

基準書	パラグラフ	参照箇所	分類 カテゴ	「目的適合性」に関する記述の要点	暗黙理に前提とされている 事実認識や価値判断の要点
1	BC8	「フレームワーク」は、財務諸表上の情報を利用者にとって有益なものにする4つの質的特徴を識別している。要約すれば、その情報は次のようなものでなければならない。 (a) 利用者が容易に理解できる。 (b) 利用者の意思決定のニーズに 適合している 。	(c)	「概念フレームワーク」において、利用者による意思決定のニーズに適合しているかどうかは、ある財務情報が有用かどうかを判断する際の規準となる。	
1	BC18	しかし、回顧期間の制限を設けると、企業のIFRS開始貸借対照表から重要性がある資産又は負債を省略することにつながるおそれがある。重要な省略によって、企業の最初のIFRS財務諸表の理解可能性、 目的適合性 、信頼性及び比較可能性が損なわれるおそれがある。したがって、当審議会は、企業のIFRS開始貸借対照表は次に該当しなければならないとの結論を下した。 (a) IFRSが認識を要求するすべての資産及び負債を含んでいること。ただし、次のものを除く。 (i) IFRS移行日前に従前の会計原則の下で認識が中止された一部の金融資産及び金融負債(BC20項からBC23項) (ii) 従前の会計原則に基づく取得企業の連結貸借対照表では認識されず、また被取得企業の個別貸借対照表ではIFRSによる認識の要件を満たさないであろう、過去の企業結合において取得したのれん及びその他の資産並びに引き受けた負債(BC31項からBC40項) (b) IFRSの下で認識の要件を満たさない場合には、その項目を資産又	(a)	重要性がある資産又は負債の省略は、企業の財務諸表の理解可能性、目的適合性、信頼性及び比較可能性を損なう。	重要な項目の省略は目的適合性を損ないうる。
1	BC21	当審議会は、ED第1号を作成するにあたって、これらの論点を検討した。当審議会のED第1号における提案の理由は次のとおりであった。 (a) 重要性がある資産又は負債の省略は、企業の財務諸表の理解可能性、 目的適合性 、信頼性及び比較可能性を損なう。論じられている取引の多くは大型なもので、長年にわたって影響を及ぼすだろう。 (b) そのような免除は、2002年6月のIAS第39号に対する改善の公開草案と整合しない。 (c) 当審議会の第一義的な目的は、企業の最初のIFRS財務諸表の範囲において各期にわたる比較可能性を達成することにある。すでにIFRSを適用している企業には将来に向かっての適用が可能であるとしても、初度適用企業による将来に向かっての適用は、この第一義的目的と矛盾するだろう。 (d) 相手当事者が契約又は合意の準拠状況を監視するために財務諸表を利用する場合、新しいIFRSは予期せぬ結果をもたらすことがあり得るが、その可能性をもってしても将来に向かっての適用は正当化されない	(a)	重要性がある資産又は負債の省略は、企業の財務諸表の理解可能性、目的適合性、信頼性及び比較可能性を損なう。	重要な項目の省略は目的適合性を損ないうる。
1	BC24	当審議会は、初度適用企業に対して、IFRS開始貸借対照表におけるすべての資産及び負債を公正価値で測定することを要求すべきか否かの検討を行った。これによって、異なった日時に発生した原価の合算、又は原価と公正価値の合算よりもはるかに 目的適合性 のある情報をもたらす結果になるという主張があった。しかし、当審議会は、企業はある項目について移行日前及び移行日後にIFRSに準拠した原価を基準とした測定法を使用する可能性があることを考慮して、IFRS移行日にすべての資産及び負債について、公正価値での測定を要求することは合理的	(d)	初度適用企業に対し、IFRS開始貸借対照表において、すべての資産及び負債を公正価値で測定するように要求すれば、測定時点の異なる評価額を合算する場合よりもはるかに目的適合的な情報がもたらされる、という主張がみられる。	

1	BC25	当審議会は、初度適用企業が、IFRS開始貸借対照表において認識するすべての資産及び負債を、関連するIFRSが要求する基準に基づき測定しなければならないという一般原則を決定した。これは、企業の最初のIFRS財務諸表が理解可能性、 目的適合性 、信頼性及び比較可能性のある情報を表示するうえで必要だからである。	(a)	初度適用企業が、IFRS開始貸借対照表において認識するすべての資産及び負債を、関連するIFRSが要求する基準に基づき測定すれば、企業の最初のIFRS財務諸表は理解可能性、目的適合性、信頼性及び比較可能性のある情報を表示することとなる。	初度適用企業のIFRS開始貸借対照表については、関連するIFRSが要求する基準に準拠した測定を行うことで目的適合性を高めうる。
1	BC26	フレームワークは、情報をもたらす便益とその情報を提供する費用との間のバランスを保つ必要性が、 目的適合性 があつて信頼性のある情報の提供を制約するおそれがあることを認識している。当審議会は、こうした費用・便益の制約を検討し、BC25項に記述した一般原則からの免除を策定した。SIC第8号には、次のような一般的な免除は設けられていたが、この種の具体的な免除は含まれていなかった。 (a) 「過年度に関連する修正額を合理的に算定できないとき」の利益剰余金の開始残高に対する遡及的修正の免除 (b) 比較情報の提供が「実務上不可能な」場合の、比較情報の要求の免	(c)	「概念フレームワーク」によれば、たとえ目的適合性があつて信頼性のある情報であっても、費用と便益とのバランスを保つ必要性から、提供されないことがありうる。	
1	BC32	IFRS第3号「企業結合」の遡及適用は、企業に対して、過去の企業結合日において捕捉できなかったデータの再作成及び当該日に存在した諸条件について主観的な見積りを求めることができるとしていた。これらの要因は、企業の最初のIFRS財務諸表の 目的適合性 及び信頼性を低下させるおそれがあつた。したがつて、ED第1号では、過去の企業結合の修正再表示を禁止していた(ただし、BC15項で述べたように、企業が、従来からずっとIFRSを適用してきたかのように、IFRSを適用するという代替方法の提案を使用した場合を除く)。コメント提出者の一部はこれに同意し、過去の企業結合の修正再表示は、事後的判断を主観的に用い、またそれを選択的に利用する可能性を生じるため、財務諸表の 目的適	(d)	事後的に判明した事実にもとづき過去の会計処理に関する修正再表示を行えば、財務諸表の目的適合性と信頼性は低下する。	
1	BC42	IFRSの最終仕上げの段階で、当審議会は、再構築した原価データは、現時点での公正価値データと比べて、利用者にとって 目的適合性 が少なく、かつ信頼性も低いおそれがあるという点に留意した。さらに当審議会は、費用と便益のバランスを保つことは、会計処理の要求事項を開発するときの当審議会の課題であり会計処理の要求事項を適用するときの企業側の課題ではないとの結論に達した。したがつて本基準では、企業に対して、コスト又は労力が過大であることを明らかにする必要なしに、一部の場合には公正価値をみなし原価として使用することを認めて	(a)	(IFRSの初度適用における原価の決定に際し)再構築した原価データは、現時点での公正価値データと比べて、利用者にとって目的適合性が少なく、かつ信頼性も低いことがありうる。	初度適用企業のIFRS開始貸借対照表については、関連するIFRSが要求する基準に準拠した測定を行う(例えば原価を再構築する)ことで 目的適合性を高めうる 。ただし再構築に要するコストをも考慮すれば、再構築した原価が、目的適合性において、当該時点における公正価値よりも劣ることがある。
1	BC46	従前の会計原則の下での再評価の中にも、利用者にとって当初の原価に比べて 目的適合性 が高いものがある可能性がある。その場合には、IFRSに準拠した、時間がかかり、かつ多額の費用のかかる原価の再構築を要求することは合理的ではない。したがつて本基準では、企業は次の場合には従前の会計原則を用いて算定した金額を、IFRSのためのみなし原価として使用することを認めている。 (a) 企業がBC44項で述べた資産の1つを従前の会計原則を用いて再評価し、かつその再評価が特定の要件(本基準D6項及びD7項)を満たしている場合 (b) 企業が、従前の会計原則に従つて、民営化あるいは株式公開のような事象により、特定日現在の公正価値で測定することによって、資産及び負債の一部又は全部に対するみなし原価を設定した場合(本基準D8	(a)	(IFRSの初度適用における原価の決定に際し)従前の会計原則にもとづき再評価した金額は、(利用者にとって)当初の原価より目的適合的でありうる。	初度適用企業のIFRS開始貸借対照表については、関連するIFRSが要求する基準に準拠した測定を行う(例えば原価を再構築する)ことで 目的適合性を高めうる 。ただし再構築に要するコストをも考慮すれば、IFRSに準拠した形で再構築した原価が、目的適合性において、IFRS適用以前に準拠していた会計原則にもとづき再構築した原価に劣ることがある。

1	BC51	しかし、当審議会では、各時点における測定という原則からの一般的な免除は、理解可能で、 目的適合性 があり、信頼性の高い、比較可能な情報を利用者に提供するという目的に反するとの結論に達した。企業が、これらのうちの1つ又は2つの時点における完全な保険数理評価を取得し、その評価を他の時点にロール・フォワード又はロール・バックする場合、そのロール・フォワード又はロール・バックには、その時点の間で生じた重要性がある取引及びその他の重要性がある事象を反映させる必要がある(市場価格の変動及び利子率の変化を含む)(IAS第19号	(a)	「各時点における測定」という原則からの一般的な免除は、理解可能で、目的適合性があり、信頼性の高い、比較可能な情報を利用者に提供するという目的に反する。	「各時点における測定」という原則を遵守することで目的適合的な情報が提供される。
1	BC58F	当審議会は、純資産によるみなし原価の選択肢は、IFRS移行日現在の子会社の財政状態に関して 目的適合性 のある情報を利用者に提供し、かつ比較的算定しやすいと判断した。公正価値によるみなし原価の選択肢は、IFRS移行日現在の 目的適合性 のある情報を提供するが、費用がかかり算定が困難であるかもしれなかった。	(a)	純資産によるみなし原価と公正価値によるみなし原価はともに目的適合性のある情報を提供する。(ただし後者は過度なコスト負担を伴い、しかも算定が困難でありうる。)	「純資産にもとづくみなし原価」と「公正価値にもとづくみなし原価」はともに目的適合性のある情報を提供する。(ただし後者は過度なコスト負担を伴い、しかも算定が困難でありうる。)
1	BC62	しかし、当審議会は、いくつかの実務的な問題を和らげるという理由で、この特例をそのままにしておくことにした。この特例によって子会社の個別の財務諸表とグループのレポーティングパッケージの相違がすべてなくなるわけではないが、減少させることはできる。さらに、この特例は、親会社の連結財務諸表において、すでにIFRSの下で受け入れられている測定を認めているだけなので、これによって、子会社の個別の財務諸表の 目的適合性 と信頼性が薄れることはない。したがって、当審議会は、免除は少株主の同意を条件とすべきだとしていたED第1号の提案も削除した。	(a)	財務諸表の作成に伴う過大なコスト負担を軽減するための特例措置を設けても、特例の対象となっている子会社の個別財務諸表に関する目的適合性や信頼性が薄れることはない。	例外の許容を通じて会計処理に過度の多様性が許容されれば、財務諸表の目的適合性は損なわれる。逆にいえば、特例措置が「原則的な測定操作」を大きく歪めるものでない限り、特例を許容することでただちに目的適合性が損なわれることはない。
1	BC66	当審議会は、US GAAPがこの領域の選択肢を設けていることに注目した。SFAS第133号「派生商品及びヘッジ活動に関する会計処理」の経過措置の下では、企業は一部の既存の組込デリバティブについては個別に会計処理する必要はない。しかしながら、当審議会では、組込デリバティブを公正価値で測定しない場合には、企業の最初のIFRS財務諸表の 目的適合性 と信頼性を損なうだろうとの結論に達した。当審議会は、IAS第39号24が、組込デリバティブと主契約を切り離して評価することが不可能な場合に対処していることに注目した。この場合、IAS第39号は、企業に複合契約全体を公正価値で測定することを要求している。	(a)	組込デリバティブを公正価値で測定しない場合には、企業の最初のIFRS財務諸表の目的適合性と信頼性が損なわれる。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。それゆえ特別な事情がないにもかかわらず、組込デリバティブを公正価値以外で測定すれば、IFRS初度適用の財務諸表に関する目的適合性が損なわれる。
1	BC79	上記の処理のいずれもが、企業の最初のIFRS財務諸表の 目的適合性 と信頼性を低下させるので、当審議会は、企業が、IAS第39号のヘッジ対象としての要件を満たさない純額ポジションのヘッジに対しては、IFRS開始貸借対照表ではヘッジ会計を適用すべきではないと決定した。しかし、当審議会は、初度適用企業が、IFRS移行日か、それ以前に指定したものであれば、選択的指定を防止するために、個別の項目を純額ポジションの範囲内でヘッジ対象として指定することを認めるのが合理的である(また、IAS第39号第133項27と整合する)との結論に達した。同じような理由で、当審議会は、IAS第39号によるヘッジ会計の要件を満たさない種類のヘッジ関係に対して、IFRS開始貸借対照表でのヘッジ会計処理を禁じた(本基準B5項参照)。	(a)	ヘッジ対象金額を資産でも負債でもない繰延借方項目および繰延貸方項目として認識したり、資本における利得または損失として繰り延べたりすることは、企業の最初のIFRS財務諸表の目的適合性と信頼性を低下させる。	資産とも負債ともいえない繰延借方項目や繰延貸方項目を認識する結果を伴う会計処理からは、目的適合的な情報を期待できない。

2	BC300	当審議会はまた、信頼性の意味についても検討した。従業員ストック・オプションの公正価値の見積りが、十分に信頼性があるかどうかについての議論は、信頼性の局面のみに、すなわち見積りに重要な誤謬がないかどうかのみに焦点を当てるものである。「フレームワーク」は、その他の会計基準設定機関の概念フレームワークに共通するものであるが、信頼性の別の重要な局面は、情報が、財務諸表の利用者により、表現しようとする内容を忠実に表現しているものとして依拠され得るかどうかであることを明らかにしている。したがって、特定の会計処理方法が信頼のおける財務情報を生成するかどうかを評価する際に、その情報が忠実に表現されているかどうかを検討することが必要である。これは、 信頼性を財務情報の別の重要な質的特徴、すなわち目的適合性と関連	(c)	「概念フレームワーク」によれば、ある特定の会計手続が信頼性ある財務情報を生み出しているかどうかの評価は、その手続から生み出された情報が忠実な表現となっているかどうかで判断される。そうすることを通じて、信頼性は目的適合性と結び付けられる。	
2	BC306	したがって、知識のある自発的な市場参加者がオプションの価格を設定する際に検討しない要因は、付与された株式、ストック・オプションやその他の資本性金融商品の公正価値を見積るという 目的に適合しない 。例えば、従業員に付与されるストック・オプションについて、個人の従業員の観点からのみオプションの価値に影響を与える要因は、知識を有する自発的な市場参加者が設定するであろう価格を見積る 目的には適合しない 。測定の信頼性に関する多くのコメント提出者からのコメントと、従業員ストック・オプションと上場オプションとの差異は多くの場合、従業員の観点からのオプションの価値に焦点を当てていた。したがって当審議会は、本基準の目的は従業員固有の価値を見積ることではなく、ストック・オプションの公正価値を見積ることであることを、強調すべ	(e)		
2	BC309	要約すると、従業員へのストック・オプションの付与から生じる費用が財務諸表から除外されたり、本源的価値法(通常、費用がゼロとなる)や最小価値法を用いて認識されたりすると、財務諸表に恒久的に誤謬が埋め込まれることになる。したがって問題は、どの会計処理方法が、誤謬が最も小さく最も 目的適合性 のある比較可能な情報をもたらすのかである。すなわち、関連する費用の過小表示又は過大表示を生じるかもしれない公正価値測定か、関連する費用の著しい過小表示を確実に生じさせる、本源的価値(特に付与日で測定される場合)など他の測定基礎な	(b)	ストック・オプションの付与から生じる費用の測定基礎は、もっぱら目的適合性や比較可能性などの観点から決められる。その際、公正価値にもとづく測定は費用の過小表示や過大表示を生じるかもしれないのに対し、本源的価値にもとづく測定では費用の著しい過小表示が必ず行われることが争点となる。	
3	BC9	FASBは、企業が事業を獲得する支配の変更のすべてが、経済的に類似の取引又は事象であると考えているので、企業が事業の支配を獲得するすべての取引又はその他の事象を含めるように企業結合の定義を拡大することを決定した。拡大された定義を適用することにより、会計処理の指針の首尾一貫性が改善し、被取得企業の資産、負債及び活動に関する情報の 目的適合性、完全性及び比較可能性が改善されること に	(a)	経済的に類似の取引又は事象をすべて包摂するように企業結合の定義を拡大すれば、会計処理に関する指針の首尾一貫性が改善し、その結果、被取得企業の資産、負債及び活動に関する情報の目的適合性、完全性および比較可能性もまた改善される。	会計処理に関する指針の首尾一貫性を高めれば、利益情報の目的適合性は改善される。
3	BC25	取得法は、他の結合事業の支配を獲得する企業である取得企業の観点から結合を捉えるものである。取得企業は純資産を購入するか又は支配を獲得し、取得した資産と引き受けた負債を、以前に被取得企業が認識していなかったものも含めて、財務諸表において認識する。その結果、財務諸表の利用者は、初期投資及び当該投資のその後の業績をより適切に評価することができ、その他の企業の業績との比較がより容易になる。さらに、ほとんどすべての取得した資産及び引き受けた負債をその公正価値で当初認識することにより、取得法を用いることで、財務諸表に、それらの資産や負債に伴う将来キャッシュ・フローの価値に対する市場の期待に関するより多くの情報が含まれることになり、当該情	(a)	取得法を適用すれば、取得した資産(および引き受けた負債)のほとんどすべてをその公正価値で当初認識することになる。そのような認識・評価を行えば、それらの資産や負債の利用によって生み出される将来キャッシュ・フローの価値に対する市場の期待に関してより多くの情報が含まれることになる。その結果、当該情報の目的適合性が向上することになる。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。

3	BC38	また両審議会は、プーリング法によって提供される情報は、他の方法によって提供される情報よりも予測価値及びフィードバック価値が低いので、 目的適合性 が低いという結論を下した。また、結合企業の結合前財務諸表に含まれていなかった取得した資産又は引き受けた負債を反映していないという点において不完全なものとなる。またプーリング法は、企業結合後の期間における結合後企業の業績に関して提供する表現の忠実性も低い。例えば、前の企業の帳簿価額で資産及び負債を計上することにより、前の企業によって生成されたが認識されていなかった含み益の結果として、 企業結合後の収益を過大表示(費用を過小表示)	(a)	持分プーリング法によって提供される情報は、他の方法によって提供される情報よりも予測価値及びフィードバック価値が低いので、 目的適合性が低い。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。
3	BC43	取得原価モデルはしばしば「取引に基礎を置いている」と説明されるが、公正価値モデルもすべての取引を記録する。両方のモデルにおいて、取引は取引日に交換された公正価値に基づいて認識される。これに対し、プーリング法では結合後企業の財務諸表に交換された価値が計上されることはない。代わりに、結合前企業の帳簿価額のみが認識される。交換価値が記録されないことにより、結合後企業の財務諸表の 目的適合性及び信頼性 に対して、この先何年にもわたり、時には何十年にもわたり、悪影響が生じる可能性がある。そうした理由から、両審議会は、プーリング法は取得原価モデルと整合しないという結論を下した。公正価値会計モデル適用への第一歩として、取得法の使用が要求されるものではない。むしろ、取得原価モデルに対する例外を排除し、企業結合において取得した資産及び引き受けた負債を、その他の資産の取得及び負債の引受けと首尾一貫した形で会計処理することを要求するもの	(a)	持分プーリング法によれば、(結合対象の資産や負債に関する)交換価値が記録されない。そのため結合後企業に関する財務諸表の 目的適合性や信頼性 に対して、長期にわたり悪影響が生じるかもしれない。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。
3	BC99	2社以上の企業が関わる企業結合を実行するために、資本性金融商品を発行する新たな企業が設立された場合に、対価を支払う企業の観点から企業結合を考えると、新たに設立される企業が結合企業のそれぞれに対し取得法を適用することになる。IASBIは、その結果が企業結合にフレッシュ・スタート法を適用した場合と同じになることに留意した。これは、企業結合前に存在していた企業のいずれか1つを取得企業として扱うことよりも、財務諸表利用者に多くの 目的適合性 のある情報を潜在的には提供することとなる。	(a)	2社以上の企業が関わる企業結合を実行するために、資本性の金融商品を発行する新たな企業が設立される場合がある。この際、対価を支払う企業の観点から企業結合を考えれば、新たに設立される企業が結合企業のそれぞれに対し取得法を適用することになる。このような会計処理を行えば、企業結合前に存在していた企業のいずれか1つを取得企業として扱う場合よりも、潜在的により多くの 目的適合的な情報 が提	実態に適った会計処理を行うことで、利益情報の目的適合性を高めうる。 例えば複数企業が等質的な立場で別企業の傘下に入る企業結合では、傘下に入る企業のすべてを被取得企業として取り扱うことで 目的適合的な情報 が提供される。
3	BC120	両審議会はまた、原則の焦点は、取引が被取得企業との交換の一部であるかの判定だけではなく、企業結合がその経済的実質に従って別個に会計処理されるべき別個の取引を含んでいるかどうかを識別することに置かなければならないという結論を下した(改訂IFRS第3号第51項)。資産又は負債が被取得企業との交換の一部であるかどうかのみに焦点を当てると、すべての取引をその経済的実質に従って会計処理することができなくなる可能性が生じる。例えば、もし取得企業が自分の代わりに取得関連原価を支払うことを被取得企業に依頼し、被取得企業が取得日前にその費用を支払ったとすると、取得日時点では被取得企業の当該費用に関する負債は表示されない。したがって、2005年公開草案の原則は、取得関連原価が発生する取引には適用されないと考える者も存在するかもしれない。両審議会は、そうでなく、取引が企業結合とは別個の取引になるかどうかにより、原則が意図するものがより明確に伝わり、取得企業が実行する取引の財務上の影響に関する、より 目的適合性 の高い情報を利用者に対して提供することになるという結論を下した。取得企業の財務諸表は、その経済的実質に応じ	(a)	ある取引が被取得企業との交換の一部であるかどうかではなく、その取引が企業結合とは別個の取引になるかどうかにより「主として被取得企業(または企業結合前の旧所有者)の便益のためではなく、取得企業によって(もしくは取得企業のために)、または主として取得企業(もしくは結合後企業)の便益のために取引が実行されたものであるかどうかにより」 焦点を当てるべし という、企業結合の構成要素を区別するための原則の意図がより明確に伝わる。そのことによって取得企業が実行する取引の財務上の影響に関する、より 目的適合性の高い情報 が利用者に提供される。	実態に適った会計処理を行うことで、利益情報の目的適合性を高めうる。 実質的に一体という取引を一体として処理することは、実態に適う処理の一例である。例えば取得企業の利害に沿って被取得企業が「代行」した取引のように、直接的には被取得企業との財の交換に該当しない取引であっても、企業結合に不可欠な一部というものについては、それを企業結合として処理することで 利益情報の目的適合性を高めうる。

