

国際関連情報 国際会議等

日中韓三カ国会議報告

ASBJ 専門研究員 おかべ けんすけ 岡部 健介

I. はじめに

2017年11月27日に、第17回日中韓三カ国会計基準設定主体会議（以下「本会議」という。）が、中国の杭州において開催された。本会議は、東アジアの近隣三カ国の会計基準設定主体者間で、内外の様々な問題について認識を共有し、意見交換を行うことを目的としてスタートしたもので、今回で17回目となった。

本会議の参加者には、企業会計基準委員会（ASBJ）の小野行雄委員長、中国財政部会計司のYibin Gao中国財政部会計司司長兼中国会計准则委員会（CASC）主任、Wei Ying中国財政部会計司司長、韓国会計基準委員会（KASB）のEui-Hyung Kim委員長、香港公認会計士協会（HKICPA）のShelley So委員長、マカオ監査人会計士登録委員会（CRAC）のPou Man Ng委員が含まれ、国際会計基準審議会（IASB）からChung Woo Suh理事及びJianqiao Lu理事も本会議に参加し、総勢40名近くの参加者によって議論が行われた。

II. 議論の概要

本会議においては、CASCのYibin Gao主任

による挨拶の後、三カ国並びに香港及びマカオの代表者から、会計基準に関する各国・地域における動向について近況報告がなされた。ASBJの小野行雄委員長からは、日本における国際財務報告基準（IFRS）の任意適用の状況や、のれんに関するリサーチを含むASBJの最近の活動等について説明がなされた。KASBのSungsoo Kwon副委員長からは、IFRSの新基準を適用する際のプロセスや、韓国国内における教育活動等について説明がなされた。また、Wei Ying司長から、中国会計基準とIFRSとのコンバージェンスの状況に関する説明がなされた。続いて、HKICPAから近年の主要な活動とその成果について、CRACからはマカオにおけるIFRSアドプションの方向性について説明がなされた。

各国による近況報告に続いて、テクニカルディスカッションとして、各会計基準設定主体が選んだプロジェクトテーマ（IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の適用上の課題、のれん及び減損、公正価値測定に係る適用後レビュー、保険契約）について発表され、各会計基準設定主体の見解に対して意見交換や質疑応答が行われた。各テーマに関する議論の概要は、次のとおりである。

(1) IFRS 第 15 号の適用上の課題

ASBJ から IFRS 第 15 号の適用に当たって識別された課題について説明がなされた。ASBJ では IFRS 第 15 号を基礎とした収益認識基準の開発が進められており、その過程で識別された論点として、有償支給取引とカスタマー・ロイヤルティ・プログラムが紹介された。

有償支給取引については、支給元が支給品を実質的にすべて買い戻す義務を負っているものの、下請法の適用により、支給元は支給先から現金を先に受領することがない場合を例に、取引の概要が説明された。このようなケースを前提とした上で、支給品に対する支配が支給先に移転しているかどうかを含め、IFRS 第 15 号の下でどのように会計処理すべきかが議論された。他国ではこうした取引が必ずしも一般的にみられるわけではないようであり、有償支給取引がどのような取引なのかという点に関する質疑応答も多く交わされた。また、支配が移転しているか否かは総合的な判断になるため、法的所有権の移転だけでなく様々な要因を加味すべきであるという意見等が聞かれた。

次に、カスタマー・ロイヤルティ・プログラムに関して、他社が付与するポイントの会計処理について議論がなされた。他社が運営しているポイント・プログラムに参加している企業が、自社製品の販売時に他社ポイントが付与されるケースを例に、当該ポイントに関して履行義務を負っているか、またその場合に当該履行義務はどういった性質を有するのかが論点となった。この点については様々な意見が交わされ、履行義務に該当するかどうかだけでなく、本人代理人のいずれに該当するかも併せて検討が必要となるケースもあるなど複雑な論点であることが共有された。

