

IASB の新作業計画とわが国会計プロフェッションの課題

小野 行雄
企業会計基準委員会

要 旨

本稿の目的は、国際会計基準審議会（IASB）が 2015 年に実施したアジェンダ協議の結果公表した 2017 年から 2021 年の作業計画（本稿で新作業計画と呼ぶ）を概観し、併せて、EU の IFRS エンドースメントの状況並びに米国及び日本の会計基準開発状況も概観して、そのようなグローバルな環境の中でわが国の会計プロフェッションの主な課題を抽出することである。

IASB の 2017 年からの 5 年間の主要な活動は、概念フレームワークを除く主要な会計基準が 2017 年に完成し、新しい IFRS 基準の維持・導入支援及びリサーチ活動（ベターコミュニケーション関連プロジェクトを含む）に重点が移っていく。

EU においては、2014 年に IFRS のエンドースメントの枠組みが強化され、欧州財務報告諮問グループ（EFRAG）によりエンドースメント手続が粛々と進められている。EFRAG は、リサーチ活動にも積極的で、結果を IASB と共有し IFRS の開発に貢献している。

米国においては、財務報告基準審議会（FASB）は US GAAP と IFRS のコンバージェンスを終了させ、IFRS の開発に貢献しつつ US GAAP の改善に力を注ぐようになってきている。

日本では、企業会計基準委員会（ASBJ）により、日本基準を国際的に整合的なものとする取組みが行われる一方、修正国際基準も開発され 4 会計基準が併存しているが、IFRS 任適用企業の増加が目立つ。

このような環境の中で、わが国会計プロフェッションの主要な課題として、次の 4 項目を示している。

- (1) グローバル及び国内における IFRS の首尾一貫した適用
- (2) IASB または IFRIC においてなされる IFRS の解釈
- (3) IFRS, US GAAP 及び日本基準の比較可能性の向上
- (4) IASB によるリサーチ活動の推進・連携とタイムリーな会計基準の開発

I はじめに

本稿は2017年9月2日開催の国際会計研究学会第34回研究大会において行った統一論題報告を基に、当日時間の関係で報告できなかったことを加筆したものである。9月の報告後1カ月半が経過しているため、その後の新たな状況を反映するために、一部内容について2017年10月中旬現在までアップデートしている。

本稿は、国際会計基準審議会（IASB）が、2015年に実施をしたアジェンダ協議の結果公表したIASBの2017年から2021年までの作業計画から読み取れる含意とEUのエンドースメントの状況並びに米国及び日本における会計基準の開発の状況を概観して、そのようなグローバルな環境の中で、わが国会計プロフェッションの主な課題を抽出することを目的している。

なお、筆者は、現在、企業会計基準委員会委員長の立場にあるが、本稿の記述内容において意見はすべて筆者の個人的見解であることをお断りしておく。

II IASB の新作業計画

1. 第1回アジェンダ協議

まず2011年に実施された第1回目のアジェンダ協議の結果を概観する。

IASBによる最初のアジェンダ協議は2011年に行われ、翌年12月に「フィードバックステートメント：アジェンダ協議2011年」が公表されている。当該フィードバックステートメントは、回答者から受領したコメント^①を踏まえたIASBとしての今後の対応方針を記載しており、2013年から2015年の作業計画を含んでいる。その中で、IASBの主要な活動として、
①適用及び維持管理（適用後レビューを含む）、

②概念フレームワークの改訂、③少数の主要な基準設定プロジェクトの3領域が示された。

適用及び維持管理では、IFRS適用上の懸念への対応に一層重点を置くこととされており、解釈指針、年次改善を含む狭い範囲の改善や教育が重視され、そのためにIFRS解釈指針委員会の役割の拡大や改善が予定されていた。また、公約とされていた適用後レビューの実施も示された。

概念フレームワークの改訂では、報告企業、OCIを含む開示、構成要素及び測定の特ピックに重点を置いて優先的に対応することとされ、2015年9月までの完成を目指すこととされた。

少数の主要な基準設定プロジェクトでは、FASBとのMOU及び共同プロジェクトである金融商品、リース、収益及び保険契約に高い優先度を置くこととされた。一方、リサーチ項目の中で優先プロジェクトとして、排出権取引スキーム、共通支配下の企業結合、割引率、持分法、無形資産、採掘活動、研究開発活動、資本の特徴を有する金融商品、外貨換算、IAS第37号の修正、高インフレ経済下の財務報告が、今後18カ月間に作業を開始するリサーチプロジェクトとされた。

