

■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 19 年 7 月 12 日（木） 15 時 45 分～17 時 45 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 会議の議事について

- IAS 第 37 号改訂
- 退職後給付
- 概念フレームワーク

（2） 公開草案等に対するコメント対応

- 中小企業向け IFRS 公開草案（IFRS for SME）

4. 議事概要

（審議事項）

（1） 7 月開催の IASB 会議の議事について

● IAS 第 37 号改訂

7 月 IASB 会議では、5 月 IASB 会議に引き続き①待機債務の問題を含むビジネス・リスクと負債の区分、②現在債務の存在に関する不確実性、③推定的債務について審議されることが説明され、今回の国際対応専門委員会では②③を取り上げた。

②現在債務の存在に関する不確実性では、5 月 IASB 会議にて、最終基準書に現在債務の存在に関する不確実性に対処する追加的なガイダンスを含めることに合意したことを受けて（5 月 IASB 会議での詳細な内容は、「[IASB 会議報告（第 68 回会議）](#)」を参照）、スタッフから、現在債務の不確実性に対処するために考えられる指標として、類似の事象に対する企業の過去の経験、類似の事象に対する他社の経験・事例、専門家の意見、B/S 日後に提供された、B/S 日現在における状況を示す証拠、企業の内部統制の欠陥や弱点を示す証拠（内部監査報告書等）が示され、その指標の記述は最小限とすることが提案されたことが説明された。また、現在債務の存在に関する蓋然性規準（more likely than not criterion）については、スタッフが、すべてを考慮した上で明示的な蓋然性規準を最終的な基準書に含めることを推奨すること、及び結論の背景において、これは実務的な便宜を図り、首尾一貫した適用を図るためのものであって、将来のプロジェクトの先例を作るものではないということを明記することを提案していることが説明された。なお、この場合でも「現在債務の決済額に関する不確実性は測定に反映される」という公開草案の提案は変更されない。

③推定的債務では、推定的債務の範囲に関し、5 月の IASB 会議にて（5 月 IASB 会議で（財）財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

の詳細な内容は、「IASB 会議報告（第 68 回会議）」を参照）可能性を検討すべきとされた (A) 認識される推定的債務の範囲を裁判所が強制するものに限定する (SFAS 第 143 号「資産除去債務の会計処理」のように)、(B) 法律上、又は同等の方法により強制力があるという表現を使う、(C) IAS37 号公開草案 Par.15 の説明文を「同等の方法により強制力がある」ことの説明に使うという 3 つの選択肢のうち、(C) をスタッフ提案としていること、この提案に従うと、負債とビジネス・リスクとの区別に関するボードの暫定的な結論が修正されることが説明された。

IAS37 号公開草案 Par.15 の説明文

法的強制力がない場合、現在債務の決済を免れることが殆どできないかどうかを判断するに当たって、特に注意することが必要である。推定的債務の場合、これは以下のようなケースに限られる。

- (a) 企業が相手方に対し、特定の責務を負うことを受入れることを過去に示したことがあること；
- (b) 企業がこれらの責務を遂行することについて、相手方が合理的に期待することができること；
- (c) 相手方が企業の債務の履行から便益を得るか、または不履行から損害を被るかのいずれかであること。

またスタッフから、既存の法的債務と推定的債務の定義を、現在のように「定義」として公開草案に含めるのではなく、公開草案の文章に組み込むことを検討する提案がなされていることも説明された。

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。

- 蓋然性規準が残ることは、実務の面からは歓迎である。
- 山田 IASB 理事からの、蓋然性規準を残すと、企業結合時にいったん負債として計上されたが、Day2 で蓋然性規準を満たさないため負債を戻すことが起こりうる、逆に蓋然性規準を満たさない企業結合時に計上された負債は戻さないとする、通常時は蓋然性規準を満たさない場合に負債が計上されないので矛盾が生じるという説明に対して、のれんなど企業結合とそれ以外で異なる場合もあるので、負債についても異なってもかまわないのではないかという意見が出された。
- この IAS 第 37 号改訂プロジェクトと概念プロジェクト（負債の定義）との関係についての質問に対しては、山田 IASB 理事から、概念プロジェクトでは、現在負債の定義は見直し中であるが認識は何も議論していない状況であること、IAS 第 37 号改訂プロジェクトは、認識において資源の流出の蓋然性に関する記述が含まれる（第 91 項）現行の概念フレームワークが前提であるが、審議の過程で当該蓋然性に関する記述は負債の存在の決定には関与していないという暫定合意となった。これを含め、IAS 第 37 号改訂プロジェクトでの先行している議論を概念プロジェクトでも反映することとなるという回答があった。
- 債務の存在に関する指標が機能するかどうか疑問であるという意見に対しては、山田 (財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

IASB 理事から、契約が存在する場合は、債務の存在に不確実性があることはほとんど想定されず問題ないと思われませんが、そうでない場合に、最終的に債務の存在を経営者が判断しなければならないことも想定されるため、経営者の判断の材料とするために指標が検討されているものであるとの回答があった。