(2) のれん及び減損

ASBJ から、IASB がのれんの減損テストの有効性を高める方法として現在検討している、取得前ヘッドルーム (PH)・アプローチ及び更新ヘッドルーム・アプローチについて説明がなされるとともに、のれんに関する定量的な分析資料が示された。その上で、IASB が検討しているこれらの方法が、実務上可能であり、のれん及び減損に関する有用な情報を提供することとなるか、また減損テストのモデルを改善することが、のれんの減損の認識に関する「too little, too late」の問題に有効に対処できるかどうかについて議論がなされた。

議論では、PH アプローチは有効な方法であるとする見解もある一方で、更新ヘッドルーム・アプローチについては、減損テストの複雑さを増すことになり、実務的ではないという見解が複数聞かれた。他には、何が最善の方法かを検討する段階であるため、現時点で検討の幅を狭めすぎず、償却も含めて幅広く検討する必要があるのではないかという見解も示された。また、IASB 理事から、今回の発表及び分析は非常に有用であり、今後も三カ国で協議し、継続した意見発信が望まれるという意見が聞かれた。

(3) 公正価値測定に関する適用後レビュー

KASB から、韓国で実施された IFRS 第 13 号「公正価値測定」の、適用後レビューについて説明がなされた。当該適用後レビューは、韓国国内における公正価値情報の有用性に関する学術文献のレビュー、開示情報の分析、利害関係者への調査及びインタビューに基づき実施された。

当該適用後レビューによると、公正価値の情報開示は、企業をより深く理解するにあたって有用となり得るものの、測定方法や外部監査に関するガイダンスが不足していること、開示の

量や形式に企業の裁量の余地が大きく、バラつきが生じていることなど課題も多いとのことである。これらの課題を克服するためには、財務諸表利用者への公正価値測定に関する優良な事例の提供や、監査手続の明確化など、公正価値情報に関する信頼性を向上させる取り組みが必要であることが説明された。

議論では、レベル3の開示に関する意見が多く聞かれ、作成者にとって感応度分析の開示は困難を伴うことが多いという意見や、レベル3の公正価値に係る開示は有用だが、増減表の開示は有用性と比較してコストがかかるといった意見が聞かれた。また、感応度分析について、様々な測定対象に関するインプットがまとめて開示されている事例が多く、そうした開示は有用性が低いという意見も複数聞かれるなど、公正価値測定とその開示に対して各基準設定主体が抱える懸念が共有された。

(4) 保険契約

CASC から、IFRS 第 17 号「保険契約」に関連して、現行の中国における保険契約会計と、IFRS 第 17 号が適用された場合の影響について説明がなされた。その後、IASB が設置した IFRS 第 17 号に関する移行リソース・グループ (TRG) のメンバーでもある China Pacific Life Insurance Co., Ltd の Ying (Sally) Wang CFO から中国における保険市場の概況や、関係者に実施した IFRS 第 17 号の導入による影響に関するリサーチ結果が説明され、中国国内における保険市場が生命保険を中心に高

い成長率を示していることや、多くの関係者が、IFRS 第 17 号の適用により、会計数値だけでなくシステムにも重要な影響が及ぶ可能性があると考えていること等が報告された。

議論では、各国において現在、IFRS 第 17 号を適用した場合の影響を調査中であることが報告され、現行基準の下では現在価値で測定していないため、適用による影響が大きいという意見も聞かれた。また、欧州における IFRS 第 17 号のエンドースメントの動向を注視している旨の発言が聞かれた。

Ⅲ. その他

本会議の閉会に当たり、中国財政部会計司の Wei Ying 司長より、本会議において有意義な議論ができたことへの謝意が示されたほか、アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ (AOSSG) の将来の戦略の開発、及びアジア・オセアニア地域内の会計基準の能力強化において主導的な役割を継続して果たすこと、収益及び保険契約を含む主要な新基準の適用の経験に関して三カ国間のコミュニケーションを強化し、これらの基準の適用に関する経験を共有し続けること、及び単一の高品質なグローバル財務報告基準に貢献するために、IASB の主要プロジェクトに関して参加国間の連携を強化することが合意された。

次回の日中韓三カ国会議は、2018 年にソウルで開催されることが予定されている。