

変わる日本の企業会計

(株)大和総研

制度調査室長 吉川 満

目次

.わが国の会計基準見直し・導入の現状

1. わが国の会計ビッグバン
 2. 新会計基準・新監査基準の導入
 3. 「空白の10年間」のキャッチアップ
- ### .国際会計基準・米国会計基準の影響
1. 国際会計基準とは何か？
 - 国際会計基準委員会
 - 国際会計基準委員会の沿革
 2. 証券監督者国際機構と国際会計基準委員会
 - 証券監督者国際機構
 - コア・スタンダードの完成
 3. 国際会計基準委員会の再編とわが国に対して持つ意味
 - 2000年の組織改正
 - 指名委員会に選出されなかった日本代表

企業会計の拡充・強化に向けて

- 自民党委員会中間報告 -

企業会計基準設定主体のあり方に関する懇談会

企業会計基準設定主体は民間へ国際会計基準を大幅に取り入れる方向に

4. 目が離せない国際会計基準

全面時価会計プロジェクト

I A S 4 0 号「投資用不動産」

減損会計

企業結合会計

.わが国の会計基準見直し・導入の現状

1. わが国の会計ビッグバン

橋本元首相が蔵相と法相を官邸に呼び、金融分野全般にわたる規制緩和策「我が国金融システムの改革」を2001年までに実施するよう指示したのは、1996年11月11日の事であった。いわゆる日本版ビッグバンのスタートである。リリースされた「我が国金融システムの改革」には、「2001年東京市場再生に向

けて」と副題が付されている。

この「金融システムの改革」には、企業会計に関する事柄も含まれていた。その掲げる三つの原則、「フリー、フェア、グローバル」のうちグローバルの項において、会計制度について二度にわたって言及されている。すなわち、「グローバル化に対応した会計制度の整備」、及び「会計制度の国際標準化」が明確に謳われていたのである。そのため、ビッグバン全体の中で企業会計に関する部分のみを

「会計ビッグバン」と呼ぶ事がしばしば行われてきた。

それから3年半が経ち、ビッグバンの期限である2001年3月まで1年を切った今、振り返ってみると感慨深い事も少なくない。いわゆるビッグバンの諸施策もほぼ実行に移され

た今、果たして東京市場は再生したと言い切れるであろうか？あるいは、会計制度は真に国際化したと言えるのであろうか？

まずは、会計分野で実現したビッグバンの成果から眺めてみよう。

表1. 新会計基準適用のタイムスケジュール(3月決算会社の場合)

| | | 99年 3月 決算期 | 99年 9月 中間期 | 2000年 3月 決算期 | 2000年 9月 中間期 | 2001年 3月 決算期 | 2001年 9月 中間期 | 2002年 3月 決算期 |
|--------------|---|-------------------|------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| 1. 連結会計 | 後発事象・偶発債務の注記 | | - (注1) | | | | | |
| | 事業税等の表示箇所見直し | | - (注1) | | | | | |
| | 実質支配力基準導入 | 銀行は 銀行以外 は○ | - (注1) | 銀行 以外 も | | | | |
| | 連結財務諸表作成手続きの見直し | | - (注1) | | | | | |
| | キャッシュ・フロー計算書の作成 | | - (注1) | | | | | |
| | 連結中心の有価証券報告書等の作成 (連結ベースの有価証券・デリバティブの 時価情報等の開示を含む)(注2) | ○ | - (注1) | | | | | |
| | 中間連結財務諸表の作成 | | | | | - | | - |
| 2. 税効果会計 | 単体財務諸表への適用 | ○ | ○ | | | | | |
| | 連結財務諸表への適用 | ○ | - (注1) | | | | | |
| 3. 金融商品の時価会計 | 時価会計の導入(売却目的の有価証券、特定金銭信託等、デリバティブ) | | | | | | | |
| | 時価会計の導入(持合い株式等を含む「その他有価証券」への導入) | | | | | | | |
| | ヘッジ会計の導入 | | | | | | | |
| | その他 | | | | | | | |
| 4. 退職給付 | 発生主義会計 | | | | (注2) | (注2) | | |
| | 年金負債の貸借対照表への計上 | | | | (注2) | (注2) | | |
| | 注記の充実 | | | | | | | |

(出所)大和総研 制度調査室

は「適用が強制される」ことを示し、○は「適用可能である」ことを示す。

(注1) 3月決算会社の場合、中間連結財務諸表が作成されるのは、2000年9月中間期からである。99年9月中間期においては中間連結財務諸表は作成されていないため「-」で示した。

(注2) 新基準適用が困難と認められる企業に関しては、適用が1年先送りされる。ただし、その場合でも退職給付債務及びその内訳等の主要な事項を注記する必要がある。

表1に示したように、企業会計制度の分野で、ビッグバンの中心をなすテーマは、連結会計、税効果会計、金融商品の時価会計、退職給付の会計基準、の四点であろう。

90年以降のいわゆる「バブルの崩壊」過程の中で、企業の資産には多額の含み損が発生し、また含み損の出た資産を子会社や関連会社に譲渡して保有を続ける企業も多いと言われた。そのため、財務諸表からは全く企業の実態を読む事ができなくなる場合があり、これが日本の財務諸表に対する、国際的な信頼を失わせる大きな原因となったと言われた。その意味では、連結会計と金融商品の時価会計が導入された事により、わが国の財務諸表が再び国際的な信用を獲得するために最低限必要な条件は整ったといえよう。

また、退職給付の会計基準が整備された事により、従来から不安視されていた、企業年金の積立不足額も、財務諸表から読取れるようになった。この点でも、わが国財務諸表を読む場合の、懸念材料は一つ解決された事になる。税効果会計が導入された事も、確かに

国際標準に一步近づく役割を果たした。

しかし、これだけではまだ、十分とは言えない。例えば、同じく「バブルの崩壊」によって、含み損を生じた資産である不動産については、2000年度から監査基準の改正により強制評価減が行われる予定になっているとはいえ、2000年3月に投資用不動産に関する時価会計(公正価値会計)もしくは時価の開示を義務づけるIAS40号と呼ばれる会計基準を策定した国際会計基準に比べれば、明らかに見劣りがする。あるいはわが国では貸付け債権の評価について、明確な減損会計の規定が存在しない。わが国の会計はいまだ、国際会計基準さらにはその背後にある米国の会計基準に比べて、完全に匹敵する内容を備えているとは言えないのである。

