

## 実務対応報告公開草案第 44 号

### 「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い（案）」に対するコメント

#### 1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

実務対応報告公開草案第 44 号（実務対応報告第 18 号の改正案）「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い（案）」（以下「公開草案」という。）（平成 26 年 12 月 24 日公表）

#### 2. コメント募集期間

平成 26 年 12 月 24 日～平成 27 年 2 月 24 日

#### 3. 公開草案を踏まえた公表物の名称及び公表時期

改正実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」（以下「実務対応報告」という。）（平成 27 年 3 月 26 日公表）

#### 4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団 体 名
CL1	日本公認会計士協会
CL2	一般社団法人 全国銀行協会
CL3	公益社団法人 日本証券アナリスト協会
CL4	一般社団法人 日本経済団体連合会
CL5	有限責任あずさ監査法人

[個人（敬称略）]

	氏名・所属等（記載のあるもののみ）	
CL6	小宮山 賢	早稲田大学 大学院商学研究科
CL7	武内清信	公認会計士

## 5. 主なコメントの概要とその対応

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会（以下「委員会」という。）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委員会で分析を行っています。

また、「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
<b>総論</b>		
1) 改正範囲の理由を明確にすべき	<p>(意見)</p> <p>最近の国際財務報告基準（IFRS）及び米国会計基準の改正等への対応について、過去に ASBJ において検討した主な項目と、それらのうち今回の改正範囲に含めなかった項目に関して当該含めなかった理由を追加してはどうか。</p> <p>また、本実務対応報告を包括的に見直すべきか否かについて、今後、必要に応じて、適切な時期に検討を行う予定である旨については、「本公開草案の概要」のみならず、実務対応報告にも記載することが望ましい。</p> <p>(理由)</p> <p>ASBJ における審議の過程では、例えば IFRS 第 9 号「金融商品」における資本性金融商品の OCI オプションに関するノンリサイクリング処理など幾つかの項目については、今回の改正範囲に含める方向で検討されていたものの、最終的に今回の改正範囲には含まれていない。これらの項目は、当期純利益に影響するものであり、実務上の適用に際して検討が必要な可能性もあるため、ASBJ における検討の経緯や今回の改正範囲に含めないこととした理由についても、関係者の理解に資するよう本実務対応報告に記載することが適当である。</p> <p>また、「本公開草案の概要」では、本実務対応報告の包括的な見直しに関して今後、必要に応じて、適切な時期に検討を行う予定である旨が記載されているが、当該記載は関係者にとって有益な情報であることから、実務対応報告にも記載することが望ましい。</p>	<p>コメントを踏まえ、本実務対応報告の「本実務対応報告の公表及び改正の経緯」の「平成 27 年改正」に下記を記載する。</p> <div data-bbox="1563 754 2078 1345" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>なお、審議の過程では、本実務対応報告を平成 18 年に公表した後に新規公表又は改正された国際財務報告基準及び米国会計基準の主なものについて、修正項目に追加すべき項目があるか否かの検討を行った。この結果、国際財務報告基準第 9 号「金融商品」（以下「IFRS 第 9 号」という。）における、その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動におけるノンリサイクリング処理等を修正項目へ追加するかどうかを検討されたが、IFRS 第 9 号については、現状、欧州及び米国の在外子会</p> </div>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>今回の公開草案は、米国の非公開会社におけるのれんの処理の改正と、平成 25 年の連結会計基準の改正に伴う対応であり、本改正の趣旨は理解できる。