

IFRS News

July 2010 (Special Edition)

Convergence Update

「グラント・ソントン・インターナショナルは、国際会計基準審議会 (IASB) および米国財務会計基準審議会 (FASB) が国際財務報告基準 (IFRS) と米国会計基準 (US GAAP) とのコンバージェンスを今後も引き続き達成しようとする取り組みを歓迎します。コンバージェンスは、G20 (20カ国財務大臣・中央銀行総裁会議) と我々が支持する目標である高品質かつグローバルな単一の会計基準を実現する上で大きな役割を果たすと思われます」

「本コンバージェンス・プロジェクトは、必ずIFRSに大きな変化をもたらします。最近の動向として、IASBはプロジェクトを調整し、一部のプロジェクト期限を延長することで、利害関係者の懸念に応えようとしています。しかし、変更はやはり広範囲に及んでいます。IFRSの導入までにはまだある程度の時間的猶予があるものの、自社の意見を結果に反映させ、かつ望ましくない結果を避けたいのであれば、企業は今のうちにその影響について評価しておく必要があります。」

Andrew Watchman

グラント・ソントン・インターナショナルIFRSチームの統括責任者

18の新しい基準とは

修正したコンバージェンス戦略のペースは減速しているものの、引き続き多くの変更が行われている

IASBとFASBは、抱えている提案が多すぎるため十分な対応ができないと懸念する声が高まっていることを受け、修正したコンバージェンス戦略を公表しました。その修正案では、公開草案の公表に対して段階的なアプローチが採用され、優先順位の低いプロジェクトについては完了の時期が延期されています。

こうした発表にもかかわらず、IASBは依然として多くの公表を行っています。7つの公開草案が2010年後半に公表される予定になっており、2011年末までに最大で18の新しいIFRSが公表される可能性があります。そうしたプロジェクトの多くは、会計基準のグローバルなコンバージェンスを実現したいという強い思いに影響されています。

本IFRSニュース特別号は、今後の提案、つまり現在の方向性や状況および次なる段階についてご紹介します。企業はこうした変更が、自社にどのような影響を与え得るのかについて、評価し始めることが極めて重要であると我々は考えています。そうすることで、自社に多大な影響を及ぼすと思われる提案に対して意見を述べることを要求し、IFRS適用について計画し始めることができます。



ニュースレターの構成

ニュースレターは複数のセクションに分かれています。まず初めに、IASBが取り組んでいるさまざまなプロジェクトの検討を行う前に、US GAAPとのコンバージェンスがIASBのワークプランに対してどのような影響を与えるのかについて考えていきます。説明を容易にするため、各プロジェクトを以下のセクションの題目に基づいてグループ分けしています。

- ・金融商品
- ・連結
- ・収益認識
- ・リース
- ・財務諸表の表示
- ・その他のプロジェクト

最後にIASBによるプロジェクトのタイムテーブルおよび協議プロセスへの参加方法に関する情報を記載して締めくくります。

公開草案またはその他の文書の公表が予定されている場合、それぞれが事業に与える影響の度合を表すために以下のように色分けを行っています。

大きい
中程度
小さい



コンバージェンス

2010年後半に公表予定である公開草案(後述するタイムテーブルをご覧ください)は、内容のみならず、その数についても特筆すべきです。少なくとも7つ以上の公開草案が公表予定であり、その中には主要なプロジェクトを取り扱っているものもあります。

さらに、最大18の新しいIFRSが今から2011年末までの間に公表されることになっています。

かつてない規模の活動の背景には、一部に政治的事情があります。2008年の金融危機の影響が残る中、G20は、IFRSとUS GAAPとの相違を、金融部門において改善された規制の妨げとなる潜在的な障害として特定しました。そのため、G20は、IASBとFASBに対して2011年6月までにコンバージェンス・プロジェクトを完了するよう求めました。この6月の期限にあわせて、IASBとFASBは当初、2010年後半に11の公開草案を公表する予定でした。

コンバージェンスは、米国でIFRSが政治的に受け入れられるために必要不可欠である。両審議会にとっての課題は、多くの新基準を公表するだけでなく、それだけの規模の基準変更が必要であると、現在のIFRS利用者に理解してもらうことである。

コンバージェンスは多くの利益をもたらします。米国がIFRSをその財務報告システムに導入するか否かを2011年に決定することになっており、コンバージェンスはそうした米国の決定に大きな影響を与えます。米国がIFRSを採用しなかったとしても、コンバージェンスによってグローバルな単一の会計基準の実現に向けて前進します。両審議会が協力することで、質の高い解決策を見いだすために必要な、より多くの資源を持ち寄ることができます。

しかしながら、IASBとFASBが抱えるプロジェクトはそもそも多すぎるのではないかと懸念する声が広く聞かれていました。こうした懸念に応えて、両審議会は2010年6月末に修正したコンバージェンス戦略を公表しました。修正した戦略では、審議会が改善の必要性が最も高いと考えるプロジェクトについては、目標とする完了日を引き続き2011年6月とするか、あるいは早めに設定しています。優先順位の低いプロジェクトまたはさらなる調査や分析が必要な場合には、目標とする完了日を延期しています。当IFRSニュース特別号は、改訂されたワークプランに関する検討を行います。

いかなる決断が下されようとも、今後18ヶ月間が極めて重要であることは疑う余地がないように思われます。両審議会にとっての課題は、多くの新基準を公表するのみならず、それだけの規模の基準変更が必要であることに対する同意を得なければなりません。

金融商品

このセクションでは金融商品に関連するさまざまなプロジェクトの概要を説明します。

IFRS第9号

IFRS第9号「金融商品」の第1章は、2009年11月に公表されました。これにより、IAS第39号「金融商品：認識および測定」を完全に置き換えるためのIASBによるプロジェクトの第1フェーズが完了しました。現在のところ、IFRS第9号は、金融資産の分類および測定のみを取り扱っています（負債に関する動向については以下に示すボックスをご覧ください）。IFRS第9号は、金融資産のカテゴリー数を削減し、その分類に原則主義を用いることで、金融商品の会計処理をめぐる複雑性を低減することを目的としています。

