

CMAC-GPF 合同会議 (2012年6月) 出席報告

世界作成者フォーラム委員
三井物産(株) 経理部会計基準室次長

いしぐろ てつじろう
石黒 徹次郎

はじめに

国際会計基準審議会 (IASB) のオフィスにおいて2012年6月20日にCMAC*¹とGPF*²の合同会議が開催された。日本からは、CMACから金子誠一公益社団法人日本証券アナリスト協会参与・教育第二企画部長が、GPFから山田浩史パナソニック株式会社理事東京支社経理グループグループマネージャー及び筆者が参加した。

CMAC及びGPFはそれぞれ年3回開催されるが、6月についてはここ数年合同で開催することが試みられている。利用者と作成者が同じテーマにつきそれぞれの立場よりコメントをする非常に有益な会議となっている。

本稿では、今回の会議で取り上げられた以下のテーマに関する両グループメンバーからの主なコメントについて紹介する。

- リース (Lease project update)
- 開示フレームワーク (Disclosure framework)
- 収益認識 (Revenue recognition)
- アジェンダ・コンサルテーション、限定的な修正 (Agenda consultation, Narrow scope amendments)
- 金融商品：分類及び測定 (Financial instrument: Classification and measurement)

- 金融商品：減損 (Financial instrument: Impairment)

* 会議資料及び録音は以下から入手可能

<http://www.ifrs.org/Meetings/Pages/CMAC-meeting-June-2012.aspx>

*¹ IASBと世界のアナリストとの会議。第1回会議は2003年秋。日本アナリスト協会は2004年2月の第2回会議から出席。日米欧のアナリスト10名前後、IASBの理事5名前後、スタッフ数名出席。当初はTweedie議長(当時)の私的アドバイザー会議の色彩が強かったが、IASBの会員向けニュースレターで紹介され、2007年6月の会議からは公開(傍聴可)となっており、公的な性格を強めている。設立以来、Analyst Representative Groupと呼ばれていたが、2011年6月の定款作成と同時にCapital Markets Advisory Committee(資本市場諮問委員会)と改称した。

*² GPF(Global Preparer's Forum:世界作成者フォーラム)は、IASBが定期的に作成者の意見を直接的に聞く目的で2007年末から開催。メンバーは欧州6名、北米4名、アジア・オセアニア3名、その他の地域2名の計15名。メンバーは各社、各国、各地域などの出身母体の意見も参考にしつつ発言する

が、基本的に個人資格での参加となり、コメントは個人のものとして扱われる。GPFは、各回IASBより提示されたテーマに関しIASBへインプット及び意見交換をするもので、その場で回答やコンセンサスを得ようというものではない。CMAC同様公開されている。

リース

IASBスタッフから6月のボードにおける暫定合意内容について説明があった。それに対するメンバーの主なコメントは以下のとおりである（Agenda paper 4）。

【2つのアプローチ】

- 作成者からは、リース取引の経済実態を反映するため、2つのアプローチを歓迎する、ただし、リース会計は単純であるべきで、現行IAS第17号の（2つのアプローチの）区分線を全ての資産に適用するのが良い、More than insignificantは適用が難しいとともに、サービスとして分類されるべき（定額で費用を認識すべき）リースはもっと広いと感じている、という現行実務に近い処理を支持する多くのコメントがあった。
- 利用者からも、単純にすべきというコメントがあったが、趣旨は作成者のものと異なり1つのアプローチとすべきというコメントが多かった。2つのアプローチに対する批判としては、どこに区分線を引くか、類似取引に異なる会計処理を適用することができる機会を作成者に与えるなどの問題が残ること、企業の判断が必要となるため、それに伴い開示も増える、などがあった。1つのアプローチにするならば、歓迎するわけではないが、定額アプローチを受け入れるとの意見の利用者もいることが紹介された。また、不動産以外の

資産のリースは基本的にキャピタルリースと考えており、例外とすべきは例えば飛行機を数週間とか自動車を数日という非常に限定的なリースのみであるとのコメントがあった。

- 一方で、リースがオンバランスされるのであれば、2つのアプローチがあっても問題とは感じておらず、逆に非常に多様な取引に利用されるリースに1つのアプローチを強要するのは適切ではないかもしれないという利用者のコメントもあった。
- IASBからは、不動産以外の資産のリースには多くの場合、金融取引の性格が含まれており、現行の線ではそれが適切に財務諸表に反映されていないという声が強く、提案はこれを踏まえたものとなっている、との説明があった。

