

海外出張報告書

出張目的： IASB 会議（2012年12月）傍聴
日 時： 2012年12月13日（木）～12月17日（月）
場 所： ロンドン IASB 本部
出張者： 企業会計基準委員会 専門研究員 垣口 友二

IASB 会議（2012年12月）傍聴報告

日時：2012年12月13日（木）～12月17日（月）

<17日（月）のみ一部 FASB との合同会議あり>

スケジュール：付録を参照

場所：ロンドン IASB 本部

【12月13日（木）】

■ 概念フレームワーク：教育セッション

IASB は、11月に引き続き概念フレームワークの教育セッションを行った。今月のテーマは、測定と、負債と資本の区分である。測定については、現行の概念フレームワークの問題点などの背景情報が説明され、それに基づいて議論が行われた。また、負債と資本の区分については、配布資料に従って現行の基準（IAS 第32号）と代替アプローチの考え方が示され、それに基づいて議論が行われた。

教育セッションのため、何も決定事項はなかった。

IASB はまた、概念フレームワークのプロジェクト計画について議論を行った。スタッフが策定したプロジェクト計画では、以下を含む計画となっている。

- 会計基準アドバイザー・フォーラム（ASAF）を、概念フレームワーク・プロジェクトの諮問グループとすること
- ディスカッション・ペーパーは2013年7月に公表し、初稿は2月会議に提示すること
- 公開草案は2014年8月公表予定
- 新たな概念フレームワークは2015年9月公表予定

14名のIASBメンバーが、スタッフが策定した計画を概ね支持した。

■ 未実現損失に係る繰延税金資産の認識

公開草案「IFRSの年次改善2010-2012年サイクル」（2012年5月公表2012年9月コメント締切）には、公正価値で測定される負債性金融商品の未実現損失に係る繰延税金資産の会計処理に関するIAS第12号「法人所得税」の修正案が含まれていた。

当該論点に関するコメントレーター分析を踏まえて、2012年11月のIFRS解釈指針委員会

（解釈指針委員会）の会議で議論した結果、今後の方向性についてIASBに意見を求めることとなった。これを受けて、IASBは今月の会議で、当該論点に関する今後の対応の方向性について議論した。

IASBは、負債性金融商品の未実現損益に係る繰延税金資産の会計処理について、年次改善プロジェクトとは別個の、IAS第12号に対する狭い範囲の修正で明確化されるべきであることを暫定的に決定した。これは以下の理由による。

- 企業が可能性の高い将来の課税所得を見積もる場合に、その帳簿価額を超える資産の回収を仮定することができるかどうかの論点は、年次改善とは別個の狭い範囲のプロジェクトで対処されるべきである。
- 別個のプロジェクト（すなわち、年次改善よりも広い範囲のプロジェクト）で対応することになれば、同種の負債性金融商品について米国財務会計基準審議会（FASB）で最近議論されたものと整合する繰延税金会計に係る結果を達成するために、IAS第12号を修正すべきか、という観点からの議論が可能となる。

さらに、IASBは、この論点を明確化するには、次の問題に対処する必要があるという点で解釈指針委員会に同意した。

- 公正価値で測定する負債性金融商品について、保有者が満期まで保有してすべての契約キャッシュ・フローを回収すると予想している場合に、当該商品に係る未実現損失が将来減算一時差異を生じさせるかどうか

IASBメンバー全員が賛成した。

【12月14日（金）】

■ マクロ・ヘッジ会計

IASBは、10月に引き続き、マクロ・ヘッジ活動に関して検討されている再評価アプローチについての議論を行った。

これまでの会議では、金融機関におけるダイナミックな金利リスクという文脈で再評価アプローチを検討してきたが、今回の会議では、再評価アプローチの他のリスクへの適用可能性について議論した。

スタッフは、金利リスク以外のリスクについて実施されているオープンポートフォリオに基づいたマクロ・ヘッジ活動の事例を特定し、かつこれらの活動に対する再評価モデルの有用性について検討する観点から、これまでに実施したアウトリーチから得た初期的な発見事項を説明した。スタッフは、いくつかの事業会社においては、外為リスクおよびコ

