

IASB の動向 (2010年8月～2010年10月)

よしおか とおる
研究員 吉岡 亨

I. 基準等の公表

1. IASB、FASB と共同で、財務報告に関する概念フレームワークの第1フェーズを完了 (2010年9月28日)

国際会計基準審議会 (IASB) は、米国財務会計基準審議会 (FASB) との間の概念フレームワークの改善に関する共同プロジェクトの最初のフェーズの成果物として「財務報告に関する概念フレームワーク 2010」を公表した。このフレームワークは、目的や範囲に加え、以下の章立てで構成されている。

- 第1章 一般目的財務報告の目的
- 第2章 報告企業
- 第3章 有用な財務情報の質的特性
- 第4章 フレームワーク (1989年) : 残りの文書

今回の文書には、上記のうち、第1章と第3章が新たなフレームワークとして含まれている。第1章では、一般目的財務報告の目的を「既存の及び潜在的な投資家、貸付者及び他の債権者が企業への資源の提供に関する意思決定を行う際に有用な、報告企業についての財務情報を提供すること」と定め、第3章では、有用な財務情報の質的特性を整理し、基本的な質的特性 (関連性と忠実な表現) と補強的な質的

性 (比較可能性、検証可能性、適時性、理解可能性) について説明している。これらは、現行の概念フレームワークである「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」の一部を置き換えることとなる。

なお、第2章の報告企業については、2010年3月に公開草案が公表されており、IASB 及び FASB の今後の審議を経て確定した段階で追加される予定である。また、第4章には、現行の概念フレームワークのうち、今回の置換えの対象ではない、財務諸表の構成要素や構成要素の認識及び測定などの文書が含まれている。

なお、FASB 側も同様の内容を、財務会計概念書第8号として公表している。

2. IASB、金融資産の譲渡に関する開示の拡充を公表 (2010年10月7日)

IASB は、金融資産の譲渡に関する開示規定の拡充を図る「開示－金融資産の譲渡 (IFRS 第7号の修正)」を公表した。現行の IFRS 第7号「金融商品：開示」を修正するものである。

金融危機を背景に、IASB は、2009年3月に公開草案「認識の中止」を公表し、IAS 第39号「金融商品：認識及び測定」における認識の中止の会計処理を改訂し、IFRS 第7号における関連する開示規定を拡充する提案を行っていた。しかしながら、公開草案に寄せられたコメ

ントや米国会計基準とのコンバージェンスを考慮し、2010年6月にFASBとの間で、後者の開示規定の拡充を先に進め、IFRSと米国会計基準の規定を揃えることについて合意がなされた（すなわち、当面の間、IAS第39号における現行の認識の中止の規定は維持されることとなった。）。

今回のIFRS第7号の修正は、このような背景から、公開草案における「開示」に関する提案のみ切り離して最終基準化されたものである。金融資産の譲渡取引について、財務諸表の利用者が以下を理解し、評価できるような情報の開示を目的として掲げている。

- 認識中止されていない金融資産と関連する負債の関係
- 認識中止された金融資産に対する企業の継続的関与の性質とそれに伴うリスク

この開示目的を満たすため、詳細な開示規定が新たに設けられている。内容は概ね米国会計基準における金融資産の譲渡に関する開示規定と同様のものとなっている（ただし、この修正には、多額の譲渡取引が不均等に期末に集中している場合の開示を求めるなど、現行の米国会計基準にはない規定も含められている。）。

適用時期は、2011年7月1日以降開始される事業年度からとされており早期適用も認められる。

3. IASB、金融負債の新たな会計処理を追加したIFRS第9号を公表（2010年10月28日）

IASBは、金融負債の会計処理に関する新たな規定を追加したIFRS第9号「金融商品」を公表した。

金融負債の会計処理については、それを公正価値で測定し、自己の信用に起因する変動を純損益に認識する場合、自己の信用の悪化により負債が減少し、利益が生じるといった直感に反する結果が生じることになる。これについて投資家等から有用な情報とならないといった懸念

