

注:本資料は Deloitte & Touch LLP が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。  
この日本語版については有限責任監査法人トーマツにお問合せください。  
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、英語版ニュースレターの補助的なものです。あくまで英語版が(正)となります旨、ご了承下さい。

## 目次

- はじめに
- 当 ASU 提案の主要条項
- 発効日及び移行措置
- 付録 A—回答者に対する質問
- 付録 B—設例

# 有効性のフレームワーク

## FASB が公正価値測定に関する開示規定の変更を提案

エイドリアン・ミルズ(Adrian Mills)及びベスナ・シリンジャー(Vesna Ciringer) (デロイト&トウシュ LLP)

### はじめに

2015年12月3日、FASBは公開コメントを求めるASU提案<sup>1</sup>を発行した。これは、公正価値測定の開示に関するASC820<sup>2</sup>における規定を改訂するものである。当提案は、財務諸表注記における開示の有効性を改善するためFASBにより2014年3月に立ち上げられた、審議会による開示フレームワーク・プロジェクトの一環である。その他の変更の中でも、当ASU提案は、レベル1、レベル2及びレベル3ごとに、公正価値測定について報告期間中に生じた未実現損益に関する情報の提供を公開ビジネス事業体を対象として潜在的に重要な新規規定を導入することになる(現在では、この情報は、レベル3公正価値測定に関してのみ要求されている)。当提案に対するコメント期限は2016年2月29日である。

当Heads Upは、事業体が非公開事業体<sup>3</sup>であるかどうかにより、相違する可能性がある当ASUの主要条項を要約するものである。付録Aは、当提案による回答者への質問を列挙しており、付録Bは、特定の当提案による設例を再掲している。

### 当ASU提案の主要条項

#### 公正価値測定開示の目的

当ASU提案は、作成者が開示規定に従って自由裁量を使用することを促進するため、以下の目的をASC820に追加することになる。

開示規定の目的は、……以下の全てに関する情報を財務諸表利用者に提供することである。

- 報告事業体が、事業体が行った判断及び過程を含む公正価値測定に到達するために使用する評価技法及びインプット。
- 財務諸表において報告される金額に関する、公正価値変動の影響。
- 報告日時点におけるレベル3の資産及び負債の公正価値測定における不確実性。
- 期間から期間にわたり、公正価値測定がどのように変動したか。

<sup>1</sup> FASB Proposed Accounting Standards Update, Disclosure Framework — Changes to the Disclosure Requirements for Fair Value Measurement.

<sup>2</sup> FASB Accounting Standards Codification Topic 820, Fair Value Measurement.

<sup>3</sup> ASCマスター用語集は、非公開会社を、「公開ビジネス事業体以外の事業体、非営利事業体、又は制度会計に関するトピック960から965の適用対象となる従業員給付制度」と定義している。

ASC820 における公正価値開示規定に対する、提案された追加、削除、変更は以下で議論されている。

## 全てのレベルに関する未実現損益—公開ビジネス事業体に関する新たな開示規定

当 ASU 提案によれば、非公開会社でない事業体は、貸借対照表日時点で保有する資産及び負債に関して、公正価値変動を、(1)税引前利益及び(2)包括利益に関して、公正価値ヒエラルキー・レベル(すなわち、レベル 1、2、及び 3)ごとに分解して開示することになる。当該開示は現在、ASC820-10-50-2(c)及び(d)により、純利益について、レベル 3 金額に関してのみ要求されている。非公開会社意思決定フレームワークと一貫した方法で、新規規定は、非公開会社に対しては適用されないことになる。

**編集者注:** 報告期間中に生じた経常的レベル 3 公正価値測定からの未実現損益に関する開示の提供規定は、基準書 157 号<sup>4</sup>(ASC820 の前のもの)の結論の背景で説明されている。基準書 157 号は、当開示は、レベル 3 公正価値測定に内在する主観性を前提として、「利益(earnings)の質」に関して財務諸表利用者に対して提供しうる、と言及した。