新しい基準では、企業は金融資産を以下の要件に基づいて、償却原価または公正価値で分類するよう要求されています。

- a) 金融資産の管理のための企業のビジネスモデル
- b) 金融資産の契約上のキャッシュフローの特質（企業が金融資産を損益を通じて公正価値で測定する選択をする場合を除く）

プロジェクトの他のフェーズが完了すれば、新しい章がIFRS第9号に追加されます（以下に示すボックスをご覧ください）。

金融商品－負債の分類および測定

公開草案：2010年5月公表（最終基準書：2011年第2四半期に予定）

本公開草案は、金融資産の分類および測定に関してIFRS第9号においてすでに完了している作業に続くものです。当該提案では、公正価値オプションが選択される場合の金融負債の会計処理を修正し、それ以外はIAS第39号の現行の測定要件を維持することとなります。これは、公正価値で測定した場合の金融負債の信用リスク（「自己の信用」）の変化による影響を除いて、金融負債に関する現行の要件はうまく機能しているという多くの投資家および関係者によって示された見解を反映しています。

予定されている提案の概要

本公開草案は以下の提案を含んでいます。

- ・ IAS第39号の公正価値オプション（FVO）を維持することとする。
- ・ FVOを適用した全ての金融負債に関して、当該負債の公正価値変動は全て損益として認識することとする。企業自体の信用に起因する公正価値の変動部分は、損益から振り替えその他の包括利益（OCI）として認識することとする。
- ・ 金融負債に対するその他の変更については提案されていない。したがって、本提案は金融負債にFVOを適用すると決定した企業のみが影響を受ける。
- ・ IAS第39号の現行の区分処理に関する要件は維持されることとなるので、必要であれば、金融負債を要素ごとに区分することを望む企業は、引き続きそのように区分してもよい。

事業に与える影響：小さい

FVOにより測定された負債の「自己の信用」の変化に対する処理の変更を除いて、金融負債の分類および測定は現状のまま維持されます。負債に対してFVOを適用することは、規模の大きい金融機関以外では極めて稀です。

償却原価および減損

公開草案:2009年11月公表(最終基準書:2011年第2四半期に予定)

IAS第39号を置き換えるIASBによるプロジェクトの第2フェーズは、「金融商品:償却原価および減損」と題した公開草案の公表とともに2009年11月に開始されました。

IAS第39号では現在、金融資産の減損に対して発生損失モデルを使用しています。反証(損失事象またはトリガー・イベント)が確認されるまで全ての貸出資産は返済されると仮定する当該モデルは、金融危機以降は強い批判を浴びていました。本公開草案は、そうした批判の一部に対処するため、いわゆる「期待損失モデル」を提案しています。

事業に与える影響:大きい

償却原価を期待信用損失の見積りを含む金額として考え、本公開草案では金融資産の減損に対して期待損失モデルを採用しています。その結果、将来の期待信用損失を反映するため当初より収益が減少することとなります。

期待損失モデルは、金融機関における貸出業務の手法に、より適していると考えられています。しかし、本モデルは、当該業務に対して追加的な事業上の複雑性および費用を発生させると予測されます。

さらに、本提案は償却原価で保有している全ての資産に影響を及ぼします。したがって、売掛債権を保有している、または流動性を管理するため金融資産に投資している一般事業会社に影響を与えると思われます。また、自らの保険負債に充当するために金融資産に投資する保険会社も影響を受けることが予想されます。結果として、本提案はそれらの企業に対しても追加的な複雑性および費用を生じさせる恐れがあります。しかし、IASBは、本最終基準書に「便宜的手法」(practical expedients)を含めることによってこうした問題を軽減しようとしています。

デリバティブおよびその他の金融商品の貸借対照表上における相殺

公開草案:2010年第4四半期に予定(最終基準書:2011年第2四半期に予定)

IASB とFASBは、利害関係者の懸念を考慮して、共同で公開草案を公表する予定であり、デリバティブ契約およびその他の金融商品の貸借対照表上における相殺ならびにそれと関連する開示に係る要件を変更するよう提案しています。本提案は、金融機関による財務報告に重大な相違が生じる可能性がある、IFRSとUS GAAP間の相違に対処することを目的としています。

事業に与える影響:小さい

基本相殺契約を締結している大量のデリバティブおよびその他の契約を有する企業のみが、大きな影響を受けられると思われます。どうしても変更が必要とされる場合には、ギャリング・レシオおよびパフォーマンス・レシオに影響を及ぼす可能性があります。

金融商品－ヘッジ

公開草案—2010年第3四半期に予定(最終基準書:2011年第2四半期に予定)

IAS第39号を置き換えるIASBによるプロジェクトの第3フェーズでは、現行のヘッジ会計要件を根本的に見直すことで、財務諸表利用者の意思決定の有用性を向上させようとしています。

IASBは、ヘッジ手段として指定された金融商品に係る利得および損失を損益以外で認識することによって、公正価値ヘッジの会計処理を置き換えると暫定的に決定しました(キャッシュフロー・ヘッジの会計処理に類似する手法)。また、現行のキャッシュフロー・ヘッジの会計処理がある程度簡素化することも期待されています。

事業に与える影響: 中程度

IASBの提案によって、ヘッジ会計の利用条件およびその会計表示にも多大な変化をもたらします。ヘッジ会計を利用する企業は、ヘッジを指定し、その有効性を測定するに当たって新しい規定に適用する必要があるかもしれません。しかし、ヘッジ会計は依然として任意となっています。そのため、多くの企業が全く影響を受けないにもかかわらず、他の企業(銀行など)への影響は甚大なものとなる可能性があります。

