

第4回 AOSSG 年次総会 会議報告

2012年11月28日及び29日、第4回アジア・オセアニア基準設定主体グループ (AOSSG) 年次総会がネパール(カトマンズ)にて開催された。今回の会議は、国際財務報告基準 (IFRS) の導入が新興市場国で進んでいることを踏まえ、こうした国で国際会議を行うことで新興市場国における会計基準設定への意識を高めていこうとする AOSSG 議長 (オーストラリア¹⁾) のイニシアティブにより、同地で開催されることになった。また、年次総会の開催と併せて、11月27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ほか、30日には IFRS 地域コンファレンスが開催された。

会議には、アジア・オセアニア地域の会計基準設定主体²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、PK 理事、Wei-guo Zhang 理事、Alan Teixeira シニア・ディレクター、Wayne Upton ディレクター (IFRS 解釈指針委員会委員長)、IFRS 財団アジア・オセアニア・オフィスから竹村所長が参加した。

1. はじめに

(1) 開会挨拶等

冒頭、ネパール会計基準設定主体 (NASB) の委員長から、同国において2013年度から段階的に IFRS を適用していく予定である旨等が紹介されるとともに、歓迎の挨拶がされた。また、AOSSG 議長及び副議長から昨年の年次総会以降における AOSSG の活動について報告がされた。

(2) IFRS に関する開発途上国向け支援プログラム

AOSSG 議長により、IFRS に関する開発途上国向けの支援プログラムの構想が説明され、ネパールにこの拠点 (「IFRS Centre of Excellence for a Developing Country」、略称「IFRS COEDC」) を設置するとともに、次のような取組みを行っていく旨が提案された。

- NASB 及びそのスタッフに対する研修
- NASB の基準設定プロセスのレビューと改善提案
- AOSSG メンバーから NASB に対するシニア・スタッフの派遣
- AOSSG の作業グループについて、NASB スタッフに関与させること
- NASB に対する研修資料の提供

AOSSG メンバーからは、財政的な支援は困難であるとする見解の一方、IFRS の適用経験

¹ 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、国又は地域名のみ記載 (以下、同様)。

² 会議に参加した AOSSG メンバーは、オーストラリア (議長)、香港 (副議長)、ブルネイ、中国、インド、インドネシア、イラク、日本、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、サウジアラビア、シリア、シンガポール、スリランカ、タイ、ベトナムの会計基準設定主体。

の共有を含め、人的な貢献を行うことについては全般的な支持が示された。また、AOSSG メンバーのうち、9つの会計基準設定主体（ASBJを含む。）が作業グループを組成し、具体的な取組みについて検討を進めていくことが合意された。これに対して、会議に来賓として出席したネパールの財務大臣から感謝及び歓迎の意が示された。

(3) ネパールの会計基準

NASB の委員長から、ネパールの会計基準について、次のような説明がされた。

- ネパールでは、1997 年以降、勅許会計士協会が会計基準を開発していたが、2003 年 3 月に独立の会計基準設定主体が設立され、IFRS と整合的な企業会計基準の開発を行っている。2007 年以降、NASB は公的部門の会計基準の開発も行っている。
- NASB は、委員長を含め、13 名のボードメンバーより構成されているが、技術的な点を含め、リソース不足が課題である。
- ネパール証券取引所には、220 社程度の企業が上場しており、約 8 割は金融業である。

(4) AOSSG の運営に関する事項

シリア勅許会計士協会から提出された AOSSG への加盟申請について、事務局より説明がされた。当該申請について AOSSG メンバーによる投票が行われた結果、申請は全員一致で支持され、シリア勅許会計士協会の AOSSG への加盟が認められた（これにより、AOSSG メンバーは全体で 26 となった。）また、本年次総会直前に、アラブ公認会計士協会（Arab Society of Certified Accountants）からメンバーシップの申請があったことが報告され、今後、審査手続を進めていくこととされた。