### ● 退職後給付

退職後給付プロジェクト第1フェーズでは、現行の年金会計を大幅に改善すべく、4年程度で見直すことのできる項目を検討している。

5月IASB会議では、退職後給付に関する3つの約定の定義が暫定合意されている（5月IASB会議での詳細な内容は、「IASB会議報告（第68回会議）」及び「第62回国際対応専門委員会議事概要」を参照）。

7月IASB会議では、①従業員給付ワーキング・グループ（WG）からのフィードバック及びキャッシュ・バランス制度および類似の制度の議論として、②給付約定の定義、③「いずれか大なる額のオプション」を伴う給付約定、④従業員の離職日に支払要求が可能な権利確定した給付、⑤確定リターン約定の構成要素とその測定について審議されることが説明された。

①従業員給付WGからのフィードバックでは、6月に開催された従業員給付WGでの議論を受けて、(a) 権利未確定の過去勤務費用の即時認識の暫定合意の確認、(b) 確定給付約定の表示方法のアプローチ3（再測定損益をその他包括利益で表示。表示方法の3つのアプローチについての詳細な内容は、「IASB会議報告（第66回会議）」及び「第60回国際対応専門委員会議事概要」を参照）に関して、B/S日時点の優良社債の市場利回りを参照して決定される割引率を用いて決定される制度資産に係る帰属利息収入は当期純利益で表示し、割引率の変動及び帰属利息収入以外の制度資産の公正価値の変動によって生じる保険数理差損益をその他包括利益に表示することへの変更、(c) 表示方法の3つのアプローチ以外のアプローチ（たとえば、IAS第19号93A項で認められている保険数理差損益を発生した期にその他包括利益で認識する方法）は追加しない、というスタッフ提案がなされていることが説明された。

②給付約定の定義では、5月に暫定合意された給付約定の定義を、以下のように改訂するスタッフ提案がなされていることが説明された。

(i) 確定拠出(DC)約定—事業主が分離した事業体（ファンド）に対して所定の拠出金を支払うことを義務付ける退職後給付約定である。当該所定の拠出金の事業主による支払いはその債務を消滅させる。

→現行のIAS第19号に定める確定拠出制度に関する要求に従って測定。

(ii) 確定リターン(DR)約定—積み立てられる場合と非積立の場合があり、事業主に以下から構成される給付を支払うことを義務付ける退職後給付約定。

- 現在給与に基づく拠出金要件
- ある資産又は指標の変動にリンクする所定の拠出金に係る約定リターン

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

→測定については⑤を参照。

(iii) 確定給付（DB）約定－確定拠出でも確定リターンでもない退職後給付約定。

→現行のIAS第19号に定める確定給付制度に関する要求に従って測定。

③「いずれか大なる額のオプション」を伴う給付約定では、(a)複数の給付約定の中にDB約定が含まれる場合には、「いずれか大なる額のオプション」を伴うDBとして分類する、(b)「いずれか大なる額のオプション」は公正価値で測定し、その変動を当期純利益で表示するというスタッフ提案がなされていることが説明された。

④従業員の離職日に支払要求が可能な権利確定した給付では、従業員が定年退職前に企業を退職する場合に事業主が支払わなければならないこととなる金額を反映する追加的な負債の認識を要求しないというスタッフ提案がなされていることが説明された。

⑤確定リターン約定の構成要素とその測定では、(a)拠出金要件には既払額と未払額の両方を含む、(b)拠出金要素は、IAS第19号の割引率で割り引いた額、リターン要素は、公正価値で測定する、(c)支払フェーズにある給付に関する負債はDB約定と同様の方法で（IAS第19号の予測単位積増方式）を用いて測定するというスタッフ提案がな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。

- ①の権利未確定の過去勤務費用の即時認識を当期純利益で行うことには反対である。
- ②に関連して、DRは公正価値で測定するとされているが、具体的な測定のイメージがわからない。具体的な測定の例示を示すことで、より問題点が明確になると考える。
- ③の「いずれか大なる額のオプション」を公正価値で測定するというスタッフ提案は、実際にどのように測定するのかイメージがわからない。
- ③に関して、オプション部分を切り離すことは困難ではないか。日本では、DBと接ぎ木して上手くいく「いずれか大なる額のオプション」はあまりないのではないか。
- ⑤の支払フェーズにある給付に関する負債はDB約定と同様の方法（IAS第19号の予測単位積増方式）を用いて測定するというスタッフ提案に対して、日本では年金開始後もキャッシュ・バランス・プランとして運用する制度がかなりあるが、その場合でもスタッフ提案のような評価になるのか。

### ● 概念フレームワーク

7月IASB会議では概念フレームワークに関して、①「フェーズB：構成要素及び認識」資産の定義に関する協議結果、及びスタッフ計画の両ボードへの確認、②「フェーズC：測定」測定の概念及び原則、及び測定の概念及び原則を用いた測定基礎候補の評価、③「フェーズD：報告企業」ディスカッション・ペーパーのコメント期間（120日をスタッフが提案）の審議が予定されていることが説明された。

