

第 76 回 国際対応専門委員会議事概要

日時 平成21年2月4日（水） 13時30分～15時00分

場所 （財）財務会計基準機構 会議室

（審議事項）

（1）公開草案「国との関係」（IAS 第 24 号改訂案）について

2007年2月、IASBは、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」を公表してコメント募集を行った。

当該公開草案は、国により支配、共同支配又は重要な影響を受ける企業（国営企業）に対するIAS第24号での開示規定の免除、ASBJから指摘した論点（関係会社同士が関連当事者になるか）を含めた関連当事者の定義の改訂を提案した。

当該公開草案に対するコメントでは、国営企業に対して免除規定を提供すべきであることに全般的には同意したが、国の影響が実際に存在するかどうかを評価するという規定案の複雑さ等に懸念があった。

それを考慮して、IASBは、国営企業に対する免除規定案を改訂し簡素化し、関連当事者の定義の追加の提案を含むIAS第24号改訂公開草案「国との関係」を2008年12月に公表し、2009年3月までコメントを募集している。

事務局より、全般的な公開草案の内容及びコメント対応案（別紙1参照）の説明を行った後、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。

- 国の傘下にある企業グループ間、国の傘下の企業グループ内の親子間の取引の両方を含め、国の傘下の企業間の取引はすべて除外対象と解される。この除外規定が審議された2008年9月のIASB Update（及びIASB会議報告）によれば、同一の国に支配、共同支配、重要な影響を受ける理由のみにより関連当事者となる場合には除外されるが、その他の理由がある場合には除外にならないとある。公開草案公表までの段階で、変更があったのかという質問に対しては、山田IASB理事から、この問題は、膨大な作業が必要となるコストが便益に見合わないために一括して除外するとしたこと、国が支配、共同支配、重要な影響を与える以外の理由、たとえば経営者が株を保有しているなど、それ以外の理由で関連当事者に該当する場合には除外しないことを提案しているという回答があった。
- 国営企業に関して、最近の金融危機対応の国による資本注入等もIASBでの審議で考慮されているのかという質問に関しては、山田IASB理事から、その通りである旨の回答があった。

報告事項（1）

- 関連当事者の定義に関して、関連当事者の範囲が拡大することは望ましくないとして、2007年公開草案へのコメントで展開した一般規定の提案を再度、コメントとして提出する選択肢2がよいと考える。
- 対個人など情報が把握できるかという点に懸念がある。国に対しては緩くなっているが、企業に対して厳しくなっている印象があるという意見に対しては、山田 IASB 理事から、国営企業に関してはコスト・ベネフィットの観点から 2003 年の改訂前の IAS 第 24 号に近づいていること、定義に関しては漏れていた点を埋めたものであるという回答があった。
- 国営企業に関しては、2007 年の公開草案も同じような意図がある。関連当事者の定義は、ミラーイメージになっていないものをそうすることと、共同支配を重要な影響より強いものと見るという点で細かい点を変更したものと理解している。日本では 10% 超保有する株主は関連当事者となるように、一概に IFRS のほうが厳しいとは言えないが、本公開草案の方が日本よりルールが細かい点を考慮してコメント方針を検討すべきである。

審議の結果、上記公開草案に対するコメント対応は、国営企業に関してはコメントしないことが確認されたが、関連当事者の定義に関しては事務局で引き続き検討を行い、それをもとに次回の国際対応専門委員会にて審議を行うことが確認された。

（報告事項）

(1) 1 月 IASB 会議報告

山田 IASB 理事から、2009 年 1 月 IASB 会議での以下の議題の審議について、IASB Update を用いて報告がなされた。なお、今回から新しく理事として、インド出身の Prabhakar Kalavacherla 氏が参加している。

