

国際関連情報 国際会議等

2015年10月開催 ASAF 会議報告

 ASBJ 常勤委員 せきぐち ともかず
関口 智和

1. はじめに

IFRS 財団は、2013年4月に、国際会計基準審議会（IASB）の諮問機関として会計基準アドバイザリー・フォーラム（ASAF）を設置しており、2015年10月1日及び2日に英国（ロンドン）で第10回目の集合会議が開催された。今回のASAF会議には、改選後（第2期）のASAFメンバー¹全員及びIASB関係者²が参加した。企業会計基準委員会（ASBJ）からは、小野行雄委員長他が出席した。今回のASAF会議では、次の事項が議題とされた。

- (1) 2015年アジェンダ・コンサルテーション
- (2) 概念フレームワーク（IAS第37号「引当金、偶発債務及び偶発資産」への影響、測定基礎の選択）
- (3) IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の明確化

(4) 持分法

(5) その他（料金規制対象活動、子会社・共同支配企業及び関連会社に対する相場価格のある投資の公正価値での測定、排出物価格設定メカニズム、IASBによる近況報告）

本稿においては、上記の議題について会議の概要を紹介する。なお、文中、意見にわたる部分は、私見であることをあらかじめ申し添える。

2. 2015年アジェンダ・コンサルテーション

IASBは、2015年8月に意見募集「2015年アジェンダ・コンサルテーション」（コメント期限：2015年12月）（以下「アジェンダ協議文書」という。）を公表している。

今回のASAF会議では、アジェンダ協議及び概念フレームワークの議論について、初めて

1 改選後のASAFメンバーは、南アフリカ、ドイツ、フランス、イタリア、オーストラリア（ニュージーランドと協働）、日本、中国、米国、カナダの会計基準設定主体、及び、地域団体として、欧州財務報告諮問グループ（EFRAG）、アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ（AOSSG）、ラテンアメリカ会計基準設定主体グループ（GLASS）の12団体より構成されている。初代メンバーと比較すると、改選後のASAFメンバーには、イギリスとスペインの会計基準設定主体に代わってフランスとイタリアの会計基準設定主体が選出されている。また、オーストラリアの会計基準設定主体は、新たにニュージーランドの会計基準設定主体と協働することとされている。

2 IASBからは、Hans Hoogervorst 議長（ASAFの議長）、Ian Mackintosh 副議長、プロジェクト担当理事及び担当スタッフが参加した。

の試みとして、ASAF 会議に先立って開催された世界会計基準設定主体 (WSS) 会議で示された見解が紹介されたうえで、これを踏まえ、ASAF メンバーの議論を行うという方式が採られた。ASAF メンバーからは、アジェンダ協議文書で質問されている事項のうち、特に、プロジェクトのバランスの考慮要因、リサーチ・プロジェクトの優先順位、IASB 及び IFRS 解釈指針委員会による導入支援に関する取組みについて、多くの発言が示された。

このうち、プロジェクトのバランスの考慮要因については、アジェンダ協議文書で示されている 7 つの考慮要因について、概ね適当という見解が ASAF メンバーから示された一方、「米国財務会計基準審議会 (FASB) による基準とのコンバージェンス」を考慮要因とすべきか否かについて異なる見解が示された。また、リサーチ・プロジェクトの優先順位については、開示原則、資本の特徴を有する金融商品、退職後給付、基本財務諸表、動リスク管理のプロジェクトが特に重要という発言があったほか、無形資産について包括的な取組みを行うことが必要という発言も示された。さらに、IASB 及び IFRS 解釈指針委員会による導入支援に関する取組みについては、適用上の課題について年次改善のようなプロセスで部分的な修正を頻繁に行うのではなく、一時点で包括的な修正を行うべきという見解とこれに否定的な見解の双方が聞かれた。また、収益認識に係る移行リソース・グループ (TRG) の活動に関連して、新基準が発効していないにもかかわらず、修正が行われたことに懸念が聞かれた。

ASBJ の代表者からは、のれんについては、リサーチ・プロジェクトでなく、基準設定プロジェクトに進むべきである旨のほか、IASB による導入支援に関して、初度適用企業のニーズを十分に考慮して基準開発を行うべき旨等について発言した。