</p> <p>一方で、修正国際基準において削除修正項目とされた「OCI 経由で公正価値測定される資本性金融商品への投資の公正価値変動」及び「純利益経由で公正価値測定される金融負債の発行者の信用リスクに起因する公正価値の変動」について、今回の改正で取り扱われず、「修正国際基準との関係等も踏まえつつ、今後、必要に応じて、適切な時期に検討を行う」との記載があるのみである。これらの項目は、純利益計算を重視する我が国会計基準の基本的な考え方とは異なっていることは明らかであり、国内基準の体系に含まれる本実務指針においても、早期に対応が図られるべきであると考え。よって、今回対応が図られなかった理由について、明確にして頂きたい。</p> <p>なぜ今回この2点のみを改正対象としたのかが必ずしも明確でなく、より明確に理由を付記すべきと考える。</p> <p>テーマ提言時に検討が予定されていた10項目については、取り上げなかった理由を結論の背景等に追加して記載すべきと考える。</p>	<p>社では基本的に用いられておらず、影響が少ないと考えられること、及び我が国の会計基準に共通する考え方と異なる場合に他の修正項目等との整合性を図った上で修正項目とするか否か等を整理することには時間を要することから、平成 27 年改正実務対応報告では、当面の対応として、米国の非公開会社におけるのれんに関する会計基準の改正のみを対象とすることとした。なお、IFRS 第 9 号における、その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動におけるノンリサイクリング処理等を修正項目として追加するか否かについて、今後、検討を行う予定である。</p>
2) 表示及び開示に関する取扱い	<p>現行実務では、在外子会社の国際財務報告基準又は米国会計基準による財務諸表を利用する場合、認識及び測定のみ準拠すればよく、表示及び開示については、連結財務諸表規則など日本基準に準拠すれば足りるとされているものと考えられる。このような現行実務について、IFRS を適用している構成単位が連結財務諸表において財務的に重要であるケースは、表示及び開示は国際財務報告基準に準拠しなくてもよいとする理由に合理性がないと考える。したがって、実務対応報告において、「当面の扱い」における表示及び開示に関する取扱いを明確にする必要があるものと考え。</p>	<p>本実務対応報告の目的は、連結財務諸表の作成において、在外子会社の会計処理の統一を図る観点から、在外子会社の会計処理に関する当面の取扱いを定めることである。連結財務諸表における表示及び開示については、原則として、「連結財務諸表に関する会計基準」等に従うことになる。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
3) デュー・プロセスに関する事項	<p>平成 25 年 3 月のテーマ提言時の資料（第 261 回委員会）によると、日本基準との差異が新たに生じていると考えられる項目として、10 項目が掲げられているが、これら 10 項目がなくなった経緯が、どの委員会で審議されたかが不明である。外部から見ると、「企業会計基準等の開発に係る適正手続に関する規則」にいう「透明性、十分かつ公正な審議、説明責任」が欠けているかのような外観があり、「透明性、十分かつ公正な審議、説明責任」が満たされているかを委員が確認するとともに、重要な決定については委員会で適宜意思確認を行う等、透明性を確保できる方策を検討すべきと思われる。</p> <p>本テーマは実務対応専門委員会で検討することとされ、平成 25 年と平成 26 年でそれぞれ 4 回の専門委員会が開催されている。専門委員会の利用は委員会の委員の専門的知識の不均質さを補い、多様な意見を参考に判断を行うことを可能にする点で有用と思われるが、委員会の審議資料を見ると専門委員会の 90 分の審議のまとめが半ページ程度のものが多く、委員会の委員に十分なインプットとなっているか不明である。意見集約の機能を果たす上で、リソースの無駄遣いと批判を受けないように、専門委員会の議事のまとめ・報告の標準化を検討すべきである。</p>	<p>第 296 回委員会及び第 299 回委員会において、本実務対応報告の検討の進め方として今回の見直しを行う範囲を審議している。</p> <p>また、修正項目の検討の経緯については、コメント 1) への対応を参照のこと。</p> <p>当委員会の審議においては、各委員に対して、専門委員会における審議のうち、当委員会で議論すべき項目について必要かつ十分に要約したものを示した上で検討を行っている。専門委員会における議事の報告のあり方については、専門委員会と委員会との期間が非常に短い場合がある等の理由により、定型的な対応が困難なケースがあるものの、引き続き改善に努めたい。</p>
