

国際対応専門委員会の議事概要

企業会計基準委員会

1. 日時 平成 18 年 7 月 14 日(金) 13 時 30 分～15 時 30 分

2. 場所 (財)財務会計基準機構 会議室

3. 議題

(審議事項)

- (1) 7 月開催の IASB 会議、議題の紹介
- (2) 7 月開催の IASB 会議の議事について
 1. 「財務諸表の表示」: 作業原則の適用
 2. IAS 第 37 号再審議
 3. 連結 (SPE を含む)

4. 議事概要

(審議事項)

(1) 7 月開催の IASB 会議、議題の紹介

IAS 第 37 号の再審議、概念フレームワーク(資産の定義)、退職給付(新プロジェクトとするかの決定)、保険会計、リース会計(新プロジェクトとするかの決定)、SME、ジョイント・ベンチャー、連結、企業結合第 2 フェーズ、セグメント報告改訂公開草案に対するコメントの検討、収益認識、IFRS 内での不整合等の年 1 回の修正に関する検討、財務諸表の表示、を行う予定である。

その後の質疑応答においては、以下のような、質問及び意見が述べられた。

- 退職給付についての検討の方向性についての質問があり、山田 IASB 理事より FASB と歩調を合わせるものではない旨(プロジェクト期間は 4 年くらい)、具体的には、現在の債務の計算で将来予測(将来の昇給率)が含まれていることが妥当か、数理差異の会計処理の選択肢の一本化等(数理差異の発生時一時認識)である旨が回答された。
- 新プロジェクトに採り上げるためのデュー・プロセスが守られているか質問があり、デュー・プロセス・ハンドブックで定められたプロセスは守られていること、全面時価に向かうのではないかという懸念が出ていることは伝えていること、等が山田 IASB 理事より回答された。

(2) 7月開催の IASB 会議の議事対応について

1. 「財務諸表の表示」：作業原則の適用

- 7月の審議の目的は、財務諸表の基本的な形式（セクションやカテゴリー）について合意することであり、そのために、優先順位が高いと思われる作業原則が取り上げられた。まず、支配的な作業原則は、企業の財務的な状況の全体像を一体的(cohesive)に示すこと（その帰結として、一組の財務諸表は出来る限り相互補完的(complementary)にすべきである。）とし、そのうえで、資金調達(financing)の作業原則に従って各財務諸表（貸借対照表、包括利益計算書、キャッシュ・フロー計算書）を事業(business)と資金調達(financing)の2つのセクションに区分すること、及びそれぞれのセクションについての以下のスタッフ提案が行われている旨が説明された。

資金調達セクション (financing section)

資金調達活動の定義には、(a)資産は含めない、(b)資金調達部分を区分して計算することを要求されていない負債を除く全ての負債を含めることとし、さらに資金調達セクションの表示においては、一定のガイドラインのもとで弾力的な適用を認めている。なお、一体性の原則を包括利益計算書とキャッシュ・フロー計算書にあてはめて両者を比較する場合、所有者との取引がキャッシュフロー計算書には含まれる一方、包括利益計算書には含まれていないことから、キャッシュ・フロー計算書の資金調達セクションは、所有者との取引に伴うキャッシュ・フローとそれ以外のキャッシュ・フローに区分して表示することをスタッフは提案している。

事業セクション (business section)

事業セクションのスタッフの検討では、資金運用(Treasury)と営業(Operating)のカテゴリー、さらに営業カテゴリーの2つのサブカテゴリーとして、営業運転資本(Operating working capital)資産・負債と、その他の営業資産・負債(Other operating assets and liabilities)が議論されている。

まず、資金運用資産(Treasury assets)については、(資金調達負債とは区別して)事業セクションに含める、(a) treasury assets は「全ての金融資産」と定義する、(b) 表示では、営業資本資産(operating working capital assets)として区分される金融資産を資金運用カテゴリーから除外できる、(c) 当座貸越は現金および現金同等物には含めず、資金調達負債(financing liabilities)とする、(d) 現金および現金同等物は、資金運用資産カテゴリーの中で独立した行項目として（あるいは両者が別々に表示される場合は小計として）表示する、等を提案している。

貸借対照表上での表示等について、(a) 貸借対照表は包括利益計算書、キャッシュ・フロー計算書で使用される事業/資金調達セクションと同じフォーマットを用いること、(b) (営業が operating assets から operating liabilities を控除した額であるため借方・貸方の合計が総資産あるいは総調達額に一致しないことから) 総額に関する

る情報（資産、負債、資本）を注記で開示すること、(c)流動性に関する情報を短期 / 長期アプローチ（一年以内に現金に変換・決済されるかどうかで区分）に従って注記で開示すること等である、とスタッフは提案している。

包括利益計算書やキャッシュ・フロー計算書の表示では、営業運転資本やその他の営業資産・負債というサブカテゴリーは有用でない（ただし、ボードの指示があれば9月に再検討する用意がある）とスタッフは考えている。

