
プロジェクト	実務対応
項目	実務対応報告第 18 号の見直し 第 92 回実務対応専門委員会及び第 348 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、第 92 回実務対応専門委員会（2016 年 10 月 24 日開催）（以下、「専門委員会」という。）及び第 348 回企業会計基準委員会（2016 年 11 月 4 日開催）で議論された実務対応報告第 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「実務対応報告第 18 号」という。）の見直しについて、聞かれた主な意見をまとめたものである。

国内子会社等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いる場合の取扱いについて

2. 国内子会社等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いる場合の取扱いについて、事務局は、次の方向で検討を進めるという提案を行った。
 - (1) 対象企業の範囲について、当初の提案どおり以下のとおりとする。
 - 国内子会社等が指定国際会計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に限る。
 - 国内子会社等が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に限る。
 - (2) 国内子会社等が年度末から指定国際会計基準へ移行するケースにおいて、在外子会社の当面の取扱いを適用することを認めることとする。
 - (3) 国内子会社等が、実務対応報告第 18 号の改正前から指定国際会計基準へ移行している場合に、当該実務対応報告第 18 号の適用初年度に当面の取扱いを適用する場合は「会計基準等の改正に伴う会計方針の変更」とする経過的な取扱いを設ける。

これらに対し、次のような意見が聞かれた。

対象企業は有価証券報告書を提出する企業に限定すべきではないとの意見

(第92回専門委員会で聞かれた意見)

3. 対象となる国内子会社等について、有価証券報告書を提出する企業に限定せず、金融商品取引法の規定に基づき連結財務諸表を作成している会社としてはどうか。例えば、保証会社情報に保証会社の連結財務諸表を記載する場合、当該保証会社自身は有価証券報告書の提出義務を負っていないくとも、金融商品取引法の規定に基づき連結財務諸表を作成する必要がある。

(対応案)

上記意見を踏まえて、実務対応報告第18号の対象範囲を「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」から「金融商品取引法の規定に基づく有価証券報告書により開示している場合」へと変更している。

有価証券報告書を提出する時点から指定国際会計基準へ移行するケースについても検討すべきとの意見

(第92回専門委員会で聞かれた意見)

4. 国内子会社等が年度末から指定国際会計基準へ移行するケースについて、会社法に基づく連結計算書類から移行するケースだけでなく、会社法に基づく連結計算書類は日本基準のままで、有価証券報告書を提出する時点から移行するケースについても実務上は見受けられる。このため、後者についても取扱いを検討して頂きたい。

(対応案)

親会社の連結計算書類においては、国内子会社等で日本基準により作成した会社法に基づく連結計算書類を取り込むことになるため、親会社の有価証券報告書においても、通常、それに合わせた数値を用いることが想定される。

その結果、国内子会社が有価証券報告書を提出する時点から指定国際会計基準へ移行する場合、親会社の連結財務諸表においては、翌第1四半期から国内子会社の指定国際会計基準の数値を取り込むこと想定される。また、この場合、会計方針の変更の適時性が議論となる可能性は少ないと考えられる。

よって、有価証券報告書を提出する時点から指定国際会計基準へ移行するケースについては、実務対応報告第18号において特段、取扱いを明らかにする必要性は乏しいと考えられる。

改正実務対応報告の適用時期について検討すべきとの意見

(第92回専門委員会で聞かれた意見)

5. 改正実務対応報告第18号の適用時期について、現在の文案では平成29年4月1日以後開始する連結会計年度の期首からの適用となっているが、例えば、12月決算会社の場合、平成29年1月1日開始事業年度の年度末からの早期適用を認めるのか、平成30年1月1日開始事業年度の期首からのみ適用するのかが論点となると考えられるため、早期適用を認めるのか、仮に早期適用を認めない場合に3月決算以外の会社ではどのように対応すべきかについて検討すべきである。