他の金融商品プロジェクト

前のページで説明したIAS第39号を置き換える段階的なプロジェクトに加えて、IASBは現在多くの他のプロジェクトに取り組んでいます。

認識の中止－開示

最終基準書:2010年第3四半期に予定

2009年3月の公開草案「認識の中止」に関して受け取ったコメントに基づき、IASBは本プロジェクトにおける当面の優先事項は以下の通りであると決定しました。

- ・ 第三者へ譲渡する金融資産に関する開示要件を改善する。
- ・ US GAAPの開示要件とのコンバージェンスを図る。

この目的を達成するために、IASBは2010年第3四半期に認識の中止に関する改善した開示要件をまとめる予定です。

しかしながら、IAS第39号の認識の中止に関する要件を修正する原案は、一時中断されています。これは金融危機の間、現行の認識の中止に関する要件が有効に機能したと判断されたことが理由の1つとして挙げられます。その代わり、IASBとFASBはIFRSとUS GAAPを改善する、あるいはコンバージェンスするための今後の取り組み方や方向性を評価する基礎となる、さらなる調査および分析を(FASBが近年、本分野の要件を改訂した適用後のレビューを含めて)行います。当該プロジェクトのこの部分については、2012年まで決定されない予定です。

事業に与える影響: 小さい

本公開草案は、第三者へ譲渡する金融資産の開示要件の見直しのみを取り扱っています。金融資産の認識の中止に関する基準に対して、重要な変更が近い将来行われることはおそらくありません。

資本の性質を有する金融商品

公開草案:2011年第1四半期に予定(最終基準書:2011年第4四半期に予定)

企業が金融商品を発行する場合、負債(債務)または資本のいずれとして分類するのかを決定しなければなりません。そうした決定は、企業の業績および財政状態に即時かつ重要な影響をもたらします。負債の分類は、企業のギアリング・レシオに影響を与え、全ての支払いは一般的に利息として認識され、利益にチャージされます。資本に分類することでこうした影響は避けられるものの、既存の資本持分が希薄化すると見なされる場合、投資家によってネガティブに受け取られるかもしれません。したがって、本分類プロセスおよびその影響は重要な問題です。

公開草案は、現行のIFRSモデルを基にして新たなモデルを開発し、現在認識されている問題に対処する上で一定の改訂が必要であることを認める予定である

現在、この問題はIAS第32号「金融商品:表示」によって取り扱われています。しかし、IASBとFASBは本分野の財務報告要件を簡素化し、改善する包括的な基準を開発するために共同で作業しています。両審議会は2008年2月にディスカッション・ペーパー「資本の性質を有する金融商品」を公表しましたが、その文書で提案されたいかなるアプローチも継続しないことを後に決定しました。代わりに、公開草案は現行のIFRSモデルを基にして新たなモデルを開発し、現在認識されている問題に対処する上で一定の改訂が必要であることを認める予定です。

両審議会は、2010年初旬まで共同で基準案を開発しました。しかし、当該提案のスタッフドラフトの見直しを行った外部の利害関係者は、提案された要件の一部に対して、その意義および強制力ならびに内的整合性に関する懸念を表明しました。その結果、IASBとFASBは、これらの問題を解決するにはさらなる時間を要すると判断し、現在2011年第1四半期に公開草案を公表することを予定しています。

事業に与える影響:中程度

最終的な提案は、IAS第32号と基本的に相違がないと予想されます。IFRSに基づいて財務報告を行う企業によって発行された多数の金融商品の分類には修正が加えられないと思われます(US GAAPに基づく分類モデルに対しては重要な変更が生じる可能性があります)。この段階において、影響を受ける可能性の最も高い企業は、複雑な資本構成を有する企業であると予想されます。分類が変更される場合には、一般的にはレバレッジ・レシオおよび公表利益に対して多大な影響を及ぼします。

金融商品—IASBはFASBの金融商品に関する提案に対してコメントを求める

(コメントの募集:2010年5月公表)

IASBは、自身の提案に加えて、金融商品の会計に関するFASBによる包括的な公開草案に対してコメントを求めています。受け取ったコメントは、IASB自身が金融商品の包括的な見直しを行う際に影響を及ぼすと思われます。現在、両審議会は異なるアプローチをとっており、FASBは(主として)完全な公正価値測定モデルを採用しているのに対して、IASBは混合した測定手法を採用しています。

連結

IASBの連結プロジェクトは、オフバランスシート活動の包括的な見直しの一環として企画されています。本プロジェクトは金融危機の影響を受けて開始されたものであり、従来一部の企業で従来連結対象とはならなかった特別目的事業体(SPEs)を、ついにサポートすることになりました。

G20および他の回答者は、本分野における現行の要件がバランスシートの健全化につながったか否かについて疑問がありました。特に財務諸表は、報告企業がストラクチャード・エンティティに伴うリスクにどの程度さらされているのかを示していないという懸念がありました。

当該プロジェクトの目的は、連結における単一のIFRSを公表し、IAS第27号「連結および個別財務諸表」とSIC第12号「連結－特別目的事業体」を置き換えることにあります。現時点では、こうした2つの公表文書で使用されるモデル間には不整合が生じています。IAS第27号は企業が別の企業を支配しているか否かに着目する一方、SIC第12号は支配の要件とリスクおよび経済価値の要件とを織り交ぜて使用しています。こうした2つのモデル間における不整合は、必然的に実務の不統一につながり、構造的な誘因を生み出します。IAS第27号を置き換える計画に加えてIASBはまた、他の事業体への関与をめぐる別個の包括的な開示基準、および投資事業体に係る連結要件に対する変更を提案した公開草案を公表する予定です。

連結－非連結のSPEsまたはストラクチャード・エンティティに関するIASBによる開示 最終基準書:2010年第4四半期に予定

予定されている提案の概要

- ・ IFRSは連結および非連結企業に関する開示を改善する。
- ・ 特に、報告企業が支配していないストラクチャード・エンティティに伴うリスクを開示することが期待される。

事業に与える影響: 中程度

本IFRSは重要な主題を扱っているものの、範囲は開示に限定されています。しかし、この開示はいわゆるストラクチャード・エンティティと重要な関わりを持つ企業にとっては、広範囲に及ぶものと想定されます。

連結－投資企業

公開草案:2010年第4四半期に予定(最終基準書:2011年第2四半期に予定)

IASBは、投資企業の連結を取り扱う別個の公開草案を公表する予定です。当該草案の目的は、投資企業を定義し、投資企業が支配している企業への投資を連結せず公正価値でその投資を測定し、公正価値の変動を損益として認識するよう求めることです。

