

5. 主なコメントの概要とそれらに対する対応案

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会のそれらに対する対応です。
 「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行っています。
 また、以下の「コメントの概要」には、文章表現に関するものについては、記載していません。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
全般的な意見	<p>国内の資本市場における比較可能性を担保する観点から、連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理基準の統一は必要不可欠と認識するものの、以下の観点から現段階における性急、かつ実質的に複数の連結財務諸表の作成を強いられることに成りかねないような一方的な会計処理基準の統一には大きな懸念があり、日本の会計基準の一層の整備と併せた慎重かつ適切な対応を求める。</p> <ul style="list-style-type: none"> 日本基準が国際的な会計処理基準（米国基準・IFRSs）と同等の水準にまで整備されてきたとの認識が示されているものの、一方ではIFRSsとの同等性評価において、依然として、個別の処理について大きな隔たりが指摘されており、その収斂の方向性は未だに示されていない状況にある。このような状況の下、日欧を例にとれば、日欧双方がお互いを全体的に同等と認めつつも、重要な影響を及ぼす個別の処理については修正することを要求するという事態に陥っている。 今回の公開草案においても連結財務諸表原則が再度引用されているとあり、「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」については、原則として親子間で会計基準を統一しなければならない。このことは、国内取引だけではなく、国際的に企業集団を形成する場合の在外子会社にも適用されるものである。その際に問題となるのは、統一すべき会計処理基準（日本基準）が「同一環境下で行われた同一の性質の取引等」について、国際的な会計処理基準と比較した場合に、真に同等であるかどうかという点である。 この点から見た場合に、今回公開草案の示す方向性は、「在外子会社の会計処理基準統一」という 	<p>本公開草案は、当面の取扱いとして、IFRSs又は米国基準に準拠して作成された在外子会社の財務諸表の利用を認めているものの、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離し、連結上の当期純利益に影響を与えるものについては修正することを定めている。これは、実質的に日本基準に会計処理を統一するために必要不可欠な処理と考えられるが、IFRSs又は米国会計基準とのコンバージェンスを否定するものではない。</p> <p>なお、ASBJとしても、IASBとのコンバージェンス・プロジェクトを一層推進することにより、このような修正項目を削減する方向に進めていく。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
	<p>課題に表面的、形式的には対処しているものの、その実質的な内容は IFRSs あるいは米国会計基準との収斂を当面否定するようなものであると言わざるを得ないとする。</p> <p>・また、実際の観点からみると、今回公開草案が原案どおり適用された場合、国内市場にのみ上場する会社が欧米市場で資金調達を行おうとする場合には複数の内容の異なる連結財務諸表を作成する必要が生じる。別添のとおり、現時点でも既に EU 指令が適用されている公募市場では日本基準を採用する日系発行体の起債は無く、本草案が適用された場合、更に多大な負担と混乱を強いられることになる。</p> <p>一方、これら複数の連結財務諸表の利用を強いられ、投資判断を迫られることとなる投資家、資本市場にとっても少なからず混乱を来すと推測される。結果として日本企業の資本市場、金融市場における国際的競争力を阻害しかねないとする。(特に、現下の情勢では欧米会計が収斂する方向性を打ち出していることから重大な危惧を覚える。)</p>	
日本基準に基づいた財務諸表	<p>すべての項目について、日本基準に基づいた財務諸表を改めて作成する必要があるのか。上記3基準以外の会計基準に基づいて作成された財務諸表については、主要な会計方針について日本基準に合わせるべく調整を行った場合、会計基準を統一した、と考えることができるのではないか。</p>	<p>すべての項目について、日本基準に基づいた財務諸表を改めて作成する必要はなく、原則的な取扱いでも重要性の原則が適用されるものと考えられる。</p>
IFRSs への準拠の判断	<p>国際会計基準に準拠しているかどうかに関して、以下の2通りが存在すると思われる</p> <ul style="list-style-type: none"> ・完全に国際会計基準に準拠している国、会計基準 ・主要な会計基準については準拠しているが一部の規定については採用を留保している国、会計基準 <p>この場合、後者についても準拠している、と考えてよいのかどうか、また、何を以て国際会計基準に準拠していると判断すればよいのか。</p>	<p>後者の場合には、採用を留保している規定について、連結財務諸表上重要な影響がある場合に修正が必要になると考えられる。(明文化するか?)</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