2. 新会計基準・新監査基準の導入

会計ビッグバンの過程で、多数の新会計基準・新監査基準が導入された事は確かである。表2は、1997年以降に導入された主な会計基準等を列挙したものである。

表2. 日本の新会計基準等

| 会計基準 | 公表 | 適用開始年度 |
|------------------------------------|------------|------------------|
| 連結財務諸表原則(改訂) | 1997年6月 | 1999年3月期以降段階的に実施 |
| 連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準 | 1998年3月 | 2000年3月期 |
| 研究開発費等に係る会計基準 | 1998年3月 | 2000年3月期 |
| 中間連結財務諸表等の作成基準 | 1998年3月 | 2000年9月中間期 |
| 退職給付に係る会計基準 | 1998年6月 | 2000年3月期(注1) |
| 税効果会計に係る会計基準 | 1998年10月 | 2000年3月期(注2) |
| 金融商品に係る会計基準 | 1998年1月 | 2001年3月期(注3) |
| 外貨建取引等会計処置基準(改訂) | 1998年10月 | 2001年3月期 |
| 販売用の不動産等の強制評価減の要否の判断に関する監査上の取扱い(案) | 2000年1月19日 | 2001年3月期 |

(出所) 萩原正佳「新会計基準導入後も残る問題点の検討」(JICPAジャーナル、2000年2月号)の表をもとに大和総研制度調査室作成

(注1) 適用が困難な場合は、2002年3月期からの適用(2001年3月期は注記)も可。

(注2) 1999年1月期から早期適用可能。

(注3) その他有価証券の時価評価は2002年3月期から適用。(2001年3月期は注記)。

前述の連結会計、税効果会計、金融商品の時価会計、退職給付の会計基準の四つのポイントについては、いずれも会計基準が制定(改正を含む)されている事は言うまでもない。それ以外にも、研究開発費に関する会計基準などいくつかの会計基準が新たに制定されている。

しかし、こうした新会計基準・新監査基準導入の動きは現在に至るまで間断なく続いている。例えば、本年1月19日には「販売用不動産等の強制評価減の要否の判断に関する監査上の取扱い(案)」という公開草案が発表されている。同公開草案は一般のコメントを募集した後、年度内に新実務指針となり今年度から適用される予定となっている。その意味では2001年3月を期限とする、会計ビッグバンの一環という捉え方も可能ではある。しかし、不動産問題は会計ビッグバンにおいては本格的に取り上げられなかったのであるから、同監査基準はむしろ、ポスト・ビッグバンの会計改革の嚆矢と見るべきであると思われる。

ごく最近についても、5月12日、企業会計審議会は総会の場において、企業結合会計について幅広い観点から審議を行うと発表している。このようにわが国の会計基準・監査基準は国際会計基準や米国会計基準に比べると、いまだ十分なものとは言えないので、今後とも新会計基準・新監査基準の導入(改正を含む)は、相次いで行われる見通しとなっている。

3 「空白の10年間」のキャッチアップ

90年代は様々な意味で「空白の10年間」と呼ばれる事がある。株価は90年から93年にかけて急落し、その後もはっきりとした上昇基調を固めるには到っていない。不動産価格は90年代を通じて下続け、現在に至る

まで基調は変わっていない。実質GDPは平成9年、10年になっても、二年連続でマイナス成長を記録した。

企業会計分野では、特に90年代前半には、80年代の経済好調から来る自信が裏目に出て、海外の企業会計の新しい流れを取り入れるのが遅れた。その結果、国際的な会計基準との格差は拡大し、しかもバブル崩壊の影響を隠すような運営が行われたため、わが国の企業会計は国際的な信頼を大幅に損ねるに到った。その一つの帰結が、いわゆる警句(レジェンド)問題であろう。現在、日本の五大監査法人はいずれも、海外の有力監査法人と提携を行っている。そのためこれら五大監査法人は、海外の提携監査法人の要求に応じ、日本の会社の英文の有価証券報告書において、平成10年度からは、「この財務諸表は日本で一般に認められた会計基準と監査基準に準拠して作成されており、日本の会計基準に通じた利用者向けである。」といった記述を監査報告書中に置くようになったのである。勿論、これは日本の会計基準が国際会計基準や米国の会計基準とは乖離が大きい事を暗に示したものと見える。

こうした状況であるから、わが国は現在、90年代の空白の10年間の間についてしまった企業会計上の格差を全力でキャッチアップする必要に追われているのである。そうでないとわが国企業の海外での資金調達が可能になったり、国内市場においても外人投資家によって株が売られてしまう可能性がある。

それでは、わが国の会計基準は国際的な会計基準である国際会計基準や、米国の会計基準に比べてどの程度遅れてしまっているのだろうか?この点について国際会計基準委員会理事会日本代表である山崎彰三氏は、「我が国はやっと10年前の米国の基準に近づきつつあるというところがせいぜいではない

か」と述べている。楽観的な見方をする人であっても、最低3年間は遅れているという認識は共通のようである。

表3 . 「空白の10年間」のキャッチアップ

| |
|---|
| <p>90年代はわが国会計にとって「空白の10年間」 国際的な会計基準（IAS、FAS）との基準拡大</p> <p>IAS...国際会計基準 ...IASC(国際会計基準委員会)が作成</p> <p>FAS...財務会計基準 ...米国のFASB(財務会計基準審議会)が作成 米国でGAAPと言われる会計基準</p> <p>わが国は10年前の米国に近づきつつある、と言われる現状</p> |
|---|

(出所)大和総研 制度調査室作成

. 国際会計基準・米国会計基準の影響

1 . 国際会計基準とは何か？

国際会計基準委員会

国際会計基準とは、国際会計基準委員会が作成した会計基準の事である。国際会計基準委員会については、表4に大要を示したので参照されたい。

表4 . 国際会計基準委員会

| |
|--|
| <p>独立の民間機関 1973年設立 理事国は日本を含む16カ国 104ヶ国の143の職業会計士協会がスポンサー ミッション:世界の会計基準の向上と調和をはかる</p> |
|--|

