

国際会計基準委員会の最近の活動状況

平 松 一 夫

I はじめに

最近、会計基準の国際的調和をめぐり、さまざまな展開がみられるようになってきている。その中心的役割を果たしているのが、国際会計基準委員会 (International Accounting Standards Committee, IASC) である。

IASC は、アメリカ、カナダ、メキシコ、イギリス、西ドイツ、フランス、オランダ、オーストラリア、日本の 9 か国の職業会計士団体により 1973 年 6 月に設立され、1993 年 6 月現在で 81 か国 107 団体を擁している。「国際会計基準委員会—その目的と手続—」によれば、IASC の役割は、適切で調和のとれた、国際的に比較可能な会計原則の作成と採用に貢献し、かつ、財務諸表の作成に当たり、それらが遵守されることを促進することにある。またその目的は、(a) 財務諸表の作成提示にあたり準拠すべき会計基準を公共の利益のために公表し、かつ、これが世界的に承認され遵守されることを促進し、(b) 財務諸表の作成提示に関する規則、会計基準および手続の改善および調和に向けて広く活動することである¹⁾。

IASC が会計基準の国際的調和をめぐる活動で今日のように注目されるようになったのは、1989 年 1 月に公開草案第 32 号 (E32) 「財務諸表の比較可能性」(Comparability of Financial Statements)²⁾ を公表してからのことであると

1) 国際会計基準委員会『国際会計基準委員会について』第 7 項および第 8 項による。

2) 国際会計基準委員会『公開草案第 32 号 財務諸表の比較可能性』(Comparability of Financial Statements) (1989 年 1 月 1 日)。

いってよい。IASCは1975年に「国際会計基準」International Accounting Standards, IAS)の第1号を公表した。以後、E32に至るまで、29の基準と2つの公開草案を公表してきた。しかし、こうしたIASCの活動にもかかわらず、E32までの国際会計基準は各国・各界から無視され続けてきたといわざるをえない。それは、従来公表された国際会計基準が多数の代替的な会計処理基準を認めているため事実上基準たりえないこと、米国や日本のような影響力の大きい国がこれを無視してきたこと、国際会計基準の取扱範囲が限定されているために具体的指針として機能しえないこと、IASCの構成員が長く職業会計士団体のみに限定されてきたこと、などによるものと考えられる³⁾。

ところが、E32を契機として、このような状況に突然の変化が訪れた。かかる状況変化の背後には、証券監督者国際機構(International Organization of Securities Commissions, IOSCO)の意図が働いているといわれる。従来、IOSCOはIASCの活動に対してややオブザーバー的な形で関与してきたが、最近では積極的に基準設定過程にかかわっていくという姿勢に転じている⁴⁾。IOSCOがこのようにIASCによる会計基準の国際的調和化を推進する方向を打ち出していることが、冒頭に述べたように、調和化動向におけるIASCの指導的役割を支えているものといえる。

本稿では、最近におけるIASCの活動状況を、主として1993年7月のIASCの資料にもとづいて概観する⁵⁾。以下においては、まず、IASCの機構とIASの現況をみる。次に、IASCの当面の活動として、比較可能性/改善プロジェクト、新しい国際会計基準の開発、現行の国際会計基準の改訂について論じるとともに、IASCの将来プロジェクトに言及することとする。

3) 村山徳五郎『「国際会計基準」の新様相』『JICPAジャーナル』第405号(1989年4月)、4頁。

4) 松谷昭彦「国際会計基準をめぐる最近の動向——IOSCOの第一作業部会(WP1)に出席して——」『JICPAジャーナル』第458号(1993年9月)、41-47頁。

