

会議報告



IASB 中小企業向けIFRS適用グループ (SMEIG) メンバー

おかだ ひろのり

岡田 博憲

IASB 中小企業向けIFRS 適用グループ (SMEIG) 会議報告

1 はじめに

2024年9月3日に中小企業向けIFRS適用グループ(SMEIG)は、中小企業向け国際財務報告基準(IFRS for SMEs Accounting Standard、以下「SME基準」という。)第3版の公開草案(以下「本公開草案」という。)に関する会議をバーチャル形式で開催した。この会議の目的は、(1)本公開草案の導入に関する問題と法域ごとの導入計画、(2)2024年3月に公表された本公開草案への補遺(以下「本公開草案補遺」という。)に対する利害関係者からのフィードバックに国際会計基準審議会(IASB)がどのように対応すべきか、(3)2024年7月に公表されたIFRS第19号「公的説明責任のない子会社：開示」の修正を提案する公開草案ⁱ(以下「IFRS第19号修正公開草案」という。)について、IASBに対し助言を行うことである。筆者は、この会議に出席したため、会議の概要について報告する。なお、文中の意見に関する部分は筆者の私見であることに留意されたい。

2 本公開草案の導入に関するトピック

IASBスタッフは、本公開草案の改正点の概要を説明し、SMEIGメンバーに対し、法域ごとの導入計画や、導入に困難が生じる可能性のあるトピックについてコメントを求めた。この点につき、SMEIGメンバーは、各法域や地域で研修を主催するか、あるいはその他の教育活動を提供する導入計画があると述べた。また、一部のSMEIGメンバーからは、まもなく公表されるSME基準第3版に関し、改正の程度を考慮した導入計画が必要であり、教育的資料(educational materials)が重要となるトピックを指摘した。最も多く挙げられたトピックは、改正された第23章「顧客との契約から生じる収益」の導入であった。また、2名のSMEIGメンバーは、本公開草案において、開発費又は借入コストを資産として認識するオプションを提供しないというIASBの決定について、中小企業が懸念を抱く可能性があるⁱⁱと述べた。

3 本公開草案補遺へのフィードバック

IASBは、2020年1月1日以後に発

効する完全版IFRS会計基準のすべての改訂をレビューし、第2回目の包括レビューの適用範囲をこれらの改訂のいずれかに拡大すべきかどうかを評価したⁱⁱⁱ。この評価を行うに当たり、IASBは、中小企業の財務諸表利用者のニーズと、「サプライヤー・ファイナンス契約 (IAS第7号及びIFRS第7号の修正案)」及び「交換可能性の欠如 (IAS第21号の改訂)」が中小企業に関連しているというSMEIGからのフィードバックを考慮した。そこでIASBは、第2回目の包括レビューの範囲を拡大することを決定し、本公開草案補遺を発行した。

今回の会議でSMEIGメンバーは、本公開草案補遺に対するフィードバックのサマリーを提供され、IASBがそのフィードバックにどのように対処すべきかについてのIASBスタッフの予備的提案に対する意見を求められた。数名のSMEIGメンバーから、本公開草案補遺第7章「キャッシュ・フロー計算書」19C項(b)(ii)に関するIASBスタッフの提案^{iv}についてコメントがあった。彼らは、過大なコスト又は労力 (undue cost or effort) による免除は、事実上の「包括的な」例外として機能する可能性があり実行困難であることに同意し、IASBが当該パラグラフの開示案を完全に削除するか、開示案を認めるが要求事項としないかのいずれかによることを提案した。またSMEIGメンバーは、実務上不可能 (impracticable)^vな免除は、中小企業の財務諸表作成者にとって、過大又はコストや労力による免除よりも高いハードルになると述べた。しかし、実務上不可能な免除を含めることで、財務諸表利用者の情報ニーズへの対応と中小企業への適切な救済との間で適切なバランスがとれるという意見に同意した。

あるSMEIGメンバーは、中小企業の

財務諸表の利用者は、提案されている第7章「キャッシュ・フロー計算書」19C項(b)(ii)に従って中小企業が開示しなければならない詳細な情報よりも、全体的な流動性に関する情報 (中小企業の金融負債の満期分析から知ることができる。)の方が有用であると述べた。このSMEIGメンバーは、中小企業の潜在的な負担を減らすために、過大なコスト又は労力の免除をこの要求事項に適用することを提案した。また、他のSMEIGメンバーは、交換可能性の欠如に関する適用ガイダンスを、第30章「外貨換算」の付録ではなく、第30章の本体に含めることを検討するよう提案した。

