

# 世界作成者フォーラム (GPF) (2013年3月) 出席報告

パナソニック(株) 理事 経理グループ 経理渉外担当 やまだ ひろし  
**山田 浩史**

## はじめに

国際会計基準審議会 (IASB) のロンドンのオフィスにおいて2013年3月11日にGPF<sup>\*1</sup>が開催された。日本からは石黒徹次郎三井物産株式会社社会計基準室次長と筆者が参加した。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メンバーからの主なコメントについて紹介する。

- IFRS 解釈指針委員会アップデート
- IFRS 第8号「セグメント情報」の基準導入後のレビュー
- 収益認識アップデート
- 概念フレームワーク
- ディスクロージャー・フォーラム
- 金融商品アップデート

\* 会議資料及び録音は以下から入手可能  
<http://www.ifrs.org/Meetings/Pages/11-Mar-12.aspx>

\*1 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。

## IFRS 解釈指針委員会アップデート

IASB スタッフから、最近の IFRS 解釈指針委員会の議論のアップデートがあり、その一部のテーマについて、メンバーからのコメントは以下のとおりである (Agenda Paper 2)。

(IAS 第16号: 有形固定資産- 変動取得対価の会計処理)

- 作成者から、IFRS 第3号「企業結合」との平仄は取らないのかという質問があった。これに対し IASB から IFRS 第3号は公正価値で資産負債を計上する一方、本件は原価を使用する際の問題と認識しているという回答があった。
- さらに作成者から以下のコメントがあった。
- 負債の調整は固定資産の取得原価を調整しているが、為替の調整も含むのか、それとも IAS 第21号「外国為替レート変動の影響

響」に基づき処理されるのか。IAS 第 21 号で処理する場合、IFRIC 第 1 号の資産除去債務の処理と平仄が取れないと感じる。

**(IAS 第 28 号：関連会社及び共同支配企業に対する投資—関連会社への資産拠出の際の利益消去)**

- 作成者から、未実現であるとして利益は消されるべきであり、持越しは繰越利益 (Deferred gain) として負債に計上すべきであるというコメントがあった。
- 他の作成者から、そもそもなぜ IAS 第 28 号は利益の消去を求めているのかという質問があり、グループ外への売却であれば全額利益を認識しても良いのではないかというコメントがあった。
- それに対して IASB から、その問題意識はあるが、それへの対応にはボードレベルで時間をかけて行う必要があるという回答があった。

## IFRS 第 8 号「セグメント情報」の基準導入後のレビュー

IASB スタッフから、IFRS 第 8 号「セグメント情報」の基準導入後のレビューのアップデートがあり、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 3)。

- 作成者より、IFRS 第 8 号の基準導入後レビューに対して作成者からのコメントが少なかったのは、作成者は IFRS 第 8 号に満足しているということと理解できるので、コメントを提出した少数派の意見のみを参考に動かないように注意してほしいという意見が出された。
- 作成者より、米国財務会計基準審議会 (FASB) はセグメント情報の改訂を検討しているが、US GAAP が変更されたら IFRS

もそれをフォローするのかという質問があり、これに対して IASB より、必ずしも FASB の動きをフォローしなければならないわけではないが、大きな乖離 (Divergence) とならないように FASB の動きを把握しておく必要があると考えているという回答があった。

- これに対して、作成者より、セグメント情報について、FASB の動きを懸念しており、セグメント別の営業キャッシュ・フロー等の開示案は財務諸表表示 (Financial Statement Presentation) プロジェクトでの検討の際に却下されているもので、コストに見合う便益はないと考えるというコメントがあった。

## 収益認識アップデート

IASB スタッフから、収益認識の最終基準の暫定合意案 (特にライセンスと開示) を中心としたアップデートがあり、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 4)。

**(ライセンス)**

- 作成者より、ライセンスとソフトウェア保証の供与が一体としている場合、まず履行義務の識別を行い、ライセンス部分について要件を満たさないために一時に収益を認識し、ソフトウェア保証の部分は要件を満たすため一定期間に収益を認識すると理解すれば良いかという質問があった。これに対し IASB から、この提案はライセンスの収益をどのように認識するかの指標なので、質問を受けたケースではライセンス部分にはこの提案を適用するが、ソフトウェア保証の部分については通常のサービスの収益認識方法に従い処理することとなるという回答があった。

