プロジェクト　**実務対応**

実務対応報告第 18 号の見直し

項目　**第 91 回実務対応専門委員会で聞かれた意見**

本資料の目的

1. 本資料は、第 91 回実務対応専門委員会（2016 年 9 月 8 日開催）（以下「専門委員会」という。）で議論された実務報告第 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「実務対応報告第 18 号」という。）及び実務対応報告第 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」（以下「実務対応報告第 24 号」という。）の見直しに係る以下の検討項目について、聞かれた主な意見をまとめたものである。

(1) 国内子会社又は国内関連会社が IFRS 又は「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）」（以下「修正国際基準」という。）を適用している場合の、連結財務諸表作成における国内子会社及び国内関連会社の取扱いの検討

(2) 修正項目の検討

① 修正国際基準との関係

② 修正項目に関する検討

国内子会社又は国内関連会社が IFRS 又は修正国際基準を適用している場合の、連結財務諸表作成における国内子会社及び国内関連会社の取扱いの検討

2. 国内子会社又は国内関連会社が指定国際会計基準又は修正国際基準に準拠した連結財務諸表を作成して金融商品取引法の規定に基づく有価証券報告書を提出している場合の、日本基準を適用する親会社又は投資会社の連結財務諸表作成における国内子会社及び国内関連会社の取扱いについて、事務局は、次のように実務対応報告第 18 号及び実務対応報告第 24 号を見直すという提案を行った。

(1) 国内子会社が指定国際会計基準を適用している場合

当該国内子会社についても、実務対応報告第 18 号の在外子会社の当面の取扱いを適用できるものとする。

(2) 国内関連会社が指定国際会計基準を適用している場合

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

当該国内関連会社についても、当面の間、実務対応報告第 18 号に準じて会計処理の統一を行うことができるものとする。

(3) 国内子会社又は国内関連会社が修正国際基準を適用している場合

当該国内子会社又は国内関連会社についても、当面の間、実務対応報告第 18 号における在外子会社の当面の取扱い又は実務対応報告第 24 号における在外関連会社の取扱いを適用できるものとする。

これらに対し、以下のような意見が聞かれた。

（任意で IFRS を作成している子会社も対象範囲に含めてもよいとの意見）

3. 実務対応報告第 18 号では、対象となる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。この点を踏まえると、国内子会社等が任意で IFRS を適用しているケースも対象範囲に含めても良いのではないか。

（経過措置に関して検討すべきとする意見）

4. 事務局提案について特に異論はないが、国内子会社等が日本基準から IFRS に移行する際、移行のタイミングは第 1 四半期や年度末など様々なパターンが想定されるため、経過措置については一定の検討が必要であると考える。

5. IFRS 移行後も親会社には日本基準の連結財務諸表を提出していた国内子会社が、移行の数年後に実務上の負担から当面の取扱いを適用して IFRS に準拠した財務諸表を親会社に提出する対応に変更するケースも考えられるのではないか。経過措置の検討においては、そのようなケースも留意すべきである。

修正国際基準との関係

6. 事務局は、修正国際基準と実務対応報告第 18 号が、IFRS を評価する点において類似した側面があることに着目し、次のような提案を行った。

(1) 修正国際基準について、IFRS のエンドースメント手続が終了しているものに関する実務対応報告第 18 号の修正項目については、修正国際基準において「削除又は修正」を行った 2 項目及び「削除又は修正」を行わなかったものの特に懸念が寄せられた 3 項目のうち会計基準に係る基本的な考え方に重要な差異があるものと整合性を図る。

(2) 今後の実務対応報告第 18 号の IFRS に関する修正項目は、IFRS のエンドースメント手続と連動させ、IFRS のエンドースメント手続の結果を踏まえて対応する。

