBと米国財務会計基準審議会（FASB）がIFRSと米国会計基準との主な差異を特定し、コンバージェンスしていくという、ノーウォーク合意が交わされた。

このことは会計基準の国際標準という観点から大変大きな意味を持つ出来事であった。米国という一国の会計基準が実質的な国際標準となっていた仕組みから、世界中の皆がコンセンサス形成に参加することができる仕組みへの転換である。

会計基準は、よくモノサシにたとえられる。モノサシとはコンセンサスである。この長さを1メートルとするということについて、世界的に合意し、それを使うというコンセンサスが初めてモノサシがモノサシとして機能する。したがって、会計基準で何よりも大切なのが、コンセンサスを作るプロセスであり、いかにして、みんながそのコンセンサス作りに参加できるかという仕組みこそが大切である。

米国会計基準は高品質ではあるが、あくまでも米国という一つの国の基準でしかない。米国という国の法律や経済習慣を前提とした米国という国の社会制度に適合するための会計基準でしかない。米国基準を策定するのに他国が参加することは、実質的にはできない。

これに対しIFRSは世界中の国が基準策定に参画できる仕組みを持っている。そのIFRSと米国会計基準がその差異の解消を図ることに合意し、真の国際標準作りとともに貢献することが確認された。そのことが、後のMoUプロジェクトに発展し、2007年に米国SECが米国外の

企業が作成したIFRSに基づく財務諸表を調整なしに受け入れることを認めることにつながったのである。

このため、これまでの10年間の後半は、MoUプロジェクトの遂行、すなわち米国会計基準との同質化がIASBにとって最大の課題であり、それにほぼ全力を傾注してきたといえる。

一方で、これからの10年間を見据え、IASBは新たなステージにはいる。それは、おもに米国会計基準との収斂を中心にしてきた基準作りから、本当の意味で各国が基準設定プロジェクトに参加するステージにはいるということである。

これからの10年の課題

これからの10年に向けて、IASBが取り組まなければならない一つの重要な課題は、IFRSの概念フレームワークの見直しを完了させることである。IASBでは概念フレームワークの見直し作業を米国のFASBと共同で行っているが、現時点ではフェーズAからHまでの八つのフェーズのうちフェーズAのみしか完了していない。フェーズAは財務諸表の目的や財務諸表の質的特性という部分で、この部分は非常に重要な部分であるが、実際の会計基準に直接的に影響を与えるものは、フェーズB以降にある。たとえば、フェーズBの財務諸表の構成要素、認識というのは、資産とは何か、負債とは何かといった、財務諸表の根幹を定義するもので、この部分に関する見直し作業は現時点で中断したままである。

この部分については、1989年に定めた現行の概念フレームワークがあるので、現時点ではこのフレームワークが生きているが、このフレームワークには、たとえば、いま日本で話題になっている、包括損益と純利益を区別するための原

則といったものは示されていない。また、どういった取引であれば包括損益から純利益にリサイクルし、どういった取引はリサイクルしないのでよいのかといったことについても触れられていない。

最近の IFRS の基準には、包括損益から純利益のリサイクルを行わないという基準が増えてきているので、原則がないままに基準が先行して決まっていっているという印象がある。もちろん IFRS では、必ずしも全ての基準を概念フレームワークから演繹法的に作成するというアプローチはとっていないので、概念フレームワークがなければ基準を作てはいけないということではなく、むしろ個々の基準が概念フレームに優越するという建てつけになっている。ただ、概念フレームワーク作りと、基準作成は車の両輪のようなもので、ある程度同時並行的に進めていかないと、個別の基準を作てみたのはいいが、共通する理念や原則がなく、お互いが矛盾したものになってしまうというリスクがある。

いまの IASB は米国との MoU プロジェクトを優先するあまり、概念フレームワークの議論が後回しになってきていた。とりあえず、2011年6月という区切りがついたこの時点で、もう一度概念フレームワークの議論を再開するという姿勢が必要である。

IFRS のもう一つの課題は、全世界における整合的な適用をどのように担保するかという問題である。特に日本をはじめとするアジア諸国や米国のように新しく IFRS の適用を考えている国が増えている今、これは喫緊の課題となっている。

IFRS の一つの特徴は原則主義であり、詳細を作成者と監査人と監督当局に委ねるのであるが、問題は どうやって国際的に整合的な適用を担保するかということである。会計基準は国際的に統一されても、それを適正に適用しているかどうかを同じ基準で公平にモニタリングする