①「フェーズB：構成要素及び認識」では、2月の基準諮問会議（SAC）（2月SAC会議での詳細な内容は、「[第18回 SAC \(Standards Advisory Council\) 会議](#)」を参照）等で（財）財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

行われた資産の定義に関する協議の結果の報告、及びこれまでの資産・負債の定義、負債と資本の区分の審議の状況を整理したうえで、次の段階として資産・負債の定義の横断的論点を直接的に検討するのはひとまずやめ、議論が行われていない会計単位や認識及び認識の中止の横断的論点を開始するスタッフ提案が審議されることが説明された。

②「フェーズ C：測定」では、測定フェーズのマイルストーン II の最初の審議として、(a) 測定の概念及び原則、(b) 測定の概念及び原則を用いた測定基礎候補の評価が審議される予定である。

(a) 測定の概念及び原則では、IASB の現行のフレームワークの「測定とは、財務諸表の構成要素が認識され、貸借対照表及び損益計算書に計上される金額を決定する過程をいう」定義（第 99 項）に対して、測定の理論を検討した上で導かれた、以下の定義に関するスタッフ提案がなされていることが説明された。

財務諸表測定とは資産又は負債が適切に通貨の比率尺度に置かれる結果、同じ基礎に関連した貨幣単位の観点から予想及び確定された基礎に対して、番号順に並べる、又は資産又は負債（又は資産又は負債の変動）を、他の資産又は負債（又は資産又は負債の変動）と比較することである。

また、測定理論から導き出された、単一属性（対象自体ではなく、対象の単一の属性のみが測定できる。single attribute）、現在の期間(present timeframe)、観察可能性(observability)、不正確性(inexactness)、変動性(variability)、不変性(invariance)という測定の原則、さらに、見積り(Estimation)、計算(Calculation)、配分(Allocation)、予測(Forecasting)、直接的測定(Direct Measurement)、間接的測定(Indirect Measurement)といった測定に関連する用語が議論されることが説明された。

(b) 測定の概念及び原則を用いた測定基礎候補の評価では、上記の測定の定義及び測定の原則から導かれた実在属性、現在属性、観察可能属性という 3 つの規準を用いて、マイルストーン I で識別された測定基礎の候補を、以下のように評価することが議論されることが説明された。

測定基礎の候補	規準		
	実在属性	現在属性	観察可能属性
過去入口価格	YES	YES	YES
過去出口価格	YES	YES	YES
修正過去金額			
累積過去金額	YES	YES	YES
その他の修正過去金額 （配分、償却、結合 <sup>1</sup> ）	NO	NO	NO
現在入口価格	YES	YES	YES

<sup>1</sup>過去入口価格、過去累積価格、過去配分価格、過去償却価格のうち 2 つ以上を結合させたもの（1 月の IASB/FASB 主催の測定フェーズに関する円卓会議の際の資料より）

（財）財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

測定基礎の候補	規準		
	実在属性	現在属性	観察可能属性
現在出口価格	YES	YES	YES
現在均衡価格	NO	NO	NO
使用価値	YES	YES	YES
将来入口価格	NO	NO	NO
将来出口価格	NO	NO	NO

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。

- ②(b)での3つの規準は、減価償却を否定する属性を取り出したのではないか。(すべての属性を満たさないその他の修正過去金額に、減価償却後の金額が含まれる。)
- ②(a)の測定の定義案があまりにも抽象的すぎて、現行の定義よりも改善されることになるのかよくわからない。定義すること自体が自己目的化しないようにしていただきたい。
- ②(b)で減価償却を否定するような結論になっているのは、資産・負債を直接的に測定することを前提としているからだと思うが、その前提自体も議論の対象となると考える。
- ②(b)での測定基礎の候補の評価の結果が、3規準とも YES か NO かということは、概念的に重複している要素があるのではないか。
- 減価償却は、Best ではないが Better な測定であることを意見発信するべきである。

## (2) 公開草案等に対するコメント対応

### ● 中小企業向け IFRS (IFRS for SMEs) 公開草案

IFRS for SMEs は、基本的には上場会社向けの完全版 IFRSs を基にして、小規模の非上場会社にとって適切となるような、簡潔かつ自己完結な会計原則のセットを提供することを目的としている。本公開草案では、会計処理上の選択肢をなくし、一般的には中小企業には関連しないトピックを削除し、認識及び測定の方法を簡素化することで、完全版 IFRSs と比較して、ガイダンスの量を 85% 以上減少させている。IFRS for SMEs によって、投資家が、全世界の中小企業の財務業績を同じ基準で比較することができるようになる。

中小企業向け IFRS を適用するか否かは、適用する各国が決定する事項である。ただし、IASB は、小規模であっても上場企業であれば、中小企業向け IFRS の利用が適格となるものではないことを提案している。(詳細は別紙参照)

IASB は、本公開草案に対して、2007 年 10 月 1 日までコメントを募集している。

事務局より、上記公開草案の内容及び、次回 9 月開催予定の国際対応専門委員会にてコメント案に関する審議を行う予定であるとの説明を行った。

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

## 報告事項（1）

以 上

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。