4) 実務対応報告第 18 号の公表当時の考え方について	<p>現行の本実務対応報告の作成の審議過程からは、公表当時の会計基準に照らして修正しなければならない項目を示しているものの、その後新たな基準が公表された場合や企業の置かれている環境が変化した場合には、本実務対応報告の記載にかかわらず当然に追加修正の対象とされる項目が生ずるものと想定されていた。このため、本公開草案に何らかの言及がない限り、現行の本実務対応報告の公表以後の基準により基準差異が生じており、かつ、連結上の当期純損益に重要な影響を与える場合には、通常修正の対象となるのかどうか確認したい。</p>	<p>日本基準と国際財務報告基準及び米国会計基準との間で差異が生じており、連結上の当期純損益に重要な影響を与える場合においても、すべてが連結上の修正対象となるものではない。ただし、明らかに合理的でない認められる場合には連結上で修正を行う必要がある。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<b>各論</b>		
のれんの償却		
5) FASB-ASC Topic 350 の内容の明確化	<p>FASB-ASC Topic 350 の内容について、公開草案では、「非公開会社はのれんを償却する会計処理を選択できるようになった」とのみ記載されており、具体的な処理が明らかではない。</p> <p>FASB-ASC Topic 350 では、10 年間（または他の有効期間がより適切であることを企業が立証できる場合には 10 年未満の期間）の定額法で償却するとされているようであるが「適用時期」の（4）でも、「在外子会社が採用する償却期間」としか記載されていない。FASB-ASC Topic 350 の内容を明記することにより、本公開草案の全体の理解が容易になると思われる。</p>	<p>コメントを踏まえ、本実務対応報告の「本実務対応報告の公表及び改正の経緯」の「平成27年改正」に下記を記載する。</p> <div data-bbox="1563 571 2074 783" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>FASB-ASC Topic 350では、のれんを償却する場合には、10年間、又はより短い期間で償却することが適切であるときには10年より短い期間の定額法により償却するものとされている。</p> </div>
6) 在米子会社の会計方針の統一の要否の明確化	<p>FASB-ASC Topic 350 では、償却と非償却の選択は「会計方針の選択」とされておりその後の継続適用が要求されているようである。わが国の基準では、「同一環境下で行われた同一性質の取引等について親会社及び子会社が採用する会計方針は、原則として統一しなければならない」とされており、在米子会社において計上されるのれんについては、償却か非償却の何れかに統一されると考えられるが、その旨確認したい。また、この在米子会社の会計方針の統一の要否については、最終公表される実務対応報告に理由とともに明示すべきである。</p>	<p>在米子会社においてのれんを償却しない場合には、本実務対応報告に基づき連結財務諸表上、償却するように修正することが求められる。これにより、すべての在外子会社は、連結財務諸表上、償却処理に統一されることになる。</p> <p>そのため、連結財務諸表の観点からは、在米子会社におけるのれんに関する会計方針の統一は求められないと考えられる。</p>
7) 結論に達した根拠の明確化	<p>本公開草案ののれんの会計処理は、このような結論に達した根拠が記述されていない。第 299 回の委員会の議論からは、①本実務対応報告は在外子会社の財務諸表をそのまま使うことを認めるという実務上の便宜、②在外子会社が選択したのれんの償却期間が短い場合は容認すべき、③在外子会社で選択した償却期間は許容すべきといったこと</p>	<p>本実務対応報告は、当面の取扱いとして、在外子会社の財務諸表が国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠して作成されている場合には、それらを連結上で</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>が根拠となったことがうかがわれる。