

## 第 5 回 AOSSG 会議の年次総会報告

### 1. はじめに

2013 年 11 月 27 日及び 28 日、第 5 回アジア・オセアニア基準設定主体グループ (AOSSG) 年次総会がスリランカ (コロンボ) にて開催された。また、年次総会の開催と併せて、11 月 26 日に作業グループ (WG) 及び議長諮問委員会による会議が開催された。

会議には、アジア・オセアニア地域の会計基準設定主体<sup>1</sup>から約 60 名程度が参加したほか、国際会計基準審議会 (IASB) から Hans Hoogervorst 議長、鶯地隆継理事、Chung Woo Suh 理事、Wei-Guo Zhang 理事、Alan Teixeira シニア・ディレクター、川西安喜客員研究員、IFRS 財団アジア・オセアニアオフィスから竹村光広ディレクターが参加した。企業会計基準委員会 (ASBJ) からは、小賀坂副委員長、関口常勤委員、紙谷ディレクター (総括担当)、榎専門研究員が参加した。会議の概要は、次のとおり。

### 2. IFRS に関する開発途上国向け支援イニシアティブ等

#### (1) 開会挨拶等

冒頭、今回の年次総会の主催者であるスリランカ勅許会計士協会の会長から、歓迎の挨拶がされた。続いて、AOSSG 前議長である Kevin Stevenson 氏より、関係者へのこれまでの協力への感謝が述べられた後に、新議長への交代が告げられた。新議長である Clement Chan 氏 (前副議長) からは、前議長への感謝と AOSSG の国際的な発言力を高めていく決意が述べられ、就任の挨拶がされた。

その後、来賓であるスリランカ中央銀行総裁から、経済発展にとって高品質な会計基準の開発が重要であるとの認識等が述べられるとともに、開会の挨拶がされた。

#### (2) スリランカにおける IFRS へのコンバージェンス

スリランカより、同国における会計基準の IFRS へのコンバージェンスについて、次のような説明がされた。

- IFRS へコンバージェンスしたスリランカの会計基準は、2012 年 1 月 1 日開始事業年度から適用されている。現在、4 本の基準書<sup>2</sup>について適用が延期されているが、2014 年 1 月 1 日開始事業年度から、その後の修正とともに適用される予定である。
- IFRS が十分な指針を提供していない領域 (共通支配下の合併及び非営利組織) につい

<sup>1</sup> 各国の会計基準設定主体の名称については、便宜上、ASBJ を除き、国又は地域名のみを記載する (以下、同様)。会議に参加した AOSSG メンバーは、香港 (議長)、韓国 (副議長)、オーストラリア、中国、インド、インドネシア、イラク、日本、マカオ、マレーシア、ネパール、ニュージーランド、フィリピン、サウジアラビア、シンガポール、スリランカ、タイの会計基準設定主体であった。

<sup>2</sup> IFRS 第 10 号「連結財務諸表」、IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」、IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」及び IFRS 第 13 号「公正価値測定」

て、推奨される実務の記述書を公表している。

- IFRIC 第 15 号「不動産の建設に関する契約」の適用除外、果実生成型生物資産への IAS 第 16 号「有形固定資産」の適用容認等、幾つかの点で IFRS を修正している。

### (3) IFRS に関する開発途上国向け支援イニシアティブ

前回の年次総会において、IFRS に関する開発途上国向けの支援イニシアティブの一環として、パイロット拠点（「IFRS Centre of Excellence for a Developing Country」、略称「IFRS COEDC」）をネパールに設けること、具体的な取組みを進めるためのワーキング・パーティ（WP）<sup>3</sup>を組成することが合意された。今回の年次総会においては、WP リーダー（オーストラリア）から、本イニシアティブを構成する 2 つのプロジェクトの進捗状況について次のような報告がされた。ネパールにおけるパイロット・プロジェクトは 2014 年 11 月までの 2 年間と予定されている。

- ネパール会計基準設定主体（NASB）の基準設定プロセス及び能力のレビューについては 2013 年 4 月に実施され、その改善に関する報告書草案が WP により検討されている。
- NASB に対するトレーナー向け研修プログラムの提供については、2013 年 6 月に第 1 回目がネパール（カトマンズ）において実施され、幾つかの点を改善の上で 2014 年に第 2 回目を行うことが予定されている。

