

無形資産会計基準公表及び企業結合会計基準改正に伴う
実務対応報告第 18 号の改正の検討

１．概要

仮に、無形資産会計基準（開発費資産計上）及び企業結合会計基準（のれん非償却等）の適用を想定した場合、併せて実務対応報告第 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」も改正する必要があると考えられる。

具体的には、国際財務報告基準及び米国会計基準に準拠して作成されている在外子会社の財務諸表について連結上取り込む際に日本基準に適合するよう会計処理を修正するべきとされている項目（以下「修正 5 項目」という。）に関する定めである。

(1) のれんの償却	改正企業結合会計基準により IFRS との差異が解消した場合 ⇒削除が考えられる。
(2) 退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理	
(3) 研究開発費の支出時費用処理	無形資産会計基準により IFRS との差異が解消した場合 ⇒検討事項①
(4) 投資不動産の時価評価及び固定資産の再評価	
(5) (削除済み)	
(6) 少数株主持分の会計処理	改正企業結合会計基準により IFRS との差異が解消した場合 ⇒削除が考えられる。

２．検討事項① 開発費

無形資産会計基準の適用に伴い、仮に一定の要件を満たす開発費を資産計上することとなった場合、既存の修正 5 項目に含まれていた研究開発費に関して、新たに差異が発生することとなる米国基準を適用している連結子会社の取扱いをどのように考えるか。

	改正前	改正後（案）
IFRS 適用連結子会社	資産計上→連結修正仕訳において費用処理	資産計上のまま
US GAAP 適用連結子会社	費用処理のまま	本検討事項の検討対象

【改正案】

開発費についても単に修正５項目から削除することでどうか（米国会計基準適用会社の連結修正については言及しない）。

【理由】

- 実務対応報告第18号は、国際的な会計基準とのコンバージェンスが進展する過渡期における取扱いとして設けられたものであり、コンバージェンスの進展により、修正すべき項目が徐々に解消されていくことが想定されていたと考えられる。
- 当初修正すべき項目として挙げられていた6項目(遡及基準の公表により現在は5項目)は、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離するため、修正なしに連結財務諸表に反映することが合理的でないと考えられた項目である。「我が国の会計基準に共通する考え方」とは、具体的には、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及び投資の性格に応じた資産及び負債の評価などが挙げられている。

開発費の資産計上に関して、当初はこれらの考え方と乖離が生じるといった理由で、資産計上を求めている国際財務報告基準を適用している子会社財務諸表について連結修正を求めていたものであるが、今回、主としてコンバージェンスの観点から開発費資産計上を求めることについて検討しており、仮に開発費を資産計上するとした場合には、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離する項目として列挙し、米国基準との差異に言及する必要性は乏しいと思われる。

３．検討事項② 適用時期及び経過的取扱い

適用時期については、改正企業結合会計基準及び無形資産会計基準の適用と同時期になることになり、在外子会社の決算期にかかわらず、連結財務諸表を作成する会社における連結会計年度において同時に適用することになる。早期適用についても改正企業結合会計基準及び無形資産会計基準の適用と同様である。

今回検討している３項目の経過的取扱いについては、それぞれその基となる会計基準の経過的な取扱いと同様の取扱いをすれば足りるものと考えられる。具体的には以下のとおりとなる。

項目	適用初年度の対応	会計方針の変更による影響額注記
(1) のれんの償却	適用初年度の期首時点で償却停止	企業結合会計基準改正の一環であり、影響額注記不要
(3) 研究開発費の支出	適用初年度の期首であるべき残高を	無形資産会計基準適用

時費用処理	算定し、差額を利益剰余金調整	の一環であり、これらの影響額に含めて開示
（６）少数株主持分の会計処理	改正連結会計基準の適用にあわせて連結財務諸表上の表示科目を遡及して修正する	企業結合会計基準改正の一環であり、影響額注記不要

４．持分法適用会社における取扱い

持分法適用会社においては実務対応報告第 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」で、実務対応報告第 18 号とほぼ同様の取扱いを行うことが定められている。実務対応報告第 18 号の改正を行う場合は、それに伴い、連動して修正される実務対応報告第 24 号の適用をどうするか。

（１）適用時期

実務対応報告第 18 号と同様とすることでどうか。

（２）経過的な取扱い

実務対応報告第 18 号と同様の取扱いを行うことで問題がないと考えられるがどうか。

以 上