

# 2013年 AICPA 年次全国会議—最新の SECとPCAOBの状況— 会議概要報告

専門研究員 みやばやし 宮林 あきひろ 明弘  
専門研究員 きたむら 北村 さちこ 幸子

## 2013年 AICPA 年次全国会議の開催

米国公認会計士協会（AICPA）の年次全国会議が、2013年12月9日から11日にかけての3日間、米国ワシントンD.C.にて開催された（シカゴ、ニューヨーク及びサンフランシスコにも同時中継）。本年次全国会議は、会計基準に関連するコンファレンスとして世界的に最大規模のものであり、多くの著名なスピーカーが参加することで知られている。今回の会議にも、ワシントンD.C.の会場に1,400人を超える参加者が登録され、当委員会からも筆者2名が参加した。会議では、米国証券取引委員会（SEC）や公開会社会計監督委員会（PCAOB）、米国財務会計基準審議会（FASB）、国際会計基準審議会（IASB）などからの出席者が、会計、監査、財務報告などの各分野に関する見解を表明し、またはそれらに関して解説や討議が行われた。

本稿では、本年次全国会議の主要なセッションのうち、特に会計基準に関連する部分に焦点

を当てつつ、概要についてご紹介させていただく。なお、文中の各スピーカーの意見及び筆者の意見にわたる部分は、各人の私見であり所属する団体・組織の正式見解ではないことを申し添える。

## 主要なセッションの概要報告

2013年12月9日（月）第一日目

### 1. AICPA による開会の挨拶

（司会：アーンスト・アンド・ヤングパートナー ジャック・デイ（Jack Day）  
（スピーカー：AICPA 会長 ウィリアム・バルホフ（William Balhoff）<sup>1</sup>）

AICPA は、公開企業が高品質で国際的な単一の会計基準を採用することを支持してきた旨、さらに、統合報告書への国際的な活発な動向に連動し、国際統合報告評議会（IIRC）と共同して、新しいフレームワークを公表した旨について述べられた。

さらに、このような高品質を目指す取り組み

1 当日、米国の広範囲にわたる降雪のため飛行機を含む多くの交通機関が麻痺し、バルホフ氏は会場に到着できなかった。そこで、司会者のデイ氏が代理でスピーチ原稿を読み上げた。

を維持するためには、皆が常に理解を深め、効率化を追求し有効なソリューションを達成しようとする意思が重要である、との発言がなされた。

## 2. SEC 主任会計官の講演

(スピーカー：SEC 主任会計官 ポール・ベズウィック (Paul Beswick))

SEC 主任会計官のベズウィック氏から、FASB による会計基準開発、監査委員会の責任及び監査法人のコンサルティング業務等をテーマにしたスピーチがなされた。以下は当該スピーチのうち主に FASB の基準開発の部分の要旨である。

### <FASB による基準開発について>

FASB は、ここ 2、3 年、投資家へのアウトリーチ活動を増加させてきた。しかもそれは、スタッフによってだけではなく、ボードメンバーも実施している。これは良い変化であると誰もが考えるであろう。この変化は特にアジェンダを決定するプロセスにおいて、有効性と効率性を改善させるであろう。

また、FASB は今後、会計基準の簡素化を目指している。利用者は複雑な会計基準を理解できないことから、当該会計基準から生成された情報を理解できない場合があると聞く。会計基準の簡素化とは、既存の会計基準の簡素化と新しい会計基準を開発する時の簡素化があり、FASB はその両方を目指すべきであろう。既存の会計基準の簡素化を実施する場合、基準全体を見直すのではなく、問題点を絞って解決する方法をとるべきである。

### <その他>

スピーチの後の質問コーナーの中で、米国の国際財務報告基準 (IFRS) に関する方向性についての決定はどのような状況にあるのかを尋ねる質問があった。それに対しベズウィック氏は、SEC の人々は皆、IFRS は重要事項である

と考え、それに関する意思決定及び次のステップについて考えてはいるが、SEC は最近 Dodd-Frank 法及び JOBS 法を含む複雑な問題に対処に多くの時間を費やしている、との旨の回答がなされた。

## 3. SEC 主任会計官室政策イニシアチブ

(スピーカー：SEC 主任会計官代理—国際関係ジュリー・エアハルト (Julie Erhardt) 等)

