

国際会計基準審議会（IASB）との会計基準のコンバージェンスに
向けた共同プロジェクトの第4回会合の概要

1. 日時 平成 18 年 9 月 28 日（木） 午後 2 時 00 分 ~ 午後 6 時 30 分
9 月 29 日（金） 午前 9 時 00 分 ~ 午後 12 時 30 分
場所 ロンドン IASB 会議室

2. 出席者

IASB：Tweedie 議長、O' Malley 理事（カナダ）、山田理事、Hikey ディレクター、Pope 氏（Practice Fellow）、Broad 氏（IAS37）、Gomez 氏（財務諸表の表示）、Rees 氏・Pitman 氏（収益認識）
ASBJ：斎藤委員長、西川副委員長、秋葉統括研究員、豊田統括研究員、大澤専門研究員、五反田屋専門研究員、石原研究員

3. 議事内容

(1) ASBJ のアップデート

短期プロジェクト及びその他重点項目のアップデート

- ASBJ 側から以下の短期プロジェクトについて報告を行った。
 - 棚卸資産の評価基準（IAS 2） - 会計基準第 9 号の公表
 - セグメント報告（IAS14） - IASB の公開草案に対し、WG からコメント発信。本年中に審議開始予定
 - 関連当事者の開示（IAS 24） - 公開草案に寄せられたコメントを踏まえ、年内に会計基準公表予定
 - 在外子会社の会計方針の統一（IAS 27） - 実務対応報告 18 号の公表
 - 投資不動産（IAS40） - MOU 短期項目。IASB/FASB の議論を見守り、意見発信
 - 新株発行費（IAS32） - 実務対応報告第 19 号の公表
 - 資産除去債務（IAS16、IAS37）、工事契約（IAS11）、金融商品の公正価値開示（IFRS7） - 現在 WG にて検討中、正式の議題とした後に審議開始予定
- 引き続きその他の重点項目として、以下の項目について報告を行った。
 - 概念フレームワーク - 討議資料をベースに審議中
 - 四半期報告 - 2008 年の制度開始に向け、会計基準を審議中
 - 特別目的会社 - 短期：SPE の開示（専門委員会にて審議中）、中長期：SPE の連結
- IASB 側から、ASBJ のコンバージェンスへの努力を評価するとともに、基準の

比較表からもそれが困難な作業を含むことを理解する旨の表明があり、同時に IASB と FASB との共同プロジェクトへの意見発信を依頼する発言があった。

- IASB 側から、ASBJ と FASB との定期協議で投資不動産についての議論を行ったかどうかの質問があり、ASBJ から、範囲の問題について FASB に伝えたこと、FASB からリサーチの際に参考にする旨の発言があったことを回答した。

IFRS と我が国会計基準との比較表のアップデート

- ASBJ 側から、共同プロジェクト開始時に、2004 年 3 月 31 日を基準日として作成した我が国の会計基準、IFRSs の差異表を 2006 年 8 月 31 日まで更新し、さらに米国基準の扱い及び全体像アプローチでの該当プロジェクトを加えた比較表に基づき、説明を行った。
- 比較表では、会計基準間の差異を以下のように分類した。
 - 【Type A】米国会計基準と IFRSs はコンバージェンスしているが、我が国の会計基準が相違している項目（20 項目）

多くの項目について短期的に差異を解消するよう ASBJ は現在取組み中
 - 【Type B】我が国の会計基準と米国会計基準が同様の取扱いとなっており、IFRSs だけが相違している項目（21 項目）

日本では 90 年代後半から米国会計基準などの国際的な会計基準を十分に検討して開発を行ってきたためである。欧州証券規制当局委員会（CESR）の技術的助言における補完措置も、日米で共通する項目が多い。
 - 【Type C】我が国の会計基準、米国会計基準、IFRSs の 3 基準の取扱いがそれぞれ相違している項目（11 項目）
- IASB 側から、株式報酬の権利確定日以降の失効の処理の違いについて確認があり、また特別損益項目について財務諸表の表示プロジェクトで FASB も特別項目を除外することで合意した旨、FASB で支配獲得時に少数株主持分を公正価値で評価することで合意した旨等の将来比較表が更新される項目の指摘があった。