事業に与える影響: 大きい(一部の投資企業にとって)

本提案は、個別の投資に対して支配力を行使する投資企業にのみ影響を与えると思われます。したがって、多くの投資企業が影響を受けない可能性がある一方、一部の企業では財務諸表の作成方法に大幅な変更が生じることが予想されます。IASBの「投資企業」の定義もまた、極めて重要です。

連結—IAS第27号の置き換え

最終基準書:2010年第4四半期に予定

予定されている提案の概要

- 支配の定義をより明確化し、IAS第27号およびSIC第12号との間にある不整合に対処することを目的としている。
- 本改訂案では、報告企業が自社のために便益を生み出すよう他の企業の活動に対して指図するパワーを有する場合、報告企業は当該他の企業を支配していると提示することになっている。
- IASBは、パワーとは便益に重要な影響を及ぼす企業の活動に対して指図するために報告企業が現在有する能力である、と暫定的に決定した。

事業に与える影響: 中程度

本改訂基準では、企業を連結すべきか否かの会計判断については、ほとんどの状況において変更されないようです(ただし、投資企業に関しては前のページをご覧ください)。

しかし、SPEsを含んだり、議決権の過半数を欠いていると評価されるような複雑な状況下では、影響を受ける可能性があり、その場合の影響は、実質的に大きなものとなり得ます(企業の連結または非連結につながる)。また、IASBは企業の支配が単に一時的であるかもしれないという事実は、連結しない理由にはならないと暫定的に結論づけました。

ジョイント・ベンチャー

最終基準書:2010年第3四半期に予定

IAS第27号およびSIC第12号を置き換えるプロジェクトに加えて、IASBはIAS第31号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」を置き換えるプロジェクトに取り組んでいます。当該プロジェクトはFASBと共同で着手しているわけではないものの、本分野におけるIFRSとUS GAAPとの主要な相違点である比例連結の利用を廃止することとなります。

予定されている提案の概要

最終基準書では以下のことが予定されています。

- 報告企業が支配する資産を、より明確に描写する方法を提供する持分会計に基づく比例連結を、ジョイント・ベンチャーに対して使用する可能性を排除する。
- 共同支配の事業と共同支配の資産という現行のカテゴリーを、「共同事業」という単一の共同支配契約に統一する。

事業に与える影響: 中程度

予定されている要件が、共同支配の事業あるいは共同支配の資産を含む契約に対して影響を及ぼすことはほとんどないと思われます。しかしながら、共同支配の事業の持分に係る会計処理に対して比例連結を使用するオプションが廃止されることが見込まれており、そうなれば現在この会計処理を使用する多数の企業に多大な影響を及ぼすと予想されます。

純資産は比例連結の廃止による影響を受けるとは思われませんが、そうした会計手法を廃止することで、財務諸表を作成する費用に重要な影響を与えることがあります。また、個別の貸借対照表およびパフォーマンス・レシオにも影響を受ける可能性があります。

コンバージェンス:

IASBの基準案に関するスタッフドラフトの公表に加えて、FASBも連結に関する公開草案を2010年第3四半期に公表する見込みです。IASBはFASBの提案に対するリクエストの一覧を公表します。両審議会は、共同で、2010年第4四半期に改善かつコンバージェンスされた基準を作成することを見込み、本問題について審議します。



収益認識

収益認識

公開草案:2010年6月公表(最終基準書:2011年第2四半期に予定)

収益認識は会計の世界において長年の問題であり、IASBとFASBは利用者のため、単一の収益認識モデルを提供することを目的として、これまで長い間共に取り組んできました。

US GAAPとIFRSにおける収益認識基準の記述は、現在、かなり異なっており、どちらの基準についても改善が必要であると考えられています。US GAAPにおいては、収益認識に係る要件はさまざまな基準で見られ、その多くが業界特有のものです。こうした基準の一部では、実際には経済実態の類似した取引であっても矛盾した結果を生むことがあります。IFRSに含まれる収益認識に関する基準は少ないものの、2つの主要な基準(IAS第18号「収益」およびIAS第11号「工事契約」)には整合性がなく、かつ単純な会計処理以外での適用が困難であるとして批判を浴びています。

当該公開草案の目的は、業界にかかわらず一律に適用できる単一の収益認識モデルを開発することによって、IFRSとUS GAAPに基づく現行のガイダンスを改善することです。

予定されている提案の概要:

本公開草案は、単一の、契約に基づく収益認識モデルを提案しています。その基本原則は、履行義務を果たしたときに収益を認識するということです。つまり、資産の支配(物品またはサービスのいずれにしても)が顧客に移転したときに生じます。

この原則を実行するために、企業はまず初めに顧客との契約および当該契約上明白な履行義務を特定する必要があります。その後、取引価格を決定し、その価格を当該履行義務に配分しなければなりません。履行義務を果たしたときに、収益を認識することとなります。

事業に与える影響:大きい

非常に単純かつ単一の義務履行型契約に係る会計処理は、影響を受けないことが予想されます(基本的な小売による取引や短期のサービス契約など)。しかし多くの状況において、この新しいモデルでは収益認識方針に対する変更が要求されると思われます。例えば、以下のような事項が挙げられます。

- 工事契約に関しては、顧客が建設の進捗に応じてその建築物を支配する場合に、建設期間中にのみ収益を認識することとなるであろう。
- 企業は契約上の約束(例えば、保険タイプの保証およびその他の引渡後のサービス)を履行義務として会計処理することとなるであろう。またその義務が果たされたときに収益を認識することとなるであろう。
- 顧客との契約を獲得するために販売員に支払われるコミッションなどの費用は、他の基準に基づいて資産化が適格とされる場合を除き、費用として認識される。

リース

リース

公開草案:2010年第3四半期に予定(最終基準書:2011年第2四半期に予定)

リースを貸借対照表上に計上するか否かの線引きをどこにするかといった問題は、長い間会計・経理担当者の中で議論されてきました。しかし、そうした境界線はもうすぐ存在しなくなる可能性があります。昨年のディスカッション・ペーパー「リース:予備的見解」に続いて、公開草案がまもなく公表される予定です。