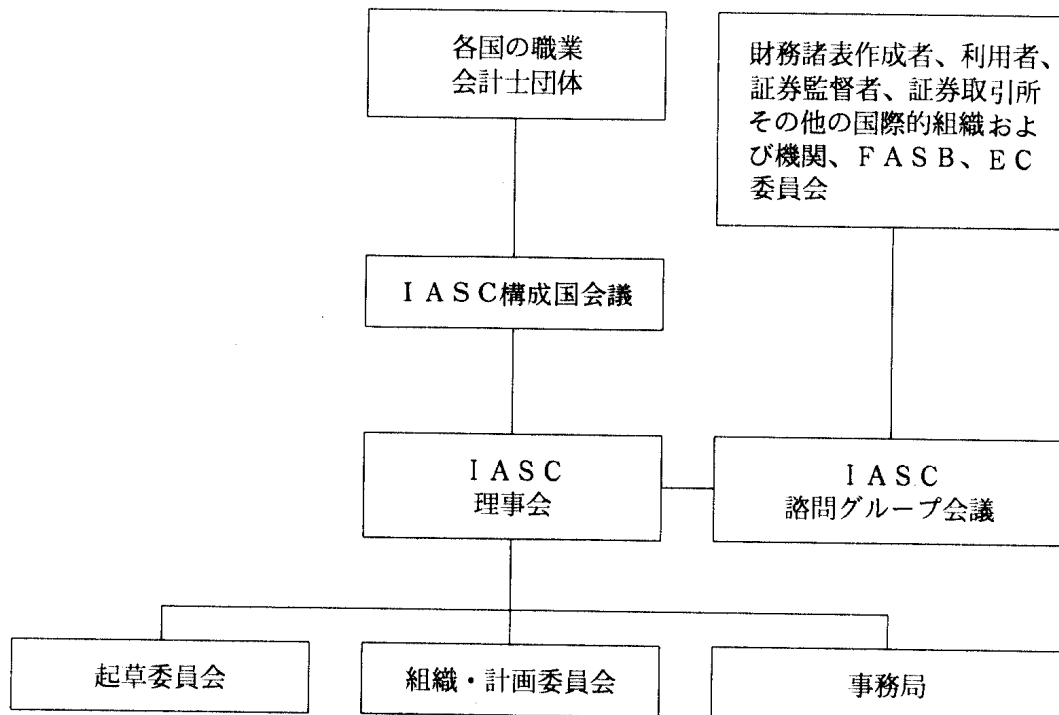
5) 本稿の記述は主としてInternational Accounting Standards Committee, *Current and Projected Status* (July 1993)によっている。

II 国際会計基準委員会の機構と基準

1. 国際会計基準委員会の機構

IASC の機構は、図表 1 のようになっている。

図表 1 国際会計基準委員会の機構



(出所) 徳永忠昭「IASCにおける会計基準の設定」新井清光編著『会計基準の設定主体』
(中央経済社、1993年)、194頁。

理事会 (Board) は、公開草案と国際会計基準の承認をはじめとする任務を担っており、1年に3回開催される。理事会は、13か国の会計士団体の代表および財務報告に関心を有するその他の最多4機関の代表によって構成されることがされている。現在、理事会国となっているのは、オーストラリア、カナダ、フランス、ドイツ、インド、イタリア、日本、ヨルダン、オランダ、北欧会計士連合⁶⁾、南アフリカ、イギリス、アメリカの各国であり、その他の機関として

6) ノルウェー、スウェーデン、デンマークの3か国の会計士連合である。

は財務アナリスト協会国際調整委員会 (international Coordinating Committee of Financial Analysts' Associations)⁷⁾ が理事会にはいつている。

理事会は、専門プロジェクトごとに起草委員会 (Steering Committee) を任命する。起草委員会は理事会国の代表が委員長を務める他、少なくとも3か国の代表を委員とするか、または財務諸表の作成者もしくは利用者の代表、および理事会または下記の諮問グループにはいつている機関の代表を委員として構成される。

諮問グループ (Consultative Group) は、1年に2回会合を開き、IASCの専門的作業計画のすべての局面について論評を加える。その組織は起草委員会の作業にもかかわりをもつ。その構成は次のようになっている。

- ・ ①産業界、財務担当役員、銀行家、法曹界、労働組合、鑑定人、証券取引所
および証券監督者
- ②開発機関 (世界銀行および国際金融会社)
- ③アメリカ財務会計基準審議会 (FASB) および EC

なお、諮問グループの会合には、経済協力開発機構 (OECD) と国連から傍聴人が出席する。

では、IASCと各国の会計基準設定主体とはどのような関係にあるのであろうか。IASCは各国の会計基準設定主体とも密接にかかわりをもっており、現在のところ、これには次のものが含まれる。

- ①FASBおよびECが傍聴人として理事会に出席していること。
- ②カナダ勅許会計士協会 (CICA) と共同で金融商品プロジェクトを遂行していること。
- ③IASCのために毎年、世界会計基準設定主体会議が開催されていること⁸⁾。