もっとも、①本実務対応報告では連結上の当期純損益に重要な影響を与える場合には修正を要求している、②退職給付の差異項目については短期の償却期間を許容する考えもあるが、のれんについてはそのような考えは見当たらないのではないか、③わが国では意思決定を支配し得るか否かにより子会社の範囲を定めており、子会社が親会社の意向を無視して償却期間を決定できるか疑問である、といった点から、このような理由づけが根拠となり得るかどうかについて、再度審議の上、結論が変わらないのであれば、わが国の会計基準の一般的な考え方と異なるとも見える当該考え方を採用した根拠を「結論の背景」等に明示しておく必要がある。</p>	<p>利用することとした上で、一定の項目については、連結上の当期純利益が適切に計上されるよう当該在外子会社の会計処理を修正することとしている。</p> <p>公開草案で提案した会計処理は、在外子会社がのれんの償却について適切に判断して会計処理を行っている場合においては、当該会計処理を連結上そのまま受け入れるものであり、我が国の会計基準の一般的な考え方と異なるものではないと考えられる。</p>
<p>8) 新たに在米子会社で発生したのれんの会計処理の見直しの必要性</p>	<p>新たに在米子会社で発生したのれんの会計処理について、上記コメント 5)から 7)に掲げた事項を勘案して、見直しが必要ではないか。</p>	<p>コメントを踏まえ、見直しが必要かどうかについて検討した結果、在外子会社がのれんの償却について適切に判断して会計処理を行っている場合においては、当該会計処理を連結上そのまま受け入れる取扱いは適切であると考えられるため、公開草案の提案を変更しないこととした。また、本実務対応報告の記載を一部修正している（具体的にはコメント 5)から 7)を参照されたい。）。</p>
<p>9) 適用初年度の期首ののれんの取扱いの見直しの必要性</p>	<p>適用初年度期首ののれんについて、上記コメント 5)から 7)に掲げた事項を勘案して、見直しが必要ではないか。</p>	<p>コメントを踏まえ、見直しが必要かどうかについて検討した結果、在外子会社がのれんの償却について適切に判断して会計処理を行っている場合においては、当該会計処理を連結上そのまま受け入れ</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>る取扱いは適切であると考えられるため、公開草案の提案を変更しないこととした。また、本実務対応報告の記載を一部修正している（具体的にはコメント 5 から 7）を参照されたい。</p>
<p>10) 新規に企業結合を実施した場合の連結上ののれんの償却期間について</p>	<p>今回の改正では、在外子会社が、新規の企業結合に係るのれんの会計処理について、米国会計基準上の 10 年以内の定額償却を選択した場合には、連結でもその会計処理を引き継ぐこととされた。しかしながら、在外子会社で発生したのれんの効果が及ぶ期間が 10 年超(例えば 15 年)の場合には、のれんの償却期間を、連結決算手続上調整した方が、のれんの効果をより忠実に財務諸表に反映できる場合がある。このような場合には、連結上、日本基準での 20 年以内での規則償却を認めていただきたい。なお、この点が実務対応報告において明文化されないと、公開草案の脚注に、「なお、当面の取扱いにおいて示した項目以外についても、継続的に適用することを条件として、修正を行うことができる」とあることから、合理性があれば、上記の連結修正は当然に認められると考えるが、この点を確認したい。</p> <p>今回の公開草案適用後、新規に企業結合を実施した際、在外子会社がのれんを償却していない場合には、連結決算手続上、20 年以内の償却に調整する一方で、在外子会社がのれんを償却している場合には、連結決算手続上も特段の調整を入れず、在外子会社の償却を親会社の財務諸表にそのまま反映させることとしている。</p> <p>しかし、連結決算手続において調整した方がよりのれんの効果を財務諸表に忠実に反映すると認められる場合には、連結決算手続上でのれんの償却年数を調整することを認めていただきたい。</p> <p>適用初年度以降に米国の非公開会社を新たに買収した場合、「当面の取扱い(1)のれんの償却」に従うと、償却年数に関係なく米国子会社の処理をそのまま使用し、日本基準の最長20年への修正は禁止されている様にも見えるが、その点を確認したい。この場合、</p>	<p>米国子会社が、従来どおり、のれんの非償却を継続する場合には、連結上、日本基準に基づいて、20年以内の効果の及ぶ期間を決定して償却することになる。</p> <p>一方、米国子会社が、のれんの償却処理を選択して償却期間を設定する場合には、通常、親会社の意図を反映したものと考えられ、特段、連結決算手続上で修正する必要はないものと考えられる。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>新たに買収した企業を米国子会社の子会社にすれば償却期間が最長10年、日本の親会社の直接の子会社にすれば最長20年となるため、同じ企業を買収しても毎期の償却額が大きく異なり、連結財務諸表の比較可能性を損なう懸念がある。</p> <p>公開草案の「当面の取扱い」の(1)では、「のれんを償却していない場合には…(中略)…定期的に償却し、当該金額を当期の費用とするよう修正する」としており、在米子会社の子会社等とすることにより在米子会社で計上されることになるのれんについて、FASB-ASC Topic 350の償却する会計方針を選択した場合、これを20年を上限とする会計処理に修正する余地はないと解されるが、そのように理解してよいか確認したい。</p>	
