

## 実務対応報告公開草案第 57 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等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 57 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等の会計処理に関する当面の取扱い（案）」（2019 年 3 月 25 日公表）

#### 2. コメント募集期間

2019 年 3 月 25 日～2019 年 5 月 27 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等の会計処理に関する当面の取扱い」（以下「実務対応報告第 18 号」という。）（2019 年 6 月 28 日公表）

#### 4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団 体 名
CL1	EY 新日本有限責任監査法人
CL2	有限責任監査法人トーマツ
CL3	一般社団法人 日本経済団体連合会

[個人（敬称略）]

	氏名・所属等（記載のあるもののみ）	
CL4	田淵 隆明	公認システム監査人 IFRS・公共政策・公会計コンサル タント システム監査技術者
CL5	服部 隆	CMA、CIIA

## 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。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<b>（質問1）実務対応報告第18号においてIFRS第16号「リース」及びASU第2016-02号「リース」を修正項目として取り扱わないとする提案について。</b>		
<b>（全体を支持するコメント）</b>		
1) 提案内容に同意する。	同意する。 IFRS第16号「リース」及びASU第2016-02号「リース」（以下「IFRS第16号等」という。）の主要な会計処理は、いずれも財務諸表利用者への情報提供として一定の有用性があるものと評価されており、我が国の会計基準に共通する考え方と著しい乖離のあるものではないため、修正項目として取り扱わないとする提案に同意する	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
<b>（検討の経緯に関するコメント）</b>		
2) 検討経緯の記載について	実務対応報告第18号において、IFRS第16号「リース」及びASU第2016-02号「リース」を修正項目として取り扱わないとする提案に至るまでの検討経緯については、IFRSのエンドースメント手続きの結果が参考情報として示されているだけであることから、本提案自体の検討経緯について、改めて「公表にあたって」等において公表すべきである。	左記のコメントを踏まえ、「公表にあたって」において、IFRSのエンドースメント手続きのうち、2019年改正の検討において特に参考とした部分の記載を追加した。
<b>（質問2）その他</b>		
<b>（実務対応報告第18号におけるIFRS第16号「リース」及びASU第2016-02号「リース」の取扱いに関するコメント）</b>		
3) 「明らかに合理的でない」と認められる場合に該当しない	IFRS第16号等に従った会計処理は、我が国の会計基準に共通する考え方に照らして「明らかに合理的でない」と認められる場合に該当しないことを明確化することをご検討いただきたい。	実務対応報告第18号では、「当面の取扱い」のなお書きにおいて、修正項目とされた項目以外について、「明らかに合理的でない」と認められる場合には、連結決算手