IASCはまた、各国の証券監督者との関係を構築するとともに、IOSCOとも密接に作業を進めている。IOSCOの最大の関心事の一つは有価証券の多国間

7) この機関には、スウェーデン、イギリス、アメリカのアナリストが加盟している。

8) 1991年にはベルギーのブリュッセルで、1992年にはアメリカ・コネチカット州のFASBでそれぞれ会議が開催された。また、1993年にはロンドンで開催された。

売出や外国の有価証券の上場を促進することである。会計規制が国ごとに異なっていることが、これを促進する上で主たる障壁となっているとして、相互に受け入れることのできる会計・開示の国際基準をつくることが最も重要であると考えている。

IOSCO は1994年末までに、有価証券の多国間売出に改訂された国際会計基準を用いることを考えており、これがうまくいけば、改訂国際会計基準に合致するか、またはこれとの調整を施した財務諸表を作成することによって、国際企業は世界の証券市場でその有価証券を売出すことになる。

2. 国際会計基準の現状

次に、IASC が公表する「国際会計基準」についてみてみよう。国際会計基準は次のようにさまざまな目的のために利用されている。第1は、国際会計基準をそのまま国内基準として用いる場合である。第2は、国際会計基準を国内基準の基礎として用いる場合である。第3は、国内基準を作成しようとしている国々が、国際的なベンチマークとして国際会計基準を用いる場合である。第4は、規制当局が国内企業および外国企業を規制するために国際会計基準を用いる場合である。そして第5は、企業が企業自体のために国際会計基準を用いる場合である。大多数の企業は、その公表財務諸表のほとんどの重要な局面で国際会計基準に準拠しているが、このことを開示している企業は僅かしかない。

IASC が国際会計基準を公表するまでには、次のような「正当なプロセス」(Due Process) を経ることが必要である。

- ①テーマに関連するすべての会計上の問題点を識別し、検討する。
- ②これらの問題点に IASC のフレームワークを適用することについて考慮する。
- ③各国および各地域における規制内容と実務を調査する。
- ④起草委員会が、問題点、各国および各地域における規制内容と実務、その他関連資料を詳細に検討する。
- ⑤起草委員会の勧告を理事会が詳細に検討する。
- ⑥公開草案を作成する基礎となる会計原則を記述した「原則書」(Statement

of Principles) を公表する。そこには、考慮された代替的な会計上の解決策およびそれらの受理または拒否を勧告する理由が述べられている。原則書の草案は、加盟団体、諮問グループのメンバーその他の関係団体に配布され、コメント文が求められる。

- ⑦提案された国際会計基準の「公開草案」が公表される。公開草案の公表には、少なくとも理事会の3分の2以上の賛成が必要とされる。通常6か月の公開期間中に、あらゆる利害関係者からコメント文が要請される。
- ⑧公開草案に対して寄せられたコメント文を起草委員会および理事会が評価する。
- ⑨「国際会計基準」を公表する。国際会計基準の公表には、少なくとも理事会の4分の3以上の賛成が必要とされる。

なお、このプロセスの間に、検討テーマによってはさらに何らかの諮問を行うことが必要であったり、「討議資料」(Discussion Paper)を発行してコメント文を要請する方がよいと、理事会が判断することがある。

このようにして公表されてきた国際会計基準の現在の状況を示したものが図表2である。1993年6月現在で、IASCは31の国際会計基準を承認している。このうち、29は有効である。各国の会計士協会等により、これはほぼ20の言語に翻訳されている。

図表2 国際会計基準の現状

国際会計基準

IAS1	会計方針の開示
IAS2	取得原価主義会計における棚卸資産の評価および表示
IAS4	減価償却の会計
IAS5	財務諸表に開示すべき情報
IAS7	財政状態変動表
IAS8	異常損益項目、前期修正項目および会計方針の変更
IAS9	研究および開発活動の会計
IAS10	偶発事象および後発事象
IAS11	工事契約の会計
IAS12	法人税等の会計
IAS13	流動資産および流動負債の表示

- IAS14 セグメント別財務情報の報告
- IAS15 物価変動の影響を反映する情報
- IAS16 有形固定資産の会計
- IAS17 リースの会計処理
- IAS18 収益の認識
- IAS19 事業主の財務諸表における退職給付の会計
- IAS20 国庫補助金の会計および政府援助の開示
- IAS21 外国為替レート変動の影響の会計処理
- IAS22 企業結合の会計処理
- IAS23 借入費用の資産化
- IAS24 特別利害関係の開示
- IAS25 投資の会計処理
- IAS26 退職給付制度の会計と報告
- IAS27 連結財務諸表並びに子会社に対する投資の会計処理
- IAS28 関連会社に対する投資の会計処理
- IAS29 超インフレ経済下の財務報告
- IAS30 銀行業および類似する金融機関の財務諸表における開示
- IAS31 ジョイント・ベンチャーに対する持分の財務報告

