

# 第4回 AOSSG 会議の 年次総会報告

せきぐち ともかず  
専門研究員 関口 智和

## 1. はじめに

2012年11月28日及び29日、第4回アジア・オセアニア基準設定主体グループ(AOSSG)年次総会がネパール(カトマンズ)にて開催された。今回の会議は、国際財務報告基準(IFRS)の導入が新興市場国で進んでいることを踏まえ、こうした国で国際会議を行うことで新興市場国における会計基準設定への意識を高めていこうとするAOSSG議長(オーストラリア<sup>1</sup>)のイニシアティブにより、同地で開催されることになった。また、年次総会の開催と併せて、11月27日に作業グループ(WG)及び議長諮問委員会による会議が開催されたほか、30日にはIFRS地域カンファレンスが開催された。

会議には、アジア・オセアニア地域の会計基準設定主体<sup>2</sup>から約60名程度が参加したほか、国際会計基準審議会(IASB)からHans Hoogervorst議長、Prabhakar Kalavacherla理事、Wei-guo Zhang理事、Alan Teixeiraシニア・ディレクター、Wayne Uptonディレク

ター(IFRS解釈指針委員会委員長)、IFRS財団アジア・オセアニアオフィスから竹村光広ディレクターが参加した。企業会計基準委員会(ASBJ)からは、西川委員長、加藤副委員長、新井副委員長、小賀坂主席研究員、井坂シニア・プロジェクト・マネジャー、筆者が参加した。会議の概要は、次のとおり。

## 2. IFRSに関する開発途上国向け支援プログラム等

### (1) 開会挨拶等

冒頭、ネパール会計基準設定主体(NASB)の委員長から、同国において2013年度から段階的にIFRSを適用していく予定である旨等が紹介されるとともに、歓迎の挨拶がされた。また、AOSSG議長及び副議長から昨年の年次総会以降におけるAOSSGの活動について報告がされた。

### (2) IFRSに関する開発途上国向け支援プログラム

AOSSG議長により、IFRSに関する開発途

1 各国の会計基準設定主体の名称については、便宜上、ASBJを除き、国又は地域名のみ記載(以下、同様)。

2 会議に参加したAOSSGメンバーは、オーストラリア(議長)、香港(副議長)、ブルネイ、中国、インド、インドネシア、イラク、日本、韓国、マカオ、マレーシア、ネパール、ニュージーランド、パキスタン、サウジアラビア、シリア、シンガポール、スリランカ、タイ、ベトナムの会計基準設定主体。

上国向けの支援プログラムの構想が説明され、ネパールにこの拠点（「IFRS Centre of Excellence for a Developing Country」、略称「IFRS COEDC」）を設置するとともに、次のような取組みを行っていく旨が提案された。

- NASB 及びそのスタッフに対する研修
- NASB の基準設定プロセスのレビューと改善提案
- AOSSG メンバーから NASB に対するシニア・スタッフの派遣
- AOSSG の作業グループについて、NASB スタッフに関与させること
- NASB に対する研修資料の提供

AOSSG メンバーからは、財政的な支援は困難であるとする見解の一方、IFRS の適用経験の共有を含め、人的な貢献を行うことについては全般的な支持が示された。また、AOSSG メンバーのうち、9つの会計基準設定主体（ASBJを含む。）が作業グループを組成し、具体的な取組みについて検討を進めていくことが合意された。これに対して、会議に来賓として出席したネパールの財務大臣から感謝及び歓迎の意が示された。

### (3) ネパールの会計基準

NASB の委員長から、ネパールの会計基準について、次のような説明がされた。

- ネパールでは、1997年以降、勅許会計士協会が会計基準を開発していたが、2003年3月に独立の会計基準設定主体が設立され、IFRSと統合的な企業会計基準の開発を行っている。2007年以降、NASBは公的部門の会計基準の開発も行っている。
- NASBは、委員長を含め、13名のボードメンバーより構成されているが、技術的な点を含め、リソース不足が課題である。
- ネパール証券取引所には、220社程度の企業が上場しており、約8割は金融業である。

### (4) AOSSG の運営に関する事項

シリア勅許会計士協会から提出されたAOSSGへの加盟申請について、事務局より説明がされた。当該申請についてAOSSGメンバーによる投票が行われた結果、申請は全員一致で支持され、シリア勅許会計士協会のAOSSGへの加盟が認められた（これにより、AOSSGメンバーは全体で26となった。）。また、本年次総会直前に、アラブ公認会計士協会（Arab Society of Certified Accountants）からメンバーシップの申請があったことが報告され、今後、審査手続を進めていくこととされた。

