

## 第 79 回 国際対応専門委員会議事概要

日時 平成 21 年 7 月 3 日（金） 15 時 30 分～17 時 00 分

場所（財）財務会計基準機構 会議室

## （審議事項）

## (1) 公開草案「法人所得税」（IAS 第 12 号置替え案）について

3 月 31 日に IASB から公開された法人所得税の会計に関する新基準案の本公開草案は、現行 IAS 第 12 号「法人所得税」で採用されている一時差異アプローチとして知られる、法人所得税に対する会計のアプローチを維持するが、会計処理を簡素化し、原則を強化するために、IAS 第 12 号の例外規定の大部分を削除することを提案している。また、IAS 第 12 号「法人所得税」と対応する米国会計基準との差異に対処している。本公開草案は、7 月 31 日までコメントを募集している。

5 月及び 6 月開催の国際対応専門委員会での公開草案の概要及びコメント案に対する審議（詳細な内容は、「第 78 回国際対応専門委員会議事概要」を参照）に引き続き、事務局より、コメント対応案（別紙）及び文案に基づき説明を行った。その後、今回の専門委員会では改めて検討することとされた「質問 13 包括利益及び資本の要素への税金の配分」及び「質問番号なし 未実現利益の税効果において適用する税率」を中心に、コメント案に関する質疑応答が行われた。

## （質問 13 包括利益及び資本の要素への税金の配分）

事務局からは、IAS 第 12 号に若干の修正を加えたアプローチ（代替案）を支持するが、継続企業と非継続事業との間の税金費用の配分は SFAS 第 109 号と同様のアプローチ（見直し案）を取ることも考えられることが説明された。

- 日本の実務で問題になるのは税率変更と土地再評価差額金の税効果と考えられるが、連結原則に定められている方法であり、コメント案に違和感はないという意見が示された。
- 「代替案を支持するが、継続企業と非継続事業との間の税金費用の配分は見直し案を取ることも考えられる」というコメント案の記述に対して明確化するべきという意見に関しては、事務局から、当期純利益と OCI との間の税金費用の配分は代替案により、継続企業と非継続事業との間の税金費用の配分は見直し案によるべきである旨に修正することが回答された。

質問 13 に対するコメント案は、上記の修正を行った上で最終案とすることが確認された。

(質問番号なし 未実現利益の税効果において適用する税率)

未実現利益に係る税効果については、公開草案の質問項目に含まれていないものの、我が国の現行の税効果会計に係る会計基準(売手側の税率を適用)との相違の1つになっていることから、検討項目の1つとして取り上げている。事務局からは、買手側の税率を適用する現行IAS第12号の規定を変更しないことに同意し、特段のコメントを行わないことを提案した。

- 未実現利益の税効果の問題は、計算がこれまでと異なり複雑になる可能性があるため、実務対応ができるかによらずと考えられること、例えば、セグメント情報でのセグメント間売上の税効果、スケジューリングによる回収可能性の判断や子会社の未分配利益の税効果における影響があるのではないかという意見が示された。
- 監査人の意見として現行の方法のほうが分析的手続きで誤りを発見しやすいことを指摘するとともに、作成者の意見を求める発言があった。
- 未実現利益の税効果において買手の税率を適用した場合、売手で実際に支払った税金ではなく、買手のいわば仮定の税金を未実現利益から控除することになることに違和感があるという意見が示された。
- 税効果全体が資産負債アプローチになっている中で、未実現利益の税効果だけ繰延法にする理屈付けがポイントと考える。1社だけで発生した一時差異と複数にまたがって発生した未実現利益の税効果を区別する理屈付けは難しいので、一時差異アプローチを貫く考えもあるのではないかという意見が示された。

上記の議論の結果、本論点については、事務局の方針が確認された。

上記の議論を含め、本公開草案に対するコメント案の内容が確認され、企業会計基準委員会での確認後、IASB宛提出することが了承された。

## (報告事項)

### (1) 6月IASB会議報告

山田IASB理事から、2009年6月IASB会議での以下の議題の審議について、IASB Updateを用いて報告がなされた。

| 議題                 | 主な内容   |
|--------------------|--|
| 金融商品<br>(保有区分及び測定) | <ul style="list-style-type: none"> <li>金融商品が、基本的な貸付金の特徴のみを持ち、契約金利に基づいて管理されるならば、償却原価で測定し、それ以外の金融商品は公正価値で測定する暫定合意。</li> <li>株式は、公正価値変動をOCIで認識することを認めるが、当期純利益へのリサイクリングは行わない。受取配当金も</li> </ul> |