当 ASU 提案では、審議会は、財務諸表利用者は、報告期間中に発生する公正価値測定からすべての未実現利損益に関する開示を欲しており、これは、この情報は、公正価値測定の変動性(ボラティリティ)に対する洞察を提供できるためである、と言及した。

## 削除及び変更された開示規定

### レベル間の移管の時期、及びレベル 1 と 2 の間の移管に関連する方針

現在、ASC820 は、事業体が、公正価値ヒエラルキーのレベル間の移管時期に関する方針を開示することを要求している。事業体は未だ、当該移管の時期に関する一貫した方針を有することを要求されることになる。しかしながら、当提案は、事業体により、その方針を開示する、レベル 1 とレベル 2 との間の移管金額及びそのようにする関連理由を別個に開示する規定を削除することになる。

### レベル 3 公正価値測定

レベル 3 公正価値測定に関する開示規定は、以下のように改訂されることになる。:

- 評価プロセス—当 ASU 提案は、事業体に、レベル 3 公正価値測定に関する評価プロセスの開示を求める ASU820-10-50-2(f)による規定(及び ASC820-10-55-105 による関連適用ガイダンス)を削除することになる。

<sup>4</sup> FASB Statement No. 157, Fair Value Measurements (superseded).

**編集者注:** ASC820-10-50-2(f)における開示規定の削除は、米国会計基準とIFRSに相違が生じる結果となる。当規定は、FASB及びIASBにより、IASBのエキスパート・パネルによる提言を基礎として共同で発行された公正価値測定基準に追加された。当パネルは、当該開示は、利用者が、事業体の公正価値見積りの質の理解を助け、投資者に、マネジメントによる見積もりにおいて、より信頼性を付与することになる、と説明した。当 ASU 提案は、当規定を削除する。これは、審議会による提案概念基準書の章<sup>5</sup>とコンフリクトが生じるためである。審議会は、内部統制手続の開示は、財務諸表注記の目的の範囲外であり、米国会計基準のその他のトピックにより要求されていない、と言及した。

当規定の削除は、評価プロセスに対する内部統制に係るマネジメントの責任、及び関連する監査人のテストを変更することにはならない。さらに、それは、米国における規制環境(例えば、SEC 及び PCAOB)及びこの領域における厳しい検査を前提とすれば、公正価値測定見積りの質における投資者の信頼性に影響を与えとは考えられない。審議会はまた、投資者は典型的には、全体的評価プロセスについて、周知している、と言及した。

- 測定の不確実性—当提案は、観察可能でないインプットの変動に対する公正価値測定のセンシティブティの文章による説明を事業体が提供する ASC820-10-50-2(g)の規定を保持することになる。しかしながら、それは、当規定の意図は、事業体が、報告日時点の測定における不確実性に関する情報を伝達することにあり、将来の公正価値変動に対するセンシティブティに関する情報を開示することにはないことを明確化することになる。
- 観察可能でないインプットに関する定量的情報—当 ASU 提案は、観察可能でないインプットの範囲及び加重平均に関する開示は、ASC820-10-50-2(bbb)に従わなければならないことを明確化することになる(ASC820-10-55-103 における適用ガイダンス提案において言及されているように)。当 ASU 提案では、重要な観察可能でないインプットの開発に使用される期間が、追加要求開示とされることになる(当開示の設例に関しては、付録 B を参照のこと)。非公開会社は、重要な観察可能でないインプット開発に使用された、範囲、加重平均又は期間に関する開示の提供は要求されないことになる。
- レベル 3 ロールフォワード—当 ASU 提案は、非公開会社でない事業体に対して、レベル 3 ロールフォワード規定を保持することになる。非公開会社である事業体については、当 ASU 提案は、レベル 3 のロールフォワード規定を修正し、ASC820-10-50-2(d)における貸借対照表日時点で保有される投資に関連した未実現騰落の変動の開示規定を削除することになる。開示は、レベル 3 への及びレベル 3 からの移管、及びレベル 3 投資の購入(又は発行)に関してのみ要求されることになる。

