

「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）」の公開草案に対する意見

2014 年 10 月 31 日
有限責任 あずさ監査法人

2014 年 7 月に公表された「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」）の公開草案について、企業会計基準委員会の多大なる貢献に敬意を表すとともに、謹んで下記のとおり意見を申し上げます。

記

当法人は、2008 年の G20 で提唱された単一で高品質な会計基準を策定するというグローバルな目標に対し、我が国が IFRS の策定に主体的に関与することが重要であると考えています。2013 年 6 月に公表された「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」（以下「当面の方針」）にも掲げられていたように、IFRS 策定において日本の発言力を確保するためには、我が国における IFRS の任意適用の積上げを図ることが重要であり、そのための方策の 1 つとして IFRS のエンドースメントの仕組みを設けることは、前向きな取組みとして支持します。

我々は、我が国として首尾一貫した意見発信を行うという観点から、修正国際基準の公開草案の公表は意義のあるものと理解しています。ただし、任意適用の積上げと国際的な意見発信の 2 つの課題への対応は両者を同時に進めていくことが極めて重要であり、どちらか一方が欠けてしまってもいけないという考えに立つ場合、意見発信の方法として修正国際基準の開発を進めることが 2 つの課題の両立のための最善の策であるかについては、改めて貴委員会と関係者との間で慎重にご検討いただくことを希望します。

なお、この取組みの結果、日本基準、米国基準、指定国際基準（ピュア IFRS）、修正国際基準の 4 つの会計基準が併存することとなった場合、そのような状況が制度として分かりにくいという意見もあるようですが、4 基準の併存状態は、会計基準の収斂の大きな流れにおける 1 つのステップと位置付けられており、現在はその過渡期にあると理解しています。修正国際基準が任意適用を前提としている点に鑑みれば、修正国際基準は、過渡期的に、作成者の選択肢を増やす措置であり、我々は修正項目を必要最小限とした「修正国際基準」の作成に取り組む貴委員会の方針に賛同します。

今後は国際的な会計基準との収斂に向けて我が国における議論をさらに活性化し、会計基準のコンバージェンスを達成することがと必須であると考えます。これにより、会計基準の併存状態が解消され、比較可能性の向上が図られることを希望します。

質問 1 修正国際基準の構成について（「公表にあたって」第14 項～第16 項）

本公開草案では、国際会計基準審議会（IASB）により公表された会計基準及び解釈指針（以下、会計基準及び解釈指針を合わせて「会計基準等」という。）を直接「削除又は修正」することなく、「削除又は修正」した箇所について企業会計基準委員会による修正会計基準を公表する方式を採用しています。この方式を採用する理由は次のとおりです。

- (1) 財務諸表利用者が「削除又は修正」の内容を容易に識別できるようになる。
- (2) 「削除又は修正」を行った理由をより明瞭に示すために、主要な論点ごとに修正会計基準にまとめることが適切と考えられる。
- (3) 修正国際基準がIFRS から派生したものであることがより明らかになると考えられる。

このように「削除又は修正」を行った箇所について、企業会計基準委員会による修正会計基準を公表する方式を採用したことに関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

この方式はIFRSと「修正国際基準」との相違を明確にするものであり、「修正国際基準」の適用を経てIFRSの利用促進を図る目的にも適うものであることから、同意します。

質問2 エンドースメント手続きの意義について（「公表にあたって」第8 項～第11 項）

本公開草案では、「当面の方針」において示された内容を踏まえ、エンドースメント手続きの意義として次の事項を挙げています。

- (1) 我が国における会計基準に係る基本的な考え方と合わない場合及び実務上の困難さがある場合において、一部の会計基準等を「削除又は修正」して採択する仕組みを設けることにより、IFRS をより柔軟に受け入れることができる。
- (2) エンドースメント手続きの整備、運用を行い、IASB による検討過程において、IFRSの開発に対して我が国の考え方を適切に表明していくことにより、我が国において受け入れ可能な会計基準等の開発をIASB に促すことが期待される。また、これらのプロセスを通じて、我が国の市場関係者におけるIFRS への理解とより高品質な基準開発に向けた裾野の広い議論が深まることが期待される。
- (3) 任意適用を積み上げていくうえで、より我が国の実情に即した適用を可能とするために、実務上の困難さがあるものに関するガイダンスや教育文書の開発について検討を行っていく。

ここで挙げられたエンドースメント手続きの意義に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

「当面の方針」でも言及されていたように、現在、「指定国際会計基準」は実質的にはピュアIFRSのアドプションとなっています。このため、「修正国際基準」の枠組みにおいて実質的なエンドースメント手続きを行い、我が国における会計基準としてIFRSを検討することは意義のある取り組みであり、我々は貴委員会の見解に同意します。

質問3 「削除又は修正」の判断基準について（「公表にあたって」第19 項～第23 項）

本公開草案では、IASB により公表された会計基準等をエンドースメントする際の判断基準として、「当面の方針」に基づき、公益及び投資者保護の観点から、例えば、会計基準に係る基本的な考え方、実務上の困難さ及び周辺制度との関連を勘案しています。また、そのうえで「削除又は修正」は必要最小限とすること、すなわち、可能な限り受け入れることとしたうえで、十分な検討を尽くし、我が国における会計基準に係る基本的な考え方及び実務上の困難さの観点からお受け入れ難いとの結論に達したもののみを「削除又は修正」することが適切であるとしています。

