
プロジェクト IFRS のエンドースメント手続

項目 第 32 回作業部会、第 33 回作業部会及び第 358 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料では、第 32 回 IFRS のエンドースメントに関する作業部会（2017 年 3 月 27 日開催）（以下「第 32 回作業部会」という。）第 33 回 IFRS のエンドースメントに関する作業部会（2017 年 4 月 21 日開催）（以下「第 33 回作業部会」という。）及び第 358 回企業会計基準委員会（2017 年 4 月 10 日開催）（以下「第 358 回企業会計基準委員会」という。）の審議で聞かれた主な意見をまとめている。

エンドースメント手続の進め方

（第 33 回作業部会）

2. 6 か月ごとに基準日を設ける事務局案に反対ではないが、この場合、IASB の公表後最大 1 年半を要する可能性もあるため、会計基準によっては準備期間を考慮し、例外も認めるべきではないか。

原則として事務局案を提示しているが、柔軟に対応が必要となるケースも想定されるため、再考したいと考える。

3. IFRS の年次改善の公表時期と発効日との関係、それらに対して事務局案に照らしてどのように対応する方針かについて確認したい。

今回手続の対象とした IFRS 第 12 号の修正は、年度の開示項目を明確化するものであり、公表後すぐに発効日を迎えることになった特殊なケースであると思われるものの、第 2 項の指摘も踏まえた進め方の検討を行いたいと考える。

4. 事務局案である、エンドースメント手続を公表日基準で進める方針や公開草案の公表頻度（年 2 回程度）に賛成であるが、当該方針も参考の上で、特に重要な会計基準のエンドースメント手続についてスケジュール感を明確にしてはどうか。

重要な会計基準については、発効日までの期間も踏まえた上で、必要な検討が完了するまで行っていく方針で考えている。

「IFRS 第 12 号の修正」のエンドースメント手続

(第 33 回作業部会)

5. 「削除又は修正」を行わない理由を重要性が無いとするだけでは、公開草案時に反対コメントを行うほどの重要性がなかったのではないかという誤解を与える可能性があるため、IASB のコメントへの対応を確認する等により具体的な理由を追加すべきである。

反対するコメントには重要性の程度に幅があるため、エンドースメント手続の重要性と必ずしも比較されるべきものではないが、「削除又は修正」を行わないとする根拠の記載が必要であるとの点は指摘のとおりであり、IASB の対応も確認して修正する。

6. 今回の手続対象となった基準の改正は、既にエンドースメント手続を行った基準の要求事項の明確化であり、過去に行った評価結果を変えるような改正が行われていないとする点を根拠として、「削除又は修正」を不要とする結論付けができるのではないか。
7. IFRS の公開草案に対し評価を実施し、コメントを行っている IFRS 適用課題対応専門委員会との間で情報共有を行い、基準改正の過程で議論を行った内容のフィードバックを適時に受けるべきであると考えます。
8. (意見発信の後のフォローを行っていくべきだと考えている旨の事務局のコメントを受けて、) 意見発信後のフォローに対する要望があったということか。

要望等があるというわけではなく、意見発信後の IASB 等での議論や決定過程を振り返るプロセスが十分に構築できていないという問題意識によるものである。

IFRS 第 15 号における開示の検討

(第 32 回作業部会)

9. IFRS 第 15 号に記載されている便益に関する IASB の説明は十分でなく、また、IFRS 第 15 号が開示の充実の目的を達成したとの IASB の評価に完全に同意している訳ではないが、一旦、受け入れて実務の中で評価していくしかない。
10. 収益認識専門委員会における日本基準の開発と、エンドースメント手続とは観点が異なっているが、両者の観点が入り混じった分析となっていて違和感がある。分析は、エンドースメント手続の観点のみに基づくべきである。