エアハルト氏を含む 3 人の SEC 主任会計官室のスタッフがスピーチを行った。そのうちエアハルト氏のスピーチでは、米国以外の国の資本市場に関する彼女の考察が述べられ、それを基礎に彼女の国際的な資本市場における国際的な会計、開示、監査の基準の適用に関する見解が述べられた。以下はエアハルト氏のスピーチの内容の要旨である。

### <米国外の資本市場の運営状況>

資本市場の運営状況がどのようなものであるかは、国によって異なる。私が長年にわたって米国外の資本市場について聞いてきたことから整理できる状況を次に例示する。

- ✓ある国の資本市場は、重大な株主ないし政府によって支配され、透明性に鋭敏ではない。
- ✓ある資本市場の投資家は、企業にというより、支配株主の実績に対して投資しているかもしれない。
- ✓証券規制当局に監査人監督について大きな役割を与えるために、取り決めがなされている資本市場がある。
- ✓取締役会において独立メンバーの要求事項がない資本市場がある。
- ✓ある資本市場では財務諸表に「真実かつ公正な」表示が要求されるため、当該原則に合致した会計基準が受け入れられている。

このように、米国の資本市場とは状況が異なる資本市場が存在している。

<米国外の資本市場の運営に関係する人々の考え>

米国外の資本市場においても、投資家は、発行者から提供された情報の分析をしてから投資をする。これに関連し、米国外の市場における投資家の分析と監査人の役割の双方について私が長年聞いてきた点を、次に挙げる。

- ✓最終的には、投資は情報の分析による確信の実践である。
  - ✓アナリストが企業の会計方針を選好しない場合、自ら調整できる。
  - ✓一部の投資家は、即行動できる情報として、企業の電話会議やウェブ上の公表を利用する。
  - ✓十分な懐疑心を持って考える。
  - ✓監査人が情報に保証を付けるときは、懐疑心を持ってこれを実践し、また、経営者にチャレンジをする。
  - ✓財務諸表監査の品質について、投資家が評価をすることは困難である。
  - ✓監査人の「適正」意見はシンボルである。監査報告書に強調点がある場合や例外事項がある場合の方が、情報価値が高い。
- これらの特徴は、米国における特徴と類似している。

<結論>

つまり、国によって資本市場の状況は異なるが、その資本市場に参加する人の考え方は我々と多くの点で類似している。そんな中、私見では、国際的な会計、開示、監査の基準の適用を決定するか否かはニーズと問題点の大きさによるが、そこには幅のある選択肢が存在する、と考えている。

#### 4. 最近の実務上の論点に関するパネル・ディスカッション

会計事務所やコンサルティング・ファームからのパネリストによって、米国会計基準の収益

認識、企業結合及び法人所得税などの分野についての最近の実務上の問題点について、討議がされた。

収益認識では、複数要素契約、収益の総額ないし純額報告、及び収益認識時点に関する開示などの留意点について討議がされた。また企業結合では、のれんの年次減損テストなどについて討議がされた。さらに法人所得税では、様々な税額控除や税制上の優遇に関する会計処理及び繰延税金資産の評価性引当額などについて議論がなされた。

2013年12月10日(火) 第二日目

#### 5. SEC 企業財務部からの留意事項説明

SECの企業財務部のスタッフにより、SEC登録企業の提出書類のレビューに関して、しばしば重点的なレビュー項目になる分野等などに関しての解説がされた。

企業財務部による提出書類のレビューの目的は、投資家に有用で目的適的な情報が提供されているかをチェックすることであり、提出書類内のレビューだけではなく、企業のその他の公表物（企業のウェブサイトなど）との相互関連もチェックしているとの解説があった。また、SECからのコメントに対して回答をする際にはマニュアルがあることも言及された。

会計基準関連では、企業財務部により重点的なレビューが行われるものとして、税効果会計における法人実効税率と税負担率の差異分析及び評価性引当額、退職給付会計における重要な会計方針の開示及び年金資産の期待運用収益率の仮定、企業結合会計における資産の取得か企業結合かの判断及び測定期間における調整、のれんに関してのれんが発生した状況の開示及び減損などが挙げられるとともに、これらについて解説がされた。

