

コメント募集「IASB 及び IFRS 解釈指針委員会 デュー・プロセス・ハンドブック」に対するコメント（原文）

2012年9月5日

IFRS 財団 御中

企業会計基準委員会

コメント募集「IASB 及び IFRS 解釈指針委員会 デュー・プロセス・ハンドブック」に対するコメント

我々は、「IASB 及び IFRS 解釈指針委員会デュー・プロセス・ハンドブック」の案に対するコメントの機会を歓迎する。

本デュー・プロセス・ハンドブックは、IASB と IFRS 解釈指針委員会が、IFRS の開発・作成に当たって順守すべきデュー・プロセスを規定するものであるが、今後、IFRS を世界各国で利用可能なものとしていくためには、透明性の確保が不可欠と考えられ、デュー・プロセスのさらなる改善をもたらす本文書の役割は極めて重要であり、その作成にかかわった財団関係者の努力に感謝する。

我々は、全体として、本文書に関する提案に賛成するが、以下の点については、特に改善が必要と考える。これらは、今回の特定された質問事項ではないが、重要なものであると考える。

- ボード会議の運営（スタッフ・ペーパーの配布時期、草案のボードでの審議等）
- 公開草案等の最低公開期間 60 日の確保
- プロジェクトの休止及び取りやめの手続きの明確化

なお、我々は、調査研究プログラムの導入は、論点の明確が図られることにより、基準レベルのプロジェクトに加えられた後の審議の円滑化に資すると考えており、本文書における提案の中でも重要性があると認識している。我々も、基準設定主体として、IASB の調査研究プログラムの実施に参加することで、IASB の基準レベルのプロジェクトに積極的に貢献していきたいと考えている。

質問 1

評議員会は、「監督」とデュー・プロセス監督委員会（DPOC）の責任を扱う導入セクションを含めている（2.1 項から 2.15 項参照）。

これを含めたこと及びこのセクションの内容を支持するか。支持する理由又はしない理由は何か。

我々は、今後、IASB 及び IFRS 解釈指針委員会のデュー・プロセスを改善していくためには、内部的なモニタリング機関の機能の改善は不可欠であると考えられるため、「監督」及び DPOC の役割と責任について、IASB と IFRS 解釈指針委員会が順守すべきデュー・プロセスと一緒に規定することは望ましいものとする。

質問 2

DPOC は、表形式のデュー・プロセス手続書を作成し、IASB が行うべき又は行い得るステップを、デュー・プロセス義務を満たす上で行わなければならないステップを立証するための報告上の測定規準とともに、示している（付録 4 参照）。

こうした表を公開のウェブサイト上で各プロジェクトについて維持するという考え方に同意するか。

我々は、本提案について、IASB と IFRS 解釈指針委員会の DPOC に対する説明責任の手段となるとともに、基準開発に関するプロセスの開始から終了までのステップを明確に公開することにもなり、基準開発の透明性がより一層増すものと考えられるため、賛成する。

なお、付録 4 に示された手続書の中の記述は、本文書中の他の箇所と不整合なものがあり、本コメントの末尾の付録において記載している。

質問 3

調査研究プログラムを記述しており、潜在的な基準レベルのプロジェクトを識別する材料となる開発基礎となることを期待している（4.9 項から 4.22 項参照）。さらに、維持管理に関する新セクションを追加し、IASB と解釈指針委員会が、範囲の狭い事項を扱う際に従っていた実務を正式のものにしている。より正式なプロジェクト提案プロセス（諮問会議との事前の協議など）の適用が意図されていたのは、常に、新規の IFRS 又は大規模修正に対してであった旨を明確化している。IASB は、IFRS の一般的な維持管理の一環として、IFRS への範囲の狭い変更に着手する裁量権を有している。この新セクションでは、IASB と解釈指針委員会の活動がどのように密接に関連しているのかについても説明している（5.11 項から 5.20 項参照）。

範囲の狭いプロジェクト（維持管理という見出しの下に出ている）と包括的なプロジェクト（IFRS の開発という見出しの下に出ている）との区別に同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。

潜在的な基準レベルのプロジェクトを識別する開発基礎となる可能性の高い別個の調査研究プログラムの導入に同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。

(1) 調査研究プログラムについて

我々は、調査研究プログラムの導入は、論点の明確が図られることにより、基準レベルのプロジェクトに加えられた後の審議の円滑化に資すると考えられるため、基本的に賛成する。

