

2005 年世界会計基準設定主体 (WSS) 会議報告

I. はじめに

国際会計基準審議会 (IASB) は、2001 年の設立以来、国際財務報告基準 (IFRS) の開発プロジェクトを、彼らがパートナーと位置付けている 8 カ国¹の会計基準設定主体 (リエゾン国又はリエゾン・ボディ) との連携を図りつつ進めてきた。また、2002 年 11 月からは、IASB とリエゾン国会計基準設定主体との「リエゾン国会議」とは別に、対象をより広く世界各国の会計基準設定主体に拡大した IASB との意見交換のための「世界会計基準設定主体者 (WSS) 会議」 (IASB Meeting with World Standard Setters) が開催されている。今回の WSS 会議は、2005 年 9 月 26 日 27 日に、英国ロンドンにおいて開催され、日本からは、企業会計基準委員会 (ASBJ) の斎藤静樹委員長及び西川郁生副委員長が出席した。

なお、WSS 会議の前日 (9 月 25 日) に、リエゾン国だけの会議 (NSS (National Standard Setters 会議と呼ばれる。) も開催され、斎藤静樹委員長、西川郁生副委員長及び秋葉賢一統括研究員が出席した。

II. NSS 会議 (リエゾン国だけの会議 : 9 月 25 日開催)

1. 概要

今回は、8 カ国のリエゾン国の会計基準設定主体からの参加のほか、IASB の理事 2 名とディレクター 1 名が参加した。また、翌日以降の WSS 会議の参加者にも声をかけていたため、20 カ国近くの会計基準設定主体者が傍聴していた。当日の議題の内容等は、以下のとおりであった。

| 議題の内容 | 担当 |
|----------------|---------------|
| 最近のプロジェクトの報告 | |
| (1) 測定 - 当初認識時 | カナダ AcSB |
| (2) MD&A | ニュージーランド FRSB |
| (3) 開示 | カナダ AcSB |
| (4) 無形資産 | オーストラリア AASB |
| (5) 年金 | 英国 ASB |
| 測定 - 減損 | カナダ AcSB |
| リース | 英国 ASB |
| 投資会社 | ERFAG |
| 採掘産業 | オーストラリア AASB |
| 解釈 | オーストラリア AASB |

¹ 日本、米国、英国、ドイツ、フランス、オーストラリアおよびニュージーランドを指す。これに、2004 年から、EFRAG (欧州財務報告アドバイザリーグループ) が加わっている。

| | |
|-----------|------------------------|
| 概念フレームワーク | カナダ AcSB/ニュージーランド FRSB |
| 今後の活動 | |

2. 最近のプロジェクトの報告

ここでは、測定（カナダ）、無形資産（オーストラリア）、年金（英国）についての現況及び議論について紹介するものとする。

(1) 測定（カナダ）

このプロジェクトは、いわゆる混合属性と言われるような測定に関する問題を解決するにあたり取り組まれているものである。その第一段階として、当初認識時の測定に関するリサーチが行われており、そのディスカッション・ペーパー（DP）が間もなく公表される予定である²。

この DP の概要については、4 月の NSS 会議で示されたものから大きく変わっていないとのことであり、少なくとも当初認識時の測定においては、企業固有（entity specific）ではなく、活発な市場における価格を反映する市場価額（Market value）が優れているものとされている³。このため、信頼して測定できる限り、市場価額やこれに準ずる価額としての公正価値（fair value）が基本的には用いられるべきであるとされ、当初認識時の測定において 4 つの階層⁴が提案されている。

このプロジェクトに対し、オーストラリアからは実務的にどのような影響をもたらすか示した方がよいというコメントがあったが、カナダからは当初認識のみを扱ったものであり、多くの検討事項を含むものであるため、ここでの作業を超えるものとなるという返答があった。

(2) 無形資産（オーストラリア）

このプロジェクトは、2002 年以降、オーストラリアにおいて提案されてきたもので、無形資産の包括的な検討を予定している。今回、2 つのフェーズに分け、まず、第 1 フェーズでは、企業結合以外の買入れ無形資産及び内部創設無形資産について取り上げ、2007 年末までに中間報告を行い、その後、第 2 フェーズとして、IFRS3 号の適用を踏まえ、企

