

Chairman's
Voice

アジェンダ・コンサルテーションと日本からの意見発信

ASBJ 委員長 にしかわ いくお
西川 郁生



はじめに

国際会計基準審議会（IASB）が公表した「アジェンダ・コンサルテーション 2011」の意見募集については、日本として総合的な意見を発信すべく、アジェンダ・コンサルテーション協議会での意見交換等を経て、企業会計基準委員会（ASBJ）として2011年11月末にコメントレターを送付した。これに関しては、ASBJ 小坂敦主席研究員が本誌第36号やその他の会計専門誌に、IASBのアジェンダ・コンサルテーションへの対応とその意義について寄稿しているので、ここでは我が国にとっての意義等について一言に留め置くが、要は国際財務報告基準（IFRS）に関する我が国の議論において、どのような項目が我が国にとって受け入れ困難であるかという点について、現状で、一応の集約が見られたものといえる。集約された日本の意見について、IASBがどの項目を取り上げるかで決着が見られるのではなく、取り上げられた項目については日本としてどう意見発信をするか、アジェンダの第一陣には取り上げられなかった項目について、その後取り上げられるようにどのようなアクションをとっていくべきかが、我々 ASBJ の課題である。そこで本稿では、出されたコメントを振り返りつ

つ、ASBJの今後の対応について考えていきたい。

ASBJのコメントの概要

今後3年間は、IFRSにおいて安定的なプラットフォームの構築を優先すべきと考えることから、IASBは、基準の開発より、既存のIFRSの維持管理に重点を置くべきとし、適用後レビューの包括的实施、IFRSの解釈に関する取組みの充実を求めている。

その上で、財務報告の開発については、概念フレームワークの領域が重要で、その議論の中でも、当期純利益とOCIのリサイクリング、全体的な開示内容及び量の見直しを、優先的に取り扱うべき論点としている。

さらに、各論に関しては、(1)OCIとリサイクリング、(2)公正価値測定の適用範囲、(3)開発費の資産計上、(4)のれんの非償却、(5)固定資産の減損の戻入れ、(6)機能通貨を優先的に取り上げるべき項目としている。

IASBの議論に取り上げられなければ、ASBJとしての意見発信の機会すらないことになるので、この6項目について、IASBに取り上げてもらい、ASBJを中心に強力な意見発信をしていきたいというのが我が国市場関係者を

含めたコンセンサスといえよう。逆にいえば、それだけ、これらが我が国にとって悩み多き課題といえるわけである。

以下、これらの項目の主たるものについて、ASBJがどのように道を開いていくか、考えているところを述べてみたい。

OCI リサイクル

IASBのアジェンダ・コンサルテーションへのコメント対応の議論は、本稿執筆時においては、これから本格化するという段階なので、どのような項目が優先的にIASBによって取り上げられるかについては憶測を免れないが、OCIリサイクルを議論すべきという声は世界中で相当大きく、これが当初に取り上げられる蓋然性は高い。その場合、概念フレームワークを取り上げて、他の論点と区別せずに議論するか、別扱いとするかはわからないが、日本としては、この問題が中長期の議論に埋没され、なかなか結論が出ないといった事態にならないよう求めていくことになる。世界的に見ても、OCIについて、早期に理屈の立つ会計処理を求めているからである。

日本としては意見発信の機会が訪れることを想定して、リサイクルの説明方法を練っておく必要がある。純利益の意義について、討議資料「財務会計の概念フレームワーク」にあるリスクからの解放という概念や、それに関連して、金融投資と事業投資の違いからくる利益認識（リスクからの解放）時点の相違といった観点から、旧IASBボードメンバーとの定期協議で説明したが、あまり理解されなかったという経験がある。日本人同士であれば、簡単にわかりあえることも、会計観が異なる可能性のある一部の欧米人には、必ずしも簡単に理解されるものではない、ということを経験した。旧IASB

の有力者の発言から推測して、純利益は包括利益と違い、ニア・キャッシュな利益であるというアバウトな表現が、純利益の表示廃止までは思いとどまらせる一因となった可能性はあるが、リサイクルは別問題と考えられているようである。

しかし、リサイクルを支持する説明の趣旨が同様のことで、ある説明はわかりやすいし、ある説明はわかりづらいということがあると思っている。引き続き、理解しやすく、理論的に強固な説明方法を考えていくことになる。