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

これらに対し、以下のような意見が聞かれた。

（基本的には修正国際基準の考え方と合わせた上で、実務対応報告第 18 号の観点から見直すべきとの意見）

7. 修正国際基準において「削除又は修正」を行った項目は 2 項目しかないが、これは、基本的に日本基準ではない。一方、実務対応報告第 18 号は、日本基準の連結財務諸表を作成するうえで適用するものであり、その観点からは修正項目が多くても納得感はある。

8. 修正国際基準での検討と整合させたうえで、実務対応報告第 18 号の従来の考え方とも整合させるべきである。自社に関係のない修正項目が実務対応報告第 18 号に追加されると、実務上の確認作業が増えてしまうかもしれないが、日本基準の考え方と異なるものについては、適切に示しておくべきである。

9. 実務対応報告第 18 号と修正国際基準は、考え方が一貫していないと矛盾が出てしまうため、まず IFRS のエンドースメント手続で評価して、その後に実務対応報告第 18 号の見直しを行うプロセスが合理的であると考える。

（一概に修正項目を決めるべきではないとの意見）

10. 子会社の重要性は個社によって異なるものであるため、一概に修正項目を決めるのではなく、その他の要素も考慮に入れて検討すべきではないか。

（修正項目は最低限の数に絞るべきとの意見）

11. 修正項目が増えると、実務上は確認作業が増えてしまうため、最低限の数に絞るべきである。また、業種固有の論点についてまで含めるべきではないと考える。

修正項目に関する検討

12. 実務対応報告第 18 号における修正項目として、事務局は、次の 2 項目を追加することを提案した。

(1) 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（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をヘッジ対象とした公正価値ヘッジのノンリサイクリング処理を含む。）

(2) 株式の公正価値測定による差額を当期純利益に計上する処理

これに対し、以下のような意見が聞かれた。

（一部の業種にのみ適用される項目は修正項目としなくても良いとの意見）

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

13. 資本性金融商品の OCI オプションや非上場株式の公正価値評価に関して、金融機関等の一部の業種では重要な内容であっても、その他の業種の会社にとって重要性がないのであれば、修正項目としなくても良いのではないか。仮に修正項目としなかった場合でも、重要な影響のある金融機関等においては、当然に修正すると考えられる。

14. OCI オプションなどは、一般事業会社の経理担当者にとって理解が難しいのではないか。実務対応報告第 18 号に修正項目として追加されると、その有無について確認する必要があるため、修正項目として追加する場合には丁寧に説明すべきと考える。

（減損会計を適用することに関して、追加で検討すべきとの意見）

15. 日本基準と IFRS では株式の帳簿価額が異なる場合がある。IFRS 第 9 号に基づき評価された株式について、取得原価に修正後、日本基準で減損損失を計上する実務が想定しにくい。IAS 第 39 号は、今後数年で廃止される予定であるが、廃止されたとしても当該基準を使用し続けるかどうか検討すべきである。

16. ノンリサイクリング処理を修正項目とすることは賛成であるが、株式の減損に関しては実務上の支障がどの程度あるかという点も併せて検討すべきである。

（修正項目とするものの判断基準に関する意見）

17. 修正国際基準の「削除又は修正」を行わなかったものの懸念が寄せられた項目について、どれを修正項目とすべきかについて明確な判断基準により線引きをすべきと考える。

18. どれを実務対応報告第 18 号の修正項目とするかについて、適切な判断基準が思い浮かばない。結局のところ、1 つ 1 つの論点を個別に検討していくしかないのではないか。

その他のコメント

（米国会計基準に関しても見直すプロセスを整理すべきとする意見）

19. 実務対応報告第 18 号を見直すプロセスを整理すべきではないか。IFRS はエンドースメントという手続があるが、米国会計基準についてはエンドースメント手続の対象でないため、例えば年 1 回は見直すなどを検討すべきではないか。

（国内子会社及び国内関連会社の取扱いを先行すべきとする意見）

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

20. 本日議論した論点は、必ずしも全てを同時に公開草案として公表する必要はないと考えられる。国内子会社及び国内関連会社の取扱いのみを、他に先行して公開草案として公表することを検討すべきではないか。

以　上

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。