**編集者注:** レベル 3 ロールフォワードに関する普及(アウトリーチ)活動において、FASB は、完全なレベル 3 のロールフォワードは、非公開会社財務諸表利用者にとって、概して有用性が低いとみなされており、レベル 3 への及びからの移管は概して、当ロールフォワードの最も有用な側面であるとみなされていた、と判定した。したがって、当 ASU 提案は、レベル 3 投資への移管(及びからの移管)、及び購入(又は発行)の開示のみを事業体に要求することになり、これは、表形式によるロールフォワードによるよりも、文章により達成される。

非公開会社である確定給付制度スポンサーは、公正価値ヒエラルキー内のレベル 3 として分類される制度投資に関する期首及び期末残高の調整(すなわち、レベル 3 ロールフォワード)を開示する必要はないことになる。その代わりに、それは、確定給付制度注記において、レベル 3 への及びからの移管、並びにレベル 3 資産の購入(又は発行)の開示のみが要求されることになる(確定給付制度開示のレビューに関する更なる詳細については、FASB のプロジェクト・アップデート・ページを参照のこと)。

<sup>5</sup> FASB Proposed Concepts Statement, Conceptual Framework for Financial Reporting — Chapter 8: Notes to Financial Statements.

## 将来の流動性事象時期の見積もりの純資産価値開示

当 ASU 提案では、公正価値で測定される投資に関する流動性事象<sup>6</sup>の時期に関する開示は、それらが、被投資者により報告事業体に対して伝達される、又は公表される場合にのみ適用されることになる。時期が未知の場合には、事業体は、その事実の開示が要求されることになる。

**編集者注:** 当変更の目的は、投資家が、被投資者又はそのほかの公開資源(ソース)から時期の知識を有しない場合に、それ自身の見積もりを行わなければならないことから回避させることにある。

## 発効日及び移行措置

FASB は、発効日を提案していない。むしろ審議会は、当 ASU 提案に対する利害関係者のフィードバックを考慮後、当該日付を決定することを予定していることを示した。事業体は、適用期間の期首から、未実現利益の変動及び観察可能でないインプットに関する定量的情報に関連する変動に関する開示に関して、新規ガイダンスを将来に向かって適用することになる。その他の改訂は、表示された全ての期間に対して遡及的に適用されることになる。

<sup>6</sup> ASC 820-10-50-6A(b) and 50-6A(e)参照。

## 付録 A—回答者に対する質問

当 ASU 提案による回答者に対する質問は、参照の便宜のため、以下に再掲されている。

**質問 1:** 当改訂提案は、公正価値測定に関するより有効な意思決定有用情報をもたらすことになるか？ そうではない場合、理由を説明願う。 当改訂提案は、公正価値測定に関する意思決定有用情報を削除する結果となるか？ そうである場合、理由を説明願う。

**質問 2:** 当開示規定提案は、実務的に可能であり監査可能であるか？ そうではない場合、どの側面が、実務的可能性及び監査可能性をもたらす(ポーズ)するか、またそれはなぜか？

**質問 3:** 当開示提案のいずれかが、大幅な追加コストを課することになるか？ そうである場合、その性質及び追加コストの範囲を説明願う。

**質問 4A:** 当改訂提案は、非公開企業が除外されることになる 820-10-50-2(bbb)項の特定規定を除き、全ての事業体に適用されることになる。あなたは、非公開会社に関する当該除外規定に同意するか？ そうではない場合、その理由、及び非公開会社に関して、どの開示が要求されるべきかを説明願う。