議題	主な内容
リース	<ul style="list-style-type: none">• DP を 2009 年 3 月までに公表すること• DP に貸手の会計処理のハイレベルの検討を行う章の追加
退職後給付	<ul style="list-style-type: none">• 作業計画• 給付建約定の損益（勤務、財務、再測定の 3 つの構成要素への分解及び包括利益計算書上での表示、退職給付費用の構成要素をすべて当期利益に含めて表示する暫定合意）
公正価値測定	<ul style="list-style-type: none">• プロジェクトの対象範囲• 公正価値開示• サービス契約に関するデイワン損益• 経過措置

議題	主な内容
概念フレームワーク	<ul style="list-style-type: none"> 質的特性：「信頼性」を「忠実な表現」に置き換える。質的特性の分類。 測定：測定属性の候補の絞り込み 報告企業：報告企業の定義、定義の意味、グループ報告企業
法人所得税	<ul style="list-style-type: none"> 長期の当期税金の割引き（公開草案では割引くか否かは触れない）
公的説明責任のない企業のための IFRS	<ul style="list-style-type: none"> 名称を公的説明責任のない企業のための IFRS とする。（従来のプライベート企業のための IFRS）
IFRS 第 7 号「金融商品：開示」改訂	<ul style="list-style-type: none"> 2008 年 10 月に公表された公開草案（金融商品の公正価値、流動性に関する開示の追加）の再審議。 2008 年 12 月に公表された公開草案（負債金融商品に関する開示の追加）の中止。

以上の議題以外に、認識の中止（2つのアプローチの検討）、年次改善、負債と資本の区分、国際財務報告解釈指針委員会（IFRIC）の論点（IFRIC 第 18 号「顧客からの資産の移転」¹の承認、IFRIC 第 9 号「組込デリバティブの再査定」及び IFRIC 第 16 号「在外営業活動体に対する純投資のヘッジ」改訂公開草案²、IFRIC 第 14 号「IAS 第 19 号—確定給付資産の制限、最低積立要件及びそれらの相互関係」の自発的前払いの論点）、テクニカルプランの審議が行われたことが報告された。

（IASB 会議報告については当委員会ホームページ
<http://www.asb.or.jp/html/iasb/minutes> を参照。）

また、1月15日、16日にインドのデリーにて行われた IASCF 財団の評議員会で以下の点が含まれる定款変更が承認され、2月1日から発効することが報告された。

- モニタリング・ボードの創設：
IOSCO の新興市場委員会及び技術委員会、欧州委員会、金融庁、米国 SEC それぞれのトップがメンバー、バーゼル委員会が正式なオブザーバーとなる。モニタリング・ボードは、評議会から年次報告を受けるとともに定期的に会合を持ち、評議員の選任の承認を行う。また評議員会議長、IASB 議長と意見交換をすることもある。
- IASB 理事の増員と地域割の導入
2012年7月までに段階的に、IASB 理事を現行の 14 名から 16 名に増加し、アジア・オセアニア 4 名、欧州 4 名、北米 4 名、アフリカ 1 名、南米 1 名、地域指定なし 2 名とする。非常勤理事も 3 名に増加する。