3	BC198	改訂後の基準において測定原則を開発するにあたり、両審議会は、公正価値は、企業結合で取得した資産及び引き受けた負債についての最も 目的適合性 のある属性であるという結論を下した。公正価値による測定はまた、原価による測定又は取得原価総額の配分に基づいて提供される情報よりも、より比較可能性及び理解可能性が高い情報を提供する。IFRS第3号及びSFAS第141号は、取得した資産及び引き受けた負債の公正価値を基に原価を配分することを要求していた。しかし、両基準のその他の指針では、公正価値以外の測定を要求していた。さらに、段階的に達成される取得(段階取得)、及び被取得企業の資本持分の全部とはならない取得で取得した識別可能資産及び引き受けた負債の測定に関するSFAS第141号の要求事項では、識別可能資産及び負債の公正価値測定と、原価を累積し配分するプロセスとの間で、新たな差異が生じた。この要求事項は、IFRS第3号が置き換わることとなったIAS第22号の標準処理と同じものである。次の項で、IASBが行ったIAS第22号の当該変更の理由、及びFASBが行ったSFAS第141号の段階取得に関する要求事項の変更の理由について説明しており、また、改訂後の基	(a)	公正価値は、企業結合で取得した資産および引き受けた負債についての最も目的適合性のある測定属性である。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。
3	BC200	両審議会は、新しく取得した事業の資産又は負債を、取得日現在の公正価値と被取得企業の過去の原価又は帳簿価額とが混合した金額で報告することは、何ら有用な目的に資さないという結論を下した。事業が取得企業の財務諸表に計上される以前に発生した取引や事象に係る金額は、その財務諸表の利用者にとっては 目的に適合しないもの	(a)	企業結合の対象となっている事業が取得企業の財務諸表に計上される以前に発生した取引や事象に係る金額は、その財務諸表の利用者にとっては 目的に適合しない 。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。したがって、企業結合を通じて新しく取得した事業の資産や負債についての、被取得企業の財務諸表における評価額は、取得企業の財務諸表を利用する主体にとって 目的適合性 は高い。その事実も、被取得企業に対する持株比率に依存しない。
3	BC203	両審議会は、取得した資産又は引き受けた負債を、取得日現在の公正価値以外の金額で測定することは、企業結合によって生じる経済的価値又は取得企業の経済状況を忠実に表現するものではないという結論を下した。BC37項で論じているように、財務諸表の重要な目的は、企業の業績及びその支配下にある資源に関して、 目的適合性 があり信頼性のある情報を利用者に提供することにある。このことは、親会社が特定の子会社に対して所有する所有持分の範囲にかかわらず適用する。両審議会は、公正価値で測定することにより、利用者は企業結合において取得した識別可能純資産の資金生成能力と、資源を委託された経営者の説明責任についてより適切な評価を行うことができるようになるという結論を下した。したがって、改訂後の基準における公正価値測定原則は、取得企業の財務諸表で報告される情報の完全性、信頼性及び 目的適合性 を向上させる。両審議会はまた、その公正価値が必ずしも資産及び負債が認識されていた金額ではなかったとしても、取得した資産及び引き受けた負債の公正価値をIFRS第3号及びSFAS第141号の要求事項に従って測定する必要があり、当該測定原則が適用されるとしても、	(a)	公正価値は、(被取得企業に対する持株比率のいかんにかかわらず)企業結合で取得した資産および引き受けた負債についての最も目的適合性のある測定属性である。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。その事実も、被取得企業に対する持株比率に依存しない。
3	BC204	したがって、改訂後の基準は、企業結合で取得した資産及び引き受けた負債を測定するため、次のような基準を開発するというIASB及びFASBの決定を反映するものである。 (a) 取得した資産及び引き受けた負債を公正価値で当初測定するという一般の原則に整合しており、それにより取得した資産及び引き受けた負債に関する情報の 目的適合性 及び比較可能性が改善することになる。 (b) 段階的に達成される事業の取得と、取得企業が取得日において被取得企業の資本持分の全部又は場合によっては一部さえも購入しないで事業を獲得する取得との不整合を含めて、購入価格配分プロセスの不整合及びその他の不備を取り除くことになる。 (c) 合理的に高い水準の整合性をもって、過大なコストを課すことなしに実務において適用可能である。	(a)	取得した資産(および引き受けた負債)を公正価値で当初測定するという一般の原則に整合した測定を行えば、取得した資産(及び引き受けた負債)に関する情報の目的適合性および比較可能性が改善する。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。取得した資産(および引き受けた負債)は公正価値で当初測定すべし、という一般的な原則は広く受け入れられている。

3	BC238	FASBは代替案3(当初認識した金額を凍結する)を棄却した。FASBは、代替案3から生じる情報は代替案2よりも 目的適合性 が低いことに留意した。FASBは代替案2を実務的かつ適用可能な解決策と考えており、最適でない代替案を適用する説得力のある理由を見出せなかった。FASBは代替案4(利息配分法)も棄却した。この方法によると、当初キャッシュ・フローの仮定に対して金利が一定に保たれるというSFAS第143号に類似する簡便法で偶発事象を再測定することになる。FASBは、長期資産除去債務に関してSFAS第143号において利息配分法を選択する理由(損益計算書のボラティリティに関する懸念を含む)は、一般的には耐用年数の短い保証又は係争中の訴訟等の偶発事象に対しては説得力	(c)	FASBによれば、偶発事象から生じる資産(および負債)の事後測定に関する代替案3から生じる情報は、代替案2から生じる情報よりも目的適合性が低い。	
3	BC239	代替案5(繰延収益法)によると、繰延収益負債(履行債務)の取得日公正価値は、企業結合以外で取得し、個別に価格付けがされる保証延長及び製品保守契約に対するアプローチと同様、取得日後に償却される。未払金額はその後の直接費用に関し偶発事象に追加される。FASBは、当該測定アプローチを適用するためのコストは、その他の測定アプローチを適用するよりも低くなることを承知していた。しかし、FASBは、コストが潜在的に減少するといっても、(a)企業結合で取得した又は引き受けた偶発事象の特定の種類の事後の会計処理に不整合が生じることや、(b)結果として生じる情報の 目的適合性 が低下することが正当化されるものではないという結論を下した。したがって、FASBは代替案5も棄却した。2005年公開草案のコメント提出者の一部は、認識している偶発事象から生じる資産及び負債の金額のその後の変更を、のれんの修正として、又は純利益ではなく包括利益で認識することを支持していた。コメント提出者がのれんの修正として当該変更を報告することを支持した理由の少なくとも一部は、取得日後の状況の変化によって生じる変動と、取得日時点で存在している状況についてよりよい情報を入手するための変動を区別することが難しいことであった。彼らは、後者は測定期間における修正であり、それらの多くはのれんの修正をもたらすことになると	(c)	FASBによれば、たとえある測定アプローチを適用することによって財務諸表の作成コストが低下する見込みであっても、そのアプローチを適用することで情報の目的適合性をも低下してしまうのであれば、そうしたアプローチに適用は正当化されない。	
3	BC324	SFAS第141号を開発するにあたり、FASBはのれんについての情報の 目的適合性 も検討した。IASBのIFRS第3号の結論の根拠ではのれんの情報の 目的適合性 については明確に説明されていないが、IASBのメンバーがIFRS第3号を開発する際に、当該論点に係るFASBの分析が利用可能であり、当該分析を受け入れない理由はなかった。	(c)	SFAS第141号を開発するにあたり、FASBはのれんについての情報の目的適合性も検討していた。そこで行われた分析はIASBにとって利用可能なものであった。	
3	BC327	FASBは、のれんと企業の市場価値との関係を実証的に調査した数々の調査研究によって示された、のれんの 目的適合性 に関する証拠を検討した。それらの研究は概して、企業が報告したのれんと企業の市場価値との間に正の相関関係を見出しており、これは市場の投資者がのれんを資産と見ているかのように行動していることを示している。	(c)	FASBによれば、のれんの目的適合性に関する調査は概して、企業が報告したのれんと企業の市場価値との間に正の相関関係を見出しており、これは市場の投資者がのれんを資産と見ているかのように行動していることを示している。	
3	BC333	両審議会は、改訂後の基準による改善された財務情報の便益は、改訂後の基準で必要となるかもしれない追加的な測定コストを上回るという結論を下した。それらの改善の例には、のれんの認識及び測定に関する改訂後の基準の測定原則及び指針を適用することによる情報の 目的適合性 及び理解可能性の向上も含まれ、これは、その日時点で発生している経済環境の変化を反映することと整合している。	(a)	のれんの認識(および測定)に関して改訂基準の測定原則(および指針)を適用すれば、情報の目的適合性および理解可能性が向上する。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。

3	BC336	<p>一方でFASBIは、公正価値測定についてのプロジェクトをSFAS第157号の公表をもって完了した。SFAS第141号(R)はSFAS第157号とともに、被取得企業の取得企業に対する持分を測定する際に、目的適合性と有用性のある適用可能な測定指針を広範に示している。しかし、両審議会は、相互会社の公正価値を測定するための特別な考慮事項に関する議論がないと、一部の取得企業は、評価技法を用いる際に将来の社員の便益について市場参加者が行うであろう関連する仮定を検討しなくなるおそれがあることを懸念していた。例えば、協同組合の取得企業は、被取得企業に対する持分の公正価値を算定するにあたって、組合員割引の価値を考慮しなければならない。したがって両審議会は、相互会社の公正価値を測定するにあたり、特別な考慮事項についても討議しなければならないと決めた(改訂IFRS第3号のB47項からB49項)。</p>	(c)	<p>SFAS第141号(R)はSFAS第157号とともに、被取得企業の取得企業に対する持分を測定する際に、目的適合性と有用性のある適用可能な測定指針を広範に示している。</p>	
3	BC401	<p>企業結合によって企業の営業活動に重要な変更が生じる場合が多いため、当該取引に関して開示される情報の内容及び範囲は、当該変更が企業結合後の純損益及びキャッシュ・フローに及ぼす影響を利用者が評価する能力に影響を与える。したがって、IFRS第3号及びSFAS第141号の公表に至った両審議会のそれぞれのプロジェクトの一環として、IASBとFASBIは、IAS第22号及びAPB意見書第16号で要求されていた取得法に関する開示要求の有用性をそれぞれ検討した。IFRS第3号及びSFAS第141号は、企業結合に関する従前の要求事項のうち、依然として適切といえる目的適合性のある開示項目を引き継ぐ一方で、適切とはいえない目的適合性のない開示項目は削除した。これと併せて、認識又は測定の要求事項の変更の影響を受ける開示に関しては修正した。企業結合プロジェクトの第2フェーズにおいて、両審議会は、IFRS第3号及びSFAS第141号の開示要求について本質的に同様の再検討を行い、2005年公開草案へのコメント提出者が要求していた特定の開示に</p>	(e)	<p>IFRS第3号及びSFAS第141号は、企業結合に関する従前の要求事項のうち、依然として目的適合性のある開示は引き継ぎ、目的適合性のない開示は削除した。これと併せて、認識や測定に関する要求事項の変更に影響される開示に関しては修正を行った。</p>	
3	BC437(1)	<p>改訂IFRS第3号は、IFRS第3号によって構築されたコア原則に立脚している。しかし、IASBは、次のとおり、財務諸表の利用者に提供される情報の理解可能性、目的適合性、信頼性及び比較可能性の向上を求めた。 (中略) (c) 条件付対価 改訂IFRS第3号の第58項は、負債として分類されIAS第39号の適用範囲内となる条件付対価は、公正価値で(又はIAS第37号若しくはその他のIFRSの適用範囲内となるものについては、そのIFRSに従って)測定し、資本に分類された条件付対価は再測定しないことを要求している。IASBは、条件付対価の公正価値を、取得日後に再測定することにより、作成者に追加的なコストが発生することを理解している。作成者は、これらの契約を公正価値で測定するか又は各報告期間の末日における外部評価を入手しなければならない。しかし、利用者は、IFRS第3号に従って受領する情報は、遅すぎて有用ではないと述べている。したがって、IASBは、目的適合性と表現の忠実性の便益、及び利用者に提供される情報</p>	(a)	<p>負債として分類され、IAS第39号の適用範囲内となる条件付対価について、公正価値で再測定することに伴う追加的なコストは、そのことによる目的適合性と表現の忠実性(向上)の便益、および利用者に提供される情報が増加することの便益には達しない。</p>	<p>公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。したがって、負債に分類された条件付対価を、取得日後に公正価値で再測定する場合のように、公正価値情報の作成に追加的なコストが求められる場合であっても、一般に、再測定により目的適合性が向上することの便益は再測定に伴うコストを超過する。</p>

3	BC437(2)	(e) 段階的に達成される企業結合 改訂IFRS第3号は、取得したすべての資産、引き受けた負債及び被取得企業に対する非支配持分について、取得日を唯一の測定日としている。段階的に達成される企業結合では、取得企業は以前から保有していた被取得企業の資本持分を、取得日公正価値で再測定し、発生した利得又は損失がもしあれば、純損益に認識する。これに対し、IFRS第3号は、段階的に達成される企業結合について、当該取引に関連するすべてののれんの金額を算定するため、取得企業は、取引の原価、及び各交換取引の日における公正価値情報を使用して、各交換取引を別個に処理することを要求していた。したがって、従来の処理では、各投資の原価を、被取得企業の識別可能な資産及び負債に対する取得企業の持分の公正価値と、各段階において比較することを要求していた。IASBは、段階的に達成される企業結合の改訂後の処理は、当該取引の会計処理に係る費用を削減するとともに、提供される情報の理解可能性及	(a)	段階的に達成される企業結合に関して改訂IFRS第3号が要求している会計処理(すなわち取得日における公正価値での再測定)は、当該取引の会計処理に係るコストを削減するとともに、提供される情報の理解可能性および目的適合性を向上させる。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。したがって段階取得によって達成された企業結合においては、取得企業による投資額を累積投資原価で評価するのではなく、支配確立時点の公正価値によって(再)評価することで、提供される情報の理解可能性や目的適合性は向上する。
4	BC12	しかし、当審議会の見解としては、国によって異なる定義をIFRSで用いる定義の基礎とするのは不十分であり、どのIFRSをどの契約種類に適用すべきかを決定する際に、最も適切目的適合性があるとはいえない	(e)	どのIFRSをどのような種類の契約に適用するかを決定する際、各国の定義にもとづきIFRSで用いる定義を決めることが最適とはいえない。	
4	BC79	このような適用除外は、多様性を許容しすぎており、また保険者の財務諸表が理解可能性、目的適合性、信頼性、比較可能性を持つ情報を提示することを妨げてしまうようなフレームワークからの根本的な逸脱を認めるものであるとの理由で、複数のコメント提出者が反対した。当審議会はIAS第8号のヒエラルキーの適用除外は容易に承認しなかったが、2005年における利用者(例えば、データの連続性の欠如)と作成者(例えば、システム変更)の双方の混乱を最小化するために特別な処置をし	(a)	(フェーズ I からフェーズ II への移行に際して無用な混乱を避けるために)IASBがいくつかの規定の適用を除外した結果、会計処理に過度の多様性が許容されれば、財務諸表の目的適合性などが損なわれる。	例外の許容を通じて会計処理に過度の多様性が許容されれば、財務諸表の目的適合性は損なわれる。
4	BC80	ED第6号「鉱物資源の探査及び評価」では、IAS第8号の第11項及び第12項(すなわち、ガイダンスの根拠)について、一時的な適用免除を提案しているが、第10項(すなわち、目的適合性及び信頼性)については免除していない。ED第6号では取り扱われていない問題が比較的狭い範囲であるため、本基準よりも適用免除の範囲が狭く提案されている。これに対し、本基準は保険契約の会計処理について多くの重要な点をフェーズ II に積み残しているため、もしIAS第8号の第10項を保険契約に適用することを要求すると、波及的な影響はもっと大きくなり、保険者は、完全性、実質優先及び中立性といった事項に対処することが必要と	(c)	ED第6号「鉱物資源の探査及び評価」においては、会計方針の変更を許容するかどうかの判断に際しては、その変更が目的適合性に及ぼす影響が考慮されていた。	
4	BC84	IAS第8号の第10項から第12項の要件は、目的適合性及び信頼性を含んでいる。当該要件の適用免除を許容することは、たとえ一時的でも、著しく異常な措置である。当審議会は可及的速やかにかつ秩序をもってフェーズ II へ移行することだけを意図してこの措置を準備した。この適用免除はあまりに異常なので、ED第5号では2007年1月1日前に開始する事業年度に限定すると提案していた。一部の人は、この時限措置を「サンセット条項」と呼んだ。	(c)	IAS第8号は、会計方針の変更を許容するかどうかの判断に際しては、その変更が目的適合性に及ぼす影響を考慮するように求めている。	

4	BC86	<p>当審議会は、IAS第8号の要件から判断して、いくつかの要求の維持を決定した。当審議会は、保険契約に係る会計処理についての多くの要素は、フェーズⅡまで完了しない要素と密接に関連しているため、フェーズⅠにおける認識と測定の実務を細切れに変更させることは困難と理解している。しかしながら、これらの特定の要件を放棄した場合、保険者によって作成される財務諸表において、目的適合性及び信頼性は許容不能な水準まで低下してしまうだろう。さらに、この要求は認識と測定の他の側面とはそれほど深い関係はなく、当審議会はこの要求をフェーズⅡで覆すつもりはない。次のポイントについて、後段で議論する。</p> <p>(a) 異常危険準備金及び平衡準備金(BC87項からBC93項) (b) 負債十分性(BC94項からBC104項) (c) 認識の中止(BC105項) (d) 相殺(BC106項) (e) 再保険資産の減損(BC107項からBC114項)</p>	(a)	IAS第8号の第10項から第12項に記されている要求事項をすべて免除した場合、財務諸表の目的適合性や信頼性は、許容不能な水準まで低下してしまう。	例外的許容を通じて会計処理に過度の多様性が許容されれば、財務諸表の目的適合性は損なわれる。
4	BC89	<p>次の理由により、本基準では、報告日において存在しない契約に基づく将来に発生する可能性のある保険金に対応する準備金(例えば、異常危険準備金及び平衡準備金)を負債として認識することを禁止する。</p> <p>(a) 当該準備金はフレームワークで定義されている負債ではない。それは、契約期間終了後に発生が見込まれる損失に関して、保険者は現時点で債務を負っていないからである。フレームワークに記載のとおり、費用収益対応の概念においては貸借対照表に資産又は負債の定義を満たさない科目を認識することは許容されていない。当該準備金を繰延貸方項目としてあたかも負債であるかのように認識することは、保険者の財務諸表の目的適合性及び信頼性を損なうことになるだろう。(後略)</p>	(a)	負債の定義を充足していない項目を負債として認識すれば、財務諸表の目的適合性や信頼性が損なわれる。	例外的許容を通じて会計処理に過度の多様性が許容されれば、財務諸表の目的適合性は損なわれる。例えば負債の定義を充足していない項目を負債として認識するような例外を許容すれば、財務諸表の目的適合性や信頼性は損なわれる。
4	BC123	<p>IAS第8号は、会計方針の変更が、より目的適合性が高く、信頼性のある情報を提供するものでない限り、IFRSが要求していない会計方針の変更を禁止している。当審議会は、フェーズⅠで不必要な変更を強要することは避けたいと考えているが、会計方針の変更を正当化する要件から保険者を除外する必要はないと考えた。したがって、本基準第22項は、保険契約に係る会計方針の変更が、IAS第8号の要件から判断して、財務諸表の目的適合性を高め信頼性を低下させない場合、又は財務諸表の信頼性を高め目的適合性を低下させない場合に、かつその場合にのみ、保険者に会計方針の変更を認めている。ある会計方針の変更が財務諸表の目的適合性及び信頼性を高めるかどうかの判断根拠について、当審議会は、フェーズⅡに関する結論の形成に従って(BC6項からBC8項参照)、保険者に示していくつもりである。</p> <p>(脚注17)IAS第8号とは異なり、本基準第22項は、財務諸表の信頼性をより高め、かつその目的適合性を損なうことがない会計方針の変更を容認している。このことは、たとえ信頼性が完全に達成されていないとしても、財務諸表の信頼性をより高める改善を認めるものである。IAS第8号及び概念フレームワークにおいて、信頼性は、検証可能性と同義ではな</p>	(b)	保険契約に係る会計方針の変更は、その変更が財務諸表の目的適合性を高める一方で信頼性を低下させない場合か、または財務諸表の信頼性を高める一方で目的適合性を低下させない場合に許容される。	
4	BC125	<p>コメント提出者の一部は、比較可能性の欠如(特に一国内において)及び経営者の裁量による恣意的な変更を防止するために、フェーズⅠでは会計方針の変更を許容すべきではないと指摘した。しかし当審議会は、会計方針の変更が、財務諸表の目的適合性を高める一方で信頼性を低下させない場合、又は財務諸表の信頼性を高める一方で目的適合性を低下させない場合には、保険契約に係る会計方針の変更を許容</p>	(b)	保険契約に係る会計方針の変更は、その変更が財務諸表の目的適合性を高める一方で信頼性を低下させない場合か、または財務諸表の信頼性を高める一方で目的適合性を低下させない場合に許容される。	

4	BC126	現行実務において、ほとんどの損害保険の支払備金は割引かれていない。当審議会は、保険負債の割引は、財務諸表の 目的適合性 及び信頼性をより高める結果となると考えている。しかしながら、当審議会は、フェーズⅡまで、割引率やリスク調整の原則を取り扱わないため、フェーズⅠでは割引を要求しないと結論付けた。それでも、本基準では、保険者が割引を含む会計方針から割引を含まない会計方針へ変更することは禁止されている(第25項(a))。	(a)	保険負債の割引は、財務諸表の目的適合性や信頼性をより高める結果となる。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。したがって、割引現在価値の手法にもとづかない利益情報とくらべたとき、割引現在価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。
4	BC132	統一的でない会計方針の使用は、財務諸表における 目的適合性 及び信頼性を損なうことになる。しかし、これを禁止した場合、フェーズⅠにおいて、子会社における保険負債に係る会計方針の変更を保険者に強制することとなる。これはフェーズⅡで不要となるシステム変更を強制することとなる。したがって、当審議会は、保険者が、保険契約に関して、すでに統一的でない会計方針を使用している場合、フェーズⅠでは、その会計方針の継続使用を許容することを決定した。しかし、保険者が保険契約に関して統一した会計方針をすでに使用している場合、統一的でない会計方針へ変更することはできない(本基準第25項(c))。	(a)	統一的でない会計方針の使用は、財務諸表における目的適合性及び信頼性を損なう。	会計処理に関する指針の 首尾一貫性を高めれば、利益情報の目的適合性は改善される 。逆に会計方針の適用に関して統一性を欠く場合は、財務諸表の目的適合性や信頼性が損なわれる。
4	BC135(1)	ED第5号では、もし会計方針の変更により、将来投資マージンを包含した実務を導入した場合、財務諸表の 目的適合性 及び信頼性は損なわれるであろうと記載されていた。あるコメント提出者は、将来投資マージンを反映したいかなる測定方法の導入も禁止したED第5号の提案に対して、次の理由から反対していた。	(c)	将来投資マージンを反映した方法によって保険負債を評価すれば、財務諸表の目的適合性は低下する、というのがED第5号の立場であった。	
4	BC135(2)	(a) この提案は、フェーズⅡで扱う問題点に対して、先取りした判断を行っている。多くのアクチュアリー及び保険者は、商品の料率設定、再保険及び市場取引は、資産のパフォーマンス要素を反映するように測定されているので、公正価値測定(すなわち、保険契約を含む取引の測定)には、資産のパフォーマンスを部分的に考慮しなければならないと考える。 (b) 現在の市場レートは、監督当局が指定した過去の割引率(たとえ資産の期待収益を反映しているとしても)を使用するよりも、情報の 目的適合性 及び信頼性をより高めるであろう。	(d)	現在の市場レートにもとづく財務報告は、過去の割引率(たとえ資産の期待収益を反映しているとしても)にもとづく財務報告とくらべて、情報の目的適合性や信頼性が高い、という趣旨のコメントが提出された。	
4	BC135(3)	(c) 資産ベースの割引率は、多くの国の現行システムの要素である。そこには将来のキャッシュ・フローの見積り及び(資産ベースではあるが)現在の割引率を使用した近代的なシステムが含まれる。ED第5号で提案されていた禁止は、保険者が、保険契約に係る現行の会計方針を、別の保険契約に係る包括的な会計基準、すなわち、資産ベースの割引率を使用するというデメリットはあるが全体としては 目的適合性 及び信頼性をより高める基準に、置き換えることを妨げることとなる。(後略)	(d)	資産ベースの割引率を使用する方法には短所もみられるが、それを採用すれば、全体としては目的適合性や信頼性が高まる、という趣旨のコメントが提出された。	
4	BC136	上記コメントに従い、当審議会は、ED第5号で提案した禁止を、反証可能な推定に置き換えることとした。もし、ある会計方針の変更に係るその他の要素が、疑義のある実務の導入に伴う不利益を凌ぐほどに、財務諸表の信頼性及び 目的適合性 を十分に向上させるならば、その反証可能な推定は覆すことができるであろう(例として本基準第28項参照)。	(a)	将来投資マージンを反映した方法による保険負債の評価を通じて、財務諸表の目的適合性は向上させうる。	保険負債の評価に際して将来投資マージンを反映させれば、財務諸表の目的適合性は向上しうる。
4	BC140	コメント提出者には、エンベディッド・バリューは、多くの国の会計処理よりも、かなり 目的適合性 及び信頼性が高く、保険者はその採用を認められるべきであるという者もいた。彼らは、エンベディッド・バリューは、しばしば、保険者又は保険契約群団の取得に際して、当該価格決定の重要な検討要素であるということに言及していた。さらに、エンベディッド・バリュー及び類似の間接法は、しばしば、当該取得の結果として、引き受けた保険負債に対する会計処理においても利用されているとした。	(d)	エンベディッド・バリュー(投資収益を反映した測定技法)は目的適合性や信頼性が高い、というコメントが寄せられた。	

