

海外出張報告書

出張目的： IASB会議（2014年1月）傍聴
日 時： 2014年1月22日（水）～1月23日（木）
場 所： ロンドン IASB本部
出張者： 企業会計基準委員会 研究員 掛水 祐哉

IASB 会議（2014年1月）傍聴報告

日時：2014年1月22日（水）～1月23日（木）

＜当該日程の2日間とも一部に 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

IASB は、2014年1月22日から23日に英国ロンドンの IASB の事務所で公開の会議を開催した。FASB も、いくつかのセッションにノーウォークの事務所から TV 会議で参加した。

議論されたトピックは以下のとおりであった。

- 金融商品：分類及び測定（限定的修正）
- 保険契約
- 投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拋出」（IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号の修正）——整理論点
- 「ダウンストリーム取引から生じる利得の消去（IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正案）
- 共同支配事業に対する持分の取得の会計処理（IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」の修正）——整理論点
- IAS 第 1 号の修正
- 金融商品：減損
- リース

【1月22日（水）】

■ 金融商品：分類及び測定（限定的修正）

IASB は、公開草案 ED/2012/4「分類及び測定：IFRS 第 9 号の限定的修正」（IFRS 第 9 号（2010 年）の修正案）（「限定的修正 ED」）における提案の残りの側面を議論した。

アジェンダペーパー 6A：金融資産の分類及び測定と保険契約負債の会計処理との相互関係

IASB は、IFRS 第 9 号「金融商品」による金融資産の分類及び測定（限定的修正 ED の再審議において行った暫定決定を含む）と公開草案 ED/2013/7「保険契約」（2013 年保険契約 ED）による保険契約負債の会計処理との間の相互関係を、当該相互関係に関して受け取ったフィードバックを含めて、議論した。IASB は、再審議において暫定的に再確認した限定的修正 ED における提案（具体的には、その他の包括利益を通じて公正価値（FVOCI）の測定区分を、「保有かつ売却」の事業モデルを反映する金融資産について導入することと、公正価値オプションを通常であれば FVOCI で測定される金融資産に拡張すること）は、保

険契約を保有する多くの企業にとって関連性があり、相互関係の改善となることに留意した。また、これらの暫定決定は、保険契約負債に対する会計モデルを最終確定する際に IASB が検討できる「道具立て」を提供する。IASB は、また、保険契約負債に対する会計モデルに関するフィードバック、及び当該モデルを金融資産の分類及び測定との相互関係を反映するために修正すべきかどうかの検討を、2013年保険契約 ED を再審議する際に行うことにも留意した。

アジェンダペーパー 6B：表示及び開示

IASB は、限定的修正 ED における表示及び開示の提案及びそれらの提案に関して受け取ったフィードバックを議論した。IASB は、それらの提案を確認することを暫定的に決定した。具体的には、以下の内容である。

- a. IFRS 第 7 号「金融商品：開示」の第 12B 項を、FVOCI 測定区分への分類変更及び FVOCI 測定区分からの分類変更に拡張する。
- b. IFRS 第 7 号の第 12C 項を、純損益を通じて公正価値（FVPL）の測定区分から FVOCI 測定区分への分類変更に拡張する。
- c. IFRS 第 7 号の第 12D 項を、以下に拡張する。
 - i. FVPL 測定区分から FVOCI 測定区分への分類変更
 - ii. FVOCI 測定区分から償却原価測定への分類変更
- d. IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 82 項を修正し、過去にその他の包括利益に認識し、金融資産を FVOCI 測定区分から FVPL 測定区分に分類変更する際に純損益に振り替える利得又は損失の累計額の表示を要求する。
- e. 財務諸表に認識する金額に重大な影響を与える可能性のある判断の一例として、金融資産の契約上のキャッシュ・フロー特性の評価に伴う判断を IAS 第 1 号の第 123 項に追加する。

16 名の IASB メンバーが賛成した。

アジェンダペーパー 6C：IFRS 第 9 号への移行——IFRS の初度適用企業による比較情報の表示及び IFRS 第 9 号の早期適用

IASB は、IFRS の初度適用企業（FTA）による比較情報の表示を議論し、以下の事項を暫定的に決定した。

- a. FTA は、最初の IFRS 報告期間の期首が IFRS 第 9 号の強制発効日の 1 年後の日よりも前である場合には、IFRS 第 9 号の完成版に準拠した比較情報の表示を要求されない。