² これは、要約部分（約 70 ページ）と全文（約 250 ページ）から成り、公表後 6 ヶ月のコメント期間が設けられる予定である。

³ しかし、企業が資産及び負債を取得する計算単位（unit of account）において、この DP では当該計算単位で測定することを提案している。したがって、例えば、ローンのポートフォリオの購入、自家建設の資産や特殊物件の設置などの場合、当初認識における測定は、個々の資産及び負債を集めて将来キャッシュフローの獲得に貢献できるような最小の識別可能なレベルで行うことを提案している。

⁴ 優先順位が高い順に 観察可能な市場価格、受け入れられている評価手法、（再調達原価のような）カレント・コスト、企業固有の情報を使う手法、のそれぞれに基づく価額が示されている。

業結合における無形資産を取り上げ、2010年にこれらを取りまとめた旨が示された。

これに対して日本からは、提案された検討には、自己創設のれんも含まれているようであるが、その認識及び測定は投資家の役割であって、企業経営者の役割とは異なるため留意すべきであるというコメントがされた。また、英国からは、無形と有形の区別は重要なかどうか、米国からは企業結合による取得とそれ以外の取得に相違があるかどうか、カナダからは他のプロジェクトも考慮し、もっと狭く取り掛かるべきではないかとのコメントがあった。

(3) 年金（英国）

これからリサーチ・プロジェクトとして取り組みたい年金のテーマについて、英国から次のような説明があった。まず、英国 FRS17 号と IAS19 号にはいくつかの差があるが、2004年の年金法を受けて英国では環境が変化しており、このリサーチにより今後の改善に資することが期待されている。これは、年金スキームとの関係を雇用者の財務諸表にいかに関反映するか、具体的には負債の測定として昇給率の考慮の是非、割引率や期待運用利回りの適用方法、開示事項などの検討が見込まれている。また、EU では、グローバルな基準設定に寄与するため、積極的な活動を行うことを予定しており、このリサーチは英国の環境変化に対応することに加え EU のプロジェクト⁵でもあり、2006年夏頃にはその結果を公表する考えのようである。

これに対しカナダからは、影響が大きい問題であるため、次のステップを明確にした方が混乱が少ないのではないかというコメントがあった。また、米国から年金会計の問題は、6月に SEC から提案されているオフバランスシート項目としての問題にも挙げられており、IASB との協議も視野に入っていることが話された。

3. その他のプロジェクト

ここでは、測定 - 減損（カナダ）、リース（英国）についての現況及び議論について紹介するものとする。

(1) 測定 - 減損（カナダ）

測定に関するリサーチ・プロジェクトとして、カナダは、当初認識時の測定（1(1)参照）の次に行っている減損時の測定についてのディスカッション・ペーパー（DP）の第1次ドラフトを、前回4月のNSS会議時に提示していた。しかし、今回、減損の測定は、認識と密接に関連しており、各々を独立して取扱うことはできないのではないかという懸念が示された。すなわち、IASアプローチ（回収可能価額が簿価を下回っている場合、すぐに損失を計上する方法）は、棚卸資産や短期の金融商品には適用しやすいが、資金生成単位

⁵ 9月初旬に開かれたEFRAGと欧州NSSの会合では、この他に「資本と負債」「概念フレームワーク」の3つのプロジェクトが取り組まれるものとされた。

（CGU）のレベルで扱われている固定資産については、幾つかの検討すべき事項が考えられるものとされている⁶。このため、すべての資産について減損に関する一般的に適用される原則を検討するには、さらに多くの時間を要すると考えられる。また、可能な範囲で短期的なコンバージェンスを進めることも考えられるが、基本的な考え方を長期的に検討するほうが効率的であり、追加的な変更等による関係者の懸念を避けることができるのではないかという提案がなされた。

このような提案に対して、同意する意見が多く聞かれたが、参加した IASB の理事からは、IAS と米国基準との大きな相違なので早く進めて欲しいと言うコメントがあった。カナダとしては、測定のプロジェクトに対してコミットしているが、短期的にはかなり無理があり、むしろ長期的に障害になる恐れもあることから、十分、時間をかけたいという返答があった。また、米国からは、短期コンバージェンスといっても、テーマによっては文字通りの「短期」とは限らない旨の発言もあった。

(2) リース（英国）

英国が取り進めているリースのリーサー・プロジェクトは、これまでのリスク経済価値アプローチではなく、契約上の使用权と義務によるアプローチであり、今回は、借手の観点から、以下のケースについて検討が行われた。