リサーチ・プロジェクトの状況 : 過年度遡及修正

- ASBJ 側から、以下のような市場関係者に対するヒアリング結果を含めた検討状況の説明を行った。
 - 作成者側から実務負担の増加を懸念する意見
 - 利用者側から比較情報としての有用性から歓迎する意見、及び過去のデータを比較的容易に修正できることより数字の信頼性の低下を危惧する意見
- 引き続き、ASBJ 側から以下の質問を行った。

- 日本では、過去に公表した事実としての数字が変わるのは実感にそぐわず、数字の信頼性という観点からも望ましくないという意見も多いが、欧州の作成者や利用者の反応はどうか。
- 実務として、連結財務諸表のみ遡及修正を行っているのか、それとも個別財務諸表から遡及修正しているのか。
- 新しい会計基準を適用する際、過年度遡及修正を求めるケースがある一方、累積的影響額の開示や将来に向かっての適用を求めるケースがあるようだが、どのような判断規準で決めているのか。
- IASB 側からは以下の回答があった。
 - イギリスでは IFRS と同様に個別財務諸表上も、比較可能性の観点から、過年度遡及修正が求められている。
 - カナダにおいても、修正が必要である。
 - 米国でも、会計方針の変更に関しては、長年累積的影響額しか開示していなかったが、会計方針の変更と誤謬との違いを明らかにするために、会計方針の変更の場合は、Retrospective application と呼んで、遡及修正することになった。
 - IASB では各基準の経過措置は同じであることが原則だと考えているが、過去の数字がない場合の例外措置がある。
 - 基準を変更する場合に遡及適用を求めるかに関しては、当然コスト・ベネフィットを考慮した方がよい。
- ASBJ 側より、過年度修正の必要性は、利益の年度比較のためという理解をしているがそれでよいかと質問したところ、トレンドの分析をしたいということこそがユーザーの声を反映したものであるとの回答があった。

リサーチ・プロジェクトの状況 : 無形資産

- ASBJ 側から、以下の市場関係者に対するヒアリング結果を含めてワーキング・グループでの検討状況について説明を行った。
 - 日本ではのれんは償却すべきであるという意見が強い。
 - 企業結合により取得したのれんの価値の減耗を、その後の企業努力により形成された自己創設のれんと分離して把握することは困難。
 - のれんを減損するときは、業績が悪化しているときなので、のれんを含めて業績が急に悪化することが懸念される。
 - 無形資産の耐用年数を確定できない場合には、上限の年数を決め、それ以内の一定の年数で償却する扱いはどうか。
 - 開発費は資産の定義を満たす可能性があるが、信頼性をもって測定することが困難な場合が多いのではないか。

- 無形資産の評価の適正性の確保が課題である。
- IASB 側からは、以下の回答があった。
 - のれんの償却については、作成者から反対が強かった。
 - 利用者からも、のれんの非償却が望ましいという意見がある。(特に北米)
 - のれんの償却が経済実態を反映しておらず、減損テストを正しくするほうが経済実態を反映しているという意見がある。
 - 投資の価値が増えているのに、のれんを償却する必要があるのかという意見が強い。
- IASB 側から、オーストラリアで行われている無形資産の研究・プロジェクトとの連携についての質問に対しては、ASBJ からは、前日の基準設定主体会議(NSS 会議)で進捗状況の説明があったこと、資料を送付してもらって積極的にコメントしたい旨を回答した。