<p>11) 適用初年度の期首に計上されているのれんの取扱いについて、適用方法を統一すべき</p>	<p>「適用時期(4)」に記述された適用初年度の期首に計上されているのれんについて、企業結合ごとに2つの方法を認めるとの財務諸表の比較可能性を損なう懸念があるため、ASBJの提案には同意できない。従って、適用方法をどちらかに統一することを提案する。</p> <p>なお、期首に計上されていたのれんの米国子会社での償却期間が10年未満(例えば6年)で、それまでに日本基準で使用していた償却期間よりも短い場合、FASB-ASC Topic350では「10年または他の効果の及ぶ期間が適切な場合には10年未満の定額法」とされているため、日本基準の償却年数を変更する必要があると思われるが、その点も併せた対応をお願いしたい。</p> <p>公開草案に記載された期首に計上されているのれんについては、一つの連結財務諸表に二つの会計処理が混在することになり、その影響が大きな場合も想定される。①の処理に限定した上で、在米子会社の見積もったのれんの残存有効期間が10年未満(例えば7年)でその残存有効期間が連結財務諸表における残存償却期間より短い場合に限りそれを用いるのが適当ではないか。</p>	<p>適用初年度の期首に連結財務諸表において計上されているのれんのうち、在外子会社が平成26年1月に改正されたFASB-ASC Topic 350に基づき償却処理を選択したのれんについては、本公開草案を公表する過程で、十分な審議を尽くしている。具体的には、本実務対応報告は原則として在外子会社の財務諸表が国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠して作成されている場合には、当面の間、必要な修正を加えた上でそれらを連結決算手続上利用することができるものとしているが、一方で、米国会計基準が改正されても適用初年度の期首に計上されているのれんについて連結上は何も変わっていない点を勘案した結果、適用初年度の期首における当該のれんの取扱いについては、2つの方法のいずれかを適用する</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>ものと提案している。さらに、個々の企業結合ごとに状況は異なるため、企業結合ごとに2つの方法のいずれかを適用する取扱いを提案している。</p> <p>コメントを踏まえ、検討した結果、企業会計基準適用指針第10号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」第76項(6)に定められており、のれんの償却期間及び償却方法は企業結合ごとに取得企業が決定することとしており、企業結合ごとに会計処理を選択する取扱いは適切であると考えられるため、公開草案の提案を変更しないこととした。</p> <p>なお、本実務対応報告の適用初年度において、企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第10項に定める注記を行うことになる。</p>
12) 適用初年度の期首に計上されているのれんについて企業結合ごとに会計処理を選択できる理由の明確化	<p>わが国の基準では、「同一環境下で行われた同一性質の取引等について親会社及び子会社が採用する会計方針は、原則として統一しなければならない」とされており、「適用時期」の(4)に記載されたような「企業結合ごとにいずれかの方法を適用」ということが可能かどうか疑義がある。可能と判断するのであれば、その根拠を「結論の背景」等に明示しておく必要がある。</p>	<p>企業会計基準適用指針第10号企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針第76項(6)に定められており、のれんの償却期間及び償却方法は、企業結合ごとに取得企業が決定することとしており、また、個々の企業結合ごとに状況は異なるため、公開草案においても、企業結合ごとに会計処理を選択</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		できるものとしている。このため、特段の対応は行わない。