延長又は取消のオプションがある場合、延長又は取消が可能になるまでの期間についてのみ使用权と義務の交換が行われるが、その後の延長又は取消が可能な期間については交換が行われるとはみなせないことから、資産及び負債は計上しない。いわゆる偶発的賃料の問題のうち、物価指数連動のような価格が変動する賃料の場合は、当該リース期間にわたり使用权と義務の交換が行われるため、資産及び負債を計上すべきである。

偶発的賃料の問題のうち、使用に応じて賃料が変動する場合には、当該期間において物件の使用权と支払義務があることから、資産及び負債を計上すべきという見解と、使用自体は借手が考慮できることから、この場合には使用に制限があり支払義務も負っていないため資産及び負債を計上しないという見解がある。

偶発的賃料の問題のうち、借手の収益に応じて賃料が変動する場合にも、当該期間において物件の使用权と支払義務があることから、資産及び負債を計上すべきという見解と、借手の収益が賃料として支払われることとなるため使用に制限のある資産の価値はその純額で考慮すべきであり、また、収益を計上しない場合は支払義務も負っていないため、資産及び負債を計上しないという見解がある。

借手が残価保証する場合、保証行為による義務と使用している物件に対する残価へ

⁶ これには、例えば、減価償却との関係など計算単位（unit of account）に係る論点や戻し入れの是非などが含まれる。

の持分を両建てにして資産及び負債を計上すべきという見解と、保証は偶発的なオプションであり金融負債として考え、資産及び負債を計上しないという見解がある
これに対しては、偶発的賃料につき、（使用に応じて賃料が変動）と（借手の収益に応じて賃料が変動）が異なる結果となることは少なくともおかしいというコメントや、偶発的賃料であれば から まで実務的に区別できるのかというコメントがあった。

4. 今後の活動について

特に配布された資料はなく、各国から本日の感想や今後の進め方等について意見交換された。このうち、オーストラリアからは、IFRSsの具体的な適用と リサーチ・プロジェクトが議題となると考えられ、前者については、適用初年度でもあり実務上、しばしば疑問が投げかけられており、実施に関する各国の経験等が今後も参考になるというコメントがあった。また、ドイツからは、リサーチ・プロジェクトを継続することによって代替的な方法を検討することができるのではないかと、また、フランスからは、一緒にIFRSsの適用にあたって意見交換できたことは有意義であったことなどが話された。カナダからは、リサーチ・プロジェクトに大きく関与しているが、完了後には係りが薄れることからその取り扱いについては問題があると考えていること、英国からは、リサーチ・プロジェクトに関する議論には時間がかかりトピックによっては関係者を増やしてもよいのではないかと意見が示された。日本からは、IFRSsの適用ではなくコンバージしている国であるが、今後も他のNSSとともにこのような会議に参加し貢献していきたい旨が話された。米国からは、関連するテーマであれば、米国で取り組んでいるリサーチ・プロジェクトについて紹介することが考えられるというコメントがあった。

また、タイミングについては、半年に1度ぐらいは必要ではないかという意見が多く、また、リサーチ・プロジェクトに関する議論を行うにあたって1日では少なく2日にしてはどうかという意見もあった。

III. 「WSS会議（世界会計基準設定主体者会議：9月26日27日開催）」

1. 概要

今回のWSS会議には、50数カ国から100名近くが集り、2日間にわたって以下の議題にて行われた。

| 日時 | 議題の内容 |
|----------------|---------------------------------------|
| 初日 (26日(月)) | IASBの今後の取り組み |
| | 概念フレームワーク(現状について、小グループに分かれての議論、議論の報告) |
| | EU同等性評価 |

| | |
|-------------------|--|
| | 中小企業 (SME) 会計 (現状について、小グループに分かれての議論、議論の報告) |
| 2 日目 (27 日(火)) | 覚書 (MOU) 案 |
| | 非金融負債 (現状について、小グループに分かれての議論、議論の報告) |
| | IFRS の適用・コンバージにあたって各国での取組み <ul style="list-style-type: none"> • コンバージに向けて (日本、カナダ) • 適用に向けて (ロシア、タイ) • 適用において (パキスタン、南アフリカ) |

