

インターナショナル・アカウンティングへの再挑戦のための条件

北村 敬子

中央大学

要 旨

これまで国際会計研究学会は、インターナショナル・アカウンティングの名のもとに、如何なる諸問題を世の中に提起し、その結果如何なる役割を果たしてきたのか。今後、当学会は何に対して如何に再挑戦すべきか、そのために学会はどのような条件を整えるべきか。以上が、報告者に対して与えられた課題である。当学会は2002年までは、会計基準の国際的調和化と財務諸表の相互承認を、2003年から会計基準の統一化を取り上げて、それらを学会の内外に対して発信してきた。この点に関しては、国際会計研究学会として一定の仕事をしてきたと評価することができる。しかしながら、会計基準の統一化を進めることになった今日において、このままの形で国際会計研究学会の輝かしい明日を期待することができるか否かは疑わしい。一つは、その研究内容であり、二つめは、その結果の発信先である。前者については、その研究対象が調和化、相互承認、統一化等の概念論や抽象論に終始してきた傾向があり、具体性を欠いてきた点について反省が必要であり、後者については、その研究結果を学会の外に対しても今以上に発信していかなければならない。

はじめに

これまで国際会計研究学会は、インターナショナル・アカウンティングの名のもとに、如何なる諸問題を世の中に提起し、その結果如何なる役割を果たしてきたのか。今後、当学会は何に対して如何に再挑戦すべきか、そのために学会はどのような条件を整えるべきか。以上が、報告者に対して与えられた課題である。しかも座長からの要望は、国際会計研究学会が内から外に対して如何に提言すべきか、そのための学会内組織の確立に関しては別に報告者がいるので、重複しないようにその辺りを考慮しながら、これまでの当学会の動きを中心にしてとにかく「遠慮なく学会を斬ってほしい」とのこと。斬るためにはそれ相応の学識と度胸の良さとが必要になるのであるが、そのいずれをも持ち合わせていない報告者としては、開き直って自らの見解をあくまでも遠慮がちに述べる以外に方法はない。

I これまでの国際会計研究学会の動き

国際会計研究学会は、今年で第22回を迎える。これまでの学会の動きを先ほどキーノートとして報告された平松教授のまとめによって報告者なりに分析すれば、以下のとおりである。

第19回にあたる2002年までと第20回以降とでは当学会の統一論題やシンポジウムとして取り上げられてきたテーマの主なものが大きく異なる。第19回までは、その主たるものが、会計基準の国際的調和化 (international harmonization) のプロセス、財務諸表の相互承認 (mutual recognition) の

経過と実態であり、この二つが圧倒的に回数が多く、実に13回、%にすると65%にのぼる。その他は少なく、各国あるいは各地域の会計の比較研究 (2回)、会計教育 (3回)、為替換算 (1回)、それに連結財務諸表 (1回) であった。つまり、第19回までの議論の中心は、その表現こそ異なるものの根は同じであり、各国の会計基準の違いを認識した上で、いかに国際的な会計基準と調和化をはかるか、さらに異なる会計基準に準拠して作成された財務諸表の相互承認の必要性を論じたものである。筆者自身も過去2回 (10回のシンポジウムと13回の統一論題において) パネリストや報告者を務めているが、2回ともその内容は会計基準の調和化か財務諸表の相互承認に関するものであった。

ところが、2003年の第20回と2004年の第21回の統一論題のテーマは、いずれも会計基準の世界的統一に関する議論となっている。すなわち、本学会のテーマが、調和化や相互承認を中心としたこれまでの取り上げ方とは異なり、「会計基準の世界統一と日本の選択」(2004年)であり、会計基準の国際的収斂 (convergence) に向けての日本の行動についてのものであった。4人の報告者による報告がなされたが、その内容は、IASBによる会計基準の統合化という新しい波にわが国が如何に対処すればよいかについての議論であり、いわばわが国会計基準設定の方向性を決定するものであった。この国際的調和化か統一化かの議論は、当学会では2001年度からみられる。ここから鑑みるに、本日のテーマである再挑戦は、すでに2001年度から始まっているといっても過言ではない。では2001年とは如何なる区切りの年なのか。ただ単に20世紀から21世紀へと世紀が変わったというだけではなく、会計にとっては非常

に大きな転換点を迎えた年でもある。

というのは、この年の4月に、従前の国際会計基準委員会（IASB）が国際会計基準審議会（IASB）に組織替えをした。2001年4月に、国際資本市場の急激な成長、革新的な商取引の加速化それに各国基準設定主体による会計基準調和化への動きに対応するために、IASBの組織改革が実施され、国際会計基準審議会（International Accounting Standards Boards：IASB）が設立されたわけである。これに伴い、IASBの公表する会計基準も国際財務報告基準（International Financial Reporting Standards：IFRS）と呼ばれるようになった。それ以来、国際会計基準という場合には、IASとIFRSの両方を含んだ意味で用いられている場合が多いので、本報告においても同様の使い方をしてみたい。

