

◇国際会議報告◇

GPF 会議（2022年11月）出席報告

富士通(株) 財務経理本部 経理部 財務企画部 シニアディレクター

IFRS 財団 世界作成者フォーラム メンバー

ASBJ 収益認識専門委員会専門委員

ASBJ IFRS 適用課題対応専門委員会専門委員

坂口 和宏

1. はじめに

2022年11月11日、世界作成者フォーラム（Global Preparers Forum、以下「GPF」という。）が開催された。GPF は財務諸表作成者の代表者からなる会議体で、作成者の立場から、IASB に対して定期的にインプットすることを目的としている。GPF のメンバーは15名（2022年11月末現在）で、ヨーロッパ6名、北米2名、南米1名、中近東・アフリカ2名、アジア4名と、幅広く作成者の声を拾うため、地域バランスに配慮した構成となっている。

今回の会議も前回に引き続き、コロナ禍の状況を踏まえ、対面（ロンドン）とオンラインとのハイブリッド開催となった。日本からは筆者がオンラインで参加した。会議では各セッションにおいて、IASB スタッフより、議事に関するこれまでの検討状況が説明され、その後IASB メンバーを交えて、GPF メンバーとの意見交換が行われた。

以下、議事一覧及び（紙面の都合上）一部セッションの討議内容を紹介する。なお、会議で使用された資料は、IASB のウェブサイトでご覧可能であるため、適宜参照頂きたい。

2. 議事一覧

以下ロンドン時間、休憩時間等は除く：

10:10-10:40 引当金-的を絞った改善（割引率-不履行リスク）

10:40-11:40 IFRS 第9号「金融商品」減損の適用後レビュー

11:50-13:20 IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」の適用後レビュー

14:05-15:35 基本財務諸表プロジェクト

15:35-16:15 持分法

16:15-16:45 IASB・IFRS 解釈指針委員会アップデート

16:55-17:15 ISSB アップデート

3. 引当金－的を絞った改善（割引率－不履行リスク）

IASB は、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」（以下「IAS 第 37 号」という。）について、3 つの的を絞った改善を行うプロジェクトを作業計画に掲げている。そのうちの 1 つが、企業が引当金を測定するにあたり使用する割引率に、企業が義務を履行しないリスクである不履行リスクを反映すべきかどうかである。

IAS 第 37 号では、引当金は義務を決済するために必要となる支出の最善の見積りでなければならないこと、貨幣の時間価値の影響に重要性がある場合には引当金の金額は現在価値で測定すること、また、割引率には負債に固有のリスクを反映することという記載があるものの、割引率に不履行リスクを反映すべきかどうかについては明示されていない。

今回、資産除去債務や環境回復費用などの長期の引当金にフォーカスし、割引率としてリスクフリーレートと不履行リスクを反映したレートのどちらがより適切か、不履行リスクをどのように定量化するか、不履行リスクの定量化や開示に係るコストはどの程度かという 3 点について議論が行われた。

GPF メンバーからは、自社ではリスクフリーレートを使っており、IAS 第 37 号でもリスクフリーレートの使用を要求すべきであるという声が多く出た。リスクフリーレートが観察可能である一方で、不履行リスクは見積りや監査が困難であり、より多くの判断を求めることとなるため、割引率の多様性につながりかねないとの懸念も聞かれた。また、不履行リスクを反映したレートの使用は、リスクが高ければ高いほど負債が小さくなるため、直観に反するとの意見もあった。さらに、資産除去債務や環境回復費用は、そもそも企業が回避することが困難な性質を有しているため不履行リスクが低いことや、営業費用的な性質を有することから不履行リスクを反映することでより多くの費用が金融費用として取り扱われることが妥当なのか、という意見も出された。

開示については、資産除去債務や環境回復費用が企業にとって重要であれば、割引率の感応度分析を注記したり、割引前キャッシュフローの金額と支出のタイミングについて MD&A で触れたりするなど、すでに何らかの記載があるはずだという意見が出された。

4. IFRS 第 9 号「金融商品」減損の適用後レビュー

IASB は IFRS 第 9 号「金融商品」（以下「IFRS 第 9 号」という。）における減損の要求事項についての適用後レビュー（Post Implementation Review、以下「PIR」という。）を開始することを決定した。PIR は、大きくは、基準が重要な問題なく開発時に意図した通り機能しているか、また、実務での適用上の課題がないかについて、確認・評価することを目的としている。現在、GPF を含む IASB のアドバイザリーグループ等からの情報収集を行っており、その後、より広範なステークホルダーに意見を募る予定となっている。

今回の GPF 会議では、IFRS 第 9 号における減損の要求事項のコアとなる目的や原則に根本的な問題があるか、減損の要求事項を適用することによる利用者の便益は予想を著しく下回っているか、減損の要求事項の適用、監査及び当局によるエンフォースメントに係るコストは予想を著しく上回っているか、という点を中心にディスカッションが行われた。

多くの GPF メンバーは、IFRS 第 9 号における減損の要求事項、すなわち予想信用損失モデルは概して良く機能しており、実務で一貫して適用されることで従前の信用損失の遅延認識という問題を解決している、という意見であった。一方で、減損の要求事項について IFRS 第 9 号と USGAAP とでコンバージェンスが達成されなかったことによる比較可能性の問題、予想信用損失モデルを当初適用する際の特にシステムが整っていない小規模の企業にとっての困難さ、経済の不確実性が生じている場合（例えば Covid-19 の期間）の将来予測情報の織り込みの困難さなどを指摘する声もあった。

5. IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の適用後レビュー

IASB は IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」（以下「IFRS 第 15 号」という。）の PIR を開始することを決定した。今回の GPF 会議では、IFRS 第 15 号を全体としてどう評価するか、適用上の課題とその理由は何か、移行はどの程度困難だったか、適用上の便益とコストをどう評価するか、という点を中心にディスカッションが行われた。

多くの GPF メンバーは、IFRS 第 15 号は意図した通り機能している、また、5 ステップモデルは有用であり、適用ガイダンスも従前の基準と比較すると適切に構成されている、という意見であった。適用上の課題としては、IFRS 第 15 号を当初適用する場合の契約に含まれる履行義務の識別、特に IT 業界における契約が IFRS 第 15 号と IFRS 第 16 号「リース」のどちらのスコープに入るかの評価、不動産事業における収益認識のタイミングの決定、航空・防衛産業などにおける長期間契約から生じる契約資産の多大な残高とその変動に関する説明、残存履行義務の開示などが挙げられた。また、履行義務の識別にあたって契約を人工的にスライスするのではなく経済実態をより重視すべきであることや、IT 業界の取引についての適用ガイダンスを拡充すべきであるといった意見が聞かれた。

IFRS 第 15 号への移行については、表示する過去の各報告期間に遡及適用する方法よりも、コストベネフィットの観点から、適用による累積的影響を適用開始日に認識する方法

のほうがより多く使われているというコメントがあった。適用上の便益とコストについては、IFRS と USGAAP のコンバージェンスが非常に有益であったこと、IFRS 第 15 号によって企業間の比較可能性が向上したこと、IFRS 第 15 号が社内外での共通言語として機能していることという声がある一方で、従業員のトレーニングや契約の分析、内部統制の構築、会計方針書の作成や監査対応といったコスト増についてもコメントがあった。

各セッションにおける GPF メンバーからのフィードバックは、今後の IASB の審議において考慮される予定である。

6. 次回の予定

次回の GPF 会議は 2023 年 3 月 3 日に開催が予定されている。