



IASB会議報告 (2012年9月～2012年12月)

国際会計基準審議会理事 おうち たかつぐ 鶯地 隆継
※ IASB：国際会計基準審議会

はじめに

今回は、2012年9月から12月までに行われた4回のIASB会議の内容を報告する。

この4か月間の最も重要な動きは、FASBとのMOUプロジェクトに一定の目途をつけて、アジェンダ協議の提案に基づいた新たなプロジェクトを始動したことである。同時に、IASB及びIFRS財団はMOUプロジェクトの終了を見据えて、IASBとFASBという2つの基準設定主体で基準開発をリードしていくというbilateral（二国型）な体制から、より多くの国の会計準設定主体が議論に参加するmultilateral（多数国参加型）な体制への移行を明確に打ち出し、その新体制に対する国際的承認を得るという手続に入った。具体的には、会計基準諮問フォーラム（ASAF）と呼ばれる、IASBに対する新たな諮問グループを創設することを提案している。このグループは、各国の会計基準設定主体と財務報告に関心を有する地域団体が構成される予定であり、本稿が出版されるころにはそのメンバー国が公表されて

いるかもしれないが、日本がこのグループに入れるかどうか非常に重要である。

このような流れの中で、この4か月の議論の中心は、収益認識基準、保険会計、金融商品の減損であった。アジェンダ協議の提案に基づいた新しいプロジェクトについては、最も注目されるプロジェクトとして概念フレームワーク・プロジェクトが再開し、その具体的な取り進め方針についても議論している。さらに、農業会計、料金規制事業の議論もスタートした。

なお、金融商品会計の分類と測定に関しては、2012年11月28日付けで公開草案が公表されており、コメント締切日は2013年3月28日である。

報告対象会議

- 2012年9月20日～28日（FASBとの合同会議およびIASB単独会議）
- 2012年10月15日～19日（同上）
- 2012年11月19日～21日（同上）
- 2012年12月13日～17日（同上）

収益認識基準

再公開草案後の再審議は、スケジュールに沿って、9月に回収可能性、認識する収益の累計額の制限、貨幣の時間価値、10月に契約変更、履行義務の完全な充足に向けての進捗度の測定の議論を行った。このうち、累計額の制限と回収可能性については9月の議論のみではまともならず、11月に再審議をして、ようやく決着した。11月は他にライセンスの議論を行い、12月には携帯電話端末の販売などの分野で大きな懸案事項であった、一部のバンドル契約に対する収益認識モデルの影響について議論を行って、一応の決着をみた。

回収可能性

収益認識基準の中で最も重要な議論の1つが、回収可能性に関する議論である。そのポイントは、顧客の信用リスクの調整額の表示の問題である。2011年の公開草案では、顧客が約束した対価については、その信用リスクについては調整せず、その調整額を、当該契約から生じる減損損失または、収益科目に隣接した別

個の表示科目として表示しなければならないとしていた。これを、隣接 (adjacent) 表示と呼んでいる。

2011年の公開草案において、このような提案がなされた背景は、以下のとおりである。現行の収益認識基準においては、その取引に関連する経済的便益が企業に流入する可能性が高いことが収益認識の条件となっている。すなわち、回収可能な金額で収益を認識することとなっている。これに対して、2011年の公開草案では、「約束した財又はサービスの移転を、当該財又はサービスとの交換で権利を得ると見込んでいる (expects to be entitled) 対価を反映する金額で描写する (IN 9)」こととなっている。このことにより、2011年の公開草案に従えば、収益の計上額に回収可能性の調整が反映されなくなる。これを補うために、信用リスク調整額を収益の金額のすぐ近くに表示することによって、計上された収益認識額に含まれる信用リスク調整額を読者に理解してもらいやすくするという趣旨である。

ただし、この隣接表示については、公開草案が公表された直後から批判的なコメントが多く寄せられた。指摘された問題点は、主に、2点である。

1. Day 1 損失とDay 2 損失が混同される。
2. 重要な財務要素を含む場合と、そうでない場合の扱いが異なる。

Day 1 損失というのは、収益計上時点での当初の信用リスク調整額であり、Day 2 損失というのは、収益認識後に増加した信用リスク調整額の追加で、翌期以降に認識される減損損失などである。問題は、Day 1 損失 (今期に計上した収益に係る調整額) とDay 2 損失 (前期に計上し