さらに、事務局より AOSSG 内部の取決めにに関して、次の点について変更の提案がされた。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、提案に対して支持が示され、概ね事務局提案通りに変更が承認された。

- AOSSG への加盟申請に関するデュー・プロセス
- AOSSG の WG の役割
- IASB 及び IFRS 解釈指針委員会からの質問や照会への対応に関する取決め
- AOSSG メンバーが他の国際的なフォーラムにおいてテクニカルな論点を提起する場合の取決め

また、ASBJ から、MoU プロジェクト終了後の IASB の作業計画を踏まえて、AOSSG の WG 構成の見直し（例えば、既に終了した MoU プロジェクトに関する WG の廃止、概念フレームワークプロジェクトに対応する WG の設置）を行うことが提案された。これに対して、AOSSG 議長から、本件については、今後、議長諮問委員会において具体的な検討をしていきたいとの回答がされた。

2. IASB の最近の動向

IASB サイドより、主なプロジェクト（金融商品、収益認識、リース、保険契約）について、審議の状況、米国財務会計基準審議会（FASB）と見解が共通（または、相違）している部分、今後の予定等について説明がされた。また、今後予定されている概念フレームワーク及びリサーチ活動の予定についても説明がされた。

3. IFRS 財団アジア・オセアニア・オフィス、会計基準アドバイザリー・フォーラム

(1) IFRS 財団アジア・オセアニア・オフィス

IFRS 財団アジア・オセアニア・オフィスの概要及び現在検討している今後の取組事項について、同オフィスの竹村所長より説明がされた。これに対して、多くの AOSSG メンバーからは同オフィスに対する期待が示されたほか、IASB サイドからは同オフィスを拠点として利用してアジア・オセアニア地域におけるリサーチ活動を行うことを検討しているという説明がされた。

(2) 会計基準アドバイザリー・フォーラム

IFRS 財団より、IASB と各国会計基準設定主体や地域グループとの関係を正式なものとするために会計基準アドバイザリー・フォーラム（ASAF）を設置する提案（コメント期限：2012 年 12 月 17 日）が公表されており、AOSSG は、これに対してコメントレターを送付することを予定している。今回の会議では、議長諮問委員会において議論の上で草案されたコメントレター案が提示されるとともに、AOSSG 議長からフォーラム設置の趣旨や概要が説明された上で、コメント案について意見交換がされた。AOSSG からのコメントレターの骨子は、次の通り。

- AOSSG は、IASB と各国会計基準設定主体や地域グループとの関係をより緊密なものとしようとする IFRS 財団の取組みを支持しており、ASAF の設置を支持する。
- ASAF に参加する各国会計基準設定主体や地域グループは MoU に署名することが提案されているが、MoU の表現については、慎重な検討が必要と考える。
- ASAF メンバーの規模（12 席）について、基本的に支持する。

ASBJ からは、ASAF を設置する提案を原則として支持するものの、その規模や手続を考えるに当たっては、フォーラムが実質的に機能できるようにすべきという趣旨の発言を行った。また、ASAF が設置された場合、AOSSG メンバーの中で ASAF 会議に出席しないメンバーと出席するメンバーとの間で、事前及び事後にブリーフィングを行うための作業グループを設置する旨が AOSSG 副議長（香港）より提案され、これについて全般的な支持が示された。当該作業グループの運営に関する詳細は、今後、議論されることが予定されている。

4. 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、ASBJ、スリランカ、サウジアラ

ビアの会計基準設定主体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、以下の通り。

(1) ASBJ

- 2009 年に企業会計審議会より公表された「我が国における国際会計基準の取扱いについて(中間報告)」を踏まえ、2010 年 4 月より開始された事業年度より一定の企業に IFRS の任意適用が認められているほか、2011 年以降、IFRS の適用について更なる検討が進められている。
- IFRS の適用に関連して、ASBJ は、「IFRS 実務対応グループ」を設置し、IASB とのコミュニケーションを図る等、任意適用企業の支援に向けた取組みを行っている。
- IASB から公表された「アジェンダ・コンサルテーション 2011」との関係で、ASBJ は国内関係者に対し、IASB が優先的に取り組むべきと考える項目について協議を実施した。ASBJ は、協議の過程で関係者から特に強い関心が寄せられた項目（純損益及び OCI のリサイクリング、公正価値測定の範囲、開発費やのれん等）について、リサーチプロジェクトを開始している。