2. 第2回アジェンダ協議

IASBは、2015年に第2回目のアジェンダ協議^②を実施した。そのフィードバックとして2016年11月に「IASB作業計画2017–2021年」（IASB Work Plan 2017-2021）（本稿では新作業計画と呼ぶ）が公表された。その中で、主要な活動として、①仕掛中の主要会計基準等を完成させること、②財務報告におけるコミュニケーションの改善、③既存のIFRSの維持と新しいIFRSの導入支援、④焦点を当てたリサーチプロジェクトの推進を掲げている。

(1) 仕掛中の基準設定プロジェクト

主要なプロジェクトとして位置づけられていた仕掛中の基準設定プロジェクトについては、2014年までにIFRS第9号「金融商品（分類、測定、ヘッジ）」とIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」が完成したため、新作業計画公表時点においてはリースと保険契約が残っていたが、IFRS第16号「リース」が2016年1月に公表されプロジェクトが完了したため、保険契約と概念フレームワークの完成に高い優先順位を与えていた。しかし、新作業計画の公表後、10年以上の歳月を要した保険プロジェクトフェーズⅡもIFRS第17号「保険契約」の公表により2017年5月に終了した。

その結果、新作業計画のもとで完成を目指していた基準設定プロジェクトは、ほとんど2017年までに完成し、概念フレームワーク⁽³⁾、重要性の実務記述書⁽⁴⁾及び料金規制対象活動のみとなっている。

主要な会計基準が完成したことは結構なことだが、完成までには2012年に予想されていたよりずっと長い期間がかかったことも事実で、それによって後述する救済的対応（Ⅲ2参照）が必要な状況が生じている。

開発の遅れに関して、IASBはIFRSを高品質にすることが重要で、審議時間によって制約を受けるべきではないし、グローバルベースでのデュープロセスも適切に行う必要があったとしている。しかし、一方で、プロジェクトマネジメントの観点からは、より現実的な目標を設定する必要があり、プロジェクトの数の制限とか作業の優先順位や進捗状況の適切な監視が必要であったことを新作業計画の中で認めている。その経験が新作業計画にも反映される結果になっていると考えられる。

(2) 財務報告におけるコミュニケーションの改善

IASBは新作業計画の下で、財務諸表利用者のニーズを満たす財務報告におけるコミュニケーションを改善するためのプロジェクトとして、基本財務諸表、開示原則、重要性の実務記述書及びIFRSタクソノミーの4プロジェクトを掲げている。新作業計画が公表された後、ベターコミュニケーションというネーミングが使われているが、財務情報の開示の改善のテーマは最近出て来たテーマではない。IASBは第1回目のアジェンダ協議の結果を受けて、2013年1月にロンドンにおいて財務情報の開示に関する公開の討議フォーラムを開催し、開示に関する問題が存在し改善が必要なことを関係者（作成者、利用者、監査人、基準設定主体、規制当局及びIASB）で討議した。その結果として、フィードバック文書⁽⁶⁾が公開された。

IASBは、2013年6月に当該文書に基づき、開示を改善するための10項目のプラン⁽⁶⁾を示し、個別基準の改善⁽⁷⁾を順次図り、残ったものを財務報告におけるベターコミュニケーションというネーミングのもとで開示原則、基本財務諸表及びIFRSタクソノミーとして纏めている。

開示原則は、目的適合性のある情報が十分に開示されていない、目的適合性がない情報が開示されている、あるいはコミュニケーションが効果的でないとといった問題に対処するための新しい開示原則とガイダンスを開発するプロジェクトとされている。

基本財務諸表プロジェクトでは、財務業績計算書の構成や内容（表示項目の小計や代替的な業績指標を含む）等を検討することとされている。

IFRSタクソノミーは、IFRS基準を用いて

作成される情報の電子報告を支援するためのプロジェクトである。テクノロジーの変化が財務報告に与える可能性についても検討することとされている。

このように IASB の新作業計画では、仕掛中の主要な会計基準等の開発プロジェクトに替って、ベターコミュニケーション関連のプロジェクトが大きな比重を占めていると考えられる。

