

会議報告



国際会計基準審議会 (IASB) 会議概要 (2016年7月)

企業会計基準委員会 専門研究員

やまぐち なみ

山口 奈美

はじめに

2016年7月18日と7月19日に、英国ロンドンのIFRS財団の事務所にて、国際会計基準審議会(以下「IASB」という。)の会議が開催された。7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
- 保険契約
- リサーチに関するアップデート
- 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。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。

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。

- 資産の定義及び補強する概念
- 認識
- 測定



I 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。

主な暫定合意事項

資産の定義及び補強する概念

- ① 資産及び負債の定義について

以下の内容が暫定合意された。

- a. 公開草案の提案のとおり、資産及び負債の定義から、「予想される」流入又は流出についての要求を削除する。
- b. 経済的資源、ひいては資産の定義を満たすためには、権利は経済的便益を「生み出す潜在能力」を有しているべきであり、負債の定義を満たすためには、義務は経済的便益を企業に「要求する潜在能力」を有しているべきであると定める。
- c. 資産の定義における「企業が支配している」という語句を説明するために、公開草案の提案を大幅に変更することはしない。

② 資産を「権利」として定義することについて

以下の内容が暫定合意された。

- a. 経済的資源を、「権利その他の価値の源泉」ではなく、「権利」として定義する。
- b. 自由に利用可能な公共財（道路など）にアクセスする権利は、通常は資産の定義を満たさない旨を記載する。その理由として、公共財にアクセスする権利は、他者が利用可能なものを超える経済的便益を受け取る潜在能力を企業に与えるものではないことや、企業がアクセスするための権利を支配していないことが挙げられる旨を結論の根拠に記載する。
- c. 特定の種類の権利が資産の定義を満たすかどうかの議論について、公開草案の提案以上の議論を含めることはしない。

認識

① 認識のアプローチについて

以下の内容が暫定合意された。

- a. 認識の決定は、有用な情報の質的特性を参照して行うことを要求し、認識のためのいわゆる「蓋然性基準」を定めることはしない。すなわち、経済的便益の流入又は流出の蓋然性が低い資産又は負債の認識を禁止しない。
- b. 公開草案の提案を改善し、経済的便益の流入又は流出の蓋然性が低い資産及び負債の認識に関する方向性を示す。
- c. 認識規準として参照される質的特性は、目的適合性と忠実な表現のみであることを示す。コストの制約は、第3の認識要件ではなく、財務報告の全般に関する制約であることを説明する。

測定

① 測定基礎の選択のためのアプローチについて

測定基礎の選択が次のことによってどのように影響を受ける可能性があるのかについての議論を、将来のIASB会議において提示することがスタッフに指示された。

- a. 資産又は負債の特徴（キャッシュ・フローの変動可能性や、市場又は他の要因の変動に対する当該項目の価値の感応度を含む。）
- b. 資産又は負債が将来のキャッシュ・フローに寄与する方法（将来のキャッシュ・フローに直接的に寄与する項目と間接的に寄与する項目の区別や、IFRS第9号「金融商品」の分類及び測定の要求事項の根拠との整合性の検討を含む。）

上記に加えて、公開草案に含まれている、測定基礎の選択における忠実な表現と補強的な質的特性の考慮に関する記述を維持するものの、それらの考慮に関する具体的な例を示すことはしないことが暫定合意された。

② 現在原価の記載場所について

現在原価によって提供される情報や、現在原価の長所と短所に関する記述を維持するものの、歴史的な原価ではなく、現在価額の見出しの下に記載すべきであることが暫定合意された。

今後の予定

IASBは、2016年9月のIASB会議において、概念フレームワークに関する再審議を継続する予定である。

II IFRS基準の適用に関する論点

1. IAS第40号「投資不動産」の範囲の狭い修正

背景

IASBは、2015年11月に、公開草案「投資不動産の振替」（IAS第40号「投資不動産」の修正案）を公表した。この公開草案は、投資不動産への振替又は投資不動産からの振替に関するガイダンスを明確化するために、IAS第40号第57項を次のように修正することを提案している。

- a. 企業は、用途変更が生じているという証拠に裏付けられた不動産の用途変更がある場合に、かつ、その場合にのみ、不動産を投資不動産に又は投資不動産から振り替えなければならない。
- b. 第57項(a)から(d)に示された状況のリストの性格付けを改め、用途変更が生じているという証拠の例の網羅的でないリストとする。