さらに、事務局よりAOSSG内部の取決めにに関して、次の点について変更の提案がされた。当該変更提案についてAOSSGメンバーによる投票が行われた結果、提案に対して支持が示され、概ね事務局提案どおりに変更が承認された。

- AOSSG への加盟申請に関するデュー・プロセス
- AOSSG の WG の役割
- IASB 及び IFRS 解釈指針委員会からの質問や照会への対応に関する取決め
- AOSSG メンバーが他の国際的なフォーラムにおいてテクニカルな論点を提起する場合の取決め

また、ASBJ から、MoU プロジェクト終了後のIASBの作業計画を踏まえて、AOSSGのWG構成の見直し（例えば、既に終了したMoUプロジェクトに関するWGの廃止、概念フレームワークプロジェクトに対応するWGの設置）を行うことが提案された。これに対して、AOSSG議長から、本件については、今後、議長諮問委員会において具体的な検討をしていきたいとの回答がされた。

### 3. IASBの最近の動向

IASB サイドより、主なプロジェクト（金融商品、収益認識、リース、保険契約）について、審議の状況、米国財務会計基準審議会（FASB）と見解が共通（又は、相違）している部分、今後の予定等について説明がされた。また、今後予定されている概念フレームワーク及びリサーチ活動の予定についても説明がされた。

### 4. IFRS 財団アジア・オセアニア オフィス、会計基準アドバイザー・フォーラム

#### (1) IFRS 財団アジア・オセアニアオフィス

IFRS 財団アジア・オセアニアオフィスの概要及び現在検討している今後の取組事項について、同オフィスの竹村ディレクターより説明がされた。これに対して、多くの AOSSG メンバーからは同オフィスに対する期待が示されたほか、IASB サイドからは同オフィスを拠点として利用してアジア・オセアニア地域におけるリサーチ活動を行うことを検討しているという説明がされた。

#### (2) 会計基準アドバイザー・フォーラム

IFRS 財団より、IASB と各国会計基準設定主体や地域グループとの関係を正式なものとするために会計基準アドバイザー・フォーラム（ASAF）を設置する提案（コメント期限：2012年12月17日）が公表されており、AOSSG は、これに対してコメントレターを送付することを予定している。今回の会議では、議長諮問委員会において議論の上で草案されたコメントレター案が提示されるとともに、AOSSG 議長からフォーラム設置の趣旨や概要が説明された上で、コメント案について意見交

換がされた。AOSSG からのコメントレターの骨子は、次のとおり。

- AOSSG は、IASB と各国会計基準設定主体や地域グループとの関係をより緊密なものとしようとする IFRS 財団の取組みを支持しており、ASAF の設置を支持する。
- ASAF に参加する各国会計基準設定主体や地域グループは MoU に署名することが提案されているが、MoU の表現については、慎重な検討が必要と考える。
- ASAF メンバーの規模（12 席）について、基本的に支持する。

ASBJ からは、ASAF を設置する提案を原則として支持するものの、その規模や手続を考えるに当たっては、フォーラムが実質的に機能できるようにすべきという趣旨の発言を行った。また、ASAF が設置された場合、AOSSG メンバーの中で ASAF 会議に出席しないメンバーと出席するメンバーとの間で、事前及び事後にブリーフィングを行うための作業グループを設置する旨が AOSSG 副議長（香港）より提案され、これについて全般的な支持が示された。当該作業グループの運営に関する詳細は、今後、議論されることが予定されている。

### 5. アジア・オセアニア地域における IFRS の適用

アジア・オセアニア地域における IFRS の適用に関して、ASBJ、スリランカ、サウジアラビアの会計基準設定主体から近況について説明が行われた。各者からの説明は、概ね、以下のとおり。

#### (1) ASBJ

- 2009 年に企業会計審議会より公表された「我が国における国際会計基準の取扱いについて（中間報告）」を踏まえ、2010 年 4 月よ

り開始された事業年度より一定の企業にIFRSの任意適用が認められているほか、2011年以降、IFRSの適用についてさらなる検討が進められている。

- IFRSの適用に関連して、ASBJは、「IFRS実務対応グループ」を設置し、IASBとのコミュニケーションを図る等、任意適用企業の支援に向けた取組みを行っている。
- IASBから公表された「アジェンダ・コンサルテーション2011」との関係で、ASBJは国内関係者に対し、IASBが優先的に取り組むべきと考える項目について協議を実施した。ASBJは、協議の過程で関係者から特に強い関心が寄せられた項目（純損益及びその他の包括利益（OCI）のリサイクリング、公正価値測定範囲、開発費やのれん等）について、リサーチプロジェクトを開始している。

