

国際会計基準審議会 (IASB) 会議概要 (2014年9月)

IASBでは2014年9月度（9月22日～9月24日）、以下のトピックが議論されている。

プロジェクト/今回の議論の概要	今回の会議での討議・決定事項
① 開示に関する取組み 複数の取組みが同時進行しているが、今回は重要性、IAS第1号、IAS第7号に係る項目が議論された。	詳細はI（56頁）参照。
② 調査研究プロジェクト 複数の取組みが同時進行しているが、今回は共通支配下の企業結合、及び退職後給付に係るプロジェクトの情報共有が図られた。	決定事項なし。 IASBメンバーはプロジェクトの方向性を支持した。
③ 保険契約 保険料配分アプローチに係る純損益の認識パターン等が議論された。	詳細はII（56頁）参照。
④ 概念フレームワーク 概念DPのコメントを受けて、測定、及び負債と資本の区分等が議論された。	詳細はIII（57頁）参照。
⑤ IFRS IC（IFRS解釈指針委員会）アップデート 2014年9月にIFRS ICで議論された議論の状況報告が行われた。	決定事項なし。
⑥ IAS第21号「外国為替レート変動の影響」 IFRS ICで議論された項目のうち、IAS第21号に関して情報共有が図られた。	決定事項なし。
⑦ IAS第1号「財務諸表の表示」 適用時期及びデュー・プロセスの準拠について議論された。	詳細はIV（58頁）参照。
⑧ 会計方針の変更と会計上の見積りの変更の区別 IASBでの取扱いが議論された。	開示に関する取組みの一部として検討することが暫定決定された。
⑨ 混合金融商品の保有者による分類 IFRS ICで議論された項目のうち、IAS第39号に関して情報共有が図られた。	決定事項なし。
⑩ 適用後レビュー：IFRS第3号「企業結合」 情報要請に基づき収集したフィードバック等の情報共有が図られた。	これまでの経過等を取りまとめたフィードバック文書を作成することが暫定決定された。

以下、意思決定が行われた（動きがあった）プロジェクトに関して、「背景」、「今回の議論のテーマ」、「主な暫定決定事項」、「今後の予定」に分けて記載する。

それぞれのプロジェクトにおいて、どのような問題意識をもとに議論がスタートし、大きな流れとしてどのような方向に議論が進んでいるのかについて伝えることを目的とする。高品質な会計基準開発のため、IASBにおいて議論は限りなく行われており、議論の本質を見失わないため、上記のような構成としている。

I 開示に関する取組み

背景

現行の国際財務報告基準（IFRS）の表示及び開示要求に対して、様々な関係者から様々な見解が示されている。その1つとして、現行のIFRSは開示要求が多く、財務諸表利用者にとって重要性の低い情報まで企業は開示を行う。その結果として、財務諸表の有用性が低下しているという指摘がある。こうした意見を受けてIASBでは、開示に関する取組みとして、短期的に対応可能な項目、及び中長期的に対応する項目を識別し、開示を改善するためのプロジェクトを進めている。

今回の議論のテーマ

開示に関する取組みは、上記のように複数のプロジェクトが同時に議論されているが、今回は、その中でも、重要性、IAS第1号「財務諸表の表示」、及びIAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」等に関して議論された。



主な暫定決定事項

- 現金及び現金同等物に対する制限に関する開示要求事項を明確化する修正提案を行うことが暫定決定された。
- 現金及び現金同等物の開示に係るその他の論点に関しては、開示の原則に関する調査研究プロジェクトの一部として、引き続き調査研究を行うことが暫定決定された。
- 審議に係る必要な手続（デュー・プロセス）がとられていることが確認された。

今後の予定

既に開示に関する取組みの1つとして公表した公開草案「開示に関する取組み：IAS第1号の修正案」に対して寄せられたコメントを受けて、再審議を行う予定である。

II 保険契約

背景

現行のIFRS第4号「保険契約」は、過渡的な基準

であり、既存の会計方針を容認しているため、保険契約に関する多様な会計処理が存在している。そのため、世界的に認められた包括的な保険契約に関する会計基準の作成が急務と認識されており、2010年に公開草案が公表され、2013年には再公開草案という形で限定的に意見を求める草案が公表されている。再公開草案に関して、2013年末までコメント期限が設けられ、IASBでは2014年から再審議を開始している。