が示されていた。この懸念に対処するため、IASBは、2010年5月に公表した公開草案「金融負債に対する公正価値オプション」において、金融負債に公正価値オプションを適用した場合の自己の信用に起因する公正価値の変動について、純損益ではなくその他の包括利益に振り替えることが提案されていた。

その後、寄せられたコメントの検討を経て最終基準化されたものであり、公開草案段階から部分的な変更はあるものの、この自己の信用による公正価値の変動をその他の包括利益で表示することについては公開草案の提案が維持されている。

なお、金融負債に関するその他の規定は変更されておらず、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」における現行の金融負債の規定がそのまま今回のIFRS第9号に追加されている。この追加により、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」を置き換えるIASBのプロジェクトの分類及び測定フェーズが完了となる。

なお、IFRS第9号には、IAS第39号における現行の認識の中止に関する規定も取り込まれている。

IFRS第9号は、2013年1月1日以後開始する事業年度から適用される。早期適用は認められるが、その場合には、金融資産に関するIFRS第9号の規定も同時に適用する必要がある。なお、2011年6月末までに完了を目指している金融資産の減損とヘッジ会計に関するフェーズにおける成果物も今後、このIFRS第9号に追加されることになる。

II. 公開草案等の公表

1. IASB、FASBと共同でリースの財務報告を改善する公開草案を公表（2010年8月17日）

IASBは、FASBと共同で、現行のリースに関する会計処理を改善する公開草案「リース」

を公表した。

リースの会計処理を定めた現行の規定（IAS 第17号「リース」）では、リースをファイナンス・リースとオペレーティング・リースに分類し、両者で異なる会計処理を定めている。オペレーティング・リースに分類される場合には、財政状態計算書上で、リース契約に係る資産や負債が計上されないこととなり、多くの利用者は、借手のオペレーティング・リースの影響を見積るために財務諸表を調整していると言われている。これを改善し、投資家等にリース契約に関するより有用な情報を提供するため、この公開草案では、「使用権」という考えに基づき、借手及び貸手の双方について首尾一貫したリース会計の定めを設けることを提案している。この提案によれば、リース契約から生じるリース料に係る債務と原資産（リース物件）を使用する権利を借手の財政状態計算書で認識することとなり、投資家やその他の財務諸表利用者により有用な情報を提供できることになるとされている。2009年3月にIASBとの間で公表したディスカッション・ペーパー「リース：予備的見解」に寄せられた300通以上のコメントの検討などを踏まえ審議を行った結果公表されたものである。

適用時期は示されておらず、別個の協議文書を通じて検討することとされている（II. 9. 参照）。コメント期限は2010年12月15日とされ、2011年第2四半期での最終基準化が予定されている。

2. IASB、公正価値測定に関するスタッフドラフトを公表（2010年8月19日）

IASBは、今後公表が予定される公正価値測定に関する基準についてのスタッフドラフトをウェブサイトに掲載した。

IASBは、FASBとの間の共同プロジェクトとして、公正価値の測定に関する共通の基準の

開発を行っている。本スタッフドラフトは、FASBとの間で行われた2010年3月までの合同会議における暫定決定を反映し、公表されたものである。情報提供を目的としたものとされ、コメントを求めるものではないとされている。

IASBは、2009年5月に公開草案「公正価値測定」を公表しており、その公開草案からの主な変更は以下のとおりである。

- 参照市場について、「最も有利な市場」ではなく「主要な市場」を用いることとしている。
- 最有効使用の概念を単独で使用する場合と他の資産や負債と組み合わせて使用する場合の2つの観点から整理している。
- 負債の公正価値の測定方法を詳細に定めている。
- 大量保有要因やコントロールプレミアムに関する取扱いを明確化している。
- ポートフォリオで管理されている場合に、ネットポジションでの公正価値測定を認めることとしている。
- 不確実性分析の開示において相関を考慮することとしている。

本スタッフドラフトの内容は、2010年6月に公表されたFASBの公開草案「米国会計基準及びIFRSにおける共通の公正価値の測定及び開示に関する規定の修正」とほぼ同一の内容となっており、IASBは今後、FASBの公開草案に寄せられたコメントについて共同で再審議を行い、2011年第1四半期に共通の基準を公表することを予定している。