(出所)大和総研 制度調査室作成

勿論、各国の国内会計基準はそれぞれの国において、独自に作成するものであり、国際会計基準委員会も各国の国内会計基準に対しては、直接には影響力は持たない。国際会計基準委員会が目指しているのは、第一義的には各国企業が本国以外で証券発

行や株式公開を行う場合の財務諸表に统一的に用いられる会計基準を作成する事なのである。

国際会計基準委員会の沿革

1973年に設立されて以来、既に27年になるわけであるから、国際会計基準委員会の現実の活動はこの間、大きく変わってきた。その点を確認するために、ここで国際会計基準委員会の沿革を概観してみよう。

表5 . 国際会計基準委員会の沿革

| |
|---|
| <p>第1期(1973年6月~1977年10月) 第2期(1977年10月~1981年10月) 1977年10月 初めての総会。準会員も会員に 第3期(1981年10月~1987年) 1981年10月 会計職業団体以外の利害関係者からなる諮問グループを発足 証券監督省国際機構(IOSCO)が、 諮問グループに参加 第4期(1987年~1998年11月) 1987年 「財務諸表の比較可能性」プロジェクト、スタート 1993年11月 同プロジェクトに基づく国際会計基準の大改造作業終了、1995年1月から適用。 第5期(1998年11月~) 1998年11月 「IASCの将来像への勧告」発表</p> <p>以後、国際会計基準委員会は、会計基準の統一、そのための組織改正を目指すようになる。</p> |
|---|

(出所) 藤田幸男「国際会計基準の回顧と展望」(JICPAジャーナル、1994年10月号)の区分に従い大和総研制度調査室作成

国際会計基準委員会は1973年6月に、9カ国の会計職業団体の合意に基づいて設立された。その後の国際会計基準委員会の活動は論者によって様々に分類されている。

表5では藤田幸男氏の分類を採用したが、これによれば1977年10月に国際会計基準委員会が始めての総会を開催し、従来の準会員をも会員に加え、会員数を増加させた事をもって、第二期に移行したものと

ている。いずれにせよ、これら初期の段階においては、主として米国と欧州の間の会計基準の調和が目標とされていた。現実には多くの代替的処理を認めていた時期である。

国際会計基準委員会は1981年10月に会計職業団体以外の利害関係者からなる諮問グループを発足させた事をもって、第三期に移行する。程なくして証券監督者国際機構が諮問グループ入りした事により、国際会計基準委員会は従来の殻を破る発展の契機を与えられた。証券監督者国際機構は、各国の証券規制当局を成員とする国際組織である。従って、証券監督者国際機構が望むならば、メンバーである各国の当局を通じて、各国が外国会社による国際会計基準の使用を認めるよう強制する事も不可能ではなくなったわけである。のみならず、各国の会計基準と国際会計基準の格差を縮小させるよう、各国に働きかける事も視野に入ってきたわけである。

1987年、国際会計基準委員会は「財務諸表の比較可能性」プロジェクトをスタートさせる。これをもって、国際会計基準委員会の活動は第四期に入ったと考えられる。いよいよ、国際会計基準委員会は各国の財務諸表が比較可能なものとなるよう、代替的な会計処理を制限する作業に入ったわけである。そして1993年11月には、「財務諸表の比較可能性」プロジェクトに基づく国際会計基準の大改定作業を終了させた。この過程で、同一の経済事象ないし類似の取引に対して、会計上の選択肢を可能な限り少なくするよう努力が行われたわけである。

ついで1995年7月には、証券監督者国際機構は国際会計基準委員会に対し、「国際会計基準委員会が、(証券監督者国際機構が受け入れられるような)会計基準のコ

ア・スタンダード全体の作成を完了したならば、証券監督者国際機構は世界の全市場においてクロスボーダーの証券発行や株式公開において用いる会計基準として裏書きを与えてもいい。」との約束を行った。

それ以降、国際会計基準委員会の努力はコア・スタンダードの完成に向けて集中されてきたのである。そして後述のように、2000年3月のIAS(国際会計基準)第40号「投資用不動産」をもって、コア・スタンダードは取りあえず完成した。国際会計基準委員会としては、完成したコア・スタンダードが受け入れられるかどうか、証券監督者国際機構の判断を待っている段階となっていた。そして後述の通り、5月17日、証券監督者国際機構は「国際金融市場で企業が利用する事を勧める」との結論をだしたのである。

しかし、国際会計基準委員会は1998年末段階から、既に新しい活動段階に移行しつつある。1998年12月、国際会計基準委員会は「国際会計基準委員会の将来像」というディスカッション・ペーパーを公表し、大規模な再編計画を発表した。国際会計基準委員会を常設の組織とし、さらに活動を拡大しようというのである。翌1999年12月には、「国際会計基準委員会の将来像に関する勧告」が公表され、修正を加えた上で国際会計基準委員会の組織改正を2000年に実行し、2001年から新体制に移行する事となった。取り敢えずコア・スタンダードが完成した事から、国際会計基準委員会は各国の会計基準の実質的な統一を目指し、同時にそれにふさわしい組織へと組織強化を図っているのである。

2 証券監督者国際機構と国際会計基準委員会

証券監督者国際機構

ここで証券監督者国際機構について若干の補足をしておこう。

表6．証券監督者国際機構（IOSCO）

| |
|--|
| <p>前身は米州証券局協議会(1974年設立) 1986年に証券監督者国際機構と改称 「財務諸表の比較可能性」プロジェクトに参加した1987年には、35カ国が加盟する国際的な組織に成長 IOSCOは加盟の各国証券行政機関を通じて、各国の国内問題にも影響 世界の会計基準を実質的に統一する事に意欲的</p> |
|--|

