

IASB 公開草案「概念フレームワークへの参照の更新 (IFRS 第 3 号の修正案)」に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 えんどう かずと
遠藤 和人

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、国際会計基準審議会（以下「IASB」という。）から 2019 年 5 月に公表された公開草案「概念フレームワークへの参照の更新 (IFRS 第 3 号の修正案)」(以下「本公開草案」という。)に対して、2019 年 9 月にコメント・レターを送付している。

本公開草案の概要

現行の IFRS 第 3 号「企業結合」(以下「IFRS 第 3 号」という。)第 11 項では、企業結合時に取得企業が取得した識別可能な資産及び引き受けた負債の認識の条件として、取得日時時点で、1989 年「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」¹における資産と負債の定義を満たすものでなければならない、とされている。IASB は、2018 年 3 月に改訂版の「財務報告に関する概念フレームワーク」(以下「2018 年版概念フレームワーク」という。)を公表しているが、財務報告の首尾一貫性を促進し、「概念フレームワーク」の複数の版の使用による混乱を避けるため、既に多くの IFRS 基準における概念フレームワークへの参照は更新されている。

しかし、2018 年版概念フレームワークでは、資産及び負債の定義が変更されたため、IFRS 第 3 号における従来の概念フレームワークへの参照を、2018 年版概念フレームワークに更新した場合、企業結合時に取得企業が認識すべき資産及び負債の母集団が変わる可能性があることが懸念された。このため、IASB はこれまで意図せざる影響とそれらを回避する方法について分析を行ってきた。

今般その分析が完了し、本公開草案では、IFRS 第 3 号における要求事項を大きく変更することなく、概念フレームワークの変更による意図せざる影響を回避するため、次の 3 つの提案を行っている。

- (1) IFRS 第 3 号における古い版の「概念フレームワーク」への参照を削除し、2018 年版概念フレームワークへの参照に更新する。
- (2) IFRS 第 3 号における認識原則の例外を追加し、別個に発生した場合には 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。)又は IFRIC 解釈指針第 21 号「賦課金」(以下「IFRIC 第 21 号」という。)の範囲に含まれる負債及び偶発負債については、取得企業は、企業結合で引き受けた負債を識別するために、「概念フレームワーク」ではなく、IAS 第 37 号又は IFRIC 第 21 号をそれぞれ適用することとする。

1 IASB の前身である国際会計基準委員会 (IASC) によるものである。同内容は、IASB による 2010 年「財務報告に関する概念フレームワーク」に引き継がれている。

(3) IFRS 第3号の適用に際して、偶発資産を認識してはならない旨を明確にする。

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。

本公開草案で述べられている IASB の以下の結論が正しいことを前提とすれば、当委員会は本公開草案の提案を支持する。IASB の結論とは、IFRS 第3号に他の修正を加えずに「概念フレームワーク」への参照を改訂した場合に生じる重大な意図していなかった影響は、取得日後に IAS 第37号又は IFRIC 第21号を適用して会計処理される負債から生じる可能性のある Day2 の利得に限られるというものである。

ただし、公開草案の最終化前に、前述した前提が正しいかどうかを十分に検討する必要がある、その確証が得られないのであれば、IFRS 第3号の「概念フレームワーク」への参照は更新しない方がよいと考えている。

以上のとおり、当委員会は、基本的には本公開草案の提案には賛成するが、IFRS 第3号の「概念フレームワーク」への参照の更新に伴う重大な意図していない影響が他にないかどうかは十分に検討する必要がある旨のコメント・レターを提出した。