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>いことの明確化</p>	<p>(理由)</p> <p>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等の会計処理に関する 当面の取扱い」(以下「実務対応報告第 18 号」という。)の「連結決算手続における在外子会社等の会計処理の統一」の「当面の取扱い」柱書きなお書きでは、いわゆる修正 5 項目以外でも「明らかに合理的でないと認められる場合」には、連結決算手続上で修正を行う必要があることに留意するものとされている。ここで、IFRS 第 16 号等の主要な会計処理は、いずれも財務諸表利用者への情報提供として一定の有用性があるものと評価し、これを修正項目として取り扱わない理由としており、本公開草案は、IFRS 第 16 号等を適用することが「明らかに合理的でない」とはいえないことを明確にするものであると理解している。一方、本公開草案では、IFRS 第 16 号等に従った会計処理が「明らかに合理的でないと認められる場合」に該当するかどうかまでは明示していないため、実務対応報告第 18 号において、明確に示す必要があるものとする。</p>	<p>続上で修正を行う必要があるとされていることから、修正項目とされなかった項目についても「明らかに合理的でない」と認められる場合に該当することがあることが想定されているものと考えられる。</p> <p>一方、IFRS 第 16 号「リース」及び ASU 第 2016-02 号「リース」については、実務対応報告第 18 号の「2019 年改正」の項において、「審議において、『本実務対応報告の考え方』に基づき、これらの会計基準の基本的な考え方が我が国の会計基準に共通する考え方と乖離するか否かの観点から検討を行った結果、新たな修正項目の追加は行わないこととした。」としていることから、個々の企業において「明らかに合理的でない」と認められる場合に該当するか否かの検討を行うことは原則として求められないものと考えられる。</p>
(開示に関する追加的な対応についてのコメント)		
<p>4) 開示に関する取扱いについて。</p>	<p>IFRS 第 16 号等について、実務対応報告第 18 号で修正項目としない場合、実務上大きな影響があると考えられる連結財務諸表の表示や開示(注記)の取扱いについて、整理する必要がある。</p>	<p>これまで、修正項目としなかった IFRS 及び米国会計基準について、在外子会社等の財務諸表が連結財務諸表に取り込まれ</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>(理由)</p> <p>在外子会社が IFRS 第 16 号等に従って会計処理を行った財務諸表を連結決算手続上でそのまま取り込んだとしても、実務対応報告第 18 号の効力は表示や開示（注記）には及ばないことは理解している。IFRS 第 16 号は、オペレーティング・リース取引とファイナンス・リース取引を区分する概念がないことから、これを我が国の親会社の連結財務諸表に取り込んだ際の連結貸借対照表及び連結キャッシュ・フロー計算書に関する表示や開示（注記）に関する取扱いが必ずしも明確ではない。在外子会社が適用する会計基準の中でも、適用会社数が多数になり、広範な影響が生じることが考えられ、各企業が IFRS 等の趣旨を勘案し自社のビジネスの状況を踏まえた開示を検討するために時間を費やすうえ、利用者が重視している財務諸表の比較可能性を著しく損なうおそれがあることから、その取扱いを明確にすることに一定の有用性があると考えられる。</p> <p>具体的には、IFRS 第 16 号等について、実務対応報告第 18 号で修正項目としない場合、我が国においては、連結貸借対照表における「使用权資産」についていかなる表示科目に区分するかが必ずしも明確ではない。また、IFRS 第 16 号等では、連結キャッシュ・フロー計算書における表示区分、我が国の開示制度におけるオペレーティング・リース取引及びファイナンス・リース取引に係る注記での取扱いが必ずしも明確ではない。</p> <p>特に、連結財務諸表規則ガイドライン 15 の 3 が準用する財務諸表等規則ガイドライン 8 の 6 では、財務諸表等規則第 8 条の 6 に規定する注記を「リース取引に関する会計基準」が適用される場合の注記としているが、従来も在外子会社のリース取引は当該注記に含められてきたと考えられることから今後も注記対象とすべきであると考えられ、IFRS 第 16 号等が適用される取引についてもいかなる注記の対象となるかを明確にする必要がある</p>	<p>た場合の表示及び注記の取扱いは、内容が様々であるため、特段の定めを設けておらず、各社の実情に応じて適切な開示がなされてきたものと考えられる。仮に IFRS 第 16 号及び Topic842 について表示及び注記の論点を検討する場合、IFRS 第 16 号及び Topic842 に関する論点にとどまらないものと考えられるため、特段の対応は行わないこととした。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>ものと考えられる。</p> <p>在外子会社が IFRS 第 16 号等に従って会計処理を行った財務諸表を連結決算手続上でそのまま取り込んだ場合の連結財務諸表の表示や開示（注記）の取扱いについて整理を行うべきかと存じます。仮に時間的に整理が間に合わないのであれば、結論の背景に、審議の過程で認識された問題の所在や想定される選択肢等々を記載することが、作成者・監査人の実務、利用者の財務諸表分析に、非常に有用かと存じます。</p>	
<b>（その他の文言について）</b>		
5) 米国会計基準の名称	<p>「米国会計基準会計基準更新書第 2016-02 号「リース」」については、一般的に使用されている呼称である「Topic 842」も入れた記載とすべきではないでしょうか。</p> <p>「コメントの募集及び本公開草案の概要」の冒頭に記載されているように、「米国会計基準会計基準更新書第 2016-02 号「リース (Topic 842)」(以下「ASU 第 2016-02 号「リース」」、とすべきと考えます。</p>	左記のコメントを踏まえ、米国会計基準の名称についての表現を見直している。
<b>（その他のコメント）</b>		
6) 設例に関するコメント	<p>〔1〕 設例 1 について</p> <p>「のれん」の償却は、JGAAP 及び JMIS の非常に優れた特長であり、絶対に維持すべきである。IASB においても見直しの議論が始まったことは大変喜ばしい。政府も積極的に ASBJ を支援するべきである。</p> <p>〔2〕 設例 2 について</p> <p>企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」は、現在、個別会計については執行停止となっているが、個別会計と連結会計で基準が異なることは望ましくない。早急に、国際会計基準に合わせる為、個別会計での執行停止を解くべきである。</p>	今回の実務対応報告第 18 号における改正は設例の改正を対象としたものではないことから特段の対応は行わないこととした。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>※企業会計基準第 25 号「包括利益に関する会計基準」についても、国際会計基準に合わせる為、個別会計での執行停止を解くべきである。</p> <p>従って、この規定が不要になるよう、企業会計基準第 26 号の個別会計での執行停止を解くべきである。</p> <p>[3] 設例 3 について</p> <p>2006 年度に施行された「財務諸表等規則」（内閣府令・金融庁所管）及び「会社計算規則」（法務省令）改正により、「繰延資産」の「試験研究費」が廃止された結果、JGAAP では R&amp;D 費用が一律費用処理されるという、他の先進国には見られない異様な制度となっている。</p> <p>この点については、「財務諸表等規則」を改正する手もあるが、企業会計基準を改正して、IFRS のように R&amp;D 費用の一部を「無形固定資産」に計上するべきであると考えられる（繰延資産ではなく）。</p> <p>[4] 設例 5 について</p> <p>設例 5 では、「その他有価証券」の扱いについて取り上げている。しかし、ここでは税効果が省略されている。このことは、初学者が勘違いするリスクがあるとともに、JMIS で我が国が主張している「その他有価証券等の OCI をリサイクルする」、という主張をあたかも取り下げたかのような誤ったメッセージを海外に与えるリスクが懸念される。</p> <p>従って、設例 4 については、税効果を含めたものに改めるべきである。</p>	
7) リース会計	3 月に基準開発を始めることが決定された、日本会計基準（JGAAP）本体のリース会計基	我が国の会計基準におけるリース会計