4	BC142	<p>しかしながら、本基準では、次の理由に基づき、エンベディッド・バリュース測定の継続使用を認めている。</p> <p>(a) フェーズ I の目的の1つは、変更が重大な改善をもたらし、フェーズ II の目指す方向性と整合的である場合を除き、保険契約に係る現行実務に対する変更・混乱は回避することである。エンベディッド・バリュース測定の継続使用を禁止することは、この要件に合致しない。</p> <p>(b) エンベディッド・バリュース手法は、過去の取引の積上げではなく、むしろ、将来キャッシュ・フローの見積りに基づいている。このメリットは、少なくともいくつかの点において、将来投資マージンを含むことのデメリットを凌いでいるかもしれない。したがって、エンベディッド・バリュース手法を排除することは、あらゆるケースにおいて、財務諸表の目的適合性及び信頼性をより高めるものではないかもしれない。(後略)</p>	(a)	<p>エンベディッド・バリュース手法を排除することによって、財務諸表の目的適合性や信頼性が高まるとは限らない。</p>	<p>エンベディッド・バリュースにもとづく測定は目的適合性の向上に貢献する。</p>
4	BC143	<p>当審議会による目的適合性及び信頼性(BC123項からBC125項)に関する結論に基づき、保険者は、次の条件を充足する場合にのみ、投資管理手数料(BC128項からBC130項)及び将来投資マージン(BC134項からBC137項)を貸借対照表におけるエンベディッド・バリュース測定に反映することができる。</p> <p>(a) 新たな会計方針が、財務諸表の目的適合性及び信頼性をより高める結果になること(本基準第22項)。これは、機械的な決定ではなく、エンベディッド・バリュース測定の適用を意図する方法と、保険者の現行実務との比較に基づき決定する。</p> <p>(b) 目的適合性及び信頼性の向上が、将来投資マージンを含むことに対する反証可能な推定を覆すのに十分であること(本基準第29項)(後略)</p>	(a)	<p>投資管理手数料と将来投資マージンとをエンベディッド・バリュース測定に反映させることによって、財務諸表の目的適合性は高まりうる。</p>	<p>エンベディッド・バリュースにもとづく測定は目的適合性の向上に貢献する。</p>
4	BC166	<p>本基準では保険者が保有する保険契約対応金融資産又は非金融資産を取り扱わない。IAS第39号は、3つの異なる会計処理とともに、4つの金融資産の区分を特定している。IAS第39号の検討にあたり、大半の国が金融商品の一部を償却原価で、それ以外は公正価値で測定する混合測定モデルを有していることを当審議会の前身(IASC)は認識していた。IASCは、一時的に混合測定モデルを存置するが、今後、次のような異なったアプローチを制定・構築することを決定した。</p> <p>(a) 「純損益を通じて公正価値で測定」に分類した金融資産(売買目的の資産を含む)は、公正価値で測定され、その価値の変動はすべて純損益に認識する。さらに、すべてのデリバティブは売買目的で保有するものとみなし、公正価値で測定する。なぜならば、財務諸表に十分な透明性を確保する唯一の方策であるからである。</p> <p>(b) 売却可能資産(すなわち、その他の区分に当てはまらない資産)は、公正価値で測定され、その価値変動は、当該資産が相当に毀損・減損しない限り、資本の部で報告される。売却可能資産は、例えば、市場価格の変動及び流動性の不足に対応して、売却されるかもしれないという前提の下では、公正価値での測定が適切である。</p> <p>(c) 特定の満期日を有する資産は、企業が満期まで保有する意思を持ち、かつその能力を有することを示す場合には、償却原価で測定してもよい。この取扱いは、資産を満期まで保有する場合、その間の市場価格の変動は満期までに元に戻るであろう(その資産が減損されない限り)から関係ない、という多くの人々の見方に基づいている。(後略)</p>	(a)	<p>資産を満期まで保有する場合、それまでの間に生じた市場価格の変動に関する情報は、当該資産が最終的には額面で償還されることから目的適合的ではない。</p>	<p>保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。例えば資産を満期まで保有する場合、満期までに生じる市場価格の変動に関する情報は目的適合的ではない。</p>

4	BC167	<p>保険契約対応金融資産(特に利付投資商品)をIAS第39号に基づき公正価値で測定する一方、保険負債を異なる基礎で測定する場合、フェーズ I で会計上のミスマッチが生じると懸念を表明する者もいた。この測定基礎の相違は、保険者がその資産を「売却可能」資産として区分する場合、純損益には影響を与えないだろうが、資本にボラティリティをもたらすだろう。保険者の財務状態の変動を正確に表すものとして、そのボラティリティを問題視しない者もいた。ED第5号を作成する中で、当審議会は、そのボラティリティを低減させるためのさまざまな提案を検討した後、次のことを決定した。</p> <p>(a) 「満期保有目的」として金融資産を区分するためのIAS第39号の要件は緩和しないこと。この要件の緩和は、企業がその資産を満期まで保有する意思と能力の両方を有するという根本的な意思表示の要件を揺るがす。当審議会は、IAS第39号に示されているその他の条件を充足することに加えて、予想外の解約・失効及び保険金支払の増加(IAS第39号のAG21項で議論した「大災害シナリオ」を除く)によっても、当該資産の売却を余儀なくされることはないと思決定すれば、保険者は、満期保有目的として金融資産の一部を区分できるだろうと言及した。</p> <p>(b) 保険負債対応資産について、償却原価で計上する新たな資産区分は創設しないこと。当該区分の新設は、保険者の財務諸表の目的適合性及び信頼性を高めるものにはならない、曖昧な区分と複雑な分類処理をもたらす。当審議会は、当該区分に関する日本の先例を検証したが、その手続がこのデメリットを克服できるかという点において、当審議会は納得できなかった。保険者が、例えば市場価格の変動や流動性の</p>	(a)	<p>保険負債対応資産について、償却原価で計上する新たな資産区分を創設すれば、保険者の財務諸表の目的適合性や信頼性を高めることにはならない、曖昧な区分と複雑な分類処理をもたらされる。</p>	<p>不必要に詳細な分類カテゴリーを設けても目的適合性は向上しない。</p>
4	BC173(1)	<p>理想的には、測定モデルは現存するすべての経済的ミスマッチを報告し、かつ会計上のミスマッチを報告しないことであろう。当審議会はどの案にも長所短所があることに注視してさまざまな代替案を検討した。IAS第39号を修正して原価法又は償却原価法の使用を拡大する案もあった。しかしながら、当審議会は次のことに留意した。</p> <p>(a) 企業が市場やその他の状況の変化に応じて売却するかもしれない金融資産については、償却現価よりも公正価値の方が適切な測定方法</p>	(a)	<p>企業が市場やその他の状況の変化に応じて売却するかもしれない金融資産については、償却原価よりも公正価値の方が目的適合的である。</p>	<p>保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。例えば途中で売却する可能性が留保されている資産については公正価値が目的適合的である。</p>

4	BC173(2)	<p>(b) ED第5号に対する反応の中には、米国投資管理協会(AIMR)からIAS第39号において償却原価法の使用を拡大しないよう当審議会に対する強い要請もあった。AIMRは116か国において67,200名以上のアナリスト、ポートフォリオマネージャやその他の投資の専門家で構成される非営利の専門職団体である。</p> <p>(c) 資産と負債の両方をその時点の投資利回りに基づいて測定する会計モデルは、経済的なミスマッチに関する情報を提供するだろう。両方を原価法で測定したり、一部の保険負債の測定で時間価値を無視して測定するモデルは、そのような情報を提供しないだろう。金融アナリストは経済的なミスマッチに関する情報が非常に重要であるとしばしば述べている。</p> <p>(d) 保険者は、固定満期資産を満期まで保有するが、保険金支払や契約の失効が異常に多い場合には売却するという柔軟性のある程度含んだ戦略を採ることを望んでいると示唆する人々もいた。このような人々は、当該戦略を採る保険者が満期保有区分をより容易に使用できるようにIAS第39号の制限を緩和することを提案した。しかしながら、個々の審議会メンバーとスタッフの議論において、保険者は、一般的に、最適なリスク・リターンのトレードオフを求め、人口統計学上や経済的な状況変化に照らして売却を行う弾力性を維持することを望んでいると指摘した。それは有用で理解できる事業目的であるが、このような場合において原価が公正価値より適切であるという主張を行うことは困難である。IAS第32号33は償却原価法で評価している金融資産の公正価値を開示することを</p>	(a)	<p>たとえ保険事業の特殊性を考慮に入れたとしても、保険者が保有している資産の取得原価がその公正価値よりも目的適合的とはいえない。</p>	<p>公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。その事実、保険事業の特殊性を考慮に入れたとしても変わらない。</p>
4	BC174	<p>以上の検討に照らして、当審議会はIAS第39号における測定要件の変更はたとえ一時的であっても、保険者の財務諸表の目的適合性と信頼性を低下させると結論付けた。当審議会は、会計上のミスマッチは資産の評価方法の欠陥から生じるというよりも、むしろ保険負債の現行の測定モデルの欠点から生じることに注目した。より不適切な資産評価方法、すなわち経済的なミスマッチの一部を覆い隠す測定方法を採用することによって会計上のミスマッチを緩和しようとすることは逆行に</p>	(a)	<p>IAS第39号に記載されている測定要件を(保険会計に固有の事情を考慮し、保険に限って)変更すれば(すなわち原価法や償却原価法の適用領域を拡大したり、償却原価法の適用要件を緩和したりすれば)、たとえそうした変更が一時的なものに過ぎないとしても、保険者の財務諸表に関する目的適合性と信頼性は低下する。</p>	<p>公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。その事実、保険事業の特殊性を考慮に入れたとしても変わらない。</p>
4	BC175	<p>当審議会は保険負債の測定方法に改善を加えることを許容することによって会計上のミスマッチを緩和するかどうかの検討を行った。当審議会は、保険負債に関して過去の割引率よりもその時点の市場に基づく割引率を採用する方が、保険者の財務諸表の目的適合性と信頼性を高めるだろうということに留意した。したがって、このような変更については、ED第5号においても許容するよう提案していたし、実際本基準でも許容している。しかしながら、IAS第8号では同様の取引に関して、一貫した会計方針を要求している。システム上やその他の理由により、フェーズIにおいてはすべての保険負債にその時点の市場に基づく割引率を採用できるものの、そうしたくない、あるいはそのようにできない保険会社</p>	(a)	<p>保険負債を過去の割引率ではなく測定時現在の割引率によって割り引くことによって、財務諸表の目的適合性や信頼性は高められる。</p>	<p>「各時点における測定」という原則を遵守することで目的適合的な情報が提供される。したがって、保険負債を過去の割引率ではなく測定時点の割引率によって割り引くことによって、財務諸表の目的適合性は高められる。</p>
4	BC176	<p>当審議会は、その時点の割引率を採用することによる目的適合性と信頼性の向上は、すべての類似の負債に対して一貫して適用しない会計方針を許容することによるデメリットを凌ぐと判断した。したがって、当審議会は、保険者が利率の変動に応じて指定された保険負債を再測定するために会計方針を変更することを許容するが、強制はしないことを決定した。この選択は、一部の負債に適用し、そうでなければIAS第8号が要求するようにすべての類似負債に適用することはしないという会計方針の変更を許容している。当審議会は、保険者が利率の変動の影響に関して合理的な見積りを提供する単純なモデルを開発することができる</p>	(a)	<p>保険負債を過去の割引率ではなく測定時現在の割引率によって割り引くことによって、財務諸表の目的適合性や信頼性は高められる。</p>	<p>「各時点における測定」という原則を遵守することで目的適合的な情報が提供される。したがって、保険負債を過去の割引率ではなく測定時点の割引率によって割り引くことによって、財務諸表の目的適合性は高められる。</p>

4	BC178	要約すると、当審議会は、IAS第39号における現行の金融資産の測定要件を修正することが、財務諸表の 目的適合性 と信頼性を損なうような不適切な事象の拡大につながることから、このような修正を行わないことを決定した。このような修正は会計上のミスマッチの一部を除去し得るものの、それはまた存在する経済的なミスマッチを覆い隠すであろう。次の点は、会計上のミスマッチを緩和するようED第5号に施した修正と当審議会による関連する所見を要約したものである。(後略)	(a)	IAS第39号に記されている測定要件を変更すれば、保険者の財務諸表に関する目的適合性と信頼性は低下する。	例外の許容を通じて会計処理に過度の多様性が許容されれば、財務諸表の目的適合性は損なわれる。したがって、原則とされている測定要件をみだりに変更すれば、保険者の財務諸表に関する目的適合性は低下する。
4	BC186	コメント提出者の中には、フェーズⅠの適用範囲は、限定的であり、また、当該投資契約に対する現行実務は保険契約の取扱いに酷似している場合が多いので、当審議会は、フェーズⅠにおいて、当該投資契約に対する会計方針の変更を保険者に要求すべきではないと主張する者もいた。しかしながら、当審議会は、重要な保険リスクを移転しない契約に対して、IAS第39号の適用を延期させる理由は何もないと考えた。当審議会は、これらの契約の一部は、満期が長期であること、保険料は分割受取であること、及び契約時に高額な取引コストが発生することなど、その他の一般的な金融商品にはない特徴をもっているということに言及した。しかしながら、すべての金融商品に、統一された会計の要件を適用することが、保険者の財務諸表の 目的適合性 及び 信頼性 をより高める	(a)	すべての金融商品に、統一された会計の要件を適用すれば、保険者の財務諸表に関する目的適合性や信頼性は(保険契約の特殊性に応じて特例を設ける場合とくらべて)向上する。	例外の許容を通じて会計処理に過度の多様性が許容されれば、財務諸表の目的適合性は損なわれる。したがって、原則とされている測定要件をみだりに変更すれば、保険者の財務諸表に関する目的適合性は低下する。
4	BC189	負債十分性テストで使用されるキャッシュ・フローにおいて、組込のオプション・保証を考慮すれば、当審議会はIAS第39号に基づく公正価値測定から、一定の組込デリバティブの免除を認めるのではないかという者もいた。この免除のほとんどの支持者は、これらの項目の本源的価値のみ(すなわち、時間的価値は考慮しない)を考慮すればよいのであろうという考えを暗に示していた。しかしながら、これらの項目の時間的価値を考慮しないことは、企業の財務諸表の 目的適合性 や 信頼性 を損なわせることになるため、当審議会はそのような免除を認めなかった。	(a)	本源的価値に加えて時間的価値も有するデリバティブの測定に際して、その時間的価値を考慮しなければ、企業の財務諸表に関する目的適合性や信頼性は損なわれる。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。その一部に過ぎない本源的価値の目的適合性は劣る。
4	BC190	当審議会の見解では、公正価値は、財務諸表に十分な透明性を提供する唯一の方法であるため、デリバティブに対しても、唯一 目的適合性 を有した測定原則である。大半のデリバティブの取得原価は、全くないか、無視できるほど小さい。それゆえ、もしデリバティブが取得原価で報告される場合、当該デリバティブは、貸借対照表に表れないであろうし、そのリスク低減の効果その他やリスク増加の影響が目に見えなくなるだろう。さらに、デリバティブの価値は、しばしば、市場変動に伴って、不規則に変動する(言い換えると、非常に投機的で、ハイリスクである)。公正価値は、このデリバティブの投機的な特徴—デリバティブに固有の権利及び負債に関する特徴で、利用者にとって必要不可欠な情報—を唯一	(a)	デリバティブを公正価値で評価すべし、というのは、目的適合的な測定原則として唯一のものである。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。
4	BC206	特に親会社が負債を保証したり、親会社がすべての負債に再保険をかけたりすれば、開示要件が特に負担となり得るし、子会社にとって 目的適合性 を損なう 適切 ではないと主張する者があった。しかしながら、当審議会は、開示原則からの免除は正当化されないと判断した。それでも、当審議会によって採用された高次のレベルで柔軟なアプローチによれば、子会社はそれぞれの状況に応じた方法で、要求された情報を開	(e)		
4	BC226	当審議会は、公正価値開示のために提案された要求が、フェーズⅡにおける測定モデルの条件になるとは考えていない。当審議会としては、保険負債及び保険資産の公正価値の開示が、たとえフェーズⅡにおいて公正価値モデルに帰結しないとしても、利用者にとって 目的適合性 及び 信頼性 を有する情報を提供してくれるであろうと考えている。しかしながら、当審議会は、公正価値の開示の要求がこの段階では適切でないことについて、コメント提出者に合意した。	(a)	保険負債および保険資産の公正価値情報の開示は、たとえ財務諸表の本体においてそれらが公正価値以外で評価されることになっても、利用者にとって目的適合性及び信頼性を有する情報となる。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。その事実は、評価の対象となる保険資産や保険負債が財務諸表の本体において公正価値以外で評価されている場合の注記情報であっても変わらない。

4	DO3	<p>バース教授とガーネット、ジェラルド、ライゼンリング及びスミスの各氏は、IFRS第4号が、企業に対し、保険及び再保険契約の会計についてIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第10項から第12項の適用を除外していることを理由に反対した。彼らは、すべての企業はこれらのパラグラフの適用を求められるべきであると考えている。これらの審議会メンバーは、IAS第8号における要件は、IFRSが保険及び再保険契約に関して多様な測定原則の継続を認めるIFRS第4号のように具体性を持たない場合に、特別の目的適合性と適用可能性を持たせることができるIAS第8号の要求事項はとくに適切であり、適用可能でもありと考えている。IASBの「フレームワーク」44を反映しないことにより、このような実務の継続は、資産、負債、収益及び費用の不適切な認識又は認識の不適切な欠如をもたらすかもしれない。これらの審議会メンバーは、もし企業がIAS第8号第10項から第12項に示された基本的な要件を充たすことができないのであれば、その企業の財務報告において、IFRSに従ったものであると記載することを認められるべきではないと</p>	(e)		
4	DO5	<p>バース教授並びにガーネット、ライゼンリング及びスミスの各氏は、企業が保険及び再保険契約に関する会計方針において、将来投資マージンを保険負債の測定に用いることを含む方針に変更することは許容できないということを更なる理由として反対した。彼らはBC134項において示された、資産からのキャッシュ・フローが負債の測定に(そのキャッシュ・フローが負債あるいは負債の信用的特性から生じるキャッシュ・フローに影響を与える場合を除いて)無関係であるということに同意する。したがって、将来投資マージンを保険契約から発生する負債の測定に用いるような保険契約に関する会計方針への変更は、保険者の財務諸表の目的適合性及び信頼性を損なう原因になると信じている。彼らは、保険契約に関する会計モデルの他の項目が、この目的適合性及び信頼性</p>	(d)	<p>資産から生み出されるキャッシュフローが負債の測定と無関係であるにもかかわらず、資産に関わる将来投資マージンのような項目を負債の測定に関連づければ、保険者の財務諸表に関する目的適合性や信頼性は損なわれる、と考えるボードメンバーが存在している。</p>	
4	DO15	<p>山田氏は、本基準第24項に同意しない。このパラグラフでは、指定された保険負債にその時点の市場に基づく割引率を導入するオプションが創設されている。保険負債に対して、過去の割引率ではなく、その時点の市場に基づく割引率を導入すれば、保険者の財務諸表の目的適合性と信頼性が向上するというBC175項で示された見解に彼は共感した。しかし、BC126項において説明されているように、「当審議会は、フェーズIIまで、割引率とリスク調整の原則を取り扱わない」。したがって、山田氏は、本プロジェクトのフェーズIで保険負債の測定を取り扱うことは</p>	(a)	<p>保険負債に対して、過去の割引率ではなく、(再)測定時点の市場価格にもとづく割引率を導入すれば、保険者の財務諸表に関する目的適合性と信頼性が向上する。</p>	<p>「各時点における測定」という原則を遵守することで目的適合的な情報が提供される。したがって、保険負債の割引に際して、過去の割引率ではなく、(再)測定時点の市場価格にもとづく割引率を適用すれば、保険者の財務諸表に関する目的適合性が向上する。</p>
4	DO16	<p>また、山田氏は、指定された保険負債の帳簿価額の変化が金融資産の帳簿価額の変化を緩和するかどうかを判定する厳格なテストを設けるべきであると考えている。そうしたテストがなければ、経営者は、保険負債の再測定を導入する程度を自由に選択して決められることになる。したがって、彼は、「その時点の割引率を採用することによる目的適合性と信頼性の向上は、すべての類似の負債に対して一貫して適用しない会計方針を許容することによるデメリットを凌ぐ」というBC176項における当審議</p>	(d)	<p>過度の裁量を経営者に許容すれば、財務諸表の目的適合性や信頼性は損なわれうる。したがって指定された保険負債の帳簿価額の変化が金融資産の帳簿価額の変化を緩和するかどうかを判定する厳格なテストが設けられない限り、測定時点の市場価格にもとづく割引率を導入すべきではないと考えるボードメンバーが存</p>	
4	DO20(1)	<p>山田氏は、DSRアプローチが測定の目的適合性及び信頼性の向上につながらないことを認めるが、このアプローチはIAS第32号及びIAS第39号に類似した金融商品の会計基準を日本が導入した2000年に創設されたものであり、保険会社はこのアプローチの使用について数年の経験を有すると述べた。</p>	(a)	<p>保険負債に係るミスマッチを解消するための手段として、「責任準備金対応債券」(DSR)のように償却原価で評価される新しい資産の区分を設けても、測定の目的適合性や信頼性の向上にはつながらない。</p>	<p>不必要に詳細な分類カテゴリーを設けても目的適合性は向上しない。したがって、保険負債に係るミスマッチを解消するための手段として、「責任準備金対応債券」(DSR)のように償却原価で評価される新しい資産区分を設けても、測定の目的適合性は高まらない。</p>

4	DO20(2)	彼は、フェーズ I においては完璧な解決策はなく、IAS第32号で要求する公正価値情報の開示を伴うDSRアプローチはフェーズ I において合理的な解決策を提供するものであると考える。したがって、IAS第39号における現行の金融資産の測定要件を修正することが、「不適切な程度にまで財務諸表の 目的適合性 及び信頼性を損なったかもしれない」というBC178項における当審議会の結論に彼は同意しない。山田氏は、IFRS第4号をIAS第8号第10項から第12項の適用から免除することの方が、DSRアプローチの導入よりも、財務諸表の 目的適合性 及び信頼性を損ないかねないとする。	(d)	DSRアプローチ(日本における「責任準備金対応債券」のように償却原価で測定される資産のために新たなカテゴリーを設ける手法)は最善の選択肢ではないが、ミスマッチの解消手段として許容しうるものであり、その採用が不適切な程度まで財務諸表の目的適合性や信頼性を損なうとは言い切れない、と考えるボードメンバーが存在している。	
4	IG10	保険契約者への支払と自己専有不動産の帳簿価額、又はそこから生じる収益との間に契約上の結び付けが存在するのであれば、シャドウ・アカウントは目的適合性があるかもしれない。もし、企業がIAS第16号「有形固定資産」の再評価モデルを使用するならば、企業は再評価剰余金において自己専有不動産の帳簿価額の変化を認識することになる。もし、企業がシャドウ・アカウントの使用を選択するのであれば、当該不動産の再評価に起因する保険負債の測定の変化もまた再	(a)	保険負債の返済と、保険資産が生み出す収益との間に契約上の結びつきが存在する場合は、保険資産と保険負債の測定基礎が異なることによって生じるミスマッチを解消させるための人為的な手法(シャドウ・アカウント)には目的適合性がありうる。	収益と費用の対応を図ることで 目的適合性を向上させうる 。例えば保険負債の返済と、保険資産が生み出す収益との間に契約上の結びつきが存在する場合は、保険資産と保険負債の測定基礎が異なることによって生じるミスマッチを解消させるための人為的な手法(シャドウ・アカウント)には 目的適合性 がありうる。
4	IG51	本基準の第39項(c)は、保険リスクについて開示することを求めている。この要件を充足するための開示は、次の基礎に基づいて作成されるかもしれない。(中略) (f) 本基準の第39項が要求する次の開示も 目的関連性がある かもしれない。 (i) 重要な影響を及ぼす変数の変化に対する純損益及び資本の感応度 (ii) 保険リスクの重要な集中度 (iii) 過去保険負債の推移	(a)	(i)重要な影響を及ぼす変数の変化に対する純損益及び資本の感応度、(ii) 保険リスクの重要な集中度および(iii)過去保険負債の推移に関する情報の開示は目的適合的でありうる。	保険リスクに関する情報の中には、目的適合的なものがみられる。
4	IG64A	IFRS第7号第36項から第38項は信用リスクの開示を要求している。信用リスクは、「金融商品の一方の当事者が債務の不履行となり、もう一方の当事者に財務的な損失が発生するリスク」と定義されている。したがって、保険契約に関しては、再保険者が再保険契約の債務不履行となったために、財務的な損失が保険者に発生するリスクも信用リスクとなる。さらに、再保険者との紛争により、出再者の再保険資産が減損する場合もある。こうした紛争も信用リスクに類似する影響を及ぼすことになる。したがって、類似の開示が 目的適合的適切 となる。代理店貸やブローカー貸の残高は、また信用リスクに晒すことになるであろう。	(e)		
5	BC57	SFAS第144号の結論の根拠において、FASBは、処分グループの資産と負債の内容に関する情報は利用者にとって有用であることを指摘していた。これらの項目を貸借対照表で区分して表示することは、 目的適合的 である情報を提供する。区分表示はまた、減価償却されていない資産と減価償却されている資産を区分する。当審議会はFASBの見解に同意し	(a)	売却予定の資産(や負債)をその他の資産(や負債)と区分表示すれば、目的適合的な情報が提供される。	保有目的に 適った、適切な表示区分を設定することで目的適合性が向上する 。
5	BC62	「フレームワーク」の第12項は、財務諸表の目的は、広範な利用者が経済的意思決定を行うにあたり、企業の財政状態、業績及び財政状態の変動に関する有用な情報を提供することであると述べている。「フレームワーク」の第15項はさらに、財務諸表の利用者が行う経済的意思決定には、企業の現金及び現金等価物を生み出す能力を評価する必要があると述べている。非継続事業の業績について区分して表示することは、キャッシュ・フローを生み出す企業の継続的能力を評価する際に 目	(a)	非継続事業の業績を区分表示すれば、キャッシュ・フローを生み出す企業の継続的な能力の評価に関する目的適合的な情報が提供される。	保有目的に 適った、適切な表示区分を設定することで目的適合性が向上する 。