国際会計基準審議会は、各国会計基準設定主体との連携（リエゾン関係）を通じて国際会計基準の公開草案公表と同時に、各国会計基準設定主体も同一のテーマで基準化を図ることを予定している。国際会計基準審議会の中で、実質的に国際会計基準を作成するのは理事会であり、理事会メンバーとして公認会計士の山田辰己氏が出席しておられる。この結果わが国としては、国際会計基準の設定にわが国の意見が反映される道が開かれていると同時に、山田氏はリエゾン・メンバーとして国際会計基準をわが国会計基準に導入する役割も担っている。

国際会計基準審議会の発足に伴い、2001年2月に、わが国の会計基準設定主体も従来の金融庁のもとにおかれた「企業会計審議会」から、民間団体の（財）財務会計基準機構（FASF）のもとでの「企業会計基準委員会」（ASBJ）に移行した。

FASFの目的としては、以下のものが掲げられている²⁾。

- ① 一般に公正妥当と認められる企業会計の基準の調査研究および開発
- ② ディスクロージャー制度その他企業財務に関する諸制度の調査研究
- ③ 前期事業の成果を踏まえた提言および広報・研修活動
- ④ 国際的な会計基準の整備への貢献

もっとも「企業会計基準委員会」が作成した会計基準はそのままの形で一般に公正妥当な会計基準となるわけではなく、金融庁によって認められなければ会計基準とはならない³⁾。その意味においては、最終的に役所の意向が加味されるとはいうものの、民間が中心となって基準を作ることができるという点では、「企業会計基準委員会」の独立性の担保こそが重要であると考えられる。

かかる状況下において、会計基準の統一化、会計基準のコンバージェンスの問題がにわかに当学会においても注目されることとなったわけである。

II 国際会計研究学会の今後の対応

すでにIにおいて述べたように、当学会は2002年までは、会計基準の国際的調和化と財務諸表の相互承認を、2003年から会計基準の統一化を取り上げて、それらを学会の内外に対して発信してきた。甚だ不十分ではあったが、時には外国から報告者を招いて議論に参加してもらい、その状況を外国にまで、発信してきた。その意味においては、当学会はこれまで何もしてこなかったのではなく、国際会計研究学会として一定の仕事をしてきたと評価することができよう。しかしながら、

ここでは問題点として2つをあげておきたい。一つは、その研究内容であり、二つめは、その結果の発信先である。

まず一つめから取り上げる。

すでに指摘したように、学会が、わが国会計基準と、IASCあるいはIASB、さらにはまたFASBとの調和化、ひいては統一化、EUとの財務諸表の相互承認の枠組みにとられ過ぎていた感があることは否定できない。IASBが統一化を唱えれば、それについて検討し、EUとの間で相互承認が問題となればそれを取り上げるといった具合に。これからしばらくは、学会では、会計基準のコンバージェンスに向けてのASBJとIASBとの共同プロジェクトの問題と、EU証券規制当局委員会(CESR)が公表したわが国会計基準のIFRSとの同等性の評価⁴⁾に関心が向けられることになるであろう。CESRは、特定の項目について追加的情報の開示や補完財務諸表の作成を条件として、わが国の基準は国際会計基準と同等であると評価したからである。

確かにこれらの事項は、当学会が検討すべき問題である。学会としては、今世界で何が問題となっており、それについて関係機関や各国は如何に対応しているのかについての調査研究結果を持ち寄り、それに関して近い将来においてわが国が如何に対応すべきかについて個人的な意見を述べることは非常に重要なことである。報告者は、そのこと自体を批判しているのではない。ここで言いたいのは、その研究対象が調和化、相互承認、統一化等の概念論や抽象論に終始し、具体性を欠いてきた点である。

例えば、調和化を論ずる場合にも、調和化とはそもそも何か、なぜ必要なのか、調和化を図る場合には会計基準作成の際に何を心が

けなければならないかを論ずるのみで、ほとんどの場合にどの基準のどこをどう修正するかについては取り上げない。基準の具体的な内容の検討は、日本会計研究学会に委ねている。個々の基準の検討は日本会計研究学会に委ね、国際会計研究学会は概念や総論ということなのか。IASBとの会計基準のコンバージェンスさらにはEUにおけるわが国会計基準の同等性評価を論ずる場合には、概念論や抽象論に終わることなく、具体的な基準の内容にまで踏み込む必要があると思われる。

次に、二つめの発信先に関して述べる。

研究結果をわれわれは一体誰に対して発信しているのだろうか。時にはアメリカに対して発信したことはあったが、また近年は韓国に対して発信してはいるが、ほとんどは、学会内部の研究者に対して発信してきたにすぎない。

かつて日本はアイスランドとサウジアラビアと並んで、国際会計基準を遵守する意思のない国と非難された時期があった。当時の我が国は、EUのように2005年と期限を決めて国際会計基準を受け容れると声高らかに表明したわけでもなければ、米国のように自国の会計基準を世界で最も質の高い会計基準であると表明したわけでもなかった。しかし国内では、かつてないほどのスピードで着々と新会計基準を設定し、国際会計基準との調和化を図っていた。世界中で会計基準の国際的調和化に最も努力していたはずなのに、諸外国が我が国の実態を十分に理解してくれていない場合には、その努力が評価されないこととなる。