改訂された国際会計基準 (1994年に発効)

- IAS7 キャッシュ・フロー計算書

財務諸表の作成表示に関する枠組み

趣旨書：財務諸表の比較可能性

新国際会計基準案

- E40 金融商品

改訂国際会計基準案

- E33 法人税等の会計
- E37 研究及び開発活動の会計
- E38 棚卸資産
- E39 借入費用の資産化
- E41 収益の認識
- E42 工事契約
- E43 有形固定資産
- E44 外国為替レートの変動の影響
- E45 企業結合
- E46 異常項目、重大な誤謬及び会計方針の変更
- E47 退職給付コスト

(出所) International Accounting Standards Committee, *Current and Projected Status* (July 1993), p. 5.

3. 国際会計基準委員会の当面の作業計画

IASC は当面、①比較可能性/改善プロジェクト、②新しい国際会計基準の開発、③現行の国際会計基準の改訂、という3つの作業計画に取り組んでいる。

第1の「比較可能性/改善プロジェクト」は、E32から始まったプロジェクトであり、1993年末までに10の改訂国際会計基準を承認することが計画されている。第2の「新しい国際会計基準の開発」には、金融商品、一株当たり利益、無形資産、財務諸表の表示が含まれる。そして、第3の「現行の国際会計基準の改訂」には、IAS12「法人税等の会計」とIAS14「セグメント別財務情報の報告」がある。

Ⅲ 比較可能性/改善プロジェクト

1. 財務諸表の比較可能性

最も低いコストで最も効率的な使用者に資本が自由に流れるようにするためには、比較可能な財務情報が必要とされる。企業活動が国境を越えて拡大し、その結果、資本市場や産業界が会計・開示についても真に国際的な基準が必要であると益々強く認識するようになってきている。ところが、現行の国際会計基準は、類似の取引や事象について代替的な会計処理の自由な選択を許していたため、かかる必要性に応えることができなかった。そこで IASC は、こうした失敗に対応するため、「比較可能性/改善プロジェクト」を通じて基準を改善しようとしてきたのである⁹⁾。

公開草案 E32の「財務諸表の比較可能性」は、改善プロセスの第一段階として1989年1月に公表された。そこでは、現行の国際会計基準が類似の取引および事象について会計処理の自由な選択を認めている29の問題が取り扱われている。

IASC は E32の提案に対して、160通を超えるコメント文を受け取った。これ

9) なお、比較可能性プロジェクトについては、筆者は別の機会に論じているので、ここではこれらをめぐる論述は行わない。平松一夫「会計基準の国際的調和と E32」『岡山大学経済学会雑誌』第22巻第3・4号（1991年2月）、467-487頁を参照のこと。

らのコメント文に照らして各々の問題を検討し、IASC は1990年7月に財務諸表の比較可能性に関する「趣旨書」(Statement of Intent) を発行した¹⁰⁾。趣旨書では、次のことが述べられている。

- ①E32の提案のうち、重要な変更なしに実施することに理事会が同意した21の提案。これらの提案のうち20は E41から E47で扱われている。残る一つの提案はIAS25「投資の会計処理」に関係しており、金融プロジェクトが完了するまで延期されている。
- ②E32の提案のうち、重要な変更を加えることに理事会が同意した3つの提案。これら3つの問題(開発費、棚卸資産、借入費用)は、E37から E39で再度公開された。1992年10月に、E37から E39に対するコメント文を考慮して、理事会は2つの変更を条件として、理事会は趣旨書の決定を再度承認した。理事会は、改訂IAS2「棚卸資産」においてLIFOを認められた代替的処理とすること、改訂IAS23「借入費用の資産化」において借入費用の費用化を優先処理とすることを決定した。
- ③E32の提案のうち、さらに作業が進展するまで延期となった5つの提案(主として金融商品に関するもの)。

2. 国際会計基準の改善

1990年に、理事会はE32から始まった改善プロセスを継続するために新しい起草委員会を任命した。この起草委員会には、①趣旨書での変更を実施すること、②現行の国際会計基準が十分に詳細で完全に適切な開示要件を含むように改訂すること、および、③用いられる用語をIASCのフレームワークに含まれているものと一致させること、が要請された。