この判断基準に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

我が国の基準として「あるべきIFRS」を示すという観点から、削除・修正を必要最小限にとどめることを最優先とすべきかについては様々な意見があると考えられる中で、公開草案で削除・修正の対象として提案されたのれんの会計処理とその他の包括利益の会計処理は、いずれも我が国が国際社会に向けて従来強く意見発信してきたものであり、我が国として首尾一貫した姿勢を堅持するという観点から、可能な限りピュアIFRSをそのまま受け入れ、削除・修正を必要最小限とする貴委員会の提案に同意します。

質問4 「のれんの会計処理（案）」について

企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第1 号「のれんの会計処理（案）」では、のれんの非償却に関する規定について「削除又は修正」を行うことを提案しています。

本公開草案で提案している「削除又は修正」を行う内容及び結論の背景に記載されている「削除又は修正」を行う理由について同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

また、企業結合で取得した無形資産の識別などの関連する論点については、「削除又は修正」を必要最小限にするなどの理由で「削除又は修正」を行わないことを提案しています。この点についても、同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

我が国は、貴委員会などを中心に、従来、のれんの償却について国際社会に向けて主張してきました。現在、のれんの償却は IFRS 第3号の適用後レビューにおける検討課題の1つとなっており、また、米国基準では非公開企業がのれんの償却を選択することが認められています。これらの状況を踏まえ、のれんの償却を削除・修正の対象とすることに同意します。また、削除・修正を必要最小限とする観点から、のれんの減損テストや企業結合における無形資産の認識（いわゆるPPA）等については削除・修正の対象としないとする方針に同意します。

質問5 「その他の包括利益の会計処理（案）」について

企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第2号「その他の包括利益の会計処理（案）」では、その他の包括利益項目のノンリサイクリング処理に関する規定について「削除又は修正」を行うことを提案しています。

本公開草案で提案している「削除又は修正」を行う内容及び結論の背景に記載されている「削除又は修正」を行う理由について同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

また、確定給付制度債務に関する過去勤務費用などの関連する論点については、「削除又は修正」を必要最小限にするなどの理由で「削除又は修正」を行わないことを提案しています。この点についても、同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

我が国は、貴委員会などを中心に、従来、純利益を重視する考え方に基づき、その他の包括利益を通じて資本に累積された項目は最終的にはすべて純利益へリサイクリングされるべきという考えを国際社会に向けて発信してきています。この状況を踏まえ、事後の組替調整が禁止される一部の OCI 項目を削除・修正の対象とすることに同意します。

なお、FVTOCI区分に指定した資本性金融商品に関する削除・修正は、IAS第39号の「減損」の概念を用いています。この点に関し、IFRS第9号（2014）のエンドースメントに伴い、将来的には修正国際基準の枠組みにおいてもIAS第39号が廃止されることが想定されます。IFRS第9号における減損の概念は資本性金融商品にはあてはまらないため、IFRS第9号（2014）をエンドースメントしたのちも、現行のIAS第39号に基づく減損の概念を引き続き適用する意図であるならば、現段階から体系的に整理しておくことが望ましいと考えます。

質問6 その他の項目の「削除又は修正」の必要性について

本公開草案で「削除又は修正」を行うことを提案している項目以外で「削除又は修正」を行うべき項目があるとお考えの場合には、「削除又は修正」を行う項目の内容及び「削除又は修正」を行うべきと考える理由をご記載ください。

公開草案における削除・修正の提案は、従来、我が国がもっとも注力して国際社会に向けて発信してきた意見と一貫しており、また、削除・修正を必要最小限とするという観点から、貴委員会のご提案に加えて削除・修正すべき事項はないと考えます。

質問7 ガイダンスや教育文書の開発について（「公表にあたって」第35 項～第37 項）

本公開草案では、IFRS の任意適用を積み上げていくうえで実務上の困難さがあるもののうち、会計基準の適用、解釈に関する項目については、今後、我が国でIFRS の任意適用を積み上げていくために、IFRS を適用している諸外国での取組みを参考にするとともに、必要に応じて、IFRS 解釈指針委員会と論点の共有を図りつつ、規範性を有するガイダンスの開発を検討し、また、国内における議論を踏まえて規範性を有しない教育文書の開発を検討することを提案しています。

このようなガイダンスや教育文書の開発について、ご意見がありましたら、ご記載ください。

ピュア IFRS に係るガイダンスや教育文書は、修正国際基準の適用企業のみならず、指定国際会計基準の適用企業にも影響を及ぼすものと考えられます。

貴委員会が公表する文書が、我が国で規範性を有するガイダンスとして取り扱われる状況に鑑みれば、仮に我が国に固有の論点に関するガイダンスであるとしても、事前にIFRS解釈指針委員会等に論点を提示し了承を得た上で開発を行うことが肝要と考えます。

まずは、IFRS解釈指針委員会等と十分なコミュニケーションをとり、ガイダンス等の策定に関する明確なデュー・プロセスを確立されることを希望します。

質問8 その他

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

特にありません。

以上