2. 概念フレームワーク

(1) 現状について

2004 年 10 月の IASB と FASB の合同会議以後、単一の文書 (要約と結論の背景を含む。) として公表できる統合したフレームワークの検討が行われているが、まず、プライベート・ビジネスセクターを対象としている。この際、当初は、財務報告の目的、質的特性、構成要素、認識及び測定における特定の部分の改善を取り上げるものとし、いくつかのフェーズに分け、短期的に成果の得られやすいと考えられる各会計基準に横断的に存在する問題 (cross cutting issues) について優先的に議論するものとしている。すなわち、各フェーズでの公表される文書により、そこでの暫定的な見解につきコメント募集を行い、当該コメントに対する検討やその他の問題を検討し、その後統合した文書にて草案を作成する予定である。

このうち、財務報告の目的と質的特性については、ここ数ヶ月の間に IASB において議論されており 2006 年第 1 四半期にはコメント募集を行う文書を公表する予定である。「財務報告の目的」については、自らが必要とする情報を入手する権限を持たず、それ故企業の経営者から提供される情報に依拠する以外に手段を持たない外部利用者 (現在及び将来の投資家や債権者、そして彼らへのアドバイザー) の経済的意思決定に役立つ情報を提供するものとする考え方を暫定合意している。今回は、この論点よりも「質的特性」を取り上げ、小グループに分かれて議論を行うこととされた。

これまでの議論では、最も重要な質的特性である目的適合性 (relevance) は、予測価値 (predictive value)⁷、確認価値 (confirmatory value)⁸、適時性 (timeliness)⁹ の 3 つの下位特性を持つものと考えられている。また、忠実的な表現 (faithful

⁷ 利用者が将来キャッシュ・フローに関する過去及び現在の事象の影響を評価する際に役立つことにより、意思決定において差異をもたらすことができるもの

⁸ 利用者が従前の評価を確認又は修正する際に役立つことにより、意思決定において差異をもたらすことができるもの。FASB において、フィードバック価値と呼ばれていたものに該当する。

⁹ 利用者が必要とするときに入手可能であること

representation)も重要な質的特性であり、それは、経済現象の実質を把握することであり、検証可能であり中立的にできる場合において、会計上の測定や方法との対応によって行われる¹⁰。したがって、忠実的な表現には、完全性(completeness)、実質優先、検証可能性(verifiability)、中立性(neutrality)¹¹が必要となる。

(2)小グループに分かれての議論

その後4つの小グループに分かれ、以下の4つのケースにつき、各社における経済事象は何か、各社の投資家、債権者の意思決定に対して「目的適合的」である事象はどれか、その事象をどのように表現するか、それは「忠実的な表現」であるか、などが議論された。

ケース1：2005年1月31日に、会社は、株式をその公正価値100で購入し(投資先に対して、重大な影響力又は支配は有していない)、2005年12月31日には、当該株式の公正価値は135に増加した。

ケース2：2005年1月31日に、請求額500,000の集団訴訟が提起され、2005年末に、会社の弁護士は、500,000の責任を問われる可能性はないと考えており、1年以内に請求が棄却される可能性が50%、法廷で3年間の審議の後、100,000の責任を問われる可能性が50%と考えている。

ケース3：2005年1月1日に、会社は、1年間勤務したすべての従業員に対して、65歳か退職のいずれか遅い時期から、支払を行う給付建退職給付制度を採用した。各年に支払う金額は、退職した従業員のもっとも高い年間給与に勤務年数を乗じた金額の2%額である。2005年12月31日から各年末に、将来の支払いを負担するために、会社は、従業員給与の年間総額の5%を外部基金に拠出する。

ケース4：2005年会計年度末に、会社は、社債、シニア割引債、当座借越、及び長期のリース債務といった広範な債務を負っている。

3. EU同等性評価

初日の午後に、EU(欧州連合)加盟各国の証券規制当局で構成するCESR(欧州証券規制当局委員会)の財務報告グループ(CESR-Fin)の代表であるジョン・タイナー氏のスピーチが行われた¹²。

¹⁰ 信頼性(reliability)は、各基準によってさまざまなレベルで用いられており、また、人によって誤解が生じているため、この用語に代えて、「忠実的な表現」を用いることを考えている。

¹¹ 意思決定又は結果に影響を及ぼすことを意図したバイアスがないことである。また、ここでは、不確実性に対して慎重に対処することが必要であると考えているものの、保守主義(conservatism)や慎重性(prudence)は、除くものとしている。