これに対し、ネパールから、COEDC プロジェクトのこれまでの実施に感謝の意が示されるとともに、同国において 2014 年度<sup>4</sup>から IFRS へコンバージェンスした会計基準の段階的な適用が開始されることを踏まえ、ネパールでの COEDC プロジェクトの期間終了後においても、引き続き AOSSG からの支援を希望していることが述べられた。

### (4) AOSSG の運営に関する事項

まず、AOSSG 議長より、メンバーに対し新副議長の候補者の推薦を要請した結果として、韓国からの推薦（韓国会計基準委員会（KASB）の議長である Steve Lim 氏を推薦するもの）以外には推薦がなかった経緯が説明され、第 3 回年次総会の前例に倣い投票を行わずに副議長の任命を承認することが提案されたところ、特段の異議なく、Steve Lim 氏を副議長に任命することが承認された。

また、AOSSG 議長及び前議長の事務局であるオーストラリアより AOSSG 内部の取決めに関して、次の点について変更の提案が説明された。当該変更提案について AOSSG メンバーによる投票が行われた結果、提案に対して全員一致で支持が示され、事務局提案通りに変更が承認された。

- AOSSG メンバーに対し AOSSG への加盟要件を継続して満たすことを要求すること、及び、メンバーが加盟要件を満たしていないことが明らかになった場合には一定の手続により退会させることを新たに定める。

<sup>3</sup> COEDC-WP は、オーストラリア（リーダー）、日本、中国、香港、インド、インドネシア、イラク、韓国、マレーシア、ネパール、パキスタンより構成。

<sup>4</sup> ネパールにおいて、2014 年度は、2014 年 7 月 16 日から 2015 年 7 月 15 日までの期間を指す。

- AOSSG 副議長の候補者の推薦が 1 件しかなかった場合の手続について、メンバーに対し一定の考慮期間を与えた上で、投票を行わずに年次総会においてその任命を承認することを新たに定める。

さらに、オーストラリアより、ニュージーランドにおける会計基準設定機能が、従来 AOSSG のメンバーであった財務報告基準委員会 (Financial Reporting Standards Board) から外部報告委員会 (External Reporting Board) (XRB) へ引き継がれたことを反映して、AOSSG のメンバーシップを更新することについて提案があり、特段の異議がなかったため、当該提案について AOSSG メンバーによる投票が行われた結果、全員一致で支持され、XRB のメンバーシップが確認された。

### 3. IASB の最近の動向

IASB サイドより、主なプロジェクト (収益認識、リース、農業、IFRS 第 3 号「企業結合」の適用後レビュー等) について、審議の状況、今後の予定等について説明がされ、議論がされた。主な内容は、次のとおり。

#### (1) 収益認識

IASB は、FASB と共同で収益認識に関する会計基準の開発を進めており、2014 年第 1 四半期に最終基準を公表予定である。AOSSG では、収益認識に関して WG<sup>5</sup>が設置され、IASB に対するコメントレターの取りまとめや IASB による審議のモニタリング等を行っている。今回の会議では、IASB サイドから、FASB と共同で設置する予定の「収益認識に関する合同移行リソース・グループ (RTRG)」について、メンバーは未定であるが IASB と FASB が同人数となるであろうこと、規範性あるガイダンスは発行しないこと、公表された基準の適用前の問題を扱うから時限的な性格であること等が説明された。

これに対して、WG リーダー (ASBJ) から、WG は最終基準公表後のプロセスにおいて AOSSG が果たすべき役割について確定した見解には至っていないものの、RTRG については動向を注視しつつ、対応していきたいとのコメントが示された。IASB サイドからは、AOSSG などの地域団体が直接、RTRG のメンバーになることは想定しておらず、一方、AOSSG には地域的な問題に対処する役割を期待するとの回答がされた。

このほか、複数の AOSSG メンバーから、RTRG の存続期間や IFRS 解釈指針委員会との関係について質問があり、IASB サイドから、確定した存続期間が決まっているわけではないこと、現行のプロセスを変更するものではないことの回答がされた。

さらに収益認識基準に関連して、ASBJ より、早期適用の是非に関する IASB の考え方について質問を行い、IASB サイドから、基準の改善と比較可能性のバランスを考慮して決定している旨の回答がされた。

