

イタリアの会計基準設定主体(OIC)との二者間会合の概要

ASBJ専門研究員 やまぐち なみ 山口 奈美

1. はじめに

2017年2月6日に、企業会計基準委員会(ASBJ)は、イタリアの会計基準設定主体(Organismo Italiano di Contabilità; OIC)の代表者との二者間会合を東京で開催した。本会合は、ASBJとOICとの間で初めて開催された二者間会合である。

ASBJからは小野委員長、小賀坂副委員長、川西常勤委員、安井常勤委員のほかスタッフが参加し、OICからはAlberto Giussani副委員長兼国際会計委員会委員長、Tommaso Fabiテクニカル・ディレクター及びLeonardo Piombinoテクニカル・プリンシパルが参加した。

本稿では、OICの代表者の発言を中心に、会合の概要を報告する。

2. 主な議題

会合では、OIC及びASBJのそれぞれの概要及び最新の活動状況を確認するとともに、技術的な分野として、次の論点に関する議論が行われた。

- 保険契約

- 基本財務諸表
- 料金規制対象活動
- 共通支配下の企業結合
- 個別財務諸表
- のれん

3. 議事概要

(1) OIC及びASBJの概要及び最新の活動状況

本セッションでは、OIC及びASBJが、それぞれの概要と最新の活動状況の共有を行った。OICの代表者からは、次の項目を中心に説明がなされた。

- OICは、2001年に発足した民間組織であり、公的機関ではない。
- OICは、欧州委員会が定めるEU指令とイタリア民法に基づいて、会計基準を開発する役割を担っている。
- 会計基準を開発し公表する際には、監督当局からの見解を求める義務がある。OICは民間の独立した機関であるため、当局と意見が相違する場合に基準を修正する義務はないが、これまでに意見の相違が実際に生じたこともない。
- 財源について、90%が公的資金であり、企

業が財務諸表の登録時に当局に支払う手数料の一部がOICに配分される。残りの10%は、民間の創設メンバーからの拠出金による。

- イタリアの会計基準と国際財務報告基準(IFRS)との主な差異として、非対称性としての慎重性の適用(予想される損失と予想される利益で認識の閾値が異なる)、その他の包括利益(OCI)を使用しないこと、のれんを償却すること、固定資産の再評価モデルは採用しないことなどが挙げられる。
- イタリアでは、上場企業及び金融機関は、連結財務諸表に加えて個別財務諸表もIFRSに従って作成することが義務付けられている。その他の企業は、イタリアの会計基準で連結財務諸表及び個別財務諸表を作成するが、IFRSを適用することも選択可能となっている。
- 個別財務諸表へのIFRSの導入に関して、導入当初は、税務上、IFRSからイタリアの会計基準に調整することを企業に求めていたが、企業の負担が大きいことや、会計基準の差は課税のタイミングの問題であり、恒久的な差額を生じさせるものではないことを勘案し、調整表の要求を廃止した経緯がある。

(2) 保険契約

国際会計基準審議会(IASB)が文案作成を進めている保険契約に関する新基準について、協議がなされた。OICの代表者からは、主に次の点が共有された。

- 相互扶助の取扱いや、契約の集約レベルについて、イタリア国内の保険会社からの懸念がある。実務上の論点の一部は、IASBが組成を計画している移行リソース・グループによる作業によっても対処できる可能性はあるが、基準書の原則が明確となり、理解されることがより重要である。
- 欧州財務報告諮問グループ(EFRAG)において、エンドースメントのための議論を継続

中であるが、現段階においては統一された見解が形成されている状況にはない。

(3) 基本財務諸表

純損益の小計の定義を含む、IASBの基本財務諸表プロジェクトに対する期待と懸念について協議がなされた。OICの代表者からは、主に次の点が共有された。

- 純損益の内訳の議論について、現時点では、企業や業種によってばらつきがあり、例えば、リストラに伴う退職給付費用が頻繁に発生する場合に、反復的(recurring)か非反復的(non-recurring)のいずれに分類すべきかなど、統一された見解がない。IASBが定義を開発することにより、比較可能性が高まることを期待している。
- 代替的業績指標(APM)について、企業や業界に特有のものである点は理解しているが、何らかの指針が設けられることを期待している。
- OCIの性質や目的について明確化を望んでおり、すべてのOCI項目についてリサイクリングを要求すべきと主張する関係者も多い。IASBが、個別の基準書レベルの問題として対処しようとする意図を示していることに失望している。
- IASBの基本財務諸表プロジェクトの中で、XBRLと基準書の要求事項との関係が整理されるか否かにも注目している。