3. IFRS 解釈指針委員会が、露天掘りに関する指針案を公表（2010年8月26日）

IASBは、IFRSの解釈指針案「露天掘り鉱山の生産フェーズにおける剥土費用」を公表した。剥土費用（stripping cost）とは、鉱山開発において、鉱床にたどり着くために露天掘り鉱山から不用物を除去する作業に伴うコストである。当該コストを資産化するか否かについて実務で

ばらつきが生じていたため、IFRS 解釈指針委員会が解釈指針案の検討が行われ、IASB の承認を経て公表されたものである。

本解釈指針案では、その適用範囲を露天掘り鉱山の生産フェーズにおける、不用物を除去する活動に係るコストに限定した上で、その会計処理に関する指針を提供している。当該コストの発生によって鉱石へのアクセスが改善されるという便益が生み出される。解釈指針案では、この便益は資産の定義を満たし得るとし、当該コストを既存の資産の追加的な構成要素として資産に計上し、剥土作業から直接的に便益を受ける埋蔵量に合わせて費用処理していくことを提案している。

本解釈指針案では適用日は示されていないが、適用日現在において剥土作業を行っているすべての企業に適用される。コメント期限は 2010 年 11 月 30 日とされていた。

4. IASB、IFRS 第 1 号を修正する提案を公表 (2010 年 8 月 26 日)

IASB は、IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」を修正する公開草案「初度適用企業に対する固定日付の廃止」を公表した。

現行の IFRS 第 1 号では、初度適用企業に対して 2004 年 1 月 1 日より後に生じた金融資産の譲渡取引に関する認識の中止について、修正再表示を行うことを求めている。この定めは、2003 年の IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」の改訂の結果として IFRS 第 1 号に含められたものであり、2003 年当時、当該 IAS 第 39 号の改訂の影響について、既存の IFRS 適用企業と初度適用企業との相違をなくすために含められた定めである。

しかしながら、2004 年 1 月 1 日という非常に古い日付に遡って金融資産の譲渡取引を遡及して適用することについて、IFRS への移行を準備している企業などから懸念が生じていた。

このため、本公開草案では、IFRS 第 1 号を修正して、「2004 年 1 月 1 日」という固定日付の記述を「IFRS への移行日」という記述に置き換えることが提案されている。この修正により、IFRS の初度適用企業は、IFRS 移行日の前に発生した認識中止の取引を修正再表示する必要がなくなることとなる。さらに、本公開草案では、IFRS への移行日前に取引が発生していた場合における、金融商品の当初認識時における初日の差額の再計算を求める規定を修正し、再計算を求めないこととした。

本公開草案のコメント期限は 2010 年 10 月 27 日とされていた。

5. IFRS 財団が、年次改善プロセスの判断規準について意見を募集 (2010 年 8 月 31 日)

IFRS 財団は、IASB の年次改善プロセスに関する判断規準の拡充する協議文書「年次改善：IASB デュー・プロセス・ハンドブックの修正案」を公表した。年次改善プロセスとは、IFRS の緊急ではないが必要な修正をひとまとめにして公表する仕組みである。当該年次改善では、ガイダンスや文言の明確化、意図せざる帰結や矛盾、見落としに対処する比較的軽微な基準の修正となる場合が多い。

本協議文書は、評議員会のデュー・プロセス監督委員会の検討を受けて公表されたものであり、年次改善プロセスに関する IASB のデュー・プロセス・ハンドブックの記述の修正を提案するものである。IFRS の明確化及び訂正に関する問題を年次改善プロセスで扱うべきかどうかについての判断規準を設けることとしている。

本協議文書のコメント期限は 2010 年 11 月 30 日とされていた。

6. IASB、繰延税金の会計処理を部分的に修正する提案を公表 (2010 年 9 月 10 日)

IASB は、現行の IAS 第 12 号「法人所得税」

の一部を修正する公開草案「繰延税金：原資産の回収」を公表した。IAS 第 12 号では、繰延税金資産・負債の測定は、企業がその資産又は負債の帳簿価額を回収又は決済すると期待している方法から生じる税効果を反映すべきであるという原則を設けている。この原則によれば、繰延税金資産・負債の測定は、原資産の回収を当該資産の使用によって行うのか、売却によって行うのかによって決まることになる。しかしながら、企業が原資産の帳簿価額を使用により回収するか売却により回収するかで税金の影響が異なる場合（通常の所得に対する税率とキャピタル・ゲインによる所得に対する税率に差があるような場合）には、企業がいずれの方法で回収を行うのかを判断することが必要となるが、この判断は非常に困難で主観的なものとなる場合がある。

