

# 日中韓三カ国会議報告

ASBJ 専門研究員 ひの 日野 としゆき 俊之  
ASBJ 専門研究員 おか 岡 せいや 聖也

## I. はじめに

2019年11月1日に、第19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、東京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19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）の小賀坂委員長、中国財政部会計司の Yingli Li 副司長、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 Ernest Lee 財務報告基準委員会委員長、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）の鈴木理事及び Jianqiao Lu 理事、並びに IFRS 財団アジア・オセアニアオフィスから高橋ディレクターも本会議に参加し、総勢20名以上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、ASBJの小賀坂委員長による挨拶の後、三カ国の代表者から、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の矢農常勤委員からは、日本における各基準（日本基準、IFRS、米国会計基準及び修正国際基準（JMIS））の適用状況について説明がなされた。また、ASBJの活動状況として、リース、金融商品及び収益認識（開示関連）に関する会計基準の開発状況、並びにのれん及び無形資産全般に関するリサーチ活動の状況等について報告がなされた。中国財政部会計司の Yingli Li 副司長からは、中国における会計基準の開発や調査活動の状況について報告がなされた。KASBの Jae-Ho Kim ディレクターからは、IFRSの新基準の適用状況及び適用支援の活動について報告がなされた。HKICPAからは最近の調査活動やIASBへの意見発信の状況について、CRACからはIFRS基準のアドプションの状況について報告がなされた。また、各会計基準設定主体共通のテーマとして、IFRS基準の翻訳活動の状況について報告がなされた。

各会計基準設定主体による近況報告に続いて、テクニカル・セッションとして、日本よりIFRS第16号「リース」、中国より同国における収益認識会計基準の適用及び課題、韓国より基本財務諸表に関する代替的提案について発表がなされ、各セッションにおいて参加者間で意見交換や質疑応答が行われた。議論の概要は次のとおりである。

#### (1) IFRS第16号「リース」(日本)

ASBJの丸岡アシスタント・ディレクター及び伊藤専門研究員より、我が国におけるリースに関する会計基準開発の現況が紹介された後、基準開発の過程で識別された個別の論点として、リース期間の決定における解釈上及び適用上の課題並びにパススルー型のサブリースの会計処理について、様々な事例や見解が示されたうえで、議論がなされた。

リース期間の決定における解釈上の課題としては、借手の更新請求権について、契約の強制力の観点からIFRS第16号の延長オプションに該当するかどうかで議論され、フランスの商業用不動産の事例や、我が国の借地借家法の事例が紹介されたうえで、各国でこれまで議論されてきた事例について意見交換がなされた。また、リース期間の決定における適用上の課題としては、延長オプションの権利行使について、各国で合理的に確実な期間の見積りが困難又は不可能と主張されている例が存在するかどうかについて意見交換がなされた。

パススルー型のサブリースについては、中間の貸手であるサブリース事業者は、サブリースのテナントから受領するリース料の一部をヘッドリースのオーナーに支払うこととされており、空室リスク、逆転リスク及び信用リスクを負わないという特徴を有する点が説明されたうえで、各国で同様のサブリース取引が存在するかどうかについて意見交換がなされた。また、

ヘッドリースから生じたリース負債及び費用並びにサブリースから生じた債権及び収益を総額で表示することについて、様々な見解が提示されたうえで、議論がなされた。

#### (2) 中国における収益認識会計基準の適用及び課題(中国)

中国会計准则委員会(CASC)のHua Cheng氏より、中国における新たな収益認識会計基準の概要について説明がなされた。2018年に新たな収益認識会計基準を適用した中国本土及び香港の上場企業の年次報告書の分析によると、2018年に新たな収益認識会計基準の適用が要求されている企業及び産業が限定的であったことから、2018年期首及び期末の財政状態及び経営成績に対する影響は重要なものではなかった旨の報告がなされた。ただし、規制当局の立場から、新たな収益認識会計基準の適用に際して、主として、次の項目について十分な開示がなされていないケースも見受けられたとの見解が示された。

- 進捗度の測定方法、取引価格の配分方法、支配の移転のタイミングを決定する方法、又は変動対価の測定方法を選択した理由の詳細な説明
- 残存履行義務に配分した取引価格

その後、Ernst & Young HuamingのMei Sun氏より、中国における新たな収益認識会計基準の適用による利点及び適用に際して生じる問題について説明がなされた後、IFRS第15号の適用上の課題として、特に一定の期間にわたり充足される履行義務の判断及び「顧客」の範囲の判断が難しい旨の説明がなされた。

最後に、KPMG HuazhenのBeth Zhang氏より、新たな収益認識会計基準の適用に係る中国本土及び香港の上場企業全体の影響並びに産業ごとの影響が報告された。また、実務上の論点として、契約資産と債権の区分に関する事例

と見解が示されたうえで、参加者も踏まえて議論がなされた。

### (3) 基本財務諸表に関する代替的提案（韓国）

KASB の Woung-Hee Lee シニアテクニカルマネージャーより、IASB の基本財務諸表プロジェクトの暫定決定内容に対する次の代替的提案が説明された。

#### ① 「営業利益」を積極的に定義する

IASB の暫定決定では、財務業績の計算書の「営業利益」には、投資活動や財務活動から生じる収益及び費用、並びに関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益以外のすべての収益及び費用が含まれるという残余アプローチが採られている。残余アプローチのもとでは、寄付金や敵対的買収の防衛に係る費用等、通例的に発生せず主要な事業活動にも関連しないと考えられるものも営業利益に含まれ、財務諸表利用者にとっての目的適合性が低下する可能性があることから、営業利益を残余概念ではなく、積極的に定義することが KASB から提案された。

#### ② 非金融企業についてキャッシュ・フロー計算書の分類の選択肢を認める

IASB の暫定決定では、金融企業に分類される企業は、受取配当金のキャッシュ・フローを営業区分又は投資区分とする一方、非金融企業に分類される企業では投資区分とするとしている。

韓国の実務では、一般持株会社（事業持株会社及び純粋持株会社）の個別キャッシュ・フロー計算書において、関係会社からの受取配当金を営業区分としているが、IASB の暫定決定に基づくと、一般持株会社は非金融企業に分類されるため、受取配当金は投資区分となることが説明された。しかし、一般持株会社において



配当金の受取りは主たる営業活動に関連すると考えられ、投資区分とすることは利用者に有用な情報を提供しないため、非金融企業においてもキャッシュ・フローの分類の選択肢を認めることが KASB から提案された。

議論では、営業利益の表示目的を明らかにしたうえで積極的に定義することに同意する意見が聞かれた一方、それは非常に困難となり得るという意見や、残余アプローチでは通例でない項目も営業利益に含まれ得るが、通例でない項目の注記を求めることで営業利益の予測価値を補強しているとの意見が聞かれた。また、キャッシュ・フローの分類については、金融企業か非金融企業かに関係なく、企業の主要な事業活動に関連するかどうかに基づき判断すべきであるという意見が聞かれた。

## Ⅲ. その他

本会議の閉会に当たり、各参加団体の代表より挨拶がなされ、IASB の Jianqiao Lu 理事からは、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。今後、IASB の活動を継続してフォローし、より頻繁に三カ国間でコミュニケーションを取ることで IFRS 基準の開発に貢献すること、及びアジア・オセアニア地

域内の会計基準設定主体の中で主導的な役割を果たすとともに、国際的な会計基準設定主体においてアジア・オセアニア会計基準設定主体グループ（AOSSG）のプレゼンス及び影響を向上させることが合意された。

次回の日中韓三カ国会議は、2020年に中国で開催されることが予定されている。