## (2) スリランカ

- スリランカでは、勅許会計士協会が会計基準の開発を行っており、IFRSとのコンバージェンスに向けた作業を進めている。
- 2013年1月以降、IFRSと収斂した基準がスリランカの会計基準として適用される予定である。なお、スリランカの会計基準では、IFRSの体系と整合的な体系が導入されており、基準番号も整合的になっている。
- 他方、同基準の適用に当たっては、税法への影響や翻訳の問題、評価の専門家の不足等多くの課題に直面している。また、IFRIC第15号「不動産の建設に関する契約」やIAS第41号「農業」に関する事項を含め、幾つかの点でIFRSを修正している。

## (3) サウジアラビア

- サウジアラビアでは、銀行及び保険会社についてIFRSの使用が要求されている。他の企業については、サウジアラビア基準が適用されるが、同基準はIFRSをベースとしたものにするよう、取組みを進めている。
- サウジアラビア基準について、例えば、IAS第24号「関連当事者についての開示」等についてIFRSを修正した上で、自国基準としている。

## 6. 保険契約

IASBは、FASBと共同で、保険契約に関する会計基準の開発を進めており、今後、5つの論点に絞って限定的な再公開草案を公表することを暫定決定している。AOSSGでは、保険契約に関してWG<sup>3</sup>が設置され、これらの論点に対する見解の取りまとめが行われており、今回の会議では、WGリーダー（韓国）からWGメンバーの見解について紹介された上で、議論がされた。主な内容は、次のとおり。

### (1) 有配当契約

WGリーダーから、IASBは有配当契約について、いわゆる「ミラーリング・アプローチ」を適用することを暫定決定しているが、適用範囲について明確でないとの懸念がWGメンバーから示されていることが紹介された。ASBJからは、日本の保険会社からも同様の懸念が聞かれ、適用範囲の明確化が望まれるとの発言を行った。これに対して、IASBサイドからは、次のようなコメントがされた。

- 当該懸念は、日中韓3か国会議でも指摘され

3 保険契約WGは、韓国（リーダー）、中国（副リーダー）、日本、オーストラリア、香港、インドネシア、マレーシア、ネパール、ニュージーランド、パキスタン、スリランカ、タイより構成。

た点であるが、国によって保険商品が異なっていることが原因にあると考えられる。例えば、英国におけるユニットリンク商品は、日本や韓国の商品と大きく異なっているようである。

- IASB は、有配当契約に関して、有配当性を有する金融商品の会計処理、「ミラーリング・アプローチ」の適用の是非を含め、複数のステージに分けて審議を行っており、この点でも混乱があったのかもしれない。いずれにせよ、問題意識は理解した。

## (2) 損益計算書上の保険料収益の表示

WG リーダーから、ほとんどの AOSSG メンバーはボリューム情報の重要性を指摘しているが、多くのメンバーは投資要素を保険料から控除しないアプローチを支持しているということが紹介された。ASBJ からは、理論的には投資要素を保険料収益から控除した方が良いかもしれないが、日本の保険会社からは、投資要素を控除することは実務的に難しいとの懸念が聞かれるとの発言を行った。他方、一部の AOSSG メンバーからは、ボリューム情報の開示は不要であり、支持しないという旨の発言もあった。これに対して、IASB サイドからは、暫定決定に至った背景について説明がされた。

## (3) 未稼得利益の取扱い

WG リーダーから、キャッシュ・フローの見積りの変更について、残余マージンを将来に向かって調整する（アンロックする）という IASB の暫定決定について、多くの WG メンバーから支持が示されている旨が紹介された。これに対して、一部のメンバーからは、複雑性が高まる等の理由から、ロック・インアプロ

チを支持しているという旨の発言があった。ASBJ からは、残余マージンについてアンロックするアプローチを概ね支持しているものの、償却方法が明確でなく、会計単位の検討が必要ではないかという発言を行った。

## (4) その他の包括利益の利用

WG リーダーから、再評価差額のうち割引率の変動に起因する部分について、OCI に表示するという IASB の暫定決定について、多くの WG メンバーから支持が示されているということが紹介された。これに対して、一部のメンバーからは、OCI について概念的な整理がされておらず、再評価差額の一部を OCI に表示するアプローチに反対するという発言がされた。