## 6. FASB と IASB の議長による講演

(スピーカー：IASB 議長 ハンス・フーガー  
ホースト (Hans Hoogervorst)、FASB 議長  
ラッセル・ゴールドデン (Russell Golden))

＜IASB ハンス・フーガーホースト議長の講演  
の概要＞

IASB のフーガーホースト議長からの講演の概要は以下のとおりであった。

経済のグローバル化の水準は劇的に拡大しており、米国においても、財務省の調査によると、米国の投資家は6兆ドルもの外国負債証券または資本証券を保有しているとのことである。これらの証券の多くはIFRSの法域のものである。また、米国企業の取引国の多くは、EU、カナダ、メキシコ、ブラジル、韓国といったIFRS採用国であり、中国もまたほとんどIFRSと共通化した。加えて、非米国企業のうち450社以上が米国においてIFRSによる報告を行っており、これらの企業の時価総額は5兆ドルにもものぼる。米国の多国籍企業もまた、IFRS法域において拠点や子会社を有している。つまり、IFRSは米国においても大きな足跡を残しており、日々拡大しているのである。

2013年はIASBにとって生産的な年であったといえる。世界中で透明性をもたらすという我々のミッションの達成に向けて確実な一歩を踏み出した。多くの人はまだ、この進展に気づいていないかもしれないが、これらの達成について簡単に振り返るのに良い機会である。この進展をわかりやすく説明するために、2012年のIFRSに関するSECのスタッフレポートを1つの目安として説明したい。

SECのスタッフレポートでは、FASBのような各国の基準設定主体とより深い協力が必要であると述べられていた。4月には、まさにそれらの要求に応える形で会計基準アドバイザリー・フォーラム(ASAF)を設立し、ゴールドデン議長や他のASAF参加者も、このような

会議はIFRSが米国を含む市場のニーズに合致し、より強化されるために重要であることを積極的に述べている。ASAFは2013年中に3回開催され、想定した以上の良いスタートを切った。

また、SECのレポートでは、米国会計基準からIFRSへ移行する際のコストが膨大になるのではないかという懸念が述べられていた。カナダ会計基準は米国会計基準と比較的類似していたが、カナダではIFRS移行費用が50万ドル以下となった企業が62%であったというデータが出ている。売上が10億ドル以上の大企業においては、移行コストは多くても売上の0.1%以下であった。このデータは、ヨーロッパや韓国などのデータとも整合しており、IFRSへの移行費用は管理可能であるということがいえる。

SECのレポートでは、IFRS適用法域が実際にはどの程度IFRSを適用しているのかについて不明瞭であるということも述べられていた。2013年においてはIASBの前理事のポール・パクター(Paul Pactor)氏が、この点について調査を行っている。

パクター氏は、各法域の公的機関にIFRSの位置づけについて問い合わせを行い、それを大規模会計事務所や証券規制局等の情報と併せて検討し、その結果を再度各法域へ確認を行った。この方法により、調査結果についてはかなり信頼性のあるものと考えている。

122の国に対して調査を行い、これらの国のほぼすべてが、IFRSは国際的な会計基準であるという公式な見解を述べていた。うち100の国は、公開企業のすべてまたは大半にIFRSを適用しており、残りの21の国は、公開企業の少なくとも数社にIFRSの適用を認めている。ほとんど法域において、基準に修正を行っておらず、修正を行っているところについても一時的なものであると考えている。つまり、これは

IFRSの利用が広がっており、ほとんどの法域において、IFRSを適切に適用しているという証拠である。

さらにSECのスタッフレポートでは、国際的な基準が全世界的に一貫して適用され、強化されることの重要性について述べられている。2013年9月には、IASBはSECが会計ポリシーについて委員長を務める証券監督者国際機構(IOSCO)との共同文書を交わした。この共同文書により、IASBとIOSCOは協力してIFRSの一貫した適用と強化について積極的に関与していくこととなる。

2013年には、日本において、移行の負担なく国際的な基準による便益を受けることを希望している企業のニーズを満たすため、IFRSの任意適用についての進展があった。個人的には、この日本の方法が米国においても参考になるのではないかと感じている。