III インターナショナル・アカウンティングの領域

インターナショナル・アカウンティングとは、果たして何なのか、これまでのような取り上げ方でよいのか。再挑戦が必要とされるのであれば、この時期に改めて明確しておく必要がある。

Ahmed Belkaoui の「国際会計論」(1985) に依拠して、寫村教授は、その編著「国際会計論」(白桃書房 1990年) を以下の三部に区分しておられる。

第I部 比較会計制度論……国別の会計慣習や会計実務の違い

第II部 国際統一会計論……会計基準の調和化、相互承認、統一化

第III部 国際取引会計論……在外子会社との連結、外貨換算の問題

I でみたように、学会としてはこれに国際会計に関する会計教育が加わる。

これら4つは、結局のところ先に、当学会の統一論題やシンポジウムとして取り上げられてきたテーマを分類した4つと分類基準は同じである。

確かに15年、20年前の時代においては、この4つが、国際会計研究学会の大きな柱であった。その時のわが国会計基準は、大蔵省の「企業会計基準審議会」において、わが国特有の文化、経済、資本市場を反映する形で、作成されていた。かかる時代においては、確かに以上の4つが、当学会のテーマを構成していたことも頷ける。

しかしながら、今現在、わが国会計基準は、民間の(財)財務会計基準機構の企業会計基準委員会において作られている。しかも今年3月には、ASBJとIASBとの間で、会計基準のコンバージェンスを巡る共同プロジェク

トに基づく第1回会議が、開催された。そればかりか会計基準を作成する段階において、相当の程度、国際的な対応を織り込み済みである。

「企業会計基準委員会の中期的な運営方針について」にあるように、ASBJの目的の一つである国際的な動向への対応をすすめるために、「国際的に認められる会計基準は、世界各国の資本市場に受け入れられ、それぞれの市場参加者に多大な便益をもたらす質の高さをもたなくてはならない。」⁷⁾とし、IFRSの質を高めるために会計基準の国際的なコンバージェンスを推進する旨の方針を明らかにしている。その方針の中で、「高品質な会計基準への国際的なコンバージェンスを推進するために、世界各国の会計基準設定主体とより緊密な関係を構築し、他国と問題意識を共有するような態勢を整える。特にIFRSの開発に対しては、それが資本市場にとって有益な、より信頼性の高い会計基準となるよう、積極的に貢献を行っていく。」⁸⁾と述べている。

おわりに

すでに述べたように、アイスランドとサウジアラビアと並んで、国際会計基準を遵守する意思のない国と非難された日本が、現在では、EUのCESRによって、特定の項目について追加的情報の開示や補完財務諸表の作成を条件としてではあるが、国際会計基準と同等の会計基準を有する国と評価されるに至った。

かかる状況下においては、これまでのように、会計基準のコンバージェンスは一つの柱となり得ても、個々の基準の検討なしには、永遠に続く課題であるとは思えない。各国の

制度の比較会計にしても、会計基準が統一化の方向に進んでしまえば、外国に子会社をもたない比較的中・小企業の比較会計しか残らなくなるであろう。ということは残るのは、国際取引会計と会計教育の二つということになり、このままでは、18歳人口の減少に苦しむ大学の様相を呈することになる。このままでは、国際研究学会に明日はない。

当学会が、インターナショナル・アカウンティングの名のもとに、その存在価値を發揮するためには、インターナショナル・アカウンティングの範囲を広げること。インターナショナルという言葉の切り口にして、会計を論ずる学会、すなわち、管理会計、監査、税務、環境等、を包含した会計領域を同じテーマのもとに取り扱う必要がある。

さらにもう一つ、IFRSやASBJの後追いをするのではなく、そこに意見を言えなければならない。会計基準の世界的統一をその対象とするならば、その基準を作り、IASBに代表を送っている上記ASBJとの連携が保たれなければならない。

【注】

- 1) 第17回(2000年)は、統一論題が2テーマであったため、回数の合計が20となる。
- 2) (財)財務会計基準機構ホームページの「財団の概要」より。
- 3) 斎藤静樹「会計基準の動向と企業会計基準委員会」((財)財務会計基準機構『最近の企業会計の動向について』2003年11月13日8-9頁)
- 4) ASBJとIASBは2005年1月21日に、現行基準の差異を縮小する共同プロジェクトを立ち上げることで合意した(ASBJ「企業会計基準委員会と国際会計基準審議会は共同プロジェクトの進め方に合意」財務会計基準機構のプレスリリースより)。この合意は、2004年10月12日のプロジェクト設置の発表に続いて、具体的に会計基準のコンバージェンスを進める第一段階となる。
- 5) Committee of European Securities Regulators, Technical Advice on Equivalence of Certain Third Country GAAP and on Certain Third Countries Mechanisms of Enforcement of Financial Information, CESR, 2005.
- 6) 鳶村剛雄『国際会計論』白桃書房 1990年目次より
- 7) (財)財務会計基準機構『会計基準委員会の中期的な運営方針について』2005年7月15日5頁
- 8) 同上書 5頁