**質問 4B:** 公開ビジネス事業体以外の事業体(例えば、従業員給付制度や非営利組織)もまた、質問 4A で述べられている改訂提案から除外されるべきか？ そうである場合、その理由及びどの規定が除外されるべきかを説明願う。

**質問 5:** 820-10-50-2(bbb)に対する当改訂提案は、報告事業体が、レベル 3 公正価値測定に利用される重要な観察可能でないインプットの加重平均の開示を要求している。 当開示が実務的に可能でない、又は有意な情報を提供しない、金融商品の種類は存在するか？ そうである場合、それらの金融商品種類及び理由を説明願う。

**質問 6:** 820-10-50-2(bbb)項に対する改訂提案は、報告事業体が、重要な観察可能でないインプットの開発に使用された期間を開示することを要求している。 当開示を含め、関連するコストは何か？ 当開示は、より有効な意思決定有用情報を提供することになるか？

**質問 7:** [概念基準書提案](#)を基礎として、又はその他の理由により、トピック 820 により要求されるべきその他の開示は存在するか？ その理由を説明願う。

**質問 8:** [概念基準書提案](#)を基礎として、又はその他の理由により、トピック 820 のレビューの結果、保持されたその他の開示規定で、除去されるべきものはあるか？ その理由を説明願う。

審議会が、[概念基準書提案](#)からの意思決定質問をトピック 820 に適用する方法を参照するには、[開示規定設定において検討された意思決定質問](#)を参照のこと。

**質問 9:** 当改訂提案導入にはどれほどの時間が必要とされることになるか？ 非公開ビジネス事業体により、当改訂提案導入に必要とされる時間は、公開ビジネス事業体により必要とされる時間と相違すべきか？ 早期適用は容認されるべきか？ いずれかの質問が「はい」である場合、その理由を説明願う。

## 付録 B—設例

以下の設例は、当 ASU 提案からの再掲である(追加テキストは、下線が引かれ、削除されたテキストは取り消し線が引かれている)。

### 設例 9: 公正価値開示

**820-10-55-99** 820-10-50-1A、820-10-50-2(a)から(b)及び(bbb)から(g)、820-10-50-1E、820-10-50-2(a)から(b)及び(bbb)から(d)及び(g)、820-10-50-6A、並びに 820-10-50-8 項により要求される開示が、以下のケースで例証される。

- 公正価値で測定される資産(ケース A)
- 公正価値ヒエラルキーのレベル 3 に分類される公正価値の調整(ケース B)
- 公正価値ヒエラルキーのレベル 3 に分類される公正価値に関する情報(ケース C)
- 実務的例外として、一株当たり純資産(又はその同等物)で測定されるを計算する特定事業体に対する投資の公正価値測定(ケース D)

#### ケース A: 開示—公正価値で測定される資産

**820-10-55-100A** 報告事業体は、820-10-50-2(d)に準拠して資産に関して、以下を開示する可能性がある。非公開会社は、以下で例証される規定から除外される。

[読みやすさを勘案し、以下表は、新規テキストとして下線は付されていない。]

(単位: 百万ドル)	レベル 1	レベル 2	レベル 3
当報告期間末時点で保有される資産に関して、当期間の利益に含まれる未実現損益の変動(又は純資産の変動):			
その他の収益	\$ <u>2</u>	\$ <u>4</u>	\$ <u>4</u>
トレーディング収益	\$ <u>4</u>	\$ <u>6</u>	\$ <u>2</u>
当報告期間末時点で保有される資産に関して、当期間のその他の包括利益に含まれる未実現損益の変動	\$ <u>5</u>	\$ <u>3</u>	\$ <u>(3)</u>
(注: 同様の表が負債についても作成される。)			