その他

小計・合計・純利益の表示に関し、今回の資料に出てくる小計や合計はスタッフ提案を構成するものではなく、9月のボード会議（及び、9月15日のJIG会議）でスタッフは取り上げる予定である旨が説明された。

その後の質疑応答においては、以下のような、質問及び意見が述べられた。

- 各財務諸表間のカテゴリーが連携していることが概念的だとしているが、連携が財務諸表の目的（企業評価に役立つ情報の提供）にどのように有用か理解できないとの意見があった。これに対し、損益計算書とキャッシュ・フロー計算書間のカテゴリーの連携が、発生主義ベースとキャッシュ・ベースとの比較を可能とすること、貸借対照表と他の財務諸表との連携により比率算定時の分母分子の対応が可能となることが有用とスタッフが考えていることが説明された。
- 作業原則を設けての検討に懸念を持っており、セグメント B の議論の方向性も当初とは異なっているのではないかとの意見があった。これに対し、山田 IASB 理事より、作業原則の枠内で首尾一貫したものを開発していくアプローチは3月に合意されている旨、セグメント B の議論の方向性に関し、業績とは何かを検討するより、投資家が将来のキャッシュ・フローを予測できるような財務諸表全体としての情報が何かを検討したほうが効率的に結論を得られるとの考え方も合意されている旨、財務諸表全体としての情報有用性を検討するために Cohesiveness という原則が出てきた旨が説明された。これに対し、将来予測に役立つ業績や利益が何かという議論は必要であるとの意見、作業原則を用いるのであれば、まず複数の作業原則を検討すべきであるとの意見、財務諸表利用者の分析手法は流動的で、それに表示が拘束されるべきではなく、財務諸表利用者の分析に利用できる情報が提供されればよいという意見があった。
- 純利益の議論が抜けているのではないか、という意見に対し、山田 IASB 理事より、純利益、リサイクルの議論が最重要であるという認識はある旨が回答された。
- Treasury assets の定義は困難との意見、キャッシュ・フロー計算書のカテゴリーを変更しようとする提案について、純利益と営業キャッシュ・フローとの連携は重視されているという実態を重視して欲しいという意見、Operating assets と Operating Liabilities を相殺するという考え方について回転期間の分析ではグロスの資産・負債

を使用しており、内訳としてグロス情報が必要であるとの意見、また補足情報として注記を出すのであれば、財務諸表で出したほうがいいのではないかとの意見、包括利益計算書の利得・損失のサブカテゴリーを設けるかもしれないとしているが、分解情報は重要であり、詳細な検討が必要だとの意見が述べられた。

2. IAS 第 37 号再審議

- IAS 第 37 号改訂に関しては、2 月 IASB 会議にて IAS 第 37 号改訂公開草案の原則が暫定合意されている。7 月 IASB 会議では、コメントレーターにて「偶発負債」の用語の削除に開示の減少への懸念等から反対意見が寄せられたこと等を受け、「偶発負債」という用語の削除、負債の認識が法的手続の帰結に影響を与え得るか、及びプロジェクト計画アップデートに焦点を当てて審議を行うことが説明された。

については、IAS 第 37 号の「偶発負債」の定義が 2 つの異なる概念（未認識の現在の債務と可能性のある債務）の両方を表わすために用いられていることから混乱を招いており、(a)未認識の現在債務を表わすために「偶発債務」という用語を用いることは、負債のフレームワークにおける定義（現在の債務の存在を強調している）と矛盾することになり、さらに IAS 第 37 号において偶発として表わされる負債が、これを認識するその他の基準との矛盾も生み出していること、(b)可能性のある債務が負債の定義を満たさないことは明らかであるものの、「偶発負債」という用語自体が矛盾している（負債は偶発的ではない）ことから、スタッフは、審議会が「偶発負債」という用語を IAS 第 37 号から削除する提案を再確認するように推奨していることが説明された。また、潜在的に重要なリスクの開示の減少への懸念に対しては、ビジネスリスクを捉えるために開示規定を拡張することまではしないものの、過去の事象が負債を生じさせるかどうか不確実で、負債が存在すると見なされない場合に、企業の判断に影響を及ぼす要因の開示を最終基準に含めることをスタッフは推奨していることが説明された。

については、公開草案では、訴訟手続の開始が企業に裁判所の命令を実行させる待機債務を負わせるため、負債生み出すと提案されているのに対して、6 月の審議で訴訟手続の開始だけでは債務を負わせないという結論が出ていることが前提となっており、スタッフは、コメントレーターにおいて法的請求に関する情報の認識及び開示が訴訟結果に影響する可能性が懸念されていることから再検討を行った結果、最終基準において、(a)負債の認識により企業が不利になる場合の免除（不利な認識の免除）は含めないこと、(b)公開草案第 67 項の開示規定を含めるために、企業にとって不利であるという理由による開示の免除（不利な開示の免除）を拡張しないことが推奨されていることが説明された。