さらに、各基準について新様式が採用されることになった。比較可能性/改善プロジェクトは、財務諸表の比較可能性の趣旨書に影響される現行の国際会計基準に限定されてきた。理事会は、他の基準についても同様のプロセスをとりうることを認識している。

10) 国際会計基準委員会『趣旨書：財務諸表の比較可能性』(Statement of Intent : Comparability of Financial Statements) (1990年7月)。

比較可能性/改善プロジェクトにより改訂され公開された公開草案は、図表2の下欄に示されている。これらの公開草案はすべて、財務諸表の比較可能性に関する趣旨書における変更を組み入れている。理事会は、これらすべての公開草案に対するコメント文を考慮し、中間的に改訂基準を承認した。理事会は1993年11月に改訂基準の承認を確定し、発効日を決定する予定である。

IV 新しい国際会計基準の開発

1. 金融商品

金融商品に関する国際会計基準の開発はIASCとカナダ勅許会計士協会(CICA)の会計基準審議会(AcSB)との共同で行われている¹¹⁾。この共同プロジェクトは、カナダ国内と国際的な場で採用するために共通の基準を開発するという目的をもって、IASCと国内の基準設定主体とが協力して取り組んでいるユニークな実験である。IASCの金融商品起草委員会が作成した資料が、IASCとCICAの双方での承認を求めて提示されている。

金融商品に関する公開草案E40およびこれに類似したカナダの公開草案が1991年9月に公表された。E40は次の特徴をもつ。

- ①わずかな例外を除いて、すべての金融資産と金融負債を取り扱っている。
- ②金融機関にも非金融機関にも適用される。
- ③類型が異なる金融商品ごとに特定の原則を提案するのではなく、金融資産および金融負債の認識、測定、開示の一般原則を提案している。
- ④営業活動から生じる金融資産と金融負債については、公正価値に基づく測定値を用いることを提案している。
- ⑤その他の金融資産と金融負債については、標準処理として歴史的原価に基づく測定値を用いることとし、認められる代替的処理として公正価値に基づく測定値を用いることを提案している。

11) カナダ勅許会計士協会(CICA)の会計基準審議会(AcSB)については、下記文献を参照のこと。政岡光宏「カナダにおける会計基準の設定」新井清光編著『会計基準の設定主体』(中央経済社、1993年)、第5章。

E40はほとんどの企業に影響がある問題を取り扱っており、多くの企業に多大の影響を及ぼすと思われる。IASCはE40とカナダの公開草案に対して192通のコメント文を受け取った。起草委員会としては主要問題に焦点を当ててコメント文を検討し、理事会での検討のための勧告書を1993年3月に作成した。

これを受けて理事会は、1993年3月に当初案を次のように改訂することとした。

- ①保険会社およびすべての退職後給付を基準の範囲から除外すること。
- ②限られた状況では、資産に関連して限定的で測定可能なリスクと見返りが売却人のもとに保有されていても、金融資産が売却されたものとみなすこと。
- ③相殺する法的権利が存在し、決済が同時に行われる場合には金融資産と負債の相殺を要求すること。
- ④貸借対照表に反映されないような相殺の法的権利が存在することを開示すること。
- ⑤契約にもとづく将来キャッシュ・フローにより実現する金融資産に減損がある場合、見積将来キャッシュ・フローを現在価値まで減額すること。減額された価額に対する受取利息は発生額でこれを計上し開示すること。同様のアプローチは再構成された貸付金にも適用される。
- ⑥契約にもとづく将来キャッシュ・フローにより実現するもの以外の金融資産がその現在の公正価値を超える額で記録されている場合には、その根拠、帳簿価額、および公正価値を開示すること。
- ⑦報告企業レベルで評価することが実際的でない場合は、ヘッジ会計基準により、企業を分割することによって価格リスクに対するエクスポージャーを評価することが認められるであろう。
- ⑧期待される将来のポジションに関連する価格リスクに対するエクスポージャーについてヘッジ会計を行うことを、このようなポジションが実現する確率がかなり高い場合に認めること。
- ⑨予想ヘッジにおける価格相関が不完全である影響についての特別な利益認