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
基準の開発について	<p>準も原則として、IFRS16 に倣うべきである。特に、次の2点について、国際基準に合わせることは、我が国の会計基準の比較可能性の向上の観点から、重要である。</p> <p>(1)所有権移転外リースにおけるオフ・バランスの原則廃止  (2)セール&amp;リースバック取引について、売買不成立と考えること。  ※これは、民法 183 条の「占有改訂」の一類型に該当すると考えられる。</p> <p>なお、公開された討議資料の中でも指摘されていたように、「貸し手側の会計基準」については、IFRS での整備は進んでいないため、こちらについては、ASBJ が先行して基準を開発し、IASB や FASB など世界に積極的に発信するべきである。なお、この「貸し手側の会計基準」については、「連結会計との整合性」が非常に重要である。</p> <p>なお、この活動について、政府が積極的に支援を行うべきであることは言うまでもない。</p>	の取組みは、別途、審議を行っている。
8) IFRS 第 16 号「リース」の日本語訳について	<p>「IFRS 基準 2018 IFRS 財団公認日本語版」の IFRS16 における「契約の定義」について援用しているはずの IFRS15 での定義と異なった翻訳となっておりますので、一致させるべきではないでしょうか。</p> <p>翻訳には唯一の正解はなく幅が出て当然ですが、原文の趣旨が正しく伝わるよう、あるいは単純な誤植等を回避すべく、書籍利用者の意見を幅広く聴取する機会を設けていただくとよろしいかと存じます。</p>	本公開草案における改正対象とは関連しないコメントである。
9) その他の意見	我が国の会計基準のより一層の品質の向上、我が国の企業の提出した財務諸表の国内外の他社との比較可能性の向上、我が国の金融市場の信頼性向上、そして、我が国の産業の国際競争力の一層の強化のため、具体的には、次のような、改正が必要であると思われる。	本公開草案における改正対象とは関連しないコメントである。



論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<ul style="list-style-type: none"> <li>(1) 子会社の「連結外し」（連結財務諸表規則第 5 条第 2 項によるもの）の禁止</li> <li>(2) 子会社への持分法の適用（連結財務諸表規則第 10 条第 1 項によるもの）の全面廃止</li> <li>(3) 関連会社の「持分法外し」（連結財務諸表規則第 10 条第 2 項によるもの）の禁止</li> <li>(4) 個別 CF 計算書の作成を義務化（※IFRS、中国基準などは義務）</li> <li>(5) 連結 CF 計算書は直接法・間接法の双方の作成の義務化（※中国基準では義務）</li> <li>(6) 有価証券報告書等における子会社・関連会社の「その他〇〇社」の表記の禁止</li> <li>(7) 連結精算表の開示の義務化</li> <li>(8) 新リース会計基準は IFRS16 をほぼ踏襲すること</li> </ul>	

以 上