## (開示)

- 作成者より、提案内容は開示要求が一部削減されたことなど、再公開草案より改善されているが、累積影響額の算出と、適用年度における旧基準での数値の開示が必要な場合、結局、二重の会計システムにより新・旧基準数値の把握が必要であり、この点については負担の軽減にならないというコメントがあった。これに対してIASBから、完全遡及適用の場合も提案の内容でも1年間の二重の会計システムによる処理が必要であり、今回の提案の内容(代替的経過措置)であれば二重の会計システムによる処理が1年間後倒しとなるという説明があった。この回答に対し、作成者からは、代替的経過措置において、新基準の導入による影響額の開示を財務諸表の行項目ごとに求めるのではなく、重要な影響額の開示の要求にとどめ、実務負担が軽減できる簡便的な対応を可能にしてほしいという要望が出された。

## 概念フレームワーク

IASB スタッフから議論が再開された概念フレームワークのアップデートがあり、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 5)。

- 作成者より、慎重性(Prudence)が削除され、中立性(Neutrality)が要素として加えられているが、現行の基準は保守主義がベースとなっており、中立となっていないケースが多い。中立性を重視するのであれば、資産・負債、費用・収益はそれぞれ同等の取扱いにすべきではないかというコメントがあった。一方、別の作成者からは、修正前の概念フレームワークにあった慎重性や信頼性(Reliability)は有用な財務諸表の質的特性として重要であるという意見も出された。
- 作成者より、新しい概念フレームワークの既存基準への影響はどうか、既存基準への影響のリストを作成するべきではないかという意見があった。
- 作成者より、純利益とその他の包括利益(OCI)が表示にて検討されることとなっているが、これらは財務諸表の構成要素(Element)で取り上げるべきであり、リサイクルは認識の問題と考えるべきであるというコメントがあった。これに対して、IASB スタッフからは、どちらもあり得るアプローチだと考えるが、定義として明確な線が引けるのであれば、純利益とOCIを識別する要件を設けることはできるというコメントがあった。現時点では定義とするほど明確な線が見えてないため、表示の中で検討する形としているという回答があった。
- 別の作成者から、純利益とOCIを定義することは概念上基本的なことであると考えているが、なぜ定義しないのかという質問があった。これに対してIASB スタッフからは、OCIを特定する要件のアイデアは既があり、機能しそうな印象は持っているが、OCIの定義付けは非常に難しいという回答があった。
- IASB 理事の1人から、利益(Profit)という言葉は良く使われ、利益が事業を運営し理解する最重要指標であることを認識すべきであり、IASBが行うべき最も重要な概念的決定事項であると考えているという発言があった。これを避けた場合、財務諸表が何を示そうとしているのかの理解を得ることができないというコメントがあった。
- これに関連して、作成者から、利用者はいずれにしても純利益に調整を加え必要な分析を行うこととなるが、純利益で全てを表すことは不可能であり、正しい定義付けをするのは

不可能だと考えるという意見があった。ただし、純利益を正しく理解してもらうためには定義が必要だと考える。時間をかけず定義付けを行い、次に進むべきというコメントがあった。

- 資産・負債の定義の見直しについて、作成者から、提案されている資産の定義では「過去の事象の結果」が削除されており、この場合、人的資産や自己創出無形資産・のれん・ノウハウの認識も必要になってしまわないかという質問があった。これに対してIASBスタッフから、資産の存在を認めることと、財務諸表上認識するのは別であり、資産が存在するからといって必ず認識するわけではないという説明があった。

## ディスクロージャー・フォーラム

本年1月28日にロンドンで開催されたディスクロージャー・フォーラムとそれに先立ってIASBが実施したディスクロージャー・サーベイ（2012年12月～2013年1月）の概要についてIASBスタッフから説明があり、それに対するメンバーからの主なコメントは以下のとおりである（Agenda Paper 6）。