予定されている提案の概要:

公開草案は以下の事項を提案する予定です。

- ・オペレーティング・リースまたはファイナンス・リースとしてリース契約を分類する規定を廃止する。
- ・つまり、単一の会計モデルが全てのリースに適用され、借手は支払い義務で表現される「資産の使用権」を認識することとなる。
- ・リース契約の各構成要素(更新オプション、購入オプション、変動リース契約、残存価値保証など)は、別個に認識されないこととなる。代わりに、企業は期待値を示す単一の資産の使用権および単一のリース料支払債務を認識することとなる。
- ・貸手側の新しいハイブリッド会計モデルでは、基礎となる資産に伴う重要なリスクおよび便益を貸手にもたらすリースは履行義務アプローチを使用して会計処理する。一方、その他全てのリースに対して認識中止アプローチが使用される。

借手の会計処理に関する本提案は、現行のリース会計モデルに対して投資家ならびにその他の財務諸表利用者が提起した懸念に対処するものです。IAS第17号「リース」では、ファイナンス・リース(オンバランス)とオペレーティング・リース(オフバランス、支払いリース料はリース期間にわたって費用としてだけ認識する)とで区別しています。その結果、2つの非常に類似したリースが異なって会計処理される可能性があります。これは比較可能性を損ね、リースをオペレーティング・リース(オフバランス)のカテゴリーに分類されるよう仕組む誘因になると、しばしば指摘されています。

IASBの議長、David Tweedie卿は、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの処理における相違が引き起こす問題について幾度となくコメントしています。最も印象深かったのは、Tweedie卿が生きているうちに航空会社の貸借対照表に記載されている飛行機に乗ることを熱望したことです。

一般的に多くの財務諸表利用者は、すべてのリース契約が資産および負債を生じさせるという考えを支持しています。当該公開草案における本提案は、こうした事実を反映させる予定であり、リースを部門および業界を問わず、整合的に会計処理できるようにすることを目指しています。しかしながら、オペレーティング・リースのオフバランス化廃止については賛否両論あり、リース産業および主要な借手による協力があまり得られないことも考えられます。

事業に与える影響: 大きい

財政状態計算書ですべてのリースを認識することは、オペレーティング・リースを使用する企業が報告する資産ならびに負債を大幅に増加させ、ひいてはその後の資産およびパフォーマンス・レシオにも影響を及ぼす可能性があります。

また、本提案はリースに依存する多くの企業に対して、重要なコンプライアンスの意味も有していると思われます。例えば、料金規制を課されている企業は、財政状態計算書で認識された資産の増分を補填するために、さらなる資本の保有が必要となるかもしれません。

一般的に、財政状態計算書で認識される資産および負債の価値が増加すれば、将来における取引の仕組みに影響を与える可能性があります。例としては、ローン契約および銀行の制限条項への影響について、考慮する必要があるかもしれません。さらに、デッド・エクイティ・レシオやその他のレバレッジの算出も、オペレーティング・リース費用を利息費用と資本の払戻しの要素とに分けることによって影響を受ける可能性があります。

本提案によって生じる複雑性の増大および主観性が増すことで、企業の財務諸表の作成費用が増加することも予想されます。

財務諸表の表示

当プロジェクトの目的は、提供する情報の有用性を向上することを目的として、財務諸表における情報の整理および表示についての指針となる基準を設定することです。これは、共通の基準を設定するためにIASBとFASBが共に取り組んでいる共同プロジェクトであり、財務諸表における情報の整理および表示方法が改善されることとなります。

その他包括利益計算書の項目の表示

公開草案: 2010年5月に公表(最終基準書: 2010年第4四半期に予定)

当プロジェクトの本セクションは、その他の包括利益(OCI)の表示を個別のものとしてみなしています。OCIは利益および費用項目(再分類修正を含む)であって、他のIFRSが要求または容認しているように、損益としては認識されません。

IASBは、特に金融商品や退職後給付といった新しいOCIの項目が導入あるいは提案されているプロジェクトにおける、これらOCIの重要性が増してきていることを理由に、本問題をより緊急性の高いものとして取り扱うことを決定しました。

予定されている提案の概要

本公開草案は、OCIに含まれている項目の表示およびOCIの分類をめぐって、IAS第1号の限定的な改訂を提案しています。

その提案は以下の通りです。

- ・ 損益およびOCIを連続した1つの包括利益計算書の個別項目として表示する必要がある。
- ・ 再分類されるまたはされないOCIの各項目を個別に表示する必要がある。

事業に与える影響: 小さい

本公開草案は、IAS第1号に対する限定的な改訂であるものの、金融商品および退職後給付に関する開示との相互関係が重要です。

非継続事業に関する開示

公開草案: 2011年第1四半期に予定(最終基準書: 2011年第4四半期に予定)

財務諸表の表示プロジェクトの一環として、IASBとFASBはコンバージェンスの実現を目的とし、非継続事業の定義およびそれに関連する開示要件の検討を行っています。この点を考慮して、IFRS第5号を改訂するための公開草案が2008年9月に初めて公表されました。

予定されている提案の概要

この最初の公開草案へ寄せられた回答者からのコメントを検討し、IASBは本提案を再度公表することにしました。新しい草案では、IFRS第5号における現行の定義に基づいて、IFRSおよびUS GAAPに対して非継続事業の共通の定義を提案する予定です。

企業は非継続事業を処分した日以降も、引き続きその事業との関わりを維持している場合には、開示を行う必要があります。

事業に与える影響: 小さい

当該提案は、非継続事業の新しい定義に該当する事業を有する企業にのみ影響を及ぼし、大多数の企業は影響を受けないことが予想されます。

IAS第1号およびIAS第7号の置き換え

公開草案:2011年第1四半期に予定(最終基準書:2011年第4四半期に予定)

当プロジェクトの本セクションは、財務諸表における情報の表示に関する基本的な問題を取り扱っています。この問題には各財務諸表における情報の合算および分解、合計と小計の定義付け、および営業キャッシュフローを表示する際の直接法または間接法の使用に係る検討などが挙げられます。

