

国際関連情報 国際会議等

2013年 世界会計基準設定主体 会議 (WSS) 報告

ASBJ 常勤委員 せきぐち 関口 ともかず 智和
かみや 紙谷 たかお 孝雄
 ディレクター (総括担当)

I. はじめに

国際会計基準審議会 (IASB) は、世界各国の会計基準設定主体との意見交換を目的とした世界会計基準設定主体会議 (World Standard-Setters Conference: 以下「WSS 会議」という。) を毎年 1 回開催している。今年、2013 年 9 月 23 日及び 24 日の 2 日間、ロンドン市内の会場で開催され、世界中の基準設定主体から約 100 名が参加した。企業会計基準委員会 (ASBJ) からは、西川委員長、小賀坂副委員長、関口常勤委員と紙谷ディレクターの 4 名が

出席した。

以下に会議の概要を報告するが、一部のセッションは同時進行で複数のセッションが開催されたため、断りのない限り、参加したセッションについてのみ概要を報告している。なお、本文中の意見に関わる箇所は、筆者の個人的な見解であることをあらかじめお断りする。

II. 今回の会議の概要

今回の会議は、次の予定表に沿って行われた。

議 題	担 当
2013 年 9 月 23 日	
フーガーホスト IASB 議長による挨拶	フーガーホスト IASB 議長
概念フレームワーク・プロジェクト ▶資産及び負債の定義、認識 (IASB スタッフからの説明) ▶小グループによるセッション ▶小グループによる議論からのフィードバック	IASB スタッフ 各国基準設定主体代表者
概念フレームワーク・プロジェクト ▶測定及びその他の包括利益 ▶小グループによるセッション ▶小グループによる議論からのフィードバック	IASB スタッフ 各国基準設定主体代表者 ¹

2013年9月24日	
追加セッション ➢教育セッション（収益認識） ➢教育セッション（ヘッジ会計） ➢IFRSの採用及び移行に関する論点 ➢IFRS第3号「企業結合」の適用後レビュー	IASB理事、スタッフ 同上 同上 同上
各国基準設定主体との協働 ➢IFRS適用に関する各国の状況 ➢会計基準アドバイザー・フォーラム（ASAF） ➢リサーチ	IFRS財団スタッフ 同上 IASBスタッフ
小グループによるセッション ➢中小企業向けIFRS ➢保険契約 ➢リース ➢開示	IASB理事、スタッフ 同上 同上 同上
小グループによるセッション ➢金融商品 ➢料金規制活動 ➢リース ➢概念フレームワーク（負債と資本の区分） ➢農業	IASB理事、スタッフ 同上 同上 同上 同上
IFRS諮問会議に関する近況報告	クリストフ・フッテン IFRS諮問会議副議長
各国の状況に関する近況報告	AOSSG、EFRAG、FASB、GLASS、IFASS、PAFA

1. フーガーホースト IASB 議長による挨拶

会議の冒頭、ハンス・フーガーホースト IASB 議長は、「組織の関係強化」と題したスピーチを行った。以下にスピーチの概要を記載する。

- 最初の世界会計基準設定主体会議は1991年に開催されたが、その当時のゴールは個々の会計基準の相違を単に減らすことであった。20年以上経った現在、ゴールは一組の高品質のグローバルな会計基準を達成することに発展した。しかしながら、一組の会計基準は、単一の会計基準設定主体を意味しない。IFRSは、長期にわたる世界中の会計基準設

定コミュニティが一体となった取組みである。

- 実際、誰がIFRSを使っているのかという質問を受けることがある。この点に関して、最近ポール・バクター氏が中心となって81の国又は地域におけるIFRSの使用状況を取り纏めた「法域プロファイル（Jurisdiction profiles）」が公表された。この調査によると、81の国又は地域のうち85%以上が資本市場でIFRSを適用している。また、IFRSに対する修正はほとんどなされていない。
- 世界的なIFRSの均質適用に向けて、証券監督者国際機構（IOSCO）と協働している。

1 ASBJからは、西川委員長が「測定及びその他の包括利益」のセッションについて、議長役を務めた。

- ASAF を創設することによって、国際的な会計基準設定主体との協力関係を強化できるメカニズムを構築できた。会議への参加者は様々な見解をよりよく理解することができ、IASB は ASAF におけるフォードバックをボード会議における議論によりよく反映することができる。
- 最後に会計基準設定のパラドックス (paradox of standard-setting) について話したい。透明性を改善し、関係者の合理的なテクニカル又は実務上の懸念を考慮しつつ、投資家を保護し、既得権利のあるロビイストに抵抗することは困難である。これを成し遂げていくためには、世界の会計基準設定主体の協力が必要である。

2. 概念フレームワーク・プロジェクト (資産・負債の定義、認識)

このセッションでは、2013年7月に公表されたディスカッション・ペーパー『財務報告に関する概念フレームワーク』の見直し(以下「DP」という。)で提案されている資産・負債の定義及び認識について、5つの小グループに分かれてグループ・ディスカッションが行われた。