5	BC67	非継続事業の定義に関して、ED第4号は、SFAS第144号の非継続事業の定義を採用することを提案した。当審議会は、既存のIAS第35号では、企業の継続事業に影響を与える可能性があるが非継続活動への分類の要件は満たさない処分取引があり得ると主張した。例えば、企業は、特定の営業地域で営業活動を行っている資金生成単位のすべてではないが、重要な部分を処分することがある。IAS第35号では、そうした処分は非継続事業の定義を満たさないかもしれない。SFAS第144号では、 目的適合的な定義 が満たされる 適切な規準 が満たされる場合、そうした処分は非継続事業の定義を満たすことになる。	(e)		
6	BC23	当審議会は、この時点で、認識及び測定実務を個別に変更させていくことは難しいと認識している。採掘活動の会計処理に関する多くの点が、当審議会が採掘活動に関する会計処理の包括的見直しを完了するまで、考慮することのできない観点と、相互に関連しているからである。しかし、本基準に要求事項を盛り込まないと、企業の財務諸表の 目的適合性 と信頼性が、受け入れることのできない水準まで損なわれることに	(b)	首尾一貫した論拠に支えられた、適用範囲の広い基準を開発するために必要な準備が整っていないからといって、一切の要求事項を行うべきではない、という結論には達しない。目的適合性や信頼性が受け入れられないほど損なわれている状況では、「局所的な」要求を行うことが	
6	BC49	変更により信頼性のある、より 目的適合性 のある情報の提供となる場合を除いて、IAS第8号は、IFRSで要求されていない会計方針の変更を禁止している。当審議会は、本基準において不必要な変更を回避したいと考えていたが、会計方針の変更を正当化する要求を免除すべきではないと考えた。IFRS第4号の結論に合わせて、当審議会は、IAS第8号の要件から判断して、財務諸表の 目的適合性 を高め信頼性を低めない場合、又は、信頼性を高め 目的適合性 を低めない場合には、探査及び評価資産の会計方針の変更を認めることを決定した。	(b)	探査および評価資産に関する会計方針の変更は、その変更が財務諸表の目的適合性を高める一方で信頼性を低下させない場合か、または財務諸表の信頼性を高める一方で目的適合性を低下させない場合に許容される。	
6	BC53	当審議会は、IAS第16号の第73項及び第74項、又はIAS第38号の第118項から第125項で要求されている開示に類似する開示を要求すべきである、と提案するコメント提出者もいた。IAS第16号及びIAS第38号の両方の基準には、探査及び評価資産についての適用除外が盛り込まれている。したがって、当該資産を認識する企業は、それらの要求は適用可能でないと主張することができる。こうした基準は探査及び評価資産を適用範囲外としているが、当審議会は、開示が要求されれば、財務諸表を理解するのに 目的適合性 のある財務諸表の理解に 関連する 、利用者にとって有用な情報が提供されることになると判断した。したがって、当審議会は、本基準で、企業が探査及び評価資産を分類する方法に準じて、IAS第16号及びIAS第38号の開示(すなわち有形資産はIAS第16号、無形資産はIAS第38号)が必要になることを確認すべきであると判断し	(e)		
6	DO2	探査及び評価資産の既存の会計処理を企業が引き続き適用することを許容すべきではないとして、これら4名の審議会メンバーは反対した。特に、探査及び評価資産に関する会計方針を決める場合には、すべての企業がIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第11項及び第12項を遵守すべきであると考えていた。こうした審議会メンバーは、探査及び評価資産を認識する企業の場合のように、あるIFRSに特定の要求事項が盛り込まれていない場合に、ISA第8号の要求事項は特に 目的適合性 があり、適用しなければならないもの 適切 かつ適用可能なものであると考えている。これは、本基準により、探査及び資産項目にさまざまな測定基準が引き続き適用できるようになり、「フレームワーク」を考慮しなくても済むことで、資産の不適切な認識がもたらされることになるため、特に正しい。企業がこうした要求事項を満たすことのできない場合には、財務諸表は国際財務報告基準に準拠していると記載すべきではないというのが、そうした審議会メンバーの考えである。	(e)		

6	DO3	ガーネット氏とマグレガー氏は、本基準第18項から第22項に盛り込まれている探査及び評価資産に関する減損を評価するために、IAS第36号を改訂することには同意しなかった。彼らは、IAS第36号全体を探査及び評価資産にも適用すべきであると考えている。適用されないと、探査及び評価資産が回収可能か否かが分からない場合には、引き続き繰り越されてしまうことになる。そうすると、減損損失がタイムリーに認識されないことにより財務諸表から 目的適合性 のある情報が除外されることになるとともに、本来表示しなければならない取引及びその他の事象を忠実に表現しない資産が含まれることにより、信頼性に欠ける情報が含まれ	(d)	現行基準では減損損失が適時に認識されないおそれがある。その場合、財務諸表から目的適合性のある情報が除かれてしまうという理由から、ボードメンバーの一部は最終案の採択に反対した。	
7	BC24C	公開草案へのコメント提出者の大半は、コンバージェンスに向けての両審議会の取組みを支持したが、提案に対する反応は分かれていた。IFRSによる作成者の多くは提案に同意し、基礎となっている原則と提案された要件はIAS第32号と同様であり、そうした金融商品に対する企業の信用及び流動性のエクスポージャーを反映すると述べた。US GAAPによる作成者の一部は、提案された要件に従った財政状態計算書における相殺は、デリバティブ及びレポ取引又はリバース・レポ取引以外については、現行のモデルよりも 目的適合性 の高い情報を提供すると述	(c)	US GAAPによる財務諸表作成者の一部は、少なくとも一部の項目については、FASBとIASBの提案による金融資産と金融負債の相殺によっても、現行のモデルより目的適合性の高い情報が提供されるとはいえない、と考えている。	
7	BC24N	両審議会は、金融機関が最も影響を受ける業界であろうと認識したが、この開示が金融資産についてのみ 目的適合性 があるとの考えには同意しなかった。他の業界も類似した金融商品活動を有しており、信用リスクへのエクスポージャーを軽減するために強制可能なマスターネットティング契約及び類似の契約を使用している。したがって、両審議会は、要求している開示は、企業の事業の内容を問わず、企業の取決めに関する有用な情報を提供すると判断した。	(b)	2011年1月に米国FASBとIASBとが公表した公開草案「金融資産と金融負債の相殺」の要求事項は金融機関に最も大きな影響を与えるが、そこで要求される開示は金融資産についてのみ目的適合性があるわけではない。それらの要求事項は、企業の事業内容を問わず、企業の取決めに関する有用な情報を提供する。	
7	BC24P	公開草案の提案へのフィードバックを提供する際に、財務諸表利用者は、注記における情報を財政状態計算書上の金額に明確に調整すべきだと強調した。したがって両審議会は、個々の財務諸表上の表示科目の金額を集計又は分解した方がIFRS第7号の第13C項に従った金額の開示の際に 目的適合性 の高い情報を提供すると企業が判断した場合でも、企業はIFRS第7号の第13C項(c)で開示する金額を財政状態計算書上の個々の表示科目に調整しなければならないと決定した。	(b)	金額を集計または分解した方が目的適合性の高い情報が提供されると企業が判断する場合でも、IFRS第7号の第13C項(c)にもとづき開示する金額は、集計や分解を行わないものでなければならない。	
7	BC32	第18項及び第19項は、借入金及びその他のローン契約の不履行又は違反に関する開示を要求している。当審議会は、そうした開示により企業の信用度及び将来の借入の見通しに関する 目的適合性 のある情報が提供されることになると結論付けた。	(a)	借入金(およびその他のローン契約)の不履行(または違反)に関する情報は、企業の信用度(および将来の借入の見通し)に関わる目的適合的なものである。	借入金の不履行に関する情報は、企業の信用度評価において目的適合的である。
7	BC36	内部的には多くの企業が全体的な財政状態を判断し、個々の金融商品についての意思決定を行う場合に公正価値情報を使用している。そうした公正価値情報は財務諸表の利用者の意思決定との 関連性 もある。多くの場合、当該情報は、ある金融商品の想定将来キャッシュ・フローの現在価値に関する金融市場の見方を表すものだからである。保有する理由や、いつ、誰によって発行又は取得されたかに関係なく、公正価値情報により実質的に同じ経済的特徴を有する金融商品の比較が可能となる。公正価値は、金融資産を購入、売却又は保有する、及び金融負債を負う、維持する、又は履行するなどの意思決定の効果を示すものであり、経営者の受託責任を評価するうえでの中立的な基準を提供する。当審議会は、企業が貸借対照表上、公正価値で金融資産又は金融負債を測定しない場合には、利用者が企業間の比較を常に一定の基準で行うことができるように補足的な開示を通じて公正価値情報を提供しな	(a)	金融商品に係る公正価値情報は一般に目的適合的である。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。

7	BC56	第38項により企業は担保として保有している物件を差し押さえる、又はその他の信用補完を要求して取得する資産の性質と帳簿価額及び当該資産の処分方針を開示しなければならない。当審議会は、この情報は、そうした活動の頻度、及び担保を取得し、その価値を実現する企業の能力に関する情報を提供するものであり、有用であると結論付けた。ED第7号は、企業は帳簿価額ではなく、売却コスト控除後に得られる資産の公正価値を開示すべきであると提案していた。当審議会は、売却が予定されている取得担保の場合には、この金額はより 適切なものとなる ことに注目していた。しかし、そうした金額は、貸借対照表に計上される金額に反映される減損の計算に織り込まれる金額であり、開示の目的は そのような資産について貸借対照表に認識される金額を示すことである ことである。	(a)	売却が予定されている取得担保の場合、「対象資産の公正価値から売却に要するコストを控除した金額」は他の評価額(簿価など)とくらべて目的適合的である。	保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。
7	BC65J	当審議会は、認識の中止をした金融資産に対する継続的関与を企業が保持している場合には、財務諸表の利用者は企業が依然として晒されているリスクに関する情報により便益を受けるとの結論を下した。このような情報は、企業の将来のキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を評価するうえで 関連性 がある。	(a)	認識を中止した金融資産に対する継続的関与を企業が保持している場合、企業が依然として晒されているリスクに関する情報は財務諸表の利用者にとって目的適合的である。	認識を中止した金融資産に対する継続的関与を企業が保持している場合、企業が依然として晒されているリスクに関する情報は目的適合的である。
7	BC65L	当審議会は、当該開示は企業のリスク・エクスポージャーに焦点を当て、認識の中止をした資産を将来において買い戻すことが要求されるか又はその可能性があるリターン及びキャッシュ・アウトフローの時期に関する情報を提供すべきだという結論を下した。当審議会は、以下に関する情報の組合せが、リスクに対する企業のエクスポージャーを理解するうえで 関連性 があると判断した。それは、資産を買い戻すための行使価格又は買戻価格、継続的関与の公正価値、損失への最大エクスポージャー及び企業が金融支援を提供する義務に関する定性的情報である。	(a)	(a)資産を買い戻すための行使価格又は買戻価格、(b)継続的関与の公正価値、(c)損失への最大エクスポージャー及び(d)企業が金融支援を提供する義務に関する定性的情報などは、リスクに対する企業のエクスポージャーを理解するうえで目的適合的である。	リスクに対する企業のエクスポージャーに係るいくつかの情報は目的適合的である。
7	BC71	当審議会はまた、リスクについての比較情報の開示は、予測価値を織り込むことになり、 目的適合性 に欠けることに注目した。その結果、リスクに関する情報はその他の種類の開示より 目的適合性 が失われる速度が速く、従前の会計基準で要求されていた開示と、IFRS第7号で要求される開示とを比較することができない可能性が高い。したがって、当審議会は、初度適用企業ではなく、2006年1月1日前に開始する事業年度にIFRS第7号を適用する企業は、金融商品から生じるリスクの内容及び程度について比較情報を表示する必要はないとの決定を下した。この結論に至るにあたり、当審議会は、多くの企業にIFRS第7号を早期適用してもらうメリットの方が、提供される情報の分量が縮減される場合のデメリットの方が大きいとの意見を表明した。	(a)	予測価値を織り込んだ情報は目的適合性に欠ける。それゆえリスクに関する情報は、その他の情報とくらべて目的適合性の失われる速度が速い。	リスクに関する比較情報は、その他の情報とくらべて目的適合性がすみやかに失われてしまう。
8	BC51	何人かのコメント提出者は、ED第8号で提案されたものと異なる地域別の開示を提案した。例えば、国別よりも地域別による開示を好む人々もいた。非流動資産と同様に、地域別の純損益の開示を好む人々もいた。何人かのコメント提出者は、総資産の開示は非流動資産よりも 関連性 があるという考えを表明した。ある者は、流動及び非流動資産の開示が必要との意見であった。他のコメント提出者は、金融資産は、非流動資産と同様に開示されるべきであると提案した。あるコメント提出者は、非流動資産の金額が最高経営意思決定者に検討されていない場合は、非流動資産の開示は要求されるべきではないとの意見を表明した。	(d)	(地域別)総資産の開示は(地域別)非流動資産の開示よりも目的適合的である、というコメントがみられた。	

8	BC54	コメント提出者の一部は、本国に関する開示は多くの企業にとって不適切であると主張した。彼らは、企業の事業の大部分が本国で行われている場合には、そのような情報は 目的適合性 があるとの意見を表明した。しかし、多くの状況において、本国の企業の事業における割合が低く、このような場合には要求される本国に関する開示は 目的適合性 がないと主張した。さらに彼らは、SFAS第131号は、本国が重要な地域である米国企業のために作成されたものであると主張した。これらのコメント提出者は、代わりに、主要な活動を行っている国について、こうした開示	(d)	事業の大部分が本国で行われている場合を除けば、本国に関する情報は目的適合性がない、というコメントがみられた。	
8	(AppendixA) FASB 49	1991年に米国公認会計士協会は、事業報告の 目的適合性 及び有用性を改善するための勧告を行うために、財務報告に関する特別委員会(特別委員会)を結成した。財務諸表の監査人及び作成者から構成される特別委員会は、勧告を案出するための助けとして、信用アナリスト及び証券アナリストの焦点グループを設置した。特別委員会は、報告「顧客を焦点とする事業報告の改善」を1994年に公表した。当該報告は、事業セグメント情報の開示の改善をその第1の勧告として記載し、次の論評を含めた。 多様な事業を含む企業を分析する利用者にとって、事業セグメントに関する財務情報は、多くの場合、企業全体に関する情報と同程度に重要である。利用者は、彼らの業務にとってのセグメント報告の重要性及びセグメント情報の現行の報告に認められる問題のため、基準設定主体	(c)	1991年に米国公認会計士協会は、事業報告の目的適合性及び有用性を改善するための勧告を行うために、財務報告に関する特別委員会(特別委員会)を結成した。	
8	(AppendixA) FASB 63	当審議会は、会計情報の比較可能性が重要であることを認めている。FASB概念書第2号「会計情報の質的特性」の主要な結論の要約は、「企業間の比較可能性及び長期にわたる継続適用は、相対的な経済的機会又は業績の比較の情報価値を増大する。情報、特に量的な情報の重要性は、それをある基準値に関連させる利用者の能力に広い範囲で依存する。」と述べている。しかし、概念書第2号はまた、危険について次のように述べている。 2つの測定値の間の比較可能性を確保するために、そのうちの1つをより 目的適合性 の低い、又はより信頼性の低い情報を生み出す方法によって入手しなければならない場合には、比較可能性の改善は、 目的適合性 又は信頼性を破壊し又は弱体化させるであろう。歴史的に、この極端な例は、事業体間の比較可能性の利益を重視し、 目的適合性 と多くの場合には信頼性をも犠牲にして、標準勘定科目表の使用を強制した一部のヨーロッパの国々が提供している。その種の統一性は、それが企	(c)	FASBの「概念フレームワーク」では、比較可能性と目的適合性との間には、トレード・オフの関係が生じうる、とされていた。	
8	(AppendixA) FASB 65	基準書第14号は、当審議会が分割の基礎に関する詳細な定めを開発しないことを選択した理由について、次のように述べている。 …各企業間で、その事業の性格及び当該企業の構成単位が共通の施設、設備、原材料及び消耗品又は労働力を負担する範囲に差異があるため、すべての企業が従わなければならない高度に詳細な規則及び手続の定めは運用ができない。さらに…営利企業の会計組織の相違が、それについて分解情報の財務会計及び報告基準を設定し得る特異性の程度に関する実務上の制約になる。[第74項] 同様の考慮により、当審議会は本基準書において、より詳細な要求を採用しないことを決定した。 目的適合性 及び比較可能性の双方が、すべての場合に達成できるとはいえないであろうし、その場合には 目的適合性 を最優先の関心事とすべきである。	(c)	FASBの「概念フレームワーク」では、比較可能性と目的適合性との間には、トレード・オフの関係が生じうる。両者がの間に矛盾がみられる場合は、目的適合性のほうを優先しなければならない、とされていた。	

8	(Appendix A) FASB 85	<p>当審議会は、セグメント情報が一定の限界を前提としており、また、当該情報のあるものは、他の財務情報のあるものと同一程度の検証可能性を受け入れにくいであろうということを認めている。しかし、検証可能性のみが、会計情報の重要な質的特性ではない。検証可能性は、会計情報の有用性に貢献する2つの特徴の1つである信頼性の1構成単位である。他の1つは目的適合性であり、それは同等に重要である。概念書第2号は、次のように述べている。</p> <p>財務情報が有用であるためには、目的に適合し、かつ信頼できなければならないが、情報は程度の異なる双方の特性を有することがあり得る。目的適合性と信頼性は、その一方を完全になくしてしまうということにならない範囲で、目的適合性を信頼性と交換し、又はその反対をすることができるであろう。特性の間の交換が、必要又は有益なこともある。</p> <p>特定の状況の下では、情報の利用者が異なれば、会計情報の他の意思決定に特有の質の重要性(例えば信頼性)に関連する目的適合性に付される重要性は異なるであろうし、ある質を他の質と交換する彼らの利用者が、自発的にセグメント情報の信頼性の程度をより目的に適合した情報と交換しようとするのは明白である。AIMRの1993年の参考意見書は、次のように述べている。</p>	(c)	FASBの「概念フレームワーク」では、会計情報が備えるべき質的な特質としては、検証可能性が支えている信頼性ととも、目的適合性もまた重要である。両者の間には、トレード・オフの関係が生じうる、とされていた。	
8	(Appendix A) FASB 86	<p>アナリストは、事業が組織され管理されている方法と整合した構造の財務諸表を必要とする。そのことは、同一産業の異なる2社はそれ自体が異なる組織構造を有するため、異なるセグメント資料を報告しなければならないことがあり得ることを意味する。[20ページ]</p> <p>しかし、前述したように、当該参考意見書は、そのような状況の下では、アナリストは、「当該資料を、その事業を異なる方法で経営する他の事業体の似ていない資料と意味のある比較をすることによって、より多くの責任を負うことができよう。」(61ページ)と述べている。</p>	(c)	FASBの「概念フレームワーク」では、会計情報が備えるべき質的な特質としては、信頼性ととも、目的適合性もまた重要であり、両者の間には、トレード・オフの関係が生じうる、とされていた。	

8	(Appendix A) FASB 95	報告するセグメント利益又は損失に含める金利収益及び金利費用の開示は、セグメントの財務活動に関する情報を提供しよう意図している。公開草案は、企業が、その中に報告する利益又は損失が当該項目を含むすべてのセグメントについて総金利収益及び総金利費用を開示することを提案した。あるコメント提出者は、金融サービス・セグメントは一般に純金利収益又は「スプレッド」を基礎にして管理しており、経営者は、その意思決定の過程で当該資料のみを見るため、これらのセグメントは、総金利収益及び費用の双方ではなく、純額のみを開示しよう要求すべきであると述べた。当該コメント提出者は、双方の総額の開示を求めることは、非金融サービス・セグメントに売上高と売上原価の双方を開示しよう要求することに類似するであろうと言及した。当審議会は、当該金額が当該セグメントの管理上より 目的適合性 がある 適切 と経営者が考える場合には、収益の過半を金利から得るセグメントは、総金利収益及び総金利費用ではなく、純金利収益を開示することを許容されるべきだと決定した。単一のセグメントが金融及び非金融事業の混合により構成されている場合には、金利に関する情報が最も重要である。あるセグメントが主として金融事業である場合には、金利収益がおそらくセグメント収益の大部分を構成し、金利費用は、報告したセグメント収益と報告したセグメント利益又は損失の間の差異の大部分を構成するであろう。当該セグメントが金融事業を有せず、又は重要でない金融事業のみ	(e)		
8	(Appendix A) FASB 97	当審議会は、セグメント利益又は損失の測定値に含めた研究開発費の開示を要求しないことに決定した。公開草案は、財務諸表の利用者に企業がその製品開発努力に焦点をあてている事業セグメントに関する情報を提供するために当該開示を要求するはずであった。研究開発費の開示は、多くの財務諸表の利用者が要求しており、また、AICPA特別委員会報告及びAIMRの1993年の参考意見書の双方の中で明確に要求していた。しかし、コメント提出者は、セグメントごとに研究開発費を開示することは企業の戦略計画における初期の見込みを競争者に提供することにより、競争上の障害をもたらすであろうと述べた。他のコメント提出者は、研究開発費は、企業がその努力の焦点をどこにあてているのかを示す多くの項目の1つにすぎず、それはある企業にとっては他の企業よりも著しく重要であることに注目した。研究開発費のみを開示することの 目的適合性 への疑問として、例えば、従業員研修及び広告の費用が、ある企業には多くの場合研究開発費より重要な項目として挙げられた。その上、多数のコメント提出者は、研究開発費は多くの場合本社において発生し、セグメントには配分しないと述べた。当審議会はしたがっ	(a)	従業員の研修や広告に係る費用を研究開発費よりも重要と考える企業が存在することに鑑みれば、セグメント利益(または損失)の測定値に含まれている個別項目のうち、研究開発費についてのみ開示を要求することによって目的適合性が向上するかどうかは定かでない。	セグメント利益(または損失)の測定値に含まれている個別項目のうち、研究開発費についてのみ開示を要求することによって目的適合性が向上するかどうかは定かでない。
9	BCIN.2	当審議会は、財務諸表の利用者にとっての金融商品に関する情報の 目的適合性 と理解可能性を高めるために、金融商品の財務報告に関する要求事項を改善する必要性を長い間認識していた。金融危機によりその改善を速やかに行ってほしいとの要望が高まったため、当審議会はIAS第39号「金融商品：認識及び測定」の全体をできるだけ速やかに置き換えることを決定した。作業を迅速に進めるために、当審議会はプロジェクトをいくつかのフェーズに分割した。このアプローチを採用するにあたり、当審議会は、本プロジェクトと他のプロジェクトとの時期の相違、特に保険契約に関するプロジェクトのフェーズIIとの時期の相違により問題点が生じる可能性があることを認識した(BC7.2項(b)、BC7.4項及びBC7.30項からBC7.34項は、保険契約に関する論点を検討している)。	(c)	IASBは、財務諸表の利用者にとっての金融商品に関する情報の目的適合性と理解可能性を高めるために、金融商品の財務報告に関する要求事項を改善する必要性を長い間認識していた。	

9	BC4.1	2009年公表のIFRS第9号において、当審議会は、次のことにより、金融資産の財務報告を利用者が理解するのに役立つことを意図している。 (a) IAS第39号の数々の区分(それぞれに、資産がどのように分類できるか又は分類しなければならないかを指示する具体的なルールがある)を置き換える特定の方法で、分類区分の数を削減し、金融資産の測定に関するより明確な論拠を示す。 (b) 公正価値で測定されないすべての金融資産について、IAS第39号の数々の分類区分に関連する多くの異なる減損方法に代わる単一の減損方法を適用する。 (c) 金融資産の測定属性を、企業がその金融資産を管理する方法(「事業モデル」)及び契約上のキャッシュ・フローの特性と一致させ、これにより、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を利用者が評価するのに 目的適合性のある有用な情報 を提供する。	(a)	金融資産の測定属性を、企業がその金融資産を管理する方法(「事業モデル」)および契約上のキャッシュ・フローの特性と一致させれば、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を利用者が評価する際に目的適合的で有用な情報が提供される。	保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。例えば、金融資産の測定属性を、企業がその金融資産を管理する方法(「事業モデル」)および契約上のキャッシュ・フローの特性と一致させれば、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を利用者が評価する際に目的適合的で有用な情報が提供される。
9	BC4.3	財務諸表の利用者の一部は、すべての金融資産に対して単一の測定方法(公正価値)を支持している。彼らは、公正価値は、現時点の経済事象が企業に与える影響を評価するうえで、他の測定方法よりも 目的適合性 が高いと考えている。彼らは、すべての金融資産について測定属性を1つとすることにより、評価、表示及び開示の首尾一貫性が高まり、財務諸表の有用性が向上すると主張している。	(d)	公正価値は、測定時点の経済事象が企業に与える影響を評価するうえで、他の評価額よりも目的適合性が高い、というスタンスに依拠したコメントがみられた。	
9	BC4.4	しかし、多くの利用者や財務諸表の作成者及び監査人、規制当局を含む他の人々は、売買目的で保有しておらず公正価値ベースで管理されていない金融資産について、公正価値の変動を包括利益計算書に認識することを支持していない。一部の利用者は、企業を事業モデルに基づいて評価することが多く、一定の状況では、原価ベースの情報が可能性の高い実際のキャッシュ・フローの予測に利用できる 目的適合性 のある情報を提供すると述べている。	(d)	売買目的で保有されていないため公正価値ベースで管理されていない金融資産については、原価ベースの情報が目的適合的である、というコメントがみられた。	
9	BC4.7	2009年公表の公開草案に対するコメント提出者のほとんどは、混合属性アプローチを支持し、償却原価は、可能性の高い企業の実際のキャッシュ・フローに関する情報を提供するので、特定の状況における特定の種類の金融資産について 目的適合的 で有用な情報を提供できると述べた。一部のコメント提出者は、公正価値は金融資産を測定日に売却又は譲渡することを仮定するものであるため、そのような情報を提供しない	(d)	償却原価で評価することにより、目的適合的で有用な情報が提供されるような金融資産が存在する、というコメントが多数を占めた。	
9	BC4.14	コメント提出者の大半は、金融資産の測定方法の決定に関する2つの条件が必要であるという点には同意した。しかし、2つの条件を考慮する順序に多くの人々が疑問を呈した。当審議会は、事業モデルの条件を最初に考慮した方が効率的だとするコメントに同意した。このため、当審議会は、企業が事業モデルを最初に考慮することを明確にした。しかし、当審議会は、契約上のキャッシュ・フローの回収を目的とする事業モデルに含まれる金融資産の契約上のキャッシュ・フローの特性も、償却原価が利用者に 目的適合性 のある情報を提供することを確保するために検討しなければならないことに留意した。	(a)	償却原価が利用者に目的適合性のある情報を提供することを保証するためには、どのようなビジネス・モデルが選択されているのかに加え、問題の金融資産が生み出すキャッシュ・フローの特性も検討しなければならない。	保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。例えば、企業が特定のビジネス・モデルに依拠している状況では、キャッシュ・フローに関してある特性を有している金融資産は償却原価で評価されることとなる。

