

2019年4月開催 ASAF 会議報告

(前) ASBJ 専門研究員 やまぐち なみ
山口 奈美

はじめに

2019年4月1日及び2日にロンドンで第24回会計基準アドバイザー・フォーラム(ASAF)会議が開催され、企業会計基準委員会(ASBJ)からは小賀坂委員長以下が出席した。なお、2019年4月にChiara Del Prete氏が欧州財務報告諮問グループ(EFRAG)技術的専門家グループ(TEG)議長に就任したことに伴い、今回の会議から、同氏がEFRAGの代表者として参加している。

議題は次のとおりであった。

- (1) フランスにおけるICO及びトークンの会計上の取扱い¹
- (2) 経営者による説明
- (3) IFRS第17号「保険契約」
- (4) 不利な契約—契約履行のコスト
- (5) 会計方針の変更(IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」(以下「IAS第8号」という。)の修正案)
- (6) 引当金
- (7) IFRS実務記述書第2号「重要性の判断の行使」に関する事項²

- (8) IAS第36号「資産の減損」の減損モデルの改善²
- (9) 共通支配下の企業結合
- (10) 子会社等に該当する中小企業
- (11) 開示に関する取組み：的を絞った基準レベルのレビュー
- (12) IFRS財団—デュー・プロセス・ハンドブックのレビュー
- (13) プロジェクトの近況報告とASAF会議の議題

本稿では、(5)、(6)及び(11)について、ASBJの発言を中心に議論の概要を紹介する。

会計方針の変更(IAS第8号の修正案)

議題の概要

国際会計基準審議会(IASB)は、2018年3月27日に公開草案「会計方針の変更」(IAS第8号の修正案)(以下「IAS第8号ED」という。)を公表した。コメント期間は2018年7月27日に終了しており、現在公開草案に対するコメントの検討が行われている。

IAS第8号EDは、IFRS解釈指針委員会が

1 フランス国家会計基準局(ANC)による発表

2 オーストラリア会計基準審議会(AASB)による発表

公表したアジェンダ決定の結果として、企業が会計方針を変更する場合に、遡及適用が免除されるかどうかを決定するにあたり、それが実務上可能かどうかだけでなく、当該変更を行うことによる利用者への便益と企業にとってのコストも考慮することを提案していた。

今回の ASAF 会議では、IAS 第 8 号 ED に寄せられたコメントを踏まえた IASB スタッフの対応案が次のとおり示され、当該対応案に対する ASAF メンバーの見解が求められた。

- (1) IAS 第 8 号 ED で提案したコストと便益を考慮した新たな閾値が適用される範囲を、アジェンダ決定により生じた会計方針の変更に限定せず、すべての任意の会計方針に適用されるよう範囲を拡大し、IAS 第 8 号の修正を進める。さらに、コストと便益を考慮した閾値は、必ず検討すべき閾値ではなく、企業が任意で適用できる閾値とするように IAS 第 8 号 ED の提案を修正する。
- (2) IAS 第 8 号の修正を行わない。

なお、今回の ASAF 会議では、別の議題である「IFRS 財団—デュー・プロセス・ハンドブックのレビュー」の中で、デュー・プロセス・ハンドブックの改定案として、アジェンダ決定の目的及び性質の明確化に関する議論が行われていることが示されている。

議論の状況

ASBJ からの主な発言の要旨は次のとおりである。

- (1) 今回スタッフから提案されたいずれの案も、アジェンダ決定による会計方針の変更と、その他の任意の会計方針の変更を区別しておらず、アジェンダ決定を特別扱いしない点は支持できる。
- (2) いずれの案がより望ましいかについては、IAS 第 8 号の修正を行わない案を支持する。アジェンダ決定によらない任意の会計方針の

変更については、濫用を防止し比較可能性を担保する観点から、現行の IAS 第 8 号における実務上不可能という閾値は適切な水準であると考えており、閾値を変更する必要はないと考えている。

- (3) 従来からの発言のとおり、我々は権威のないガイダンス等を通じて IASB が企業に対して実務を変更するように推奨することは適切ではないと考えている。根本的な問題解決のためには、IASB が実務に対して影響を与える場合には、必ず権威あるプロセスを通じてなされるようにすべきである。

他の ASAF メンバーの見解は分かれており、ASBJ と同様に IAS 第 8 号の修正を進めない案を支持する見解と、コストと便益を考慮した閾値をすべての任意の会計方針の変更に適用できるようにする案を支持する見解の両方が聞かれた。

引当金

議題の概要

IASB は、2005 年に 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。）を改訂する公開草案を公表し、負債の認識要件から蓋然性要件を削除する提案や、測定を期待値による方式に一本化する提案などを行った。その後 2010 年に公表された再公開草案の中では測定に限定した見直しの検討が行われていたが、作業が中断されていた。

2015 年に行われたアジェンダ・コンサルテーションの結果、概念フレームワークの改訂に目途がつくまでは引当金に係るプロジェクトを開始する可能性は低いとされていたが、2018 年 3 月に概念フレームワークの改訂が終了したことから、本プロジェクトが再開されることとなった。

再開にあたって IASB は、IAS 第 37 号に関する論点を以下の(1)~(3)に分類したうえで、今後の IAS 第 37 号の改訂の方向性について ASAF メンバーに意見を求めている。