¹² 当該スピーチの内容については、IASBのホームページ

(http://www.iasb.org/news/index.asp?showPageContent=no&xml=10_545_25_29092005_29092006.htm)にも掲載されている。

EU(欧州連合)では、2007年1月以降、EU域内で資金調達を行う外国企業に対し、IFRS又はこれと同等の会計基準の使用を義務づけるものとしている。このため、欧州委員会(EC)は、2005年末又は2006年初めまでに、第三国(実際には日本、米国、カナダ)の会計基準について、IFRSと同等かどうかという評価を行う予定であり、2005年7月に、CESR Finは、ECに対して技術的助言を行っている。タイナー氏のスピーチは、主に会計分野に関する欧州規制当局の関心やEUにおけるIFRS又はこれと同等の会計基準の承認、適用、監督におけるCESRの役割について行われた。さらに、コンバージェンスは、複雑で技術的な問題だけではなく、すべての領域において検討が必要であり、投資家の判断に役立ち信頼性のある市場を構築するためにも、会計基準設定主体による努力が必要であることなどが話された。

4. 中小企業(SME)会計

(1)現状について

IASBは、2004年6月にディスカッション・ペーパー(DP)を公表し、問題点の識別、考え方に関する予備的見解を示し質問を提起していた。その後の審議により、IASBは以下のアプローチに基づいて、SME会計基準の公開草案の開発を検討している。

SME会計基準は、財務諸表の外部利用者(すなわち、オーナー経営者以外の利用者)を有する公的な説明責任のない企業(Non-publicly accountable entities)による財務報告に焦点を当てる。

どの企業がSME会計基準を使用する資格がある又はないのかに関する詳細な指針は、IASBではなく、各国の規制当局が決定すべき問題である。

IASBのフレームワークで提示されているように、利用者のニーズと費用対効果の考慮に基づいて、開示及び表示の簡素化と同様に、SMEに関する認識及び測定の簡素化を検討する。

認識又は測定の問題がIFRSで取り扱われているがSME会計基準では取扱われていない場合、企業は、該当するIFRSを適用する必要がある。

企業がSME会計基準に従う場合、注記及び監査報告書は、利用者が完全なIFRSには準拠していないことを理解するように明確にしなければならず、また、全体として当該基準に従わなければならない(基準別又は原則別にIFRSへ復帰する選択肢を有しない)。

SME会計基準は、IAS及びIFRSの番号に相当するSME基準書とするのではなく、貸借対照表及び損益計算書の項目順のように主題別に体系化する。

(2)小グループに分かれての議論

ワーキング・グループ(WG)やコメント送付者に対する追加質問への返答に基づき、認識及び測定の簡素化の可能性のある次のような28項目について、4つの小グループに分

かれて議論された。

| IAS/IFRS の定め | WG や追加質問への返答に基づく見解 |
|------------------------------------|---|
| IAS 2 (棚卸資産の測定) | 簡素化は不要 |
| IAS 8 (会計方針の変更の遡及修正) | 簡素化は不要 |
| IAS 10 (後発事象の修正) | 簡素化は不要 |
| IAS 11 (工事契約における進行基準の適用) | 簡素化は不要 |
| IAS 12 (一時的差異への税効果) | 簡素化は必要。追加開示で税効果を認識しないこととすることがどうか。 |
| IAS 16 (減価償却-耐用年数や償却率、残存価額の見直しを含む) | 簡素化は不要 |
| IAS 16 (再評価) | 再評価は認めない(再評価モデルを用いる場合には、SME 会計基準ではなく、完全な IFRSs を用いる) |
| IAS 1、7 (CF 計算書の作成) | 簡素化は不要 |
| IAS 17 (リース) | 簡素化は必要(見解の多くは追加開示を条件としてオペレーティング・リースとして取扱うものであるが、他の見解としてオペレーティング・リースを含むすべてのリースを資産化する) |
| IAS 18 (進行基準の適用による役務収益の認識) | 簡素化は不要 |
| IAS 19 (確定給付制度) | 簡素化は必要(確定拠出制度として取扱う) |
| IAS 23 (借入利息の資産化) | 簡素化は必要(すべて費用として取扱うが、資産化も認めるべきという意見もある) |
| IAS 27 (連結) | 簡素化は必要(連結せず、原価法(減損処理を含む)による。また、クロス・コラテラル条項がある場合や子会社が独立事業体ではない場合、財務管理機能を有している場合などの限定的な状況では連結すべきという意見も多い) |
| IAS 28、31 (持分法及び比例連結) | 簡素化は必要(原価法(減損処理を含む)による) |
| IAS 37 (引当金) | (現在、改正の公開草案が公表されているため、ペンディング) |
| IAS 38 (開発費の経済的な有効性テスト) | 意見が分かれている(SME にとって負担であるためすべて費用とする考え方と負担ではないという考え方がある) |
| IAS 38 (無形資産の再評価) | 再評価は認めない(再評価モデルを用いる場合には、SME 会計基準ではなく、完全な IFRSs を用いる) |
| IAS 39 (利息法の適用) | 簡素化は必要(定額法又は2年以上のみ利息法を許容) |
| IAS 39 (一般的な時価評価) | 簡素化は必要(時価は観察可能な市場価格があり、資産を制約なく売却可能か売却予定である場合に用いられる) |
| IAS 39 (ヘッジ会計) | 簡素化は必要(どのように適用するかについて、為替のCFヘッジについては簡素化が必要という意見や投機以外は決済時に認識するという意見などがある) |
| IAS 39 (消滅の認識) | 簡素化は必要(継続的関与アプローチに代え、継続的関与があれば消滅の認識を認めない) |
| IAS 36、IFRS 3 (のれん) | IAS 27 で示したように、連結しない場合はのれんは生じない。そうでなければ、IAS 36 による毎年の減損テストではなく、10-20 年を上限とした償却 |