	<p>本取扱いでは、IFRSs 又は米国会計基準について比較的紙面が割かれていますが、それ以外の会計基準 (IFRS・FAS 以外、例えば、UK GAAP 等) の取扱いが不明確と思われます。当該国の会計基準がそのどちらにも準拠していないものの、限りなく IFRSs 又は米国会計基準のどちらかに近く、多少の修正で準拠すると見なされる場合も考えられる事から、重要性を踏まえた上で、原則的処理に拠らず、両会計基準以外の会計基準を採用・適用できることを当面の取扱いとして認める方向で検討すべきと考えます。会計の国際コンバージェンスの流れにより当該国が独自に両会計基準との差異を解消する途上にある場合も考えられます。</p>	<p>IFRSs の一部の規定について採用を留保している場合は上記のとおりだが、それ以外の基準 (例えば、UK GAAP 等) については、幅が広がりすぎるため、適当ではないのではないか。</p>
IFRSs 又は米国会計基準採用の場合の取扱い	<p>IFRSs と日本基準とのコンバージェンス・プロジェクトにおいて、何が合理的で重要かを巡って検討、議論しているところで、現在、重要性について確たる拠り所は無いものと思われ、本取扱いで、重要性に照らして取扱いを分岐させているが、その根拠は曖昧と考えられる。したがって、本基準の考え方に加え、まさに " 当面の取扱い " として、IFRSs、米国会計基準に限り、会計処理項目、また重要性にかかわらず、採用・適用する、といった選択肢を設けるべきと考えます。</p> <p>個別処理に関する問題が解決に至るまでの間については、実務上の負担や国内外における比較可能性を勘案し、従来どおり米国会計基準あるいは IFRSs により作成された在外子会社財務諸表を修正することなく連結財務諸表に取り込むことを認め、必要に応じて適切な注記を加える等、発行会社の実情 (展開地域や競争環境等) に配慮した取扱いとすること。</p>	<p>本公開草案は、当面の取扱いとして、IFRSs 又は米国会計基準に準拠して作成された在外子会社の財務諸表の利用を認めているものの、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離し、連結上の当期純利益に影響を与えるものについては修正することを定めている。これは、財務報告において提供される情報のうち、特に重要と考えられる投資の成果を示す利益情報に着目し、実質的</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
	<p>会計基準については、グループ内において統一すべきと考えるが、現在直接、間接に、国際的な会計基準のコンバージェンスが進められている最中であり、その目処がつくまでは、基本的には IFRSs や米国会計基準を、そのまま修正なしに受入れることも認めるべきであるとする。</p> <p>海外子会社への日本基準の適用は、日本基準に対する認知度や監査対応等の面から難しいと考える。「当面」ということでなく「最終的」にグループの会計処理の統一を図るためには、早急に IFRSs、米国会計基準との間で残る主要な差異を調整し、日本基準との実質的な差異をなくす方向で進めるべきである。またこれにより、欧州における同等性の評価の問題へも同時に対応可能と考える。</p>	<p>に日本基準に会計処理を統一するために必要不可欠な処理を示したものである。また、実務上の負担は大きくないと考えられる。</p> <p>また、IASB とのコンバージェンス・プロジェクトの一層の推進により、究極的な会計処理の統一につながることは、コメントのとおりと考える。</p>
<p>在外子会社の財務諸表</p>	<p>「当面の取扱い」の中で、「なお、ここでいう在外子会社の財務諸表には、所在地国で法的に求められるものや外部に公表されるものに限らず、連結決算手続上利用するために内部的に作成されたものを含む。」とされている。ここで「内部的に」とは、在外子会社が作成した所在地国の会計基準に基づく財務諸表について、親会社が連結財務諸表作成上、日本基準、IFRSs 又は米国会計基準への必要な会計処理の修正をする場合も含むことを明らかにすべきである。</p> <p>(理由) 在外子会社の数、所在地の法制度、資本構成、規模等にかかわらず、全ての在外子会社に対して、日本基準、IFRSs 又は米国会計基準に準拠した財務諸表の作成を求めることは、実務上過大な負担が生ずることも予想される。したがって、連結財務諸表の作成上、在外子会社の規模、重要性等に応じて、子会社の所在地国の会計基準に基づく財務諸表に対して必要な会計処理の修正を行う場合も容認されるべきであり、本公開草案においてその旨をより明確に記載すべきである。</p>	<p>「連結決算手続上利用するために内部的に作成されたもの」には、コメントに記載されている場合も含んでいる。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
わが国会計基準に共通する考え方	<p>「我が国の会計基準に共通する考え方」について、より具体的な説明が必要である。</p> <p>(理由) 我が国の会計基準に共通する考え方については、(注4)に説明がされているが、非常に簡単な説明であり、抽象的な内容である。実務対応報告の性格に鑑み、実務に資するよう具体的に記載すべきである。ただし、すべての項目について網羅的に記載することはできないため、このような抽象的な記載に留まっているものと思われるが、いくつか具体例を記載していただくと本実務対応報告の有用性が高まるものとする。</p> <p>EDは、「わが国会計基準に共通する考え方と乖離する場合、修正しなければならない」と義務規定としています。この「わが国会計基準に共通する考え方」は重要なメッセージですから、この文章に注をつけて、考え方を説明したほうが読みやすいと思います。せっかく、4ページ注4に、当期純利益を測定する上での費用配分、当期純利益と株主資本との連繋、投資の性格に応じた資産および負債の評価、と考え方を示しているわけですから、これを前に位置すべきだと思います。</p>	<p>「我が国の会計基準に共通する考え方」の説明は、具体的であり、また、実務に資するよう5つの項目が具体的に記載されていると考えられる。</p> <p>なお、(注4)を「連結決算手続における在外子会社の会計処理の統一」と「本実務対応報告の考え方」のいずれに記載するかについては、専門委員会等で検討する。</p>
