

季刊会計基準第 17 号（平成 19 年 6 月）より

## IASB からの公開草案-IFRS for SME （中小企業向け国際財務報告基準）の概要

\* 「SME」とは「Small and Medium-sized Entities」のこと

### 1. はじめに

国際会計基準審議会（以下「IASB」という。）は、平成 19 年 2 月 15 日に、公開草案 IFRS for SME（中小企業向け国際財務報告基準、以下「本公開草案」という。）を公表した。本公開草案に対するコメントは、平成 19 年 10 月 1 日まで受け付けている。本稿では、本公開草案の概要を説明することとしたい。

### 2. 本公開草案の公表の経緯

#### (1)経緯

本公開草案の「結論の根拠（Basis for Conclusions）」では、本公開草案の作成の経緯についての詳細な記述がある。すなわち、2000 年に国際会計基準委員会（IASC）から IASB に改組されたときから中小企業会計についての問題を認識していること、2002 年に国際会計基準委員会財団（以下「IASCF」という。）の評議会（Trustees）から SME について調査研究の取組みを支援する旨の報告があったこと、2004 年にディスカッションペーパーを公表したこと、2005 年 7 月にシングルスタンダードを前提とする IFRS の枠組みの中において SME と新興国の特別なニーズに合わせて中小企業向け国際財務報告基準を作成する旨の IASCF の定款を一部追加変更したこと、ワーキンググループの設置と開催（日本公認会計士協会・小見山 満常務理事がメンバーとなっている）、基準諮問会議（SAC）や世界会計基準設定主体（WSS）会議での報告、IASB での 1 年以上かけての度重なる検討したことなどの記載がある。この経緯の記述により、中小企業向け国際財務報告基準の設定は full IFRS の簡素化を図ることとはいえ IASB の設定するものである以上、通常と同様の設定のプロセスを経ている一方で、中小企業向け財務報告基準は IASB 以外のものが設定すべきではないか、各国の会計基準設定主体は IASB の活動を支援してくれるかなどの懸念に対して、利用者のニーズの違いやコスト・ベネフィットを考慮しながら徐々にそして着実に検討、開発を進めてきたことが窺い知れる。なお、本公開草案の「結論の根拠」に記載はないが、IASB 起草者は、様々な国で開催されるフォーラム、イスタンブールで開催された世界会計士会議、アジア・太平洋会計士連盟（以下「CAPA」という。）、その他の多数の会議にて講演やディスカッションなどを通じ、進捗状況を報告したようである。

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

(2) 中小企業向け国際財務報告基準設定の必要性

高品質の国際財務報告基準は、財務情報の比較可能性を高めるなどの便益をもたらすが、そのような便益は資本市場で証券が取引されるような企業に限らず、SME 又は SME の財務情報の利用者にももたらすものである。具体的に、国際的な中小企業向け国際財務報告基準に基づく比較可能な SME の財務情報を必要とする理由として以下が示されている。

- ① 銀行は、国境を越えて融資を行っており、多国籍に活動している。
- ② 仕入先は、取引の前に買い手の財務情報を評価したい。
- ③ 信用格付け会社は、財務数値に基づき国境を超えて格付けを行おうとする。
- ④ 多くの SME は、海外の取引先を有し、その取引先の財務諸表を利用して、長期的な業務提携の可能性を評価する。
- ⑤ 海外の出資者は、日々の経営に関与せず、一般目的財務諸表を作成するための国際的な財務報告基準による SME の財務報告が（出資の上で）非常に重要となる。

3. 中小企業向け国際財務報告基準概論

(1) 言語

本公開草案は、full IFRS 本体と同様に、英語が原文となっている。しかし、IASB は、より広く本公開草案を検討してもらうために IASB として初めての試みとして、本公開草案をフランス語、ドイツ語、スペイン語に翻訳し、IASB のサイトに公表することとなっている。

また、本公開草案は原則的に full IFRS から基準の重要な部分として強調されて記載されているブラケットの部分などを抜粋して作成しているが、公表時のプレスリリースにも記載されているように、明確で簡単な基準とするために、本公開草案では抜粋した full IFRS を「平易な英語 (plain English)」に一部書き換えている箇所がある。ただし、表現を「平易な英語」に一部変更していたとしても、抜粋した full IFRS の意味、内容を変更するものではない。