(2) スリランカ

- スリランカでは、勅許会計士協会が会計基準の開発を行っており、IFRS とのコンバージェンスに向けた作業を進めている。
- 2013 年 1 月以降、IFRS と収斂した基準がスリランカの会計基準として適用される予定である。なお、スリランカの会計基準では、IFRS の体系と整合的な体系が導入されており、基準番号も整合的になっている。
- 他方、同基準の適用に当たっては、税法への影響や翻訳の問題、評価の専門家の不足等多くの課題に直面している。また、IFRIC 第 15 号「不動産の建設に関する契約」や IAS 第 41 号「農業」に関する事項を含め、幾つかの点で IFRS を修正している。

(3) サウジアラビア

- サウジアラビアでは、銀行及び保険会社について IFRS の使用が要求されている。他の企業については、サウジアラビア基準が適用されるが、同基準は IFRS をベースとしたものにするよう、取組みを進めている。
- サウジアラビア基準について、例えば、IAS 第 24 号「関連当事者についての開示」等について IFRS を修正した上で、自国基準としている。

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、今後、5 つの論点に絞って限定的な再公開草案を公表することを暫定決定している。AOSSG では、保険契約に関して WG³が設置され、これらの論点に対する見解の取りまとめが行われており、

³ 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、インドネシア、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。

今回の会議では、WG リーダー（韓国）から 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、次の通り。

(1) 有配当契約

WG リーダーから、IASB は有配当契約について所謂「ミラーリング・アプローチ」を適用することを暫定決定しているが、適用範囲について明確でないとの懸念が WG メンバーから示されていることが紹介された。ASBJ からは、日本の保険会社からも同様の懸念が聞かれ、適用範囲の明確化が望まれるとの発言を行った。これに対して、IASB サイドからは、次のようなコメントがされた。

- 当該懸念は、日中韓 3 カ国会議でも指摘された点であるが、国によって保険商品が異なっていることが原因にあると考えられる。例えば、英国におけるユニットリンク商品は、日本や韓国の商品と大きく異なっているようである。
- IASB は、有配当契約に関して、有配当性を有する金融商品の会計処理、「ミラーリング・アプローチ」の適用の是非を含め、複数のステージに分けて審議を行っており、この点でも混乱があったのかもしれない。いずれにせよ、問題意識は理解した。

(2) 損益計算書上の保険料収益の表示

WG リーダーから、殆どの AOSSG メンバーはボリューム情報の重要性を指摘しているが、多くのメンバーは投資要素を保険料から控除しないアプローチを支持しているということが紹介された。ASBJ からは、理論的には投資要素を保険料収益から控除した方が良いかもしれないが、日本の保険会社からは、投資要素を控除することは実務的に難しいとの懸念が聞かれるとの発言を行った。他方、一部の AOSSG メンバーからは、ボリューム情報の開示は不要であり、支持しないという旨の発言もあった。これに対して、IASB サイドからは、暫定決定に至った背景について説明がされた。

(3) 未稼得利益の取扱い

WG リーダーから、キャッシュ・フローの見積りの変更について、残余マージンを将来に向かって調整する（アンロックする）という IASB の暫定決定について、多くの WG メンバーから支持が示されている旨が紹介された。これに対して、一部のメンバーからは、複雑性が高まる等の理由から、ロック・インアプローチを支持しているという旨の発言があった。ASBJ からは、残余マージンについてアンロックするアプローチを概ね支持しているものの、償却方法が明確でなく、会計単位の検討が必要ではないかという発言を行った。