プロジェクト計画表(案)について

- ASBJ 側から、全体像アプローチの短期・長期プロジェクト及びその他のプロジェクト全てを記載したプロジェクト計画表(案)¹及び欧州の同等性評価で指摘された項目に焦点を当てたプロジェクト計画表(案)²について説明を行った。その中で、で示した IFRS と我が国会計基準との比較表に示された差異が各プロジェクトに割り当てられ、プロジェクトを全て記載した計画表にその計画を示していることの説明を行った。
- IASB 側から、CESR が日本の会計基準について再評価する際には、CESR の指摘項目はすべて対応済になる計画かという質問に対し、ASBJ 側から、EU 同等性評価については基本的には金融庁が対応するが、ASBJ として可能な限り短期的な解決を行いたい旨、例えば持分プーリング法については企業結合会計基準が今年の4月から適用であり、現時点で結論を出すことが難しいことから、研究・プロジェクトで調査し方向性を出すことを考えているとの回答を行った。
- IASB 側からの公開草案の次の四半期で最終公表できるのはなぜかという質問に対しては、ASBJ 側からコメント期間が1ヶ月であることが多いこと、公開草案までに相対的に時間をかけているためであるとの回答を行った。
- IASB 側から、プロジェクトを全て記載した計画表に関して、将来すべてのプロジェクトが完成すると、比較表に示された現在の差異のコンバージェンスがほぼ出来上がるという理解でよいかという質問に対し、ASBJ 側からおおむ

¹ 内部資料として作成しているものを議論の際に用いたものである。

² これを、「プロジェクト計画表(コンバージェンス関連項目)」として、公表する予定である。

ねそのようになる認識であるとの回答を行った。

(2) IASB のアップデート

- IASB 側から、関連当事者取引（IAS24）に関する IASB での検討状況につき以下のとおり説明があった。
 - 9月 IASB 会議で、国有企業における開示（中国からの指摘による）及び関連当事者取引の定義（ASBJ からの指摘による）の審議を行った
 - 関連当事者取引の定義については、現行の「関連当事者間の取引」から「企業と関連当事者との取引」に修正する。
 - 10月には報告企業が他の会社の関連会社である場合の、当該他の会社（その他の関係会社）の子会社との取引を関連当事者取引に含めるかについて議論を行う予定である。
 - 公開草案を年内に公表する予定である。
- 日本では SPE の開示について検討しているが、IASB で検討しているのかという ASBJ 側からの質問に対して、IASB 側から SPE が子会社に該当する場合に、他の子会社と区別していないとの回答があった。

(3) コンバージェンスの加速に向けて

現存する差異に対する明確なスケジュール

- IASB 側より、上記 ASBJ プロジェクト計画表（案）をもとに、現存する差異のコンバージェンスについては、いつまでにコンバージェンスを完成させるか、スケジュールを明確にすべきではないかとの問題的提起があった。
- ASBJ 側からは、短期プロジェクトは 2009 年を目途として解決するよう作業を進め、長期プロジェクトもできるものから開始するとの回答を行った。
- さらに、ASBJ では EU 同等性評価の対応に注力するように金融庁から要請されており、相当の資源を割く必要がある点を理解してほしいとの説明を行った。

概念フレームワーク

- IASB 側からは、現在 ASBJ で検討中の概念フレームワークが公表された後は、これまでの日本における基準設定の慣行から、その後の短期間での変更が難しいと思われるので、概念フレームワークのコンバージェンス及び概念フレームワークに起因する差異のコンバージェンスが難しくなるのではないかという質問があった。
- ASBJ 側からは、討議資料は委員会で審議したものではなく、現在正式な意味での概念フレームワークはないので、すみやかに完了し、それをベースに MOU11 項目等の長期項目に早く参加したいと考えている。また、概念フレーム

ワークはいったん決めたらそれを機械的に適用するものではなく、個別基準の開発との間でたえずフィードバックを繰り返しながら、必要に応じて変更を加えていくものと考えていると回答した。

