

会議報告



国際会計基準審議会 (IASB) 会議概要 (2017年1月)

企業会計基準委員会 専門研究員

ほうがく みつはる

豊岳 光晴

I はじめに

2017年1月18日に、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。1月のIASB会議では、以下の論点が議論された。

- IFRS第13号「公正価値測定」の適用後レビュー
- 対称的な期限前償還オプション
- 会計方針及び会計上の見積り
- 保険契約
- 概念フレームワーク

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。

れて2年経過した後に適用後レビューの実施が要請されている。適用後レビューは、主に、2つのフェーズにより構成される。

第1フェーズでは、適用後レビューで検討されるべき事項の初期段階の識別及び評価が行われ、その結果はIASBによる情報要請に反映される。第2フェーズでは、IASBからの情報要請に寄せられた意見、及びその他のコンサルテーションを通じて収集された情報を検討する。その後、調査結果及び該当ある場合には、レビューの結果として対処すべきステップが記載されたフィードバック・ステートメントが公表される。

今回の会議で議論された主な論点

今回の会議では、IFRS第13号「公正価値測定」の適用後レビューのフェーズ1に関する議論及び適用後レビューの今後の予定について議論が行われた。



II IFRS第13号「公正価値測定」の適用後レビュー

背景

IASBは、今回の会議で、IFRS第13号「公正価値測定」の適用後レビューに関する議論を開始した。

IASBのデュー・プロセスでは、新基準が国際的に適用さ

主な暫定合意事項

適用後レビューのフェーズ1

IASBは以下の事項について議論したが、何も決定は行われなかった。

- 適用後レビューのプロセス、IFRS第13号に関する背景

情報及び公正価値測定に関する作業の流れ

- b. IFRS第13号と米国会計基準 (US GAAP) のトピック 820「公正価値測定」との間のコンバージェンスが、IASB又は米国財務会計基準審議会 (FASB) がその後に行った基準設定作業の結果として後退しているのかどうか。
- c. 適用後レビューのフェーズ 1 の間の活動及びフィードバック
- d. 公正価値測定に関する学術文献で提起された関連性のある論点を識別するための「範囲レビュー」

適用後レビューのフェーズ 2

以下の内容が暫定合意された。

- a. 適用後レビューのフェーズ 2 を進める。
- b. 適用後レビューの範囲の焦点を次のことに置く。
 - i. 公正価値測定に関する開示の有効性
 - ii. 相場価格のある投資の会計単位と公正価値測定
 - iii. 特定の領域における判断の適用
 - iv. 非金融資産の公正価値を測定する際の最有効使用の適用
- c. 適用後レビューのフェーズ 2 の間に、以下の活動を実施する。
 - i. 情報要請を上記 b. に記載した領域における質問とともに公表する。
 - ii. 学術文献及び非学術文献をレビューする。
 - iii. 情報要請に記載した質問に関してアウトリーチを実施し、投資家及び作成者と追加的な協議を行って、公正価値測定に関する開示について、どのような情報が有用で、どのような情報が作成にコストがかかるのかを評価する。
 - iv. 上記の活動から得た情報を補足するための追加的な証拠を収集する。

さらに、適用後レビューでは、生物資産及び相場価格のない資本性金融商品の公正価値の測定に関する教育の必要性について検討する。

今後の予定

今後の会議で、関連するデュー・プロセスのステップを検討する。

III 対称的な期限前償還オプション

背景

IASBは、対象的な期限前償還オプションの付いた金融資産にIFRS第9号「金融商品」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、償却原価又はFVOCI (その他の包括利益を通じて公正価値) で測定されるべきかについて、狭い範囲のプロジェクトとして検討を行っている。

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、その差額は債権者が実質的に負担することとなる。

今回の会議で議論された主な論点

今回の会議では、IFRS第9号を適用する際の、対称的な期限前償還オプションの付いた金融資産の分類について議論した。



主な暫定合意事項

以下の内容が暫定合意された。

- a. 下記の場合に、対称的な期限前償還オプションの付いた金融資産が償却原価での測定、又はFVOCIでの測定に適格となるようなIFRS第9号の狭い範囲の修正を提

案する(当該金融資産が事業モデルの要件を満たすことが前提となる。)

- i. 当該金融資産がIFRS第9号のB4.1.11項(b)の要求事項(契約上のキャッシュ・フローが元本及び利息の支払のみである期限前償還可能な金融資産)を満たすはずのところ、期限前償還要素の対称的な性質の結果として要求事項を満たさない。かつ、
 - ii. 企業が当該金融資産を当初認識する時点で、対称的な期限前償還要素の公正価値が僅少である。
- b. この狭い範囲の修正の発効日を、2018年1月1日以後開始する事業年度(IFRS第9号の発効日と同じ。)とすることを提案し、公開草案に、発効日をより遅くして早期適用を認める方が適切かどうかに関する質問を記載する。
- c. 修正案の遡及適用を要求する。

今後の予定

IFRS第9号の狭い範囲の修正案に関するコメント期間及び行ったデュー・プロセスのステップについて検討する。

IV 会計方針及び会計上の見積り

背景

IASBは、2016年4月にIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」(特に、「会計方針」及び「会計上の見積り」の定義)の考え得る修正を議論した。2016年9月のIASBボード会議で、修正文案、経過措置、デュー・プロセスについて暫定合意し、スタッフに対しIAS第8号の修正の公開草案を公表するための書面投票手続を開始するよう指示がされている。

今回の会議で報告された主な事項

IAS第8号の修正を提案する公開草案の原案の文言に対するフィードバックに対応して、公開草案では「会計上の見積りの変更」ではなく、「会計上の見積り」を定義することが報告された。