- 作成者より、ほとんどのアナリスト・レポートはアニュアル・レポート公表前に作成され、その内容を踏まえて内容が修正されることはなく、財務報告に目的適合的な情報が不足しているというのはどういう意味か聞いてみたいというコメントがあった。これに対し、IASBからは我々が実施した調査に回答してくれた利用者の多くは、財務報告の情報を常に良く利用していると答えているとの説明があった。
- これに関連して、作成者より、いつ財務報告を公表しているかも重要な問題であり、それが公表される最初の情報であれば、それが使われることが多くなるというコメントがあった。
- また、他の作成者から、利用者はプレス・リリースやIR資料を参照することが多く、財務報告でもMD&A（経営者の議論と分析）は読まれるが、それ以上に情報が欲しい場合は直接確認してくることが多いという意見があった。利用者がどれくらい注記を見ており、注記の情報がどれくらい利用者の投資判断に影響しているのか疑問であり、目的適合性や重要性を考える際は財務報告内の情報に限って考えるのではなく、マーケット全体にある情報の中で注記の情報がどれだけ目的適合的か重要かという観点で考える必要があるのではないかという意見が出された。
- これに対してIASBから、長期間その会社を分析している利用者は毎年全ての注記を熟読することはないと考えるが、新しい会社を分析する場合は注記の重要度は増すので、利用者や特定の一部に限定して議論することは避けるべきであり、次回の6月の合同会議で利用者の声も聴いてみたいと思うというコメントがあった。さらに作成者から以下のコメントがあった。
- 利用者が読む注記は限定的である。その中でストーリーを語るののは難しい。プレス・リリースやMD&Aとの関係を考えるべきである。
- 財務報告が目的適合的となるためには、重要性の考え方を明確にし、重要性の乏しい情報は開示しなくても良いような仕組みが必要である。目的適合性テストもあっても良い。また、開示要求に全社要求、関連する会社のみ要求、任意開示などの重要性レベルを設けるのも一案である。
- 新しい開示要求は利用者の便益を向上すると常に説明されているが、どのように便益が向

上するのかなどの透明性ある説明が不足している。また、実際に開示が有用であったかのフォローアップも必要である。

## 金融商品アップデート

IASB スタッフより 2012 年 11 月 28 日に公表された公開草案「分類及び測定：IFRS 第 9 号の限定的修正案」についての説明があり、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）。

- 作成者より、負債性商品（債券等）についてはリサイクルが可能であり、資本性商品（株式）についてはリサイクルが不可である概念的理屈が理解できないというコメントがあった。これに対して IASB から、両者の重要な違いは減損であり、資本性商品の FVTOCI の区分は日本からの強い要望に応えたものだが、資本性商品の減損は問題が多いと考えているので、リサイクルは認めなかったという説明があった。
- 作成者より、初度適用企業は完成版 IFRS 第 9 号を適用できない場合は、旧 IAS 第 39 号まで戻ることが求められるのかという質問があり、その場合実務上の負荷が大きく特別な配慮が必要であるというコメントがあった。

これに対し IASB からは、その問題は認識しており、検討するという回答があった。

## 最後に

今回は議題が多く、盛りだくさんな内容になった。GPF が関心を持って議論してきた収益認識については、最終基準の暫定決定が IASB でなされた（2013 年 2 月会議）が、特に開示については再公開草案よりは改善された箇所もあるが、作成者負担は依然として大きく、作成には不満の残る内容になっているという意見も聞かれる。また、概念フレームワークの議論が今年 2 月から再開され、今年 7 月を目処に論点整理（DP）を公表する予定である。このような短期間に当期純利益、OCI、リサイクルを含めた概念フレームワークの議論が関係者の納得できるような方向でまとまるかどうかについては懸念がある。また、開示フレームワークの議論が進んでいるが、実際に開示の簡素化・効率化が実現するかどうかについては、まだ具体的な案が見えていない状況である。この GPF の会議を含めて作成者として、IASB の高品質な基準開発に貢献できるように積極的に意見発信を行っていきたい。