

会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 第7回会議

企業会計基準委員会副委員長 こがさか あつし 小賀坂 敦

企業会計基準委員会常勤委員 せきぐち ともかず 関口 智和

1 はじめに

IFRS財団は、2013年4月に、国際会計基準審議会（IASB）の諮問機関として会計基準アドバイザー・フォーラム（ASAF）を設置しており、2014年12月4日及び5日に英国（ロンドン）で第7回目の集合会議が開催された（設置の経緯については、本誌2013年7月号を参照のこと。）。同会議には、南アフリカ財務報告基準評議会の代表者を除くASAFメンバー¹及びIASB関係者²が参加した（企業会計基準委員会（ASBJ）からは、小野行雄委員長が出席）。今回のASAF会議では、次の事項が議題とされた。

- (1) リース
- (2) 保険契約
- (3) 持分法
- (4) 退職後給付
- (5) 開示に関する取組み
- (6) その他（マクロヘッジ、料金規制、排出量取引、外貨換算、インフレ会計、アジェンダ協議2015）

本稿においては、上記の議題について会議の概要を紹介する。なお、文中、意見にわたる部分は、私見であることをあらかじめ申し添える。

2 リース

IASBは、2013年5月に米国財務会計基準審議会（FASB）と共同で公表した改訂公開草案「リース」に寄せられたコメントを踏まえ、2013年11月より審議を再開している。IASB及びFASB（以下「両審議会」という。）は、借手の会計処理に絞った検討を続けており、2014年11月までの会議において、検討を予定していた論点の大半について審議を終えている。

今回のASAF会議では、IASBスタッフより、プロジェクトの進捗状況について説明がなされた後、それらの説明に対して、ASBJを含む複数のASAFメンバーから、リースの定義と借手の会計モデルに関するIASBの暫定決定について懸念が示されたほか、借手の会計モデルについて、

両審議会の間でコンバージェンスに向けてさらなる検討が行われるべきとのコメント等が示された。

これに対して、IASB関係者から、借手の会計処理について両審議会によるコンバージェンスを達成するには、現実的にはIASBがFASBの会計モデルを採用するという選択肢しかないと考えられるが、これまで、多くの関係者がIASBの会計モデルに対して概念的な優位性の観点から支持していたことを踏まえると、IASBがFASBの会計モデルに歩み寄る場合、別の批判を受けることが強く懸念されるとのコメント等が示された。

3 保険契約

IASBは、2013年6月に公表した改訂公開草案「保険契約」に寄せられたコメントを踏まえ、2014年1月より保険契約の会計基準に関する審議を再開している。IASBは、これまでの再審議の過程で、無配当契約に関する論点についての検討を概ね終えており、現在、有配当契約に焦

点を当てて審議を行っている。2014年11月のIASB会議では、有配当契約の会計処理について、欧州CFO Forum（欧州の保険会社による団体）から代替モデルが提示されており、今回のASAF会議では、IASBスタッフより、プロジェクトの進捗状況（当該代替モデルに関する審議状況を含む。）について説明がなされた。

今回のASAF会議では、欧州CFO Forumによる代替案について、多くのASAFメンバーからハイレベルな支持が示されたが、細部については一層の検討が必要とのコメントが示された。また、ASBJからは、将来の未稼得利益を表象する契約上のサービスマージンについて保険負債の一部として表示するのではなく、その他の包括利益累計額（AOCI）の一部として表示する方法もあり得るのではないかという発言を行った。IASBは、今回のASAF会議で示された見解を踏まえつつ、「保険契約」の会計基準の最終化に向けた検討を進めていくことを予定している。

4 持分法

IASBは、アジェンダ協議2011に寄せられたフィードバックを踏まえ、持分法のリサーチ・プロジェクトに着手している。今回のASAF会議では、韓国の会計基準設定主体（KASB）から持分法に関するリサーチ・ペーパーについて説明がされたほか、筆者（関口常勤委員）から、我が国の財務諸表利用者、作成者、監査人に対して行われた持分法に関するアンケート調査の結果について説明がされた上で、ASAFメンバー

