

○はじめに

企業会計を規制する法律の大改正により、日本の会計基準は国際会計基準に近付きつつある。しかし、まだ包括利益の表示など議論されているものもある。そこで、日本と欧米では、会計基準の考え方にどのような違いがあるのか、また、日本の会計基準を世界に通用する会計基準にするにはどうすればよいのか大変興味を持ち、考察する。

○第1章 会計基準に対する日本の考え方

一企業会計原則と概念フレームワーク

企業会計原則とは、企業会計の実務において慣習として発達したものの中から、一般的に公正妥当と認められる基準を原則の体系として明文化したものである。会計をとりまく環境の変化に対応するため個別会計基準が設定され、現在はそれらが企業会計原則と併存し、これらが一体となり公正な会計慣行を形作っているのが現状である。

企業会計原則では収益費用アプローチを基調とし、これと対立する資産負債アプローチの考えも取り込んで設定された個別会計基準と併存することは、必ずしも整合性が図られているわけではなく、企業会計原則を廃止しなければ、IFRS への完全移行は難しいと考えられる。

一収益費用アプローチ

収益費用アプローチでは、「収益－費用」で算出される「純利益」を重視している。このため、貸借対照表よりも損益計算書を重視していることが分かる。従来の日本の会計基準では、期間損益の設定を重視したものである。

一会計基準の作成

日本の会計基準は、従来、大蔵省の諮問機関である企業会計審議会が作成していたが、世界の潮流から遅れているとの批判があった。そこで、日本は民間の独立した会計基準設定主体の創設を提唱し、企業会計基準委員会を運営母体とした「財団法人財務会計基準機構」が設立された。しかし、会計の役割や影響の大きさが認知されるとともに政治圧力や干渉を受けることが多くなり、会計基準の設定にはいまだに政府が大きく関わっている。

一細則主義

細則主義とは、様々な局面でのルールや基準を詳細な規定として提示するという考え方である。IFRS が採用する原則主義と比べ、細則主義は企業価値を測るモノサシとしては

優れているように思えるが、恣意的な連結はずしなどの抜け道が存在するといわれている。

－税務との関係－

日本の現行の法人税法上の課税所得は、会社法上の手続きを経て確定した計算書類をもとに、租税政策の目的のために特別に定められた事項について税務処理を行う「確定決算主義」を採用している。確定決算主義には、利益をベースとして課税所得を算定することには法的な問題があるといった指摘があり、IFRSへ移行するには見直す必要がある。

○第2章 会計基準に対する欧米の考え方

－概念フレームワーク－

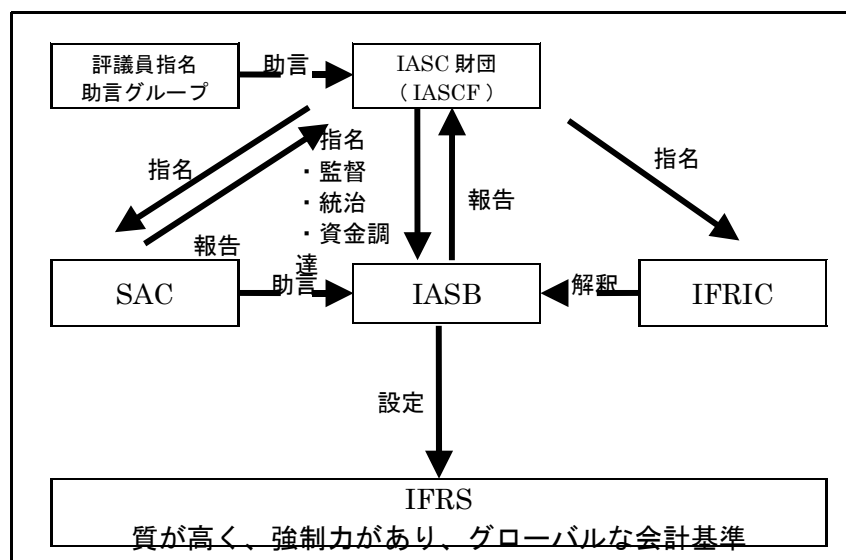
概念フレームワークとは、IFRS策定の際の基礎となる概念をまとめたものである。概念フレームワークは、まず会計目的を明らかにすることによって、財務報告と財務諸表の性格、機能、限界を確定することができる。と同時に、会計の基礎的諸概念の確定は、会計計算の対象の明確化と対象の測定方法の確定、測定事象の要約と伝達方法の指針にも役立つ。しかも、それらの基礎的概念が確定しているならば、会計基準とか報告基準の確定・解釈・適用などで問題が生じたとしても、参照すべき基礎概念が明確であるので、困難なく問題の解決ができる。

