

国際関連情報 Report from GPF

GPF（2016年3月2日）出席報告

日産自動車(株) 経理部 連結会計グループ 担当部長 ^{つねはら} ^{じろう}
常原 二郎

1. はじめに

2016年3月2日に、ロンドンの国際会計基準審議会（IASB）で世界作成者フォーラム（GPF）が開催され、12名のGPFメンバー、IASBの理事（6名）とスタッフが参加した。日本からは筆者が参加した。

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議論の概要を紹介する。なお、意見にわたる部分は筆者の私見である。

- IASB アップデート
- 新基準適用上の課題及び IFRS 解釈指針委員会アップデート
- 開示に関する取組み（開示原則に関するディスカッション・ペーパーにおける開示要求事項の文案作成）
- 開示の改善について（有用性向上の取組み事例について小グループでの討議）
- 株式に基づく報酬
- のれん及び減損
- 料金規制対象活動

2. IASB アップデート

IASB のスタッフから、最近の基準開発やリ

サーチ・プロジェクトの進捗状況等について、以下のような説明があった。

- プロジェクトに対応した IASB 内のチーム編成に関して、公表された基準に関する教育活動及び適用後レビューの活動、タクソノミ開発やコーポレートレポーティングを含む開示に関する取組み等を実行する部隊に十分な人員を配置している旨の説明があった。
- プロジェクトの進捗状況として、保険契約会計の基準化のスケジュール（年内を予定）、のれん及び減損の米国財務会計基準審議会（FASB）との共同作業のスケジュール等に関して解説がなされた。
- 2015 アジェンダ・コンサルテーションに寄せられたコメントの状況について、地域別、属性別の内訳や、今後のボードへの報告の予定が説明された。

（主な議論）

- 米国の作成者から、FASB との共同作業への今後の取組みに関して質問があり、IASB スタッフより保険会計や排出物価格決定メカニズム等をはじめ、非常に多くの議題に関して、作業の重複を排除して最大限の効果をを得るために協力しているとの説明があった。
- 欧州の作成者より、IFRS タクソノミの開発の意義や目標とする日程について質問があり、IASB スタッフより米国証券取引委員会

(SEC) も受け入れる前提であること、IASB としてもタクソノミの開発に計画的に取り組むとの説明があった。

3. 新基準適用上の課題及び IFRS 解釈指針委員会のアップデート

IASB のスタッフから、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」及び IFRS 第 16 号「リース」の各社における適用を支援する活動の計画について説明がなされた。

① IFRS 第 15 号の適用支援活動

移行リソース・グループ (TRG) の活動は終了し、今後は適用後レビューに入っていく。TRG の討議資料はウェブサイトで閲覧できる。FASB スタッフとは綿密に協力し、成果を挙げた。一般から質問を受け付けるメールアドレスは引き続き開設している。

(主な議論)

- 米国の作成者から、FASB との差異が依然残っていること及びヘッジ取引に関わる収益認識パターンへの影響が指摘された。欧州の作成者からは TRG を設置するケースとしないケースの違いについて質問があり、IASB スタッフより IASB としてステークホルダーに統一的な意思・解釈を表明すべきケースを想定しているとの回答があった。これに対しては、米国の作成者より、依然として 4 大監査法人間でも適用の考え方に揺らぎがあるという指摘があったが、総じて TRG の議論は作成者にとって有用であるという意見が多かった。

② IFRS 第 16 号の適用支援活動

2016 年 2 月の新基準公表を受けて、ビデオ等の解説用ツールをウェブサイトにて提供している。今後適用に関する質問受付用アドレスの

開設や、投資家、基準設定者向けの研修会の開催を予定している。

(主な意見)

- 欧州としてのエンドースメントについて、初期段階の見解を確認する質問が出された。

最後に IFRS 解釈指針委員会の最新の討議状況について資料が配付されたが、特に質疑応答は行われなかった。

4. 開示に関する取組み

開示に関する取組みのプロジェクトは、複数の個別プロジェクトから成り立っている。足元のプロジェクトの進行状況としては、2016 年 1 月に IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の修正が強制適用されたほか、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の修正が公表された。また、2016 年 2 月には、適用プロジェクトの 1 つである公開草案「IFRS 実務記述書-財務諸表への重要性の適用」に対するコメント期間が終了した。このほかに、2015 年 10 月にリサーチ・プロジェクトとして開示原則に関するディスカッション・ペーパー（以下「開示原則 DP」という。）の公表が 2016 年第 2 四半期に予定されている。開示原則 DP の主な論点は、財務諸表の構成要素、開示原則の改善、特定の課題への対応となっている。