5項目の記載について	<p>IFRSs又は米国会計基準に準拠した会計処理を連結決算上修正しなければならない項目として5つの項目が挙げられているが、このような例示を具体的に挙げることは、実務上非常に有用と考える。</p> <p>ただし、IFRSs及び米国会計基準の具体的な根拠基準名等を挙げてその相違の内容、財務諸表への影響等を本実務対応報告若しくは別途公表資料等にて利用者・作成者向けに解説することが実務上有用と考える。</p>	<p>検討する(本文よりも解説記事がよいか?)</p>
修正項目の更新	<p>今後コンバージェンス・プロジェクトを進める上で日本基準を含め各基準ごとに新たな基準の改定等も想定されるため、本実務対応報告が適用される限りにおいて、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離し修正が必要と認められる項目が発生した場合には、企業会計基準委員会で逐次当該項目の内容検討・更新を行うべきであるとする。</p>	<p>当実務対応報告の確定から適用までの期間及び適用後の、各基準の改訂に伴う要修正項目の見直しについては、必要があれば検討する。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
修正5項目の位置づけ	<p>修正を義務付ける5項目が挙げられます。これが、限定列举なのか例示列举なのか判然としません。判然としない気持ちは、その後の「尚書き」でさらに増幅します。5項目以外であっても、継続適用を前提に修正を認める規定に違和感はありませんが、その場合わけで、いきなり、わが国会計基準に共通する考え方と乖離していない場合のケースから入る点が、しっくり来ません。</p> <p>わが国会計基準に共通する考え方と乖離している場合というのは、上記の5項目だけなのか、確認できるような表現を希望します。例えば、4ページ目には、「在外子会社が当期純利益に少数株主損益を含めている場合はこれを除去する」とあります。これなどは、わが国会計基準に共通する考え方と乖離するものとして、上記5項目以外の重要な論点と感じます。IFRSとわが国との間での、連結概念の相違は、純利益と包括利益の議論と並んで、重要な論点だと理解しているからです。</p> <p>(参考)の、「・・・以下に示す5項目は、それらの例示である。」について日本基準では有るが、海外から評価を受ける対象であることを考え、5つの項目について、狭めて読めるような書きぶりとするか、広めて読める書きぶりとするべきかは微妙な問題と思われまます。こうした観点から、反対意見を出した委員から出されている”例示”での書きぶりが無難と考えます。</p> <p>公開草案では、上記5項目が修正を要する場合の例示にすぎないのか、この5項目のみが必ず修正を要するものであるか明瞭な記載が望まれる。5項目のみが必ず修正を要するものである場合、それ以外の差異については、各社が、修正するか否かを各社の方針としてそれぞれ決定すると考えられるが、その理解でよいか明記いただきたい。</p>	限定的な例示列举であるが、表現については検討する。
日本基準への修正項目の処理	<p>「当面の取扱い」に記載のある項目については損益修正のみ定められている。但し、損益修正を行なうに当たっては資産・負債等のB/S科目を動かすこととなり、投資不動産以外はB/S科目の修正は容易と考えられるため、B/S科目についても併せて修正を求めることが望ましいと考えます。</p>	修正5項目の会計処理は、損益に対する影響を記載しているが、当然、資産・負債の貸借対象項目の修正もあわせて行われることとなる。

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
日本基準への修正項目の段階利益への反映	<p>「のれんの償却」、「退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理」、「研究開発費の支出時費用処理」、「投資不動産の時価評価」、「会計方針の変更に伴う財務諸表の遡及的修正」については、当期の損益に修正を反映する、とあるが、段階利益としてはどの項目となるか、特別損益で処理すべきかどうかご明示頂きたい。</p>	<p>他の基準等による取扱い又は、連結財務諸表作成の会計方針に従うこととなる。 (具体的に記載するか)</p>
(1)のれんの償却	<p>「当面の取扱い」における修正項目で「(1)のれんの償却」が規定されているが、具体的な修正処理方法を設例で明示すべきである。</p> <p>(理由)在外子会社における「のれん」は、新規に発生したもののほか、計上した年度が不明なものや、ある期間まで償却計算が行われ、その後未償却残高が計上されているもの等があると予想される。また、減損処理については在外子会社で行われた会計処理を受け入れる前提での考え方が示されているが、我が国の会計基準に従って減損処理が必要と判断された場合の会計処理等、実務上様々なケースが考えられる。したがって、予想されるケースに対する具体的な会計処理について設例によって明示する必要がある。</p>	<p>予想されるケースを網羅することは難しいと考えられるが、IFRSs及び米国会計基準適用により償却を中止した等の代表的な場合について、具体的な修正処理方法を示すことを検討するか。</p>
	<p>修正項目の例示として(1)「のれんの償却」が規定されているが、我が国の「企業結合に係る会計基準」に準拠した結果、「持分の結合」と判定された場合には修正が必要となるのかどうか、また修正すべきとされる場合にはどのような修正を必要とするか明示すべきである。</p> <p>(理由)在外子会社が企業結合を行った場合、IFRSs又は米国会計基準ではパーチェス法が適用されるのれんが計上されても、我が国の「企業結合に係る会計基準」に準拠した結果、「持分の結合」と判定される場合にはのれんが計上されないことになる。この場合、当期純利益に重要な影響を及ぼすこともありうるが、本実務対応報告でいう「我が国の会計基準に共通する考え方と乖離している場合」に該当するかどうか不明確であり、実務に適用する上で解釈が別れる可能性があるためである。「当面の取扱い」に例示列挙されている損益の修正が必要とされる5項目については、実務に資するように詳細に記載すべきである。</p>	<p>在外子会社において行われた企業結合において、在外子会社のみに着目すれば持分の結合の要件を満たしている場合でも、親会社が存在するため、取得として判定されるため、持分の結合として判定されることはないと考えられる。 (企業結合会計基準及び事業分離会計基準に関する適用指針第32項参照)</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