予定されている提案の概要

本公開草案は、IASBが以前公開したディスカッション・ペーパーに続いて公表される予定です。前回のディスカッション・ペーパーでは、企業が価値を創造する方法(事業活動)についての情報を、こうした事業活動に対して資金を調達する方法(財務活動)についての情報と区別して表示するよう求める表示モデルが提案されています。

提案された表示モデルは、企業の統合された財政状況を明確に伝えるように体系づけられた詳細な情報を提供することを企業に求めることによって、財務諸表をより有用なものとする目的で考案されています。

このディスカッション・ペーパーは、企業がキャッシュフロー計算書でキャッシュフローを表示するためには直接法を使用すべきであると提案しており、公開草案が最終的に公表される際には本提案が含まれる可能性があります。

事業に与える影響:大きい

当該提案は表示および開示にのみ関連があるものの、企業の主要な財務諸表に広範囲な影響を及ぼすことが予想されます。経営者は、新しいモデルに基づいて収益、費用、資産、負債およびキャッシュフローの分類を再評価する必要があると思われます。合算および分解の水準を再検討する必要があり、重要な判断が求められます。また、システムも影響を受ける場合があります(特に、キャッシュフロー計算書に対する直接法の使用が義務づけられている場合において)。本提案が承認されれば、適用初年度に財務諸表を作成する上で費用および複雑性が追加されることとなりそうです。

01/10/2011
Kul Incha
On 11 Oct 2011 10:46:17

	2010	2009	2008	2007
Fixed Assets		2,056	620	2,053
Intangible Assets		6,491		6,491
Investments		24		24
Goodwill		2,414		2,414
Other Intangible Assets		1,587		1,587
Total Intangible Assets		10,516		10,516
Current Assets		70,189		70,189
Prepaid Expenses		10,189		10,189
Other Current Assets		60,000		60,000
Total Current Assets		80,378		80,378
Total Assets		90,954		90,954
Fixed Assets		2,056		2,056
Intangible Assets		6,491		6,491
Investments		24		24
Goodwill		2,414		2,414
Other Intangible Assets		1,587		1,587
Total Intangible Assets		10,516		10,516
Current Assets		70,189		70,189
Prepaid Expenses		10,189		10,189
Other Current Assets		60,000		60,000
Total Current Assets		80,378		80,378
Total Assets		90,954		90,954
Fixed Assets		2,056		2,056
Intangible Assets		6,491		6,491
Investments		24		24
Goodwill		2,414		2,414
Other Intangible Assets		1,587		1,587
Total Intangible Assets		10,516		10,516
Current Assets		70,189		70,189
Prepaid Expenses		10,189		10,189
Other Current Assets		60,000		60,000
Total Current Assets		80,378		80,378
Total Assets		90,954		90,954

その他のプロジェクト

本ニュースレターのこれまでのセクションにおいて論じたプロジェクトと同様、IASBが進行中の多数の他のプロジェクトに関する公開草案が公表済み、あるいは近々公表される予定になっています。以下において、そうしたプロジェクトの概要を説明いたします。

年金会計

公開草案:2010年4月に公表(最終基準書:2011年第1四半期に予定)

提案の概要:

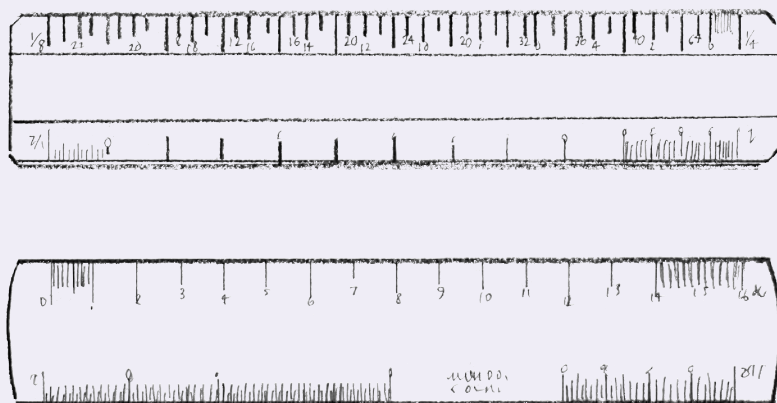
本改訂案は、企業に対して以下の事項を求めることによって、IAS第19号「従業員給付」に基づく確定給付型年金制度の会計処理の問題点に対処することを目指しています。

- ・従業員給付を提供するための費用の見積り変動額および制度資産の価値変動額を全て即時に計上する(例えば、「回廊」アプローチとよく称される、年金の積立不足および超過額を遅延して損益処理する方式は廃止する)。
- ・従業員給付に係る費用を、その構成要素ごとに明確に区別できるような新しい表示方法を使用する。
- ・確定給付制度によって生じるリスクに関する情報をより明確に開示する。

事業に与える影響: 中程度

本提案は限定的であるものの、確定給付制度に関して「回廊」アプローチを現在使用している企業の財務報告に大きな影響をもたらすと思われます。そうした企業は、年金の積立不足または超過額を遅延して損益処理することができなくなることとなります。しかし、この影響は下記の事項によって軽減されます。

- ・確定給付制度が一般的でなくなる。
- ・回廊アプローチは、IAS第19号で利用可能な会計方針の選択肢の1つでしかない。



公正価値測定

公開草案:2010年6月に公表(最終基準書:2011年第1四半期に予定)

公開草案「公正価値測定に関する測定の不確実性分析の開示」が公表されました。当該公開草案は、IFRSとUS GAAPの公正価値測定を調整する、より大規模なプロジェクトの一環です。

公正価値測定および開示の問題全般を取り扱う公開草案は、昨年5月に公表されました。この最初の公開草案では、公正価値の測定および公正価値測定に関する開示のフレームワークを作成することを目的として、公正価値の定義に取り組みました(現在、公正価値測定に関するガイダンスは、多くのIFRS基準に分散しており、基準間で必ずしも整合性があるとは限りません)。