(3) 既存の IFRS の維持と新しい IFRS の導入支援

既存の IFRS の維持と新しい IFRS の導入支援は、従来からあった IFRS の維持管理及び適用に関するプロジェクトの延長線上にあり特段目新しいところはない。ただ、金融商品、収益、リースといった主要な会計基準が、2018 年から 2021 年にかけて強制適用となるため、これら新しい主要な IFRS の導入支援を強調している。このような IFRS の円滑な適用は IFRS 適用企業にとって重要な課題となるが、それは IASB にとっても同様で、IASB は、IFRS 第 15 号「収益認識」及び IFRS 第 9 号「金融商品」の中の特に減損については移行リソース・グループにリソースを投入して適用を支援してきている。これ以外にもウェブキャストやカンファレンス、教育文書等により新基準を支援する導入活動は継続される。

なお、2015 年のアジェンダ協議とほぼ同じ時期に IFRS 財団による体制とその有効性に関する評議員会のレビューが実施された。IFRS 財団の 4 つの主要な戦略目標⁶⁾自体に変更はなく、その中の 1 つである IFRS の首尾一貫した適用及び導入を支援する目標について意見を求めている。

日本にとって関心の高いのは、適用上の疑問に対応するための解釈プロセスである IFRS 解

釈指針委員会 (IFRIC) の活動と思われる。IFRS 財団の 2016 年のアニュアルレポートを見ると IFRIC に対してサブミッションされた 33 の事案が検討され、そのうち 9 事案で IFRS の改善がされるなどの対応がされ、16 件は特に改善等の対応をしないアジェンダディシジョン⁹⁾が出されている。アジェンダディシジョンは、強制力はないが、リジェクションの理由や IFRS の原則や要求事項の適用方法などが参考情報として記載されるため、IFRS の適用において有用な情報になると言われている。IFRS は原則主義のため、個別の会計基準の適用支援をどこまで行うかという問題があるが、解釈プロセスである IFRIC の活動が日本の任意適用企業を含む関係者のニーズと期待を満たすことができるかが大きな関心事である。

(4) リサーチプロジェクト

最後に、焦点をあてたリサーチプロジェクトの推進を掲げている。リサーチプロジェクトは、今後の基準開発を展望すると非常に重要となるが、必ずしもタイムリーに有効な結果が出ているわけではない。焦点をあてたという限定文言は、リサーチ項目を限定し、限られたリソースを有効に配分し、ディスカッション・ペーパーやリサーチ・ペーパーの公表を通じて最終的には基準開発に結び付くことができるとするリサーチ項目を選定して、リサーチ活動を実施することを意味している。

リサーチプログラムに含められたものとして、2012 年フィードバックステートメントで既に識別されていたものとして、共通支配下の企業結合、割引率、資本の特徴を有する金融商品及び株式報酬の 4 件のトピックがあり、緊急問題及び適用後レビューにより識別されたものとして、開示原則、動的リスク管理、のれんと減損及び基本財務諸表の 4 件の合計 8 件のト

ピックがある。

2012年フィードバックステートメントで既に識別されていたにも拘らず、新作業計画の中でリサーチプログラムには含められなかったものとして、持分法、採掘活動、排出権、引当金、変動対価及び偶発対価、高インフレ（IAS第29号の範囲）、資産に対するリターンに依存する年金給付などがある。これらは直ちにリサーチは開始されずパイプラインとして次のアジェンダ協議の前（すなわち2021年）までに作業を実施することとされている。ただし、具体的な時期、リサーチの内容については触れられていない。

なお、2012年フィードバックステートメントに含まれていた外貨換算、高インフレ、法人所得税、退職後給付（年金を含む）は、今後5年間に追加の作業は行わないこととされた。

焦点をあてたりサーチプロジェクトが円滑に実行されて基準開発又は改善に結びつくかどうかが新作業計画の注目点と考えられる。

III EUの状況

1. EUのエンドースメント体制の改革

EU域内の上場企業は、EUのIASレギュレーションによって2005年から連結財務諸表にIFRSの適用が義務付けられている。IFRSが義務付けられる前提として、IFRSのエンドースメントがあり、欧州財報告諮問グループ（EFRAG）が重要な役割を担っている。