た収益に係る調整額の追加) を同じ隣接表示科目の中で認識してしまった場合、今期の収益獲得金額が不明確となってしまふことである。

なお、このDay 2 損失に関しては、収益の認識において重要な財務要素を含まない場合にのみ隣接表示が求められており、重要な財務要素を含む場合は、その部分については金融商品会計 (IFRS 第9号) に従った処理になることから、通常は、その他の金融資産 (貸付金など) の減損と同じ表示科目 (その他の財務費用など) に含まれる。このため、同じ収益の認識でありながら、重要な財務要素を含む場合と、そうでない場合の扱いが異なってしまう。

以上が隣接表示の主な問題点であるが、9月の審議会で議論したのは、そもそも収益とは、信用リスク調整額を含まない金額なのか、それとも、実質的には隣接表示した信用リスク調整額を含んだものを指すのか、という根本的な意図があいまいになるのではないかということである。これは、端的には、隣接表示された信用リスク調整額の下にサブトータルを表示すべきかどうかということである。

この論点については、結局、9月の審議会で結論が出ずに、11月の審議会にて再議論することとなった。

また、9月の審議会では、回収可能性について閾値 (threshold) を設けるべきかどうかについても議論した。暫定決定としては、回収可能性については閾値を設けるべきではないということとなったが、上述の隣接表示の問題と併せて再議論することとなった。

11月の審議会では改めて論点を明確にし、本件について再度議論した。

まず、確認したのは、収益として表示すべき金額である。議論の結果、収益の認識額には信用リスクの調整額を含まないことを再確認し、隣接表示科目とのサブトータルは表示すべきではないということについて、理事の間で共通認識が確認された。その上で、隣接表示をすることの問題点が改めて確認され、最終的には、2011年の公開草案で提案されていた隣接表示は、これを求めないこととした。そのかわり、信用リスクの調整額については、包括利益計算書の中で「目立つように」 (prominent) 表示することとした。

2011年11月のUp dateでは、この決定について以下のように要約している。

両審議会 (IASB及びFASB) は、重要な財務要素を有していない顧客との契約の会計処理において、顧客の信用リスクを扱うための考え得るアプローチを検討した。両審議会は、次の事項を暫定的に決定した。

- a. 取引価格、すなわち収益は、企業が権利を得る対価の金額で測定すべきである (すなわち、顧客の信用リスクについて調整していない金額であり、認識する収益は回収可能性の閾値の対象としない) という2011年EDの提案を再確認すること
- b. 顧客との契約から生じる、対応するすべての減損損失 (それぞれの金融商品基準に従って、当初及び事後に認識される) を、包括利益計算書に費用として目立つように表示すること

両審議会は、重要な財務要素を有する顧客との契約の会計処理に関する2011年EDの提案も、暫定的に再確認した。

認識する収益の累計額の制限

2011年の公開草案の大きな特徴は、権利を得ると見込んでいる (expects to be entitled) 対価を反映する金額で収益を計上することであるが、一方で、企業が権利を得ることになる対価の金額に変動性がある場合には、企業が現在までに認識する収益の累計額は、権利を得ることが合理的に確実な金額を超えないとしている。このことを、「認識する収益の累計額の制限」(Constrain)と呼んでいる。

論点は、「対価の金額に変動性がある場合」とは何かということと、「合理的に確実な金額」というものをどのように算定するかであり、その要件は何かという点である。この点について9月に議論をしたがまとまらず、11月に再度議論することになった。

11月の議論では、要件の具体的な文言を工夫することよりも、そもそも制限をする目的は何かということをも明確にし、その目的に沿って企業が判断できるようにすべきであるという議論になった。その上で、制限をする目的は、重大な収益の戻入れ(下方修正)が必要とならないこととした。

2011年11月のUp dateでは、この決定について以下のように要約している。

両審議会は、収益基準で次のことを記述すべきだと暫定的に決定した。収益認識に対する制限の目的は、収益の認識を、企業が権利を得た変動対価の金額の見積りの事後的な変更から生じ得る重大な収益の戻入れ(つまり、下方修正)が必要とならないような金額で行うことであるという旨である。企業はこの目的を、その後の事実及び状況の変化に応じ