その後の質疑応答においては、以下のような、質問及び意見が述べられた。

- スタッフは ASBJ のコメントを分析しているのか、スタッフはコメントレーターにおける意見に十分に回答していないとの意見に対し、「偶発負債」という用語に曖昧さがあることや、現在の債務であれば基本的に負債の定義を満たすという考え方に転換していることへの理解を得るためにスタッフが分析・提案を行っている旨が山田 IASB 理事より回答された。
- IAS 第 37 号は現行実務でも機能している一方、IASB の提案は金額・期待確率を正確に見積ることができることを前提としており、実務的にこの前提が成り立つかは疑問であるとの意見が述べられた。これに対し、このプロジェクトの発端は、IAS 第 37 号の評価と企業結合の場合の評価との不整合を解消することであったことが山田 IASB 理事より回答されたが、企業結合の場合とそれ以外の場合とでは必ずしも会計処理を統一すべきものではないとの意見が述べられた。
- IAS 第 37 号から蓋然性規準を削除して、現在の債務が負債であるとしても、何が現在の債務であるかの判断には曖昧さが残るとの意見が述べられた。これに対し、現在の債務はほとんどの場合、企業の資産の流出を伴うものであり、また、現在の債務の存在の有無が不明の場合、経営者がその有無の判断を行い、現在の債務が無いと判断された場合には、その判断の要素の開示を新たに求める提案が行われていることが山田 IASB 理事より回答された。

3. 連結 (SPE を含む)

- 7 月の IASB 会議では、連結原則の改訂提案のために開発している基本的なフレームワークの説明として、典型的な親子会社関係における支配を検討し、(a)情報の目的、(b)企業それ自体よりもむしろ企業の資産と負債に支配の焦点を移すこと、(c)指標を検討することにより支配の存在を評価すること、(d)企業に対するオプションについてのいくつかの考え、についてボードの審議を求めるための分析をスタッフは行っていることが説明された。なお、SPE は 9 月に議論される予定である

まず、情報の目的については、企業が資産と負債及びそれらがまるで自己のものであるかのように利用するか又は取り扱うことができる十分な権利を有しており、それらの資産と負債及びその取扱いに関連する活動についての情報を示すこと、つまり結合企業が法的形式にかかわらずまるで単一の経済主体であるかのように、投資家と投資先の営業成績と財政状態を結合することである。また、基準案の第一の目的は、投資家が連結財務諸表において投資先の資産、負債及び活動を含まなければならない時点を識別するための原則を設けることである、とスタッフは提案していることが説明された。

次に、支配を概念フレームワークとの関係でどのように考えるかについて、企業自

体よりも企業の資産と負債に焦点を当てること、具体的には、他の企業の資産と負債に対する排他的な権利をもっているとき、企業は他の企業に対して支配力を有している、との考え方に修正することとし、支配をこのように特徴付けることは、便益とより強い結び付きを提供する、とスタッフは考えていること等が説明された。さらに、企業の資産と負債に対するパワー（戦略的なパワー）は、投資家はその企業の財務及び営業の方針を指示するための排他的な能力があるときに達成することができること、排他的なパワーを有していることは、支配企業が企業の議決権のすべてを所有していることを要求するものではない等の分析もスタッフは行っていることが説明された。

支配の評価については、多くの場合、企業が他の企業を支配しているかどうかを識別することは、その権利は明確であるので容易であり、このタイプの指標は推定的であるとする一方、推定的な指標がない場合には、支配は投資家と投資先との関係の性質を証明する指標を検討することによって評価されるべきであるとスタッフは考えていることが説明された。さらに、明らかに推定される指標は企業の議決の過半数を投じる権利であるが、一定の条件を列挙したうえで、それらを満たす場合には、その企業を支配していると推定することができるスタッフは考えていることが説明された。また、戦略的なパワーを有していることを示すために結合する他の要因があり、これらの要因をマトリックスとして一体で評価しなければならないとし、基準案では、投資家が評価する必要がある指標のタイプの識別を助ける原則を設例とともに提供することをスタッフは提案している。

企業に対するオプションについては、従来より、オプションには企業の支配に関するオプションと企業が保有する資産に対するオプションがありその異同が議論されており、企業の株式の100%に関して行使可能なオプションを持つことは、その企業を支配することと同様であることが暫定的に合意されている。そこで、この問題を連結・個別でそれぞれどのように考えるかをスタッフは検討している。基本的には、個別では法的な独自性を元に考えるが、連結では、投資家はその企業を支配しているときは、投資は相殺消去されるので無視されると考えている。具体的には、設例（企業が他社の保有する土地に対して直接、コール・オプションを持っているケースと、土地を保有する他社の株式の100%に対してコール・オプションを保有しているケース）を用いて、以前のボードの決定では、連結上、前者は土地に対するオプションであり、後者は土地を認識することになるが、スタッフの提案では、（土地に対する所有権がなく、あくまでオプションと考えられるため）いずれの場合も土地に対するオプションになることが説明された。

これに対する質疑応答は無かった。

以上