(出所)大和総研 制度調査室作成

表6に示した通り、前身は米州証券局協議会であったものが、域外の証券規制当局をもメンバーに加えて、発展的に成立したものである。「財務諸表の比較可能性」プロジェクトに参加した1987年には、加盟国は35カ国に増えていたという。現在では世界163の国家・地域の証券・先物監督当局により構成されている。

しかし、証券監督者国際機構は成立の経緯からしても、また世界最大の証券市場国は米国である事からしても、米国の影響力が強い面がある。国際会計基準委員会の諮問メンバーとしての証券監督者国際機構の活動は、結果的に米国の会計基準の考え方を、国際会計基準の中に強く浸透させた面がある。

コア・スタンダードの完成

前述の通り、国際会計基準委員会は2000年3月のIAS第40号「投資用不動産」の完成によって、コア・スタンダードをも完成した。国際会計基準委員会が、約束の期限内にコア・スタンダードを完成する事を大きな目標としていた事は間違いなく、例

えば、本格的に議論したのでは期限内に結論が出ないとみられたIAS第39号「金融商品：認識と測定」金融商品の時価会計などを定めた会計基準であるなどは実質的に米国の基準と同内容の基準を暫定的に採用したほどである。

表7．コア・スタンダードの完成

| |
|--|
| <p>1995年7月、証券監督者国際機構は、国際会計基準委員会がコア・スタンダードと呼ばれる一連の中核的な会計基準を完成したら、全世界の市場でクロス・ボーダーの資金調達や株式公開の目的のためにIASを使用できるようにすることを約束。 2000年3月、国際会計基準委員会は、「IAS40号投資用不動産」を完成し、これによりコア・スタンダードを完成。現在、証券監督者国際機構がこれを認可するかどうか、待っている状態。</p> |
|--|

(出所)大和総研 制度調査室作成

証券監督者国際機構がこのコア・スタンダードに認可を与えるかどうか、最近まで大きな注目を集めていたわけであるが、5月17日、証券監督者国際機構は、企業が国外で証券発行や株式公開をする場合の会計基準として、国際会計基準を正式に承認した。可能性としては、全てを認可する事も、全てを否定する事もせず、会計基準毎に全面的に認可できるものと、追加の開示が必要とされるものに分けて、部分的認可になるのではないかと予想する声もあった。しかし、実際にはコア・スタンダードの全てが正式に認可される事となったのである。これにより、わが国企業も海外では米国市場であれ、欧州・アジア市場であれ、统一的に国際会計基準を使用すればよい事になる。優良企業等の間から、二種類の財務諸表を作成するコストを削減するため、わが国の会計基準を国際会計基準に近づける事を強く要望する声が高まる事必至の情勢となっている。

これまでに成立し、今回、証券監督者国

際機構が認可したコア・スタンダードの一

覧を掲げると、表8のようになる。

表8．IASのコア・スタンダード一覧表

| 項目 | 該当するIAS | IASCでの検討状況 ^(注) |
|-------------------|------------|-----------------------------|
| 全 般 | | |
| 1．会計方針の開示 | IAS 1 | 完了(97年) |
| 2．会計方針の変更 | IAS 8 | 完了(93年) |
| 3．財務諸表における開示情報 | IAS 1 | 完了(97年) |
| 損益計算書 | | |
| 4．収益の認識(計上) | IAS 18 | 完了(93年) |
| 5．工事契約 | IAS 11 | 完了(93年) |
| 6．生産・購入コスト | IAS 2 | 完了(93年) |
| 7．減価償却 | IAS 4, 16 | 完了(93年) |
| 8．減損会計 | IAS 36 | 完了(98年) |
| 9．法人税等の会計(税効果会計) | IAS 12 | 完了(96年) |
| 10．異常損益項目 | IAS 8 | 完了(93年) |
| 11．国庫補助金 | IAS 20 | 完了(82年) |
| 12．退職給付 | IAS 19 | 完了(98年) |
| 13．その他の従業員給付 | IAS 19 | 完了(98年) |
| 14．研究・開発費 | IAS 38 | 完了(98年) |
| 15．借入コスト | IAS 23 | 完了(93年) |
| 16．ヘッジ会計 | IAS 39 | 完了(98年) |
| 貸借対照表 | | |
| 17．有形固定資産 | IAS 16 | 完了(98年) |
| 18．リース | IAS 17 | 完了(97年) |
| 19．棚卸資産 | IAS 2 | 完了(93年) |
| 20．繰延税金(税効果会計) | IAS 12 | 完了(96年) |
| 21．外国為替 | IAS 21 | 完了(93年) |
| 22．投資 | IAS 39, 40 | 完了...IAS 39(98年), 40(2000年) |
| 23．金融商品/オフ・バランス項目 | IAS 32, 40 | 完了...IAS 32(98年), 40(98年) |
| 24．ジョイント・ベンチャー | IAS 31 | 完了(90年) |
| 25．偶発事象 | IAS 37 | 完了(98年) |
| 26．後発事象 | IAS 10 | 完了(99年) |
| 27．流動資産・流動負債 | IAS 1 | 完了(97年) |
| 28．企業結合(「のれん」を含む) | IAS 22 | 完了(98年) |
| 29．無形資産 | IAS 38 | 完了(98年) |
| キャッシュ・フロー計算書 | | |
| 30．キャッシュ・フロー計算書 | IAS 7 | 完了(92年) |
| その他 | | |
| 31．連結財務諸表 | IAS 27 | 完了(88年) |
| 32．超インフレ経済下の子会社 | IAS 21, 29 | 完了...IAS 21(93年), 29(89年) |
| 33．関連会社と持分法会計 | IAS 28 | 完了(88年) |
| 34．セグメント別情報 | IAS 14 | 完了(97年) |
| 35．中間財務報告 | IAS 34 | 完了(98年) |
| 36．1株当たり利益 | IAS 33 | 完了(97年) |
| 37．関連当事者との取引等の開示 | IAS 24 | 完了(84年) |
| 38．廃止事業 | IAS 35 | 完了(98年) |
| 39．根本的な誤謬 | IAS 8 | 完了(93年) |
| 40．見積りの修正 | IAS 8 | 完了(93年) |