新しい公開草案は、当初の提案の一部について再提案をしています。すなわち、レベル3の公正価値測定に関する測定の不確実性(感応度)分析を開示するよう企業に求めています。これは、当該分析におけるインプットの相関について予想される影響の検討を企業に求めることとする、IASBの暫定的な決定に従うものです。インプットの相関の検討は、当初の公開草案には含まれていませんでした。

全体のプロジェクトが完了すれば(最終基準書は2011年第1四半期に予定されています)、各IFRS基準に含まれている公正価値測定のガイダンスが、一組の統一された公正価値の定義およびガイダンスに置き換えられることとなります。IASBとFASBの目的は、US GAAP およびIFRSにおいて公正価値が同様の意味を持つようにすることであり、結果としてUS GAAPとのコンバージェンスにつながることもなります。

予定されている提案の概要

- ・ 本公開草案は適用範囲が限られています。分析において、インプットの相関について予想される影響を検討するよう企業に求める両審議会の暫定的な決定に基づき、本草案はレベル3の公正価値測定に関する測定の不確実性(感応度)分析を開示するよう企業に求める提案を再公表しています。

事業に与える影響: 中程度

本公開草案では、IFRSが公正価値測定を要求するタイプの資産および負債には影響を与えず、公正価値の概念も変更されません。しかしながら、最終的な基準は、公正価値を見積る方法についての現行のガイダンスを変更し、大幅に拡大していくと予想されます。活発な市場での相場価格に完全には基づいていない測定に関しては、経営者の評価技法および仮定を、新しい概念およびガイダンスを基準として評価する必要があります。

コンバージェンス:

IASBとFASBの目的は、IFRSおよびUS GAAPにおいて公正価値が同じ意味を有するようにすることです。両審議会は、文言や表現方法において必要となる軽微な相違以外は、公正価値測定の要件を同様にすることで、本目的を実現しようとしています。したがって、両審議会は共通な基準を公表することを最終的な目標として、プロジェクトに関する問題を共同で審議しています。

保険

公開草案:2010年第3四半期に予定(最終基準書:2011年第2四半期に予定)

本公開草案は、IFRS第4号「保険契約」を置き換える新しい基準書を提案し、保険契約に関する一貫性のある会計処理の基礎を提供すると思われます。当該プロジェクトについてのディスカッションは、FASBと共同で行われています。

提案の概要

本公開草案に反映される可能性のある暫定的な決定は以下の通りです。

- ・ 保険契約者の負債は、既存の解約返戻金と等しい保証されている最低限度の金額に影響されるものではない。
- ・ 残余利益の償却に関する特定のガイダンスが提示される予定である(この場合の利益は、当初の負債が当初受け取った保険料(premium)を下回らないようにするよう求められる)。
- ・ 有配当契約:すべての保険契約者のキャッシュフローは、期待現在価値を基にした保険負債の測定に含まれることとなる。保証された負債と将来のボーナスに関連する負債とに分ける必要はない。
- ・ ユニット・リンク型ビジネス:ユニット・リンク資産および負債は保険会社の貸借対照表で認識すべきである。

事業に与える影響:大きい(保険会社にとって)

IFRS第4号は、IFRSを採用した保険会社が、IFRSを適用する以前に使用していたローカルGAAPの会計方針の多くを維持できるようにするための暫定基準です。この置き換えによって、ほとんどの保険会社が何らかの変更を行わなければなりません。

法人所得税

公開草案:2010年第3四半期または第4四半期に予定(最終基準書:2011年第1四半期または第2四半期に予定)

繰延税金の新しい算定方法および繰延税金の認識に対するさまざまな除外規定の廃止を提案した、2009年3月の公開草案「法人所得税」への批判を受けて、IASBは本論点に係る新しい公開草案を公表する予定です。

新しい公開草案の目的は、IAS第12号「法人所得税」の基本的な手法は変えずに、IAS第12号における実務上の問題を解決することにあると思われます。その代わりに、法人所得税に関する会計処理の全体的な見直しは、将来に先送りされます。

提案の概要

新しい公開草案では、以下の実務上の問題について検討する予定です。

- ・ 不確実な税務上のポジション(ただし、IAS第37号の改訂が実施されてから)
- ・ 公正価値で再測定する繰延税金資産

また、2009年3月の公開草案からいくつかの提案を導入する予定であり、その提案とは、資産の回収または負債の決済が課税所得に影響を及ぼすか否かを検討する最初のステップを導入するなど、一般的に支持されたものです。

事業に与える影響:中程度

本公開草案は、現行基準に対する限定的な改訂を提案していますが、そうした改訂は一部の企業に大きな影響を与える可能性があります。

例えば、本公開草案が、不確実な税務ポジションを、確率を加重平均した金額で測定するよう提案する場合、これは企業にとって重大な変更となります。現在、多くの企業はこの分野に対して「オール・オア・ナッシング」のアプローチを採用しています。個別の税務上のポジションに対して起こり得る結果の幅およびそうした結果が起こる可能性を決定することは、一部の企業にとって難しい課題であると思われます。

負債

最終基準書:2011年第1四半期または第2四半期に予定

2010年1月にIASBは、現行IAS第37号「引当金、偶発負債および偶発資産」を置き換えることを目的として、公開草案「IAS第37号における負債の測定」を公表しました。IASBは以下のことを目的としてプロジェクトを進行中です。

- ・ 負債の認識に関するガイダンスを改善する。
- ・ IAS第37号とUS GAAPとの相違を減少させる。
- ・ IAS第37号における負債の認識要件を他の負債のものと整合させる。

とりわけ懸念されるのは、資源の流出の発生可能性が高い(つまり、発生可能性が50%を超える)場合にのみ債務を負債として認識する、IAS第37号の基準を廃止する提案についてです。本基準案では、企業は債務を履行するための期待値(すなわち、起こりうる結果に対する流出額の確率の加重平均値)を見積ることとなります。当該変更案は特に、訴訟が起こりやすい産業における企業に対して影響を与えることとなります。