- b. FTAがIFRS第9号の完成版に準拠しない比較情報を表示することを選択する場合には、IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」で、IFRS第9号（2009年）又はIFRS第9号（2010年）に移行して当該新基準に準拠した比較情報を表示しないことを選択したFTAについて要求していたのと同じ開示を提供することが要求される。それらの開示はIFRS第1号のE2項に示されている。

16名のIASBメンバーが賛成した。

IASBは、既存のIFRS作成企業及びFTAの両者によるIFRS第9号の完成版及び従前版の両方の早期適用を議論し、以下の事項を暫定的に決定した。

- a. 企業はIFRS第9号の完成版の早期適用が認められる。
- b. 企業の適用開始日がIFRS第9号の完成版の公表後6か月又はそれ以上である場合には、IFRS第9号の従前の版の早期適用は認められない。（ただし、企業が「6か月の時間枠」の期限前にIFRS第9号の従前の版を早期適用している場合には、IFRS第9号の完成版が強制発効となるまで引き続き当該従前版を適用することが認められる。）

14名のIASBメンバーが賛成した。

アジェンダペーパー 6D: IFRS第9号への移行——特定の分類及び測定の要求事項の適用及び減損に関する移行上の論点

IASBは、IFRS第9号の完成版への移行を議論し、以下の事項を暫定的に決定した。

- a. IFRS第9号への移行時に、企業が、金融資産の当初認識時に存在していた事実及び状況に基づいて資産の金利の改変後の貨幣の時間価値部分を評価することが実務上不可能（IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」で定義）である場合には、企業は、当該金融資産の契約上のキャッシュ・フロー特性を、当該資産の金利の改変に関する個別の要求事項を考慮に入れずに、評価しなければならない。さらに、その場合、企業は当該金融資産の帳簿価額を当該資産の認識の中止を行うまで開示することが要求される。
- b. IFRS第9号への移行時に、企業が、多額のプレミアム又はディスカウントで組成（又は購入）し額面（発生した未払の利息を加算）で期限前償還が可能な金融資産の当初認識時点で、期限前償還の要素の公正価値が僅少かどうかを評価することが実務上不可能（IAS第8号で定義）である場合には、企業は、当該金融資産の契約上のキャッシュ・フロー特性を、期限前償還の要素に関する個別の例外を考慮に入れずに、評価しなければならない。さらに、その場合、企業は当該金融資産の帳簿価額を当該資産の認識の中止を行うまで開示することが要求される。
- c. IFRS第9号の従前版をすでに適用し、その後にIFRS第9号の完成版を適用しようとし

ている企業については、

- i. 修正後の分類及び測定の要求事項の結果として IFRS 第 9 号の完成版の適用開始時点で会計上のミスマッチが存在しなくなっている場合には、従前の公正価値オプションの指定を取り消すことが要求されるが、会計上のミスマッチが引き続き存在している場合には、従前の公正価値オプションの指定を取り消すことは認められない。
 - ii. IFRS 第 9 号の完成版における修正後の分類及び測定の要求事項の適用開始により生じる新たな会計上のミスマッチに対して公正価値オプションを適用することが認められるが、IFRS 第 9 号の完成版の適用開始前にすでに存在していた会計上のミスマッチに公正価値オプションを新たに適用することは認められない。
- d. 既存の IFRS 作成企業について要求することを IASB が暫定的に決定した予想信用損失モデルの適用開始時の経過措置（12 月の「IASB アップデート」参照）を初度適用企業についても要求すべきである。

16 名の IASB メンバーが賛成した。

次のステップ

IASB はデュー・プロセス要求事項に準拠したかどうかを検討する。IASB は IFRS 第 9 号の完成版（分類及び測定の要求事項の限定的修正を含む）を 2014 年の前半に公表する予定である。

■ 保険契約

IASB と FASB は、IASB の公開草案 ED/2013/7「保険契約」及び FASB の公開草案「保険契約」の両方に関するコメントレター、アウトリーチ（財務諸表利用者とのものを含む）及びフィールドワークからのフィードバックの要約を議論した。

IASB 又は FASB による決定事項はなかった。

次のステップ

FASB は 2 月に保険契約に関するプロジェクトについての議論を継続する。IASB は 3 月に議論を継続する。

【1月23日（木）】

■ 「投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拋出」（IFRS 第10号及びIAS 第28号の修正）——整理論点

IASBは、修正案「投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拋出」（IFRS 第10号及びIAS 第28号の修正）に関する整理論点を検討した。

