

審議事項(6)

主なコメントの概要とそれらに対する対応案

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会のそれらに対する対応です。

「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行います。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
全般		
ASBJ が改正を行う根拠	企業会計審議会が公表した「金融商品に係る会計基準」の改正を ASBJ が行うことを可能とする根拠が明らかでなく、その根拠を明確にすべきである。	
金融商品の定義		
金融資産及び金融負債と金融商品との関係	金融資産、金融負債という用語を本会計基準（案）第 4 項および第 5 項以降で使用しているが、金融商品との関係は明確でない。これについて規定している第 50 項を参照するよう注書を入れてはどうか	
金融資産及び金融負債の範囲等		
用語の意味	以下の用語の意味を明確にしていきたい。 <ul style="list-style-type: none"> ・ 「正味の債権」（第 4 項）での『正味』 ・ 第 4 項「金融資産とは、現金預金、受取手形、売掛金及び貸付金等の金銭債権・・・」での、金銭債権に含まれる範囲 ・ 「公正な評価額」（第 6 項）での『公正』（誰が、いつ、どのように評価するか） ・ 「合理的に算定された価額」（第 6 項）での『合理的』（誰が、いつ、どのように算定したものか） 	
有価証券		
時価評価	有価証券は、市場価額が取得原価より著しく下落したときだけ時価評価すべきである（市場価額が著しく取得原価よりも上昇したときに時価評価するのは危ういケースがある）。	
金銭債務		

審議事項(6)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
貸借対照表価額（負債を収入額に基づいて計上する、という記述について）	<p>本会計基準（案）第 88 項の「資産がその取得に要した支出額に基づいて計上される」「負債についても収入額に基づいて計上する」という表現は適切ではない。</p> <p>（理由 1）資産の取得原価は、取得したその時点では、現在価値で表現された収入予測額をも表現している。また、社債への償却原価法の適用は、もし市場があれば、その市場で均衡価格となるべき金額の近似計算のためであり、そこでの市場価額は、仮にその時点で返済が行われるならば支払わなければならない金額（収入額ではなく支出額）であることになる。よって、資産が将来収入と結びつくのであるから、負債は将来の支出に結びつくともいえる。</p> <p>（理由 2）概念フレームワークの流れとの関係で、なぜ資産が支出と、負債が収入と結びつくとするのが明確でない。</p>	
償却原価法	<p>本会計基準（案）第 16 項但書では、償却原価法が強制される表現となっているが、その結論の背景である第 69 項では「『原則として、』償却原価法に基づいて算定された価額をもって貸借対照表価額とすることとした」とし、例外を許容する表現となっており、整合していない。『原則として』は不要なのではないか。</p> <p>本会計基準（案）第 26 項および(注 5)に関し、償却原価法の処理について、本会計基準に、原則「利息法」、継続適用を条件に「定額法」が認められることを明示してはどうか</p>	
社債を社債金額よりも	<p>本会計基準（案）第 88 項は、「当該差額は一般に支払金利の調整という性格を有しているため」としているが、「発行会社の信用力」とする説も有力であり、「支払金利の調整」とみなした理由を明確にすべきである</p>	

審議事項(6)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
<p>低い価額又は高い価額で発行した場合の当該差額の性格及び会計処理</p>	<p>当該差額を「支払金利の調整」とみなした場合、従来の制度の前提であった前払費用(利息)説を採用しない理由は何か。また、利息の調整を前提に負債の評価勘定にするということは、未払費用(利息)説を採用したと考えていいか。仮に未払費用説をとった場合、決算貸借対照表には社債の元本と未払費用が別個に表示される(仕訳(A)参照)。一方、評価勘定説により計上される社債は、元本と未払費用を一本化して表示したものである(仕訳(B)参照)。元本と利息を分ける現行の負債処理との整合性からは、当該差額を評価勘定として設定するのではなく、当初から利息として独立に処理すべきではないか。</p> <p>また、収入額による負債計上を適当とするのであれば、そもそも評価勘定を設ける必要はない。</p> <p>額面 1,000 発行価額 940 償還期限 3 年の場合の発行時と決算時の仕訳(コメント中に参考としてに記載されていた仕訳)</p> <p>(A) 現金 940 / 社債 940 社債利息 20 / 未払利息 20</p> <p>(B) 現金 940 / 社債 1,000 社債発行差金 60 / 社債発行差金償却 20 / 社債発行差金 20</p> <p>決算 BS には社債発行差金 40 と社債 1,000 による 960 が社債として示される。</p>	
<p>貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準との関係</p>		
<p>取引所の相場のない株式の実質価額の計算</p>	<p>貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準により、純資産の部に新株予約権及び繰延ヘッジ損益が表示されることとなった。取引所の相場のない株式の実質価額の計算にあたり、これらをその算定基礎に含めるのか明確ではない(繰延ヘッジ損益については含めることは問題ないが、新株予約権については含めるべきではない)。よってこの点を会計基準で明示すべきである。</p>	