- IASB 側から、概念フレームワークは基準がなかった場合に立ち戻るもので、基準は概念フレームワークに優先するものであるが、同様かという質問があり、ASBJ 側から考え方は同様であるとの回答があった。
- ASBJ 側から、IASB と FASB の概念フレームワークの共同プロジェクトに積極的に寄与していくうえで、組織として責任ある発言ができるように概念フレームワークを確定させたいという趣旨を説明した。

現存する主要な差異に対する対応

- IASB 側より、実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」において、IFRS 又は米国会計基準で作成された在外子会社の財務諸表に対する修正項目として掲げられている以下の 6 項目について、我が国会計基準と IFRS との主要な差異として示し、今後のコンバージェンスプロジェクトで検討してはどうかという提案があり、議論を行った。
 - のれんの償却
 - 退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理（損益の外で認識する IAS19 の容認規定）
 - 開発費の支出時費用処理
 - 投資不動産の時価評価
 - 会計方針の変更に伴う財務諸表の遡及修正
 - 少数株主損益の会計処理
- ASBJ 側からは、当該 6 項目は我が国の会計基準に合わせるための調整であり、いずれの処理が優れているかの価値判断は入っていないとの説明があった。
- IASB 側からこれらの差異の解消に必要な期間が問われたが、ASBJ 側からは、コンバージェンスは双方向の作業であって IASB 側に変更してほしい項目もあり、日本側だけで一方的にその期間を見通せるわけではないこと、いずれにせよお互いに市場関係者が納得できる理屈が必要であることを回答した。
- IASB 側から、以上の 6 項目に関する IASB のポジションを提示するので、ASBJ 側からも説明をお願いしたいという提案がなされた。

MOU のその他 11 項目³に対する対応

³ 企業結合、連結、公正価値測定、負債と資本の区分、業績報告、退職後給付（年金を含む）、

- IASB と FASB の覚書 (MOU) のその他 11 項目については、3 月の第 3 回会合の際に、ASBJ から IASB への参画等、積極的なサポートの要請があった。これを受け、ASBJ スタッフの IASB への派遣及びプロジェクトへの参画が決定した。
- しかしながら、MOU のその他 11 項目は、今後新たな差異を生み出す可能性があるため、IASB 側から今後のコンバージェンスプロジェクトでの方針について議論を行うことが提案された。
- ASBJ 側からは、MOU のその他 11 項目の中に、議論を開始できる項目があるとの回答を行った。
- IASB 側から、ASBJ からの Input は有用であるので、タイムリーな意見発信の要請とともに、次回の会議でも長期項目についての議論を行いたいとの提案があった。

今後の会議について

- 今後の会議について議論を行い、次回は来年 3 月 27 日 (火) 28 日 (水) に東京で行い、次々回は来年 9 月下旬にロンドンで行うこと、会議のうちテクニカルセッション⁴は、将来の会議では公開にすることで合意した。
- IASB 側から、今後共通支配下の取引について検討することを考えており、次回の会議で日本の共通支配下の取引に関する基準の資料を用意してほしいという要請があった。

(4) 非金融負債 (IAS 第 37 号改訂公開草案) に関するディスカッション

- IASB 側から、現在公開草案に寄せられたコメントを受けて再検討を行っている、非金融負債の以下の論点についての ASBJ に対する質問が説明された。
 - 現在の債務の存在に不確実性がある場合に、企業に負債があるかを決定するガイダンスの必要性及び当該ガイダンスとしてインディケーター⁵のリストが適切か
 - 待機債務 (stand-ready obligation)⁵ とビジネスリスクの区別
- ASBJ 側からは、質問に対して以下のとおり回答した。
 - 改訂公開草案は、待機債務概念の導入や蓋然性の認識規準の削除など、非金

収益認識、認識の中止、金融商品 (現行基準の置換)、無形資産、リースである。

⁴ 事前に議題のうち、どれがテクニカルセッションに該当するかについては、事前に両方で合意の上決定する。今回の会合であれば、非金融負債、財務諸表の表示、及び収益認識に関するディスカッションが候補になると考えられる。