| 議題           | 主な内容  |
|--------------|---|
|              | OCI で認識する暫定合意。 <ul style="list-style-type: none"> <li>• 組込デリバティブ：分離せず、一体で基本的な貸付金の特徴のみを持ち、契約金利に基づいて管理されるかどうかを判断する暫定合意。</li> <li>• 公正価値オプション</li> </ul>   |
| 資本の特徴を持つ金融商品 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• 測定について               <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 取引コスト</li> <li>➢ 当初測定（資本性商品、資本性複合商品の分離）</li> <li>➢ 事後測定（資本性商品、償還条項のある資本性商品、分離された資本性複合商品）</li> <li>➢ 負債と資本の分類アプローチの下で負債（又は資産）に分類される商品</li> </ul> </li> </ul>    |
| 保険契約         | <ul style="list-style-type: none"> <li>• 測定アプローチの候補：現在出口価値（候補 1）とリスク負担のコストを反映するリスク・マージンに契約時に保険料に合わせて較正された別個の追加マージンを加えた現在履行価値（候補 3）を候補から除外、修正 IAS 第 37 号モデルを候補に加え、契約開始時に保険料に合わせて較正された単一のマージンを含む現在履行価値（候補 4）の 2 つを候補とする暫定合意。</li> <li>• フィールド・テストと審議のスケジュール。</li> </ul> |
| リース          | <ul style="list-style-type: none"> <li>• セールス・アンド・リースバック取引等</li> </ul>  |
| 収益認識         | <ul style="list-style-type: none"> <li>• 第三者による履行に関する収益の表示（収益の総額 / 純額表示）</li> <li>• 契約の結合、分離及び修正</li> <li>• 非現金対価</li> </ul>  |

以上の議題以外に、金融商品（減損）概念フレームワーク（測定）、ジョイント・ベンチャー、負債 - IAS 第 37 号修正、料金規制活動、年次改善の審議が行われたことが報告された。

（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> を参照。）

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。

（金融商品）

- 株式の公正価値の変動を OCI で認識する場合に、受取配当金も OCI で認識することに対して違和感があるという意見とともに、いつ利益剰余金に振り替えられるのかという質問に対しては、山田 IASB 理事から、OCI で認識した配当金の利益剰余金への振替は、IAS 第 16 号「有形固定資産」の再評価剰余金と同様に利益剰余金に振替ができる

（may）規定を含める予定であること、OCI で認識する理由は、株式保有の目的が公正価値の変動ではなく株式を保有する相手企業との関係を重視することにあるので、株式の保有から一切純利益の影響がない処理を提案していることが回答された。

- OCI で認識し、当期純利益にリサイクリングせず直接利益剰余金に振り替えることができる処理が提案されているが、かつて損益計算書が当期業績主義から包括主義に移行したことを考慮すべきであるという意見に対して、山田 IASB 理事から、純利益レベルでのクリーンサープラスを重視し、リサイクリングをすべきという意見を持つ IASB の理事はかなり少数であり、リサイクリングにより包括利益に 2 度計上されることに反対する意見が強いことが回答された。
- リサイクリングの有無に関係なく、包括利益の金額は同じであるが、純利益と包括利益を併存させるためにリサイクリングの仕組みが必要であるという説明がなされた。
- 山田 IASB 理事から、先月の SAC 会議にてリサイクルに関する意見聴取を行い、IASB の事務局は可能であれば OCI の包括的な取扱いを決定したい意向があり、IASB の事務局の提案はリサイクリングを取りやめる方向であったと思うが、SAC 会議では賛成が多かったわけではなく、為替換算調整勘定とキャッシュ・フロー・ヘッジはリサイクルが必要であるという意見が出されたことが説明された。
- 財務諸表の表示プロジェクトでは、現状の OCI やリサイクリングの取扱いを維持して進めていたので、OCI の議論は 2011 年以降に延ばすべきであるという意見が出された。
- 安定化を図ることも、金融危機への対応の 1 つの大きな目的であると思うが、最近の IASB での議論を受けて世界の金融機関が混乱状態に陥っていること、保険業界は日米欧そろって IASB の金融商品に関する提案に反対していること情報提供がなされた。
- リサイクリングをすべきでないという意見の IASB のボードメンバーの純利益や包括利益計算書に対する見解を問う質問に関しては、山田 IASB 理事から、当該ボードメンバーは、純利益という 1 つの利益段階ですべてを判断すべきでなくかつ判断できないと考えていること、包括利益計算書のそれぞれの段階で判断するべきであり、財務諸表の表示に関するディスカッション・ペーパーで提案されている包括利益計算書とキャッシュ・フロー計算書との調整表が分析の情報を提供できると考えていること、OCI を使うことは Volatility の発生を避けることを認識しているものであるが、必ずしも純利益のクリーンサープラスを絶対視していないことが説明された。

#### （保険契約）

- 保険契約に関して、フィールド・テストは影響が把握できるよう時間をかけて実施してほしいという意見、保険会社にとっても金融商品の保有区分及び測定の見直しの影響が大きいことが指摘された。

#### （リース）

- セールス・アンド・リース・バック取引に関して、売却益を計上できるような支配が移転する場合があるのかという質問に対しては、山田 IASB 理事から、別の相手に貸して良い契約であれば支配が移転することもあり得ること、金融商品の認識の中止との整合性を取ったものであることが回答された。

以上