(1) Section A : IAS 第 37 号の的を絞った改善プロジェクトで焦点になり得る論点

- ① 負債の定義
- ② 引当金の測定—含まれるコスト
- ③ 引当金の測定—割引率

(2) Section B : その他プロジェクトの範囲に含まれる可能性のある論点

- ① 引当金の測定—リスク調整
- ② 不利な契約
- ③ 補填に対する権利—認識の閾値
- ④ 偶発資産—財務報告日以降の事象

(3) Section C : 検討の対象としない論点

- ① 認識要件—蓋然性要件
- ② 測定の目的—最善の見積り
- ③ 開示要求

今回の ASAF 会議における、ASAF メンバーへの質問事項は次のとおりであった。

(1) Section A に記載した 3 つの論点に絞って IAS 第 37 号の改善に着手することを検討しているが、これらの 3 つの論点が検討すべき点であることに合意するか。

(2) Section B に挙げた追加の論点について、IASB スタッフは、現在の要求事項が重要な問題を引き起こしており、それが IAS 第 37 号を修正することによって解決されるかどうか、及びその修正が合理的な時間軸とリソースで対応可能かどうかの規準に基づく評価を実施する必要があると考えている。

- ① Section B に挙げた論点は、上記の見直しの規準を満たすと考えられるか。
- ② もし満たす場合、どのような問題を実務で認識しているか、またそれらを解決するにはどのような修正が必要だと考えられるか。

議論の状況

ASBJ からの主な発言の要旨は次のとおりである。

(1) 認識の蓋然性要件の見直しは行わずに、IAS 第 37 号を 2018 年改訂概念フレームワークと整合するように修正することに賛成する。

(2) IFRIC 解釈指針第 21 号「賦課金」(以下「IFRIC 第 21 号」という。)は、新概念フレームワークと不整合となっており、廃止又は大幅な修正が必要である。

(3) プロジェクトの範囲を限定することは理解できる。Section A と Section B を選り分けている規準について確認したい。

(3)の ASBJ からの質問について、IASB スタッフから、Section A の論点は、実務が多様となっていることや重要な問題が生じているという証拠が明確にある点であり、Section B の論点は、懸念は聞かれているが、その証拠が必ずしも明確ではない点であることが説明された。

他の複数の ASAF メンバーからも、IAS 第 37 号の要求事項を 2018 年改訂概念フレームワークにおける負債の定義と整合させ、これを通じて IFRIC 第 21 号の問題に対処すべきとする見解が聞かれた。また、概念フレームワーク上の負債の定義及び「回避する実際上の能力」の定義が、実務上どのような意味を持つのかを再確認する必要があるとする見解も、複数聞かれた。さらに、割引率の問題について、信用リスクに関する議論とリスク調整に関する議論とを併せて行う必要があるとする見解も、複数聞かれた。

開示に関する取組み：的を絞った 基準レベルのレビュー

議題の概要

IASB は、2018 年 3 月の IASB ボード会議において、開示についての的を絞った基準レベルのレビューを行うことを暫定決定した。IASB は、次の手順で基準レベルのレビューを行うとしている。

- (1) 開示に関する要求事項の開発及び文案作成の際に IASB が使用するためのガイダンス（以下「IASB のためのガイダンス」という。）を開発する。
- (2) 基準レベルのレビューの対象として 1 つ又は 2 つの基準を選定する。
- (3) (2)で識別した基準に対し、(1)において開発した「IASB のためのガイダンス」を適用してレビューを行うことにより、「IASB のためのガイダンス」をテストする。
- (4) レビューの結果、(2)で識別した基準の修正が必要と認められた場合には、公開草案を公表してフィードバックを求める。

上記の(2)に関して、2018 年 7 月の IASB ボード会議において、IAS 第 19 号「従業員給付」（以下「IAS 第 19 号」という。）及び IFRS 第 13 号「公正価値測定」（以下「IFRS 第 13 号」という。）を対象としてレビューを行うことが決定された。

その後、IASB は、34 名の利用者に対してアウトリーチを実施し、利用者が考える開示目的と、その目的を満たすための開示項目を調査した。

今回の ASAF 会議では、IAS 第 19 号及び IFRS 第 13 号に関して利用者から提案された開示項目について、次の観点から影響分析を行ったうえで、最も優先順位が高いと考えられ

る領域についての助言を行うことが求められた。

- (1) 作成者のコスト
- (2) 監査人による外部監査
- (3) 当局による規制（考えられる開示目的及び開示要求の執行可能性並びに既存の規制との関係を含む。）
- (4) 利用者以外の利害関係者の便益

議論の状況

ASBJ からの主な発言の要旨は次のとおりである。

- (1) IASB が採ったアプローチに対して懸念がある。利用者のニーズを基礎とすることは理解できるが、利用者が提案する開示項目は「欲しい情報のリスト」に近い。本取組みの目的は、「IASB のためのガイダンス」をテストすることにあると理解しているが、そのためには開示目的とその目的を満たす開示項目を分けて 2 段階で検討すべきであり、まずは開示目的について関係者の合意を得るべきである。
- (2) 開示要求は、利用者が必要とする情報であるべきである。利用者が「あると良い (nice-to-have)」と考える情報は、企業が任意に開示することはできるが、すべての企業に要求する最低限の情報とすべきではない。
- (3) レビューは IAS 第 19 号及び IFRS 第 13 号の既存の要求事項を評価する形で行うべきであり、白紙の状態からあるべき開示を検討すべきではない。

他の多くの ASAF メンバーからも、IASB のアプローチに対する懸念が示され、プロジェクトの進め方の見直しを提案する見解が示された。