

## 第 69 回 国際対応専門委員会議事概要

日時 平成 20 年 4 月 7 日(月) 10 時 00 分~11 時 30 分

場所 (財)財務会計基準機構 会議室

## (審議事項)

## (1) 公開草案に対するコメント対応

## • IFRIC 公開草案 D23 号「非現金資産の株主への分配」に対するコメント対応について

本公開草案は、現在国際財務報告基準(IFRS)で取り扱っていない、企業が株主に対して分配を行う場合に、現金以外の資産の分配をどのように測定するかについて、ガイダンスの要求に基づき、IFRIC がガイダンスを開発したものである。

本公開草案で提案された会計処理では、資産の分配の宣言時点で、未払配当を計上し( IAS 第 37 号に従い、分配資産の公正価値で測定するとされている)、剰余金を同額減額する。なお、分配対象となる資産の評価替えは行わない。配当時点で、未払配当と分配資産の消滅の認識を行い、差額を当期損益に計上する。

事務局より、公開草案の内容及び(別紙 1 参照)及びコメント案の説明を行った後、質疑応答が行われ、以下のような質問及び意見が述べられた。

- 本公開草案で提案された会計処理での と のタイミングのずれがあったとしても、配当に必要な剰余金がすでに 時点で確保されていることが想定されていて、(別紙 1)にあるような債務超過になる場合は想定されないのではという質問に対しては、事務局から、配当のみならず、会社保有資産の分配を取り扱っているため、剰余金がないものの含み益のある資産を分配するケースも想定されているという回答を行った。
- 利益処分感覚と合わないので、現行の日本基準<sup>1</sup>のように分配の宣言時点で分配資産の損益を認識するべきと考える。
- 分配資産が株式の場合を区別して記載されているのかという質問に対しては、驚地 IFRIC 委員から、以下の回答があった。
  - 最初の想定されていた資産は株式であり、すなわち会社分割となる場合であった。
  - 例えば共通支配下<sup>2</sup>であれば連結ベースで損益を出さないが単体での処理をどうす

<sup>1</sup> 企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」第 10 項。また(別紙 1)も参照。

<sup>2</sup> 共通支配下の場合は、本公開草案では対象外とされている。(第 5 項)

るかという点を最初に議論したが、今度は、単体での処理が連結の場合にどうかという議論をする必要があり、IFRICで扱う範囲としては広がりすぎるという議論となり、分配資産が株式の場合の組織再編や連結の問題は取り扱わないこととなった。

➤ したがって、法的企業が資産の分配を行ったという単純な行為に絞って議論を行い、結果として非常にシンプルな解釈指針となっている。

- 分配資産が株式の場合には、共通支配下に該当せず、日本基準での分割型分割、米国基準での按分型の株式分配に該当する場合もある。その場合、日米両基準とも損益を計上しない規定となっている。本公開草案では、この場合も損益を計上することとなるので、コメント案で触れることを検討したらどうか。

上記公開草案に対するコメント案については、本専門委員会での審議をもとに最終案とすることが確認された。(最終コメントについては、「IFRIC D23「非現金資産の株主への分配」に対するコメント」参照)

#### • IFRIC 公開草案 D24 号「顧客負担」に対するコメント対応について

顧客負担とは、企業(アクセスの提供者)が、単独又は複数の顧客に対する財又はサービスの、継続的供給へのアクセスを提供するために使用する資産(資産の取得又は建設のための現金を含む)を受け取る取引である。

本公開草案によった場合、アクセス提供者は、顧客が負担した資産を認識し、財又はサービスの供給へのアクセスの提供による収益を、アクセスが提供される期間にわたって認識することを要求されることとなる。

事務局より、公開草案の内容及び(別紙2参照)及びコメント案の説明を行った後、質疑応答が行われ、以下のような質問及び意見が述べられた。

- 日本でも昔、受益者負担をアクセスの提供者が資本計上していた。しかし、アクセスの提供者が受益者負担の固定資産を計上し、減価償却の結果の減価償却費が料金算定の基礎に含まれるため、受益者が二重負担となるという議論があり、繰延収益処理が標準となっている。したがって、財又はサービスの提供期間にわたって収益を認識する公開草案の提案に同意するコメント案を支持する。
- 10年ほど前に、SIC(IFRICの前身)で日本の工事負担金の検討が行われており、今回と同様の結論となったことがある。
- 顧客負担を行った側の企業の処理に関する質問に対しては、驚地IFRIC委員から、IFRICでは議論には入れないこととしたという回答があった。