#### (2) リース

IASB は、FASB と共同でリースに関する会計基準の開発を進めており、2013 年 5 月に再

<sup>5</sup> 収益認識 WG は、日本 (リーダー)、シンガポール (副リーダー)、オーストラリア、中国、香港、インドネシア、韓国、マカオ、マレーシア、ニュージーランド、ウズベキスタンより構成。

公開草案を公表している。AOSSG では、リースに関して WG<sup>6</sup>が設置され、IASB に対するコメントレターの取りまとめ（2013 年 10 月に提出）や IASB による審議のモニタリング等を行っている。今回の会議では、IASB サイドから、再公開草案に対するフィードバックの概要等が紹介された。

ASBJ からは、貸手と借手の会計処理について必ずしも同一である必要はないのではないかとの発言を行った。これに対して、IASB サイドから、使用権モデルは新しい概念であり、借手と貸手のモデルの対称性を放棄すると正しいモデルの構築が困難になるとの回答がされた。これに関連して、ある AOSSG メンバーから、IASB が借手に 2 つのモデルを導入したことにより、既に対称性は損なわれている旨の発言がされた。

また、ある AOSSG メンバーから、借手に 2 つのモデルを導入することを支持しないとの発言があった。これに対して、IASB サイドから、2 つのモデルは最も多くの批判がある点であり、2 つのモデルの規準の簡素化や、2 つのモデルを選択肢とするといった解決法が検討されているとの回答があった。

### (3) 農業

IASB は、IAS 第 41 号「農業」について限定的な修正を行うことを目的として、2013 年 6 月に公開草案「農業：果実生成型植物」を公表している。アジア・オセアニア地域では、プランテーション事業が多く行われており、関心が高いことから、AOSSG では農業に関して WG<sup>7</sup>が設置され、IASB に対するコメントレターの取りまとめ（2013 年 11 月に提出）や IASB による審議のモニタリング等を行っている。

今回の会議では、IASB サイドから、公開草案の概要が紹介され、また、限定的な修正の対象範囲が主要な論点の 1 つになっていること、果実生成型植物の上で生育する生産物（ヤシの実等）を売却費用控除後の公正価値で測定することに関してマレーシアなどから懸念が表明されていること等の説明がされた。ある AOSSG メンバーからは、そうした生産物を適用除外することも考えられるが、どの時点から生産物であるとするかにより実務的な解決を図ることもできるのではないかとの意見が示された。

### (4) IFRS 第 3 号「企業結合」の適用後レビュー

IASB は、IFRS 第 3 号「企業結合」について適用後レビューを行っており、2014 年第 1 四半期に「情報要請」を公表予定である<sup>8</sup>。AOSSG では、IASB による適用後レビューや企業結合会計基準等に関するその他の論点に対応するため、2013 年 9 月に開催された中間会議において WG<sup>9</sup>を設置することが決定された。

---

<sup>6</sup> リース WG は、シンガポール（リーダー）、インドネシア（副リーダー）、日本、オーストラリア、中国、香港、韓国、マカオ、マレーシア、ネパール、ニュージーランド、パキスタン、スリランカ、タイ、ウズベキスタンより構成。

<sup>7</sup> 農業 WG は、インド（リーダー）、マレーシア（副リーダー）、日本、中国、香港、インドネシア、韓国より構成。

<sup>8</sup> 情報要請「適用後レビュー：IFRS 第 3 号「企業結合」」は 2014 年 1 月 30 日に公表された。

<sup>9</sup> 年次総会の後に、名称を「取得及び報告企業問題 WG」とすること、日本（リーダー）、中国

今回の会議では、IASB サイドから、最近の審議の状況について説明がされたのに対し、WG リーダー (ASBJ) から、新たに設置した WG では「情報要請」への作成過程へのインプット、「情報要請」への回答の取りまとめ、IASB のリサーチ・プロジェクトへの情報提供等を行っていききたいとの説明がされた。

#### 4. 概念フレームワーク

IASB は、「アジェンダ・コンサルテーション (2011 年)」に寄せられたコメントを踏まえ、2012 年に「財務報告に関する概念フレームワーク」(以下「概念フレームワーク」という。)の見直しに関する審議を開始し、2013 年 7 月にディスカッション・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」(DP) を公表している。このため、AOSSG においても、概念フレームワークに関する WG<sup>10</sup>が設置され、IASB に対するコメントレターの取りまとめを行っている<sup>11</sup>。今回の会議では、WG リーダー (ASBJ) から DP の概要及び WG メンバーの見解について紹介された上で、議論がされた。主な内容は、次のとおり。

