

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 てづか **手塚** ふみひと **史**
 ASBJ 専門研究員 はなざわ **花澤** のりひろ **徳裕**

I. はじめに

2020年9月1日に、第20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、ウェブ会議で開催された。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20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Zhi Sun 副司長、中国会計准则委員会（CASC）のJuan Zhang 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 財務報告準則委員会委員長、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Hans Hoogervorst 議長及び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30名を超える各国の代表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、中国財政部会計司のZhi Sun 副司長とIASBのHans Hoogervorst 議長による挨拶の後、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報告がなされた。CASCのJuan Zhang 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。

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COVID-19、韓国より連結財務諸表、中国より基本財務諸表に関連する会計上の問題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) COVID-19に関する会計上の問題（日本）

ASBJの矢農常勤委員より、金融庁により設置された「新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえた企業決算・監査等への対応に係る連絡協議会」の活動が紹介され、ASBJが公表した議事概要「会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方」について説明がなされた。ASBJの議事概要では、不確実性が高い事象についても、一定の仮定を置き最善の見積りを行う必要があると考えられる旨が記載されていることや、2020年3月31日に終了する事業年度の日本企業の財務諸表において、見積りの前提が開示されたこと等が報告された。その上で、議論のポイントとして次の項目が示された。

- COVID-19パンデミックに対応して、会計上の見積りに関するガイダンスを公表したか。もしそうであれば、そのガイダンスにはどのような内容が書かれていたか。
- 不確実性が高い場合も含めて、あらゆる状況で最善の見積りが可能である（べきである）と思うか。
- 最善の見積りができない（すべきではない）場合があるならば、企業はどのような開示をすべきか。

議論では、参加者の国・地域では、12月31日に終了する事業年度の企業が多く、2019年度の財務諸表への影響は限定的であり、期中財務諸表においても会計上の見積りの不確実性が高いという問題は顕著ではなかったため、追加

のガイダンスは提供していないとの話が聞かれた。一方で、不確実性の高い状況下であっても、企業はその時点で入手可能な情報に基づいて最善の見積りを行うべきであり、会計上の見積りに関する判断や見積りの不確実性について開示すべきであるとの意見が聞かれた。

(2) 連結財務諸表（韓国）

KASBのChun-Ho Leeディレクターより、連結財務諸表について、IFRS基準と日中韓三カ国の現地会計基準の相違に関する説明がなされた。次に、連結財務諸表に関するKASBのリサーチ・プロジェクトが紹介された。本リサーチ・プロジェクトは、監査人4名と学者2名から構成される共同リサーチ・チームによって実施され、国内の関係者がIFRS第10号「連結財務諸表」（以下「IFRS第10号」という。）を適用する際に直面する困難を特定し、問題の根本原因を分析し、解決策を提案することを目的として立ち上げられた。本リサーチ・プロジェクトでは、懸念事項を国内の会計基準設定主体と共有すること、IASBの適用後レビュー¹に貢献すること、及び適用上の課題を解決することで作成者の負担を軽減し、利用者にとって情報の有用性を高めることの3つを目標としている。最初に、韓国ではIFRS第10号の適用後、持分比率が50%未満の連結子会社が増加しており、子会社の支配の判定において定性的な要因が重要になっていることが紹介された。

続いて、Hye-Jin Jungアシスタントテクニカルマネージャーより、KASBの研究リサーチ・プロジェクト・チームが取り扱った以下の3つ

1 IASBは、新基準又は大規模修正のそれぞれについて適用後レビューの実施を求められる。適用後レビューには2つのフェーズがある。第1のフェーズは、検討すべき事項の当初の識別及び評価を伴うものであり、それは情報要請の形でのIASBの公開協議の対象となる。第2のフェーズでは、IASBは情報要請から受け取ったコメントを、他の協議活動を通じて収集した情報とともに検討する（IFRS財団「デュー・プロセス・ハンドブック」第6.48項及び第6.50項参照）。IASBは、現在IFRS第10号、IFRS第11号「共同支配の取決め」及びIFRS第12号「他の企業への関与の開示」に関する適用後レビューの第1のフェーズにあり、2020年第4四半期に情報要請の公表が予定されている。

の論点が紹介された。

① 潜在的議決権と継続的な判定

コールオプションの行使により議決権の割合が増加する場合の、投資先の支配の判定について、事例と課題が紹介された。

② 事実上の支配（過半数未満の議決権）

他の議決権保有者の保有状況との比較における投資者の議決権保有の相対的な規模や、他の株主の投票パターンが変化する状況において、投資先の支配の判断に関する事例と課題が紹介された。