9	BCZ4.59	<p>公正価値オプションへの修正に関して当審議会は、純損益を通じて公正価値で認識することを認めることでより目的適合性の高い情報を得られる結果となる(下記の(a)及び(b)の場合)か又は、複雑さを減少若しくは測定信頼性を高めるとして正当化される場合(下記の(c)の場合)としては、次のように3通りの状況があることを識別した。</p> <p>(a) そのような指定が、そうでなければ生じていた測定又は認識上の不一致(しばしば「会計上のミスマッチ」と称される)を消去又は大幅に削減する場合(BCZ4.61項からBCZ4.63項)</p> <p>(b) 金融資産、金融負債又はその双方のグループが、文書化されたリスク管理方針又は投資方針に従って、公正価値で管理され、その業績が測定される場合(BCZ4.64項からBCZ4.66項)</p> <p>(c) 特定の条件(BCZ4.67項からBCZ4.70項)を満たす組込デリバティブを含む商品である場合</p>	(a)	<p>一定の条件下では、公正価値オプションを適用し、公正価値の変動を純損益に反映させることによって目的適合性の高い情報が提供される。</p>	<p>保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。また公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は(一般に)高い。したがって、一定の条件下では、公正価値オプションを適用し、公正価値の変動を純損益に反映させることによって目的適合性の高い情報が提供される。</p>
9	BCZ4.63	<p>当審議会は会計上のミスマッチがさまざまな状況から生じるという結論を下した。当審議会の見解によれば、財務報告は、その結果がより目的適合性の高い情報を与えるものとなる場合にはいつでも、認識される「会計上のミスマッチ」を消去する機会を企業に提供することで最善のものとなる。さらに当審議会は、公正価値オプションを公正価値のエクスポージャーに対するヘッジ会計の代わりに有効に使用し、それによりヘッジの有効性の指定、追跡及び分析に関連する負担を取り除くこともできるという結論を下した。ゆえに、当審議会は公正価値オプションの適用に関する詳細な指針(ヘッジ会計において要求されているものと同様の有効性テストの実施等)は、公正価値オプションに関する改訂案の中では整備しないことを決定した。その代わりに、当審議会は以下についての開示を要求することを決定した(現在はIFRS第7号にある)。(後略)</p>	(a)	<p>会計上のミスマッチを消去する機会を企業に提供することをつうじて、より目的適合的な情報が提供される。</p>	<p>収益と費用の対応を図ることで目的適合性を向上させうる。したがって、会計上のミスマッチを消去する機会を企業に提供すれば、より目的適合的な情報が提供される。</p>
9	BCZ4.64	<p>IAS第39号では、2つの状況においてのみ、純損益を通じて公正価値により金融商品を測定することを求めていた。すなわち、その商品が売買目的で保有されるか、その商品が、企業が区分して測定することが不可能な組込デリバティブを含む場合である。ただし当審議会は、一部の企業では他の状況においても金融商品を公正価値に基づいて管理し評価している場合があることを認識した。さらに、このようにして管理され評価されている商品については、財務諸表の利用者は公正価値による測定が、より目的適合性の高い情報を提供するものであるとみなす可能性もある。最後に、業界や司法管轄区域によっては、すべての金融商品を純損益を通じて公正価値で認識することが確立されて慣行となっている場合もある(この慣行は、すべての売却可能金融資産に関する利得及び損失を純損益に報告する会計方針の選択として、IAS第39号の多くの資</p>	(a)	<p>企業が内部管理目的で公正価値による評価を行っている金融商品については、外部報告目的においても公正価値により測定することで、より目的適合的な情報が提供される可能性もある。</p>	<p>保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。また公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は(一般に)高い。したがって、企業が内部管理目的で公正価値による評価を行っている金融商品については、外部報告目的においても公正価値により測定することで、より目的適合的な情報が提供される可能性もある。</p>
9	BC4.89	<p>しかし、当審議会は次のような理由から公開草案の提案を確認した。(中略)</p> <p>(c)当審議会は、BC4.88項(b)で説明した取引形態の操作の機会についての懸念に留意した。しかし、2つの契約は2つの会計単位を表している。会計単位の再検討は、IFRS第9号に関する当審議会の検討の範囲外の、財務報告に関するもっと幅広い論点の一部である。さらに、組込デリバティブ要素は、契約上のキャッシュ・フローが元本及び元本残高に対する利息の支払を表すものではないことが多く、混合契約の全体が、償却原価での測定の要件に該当しないことになる。しかし当審議会は、組込デリバティブ要素は混合契約から最終的に生じるキャッシュ・フローに影響するので、これにより目的適合性がより高い情報が提供されることに留意した。したがって、混合契約全体に分類アプローチを適用することで、将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性をより忠</p>	(a)	<p>組込デリバティブの要素をも考慮に入れた、混合契約全体としてのキャッシュ・フローが償却原価による測定の要件を充足するような場合には、混合契約の総体に償却原価法を適用したほうが(IAS第39号の分解モデルを適用することで、償却原価法が適用されないこととなる場合とくらべて)より目的適合的な情報が提供されることとなる。</p>	<p>保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。したがって、契約内容を複数の要素に分解しうる場合であっても、それらを個別に譲渡できないケースでは、契約が全体として生み出すキャッシュ・フローにてらして評価基準を選択することで目的適合性が向上する。</p>

9	BC4.113	しかし、ほとんどすべてのコメント提出者(利用者の大半を含む)は、分類変更を禁止することは、企業が金融資産をどのように管理しているかに基づいて分類するアプローチと整合しないと主張した。彼らは、金融資産の管理に関する企業の事業モデルに基づくアプローチでは、分類変更は利用者にとって 目的適合性 があり比較可能性のある情報を提供すると指摘した。それは、金融資産が報告日現在でどのように管理されているかを財務諸表が忠実に表現することを確保するからである。特に、利用者の大半は、金融商品の現在の分類が、当該項目が新たに取得されたとした場合にどのように分類されるかをもはや反映していない場合には、概念的に、分類変更は禁止すべきではないと述べた。分類変更が禁止されるとすると、報告される情報が将来キャッシュ・フローの	(a)	金融資産の管理に関する企業の事業モデルに基づくアプローチでは、分類変更の事実を反映することにより、利用者にとって有用で目的適合性があり比較可能な情報が提供される、というコメントがみられた。	保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。したがって、企業が自身のビジネスモデルにもとづき分類区分を変更した場合には、その事実を会計処理に反映することで目的適合的な情報が提供される。
9	BC5.14	2009年公表の公開草案は、次のような理由で、資本性金融商品(及びそうした金融商品にリンクしたデリバティブ)への投資をすべて公正価値で測定することを提案した。 (a)資本性金融商品とデリバティブへの投資に関しては、公正価値が最も 目的適合性 のある情報を提供する。取得原価は、当該金融商品から生じる将来キャッシュ・フローの時期、金額及び不確実性について予測価値のある情報を、ほとんど提供しない。多くの場合、公正価値は取得原価とは大きく異なる(これは、例外に従って取得原価で測定されるデリバティブについては特にそうである)。	(c)	2009年公表の公開草案は、資本性金融商品とデリバティブへの投資に関しては、公正価値が最も目的適合性のある情報を提供する、というスタンスに依拠していた。	
9	BC5.17	当審議会は、これらの主張について次のような検討を行った。 (a) 公正価値測定の信頼性と有用性 コメント提出者は、IAS第39号では、特定の資本性金融商品について公正価値が信頼性に欠けることから取得原価による例外が設けられたことを指摘し、この論拠は今なお妥当であると主張した。彼らは、入手可能な信頼性のある情報がない場合には、公正価値測定は、重大な経営者の判断が必要となるか又は不可能かもしれないと考えていた。また、そうした資本性金融商品を公正価値で測定することを求めることは、比較可能性を損なうと考えていた。しかし、それらのコメント提出者は、対象となる金融商品の公正価値の信頼性の問題だけを分離して考えていた。当審議会の考えでは、情報の有用性は「フレームワーク」における4つの質的特性、すなわち、信頼性、理解可能性、 目的適合性 及び比較可能性に照らして評価しなければならない。したがって、取得原価は信頼性のある(そして客観的な)金額ではあるが、 目的適合性 はほとんどない。当審議会の考えでは、現行ではIAS第39号の取得原価による例外を用いて測定されている資本性金融商品を含めて、すべての資本性金融商品を公正価値で測定することは、適切な測定技法とインプットを使用するならば、情報が信頼性を有するためのフレームワークの要件を満たす。当審議会は、公正価値測定に関するプロジェクトがその目的を満た	(a)	取得原価は信頼しうる客観的な金額だが、目的適合性はほとんどみられない。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は(一般に)高い 。これに対し(IFRS第9号の適用対象項目に関する)取得原価は、信頼しうる客観的な金額だが、その金額に目的適合性はほとんどみられない。
9	BC5.48	当審議会は、公開草案では2段階アプローチを提案した。その方が、 関連性のある目的適合的な 情報のすべてを主要財務諸表により明瞭に表示することとなると考えたからであるが、どちらのアプローチを支持するのかをコメント提出者に質問することにした。	(a)	いわゆる2段階アプローチによれば、目的適合的な情報のすべてを主要財務諸表においてより明瞭に表示しうる。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は(一般に)高い 。したがって、公正価値変動の「全貌」あるいは「全体像」を明示する表示方法のほうが、それを行わない表示方法とくらべて目的適合的な情報の提供に資する。

9	DO14	ライゼンリング氏は、会計基準を作成する際に事業モデルが 目的適合性 を有することは稀であると考えている。財務情報の比較可能性を達成しようとするならば、同一の取引、権利及び義務は同じ方法で会計処理しなければならない。IFRS第9号の適用の結果は、財務情報の比較可能性についての懸念を無視するものである。	(d)	事業モデルに依拠した基準開発による限り、目的適合的な情報は提供されない、という意見が唱えられた。	
9	DO18	マコーネル氏は、公正価値が金融資産についての最も 目的適合性 のある有用な測定属性であると考えている。しかし、多くの投資者がすべての金融資産を公正価値で測定することを望んでいないことを承知している。そのような投資者は、特定の状況下における特定の種類の金融資産については、償却原価と公正価値の両方が有用な情報を提供できると考えている。したがって、すべての投資者の利益となる高品質でグローバルな会計基準を開発するという目的を達成するためには、ある測定属性を他の測定属性よりも優位とすべきではないとマコーネル氏は考えている。したがって、金融資産の分類及び測定の原則を定める新しいIFRSでは、償却原価と公正価値の両方で純損益と財政状態を算定できるようにするために十分な情報を、基本財務諸表で開示することを求めるべきである。例えば、公正価値以外の測定属性が金融資産について用いられている場合には、公正価値に関する情報を財政状態計算書に目立つように表示すべきである。当審議会は、結論の根拠のBC4.9項からBC4.11項で説明しているように、IFRS第9号ではそうした開示を採用し	(d)	一部の金融資産については、公正価値のみならず償却原価もまた有用な情報を提供しうる、というスタンスに依拠しているボードメンバーから反対意見が唱えられた。	
10	BCZ172	一部のコメント提出者は、企業が支配を喪失せずに子会社に対する所有持分を減少させた場合には、支配持分に帰属する利得又は損失を認識すべきだと提案した。その利得又は損失は、支払対価と、処分した所有持分に帰属する子会社の資産（認識したのれんを含む）の帳簿価額への比例的持分との差額として測定する。この代替案を支持するコメント提出者は、子会社に対する所有持分の部分的な処分により生じる支配持分に帰属する利得及び損失に関して 目的適合性 のある情報を提	(d)	企業が支配を喪失せずに子会社に対する所有持分を減少させた場合に、支配持分に帰属する利得（または損失）を認識すれば、子会社に対する所有持分の部分的な処分により生じる、支配持分に帰属する利得（または損失）についての目的適合的な情報が提供されるはずだという、IASBの提案とは異なる考え方に支えられた	
10	BC227	当審議会は、投資企業に子会社を連結するのか純損益を通じて公正価値で測定するのかのいずれかを認める選択肢を設けることも検討した。しかし、当審議会の考えでは、この選択肢を設けることは、公正価値情報がすべての投資企業について最も 目的適合性 のある情報であるという考えと不整合となる。さらに、選択肢を設けることは異なる投資企業の間での比較可能性を低下させることになる。したがって、当審議会は、投資企業には子会社を純損益を通じて公正価値で測定することを要求すべきであると決定した。	(a)	公正価値の情報が、すべての投資企業について最も目的適合的である。それゆえ投資企業の子会社についても、それを連結の対象とするのではなく、当該子会社を公正価値で継続的に再評価し、再評価差額を純損益に含めることで最も目的適合的な情報が提供される。	保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。また公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。したがって、投資企業については、その子会社に対する投資に関して、を純損益を通じて公正価値で測定することを要求することで目的適合的な情報が提供される。

10	BC230	さらに、多くのコメント提出者が、投資企業EDで提案された6つの要件は、投資企業の一般的記述や、公正価値測定の方が投資企業の子会社について 目的適合性 が高いという理由の説明を示していないと主張した。投資企業概念はIFRSにとって新しいものなので、それらのコメント提出者は、ガイダンスには投資企業のより一般的な定義(単に投資企業となるための要件ではなく)と、連結に対する例外を正当化する根拠を記載すべきであると主張した。	(d)	「投資企業ED」が提案している「6つの要件」では、公正価値のほうが目的適合的である理由が十分には説明されていない、というコメントが数多くみられた。	
10	BC250	投資企業に提供されている連結に対する例外の根拠は、公正価値情報が投資企業の投資(子会社に対する投資を含む)について最も目的適合性が高いというものである。したがって、当審議会は、投資企業の定義の本質的な特徴の1つは、企業が現行のIFRSの要求事項又は会計方針の選択肢を用いて、投資のほとんどすべてを公正価値で測定することであると決定した。当審議会は、IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」又はIAS第40号で利用可能な公正価値オプションを選択していない企業や、僅少とはいえない金額の金融資産をIFRS第9号又はIAS第39号において償却原価で会計処理している企業は、投資企業として適格とすべきではないと考えている。	(a)	投資企業が行う投資については、その公正価値が最も目的適合的な情報である。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。
10	BC263	投資企業は通常、資本持分又は投資者に投資企業の純資産の比例的な取り分に対する権利を与える類似の(例えば、パートナーシップ)持分を有している。この特徴は、公正価値の方が投資企業の投資者にとって 目的適合性 が高いという理由を部分的に説明するものである。投資企業に対する所有の各単位が、投資者に投資企業の純資産の比例的な取り分に対する権利を与える。各所有持分の価値は、投資企業の投資の公正価値と直接にリンクしている。	(a)	投資企業への投資者にとって投資企業に関する公正価値の情報が目的適合的である理由の1つは、投資企業が資本持分、あるいはそれと類似した持分を有していることに求められる。	保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで 目的適合性が向上する 。また公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。投資企業については、それが資本持分、あるいはそれと類似した持分を有していることから、公正価値による評価が目的適合的な情報の提供に資すると判断する。
10	BC265	当審議会は、投資者に投資に金利を加えたリターンのみを提供する企業は投資企業として適格とすべきではないと考えている。公正価値情報は、当企業の純資産の具体的に識別可能な部分に対する権利を有し、そのため投資企業の業績の上方及び下方に対するエクスポージャーに晒されている投資者に対しての方が 目的適合性が高くなるより適切で	(e)		
10	BC274	しかし、当審議会は、投資企業子会社の財務諸表を投資企業親会社の財務諸表に添付することは要求しないと決定した。当審議会は、どの種類の構造をこうした要求の対象とすべきなのかを定めることは困難だと考えた。さらに、当審議会は、こうした要求は、公正価値情報が常に投資企業にとって最も 目的適合性 の高い情報であるという提案と整合しない	(a)	(全面時価会計に依拠していない)投資企業子会社の財務諸表を投資企業親会社の財務諸表に添付すべし、という要求は、公正価値情報が常に投資企業にとって最も目的適合性の高い情報であるというIASBの提案と整合しない。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。投資企業が行う投資もその例外ではない。
10	BC276	当審議会は、コメント提出者の過半数がこの提案に反対したことに留意した。その反対論は、公正価値情報が投資企業子会社のレベルで連結よりも 目的適合性 が高いのであれば、非投資企業親会社のレベルでも 目的適合性 が高い情報であると主張したものである。	(d)	公正価値の情報が投資企業子会社の次元で連結よりも目的適合的であれば、それは非投資企業親会社の次元でも目的適合的な情報となるはずである、というコメントが多くみられた。	

10	BC303	投資企業の連結財務諸表は、投資企業だけではなく、投資先の財政状態、営業及びキャッシュ・フローを強調する。連結に対する例外により、当該子会社のキャッシュ・フローに関する情報が減少することになる。しかし、投資企業の主たる事業目的は、資本増価、投資収益、又はその両方のためだけに資金を投資することである。これらの活動に関して 目的適合性のある関連する キャッシュ・フローは、投資企業自身のキャッシュ・フローである。子会社のキャッシュ・フローを連結することは、投資者に渡される可能性のあるキャッシュ・フローを利用者が予測する能力を損なうおそれがある。したがって、当審議会は、これらの修正により、投資企業が報告する財務情報の質が改善され、投資企業の将来のキャッシュ・フローを評価する上での当該情報の有用性が高まると考え	(e)		
10	BC308	これらの修正を開発する際に、当審議会は、連結に対する例外に適格となる企業の母集団を意識的に制限した。特に、当審議会は、投資企業の非投資企業親会社が連結に対する例外を使用することを禁止した。操作に対するコメント提出者の懸念に対応して、公正価値情報の方が子会社の連結から生じる情報よりも 目的適合性 が高くなる状況に例外の使用を限定するためである。	(a)	投資企業については、原則として、公正価値情報の方が投資企業子会社を連結することによって生み出される情報よりも目的適合的である。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。投資企業が行う投資もその例外ではない。
10	BC317	要約すると、これらの修正の適用により生じるコスト節減は、投資企業及びその財務諸表の利用者にとって多大なものとなると予想される。さらに、投資企業の修正の適用により、企業間及び法域間での比較可能性の増大と、投資者が経済的意思決定を行う際に使用する情報のより 目的適合性 の高い報告という便益が生じるはずである。	(a)	投資企業に関する会計基準を、(a)連結からの除外と(b)公正価値による測定とを骨子とするものへと修正することによって、投資企業に係るより目的適合的な情報の提供を期待しうる。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。したがって、投資企業に関する会計基準を、(a)連結からの除外と(b)公正価値による測定とを骨子とするものへと修正することによって、投資企業に係るより目的適合的な情報の提
12	BC61B	投資企業についての適切な開示要求を決定する際に、当審議会は、投資企業はすでに他の基準に含まれている開示を行うことが要求されていることに留意した。特に、IFRS第7号「金融商品：開示」、IFRS第13号「公正価値測定」及びIAS第24号「関連当事者についての開示」における開示要求は、投資企業の財務諸表の利用者にとって 関連性目的適合	(e)		
12	BC61F	当審議会は、本基準における開示のすべてを投資企業の非連結の子会社、関連会社及び共同支配企業に対する投資に適用すべきかどうかを検討した。当審議会は、一部(例えば、要約財務情報や非支配持分に関する情報)は投資企業には当てはまらず、公正価値情報が投資企業についての最も 目的適合性 の高い情報であるという主張と整合しないと判断した。したがって、当審議会は、投資企業が保有する非連結の子会社、関連会社及び共同支配企業に適用すべきIFRS第12号の要求事項	(a)	公正価値情報が投資企業に関する最も目的適合的な情報である。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。
12	BC63	当審議会は、企業が非連結の組成された企業への関与を有している場合に、財務諸表利用者は、その関与により企業が晒されるリスクに関する情報から便益を受けるであろうと結論を下した。このような情報は、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を評価する際に 目的適合性 がある。	(a)	ある企業が非連結の「組成された企業 (structured entity) への関与を有している場合に、その関与により当該企業が晒されるリスクに関する情報は、当該企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を評価するうえで目的適合的である。	ある企業が非連結の「組成された企業」への関与を有している場合に、その関与により当該企業が晒されるリスクに関する情報は目的適合的である。

12	BC80	<p>当審議会は、「関与 (interest in)」について広義の定義(すなわち、契約上であろうと契約外であろうと、他の企業の業績からのリターンの変動性に企業を晒す関与)を維持することを決定した。当審議会は、変動持分事業体への関与に関する情報を開示するというUS GAAPの要求についての経験に関して米国の作成者、監査人及び利用者から寄せられたコメントに納得した。関与 (involvement) はUS GAAPで定義されていないが、IFRS第12号で「関与」を定義しているのと同様に解釈されている。米国の作成者及び利用者は、開示要求の範囲におおむね同意した。米国の財務諸表利用者は、改訂後の開示要求は適切な程度の詳細を提供していると考えた。米国の作成者及び会計士は、開示要求により、財務諸表利用者にとって目的適合性があると考えられる情報の表示に企業が重点を置くことが可能になると考えた。また、米国の作成者及び会計士は、企業が開示要求を満たすためにどの程度詳細に提供しなければならないかを事実及び状況に照らして判断すべきだとする集約ガイダンス及び要求事項の両方が、作成者に十分な柔軟性を与えていると述べ</p>	(c)	<p>「関与」という用語に明示的な定義を与えていないUS GAAPも、実際にはそれをIASBが与えている定義と同様の内容を持つ用語と理解している。そのうえで米国の財務諸表作成者や会計士は、「関与」にIASBが与えている定義にもとづく開示要求によれば、財務諸表利用者にとって目的適合性があると考えられる情報の表示に企業が重点を置けるようになると考えている。</p>	
12	BC97	<p>当審議会は、時には、企業の予想損失に関する情報の方が、損失に対する最大エクスポージャーに関する情報よりも目的適合性が高いかもしれないこと、また、いずれの金額の開示にも判断の適用が必要となることを承知していた。しかし、IFRS第12号が予想損失のみの開示を要求とした場合には、非連結の組成された企業への関与からのリターンの正の期待値を企業が識別することが多くなるかもしれない、その結果、損失エクスポージャーが開示されなくなることを当審議会は懸念した。したがって、当審議会は、非連結の組成された企業への関与による損失に対する企業の最大エクスポージャーを開示するという要求を維持した。</p>	(a)	<p>企業の予想損失に関する情報の方が、損失に対する最大エクスポージャーに関する情報よりも目的適合的でありうる。</p>	<p>企業の予想損失に関する情報の方が、損失に対する最大エクスポージャーに関する情報よりも目的適合的でありうる。</p>
12	BC114	<p>当審議会は、非連結の組成された企業への関与によるリスクに対して大きなエクスポージャーを有している場合に要求される詳細さのレベルを強調するために、関連性があるかもしれない開示例のリストを維持することを決定した。しかし、当審議会は、状況次第で関連性があるかもしれない追加的な情報のリストは、関連性目的適合性があるかもしれない情報の例示リストであって、状況に関係なく適用すべき要求事項のリストではないことを明確にすることにした。</p>	(e)		
13	BC39	<p>IASBは、ある資産又は負債の出口価格には、測定日において当該資産を保有しているか又は当該負債を負っている市場参加者の観点からの、当該資産又は負債に関連する将来キャッシュ・インフロー及びアウトフローに関する期待が具体化されていると結論を下した。企業は、資産を使用するか又は売却することにより、資産からキャッシュ・インフローを生み出す。たとえ企業が資産の売却ではなく使用によって資産からキャッシュ・インフローを生み出すつもりであっても、出口価格には、資産を同じ方法で使用するであろう市場参加者に資産を売却することにより、資産の使用から生じるキャッシュ・フローに関する期待が具体化される。これは、市場参加者である買手が支払うのは、当該資産の使用(又は売却)により生じると期待する便益に対してのみだからである。したがって、IASBは、企業が資産を使用するつもりなのか売却するつもりなのかに関係なく、出口価格は常に公正価値の適切な目的適合性のある</p>	(e)		