ことのできる組織はない。モニタリングは各国の監督当局に委ねられている。あえて言えば、今はグローバル規模の監査法人が国際的に整合的な適用がなされているかをモニターする役割を一部肩代わりしているような格好になってしまっている。

ただ、監査法人にそこまでの役割を担っていただくというのは、本来は行き過ぎではないかと思われる。この点について、実際に新興国での監査の現場で深刻な見解の相違を生んでいるようであり、後発という意味で日本でも同じような問題が起きているかもしれない。固定資産の減価償却方法の議論などがその一例であろう。

各国の基準設定主体の役割

上述した課題に取り組むにあたって、各国の基準設定主体の協力は欠かせない。MoU プロジェクトが完了するまでは、IASB と FASB とが合同会議を行って基準設定を行う作業は継続されるであろうが、新たなプロジェクトについては、幅広く、多くの国の基準設定主体が基準設定プロジェクトに参画するような形が望まれる。

IASB は 7 月 26 日付で、Request for Views “Agenda Consultation 2011” という意見募集を公表した。この意見募集にあたって、フーガーホースト議長は、「これまでの IASB は、最初に IFRS を採用した法域を支援することや、米国会計基準と連携するため基準改正を行うことに力を割いてきたが、それらがほぼ完了した今が、新しい問題に向き合う時である。われわれが進む方向性についてバランスをとり、導いてくれる意見を出していただきたい。(筆者訳)」と述べている。

コメントの締切は 11 月 30 日であるが、IASB が新たに取り組むべき課題について、自

由な意見を求めるということは、これまではなかった取組みである。これはIASBにとって非常に大きな節目であると共に、また、各国の基準設定主体にとっても大きなチャンスである。

さらにIASBではこれまで公表した基準がうまく適用されているかどうかをチェックするPost Implementation Reviewという作業も行っていく。その際にも、それぞれの法域でIFRSの新しい基準がうまく適用できているかの検証は、各国の基準設定主体の協力なしでは実現不可能である。

また、新たにIFRSに参加する法域が増えるにつれて、各法域独自の法律や、制度上の問題、社会習慣の問題などと会計上の扱いを整理しなければならないことが増えてくると思われる。その際にも、各国の基準設定主体がIASBとうまく情報共有し、問題解決を図っていくことが期待される。

このように、これからの10年において、各国の基準設定主体に期待される役割は格段に増えるものと思っている。また、アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ(AOSSG)のような基準設定主体の地域連合の役割についても期待が高まっている。

先に述べたように、IASBにとって米国会計基準は特別な会計基準であり、その意味でFASBとの関係も別格扱いであった。しかし、FASBを除けば、世界の中で最も信頼されている基準設定主体の筆頭格は、日本の企業会計基準委員会(ASBJ)ではないかと思われる。

IASBとASBJは年に2回の定期協議を持っており、ここで非常にレベルの高い意見交換が行われている。6月に日本で開催された定期協議においては、ASBJのスタッフが英語のペーパーをつくり、英語でプレゼンテーションをし

ており、筆者も同席したが、トゥィーディー議長以下IASBの方々はそのレベルの高さに驚きと称賛の言葉を送っていた。東京合意以降この3年足らずの間に、日本は、国際的な会計基準設定プロセスの中で確固たる地位を築くことに成功したと思う。その証左が、サテライトオフィスの東京への誘致成功であり、国際財務報告基準財団(IFRS財団)の最上部機構であるモニタリングボードの議長を日本の金融庁の河野正道審議官が務めておられることや、IFRS財団の副議長を藤沼亜起先生が務めておられることなどにあらわれている。

これからの10年において、ASBJが国際的に信頼され、尊敬される基準設定主体であり続けるということが、日本にとって非常に重要になってきていると考える。

おわりに

今回の7月の理事会が筆者にとって最初の理事会であった。筆者はIFRS解釈指針委員会の委員を務めていたため、ある程度会議の雰囲気などは分かっていたつもりではあったが、理事会の資料の量、内容の豊富さ、レベルの高さは想像以上であり、正直とても満足のいく準備はできなかった。しかし、ASBJのスタッフの皆さんがしっかりとサポートしてくださり、ロンドンから何度も電話会議でポイントを解説してくださった。

おかげで、なんとか自分なりの意見を形成して会議に参加することができた。実感したのは自分ひとりで会議に出席している訳ではないということであった。今後、さらに研鑽していきたい。