論点は、親会社の子会社（事業を含んでいない）の支配を喪失するが持分法で会計処理する旧子会社に対する持分を保持している場合に、IFRS 第10号の修正をどのように適用すべきかに関するものであった。この論点は、旧子会社に対して保持している持分の公正価値での再測定に係る利得又は損失を、以下のどれで認識すべきなのかというものである。

- a. 全額で
- b. 関連のない投資者の旧子会社に対する持分の範囲でのみ
- c. 認識すべきではない

IASBは、旧子会社に対して保持している投資の公正価値での再測定により生じる利得又は損失は、関連のない投資者の旧子会社に対する持分の範囲で認識すべきであると決定した。

11名のIASBメンバーが賛成した。

次のステップ

IASBはIFRS 第10号及びIAS 第28号の修正を2014年の第1四半期に公表する予定である。

■ 「ダウンストリーム」取引から生じる利得の消去（IAS 第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正案）

IASBスタッフは、『『ダウンストリーム』取引から生じる利得の消去』に関するIAS 第28号の修正案の公開草案の公表前にIASBが実施してきたデュー・プロセスのステップを説明した。

アジェンダペーパー 12B：狭い範囲の修正案：IAS 第28号

デュー・プロセスの検討

IASBメンバー全員が以下の点に同意した。

- a. 公開草案は120日のコメント期間を設けるべきである。
- b. これまでデュー・プロセス要求事項に準拠してきた。

1名のIASBメンバーが公開草案の公表に反対する意向を表明した。

次のステップ

IASB は公開草案を 2014 年の第 1 四半期に公表する予定である。

■ 共同支配事業に対する持分の取得の会計処理（IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」の修正）——整理論点

IASB は、共同支配事業に対する持分の取得の会計処理のプロジェクトからの IFRS 第 11 号の修正案に関する 2 つの整理論点を議論した。

IASB は、以下の事項を暫定的に決定した。

- a. IFRS 第 11 号の修正では、共同支配事業に対して以前に保有していた持分を、共同支配を維持しながら同一の共同支配事業に対する追加の持分を取得する際に再測定しない旨を明確化すべきである。
- b. 範囲除外を追加し、共同支配を共有している当事者（報告企業を含む）が同一の最終的な支配者の共通支配下にある場合には、IFRS 第 11 号の修正を適用しない旨を定めるべきである。

IASB メンバー全員が賛成した。

次のステップ

IASB は「共同支配事業に対する持分の取得の会計処理」（IFRS 第 11 号の修正）を 2014 年の第 1 四半期に公表する予定である。

■ IAS 第 1 号の修正

IASB は 2014 年 1 月 23 日に会合し、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の狭い範囲の修正案に関する経過措置及びデュー・プロセスを議論した。

アジェンダペーパー 8A：IAS 第 1 号の修正：開示イニシアティブによる修正——経過措置及びデュー・プロセス

アジェンダペーパー 8B：デュー・プロセス及び経過措置——持分法で会計処理する投資から生じるその他の包括利益の項目の表示

IASB は、この IAS 第 1 号の修正案は修正の発効日から適用して早期適用を認めるべきであり、個別的な経過措置は必要ないと暫定的に決定した。

IASB は、これまでに適用すべきデュー・プロセスのステップのすべてに準拠してきたと納得していること、及びスタッフが公開草案「IAS 第 1 号の修正」（120 日のコメント期間

を設ける）の書面投票用草案の作成の許可を得ていることを確認した。

IASB メンバー全員が賛成した。

提案に反対する意向を示した IASB メンバーはいなかった。

次のステップ

スタッフは公開草案「IAS 第1号の修正」の書面投票用草案を作成する。

■ 金融商品：減損

IASB は 2014 年 1 月 23 日に会合し、公開草案 ED/2013/3「金融商品：予想信用損失」（「公開草案」）における提案の明確化及び拡充に関する再審議を完了した。

今回の会議で IASB は、公開草案における表示及び開示の要求事項案を検討した。

アジェンダペーパー 5A：表示及び開示

IASB は、表示及び開示の要求事項案に関して受け取ったフィードバックを議論し、当該要求事項案に何らかの変更を行うべきかどうかを検討した。

調整表

IASB は、損失評価引当金の期首残高から期末残高への調整表を要求する公開草案での提案を暫定的に確認した。

IASB は、金融資産の総額での帳簿価額の期首残高と期末残高間の調整表を提供する要求事項を維持することを暫定的に決定した。しかし、IASB は、調整表の目的は、総額での帳簿価額の変動の主要な決定要因に関する情報だけを当該変動が当該期間中の損失評価引当金の変動に関連している範囲で提供することである旨を明確化することも暫定的に決定した。