| IAS/IFRS の定め | WG や追加質問への返答に基づく見解 |
|--------------------------------|--|
| IAS 36 (固定資産の減損) | 簡素化は必要(簿価が回収可能価額を上回っている場合に損失を認識するが、明らかに遊休や損害を受けている場合や売却予定の場合に認識する) |
| IAS 40(投資不動産 - 時価モデルと原価モデルの選択) | 簡素化は不要 |
| IAS 41 (農業) | 簡素化は必要(時価評価と共に原価法(減損処理を含む)の容認) |
| IFRS 1 (SME 会計基準の初度適用) | 簡素化は必要(多くの SME にとって遡及適用は困難) |
| IFRS 2 (株式報酬) | 簡素化は必要(市場平均ボラティリティーの利用、本源の価値法、最小価値法などの簡単なモデルによる) |
| IFRS 5 (売却予定資産) | 簡素化は必要(観察可能な市場価格があるか、SME は適用除外とし IAS 36 による) |

5. 覚書 (MOU) 案

(1) 経緯

IASB が 2005 年 7 月 29 日までコメントを受け付けていた「会計基準設定主体の役割と IASB との関係に関する覚書案 (MOU 案)」について、63 通のコメントがあり、今回、これらを受けた修正版が議論された。特に、以前の案は、意図したものではないものの、法的な文書のような印象を与え、また、各設定主体を拘束するトーンで記述されているので、IASB と設定主体の間のベストプラクティスを記述するように修正すべきであるとされた。また、各章末に記載されていた要約 (太字イタリック体) や Appendix にあった IASB と各基準設定主体の責任の要約は削除された。

(2) 修正の概要や主な議論

タイトル

これまでは、「会計基準設定主体の役割と IASB との関係に関する覚書 (Memorandum of understanding)」とされていたが、修正された案では、「会計基準設定主体と IASB との関係に関するベストプラクティスの声明 (Statement of best practice)」とされていた。当該セッションの最後に、タイトルについて、この案と、ベストプラクティスを入れず単に「会計基準設定主体と IASB との関係に関する声明 (Statement of the relationship)」とする案とが検討された。後者を支持する設定主体がやや多かったが、日本からは、もしベストプラクティスを入れない場合には、文案に should という用語が多く使われているため、見直すべきではないかとコメントした。

「1 背景」

ここでは、Memorandum を Statement に、responsibility を activity にするなどの用語の変更が行われた。その上で、IFRS にコンバージェンスすることよりも広い責任を持つ主体や複数の国の会計基準を普及することを促進する役割を持つ主体 (EFRAG