## (5) 経過措置

経過措置に関する IASB の暫定決定のうち、実行可能な場合には遡及的に算定するという部分について、ASBJ から、後知恵を利用することになる可能性があり、慎重な検討が必要ではないかという発言を行った。

## 7. IFRS 第 8 号「事業セグメント」の適用後レビュー

IASB は、IFRS 第 8 号「事業セグメント」について基準適用後のレビューを行っており、2012 年 7 月、情報の募集「基準適用後のレビュー：IFRS 第 8 号」（コメント期限：2012 年 11 月 16 日）を公表している。AOSSG は、WG<sup>4</sup>を設置して、これに対する回答の取りまとめを行っており、今回の会議では、WG リーダー（香港）から、次のような報告がされた。

4 IFRS 第 8 号の WG は、香港（リーダー）、日本、オーストラリア、中国、韓国、マレーシア、シンガポールより構成。

- IFRS 第 8 号の適用後レビューに関する情報の要請に対して、AOSSG として回答するに当たって、質問票を WG メンバーに回付した。また、香港及びオーストラリアにおいて、IASB スタッフが参加した上で、円卓会議が開催された。
  - 質問票に対する回答では、IAS 第 14 号「セグメント別財務情報」を適用することなく、直ちに IFRS 第 8 号を導入した国では、マネジメント・アプローチの導入によって、投資家はより良い情報を得ることができたという回答が多かった。他方、IAS 第 14 号を適用した上で、その後 IFRS 第 8 号を適用した国では、両基準によって提供される情報の水準に大きな変化はなかったとの回答が示された。
  - 財務諸表利用者から、IFRS 第 8 号について、主に次のようなコメントが示された。
    - ▶ セグメント区分は、IFRS 第 8 号の導入でそれほど変わっておらず、マネジメント・アプローチが当初意図していたように、実務で機能したかについて疑問がある。
    - ▶ 同一業種における企業間の比較可能性が十分に確保されない。
    - ▶ 企業内部で組織変更がある場合、トレンド情報の比較可能性が十分に確保されない。
    - ▶ 従来開示されていた地域別セグメント情報が、一部失われたことに懸念がある。
    - ▶ 競争が激しい業界の企業や家族経営による企業は、開示に前向きでない印象がある。
    - ▶ 最高経営意思決定者 (CODM) が用いる指標について一層の開示が望まれる。
    - ▶ IFRS 第 8 号が要求している開示項目に加えて、マーケティング予算及び研究支出等が開示されることが望まれる。
    - ▶ 内部で報告されている情報をベースとした報告要求によって、多くの場合、会計基準に準拠しない情報 (例えば、EBITDA) が開示されることになった。
  - 財務諸表作成者から、IFRS 第 8 号について、主に次のようなコメントが示された。
    - ▶ 企業の経営構造は多岐に及ぶことから、IFRS 第 8 号における CODM の機能は実質的に複数の者により遂行されている。このため、単一の CODM を識別することは困難である。
    - ▶ 従来、IAS 第 14 号に整合するように内部報告プロセスを変更していたため、IFRS 第 8 号の適用に当たっても、報告する情報は特に変わらなかった。
  - 財務諸表利用者及び作成者の双方から、IFRS 第 8 号について、主に次のようなコメントが示された。
    - ▶ CODM の識別方法が十分に明確でない。
    - ▶ 報告セグメントを区別する上での考慮要因、セグメントの集約理由に関する開示が十分でない。
    - ▶ 企業全体の開示について開示が十分でない。
    - ▶ 重要な調整項目について開示が十分でない。
    - ▶ セグメントの説明について、財務諸表と経営者によるコメント (MD&A) の間で差異がある。
  - WG メンバーからは、IFRS 第 8 号について次のような改善を行うことが提案された。
    - ▶ CODM の定義について、明確化が望まれる。
    - ▶ 集約基準の適切性を判断するため、見積りや判断に関する開示要求を追加することが望まれる。
    - ▶ 年次報告書における冒頭セクションと財務セクションとで不整合がある場合、当該不整合の理由について説明することが奨励される。
- ASBJ からは、日本においてマネジメント・