16 名の IASB メンバーがこの決定に賛成した。

担保

IASB は、以下の内容の明確化を条件として、担保又は他の信用補完に関する開示について公開草案での提案を暫定的に確認した。

- a. 定性的情報は、担保及び他の信用補完がすべての金融商品に係る予想信用損失の測定にどのように織り込まれているのかに関して開示すべきである。

- b. 担保又は他の信用補完が予想信用損失評価引当金（又は引当金）に影響を与える範囲に関する定量的情報は、担保の公正価値に関する情報の提供を要求するものではない。

16名のIASBメンバーがこの決定に賛成した。

その他の開示

IASBは、以下の修正及び明確化を条件として、公開草案で提案されていたその他の開示を暫定的に確認した。

開示の目的

提供される情報は財務諸表利用者が以下の点を理解できるようにすべきである旨を強調するため、目的を拡張することによって開示目的を強化する。

- a. 予想信用損失減損モデルの文脈において、企業が信用リスクをどのように管理しているのか。
- b. 予想信用損失の見積りに用いた手法、仮定及び情報
- c. 企業の信用リスク・プロファイル（金融商品に固有の信用リスク）。これには重要な信用の集中が含まれる。
- d. 当該期間中の予想信用損失の見積りの変更、及び当該変更の理由

定性的開示

- a. 公開草案の第39項(c)に含まれていた実効金利又はその近似値の使用に関する割引率の開示をもちや要求しない。
- b. 金融商品の条件変更に関する方針（条件変更された金融資産の信用リスクが当初認識時のものと比較して「著しく増大」しているとはもはや考えられなくなった旨を企業がどのように評価しているのかを含む）の説明を含める。
- c. 信用リスクの著しい増大があったかどうかを評価するに際してマクロ経済的情報の考慮が必要である旨を強調するという2013年9月の暫定決定を受けて、そのような情報が予想信用損失の見積りにどのように織り込まれたのかに関する説明も含める必要がある。

定量的開示

a. 条件変更の開示

- i. 過去に条件変更され、当該期間中に損失評価引当金の測定が全期間から12か月の予想信用損失に変更されている金融資産の総額での帳簿価額（公開草案の第38項(a)）の開示を要求するのみとする。
- ii. 公開草案の第38項(b)の要求事項は、第38項(a)に従って過去に開示され、信用リスクがその後に著しく増大して、損失評価引当金の測定が全期間の予想信用損失に復帰する結果となった金融資産の悪化率（すなわち、百分率）について言及していることを明確化する。

b. 直接償却の方針の開示

- i. 「名目金額」という用語は契約上の残存金額を指すことを明確化する。
- ii. 公開草案の第37項の要求事項（履行強制活動の対象となっている資産の名目金額を開示する）は当期中に直接償却した金融資産に適用されるのみである一方、過去に直接償却したが依然として履行強制活動の対象となっている金融資産に関して説明的情報を提供する旨を明確化する。

c. 信用リスクの分解の開示

- i. 公開草案の第44項の要求事項を修正し、延滞情報が信用リスクの著しい増大を評価するために利用可能な唯一の借手固有の情報である金融資産について、年齢分析の使用を認める。
- ii. 公開草案の第44項における要求事項（企業は信用リスクに対するエクスポージャーを理解するため少なくとも3つの信用リスク格付けに金融商品を分解すべきであるとしている）を削除するが、その代わりに、信用リスクの分解を信用リスクが内部でどのように管理しているのかに合致させるとともに、継続的に首尾一貫したアプローチを適用することを要求する。

16名のIASBメンバーがこの決定に賛成した。

次のステップ

今回の会議で公開草案の技術的な側面に関するIASBの再審議は完了した。IASBはIFRS第9号の強制発効日及びその他の論点の議論をした後、デュー・プロセス要求事項への準拠を検討する。さらに、IASBは再公開が必要かどうかを検討するとともに、スタッフは書面投票の許可を求める。

■ リース

FASB と IASB は、2013 年 5 月の公開草案 ED/2013/6「リース」に含まれていた提案の再審議を開始した。この会議の目的は、以下のトピックについて掘り下げた議論を行うことであつた。

- a. 貸手の会計モデル
- b. 貸手による「タイプ A」リースの会計処理
- c. 借手の会計モデル
- d. 借手の少額（small-ticket）リース