今回の会議で議論された主な論点

公開草案に寄せられたコメントを踏まえた再審議と、修正の最終化のための手続の確認が行われた。



主な暫定合意事項

以下の修正を条件として、IAS第40号の修正案の最終化を進める。発効日は2018年1月1日とし、早期適用を認める。

- a. 経営者の意図の変化は、それ単独では、用途変更の証拠を何も示さない旨を明確化する。
- b. IAS第40号第57項の例示のうち2つを修正し、それらが、完成した不動産だけでなく建設中又は開発中の不動産にも言及できるものとする。
- c. 不動産が投資不動産の定義を満たすかどうか又は満たさなくなったのかどうかを判定する際に、企業は判断を使用すべきである旨を結論の根拠で強調する。
- d. 企業が以下の移行アプローチのいずれかを適用することを認める。
 - i. IAS第8号を適用した遡及アプローチ
 - ii. 企業が次のことを行うアプローチ
 - IAS第40号の修正の適用開始日に不動産の分類を再判定し、該当がある場合には、同日現在の用途を反映するように不動産の分類変更を行い、かつ、
 - IAS第40号の修正の適用開始日より後に生じる用途変更にも本修正を適用する。
- e. 上記のd. ii.の移行アプローチを適用した結果生じる、不動産の分類変更に関する情報の開示を企業に要求する。

今後の予定

IASBは、IAS第40号の修正を、2016年の第4四半期に公表する予定である。

2. IFRS基準の年次改善（2014–2016年サイクル）

背景

IASBは、2015年11月に、公開草案「IFRS基準の年次改善（2014–2016年サイクル）」を公表した。この公開草案は、以下の3つの基準書に関する緊急ではない修正をまとめて提案するものである。

- IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」—初度適用企業のための短期的な免除の削除
- IFRS第12号「他の企業への関与の開示」—IFRS第12号の開示要求の範囲の明確化
- IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」—投資先を投資ごとに純損益を通じて公正価値で測定すること

今回の会議で議論された主な論点

公開草案に寄せられたコメントを踏まえた再審議と、修正の最終化のための手続の確認が行われた。



主な暫定合意事項

3つの基準書に関する修正案のすべてについて、提案の最終化を進める。

発効日は、IFRS第1号とIAS第28号の修正については2018年1月1日、IFRS第12号の修正については2017年1月1日とし、早期適用を認める。

今後の予定

IASBは、最終基準「IFRS基準の年次改善（2014–2016年サイクル）」を、2016年の第4四半期に公表する予定である。

3. IFRS基準の年次改善（2015–2017年サイクル）

背景

IASBは、過去のIASB会議において、IAS第12号「法人所得税」とIAS第23号「借入コスト」の修正を「IFRS基準の年次改善（2015–2017年サイクル）」に含めることについて暫定合意している。

今回の会議で議論された主な論点

公開草案の公表のための手続の確認が行われた。



主な暫定合意事項

公開草案の公表に必要な手続が完了したことが確認された。

今後の予定

IASBは、2016年の第4四半期までに、「IFRS基準の年次

改善（2015–2017年サイクル）」の公開草案の公表の準備が整うと見込んでいる。公開草案は、狭い範囲の修正案と一緒に公表される予定である。

III 資本の特徴を有する金融商品

背景

IASBは、IAS第32号「金融商品：表示」の財務報告における課題を調査し、財務報告を改善し、識別された欠陥を解決するための潜在的な方法を評価するためのリサーチ・プロジェクトを進めている。

IASBは、請求権の特徴及び利用者の行う評価に着目した3つのアプローチ（アルファ、ベータ、ガンマ）を識別し、当該アプローチを軸とした検討を進めている。

3つのアプローチの要約は下記図表1のとおりである。

今回の会議で議論された主な論点

ガンマ・アプローチを前提として、自己の資本に係るデリバティブの分類に対するアプローチの適用を議論した。

（図表1）資本及び負債を分類するための3つのアプローチ

	アルファ	ベータ	ガンマ
負債の定義	清算時点以外の特定の時点で経済的資源を移転する義務	経済的資源から独立した特定の金額（固定金額等）で決済される義務	アルファの負債又はベータの負債
焦点を当てている請求権の特徴	時点	金額・優先順位	アルファとベータの両方
焦点を当てている利用者の評価	期限到来時における経済的資源の十分性	<ul style="list-style-type: none"> 特定時点における請求権の決済のための経済的資源の十分性 請求権への経済的資源の分配 請求権に対する経済的資源からのリターンへの十分性 	アルファとベータの両方（ただし、負債の追加的な区分が必要）
有用となる比率	流動性	ソルベンシー	アルファとベータの両方（ただし、負債の追加的な区分が必要）