#### ケース C: 開示—公正価値ヒエラルキーのレベル 3 に分類される公正価値測定に関する情報

##### 評価技法及びインプット

**820-10-55-103** 公正価値ヒエラルキーのレベル 2 及びレベル 3 に分類される公正価値測定については、このトピックは、報告事業体は、公正価値測定に用いた評価技法及びインプットの説明の開示を要求している。公正価値ヒエラルキーのレベル 3 に分類される公正価値測定については、使用された重要な観察可能でないインプットに関する情報は定量的なものとしなければならない。報告事業体は、重要な観察可能でないインプットを開発するために使用された範囲、加重平均及び期間を提供することが要求される。報告事業体は、820-10-50-2(bbb)項に準拠して、公正価値測定で用いた重要な観察可能でないインプットの開示の要求に従うために、資産に関して以下の開示を行うかもしれないが要求される。非公開会社は、以下の例示における、重要な観察可能でないインプット開発のため使用された範囲、加重平均、及び期間の開示規定から除外される。

レベル3 公正価値測定に関する定量的情報

(百万ドル)	12/31/X9 時点の 公正価値	評価技法	観察可能でないインプット	範囲 (加重平均)	観察可能でない インプット開発に 使用された期間
住宅ローン担保(複数)証券(単数)証券	125	割引キャッシュ・フロー	定常的な早期返済率	3.5% - 5.5% (4.5%) <u>5%</u>	<u>19X5-20X9</u>
			貸倒確率	5% - 50% (10%) <u>20%</u>	<u>19X5-20X9</u>
			損失強度	40% - 100% (60%) <u>50%</u>	<u>19X5-20X9</u>
商業不動産ローン担保証券	50	割引キャッシュ・フロー	定常的な早期返済率	3.0% - 5.0% (4.1%)	<u>19X0-20X9</u>
			貸倒確率	2% - 25% (5%)	<u>19X0-20X9</u>
			損失強度	10% - 50% (20%)	<u>19X0-20X9</u>
債務担保証券	35	合意価格	提示された相場	20 - 45 ( <u>30</u> )	<u>20X9</u>
			比較可能性調整(%)	-10% - +15% (+5%)	<u>20X9</u>
直接ベンチャー・キャピタル投資: 医療	53	割引キャッシュ・フロー	加重平均資本コスト	7% - 16% (12.1%)	<u>20X9</u>
			長期収益成長率	2% - 5% (4.2%)	<u>20X9</u>
			長期税引前営業利益	3% - 20% (10.3%)	<u>20X9</u>
			市場性欠如の割引 <sup>(a)</sup>	5% - 20% (17%)	<u>20X9</u>
			支配プレミアム <sup>(a)</sup>	10% - 30% (20%)	<u>20X3-20X9</u>
		類似会社の市場価格	EBITDA 倍率 <sup>(b)</sup>	10 - 13 (11.3)	<u>20X9</u>
			収益倍率 <sup>(b)</sup>	1.5 - 2.0 (1.7)	<u>20X9</u>
			市場性欠如の割引 <sup>(a)</sup>	5% - 20% (17%)	<u>20X9</u>
			支配プレミアム <sup>(a)</sup>	10% - 30% (20%)	<u>20X3-20X9</u>
直接ベンチャー・キャピタル投資: エネルギー	32	割引キャッシュ・フロー	加重平均資本コスト	8% - 12% (11.1%)	<u>20X9</u>
			長期収益成長率	3% - 5.5% (4.2%)	<u>20X9</u>
			長期税引前営業利益	7.5% - 13% (9.2%)	<u>20X9</u>
			市場性欠如の割引 <sup>(a)</sup>	5% - 20% (10%)	<u>20X9</u>
			支配プレミアム <sup>(a)</sup>	10% - 20% (12%)	<u>20X3-20X9</u>
		類似会社の市場価格	EBITDA 倍率 <sup>(b)</sup>	6.5 - 12 (9.5)	<u>20X9</u>
			収益倍率 <sup>(b)</sup>	1.0 - 3.0 (2.0)	<u>20X9</u>
			市場性欠如の割引 <sup>(a)</sup>	5% - 20% (10%)	<u>20X9</u>
			支配プレミアム <sup>(a)</sup>	10% - 20% (12%)	<u>20X3-20X9</u>
信用契約	38	オプション・モデル	信用ボラティリティの年次換算 <sup>(c)</sup>	10% - 20% ( <u>13%</u> )	<u>20X9</u>
			相手方の信用リスク <sup>(d)</sup>	0.5% - 3.5% ( <u>2.2%</u> )	<u>20X9</u>
			自己の信用リスク <sup>(d)</sup>	0.3% - 2.0% ( <u>0.7%</u> )	<u>20X9</u>