て再評価しなければならない。

両審議会は、認識する収益が重大な戻入れを必要としないであろうという評価を裏付ける十分な経験又は証拠を有していれば、企業は当該目的を達成することになると、暫定的に決定した。両審議会は、この評価は定性的なものであり、企業は、不確実な将来の事象から生じる収益の戻入れのリスクと、仮にそのような不確実な事象が生じた場合の戻入れの規模の両方に関連する、すべての事実及び状況を考慮する必要があると暫定的に決定した。両審議会は、収益の認識を達成するために必要な信頼水準については定義しなかった。しかし、両審議会は、企業が変動対価について収益を認識するためには、比較的高い信頼水準が必要となるという意図であることを示した。

履行義務の完全な充足に向けての進捗度の測定

一定期間にわたり充足する履行義務の識別については7月に議論を行い、一応の決着をみたが、その進捗度の測定についてはいくつかの詰めるべきポイントが残っていた。特に、日本の製造業などにとって重要なポイントとして、他に転用できない部品や半完成品の製造を行う場合の取り扱いである。2011年の公開草案ならびに7月の結論によれば、他に転用できない部品の製造であって、現在までに完了した履行について支払いを受ける権利が確定している場合には、それは一定の期間にわたり充足する履行義務となる。一般的に、部品の製造は、船舶の建造などのように製造に長期間を要せず、短期間のサイクルで製造が完了し、適宜、出荷していくような製品が多い。た

例えば、特定の車種向けの自動車鋼板などである。

このような製品については、ほとんどの国において引渡し単位などで売上を計上していると推定される。このような製品についても、履行義務の進捗度の測定を厳密に行う必要があるのかどうかということ議論した。

2011年11月のUp dateでは、この決定について以下のように要約している。

両審議会は、(2011年EDの第35項に従って)一定の期間にわたって充足する履行義務の完全な充足に向けての進捗度の適切な測定方法として、企業が「製造単位」又は「引渡し単位」を使用することについて議論した。両審議会は、製造単位又は引渡し単位などの方法は、以下の状況においては履行義務の充足の際の企業の履行の合理的な代替数値を提供し得ると暫定的に決定した。

- a. 製造単位法は、報告期間末におけるすべての仕掛品の価値に重要性がない場合には、企業の履行の合理的な代替数値を提供し得る。
- b. 引渡し単位法は、次の両方を満たす場合には、企業の履行の合理的な代替数値を提供し得る。
 - i. 報告期間末におけるすべての仕掛品の価値に重要性がない
 - ii. 報告期間末において、製造したが顧客にまだ引渡していないすべての単位の価値に重要性がない

ライセンス契約

ライセンス契約については7月に一度議論を行ったがまとまらず、11

月に再審議を行った。ライセンス契約については、それを物品の販売のように一時点で充足される履行義務であるか、それとも、サービスのように、ライセンス期間にわたって充足される履行義務であるかという問題がある。ライセンスというものを権利の移転と考えれば、それは一時点で充足される履行義務となる。たとえば、映画を記録したDVDの販売などである。一方で、ライセンスは権利の売買ではなく、ライセンス提供者が所有する知的財産権へのアクセスの提供だと考えれば、それはライセンス期間にわたって充足される履行義務となる。たとえば、一定期間の番組閲覧などである。

議論の結果、ライセンスにはさまざまな形態があり、ライセンスの収益認識を正しく行うためには、ライセンスに関する約束の性質を見極める必要があるという結論に達した。

2011年11月のUp dateでは、この決定について以下のように要約している。

両審議会は、ライセンスにおける約束の性質を判断する際に、企業はライセンスの特徴を検討すべきであると暫定的に決定した。両審議会はまた、次のような特徴は、ライセンスにおける約束の性質が権利を提供するという約束を表すことを示している可能性があるとして暫定的に決定した。

- a. ライセンスという形態で顧客に移転された権利が、有形財と同様に、企業の知的財産のアウトプットを表している。
- b. 企業の知的財産の価値にほとんど又は全く影響を与えることなく、企業が当該ライセンスを

