

特集2

ASBJの国際的な意見発信に向けた活動

ASBJ 常勤委員 せきぐち ともかず
関口 智和

1. はじめに

当委員会は、国内の会計基準の開発、修正国際基準の開発とともに、国際的な意見発信をはじめとする国際的な活動を行っている。これらの活動は、国際会計基準審議会（IASB）や海外の基準設定主体関係者をはじめ諸外国の関係者向けに行うという性質上、国内関係者に見えない部分も多く、どのような活動を行っているかについて関係者からご理解を得ることが困難な点も多い。このため、本稿においては、主に当委員会において行っている国際的な意見発信に向けた活動に焦点を当ててその概要についてご説明する。なお、本文中、意見に関する部分は、筆者個人のものである旨について申し添える。

2. 国際的な意見発信に向けた活動の概要

当委員会による国際的な活動には、国際的な意見発信に向けた活動のほか、IASB 理事やスタッフによるわが国の関係者に対するアウトリーチ活動の支援、IFRS 解釈指針委員会スタッフによる各国におけるIFRS適用の実務に関する調査への対応、諸外国の制度や基準の調査、わが国制度や基準に関する理解の促進に向

けた活動（当委員会によるIASB、他の会計基準設定主体及び規制当局等に向けた説明や海外の関係者からの照会に対する回答を含む。）、及び会計基準に関する主な動向に関する当委員会のホームページ等を通じた紹介等がある。

会計基準の開発において、各国における程度の差こそあれ、世界において国際財務報告基準（IFRS）の存在感はこの10年程度の間に一層大きくなってきている。加えて、わが国においては、国内の上場企業によるIFRSの任意適用が拡大しつつあるほか、米国会計基準の使用も引き続き認められていることから、国内の事情のみで会計基準の開発を完結させることが一層困難になってきている。今後、国内で比較的大きな基準開発を進めるにあたっては、国際的な会計基準との整合性は、おおよそ軽視できない要因と思われる。このような背景から、筆者が当委員会において研究員として勤務を開始した2009年当時と比べても、国際的な意見発信に向けた活動に割くリソースの割合は格段に多くなっているように感じている。

国際的な意見発信に向けた活動は、大きく、次の3つに分けて整理できるのとも考えられ、以下において、それぞれについて活動の概要をご説明する¹。

- (1) 国際会議における意見発信
- (2) コメント・レターの発出やディスカッション

ン・ペーパー等の公表

- (3) IASB 関連の会議体へのわが国からの参加者への支援等

3. 国際会議における意見発信

(1) 概要

前述したとおり、会計基準の開発は一層国際的な色彩を強めており、このため、会計基準を巡っては多くの国際会議が存在する。国際会議は、当委員会から、IASB や海外の基準設定主体等を含め、会計基準を取り巻く関係者に直接意見を伝えることのできる機会であるとともに、書面でのやりとりと異なり質疑応答を通じて理解を深めることも可能であることから、意見発信という目的を達成するうえで重要と考えられる。以下、会計基準に関する主な国際会議についてご紹介する。

(2) ASAF 会議

現在、当委員会の国際的な意見発信の柱となっているのは、会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議への参加であろう。ASAF は、2013 年 3 月に IFRS 財団により設置された IASB の諮問機関であり、当委員会を含め、各国の会計基準設定主体又はその地域グループのメンバー (12 名²) から構成されている。同様の諮問機関として、IFRS 諮問会議 (IFRS-AC) があるが、IFRS-AC が戦略的な事項に関する諮問会議として位置づけられているのに比して、ASAF は技術的な助言を行う

機関として位置づけられている点で相違する。

ASAF は、従来存在していた複数の二者間の関係を単一の複数当事者間の関係に置き換えるという目的で設置されたものであり、ASAF の発足に合わせて、IASB が当委員会や欧州財務報告諮問グループ (EFRAG) と従来行っていた定期的な代表者間会議は原則として廃止されるとともに、米国財務会計基準審議会 (FASB) との所謂「特別な二者間の関係」も、これまで合意された枠組みにおいて進められてきたリースのプロジェクト等を除き、原則として終わることとなった。