コモディティ・リスクについてマクロ・ヘッジ活動を行っていることを指摘した。

提案されている再評価モデルは、外為リスクおよびコモディティ・リスクについて行われているマクロ・ヘッジ活動を会計上表現する上で役立つようだとの議論が行われた。しかし、この点を完全に理解するには、さらなるアウトリーチ、特に新たなIFRS 9号「金融商品」の適用という文脈の中での理解が重要であると認識された。また、再評価アプローチのガイダンスの多くはヘッジ・リスクが何であるかにかかわらず適用可能であるが、コモディティ・リスクや外為リスク特有のいくつかの論点については、追加的な考慮が必要であろうという議論があった。これらの点については、ディスカッション・ペーパーを公表し、その中で再評価アプローチを完全に記述し説明した上でアウトリーチを行えば、このようなインプットを得ることはより容易であるとの点が認識された。

スタッフは、今後公表予定のディスカッション・ペーパーのコメント期間中に、当該モデルの他のリスクに対する潜在的な適用に関するより良い理解を得るためのアウトリーチを行う旨を述べた。

何も決定事項はなかった。

■ 金融商品：減損

IASBは、2012年11月に、「3パケット」減損モデルに関する技術的な議論を概ね完了したが、今月の会議では、残った瑣末論点について議論した。またIASBは、デュー・プロセス手続関連の事項を議論するとともに、再公開草案の投票プロセスの開始をスタッフに許可するかどうかを検討した。

瑣末論点—経過措置

残存期間全体の損失を見積る資産の適格規準が11月に修正されたが、IASBは、これとの整合性を確保するために、経過措置の要求事項のうちの一つの文言を修正することを暫定的に決定した。すなわち、企業がある金融資産について移行時に最初の信用度を使用しない場合には、企業は、信用度が適用開始日において投資適格を下回っているかどうかのみに基づいてその金融資産を評価しなければならない。

議論の中で、一部のIASBメンバーは、悪化の指標として延滞を使用する企業は、移行時において残存期間全体の損失を見積る資産についての適格規準を評価する際の基礎として、投資格付ではなく当該情報を使用しなければならないと考えている旨を述べた。

14名のIASBメンバーが賛成し、1名が欠席した。

デュー・プロセス手続

IASBは、広範囲にわたって協議のステップを踏んできたことに着目し、投票プロセスを開始するデュー・プロセスの要求事項が満たされたことに同意した。コメント期間中に、提案された予想損失減損モデルの便益を評価し説明するために、さまざまな法域の企業と緊密に連携してフィールドワークを行うことをIASBが意図していることが示された。さらに、IASBは提案のコスト及び実行可能性についての意見を募集する予定である。

14名のIASBメンバーが賛成し、1名が欠席した。

再公開、コメント期間及び起草の許可

IASBは、減損プロジェクトについての再公開の必要性を議論し、公開草案を公表することに同意した。また、IASBは、公開草案について120日のコメント期間を暫定的に決定した。IASBは文書の投票プロセスを開始する許可を与えた。

14名のIASBメンバーが賛成し、1名が欠席した。

今後、IASBは、2013年第1四半期に公開草案を公表する予定である。

■ 保険契約

IASBは、前月に引き続き、保険契約の基準案に関する議論を行った。今月の会議では、残余マーzinのアンロックング、有配当契約の残余マーzin、再保険契約の減損について議論した。

残余マーzinのアンロックング

IASBは、将来のカバーまたは他の将来のサービスに関連するキャッシュ・フローの現在と過去の見積りの差異について、残余マーzinをアンロックすべきであると暫定的に決定した。

IASBメンバー全員がこの決定に賛成した。

有配当契約の残余マーzin

IASBは、IFRSで測定された基礎となる項目の価値の変動については有配当契約の残余マーzinを調整すべきではないと暫定的に決定した。

8名のIASBメンバーがこの決定に賛成した。

IASBは、有配当契約と無有配当契約の両方について、保険契約の残余マージンの配分については、収益認識プロジェクトで提案している収益認識の制限を適用しないことを暫定決定した。

IASBメンバー全員がこの決定に賛成した。

再保険契約の減損

IASBは、出再者は、予想信用損失の変動に関連する不履行のリスクを以下のように会計処理すべきであると暫定的に決定した。（この結果、出再者は、IASBが開発中の減損プロジェクトのアプローチを再保険契約には適用しないこととなる。）

