

国際会計基準審議会 (IASB) 会議概要 (2015年1月)

IASBでは2015年1月度（1月20日～1月22日）、次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 リース リースの借手の開示要求事項等について議論された。	詳細はⅠ（48頁）参照
② 概念フレームワーク 公開草案の文案作成中に生じた論点について議論された。	詳細はⅡ（49頁）参照
③ IFRS for SMEs 「中小企業（SMEs）向けIFRS」に係る書面投票プロセスの中で生じた論点について議論された。	本稿ではIFRS for SMEsに係る議論の記載は省略する。
④ 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、今回は進行中の作業に関する状況報告が行われた。	決定事項なし
⑤ IAS第19号「従業員給付」及びIFRIC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」の狭い範囲の修正 IAS第19号及びIFRIC第14号に関して、明確化の要請を受け、それに対するIFRS解釈指針委員会（IFRS IC）の提案について議論された。	詳細はⅢ（50頁）参照
⑥ 純損益を通じた公正価値での投資先の測定 IAS第28号に関して、明確化の要請を受け、議論された。	詳細はⅣ（50頁）参照
⑦ 投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拋出 IFRS第10号「連結財務諸表」及びIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の狭い範囲の修正に関して、IAS第28号の要求事項との関係について明確化の要請を受け、議論された。	詳細はⅤ（51頁）参照
⑧ 保険契約 新しい保険契約基準への移行の救済措置について議論された。	詳細はⅥ（51頁）参照
⑨ 排出権取引スキーム 排出権取引スキームのプロジェクト計画について議論された。	排出権取引スキームに限定されず、広範に会計処理を検討することとし、また、過去のプロジェクトにおける決定に縛られることなく、フレッシュスタートすることが暫定決定された。

IASB会議概要に関して、暫定合意が行われたトピックを中心に、「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。

IASB会議概要では、それぞれのトピックにおいて、どのような問題意識をもとに議論がスタートし、議論が進んでいるかについて、その概要を記載す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。

このIASB会議概要は、このような趣旨で記載しているため、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 Update¹」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。

I リース

背景

現行リース会計基準は、オペレーティング・リースのオフバランス処理、(借手も貸手も)ファイナンス・リースとオペレーティング・リースのいずれに該当するかによって異なる会計処理が適用されること等、いくつかの問題点が指摘されており、2010年に公開草案を公表し、全てのリース(借手)に使用権モデルの会計処理を適用することが提案された。

しかし、煩雑な会計処理となること、リース期間について不確実な見積りを要すること、及び短期リースについても借手にオンバランスを求めることなどに対して、多数の批判的意見があり、審議の結果、2013年5月に再公開草案の公表に至った。IASBと米国財務会計基準審議会(FASB)は、再公開草案に対するコメントをもとに2013年11月以降再審議を開始したが、借手のリース費用の認識方法等において、IASBとFASBの間で合意が得られず、異なる会計処理を選択する暫定決定を行っている。

今回の議論のテーマ

上記のように、IASBとFASBで異なる会計処理を選択することが暫定決定されているが、議論は両者において継続して行われており、今回は、借手の開示要求事項等について議論された。

主な暫定決定事項

- 最終的なリース基準において、開示の目的を含めることを暫定決定した。

- 借手の開示に関して、「リース負債」及び「使用権資産」の期首残高と期末残高の調整表の開示を要求しないことを暫定決定した。
- 借手の開示要求事項に関して、単一の注記か又は別個のセクションにおいて提供し、定量的な開示は原則として表形式で提供する。また、定量的な開示項目に関して、以下を借手に要求することを暫定決定した。
 - ◇ 使用権資産の償却
 - ◇ リース負債に係る利息
 - ◇ 短期リースの費用(リース期間が1か月以下のリースに関する費用は除く)
 - ◇ 少額資産のリースの費用
 - ◇ 変動リースの費用
 - ◇ 使用権資産の転リースによる収益
 - ◇ リースに関するキャッシュ・アウトフローの合計額
 - ◇ 使用権資産の追加
 - ◇ セール・アンド・リースバック取引から生じた利得及び損失
 - ◇ 使用権資産の期末の帳簿価額
 - ◇ リース負債の満期分析
- 借手の定性的な開示項目に関して、開示目的を満たすのに十分な情報の開示を要求し、また、設例を含めることを暫定決定した。

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。

II 概念フレームワーク

背景

IASBは、2013年7月にディスカッション・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。）を公表した。概念DPで提案された各領域の主な論点については、2014年10月までの会議において暫定決定が行われ、公開草案の公表に向けて、書面投票プロセスの開始が指示されている。