¹ IFRIC 第 18 号は、2009 年 1 月 29 日に公表された。

² 本公開草案は、2009 年 1 月 30 日に公表され、2009 年 3 月 2 日までコメントを募集している。

その後に行われた質疑応答では、以下のような質問及び意見が述べられた。

- 退職後給付に関するディスカッション・ペーパー（DP）に対するコメントでは、拠出ベース約定を検討するパート2は2011年以降とすべきという意見が多かったと認識しているが、退職後給付費用の即時認識を検討するパート1を早め、パート2も2011年までに完成させるというプロジェクト計画案に関する質問に対しては、山田 IASB 理事からは、パート1・2とも2011年までに完成させるという理解であること、作業効率を上げる意図からプロジェクトを2つに分けて、スタッフの作業が先行しているパート1を先に公開草案とすることを決定したことが説明された。
- 退職給付費用の表示に関しては財務諸表の表示プロジェクトで取り扱うべきであるという意見、勤務、財務、再測定退職給付費用3つの構成要素のうち、再測定部分を包括利益計算書で区分して表示する暫定決定に対する質問に対しては、山田 IASB 理事から、退職給付費用の表示を退職後給付と財務諸表の表示のいずれのプロジェクトで取り扱うかについては、関係者からの意見を踏まえ、退職後給付プロジェクトで取り扱い財務諸表の表示と連携をとるという以前の決定に従っていること、退職給付費用3つの構成要素の包括利益計算書での表示は、最低限勤務・財務部分と再測定部分を区分して包括利益計算書本体で表示し、本体で区分しなかった場合勤務・財務部分は注記にて区分開示することが暫定決定されたことが説明された。
- 給付建約定の数理計算上の差異の即時認識はコメントでは少数派であったのにも関わらず、直ちにIASBで暫定合意を行ったことに対する懸念に対しては、山田 IASB 理事から、退職給付費用の一部をその他包括利益（OCI）で認識した場合、いつリサイクルをすべきかというトリガーが決められなかったこともあり、退職給付費用を発生した時点で純利益に含めることが暫定合意されたことが説明された。
- ASBJの退職給付プロジェクトでも、今回のIASB会議での暫定合意に対する対応を検討すべきであるという意見に関しては、新井専門委員長から、了解した旨が回答された。
- 退職後給付の数理計算上の差異の即時認識は、DPに対するコメントでも反対が多く、1月IASB会議の直後に開催された、IASBの従業員給付ワーキング・グループでも反対が大多数を占めているにも関わらず、IASB会議では暫定合意されたリサイクルの問題以外の理由に関する質問に対しては、山田 IASB 理事から、IAS第19号が開発された際に結論の背景に数理計算上の差異は即時認識することが望ましい旨が記載されていることが述べられた。
- 概念フレームワークのフェーズAに関して、公開草案の信頼性を忠実な表現に置き換える提案に対してアメリカ会計学会（AAA）や欧州財務報告アドバイザリー・グループ（EFRAG）からも反対があったのにも関わらず、そのまま暫定合意された理由についての質問に関しては、信頼性という用語が現行の概念フレームワークにおける意図と別

に多義的に使用されているため、忠実な表現に置き換えることにより意図を明確にすることが改めて確認されたこと、また情報が投資家の意思決定にとって有用であるためには第1に情報がレリバントであることが必要であるが、レリバントな情報が信頼性があると記述するよりも、レリバントな情報を忠実に表現するほうが、経済実態を投資家の意思決定につなげるためにはより理解しやすくなっていると考えていることが説明された。

- 個別基準の改善を2011年までに完了するという目標に対する、概念フレームワークのフェーズB（構成要素及び認識）とフェーズC（測定）の目標時期に関する質問に対しては、山田 IASB 理事から、個別基準の2011年までの完了のためにフレームワークが遅れる認識はないが、フェーズごとに完成させるという暫定合意に対して、公開草案に対するコメントを受け、もう一度全体を一括して完成させるべきかという議論をするためその結果によって計画が変更される可能性があること、測定については進め方の方針を測定基礎の候補をある程度絞ったうえで当該候補の有用性を分析し、当該候補をどう適用するかは基準レベルで取り扱うよう変更されたため遅れていること、フェーズD（報告企業）は順調に進捗していることが説明された。
- 公的説明責任のない企業のためのIFRSに関して、11月の基準諮問（SAC）会議において、のれんの償却を禁止した公開草案に対して償却を認めるべきというコメントが多く、スタッフも償却を認める方向でボードで提案することを聞いていたが、ボードもその方向で暫定合意されたことはよいことである。
- 公正価値測定のサービス契約のデイワン損益に関して、サービス提供者にとっての唯一の出口市場は、顧客とのプライマリー（小売り）市場ではなく、他のサービス提供者とのセカンダリー（卸売り）市場であることが暫定合意されているが、収益認識プロジェクトのDPでの予備的見解になっている顧客対価モデルと矛盾しないのかという質問に対しては、山田 IASB 理事から、ボード会議でも収益認識との関係に関する指摘があったこと、この暫定合意ではデイワン損益が発生するがもう一度議論する必要があると考えることが回答された。
- 損益計算書を通して公正価値で測定（FVTPL）カテゴリー以外の金融商品の当初認識時に損益が認識されないようにIAS第39号を改訂する暫定合意と、サービス契約のデイワン損益の暫定合意の関係が理解できない。また、サービス提供者は、originate 活動に対して合理的なリターンをもたらすように取引価格を設定するため、サービス提供者にとっての出口価格は取引価格とは異なる可能性が高いという点は、卸売でもoriginate する者しない者でセカンダリーの中でも市場が異なることを示している。したがって、デイワン損益を測定したとしても繰り延べるのであればよいが、損益として認識すべきではない。
- IFRIC第16号改訂の公開草案の背景に関する質問に対しては、事務局から、ヘッジの手段を保有する企業について基本的に制限しないが、ヘッジの対象となっている企業