など）が含まれることが記載された（脚注２）。また、IASB と会計設定主体の協力関係の重要性が明記された（1.4 項）。

「２ コミュニケーション」

まず、IASB の義務（公表物が広く入手可能とすることや活動状況が定期的に報告されること）が明示された（2.2 項）。また、関係者からのフィードバックとして、各設定主体は、関係者の単なる意見の総括（synthesis）ではなく（具体的な）意見（view）を IASB に伝えることが加えられた（2.6 項）。以前、各設定主体間の共通の問題を整理し解釈等にも役立てられるよう IASB が整備すべきとなっていたデータベースに関する項目は、今回削除された。これに対して、出席者からなぜかという質問があり、スタッフの不足によりデータベースの維持・管理が困難であることなどが話された。

デュー・プロセスに関しては、各設定主体が IASB のプロジェクトに注視し、作業の円滑化に努めることを明記された（2.12 項）。また、ワーク・プログラムとして、IASB は、WSS 年次総会や地域でのボードメンバーとの会合において、各設定主体が直接、議論できる機会を提供すること（2.13 項）、四半期毎にテクニカルプランを公表して最新の状況を伝えること（2.14 項）を明記した。これは、既に行われているものであり、現在の状況を反映したものであるという説明がされた。

「３ プロジェクトでの役割」

ここでは、まず、各設定主体が直接的に関与することは、早い段階で多くの見解を検討することに役立つ旨が新たに加えられた（3.1 項）。これは一般的な関与としての記述であるが、前日の NSS 会議において取り上げられたノンパブリック・セクターにおける概念フレームワークの考慮事項が、具体例に挙げられた。

次に、IASB は、一定の条件のもとで各設定主体が直接、IASB のプロジェクトに関与できる機会を提供することの表現が修正された（3.2 項）。以前は「FASB スタッフの下で」という表現がされていたが、単にプロジェクト・リーダーとされた。

研究プロジェクトについては、まず、IASB が各設定主体と研究が必要なテーマを特定する旨を追加し（3.3 項）、さらに、研究プロジェクトを具体的に進めるリード・リサーチャーやその相談を担うアドバイザーを IASB が選出すること（3.4 項、3.6 項）、プロジェクトチームの構成は、各設定主体の経験者を想定し、主な暫定的な考え方を IASB に伝えること（3.5 項、3.7 項）、ディスカッション・ペーパー（DP）は IASB のデュー・プロセスに従い公表すること（3.8 項）、プロジェクトチームはコメント対応を適切に行うこと（3.9 項）、正式なアジェンダになるまでには時間がかかることを理解する必要があること（3.10 項）などが加えられた。

活動中のプロジェクトについては、各設定主体からのスタッフ派遣を歓迎するが、派遣母体のスポークスマンとしてではなく、プロジェクトチームの中の独立したメンバーとして働くこと（3.12 項）、直接的な関与以外にも、各設定主体は文書でのコミ

コミュニケーションや会合を含む様々な方法で特定のプロジェクトについて IASB と関係することができる旨(3.13 項)が加えられている。現在、既に、例えば概念フレームワークのプロジェクトであればカナダやニュージーランドからのスタッフが係っていること話された。

「5 基準の適用」

ここでは、まず、コンバージェンス途上にある設定主体においては、IFRS と異なる定めがある基準である場合、IFRS に準拠しているとは言えないため、環境が整い次第、完全に一致する方策を検討すべき旨が加えられた(5.4 項)。また、選択肢の削減や追加の開示を求める場合があるが、それ自体は IFRS に従っていないこととはならないが、多国籍企業への適用を困難にする可能性が挿入された(5.5 項)。これは注意事項であるという説明があったが、出席者から再考すべきであるという意見が出されていた。さらに、非営利企業に対する適用は、ここでの考慮外であること(5.7 項)、中小企業会計基準については開発中であるが、ここでの検討はその基準についても適用されること(5.8 項)が新たに加えられている。

「6 解釈」

各設定主体は、IFRS の解釈が必要と考える場合、IFRIC に検討を要請するが、この際、IFRS の改正や技術的修正(technical correction)が必要となるかもしれない旨が加えられた(6.2 項)。また、以前の案から、IASB は特定の国や地域のみに関する法規制等の考慮はできないため、稀ではあるが、各設定主体が解釈を行う可能性がある旨(6.3 項)や、IFRIC が解釈指針を作らないと決定した場合の説明を行う旨(6.4 項)が示されていたが、出席者から IFRIC のこれまでの活動状況に問題を呈する意見があった。