識処理を排除すること。

⑩金融資産を原価にもとづく測定値から公正価値へ再分類することを認めないこと。

⑪認められた代替的測定基準の目的で、公正価値を決定することが実際的でない金融資産および負債について要求されている開示の指針を提供すること。

⑫一般的な開示要件を、将来キャッシュ・フローに影響を与える重要な条件に関する情報に限定すること。

⑬金融商品について採用された会計方針および方法の開示を要求すること。

理事会はこの基準を1993年11月に承認する予定である。承認されると、IAS 25「投資の会計処理」が改訂されることになる。これはE32の中で提案された変更に近い意味で添うものである。金融商品の基準はまた、IAS30「銀行および類似する金融機関の財務諸表における開示」を変更することにもなるであろう。

2. 一株当たり利益

IASCは、一株当たり利益のプロジェクトを1990年に開始し、当初は各国の国内基準、国内基準がない国における多国籍企業による任意開示、証券アナリストの機関による勧告を調査した。

このプロジェクトが開始されてから2つの大きなできごとがおこった。第一は、FASBが一株当たり利益の計算の分母についてIASCと協力できるとしたことである。IASCとしては、原則書の第一次案ができた段階でこの可能性を検討することとしている。第二は、証券アナリストたちが、一株当たり「維持可能利益」(maintainable earnings)について独自の勧告に向けてかなり踏み出したことである。この数値は、会計基準設定機関によって一般に用いられてきたものとは異なる分子を用いる。

スタッフは1993年3月の起草委員会の議論を踏まえて原則書草案を作成している。この草案は当期純利益にもとづき、「基本」と「希薄化後」の一株当たり利益の開示を提案し、計算の指針を提供するであろう。原則書草案は、1993年8

月にコメント文を求めて配布されることになる。これに基づいて、理事会は1994年6月に原則書を承認し、1994年10月に公開草案を承認することができると考えられている。

3. 無形資産

IASCは、無形資産のプロジェクトを1989年にイギリスおよびアイルランドのASCと関連して開始した。原則書に合意するための2つの試みがなされた後、理事会が比較可能性/改善プロジェクトに集中している間、無形資産のプロジェクトの作業が繰り延べられた。

現在、理事会は、無形固定資産の会計に関する国際会計基準の開発を、最も優先度の高いものとしている。当面の計画では、1993年末までに原則書草案を開発し、原則書草案に対するコメントを検討した後、理事会は1994年6月に原則書を承認し、1994年10月に公開草案を承認することになっている。

起草委員会は、すでに世界の多くの国に存在している要件、および企業が支配している無形資産によってその現在と将来の業績が影響を受ける企業が現在採用している実務を考慮することになっている。起草委員会はまた、理事会および諮問グループによって以前の討議段階で提示された指針についても検討する。特に、起草委員会は、IAS16「有形固定資産の会計」が可能な限り無形資産にも適用されるとする、以前の中間的な理事会決定の意義について考慮する必要があるであろう。

原則書の草案を開発し、最終的には国際会計基準を開発する責任を担っている人々が直面している問題は多くあり、かつ複雑である。さらに、財務諸表で無形固定資産を認識することの望ましさについては、見解が多岐にわたっている。財務諸表に記載されるかかる資産のためにどの測定基礎を採用すべきか、償却すべきかどうか、何年で償却すべきか、といった事項についてもまた、多岐にわたる見解がある。

これらの多様な見解を反映して、無形固定資産の認識（または非認識）、測定、償却に関する現行実務もかなり多様である。広く合意があると思われる一つの問題は、かかる多様性が財務諸表の信頼性と比較可能性を損なうものであ

り、望ましくないということである。

起草委員会によって考慮されるべき特定の問題としては、次のものがある。

- ①無形固定資産について有形固定資産と異なる処理をすべきか。
- ②内部発生が無形資産の認識を要求すべきか、認めるべきか、禁止すべきか。
- ③無形固定資産の原価その他の価値は、財務諸表での認識を保証するほど十分な信頼性をもって決定することができるか。
- ④無形固定資産の再評価を要求すべきか、認めるべきか、禁止すべきか。
- ⑤無形固定資産はその有効年数または「恣意的」年数にわたって償却すべきか、また年数を決定できない資産が償却されなければ財務情報の信頼性と比較可能性にとってどのような結果をもたらされるか。

それらの諸問題に対する多くの代替的なアプローチに関して、議論が展開されるであろう。国際会計基準を開発するには、起草委員会や理事会は「新しい」要件を樹立することになるであろう。ある場合には、現在要求されたり、実務で用いられていたり、主張されたりしている広範なアプローチのうち、一つ以上のものを支持したり禁止したりすることになると思われる。

