

---

プロジェクト **日本公認会計士協会が公表した実務指針等の移管**  
項目 **移管基準の体系**

---

## 本資料の目的

1. 本資料は、移管基準の体系に関する事務局の分析及び提案をお示しし、ご意見を伺うことを目的としている。なお、本資料における提案は、「企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則」（以下「適正手続規則」という。）が変更され、移管基準という区分が設けられることを前提としている。

## これまでの経緯

2. 当委員会及び日本公認会計士協会は、2023 年 6 月 20 日に「日本公認会計士協会が公表した実務指針等の移管に関する意見の募集」（以下「意見募集文書」という。）を公表した。意見募集文書においては、会計に関する指針のみを扱う実務指針等に関して以下のアプローチを進めることを示した。
  - (1) 意見募集文書で示した該当するすべての実務指針等を移管プロジェクトの対象として移管を進める。
  - (2) 移管プロジェクトでは当該移管により実務を変更しないことを意図することとし、現状の実務指針等に関する内容については文言単位で一切変更しない。
  - (3) 移管にあたってのデュー・プロセスについて、適正手続規則を改正し「移管基準」（仮称）の分類を設けることを財務会計基準機構に依頼し、「移管基準」（仮称）にそのままの形で移管する。「移管基準」（仮称）として引き継ぐにあたり、現状の実務指針等の内容が変わってないことを確認することを趣旨として公開草案を公表する。
3. 第 510 回企業会計基準委員会（2023 年 9 月 21 日）では、意見募集文書に対するコメントへの対応について審議を行ったが、前項で示したアプローチについて特段異論は聞かれず、今後は公開草案の公表に向けた審議を進めることとなった。
4. 上述の経緯を踏まえ、公開草案の公表に向けて、以下においては移管基準の体系に関する検討を行う。

## 移管基準の体系に関する分析及び提案

5. 第2項に記載のとおり、意見募集文書では、移管プロジェクトでは当該移管により実務を変更しないことを意図することとし現状の実務指針等に関する内容については文言単位で一切変更しないこととしていた。この観点からは、日本公認会計士協会が公表した実務指針等について、基本的には文書単位でそのままの形で移管することが考えられる。また、実務への影響を最小限とするために、各文書における項番号は変更しないことが考えられる。
6. このように日本公認会計士協会が公表した実務指針等をそのままの形で移管することを原則とするものの、日本公認会計士協会が公表した実務指針等を当委員会が所管する移管基準として取り込むにあたり、最低限、以下の項目について修正又は追加する必要があると考えられる。
  - (1) 各移管基準の名称
  - (2) 移管基準の適用日
  - (3) 移管に関する経緯
7. さらに、移管基準の設定が形式的には新たな会計基準等の設定に該当すると考えられるため、会計方針の変更として取り扱うかどうかや未適用の会計基準等に関する注記の要否についても明確化することが望ましいと考えられる。
8. 以下では第6項及び第7項の項目への対応について検討を行う。

### 第6項(1)への対応

9. 第6項(1)の各移管基準の名称に関して、従来、日本公認会計士協会が公表した実務指針等の名称は、原則として「委員会名」＋「連番」＋「実務指針等の名称」で構成されている（例：会計制度委員会報告第12号「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針」）。このうち、「委員会名」＋「連番」については、当委員会が所管する移管基準として取り込むにあたり、日本公認会計士協会の委員会名は残さず、「移管基準第●号」に置き換えることが必要と考えられる。一方、実務への影響を最小限とするために「実務指針等の名称」は変更しないことが考えられる。具体的には、各実務指針等の名称を別紙1のとおりとすることが考えられる。