報告事項（1）

が保有してはいけないという制限があったが、この制限によりヘッジを認めないと当該企業の為替換算調整勘定が OCI のままであり、ヘッジ手段の損益とマッチしないため、この制限を削除するものが説明された。

- IFRIC 第 14 号では、最低積立要件がある場合に前払年金費用の資産を計上できるのは将来の拠出金を減額できる範囲までとしている。今回の IASB 会議の暫定合意は、最低積立要件の分を自発的に前払いした場合には、その全額が拠出金を減額できると考えるものであるが、IFRIC 第 14 号と整合しないと考えられる。

以 上

“公開草案「国との関係」 IAS 第 24 号の改訂草案” へのコメントについて

1. 国営企業

(1) 経緯

- ・ IAS 第 24 号第 17 項に定める関連当事者取引の開示要求に対して、国営企業についての例外措置として 2007 年 2 月、「国営企業と関連当事者の定義」(IAS 第 24 号関連当事者の開示についての修正提案としての公開草案) (以下、「2007 年 ED」という。) が公表された。
- ・ 当該例外措置を設ける主な理由として、①膨大な数の国営企業が存在する国においては、財務諸表作成者が国営企業を特定することが困難な場合があること、②開示要求を満たすためのコストが財務諸表利用者にとってのベネフィットによって必ずしも相殺されるとは限らないこと、③特定の国では国営企業同士を互いに競争させるために設立しており、それらの企業間の取引はあたかも関連当事者取引では無いように行われ易いこと、が挙げられていた。
- ・ 2007 年 ED における例外措置適用の条件は以下の通り ;
 - 企業同士が、単純に同一の国によって支配、共同支配若しくは重要な影響を及ぼされている理由によって関連当事者となっている。
 - どちらの企業も、実質的に他の企業に影響を及ぼしていない。かつ、
 - 国が、それらの企業間の取引に関して、いずれの企業にも実質的に影響を及ぼしていない。
- ・ 2007 年 ED へのコメントは総じて国営企業への例外措置を支持するものの、実質的な影響の存在を評価することの複雑性などへの懸念が示された。
- ・ IASB はこのような懸念に対処しようと試みたが、むしろ例外措置を複雑にし、目的を達成し得ないと判断し、今回、例外措置を修正した新たな提案を行った。

(2) 修正提案

第 17 項の後ろに第 17A 項及び第 17B 項を追加する。(20 項には修正提案はなされていないが、参考としてここに含める。)

17 関連当事者間取引が存在する場合には、企業は、関連当事者関係が財務諸表に与える影響を把握するのに必要となる取引及び未決済残高に関わる情報と関連当事者関係の内容を開示しなければならない。これらの開示規定は、経営幹部の報酬の開示を要求している第 16 項の規定への追加となるものである。最低でも開示には、下記の項目が含まれていなければならない ;

- (a) 取引の金額
- (b) 未決済残高の金額

- (i) 担保が設定されているかどうかなど一般条件、及び決済に用いられる対価の内容
- (ii) 付与している又は付与されている保証の詳細
- (c) 未決済残高に関する貸倒引当金
- (d) 関連当事者から支払われるべき不良債権に関し期中に認識された費用