アプローチに基づく「セグメント情報の開示に関する会計基準」開発の経緯について説明を行ったほか、日本の財務諸表利用者からは、事業計画との整合性が取れ、事業の理解及び業績予想をする上で有用な情報が入手できるようになったという意見がみられる一方、日本の上場企業の多くが国際的な事業展開を行っていることとの関係で地域別セグメントに関する損益情報が開示されなくなったことに対して懸念が聞かれるという説明を行った。これに対して、IASB サイドからは、AOSSG で取りまとめられた見解は、EU で聞かれる見解と概ね整合的であるといったコメントが示された。

## 8. イスラム金融関連の財務報告

AOSSG は、イスラム金融と IFRS の関係について WG<sup>5</sup> を設置し、IASB から公表される公開草案等についてイスラム金融の観点から検討を行うとともに、IASB にコメントレターを送付している。今回の会議では、前回の年次総会以降、AOSSG において行われた活動等について WG リーダー（マレーシア）から報告がされた。主な内容は、以下のとおり。

### (1) IASB の公開草案に対するコメント、アウトリーチ活動

WG リーダーから、WG の活動について、次の報告がされた。

- IASB 及び FASB から公表された収益認識の再公開草案に対して、コメントレターを提出

した。

- WG 議長が中心となり、関係者へのアウトリーチ活動を実施した。議論において、イスラム金融に特有の会計基準やガイダンスを開発すべきとの意見が示されたほか、次のような点について問題提起がなされた。
  - ▶ ザカート<sup>6</sup> は、費用と剰余金の払出しのいずれか。
  - ▶ 制約された投資勘定は、負債とみなされるか。負債でない場合、当該投資勘定は連結されるべきか。
  - ▶ 収益認識の会計基準が、ムラバハ<sup>7</sup> の会計処理にどのような影響を与えるか。

### (2) シャリヤ法に関する IASB による WG の設置

IASB は、2012 年 5 月の会議において、イスラム法に関する論点に対応するための諮問グループを設置することを支持している。これについて、WG 議長から支持が示された上で、関係者から次のような見解が示されている旨の紹介がされた。

- IASB サイドが同諮問グループの議長を務めるべき。
- 諮問グループは、広範な利害関係者（実務家、消費者団体、学者、当局等）を代表すべき。
- シャリヤ学者がどのように関与すべきかについて十分な検討を行うべき。

これに対して、IASB サイドから、諮問グループは、利害関係者の見解を代表できるように広範な関係者から構成されるようにする予定

5 イスラム金融関連の WG は、マレーシア（リーダー）、オーストラリア、中国、ドバイ、インドネシア、韓国、パキスタン、サウジアラビアより構成。

6 ザカートは、イスラム教徒が守らなければならない 5 つの原則の 1 つであり、財産の 2.5% の額を毎年喜捨することを通じて、信者は清められ発展するというもの。

7 ムラバハは、資金の出し手（銀行など）が商品の売り手に対して現金で商品代金を支払い、いったんその商品を購入した上で商品の買い手に転売する取引であり、割賦販売に類似した取引。

であるが、AOSSGのWGと重複する必要はなく、これをベースにできるのではないかと考えているという発言がされた。

## 9. 中小企業向け IFRS

IASBは、「中小企業向け IFRS」を2009年7月に公表している。IASBは、公表に当たって、当初2年間（2009年及び2010年度）で得られた適用経験を踏まえて、これについて包括的なレビューを行うこととしており、2012年6月に情報の募集「中小企業向け IFRSに関する包括的な見直し」（コメント期限：2012年11月30日）を公表している。AOSSGは、WG<sup>8</sup>を設置して、これに対する回答の取りまとめを行っており、今回の会議では、AOSSGからのコメント（案）について、WGリーダー（香港）より説明がされた。主な内容は、次のとおり。

- 「中小企業向け IFRS」を上場企業や非上場の金融機関にも認めるべきかという質問については、多くのメンバーから、現在の定め（上場企業や非上場の金融機関が「中小企業向け IFRS」を適用することを禁止する。）は適当との見解が示された。
- IASBより新たに公表された基準（例えば、IFRS第10号「連結財務諸表」やIFRS第11号「共同支配の取決め」）については、基準適用後のレビューが終了した後に、「中小企業向け IFRS」を修正すべきである。
- 固定資産の再評価（IAS第16号「有形固定資産」）や借入コストの資産化（IAS第23号「借入コスト」）等、IFRSで要求又は許容さ