(4) その他の包括利益の利用

WG リーダーから、再評価差額のうち割引率の変動に起因する部分について、その他の包括利益（OCI）に表示するという IASB の暫定決定について、多くの WG メンバーから支持が示されていることが紹介された。これに対して、一部のメンバーからは、OCI について概念的な整理がされておらず、再評価差額の一部を OCI に表示するアプローチに反対するという発言がされた。

(5) 経過措置

経過措置に関する IASB の暫定決定のうち、実行可能な場合には遡及的に算定するという部分について、ASBJ から、後知恵を利用することになる可能性があり、慎重な検討が必要ではないかという発言を行った。

6. IFRS 第 8 号「事業セグメント」の適用後レビュー

IASB は、IFRS 第 8 号「事業セグメント」について基準適用後のレビューを行っており、2012 年 7 月、情報の募集「基準適用後のレビュー：IFRS 第 8 号」（コメント期限：2012 年 11 月 16 日）を公表している。AOSSG は、WG⁴を設置して、これに対する回答の取りまとめを行っており、今回の会議では、WG リーダー（香港）から、次のような報告がされた。

- IFRS 第 8 号の適用後レビューに関する情報の要請に対して、AOSSG として回答するに当たって、質問票を WG メンバーに回付した。また、香港及びオーストラリアにおいて、IASB スタッフが参加した上で、円卓会議が開催された。
- 質問票に対する回答では、IAS 第 14 号「セグメント別財務情報」を適用することなく、直ちに IFRS 第 8 号を導入した国では、マネジメント・アプローチの導入によって、投資家はより良い情報を得ることが出来たという回答が多かった。他方、IAS 第 14 号を適用した上で、その後 IFRS 第 8 号を適用した国では、両基準によって提供される情報の水準に大きな変化はなかったとの回答が示された。
- 財務諸表利用者から、IFRS 第 8 号について、主に次のようなコメントが示された。
 - セグメント区分は、IFRS 第 8 号の導入でそれほど変わっておらず、マネジメント・アプローチが当初意図していたように、実務で機能したかについて疑問がある。
 - 同一業種における企業間の比較可能性が十分に確保されない。
 - 企業内部で組織変更がある場合、トレンド情報の比較可能性が十分に確保されない。
 - 従来開示されていた地域別セグメント情報が、一部失われたことに懸念がある。
 - 競争が激しい業界の企業や家族経営による企業は、開示に前向きでない印象がある。
 - 最高経営意思決定者（CODM）が用いる指標について一層の開示が望まれる。
 - IFRS 第 8 号が要求している開示項目に加えて、マーケティング予算及び研究支出等が開示されることが望まれる。
 - 内部で報告されている情報をベースとした報告要求によって、多くの場合、会計基準に準拠しない情報（例えば、EBITDA）が開示されることになった。
- 財務諸表作成者から、IFRS 第 8 号について、主に次のようなコメントが示された。
 - 企業の経営構造は多岐に及ぶことから、IFRS 第 8 号における CODM の機能は実質的に複数の者により遂行されている。このため、単一の CODM を識別することは困難である。
 - 従来、IAS 第 14 号に整合するように内部報告プロセスを変更していたため、IFRS

⁴ IFRS 第 8 号の WG は、香港（リーダー）、日本、オーストラリア、中国、韓国、マレーシア、シンガポールより構成。

第 8 号の適用に当たっても、報告する情報は特に変わらなかった。

- 財務諸表利用者及び作成者の双方から、IFRS 第 8 号について、主に次のようなコメントが示された。
 - CODM の識別方法が十分に明確でない。
 - 報告セグメントを区別する上での考慮要因、セグメントの集約理由に関する開示が十分でない。
 - 企業全体の開示について開示が十分でない。
 - 重要な調整項目について開示が十分でない。
 - セグメントの説明について、財務諸表と経営者によるコメント（MD&A）の間に差異がある。
- WG メンバーからは、IFRS 第 8 号について次のような改善を行うことが提案された。
 - CODM の定義について、明確化が望まれる。
 - 集約基準の適切性を判断するため、見積りや判断に関する開示要求を追加することが望まれる。
 - 年次報告書における冒頭セクションと財務セクションとで不整合がある場合、当該不整合の理由について説明することが奨励される。

