

## 2016 年上期 会計基準設定主体国際フォーラム（IFASS）会議報告

### I. はじめに

会計基準設定主体国際フォーラム（International Forum of Accounting Standard Setters: IFASS）は、各法域の会計基準設定主体およびその他の会計基準に関連する諸問題に対する関心の高い組織による非公式ネットワークであり、カナダ会計基準設定主体の元議長であり国際会計基準審議会（IASB）の元理事であるオマリー氏が議長を務めている。毎年、春と秋の2回、会議が開催され、今回の参加者は、英国、オランダ、ベルギー、ドイツ、オーストリア、フランス、イタリア、スペイン、ノルウェー、日本、韓国、香港、台湾、シンガポール、マレーシア、インドネシア、ネパール、インド、パキスタン、イラク、オーストラリア、米国、カナダ、メキシコ、コロンビア、スーダン、ケニア、シエラレオネ、ナイジェリア、ジンバブエ、南アフリカといった各法域の基準設定主体等からの代表者に加えて、欧州財務報告諮問グループ（EFRAG）や他の地域グループの代表者、国際公会計基準審議会（IPSASB）からの代表者など総勢 80 名弱であった。IASB からはマッキントッシュ副議長ほか参加した。

企業会計基準委員会（ASBJ）からは、小野委員長、小賀坂副委員長、川西常勤委員、筆者の4名が出席した。

### II. 今回の会議の概要

今回の会議は、次の予定表に沿って行われた。

	議題	担当
2016 年 4 月 4 日		
	開会の挨拶	IFASS 議長
1	IASB の作業計画及び IFRS 財団の活動状況	IASB
2	IFRS における蓋然性の用語に係る会計上の判断	韓国 <sup>1</sup> 、オーストラリア
3	メンバーによるプロジェクトに関する報告 ● 投資家による財務情報の使用	EFRAG
4	各地域グループからの近況報告	各地域グループ

<sup>1</sup> 本報告書において、各法域の会計基準設定主体の表記は、定義のない限り、国若しくは地域名のみを記載している。

5	時事的な論点 ● 欧州会計士連盟が公表した報告書「企業報告の未来」に対する議論	ドイツ
6	前回会議の評価等	IFASS 議長等
2016 年 4 月 5 日		
7	非営利組織に係る論点	英国勅許公共財務会計協会 (CIPFA) 等
8	時事的な論点 ● キャッシュ・フロー情報	英国
9	IPSASB の活動状況	IPSASB
10	IFRS の適用に係る論点 ● IFRS の首尾一貫した適用を推進するために、どのように IASB と各法域の会計基準設定主体等が協働することができるか	IASB
	閉会の挨拶	IFASS 議長

## 1. IASB の作業計画及び IFRS 財団の活動状況

本セッションでは、IASB のマッキントッシュ副議長等から、次の項目について IASB 及び IFRS 財団の活動状況が報告された。

- 基準設定プロジェクト：保険契約や概念フレームワーク等
- リサーチ・プロジェクト：のれん及び減損や法人所得税等
- 適用に関するプロジェクト
- 適用支援活動

のれん及び減損に関するリサーチ・プロジェクトについては、米国会計基準とコンバージェンスされている IFRS 第 3 号「企業結合」に対する適用後レビューの結果として開始されたプロジェクトであり、ASBJ がのれんに関するデータ収集などの支援を行っていることが紹介された。IFASS メンバーからは、マイナス金利の影響が大きくなっていることもあり、割引率のリサーチ・プロジェクトに関心があるとのコメントが示された。

また、IASB より 2015 年 8 月に公表された IASB の意見募集「2015 年アジェンダ協議」に対する関係者からのフィードバックに関して、IASB のマッキントッシュ副議長等より、次の項目について報告がなされた。

- IASB のプロジェクトのバランス

- リサーチ・プロジェクト
- 主要なプロジェクト：概念フレームワークや開示に関する取組み等
- 維持管理及び適用に関するプロジェクト：IFRS 解釈指針委員会及び移行リソース・グループの活動や適用後レビュー等
- 変更のレベル
- アジェンダ協議の頻度

