

## 第 77 回 国際対応専門委員会議事概要

日時 平成 20 年 3 月 2 日（月） 15 時 30 分～17 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

2 月開催の国際対応専門委員会での審議（詳細な内容は、「第 76 回国際対応専門委員会議事概要」を参照）に引き続き、2008 年 12 月に公表された IAS 第 24 号改訂公開草案「国との関係」に対するコメント対応について審議を行った。

事務局より、全般的な公開草案の内容及びコメント文案の説明を行った後、質疑応答が行われ、以下のような意見が述べられた。

- コメント文案に関して、賛成か反対か立場を明確にするべきである。

上記公開草案に対するコメント案については、本専門委員会での審議をもとに最終案とすることが確認された。（最終コメントについては、IAS 第 24 号「関連当事者についての開示」の改訂の公開草案：『国との関係』に対するコメント参照。）

#### （2） 公開草案「IFRIC 解釈指針書に対する適用後の改訂」（IFRIC 第 9 号及び IFRIC 第 16 号改訂案）について

2009 年 1 月に公表された公開草案「IFRIC 解釈指針書に対する適用後の改訂」（IFRIC 第 9 号及び IFRIC 第 16 号改訂案）は、以下の 2 つの改訂を提案するものである。

- 共通支配下の企業又は事業の結合及びジョイント・ベンチャーの組成により取得された契約における組込デリバティブを IFRIC 第 9 号から除外。
- ヘッジ手段を保有することが可能な企業に対する制限を IFRIC 第 16 号から削除

本公開草案は、緊急ではあるが比較的限定された改訂を提案する短い文書であり、IASB は幅広い合意が得られる可能性が高いと考えており、コメント期間は 3 月 2 日までの 30 日間に設定した。

事務局より別紙 1 を用いて内容及びコメントを提出しない方針の説明を行った後、質疑応答が行われ、以下のような意見が述べられた。

- IFRIC 第 16 号に関して、結論はコメントを提出しないことでよいが、以下の点で気になることがある。文章だけでなく、グループ内のどの会社がヘッジ手段を保有している場合に、どの会社をヘッジ対象にしてといった場合分けを想定してシミュレーションをしないとヘッジが有効になっているのか分かりにくい。IFRIC 第 16 号の開発の際

にも同様の検証をしたはずであるのといわばミスが発生したわけで、今回の改訂のように文章を修正するだけで100%問題ないのかという点の確信が持てない。しかし、現行のIFRIC第16号のように「それ自身がヘッジされている在外営業活動体を除き」とすると、すべてのヘッジされている在外営業活動体が対象になり問題であるということを理解する点、また、IFRIC第16号では、文書化によりヘッジ関係を証明することを求めているため、その段階でヘッジとして機能しているかが分かることとなるので、対象外とする文言の削除は問題ないと考える。

上記公開草案に対しては、コメントを提出しないことが確認された。

## （報告事項）

### （1） 2月IASB会議報告

山田IASB理事から、2009年2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。

議題	主な内容
認識の中止	<ul style="list-style-type: none"> <li>アプローチ2を公開草案（ED）での提案とするが、アプローチ1を代替的見解としてEDに含める。<sup>1</sup></li> <li>EDを2009年3月又は4月に公表し、コメント期間を120日にすること</li> </ul>
公正価値測定	<ul style="list-style-type: none"> <li>負債の公正価値（取引相手の資産の公正価値と同じ）</li> <li>デイワン損益（IAS第39号改訂を伴うので、1月の暫定合意の取消し）</li> </ul>
金融商品：組込デリバテ	<ul style="list-style-type: none"> <li>2008年12月に公表したIAS第39号、IFRIC第9号改訂公</li> </ul>

<sup>1</sup> アプローチ1では、譲渡人の視点に立って認識の中止を判断する。譲渡人は、自らの便益のために、譲渡人が譲渡前に認識していた資産のキャッシュ・フローのすべて又はその一部に対するその他のアクセスを現在有していない場合には、資産及びその構成要素（資産の一部であればどのような部分であってもよい）の認識の中止を行う。