ASBJ からは、日本においてマネジメント・アプローチに基づく「セグメント情報の開示に関する会計基準」開発の経緯について説明を行ったほか、日本の財務諸表利用者からは、事業計画との整合性が取れ、事業の理解及び業績予想をする上で有用な情報が入手できるようになったという意見がみられる一方、日本の上場企業の多くが国際的な事業展開を行っていることとの関係で地域別セグメントに関する損益情報が開示されなくなったことに対して懸念が聞かれるという説明を行った。これに対して、IASB サイドからは、次のようなコメントが示された。

- AOSSG で取りまとめられた見解は、EU で聞かれる見解と概ね整合的である。
- CODM の定義について明確でないとの懸念が聞かれるが、当該定義は米国基準（SFAS 第 131 号「企業のセグメント及び関連情報に関する開示」⁵⁾）と IFRS 第 8 号との間で概ね整合的であり、両基準の差異は、むしろ、セグメント別負債に関する開示に関する定めがあるかの点と認識している。

7. 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 WG⁶⁾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、前回の年次総会以降、AOSSG において行われた活動等に

⁵⁾ SFAS131 号は、現在の米国会計基準の体系では、Topic280「セグメント報告」の一部となっている。

⁶⁾ 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。

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、以下の通り。

(1) IASB の公開草案に対するコメント、アウトリーチ活動

WG リーダーから、WG の活動について、次の報告がされた。

- IASB 及び FASB から公表された収益認識の再公開草案に対して、コメントレターを提出した。
- WG 議長が中心となり、関係者へのアウトリーチ活動を実施した。議論において、イスラム金融に特有の会計基準やガイダンスを開発すべきとの意見が示されたほか、次のような点について問題提起がなされた。
 - ザカート⁷は、費用と剰余金の払い出しのいずれか
 - 制約された投資勘定は、負債とみなされるか。負債でない場合、当該投資勘定は連結されるべきか。
 - 収益認識の会計基準が、ムラバハ⁸の会計処理にどのような影響を与えるか。

(2) シャリヤ法に関する IASB による WG の設置

IASB は、2012 年 5 月の会議において、イスラム法に関する論点に対応するための諮問グループを設置することを支持している。これについて、WG 議長から支持が示された上で、関係者から次のような見解が示されている旨の紹介がされた。

- IASB サイドが同諮問グループの議長を務めるべき。
- 諮問グループは、広範な利害関係者（実務家、消費者団体、学者、当局等）を代表すべき。
- シャリヤ学者がどのように関与すべきかについて十分な検討を行うべき。

これに対して、IASB サイドから、諮問グループは、利害関係者の見解を代表できるように広範な関係者から構成されるようにする予定であるが、AOSSG の WG と重複する必要はなく、これをベースにできるのではないかと考えているという発言がされた。

8. 中小企業向け IFRS

IASB は、「中小企業向け IFRS」を 2009 年 7 月に公表している。IASB は、公表に当たって、当初 2 年間（2009 年及び 2010 年度）で得られた適用経験を踏まえて、これについて包括的なレビューを行うこととしており、2012 年 6 月に情報の募集「中小企業向け IFRS に関する包括的な見直し」（コメント期限：2012 年 11 月 30 日）を公表している。AOSSG は、WG⁹を設置して、これに対する回答の取りまとめを行っており、今回の会議では、AOSSG からのコメント（案）について、WG リーダー（香港）より説明がされた。主な内容は、次