IASB からは、IASB におけるリソースが限られていることや、IFRS 解釈指針委員会の活動や適用後レビューに対して様々なフィードバックがあったことについても説明がなされた。

IFASS メンバーからは、経済事象の変化や財務報告の有用性に関する問題に取り組むべきではないかという意見が示され、また、概念フレームワークに関するプロジェクトや、開示に関する取組みは重要であるとのコメントが多く示された。さらに、IFRS 解釈指針委員会の活動の適時性に関する懸念も示された。ASBJ からは、概念フレームワークは IASB が基準を開発する際の参照として使用されることを踏まえると、概念フレームワークが頻繁に修正されることになるのは適切ではないとの発言を行った。

## 2. IFRS における蓋然性の用語に係る会計上の判断

本セッションでは、韓国とオーストラリアの会計基準設定主体が共同で、IFRS における蓋然性 (likelihood) の用語に係る会計上の判断がどのように行われているかという観点で、蓋然性の用語に対する両国の財務諸表作成者及び監査人の理解について調査が実施され、両国の会計基準設定主体からその内容について説明があった。

当該調査においては、IFRS において使用されている蓋然性の用語のうち 13 の用語が調査対象となったが、その主な発見事項として、韓国とオーストラリアでは複数の蓋然性の用語に対して解釈 (何パーセント程度か) が相応に異なっており、文脈によっては (例えば、対象が資産なのか又は負債なのか)、同じ蓋然性の用語でも異なる解釈がなされているという結果が示された。また、蓋然性の用語を英語から自国語に翻訳する際の困難さがあることも説明された。両国の会計基準設定主体からは、IFRS において使用する蓋然性の用語の数を減らし、蓋然性の用語について一定の順位付けをするべきではないかという提言がなされ、2016 年中にこの調査に関する最終報告書を公表するために、コメントを募集するとの説明がなされた。

IFASS メンバーからは、各法域における法的概念や文化によって用語の解釈は影響を受けるとことや、言語が 1 つであったとしても解釈の違いは生じ得るとのコメントが示された。また、蓋然性の用語のみならず重要性の用語に関しても解釈の違いがある

という意見や、順位付けのリストを作成するのはリスクがあるのではないかとの意見も示された。

### 3. 投資家による財務情報の使用

本セッションでは、EFRAG 及びスコットランド勅許会計士協会が共同で、2016 年 3 月に「機関投資家と財務報告の意思決定有用性」という報告書を公表しており、その概要について EFRAG から説明があった。当該報告書における調査課題は次のとおりであった。

- 投資家による情報取得目的（評価目的又は受託責任目的）により、財務会計情報の目的適合性の評価に影響があるか。
- 経営者の報酬契約に会計情報が使用されていることにより、財務会計情報の忠実な表現に対する投資家の評価に影響があるか。
- 機関投資家は、損益計算書及び財政状態計算書に表示される情報を、評価及び受託責任の観点から、同等に目的適合的で忠実に表現されていると評価するか。
- 機関投資家による意思決定目的は、他の情報源との比較における財務会計情報の重要性に影響を及ぼすか。
- コーポレート・ガバナンスのメカニズムに対する機関投資家の評価は、財務会計情報の有用性に対する判断に影響があるか。

上記の調査課題を踏まえ、機関投資家へのインタビュー等を実施し、次のような発見事項が識別されたという説明がなされた。

- 企業を評価することを目的とする機関投資家は、経営の成果を評価することを目的とする機関投資家より、財務会計情報をより目的適合的と評価した。
- 経営者の報酬契約が会計情報を基礎としているとしても、財務会計情報の忠実な表現に関する投資家の評価には重要な影響がなかった。
- 経営の成果を評価することを目的とする機関投資家は、財政状態計算書の情報よりも損益計算書の情報が目的適合的であると評価した。
- 機関投資家は、財務会計情報を意思決定における主要なインプットとして考えており、このことは、意思決定の目的が経営の成果の評価であり、代替的な利用可能な情報源が少ないときにより明白であった。
- コーポレート・ガバナンスのメカニズムに対する機関投資家の評価は、財務会計情報の見方に重要な影響を及ぼしていることが示唆された。コーポレート・ガバナンスのメカニズムが良好であると評価する場合には、忠実な表現に関するリスクはそれほど懸念されていないという結果となった。

