

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 10 月 11 日(火) 午後 13 時 30 分～午後 15 時 30 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」修正案
 - IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」修正案
 - IAS 第 37 号「引当金、偶発債務及び偶発資産」修正案
 - IAS 第 19 号「従業員給付」修正案
- (2) 9月開催の IASB 会議の議事内容について
 - 収益認識
 - 概念フレームワーク

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」修正案、IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」修正案

IFRS 第 3 号修正案及び IAS 第 27 号修正案に対するコメントについて、先月の国際対応専門委員会(詳細な内容は、「第 43 回 国際対応専門委員会議事概要」を参照)に引き続き検討を行った。

事務局より当公開草案に対するコメント案(要約は別紙参照)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。

- 「1. 総論(4) 企業結合の性質」のコメントの、「取得法においては、企業結合は、取得日における公正価値ではなく、累積原価で測定・認識し、次に取得日時点での公正価値に基づいて取得した資産及び引き受けた負債に取得原価を配分するものと考えらる。」について、取得日における公正価値は何の公正価値か、累積原価の意味、及び取得日の公正価値は支配獲得日の公正価値であることを明確にすべきである。
- 「3. IAS 第 27 号修正案各論(1) 仕組まれた取引を防止するための指針」のコメントの、「支配を獲得する時点で非支配持分投資が公正価値で再測定されるため、支配を獲得する結果となる 2 つ以上の仕組まれた取引についても、1 つの取引として会計処理す

ることを提案する必要がある。」の記述は不要ではないか。

- 日本の考え方は、関連会社になった時点から金融投資から事業投資となると考えているが、IASB ではどのように考えているのかという質問に対しては、山田 IASB 理事より、IASB では支配獲得時点で投資の性質が変わると考えているとの回答があった。
- FASB も IASB と同じ公開草案を公表しているので、FASB にもコメントを送付するべきではないかという意見に対しては、西川専門委員長より IASB に送付したコメントの写しを FASB 等、各国基準設定主体に送付する予定であるとの回答があった。

- IAS 第 37 号「引当金，偶発債務及び偶発資産」修正案、IAS 第 19 号「従業員給付」修正案

IAS 第 37 号修正案及び IAS 第 19 号の規定の補足的な修正公開草案に対するコメントについて、先月の国際対応専門委員会（詳細な内容は、「第 43 回 国際対応専門委員会議事概要」を参照）に引き続き検討を行った。

事務局より当公開草案に対するコメント案（要約は別紙参照）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。

- 本公開草案に対するコメントのスタンスを明確にするべきである。総論としての意見を明示したほうがよい。
- 本公開草案が、信頼可能な測定ができない場合を「極めて稀な例外」としていることに対して、現実と異なるという見解には同感である。
- (4) 質問 6 - 測定のコメントに関して、取得価額を原則とする多くの事業資産の評価方法とは整合していない点について、割引率を当初認識時から固定するべきである点をより強調すべきであるという意見と、非金融負債の測定は、市場価格を原則とするのではなく、負債を決済するための将来のキャッシュ・アウトフローの見積りを基礎とする点も同程度記載すべきであるという意見の双方があった。
- 本公開草案は、従来の蓋然性に代わって、「待機状態にある無条件債務」を負ったということが、負債を計上するトリガーとなるため、「待機状態にある無条件債務」は非常に重要な概念になるが、明確になっていないことを記載したらどうか。
- 本公開草案に反対であれば、企業結合時に負債を引当計上していた場合、蓋然性が高くないということで次の日に利益計上することが問題ないという立場になるという意見に対しては、企業結合時に計上される偶発債務は取得価格に組み込まれているが、通常の偶発債務は外部との取引がなく測定の信頼性の程度が低いので、異なることは問題ないという意見があった。
- 本公開草案によってリストラ引当金の計上規準が厳しくなったので、企業結合時にリストラ引当金が対価に含まれていると、リストラ引当金の計上規準を満たさず、偶発債務と逆に本公開草案の修正により利益が計上されてしまう場合があるのではないか。

