

■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19年4月13日（金） 10時00分～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） 4月開催のIASB会議の議事について

- リース取引
- 退職後給付
- 金融商品

（2） 公開草案等に対するコメント対応

- ディスカッション・ペーパー「公正価値測定」
- IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」改訂公開草案
—「子会社投資の取得原価」
- IAS第24号「関連当事者についての開示」改訂公開草案
—「国営企業及び関連当事者の定義」

4. 議事概要

（審議事項）

(1) 4月開催のIASB会議、IASB/FASB共同会議議題の紹介

IASB会議の議題は、廃止事業（新プロジェクトとするかの決定）、法人所得税、退職後給付、公正価値でプット可能な金融商品、概念フレームワーク（質的特性）、金融商品、企業結合第2フェーズ、IFRSの年次改善（広告宣伝費）、ジョイント・ベンチャー及びIAS第37号の再審議に関する教育セッションである。

IASB/FASB共同会議の議題は、無形資産、負債と資本、概念フレームワーク（測定属性、プロジェクト計画）、企業結合第2フェーズ、リースである。

これと別に欧州財務報告アドバイザーグループ（EFRAG）とIASBとの会議が予定されている。

その後の質疑応答においては、以下のような質問が述べられた。

- EFRAGとの会議の内容に関する質問に関しては、山田IASB理事からコンバージェンスに関して議論を行うこと、また事務局からIASBのウェブサイトには資料が掲載されていることが紹介された。

(2) 4月開催のIASB会議の議事について

● リース

本プロジェクトは、IAS第17号「リース」を根本的に見直す、当面2008年にディスカッション・ペーパーを公表することを目指すFASBとの共同プロジェクトである。見直しの方角性は、現行リース会計におけるファイナンス・リース及びオペレーティング・リースの区分を廃止し、リース契約によって生じる資産及び負債、特にリース対象物件に対する「使用权」に焦点を当ててリースの会計処理を整理するというものである。

4月IASB/FASB共同会議では、リース・プロジェクトの範囲に関して、以下の2つのアプローチをスタッフが提示し、第1フェーズは①に限定し、後のフェーズにて②に拡大することをスタッフが提案していることが説明された。

- ① 現行のリース基準（SFAS第13号やIAS第17号）における範囲に限定
- ② すべての使用权に関する契約（例えば、現行のSFAS第13号やIAS第17号で対象外とされている一定の無形資産のライセンスも含む）

その後の質疑応答においては、以下のような、質問が述べられた。

- 以前IASBで議論されていたリースのリサーチ・プロジェクトとの関係に関する質問に対しては、山田IASB理事から、英国ASBがリサーチ・プロジェクトを行っていたが、昨年7月にIASBとFASBの共同プロジェクトとすることを正式に決定したものであること、上記リサーチ・プロジェクトを参考にしつつ2010年を目途に第1フェーズとしてプロジェクトを進めていること、リサーチ・プロジェクトでは対象範囲が狭かったが、共同プロジェクトはリース会計全体の見直しとして進めているとの回答があった。

● 退職後給付

退職後給付プロジェクト第1フェーズでは、現行の年金会計を大幅に改善すべく、4年程度で見直すことのできる4項目を検討している。

4月IASB会議では、①キャッシュ・バランス制度および類似の制度、②縮小と清算について審議されることが説明された。

①キャッシュ・バランス制度および類似の制度では、2月IASB会議にてスタッフから提案のあった退職後給付に関する以下の3つの新しい定義を審議した際に、固定的に増加する給付約定を資産ベース給付約定として取り扱う暫定合意された（詳細な内容は、「[IASB会議報告（第66回会議）](#)」を参照）ことに対し、スタッフから、改めて固定的に増加する給付は確定給付約定として取り扱うこと、さらに、インフレ・リンク給付についても確定給付約定として取り扱う提案が示されていることが説明された。

- (i) 確定拠出給付約定—分離したファンドに定額の拠出金を一旦払い込めば、現在及び過去期間に関して企業の負う義務が全くなる給付約定。
→現行のIAS第19号に定める確定拠出制度（DC）に関する要求に従って測定。
- (ii) 資産ベース給付約定(asset-based benefit promise)—約定金額が資産または指数（ただし、固定した増加を生む資産又は指標を除く。）の変動に応じて変動する約定。
→公正価値で測定。

報告事項（1）

(iii) 確定給付約定—一般に、確定給付約定は所定の固定的な増加、勤務または給与に応じて変動。

→現行の IAS 第 19 号に定める給付建制度（DB）に関する要求に従って測定。

②縮小と清算については、スタッフ提案として、(a) 清算及び縮小に関する損益は、清算又は縮小が発生したときに認識されるという現行規定を継続すること、(b) 表示に関して 3 月 IASB 会議で議論された 3 つのアプローチに基づく考え方（※）が示されていること、(c) 第 1 フェーズの一環として負の過去勤務債務の概念を削除することが示されていることが説明された。