アプローチ2では、次のいずれかの条件を満たした場合には、資産及びその構成要素（下記④に限定）の認識の中止を行う。

- ① 譲渡人が資産に対する継続的関与を有しない。
- ② 譲受人が、自分自身の便益のために資産を譲渡できる実際上の能力を有している。
- ③ 「リンク表示（linked presentation）」を導入し、関連する資産と負債に関する純額表示を認める。
- ④ 「資産の構成要素」をIAS第39号第16項(a)が定義する「構成要素」に限定する。

詳細についてはIASB会議報告を参照。

議題	主な内容
イブ	開草案「組込デリバティブ」に対するコメント対応。
保険契約	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 測定アプローチの特徴（観察可能な市場価格に出来るだけ整合的な見積り、期待キャッシュ・フローの明示的な現在の見積り、貨幣の時間価値、明示的なマージン）</li> <li>• 測定アプローチの候補：現在出口価値と現在履行価値を議論。将来の会議では、短期の損害保険に関しては未経過アプローチも議論。</li> </ul>
退職後給付	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 給付建約定の損益の再測定構成要素の内容（勤務費用及び利息費用を除き、制度資産の総収益及び給付建債務の保険数理差損益を含める）</li> </ul>
料金規制活動	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 料金規制活動の定義（規制当局の承認による価格の設定と、規制を受ける商品やサービスを提供する企業の特定のコストを回収し一定のリターンが得られるように料金を設計するサービス原価規制の規準）</li> </ul>

以上の議題以外に、公的説明責任のない企業のための IFRS、中間財務報告、年次改善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。）

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。

- 1月に暫定合意された退職後給付の保険数理差損益の即時認識は、再考の余地はないのかという意見に対しては、2月の SAC 会議では多くの反対があったことが紹介された。
- 退職給付債務と制度資産は相殺されており、利息費用も制度資産の収益と相殺されるものと考えられるので、再測定の構成要素には利息費用を除き制度資産の総収益を含めるという2月の暫定合意を疑問とする意見に対しては、山田 IASB 理事から、指摘の意見もあり、制度資産の長期の予定利回りを債務の金利と見合うものであるという議論もあったが、予定利回りを使わないことを前提に、制度資産からの収益を分解できないため、再測定の構成要素に制度資産の総収益を含めることが暫定合意されたことが説明された。
- 退職給付費用の表示と財務諸表の表示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、退職給付費用の金利部分に関して「financing」という、財務諸表の表示プロジェクトの財務（financing）と同じ用語が用いられていること、年金の役割は企業活動にとっても financing かという議論は避けて通れないと考えるという説明があった。
- 退職後給付プロジェクトの拠出ベース約定を検討するパート2のスケジュールに関する