プロジェクトの多くの段階で、起草委員会および理事会は、困難な決定を強いられることになるであろうが、目的に適合し、信頼でき、比較可能な情報の提供を目指す国際会計基準を開発しようとするのであれば、こうした決定をさけることはできない。

4. 財務諸表の表示

理事会は1993年3月に、財務諸表の表示に関するプロジェクトをその作業計画に追加することに合意した。財務諸表の表示基準は、次の理由で有用であるとされる。

- ①現行の国際会計基準は財務諸表の表示に関連する問題を不完全にしか取り扱っていない。
- ②ほとんどの現行の国際会計基準は貸借対照表および損益計算書の特定項目を扱うのみであり、財務諸表の表示についてあらかじめ理解があることを前提としている。表示基準は、特定の基準が財務諸表にどのように適用さ

れるかを示すことになろう。

- ③それは、特定の基準に直ちには適合しない表示問題や開示のための場を提供するであろう。
- ④損益計算書での表示について明確に記述することで役立つ改訂 IAS8 (E 46) や将来の一株当たり利益の基準のように、情報の開示を扱うその他の基準の明確化に役立つであろう。
- ⑤財務諸表や財務諸表の構成要素についてのフレームワークの記述を増強することになろう。

財務諸表の表示に関する新基準は、次のものにとって有用であるとされる。

- ①国際会計基準に準拠しようとしている国際企業
- ②国際会計基準をその国内基準またはその基礎として用いる発展途上国および新興工業国その他の諸国。

起草委員会はまた、IASB の概念フレームワークや現行の基準の要件とともに、下記のような多くの国内的な展開をも考慮している。

- ①EC 第 4 号指令（年度財務諸表の表示を扱っている）、第 7 号指令（連結財務諸表の表示を扱っている）、および EC その他の地域での国内法におけるこれらの指令の施行。
- ②オーストラリアの AAS1「損益計算書その他の営業計算書」、カナダの財務諸表表示の一般基準、国際会計基準を国内基準として用いているマレーシアの財務諸表ひな型、スウェーデンの会計法、イギリスの FRS3「財務成績の報告」といった国内の会計的要件。
- ③各国国内機関で進行中の関連プロジェクト。
- ④証券規制者の要件、例えば、損益計算書の表示に関してオンタリオ証券監督者が発行したスタッフ・アカウンティング・コミュニケおよび SEC のレギュレーション S-X。
- ⑤国際会計基準に言及しているものを含めて、会社によって採用されている実務。

起草委員会は原則書草案を1994年の始めに承認した後、コメント文を求めて

これを配布する予定である。理事会は原則書を1994年11月に、また公開草案を1995年5月に承認することになるであろう。

V 現行の国際会計基準の改訂

1. 法人税等の会計

IAS12「法人税等の会計」は、1979年に承認された。その主な要件は、次のとおりである。

- ①税金の費用は税効果会計に基づいて決定される。
- ②繰延法と負債法の適用の選択。
- ③全部配分と部分配分の選択。

1981年に IASC は、繰延税金に関する作業班を構成した。これはフランス代表を長とし、オランダ、イギリス、アイルランド、アメリカの基準設定主体の代表を委員としていた。作業班は、負債法の使用を要求し、繰延法を排除することによって、調和化がさらに達成されると勧告した。作業班は、全部配分と部分配分の選択については、部分配分をしている企業が全部配分の影響に関して一定の開示をするならば、これを留保することを提案した。部分配分に対する代替案として繰延税額残高を割り引くことには支持がなかった。

IASC は IAS12 の見直しを1986年に開始し、(E32と同時期の) 1989年に E33「法人税等の会計」を公表した。E33の主な提案は、次のとおりである。

- ①税金の費用は負債法を用いた税効果会計に基づいて決定されなければならない。
- ②全部配分（標準処理）と部分配分（認められる代替処理）の選択。
- ③子会社および関連会社の未分配利益の税効果に対して全額引当てる方法（標準処理）と、親会社に対して分配がなされる可能性が高い場合にのみかかる税額に対して引当てる方法（認められる代替処理）の選択。
- ④再評価された資産の売却にかかる未払税額について全額引当てる方法（標準処理）と、資産が売却される可能性が高い場合にのみかかる税額に対して引当てる方法（認められる代替処理）の選択。

