

## 「債券の保有目的区分の変更に関する論点の整理」に対する意見

平成20年11月4日  
日本公認会計士協会

当協会は、このたび公表されました標記論点の整理に対して次のとおり意見を申し上げます。

### 1. 総論

原則として、債券の保有目的区分は当初取得時に行われ、事後的に変更されるべきものではないと考える（会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」第69項、第273項参照）。ただし、諸外国の動向等も踏まえ、保有目的区分の変更を「極めて稀な状況」において限定的に容認することについては反対しない。この場合には、どのような状況が「極めて稀な状況」に当たるかを明確に述べることにより、本論点整理を基準化したものの使用において、財務諸表作成者、監査人及び財務諸表利用者の誤解を招かないようにするとともに、諸外国の会計基準が想定している以上の振替が可能とならないように十分に配慮していただきたい。

なお、会計基準等の公表に当たっては、関係者の意見聴取を適切に行うべく、コメント募集期間の長さも含め通常のデュープロセスを踏むことが必要であると考えます。

### 2. 保有目的区分の変更が「極めて稀な状況」において認められることの明確化

会計基準等の見直し等に当たっては、債券の保有目的区分は当初取得時に行われ、事後的に変更されるべきものではないという原則を再確認の上、保有目的区分の変更は「極めて稀な状況」においてのみ認められることを明確にすべきである。なお、「極めて稀な状況」の内容については、利害関係者が統一した理解と判断ができるように明確に記述する必要がある。

### 3. 保有目的区分変更時及び変更後の会計処理の明確化

債券の保有目的区分の変更による振替を行う場合、当該債券は振替の日の時価で振り替えられること、すでに認識された損益の振戻しは行われないうこと、純資産に直入されていた有価証券評価差額金の振戻しは行われないうことを明確にすべきである。

また、振替後の会計処理（振替時の時価と額面金額との差額の会計処理、有価証券評価差額金の会計処理等）についても明確にすべきである。

### 4. 開示に関する規定の整備

債券の保有目的区分の変更による振替を行った場合、財務諸表利用者の理解に資するよう、十分な開示を行うべきであり、これを求める規定を設けるべきである。また、今回の会計基準等の見直しの検討が、諸外国の動向を踏まえてのものであるとすれば、開

示規定についても、国際的な会計基準の状況を踏まえ、国際財務報告基準（IFRS）第7号第12A項と同様の規定とすべきである。

#### 5. 振替の時期

債券の保有目的区分が企業の保有意図を反映したものであることを勘案すれば、振替の時期は、会計基準等の改正日以降であって企業が保有意図の変更について文書等により明確な意思決定を行った日（この日時点において、「極めて稀な状況」にあることが必要となる。）を基準とすることが妥当ではないかと考える。

以 上