

# IFRS 財団「デュー・プロセス・ハンドブック」の改訂の概要

ASBJ 専門研究員 <sup>まきの</sup> 牧野 めぐみ

## I. はじめに

IFRS 財団は、2020 年 8 月 21 日に、「デュー・プロセス・ハンドブック」（以下「ハンドブック」という。）の改訂版を公表した。本稿では、ハンドブックが改訂に至った背景及びその概要について解説する。なお、本文の意見にわたる部分は、筆者の私見であることを申し添えておく。

## II. 改訂の背景

ハンドブックは、国際会計基準審議会（IASB）及び IFRS 解釈指針委員会（IFRS-IC）に適用されるデュー・プロセス手続を規定している。IFRS 財団のデュー・プロセス監督委員会（DPOC）は、IASB 及び IFRS-IC によるデュー・プロセス手続への準拠の状況を監視する責任を負う。また、デュー・プロセス手続をレビューし、必要な場合には、変化するデュー・プロセス慣行と利害関係者からのコメントに照らしてデュー・プロセス手続を修正する。

IFRS タクソノミに関する修正を除けば、ハンドブックが最後に大幅に修正されたのは、

2013 年であったため、DPOC は、IASB 及び IFRS-IC の最近の活動に照らして、ハンドブックが目的に合致し、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を見直すことを決定した。

## III. 主な改訂の概要

### 1. アジェンダ決定

#### （背景）

IFRS-IC は、IFRS 基準の適用に関して提出された質問のそれぞれについて、基準設定プロジェクトに追加するかどうかを公開の会議で検討する。IFRS-IC が、提出された質問を基準設定の作業計画に追加すべきでないと決定した場合、アジェンダ決定が公表される。

DPOC は、アジェンダ決定に関するデュー・プロセスは適切であるという見解を確認したが、改訂前のハンドブックがアジェンダ決定及びアジェンダ決定に含まれる可能性がある説明的資料について、限定的な情報のみを提供していることに留意し、アジェンダ決定の役割及び位置づけ、並びにアジェンダ決定の適用時期等を明確化するようにハンドブックの改訂を提案した。改訂前のハンドブックでは、アジェンダ決定については、「IFRS 基準としての強制力

を有するものではなく、したがって強制力のある要求事項を提供しないが、有用で情報価値があり説得力のあるものと見るべきである」とのみ記載されていた。

#### (改訂の概要)

改訂版のハンドブックでは、アジェンダ決定に関して次の記載が行われている。

- (1) IFRS-IC が提出された質問に対処するために基準設定プロジェクトを作業計画に追加すべきでないと決定した場合、アジェンダ決定が公表される。IFRS-IC が基準設定プロジェクトを作業計画に追加しなかった理由が、基準における原則及び要求事項が、要求される会計処理を企業が決定するための適切な基礎を提供していることである場合、アジェンダ決定に説明的資料が含まれる。説明的資料は、IFRS 基準の適用の一貫性を改善することを目的としている（改訂版のハンドブック 8.2 項及び 8.3 項）。
- (2) アジェンダ決定は、IFRS 基準の要求事項を追加又は変更することはできず、IFRS 基準における該当する原則及び要求事項がアジェンダ決定に記述されている取引又は事実パターンにどのように適用されるのかが説明される（改訂版のハンドブック 8.4 項）。
- (3) 説明的資料の権威は IFRS 基準自体に由来し、企業は、アジェンダ決定における説明的資料を反映して、該当する IFRS 基準を適用することを要求される（改訂版のハンドブック 8.5 項）。
- (4) 説明的資料は、IFRS 基準における原則及び要求事項についての企業の理解を変更させる追加的な洞察を提供する場合があります、企業は会計方針を変更する必要があると決定する場合があります（改訂版のハンドブック 8.6 項）。
- (5) 企業は、必要な会計方針の変更を決定し、適用するために十分な時間を与えられること

が期待される。十分な時間がどのくらいなのかの決定は、企業の事実及び状況に依拠する判断の問題である。しかしながら、変更は適時に導入することが期待され、また、重要性がある場合には、当該変更に関連した開示が IFRS 基準で要求されるかどうかを検討することが期待される（改訂版のハンドブック 8.6 項）。