(出所)国際会計基準委員会の資料を大和総研制度調査室訳

(注)カッコ内は基準の作成年または最終的な改訂のあった年を示している。

3 国際会計基準委員会の再編と我が国 に対して持つ意味

2000年の組織改正

前述の通り、国際会計基準委員会は2000年中に組織改正を実施する事を決定した。各国会計基準の実質的な統一作業に乗り出す事ができるように組織を常設にし、これに合わせ理事会なども選任し直すという、大規模な、ある意味では根本的な組織改正が行われる。理事会には従来以上に権限が集中し、今後は会計基準設定そのものも理事会が行なう事になるので、世界の企業会計に影響力を持ちたいと考える国にとっては、理事会に代表を送る事が非常に重大な意味を持つ事になる。

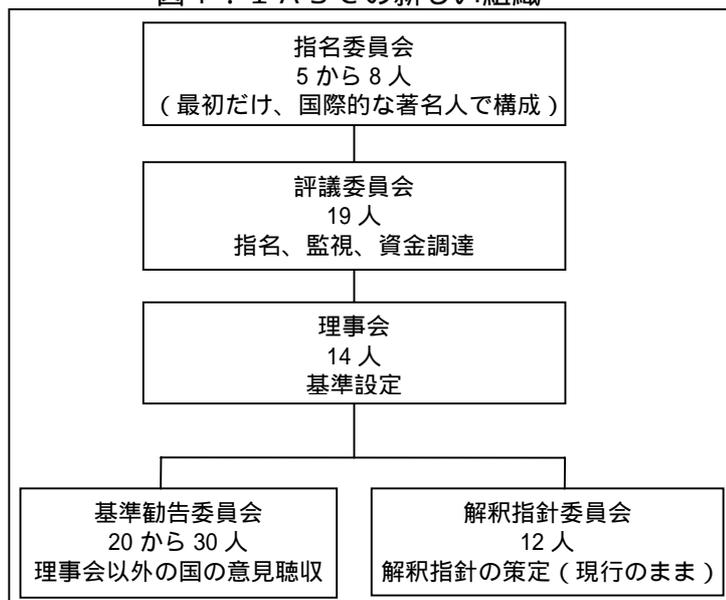
国際会計基準委員会の勢力の重心が欧州から米国に移る事が示されている点である。

表9 . 2000年の組織改正

| | 現在の組織 | 新組織 |
|------------|-----------------------------|------------------|
| 構成メンバー | IFACメンバー | 任意の団体又は個人 |
| 運営の監視 | IFACと理事会 | 評議委員会 |
| 資金負担 | 主に構成メンバー | 政府も含む広い範囲 |
| 年間予算 | 約2.5百万ポンド | 約1千万ポンド |
| 理事会メンバー | 13カ国の代表と3関係団体(48人)、IFACで決める | 14人で評議委員会が指名する |
| 基準設定機関との関係 | 特になし(参考にする) | リエゾン基準の統合への責務を負う |
| 勢力の重心 | 欧州 | 米国 |

(出所) 山崎彰三「国際会計基準の現状と日本の課題」(JICPAジャーナル、2000年2月号)

図1 . IASBの新しい組織



(出所) 山崎彰三「国際会計基準の現状と日本の課題」(JICPAジャーナル、2000年2月号)

図1、表9は国際会計基準委員会の2000年の組織改正後の新しい姿に関するものである。

いずれも前記国際会計基準委員会理事会日本代表、山崎彰三氏の作成資料の引用であるが、注目されるのは表9ではっきりと、

指名委員会に選出されなかった日本代表

組織改正・新体制への移行作業は、一部昨年末から実施に移されている。昨年(1999年)12月17日、衝撃的な記事が日本経済新聞に掲載された。表10に示したのがその記事である。すなわち理事会の選任権を持つ評議会メンバーを選ぶための7人の指名委員会の中に、わが国代表が選出されなかったのである。指名委員会の選任は1999年12月17日の理事会の場で行われたのであるが、選出された7人の中に日本の代表の名はなかった。

これは今後行われる評議会や理事会のメンバーの選出にも影響を及ぼす事必至で、これによりわが国の大蔵省、公認会計士協会などに一気に危機感が高まる事となった。理事国に選任されないとすれば、基準勧告委員会を通じて意見をいうぐらいの事しかできず、国際会計基準作成に、直接関与する事は全くできなくなってしまうからである。

表 10 . 指名委員会に選出されなかった日本代表

国際会計基準の新組織案 I A S C が承認 日本、指名委に選ばれず

会計の世界基準づくりを進めている国際会計基準委員会(IASC)はオランダで開催中の理事会で、来年に予定している新組織への改組案を正式承認した。十四人で構成し、会計基準の決定権限を握る強力な理事会を設置する。理事会の選任権を持つ評議会メンバーを選ぶための指名委員会も決めたが、七人の委員に日本は選ばれなかった。理事の選任などに影響するのは必至で、世界基準づくりに日本が影響力を持てなくなる可能性も出てきた。

指名委員会のメンバーに選ばれたのは米証券取引委員会(SEC)のレビット委員長のほか、ウォルヘンソン世銀総裁ら七人。英国とフランス、香港の証券監視当局のトップや、世界五大会計事務所の一つであるデロイト・トウシュの最高経営責任者(CEO)、独シーメンスの監査役会メンバーも加わった。

日本は国際派の公認会計士や大蔵省の大物OBを候補として調整してきたが、主要七カ国の中ではカナダとともにメンバーを送り込むことができなかった。今回の人選では米 SEC が主導権を握った模様で、今後の世界基準づくりに米国が大きな影響力を持つ可能性が強まってきた。

日本代表として会議に出席している山崎彰三・日本公認会計士協会常務理事は「目に見える形で会計基準づくりを担う国内組織を整備しなければ今後、日本は基準づくりにまったく参画できなくなる恐れがある」と危機感を強めている。

(出所) 日本経済新聞 (99年12月17日)

企業会計の拡充・強化に向けて
自民党委員会中間報告

こうした状況に最初に反応したのは自民党の金融問題調査会企業会計に関する小委員会(委員長は塩崎恭久元参議院議員衆議院に出馬するため、本年5月12日に辞職。)であった。同小委員会は1999年8月から11回の会合を開き企業会計問題について審議していたが、指名委員会に日本人