主な暫定合意事項

- ① 自己の資本に係るデリバティブの分類の会計単位について
以下の内容が暫定合意された。
 - a. すべてのデリバティブを資産又は負債として分類することはない。
 - b. 自己の資本に係るデリバティブは、その全体について分類するものとし、構成部分に分割することはない。
- ② 資産と資本性金融商品を交換するデリバティブへの適用について
ガンマ・アプローチの適用に関する以下のスタッフの分析内容について、暫定的に同意された。
 - a. 次の場合にはデリバティブが資本に分類される（清算時以外には経済的資源の移転が要求されず、請求権の金額が残余の金額のみに応じて決まるため。）。
 - i. 固定数の現金又は他の金融資産と、固定数の企業の資本性金融商品との交換によって決済され（固定対固定）、かつ、
 - ii. 現物決済又は株式純額決済が行われる。
 - b. 上記以外の場合には、デリバティブが負債に分類される。
- ③ 負債と資本性金融商品を交換するデリバティブへの適用について
ガンマ・アプローチのもとでは、以下のようにすべきことが暫定合意された。
 - a. 固定対固定のデリバティブは資本に分類する。
 - b. 負債又は資本への分類の結果が同じになる取引は、それらがどのようにストラクチャーされたかに関係なく整合的に分類されるようにするために、IAS第32号第23項における償還義務の現行の要求事項と同様の要求事項を適用する。
 - c. 上記のb.の償還義務に関する要求事項と、a.の要求事項の相互関係を調整する。

今後の予定

IASBは、金融商品の分類、会計処理、表示、開示要求の改

善に関する議論を継続する予定である。

IV 保険契約

背景

IASBは、2015年12月に公開草案「IFRS第9号「金融商品」のIFRS第4号「保険契約」との適用（IFRS第4号の修正案）」を公表した。この公開草案は、IFRS第9号と新しい保険契約基準の発効日の相違による一時的な影響に対処するためのものであり、IFRS第4号を適用する保険者に、IFRS第9号の適用に係る一時的救済を設けるために、現行のIFRS第4号を修正することを提案している。

公開草案では、一時的な救済措置として以下の2つのアプローチが提案された。

- 上書きアプローチ：保険契約を発行する会社が、IFRS第9号の適用時に金融資産の測定の変更を原因として生じる純損益の増分ボラティリティを純損益から取り除く方法
- 延期アプローチ：IFRS第9号の適用を一時的に免除する方法。大半の活動が保険契約の発行である会社が利用できる。

今回の会議で議論された主な論点

公開草案の最終化に向けたレビューの過程で生じた、範囲の狭い整理論点として、延期アプローチを採用する企業に適用される開示の簡素化についての議論が行われた。



主な暫定合意事項

延期アプローチを選択する企業に適用される開示を簡素化し、公正価値の開示の範囲を信用リスクの開示の範囲と一致させるようにすることが暫定合意された。延期アプローチを採用する企業は、以下の2つの金融資産のグループについて別々に、報告期末時点の公正価値と報告期間中の公正価値の変動を開示することが要求されることになる。

- a. 契約上のキャッシュ・フローが元本及び利息のみである金融資産（売買目的で保有されているか又は公正価値ベースで管理されている金融資産は除く。）
- b. 上記a.に記述した以外のすべての金融資産

修正の公表

IASBは、IFRS第4号の最終的な修正を2016年9月12日に公表した。

V その他

1. リサーチに関するアップデート

出席したIASBメンバーに対するリサーチ・プロジェクトに関する

アップデートが行われた。暫定合意事項はなかった。

2. 2015年アジェンダ協議

アジェンダ協議に関する議論に基づいて作成された作業計画案について議論され、承認された。

<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)