⁵ IAS 第 37 号改訂公開草案では、将来の不確実な事象に左右される負債は、不確実な将来の事象が起こる時 (もしくは起こらないとき) に条件付債務を履行するために待機する (stand ready) という無条件債務を有しており、これは、経済的便益の流出を伴うサービスの提供という無条件債務であるとされている。(第 24 項)

融負債の認識に関する基本的な原則を変更していると考えますが、関係者の多くが、実務に対する大きな影響を想定しないという IASB の見解と概念的な変更の大きさにギャップを感じ、基準の理解にも苦労をしていると推察している。

- 債務を無条件債務と条件付債務に大別し、無条件債務のみを認識し、条件付の債務は認識しない⁶としている点、法的債務と推定的債務を認識の対象としている点は現行 IAS37 と共通であり、推定的債務の範囲についても、現行基準と同等か、むしろその範囲は狭まっているものと考えられる。
- 多くの回答者が、待機債務の概念が広すぎて、一般的なビジネスリスクと考えられる多くの項目を負債認識しなければならなくなることを危惧しているということであるが、法的債務か、これに近い推定的債務でなければ認識対象にはならないという意味においては、現行基準に比べ、認識の対象が無制限に拡大しておらず、この点をよく説明することが、関係者の公開草案の理解の上で有益であると考えます。
- 公開草案では、負債の定義を満たしても、負債として認識するためには、信頼できる測定が条件となっているので、待機債務概念の導入と蓋然性認識規準の削除によっても、認識対象を過度に拡大するものではないと理解できる。
- しかし、発生が見込まれるキャッシュ・フローに不確実性のある債務について、負債として認識することで、情報が増えるプラスの効果と、不確実な情報が混入するというマイナスの効果がある。公開草案では、信頼できる測定ができないケースは極めて稀であるとしているが、認識において信頼性の考慮を検討することも、多くの人々の懸念をやわらげる上で意義があるものと考えます。
- 現在の義務の存在がはっきりしないときに、負債を負っているかどうかのガイダンスを設ける場合にも、まずは基準の内容のどこに本質的な疑問があるのか、整理することが必要と思われる。
- その後の意見交換では、以下のような項目等について議論を行った。
 - 信頼ができる測定の意味
 - 待機債務の線引き（係争中の訴訟や現在法律がなくとも制定された場合には支払い義務が発生する可能性）
 - 過失や法律違反と無条件債務の発生の関係
 - 要素不確実性（現在の債務の存在に不確実性がある場合）
 - 蓋然性の認識規準の意義

⁶ IAS 第 37 号改訂公開草案では、債務が条件付であるという、将来の事象に関する不確実性は、負債の測定に反映される。（第 23、25、26 項）

- 資産についても定義を満たしている場合、信頼性をもって測定できれば認識するのか（自己創設のれんの問題）

(5) 財務諸表の表示（旧業績報告）に関するディスカッション

- IASB から、フェーズ A（完全な 1 組の財務諸表）及びフェーズ B（純利益等の根本的な問題）についての概要の説明、及びフェーズ B に関する以下の論点についての ASBJ に対する質問が説明された。⁷
 - 一体性の原則など作業原則及びフォーマット - すべての財務諸表で事業（営業と資金運用に細区分）と資金調達（資金調達負債及び資本）に区分
 - 純利益、その他包括利益、リサイクリング（財政状態計算書に情報を表示する際に有用な測定方法が、純利益を表示する際に有用な測定方法と異なることはあるか。）
- これに対し ASBJ から、以下の回答を行った。
 - 財務諸表の一体性の原則の下で財政状態を事業と資金調達に区分することが、投資家の将来キャッシュ・フローの予測にどのように役立つのかがはっきりしていないと思われる。
 - 事業資産及び負債と資金調達負債及び資本の区別の方が、現在の資産、負債、資本の区別よりも優れているかは疑問であるが、情報開示は否定しないので、注記での開示は考えられる。
 - 一方、業績について、事業（営業と資金運用）と資金調達に区分することは、将来キャッシュ・フローの予測に役立つ可能性があると考えられる。特に営業カテゴリーは、通常事業投資と関連しており、企業の投資の事前の期待に対する事後の成果を示すものと考えられ、投資家にとっても有用と思われる。
 - 包括利益を OCI 項目と純利益に区分したうえで、純利益を営業と資金運用及び調達にわけることが、有用ではないか。また、OCI はキャッシュ・フローから一番遠いものであり、営業や資金運用・調達に区分する必要はないと考える。
 - 営業負債にも（買掛金等）資金調達の要素のあるものがあり、営業と資金調達の区分は B/S については難しいのではないか。
 - OCI 項目は、B/S の評価の目的と純利益の表示にずれがある場合に生ずる ad hoc なものである。
 - 純利益は、投資に対する期待が事実に変化したという、投資のリスクか