開示原則 DP 作成に先立って、開示の要求事項の文案作成に関してニュージーランド会計基準審議会 (NZASB) のスタッフによって提案された新たなアプローチについて、説明が行われた。新たなアプローチ案は以下の特徴を有している。

- 各基準に全般的な開示目的を記述するとともに、開示グループごとにさらに個別的な目的を含める。

- 開示情報の程度と組合せが適切なものになるように、企業が判断を行使する必要性を強調している。
- 開示要求を要約情報と追加的情報の二階層に区分し、項目又は取引の相対的な重要性和会計処理に要求される判断の程度に基づき、開示する情報の程度を決めるとしている。
 - ・ 要約情報：企業が開示を要求される情報で、重要性に基づき開示すべきかどうか判断される。
 - ・ 追加的情報：企業として開示目的に合致するために必要か否かに基づいて検討される。

(主な意見)

作成者側から、以下のような意見が出た。

- 文案として直接的でない部分があり、当初認識時点での影響額が不確実でありながら将来の影響額が重要である場合の判断の取扱いはどうなるか。
- 重要性や目的適合性に関する企業の恣意的な判断に歯止めをかける方策が必要なのではないか。
- 要約情報も追加的情報も結局重要性で判断することになり、両者の区分別があいまいになるのではないか。
- 規制当局が異なる重要性判断を行うリスクがあり、それを避けるための判断上の例示を加えてほしい。

これに対し IASB スタッフから、以下のような説明があった。

- 現在の開示の高負荷を取り除くためには、重要性の判断は唯一の方法であり、企業がその行動を段階的に変更していくように促す必要がある。
- 判断上の例示の追加については、さらに検討したい。

作成者からは、総じて実務記述書を導入する方向性を支持する声が多く寄せられたものの、

その具体的な影響や、実際の意義について引き続き注視したいという雰囲気が感じられた。

5. 開示の改善について（ブレイクアウト・セッション）

欧州の作成者から、自社（製薬業）の開示情報において、近年、開示量及び複雑性の両面が増加していることにより、全体として必ずしも企業にとって鍵となる事業領域に焦点が当てられておらず、それが投資家にとっての将来予測に有用ではないという分析が説明された。その上で3グループに分かれて個別の議論が行われた。

筆者の参加したグループでは欧州の企業（自動車製造業）で実際に実施された開示の改善例が紹介された。そこでは、主に以下の改善が実施された。

- 例えば棚卸資産の評価方法が、会計処理基準に関する注記の項と貸借対照表関係の注記の棚卸資産の項の2箇所に同じ内容で記載されているような場合に、注記の内容を見直し、1箇所に記載をまとめることによって、注記の削減を実現した。
- 金融商品の情報に、自動車製造と金融というビジネスモデルの異なる2つの活動が含まれているが、そのうち、企業にとって実質的な事業上の負債である自動車製造業に関わる負債を分離して注記した。
- 事業上の鍵となるイベントを前方に記載する等、注記の記載の順序を一般的な社外コミュニケーションと整合させることにより、読みやすくした。

その他のグループの討議では、業績報告の補足情報として企業が通常社外とのコミュニケーションに使用している non-IFRS 財務情報を注記に記載することの是非や、IAS 第1号第38項における最低限の比較情報の規定に重要性の

判断の記載がないことについて、実務上の対応が企業により分かれていることが議論された。

6. 株式に基づく報酬

IFRS 第2号「株式に基づく報酬」は、現在、リサーチ・プロジェクトの1つに位置づけられている。2015年11月にIASBに提出されたスタッフ・ペーパーでは、この形態の取引そのものの複雑性と、権利付与日を評価の基準とするものの影響の2点が、この会計基準を複雑にしている主な要因として指摘されている。今回の会議では、IFRS 第2号の適用に際して作成者が直面する具体的な困難さについて、意見が求められた。

(主な意見)

- 欧州の作成者は、取引が複雑であることが会計に複雑性をもたらすことは、ある程度やむを得ないのではないかと意見を述べた。
- 日本の作成者からは、持分決済型が付与日時点の評価で労務費を認識することから、株価が行使価格を下回って実質的に価値を失った(アウト・オブ・マネー)状況にいても費用が認識される点に違和感があるという問題と、現金決済型で権利行使期間が長い場合に、期末日の公正価値で未行使の権利を再評価することによる損益が、当期の財務業績に影響し続けることの合理性に対する疑問が提示された。これらは複雑性というよりも評価手続の改善の問題との認識が示された。
- 欧州の作成者からは、プログラムごとの開示要求が、注記の分量を増やし、結果的に金額的な重要性に比べて多くのページが割かれている現状に対する改善要望が挙げられた。これに対してはIASBスタッフより、基準上は、複数のプログラムの合算ベースの開示も認められるため、現状の注記の分量は、企業によ