17A 報告企業は以下に関しては、第 17 項による開示の規定を免除される。

- (a) 報告企業に対して支配、共同支配、又は重要な影響力を及ぼしている国。及び、
- (b) 同じ国が、報告企業及びもう一方の企業の双方を支配、共同支配、又は重要な影響力を及ぼしていることにより、関連当事者となる当該もう一方の企業。

17B しかしながら、報告企業は、第 17A 項で定められる国又は他の企業との取引に関して、以下の情報を開示しなければならない。

- (a) 国名及び報告企業との関係の性質 (nature) (即ち、支配か、共同支配か、重要な影響力の行使か)
- (b) 国又はそのような企業との重要な取引の、個別又は集約した種類とその範囲についての質的又は量的な指標。取引の種類には、第 20 項で掲げられる項目を含み、かつ、
- (c) 国又はそのような企業が IAS 第 24 号で定義される関連当事者ではあるが、第 17A 項によって許容されるように、その国又はそのような企業との取引は関連当事者取引の開示ではカバーされない旨。

20 以下は関連当事者との取引として開示される例である。

- (a) 財 (完成品若しくは未完成品) の購入又は売却
- (b) 不動産等の資産の購入又は売却
- (c) サービスの提供又は受入
- (d) リース
- (e) 研究開発の移転
- (f) ライセンス契約による移転
- (g) ファイナンス契約による移転 (借入や現金又は現物による出資を含む)
- (h) 保証又は担保の提供
- (i) 企業に代わって、又は当該企業に代わって企業が行う負債の決済

グループ企業間でリスクを共有する給付建制度への、親会社又は子会社の加入は、関連当事者間取引である。

(3) 検討

- ・ 今回の提案は、国営企業に関しては、企業同士、又は、企業と国間の実質的な影響の

存在を評価せずに、形式的に処理するものとなっている。これは、膨大な数の国営企業が存在する場合には、コスト・ベネフィットや適用の現実性の観点などからは、今回の修正提案は基本的には妥当なものと考えられる。

- ・ 一方、我が国は、そもそも国営企業などの数も相対的には多くなく、それらの間での取引もこのような例外適用が必要となる程、多岐に亘っているとは想定されない。すなわち、現実の適用上の問題として具体的に論じなければならない状況にはないものと考えられる。なお、日本基準では、国営企業に関して特段の例外規定は設けておらず、開示対象外とする場合とは、一般的な取引と同様であることが明白であるなど、実質的に判断していくこととしている。¹
- ・ 2007 年 ED においても同様の理由から、国営企業に関するコメントは提出していない。
- ・ 以上から、今回についても敢えてコメント（賛成するコメントを含む。）を行う必要性は乏しいものと考えられる。

(4) 質問と回答

質問 1 国営企業

本公開草案は、国により支配、共同支配若しくは重要な影響を受けている企業について、ある特定の状況下で IAS 第 24 号における開示を例外として扱うことを提案している。

あなたは、提案されている例外措置に同意するか、そして、例外措置が適用された場合、当該企業は開示を必要とすることに同意するか。その理由は何か。また、同意しない場合は、代替案とその提案理由を示されたい。

回答 1 (案)

(コメントは提出しない。)

2. 関連当事者の定義

(1) 経緯

- ・ 2007 年 ED において、IAS 第 24 号の関連当事者の定義が再構築されたが、それらに対しては、概ね支持するコメントが寄せられた。
- ・ ただし、不注意によってあるケースが抜け落ちてしまったためにこのケースを回復させる提案と幾つかの些細な矛盾点を取り除く微修正が提案されている。
- ・ IASB としては、本件に関しては、基本的に再提案した部分についてのみコメントを求