なお、一般的に「平易な英語」とは、数十年前から提唱されており、具体的には、できる限り短い文章に、言い換えが可能ならより優しい単語に、主語・述語・目的語 (SVO) 文型を整然と明確に、受動態ではなく能動態を用い、動作は名詞的にせず動詞を用いるなどであり、読者がより理解しやすいように記載することといわれている。

次に具体例を示すこととする。

(具体例)

(本公開草案)

An entity shall measure inventories at the lower of cost and selling price less costs to complete and sell.

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

(IAS2)

Inventories shall be measured at the lower of cost and net realizable value.

## (2)本公開草案の構成

### ①フレームワーク

本公開草案は、財務情報の質的特性、財務諸表の構成要素、認識と測定の方法などのフレームワークを抜粋して、記載している。その上で、利用者のニーズとコスト・ベネフィットを考慮するという方法により本公開草案を設定している。これは、SMEの財務諸表の利用者のニーズとパブリック・アカウンタビリティを有する企業（後述(4)②参照）の財務諸表の利用者のニーズは共通点が多いためである。

### ②別立てで独立した文書

本公開草案は、単一（single set）の基準である。IFRSの枠組みの中においてfull IFRSとは「別建てで独立した文書（stand alone document）」で策定されている。本公開草案では、full IFRSに戻ることを最小限に抑える目的を満たすために、SMEによく発生する会計事象をなるべく本公開草案の中に取り込むこととし、SMEには発生しないと思われるものを削除している。そのため、SMEの取引について、該当する規定がない場合には、full IFRSを参照して会計処理をする。また、full IFRS上で複数の会計処理のうちから会計方針を選択できる場合には、本公開草案でも同様に複数の選択肢を認め、本公開草案には簡単と思われる処理を記載し、その他の認められる方法についてfull IFRSを参照させることとした。

### ③本公開草案の全体の構成

本公開草案の全体の構成は、38章にわたる基準本体と用語集で約250ページ、結論の根拠が約50ページ、財務諸表開示例及び開示のチェックリストが約80ページの合計380ページと相当膨大なものである。しかし、それでもIASBはfull IFRSと比べるとおよそ85%以上を減らし、用語集やチェックリストまで提示することで、中小企業の実施可能性を意識したものと考えている。確かに、本公開草案は、full IFRSの重要な部分のエッセンスを抽出していると考えれば、国際会計の初学者にとって絶好の会計基準とも思われる。

## (3)改正頻度

本公開草案では中小企業向け国際財務報告基準の改正計画としては、IFRS基準本体の改訂後直ちに中小企業向け国際財務報告基準を改正するのではなく、およそ2年ごとに改正することを提案している。

結論の根拠によれば、IASBは常に基準の改正や新たな基準設定に取り組んでいることから、full IFRSや解釈指針の改正が行われる都度、中小企業向け国際財務報告基準

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

も改正し、適用時期についても full IFRS と中小企業向け国際財務報告基準で揃えるべきであるとの見解もあったとのことであるが、この見解は採用されていない。

本公開草案に記載はないが、英国会計基準審議会（ASB）は、英国 FRSE（Financial Reporting Standard For Smaller Entities；中小企業向け財務報告基準）の改正にあたって、新会計基準適用の SME への影響等の情報収集や評価のために意図的に改正の間隔を空け、おおよそ2年ごとに改正される旨、ワーキンググループにおいて説明がなされていることから、本公開草案の改正頻度の提案は、ASB が設定している英国 FRSE を参考にすると推察される。

#### (4)SME の定義

##### ①規模の判定基準

SME の定義は本来的には各国の判断によるため、人数規模の明示に否定的であったが、どのような会社を想定するかを決めないと議論がまとまらないこともあり、便宜的な目安として従業員おおよそ 50 人程度の会社に焦点をあて中小企業向け国際財務報告基準を設定した旨を示した。しかし、本公開草案における SME の定義の考え方は、あくまでも従業員数が売上高等を基準とした規模の判定を行うものではない。