来年も、2013年と同様に生産的な年になることを楽しみにしている。

#### <FASB ラッセル・ゴールデン議長の講演の概要>

FASBのゴールデン議長からの講演の概要は以下のとおりであった。

#### FASBのアジェンダ設定について

IASBとのコンバージェンス・プロジェクトが完成しつつある中で、FASBは今後扱うプロジェクトの組み合わせについて慎重に考えなければならない。また、解決すべき問題を正確に評価するために、事前のアジェンダ・リサーチを十分に実施することが重要である。

私見では、アジェンダを評価するには次の3つの分類がある。

- ✓ 基礎的な (Fundamental) プロジェクト
- ✓ 認識、測定、表示の見方を改善するプロジェクト
- ✓ 基準の複雑性を減少させ、簡素化を促進させるプロジェクト

これらに加えて、収益認識など、重要なプロジェクトに関する適用と教育にも相当量の精力を注がなければならないだろう。

#### 基礎的なプロジェクト

1番目の分類において、基礎的な、という言葉で私が言いたいことは、米国会計基準の会計実務に全般的で長期にわたる影響を与えるものということである。これらのプロジェクトは慎重に選択され、かつ相当量の事前のアジェンダ・リサーチが必要である。

この要件に合致すると考える1つ目の原則的なプロジェクトは、FASBの概念フレームワークである。FASBとIASBは、概念フレームワーク・プロジェクトを共同開発していたが、他のコンバージェンス・プロジェクトの完了が優先されたため、中断してしまった。しかし、IASBは概念フレームワーク・プロジェクトを再開している。我々も本件について検討を行うことは重要であり、それにより米国会計基準とIFRSのコンバージェンスが継続する一助となる。我々の意図は、当該プロジェクトを再開し、概念フレームワークを更新し、改善することである。特にフォーカスすべき分野は、測定と表示である。

2つ目の基礎的なプロジェクトは、開示の効率性にフォーカスをする開示フレームワーク・プロジェクトである。そのゴールは、投資家にとってより有用な開示内容への改善をもたらすと同時に、可能な場合、開示量を減少させることである。

#### 透明性の促進—認識・測定・表示

2番目のプロジェクト分類は、認識・測定・表示の改善であり、それらのプロジェクトは財務報告の透明性向上にフォーカスする。新しいトレンド、変化し続けるビジネス環境に対応するため、既存の基準の改善は必要である。

私見では、年金会計がこの分類の該当し、既に事前のアジェンダ・リサーチが実施されてい

る。また、IASBは最近年金会計に関してIAS第19号「従業員給付」を改訂した。我々が次のステップに進む際には、IASBが実施したことを考慮する。またキャッシュ・バランス・プランなどの従業員年金プランの変化についても考慮しなければならないだろう。

#### 複雑性の減少

3番目の分類は、財務報告についての複雑性の減少と簡素化の促進をするプロジェクトである。ここでの複雑性には次の2種類がある。

1つ目は、会計基準に記載されている文章が難解・複雑で意味が不明確ということである。これによって、作成者が会計モデルをどのように適用するのかを決定することが非常に困難になっている。2つ目は、会計上の扱いは明確であるが、作業に長時間を要し、複雑であり、費用がかかるため、コストが便益を上回るというものである。FASBはこれらの両方について扱わなければならない。1つ目の例としては、負債と資本の会計、ヘッジ会計がしばしばいわれ、2つ目の例としては、のれんの減損テストについて関係者からの声を聞く。

#### 移行リソース・グループについて

最後に、移行リソース・グループについて話をする。我々は移行リソース・グループを教育とより良い適用の理解を促進させるために立ち上げる。移行リソース・グループがフォーカスする3つの分野は、教育、解釈、改訂である。当該グループの大半の時間は1つ目の教育に充てられる。収益認識のための移行リソース・グループが最初のものになる。

#### <司会者を通じた質疑応答>

両議長の講演の後、司会者を介した質疑応答が行われた。

アウトリーチにより得られる意見は、法域により異なっていたかという質問に対して、フーガーホースト議長は、法域によって異なることが多いが、ある程度意見が統一されている場合

もあるとの回答があった。ゴールデン議長からは、法域によってというよりは財務諸表利用者によって意見は様々であり、投資家が情報をどのように利用するのかについて常に留意しているという趣旨の回答があった。