次のステップ

IASB と FASB は何も決定を求められなかった。両審議会はスタッフに、今後の会議での議論のためこれらのトピックに関してさらに分析を実施するよう指示した。

以上

付録 スケジュール

1月22日（水）：保険契約まではIASB単独での審議、その後はIASB/FASB合同での審議

時間	アジェンダ項目
10：00-12：00	金融商品：分類及び測定
12：00-13：00	昼食
13：00-15：00	保険契約
15：00-15：15	休憩
15：15-17：15	保険契約

1月23日（木）：リースまではIASB単独の審議、その後はIASB/FASB合同での審議

時間	アジェンダ項目
9：30-10：45	IFRS IC Issue
10：45-11：00	IAS第1号の修正
11：00-12：00	金融商品：減損
12：00-13：00	昼食
13：00-15：00	リース
15：00-15：15	休憩
15：15-17：15	リース

別紙

貸手の会計モデル

1. 貸手の会計処理モデルにおけるタイプ A またはタイプ B の分類について、以下の 3 つのアプローチを検討している。
 - (i) アプローチ 1 - リースがオペレーティング・リースではなく実質的にファイナンスまたは販売であるか否かに基づき貸手のリースの分類（タイプ A かタイプ B）を行うアプローチ（すなわち、現行の US GAAP 及び IFRS の貸手の会計処理の基礎である考え方）である。このリースの分類は、リースが原資産の所有に伴うリスク及び経済価値のほとんどすべてを移転するか否かに基づいて行われる。
 - (ii) アプローチ 2 - このアプローチも、リースがオペレーティング・リースではなく実質的にファイナンスまたは販売であるか否かに基づき貸手のリースの分類（タイプ A かタイプ B）を決定する。しかし、このアプローチでは、売却益（または売却損）を生じるリース（一般的には、製造業及びディーラーである貸手のリース）については、貸手は、原資産に対する支配を借手に移転する（すなわち、近日公表される収益認識基準における販売の要求事項を満たす）場合のみ、リースをタイプ A のリースとして分類する。売却益（または売却損）を生じないリース（一般的には、金融業である貸手のリース）については、アプローチ 1 と同様の方法で分類する。
 - (iii) アプローチ 3 - 貸手の事業モデルに基づいて貸手のリースの分類（タイプ A とタイプ B）を決定するアプローチである。

貸手のタイプ A の会計処理

2. 貸手によるタイプ A のリースの会計処理について、以下の 2 つのアプローチを検討している。
 - (i) アプローチ A - すべてのタイプ A のリースについて 2013 年 ED で提案された債権・残存アプローチを適用する。
 - (ii) アプローチ B - 2013 年 ED で提案された債権・残存アプローチを適用せず、代わりに、考え得る若干の文言上の改善を条件として、すべてのタイプ A のリースに対して、現行の IFRS のファイナンス・リースの会計処理（現行の US GAAP の販売型リースの会計処理でもある）を適用する。

借手の少額リース

3. 借手の少額リース（small ticket leases）について、以下の代替案が検討されている。
 - (i) リースのガイダンスの中で明示的に重要性の要求事項を提供する。
 - (ii) 短期リースの認識及び測定免除規定を拡大する。

- (a) 短期の閾値を1年超に上げる。
- (b) 短期リースの定義を変更し、リース期間の定義と整合させる。
- (iii) リースのガイダンスをポートフォリオ・レベルで適用することを容認する。
- (iv) 少額リース又は非中核資産のリースについて、明示的に範囲の除外を定める。

借手の会計モデル

4. 借手の会計モデルについて、以下の3つのアプローチが検討されている。

- (i) アプローチ1 - 単一アプローチである。借手はすべてのリースを、ファイナンスを利用した使用権資産の購入として会計処理する。したがって、すべてのリースはタイプAのリースとして会計処理される（使用権資産の償却費はリース負債の利息とは別に認識される。）。
- (ii) アプローチ2 - 2本建てのアプローチの維持である。2013年EDの提案と類似のリースの分類方法とするが、リースの分類テストについての的を絞った簡素化と改善を提供する。すなわち、不動産以外のすべてのリースはタイプAのリースとし、大部分の不動産のリースはタイプBのリース（つまり、単一のリース費用の認識）とする。
- (iii) アプローチ3 - 現行US GAAPとIFRSと一貫したリース分類方法を用いた2本建てのアプローチである。既存のキャピタル・リース（US GAAP）／ファイナンス・リース（IFRS）の大多数はタイプAのリースとし、既存のオペレーティング・リースの大多数はタイプBのリースとする。