##### (1) 測定

WG リーダーから、WG メンバーの暫定的見解について、以下のように紹介された。

- 測定の議論とその他の包括利益 (OCI) の議論をより明示的にリンクさせるべきであるとの提案がある。
- 多くのメンバーは、測定基礎の決定に際し、資産が将来キャッシュ・フローに寄与する方法及び負債が決済又は履行される方法を勘案しつつ、貸借対照表と損益計算書の双方を考慮すべきであると考えている。
- 貸借対照表の観点から目的適合的な測定基礎と損益計算書の観点から目的適合的な測定基礎が異なる場合がある (その場合は OCI の利用が必要となる) との見解がある。
- 測定属性が異なる測定値を合計しても意味のある合計値にはならず、測定属性の選択は特定の富の概念に依存することを勘案しつつ、測定基礎を決定すべきであるとの見解がある。
- 外貨換算の位置づけについて、概念フレームワークで議論すべきとの提案がある。

これに対し、IASB サイドから、以下のようなコメントがあった。

- 損益計算書の観点から測定基礎を決定したとしても、結果として貸借対照表の観点からの測定基礎も決定することになるのではないか。
- 損益計算書の観点からの測定目的と貸借対照表の観点からの測定目的が異なるとの主張について、それではそれぞれの目的は何か。
- 概念フレームワークにおいて外貨換算を議論すべきかとの点について、会計基準レベルの問題であると考えている。

---

(副リーダー)、オーストラリア、香港、インドネシア、韓国、マレーシア、ニュージーランド、シンガポール、スリランカ、タイにより構成することが決定された。

<sup>10</sup> 概念フレームワーク WG は、日本 (リーダー)、オーストラリア、中国、香港、インド、韓国、マカオ、マレーシア、ネパール、ニュージーランド、パキスタン、シンガポール、スリランカより構成。

<sup>11</sup> AOSSG は、2014 年 1 月に IASB に対してコメントレターを提出した。

これに関連して、ある AOSSG メンバーから、資産が将来キャッシュ・フローに寄与する方法の如何に関わらず、最新の公正価値情報が将来のキャッシュ・フローの予測にとって有用であるとの見解が表明された。これに対し、IASB サイドから、その見解は資産を每期再評価することにつながるが、多くの関係者は賛同しないであろうとのコメントがあった。

また、ある AOSSG メンバーから、現行の外貨換算の会計処理の改訂が必要であると考えており、その前提として概念フレームワークの議論において、外貨換算は測定なのか、測定であるとした場合にそれは公正価値測定の一部として捉えるべきものであるのかについて議論することが適切であると考えているとの見解が表明された。

## (2) 純損益と OCI

WG リーダーから、WG メンバーの暫定的見解について、以下のように紹介された。

- ほぼすべてのメンバーは、「純損益」及び「OCI」の表示について、明確な原則と強固な理論が必要であると考えている。
- 多くのメンバーは、純損益は財務諸表の構成要素として定義されるべきであり、OCI はすべてリサイクルされるべきであると考えている。
- しかし、一部のメンバーは、リサイクルは認められるべきではないと考えている。

これに対し、IASB サイドから、純損益の定義は困難であり、純損益を定義するためには、OCIを廃止するか又はOCIを定義するしかないと考えているとのコメントがあった。一方、ある AOSSG メンバーから、財務諸表利用者の視点から見ると、貸借対照表の観点から見た利益である包括利益も一部の利用者にとっては有用かもしれないが、企業の期間業績を示す損益計算書の観点から見た利益はすべての利用者にとって有用であることに留意する必要があるとの意見が示された。

## (3) 負債と持分の区別

WG リーダーから、WG メンバーの暫定的見解について、以下のように紹介された。

- 多くのメンバーは、DPにおいて提案されている厳密な義務アプローチに反対している。それは、測定の見直し後の持分の残余には意味がなく、また、測定の見直しは直感に反する帰結をもたらすからである。
- 負債と持分の区別は、取引から収益又は費用を認識すべきかどうか及び企業の支払能力の評価を勘案しつつ、検討すべきであるとの見解がある。
- 可能性のあるアプローチとして、中間区分を創設するアプローチや、負債を残余区分としつつ負債を2つに区分するアプローチが提案されている。