1つ目のディスカッション・ポイントは負債の定義に関するものであった。特に、企業の将来の行動が「現在」の義務にどのように影響を与えるかという点が議論された。この点につき、DPでは以下の3つの見解が示されている。

- 見解1：現在の義務は過去の事象から生じたものでなければならず、厳密に無条件のものでなければならない。
- 見解2：現在の義務は過去の事象から生じたものでなければならず、実質的に無条件のものでなければならない。
- 見解3：現在の義務は過去の事象から生じたものでなければならないが、企業の将来の行

動を条件とするものであってもよい。

この点については、筆者が参加したグループでは見解2を支持する意見が多く寄せられた。

2つ目のディスカッション・ポイントは不確実性の取扱いであった。DPでは、不確実性を「存在の不確実性」と「結果の不確実性」に分けて議論をしている。

存在の不確実性とは、資産又は負債が存在しているかどうか不確定である場合をいい、DPでは、そうした稀な場合に資産又は負債が存在しているのかどうかを判定するための蓋然性の閾値を概念フレームワークでは設定すべきではなく、資産又は負債が存在するのかどうかに関して重大な不確実性がある場合には、IASBはIFRSを開発又は改訂する際に、その不確実性をどのように扱うべきかを決定するとしている。

結果の不確実性とは、資産又は負債が存在しているが、結果が不確定である場合を指す。結果の不確実性の場合については、構成要素の定義又は認識規準のいずれかにおいて、何らかの蓋然性の閾値を維持すべきだという意見があるが、DPは、蓋然性への言及は、認識規準からは削除すべきであるとしている。

この点については、筆者が参加したグループでは、蓋然性規準を認識規準に残すべきという意見と蓋然性規準を認識規準から削除し測定で不確実性を取り扱うべきだという意見に分かれた。

3つ目のディスカッション・ポイントは資産及び負債の認識規準に関するものであった。DPは、すべての資産及び負債を認識すべきとした上で、目的適合性又は忠実な表現の観点で企業がある資産又は負債を認識する必要がないか又は認識すべきではないとIASBが判断する可能性があるとしている。

どのような場合に資産又は負債としての認識が目的適合性のある情報を提供しない可能性が

あるのかに関する追加的なガイダンスとして、以下のいくつかの指標が挙げられている。

- 考えられる結果の範囲が極めて広く、それぞれの結果の可能性を見積ることが非常に困難である場合。例えば、一部の重大な訴訟がこれに当てはまる可能性がある²。
- 資産（又は負債）が存在しているが、経済的便益の流入（又は流出）が生じる蓋然性が非常に低い場合。
- 資源又は義務を識別するのが非常に困難である場合。例えば、一部の無形資産（特に、個別の取引で取得した無形資産ではなく、内部で創出した無形資産の一部）がこれに当てはまるかもしれない。
- 資源又は義務を測定するには、測定対象の項目だけに関連するものではないキャッシュ・フローの配分が必要となり、それが異常に困難であるか又は極めて主観的である場合。
- ある資産を認識することが、財務報告の目的を果たすために必要ではない場合（自己創設のれんがこれに当てはまる。）。

この点に関して、筆者は「提案されている認識規準は個別基準の開発を支援するのに十分に堅牢ではないのではないか」という旨の発言を行った。

3. 概念フレームワーク・プロジェクト（測定及びその他の包括利益）

このセッションでは、DPで提案されている測定及びその他の包括利益（OCI）について、5つの小グループに分かれてグループ・ディスカッションが行われた。

測定については、まず測定の目的について議論が行われた。DPは、測定の目的を「企業の資源、企業に対する請求権及び資源と請求権の変動に関して、並びに企業の経営者及び統治機

関が企業の資源を使用する責任をどれだけ効果的かつ効果的に果たしたのかに関して、目的適合性のある情報の忠実な表現に寄与すること」としている。

グループ・ディスカッションでは、このDPの提案に対して、より測定に焦点を当てた目的とすべきではないかという意見が寄せられた。

次に測定基礎に関する議論に移った。DPは、資産及び負債についての単一の測定基礎は、財務諸表利用者にとって最も目的適合性の高い情報を提供しない場合があるとしており、また、使用する異なる測定の数、目的適合性のある情報を提供するために必要な最小限の数とすべきであるとしている。

資産及び負債についての単一の測定基礎は、財務諸表利用者にとって最も目的適合性の高い情報を提供しない場合があるという提案に対しては、一部の反対者はいたものの、多くの参加者が同意していた。使用する異なる測定の数に関しては、「数を最小限にすることは必ずしも重要ではなく、投資の目的などに応じた測定基礎を選ぶべきである」と筆者は述べた。

その後、資産が将来キャッシュ・フローにどのように寄与するのかに関する不確実性の取扱いについて議論を行った。そのような不確実性がある場合の対応としては、資産の複数の測定値を提供して以下のようにすることが考えられる。

- 基本財務諸表において一方の測定値を使用し、別の測定値を財務諸表注記で開示する。
- 一方の測定値を財政状態計算書で使用し、別の測定値を純損益に認識する金額を決定するために使用する。

