

2014 年

IFRS 財団：フレームワークに基づく IFRS 教材

ステージ 3

IAS 第 8 号 ヒエラルキー



本教材はIFRS財団の教育スタッフが作成したものであるが、国際会計基準審議会（IASB）の承認を受けていない。本教材はIFRS教育を行う者に対する手引きとしてのみ意図されている。

IFRS 教育イニシアティブに関する詳細情報については以下を参照されたい。
www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm

本出版物の内容に関する著作権を含むすべての権利はIFRS財団に属する。

コピーライト © 2013 IFRS 財団®

30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom | Telephone : +44 (0) 20 7246 6410

Email : info@ifrs.org | Web : www.ifrs.org

注意書き：IFRS財団、著者及び出版社は、本出版物の内容を信頼して行為を行うかまたは行為を控えることにより個人及び／または企業に生じる損失については、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、責任を負わない。本出版物で使用する個人名、会社名及び／または場所名は架空の名称であり、実在の人物、企業または場所に類似する場合であっても単なる偶然である。

使用権

IFRS財団は教育を目的とする本教材の利用を奨励しているが、以下の利用規約に従って利用される必要がある。IFRS財団の基準の利用に関する詳細情報については次を参照されたい。www.ifrs.org/IFRSs/Pages/IFRS.aspx

本教材の利用は（利用規約が示すように）料金の支払いを条件としていないが、IFRS財団は随時利用規約を変更する権利を保持することに注意されたい。

本教材の使用権（もしあれば）の失効事由：

- 本教材が陳腐化し、本教材の利用及び／または本教材を利用可能とするのを中止する必要がある場合
- 利用規約に違反した場合

利用規約

1.1 本教材は教育的な指導を目的としてのみ利用され、利用規約に従って利用されるものとする。他の目的での利用を希望する場合、IFRS財団による書面での許可が必要となるため、IFRS財団に連絡されたい。

印刷物の利用。

- 1.2 全体であれ一部であれ、本教材を複写し単独の印刷文書をして利用する場合を除き、本教材に記載された登録商標を利用または複製してはならないほか、他の者に利用または複製させてはならない。
- 1.3 疑義を回避するために、自身の文書に組み入れるために本教材の全部または一部を利用する場合、本教材に記載された登録商標を利用または複製してはならない。
- 1.4 登録商標はIFRS財団とIASBの名称及びロゴを含むがこれらに限られない。
- 1.5 本出版物からの抜粋を、全体であれ一部であれ、印刷形式で複写する場合は、以下の事項を確認する。当該文書には本教材の情報源はIFRS財団である旨、記載されている。
 - 当該文書には著作権の確認が含まれている。
 - 当該文書には適切な注意書きが記載されている。
 - 本教材の著者としてのIFRS財団のステータスが認識されている。
 - 当該抜粋は正確に示されている。
 - 当該抜粋は誤解のおそれのある文脈において使用されていない。

電子的利用

1.6 本教材の電子的利用に関する事項：

- 自身のウェブサイトを通じて本教材（の全部）を提供しようとする場合、IFRS財団のウェブサイトへのリンクを示す必要がある。リンク方法の詳細についてはwww.ifrs.org/Pages/Terms-and-Conditions.aspx 参照。
- 本教材の一部を自身の無料のウェブサイトまたは教育コースのスライドパックに記載しようとする場合、1.5に列挙された事項を遵守する必要がある。また、本教材に記載された登録商標を利用または複製してはならないほか、他の者に利用または複製させてはならない。
- 他の目的で本教材の一部を電子的に提供しようとする場合、IFRS財団による書面での許可が必要となるため、[IFRS財団](http://www.ifrs.org)に連絡されたい。

これらの利用規約に違反した場合、本教材の使用権（もしあれば）は直ちに停止され、IFRS財団の判断により、それまでに作成した本教材の複写を返却または破棄する必要がある。

出版及び著作権に関する事項は、下記に連絡されたい。

IFRS財団出版部 | 30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom | Telephone : +44 (0) 20 7332 2730 | Email :

publications@ifrs.org Web : www.ifrs.org

登録商標



IFRS財団のロゴ、IASBのロゴ、中小企業向け国際財務報告基準のロゴ、‘Hexagon Device’、‘IFRS Foundation’、‘eIFRS’、‘IAS’、‘IASB’、‘IAS Foundation’、‘IAS CF’、‘IFRS for SMEs’、‘IASs’、‘IFRS’、‘IFRSs’、‘International Accounting Standards’及び‘International Financial Reporting Standards’はIFRS財団の登録商標である。

第 2 部: 教材

Michael J C Wells、IFRS 財団 IFRS 教育イニシアティブ ディレクター

Robert P Garnett、ウィットウォーターズランド大学 会計学教授

ステージ 3: 教材

IAS 第 8 号のヒエラルキーに関する教材は、取引その他の事象又は状況に具体的に当てはまる IFRS が存在しない場合の全般的な要求事項¹であるが、ステージ 1 及び 2 の学生には提示されていない。IAS 第 8 号のヒエラルキーの適用には全 IFRS の知識と判断の適用が必要となる。そのため、IAS 第 8 号のヒエラルキーは、CA、CPA またはそれらに相当する資格の取得につながる学習コースの終盤に限って取り上げられる可能性が高い。