公正価値測定範囲

公正価値測定もOCI同様、クロスカッティングな項目であるが、集約時点で掴めたことは、日本の意見は、2つの部分からなる点である。1つは、固定資産の再評価会計、農業の公正価値会計、投資不動産の一律選択等は見直すべきという、公正価値を当てはめる局面に関する意見である。理屈上の側面ともいえる。もう1つは、非上場株式の公正価値測定のように、理屈ではそうかもしれないが、コスト・ベネフィットから簡便法を打ち出すべきというものである。

前者について、例えば、再評価会計は世界中であまり行われていないのであれば、目くじらを立てるほどのことでもないという意見もあるし、理屈上おかしいものはおかしいというべきという意見もある。前述のOCIの議論で、ノンリサイクルといっても整合的な処理でない（例えば、IFRS9の株式のOCIオプションと比べて）例として、取り上げるべきという考えもあるかもしれない。

非上場株式の日本の関係者の主張はよく理解できる場所であるが、現状では、レベル3（の一部）について、会計処理自体を保守的に

考えなおす（例えば、アップサイドの変動を純利益に含めない等の）議論が出てきていない中では、純粹にコスト・ベネフィット問題として対応していくことが考えられる。その意味で、まず IFRS13 の公正価値に関する教育文書の議論の進捗を注視することになる。

開発費とのれん

日本の中では、根深くある論点で、財務会計基準機構（FASB）の単体検討会議で一層顕在化したものと考えている。もっとも、単体検討会議の中では、社内開発費を資産計上すべきでないという意見とのれんを償却すべきという議論は、収益費用対応の観点からベクトルが違うのではないかと、という意見も聞かれた。国内的には、前者は、コスト・ベネフィット問題、後者は、収益費用対応（或いは、自己創設のれんに置き換わる）問題として捉えられているようである。我が国の懸念と正反対の立場をとる海外の一部の見方は、どちらについても、貸借対照表に本来計上されるべき項目が、適切に認識されていて心地よい、ということかもしれない。

ASBJ のコメントは、両項目とも、IASB に適用後レビューを求めるもので、これらの会計実務が、利用者或いは作成者にどのように受け止められているかを確認することを起点に、IASB に議論をオープンしてもらいたいという考えである。

IASB において適用後レビューの対象としてもらうために、ASBJ として何かをすべきと考え、開発費に関しては IFRS を採用している各国実務の実態と、日本の IFRS 準備企業等の意識について調査を行った。これらをまとめ、2012 年 3 月の会計基準設定主体国際フォーラム（IFASS、旧 NSS 会議）において、「IFRS

における開発費の調査」と題して ASBJ から報告したところである。これらの調査は、継続中の国内の無形資産の会計基準をまとめる際にも、何らかの示唆を与えるものとする。なお、ASBJ としての調査がこの報告で終わったということではなく、適用後レビュー或いは議論のオープンに向け、アカデミック・リサーチなど、さらに調査内容を広げる必要があると考えているところである。

のれんについては、IASB ハンス・フーガーホースト議長が、経営財務 2012 年 3 月 12 日（3056）号でインタビューに答えている。議長はそこで、のれんとは買収する企業の将来収（利）益であって、買収後に実際に期間利益を生み出した際に、（償却せずに）期間利益をそのまま認識してしまうと、利益を二重認識することになる、といった私見を披歴している。この発言は、我々が私的な意見交換の場で 2 月頃に本人から直接聞いていたことと同じで、経営財務誌は、正確に氏の意見を聞き出していると考えている。

ただ、議長の意見が日本の多くの関係者とほぼ同じであることは別に、世界の世論が明確な意思表示をしなければ基準は動かない。日本の作成者も、M&A 当事者になれば、イコール・フットイングの観点から非償却処理支持に鞍替えするということが現実には起きている。それゆえ、これについても適用後レビューから始めようという提案をしているし、ASBJ としての何らかの調査研究が必要かもしれない。

おわりに

これまでの経験から、どの論点に関しても、また、どのような局面であっても、IASB 関係者との良好な関係、緊密なコミュニケーション

が欠かせない、ということは認識している。

一方、国内的にいえば、我々の主張を強く言い続けていくためには、その主張が、日本の市場関係者の支持を背景にしたものであり続けなければならない。これからの対応が、必ずしも簡単なものでなく、項目ごとに適時適切に対応していかなければならないことを考えるとなおさらである。委員会内部の議論にとどまらず、基準諮問会議、アジェンダ・コンサルテーション協議会など幅広い関係者と意見交換する場の重要性は、さらに大きくなると考えている。