代表が選出されなかったニュースの直後に、「企業設定主体の拡充・強化に向けて」と題する中間報告書を発表した。内容は表11に抄録した通りであるが、国際性・透明性・迅速性を重視した企業会計制度に改めるために、常設の民間機関を作り、そこに会計基準設定機能を委任する事が提案の中心となっている。

表 11 . 企業会計設定主体の拡充・強化に向けて
- 自民党・金融問題調査会・企業会計に関する小委員会中間報告 -

会計基準設定主体の使命は、以下の3点に集約される。

- (1)常に国内外の経済実態を迅速かつ正確に反映した基準の設定
- (2)特定の利害関係者によって歪められない会計基準の設定
- (3)国際的整合性を持った基準の設定

当委員会では、これらの使命を勘案して、会計基準設定主体は以下の7つの条件を満たすことが重要との認識で一致した。すなわち、

- (1)常設の機関であること
- (2)常勤の設定委員、常勤の専門スタッフをもつこと
- (3)政治・特定省庁、特定業界、特定学派などから、政策面はもとより予算や人事面等を含め、独立性をもつこと
- (4)透明性が高いこと(設定委員の選出過程、会計基準の設定議事の公開等)
- (5)国際性をもつこと
- (6)会計、監査基準に多様な価値観を反映させることができること
- (7)能動的な基準設定を行うためのダイナミズムをもつこと

(中略)

以上のような諸点を踏まえて検討した結果、当委員会は、会計基準設定主体の問題は国家戦略的に取り組むべき課題との見方で一致すると共に、わが国における設定主体のあり方については、現行の企業会計審議会に代えて、以下のような新たな枠組みを構築すべきとの結論に達した。

- (1)まず、会計基準設定権限を付与すべき行政庁を国家の意思として明確にする。
- (2)その上で、ドイツのDRSC方式を参考とし、当該権限を有することとされた行政庁が最終的な設定権限を留保しつつ、上記7つの条件を満たす民間法人を指定し、そこへ会計基準設定機能を委任する。- なお、任期の長い複数の常勤委員を置くこと等により、現行企業会計審議会や会計基準担当部局の強化等で対処すべき、との意見もあった。
- (3)ただし、問題の緊急性に鑑み、こうした新たな設定主体がスタートするまでの暫定的かつ一時的な措置として、早急に現行の企業会計審議会や会計基準担当部局等、会計基準設定関連組織の拡充を図ることで、新たな設定主体への移行を迅速かつ円滑に行うこととする。

(出所) 自民党・金融問題調査会・企業会計に関する小委員会中間報告から抄録

企業会計基準設定主体のあり方に関する懇談会

自民党の中間報告が契機となって、それ以降は企業会計基準設定主体のあり方が、新聞・雑誌上などで盛んに取り上げられるようになった。様々な意見が提示されたが、やはりわが国の会計制度が国際的な信任を得られていないという事実は重く、レジエンド問題、指名委員会不選任問題などにどう対処するかを避けて通れないという点では意見が一致している。しかも、国際会計基準委員会のわが国の会計制度に対する不信の中には、会計基準設定のあり方が、他の先進諸国と大きく違っている点も大きなウェイトを占めていると考えられた。そのため、次第に会計基準設定は民間に委任した方がよいのではないかという意見が強くなった。

こうした中、本年4月11日になって、大蔵省金融企画局は、「『企業会計基準の設定主体のあり方に関する懇談会』の開催について」と題する新聞発表を行なった。

表12はその中心部分を示したものである。大蔵省もいよいよ、「民間機関が会計基準設定機能を担う」方向に向けて検討を開始したわけである。新聞等では、早ければ2001年にも、民間の会計基準設定主体を稼働させる予定であると報じられている。もっとも、官民の役割分担のほか、民間の中でも日本公認会計士協会、経団連、証券業界などそれぞれ利害関係の異なる勢力の意見をどう反映していくかなど検討すべき事項は多い。とはいえ、新聞(日本経済新聞、5月10日付)によれば、大蔵省は4月に米国証券取引委員会に対して、会計基準設定権限を民間機関に委任する方針をテレビ会議で伝えており、米国証券取引委員会はこれに対し、「日本の改革努力を力強く感じる」と歓迎姿勢を示したと報じられている。

日本の会計基準設定のあり方が根本的に変わろうとしているのである。

表12 . 企業会計基準の設定主体のあり方に関する懇談会

| |
|--|
| <p>平成12年4月11日 新聞発表 「企業会計基準設定主体のあり方に関する懇談会」の開催について</p> <ol style="list-style-type: none">1 . 経済活動の高度化、複雑化、国際化等を踏まえ、経済の重要なインフラである会計基準の設定について、官民が適切な役割分担の下で人材・資源を結集しその機能を強化していくことが強く求められております。2 . これを踏まえ、今般、大蔵省に産業界、証券界、監査人、学会からの関係者が参集し、民間機関が会計基準設定機能を担うことにつき、満たすべき要件を含めてその具体的可能性等について、幅広い観点から鋭意議論・検討を行うこととし、「企業会計基準設定主体のあり方に関する懇談会」を開催することとします。(第1回は4月12日に開催)。3 . 「企業会計基準設定主体のあり方に関する懇談会」の参加メンバーは別紙のとおりです。 <p>(問い合わせ先 : 大蔵省金融企画局 市場課参事官室)</p> |
|--|