IFRSのエンドースメントの枠組は、いわゆるMaystadt Report⁽¹⁰⁾の提案に対応する形で2014年に見直しが行われ、EFRAGの組織、エンドースメントプロセス、欧州委員会（EC）の役割等が強化されている。この体制強化は、EUのIFRS財団またはIASBに対する強い影響力なり発言力（欧州の声）を確保することを

目的としている。ECが欧州の公益保護の観点から会計分野に関する戦略的・政策的論点に関する意思決定に責任を持ちながら、ハイレベルな観点から判断をするEFRAG Boardを新設し、従来のEFRAGをテクニカルな検討をする技術的専門グループ（TEG）に改組して、ガバナンスの強化を図るとともにテクニカルな面での強化が図られている。

EFRAGのエンドースメントの要件には、技術的な要件（すなわち、目的適合性、真実性、理解可能性、比較可能性、慎重性）からIFRSが真実かつ公正な外観を満たすかという観点的ほかに、欧州の公益に資するかと言う技術的要素とは色彩の違う要件が設けられている。

エンドースメントプロセスは、EFRAGがエンドースメント手続を実施し、その結果をエンドースメントアドバイスとしてECに提出する。最終的にEU議会の承認をもってIFRSがEUの法体系の中に組み込まれている。

2. 主要IFRSのエンドースメント

組織見直し後のEFRAGは、エンドースメントを粛々と実施しており、IFRS第15号「収益認識」、IFRS第9号「金融商品」、IFRS第16号「リース」のエンドースメント手続を終了しEU議会の承認を待つ段階となっている。

あまり注目されていないが、エンドースメントの上ではマクロヘッジのカーブアウトに続く修正が行われようとしている。すなわち、EUの保険会社からは、保険負債に適用されるIFRS第17号（適用時期2021年）と金融資産に適用されるIFRS第9号（適用時期2018年）の適用時期が違うことから生じる会計上のミスマッチに対応する移行措置の要請がなされて、IASBはそれに応じて暫定的な基準⁽¹¹⁾を大急ぎで作成し公表した。それに対してEFRAGもエンドースメントアドバイスを出したが、

EC 中の会計規則委員会（Accounting Regulatory Committee）が、保険業を専業としていない金融コングロマリットの保険子会社が競争上不利にならないように IFRS 第 9 号「金融商品」の適用を IFRS 第 17 号の「保険契約」が強制適用となるまで一時的に免除するという IFRS 第 4 号「保険契約」の修正（適用範囲の修正）を提案した。

最終的に EU 議会で承認されると、IAS 第 39 号のマクロヘッジのカーブアウトに続く、2 つ目の修正（適用範囲の拡大のみ）が行われることになる。2021 年に IFRS 第 17 号「保険契約」が強制適用される時期になれば、会計上のミスマッチは解消されるため、それまでの短期間の修正とはいえ IFRS のエンドースメントを考えるうえで注目すべきケースになると考えられる。

IFRS 第 17 号「保険契約」のエンドースメント作業は現在進行中だが、現行の IFRS 第 4 号「保険契約」は各国の保険基準を実質的にそのまま認める基準であるため、IFRS 第 17 号「保険契約」に移行することはかなり実務上の困難を伴う企業があると言われており、エンドースメントの結果が注目されている。

3. Brexit の影響

英国の EU からの離脱（Brexit）の会計分野への影響については、今後の EU と英国の交渉を見守るしかないが、幾つかあるシナリオの中で、英国が独自に IFRS のエンドースメントを行なうというシナリオの可能性が話題になっている。仮にそうなるとダイバージェンスの始まりではないかという声も聞かれるところであり注目すべき点となる。

4. リサーチ活動

EFRAG は、会計基準設定主体ではないため

自ら会計基準の開発は行わないが、IASB へのタイムリーで適切な意見発信のためにプロアクティブにリサーチ活動を実施している。EFRAG は、リサーチ活動の結果を IASB にも伝え、IFRS 開発に貢献している。現時点で、のれん及び減損、資本性金融商品のリサイクリング及び減損、低金利及びマイナス金利の会計上の影響、年金等がリサーチのトピックとして示されている。

IV 米国の状況

1. コンバージェンスの完了

米国財務会計基準審議会（FASB）は、2002 年から IASB との間でコンバージェンスを続けてきており、その結果、企業結合、株式報酬、公正価値測定、収益認識のようにコンバージェンスに成功したものと、コンバージェンスに取り組みながら、金融商品の減損会計やリースの費用認識のように一部差異が発生しているものがある。また、保険契約は、コンバージェンスを開始しながら、途中からそれぞれの単独プロジェクトに変更されたものもある。コンバージェンス作業は既に終了しており、また、当面、新たなコンバージェンスの計画は作成されていない。