本公開草案では、このような場合に、繰延税金資産・負債を測定するための実務的なアプローチを示すため公表されたものであり、上記の原則の例外を設けることを提案している。すなわち、特定の状況においては、繰延税金資産・負債の測定は、原資産の回収が他の方法によることの明確な証拠がない限り、その回収はすべて売却を通じて行われるという推定に基づくべき、としている。

この推定が適用される特定の状況とは、投資不動産に IAS 第 40 号「投資不動産」の公正価値モデルを適用している場合、有形固定資産又は無形資産で IAS 第 16 号「有形固定資産」又は IAS 第 38 号「無形資産」の再評価モデルを適用している場合に限定される。キャピタル・ゲインによる所得に対する税率が通常所得に対するものと異なる、香港やニュージーランド、南アフリカ共和国などに所在する企業が影響を受けると言われている。

コメント期限は 2010 年 11 月 9 日までとされていた。

7. IASB、連結に関するスタッフドラフトを公表（2010 年 9 月 29 日）

IASB は、2010 年中に最終基準化を予定している新たな連結基準に関するスタッフドラフトをウェブサイトに掲載した。

世界的な金融危機と金融安定化フォーラム (FSF) からの提案を受け、IASB は、現行の連結に関する基準である IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」とその解釈指針としての SIC 第 12 号「連結-特別目的事業体」を単一の基準に置き換えるプロジェクトを行っており、2008 年 12 月には、連結に関する単一の支配の概念の開発を目的とする公開草案第 10 号「連結財務諸表」(ED10) を公表している。

本スタッフドラフトは、公開草案に対して受領したコメントも踏まえ、2010 年 5 月までに行われた IASB 及び FASB の合同会議における暫定決定の内容を反映したものである。

本スタッフドラフトの主な特徴は以下のとおり。

- すべての企業に適用される単一の「支配」の概念を設けている。ED10 にあった組成された企業 (Structured entity) の概念は削除され、そのような企業と通常の事業を営む企業とを基本的に区別しないこととしている。
- 「支配」の概念は 3 つの要素 (パワー、リターン、能力) から構成され、すべて備えている必要がある。パワーを有し、リターンに晒され、投資先への関与から生じる自己のリターンに影響を及ぼすように当該パワーを使う能力を有する場合に、投資先を支配しているといえる。
- 実質的な権利、潜在的議決権、過半数に満たない議決権、代理人関係など、パワーを評価するための多くの適用ガイダンスが設けられており、その適用例もいくつか追加されている。
- 適用時期は示されておらず、今後の審議会で議論する予定とされている。

● 開示については別個の開示基準で扱う予定とされ、本ドラフトには含まれていない。

連結に関するプロジェクトは、MoUに基づくFASBとの共同プロジェクトであり、FASBは、2010年11月22日にこのスタッフドラフトに関する円卓会議を米国で行うこととしている。IASBでは、2010年第4四半期に最終基準の公表を予定している。

8. IASB、深刻な超インフレの影響を受ける企業に関してIFRS第1号の改訂草案を公表(2010年9月30日)

IASBは、IFRS第1号「IFRSの初度適用」の修正を提案する公開草案「深刻な超インフレ(IFRS第1号の修正案)」を公表した。

企業が深刻な超インフレによる影響を受け、信頼できる一般物価指数が入手できず、超インフレの通貨を比較的安定した外貨に交換することもできない場合、IAS第29号「超インフレ経済下における財務報告」への準拠が困難となり、IFRSに準拠した財務諸表の作成ができない場合がある。本公開草案では、そのような期間の後に、IFRSに基づく財務諸表の作成を再開できるようにするため、IFRS第1号に免除規定を追加することを提案している。当該免除規定は、企業の資産と負債を公正価値で測定し、その公正価値をIFRSの開始財政状態計算書における資産と負債のみなし原価として使用することを認めるというものである。