⁷ ザカートは、イスラム教徒が守らなければならない五つの原則の一つであり、財産の 2.5%の額を毎年喜捨することを通じて、信者は清められ発展するというもの。

⁸ ムラバハは、資金の出し手（銀行など）が商品の売り手に対して現金で商品代金を支払い、いったんその商品を購入した上で商品の買い手に転売する取引であり、割賦販売に類似した取引。

⁹ 中小企業向け IFRS の WG は、香港（議長）、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。

の通り。

- 「中小企業向け IFRS」を上場企業や非上場の金融機関にも認めるべきかという質問については、多くのメンバーから、現在の定め（上場企業や非上場の金融機関が「中小企業向け IFRS」を適用することを禁止する。）は適当との見解が示された。
- IASB より新たに公表された基準（例えば、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」や IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」）については、基準適用後のレビューが終了した後に、「中小企業向け IFRS」を修正すべきである。
- 固定資産の再評価（IAS 第 16 号「有形固定資産」）や借入コストの資産化（IAS 第 23 号「借入コスト」）等、IFRS で要求又は許容されているものについては、「中小企業向け IFRS」においても許容されるべきである。
- IFRS の部分的な修正への対応については、費用対効果を踏まえつつ、現行実務に問題がある場合に限って変更を検討すべきである。

これに対して、IASB サイドからは、次のようなコメントがされた。

- 適用後レビューが終了するまで「中小企業向け IFRS」の見直しをしない場合、基準公表後、9 年程度は「中小企業向け IFRS」の見直しを行わないことになる。この点について、慎重な検討が必要と考えられる。
- IASB スタッフは中小企業適用グループ（SME Implementation Group）とともに、零細企業向けに「中小企業向け IFRS」の教育ガイダンスを開発している。

9. 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いる。AOSSG では、収益認識に関して WG¹⁰が設置され、IASB から公表された再公開草案に対してコメントレターを送付した上で、その後、IASB による審議についてモニタリングを行っている。今回の会議では、WG リーダー（ASBJ）から IASB による審議の動向と WG による検討状況について報告がされた上で、議論がされた。主な内容は、次の通り。

(1) 回収可能性

収益認識の対価（売掛金等）の回収可能性に関する包括利益計算書における表示方法については、2012 年 11 月の IASB と FASB の共同会議において暫定決定がされている。これに関して、WG リーダーから暫定決定に至った経緯が説明されたほか、IASB サイドから補足説明がされた。これについて、一部の WG メンバーからは、減損の表示について当初認識部分と事後測定部分とを区別すべきとの理由から暫定決定に対する異論が示されたが、WG リーダーより、多くの WG メンバーは当該暫定決定を支持しているという説明がされた。

(2) 変動対価における収益認識累計額の制限

¹⁰ 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、インドネシア、香港、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。

変動対価における収益認識累計額の制限の定めについては、2012 年 11 月の IASB と FASB の共同会議において暫定決定がされており、当該暫定決定について、WG リーダーから暫定決定に至った経緯が説明されたほか、IASB サイドから、回収可能性と変動対価における収益認識累計額の制限は表裏一体の関係にあるとの補足説明がされた。これに関して、WG リーダーより、WG メンバーは概ね当該暫定決定を支持しているという説明がされた。

(3) 一定期間にわたり充足される履行義務に関する収益認識

一定期間にわたり充足される履行義務に関する収益認識の定めについて、2012 年 7 月の IASB と FASB の共同会議において暫定決定がされている。当該暫定決定について、WG リーダーより暫定決定に至った経緯が説明された。これに対して、一部の WG メンバーより、IFRIC 第 15 号「不動産の建設に関する契約」等に関する事例を踏まえつつ、「他に転用できるか (alternative use)」、「支払いを受ける権利 (right to payments)」等の用語の意味が不明確であり、一層の改善が必要とのコメントが示された。これに対して、IASB サイドから、不動産の建設契約がアジア・オセアニア地域で重要な論点であることは認識しているが、各国によって法的枠組みは異なるため、基準で示されている原則を踏まえ、各国の法的な枠組みを踏まえて適用されるべきとの発言がされた。