審議事項(6)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
ヘッジ会計		
時価ヘッジ	<p>本会計基準(案)第32項で代替処理として認められている時価ヘッジ会計については、 その他有価証券のみが認められているが、時価ヘッジを代替処理として全面的に認めるよう検討してはどうか。繰延ヘッジ損益が純資産の部に計上され、ヘッジ対象に原価が付されている場合、繰延ヘッジ損益を相殺するヘッジ対象の評価損益があるにもかかわらずオフバランスとなり、経済実態を適正に表示しないこと、時価ヘッジ会計の必要性を感じている企業もあると考えられること、及びIASBとのコンバージェンス等を考慮しての提案である。但し、今回の改正に含めず、今後の課題とすることも考えられる。</p> <p>公正価値ヘッジが日本基準のみ繰延の対象であり、国際会計基準、米国会計基準との調和の観点から見直すことが必要である。</p>	
その他有価証券評価差額金		
国際的な動向の説明	<p>本会計基準(案)第76項では「国際的な動向を見ても、その他有価証券に類するものの評価差額については、・純資産の部に直接計上する方法や包括利益を通じて純資産の部に計上する方法が採用されている」としているが、国際的に『純資産の部』という表示区分はみられず、むしろ『資本の部』『株主持分(stockholders' equity)』に計上されており、『純資産の部』を用いるべきではない。</p>	

審議事項(6)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
<p>その他有価証券評価差額金で時価が取得原価を下回る場合の会計処理の選択の許容</p>	<p>本会計基準(案)第78項では、その他有価証券評価差額金で、時価が取得原価を下回る銘柄の評価差額は純資産の部に直接計上する方法の他、損益計算書に計上することもできることとしている。複数の選択肢を認めると、中心となる会計数値が企業側の選択により異なることになり、純資産の部に計上する方法に統一すべきである。「金融商品に係る会計基準」が公表されて7年経過しており、過渡的な選択処理を認める必然性もない。また、保守主義を重視するとしても、選択肢を認めるべきではなく、評価損が生じた場合、損益計算書に計上する方法だけを認めるべきである。</p>	
複合金融商品		
<p>新株予約権</p>	<p>新株予約権が行使され、新株が発行された場合の会計処理については本会計基準(案)第38項及び第112項で記載しているが、自己株式を交付する場合も考えられ、そのようなケースについての規定を追加、または、実務対応報告第16号「会社法による新株予約権及び新株予約権付社債の会計処理に関する実務上の取扱い」を参照する旨の注書を付したほうが実務上有益である。</p>	
<p>新株引受権</p>	<p>新株引受権について、本会計基準(案)第113項は「権利行使されたときに新株引受権の対価部分が資本準備金に振り替えられる点を除き、新株予約権付社債の取扱いに順ずる」としているが、「新株引受権」として独立掲記するという点で問題ないか。</p>	
適用時期		
<p>過年度に計上されている社債及び社債発行差金の取扱い</p>	<p>本会計基準(案)の社債の会計処理は、過年度に計上された社債・社債発行差金についても適用され、このための修正を行う必要があるか。</p>	

審議事項(6)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
<p>本会計基準（案）の公表前、かつ、本会計基準の適用初年度内に発行された社債の会計処理について）</p>	<p>本会計基準（案）では、会計基準公表日以後に終了する事業年度及び中間会計期間から適用されることとしているが、事業年度の途中で公開草案が公開され、進行中の事業年度（平成18年度）に新たな会計基準を強制適用することは再考してほしい。企業には想定しきれない会計方針の変更を求めるものであり、その結果、資金調達活動や株価にも影響を及ぼす可能性等がある。新たな会計基準の適用には、十分な周知期間が必要である。</p> <p>（参考）たとえば、3月決算の会社が、平成18年4月に社債を発行し、社債発行差金を一括償却している場合に影響が出るというコメント。</p>	
<p>経過措置</p>		
<p>ローン・パーティシペーション</p>	<p>本会計基準（案）第42項は、ローン・パーティシペーションについて、財務構成要素アプローチによらなくとも、債権に係るリスクと経済的利益のほとんどすべてが移転している場合には、債権の消滅を認めているが、実務上、債権消滅が認められるかその判断根拠が曖昧となる場合があり、経過措置の見直しを検討してほしい。</p>	
<p>為替予約</p>	<p>本会計基準（案）第43項および第44項の為替予約等に関する経過措置の見直しを行う場合には、実務上の影響を考慮し、十分な準備期間をとれるようなタイミングでの公表を希望する。</p>	
<p>その他</p>		
<p>文章の表現</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ できるだけ、主語、目的語を省略しないで明示していただきたい。 ・ 文章はできるだけ短くしていただきたい。 ・ 表現をできるだけ統一していただきたい。 <p>文章に厳密性が欠け、用語の定義をしたうえで、記述していただきたい。</p>	