「7 規制当局との関係」

以前の案における 2 章から 7 章へ移された。また、多くのコメントを受け、IASB や各設定主体がすべきことについては should ではなくて can を用い、また、IASB も規制当局との関係を通じて、各国の法的な障害を取り除くことに貢献する旨が加えられる(7.1 項)など、トーンについては変更された。

6. 非金融負債

(1) 現状について

2005 年 6 月に、IASB は IAS37「引当金、偶発債務及び偶発資産」を改正する公開草案「非金融負債」を公表している¹³。この公開草案は、FASB との短期コンバージェンスプロ

¹³ 同時に IAS19「従業員退職給付」を改正する公開草案も公表しており、いずれもコメントは 10 月 28 日まで募集されている。

ジェクト及び企業結合フェーズ2に関連して公表されたものであり、以下の概要が含まれている。

負債は、無条件(又は非偶発)債務からのみ生じる。これまで「偶発債務」として説明された多くの項目は、無条件の債務(stand ready obligation)が存在しており、これを決済するのに必要とされる金額に影響を与える不確実な将来事象に関連している。このため、この公開草案は、「偶発債務」という用語の削除を提案している。また、負債(無条件の債務)を決済するのに必要とされる金額が、1つ又は複数の不確実な将来事象の発生(又は非発生)に関して偶発的(又は条件付)である場合、不確実な将来事象が発生する(又は発生しない)蓋然性とは無関係に認識し、将来事象に関する不確実性は、負債の測定に反映する。このため、この公開草案では、貸借対照表日に債務を決済するため支払う又は第三者に債務を移転するための合理的な金額にて測定しなければならないことを提案している

(2) 小グループに分かれての議論

今回の会議では、上述したようなIAS37の改正における2つのポイントである蓋然性規準の適用の変更と測定方法の変更を取り上げ、特に、次のような製品保証の簡単な例を用いて、現在のIAS37における問題点と改正された理由につき、小グループに分かれて議論された。

シナリオ1：製品保証を1個行い、補修に要すると見積られる費用は1,000ドルである場合

シナリオ2：同じ発生確率の製品保証を1,000個行い、補修に要すると見積られる費用は、1個1ドル、合計1,000ドルである場合

この例では、いずれの場合も、製品保証を1個行くとクレームの生ずる確率は45%であり、同じ期待値をもつが、現行基準では以下の2つの問題があり、今回の公開草案では、このような問題を解消することを考えている。

認識の局面では、現行基準の考え方で蓋然性の認識規準を用いた場合、シナリオ1の場合では負債の認識がなされないのに対し、これが認識される。待機状態の無条件の債務の概念を用いることにより、両者の取扱いの違いが解消する。

測定の局面では、現行基準で許容している「最善(最頻値)の見積り」の考え方をシナリオ1に適用した場合、ゼロとなるが、シナリオ2では、450ドルとなる。期待キャッシュ・フロー法に測定方法を統一することにより、両者の取扱いの違いが解消する。

7. IFRSの適用・コンバージにあたって各国での取組み

2日目の午後に、次の6つの国の設定主体から、IFRSの適用・コンバージにあたっての取組みが報告された。

- ・ コンバージェに向けて（日本、カナダ）
- ・ 適用に向けて（ロシア、タイ）
- ・ 適用において（パキスタン、南アフリカ）

このうち、日本からは、斎藤静樹委員長が、「ASBJとIASBとのコンバージェンスに向けた共同プロジェクトの現状と今後の課題」として、次のようなスピーチを行った。

ASBJの基本的な立場は、2004年に公表した「中期的な運営方針」にあるように、高品質な会計基準への国際的なコンバージェンスという目標について賛同し、それを推進するために、各設定主体と緊密に協力しようというものである。そして、それは、市場参加者に評価され選択されるという過程を通じて達成されると考える。

IASBとのコンバージェンスに向けての共同プロジェクトは、昨年後半からスタートした。今年3月の会合で、第1フェーズのテーマに5項目を選び、9月の会合では、その進捗を確認した。また、基本的な考え方を理解するために、各会合では、日本の討議資料「財務報告の概念フレームワーク」の説明や及び意見交換、幾つかの論点についての議論を行ってきた。

このように、我々の最終的なゴールは、グローバルに受け入れられる高品質な会計基準へのコンバージェンスである。この際、各資本市場におけるデファクトな取扱いにもっと注意を払い、市場参加者との協調をより強化すべきであろう。

以 上