10. 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おり、最近では、分類及び測定と減損を中心として審議が行われている。AOSSG では、金融商品に関して WG¹¹ が設置され、主な論点について見解の取りまとめが行われている。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、次の通り。

(1) 分類及び測定

WG リーダーから、IASB による金融商品の分類及び測定に関する暫定決定について、事前に用意した数値例を交えつつ、WG メンバーより以下のようなコメントが示されている旨が紹介された。

- OCI に含むべき要素について概念的な整理が十分にされていない。また、FV-OCI に区分された資本性金融商品と負債性金融商品とで、リサイクリングの取扱い等について不整合が存在する。
- FV-OCI 区分の導入は、5 番目の測定属性の導入につながり、簡素化という当初の目的を達成していない。また、FV-OCI 区分の負債性金融商品について、損益計算書の情報の有用性について定かでない。

ASBJ からは、償却原価区分と FV-PL 区分では捕捉できない事業モデルが存在すること等の理由から、FV-OCI 区分の新設に関する IASB の暫定決定を支持している旨とともに、OCI

¹¹ 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。

の性質の整理については、今後予定されている概念フレームワークプロジェクトで検討されると理解しているという発言を行った。これらに対して、IASB サイドからは、次のようなコメントが示された。

- OCI のリサイクリングについては、資本性金融商品と負債性金融商品との間で不整合な点があるだけでなく、資本性金融商品の中でも、受取配当金の取扱いと公正価値の変動部分について取扱いが不整合な点がある。
- また、負債性金融商品の中でも、提案されている資産のアプローチと既に基準化されている負債のアプローチとで不整合な点がある。このため、公開草案に対して、この点について多くのコメントが寄せられることを予想している。

(2) 減損

WG リーダーから、IASB による減損に関する暫定決定について、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。

- 多くのメンバーは、IASB が検討している 3 バケットモデル、FASB が検討している現在の予想信用損失モデル (Current Expected Credit Loss Model、略称「CECL モデル」) とともに、初日の損失を認識することになる点について懸念を有している。
- 3 バケットモデルでは、バケット 1 について報告日後 12 ヶ月以内に損失事象があるものに限って、残存期間にわたる予想損失を認識することとされているが、12 ヶ月で区分する点について十分な理論的背景がないとの理由で懸念を有しているメンバーがいる。

ASBJ からは、2012 年 11 月会議における IASB の暫定決定によると、当初認識時点から重要な悪化 (significant deterioration) があるか否かによってバケット間の移転がされることになるが、当該判断を整合的にするために十分な説明が必要ではないかという発言を行った。これらに対して、IASB サイドからは、次のようなコメントが示された。

- IASB としては、IAS 第 39 号の発生損失モデルに戻ることは考えていない。また、IASB の当初公開草案については運用上の懸念、補足文書のアプローチについては残存期間にわたる予想損失を測定することへの懸念が示されたことから、これらのアプローチを採用しなかった。
- IASB が検討している 3 バケットモデルと FASB が検討している CECL モデルを比較した場合、3 バケットモデルはバケット間の移転があるため、複雑性が高い。他方、CECL モデルによると、残存期間にわたる予想損失の認識が要求されるため、主観性が高いという批判があり、3 バケットモデルは当該指摘について少なくとも一部は応えたものとなっている。

11. 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いる。AOSSG では、

リースに関して WG¹²が設置され、主な論点について見解の取りまとめが行われている。今回の会議では、WG リーダー（シンガポール）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、次の通り。

(1) リース会計のモデル

WG リーダーから、リース会計のモデルについて、単一のモデルとすべきか2つのモデルとすべきか、また、2つのモデルにする場合、IASB で暫定決定されている規準（実務的簡便法を含む。）が適切かについての WG メンバーの見解について紹介された。ASBJ からは、不動産について例外的な取扱いを認めている実務的簡便法を採用した経緯を含め、公開草案では結論の背景において十分な説明が行われる必要がある旨の発言がされた。これに対して、IASB サイドから、暫定決定に至った経緯とともに原則は明確であるとの説明がされた。また、一部の AOSSG メンバーからは、不動産リースと設備リースとで差異を設けることは適切でないという趣旨の見解が示された。