複数の AOSSG メンバーから、概念フレームワークは持分の定義を「残余」というより明確に提供すべきであるとの意見や、中間的な金融商品が発行されていることを踏まえれば、中間区分を創設することが適切であるとの意見が示された。IASB サイドからは、新興市場への資金流入と金融商品の複雑化に伴って、いくつかの国又は地域において、この問題が重要になっていることは認識しているとのコメントがあった。また、複数の AOSSG メンバーから、概念フレームワークにおいてプッタブル商品の位置づけを明らかにすることが適

切であるとの意見が表明された。

#### (4) 構成要素及び認識規準

WG リーダーから、WG メンバーの暫定的見解について、以下のように紹介された。

- 多くのメンバーが、「蓋然性」規準を認識要件から削除することに反対である。これは、提案されている認識要件によると、ほとんどすべての訴訟負債を認識することとなり、また、蓋然性の低い項目を認識し期待値で測定することは、究極的なキャッシュ・フローを表さないからである。

IASB サイドから、DP では蓋然性規準を削除しても目的適合的でない項目は認識しないことを提案している旨のコメントがあった。これに対し、WG リーダーから、目的適合性や忠実な表現という高いレベルの概念だけでは、基準を開発する際に認識を制限するための有用で具体的な概念を提供しないとの指摘を行った。

### 5. 保険契約

IASB は、FASB と共同で保険契約に関する会計基準の開発を進めており、2010 年の公開草案から大きく変更された 5 つの分野に絞った再公開草案を 2013 年 6 月に公表している。AOSSG では、保険契約に関して WG<sup>12</sup>が設置され、IASB に対するコメントレターの取りまとめを行った（2013 年 10 月に提出）。今回の会議では、WG リーダー（韓国）及び副リーダー（中国）から、再公開草案に関する WG メンバーの見解について紹介された上で、議論がされた。主な内容は、次のとおり。

#### (1) 契約上のサービスマージン（CSM）のアンロック

WG リーダーから、WG メンバーは CSM をアンロックする公開草案の提案を基本的に支持しているが、一部のメンバーから以下のような懸念も表明されていることが紹介された。

- 結果として、複雑性が増している。
- リスク調整の変動のうち将来の期間に関連する部分も CSM で調整することが適切である。
- CSM の純損益への認識パターンについてガイダンスが必要である。

この点に関連し、ASBJ からも、CSM のアンロックを基本的に支持するが、CSM が純損益に与える影響の大きさを考慮すると、純損益への認識パターンを決定するために考慮すべき要素を示すことが適切であること、リスク調整については金額的に必ずしも重要でないと考えられること等により IASB の提案を支持することを発言した。

#### (2) ミラーリング・アプローチ

WG リーダーから、WG メンバーはミラーリング・アプローチの提案を基本的に支持しているが、一部のメンバーから以下のような懸念も表明されていることが紹介された。

- ミラーリング・アプローチの適用範囲が不明確である。また、有配当契約についてミ

<sup>12</sup> 保険契約 WG は、韓国（リーダー）、中国（副リーダー）、日本、オーストラリア、香港、マカオ、マレーシア、ネパール、ニュージーランド、パキスタン、スリランカ、タイより構成。

ラーリング・アプローチの適用範囲に入るかどうかが不明確である。

- キャッシュ・フローを、基礎となる項目に対するリターンとの対応関係により区分することが複雑かつ主観的である。

この点に関連し、ASBJからは、ミラーリング・アプローチによる会計処理が特段の取扱いであることを踏まえると、特にどのような場合に企業全体の資産及び負債が基礎となる項目に該当するかについて明確化が必要であり、また、仮に相互会社がすべてミラーリング・アプローチの対象となるような事態となれば、会社形態が会計処理を規定することから比較可能性が損われるのではないかという指摘があるがどうかとの発言を行った。これに対し、IASB サイドからは、相互会社には持分がないことも考え合わせると、相互会社の保険契約と株式会社の保険契約には相違があるとも考えられるとのコメントがされた。

