

2021年6月開催 ASAF 会議報告

ASBJ 常勤委員 やのう りえこ
矢農 理恵子

はじめに

2021年6月28日及び29日、第32回会計基準アドバイザー・フォーラム（ASAF）会議が開催され、企業会計基準委員会（ASBJ）からは小賀坂委員長以下が参加した。この会議は以前ロンドンで開催されていたが、新型コロナウイルス感染症の拡大を受け、2020年4月以後は、国際会計基準審議会（IASB）の理事を含む全参加者がビデオ参加する形式で開催されている。

今回の議題は、以下のとおりであった。

- (1) 共通支配下の企業結合
 - (2) 第3次アジェンダ協議
 - (3) サステナビリティ報告
 - (4) 料金規制対象活動
 - (5) のれん及び減損
 - (6) 開示に関する取組み一時的を絞った基準レベルの開示のレビュー
 - (7) プロジェクトの近況報告と次回 ASAF 会議の議題
- 本稿では、(2)及び(5)について、ASBJの発言

を中心に議論の概要を紹介する。

第3次アジェンダ協議

議題の概要

IASBは、5年ごとにその活動と作業計画についての公開協議（アジェンダ協議）を実施しており、2021年3月に3度目の情報要請として「第3次アジェンダ協議」（以下「本情報要請」という。）を公表した。コメント期限は、2021年9月27日である。今回の ASAF 会議では、ASAF メンバーに対して、以下の質問事項（基本的に、本情報要請の質問事項と同じ。）についてのフィードバックが求められた。

（IASBの活動の戦略的方向性及びバランス）

IASBの6つの主要な活動¹の全体的なバランスについてのフィードバックが求められている。具体的な質問は、次のとおりである。

- それぞれの活動に配分するリソースを増やすべきか、変えずにおくべきか、減らすべきか。それはなぜか。それぞれの活動に含まれる具体的な作業で増やすべきものや減らすべ

1 次の6つの活動である。①新 IFRS 基準書及び IFRS 基準書の大規模修正の開発、②IFRS 基準の維持管理及びその一貫した適用の支援、③IFRS for SMEs 基準の開発及び維持管理、④IFRS タクソノミの開発及び維持管理によるデジタル財務報告の支援、⑤基準の理解可能性及びアクセスのしやすさの改善、⑥利害関係者との対話

きものがあればそれも指摘されたい。

- 現在のIASBの業務の範囲内で実施すべき他の活動はあるか。

(IASBの作業計画に追加される可能性のある財務報告上の論点の優先順位を評価するための判断規準²⁾)

- IASBは判断規準を適切に識別しているか。それはなぜか。
- IASBが検討すべき他の判断規準はあるか。それは何であり、それを検討すべき理由は何か。

(IASBの作業計画に追加される可能性のある財務報告上の論点)

- 情報要請で説明されている潜在的なプロジェクトの優先順位(高、中又は低)はどの程度であり、それはなぜか。
- IASBが2022年から2026年までの作業計画に追加すべき他の財務報告上の論点はあるか。

(その他)

- IASBの活動や作業計画について、その他にコメントはあるか。

議論の状況

ASBJからの主な発言の要旨は以下のとおりである。

(IASBの活動の戦略的方向性及びバランス)

- 我々は、IASBが一定のリソースを中長期的なりサーチ・プロジェクトに配分すべきであると考えている。
- 我々は、IASBが会計基準の開発のために十分なリソースを確保し続けるべきだと考え

る。したがって、IASBが新しいサステナビリティ基準審議会への支援や相互接続性のためにリソースを提供するのであれば、IASBがリソースを増やすことを提案する。

(IASBの作業計画に追加される可能性のある財務報告上の論点の優先順位を評価するための判断規準)

- 6番目の判断規準(潜在的なプロジェクト及びその解決策の複雑さ及び実行可能性)を重視しすぎると、中長期的な観点からリサーチを行うことが難しくなる。当該判断規準は、基準設定プロジェクトかりサーチ・プロジェクトかによって、柔軟に使い分けるべきであると考えている。
- 財務情報の比較可能性の促進と、高品質な会計基準の単一のセットという長期的な目標の達成にあたり、「米国会計基準とのコンバージェンス」は、考慮すべき重要な要因であると考えている。他のすべての規準による判断が同じであれば、コンバージェンスの可能性があるプロジェクトをより優先すべきである。

(IASBの作業計画に追加される可能性のある財務報告上の論点)

- 前述のとおり、我々は一定のリソースを中長期的なりサーチに配分すべきであると考えており、具体的には、IAS第38号「無形資産」及びIAS第19号「従業員給付」をリサーチ・プロジェクトとして取り上げることが考えられる。

他のASAFメンバーからは、新しいサステナビリティ基準審議会との連携並びに財務報告及び非財務報告の相互作用に対処するためにリ

2 IASBは、潜在的なプロジェクトを作業計画に追加するかどうかを決定する際に、次の7つの規準を考慮するとしている。①その問題の投資者にとっての重要性、②企業が財務報告書で取引や活動の種類を報告する方法に不備があるかどうか、③その問題が影響を及ぼす潜在的な企業の種類(一部の法域で他よりも多く、その問題が発生しているかどうかを含む。)、④企業にとってどの程度広がっているか、又は深刻な問題である可能性があるか、⑤潜在的なプロジェクトと作業計画上の他のプロジェクトとの相互関係、⑥潜在的なプロジェクト及びその解決策の複雑さ及び実行可能性、⑦潜在的なプロジェクトを適時に進展させるIASB及び関係者の能力

