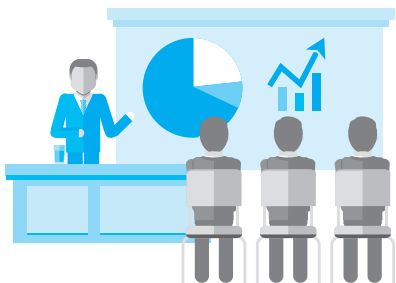


会議報告



国際会計基準審議会 (IASB) 会議概要 (2016年9月)

企業会計基準委員会 専門研究員

やまね ゆういち

山根 雄一

I はじめに

2016年9月20日と9月22日に、英国ロンドンのIFRS財団事務所にて、国際会計基準審議会(以下「IASB」という。)の会議が開催された。9月のIASB会議では、以下の論点が議論された。

- 概念フレームワーク
- IFRS基準の適用に関する論点
- 資本の特徴を有する金融商品
- 会計方針の変更と会計上の見積りの変更
- 2015年アジェンダ協議

本稿では、同会議において議論された主な事項について、論点の概要及び暫定合意の概要等について紹介する。なお、今回のIASB会議のより詳細な内容については、IASBが公表した「IASB Update」¹及び企業会計基準委員会スタッフによる「IASB Update」の和訳²を参照いただきたい。

なお、文中の意見にわたる部分は筆者の私見であることをあらかじめお断りしておく。

II 概念フレームワーク

背景

IASBは、現在、概念フレームワークの改訂を進めている。現行の概念フレームワークは、IASBの前身組織である国際

会計基準委員会(IASC)が1989年に開発した「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」を、2010年に米国財務会計基準委員会(FASB)との共同プロジェクトの成果として公表した「財務報告に関する概念フレームワーク」によって置き換えたものであるが、一部の内容は1989年に公表された内容がそのまま引き継がれている。

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」に引き続き、2015年5月には、公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」が公表された。

今回の会議で議論された主な論点

公開草案に対するコメントを踏まえた再審議が継続された。今回議論された論点は、以下のとおりである。

- 報告企業
- 持分の定義とそれを補強する議論
- 表示及び開示
- 利得及び損失の取扱いの非対称性
- 測定



主な暫定合意事項

報告企業

① 報告企業及びその境界に関して

以下の内容を確認することが暫定合意された。

- a. 報告企業を、一般目的財務諸表の作成を選択するか又は要求される企業として記述する。
- b. 企業が法的企業でない状況において、何が報告企業を構成するのかに関して明確化する。
- c. 「直接」及び「間接」の支配という考え方の基礎となる概念を含めるものの、これらの用語は使用しない。
- d. 連結財務諸表と非連結財務諸表で提供される情報の有用性に関する概念を提案する。
- e. 概念フレームワークには、公開草案の3.25項「非連結財務諸表を作成する企業は利用者がどのようにして連結財務諸表を入手できるのかを開示する必要がある」という記載を含めない。

② 継続企業の前提と財務諸表を作成する視点について

以下の内容が暫定合意された。

- a. 継続企業の前提を、現行の概念フレームワークから概ね変更せず、前提のさらなる明確化は必要としない。
- b. 財務諸表は企業全体の視点から作成されると記載する。

持分の定義とそれを補強する議論

持分の定義に対して寄せられたコメントを踏まえて、公開草案の提案が次のように暫定確認された。

- a. 負債と持分の2区分を維持する。
- b. 持分を「企業のすべての負債を控除した後の資産に対する残余持分」として定義する。
- c. 持分請求権の定義を補強するため、公開草案の4.44項から4.47項で提案していた議論を記載する。
- d. 持分の測定に関して、公開草案の6.78項から6.80項で提案していた議論を記載する。

表示及び開示

表示及び開示に関して、提案した概念に対して寄せられたコメントを踏まえて、以下の内容が暫定合意された。

- a. 財務諸表の目的は、企業の資産、負債、持分、収益及び費用に関して、財務諸表利用者が企業への将来の正味キャッシュ・インフローの見通しを評価し、企業の資源につ