### (3) 保険契約収益の表示

WG リーダーから、WG メンバーは保険契約収益及び費用の総額表示の提案を基本的に支持しているが、一部のメンバーから以下のような懸念も表明されていることが紹介された。

- 投資要素の除外は実務的に困難である。
- 保険収益が適切に定義されていない。

この点に関連し、ASBJからは、総額表示の提案を基本的に支持するが、CSM の純損益への認識に関する提案が待機義務を履行義務と捉えているのに対し、保険契約収益の表示に関する提案は待機義務に加えて保険リスクの移転を履行義務と捉えており、十分な理解が得られていないのではないかとの発言を行った。これに対して、IASB サイドからは、要約マージンを総額表示するための代理変数として公開草案の提案を行ったものであるとの背景について説明がされた。

### (4) OCI の利用

WG リーダーから、WG メンバーは、割引率変動の影響を OCI に表示する公開草案の提案を基本的に支持しているが、一部のメンバーから以下のような懸念も表明されていることが紹介された。

- OCI の利用は強制ではなく選択肢とすべきである。
- 将来利益の変動の一部が CSM として負債に表示される一方、割引率の変動による影響が OCI に認識される取扱いになっているため、過去の金利変動の影響が保険会社の財政状態計算書にとって大きな影響を与えるとの指摘がされている。

この点に関連し、ASBJからは、OCI の利用により新たに会計上のミスマッチが創出される可能性があり、この点について懸念しているが、無条件の選択は適切ではないとも考えており、この点について、IASB で検討されているマクロヘッジ活動の会計モデルに期待しているとの発言を行った。さらに、過去の金利変動の影響については、国内の関係者から同様の懸念を聞いているとの発言を行った。これに対して、一部のメンバーからは、無条件の選択肢に懸念があるのであれば、一回限りの撤回不能の選択とすることが考えられるとのコメントがされた。



## 6. イスラム金融関連の財務報告

AOSSG は、イスラム金融と IFRS の関係について WG<sup>13</sup>を設置し、IASB から公表される公開草案等についてイスラム金融の観点から検討を行うとともに、IASB にコメントレターを送付している。今回の会議では、中東及び北アフリカ地域（MENA 地域）における会計及び監査実務に関して 2013 年に WG が行った調査について、WG リーダー（マレーシア）から報告がされた。主な内容は、以下のとおり。

- MENA 地域には基準設定主体が整備されていない国又は地域が多いことから、会計・監査の実務者に対し調査を行った。
- 調査への回答者の多くは、IFRS と併せて、イスラム金融会計・監査基準機構（AAOIFI）が定める会計基準が適用されているとしている。
- AAOIFI が定める会計基準の要求事項の一部は IFRS の要求事項と異なっていることから、両者を適用しているとする企業が IFRS に準拠しているといえるかどうかは議論があり得る。

これに対して、IASB サイドから、本調査結果は、MENA 地域では完全に IFRS に準拠しているとの従来の理解とは異なる印象を与えるものであり、今後、イスラム金融機関による開示例の調査等を期待するとのコメントが示され、WG リーダーから検討するとの回答がされた。

## 7. 金融商品

IASB は、FASB と共同で金融商品に関する会計基準の開発を進めている。IASB は、2012 年 11 月には分類及び測定に関して IFRS 第 9 号「金融商品」の限定的な変更を提案する再公開草案を、2013 年 3 月には減損に関する再公開草案を公表し、コメントを受けて再審議を行っている。AOSSG では、金融商品に関して WG<sup>14</sup>が設置され、IASB に対するコメントレターの取りまとめ（分類及び測定については 2013 年 4 月に、減損については 2013 年 7 月に提出）や IASB による審議のモニタリング等を行っている。今回の会議では、WG リーダー（オーストラリア）から、WG メンバーによる見解が紹介された上で、議論がされた。主な内容は、次のとおり。

### (1) 分類及び測定

WG リーダーから、金融商品の分類及び測定に関する最近の IASB の審議について、WG メンバーより主に次のようなコメントが示されている旨が紹介された。

- 「元本及び利息の支払のみ（SPPI）」要件の「利息」の概念について、多くの AOSSG メンバーは原則ベースのアプローチが適切であると考えている。最近の暫定決定において、SPPI は「基本的な貸付タイプのリターン」に基づくこととされたため、多くの懸念

