
プロジェクト 実務対応

項目 「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)」
—公開草案に寄せられた主なコメントの概要とそれらに対する対応

本資料の目的

1. 本資料は、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)」に寄せられた主なコメントとそれらに対する対応である。
2. 具体的な文案は、審議事項(7)-3 及び審議事項(7)-4 を参照いただきたい。

以 上

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)」(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

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

このコメント対応表は、最終的には、各コメントを要約して公表する予定であるが、各々のコメントの論拠をよく理解するために、全文を掲載している。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応 (案)
総論		
<p>1) 改正範囲の理由を明確にすべき</p>	<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>過去の ASBJ における審議の過程では、例えば IFRS 第9号「金融商品」における資本金性金融商品の 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、以下のとおり記載されている。</p> <p>「平成 18 年の本実務対応報告の公表後に改正された国際財務報告基準 (IFRS) 及び米国会計基準に対応して、本実務対応報告を包括的に見直すべきか否かについては、「修正国際基準 (国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準) (案)」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予定です。」</p> <p>「本公開草案の概要」に記載されている今後の予定 (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) についても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>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>今回の実務対応報告 18 号改正案は、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」については、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。これらの項目には、OCI から純利益へのノンリサイクリング処理が含まれており、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、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>「本公開草案の概要」の冒頭に、「平成18年の本実務対応報告の公表後に改正された国際財務報告基準（IFRS）及び米国会計基準に対応して、本実務対応報告を包括的に見直すべきか否かについては、「修正国際基準（略）（案）」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予定です。」と記載があるが、なぜ今回この2点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るべきと考える。</p>	
	<p>テーマ提言時に検討が予定されていた10項目で、1年間の休止期間中に取り上げ中止の経緯が不明となってしまったものについては、取り上げなかった理由（例えば、コンバージェンスの検討待ち、重要性が低い等）を結論の背景等に追加して記載すべきと考える。本テーマの検討は、どの会計処理が対象となるかについての議論をおさめることを目的としていたはずであるが、現状の案がその解決案となっていないためである。</p>	
2)表示及び開示に関する取扱い	<p>「当面の扱い」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、当面の間、それらを連結決算手続上利用するこ</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>とができる」とされている。IAS第1号第10項では、完全な一組の財務諸表には、(e) 注記(重要な会計方針の要約及びその他の説明的情報で構成される)が含まれるものとされている。</p> <p>しかし、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。</p> <p>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特に、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。</p> <p>したがって、実務対応報告第18号において、「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られる。</p>	
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。本テーマは、平成25年に委員会で2回審議(270回及び271回)、1年間の休止後、平成26年に3回の審議(296回、299回及び301回)を経て公表されているが、これら10項目が全くなかった経緯が、どの企業会計基準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、同様な事象は修正国際基準の検討過程でも見られた。「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>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	<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、財団のWEBからは平成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。専門委員会を傍聴していれば明らかのように、現行の企業会計基準委員会では、専門委員会は草案の内容の決定を行うものではなく、事務局の作成した草案に対する意見聴取の場にすぎない。専門委員会の利用は親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。ところが、親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で多く、記載が十分なのか明らかではない。これは他のテーマの検討でも同様であり、記載の全くされない専門委員会もあり、親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。委員長も委員として参加している経済産業省の企業情報開示検討分科会の方式は参考するとよいと思われる。</p>	
<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>	<p>現行の実務対応報告第18号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、第18号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。(会員専用の閲覧ページから入手できる「実務対応報告第18号の解説」p4がコメント提出者の理解と一致しているように思われるので参照されたい。)このため、本公開草案に何らかの言及がない限り、現行の第18号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と思われるが、それを確認したい。なお、そうでない場合には、その理由とともに「結論の背景」等に明確にしない限り、実務上の混乱を招くのではないかと。</p>	
<p>各論</p>		
<p>のれんの償却</p>		
<p>5) FASB-ASC Topic 350 の内容の明確化</p>	<p>公開草案中の「平成XX年改正」の項では、「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。Topic350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。「適用時期」</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>の(4)でも、「在外子会社が採用する償却期間」としか記載されておらず、親委員会のWEB(特に第299回)を視聴していると、子会社が任意の償却期間を選択できることを前提としたかのような議論が行われているように見える。わが国の基準では「20年以内の効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却」とされており、Topic350の内容を明記することにより、会計処理の差異がほぼ償却の上限にのみあることが明確になり、本草案の全体の理解が容易になると思われる。</p>	
<p>6) 在米子会社の会計方針の統一の可否の明確化</p>	<p>Topic350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。いずれの案を採るにせよ、この全ての在米子会社の会計方針の統一の可否については、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>7) 結論に達した根拠の明確化</p>	<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回の親委員会のWEB配信の議論からは、①18号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が根拠となったことがうかがわれる。もっとも、①18号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と、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、といった点から奇異な理由づけである。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は、再度、結論のみを急がず冷静に審議の上、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>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
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	新たに在米子会社で発生したのれんの会計処理 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。	
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	適用年度期首ののれん 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。	
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>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、以下の【具体例】のように、のれんの償却期間を、連結手続き上調整した方が、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。このような連結調整が認められない場合には、例えば、米国企業の買収によって生じるのれんと、同様の欧州企業の買収から生じるのれんの、連結上の償却年数が異なる可能性があり、比較可能性及び理解可能性の観点から問題がある。</p> <p>なお、この点が実務対応報告において明文化されないとしても、本改正案の脚注に、「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>【具体例】 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、改正された米国基準を採用すると、通常、同基準における償却期間の上限である10年で償却する場合が多い。ここで、今回の改正案に従うと、連結上も10年での償却になるが、連結手続き上、日本基準に照らしてのれんの償却年数を調整することができれば、のれんの効果が及ぶ期間である15年間で償却することができ、のれんの効果を連結財務諸表により</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	忠実に反映することができる。	