2008年に異常なインフレの状態となったジンバブエでは、2008年後半から2009年初めにかけて、本国通貨の観察可能な指標がない状態となり、IAS第29号への準拠ができず、IFRSに基づく財務諸表を一定期間作成することが不可能となっていた。IFRS解釈指針委員会で検討が行われ、IASBの承認を受け公表されたものである。

適用時期は示されていない。コメント期限は

11月30日とされていた。

9. IASB、新たな会計基準の発効日と移行方法に関する意見を募集(2010年10月19日)

IASBは、今後予定される新たな基準の発効日と移行方法についての意見を求める文書「意見募集：発効日と移行方法」を公表した。2011年6月までの間に多くの基準が公表される予定であることを受け、特に影響の大きいFASBとの間の共同プロジェクトにより開発されている基準を中心に、以下の4つの観点から、基準の発効日と移行方法について質問が設けられている。

- 新たな規定への移行の準備
- 新たな規定の発効日と早期適用
- 国際的なコンバージェンスの考慮
- IFRSの初度適用企業に対する考慮

対象とされているプロジェクトは以下のとおりである。また、本文書とは別に決定される新たな連結の基準に関する発効日や、既に決まっているIFRS第9号の発効日についても寄せられたコメントの内容を踏まえて変更するかどうか検討するとされている。

公正価値測定（公開草案公表済：2009年5月及び2010年6月）
金融商品（IFRS第9号）（分類及び測定は2010年10月完了予定。減損の公開草案は2009年11月公表。ヘッジの公開草案は2010年第4四半期に公表予定）
収益認識（公開草案公表済：2010年6月）
保険契約（公開草案公表済：2010年7月）
リース（公開草案公表済：2010年8月）
退職後給付—確定給付制度（IAS第19号修正案）（公開草案公表済：2010年4月）
その他の包括利益の項目の表示（IAS第1号修正案）（公開草案公表済：2010年5月）

発効日を段階的に数年にわたって設けるべき

か、各プロジェクトの移行方法に同意するか、早期適用を認めるべきか、FASBの類似の基準と発効日や移行方法を同じにすべきか、初度適用企業に異なる適用日や早期適用を認めるべきかといった個別の質問が含まれている。

なお、FASBからも類似の文書が、ディスカッション・ペーパーとして公表されている。

コメント期限は来年1月31日までとされている。

Ⅲ. その他のIASB関係のプレスリリース

1. IFRS財団が新たに設置された「SME適用グループ」のメンバーを発表（2010年8月5日）

IFRS財団は、中小企業（SME）向けIFRSの各国における適用を支援し、その適用状況をモニターすることを目的に設置された「SME適用グループ（SME Implementation Group）」のメンバーを発表した。

このグループは、以下の2つの主要な責任を担っている。

- SME向けIFRSの適用のための、強制されたガイダンスを、適時に広く一般で利用可能なQ&A形式で開発すること
- SME向けIFRSの改訂が必要かどうか、また、必要な場合にはいつ必要とされるかについて、IASBに対して提案を行うこと

IFRS財団では、2010年3月に、このグループのメンバーを募集していた。90名の応募があり、SMEの財務報告における知識と経験に基づき、21名が選任された（メンバーの任期は2年）。このメンバーは、各国の代表として行動するものではないが、IFRS財団の評議員会はメンバーの選任に際して地域的な配分のバ

ランスも考慮している。また、欧州委員会（EC）及び欧州財務報告諮問グループ（EFRAG）がオブザーバーとして参加することとされている。

なお、議長は、IASBの理事でもあるポール・パクター（Paul Pactor）氏が務める。

2. IFRS財団評議員会がIASBの新たな議長を指名（2010年10月12日）

IFRS財団の評議員会は、2011年6月末にIASBの議長を退任するデイビッド・トウィーディー卿（Sir David Tweedie）の後任として、ハンス・ホーヘルフォルスト（Hans Hoogervorst）氏をIASBの議長に指名したことを発表した。また、副議長として、イアン・マッキントッシュ（Ian Mackintosh）氏を指名したことも併せて発表した。

