
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 公開草案の公表方法**

本資料の目的

1. 本資料は、移管基準の公開草案の公表方法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 日開催）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。また、第 511 回企業会計基準委員会（2023 年 10 月 5 日開催）では、移管基準の体系について審議が行われた。
4. 上述の経緯を踏まえ、以下においては移管基準の公開草案の公表方法に関する検討を行う。

移管基準の公開草案の公表方法に関する分析

5. 現状、当委員会は移管プロジェクトと同時に複数の会計基準の開発を進めており、この中には日本公認会計士協会が公表した実務指針等の改正を伴うものがある。現時点で日本公認会計士協会が公表した実務指針等について公開草案が公表されているものは以下の表のとおりである¹。

日本公認会計士協会が公表した実務指針等	公開草案の状況
会計制度委員会報告第5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」	2023年5月2日公開草案を公表（リースに関する会計基準の改正関連）
会計制度委員会報告第7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」	2023年10月6日公開草案を公表（パーシャルスピノフに関する改正関連）
会計制度委員会報告第8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」	2023年5月2日公開草案を公表（リースに関する会計基準の改正関連） 2023年5月31日公開草案を公表（資金決済法における特定の電子決済手段に関する改正関連）
会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」	2023年5月2日公開草案を公表（リースに関する会計基準の改正関連）
会計制度委員会報告第15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」	2023年5月2日公開草案を公表（リースに関する会計基準の改正関連）
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	2023年5月2日公開草案を公表（リースに関する会計基準の改正関連）

6. 公開草案が公表済の実務指針等が移管基準の対象となる場合、両者の関係を踏まえて移管基準の公表時期を決定する必要があると考えられる。この点については、以下の案が考えられる。

¹ これに加え、今後数か月以内に四半期に関する見直しに関する議論の関係で公開草案が公表される可能性がある。

案 1: 公開草案を公表したすべての実務指針等について改正が完了した後、改正後の内容で移管基準の公開草案を公表する。

案 2: 実務指針等の内容に関わる改正に係る公開草案について最終化されていないものがあつたとしても、一定時期で区切りを設けて、その時点で有効な実務指針等を対象として移管基準の公開草案を公表する。

7. 案 1 については、実務指針等の内容に関わる改正に関する審議と移管に関する審議を完全に分けて行うことができるという利点がある。一方、公開草案を公表したすべての実務指針等について改正が完了するまで待つ必要があり、また、今後新たな公開草案が公表されることが考えられるため、公開草案に関する審議がまったく行われぬ時期があるかどうかは定かではないという課題がある。
8. 一方、案 2 については、1 つの実務指針等について実務指針等の内容に関わる改正に係る公開草案と移管に係る公開草案の 2 つが公表された状況になり、両者の関係が分かりにくいという課題が生じる。この点、あらかじめ 2 つの公開草案の関係を明確にしておくことによって利害関係者が誤解しないようにすることができると考えられる。例えば、どちらか先に最終化を行ったものをベースとするように置き換えを行ったうえで、もう一つの公開草案の審議を行うこととする等を移管基準の公開草案の公表の際に記載しておくことが考えられる。
9. 案 1 と案 2 を比較した場合、案 1 の課題を解消することは困難と考えられる一方、案 2 の課題は前項に記載した対応により軽減できると考えられることから、案 2 を採用することとしてはどうか。
10. ここで案 2 を採用した場合、どの時点を区切りとして移管基準の公開草案を公表するか決める必要がある。意見募集文書では移管の完了時期として 2024 年 3 月を提案しており、その時期に完了するためには 2023 年中に公開草案を公表する必要があると考えられる。しかしながら、第 5 項に示したとおり、現状では実務指針等の内容に関わる改正に係る公開草案が多く公表されており、この時期は必ずしも最善の時期ではないと考えられる。
11. この点、我が国においては 3 月決算会社が多いことから、3 月までに会計基準の改正を公表することを目指すことが多いと考えられる。このため、3 月末では実務指針等の内容に関わる改正に係る公開草案の数が減少していると考えられることから、2024 年 3 月末を区切りとすることとしてはどうか。この場合には、2024 年 4 月を目途に移管基準の公開草案を公表することが考えられる。

12. また、これにあわせて、今回の移管プロジェクトは実務への負担を極力避けることとしていることから、移管基準の最終化を2024年7月以降とすることが考えられる。なお、最終化の時点において、実務指針等の内容に関わる改正を提案する公開草案の状況を踏まえて、追加的な経過措置の要否の検討を行うこととする。

事務局による提案

13. 移管基準の公開草案の公表方法に関して、以下のとおり進めることが考えられるかどうか。
 - (1) 2024年3月末時点で有効な実務指針等を対象として移管基準の公開草案を公表する。この場合、2024年4月を目途に移管基準の公開草案を公表し、2024年7月以降に移管基準を最終化する。
 - (2) 2024年3月末時点で実務指針等の内容に関わる改正を提案する公開草案が公表されている場合、1つの実務指針等について2つの公開草案が公表された状況になるため、移管基準の公開草案において、例えば、どちらか先に最終化を行ったものをベースとするように置き換えを行ったうえでもう一つの公開草案の審議を行うこととするなど、2つの公開草案の関係を記載する。

ディスカッション・ポイント

本資料第5項から第13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