- 契約開始時に、出再者は、予想信用損失に関連するものを含め、予想される不履行の影響を予想履行キャッシュ・フローに反映することによって、残余マージンを算定しなければならない。

14名のIASBメンバーがこの決定に賛成した。1名が欠席した。

- 契約開始後は、出再者は、予想信用損失の変更から生じるキャッシュ・フローの変更を損益に認識しなければならない。

13名のIASBメンバーがこの決定に賛成した。1名が欠席した。

【12月17日（月）】

■ 非金融資産の回収可能価額の開示

2012年にIFRS第13号「公正価値測定」を開発した際、IASBは、IAS第36号をあわせて修正し、特に回収可能価額が処分費用控除後の公正価値（以前は「売却費用控除後の公正価値」）に基づいている場合、減損した資産について回収可能価額の開示を求めることとした。

この回収可能価額の開示は、減損した資産にのみ要求し、のれんの帳簿価額が重要である資金生成単位については要求しないという意図であったが、この点を明確化するためのIAS第36号「資産の減損」の狭い範囲の修正について、IASBは今月の会議で議論した。

IASBは以下の事項を暫定的に決定した。

- 資金生成単位に配分されたのれん又は耐用年数を確定できない無形資産の帳簿価額が、企業全体ののれん又は耐用年数を確定できない無形資産の帳簿価額に比して重要である場合に、当該単位の回収可能価額を開示するという IAS 第 36 号第 134 項の要求を削除すること
- 企業が当期中に重要な減損損失の認識又は戻入れを行った個別資産（のれんを含む）又は資金生成単位について、回収可能価額を開示することを企業に要求するよう IAS 第 36 号第 130 項を修正すること
- 企業が当期中に重要な減損損失の認識又は戻入れを行った個別資産（のれんを含む）又は資金生成単位について、処分費用控除後の公正価値の測定に関する情報を開示する要求を IAS 第 36 号第 130 項に含めること

さらに IASB は、IAS 第 36 号の第 130 項(f)について提案している修正の 1 つが、2012 年 5 月に公表された公開草案「IFRS の年次改善 2010-2012 サイクル」での修正案と重複していることに留意した。公開草案の提案では、処分費用控除後の公正価値が現在価値技法を用いて測定されている場合には、企業は使用した割引率を開示しなければならない。そのような情報は、現行では減損した資産の回収可能価額を使用価値に基づいている場合に要求されている。この会議で、IASB は、その点を年次改善プロジェクトで対処するのではなく、本プロジェクトに係る IAS 第 36 号第 130 項の修正案に織り込むことを暫定的に決定した。

IASB は、修正案を 2014 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から遡及適用することを暫定的に決定した。また IASB は、これらの修正の早期適用を認めることを暫定的に決定した。企業がこれらの修正を早期適用する場合には、比較情報は要求されない。

IASB は、多くの企業の 2013 年上期の業績が公表される前にこの修正を最終化できるように、コメント期間を 60 日とすることを暫定的に決定した。

IASB メンバー全員が賛成した。

IASB は、2013 年 1 月に公開草案を公表する予定である。

■ 果実生成型生物資産

IASB は、9 月に引き続き、果実生成型生物資産の限定的な範囲のプロジェクトに関する議論を行った。今月の会議では、スタッフが重要であると考えた次の 3 つの論点について議論した。

- IAS 第 41 号「農業」の修正の範囲である、果実生成型生物資産の定義

- 果実生成型生物資産に、どのように原価モデルを適用するかが不明確な、次の2つの分野
 - 成熟前については、果実生成型生物資産をどのように測定すべきか
 - 果実生成型生物資産の上で成長する作物（例えば、果樹の上で成長する果実）をどのように会計処理すべきか

