



テーマ 「もう一つの国際会計基準」 — IPSAS と我が国の公会計の課題

(本稿中、意見に関わる部分については私見であり、所属する組織の見解ではありません。)

関川 正 (公認会計士)

日本公認会計士協会 主任研究員

もう一つの国際会計基準

国際会計基準審議会 (IASB) が作成する国際会計基準 (正確には「国際財務報告基準 (IFRS)」) の我が国上場企業の連結財務諸表への任意適用が大きな進展を遂げている。(株) 東京証券取引所が 2015 年 9 月に公表した調査結果¹によると、2015 年 8 月までに IFRS を適用済の 68 社に加え、IFRS の適用を公式に決定している会社が 23 社、公式決定をしていないものの、IFRS の適用を予定している旨を決算短信に記載している会社が 21 社あり、全てを合わせた 112 社の時価総額は東証上場企業全体の約 21% となっている。

一方、今まであまり知られていなかったもう一つの国際会計基準、国際公会計基準 (IPSAS) に対する関心も静かな高まりをみせている。例えば、総務省は 2014 年 4 月に「今後の新地方公会計の推進に関する研究会」の報告書を公表し、固定資産台帳の整備と複式簿記の導入を前提とした財務書類の作成に関する統一的な基準を示し、2017 年度までにこの統一基準に基づく財務書類の作成を全地方公共団体に要請している。この統一基準では、IPSAS との整合性が強く意識されている。また、総務省に設置された独立行政法人評価制度委員会・会計基準等部会では、現在、独立行政法人の会計基準の中長期的課題を検討中であるが、その検討にあたって、「IPSAS の適用可能性の整理」や「会計基準改定時における IPSAS の規定の斟酌」も議論されており、IPSAS への高い関心が窺える。

国際公会計基準とは

国際公会計基準は、政府をはじめとする公的セクターの組織体が適用すべき国際的な会計基準として、国際公会計基準審議会 (IPSASB)² が作成・公表しているものである。独立採算等で運営されている政府系企業を除くすべての公的セクターの主体、例えば、中央政府、地方政府、国際機関などが等しく適用可能な基準として開発されている。経済協力開発機構 (OECD)、国連諸機関などの国際機関やスイス、ニュージーランドなどが IPSAS を採用する他、多くの国で直接的には IPSAS を採用してはいないものの、政府の財務報告

¹ 「会計基準の選択に関する基本的な考え方」((株) 東京証券取引所 2015 年 9 月)

² 職業会計士団体の国際的組織である国際会計士連盟 (IFAC) 傘下におかれた独立した常設機関。IFAC には日本からは日本公認会計士協会 (JICPA) が加盟。筆者は 2006 年から 2011 年まで IPSASB のボードメンバーを務めた。

を現金主義から発生主義に移行するにあたり、IPSASを参考にした基準設定が行われている。IPSASBでは、IFRSに基づきその内容を公的セクターに適合するよう修正してIPSASを作成する他、公的セクター固有の会計事象（例えば、税金収益の計上基準など）については、独自に基準作成を行っている。また、会計基準作成のための原則的な考え方を示した「概念フレームワーク」を2014年に完成させており、IPSASBの公会計基準設定は今後より公的セクターの特徴を反映したものになっていくと思われる。

なお、IPSASBの活動に対する監視の必要性が以前から議論されていたが、2015年にIPSASBの監視とモニタリングを行う公益委員会（PIC）³が設立されている。PICの活動がIPSASの正当性を高め、今後IPSASの各国での採用を促進していることになるものと考えられる。

注目を集める背景

なぜ、最近、わが国でIPSASへの関心が高まってきたのか。それを考察するためには、なぜ、最近になるまでわが国でIPSASへの関心が高くなかったのかを分析するのが近道である。筆者はその理由は以下の3つにあったと考える。

1. 日本で公的セクターへの発生主義に基づく会計制度が固まった約15年前にIPSASはまだ開発途上であり、参考にできないと認識された⁴。
2. 多くのIPSASはIFRSをベースに作成されているため、IFRSの考え方が浸透している国では、学習・理解が容易である。日本は最近までIFRSの適用が進んでいなかった。
3. 現実にIPSASを採用している国が少なかった。

