企業会計基準公開草案第43号「公正価値測定及びその開示に関する会計基準（案）」及び企業会計基準適用指針公開草案第38号「公正価値測定及びその開示に関する会計基準の適用指針（案）」に対する意見

平成22年９月10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公開草案に対して次のとおり意見を申し上げます。

１．国際的な会計基準との相違について（会計基準案結論の背景）

（コメント）

設定される基準に、国際的な会計基準との相違が生じる場合には、当該相違点及び相違を設けた理由を結論の背景において明らかにすることが必要である。

（理由）

IASB及びFASBが、公正価値測定及びその開示に関する会計基準を、用語及び形式上の軽微な相違を除いて同一化する動きの中で、本公開草案においては、同一化するか否かについては触れていない。公正価値測定及びその開示に関する会計基準の設定はコンバージェンスの観点から検討を行うことが必要と考えられたということであれば、国際的な会計基準との同一化を意図しているのか、もし、我が国に固有の状況、考え方を踏まえ、あえて相違を設けた（又は明示しなかった）のであれば、当該相違点及び相違を設けた理由（我が国に固有の状況、考え方）を結論の背景において明らかにすることが必要であると考える。

２．レベル３の入力数値について（会計基準案第14項、適用指針案第18項）

（コメント）

「入手できる最良の情報」は入手できる情報の中で最良のものであるという相対的なものなのか、情報の質に関する一定の水準を意図したものであるのかを明確にする必要がある。

また、レベル３の入力数値の具体例を充実させ、レベル２の入力数値とレベル３の入力数値を明確にすることが必要と考える。

（理由）

「入手できる最良の情報」は入手できる情報の中で最良のものであるという相対的なものなのか、情報の質に関する一定の水準を意図したものであるのかが明確でないため、「入手できる最良の情報」に該当するか否かの判断に、実務上の困難が生じるおそれがある。前者であるならば、公正価値が把握できない局面はほとんどなくなると考えられ、もし後者であるならば、「入手できる最良の情報」が有すべき特質を示すことが必要となる。

また、適用指針案第18項ではヒストリカル・ボラティリティなど企業外部で取得可

能なものなどが例示されている。適用指針案第16項からは企業内部で保有しているデフォルト率のデータなどもレベル３の入力数値に該当するものと考えられるが、レベル３の入力数値は幅広いものと考えられるため、「入手できる最良の情報」を限定的に捉えるような誤解を避ける意味からも、レベル３の入力数値の具体例を充実させることが必要と考える。この際には、欧米に比較して相対的にマーケットが発達していない我が国の実情も勘案し、観察可能性に関する判断の明確化に資するような例示を行うことが望まれる。

３．公正価値に関する注記事項について（会計基準案第17項(2)）

（コメント）

金利スワップの特例処理及び為替予約等の振当処理については、ヘッジ対象と一体として、注記することができるかどうかを明らかにする必要がある。

（理由）

公正価値のレベル別の内訳を開示する趣旨からは、ヘッジ対象と区分して開示することが望ましいと考えられるが、金融商品の時価等の開示に関する適用指針においては、ヘッジ対象と一体として、当該ヘッジ対象の時価に含めて注記することができるとされているため（同適用指針第４項(3)②）、適用に際して疑問が生じないようにする必要があると考える。

４．取引価格が当初認識時の公正価値を表さない場合について（会計基準案第41項）

（コメント）

取引価格が当初認識時の資産又は負債の公正価値を表さない場合において、取引価格と当初測定時の公正価値の差額の処理について本会計基準（又は他の会計基準等）で同時に明らかにすることが必要である。

（理由）

会計基準案第41項に、取引価格が当初認識時の資産又は負債の公正価値を表さない可能性がある状況が例示されているが、このような状況において取引価格と当初測定時の公正価値の差額をどのように処理すべきか、個別の会計基準では定められていない。会計基準案では会計処理を規定しないことを指向していると理解しているが、この点を明確にしないと実務への適用に問題を生じるおそれがあるため、円滑に処理を行うためには差額の会計処理について本会計基準（又は他の会計基準等）で同時に明らかにすることが必要である。

５．ブローカー等の価格の利用について（適用指針案第30項）

（コメント）

適用指針案第30項については、不動産鑑定評価額をもって不動産の公正価値とする場合等を含め、財務諸表作成者自身で価格算定を行わない場合に関する規定として記載すべきである。

（理由）

適用指針案第30項では、ブローカー等の価格を利用する場合の留意点が示されているが、これは財務諸表作成者自身で価格算定を行わない場合の留意事項を一般的に示したものであると考えられる。しかしながら、同項の記述からはブローカー等の提示価格を用いる場合のみの留意点と捉えられるおそれがあるため、同項で示された留意点が、不動産等の公正価値を含め一般的に留意されるべきものであることを明確にする必要があると考える。

６．賃貸等不動産に関する開示例の追加について（適用指針案開示例１、２）

（コメント）

注記で公正価値を開示する賃貸等不動産についても、開示例に明記することが望ましい。

（理由）

会計基準案は金融商品のみを対象にしているわけではないが、金融商品のみが対象であるかのように誤解を生じやすいと考えられる。このような誤解を避けるため、投資不動産についても、開示例に明記することが有用と考えられる。

７．既存の会計基準等の取扱いについて（金融商品に関する会計基準等）

（コメント）

本公開草案の公正価値の考え方と不整合を起こしている現行の基準については、同時に改正を行うことが必要と考える。

例えば、金融商品に関する会計基準の（注７）及び外貨建取引等会計処理基準の（注８）は、本公開草案の公正価値の考え方と不整合を起こしているため、削除すべきである。

（理由）

その他有価証券の決算時の時価について、「継続して適用することを条件として、期末前１カ月の市場価格の平均に基づいて算定された価額を用いることもできる。」という取扱いと、本公開草案における公正価値の定義との間には不整合が生じていると考えられる。同様に、決算時の直物為替相場として「決算日の前後一定期間の直物為替相場に基づいて算出された平均相場を用いることができる。」という取扱いと、本公開草案における公正価値の定義との間には不整合が生じていると考えられる。このような規定については削除すべきであるが、削除しない場合には矛盾を生じることのないよう、文言の修正を行うべきである。

以　上