	<p>(1)のれんの償却については、異なる処理が混在することは明らかに合理的でないことから、連結調整として対応すべきではなく、会計処理基準そのものを統一することが必要と考える。</p>	<p>企業結合会計基準の適用について市場の評価が定着するまで、日本基準を見直すことはないと考えられる。</p>
(2)退職給付	<p>「当面の取扱い」における修正項目で「(2) 退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理」の記載に米国会計基準の会計処理を追加すべきである。</p> <p>(理由)「(2) 退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理」の記載内容は、IFRSsの会計処理が示されているが、SFAS87によれば、例えば数理計算上の差異の償却方法は、「我が国の会計基準に共通する考え方と乖離している」場合に該当するものと考えられるため、重要性がある場合には修正項目になり得るものと考えられる。したがって、米国会計基準の会計処理についても明示すべきである。</p>	<p>我が国の会計基準と米国会計基準の数理計算上の差異の費用化に関する差異(いわゆるコリドー方式)は、重要性の適用の仕方の差異であると考えられるため、会計基準における考え方は乖離していないが、適用の段階において相違が生ずるものに該当すると考えられる。</p>
	<p>(2)年金の数理計算上の差異の費用処理については、每期必ず発生すること、調整期間が長期に亘りその中途において企業再編や年金制度の改訂等も想定されること、各国の基準が各国の文化等を背景として異なっていることなどから、これを連結上の調整計算として維持していくことは実務上不可能であり、各国の経理処理をそのまま受入れるべきと考える。</p>	<p>修正項目に規定されているのは、IAS第19号で認められている数理計算上の差異を純資産の部に直接計上している場合のみであり、これは、(当期利益と株主資本との連携という点で)我が国の会計基準に共通する考え方と乖離し、かつ当期純利益に重要な影響があると考えられるため、本公開草案で要修正項目としている。</p>
(4)投資不動産	<p>投資不動産について時価評価がなされている場合、評価損益が損益に計上されているため、減価償却費と同様、我が国会計基準との基準差異となっている。この投資不動産に係る損益修正方法として「正規の減価償却によって算定された減価償却費を計上するよう修正する」旨記載されているが、評価損益についても合わせて取り消すべきと考えます。</p>	<p>評価損益についても取り消すことが明確になるよう、修文を検討する。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
(5)遡及修正	<p>その他に技術的な質問・課題として、会計処理基準の相違による影響額を明らかにする観点から公開草案「当面の取扱い」(5)に記載の遡及修正の具体的な指針(各個別処理について何時から遡及計算するのか等)を早急に整備すること。</p>	<p>遡及修正については、IFRSs 又は米国会計基準の規定に従って行われた遡及的修正に対して、適用するため、具体的な指針の作成はなじまない。</p>
修正を必須とする項目の追加検討	<p>公開草案では、IFRSs または米国会計基準に準拠した会計処理を連結決算手続上で修正すべき場合として、5項目を挙げているが、以下の項目についても追加することが適切と考える。</p> <p>支払利息の資産原価算入</p> <p>有形固定資産の再評価による減価償却費の修正</p> <p>(理由)上記の項目も「我が国の会計基準に共通する考え方と乖離している場合」に該当し、多くの場合、会計処理の修正額に重要性があると考えられる。</p>	<p>支払利息の資産原価算入については、我が国会計基準でも、一定の要件を備えることにより認められており、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離しているとはいえない。</p> <p>有形固定資産の再評価による減価償却費の修正については当期純利益を測定する上での費用配分という点で、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離していると考えられるため、検討するか。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