以下、今回の会議に関連する議論の概要等を紹介する。

【認識規準】

2014年5月の会議において、概念フレームワークでは、全ての状況における資産又は負債の認識に関する規準（criteria）を設けるべきではなく、資産又は負債を認識するのかどうかを決定する際に考慮すべき要因（factors）を記述すべきであると暫定的に決定されていた。

しかし、当該考慮すべき要因に係る記述が困難であることから、今回の会議では、考慮すべき要因ではなく、3つの認識規準（criteria）（目的適合性・忠実な表現・コストの制約）を設けることが提案された。

【経済的資源】

概念DPでは、資産及び負債は、経済的資源の観点から、次のように定義されている。

「資産は、過去の事象の結果として企業が支配している現在の経済的資源である。」

「負債は、過去の事象の結果として企業が経済的資源を移転する現在の義務である。」

2014年5月の会議において、この経済的資源は、経済的便益を生み出す「能力がある（capable）」権利として定義すると暫定的に決定されていた。しかし、現行の概念フレームワークでは、どのような情報が目的適合的であるかに関して、「能力がある（capable）」という用語が用いられており、混乱が生じる可能性があるため、経済的資源の定義において、「能力がある（capable）」という用語を「潜在能力がある（has the potential）」という用語に置き換えることが提案された。

【純損益】

概念DPでは、純損益について、以下の2つの目的を設けることが提案されていた。

➤ 当該期間中に経済的資源に対して企業が生み出した

リターンを描写すること

➤ 将来キャッシュ・フローの見通しの評価に役立つ情報を提供すること

しかし、上記純損益の目的は、財務報告の全般的な目的と重複する部分がある等の理由により、純損益の2つの目的を公開草案に含めないことが提案された。

【報告企業】

概念DPでは、財務諸表を作成する観点（会計主体観）について議論されていないが、概念DPに対するコメントを受けて、2014年5月の会議において、財務諸表は報告企業全体の観点から作成すべきであると暫定的に決定されていた。しかし、報告企業全体の観点への参照を明示的に含めることは、混乱が生じる可能性があるため、財務諸表は報告企業全体の観点から作成すべきであるという記述を含めないことが提案された。

今回の議論のテーマ

概念フレームワーク公開草案の文案作成中に生じた論点を議論した。



主な暫定決定事項

- 目的適合性、忠実な表現及びコストと便益の制約を、考慮すべき要因ではなく、認識規準として記述することを暫定決定した。
- 経済的資源の定義の中の「能力がある」という用語を「潜在能力がある」という用語に置き換えることを暫定決定した。
- 収益及び費用は、企業が当該期間中に自らの経済的資源に対して生み出したリターンを描写するものであり、かつ、将来キャッシュ・フローの見通しの評価に役立つ情報を提供するものであるという考え方を記述することが再確認された。しかし、この考え方を純損益の目的としては記述しない。
- 財務諸表は、報告企業全体の観点から作成すべきであるという記載を含めることが再確認された。

今後の予定

概念フレームワーク公開草案が2015年第1四半期に公表される予定である。

III IAS第19号「従業員給付」及びIFRIC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」の狭い範囲の修正

背景

IFRS解釈指針委員会（IFRS IC）は、退職給付制度において、年金資産の受託者が一方的に、給付額を増額させる権限等を有しているケースにおいて、積立超過した年金資産を認識するか否か、及び退職給付制度の制度改訂、縮小又は清算が生じたケースにおいて、改訂後の測定をどのように行うのかに関して、IAS第19号及びIFRIC第14号を明確化する要請を受けた。

今回の議論のテーマ

上記IAS第19号及びIFRIC第14号の明確化の要請に対するIFRS ICの提案に対して、議論が行われた。



主な暫定決定事項

- 年金資産の受託者が一方的に、給付を増額させる権限等を有しているケースにおいて、超過した年金資産を認識するか否かに関して、以下のことを明確化するIFRS ICの提案に暫定的に同意した。
 - ◇ 積立超過した年金資産の認識に関して、受託者等の他の当事者が給付を増額させるような権限に係る金額は含めない。
 - ◇ 積立超過した年金資産の返還又は将来掛金の減額の利用可能性を決定する際に、企業は、実質的に制定されている法的要求を考慮するとともに、契約上合意されている契約条件及び推定的債務を考慮する。
- 退職給付制度の制度改訂、縮小又は清算が生じたケースにおいて、改訂後の測定をどのように行うのかに関して、以下のことを明確化するIFRS ICの提案に暫定的に同意した。
 - ◇ 清算又は過去勤務費用に係る利得又は損失は、純損益に認識する。
 - ◇ IAS第19号第99項に従って確定給付負債（資産）の純額を再測定する場合には、再測定後の残りの期間に係る当期勤務費用及び利息純額は、再測定に適用した仮定を用いて算定する。
 - ◇ 企業は、残りの期間に係る利息純額を再測定後

