

議事要旨(2) 測定に関するASAF提出用ペーパーについて

冒頭、関口常勤委員より、測定に関する 2015 年 3 月 ASAF 会議提出用ペーパー「測定基礎の識別、記述及び分類」(以下「測定基礎ペーパー」という。)及び「会計基準の設定における『企業の事業活動の性質』の役割」(以下「事業活動ペーパー」という。)について説明がなされ、審議が行われた。

説明に対する委員からの主なコメントと、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 両方のペーパーに関して、審議時間が必ずしも十分でなく、内容について当委員会の合意が得られるか定かでない状況であるため、当委員会のスタッフ・ペーパーとして提出するのが良いのではないかと考える。この点、当委員会で承認したペーパーとして提出するか、あるいは当委員会のスタッフ・ペーパーとして提出するかについて、他の委員の意見も踏まえて決定すべきではないか。
 - 測定基礎ペーパーに関して、概念レベルの議論において、インプットを部分的に更新した測定値を独立した 1 つの測定基礎の区分として、インプットを全面的に更新した測定値及びインプットをロックインした測定値と並列的に扱うことに違和感がある。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 事務局としては、委員の方々の賛同が得られるようであれば、当委員会で承認したペーパーとして ASAF 会議へ提出したいと考えている。測定基礎ペーパーは、議論用のペーパーという色彩が強く、当委員会のスタッフ・ペーパーとして提出することはあり得る一方、事業活動ペーパーは、当委員会がこれまで主張してきた基本的な考え方をまとめたものであり、当委員会で承認したペーパーとして提出することが望ましいと考えている。
 - 測定基礎の分類方法は様々考え得るものであり、インプットを全面的に更新した測定値は現在の測定に、インプットをロックインした測定値は過去の測定に分類されるが、IFRS 第 9 号における償却原価のように過去の測定か現在の測定のどちらかに明瞭に区分できない項目を分類可能にするため、「インプットを部分的に更新した測定値」という分類を設けている。
- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 事業活動ペーパーにおける企業の事業活動の性質による区分方法に関して、「付加価値活動を経ずに売却する目的で保有」という分類は補集合としての説明になっている。このため、英国財務報告審議会 (FRC) のペーパーで主張しているように、

「価格変動からキャッシュ・フローを得る目的で保有」という分類の方が望ましいのではないか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

➤ 現時点の草案では、資産又は資産グループの価格変動からの収入のために保有する資産及び負債を、「付加価値活動を経ずに売却する目的で保有」するものとして表現しているが、ペーパー全体に与える影響を踏まえて修正方法について検討したい。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 事業活動の性質に応じて測定基礎を使い分けることが重要であるため、測定ペーパーと事業活動ペーパーの両方をセットで提出すべきと考える。
 - 審議時間が十分ではなかったが、事業活動ペーパーの内容はこれまでの当委員会の主張をまとめたものであり、当委員会で承認したペーパーで提出することに異論はない。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 測定基礎ペーパーに関して、事業活動ペーパーの内容を測定基礎ペーパーに十分に挿入しないと「部分的に更新されたインプットによる測定値」の分類を設ける必要性を十分に理解できないのではないか。
 - 測定基礎ペーパーにおける資産又は資産グループを売却する実質的な能力の説明において、価格変動が実際のキャッシュ・フローと実質的に同等であり、売却するための顧客探しに多大な作業を行う必要がないことを「保証」することを意図するとあるが、「保証」という表現は少し強すぎるのではないか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

➤ 測定基礎ペーパーでは、事業活動ペーパーのエッセンスのみを記載しているため、それだけでは分かりにくくなっており、両方のペーパーを合わせて ASAF 会議へ提出することで、より理解可能性が高まるのではないかと考えている。