IAS 第 8 号のヒエラルキーに関するステージ 3 の教材は、総合的なケース・スタディである。本教材は、情報、中でも特に財務諸表の主要な利用者、つまり、情報提供を企業に直接要求することができない現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者の経済的意思決定のニーズに目的適合性がある情報をもたらすような会計方針の策定と適用における判断を行うための学生の能力開発に特に焦点を当てている。² (IAS 第 8 号 10 項参照)。

ステージ 3 の教育は、IFRS に準拠した経済現象(取引、条件及び事象)の会計処理に必要な見積り及びその他判断を行うための学生の能力向上に重点を置くべきである。これを効果的に行うために、指導者は、教室での議論において、学生に馴染みのない経済現象の会計と報告に関する判断について検討することもできると考えられる。以下に示す Amalgam 社のケース・スタディは、ステージ 3 のクラスにおける IAS 第 8 号のヒエラルキーのフレームワークに基づく教育の支援に利用可能な教材の例である。

指導者には、以下を実施することにより、IFRS の一体的な理解に役立つ意義あるフレームワークに基づく学習経験を提供することが推奨される。

- (a) ケース・スタディに関する教室での議論について、現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者が企業に対する資源提供の意思決定を行うのに最も目的適合性のある、ケース・スタディの特定の経済現象(取引、条件または事象)に関する情報は何かという、単純な質問から開始する。
- (b) 最も目的適合性の高い情報は入手可能であり、忠実に表現することができるかどうかの検討にまで議論を広げる。入手不可能または忠実に表現することができない場合、情報による便益が取得コストを上回るような方法で、財務報告の目的に最も良く合致するのは、忠実に表現することができるかのような情報であるのか検討する。
- (c) 「概念フレームワーク」における構成要素の定義を用いて、企業の構成要素(資産、負債、持分、収益及び費用)を識別する。
- (d) 識別された各経済現象に対して、識別された経済現象の会計処理にどの IFRS を適用するかについて議論を促す。具体的な IFRS の要求事項が見当たらない場合に初めて、指導者は IAS 第 8 号のヒエラルキーを紹介できる。
- (e) そうした経済現象に対する会計方針を策定し適用するための IAS 第 8 号 10 項から 12 項の適用方法に関する議論を促す。

¹ IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」第 10 項から 12 項参照。

² 例えば、「財務報告に関する概念フレームワーク」(「概念フレームワーク」) OB2 項及び OB5 項参照

- (f) 主として重要な判断及び見積りを含む問題に議論を集中させ、それによって IFRS の適用に必要な判断と見積りを行うための学生の能力をさらに向上させる。

本ケース・スタディから最大の成果を得るには

Amalgam 社のケース・スタディを終了するため、学生には具体的な IFRS の要求事項が存在しない多様な範囲の経済現象を検討することが必ず求められる。本ケース・スタディでの判断についての議論は、「概念フレームワーク」の主な側面と本ケース・スタディで示されたものに類似しそれらに関連する問題を扱っている IFRS を必然的に含んでいる。議論にはまた、会計基準を開発するために類似の概念フレームワークを使用している他の会計基準設定主体の直近の基準等の文書や他の会計上の専門的文献、及び一般に認められている業界実務慣行も含まれる可能性がある。

IFRS は当該取引に対する会計処理と報告を具体的に規定していないことから、例えば、本ケース・スタディで示された IAS 第 8 号のヒエラルキーが適用されている各経済現象について特定された実行可能な各会計処理に対して、当該企業のための財務モデルの構築を学生に求めるなど、本ケース・スタディは企業統治、管理会計及びファイナンスの側面を含むものとして容易に拡張することが可能である。ディスカッションではさらに、他の方法と比較してある方法を選択する場合の動機となり得るものは何か、その動機は財務報告目的と整合的かどうかを検討することもできる。

本ケース・スタディはまた、学生に馴染みのある法域の租税法が当該企業に適用されていると仮定することにより、法人所得税会計に拡張することもできる。さらに、例えば、当該企業の可能性のあるタックス・プランニング戦略を学生に議論させるなど、本ケース・スタディを税制に関する学際的な会計テーマに拡張することもできる。

IASB がこのケース・スタディの情報に関連した IFRS の要求事項の変更を(例えば、ディスカッション・ペーパーや公開草案の公表により)検討している場合、又は、IFRS 解釈指針委員会(「解釈指針委員会」)が当該ケース・スタディに関連する問題に関する解釈指針の開発を検討している(又は、IASB が解釈指針を開発していない理由を述べている)場合、指導者は、開発中の原則が結果として財務報告目的により有用な情報をもたらす範囲について、議論を主導することも考えられる。