ASAF 会議は、年に 4 回 (約 3 か月に 1 回) の割合で開催され、IASB スタッフや ASAF メンバーが作成したアジェンダ・ペーパーに基づき議論がなされることとされており、特に概念フレームワーク・プロジェクトについては、ASAF がその諮問機関となっている。ASAF 会議は、IASB 議長が議長を務めることとされており、会議を通して、IASB から議長及び副議長が出席するほか、プロジェクトごとに IASB の担当理事及び担当スタッフが出席することとなっている。また、プロジェクトへの関心度合いによっては、その他の IASB 理事も相当程度傍聴している。さらに、ASAF メンバーは、会議出席に先立ち、それぞれの国内又は地域関係者と協議を行ったうえで出席することが要求されている。

このように、ASAF 会議は、FASB や EFRAG をはじめとして主要国において会計基準に責任を有する組織の議長クラス (又はその補佐) 及び IASB の主要関係者が議題について

1 当委員会において審議されている「修正国際基準」も、国際的な意見発信が重要な目的の 1 つとして位置づけられているが、現状 (原稿執筆時)、公開草案に寄せられたコメントを踏まえて再審議を行っているところで、初度の取組みが未だ最終化には至っていないこと等から、紙面の関係も考慮し、本稿においては、説明に含めていない。

2 ASAF メンバーは、南アフリカ、英国、ドイツ、スペイン、オーストラリア、日本、中国、米国、カナダの会計基準設定主体、及び、地域団体として、欧州財務報告諮問グループ (EFRAG)、アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ (AOSSG)、ラテンアメリカ会計基準設定主体グループ (GLASS) の 12 団体より構成されている。

十分な理解があることを前提として一堂に会する機会であり、そこでの議論は世論の形成やIASBの審議に対して大きな意義があると考えられる。このため、ASAFのあり方について一層の改善が望まれる部分はあるものの、当委員会の国際的な意見発信に向けた活動も、ASAF会議に向けた準備（発言の方向性の検討やアジェンダ・ペーパーの作成）と会議における発言を軸として行っている。

また、ASAF会議は、会議における発言に留まらず、IASBや主要国の会計基準設定主体等が3か月に一度の割合で定期的に一堂に会する点で、関係者間のネットワーク作りにも大きく貢献している。具体的には、当委員会の代表者も、ASAF会議ごとに、必要な場合には主要な海外の関係者と事前の協議を行うほか、現地において主要な関係者（FASBやEFRAGの関係者等）と定期的に朝食や夕食を一緒にすることを通じて、情報交換や意見交換をしたり、アイデアを相互に提起することを通じて、それが今後の戦略の策定に役立っていることも多い。

③ FASB 及び EFRAG との二者間の会議

① FASB との定期協議

ASAF会議に続けて、重要と考えられる会議が、FASB及びEFRAGとの定期協議と考えられる。FASBは、IASBとの所謂「特別な関係」を終えたとはいえ、米国の市場規模及び理事やスタッフの資質の高さから、今なお、国際的に非常に大きな影響力を有する存在に変わりない。実際、リース会計基準の審議にあたっては、IASBとFASBとで借手の会計モデルが異なる方向で議論されていることについて、世界の多くの関係者から強い懸念が示されているほか、IASBがIFRS第3号「企業結合」の基

準適用後のレビューに寄せられたコメントを踏まえて今後の方向性を検討するにあたっては、やはり米国会計基準との収斂の維持が大きな課題として識別されている。

当委員会は、これまで2005年以降、年に2回のペースで、計17回のFASBとの定期協議を行っている。FASBとの定期協議に際しては、従来、基本的に当委員会の委員及び研究員がアジェンダ・ペーパー³を作成し、これをベースとしてFASBの代表者（通常、議長を含む複数の理事とスタッフ）と意見交換を行う形を採っていた。アジェンダ・ペーパーのテーマは、IASBとFASBの共同プロジェクトとされていた議題のほか、IASB、FASB、及び当委員会で議論されている項目の中から、最も適切と考えられるものを注意深く抽出して選定している。アジェンダ・ペーパーの作成には、当委員会の委員及びスタッフのリソースが多く費やされ、作業負荷は決して小さなものではないが、こうした作業とそれを踏まえたFASB代表者との議論が当委員会の技術的な能力向上に高く寄与したことは疑いのないものと考えられる。また、最近では、FASBが、財務情報のグローバルな比較可能性の向上を目的の1つに据えるとともに、会計基準の開発において国内外を問わず米国会計基準の利用者から十分な意見を聞くことを重視していることから、FASBサイドがアジェンダ・ペーパーを作成したうえで、当委員会の代表者による見解やわが国関係者からのフィードバックにこれまで以上に熱心に耳を傾けるようになってきている。