⁷ 9月15日に行われた「財務諸表表示に関する JIG 会議」での参加者に対する質問のうち一部と同じものである。

らの解放が要件であり、純資産の変動である包括利益よりも有用である
と考える。

- 純利益と包括利益並列で表示する場合には、リサイクリングが必要である。
- その後の意見交換では、以下のような項目等について議論を行った。
 - recurring な利益を示す sub-total と extra-ordinary 項目
 - 資金調達・資金運用のカテゴリー分けに経営者の判断が反映されうることと、企業間比較可能性、IASB で Management Intent を認識測定に反映されないとされていることとの関係
 - 資金調達カテゴリーの定義（金利を分けて計算する負債との関係等）
 - OCI 項目の性質
 - 一体性の原則などの作業原則
 - リスクからの解放と純利益
 - リサイクリングの意義

(6) 収益認識に関するディスカッション

- IASB 側から、テレビの引渡し、テレビに対する製品保証、一定期間内の返品という 3 つの要素の複合取引の収益認識における、取引の分割に関する質問について説明を行った。
- ASBJ 側からは以下のコメントを行った。
 - 複合取引について、IAS 18 のように一体として取り扱う場合には問題があることが示されているが、分解された取引が IAS 18 では異なる収益認識パターンになることにも一因があると考える。
 - 上記複合取引において、IAS18 では利益が一括して計上されてしまうものの、現在の IASB の検討では、テレビ自体の販売に係る利益のみが計上される。しかし、IAS37 及びその公開草案（ED）では、負債を将来の支払額に基づいて計上されるため、利益分を含んだ金額が負債計上されるが、どうか。

IASB 側からは、IAS37 の測定は、コスト・ベースではなく、マージンを含めているとの回答があった。
- ASBJ 側から、7 月 IASB 会議で審議された顧客承認アプローチ⁸の理解及びそのために用意した以下の質問を行った。
 - 現行の IAS11（工事進行基準）との相違
 - 売り手自身の責任（顧客ではなく）

⁸ 詳細については第 59 回（2006 年 7 月）IASB 会議報告を参照のこと。

- 見込み生産への適用
- IASB からは、現在顧客承認アプローチの検討を始めたばかりであり、ASBJ から指摘された点に対しては、今後検討すべき問題だと考えること、ぜひスタッフに意見発信をしてほしいとの回答があった。
- その後の意見交換では、以下のような項目等について議論を行った。
 - IASB で審議されている収益認識の基本的な考え方
 - PBM (performance based method) 対 EBM (extinguishment based method)
 - 今決済する金額と今第三者に移転する金額に差があるか。
 - IASB で審議されている顧客対価モデルと履行債務の当初認識後の測定⁹
 - 事業投資・金融投資と当初認識後の測定との関係

以 上

⁹ IASB9 月会議では、全ての要素を固定するが負債充分性テストを行うアプローチとマージンのみ固定するが測定値を見直す方法が審議されている。詳細については第 60 回(2006 年 9 月)IASB 会議報告を参照のこと。