##### ②一般への説明責任を有しない事業体

本公開草案における本公開草案における SME とは、一般への説明責任（パブリック・アカウンタビリティ）を有しない事業体（例えば、公開市場において何らかの種類の金融商品を発行する目的で財務諸表を証券取引委員会や規制当局に提出していないこと、受託者の資格で資産を保有していないことなど）である。

パブリック・アカウンタビリティを有しない事業体とは、検討段階の一時期では SME と呼称せず、ノン・パブリック・アカウンタビリティ・エンティティ（NPAE）とされていたことから重要な考え方であると理解できる。当然、逆に、例えば公開市場で負債証券または持分証券を発行している企業、銀行、保険会社、証券ブローカー・ディーラー、年金基金、投資信託又は投資銀行のように、幅広い外部の資産を受託者として保有している企業などは、パブリック・アカウンタビリティを有する企業となり、中小企業向け国際財務報告基準ではなく full IFRS を適用することとなる。

##### ③上場している中小企業

中小企業向け国際財務報告基準を適用するか否かは、各国が決定する事項であるが、中小企業向け国際財務報告基準はあくまでも一般への説明責任を有しない企業を念頭に置いて作成されたものである。例え中小企業であっても、上場している場合には、パブリック・アカウンタビリティを有する企業に該当するため、中小企業向け国際財務報告基準の適用は妥当ではないと本公開草案では位置づけている。

##### ④経済的に重要な事業体

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

当初の検討段階では、その国において総資産、総収益、従業員数、市場支配率、外部借入の性質・範囲の観点から経済的に重要な事業体についてはSMEに該当せずfull IFRSを適用するとされていたが、各国で重要な事業体が自動的にパブリック・アカウントビリティを有しfull IFRSを適用する必要があるとはいえないとの議論を受け、SMEの定義からその国において経済的に重要な事業体については削除されているため、一応各国の判断に委ねられている。

### (5)一般目的財務諸表と税法処理

本公開草案は、投資家、債権者、従業員を始めとした広範な利用者が必要とする共通の情報である一般目的財務諸表をSMEが作成するための基準である。本公開草案では、full IFRS同様、税法に基づくことは特別目的財務諸表の作成に該当する旨が記載されている。本公開草案においても、SMEの財務諸表の重要な利用者が国税当局であることは認識しているが、国際的基準である本公開草案が各国の税法まで考慮することはできないとされている。

### (6)零細企業

かなり多くの国では、micro（零細）企業について取り上げるべきとの主張があるところである。しかし中小企業向け国際財務報告基準は一般目的財務諸表を作成するSMEのためのものであり、零細企業は主に課税所得計算のため税法に従った処理し申告を行うのみであるため、すべての零細企業に一般目的財務諸表の作成が必要かということ、さらにIASBの調査では、50以上の地域や国において、零細企業を含めてすべての企業にfull IFRSを求めている（又は認めている）ことから、IASBとしては零細企業の会計については設定しないとされている。中小企業向け国際財務報告基準はfull IFRSより簡素化されている上、仮に中小企業向け国際財務報告基準の規定が零細企業の経済事象に沿わなくても十分対応できるであろうということである。仮に現金主義で処理することは、財政状態、経営成績等の有用な情報を示さず、（銀行、投資家等の）意思決定に資するという目的を満たさないこととなり、SMEは資金調達できない。IASBは、適用に関して強制力をもたず、逆に適用を禁じることもできないが、零細企業であっても中小企業向け国際財務報告基準は有用であると考えているとのことである。

開発途上国などを多く抱えるCAPAをはじめとした組織や各国でのコメントが、今後、零細企業を念頭に、より一層の認識と測定の簡素化を求めるのか、更に別立ての零細企業会計の設定を求めていくのか注視したい。

## 4. 本公開草案で提案された会計処理

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

(1) 本公開草案における会計処理の特徴

前述3.(2)②に記載したとおり、本公開草案では、full IFRS で SME によく発生する会計事象をできるだけ取り込み、典型的な SME に関連しない full IFRS の会計処理については削除している。また、full IFRS が会計方針の選択を認める場合には、より単純な選択肢のみを本公開草案に盛り込み、さらに、認識及び測定について、大幅な簡素化を図っている。