ただし、調査研究プログラムについては、本文書では必須の手続きとしていると想定しているが、必ずしも必要であるとは限らない場合もあると想定され（例えば、グローバルでコンセンサスがあるもの、過去のリソースが利用できるもの）、画一的に必須とした場合、基準開発が遅れる懸念がある。したがって、調査研究プログラムを必要としないケースについても、明確にすべきと考える。

また、4.12には、各国基準設定主体等への調査研究の委託の規定が定められているが、各国基準設定主体等からの提出を規定するのみで、IASBが各国基準設定主体から調査研究を受領した後の手続が規定されていない。IASBが各国基準設定主体から調査研究を受領した後、基準レベルのプロジェクトに加えるか否かを判断するうえで、それをどのように利用したか等について、各国基準設定主体にフィードバックを行うことも加えるべきと考える。

(2) 「範囲の狭いプロジェクト」と「包括的なプロジェクト」の区分について

我々は、この質問における「範囲の狭いプロジェクト」と「包括的なプロジェクト」との区別の提案については、前者が、本文中の「維持管理」であり、後者が、本文中の「新規IFRS又は大規模修正」に対応するものと想定している。両者を区分する提案に基本的に賛成する。両者の線引きは、難しい場合があることも考えられるが、どちらのプロジェクトにするかによりデュー・プロセスが異なることになるため、IASBが各プロジェクトを開始する時には、どちらに属しているか明確にしておく必要があると考える。

質問 4

コメント期間について2つの変更を提案している。第1は、解釈指針についての却下通知の草案の公開期間を30日から60日に延ばすことである（5.16項参照）。もう一方の変更は、文書の再公開に関するものである。DPOCは、IASBが再公開を予定する文書について、再公開の焦点が狭い範囲である場合には、最低限のコメント期間を60日に短縮することを認めることを提案している（6.26項参照）。

却下通知と再公開草案についてのコメント期間の長さの変更に同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。

我々は、却下通知についてのコメント期間の提案は支持するが、再公開草案についてのコメント期間については、次の理由により反対する。

再公開の焦点が狭い範囲である場合であっても、文書の全体を見直す必要があること、英語を母国語としていない法域にとっては、翻訳作業の必要があることから、コメント期間を120

日から 60 日に短縮することは反対する。

なお、再公開草案については、従うべきデュー・プロセスは最初の公開草案に対するものと同じとされるため、事項の範囲が狭く、緊急性がある場合には、IASB は 30 日を下回らないコメント期間を検討できるとされる (6.7)。この規定についても、我々は、同様の理由で、60 日を下回るコメント期間は、許容されるべきではないと考える。

なお、例外的な状況において、評議員会の 75% から事前承認を受けた場合に限り、30 日より短い期間に短縮できるとされている (6.8) (この規定については、2008 年の金融危機時にデュー・プロセスを省略して IAS 第 39 号を改訂したことの反省から設けられたものと理解している。)。この規定について、我々は、非常に例外的な状況においては、上記のような緊急的な措置を講じざるを得ないことは理解するが、合理的な最低限のコメント期間を設定してデュー・プロセス・ハンドブックに明示すべきであると考ええる。

質問 5

本ハンドブック案の中で何かコメントしたい事項 (本ハンドブックの対象とすべきだと考える事項で対象となっているものを含む) はあるか。

1. セクション 3 「原則」の関係

(a) IASB ボード会議におけるスタッフ・ペーパーの配布時期 (3. 8)

IASB ボード会議におけるスタッフ・ペーパーは、議論が予定されている日の 10 日から 14 日前に配布することとされており、その段階で IASB の WEB にも公開される。暫定決定が求められる意思決定セッションに関するスタッフ・ペーパーについては、ボードの議論を円滑に進めるために、スタッフ・ペーパーに対する関係者の反応を確認することが有効であると考えられる。よって、例えば、スタッフ・ペーパーは、議論が予定されている日の 30 日から 40 日前に配布し WEB に公開することとし、関係者の反応を、ボードメンバーやスタッフが、状況に応じて適時にとりまとめたうえで、ボードの審議を実施することにより、一度決定された暫定決定が頻繁に変更される可能性が少なくなるものと考えられる。

(b) 草案のボードにおける審議 (3. 21 以下)