（※）3 月 IASB 会議で議論された 3 つのアプローチと清算・縮小の損益の表示

- ① すべての利得及び損失が当期純利益の中で認識される。
- ② 金融費用が当期純利益の外で認識される。
- ③ 当期純利益の外で再測定による変動が認識される。

	アプローチ①	アプローチ②	アプローチ③
縮小	純利益	純利益	純利益
清算	純利益	その他包括利益	その他包括利益

その後の質疑応答においては、以下のような、質問及び意見が述べられた。

- 退職給付約定の 3 つの定義（DC、資産ベース、DB）に関して、なぜ現行の DB と DC に加えて、資産ベース給付約定を設ける必要があったのかという質問に対し、山田 IASB 理事から、キャッシュ・バランス制度は DB と DC の中間の性質を有していること、今回の提案では DC 的要素を区分し、資産の利回りにリターンがリンクするような要素を資産ベース給付約定として区分した後、これらに当てはまらないものを DB として区分して会計処理を行うことを検討していること、また、資産ベース給付約定が実際にどの程度あるのかは疑問であるという意見もあることが回答された。
- 負の過去勤務債務概念を削除して縮小として処理するとするスタッフ提案に関して、米国会計基準では負の過去勤務債務と縮小を区別していることや、正の過去勤務債務との整合性がなくなることから反対であるという意見に対し、山田 IASB 理事から、現行の IAS 第 19 号における負の過去勤務債務と縮小の違いは、負の過去勤務債務の未確定部分は確定するまでの期間で按分されるが、縮小は即時認識される点であること、第 1 フェーズで過去勤務債務は即時認識が暫定合意されており、その暫定合意に従うと縮小と同じ処理になることが説明された。
- 負の過去勤務債務と縮小の論点に関して、いずれも即時認識になる方向と考えているが、純利益かその他包括利益かの表示の論点は残っているということによいかという質問に対しては、山田 IASB 理事から、表示の論点は残っているとの回答がされた。
- 負の過去勤務債務と縮小の論点に関して、IFRIC での議論はどのようなものであったかという質問に対しては、IFRIC 委員である専門委員から、基準の解釈として取り上げるべきか、違う方法があるのかという点に議論が集中したこと、ボードで関連する議論が行われているのでボードに預けるという決定がなされたことが説明された。

● 金融商品

このプロジェクトは、金融商品に関する現行の会計基準を全面公正価値の採用（公正価値モデル）によって置き換えるという長期的なプロジェクトであり、2006年2月にIASBとFASBが公表した覚書（MoU）に基づいて、2008年1月までのデュー・プロセス文書の公表を目標としているものである。

本デュー・プロセス文書において、同文書の公表後長期的な目的である公正価値モデルをどのように達成していくのかという将来のアプローチを記述するが、3月のIASB会議において、方向性に関する2つの提案について議論が行われた。（詳細な内容は、「[IASB 会議報告（第66回会議）](#)」を参照）

(1) 公正価値モデルを実現するための公開草案を直ちに作成する。

(2) 公正価値モデルを採用する前に、1つ以上の中間段階において徐々に公正価値モデルに向けて作業を進める。

4月のIASB会議では、(2)の中間段階アプローチをとる場合における、中間段階の例示のスタッフ案及び例示案を適用した場合の主としてヘッジ会計に関する論点について議論することが説明された。

中間段階の例示のスタッフ案においては、3月IASB会議で議論された、(a)公正価値による測定を求める金融商品の範囲を拡大、(b)複雑さの解消という中間段階の判断基準を用い、公正価値モデルを出発点として一定の例外を設けるアプローチで、以下のような中間段階の例示案が示されていることが説明された。

- 例示1：一定のキャッシュ・フローの特徴があり、活発な市場で取引されていない金融商品は、償却原価で再測定することを、当初認識時に指定可能。
- 例示2：一定のキャッシュ・フローの特徴がある金融商品は、（活発な市場で取引されているかどうかにかかわらず）、償却原価で再測定することを、当初認識時に指定可能。

その後の質疑応答においては、以下のような、質問が述べられた。

- 中間段階の例示1に関して、活発な市場で取引されている金融商品は、一定のキャッシュ・フローの特徴があっても償却原価で再測定できないということで、公正価値測定を拡大する方向であるのかという質問に対して、事務局から、例示1は、公正価値モデルが最終目標であるが、それまでに1つ以上の中間段階において徐々に公正価値モデルに向けて作業を進めるアプローチでの中間段階の例示であるとの説明を行った。

(3) 公開草案等に対するコメント対応

● ディスカッション・ペーパー「公正価値測定」

現行の国際財務報告基準（IFRSs）では公正価値測定に関するガイダンスは、関連するIFRSsに分散しており、かつ必ずしも整合的ではないため、IFRSsが要求する全ての公正価値測定に関して、1つのガイダンスの制定を目指すのが公正価値測定プロジェクトの目的で