	<p>IFRSs 又は米国会計基準に準拠した会計処理が、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離しており、かつ連結上の当期純利益に重要な影響を与える場合には、修正しなければならないとしている。一方、会計基準における考え方は乖離していないが、適用段階において相違が生ずるものは、修正を行うことは妨げないとし、上記の取扱いと区分けしている。しかし、両者の違いを実務上区分することは困難であり、混乱を招くと考えられる。例えば、以下の項目は、どのように考えるのか。</p> <p>減損会計の戻入 ストックオプション会計における、未公開会社の取扱い 収益認識における工事進行基準 リース会計 ジョイントベンチャーの会計処理 持分変動事業体の連結 有給休暇引当金 棚卸資産の評価基準</p>	<p>工事進行基準、リース会計、棚卸資産の評価基準については、そもそも我が国の会計基準で適用が認められる会計処理である。なお、棚卸資産の評価基準については、ASBJにて見直し中である。</p> <p>減損会計の戻入は、棚卸資産の低価法における切放し法/洗替え法と同様に、適用の段階において相違が生ずるものと考えられる。</p> <p>ストックオプション会計における未公開会社の取扱い：簡便法の適用の差異であるので、適用段階での相違と考える。</p> <p>ジョイントベンチャーは、当期純利益に影響がないと考えられる。</p> <p>持分変動事業体は、支配力基準とその一部例外という関係であり、適用の段階において相違が生ずるものと考えられる</p> <p>有給休暇引当金は、制度や慣行の相違にも起因しているものと考えられる。また、一般に、当期純利益に対し重要な差異となることは考えられない。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
適用の段階において相違が生ずるもの	<p>「当面の取扱い」に記載されている「5項目以外の会計処理」に関し、「それぞれの会計基準における考え方は乖離していないが、適用の段階において相違が生ずるもの」について、どのような事例を想定しているのか具体例を示していただきたい。</p> <p>「適用の段階において相違が生ずるもの」について、いくつか例示を示した上で実務上の判断指針となりうるように具体的に記載すべきである。</p>	<p>例えば、退職給付会計における数理計算上の差異の費用化におけるコリドー方式や割引率、ヘッジ会計などが該当する。</p>
「当面の取扱い」のなお書きについて	<p>「当面の取扱い」のなお書き(最終段落)は削除し、それに代えて、第2段落の「当期の損益に修正を反映させることとなる。」の次に、以下のような記述を加えることとしてはどうか。</p> <p>「これ以外の項目については、連結決算手続上の修正を行わなくても差し支えないものとする。修正を行う場合には継続して行う必要がある。」</p> <p>「当面の取扱い」のなお書きの「修正を行うことを妨げない」という記載を見直す必要がある。</p> <p>(理由)なお書きの「修正を行うことを妨げない」との表現は、修正を行うことを例外的取扱いと位置づけているように理解されるおそれがあり、適切でないとする。原則的な取扱いの見地からすれば、あくまで同一環境下で行われた同一の性質の取引等の会計処理は統一すべきものであり、IFRSsまたは米国会計基準による会計処理をそのまま認めるのは例外的取扱いである。したがって、項目ごとに統一の要否を判断することが排除されないのは当然のことである。むしろ、限定列挙された項目以外については修正しないことも容認する旨(そのためには、「妨げない」という表現を見直し、例えば「望ましい」あるいは「できる」の表現とするほうが、原則的な取扱いとの関係が明確となると考える。</p>	<p>表現について検討する。</p>
連結の範囲	<p>「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する監査上の取扱い」(監査委員会報告第60号)の「8 海外の子会社等が連結財務諸表を作成している場合の連結子会社及び持分法適用関連会社の範囲について」におけるただし書きには、「海外子会社又は関連会社が連結財務諸表を作成しており、これに基づいて連結又は持分法の適用を行う場合に、当該国の連結等の範囲の基準に準</p>	<p>当該ただし書きの内容も、本実務対応報告により削除されるべきであると考え。修文を検討する。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
	<p>拠して連結子会社及び持分法適用関連会社を決定しているときには、明らかに不合理と考えられる場合を除き、監査上妥当なものとして取り扱うことができる」との記載があるが、本実務対応報告適用後の取扱いを明らかにしていただきたい。</p>	
<p>重要性の判断</p>	<p>当面の取扱いにおける記載「<u>当該修正額に重要性が乏しい場合を除き、当期の損益に修正を反映させなければならない</u>」と本実務対応報告の考え方の記載「<u>かつ連結上の当期純利益に重要な影響を与えるものについては修正しなければならない</u>」については同一の内容と考えられるため、表現を統一すべきである。</p> <p>重要性の判断を行うに当たって、個々の在外子会社ごとに重要性の判断を行うのか、それとも在外子会社合計での重要性の判断となるのか、金額の拠り所など重要性の判断を行うためのガイドラインを明示していただきたい。また、修正額を基礎とした重要性の判断を行う場合には、結果として全ての在外子会社につき影響額を算出した上で判断を行わなくてはならないことから実務面で相当の負荷がかかることが考えられます。在外子会社の規模(資産規模等)で重要性を判断することについても併せて検討頂きたいと考えます。</p>	<p>表現の統一について検討する。</p> <p>日本公認会計士協会「親子会社間の会計処理の統一に関する当面の監査上の取扱い」に関するQ&Aに従うこととなると考えられる。</p>
<p>重要性の低い子会社</p>	<p>重要性の低い子会社で、米国会計基準もしくはIFRSsで財務諸表を作成していない子会社も想定されるが、そのような子会社においては報告体制(システム整備・人員配置)が整備されていないものと想定され、その財務上のインパクトに比し、会計処理の原則及び手続を統一することのコストは看過できないものと考えられる。したがって、剰余金に与えるインパクトが一定の水準以下の会社については、本件統一の対象外とするなど、一定の配慮を検討していただきたい。</p>	<p>日本公認会計士協会「親子会社間の会計処理の統一に関する当面の監査上の取扱い」に関するQ&Aに従うこととなると考えられる。</p>