書面投票用の草案は、IASB ボード会議で議論されず、IASB メンバーに非公開で配布される (3. 21 以下)。ボード会議では、大きな方向性のみが暫定決定されるが、草案に含まれる「結論の背景」や「設例」については、実務上、解釈に与える影響が大きい場合もあるため、草案が公表された時点でのサプライズがないようにすべきであることから、公開の審議の場で草案の検討を行うべきである。

(c) レビュー・ドラフト (3. 29 以下)

レビュー・ドラフトは、草案の文案について外部の特定の関係者からのインプットを求めるために作成するものと理解しているが、WEB で公開することもあるとされている (3. 29 以

下)。WEBで公開される場合、公開草案との差がわかりづらく、目的が不明確となるため、レビュー・ドラフトについては、特定の関係者のみからの意見聴取に留めるべきであると考えらる。

なお、過去においては、公開草案の代替的な役割となるもの又は文案を公示する役割となるものとして、意見募集 (Request for views)、補足文書 (Supplementary Documentation)、検討草案 (Review Draft)、スタッフ草案 (Staff Draft) が公表されてきたが、意見を求める意味では、通常の公開草案と同様と考えられ、コメント者も同様に捉えていることが想定される。これらの文書の中には、公開草案よりも短いコメント期間が設定されるものもあり、デュー・プロセス上、問題となる可能性もあるため、広くコメントを募集するものは、公開草案に統一すべきと考える。

(d) 各国及び各地域とのネットワーク (3.49)

3.49では、IASBと情報を共有し、協議を行う団体として、基準設定主体国際フォーラム (IFASS)、アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ (AOSSG)、ラテンアメリカ基準設定主体グループ (GLASS)、全アフリカ会計士連盟 (PAFA)、欧州財務報告諮問グループ (EFRAG) や各法域 (各国) の基準設定主体があるとしている。各々特性が異なるため、分けた上で、IASBと各々との関係を記述すべきである。

(e) サテライト・オフィスの役割の明確化

IASBは、ロンドン以外に設置する初めてのオフィスとして、10月に、東京にIFRS財団 Asia-Oceania Officeを設置する。このサテライト・オフィスについては、本文書上、デュー・プロセス上の機能が明確にされていないが、我々は次のような機能を期待しており、今後、デュー・プロセス・ハンドブック上も明示することが望まれる。

- 利害関係者へのアウトリーチの実施
- 新規IFRSのロードショー
- 適用後レビューの支援
- 影響分析の実施
- AOSSGとIASBの協議の支援
- 規制当局、会計基準設定主体の情報収集及び会議
- IFRSの教育活動
- 評議員、諮問会議メンバー等のサポート

(f) フィールドワークの透明性の確保 (3.67以下)

フィールドワークは、IASBがIFRS案の生じそうな影響を評価するのに役立つため、関心のある関係者を行う作業であり、任意にIASBが設定することが可能であるが、特定の地域団体に限ることなく、グローバルな観点から、幅広く実施されるべきであるため、少なくとも、どの国でどのような団体を対象に実施したかは、事後的に公表すべきである。

2. セクション4「技術的作業計画」の関係

(a) プロジェクトの休止及び取りやめの手続き

5.2以下において、基準レベルのプロジェクトを作業計画に加える手続きは明示されているが、プロジェクトを休止する場合の手続や基準開発が長期間にわたり順調に進行しない場合の取りやめの手続きが明示されていない。

今までプロジェクトが基準開発の途中で休止された場合、その後の取扱いのアナウンスが十分でないことから、暫定決定が有効であるか否かなどが明確でない場合がある。また、基準審議後一定期間経過したプロジェクトについて、基準開発が順調に進行していない場合は、リソースの適切な配分の観点から、適時に取りやめることも含めて審議し、その結果を公表することも有効ではないかと考える。

3. セクション6「新規IFRS及び修正IFRS」の関係

(a) 再公開草案 (6.25以下)

再公開草案では、公開草案からの変更点のみが質問項目とされることが多いが、公開草案で反対意見が多かったもので、再公開草案で変更しないもののうち、重要なものについては、変更しなかった理由を再公開草案の結論の背景で記載するとともに、変更しないことについて質問項目に加えるべきである。

(b) 結論の背景の位置づけ (6.29以下)

結論の背景は、IFRSの不可欠の一部を構成しないとされるが、実務では本文と同様に重視されるため、本文を正しく解釈する上での不可欠な基礎を提供するものとして、不可欠な一部として構成されるべきである。

(c) 早期適用 (6.32)