上記概要の説明を受け、IFASS メンバーからは、財政状態計算書項目より損益計算書

項目の方が目的適合的であるというのは、業種や企業の財政健全度にも依存するのではないかというコメントが示された。ASBJ からは、この報告書による示唆は、概念フレームワークに対する IASB の再審議にも影響を与える可能性があるのではないかという発言を行った。

#### 4. 各地域グループからの近況報告

本セッションでは、次の地域グループの代表者から近況報告が行われた。

- アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ (AOSSG)
- 欧州財務報告諮問グループ (EFRAG)
- ラテンアメリカ会計基準設定主体グループ (GLASS)
- 全アフリカ会計士連盟 (PAFA)

#### 5. 欧州会計士連盟が公表した報告書「企業報告の未来」に対する議論

本セッションでは、欧州会計士連盟が 2015 年 10 月に「企業報告の未来—変化のダイナミクスの創造」という報告書を公表しており、ドイツの会計基準設定主体からその概要について説明があった。当該報告書の概要は次のとおりである。

- 企業報告は利害関係者とのコミュニケーションとして重要な手段であり、経済活動の進展とともに、幅広い関係者のニーズに対応しつつ、双方向のコミュニケーションをとる必要がある。しかし、事業環境が急速に変化する中、現在の企業報告がこのような目的を満たすことができるかどうかについて懸念が増している。
- テクノロジーは、事業の変化に対応して進化しているため、企業報告の変革のために重要な役割を担うものとなる。
- 幅広い関係者のニーズに対応するために、企業報告には財務情報のみならず非財務情報が含まれる必要がある。財務情報は、特に適時性が欠如していることや情報量が多すぎるという理由から、利用者にとってその有用性が低下している可能性がある。非財務情報は、財務情報と併せて企業を網羅的に描写することとなるが、非財務情報の開示はまだ発展途上にあり、開示される情報の内容は大きく異なっている状況である。
- 上記の状況を踏まえ、Core & More というアプローチが提言されている。Core の報告書は、要約された報告書であり、有用かつ重要な事項のみが記載されるものである。More の報告書は、Core の報告書に記載された情報を補助する情報を含め、企業に関する追加的な情報が記載されるものであり、その内容は関係者の情報ニー

ズによって決定されるものである。両方の報告書について適時性のある更新を行うためにはテクノロジーの使用が非常に重要となる。

- 企業報告のあり方を変えるためには、すべての関係者による支援が必要であり、規制当局や会計基準設定主体等により検討された一定の標準規定を基礎として、企業報告の革新や実験的な報告を行う必要がある。企業報告の革新と標準化のバランスを検討することが、企業報告の未来の進展にとって最も難しい課題である。

上記概要の説明を受け、IFASS メンバーからは、様々な利用者のニーズのすべてを把握することは困難ではないか、財務諸表公表前に公表される利益速報に対するニーズとの関係も検討する必要があるのではないかといったコメントが示された。また、重要なのは利用者のニーズであり、テクノロジーを強調し過ぎているのではないか、統合報告との関係性を整理する必要があるのではないかという意見も聞かれた。ASBJ からは、Core と More のどちらの報告書に財務諸表が含まれることを想定しているのか、また保証水準は Core と More の報告書で異なることを想定しているのかという点について質問したところ、説明者より、基本的には財務諸表は Core の報告書に含まれると考えられるが、Core と More の区分は企業の状況によって異なると考えられるため、保証水準は一概には決められず、監査等の保証業務をどのように行うかは問題となる可能性があるとの説明があった。