② EFRAG との定期協議

当委員会は、従来より、EFRAGと議論を行う関係にあったが、2014年より、これを公式

3 FASBとの定期協議は、当委員会代表者とFASBの代表者が非公開の状況において活発な議論を行うという環境で合意されたものであり、本アジェンダ・ペーパーも非公開の取扱いである。

なものとし、1年に1回の定期協議を行うこととした。EFRAGは、EUにおけるIFRSのエンドースメント手続における最前線を担う組織であり、EUのエンドースメント・プロセスは、EFRAGがこれに関する助言を行うことから開始される。

EFRAGは、従来、技術的な助言を行うとされてきたところ、2014年に組織改編がなされ、技術的側面以外も踏まえた助言を行うこととされた。EFRAGの助言がこれによってどのように変質するかは今後の展開によるところで、現時点では確たる予見はできないが、EFRAGがEUにおけるIFRSのエンドースメントにおいてキー・プレーヤーであり続けるということは変わらない。また、EFRAGは、欧州の主要国の会計基準設定主体とともに、質の高いリサーチ活動を含め、多くの先取的な活動を行っており、当委員会にとって、学ぶことも多い。

EFRAGや欧州の主要国の会計基準設定主体による意見がIASBの基準開発にとって大きな影響があること等を踏まえ、最近では、プロジェクトごとに、EFRAG等と共同でプロジェクトを行ったり、重要なプロジェクトについて定期的にテレビ会議を行うようにしている。例えば、のれんを巡る議論については、2014年7月に、当委員会はEFRAGとイタリアの会計基準設定主体(OIC)と連携して、ディスカッション・ペーパー(DP)「のれんはなお償却しなくてよいか—のれんの会計処理及び開示」をまとめ、公表しており、DPの作成過程においては当委員会の代表者もそれぞれの委員会の会議にテレビ会議を通じて出席した。本DPは、テーマの重要性から、EUにおいても相当の関心を集めたようで、EUの関係者から20通を超えるコメントが寄せられ、わが国関係者からのコメント等を含め、合計29通のコメント・

レターが寄せられた。当委員会は、のれんを巡る議論を特に重要な論点と位置づけ、IASBやFASBの関係者を含めて主要な関係者との協議を緊密に続けているが、個人的な所感としては、本DP及びこれに対して寄せられたコメントは、のれんを巡る今後の議論の方向性に少なからぬ影響があるのではないかと考えている。

(4) AOSSGの活動、IFASS会議

① AOSSGの活動

前述したASAF会議以外にも、多国籍の会計基準設定主体が参加する会議体は複数存在する。その中で、当委員会として、多くのリソースを割いているものがアジア・オセアニア会計基準設定主体グループ(AOSSG)の活動である。AOSSGは、2009年11月にアジア・オセアニアの会計基準設定主体により設立されたグループ⁴で、当委員会も2010年9月から2011年11月まで第2代議長を務める等、その活動に積極的に参加してきている。AOSSGの特徴は、プロジェクトごとに作業グループを設置している点で、他の会議体と異なり、年に一度開催される年次総会や他の会議と併せて開催される中間会議以外にも、メンバー間で公式に合意された枠組みに従い、国際的な意見発信や基準開発能力の向上等の目的に向けて多くの活動が継続的に行われている。

具体的には、AOSSGは、IASBが公表する協議文書(ディスカッション・ペーパーや公開草案)に対して、極めて例外的な状況を除き、ほぼすべてにコメント・レターを提出することが覚書(MoU)や細則で定められており、IASBから協議文書が公表される度に、作業グループ議長は作業グループメンバーにコメントを照会し、寄せられたコメントを踏まえてコメント・レターを草案し、その後、AOSSGメンバーの

4 2015年2月時点で、26のメンバーから構成されている。

全員の合意を取り付けてコメント・レターを最終化することとされている。また、AOSSGは、地域団体としてASAFのメンバーに選出されていることから、ASAF会議ごとに、作業グループの議長がASAF会議のアジェンダについてメンバーの見解を取りまとめ、これを踏まえて、AOSSGの代表者（AOSSG議長）がASAF会議で発言することとされている。

