

この一年を振り返って

キヤノン(株) 経理基準・システム
推進センター センター所長

やなぎはし かつひと
柳橋 勝人



昨年12月に企業会計基準委員会(ASBJ)の委員に就任して早や1年近くが経過した。国内基準の開発では本年9月に「企業結合に関する会計基準」の改定が公表され、国際会計基準審議会(IASB)との主要なコンバージェンスプロジェクトが完了しつつある。一方で過去に様々な会計基準が公表されてきたが、基準適用上のばらつきが発生してきたものもあるため、実務対応指針の見直しも本格的に進められるようになった。また、6月に企業会計審議会が公表した「国際会計基準(IFRS)への対応のあり方に関する当面の方針」のもとでIFRSを我が国の会計基準に組み込むべくIFRSのエンドースメントに関する作業部会での議論もスタートした。国際対応の面ではIFRS財団の「会計基準アドバイザリー・フォーラム(ASAF)」設立でIASBとは従来のバイラテラルの関係から、IASBと各国の会計基準主体とのマルチラテラルの関係に変わり、四半期に一度開催されるASAFの会議で関係者の意見が集約された形で発言できるようにASAF対応専門委員会が組織化された。また、本年5月には「リース会計」の再公開草案が公表され、7月には「財務報告に関する概念フレームワークの見直し」のディスカッション・ペーパーが公表されておりこれらのコメント対応をしてきた。このように国内基準や国際対応などの面で多くの重要な動きがあった一年間であった。そこでこの一年を振り返って最近の会計のトピックについて所感を述べてみたい。

会計基準の改定とコスト・ベネフィット

会計基準の改定には少なからず財務諸表作成者にはコストが生じる、その改定により企業活動がより適切に表示され透明性も高まるなどベネフィットがこれを上回るのであれば問題とはならない。ここでの問題は財務諸表作成者側にとって基準改定に係るコストは客観的に把握することが可能なのに対して、ベネフィットの評価は主観的である点である。企業内部でも社内管理規定の改定や内部管理情報の整備のためにITシステムへの投資などのコストをかけることはあるが、その効果が明確にコストを上回っていることが前提である。これは会計基準でも同様で、そのデュープロセスの中で幅広い関係者から意見を収集し基準設定主体が判断するものと理解している。ただし、会計基準に係るステークホルダーの財務諸表の利用目的はそれぞれ異なっており、そのベネフィットの大きさもその立場で異なっている。このため基準改定のコストとベネフィットの判断は多額にコストが生じることが見込まれる場合には難しいものとなる。

このような視点で今回のIASBと米国財務会計基準審議会(FASB)が共同で提案しているリー

ス会計の改定を考えると多額なコストが生じる半面、ベネフィットの大きさが容易に理解できないことであると感じる。キヤノン株式会社に入社して以来一貫して財務会計を中心とした分野で仕事をしてきたが、これほど広範に影響する基準改定はめったにないものである。9月13日付でASBJが出したコメントにおいてもリースの現行基準を見直し、改善することには支持を表明する一方で、借手の会計処理についてのコスト・ベネフィットの観点からの懸念を示している。また、コメントとしては異例の形ではあるが市場関係者からのその他の意見も紹介している。これもリース会計に関する多様な市場関係者の意見の取りまとめの難しさを表したものである。

現状の借手のリース会計では事業活動に供されている重要な資産がリース取引を通じてオフバランス化され、経営実態から財務諸表の表示が乖離し得ることは理解しており、このような重要なリース取引についてオンバランス化することには反対するものではない。問題は一部の問題点の改善のために多様な性格を持つ営業リース取引すべてをオンバランス化することのコストの大きさである。企業は現在でも解約不能なオペレーティングリースに係る未経過リース料を注記開示しているのでコスト負担も少ないのではと思われがちだが、財務諸表に取り込むためには改定案にあるような複雑な分類に対応するための内部統制のプロセスとそれを支えるITシステムを構築して網羅的かつ正確に計上しなければならない。リース取引は企業の多くの関連者が関わっており、その教育についても時間を要するものである。また、借手のリース会計の改定が必要であるとしても、今まで大きな問題点を指摘されてこなかった貸手のリース会計についても今なぜ改定が必要なのかということが理解できない。リースの分類について借手と貸手の会計処理で合わせたほうが良いという美意識なのではという気がする。今後最終基準がどのような形になるかは不透明ではあるが、米国基準で連結決算をする身としてはベネフィットに見合うコストで対応可能な基準を望んでいる。