いての経営者の受託責任を評価するのに有用な情報を提供することである旨の確認をする。

- b. 財務諸表の各構成部分の目的を記述するのではなく、財務諸表全体の目的を記述する。
- c. 財務諸表の目的を参照して、その範囲を記述する。
- d. 「基本財務諸表」を識別せず、それらの計算書と「注記」の間の関係を論じることはしない。
- e. 概念フレームワークでは財政状態計算書と財務業績計算書のみと言及し、キャッシュ・フロー計算書と持分変動計算書への明示的な言及はしない。
- f. 概念フレームワークでは「表示」と「開示」という用語を区別しない。

利得及び損失の取扱いの非対称性

IASBは、改訂「概念フレームワーク」の本文において、収益を費用とは異なる方法で取り扱うことや、資産を負債とは異なる方法で取り扱うことが必要となる場合がある旨を認めることが暫定合意された。

測定

2016年7月に、IASBはスタッフに、測定基礎をどのように選択するかは、資産又は負債の特徴と、資産又は負債が将来キャッシュ・フローにどのように寄与するかに影響され得ることについて再議論の指示をした。IASBは、測定基礎を選択する際に考慮すべき要因について、スタッフの改訂文案に記述している概念に関する教育セッションを開催した。暫定合意は行われなかった。

今後の予定

2016年10月のIASB会議で、以下について議論する。

- 未履行契約
- 認識の中止
- 負債
- 利得と損失の取扱いの非対称性
- 会計単位
- 重要性

さらに、IASBは、利得(又は資産)と損失(又は負債)の非対称な取扱いの認識についての文案に対する指摘と、「概念フレームワークへの参照の更新」について議論する予定である。

III IFRS基準の適用に関する論点

1. IFRS解釈指針委員会（以下「解釈指針委員会」という。）アップデート

IASBは、2016年7月の解釈指針委員会会議のアップデートを受け取った。この会議の詳細はIFRIC Updateで公表されている。主なアップデートは以下のとおりである。

- IAS第21号「外国為替レート変動の影響」の解釈指針一外貨建て取引と前渡・前受対価の解釈指針委員会での解釈議論を完了した。今後、書面投票を経て、2016年10月にIASBの承認を求める予定である。
- IAS第12号「法人所得税」—耐用年数を確定できない無形資産に係る繰延税金を計算する際の見込まれる回収方法を暫定的にアジェンダ決定した。
- IFRS第11号「共同支配の取決め」において支配の喪失後、従来保有していた持分の再測定と、IFRIC第12号「サービス委譲契約」において営業者が委譲者に行う支払を最終的にアジェンダ決定した。

今後の予定

9月の解釈指針委員会会議のアップデートは10月のIASB会議で行われる予定である。

2. IFRS第9号「金融商品」とIAS第28号「関連会社と投資会社の長期投資」の解釈

背景

IASBは、解釈指針委員会が開発したIFRIC解釈指針案（解釈指針案）についての提案を検討した。これは、関連会社又は共同支配企業に対する長期持分（長期持分とは、関連会社又は共同支配企業に対する純投資の一部を実質的に構成するが、持分法が適用されていない持分である。）に、企業がIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」に加えてIFRS第9号「金融商品」を適用するのかどうかに関する質問に対処するものである。当該解釈指針案は、IFRS第9号の範囲を明確化し、IFRS第9号及びIAS第28号の要求事項を長期持分にどのように適用するのかを定めるものとなっていた。

今回の会議で議論された主な論点

IASBは、解釈指針委員会の技術的な結論には同意したが、当該解釈指針案は、長期持分がIFRS第9号の範囲に含まれる旨を定めることに加えて、IAS第28号における持分法の適用に踏み込んでいるという懸念を示した。

IASBはスタッフに、長期持分にどの基準が適用されるのかを明確化する、より効果的な方法がないか検討するよう指示した。



今後の予定

今後のIASB会議で、引き続き議論する予定である。

IV 資本の特徴を有する金融商品

背景

IASBは、資本の特徴を有する金融商品に関して、負債と資本の分類と、それに関する表示と開示の要求を改善するための潜在的な方法を評価するため、リサーチ・プロジェクトを進めている。

今回の会議で議論された主な論点

今回の会議では、分類と表示に対するガンマ・アプローチの開発に焦点を置き、負債に分類される「自己の資本」に係るデリバティブのうち、完全に独立でもなく、残余金額（例えば、企業の株式の価値）のみに依存するものでもないものに対する区分表示の要求事項の適用に対するアプローチを議論した。こうしたデリバティブは、ガンマ・アプローチでは負債に分類される。