(出所) 大蔵省リリース抄録

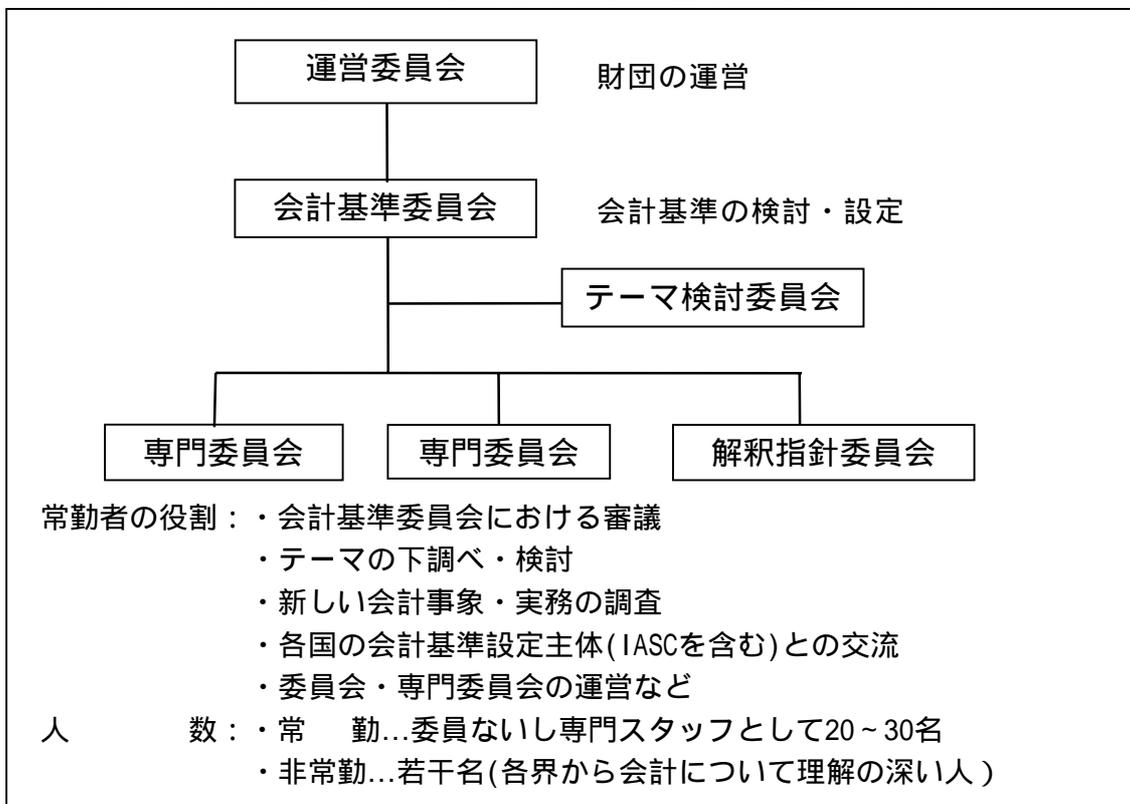
企業会計基準設定主体は民間へ
 会計基準設定主体が民間に移るとして、
 それでは具体的にどのような姿となるので
 だろうか？ここはやはり国際的整合性を貴
 ぶ立場から、他の先進諸国の会計基準設定
 主体から学ぶ事になるであろう。米国、英
 国、ドイツ、フランスと並べると、前二者
 はともにアングロサクソンという共通点が
 あるためか、よく似た会計設定主体となっ
 ている。ドイツはEU統合に伴って、従来
 遅れていた企業会計基準設定のあり方をグ
 ローバル・スタンダードに合わせる必要が
 生じ、1998年に設定主体を設立した。その
 際モデルとなったのは米国の会計基準設定
 主体である財務会計基準審議会(FASB)
 であったといわれている。フランスは常設
 という条件を充たすだけ、現行の日本の基
 準設定よりはグローバル・スタンダードに

近いものの、先進国中ではやや特殊な形と
 なっている。

こうした状況であるから、わが国が参考
 にすべき会計基準設定主体は、やはり米国
 の財務会計基準審議会であるという事にな
 るう。

日本公認会計士協会は4月13日付(作成
 そのものは3月22日付)で、「わが国の会
 計基準設定主体のあり方について(骨子)」
 と題する文書を公表した。図2に示したの
 は、その中で具体的に会計基準設定主体の
 イメージとして掲載されたものである。こ
 のような組織は基本的には、米国の財務会
 計基準審議会を参考に構想されたものと思
 われる。もとより本格的な審議は今後行な
 われていくわけであるが、基本的には米国
 の財務会計審議会を意識した組織に落ち着
 くのではないかと思われる。

図2. 日本公認会計士協会が示した会計基準設定主体のイメージ



(出所) 日本公認会計士協会

こうして設定機能を民間に委任する検討を行なう一方で、大蔵省は企業会計審議会の強化にも乗り出している。設定を民間に委任するとしても、それをチェックする立場として能力アップが必要になるわけで、企業会計審議会の強化は自民党や日本公認会計士協会の報告でも要望されていた事である。具体的には、企業会計審議会内に企画調整部会を設置する事が5月12日に発表されている。企画調整部会は、内外の会計基準の動向や新たな課題の把握、対処方法の検討、他の部会で審議されない基準等の一部修正や解釈の変更等を行なうものとされている。これにより、従来の欠点であった問題発見能力や問題解決の迅速性を補う事が意図されているものと思われる。また、企業会計審議会の事務局を強化するために、職員として公認会計士を雇う事が発表されている。

国際会計基準を大幅に取り入れる方向に

以上がわが国企業会計をめぐる、国際会計基準委員会関連の動きの現状である。こうした現状から見て、今後わが国が国際会計基準をこれまで以上に取り入れる事にな

ることは間違いないと思われる。

理由の第一は、5月17日に証券監督者国際機構が国際会計基準のコア・スタンダードを、国際金融市場で企業が利用する事をすすめるとの結論を出した事である。海外それも米国・ヨーロッパ・アジアなど多様な地域で証券発行・株式公開を行なう企業にとっては、その際に利用する財務諸表は国際会計基準にしたがって作成するのが、もっとも便利であるという事になる。そうすると国内で使用する日本基準の財務諸表と、二つの財務諸表を作成するコストを低下させるために、優良企業を中心に日本基準を国際会計基準に近づけて欲しいという、強い要望が出てくるものと思われる。そうした要望に応えるためにも、わが国は国際会計基準をこれまで以上に取り入れていかなければならないであろう。

理由の第二は、国際的な会計基準に関する発言権を残すためにも、わが国としては国際会計基準委員会の理事会入りを、全力を挙げて目指さなければならないという事である。そのためには会計基準設定手続の点でも、また会計基準の内容の点でも、わが国は国際会計基準を大幅に取り入れる事が不可欠と考えられるからである。