- の確定給付負債（資産）の純額に基づいて計算する。
- ◇ 確定給付負債（資産）の純額の再測定の要求は制度ごとに決定される。
- また、上記修正の適用に関して、早期適用を認め、IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」の修正は必要ないことを暫定決定した。

今後の予定

上記提案をまとめた修正案に関して、デュー・プロセスの検討を行う予定である。

IV 純損益を通じた公正価値での投資先の測定

背景

IFRS ICは、ベンチャー・キャピタル企業又は他の適格企業が保有している関連会社又は共同支配企業に対する投資に関して、純損益を通じて公正価値で測定することが認められているIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の規定が、投資ごとに選択可能か、又は全ての関連会社及び共同支配企業に首尾一貫して適用しなければならないか明確化する要請を受けた。

また、IAS第28号では、投資企業でない企業が、投資企業である関連会社又は共同支配企業を保有している場合、投資企業が使用した公正価値測定をそのまま維持して、持分法で取り込むことが認められており、この要求事項についても同様の議論が行われた。

今回の議論のテーマ

上記IAS第28号の明確化の要請について、議論が行われた。



主な暫定決定事項

- ベンチャー・キャピタル企業又は他の適格企業が保有している関連会社又は共同支配企業に対する投資に関して、投資ごとに選択可能であることを明確化することを暫定決定した。
- 投資企業でない企業が、投資企業である関連会社又は共同支配企業を保有している場合、投資企業が使用した公正価値測定をそのまま維持して、持分法

で取り込む規定に関しても、投資ごとに選択可能であることを明確化することを暫定決定した。

今後の予定

上記明確化に関する修正に関して、年次改善で提案される予定である。

V 投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拠出

背景

2014年9月にIFRS第10号「連結財務諸表」及びIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の狭い範囲の修正が公表された。

当該修正により、企業が子会社を売却すること等により子会社の支配を喪失したが、依然として重要な影響力又は共同支配を有している場合、特定の状況において、支配の喪失時に生じる利得の一部を認識しないこととなった。

この点に関して、IAS第28号第32項(b)の要求事項と矛盾しているのではないかというコメントが提出された。

今回の議論のテーマ

2014年9月に公表されたIFRS第10号及びIAS第28号の狭い範囲の修正と、IAS第28号第32項(b)の要求事項の関係について議論された。



主な暫定決定事項

- IFRS第10号に関して、投資の当初認識時の取得原価は当該投資の公正価値であり、消去される利得又は損失は事後の調整である旨を説明し、明確化することを暫定決定した。
- IAS第28号に関して、子会社に対する支配の喪失の結果として、関連会社又は共同支配企業となったケースで、かつ、関連会社又は共同支配企業が事業を含んでいない状況について明確化することを暫定決定した。
- また、2014年9月に公表されたIFRS第10号及びIAS第28号の狭い範囲の修正に関して、修正の発効日の延期が提案された。

今後の予定

上記明確化に関する修正のデュー・プロセスの検討を行った後、IAS第28号に係る他の修正と合わせて、2015年の第2四半期に公開草案が公表される予定である。

VI 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、CSM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、新しい保険契約基準への移行の救済措置について議論された。



主な暫定決定事項

- 企業が、新しい保険契約基準を適用する際、会計上のミスマッチを解消するために、公正価値オプションにより、金融資産を、純損益を通じて公正価値で測定するものとして新たに指定することを認める。逆に、すでに会計上のミスマッチが存在しない場合は、当該金融資産の過去の公正価値オプションの指定を取り消す。
- 企業は、資本性金融商品に対する投資を、OCIを通じて公正価値で測定するものとして新たに指定することを認める。
- 新しい保険契約基準の適用開始日に、企業に金融資産の事業モデルを再評価することを許容又は要求する追加的な移行の救済措置を設けることを検討する。
- 保険契約を発行する企業に対して、IFRS第9号「金融商品」の強制発効日の延期は検討しない。

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。

〈注〉

- 1 <http://www.ifrs.org/Updates/IASB-Updates/Pages/IASB-Updates.aspx>
- 2 https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/update/2015.shtml

(機関誌編集員会編集員 松尾洋孝)