13) FASB-ASC Topic 350 の適用時期の明確化	FASB-ASC Topic 350の適用時期が年度と中間とで異なるため、適用初年度について、四半期と年度の会計方針が異なることになる。この点について、無用な誤解を引き起こさないために、FASB-ASC Topic 350の適用時期等を明記し、四半期と年度とで会計方針が異なることがあり得ることが分かる様にしていきたい。	在外子会社が2014年12月15日より後に開始する事業年度において、その期首に存在するのれんと同事業年度中に新たに認識されたのれんについて年度ベースでFASB-ASC Topic 350「無形資産－のれん及びその他」を適用する場合であっても、連結財務諸表上は、年度と四半期の首尾一貫性の観点から、四半期においてもFASB-ASC Topic 350「無形資産－のれん及びその他」に準拠した会計処理を行うことになると考えられる。
14) 在外子会社の現地の会計基準の改正に伴いのれんが償却できる場合の取扱いの明確化	今回はFASB-ASC Topic 350の改正により、非公開会社がのれんを償却する会計処理を選択適用できるようになったことを受けての改正であるが、米国会計基準以外において、今後同様に償却できるようになった場合も同じ選択適用が可能かどうか明示されてはどうか。	本実務対応報告は、在外子会社の財務諸表が、国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠して作成されている場合には、当面の間、必要な修正を加えて上でそれらを連結決算手続上利用することができるものとしているが、国際財務報告基準又は米国会計基準以外の現地の会計基準に準拠した在外子会社の財務諸表は連結決算手続上利用することはできないこととしている。このため、特段の対応は行わない。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
15) のれん償却に関する設例の追加	今回の公開草案を受けて、「在外子会社が採用する償却期間が連結財務諸表におけるのれんの残存償却期間を下回る場合に、当該償却期間に変更する。」場合を選択適用した場合について現在の[設例1]に付け加えることにより、わかりやすくしてはどうか。	在外子会社が採用する償却期間が連結財務諸表におけるのれんの残存償却期間を下回る場合の取扱いは、適用初年度の期首のみに限られた取扱いであり、設例としては汎用性がないため、特段の対応は行わない。
少数株主損益の会計処理		
16) 本公開草案の内容を支持する意見	企業会計基準第22号の改正に伴う財務諸表の表示変更は、従来の「少数株主損益調整前当期純利益」が「当期純利益」に変わるなど、財務諸表の利用者が誤解し易い点が多く、一斉に変更しないと無用な混乱を拡大する危険性がある。この点を配慮して、改正された企業会計基準第22号と同じ「2015年4月1日以降開始する連結会計年度の期首から」表示変更される様に、「少数株主損益の会計処理」改正の早期適用を認めないとするASBJの提案に同意する。	本公開草案の内容を支持する意見である。
退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理		
17) 退職給付会計に関する改正の経緯の明確化 (連結決算手続における在外子会社の会計処理の統一 当面の取扱い(2))	退職給付会計に関連する改正箇所については、修正の趣旨が一切記載されていないため、その趣旨の記載を改正の経緯に追加してはどうか。	<p>コメントを踏まえ、本実務対応報告の「本実務対応報告の公表及び改正の経緯」の「平成27年改正」において、下記を記載する。</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>さらに、当面の取扱いにおける「(2)退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理」について、従来から修正項目としていた部分に限られることの明確化を図るため、所要の改正を行った。</p> </div>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