2. FASB の戦略計画

FASB は、2015 年に公表した戦略計画（Strategic Plan April 2015）の中で、米国における財務報告の改善と国際的な財務報告のコンバージェンスを目指すこととし、具体的には、①高品質の GAAP の開発、②IFRS の開発への積極的関与、③各国基準設定主体との関係とコミュニケーションの向上を掲げている。

特徴的なことは、まず米国の関係者のニーズを満たす高品質の US GAAP の開発を目指す

ことを一番に示している。IFRS に関しては、IFRS の開発に積極的に関与することを明確にしているが、US GAAP と IFRS とのコンバージェンスと言わずに国際的な財務報告のコンバージェンスと言う言い方をしている。IASB の会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) への参加は継続するし、収益認識基準の適用、事業の定義、のれん等では共同作業や情報共有も進めるとしている。

他の会計基準設定主体とのコミュニケーションについては、FASB の US GAAP 開発活動における国際的な観点を認知してもらうことを目的として、主要国会計基準設定主体との会合に積極的に参加することとしている。

FASB は、IASB とは別にアジェンダ協議を行ない、その結果を受けて概念フレームワークを独自に開発 (既存の概念フレームワークの改善を含む) しており、認識測定、表示開示等のプロジェクトを進めている。

このように FASB は、IASB と協力できるところは協力するが、US GAAP の改善を最優先としている。これは、IASB とのコンバージェンスを積極的に進めていた時とは明らかに異なる状況と考えられ、IFRS と US GAAP のコンバージェンスが停滞するだけでなくむしろダイバージェンスに繋がる可能性も考えられる状況にある。

V 日本の状況

1. 日本基準の開発

ASBJ は、2016 年 8 月に中期運営方針を公表し、日本基準を高品質で国際的な会計基準と整合性のあるものとする取組みを進めている。具体的には、最優先に取り組み事項として、IFRS 第 15 号をベースとした収益認識に関する会計基準の開発を掲げている。収益認識に関する会

計基準は 2015 年 4 月に開発に着手し、2016 年 2 月に仮に IFRS 第 15 号を適用したとした場合の適用上の課題について意見募集文書を公表し、2017 年 5 月に公開草案の公表に至っている。

公開草案の開発方針としては、国内外の企業間の財務諸表の比較可能性の観点から、IFRS 第 15 号の定めを基本的にすべて取り入れるとともに、日本における適用上の課題に対応するために、国際的な比較可能性を損なわない範囲で代替的な取扱を追加的に定めている。強制適用時期については、2021 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することとしており、これまでの会計基準の公表等に比べて、長い準備期間を想定して適用時期を提案している。

収益認識に続いて、今後、IFRS 第 9 号「金融商品」、IFRS 第 13 号「公正価値測定」、IFRS 第 10 号「連結範囲」、IFRS 第 16 号「リース」を取組みの対象としている。

上記以外で開発中の主なものとしては、いずれも基準諮問会議からの開発の提案を受けたものであるが、税効果会計に関する指針の日本公認会計士協会からの移管、仮想通貨に係る会計上の取扱いに関する指針、マイナス金利に関連する会計上の論点への対応、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理に関する指針、実務対応報告第 18 号の見直し、一括取得型による自社株式取得取引に係る会計処理に関する指針等がある。

2. 修正国際基準

ASBJ は、日本基準のほかに、修正国際基準⁽¹²⁾の開発を継続している。2013 年までに公表された IFRS のエンドースメント手続は終了して、現在は 2014 年以降に IASB から公表された IFRS 等を対象に順次エンドースメント作業

を実施している。現在、修正国際基準においてIASBが公表した会計基準等のうち「削除又は修正」を行っているのは、のれんの非償却の会計処理及びノン・リサイクリングの会計処理のみである。

3. IFRS 適用上の課題への対応

わが国において国際会計基準の任意適用が拡大している中、ロンドンのIFRS解釈指針委員会(IFRIC)により公表される解釈指針等の実務における重要性が高まってきており、ASBJは、2015年8月にIFRS適用課題対応専門委員会(「専門委員会」)を設置した。当専門委員会では、IFRICにおいて議論されている内容について、わが国の市場関係者の意見を取りまとめて意見発信を行っている。