会計基準と監査基準

昨年11月の基準諮問会議において日本公認会計士協会（JICPA）の監査委員会報告66号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」の見直しについてASBJが取り扱うべき新規テーマとして提案されている。この提案は、(1)このルールをJICPAの監査上の取扱いからASBJの適用指針へ移管すること、および(2)税制改正による繰越欠損金の繰越期間と回収可能性の規程の関係を整理すること、の2点である。その後、実務対応専門委員会でその評価が議論されてきたが関係者の間で両論の意見があり議論が継続している。

ASBJが設立される以前は企業会計審議会が会計基準を公表し、その実務指針をJICPAに依頼していた。このため当面の対応として新規の実務対応指針はASBJが対応し、既存のものについてはASBJが修正の基本的方向性の調整を行うものの、原則JICPAが対応するものとされている。米国でもFASBが設立される以前は米国公認会計士協会（AICPA）の組織のもとで会計研究公報（ARB）や会計原則委員会（APB）意見書が公表され会計基準として認知されてきた。その中にはAICPA参考意見書（SOP）やその他の権威ある団体の公表物も含まれていた。FASBは2009年に基準書第168号を公表し米国財務会計基準としてFASBが認識しているものを項目別にまとめた「FASB Accounting Standards Codification」として整理している。FASBは1972年に設立されているのでその後37年でようやくAICPA等が設定した会計基準との整理ができたことになる。会計基準は企業及び監査人が財務諸表の作成及び監査において共有する判断の重要なよりどころで

あるのに対して、監査基準は本来監査人のみが参考にすべきものである。このため実務指針を含む会計基準については時間を要することではあるが米国のように一本化すべきであると考えている。

監査委員会報告 66 号の問題点は前述の会計基準としての在り方に加えて、実務指針にどの程度の詳細さを持った規定を含めるのかという問題でもある。我が国に税効果会計を初めて導入する時点ではこのような詳細な実務指針が作成者側の理解にも大変役に立ったことは事実である。また、我が国では税務上の加算項目が多く、かつ導入当初欠損金の繰越期間が 5 年と諸外国に比べて短く、また会社法上の分配可能額にも含まれることもあり繰延税金資産の回収可能性を慎重に行う必要があったことは理解している。しかしながら、導入後 15 年が経過し実務が定着し、繰越期間も 9 年になった現在でも監査委員会報告 66 号のような画一的で詳細な基準は必要であるとは思えない。米国基準及び IFRS ではこのような詳細な規定が存在しておらず、「過去に欠損金が発生したという事実は将来での課税所得の発生に対する強い否定的な根拠となる」とされているだけである。会計上の見積りの責任は最終的に経営者にあり、企業内部で見積りにおける会計方針の設定が必要ではあるが、企業の経営環境は各社様々であり各社の実態に合わせた見積りができるような指針で良いのではないかと思う。

おわりに

この一年間 ASBJ の委員として多様な議論に参加してきたが、委員会での審議資料や事前の説明資料など大量な文書を作成している ASBJ のスタッフの奮闘ぶりには頭が下がる思いである。委員会での議論は幅広いテーマで行われており、経験していないテーマもあり、このような ASBJ のスタッフのサポートには大変感謝している。会計基準は企業の健全で持続的な成長を支えるとともに資本市場の発展に貢献する重要な社会的インフラである。このことを常に念頭に財務諸表作成者としての経験を活かして ASBJ の委員会の活動に今後も取り組んでいきたい。