以下では、こうした削除、より単純な選択肢、認識および測定の簡素化について、それぞれ概略を説明することとする。

(2) 削除された会計処理

本公開草案で削除された主な会計処理は、次のとおりである。削除された会計処理については、SME が想定されなかった取引や状況に直面した場合、full IFRS を参照するようになっている。

- ・ 超インフレーション： 超インフレ経済下にある SME には、IAS 第 29 号「超インフレ経済下における財務報告」を適用させることとし、本公開草案では具体的な規定は盛り込まれていない。
- ・ 持分決済型株式報酬： SME は持分決済型株式報酬取引を実行することは一般的ではないことから、当該取引を行った場合の開示を定める IFRS 第 2 号「株式報酬」の規定を削除した。
- ・ 農業： 農業活動を行う多くの企業は SME ではあるが、本公開草案が想定する典型的な SME がそうした活動に従事する可能性は少ないため、IAS 第 41 号「農業」に規定される公正価値モデルの適用の要求を減少させた（後述(4)⑥参照）。
- ・ 中間財務報告： 大半の SME は中間財務報告を発行していないことなどを考慮し、IAS 第 34 号「中間財務報告」の規定の参照と、本公開草案のすべての規定の適用を選択できることとした。
- ・ ファイナンス・リースの会計処理(貸手)： ファイナンス・リースの貸手の多くは、パブリック・アカウントビリティを負っており、したがって、本公開草案を適用対象とならない金融機関である可能性が高いため、規定を削除した。ファイナンス・リースの貸手となる SME は、IAS 第 17 号「リース」の規定に準拠することになる。
- ・ 1 株当たり利益： SME は、1 株当たり利益の額を表示する必要はないため、規定を削除した。ただし、SME が 1 株当たり利益の開示を選択する場合には、IAS 第 33 号「1 株当たり利益」の規定に準拠しなければならない。
- ・ セグメント報告： SME はセグメント情報を開示する必要はないため、規定を削除した。ただし、SME がセグメント情報の開示を選択する場合には、IFRS 第 8 号「事

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

業セグメント」の規定に準拠しなければならない。

- ・ 保険： 保険会社は、幅広い外部者に代わって受託責任の下で資産を保有し、パブリック・アカウントビリティを有しており、SME の定義には該当しないことになる。本公開草案は、保険会社を意図したものではなく、保険会社に適用するものではない。

(3) より単純な選択肢が許容された項目

full IFRS が会計方針の選択を認める場合には、より単純な選択肢のみが本公開草案に盛り込まれており、SME は、関連する IFRS を参照の上、その他の選択肢を用いることも許容されている。選択された単純な選択肢には、主に以下のようなものがある。

- ・ 投資不動産に関する原価モデル（IAS 第 40 号「投資不動産」を参照した損益を通じての公正価値モデルも許容される）
- ・ 有形固定資産に関する原価モデル（IAS 第 16 号「有形固定資産」を参照した再評価モデルも許容される）
- ・ 借入費用の費用処理（IAS 第 23 号「借入費用」を参照した資産化も許容される）
- ・ 営業活動におけるキャッシュ・フローの報告に関する間接法（IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」を参照した直接法も許容される）

(4) 認識及び測定において簡素化された項目

本公開草案では、full IFRS に規定される認識及び測定に関する原則に対して大幅な簡素化が提案されている。提案は、本公開草案の公表に先立って実施された、アンケートと円卓会議での意見に対する検討を踏まえたものとなっている。提案された主な項目の検討の経緯と内容は、次のとおりである。

- ① 金融商品： IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」は、SME にとっては負担が大きすぎるという意見が多くあり、特に、金融商品を 4 つの区分へ分類するときの複雑さ、認識中止に関する「パススルー」及び「継続的関与」の判定基準並びにヘッジ会計の適用要件に関する詳細な計算が指摘されたため、これらの簡略化を行うこととした。なお、SME は、金融商品のすべての会計処理に関し本公開草案の規定によるか、又は IAS 第 39 号を選択することができる。