本公開草案のコメント募集期限は終了しています。IASBは受け取ったコメントについての検討を行い、2011年前半にIFRSの最終基準書を公表する予定です。

事業に与える影響:大きい

全体の変更は非常に広範囲にわたっており、多くの企業が影響を受けます。一部の現存する負債の測定方法に対する変更は限定的であると予想されるものの、偶発債務という概念の削除は重要な変更であると思われます。現在、偶発債務とみなされている多くの状況は、将来的には、財政状態計算書で実際の負債として認識されると想定されます。

料金規制事業

最終基準書:2011年第1四半期または第2四半期に予定

料金規制事業に関するIASBのプロジェクトの目的は、料金を規制されている企業が料金規制の結果として資産または負債を認識すべきであるか否かを明確にすることです。料金規制とは、顧客に対して請求するサービスまたは製品の価格の設定に関する規制です。一般的に、企業が過度な市場支配力を得るような独占状態にある、あるいは圧倒的なマーケットシェアを有している場合、料金規制は規制機関あるいは政府によって課されます。

2009年7月の公開草案の公表後、IASBは2010年4月に公表した「IFRSの年次改善」において初度適用企業のための移行緩和措置*を策定した以外には、プロジェクトの具体的な内容についてまだ何の決定も行っていない。

* 移行緩和措置では、料金規制の対象となる事業を有する企業が、従前のGAAPに基づいて決定した有形固定資産または無形資産の各項目の帳簿価格を、IFRS移行日におけるみなし原価として使用することを認めています。

事業に与える影響:大きい(料金を規制されている企業に対して)

本プロジェクトの適用範囲はその性質上、限定的ではあるものの、料金規制は広く行われており、料金を規制されている企業の経済環境に多大な影響を与えています。現時点ではUS GAAPを参照しているもののIFRSに移行中の国または地域において、現在何十億ドルもの「規制」資産および負債が認識されています。そうした企業にとって、本プロジェクトの結果は極めて重要なものとなることが予想されます。

IASBによるプロジェクトの予定

IASBによるドキュメントの公表予定

	2010年			2011年		
	第2四半期	第3四半期	第4四半期	第1四半期	第2四半期	下期
金融商品:						
償却原価および減損*					IFRS±	
負債の分類および測定*	ED (5月)				IFRS±	
ヘッジ*		ED			IFRS±	
資産および負債の相殺*			ED		IFRS±	
FASBの提案に対するコメントの募集*	RV (5月)					
認識の中止—開示*		IFRS				
資本の性質を有する金融商品*				ED		IFRS (第4四半期)
連結:						
非連結のSPEsまたは組成された企業に関する開示			IFRS			
IAS第27号の置き換え*			IFRS			
投資企業^			ED		IFRS	
ジョイント・ベンチャー+		IFRS				
公正価値測定*	ED (6月)			IFRS		
収益認識*	ED (6月)				IFRS	
リース*		ED			IFRS	

IASBによるドキュメントの公表予定

	2010年			2011年		
	第2四半期	第3四半期	第4四半期	第1四半期	第2四半期	下期
財務諸表の表示						
その他の包括利益の各項目の表示*	ED (5月)		IFRS			
非継続事業に関する開示*				ED		IFRS (第4四半期)
主要な基準、IAS第1号 およびIAS第7号の置き換え*				ED		IFRS (第4四半期)
その他のプロジェクト						
年金会計+	ED (4月)			IFRS		
保険^		ED			IFRS	
法人所得税+		ED		IFRS		
負債				IFRS		
料金規制事業				IFRS		

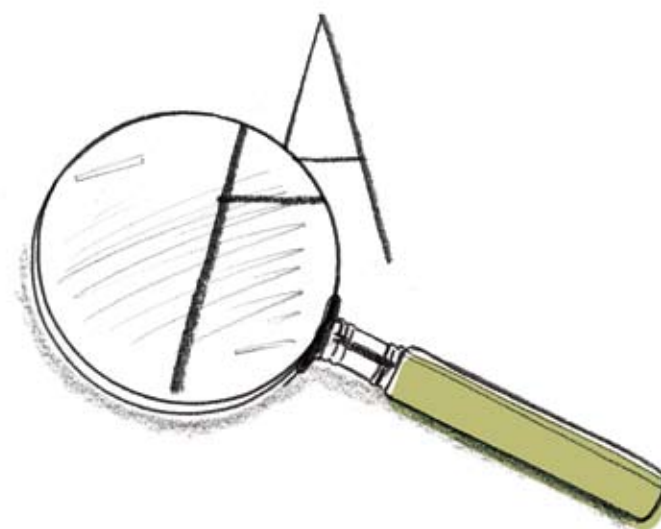
記号

*本プロジェクトはIASBとFASBのMoUおよびジョイント・ペーパーの一部である。

+本プロジェクトはIASBとFASBのMoUの一部である。

^IASBとFASBのジョイント・ペーパーである。

±本プロジェクトはIFRS第9号「金融商品」の一部として策定される予定である。



討議プロセスへの参加

関連文書の入手

全てのディスカッション・ペーパーおよび公開草案は、IASBのウェブサイトで入手可能です(www.iasb.org)。

文書のコピーは以下により入手可能です。

IASC Foundation Publications Department, 1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

T+44(0)20 7332 2730

F+44(0)20 7332 2749

E publications@iasb.org

W www.iasb.org

ご意見募集

本IFRSニュース特別号で取り上げた論点に関する議論にご意見のある方は、以下の方法で行うことができます。

- IASBに直接投書してください。
- 各国のグラント・ソントンIFRS窓口にご連絡下さい。

グラント・ソントン・インターナショナルは、IASBが公表する全てのディスカッション・ペーパーおよび公開草案に対してコメントを提出することを目指しています。お寄せいただいたご意見を我々のコメントに反映させることはお約束できませんが、我々の意見をまとめる際に活用させていただきたいと思えます。



www.gti.org

© 2010 Grant Thornton Taiyo ASG . All right reserved.

グラント・ソントン・インターナショナル・リミテッド(グラント・ソントン・インターナショナル)とメンバー・ファームは、世界的なパートナーシップ関係にはありません。各種サービスはメンバー・ファームが独自に提供しています。