3. 概念フレームワーク (IAS 第 37 号「引当金、偶発債務及び偶発資産」への影響)

IASB は、概念フレームワークの見直しに向けた検討を行っており、2015 年 5 月に公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」(コメント期限: 2015 年 12 月) (以下「概念 ED」という。) を公表している。概念フレームワークについては、会計基準の開発にあたっての基礎を提供するという性質を踏まえ、見直しを行う場合、個別の会計基準にどのような影響が予想されるかについて分析が必要という指摘がされている。

今回の ASAF 会議では、IASB スタッフより、概念 ED が IAS 第 37 号に及ぼし得る影響に関して、「負債の識別」、「負債の認識」及び「負債の測定」の 3 つの観点から分析が示されたうえで、議論が行われた。会議では、負債の識別について法的債務でない場合に特に困難であるため、「現在の債務」の定義を適切に記述することが重要という見解が示されたほか、認識に関する蓋然性の閾値が削除される場合、より多くの負債が認識される方向に進むことが懸念されるといった見解が ASAF メンバーから示された。

ASBJ の代表者からは、概念フレームワークにおいて蓋然性規準を記述することが重要としたうえで、どのような場合に蓋然性規準が必要となるかを識別できるように検討を行うべきという発言を行った。

4. 概念フレームワーク (測定基礎の選択)

概念 ED では、測定基礎及びそれらが提供する情報に関する説明において、測定基礎を歴史的原価と現在価額 (公正価値、資産についての使用価値及び負債についての履行価値を含む。)

の2つの区分に分類している。また、測定基礎の選択に関して、目的適合性に関する記述において、測定基礎が財政状態計算書と財務業績の計算書の両方においてどのような情報をもたらすのか考慮することが重要であるとしたうえで、(1)資産又は負債が将来キャッシュ・フローにどのように寄与するか及び(2)資産又は負債の特徴の双方を考慮することが重要である旨等が記述されている。

今回の ASAF 会議では、これらの記述について、ASAF メンバーにより議論がなされた。会議では、概念 ED において目的適合的な測定基礎が複数存在することが記述されていることを踏まえ、財政状態の報告と財務業績の報告とに区分して測定基礎の選択に関する記述を行うべきという見解や、資産又は負債の将来キャッシュ・フローへの寄与のあり方をより重視した記述とされるべきといった見解が ASAF メンバーから示された。

5. IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の明確化

IASB は、2015 年 7 月に公開草案「IFRS 第 15 号の明確化」(コメント期限：2015 年 10 月)を公表し、特定の論点に関する適用ガイダンスや設例及び移行時のガイダンスの修正を提案している。同公開草案において、IASB は、履行義務の識別、本人か代理人かの検討、ライセンス供与、移行時の実務上の便法について修正を提案している。なお、FASB においても、これらの点について修正の検討がされているが、IFRS 第 15 号に関する修正提案と米国会計基準 (Topic 606 号) の修正提案は、一部を除き異なっている。

今回の ASAF 会議では、同公開草案の質問項目に関して議論がなされた。会議では、今回の修正提案を支持したうえで、IFRS 第 15 号

と Topic 606 号が文言レベルで異なっていたとしても、実質的にコンバージェンスされた基準であるならば、その旨を明らかにすべきという見解があった一方、基準が公表された後は、致命的な欠陥がある場合を除き、基準の文言を修正すべきでない等の見解が示された。

ASBJ の代表者からは、IASB が基準を修正すべきか否かの検討において、比較的高いハードルを設けていることを支持する一方、IFRS 第 15 号と Topic 606 号から得られる財務情報が整合的なものとなるよう、IASB は FASB と十分な協議を行うべきである旨等について発言を行った。

6. 持分法

IASB は、持分法に関するリサーチ・プロジェクトを行っており、2015 年 6 月の会議において、短期 (持分法のあり方について限定的な見直しを検討するもの) と長期 (持分法のあり方についてより根本的な見直しを検討するもの) の 2 つのフェーズに分けて検討を進めることを暫定的に決定している。