当委員会は、イスラム金融とIFRS SMEを除くすべてのプロジェクトに作業グループメンバーとして参加しているほか、概念フレームワーク、企業結合会計等、及び収益認識基準のプロジェクトについては、作業グループのリーダーとなっており、電子メールや電話会議を通じてAOSSGメンバーの意見の取りまとめを行っている。また、運営委員会のメンバーとして2~3か月ごとに開催される電話会議に参加している。AOSSGの活動は、国内関係者に必ずしも十分に周知されている訳ではないが、最近行われたIAS第41号「農業」の改訂もAOSSGからの提案によるものであったほか、IASBのアジェンダ・ペーパーでもAOSSGのコメントが参照されることも多くなってきており、アジア・オセアニア地域においてリーダー・シップを発揮していくことは意義あるものと考えられる。

② IFASS 会議

多国籍の会計基準設定主体が参加するもう1つの重要な国際会議として、会計基準設定主体国際フォーラム（IFASS）会議が存在する。IFASSは、以前、各国会計基準設定主体（NSS）会議と呼ばれていたもので、IASBのIan Mackintosh副議長は、英国の会計基準設定主体（ASB）の議長時代に当該会議の議長を務めていた。現在は、元IASB理事のTricia O'malley氏が議長を務めている。IFASSは、各国の会計基準設定主体関係者による自発的

地域等に限定されないネットワークであり、アジェンダ・ペーパー等もIFASSメンバーが作成する。ASAFが発足して以降、IFASS会議は、主に、各国において議論となっている解釈事案や各国において行われているリサーチ・プロジェクトについて他の会計基準設定主体からの知見を求める場となっているほか、ASAFメンバーになっていない会計基準設定主体を含む各国会計基準設定主体間における意見発信や合意形成の手段として機能している。

これまで、当委員会は、開発費に関するリサーチを行い、この結果をIFASS会議において発表したほか、EFRAGやOICによるのれんに関するリサーチも、IFASSにおける議論に端を発しており、IFASS会議において継続的に進捗報告や問題提起を行い、広範な関係者による議論を促している。

(5) その他

上記のほか、日本、中国、韓国の3カ国による日中韓三カ国会議が年に一度開催されている。本会議体は、2001年に発足し、これまで14回の会議が行われており、中国からは、中国財政部からの代表者に加え、香港、マカオからも代表者が出席している。また、最近では、IASBから理事やスタッフにオブザーバーとして参加を依頼しており、IASB代表者と突っ込んだ議論を行う場としての意味合いも帯びてきている。

また、IFASSと類似した会議体として、IFRS財団が主催する世界的な会計基準設定主体の国際会議である世界会計基準設定主体（WSS）会議が存在する。WSS会議は、開発途上国からの参加者が多いことも踏まえ、基本的にIASB関係者からの情報提供が主な役割となっており、最近では分科会が開催される等工夫もされてきているが、どちらかという教育的な色彩が強い。

さらに、最近、主要国の会計基準設定主体者

による議論の枠組みも発足してきており、当委員会も当該ネットワークの一員として議論に参加している。当該ネットワークは発足したばかりであり、今後、どのような形になるかは知る由もないが、議論に加わっていくことで、より適時な情報に触れることが可能になるほか、重要な論点に対する知見が高められる旨も期待されることから、状況を見極めつつも、積極的な対応を図っていくこととしている。

さらに、本稿では、詳述しないが、IASBによる円卓会議やアウトリーチ活動にも、当委員会は積極的に参加している。円卓会議は、必ずしも日本で開催されるとは限らないが、重要なプロジェクトについてはわが国で開催されるように働きかけを行い、当委員会として意見発信を行うとともに、わが国関係者からの参加を促している。また、IASBによるデュー・プロセスにおいて公式な位置づけを有する円卓会議以外にも、IASB理事やスタッフによるアウトリーチ活動が行われる。当該アウトリーチ活動は、公式な位置づけではないとはいえ、IASBの基準開発にとっては重要な位置づけを占めるものであることから、円卓会議と同様、当委員会としての意見発信を行うとともに、より多くの関係者がわが国から参加できるようにIFRS財団アジア・オセアニアオフィスと連携しつつ、働きかけを行っている。

4. コメント・レターの発出やディスカッション・ペーパー等の公表

(1) コメント・レターの発出

上記において、国際会議での意見発信についてご紹介したが、国際会議における意見発言は、国内におけるしっかりした意見形成があってこそであり、コメント・レターは当委員会の見解を正確に伝える手段であるとともに、意見形成におけるツールとして、国際的な意見発信

の取組みにおいて非常に重要と考えられる。IASBからは、デュー・プロセスの一環として、基準最終化の前に協議文書が公表されることになっており、当該協議文書に対するコメント・レター作成におけるわが国関係者との議論を通じて、当委員会としての主張が確立されていくことになる。