上記公開草案に対するコメント案については、本専門委員会での審議をもとに最終案とすることが確認された。(最終コメントについては、「IFRIC D24「customer contribution(顧客負担)」に対するコメント」参照)

## (2) 負債と資本の区分に関するワーキング・グループの検討状況について

負債と資本の区分プロジェクトは、FASB にて先行して議論を行い、昨年 11 月に FASB から予備的見解文書「資本の特徴を有する金融商品」(以下「PV」という。)が公表され、本年 5 月 30 日までコメントを募集している。IASB では、独自のコメント募集のための文書に PV を添付したディスカッション・ペーパーを、2 月 28 日に公表し、9 月 5 日までコメントを募集している。

前回の 2 月開催の国際対応での PV の概要に対する審議(詳細な内容は、「第 68 回国際対応専門委員会議事概要」を参照)に引き続き、事務局から、その後 3 回開催された負債と資本の区分に関するワーキング・グループでの検討内容について説明し、ワーキング・グループで現在検討されている PV に対するコメント案について説明を行った。

その後に行われた質疑応答では、以下のような質問及び意見が述べられた。

- 基本的所有アプローチにおいて、優先株式は負債になり、少数株主持分は、資本とされそうな記載がされている。基本的所有アプローチと株主資本の区分は同じところもあるが、異なる部分もあり、基本的所有アプローチを現段階で支持するとの方向性を打ち出すことは難しいのではないかという意見が出された。これに対して、事務局からの回答は以下のとおりである。
  - このコメントは戦略的なコメントをしていきたいという狙いが含まれている。相違点があることは理解しているが、誰の利益を表示しているのかという観点、日本の考え方と一致しており、株主資本を区分している趣旨と通じるものがある。
  - また、PV で示している他の 2 つのアプローチは、日本でいう株主資本のような区分が出てこないといった面もある。法律面などいろいろな検討すべき点はあるが、まず、おおまかに支持の方向性を出してはどうかと考えている。
- 細部について差異はあり、最劣後性で資本を区切っているため納得し難い部分もあるが、誰のための利益を計算しているのかの、「誰」を決めて利益計算をやっているため、基本的なところが一致している。相違については、個別の主張をしていくとのアプローチでよい。
- このアプローチの場合、負債に分類されるものについて、公正価値評価されるという問題が生じる懸念があるという意見に対しては、事務局から、PV には、まず、既存の規定がある場合には、既存の規定を適用するというふりがあり、また、コメント案でも、負債に分類されることがただちに公正価値評価に結び付くものではないとの姿勢は出しているという回答が行われた。

## (報告事項)

## (1) 3月IASB会議報告及び4月IASB会議の議題紹介

山田IASB理事より、2008年3月IASB会議では、以下の議題が審議されたことが報告された。

議題	主な内容
年次改善	5月に最終公表される改訂点の審議終了
財務諸表の表示	ディスカッション・ペーパーに、法人所得税の表示に関する予備的見解を出さないという決定。
公正価値測定	ワーキング・グループに代わって、評議員会の承認が不要な Technical Advisory Group の組成を決定。
中小企業会計	コメントの概括的な分析。
IFRSの初度適用	2011年にIFRSを初度適用する地域にとって、明確でない部分を議論。

4月IASB会議では、年次改善、ヘッジ会計に関するIAS第39号の改訂、IAS第37号の改訂、中小企業会計、連結、ジョイント・ベンチャー、収益認識の審議が含まれていること、FASBとの合同会議では、IASB/FASBの覚書(MOU)の改訂、収益認識についてのEFRAG等によるディスカッション・ペーパー、概念フレームワーク、credit crisisに対する基準設定主体の回答が議題として取り上げられることが報告された(IASB会議報告については当委員会ホームページ <http://www.asb.or.jp/html/iasb/minutes/2008.php> を、4月IASB会議の議題については、IASBホームページ <http://www.iasb.org> を参照。)

説明の後に質疑応答が行われ、以下のような意見が述べられた。

- 収益認識についてのEFRAG等によるディスカッション・ペーパーは、日本でも検討すべきであると考える。
- MOUの改訂について、人的資源や2011年にIFRSを適用する地域を考慮してMOU項目を早く完成させるという意見があるようであるが、重要なテーマであるので慎重に議論すべきという意見も併せて検討すべきと考える。

以上