- (a) 金融商品の 4 区分への分類：特定の要件を満たす金融商品は、取得原価又は償却原価で測定し、他の金融商品は、損益計算書を通じて公正価値で測定することとした。IAS 第 39 号の売却可能金融商品及び満期保有投資の分類は適用しないこととすることにより、企業の意図、キャッシュ・フローの予測及び一定のケース（満期保有投資の区分変更等）における会計上のペナルティ条項など、上記 2 つの分類に関連する複雑さが低減されている。

- (b) 認識の中止：本公開草案では、IAS 第 39 号に規定される認識の中止の判定に適用

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

する「パススルー」及び「継続的関与」の規定について、複雑であり、SMEが一般的には携わることのない取引に係るものであることから、これら判定基準を採用せず、簡素化することとした。

(c)ヘッジ会計：本公開草案は、償却原価で測定される負債性金融商品の金利リスクのヘッジなどの、SMEが通常実行するヘッジの種類に焦点をあてている。そのため、次のように典型的なSMEが採用するヘッジ戦略にはあたらないと考えられるものについては、IAS第39号のヘッジ会計の取扱いの簡素化が行われている。

(イ) IAS第39号は、為替リスクのヘッジについては負債証券又は持分証券（現物商品）をヘッジ手段とすることを容認しているが、これを認めない。

(ロ) (SMEは通常、経常的にコストが発生するオプションではなく先渡契約を使用するため、) オプションをヘッジ手段としたヘッジ会計を認めない。

(ハ) ポートフォリオ・ヘッジ会計は認めない。

本公開草案は、定期的なヘッジの非有効部分の認識と測定を要求するが、その条件はIAS第39号の条件よりも緩和している。特に、非有効部分は会計期間末日で認識、測定することとし、ヘッジ会計の条件をもはや満たさなくなるヘッジについては、会計期間末日を開始時点として、将来に向かって中止される（IAS第39号では、条件がもはや満たされなくなった日を開始時点として、将来に向かってヘッジ会計を中止する）。

簡素化された有効性判定基準の代替として、米国のSFAS第133号「デリバティブ金融商品およびヘッジ活動の会計処理」に規定される「簡便法」と呼ばれるアプローチも検討された。検討の結果、簡便法はヘッジの非有効部分を損益で認識するというIAS第39号の基本的原則に整合していないことなどを理由に、簡素化された有効性判定基準の方が簡便法より好ましいと結論付けた。

② のれんの減損： SMEの財務諸表作成者及び監査人の多くから、のれんの回収可能金額の毎年の計算を定めたIFRS第3号「企業結合」の規定はSMEにとって、必要な知識、経験及び費用の点で難しいことから、減損の兆候が存在する場合にのみ、のれんの回収可能額を計算するようにすべきであるという意見があった。本公開草案は、兆候アプローチを提案し、外部及び内部の情報源からの情報に基に判断する減損の兆候の一覧を規定している。

意見の中には、識別される最長期間（全般的に10年から20年）にわたりのれんを償却することを提案するものもあったが、(a)償却アプローチでも減損の評価が要求される結果、兆候を基に減損を評価するアプローチよりも複雑になることや、(b)恣意的な年数でのれんを償却することは適当ではないと考えられることなどから、採用はされなかった。

③ 研究開発費の費用処理： IAS第38号「無形資産」は、すべての研究費用を発生時点

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

で費用処理することを要求するが、プロジェクトが技術的に実行可能となった後に発生する開発費用については資産化を求めている。SME の財務諸表作成者及び監査人の多くから、SME には上記の実行可能性を評価するリソースは無く、また、開発費用のほんの一部を資産化したところで有用な情報となるものではないとの意見や、債権者からの、資産化した開発費用に関する情報は意思決定にほとんど使用しないという意見もあったため、IAS 第 38 号の規定を適用する資産化モデルと、全額を費用処理するモデルを選択できることとした。