### 第6項(2)(3)及び第7項への対応

10. 第6項(2)(3)及び第7項の内容については、個別の移管基準において、適用日及び経過

措置、結論の背景に記載することが考えられる。しかしながら、そのような方法は同一の内容が各移管基準に記載されることになり、冗長と考えられる。

11. この点に関して、修正国際基準の体系が参考になると考えられる。修正国際基準は以下から構成されている。

(1) 修正国際基準の適用

(2) 企業会計基準委員会による修正国際基準第1号「のれんの会計処理」

(3) 企業会計基準委員会による修正国際基準第2号「その他の包括利益の会計処理」

ここでは、「修正国際基準の適用」において修正国際基準の目的、構成、適用日等について全般的に定めており、これに個別の修正国際基準が紐付く体系となっている。

12. 前項の修正国際基準の体系を参考とした場合、第6項(2)(3)及び第7項の内容を全般的に定める基準（以下「移管基準の適用」という。）を定め、これに個別の移管基準が紐付く体系とすることにより、簡素で理解しやすい基準の体系になると考えられる。具体的には、以下の内容を定めることが考えられる。

(1) 「移管基準の適用」において移管基準の適用日を定める。（その際、日本公認会計士協会が公表した実務指針等において適用日が記載されている場合には、誤解を防ぐ目的で個別の移管基準にも適用日を記載する。項番号は枝番を使用し、従来の項番号は変更しない。一方、適用日が記載されていない実務指針等（主にQ&A）には適用日を記載しない。）

(2) 移管に関する経緯については「移管基準の適用」に記載し、個別の移管基準には記載しない。

(3) 移管基準の設定は新たな会計基準等の設定に該当することから企業会計基準第24号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第24号」という。）に定める会計方針の変更に該当すると考えられるが、今回の移管は実務指針等の所管を日本公認会計士協会から当委員会に移すことが目的であるため、その移管の趣旨を踏まえ、会計方針の変更に関する注記（企業会計基準第24号第10項）を要しない旨を「移管基準の適用」において定める。

(4) (3)と同様に、本移管基準の公表後に期末を迎える場合、未適用の会計基準等に関する注記の対象となると考えられる（企業会計基準第24号第22-2項）が、移管の趣旨を踏まえ、適用日までに作成される連結財務諸表又は個別財務諸表において未適用の会計基準等に関する注記を要しない旨を「移管基準の適用」において定める。

13. 前項の体系を前提として、審議資料(5)-4において「移管基準の適用(案)」の文案をお示ししている。また、事務局提案に基づいて個別の移管基準を作成した場合のイメージを提示するために、適用日を個別の移管基準に記載するパターンと記載しないパターンそれぞれについて、会計制度委員会報告第12号「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針(案)」をサンプルとした場合の文案(審議資料(5)-5)と「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関するQ&A(案)」をサンプルとした場合の文案(審議資料(5)-6)をお示ししている。
14. なお、移管対象の日本公認会計士協会が公表した実務指針等に関して、字句等の誤りが含まれている可能性がある。移管プロジェクトにおいては実務指針等の所管を日本公認会計士協会から当委員会に移すことが目的であるため、字句等の誤りが識別されたとしても移管時には訂正を行わず、当委員会に移管した後、年次改善の一環として一括して訂正することとする。

**ディスカッション・ポイント**

本資料第5項から第14項の事務局の分析及び提案についてご意見を伺いたい。

以 上

**別紙1：個別の移管基準の名称（案）**

移管基準
移管基準第1号「ローン・パーティシペーションの会計処理及び表示」
移管基準第2号「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」
移管基準第3号「連結財務諸表におけるリース取引の会計処理に関する実務指針」
移管基準第4号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」
移管基準第5号「株式の間接所有に係る資本連結手続に関する実務指針」
移管基準第6号「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」
移管基準第7号「持分法会計に関する実務指針」
移管基準第8号「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針」
移管基準第9号「金融商品会計に関する実務指針」
移管基準第10号「特別目的会社を活用した不動産の流動化に係る譲渡人の会計処理に関する実務指針」
移管基準第11号「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関するQ&A」
移管基準第12号「金融商品会計に関するQ&A」
移管基準第13号「特別目的会社を活用した不動産の流動化に係る譲渡人の会計処理に関する実務指針についてのQ&A」
移管基準第14号「土地再評価差額金の会計処理に関するQ&A」

以上