4 IFRS第19号修正公開草案

IASBスタッフは、IFRS第19号修正公開草案の概要をSMEIGメンバーに説明し、これらの提案に対する意見を求めた。SMEIGメンバーは、IFRS第19号の適用対象となる子会社の財務諸表には、中小企業の財務諸表と同様の利用者があることを指摘した。しかしこのSMEIGメンバーによれば、IFRS第19号で提案されている削減された開示と類似点は多いが、本公開草案補遺で提案されている開示要件との間にはいくつかの相違点があるとしている。例えば、通貨に交換可能性がないために企業が晒されるリスクに関する開示要件^{vi}の削除は、本公開草案補遺では提案されていない。またこのSMEIGメンバーは、金融商品に関連する市場リスクの開示は、IFRS第19号では一般的に要求されていないと述べ、IFRS第19号にこの開示を維持する理由を明確にするよう求めた。あるSMEIGメンバーは、IFRS第18号「財務諸表における表示及び開示」における経営者が定義した業績指標 (management-de-

fined performance measures: MPMs) の定義と開示が、IFRS第19号を適用する子会社にどのように適用されるのかについて明確にするよう求めた。さらに数名のSMEIGメンバーから、IASBがIFRS第19号修正公開草案で追加した契約上のキャッシュ・フローの変動に関する開示要件を縮小することを提案しているのかどうかについて明確化を求める質問があった。

5 おわりに

2025年2月に公表予定のSME基準第3版は、非公開(上場)である中小企業に過大なコスト又は労力を課すことなく、中小企業の財務諸表利用者にとって有用な情報を提供する観点から、整合アプローチ^{vii}により完全版IFRS会計基準を基礎に開発されている。第23章「顧客との契約から生じる収益」に関しては、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」を簡素化しているとはいえ、新しい収益認識のアプローチであり、導入に当たっては多少の混乱が生じる可能性がある。したがって、各法域の中小企業へのSME基準第3版の受入れを円滑に行うためには、IASBが十分かつ適切な教育的資料を提供するとともに、各法域の職業会計人団体や規制当局が、SME基準第3版の受入れに積極的に関与することが必要であると考えられる。

また、IASBは、IFRS第19号の開発に当たって、原則としてSME基準の開示要件を使用して、最小限の修正のみで開発する方針であることから^{viii}、今後IASBにおいて、SME基準の開示要件との整合性に関する議論がより活発になると思われる。

- 〈注〉
- i IFRS第19号は、要件を満たす子会社の財務報告を簡素化し、IFRS会計基準の開示要求を削減して適用できるようにする基準書である。IFRS第19号修正公開草案は、2021年2月から2024年5月までに公表された新たなIFRS会計基準及び修正からの開示要求を削減するものである。
 - ii 一部のSMEIGメンバーからは、借入コストを資産化しない場合、多額の資金調達が必要な資本集約的な企業の財務諸表に歪みをもたらす可能性があるとの意見があった。
 - iii 2022年9月8日にIASBは、SME基準の第2回目の包括レビューの一環として、本公開草案を公表した。第2回目の包括レビューの適用範囲は、本公開草案で提案されたとおりとすべきであり、2020年1月1日以前に発効する完全版IFRS会計基準との整合を検討すべきであるとしていた。
 - iv 中小企業はサプライヤー・ファイナンス契約の一部である金融負債の帳簿価額及び企業の財政状態計算書の表示科目を開示しなければならないが、サプライヤーが金融提供者から既に支払を受けている金融負債の帳簿価額及び表示科目も、実務上不可能でない限り開示を要求し、この開示を行うことが実務上不可能な場合には、その旨を記載しなければならないと提案している。
 - v 本公開草案付録Bによれば、ある要求事項を適用するためにあらゆる合理的な努力を行っても、企業がその要求事項を適用できない場合、その要求事項の適用は実務上不可能(impracticable)であると定義している。
 - vi ある通貨が他の通貨と交換できないため、企業が直物為替レートを見積もる場合、企業は他の通貨と交換できないことが、企業の財務業績、財政状態及びキャッシュ・フローにどのような影響を与えるか、又は与えることが予想されるかについて、財務諸表の利用者が理解できるように情報を開示しなければならない(IFRS19.221)。これは「交換可能性の欠如(IAS第21号の改訂)」の開示要件を取り込んだものである。
 - vii 整合アプローチについては、岡田博憲「中小企業向けIFRS適用グループ(SMEIG)会議報告」本誌2021年7月号49頁以下を参照のこと。
 - viii IFRS第19号BC8項を参照のこと。