- ④ 関連会社およびジョイント・ベンチャー（JV）に関する会計処理： IAS 第 28 号「関連会社に対する投資」により、関連会社に対する投資は持分法で、IAS 第 31 号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」により、共同支配企業に対する投資については持分法又は比例連結のいずれかで会計処理するが、SME ではこうした処理に必要な情報の入手の困難さや会計方針及び報告日付を一致させることに困難さがあることから、上記の両基準で容認している原価法を認めるべきという意見があった。また、債権者等にとっても、関連会社及び JV に対する投資の会計処理は、公正価値の方が適切であるという意見もあった。そこで、本公開草案では原価法又は損益を通じての公正価値のいずれも容認することとした。
- ⑤ 法人所得税－「期間差異（timing differences）追加」アプローチ： SME の財務諸表作成者及び監査人の多くから、IAS 第 12 号「法人所得税」の法人所得税を会計処理するための「一時差異（temporary difference）法（資産負債法）」は、SME には難しすぎるという意見があった。また、法人所得税の会計処理について、繰延税金を認識しない「当期支払税金（current taxes payable）法」を支持するものもいた。検討の結果、本公開草案では当期支払税金法を採用せず、繰延税金の認識に IAS 第 12 号と同様の一時差異法を用いることとしたが、簡素化のために、負担が少ないという意見のあった「期間差異法（繰延法）」に関する規定を追加している。
- ⑥ 農業： SME の財務諸表作成者及び監査人から、損益を通じての公正価値は、SME にとっては負担になるとの意見があった。本公開草案では、不活発な市場、発展途上国の測定に関する問題及びコスト・ベネフィットの観点から、SME は、不当な努力又は費用を必要とせず、容易に公正価値モデルを測定できる場合にのみ、損益を通じた公正価値を用い、そうでない場合には、原価モデルを適用することとした。
- ⑦ 従業員給付（確定給付制度）： IAS 第 19 号「従業員給付」では、保険数理差損益の認識について、(a)発生した保険数理差損益の全額を損益計算書でただちに計上する、(b)発生した保険数理差損益の全額を認識収益費用計算書（statement of recognised income and expense）を通じて資本に計上する、(c)保険数理差損益を「回廊アプローチ」で遅延認識する、(d)前述した(c)よりも早い認識による体系的な方法で、保険数理差損益を損益に計上する、といった方法の中から選択できるという、複雑な規定を

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

定めている。本公開草案では、中小企業が適用するには最も単純であることなどを理由に、上記の(a)の方法を求める提案をしている。

なお、認識収益費用計算書を通さずに資本に計上すべきという意見もあったが、IAS 第 19 号の規定との整合性を欠く点などを理由に、採用はされなかった。

- ⑧ 株式報酬： IFRS 第 2 号「株式報酬」では、従業員との持分決済型株式報酬取引に関しては、付与される持分金融商品の公正価値を参照して測定しなければならないが、測定日の公正価値を信頼性をもって測定できない場合のために、本源的価値で持分金融商品の測定を容認する規定も盛り込まれている。この容認規定は SME にとっては適切な簡素化となると考えられたため、本公開草案で取り入れられている。
- ⑨ リース： 本公開草案において、借手はリース資産の公正価値に等しくなる金額でファイナンス・リースの権利・義務を測定する。IAS 第 17 号「リース」では、同じ状況にある企業は、リース資産の公正価値と最低支払リース料総額の現在価値の両方の測定を行い、どちらか低い方を用いなければならない。したがって、本公開草案は測定について簡素化しているものの、IAS 第 17 号の基本的な認識の原則を維持している。
- ⑩ IFRS への移行： IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」により、企業がはじめて作成する IFRS 準拠の財務諸表には、最低でも 1 期（事業年度）の IFRS に準拠した比較情報を盛り込まなければならない。SME の財務諸表の作成者及び監査人から、過年度の遡及情報の要求は、SME に負担となるという意見もあった。そのため、本公開草案では、「実務上不可能」な場合の適用免除規定（遡及適用が実務上不可能な場合、可能となるもっとも古い期間から適用することによりなど）を盛り込んでいる。
- ⑪ 採用されなかった簡素化案の主な項目は以下のとおりである。
- ・ キャッシュ・フロー計算書を求めないこと
  - ・ すべてのリースをオペレーティング・リースとして処理すること
  - ・ すべての年金制度を拠出建として処理すること
  - ・ 株式報酬の非認識
  - ・ 繰延税金の非認識
  - ・ 農業全体について原価モデルとすること
  - ・ 連結決算を行わないこと
  - ・ 長期契約に工事完成基準を適用すること