このほか、ASBJ から、リースの会計モデルの検討に当たっては、貸手の会計処理について収益認識基準との整合性に留意しつつ検討を進めることが重要であり、貸手と借手の会計処理については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。

(2) その他

上記のほか、WG リーダーから、主に以下のような見解が紹介された。

- 借手の会計処理に関して、IAS 第 16 号における定めのように、重要な構成部分に分けて個別に償却計算を行うアプローチが適用されるべきか、再評価モデルを適用する場合において再評価を行う対象等が明確でない。
- 貸手の変動リース料の取扱いに関して、IASB が公開草案における提案内容から取扱いを変更したことによって測定の信頼性に関する懸念について対応がされたとの見解がある一方、引き続き、リース契約の経済的実態を適切に反映していない等の懸念がある。

12. 農業

IASB は、2012 年 9 月の会議において、IAS 第 41 号「農業」について限定的な見直しに向けて検討を進めていく旨を合意している。IASB の会議では、成熟した果実生成型生物資産について IAS 第 16 号「有形固定資産」の会計モデルを適用することについては概ね支持が示された一方、未成熟の果実生成型生物資産については生物学的変化という実態に即して、FV-PL で測定することが適当ではないかとの見解が一部のメンバーより示された。AOSSG メンバーの中には、マレーシアをはじめとしてプランテーション・ビジネスを主要な事業としている国又は地域も多く、特に関心も高いことから、農業について WG¹³が設置

¹² 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。

¹³ 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。

され、IASB に対して積極的な情報提供や意見発信が行われている。

今回の会議では、WG リーダー及び副リーダーから、未成熟の果実生成型生物資産についても、IAS38 号「無形資産」の会計処理等と整合的に、IAS 第 16 号の会計モデルを適用する旨が適当との見解が示された上で、IASB サイドとの意見交換がされた。これに対する IASB サイドからのコメントは、主に次の通り。

- 未成熟の果実生成型生物資産については、生物学的変化の途上にある。生物額的变化を反映することは、IAS 第 41 号のコア・プリンシプルであり、未成熟の果実生成型生物資産について FV-PL で測定しないことは当該原則と整合的でないと考えられる。
- 果実生成型生物資産について FV-PL による測定が不適切とする主張の大きな理由が信頼性をもって公正価値測定をすることが困難という点にある。実務においても、当該理由から、FV-PL で測定されていないケースが多かったと認識している。このため、果実生成型生物資産について、IAS 第 16 号の再評価モデルを適用することは不適切でないか。
- 原価モデルを適用する場合、どのように原価を集計するかが重要になる。この点、原価の集計についてガイダンスを提供すべきか、IAS 第 16 号のガイダンスだけで十分かについて検討すべきではないか。

13. 土地の使用権及び鉄塔の会計処理

インドネシアの会計基準設定主体より、IFRS 解釈指針委員会に提出した土地の使用権及び鉄塔の会計処理に関して、インドネシアにおける制度の概要及び論点について説明がされた上で、IASB サイドとの議論がされた。インドネシアの会計基準設定主体からは、特に、インドネシアでは企業は土地を所有できず、更新時に政府に収用された実績はないことから、却下通知後も、引き続き、有形固定資産として処理している旨の説明があった。

これに対して、IASB サイドからは、IFRS 解釈指針委員会における議論の概要が説明された上で、却下通知は提出者から提供された情報に基づき IFRS 解釈指針委員会の委員の見解を記載したものであるが、必ずしも、これによって、企業が直ちに会計処理を変更しなければならないという性質のものではないという旨が説明された。

以 上