ホーヘルフォルスト氏は、現在、オランダの証券市場規制当局であるオランダ金融市場庁（AFM）の長官や、証券監督者国際機構（IOSCO）の専門委員会議長、金融危機諮問グループ（FCAG）¹の共同議長を務めている。IASBの職に就任するに当たり、現在のすべての職を退任する予定としている。

マッキントッシュ氏は、オーストラリア証券投資委員会の元主任会計士であり、国際及び国内の会計基準設定に関して30年以上の経験を有する。現在は、英国会計基準審議会の議長を務め、世界各国の会計基準設定主体が参加する組織である各国会計基準設定主体（NSS）グループの議長も務めている。

トウィーディー卿による10年間の指揮の下、IASBはIFRSを100か国以上の国で認められた財務報告基準として確立することに成功してきた。両者はこの作業を引き継ぐことになる。

この人選は、1年近くにわたり行われ、IFRS

1 国際的な金融危機への対応について会計基準設定主体に助言するために結成された上級指導者の独立組織

財団の評議員会は、500以上の関係諸団体から推薦を求め、28か国の300名以上の候補者を検討し、その後、20か国から厳選した45名のリストが作成され、2010年10月の韓国ソウルにおける評議員会会議において全会一致で承認された結果によるものである。

IV. IASB 会議、IFRS 解釈指針委員会

IASBの会議はロンドンのIASB本部で以下のとおり開催された。

- 第123回会議（2010年8月5日臨時）
- 第124回会議（2010年8月24日臨時）
- 第125回会議（2010年9月14日～9月16日。うち15日はFASBとの合同会議）
- 第126回会議（2010年9月24日臨時）
- 第127回会議（2010年10月5日臨時）
- 第128回会議（2010年10月19日～10月22日。うち21日と22日はFASBとの合同会議）
- 第129回会議（2010年10月27日臨時）

詳細についてはASBJウェブサイト（HOME＞周辺情報＞国際関係情報＞IASB会議報告）を参照いただきたい。

また、IFRS解釈指針委員会の会議は2010年9月2日及び3日にロンドンのIASB本部で開催された（詳細については、本誌189頁の「IFRS解釈指針委員会の活動状況」を参照いただきたい。）。

V. その他 IASB 関連会議

- 2010年8月26日 バーゼル銀行監督委員会の会計タスク・フォースとの会議（ロンドン）

- 2010年8月26日 欧州財務報告諮問グループ（EFRAG）との会議（ロンドン）
- 2010年9月9日及び10日 ASBJとの共同会議（ロンドン）²
- 2010年9月20日及び21日 世界会計基準設定主体会議（ロンドン）³
- 2010年9月27日 従業員給付ワーキンググループ会議（ロンドン）

上記のほか、IFRS財団の評議員会の会議が、2010年10月13日に韓国で開催された。また、IFRS財団の評議員会とモニタリング・ボードと間の会議が2010年10月28日にニューヨークで開催された。

また、IASBとFASBは、2010年9月に、公開草案を公表している収益認識、保険契約及びリースに関するプロジェクトについて、2010年11月から2011年1月にかけて、公開の円卓会議を開催する予定であることが発表した。開催予定は以下のとおり。

〈収益認識〉

- 2010年11月4日（木）ノーウォーク（米国）
- 2010年11月8日（月）クアラルンプール（マレーシア）
- 2010年11月10日（水）ロンドン（英国）
- 2010年11月23日（火）スタンフォード（米国）

〈保険契約〉

- 2010年12月9日（木）東京（日本）
- 2010年12月16日（木）ロンドン（英国）
- 2010年12月20日（月）ノーウォーク（米国）

〈リース〉

- 2010年12月17日（金）ロンドン（英国）
- 2010年12月20日（月）香港
- 2011年1月5日（水）シカゴ（米国）
- 2011年1月6日（木）ノーウォーク（米国）

2 本誌139頁「ASBJとIASBによる第12回共同会議の概要」を参照いただきたい。

3 本誌162頁「2010年 世界会計基準設定主体（WSS）会議報告」を参照いただきたい。