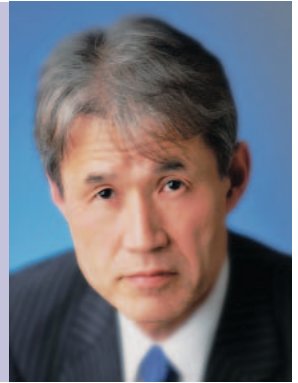


ASBJの基準開発の 取組みとプロジェクト計画

ASBJ 委員長 にしかわ いくお
西川 郁生



はじめに

国際財務報告基準（IFRS）の適用を巡っては、解釈問題といったIFRSの適用そのものに関わるものから、我が国中小企業のための指針の作成といった周辺環境の整備に係る領域まで、幅広い領域にわたる対応が進められているが、企業会計基準委員会（ASBJ）はそれらに積極的に関わることとしている。その中で、本来の業務であるコンバージェンスを進める国内基準開発も、2012年頃の意味決定に関連性をもつものとされている。ここでは、主としてコンバージェンスに関わるASBJの基準開発が、2011年から先、当面どう進むかを展望してみたい。

ASBJでは2010年12月にプロジェクト計画表の見直しを行ったが、これは同年9月に公表した計画表のうち、2010年末までに終わらせることができなかったプロジェクトについて2011年第1四半期にずれこませ、その他現実的でなくなった箇所を、若干の修正を加えたという内容であった。このため、国際会計基準審議会（IASB）と米国財務会計基準審議会（FASB）の議論等次第で、さらに日程の後ろ倒しなどの見直しが2011年央前後に必要となるかもしれない。

既存の差異に関連するプロジェクト項目

計画表では、コンバージェンス項目が、既存の差異に関連するプロジェクト項目、MoUに関連するプロジェクト項目、MoU以外に関連するプロジェクト項目に大別される。

既存の差異における企業結合（ステップ2）と無形資産の2つのプロジェクトは、東京合意において、2011年6月末を目標期日としている。東京合意における目標期日は、これまで日本基準のEU同等性評価に貢献するなど、国際公約の意味を持って今日に至っているものである。上記のそれぞれの基準において、社内開発費の資産計上の可否、のれんの非償却の可否を決定する必要がある。これらについては、結論が連結先行をとるかはともかく、連結先行の可否の議論は欠かせない。財務会計基準機構（FASF）内に設置された単体財務諸表に関する検討会議での議論を十分に斟酌して、ASBJとして結論付ける予定である。

計画表には取り上げていないものに、包括利益会計基準の改正（再確定）がある。2010年6月公表の基準では、連結財務諸表において、2011年3月期末以降、1計算書あるいは2計算書の形式で包括利益を表示することを求めた。その一方、単体財務諸表の扱いについて、1年

間結論を先送りしている。今回の改正は、単体財務諸表での表示及び開示が論点であり、連結先行を明確に打ち出すか結論付ける。なお、企業結合とこの改正のタイミングが同時期となれば、企業結合プロジェクトによって生じる計算書の表示形式の見直しも取り込めることになる。

MoUに関連するプロジェクト項目

次に、MoUに関連するプロジェクト項目であるが、退職給付プロジェクトステップ1については、本誌が出版される前後での決着を目指している。ステップ1は、数理計算上の差異を貸借対照表で一時に認識するが、PLは従前どおり遅延認識を認めるものである。

ステップ2は、最終化されたIFRSへのコンバージェンスを図る議論である。本稿執筆時にはまだ、基準は確定しておらず、暫定合意の方向は、再測定に係る損益（従来の数理計算上の差異に代わるもの）をリサイクルしないOCIで認識するか、当期純利益に含めて即時認識するか、いずれかというものである。この結論を巡っては、国内に様々な議論を呼ぶ可能性が高く、ハードルの高いものになる可能性がある。

MoUプロジェクトのうち、IASBにおいて6月ぎりぎりまで集中的に議論されると見られている収益認識、リース、金融商品については、ASBJも、最後までIASBへの意見発信を続ける予定である。IASBにおいて上記プロジェクトより少し早く終了する見込みの連結の範囲を加えた4プロジェクトについては、ASBJにおいて、国内基準の公開草案の公表時期を2011年第3四半期末までとしているが、これについては、次の計画表では、後ろ倒しが必要となる

可能性が高い。

連結の範囲については、SPEのような企業体のみでなく、伝統的議決権会社の支配の判断において、従来の日本基準の考え方（緊密者等の概念の使用）から、IFRSの考え方への変更に着手するかを決める必要がある。その決定によっては、プロジェクトが長期化することになる。