以上

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

## コメント募集

国際会計基準審議会は、「中小規模企業向け国際財務報告基準（SME 向け IFRS）」公開草案におけるいかなる点に関するコメントでも受け付けている。とりわけ、以下に示されている質問に対する回答を歓迎する。コメントは、関係する特定の項番を示し、明瞭な論拠を含み、該当する場合には、表現に関する代替案を示されると大変役に立つ。

コメントは、**2007年10月1日**までに受領されるよう、文書で提出されなければならない。

### 質問 1—別立てで独立した（stand-alone）文書

SME 向け IFRS 案の内容を決定するに際し、IASB は従業員が約 50 人の SME が典型的に直面する種類の取引並びにその他の事象及び状況の種類に焦点を置くこととした。そのような企業に対し、IFRS 案は、完全な IFRS に対する相互参照を最小にし、別立てで独立した文書となることを意図している。

別立てで独立した文書という目的を念頭に置いて、基準草案がより単独で機能するために取り上げられるべき取引、その他の事象又は状況が他にあるか。反対に、従業員が約 50 人の典型的な SME にとって、関連性があまりないために、基準草案から削除すべき指針があるか。

### 質問 2—IASB が採用した認識及び測定の簡素化

SME 向け IFRS 草案は、以下の方法により開発された。

- (a) IASB 「フレームワーク」から基本概念、また完全な IFRS（解釈指針を含む）からは原則及び関連する強制的な指針を抜粋する；及び
- (b) 利用者のニーズ及びコスト・ベネフィットの検討に照らして適切な修正を検討する。

結論の根拠の第 BC70 項から第 BC93 項で、完全な IFRS に含まれる認識及び測定の原則の、SME 向け IFRS 案における簡素化及び IASB の理由について説明されている。

IASB が検討すべき認識又は測定の簡素化は他にあるか。回答の際には、以下を示すこと。

- (a) IFRS に基づくと SME にとって特定の認識又は測定の問題を引き起こす具体的な取引、その他の事象又は状況；
- (b) なぜそれが問題なのか；及び
- (c) どのようにすれば、その問題は解決するか。

### 質問 3—IASB が検討したが、採用しなかった認識及び測定の簡素化

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

第 BC94 項から第 BC107 項は、IASB が検討したものの、採用しないことを決定した認識及び測定の簡素化について、理由と共に示している。

IASB はこれらについて再検討すべきか。またそうであれば、その理由は何か。

### 質問 4—完全な IFRS で認められる会計方針の選択肢をすべて SME にも認めるべきか

「SME 向け IFRS」案では、完全な IFRS で認められる会計方針の選択肢は一般に SME にも認められるべきであることを提案している。結論の根拠の第 BC108 項から第 BC115 項により十分に説明されているように、完全な IFRS を利用する企業に認められている会計方針の選択肢の SME による利用を妨げることは、SME と完全な IFRS に準拠している企業との比較可能性を損ねることになるだろうと、IASB は結論付けた。同時に、IASB は「SME 向け IFRS」案のより簡単な選択肢を多くの SME が好むであろうことを認識した。従って、IASB は完全な IFRS が会計方針の選択を認めている 6 つの状況において、「SME 向け IFRS」にはより簡単な選択肢のみを含め、その他の（より複雑な）選択肢は、完全な IFRS への相互参照によって SME が利用できるようにすべきである、という結論を出した。