(対応案) 上記意見を踏まえて記載を見直している。審議事項(6)-3を参照。

第348回企業会計基準委員会で聞かれた意見

6. 改正実務対応報告の適用時期について、平成29年4月1日以後開始する連結会計年度の期首からの適用としているが、国内子会社が期末から指定国際会計基準を適用する場合に実務対応報告第18号の当面の取扱いを期末から適用することを認める対応との関係を検討すべきではないか。
7. 適用時期については、決算期の異なる子会社がある場合も実務上の対応が可能か検討すべきではないか。

(対応案) 上記意見を踏まえて対応を検討している。審議事項(6)-2を参照。

修正国際基準との関係及び修正項目に関する検討について

8. 事務局は、実務対応報告第18号における修正項目について、次のような対応を提案した。
- (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」については、当初の事務局提案どおり、修正項目とする。
- (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」については、以下のいずれかの案による。

「案1: 「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」を修正項目とする案」

「案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」を修正項目としない案」

「案3: 米国会計基準に基づく「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」は修正項目とし、IFRSに基づく「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」は修正項目としない案」

これらに対し、次のような意見が聞かれた。

「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」を修正項目とすることを支持する意見

(第 92 回専門委員会で聞かれた意見)

9. 修正国際基準の「削除又は修正」の対象となった項目であるため、実務対応報告第 18 号においても修正項目とすることが適切である。

(対応案) 修正項目に関しては今回の改正に反映しない方向で検討している。
審議事項(6)-1 を参照。

「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」を修正項目とすることは、実務上困難であるとの意見

(第 348 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

10. 本件について、子会社において取得原価のデータを保有し続けることの煩雑さや、日本基準又は廃止予定の IAS 第 39 号で今後も減損を検討するという実務上の負荷を考慮すると、修正項目として追加することは現実的には困難であると考える。

(対応案) 修正項目に関しては今回の改正に反映しない方向で検討している。
審議事項(6)-1 を参照。

「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」について、案 2 による対応を支持する意見

(第 92 回専門委員会及び第 348 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

11. IFRS の適用において資本性金融商品については、OCI オプションが適用されるものと、当該オプションは適用されずに公正価値の変動差額が当期純利益に計上されるものに分かれることになるが、後者を修正することは非常に煩雑であり、実務上の負荷が大きい。また、日本の金融機関等における IFRS の適用状況を十分に把握した上で検討しなければ、処理を誤る可能性がある。
12. 減損会計の適用について、持分法適用関連会社に取得原価のデータを保有し続けるよう要求するのは実務上困難である。

審議事項(6)-6

13. 在外子会社が保有する株式について、日本基準に照らして保有目的を決定することが可能なか疑問である。仮に何らかの考えにより保有目的を決定して連結上修正したとしても、そのような数字の有用性については疑念がある。また、日本企業が海外企業を新規に取得した場合、当該海外企業が保有する株式の保有目的を遡及して判定することは実務上煩雑であることに加えて、保有目的の判定に恣意性が介入する可能性もある。
14. 案1は実務上困難であり、IFRSのエンドースメント手続における検討内容や、クリーン・サープラスを重視する観点からは修正項目とする必要がないといった理由を追加的に記載したうえで、案2を採用するのが良いと考える。修正項目は最低限の数に絞るべきであり、その観点からも案2が良いと考えられる。
15. 仮に公正価値で測定された株式に重要性がある場合、実務対応報告第18号の修正項目とされていなくても連結手続において修正すると考えられる。
16. 仮に株式の公正価値測定による差額に重要な影響がある場合、実務対応報告第18号の脚注1を適用して修正することができるため、当該処理について修正項目としない案に賛成する。
17. 案3のように米国会計基準とIFRSで取扱いを変えるのは、複雑でわかりづらく、取扱いを変えるべきではない。

(対応案) 修正項目に関しては今回の改正に反映しない方向で検討している。
審議事項(6)-1を参照。

以 上