容易に複製することができる。

- c. 顧客が当該権利をどのように、いつ使用するのか（つまり、資産からの便益をいつ消費するのか）を決定することができ、顧客は、企業の追加的な履行がなくても、当該便益を消費することができる。

このような特徴が存在しない場合には、ライセンスは、企業の知的財産にアクセスするサービスを提供する約束を表すことになる。そのような場合には、知的財産へのアクセスが要求される。

一部のバンドル契約に対する収益認識モデル

携帯電話の端末などは、端末そのものを購入する際に、通信会社と2年間の回線使用契約を結ぶことが義務付けられているケースがある。たとえば、端末価格はゼロ円で、2年間の回線使用料が少し高めとなり、かつ、契約を中断する場合には違約金を求められる。この契約の実態をどう把握して、どう収益認識を計上すべきなのかが大きな問題である。現行実務では、仮に、端末販売価格がゼロ円であれば収益は計上せずに、回線使用料が入金される都度、収益を認識するというのが一般的である。これに対して公開草案の提案では、取引価格を適正に配分することを求めているので、端末販売価格が仮にゼロ円であったとしても、収益認識が必要となる。この点について、通信業界から、キャッシュ・フローとかけ離れた収益認識基準となり、実務上の複雑性が増すことと、保守的ではないという観点から、何らかの特例扱いをすることが求められていた。

12月の会議ではこの点について、通信業界の事情について理解するものの、通信業界のためだけの特例を認める合理性がないこと、また、通信業界だけの特例とせず何らかの判断基準を設けるとした場合に、今の収益認識基準の基本的な考え方を揺るがす可能性があることなどから、結局、本件について特別扱いはしないという公開草案の考え方を維持することとなった。

ただし、実務負担を大幅に軽減することを目的として、個別の契約ごとに収益認識せずに、ポートフォリオで処理することが可能であるということを明確にした。

12月のUp dateでは、以下のように要約されている。

両審議会は、企業が顧客に対しサービスとそのサービス提供に関連する区別できる財と一緒に移転することを約束するバンドル契約（このようなバンドル契約は通信及び衛星テレビ業界では一般的である）における、(a)取引価格の配分及び(b)契約獲得コストの会計処理に関する2011年EDの提案の修正の可能性について議論した。両審議会は、2011年EDの提案を維持し、これらのバンドル契約のために特に修正を行わないと暫定的に決定した（特に、(a)上記の明確化の対象となる取引価格の配分、及び(b)契約獲得コストの会計処理に関する2011年EDの提案は修正しない）。

また両審議会は、収益基準において、企業は2011年EDの第6項に記載されているポートフォリオ・アプローチを使用して、これらのバンドル契約に2011年EDの提案を適用し得ることを明確化すると暫定的に決定した。すなわち、企業は、2011年EDの原則を、類似の特徴を有する

契約のポートフォリオに適用することができる。これは、そのようにした場合の結果が、提案を個々の契約又は履行義務に適用した結果と大きく異ならないであろうと企業が合理的に見込んでいることが条件である。

保険契約

レビュー・ドラフトか再公開か

保険契約プロジェクトについては、公開草案公表後の審議も進んできたため、10月の審議会においては、保険契約プロジェクトの今後の取り組み方についての議論があった。

保険プロジェクトについては、すでにプロジェクトを開始してから10年以上経過していること、その間、IFRSには正式な保険会計が存在せず、IFRS第4号に基づく暫定的な扱いのままとなっているため、できるだけ早く最終基準を公表する必要があること、公開草案公表後の暫定決定に基づくワーキング・ドラフトは常にアップデートされており、保険ワーキンググループなどを通じて関係者のフィードバックも得た上で、ワーキング・ドラフトを見直していることなどの理由から、再公開というプロセスは採らずにレビュー・ドラフトを公表した上で、最終基準を完成させるべきであるという意見があった。

一方で、個別の暫定決定を統合した結果、全体像として、十分に完成度の高いものになっているのかどうかという点に関して関係者の意見をしっかり聞く必要があり、その結果、モデルの全体調整をする必要があるのではないかという強い意見もあった。しかし、最終的には、再審議の過程で行った調整の中には、当初の