による議論が行われた。ASBJからは、アンケート調査の結果、持分法の適用は概ね有用とのコメントが多く示されたことを踏まえると、少なくとも、IFRS第9号「金融商品」で定められている他の資本性金融商品への投資の会計処理と整合するように、関連会社への投資等のすべてをFV-PLによる測定に変更するような抜本的な変更を行うことは適切ではないと考えられる等の発言を行った。

今回のASAF会議では、関連会社に該当する場合でも、レベル1のインプットによって測定される投資については公正価値測定が適切ではないかという見解が示されたほか、持分法の適用については、個別財務諸表において非連結子会社に対して適用されるものと連結財務諸表において関連会社等に対して適用されるものとで異なるアプローチが必要ではないか等の見解が示された。IASBは、今回のASAF会議で示された見解を踏まえつつ、ディスカッション・ペーパーの公表に向けた審議を行うことを予定している。

5 退職後給付

IASBは、アジェンダ協議2011に寄せられたフィードバックを踏まえ、退職後給付の会計処理に関するリサーチ・プロジェクトを開始している。退職後給付については、近年、純粋な確定給付型の仕組みが減少する一方、キャッシュ・バランス・プラン等の確定給付型と確定拠出型の双方の性質を備えるハイブリッド型の仕組みが増加している旨が指摘されて

いる。また、現行のIAS第19号「従業員給付」について、適用上の問題も指摘されている。こうした背景を踏まえ、IASBは、IAS第19号について抜本的な見直しを行うべきか、当面、新たな仕組みに関する会計上の取扱いの明確化に取り組むべきか等について検討を行っている。

今回のASAF会議では、各国における退職後給付の仕組み及び会計上の取扱いについてASAFメンバーから説明がなされた上で、今後のプロジェクトの進め方について議論が行われた。会議中、多くのASAFメンバーからハイブリッド型の仕組みが増加している旨が指摘された上で、抜本的な見直しが望まれるとしつつも、短期的な対応が必要かもしれないといった見解が示された。ASBJからも、我が国でもハイブリッド型の仕組みが多くなっていることを紹介したほか、その他の包括利益（OCI）のリサイクリングが要求されていない点を含め、IAS第19号について解決すべき課題がある旨を指摘した。IASBは、今回のASAF会議で示された見解を踏まえつつ、本プロジェクトについてリサーチを継続し、2015年中にリサーチ・ペーパーを公表することを予定している。

6 開示に関する取組み

IASBは、開示に関する取組みの一環として、開示原則プロジェクトに着手しており、現在、ディスカッション・ペーパーの公表に向けた審議が行われている。当該プロジェクトにおいては、IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の見直しも検

討すべき論点とされており、今回の会議では、これについて、ASAFメンバーによる議論が行われた。

今回のASAF会議では、キャッシュ・フロー計算書の見直しを行う場合、キャッシュ・フロー計算書が果たすべき目的を明確にするとともに、キャッシュ・フロー計算書における活動区分の小計の意味合いを明確にした上で議論を進めるべきであるといった見解等が示された。IASBは、今回のASAF会議で示された見解を踏まえつつ、審議を進めていくことを予定している。

7 その他

上記で記載した論点に加え、「マクロヘッジ」、「料金規制」、「排出量取引」、「外貨換算」、「インフレ会計」、「アジェンダ協議2015」に関する議論について、以下において簡単に紹介させていただく。

(1) マクロヘッジ

IASBは、2014年3月にディスカッション・ペーパー「動的风险管理の会計処理：マクロヘッジに対するポートフォリオ再評価アプローチ」（コメント期限：2013年10月17日）を公表し、動的风险管理の会計処理に関するリサーチを行っている。今回のASAF会議では、本プロジェクトに関する進め方についてASAFメンバーによる議論が行われた。会議中、本ディスカッション・ペーパーにおいて可能性のあるアプローチの1つとして示されていた動的风险管理が行われているポジションのすべてを再評価するアプローチについては、ASAFメンバーから強い支持

は示されなかった。IASBは、ASAF会議で示された見解や本ディスカッション・ペーパーに対するコメントを踏まえつつ、プロジェクトの進め方について審議を行うことを予定している。

