

会議報告



国際会計基準審議会 (IASB) 会議概要 (2016年12月)

企業会計基準委員会 専門研究員
ふじわら ゆき

藤原 由紀

I はじめに

2016年12月13日から12月14日にかけて、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。12月のIASB会議では、以下の論点が議論された。

- 資本の特徴を有する金融商品
- IFRS基準の適用及び維持管理
- 料金規制対象活動
- IFRSタクソミ(教育セッション)
- 概念フレームワーク
- 基本財務諸表
- 開示に関する取組み

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をご参照いただきたい。

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 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。現在は、ガンマ・アプローチ(清算時よりも前に経済的資源を移転する義務、又は企業の経済的価値に依存しない金額の経済的資源を移転する義務のいずれかに該当する請求権を負債として分類し、いずれにも該当しないもの、すなわち、清算時にのみ残余金額に依存する経済的資源を移転する義務に該当する請求権を資本として分類するアプローチ)の開発に焦点を当てた議論が進められている。

今回の会議で議論された主な論点

IASBは、IAS第32号「金融商品：表示」に基づく分類に実務上の困難があったデリバティブの分類に、ガンマ・アプローチがどのように適用されるのか、特定の変数を有するデリバティブが、残余金額のみに依存するかどうかについて議論した。



主な暫定合意事項

IASBは何も決定を求められなかった。

今後の予定

IASBは、次の事項について議論する予定である。

- 契約上の権利及び義務の実質、並びに、法律上及び規制上の要求事項との相互関係
- 資本性金融商品の認識、認識の中止及び分類変更

III IFRS基準の適用及び維持管理

IASBは、米国財務会計基準審議会（以下「FASB」という。）が2016年11月7日に開催した収益認識に関する移行リソース・グループの、米国の利害関係者の会合に関する口頭のアップデートを受けた。この会合で議論された論点に関して、IASBによるフォローアップを要するものはなかった。

また、IASBは、維持管理プロジェクトについて以下の2点について議論した。

1. IAS第19号及びIFRIC解釈指針第14号の修正案

今回の会議で議論された主な論点

IASBは、IAS第19号「従業員給付」及びIFRIC解釈指針第14号「IAS第19号——確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」の修正案に関するIFRS解釈指針委員会（以下「解釈指針委員会」という。）の以下の提案について議論した。

- 制度資産からの返還が制限されている場合における確定給付資産の計上限度額に関するIFRIC解釈指針第14号の修正
- 制度改訂、縮小又は清算が期中に行われた場合における、当期中のその後の勤務費用及び確定給付債務（資産）の利息純額の測定方法に関するIAS第19号の修正

主な暫定合意事項

IASBは、IFRIC解釈指針第14号の修正を、若干の文言変更を条件として、最終確定することを暫定合意した。

また、IASBは、IAS第19号の修正について、軽微な制度事象（すなわち、過去勤務費用や清算損益に重要性がないであろう制度事象）を修正の範囲に含めることの影響を検討するよう解釈指針委員会に求めた。

今後の予定

解釈指針委員会は、今後の会議で、軽微な制度事象をIAS第19号の修正の範囲に含めることの影響について議論する。その後、IASBは、このトピックに関する解釈指針委員会からの提案を、経過措置、初度適用、発効日、デュー・プロセスのステップとともに検討する。

2. IAS第9号「金融商品」：期限前償還オプション

今回の会議で議論された主な論点

IASBは、対称的な期限前償還オプションの付いた金融資産に関してのIFRS第9号「金融商品」についての狭い範囲のプロジェクトをアジェンダに追加すべきかどうかを議論した。

対称的な期限前償還オプションとは、期限前償還時の市場金利により負債性金融商品の契約上の残存キャッシュ・フローを割り引いた金額での期限前償還を債務者に認めるオプションである。このオプションを行使した際、期限前償還時の市場金利が当該負債の実効金利より低い場合、期限前償還額は当初契約条件による未払の元本及び利息の金額を上回り、その差額は債務者が実質的に負担することとなる。一方、期限前償還時の市場金利が当該負債の実効金利より高い場合、期限前償還額は当初契約条件による未払の元本及び利息の金額を下回り、その差額は実質的に債権者が負担することとなる。

IASBは、このような期限前償還オプションの付いた金融資産にIFRS第9号を適用した場合、当該金融資産がIFRS第9号4.1.2項(b)に定める「金融資産の契約条件により、元本及び元本残高に対する利息の支払のみ(Solely Payments of Principal and Interest)であるキャッシュ・フローが所定の日

