

**現代会計時評**

駒澤大学教授 石川 純治

**「日本版ロードマップ」案の課題  
—コンバージェンスからアドプションへ—****第4回****「日本版ロードマップ」案の公表**

いよいよ国際会計基準(IFRS)のわが国への導入が本格化してきた。金融庁(企業会計審議会)は今年2月、IFRS導入の工程表(ロードマップ)を示した中間報告案を公表した。今回は、この報告案を中心にわが国における国際会計基準の取扱いについて議論してみたい。

昨今、「日本版××」(J-××)というのがやたら多く見受けられるが、そこに受動(受け身)の姿勢を読み取れる。日本発信で「米国版××」といった逆のバージョンが見られないのが、世界のなかの日本のプレゼンスの弱さを物語っている。IFRS受入のロードマップもまたしかりで、基本的に米国にならって強制適用の前に任意適用を許可し、その間に強制適用の判断を行うというものだ。IFRSの義務化は早ければ2015年が示唆されている。

そこには「東京合意」(07年8月)でのコンバージェンスから、さらにアドプションへの方向が既定路線になりつつあることが伺える。そして、そのきっかけを作った米国の動向が今後も重要な鍵になることも読み取れる。その点でも、まさに「日本版ロードマップ」案といえる。

**コンバージェンスからアドプションへ**

「我が国における国際会計基準の取扱いについて」と題する中間報告案には、コンバージェンスからアドプションへの道筋を見て取れる。したがって、その中心課題は、まさに「適用に向けた」が何度も出てくるようにアドプションの方にある(任意からさらに強制へ)。

その課題としては、基準設定のデュー・プロセスの確保、実務対応と教育・訓練、ASBJの機能強化、XBRLへの対応、そして個別財務諸表の取扱いなどがあるが<sup>①</sup>、ここでは特に2点に関し議論してみよう。

**プリンシプル・ベースの会計基準**

IFRSはプリンシプル・ベースの会計基準と言われるが、米国のような細目まで決めるルール・ベースからの切り替えはそう容易なものではないだろう。とりわけ、実務的な運用は作成者と監査人の判断に委ねられるので、そこに高度な判断と責任がともなう。会計不正のリスクもそこに潜みかねない。

さらに、より基本的な問題として会計処理の画一化志向とのかかわりが指摘できる。すなわち、IASBが主導する会計基準の国際統合化の基礎には、ストック重視思考(資産負債中心観

① 特に個別財務諸表の取扱いにおいては、会社法・税法との関係がその中心課題になる。税法サイドからみた議論は、第3回「企業会計の国際化と法人税制のあり方」(本誌3月16日号 No.2910) 参照。

の台頭)→配分思考の後退→会計処理の画一化(非弾力化)が指摘されるが<sup>②</sup>、この画一化志向とプリンシプル・ベースの会計基準とはどう折り合うか、これが改めて問われる。

### 日本の関与強化—そのあり方

もう1つは、これが一番の課題といえるが、日本の関与強化である。「IFRSを適用する場合には、IASBにおける基準設定やIASCFのガバナンスに関する我が国からの貢献や意見発信などの様々な局面において、会計基準に関する我が国の国際的なプレゼンスを強化することが重要である」(傍点引用者)というように、とりわけ基準設定面での日本の関与が最大の課題だ。

特に、個々の会計基準設定における意見発信もさることながら、それらの会計基準が最終的に向かう利益のとらえ方に関する考え方の相違(純利益vs.包括利益)にどう折り合いをつけるか、とりわけ包括利益一本化のもくろみ(純利益がなくなる)が消えていないだけに、これが大きな課題となる。

重要なことは、そうした対立の基礎に何があるか、その基本思考のレベルでの議論だ。会計基準の基礎にある基本概念や会計思考を度外視して、個々の会計ルールがやみくもに統合されるというわけにはいかないからである。ここに個々の会計基準のレベルを超えた基本思考にかかわる究極のコンバージェンス(さらにはアドプション)問題が存在するといえる。

### 金融危機の宿題—経済学と会計学

今、米国ではケインズ経済学が蘇っているようだが(大規模な財政出動)、金融危機が経済学に突きつけた課題は大きい。とりわけマクロ経済学の不備が指摘されている。

例えば、その1つに(株や不動産の)資産価格が標準的なマクロ経済学では十分に扱えないことが指摘されているが、そこに公正価値をめぐる会計問題との接点がありそうだ。また、本来公共的な金融システムが過度に市場化された問題点も指摘されているが、今日の会計はまさにその過度に市場化された金融システムを土台にしているといえる<sup>③</sup>。ここに経済学のみならず、会計学の宿題がある。

こうして、経済学では金融危機を受けて新たな理論や枠組みの模索、さらには古典の再評価や歴史の教訓に学ぶといった姿勢がでてきているが、さて会計学はというと、そうした動きや姿勢はなかなか見えてこない。冒頭で指摘した「日本版××」といった外国バージョンの枠をでない姿勢では、そうした新たな発想や構想はできようがないといえる。先に日本の関与強化が最大の課題と述べたが、まさに世界金融危機の今日こそ、その基礎に遡った日本ならではの貢献があるはずだ。ここでは特にかつて指摘した次の一節を引用して、史的相対の重要性を強調しておきたい。

「…こうした英米基準の基礎にあるもの(アングロサクソン・モデルの本質)、とりわけその生成変遷の理解なくして、今日起きている会計諸問題のよってたつところはなかなか見えてこないといえる。さらにいえば、こうした株主(投資家)資本主義が資本主義経済の1つのあり方—“アングロサクソン流金融資本主義”—にすぎず、したがってその生成変遷の一過程(1つの局面)であることをふまえたうえで、今日的会計現象を捉える視点(史的・総体的相対化)が重要になる。」(傍点引用者)<sup>④</sup>。

② この点は、例えば拙稿「後入先出法はなぜ廃止か」(『企業会計』2009年1月号)参照。

③ 詳しくは、筆者のHPの時事会計教室No.42「IFRS導入のロードマップ案公表」および拙稿「金融危機と会計—会計の進化?—」(『税経通信』2009年4月号巻頭言)参照。

④ 拙著『変貌する現代会計』(日本評論社、2008年)166頁。