再公開草案では、保険負債を、①将来キャッシュ・フローの期待値（割引後）、②リスク調整、③契約上のサービス・マージン（CSM）の合計額で測定する（ビルディング・ブロック・アプローチ）。受け取った保険料は、将来の保険金支払に対応した部分（①）、将来の不確実性を想定して対応した部分（②）、そして保険会社の収益を想定した部分（③）に分解できると考え、会計処理を考えるアプローチである。そして、契約開始時に見積もった基礎率は毎期見直し、見直しに伴い発生した差額はその発生要因に応じて、純損益又はその他の包括利益（OCI）に認識するか、契約上のサービス・マージンで調整することを提案している。

また、このような保険料を構成要素に分解して検討する煩雑な手続を軽減するため、短期間の保険契約等に関しては、「保険料配分アプローチ」と呼ばれる簡便的な会計処理を行うことが認められている。

今回の議論のテーマ

- 今回は、企業が簡便的な会計処理である保険料配分アプローチを適用した場合において、
- どのように収益を認識するか。
 - 発生した保険金に係る負債を割り引き、割引率の変動の影響をOCIに表示することを選択した場合、金利費用の算定をどのように認識するか。
- 等について議論された。



主な暫定決定事項

- 保険料配分アプローチを適用するケースにおいて、企業は以下のように収益を認識すべきである旨が明確にされた。
 - ・時の経過に基づいて収益を認識する。
 - ・ただし、リスクの発生パターンが時の経過とは大

大きく異なる場合、発生した保険金及び給付の予想時期に基づいて収益を認識する。

- 保険料配分アプローチを適用するケースにおいて、発生保険金に係る負債を割り引き、割引率の変動の影響をOCIに表示することを選択した場合、金利費用の算定は、発生保険金に係る負債を認識した日に適用した割引率を用いて行うべきであることが暫定決定された。

今後の予定

再公開草案に対して寄せられたコメント等を受けて、継続して再審議を行う予定である。

III 概念フレームワーク

背景

2011年に実施したアジェンダ・コンサルテーションの結果を受けて、IASBは、2010年に中断していた概念フレームワークプロジェクトを再開することを決定した。2013年7月に公表されたディスカッション・ペーパー「財務報告に関する概念フレームワークの見直し」（以下「概念DP」という。）では、実務上の問題が生じてきた領域に焦点を当てており、主に次の領域について、現行の概念フレームワークの変更を行うことが提案された。

- (1) 資産及び負債の定義
- (2) 資産及び負債の認識及び認識の中止
- (3) 負債と資本の区分
- (4) 測定
- (5) 表示及び開示
- (6) 純損益とOCI

今回の議論の対象となっているのは、測定と、負債と資本の区分（及び負債の定義）であり、以下においてこれまでの議論の概要を紹介する。

【測定】

現行の概念フレームワークには、どのような場合にどの測定基礎を用いるべきかに関するガイダンスがほとんどないという問題がある。

この問題等に対応するため、概念DPでは、複数の測定基礎を示した上で、資産又は負債の測定基礎の選択は、「資産が将来キャッシュ・フローに寄与する方法、及び負債が決済又は履行される方法によって決定すべきである」

ことが提案された。ただし、一部の金融資産及び金融負債（例えば、デリバティブ）については、この方法に基づく測定は、将来キャッシュ・フローを評価する観点から有用な情報を提供するものとはならない可能性があると考えられた。

また、概念DPでは、測定基礎の選択に当たり、測定値が財政状態計算書においてもたらず情報と、純損益及びその他の包括利益計算書においてもたらず情報の両方を考慮すべきであることが提案され、2014年7月のIASB会議においては、この点について公開草案に記述することが暫定決定されている。

【負債と資本の区分（及び負債の定義）】

現行の概念フレームワークでは、負債は「過去の事象により生じた現在の義務で、その履行の結果、企業から経済的便益を有する資源が流出することが見込まれるものをいう」と定義されており、資本を「すべての負債を控除した後の企業の資産に対する残余持分」と定義している。しかし、現行のIFRSは、負債性金融商品と資本性金融商品を区別する際に、負債の定義が首尾一貫して適用されていない。