13	(BC65)	FASBは、最有効使用及び評価前提の考え方は非金融資産の公正価値を測定する際には 適切だが関連性があるが 、金融資産の公正価値又は負債の公正価値を測定する際には 適切ではない関連性がない という点でIASBに同意した。両審議会は、それらの考え方は企業自身の資本性金融商品には適用されないという結論も下した。それらの契約は、金融商品と同様、通常は個別の契約条件があるからである。BC108項からBC131項で、市場リスク及び相手方の信用リスクへのポジションが相殺しあう金融資産と金融負債の公正価値の測定に係る要求事項を開発した際の両審議会の論拠を記述している。	(e)		
13	BC238	(前略) (c)(iii)Topic 820には、未公開企業についての異なる開示要求がある。FASBは、未公開企業については、その財務諸表の利用者の特徴から考えて、開示の一部が必要ないと判断した。FASBは、それらの利用者が企業の財政状態に関する情報にアクセスできる能力と、開示の修正における要求事項で提供される情報の当該利用者にとっての 目的適合性 を考慮した。これに対し、IASBは最近、中小企業会計に関するプロジェクトを完了した。その結果、「中小企業向けIFRS」は、公的説明責任のない企業の会計処理、及びそれらの公正価値測定に関する開示を	(c)	Topic820が開示を要求する未公開企業に関する事項が、当該情報を利用する主体にとって目的適合的かどうかをFASBが考慮した旨の事実を指摘。	
IAS1	BC43	これらの提案に合意しないコメント提出者もいた。厳密に満期日及び報告期間の末日現在で解約可能なかどうかを基準にするのではなく、企業の流動資産の使用が見込まれるのかどうかに応じて負債を流動負債又は非流動負債に分類することを彼らは主張した。そうしたコメント提出者の見解では、こちらの方が企業の資源のフローの実現時期に負債が将来及ぼす影響についてより 関連性のある目的適合的な 情報を提供することになる。	(d)	企業が貸付契約の条件に違反した場合には要求払いとなる長期金融負債の流動・非流動分類に際しては、違反が是正される可能性にかかわらず原則として流動負債に分類するのではなく(筆者註:BC42参照)、実際に短期のうちに返済が求められる見込みなのかどうかに応じて分類することによって、より目的適合的な情報が提供される、というコメントがみられた。	
IAS1	BC81	「フレームワーク」は、「財務諸表利用者が行う経済的意思決定では、現金及び現金同等物を創出する企業の能力及びその創出の時期及び確実性に関する評価が必要になる」と説明している。当審議会は、報告期間の末日における仮定及びその他の見積りの不確実性の主要な発生要因に関する情報の開示により、財務諸表で報告される 目的適合性 、信頼性及び理解可能性が向上すると判断した。これらの仮定及びその他の見積りの不確実性の発生要因は、経営者にとって最も困難、主観的又は複雑な判断を必要とする見積りに係るものとなる。したがって、改訂後のIAS第1号の第125項に従った開示は、比較的少数の資産又は負債(又はそのクラス)に関して行われることになる。	(a)	(報告期間の末日における)将来についての仮定や見積りに係る不確実性が主としてどのような要因から生じているのかについての情報を提供することにより、財務諸表の目的適合性は向上する。	将来についての仮定や見積りに係る不確実性が主としてどのような要因から生じているのかについての情報は目的適合的でありうる。
IAS1	BC84	IAS第1号は開示の特定の様式又は詳細については定めていない。企業ごとに状況は異なり、報告期間の末日における見積りの不確実性の内容についても多くの面が存在する。IAS第1号は、翌事業年度中に資産及び負債の帳簿価額に重要性のある修正を生じる重要なリスクのある項目に開示の範囲を限定している。開示に係る期間が長くなればなるほど、開示が必要な項目の範囲は広がり、特定の資産又は負債について行われる開示は特定なものではなくなっていく。期間が翌事業年度中を超える場合には、その他の開示によって最も 目的適合性のある 情報	(a)	将来についての仮定や見積りに係る不確実性が主としてどのような要因から生じているのかについての情報提供を「翌事業年度中に資産(および負債)の簿価に重要な影響が及ぶ可能性のある項目」に限定しなければ、生起する可能性が低い事象の影響に関する情報に「可能性が高い事象」の影響が紛れ込むこととなり、総体としての目的適合性は低下する。	将来についての仮定や見積りに係る不確実性が主としてどのような要因から生じているのかについての情報は目的適合的でありうる。ただし目的適合的でありうるは翌期に関する情報に限られる。

IAS1	BC88	ED第7号に対するコメント提出者の一部は、金融商品に関する開示を扱うIFRSの自己資本開示の 目的適合性 に疑問を呈した。当審議会は、企業の資本は金融商品のみに関係するものではなく、したがって、自己資本開示はより一般的な 目的適合性 を有することに留意した。したがって、当審議会はED第7号を受けて策定されたIFRS第7号「金融商品：開示」ではなく、IAS第1号に当該開示要求を盛り込むこととした。	(a)	企業の自己資本は金融商品だけに関係するものではなく、それゆえ自己資本に関する開示内容は、金融商品以外の項目についても目的適合的でありうる（その意味において、自己資本に係る情報の目的適合性はより一般的なものである）。	自己資本に関する開示内容は、金融商品以外の項目（持分性金融商品と直接的な関連を持たない項目）についても目的適合的でありうる。
IAS1	BC102	しかし、財務アナリスト（すなわち、その他の測定値に焦点を当てる格付機関）にとっては、1株当たり利益が最も 目的適合性 のある測定値とはならない場合には、代替的な1株当たりの測定値を見るだろうとするコメント提出者もいた。包括利益合計に対する1株当たりの金額は有用な測定値であるため、企業はそれを表示すべきであると提案するコメント提出者が数名いた。当審議会は、合計、小計及び項目の集約及び分解に関する原則が財務諸表表示プロジェクトの次のステージの一部として検討され議論されるまでは、財務諸表に代替的な1株当たりの測定値を含	(d)	1株当たり利益を最も目的適合的な測定値とは考えない財務アナリストは、代替的な1株当たりの指標に着目するだろう、というコメントがみられた。	
IAS8	設例3 注記からの 抜粋1	20X2年の期首から、デルタ社は、コンポーネント・アプローチをより完全に適用し同時に再評価モデルが採用できるように、有形固定資産の減価償却に関する会計方針を変更した。経営者は、この方針であれば、有形固定資産の構成部分をより正確に扱うことになり、最新の価額に基づく、より信頼性が高く 目的適合性 が高い情報が提供されたと考えている。当該方針は、当該方針を遡及して適用すること、又は実務上可能な最も古い日付から将来的に適用する影響を見積ることが実務上可能ではなかったため、20X2年の期首から将来的に適用されている。したがって、新しい方針の採用により過年度への影響は生じていない。当期への影響により、有形固定資産の期首の帳簿価額がCU6,000増加し、期首の繰延税金負債がCU1,800増加し、期首において再評価剰余金がCU4,200増加し、減価償却費がCU500増加し、税金費用がCU150減少す	(e)	(数値例における言及)	
IAS16	BC35D	当審議会は、IAS第16号、IAS第2号及びIAS第18号の開示要求により、企業は利用者に必要な 目的適合的な 情報を開示するであろうという結論を下した。	(a)	有形固定資産を他者に賃貸するとともに、当該資産の事後的な売却によっても成果を得ようとするビジネス・モデルを有している企業については、（純額ではなく）総額の収益が目的適合的である。そうした情報は、IAS第16号（有形固定資産）、IAS第2号（棚卸資産）およびIAS第18号（収益）の開示要求によって提供されている。	保有 目的に合った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する 。したがって、有形固定資産を他者に賃貸するとともに、当該資産の事後的な売却によっても成果を得ようとするビジネス・モデルを有している企業については、（純額ではなく）総額の収益が目的適合的である。
IAS19	BC70	当審議会の考えでは、即時認識は、遅延認識により提供される情報よりも、財務諸表利用者にとって 目的適合性 の高い情報を提供する。また、企業に対する確定給付制度の財務的影響のより忠実な表現を提供し、利用者にとって理解が容易である。これに対し、遅延認識は、誤解を招く情報を作り出す可能性がある。例えば、 (a) 制度が積立不足の場合でも、財政状態計算書に資産が認識される可能性がある。 (b) 包括利益計算書に、過去の期間に発生した経済事象から生じた利得及び損失が含まれる可能性がある。	(a)	確定給付負債の純額に係る変動のすべてを、その発生年度において認識する方法（即時認識）にもとづく情報は、その遅延認識にもとづく情報よりも目的適合的である。	即時認識にもとづく情報は、遅延認識にもとづく情報よりも目的適合的である。

IAS19	BC72(1)	<p>BC72 コメント提出者の大半が、確定給付制度債務の現在価値及び制度資産の公正価値の変動のすべてを発生時に認識する提案を支持した。しかし、一部のコメント提出者は、即時認識に関して次のような懸念を示した。</p> <p>(a) 測定モデルは一層の検討が必要——コメント提出者の一部は、測定モデルは包括的な見直しが必要であり、IAS第19号の測定モデルから生じる変動について即時認識に移行すると混乱が生じるという考えを示した。しかし、当審議会の考えでは、遅延認識は確定給付制度の会計処理を曖昧にし、利用者にとって理解しにくいものになっている。したがって、当審議会は、即時認識に関する要求の導入を遅らせることはしないと決定した。</p> <p>(b) 情報の目的適合性——コメント提出者の一部は、一期間中に発生する確定給付負債(資産)の純額の変動の一部は、長期負債の測定には適合しないという考えを示した。これは、過去の利得又は損失が将来の損失又は利得と相殺される可能性があるからである。しかし、当審議会の考えでは、将来の利得又は損失が発生して過去の損失又は利得を</p>	(d)	<p>確定給付負債に係る将来予測が正しければ、その純額に係る変動によって(一時的に)生じた利得や損失は将来における損失や利得によって相殺されると考えるコメント提供者は、即時認識に反対の立場を表明した。</p>	
IAS19	BC72(2)	<p>(c) ボラティリティ——多くのコメント提出者が、企業が確定給付負債(資産)の純額の変動のすべてを各期間に報告するとボラティリティが生じる可能性があること、また、このボラティリティにより年度間の比較可能性が損なわれ、企業の中心的な事業の収益性が曖昧になってしまうことを懸念していた。しかし、当審議会は、それ自体に変動性がある取引及び他の事象を測定値が忠実に表現するのであれば、測定値は変動的なものであるべきで、財務諸表からそうした情報を省略すべきではないと考えている。当審議会の考えでは、その情報は財務諸表利用者にとって最も有用な方法で表示すべきである。したがって、当審議会は、財務諸表利用者が企業の確定給付負債(資産)の純額の再測定を分離できるような表示を導入した(BC88項からBC100項参照)。</p> <p>(d) 行動上及び社会的影響——コメント提出者の一部は、即時認識が行動上及び社会的に不利な影響を生じるおそれがあるとの懸念を示した。例えば、企業が、制度資産の配分に関して長期的には経済的に非効率な意思決定を行ったり、制度の規約に対して社会的に望ましくない変更を行ったりすることにより、短期的なボラティリティを排除しようとするかもしれないという懸念である。しかし、当審議会の考えでは、特定の行動を推奨したり阻止したりすることは会計基準設定主体の責任ではない。会計基準設定主体の責任は、利用者が十分な情報に基づく意思決定を行うことができるよう、企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローを忠実に表現する目的適合性のある情報の提供につながる基準を設定することである。</p> <p>(e) 財務制限条項への潜在的影響——コメント提出者の一部は、即時認識により、利益又は純資産に基づく財務制限条項に問題が生じるとともに、企業が配当を支払う能力について、法的な制限が財務諸表上の金額を基礎としているために損なわれることを懸念していた。当審議会の考えでは、財務制限条項を会計基準の新規制定又は修正の影響から隔離するかどうかや、既存の財務制限条項をどのように再交渉するか</p>	(e)	<p>会計基準設定主体が負うべき責任は、利用者が十分な情報に基づく意思決定を行うことができるよう、企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローを忠実に表現している、目的適合的な情報の提供につながる基準を設定することである。</p>	

IAS19	BC73	勤務費用部分には、当期勤務費用、過去勤務費用及び清算損益が含まれるが、他の数理計算上の差異とともに再測定部分に含まれる人口統計上の仮定の変更による確定給付制度債務の変動は除かれる。当審議会の考えでは、人口統計上の仮定の変更の影響を勤務費用部分に含めると、予測価値の異なる金額を合算することになるので、勤務費用部分は、勤務費用の過去の見積りの変更を含めない方が、企業の継続的な営業活動のコストを評価する上で 目的適合性 が高い。コメント提出者の大半が、勤務費用から人口統計上の仮定の変更を除くべきだと	(a)	人口統計上の仮定の変更の影響を勤務費用部分に含めると、予測価値の異なる金額を合算することになる。したがって、そのような要素を含めずに算定した勤務費用のほうが、そうした要素を反映した勤務費用よりも目的適合的である。	予測価値の異なる要素を区分表示することで、利益情報の目的適合性は向上する。
IAS19	BC81	当審議会は、コメント提出者の次のような見解に同意した。利息純額アプローチは、財政状態計算書の表示と整合的で、簡易かつ実用的な解決策であり、確定給付負債(資産)の純額の背景にある経済実態を反映することにより、期待収益アプローチよりも 目的適合性 と理解可能性の高い情報を提供する。利息純額アプローチは、制度が積立超過である場合には利息収益の純額を報告し、制度が積立不足である場合には利息費用の純額を報告することにより、 制度の資金調達方法に関する企	(a)	確定給付負債(資産)の純額に係る利息純額を、確定給付制度債務の測定に用いたのと同じ割引率で計算する方法(利息純額アプローチ)によれば(BC74参照)、IAS第19号で用いられていた期待収益アプローチ(すなわち、制度資産に係る期待収益に基づく方法)よりも目的適合的な情報が提供される。	利息純額アプローチによれば期待収益アプローチよりも目的適合的な情報が提供される。
IAS19	BC84	利息純額アプローチと期待収益アプローチの支持者はいずれも、自分たちが支持するアプローチの方が、 目的適合性 、比較可能性及び理解可能性の高い情報を提供すると考えた。これらの対照的な見解は、さまざまなコメント提出者が財政状態計算書に認識される確定給付負債(資産)の純額をどのように見ているかを反映しているのかもしれない。一方は、2つの構成部分(制度資産と確定給付制度債務)で構成され、別々に測定されるが一緒に表示されるものと見る考え方(総額説)であり、他方は、制度に対して負っているか又は制度が企業に負っている単一の金額と見る考え方(純額説)である。こうした見解の相違は、制度の設計の相違(制度資産に対する企業の支配の程度など)も反映しているかもしれない。期待収益アプローチの方が総額説と整合的であり、利息純額アプローチの方が純額説と整合的である。当審議会は、純額説の方が財政状態計算書における確定給付負債(資産)の純額の表示との整合性が高く、したがって、包括利益計算書における確定給付費用の分解も	(a)	制度資産と確定給付制度債務とは独立に存在しうるものではなく、その純額だけが意味を持つ、という考え方(純額説)と整合するのは利益純額アプローチであり、また実際の財政状態計算書(貸借対照表)において確定給付負債が純額で表示されている事実に鑑みれば、包括利益計算書における確定給付費用の分解も純額説を基礎とすることで、より目的適合的な情報が提供される。	制度資産と確定給付制度債務とは独立に存在しうるものではなく、その純額だけが意味を持つ、という考え方(純額説)が受け入れられている状況では、包括利益計算書における確定給付費用の分解も純額説を基礎とすることで、より目的適合的な情報が提供される。
IAS19	BC85	利息純額アプローチと期待収益アプローチの支持者はいずれも、自分たちのアプローチの方が、特定の方法で資産に投資する非経済的な誘因を与えないと考えた。当審議会は、結論に至る際に、特定の行動の推奨又は阻止を目的としていなかったが、どちらのアプローチが制度資産及び確定給付制度債務の変動を忠実に表現する最も 目的適合性 のある情報を提供するのかを検討した。	(c)	利息純額アプローチと期待収益アプローチのいずれによれば、制度資産および確定給付制度債務の変動を忠実に表現し、その意味で最も目的適合的な情報が提供されるのかを検討した。	
IAS19	BC105	IASBは、そのような負債の追加的な測定値は混乱を生じさせるおそれがあり、かつ、 目的適合性 のある情報を提供しないと考えた。それは、「フレームワーク」の継続企業の前提及び負債の定義とも矛盾する。IAS第19号は、追加最小負債の認識を要求していない。上の2つの項で検討した状況の一部は、IAS第37号により開示が要求される偶発負債を生じさせていたかもしれない。	(a)	追加最小負債の情報は目的適合性を有しておらず、その開示はかえって混乱を引き起こすおそれがある。	追加最小負債の情報は目的適合性を有しておらず、その開示はかえって混乱を引き起こすおそれがある。
IAS19	BC129	確定給付制度債務を測定する際の、最も重要な問題点の1つは、割引率を決定するために使用する規準の選択である。1998年改訂前のIAS第19号では、約定された退職給付の数理計算上の現在価値を算定するにあたり仮定する割引率は、当該債務が決済されると予想される長期利率又はその近似値を反映していた。IASBは、当該利率の使用を棄却した。そのような利率は決済を計画していない企業にとっては 関連性がない目的適合的ではない からであり、また、このような債務の決済に関する市場はないかもしれないため人工的な構成物だからである。	(a)	約定された退職給付の数理計算上の現在価値を算定するにあたり仮定する割引率として、当該債務が決済されると予想される長期利率(またはその近似値)を用いる方法は、実際に債務の決済が予定されていない(多くの)場合には、目的適合的な情報を提供しない。	保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。 したがって、実際には決済が予定されていない確定給付制度債務の評価に際して、決済を前提とした利率による割引現在価値を用いても目的適合性は向上しない。

IAS19	BC136	IASCは、次の理由から、割引率は貸借対照表日における市場利回りを参照して決定しなければならないと決定した。 (a) 何らかの想定された長期平均に向かって動いていくような、効率的市場価格を期待する合理的根拠はない。なぜなら、十分な流動性と厚みを有する市場価格は、公に入手できるすべての情報を組み込んでおり、個々のどんな市場参加者による長期的な趨勢の見積りよりも、 目的適合性と信頼性が高い からである。(後略)	(a)	十分な流動性と厚みを有する市場価格は、公に入手できるすべての情報を組み込んでおり、個々のどんな市場参加者による長期的な趨勢の見積りよりも、目的適合性と信頼性が高い。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。 というのも、十分な流動性と厚みを有する市場価格は、公に入手できるすべての情報を組み込んでいるからである。
IAS19	BC141	IASCは、仮定を用いるのは債務が存在するか否かを決定するためではなく、存在する債務の測定を資源の見積り流出額の最も適切な 目的適合的な 測定値を提供する基礎で行うためであると考えた。増加のないことを仮定するならば、それは変動が起きないという暗黙の仮定となり、企業が変動を予想している場合には、変動がないと仮定することは誤解を招くであろう。IAS第19号は、測定には将来の昇給の見積りを考慮すべきだという1998年改訂前のIAS第19号の要求を維持している。IASCはまた、債務の測定に増加見積額を組み込むことを正当化するのに十分な信頼性をもって、将来の医療費の増加を見積ることができると考えた。	(a)	給与や給付、あるいは医療費の将来における増加を仮定するのは、それらに係る債務が存在するか否かを決定するためではなく、むしろ既存の債務を資源の流出額に係る最も適切な目的適合的な測定値に基礎づける形で測定するためである。	将来に予想される事象を織り込むことによって、確定給付制度債務に起因する資源の流出額に係る最も目的適合的な情報が提供される。
IAS19	BC185	企業が従業員に対して直接の債務を保持している場合、IASCは、純額表示はIAS第39号における金融商品の認識の中止の要求事項、及びIAS第32号における相殺の要求事項とは整合しないと認識していた。しかし、IASCの見解は、資産の使用の制限は、当該企業が従業員に対して直接の債務を保持している場合であっても、純額表示が総額表示よりも 適切目的適合的 となるような、従業員給付債務との十分に強固な結合を作り出すというものであった。	(a)	制度資産の使用に制限があって、従業員給付の支払(または積立て)だけにしか使用できない場合には、たとえ企業が従業員に対して直接の債務を保持しているとしても、純額表示の情報のほうが総額表示の情報よりも目的適合的となる。	保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。 したがって、制度資産の使用に制限があって、従業員給付の支払(または積立て)だけにしか使用できない場合には、たとえ企業が従業員に対して直接の債務を保持しているとしても、純額表示の情報のほうが総額表示の情報よりも目的適合的となる。
IAS19	BC207	当審議会は、次のようなアプローチを追求した。 (a) 確定給付制度が企業の事業活動に重要な影響を及ぼす場合に、当該制度に関する十分な開示を提供する。 (b) 過度な詳細さで曖昧にされていない 目的適合性 のある情報を財務諸表利用者に提供する。	(c)	確定給付制度に関する開示のあり方を検討する際、IASBIは、過度な詳細さで曖昧にされておらず、その意味で目的適合的な情報を財務諸表利用者に提供しようと努めた。	
IAS19	BC212	当審議会は、確定給付制度について長期の金融商品や保険契約と同じ開示目的を求めべきかどうかを検討した。この3つはすべて、企業を同様のリスク(負債の決済に係る最終的なコストが見積った金額と異なるリスクや、負債の測定の複雑性から生じるリスクなど)に晒す。多くのコメント提出者は、IAS第19号の開示では、他の資産及び負債について提供されているリスクに関する情報を財務諸表利用者に提供していないと述べた。しかし、当審議会は、IFRS第7号及びIFRS第4号「保険契約」で資産について要求している情報のほとんどは、確定給付制度への企業の関与を描写する上では不要だという結論を下した。これは次のような理由からである。 (a) 企業は、制度資産を直接管理していない場合や、制度資産からの経済的便益に自由にアクセスする能力がない場合がある。したがって、制度資産は企業が直接保有する資産とは異なる。このため、制度資産の市場リスク及び信用リスクに関する開示は、企業が直接保有している資産の場合よりも 目的適合性 が低い。さらに、企業がそれらに関して限定的な情報しか有していない場合がある。 (b) 流動性リスクは、企業が制度に対して行う必要のある拠出の時期及び金額から生じるものであり、確定給付制度債務が要求する支払を直	(a)	制度資産は企業が直接保有する資産とは異なる。このため、制度資産の市場リスクや信用リスクに関する情報は、企業が直接保有している資産に関する情報よりも目的適合性が低い。	(母体)企業は制度資産を直接管理していない場合や、制度資産からの経済的便益に自由にアクセスする能力を持たない場合がある。したがって、制度資産の市場リスクや信用リスクに関する情報は、企業が直接保有している資産に関する情報よりも目的適合性が低い。

IAS19	BC213	したがって、当審議会は、IAS第19号の開示目的の焦点を、事業主の財務諸表利用者にとって最も 目的適合性 の高い事項に置いた。すなわち、次のような情報である。 (a) 確定給付制度の特徴を説明する情報 (b) 確定給付制度から生じた財務諸表上の金額を識別し説明する情報 (c) 確定給付制度への関与が、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響を与えるのかを記述した情報	(a)	(a)確定給付制度の特徴を説明する情報、(b)確定給付制度から生じた財務諸表上の金額を識別し説明する情報、および(c)確定給付制度への関与が、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響を与えるのかを記述した情報は、いずれも、事業主の財務諸表利用者にとって 目的適合性 がきわめ	(a)確定給付制度の特徴を説明する情報、(b)確定給付制度から生じた財務諸表上の金額を識別し説明する情報、および(c)確定給付制度への関与が、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響を与えるのかを記述した情報は、いずれも、事業主の財務諸表利用者にとって 目的適合性 がきわめ
IAS19	BC226	一部の人は、企業は制度資産にどのように投資しているかに関する分解情報を開示すべきだという考えを持っている。しかし、当審議会は、制度資産に関する大量の分解情報は、事業主企業の財務諸表利用者にとって必要ではないという結論を下した。企業は当該資産を直接保有していないからである。同様に、当審議会は、制度資産について、IFRS第13号で要求している公正価値に関する開示は 目的適合性 がないとい	(a)	制度資産について公正価値に関する情報の開示(IFRS第13号が要求しているもの)は、制度資産については 目的適合的 ではない。	(母体)企業は制度資産を直接管理していない場合や、制度資産からの経済的便益に自由にアクセスする能力を持たない場合がある。したがって、通常の資産については 目的適合的 な公正価値に関する情報が、制度資産については 同様の目的適合性を有しない 。
IAS19	BC232	資産・負債マッチング戦略に関する提案について、コメント提出者の見解は賛否両論であった。2010年公開草案へのコメント提出者の一部は、この開示を支持したが、他方で、この開示はリスク管理及び投資戦略に関する幅広い開示の一部とすべきだという意見や、完全に削除すべきだという意見を示した人々もいた。リスクに関する幅広い説明の一部とすべきだと考えた人々は、この開示を、制度により企業が晒されているリスクの内容を記述するという要求と結びつけることを提案した(当該リスクをどのように管理しているのかの記述を企業に要求することによって)。コメント提出者は、この開示を制度資産に関する開示と統合した方が良いとも指摘した。資産・負債マッチング戦略の開示を支持しなかったコメント提出者は、以下の点を懸念した。 (a) 戦略の開示は、どのようなものでも一般的な決り文句となる。 (b) 利用者は制度資産及び確定給付制度債務に関する開示を用いて、より適切な評価を行うことができる(すなわち、こうした戦略の成果の方が、記述的な説明よりも 目的適合性 が高い)。 (c) この要求は、すべての企業が資産・負債マッチングを行っているはず	(d)	資産と負債とのマッチング戦略については、たとえそれ自体に関する直接的な情報が開示されなくても、制度資産および確定給付制度債務に関する情報を用いれば適切に評価しうる。つまり資産と負債とのマッチング戦略から生み出された成果に関する情報のほうが、戦略それ自体に関する記述的な情報よりも 目的適合的 である、というコメントがみられた。	
IAS19	BC238	当審議会は、2010年公開草案で、勤務費用に関する感応度分析(期首時点で合理的に考え得る仮定の変化に対応して、勤務費用がどのように変動したであろうかを示す)を提案していた。多くのコメント提出者は、報告期間の期首時点での仮定の変化が当期勤務費用に与えるであろう影響を開示することに 目的適合性 を見出さなかった。当審議会は、この意見に同意し、当該提案を撤回した。	(a)	勤務費用に関する感応度分析の情報(期首時点で合理的に考えうる仮定の変化に対する、勤務費用の予想される変動を示すもの)は 目的適合的 ではない。(筆者註:コメント提出者の見解にIASBが同意)	勤務費用に関する感応度分析の情報は 目的適合的 ではない。
IAS19	BC242	当審議会の考えでは、コメント提出者が提案した開示の方が、2010年公開草案の提案(BC244項(d)で詳述)よりも、利用者が拠出の変動に関するリスクを評価し、従業員給付を賄うためにどれだけのキャッシュ・アウトフローが発生するかを予測するうえで、 目的適合性 が高いであろう。	(a)	確定給付制度が企業の将来キャッシュ・フローに与える影響に関する情報としては、コメント提出者が提案した情報((a)積立ての取決めおよび積立ての方針と(b)予想される拠出と給付支払の金額および時期に関する情報)のほうが、IASBが提案した情報(拠出額が勤務費用と相違する原因となりうる要因に関する情報)よりも	(a)積立ての取決めおよび積立ての方針と(b)予想される拠出と給付支払の金額および時期に関する情報は、拠出額が勤務費用と相違する原因となりうる要因に関する情報とくらべたとき、確定給付制度が企業の将来キャッシュ・フローに与える影響に関する情報としてより 目的適合的 である。