に生じる」という要件(SPPI要件)を満たし、償却原価で測定されるべきかについて、解釈指針委員会からのフィードバックの要約



とともに検討した。解釈指針委員会のメンバーは、IASBがこのトピックをアジェンダに追加するよう提案していた。



主な暫定合意事項

IASBは、対称的な期限前償還オプションの付いた金融資産に関する狭い範囲のプロジェクトを追加することを暫定合意した。

今後の予定

IASBは、このトピックを2017年1月の会議で議論する予定である。

IV 料金規制対象活動

背景

IASBは、料金規制対象活動についての新しい会計モデルを開発するため、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

スタッフは、今回の会議で、料金規制対象活動について新しい会計モデルを提案した。提案された新しいモデルは、まず、他のIFRS基準を適用した後に本モデルを補足として適用する「補足アプローチ」を採用している点で、従来提案されていたモデルと異なっている。IASBは、提案されたモデルに関する以下の点を検討した。

- 提案されたモデルの概要(目的及び原則の説明を含む。)と、企業が規制資産及び規制負債をどのように認識することになるのかを示す数値例
- 会計基準アドバイザリー・フォーラム(ASAF)のメンバーが表明した懸念に、モデルの中でどのように対応しているのかの要約



主な暫定合意事項

IASBは何も決定を求められなかった。

今後の予定

IASBは、提案されたモデルにおける範囲、認識、測定、表示及び開示のより詳細な分析について議論する予定である。

V IFRSタクソノミ(教育セッション)

IASBは、公表予定のIFRSタクソノミ・アップデート案に関する概要を示された。

VI 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、内容の一部は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(以下「DP」という。)[「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。

- 測定：測定基礎を選択する際に考慮すべき諸要因の文案

再作成

- 事業活動と長期投資
- 資本及び資本維持の概念
- 認識の中止



主な暫定合意事項

測定：測定基礎を選択する際に考慮すべき諸要因の文案

再作成

IASBは、改訂後の文案で採用されたアプローチに関して暫定合意した。公開草案からの主要な変更点は以下のとおりである。

- 「測定基礎及びそれらが提供する情報」というセクションを2つのセクションに分割する。
- 現在原価の議論を、歴史的な原価の議論ではなく現在の価値の議論の中で行う。
- 「測定基礎を選択する際に考慮すべき要因」の議論を拡張する。
- 「補強的な質的特性」のセクションのタイトルを「補強的な質的特性及びコストの制約」に変更し、複雑性に関する議論等を別の箇所から移動する。
- 測定の不確実性の議論を、目的適合性の議論ではなく忠実な表現の議論の中で行う。

さらに、IASBは、改訂後の文言を最終確定する際に考慮すべきいくつかのコメントを行った。

事業活動と長期投資

IASBは、公開草案で提案した事業活動に対するアプローチを確認することを暫定合意した。具体的には、改訂後の概念フレームワークでは、企業が事業活動を行う方法が、会計単位、測定並びに表示及び開示にどのように影響を与える可能性があるのかを論じるが、事業活動を財務報告のすべての領域に影響を与える最重要の概念として導入することはない。

さらに、IASBは、公開草案で提案した長期投資に対する以下のアプローチを確認することを暫定合意した。

- 事業活動としての長期投資についてのコメントはしない。特定の種類の事業活動の影響については、概念フレームワークではなく個々の基準の開発において議論するのが最

も適切であるからである。

- 長期投資に関連した具体的な測定又は表示の概念を記載することはしない。改訂後の概念フレームワークでは、IASBが測定及び表示に関する基準設定の意思決定（長期投資に関する決定を含む。）を行う助けとなるのに十分な概念を提供するからである。
- 財務諸表の主要な利用者の情報ニーズについての議論を、報告企業に対する長期投資者の情報ニーズについての追加的な議論で補足することはしない。改訂後の概念フレームワークでは、IASBが財務諸表のすべての主要な利用者（長期投資者を含む。）のニーズに適切に対処するための十分な概念を提供するからである。

資本及び資本維持の概念

IASBは、次のことを暫定合意した。

- 改訂後の概念フレームワークに、資本及び資本維持に関する現行の章を引き継ぐ。
- 改訂後の概念フレームワークで、その章は「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」の文言を引き継いでおり、概念フレームワークプロジェクトにおいて更新されていない旨を記載する。

認識の中止

IASBは、公開草案の5.25項から5.32項で提案した認識の中止の概念を確認することを暫定合意した。公開草案で提案した認識の中止の概念は以下のとおりである（参照されている項は公開草案の項を示している。）。