修正の範囲

IASBは、IAS第41号の修正の範囲を、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。

14名のIASBメンバーが賛成した。

原価ベースのモデルの適用

IASBは、このプロジェクトの範囲内の果実生成型生物資産についての原価ベースのモデルを開発することを決定するとともに、次の点について暫定的に決定した。

- 生産に投入される前は、そのような資産を原価累計額で測定すべきである。このアプローチは、生産に投入される前の自分で組み立てた機械に関する会計処理と同様である。

11名のIASBメンバーが賛成した。

- 果実生成型生物資産の上で成長する作物は、売却費用控除後の公正価値で測定し、その変動は、生産物が成長するとともに純損益に認識すべきである。この方法により、地上で成長する作物（例えば、ニンジン）と果実生成型生物資産の上で成長する作物（例えば、リンゴ）とが整合的に会計処理されることになる。

9名のIASBメンバーが賛成した。

■ 料金規制事業

IASBは、9月に引き続き、料金規制事業プロジェクトに関する議論を行った。今月の会議では、ディスカッション・ペーパーに向けたプロジェクト計画案と、料金規制事業に関する暫定的な基準の開発を計画案に含めるべきかどうかを検討した。

ディスカッション・ペーパーの開発

IASBは、ディスカッション・ペーパーの中で扱うよう提案された論点を検討し、カバーすべき追加的な論点を示した。IASBは、テーマの専門性及び業界に関する専門知識の必要性があるため、当該プロジェクトのために公式の諮問グループを立ち上げるべきであると暫定的に決定した。

IASBメンバー全員が賛成した。

暫定的な基準の開発

IASBは、包括的なプロジェクトが完了するまで、料金規制事業の会計処理に関するガイダンスを提供するために暫定的な基準を開発するかどうかを検討した。IASBは、次のような暫定的な基準に係る公開草案を開発することを暫定的に決定した。

1. 各国の会計上の要求事項に準拠して規制資産又は規制負債を現在認識している企業について、既存の認識及び測定の方針の「継続適用」を認める。
2. そのような規制上の金額を別個の規制上の科目として識別し、財務諸表上に別個の表示科目として表示することを、追加的な開示とともに要求する。
3. IFRS第6号「鉱物資源の探査及び評価」で要求されるのと同様の減損テストの要求を含める。

IASBは、この暫定的な基準がプロジェクト本体の完了を遅延させてはならず、また当該プロジェクトの結果についての先入観を与えるものではないことを明確にした。

9名のIASBメンバーが賛成した。

2013年1月の会議で、暫定的なIFRSの初稿がスタッフから示される予定である。

■ 収益認識（FASB との合同会議）

IASB と FASB は、前月に引き続き、改訂公開草案「顧客との契約から生じる収益」（2011年 ED）に関する合同の再審議を行った。今月の会議では、次の論点について議論した。

1. 取引価格の配分
2. 契約コスト
3. 一部のバンドル契約に対する収益認識モデルの影響
4. 認識する収益の累計額の制限ーライセンス

1. 取引価格の配分

両審議会は、別個の履行義務への取引価格の配分（収益モデルのステップ 4）に関する 2011 年 ED の提案の精緻化及び明確化の可能性について議論した。

両審議会は、財又はサービスの独立販売価格の変動性が高いか又は不確実である場合に、当該財又はサービスの独立販売価格を見積る適切な方法として、2011 年 ED の第 73 項(c)の残余アプローチを維持することを暫定的に決定した。両審議会はまた、契約の中の少なくとも 1 つの財又はサービスの独立販売価格の変動性が高くなく不確実でもない場合には、独立販売価格の変動性が高いか又は不確実である複数の財又はサービスを含む契約に残余アプローチを使用することも明確化した。両審議会は、独立販売価格の変動性が高いか又は不確実である複数の財又はサービスがある場合には、企業はそれらの独立販売価格を見積るために、複数の方法を組み合わせて使用できることを明確化した。すなわち、企業は次のことを行うことができる。

- 最初に、残余アプローチを適用して、独立販売価格の変動性が高いか又は不確実であるすべての財又はサービスの独立販売価格の合計額を見積り、
- 次に、他の方法を使用して、上記(a)で見積った独立販売価格の合計額に応じた個別の独立販売価格を見積ることができる。

両審議会は、企業が契約における 1 つ（又は複数）の履行義務に値引きを配分できる場合を判断するための 2011 年 ED の第 75 項の規準と、企業が条件付き対価を区別できる財又はサービスに配分できる場合を判断するための 2011 年 ED の第 76 項の規準を維持することについても、暫定的に合意した。両審議会はまた、次のことを明確化した。