## 6. 前回会議の評価等

本セッションでは、前回会議の評価について、メキシコ、マレーシア、ノルウェーの会計基準設定主体から報告がなされた。また、IFASS 議長から、次回の IFASS 会議は 9 月にロンドンで開催されること及び 2017 年 3 月には台北で IFASS 会議が開催されることについて説明がなされた。

## 7. 非営利組織に係る論点

本セッションでは、最初に、CIPFA から、非営利組織の財務報告の実務に関する国際的な調査等について報告が行われた。当該調査によると、非営利組織は各法域で異なる法律によって設立され、利益の源泉や非交換取引の性質も多様であることから財務報告における課題も多いとのことであった。また、非営利組織の会計基準について詳細な規定がある法域もあれば、非営利組織独自の会計の体系を持たない法域もあり、さらに非営利組織の規模によって適用される財務報告の仕組みを変えている法域もあるとのことであった。

次に、直近の IFRS 財団の取組みとして、IASB のマッキントッシュ副議長から、非営利組織における会計基準の開発に対する IASB の関与度合については、近いうちに方向性を決定するという報告があった。

また、韓国、米国、オーストラリア、ニュージーランドにおける非営利組織に対する財務報告への取組みについて報告が行われた。

韓国の会計基準設定主体からは、韓国における非営利組織に対する会計制度の現状と、非営利組織に対する会計基準の開発への取組みが説明された。韓国では、一般目的財務報告として強制的には適用されない会計指針が策定されたものの、非営利企業は当該指針をほとんど適用しておらず、従来から存在する各セクターにおける規制目的の財務報告制度に準拠しているという現状があることから、会計基準設定主体が、営利企業向けの会計基準を基礎として非営利組織特有の規定を追加するかたちの一般目的財務報告に対する会計基準の開発を検討しているという説明がなされた。

米国財務会計基準審議会 (FASB) からは、米国における非営利組織に関する会計基準の検討状況が説明された。米国では、政府機関に対する会計基準については別の会計基準設定主体が担当しているが、非政府機関の非営利組織に対する会計基準については FASB が対応しているとのことであった。米国の非営利組織に対する会計基準は、一般的には営利企業に対するものと類似しているが、非営利組織の財務諸表の表示については、別途プロジェクトとして検討しているところである。当該プロジェクトについては、2015 年 4 月に公開草案が公表され、その概要が前回の IFASS 会議で説明されたが、今回の IFASS 会議においては、その後の審議状況が報告され、財務諸表の表示を検討するにあたっては、営利企業に対する財務業績報告プロジェクトとの関係を考慮する可能性があることが説明された。また、一般的な収益認識基準の対象とはならない非交換取引である補助金等の収益認識基準の検討状況についても説明がなされた。

オーストラリアの会計基準設定主体からは、オーストラリアにおける非営利組織に関する会計基準の検討状況が説明された。オーストラリアの非営利組織に対する会計基準は、基本的に IFRS を使用しており、営利企業とは重要な差異があると考えられる項目のみ修正を行っているとのことであった。非営利企業の収益認識基準については、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」を基礎として、補助金やボランティア・サービス等の非交換取引も含めて検討しているという説明がなされた。

ニュージーランドについては、営利組織に対する会計基準は IFRS を基礎としているものの、非営利組織に対する会計基準は、国際公会計基準 (IPSAS) を基礎としており、非営利組織を 4 つの規模に分けて、小規模な非営利組織に対しては、簡素化された会計基準が適用されているとのことであった。非営利組織の収益認識基準については、IPSAS

を基礎として、補助金や寄付等の会計処理について一部を修正しているとのことであった。

最後に、上記の説明を踏まえ、非営利組織について問題となる論点について IFASS メンバーで議論がなされた。IFASS メンバーからは、非営利組織は多様な形態や設立目的を有しており、各法域によって規制と会計基準の関係が異なることや、基礎となる会計基準も大きく異なることについて多くのコメントが示された。また、寄付金や補助金については営利企業における一般的な収益認識基準が適合しないというコメントも示された。さらに、非営利組織に対する国際的な会計基準の必要性についても議論され、国際的調和の観点や、新興国における会計基準の必要性に関するコメントを受けて、関心のある法域により作業グループを組成して、優先順位の高い論点に焦点を当てて検討していくという提案がなされ、一部の法域の会計基準設定主体から賛同があった。