(a) 市場参加者が当該投資の価格付けにこれらのプレミアム及びディスカウントを考慮すると報告事業体が判断した場合に用いる金額を表す。

(b) 市場参加者が当該投資の価格付けにこうした倍率を使用すると報告事業体が判断した場合に用いる金額を表す。

(c) 市場参加者が当該契約の価格決定に使用すると報告事業体が判断した評価分析で使用されるボラティリティ・カーブの範囲を表す。

(d) 市場参加者が当該契約の価格決定に使用すると報告事業体が判断した評価分析で使用されるクレジット・デフォルト・スワップのスプレッド・カーブの範囲を表す。

(注) 同様の表が負債についても作成される。

## 登録

デロイトの Accounting Standards and Communications Group が発行する Heads up およびその他の会計に関する出版物を希望される方は、以下のウェブサイトにご登録ください([www.deloitte.com/us/subscriptions](http://www.deloitte.com/us/subscriptions))。

## 財務責任者のための Dbriefs

Dbriefs へぜひご参加ください。Dbriefs はデロイトのウェブキャスト・シリーズで、重要な問題を常に把握しておくために必要な実践戦略を提供するものです。「財務責任者」シリーズのウェブキャストを通じ、以下のテーマに関する貴重なアイデアや重要な情報にアクセスしてください。

- 事業戦略および税務
- 税務に関する財務報告
- 取引およびビジネス・イベント
- 企業価値の強化
- ガバナンス、リスクおよびコンプライアンス
- 財務報告
- テクノロジー

Dbriefs は CPE クレジット取得のための、身近にご利用いただける便利で柔軟な方法も提供します。今後のウェブキャストに関するお知らせをお受け取りいただくには、以下のウェブサイトにて、Dbriefs に[ご登録ください](http://www.deloitte.com/us/dbriefs)(<http://www.deloitte.com/us/dbriefs>)。

## Technical Library と US GAAP Plus

デロイトはご登録いただいた方々を対象に、会計や財務開示に関する資料のオンライン・ライブラリーへのアクセスを提供しています。Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool と呼ばれるこのライブラリーには、弊社の会計および SEC マニュアルならびにその他の会計および SEC の解釈指針のみならず、FASB、EITF、AICPA、PCAOB、IASB、SEC の資料などが含まれています。

営業日ごとに更新される Technical Library は使いやすくデザインされており、ナビゲーションシステムは強力な検索機能を備えているため、いつでも、どのコンピューターからでも瞬時に情報を入手することを可能にします。Technical Library 登録者には、ライブラリーへの最新の情報をハイライトした週報「Technically Speaking」もお送りします。登録やオンライン上のデモンストレーションなどの詳細については、デロイトのウェブサイト [www.deloitte.com/us/techlibrary](http://www.deloitte.com/us/techlibrary) をご覧ください。

さらに、**US GAAP Plus** にも忘れずにアクセスしてください。これは、米国 GAAP に重点を置いた、会計に関するニュース、情報や出版物を取り上げるデロイトの新しい無料ウェブサイトです。このウェブサイトには、FASB の活動や FASB Accounting Standards Codification™ のアップデート、そして、PCAOB、AICPA、SEC、IASB、IFRS 解釈指針委員会などのその他の米国と国際会計基準の設定主体や規制当局の進展に関する記事が掲載されています。今すぐチェックしてください！

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,500 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 220,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。