公開草案の内容を大きく変更するものもあるため、デュープロセスとして再公開は必要であるという意見が大宗を占めた。ただし、全面的な再審議を前提とした再公開のプロセスを採った場合には、その審議と最終基準の確定までに、2年間ほどの時間を要する。したがって、IASBは質問項目を限定した上での限定的再公開をすることとした。

Up dateではこれを以下のように要約している。

比較衡量の結果、IASBは、保険契約の会計処理案の改訂公開草案を公表するが、次の論点のみについてフィードバックを求めることを決定した。

- a. 有配当契約の測定に使用するキャッシュ・フローは、基礎となる項目の会計処理に使用するキャッシュ・フローを基礎とすべきであるという要求（ミラーリング・アプローチ）
- b. 包括利益計算書に保険料を表示するという要求。これには以下の2つの付随決定が含まれる。
 - i. 保険料のうち投資要素に関連する部分は、包括利益計算書に表示する保険料から除外する。
 - ii. 保険料を稼得ベースで包括利益計算書に配分する（将来の会議で議論する予定）。
- c. 将来キャッシュ・フローの見積りの変動を相殺するために残余マージンを使用するという要求（アンロッキング）
- d. 保険契約負債の測定に使用する割引率の変動をその他の包括利益に表示するという要求
- e. 経過措置案（9月の会議での暫定的な決定や、将来の会議で

の決定事項を含む）

また、IASBは、公開草案に基準案のすべての文言を含めることに留意したが、再公開後に、IASBは上記で設定した対象範囲以外の基準案については再検討するつもりがないということに関係者に明確に伝える必要がある。

包括利益計算書の表示

公開草案では、包括利益計算書の中において、トップラインに収益を表示せずに、トップラインを稼得マージンからスタートする（要約マージン・アプローチ）を提案していた。しかしながら、関係者から、包括利益計算書にトップラインは必要であるという強い要望があり、IASBではどのような形でトップラインの開示をすべきであるのかについて審議を行ってきた。

現在、公開草案で提案されているビルディング・ブロック・アプローチは、保険負債の見積りを基礎としてマージンを計算するので、通常取引のように、まず、売上高や収益があって、そこから費用を差し引いてマージン計算するというアプローチとは根本的に異なる。したがって、通常取引であれば、おのずと収益がトップラインにきてすべてがスタートするのであるが、ビルディング・ブロック・アプローチではその方法が採れない。誤解をおそれずに分かりやすく説明すると、もし、あえてビルディング・ブロック・アプローチの下でトップラインを表示するとすれば、保険負債の変動から逆算した収益を計上することにならざるを得ない。このため、IASBはビルディング・ブロック・アプローチで計算した保険負債の変動から導き出され

た収益（earned premium：既経過保険料）を、トップラインに計上することを提案した。

一方で、現行実務においては、キャッシュ・フローをベースにした期日到来保険料（premium due）を収益と認識しており、保険業務の業績として理解され、定着している。したがって、実務として定着している期日到来保険料を既経過保険料に切り替えることのベネフィットがあるのかどうかという疑問もある。また、既経過保険料は見積りに基づいた理論値であるため、どこまで正確で信頼性のある数字が補足できるのかという心配もある。さらには、既経過保険料は、実質的には保険金の支払いを保険業務の主たる履行義務としてとらえることとなるが、保険業務の履行義務は保険金の支払いばかりではない。むしろ、保険金の支払いに至るまで、保険契約者に安心を与えるのが保険業務の主たる履行義務であるともいえるため、既経過保険料を業績としてトップラインに掲示するのが本当に正しい方法であるのかどうかという根本的な疑問もある。

しかしながら、包括利益計算書の中で何らかの数字を独立掲示するならば、その数字は財務諸表の他の項目と整合的でなければならない。残念ながら、ビルディング・ブロック・アプローチで計算した財務諸表の中に、期日到来保険料を整合的に組み込むことはできない。したがって、必ずしもベストの選択ではないかもしれないが、あえてトップラインを掲示するとなれば、既経過保険料を掲示することとなる。

Up dateではこの点を以下のように要約している。

両審議会は、保険者の包括利益計

算書に表示する保険料及び保険金は、既経過保険料表示を適用して算定すべきであり、それにより、保険料を保険者が期間中に提供したカバー（及びその他のサービス）の価値に比例して各期間に配分し、保険金を発生時に表示すべきであると暫定的に決定した。