ASBJは、わが国における国際会計基準の適用上の課題についても検討を行い、①IFRS適用上の課題に関する主な関係者による理解の共有を促し、当該適用上の課題の内容や影響度合い等を分析すること、②IFRICに当該課題の要望書の提出(サブミッション)の要否を検討すること、あるいは、③IFRICによる当該課題に関する検討後、わが国において個別対応を図ることを検討すること(IASB及びIFRICにおいて、各国において個別対応がなされるべきとされた場合⁽¹³⁾等)としている。

このような取組みの最初のケースとして、リスク分担型企業年金⁽¹⁴⁾のIFRS上の取扱いについて論点について議論をし、その結果、IFRICに当該課題の要望書の提出(サブミッション)を行わないこととし、一方これらの検討を周知することは有用であると考えられ、審議資料⁽¹⁵⁾をASBJのホームページに掲載している。

4. 国際的な意見発信

ASBJは、従来から国際的な会計基準に対す

る意見発信も行っている。これら意見発信は、主として、国際的な会計基準の公開草案等に対してコメント・レターを提出することを通じて行ってきたが、2013年からは、IASBに設置された主要な各国会計基準設定主体及び地域団体がメンバーとなって構成されている会計基準アドバイザー・フォーラム(ASAF)会議を通じても行っている。ASBJは、国際的な会計基準に対してわが国の考えを反映すべく、特に当期純利益の重要性⁽¹⁶⁾及びのれんの償却の必要性⁽¹⁷⁾等に関する意見発信を行っている。

VI わが国の会計プロフェッションの課題

IASBの新作業計画、EUのエンドースメントの状況、米国と日本の会計基準開発の概況を概観した。日本基準、指定国際基準、修正国際基準及び米国基準の4基準の使用が認められているなかで、IFRS(指定国際基準)を任意適用する企業⁽¹⁸⁾が増加している環境下において、わが国の会計プロフェッションの主な課題を示してみたい。

(1) グローバル及び国内におけるIFRSの首尾一貫した適用

まず、日本企業のIFRS任意適用企業(指定国際基準を使用)が増加をしている中、IFRSの首尾一貫した適用が、企業間の財務諸表の比較可能性の観点から重要な論点となる。IASBも首尾一貫した適用の重要性を十分認識して様々な支援活動を行っている。一方、わが国において、IFRSの解釈とも密接に関連するが、IFRSの首尾一貫した適用はどのようにして担保すべきなのかというのが1点目の課題である。IFRSの首尾一貫した適用状況を監視するのに監査人が一番近い立場にいると考えられるが、監査人間の見解相違も存在しうるといわ

れる中で、日本の会計プロフェッションはどのような取組みをするべきかという課題である。

(2) IASB または IFRIC においてなされる IFRS の解釈

次に、IFRS の解釈は、IASB または IFRIC しかできないとされているにも関わらず、日本から IFRIC に会計処理の論点をサブミッションするケースは少ないと言われている。IFRIC の機能については、改善が図られてきているが、依然としてそのタイムリーな対応に不安の声がある。

既に適用されている IFRS に関しては、IFRS 任意適用の準備段階でアドバイザー等の指導などにより、それなりに解決策が共有されると推測されるが、新たに適用になる IFRS (IFRS 第 9 号、IFRS 第 15 号及び IFRS 第 16 号等) について日本の IFRS 任意適用企業が IASB 側の解釈プロセスにうまく適応できるのか、それに合わせて日本の会計プロフェッションはどのような取組みを行なうべきなのかというのが 2 点目の問題意識である。既述したとおり ASBJ においても新たな取り組みが開始されているが、IFRS 任意適用企業のさらなる増加が予想されている中で、重要な課題になると考える。

(3) 会計基準 (IFRS, US GAAP 及び日本基準) の比較可能性の向上

3 点目として、IFRS と US GAAP のコンバージェンスプロジェクトは実質的に終了し新たな取組みが検討されていない中で、今後、両基準の関係は如何にあるべきか。IFRS と US GAAP のコンバージェンスのモーメンタムがなくなった現状においても、会計基準 (IFRS, US GAAP 及び日本基準) の比較可能性の向上の必要性に関する日本の利用者や作成者の声