表 1 3 . 国際会計基準を大幅に取り入れる方向に

| |
|---|
| 会計基準設定主体は民間へ 国際会計基準委員会理事会入りを目指す そうでないと世界の会計に対する日本の発言力は大幅に低下する 国際会計基準を大幅に取り入れる方向に 組織論だけでなく運営も見守る必要 |
|---|

(出所)大和総研 制度調査室作成

4. 目が離せない国際会計基準

前述したように、わが国会計基準はいまだ国際会計基準に比べて、かなりの程度遅れている。今後こうしたギャップを埋めるためにわが国は全力を傾注していかねばならない。

また現実にはギャップとまでは言えない問題であっても、国際会計基準委員会や米国財務会計基準審議会が現に検討中の重要なテーマについては、わが国も同時にこれを検討するよう努めなければならない。そうした観点から、現時点でわが国が最も注目しておかなければならないと思われる企業会計上のテーマを四点選んで簡単な説明を加える事とする。

全面時価会計プロジェクト

前述のように、国際会計基準委員会はコア・スタンダードの完成のために、金融商品に関する会計基準については、実質的に米国の会計基準の内容を丸呑みにした。しかし、より包括的、かつより根本的に本来あるべき金融商品の会計のあり方を検討する動きは、現在も継続されている。そうした動きの中で、具体的な方向として打出されている方針の一つが全面時価会計プロジェクトである。ジョイント・ワーキング・グループ（共同作業部会）の場で検討されてきたが、時間的にみて国際会計基準委員会が新体制に移行するまでは完成できそうにない。新体制の下で、全面時価会計のプロジェクトがどう扱われるかは未定ながら、大きな関心を呼ぶテーマである事は間違いない。

全面時価会計のもとでは、財務諸表上の全ての資産・負債を時価評価する事になり、仮に国際会計基準がこれを採用するとなれば、わが国もその導入に向けて本格的な検討が必要になる。尤も全面時価会計はいま

だ米国の国内会計基準でもいまだ実現されていないものであるので、いずれにせよ、問題がピークを迎えるまでにはまだかなりの時間を要するかもしれない。

I A S 4 0 号「投資用不動産」

国際会計基準委員会は2000年3月、すなわち2000年度末の期限ぎりぎりに「投資用不動産」に関する会計基準、I A S 4 0 号を完成した。その内容は、企業がキャピタルゲイン狙いもしくは賃貸目的で保有する不動産について、時価会計（正確には公正価値会計）もしくは時価の注記を義務づけるというものである。

わが国では国際会計基準委員会で作業が進められている事を意識しつつ、1月19日には「販売用不動産等の強制評価減の要否の判断に関する監査上の取扱い(案)」と題する公開草案を発表した。公開草案は近い将来、監査に関する実務指針として正式に決定され、今年度（2000年度）から適用される予定となっている。しかし、この実務指針が仮に成立しても、企業が販売用に保有する不動産の価格が概ね50%以上下落した場合に強制評価減を義務づけているだけであり、時価会計（公正価値会計）もしくは時価（公正価値）の注記を求めている国際会計基準との差は大きい。不動産の時価会計に今後どのように取り組むかについては、I A S 4 0 号を参考にしつつポスト・ビッグバンの中心テーマの一つとして位置づけていく必要があるだろう。

減損会計

国際会計基準委員会はI A S 3 6 号に「減損会計」という会計基準を持っている。米国国内会計基準でも例えばS F A S 1 1 8 号は「価値の減損の生じている貸付け債

権に係る債権者の会計」と題されているし、S F A S 1 2 1号は「長期性資産の減損及び処分予定の長期性資産の会計処理」と題されている。減損会計とは原則として原価評価が認められている科目であっても、明らかに価値が減価している場合には、これを時価に合わせて計上し直す事を要求するものである。

わが国にはいまだ本格的な減損会計は導入されていないが、いわゆる強制評価減という形でこれに近い内容が導入されはじめている。例えば、本年1月31日に日本公認会計士協会が発表した「金融商品会計に関する実務指針(中間報告)」では、有価証券等の強制評価減を減損処理と言い換えて表現している。

いずれにせよ、わが国でも今後は減損会計の本格的な導入に向けて検討を進める必要があるだろう。現在、企業会計審議会で減損会計の検討が開始されたところであるが、審議の動向を注意深く見守っていく必要があるだろう。

企業結合会計

合併・買収などの企業結合の場合の会計処理が、現在国際的に話題となっている。簡単に言ってしまうと、取得される会社の資産を時価で評価するパーチェス法に統一すべきか、あるいは簿価による評価を認める持分プーリング法を選択肢として容認するかが問われているのである。

取得の場合はパーチェス法、「持分の結合」の場合には持分プーリング法を用いるとするのが国際会計基準(I A S 2 2号、「企業結合」)である。ただし、現在、持分プーリング法を削除する必要があるかどうかを検討されている。

これに対して米国の国内会計基準は、従

来パーチェス法と持分プーリング法の双方を認めていた。しかし昨年、米国の財務会計基準審議会は会計手法をパーチェス法に一本化する提案を行なった。これに対し議会は、パーチェス法によれば買収の場合の税コストが高くなる可能性が高い事から、パーチェス法の採用はM & Aを阻害し、証券市場の活力を殺ぐ可能性があるとしてこれに反対している。そこで、証券取引委員会に対し調査が命じられるとも報じられており、米国において事態はまさに解決を要する局面となっている。最終的な会計基準成立予定は2000年末とされているが、結末がどうなるか、世界の注目を集めている。

折りから、わが国でもM & Aが増加の兆しを見せはじめた事もあって、企業結合会計のあり方が大きな問題となりつつあり、外人機関投資家もそれに大きな関心を寄せようになっている。企業会計審議会は本年5月12日、わが国でも企業結合会計を検討すると、正式に発表した。今後の検討の行方がどうなるか、国際会計基準、米国国内会計基準ともども見守っていく必要があるだろう。