IAS19	BC244(1)	<p>当審議会は、次のような開示を要求することも検討したが、すべて棄却した。</p> <p>(a) 数理計算上の仮定及びその決定に用いた手続——2010年公開草案では、人口統計上の仮定(死亡率など)の開示が、追加的な人口統計情報がないと解釈が困難な場合には、企業はその数理計算上の仮定をどのように行ったのかを説明すべきだと提案していた。この提案を支持したコメント提出者は少数であった。コメント提出者は、その開示は特に有用ではない決り文句の記述となり、利用者は人口統計上の仮定が合理的であることを確保するために、企業やその年金数理人及び監査人に依拠することになるとコメントした。当審議会は、この意見に同意し、当該提案を撤回した。</p> <p>(b) 長期従業員給付負債の代替的な測定値——2010年公開草案では、企業は確定給付制度債務から予想される昇給を除外したもの(累積給付債務とも呼ばれる)を開示すべきだと提案していた。多くのコメント提出者は、このような開示の目的適合性は国ごと及び制度ごとに異なり、限定的な状況で一部の利用者にとって目的適合性があるというだけの</p>	(a)	<p>確定給付制度債務から予想される昇給を除外したもの(累積給付債務と呼ばれるもの)に関する情報の目的適合性は、国や制度の違いに応じて異なる。(筆者註:コメント提出者の見解にIASBが同意)</p>	<p>累積給付債務と呼ばれるものに関する情報の目的適合性は、国や制度の違いに応じて異なる。</p>
	BC244(2)	<p>(c) 確定給付制度債務の分解——コメント提出者の一部は、BC244項(b)に記述した開示案に代えて、もっと目的適合性の高い開示は、確定給付制度債務の分解であり、例えば、権利確定した給付、発生しているが権利確定していない給付、将来の昇給、他の推定的債務、並びに現役の加入者、受給待機者及び年金受給者に支払うべき金額である、と提案した。当審議会は、一部のコメント提出者の提案のように、リスク特性の異なる構成部分を区別するために確定給付制度債務を分解することは、開示目的をより適切に満たすが、特定の分解を要求することは作成者にとってコストがかかるという結論を下した。しかし、確定給付制度債務の分解は、企業が開示目的を満たすために提供するかもしれない追加的な情報の一例として含まれている。</p>	(d)	<p>確定給付制度債務の金額を、例えば、権利確定した給付、発生しているが権利確定していない給付、将来の昇給、他の推定的債務、ならびに現役の加入者、受給待機者および年金受給者に支払うべき金額などに分解したものは、確定給付制度債務から予想される昇給を除外したもの(累積給付債務と呼ばれるもの)に関する情報よりも目的適合的だというコメントがみられた。</p>	
IAS19	BC244(3)	<p>(d) 拠出額が勤務費用と相違する原因となる可能性のある要因——当審議会の考えでは、積立超過又は積立不足が企業の拠出の時期及び金額に与える影響に関する情報は有用である。したがって、2010年公開草案では、今後5年間の拠出額が当期勤務費用と相違する原因となる可能性のある要因の開示を提案していた。多くのコメント提出者はこの提案を支持しなかった。企業のキャッシュ・フローは積立要件で決定されるものであり、IAS第19号に従って算定された勤務費用で決定されるものではないという考えである。したがって、その要因の説明は、企業のキャッシュ・フローを理解する利用者にとって目的適合性がない。当審議会は、コメント提出者に同意し、当該提案を撤回した。</p> <p>(e) 過去の情報——2011年に行った修正で、過去5年間の財政状態計算書上の金額及び実績修正に関する過去情報を開示するという従来の要求を削除した。当審議会は、この要求は確定給付制度について、過去の財務諸表ですでに利用可能な情報を提供するものであり、不要と</p>	(a)	<p>企業のキャッシュ・フロー(制度への拠出額)は積立要件で決定されるものであり、IAS第19号に従って算定された勤務費用で決定されるものではない以上、拠出額が勤務費用と相違する原因となりうる要因(例えば今後5年間の拠出額が当期勤務費用と相違する原因となりうる要因)の開示は目的適合的でない。(筆者註:コメント提出者の見解にIASBが同意)</p>	<p>制度に対する拠出額は積立要件で決定されるものであり、IAS第19号に従って算定された勤務費用によって決定されるものではない以上、拠出額が勤務費用と相違する原因となりうる要因(例えば今後5年間の拠出額が当期勤務費用と相違する原因となりうる要因)の開示は目的適合的ではない。</p>

IAS19	BC247	<p>IAS第37号では偶発負債に関する情報の開示を企業に要求しており、IAS第19号は複数事業主制度への企業の加入により偶発負債が生じる場合があると述べている。当審議会は、こうした情報が目的適合性を有する可能性のある2つの場合を識別した。すなわち、制度からの脱退及び制度の解散である。当審議会の考えでは、脱退負債の開示は、次の理由から定性的情報に限定すべきである。</p> <p>(a) 企業が制度からの脱退を確約していない場合、制度が解散を確約していない場合、又は脱退負債が企業と制度との間で合意されていない場合には、脱退負債の算定は困難である。さらに、追加的な測定の実施事項を、使用した仮定に関する追加の開示とともに開示しなければならなくなる。</p> <p>(b) 脱退は必ずしも企業にとっての選択肢ではない。しかし、当審議会は、企業は制度から脱退できないのかどうかを開示すべきだと決定した。それは財務諸表利用者にとって有用な情報となるからである。</p> <p>(c) すべての状況ですべての企業に開示を要求するとした場合、情報の入手コストにより開示の負担が大きくなる。さらに、企業は当該情報を入</p>	(a)	<p>複数事業主制度への企業の加入により生じる偶発負債に関する情報の開示は、制度からの脱退や制度の解散に関わるものは目的適合的となりうる。</p>	<p>複数事業主制度への企業の加入により生じる偶発負債に関する情報のうち、制度からの脱退や制度の解散に関わるものは目的適合的でありうる。</p>
IAS19	DO8 (Yamada)	<p>山田氏は、BC70項の当審議会の見解に同意している。それは、制度資産の公正価値及び確定給付制度債務の変動をすべて、当該変動が発生した期間に即時認識する方が、遅延認識で提供される情報よりも、財務諸表利用者にとって目的適合性の高い情報を提供するというものである。山田氏は、即時認識の方が確定給付制度のより忠実な表現を提供し、利用者にとって理解が容易であるという点にも同意している。</p>	(a)	<p>制度資産の公正価値および確定給付制度債務の変動をすべて、当該変動が発生した期間に即時認識する方が、それを遅延認識する場合よりも目的適合的な情報が提供される。(最終案に反対したボードメンバーのひとりも、この点では最終案に同意している。)</p>	<p>即時認識にもとづく情報は、遅延認識にもとづく情報よりも目的適合的である。</p>
IAS20	BC4	<p>当審議会は、この不整合を除去することを決定した。当審議会は、金利の帰属計算をする方が、目的適合性のより高い情報を財務諸表利用者へ提供すると考えた。したがって、当審議会は、政府から受け取った市場金利よりも低利の借入金をIAS第39号に従って認識し測定することを要求するようにIAS第20号を修正した。政府借入金の便益は、当該借入金の開始日において、受け取った現金と当該借入金が財政状態計算書に当初認識される金額との差額で測定される。この便益はIAS第20号に</p>	(a)	<p>市場よりも低い金利による政府からの借入金について、金利の帰属計算を行うことによって、それを行わない場合よりも目的適合的な情報が提供される。</p>	<p>市場よりも低い金利による政府からの借入金については、金利の帰属計算を行うことによって、より目的適合的な情報が提供される。</p>
IAS24	BC8	<p>しかし、2002年EDへのコメント提出者の一部は、経営者の報酬に関する情報は利用者の情報ニーズに適っており目的適合性があり、「事業の通常の過程で支払われる項目」を基準にした適用除外は濫用に通じる懸念があることから、提案された適用除外に反対した。用語の定義なしにこのような規準で開示の免除を設けることは、経営者との他の取引について開示を免除することにつながる可能性がある。それらはすべて「企業の事業の通常の過程で支払われた報酬」として仕組むことができるからである。コメント提出者は、このような適用除外は、経営者とのいかなる取引にも適用される可能性があるため濫用につながるおそれがある</p>	(e)		
IAS24	BC9	<p>当審議会は2002年EDに対するコメント提出者の意見を受け入れ、本基準では次の理由により経営幹部の報酬の開示を要求すべきだと決定した。</p> <p>(a) IAS第24号の要求事項は、関連当事者との取引は開示すべきだという原則に基づいており、経営幹部は企業の関連当事者である。</p> <p>(b) 経営幹部の報酬の金額に重要性がある場合には、財務諸表の利用者が行う意思決定に関連性がある(筆者註:「関連性がある」が適訳だが、全体として目的適合性に言及していると考えられる箇所)。報酬の構造や金額は、事業戦略を実行する際の主要な要因である。</p> <p>(c) この情報により財務諸表の利用者が得られる便益の方が、すべての形態の報酬について認識及び測定の実施事項がないことにより生じる</p>	(a)	<p>経営幹部の報酬の金額に重要性がある場合、当該金額は、財務諸表の利用者にとって目的適合的である。</p>	<p>経営幹部の報酬の金額に重要性がある場合、当該金額は、財務諸表の利用者にとって目的適合的である。</p>

IAS27	BC15	取得前の利益剰余金の修正再表示は、企業結合の修正再表示(これについてはIFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」が付録Cで免除を設けている)と同じような作業となる。これは主観的な事後的判断を伴い、情報の 目的適合性 と信頼性を減少させることになる。修正再表示は時間がかかり困難となる場合もあれば、不可能な場合もある(取得日現在における子会社の資産及び負債の公正価値に関する判断を伴うた	(a)	取得前の利益剰余金に関する修正再表示は主観的な事後的判断を伴うことから、利益情報の目的適合性や信頼性を減少させる。	取得前の利益剰余金に関する修正再表示は主観的な事後的判断を伴うことから、利益情報の目的適合性や信頼性を減少させる。
IAS28	BC37	さらに、当審議会は、ダウストリーム又はアップストリームの取引が、取引又は拠出をした資産の正味実現可能価額の低下又は減損損失の証拠を提供している場合の、損失の認識に関するIAS第31号の要求事項が、依然として 目的適合性 があるかどうかを検討し、それらをIAS第28号に引き継ぐことを決定した。	(c)	ダウストリーム(またはアップストリーム)の取引が、取引(または拠出)対象資産の正味実現可能価額が低下している証拠、あるいは減損損失が生じている証拠を提供している場合において、損失認識のあり方に関するIAS第31号の要求事項が目的適合的な情報の提供に資するものであるかどうかを検討した。	
IAS32	BC51	当審議会は、多くのプッタブル金融商品は、金融負債の定義に該当するものの、企業の純資産に対する残余持分を表していることについて、関係者の意見に同意した。当審議会は、追加的な開示や企業の財務諸表の様式の調整では、現行の会計処理の 目的適合性 と理解可能性の欠如という問題の解決にならないということについても、関係者の意見に同意した。したがって、当審議会はこれらの金融商品の財務報告を改善するためにIAS第32号を修正することを決定した。	(a)	プッタブル金融商品のすべてを金融負債に分類すれば、利益情報の目的適合性や信頼性は低下する。(筆者註:コメント提出者の見解にIASBが同意)	プッタブル金融商品のすべてを金融負債に分類すれば、利益情報の目的適合性や信頼性は低下する。(プッタブル金融商品の中には、金融負債としての特性が乏しい項目も含まれている。)
IAS32	BC70	とりあえず、当審議会は、第16A項及び第16B項又は第16C項及び第16D項の特徴及び条件のすべてを満たす金融商品を資本に分類することは、財務諸表の利用者に提供される情報の比較可能性を改善するであろうと判断した。それは、普通株式とおおむね同等な金融商品が、企業構成の相違(例えば、一部のパートナーシップ、存続期間が限定された企業、及び協同組合)を超えて整合的に分類されることとなるからである。この特定された金融商品は、ただ一点で普通株式と異なる。その相違とは、現金(又は他の金融資産)を引き渡す義務である。しかし、当審議会は、この特定された金融商品の他の性質は、資本として分類されるのに十分なほど普通株式に類似していると判断した。したがって、当審議会は、その修正は財務諸表の利用者にとって、より理解可能で 目的適合性 のある財務報告をもたらすことになるという結論を下した。	(a)	企業に対する残余持分を表しているプッタブル金融商品で、現金(または他の金融資産)を引き渡す義務を伴っているという点以外においては普通株式と共通しているものを(負債ではなく)資本に分類すれば、財務報告の目的適合性が向上する。	企業に対する残余持分を表しているプッタブル金融商品で、現金(または他の金融資産)を引き渡す義務を伴っているという点以外においては普通株式と共通しているものを(負債ではなく)資本に分類すれば、財務報告の目的適合性が向上する。(プッタブル金融商品の中には、金融負債としての特性が乏しい項目も含まれている。)
IAS32	DO4 (Barth et al.)	これらの審議会メンバーは、これらの修正を公表することに便益があるという当審議会の考えにも同意しない。第11に、結論の根拠のBC70項は、今回の修正はより理解可能で 目的適合性 のある財務報告をもたらすと述べている。しかし、上記のとおり、これらの審議会メンバーは、「フレームワーク」の負債の定義に該当する項目を資本として表示することが 目的適合性 のある情報をもたらすとは考えていない。これも上記のとおり、現行の基準は、理解可能な財務報告をもたらす表示の代替的方	(d)	「フレームワーク」の負債の定義に該当する項目(の一部)を資本として表示することとなる今回の提案によっては、財務報告の目的適合性は向上しない、と考えているボードメンバーが存在している。	

IAS36	BCZ13	<p>IASBは、割引前キャッシュ・フローの合計に基づく回収可能価額の測定を次の理由で棄却した。</p> <p>(a) 回収可能価額の測定の目的は、投資に関する意思決定を反映することである。価格が安定していても、貨幣には時間価値が存在する。将来キャッシュ・フローを割り引かないとすると、同じ金額のキャッシュ・フローを生じるが実現時期が異なる2つの資産は、同じ回収可能価額を示すことになる。しかし、すべての合理的経済的取引は貨幣の時間価値を考慮するので、それらの現在市場価値は異なるものになる。</p> <p>(b) 貨幣の時間価値を考慮に入れた測定値は、財務諸表において採用されている一般的な測定基礎とは関係なく、投資者、財務諸表の外部利用者及び資源配分について意思決定を行う経営者にとって目的適合性の高いものとなる。(後略)</p>	(a)	<p>貨幣の時間価値を考慮に入れた測定値は、財務諸表において採用されている一般的な測定基礎とは関係なく、投資者、財務諸表の外部利用者および資源配分についての意思決定を行う経営者にとって目的適合性の高いものとなる。</p>	<p>貨幣の時間価値を考慮に入れた測定値は、それを考慮に入れない測定値とくらべて一般に目的適合的である。</p>
IAS36	BCZ17	<p>IASBは、資産の回収可能価額は公正価値(観察可能な市場価格に基づく、又は観察可能な市場価格が存在しない場合、類似の資産又は割引将来キャッシュ・フローの計算結果を考慮して見積られる)のみを参考に算定すべきであるとする提案を棄却した。その理由は次のとおりである。</p> <p>(a) IASBは、資産の回収可能価額に関する市場の予想(市場価格が入手可能な場合の公正価値及び正味売却価額の根拠)を、資産を所有する企業が行う合理的な見積り(市場価格が入手できない場合の公正価値及び使用価値の根拠)に優先させるべきではないと考えた。例えば、企業は市場で入手可能となる情報よりも、将来キャッシュ・フローに関する優れた情報を有しているかもしれない。また、企業は、市場が考える最良の使用方法とは異なる方法で資産を使用することを計画しているかもしれない。</p> <p>(b) 市場価値は、公正価値を見積る方法であるが、それは両当事者、すなわち取得企業と売却企業が自発的に取引を実行したいと考える場合にのみ適用される。企業が資産を売却するより、使用する方が大きなキャッシュ・フローを生成できる場合には、回収可能価額を資産の市場価格の基礎にすることは誤解を招く。合理的な企業であれば自発的に資産を売却しようとはしないからである。したがって、回収可能価額は、(発生する可能性が少ない)2当事者間の取引のみを参考にすることはなく、企業の使用からの資産の潜在用役を考慮すべきである。</p> <p>(c) IASBは、資産の回収可能価額を評価する際に、他の資産との相乗</p>	(a)	<p>公正価値を超える価値が見出されている資産については、その使用価値に関する情報のほうが目的適合的である。</p>	<p>保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。したがって、公正価値を超える価値が見出されている資産については、使用価値に関する情報のほうが目的適合的である。</p>
IAS36	BC63	<p>公開草案に対するコメント提出者の多くが、次のように主張して、この提案に反対した。</p> <p>(a) 過去のキャッシュ・フロー予測が実際のキャッシュ・フローと相違した理由が、現時点の将来予測とは関連性がない場合もある(筆者註:「関連性がない」が適訳だが、全体として目的適合性の欠如に言及していると考えられる箇所)。例えば、経営陣に大きな変更があった場合には、経営者が過去にキャッシュ・フローを予測できたかどうかは、現時点の予測には関連性がないかもしれない(筆者註:「関連性がない」が適訳だが、全体として目的適合性の欠如に言及していると考えられる箇所)。さらに、キャッシュ・フローを正確に見積れなかったという実績は、経営者の偏りを示すものではなく、経営者の支配の及ばない要因(例えば、2001年9月11日の事件)の結果かもしれない。</p>	(a)	<p>過去のキャッシュ・フロー予測が実際のキャッシュ・フローと相違した理由の情報は、現時点において将来を予測しようとする投資家らにとって目的適合的でないこともありうる。</p>	<p>過去において経営者がキャッシュ・フローをどれだけ正確に予測できたのかに関する情報は、現時点において将来を予測しようとする投資家らにとって目的適合的でないこともありうる。</p>

IAS36	BC64	<p>当審議会は、上記の提案は、文言上、キャッシュ・フロー予測の基礎となる仮定を、過去の実際のキャッシュ・フローと経営者が過去にキャッシュ・フローを正確に予測できたかどうかについて調整することを要求するものであったことに注目した。コメント提出者から、実務上これがどのように達成されるのかが明確ではなく、状況によっては過去の実際のキャッシュ・フローと経営者が過去にキャッシュ・フローを正確に予測できたかどうかは現時点での予測の作成には関連性がないかもしれないとの指摘があり、当審議会はこれに同意した(筆者註:「関連性がない」が適訳だが、全体として目的適合性の欠如に言及していると考えられる箇所)。しかし、当審議会は、キャッシュ・フロー予測の基礎となる仮定を作成する際に、経営者は、企業の過去の実績又は経営者が一貫して過大又は過小なキャッシュ・フロー予測を行った前歴に留意し、適切な場合には、それらについて必要な調整を行うべきだとする見解を維持した。</p>	(a)	<p>過去において経営者がキャッシュ・フローをどれだけ正確に予測できたのかに関する情報は、現時点において将来を予測しようとする投資家らにとって目的適合的でないこともありうる。(筆者註:コメント提出者の見解にIASBが同意)</p>	<p>過去において経営者がキャッシュ・フローをどれだけ正確に予測できたのかに関する情報は、現時点において将来を予測しようとする投資家らにとって目的適合的でないこともありうる。</p>
IAS36	BCZ184	<p>IASBが減損損失の戻入を要求する理由は次のとおりである。 (a) 「フレームワーク」と整合し、これまで資産から生じると予想されていなかった将来の経済的便益の可能性が高くなったとして再判定したものと見解と整合する。 (b) 減損損失の戻入は再評価ではなく、戻入によって、資産の帳簿価額が減損損失が認識されなかったとした場合の減価償却費控除後の当初原価を超えない限り、取得原価会計と整合している。したがって、減損損失の戻入は損益計算書で認識し、償却後の取得原価を超える金額は再評価額として会計処理すべきである。 (c) 減損損失は見積りに基づいて認識され測定される。減損損失の測定の変動は見積りの変更と同様のものである。IAS第8号「期間純損益、重大な誤謬及び会計方針の変更」は、会計上の見積りの変更を次の期間の純損益の算定に含めることを要求している。(a) 変更がその期間のみに影響を与える場合には、変更に係る期間、又は(b) 変更が変更に係る期間及び将来の期間に影響を与える場合には、その両方。 (d) 減損損失の戻入は、資産又は資産グループの将来の便益の可能性についてのより有用な方向性を利用者に提供する。 (e) 当期及び将来の期間の経営成績がより適正に表示される。減価償却が、目的適合性のなくなった従前の減損損失を反映しなくなるからである。減損損失の戻入の禁止は、ある年度に多額の損失を計上し、それによりその後の年度の償却費を少なくして利益を大きくするといった濫用を生じる可能性がある。</p>	(a)	<p>減損損失を計上する必要が結果的に失われたにもかかわらず、減損損失の計上によって切り下げられた簿価にもとづいて計算される減価償却費は目的適合的ではない。</p>	<p>保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。逆にいうと、減損損失を計上する必要が結果的に失われたにもかかわらず、減損損失の計上によって切り下げられた簿価にもとづいて計算される減価償却費は目的適合的ではない。</p>
IAS36	BC199	<p>公開草案を開発する際に、当審議会は、「フレームワーク」では、信頼性を、利用者が経済的意思決定を行うのに有用な情報が有する定性的特徴の1つとして識別していることに注目した。信頼性を有するためには、情報に重要な誤謬や偏向が存在せず、本来表現することを意図したものを、忠実に表現するものとして信頼されるものでなければならない。「フレームワーク」は、目的適合性を、利用者が経済的意思決定を行うのに有用な情報が有する別の質的特徴として識別している。目的適合性のあるものとなるためには、情報は、利用者が過去、現在若しくは未来の事象を評価し、又は過去の評価を確認又は訂正するのに役立つも</p>	(c)	<p>「概念フレームワーク」によれば、ある情報が目的適合的であるためには、情報の利用者が過去、現在もしくは未来の事象を評価し、または過去の評価を確認(または訂正)するのに役立つものでなければならない、とされている。</p>	