今回の ASAF 会議では、FASB の代表者から、ベースス差異 (Basis Difference) の取扱いの変更及び段階取得時における遡及適用の取扱いの廃止に関する検討状況が説明されたほか、IASB スタッフから取得時の会計処理 (投資差額の会計処理の変更) 及び取得後の会計処理 (投資者と投資先との間の取引における未実現損益の消去) に関する短期的な対応 (案) について説明がされたうえで、ASAF メンバーによる議論が行われた。会議では、IASB スタッフが検討している短期的な対応 (案) を支持する見解が一部から示されたが、ASBJ の代表者を含め、多くの ASAF メンバーから、持分法については原則的な考え方を明らかにした

うえて、修正を行うべきという見解が示された。

7. その他

上記で記載した論点に加え、「料金規制対象活動」、「子会社・共同支配企業及び関連会社に対する相場価格のある投資の公正価値での測定」、「排出物価格設定メカニズム」に関する議論及び「IASBによる近況報告」について、以下において簡単に紹介させていただく。

(1) 料金規制対象活動

IASBは、2014年9月に公表したディスカッション・ペーパー「料金規制の財務上の影響の報告」に寄せられたコメントを踏まえ、料金規制対象活動の会計処理について検討を行っている。今回のASAF会議では、IASBスタッフから、料金規制事業の会計処理の検討にあたっては、料金規制対象企業とその顧客だけでなく、料金規制機関と料金規制対象企業、及び、料金規制機関と料金規制対象企業の顧客との関係（三者間関係）を適切に反映させることが重要という旨の説明がされたほか、概念フレームワークとの関係で、どのような整理を行い得るかについて、ASAFメンバーによる議論が行われた。IASBは、ASAF会議で示された見解等を踏まえつつ、今後、ディスカッション・ペーパーの公表に向けて検討を続けていくことを予定している。

(2) 子会社・共同支配企業及び関連会社に対する相場価格のある投資の公正価値での測定

IASBは、2014年9月に公開草案「子会社、共同支配企業及び関連会社に対する相場価格のある投資の公正価値での測定」を公表した。IASBは、同公開草案において、相場価格があ

る子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資について、FV-PLで測定することが要求されている場合、単位当たりの相場価格（P）に数量（Q）を乗じた「 $P \times Q$ （調整なし）」によって公正価値を測定すべきである旨等について提案を行っていたが、これに対して、公開草案へのコメント提供者の多くから反対が示された。このため、今回のASAF会議では、IASBスタッフから、考え得る代替的な会計モデルが説明されたうえで、ASAFメンバーによる議論が行われた。IASBは、ASAF会議で示された見解等を踏まえつつ、プロジェクトの進め方について検討を続けていくことを予定している。

(3) 排出物価格設定メカニズム

IASBは、排出量取引の会計処理に関するリサーチ・プロジェクトを開始している。IASBは、2004年にIFRIC第3号「排出権」を公表したが、特に会計上のミスマッチが生じることになる点に関して多くの懸念が示されたため、2005年に同解釈指針を取り下げており、現状、排出量取引について異なる会計実務が存在する旨が指摘されている。今回のASAF会議では、排出枠付与時の貸方残高は概念フレームワークの負債の定義を充足するか、これが負債に該当する場合、いつ財務諸表に認識がなされるべきかについて、ASAFメンバーによる議論が行われた。IASBは、ASAF会議で示された見解等を踏まえつつ、検討を続けていくことを予定している。

(4) IASBによる近況報告

IASBによる近況報告として、保険契約プロジェクトに関する検討状況についてIASBスタッフから説明がなされた。今回の会議では、IASBスタッフから、2015年中に実質的な審議を最終化することを予定している旨が説明され

たほか、今後、公開草案の公表が予定されている IFRS 第 4 号「保険契約」に関する限定的な修正提案と IFRS 第 9 号「金融商品」の適用日の延期提案（一定の要件を満たす保険会社に限る）について、ASAF メンバーによる議論が行われた。同公開草案は、2015 年 12 月中に、60 日をコメント期間として公表される予定である。