<sup>13</sup> イスラム金融関連の WG は、マレーシア（リーダー）、オーストラリア、中国、ドバイ、インドネシア、韓国、パキスタン、サウジアラビアより構成。

<sup>14</sup> 金融商品 WG は、オーストラリア（リーダー）、日本、中国、香港、インド、韓国、マレーシア、ニュージーランド、シンガポール、タイ、ウズベキスタンより構成。

が解消されたが、例外を設けるとの暫定決定に関しては、一部のメンバーがなお懸念を有している。

- 負債性金融商品に係る FVOCI 区分の導入について、AOSSG メンバーの中からは複雑性への懸念が表明されている。最近の暫定決定において、事業モデルのテストに関して指針を追加するとされたことに関しては、多くのメンバーは有用であると考えている。

ASBJ からは、FVOCI 区分の導入と最近の暫定決定は支持しているが、混合金融資産について組込デリバティブの分離を認めていない点については支持せず、また、分類変更日について事業モデルの変更のあった日であるべきと考えている旨の発言を行った。

## (2) 減損

WG リーダーから、減損に関する最近の IASB の審議について、WG メンバーより主に次のようなコメントが示されている旨が紹介された。

- 当初認識以降に信用リスクの著しい増大がある場合に全期間の予想信用損失を認識する点について、多くの AOSSG メンバーは、信用リスクの追跡が必要となることに懸念を有している。
- 信用リスクの著しい増大に関し、取引相手ごとに評価するアプローチについては、一部の AOSSG メンバーは支持している。
- 当初認識以降に信用リスクの著しい増大がない場合に認識すべき損失を 12 か月で区切る点について、多くの AOSSG メンバーは理論的基礎がないことを懸念している。

ASBJ からは、相対的アプローチに反対しており、取引相手ごとに評価することを認めることにより簡素化されるとの考え方もあるが、依然として信用リスクの追跡が必要であるから問題点は解消されていないのではないかと発言を行った。これらに対して、IASB サイドからは、理解はするが、取引相手ごとの評価を考慮することを認めるなど、いくつかの簡素化を図ったとのコメントが示された。

## 8. 料金規制事業

IASB は、2009 年に、原価型 (cost-of-service) の料金規制を対象として規制資産及び負債を認識することを提案する公開草案を公表したが、規制資産及び負債が概念フレームワークの資産及び負債の定義を満たさないのではないかとコメントが寄せられたほか、多くの回答者からより広範な範囲を対象とすることが提案されたため、2010 年にプロジェクトを中断した。その後、「アジェンダ・コンサルテーション (2011 年)」のフィードバックを踏まえ、2012 年にプロジェクトを再開し、規制繰延勘定に関する暫定的な基準を提案する公開草案を 2013 年 4 月に公表している<sup>15</sup>ほか、2014 年第 2 四半期にディスカッション・ペーパーを公表予定である。このため、AOSSG では、料金規制事業に関する WG<sup>16</sup>が設置さ

<sup>15</sup> IFRS 第 14 号「規制繰延勘定」として、2014 年 1 月 30 日に公表された。

<sup>16</sup> 料金規制事業 WG は、韓国 (リーダー)、インド (副リーダー)、日本、インドネシア、マレーシア、ネパールより構成。

れ、IASB への情報提供や意見発信を目的として、料金規制資産及び負債の認識に関するリサーチ等の活動を行っている。今回の会議では、WG リーダー（韓国）から WG によるリサーチの暫定的な成果について紹介された上で、議論がされた。主な内容は、次のとおり。

- 料金規制には多様なスキームがあり、それぞれのスキームごとの指針を開発するのではなく、料金規制事業に一般的に適用される原則を開発する必要がある。
- 概念フレームワークの DP に照らせば、料金規制事業に係る資産を認識すべき場合がある。WG は次のような複数の認識モデルを検討している。
  - ・ 資産の認識要件に加えて一定の収益認識基準を満たす場合には債権と収益を認識
  - ・ 上記以外で、資産の認識要件を満たす識別可能な非貨幣性のものについては無形資産を認識
  - ・ 上記以外で、資産の認識要件を満たす場合には繰延原価を認識
  - ・ 上記以外については、費用処理し、開示