る情報の目的適合性の判断に基づいた結果ではないかという回答があった。

- 別のIASBスタッフからは、株式に基づく報酬の、1株当たり利益への影響の注記を要望する声があることが紹介された。

7. のれん及び減損

のれん及び減損のプロジェクトは、前項と同様に、現在、リサーチ・プロジェクトの1つに位置づけられている。このプロジェクトは、IFRS 第3号「企業結合」の適用後レビューにおける発見事項に基づいて、開示内容を減らすことなく作成者の事務負担を減らすこと、及び、より適時に情報を提供することによって投資家に便益を与えることの2点において、開示の要求事項を改善することを目指している。今回の会議では、以下のIASBスタッフ提案について参加者に意見が求められた。

(スタッフ提案)

- のれんの金額の裏づけとなる被取得企業の主要な業績目標を開示すること
- 被取得企業の当初の主要な業績目標と対比した実際の業績を取得後の一定期間(3年間等)にわたって開示すること

(主な意見)

- 欧州の作成者から、取得価格のベースとなる情報は、他社との競合の中で会社として秘匿性の高い情報であり通常開示できないこと、企業取得が従前より有していた事業との相乗効果も生みだすため、実際の業績への影響を切り分けるのが難しいことが指摘された。これに関して、のれんの減損をどのような情報に基づいて判断するのかという質問がなされ、上記作成者より、減損は現金生成単位全体での判断であり個別の企業の業績のみで判断されないという回答がなされた。

- アフリカの作成者より、新会社の取得当初は、想定外の状況に直面して生産性が下がる等、安定した局面を迎えるのに時間がかかることもよくあり、開示を3年に限定するのは誤解を招く可能性があるという見解が示された。
- 日本の作成者からは、利益計画等の当初の前提条件を外部に開示することは経営者の観点からは非常に抵抗感があり、たとえ開示できるとしても、取得事業に係る売上高や売上台数等の情報に限定されるという意見が出された。
- 他の作成者からも、総じてスタッフ側の事業の実情に対する理解や、提案内容の実行可能性に対して疑問を呈する意見が多かった。
- 米国の作成者からは、経営者の受託責任の観点から、新規事業への投資が成功なのかどうか説明を求められることに対して一定の理解が示されたが、別の作成者から、経営に対する評価は個別の戦略ごとに点検されるものではなく、総合的な結果、すなわち株主への還元という視点で行われるべきであるという意見も出された。
- その他、経営管理の情報を開示することに関して、監査人による監査が可能かどうか、また経営者による恣意性が働く可能性がある等の課題も指摘された。

8. 料金規制対象活動

IASB は 2014 年 9 月にディスカッション・

ペーパー「料金規制の財務上の影響の報告」を公表している。今回の会議では、住民に浄水・排水サービスを提供する事業体が、新規開発区画にサービスを提供するのに必要な施設を増設する際に、費用と収益の認識に関して考えられる複数のパターンの会計処理について、議論が行われた。

(主な意見)

- 提示されたケースに即した具体的な会計処理の議論は詳細に入りすぎるためここでは割愛するが、教科書の例題的に提示されたケースに対して、実務に携わる者の論点としては、(1)政府補助金の性質（何に対して支払われるのか、サービスの継続的な提供か、投資の援助か）、(2)定められた期間、政府に代わって公共のサービスを提供することに関するリスクとそれに見合った収益認識のパターン、(3)規定料金の上乗せ分は収益か追加コストの弁済か、(4)規定料金の上乗せ分について、長期のサービス提供契約のリスクに対するヘッジの性質の有無等、多岐にわたって提示され、当初スタッフ側が期待したような単純な会計処理の妥当性の議論に収束しなかった。
- その中で、施設増設に係る支出を、政府から将来にわたる排他的な事業上の権利を受け取る一種のライセンス・フィーととらえて、無形資産を計上するという見解が参加者から出されたことに関して、ディスカッション・ペーパーへのフィードバックにない斬新な見解であると、スタッフ側から評価する意見が述べられた。