- 認識の中止とは、過去に認識した資産又は負債の全部又は一部を企業の財政状態計算書から除去することである。（5.25項）
- 認識の中止に関する会計上の要求事項は次の両方を忠実に表現することを目的としている。（5.26項）
 - 認識の中止の原因となった取引又は他の事象の後に保持した資産及び負債
 - 当該取引又は他の事象の結果としての企業の資産及び負債の変動
- 上記の目的は通常、次のことにより達成される。（5.27項）
 - 移転、消費、回収、履行されたか又は消滅した、資産又は負債の認識の中止を行い、それにより生じる収益又は費用を認識する。
 - 保持した資産又は負債があれば、その認識を継続する。



➤ 上記の両方の目的を達成することが困難な場合、(5.31項及び5.32項)

- 区分表示又は財務諸表注記における説明的開示で補強すれば、移転した資産又は負債の認識の中止によって2つの目的が達成される場合がある。
- 認識の中止を区分表示又は説明的開示で補強しても、2つの目的を達成するのに十分ではない場合には、保持した資産又は負債だけでなく、移転した資産又は負債も認識を継続し、かつ、区分表示又は説明的開示をする必要があるかもしれない。

さらに、IASBは、公開草案の5.33項から5.36項の契約変更に関する提案を維持することを暫定合意した。ただし、契約変更で追加された新たな権利及び義務を新たな資産又は負債として会計処理すべきかどうかを検討する際に、公開草案で提案した当該権利及び義務は「別個のもの」であるべきであるという考え方は、会計単位に関する概念への言及に置き換えることが前提である。

今後の予定

IASBは、2017年1月の会議で、測定に関する概念、及び公開草案「概念フレームワークでの参照の更新」について議論する予定である。

VII 基本財務諸表

背景

IASBは、基本財務諸表に関して、財務業績計算書の構成（営業利益の開示及び代替的業績指標の利用を含む。）や財政状態計算書及びキャッシュ・フロー計算書の変更の必要性を検討するため、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

IASBは、以下を含む基本財務諸表プロジェクトの範囲について議論した。

- プロジェクトの範囲—財務業績計算書
- プロジェクトの範囲—その他の基本財務諸表及びセグメント別報告

主な暫定合意事項

IASBは、財務業績計算書とキャッシュ・フロー計算書の的を絞った改善に焦点を当てることを暫定合意した。また、IASBは、議論が進んだ段階で、アウトプットとしてDP又は公開草案のいずれを公表するかを決定することを暫定合意した。

プロジェクトの範囲—財務業績計算書

IASBは、以下のトピックを探究することを暫定合意した。

- 財務業績の計算書において追加的な小計を要求すること—利息及び税金費用控除前利益（EBIT）あるいは営業利益
- 現行のIFRS基準における収益及び費用の表示の選択肢の一部を削除すること（例えば、確定給付負債の純額に係る利息純額）
- 業績測定値の使用に関するガイダンスを示すこと（非経常的、非通例的又は稀にしか生じない項目の区分表示を含む。）
- その他の包括利益（OCI）に関する情報を伝達するための、より適切な方法

プロジェクトの範囲—その他の基本財務諸表及びセグメント別報告

IASBは、以下のトピックを探究することを暫定合意した。

- キャッシュ・フロー計算書における利息及び配当の現金への影響の分類についての選択肢の廃止
- キャッシュ・フロー計算書と財務業績計算書の営業セクションの一致
- キャッシュ・フローの間接的な調整表について首尾一貫した出発点の要求
- 少数の業種についての財務業績計算書、キャッシュ・フロー計算書及び財政状態計算書のひな形の開発
- 基本財務諸表における項目の集約及び分解に関する原則の開発

また、IASBは、財政状態計算書の的を絞った改善を検討しないことを暫定合意した。ただし、基本財務諸表の他の領域での作業により、財政状態計算書の考え得る改善が識別された場合は、この限りでない。

さらに、IASBは、セグメント別報告や非継続事業の表示

は本プロジェクトの一部とすべきではないと暫定合意した。

今後の予定

IASBは、2017年第1四半期に、暫定合意されたトピックについての具体的な議論を開始する予定である。

VIII 開示に関する取組み

背景

現行のIFRSの表示及び開示要求に関しては、様々な関係者から様々な見解が示されている。こうした見解を受けて、IASBは、財務諸表における開示の有効性を改善することを目的とした、開示に関する取組みを行っている。開示に関する取組みは、開示原則及び重要性を含む複数のプロジェクトから構成されている。