れているものについては、「中小企業向け IFRS」においても許容されるべきである。

- IFRSの部分的な修正への対応については、費用対効果を踏まえつつ、現行実務に問題がある場合に限り変更を検討すべきである。これに対して、IASBサイドからは、次のようなコメントがされた。
- 適用後レビューが終了するまで「中小企業向け IFRS」の見直しをしない場合、基準公表後、9年程度は「中小企業向け IFRS」の見直しを行わないことになる。この点について、慎重な検討が必要と考えられる。
- IASBスタッフは中小企業適用グループ（SME Implementation Group）とともに、零細企業向けに「中小企業向け IFRS」の教育ガイダンスを開発している。

## 10. 収益認識

IASBは、FASBと共同で収益認識に関する会計基準の開発を進めている。AOSSGでは、収益認識に関してWG<sup>9</sup>が設置され、IASBから公表された再公開草案に対してコメントレーターを送付した上で、その後、IASBによる審議についてモニタリングを行っている。今回の会議では、WGリーダー（ASBJ）からIASBによる審議の動向とWGによる検討状況について報告がされた上で、議論がされた。主な内容は、次のとおり。

### (1) 回収可能性

収益認識の対価（売掛金等）の回収可能性に関する包括利益計算書における表示方法につい

8 中小企業向け IFRSのWGは、香港（議長）、オーストラリア、ブルネイ、中国、インド、イラク、韓国、マレーシア、パキスタン、タイ、ウズベキスタンより構成。

9 収益認識WGは、日本（リーダー）、シンガポール（副リーダー）、オーストラリア、中国、インドネシア、香港、韓国、マカオ、マレーシア、ニュージーランド、ウズベキスタンより構成。

ては、2012年11月のIASBとFASBの共同会議において暫定決定がされている。これに関して、WGリーダーから暫定決定に至った経緯が説明されたほか、IASBサイドから補足説明がされた。これについて、一部のWGメンバーからは、減損の表示について当初認識部分と事後測定部分とを区別すべきとの理由から暫定決定に対する異論が示されたが、WGリーダーより、多くのWGメンバーは当該暫定決定を支持しているという説明がされた。

## (2) 変動対価における収益認識累計額の制限

変動対価における収益認識累計額の制限の定めについては、2012年11月のIASBとFASBの共同会議において暫定決定がされており、当該暫定決定について、WGリーダーから暫定決定に至った経緯が説明されたほか、IASBサイドから、回収可能性と変動対価における収益認識累計額の制限は表裏一体の関係にあるとの補足説明がされた。これに関して、WGリーダーより、WGメンバーは概ね当該暫定決定を支持しているという説明がされた。

## (3) 一定期間にわたり充足される履行義務に関する収益認識

一定期間にわたり充足される履行義務に関する収益認識の定めについて、2012年7月のIASBとFASBの共同会議において暫定決定がされている。当該暫定決定について、WGリーダーより暫定決定に至った経緯が説明された。これに対して、一部のWGメンバーより、「IFRIC第15号「不動産の建設に関する契約」等に関する事例を踏まえつつ、「他に転用できるか (alternative use)」、「支払いを受ける権利 (right to payments)」等の用語の意味が不

明確であり、一層の改善が必要とのコメントが示された。これに対して、IASBサイドから、不動産の建設契約がアジア・オセアニア地域で重要な論点であることは認識しているが、各国によって法的枠組みは異なるため、基準で示されている原則を踏まえ、各国の法的な枠組みを踏まえて適用されるべきとの発言がされた。

## 11. 金融商品

IASBは、FASBと共同で金融商品に関する会計基準の開発を進めており、最近では、分類及び測定と減損を中心として審議が行われている。AOSSGでは、金融商品に関してWG<sup>10</sup>が設置され、主な論点について見解の取りまとめが行われている。今回の会議では、WGリーダー（オーストラリア）から、WGメンバーによる見解が紹介された上で、議論がされた。主な内容は、次のとおり。

### (1) 分類及び測定

WGリーダーから、IASBによる金融商品の分類及び測定に関する暫定決定について、事前に用意した数値例を交えつつ、WGメンバーより以下のようなコメントが示されている旨が紹介された。

- OCIに含むべき要素について概念的な整理が十分にされていない。また、FV-OCIに区分された資本性金融商品と負債性金融商品とで、リサイクリングの取扱い等について不整合が存在する。
- FV-OCI区分の導入は、5番目の測定属性の導入につながり、簡素化という当初の目的を達成していない。また、FV-OCI区分の負債