これに対し、IASB サイドから、対象範囲が非常に重要な問題であり、範囲を拡大すれば結論を得るまでに時間がかかること等のコメントが示された。多くの AOSSG メンバーからも、対象範囲が重要であるとの認識が示された。WG リーダーからは、リサーチでは一定の範囲に限定して検討しているとの説明がされた。また、あるメンバーからは、仮に原価型のスキームに絞ったとしても、基準が開発されれば有用であるとの意見が示された。

また、ASBJ より、仮に現行の概念フレームワークではなく DP を前提として議論を行うとして、蓋然性の低い料金規制資産及び負債について認識基準を対称的に考えるべきか議論の余地があり、仮に対称的とするならば、負債の定義における「現在の義務」に係る DP の議論が資産についても適切か否かについて検討する必要が生じるのではないかとの問題提起を行った。IASB サイドからは、DP を前提として考えていること、一般的に資産と負債の捉え方は対称的と考えていることが回答された。

## 9. アジア・オセアニア地域における IFRS の適用

アジア・オセアニア地域における IFRS の適用に関して、インド及びネパールから近況について説明が行われた。各者からの説明は、概ね、以下のとおり。

### (1) インド

- IFRS 段階適用に関するロードマップでは、2011 年 4 月 1 日から Phase 1 開始の予定であったが、税制や会社法の改正の問題があり、延期されている。
- 税制については、税務会計基準（Tax Accounting Standards: TAS）の改正案が財務省から公表されている。会社法については、2013 年に改正され、IFRS へコンバージェンスしたインド基準（Ind AS）と両立し得るものとなった。インド企業省（MCA）は Ind AS の適用時期について検討している。
- IASB サイドから、IFRS を任意適用した企業に対しインド会計基準の適用を要求する規制をインド証券取引委員会（SEBI）が公表したことに懸念が表明された。インドから、比較可能性を確保するための規制であるとの説明があった。

## (2) ネパール

- ネパール会計基準設定主体 (NASB) は 2012 年時点の IFRS と統合的な会計基準を開発している。また、ネパール勅許会計士協会は、その適用に関する 3 年計画 (2014 年度から 2016 年度) を公表した。
- NASB が国有企業や上場企業の対応能力について調査を行ったところ、IFRS の適用に対応するための取組みの必要性が (特に国有企業において) 大きいことが明確になった。
- AOSSG の COEDC プロジェクトの実施に感謝する。引き続き支援を希望している。

## 10. 中小企業向け IFRS

IASB は、2009 年に公表した「中小企業向け IFRS」について、当初の適用経験を踏まえた包括的なレビューを 2012 年から行っており、公開草案 (コメント期限: 2014 年 3 月) を 2013 年 10 月に公表している。AOSSG では、WG<sup>17</sup>を設置して、コメントレターの取りまとめ作業を行っているところである。今回の会議では、WG リーダー (香港) より、公開草案の主な論点について説明された上で、議論がされた。AOSSG メンバーからの主な意見は、次のとおり。

- あるメンバーから「中小企業向け IFRS」は零細企業も使用していることを念頭に置くべきとの見解が示された。これに対し、IASB サイドから、零細企業向けには別に教育ガイダンスの開発を行っているとの回答があった。他方、別のメンバーからは、IASB は「中小企業向け IFRS」を使用する企業を決める立場になく、各国においてそれが使用されている環境を念頭に置く必要があるとの指摘があった。
- 複数のメンバーから、法人所得税について、IAS 第 12 号「法人所得税」よりさらに簡素な内容にすることが適切との見解が示された。
- あるメンバーから固定資産の再評価 (IAS 第 16 号「有形固定資産」) を許容することが望ましいとの見解が示された。これに対し、別のメンバーからは、中小企業には取得原価ベースの会計が望ましいとの見解が示された。また、あるメンバーから借入コストについては資産化を行うこと (IAS 第 23 号「借入コスト」) が適切であるとの見解が示された。
- 複数のメンバーから、経過措置について、将来に向かっての適用が適切との見解が示された。
- 複数のメンバーから、「中小企業向け IFRS」の安定が重要であり、見直しサイクルは長くすることが適切との見解が示された。

以 上

<sup>17</sup> 中小企業向け IFRS の WG は、香港 (リーダー)、オーストラリア、ブルネイ、中国、インド、イラク、韓国、マレーシア、パキスタン、タイ、ウズベキスタンより構成。