	<p>今回の改正案適用後、新規に企業結合を実施した際、(1) 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、(2) 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、以下の具体例のように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>(具体例)</p> <p>在外子会社で発生したのれんの効果が及ぶ期間が15年の場合、改正された米国基準(ASU 2014-02)を採用すると、一般には同基準における償却期間の上限である10年で償却することになる。今回の改正案によると在外子会社でのれんを償却している場合には、連結決算手続上で調整することができず、連結財務諸表上も10年で償却することになってしまう。</p> <p>連結決算手続上でのれんの償却年数を調整することができれば、日本基準上の償却期間の上限は20年であるため、のれんの効果が及ぶ期間である15年間で償却することができ、のれんの効果を財務諸表により忠実に反映することができる。</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」では、「在外子会社において、のれんを償却していない場合には、連結決算手続上、その計上後20年以内の効果が及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却し」とされている。これに従うと、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、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)…規則的に償却し、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</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>子会社で発生したのれん(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、Topic350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>のれんを償却する米国子会社の新たな取扱いを定めて、『FASB-ASC Topic350』の改正に対応することに、我々も異論はない。しかし、財務諸表の比較可能性を損なう懸念があるため、「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ASBJの以下の提案には同意できない。従って、『公開草案』の以下の部分については、適用方法をどちらかに統一することを提案する。</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p>…FASB-ASC Topic350に基づき償却処理を選択したのれんについては、企業結合ごとに以下のいずれかの方法を適用する。</p> <p>① 連結財務諸表におけるのれんの残存償却期間に基づき償却する。</p> <p>② 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。この場合、変更後の償却期間に基づき将来にわたり償却する。</p> </div> <p>のれんを償却していない在外子会社には、日本基準と同じ「その計上後20年以内の効果の及ぶ期間にわたって定額法その他の合理的な方法により規則的に償却する」修正が求められている。一方、FASB-ASC Topic350では「10年以内に定額法で償却する」選択が認められた。例えば、適用初年度の期首に計上されているのれんについて、企業結合ごとにのれんの償却処理を選択した場合、上記①なら最長20年、②なら最長10年で償却するため、毎期の償却額が大きく異なってしまう。さらに、企業結合ごとに判断した結果、同じ連結財務諸表の中に、①と②の米国子会社が混在することも考えられる。</p> <p>連結財務諸表を作成する際に、どちらの実務負担が軽いのかを判断できないため、我々は上記①と②のどちらに統一すべきとは言えない。しかし、連結財務諸表の比較可能性を損なわないために、ASBJには適用方法の一本化を検討していただきたい。</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	<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>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>	<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>13)FASB-ASC Topic 350の適用時期の明確化</p>	<p>米国基準ASU No. 2014-2の適用時期と経過措置を明確化するため、下記事項を本改正案に盛り込むことをご検討頂きたい。</p> <p>「2014年12月15日より後に開始する事業年度においては、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適用し、2015年12月15日より後に開始する事業年度からは中間報告でも新たに認識されたのれんについて適用を行うことが原則である。また、年度あるいは中間ベースでの早期適用を容認する。」</p> <p>(理由) ASU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、四半期報告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も、ASU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</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	とが分かる様にしていきたい。	
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、米国基準以外を採用している在外子会社で、 現地の会計基準が改正されたことにより、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。	
15) のれん償却に関する設例の追加	[設例1]のれんの償却については現行の実務対応報告第18号と通貨の表示単位を\$から€に変更以外は変更されていないと思われる。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。 従来、連結決算手続上で修正を行う場合は遡及修正であったが、今回在外子会社の採用する償却期間を選択適用する場合は変更後の償却期間に基づき将来にわたり償却するとなっていることあるのでご検討いただきたい。	
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	<p>『公開草案』が下記を削除するのは妥当な改正であり、我々は企業会計基準委員会(以下、ASBJ)の提案を支持する。</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <p>(6) 少数株主損益の会計処理 在外子会社における当期純利益に少数株主損益が含まれている場合には、連結決算手続上、当該少数株主損益を加減し、当期純利益が親会社持分相当額となるよう修正する。</p> </div> <p>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やすい点が多く、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</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)				
	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。					
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))	<p>(意見) 退職給付会計に関連する改正箇所についても、その趣旨の記載を改正の経緯に追加してはどうか。</p> <p>(理由) 今回の改正の対象として説明されている「のれんの償却」や「少数株主損益」の修正と同様に修正がなされているように見えるにもかかわらず、実務対応報告案にも「公開草案の概要」にも修正の趣旨が一切記載されていないためである。 例えば、以下のような文章を含めることが考えられる。</p> <table border="1" data-bbox="450 762 1536 948"> <tr> <td data-bbox="450 762 994 948">IAS 第19号「従業員給付」との間のノンリサイクリング以外の差異(例えば、確定給付負債(資産)の純額に係る利息純額の処理や過去勤務費用の取扱い)についてまで、企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」に従った修正を求める趣旨ではないことの明確化を図るため、退職給付会計基準を参照する文言の削除を行っている。</td> <td data-bbox="994 762 1536 948"></td> </tr> </table>	IAS 第19号「従業員給付」との間のノンリサイクリング以外の差異(例えば、確定給付負債(資産)の純額に係る利息純額の処理や過去勤務費用の取扱い)についてまで、企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」に従った修正を求める趣旨ではないことの明確化を図るため、退職給付会計基準を参照する文言の削除を行っている。				
IAS 第19号「従業員給付」との間のノンリサイクリング以外の差異(例えば、確定給付負債(資産)の純額に係る利息純額の処理や過去勤務費用の取扱い)についてまで、企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」に従った修正を求める趣旨ではないことの明確化を図るため、退職給付会計基準を参照する文言の削除を行っている。						
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)	<p>(意見) [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の①について、以下のとおり修正してはどうか。</p> <table border="1" data-bbox="450 1094 1536 1353"> <thead> <tr> <th data-bbox="450 1094 994 1133">修正案</th> <th data-bbox="994 1094 1536 1133">公開草案</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="450 1133 994 1353">① X2年3月31日に、数理計算上の差異£20,000をその他の包括利益で認識し、その後、同額をその他の包括利益累計額から純資産の部の利益剰余金に振り替えた。</td> <td data-bbox="994 1133 1536 1353">① X2年3月31日に、数理計算上の差異£20,000をその他の包括利益で認識し、純資産の部の利益剰余金に計上した。</td> </tr> </tbody> </table>	修正案	公開草案	① X2年3月31日に、数理計算上の差異£20,000をその他の包括利益で認識し、その後、同額をその他の包括利益累計額から純資産の部の利益剰余金に振り替えた。	① X2年3月31日に、数理計算上の差異£20,000をその他の包括利益で認識し、純資産の部の利益剰余金に計上した。	
修正案	公開草案					
① X2年3月31日に、数理計算上の差異£20,000をその他の包括利益で認識し、その後、同額をその他の包括利益累計額から純資産の部の利益剰余金に振り替えた。	① X2年3月31日に、数理計算上の差異£20,000をその他の包括利益で認識し、純資産の部の利益剰余金に計上した。					