財務諸表の作成コストは基準設定においてどのように考慮されているかとの質問に対して、フーガーホースト議長はコスト・便益分析を慎重に行っており、必要な情報を放棄することなく、その作成コストをいかに削減するかを考えていると回答し、また、一般的に、ユーザーの声よりも作成者の声の方が大きい、作成者の声だけの方向に行くことにはならないという旨の発言もした。ゴールデン議長からは、適用時点及び継続的な増分コストを考慮して基準を設定しており、コストについてFASBがどのように考慮したかについては、結論の根拠に記載するようにしているとの回答があった。また、コストが適切かどうかを知るためには、作成者や監査人とよく会話することが重要であるという旨の説明もされた。

共同プロジェクトの完了後の両者の関係はどのようになると考えているかとの質問に対し、ゴールデン議長は、両審議会は同じような考え方を持つべきであり、協調及び協力の関係であると回答した。フーガーホースト議長は、短期的には可能な限り緊密に協力していきたいが、長期的には、国際基準が1つに収斂していく中で、米国だけが自国基準のままでは、それがどんな基準であっても国際的な基準に対して米国が重要な役割を果たしリードすることはなくなると思われるので、国際的な収斂に向かうことを米国自身の利益として考えてくれることを期待している、という旨の回答があった。

## 7. FASBとIASBの会計基準設定に関するアップデート

FASBとIASBのスタッフにより、以下のプ

プロジェクトなどのアップデートが説明された。

- 共同優先プロジェクト
  - ▶ 収益認識（共同移行リソース・グループの説明を含む）
  - ▶ リース
  - ▶ 金融商品（減損、分類及び測定）
  - ▶ 保険契約
- FASB のプロジェクト
  - ▶ 継続企業
  - ▶ 連結
  - ▶ 買戻し契約
  - ▶ 非公開企業の論点
  - ▶ 開示フレームワーク
- IASB のプロジェクト
  - ▶ 開示イニシアチブ
  - ▶ 概念フレームワーク
  - ▶ リサーチ・プログラム

2013年12月11日（水）第三日目

## 8. AICPA の財務報告イニシアチブのアップデート

AICPA の財務報告執行委員会（Financial Reporting Executive Committee）が最近公表ないし改訂したガイダンス（強制力はない）から主に、のれんの減損テスト、IPR&D の会計処理、報酬として発行される非公開企業の株式の評価、などについて解説がなされた。また、今後、企業結合、投資企業における公正価値測定、収益認識についてのガイダンスを発行する予定である旨の説明があった。

## 9. 収益認識基準の適用

財務諸表作成者及び監査法人からの参加者による近日公表予定の収益認識の新基準の適用に関するパネル・ディスカッションであった。当該新基準は、米国では公開企業については2016年12月16日以降に開始する年度からの適用（非公開企業はそれより1年遅れる）され

ることが想定されている。

当該新基準で定められる予定のステップ1からステップ5の各ステップの主要なトピックを、監査法人からの参加者が内容を簡単に解説し、それを受けて作成者からの参加者が留意点・懸念点等の意見が話して討議する形で進められた。討議された主なトピックは以下のとおりである。

- ステップ1：契約の識別
  - ▶ 複数の顧客と同時に契約する場合について
  - ▶ 契約変更の扱いについて
- ステップ2：履行義務の識別
  - ▶ 現行の米国会計基準との複数要素契約に関する変更点について
- ステップ3：取引価格の算定
  - ▶ 変動対価の場合における取引価格の算定について
- ステップ4：履行義務への取引価格の配分
  - ▶ 現行の米国会計基準の複数要素契約への取引価格の配分方法との変更点について
- ステップ5：履行義務の充足時に収益認識
  - ▶ 一定期間にわたり充足される履行義務の進捗度の測定におけるアウトプット法について

## 終わりに

SEC 主任会計官のベズウィック氏のスピーチ及び FASB 議長のゴールデン氏のスピーチからは、IASB との共同プロジェクトが完了に向かいつつある中で、今後は、FASB として単独で米国会計基準の改善していくためのプロジェクトにより注力していく姿勢が感じ取れた。一方で、IASB 議長のフーガーホースト氏からは、米国の IFRS への移行に向けたメッセージが中心的なテーマとしてスピーチがなされ、両者の対照性が印象的であった。