

分類及び測定 - 分類変更の会計処理及び開示
(IASB 及び FASB 合同会議 2012 年 7 月)

概要

- 2012 年 7 月の合同会議では、2012 年 5 月の金融資産の分類変更に関する議論を踏まえて、分類変更に係る残りの論点が検討された。
 - 分類変更日をいつにすべきか (FASB 単独)
 - 分類変更の仕組み (会計処理のあり方)
 - 分類変更の開示 (IASB 単独)
- なお、分類及び測定に関する両審議会の共同セッションは、7 月が最後の予定とされた。

分類変更日 (FASB のみ)

- FASB スタッフは、2 つの選択肢を提示。
選択肢 1 : 事業モデルの変更があった期の翌期首
選択肢 2 : 事業モデルの変更があった期の期末
- FASB スタッフは、以下の理由から 選択肢 2 を提案し、提案どおり暫定決定された。
 - 事業モデルの変更のあった期に当該変更の影響を反映することにより、利用者により有用な情報を提供することになる。
 - IFRS 第 9 号の要求事項とは異なるが、事業モデルの変更は稀と考えられるので、分類変更日の違いは重要な差異とはならない。

分類変更の仕組み

- スタッフは、6 つのシナリオについて分析 (ここでは、3 つの選択肢が検討されたシナリオ 6 についてのみ詳細をご紹介します。他のシナリオについては、【表 1】をご参照。)

シナリオ 6 (FVOCI 償却原価) (IASB・FASB 共通)

- スタッフは、3 つの選択肢を提示。
選択肢 1 : 分類変更日に FV で測定。分類変更日に累積 OCI は認識の中止を行い、金融資産残高として認識される相殺仕訳を行う (その結果、以前から償却原価に分類されていたかのように、分類変更日に測定される)。
選択肢 2 : 分類変更日に FV で測定。最終的に金融資産の認識の中止を行うまで、累積 OCI を維持。
選択肢 3 : 分類変更日に FV で測定。金融資産の残存期間にわたって、累積 OCI を償却。
- スタッフは、以下の理由から 選択肢 1 を提案し、提案どおり暫定決定された。
 - 累積 OCI 残高は、分類変更後の資産 (償却原価) にとって目的適合性がなく、関連性もないので、累積 OCI は分類変更時に除去すべきである。
 - シナリオ 3 (FVOCI FVPL) の提案 (累積 OCI をリサイクルする) と、累積 OCI を残さないという点で整合する。

- 選択肢 2 は、新旧の測定カテゴリーの両方と整合しない。また、選択肢 3 は、償却原価でも FV でもない帳簿価額をもたらす。

【表 1：分類変更の仕組みと分類変更の開示に係るスタッフ提案の概要¹】

		分類変更後の測定		
		償却原価	FVOCI	FVPL
当初測定	償却原価	n/a	<p>シナリオ 5</p> <p>仕組み：分類変更日に FV で再測定し、差額を OCI に認識する。</p> <p>-----</p> <p>開示の提案はないが、IAS 第 1 号で OCI に認識された差額の別個の表示が要求される。</p>	<p>シナリオ 2</p> <p>現在の要求事項：</p> <p>仕組み：分類変更日に FV で再測定し、差額を純損益に認識する。</p> <p>-----</p> <p>開示の提案はないが、IAS 第 1 号で純損益に認識された差額の別個の表示が要求される。</p>
	FV OCI	<p>シナリオ 6</p> <p>仕組み：分類変更日の FV が新たな帳簿価額となる。その FV 価額に対して、累積 OCI 残高の認識の中止を行う。</p> <p>-----</p> <p>開示（期間限定）：報告期間末の金融資産の FV、及び金融資産が分類変更されていなかったとした場合に報告期間に OCI に認識されたであろう FV の利得又は損失。</p>	n/a	<p>シナリオ 3</p> <p>仕組み：引き続き FV で測定する。分類変更日に OCI 全体を純損益にリサイクルする。</p> <p>-----</p> <p>開示の提案はないが、IAS 第 1 号で分類変更日に OCI から純損益にリサイクルされた金額に関する情報の開示が要求される。</p>
	FV PL	<p>シナリオ 1</p> <p>現在の要求事項：</p> <p>仕組み：分類変更日の FV が新たな帳簿価額となる。</p> <p>-----</p> <p>開示：分類変更日に算定された実効金利と当期に認識された利息収益。 （期間限定）報告期間末の金融資産の FV、及び金融資産が分類変更されていなかったとした場合に報告期間に純損益に認識されたであろう FV の利得又は損失。</p>	<p>シナリオ 4</p> <p>仕組み：引き続き FV で測定し、FV の事後の変動は OCI に認識する。</p> <p>-----</p> <p>開示：分類変更日に算定された実効金利と当期に認識された利息収益。 （期間限定）金融資産が分類変更されていなかったとした場合に報告期間に純損益に認識されたであろう FV の利得又は損失。</p>	n/a

注 1：2012 年 7 月の合同会議では、本表のスタッフ提案どおり暫定決定された。

注 2：シナリオ 1 及び 2 の仕組みは既に IFRS 第 9 号に存在するため、FASB 単独で審議された。

注 3：開示は IASB 単独で審議された。FASB は、将来の単独会議で分類及び測定モデルに関する開示を包括的に議論する予定とされている。

¹ 本表は、2012 年 7 月の IASB/FASB 合同会議で使用されたスタッフ・ペーパー 6A/164 に掲載されている Appendix C を、ASBJ スタッフが仮訳したもの。