収益認識は、IASBにおいて、最終基準化に向けて、履行義務の充足（財又はサービスの支配の移転による）に関して、現行の実務への影響が大きくなるよう配慮する方向で検討が進められているが、複合要素取引の煩瑣な点や進行基準の会計の範囲に関しては、各国から懸念が上がっている。また、この領域は、日本基準において、適用指針などに、どこまで解釈的な文章を書き込むべきかという課題があると考えている。

リースについては、IASB/FASBの議論の中で、更新期間を含む予想リース期間の見積りに懸念が集まっている。また、貸手の会計処理において履行義務アプローチと認識中止アプローチを使い分けることには、世界的には反対も多いようであるが、ASBJは賛成している。借手の会計処理の単一化や、現行基準を大きく変えることに固執せず、ファイナンスリースを残し、オペレーティングリースの貸借対照表計上を考えるなどの方向も検討されるかもしれない。まず、IASBでの基準が確定しない限り、ASBJでの議論の方向性を見通せる状況にならないと考えている。

金融商品プロジェクトは、IASBでは、FASBでの取組みとは異なり、金融資産、金融負債それぞれの分類と測定、減損、ヘッジに区分した検討を行い、IFRS第9号としての基準化も順次行っている。ASBJでは、公開草案段階で各区分を統合させる予定で、金融資産、金融負債

について、検討状況の整理を公表してきた。計画表上は、減損・ヘッジについては、いきなり公開草案とすることとしているが、より理解が困難な部分をいきなり公開草案とすることがよいか、進め方については、周知を徹底すべきという議論がある。加えて、金融商品は、IFRSと米国基準のコンバージェンスが最も期待される分野でありながら、両者がこの間ダイバージェンス気味であることも、日本基準の開発を進める上で、頭を悩ませる要素になる可能性がある。本稿執筆時の直近の議論では、大きく乖離の方向であった金融資産の分類と測定に米国が償却原価測定を盛り込む方向であり、また減損についても、オープン・ポートフォリオの処理を検討することで両者がコンバージェンスに向かうようにも見える。ヘッジについては、IFRSが内容を大きく変える方向なので、FASBがそれに追随するかが焦点である。

認識の中止プロジェクトについては、IASBでは、会計処理の見直しを諦め、IAS第39号の内容をそのままIFRS第9号に取り込み、開示の拡大については、IFRS第7号に取り込んで終わらせている。日本基準では、IASBの改正に合わせて変更するというスタンスに立てば、開示の拡大のみが今回の対象となるし、IAS第39号の認識中止処理が今後とも続くことで、その処理がコンバージェンスの対象となるというスタンスに立てば、会計処理も見直し対象になる。いずれにせよ、国内では論点整理を起点に議論を進めることになろう。

公正価値と開示プロジェクトについては、公正価値測定の方法に関する技術的なプロジェクトであり、早期にコンバージェンスした基準の確定が可能と考えている。

財務諸表の表示プロジェクトに関しては、主要プロジェクトがIASBにおいて先送りされ、包括利益の表示が再確定された後に我が国で残

るのは、非継続事業の表示の取扱いである。IASBが年次改善プロジェクトでIFRS第5号の改正を予定していることを踏まえ、計画表上、この部分を切り離してコンバージェンスを図ることとしている。

負債と資本の区分のプロジェクトは、当面議論されないと考えている。

MoU 以外に関連するプロジェクト 項目

引当金については、IASBの次期体制で議論されると見られ、2011年にASBJで議論が再開される可能性は高くない。排出権は、会計処理のあり方について、積極的に意見発信していくべき領域であるが、IASBでの議論が本格化してから対応を進めることとなろう。

保険については、IASBが2011年6月までに終わらせるべき重要プロジェクトとしているが、日本基準としては特定業種に関するものとしてASBJにおいて取り上げていない。当面、IASBで結論が出るまで、IASBに向けた必要な意見発信を続ける予定である。

後発事象は、IFRSとのコンバージェンスを図りつつ、会計基準として明確化するプロジェクトである。国内の会社法や金融商品取引法の会計実務との関連性について検討する必要があるものである。

おわりに

2011年は、IASBにとって体制が大きく変わる年である。このため、現時点のIASBのプロジェクト計画には、2012年以降の記載がなされていない。一方、我が国では、IFRSの国内上場企業等の適用を巡って、市場関係者の不透

明感を払拭していくべき年と考えられている。金融庁の企業会計審議会も、本稿執筆時において審議の再開が予定されているところである。ASBJの取り組むMoUなどのコンバージェンスにおいても、審議会での制度問題の議論の方向を踏まえつつ、進めていく必要がある。どの程度のスピード感で、いつ頃の適用時期を念頭に基準開発を進めるかもこれからの課題であるし、市場関係者の意見を十分に聴取する必要がある。IASBでのMoUの完了を前提にした次のプロジェクト計画表で、その方向性の一端が国内関係者に明らかになるようにしていきたい。