－資産負債アプローチ－

資産負債アプローチでは、「期末純資産－期首純資産」で算出する「包括利益」を重視している。このため、損益計算書よりも貸借対照表が重視されていることが分かる。貸借対照表を重視し、資産の要件として定義している「将来の経済的便益」提供能力という観点から、定期的に評価を見直すことを求めている。

－会計基準の作成－

図表1：IASBを中心とする組織



IASB の機構は、図表 1 のような組織で構成され、IFRS は、正式なデュー・プロセスを通じて開発されている。

IASB は、その構成会員が職業会計士団体であって各国の会計基準設定機関ではないことから、純粋なプライベートセクターである。

－原則主義－

原則主義とは、原理原則だけを提示して、細かい規則や数値基準は示さないという考え方。恣意的な連結は必ずしはできなくなると考えられている。したがって、原則主義では、企業側が主体性を持って会計基準の細目を決定することが求められる。また、IFRS の知識だけではなく、自社の業務に精通していることも必要である。

○第 3 章 包括利益の台頭

－包括利益とは－

包括利益は、企業の実態をより正しく説明・分析できるようにするために導入された。

包括利益の定義は、改訂IAS第1号では、「当期純利益＋その他の包括利益」で算出すると考えている。日本の会計基準では、「少数株主損益調整前当期純利益＋その他の包括利益」で算出すると考えている。現在、財務諸表の表示方法については、現在は当期純利益と包括利益の二本立てで表示している。

包括利益が注目されている理由として、近年特に海外展開を行う大企業などにおいて、その他包括利益が当期純利益をはるかに上回る額になることがあり、当期純利益と包括利益が大きく乖離してしまう現象がしばしば見られるようになったことが挙げられる。

－日本の包括利益の取扱い－

日本は当期純利益を非常に重視しており、財務諸表の表示方法については、現行のとおり、当期純利益と包括利益の二本立てで表示したいと考えている。当期純利益を重視する背景には、収益費用アプローチ及び実現主義に馴染むという点がある。

－欧米の包括利益の取扱い－

欧米では包括利益を重視しており、財務諸表の表示方法については、包括利益のみの表示を目指している。包括利益を重視する背景には、未実現損益も業績と考え、一度認識された未実現損益が実現によって再度純利益として認識されることは望ましくないとする考え方がある。また、資産負債アプローチに馴染むという点もある。

－包括利益一本化への動向－

日本では、包括利益について、期間業績の評価にあたって、短期的な価格変動などの影

響が含まれてしまい、業績指標としては適切でないとの指摘もあり、包括利益のみの表示は反対している。しかし、当期純利益では、当期純利益は本業が不振でも含み損益がある持ち合い株の売却で利益をひねり出せる。したがって、私は投資家にとって重要な情報は当期純利益よりも包括利益だと考えるので、包括利益のみの表示でも良いと考える。

○第4章 日本の会計基準の国際化

－国際化に向けての取り組み－

日本では国際化に向け、2007年8月にIASBとの間で東京合意を公表した。2008年10月には、アドプシオンの議論を開始し、2009年6月の「我が国における国際会計基準の取扱いについて（中間報告）」を公表し、その中でアドプシオンの考え方に関する議論をまとめている。2009年12月には、「包括利益の表示に関する会計基準（案）」を公表し、包括利益の表示を定めている。また、IFRSの翻訳については、翻訳レビュー委員会を設置して組織的に管理している。IFRSの教育については、財団法人会計教育研修機構設立やWEBセミナーを開設するなど、IFRSの理解を図る取り組みを開始している。

－日本の会計基準の国際化－

グローバル・ボーダレス化が進む環境の中、日本の会計基準を世界に通用させるには、やはり、IFRSへのアドプションが望ましいと考える。アドプションすることで、財務内容の透明性が向上する、海外企業との比較が容易になるなどのメリットがある。また、日本と欧米の比較から、IFRSは、資産負債アプローチの採用、原則主義の採用、包括利益の重視など、投資家によりよい情報を提供するのに優れていると感じた。

－おわりに－

IFRSは世界110カ国以上で採用されており、米国もアドプションに切り替える動きが出てきた。その中で、日本のみが自国の会計基準を採用することは、比較透明性が確保されず、よりよい情報を提供できない。また、日本と欧米の比較から、日本の会計基準よりもIFRSの方が優れていると感じた。

日本も、積極的にアドプションをしていくべきであると考えます。