18) 設例における文言の明確化 〔設例2〕退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理)	退職給付会計における数理計算上の差異について、2011年改訂後のIAS第19号「従業員給付」第122項では、「その他の包括利益に認識した、確定給付負債（資産）の純額の再測定は、その後の期間において純損益に振り替えてはならない。しかし、企業は、その他の包括利益に認識した金額を資本の中で振り替えることができる。」とされており、その他の包括利益累計額での認識が要求されるものの、利益剰余金での認識が要求されるものではない。したがって、〔設例2〕において、そのことが明確となるよう、本設例の文言を修正してはどうか。	<p>コメントを踏まえ、本文を見直し、「当面の取扱い」(2)を下記のように見直している。</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>在外子会社において、退職給付会計における数理計算上の差異（再測定）をその他の包括利益で認識し、その後費用処理を行わない場合には、連結決算手続上、当該金額を平均残存勤務期間以内の一定の年数で定期的に処理する方法（発生した期に全額を処理する方法を継続して採用することも含む。）により、当期の損益とするよう修正する。</p> </div> <p>上記に併せて、実務対応報告第18号【設例2】及び、実務対応報告第24号【設例3】を見直している。</p>
その他		
19) 実務対応報告第24号の適用時期の明確化	実務対応報告第24号「持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い」について、今般の公開草案の改正内容に「準じた」改正が行われることから、その適用時期も公開草案に「準じた」ものとなるかと考えるが、その旨を明確化していただきたい。	本実務対応報告の公表により修正される他の会計基準等の適用時期は、本実務対応報告と同じとなる。この点の周知を図るため、「公表にあたって」に当該事実を記載する。
20) 日本基準でのれんの償却期間の見直しの議	今後日本基準でのれんの償却期間の見直しの議論が行われる場合には、本改正案とは切り離し、米国基準の償却期間の上限である10年を目安とせず、利害関係者の意見を踏まえ慎重に検討すべきと考える。	今後の基準開発に関する意見として参考としたい。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
論が行われる場合の留意点		
21) のれんの償却年数に関する議論の必要性	修正国際基準ののれんの会計処理について、委員会の委員の一部から大型の企業買収では20年ないしそれ以上の償却年数が必要な場合があるとの指摘がある。グローバルな企業買収ではどの国の子会社の傘下に被買収企業を入れるかは様々な形態があり得るため、20年を上限とした償却期間へ修正できないとする取扱いでよいのか、日本基準の20年上限を強制するという考え方を含め、再度議論しておく必要がある。	今後の基準開発に関する意見として参考としたい。
22) 再公開草案の必要性	本公開草案の対象となっている FASB-ASC Topic 350 の十分な説明が、「コメントの募集」と「公開草案」のいずれでも欠けているように思われる。今回の公開草案は論点がわかりづらいとの声もあり、コメントを求めるための十分な情報を提供していない可能性がある。このため、のれん関連について十分な量のコメントが集まらないような場合には、内容を加筆の上で、再公開することも必要ではないか。	本公開草案において、FASB-ASC Topic 350「無形資産－のれん及びその他」に関する改正点については必要と考えられる内容の説明を行った上で、改正を行った理由を記載している。また、コメントを踏まえ、本実務対応報告の記載を一部修正している（具体的にはコメント5）を参照されたい。
23) 委員の意見の聴取と内容の検討	本公開草案は、結果として企業間の比較可能性を害する余地を残しているが、審議の全体を通じて重要と考えられる財務情報の利用者の顔や意見が見えてこない。少なくとも、委員会の委員からは利用者の立場からの発言はなかったように思われるため、それらの意見の聴取と内容の検討を行っておく必要はないか。	当委員会の委員は、「企業会計基準委員会委員の倫理規則」に則り、専門家としての良心に従い、誠実、公正に、かつ、独立した立場で業務を遂行しており、当委員会の審議においては、各委員の判断の下で発言を行っている。
24) コメント集約と対応の適切性	最近のいくつかの公開草案に対する提出コメントとコメント対応表を比較すると、コメントと対応の記述が明らかに対応していない等、その集約・対応が適切に行われていないのではないかとと思われるものがある。本件については、適切かつ十分なコメント集約と対応が行われることを期待している。なお、当初の集約のレベルがその後の審議を	本公開草案に寄せられたコメントを集約し、専門委員会及び委員会において、十分な議論を行っている。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	方向性を決めてしまうように思われるため、コメント集約と対応を専門委員会前に他の常勤委員で相互チェックするような仕組みを取り入れれば有効ではないかと考える。	

以 上