があるが、両審議会を動かすほどの声にはなっていない。IFRS と US GAAP のコンバージェンスのモーメンタムを回復するために、日本の会計プロフェッションや日本基準が果たす役割はあるのかという課題である。

(4) IASB によるリサーチ活動の推進・連携とタイムリーな会計基準の開発

最後に、IASB, FASB 及び他の国の会計基準設定主体等はリサーチ活動に力を入れているが、IASB と各国の会計基準設定主体のリサーチ活動の連携は如何にあるべきか。また、アカデミア等との連携は如何にあるべきかという課題である。IFRS の主要な会計基準の開発がひと段落した環境下で、既存の IFRS の改善も含めてリサーチ活動の推進とその結果をタイムリーに会計基準の開発 (改善を含む) に活用することの重要性が増加すると考えられる。その具体的方法と実践はどのようにするべきかという課題である。

VII おわりに

IASB の新作業計画、EU のエンドースメントの状況、米国と日本の会計基準開発の概況を概観した。IASB の今後 5 年間の主要な活動は、IFRS の維持及び新しい IFRS (金融商品、収益認識、リース等) の導入支援やリサーチ活動 (ベターコミュニケーション関連プロジェクトを含む) に重点が移っていく。このような環境の中で課題として認識した事項は網羅的ではないが、筆者が考えるわが国会計プロフェッションの主な課題を 4 項目のみ列挙した。いずれも、具体的な道筋や役割分担は異なるものの、わが国の会計プロフェッションのなんらかの対応が必要と考えられ、さまざまな適切な取組みが図られていくことを期待している。

注

- (1) 企業会計基準委員会 (ASBJ) からは、IASB の基準設定行動に関して、重要性が高いと考えられる項目として、OCI とリサイクリング、公正価値測定の実用範囲、開発費の資産計上、のれんの非償却、固定資産の減損の戻入れ、及び機能通貨の 6 項目がコメントされている (ASBJ 意見募集「アジェンダ協議 2011」に対するコメント 2011 年 11 月 30 日)。
- (2) ASBJ からは、アジェンダの優先順位に関して、のれんの償却、概念フレームワークの改善及び開示原則の開発をコメントしている (ASBJ 意見募集—2015 年アジェンダ協議に対するコメント 2015 年 12 月 25 日)。
- (3) 概念フレームワークは、新作業計画の中で 2017 年に公表が予定されているが、2017 年 10 月中旬現在において、公表時期は 2018 年第 1 四半期とされている。
- (4) 重要性の実務記述書は、開示に関する取組みの一部として開発され、2017 年 9 月に公表された。作成者、監査人及び規制当局が重要性の概念を適用する際に判断の助けとなるものであるが、規範性のあるものではない。
- (5) IASB が 2013 年 5 月 28 日に公表したフィードバック文書には、議論の概要、IASB が今後短期的又は中期的に対応する項目の説明、既に実施された最近の作業、作成者および利用者に行ったアンケート調査の結果が含まれている。
- (6) 2013 年 6 月の IFRS 財団のカンファレンスにおいて、ハンス・フーガーホースト議長がスピーチの中で 10 項目のプランを公表している。
- (7) 例えば、終了したものとして、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の修正、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」における純債務の調整表の修正などがある。また、重要性の実務記述書の開発や重要性の定義の明確化は、新作業計画公表時点において作業を継続していた。
- (8) IFRS 財団は 2015 年 7 月に意見募集文書「体制とその有効性に関する評議員会のレビュー：レビューにあたっての論点」を公表し、財務報告基準の単一のセットを開発すること、IFRS のグローバルなアドプションを追求すること、IFRS の首尾一貫した適用及び導入をグローバルに支援すること、及び IFRS 財団の独立性、安定性及び説明責任を確保することの 4 項目を主要な戦略目標として示したうえで、IFRS の有用性、IFRS の首尾一貫した適用及び IFRS 財団のガバナンス及び資金調達について回答を求めた。
- (9) IASB のデュー・プロセス・ハンドブックにおいて、サブミッションされた論点について基準設定等をするか却下するか判断基準が示されている。判断基準に合わないリジェクションされ、当該リジェクションは広く公開され、それに対するコメントを IFRIC で検討したうえで最終決議がされたものがアジェンダディシジョンとして公表される。
- (10) Philippe Maystadt 氏が 2013 年 11 月に欧州経済・財務相理事会 (ECOFIN) に提出した報告書で、会計基準を取り巻く環境について分析し、エンドースメントプロセス、IASB への影響力拡大、会計規制委員会 (Accounting Regulatory Committee) の役割及び欧州議会との関係について 12 の提案が示されている。
- (11) IFRS 第 4 号が 2016 年に修正され、「IFRS 第 4 号の IFRS 第 9 号との適用」(第 46 項から 49 項) が追加された。
- (12) 修正国際基準 (国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準) は、ASBJ が IASB により公表された会計基準及び解釈指針 (以下「会計基準等」という。) についてエンドースメント手続を実施することにより開発されたものである。ASBJ は、IASB により 2012 年 12 月までに公表された会計基準等を対象とした初度エンドースメント手続を実施し、2015 年 6 月に修正国際基準を公表した。当該修正国際基準は、2015 年 9 月に金融庁により「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」の改正が行われ、金融商品取引法において用いられる会計基準として制度化された。
- (13) IASB は、各国の会計基準設定主体に対し、原則として、解釈指針を開発しないことを要望している。
- (14) 実務対応報告第 33 号「リスク分担型企業年金の会計処理等に関する実務上の取扱い」(平成 28 年 12 月 16 日)
- (15) https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/20161202_23.pdf
- (16) ASBJ は、2013 年 12 月 ASAF 会議にアジェンダ・ペーパー「純損益/その他の包括利益及び測定」を提出した。2014 年 5 月にショート・ペーパーシリーズ「OCI は不要か？」を公表した。
- (17) ASBJ は、2014 年 7 月に EFRAG 及び OIC (イタリア会計基準設定主体) と共同でディスカッション・ペーパー「のれんはなお償却しなくてよいか—のれんの会計処理および開示」を公表した。また、2016 年 10 月に EFRAG スタッフと協力してのれんの残高の推移等に関する定量的なデータの分析結果を、リサーチ・ペー