<p>非継続事業の表示</p>	<p>米国会計基準における非継続事業に係わる損益の取扱いは、わが国の取扱いと異なるものである。当期の損益に影響があるわけではなくとも、実務上の問題として、これらを含む財務諸表を連結する場合の取扱いを示してはどうか。(例えば、非継続事業に係わる損益はそのまま特別損益として扱って良いのか、売上や販管費部分は分解して営業損益区分に組み入れるべきなのか、等)</p>	<p>非継続事業に係る損益は、連結上の当期純利益に影響がないため、本実務対応報告で取扱いを示すことは考えていない。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
開示規定	<p>本公開草案では開示に関する規定が設けられていないが、「当面の取扱い」に準拠して在外子会社の財務諸表が作成されている場合には、以下について開示を行う必要がある。</p> <p>在外子会社の財務諸表が、IFRSs 又は米国会計基準により作成されている旨及びその内容。</p> <p>我が国の会計基準に共通する考え方と乖離しているため、当該在外子会社の会計処理を修正した場合にはその内容。</p> <p>考え方は乖離していないが、適用の段階において相違が生じるものや、連結上の総資産又は純資産の金額に影響を与えるものについて、当該在外子会社の会計処理を修正した場合にはその内容。</p> <p>さらに、海外子会社が行った処理を任意で我が国の会計基準ベースに修正した場合、その修正内容及び影響額等を注記で開示する取扱いとすべきである。</p> <p>(理由)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 本来「原則的な取扱い」に準拠して連結財務諸表が作成されなければならないが、「当面の取扱い」に準拠して在外子会社の財務諸表が作成された場合には、「原則的な取扱い」に準拠して作成された連結財務諸表との明瞭性及び比較可能性の観点から からの開示を行う必要がある。 ・ 「それぞれの会計基準における考え方は乖離していないが、適用の段階において相違が生ずるものや、連結上の総資産又は純資産の金額に影響を与えるもの」について修正を行った場合には、利害関係者をミスリードしないようにその内容と影響額(純利益への影響額)等を相当程度詳細に注記する取扱いとする必要があると考える。これは、「我が国の会計基準に共通する考え方」や「それぞれの会計基準における考え方は乖離していないが、適用の段階において相違が生ずるもの」という概念が現時点においては抽象的な概念であるため、実務上の適用面において解釈の幅が出てくる虞が高いと考えられるため、注記において相当程度詳細に開示する取扱いとすべきである。 	開示については検討する。

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
適用による影響額	<p>適用初年度の会計方針の変更の記載上、当期損益に与える影響額の記載に代えて期首における影響額を利益剰余金に加減する取扱いとしていることを明記すべきである。</p> <p>本実務対応報告適用時の遡及的修正の影響額のみでなく、当期の損益影響額の開示の取扱いについても明確にすべきである。</p> <p>(理由)</p> <ul style="list-style-type: none"> 当該実務対応報告の適用は会計基準等の改正に伴う会計方針の採用又は変更該当し、会計方針の変更該当すると思われるのでその旨明記すべきである。適用時期等2.の記載では期首における変更による影響額の取扱いのみを記載しており、当期の損益に与える影響額等の取扱いについては触れていない。しかしながら、そもそも影響額算定にかかる実務への考慮も踏まえて、適用初年度の取扱いとして影響額の算定を期首日と決定したのであれば、その旨も結論の背景に記載すべきである。 本実務対応報告を適用する場合、実務上、在外子会社の適用する会計基準を所在地国の会計基準からIFRSs又は米国会計基準に変更を行う対応、及び日本基準とIFRSs又は米国会計基準との間の財務諸表に重要な差異を与える差異を変更するように調整する対応が必要である。前者については多数の会計処理の変更が必要となり、変更による当期の損益影響額を算出することが困難な場合が多いと考えられる。一方、後者の場合には、通常、親会社において一定のデータに基づき修正を把握している場合が多いと想定され、過年度損益影響額及び当期損益影響額を算定することが比較的可能と想定される。 <p>いずれの場合においても会計方針の変更となるため、連結財務諸表に与える影響額として、営業損益や経常損益等の当期の損益への影響額を開示する必要がある。そのため、上記のような実務的配慮も踏まえ、適用初年度における当期の損益への影響額の算出方法を明示する必要がある。</p>	<p>会計方針の変更による影響額は、連結財務諸表等規則第14条及び当該ガイドライン14-2に定めがある。ガイドライン14-2のただし書きに、「金額を正確に算定することが困難な場合には、適当な方法による概算額を記載することができる。」と規定されており、この概算額についてのガイドラインにつき実務対応専門委員会で検討するか。</p>

審議資料（１）

（内容は今後の審議により変更される場合があります）

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
適用時期	<p>すべての在外子会社に対して会計処理の統一を実施する場合、米国会計基準もしくは IFRSs を既に適用している在外子会社も含め、多少なりとも本邦基準と現地基準との二重管理が不可欠となり、本規定適用までの約 2 年という短期間で、親会社及び子会社各々（特に子会社）のインフラ整備（新たなシステム環境の構築、人員配置等）を迫られることとなる。現地法人による海外展開を行っている企業については、場合によっては、整備負担による海外戦略の見直し等が必要となるケースも想定される。したがって、適用時期については、インフラ整備等の準備期間を勘案し、1 年程度の延期もしくは経過措置を設定していただきたい。</p>	<p>適用時期については、本公開草案と寄せられたコメントをあわせて専門委員会等で検討する。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