この置換えは、読者が会計方針と会計上の見積りの定義を比較することを容易にし、IASBがIAS第8号の修正提案で達

成することを意図している内容を明確化することを目的としたものである。

今後の予定

2017年の第2四半期に公開草案を公表する予定である。

V 保険契約

背景

IASBは、現在、保険契約に関する会計基準の開発を進めている。保険契約に関するプロジェクトは、IASBの前身組織である国際会計基準委員会(IASC)が1997年に着手しており、2010年には公開草案「保険契約」、また、2013年には改訂公開草案「保険契約」がそれぞれ公表されている。

その後、改訂公開草案に対するコメントを踏まえ審議が続けられてきたが、2016年7月から9月にかけて、参加者とテーマを限定したうえで、外部テストが実施されている。

今回の会議で議論された主な論点

今回の会議では、保険契約プロジェクトの進捗状況及びIFRS第17号「保険契約」の適用を支援するための計画についての口頭でのアップデートが行われた。その計画の中には、基準公表後の移行リソース・グループの設置があった。このグループのメンバー構成は、今後決定される使命及び目的を反映することになる。

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、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「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。

- 当初測定に固有の要因
- 目的適合性のある複数の測定基礎
- 「参照更新」公開草案 - 修正案
- 「参照更新」公開草案 - 経過措置及び発効日



主な暫定合意事項

当初測定に固有の要因

「当初測定に固有の諸要因」についての公開草案の議論の改訂を検討した。これに関しては何も決定は行われなかった。

IASBは、スタッフに対し、文案の再作成時に以下のことを考慮するよう指示した。

- a. 「価値の類似した項目の交換」に代わる代替的な文言を使用する(例えば、「市場取引」)。
- b. そうした取引に関してのみ当初測定を議論すべきかどうか。
- c. 持分保有者としての立場での持分所有者との取引についての議論は、分配を行う負債が生じている状況を扱うべきかどうか。

また、改訂「概念フレームワーク」では、公開草案で示していた自家建設資産に関する議論は削除することとされた。

目的適合性のある複数の測定基礎

以下の内容が暫定合意された。

- a. 公開草案で提案したように、資産、負債、収益又は費用に関する情報を提供するために、複数の測定基礎が選択される場合もある旨を記述する。
- b. 複数の測定基礎が選択される場合に、資産、負債、収益又は費用に関する情報の目的適合性と忠実な表現の

両方を考慮することを要求する。

また、IASBは、財政状態計算書における資産又は負債と、純損益計算書における関連する収益又は費用について、異なる測定基礎を選択することは、収益及び費用を純損益計算書とその他の包括利益の計算書において分類することの一例である旨を明確化することも暫定合意した。

このような明確化を提供するというIASBの決定は、複数の測定基礎に関する提案と改訂「概念フレームワーク」の他の側面(収益及び費用の定義や、財務業績に関する情報の提供など。)との間の相互関係の明確化を求める一部のコメント提出者からの要望に対応したものである。

「参照更新」公開草案 - 修正案

以下の内容が暫定合意された。

- a. IFRS第3号「企業結合」の第11項における「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」(「フレームワーク」)への参照を維持し、当該基準の狭い範囲の修正を行う。
- b. 財務諸表利用者の特徴に関する仮定についての現行の記述を維持し、IAS第1号「財務諸表の表示」の第7項、IAS第8号の第6項及びIFRS第4号「保険契約」のIG16項における「フレームワーク」への参照を削除する。

さらに、IASBは、「参照更新」公開草案における以下の提案を確認することを暫定合意した。

- a. IAS第8号の第11項で、「フレームワーク」への参照を「概念フレームワーク」への参照に置き換える。
- b. 「フレームワーク」への残りの参照を「概念フレームワーク」への参照に置き換え、IFRS第2号「株式に基づく報酬」、IFRS第6号「鉱物資源の探査及び評価」、IAS第1号、IAS第8号、IAS第34号「期中財務報告」及びSIC解釈指針第32号「無形資産—ウェブサイトのコスト」における関連する引用を更新する。
- c. 2010年の「概念フレームワーク」の改訂後に追加された明確化のための脚注を削除する。

「参照更新」公開草案 - 経過措置及び発効日

「参照更新」公開草案で提案した遡及適用の要求を修正することを暫定合意した。改訂後の会計方針は、遡及適用に過大なコスト及び労力を要する場合を除き、遡及適用しなければならないこととなる。こうした経過措置を下記に含めることになる。

- a. IAS第8号の第11項の修正

b. その他の修正案(すなわち、IFRS第2号、IFRS第6号、IAS第1号、IAS第34号の修正及びIAS第8号の残りの修正)

さらに、IASBは、「参照更新」公開草案における以下の提案を確認することを暫定合意した。

a. IAS第8号の第11項の修正は、既存の会計方針と新しい会計方針の両方に適用される。ただし、今後のボード会議で議論する予定の料金規制対象企業について考え得る一時的な救済は除く。

b. 修正案について約18か月の移行期間を設ける。

- a. 改訂「概念フレームワーク」とIFRS基準との間の不整合
- b. 料金規制対象企業について、IAS第8号の第11項の修正(「フレームワーク」への参照を「概念フレームワーク」への参照に置き換える。)の適用の一時的免除の可能性
- c. 影響分析
- d. デュー・プロセス

<注>

- 1 <http://www.ifrs.org/Updates/IASB-Updates/Pages/IASB-Updates.aspx>
- 2 https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/update/2017.shtml (会員限定)

今後の予定

次回の会議で、下記のことを議論する。