

### 議事要旨(3) IFRSのエンドースメントに関する作業部会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長（作業部会長）より、IFRSのエンドースメントに関する作業部会における検討状況について、説明資料[審議事項(3)]に基づき概略の説明があり、続いて紙谷ディレクターより、同資料に基づき詳細な説明があった。

説明に対する委員からの主な意見や質問と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。

- ある委員より、仮に日本基準と同様の方法により企業結合時に無形資産を識別するように「削除又は修正」したとしても、エンドースメントされたIFRSの適用にあたっては修正されていないIFRSとの相違に着目するだろうから、条項の内容が日本基準と全く同一ではない以上、同一の運用になるとは限らず、他方で日本基準の実務指針まですべて反映させると細かくなりすぎるとも思われるから、のれんの償却に絞った内容にすることも考えられるのではないかとの意見があった。

これに対して事務局より、エンドースメント手続においては、例えばのれんについて、関連論点である無形資産の識別について検討には含める必要があるが、どこまでを「削除又は修正」の範囲に含めるかについては、さまざまな要素を考えて決定することになるとうの発言があった。

- ある委員より、のれんに関する日本の主張は、企業結合時に無形資産を適切に識別することが困難だという問題があることを理由としているのかとの質問と、海外企業を取得する場合に親会社による直接取得と海外子会社による取得の処理を比較可能にする観点からは「削除又は修正」をなるべくシンプルにしたほうがよいのではないかとの意見があった。

これに対して事務局より、日本の主張は、のれんはコストであり償却して費用配分しないと企業結合後の当期純利益の計算が適切にならないとする点を中心であり、これまで、国際的には、無形資産の識別について、のれんほど強く主張してきてはいないとの発言があった。

- ある委員より、エンドースメントされたIFRSの目的は基準として受け入れがたいものを抽出して「削除又は修正」することと考えており、のれんは償却するように「削除又は修正」することが適切と考えるが、「削除又は修正」はシンプルであることが望ましいから、無形資産の識別は含めなくてよいとの意見があり、また、のれんの償却期間として20年は妥当であるとの意見があった。

これに対して事務局より、意見発信の観点からシンプルであることが望ましいとの

見解と、会計基準であるから実務への目配りも必要との見解の双方があるところだが、日本基準と同様の方法により「削除又は修正」した場合の条項の内容が日本基準と同じ運用になると限らない上に、海外子会社への展開が難しいのではないかとの課題も指摘されている、との発言があった。

- ある委員より、エンドースメントされた IFRS においても、IFRS 第 9 号の強制適用日（2018 年 1 月 1 日）までは IFRS 第 9 号と IAS 第 39 号のいずれも適用できることが適切と考えており、その前提に立つと、資本性金融商品の減損について複数の方法があることは内的整合性の観点から適切とは言えないことから、減損について日本基準を参考にして「削除又は修正」する方法は整合的でないと考えられるとの意見があった。

これに対して事務局より、OCI オプションを選択した資本性金融商品についてリサイクリングするように「削除又は修正」したことにより既に他の基準との整合性は損なわれており、どこまで実務に配慮するか等の観点からの議論になろうとの発言があった。

- ある委員より、仮に公正価値の変動を OCI に表示する資本性金融商品の範囲を定義するように「削除又は修正」した場合の条項の内容について、狙いは理解できるが実務的に適用は難しいのではないかとの意見があった。

これに対して事務局より、実務的な適用の困難さという課題があるが、他方で、戦略投資の株価変動は業績に反映すべきではないとしつつ売却もありうるとの日本の主張に対する国際的な批判として、売却時にリサイクリングを行うと損益の操作が可能になるとの批判がなされてきたことを踏まえる必要もあるとの発言があった。

- ある委員より、仮に公正価値の変動を OCI に表示する資本性金融商品の範囲を定義するように「削除又は修正」した場合の条項の内容について、仮に定義するなら売買目的以外と規定することが適切であるから違和感があり、また、減損についての日本基準の数値基準は画一的な運用がされているわけではないから、仮に日本基準を参考にして「削除又は修正」した場合の条項の内容は適切である、との意見があった。

- ある委員より、退職給付に関する再測定部分の当期純利益への遅延認識を行う理由の説明の方法は、仮に再測定部分をリサイクリングするように「削除又は修正」した場合の条項の内容に影響を与えるのか、また、過去勤務費用を当期純利益に遅延認識するか否かは、その条項の内容にどのように反映されているのかとの質問があった。

これに対して事務局より、遅延認識を行う理由の説明の方法によって条項の内容は変わらないと考えている旨、また、仮に過去勤務費用を当期純利益に遅延認識するよ

うに「削除又は修正」した場合の条項の内容は示していないが、過去勤務費用を当期純利益に遅延認識するか否かについて方向性を示すものではないとの発言があった。

- ある委員より、エンドースメント手続は IFRS を出発点とするものである以上、IFRS の概念フレームワークにおいて規定された重要性の考え方を基礎とすることが適切であるから、日本基準における数値基準を参考にして「削除又は修正」することは慎重であるべきではないかとの意見があった。

これに対して事務局より、国際的な意見発信の観点からは日本基準における数値基準を含めないほうが説明しやすいが、他方で実務上適用できる会計基準を開発する観点からは配慮が必要であるとも考えられるから、条項の内容まで検討した上で、比較考量して決定することになろうとの発言があった。

- ある委員より、「修正又は削除」を行う部分についてのみ数値基準を規定すると、全体のバランスが取れなくなるのではないかとの意見があった。

これに対して事務局より、部分的に数値基準を規定すると全体のバランスが取れなくなる可能性があるが、他方、実務上適用できる会計基準を開発する観点からは配慮が必要であるとも考えられるから、比較考量して決定することになろうとの発言があった。

- ある委員より、退職給付に関する日本の重要性基準は一般的な重要性の考え方とは異なっているので国際的に十分な説明が必要になると考えられ、また、費用配分まで含めずリサイクリングに絞った内容にすることも考えられるとの意見があった。

これに対して事務局より、日本の重要性基準も IFRS の回廊アプローチも、退職給付債務の測定が長期の見積りに伴う誤差を含んでいることに対処するための方法であり、考え方が大きく異なるという性質のものではないとの発言があった。

- ある委員より、退職給付債務の計算実務が進んできて、複数の計算を比較的容易に実行できるようになっているという現状を踏まえると、「削除又は修正」をシンプルにする観点からリサイクリングに絞ることも考えられるのではないかとの意見があった。

これに対して事務局より、リサイクリングだけでなく、IAS 第 19 号の改訂についても我が国において多くの議論があったことを踏まえると、どこまでを「削除又は修正」の範囲に含めるかについては、国内関係者の考え方や国際的な説明まで視野に入れて決定する必要があるとの発言があった。

- ある委員より、会計基準の中に数値基準を規定することは合理的なことと考えており、

また、数値基準を含む実務指針まで反映させることにより、「削除又は修正」のボリュームは増えるかもしれないが、それによって海外子会社も理解できるようになるという効果が期待できるとの意見があった。

- ある委員より、本日議論している条項の内容は、仮に「削除又は修正」した場合の検討のためのものであり、「削除又は修正」についての方向性はまだ決定されていない点について改めて注意喚起があり、また、エンドースメントされた IFRS の目的として意見発信や任意適用の積上げとの関係を改めて整理し、方向性を決める必要があるのではないかと意見があった。

これに対して事務局より、方向性を絞り込むためには、エンドースメント手続の位置づけを確認した上で判断を行っていく必要があるとの発言があった。

以 上