(4) 料金規制対象活動

IASBが検討中の料金規制対象活動プロジェクトに対する期待と懸念について協議がなされた。OICの代表者からは、主に次の点が共有された。

- イタリアの会計基準では、規制資産及び規制負債の認識は認められておらず、価格設定メカニズムの開示が要求されている。

- イタリアの公共料金の規制は、前年度の損失に対して料金が自動的に引き上げられるものではないが、承認プロセスを経ることにより料金を変更する権利が生じる制度となっている。
- 法域によって規制が異なる中で、規制資産及び負債の認識を要求すべき場合に関する画一的な線引きを行うことは難しく、線引きのための原則や要件を設定した場合にも統一した適用が困難になることも予想される。ただし、概念フレームワークだけでは実務上の不統一が残ってしまうため、何らかの原則やガイダンスが導入される方がよいと考えている。
- EFRAG の中では、料金規制対象活動のための特別な会計基準を開発する必要がないとする意見もあり、現段階では見解にばらつきがあると認識している。

(5) 共通支配下の企業結合

イタリアでは、上場企業と金融機関について、個別財務諸表にも IFRS の適用が要求されることから、共通支配下の企業結合の会計基準の開発に対するニーズが特に強いことが示された。IASB による基準開発が遅れている状況の下で、イタリア国内では次のような対応が図られていることも共有された。

- イタリアの会計基準の中に、共通支配下の企業結合に関する規定は設けられていない。
- 監査法人が公表するガイドラインが非公式な実務規範として存在し、当該ガイドラインの中では、キャッシュ・フローの時期及びタイミングに与える影響の度合いによる取引の区分と、区分別の会計処理が示されている。ただし、取引の区分には重要な判断が要求される場合が多い。

(6) 個別財務諸表

IFRS に個別財務諸表に関する包括的な基準書がないことから、イタリアにおいて、個別財

務諸表に IFRS を適用するにあたり、多数の論点があることが紹介された。具体例として、親会社から子会社に市場条件とは異なる条件で融資を行う場合、市場条件との差額に相当する金額は、実態としては資本拠出に該当すると考えられるが、IFRS には資本拠出として会計処理することを認める規定がないことなどが挙げられた。また、本論点に関する対処の難しさについて、次の点も共有された。

- イタリアでは、税制や配当規制などの法的規制の基礎として IFRS に基づく個別財務諸表が使用されていることから、個別財務諸表に関する明確な基準書の必要性は特に高く、OIC は、IASB に個別財務諸表に関する論点を議題に加えることを要請している。
- IASB は、投資家に有用な情報を提供する財務諸表は連結財務諸表であるという見解であり、個別財務諸表に対する関心は薄いが、OIC としては、債権者を中心に個別財務諸表の情報を求める利害関係者も存在すると考えている。
- 個別財務諸表に IFRS を導入している他の法域の関係者とも、論点や対処方法について議論することを検討している。

(7) のれん

ASBJ の代表者より、ASBJ ののれんの事後の会計処理に関する見解と、ASBJ が実施済み及び実施中のリサーチ活動の概要について紹介し、OIC の代表者の見解を求めた。OIC の代表者からは、次のような見解が示された。

- イタリアの会計基準の中では、のれんの償却を要求しており、償却期間については、3つの指標（投資利回りが増加する期間、投資回収期間、主要な資産の耐用年数）を参照して決定し、最長の償却期間は 10 年（反証可能）とすることが定められている。
- 例えば、投資回収期間に基づくのれんの償却

は、経営者が当初設定した期間で回収できているかを示すことになり、スチュワードシップの観点からも有用な情報を提供すると考えている。

- のれんには様々な要素が含まれており、必ずしも IFRS 第 3 号「企業結合」の結論の根拠でコアのれんとして説明されている要素だけではないことから、のれんの当初測定の論点にも注目している。
- OIC としては、ASBJ や EFRAG が実施するリサーチ活動に今後も協力する用意がある。

4. おわりに

本会合は、OIC との間で初めて開催された二者間会合であり、それぞれの活動状況や主要な技術的な論点に対する見解を共有する非常に有意義な機会となった。ASBJ と OIC が見解を共有する分野での協働の可能性を含め、今後も OIC との議論を継続していくことが期待される。