SME に最も適切な選択肢に関する IASB の結論に同意するか。もし同意しないならば、いずれを変更すべきか、またその理由は何か。

完全な IFRS への相互参照により SME にも利用可能となっている選択肢のうち、「SME 向け IFRS」案から削除すべきものがあるか、またその理由は何か。

### 質問 5—借入費用

IAS 第 23 号「借入費用」は現在、企業のすべての借入費用に対する会計処理に関し、企業が費用化モデル又は資産化モデルのいずれかを選択することを認めている。2006 年 5 月に、IASB は IAS 第 23 号を改定する公開草案を公表し、費用化モデルを禁止して、資産化モデルを要求することを提案している。「SME 向け IFRS」案のセクション 24「借入費用」は、SME が費用化モデルか資産化モデルのいずれかを選択することを認める提案を行っている。

借入費用について、SME が費用化モデルか資産化モデルのいずれかを選択することを認める提案に賛成か、それとも反対か。またその理由は何か。

### 質問 6—「SME 向け IFRS」案で取り上げられていないテーマ

完全な IFRS で扱われているテーマの中には、「SME 向け IFRS」から削除されたものがある。これは、典型的な SME はそのような取引又は状況に直面する可能性があまりないであろうと IASB が考えているためである。これらは、結論の根拠第 BC57 項から第 BC65 (財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

項で議論されている。相互参照により、本基準草案では、そのような取引のある SME が関連する完全な IFRS に従うことを要求している。

「SME 向け IFRS」から削除して相互参照にすべき、その他のテーマがあるか。ある場合には、どのテーマか、またその理由は何か。

#### 質問 7—完全な IFRS に対する全般的な参照

質問 1 で示されているように、「SME 向け IFRS」は、典型的な SME にとって、別立てで独立した文書となることを意図している。「SME 向け IFRS」は、質問 4 で言及されている会計方針の選択肢及び質問 6 における削除されたテーマを含め、特定の状況における完全な IFRS の個々の基準への相互参照を含んでいる。「SME 向け IFRS」では特に扱われていないその他の取引、事象又は状況については、第 10.2 項から第 10.4 項において、SME の経営者がどのように適切な会計処理を決定すべきかに対する要求事項を提案している。これらの項においては、SME が指針として完全な IFRS を検討することを強制していない。

第 10.2 項から第 10.4 項の要求事項は、特定の状況における個別の IFRS への明示的相互参照と共に、適切であるか。その理由は何か。

#### 質問 8—指針の十分性

「SME 向け IFRS」案には、実務指針、特に、完全な一式の財務諸表の例示及び開示チェックリストが添付されている。完全な IFRS に含まれる大量の指針は含まれていない。従って、IFRS 案を適用する SME のニーズに特別に合わせた指針がさらに必要になるかもしれない。

SME がさらなる指針を必要とするような具体的な分野があるか。それはどの分野で、その理由は何か。

#### 質問 9—開示の十分性

「SME 向け IFRS」案の各セクションには、開示要求が含まれている。これらの要求事項は、実務指針案「財務諸表の例示及び開示チェックリスト」の一部である、開示チェックリストに集約されている。

提案されていない開示で、IASB が SME に対し要求すべきものはあるか。ある場合には、それは何で、その理由は何か。反対に、提案されている開示のなかで、SME に要求すべきではないものがあるか。もしそうだとしたら、それは何で、理由は何か。

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複製・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

### 質問 10－移行指針

セクション 38 「SME 向け IFRS への移行」は、(a) 国内 GAAP から「SME 向け IFRS」へ、及び(b) 完全な IFRS から「SME 向け IFRS」へ移行する SME に対する移行指針を規定している。

この指針は適切であると考えているか。もし適切でなければ、どのようにすれば改善されるか。

### 質問 11－「SME 向け IFRS」の維持

IASB は、概ね 2 年に 1 度の割合で、「SME 向け IFRS」に対する修正案の一括的な公開草案を公表することを予想している。当該公開草案を開発するにあたり、IASB は前 2 年間に採択された新 IFRS 及び改定 IFRS とともに、「SME 向け IFRS」の見込まれる改定に関して注意を引いた個別事項についても検討することを予想している。IASB は、通常の 2 年のサイクルよりも早い時期に、「SME 向け IFRS」の改定を検討する必要があるような事項を識別することもあるかもしれない。

「SME 向け IFRS」案を維持するこのアプローチは適切か、それとも変更すべきか。変更すべきであれば、どのようにすべきか、またその理由は何か。

以 上