IFRS又はIFRSの修正には、発効日と経過措置を設けるとしているが、早期適用の可否についても、デュー・プロセス・ハンドブック上で明示すべきである。

(d) 適用後レビューの申し立てプロセスの明確化 (6.50)

適用後レビューについては、財務報告環境や規制上の要求事項の変更、あるいは、IFRSの品質に関して、IFRS諮問会議、解釈指針委員会、基準制定主体又は関心のある関係者が表明した懸念に対応しても、実施するとされているが、懸念の申し立て先や申し立て後のIASBの対応についての具体的なプロセスが明示されていない。公平性や透明性を確保する観点から、明確にすべきである。

(e) 公開草案 (6.7以下)

(1) コメント期間

質問4でも述べたが、コメント期間は、通常120日であるが、事項の範囲が狭く、緊急性がある場合は30日を下回らない期間も定められるとしている(6.7)。この規定については、非

英語圏の存在を考えると、各国で十分な議論時間を確保するために、いかなる場合でも、最低60日は確保すべきであると考ええる。

また、例外的な状況において、評議員会の75%から事前承認を受けた場合に限り、30日より短い期間に短縮できるとされている(6.8)。この規定については、我々は、非常に例外的な状況においては、上記のような緊急的な措置を講じざるを得ないことは理解するが、合理的な最低限のコメント期間を設定してデュー・プロセス・ハンドブックに明示すべきであると考ええる。

(2) 公開草案における適用時期の記載

公開草案には、通常、適用時期が記載されないが、適用時期は会計基準設定上の重要な内容であるため、予見可能性を確保する必要がある。公開草案後の審議期間を考慮すると、強制適用日を公開草案で明記できない点は理解できるが、最低限、基準公表日から強制適用日の間の期間の長さについては、公開草案に記載すべきと考ええる。

4. セクション7「解釈指針」の関係

(a) 各国におけるガイダンスの発行

IFRSを世界各国で統一的に適用していくためには、ローカルガイダンスは極力避けるべきであり、IFRSとIFRIC解釈指針によりすべての解決が図られることが理想的であると考ええる。しかしながら、稀なケースにおいて、特定の国又は地域固有の問題としてIFRS解釈指針委員会で採り上げられず、各国基準設定主体等が、独自のガイダンスを発行する必要性が生じることも想定されると考えられ、このような各国におけるガイダンスの発行について、そのあり方と手続について、デュー・プロセス・ハンドブックの中において、明示されるべきであると考ええる。

(b) 提案されているIFRS解釈指針委員会のアジェンダ要件の明示的な記載

IFRS解釈指針委員会の効率性と有効性の評議員会のレビューに関する報告書においては、IASBとIFRS解釈指針委員会は、実務における多様性に対処し、より広範な問題を取扱えるようにするため、アジェンダ要件を改訂することを提案している。しかしながら、改訂デュー・プロセス・ハンドブックにおいては、アジェンダ要件の改訂案が明示されていない。アジェンダ要件は、IFRS解釈指針委員会が、どれを選定・対処するかどうかの判断する上で重要であることから、デュー・プロセス・ハンドブックの中において、明示されるべきと考ええる。

(c) 解釈指針案と解釈指針に対するIASBメンバーの議決要件(7.10)

7.10においては、解釈指針案に対するIASBメンバーの書面投票プロセスとしては、4名以上のIASBメンバーが解釈指針案の公表に反対した場合、解釈指針案は公表されないとする一方で、7.23においては、解釈指針のIASBの批准は、公開の会議の場で、特別多数決が要求されており、解釈指針案と解釈指針で異なる取扱いになっている理由を明確にすべきである。

★ ★ ★

我々のコメントが、IFRS 財団における今後の審議に貢献することを期待する。

西川 郁生
企業会計基準委員会 委員長

付録

付録 4—デュー・プロセス手続書の中の記述における不整合の可能性について、次のように指摘する。

	誤りと想定する記述内容	正しいと想定する記述内容
P70 IFRS、実務ガイダンス又は概念フレームワークの章の公開草案の作成と公表 7 行目	ディスカッション及び調査研究ペーパー	公開草案
P81 年次改善の公開の作成と公表 5 行目	解釈指針案	年次改善
P82 年次改善の公開の作成と公表 表中 4 段落目	解釈指針案	年次改善
P82 年次改善の公開の作成と公表 表中 5 段落目	解釈指針案	年次改善
P83 却下通知案の作成と公表 表中 4 段落目	解釈指針案	却下通知案