上記に加え、当該金融負債と資本の開示について議論した。



主な暫定合意事項

- ① 負債に分類される「自己の資本」の区分表示について以下の内容が暫定合意された。
- a. IASBは、特定の要件を満たす場合には、企業は、こうしたデリバティブから生じる収益及び費用の全体に対して区分表示の要求事項を適用すべきであるという予備的見解をディスカッション・ペーパーに記載する。
 - b. 収益及び費用のうち、残余金額に応じて決まる部分にだけ区分表示の要求事項を適用するという代替的なアプローチ分析をディスカッション・ペーパーに記載する。
 - c. 文案作成時に指摘があり得るが、IASBは、区分表示の要求事項の適用は、外貨エクスポージャーのある特定の種類のデリバティブに限定し、特定の状況のみとすべきである。
 - d. IASBは、「自己の資本」に係るデリバティブを含めて、区分表示の要求事項に該当する金融商品から生じる収益及び費用はその他の包括利益に表示する。
 - e. IASBは、ディスカッション・ペーパーには、ガンマ・アプローチにおける「自己の資本」に係るデリバティブの分類と表示に関するこれまでの決定を記載する。

② 資本の特徴を有する金融商品に関する開示

IASBは、資本の特徴を有する金融商品に関する開示を財務諸表注記に含めることについて議論し、公表予定のディスカッション・ペーパーには、以下の潜在的な開示の議論を記載することが暫定合意された。

- a. IFRSの表示と分類の要求では提供されない清算時の請求権の優先順位
- b. 普通株式の潜在的な希薄化(例えば、現在アウト・オブ・ザ・マネーの当該商品がイン・ザ・マネーになったときの潜在的な普通株式発行数)
- c. ガンマ・アプローチの表示と分類の要求事項に関する追加的補足情報

今後の予定

今後の会議で、次の事項について議論する。

- 現行のプッタブル金融商品の例外に該当する金融商品の分類
- 条件付の代替的な決済結果の会計処理
- 資本性金融商品の認識、認識の中止及び分類変更

V 会計方針の変更と会計上の見積りの変更

背景

2016年4月にIASBは、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」(特に、「会計方針」及び「会計上の見積り」の定義)の考え得る修正を議論した。

今回の会議で議論された主な論点

今回議論された論点は、以下のとおりである。

- 修正における文言の変更
- 経過措置
- 修正について行ったデュー・プロセス



主な暫定合意事項

① 文言の変更

IASBは、2016年4月に議論した修正文案(以下「修正文案」という。)について、以下の内容が暫定合意された。

- a. 修正文案に挿入されていた、見積技法の変更と評価技法の変更についての敷居(見積もったものを同程度又はそれ以上によく表す測定とならなければならない。)を削除する。
- b. 修正後の会計方針の定義に「実務」を追加し、「会計方針とは、企業が財務諸表を作成表示するにあたって採用する特定の原則及び実務をいう」とする。
- c. IAS第2号「棚卸資産」の第25項から第27項に従って選択した棚卸資産の原価算定方式を変更する場合、当該変更は会計方針の変更である旨のガイダンスを追加する。

② 経過措置

IASBは、修正案を将来に向かって適用することを要求することが暫定合意された。したがって、修正案が適用されるのは、修正が発効する最初の事業年度の期首以後に発生する会計方針の変更と会計上の見積りの変更のすべてであり、かつ、それらのみとなる。

③ デュー・プロセス

本プロジェクトについて、必要なデュー・プロセスを完了したと納得している旨を確認した。したがって、IASBは、IAS第8号の修正の公開草案を公表するための書面投票手続を開始するようスタッフに指示した。IASBメンバーから反対はなかった。

今後の予定

IASBは、公開草案を2017年の第1四半期に公表する予定である。

VI 2015年アジェンダ協議

2015年アジェンダ協議に関するフィードバック・ステートメントに記載するための内容案について議論した。

主な暫定合意事項

以下の内容が暫定合意された。

- a. フィードバック・ステートメントに記載する主要なメッセージをスタッフが正確に識別している。
- b. フィードバック・ステートメントの構成案は適切である。

今後の予定

IFRS財団の評議員会による検討の後、2016年10月にフィードバック・ステートメントを承認する予定である。

<注>

- 1 <http://www.ifrs.org/Updates/IASB-Updates/Pages/IASB-Updates.aspx>
- 2 https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/update/2016.shtml (会員限定)