## 8. キャッシュ・フロー情報

本セッションでは、英国の会計基準設定主体から、キャッシュ・フロー計算書の改善として、主に現金及び現金同等物の定義、流動資源の管理、純額によるキャッシュ・フローの純額報告について説明がなされた。

現行の IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」における現金同等物の定義は、各企業の流動性の管理方法を反映しているものではないため、キャッシュ・フロー計算書には、現金預金のフローのみを表示し、流動資源の管理方針を開示するとともに、流動資源の管理に関するキャッシュ・フローの区分を追加するという提案がなされた。また、IAS 第 7 号には、キャッシュ・フローの純額報告についても規定されているが、当該規定が不明瞭であると考えられるため、営業活動によるキャッシュ・フロー以外については、実質的にロールオーバーしている同一種類の金融商品にのみ、キャッシュ・フローの純額報告を認めるという提案がなされた。

上記の説明を受け、IFASS メンバーからは、キャッシュ・フロー計算書における表示とともに、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」における財政状態計算書の表示も検討が必要ではないかというコメントや、流動資源の管理方法等の開示は投資家のニーズに合致しているか検討すべきではないかというコメントが示された。また、現金預金の用途制限に関する開示や IFRS 第 7 号における流動性リスクに関する開示についても同時に検討する必要があるのではないかといったコメントが示された。

## 9. IPSASB の活動状況



本セッションでは、IPSASB から最近の活動状況について説明がなされた。IPSASB は、2015 年以降の戦略として、発生主義に基づく IPSAS の採用を増やすことによって、世界的に公的な財政管理を強化することを掲げている。公会計において重要な社会給付（公的年金などの社会保険や生活保護などの社会保障）については、現在も検討中であり、また、2016 年以降、収益及び非交換支出、金融商品、文化遺産についても主要なプロジェクトとして検討していることが説明された。IFASS メンバーからは、文化遺産等のプロジェクトに関心があるというコメントが示された。

## 10. IASB の適用に係る論点

本セッションでは、IASB のマッキントッシュ副議長等から、IFRS の首尾一貫した適用を推進するために、どのように IASB と各法域の会計基準設定主体等が協働することができるかについて説明がなされた。IASB が各法域の会計基準設定主体等との有効な関係を維持し発展させることは、公益に資するように、高品質で理解可能な、強制力のある国際的に認められる財務報告基準の単一のセットを開発するという IFRS の戦略目標を支援することとなり、IASB としては、次の 3 つが目標として考えられるとの説明があった。

- 各法域の会計基準設定主体等との有効な関係及びコミュニケーションを維持すること
- 各法域の会計基準設定主体等が IFRS の首尾一貫した適用を推進するように奨励すること
- テクニカル・ワーク・プログラムについて、各法域の会計基準設定主体等と協働すること

IFRS の首尾一貫した適用に関連して、新しく発生する論点については、各法域の会計基準設定主体等の関係者から IASB に提示され、IASB が各法域の会計基準設定主体等と協働して検討するというプロセスが重要であると強調された。また、デュー・プロセスにおいて各法域の会計基準設定主体等が行うことができる支援として、各法域の会計基準設定主体等が実施した作業、各法域の関係者の見解、各法域の会計基準設定主体等による分析及び提案が明瞭に記載されているコメントレーターが効果的であるということと、基準開発における IASB の品質管理のためにプレバロットの草案をレビューすることが説明された。

IFASS メンバーからは、様々な新しい論点に対応する必要があるが、原則主義という観点から IFRS の基準開発を行うことに留意すべきであるとの意見や、プレバロットの草案レビューのプロセスについて様々な質問や意見が示された。ASBJ からは、基準開発にあたっては、適用上の論点を減少させるためにドラフティングの質を改善する必要

があり、より多くの関係者が基準化最終段階のドラフトをレビューすることを検討すべきであるとの発言を行った。

以 上