パー第2号「のれん及び減損に関する定量的調査」として公表した。さらに ASBJ は、2017年7月開催のASAF会議にリサーチ・ペーパー第3号「のれんを巡る財務情報に関するアナリストの見解」とアジェンダ・ペーパー『「too little, too late」の問題への対処として考えられるアプローチ』を提出した。

- (18) 2017年8月末現在、IFRS任意適用・適用予定企業数は158社（上場企業154社，非上場企業4社）。IFRS任意適用・適用予定上場企業の時価総額は、約156.6兆円であり，全上場企業の時価総額に占める割合は、24.7%（平成29年9月8日企業会計審議会総会資料より）。

参考文献

International Accounting Standards Board (IASB) [2011]「意見募集 アジェンダ協議 2011」
 IASB [2015]「意見募集 2015年アジェンダ協議」
 IASB [2016]「IASB作業計画 2017-2021年 2015年アジェンダ協議に関するフィードバックステートメント」
 ハンス・フーガーホースト [2013]「紋切型を打ち破る」2013年6月27日 IFRS財団でのスピーチ (ASBJ 訳)
 IFRS Foundation [2016] “Annual Report 2016, Better Communication in Financial Reporting“,

pp.32-33.

IFRS Foundation [2015]「意見募集 体制とその有効性に関する評議員会のレビューにあたっての論点」

熊木純子 [2017]「IFRS 解釈の気になる論点」『企業会計』Vol.69 No.10, 72-73 頁

EFRAG [2017] “EFRG’s Mission and Activities, Tokyo May 2017” 東京におけるラウンドテーブル配布資料

EFRAG, European Financial Reporting Advisory Group [2017], “Annual Review 2016 Europe’s Financial Reporting Community”

Philippe Maystadt [2013], “Should IFRS Standards be more European? Mission to reinforce the EU’s contribution to the development of international accounting standards”

弥永真生 [2017]「席卷する保護主義 — 揺れる EU 単一市場と会計規制」『企業会計』Vol.69 No.8, 49-55 頁

Financial Accounting Foundation, Financial Accounting Standards Board, Government Accounting Standards Board [2015], “Strategic Plan April 2015”, pp.5-7.

企業会計基準委員会 [2016]「中期運営方針」
https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/middle_plan_20160812.pdf