同様に、学生が別の報告枠組み(例えば、中小企業向け IFRS³ 又はローカル GAAP)も学習している場合、現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者が企業への資源の提供に関する意思決定を行う際に、いずれの枠組みがより有用な情報を提供するのかを議論することは、学生の財務報告の一体的な理解をより強固なものとする。

最後に、本ケース・スタディで示された事例に変更を加えることによって、指導者は教室での議論をさらに深めることができる。例えば、C 氏が Amalgam 社を完全に所有している場合には当該ケースに対する解答が変わるとして、どのように変わるかを考えるよう教室の学生に指示することにより、指導者は共通支配下の企業結合に関する議論を拡張できると考えられる。

本ケース・スタディは、学生が IAS 第 8 号のヒエラルキーの適用に必要な判断を行うための能力を開発しているかどうかをテストするのに適応させることが可能な教材の例でもある。

授業時間が限られている場合には、議論は別々のセッションでのいくつかの議論部分へと容易に分割することが可能である。

ステージ 3: 参考資料

次の教材は参考資料として役に立つと思われる。

- (a) 「国際財務報告基準に関する趣意書」

³ 特に「中小企業向け IFRS」10.4 項から 10.6 項参照。

- (b) 「財務報告のための概念フレームワーク」(「概念フレームワーク」)
- (c) 国際会計基準審議会(IASB)により発行された国際財務報告基準(基準)で次を含む。
 - (i) 国際財務報告基準
 - (ii) 国際会計基準
 - (iii) IFRIC 解釈指針
 - (iv) SIC 解釈指針
- (d) 基準に付属しているが、その一部を構成するものではないマテリアル(例えば、「結論の根拠」、設例及び適用ガイダンス)
- (e) IFRS 解釈指針委員会のアジェンダ決定
- (f) 「中小企業向け IFRS」(「中小企業向け IFRS」の結論の根拠を含む)
- (g) IFRS と異なる場合には、ローカル GAAP
- (h) 基準の開発に際して IFRS と類似の概念フレームワークを使用している他の会計基準設定主体の直近の基準等の文書(例えば、US GAAP)
- (i) 関連する IASB プロジェクト及び他者が開発した関連するマテリアル
- (j) IASB が発行したディスカッション・ペーパー及び公開草案
- (k) 関連する公表済みの規制に関する決定

ステージ 3: クラス教材

- (a) 「A Guide through IFRS」(上記の参考資料(a)から(e)を含む)
- (b) IFRS 財団「中小企業向け IFRS 研修モジュール」
- (c) 基準の開発に際して IFRS と類似の概念フレームワークを使用している他の会計基準設定主体の直近の会計基準等の文書からの関連する抜粋
- (d) 関連する他の会計文献からの厳選された抜粋
- (e) 厳選された年次財務諸表及び関連する認められた業界実務慣行の証拠を提供するその他の文書
- (f) IASB が検討中の関連問題⁴ 及び他者が開発した関連マテリアル。例えば、共通支配下の企業結合に関する IASB の調査プロジェクトについては、<http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Business-Combinations/Pages/Business-Combinations-under-Common-Control.aspx>、他者が作成した関連マテリアルの例については、(i) 2013 年 4 月韓国会計基準審議会 Research Report No.33 Critical Perspectives in Accounting for BCUCC 及び(ii) 2013 年 10 月欧州財務報告諮問グループ(EFRAG) 及びイタリア会計基準設定主体のディスカッション・ペーパー Accounting for Business Combinations Under Common Control(共通支配下の企業結合会計)を参照されたい。

⁴ 次のリンクを学生に示す必要がある。 <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/IASB-agenda-consultation/Pages/IASB-agenda-consultation.aspx> 及び <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Pages/IASB-Work-Plan.aspx>.

- (g) 解釈指針委員会によって検討された論点⁵
- (h) 関連する公表済みの IFRS の規制に関する決定
- (i) 関連する IFRS のマスコミ報道
- (j) ケース・スタディ(例えば、以下に示すケース・スタディ)

ステージ 3: ケース・スタディ

学習目標

Amalgam 社のケース・スタディを終了することによって、学生は以下の能力を向上させると期待される。

- (a) IASB の「概念フレームワーク」に規定された財務報告目的に照らして、利用者の経済的意思決定のニーズに目的適合性があり、かつ、信頼できる(例えば、信頼性をもって表示することができる)、経済現象に関する情報の識別能力
- (b) IAS 第 8 号のヒエラルキーを適用する際に IFRS に準拠して経済現象の会計処報告と報告を行う場合になすべき判断についての理解能力
- (c) 様々な経済現象に対して IAS 第 8 号のヒエラルキーを適用するために必要な判断を行う能力を開発する能力

⁵ 次のリンクを学生に示す必要がある。 <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IFRIC-Projects/Pages/IFRIC-Projects.aspx>.