10 金融商品WGは、オーストラリア（リーダー）、日本、中国、香港、インド、韓国、マレーシア、ニュージーランド、シンガポール、タイ、ウズベキスタンより構成。

性金融商品について、損益計算書の情報の有用性について定かでない。

ASBJからは、償却原価区分とFV-PL区分では捕捉できない事業モデルが存在すること等の理由から、FV-OCI区分の新設に関するIASBの暫定決定を支持している旨とともに、OCIの性質の整理については、今後予定されている概念フレームワークプロジェクトで検討されると理解しているという発言を行った。これらに対して、IASBサイドからは、次のようなコメントが示された。

- OCIのリサイクリングについては、資本性金融商品と負債性金融商品との間で不整合な点があるだけでなく、資本性金融商品の中でも、受取配当金の取扱いと公正価値の変動部分について取扱いが不整合な点がある。
- また、負債性金融商品の中でも、提案されている資産のアプローチと既に基準化されている負債のアプローチとで不整合な点がある。このため、公開草案に対して、この点について多くのコメントが寄せられることを予想している。

## (2) 減損

WGリーダーから、IASBによる減損に関する暫定決定について、WGメンバーより主に次のようなコメントが示されている旨が紹介された。

- 多くのメンバーは、IASBが検討している3バケットモデル、FASBが検討している現在の予想信用損失モデル（Current Expected Credit Loss Model、略称「CECLモデル」）ともに、初日の損失を認識することになる点について懸念を有している。
- 3バケットモデルでは、バケット1について報告日後12か月以内に損失事象があるものに限って、残存期間にわたる予想損失を認識することとされているが、12か月で区分す

る点について十分な理論的背景がないとの理由で懸念を有しているメンバーがいる。

ASBJからは、2012年11月会議におけるIASBの暫定決定によると、当初認識時点から重要な悪化（significant deterioration）があるか否かによってバケット間の移転がされることになるが、当該判断を統合的にするために十分な説明が必要ではないかという発言を行った。これらに対して、IASBサイドからは、次のようなコメントが示された。

- IASBとしては、IAS第39号の発生損失モデルに戻ることは考えていない。また、IASBの当初公開草案については運用上の懸念、補足文書のアプローチについては残存期間にわたる予想損失を測定することへの懸念が示されたことから、これらのアプローチを採用しなかった。
- IASBが検討している3バケットモデルとFASBが検討しているCECLモデルを比較した場合、3バケットモデルはバケット間の移転があるため、複雑性が高い。他方、CECLモデルによると、残存期間にわたる予想損失の認識が要求されるため、主観性が高いという批判があり、3バケットモデルは当該指摘について少なくとも一部は応えたものとなっている。

## 12. リース

IASBは、FASBと共同で、リースに関する会計基準の開発を進めている。AOSSGでは、リースに関してWG<sup>11</sup>が設置され、主な論点について見解の取りまとめが行われている。今回の会議では、WGリーダー（シンガポール）から、WGメンバーによる見解が紹介された上で、議論がされた。主な内容は、次のとおり。

## (1) リース会計のモデル

WG リーダーから、リース会計のモデルについて、単一のモデルとすべきか2つのモデルとすべきか、また、2つのモデルにする場合、IASBで暫定決定されている規準（実務的簡便法を含む。）が適切かについてのWGメンバーの見解について紹介された。ASBJからは、不動産について例外的な取扱いを認めている実務的簡便法を採用した経緯を含め、公開草案では結論の背景において十分な説明が行われる必要がある旨の発言がされた。これに対して、IASBサイドから、暫定決定に至った経緯とともに原則は明確であるとの説明がされた。また、一部のAOSSGメンバーからは、不動産リースと設備リースとで差異を設けることは適切でないという趣旨の見解が示された。

このほか、ASBJから、リースの会計モデルの検討に当たっては、貸手の会計処理について収益認識基準との整合性に留意しつつ検討を進めることが重要であり、貸手と借手の会計処理については必ずしも同一である必要はないのではないかとの発言を行った。

## (2) その他

上記のほか、WGリーダーから、主に以下のような見解が紹介された。

- 借手の会計処理に関して、IAS第16号における定めのように、重要な構成部分に分けて個別に償却計算を行うアプローチが適用されるべきか、再評価モデルを適用する場合において再評価を行う対象等が明確でない。
- 貸手の変動リース料の取扱いに関して、IASBが公開草案における提案内容から取扱