開示原則に関するプロジェクトは、企業が完全な一組の財務諸表の基本的な構成と内容を決定するのに役立つように、現行のIFRSにおけるガイダンスを改善することを目的としている。2015年4月に、IASBは、将来公表する予定の開示原則DPにおいて、重要性の定義の精緻化と主要な特徴の明確化を行うことを暫定合意した。当該DPには、重要性の定義に根本的な変更を加えない論拠も記載するとしていた。

重要性に関するプロジェクトは、IFRSが実際に適用されるにあたり、重要性をどのように適用するのかという点について検討することを目的としている。重要性に関しては、2015年10月に、実務記述書という規範性のないガイダンスの公開草案として、公開草案「IFRS実務記述書『財務諸表への重要性の適用』」³が公表されている。

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。

- 重要性の定義
- 重要性に関する実務記述書
- IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正案—現金に対する制約に関する提案



主な暫定合意事項

重要性の定義

IASBは、重要性の定義の明確化の提案を、将来公表する予定の開示原則DPにおいてではなく、別個の公開草案として公表することによって、作業を加速することを暫定合意した。さらに、IASBは、当該公開草案の公表に必要なデュー・プロセスを完了したことを確認し、スタッフに公開草案の公表に関する書面投票プロセスを開始するよう指示した。また、公開草案のコメント期間を120日とすることを暫定合意した。

重要性に関する実務記述書

IASBは、当期の財務諸表で提供される過年度情報への重要性の適用に関するガイダンスについて議論し、最終の実務記述書は次のようにすべきであると暫定合意した。

- 過年度情報に対しての2つの異なるアプローチ（「対応数値」及び「比較財務諸表」アプローチ）⁴の存在を記述したり認めたりすることを避ける。
- 記述的な過年度情報を提供すべきかどうかの評価は、IAS第1号「財務諸表の表示」の要求事項に沿って、当期の財務諸表の理解への関連性に基づいて行うべきである。
- 企業が、IFRS基準で要求されている最低限の過年度情報に加えて、追加的な情報を記載することを選択するか又は要求される可能性があることを認める。基準はそうした追加的な情報が基準に従って作成されること及び重要性のある情報を不明確にしないことを要求しているが、追加的な情報の開示を禁じているわけではない。

また、IASBは、実務記述書を開発するにあたって取られたデュー・プロセスのステップをレビューするとともに、以下について検討を行った。

- 影響分析の必要性
- IASB及び解釈指針委員会の「デュー・プロセス・ハンドブック」における再公開の要件
- 実務記述書の発効日

IASBは、必要なデュー・プロセスを完了したことを確認し、スタッフに実務記述書の公表に関する書面投票プロセスを開始するよう指示した。

IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正案—現金に対する制約に関する提案

IASBは、2014年9月に公表された公開草案「開示に関する取組み」(IAS第7号の修正案)に含まれていた現金の制約に関する提案についての作業を進めないことを決定した。また、これらの提案に関して行った作業がIFRS第12号「他の企業への関与の開示」の適用後レビューに情報を与えるであろうことに留意した。

今後の予定

IASBは、重要性に関する最終の実務記述書及び重要性の定義に関する公開草案についての書面投票を2017年第1四半期に開始する予定である。

<注>

1 <http://www.ifrs.org/Updates/IASB-Updates/Pages/>

IASB-Updates.aspx

- 2 企業会計基準委員会のウェブサイトを参照(会員限定)
- 3 本公開草案の内容に関する詳細な解説については本誌2016年1月号を参照されたい。
- 4 これらの用語はIFRSでは定義されていない。国際監査基準710「過年度の比較情報—対応数値と比較財務諸表」第6項は、以下のとおり定義している。
 - 「比較情報」—適用される財務報告の枠組みに基づき財務諸表に含まれる過年度の金額及び開示をいう。
 - 「対応数値」—比較情報が、当年度の財務諸表に不可分の一部として含まれ、当年度の数値と関連付けて読まれることのみを意図しており、対応する金額と開示をどの程度詳細に表示するかは、主に、当年度の数値との関連性において決定される場合の、当該比較情報をいう。
 - 「比較財務諸表」—当年度の財務諸表との比較のために、当年度の財務諸表と同程度の比較情報が含まれており、比較情報について監査が実施されている場合に、比較情報に対する監査意見が当年度の監査報告書に記載されるときに当該比較情報をいう。