この3つの理由が、近年大きな変化をしている。すなわち、IPSASBによる基準設定の大幅な進展、日本におけるIFRSの適用の進捗、諸外国におけるIPSASの採用の進展である。特に、公会計の先進国である米国、英国、カナダ、オーストラリア、ニュージーランドなどの公会計基準設定主体がIPSASBとの協力関係を深めている。

また、欧州において、統一した欧州公会計基準（EPSAS）を設定し、EU加盟国に適用する構想がギリシャなどを巡る財政問題を契機に浮上している。この構想の今後の方向性は明確ではないが、EPSASの開発にあたって、IPSASは「議論の余地のない参照資料（indisputable reference）」とされており⁵、近い将来EUが加盟国にIPSASをベースとして開発されたEPSASを適用義務付ける可能性も取り沙汰されている。

日本の公会計基準

日本の公会計は、発生主義をほぼ完全に導入している独立行政法人等の政府系機関と、

³ 経済協力開発機構（OECD）、国際通貨基金（IMF）、最高検査機関国際機構（INTOSAI）、世界銀行がその構成員となっている。

⁴ 2001年に独立行政法人が誕生し、それらの会計には発生主義が全面的に適用されることになった。また、国や地方自治体でも発生主義的な考え方に基づく財務書類の作成が成・公表が進展したのもこの頃である。

⁵ 「欧州委員会から欧州理事会及び欧州議会への報告書：加盟国における統一公会計基準の適用に向けて－加盟国にとってのIPSASの適合性」（2013年3月）

現金主義に基づく官庁会計とそれを補完する発生主義財務書類の作成を並存させている中央政府・地方政府に大別できる。

独立行政法人に関しては、企業会計を原則としつつも、「公共的な性格を有し、利益の獲得を目的とせず、独立採算制を前提としない等の独立行政法人の特殊性を考慮して必要な修正を加えた」独立行政法人会計基準が総務省と財務省との間で共同設置されたワーキンググループで作成されている。また、国立大学法人や地方独立行政法人の会計基準は独立行政法人会計基準を基礎としつつもさらに一部独自に修正を加えた会計基準が所管官庁（文部科学省、総務省）において作成されている。

一方、中央政府（国）は財務省にて省庁別財務書類の作成基準を定め、各省庁が連結財務書類を含めた省庁別財務書類を作成する他、財務省がそれらを合算し「国の財務書類」として公表している。また、地方自治体には上述したとおり、統一した会計基準が総務省より公表され、2017年までに、この統一基準による財務書類の作成が全地方自治体に要請されている。但し、上述のように国や地方自治体において、発生主義財務書類は正規の決算書類ではなく、あくまでも現金主義による予算・決算を補完するものと位置付けられている。従って、法制度に基づく規制等にこれらの発生主義財務書類の数値は利用されていない。例えば、「地方自治体の財政健全化に関する法律」に基づく健全化判断比率は、発生主義財務書類から計算されるものではない。また、財政再建との関係でよく話題となる基礎的財政収支（プライマリー・バランス）も現金主義による予算・決算数値によるものである。

独立した公会計基準設定主体の必要性

上述したように、国や地方自治体への発生主義財務書類が「正規」のものではない点に加え、我が国の公会計にはもう一つ大きな問題が存在する。それは、細分化された公会計基準の問題である。

IPSAS が中央政府、地方政府、わが国の独立行政法人等の政府機関など、組織の種類にかかわらず、すべての公的セクターに等しく適用される基準であるのに対して、わが国では組織の種類に対応する個別の会計基準等が並存し、しかもそれらの間の整合性が十分取れていない状況にある。

筆者はこのような状況には、次のような問題があると考えている。

1. 国民などの利用者が会計情報を理解することが困難になる。
2. 財務諸表作成者や監査人への教育が困難になる⁶。
3. 会計基準作成のための人的資源が分散され、高品質の会計基準の設定が困難になる。