いを変更したことによって測定の信頼性に関する懸念について対応がされたとの見解がある一方、引き続き、リース契約の経済的実態を適切に反映していない等の懸念がある。

## 13. 農 業

IASBは、2012年9月の会議において、IAS第41号「農業」について限定的な見直しに向けて検討を進めていく旨を合意している。IASBの会議では、成熟した果実生成型生物資産についてIAS第16号「有形固定資産」の会計モデルを適用することについては概ね支持が示された一方、未成熟の果実生成型生物資産については生物学的変化という実態に即して、FV-PLで測定することが適当ではないかとの見解が一部のメンバーより示された。AOSSGメンバーの中には、マレーシアをはじめとしてプランテーション・ビジネスを主要な事業としている国又は地域も多く、特に関心も高いことから、農業についてWG<sup>12</sup>が設置され、IASBに対して積極的な情報提供や意見発信が行われている。

今回の会議では、WGリーダー及び副リーダーから、未成熟の果実生成型生物資産についても、IAS第38号「無形資産」の会計処理等と整合的に、IAS第16号の会計モデルを適用する旨が適当との見解が示された上で、IASBサイドとの意見交換がされた。これに対するIASBサイドからのコメントは、主に次のとおり。

- 未成熟の果実生成型生物資産については、生

11 リースWGは、シンガポール（リーダー）、インドネシア（副リーダー）、日本、オーストラリア、中国、香港、韓国、マカオ、マレーシア、ネパール、ニュージーランド、パキスタン、スリランカ、タイ、ウズベキスタンより構成。

12 農業WGは、インド（リーダー）、マレーシア（副リーダー）、日本、中国、香港、インドネシア、韓国より構成。

物学的変化の途上にある。生物学的変化を反映することは、IAS 第 41 号のコア・プリンシプルであり、未成熟の果実生成型生物資産について FV-PL で測定しないことは当該原則と整合的でないと考えられる。

- 果実生成型生物資産について FV-PL による測定が不適切とする主張の大きな理由が信頼性をもって公正価値測定をすることが困難という点にある。実務においても、当該理由から、FV-PL で測定されていないケースが多かったと認識している。このため、果実生成型生物資産について、IAS 第 16 号の再評価モデルを適用することは不適切でないか。
- 原価モデルを適用する場合、どのように原価を集計するかが重要になる。この点、原価の集計についてガイダンスを提供すべきか、IAS 第 16 号のガイダンスだけで十分かについて検討すべきではないか。

#### 14. 土地の使用権及び鉄塔の会計処理

インドネシアの会計基準設定主体より、IFRS 解釈指針委員会に提出した土地の使用権及び鉄塔の会計処理に関して、インドネシアにおける制度の概要及び論点について説明がされた上で、IASB サイドとの議論がされた。インドネシアの会計基準設定主体からは、特に、インドネシアでは企業は土地を所有できず、更新時に政府に収用された実績はないことから、却下通知後も、引き続き、有形固定資産として処理している旨の説明があった。

これに対して、IASB サイドからは、IFRS 解釈指針委員会における議論の概要が説明された上で、却下通知は提出者から提供された情報に基づき IFRS 解釈指針委員会の委員の見解を記載したものであるが、必ずしも、これによって、企業が直ちに会計処理を変更しなければな

らないという性質のものではないという旨が説明された。

#### 15. IFRS カンファレンス

AOSSG 年次総会の翌日（11 月 30 日）に、IFRS カンファレンスが年次総会と同じ会場で開催された。本カンファレンスは、通常年に 2 回開催される IFRS カンファレンスとは別に開催されたものであり、IASB 関係者がスピーカーとして参加した他、AOSSG 年次総会に出席したメンバーやネパールの会計実務家から約 100 名程度が参加した。カンファレンスは、次のプログラムに沿って行われた。

時間	テーマ	スピーカー
9:00- 9:10	開会の辞	ネパール会計基準設定主体 Narayan Bajaj 委員長
9:10- 9:40	IASB の近況	IASB Hans Hoogervorst 議長
9:40-11:10	収益認識	IASB Prabhakar Kalavacherla 理事
11:10-12:30	リース	IASB Alan Teixeira シニア・ディレクター
13:30-16:00	金融商品	IASB Wayne Upton ディレクター
16:00-16:10	閉会の辞	AOSSG Kevin Stevenson 議長

帰国の航空便の関係上、我々の一行は、午前の途中までのセッションしか参加することができなかった。しかし、収益認識のセッションでは、Prabhakar Kalavacherla 理事による具体的な設例を交えた熱のこもった講演に対して、ネパールの会計実務家が積極的に発言や質問を行い、双方向で活気のあるやりとりをしていたことが非常に印象に残った。