11. IASB としては、便益がコストを上回ると結論付けているところ、その結論を否定する根拠が現時点ではなかったとして受け入れることが考えられるのではないか。
12. 「他国で開示が行われる中で特に我が国として懸念があることを表明する必要があると思われる」との記述を理由とする場合、今後、適用前の IFRS についての意見発信が制約される可能性を懸念する。また、開示については、実務の蓄積がない中で評価が困難であり、「削除又は修正」を必要最小限にとどめる観点を理由に含めてはどうか。
13. IFRS のエンドースメント手続は、「削除又は修正」を必要最小限とすることを前提としている点で、日本基準の開発と異なっている。このため、便益とコストのバランスの評価も当該前提を踏まえたものと考えべきである。
14. IASB による適用後レビューの実施を「削除又は修正」を行わない理由としていることについて、適用後レビューのタイミングで改めてエンドースメント手続を実施するように見受けられるが、その理解でよいか。

エンドースメント手続と適用後レビューは、直接の関係はないと考えられ、理由の修正を検討する。

(第 358 回企業会計基準委員会)

15. 現時点で、開示の便益とコストのバランスについて IASB の主張に反論する材料が十分なく、基本的に「削除又は修正」を行わないとの事務局提案でよいと考えるが、今後の意見発信の戦略として、適用後レビュー等の時点で反論を検討することを考えているのか。

具体的な意見発信のタイミングについては検討が必要であるが、少なくとも 2018 年からの発効に向けて各国が特段の修正なく準備を進めており、意見発信を行うためには相当のエビデンスを要すると考えられ、現時点での意見発信は難しいと考える。

16. 開示については、便益とコストのバランスの観点で「削除又は修正」の要否を検討するしかないと思われるが、一旦、システム等で対応してしまうと、そこからの増分コストはあまり大きくなく、「削除又は修正」の要否の検討が難しくなるのではないか。
17. 開示の便益とコストのバランスは資本市場全体で考慮すべきものではあるものの、開示の拡大は、直接には作成者にコストを生じさせるため、それが財務情報の質の向上に寄与していることを作成者に納得してもらう必要がある、そのためには当該情報が利用者にとって必要性が高いものであることを示す必要があるのではない

か。

(第33回作業部会)

18. 開示項目について「削除又は修正」を行わないとする理由は、便益がコストに見合っているとのIASBが結論付けている主張を否定する根拠が十分に見出せていないことでよく、国際的に合理的な説明ができるかどうかまでは不要と考える。
19. 「削除又は修正」を行わないとする理由(資料第8項及びコメント募集文案第13項)にある「早期適用の事例」は我が国だけでなくIFRSの適用を行っている各国を指していることを記載し、他国も含め、IFRS第15号の開示による便益とコストの実情が明らかではないことを明確にしてはどうか。
20. (一旦エンドースメント手続で「削除又は修正」を行わずに受け入れた場合、今後評価を変えることが難しいとのコメントを受けて、)開示項目の場合は、「会計基準に係る基本的な考え方」の観点ではなく「実務上の困難さ」の観点で評価を行うものであり、評価の見直しができないとは言えないのではないかと考えられる。
21. 事後的な「削除又は修正」の可能性を残すべきと考えるが、この可能性を考えるうえで、我が国はIFRSが強制適用されるEUとは異なる状況にあるため、EUの状況は参考とならないのではないかと考える。

IFRS第15号のエンドースメント手続に係る公開草案の「コメントの募集」の文案

(第32回作業部会)(第32回作業部会資料(3)-2)

22. 「削除又は修正」の要否の検討対象は、「支配の移転の考え方」全般ではなく、工事契約に対する「支配の移転の考え方」の適用に限定されていると理解している。

IFRSの基準内における「支配の移転の考え方」の整合性に問題意識があることを表現しようとしているが、委員の意見を踏まえ、記載を修正する。
23. 資料第11項の「工事途中の段階では、顧客は工事の目的物を利用することはできず、支配を獲得しているとはいえない」の記載は、IFRS第15号の「支配の移転の考え方」の理解を誤らせるため、見直すべきである。また、資料第12項の「一定の工事契約について一定の期間にわたり充足する履行義務としての会計処理を認めた」の記載は、基準の解釈に踏み込んでいように見受けられるため、見直すべきと考える。
24. 資料第12項の「IASBは、支配の考え方を維持しつつ、一定の工事契約について一