➤ 「保証」という表現は、前提条件として確保すべきことを意図しているが、保証の程度にも関係するため、表現を修正したい。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 事業活動ペーパーについて、「例外的な状況において第三者に移転する目的で負債を保有する場合、測定基礎を当期中の市場における価格変動を反映するように更新すべき」とあるが、当該区分にヘッジ目的で保有しないデリバティブ債務が該当するか直接的には読み取れない。この点について、どのように考えているか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 例外的な状況において第三者に移転する目的で負債を保有する場合は、必ずしもデリバティブを想定しておらず負債全般を意図しているが、その他の状況については、原則として、当期中の価格変動を反映するために更新すべきではないとしており、デリバティブは、当該原則の例外に含まれ得るものと考えている。

■ ある委員より、次のコメントがあった。

- 事業活動ペーパーに関して、事業活動の性質を概念フレームワークで扱うことに違和感がある。概念レベルでは目的適格的に測定すべきとの主張に留めて、基準レベルで事業活動の性質を検討すべきではないか。
- IFRS 第 9 号におけるビジネス・モデルの考え方が、現時点で有効に機能しているか定かではなく、基準レベルでも難しい考え方であるため、保有目的区分とビジネス・モデル区分のどちらが望ましいかについても含めて、概念レベルで記述することは慎重に検討すべきではないか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 事業活動ペーパーでは、IFRS 第 9 号のビジネス・モデルと経営者の目的の対比は扱っていないが、経営者の目的と異なり企業が実際に行う事業活動には実質が伴っているため、事業活動による区分は、客観性及び検証可能性を備えていると考えられる。
- 事業活動ペーパーは、2013 年 12 月の ASAF 会議へ提出したペーパー「純損益/その他の包括利益及び測定」と同様に、純損益に認識すべき項目に焦点を当てて議論を行っている。

■ ある委員より、次のコメントがあった。

- 測定基礎ペーパー及び事業活動ペーパーについて、概念フレームワークに関する議論であるほか、内容的にも当委員会のこれまでの主張と一貫していると考えられ、当委員会の名前で提出することに賛成である。
- 事業活動ペーパーに関して、概念レベルの議論ではあるものの、当該議論が基準レベルの議論である株式（資本性金融商品）の減損処理にどのような影響を与え得ると考えられるか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 事業活動ペーパーの内容が、株式（資本性金融商品）に関する議論に影響があるか否かについては、基準レベルでは個別の判断がなされる可能性があり、直ちに影響があるとは言えない。
- 事業活動ペーパーにおける記述によると、企業が付加価値活動を経ずに売却する目的で株式を保有しているが、資産又は資産グループを売却する実質的な能力を有し

ていない場合、原価評価あるいは FVOCI になると考えられる。当委員会は、従来、すべての株式（資本性金融商品）について、財務業績を報告する観点から現在市場測定値で測定すべきとは主張しておらず、事業活動ペーパーの内容は当該主張と整合的と考える。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 企業の事業活動の性質が基準設定にどのように影響を与えるかに関する単一の包括的な記述を概念フレームワークで示さない場合、基準レベルで多様な記述がなされる可能性がある。付加価値事業と価格変動事業の区分は、各国の基準設定主体で共通認識がされており、共通認識された区分概念に従い事業活動の性質を定義して、事業活動の性質に応じた測定区分の選択を主張することは望ましいと考える。
 - 測定基礎ペーパーに関して、測定基礎の分類としてインプットを部分的に更新した測定値について議論はあるものの、議論のたたき台として測定基礎ペーパーを当委員会の名前で ASAF 会議へ提出することを支持する。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 企業活動を会計的な側面から見る際に何らかの規準が必要であると考えているが、事業活動ペーパーは、分類規準として事業活動の性質に焦点を当てて理論構築をしている。当該考え方は、従来、当委員会が主張してきた内容と一貫しており、当委員会の名前で意見発信することに賛同する。

最後に、本日の意見を踏まえて修正のうえ、両ペーパーについて当委員会の承認したペーパーとして ASAF 会議へ提出することが了承された。

以 上