金融商品会計（減損）

金融商品会計の減損会計については、FASBが独自に米国国内で行ったアウトリーチの結果を受けて、これまでの合同会議での合意事項とは異なる方法を模索し、代替的なアプローチを提案する独自の公開草案を公表した。その内容の紹介は割愛するが、その骨子は、残存期間全体にわたる予想損失を当初に認識するというものである。

一方で、IASBでは、FASBでの議論の方向性を注視すべく、決定を伴う審議は行わず、FASBの代替的手法の方向性が明確になった段階で、議論を再開した。また、この間、IASBは積極的にアウトリーチを行い、これまでの暫定決定である3バケット・アプローチに対する意見を聴取した。私自身も、日中韓3か国会議において、関係者の反応について直接ご意見を伺う機会があった。

IASBでは決定を伴う審議は中断していたものの、教育セッションは活発に行われ、これまでのアウトリーチの結果について、適宜、IASB理事に対してフィードバックしている。それによれば、市場関係者の大半が、信用度が悪化した資産と悪化していない資産を区別することが最も重要であるとの認識であった。ただ、信用度の悪化をどのように判断し、い

つ残存期間全体の損失を認識するかについての実務上の複雑性について、強い懸念が示された。

11月の審議会においては、上述の懸念に対処する方法を検討した。IASBはこれまでの暫定決定である3バケット・アプローチを維持した上で、残存期間全体の予想損失の認識規準を明確化する方法を提案することとした。具体的な提案としては、当初認識時以降に信用リスクが増大したことにより、金融資産が異なる形で価格付けされる場合が1つの判断基準であり、それを判断する基準は、「投資適格」（investment grade）を下回っているかどうかということをも重要な指針とするというものである。

Up dateでは以下のように要約されている。

IASBは、要求事項を簡素化して要件を1つだけにすることを暫定的に決定した。すなわち、企業は当初認識時以降に重要な信用度の悪化（資産の期間と当初の信用の質を考慮して）があった場合に3バケットモデルにおいて残存期間全体の予想損失を認識すべきである。重要な悪化の一例は、当初認識時以降に信用リスクが増大したことにより金融資産が異なる形で価格付けされる場合などである。

信用度が高い資産について信用リスクの悪化の評価を行うことの複雑性とコストを軽減するため、IASBは、信用度の高い資産については、残存期間全体の予想損失を認識するのは「投資適格」を下回るような悪化の場合とすることも暫定的に決定した。

ただし、このような「投資適格」という言葉は、格付機関などが用い

る用語であり、さまざまな機関がさまざまな定義をしているため、この言葉を用いることは、かえって混乱を招く危険性がある。したがって、基準本文では「投資適格」という言葉そのものは用いない予定である。

また、IASBは実務上の複雑性を軽減するために以下の暫定決定も行った。

- a. 企業が要求事項を適用する際に考慮する借手固有の情報には、延滞情報が含まれる。また、資産が30日延滞していれば残存期間全体の予想損失の認識の要件に該当するという反証可能な推定を、その推定が反証された場合の開示とともに盛り込む。
- b. 企業は、残存期間全体の予想損失の要件の評価に、12か月のデフォルト確率を使用することができる。ただし、残存期間全体のデフォルト確率を使用した場合には同じ結果にならないことを示唆する情報がある場合（損失カーブが異常な場合など）を除く。

農業会計(IAS第41号「農業」の限定的範囲のプロジェクト)

IASBはアジェンダ協議に基づいた新たなプロジェクトをスタートした。その中で、早速、議論の大きな進展があったのは農業会計である。IAS第41号「農業」は生物資産についてはその生育に基づいて公正価値評価を行い、その差額を損益に計上することを求めている。その理由は、たとえば、植林事業などのように、植林から切り出して出荷するまで何十年もかかるような産業について、その何十年間にわたって全く収益が計上できないのは不合理であるため、途中の生育段階での資産価値の増大