- (6) アジェンダ決定が公表される前に、IASB は、アジェンダ決定を提示することが実務上可能である最初の公開の会議において、(a) 基準設定プロジェクトを作業計画に追加すべきではないという IFRS-IC の決定、及び (b) 当該アジェンダ決定は IFRS 基準の要求事項を追加又は変更するものではないという IFRS-IC の結論、に反対するかどうかを問われる。4 名以上の IASB メンバーが反対する場合にはアジェンダ決定は公表されず、IASB がその後の進め方を決定する（改訂版のハンドブック 8.7 項）。

#### (公開草案からの変更点)

アジェンダ決定に含まれる説明的資料は、公開草案において「有用で、情報価値があり、説得力があるもの」と説明されていたが、当該説明とアジェンダ決定の実際の運用が異なる（実際には強制力が与えられている。）とする意見や、説明的資料の適用が任意であり、無視することができるという印象を与える可能性があるとの意見を踏まえ、「説明的資料の権威は IFRS 基準自体に由来し、企業は、アジェンダ決定における説明的資料を反映して、該当する IFRS 基準を適用することを要求される」という説明に修正された。

公開草案は、アジェンダ決定の公表に関するデュー・プロセスの変更は提案していなかったが、現行の IFRS-IC 会議の単純多数決によるアジェンダ決定の公表では、IFRS 基準が、要

求される会計処理を決定するための適切な基礎を提供しているとするアジェンダ決定を公表するうえで十分なデュー・プロセスとはいえないとの意見を受けて、アジェンダ決定の最終決定プロセスにIASBを正式に関与させることで、デュー・プロセスの強化を図った。

なお、公開草案ではIASBもアジェンダ決定を公表できるようにする提案をしていたが、多くの関係者がこの提案に反対した。DPOCは、IASBがアジェンダ決定を公表することによりもたらされる複雑さのコストは潜在的な便益を上回ると結論づけ、IASBがアジェンダ決定を公表できるようにする提案を最終化にあたって削除した。

## 2. 影響分析

### (背景)

影響分析とは、新規の又は修正されるIFRS基準の開発段階においてIASBが実施する、新規の又は修正されるIFRS基準から生じる可能性が高い影響（コストと便益の両方を包含する用語である。）の評価プロセスである。

IASBは、2013年のハンドブックの修正以降、影響分析の評価及び報告の開発を継続してきた。IASBの作業に対して、IFRS財団の評議員会が設置した影響分析諮問グループが、影響分析の方法論の開発に関する提言を行ってきた。これらの開発及び提言を反映するため、影響分析のセクションの変更が提案された。

### (改訂の概要)

影響分析について、次の改訂が行われた。

- (1) 生じる可能性が高い影響の評価プロセスは、新規の又は修正されるIFRS基準の性質や開発段階に合わせて、開発の全体を通じて行われることを明確化する（改訂版のハンドブック3.77項）。
- (2) 影響分析においてIASBが焦点を当てるの

は、財務諸表が新しい要求事項によってどのように変化する可能性が高いか、その変化は財務諸表の質を改善することになるのか、及びその変化は正当化できるのかの評価であることを強調する（改訂版のハンドブック3.79項）。

- (3) IASBは、適切な範囲で、目的適合性がある場合には、新しい要求事項の影響を評価するにあたり、金融の安定への影響を考慮することを説明する（改訂版のハンドブック3.80項）。
- (4) 新しい要求事項の開発段階を通じて、IASBがどのように生じる可能性が高い影響についての見解を報告するかを説明する（改訂版のハンドブック3.81項）。

## 3. その他の事項

改訂版のハンドブックでは、その他の事項について次の改訂が行われた。

- (1) 教育的資料
  - ① IFRS財団により最近作成されているような教育的資料（例えば、ウェブセミナー）等を追加することによる、教育的資料の分類のアップデート
  - ② すべての資料についてIASBメンバーのレビューを要求することによる、教育的資料の分類別のレビューの強化
- (2) IASBがプロジェクトを作業計画に追加するための手続の合理化
- (3) 次を含むその他の修正
  - ① IFRS諮問会議の役割の修正—会計基準アドバイザー・フォーラム（ASAF）の設置以降、IFRS諮問会議は技術的な諮問機関としては活用されておらず、IASB及びIFRS財団の評議員会に戦略的事項に関する助言を行っている。このIFRS諮問会議の役割の変化を反映し、IFRS財団の「定款」も修正された。

- ② IFRS 財団ウェブサイトの役割の明確化  
—IFRS 財団ウェブサイトが進行中の  
デュー・プロセスについての情報をどのよ  
うにして利害関係者に与えるのかをより明  
確に説明した。