	<p>本取扱いについては、現段階において確定を行わず、内容及び適用時期とも引き続き検討していくこととしていただきたい。</p> <p>(理由)資本市場のグローバル化に対応するためには、日米欧の会計基準が相互に接近していく必要があり、会計基準のコンバージェンスへの取り組みは不可欠である。したがって会計基準のコンバージェンスを進めていく観点から、従来の扱いを見直すべく本検討を開始したことについては支持する。</p> <p>また、本取扱いにて提示されている内容についても、実施時期を含め、実務への一定の配慮がなされているものと理解している。</p> <p>一方、最近の情報では、欧州委員会から「欧州委員会による会計基準の同等性評価及びEU上場外国企業への国際会計基準の適用を2年間延期する、延期の条件として、2年間に国際会計基準とのコンバージェンスを促進する」という提案があり、その提案を受け入れることになると理解しているところである。コンバージェンスが加速化されれば、延期後の同等性評価が行われるまでの間に、会計基準間の相違が削減されることが期待される。その場合には本取扱いに対応するシステム化等の準備作業の変更等、実務への大きな影響が生じる懸念がある。</p> <p>したがって、会計基準間の現行の相違をもとに調整の考え方について公表されたことについては意義あることではあるが、延期後の同等性評価を視野に入れ、今後のコンバージェンスの進展を反映させた上で、本取扱いの内容及び適用時期を確定させることが得策であると考えられる。</p>	
<p>当面の間</p>	<p>適用時期を平成20年4月1日以降開始年度より(早期適用可)とし、当面の間、IFRSs又は米国会計基準の適用を認める、とあるが、当面の間とは具体的にどの程度の期間を想定しているのか示して頂きたい。また、我が国各企業グループの連結決算実務の負担等を考慮すれば全く無視できない課題であることから、何らかのガイドラインを明示いただくことを是非ご検討頂きたい。</p>	<p>当面の取扱いは、実務上の実行可能性などを考慮しているため、これらが解消されるまでの適用と考えられるが、現段階において、その適用期限を定めることは困難である。(コメントの募集(参考)参照)</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
適用時期1.でのまた書きの取扱い	<p>適用時期等1.によれば、「また、本実務対応報告の前においても全部又は一部の在外子会社について、所在地国の会計基準に代えて、IFRSs 又は米国会計基準に準拠して作成された財務諸表を連結決算手続上利用することを妨げないものとする。」と記載がある。</p> <p>適用時期等2.によれば、「本実務対応報告の適用初年度の期首の利益剰余金に加減する」と記載されているのみであり、上記また書きの場合の取扱いについて明確な記載が必要である。</p> <p>適用時期等の1における「また書き」適用の場合においても「5項目」の修正項目を考慮できるかどうかを明確化すべきである。また、合わせて、本報告適用前の従前の場合の取扱い方法についても、実務上の混乱を避けるために言及されることが望ましい。</p> <p>(理由)適用時期等の1では、また書きで以下の記載がなされている。『また、本実務対応報告の適用前においても、全部又は一部の在外子会社について、所在地国の会計基準に代えて、IFRSs 又は米国会計基準に準拠して作成された財務諸表を連結決算手続上利用することを妨げないものとする。』この取扱いに従った場合、連結上は、全部又は一部の在外子会社については、IFRSs または米国会計基準によって作成された財務諸表を基に連結されることとなる。</p> <p>この場合に、「当面の取扱い」で定められている5項目を修正項目として考慮することは任意にできるかどうか明確となっていないので、明確化すべきと考える。</p> <p>なお、本報告を適用前の期においては、現行の日本公認会計士協会の監査委員会報告第56号に従うこととなるが、現行実務上、在外子会社の所在地国の会計基準により作成された財務諸表により連結している場合において、特定の項目、たとえば、特定の所在地国における退職給付会計基準の適用に伴う会計基準変更時差異の取扱いや、特定の所在地国の会計基準において非償却となっているものの取扱いなどについて、連結修正を行うか否かについて、連結上の処理方法に差異が見受けられることから、本報告適用前の当該取扱い方法についても合わせて言及されることが望ましい。</p>	<p>適用時期等1.のまた書きについては、日本公認会計士協会監査委員会報告第56号「親子会社間の会計処理の統一に関する当面の監査上の取扱い」の5.在外子会社の会計処理の統一において、「その子会社の所在地国の会計基準」を、IFRSs 又は米国会計基準に置き換える趣旨である。</p> <p>この場合に、「当面の取扱い」で示されている5項目の修正は、監査委員会報告第56号の規定に該当する場合に行うこととなると考えられる。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