- 現行基準の「蓋然性の認識規準」の削除や測定方法のキャッシュ・フロー法への一本化については、実務上困難ではないか。
- 不確実な税務上のポジションについても、本公開草案と同様の考えで期待値を見積もることになるのかという質問に対しては、山田 IASB 理事より 9 月の IASB 会議にて、申告した税務上のポジションに関する不確実性は、追加の税金を支払う待機負債生じさせると見て、期待値を用いて測定することで暫定合意がなされたとの回答があった。（詳細な内容については「IASB 会議報告（第 49 回会議）」を参照）

なお、上記の公開草案のコメント期限の 10 月 28 日までの間に、当専門委員会での議論を元にコメント案を修正した後、メールによる意見交換を行った上で最終案とすることが確認された。

(2) 9 月開催の IASB 会議の議事内容について

● 収益認識

本プロジェクトでは、当初、収益を契約に伴って企業の純資産が増加した時点で認識しようとする考え方（資産・負債アプローチに基づくアプローチ）を採用することが検討されていたが、6 月の会議で、売り手が顧客に対して負っている履行義務を「履行価値（顧客との契約金額）」で測定し、契約当初において「契約発生時収益」を認識しないアプローチを採用することが暫定合意されている。

9 月の IASB 会議では、この新たなアプローチについて、以下に示すような更なる検討が行われたことが報告された。なお、「履行価値」は、今回から「顧客ベース価値」という用語に置き換えられている。

- 単一の契約は、異なる時点で解放される複数の履行義務から構成され、それぞれの履行義務が解放された時点で収益が認識される。
- 単一の契約は、顧客の立場から複数の履行義務に分解されるが、「顧客にとっての効用」を持っている履行義務の単位で 1 つの契約を細分する。
- 1 つの契約に含まれる複数の履行義務は、「顧客ベース価値」に基づき、当該契約の契約総額（顧客対価額）を配分することによって測定される。「顧客ベース価値」は、「顧客にとっての効用」を持つ成果物（製品、サービス又は利用権等）を単独で顧客に売却する場合の価格である。「顧客ベース価値」と「顧客対価額」との差額は、その契約を構成する各履行義務に比例的に配分することになるため、「契約発生時収益」は生じない。
- 他の IFRS が無条件待機債務及びそれによる負債に対して公正価値による測定を求めている場合には、「顧客ベース価値」と「顧客対価額」との差額は、公正価値で測定する履行義務には配分せず、公正価値で測定されない履行義務に比例的に配分され、「契

約発生時収益」は認識されない。

- 「顧客ベース価値」は、最も信頼のできる入手可能な証拠に基づいて測定されなければならない。

（なお、詳細な内容については「IASB 会議報告（第 49 回会議）」を参照）

- 概念フレームワーク

9 月開催の IASB 会議では、質的特性間の関係（7 月 IASB 会議のフォローアップ）、報告企業フェーズの計画上の問題点、及び 予測財務情報につき財務報告の目的フェーズで検討するか、表示及び開示（財務報告の境界を含む）のフェーズで検討するかが議論されたことが説明された。

従来、質的特性間の関係については、トレード・オフやヒエラルキーの関係で示されてきた。しかしながら、これが、質的特性間のコンフリクトを解決する最も成果のあるアプローチではないとして、これに代わり、実社会の経済事象に対して、各ステップで質的特性を適用して、最終的に意思決定に有用な財務報告を構築することを示した、フロープロセス・アプローチが 7 月 IASB 会議から議論されている。9 月の IASB 会議では、7 月 IASB 会議の議論を受けて修正を行った、フロープロセス・アプローチがスタッフから提案されたことが説明された。なお、10 月 IASB 会議においても、フロープロセス・アプローチに関して、引き続き議論が行われる予定である。

また、予測財務情報については、表示及び開示（財務報告の境界を含む）のフェーズで検討する予定であることを、目的と質的特性に関するデュープロセス文書に記載することが暫定合意されたことが報告された。

（なお、詳細な内容については「IASB 会議報告（第 49 回会議）」を参照）

以上