ソースを配分することに賛成する意見や、新型コロナウイルス感染症や金利指標改革といった新たな問題や不測の事態に対応するためのリソースを確保しておくことを提案する意見が述べられた。また、IASB が作業計画に追加する優先度の高い論点として、無形資産、暗号通貨、気候関連リスク等、様々な項目が挙げられた。一方で、現在進行中の主要なプロジェクトに引き続き取り組むとともに、IFRS 第 17 号「保険契約」を含めた基準の適用後レビューをタイムリーに行うことも重要であるとの見解が述べられた。

のれん及び減損

議題の概要

IASB は、2020 年 3 月にディスカッション・ペーパー「企業結合—開示、のれん及び減損」(以下「DP」という。)を公表し、DP に対するコメントを踏まえて検討を進めている。今回の ASAF 会議では、以下の質問項目に関して ASAF メンバーからのインプットが求められた。

- (1) IFRS 基準と米国会計基準のコンバージェンスの重要性について
 - ① 関係者がコンバージェンスに言及する際のコンバージェンスの意味は何か。
 - ア それは、のれんの事後の会計処理だけなのか、それとも企業結合の開示やのれんと区別される無形資産の認識も含まれるのか。
 - イ 現行モデルにすでに差異があることを踏まえ、どの程度のコンバージェンスが期待されるか(例えば、両審議会がのれんの償却を再導入する場合、コンバージェンスの対象は償却モデル自体かどうか)。
 - ② 差異の調整は比較的容易であるとの意見

が多いことを考慮し、財務諸表利用者と財務諸表作成者のそれぞれにとってのダイバージェンスのコストはどの程度であると見積られるか。

- ③ 現行の会計モデルの違いやプロジェクトの目的、両審議会がそれぞれのプロジェクトで受け取ったフィードバックの違いにより、異なる結果は正当化されるか。
 - ④ それとも、のれんの会計処理についてコンバージェンスを維持することが、IFRS 基準の企業結合の要求事項を変更するかどうかを決定する際に考慮すべき最も重要な要素か。
- (2) IASB が再審議のプロセスで考慮すべき検討事項について
- ① 本 ASAF 会議で示された DP に対するフィードバックを踏まえた検討事項の他に、IASB が再審議のプロセスで考慮すべき検討事項はあるか。

米国会計基準とのコンバージェンスに関する議論の冒頭に、米国財務会計基準審議会(FASB)の代表者から以下の趣旨の発言がなされた。

 - FASB のプロジェクトは、現時点ではのれんの事後の会計処理に焦点を当てており、のれん及び企業結合に関する開示は扱っていないが、FASB のボードメンバーは全員、FASB と IASB が議論をしてコンバージェンスを目指す方が良い結果をもたらすと考えている。
 - のれんの事後の会計処理について、現時点では、大多数の FASB のボードメンバーが償却に大きなメリットがあると考えており、率直にいうと FASB としては IASB をその方向で説得したいと考えている。ただし、この決定は暫定的であり、両者が議論を重ねることで、学びや恩恵が得られると考えている。

議論の状況

ASBJ からは、IFRS 基準と米国会計基準のコンバージェンスに関して、以下の発言を行った。

- IFRS 基準が真にグローバルな基準であるためには、IFRS 基準の主要な要求事項が米国会計基準のものと比較可能なものでなければならない。償却するか否かは、そのような主要な要求事項の一つである。仮に両審議会の決定が異なれば、将来、コンバージェンスを望む声があがることが容易に想像されるため、持続可能な解決策にはならない。
- コンバージェンスの程度は、両者がより比較可能なほど良い。同一とすることは困難であると思うが、それはコンバージェンスを進めるべきではないということではない。
- コンバージェンスの便益は、財務諸表利用者にとっては異なる会計基準間の調整が不要になることでコストが削減され、財務諸表作成者にとっては連結グループ内の業績を比較するための共通の尺度が得られることである。我々の法域における企業で、米国及び欧州の両方で事業を展開している企業からは、会計基準の違いを調整して共通の尺度を得るには非常にコストがかかるとの見解を聞いており、IASB スタッフによる「差異を調整することは比較的容易であるという見解が一般的に聞かれている」との分析には、かなりの違和感を覚える。

コンバージェンスに関して、他の ASAF メンバーからは、IFRS と米国会計基準の差異を極力少なくする調和化の努力が必要であるとの意見や、のれんの事後の会計処理の違いにより、IFRS を適用して米国市場で資金調達する企業は多大なコストを負担している可能性があるとの意見が述べられた。一方で、コンバージェンスは重要であるもののそれが唯一の考慮事項ではなく、コンバージェンスを追求することと、あるべき会計処理を目指すこととのバランスを取ることが重要であるとの見解も示された。

IASB が再審議のプロセスで考慮すべき検討事項として、コロナ禍の経済状況において、減損テストの規定が有効に機能しているかを調査する価値があるのではないかと提案が一部の ASAF メンバーよりなされた。この点については IASB 議長より、現状、ストレスが低減するように政府や中央銀行が介入していることから、減損の調査を行っても真の経済情勢を表しているか疑問であり、よって減損テストが有効に機能しているかどうかを判断するには時期尚早であると考えたとの見解が示された。また、再審議においてはのれんの事後の会計処理を最初に扱うべきであるとの意見や、減損のみアプローチと償却を再導入するアプローチの双方で減損テストが必要になることから減損テストの改善も優先すべきである等の意見が他の ASAF メンバーから述べられた。