IAS36	BC200	<p>当審議会は、利用者が財務諸表に含まれるその他の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報は、それ自体が目的適合性があり、その他の情報の信頼性が低下する場合に、その目的適合性が向上することに注目した。例えば、引当金について計上されている金額の信頼性を評価するのに役立つ情報は、利用者が過去の事象(すなわち、現在の債務を発生させる過去の事象の経済的影響)と将来の事象(すなわち、債務を返済するのに要求される経済的便益の予測される将来の流出の金額)の両方の効果を評価するのに役立つので、目的適合性がある。したがってIAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」は、企業が各種類の引当金について、経済的便益の予測される流出の金額と時期を取り巻く不確実性と、債務を返済するのに要求される金額に影響を与えるかもしれない、そして引当金の金額に反映されている、将来の事象に関する</p>	(a)	<p>財務諸表に記載されている別の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報は、目的適合性を有している。評価の対象となっている「別の情報」の信頼性が低下するにつれて、信頼性の評価に資する情報の目的適合性は向上する。</p>	<p>財務諸表に記載されている別の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報は、目的適合性を有している。評価の対象となっている「別の情報」の信頼性が低下するにつれて、信頼性の評価に資する情報の目的適合性は向上する。</p>
IAS36	BC201	<p>当審議会は、利用者が他の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報は、それ自体に目的適合性があるので、企業は、利用者がのれんと耐用年数を確定できない無形資産の帳簿価額の裏付けとなる経営者が用いた見積りの信頼性を評価するのにも役立つ情報を開示すべきだという</p>	(a)	<p>財務諸表に記載されている別の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報は、目的適合性を有している。</p>	<p>財務諸表に記載されている別の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報は、目的適合性を有している。</p>
IAS36	BC205	<p>コメント提出者及びフィールド・ビジット参加者のコメントを検討した後、当審議会は、利用者がその他の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報は目的適合性があり、その他の情報の信頼性が低下するとき、その目的適合性が向上するとする従前の結論を確認した。したがって、企業に、利用者がのれんと耐用年数を確定できない無形資産の帳簿価額を裏付けるために、経営者が用いた見積りの信頼性を評価するのに役立つ情報を、開示することを要求すべきである。当審議会は、ほとんどのフィールド・ビジット参加者と多くのコメント提出者が、のれんと耐用年数を確定できない無形資産を償却しないことは、これらの資産の減損テストへの依存度を高めるので、利用者にこれらの減損テストの信頼性を評価するための情報を提供するための追加の開示が必要であるとする結</p>	(a)	<p>財務諸表に記載されている別の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報は、目的適合性を有している。</p>	<p>財務諸表に記載されている別の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報は、目的適合性を有している。</p>
IAS36	BC207	<p>当審議会はまた、提案された開示は、のれんと耐用年数を確定できない無形資産の減損テストの信頼性を評価するのに目的適合性のある情報を、利用者に提供する目的を超えているとするフィールド・ビジット参加者とコメント提出者の懸念については同感した。例えば、フィールド・ビジット参加者及びコメント提出者は次のように主張した。 (a) 回収可能価額の計算を簡潔で意義のある開示にすることは、極めて困難であろう。これらの計算は通常、非常に複雑で回収可能価額の単一の見積りをもたらすことはないからである。すなわち、通常、回収可能価額の単一の価値は回収可能価額の範囲の最低ラインが資金生成単位の帳簿価額を下回る場合のみ算定される。これらの困難さ故に、情報、特に感応度分析はタイムリーにもたらされることになるかどうか疑問である。 (b) 提案されている情報、特に回収可能価額の計算の基になる、主要な仮定の各々に割り振られた数値及び感応度を開示することは、企業に大きな経済的負担をもたらす可能性がある。例えば、財務諸表の利用者は、これらの仮定が正確ではなくなる可能性の高い事象において、企業、取締役会又は経営者に対する訴訟を起こすときの根拠として、定量的開示を用いるかもしれない。訴訟リスクが高まることで、経営者は超保守的な想定事項を用いて、不当に資産の評価減を行うことになるか、すべての主要な仮定を開発し、回収可能価額の計算を実行するのに、独立した専門家の採用を強いられるかのどちらかとなる。さらに、フィールド・ビジットの参加者の多くが、そうした情報の開示が、さまざまな訴訟</p>	(c)	<p>(a)のれんと耐用年数を確定できない無形資産をその帳簿価額に盛り込む企業の主要な報告様式を基準にした各セグメントについて、総計ベースで開示される情報、および(b)総計情報から除外され、次のいずれかに該当する場合に別個に開示される、セグメント内の特定の資金生成単位に関する情報を開示すべし、という審議会の提案は、「財務諸表に記載されている別の情報の信頼性を評価するのに役立つ情報の開示によって、目的適合性を向上すべし」という目的を超えた要求内容となっている、というコメントがみられた。</p>	

IAS39	BC190	<p>当審議会は、ポートフォリオ・ヘッジにおいてヘッジ対象に何を指定するかが、少なくとも一定の範囲で、この論点との関連性の目的適合性に影響を与えることに注目した。特に、ヘッジ対象がポートフォリオ中の資産の一部として指定される場合には、この論点は関連性がなくなる。説明のための例として、特定の金利改定期間において、ある企業がCU100の固定金利資産とCU80の当該企業が固定金利負債と考えるものを有しており、CU20の正味エクスポージャーをヘッジしたいと考えているものとする。また、すべての負債は要求払負債であり、償還期間は、当該項目が償還可能となる最初の日の属する期間よりも後の期間となるものとする。ヘッジ対象が資産のうちCU20として指定される場合には、要求払負債はヘッジ対象には含まれず、企業が資産のうちどれだけをヘッジ対象として指定しようとするのかを決定するためにのみ用いられる。そのような場合には、要求払負債が公正価値ヘッジにおいてヘッジ対象として指定できるかどうかは、関係なくなる。しかし、ネット・ポジション全体をヘッジ対象として指定するとするならば、当該ネット・ポジションはCU100の資産とCU80の要求払負債とで構成されるので、要求払負債を公正価値ヘッジにおいてヘッジ対象として指定できるかどうか</p>	(e)		
	DO15 (McGregor)	<p>マグレガー氏は、本基準の第106項及びIFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」の第27項に対する結果的修正に反対している。第106号は、企業が認識の中止に関する条項を金融資産に遡及して適用することを要求している。IFRS第1号第27項は、IFRSを初めて適用する企業がIAS第39号(2003年改訂)の認識の中止に関する条項を非デリバティブ金融資産及び金融負債に遡及適用することを要求している。マグレガー氏は、現行のIAS第39号を適用している企業は、認識の中止に関する条項を金融資産に対し遡及して適用し、初度適用企業は、IAS第39号の認識の中止に関する条項をすべての金融資産と金融負債に対し遡及適用すべきであると考えている。マグレガー氏は、改訂前のIAS第39号の対象であった企業が改訂後のIAS第39号では認識の中止とならない金融資産を改訂前のIAS第39号に従って認識の中止を行ってしまっているのではないかという懸念を示している。マグレガー氏はまた、非デリバティブ金融資産及び金融負債が、改訂後のIAS第39号では認識の中止が行われないであろうが、改訂後のIAS第39号を初めて適用する企業は改訂前の会計基準に従って認識の中止を行ってはいないかという懸念を示している。これらの金額が重大となる場合は多い。当該金額の認識を要求しないことにより、適切な目的適合的な情報が提供されないことになり、財務諸表の利用者の健全な経済的意思決定を行う能力を損</p>	(d)	<p>改訂後のIAS第39号を初めて適用する企業は、同基準では認識の中止が求められない非デリバティブ金融資産(および非デリバティブ金融負債)について、改訂前の同基準に従って認識の中止を行っているのではないかという懸念を示しているボードメンバーが存在している。そのメンバーによれば、認識の中止が行われることによって目的適合的な情報が提供されないこととなる。</p>	
IAS39	DO2 (Barth et al.)	<p>これらの審議会メンバーは、IAS第39号が最終決定された際、IAS第39号の2003年12月版において規定された公正価値オプションに関して規制監督当局が表明した懸念を当審議会が考慮したことを指摘している。当審議会は当時、IAS第39号を実務的に適用できるという簡便さや金融商品の使用者に対して目的適合性のある情報を提供できるという点からみて、いかなる金融資産または金融負債に対しても公正価値オプションの使用を許容することから得られる便益の方がその懸念に勝ると結論付けた。これらの審議会メンバーの見解では、この結論を再検討することが求められるような実質的な新しい議論は提起されていないと考えられる。さらに、関係者の大多数は、改訂版に含まれている公正価値オプションよりも、IAS第39号の2003年12月版に含まれていた公正価値オ</p>	(d)	<p>IAS第39号を実務的に適用できるという簡便さや金融商品の使用者に対して目的適合性のある情報を提供できるという点からみて、いかなる金融資産または金融負債に対しても公正価値オプションの使用を許容することから得られる便益の方がその懸念に勝るとい、かつてIASBが依拠していたスタンスによるべきだと考えるボードメンバーが存在している。</p>	

IAS40	B5	コメント提出者の中には、投資不動産はIAS第16号「有形固定資産」の範囲に含めるべきで、投資不動産について独立した基準を設ける理由はないと主張した。そうしたコメント提出者は次のように考えている。 (a) 投資不動産を厳密に経営者の意図とは無関係に、IAS第16号の対象となる自己使用不動産と厳密に区別することはできない。したがって、投資不動産と自己使用不動産との区別は、場合によっては、異なる会計処理を自由に選択できるようにしてしまう。 (b) E64号で提案された公正価値会計モデルは適切でない。公正価値には 目的適合性 がなく、場合によっては、公正価値は投資不動産に関しては信頼性がないことがその根拠である。IAS第16号の会計処理は、自己使用不動産だけでなく、投資不動産についても適切である。	(d)	投資不動産に係る公正価値には目的適合性がみられない。それゆえ投資不動産に係る公正価値モデルは適切ではない、と考えるボードメンバーが存在する。	
IAS40	B6	コメントを検討したが、理事会は、投資不動産の特徴は自己所有不動産の特徴とは大きく異なっており、投資不動産に関する独立の基準の必要性があると考えている。特に、理事会は、投資不動産の公正価値及び公正価値の変動に関する情報は財務諸表の利用者にとって 目的適合性 が高いものであると考えている。理事会は、企業が公正価値情報を明確に報告できるように投資不動産について公正価値モデルを許容することが重要であると考えている。理事会は、異なる会計モデルの選択により生じる差異を除き、IAS第16号との一貫性を維持するように努め	(a)	投資不動産の公正価値および公正価値の変動に関する情報は財務諸表の利用者にとって目的適合性が高い。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。投資不動産の公正価値および公正価値の変動に関する情報もその例外ではない。
IAS40	BC23	コメント提出者の中には、投資不動産の定義から、関係会社が占有する不動産は除外すべきであると考えている者もいる。彼らは、関係会社は独立した第三者間取引基準で賃借料を支払っていないことが多く、賃借料が独立した第三者間取引基準による価格設定となっているかを立証することが難しく、また、賃借料レートは恣意的に変更されることがあると主張した。彼らは、不動産が独立した第三者間取引基準で価格設定されていないリースの対象となっているような場合には、公正価値は適切	(d)	不動産が独立した第三者間取引基準で価格設定されていないリースの対象となっているような場合には、当該不動産の公正価値は目的適合的ではない、というコメントがみられた。	
IAS40	B46	投資不動産を公正価値で測定することに反対する人々は、次のことを主張する。 (a) 投資不動産については(多くの金融商品と異なり)活発な市場が存在しない場合が多い。不動産取引は頻繁なものではなく、均質なものでもない。各々の投資不動産は独特なものであり、各々の売却には大変な交渉を必要とする。その結果、特に評価に関する専門家が確立していない国では、公正価値を信頼性のおける基準によって算定することができないため、公正価値測定は比較可能性を向上させるものではない。減価償却後取得原価は、より一貫した変動の少ない、かつ、より客観的な測定値を提供する。 (b) 中には投資不動産より簡単に実現するものもあるが、IAS第39号10は、すべての金融資産について公正価値測定を要求するものではない。金融商品に関するジョイント・ワーキング・グループがその作業を完了するまでは、公正価値モデルの拡大の検討は時期尚早であろう。 (c) 「投資目的で保有される」資産よりも公正価値の 目的適合性 がおそ	(d)	「投資目的で保有される」資産よりも公正価値が目的適合的と考えられる短期資産(棚卸資産など)でさえ取得原価で評価されている以上、投資不動産を公正価値で評価する必要はない、というコメントがみられた。	
IAS40	B65	E64号で提案されたように、理事会は、公正価値モデルにおいては、投資不動産の公正価値の変動は、期間の純損益の一部として損益計算書で認識すべきであるとの結論を下した。このアプローチの理由には次のようなものがある。 (a) 公正価値モデルの概念的根拠は、これにより投資不動産の財務業績の最も適切で 目的適合的 で透明性のある見方が提供されるであろうとする考えに大きく基づいている。このことを考慮すると、資本での認識を許容するか又は要求することは一貫性に欠けることになる。(後略)	(a)	投資不動産に係る公正価値の変動を損益計算書で認識すれば、当該不動産に係る財務業績についての目的適合的で透明な情報が提供される。	公正価値評価にもとづく利益情報の 目的適合性は高い 。投資不動産の公正価値および公正価値の変動に関する情報もその例外ではない。

IAS41	B16	さらに、公正価値による測定を支持する人は、生物資産から期待される将来の経済的便益の測定において、公正価値は、次のような点で、取得原価よりも 目的適合性 、信頼性、比較可能性と理解可能性を有すると主張する。(後略)	(a)	生物資産から期待される将来の経済的便益の測定において、公正価値は、目的適合性、信頼性、比較可能性および理解可能性の点で取得原価よりも優れている。(筆者註:コメント提出者の見解にIASBが同意)	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。 生物資産から期待される将来の経済的便益の測定においても、公正価値は、目的適合性に関して取得原価よりも優れている。
IAS41	B26	当理事会は、特に、見積販売時コストを差し引かなければ損失を繰り延べる結果となることを認め、見積販売時コスト控除後の公正価値が、生物資産のより適切な 目的適合的な 測定であるとの結論に達した。	(a)	見積販売時コストを差し引かなければ損失を繰り延べる結果となる以上、生物資産については見積販売時コスト控除後の公正価値がより目的適合的である。	収益と費用の対応を図ることで目的適合性を向上させる。 したがって見積販売時コストを差し引かなければ損失を繰り延べる結果となる生物資産については、見積販売時コスト控除後の公正価値がより目的適合的である。
IAS41	B31	企業が異なる市場を利用できる場合、本基準は企業が最も適切な市場を用いると述べている。例えば、もし企業が2つの活発な市場を利用できるなら、企業が利用しようとしている市場の価格を使う。利用可能な市場での最も有利な価格を用いるべきであると考え人もいる。本基準は、利用しようとしている市場を使うことにより最も適切な 目的適合的な 測定値が得られるという見解を反映している。	(a)	企業が潜在的に複数の市場を利用しうる状況においては、実際に利用している市場の時価が最も目的適合的な測定値となる。	保有目的に適った、適切な評価基準を適用することで目的適合性が向上する。 例えば企業が潜在的に複数の市場を利用しうる状況においては、実際に利用している市場の時価が最も目的適合的な測定値となる。
IFRIC4	BC39	IFRICは、契約にリースが含まれ、そのリースがオペレーティング・リースである場合、本解釈指針を適用することで、リースが全く識別されていない場合と同じ資産、負債及び費用が認識される可能性が高いことに注目した。しかし、IAS第17号は、貸手と借手に対してオペレーティング・リース料の支払をリース期間にわたって均等に認識することを求めており(別の体系的な方法が、当該リース資産から生じる経済価値の時系列パターンをより忠実に表現する場合を除く)、そのためリース要素に対する支払の認識特性に対する修正が必要となる場合があることにIFRICは留意した。またIFRICは、IAS第17号により貸手と借手は将来の最低リース料総額を開示しなければならないため、本解釈指針により追加の開示が必要になることが多いことにも留意した。購入者に関して、本解釈指針で説明している契約は一般的に将来の重要な確約を表すものであるが、IAS第17号以外の基準で、こうした確約を財務諸表で開示することを具体的に要求している基準は存在しないことにIFRICは注目した。IFRICは、こうした契約をIAS第17号の適用対象とすることで、財務諸表の利用者に、購入者の支払能力、流動性及び適応力を評価するのに有用となる適切な 目的適合的な 情報が提供されることになると結論を下した。IFRICは、開示情報は、契約のリース要素のみに関するものであることを認めた。しかし、さらに未履行契約一般の開示について取り扱うの	(a)	将来の重要な確約を反映した契約をIAS第17号の対象とすることによって、購入者の支払能力、流動性及び適応力を評価するのに有用となる目的適合的な情報が財務諸表の利用者に提供される。	将来の重要な確約に係る情報は目的適合的である。
IFRIC4	BC44	D3号で提案され、本解釈指針で要求されているとおり、リースと他の要素(例えば、サービス)の両方を含む契約における支払は、それぞれの公正価値の比を基準に、リースに対する支払と他の要素に対する支払とに分離しなければならない。IFRICは、公正価値は、 最も目的適合的 で、かつ取引の経済実態を最も適切かつ忠実に表すものであると結論	(a)	公正価値は、最も目的適合的で、かつ取引の経済実態を最も適切かつ忠実に表すものであるから、リースとその他の要素を含む契約において、それぞれの要素を分離する際にはそれぞれの公正価値の比を基準とするのがよい。	公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。 したがって、リースとその他の要素を含む契約において、それぞれの要素を分離する際にはそれぞれの公正価値の比を基準とするのがよい。

IFRIC5	BC12	<p>IFRICは、これらの形式の補填は双方とも経済的には同一の効果を有するものであると結論付けた。したがって、双方の形式について同じ方法で会計処理を行えば、財務諸表の利用者にとって目的適合的で、信頼性のある情報が提供されることになる。しかしながら、当該権利の中には、IAS第39号の適用範囲となるものもあればならないものもあるため、IFRICは、現行のIFRSでは可能とはならないことに注目した。したがって審議会に、次の決済について必要となる支出に対する補填の権利を除外するために、IAS第39号の適用範囲を改訂するように依頼した。</p> <p>(a) IAS第37号に準拠して認識されている引当金 (b) IAS第37号に準拠して当初、引当金として認識されていたが、時期及び金額が不確実ではなくなったために、もはや引当金とはならない債務。このような債務の例としては、当初、キャッシュ・アウトフローの時期について不確実性が存在していたために、引当金として計上されたが、その後、時期が確定したために別の種類の負債となるような債務があ</p>	(a)	<p>経済的には同一の効果を有する複数の項目について同じ会計処理を適用すれば、財務諸表の利用者にとって目的適合的で、信頼性のある情報が提供される。</p>	<p>実態に適った会計処理を行うことで、利益情報の目的適合性を高めうる。すなわち経済的には同一の効果を有する複数の項目について同じ会計処理を適用すれば、財務諸表の利用者にとって目的適合的で、信頼性のある情報が提供される。</p>
IFRIC5	BC26	<p>IFRICは、拠出企業はそもそも何年(例えば、廃棄を実行するまで)もファンドの(現金又は現金同等物を含む)資産にアクセスすることができないかもしれないことに注目した。したがってIFRICは、拠出企業の持分の内容及びアクセスの制限については開示すべきであると結論付けた。基本資産を活用する拠出企業の能力は同様に制限されるため、IFRICはまた、この開示は、ファンドに対する拠出企業の持分が、連結、比例連結又は持分法を用いて会計処理される場合でも等しく適切と目的適合</p>	(a)	<p>拠出企業に係る持分の内容、およびアクセスの制限についての開示は、ファンドに対する拠出企業の持分が、連結、比例連結(または持分法)を用いて会計処理される場合でも等しく目的適合的である。(会計処理にかかわらず、基本資産を活用する拠出企業の能力は制限されるためである。)</p>	<p>基本資産を活用する拠出企業の能力が制限されている事実に関する情報は目的適合的である。</p>
IFRIC13	BC10	<p>IFRICは、BC7項の合意事項の見解で示されているアプローチを適用するコストはベネフィットを超えるという反対意見を検討した。反対意見を提起する人たちは次のように主張した。</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> このアプローチは、原価発生アプローチよりも適用が複雑である。 <input type="checkbox"/> 信頼性が低く目的適合性が高くない情報を生み出す。 <input type="checkbox"/> 関係する金額が相対的に重要でないことが多いので、追加的なコストは報われない。 	(d)	<p>特典クレジットを付与する企業が、顧客が特典クレジットを交換する場合に無償(または割引価格)の財(またはサービス)を提供する義務を認識し、測定する方法のひとつである「当初の売上に関して顧客から受領した対価の一部を特典クレジットに配分し、企業が顧客に特典を引き渡す義務を果たすまで負債として認識する方法」では、信頼性が低く、目的適合性が高くない情報しか提供されない、というコメントがみられた。</p>	
IFRIC17	BC25	<p>IFRICは次にIAS第37号を検討した。これは、未履行契約から生じたもの及び他のIFRSで扱われているもの以外の負債の会計処理を決定する際に実務上一般的に適用されている。IAS第37号は、報告期間の末日時点の現在の債務を決済するために要求される支出の最善の見積りに基づいて負債を測定することを企業に要求している。したがって、D23号においてIFRICは、IAS第37号をすべての未払配当金に(分配される資産の種類に関係なく)適用することが適切であると決定した。IFRICは、所有者に非現金資産を分配する義務に関する負債の測定にIAS第37号を適用するためには、企業は分配する資産の公正価値を考慮すべきだと決定した。負債を決済するために要求される支出の最善の見積りを決定する際に、IAS第37号のどのアプローチを採用するかにかかわらず、分配する資産の公正価値は明らかに目的関連性がある目的適合的である。</p>	(a)	<p>所有者に非現金資産を分配する義務に関する負債の測定に際しては、IAS第37号が許容しているどのアプローチを採用するかにかかわらず、分配対象資産の公正価値が目的適合的である。</p>	<p>公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。例えば所有者に非現金資産を分配する義務に関する負債の測定に際しては、IAS第37号が許容しているどのアプローチを採用するかにかかわらず、分配対象資産の公正価値が目的適合的である。</p>
IFRIC17	BC27	<p>したがって、IFRICはD23号の提案を修正して、公正価値が最も適切な目的適合的な測定属性であるという結論を特定の基準に結びつけずに、分配される資産の公正価値で未払配当金を測定することを要求することとした。IFRICは、分配される資産が事業を構成している場合には、その公正価値は構成要素である資産及び負債の公正価値の単純合計と異なる(すなわち、のれん又は識別された無形資産の価値が含まれている)可能性があることも考慮した。</p>	(a)	<p>所有者に非現金資産を分配する義務に関する負債の測定に際しては、IAS第37号が許容しているどのアプローチを採用するかにかかわらず、分配対象資産の公正価値が目的適合的である。</p>	<p>公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。例えば所有者に非現金資産を分配する義務に関する負債の測定に際しては、IAS第37号が許容しているどのアプローチを採用するかにかかわらず、分配対象資産の公正価値が目的適合的である。</p>

IFRIC17	BC66	<p>D23号におけるIFRICの提案からの主要な変更点は次のとおりである。</p> <p>(a) 第3項から第8項が、本解釈指針の範囲を明確にするように修正された。</p> <p>(b) 第10項で、未払配当金をいつ認識すべきかを明確にした。</p> <p>(c) 第11項から第13項が修正され、公正価値が最も適切な目的適合的な測定属性であるというIFRICの結論を特定の基準と結び付けずに、分配される資産の公正価値で未払配当金を測定することを要求することとされた。</p> <p>(d) 本解釈指針の範囲を明確に示すように設例が拡張された。</p>	(a)	<p>所有者に非現金資産を分配する義務に関する負債の測定に際しては、IAS第37号が許容しているどのアプローチを採用するのにかかわらず、分配対象資産の公正価値が目的適合的である。</p>	<p>公正価値評価にもとづく利益情報の目的適合性は高い。例えば所有者に非現金資産を分配する義務に関する負債の測定に際しては、IAS第37号が許容しているどのアプローチを採用するのにかかわらず、分配対象資産の公正価値が目的適合的である。</p>
SIC29	8	<p>(「この結論の根拠は、SIC 第29号に付属しているが、その一部を構成するものではない。(第8項及び第9項の原文は2003年及び2007年のIAS第1号の改訂並びに2006年のIFRIC 第12号の公表が反映されており、新規テキストには下線、削除したテキストには取消線が付されている。)」という注意書きのもとで)</p> <p>「フレームワーク」の第15項は、財務諸表の利用者は経済的意思決定を行う場合には、企業の現金及び現金同等物を生成する能力と時期、確実性について評価することを要求されると述べている。「フレームワーク」の第21項は、財務諸表には注記、補足の明細書及びその他の情報が付随していなければならないと述べている。例えば、それは財政状態計算書貸借対照表や包括利益損益計算書の項目について利用者にとって目的適合となる追加情報を含んでいるかもしれない。それらはまた、企業や、財政状態計算書貸借対照表には認識されていない資源や債務に影響を与えるリスクと不確実性についての開示を含んでいるかも</p>	(b)	<p>財務諸表に付随している注記、補足の明細書およびその他の情報は、利用者にとって目的適合的な追加情報を含んでいるかもしれない。</p>	
SIC31	8	<p>IAS第18号第7項では、公正価値を、独立第三者間において、取引の知識がある自発的な当事者間で資産が交換され得る、又は負債が決済され得る金額として定義している。サービスの公表されている価格は、当該価格が独立第三者間取引条件下で、知識を有する、自発的な当事者を伴う取引により裏付けられない限り、公正価値の信頼のおける証拠を構成するものではない。(公正価値による評価をサポートするのに)適切で目的適合的で信頼性のある根拠を提供する取引においてについては、関係する提供されるサービスが類似で、多くの取引が存在し、価値を信頼しうる形で性をもって測定できる有価の対価が交換され、さらにそして、独立第三者が関与している。したがって、バーター取引で提供される宣伝サービスの公正価値は、これらの特徴を備えた非バーター取引を参照して裏付け可能となる場合のみ信頼性をもって測定できる。</p>	(e)		