¹ 関連当事者の開示に関する会計基準第 9 項「関連当事者との取引のうち、以下の取引は、開示対象外とする。(1) 一般競争入札による取引並びに預金利息及び配当の受取りその他取引の性質からみて取引条件が一般の取引と同様であることが明白な取引 (2) 役員に対する報酬、賞与及び退職慰労金の支払い」

めたいとしている。

(2) 修正提案

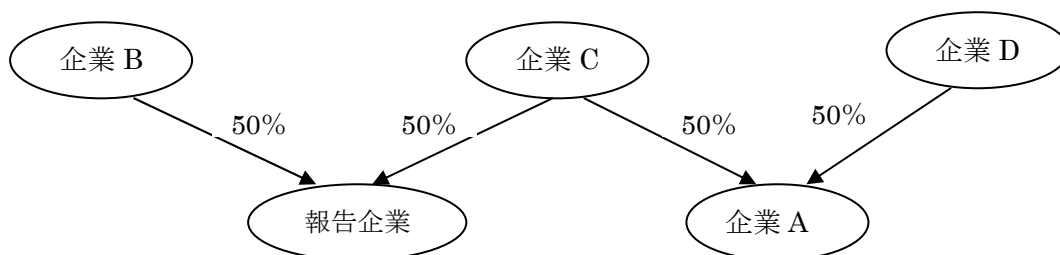
主に以下の3点を修正する提案となっている。

- (a) 第三の企業が1つの企業を共同支配しており、その第三の企業が他の企業を共同支配する、又は、重要な影響力を及ぼすケース：修正された定義の第9項(b)(iii)及び(iv)
- (b) ある個人が報告企業を共同支配する、又は、重要な影響力を及ぼす、若しくは報告企業の重要な議決権を有しており、かつ、その個人（又はその者の近親者）が他の企業を共同支配するケース：修正された定義の第9項(a)(iii)及び(b)(vi)
- (c) ある個人又はその個人の近親者が、ある企業に重要な影響力を及ぼしている、又は、その企業の重要な議決権を保有しており、かつ、報告企業を共同支配しているケース：修正された定義の第9項(b)(ix)

(修正条文は、資料-3「2008年EDと2007年EDの比較」を参照。)

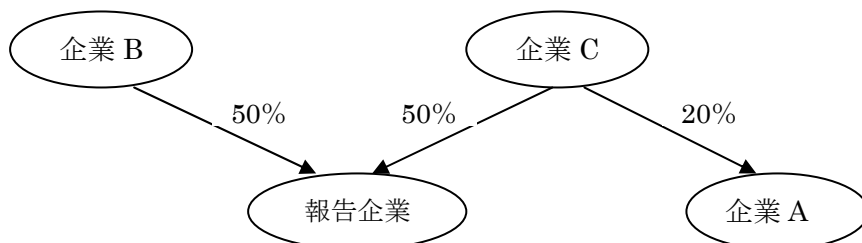
(3) 各ケースの設例

① 第9項(b)(iii)



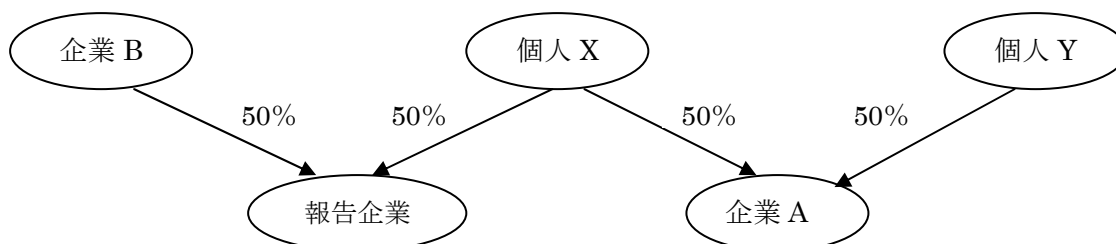
※ 企業 A は、報告企業の関連当事者である。また、報告企業は、企業 A の関連当事者である。

② 第9項(b)(iv)