このような問題を解決するためには、独立かつ強力な公会計基準設定主体の設置し、同主体が統一した（あるいは整合性のとれた）公会計基準を設定することが重要である。また、IASBの基準設定プロセスにわが国の企業会計基準委員会（ASBJ）が大きな役割を果たしているのと同様、IPSASBの基準設定プロセスにわが国が効果的に関与するためにも

⁶ 筆者は公会計に詳しい専門家の一人と自負しているが、我が国の様々な公会計基準全てを熟知しているわけではない。おそらく、そのような専門家は我が国にほとんどいないであろう。

このような公会計基準設定主体は不可欠である。

日本公認会計士協会では、このような問題意識から、海外事例の調査等を行い、2013年に公会計委員会研究報告第19号「公会計基準設定スキームの構築に向けて～海外事例の調査とそれを踏まえた提言～」を公表している⁷。

統計基準との整合性

公的セクターの会計基準設定において、民間セクターの会計基準にはない考慮事項として、統計基準との整合性が挙げられる。マクロ経済・財政の意思決定に資するために、政府の財政統計の作成・公表が行われており、この作成基準⁸は、財務諸表の作成基準に類似している。政府の財務諸表と財政統計を効率的かつ正確に作成するためには、同一の帳簿データから両者を組織的に作成する仕組みが必要であり、そのためには公会計基準と財政統計作成基準の間の不必要な差異を取り除く必要がある。IPSASBではIMF、OECDなどとの協力の下、両者の差異の縮小と明確化に取り組んでいる。

公会計基準と統計基準との整合性の確保への関心は国により多少の温度差があるが、公会計基準の整備を政府財政統計の精度向上に活用する試みが各国で行われている。日本における公会計の議論には、統計基準の整合性を確保するとの視点が欠落しているのは、非常に残念な点である。

今後に向けて—財政問題を議論するために

我が国の財政に関して、その「危機的」状況を強調する論説とそれを否定する論説の双方が見られる。筆者は会計の専門家であって、財政や経済の専門家ではないので、この点に関する論評は差し控えるが、議論の前提となる情報とその解釈に関して、認識が共有されておらず、両者の議論が噛み合っていないことに危機感を覚えている。

政府の財政問題を議論するための情報は、必ずしも十分ではないが、既に多くが存在する。但し、その情報の意味が正しく理解されていないこと、そして、何よりも、その情報が本当に正しく、バイアスのないものであるかを担保する仕組みを我々は持っていないことが本質的な問題である。本当の危機が来る前に、そのような仕組み、すなわち、公会計制度の構築を行う必要がある。

□

(執筆者紹介次ページ)

⁷ 筆者は、当時、日本公認会計士協会の公会計担当常務理事として、本研究報告の作成に全面的に関与している。この研究報告では、海外の調査事例に基づき、統一的な公会計基準設定主体を設立すべきことと、独立性、専門性、正当性、デュー・プロセス、透明性とガバナンス、財政基盤の6つの観点から提言を行っている。

⁸ 国際的な基準として、国際通貨基金（IMF）から政府財政統計マニュアルが公表されている。

執筆者紹介：関川 正（せきかわ ただし）

1986年 慶応義塾大学経済学部卒

1988年 公認会計士登録

有限責任監査法人トーマツにて、長年、民間企業・公的機関の監査、コンサルティング、開発途上国援助業務などに従事。

2013年 有限責任監査法人トーマツを脱退(退職)し、日本公認会計士協会主任研究員となる。(現任)

2006—2011年 国際公会計基準審議会ボードメンバー

2010—2013年 日本公認会計士協会常務理事

財政制度等審議会臨時委員、統計委員会専門委員等、公会計に関連した審議会・委員会の委員等を数多く務める。



当財団では、第一線で活動される気鋭の執筆者に依頼し、時代を拓く提案、提言をニュースレターとして発信しています。ご意見をおよせください。

一般財団法人 未来を創る財団：abrighterfuture@theoutlook-foundation.org

<http://www.theoutlook-foundation.org>

© 2016 The Outlook Foundation. All rights reserved.