

## 国際対応専門委員会の議事概要

企業会計基準委員会

1. 日時 平成 17 年 9 月 12 日(月) 午前 10 時 00 分～午後 12 時 00 分

2. 場所 (財)財務会計基準機構 会議室

## 3. 議題

(審議事項)

(1) 公開草案に対するコメント対応

- IFRS 第 3 号「企業結合」改訂
- IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」改訂
- IAS 第 37 号「引当金、偶発債務及び偶発資産」改訂
- IAS 第 19 号「従業員給付」改訂
- テクニカルコレクション

## 4. 議事概要

(審議事項)

(1) 公開草案に対するコメント対応

- IFRS 第 3 号「企業結合」改訂、IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」改訂

IFRS 第 3 号改訂及び IAS 第 27 号改訂公開草案は、IASB と FASB の共同プロジェクトである企業結合第 2 フェーズの成果として IASB 及び FASB から 6 月 30 日に公表された。

事務局より当公開草案の主要な内容(別紙参照)及び、これらに対するコメント案が説明された後、質疑応答が行われ、以下のような、質問及び意見が述べられた。

- 公開草案は(明記していないが)、企業結合を金融投資と類似したものとして捉え、経済的単一体説に立つように受け取れるので、企業結合は事業投資であり親会社説の立場に合理性があるという日本の立場を説得的にコメントすることが重要。
- IAS 第 27 号の前回(2003 年 12 月)の改訂の際にも、経済的単一体説を採用することが明確に議論されていないため、今回の公開草案で経済的単一体説を採用するのであれば、理由を明確にすることをコメントしたらどうか。
- のれんが、被取得企業に存在することは確かであるが、測定すべきかどうかの問題である。なぜなら、のれんは単独で処分することはできないので、事業を 100%支配していない場合、のれんは 100%分売却することができないからである。また、事業を 100%支配していない場合、識別可能資産に対しては支配しているといえるが、のれんは超過収益力で結果として生ずるものであり、100%支配しているといえない。

- 公開草案は、無形資産とのれんの性格が共通であることを根拠として、被取得企業の100%未満を取得する場合、識別可能な無形資産は100%計上される一方、のれんは100%計上されないことを不整合として、全部のれん方式を採用した。しかし、識別可能なものが無形資産となり、差額をのれんとしているのであるから、両者の性格は異なっており、従来の処理は不整合ではないと考える。
  - 公開草案は、全部のれん方式が被取得企業全体の公正価値が信頼性をもって測定できるという前提をおいている一方で、過払いの場合の譲渡対価と被取得企業の公正価値との差額は信頼性をもって測定できないと結論付けており、この結論は全部のれん方式の前提を否定していることになる。
  - IAS 第33号において、一株当たり利益は、親会社に帰属する純利益を基礎として算定しているにもかかわらず、損益計算書の純利益は親会社に帰属する分だけでなく非支配持分に帰属する分も含めており、概念が首尾一貫していない。
  - 段階取得により関連会社株式から子会社株式になる場合、支配の獲得が大きな変化であるとして、過去に持分法で評価していた関連会社株式を公正価値で評価替することを提案している。この提案によると、公正価値で評価をせずに持分法を適用していた意義がなくなり、持分法は不要ということになる。
- IAS 第37号「引当金、偶発債務及び偶発資産」、改訂IAS 第19号「従業員給付」改訂IAS 第37号改訂公開草案では、企業結合プロジェクト第2フェーズを契機として、以前に「偶発債務」「偶発資産」として表現されていた項目を企業結合の内外で首尾一貫して取り扱うこととしている。また推定的債務、不利な契約及びリストラクチャリング引当金に対する当公開草案の修正は、解雇給付に対するIAS 第19号の規定の補足的な修正とともに、SFAS 第146号「退出または処分活動に関連するコストに関する会計処理」に統合する目的で行われたものである。
- 事務局より当公開草案の主要な内容(別紙参照)及び、これに対するコメント案が説明された後、質疑応答が行われ、以下のような、質問及び意見が述べられた。
- 偶発債務について、例えば製品保証に関して、無条件債務として認識し、条件付債務を測定することのだが、認識と測定が分けて書いてあるのが良くわからない。通常製品保証であれば無条件債務であり、将来起きることを予測して負債に計上すると考えられ、無条件債務と条件付債務を分ける必要はないのではないか。
  - 蓋然性の認識規準について、従来の負債の認識は利益計算に主眼があり、可能性が高いものはオンバランス、そうでないものは脚注表示、もっとリモートなものについては会計情報とならないという区分であった。これに対し、公開草案では負債自体に焦点を移し、自分の行動に依存しないものについては無条件なものとして全部オンバラ

ンスにし、将来の事象の確率については全て測定の段階に織り込み、測定の次元に還元して連続的に確率的な処理を行うということである。これは出発点からの、方向性の違いである。

- 不利な契約について、企業自身の行動により、契約が不利になる場合には、企業がその行動をとるまでは負債を認識してはならないとはどういうことか、との質問に対しては、山田 IASB 理事より自分が行動しない限り、法律上の契約ではないので、取消し不能な状態にはならないということであるとの回答があった。
- パーチェスコミットメントの損失を計上する場合には、不利の契約の規定が適用になると思うが、企業が行動をとらなければ計上しないなら、会計処理は不要ということか、との質問に対しては、山田 IASB 理事より少なくとも契約であるならば、適用対象になると考えられ、企業がこれにコミットしていれば、実際に価格が下がっている場合はこれに該当すると考えるとの回答があった。
- リストラ引当金で結合後直ちにリストラを行わなければならない場合、価格に反映されていても、公開草案の規定では債務が無条件とはならず直ちに利益になるが、結果的に意図していたものと逆になるのでは、との質問に対しては、山田 IASB 理事よりリストラする予定であるという、単に経営者の意図だけがあったとしても、その影響を受ける人が、負債の定義を満たす状況になっていない限り、負債は認識できないと回答があった。

なお、上記の公開草案のコメント期限は 10 月 28 日であり、コメント対応については、今回の国際対応専門委員会でも、引き続き審議を行うことが確認された。

### ● テクニカルコレクション

「IASB テクニカルコレクション方針（案）」の提案内容が説明され、特段コメントを提出しない事務局の方針が確認された。

以上