る質問に対しては、山田 IASB 理事から、パート 2 は 2011 年までには完成できないこととなると考えられることが回答された。

- 料金規制活動における総括原価のルールと会計基準との関係に関する質問に対しては、山田 IASB 理事から、コスト＋マージンで料金を顧客に課すことを国が認めていることにより、（将来の料金の上乗せ・減額によって）資産・負債として認識されるものがあるかどうかを検討することである旨の回答が、事務局から米国の SFAS 第 71 号のように規制当局の料金に関するコミットを資産・負債として認識できるかを検討するものと考えられること、これまで各国の会計基準では料金規制活動に関する会計処理が考慮されてきたと考えられるが、IFRS の導入の際にどう会計処理するのかに関して、実務の要請から IFRIC 経由にて IASB で議論することになったことが説明された。
- 保険会計は、premium 部分（収益）と claim 部分（費用）を分けておらず、渾然一体となっている点が問題であるという意見に対しては、山田 IASB 理事から、スタッフから履行価値が収益認識の顧客対価モデルとより整合的なものとして提案されていること、2 月の SAC 会議でも議論になったが、IASB での負債の評価の議論が支離滅裂になっているため、それを収めるために履行価値の議論も行われていること、製品保証のような顧客との契約に基づく負債は収益認識プロジェクトで扱う可能性が高いので、IAS 第 37 号に残るのは顧客との契約以外の資産除去債務や訴訟リスク・負債といったもののみとなる可能性が高いことなどが回答された。
- これに対して、製品保証料は収益認識の議論となるが、製品保証に係るコストは将来義務の測定に係るため IAS 第 37 号の議論となるのではないかといった指摘があった。
- 一方、山田 IASB 理事から、保険負債の測定の要素として、3 ビルディング・ブロックの考え方は変えないとした上で、現在出口価値と現在履行価値の違いは、キャッシュ・フローの見積りについて、それが市場参加者の予測か自分の予測であるかの違いであると考えられるが、それは概念的な違いであり、実際の評価にはさほど差がないものと考えられるとの認識が示され、さらに、明示的なマージンの予測が可能かといった問題を踏まえると、この段階でどちらかに決めてしまうことは時期尚早ではないかといった議論もあることが説明された。
- なお、キャッシュ・フローの見積りに関しては、負債の場合、市場の見積りの方が高くなり、あとで利益が計上されるという問題が発生するため、自分の見積りとするアプローチが適切であるとの意見があった。また、履行義務は本来キャッシュ・アウトフローでの測定となるべきであるが、顧客対価で測定するのであれば、それはキャッシュ・インフローでの測定となり、考え方を 180 度転換するものと言わざるを得ないという指摘もあった。
- 年次改善にセグメント報告の審議がなされている。資産情報が最高意思決定者に報告されていない場合の取り扱いについて、IFRS 第 8 号では結論の背景で手当てがなされる方向にあると昨年春の段階では聞いていたが、今回の議論では負債情報と同様に本

## 報告事項（1）

文に明示する改訂を暫定合意したことに対する質問に関しては、山田 IASB 理事からは、欧州との関係を考えると、昨年時点では本文を改訂すると欧州では法律の改正になるため法律にならない結論の背景で手当であるという方向で検討を進めていたが、本文で明確にするべきという方針の変更があったことが回答された。

以 上

## IFRIC第9号、IFRIC第16号に対するコメント対応案(要約)

質問	項目	改訂内容	対応案
IFRIC第9号「組込デリバティブの再査定」			
1	改訂IFRS第3号から発生した改訂 (第5項の改訂)	IFRIC第9号では、企業結合における組込デリバティブの取得を対象外としている。(第5項) IFRS第3号では、ジョイント・ベンチャーの設立時点での事業の拠出及び共通支配下取引を対象外としている。そのため、当該取引において取得された組込デリバティブがIFRIC第9号の対象となるかが問題となった。 ジョイント・ベンチャーの設立時点での事業の拠出及び共通支配下取引において取得された組込デリバティブは、IFRIC第9号の適用範囲とはならないことを規定するように改訂。	これらの取引は、企業結合における取得と同様にIFRIC第9号の適用範囲からの除外が適切と考えられるため、コメント不要。
IFRIC第16号「在外営業活動体に対する純投資のヘッジ」			
2	ヘッジ手段を保有することが可能な企業に対する制限の削除 (第14項の改訂)	IFRIC第16号では、純投資がヘッジされている在外営業活動体がヘッジ手段を保有している場合、ヘッジ会計を取らなくとも、親会社の機能通貨と、ヘッジ手段と純投資の機能通貨との間の為替差額が自動的にグループの為替換算調整勘定に含まれるとして、純投資がヘッジされている在外営業活動体がヘッジ手段を保有することを制限していた。 しかしながら、ヘッジ手段による外国為替差額は、ヘッジ会計を適用しない限り損益に含まれることとなる。したがって、純投資がヘッジされている在外営業活動体がヘッジ手段を保有している場合でもヘッジ会計が適用できるよう、制限を削除する。	純投資がヘッジされている在外営業活動体がヘッジ手段を保有している場合、ヘッジ会計を取らなくとも、自動的にヘッジと同じ効果となるという従来の結論が誤りであり、それを訂正する改訂であるので、コメント不要。

以上