を財務諸表に反映させるべきであるからである。

ところが、たとえば、パーム油を生産するパームツリーなどは、樹木そのものを売却することを目的として植林しているわけではない。パームツリーは生産が終了すれば廃棄処分される。したがって、パームツリーなどは農業生産物そのものではなく、農業生産物を生産する生産手段であり、会計上は工場や製造設備と同等に扱う方がよりフィットするのではないかという議論がある。このような資産を、果実生成型生物資産(Bearer Biological Asset: BBA)と呼んでいる。論点は、このBBAについてIAS第41号の適用の除外とし、IAS第16号「有形固定資産」を適用できないかという点である。

このような論点はパーム油が国家の主たる産業であるマレーシアなどが強く主張してきており、同国の会計基準設定主体が問題解決の方法を模索してきた。このため、このプロジェクトに取り組むにあたって、マレーシア企業会計基準委員会(MASB)とAOSSG(アジア・オセアニア基準設定主体グループ)が長年積み上げてきたリサーチの成果を最大限活かすような形でプロジェクトがスタートした。

本プロジェクトで最も難しいポイントはBBAの定義とその範囲である。パームツリーのようなものは分かりやすいが、たとえば、乳牛などは牛乳を生産した後に最終的には食肉や皮革の材料にもなる。しかし、インドでは、宗教上の理由で牛を食肉として扱うことはない。

議論の上、IASBは以下の決定を行った。

IASBは、IAS第41号の改訂の範囲

を、植物である果実生成型生物資産に限定すべきであると暫定的に決定した。家畜をIAS第41号の改訂の範囲に含めると、原価モデルの使用がより複雑となる。さらに、IASBのアジェンダ協議へのコメント提出者が提起した懸念は、家畜ではなく、果実生成型穀物に関連するものである。IASBは、植物が消費型の性質を有さない場合には果実生成型生物資産であると定義することを暫定的に決定した。これは、それらが農産物の生産又は供給にのみ使用できる（そのため、果実生成型生物資産としての使用以外の代替的な用法は存在しない）ことを意味する。

単一の公開草案に向けて作業することとすべきである。

- c. IASBは、このプロジェクトをIASBのプロジェクトとして実施し、他の会計基準設定主体との共同プロジェクトとしない。
- d. IASBはこのプロジェクトのための諮問グループを設けるべきである。各国会計基準設定主体又は会計基準設定主体の地域的な組織が、当該グループのメンバーの重要な割合を構成すべきである。
- e. IASBは2015年9月までにこのプロジェクトを完了すべきである。

な基準の策定を目指している。一国の基準をそのまま他国に無理に当てはめるといったものではない。

	教材コード	J 0 2 0 6 7 5
	研修コード	2 1 0 3
	履修単位	1単位

概念フレームワーク

アジェンダコンサルテーションの中で、最も重要視されたプロジェクトが概念フレームワークである。IASBはこのプロジェクトを最優先課題として取り上げ、2015年9月までに完成することを目途とし、それを実現するための効率的なプロジェクトの進め方について議論した。

この点については11月のUp dateで以下のように記述されている。

IASBは、概念フレームワークのプロジェクトの再開方法について議論し、全員一致で次のアプローチに賛成した。

- a. プロジェクトは、財務諸表の構成要素（認識及び認識の中止を含む）、測定、報告企業、表示及び開示に焦点を絞るべきである。
- b. 目的は、領域ごとの個別の文書ではなく、これらの領域すべてを網羅する単一のディスカッション・ペーパー及びその後の

おわりに

誌幅の関係で詳しくは取り上げなかったが、アジェンダ協議の結果を受けてスタートしたプロジェクトの1つに、料金規制事業がある。これは主にカナダの要請を受けてスタートしたものである。カナダはIFRSの強制適用をすでにスタートしているが、現行のIFRSには料金規制事業に関する基準がないため、料金規制事業を行っている企業に関しては、料金規制事業会計のある米国基準の適用を一時的に容認している。

このため、IASBは料金規制事業のプロジェクトをスタートしたが、プロジェクトの終了までは時間がかかるので、それまでの間、カナダの料金規制産業などがIFRSを使用できるように中間的な措置を講じる予定である。

このように、IASBはマレーシアやインド、カナダなど各国の事情も斟酌しながら、国際的に広く多くの国々が受け入れることができるよう