後の2つの方法には多数の反対のコメント文があった。

1992年12月に税金の起草委員会は、各国における法人税会計の最近の動向とともに、E33に対するコメント文を検討した。1993年3月に理事会は起草委員会に、次のことを要求する改訂公開草案の作成を求めた。

- ①税金の費用を負債法を用いた税効果会計に基づいて決定すること。
- ②再評価された資産に対する法人税を再評価の時点で要求すること。
- ③子会社の未分配利益の税効果に対する税金を親会社に対して分配がなされる可能性が高い場合に認識すること。

理事会は改訂された公開草案を1993年11月に検討することになっている。

2. セグメント別財務情報の報告

IAS14「セグメント別財務情報の報告」は1981年に承認された。理事会は1992年3月にこの基準の再検討が必要かどうかを考慮することに同意した。起草委員会は1993年11月に理事会での考慮のための報告書を作成することになっている。その報告書には次のことが含まれる。

- ①セグメント別財務情報の報告における最近の展開の調査。
- ②各国の国内要件の調査およびIAS14と各国の要件との相違の識別。
- ③会社の報告実務とIAS14への準拠の調査。
- ④IAS14について認められている決定、および、修正、精緻化または強化する領域の識別。
- ⑤理解可能で、財務諸表の目的適合性および信頼性を増大するような開示を導き出す上でのIAS14の効率を考慮すること。

スタッフによる初期の作業はコネチカット大学のポール・パクター (Paul Pacter) 教授によって行われている。パクター教授はセグメント別情報の報告に関するFASBの研究調査書を作成した¹²⁾。この調査は、CICAにより行われた調査とともに、CICAとFASBによる共同のコメント文要請書「営利企業による分割情報の報告」の基礎となった¹³⁾。

12) Paul Pacter, *Reporting Disaggregated Information* (Financial Accounting Standards Board, 1993).

13) Financial Accounting Standards Board and Accounting Standards Board of the Canadian Institute of Chartered Accountants, *Invitation to Comment: Reporting Disaggregated Information by Business Enterprises* (May 3, 1993).

理事会がIAS14の再検討が必要であると考えられる場合には、1994年始めに原則書の草案を作成することになる。原則書に対するコメント文を考慮した後、起草委員会は理事会での承認のために1994年10月に原則書を、1995年5月に公開草案を提出する。

VI 国際会計基準委員会の将来計画

さて、これまで、最近におけるIASCの活動状況を概観してきたが、IASCとしては、さらに将来の活動計画についてもその方針を提示している。それには、現行基準の改善、銀行業および類似する金融機関・保険会社の財務諸表、および将来プロジェクトがある。ここで簡単にこの点についてみてみよう。

まず現行基準の改善については、下記の基準を再検討することが必要であるかどうかをスタッフが考慮することとしている。

- ①IAS4「減価償却の会計」（部分的にE43で扱われている。）
- ②IAS19「事業主の財務諸表における退職給付の会計」（部分的にE47で扱われている。）
- ③IAS25「投資の会計処理」（部分的に趣旨書とE40で扱われている。）

IASCは、改善プロジェクトで取り上げられなかった下記の現行基準をさらに改訂する必要があるかどうかを考慮することとしている。

- ①IAS10「偶発事象および後発事象」
- ②IAS15「物価変動の影響を反映する情報」
- ③IAS17「リースの会計処理」
- ④IAS20「国庫補助金の会計および政府援助の開示」
- ⑤IAS24「特別利害関係の開示」
- ⑥IAS26「退職給付制度の会計と報告」
- ⑦IAS27「連結財務諸表並びに子会社に対する投資の会計処理」
- ⑧IAS28「関連会社に対する投資の会計処理」
- ⑨IAS29「超インフレ経済下の財務報告」
- ⑩IAS30「銀行家および類似する金融機関の財務諸表における開示」

①IAS31「ジョイント・ベンチャーに対する持分の財務報告」

次に、1985年に開始された銀行業および類似する金融機関の財務諸表における認識と測定に関するプロジェクトについては、現在、計画がなされていない。このプロジェクトは金融商品でさらに進展がみられるまでは延期されている。また、ヨーロッパ会計士連盟（FEE）の保険作業班が、保険会社の財務諸表に関する原則書草案と取り組んでおり、1994年に IASC に提出される予定である。

将来プロジェクトについては、IASC はいずれ、①停止事業、②割引、③農業問題、④鉱業問題というプロジェクトの必要性について、考慮することになるであろう。

（筆者は関西学院大学商学部教授）