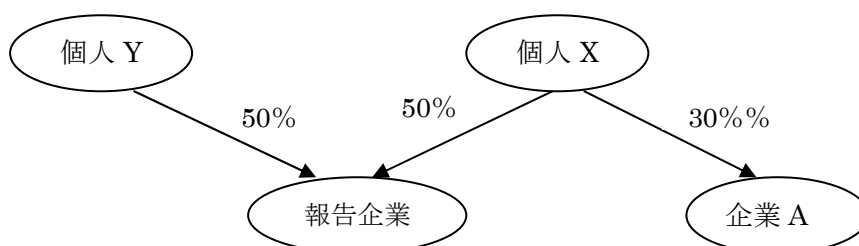
※ 企業 A は、報告企業の関連当事者である。また、報告企業は、企業 A の関連当事者である。

③ 第9項(a)(iii)及び(b)(vi)



※ 企業 A は、報告企業の関連当事者である。また、報告企業は、企業 A の関連当事者である。

④ 第9項(b)(ix)



※ 企業 A は、報告企業の関連当事者である。また、報告企業は、企業 A の関連当事者である。

(4) 検討

- ・ 今回の提案では、共同支配は一般的な重要な影響力よりも強力との認識で定義をし直し、また、入れ替えのケースを同等の扱いとすることで関連当事者の定義の網羅性を形式的な判断によって高めようとしている。その結果、開示対象範囲が拡大することとなる。
- ・ しかし、例えば、設例③第9項(a)(iii)及び(b)(vi)で定義される報告企業を共同支配する個人が報告企業以外で共同支配している等の先を関連当事者として含めることは、日本基準と比較した場合、関連当事者の定義が拡大し、開示対象範囲が広がる。すなわち、報告企業にその株主個人についての現状以上の詳細な情報を収集することを求めることとなり、相当な負担が生じるものとも考えられる。
- ・
- ・ よって、2007年EDのコメントにおいて指摘したように、日本基準と同様に「報告企業の関連当事者が報告企業と他の第三者との取引に重要な影響を及ぼしている場合、このような取引を関連当事者取引として開示を求める」との一般規定を設ける方が、本会計基準の目的に合致し、Principle-baseの基準としても相応しいものと考えられる。ま

- た、コスト・ベネフィットの観点から適切ではないかと考えられる。²
- ・ もっとも、このような指摘は、関連当事者の定義の考え方に関わるものであり、IASBがコメントを求めている範囲を超えるものである。また、国営企業の例外措置における提案では、形式的な判断によって処理する考え方を提示しており、IASBの考え方としては一貫している部分である。
 - ・ 一方、このような指摘は、2007年EDのコメントとして提出したものの、結果的には反映されていないという事実もある。
 - ・ 以上から本件についての対応は、以下の2つの選択肢が考えられる。
 - (選択肢1) IASBに再考を促せる有効なカウンター・プロポーザルを見出し難いことから、コメント(賛成するコメントを含む。)は提出しない。
 - (選択肢2) 徒に関連当事者の範囲が拡大することは望ましくないとして、2007年EDへのコメントで展開した一般規定の提案を再度、コメントとして提出する。

(5) 質問と回答

質問2 関連当事者の定義

2007年に公表された公開草案は、関連当事者の定義を見直している。ボードは当該定義に次のような修正を加えることを提案している。2つの企業が、以下の場合には常に関連当事者として取り扱うものである。即ち、ある個人又はある第三の企業が、ある企業に対して共同支配又は重要な影響力を及ぼしている、或いは、その企業の重要な議決権を保有しており、その者(又はその者の近親者)、或いはその第三の企業が、もう一つの企業に対して共同支配又は重要な影響力を及ぼしている、或いは、そのもう一つの企業の重要な議決権を保有している場合である。

あなたは、本提案に同意するか。その理由は何か。また、同意しない場合は、代替案とその提案理由を示されたい。

回答2(案)

(選択肢 1 または 2)

以上

² 会計基準のコンバージェンスの観点からは、新たな差異となる可能性もある。