開示フレームワーク

GPFメンバーの実際の財務諸表を利用し、CMAC/GPFメンバー混合のグループに分かれ、それぞれに割り振られた注記について議論を行った。なお、コメントにはサンプルとなった企業の機密情報も含まれるため、以下の一般的なコメントの紹介にとどめる（Agenda paper 5）。

【開示の有用性】

- 注記には重要なものとそうでもないものがあり、重要な注記に関しては基準の要請だけでは情報が不足していると感じられた。一方で、重要ではないものについては、基準の要請に依っているだけでも過度な開示とを感じるものがあった。
- 例えば、金融商品の開示はルールベースの開示であり、目的適合性の低い情報が多く開示してあり、一方セグメント情報の開示はプリンシプルベースの開示であり、非常に有用性

が高いと感じられる。開示フレームワークを開発する際に参考にすべき事実である。

- 注記と MD&A は補完的に情報を提供しており、両者の棲み分けも重要である。

収益認識

IASB スタッフより不利な履行義務の会計単位に係る新しい提案について説明があった。また、不利な契約は収益の基準で取り扱うべきか、IAS 第 37 号に含められるべきか意見を求められた。それに対するメンバーの主なコメントは以下のとおりである (Agenda paper 4)。

【不利な履行義務の会計単位】

- 利用者、作成者ともに、企業が取引の採算を管理している単位を支持するコメントが多かった。企業が契約以上の単位で採算を管理している場合は、複数の契約を纏めた単位となる。
- 利用者から、不利な履行義務の開示が必要と感じられるのは長期契約を主な事業としている例えば建設や造船などであるとのコメントがあった。
- 一方で、ビジネスモデルは経営者が決定するもので、恣意性が入りやすい。契約単位とすると形式的過ぎる。履行義務は企業活動の最小単位であり、それによって会計処理されるべきと考える。履行義務をどのように契約に束ねるかで会計処理が変わるべきではない、と強く主張する利用者もいた。

【IAS 第 37 号との関係】

- 利用者、作成者からの意見として、IAS 第 37 号を支持するコメントが多かった。現行の IAS 第 37 号に問題はない、提案の内容は長期契約のみを対象としているが、短期の契約でも不利となるものはある、その点で現行の IAS 第 37 号の方が優れている、などが理

由として挙げられた。

アジェンダ・コンサルテーション、限定的な修正

IASB スタッフから Technical programme について説明あり。それに対するメンバーの主なコメントは以下のとおりである (Agenda paper 7/8)。

【Due process】

- 作成者から、DP 以前の作業に関する Due process はどうするのか、どのように取り上げるか否かを決定するのか、小さな問題として限定的な修正として開始したのもでも検討の結果、広範囲に影響を及ぼす論点となったものもあり、Due process に不安ありとのコメントがあった。
- 利用者から、小さい問題を修正する手段として年次改善は非常に有効な手段であるとのコメントがあった。

【リソース】

- 作成者から、限定的な修正を行っているリソースはあるのか。アジェンダ・コンサルテーションで洗い出された優先課題に取り組むだけで精一杯ではないかとのコメントがあった。

金融商品：分類及び測定

IASB スタッフより新たに提案されている負債証券の FVOCI 区分について説明があった。それに対するメンバーの主なコメントは以下のとおりである (Agenda paper 1)。

- 利用者から、保険会社への対応であれば、提案されている区分は保険会社のための例外措置にする、若しくは会計ミスマッチがある場合に限定すれば良いのではないかと、FVOCI

を適用しているどの負債証券を売却するかで利益操作が可能となるのではないかと、このコメントがあった。

- また、持分証券はリサイクル不可である一方で、負債証券はリサイクル可とする理由について利用者から質問があった。IASB から持分証券の FV オプションは企業の自由選択であるために、乱用を防ぐためにも制限が必要であった。また、リサイクル可とすると、減損の問題が残ってしまうという背景もあった。今回の提案は、契約キャッシュフローの回収と売却の2つの目的をもつ区分を対象とするため、売却時のリサイクルが必要であった、また減損については、IFRS 第9号と同様のモデルであるために問題にはならなかったと回答があった。

金融商品：減損

IASB スタッフから減損モデル及び開示について説明があった。それに対するメンバーの主なコメントは以下のとおりである (Agenda paper 2)。

- 利用者から、どうやって信用状況の悪化を判断するのか、単なるマーケットに引きずられた価格下落と信用不安による価格下落を見分けるのは難しい、グループ間の移動の要件を企業の任意とすると決算操作が可能となり、要件については十分な開示が求められるとのコメントがあった。
- 作成者から、売掛金等の会計処理に簡便的処理を提案しているように、非金融機関向けに簡素化された開示を開発する必要があるとのコメントがあった。