③ 関連性のある活動と組成された企業

複数の投資者が関連性のある活動を指図する現在の能力を有していて、当該活動が異なる時期に発生する場合における支配の判定について、事例と課題が紹介された。

最後に、支配の判定に関する韓国規制当局の見解として、監査及び監査レビューの質を高める制度改革の必要性が検討されていることが紹介された。

その後の議論では、支配の判定のためには詳細な情報の把握が必要であること、支配の判定におけるパワーの評価では、すべての事実と状況を考慮するために多くの判断が求められ、運用上の困難があることから、ガイダンス等による明確化の必要性があること、現在の支配喪失時の会計処理は反対する意見もあり、今後の適用後レビューの一環として検討すべきであること等の意見が聞かれた。

(3) 基本財務諸表に関連する会計上の問題
(中国)

CASC の Hua Cheng 氏より、IASB が 2019 年 12 月に公表した公開草案「全般的な表示及び開示」(ED) に関して、CASC が実施したアウトリーチ及び調査の結果が紹介された。調査は、会計情報の理解と利用に関する有用性、実務上の困難性及び作成コストへの影響の観点か

ら以下のトピックに対して実施され、297 件の調査回答者の内訳は、作成者 (177 件)、監査人 (73 件)、学者 (31 件)、利用者 (12 件)、その他 (4 件) であった。

① 不可分の及び不可分でない関連会社及び共同支配企業

回答者の 77% が不可分の及び不可分でない関連会社及び共同支配企業の分類について、有用又は非常に有用と考えている一方、回答者の 84% が企業の主要な事業活動と不可分であることの判断、再分類の時点の特定及び経営戦略の変更時の対応について実務上の困難性があると考えていることが紹介された。主要な事業活動に関する判断の困難性については調査で挙げられた複数の事例も交えて説明がなされた。また、追加的な情報の調査の必要性等を理由として、回答者の 80% が作成コストは増加又は著しく増加すると回答した。その他、回答者から、分類を行わないことや分類する場合には主要な事業活動を明確に定義すること等を求める意見があったと報告された。

② 通例でない収益及び費用

回答者の 90% が通例でない収益及び費用に関する ED の提案を、有用又は非常に有用と評価した一方で、実務上の困難性を懸念する回答者は 78% にのぼり、予測価値が限定的な収益及び費用について、種類及び金額の類似性、将来の数事業年度及び将来の予想に関する判断の難しさが挙げられていることが紹介された。また、将来の予想に依拠することによる財務諸表の比較可能性の低下や、すべての通例でない項目を識別するための作成コストの増大の懸念が示されたことが紹介された。具体的な事例として COVID-19 を挙げて、パンデミックに起因する通例でない収益及び費用をその他の収益及び費用とどのように区分するのか、また、観光

業界においては COVID-19 の影響が短期的か長期的かどちらと捉えるか（これは、「将来の数事業年度」及び「将来の予想」の判断につながる。）という疑問が示された。最後に、回答者からの提案として、すべての通例でない収益及び費用を開示することはコストがかかるため、重要なもののみ開示するよう検討すべきとの意見や、通例でない収益及び費用の定義が限定的で将来の予想に焦点を当てたものであるため、関連する追加ガイダンスの提供が必要であるとの意見等が紹介された。

③ 経営者業績指標（MPM）

76% の回答者が MPM に関する ED の提案は有用又は非常に有用と回答したが、88% の回答者が実務上の困難性を示し、回答者の 92% は作成コストが増加又は大幅に増加すると回答したとともに、主な懸念事項として、MPM の対象範囲が広すぎる点、監査の困難性、注記の役割との不整合等が示されたことが紹介された。また、回答者からの提案として、MPM の対象範囲をより狭めることや、MPM は MD&A に含めること、MPM を特定するためのガイダンスの提供を求める意見等が紹介された。

その後の議論では、不可分の及び不可分でない関連会社及び共同支配企業の分類に関して、単なる表示の問題でなく、持分法概念に関連するため、将来的に持分法のプロジェクトで検討すべきとの意見や、多くの持分法投資は明確な意思決定によって実施されたものであり、通

常は企業の主要な事業活動にとって不可分なものと考えられるとの意見が聞かれた。また、MPM に関して、財務諸表の外で行われた公開のコミュニケーションの内容を財務諸表に含めることは財務諸表利用者を混乱させ、財務諸表の信頼性を低下させるおそれがあるという意見等が聞かれた。

Ⅲ. その他

本会議の閉会に当たり、中国財政部会計司の Zhi Sun 副司長より、本会議の参加者に対して、謝意が示された。また、三カ国の代表者は次の事項について同意した。

- 日中韓の会計基準設定主体間の協力を引き続き深め、この地域における経済成長の促進と金融の安定の維持に関する能力開発を共同で強化すること
- 会計基準に関するテクニカルな議論と、最近の研究・プロジェクト、適用上の論点及び発生している問題に関する経験の共有に関して、三カ国間のコミュニケーションを強化すること
- 高品質のグローバルな財務報告基準に貢献するため、IASB の主要プロジェクトの議論に積極的に参加することを通じて、IASB との情報交換及び協力を促進すること

次回の会議は、2021 年に対面形式で開催可能であれば中国で開催し、引き続きウェブ会議形式になる場合は韓国が主催することで合意された。