この問題等に対応するため、概念DPでは、主に、以下の予備的見解が示された。

- (1) 負債性金融商品と資本性金融商品の区分に当たり、負債と資本の定義を用いる。
- (2) 現行の概念フレームワークの資本の定義を維持する。
- (3) 負債の定義は「過去の事象の結果として経済的資源を移転する企業の現在の義務」とする。

2014年7月までのIASB会議において、概念DPで提案された負債の定義により公開草案を記述することが暫定決定されている。

また、IASBは、概念フレームワークの再審議の過程で、負債と資本を区別するためのアプローチとして、次の4つのアプローチを特定しているが、現行の資本の定義と暫定合意された負債の定義に基づいた、負債と資本を区別するためのアプローチは、(1)決済アプローチと呼ばれている。

- (1) 決済アプローチ
- (2) 価値アプローチ
- (3) 決済・価値アプローチ
- (4) 狭い資本アプローチ

今回の議論のテーマ

(1) 測定

今回の会議では、主に測定基礎の選択について議論がなされ、測定基礎を選択する際に、資産又は負債の将来

キャッシュ・フローへの寄与する方法を考慮することが、財務諸表に含まれる数値の目的適合性を高めるかどうか、また、資産が将来キャッシュ・フローにどのように寄与するかを検討するに当たって、企業が事業活動を行う方法は考慮されるべきかなどが議論された。また、資産又は負債の将来キャッシュ・フローへ寄与する方法のみならず、資産又は負債の性質も、測定基礎を選択する際に考慮すべき1つの要素であるという考えを、概念フレームワークに含めるべきかが議論された。

(2) 負債と資本の区別

前述のとおり、暫定決定を行った負債の定義に基づくアプローチは(1)決済アプローチだが、今回の会議では、主に、(3)決済・価値アプローチを導入するために、負債の定義を修正すべきかが議論された。



主な暫定決定事項

以下のことが暫定決定（合意）された。

(1) 測定

- 異なる資産及び負債について、異なる測定基礎を選択することになる可能性が高い。
- 資産又は負債について、測定基礎を選択する際に考慮すべき諸要因は、以下を含む。
 - ① 資産又は負債が、どのように将来キャッシュ・フローに寄与するか
 - ② 資産又は負債の性質
- 測定基礎を選択する際に考慮すべき諸要因の相対的重要度は、事実及び状況により異なる。
- 財政状態計算書においてある測定基礎を使用し、純損益及びその他の包括利益計算書において異なる測定基礎を使用することが適切な場合がある。

(2) 負債と資本の区別

- 決済・価値アプローチを導入するために、暫定決定した負債の定義を修正しないで、公開草案を記述する。
- 負債と資本を区別する方法を、資本の特徴に関する調査研究プロジェクトにおいてさらに検討を行う予定であることを、公開草案の結論の根拠において説明する。

今後の予定

概念DPに対して寄せられたコメント等を受けて、以下に関して再審議を行う予定である。

- (1) 測定の残りの諸論点（取引コストを含む）
- (2) 現行の基準と「概念フレームワーク」公開草案との間の潜在的な不整合
- (3) 結果的修正
- (4) 開示に関する取組みについてのアップデート

また、審議に係る必要な手続（デュー・プロセス）を確認し、「概念フレームワーク」公開草案の書面投票プロセスをスタッフが開始すべきかどうかを決定する予定である。

IV IAS第1号「財務諸表の表示」

背景

過去の年次改善において、債務の借換え又はロールオーバーが予定されているときに、当該債務を流動負債とするか、非流動負債とするかに関して、取扱いの明確化を図る改善が提案された。

この提案に対するフィードバックを受け、さらに議論を継続し、債務に関して報告日以後、12か月以内に決済する必要がないことが契約書に記載されていること等を条件として、非流動負債に区分するといったことを明確化することが提案された。

今回の議論のテーマ

上記提案に対して、適用時期及びデュー・プロセスの準拠等について議論された。



主な暫定決定事項

- 提案に対して、遡及適用すべきであることが暫定決定された。
- 早期適用を認めるべきであることが暫定決定された。
- 初度適用に関して、救済措置は不要とすることが暫定決定された。
- 審議に係る必要な手続（デュー・プロセス）がとられていることが確認された。
- 公開草案に関して、120日のコメント期限を設けることが暫定決定された。

今後の予定

公開草案が2014年の第4四半期に公表される予定である。

（機関誌編集委員会編集員 松尾洋孝）