定の期間にわたり充足する履行義務としての会計処理を認めた」の記載は、それまでの文脈も踏まえると、工事契約を一定の期間にわたり充足する履行義務として扱うことが、「支配の移転の考え方」の例外であると誤解される恐れがあるため、修正すべきである。

25. 「「削除又は修正」の要否に関する検討を行う項目の抽出」において、日本基準での収益認識に関する検討内容を使用していると記載されているが、エンドースメント手続と日本基準開発とは別のものとの理解を確認したい。

ご理解のとおりである。

26. 本資料において、「削除又は修正」の要否を検討する IFRS 第 15 号における具体的な対象を明確にすべきであり、それらがエンドースメント手続の 3 つの判断基準に則してどのように検討されたか、結論に至る経緯を明確にすべきと考える。
27. 「削除又は修正」の要否の検討を行った項目のうち、(3)「棚卸資産以外(固定資産等)の売却の会計処理」は、他の項目(「支配の移転の考え方」及び「開示」)ほどの重要性はなく、検討項目とする必要はないと考えられる。
28. (前項の意見を受けて、)資料第 10 項の「削除又は修正」の要否の検討を行った項目については、公開草案の段階であることを踏まえると、削減する方向ではなく、当委員会で検討した項目をできるだけ広く取り上げるべきであり、「原価回収基準」も追加することが考えられる。
29. 開示に関しては、IFRS 第 15 号の公開草案で提案されていた過大な要求事項について IASB 側で一定の対応は行われたものの、我が国として満足しているとは言えない理解であるため、その点を記載すべきである。一方で、「削除又は修正」を行わなかった根拠として、「削除又は修正」を必要最小限とする観点を記載してはどうか。

(第 33 回作業部会)(第 33 回作業部会資料(5)-1)

30. 開示の充実に関するコストと有用性をバランスよく記載すべきである。また、理由の記載は IFRS 第 15 号の開示の要求事項全体にも読めるため、検討している 3 項目(「収益の分解」、「契約残高」、「残存履行義務に配分した取引価格」)を対象としていることを明記すべきである。
31. 資料第 3 項で記載している今回のエンドースメント手続の対象となった会計基準等と、「修正国際基準の適用」の別紙 1 における採択済みの会計基準等との関係性が分かりにくいいため、記載ぶりを見直すべきである。

32. 資料第 10 項(1)での「工事契約の実質を忠実に表現しなくなるとの懸念が寄せられた」とあるが、概念フレームワークに照らして考えると、「目的適合性のない有用でない情報が提供される懸念」としたほうが適切ではないかと考えられる。
33. 資料第 10 項(1)に「支配の移転の考え方の下で、工事契約について基本的に工事進行基準の適用を認めない案を示していた」とあるが、支配の移転の考え方を工事契約に当てはめることが困難な点と、基準開発段階で提案された規定に当てはめた場合に一部の工事契約で進行基準の適用が認められない結果となった点とが混在した記載となっていると考えられ、「工事契約によっては進行基準の適用が認められないケースもあった」という内容へと記載を見直してはどうか。
34. 資料第 10 項(2)に「支配の移転の枠組みが国際的にも統一的に用いられる」とあるが、この点は IFRS のみでなく米国会計基準においても支配の移転の考え方に基づいた基準が適用される点を踏まえ、その点を補足してはどうか。
35. 資料第 10 項(2)の内容については、国際的に用いられていることとエンドースメント手続で「削除又は修正」しないとする評価とは関係がないものと考えられる。
36. 資料の最終頁にある(参考)において今後のエンドースメント手続の進め方が記載されているが、コメント募集の文案に含まれているため、この内容もコメントの対象となるのか。

コメントを行う対象を限定しているわけではないので、コメントがあれば対応を検討することになると考えられる。

以 上