当委員会は、IFRS財団やIASBによる重要な協議文書に対してコメント・レターを発出することとしているほか、審議時間の制約を踏まえ、現状、限定的な修正提案については、特段大きな懸念がないか否かを確認したうえで、コメント・レターの発出を行わないこととしている。この点については、今後、できるだけ多くの協議文書に対してコメント・レターを発出できるようにできればと考えている。また、IFRS財団やIASBからの協議文書以外でも、特に重要と考えられるものがあれば、コメント・レターを発出することとしており、最近では、FASBやEFRAGから公表された概念フレームワークや開示フレームワークの協議文書に対してコメント・レターを発出している。

(2) ディスカッション・ペーパー等の公表

最近、当委員会において国際的な意見発信を目的として取組みを進めているものとして、ディスカッション・ペーパー等の公表がある。これには、前述したのれんに関するディスカッション・ペーパーのように協議文書として公表するもののほか、ASAF会議やその他の国際会議向けに委員会名で作成し、提出するペーパーが該当する。ASAF会議向けに作成・提出したペーパーとしては、2013年12月のASAF会議に提出した「純利益／その他の包括利益及び測定」のほか、2014年12月会議にも、持分法に関するわが国関係者向けのアンケート調査の結果を取りまとめた提出したものがある。また、国際的な意見発信に向けた取組みとして、

ショート・ペーパー・シリーズというカテゴリーを設けており、2014年5月には、概念フレームワークの関係で、第1号として「OCIは不要か?」というペーパーを公表している。

2013年12月のASAF会議に提出した純利益、OCIと測定に関するペーパーは、その後、様々な場面で引用されることになり、相当程度、純利益や測定に関するグローバルな議論に貢献したのではないかと考えられる。また、ショート・ペーパー第1号についても、IASBや主要国の会計基準設定主体関係者以外にも、海外の雑誌社から反響があったほか、コメントを募集していなかったにも関わらず、コメント・レターを受領する等、一定の意見発信効果があったのではないかと考えられる。

国際会議における発言は、直接的なやりとりを可能にするという点で有効ではあるものの、反面、口頭のみによる意見発言は残りにくいことから、やはり、書面と発言の組み合わせによる意見発信が最も効果的と考えられる。このため、質が高く訴求力の高いペーパーとなるよう、こうした取組みを続けていきたい。

5. IASB 関連の会議体へのわが国からの参加者への支援等

① IASB 関連の会議体へのわが国からの参加者への支援

当委員会として直接意見発信を行う取組みとは別ではあるが、当委員会事務局では、IASB関連の会議体へのわが国の参加者との間で、会議出席前に、事前に会議資料やその背景情報に関するブリーフィングとそれに基づく意見交換を行っている。当該IASB関連の会議体には、IASB、IFRS解釈指針委員会、IFRS-AC、資本市場諮問委員会(CMAC)、世界作成者フォーラム(GPF)、収益認識の移行リソースグループ、プロジェクトごとの作業グループが

含まれる。

当委員会事務局は、会計基準の開発に関連して、多くの関係者からご意見を伺う立場にあり、IASB関連の会議体にはわが国からの者が参加される場合、できるだけ効果的・効率的に情報や意見の共有が図れるよう、努めていきたい。

② その他

上記に記載した意見発信以外にも、当委員会は、非公式に様々な意見発信に向けた活動を行っている。例えば、IASB関係者とのやりとりについては、議長とのやりとりを密接に行うとともに、日本への招致も定期的に行っているほか、上級スタッフと毎月テレビ会議を開催し、近況の交換や意思疎通を図っている。また、IASBのスタッフや主要国の会計基準設定主体との間では、適宜、テレビ会議や電話会議、電子メールのやりとりを日常的に行うようにしている。

6. おわりに

本稿においては、当委員会における国際的な意見発信に向けた活動について概要を紹介させていただいた。国際的にIFRSの導入が進むとともに、わが国においてもIFRSの任意適用が増加し、同時に、米国会計基準の任意適用も維持されていく中、国際的な意見発信が重要であることは、これまでの議論からも関係者によるコンセンサスとしてあるのではないかと考えられる。

国際的な意見発信は、関係者も広範にわたるほか、異なる背景に基づき見解も一様でない。このため、意見発信に向けた取組みは、必ずしも一朝一夕に成果が出るものではないが、我々としては、国際的な意見発信がより効果的なものとなるよう、様々な方法を模索しながら、粘り強く継続と改善を進めていきたい。