<p>段階的早期適用</p>	<p>段階的早期適用を想定すると、3月決算の場合、平成18年3月期、平成19年3月期、平成20年3月期、平成21年3月期と複数年度にわたり段階的に適用が可能であると思われる。期首の利益剰余金調整も複数年度になることが想定され、適用時期等2.の「適用初年度の期首の利益剰余金に加減するものとする。」という表現は妥当でないと考えられる。また、複数年度で段階的に早期適用する場合、その都度会計方針の変更になるか否かを明確に記載すべきである。</p> <p>「本実務対応報告の適用前においても、全部又は一部の在外子会社について、所在地国の会計基準に代えて、IFRSs又は米国会計基準に準拠して作成された財務諸表を連結決算手続上利用することを妨げないものとする。」とあるが、これは、本実務対応報告の段階的適用を認めているという解釈なのか、又はこの場合は本実務対応報告の早期適用として取り扱わないという解釈なのか明確にすべきである。また、段階的適用を認める場合も、影響額の処理について期首の利益剰余金に加減する処理とするのか明確にすべきである。</p> <p>(理由)所在地国の会計基準に基づく在外子会社の財務諸表を、本実務対応報告に基づき修正する場合には、実務上作成者・監査人に多くの負担が予想される。また、適用に当たって実務上はシステムの変更や時間的な制約等の理由から、IFRSs又は米国会計基準に準拠しない全ての在外子会社の財務諸表の作成を同時に変更することが困難な場合も考えられる。このような場合には、実施可能な会社から段階的に変更することも考えられるが、早期適用に関し、当該段階適用が認められるか検討すべきである。なお、在外子会社が国際的な会計基準を適用することは、親子会社の会計処理の統一の問題と同様できるだけ早期に適用するのが望ましい問題であり、容認すべきと考える。ただし、このような場合であっても連結決算上の損益等を意識した意図的な段階的変更は認められないことは言うまでもないとする。</p>	<p>適用時期等1.のまた書きは、早期適用ではなく、日本公認会計士協会監査委員会報告第56号「親子会社間の会計処理の統一に関する当面の監査上の取扱い」の5.在外子会社の会計処理の統一において、「その子会社の所在地国の会計基準」を、IFRSs又は米国会計基準に置き換える趣旨である。</p> <p>適用時期等1.のまた書きを適用した場合に、IFRSs又は米国会計基準に準拠して財務諸表を作成するよう変更した子会社においては、IFRSs又は米国会計基準に準拠したことによる影響額が発生するため、修正を検討する。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
適用初年度の会計処理	<p>「その純額を、本実務対応報告の適用初年度の期首の利益剰余金に加減する」と記載されているが、「利益剰余金」については、記載を見直すべきである。</p> <p>(理由) 変動額が利益剰余金以外の項目(例えば「評価・換算差額等」として会計処理される額は、そのまま当該項目の変動となるため、例えば「利益剰余金等」と記載を見直す必要がある。</p> <p>「当面の取扱い」ということで、実務上の指針を示すものとして、「適用初年度の期首の利益剰余金に加減」の記載要領(必要であるなら注記例も含めて)を例示して頂きたい。</p>	<p>評価・換算差額等、資産又は負債の変動額が利益剰余金以外の項目として会計処理される額の表現を追加するか。</p> <p>記載要領について、さらに示す必要があるか?</p>
持分法適用会社	<p>いわゆる持分法の適用の対象となる関連会社については、今回の公開草案には触れておりませんが、IFRS(IAS28号 PAR27)でも、会計処理の統一を求めています。関連会社についても重要性が乏しい場合を除いて子会社と同様に扱うことを今回の草案に盛り込まないのでしょうか。</p> <p>在外持分法適用関連会社についての会計処理統一について、言及すべきと考えます。(「持分法会計に関する実務指針」第5項、第36項の記載の変更について言及すべきと思料します)</p> <p>本公開草案により「親子会社間の会計処理の統一に関する当面の監査上の取扱い」(監査委員会報告第56号)における子会社の取扱いが改正されることになる。一方、持分法適用関連会社(以下、「関連会社」という。)においては、「持分法会計に関する実務指針」(会計制度委員会報告第9号)において「会計処理の原則及び手続の統一」を規定しているが、本公開草案では、今回の変更による関連会社の取扱いについては明確にされていない。</p> <p>関連会社に関しては、連結における「会計処理の原則及び手続の統一」に基づいて行うことが原則とはされているものの、元来、関連会社に影響を及ぼす程度は子会社と比較し小さいものであり、かつ、連結財務諸表に与える金額的インパクトは小さいものと考えられる。また、複数の会社がある持分法適用会社を関連会社としている場合も想定され、複数の会社に対して会計処理の原則及び手続の統一を実施することは当該関連会社にとって負荷の大きいものであると考えられる。したがって、当面の間、在外関連会社は会計処理統一の範囲外としていただきたい。</p>	<p>持分法適用の関連会社の会計処理の統一については、本実務対応報告公開草案の対象とはしていない。</p>

審議資料(1)

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応案
我が国の会計基準のコンバージェンスの推進	<p>在外子会社の財務諸表が、米国会計基準や IFRSs に準拠して作成されていても、一部の会計処理について我が国の会計基準に合わせて修正する必要があるのは実務上の負担が大きいことから、我が国の会計基準と国際的な会計基準との調和を加速的に推進していくことを希望します。</p> <p>公開草案「当面の扱い」(1)～(4)に例示されているものをはじめとする個別処理についての国際的な調和・収斂を第一優先として解決すること。そのためには、これまでに示された関係する個別の諸基準についても、日本企業の資本市場、金融市場における国際的な競争力の低下を招かないよう検討すること。</p>	<p>ASBJ としても、IASB とのコンバージェンス・プロジェクトを一層推進することにより、このような修正項目を削減する方向に進めていく。</p>
四半期会計基準との関連	<p>近々公開される四半期会計基準の論点整理との関連において、四半期会計基準が整備されるという前提で本在外子会社の会計処理についても四半期にて適用されると想定されるが、日本基準との乖離の大きい項目等の修正は実務的な対応は相当困難な面もあり得ることから重要性の基準の取扱いは四半期では年度決算と比べ緩やかであるべきと考えます。</p>	<p>四半期専門委員会での検討対象と考えられる。</p>