

IFRS 財団公開草案「IFRS 財団デュー・プロセス・ハンドブックの修正案」に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 ^{まきの} 牧野 めぐみ

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、IFRS 財団から 2019 年 4 月に公表された公開草案「IFRS 財団 デュー・プロセス・ハンドブックの修正案」（以下「本公開草案」という。）に対して、2019 年 7 月にコメント・レターを送付している。

本公開草案の概要

IFRS 財団のデュー・プロセス・ハンドブック（以下「ハンドブック」という。）は、国際会計基準審議会（以下「IASB」という。）と IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）に適用されるデュー・プロセスの原則を示している。ハンドブックが IASB と IFRS-IC の活動に照らして、目的に合致し最善の実務を反映しているかを確認するためにハンドブックのレビューが実施された。主要な修正案は次のとおりである。

アジェンダ決定

アジェンダ決定に関して、次の修正が提案されている。

- (1) アジェンダ決定における説明的資料は、アジェンダ決定で記述される取引又は事実パターンにおける IFRS の諸原則及び要求事項の適用方法を説明するものであり、IFRS としての強制力を有するものではないこと及びアジェンダ決定に説明的資料を含める目的は、IFRS 適用の首尾一貫性を改善することであることを明確にすること。
- (2) IASB もアジェンダ決定を公表できるようにすること。
- (3) アジェンダ決定による会計方針の変更について、企業が十分な時間を与えられるべきである旨をハンドブックに反映すること。

影響分析

IASB が基準の開発段階において実施する、新基準又は修正基準から生じ得る影響の評価プロセスである影響分析について、基準設定プロセス全体における影響評価方法及び報告方法の明確化が提案されている。影響分析には、財務報告の透明性の増大が金融の安定に与える影響の評価を含めることも提案されている。

教育的資料

教育的資料の分類を行い、分類ごとのレビュー・レベルを特定することが提案されている。

コメント・レターの概要

本公開草案に対する当委員会の主なコメントは、次のとおりである。

アジェンダ決定

アジェンダ決定の役割及び位置づけ

アジェンダ決定に説明的資料を含める目的は、IFRS 適用の首尾一貫性を改善することであると提案されているが、IFRS 基準の首尾一貫性のある適用の改善は、強制力のあるガイダンスである IFRS 基準を通じて達成されるべきであると考ええる。強制力のないアジェンダ決定を強制力のあるガイダンスの代替として公表することが、次のような弊害を生じさせていると考える。

- (1) IASB 又は IFRS-IC が公表するガイダンスは、たとえ「強制力がない」として公表されたとしても、IFRS 基準の一部となる外観を与える可能性がある。
- (2) IASB 又は IFRS-IC が公表する「強制力がない」ガイダンスの取扱いが法域によって異なっており、IFRS 基準の首尾一貫性のある適用を妨げる可能性を生じさせる。
- (3) IFRS 基準の特徴である原則主義の下で、詳細な論点に対する説明であるアジェンダ決定に関する類推適用の判断が困難となっている。
- (4) アジェンダ決定では、発効日や移行規定が定められないため会計方針の変更に関する論点が発生する。
- (5) アジェンダ決定は、事後の修正等が行われられないため関連する基準書の要求事項の削除又は修正が生じた場合の取扱いに関する論点が発生する。
- (6) IFRIC 解釈指針の公表数の減少傾向とアジェンダ決定の公表数の増加傾向により、IASB 及び IFRS-IC が実質的にデュー・プロセスを緩めているとみなされる可能性がある。

このため、「アジェンダ決定」で対応する論点は、特定の事実パターンにおいて現行の IFRS 基準書の適用が明確であり、広く明確であると認識されているために、大部分の関係者において実務の変更が予想されない論点に限定すべきであると考ええる。それ以外の論点については、IFRS 基準書の修正又は IFRS 解釈指針の公表により対応すべきであると考ええる。

なお、「アジェンダ決定」で対応する論点の範囲を限定した場合であっても、発効日及び移行規定を示すべきであると考ええる。

IASB にアジェンダ決定を公表する能力を与えること

アジェンダ決定に関する懸念を解消しないままアジェンダ決定の運用範囲を拡大し、IASB にアジェンダ決定を公表する能力を与えることは適切ではないと考えている。

アジェンダ決定への対応を行うために企業が十分な時間を与えられるべきであること

十分な時間が報告企業に与えられたかどうかの判断を個別の報告企業に委ねる場合、「十分な時間」の適切性を議論するために報告企業、監査人及び規制当局においてそれぞれ発生するコストも重大となり得る。したがって、アジェンダ決定において発効日や移行規定を定めることが適切であると考える。

影響分析

財務報告の透明性の増大が金融の安定にどのように影響を与える可能性があるかを分析すること

をハンドブックに反映させる修正が提案されているが、「金融の安定」は定義されておらず、行うべき分析の内容やその目的が不明瞭である。「金融の安定」の定義には様々な見解が存在する可能性があるが、金融の安定それ自体が財務報告に関する概念フレームワーク（1.10 項及び BC1.23 項から BC1.26 項）における「財務報告の目的」ではないと考えている。

教育的資料

IASB 又は IFRS-IC が公表するガイダンスは、たとえ「強制力がない」として公表されたとしても、IFRS 基準の一部となる外観を与える可能性がある。「強制力がない」ガイダンスが報告企業の実務を変更する可能性がある場合、そのような教育的資料の公表を我々は支持しない。教育的資料としての公表が適切であるガイダンスとそうでないガイダンスとを適切に区分することが重要であると考えている。