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>(理由)</p> <p>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。そのことが明確となるよう、本設例の文言を上記のとおり修正した方がよいと考える。</p>	
その他		
19) 実務対応報告第24号の適用時期の明確化	<p>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18号の改正内容に「準じた」改正が行われることから、その適用時期も18号の改正に「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。</p>	
20) 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の留意点	<p>在外子会社ののれんの償却期間を親会社が引き継ぐ問題点 本邦の企業が買収を行う際には、その投資効果を長期的に見積もることが多い。そのため、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(ASU 2014-02)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。</p>	
21) のれんの償却年数に関する議論の必要性	<p>修正国際基準(いわゆるJMIS)ののれんの会計処理の親委員会における議論をWEBで視聴していると、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強い指摘がある。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。</p>	
22) 再公開草案の必要性	<p>本公開草案の対象となっている米国のASU2014-2(Topic350)の十分な説明(後述のコメントも参照されたい)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。同時に公開草案となっている「自己株式及び準備金の額の減少等」や「退職給付」に関する公開草案においては背景説明が詳細なものと対照的である。今回の</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
	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。	
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、企業会計基準委員会の銀行、保険、証券の三団体の出身の委員は元々利用者の立場も代弁すべきものと理解しているが、WEB配信を視聴する限り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。	
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長(あるいは作業部会長)任せにせずに、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