(2) 料金規制

IASBは、アジェンダ協議2011に寄せられたフィードバックを踏まえ、料金規制事業の会計処理に関するリサーチ・プロジェクトを開始しており、2014年9月にディスカッション・ペーパー「料金規制の財務上の影響の報告」（コメント期限：2015年1月15日）を公表している。今回のASAF会議では、本ディスカッション・ペーパーに記載されているIASBの予備の見解等についてIASBスタッフから説明がされたほか、FASBの代表者から米国の料金規制に関する会計基準の枠組みについて説明がされるとともに、EFRAGの代表者から欧州の利用者から示されている見解について説明がされた上で、ASAFメンバーによる議論が行われた。IASBは、ASAF会議で示された見解や本ディスカッション・ペーパーに対するコメントを踏まえつつ、プロジェクトの進め方について審議を行うことを予定している。

(3) 排出量取引

IASBは、アジェンダ協議2011に寄せられたフィードバックを踏まえ、排出量取引の会計処理に関するリサーチ・プロジェクトを開始している。IASBは、2004年にIFRIC第3号「排出権」を公表したが、特に、会計上のミスマッチが生じることになる点に関して多くの懸念が示されたため、2005年に同解釈指針を取り下げてお

り、現状、排出量取引について異なる会計実務が存在する旨が指摘されている。今回のASAF会議では、各国における排出量取引スキーム及び会計上の取扱いについてASAFメンバーから説明がなされた上で、今後のプロジェクトの進め方について議論が行われた。IASBは、ASAF会議で示された見解を踏まえつつ、排出量取引の会計処理についてリサーチを継続することを予定している。

(4) 外貨換算

IASBは、KASBからの要請等を踏まえ、外貨換算についてリサーチ・プロジェクトを実施すべきかについて検討を行ってきた。IASBは、2014年10月の会議において、IAS第21号「外貨換算」に関する狭い範囲の修正についてさらなる検討を行わないほか、同基準の包括的な見直しを長期的なリサーチ・プロジェクトと位置付けることを暫定決定している。今回のASAF会議では、ASAFメンバーに対して、IAS第21号に関するリサーチに関心を有するか否かについて質問がなされた。会議中、ASBJからは、我が国において機能通貨の決定方法に関する要求事項について強い懸念が示されている旨を紹介したが、他のASAFメンバーからは、外貨換算のリサーチ・プロジェクトに対してさほど高い関心は示されなかった。

(5) インフレ会計

IFRSでは、IAS第29号「超インフレ経済下における財務報告」が存在するものの、それ以外にインフレに関する会計基準は存在しない。今回のASAF会議では、南米において高いインフレが継続していることを踏

まえ、GLASSから、IASBにおいてインフレ会計に関する検討を行うべき旨を提言するペーパーが示され、議論が行われた。会議では、一部のASAFメンバーから、IFRSにおいてインフレに関する会計基準が存在しないことへの懸念が示されたが、他のメンバーからはインフレ会計に対してさほど高い関心は示されなかった。

(6) アジェンダ協議2015

IASBは、デュー・プロセスハンドブックにおいて、3年ごとに作業計画について公開協議を行うこととされている。IASBは、直近のアジェンダ協議（アジェンダ協議2011）が2012年に完了したことを踏まえ、次回のアジェンダ協議に関する「意見募集」文書を2015年末に向けて公表することを予定しており、今回のASAF会議では、これに向けた進め方等について議論が行われた。会議では、最近公表された基準に対して示されている解釈上の疑問点への対応と以前公表された基準に対して示されている重要な会計上の論点への対応についてバランスを取る必要がある旨等の見解が示された。

〈注〉

1 ASAFメンバーは、南アフリカ、英国、ドイツ、スペイン、オーストラリア、日本、中国、米国、カナダの会計基準設定主体、及び、地域団体として、欧州財務報告諮問グループ（EFRAG）、アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ（AOSSG）、ラテンアメリカ会計基準設定主体グループ（GLASS）の12団体より構成されている。

2 IASBからは、Hans Hoogervorst議長（ASAFの議長）、Ian Mackintosh副議長、プロジェクト担当理事及び担当スタッフが参加した。