- 企業は、残余アプローチを使用して独立販売価格の変動性が高いか又は不確実である財又はサービスの独立販売価格を見積る前に、第 75 項（すなわち、値引きの配分）を適用しなければならない。

- 企業は、第76項（すなわち、条件付き対価の配分）に従い、条件付き対価を契約中の複数の区別できる財又はサービスに配分することができる。

IASB と FASB のメンバー全員がこの決定に賛成した。

2. 契約コスト

両審議会は、企業が顧客との契約を獲得するための増分コストを回収することを見込んでいる場合に、これらのコストを資産として認識しなければならないという2011年EDの提案を維持することを暫定的に決定した。両審議会はまた、企業が認識するはずの当該資産の償却期間が1年以内である場合には、これらのコストを発生時に費用として認識することを許容する実務上の便法を維持することを暫定的に決定した。

10名のIASBメンバーと5名のFASBメンバーがこの決定に賛成した。

3. 一部のバンドル契約に対する収益認識モデルの影響

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）。

12名のIASBメンバーとFASBメンバー全員がこの決定に賛成した。

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。

14名のIASBメンバーとFASBメンバー全員がこの決定に賛成した。

4. 認識する収益の累計額の制限－ライセンス

両審議会は、顧客のその後の財又はサービスの販売に基づいて対価が変動する場合（例

例えば、売上ベースのロイヤルティ）に、知的財産のライセンスに関して認識できる収益額を制限している 2011 年 ED の第 85 項に関して議論した。その場合、2011 年 ED の第 85 項では、認識する収益の累計額を制限する 2011 年 ED の第 81 項から第 83 項の要求事項にかかわらず、顧客の事後の売上が発生するまでは企業が収益を認識してはならないと明記している。

両審議会は、2011 年 ED の第 85 項を削除し、すべての知的財産について、2011 年 ED の第 81 項から第 83 項（2012 年 11 月の両審議会の暫定的な決定による修正後）における認識する収益の制限に関する一般的な原則に従うことを暫定的に決定した。両審議会は、次の事項についても暫定的に決定した。

- 企業が認識する収益の累計額を制限する可能性のある、企業の影響力の及ばない要因を説明している 2011 年 ED の第 82 項(a)の指標を精緻化して、第三者の行為（例えば、顧客のその後の販売）を含める。
- 企業が 2011 年 ED（2012 年 11 月の両審議会の暫定的な決定による修正後）の第 81 項から第 83 項における認識する収益の制限の一般原則を適用して、権利を得ると見込む対価の金額の見積りに基づく最低限の収益の金額を認識することを求められる場合に、当該最低金額が状況によってはゼロとなり得ることを説明する。

14 名の IASB メンバーと FASB メンバー全員がこの決定に賛成した。

以 上

付録 スケジュール

12 月 13 日 (木)

時間	アジェンダ項目
10:00~12:00	概念フレームワーク：教育セッション (IASB 単独)
12:00~13:00	昼休み
13:00~13:30	概念フレームワーク：教育セッション (IASB 単独)
13:30~14:15	未実現損失に係る繰延税金資産の認識 (IASB 単独)
14:15~14:30	IFRIC アップデート (IASB 単独)

12 月 14 日 (金)

時間	アジェンダ項目
09:30~10:30	マクロ・ヘッジ会計 (IASB 単独)
10:30~10:45	休憩
10:45~11:45	減損 (IASB 単独)
11:45~12:45	保険契約 (IASB 単独)
12:45~13:45	昼休み
13:45~14:45	保険契約 (IASB 単独)
14:45~15:00	休憩
15:00~17:00	収益認識：教育セッション (IASB 単独)

12 月 17 日 (月)

時間	アジェンダ項目
09:15~09:45	IAS 第 36 号「資産の減損」の狭い範囲の修正一回収可能価額の開示 (IASB 単独)
09:45~11:15	果実生成型生物資産 (IASB 単独)
11:15~11:30	休憩
11:30~12:30	料金規制事業 (IASB 単独)
12:30~13:30	昼休み
13:30~15:30	収益認識 (IASB/FASB 合同)
15:30~15:45	休憩
15:45~17:45	収益認識 (IASB/FASB 合同)