この点については賛成する意見と反対する意見の両方が聞かれた。筆者は、「DPの提案に賛成するが、上記の2つの方法の使い分けにつ

2 現行の「概念フレームワーク」のQC16項

いてより深く探求すべきである」と述べた。

測定に関する議論が一通り終了した後、OCIに関する議論に移った。OCIに関しては、DPで提案されているアプローチに関して議論が行われた。

DPではリサイクリングを行うアプローチとして以下の2つのアプローチが提案されている。

- アプローチ 2A：OCIに対する狭いアプローチ
2種類の項目（橋渡し項目、ミスマッチのある再測定）がOCIに適格となる。OCIに表示されるすべての項目は、その後のどこかの時点で純損益にリサイクルされる。
- アプローチ 2B：OCIに対する広いアプローチ
3種類の項目（橋渡し項目、ミスマッチのある再測定、一時的な再測定）がOCIに適格となる。OCIに表示される項目が、純損益にリサイクルされるのは、リサイクルが目的適合性のある情報をもたらす場合に限られる。

また、戦略的投資、公正価値オプションを使用した金融負債、資産除去債務を例にして具体的に議論を行った。

グループ・ディスカッションでは、リサイクリングは必要であるとの意見が多く聞かれたが、いずれのアプローチが適切かについては意見が分かれた。

4. IFRS 第3号「企業結合」の適用後レビュー

このセッションでは、IFRS 第3号「企業結合」の適用後レビューについてIASBスタッフから説明がされた上で意見交換が行われた。IASBは、新たな会計基準又は会計基準の主要な改正を公表した場合、当該基準が国際的に適用されてから2年経過した後（基準公表から、

約3年経過した後）、基準適用後のレビューを実施することとされており、IASBは、2013年7月にIFRS第3号について適用後レビューを開始している。

今回の会議では、検討すべき事項に関する暫定的な識別及び評価を行うことを目的として、IASBスタッフからプロジェクトの説明がされた後、意見交換が行われた。筆者からは、「本プロジェクトについて日本の関係者から、のれんの非償却のほか、段階取得の取扱い、支配喪失時の取扱い等について強い関心が示されている」という旨を発言した。

5. 各国基準設定主体との協働

このセッションでは、冒頭、IFRS財団やエール・アルモグ上級ディレクターより、IFRS財団のホームページに公表されたIFRSの適用に関する「法域プロファイル（Jurisdiction profiles）」について概要の説明がされた。主な内容は、次のとおり。

- グローバルな基準としてのIFRSに対するコミットメント
- IFRSの採用状況
- IFRSの採用に向けた状況
- IFRSの修正の状況
- 監査報告書におけるIFRSへの言及
- 各国におけるエンドースメントプロセス
- IFRS for SMEsの採用状況
- 今後の予定

続けて、IASBアラン・テシイラシニア・ディレクターより、ASAFの活動状況が説明されたほか、リサーチ・プロジェクトとして次の項目を検討している旨について説明がされた。

- 共通支配下における企業結合
- 割引率
- 排出権取引スキーム
- 持分法

- 採掘活動
- 資本の性質を有する金融商品
- 外貨換算
- 無形資産
- 負債—IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の改訂

また、次の会計基準について包括的なレビューにつながるような長期的なレビューを検討しているという説明された上で、各国会計基準設定主体と協力してリサーチを行っていきたいという発言がされた。

- 法人所得税
- 退職後給付
- 株式に基づく報酬

6. 小グループによるセッション—保険契約

このセッションでは、IASB より 2013 年 6 月に公表された公開草案「保険契約」について、IASB パトリック・フィネガン理事及びスタッフから提案されている要求事項等について説明がされた上で、参加者との間で意見交換が行われた。

公開草案では、保険負債の再測定における割引率の変動の影響をその他の包括利益に表示する旨が提案されているが、これについて、フィネガン理事からは、金利の変動の影響について、構成要素に分解して包括利益計算書で区分して表示されることになるため、純利益に表示された金額とその他の包括利益に表示された金額をあわせて分析する必要があると考えている

との見解が示された。

7. IFRS 諮問会議に関する近況報告

このセッションでは、IFRS 諮問会議のクリストフ・フッテン議長より、IASB によるプロジェクトや IFRS 諮問会議の活動に関して、次のような発言がされた。

- IFRS 諮問会議には 48 名のメンバーがいるが、そのうち、約 20 名のメンバーが 2013 年に交代することが予定されている。
- IFRS 諮問会議は、統合的な適用に向けた IASB や IFRS 解釈指針委員会による作業を奨励している。
- 概念フレームワークのプロジェクトについて極めて重要と認識しており、これまでの IASB の作業に満足している。
- 開示フレームワークについて、短期的な措置と中長期的な措置とに区分して対応しようとする IASB のアプローチを支持している。

8. 各国の状況に関する近況報告

最後に、次の組織の代表者より、近況報告が行われた。

- アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ (AOSSG)
- 欧州財務報告諮問グループ (EFRAG)
- 米国財務会計基準審議会 (FASB)
- ラテンアメリカ会計基準設定主体グループ (GLASS)
- 全アフリカ会計士連盟 (PAFA)