報告事項（1）

ある。本プロジェクトは、2006年2月に公表されたIASBとFASBとの覚書（MoU）のコンバージェンス作業プログラムの対象になっている。また、2006年9月にFASBは米国会計基準における公正価値測定のフレームワークと共に公正価値の唯一の定義を定めたSFAS第157号「公正価値測定」を公表している。

IASBは、IFRSsに定められる公正価値の測定に関するガイダンスと米国会計基準とのコンバージェンスの必要性を認識し、その審議に向けてSFAS第157号を出発点として用いることを決定した。そのため、本ディスカッション・ペーパーには、SFAS第157号をパート2として添付し、SFAS第157号に含まれている主要な論点に関するIASBの予備的見解及びコメント提供者向けの質問、及び関連するIFRSsガイダンスの紹介がパート1に含まれている。

事務局より、ディスカッション・ペーパーの概要及び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、質問が述べられた。

- 山田IASB理事より、本ディスカッション・ペーパーが取り扱っているのは、IFRSで公正価値測定を要求しているものの公正価値に関するガイダンスに関するものであり、公正価値測定の範囲を広げるものではない点、SFAS第157号では出口価値による測定を目的としているが、IASBでは企業結合の公正価値測定は入口価値が望ましいという意見もあり、出口価値ありきというスタンスでは必ずしもないため、FASBとのコンバージェンスが望ましいもののできない可能性もある点が述べられた。
- コメント案に、「慎重な検討が必要である」との表現が散見されるが、趣旨を明確にしたほうがよいと考える。
- 総論にある、何を公正価値により測定すべきかについての検討と、どのように公正価値を測定すべきかについて検討は、同時に行うべきであると考え。
- 公正価値で測定した場合に、その差額を財務諸表上どのように取り扱うかの検討も重要である。
- 公正価値測定プロジェクトは、財務報告における公正価値の使用を拡大させるための手段ではないという点を強調するべきである。
- 論点2に関して、入口価格のほうが公正価値として適当な例として、企業結合の場合について記載するべきである。
- 論点2Cの負債の移転対負債の決済に関して、もし負債を出口価値で測定する場合には移転ではなく決済かもしれないが、負債を出口価値で測定することはきわめて限定的であると考えられる。
- 論点6の負債の公正価値測定において、信用リスクを含む不履行リスクを考慮することは、企業の信用状態が悪化した場合に、負債が小さくなることで利益が生ずるといふ負債のパラドックスの問題が生ずるため望ましくないと考える。
- 負債の公正価値は、移転先が引き受ける金額なので、リスクフリー金利＋マージンで成立するしかないのではないか。
- 現行のIAS第39号では、金融負債の当初認識は公正価値で行うこととなっており、当初認識時には自己の信用リスクが考慮される必要がある。

報告事項（1）

- 論点3のデイ・ワン損益に関して、店頭デリバティブ等で取引価格にマージンが含まれている場合など、デイ・ワン損益を認識するほうが適切なケースもあると考える。

事務局から、本ディスカッション・ペーパーのコメント期限は5月4日であるが、今回述べられた意見を踏まえ修正したコメント案をもとに、メール等での意見交換を行うとともに、次回5月11日開催予定の第62回国際対応専門委員会にてコメント案に関する再審議を行うかどうかを検討するとの説明を行った。¹

- IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」改訂公開草案—「子会社投資の取得原価」
本IFRS第1号改訂公開草案は、IAS第27号「連結及び単体財務諸表」の一部の規定に対して以下のような救済措置を設ける提案を行っている。

- IAS第27号の規定に準拠した金額の修正再表示に代わって、子会社投資に対してみなし取得原価の利用を認める。みなし原価は、子会社の純資産の親会社投資分又は親会社投資の公正価値を参照して決定することができる。
- IAS第27号の原価法は、親会社に対して、子会社の買収前の利益から受け取った額まで投資の取得原価の減額として、子会社からの配当を認識することを求めているが、子会社の買収前の累積利益を決定する簡便的なアプローチを認める。

事務局より、上記公開草案の内容の説明を行い、本公開草案に対してコメントを提出しない事務局の方針が確認された。

- IAS第24号「関連当事者についての開示」改訂公開草案
—「国営企業及び関連当事者の定義」

本IAS第24号改訂公開草案は、一定の国営企業間取引に対して開示規定を免除すること、関連当事者の定義を改訂することを提案している。

事務局より、上記公開草案の内容及び、次回5月11日開催予定の国際対応専門委員会にてコメント案に関する審議を行う予定であるとともに、関連当事者専門委員会の専門委員にもメール等での意見交換を行う予定であるとの説明を行った。

以上

¹ その後事務局にて、第62回国際対応専門委員会にてコメント案に関する再審議を行うことを決定した。